

# 성과측정을 위한 지방예산회계제도의 기반정비방안

Establishing the Foundation of the Budgeting and  
Accounting System of Local Governments  
for the Performance Measurement

2001. 12



---

## 연구진

임성일 (연구위원)

이 효 (수석연구원)

이창균 (수석연구원)

이삼주 (수석연구원)

---

이 보고서의 내용은 본 연구진의 견해로서  
한국지방행정연구원의 공식 견해와는 다를 수도 있습니다.

## 서 문

세계 각국의 행정환경은 급격한 변화를 겪어 왔으며 그것은 한마디로 공공부문의 효율성과 효과성 제고에 그 방향성을 두는 변화였다. 특히 행정활동에 대한 성과측정의 필요성과 목소리가 드높아졌고 이것은 성과측정지표와 기법의 개발, 예산회계제도의 정비로 이어지고 있다.

이와 관련하여 우리 사회에서도 각계 각층으로부터 성과측정에 대한 요구와 목소리가 높아지고 있는 것은 분명한 사실이지만, 실제로 정부 조직단위나 사업단위별로 제대로 된 성과측정을 하거나 성과측정 결과를 비교·발표하는 경우는 발견하기 어렵다. 왜냐하면, 우리의 경우 정부활동의 성과측정을 뒷받침해줄 수 있는 예산회계제도의 기반을 갖추지 못하고 있기 때문이다. 특히, 예산제도의 구조와 과목체계가 성과측정을 목적으로 만들어져 있지 않고, 회계제도 또한 현금주의 단식부기 방식으로 운영되고 있어 성과측정에 필요한 기본 제도장치로서 근본적인 한계와 제약을 안고 있다.

이러한 점을 종합적으로 고려하면서 본 연구는 지방자치단체 예산회계제도가 적절한 성과정보를 제공하는 기본수단으로 기능을 할 수 있도록 지방예산회계제도의 개선방안을 모색하고 있다. 이와 관련하여 예산과목체계의 조정, 예산편성과 회계결산의 연계강화, 자본예산제도 및 복식부기제도의 도입방안을 중점적으로 제시하고 있다.

2001년 12월

한국지방행정연구원 원장 박 우 서

## 요 약

정부활동의 성과측정을 강조하는 세계적 추세와 우리 사회의 발전 방향을 고려할 때 지방자치단체 활동에 대한 성과측정 문제는 이제 실천성을 담보할 수 있는 제도적 장치와 정책수단을 바탕으로 접근되어야 할 상황에 이르렀다. 이를 위해서는 지방자치단체들이 예산의 편성에서부터 예산 집행, 집행에 대한 성과측정 그리고 성과측정 결과의 다음 예산 반영에 이르는 전 예산과정에 걸쳐 운영의 효율을 도모할 수 있도록 노력을 경주해야 하고 중앙정부는 이에 필요한 예산회계제도의 기틀을 개선해주어야 한다.

다시 말해 행정활동에 소요되는 비용 관련정보를 구체적으로 제공하는 역할을 하는 예산회계제도가 체계적으로 정비되어야만 비로소 정부활동에 소요되는 비용정보를 다각도에서 객관적으로 제시할 수 있고 이를 토대로 정부운영의 산출물 내지 성과를 측정해볼 수 있다.

그러나, 우리 나라의 현실은 성과지표의 개발과 적용에는 많은 관심과 노력을 두는 반면 행정활동의 수행에 소요된 제반 비용과 예산을 파악하는 문제에 대하여는 상대적으로 소홀히 다루는 경향이 있다. 이 경우 비용정보가 제대로 파악될 수 없다면 진정한 의미에서의 성과측정이 이루어질 수 없다.

본 연구는 이러한 현실 상황을 종합적으로 인식하면서 성과측정 이론과 지방예산회계제도의 실태분석을 토대로 성과측정을 위한 예산회계제도의 기반정비방안을 모색하는데 그 목적을 두고 있다.

우리 나라의 현행 지방자치단체 예산회계제도는 정부활동에 관한 성과를 측정하는데 요구되는 기반을 제대로 구비하지 못하고 있으며, 구체적으로 성과측정과 관련하여 다음과 같은 문제점을 지니고 있다.

(1) 현행 지방자치단체 예산회계제도는 성과측정에 필요한 투입비용 정보를 적절히 제공해주지 못하고 있다. 행정활동의 비용과 수익을 체계적으로 측정해주는 예산회계장치가 없는 상태에서는 재무성과를 객관적으로 측정할 수 없다.

(2) 현행 예산제도는 경상지출과 자본지출의 구분이 없어 사실상 예산집행의 성과를 측정하는데 기본계약이 존재한다. 즉, 내구성 자산의 구입이나 자본투자를 다루는 자본예산과 인건비 등 일반 행정활동에 필요한 경비를 다루는 경상예산을 분리해서 관리하는 시스템을 갖고 있지 못하는 점도 성과측정에 부정적인 제약으로 작용한다. 이 경우 정확한 비용과 혜택을 측정할 수가 없고 객관적인 성과측정이 불가능하다.

(3) 예산제도와 함께 현행 회계제도는 현금주의 단식부기 방식으로 운영되어 비용·수익 개념이 없으며 감가상각비 등이 제외되어 있어 성과측정에 한계가 있다.

(4) 예산편성시의 비용관련 정보가 결산과목에 표시되지 않으며 예산서와 결산서의 작성양식이 상이하어, 예산편성 정보와 결산회계 정보간에 연계성이 결여되어 예산과 실적의 비교분석은 물론 정부운영의 실적과 성과를 파악하기 곤란하다.

본 연구는 이러한 문제점을 종합적으로 인식하고 성과측정과 관련한 제반 이론과 외국사례 그리고 지방자치단체의 예산회계제도에 대한 실태분석을 토대로 우리의 실정에 적절하다고 판단되는 정책대안을 제시하는데 중점을 두었다. 정책대안은 다음과 같은 기본방향에서 접근되었다.

첫째, 예산회계제도의 개선을 거시적이고 종합적인 관점에서 추진해나간다. 즉, 지방자치단체 활동의 성과를 측정할 수 있는 성과중심예산(result-oriented budget) 체제의 도입에 초점을 두되, 자본예산제도의 도입, 통합재정제도, 발생주의 복식부기제도의 도입문제를 종합적으로 고려

하는 거시적 접근방안을 모색한다.

둘째, 예산회계제도로부터 얻을 수 있는 재정성과정보의 유용성과 효과성을 극대화시키는 방향에서 정책대안을 모색한다. 구체적으로, 지방자치단체의 운영에 직·간접적으로 관계된 이해관계자(지역주민, 납세자, 의회, 공무원, 기업, 투자자, 시민단체)들이 필요로 하는 유용한 재무정보를 제공하고, 내부관리 및 정책결정 과정에서 중요한 판단준거를 제공할 수 있는 방향으로 예산회계제도의 변화를 모색하고 있다.

셋째, OECD 국가 등 선진국의 추이와 보조를 같이 하는 예산회계제도의 개선을 모색해 나간다. 즉, 정부의 예산회계제도와 재정관련 통계는 적어도 IMF, OECD, UN 등 국제기구가 요구하는 수준과 경향을 충족할 수 있는 방향에서 접근방안을 모색하고자 노력하고 있다.

넷째, 성과를 측정하는 수단과 방법이 잘 개발되더라도 측정대상(사업, 조직 등)과 관련된 예산회계정보가 제대로 입수되고 연계되지 않는다면 온전한 성과측정이 이루어질 수가 없다는 점에서, 성과측정 수단과 예산회계제도의 연계성을 극대화시키는 방향에 연구의 중점을 두고 있다.

다섯째, 성과측정을 목적으로 예산제도를 정비하는 방안은 시급성과 현실 여건의 변화 가능성을 기준으로 장·단기로 구분 접근해나간다. 예컨대, 자본예산제도 및 복식부기제도의 도입은 예산회계의 구조변화를 가져오는 중장기 차원의 대안이며, 사업단위 중심의 예산과목조정 및 예산과 결산정보의 연계 강화방안 등은 단기적 접근에 해당한다.

이와 같은 기본방향 아래 본 연구에서 제시하고 있는 성과측정을 위한 지방예산회계제도의 기반정비방안을 종합 정리하면 다음과 같다.

(1) 성과측정을 위한 예산과목체계의 조정이 필요하다. 예산과목구조를 개선하는 과정에서는 자치단체 행정활동의 특성을 고려하면서 성과를 측정하는 기본단위를 선정하는 문제가 중요하다. 기본단위로서 사업단위(또

는 프로그램 단위)와 조직단위를 상정할 수 있으나, 현행 예산회계제도를 고려할 때 성과측정을 위한 예산과목의 기본단위는 사업단위를 중심으로 하는 것이 합리적이다. 이 경우 사업단위 예산과목의 설정은 현실적으로 2가지 대안을 고려해 볼 수 있다. 즉, ① 현행 세출예산과목구분의 세항과 세세항 사이에 사업단위를 두는 대안과 ② 세세항을 없애는 대신 세항과 목 사이에 사업단위를 추가로 삽입하는 방안을 고려할 수 있다.

(2) 예산편성과 회계결산 정보간의 연계를 강화하여야 한다. 현재 예산편성 단계에서는 각 사업별로 사업총액과 비용내역에 관한 정보가 생성이 되지만 이들 내역이 예산서나 예산정보시스템에는 포함되지 않고 있으며, 결산서의 작성방식이 예산서의 작성방식과 달라 세부적으로 계획과 성과를 비교하기가 곤란하다. 예산편성과 회계결산간의 현상 및 연계 필요성에 비추어 그 대안으로는 ① 현행 예산서 체계를 유지하는 가운데 각 사업별로 비용 내역이 분산 표시되고 있는 항목에 대하여 사업을 중심으로 하여 동일사업과 관련된 비용에 대하여는 동일한 코드번호를 부여하고 전산시스템을 통해 사업비용을 추출하는 방법, ② 예산편성 단계에서 제공되는 사업비 관련 비용정보를 예산서와 별도로 산출하는 방법, ③ 예산시스템을 변경하여 하나의 사업에 소요되는 총비용을 동일과목에 표시하는 방법 등을 고려할 수 있다.

(3) 장기적 관점에서 성과측정을 위해 지방예산회계에 자본예산제도를 도입하는 것이 필요하다. 접근방법은 기존 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 변화를 모색하는 단기 대안과 기존제도의 틀과 구조를 근본적으로 변화시키는 중장기 대안으로 구분할 수 있다. 전자의 경우 자본예산의 세입과목을 지방세수입, 사업수입, 이전수입, 채무수입으로 구분하고, 세출과목을 경상지출, 자본지출, 이전지출, 채무상환으로 구분하는 것이다. 후자의 경우는 현행 예산체제의 기본 틀을 ①일반회계, ②특별회계, ③자본투

자회계, ④채무회계, ⑤내부거래회계의 구조로 변화시키면서 자본예산제도를 도입하는 방안을 모색할 수 있다.

(4) 현행 현금주의 단식부기 회계방식을 발생주의 복식부기 제도로 전환할 것이 요구된다. 현행 예산회계제도는 현금주의 단식부기로 인해 비용의 산정에서 실제 행정활동에 사용되는 진정한 비용을 정확히 포착해주지 못하고, 거래의 성격에 따라 자산항목, 부채항목, 수익항목, 비용항목으로 분류하지 않고 모든 거래를 수입·지출회계로 처리하고 있어 자산과 부채의 증감 및 수익과 비용의 발생에 의한 인식이 이루어지지 않고 있다. 따라서 투입비용을 합리적으로 산정하고 감가상각비 등을 포함하여 비용정보를 산출하기 위해서는 발생주의에 기초한 복식부기제도를 도입하는 것이 바람직하다.

(5) 성과측정을 위한 재정분석전산시스템을 구축하는 것이 요청된다. 이는 현행 재정진단제도에서 사용하는 기존의 10대 지표를 포함하여 사업별 예산 및 자본예산의 도입에 따른 사업별 분석지표를 추가하고, 복식부기제도의 도입에 따른 경영성과 측면에서의 분석지표를 추가하는 방안을 고려할 수 있다. 이와 같은 재정분석시스템은 통합재정분석과 연계·구축함으로써 각종 회계·기금을 망라한 통합적인 재정순계규모의 파악이 가능하도록 하여야 한다.



# | 목 차 |

제1장 서 론 .....	1
제1절 연구목적 .....	1
제2절 연구의 범위 및 방법 .....	8
1. 연구의 범위 .....	8
2. 연구의 방법 .....	10
제2장 성과측정의 일반이론과 외국실태 .....	12
제1절 성과측정에 관한 개념 및 일반이론 .....	12
1. 성과관련 예산제도의 변화 .....	12
2. 성과측정의 개념과 한계 .....	15
3. 성과측정의 대상 및 기본단위 .....	20
4. 성과측정에 관한 국내 선행연구 .....	22
제2절 일본자치단체의 사업별 예산과 성과측정 .....	24
1. 사업별 예산의 의의 및 구조 .....	24
2. 사업별 예산의 예산과목체계 설정 .....	33
3. 사업구분체계의 설정 .....	40
4. 사업코스트의 산정방법 .....	46
제3절 시사점 .....	54

제3장 우리 나라 지방예산회계제도와 성과측정제도 실태 ..	58
제1절 지방예산제도의 현황과 문제점 .....	58
1. 지방예산의 현황 및 특성 .....	58
2. 지방예산의 구성체계 .....	63
3. 문제점 .....	76
제2절 지방회계제도의 현황과 문제점 .....	80
1. 지방회계제도의 개요 .....	80
2. 회계처리 및 재무보고 .....	82
3. 문제점 .....	84
제3절 서울시 성과주의 예산의 기본구조 및 문제점 .....	90
1. 기본구조 .....	90
2. 서울시 성과주의예산의 한계 .....	100
제4절 지방예산회계제도의 성과측정 한계와 과제 .....	105
1. 예산편성과 원가산정 .....	106
2. 예산과 사업의 연계 .....	107
3. 예산과 성과의 연계 .....	109
4. 성과주의예산과 품목별 예산의 연계 .....	111
제4장 성과측정을 위한 지방예산회계제도의 기반 구축 ·	118
제1절 기본방향 및 접근방법 .....	118
제2절 성과측정을 위한 예산과목체계의 조정 .....	123
1. 성과측정 기본단위의 설정 .....	123
2. 사업별 성과측정을 위한 예산과목체계의 조정 .....	132

3. 예산편성과 회계결산 정보간의 연계 강화 .....	142
제3절 성과측정과 자본예산제도의 도입 .....	147
1. 자본예산의 개념 .....	147
2. 성과측정 관점에서 자본예산제도의 도입 필요성 .....	149
3. 자본예산제도 도입의 기본방향과 도입전략 .....	152
제4절 복식부기 회계제도의 도입과 성과측정 .....	168
1. 복식부기 회계제도의 개념 .....	168
2. 복식부기제도의 도입목적과 기본방향 .....	169
3. 복식부기제도와 성과측정의 관계 .....	172
4. 복식부기제도와 원가개념 도입 .....	181
제5절 성과측정을 위한 재정분석전산시스템의 구축 .....	198
1. 재정분석전산시스템의 구축 필요성 .....	198
2. 재정분석지표의 체계설정과 시스템의 구축 .....	201
3. 통합재정분석과 연계 강화 .....	203
제5장 요약 및 정책건의 .....	206
제1절 요약 .....	206
제2절 정책건의 .....	209
【참고문헌】 .....	220
【Abstract】 .....	223

## 표 목 차

<표 2-1> 일본 자치단체의 세입과목 구분체계(도도부현 사례) .....	2
<표 2-2> 일본 자치단체의 세출과목 구분체계(東京都 사례) .....	9
<표 2-3> 사업별 예산시스템의 발전단계 .....	23
<표 2-4> 사업별 예산의 「사업」 설정단계 .....	43
<표 2-5> 사업별 예산의 대상사업 종류 .....	83
<표 2-6> 사업별 예산의 대상사업수 .....	93
<표 2-7> 府中市의 사업경비내역에 의한 사업구분 사례 .....	114
<표 2-8> 宇治市(우지시)의 토탈코스트의 산정 .....	35
<표 2-9> 일본자치단체의 사업별 예산 실시상황 .....	55
<표 2-10> 일본 자치단체의 사업별 예산의 적용효과 .....	75
<표 3-1> 회계별 지방채발행의 비중(2000) .....	6
<표 3-2> 세입순계예산규모(회계별) .....	16
<표 3-3> 기능별 세출예산규모 .....	26
<표 3-4> 일반회계와 지방공기업특별회계의 예산편제 .....	36
<표 3-5> 일반회계 세입과목구분 .....	46
<표 3-6> 세입예산 과목구조(일반회계/기타특별회계) .....	56
<표 3-7> 일반회계 세출과목구조 .....	86
<표 3-8> 기능별 세출예산과목 .....	96
<표 3-9> 세출예산의 목별 분류내용 .....	117
<표 3-10> 지방공기업의 법적용 범위 .....	37
<표 3-11> 지방공기업특별회계의 예산과목구분 .....	47

<표 3-12> 지방공기업 계정과목 .....	5
<표 3-13> 조직단위와 예산과목의 비교: E자치단체 자치경제국 .....	7
<표 3-14> 지방자치단체의 회계처리방식 .....	8
<표 3-15> 세출회계과목의 분류문제(예시) .....	8
<표 3-16> 서울시 성과주의예산의 성과계획서 체계와 성과계획표의 비교 .....	91
<표 3-17> 서울시 성과주의예산 중 성과예산서 체계 .....	9
<표 3-18> 서울시 성과예산의 조직과 전략목표의 비교 .....	9
<표 3-19> 서울시 성과예산의 조직과 성과목표의 비교 .....	9
<표 3-20> 서울시 각 국별 기관의 임무 .....	9
<표 3-21> 서울시의 주요부서의 지표성격별 분석결과 .....	10
<표 3-22> 중앙정부와 지방정부의 성과주의예산 체계 비교 .....	13
<표 3-23> 성과주의예산과 품목별 예산의 비교 .....	14
<표 3-24> 품목별 예산서의 항목별 편성 실예 .....	15
<표 3-25> 서울시 성과주의 예산서의 항목별 편성 실예 .....	15
<표 3-26> 중앙정부의 성과예산서 작성 예 .....	16
<표 4-1> 예산서의 과목분류 체계(N 자치구, 일부 사례) .....	17
<표 4-2> 예산서의 과목분류 체계(E군, 일부 사례) .....	19
<표 4-3> 조직체계와 예산과목체계의 관계(J 광역단체 사례) .....	19
<표 4-4> 사업별 예산편성을 위한 과목체계 설정1안(예시) .....	17
<표 4-5> 사업별 예산편성을 위한 과목체계 설정2안(예시) .....	18
<표 4-6> 사업별 예산편성 세부 방안 .....	11
<표 4-7> 산출기초별 단가 적용 내역 : E 군의 사례 .....	176
<표 4-8 > 현행 예산과목과 비용과목의 분류(예시) .....	19
<표 4-9 > 예산외거래 및 발생주의 항목 .....	10

<표 4-10> 직접비의 구성 .....	181
<표 4-11> 상·하수도사업의 예산과목구조 .....	189
<표 4-12> 상·하수도사업의 총괄원가 산정요소 .....	191
<표 4-13> 투입비용 산정방법 .....	193
<표 4-14> 국세청 서비스업무의 활동내역과 원가요인 .....	195
<표 4-15> 간접비 배분기준(예시) .....	197
<표 4-16> 현행 재정분석 지표체계 .....	199
<표 4-17> 일본 복식부기제도 하의 재무분석지표 .....	200
<표 4-18> 성과측정과 재정분석시스템의 분석내용 사례 .....	202

# | 그림 목차 |

<그림 2-1> 사업별 예산과 성질별 예산의 구조 .....	③
<그림 2-2> 鹿沼市の 세입과 세출의 사업설정과 대응관계 .....	⑤
<그림 2-3> 相模原市の 예산과목체계 .....	⑥
<그림 2-4> 川西市의 사업성과 파악을 위한 사업구분 .....	④
<그림 2-5> 別府市の 사업실시 사이클에 의한 사업구분체계 .....	④
<그림 3-1> 서울시 성과주의예산의 성과계획서 목표체계 .....	⑩
<그림 3-2> 서울시 건설국의 성과계획서 체계(예시) .....	⑧
<그림 3-3> 서울시의 주요 국별 성과목표 비교 .....	⑨
<그림 4-1> 정책대안의 모색체계 .....	⑫
<그림 4-2> 직접비와 간접비의 구분 .....	⑬
<그림 4-3> 지방재정통합분석의 포괄범위 .....	⑭

# 제1장 서론

## 제1절 연구목적

지나간 20세기말부터 현재에 이르기까지 세계 각국의 행정환경은 급격한 변화를 겪어 왔다. 그것은 한마디로 공공부문과 민간부문간의 구조조정을 바탕으로 공공부문의 효율성과 효과성 제고에 그 방향성을 두는 변화였다. 이러한 가운데 국가에 따라서는 종전의 “시민(citizen)” 개념에서 “고객(customer)” 개념이 적잖게 강조되는 한편 행정활동에 대한 감시와 견제 그리고 다양한 요구가 전에 없이 많아졌다. 이와 관련하여 특히 행정활동에 대한 성과측정의 필요성과 목소리가 드높아졌고 이것은 측정지표와 기법의 개발 그리고 관련 예산회계제도의 정비로 이어지고 있다.

공공부문의 예산회계제도가 성과측정을 구체적으로 뒷받침해주는 수단으로 변화될 경우 자원의 효과적 활용, 사회 형평성 기능 제고, 주민만족 제고 등의 목표가 달성될 수 있음은 선진국의 사례를 통하여 알 수 있다. 이 과정에서 주민 등의 성과정보 이용자와 성과정보 공급자인 정부(중앙 및 지방정부)간에 상호 상승적인 역학관계가 주어질 때 성과측정이라는 정책수단이 기대하는 소기의 효과가 달성될 수 있다. 이 때 사회·정치·행정 변수들이 그 도입 및 실천과정에서 장애요인이 되지 않고 촉매요인으로 역할을 할 수 있도록 노력해야 한다.

이와 같은 변화의 움직임과 더불어 우리 사회에서도 각계 각층으로부터 성과측정에 대한 요구와 목소리가 높아지고 있는 것은 분명한 사실이다.<sup>1)</sup>

---

1) 미국의 조사결과에 의하면 성과측정을 추진하게 된 가장 중요한 이유 중 하나가 행



그러나 이에 반해 실제로 자치단체의 조직단위나 사업단위별로 제대로 된 성과측정을 하거나 성과측정 결과를 비교·발표하는 경우는 발견하기 어렵다. 그 뿐 아니라 정부의 대형 국책사업을 포함하여 지방의 투자사업에 대하여도 예산과 비용에 대비한 사업량, 산출물, 사업의 효과 전반에 걸쳐 그 성과를 측정하는 사례도 거의 찾아보기 힘들다. 현실적으로 자치단체의 예산 대비 결산실적이 매우 낮아 재정운용성과의 문제가 발견되고 있다. 예를 들어, 1999년도의 결산통계에 의하면 지방자치단체의 예산 대비 실적은 전국 평균이 90.6%인 것으로 조사되었다. 최근 몇 년간(1997-2000)의 통계자료를 토대로 지방재정의 당초예산과 최종예산, 당초예산과 결산을 비교해 본 결과 각각 평균 11.8%, 7.6%의 오차가 있는 것으로 분석되었다. 이러한 현상은 지방재정분석결과(행정자치부, 2000)에서 나타난 재정계획운영비율(최종사업예산액/지방재정계획사업비), 세입예산반영비율 {세입예산액/(세입결산액-전년도이월액)}에 의해서도 부분적으로 뒷받침된다. 재정계획운영비율의 경우 110% 이상 자치단체가 70개, 90% 이하 자치단체가 23개나 되는 것으로 조사되었다. 이와 같은 현상은 한편으로 세입·세출예산의 편성·지출의 불합리성(세입세출의 예측부족)과도 관련이 있지만 또 다른 한편으로는 성과측정 및 그 결과의 다음예산 반영시스템이 미비한 문제와도 직접 관련이 있다.

이러한 현실을 인식할 때, 예산편성과 결산간의 연계성이 절실히 요구되며, 이것은 무엇보다도 올바른 성과평가체계와 성과결과의 반영 시스템을 통

---

정관리 면에서 종전에 비해 관리결정을 보다 잘할 수 있다는 점이다. 그 다음으로 는 주민의 행정책임성 수요에 대한 대응, 선출직 관리로부터의 압력, 지역상공인의 요구, 연방정부 등 상위정부에 대한 보고의무 등이 성과측정을 추진하게 된 원동력인 것으로 나타났다(Theodore H. Poister & Gregory Streib, "Performance Measurement in Municipal Government : Assessing the State of the Practice," PAR, Vol. 59, No. 4, July/August 1999, pp. 328-329). 우리의 경우 정확히 알 수는 없지만, 시민단체와 지역주민의 수요 그리고 세계적 추세에 보조를 맞추고자 하는 중앙정부의 정책의지 등이 중요한 원동력일 것으로 추측된다.

해 개선해 나가야 한다. 그리고 공공부문 개혁과 관련하여 요구되는 성과측정이 제대로 이루어지기 위해서는 예산회계제도의 개선 못지 않게 정부정책의 영향 및 효과를 정확하게 측정해 줄 수 있는 측정수단과 방법이 괄목할 만한 수준으로 개선되어야 한다.

몇 년 전부터 일부 중앙정부와 자치단체들이 나서서 그 나름대로 정부활동의 성과를 측정하고자 하는 시도를 하고 있지만 그 어느 것이나 거시 또는 미시적 차원에서 성과측정을 뒷받침해줄 수 있는 예산회계제도를 구비하지 않았다는 점에서 매우 제한된 유용성을 지닌다.

직설적으로 표현하면, 중앙정부와 지방자치단체의 현행 예산회계시스템은 행정활동의 성과를 측정해줄 수 있는 기반을 갖추지 못하고 있다. 그것은 무엇보다도 예산제도의 기본 틀과 과목구조 그리고 체계가 성과측정을 목적으로 만들어져 있지 않고, 회계제도가 현금주의 단식부기 방식으로 운영되고 있기 때문이다. 그 결과 현행 예산회계제도는 성과측정에 필요한 기본 제도 장치로서 근본적인 한계와 제약을 안고 있다. 한마디로 국내·외로 정부활동의 성과측정, 효율성 제고, 서비스 질 향상과 같은 동태적 변화가 전개되는데 비해 현행 지방예산회계제도는 정태적 상태에 머무르고 있다.<sup>2)</sup>

정부활동의 성과측정을 강조하는 세계적 추세와 우리 사회의 발전 방향을 고려할 때 자치단체 활동에 대한 성과측정 문제는 이제 실천성을 담보할 수

---

2) 예산회계제도의 정태성을 구체적으로 언급하자면, (1)객관적인 비용·수익의 추정을 결한 점증주의 예산편성, (2)성과평가체제 결여, (3)현금주의 단식부기제도의 한계(자산, 부채, 비용, 수익 등 재정상태 및 운영성과 정보 결여), (4)비용정보의 비객관성, 수익·주민만족 등에 대한 측정 취약 등을 지적할 수 있다. 이와 같은 상황에서 정부는 공공부문의 업무성과를 객관적으로 측정하고자 일련의 개혁프로그램을 추진하고 있으나, 예산회계제도 등 주요 제도적 장치의 뒷받침 미비로 문제와 장벽에 부딪히고 있다(임성일, “지방자치단체의 예산회계제도-복식부기제도의 도입을 중심으로,” 한국회계정보학회, 2000년도 추계학술연구발표회, pp. 7-8).

있는 제도적 장치와 정책수단을 바탕으로 접근되어야 할 상황에 이르렀다. 이것은 주민에 대한 자치단체의 재정 책임성과 효율성, 건전성을 높이는 차원에서 중요할 뿐 아니라 참신한 지방자치발전 차원에서 그 의의가 있다. 이를 위해서는 지방자치단체들이 예산의 편성에서부터 예산집행, 집행에 대한 성과측정 그리고 성과측정 결과의 다음 예산 반영에 이르는 전 예산과정에 걸쳐 운영의 효율을 도모할 수 있도록 노력을 경주해야 하고 중앙정부는 이에 필요한 예산회계제도의 기틀을 개선해주어야 한다.

행정활동의 성과측정이 제대로 이루어지기 위해서는 다양한 여건과 환경의 조성이 뒤따라야 한다. 여기에는 행정조직과 인력운용, 분권화, 자율성 및 책임성 보장, 업무분장 및 업무독립성, 객관적 업무량(경제적 가치) 측정, 성과지표 개발, 관련 통계 및 정보시스템 기반 정비, 성과와 예산·인사·임금과의 연계 등이 있다. 이것은 다시 말해서, 온전한 성과측정이 이루어지기 위해서는 재정부문과 비 재정부문을 망라하는 관련 제도적 장치와 수단들간에 강한 연계성이 구축될 수 있어야 함을 의미한다.

이와 관련하여 특히 우리의 현실에서 절실히 요구되는 부문의 하나로 예산회계제도의 기반정비 문제를 지적하지 않을 수 없다. 그것은 예산회계제도가 행정활동에 소요되는 제 비용과 관련된 정보를 구체적으로 제공하는 기본 시스템의 역할을 하기 때문이다. 예산회계제도가 체계적으로 정비되었을 때 비로소 자치단체가 수행하는 특정 행정활동에 소요되는 비용정보를 다각도에서 객관적으로 제시할 수 있고 그것을 토대로 예산집행의 결과 즉, 산출물(output) 내지 효과(outcome)와 상대비교 하는 성과측정을 해볼 수 있다 (대부분의 행정활동이 예산집행을 통해서 이루어지는데 이 때 진정한 성과측정을 위해서는 예산집행을 단순한 지출이 아닌 비용의 관점에서 파악할 수 있어야 한다).<sup>3)</sup>

3) 즉, 사업과 관련된 비용정보가 구체적으로 파악될 수 있고 그 다음으로 해당 비용

우리 나라의 현실을 보면, 성과를 측정하는 지표의 개발과 적용에 상대적으로 많은 관심과 노력이 주어지는 반면 해당사업의 수행에 소요된 제반 비용과 예산을 파악하는 문제에 대하여는 상대적으로 소홀히 다루는 경향이 있다. 이 때 만일 예산이 객관적인 비용을 토대로 편성된 것이라면 주어진 (편성된) 예산을 비용 개념으로 사용할 수 있지만, 실제로는 예산이 객관적인 비용을 전제로 편성되지 않는 경우가 많이 있다. 그 뿐 아니라 비록 예산이 객관적인 비용을 토대로 편성되었다 하더라도 예산의 과목체계가 성과측정에 필요한 재정정보를 파악할 수 없도록 구성되어 있다면 진정한 의미에서의 성과측정이 이루어질 수 없다. 성과측정에서 요구되는 비용은 매우 구체적이고 객관적인 비용정보여야 하며 이를 위해서는 직접비와 간접비 그리고 총비용에 대한 세부내역을 밝힐 수 있는 예산회계시스템의 개선이 있어야 한다.

현행 지방자치단체 예산회계제도를 면밀히 분석해보면 예산이 비용을 적절히 반영하지 못할 뿐 아니라 예산과목체계가 성과측정에서 필요로 하는 재정정보를 제대로 공급할 수 있는 체제를 갖추지 못하고 있다. 그러므로 행정활동의 성과를 보다 실효성 있게 측정할 수 있는 기반이 확충될 수 있도록 예산회계제도를 변화시켜나가야 한다. 물론 모든 성과측정이 예산회계제도의 기반을 필요로 하는 것은 아니지만, 분명한 사실은 적절한 예산회계제도의 정비 없이 성과측정 정책을 추진할 경우, 여러 가지 문제와 한계가 발생할 수밖에 없다는 것이다. 이와 함께 현재의 예산과목구조는 성과측정에 필요한 투입비용 정보를 적절히 제공해주지 못하고 있다. 행정활동의 비용과 수익을 체계적으로 측정해주는 예산회계장치가 없는 상태에서는 재무성과를 객관적으로 측정할 수 없음은 자명한 사실이다. 지방행정의 효율성과 투명성

---

지출에 대하여 실제 어떠한 산출물이 생산되고, 어떠한 효과가 발생하였는지를 측정할 때 진정한 의미에서의 성과측정이 이루어진다.

을 진작시키기 위해서는 행정활동에 소요되는 투입비용정보가 지금보다 훨씬 구체적이고 객관적으로 파악될 수 있는 방향으로 예산회계제도가 개선되어야 한다.

현행 예산제도가 내구성 자산의 구입이나 자본투자를 다루는 자본예산과 인건비 등 일반적인 자치단체 활동에 필요한 경비를 다루는 경상예산을 분리해서 관리하는 시스템을 갖고 있지 못하는 점도 성과측정에 부정적인 기본계약으로 작용한다. 예를 들어, 일반회계에서는 중장기적으로 사회에 많은 편익을 가져다주는 사회간접자본이나 일정 규모 이상의 건설, 증축, 개량, 시설장비 구축에 대한 투자를 일상적인 경상지출과 큰 차이 없이 다루고 있다. 이와 같은 상황에서는 특정 시점은 물론 시계열 차원에서 정확한 비용과 혜택을 측정할 수가 없으며 그 결과 객관적인 성과측정이 불가능해진다. 이러한 사실을 고려할 때 성과측정에 유용한 자본예산제도(capital budgeting system)의 도입을 적극 검토해볼 필요성이 있다.

이상에서 언급한 시대적 변화 추이와 현실 상황을 종합적으로 인식하면서 본 연구는 지방자치단체 예산제도(부분적으로 회계제도 포함)가 적절한 성과정보를 제공하는 기본수단으로 기능을 할 수 있도록 지방예산제도의 개선방안을 모색하는데 그 목적이 있다. 이러한 연구 목적 아래 본 연구는 먼저, 관련 선행연구와 성과측정에 대한 개념과 일반이론들을 전반적으로 살펴보면서 그것을 토대로 개선방안의 모색에 필요한 이론적 근거를 모색하고 있다. 제2장에서는 예산회계제도와 재정제도 전반에 걸쳐 우리와 유사한 구조를 지니는 이웃 일본의 사례에 중점을 두고 성과측정과 예산제도의 연계(기능) 실태에 관하여 살펴보고 있다.4)

4) 영미국가의 경우 성과측정에 관한 각종 제도적 기반과 노하우(know-how)가 발전한 것은 틀림이 없다. 특히, 1990년대를 전후로 이들 국가에서는 예산회계제도의 구조뿐만 아니라 공공부문의 조직·운영체계가 상대적으로 성과측정에 용이하도록 변화되

제3장에서는 우리 나라의 현행 지방자치단체 예산회계제도의 실태에 관하여 전반적으로 분석하면서 특히, 성과측정과 밀접한 관련이 있는 부분에 중점을 두고 분석하고 있다. 제4장에서는 앞에서 살펴본 선행연구, 이론적 기반, 외국사례, 그리고 우리 나라의 실태 등을 종합적으로 인식하는 가운데 한국적 현실에 가장 적합한 정책대안을 모색하고 있다. 대안 모색에서는 우선, 성과측정의 기본단위를 사업 또는 프로그램에 상대적으로 초점을 맞추고 이들을 예산 중심으로 하여 관련 예산, 비용, 산출물, 효과 등에 관한 정보를 수집·분석하는 접근을 시도하고 있다. 이와 관련하여 특히, 사업별 예산제도의 적용과 예산과목 체계의 개편, 예산편성과 회계결산의 연계성 강화와 관련된 사항들을 다루고 있다.

그리고 현재 경상지출과 자본지출의 구분이 없어 사실상 예산집행의 성과를 측정하는데 기본제약이 있음을 인식하고 지방예산제도에 자본예산제도를 도입하는 방안에 관하여 다루고 있다. 그 다음으로는 성과측정문제가 예산제도의 구조개편 뿐 아니라 회계제도의 개편을 필수로 하는 사실을 인식하고 자치단체 회계제도에 발생주의(accrual accounting) 복식부기제도를 도입하는 내용을 기술한다. 그 과정에서는 복식부기제도 중 특히 성과측정과 관련된 사항에 한하여 제한된 기술을 하고 있다. 이와 같은 연구진행을 통하여 본 연구는 총체적으로 우리의 현실에 맞는 성과지향형 예산회계제도의 개선방안을 제시하고자 한다.

---

있고 성과지표 또한 예산과 연계성을 지니도록 개발되었기 때문에 1990년대에 보다 정치한 성과중심의 예산회계제도가 자리를 할 수 있었다. 하지만 어떤 면에서 워낙 우리와 예산회계제도의 기반이 다르기 때문에 그들로부터 구체적인 도움과 시사를 받기에 애로와 한계가 있다. 그 구체적인 예로 자본예산제도의 도입이나 각종 "자금(fund)" 중심의 예산운용, 과목구조, 그리고 발생주의 복식부기회계제도의 운영 등을 지적할 수 있다. 이러한 사실을 인식하고 본 연구에서는 일본의 경우로부터 시사와 교훈을 받고자 노력하였다.

## 제 2 절 연구의 범위 및 방법

### 1. 연구의 범위

본 연구에서 다루고자 하는 연구의 주제들은 기본적으로 성과측정 문제를 예산과 연계시키는 관점에서 파악되는 것들이다. 구체적으로, 행정활동에 소요되는 제 예산 및 비용관련 정보를 상세하게 제공하는 기본 시스템으로서 예산회계제도가 기능을 할 수 있도록 그 기반을 정비하는 문제들을 주로 다루고 있다. 이 문제는 성과를 측정하는 주목적이 주어진 예산제약조건(budget constraint condition) 또는 비용최소화(cost minimization)에서 정부활동의 목표(주민복지, 주민만족 증진 등)가 얼마나 효율적이고 효과적으로 달성되었는지를 측정하는 문제와 밀접한 관련이 있음을 인식할 때 그 중요성이 인정된다.

이와 관련하여 본 연구는 먼저, 현행 예산제도의 틀을 존중하는 범위에서 예산제도 상에 성과측정의 기본단위를 어떻게 설정할 것인가 하는 문제에 깊은 관심을 보인다. 이 문제는 구체적으로 예산편성의 과목분류기준(과목체계)을 개선하는 내용과 크게 관련이 있다. 특히, 본 연구에서 이러한 내용을 나름대로 깊이 있게 다루고자 하는 이유는 지방자치단체가 수행하는 각종 사업에 대하여 다각도에서 객관적인 비용정보를 파악하기 위해서이다. 각 사업별로 사용된 비용정보와 수익·혜택·주민만족 등에 관한 정보가 다양하고 객관적으로 주어질 때 진정한 의미에서 행정활동에 따른 성과측정이 이루어질 수 있다. 아울러 본 연구에서는 중장기적 관점에서 현행 예산제도의 틀을 넘어서는 새로운 예산제도의 구조와 체계에 관한 내용들에 관하여 다루고 있다. 여기에는 자본예산제도의 도입이나 발생주의 복식부기제도의 도

입과 관련된 사항들이 포함된다.

본 연구에서 다루는 연구의 범위를 보다 구체적으로 기술하면 다음과 같다.

첫째, 연구의 시간적 범위는 현재를 중심으로 하되, 연구의 내용을 고려하여 일부 1990년대의 시간을 포괄하고 있다. 공간적 범위는 주로 우리나라의 248개 지방자치단체를 그 대상에 포함하면서 이웃 일본의 사례연구를 포함하여 부분적으로 외국의 경우를 포함하고 있다.

둘째, 지방자치단체가 수행하는 행정활동의 성과를 측정하는데 기여할 수 있는 전반적인 내용을 다루되 특히, 예산제도 및 회계처리 방식과 관련된 사항을 중점적으로 다룬다. 특히, 이와 관련하여 본 연구는 일반적인 정책대안의 범위를 넘어 예산회계제도의 실무적 내용(예컨대, 과목구조 조정)에 이르는 보다 심층적인 대안을 제시하고자 노력하고 있다.

셋째, 지방예산회계제도의 현황과 문제점을 전반적으로 살펴보고 특히, 성과측정과 관련된 예산회계제도의 실태 파악에 초점을 두고 있다. 그 과정에서는 예산체제를 포함하여 예산과목의 분류구조, 그리고 회계제도의 문제점을 면밀히 분석한 다음 사업별 예산제도의 적용을 통하여 가능한 사업단위를 중심으로 성과측정이 이루어질 수 있도록 예산과목구조의 개편방안을 모색하고 있다.

넷째, 정책대안의 모색에 있어서는 현행 예산회계제도의 기본 틀을 존중하는 범위에서 실용적 대안 모색에 주력하는 한편 중장기적 관점에서 예산회계제도의 개편을 전제로 하는 미래지향적 대안에 대해서도 포괄적으로 다루고 있다. 전자는 예산과목구조의 개편과 예산편성과 결산회계의 연계성 강화에 초점을 두는 것이고 후자는 자본예산제도의 도입, 발생주의 복식부기제도의 도입을 포함하는 예산회계제도의 기본 틀에 변화를 가하는 개선방안과 관련이 있다.

다섯째, 그밖에 본 연구는 예산회계의 기반정비와 직접 또는 간접적으로



연계성이 있다고 판단되는 이슈 가운데 특히, 재정분석전산시스템의 구축을 통한 성과측정과 지방통계기반의 정비방안을 모색한다. 마지막으로, 본 연구에서는 주로 성과측정과 예산회계제도의 연계문제에 관하여 중점을 두기 때문에 성과측정 방식이나 지표의 개발·적용을 포함하여 성과측정과 관련된 비예산부문의 이슈들에 대하여는 다루지 않는다. 그리고 비용의 산정문제와 관련해서는 예산체제나 과목구조의 변화를 통하여 보다 객관적이고 다양한 비용정보를 제공하도록 하는 문제에 대하여 중점을 두지만 간접비의 산정(안배)방식에 관해서는 개괄적인 언급에 국한하고 있다.

## 2. 연구의 방법

본 연구에서 사용하고 있는 방법론은 크게 문헌조사, 통계분석, 현장조사로 구분될 수 있다. 문헌조사는 본 연구의 수행에 필요한 이론적 틀, 국내외 관련 선행연구 검토, 그리고 예산회계제도의 현황 및 문제점을 살펴보는 데 주로 활용되었다. 통계분석은 최소한의 수준에서 이루어졌고 예산회계자료의 분석 등 본 과제의 수행에 필요한 기본자료의 실증분석과 대안모색에 유용하게 활용되었다. 현장조사는 현장의 실태파악과 보다 심층적인 연구가 필요한 부분을 충족시킬 목적으로 시도되었고, 주로 관련공무원과의 면담·협의·연구자문 등의 형식을 통하여 이루어졌다.

### 1) 문헌조사

국내외 관련 단행본, 정기간행물, 논문을 활용하는 방법을 취하였고, 이것은 특히 성과측정과 관련된 우리 나라의 현재 위상을 파악하는데 큰 도움을 주고 있다. 문헌조사를 통하여 파악되는 주 내용에는 ① 성과측정과 예산

제도의 연계성 및 성과측정 이론, ② 성과측정의 시도와 한계, ③ 우리 나라 지방예산회계제도의 현황 및 문제점, ④ 일본의 사업별 예산제도 사례 등이 중점적으로 포함된다.

## 2) 통계분석

지방재정연감, 지방예산서 및 예산편성기본지침, 지방회계보고서(세입·세출결산서, 재무보고서 등), 성과측정 관련자료, 사례 자치단체의 통계자료 등 본 연구와 관련이 있는 기본통계 자료의 정리·분석을 활용하여 본 과제수행에 필요한 실증분석을 뒷받침하고 있다.

## 3) 현장조사 및 실무자면담

현장조사 및 실무자 면담은 본 연구의 수행에 있어서 매우 중요한 역할을 하고 있다. 그 이유는 본 연구가 다른 일반적인 연구와 달리 예산회계제도의 실무 내용을 상대적으로 깊이 있게 다루기 때문이다. 이러한 방법은 주로 기존자료의 미비점을 보완하고 실무적 관심사를 파악하는 심층연구 차원에서 활용되고 있다. 현장조사는 관련공무원과의 면담·협의·연구자문 등의 방식을 통해서 이루어졌으며 특히, 한국지방행정연구원이 지방자치단체의 「재정 분석 및 진단제도」를 직접 주관하는 과정에서 유용한 관련정보를 입수할 수 있는 이점이 큰 도움을 주었다.

현장조사 및 실무자면담은 3장의 우리 나라 지방예산회계제도의 현황과 문제점 파악에 도움을 주었을 뿐 아니라 4장의 개선방안 모색에 있어서도 실무 관점에 입각하여 나름대로 유용한 판단을 할 수 있는 기준을 제공하였다. 구체적으로, 예산과목과 조직과의 연계상태, 예산과목과 사업단위의 연계상태, 예산편성 정보와 회계결산 정보의 연계성 등과 관련된 문제 파악에서 이 접근방법은 매우 유용한 결과를 가져다주었다.

## 제2장 성과측정의 일반이론과 외국실태

### 제1절 성과측정에 관한 개념 및 일반이론<sup>5)</sup>

#### 1. 성과관련 예산제도의 변화

1980년대 이후 정부의 역할과 기능 면에서 중대한 변화가 진행되고 있음은 이미 주지하는 바이다. 이 기간 중에는 소위 “작은 정부(small government)”, “작지만 효율적인 정부(small but efficient government)”라는 개념들이 전 세계를 풍미하였고 그 과정에서 민영화(privatization)를 포함한 정부와 민간 부문간의 역학관계에 근본적인 변화가 초래되었다. 변화의 양상은 단순히 정부기능의 축소와 민간기능의 상대적 확대라는 물리적 구조변화에 국한하지 않고 본질적으로 정부의 기능을 보다 효율적이고 책임성 있는 것으로 변화시키는 문제로 연결되어 나타났다. 이러한 변화의 추세 속에서 정부의 조직과 역할 상에 큰 변화가 생겨났고 그와 관련하여 정부의 예산제도에 대한 변화의 필요성이 크게 부각되었다.

정부의 예산제도는 필연적으로 시대의 산물이다. 그 이유는 정부의 예산은 그 속성 상 정치·문화·경제 등 시대적 상황변화에 따라 바뀌는 주민의 행정수요를 충족시킬 수 있도록 능동적이고 탄력적으로 변화되어야 하기 때문이다. 특히, 이것은 정부의 예산이 국민과의 “약속행위”이면서 정부의 기능과 행정활동을 실질적으로 뒷받침해주는 유력한 수단이라는 측면에서 볼 때

5) 한국지방행정연구원(지방예산제도의 개선방안, 2000)의 보고서를 주로 참고하고 있다.

더욱 그러하다. 성과측정을 요구하는 국내·외의 자극 요인들이 지방자치단체의 운영방식과 의사결정 행태 및 사고방식에 변화를 야기하고 있는 것은 분명하며 이것은 궁극적으로 예산제도의 개선을 포함한 관련 장치의 변화에 의해서 실천성이 담보되어야 한다. 이 과정에서 예산제도의 변화는 적정성, 효율성, 효과성을 극대화시킬 수 있는 방향으로 추진될 필요성이 있다.

1980년대 이후 지금까지 선진국의 자치단체들은 크고 작은 예산체제의 변화를 모색해 왔다. 여기에는 예산의 구조를 전반적으로 바꾸는 성과중심예산제도의 도입, 프로그램 예산(program format), 중장기 예산제도, 목표관리(management by objectives), 자본예산제도(capital budgeting), 전략계획(strategic planning) 등이 있다. 이 중에서도 선진국들이 가장 큰 관심과 노력을 기울이고 있는 제도는 단연 성과중심예산제도라 말할 수 있다. 그것은 1990년대에 접어들면서 대부분의 선진국들과 그에 속한 지방정부들이 성과측정 프로그램과 성과예산제도를 도입하였거나 아니면 적어도 이들을 도입하고자 시도하는 중이라는 사실을 통하여 입증될 수 있다.<sup>6)</sup>

역사적으로, 공공부문에서 성과측정에 관심을 두기 시작한 것은 20세기 초반으로 거슬러 올라간다. 미국의 ICMA는 「도시활동의 측정(Measuring Municipal Activities, 1938)」이라는 보고서를 통하여 일부 도시행정서비스를 대상으로 성과측정 방법을 제시하였다.<sup>7)</sup> 그 외에도 도시활동에 대한 측정(ICMA, 1943), 1960년대의 프로그램예산(program budgeting), 1970년대의 프로그램 평가(program evaluation) 등도 직·간접적으로 성과측정을 목적으로 시도된 것들이다.

---

6) Mary Kopczynski & Michael Lombardo, "Comparative Performance Measurement: Insights and Lessons Learned from a Consortium Effort," *PAR*, Vol. 59, No. 2(March/April 1999), pp. 124-125.

7) *ibid.*, p. 125.

그러나 정부가 보다 강한 정책의지를 가지고 정부활동의 성과측정 문제를 접근하기 시작한 것은 1990년대를 전후로 한 시기이다. 특별히 성과측정은 정부개혁과 함께 성과중심의 관리(result-oriented management)가 각광을 받기 시작하면서 입법, 행정, 전문가 분야에 걸쳐 많은 관심과 노력의 대상이 되었다. 이 기간 중 성과측정은 특히, 회계감사 및 예산분야를 중심으로 괄목할만한 발전을 이루었다. 재무감사는 예산집행의 법규준수와 정확성을 점검하는데 초점이 주어졌으나 차츰 정부활동의 효율성과 효과성에 대한 관심이 증가하면서 마침내 성과예산(performance budgeting)의 개발, 그리고 나아가 성과감사(performance auditing)로 이어졌다. 여기서는 주로 각 사업 내지 프로그램별로 예산집행의 관련법규 준수 점검, 해당사업의 목적을 달성하는데 자원을 효율적으로 사용하고 사업·프로그램의 공급방식에 있어서 효과적이지를 점검하는(즉, 최소의 자원활용을 통한 사업성과의 극대화 모색) 문제에 초점을 두었다.

이와 같은 현상이 나타난 배경에는 민간기법의 응용(민영화, 경영기법, 고객만족 등) 및 민·관협력 체제 등 종전과 다른 정부운영방식을 통하여 행정활동의 효율성, 효과성, 책임성을 제고하고자 하는 공공부문의 개혁 목표가 주요한 역할을 하였다.

선진국을 중심으로 추진 중인 성과중심 예산제도는 국가마다 다소 차이가 있지만 그 핵심과정을 요약하면 대체로 다음과 같다.

- ① 공공부문의 기관별, 조직별, 사업별로 그들이 제공하는 재화와 서비스에 대한 목표를 수립한다.
- ② 목표를 구체적으로 구현(생산·공급)하는 실행계획과 전략을 구상한다.
- ③ 목표와 전략에 따른 행정활동(예산집행)의 결과나 성과를 구체적으로 측정한다.
- ④ 성과측정 결과를 공개, 활용, 피드백 하는 일련의 체계성 있는 예산과정

을 도모한다.

선진국의 성과중심예산제도는 한마디로 행정서비스의 공급에 비용개념을 도입함으로써 효율성과 효과성을 증진하는 것을 목표로 하고 있으며, 재정운영의 분권화(fiscal decentralization)를 통해 재정운영 주체의 자율과 책임성을 연계시키는 전략이다. 구체적으로, 성과중심예산제도는 조직의 존재이유 또는 궁극적인 목표를 합리적으로 설정한 다음 그것을 구체적으로 실현시켜 주는 하위의 목표와 수단을 개발하고, 이들 상호간에 체계적인 연계성을 갖도록 예산제도 측면에서 일련의 장치를 마련한 것을 의미한다. 여기에서 일련의 장치란 특히 기관·조직·사업별 목표의 달성에 필요한 예산집행의 체계와 과목구조 그리고 비용산정방식을 적절히 정비하는 내용을 포함한다.

성과중심예산제도는 전 세계적으로 진행 중인 공공부문 개혁의 주요 프로그램의 일환으로 특히, 재정운영의 공공책임성(public accountability) 제고를 주된 목적으로 하며, 예산절약, 조직개편 등의 부차적 목적을 지니고 있다. 성과중심예산제도가 지향하는 공공책임성은 기본적으로 재정운영의 투명성(transparency), 재정운영의 효율성(efficiency), 재정운영의 효과성(effectiveness) 제고를 내포하고 있다(이 때 효율성이란 투입요소(input) 단위당 산출물(output)이 증가하는 것을 의미하며 비용 최소화를 말하고, 효과성이란 행정활동의 결과로 나타나는 영향 내지 파급효과를 측정하는 개념이다). 이와 아울러 성과중심 예산제도는 그 운영의 절차와 과정이 국민에게 투명하게 공개되는 것을 지향한다.

## 2. 성과측정의 개념과 한계

일반적으로 성과측정이란 주어진 행정활동의 목표나 목적(기관의 사명, 사

업의 목표, 예산 대비 결산, 각종 실천목표 등)에 대하여 그것을 실제 구체적으로 달성한 정도를 측정하는 것이라 할 수 있다. 이 때 성과를 측정하는 단위 또는 대상은 특정기관, 조직단위 또는 사업단위가 기본단위로 설정되며, 이들 각자가 수행하는 활동의 결과로 창출되는 산출물(output), 결과(results), 영향 및 과급효과(impact/effect) 등이 주된 측정의 초점이 된다.

성과를 정부부문에 국한할 경우(이 때 만일 예산이 객관적으로 편성이 되고 그 속에 관련 비용에 관한 정보가 세부적으로 담겨 있다면), 성과측정은 주어진 예산을 기본조건으로 하면서 주어진 목표에 대하여 예산집행 결과 생겨난 산출물 또는 결과/효과를 대비·측정하는 방식을 취할 수 있다. 그러나 성과측정 가운데는 예산과 비용에 관한 구체적인 정보를 필요로 하는 것이 있는가 하면 그렇지 않은 것 즉, 비 예산관련 성과측정 요인들도 있기 때문에 반드시 예산문제가 성과측정의 핵심요인으로 작용하는 것만은 아니다.

성과측정과 관계된 지표와 정보들은 대체로 업무량과 비용측정 부문에 치중되는 반면 서비스 질, 사업의 목표 또는 기준의 달성과 관련된 성과정보는 적절히 생성되지 못하고 있다. 우리의 경우 행정서비스의 질에 대한 측정문제는 말할 것도 없고 비용의 측정에 대한 관심과 노력조차 지금까지 매우 낮은 상태였다.

오늘날 성과측정은 정부서비스의 질 향상, 행정의 고객만족이라는 새로운 패러다임을 구현하는 한편 관리행정(managerial administration)의 핵심수단으로 기능을 하고 있다. 국내적으로는 시민단체를 포함한 여러 이해관계자들이 지방자치단체의 행정활동과 관련된 성과를 측정하고 그 결과를 적절한 방식에 의해 공표하기를 요구하고 있다. 이러한 요구는 정부활동의 투명성과 책임성 그리고 효율성을 높이려고 하는 시도의 일환이며 나아가 국민이 부담한 세금의 “돈 가치(value for money)”를 높이려고 하는 노력의 일부라 할

수 있다. 이와 아울러 성과측정은 정부 내부적으로도 중요한 의미를 지닌다. 성과를 측정하고 그 결과를 다음 번 예산에 반영하는 행위나 그것을 각종 정책결정 과정에 직·간접적으로 활용할 때 정책의 효과가 높아질 수 있는 것은 자명한 사실이다. 어떤 면에서 성과측정의 목적은 성과측정 수단을 예산과정, 실적평가, 주요 사업의 전략계획에 적극적으로 활용함으로써 정부의 정책결정 과정에 유용하고 필수적인 정보를 제공하는데 있다 하겠다. 이러한 관점에서 보면 성과측정은 관리행정 부문에서는 없어서 안 될 핵심수단으로 기능을 하게 된다. 이러한 목표를 달성하기 위해서는 정부의 현업부서와 각종 사업 또는 프로그램의 생산성, 서비스 질, 적시성, 효과성, 비용-효과성을 측정해 줄 수 있는 성과지표를 개발하고 적용·분석하는 것이 매우 중요하다.<sup>8)</sup>

성과측정은 민간부문에서 보다 활성화 된 전략적 기법이다. 따라서 그 개념과 수단을 공공부문에 접목하고 활용하는 과정에서는 매우 신중해야 할 부분들이 있다. 그것은 공공과 민간부문간에 기능, 존재이유 등에 있어서 중요한 차이가 있기 때문이다. 현재 선진국을 중심으로 정부활동의 효율성과 서비스 질 향상 차원에서 전개되고 있는 성과측정이 하나의 중요한 정책대안으로 부상 중인 것은 분명하지만, 아울러 그 실효성 문제와 적용상의 한계점이 드러나고 있는 것은 한마디로 공공부문의 특성과 관련이 있다. 그러므로 공공부문에서 성과측정을 할 수 있는 대상과 수단을 파악할 수 있는 보다 심도 있는 연구가 수반되어야 할 것이다. 일반적으로 민간부문과 공공부문간에는 다음의 측면에서 중요한 차이가 있다. 즉, 정부부문과 민간부문 간에는 존재목적과 활동의 중심·영역 등에 있어서 본질적으로 상이한 측면이 존재하는데, 그 중에서도 핵심사항을 정리하면 다음과 같다.

---

8) Wholey, Joseph S. and Kathryn E. Newcomer, *Improving Government Performance*(San Francisco, CA: Jossey Bass, 1989), p. 124.



첫째, 존재이유와 목적 면에서 뚜렷한 차이가 있다. 정부부문은 국민의 일반적 복지증진과 공공책임성(public accountability)을 추구하는 반면, 민간기업은 사적 이윤극대화(profit maximization)를 추구한다.

둘째, 운영 및 활동의 특성 면에서 차이가 있다. 정부부문은 공공재(public goods)의 생산·공급에 주력하고, 민간부문은 민간재(private goods)의 생산·공급에 주력한다.

셋째, 활동에 필요한 재원의 조달 및 지출방식에 있어서 차이가 있다. 정부부문은 강제성을 지니는 과세권을 지니며 예산과 관련 법령 준수에 치중하는 반면, 민간부문은 시장을 통해 재원을 조달하며 지출과정에서 탄력적인 운영을 한다.

넷째, 사회적 형평과 소득재분배 측면에서 차이가 있다. 정부부문은 사회적 효율과 사회적 형평을 동시에 적절히 추구하는데 비해 민간기업은 기업 운영의 효율성(경제성, 생산성, 능률성: 저비용 고수익 등)을 추구한다.

이와 같은 특성 차이는 실제 성과측정을 적용하는 과정에서도 표출된다. 우선, 상당수의 행정활동의 경우 행정서비스의 질을 포함하여 행정활동에 따른 사회적 영향과 효과를 객관적으로 측정하는데 애로와 문제에 부딪히고 있다. 그 다음으로 성과를 측정할 수 있는 대상(사업, 활동, 조직 등)의 고유한 특성과 관련된 제약조건, 그리고 객관적 측정수단의 제약조건이 존재하는 것도 중요한 이유에 해당한다. 간단히 말해서, 정부가 제공하는 행정서비스 중에는 서비스의 질, 심미적·주관적 가치판단, 그리고 정성분석을 요하는 것들이 존재하기 때문에 모든 행정활동에 성과프로그램을 적용하는 데는 기본적인 한계가 있다. 이러한 문제는 현재 정부활동의 성과측정에 관한 한 선두를 달리고 있는 뉴질랜드, 미국, 영국 등에 있어서도 중요한 과제이자 이슈로 남아 있다.

최근 행정서비스의 질과 효과를 측정하는 기법이 다소 향상되고 있기는

하지만 여전히 이 문제를 둘러싸고 논란과 찬반이 거듭되는 실정이다. 그 외에도 성과지표의 객관성, 성과측정에 대한 개념의 모호성, 혼동성, 그리고 필요한 정보수집·공급의 적시성, 데이터 분석능력도 성과측정과 관련하여 문제 내지 장애요인으로 작용하고 있다. 따라서 제대로 된 성과측정을 하기 위해서는 각국 정부가 이들에 대한 해결방안을 적극적으로 모색해야만 한다.

Poister & Streib의 연구결과<sup>9)</sup>에 의하면 미국의 도시들 중에서 성과측정을 통하여 행정관리, 의사결정 등 실용 면에서 효과를 거두고 있는 도시는 전체의 40% 미만인 것으로 나타났다. 그리고 성과측정을 적극적으로 하는 도시들의 경우도 모든 사업에 대하여 성과측정을 하지 않고 유용성이 있다고 판단되는 사업을 대상으로 성과를 측정하는 것으로 나타났다. 예를 들면, 동물관리, 교통엔지니어링, 주택사업 등은 다른 분야에 비해 상대적으로 성과측정의 대상에서 제외되는 경향이 높은 반면 경찰, 소방, 거리청소, 코드집행, 상·하수도 등은 대부분의 지방정부에서 성과측정을 시도하는 것으로 조사되었다. 성과측정을 많이 하는 도시들은 대체로 단위비용이나 효율성 지표를 상대적으로 적게 사용하는 대신 다른 성과측정 수단 (업무량 측정 및 효과성 측정 지표, 서비스 질, 주민만족 측정 등) 을 많이 활용하는 것으로 조사되었다.

우리 나라의 사례에 국한해 보면, 중앙정부와 일부 자치단체들이 성과측정의 중요성을 인식하고 행정활동과 관련된 성과측정을 시도하고 있지만 아직은 초보적인 단계에 머무르고 있다. 종합적으로 일반 전문가 사회에서도 충분한 공감의 형성되지 않을 뿐 아니라 정부내부에서도 이견이 분분한 상태이다. 이것은 단적으로 성과를 측정하는 대상과 수단의 선정에 있어서 일반적으로 공감할 수 있는 영역을 적절히 구축하지 못하기 때문이다. 특히, 성

9) Theodore H. Poister & Gregory Streib, "Performance Measurement in Municipal Government : Assessing the State of the Practice," *PAR*, Vol. 59, No. 4, July/August 1999, pp. 332-333.

과지표의 개발이 성과측정 대상과 관련된 비용이나 예산과 직접적인 연계성을 지니지 못하기 때문에 이 문제는 더욱 심각하다. 제2장에서 서울시 성과주의예산제도의 운영사례를 통하여 알 수 있지만, 그 나름의 노력에도 불구하고 예산회계제도의 기반정비가 구축되지 않은 상태(또는 예산제도와 성과목표, 성과지표 등과의 연계성이 이루어지지 않고 있음)에서 이루어지는 성과측정 시도는 기본적인 한계와 제약에 봉착할 수밖에 없다. 성과측정과 관련하여 주민만족도 조사가 실시되고 있지만 대부분의 경우 그 범위가 포괄적이어서 구체적으로 무엇과 연결된 성과를 측정하는 지를 알 수 없는 경우가 많다. 성과란 적절한 대상을 선정하여 적절한 수단과 방법에 의하여 구체적이고 정확한 결과치를 산출할 수 있을 때 비로소 그 의미와 효과가 있다. 이러한 맥락에서 볼 때 성과측정의 대상을 분명히 구분한 다음 가능한 계량적 측정방식에 의해 성과를 측정하는 것이 상대적으로 논란의 여지를 줄일 수 있다. 그러므로 기본적으로 계량적인 수치를 담고 있는 예산회계제도와 관련하여 성과를 연계 측정할 수 있는 방안을 모색하는 것이 매우 중요하다.

### 3. 성과측정의 대상 및 기본단위

지방자치단체가 수행하는 행정활동을 대상으로 하는 성과측정은 가능한 사업단위 내지 조직단위로 실시하는 것이 합리적이다.<sup>10)</sup> 이 중에서도 자치단체를 둘러싼 이해관계자의 입장에서 본다면 사업단위의 성과측정이 이루어

10) 지방자치단체의 성과측정은 여러 각도에서 이루어질 수 있지만 지방자치단체가 수행하는 사업·프로그램단위 내지 조직(실·국·과 단위) 단위의 성과측정이 이루어지는 것이 가장 보편적일 것이다. 물론 중앙정부의 입장에서는 지방자치단체간의 성과를 측정·비교할 수도 있겠지만 이 경우에는 엄밀한 의미에서의 성과측정 이라기보다는 기관평가 등의 시각에서 보는 것이 합리적이다.

지는 것이 보다 우선적이다(이 문제는 제4장에서도 간단히 언급되고 있다). 성과측정을 조직단위에 중점을 둘 경우 예상되는 가장 큰 문제점은 주민을 포함한 자치단체의 이해관계자들이 알고 싶어하는 가장 중요한 성과측정이 아니라는 점이다. 주민들은 자치단체가 수행하는 주요 사업(또는 총체적 운영)을 두고 그 예산집행 결과 나타난 성과에 특별한 관심을 두는 반면 자치단체 내 조직이 어떤 성과를 올렸는지에 대하여는 상대적으로 관심이 낮다.

사업단위의 성과측정에 중점을 둘 경우 성과측정이 어느 정도 가능한 대상사업과 그것이 상대적으로 어렵거나 불가능한 사업을 일정한 기준에 의해 적절히 구분하는 문제가 중요하다. 이 문제는 성과측정과 관련된 일종의 기본원칙(ground rule)을 정하는 문제에 해당한다. 그리고 이 문제는 앞서 언급한 바와 같이 지방자치단체의 사업을 경상예산과 자본예산으로 구분하자는 주장이나 또는 예산회계를 정부형 사업과 기업형 사업으로 구분할 것을 주장하는 사람들의 주장과 그 맥을 같이 한다. 즉, 성과의 평가대상을 공평한 기반 위에 올려 둔 다음 적절한 수단과 방법을 활용하여 공정하게 평가하자는 것이 이들 주장의 핵심이다.

사업단위나 조직단위를 기준으로 성과측정을 수행할 경우 사업수행에 따른 객관적인 예산 내지 투입비용을 상세하게 제시하는 한편 투입에 따른 산출물 내지 성과(output, outcome)를 합리적으로 측정해주는 기준과 그에 따른 평가방식을 제시해 주어야 할 것이다.

일반적으로 성과측정의 영역은 계량적인 부문과 비 계량적인 부문(질적, 심미적)으로 구별될 수 있다. 예산회계제도의 개선을 통하여 기여할 수 있는 부문은 비용산정과 계량적 산출물의 객관성,합리성 제고에 국한되며, 비 계량적 산출물과 결과물(특히, 질적인 요인)과 관련된 성과측정의 기여 분은 매우 제한적일 것으로 추정된다. 최근 행정서비스의 질적 측면을 측정하고 고객 만족도를 측정하고자 하는 시도가 많아 졌지만 여기에는 여전히 문제

와 한계가 존재한다.

예산 및 비용과 관련된 성과측정의 방법으로는 비용-산출분석(input-output analysis), 비용-편익분석(cost-benefit analysis), 비용-효과분석(cost-effectiveness analysis) 등 다양한 방법이 있지만 이 중에서 비용-산출분석이 가장 계량적이고 주관적 요인의 개입여지가 낮은 것으로 파악된다(즉, 비교적 객관성 있는 계량 데이터를 기반으로 접근하고 있다). 그러나 공공부문의 산출물 가운데 상당부분은 비 계량적이고 질적인 요인을 내포하고 있어서(예: 각종 민원 만족상태, 심미적 서비스 등) 이 방법에도 한계가 있다. 비용-편익(또는 효과)분석은 개념상 훌륭하나, 특히 편익과 효과의 측정에 있어서 객관성 있는 기법이 충분히 개발되지 못한 실정이고 아울러 적절한 데이터의 미비 문제로 인해 객관성을 유지하는데 한계가 있다.

이에 비해 예산회계제도에 기초한 성과측정은 비용에 대한 측정(투입요소인 자본, 노동에 대한 비용 계상)과 목표(예산)에 대한 달성도(결산)의 측정에 상당한 중점이 주어진다. 이때 만일 행정활동과 예산제도 간에 직접적인 대응(matching)이 이루어 질 수 있도록 예산제도가 정비된다면 객관적이고 합리적인 성과측정이 가능해진다.

#### 4. 성과측정에 관한 국내 선행연구

최근 예산개혁과 관련하여 정부활동의 성과측정에 관한 일부 연구가 있었지만 이는 외국제도의 소개, 포괄적인 한국적용 가능성의 검토 수준에 머물고 있는 정도이다. 현행의 지방예산제도를 구체적으로 분석한 다음 그것을 성과정보의 산출에 적합한 체제로 개선하는 실천적인 연구는 발견되지 않고 있으며, 특히 회계제도의 문제를 고려하면서 성과측정을 모색하는 심층연구

는 찾아보기 힘든 실정이다.

최근에 소개된 대표적인 선행연구로는 공공부문 생산성 제고를 위한 연구(한국조세연구원, 1997), 성과지향 예산제도 도입방안(서울시정개발연구원, 1999), 지방정부의 성과주의예산제도 도입방안(경기개발연구원, 1999), 지방정부 성과공시제도 도입방안 연구(한국지방행정연구원, 1999), 성과주의예산제도(기획예산처, 2000), 지방예산제도의 개선방안(한국지방행정연구원, 2000) 등을 들 수 있다.<sup>11)</sup>

이 중에서도 성과와 예산문제를 구체적으로 언급한 한국지방행정연구원과 서울시정개발연구원을 제외한 대부분의 연구는 학술적이고 포괄적인 언급을 하고 있어서 현실적용에 있어서 큰 도움을 주지 않는다. 다만, 일부 논문은 성과측정 문제를 예산과 연계해보려는 시도를 하고 있는 것으로 평가되지만 일정한 선에서 더 이상 깊이 있게 탐구하지 못하는 아쉬움이 있다. 한편 한국지방행정연구원(2000) 논문은 성과측정과 예산제도와의 연계를 높이고자 한 연구보고서로서 심도 있는 것임에는 틀림없으나 성과측정 문제를 상대적으로 비용의 측정에 중점을 두고 있는 한계가 있다.

구체적으로 서울시정개발연구원(1999) 연구는 성과지향의 예산제도를 운용하고 있는 외국의 현황과 우리 나라 중앙정부의 성과관리제도를 분석한 후,

---

11) 성과측정과 관련한 개별적인 주요 논문으로는 김동건, “성과중심예산제도의 도입과 재정개혁,” 「행정논총」, 제35권 제2호, 1997; 라휘문·한표환, “지방자치단체의 성과평가를 위한 지표개발,” 「한국정책학회보」, 제8권 제2호, 1999; 박기백, “예산과 성과,” 「재정포럼」, 제19호, 1998; 박재완, “지방자치단체의 성과지표 개발: 논점과 예시,” 「한국지방재정논집」, 제4권 제1호, 1999; 이재원, “성과중심의 지방정부 예산개혁 과제,” 「경기21세기」, 제12호, 1997; 임성일, “지방자치단체 예산회계제도의 혁신방향,” 「지방행정연구」, 제14권 제1호, 2000; 임성일, “지방자치단체의 예산회계제도 - 복식부기제도의 도입을 중심으로,” 한국회계정보학회, 2000년도 추계학술연구발표회 등을 들 수 있다.

서울시 교통관리실을 사례로 성과계획서를 작성하는 방안을 제시하고 있으나, ① 비용개념을 포함하는 예산편성과 산출물(성과)을 연계하는 문제, ② 성과정보가 파악 가능하도록 예산과목구조를 조직 또는 사업단위로 개편하는 문제를 구체적으로 파악하지 않고 있다는 한계를 보이고 있다.

한편, 기획예산처의 성과주의예산제도(2000)는 기본적으로 성과관리에 중점을 두고 전략목표-성과목표-성과지표를 설정하는 소위 사업체계에 치중하여 이를 예산체계와 연결시키지 않고 있다. 이는 조직단위 또는 사업단위의 목표달성도를 통해 성과를 측정하는 것으로 재무적 성과를 파악하는데는 많은 한계를 지닌다.

## 제2절 일본자치단체의 사업별 예산과 성과측정

### 1. 사업별 예산의 의의 및 구조

#### 가. 사업별 예산의 목적 및 필요성

최근 일본자치단체의 행정경영에 있어 성과측정에 대한 문제가 중요한 과제로 대두되고 있다. 이를 위하여 각 자치단체에서 예산회계시스템을 성과측정에 능동적으로 대응할 수 있는 구조로 개편하고 있다. 하나의 수단으로 종래 성질별 중심의 예산을 사업별 예산으로 전환하는 방안이 적극적으로 추진되고 있다. 사업별 예산이란 자치단체가 실시하는 사업마다 그 예산의 요구에서부터 편성 및 사정, 집행을 일관하여 행하는 새로운 예산방식이라 할 수 있다.

사업별 예산은 1949년 당시 미국의 행정개혁의 일환으로 최초로 등장하였다. 미국은 트루먼 대통령 당시 설치된 제1차 후버위원회에 의해 사업별 예

산이 도입되었다. 일본의 경우는 인구 5만 이상 자치단체의 도입 비율은 전체 64%에 달하고 있는 등 최근에는 어떤 형태이든 사업별 예산시스템이 대부분의 자치단체에 정착되어가고 있는 실정이다<sup>12)</sup>.

사업별 예산의 중요한 목표는 사업비용과 사업성과의 파악이라 할 수 있다. 어느 사업에 어느 정도의 비용이 발생하는가를 파악함과 동시에 사업실시에 의해 어느 정도 성과나 효과를 가져오는가를 명확히 하는데 있다. 즉, 사업별 예산에서는 어떠한 경우에 있어서도 비용과 성과 2가지의 정보가 도출되어 유효하게 활용할 수 있는 내용이 되도록 구축하는 것이 중요하다.

일본 자치단체에서 사업별 예산은 행정 및 재정운영의 2가지 측면에서 그 필요성이 인식되고 있다. 첫째, 재원관리 면에서는 정책주도의 관점에서 사업별 예산의 필요성이 인정되고 있다. 기존의 예산편성의 주요한 관점은 재원확보와 관리통제에 중점이 주어져 있으나, 향후 자치단체의 행정운영에 대한 다양한 평가가 불가피하게 되면 예산편성에 있어서도 계획과 정책 관점의 기능이 더욱 강하게 요구된다. 이 경우 정책검토에 있어서는 반드시 비용대 효과의 데이터가 필요하다. 즉, 사업별 예산이라는 새로운 예산방식은 기존의 재원관리형의 예산편성에서 정책주도형의 예산편성으로 전환하기 위하여 그 필요성이 인식되고 있다.

둘째, 사업별 경영을 들 수 있다. 사업별 예산은 단지 사업별로 예산을 편성한다는 좁은 의미에서 재정측면 만의 문제로 파악할 성질의 것이 아니라, 장기적으로 사업을 축으로 하는 자치단체 경영비전의 실현에 중요한 의미가 있다. 즉, 사업별 경영을 통해 자치단체의 경영행정을 실현한다는 의미에서 사업별 예산의 필요성이 강조되고 있다.

사업별 경영이란 모든 행정활동과 기능이 사업을 단위로 체계화된 결과로

---

12) 齊藤達三, 「地域經營のための事業別豫算入門」(ぎょうせい, 1995), p. 3.



서 성과를 제고하는 것이다. 각종 행정자원(재원, 인적자원, 물적자원, 정보 등)이 사업목적에 따라 종합적으로 배분관리됨과 동시에 각 사무나 사업에 대한 목적의식이 보다 명확하게 되어 그 결과에 대한 평가나 성과측정도 다양한 관점에서 실시할 수 있다.

#### 나. 사업별 예산과 성질별 예산과의 관계 및 구조

일본 자치단체의 현행 예산의 과목분류 체계는 관, 항, 목, 절의 구분을 사용하고 있다. 예산과목의 관에서 목까지는 행정목적에 의한 대분류에 속하고 최후의 “절”은 수용비, 보수비, 여비 등과 같은 행정활동에 의해 발생한 지출의 성질적인 내용을 나타내고 있는데, 이러한 예산방식은 일반적으로 성질별 예산이라 불리워지고 있다.

일본의 관과 항은 우리 나라의 장과 관에 해당하는 것으로 기능을 중심으로 구분되어 있고 일본의 절과 우리 나라의 목은 최종적으로 인건비, 물건비 등과 같은 행정활동에 의해 발생한 지출의 성질별 구분을 나타내는 예산과목이다.

일본 지방자치법 제216조에 세입예산의 과목구분은 그 성질에 따라 관으로 대별하고 각 관은 다시 항으로 구분해야 한다고 규정하고 그리고 집행과목인 목과 절은 성령(省令)에서 제시하는 구분을 기준으로 각 지방자치단체의 규칙으로 정하도록 되어 있다. 일본의 세입예산의 과목구분체계를 정리하면 <표 2-1>과 같은데, 도도부현의 경우는 14개 관으로 구성되어 있고 시정촌의 경우는 대체로 18에서 21개 관으로 구성되어 있다<sup>13)</sup>. 예를 들어, 세입과목체계는 14관 중 도도부현세의 경우는 16개의 항으로 구성되어 있고 이중 도도부현세 항은 다시 3개의 목으로 구성되어 있고 이중 개인분 항은 다시 2개의 절로 구성되어 있다.

13) 地方財務編輯局編, 『地方公共團體歳入歳出科目解説』(ぎょうせい, 1998), p. 3.

&lt;표 2-1&gt; 일본자치단체의 세입과목 구분체계(도도부현 사례)

관	항	목	절
1. 도도부현세	1. 도부현민세	1. 개인	1. 현년도과세분
			2. 체납이월분
		2. 법인	
		3. 이자할	
	2. 부동산취득세		
	3. 도부현담배세		
	4. 골프장이용세		
	5. 특별지방소비세		
	6. 자동차세		
	7. 광구세		
	8. 수렵자등록세		
	9. 고정자산세		
	10. 자동차취득세		
	11. 경유거래세		
	12. 입렵세		
13. 수리이익세			
14. 구법에 의한 세			
2. 지방소비세청산금			
3. 지방양여세			
4. 지방교부세			
5. 교통안전대책특별교부금			
6. 분담금 및 부담금			
7. 사용료 및 수수료			
8. 국고지출금			
9. 재산수입			
10. 기부금			
11. 전입금			
12. 전출금			
13. 잡수입			
14. 도도부현채			

한편, 세출예산의 경우는 일본 지방자치법 제216조에 세출은 목적에 따라 관과 향으로 구분해야 한다고 규정하고 있고 관과 향은 의회의 의결을 거치도록 되어 있다. 그리고 지방자치법시행령 제150조 제1항 제3호에 세입세출예산의 각 항은 목과 절로 구분함과 동시에 당해 목과 절의 구분에 따라 세입세출예산을 집행해야 한다고 규정하고 있다. 이 목과 절은 집행과목이라 불리고 있다<sup>14)</sup>.

예를 들어, 일본 자치단체의 세출과목체계를 東京都(도쿄도)의 경우를 정리하면 <표 2-2>와 같다. 20개의 관 중 의회비 관은 도의회비라는 향으로 연결되고 도의회비 향은 다시 의회운영비, 사무국비 등의 목으로 나뉘어지고 의회운영비의 목은 다시 보수, 직원수당 등의 절로 나뉘어지고 보수는 다시 도의회의원의 보수, 비용변상 및 회의 등의 세절로 구분되고 있다.

---

14) 地方財務編輯局編, 전계서, p. 107.

&lt;표 2-2&gt; 일본 자치단체의 세출과목 구분체계(東京都 사례)

관	항	목	절	세절
1. 의회비	1. 도의회비	1. 의회운영비	1. 보수	1. 도의회의원보수
				2. 비용변상 및 회의
				3.
			2. 직원수당	
			3.	
			2. 사무국비	
	3.			
2. 총무비				
3. 징세비				
4. 생활문화비				
5. 도시계획비				
6. 환경보전비				
7. 복지비				
8. 노동경제비				
9. 주택비				
10. 위생비				
11. 청소사업비				
12. 토목비				
13. 항만비				
14. 교육비				
15. 학무비				
16. 경찰비				
17. 소방비				
18. 공채비				
19. 제지출금				
20. 예비비				

그런데, 이상의 성질별 예산내의 경비에는 여러 가지 다양한 목적사업에 대한 지출이 포함되어 있고 그 예산이 어떤 목적으로 사용되는지의 구분이 명확히 파악되지 않고 있다. 따라서 사업단위별로 경비를 파악할 필요성이

있다는 관점에서 사업목적에 대응하는 새로운 예산체계의 형태로서 사업별 예산이 대두되게 되었다.

기존의 성질별 예산편성 구조에 있어서도 사업단위의 개념이 없는 것은 아니다. 즉, 성질별 예산의 작성에 있어서도 그 경비내역이나 근거를 나타내기 위해서는 단위사업별 예산의 합산이 필요하다. 그러나 이는 예산액의 데이터로서의 역할이 중심이고 예산의 편성체계나 그 관리방식으로서의 목적이 아니라는데 문제가 있었다.

이상과 같은 성질별 예산과 사업별 예산의 구조상의 관계를 정리해 보면 <그림 2-1>과 같다. 즉, 목은 절 (1)~(4)에 의해 구성되고 있고 그 절에는 사업(A)~사업(D)가 포함되어 있다. 그리고 각 절의 경비는 어느 사업이든 사업별로 배분되어 있는데, 최종적으로 배분결과를 각 사업별로 합계하면 사업비용을 구할 수 있다.

<그림 2-1> 사업별 예산과 성질별 예산의 구조

구분	사업별 예산				절 합계	
	사업(A)	사업(B)	사업(C)	사업(D)		
성 질 별 목- 예 산	목-절(1)	2	5		3	10
	-절(2)	10		5		15
	-절(3)		3			3
	-절(4)			1	1	2
사업비용	12	8	6	4		

- 주: 1) 목은 절(1)에서 절(4)에 의해 구성되고 있다  
 2) 그 목에는 사업(A)에서 사업(D)가 포함되어 있다.  
 3) 각 절의 경비는 각 사업에 배분되어 있다.  
 4) 그 배분결과를 각 사업별로 합계하면 사업비용이 도출될 수 있다.

### 다. 사업별 예산의 형태 및 사업별 예산의 적용효과

이상과 같은 사업별 예산은 하나의 통일된 형태라기 보다 시스템의 발전 단계를 거치면서 여러 형태가 나타나고 있는데, <표 2-3>과 같이 일반적으로 5가지 발전단계로 구분할 수 있다.

첫째, 정책적 예산을 들 수 있다. 이는 대규모 투자사업을 중심으로 하는 일시적이고 개별적인 시스템이다. 이들 사업의 예산코스트는 그때 그때 파악되는데, 이와 같은 의미에서 가장 초기단계의 사업별 예산시스템이라 할 수 있다.

둘째, 사업코스트예산을 들 수 있다. 이는 경상적사업 및 투자적사업의 양자를 대상으로 사업의 직접 및 간접경비의 파악을 통해 사업코스트를 명확히 하는 목적을 가진 시스템이라 할 수 있다. 이 단계는 경상적사업이 코스트파악의 대상에 포함되어 그 간접비를 통합한 코스트가 산정되지만 아직 토탈코스트(total cost)의 파악까지는 이르지 못하고 있는 형태라 할 수 있다.

셋째, 토탈코스트예산을 들 수 있다. 이는 사업의 종사직원수의 파악을 전제로 하여 사업의 인건비를 통합한 토탈코스트에 기초하여 예산편성과 사정을 실현하는 시스템이라 할 수 있다.

넷째, 초기퍼포먼스예산을 들 수 있다. 이는 사업의 토탈코스트에 대해서는 지표화되지만 사업의 퍼포먼스에 관한 데이터가 충분히 지표화되지 않아 일반적인 서술방식에 의해 표시되는데 그치는 시스템이라 할 수 있다.

다섯째, 퍼포먼스예산을 들 수 있다. 이는 사업의 토탈코스트와 퍼포먼스의 완전한 지표화가 이루어지고 이들의 예산편성과정에서의 구체적인 활용이 실현되는 시스템이라 할 수 있다.

일본의 경우는 현재 사업코스트예산의 수준에 있다고 인식되고 있다. 왜냐하면, 현재 일본의 사업별 예산에서는 사업코스트에 인건비의 통합이 완

전하게 파악되지 않고 있으며 그리고 성과지표의 설정과 활용이 행정조직에 정착되지 않은 상황에 있기 때문이다. 그러나 최근에 들어와서 사업별 예산시스템에 있어 인건비를 포함하는 토탈코스트의 산정이 시도되고 있고 또한 퍼포먼스지표의 활용에 관심을 갖는 자치단체가 증가하고 있는 실정이다.

<표 2-3> 사업별 예산시스템의 발전단계

구 분	투자적사업	경상적사업	인건비	퍼포먼스지표
⑤ 퍼포먼스예산	*	*	*	*
	(투자비+운영비)	(사업비+간접비)		
④ 초기퍼포먼스예산	*		*	*
	(투자비+운영비)	(사업비+간접비)		(기술적)
③ 토탈코스트예산	*	*	*	
	(투자비+운영비)	(사업비+간접비)		
② 사업코스트예산	*	*		
	(투자비)	(사업비+간접비)		
① 정책적 예산	*			
	(정책적사업비)			

이상과 같이 일본의 성과측정을 위한 예산시스템은 아직 미완의 단계인 사업코스트예산 중심의 사업별 예산을 활용하고 있으나, 이 사업별 예산을 적용하고 있는 자치단체는 종래와 비교해서 다음과 같은 효과가 나타나고 있는 것으로 조사되고 있다.<sup>15)</sup>

① 예산요구의 명확화: 각 과에서의 예산요구 내용이 보다 명확하게 되었다. ② 예산사정의 합리화: 예산편성 및 사정이 행정목적에 기초하여 합리적으로 이루어지게 되었다. ③ 의회설명의 충실: 의회에 대한 예산의 설명이

15) 齊藤達三, 「地域經營のための事業別豫算入門」(ぎょうせい, 1995), pp. 7-8.

용이하며 충실했다. ④ 예산의 장기시점 도입: 종합계획에 대응한 예산의 편성 및 집행을 할 수 있게 되었다. ⑤ 사업계획에 대한 사정 및 관리의식 제고: 각 사업계획의 사정내용이 향상되었고 또한 사업을 담당하는 담당자의 사업관리 의식이 고조되었다. ⑥ 결산결과에 대한 의식 개선: 사업의 결산결과 및 집행결과를 보다 의식하게 되는 등 완전한 퍼포먼스예산의 단계는 아니지만 기존의 성질별 예산보다는 다양한 관점에서 효과가 나타나고 있는 것으로 조사되고 있다.

## 2. 사업별 예산의 예산과목체계 설정

### 가. 예산과목체계의 설정방법

일본 지방자치단체는 현행 지방자치법에 규정된 관, 항, 목, 절 등의 예산과목구분체계에 의한 예산편성과는 별도로 대부분의 자치단체에서 사업별 예산을 실시하고 있는데, 사업별 예산의 적용에 있어 하나의 통일된 기준이나 방법이 제시되어 있는 것이 아니고 자치단체는 나름대로의 사업별 예산을 편성하고 있다. <표 2-4>에서 알 수 있듯이 현재 일본자치단체의 사업별 예산을 적용하는 지방자치단체 중 사업별 예산의 사업을 예산과목체계의 “목”의 세분화를 취한 형태가 93%를 차지하고 있다.



<표 2-4> 사업별 예산의 「사업」 설정단계

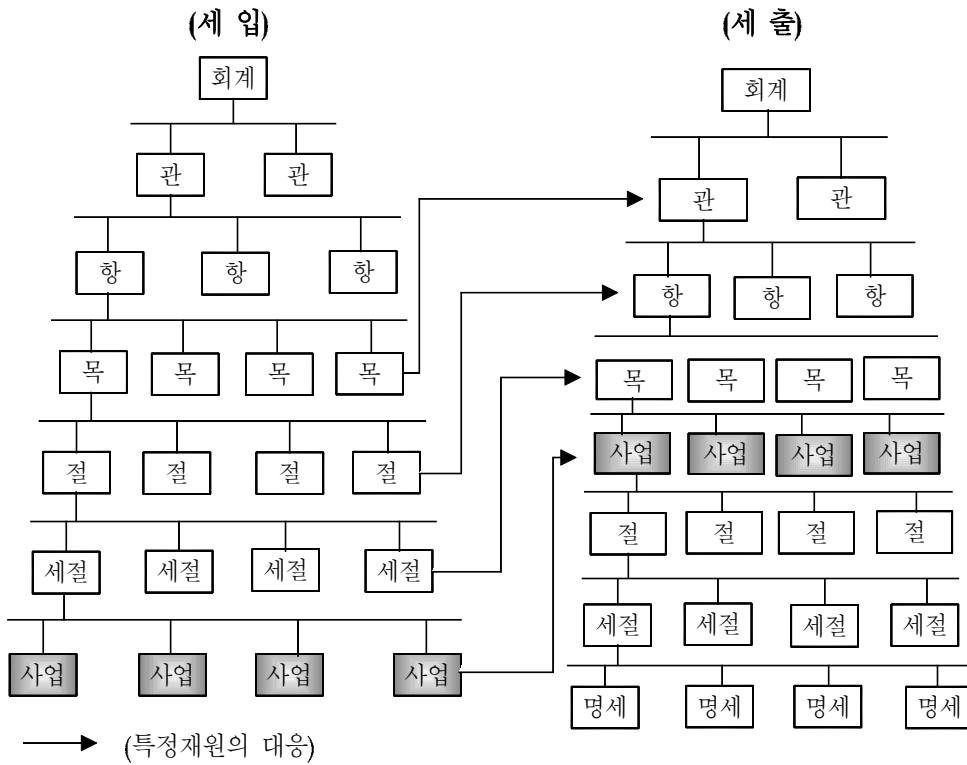
縣市 (인구별)	사업 설정단계				
	목적 세분화	목적에 상당	목보다 상위단계	임 의	기 타
1 2만인이상 5만인미만	109	10	0	1	0
	90.8	8.3		0.8	
2 5만인이상 10만인미만	83	1	0	2	0
	96.5	1.2		2.3	
3 10만인이상 20만인미만	48	1	0	2	0
	94.1	2.0		3.9	
4 20만인이상 30만인미만	16	0	0	2	0
	88.9			11.1	
5 30만인이상	40	1	0	0	2
	93.0	2.3			4.7
6 도 도 부 현	19	1	0	1	0
	90.5	4.8		4.8	
합 계	315	14	0	8	2
	92.9	4.1		2.4	0.6

주: 상단 : 단체수, 하단 : 구성비(%)

이상과 같이 일본의 사업별 예산은 목과 절사이에 사업을 나타내는 형태를 취하고 있고 이를 세입과 대응하는 형태를 취하고 있다. 먼저, 세출의 경우는 예산과목의 목을 세분화한 형태의 사업이 설정되고 있다. 즉, 목과 절사이에 사업이라는 단위를 삽입하여 사업마다 절의 각 항목이 대응되게 하고 있다. 이는 동일 목의 원칙에 기초하여 사업이 구분되는 것을 의미하는데, 특수한 경우를 제외하고는 대체로 이 방식을 취하고 있다

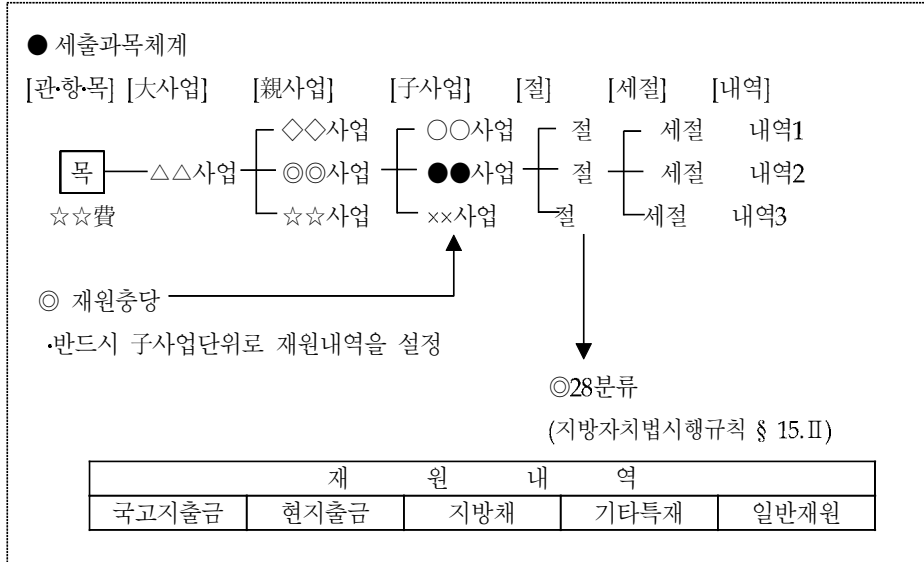
세입의 경우에 있어서는 특정재원에 대한 절 내지 세절의 세분화를 취하고 있다. 세입과 세출과의 관계에 대해 鹿沼市の 사례를 보면 <그림 2-2>와 같다.

<그림 2-2> 鹿沼市の 세입과 세출의 사업설정과 대응관계

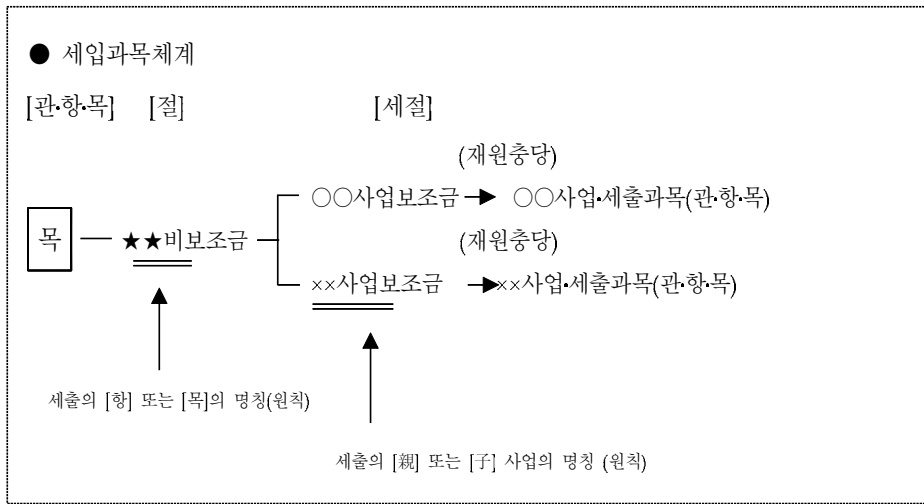


한편, <그림 2-3>에서 相模原市の 사업별 예산을 위한 예산과목체계 사례를 보면, 세출의 경우에 목과 절사이에 사업을 삽입하고 있고 세입의 경우는 절과 세절 사이에 사업을 부가하고 나아가 사업을 대·중·소와 같이 구분한 다중계층에 의한 체계를 채용하고 있다. 이는 사업의 내용을 필요에 따라 다양한 각도로 포착하고자 하는 목적으로 설정되고 있다.

<그림 2-3> 相模原市の 예산과목체계



- ① 대사업: 親사업을 종합한 사업으로 신규사업의 추가는 거의 없다.
- ② 親사업: 子사업을 종합한 사업으로 수시로 신규사업의 추가가 있다.
- ③ 子사업: 예산편성 및 예산집행의 최소단위사업으로 신규사업의 추가가 상당히 있다.



### 나. 사업별 예산의 대상사업의 종류와 범위

사업별 예산을 편성하는데 있어서 자치단체의 모든 사업을 대상으로 할 수 있고 그렇지 않을 수도 있다. 일본 자치단체의 경우는 사업별 예산의 편성적용이 용이한 사업부터 단계적으로 추진하고 있는 것으로 나타나고 있다. 사업의 유형을 크게 경상적 사업과 투자적사업, 세입사업과 세출사업, 일반회계사업과 특별회계사업, 주민서비스사업과 행정내부관리사업으로 구분하여 정리해 보면 다음과 같다.<sup>16)</sup>

첫째, 경상적 사업과 투자적 사업의 경우를 들 수 있다. 사업별 예산 초기에는 대규모의 단기적이고 일시적인 프로젝트사업에 대해 사업별 예산을 우선 적용하여 추진하였으나 <표 2-5>의 1994년도 조사결과에 의하면, 사업별 예산을 실시하고 있는 자치단체의 91%가 경상적 사업까지 대상사업으로 포함하여 적용하고 있는 것으로 나타나고 있다.

둘째, 세입사업과 세출사업의 경우를 들 수 있다. 사업별 예산에 있어서는 세출사업이 중심이지만 하나의 사업을 종합적으로 경영하는 관점에서 그 재원충당의 근거를 명시하는 세입측면에서도 사업별 예산이 적용되고 있다. 세출예산을 먼저 도입하고 후에 세입예산까지 도입하는 단계적 접근방법으로 추진되고 있다. 사업별 예산을 실시하고 있는 자치단체의 41%정도가 세입사업까지 적용하고 있다.

셋째, 일반회계사업과 특별회계사업의 경우를 들 수 있다. 자치단체의 종합적인 경영차원에서 양자를 포함하여 사업별 예산을 편성하고 있는 것으로 나타나고 있다. 일반회계사업을 우선 적용하고 단계적으로 특별회계사업을 확대적용하는 방법으로 추진되고 있는데, 사업별 예산을 편성하고 있는 자치단체의 78%가 특별회계까지도 적용하고 있다.

---

16) 齊藤達三, 「地域經營のための事業別豫算入門」(ぎょうせい, 1995), pp. 35-37.

넷째, 대민서비스사업과 행정내부관리사업의 경우를 들 수 있다. 우선은 성과측정이 보다 용이하고 상대적으로 투명하게 나타낼 수 있는 대민서비스사업부터 적용하고 단계적으로 행정내부관리사업부문도 사업별 예산에 확대적용하는 방법으로 추진되고 있다. 사업별 예산을 운영하고 있는 자치단체의 약 80%가 행정내부관리사업까지 사업별 예산의 대상사업으로 적용하고 있다.

<표 2-5> 사업별 예산의 대상사업 종류

縣市 (인구별)	세입사업	특별회계 사업	경상적 사업	행정내부 관리사업
1 2만인이상 5만인미만	47	81	102	91
	38.8	66.9	84.3	75.2
2 5만인이상 10만인미만	29	70	81	69
	33.7	81.4	94.2	80.2
3 10만인이상 20만인미만	21	42	47	40
	41.2	82.4	92.2	78.4
4 20만인이상 30만인미만	11	15	16	15
	61.1	83.3	88.9	83.3
5 30만인이상	19	38	42	40
	43.2	86.4	95.5	90.9
6 도 도 부 현	11	19	21	18
	52.4	90.5	100.0	85.7
합 계	138	265	309	273
	40.5	77.7	90.6	80.1

주: 상단 : 회답건수, 하단 : 실시단체에 대한 비율(%)

이상과 같은 일본 자치단체의 사업별 예산은 처음부터 모든 사업을 대상으로 하지 않고 사업별 예산 적용이 용이한 사업부터 사업별 예산을 적용하고 단계적으로 확대하고 있는 것으로 나타나고 있다. 따라서 점차 사업별 예

산의 대상사업 수는 증가하고 있고 그리고 자치단체의 규모에 따라 대상사업수도 많은 것으로 나타나고 있다. <표 2-6>에서 알 수 있듯이, 인구 2만명 이상 5만명 미만의 자치단체의 경우는 대상사업수가 500개에서 700개인 비율이 가장 높게 나타나고 있고 인구 5만명 이상 10만명 미만의 자치단체의 경우는 대상사업수가 700개에서 1,000개인 비율이 가장 높게 나타나고 있다. 그리고 인구 20만명 이상 30만명 미만의 자치단체의 경우는 대체로 대상사업수가 1,000개에서 1,500개로 나타나고, 도도부현의 경우는 대상사업수가 2,000개 이상으로 나타난다.

<표 2-6> 사업별 예산의 대상사업수

縣市 (인구별)	대상사업 수							
	100 미만	100~ 300 미만	300~ 500 미만	500~ 700 미만	700~ 1000 미만	1000~ 1500 미만	1500~ 2000 미만	2000 이상
1 2만인이상 5만인미만	9	20	38	18	7	5	2	0
	9.1	20.2	38.4	18.2	7.1	5.1	2.0	
2 5만인이상 10만인미만	1	6	21	24	14	5	2	0
	1.4	8.2	28.8	32.9	19.2	6.8	2.7	
3 10만인이상 20만인미만	0	3	7	12	6	8	4	0
		7.5	17.5	30.0	15.0	20.0	10.0	
4 20만인이상 30만인미만	0	1	0	2	4	7	1	0
		6.7		13.3	26.7	46.7	6.7	
5 30만인이상	0	0	4	3	10	4	9	13
			9.3	7.0	23.3	9.3	20.9	30.2
6 도도부현		0	1	1	1	3	0	10
			6.3	6.3	6.3	18.8		62.5
합 계	10	30	71	60	42	32	18	23
	3.5	10.5	24.8	21.0	14.7	11.2	6.3	8.0

주: 상단 : 단체수, 하단 : 구성비(%)

### 3. 사업구분체계의 설정

일본 자치단체의 사업별 예산에 대한 사업구분체계가 통일된 것은 아니다. 사업구분체계는 해당 자치단체의 사업별 예산의 적용을 통한 목표나 의도에 따라 다를 수 있고 또한 사업별 예산시스템이 적용되는 구체적 상황, 요구하는 분석내용 등에 따라 다를 수 있다. 따라서 일본 자치단체의 사업별 예산시스템은 매우 폭넓은 다양한 내용을 가지고 있다. 현재 일본 자치단체에서 보여지고 있는 사업별 예산의 사업구분체계는 대체로 다음의 3가지 특징 있는 사례로 정리해 볼 수 있다.

#### 가. 사업경비내용에 의한 사업구분체계

사업경비내용에 착안하여 사업을 분류한 사례는 府中市를 들 수 있다. <표 2-7>에서 알 수 있듯이, 同市에서는 사업단위를 “사항”과 “세사항”에 의해 구성하고 있는데, 제1차경비(경상적경비)에 해당하는 것은 인건비와 9항목으로 구성되는 사업비이다(인건비를 사업으로서 취급하는 것은 사업코스트로 통합화되지 않는 경우에 대응한 하나의 처리방법이다). 여기서는 특히 시설 관리에 필요한 경비, 부담금, 보조금, 교부금, 식량비 등을 사항으로서 독립 구분하고 있다. 또한 시설관리(운용)비는 그 경비내역으로서 관리위탁료, 광열수비, 제경비 등을 사업으로 구분하고 있다. 한편 제2차경비(투자적경비)에 대해서는 신축과 정비에 대해 그 사업내용에 따라 사업구분의 유형화를 기하고 있다. 이러한 구분체계는 지금까지의 성질별예산에 의한 지출용도별 구분방법을 계승하는 것이고 나아가 일반적으로 널리 활용되고 있는 동일 사업비 내의 비교검토가 용이하다는 특징을 갖고 있다.

<표 2-7> 府中市의 사업경비내역에 의한 사업구분 사례

예산요구분류	사항·세사항 구분	사항·세사항 사례와 설명	
제 1 차 경비	1 인 건 비	1 비상근특별직보수	의원·각종의원등에 관한 보수, 의원수당, 공제비
		2 직원급여비등	직원급료, 직원수당, 공제비, 재해보상비
		3 축탁원임금	축탁원에 관한 임금
	2 사 업 비	1 경상적 사업비	사업에 필요한 경비를 전액 계상
		2 임시적 사업비	사업에 필요한 경비를 전액 계상
		3 차량관리비	자동차보험료는 재산관리비에 일괄 계상
		4 시설관리(운영)비	
		관리운영업무위탁료	시설관리 및 운영업무를 위탁한 경우 경비를전액계상
		업무운영위탁료	운영업무를 위탁한 경우에 필요한 경비를 전액 계상
		관리위탁료	시가 직접관리위탁하는 경우에 경비를 계상
		광열수비및연료비	전기료, 상하수도료, 가스사용료, 가솔린, 석유, 증유 등
		제경비	시설의 관리운영에 필요한 소모품, 수선료등
		5 부담금	1건당 세사항으로 계상
		6 보조금	1건당 세사항으로 계상
		7 교부금	1건당 세사항으로 계상
		8 식량비	필요한 식량비를 일괄계상
		9 관리사무비	목내에 포함되지 않은 경비 또는 공통경비를 계상
		제 2 차 경비	3 투 자 적 경 비
○○신축사업비 (○○신축, 개축, 개장사업비)			
설계위탁료			
감리위탁료			
설계감리위탁료			
매장문화재발굴위탁료			
신축공사비			
외구공사비			
초년도비품구입비			
○○정비사업비			
○○개수공사비	사무실, 교실, 도서실등 부분명칭을 부여		
전기설비설치공사비	수변전설비, 기계설비등의 설치		
전기설비개수공사비	수변전설비, 기계설비등의 개수		
공조설비설치공사비			
공조설비개수공사비			
옥외시설설치공사비			
옥외시설개수공사비			
(외구등)정비공사비	교정, 주차장, 정원등		
긴급정비공사비			



### 나. 사업성과에 의한 사업구분체계

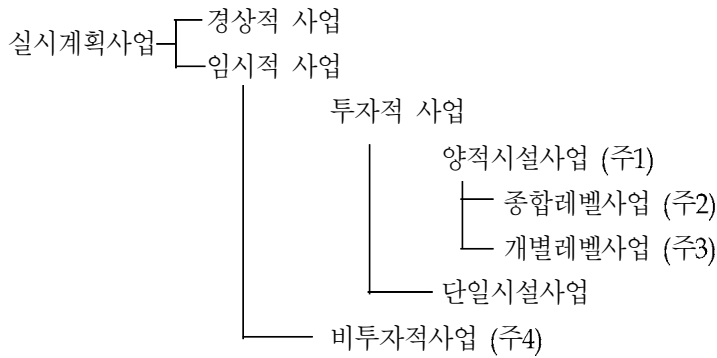
사업성과를 파악할 목적으로 적용되고 있는 사업구분체계이며, 川西市(가와니시시)의 사례를 들 수 있다. 同市の 특색은 임시적 사업의 내용을 그 성과파악의 관점에서 분류하고 체계화를 시도한 점이고 그 배경에는 성과지표의 설정과 평가방법과의 밀접한 관계가 존재하고 있다는 점이다.

우선 사업을 투자적사업과 비투자적사업으로 구분하고 있는데, 투자적 사업은 단일사업에 한하고 직접적인 주민서비스에는 연결되지 않는(그 시설의 운용이 개시되어야 비로소 주민서비스는 발생한다)데 반해, 비투자적 사업은 사업종료와 동시에 그 본래의 성과파악이 가능(예를 들어, 시제기념행사사업에서는 그 성과로서 참가자수 등이 파악된다)하므로 이의 구분이 필요하게 된다.

게다가 투자적 사업은 같은 종류의 스톡이면서 건설경로나 건설사업수에 의해 사업이 복수로 구분되는 양적시설사업과 동종의 시설사업은 존재하지 않고 단독으로 실시되는 단일시설사업으로 구분된다. 양적시설사업은 예를 들어, 도로 및 하수도건설, 공원정비 등의 사업에서 보여지듯이 통상은 개별의 사업으로서 실시되지만 그 성과를 파악하는데는 스톡의 시점에서 종합화를 필요로 하고 있다(예를 들어, 하수도건설의 성과로서는 그 전체의 스톡에 의한 하수도보급율이 활용된다). 한편 단일시설사업은 특정의 주문에 의해 일품요리로서 실시되는 것으로 그 성과의 파악과 평가는 시설의 운용개시까지 기다려야(예: 문화회관건설사업 등)한다.

그런데, 양적시설사업의 체계화를 위해서는 종합레벨사업과 개별레벨사업의 2가지 구분을 도입하고 있다. 전자는 시설의 스톡을 대상으로 설정되는 사업이고 후자는 개별의 계획사업이다. 川西市의 사업성과 파악을 위한 사업구분체계를 나타내면 <그림2-4>와 같다.

&lt;그림 2-4&gt; 川西市의 사업성과 파악을 위한 사업구분



- 주 : 1) 투자적사업 중에서 동종의 스톡시설이 복수로 존재하는 것을 말한다.  
 2) 동종 스톡시설 전체에 대해 종합화한 것을 말한다. 이 레벨의 사업은 실시계획속에 나타나지 않는 것도 있으므로 이 경우에는 새로운 사업을 설정한다.  
 3) 동종 스톡시설의 개별의 건설사업을 말한다. 또한 개별레벨사업이 생략되어 종합레벨사업만이 표시되는 경우도 있다.  
 4) 실시기간이 한정되어 반복되지 않는 임시적사업 중 시설건설을 수반하지 않는 소프트적 성격의 사업을 의미한다.

#### 다. 사업실시과정에 의한 사업구분체계

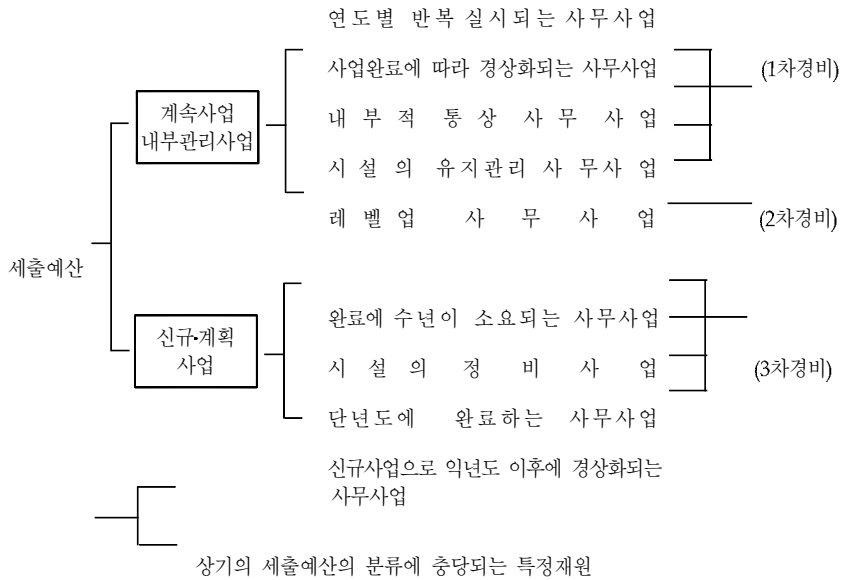
사업의 실시 사이클(년도)과 그 실시과정에 착안한 사업구분체계에 대해서는 <그림 2-5>의 別府市(벳부시)에서 적용되고 있는 사례를 들 수 있다. 이는 사업의 실시 사이클에 나타나는 형태에 의해 사업을 구분하는 것으로 크게는 여러 연도에 걸쳐 반복되는 경상적사업과 신규사업이나 일시적인 임시적사업으로 구분하고 있다. 여기에는 보다 세부적인 구분이 따르고 있다.

예를 들어, 신규사업이라도 익년도 이후 경상화되는 사무사업은 경상적유지관리사업으로서 차년도(N+1)에 계속된다. 그리고 사업의 종료에 따라 경상화되는 사무사업도 전년도(N-1)와는 다른 형태의 사업으로서 새롭게 규정되고 있다. 또한 레벨요사무사업은 정책적관점에서 사업의 변경이 필요한 것

으로 간주되는데, 이는 단순한 계속사업이 아니라 전년도와는 질적으로 다른 사업으로서 취급하고 있다.

別府市の 이와 같은 시간축상에서 본 사업의 대상기간이나 사이클, 사업의 질적형태 등에 의한 사업의 구분은 사업경비의 종합적 파악, 사업성과의 지속적인 파악 관리, 사업의 수정 등을 수반하는 정책적 검토에서 주로 활용되고 있다.

<그림 2-5> 別府市の 사업실시 사이클에 의한 사업구분체계



구 분	N-2 년도	N-1 년도	본 년도 N	N+1 년도	N+2 년도	경비 구분	제출 서류	사업의 예
계 속 · 내 부 관 리 사 업	매년반복하여 실시되는 사무사업	A	A	A	A	일차 경비	1. 계속· 내부사업 조서	노인클럽 육성경비
	사무의완료에 따라 경상화되는 사무사업	A	B	A	A	일차 경비		2. 세출예 산견적서
	내부적통상사 무사업	A	A	A	A	일차 경비	재정사무 경비	
	시설의유지관 리사무 사업	A	A	A	A	일차 경비	3. 세입예 산견적서	
	레벨업 사무사업	A	A	B	A	이차 경비		심신장애자복 지수당 단가상승분
신 규 · 계 획 사 업	완료까지복수 년도를 필요로하는 사무사업	B	B	B	B	이차 경비	1. 신 규· 계획사업 조서	시민홀 건설경비
	시설의 설비사업	B	B	B	B	이차 경비		2. 세출예 산견적서
	단년도에 완료하는 사무사업			B		이차 경비	종합청사 건설경비	
	신규사업으로 익년도이후경 상화되는사무 사업			B	A	A	이차 경비	

주 : 계속·내부관리사업 중에서 비교적 대규모의 기법변경(예:OA화등), 건물개수에 대한 사  
업은 신규·계획사업으로 취급한다.

## 4. 사업코스트의 산정방법

### 가. 사업코스트 산정의 기본방침

사업코스트의 산정은 사업코스트가 발생하는 다음 3가지 측면을 고려하여 산정하는 방법을 채택하고 있다.

첫째, 코스트의 대상형태 측면에서 경상코스트와 자본코스트를 들 수 있다. 사업의 실시애 필요한 코스트 중에는 당해 연도의 서비스에 코스트 발생이 직접 연결되는 경상코스트와 과거의 시점에서 이미 발생하고 있는 자본코스트가 있다. 전형적인 예는 시설의 유지운영비와 건설비와의 관계이다. 여기에서 문제가 되는 것은 자본코스트에 대한 산정방법이다. 장래에 결친 서비스발생에 대해 어떻게 그 코스트를 각 연도에 배분할 것인가, 즉 자본시설에 대한 감가상각의 방법이 고려되고 있다.

자본코스트의 산정에서는 토지 및 가옥의 평가액을 합리적으로 산출하는 것이 용이하지 않는데, 감각상각의 방법을 적용할 때에는 다소 현실과 거리가 먼 가정을 두지않으면 안된다. 따라서 감가상각의 적용은 특정한 경우에 한해 개별적용은 가능하지만 사업별 예산과 같은 공통적으로 적용되는 일반적인 시스템에서의 적용은 매우 어려운 것으로 인식되고 있다.

둘째, 코스트의 부담주체 측면에서 행정코스트와 공공코스트를 들 수 있다. 공공서비스의 제공코스트에는 행정에 의해 부담되는 행정코스트와 행정 이외의 사회전체에 의해 부담을 포괄적으로 포함하는 공공코스트가 존재한다. 공공코스트에는 기부행위, 불란티어활동, 민간의 토지건물 제공 등이 포함되는데, 최근에는 그 비중이 특정의 사업에 대해 크게 나타나는 경향이 있다. 따라서 만약 이를 무시할 경우에 전체의 사업코스트는 과소평가되므로 이를 반영하고 있다.

오늘날 공공서비스의 제공에 있어 공공코스트의 산정 필요성은 강조되고

있다. 공공코스트 정보는 금전회계에 기초한 현행의 예산결산시스템으로서는 산정이 어려운 실정이므로 이는 제2차적인 정보로서 추가적으로 나타내는 것으로 인식되고 있다.

셋째, 코스트의 산출기간 측면에서 단기코스트와 장기코스트를 들 수 있다. 코스트의 발생을 어느 기간으로 파악할 것인가는 코스트산정의 목적과 밀접한 관계가 있으므로 이에 대한 원칙이 처음부터 명확하게 규정될 필요성이 있다. 단기코스트는 통상 단년도를 대상으로 하는 것으로 코스트산출은 예산액 혹은 결산액이 사업서비스에 어떻게 관련성을 갖고 연결되어 있는가를 명확히 하는 것이다. 따라서 여기에는 코스트구조를 명확히 하여 사업 및 자원관리 수단으로서 활용한다. 이에 반해 장기코스트는 어떤 사업의 개시에서 종료까지 전기간에 걸쳐 발생하는 비용(조사비, 투자비, 유지운영비 등)의 파악을 목적으로 하는 것으로서 사업의 장기적 전망에 이용된다. 따라서 단기코스트가 현재 시점 혹은 과거 시점의 데이터에 기초하는데 반해 장기코스트는 주로 장래 시점의 데이터를 활용하게 된다.

사업별 예산이 성과지향적인 체계이고 또한 현행의 행·재정제도와와의 조화가 필요하다는 측면에서 본다면, 기본적으로 단기코스트가 산정의 기초가 되는 것은 틀림없다. 그러나 사업별 예산에 있어서 장기코스트의 산정은 각 년도의 실적을 시계열로 거슬러 올라가면 당연 사업이나 프로젝트의 전체상이 명확하게 드러나게 된다는 점에서 필요성이 인식되고 있고, 시설의 유지운영비와 같은 장래에 발생이 예상되는 코스트에 대해서 계획과정에서 효율적으로 검토할 수 있다는 점에서 그 중요성이 인식되고 있다.

#### 나. 사업비의 산정방법

코스트산정의 기본적인 체계가 설정되면 사업의 코스트 요소를 실태에 맞게 가능한 종합적으로 파악할 필요가 있다. 즉, 사업의 실시 직접 혹은 간

접적으로 관련하는 조직전체의 활동을 토탈코스트(total cost)로서 파악하여야 한다.

사업별 예산의 토탈코스트는 경상사업의 경우는 직접사업비, 간접사업비, 인건비에 의해 일반적으로 구성된다. 행정조직내부의 관리적 업무에서 발생하는 관리비는 그 업무가 내부서비스의 개별사업으로서 설정되므로 여기에는 포함하지 않고 있다.

먼저 직접 및 간접사업비에 대해서는 대체로 다음과 같이 산정하고 있다. 사업에 직접 연결되는 경비를 대상으로 하는 직접사업비는 실태에 맞게 절혹은 세절의 구분에 따라 각 사업담당부서에 의뢰하여 산정하고 있다. 이는 종래의 성질별예산의 경우에 있어서도 예산산출의 근거로서 불가결한 데이터이므로 이를 산정근거로 적용하여 작성하고 있다.

이에 반해 간접사업비는 여비, 비품비, 역무비 등 종래사업과 직접 연계되어 산정하고 있지 않는 비목을 대상으로 하기 때문에, 이 경우 간접사업비를 관련된 모든 사업간에 코스트를 배분하지 않으면 안된다. 배분방법으로는 실제의 상황에 기초하여 경험적 판단을 중심으로 하는 방법과 어떤 공통기준(예: 직접사업비나 종사직원수 등)에 의해 사업간에 배분을 하는 방법이 있다. 그러나 후자의 방법은 사업간에 공통하는 적절한 배분기준을 마련하기가 매우 어렵기 때문에 실제로는 전자의 방법에 의한 배분이 대부분 활용되고 있다.

그렇지만 이와 같이 직접 및 간접사업비를 파악하여도 예산과목 중 “목”의 예산액 중에는 특정사업에 연계하는 것이 곤란한 공통경비가 여전히 발생하게 된다. 이들 구분 불가능한 경비는 목별로 기타경비, 관리사업비 등의 명칭을 붙인 항목(사업)에 통합하는 방법을 취할 수 있다. 이 경우에 각 사업을 집계한 비용은 목의 예산액과 일치한 수치가 되는 것이다.

## 다. 인건비의 산정방법

### 1) 종래의 인건비 배분방식

사업의 토탈코스트 산정에 있어서 서비스제공에 대한 인건비를 포함하여 산정해야 한다는 것은 불가결한 전제조건이 된다. 왜냐하면, 행정서비스가 인적서비스인 것은 의문의 여지가 없기 때문이다. 그러나 지금까지 행정조직에는 직접 지출을 수반하는 것 이외의 비용에 대한 원가의식은 매우 희박하였다. 따라서 사업별 예산을 적용하기 시작한 현실에서는 인건비산정에 대한 문제가 하나의 중요한 과제가 되고 있다.

현행 일본의 성질별예산에서의 인건비는 항의 최초의 목인 총무비속에 조직단위로서 구분되어 계상되어 있다. 그것이 사업별 예산의 적용에 의해 목단위에 배분되는 방법이 일반적으로 활용되고 있다. 즉, 목의 속에 인건비사업이라는 인건비의 집계사업을 설정하고 여기에 해당 목을 구성하는 사업전체의 인건비총액을 표시하는 방식이다. 이 방법은 성질별예산에 비해 인건비를 보다 사업단위에 가깝게 배분을 가능하게 하고 있다. 그러나 이와 같은 인건비산정은 토탈코스트를 파악하는데는 아직 한계가 있다.

이에 대한 대응으로 인건비의 통합화를 시도하고 있는 자치단체가 생기고 있는데, 현재 급여·업무대조방식과 평균급여액방식 2가지 방법이 활용되고 있다.

### 2) 급여·업무대조 방식

급여와 업무대조방식은 직원개인의 급여액에 기초하여 인건비를 산정하는 것이다. 즉, 해당 사업에 종사하는 직원의 급여지불액(시간외, 휴일근무, 특수근무, 부양, 통근, 주거등 수당을 포함)을 사업의 업무분담 상황에 기초하여 비율을 정하여 산정하는 방법이다.



이는 현실적으로 발생하고 있는 인건비를 구할 수 있다. 즉, 현실의 코스트발생 상황을 충실하게 파악하는 것을 가능하게 하고 또한 재무회계상에서 사업단위에 절(節)을 일목요연하게 대응한 예산관리가 가능하게 된다. 그러나 인사이동에 의해 인건비단가가 대폭적으로 변동하므로 시계열상에서의 사업코스트의 비교에 지장을 초래할 가능성이 있다. 특히 해당 사업의 담당 직원에 변화가 생기면 이와 같은 문제가 발생하게 된다.

또한 현재 이 방식을 취하고 있는 자치단체의 대부분은 직원개인이 복수 사업에 종사한 경우의 부담율을 파악하지 않고 직원개인의 업무분담이 100% 사업만을 대상으로 하고 있다. 그리고 부담률이 100% 이하의 사업에 대해서는 종래의 “목”에 정리하여 계상하는 방법을 취하고 있는 등 복잡한 경우가 발생하고 있다. 따라서 직원의 종사업무가 보다 명확히 구분되고 있는 대규모 자치단체에는 적합하지만 중소규모의 자치단체에서는 활용하는데 제약이 받고 있다.

이상의 급여와 업무의 대조방식을 적용하고 있는 구체적인 사례는 稻澤市(이나자와시)에서 볼 수 있다. 同市는 예산에서 집행결산까지의 전과정속에서 인사과와의 협동작업에 의해 인건비 통합화를 위한 처리가 행해지고 있다. 즉, 우선 인건비에 대한 예산과 사정이 행해지고 그것을 통합화한 예산서가 작성된다. 신년도의 인사, 승급 등의 이동처리가 행해지면 그 내용에 기초하여 수정조정이 이루어진다. 그리고 각 월(月)의 실적에 기초하여 지급 계산의 결과에 의해 예산수정을 반복하여 그 집행결과를 누적하여 당해 연도의 결산처리가 실시된다. 물론 이들 전체는 사업별로 집행관리되어 이 과정에서 얻을 수 있는 데이터는 정원관리나 각과의 업무관리의 기본자료로서 활용되고 있다.

### 사례: 稻澤市(이나자와시)의 사업별 인건비 산정과정

① 각과는 신년도예산의 시간외 및 휴일근무, 특수근무, 부양, 통근, 주거수당에 대해 예산을 인사과에 제출(인사과는 현년도의 집행상황등의 자료를 제공)하고 인원증원요구가 있으면 동시에 행한다. 인사과는 후일시간 수 등에 대해 의견을 청취한다(재정과는 인원 및 시간수조정목표율을 인사과와 조정한다)

② 인사과는 의견청취 종료 후 현행체제를 원칙으로 상기 사정항목 및 당해 연도 급료표에 의해 승급, 승진을 추가하여 급여시스템에 계산을 행하고 그 결과를 각과에 통지함과 동시에 재정과에 데이터를 송부한다. 재정과는 예산시스템에 데이터를 입력하고 예산서를 작성한다.

③ 4월의 인사이동 결정 후에 재정과는 사업비에 대해 누구의 인건비를 적용할 것인가와 관련하여 담당업무의 내용을 판단하고 각과와 조정후 인사과에 보고한다.

④ 각과는 매월 시간외, 휴일근무, 특수근무수당(일액분)등의 시간 수, 금액 등을 사업별로 인사과에 보고한다.

⑤ 인사과는 상기에 따라 지급계산, 예산조정을 행하여 개인에게 지급하고 지불데이터는 급여시스템에서 재무회계데이터에 자동입력한다. 그리고 체크 단계에서 예산부족이 있을 경우는 유용 혹은 충용처리를 행한다.

⑥ 재무회계누적데이터로부터 재정과, 각과용 결산참고자료를 작성함과 동시에 회계과는 결산서 작성처리를 행한다.

### 3) 평균급여액 방식

평균급여액 방식은 직원의 평균급여액에 의한 산정방식인데 이는 사업에 대해 어떤 연령, 성, 경험을 가진 직원이 종사하는가에 관계없이 그 양적과

악(종사직원수)을 기초로 사업의 인건비를 산정하는 방법이다.

평균급여액에 의한 방법에서는 이러한 인적구성의 영향을 받지 않고 또한 전 사업에 대해 어느 정도 역할분담을 하고 있는 가에 관계없이 시계열에 의한 코스트비교의 사용에 활용할 수 있는 데이터를 얻을 수 있다. 이의 산정을 위한 시스템구축도 간단하고 전년도의 전직원 급여지불액에 의해 인건비단가가 설정되어 있어 연도간에 어느 정도 고정되어 있다. 다만, 여기서의 인건비산정은 재무회계에 의한 예산관리에 있어 연계성을 가지고 있지는 않다. 어디까지나 코스트정보로서의 역할에 초점이 주어진 것으로서 평균단가라는 가정에서 대략적인 토탈코스트의 파악을 지향하는 것이다.

실제 평균급여액 방식을 적용하고 있는 宇治市(우지시)의 사례를 정리하면 다음과 같다. 우선 인건비통합코스트의 산정의 목적으로 제시하고 있는 것은 계획적인 사업책정을 위한 피드백기능 및 시책을 추진하는데 있어서의 지침으로서 활용하는 등 사업이나 정책추진을 위한 정보기능에 초점이 두어지고 있다. 전 사업의 종사직원 수는 소수점이하의 두자리 수로 표시하고 있고 그 배분설정은 소속장에게 주어지고 있다. 그리고 자치단체 전체 평균급여액에 기초하여 사업인건비가 산정되는데, 우지시에서는 각과가 세출예산 요구시에 그 사업의 종사직원수를 입력하지 않으면 예산요구작업은 완료되지 않게 된다. 현재 이 토탈코스트 정보는 재정을 중심으로 활용되고 있는데, 향후는 직원수 관리에 직접 연계하기 위한 여건정비를 추진하고 있다. 우지시의 사업별 인건비 산정방침 사례와 인건비 산정결과는 <표 2-8>과 같다.

사례: 宇治市(우지시)의 사업별 인건비의 산정방침

- ① 목적 : 사업의 직접경비뿐만 아니라 소요인건비를 총괄하여 산정함으로써 사업수행에 소요되는 전체 경비를 파악하고 그 수치를 사업실시계획에 피드백

시키는 등의 코스트계산을 행하고 사업 및 시책전개의 지침 등에 활용한다.

- ② 산정방법 : 과의 인원을 해당과에서 소관하는 사업에 대해 비중에 따라 분할하고 산정은 각 소속장이 행한다.
- ③ 산정식 : 토탈코스트 = 사업비+평균급여(천엔)×사업에 종사하는 직원수 (소수점 2자리)

<표 2-8> 宇治市(우지시)의 토탈코스트의 산정

평균급여	6,500 천엔				
코드	명 칭	금액	종사하는 직원수	토탈코스트	
02010704	지방행정재정조사회부담금	989	1.00	7,489	
02010706	木律川右岸개발조정축진협의회회부담금	33	1.00	6,533	
02010769	통합계획심의회위원보수 23인분	253	1.00	6,753	
02010771	통합계획급 및 실시계획책정비	149	4.00	26,149	
02050101	통계사무비	76	0.10	726	
02050102	통계서작성비	1,255	0.30	3,205	
02050103	등록조사원연수비	9	0.10	659	
02050204	각종통계조사비	16,024	3.50	38,774	
	기획과	소계	24,122	13.10	109,272
02010202	개인정보보전심의회위원보수 6인분	158	0.10	808	
02010204	OA축진비	176,521	2.00	189,521	
	전산사무관리비	소계	176,679	2.10	190,329
02012602	여성문제상담원설치비	2,903	1.00	9,403	
	여성정책실	소계	2,903	1.00	9,403
02010120	행정조사비	262	1.50	10,012	
02010121	행정개혁심의회운영비	116	1.50	9,866	
02010122	행정개혁심의회위원보수 12인분	366	0.00	366	
	계획축진실	소계	744	3.00	20,244
	기획관리부	합계	679,077	77.50	1,182,827
02010150	재무사무비	1,747	1.00	8,247	
02010151	의회관련사무비	2,938	1.00	9,438	
02010401	재정관리사무비	2,629	6.00	41,629	
02010402	재무회계시스템운영비	5,979	1.00	12,479	

주: 1996년 일반회계 결산기준임

### 제3절 시사점

이상에서 살펴보았듯이 일본 지방자치단체는 최근 들어 행정경영에 있어서 성과측정에 대한 문제가 매우 중요한 과제로 대두되고 있다. 이를 위하여 대부분의 지방자치단체에서는 기존의 성질별예산과는 별도로 사업별 예산제도를 실시함으로써 성과측정에 능동적으로 대응할 수 있는 예산회계체제로 개편하고 있다.

일본 지방자치단체의 사업별 예산의 목적은 사업비용과 사업성과를 보다 명확히 파악하는데 있다. 따라서 우리 나라 지방자치단체의 성과측정을 위한 예산회계제도의 기반을 정비하는데 있어서 일본 자치단체의 사업별 예산을 하나의 대안으로써 시사하는 바가 크다.

첫째, <표 2-9>에서 알 수 있듯이, 일본의 경우 많은 지방자치단체가 사업별 예산의 실시를 통하여 비용 및 성과파악을 적극적으로 추진하고 있다는 점을 들 수 있다. 전체 자치단체 중 약 60%가 사업별 예산을 실시하고 있는 것으로 나타나고 있는데, 이중 인구 30만 이상 자치단체에서는 88%가 사업별 예산을 실시하고 있고, 시도부현의 경우도 62%나 실시하고 있는 등 대도시 자치단체에서 사업별 예산이 많이 추진되고 있다.

둘째, 사업별 예산을 무리하게 적용하기 보다는 사업별 예산 적용이 용이한 사업부터 단계적으로 확대함으로써 제도가 정착해 오고 있다는 점을 들 수 있다. 즉, 사업의 유형 측면에서 투자적사업에서 경상적사업까지 사업별 예산의 대상사업으로 확대하고, 세출사업을 시작으로 세입사업까지 확대하고 있다. 전술하였듯이, 일반회계사업에서 시작하여 자치단체의 78%가 특별회계사업까지 사업별 예산의 대상사업에 포함하고 있으며, 약 80%의 자치단체가 주민서비스사업에서 행정내부관리사업까지 확대하는 등 사업별 예산의 대상사업을 점차 확대하여 자치단체의 가능한 모든 사무사업이 사업별 예산

의 대상사업으로 점차 확대되고 있으며, 이들 사업을 대상으로 성과 및 비용 파악이 이루어지고 있다.

셋째, 사업별 예산의 사업을 예산과목구분체계의 어느 단계에 삽입할 것인가의 문제인데, 일본의 경우는 이미 앞서 밝혔듯이 예산과목체계의 관, 항, 목, 절의 구분중 목의 세분화를 취한 형태가 93%를 차지하고 있다는 점을 들 수 있다. 일본 예산과목체계의 “목”은 우리 나라의 조직별 구분에 해당하는 “세항 및 세세항”에 해당한다. 따라서 사업별 예산을 편성하는데 있어서 우리나라에서도 사업을 조직단위 기준으로 하여 세항 이나 세세항에 사업을 구분하는 방향으로 사업별 예산의 적용을 고려하는데 있어 하나의 근거로서 참고될 수 있을 것이다.

<표 2-9> 일본자치단체의 사업별 예산 실시상황

縣市 (인구별) 구 분	실시유무		사업별 예산의 실시연도						
	실시	미실시	1965년 이전	66~70 년도	71~75 년도	76~80 년도	81~85 년도	86~90 년도	91년 이후
1. 2만인이상 5만인미만	121	154	3	0	7	6	14	37	45
	44.0	56.0	2.7		6.3	5.4	12.5	33.0	40.2
2. 5만인이상 10만인미만	86	64	3	0	2	7	11	26	34
	57.3	42.7	3.6		2.4	8.4	13.3	31.3	41.0
3. 10만인이상 20만인미만	51	25	2	1	3	1	7	12	22
	67.1	32.9	4.2	2.1	6.3	2.1	14.6	25.0	45.8
4. 20만인이상 30만인미만	18	8	3	1	0	2	2	4	4
	69.2	30.8	18.8	6.3		12.5	12.5	25.0	25.0
5. 30만인이상	44	6	8	3	3	3	6	9	7
	88.0	12.0	20.5	7.7	7.7	7.7	15.4	23.1	17.9
6. 도도부현	21	13	4	0	0	1	0	1	1
	61.8	38.2	57.1			14.3		14.3	14.3
합 계	341	270	23	5	15	20	40	89	113
	55.8	44.2	7.5	1.6	4.9	6.6	13.1	29.2	37.0

주 : 상단 : 단체수, 하단 : 구성비(%)

넷째, 사업별 예산체계 혹은 형태가 전국적으로 통일된 것이 아니고 해당 자치단체의 실정에 맞게 다양한 형태로 적용되고 있다는 점을 들 수 있다. 예를 들어, 사업별 예산의 사업구분에 있어서 府中市의 경우는 사업경비 내용에 근거한 사업구분을 채택하고 있고, 川西市는 사업성과파악을 목적으로 한 사업구분체계를 취하고 있고 그리고 別府市는 사업실시 사이클과 실시과정을 기준으로 사업을 구분하고 있다. 이와 같이 일본 자치단체의 사업별 예산시스템은 매우 폭넓고 다양한 내용을 가지고 있다. 이는 자치단체의 사업별 예산의 적용목표나 의도, 요구하는 분석내용 등에 맞게 사업별 예산을 적용하고 있다고 볼 수 있다.

다섯째, 다양한 방법에 의해 사업코스트 및 인건비 파악에 노력하고 있다. 먼저 사업코스트의 산정방법으로는 사업코스트가 발생하는 3가지 측면을 고려하여 산정하고 있다. 즉 코스트의 대상형태 측면에서 경상코스트와 자본코스트, 코스트의 부담주체 측면에서 행정코스트와 공공코스트, 코스트의 산출기간 측면에서 단기코스트와 장기코스트 등으로 구분하여 사업과 관련한 경비를 산정하고 있다. 그리고 사업코스트의 종합적인 파악을 위해서 인건비 산정에도 노력하고 있다. 즉, 급여·업무대조방식과 평균급여액방식의 2가지 방법을 통해 인건비를 산정하고 있다. 따라서 일본 자치단체는 사업비용 및 인건비의 산정을 토대로 사업의 비용과 성과를 측정하는 노력이 사업별 예산을 통해서 적극적으로 추진되고 있다.

여섯째, 중요한 사실은 일본의 사업별 예산은 성과측정을 위한 완전한 제도라고는 할 수 없으나 <표 2-10>에서 알 수 있듯이, 사업별 예산을 적용하고 있는 자치단체는 종래와 비교해서 여러 가지 측면에서 상당한 효과가 나타나고 있다는 점을 들 수 있다. 그 중에서도 예산요구의 명확화가 86%로 가장 높은 효과를 보이고 있고 다음으로 예산사정의 합리성이 제고되었다는 점도 60%를 점하고 있다. 그리고 결산결과에 대한 인식이 제고되었다는 효

과도 45%로 나타나고 있으며 또한 지방의회에 대한 설명이 충실하게 되었다는 효과도 38%로 높게 나타나고 있는 등 사업별 예산 적용을 통한 효과가 다양한 측면에서 나타나고 있다는 점은 주목할만하다.

<표 2-10> 일본 자치단체의 사업별 예산의 적용효과

縣市 (인구별)구분	예산요구명 확화	예산사정 합리화	의회설명 의 충실	사업계획의 별연	결산결과에 대한 의식
1. 2만인이상 5만인미만	110 90.9	75 62.0	39 32.2	43 35.5	47 38.8
2. 5만인이상 10만인미만	75 87.2	48 55.8	36 41.9	30 34.9	39 45.3
3. 10만인이상 20만인미만	46 90.2	27 52.9	20 39.2	14 27.5	30 58.8
4. 20만인이상 30만인미만	16 88.9	13 72.2	7 38.9	4 22.2	8 44.4
5. 30만인이상	36 81.8	26 59.1	18 40.9	16 36.4	28 63.6
6. 도도부현	11 52.4	13 61.9	8 38.1	3 14.3	2 9.5
합 계	294 86.2	202 59.2	128 37.5	110 32.3	154 45.2
縣市 (인구별)구분	사업의 수정·개폐	사업담당자 의 의식	통합계획의 대응	사업계획의 진척관리	
1. 2만인이상 5만인미만	25 20.7	37 30.6	40 33.1	29 24.0	
2. 5만인이상 10만인미만	12 14.0	26 30.2	26 30.2	25 29.1	
3. 10만인이상 20만인미만	6 11.8	18 35.3	12 23.5	11 21.6	
4. 20만인이상 30만인미만	4 22.2	3 16.7	3 16.7	1 5.6	
5. 30만인이상	13 29.5	15 34.1	10 22.7	16 36.4	
6. 도도부현	6 28.6	2 9.5	5 23.8	5 23.8	
합 계	66 19.4	28 8.2	96 28.2	87 25.5	

주: 상단 : 회수건수(복수회답), 하단 : 실시단체수에 대한 비율(%)



## 제3장 우리 나라 지방예산회계제도와 성과측정제도 실태

이 장에서는 우리 나라 지방예산회계제도의 현황과 문제점을 성과측정제도와 직·간접적인 연관성이 있는 사항들을 중심으로 다루고자 한다. 이 과정에서 현행 지방자치단체의 예산편성에서 비용산정을 위한 제도적 장치가 불비하고 예산과목구조 및 예산체계가 성과와 연계되기 곤란하게 되어 있는 점을 살펴본다. 특히, 거시적이고 중장기적인 관점에서 정부활동에 관한 성과측정 문제는 예산제도와 연계되어야 할 뿐 아니라 보다 객관적이고 포괄적인 성과측정을 위해 궁극적으로 회계제도의 변화가 필요하다는 점을 기술하고자 한다.

### 제1절 지방예산제도의 현황과 문제점

#### 1. 지방예산의 현황 및 특성

현재 지방자치단체들이 사용중인 예산제도는 크게 일반회계예산과 특별회계예산으로 구분 경리되고, 그 외에 기금을 설치 운영하고 있다. 일반회계예산과 특별회계예산 간에는 재원의 조달과 자금의 지출, 회계의 특성과 기준 등에 있어서 뚜렷한 특성 차이가 있는데 이와 관련된 사항을 요약 정리하면 다음과 같다.

(1) 일반회계의 규모가 특별회계의 규모에 비해 상대적으로 크다. 2000년 최종예산(순계)에 의하면 총 세입은 65조 549억원이고 이것은 일반회계 48

조 5,928억원(75%), 특별회계 16조 4,621억원(25%)으로 구성되어 있다. 이러한 수치는 선진국과 비교할 때 특별회계의 비중이 상대적으로 큰 것이다.<sup>17)</sup>

(2) 일반회계와 특별회계는 세입의 재원과 세출의 용도에 있어서 상당한 차이를 보인다. 일반회계의 경우 지방세, 세외수입, 그리고 이전재정수입(교부금, 보조금, 양여금, 재정보전금 등)을 주 재원으로 하는 반면 특별회계는 사업수익을 주 재원으로 활용하면서 부분적으로 지방채 발행수입, (자본) 보조금에 의존하고 있다. 공기업 특별회계의 사업수익은 지방공기업이 제공하는 서비스에 대한 반대급부로 이용자들이 부담하는 사용료수입으로 충당이 되고 이들 자금의 일부는 채무상환에 사용된다.

(3) 일반회계에 비해 특별회계가 지방채를 상대적으로 많이 발행하며, 그 결과 특별회계의 지방채 의존도가 높다. 2000년 말 현재 지방채발행잔고는 총 18조 7,955억원이며 이것은 일반회계채가 8조 1,127억원(43.2%), 기타특별회계채 5조 5,267억원(29.4%), 공기업특별회계채 5조 1,561억원(27.4%)로 구성되어 있다. 이와 같이 특별회계의 지방채 발행규모가 일반회계에 비해 약 6대 4의 비중으로 많다. 총 지방재정 가운데 특별회계가 일반회계에 비해 약 25% 대 75%로 비중이 적은 것을 감안한다면 특별회계의 지방채 의존도가 상대적으로 높은 것을 충분히 알 수 있다.

2000년 최종예산(순계)에 의하면 특별회계(일반회계)의 지방채 발행액이 특별회계세입(일반회계세입)에서 차지하는 비중은 16.5%(1.5%)인 것으로 나타났다(통합회계의 지방채 발행액이 통합회계세입에서 차지하는 비중은 5.3% 임).

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

&lt;표 3-1&gt; 회계별 지방채발행의 비중(2000)

(단위: 억원)

구 분	통합재정	일반회계	특별회계
세 입 액	650,549	485,928	164,621
지방채발행	34,416(5.3%)	7,259(1.5%)	27,157(16.5%)

주: 지방채발행의 비중(%) = (지방채발행액/세입액) × 100

자료: 행정자치부

여기서 세입·세출예산규모를 살펴보면 다음과 같다. 즉, 2001년도 당초예산을 기준할 때, 지방재정의 세입규모는 총 64조 4,892억 원이며 이것은 일반회계 49조 564억 원(76.1%)과 특별회계 15조 4,328억 원(23.9%)으로 구성되어 있고 그 구체적인 상황은 자치단체별로 상이하다. 지방재정의 세입은 지방세 23조 4,747억 원(36.4%), 세외수입 17조 2,437억 원(26.7%), 이전재정 21조 4,237억 원(지방교부세, 지방양여금, 보조금: 33.3%), 지방채 2조 3,471억 원(3.6%)으로 구성되어 있다(<표 3-2> 참조).

기능별 세출예산규모를 살펴보면, 지방재정의 세출은 일반행정 10조 9,547억 원(17.0%), 사회개발 32조 1,342억 원(49.8%), 경제개발 17조 7,510억 원(27.5%), 민방위 1조 1,642억 원(1.8%), 지원 및 기타경비 2조 4,851억 원(3.9%)으로 구성되어 사회개발분야의 비중이 총예산의 약 1/2을 점하고 있다(<표 3-3> 참조). 한편, 세출성질별 예산규모를 파악하면, 경상예산 15조 190억 원(23.3%), 사업예산 35조 3,105억 원(54.8%), 채무상환 3조 7,464억 원(5.8%), 예비비등 10조 4,133억 원(16.1%)으로 사업예산의 비중이 매우 높게 나타난다.

<표 3-2> 세입순계예산규모(회계별) (단위 : 억원)

회계·재원별		연도별					
		1980	1985	1990	1995	2000	2001
총 규 모	계	26,042	65,946	229,140	523,789	650,549	644,892
	지방세	7,678	16,546	63,786	153,169	201,345	234,747
	세외수입	10,874	33,736	93,240	207,465	191,855	172,437
	지방교부세	4,100	10,061	27,647	56,746	85,532	84,605
	지방양여금	-	-	-	18,701	37,493	41,133
	보조금	3,390	5,603	21,905	41,092	99,908	88,499
	지방채	-	-	22,562	46,616	34,416	23,471
일 반 회 계	계	19,454	42,123	154,910	366,673	485,928	490,564
	지방세	7,678	16,546	63,786	153,169	201,345	234,747
	세외수입	4,407	10,829	39,796	90,325	78,901	60,564
	지방교부세	4,100	10,061	27,647	56,713	84,047	83,493
	지방양여금	-	-	-	18,701	37,149	39,963
	보조금	3,269	4,687	20,418	32,190	77,227	69,491
	지방채	-	-	3,263	15,575	7,259	2,306
특 별 회 계	계	6,588	23,823	74,230	157,116	164,621	154,328
	세외수입	6,467	22,907	53,444	117,140	112,953	111,873
	지방교부세	-	-	-	33	1,486	1,112
	지방양여금	-	-	-	-	344	1,170
	보조금	121	916	1,487	8,902	22,681	19,008
	지방채	-	-	19,299	31,041	27,157	21,165

주: 1995년까지는 결산액, 2000년도 최종예산액, 2001년도 당초예산액임.  
자료: 행정자치부

&lt;표 3-3&gt; 기능별 세출예산규모

(단위 : 억원)

회계·기능별		연도별					
		1980	1985	1990	1995	2000	2001
총 규 모	계	23,753	58,049	161,663	366,643	650,549	644,892
	일반행정	5,847	12,752	26,713	72,187	101,186	109,547
	사회개발	5,939	23,285	80,748	117,152	303,250	321,342
	경제개발	10,958	17,532	45,058	166,216	210,460	177,510
	민 방 위	386	807	3,012	6,329	11,380	11,642
	지원및기타경비	623	3,673	6,132	4,759	24,273	24,851
일 반 회 계	계	17,203	37,756	103,273	248,159	464,758	467,569
	일반행정	5,847	12,752	26,304	72,077	101,186	109,547
	사회개발	2,374	10,382	34,126	60,411	168,903	190,665
	경제개발	7,973	11,442	37,177	104,615	159,016	130,864
	민 방 위	386	807	3,012	6,329	11,380	11,642
	지원및기타경비	623	2,373	2,654	4,727	24,273	24,851
특 별 회 계	계	6,550	20,293	58,390	118,484	185,791	177,323
	일반행정	-	-	409	110	-	-
	사회개발	3,565	12,903	46,622	56,741	134,347	130,677
	경제개발	2,985	6,090	7,881	61,601	51,444	46,646
	민 방 위	-	-	-	-	-	-
	지원및기타경비	-	1,300	3,478	32	-	-

주: 1995년까지는 결산액, 2000년도 최종예산액, 2001년도 당초예산액임.

자료: 행정자치부

## 2. 지방예산의 구성체계

### 가. 예산의 내용

일반회계 예산은 예산총칙, 세입·세출예산, 계속비, 채무부담행위 및 명시이월비를 총칭하며, 예산총칙에는 세입·세출예산, 계속비, 채무부담행위 및 명시이월비에 관한 총괄적 규정과 지방채 및 일시차입금의 한도액, 기타 예산집행에 관하여 필요한 사항을 정하고 있다(지방재정법 제31조). 이에 비해 지방공기업특별회계 예산은 예산총칙과 사업운영계획에 따라 작성한 당해 사업연도의 수익과 비용에 관한 수익적 수입과 지출에 관한 예정(사업예산), 당해 연도의 자산·부채·자본의 신규증감액에 관한 자본적 수입과 지출에 관한 예정(자본예산) 및 그에 관련되는 자금의 운영계획을 그 내용으로 한다(지방공기업법 제25조)(<표 3-4> 참조).

<표 3-4> 일반회계와 지방공기업특별회계의 예산편제

구분	일반회계	지방공기업특별회계
예산의 내용	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 예산총칙</li> <li>· 세입·세출예산</li> <li>· 계속비</li> <li>· 채무부담행위</li> <li>· 명시이월비</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 사업예산(수익적 수입과 지출)</li> <li>· 자본예산(자본적 수입과 지출)</li> <li>· 자금운영계획</li> </ul>
예산총칙	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 세입·세출예산, 계속비, 채무부담행위 및 명시이월비에 관한 총괄적 규정</li> <li>· 지방채 및 일시차입금의 한도액</li> <li>· 기타 예산집행에 필요한 사항</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 업무의 계속량</li> <li>· 예정수입 및 예정지출의 금액</li> <li>· 계속비, 채무부담행위</li> <li>· 지방채, 일시차입금의 한도액</li> <li>· 예산전용 금지과목, 보조금</li> <li>· 이익잉여금의 예정처분</li> <li>· 재고자산의 구입한도액</li> <li>· 중요자산의 취득 및 처분</li> <li>· 회전기금의 수입 및 지출예정액 등</li> </ul>

자료: 지방재정법 및 지방공기업법 참조

## 나. 일반회계 예산의 과목구조

예산과목과 계정과목은 예산편성 및 회계처리결과 즉, 결산의 기초가 되는 것으로 지방재정의 운영에 있어서 매우 중요한 역할을 한다. 지방재정법에서 지방자치단체의 세입예산 및 세출예산은 그 내용의 성질과 기능을 고려하여 장·관·항으로 구분하고 있다. 예산과목과 계정과목은 국가와 지방간 그리고 지방자치단체간의 연계, 회계책임의 명확화, 재정정책수립 차원에서 중요한 기능을 하고 있기 때문에 지방재정법에서 전국적 통일성을 요구하고 있다. 이하에서 일반회계예산의 세입·세출과목의 분류체계를 살펴보면 다음과 같다.

### 1) 세입과목의 분류체계

세입과목구분은 일반회계와 기타특별회계에 공통적으로 적용되며, 현재 세입예산과목은 장·관·항·목의 4단계로 구분되어 있다. 장·관은 세입의 원천별, 항·목은 세입의 세부종목별로 분류하고 있다. 장(章)은 크게 지방세, 세외수입, 지방교부세, 지방양여금, 조정교부금 및 재정보전금, 보조금, 지방채의 7개로 구분된다.

<표 3-5> 일반회계 세입과목구분

장	관	항	목
세입원천별 대분류	세입원천별 중분류	세입종목별 분류	세입종목별 소분류
지방세 수입	지방세	보통세 목적세 과년도수입	12개 세목 4개 세목 과년도수입
세외수입	경상적 세외수입 임시적 세외수입	재산임대수입 등 6개 항 재산매각수입 등 9개 항	27개 목 25개 목
지방교부세	지방교부세	지방교부세	지방교부세 증액교부금
지방양여금	지방양여금	지방양여금	지방양여금
조정교부금 및 재정보전금	조정교부금 재정보전금	조정교부금 재정보전금	조정교부금 재정보전금
보조금	국고보조금 등 시·도비보조금	국고보조금 등 시·도비보조금	국고보조금, 기금수입 시·도비보조금
지방채	국내차입금 국외차입금	차입금 등 3개 항 국외차입금	9개 목 국외차입금

자료: 행정자치부, 지방자치단체예산편성기본지침, 2001.

이와 같은 세입예산의 과목구조를 장, 관, 항, 목별로 구체적으로 살펴보면 <표 3-6>과 같다.

<표 3-6> 세입예산 과목구조(일반회계/기타특별회계)

장	관	항	목
100 지방세수입	110 지방세	111 보통세	111-01 취득세
			111-02 등록세
			111-03 면허세
			111-04 주민세
			111-05 재산세
			111-06 자동차세
111-07 농지세			
111-08 도축세			
111-09 경주마권세			
111-10 담배소비세			
111-11 종합토지세			
111-12 수행세			
112 목적세	112-01 도시계획세		
	112-02 공동시설세		
	112-03 사업소세		
	112-04 지역개발세		
113 과년도수입	113-01 과년도수입		
200 세외수입	210 경상적 세외수입	211 재산임대수입	211-01 국유재산임대료
			211-02 공유재산임대료
		212 사용료수입	212-01 도로사용료
			212-02 하천사용료
			212-03 하수도사용료
			212-04 시장사용료
			212-05 도축장사용료
			212-06 입장료수입
			212-07 기타 사용료
		213 수수료수입	213-01 증지수입
			213-02 쓰레기처리비용투판매수입
			213-03 재활용품수거판매수입
			213-04 기타수수료
		214 사업수입	214-01 사업장생산수입
			214-02 주차요금수입
			214-03 통행료수입
214-04 청산금수입			
214-05 분담금수입			
214-06 매각사업수입			
214-07 기타사업수입			



(계속)

200 세외수입	210 경상적 세외수입	215 징수교부금수입	215-01 시·도세 징수 교부금수입 215-02 사용료 징수교부금 215-03 기타징수교부금수입
		216 이자수입	216-01 공공예금이자수입 216-02 민간융자금 회수이자수입 216-03 자치단체융자금 회수이자수입 216-04 기타이자수입
	220 임시적 세외수입	221 재산매각수입	221-01 국유재산매각수입 221-02 공유재산매각수입
		222 순세계잉여금	222-01 순세계잉여금
		223 이월금	223-01 국고보조금 사용잔액 223-02 시·도비 보조금사용잔액 223-03 전년도 이월 사업비
		224 전입금	224-01 내부 전입금 224-02 외부 전입금
		225 예탁금 및 예수금	225-01 예탁금 수입 225-02 예수금 상환금 225-03 예수금이자수입
		226 융자금 원금수입	226-01 민간융자금 회수수입 226-02 자치단체 융자금 회수수입
		227 부담금	227-01 자치단체간 부담금 227-02 일반부담금

(계속)

	220 임시적 세외수입	228 잡수입	228-01 불용품 매각대 228-02 변상금 228-03 위약금 228-04 과태료수입 228-05 체납처분수입 228-06 보상금수납금 228-07 반환금수입 228-08 기부금 및 기금수입 228-09 기타 잡수입
		229 과년도수입	229-01 과년도수입
300 지방교부세	310 지방교부세	311 지방교부세	311-01 지방교부세 311002 증액교부금
400 지방양여금	410 지방양여금	411 지방양여금	411-01 지방양여금
500 조정교부금 및 재정보전금	510 조정교부금	511 조정교부금	511-01 조정교부금
	520 재정보전금	521 재정보전금	521-01 재정보전금
600 보조금	610 국고보조금 등	611 국고보조금 등	611-01 국고보조금 611-02 기금수입
	620 시·도비 보조금	621 시·도비 보조금	621-01 시·도비 보조금
700 지방채	710 국내차입금	711 차입금	711-01 정부자금채 711-02 금융기관채 711-03 지방공공자금채 711-04 기타
		712 지방채증권	712-01 모집공채 712-02 매출공채 712-03 교부공채
		713 지역개발기금	713-01 시·도 융자금수입 713-02 시·군·구 융자금 수입
	720 국외차입금	721 국외차입금	721-01 국외차입금

자료: 행정자치부, 지방자치단체예산편성기본지침, 2001.

## 2) 세출과목의 분류체계

세출예산과목구분은 일반회계와 기타특별회계에 공통적으로 적용되며, 장·관·항·세항·세세항·목·세목의 7개 과목으로 구분된다. 지방자치단체의 경비지출은 원칙적으로 세출예산과목구분에 따라 지출된다. 현재 장관은 기능별 분류에 기초하여 5장 16관이 설치되어 있으며, 장(章)은 크게 일반행정비, 사회개발비, 경제개발비, 민방위비, 지원 및 기타경비로 구분된다. 일반회계의 항(項)은 행정조직별로 분류하고, 세항(細項)은 조직 또는 사업목적별로 분류하되, 반드시 관의 기능에 맞도록 운영하고 있다.

&lt;표 3-7&gt; 일반회계 세출과목구조

- |         |                                    |
|---------|------------------------------------|
| (1) 장관  | : 기능별 분류 : 5개 장 16개 관              |
| (2) 항   | : 행정조직별 분류 : 자율 설정                 |
| (3) 세항  | : 조직 또는 사업목적별 분류 : 자율 설정           |
| (4) 세세항 | : 경비유형별 분류                         |
|         | - 대분류(4) : 경산예산, 사업예산, 채무상환, 예비비 등 |
|         | - 소분류(8) : 경산예산 - 인건비 경상적 경비       |
|         | 사업예산 - 보조사업, 자체사업                  |
|         | 채무상환 - 지방채상환, 채무부담행위상환             |
|         | 예비비등 - 예비비, 기타                     |
| (5) 목   | : 경비성질별 분류 : 37개 목                 |
| (6) 세목  | : 경비내용별 분류 : 92개 세목                |

자료: 행정자치부, 지방자치단체예산편성기본지침, 2001

세출과목구조를 좀더 구체적으로 살펴보면, 우선 세출예산과목의 기능별 분류는 5개 장, 16개 관으로 구성된다. 이는 지방자치단체 행정활동을 그 수행기능에 따라 구분하는 것으로 크게 일반행정, 사회개발, 경제개발, 민방위, 지원 및 기타경비로 구분된다(<표 3-8> 참조).

<표 3-8> 기능별 세출예산과목

◎ 일반회계

장	관	항	세항
1000 일반행정비	1100 입법 및 선거관계 1200 일반행정비		
2000 사회개발비	2100 교육 및 문화비 2200 보건 및 생활환경개선비 2300 사회보장비 2400 주택 및 지역사회개발비		
3000 경제개발비	3100 농수산개발비 3200 지역경제개발비 3300 국토자원보존개발비 3400 교통관리비		
4000 민방위비	4100 민방위관리비 4200 소방관리비		
5000 지원및 기타경비	5100 지방채상환 5200 제지출금 5300 교부금 5400 예비비		

## ◎ 기타특별회계

기타특별회계	장	관	항	세항
도시교통사업특별회계 (주차장등의 특별회계)	3000 경제개발 5000 지원 및 기타경비	3400 교통관리 5100 지방채상환 5400 예비비		
주택사업특별회계	2000 사회개발 5000 지원 및 기타경비	2400 주택 및 지역사회개발 5100 지방채상환 5400 예비비		
의료보험기금운영 특별회계	2000 사회개발 5000 지원 및 기타경비	2300 사회보장 5100 지방채상환 5400 예비비		
기타특별회계	특별회계 기능에 따라 일반회계 장(章)과 연결	일반회계 관(款)과 연계		

주: 항 및 세항은 지방자치단체가 자율 결정함

자료: 행정자치부, 지방자치단체예산편성기본지침, 2001.

다음으로 경비성질별 분류인 목(目)별 내용을 구체적으로 살펴보면, 37개 목, 92개 세목으로 구성되어 있다(<표 3-9> 참조). 한편, 목 단위의 비용을 계상하는 세부비용에 관한 정보는 “설정”이라는 제목 하에서 다루어지고 있다.<sup>18)</sup> 그러나 이러한 경비의 성질별 분류는 단순히 예산액을 경비의 성질에 기초하여 기술한 것으로 성과측정에 필요한 비용의 개념과 차이가 있다.

18) “설정”은 현행 예산체제에서 지방자치단체가 집행하는 비용에 관한 가장 기초가 되는 단위라 할 수 있다. 그런데, “설정” 속에는 서로 다른 성격의 비용이 같이 취급되고 있거나 또는 각기 다른 “설정”에 유사한 비용이 분산되어 있는 경우가 있어서 객관적인 비용의 산정을 어렵게 하고 있다.

&lt;표 3-9&gt; 세출예산의 목별 분류내용

목	세 목	목	세 목
1. 인건비	기본급 수당 기타직보수 일용인부임	자치단체 등 이전	자치단체경상보조금, 자치단체교부금, 자치단체부담금, 자치단체간이전, 교육기관에 대한 보조금, 예비군육성지원경상보조
2. 물건비	일반운영비 행사지원비	공기업경상전출금	-
여비	국내여비, 월액여비 국외여비, 외빈초청여비	해외이전	해외경상이전, 국제부담금
		차입금이자	지역개발기금융자금상환이자, 기타차입금상환이자
업무추진비	기관운영업무추진비 정원가산업무추진비 시책추진업무추진비 기타업무추진비	4. 자본지출	시설비, 감리비 시설부대비 행사관련시설비
복리후생비	-	시설비 및 부대비	-
의회비	의정활동비, 회의수당 국내여비, 해외여비 의정운영공통업무추진비 기관운영업무추진비 의장단협의체부담금	민간자본이전	민간자본보조, 민간대행사업비
		자치단체 등 자본이전	자치단체자본보조, 공기관등에 대한 대행사업비, 예비군육성지원자본보조
		공기업자본전출금	-
재료비	재료비, 일시사역인부임	자산취득비	자산및물품취득비, 도서구입비
연구개발비	학술용역비, 전산개발비 시험연구비	기타자본이전	-
3. 이전경비	일반보상금 사회보상적수혜금 장학금 및 학자금 의용소방대지원경비 자율방범대원운영비 통리반장수당 및 활동비 임영장정지원비 민간인해의여비 공익근무요원보상금 민간실비보상금, 기타보상금	5. 용자 및 출자	민간융자금 통화금융기관 융자금
		용자금	-
		출자금	-
이주 및 재해보상금	이주보상금 재해보상금	6. 보전재원	지역개발기금융자금상환 예금은행 차입금상환 기타국내차입금상환 차관상환, 기타해외채무상환
포상금	-	7. 내부거래	-
연금부담금등	연금부담금, 의료보험금, 의원 상해부담금	기타회계전출금	-
배상금등	-	기금전출금	-
출연금	-	교육비특별회계전출금	-
민간이전	의료 및 구료비 민간경상보조, 사회단체보조금, 민간행사보조·위탁, 민간위탁 금, 보험금, 연금지급금, 이차 보전금, 운수업계보조금	예탁금	-
		예수금원리금상환	예수금원금상환, 예수금이자상환
		기타내부거래	감가상각비, 당기순이익, 적립금
		8. 예비비 및 기타	-
		예비비	-
		반환금기타	국고보조금반환금, 시도비보조금반환금, 과오납금등, 잡손금, 조상충용총당금

자료: 행정자치부, 「2002년도 지방자치단체예산편성기본지침」, 2001.

## 다. 지방공기업특별회계 예산의 과목구조

### 1) 지방공기업의 법적용 범위

지방공기업은 지방자치단체가 주민의 복리증진을 목적으로 직접·간접으로 경영하는 사업중 지방공기업법의 적용을 받는 사업으로 정의되며, 그 경영형태에 따라 직접경영기업(지방직영기업)과 간접경영기업(지방공사·공단)으로 구분된다(지방공기업법 제2조, 지방공기업법시행령 제2조 등 참조).<sup>19)</sup>

지방공기업은 사업의 종류에 따라 지방공기업법이 당연히 적용되는 사업과 조례가 정하는 바에 의하여 임의로 적용되는 사업으로 구분된다. 현재 당연적용사업으로는 수도사업(간이상수도사업 제외), 궤도사업(도시철도사업 포함) 등 9개 사업이 있고 임의적용사업으로는 <표 3-10>의 사업들이 있다.

19) 지방공기업은 지방자치단체의 일반적인 활동을 담고 있는 일반회계와 비교할 때, 다음과 같은 특징을 지니고 있다. 즉, (1) 경영(설립)주체 : 지방자치단체(특수법인), (2) 사업영역 : 주민의 복지증진을 위한 공익사업으로서 기업성이 있는 사업, (3) 경영원칙 : 공공성과 기업성의 조화, 독립채산원칙, (4) 예산회계 : 지방공기업특별회계(복식부기 및 예산), (5) 재원조달 : 수익자 부담원칙, (6) 관리책임 : “관리자” 지정 및 경영권한 부여 등을 들 수 있다.

&lt;표 3-10&gt; 지방공기업의 법적용 범위

구분	사업명	적용기준
당연적용 사업	수도사업(간이상수도사업 제외)	1일 생산능력 1만5천톤 이상
	공업용수도사업	1일 생산능력 1만톤 이상
	궤도사업(도시철도사업 포함)	보유차량 50량 이상
	자동차운송사업	보유차량 30대 이상
	지방도로사업(유료도로사업에 한함)	도로관리연장 50km이상 또는 유료터널·교량 3개소 이상
	하수도사업	하수처리장시설 구비
	주택사업	주택관리 연면적 또는 주택건설 면적 100,000㎡ 이상
	토지개발사업	조성면적 100,000㎡ 이상
	의료사업	병상수 30개 이상
임의적용 사업	경상경비의 5할 이상을 경상수입으로 충당할 수 있는 다음의 사업 ① 민간인의 경영참여가 어려운 사업으로서 주민복리의 증진에 기여할 수 있고, 지역경제의 활성화나 지역개발의 촉진에 이바지할 수 있다고 인정되는 사업 ② 당연적용사업중 대통령령이 정하는 기준에 미달하는 사업	

자료: 지방공기업법을 토대로 정리함

## 2) 지방공기업의 예산과목구분

지방공기업특별회계의 예산제도는 일반회계의 예산제도와 기본적으로 그 틀과 접근을 달리하고 있다. 지방공기업특별회계 예산은 당해 사업의 운영계획과 기능에 따라 구분하고 있다. 즉, 예정수입·예정치출로 대별하여 이를 수익적 수입·지출, 자본적 수입·지출로 구분한 후 각각 관·항으로 구분한다. 관·항의 구분 및 설정은 기업회계기준에 따라 전국의 지방공기업특별회계에 공통적으로 적용하고 있다. 세항·목의 구분 및 설정은 행정자치부장관이 정하며 각 사업별로 특성에 따라 기능별로 원가계산이 가능하도록 편제되어 있다(<표 3-11> 참조).



&lt;표 3-11&gt; 지방공기업특별회계의 예산과목구분

사업예산		자본예산	
관	항	관	항
사업수익	영업수익 영업외수익 특별이익	자본적 수입	고정자산매각수입 고정부채수입 자본잉여금수입 기타자본적수입
사업비용	영업비용 영업외비용 특별손실	자본적지출	가동설비자산 비가동설비자산 무형자산 투자자산 고정부채상환금 기타자본적지출
예비비	예비비	예비비	예비비

자료: 행정자치부, 지방공기업예산편성지침, 2000.

### 3) 지방공기업의 계정과목구조

지방공기업특별회계는 회계처리에 필요한 계정에 대하여 자산계정, 부채계정, 자본계정, 수익계정 및 비용계정을 두고 필요한 정리계정을 두도록 규정하고 있다(지방공기업법시행령 제12조). 이때 구체적인 계정과목구분은 기업회계기준을 준용하여 행정자치부 장관이 정하도록 하고 있다(<표 3-12> 참조).

&lt;표 3-12&gt; 지방공기업 계정과목

대분류	중분류	소분류
자산	유동자산	현금예금, 수용가미수금, 유가증권, 저장품, 기타유동자산
	투자 및 기타자산	투자유가증권, 출자금, 장기대여금, 기금융자금, 전산전화가입권, 기타투자 및 각종보증금
	가동설비자산 (고정자산)	토지, 입목, 건물, 구축물, 기계장치, 차량운반구, 공기구비품, 기타가동설비자산
	무형자산	기타시설이용권, 차지권, 특허권, 기업채발행자금및기업채발행비, 개발비, 시험연구비
부채	유동부채	단기차입금, 미지급금, 미지급비용, 선수금, 예수금, 선수수익, 유동성장기부채, 기타유동부채
	고정부채	외국차관, 지방채, 재정자금, 타회계차입금, 충당금, 기타고정부채
자본	자본금	원시자본금, 타회계출자자본금, 국고교부자본금
	잉여금	자본잉여금, 이익잉여금
수익	영업수익	급수수익, 수탁공사수익, 온천사업수익, 용자금이자수익, 용지매출수익, 주택분양수익, 임대사업수익, 관리사업수익, 기타영업수익
	영업외수익	수입이자및배당금, 타회계부담금수입, 외환차익, 외화평가이익, 대손충당금환입, 기타영업외수익
	특별이익	고정자산처분이익, 투자자산처분이익, 채무면제이익, 기타특별이익
비용	영업비용	원수및취수비, 정수비, 배수비, 업무비, 관리비, 수탁공사비, 온천사업비, 대손상각, 기금관리비, 지급이자및지방채취급제비용, 용지매출원가, 주택분양원가, 임대사업비, 관리사업비, 업무관리비, 감가상각비, 기타영업비용
	영업외비용	지급이자및기업채취급제비, 외환차손, 외화평가손실, 재고자산평가손실, 재고자산감모손실, 기타영업외비용
	특별손실	고정자산처분손실, 투자자산처분손실, 임시손실, 기타특별손실
	당기순손익	당기순(손)익

자료: 지방공기업결산 및 경영분석(행정자치부)을 토대로 정리함

### 3. 문제점

#### 가. 비용 산출의 문제

현재 지방자치단체는 세출과목구조에 기초하여 각 비목별로 산출기초를 적용하여 사업 또는 프로그램에 대한 소요예산액을 산출하고 있으나, 이는 엄밀하게 말하여 비용 개념에 기초한 것은 아니며, 경비의 성질별 분류에 따라 단순히 예산액을 경비의 성질에 기초하여 분류한 것으로 진정한 의미의 비용 또는 원가를 반영하는 것은 아니다. 그나마 현행 예산회계제도를 통해서 파악할 수 있는 각종 경비에 관한 정보는 대체로 ① 사업별 직접경비 일부, ② 인건비(기본급, 수당, 기타직보수, 일용인부임), ③ 운영경비의 일부, ④ 자본투자경비의 일부 등으로 매우 제한적이라고 볼 수 있다.

이러한 문제는 정부활동의 경우 민간기업과 달리 공공서비스의 공급과 관련된 원가개념이 정립되지 못하여 실제 공공서비스 전달에 투입되는 비용을 정확히 산출하지 못하고 있는 것이다. 이와 같은 현상이 발생하는 이유는 앞서 지적한 바와 같이 현행 지방예산체계가 품목별 예산제도에 기반을 두는 것과 회계제도에 회계적 기본개념 - 자산, 부채, 자본, 비용, 수익 등 - 이 체계적으로 적용되지 못하는 문제와 밀접한 관련이 있다.

#### 나. 조직단위와 예산단위의 연계 문제

지방자치단체 예산의 경우 대체로 보아 항의 예산과목은 자치단체의 과 또는 국의 기능(명칭 또는 업무)과 연계되고, 세항은 계의 기능과 직접 연계되는 경우도 있고, 몇 개의 계 기능이 하나의 세항과목과 연계되거나 또는 몇 개의 세항과목이 하나의 계와 연계되는 경우가 있다. 이와 관련하여 문제시되는 것은 이러한 세출과목구조에서 행정조직별 분류(항, 세항 일부)와 성

질별 분류(목)를 체계적으로 연결해 주는 장치가 없다는 점이다. 즉, 세출과 목구조를 두고 구체적으로 표현하자면, “항”과 “목” 또는 “세세항”과 “목” 간에 비용정보 체계상의 연계고리가 모호하다는 문제를 지적할 수 있다.

구체적으로 사례를 통해 현행 지방자치단체의 조직단위(계 수준)와 예산과목구조(세항 수준)를 비교해 보면, 이들이 상호 연계성을 갖고 있지 않음을 알 수 있다. 즉, E 자치단체(자치경제국)의 경우 자치재정과와 조직단위(계 단위)는 세정, 평가, 경영수입, 공기업관리, 지적업무 등으로 구분되어 있으나, 실제 예산과목(세항)은 세정관리, 재산관리, 지적관리로 압축되어 설정되어 있기 때문에 조직 및 사업과 예산을 연계하여 파악하기 어렵고 실제 다양한 시책이나 단위사업이 여러 조직단위와 관련되어 있다고 판단된다(<표 3-13> 참조).

<표 3-13> 조직단위와 예산과목의 비교 : E 자치단체 자치경제국

조직(과 수준)	조직(계 수준)	예산과목(세항)
자치행정과	·자치행정 ·자치지원 ·민간협력	·선거관리 ·사회진흥 ·일선행정조직운영
자치재정과	·세정 ·평가 ·경영수입 ·공기업관리 ·지적	·세정관리 ·재산관리 ·지적관리
경제정책과	·경제정책 ·기업지원 ·에너지관리 ·노사지원 ·취업관리	·지역경제관리 ·에너지관리 ·중소기업진흥 ·실업대책관리

### 다. 사업 또는 프로그램별 예산액 산정의 문제

현행 예산체제는 사업 또는 프로그램별로 예산을 편성하지 않고 있다. 이에 따라 현행 세입 및 세출과목구조에서는 예산을 산출물(사업 및 조직단위)과 연계시키기 곤란하다. 즉, 현행 예산제도는 기본적으로 경비의 항목별로 예산액을 정하는 구조를 취하고 있어서 사업단위별, 프로그램별로 예산을 파악해야 하는 성과중심 예산제도와는 본질적인 차이를 보인다.

실제로 세출예산의 장·관은 행정활동을 기능별로 구분한 것이고, 항은 행정조직별, 세항은 조직 또는 사업목적별로 구분하고, 그 아래에서는 경비성질별 비목을 설정하고 있다. 이와 같은 세출예산과목구조 하에서는 최초 예산편성시 산출기초에 의해 사업별 예산자료를 산출하고 있으나, 이 데이터는 예산편성을 위한 준비자료에 불과하고 실제 예산상에는 예산과목구조가 사업별로 편제되어 있지 않아 사업별 예산액을 파악할 수 없는 실정이다. 따라서 사업성과의 측정을 위해서는 예산과목체계의 개선이 필요하다.

특히, 정부활동의 경우 하나 하나의 사업 또는 프로그램에 대해 여러 부서(조직단위)가 관련되는 경우가 많이 있다. 따라서 진정한 의미에서의 행정비용을 산출하기 위해서는 총비용(직접비, 간접비 포함)을 객관적으로 산정해 내어야 하고, 사업부서와 지원부서(기획, 예산, 총무, 재무, 회계 등) 간의 업무관계에 기초하여 추정된 간접비를 사업 또는 프로그램에 할당해야 한다. 그러나 현행 예산체제에서는 현실적으로 이와 관련된 재정정보를 입수하기가 어렵다. 특히, 공무원 인건비의 경우 사업 또는 프로그램과는 별도로 편성되고 있어서 이들 비용을 할당하는 문제가 있다.

### 라. 회계간 예산과목구조의 상이

일반회계와 특별회계 간에는 예산편성의 체제와 과목구조에 있어서 기본적인 차이를 보인다. 현재 세출예산과목구분과 설정은 일반회계, 기타특별회

계, 기금회계가 동일한 반면 공기업특별회계는 공기업예산편성지침, 기업회계기준 등에 의해 일반회계와 다른 예산과목 구조를 지니고 있다. 이러한 상황에서는 회계간에 일관성 있는 재무비교분석은 물론 통합재정정보를 산출하기가 어렵고 나아가 자치단체간에 재정상태와 경영실적을 객관적으로 비교하기가 어렵다.

#### 마. 경상지출과 자본지출의 구분 문제

현행 지방예산회계는 경상적 지출과 자본적 지출을 구분하지 않고 있기 때문에 정부활동의 성과를 객관적으로 측정하는데 애로를 초래하고 있다. 예컨대, 사회간접시설에 대한 투자와 같이 지출효과가 장기간에 걸쳐 나타나는 자본적 지출을 관리하는 계정과 지출효과가 단기적이고 인건비 등 경상적인 경비 성격을 지니는 경상적 지출 간에 사실상 구분을 두고 있지 않다.

현재, 특별회계가 어느 정도 자본예산의 특성을 지니지만 특별회계 중에서도 경상예산이 존재하고 일반회계 내에서도 자본예산의 특성이 존재하는 복합적 예산체제가 운영되고 있는 것이 현실이다.<sup>20)</sup> 따라서 경상적 지출과 자본적 지출의 특성을 최대한 반영하면서 예산편성과 성과측정을 연계하기 위해서는 경상예산(current budget)과 자본예산(capital budget)을 구분하는 것이 요구된다.

20) 세출예산과목 중 세세항에서 경상예산, 사업예산 등으로 구분하고 있지만 이것은 자본예산제도와 본질적으로 다르다.

## 제2절 지방회계제도의 현황과 문제점

앞 절에서는 우리 나라 지방예산제도의 현황과 문제점에 대하여 전반적으로 살펴보았다. 이 절에서는 지방회계제도의 현황을 개괄적으로 살펴본 후, 이에 기초하여 회계제도의 문제점을 파악하되 특히, 지방자치단체의 성과정보 제공과 관련한 주요 사항을 중심으로 살펴보고자 한다.

### 1. 지방회계제도의 개요

#### 가. 지방회계제도의 의의

지방회계제도는 지방자치단체가 행정목적은 수행할 목적으로 재화와 서비스를 조달·공급하고 결산하는 일련의 과정에 있어서 자원을 입수·할당하고 그와 관련된 회계처리를 하는 것을 의미한다. 이러한 일련의 과정은 계획 수립-> 예산편성-> 예산집행-> 결산단계로 구분되어 구체적으로 나타난다. 예산이 정부활동의 수입과 지출에 관한 예정적 수치라면, 회계는 편성된 예산을 집행하는 과정에서 회계거래를 기록하고 이를 토대로 지방자치단체의 재정상태와 운영실적을 분석하여 그 결과를 정보이용자에게 제공하기 위한 일련의 과정 또는 체계이다.

지방자치단체는 재무보고체계를 통해 정부활동의 거래내역을 정확하게 기록하고 지역주민, 지방의회, 투자가, 공무원 등 자치단체의 재정상태와 운영성과, 그리고 자금흐름에 관심을 지니는 정보이용자에게 다양하고 유익한 재무정보를 제공하여야 한다. 다시 말해 예산은 법적 구속력을 전제로 지출을 사전에 통제하며, 회계는 예산을 토대로 행해진 각종 행정활동 즉, 거래들을

일정한 방식에 의해 체계적으로 처리하고 정보를 제공한다.

#### 나. 지방회계의 구분

지방자치단체의 회계는 지방자치법 제117조 및 지방재정법 제5조에 의해 일반회계와 특별회계로 구분된다. 특별회계는 공영기업 기타 특정사업을 운영할 때 또는 특정자금이나 특정세입·세출로서 일반세입·세출과 구분하여 경리할 필요가 있을 때에 법률 또는 조례로 설치할 수 있다. 특별회계는 다시 지방공기업특별회계와 기타특별회계로 구분된다. 현재 지방공기업특별회계는 상수도사업, 하수도사업, 지역개발기금, 공영개발, 지하철건설사업 등 5개 유형 172개 사업이 설치되어 있고, 기타특별회계는 22개 유형 1,788개 사업이 설치되어 있다.

아울러 일반회계와 특별회계의 세입·세출과는 별도로 각 지방자치단체는 다양한 종류의 기금을 운영하고 있다.<sup>21)</sup> 기금이란 지방자치단체가 특수한 정책목적을 실현하기 위하여 예산원칙의 일반적인 제약으로부터 벗어나 좀 더 탄력적으로 운용할 수 있도록 특정사업을 위해 보유·운용하는 특정자금이다. 기금의 성격상 현재 설치·운영되고 있는 기금은 조성재원이나 설치근거에 따라 공공기금(지방자치단체의 조례로 설치된 기금)과 기타기금(자치단체 조례로 정하지 아니한 기금)으로 구분할 수 있다. 기금들 중에는 사업적 특성을 지니는 것이 있는 가하면 융자형 또는 적립형 특성을 지니는 기금도 있다.

21) 기금의 설치근거는 지방자치법 제133조(행정목적의 달성을 위하여 또는 공익상 필요한 경우에는 특정한 자금의 운용을 위하여 조례로서 기금을 설치·운영할 수 있다)에 있고, 관리 및 운영방법에 관한 사항은 지방재정법 제110조와 동법 시행령 제156조 등에 명시되어 있다. 1999년말 현재 기금은 120종, 1,797개 기금에 총 8조 6,140억원이 조성되어 있다.



이와 같은 기금은 동태적으로 변화하는 행정환경에 탄력적으로 대응할 목적으로 도입된 제도이며 사실상 예산외 자금의 성격을 지니면서 예산에 비해 상대적으로 자율성과 탄력성을 지닌다. 지방자치법 제35조에 따르면 기금의 설치와 운영은 지방의회의 승인을 받아야 하며, 아울러 자치단체장은 회계연도마다 기금운영계획서와 결산보고서를 지방의회에 제출해야 한다(지방재정법 제 110조 제 4항).

## 2. 회계처리 및 재무보고

### 가. 지방자치단체의 회계처리방식

현행 지방자치단체의 회계제도는 회계처리 방식과 거래인식기준(recognition criteria) 면에서 회계간에 뚜렷한 차이를 지닌다.<sup>22)</sup> 즉, 일반회계는 현금주의에 기초한 단식부기회계를 사용하는 반면 지방공기업특별회계는 발생주의에 기초한 복식부기회계를 사용한다.<sup>23)</sup> 기타특별회계와 기금의 경우 대부분 현금주의 단식부기회계를 사용하고 있다. 일반회계와 기타특별회계의 경우 회계처리에 필요한 회계기준이 별도로 제정되어 있지 않고 예산회계법,

22) 임성일, “지방자치단체 예산회계제도의 혁신방향”, 『지방행정연구』, 제14권 제1호 (2000. 6월), pp. 4-8.

23) 현금주의회계(cash basis accounting)는 “현금의 입출”에 회계의 초점을 두는 회계 원칙을 의미한다. 즉, 현금이 들어올 때 이것을 회계 상 수입(수익)으로 인식하고 현금이 나갈 때 이것을 회계 상 지출(비용)로 인식한다. 발생주의회계(accrual basis accounting)는 현금주의회계와 달리 현금의 입·출 시점에 구애받지 않고 정부활동의 결과 실제 달성한 것, 그리고 그에 소요된 모든 자원을 회계처리하고 보고하는데 중점을 두고 있다. 발생주의는 경제적 자원의 변동에 따라서 수익과 비용을 인식하며, 이 때 수익은 경제적 자원의 획득과정이 완료된 시점에서 인식하고, 비용은 수익을 발생시키는데 필요한 경제적 자원을 소비한 시점에서 인식한다.

지방재정법, 재무회계규칙 등 관련법규가 일종의 회계기준 내지 실무지침의 역할을 하는 반면 공기업특별회계는 기업회계기준이 적용되고 있다.

지방자치단체 활동의 중추를 이루는 일반회계 등에서는 예산을 토대로 단순히 자치단체에 들어온 현금수입을 수입으로, 그리고 예산집행의 결과 현금이 나간 것을 지출로 회계 처리하고 있다. 이와 같은 회계처리 결과 행정활동으로 인한 각종 거래가 자산, 부채, 순자산(자본), 수익, 비용과 같은 회계구분에 의해 회계 처리되지 않는다. 보다 구체적으로, 복식부기회계의 중심을 이루는 대차대조표의 계정(자산, 부채, 자본계정), 손익계산서의 계정(비용과 수익계정), 현금흐름표의 계정(영업현금흐름, 투자현금흐름, 재무현금흐름계정)에 대한 구분이 없고 그 결과 이와 관련된 재무정보가 생성되지 않는다. 한마디로 지방자치단체의 재정상태와 운영실적을 파악하는데 필수적인 회계정보들이 체계적으로 수집, 정리되지 않고 있음을 입증해 준다(<표 3-14> 참조).

<표 3-14> 지방자치단체의 회계처리방식

구 분	일반회계, 기금, 기타특별회계	지방공기업특별회계
인식기준	현금주의 방식 - 세입: 현금수납액 - 세출: 현금지출액	발생주의 방식 - 세입: 세입조사결정액 - 세출: 채무확정액
기장방식	단식부기 방식	복식부기 방식
회계대상	세입·세출	수익·비용 자산·자본·부채
결산서류	세입·세출결산서	세입·세출결산서 대차대조표, 손익계산서 자금운용계산서 등
적용법규	지방재정법	지방공기업법

### 나. 지방자치단체의 재무보고

이와 같이 예산회계별로 회계처리방식이 다른 결과 각 회계에서 제시되는 재무보고서의 유형과 성격 그리고 양식체계도 다르게 나타난다. 일반회계와 기타특별회계는 현금주의 단식부기를 토대로 한 세입세출결산서 등(기금결산보고서, 채권현재액보고서, 채무결산보고서, 공유재산증감 및 현재액보고서, 물품증감 및 현재액보고서 등)을 작성 보고하는 반면, 지방공기업특별회계는 결산 및 사업보고서와 기타 대통령령이 정하는 서류<sup>24)</sup>에 공인회계사의 회계감사보고서를 첨부하여 지방의회에 제출한다. 그리고 결산서, 재무제표, 연도별 경영목표, 경영실적 평가결과, 기타 경영에 관한 중요사항을 지역주민에게 공시하여야 한다(지방공기업법 제46조).

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

## 3. 문제점

### 가. 지방회계체계의 불합리성

지방예산회계제도의 기반이 체계적으로 정비되어 있지 못하다. 지방자치단체의 각 회계단위별(일반회계, 기타특별회계, 지방공기업특별회계)로 유사사업이 존재하고 동일회계 내에서도 특성이 다른 사업이 포함되는 등 회계체

24) 기타 대통령령이 정하는 서류는 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서, 자금운용계산서 또는 현금흐름표, 회전기금을 둔 경우에는 그 운용상황서, 결산부속명세서를 말한다.

계의 불합리성이 나타나고 있다. 예컨대, 지방공기업으로 운영되고 있는 상수도사업과 기타특별회계로 운영되고 있는 간이상수도사업은 성격상 같은 사업이지만 법적 요건에 따라 상수도사업은 발생주의에 기초한 복식부기 방식의 기업회계기준이 적용되는 반면에 간이상수도사업은 현금주의에 기초한 단식부기 방식이 적용되고 있다. 이와 유사한 사례는 지방공기업특별회계에 속한 지역개발기금과 세입세출예산외로 처리되는 기금간에도 발견되고 각종 기금들간(사업형기금과 비사업형기금)에도 발견된다.

이와 같이 예산회계별로 본질적인 차이가 있는 상황에서는 회계간의 상호 연계방식을 통해 유용한 재무정보를 정보이용자에게 적절히 제공할 수가 없다. 이러한 현상은 궁극적으로 회계처리의 일관성 유지와 회계정보의 공정성 및 유용성 보장에 중대한 장애요인으로 작용한다. 그리고 나아가 이것은 통일되고 일관성 있는 성과정보의 산출을 가로막는 한편 자치단체간 비교를 어렵게 한다.<sup>25)</sup>

#### 나. 현금주의 단식부기회계의 문제점

현행 지방회계제도는 현금주의에 기초한 단식부기 방식에 의존하기 때문에 정부활동의 경제적 비용·편익과 재정상태의 변화, 그리고 성과측정에 필요한 정보를 제대로 제공하지 못하고 있다. 이 문제는 구체적으로 자치단체의 자산, 부채, 자본 및 수익, 비용에 관한 정보를 제대로 반영할 수 있는 경

25) 이와 같은 문제는 기본적으로 지방자치단체의 회계기준이 합리적으로 설정되어 있지 못하는 문제와 관련된다. 현행 지방예산회계제도는 예산의 편성과 예산집행의 법규준수에 중점을 두는 행정통제위주의 체제를 취하는 한편 정부회계관련 제규정은 회계처리 기준이라기보다는 자치단체의 운영과 사무관리의 지침적 성격을 지니며 예산과 재정 그리고 회계가 혼합되어 있다(권수영·김선구, “정부부문에서의 발생주의회계/ 복식부기제도 도입 및 추진방안,” 『회계저널』, 제8권, 제1호, 1999, pp. 290-291).

로가 차단되어 있는데서 비롯된다. 현금주의에 근거를 두고 있는 현행의 자산 분류 및 인식기준은 발생주의에 기초한 자산의 개념, 분류, 가치평가와 크게 다르다. 일반적으로 지방자치단체들은 자산에 대한 객관적인 가치평가와 가치증식에 관심을 두기보다는 재산으로서의 유지·관리·기록보존에 상대적으로 치중하고 있는 실정이다<sup>26)</sup>. 즉, 자치단체들은 회계적 의미에서의 자산에 대한 인식·관리보다 행정운용 측면에서의 자산관리에 중점을 두고 있는 것이 현실이다. 자산과 마찬가지로 회계적 의미의 부채 개념이 적용되지 않고 있다. 예를 들어, 지방채의 경우 수입으로 인식되고 원리금의 상환이 이루어질 경우 지출(비용)로 인식되고 있다. 이러한 회계인식에서는 자치단체가 미래에 부담해야 할 채무에 관한 정보와 채무부담의 기간별·세대별 안배(distribution)에 대한 고려가 배제될 수 밖에 없다. 그리고 공무원의 퇴직과 관련된 퇴직충당금이나 우발채무 등 각종 부채성격의 회계과목에 대한 인식이 결여되어 있다. 아울러 현행 회계제도에서는 행정활동의 원가가 제대로 산정되지 않기 때문에 수익성사업의 경우 비용과 수익에 초점을 두는 재정성과의 측정이 어렵고 비수익성사업의 경우 비용과 효과·성과에 대한 성과측정이 이루어지지 못하고 있다.

일반적으로 현금주의 회계는 그 장점에도 불구하고 재무보고의 충실성 문제를 비롯하여 지방재정의 상태와 운영실적 즉, 스톡(stock)과 흐름(flow)에 대한 객관적이고 종합적인 정보를 충분히 제공해주지 못하는 문제점을 안고 있다. 이러한 문제점에 대한 인식과 세계적인 추세를 고려할 때 정부회계의 인식기준을 현금주의로부터 발생주의로 방향을 전환할 필요가 있다. 정부회

26) 지방자치단체의 자산은 지방재정법(제10장 재산)을 토대로 인식되며 크게 공유재산, 물품, 채권, 공공시설 및 기금(현금과 유가증권은 별개)으로 구분된다. 공유재산은 그 용도에 따라 행정재산, 보존재산, 잡종재산으로 구분되고 다시 행정재산은 공용재산, 공공용 재산, 기업용 재산으로 분류된다(지방재정법 제72조②).

계에 발생주의를 토대로 하는 복식부기제도를 도입할 경우 대차평균원리에 의한 자기검증기능 효과(회계관련 부정·오류의 감소), 자산·부채 등의 객관적·총체적 파악에 따른 지방재정 상태와 위상에 대한 객관적 정보이용과 이에 근거한 정책결정, 재정의 건전성·안정성 파악, 성과평가에 유용한 정보입수 등의 장점을 확보할 수 있는 사실은 이미 잘 알려져 있다.

#### 다. 계정과목분류체계의 문제<sup>27)</sup>

##### 1) 자산과 부채항목의 결여

현행 예산과목체계는 거래의 성격에 따라 자산항목, 부채항목, 수익항목, 비용항목으로 분류하지 않고 모든 거래를 수익(수입) 또는 비용(지출)항목으로 인식하고 있다. 이와 같은 현상이 나타나는 근본 원인은 현행의 지방예산회계제도(일반회계)가 현금주의를 토대로 한 단식부기 방식을 채택하고 있기 때문이다. 현금주의 단식부기체제가 지니는 장점도 많지만, 이것은 특히 정부활동의 성과를 측정하는 예산회계시스템으로서 여러 면에서 문제와 한계를 지닌다. 여기에서 현행 예산과목분류체계가 지니고 있는 문제점을 지적하면 다음과 같다.

첫째, 현 예산과목은 현금의 입·출금을 기준으로 설정되어 입금은 수익으로, 출금은 비용으로 인식하므로 자산과 부채의 증감 및 수익과 비용의 발생에 의한 인식이 이루어지지 않고 있다.

둘째, 자산으로 인식되어야 할 회계과목이 수익이나 비용과목으로 나타나 있다. 예컨대, 자산의 증가가 세출예산의 비용항목으로(예: 토지구입비), 자산의 감소가 세입예산의 수익항목(예: 자산매각대)에 나타나 있다.

27) 이에 관한 전반적인 내용은 임성일·이효, 지방예산제도의 개선방안(한국지방행정연구원, 2000) 참조.

셋째, 지방채의 경우 지방채발행은 수익항목으로, 지방채상환은 비용항목으로 처리되고 있다. 그러나 거래의 성격에 기초하면 지방채발행은 자산 및 부채의 증가이고 지방채상환은 부채 및 자산의 감소로 나타난다.

따라서 현행과 같은 예산과목체계 하에서는 재정상태가 실제보다 과대 또는 과소평가되어 정보이용자에게 부정확하고 왜곡된 정보가 제공될 가능성이 높다. 보다 객관적인 성과정보를 파악하기 위해서는 세입과목은 수익, 부채, 자산항목으로, 세출과목은 비용, 자산, 부채항목으로 예산과목을 재분류하는 것이 필요하다.

## 2) 계정과목분류의 비합리성

현행 자치단체 회계(결산)체제를 통하여 성과정보를 파악하기가 어려운 또 다른 요인으로는 하나의 회계과목에 여러 성격의 지출이 포함되거나 또는 유사 내지 동일 성격의 지출이 여러 회계과목에 산재하여 분포되어 있는 것을 지적할 수 있다. 우선, 하나의 계정과목에 여러 성격의 지출이 포함되어 있는 경우는 물건비·일반운영비의 일반수용비 속에는 도서인쇄비, 잡비, 지급수수료, 소모품비 등의 여러 항목이 혼합되어 있다. 그리고 동일한 성격의 지출이 여러 과목에 산재하는 경우는 인건비 항목과 관련하여 물건비의 복리후생비 및 기타업무추진비의 일부, 재료비의 일시사역인부임 등도 지출의 성격상 인건비에 해당된다고 볼 수 있다.

이외에도 이전경비 가운데 보상금과 포상금을 명확하게 정의하여 재분류할 필요가 있으며, 자본지출의 민간대행사업비의 경우 자산분을 제외한 것은 민간이전 항목으로 조정하고, 물건비 중 연구개발비의 전산개발비는 지출의 성격에 기초하여 자산취득비로 조정할 필요가 있다(<표 3-15> 참조). 이와 같이 예산과목분류상의 불합리성이 존재하게 되면 행정활동의 직접비·간접비의 산정과정에 정보왜곡이 초래될 가능성이 있다.

<표 3-15> 세출회계과목의 분류문제(예시)

○ 물건비-일반운영비-일반수용비 항목

세세항	목	세목	산출기초	회계과목
물건비	일 반 운영비	일 반 수용비	잡비/관서운영비	잡비
			사무용잡품비	사무용품비
			인쇄비	도서인쇄비
			홍보물 제작비	광고선전비
			소모품비	소모품비
			간행물 구입비	도서인쇄비
			광고비	광고선전비
				해당자산원가
			수선유지비	수선유지비
			물품위탁 및 업무대행수수료	지급수수료
			등기 및 소송료	지급수수료
			감정료, 감정료, 시험료	지급수수료
			외자조작비	지급수수료
			고속도로통행료, 주차료 및 차고료	차량유지비
			물품의 운송대	운반비
			포장비 및 하차료	운반비
			대체송금, 전송금, 우편송금수수료	지급수수료
변호사수임료 및 외국어통역비	지급수수료			
숙기료, 원고료, 측량수수료 등	지급수수료			
소규모용역제공수수료	지급수수료			

○ 물건비- 연구개발비 항목

세세항	목	세목	산출기초	회계과목
물건비	연구개발비	학술용역비	학술용역비	경상개발비 ○ ○ 유형자산
		전산개발비	전산개발비	기타의 유형자산
		시험연구비	시험연구비	경상개발비



### 라. 획일적인 회계처리 문제

일반회계와 공기업특별회계의 특성과 기능 차이는 분명한데 비해 기타특별회계의 성격이 모호한 상태이다. 기타특별회계는 자치단체에 따라서 일반회계의 특성이 강한 경우도 있는가 하면 공기업특별회계의 특성이 강한 경우도 있다. 그러나 현실적으로 기타특별회계의 예산편성과 회계처리는 그에 속하는 사업의 특성과 관계없이 일률적으로 일반회계 방식으로 처리하도록 되어 있다. 그 결과 특히, 공기업의 특성이 강한 기타특별회계를 운영하는 자치단체의 경우 재정상태와 운영실적을 제대로 파악할 수 없을 뿐 아니라 심각한 재정정보 왜곡현상이 나타나기도 한다.

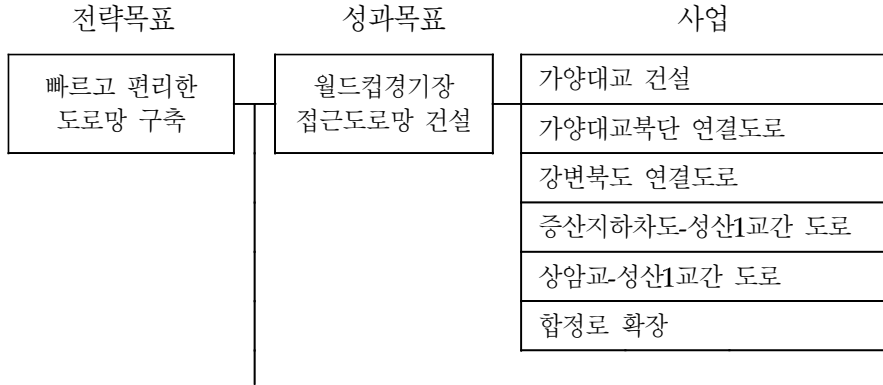
## 제3절 서울시 성과주의 예산의 기본구조 및 문제점

### 1. 기본구조

#### 가. 개관

서울시의 예산은 세입예산과 세출예산으로 구분하고 세입예산에 대하여는 종전의 방법을 그대로 사용하고 있으나 세출예산에 한해 성과주의를 채택하고 있다. 이중 세출예산은 성과계획서와 성과예산서로 나뉘며 성과계획서에는 각 실·국을 단위로 하여 조직·인력현황, 예산현황, 기관의 임무 및 목표체계를 표시하고 있다. 목표체계는 <그림 3-1>에 나타나 있듯이, 전략목표, 성과목표, 주요사업 등으로 계층화하고 있다.

<그림 3-1> 서울시 성과주의예산의 성과계획서 목표체계



그리고 성과계획서에는 앞에서 기술한 기관의 임무 및 목표체계를 구체화 하기 위한 성과계획표가 제시되고 있다. 이 성과계획표에는 전략목표 및 성과목표의 추진결과를 검증 및 확인하기 위해 성과지표와 검증방법 등을 표시하고 있다.

<표 3-16> 서울시 성과주의예산의 성과계획서 체계와 성과계획표의 비교

(성과계획서) ⇨	기관의 임무	전략 목표	성과 목표			사업	
(성과계획표) ⇨		전략 목표	성과 목표	성과 지표	검증 방법	사업	예산액 현년도 전년도 증감

결과적으로 서울시의 성과주의 예산은 실·국을 단위로 기관의 임무, 전략 목표, 성과목표, 성과지표, 검증방법 및 주요사업 등 6가지의 기본 구조로서 구성되어 있으며, 이러한 편제는 예산사업 뿐만 아니라 비예산사업도 전부 포함하여 성과계획서를 작성하고 있다.

한편 성과예산서에는 세항과 세세항 사이에 전략목표, 성과목표 및 사업을 표시하고 이러한 각 사업의 세부비용은 산출기초에 표시하고 있다. 따라서

서울시의 전략목표, 성과목표, 사업 등은 다른 자치단체의 세항 아래에 성과측정을 위한 사업단위를 삽입한 형태로 이해할 수 있다.

<표 3-17> 서울시 성과주의예산 중 성과예산서 체계

과목	장	관	항	세항	전략목표	성과목표	사업	세세항	목
예시	일반 행정 비	일반 행정 비	공보 관리	홍보 관리	홍보의 체계화 및 시정인지도 제고	출판물에 의한 시정인지도 제고	새서울 뉴스 발간	경상 사업	일반 운영비

일반적으로 현행 예산체제에서 항은 실·과 단위<sup>28)</sup>로 구분되며 사업과 팀(계) 단위<sup>29)</sup>는 세항에 나타나고 있다. 그러나 서울시의 목표체계 중 전략목표는 대체로 과 또는 담당관의 목표와 일치하는데 반해 성과목표는 팀(계) 또는 담당의 목표와 일치하지 않고 있다. 따라서 서울시의 예산을 타 자치단체의 예산편제와 비교할 때, 실·국 및 담당관·과까지는 조직체계에 근거한 목표의 계층제를 중심으로 편제되어 있다는 점에서 유사점이 발견된다. 다만 팀(계) 단위 이하에서는 기존의 계서제 중심을 탈피한 목표 및 사업중심의 예산편제라고 할 수 있다.

- 28) 항이 과(課) 단위와 정확히 일치하는 것은 아니다. 그 이유는 구조조정 및 조직개편 등에 의해 조직체계가 변동되어 나타나는 현상이다. 그러나 대체로 항과 과(課) 단위는 일치하고 있다
- 29) 최근 조직의 명칭변경으로 공식적으로 계 단위는 존재하지 않는다. 현재는 계 조직 대신에 담당 또는 팀이라는 명칭이 사용된다

&lt;표3-18&gt; 서울시 성과예산의 조직과 전략목표의 비교

기 획 예 산 실	조직체계(과)	전략목표
	기획담당관	시정업무의 효율적인 기획조정을 통한 시정의 생산성 제고
	심사평가담당관	성과관리체제의 구축을 통한 시정의 효율성 및 신뢰도 제고
	조직제도담당관	조직혁신을 통한 시정의 생산성 제고
	예산담당관	시민과 함께하는 열린 예산운용
	법무담당관	법치시정 기반조성 및 대시민 법률서비스 제고

&lt;표 3-19&gt; 서울시 성과예산의 조직과 성과목표의 비교

예산담당관	조직체계(팀)	성과목표
	예산총괄팀	·성과주의 예산운용으로 예산의 효율성 증대 ·서울시부채의 효율적 관리 ·서울시기금의 합리적 운용 ·시 투자기관 운용의 효율화
	행정·복지예산팀	
	환경·문화예산팀	
	건설예산팀	
	도시·교통예산팀	
	공기업예산팀	
	기금·지방채팀	

마지막으로, 서울시는 성과보고서를 작성토록 하고 있는데 이 성과보고서는 실·국별로 성과계획의 달성된 성과를 측정하고 있으며, 그 결과를 예산 배분과정에서의 의사결정의 수단 및 성과급 지급, 조직의 기능 축소나 확장의 결정 수단으로도 활용하고 있다.

#### 나. 기관의 임무(mission)

기관의 임무는 조직의 목표, 가치(values), 기능(functions) 등을 모두 포괄하는 개념으로서 한 조직이 추구하는 중심 목표나 의도를 말하며 그 조직

의 존재이유와 존재목적 등의 근원적인 임무를 의미한다.

<표 3-20> 서울시 각 국별 기관의 임무

실·국별	기관의 임무
공보관	시정을 시민에게 정확하게 알리서 시민과 함께 하는 열린시정 구현
여성정책관	여성의 사회참여 지원 확대 및 성평등의식 제고를 통해 평등 사회를 실현하고 보호를 필요로 하는 아동과 여성에 대한 복지서비스체계를 구축함
감사관	잔존부조리를 척결하여 맑고 투명한 시정 구현
비상기획관	전시·사변 기타 이에 준하는 국가비상사태 대비와 관련하여 국가의 비상대비 업무발전을 위한 업무기획·통제
국제협력담당관	국제협력강화를 통한 국제적 위상 제고
시정개혁단	시민을 위한 지속적인 시정개혁 추진
정보화기획단	행정정보시스템을 체계화·고도화하여 다양하고 깊이있는 대 시민 서비스를 제공하기 위한 digital 시정 구현
기획예산실	시정을 효율적으로 기획조정하고 이를 심사평가하며, 실·국의 예산·조직관리, 법제사무 등을 지원함으로써 시정의 성과향상을 도모하고 새서울 시정의 과제인 시민의 삶의 질 향상과 도 시경쟁력 강화를 적극 뒷받침
행정관리국	·시민중심의 시정서비스 공급체계 구축 ·고품질서비스 창출을 위한 원활한 인사 및 행정지원 ·투명하고 건전한 재정운영
보건복지국	·시민복지 증진 ·시민건강 및 보건·의료서비스 수준 향상

(계속)

실·국별	기관의 임무
산업경제국	·서울산업 경쟁력 강화→서울산업경제 활성화 ·시민생활 안정화 구축→시민 삶의 질 향상
문화관광국	·체계적인 문화월드컵 개최준비와 마무리 ·다양한 서울 문화·관광·체육인프라 조성 ·청소년들이 직접 만드는 젊고 건강한 문화
환경관리실	·맑고 깨끗한 환경보전 ·자원이 순환되는 도시 조성 ·공원녹지 확충 및 생태계 보전
한강사업기획단	2002년 월드컵의 성공적 개최를 위한 밀레니엄공원을 조성하고 한강을 자연이 살아 숨쉬고 시민이 즐겨 찾는 공원으로 만들기 위한 기반 조성
소방방재본부	·시민이 안심할 수 있는 종합적인 도시안전망 구축 ·대형안전사고 방지로 안전한 생활도시 서울 구현
기술심사담당관	건설기술심의의 내실화와 업무개선, 기술직공무원 전문교육 실시 및 건설자재 시험의 내실화 등으로 건설공사 수준 향상 계도
월드컵주경기장 건설단	2002년 월드컵축구대회 성공적 개최
도시계획국	새천년 미래도시로의 새서울 비전 구현
교통관리실	사람과 화물이 빠르고 안전하게 이동하도록 만들기
건설국	도시기반시설인 도로·하천·하수도에 대한 효율적 관리를 통해 쾌적하고 편리하며 안전한 시민생활 확보
주택국	·주거의 안정화 및 질적 수준 향상 도모 ·쾌적한 주거환경 조성 ·세계적 수준의 도시공간 창출

주: 이외에도 2001년 성과주의예산에는 서울시립대학교, 공무원교육원, 건설안전관리본부, 지하철건설본부, 서울특별시의회 등이 있음

서울시의 경우 성과계획서의 작성기관을 실·국 단위로 하고 있기 때문에 실·국단위의 임무가 명시되어 있다. 따라서 서울시는 실·국 경영책임제를 실시하고 있다고 볼 수 있다. 기관의 임무는 모든 기관이 한 개를 선택하고 있으며 그 내용은 당해 기관의 존재 이유, 활동방향, 정책 및 사업활동의 대상 뿐만 아니라 그 대상에 대한 정부기관의 역할 범위, 역할 수행의 방법 등 다양한 형태를 띠고 있다.

따라서 서울시의 각 국별 기관의 임무는 일률적으로 그 유형을 구분하는 것은 용이하지 않으나 대체로 그 기관의 성과목표를 설정하는데 밑그림의 역할을 하고 있는 것으로 판단된다.

#### 다. 전략목표(strategic target or goal)

전략목표란 기관의 임무를 수행하기 위하여 중장기적으로 계획하여 추진하고자 하는 중점사업방향을 의미하며 기관의 임무를 좀더 가시화한 목표로 하고 할 수 있다.

서울시의 경우 전략목표는 기본적으로 각 과 단위로 1~2개의 전략목표를 제시하고 있으며, 하나의 전략목표하에 기능이 비슷한 두 개과 이상의 단위 사업이 구성된 경우도 있으나 대체로 과의 편제와 유사하게 구성되어 있다. 다만 일부 국의 경우 과조직을 설치하지 않은 곳도 있으며 이러한 부서의 경우에는 팀(계) 조직을 중심으로 목표를 설정하고 있다. 따라서 서울시의 전략목표는 다른 자치단체의 예산항목중 항을 중심으로 하여 일부 세항이 추가된 형태라고 볼 수 있다. 다만 다른 자치단체의 항은 각 과의 주요기능을 중심으로 편제되어 있는데 반해 서울시의 성과예산은 각 과의 중장기 목표를 중심으로 구성되어 있다는 점에서 차이가 발생하고 있다.

라. 성과목표(performance goal or performance objective)

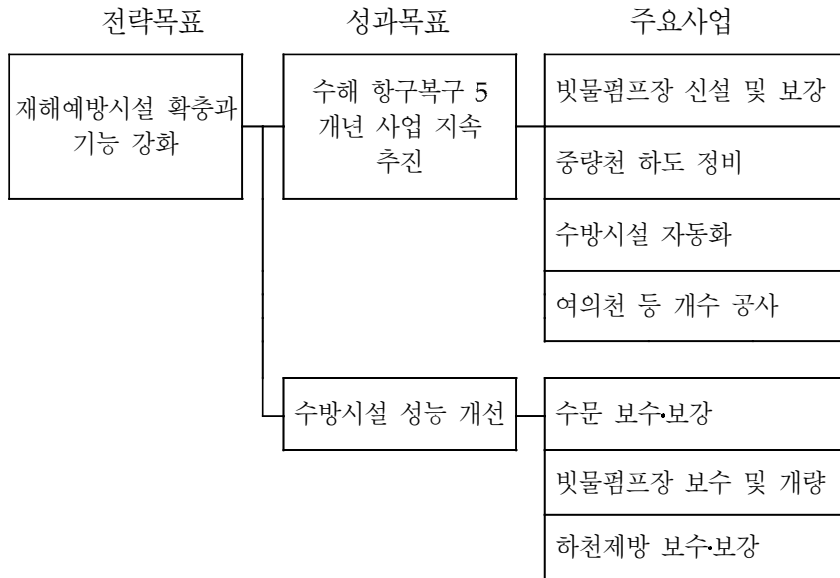
성과목표는 목표달성 여부의 비교 즉 성과측정이 가능한 보다 구체적인 활동수준을 의미한다. 이러한 성과목표는 전략목표를 달성하기 위하여 당해 회계연도에 추구하고자 하는 구체적인 목표로서 성과지표와 직접적으로 연결되는 요소라고 할 수 있다. 따라서 전략목표가 추상적으로 정의되어 성과지표의 도출 자체가 어렵거나 성과에 대한 측정이 불가능하게 되어 있는데 반해 성과목표는 측정 가능한 활동수준으로 설정될 필요성이 있다.

서울시의 경우 하나의 전략목표 하에 기능별로 2~10개 정도의 성과목표로 구성되어 있으며 총 2,134개의 성과목표가 설정되어 있다. 이러한 성과목표는 목표와 달성된 성과를 비교함으로써 성과를 측정하고, 이의 달성정도를 예산배분과정이나 의사결정과정에서 주요한 수단으로 활용하고 있다. 이러한 서울시의 성과목표는 다음과 같은 특징을 나타내고 있다.

첫째, 서울시의 성과목표는 전략목표와 성과지표를 연결하는 역할을 수행하고 있으며 전략목표에 비해 보다 구체화하여 목표달성 정도를 판단하는 기본 잣대의 역할을 한다. 그러나 그 이면에 포함되어 있는 또 다른 역할은 성과목표 달성의 구체적 대상인 사업을 유형화하는 역할과 그 사업의 수행 이유를 설명하는 역할을 하고 있다. 일 예로 서울시 건설국의 성과목표중 하나는 "수해항구복구 5개년 사업 지속추진"으로 이 목표의 구체적인 사업은 빗물펌프장 신설 및 보강, 중량천하도 정비, 수방시설 자동화, 여의천 등 개수공사 등 4개의 사업이 계획되어 있다. 결과적으로 이를 통해 성과목표를 달성하기 위한 사업의 종류에는 어떤 것들이 있는지 그리고 이들 사업이 왜 추진되어야 하는지 등이 파악될 수 있다.



<그림 3-2> 서울시 건설국의 성과계획서 체계(예시)



둘째, 서울시의 성과목표는 당해 부서의 성격에 따라 성과측정의 가능성에서 차이가 발생하고 있다. 다시 말해 기획예산실과 같이 지원부서의 경우는 성과목표가 다소 추상적인 수준인데 반해 건설국과 같이 사업적 성격이 강한 부서의 경우는 보다 측정 가능성을 높일 수 있는 목표를 설정하고 있다. 따라서 서울시의 성과목표는 부서의 기능 및 성격에 따라 측정 가능성이 다소 차이가 발생하고 있다.

<그림 3-3> 서울시의 주요 국별 성과목표 비교

실·국별	성과목표
기획예산실	시정업무계획의 적정한 수립 및 업무계획 통보
	시의회운영상황 및 국정감사 종합관리
	광역행정업무의 종합적 추진
	정례간부회의 준비 및 지시사항 종합정리
	주요업무 심사평가를 통한 사업추진 및 촉진외 17개
건설국	수해항구복구 5개년사업 지속추진
	수방시설 성능 개선
	월드컵경기장 접근도로망 건설
	도시고속도로의 신설 및 정비
	일반도로의 정비
	기존도로의 정비
	도로정비체계 확립을 위한 연구

마. 성과지표

성과지표란 기관의 임무, 전략목표, 성과목표의 달성여부를 측정하는 기준으로 성과를 측정할 수 있도록 계량적 혹은 질적으로 나타낸 지표를 의미한다. 이러한 성과지표는 목표달성 정도를 직접적으로 계측하기 곤란하거나 측정이 불가능할 경우 이를 측정하기 위해 대리변수(proxy)를 이용하기도 한다. 성과지표는 성과목표의 달성정도를 평가하기 위한 실질적인 기준이기 때문에 성과지표가 객관적이고 정확하게 성과의 달성수준을 계측할 수 없는 경우에는 성과주의 예산제도가 추구하는 효과를 제대로 달성할 수 없게 될 수도 있다. 따라서 성과지표는 성과주의 예산제도에서 가장 중요하게 인식되

고 있는 분야이기도 하다.

서울시의 경우 계량화가 가능한 경우는 정량적 지표를 사용하여 전년도와 비교하는 형태를 취하고 있지만 정성적인 지표이거나 축적된 성과기준이 없는 경우에는 설문조사나 전문가 의견을 대안으로 사용하고 있다. 다만 이러한 경우도 부서의 성격이 사업을 위주로 하는 부서인지 지원을 하는 부서인지에 따라 정성적 지표와 정량적 지표의 사용정도에서 차이가 발생하고 있다.

#### 바. 검증방법

검증방법은 측정된 성과를 제3자나 시민이 객관적으로 검증하기 위하여 사용할 수 있는 방법을 제시해 놓은 것을 의미한다. 이는 실제 성과를 통계자료, 사업보고서, 활동보고서 등 어떠한 근거자료에 의거하여 측정할 것인가를 표시해 놓음으로써 이해관계자가 이를 통해 검증내지 확인할 수 있는 장치라고 할 수 있다.

서울시 각 실·국 성과계획서 상의 검증방법은 성과지표가 주로 산출물 지표이므로 추진실적, 계획대비실적 등 산출물 확인이 주를 이루고 있다. 이외에도 주민에 대한 의견조사, 모니터링 등이 포함되어 있다.

## 2. 서울시 성과주의예산의 한계

#### 가. 비용과 예산간의 연계 부족

성과주의 예산은 행정서비스의 성과와 단위비용간의 연계를 통한 예산편성의 합리성을 근거로 하고 있다. 따라서 각 사업에 대한 성과가 비용측면에서 분석이 가능해야 한다.

그러나 현행 서울시의 성과주의예산은 비용에 대한 고려가 다소 부족한

부분이 발견되고 있다. 다시 말해 현행 예산은 실·국의 사업별로 예산이 편성되어 있지만 인건비와 기본경비(예: 부서운영비) 등이 포괄적으로 책정되어 있다. 따라서 예산서상에 나타나는 사업비는 단일사업에 소요되는 경비중 간접비를 제외한 직접비 위주로 구성되어 있는 것이다. 이러한 구조로 인해 나타날 수 있는 문제의 예로는 다음과 같은 현상이 있을 수 있다. 즉 동일 또는 유사한 사업을 수행하는데 A부서는 3명의 인원으로 그리고 B부서는 5명의 인원으로 수행하여 각각 30%와 40%의 성과가 나타났다고 했을 때 실제적으로는 A부서에서 수행한 결과가 효율적인데도 불구하고 현행 예산하에서는 B부서의 성과가 높은 것으로 평가될 수 밖에 없다. 따라서 현행 체제하에서 성과결과를 다음 예산에 반영하는데는 한계가 발생하게 된다. 이러한 문제는 타 부서의 지원이 주요 기능인 행정지원부서의 경우 더욱 복잡해진다. 이처럼 간접비용의 산정이 어려운 이유는 다음과 같다.

첫째, 하나의 부서에서 처리하는 기능이라고 할지라도 그 중요성 및 시간소요 정도가 다르기 때문이다.

둘째, 타 부서와의 지원 및 연계 하에서 이루어지는 행정기능의 경우에는 각각의 행정활동에 대한 비용을 추출하기가 현실적으로 곤란하기 때문이다.

셋째, 간접비 계상이 곤란한 제도적인 이유는, 현행 우리 나라의 예산제도가 품목별 예산제도를 채택하고 있으며 서울시의 성과주의예산제도는 현재의 품목별 예산제도를 기본으로 하여 성과주의 방식을 보완한 형태이기 때문에 나타나는 문제라고 볼 수 있다. 따라서 이러한 문제는 비단 서울시 예산에서만 발생하는 것은 아니라고 할 수 있다.

다만, 서울시의 현행 예산시스템이 성과주의예산이라는 명칭하에 있지만 품목별 예산체제를 기초로 한 MBO에 근접한 예산편성 방법을 채택하고 있다. 이러한 예산편성체제로 인해 기존 예산체제에서 나타나고 있는 단위비용의 산정 문제가 또다시 제기될 수 있다는 점이 문제로 지적될 수 있다.

### 나. 성과평가결과와 예산편성간의 연계 부족

성과예산을 편성하는 주요 이유 중의 하나는 예산집행의 결과를 다음 회계연도 예산안 편성시에 반영할 수 있도록 환류장치를 마련함으로써 예산과정의 효율성을 제고하는데 있다. 따라서 예산집행의 결과가 다음 예산안 편성시에 어떻게 연계되느냐 하는 것은 성과예산의 성패를 좌우할 수 있는 주요한 장치라고 할 수 있다. 그러나 서울시의 성과주의예산은 성과평가과정에서 다음 회계연도에 환류되는 과정까지에서 다음과 같은 문제들이 발견된다.

첫째, 정부행정서비스의 특성상 평가결과가 예산과 바로 연계되기는 곤란한 경우가 있다. 서울시에서는 성과목표의 검증을 위해 양적인 지표와 질적인 지표를 모두 사용하고 있으며, 일부 성과목표의 경우에는 주민의 인지도 및 만족도를 조사하여 그 결과로서 평가하는 경우도 있다. 그러나 정부의 행정활동이 이루어졌다고 하여 바로 주민의 인지도 및 만족도가 제고된다고는 할 수 없다. 그 이유는 현재 시행된 행정활동으로 인해 주민의 만족도가 바로 증대되는 경우도 있지만 지속적으로 추진된 행정활동의 영향으로 인해 그런 결과가 도출될 수 있고, 지방행정은 종합행정이라는 특징이 있기 때문에 다른 행정활동에도 영향을 받을 수 있다. 따라서 성과목표에 대한 현재 시점의 평가결과는 당해 연도에 시행된 그 사업에 의하여 나타난 것이라고만 할 수 없다. 뿐만 아니라 주민의 욕구수준은 계속 상승하는 특징이 있기 때문에 만족도 수준을 지속적으로 증가시키는 것은 한계가 있을 수 있다.

따라서 주민의 만족도가 일정수준에 도달한 경우에는 사업이 수행된다 하더라도 주민만족도는 제고되지 않을 수도 있다. 결과적으로 성과에 대한 평가결과가 주민의 만족도 또는 인지도 등일 경우 이를 다음 예산에 반영하는데 한계가 있을 수 있다.

둘째, 현행 예산편성순기와 평가결과의 도출시점간에 차이가 발생하므로 인해 평가결과의 환류가 곤란하다. 다시 말해 현행 예산편성순기상 예산편성

시기는 8월 이전에 시작되며 평가는 예산의 지출이 완료된 이후에나 가능하게 된다. 따라서 직전 연도의 성과결과가 다음 회계연도에 환류되는 것은 곤란하며 실제적으로 평가결과가 반영되는 시점은 2년 이후에나 가능하게 된다. 서울시의 경우 이러한 문제와 관련하여 분기별 성과측정방법을 모색하고 있으나 정부예산의 지출효과가 지출 즉시 도출되는 경우가 많지 않고 또 어떻게 하더라도 사업이 완료되지 않은 시점에서 평가결과를 이용할 수 밖에 없다는 점에서 현행 방법의 한계가 있다고 할 수 있다. 따라서 성과에 대한 측정결과를 예산편성에 연계하기 위한 제도적 수단을 강구할 필요가 있다.

셋째, 성과목표 및 성과지표가 예산과 연계되는데 한계가 있다. 이는 평가지표 자체가 갖는 문제로서, 일 예로 서울시 공보관실의 성과목표중 “출판물에 의한 시정인지도 제고”가 있으며 이에 대한 성과지표로 “새서울뉴스 월 23만부, 8회 발간”이 설정되어 있다. 그러나 새서울뉴스를 월 23만부 8회에 걸쳐 발간을 하면 매체에 대한 인지도가 3% 향상되는지에 대한 검증이 사실상 곤란한 상황에 있다. 따라서 매체에 대한 인지도를 1% 증가시키는데 새서울뉴스의 발행을 월 23부, 8회의 3분 1만으로 가능한지 여부를 판단할 수 없다는 점이다. 결과적으로 다음 회계연도에 매체에 대한 인지도를 일정 비율 증대시키고자 할 경우 이 때의 예산액을 추산할 수 없게 되어 과거의 예산집행결과가 무용지물이 될 수도 있다.

이외에도 서울시의 성과지표가 대부분 예산(비용)을 포함하지 않는 비재무적 지표라는 점에서 평가결과가 다음 회계연도 예산안 편성시 반영될 수 없는 경우도 있다. 다시 말해 서울시 각 실·국 성과계획서 상에 제시된 성과지표는 성과의 비교가 가능하도록 계량화된 지표(정량적인 지표)와 질적인 지표(정성적인 지표)를 모두 사용하고 있다(<표 3-21> 참조). 그러나 이러한 지표 중에는 재무적인 지표외에도 비재무적인 지표가 다수 포함되어 있어 그 결과를 예산에 반영하는데 한계가 있을 수 있다. 결과적으로 이러한 성과

지표의 경우는 성과주의예산이라기 보다는 오히려 MBO에 더 유사한 제도라고 할 수 있다. 따라서 모든 부서의 업무를 성과주의예산에 포함하는 과정에서 사업적인 성격이 아닌 지원업무의 경우에도 다소 무리하게 포함시키고 있는 것으로 인식된다.

<표 3-21> 서울시의 주요부서의 지표성격별 분석결과

성과지표 총계	정량적 지표수			정성적 지표수			
	소계	재무적 지표	비재무적 지표	소계	주민 의견	전문가 의견	기타 정성적 지표
기획예산실	34	-	34	20	3	17	
건설국	60	-	60	5	-	5	

주: 서울시 성과지표를 분류하여 작성

#### 다. 목표간의 혼재

현행 서울시 성과주의 예산제도는 기관의 임무, 성과목표, 성과지표, 단위사업간 목표의 계층제를 기본구조로 형성되어 있다. 이들 목표는 기관이 존립하는 이유로부터 장기적인 비전 그리고 당해 연도의 목표 및 사업에 이르기까지 아래로 내려갈수록 점차 가시화되며 측정이 보다 가능하도록 설계되어 있다.

따라서 서울시의 성과주의 예산제도는 각 목표간에 가시화 정도와 측정가능성 정도가 점차 명확하게 나타나야 한다. 그러나 현행 제도 내에는 이들 목표간의 계층구조가 명확하지 않은 경우가 발생하고 있다. 이러한 문제로 인해 전략목표와 성과목표간의 연계성 및 성과지표와 성과목표달성도 측정간 연계성이 다소 미흡한 부분이 발견되고 있다.

예를 들면, 건설국의 전략목표 중 “도로 및 도로시설물의 유지관리”가 있

으며 이러한 전략목표에 대한 성과목표로서 “효율적인 도로관리체계구축”, “국제역량을 갖춘 도로서비스 제공” 등이 있다. 이러한 전략목표와 성과목표만을 기준으로 할 때, 전략목표에 비해 성과목표의 내용이 좀더 구체화되어 있는 것으로 보여진다. 그리고 위에 기술한 동일 전략목표 하에는 다른 성과목표들도 구성되어 있다. 즉 고가도로의 보수보강, 터널의 보수보강 등이 있는데, 이들 성과목표는 앞에서 기술한 성과목표와 비교하여 목표의 포괄범위와 구체성 면에서 가시화 및 측정가능성 수준에서 차이가 있는 것으로 인식된다.

따라서 전략목표와 성과목표간에 어느 것이 좀더 상위의 목표로 적합한지에 대한 구별이 명확하지 않고 동일한 수준의 목표간에도 가시화 및 측정가능성 수준에서 차이가 있는 경우가 많이 발견된다.

#### 제4절 지방예산회계제도의 성과측정 한계와 과제

우리 나라의 지방예산회계제도와 서울시의 성과주의 예산에 대해서는 앞의 2개 절에서 살펴본 바가 있다. 지금까지 살펴본 것은 예산회계제도와 성과주의예산제도를 별개로 분리하여 살펴본 것이기 때문에 성과측정과 예산회계간에 별개의 분리된 시각 하에서 우리 나라의 현황을 분석한 것이다. 그러나 본 연구의 목적이 성과측정을 위한 예산회계제도의 기반조성이라는 면에서 볼 때, 예산회계제도와 성과측정을 연계하여 살펴볼 필요가 있다. 따라서 여기에서는 우리 나라 지방자치단체의 예산회계를 성과측정과 연계하여 그 실태를 살펴보되, 두 제도에 대한 현황은 앞의 2개 절에서 이미 기술하고 있기 때문에 문제점을 중심으로 기술하고자 한다.



행정활동의 성과를 측정하기 위해서는 업무단위와 단위비용을 기초로 이것을 회계원리에 입각하여 비용과 성과를 연계시킬 필요가 있다. 따라서 성과측정의 기본요소는 단위원가의 개발, 업무 및 측정단위의 개발, 예산과 성과의 연계 등 3가지로<sup>30)</sup> 구성된다고 할 수 있다. 따라서 여기에서는 이러한 3가지 요소를 중심으로 현행 예산체제가 성과측정을 하는데 어떠한 문제가 있는지를 살펴본다. 이외에 현행 품목별 예산제도와 서울시 및 중앙정부에서 실시하고 있는 성과주의 예산제도간의 관계에서 어떠한 한계가 있는지에 대하여도 살펴보려고 한다.

## 1. 예산편성과 원가산정

하나의 사업을 추진하는데 소요되는 투입비용(원가)은 크게 직접비(direct cost)와 간접비(indirect cost)로 구분할 수 있다. 이중 직접비는 행정서비스 활동에 직접 소요되는 비용으로 자산취득 및 일용인부임 등이 그 예로 될 수 있다. 반면에 간접비는 당해 사업과 관련하여 발생하지만 직접적인 연관 관계를 추정하기 곤란한 비용으로 간접인건비 및 일반관리비 등이 여기에 속한다고 볼 수 있다. 결과적으로 성과측정을 하기 위해서는 기능 또는 사업에 소요되는 비용이나 원가를 산정해야 하며 이 경우 비용이나 원가를 산정한다는 의미는 직접비와 간접비 모두를 추출할 수 있어야 한다는 것을 의미한다.

그러나 현행 예산제도 내에서는 이러한 비용정보를 체계적으로 제공하지 못하고 있다. 다시 말해 현재의 세출예산과목 가운데서 비용을 비교적 상세하게 다루고 있는 것은 성질별 분류에 해당하는 목과 세목이며, 목 단위의

30) 신무섭, 「재무행정학」 (서울: 대영문화사, 1997), pp. 506-508.

비용을 계상하는 세부비용에 관한 정보는 예산편성을 위한 산출기초로서 “설정”이라는 제목 하에서 다루어지고 있다.

그런데 세출예산과목상의 인건비, 물건비 등 경비의 성질별 분류는 단순히 예산액을 경비의 성질에 기초하여 합산한 금액으로 성과측정에 필요한 비용의 개념과 차이가 있다. 뿐만 아니라 기본적으로 각 사업은 예산서상에 성질별로 분산표시되고 있어 직접적으로 비용을 추출하기 어려운 상황이다. 특히 간접비의 경우는 부서별 공통경비의 형태로 편성되어 특정 행정서비스 또는 사업과 연계가 대단히 곤란한 상황에 있다.

이러한 문제는 정부활동의 경우 민간기업과 달리 공공서비스의 공급과 관련된 원가개념이 정립되지 못하여 실제 공공서비스 전달에 투입되는 비용을 정확히 산출하지 못하고 있는 것이다. 이와 같은 현상이 발생하는 이유는 앞서 지적한 바와 같이 현행 지방예산체계가 품목별 예산제도에 기반을 두는 것과 회계적 기본개념 - 자산, 부채, 자본, 비용, 수익 등 - 이 체계적으로 적용되지 못하는 문제와 밀접한 관련이 있다.

다시 말해 현행 지방예산제도는 각 조직별·사업별로 직접비는 물론 간접비에 대한 정보를 제공해 주지 못하는 문제점을 안고 있다. 한마디로, 현행 예산회계제도를 통하여 파악할 수 있는 비용정보로서는 성과측정에 필요한 비용(원가) 정보 수준을 충족시키기 어렵게 구성되어 있다.

## 2. 예산과 사업의 연계

성과를 평가하는 기준은 단위사업에 대한 평가, 기관에 대한 평가 등 그 범위에 따라 다양하게 있을 수 있다. 이중 평가의 기본목적은 개별사업에 대한 평가를 기초로 사업의 효과를 측정하고 이를 바탕으로 의사결정을 할 수

있어야 할 것으로 생각된다. 따라서 평가는 자치단체 전체 또는 기관에 대한 평가보다는 각 개별사업에 대한 평가가 이루어질 필요가 있다. 그러나 현재의 지방예산과목체계 중 장, 관, 항은 기관 및 부서를 중심으로 그리고 세항은 부서 및 주요사업 중심으로 이루어져 있고 그 이하의 항목은 성질별로 구성되어 있어 단일사업을 평가하는데 한계가 있다.

현행 지방예산의 편성과정을 살펴보면, 행정자치부에서 작성하는 지방자치단체예산편성기본지침의 시달을 시작으로 다음연도 예산안을 편성하고 있고 이에 따라 각 지방자치단체는 중기지방재정계획, 투융자사업계획 및 지방채 발행계획을 수립하고 있다.<sup>31)</sup>

따라서 지방자치단체가 예산을 편성하기 이전에 수립하는 이들 계획 및 심사는 사업별로 이루어지므로 당해 사업에 소요되는 비용 즉, 직접비에 대한 정보를 담고 있다. 그러나 이러한 사업비가 정작 예산편성에 반영될 때는 예산과목구조에 따라 기관별, 부서별, 성질별로 재분류되어 나타나고 있다.

다시 말해 장, 관은 기능별 및 실·국별, 항은 과별, 세항은 계 또는 주요사업을 중심으로 구성되어 있는데 이중 세항에 나타나는 주요사업은 전체

31) 다시 말해 지방재정법 제16조에서는 중장기 지방재정계획을 수립토록 규정하고 매년 행정자치부에서 중장기지방재정계획 수립지침을 시달함에 따라 각 지방자치단체는 연동화 계획으로 중기지방재정계획을 수립·운영토록 하고 있다. 또한, 지방재정법 제30조에서는 각각 자원의 적정배분과 무분별한 중복·과잉투자를 방지하기 위하여 사업의 타당성 분석과 우선순위를 고려한 투융자사업을 목적으로 지방재정 투융자심사제도를 실시하도록 하고 있으며, 지방자치법 제115조에서는 지방세나 세외수입 등 자체재원 및 국고보조금으로 충당하기 어려운 대규모 건설사업 또는 재해복구사업과 같은 일시·다액의 재원이 소요되어 자체해결이 불가능한 경우의 재정수요를 해결하기 위하여 외부로부터 재원조달을 위한 지방채를 발행하도록 규정하고 있다.

사업중 극히 일부에 한정되어 있어 전체 사업을 파악하는데 한계가 있다. 뿐만 아니라 세세항 및 목에서 비용의 성격(경상예산 혹은 사업예산 등, 세세항)과 경비성질별(목)로 재분류되어 각각 관련있는 항목에 분산표시되고 있으며 그나마도 총액으로 표시하고 있기 때문에 하나의 사업에 대한 총비용을 파악하기는 사실상 곤란하다.

이외에도 동일한 사업의 경우에도 재원의 원천이 어디인지에 따라 사업의 성격을 다르게 편성하고 있다. 일 예로 동일한 경상보조 사업일지라도 이에 소요되는 비용이 자체재원일 경우 즉 자체사업일 경우에는 경상보조로 편성하지만 보조사업일 경우에는 사업비로 편성하고 있다.

따라서 현행 예산체제 하에서는 단위사업별로 비용을 추출하기가 어렵고 추출한다고 하더라도 자체재원으로 조달되는 경상보조와 같은 일부사업의 경우에는 제외되어 사업과 예산의 연계가 사실상 이루어지지 않고 있다.

### 3. 예산과 성과의 연계

현행 예산체제에서는 사업 또는 프로그램별로 비용과 성과를 파악하는 것이 사실상 불가능하다. 그 가장 큰 원인은 예산과목의 구조가 사업단위로 만들어져 있지 않기 때문에 사업단위별로 예산과 비용에 관한 정보가 수집·분석될 수 있는 예산장치가 결여되어 있다는 점이다. 특히, 기능간·사업간에 여러 조직의 활동이 혼합되어 있는 현행 세입 및 세출과목구조에서는 예산을 산출물(사업 및 조직단위)과 연계시키기 곤란하다. 이와 관련된 내용을 구체적으로 언급하면 다음과 같다.

첫째, 현행 예산분류체계에 의하면 조직별, 사업별로 그 운영에 관련된 총

비용(total cost)을 산출할 수가 없다. 현행 예산제도는 기본적으로 경비의 항목별로 예산액을 정하는 구조를 취하고 있어서 사업단위별, 프로그램별로 예산을 파악해야 하는 성과중심 예산제도와는 구조 면에서 본질적인 차이를 보인다. 구체적으로, 세출예산의 장·관은 행정활동을 기능별로 구분한 것이고, 항은 행정조직별, 세항은 조직 또는 사업목적별로 구분한 것이다. 대체로 보아 항의 예산과목은 자치단체의 과 또는 국의 기능(명칭 또는 업무)과 연계되고 있다. 이에 비해 세항은 계의 기능과 직접 연계되는 경우도 있고, 몇 개의 계 기능이 하나의 세항과목과 연계되거나 또는 몇 개의 세항과목이 하나의 계와 연계되는 경우도 발견된다.

중요한 사실은 세출과목구조에 있어서 행정조직별 분류(항, 세항 일부)와 성질별 분류(목)를 체계적으로 연결해 주는 장치가 없다는 점이다. 세출과목 구조를 두고 구체적으로 표현하자면, “항 또는 세항”과 “목” 또는 “세세항”과 “목” 간에 비용정보 체계상의 연계고리가 모호하다는 것이다. 특히, 세항의 하부단위인 세세항을 예를 들자면, 이것은 4개 대분류(경상예산, 사업예산, 채무상환, 예비비)와 8개 소분류로 구성되어 있다. 여기에서 문제는 경상예산에서 파악될 수 있는 것은 인건비와 경상적 경비이고, 사업예산에서 파악될 수 있는 것은 보조사업 및 자체사업과 관련된 경비에 국한된다는 점이다.

이러한 예산체제에서는 세세항에서 경상예산, 사업예산으로 일단 구분된 다음에는 그 상위단위(세항, 항 등)에서는 더 이상 종합적인 비용정보를 얻을 수 없는 문제점이 생겨난다. 즉, 항단위(행정조직 단위)에서 조직별 비용내역을 구체적으로 산출하거나 아니면 세항단위(계단위, 사업단위)에서 사업별 비용내역을 구체적으로 산출하고자 할 경우 실제 애로에 부딪히게 된다. 다시말해서 현재의 예산과목구조에서는 성과측정에 필수적인 사업단위(또는 조직단위) 중심의 비용측정이 어렵고 특히, 객관적인 비용산정은 더욱 어렵

다. 요약하자면, 현행 예산분류체계에서의 예산편성은 경상예산, 사업예산 등으로 분류하고 그 이하에서는 성질별 과목으로 이어지기 때문에 실제로 각 사업별, 프로그램별로 예산내역을 파악할 수가 없다.

둘째, 정부활동의 경우 하나 하나의 사업 또는 프로그램에 대해 여러 부서(조직단위)가 관련되는 경우가 많이 있다. 따라서 진정한 의미에서의 행정비용을 산출하기 위해서는 총비용(직접비·간접비 포함)을 객관적으로 산정해 내어야 하고, 사업부서와 지원부서(기획, 예산, 총무, 재무, 회계 등) 간의 업무관계에 기초하여 추정된 간접비를 사업 또는 프로그램에 할당해야 한다. 그러나 현행 예산체계에서는 현실적으로 간접비(예: 간접인건비 등 지원조직의 투입비용 및 전체 조직운영에 소요되는 공통경비)와 관련된 재정정보를 입수하기가 어렵다. 특히, 공공부문의 경우 민간기업과는 달리 예산편성시 공무원 인건비 등을 일괄 계상하고 있어 실제로 간접비를 추정하여 이를 각 사업단위로 할당하는 문제에 한계와 제약이 따르게 있다.

#### 4. 성과주의예산과 품목별 예산의 연계

앞에서 살펴본 바와 같이 현재의 품목별 예산제도는 성과측정을 위한 기본틀을 갖추고 있지 못하다. 따라서 서울시와 중앙정부에서는 성과평가 측면에서 품목별예산의 보조적 기능을 수행하는 차원에서 성과주의예산을 편성하고 있다.

이러한 중앙정부와 서울시의 성과주의예산체계를 살펴보면, 두 기관 모두 다음년도 성과계획서와 직전 연도 성과보고서를 작성하도록 하고 있다. 이중 성과계획서는 조직이 존재하는 이유로부터 목표간의 계층을 설정하고 이를 성과지표를 통해 검증하는 절차를 마련하고 있다. 그리고 이러한 절차의 용

어도 기관임무, 전략목표, 성과목표, 성과지표, 검증방법이라는 동일한 용어를 사용하고 있다.

한편 성과보고서의 체계에 있어서도 전년도 목표의 달성결과, 미달분야 및 사유, 향후계획이라는 주요 골격에 있어서는 차이점을 발견하기 어렵다. 성과주의예산제도의 포괄범위에 있어서도 두 기관 모두 일반회계, 특별회계, 기금을 포함하고 있으며, 성과보고서를 활용하는 측면에서도 예산배분과정의 의사결정수단, 조직의 기능에 대한 점검 등에 활용하고자 하고 있다는 면에서 유사한 운영목적을 갖고 있다고 할 수 있다.

결과적으로 중앙정부와 서울시의 성과주의예산은 기본골격에서 별 차이가 없다고 할 수 있다. 다만 서울시의 경우는 전 부서에 성과주의예산제도를 편성하도록 하고 있는데 반해, 중앙정부는 일부 사업적인 성격이 강한 부서를 중심으로 하고 있다는 점에서 차이가 있다. 그러나 이러한 차이는 중앙정부의 성과주의예산제도가 아직 시범기관을 선정하여 운영하는 시범단계에 있기 때문에 발생한 것으로 궁극적으로는 큰 차이가 없다고 할 수 있다.<sup>32)</sup>

32) 중앙정부(기획예산처)는 2000년에 16개 시범기관(정부기록보존소, 국립국악원, 산업자원부 산업기술국, 환경부 상하수도국 등)을 운영하였으며, 2001년부터는 추가로 12개 시범기관(조달청, 산림청, 특허청, 국립영상간행물제작소, 국립의료원 등)을 선정하여 총 28개 기관에 대해 성과주의예산제도를 시범운영하고 있다.

&lt;표 3-22&gt; 중앙정부와 지방정부의 성과주의예산 체계 비교

예산체계		중앙정부	서울시
성과 계 획 서	조직의 존재이유	기관임무	기관의 임무
	장기적 목표	전략목표	전략목표
	당해연도 목표	성과목표	성과목표
	성과측정 기준	성과지표	성과지표
	성과측정방법	검증방법	검증방법
성과보고서		<ul style="list-style-type: none"> <li>·실제 달성한 결과</li> <li>·성과목표 미달분야와 사유</li> <li>·성과목표 미달분야에 대한 향후계획               <ul style="list-style-type: none"> <li>- 성과목표 미달분야에 대해 사업평가 등 향후 계획을 설명</li> <li>- 성과목표 달성 가능성이 없는 경우, 대안의 설정</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>·성과목표, 성과지표, 전년도 사업성과 표시</li> <li>·성과목표의 달성여부 명시</li> <li>·사용된 자원 및 완료된 사업 평가의 결과</li> <li>·성과목적이 달성되지 못한 이유</li> <li>·성과계획서에서 설정된 성과 목적을 달성하기 위한 이후의 계획 및 일정</li> <li>·성과목적이 달성 가능성이 없는 경우 그 이유 및 대안의 설정</li> </ul>

이러한 성과주의예산제도를 다른 지방자치단체에서 현재 편성하고 있는 품목별예산제도와 비교해 보면, 먼저 각 예산의 편성 목표에서 품목별 예산제도는 통제에 중심이 있는데 반해 성과주의예산제도는 성과달성에 목표를 두고 있다. 이에 따라 예산의 편성도 품목별 구성에서 사업단위별로 구성되는 특징이 있다. 이외에도 양 제도간에 나타나는 주요 차이점은 <표 3-23>에 요약되어 있다.



&lt;표 3-23&gt; 성과주의예산과 품목별 예산의 비교

구 분	품목별 예산	성과주의 예산
편 성	예산과목별 편성 -익년도 업무계획과 예산(안) 별도 작성 -목표, 계획, 예산의 괴리	사업단위별 편성 -중장기 목표에 입각하여 성과계획서와 예산(안) 동시에 작성 -목표, 계획, 예산의 연계
관리목표	통제위주의 예산운영	성과달성위주의 예산운영
결 산	품목별 결산	사업단위 결산
심사평가	사업진도분석	목표와 연계된 성과위주
예산서형식	비목별 편성	사업단위 편성(전략목표, 성과목표, 성과지표, 검증방법 제시)
환 류	환류기능 없음	성과보고서를 통해 익년도 예산에 반영

자료: 서울시 내부자료, “서울시 성과주의예산의 기본구조와 예산체계”에서 발췌 정리

그러나 서울시의 현행 성과주의예산은 품목별 예산제도와 근본적으로 다른 것이 아니라 이를 보완하는 제도로서, 품목별 예산제도의 편제에 목표체계와 단위사업을 추가하여 편성하는 체제를 취하고 있다.

일 예로 현행 품목별 예산제도는 장, 관, 항, 세항, 세세항, 목으로 구성되며 이중 세항까지는 기능별, 부서별 조직을 기초로 편성하며 세세항은 재원의 원천별 그리고 목은 재원의 성질별로 분류되어 있다. 따라서 품목별 예산제도 하에서는 개별 단위사업과 각 단위사업별 소요예산액이 도출되지 않게 된다.

그러나 성과주의예산제도는 세항까지의 편성과정은 품목별예산제도와 동일한 편제를 이루고 있으나 세항과 세세항 사이에 전략목표, 성과목표, 단위사업을 삽입하고 나머지 세세항과 목은 다시 품목별 예산제도의 방식을 따르고 있다. 그러므로 각 단위사업의 총 예산액을 식별할 수 있으며 이 단위사업이 어떠한 목표하에서 이루어지는지를 파악할 수 있게 된다(<표 3-24, 25> 참조).

&lt;표 3-24&gt; 품목별 예산서의 항목별 편성 실예

과 목		예산액	전년도 예산액	비교 증감	세세목	산출기초
관항세항(세세항)	목					
3320	건설관리					
3322	도로사업					
220	자체사업					
	401 시설비및부대비					(01)시설비 (02)감리비 (03)시설부대비

&lt;표 3-25&gt; 서울시 성과주의 예산서의 항목별 편성 실예

과 목		예산액	전년도 예산액	비교 증감	세세목	산출기초
관항세항(세세항)	목					
3320	건설관리					
3322	도로사업					
120	빠르고 편리한 도로망 구축으로 시민의 교통편의 제고					
121	월드컵경기장 접근도로망 구축					
0101	가양대교 건설					
220	자체사업					
	401 시설비및부대비					(01) 시설비 (02) 감리비

한편 중앙정부의 성과주의예산은 서울시와 조금 차이가 발생하고 있다. 다시 말해 중앙정부의 성과주의예산은 품목별 예산제도를 원용한 체제를 탈피하여 각 사업별 예산액이 얼마인지에 초점을 두고 편성하고 있다. 이 경우 각 사업의 전 단계에서 전략목표와 성과목표를 표시함으로써 사업의 실시목적 및 이유를 확인할 수 있도록 편성하고 있다. 다만 현행의 품목별 예산제도에서 확인할 수 있는 재원의 원천, 재원의 성질 등은 예산의 코드번호를 병기하도록 함으로서 현행 예산제도와 연계를 맺고 있다(<표 3-26> 참조).

<표 3-26> 중앙정부의 성과예산서 작성 예

성과 목표	현행예산과목 (예산코드번호)	예산액		
		00결산	01예산	02요구
1-1	○○사업1(××-××-××)	××	××	××
	○○사업2(××-××-××)	××	××	××
	<소 계>	××	××	××
1-2	○○사업3(××-××)	××	××	××
	<소 계>			
1-3 :	:	:	:	:
<소 계>		××	××	××
기타 사항	인건비	××	××	××
	관서운영비	××	××	××
	업무추진비	:	:	:
	<소 계>	××	××	××
총 계		××	××	××

현행 성과주의예산제도에 의할 경우 품목별 예산제도에 비해 단위사업의 종류, 예산액 그리고 사업을 추진하는 이유 등에 대한 정보가 추가제공될 수 있다. 따라서 사업과 예산간의 괴리문제는 어느 정도 해결이 되었지만, 하나의 사업이 여러 부서에 관련되는 경우 예산배분 문제, 성과지표의 미검증에 따른 한계 등의 문제가 제기되며, 동시에 품목별 예산제도에서 나타나고 있는 문제 즉 원가 또는 비용산정, 간접비의 산정 등과 관련된 문제는 여전히 상존하고 있다.

## 제4장 성과측정을 위한 지방예산회계제도의 기반구축

### 제1절 기본방향 및 접근방법

우리 나라 정부활동의 성과측정은 성과를 측정하는 지표의 개발과 적용에 주로 초점을 두고 있으며, 반면에 실제로 사업수행에 투입되는 비용과 예산을 파악하는데는 상대적으로 소홀히 하고 있다. 이러한 현상이 나타나는 이유는 한편으로 통상 편성된 예산이 적절한 것이거나 아니면 주어진 제약조건이라는 가정이 암묵적으로 깔려 있는 것과 관련이 있다. 그리고 또 다른 한편으로는 정부활동의 성과측정에 관한 이슈를 제기하는 동시에 수단과 방법을 제시하는 전문가들이 대부분 비 예산분야의 전문가라는 점도 이러한 현상과 관련이 있을 것이다.

대부분의 정부활동이 예산집행을 통해 이루어진다는 점에서 특정 행정활동 내지 사업에 소요되는 비용정보를 토대로 산출물 또는 성과를 측정하는 것이 매우 중요하다. 물론 모든 성과측정이 비용정보를 필요로 하는 것은 아닐지라도 성과측정에 필수적인 예산회계관련 정보에 중대한 결함이 발생하는 경우 비록 성과측정이 이루어지더라도 그 한계와 제약이 있고 항상 논란의 여지가 있을 수밖에 없다.

이와 관련하여 보다 근본적인 문제는 현행 지방예산회계제도가 성과측정에 필수적인 다양한 비용관련 정보를 제공할 수 없는 구조와 체제를 지니고 있다는 점이다. 즉, 현행 예산회계제도는 성과측정과 관련하여 ① 비용개념 없이 예산편성이 이루어지고 있는 점, ② 사업단위별로 비용정보가 산출될 수 없는 예산과목구조를 지니고 있는 점, ③ 경상적 지출과 자본적 지출이

혼재되어 있어 정확한 비용과 성과를 측정할 수 없는 점, ④ 현금주의 회계 처리에 따라 비용과 수익에 관한 재정정보가 산출되지 않는 점등의 문제점과 한계를 지니고 있다.

이러한 사실을 인식하면서 이 장에서는 성과측정을 실질적으로 뒷받침해 줄 수 있는 예산회계제도의 개선방안을 모색하는데 연구의 중점을 두고 있다. 그 주요내용으로는 예산과목 구조의 조정 및 개편, 예산편성과 회계결산의 연계성 강화, 예산제도의 개선, 회계제도의 개선(비용산정 방식 개선 포함) 방안들이 다루어진다.

본 연구에서 다루는 내용은 세입부문보다는 상대적으로 예산의 집행(세출)과 많은 관련이 있다(세입부문은 자본예산제도 등 세입과목을 논하는 과정에서 주로 언급된다). 한편 성과측정과 관련하여 성과측정지표의 개발, 예산 집행 결과의 성과측정, 그리고 성과측정 결과의 다음 예산 반영과 같은 문제들도 그 나뉠이 중요하지만 이와 관련된 사항은 본 연구의 범위를 넘어선다고 판단하여 여기서는 구체적으로 다루지는 않는다. 마지막으로, 본 연구에서는 단기적으로 접근되어야 할 정책대안과 장기적으로 접근되어야 할 정책대안들을 동시에 다루고 있다.

이상과 같이 성과측정의 일반이론과 외국실태, 우리 나라 지방예산회계제도와 성과측정제도의 현황과 문제점, 그리고 지방행정을 둘러싼 여건변화 요인을 종합적으로 고려할 때 성과측정을 지향하는 지방예산회계제도의 개선방안은 다음과 같은 기본방향 아래 추진되는 것이 합리적일 것이다.

첫째, 예산회계제도의 개선을 거시적이고 종합적인 관점에서 추진해나간다. 구체적으로, 자치단체 활동의 성과를 측정할 수 있는 성과중심예산(result-oriented budget) 체제의 도입에 초점을 두되, 자본예산제도의 도입, 통합재정제도, 발생주의 복식부기제도의 도입문제를 종합적으로 고려하는 거시적 접근방안을 모색한다.

둘째, 예산회계제도로부터 얻을 수 있는 재정성과정보(예산회계정보, 재정 분석정보 등)의 유용성과 효과성을 극대화시키는 방향으로 예산회계제도를 개선해나간다. 구체적으로, 지방자치단체의 운영에 직·간접적으로 관계된 이해관계자(지역주민, 납세자, 의회, 공무원, 기업, 투자자, 시민단체)들이 필요로 하는 유용한 재무정보를 제공하고, 내부관리 및 정책결정 과정에서 중요한 판단준거를 제공할 수 있는 방향으로 예산회계제도의 변화를 모색한다.

셋째, OECD 국가 등 선진국의 추이와 보조를 같이 하는 예산회계제도의 개선을 모색해나간다. 세계화가 급속도로 진전되는 가운데 정부와 민간기업의 회계기준은 물론 정부의 재정제도에 대한 선진화 요구가 국내·외에서 높아지는 것이 오늘날 현실이다. 각 국은 이제 더 이상 세계적 표준을 무시하는 독자적인 정부 예산회계제도를 운영할 수 없는 현실에 직면하고 있다. 예를 들어, 금년 초에 IMF가 우리 나라의 지방재정에 통합재정수지를 적용할 것을 강력히 요청한 권고안이나, 최근(2001. 8월, draft)에 IMF의 GFS 기준에 맞추는 "일반정부(general government)"부문 통계를 제시할 것을 권고한 사항과 각종 통계기반의 질적 향상을 권고한 제언들을 결코 무시할 수는 없다. 따라서 정부의 예산회계제도와 재정관련 통계는 적어도 IMF, OECD, UN 등 국제기구가 요구하는 수준과 경향을 충족할 수 있는 방향으로 기반을 구축해나가야 한다.

넷째, 성과측정 수단과 예산회계제도의 연계성을 극대화시키는 방향으로 예산제도를 개선해나간다. 행정활동의 성과측정이 예산회계제도와 연계를 갖기 위해서는 성과관련 재무정보가 질·양면에서 개선되는 것이 매우 중요하다. 그 이유는 성과를 측정하는 수단과 방법이 잘 개발되더라도 측정대상(사업, 조직 등)과 관련된 예산회계정보가 제대로 입수되고 연계되지 않는다면 온전한 성과측정이 이루어질 수가 없다. 성과측정수단(지표 등)과 예산회계제도의 연계성을 극대화시키기 위해서는 성과측정의 수단을 고려하는 가운

데 예산과정(예산의 계획 및 편성, 예산집행, 성과측정 및 결과의 다음예산 반영) 전반에 걸치는 종합적인 정책·제도변화가 뒤따라야 할 것이다(이 중에서도 특히, 세출예산의 편성 및 집행과 관련된 부분의 개선이 중요하며, 이것은 예산과목체계와 성과측정체계간의 실용적인 연계를 전제로 한다)<sup>33)</sup>.

다섯째, 성과측정을 목적으로 예산제도를 정비하는 방안은 시급성과 현실 여건의 변화 가능성을 기준으로 장·단기로 구분 접근해나간다. 예를 들어, 자본예산제도의 도입과 같은 예산제도의 구조변화와 복식부기제도의 도입과 같은 회계제도의 변화는 시간과 인식변화를 고려할 때 중장기 차원에서 실현 가능성이 있는 정책대안들이다. 이에 비해 현행 예산회계제도의 기본구조와 체계를 유지하면서 일부 사항을 변경하는 정책대안은 단기에 접근할 수 있는 정책대안에 속한다. 그러므로 이들 대안의 특성과 효과를 구분하되 거시적이고 종합적인 계획 아래 단기와 장기 대안으로 접근하는 것이 합리적이다.

이와 같은 기본방향 아래 본 연구는 특히, 다음의 사항들을 중심으로 성과측정을 위한 지방예산회계제도의 기반정비방안을 모색하고자 한다.

- (1) 사업중심의 예산과목체계 구축(예산과목체계의 조정)
- (2) 예산편성과 회계결산 정보의 연계 강화
- (3) 성과측정과 자본예산제도의 도입
- (4) 복식부기제도의 도입과 성과측정
- (5) 재정분석전산시스템의 구축

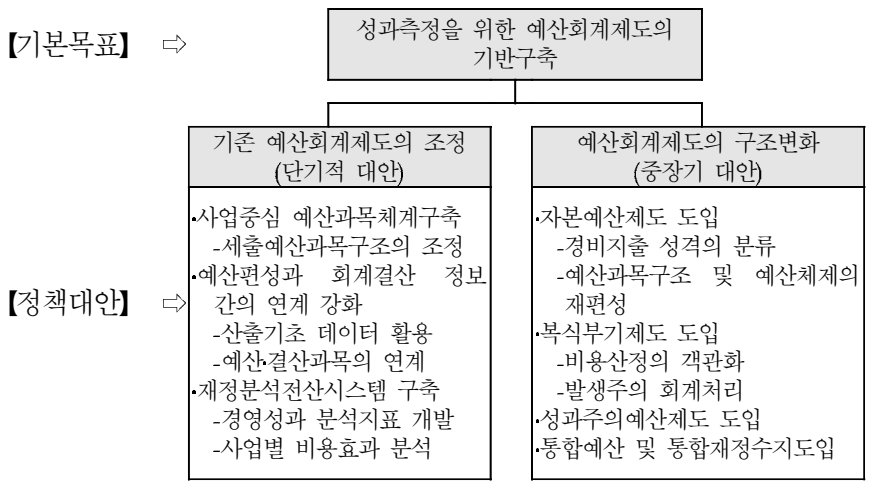
33) 성과측정 수단 및 방법이란 통상 성과지표와 개발된 지표를 구체적으로 적용하는 과정을 의미한다. 이 때 중요한 것은 가능한 예산회계와 연관성이 높은 지표나 수단을 적절히 개발해주어야 하며(이것은 예산·재정부문의 역할은 아니지만, 이 과정에서 비용 및 예산구조에 대한 이해와 고려가 있어야 함) 이것이 원활히 이루어질 때 비로소 성과지표와 예산간에 연계가 이루어진다.



이 가운데서 사업중심의 예산과목체제 구축, 예산편성과 회계결산 정보간의 연계강화, 재정분석전산시스템의 구축방안은 단기적 정책대안에 해당한다. 이에 비해 자본예산제도, 복식부기제도, 성과중심 예산제도의 도입 등의 대안은 지방예산회계제도의 기본 틀을 변화시키는 것으로 중장기 정책대안에 해당한다. 여기서 중요한 것은 단기, 장기대안들이 거시적 시각과 실천계획(action plan) 아래 추진되어야 한다는 점이다. 지금부터는 이들 장·단기 대안에 관하여 살펴보고자 한다.

<그림 4-1>에 제시된 바와 같이 본 연구에서 주로 다루고 있는 내용은 지방예산제도와 관련한 사항 그 중에서도 특히 예산의 집행 즉, 세출예산과 많은 관련이 있으며 일부 세입예산과 관련된 내용들이 다루어진다. 그리고 성과측정 문제는 예산제도 뿐 아니라 회계제도의 개편이 동시에 고려되어야 한다는 점에서 지방회계제도와 관련된 사항도 포함하여 다루어지고 있다.

<그림 4-1> 정책대안의 모색체계



주: 연구의 범위와 제약요건을 고려하여 일부 중장기 대안(성과주의예산제도, 통합예산 및 통합 재정수지)은 본 연구에서는 다루지 않음

## 제2절 성과측정을 위한 예산과목체계의 조정

이 절에서는 사업단위를 중심으로 성과측정에 유용한 재정정보를 체계적으로 생성해줄 수 있도록 예산과목체제와 과목구조를 개편하는 방안에 대하여 중점적으로 다루고 있다. 대안의 제시과정에서는 제2장의 일본 사례로부터의 시사와 제3장의 우리 나라 지방예산제도의 문제점을 개선하는 접근을 취하고 있다.

### 1. 성과측정 기본단위의 설정

#### 가. 기본단위의 종류

앞에서 몇 차례 언급한 바와 같이 현재 사용 중인 예산과목 구조를 그대로 사용하면서 자치단체의 행정활동에 대한 성과를 측정할 수는 없다. 이러한 사실을 인식할 때 현행 지방예산제도의 과목구조를 개선해주는 문제가 무엇보다 시급하다. 과목구조를 개선하는 과정에서는 자치단체 행정활동의 특성을 고려하면서 성과를 측정하는 기본단위(예산관련 성과측정 대상)를 선정하는 문제가 중요하다. 그 이유는 기본단위의 선택에 따라서 예산과목의 체계와 구성 그리고 내용에 큰 영향이 주어지기 때문이다.

다양한 기본단위를 고려해볼 수 있으나 여러 가지 변수들을 고려할 때 성과측정은 사업단위(또는 프로그램 단위)와 조직단위를 중심으로 삼고 추진하는 것이 합리적이다(물론 사업과 조직단위 양자를 중심으로 성과를 측정할 수 있도록 과목구조가 구성될 수 있다면 그것은 매우 바람직하다). 사업단위 중심은 자치단체가 추진하는 사업을 중심으로 그 비용(지출)과 산출

물 또는 효과를 파악하는데 중점을 두는 것으로 일종의 산출물 중심의 예산 편성이라 할 수 있고, 조직단위 중심은 지방행정 조직(국, 과, 계)을 중심으로 각 조직단위의 활동(또는 산출물의 생산)에 소요된 비용과 산출물 또는 효과를 파악하는데 중점을 두는 것으로 일종의 행정단위 중심의 예산 편성이라 할 수 있다. 전자의 경우 사업단위, 그리고 후자의 경우 조직단위의 예산편성 및 회계결산이 반드시 있어야 하고, 어느 경우든 성과측정을 위해서 일정 수준의 간접비 추정이 필요하다.

현행 예산제도는 조직단위를 중심으로 성과를 측정할 수 있는 체제에 가깝다. 다시 말해서, 예산과목구조에 있어서 조직단위를 그대로 반영하거나 직접적인 연계성을 지니는 과목체계가 존재하며 이것은 구체적으로 항 또는 세항이 그 역할을 수행한다.

현행 지방예산편성체계에서는 조직단위(자치단체 수준별로 다르지만 통상, 과 또는 계 단위)가 1차 중심점으로 역할을 하는데, 이 때 1차 중심점에서 수집되는 세출예산 정보가 체계적이지 못한 문제점을 안고 있다<sup>34)</sup>. 구체적으로, 비록 예산과목구조는 조직중심으로 되어 있지만 각 조직별로 수행하는 행정활동과 관련된 상세 비용정보가 수집되고 있지 못하다. 현행 예산제도에서는 조직단위나 경비성질별 재정정보는 파악할 수 있지만(항, 세항, 세세항 단위에서의 재정정보) 실제 조직의 성과를 측정할 수 있는 예산정보는 매우 제약적이다. 예를 들어, 조직중심의 예산과목과 그 상·하에 위치한 예산과목들간에 재정정보가 구체적인 연계성을 지니지 않을 경우 비록 예산과목 구조가 조직과 직결되어도 그로부터 얻을 수 있는 성과관련 재정정보는 기본적으로 제약을 받을 수밖에 없다. 그 뿐 아니라 조직단위에서 입수되는 재정정보조차 “산출기초” 단계(예산편성의 기본단계 내지 기본단위에 해당함)에서 적절한 비

34) 예산편성과 관련되는 모든 예산항목(사업 등)은 일차로 계 단위에서 수립이 되고 이것이 과(또는 국)를 경유하여 궁극적으로 예산담당부서로 이관된다.

용단가가 적용되지 않을 경우 재정정보로서의 가치문제가 제기된다.

구체적으로 현행 예산회계제도를 토대로 조직 단위의 성과측정을 할 경우 다음과 같은 애로와 문제점이 있다.

첫째, 예산과목 구조 중 조직과 밀접한 관계가 있는 것은 항, 세항이며, 이들은 자치단체의 수준(시·도, 시·군·구)에 따라서 국·과 내지 과·계와 연계성을 지닌다. 그러나 어떤 자치단체도 개별 항/세항이 정확히 조직단위와 일치하지 않는다. 일부의 경우 항/세항이 개별 조직과 일 대 일 매칭이 되지만 그 중 일부 과목(항/세항)은 두 개 이상의 조직을 포함하고 있고 경우에 따라서는 하나의 조직단위가 두 개 이상의 과목구조를 포함하고 있다. 이와 같이 조직과 예산과목(항/세항)간에 정확히 일치하지 않는 상황에서는 예산과 조직을 연계시켜 필요한 재정정보를 파악하기가 어렵다(항, 세항은 현재 예산편성지침에 의해 자치단체가 자율적으로 설정할 수 있는 예산과목이기 때문에 그 유형과 종류는 자치단체별로 상당한 차이를 보인다. 그 결과 자치단체간에 일관성 있는 비교를 하는데 기본적인 제약이 있다).

둘째, 현행 예산회계제도에서 조직단위의 예산정보를 얻는 경우에도 그 한계가 있다. 예를 들어, 계 단위(통상 세항이 계 조직과 매칭이 됨)에서 하위 예산과목(세세항, 목, 산출기초 등)으로부터 얻을 수 있는 것은 다음과 같다. 우선, 세세항으로부터 계에서 운영하는 예산이 경상예산인지 자체사업인지 아니면 채무상환이나 예비비등 인지에 관한 정보이다(이들은 다시 세부적으로, 인건비·기준경비·관서운영비·경상적 경비, 국고보조 및 지방양여금사업·시도비보조사업, 자체사업, 지방채 및 채무부담행위상환, 예비비·기타로 구분되어 이와 관련된 정보를 파악할 수가 있다). 이와 같은 정보는 사업에 관한 정보가 아니라 해당 계에서 운영하는 예산의 성격이 어떤 것인지를 종합적으로 파악하는데 도움을 주는 것들이다.

셋째, 성과측정을 조직단위에 중점을 둘 경우 예상되는 가장 큰 문제점은

주민의 입장에서는 자치단체가 어떤 사업에 어느 정도의 예산이 투입되고 있으며, 그에 따른 사업효과는 어떠한가에 관심의 초점을 맞추고 있기 때문에 조직단위의 성과에는 상대적으로 관심이 낮다고 볼 수 있다.

#### 나. 예산과목과 조직단위의 연계 사례

현재의 예산체제로서는 자치단체가 수행하는 사업단위에 초점을 두고 해당 사업과 관련된 비용과 성과(수익, 산출물, 효과 등)에 관한 정보를 파악할 수가 없다. 그 이유는 앞서 언급한 바와 같이 현재의 예산과목이 자치단체가 수행하는 사업을 구심점으로 하여 만들어지지 않았기 때문이다. 이것을 보다 구체적으로 자치단체(도, 군, 자치구) 사례분석을 통해서 언급해보면 다음과 같다.

##### 1) 자치구

N 자치구의 경우, 예산과목 중 “항”(자치단체가 자율적으로 설정)은 대체로 과 단위를 중심으로 편성되고 있으나 일부 예외적인 경우가 있기 때문에 정확히 예산이 조직중심(과 단위)과 일치하여 편성되는 것은 아니다. 예를 들어, <표 4-1>에서처럼 환경청소과의 경우 두 개의 예산과목(환경관리 항과 청소관리 항)에 걸쳐 예산을 운영 관리하는 것으로 조사되었다. 아울러 사회과의 경우에도 두 과목(사회복지 항, 노인복지 항)을 관장하는 것으로 조사되었다.

예산과목 중 세항은 지방자치단체 예산편성기본지침(2001)에서 제시하는 바와 같이 계 단위 또는 주요사업을 중심으로 편성되고 있는 것으로 나타났다. 예를 들어, 문화공보실은 공보실, 문화관광담당, 체육청소년담당으로 구성되어 있는데, 세항을 살펴보면 이들 계 조직과 예산의 세항간에 연계가 되어 있는 것으로 나타났다(공보실의 예산은 별도 편성, 문화체육(항)에는 문화관광담당과 체육청소년담당의 예산만 포함되어 있음). 문화관광과의 세항 과목은 문화예술, 대덕축제로 구성되어 있는데 전자는 계 조직을, 그리고 후자

는 주요사업으로 연계된 것이다. 체육청소년과의 경우 체육진흥, 육상팀 운영, 청소년복지의 세 유형의 세항으로 구성되어 있으며 이것은 계 단위와 일치하는 것이다.

<표 4-1> 예산서의 과목분류 체계(N 자치구, 일부 사례)

장	관	항	세항	세세항	목	산출기초	기타
사회 개 발 비	교육 및 문 화 비	문화체육	문화예술	경상예산	일반운영비		
			대덕축제				
			체육진흥	경상예산			
				사업예산			
		육상팀운영					
		청소년 복지					
		대덕문화전당 운영	총무관리				
	문화전당 운영						
	보건 및 생 활 환 경	보건소운영	보건관리				
			방역관리				
		위생관리	위생행정				
			위생단속				
		환경관리	환경관리				
			환경지도				
			오수관리				
		청소관리	청소행정				
			미화원관리				
			재활용운영				
	사회 보 장 비	사회복지	일반사회				
			장애인복지				
			생활보호				
		노인복지	노인복지				
	아동복지						

“주요 사업”에 해당하는 예산(자치단체예산편성지침에서 말하는 사업예산에 해당함)들 중에는 하나의 사업예산이 두개 이상의 부서에 걸치는 경우가 있는데 이와 같은 경우 조직단위의 예산을 파악하기가 쉽지 않다(이 문제는 사업예산을 부서간에 안배하는 문제와 관련이 있다).<sup>35)</sup>

## 2) 군

E군의 사례조사를 해본 결과도 앞의 상황과 비슷한 것으로 나타났다(<표 4-2> 참조). 우선, 예산과목 중 세항이 계 조직과 상당히 유사한 체제를 보이지만 반드시 양자가 일치하는 것은 아닌 것으로 조사되었다. 이것은 다시 말해서, 정확히 조직단위의 예산편성이 이루어지지 않음을 의미한다. 그 다음으로 사업단위로 예산을 편성하는 관행이 없었고 동일한 사업의 경우에도 재원의 원천에 따라 예산을 달리 편성하는 것으로 조사되었다. 예를 들어, 경상보조의 경우 자체사업이면 경상보조로 편성하지만 보조사업이면 사업비로 편성하는 문제점을 보였다.

35) 연구자가 자치단체를 탐방하여 면담조사를 한 결과에 의하면, 현행 예산서를 기준으로 부서간의 예산을 구분하기는 어렵지만 실무 운영상황을 토대로 예산을 부서간에 어느 정도 합리적으로 구분할 수 있는 것으로 파악되었다. 그 가장 중요한 이유로는 예산집행을 다른 부서에서 하더라도 장부정리는 해당업무를 주관하는 부서에서 하기 때문이다(N 자치구에서는 이것을 “추산제도”라고 하였음).

&lt;표 4-2&gt; 예산서의 과목분류 체계(E군, 일부 사례)

장	관	항	세항	세세항	목	
사 회 개 발 비	교육 및 문화비	문화예술 및 관광	문화예술	경상예산		
				경상적 경비	일반운영비	
					여비	
					재료비	
					민간이전	
				사업예산		
				보조사업	일반운영비	
					연구개발비	
		민간이전				
		시설비 및 부대비				
		자체사업	시설비 및 부대비			
			자산 및 물품취득비			
			문화재관리			
			관광관리			
		체육진흥 관리	체육진흥	경상예산		
				경상적경비	일반운영비	
				사업예산		
		사회교육	일반사회교육			
				청소년육성		
	보건및 생활환경 개선비	보건	보건소운영	경상예산		
				환경관리		
		환경위생 관리	환경정비사업			
			환경시설사업			
	생활위생관리					
사회 보장비	사회복지	일반사회복지				
		저소득주민보호				
		부랑인보호				
		장애인보호				
	가정복지	노인복지				
		부녀복지				
	아동복지					
주택 및 지역사회 개발비	지역사회 개발	도시계획관리	경상예산	인건비		



## 3) 광역자치단체

J 광역자치단체의 조직체계와 예산체계의 연계상태를 사례분석 해본 결과를 요약하면 다음과 같다(<표 4-3> 참조). 조직부서(실·과·소)에 따른 예산항목(세항)을 살펴보면, 독립된 1개 부서(실·과·소)별로 많게는 5개 세항, 적게는 1개 세항으로 예산과목분류상 차이가 두드러진다. 특히, 성격이 서로 다른 업무가 동일한 조직부서에 포함되는 경우 조직단위 또는 사업단위에서 성과측정이 그 만큼 곤란할 것이다. 예컨대, 총무과의 경우 예산과목(세항)이 서무관리와 인사관리, 회계 및 청서관리, 민원행정, 직장체육진흥 등으로 구분되어 있어 업무성격상 상이한 내용을 처리하여 실제 업무성과를 판단하는데 애로가 발생할 것이다.

&lt;표 4-3&gt; 조직체계와 예산과목체계의 관계(J 광역단체 사례)

조직(실·과·소)	예산과목(세항)	조직(실·과·소)	예산과목(세항)
자치행정과	선거관리(1111) 사회진흥(1251) 일선행정조직운영(1252)	자치재정과	세정관리(1253) 재산관리(1254) 지적관리(1255)
J도의회	의사운영(1121) 의정활동(1122)	감사관실	감사관리(1231) 조사관리(1232)
정책기획관실	기획관리(1211) 조직관리(1212) 법무관리(1214) 제외도민관리(1216) 탐라영재관운영(1217)	총무과	서무관리(1241) 인사관리(1242) 회계 및 청서관리(1243) 민원행정(1244) 직장체육진흥(2122)
공보관실	공보관리(1221)	43사건지원사업소	43사건지원사업소운영(1256)
공무원교육원	서무관리(1261) 교육운영(1262)	문화예술과	문화예술관리(2111) 문화재관리(2112)
문화진흥원	문화진흥원운영(2113)	민속자연사박물관	민속자연사박물관운영(2114)
스포츠산업육성기획단	체육진흥(2121) 스포츠산업육성(2123)	보건환경연구원	보건환경연구원운영(2214)

(계속)

조직(실·과·소)	예산과목(세항)	조직(실·과·소)	예산과목(세항)
보건위생과	보건관리(2211) 위생관리(2212) 의약관리(2213)	환경정책과	환경정책관리(2221)
환경시설과	환경시설관리(2222)	한라산국립공원관리사무소	한라산국립공원사무소운영(2223)
사회복지과	사회복지(2311) 의료보험관리(2312) 경로복지(2313) 청소년육성(2314) 장애인복지(2315)	여성정책과	여성복지(2321) 유아복지(2322)
여성교육문화센터	여성교육문화센터운영(2323)	국제자유도시추진기획단	국제자유도시추진운영(2423)
지역정책과	주택관리(2411) 지역정책관리(2421) 도시계획관리(2422)	광역수자원관리본부	광역수자원관리본부운영(2424)
농업특작과	농정관리(3111) 농업기반조성(3113) 특작관리(3114) 농산물유통관리(3115)	감귤과	감귤관리(3112)
농산물원종장추진기획단	농산물원종장운영(3116)	해양수산물과	해양수산물관리(3121) 어업자원관리(3122)
해양수산물자원연구소	해양수산물자원연구소운영(3123)	축정과	축산관리(3124)
축산진흥원	축산진흥원운영(3125)	관광진흥과	관광진흥(3222)
농업기술원	사무관리(3131) 감귤기술관리(3132) 원예작물관리(3133) 경영소득관리(3134) 농업환경관리(3135)	경제정책과	지역경제관리(3211) 에너지관리(3212) 중소기업진흥(3213) 실업대책관리(3214)
투자진흥관실	투자진흥(3221) 통상협력(3223)	산림환경과	산림관리(3311) 영림식수(3312) 수목시험소운영(3313)
건설과	건설관리(3321) 도로관리(3322)	교통행정과	교통행정지도(3411) 교통안전시설(3412)
민방위재난관리과	비상대책관리(4111) 민방위관리(4112) 재난관리(4113)	소방행정과	소방행정관리(4211)
119방재상황실	119방재상황실운영(4212)	도소방서	도소방서운영(4213)
서귀포소방서	서귀포소방서운영(4214)	예산담당관실	예산운영(1213) 예비비(5411)

이상의 사례조사를 토대로 살펴본 결과에 의하면 현행 예산제도가 사업단 위 중심으로 만들어져 있지 않을 뿐 아니라 차츰 조직단위 중심체제로부터 이탈하려는 경향을 보인다. 다시 말해서, 현행 자치단체 예산제도는 성과측정의 기본단위를 보유하지 못하고 있기 때문에 성과측정을 위해서는 예산과목 구조의 변화가 불가피하다.

## 2. 사업별 성과측정을 위한 예산과목체계의 조정

### 가. 예산과목구조의 변화과정

지방자치단체의 예산회계 과목구조는 지방재정에 관한 중요한 재정정보를 파악할 수 있는 기초가 된다. 따라서 예산과목 구조를 어떤 방식으로 설계하고 운영하느냐에 따라서 자치단체장이 지방행정을 관리하는데 필요한 재무정보와 각종 이해관계자들이 지방재정의 상태와 운영실적에 관한 정보를 제공하는데 범위와 한계가 설정된다. 현행 예산회계의 과목구조는 1990년대에 와서 몇 차례 구조변화를 경험한 후 지금의 구조를 지니는데 여기에서 최근의 변화내용을 정리해보면 다음과 같다<sup>36)</sup>

(1) 1995년도 이전에는 조직중심의 예산과목 구조를 지녔다. 당시 세입예산은 지방세, 세외수입, 지방교부세, 지방양여금, 조정교부금, 보조금, 지정재원으로 구성되었다. 그리고 세출예산과목은 장·관(기능별 분류), 항·세항·세세항(조직별 분류: 국/과/계 단위)으로 구분되었고, 이것은 기본적으로 기능과 조직이 병행된 구조를 그 특징으로 하였다.

(2) 1996년도에는 과목구조 면에서 상당한 변화가 있었고 그것은 예산분석

36) 행정자치부에서 매년 발간하는 「지방자치단체 예산편성기본지침」을 참조하여 정리하였다.

의 편이를 목적으로 추진되었다. 세입예산의 과목은 지방세, 세외수입, 지방교부세, 지방양여금, 조정교부금, 보조금, 지방채로 구성되었다(중전에 비해 지정재원이 지방채로 변경되었을 뿐 기본구조 상 별다른 변화가 없었다). 이에 비해 세출예산과목에 있어서는 상당한 구조변화가 있었다. 장·관은 종전과 같은 기능별 분류체제를 유지하였고(5개 장 16개 관), 항은 행정기관별 분류(31개 항), 세항은 자치단체별, 행정조직별 분류(132개 세항) 구조를 가졌다. 세세항은 성질별 분류(경상예산, 사업예산, 채무상환, 예비비등 4개 대분류와 16개 소분류)를 기반으로 하였고 목은 경비성질별 분류(35개 목), 그리고 세목은 경비내용별 분류(77개 목)로 구분이 되는 구조를 지녔다. 1996년도 과목구조는 기본적으로 기능과 조직 그리고 성질이 병행된 다소 복잡한 구조를 그 특징으로 하였다.

(3) 1997년도 개편은 1996년도의 “과목구분과 설정”을 그대로 유지한 채 세항을 자치단체가 자율적으로 활용할 수 있도록 하는 정책변화가 주를 이루었다.

(4) 1998년도에는 항을 자치단체가 자율적으로 운영할 수 있도록 위임하는 변화가 있었고 구체적인 과목 변화는 경미하였다. 그 동안 일부 과목구분이 불명확하여 실무적으로 혼선을 초래한 사항들에 대하여 보완하는 접근이 있었다(예: 보상금의 구분 등).

(5) 1999년도에는 다소 근본적인 구조변화가 있었다. 그 목적은 당시 세분화되어 있는 세출예산의 과목체계를 단순화(축소, 통폐합)하여 예산집행에 신속성을 부여하고자 하는데 있었다. 예를 들면, 세세항을 종전의 11개에서 8개로 축소하였고, 이러한 축소경향은 목(40개에서 36개로 축소), 세목(118개에서 78개로 축소)에서도 발견된다. 특기할 사실은 성과측정을 목적으로 주요 재정사업에 대하여 당시 조직별(과/계 단위)로 편성하고 있는 세항을 사업목적별로 편성하도록 개선한 점이다.

(6) 2000년도에는 기본적인 구조변화는 없었고 단지, 지방재정의 여건변화에 따른 세입, 세출과목의 신설(예: 세입에서 주행세 목, 재정보전금 목 신설; 세출의 경우 감리비 세목 등 신설)과 같은 상대적으로 경미한 변화가 있었다.

종합적으로, 90년대 중반 이후 진행된 예산과목의 구조변화는 1997년도와 1999년도에 가장 큰 변화가 있었고 그 중에서도 1999년도의 변화가 가장 구조적 변화에 속하는 것으로 판단이 된다. 그러나 불행히도 본 연구에서 관심과 중점을 두는 성과측정과 관련된 예산구조의 변화는 단 한 차례도 추진되지 않았다.

## 나. 예산과목체계의 조정방안

### 1) 기본방향

성과측정에 적합한 예산체계를 모색하는 과정에서 반드시 고려해야 할 중요한 요인의 하나가 예산과목구조와 관련이 있음은 이미 몇 차례 강조한 바이다. 무엇보다도 사업단위에서 비용이 산출되고 예산이 편성될 수 있을 때 비로소 예산과 성과간에 연계가 될 수 있기 때문이다. 예산과 성과의 연계장치는 사업단위로 행정활동의 목표달성도 즉, 성과를 측정할 경우 가장 기본이 되는 기반정비에 해당한다.

예산과목체계에 사업단위를 반영하는 방법은 크게 볼 때 기존의 예산과목체계를 전반적으로 구조조정 하는 방법과 기존 시스템을 부분적으로 수정·보완하는 방법으로 구분할 수 있다. 여러 가지 현실 여건을 고려할 때 전자는 중장기적 접근이 될 수 있고 후자는 단기적 접근이 될 수 있다. 현행 예산제도의 기본 틀을 바꾸지 않는 범위에서 사업(또는 프로그램)별로 성과관련 재정정보를 입수할 수 있는 방법으로 다음의 방안을 제시할 수

있다.<sup>37)</sup>

즉, 사업단위별로 예산(비용)정보가 수집이 되고 분석될 수 있도록 사업단위 중심의 예산과목을 세항과 목 사이에 설정할 것을 제시해볼 수 있다. 현재 세출예산의 항(행정조직별 과목구성)과 목(세출비용 성질별 과목) 간에는 뚜렷한 연계성이 없을 뿐 아니라 성과측정을 위한 제도적 장치나 기능이 결여되어 있는 상태이다. 이러한 상태에서 행정조직별 과목(즉, 세출비용과목)과 세출성질별 과목 간의 연결고리로서 사업단위별 예산정보를 수집할 수 있는 항목을 신규로 설정해 주는 것은 중요한 의미가 있다.

현재 항과 목 사이에 존재하는 세항과 세세항은 각각 조직·사업목적별 분류와 경비·사업특성별 분류를 그 특징으로 하고 있다. 세항을 면밀히 분석해 보면, 지방자치단체 조직의 계단위 기능과 사업단위 기능이 섞여 있음을 알 수 있다. 이러한 상태에서는 조직단위에 의한 예산정보나 아니면 사업단위에 의한 예산정보 둘 중 어느 하나도 체계적으로 파악할 수가 없다. 마찬가지로 세세항의 구조 또한 경상예산, 사업예산, 채무상환, 예비비로 구성되어 있어서 조직단위나 사업단위의 성과측정에 필요한 다양한 예산정보를 체계적으로 수집할 수가 없다.

이와 같은 사실을 인식할 때 현행 예산구조의 항과 목 사이에 사업중심으로 예산정보가 집계될 수 있는 일종의 책임중심점(responsibility center)을 만들어주어야 할 합리성과 필요성이 인정된다. 이 경우 현재의 세항 기능으로 하여금 이러한 역할을 담당하도록 대체하는 방안을 모색할 수 있다. 만일 이러한 접근을 시도한다면 현재 조직과 사업목적이 혼재되어 설정되어 있는 세항의 구조를 사업단위로 일관성 있게 개편하는 작업을 추진해야만 한다.

37) 본 연구에서는 현행 예산제도의 기본 틀을 바꾸지 않는 범위에서 사업별 성과를 측정하는 방법 즉, 후자에 관하여 보다 구체적인 대안을 제시하고자 한다.

이와 같은 관점에서 성과측정을 위한 기반정비 방안의 하나로 일본에서 적용되고 있는 사업별 예산을 편성하는 방안을 고려해 볼 수 있다. 일본 자치단체의 사업별 예산제도는 제2장 일본 사례에서 살펴본 바와 같이 기존의 성질별 예산으로는 자치단체의 행정서비스에 대한 구체적인 비용과 사업성과에 대한 파악에 한계가 있다. 따라서 현행 성질별 예산체계와는 별도로 가능한 사업단위별로 운영관리하는 시스템이 정착할 경우 해당 사업에 대한 비용과 성과가 보다 구체적으로 파악될 수 있다는 것이다.

사업별 예산을 도입하는데 있어서 기본방향으로는 기존의 성질별 예산체계를 운영하되 별도의 사업별 예산 및 결산서를 작성하는 것으로 하는 것이 바람직하다. 그러나 이 경우에도 반드시 기존의 예산과목체계와 합리적으로 연계될 수 있는 방안이 강구되어야 할 것이다. 즉, 사업별 예산을 구축하는데 있어서 현행 예산과목체계의 어느 단계에 사업을 삽입하여 사업별로 내역을 나타내고 그리고 이들 사업간의 내역이 어떻게 기존의 예산과목체계와 연계성을 가지게 하는가가 매우 중요한 과제가 될 수 있다.

## 2) 대안의 설정

현행 지방예산제도에 사업별 성과측정을 위한 예산과목을 설정하기 위한 대안으로 다음의 2가지를 고려해 볼 수 있다.

### 가) 제1안

이 대안은 현행 성질별 예산의 과목구분체계하의 세항과 세세항 사이에 사업을 열거하여 나타내는 방안이다. 즉, 현행 예산과목구분체계를 보면, 장과 관이 기능별로 구분되어 있고 그리고 항과 세항은 행정조직별로 구분되어 있는데, 세항 단위 다음에 사업을 행정조직이 담당하는 업무별로 단위사업을 세부적으로 구분하여 추가 삽입하는 방법이다.

예를 들어, 장(사회개발) - 관(교육 및 문화) - 항(문화예술) - 세항(문예진흥) - 사업(사진공모전 사업 혹은 문화원건립 사업 등 문예진흥관련 과나계 단위에서 행하는 모든 사업을 열거) - 세세항(경비유형별) - 목(경비내역) - 세목(세부경비내역) 체계로 과목체계가 구분될 경우 사업은 조직단위를 기초로 하여 기존의 과목체계와 연계성을 가지면서 나타낼 수 있다(<표 4-4> 참조).

<표 4-4> 사업별 예산편성을 위한 과목체계 설정1안(예시)

장 (기능별)	관 (기능별)	항 (조직별, 국과단위)	세항 (조직별, 과계단위)	<신규추가> 사업 (사업별)	세세항 (경비 유형별)	목 (경비 내역별)	세목 (세부경비 내역)
				사진공모전 문화원건립	경상예산 사업예산	인건비 물건비	기본급 수당
사회 개발	교육 및 문화	문화예술	문예진흥	·	·	·	·
				·	·	·	·
				·	·	·	·
				·	·	·	·

#### 나) 제2안

제1안의 경우 세항과 세세항 사이에 단지 사업을 삽입하는 것으로서 과목구분체계상 목이나 세목과의 연계성은 있으나 세세항과의 연계성이 없다는 단점이 있다. 따라서 제2안은 세세항을 없애는 대신 추가로 세항과 목사이의 사업 및 사업별 경비내역을 삽입하는 방안이다. 이 경우 기존의 세세항에 해당하는 경비유형별 구분인 경상예산 및 사업예산 등의 구분은 별도의 재정분석지표로 설정하여 나타내거나 과목체계의 순서를 바꾸어 목과 세목 사이에 나타내는 방안이라 할 수 있다.

예를 들어, 장(사회개발) - 관(교육 및 문화) - 항(문화예술) - 세항(문예진



항) - 사업(사진공모전 사업 혹은 문화원건립 사업 등 문예진흥관련 과나 계단위에서 행하는 모든 사업을 열거) - 사업별경비내역(현행 목의 구분내역을 조정하여 경비내역별 열거) - 목(경비내역) - 세목(세부경비내역) 체계로 과목체계가 구분될 경우 사업 및 사업별 경비내역은 조직단위를 기초로 하여 기존의 과목체계와 연계성을 가질뿐만 아니라 뒤의 목과 세목과도 직접적으로 연계성을 가지게 된다(<표 4-5> 참조).

<표 4-5> 사업별 예산편성을 위한 과목체계 설정2안(예시)

장	관	항	세항	<신규추가> 사업(사업별)	<신규추가> 사업별경비내역 (목의구분별 경비내역조정)	목 (경비내 역별)	세목 (세부경 비내역)
사회 개발	교육 및 문화	문화 예술	문예 진흥	사진공모전	인건비 물건비 : :	인건비 물건비 : :	기본급 수당 : :
				문화원건립 : :	인건비 물건비 : :		

제2안에서 중요한 것은 세세항에 대한 처리문제이다. 세세항을 현재와 같이 둔다면 위에서 제시하는 방안은 실효성을 갖지 못할 것이다. 그 이유는 바로 앞에서 설명한 바와 같이 세세항의 존재로 인해 세세항 밑(목, 산출기초 등)에서 올라오는 비용정보가 원천적으로 구분이 되고 단편화되기 때문이다. 그러므로 세세항을 별도의 기능으로 전환시키든지 아니면 세세항을 폐지하는 방안을 취하는 것이 합리적이다.

현재 세세항 과목은 예산지출의 특성을 기준으로 경상예산, 사업예산, 채

무상환, 예비비의 4개 부문으로 구성되어 있다. 이와 같은 예산과목 구분은 그 나름의 유용성을 지닌다. 대표적으로 예산지출이 소비성인지 투자성인지를 구분해줌으로써 거시적 관점에서 재정운용의 건전성과 안정성을 파악할 수 있는 정보를 제공하는 유용성이 인정된다. 그러나 이러한 정보는 구체성과 객관성을 내포하는 재정지출정보에 해당하지 않으며, 특히 성과측정에 있어서 별다른 유용성을 지니지 못한다.

성과측정에 필요한 예산(비용)정보가 체계적으로 수집되기 위해서는 어떤 형식이든 현행 예산과목구조 속에 사업단위의 비용정보가 포함되는 방향으로 과목구조체계를 변화시켜 주어야 한다. 이와 관련하여 현재 활용중인 세세항 과목을 폐지할 필요성이 있다. 이것은, 앞서 간단히 지적한 바와 같이, 세세항의 존재로 인하여 성과측정에 필요한 사업별, 조직별 비용산출에 장애가 발생하기 때문이다. 물론 세세항 과목의 존폐 또는 다른 방식으로의 활용 문제는 세세항 과목의 유용성 정도와 직결될 것이지만 현재로서는 그 유용성이 제한적인 것으로 추정된다.

또 하나의 중요한 문제는 제시된 방안을 추진할 경우 세항과 그 상위과목체계인 항 간의 연계성을 어떻게 처리할 것인가 하는 문제이다. 현재 항의 과목체계가 대체로 국·과의 행정조직 단위로 설정되어 있으므로 이 문제는 사업별 예산을 행정조직과 어떻게 연계시킬 것인가 하는 문제로 귀착이 된다. 이것은 세항에서 사업단위의 과목을 설정하면서 그것이 가능한 조직단위로 구분될 수 있도록 과목체계를 잡아준다면 크게 문제가 되지 않을 것으로 본다. 그럼에도 불구하고 사업의 특성상 국·과의 영역을 넘어 두 개 이상의 부서에 사업활동이 중복되는 경우가 발견될 수 있을 것이다. 이러한 사례에 대해서는 구체적인 성과측정 단계에서 부서간에 비용을 적절히 할당해주는 접근을 취하면 될 것이다. 그러나 중장기적 시각에서 성과주의 예산제도의 도입을 모색한다면 사업별 예산과 조직별 예산과의 연계

문제는 예산과목체계의 전면적 구조개편 차원에서 근본적으로 접근되는 것이 합리적이다.

#### 다) 대안의 평가

이상의 제1안 및 제2안 어느 대안을 택하든 사업별 예산은 기존의 과목구조체계상 세항 및 세세항이나 목의 사이에 세항의 조직단위를 기초로 사업을 삽입하는 것으로 하고 이 기준에 따라 실제 작성은 별도의 사업별 예산서를 작성하는 것으로 한다. 즉, 사업별 예산이 조직단위로 사업을 열거하는 것이 되므로 과목구분체계의 최초의 단계인 항부터 단계적으로 나타내는 것으로 작성한다.

예를 들어, 항(문화예술, 조직의 국 혹은 과에 해당) - 세항(문예진흥, 조직의 과 혹은 계에 해당) - 사업(사진공모전 사업 혹은 문화원건립 사업 등 문예진흥관련 과나 계 단위에서 행하는 모든 사업을 열거) - 사업별 경비내역(현행 목의 구분내역을 조정하여 경비내역별 열거)을 열거한다. 이 경우 사업별 경비내역은 기존의 목의 경비내역별 합계액과 일치하게 하여 사업에 대한 경비내역이 나타나게 하면 기존의 과목구분체계와 연계선 상에서 사업별 예산이 도출되어 사업별로 비용을 명료하게 나타낼 수 있고 이를 기초로 다양한 성과지표를 개발하여 비용대 효과를 파악할 수 있게 된다(<표 4-6> 참조).

<표 4-6> 사업별 예산편성 세부 방안

항 (조직별 국·과단위)	세항 (조직별 과계단위)	사업	사업별경비내역 (목의 구분내역 조정 적용)	예산과목체계의 “목”의 각 경비 내역별 합계액과 일치
문화예술	문예진흥	사진공모전	인건비 물건비 · · · ·	
		문화원건립	인건비 물건비 · · · ·	
		· · · · · N	· · · · · N	
			합계	
			⇒	

그런데 사업별 예산과목을 항과 목 사이에 두는 경우 사업의 단위를 조정하는 작업이 필요하다. 사업의 단위는 가능한 표준화되는 것이 바람직하지만, 지방행정의 특성을 고려할 때 일부 예외적인 상황이 불가피하게 생겨날 것으로 예상된다. 사업의 단위를 결정하는 과정에서는 사업의 규모, 중요성,

단일성 등의 기준이 고려되어야 할 것이다. 만일 현재의 세항과 유사한 수준에서 사업단위를 선정할 경우 사업의 규모는 비교적 큰 규모가 될 것이다. 현행의 예산편성기준을 원용하면, 경우에 따라서는 산출기초에서 제시되고 있는 몇 개의 사업을 합쳐서 하나의 사업단위를 만들어야 할 것이다. 또 다른 경우는 하나의 사업을 두 개 이상으로 구분할 필요가 있고, 그 밖에 다양한 경우가 예상될 수 있다. 따라서 사업별 예산 초기단계에서는 사업의 단위를 현행 세항과 유사한 수준에서 어느 정도 표준화된 기준에 의해 설정하고, 장기적으로 복식부기제도의 도입 등 보다 재정분석이 명확해 질 수 있는 시스템이 구축될 경우에는 모든 사업을 대상으로 확대해 나가는 것이 바람직하다.<sup>38)</sup>

### 3. 예산편성과 회계결산 정보간의 연계 강화

#### 가. 연계의 필요성

현재 예산편성 과정에서 입수되는 재정정보와 결산처리 과정에서 입수되는 재정정보간에 괴리가 존재한다. 단기적으로는 이와 같은 문제점을 개선해주는 것이 성과측정에 있어서 매우 유용한 결과를 가져다 줄 것이다. 이를 위해서는 구체적으로 기존의 예산편성체제, 예산서, 결산서의 기능변화가 수반되어야 한다. 예산편성 및 예산서는 합리적인 재정활동의 계획과 목표를 담고 있어야 하며 이를 토대로 행정활동(예산집행)의 성과측정이 이루어져야 한다. 결산서도 예산의 집행실적을 정리한 단순한 회계장부가 아니라 예산집

38) 조직단위(실·국·과) 범위 안에서 사업단위를 구체적으로 설정하는 문제는 본 연구의 범위를 넘어선다. 이는 지방자치단체의 기능 및 사무에 대한 조사분석, 실무자 경험 등을 토대로 한 심층분석이 필요하다.

행에 따른 산출/결과의 정보원으로, 그리고 예산에 대한 목표달성도를 객관적으로 측정하는 수단으로 변화되어야 한다.

현행 예산회계제도에서는 예산편성의 기초가 되는 “산출기초”로부터 생성되는 비용관련 정보의 내용과 성격이 제한을 받고 있다. 목 단위에서 구분되는 비용(인건비, 물건비 등)은 산출기초에 근거하여 산출된 것이나 그것이 사업별로 구분되는 것이 아니고, 비용특성(목 구분)에 맞추어 분리된 비용들이다. 앞서 언급한 바와 같이, 예산의 편성단계에서는 각 단위사업별로 사업비의 구체적 내역과 총 사업비가 계산이 되지만 그 후 구체적 내역은 예산과목의 각 부분(목의 과목기준)으로 분산이 된다. 즉, 예산편성 단계에서는 각 사업별로 사업총액과 비용내역에 관한 정보가 생성이 되지만 중요한 점은 이러한 내역이 예산서나 예산정보시스템에는 포함되지 않고 다만, 단체장의 재가나 의회제출 과정에 참고자료로 활용된다는 것이다. 그 후 이들 비용내역과 예산집행이 이루어진 다음의 결산간에는 상호 대조가 이루어지지 않는다. 즉, 예산편성 과정에서 중요한 역할을 한 사업별 비용내역에 대하여 그것들이 예산집행 과정에서 구체적으로 어떻게 사용되었는가를 파악하지 않는다.

한마디로, 현행 예산과목체계 아래에서는 예산편성 시 활용되는 예산정보와 회계정보 간에 적절하게 연계되지 않는 문제점이 있다. 이것은 계획과 실행을 토대로 성과를 측정한다는 관점에서 본다면 중대한 문제가 아닐 수 없다.

그리고 목 이하에서 생성되는 성과관련 정보와 목을 포함하는 상위 과목 간에 연계가 부족한 점도 지적하지 않을 수 없다. 목에서 제시된 비용은 산출근거를 기초로 한 것으로 실제 행정활동에 투입되는 비용이지만 그것이 세세항(경상예산, 사업예산, 채무상환, 예비비)의 과목구조로 인해 처음부터 경상예산과 사업예산으로 구분된 항목으로 배분되고 있다. 그런데 문제는 세

세항의 경상예산에 계상되어 있는 산출근거 비용 중에는 실제 사업예산에 속해야 할 비용이 적지 않다는 것이다. 마찬가지로, 사업예산에 포함된 비용 중에서도 경상예산에 포함될 성격의 비용이 있다. 이것은 다시 말해서 세세항 등의 존재로 말미암아 현행 예산체제에서는 사업별로 모든 비용을 파악할 수가 없음을 의미한다. 성과측정을 위해서는 특히, 사업단위에서 총비용을 파악할 수 있어야 하는데 현행 예산과목체계에서는 그것이 사실상 불가능하다.

이와 같은 문제를 인식할 때 비용산출 단계(즉, 산출기초의 제시단계)에서부터 상위과목으로 올라가면서 사업단위의 성과측정에 필요한 다양한 비용 정보가 일관성 있게 연계될 수 있도록 예산과목구조를 변경시킬 필요성이 강하게 대두된다.

그 다음으로는 결산서의 작성방식(과목구조 등)이 예산서의 작성방식과 달라 세부적으로 계획과 성과를 비교하기가 곤란하다. 구체적으로, 예산의 편성단계에서는 산출기초에 의해 단위사업별로 사업비의 내역과 총액이 산출되지만, 결산과정에서는 사업별로 사업비 내역이 성질별로 표시가 되지 않고 있어 예산서와 비교가 곤란하다. 예를 들어, 사업별 예산액을 산정하는 과정에서는 해당 실·과소 등에서 인건비, 물건비, 시설 및 장비비 등의 구분에 따라 예산액을 산정 하는데 비해 결산과정에서는 이와 같은 지출내역을 파악할 수가 없다.

그 이유는 세출과목구조 즉, 장, 관, 항, 세항, 목 가운데서 목(인건비, 물건비, 이전경비, 용자 및 출자, 보전재원, 내부거래, 예비비 및 기타)의 체계 속에 포함되는 지출(비용)내역이 사업단위로 취합되지 않기 때문이다(반드시 취합할 필요가 있을 경우 이것은 불가능한 일은 아니지만 수작업을 통해서 해야 하는 방대한 작업량에 해당한다). 따라서 세출과목구조의 변화를 통하여 세출의 예산과 결산간에 상호비교가 가능한 시스템을 만들어줄 필요가

있다. 세입의 경우는 예산과 결산간에 상호비교가 가능하도록 되어 있다.

#### 나. 대안의 모색

앞에서 살펴본 예산편성과 회계결산간의 현상 및 연계 필요성에 비추어 사업단위를 중심으로 비용을 추출하는 방법으로 다음과 같은 대안을 제시할 수 있다.

첫 번째 대안으로는 현행 예산서 체계를 변경하지 않는 방법으로, 각 사업별로 비용 내역이 분산 표시되고 있는 항목에 대하여 사업을 중심으로 하여 동일사업과 관련된 비용에 대하여는 동일한 코드번호를 부여하고 그것을 전산시스템을 통하여 비용을 추출하는 방법을 제시할 수 있다.<sup>39)</sup>

두 번째 대안으로는 예산편성 및 자치단체 장에게 보고하는 자료에는 사업비에 대한 정보가 포함되어 있기 때문에 이를 이용하여 예산서와 별도로 비용을 추출하는 방법이다. 이 대안의 경우 문제는 회계결산 결과 포착될 수 있는 비용정보가 예산편성 과정과 동일하게 접근되기 어렵다는 점이다. 따라서 회계처리 및 결산과정을 예산편성 과정에서 사업별 예산내역이 제시된 것과 동일한 형식으로 회계정보가 생성될 수 있도록 결산편제를 조정하는 것이 필요하다.

또 다른 방법은 각 부서(과 수준)의 예산액 산출명세를 먼저 제시하도록 조치할 필요가 있다. 이 때 고려사항으로는 작은 자치단체일 경우에도 일년

39) 일반적으로 예산추출을 저해하는 요인으로는 예산을 산정하는 과정에서 대부분 예측 가능한 부분만 계상하기 때문에 계상되지 않는 부분이 발생하는 문제와 관련이 있다. 이 경우 통상 다른 여유예산을 활용하는 경향이 있고 그것은 주로 기관업무추진비, 예비비 등을 이용한다(기관업무추진비의 경우 추산제도로도 추출이 어려운 것이 현실이다). 그리고 동사무소와 같은 구청 지원부서의 경우 주민참여예산(예: 점심 값, 수송비 등)을 동 예산에 편성하는 한편, 해당 사업비에 편성하지 않고 있어서 정확한 비용을 산정하는데 어려움이 발생한다.



에 수백 건의 사업이 있는데(E군의 경우 약 3백 건), 모든 사업을 동일한 방식으로 편성해야 할 것인지 아니면 일정 조건(예: 일정금액 이상, 투융자사업에 국한 등)을 충족하는 사업을 대상으로 할 것인지를 결정할 필요가 있다. 아니면 국과별로 사업비를 계산하고 예산부서는 총액만을 인지하는 접근을 생각해 볼 수 있다. 이러한 방법은 국비, 도비, 자체경비 기준으로만 정보를 공유하는 정도의 변화(행정적인 변화)만으로도 개선이 가능하다는 장점이 있다.

세 번째 대안은 예산시스템을 변경하여 하나의 사업에 소요되는 총비용을 구체적으로 표시할 수 있도록 하는 방법이다. 이 대안은 동일사업에 대한 예산을 동일한 항목에 표시하는 것으로 지방예산회계시스템에 대한 구조변화를 필요로 하는 접근이다. 즉, 기존의 조직별, 성질별 세출과목구조를 사업별 세출과목구조로 변화시키는 접근이다.<sup>40)</sup>

여기에서 판단해야 할 중요한 문제는 예산회계시스템을 통하여 파악할 수 있는 재정정보의 중요성에 대한 우선순위를 결정하는 문제이다. 물론, 조직별, 성질별, 사업별 재정정보를 동시에 입수할 수 있으면 그것은 가장 바람직하지만 현재의 예산회계시스템의 특성상 이를 동시에 충족하는데는 상당한 한계와 애로가 있다. 성과측정을 목적으로 할 경우에는 사업별로 그 목표와 성과를 측정 비교하는 접근이 매우 중요하다.<sup>41)</sup>

40) 이 대안은 제4장 제2절에서 살펴본 예산체계의 조정방안으로서 현행 예산과목구조 내에 사업중심 예산과목을 설정하는 접근에 해당한다.

41) 조직별로 성과를 측정하는 것도 중요하지만 성과측정의 우선순위는 사업 또는 프로그램 단위에 초점을 맞추는 것이 바람직하기 때문이다.

### 제3절 성과측정과 자본예산제도의 도입

#### 1. 자본예산의 개념

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

- (1) 지출의 성격이 일상 반복적이거나 소비적 특성을 갖지 않는다.
- (2) 대규모 재정지출을 수반하고 이와 관련된 자산의 취득, 유지관리 비용이 1년 이상 중장기에 걸쳐 진행된다.
- (3) 결정된 투자사업을 재조정하거나 정책 변경을 할 경우 그에 따른 사회적 기회비용이 크다. 즉, 자본예산사업들은 그 규모가 크고 기간이 장기간이기 때문에 경상지출에 비해 시간선호가치(time preference value)가 높다.
- (4) 자본투자사업은 기관의 조직과 재무상태 그리고 지역경제에 상대적으로 큰 영향을 미칠 수 있다.

경상회계의 지출을 다루는 경상지출 또는 수입지출(current expenditure, revenue expenditure)은 일반 행정서비스를 제공하는데 필요한 대부분의 일상 운영경비(인건비, 물건비 등 각종 소모성 경비)가 대종을 이루는 반면 자본회계의 자본지출(capital expenditure)은 자본투자(토지구입, 학교 건물, 도

로 및 교량건설, 각종 장비 및 내구자산의 생산·공급) 및 채무의 원리금상환이 주를 이룬다. 경상예산의 수입은 대체로 지방세, 세외수입, 보조금·교부금 등에 의해 충당되는 반면 자본회계는 차입재정(지방채)과 자본수입, 자본보조금 등으로 충당된다. 자본투자시설에 필요한 재원을 차입에 의해 충당할 경우 그 비용부담을 중장기에 걸쳐 분산할 수 있는 장점이 있는 동시에 시설이용의 혜택이 세대간 또는 기간간에 분산이 되어 형평성 구현 효과가 나타난다. 아울러 일반행정과 달리 투자사업의 경우 사업수익을 가지고 채무변제를 할 수 있기 때문에 차입재정을 적극적으로 활용하더라도 큰 문제가 되지 않는다.

영국의 경우 지방정부의 자본지출(도로, 학교, 도서관, 주택과 같은 자산의 구입, 건설, 개량과 관련한 재정지출)은 통상 ① 중앙정부 승인에 의한 차입금, ② 건물 및 기타 자산의 매각수입, ③ 정부보조금 또는 기여금, ④ 민간 기여금, ⑤ 일반회계 전입금 등에 의해 조달하고 있다. 이 중에서도 특히, 장기차입금은 지방정부의 자본재정에 매우 중요한 역할을 한다<sup>42)</sup>.

미국의 경우 오래 전부터 산업환경, 주민수요 등의 특성을 고려하는 가운데 지역에 적절한 자본예산제도를 운영해왔고 특히, 1990년대에 발전의 속도를 더하였다<sup>43)</sup>. 이 과정에서 자치단체들은 자본예산을 토대로 한 의사결정(건설, 자금조달, 기존시설 유지관리 등)이 자치단체의 장기적 재정상태에 미치는 영향을 분석하는 방향으로 자본예산제도를 운영 발전시켜왔다.

일반적으로 미국의 주 정부는 건물의 구입·신·개축 및 증축, 각종 개선

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

43) 서울시립대학교 산업경영연구소, 「자본예산제도 도입방안 연구」, 1997, pp. 3-1~3-30.

(량), 토지구입, 개·보수, 시설 및 장비의 구입·구축 등 일정 금액이상의 사업분야를 대상으로 자본예산제도를 활용하는 경향을 보인다. 자본예산의 대상이 되는 지출의 구분기준은 크게 보아 해당사업의 예상기간(내용연수)과 투자사업의 규모로 압축된다. 상당수의 주에서는 내용연수와 25,000달러의 투자자금을 자본예산 편성의 최소기준으로 정하고 있지만 구체적인 기준은 주에 따라서 다소 차이가 있다.<sup>44)</sup> 내용연수의 경우 일부 주에서는 “1년 이상” 기준을 취하고 있지만 또 다른 일부 주에서는 1년 이상 대신 5년, 10년, 15년의 중장기 기준을 채택하고 있고, 주에 따라서는 자본예산의 최소기준을 제시하는 주가 있는가 하면 그렇지 않는 주도 있다.

## 2. 성과측정 관점에서 자본예산제도의 도입 필요성

자본예산제도를 도입할 경우 일반적으로 다음과 같은 장점이 있는 것으로 판단된다.

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

둘째, 예산을 경상예산과 자본예산으로 구분 경리함으로써 예산의 특성별(재원, 지출) 관리가 가능하고 예산특성에 맞는 성과측정, 재정운영, 회계처리를 할 수 있는 장점이 있다. 이 경우 기업회계에서 일반적으로 채택하고 있는 것으로 비목(회계과목)을 기준으로 투입비용을 산출하는 접근이 가능해

44) 서울시립대학교 산업경영연구소, 전게서, p. 3-3.

진다. 이 방법에 따르면 자본예산회계에서 수익(예: 사업수익)과 대응되는 비용을 투입비용 또는 원가로 분류할 수 있다. 즉, 자본투자사업에 소요된 관련 노동 및 자본 비용을 원가로 간주하는 것이다. 현행 예산회계제도에서는 행정활동에 투입된 비용과 수익이 일대일로 대응(matching)이 되지 않아 그 성과를 측정하기가 어려운데 자본예산제도가 도입될 경우 이러한 문제는 상당 부분 해소될 것으로 전망된다.

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

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

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

능해진다.<sup>45)</sup>

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

여섯째, 유용한 통합재정정보를 제공하는데 기여한다. 개별 예산회계는 그 나름의 특성을 지니지만 궁극적으로는 모든 예산회계를 통합한 재정정보가 주민에게 제공되어야 한다. 이것은 IMF가 금년 들어 지방재정에도 통합수지가 도입되어야 함을 강조한 것이나 현재 준비중인 복식부기제도의 도입작업 등에서 통합회계 정보의 중요성이 강조되는 것은 모두 이와 궤를 같이 하는 것이다. 통합재정에는 모든 예산 및 예산외 회계관련 정보가 포함되어야 하며, 이를 위해서는 예컨대, 경상예산과 자본예산의 구분, 일반정부형 서비스 기능과 기업형 서비스 기능의 구분, 독립된 채무관리부문의 도입, 복식부기제도의 도입 등에 대한 고려가 종합적으로 이루어져야 한다.

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

### 3. 자본예산제도 도입의 기본방향과 도입전략

#### 가. 기본방향

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

첫째, 기존 예산제도의 틀을 크게 바꾸지 않는 범위에서 실용성을 최대한 보장하는 접근을 할 필요가 있다(단, 장기접근은 반드시 그러하지 않음). 이것은 근년에 정부개혁이라는 기치 아래 많은 새로운 프로그램들이 도입되었으나 그 중에는 우리의 체질과 현실에 부적합한 것들도 적지 않아 결과적으로 큰 사회적 기회비용(social opportunity cost)이 초래되었기 때문이다. 이러한 관점에서 볼 때 또 하나의 새로운 정책 실험적인 프로그램이 추진되는 인상을 주기보다는 참신한 정책목표 아래 점진적인 개선방안을 모색하는 것이 보다 현실 타당성이 있다.

둘째, 기존의 인력과 자원을 최대한 활용하여 지방행정과 재정의 효율성을 극대화시킬 수 있는 방향으로 추진되어야 한다. 이를 위해서는 자본예산제도의 도입을 검토하는 과정에서 정부의 예산회계제도를 발생주의 복식부기체도로 전환시키면서 성과중심예산체제를 접목시키는 방안을 적극적으로 모색해야 할 것이다.

셋째, 자본예산제도는 자본투자사업에 대한 종합적 관리 및 예산운영 시야의 확대 등을 통해 정책결정 과정에서 판단준거를 제공하고 동시에 정부의 재정상태와 운영실적과 관련한 다양하고 가치 있는 재무정보를 정보이용자에게 제공할 수 있는 방향으로 도입되어야 한다.

## 나. 도입의 방안 및 전략

지방예산회계제도에 자본예산제도를 도입하는 접근방법은 크게 보아 기존 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 변화를 모색하는 접근방법과 또한 기존 제도의 틀과 구조를 근본적으로 변화시키는 접근방법으로 구분될 수 있다. 시간적 관점에서 보면 전자를 단기접근, 그리고 후자를 중장기 접근이라 할 수 있다. 이 글에서는 주로 전자의 입장에서 우리의 현실에 접목이 가능한 방안과 전략을 중심으로 기술하고자 한다. 보다 구체적으로 말하면, 현행 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 일반회계에 자본예산제도를 도입하는 방안에 관하여 중점적으로 살펴보려고 한다.

### 1) 단기적 접근

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



### 가) 세입과목구조 조정

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

자본예산의 세입과목은 가능한 세출예산과 매칭이 될 수 있도록 상호 독립적인 과목구조를 갖도록 유도할 필요성이 있다. 그 중 한 대안으로 세입과목의 장 구성을 지방세수입, 사업수입(세외수입), 이전수입, 채무수입의 네 부문으로 구분하는 방안을 검토해볼 수 있다. 여기에서 지방세수입이란 자치단체가 과세권(taxing power)을 바탕으로 주민과 기업으로부터 부과 징수하는 수입을 의미한다. 사업수입은 현재의 세외수입을 기본바탕으로 하되, 실질적 의미에서 세외수입이라 할 수 없는 이월금, 세계잉여금, 전입금 등을 제외한 것으로 자산 운용에 따른 경상적 성격의 자금유입과 재산매각수입 등 비 경상적 성격의 자금유입을 포괄하는 개념이다.

이전수입은 상위정부(국가, 상위 자치단체), 민간, 국제기구 등 자치단체 외부로부터 주어지는 재정이전을 포함하여 자치단체 내부의 전입금을 포함한다. 여기에는 법률에 의해 일정금액이 고정적으로 들어오는 것이 있는가

하면 매년도의 재정사정 등에 따라 상대적으로 불규칙하게 들어오는 수입이 있다. 채무수입은 자치단체가 국내·외의 지방채 인수기관(공공자금, 금융기관, 해외채 등)을 대상으로 발행한 지방채(차입증서, 증권발행 등) 수입을 의미한다. 채무수입은 엄밀히 말해 수입이라기보다는 자치단체가 상환의무를 지니는 부채이며, 회계적으로는 발행시점에서 수입(자산 증가)으로 인식되는 동시에 부채증가로 인식되는 특성을 지닌다.

지방세 장의 경우 현재와 유사하게 보통세와 목적세 관으로 구성하고 세외수입 장은 경상세외수입과 비 경상세외수입으로 구분할 수 있다. 이전수입의 장은 자본보조금(국고보조, 지방양여금 등), 이월금, 전입금, 부담금, 기부금 및 기금수입 등으로 구성하고, 채무수입 장은 국내차입금, 국외차입금, 지역개발기금수입 등으로 구성하는 것이 합리적일 것이다. 이러한 과정에서는 과목명칭이 불분명하거나 회계개념이 정확히 반영되지 않고 있는 과목들을 새롭게 대치하거나 다른 적절한 이름(기업회계기준에 의해 일반적으로 통용되는 회계과목/이름)으로 바꾸어주는 동시에 유사한 예산과목이 분산된 경우나 불합리한 예산과목을 대상으로 통합·폐지하는 시도가 있어야 한다. 이러한 시도는, 앞서 기본방향에서 언급한 바와 같이 자본예산제도의 도입이 그 자체에 국한하지 않고 복식부기제도, 통합수지제도 도입 등 향후 정부예산회계제도의 구조변화라는 거시적 시각에서 접근되어야 함을 인식하는 가운데 이루어져야 한다.

세입예산과 세출예산이 적절한 연계를 지니도록 만들어줄 경우 세입과 세출을 적절히 대응시킬 수가 있어 단위사업을 대상으로 예산지출의 성과를 측정하기가 쉬워진다. 자본예산의 예산과목은 가능한 수익(입)과 비용의 대응이 이루어질 수 있도록 만들어주는 것이 합리적이고 경우에 따라서는 투자된 비용에 대비하여 달성된 효과/성과를 측정할 수 있도록 사업단위의 비용정보를 객관적으로 제공할 수 있다면 소기의 성과가 달성된 것으로 파악

된다.

자본예산제도의 도입문제를 다루고 있는 한 연구보고서에서는 현행 세출 예산 과목구조의 특성을 분석한 후 다음과 같은 입장을 제기하고 있다.<sup>46)</sup> 첫째, 예산을 자본예산과 경상예산으로 구분하는 관점에서 볼 때 과 단위 표시(현재는 세항을 중심으로 표시)는 세목 또는 산출기초에 표시하는 것이 바람직하다. 둘째, 세세항은 성질별로 분류하되 예산서에는 지출대상별 소분류만이 제시되어 있으므로 실제 운용에 있어서 자본예산과 경상예산으로 구분하는 효과를 갖기 어렵다. 셋째, 세세항은 그 내용에 있어서 목의 분류 내용과 중복이 되고 있으므로 둘 중 하나는 생략해도 무방하다(그러나 세세항과 목의 분류 내용이 중복된다는 주장은 반드시 타당한 것은 아니다).

만일 세세항과 목의 중복성을 인정하고 기존 예산분류체제의 기본 틀을 존중하는 차원에서 대안을 제시해보는다면 다음과 같은 대안의 제시가 가능하다. 첫째 대안으로 예산과목의 항에서는 행정부서별 분류를, 세항에서는 성질별 분류(경상예산, 자본예산, 이전지출 및 부채상환)를, 그리고 세세항에서는 인건비, 일반관리비, 복리후생비 등의 성질별 분류(현재의 목 기능과 유사)를 한 다음 목의 구성내용을 기능별 분류방식으로 대치하는 방안을 제기할 수 있다. 그 다음 안으로는 항과 세항은 각각 행정조직단위(국/과/계)를 기준으로 대분류, 소분류를, 그리고 세세항은 성질별 분류(경상예산, 자본예산, 이전지출, 부채상환)를 한 다음 목에서는 지금과 달리 기능별 분류를 하는 접근이다.

양자를 비교할 때 기본적으로 유사하지만, 자본예산의 특성(경상예산과 자본예산의 구분)을 예산과목 체계 중 어떤 위치에 두느냐 하는 관점에서 기본적으로 차이가 있다. 먼저, 항의 경우 기본적으로 조직단위의 예산분류체

46) 서울시립대학교 산업경영연구소, 전게서, pp. 6-32~6-33.

계를 유지하고 목의 경우 기능별 구성내용을 갖는 점에서 두 접근은 유사하다. 그러나 세항과 세세항의 성격과 구성내용에 있어서 양자간에는 뚜렷한 차이가 있다. 그것은 구체적으로, 양자간에는 경상예산과 자본예산 등의 성질별 분류를 지금과 달리 세항에 둘 것인지 아니면 지금과 같이 세세항에 둘 것인지에 있어서 차이가 있다. 한마디로, 첫째 안이 둘째 안에 비해 자본예산의 위상을 예산과목 분류 상 보다 상위단계에 두는 것이라 할 수 있다. 이와 함께 전자의 경우는 조직단위의 세부적인 정보를 그다지 필요로 하지 않는 것인 반면 후자의 경우 조직단위의 정보를 보다 세부단위(예컨대, 계단위)에 이르기까지 갖겠다는 것으로 받아들여진다.

이상에서 제시된 안들은 현재의 예산과목 체계를 기본적으로 존중한다는 점에서 큰 틀의 변화를 동반하지 않는 실용적 접근이라 할 수 있다. 여기에서 결코 간과해서는 안될 사실은 앞서 강조한 바와 같이 이러한 안을 채택하여 자본예산과 경상예산의 구분이 이루어지더라도 목 이하의 예산정보들이 객관적으로 산출되고 그것들이 체계적으로 정리·분석될 수 있도록 예산분류 체계와 정보(전산)시스템이 뒷받침되어야 한다는 사실이다. 특히, 전산정보시스템을 개발하는 과정에서는 예산회계로부터 생성될 수 있는 재정정보들이 다양한 용도와 유용성을 지닐 수 있도록 코드체계를 매우 정교하고 합리적으로 설계하는 노력이 뒤따라야 한다.

#### 나) 세출과목구조 조정

자본예산제도를 도입할 경우 세입부문에 비해 세출부문의 경우 보다 복잡하다. 세출부문에서는 무엇보다도 해당 예산집행이 일상 반복적이고 소비적인 지출에 사용되는 것인지 아니면 비 일상적인 투자지출에 사용되는 것인지를 엄격히 구분해야 하는데 이 일이 결코 간단하지 않다. 회계원리에 의해 쉽게 자본/경상지출의 구분이 가능한 것이 있는 가하면 그 영역구분이 모호

한 것들이 있기 때문이다. 우선, 이 문제를 해결하기 위해서는 자본지출과 경상지출을 구분해주는 회계원리 즉, 회계기준을 정립하는 동시에 실무자들이 활용할 수 있는 회계지침을 마련해야 한다. 앞서 지적한 바와 같이 예산편성지침, 지방공기업법, 실무관행 등에서 단편적으로 파악되는 자본지출과 경상지출의 구분기준은 기본적으로 한계와 제약이 있기 때문에 이에 대한 전면적인 개선노력이 절실히 요구된다.

자본지출과 경상지출의 구분을 내용연수, 가치증가라는 기준 외에 지출의 반복성, 규칙성, 그리고 구조 여부 등을 고려하면서 응용 가능한 구체적 기준을 마련할 필요가 있다. 이와 관련된 준비작업으로 현재 우리 나라의 지방자치단체들이 실제 집행하는 모든 예산활동을 대상으로 자본지출과 경상지출을 구분하는 전수조사를 실시할 필요가 있다. 이것은 기존의 세출과목 체계의 재편성은 물론 가칭 “자본화 지침”(자본에 대하여 전국 공통의 표준지침)을 수립하는 차원에서 중요한 의미가 있다.

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

미국의 경우 일부 주에서는 유지보수는 모두 경상예산에 포함시키는 예산정책을 취하고 있는 가하면(California, Connecticut, Maine, Texas), 유지보수의 성격에 따라 경상예산과 자본예산으로 구분 경리하는 주들도 있다. 이에 비해 유지보수의 금액을 기준으로 대규모 유지보수비는 자본예산에 편성하고 소규모 유지보수비는 경상예산으로 편성하는 주도 있다(Illinois, Montana, Tennessee 등). 이와 같이 각 주별로 유지보수비의 처리를 비롯하여 자본예산의 편성대상에 대한 기준이 다양한 점은 우리가 자본예산제도의 도입을 검토하는 과정에서 시사하는 바가 적지 않다. 한마디로, 외국의 사례를 깊이

검토하고 벤치마킹 하되, 결국은 우리의 현실에 적합한 방식을 모색하는 것이 합리적이라는 사실이다.

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

일반적으로 경상적이고 반복적인 유지보수는 경상예산에 포함시키지만 몇 개년에 걸쳐 진행되는 유지보수, 내용연수를 증가시키는 대규모 유지보수는 자본지출에 포함시키는 것이 합리적일 것이다<sup>47)</sup>. 유지보수와 관련된 비용은 예산편성 단계에서 배정할 수 있으며(현재와 같은 방법), 이 경우 유지보수 예산은 최근 5-10년 간의 평균치를 기준으로 산정할 수 있을 것이다.

세출부문에서 경상지출과 자본지출의 특성을 적절히 관리하기 위해서는 특히, 예산과목의 구조조정이 수반되어야 한다. 현실적으로 세출예산과목의 조정은 세입예산과목에 비해 보다 구조적인 변화가 불가피할 것으로 예상된다. 현행 세출예산과목을 기준으로 할 때 세세항(경상예산, 사업예산, 채무상

47) 영국의 회계기준에서는 유형자산에 대한 지출, 또는 기존 자산의 가치를 증가(단순한 유지가 아닌)시키는 지출 즉, 개량을 위한 지출은 자본화되어야 하는 것으로 제시되어 있다. 이 때 “개량(enhancement)”의 의미는 자산 내구수명의 충분한 연장, 자산의 공개시장 가치의 급증, 지방정부의 목적 및 기능과 관련한 자산의 사용범위 급증 행위를 뜻한다. 이러한 정의에 따르면 개량작업과 구조적 수선은 자본화되어야 하는 반면 페인트칠이나 장식과 같은 통상적인 유지보수 활동들은 자본화 대상에 포함되지 않는다.

환, 예비비의 4개 대분류)을 중심으로 자본예산제도의 세출과목을 조정해볼 수도 있고 그 상위 세출과목을 중심으로 조정해볼 수도 있지만 후자의 접근이 타당하다.

어떤 면에서는 “경상예산”과 “사업예산”을 구분하고 있는 현행 세세항이 자본예산제도를 도입할 수 있는 예산과목 상의 기틀에 해당한다고 볼 수도 있지만, 문제는 그 명칭이 의미하는 만큼 그에 속하는 예산의 내용과 성격이 일치하지 않는다는 점이다. 그에 더해서 세세항의 다음 예산과목인 “목”이 경비성질별(인건비, 물건비, 이전경비 등 37개 목)로 구분되어 있어서 본래 자본예산제도에서 의도하는 일상 반복적, 소비성 경상지출과 투자적 자본지출을 엄격히 구분하는데 한계가 있다.

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

세출예산과목의 분류는 기본적으로 다음의 원칙을 따르는 것이 바람직하다. 앞서 세입부문에서 지적한 바와 같이 세출예산분류체계를 존중하되 상호 중복성 배제와 독립성 유지가 이루어질 수 있도록 해주어야 한다. 구체적으로, 과목명칭이 불합리하거나 정확한 회계개념이 결여된 과목들을 새롭게 대치 또는 명칭 변경을 해주고 유사과목과 불필요한 과목을 통합·폐지하는 작업이 병행되어야 한다(이 경우 특히 기업회계기준 등 복식부기제도의 도입을 염두에 두는 접근이 필요하다). 선행연구에서는 세출예산의 분류기준을

다음과 같은 방향성을 취할 것을 제시하고 있다.<sup>48)</sup>

첫째, 세출예산의 과목분류는 장, 관, 항, 목의 분류가 같은 수준에서 상호 독립성을 유지하도록 하고, 각 과목별 예산편중의 지양, 기존 행정조직의 업무분장과 일관성 유지, 그리고 사업단위별 중점 관리 및 투자내용 집계의 용이성 등을 기준으로 하는 방향성을 제시하고 있다.

둘째, 장, 관, 항, 세항, 세세항, 목의 분류를 자본지출과 경상지출을 중심으로 하고 여기에 포함되지 않는 세출을 이전지출과 부채상환으로 구분한다.

셋째, 자본지출과 경상지출에 포함시킬 지출의 구분은 일정한 기준에 의해 설정한다(경상지출, 자본지출의 구분). 이 때 자본지출에 포함될 수 있는 것으로는 1년 이상 장기적 효익을 제공하는 지출, 일정규모 이상의 지출, 투자결과 자산의 내용연수 증가, 지적재산권 등 무형자산으로 장기적 효익을 제공하거나 수익자산으로 활용되는 것, 일정 규모 이상의 유지·수선비, 기타 사업부서에서 자본지출로 판단되는 것 등이다. 이에 비해 경상지출로 간주되는 것으로는 소모성·소비성 지출, 단기적 효익을 제공받으나 그 효과가 지속되지 않는 경우, 인건비 등 비용의 지출로 직접적인 유·무형의 자산이 형성되지 않는 경우, 소규모 경상적 수선유지관련 지출 등이다.

이와 같은 방향성 아래 구체적인 대안을 모색하는 과정에서는 다음의 사항들이 다각도에서 종합적으로 검토되어야 할 것이다.

- 기존의 비품, 소모품 등 자산관련 전수조사 후 자산화 지침 설정
- 유지보수와 관련된 기준제시
- 기업회계기준, 국제관례 및 해외 사례, 사회적 통념, 정부관행
- 전산화 관련 세부기준 제시
- 자본지출과 경상지출의 구분을 자산성격과 금액을 기준(특정 금액기준

48) 서울시립대 산업경영연구소, 전게서, pp. 6-47~50.



제시)

다만, 자본지출과 경상지출의 구분을 금액단위로 일률적으로 적용하는데는 한계와 문제가 있다. 따라서 금액을 기본적인 조건으로 제시하되, 보완조치들을 마련하는 접근이 무난하다. 특히, 자산의 내용연수를 설정하고 회계적으로 적용하는 자산의 경우와 향후 이와 같은 규정이 적용될 자산을 대상으로 자본지출의 대상에 포함시키는 접근이 무난하다.

이상의 내용을 종합적으로 고려하면서 현행 예산제도를 최대한 존중하는 범위에서 제도변화를 모색하는 대안을 다음과 같이 제시해볼 수 있다. 첫째 대안은 세출예산의 최상위 과목인 장 단위에서 자본예산과목을 도입하는 방안이고, 둘째 대안은 현재 자본예산의 특성이 부분적으로 반영하고 있는 세항 단위에서 자본예산제도를 반영하는 방안이다. 첫째 대안의 경우 세출예산의 구조를 근본적으로 변화시키는 것인 반면 둘째 대안은 세항을 중심으로 하면서 그 이하의 세출과목을 변화(세출예산을 자본지출과 경상지출 등으로 구분)시키는 부분적인 접근방안에 해당한다.

첫째 대안을 택할 경우 “장”의 구성을 경상지출, 자본지출, 이전지출, 채무상환과 같이 구분할 수 있고 관의 구성은 현재와 같이 기능별 과목구조로 할 수 있을 것이다. 항의 경우는 현재와 유사하게 조직·기능별로 할 수도 있고 아니면 사업유형(분류)별로 구분하는 방법을 채택할 수도 있을 것이다. 둘째 대안을 취할 경우 세출과목 구조는 현재와 유사한 장, 관, 항을 유지하는 가운데 세항부터 새로운 과목분류체계를 갖게 된다. 즉, 세항에서부터 경상지출, 자본지출, 이전지출, 채무상환의 구분이 이루어지고 그 하부과목인 세세항에서는 사업유형(분류)의 과목구조를 가질 수 있다. 그리고 목에서는 세부사업별로 구체적인 지출(경비)내역을 담는 구조를 갖는 것이 합리적이다.

단기적 차원에서의 현실적용 가능성만을 본다면 후자의 접근이 보다 실용적이라 할 수 있다. 그런데 문제는 현재의 예산편성지침에 의하면, 항과 세

항은 자치단체들이 자율적으로 설정하는 과목이므로 이것을 현재와 같이 자치단체가 자율적으로 구성하도록 맡겨 둘 경우 전국적인 통일성이 유지되기 어려운 상태가 발생하여 자본예산제도를 도입하는 실제적 의미가 반감될 수 있다. 이와 같은 문제를 해결하기 위해서는 예산편성지침에서 제시하는 자치단체의 자율과목 대상을 변경시키든지 아니면 세항 이상의 단위에서 자본예산제도를 도입하는 시도가 있어야 한다.

#### 다) 과제와 전략

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

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

둘째, 자본예산은 3~5년 단위로 예산계획을 수립하는 기간으로 선정하는 것이 합리적이고 이 과정에서는 가능한 현행 중기재정계획과 연계시키는 방안이 강구되어야 한다. 이 경우 당해연도에는 상세 예산이 제시되고 나머지 연도에 대하여는 미래 전망치를 제시하는 한편 각종 시나리오 등 필요사항에 대하여는 적절한 주석으로 처리하는 접근이 합리적이다.

셋째, 자본예산을 심의하는 기구를 만드는 방안도 심도 있게 검토되어야 한다. 그 과정에서는 기존의 재정투융자심사에 대한 구조개편과 연계성이 있

어야 하고, 이 때 심의기구는 자본예산에 포함되는 사업의 사전 타당성, 경영성과, 투자우선순위 결정, 결과반영 등에 대한 심사, 분석, 평가를 그 주된 기능으로 삼아야 한다.

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

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

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

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

## 2) 중장기적 접근

중장기적 관점에서 보면 자본예산제도의 도입은 IMF 기준에 의한 통합재정수지제도 도입, 복식부기제도의 도입, 그리고 성과예산의 도입 등을 종합

적으로 고려하는 예산제도의 거시적 구조변화 차원에서 검토되어야 할 것이다. 보다 전향적인 발상을 해본다면 지방자치단체 예산회계제도의 틀을 기본적으로 변화시키는 동태적인 시도를 할 수 있을 것이다. 이러한 시각에서 현재의 일반회계와 특별회계로 구분되어 있는 예산체제의 기본 틀을 다음과 같이 바꾸는 방안을 제시할 수 있다.<sup>49)</sup>

- ① 일반회계(일반행정서비스와 관련된 재정을 관장하는 회계)
- ② 특별회계(특정 재원과 특정지출을 중심으로 운영되는 재정을 관장하는 회계)
- ③ 자본투자회계(장기차입금이나 자본보조금을 토대로 장기 수명을 지니는 내구재 및 대규모 자산을 구입하는 재정을 관장하는 회계)
- ④ 채무회계(자치단체의 장기채무를 변제하는 재정문제를 관장하는 회계)

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

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

- ① 일반회계와 특별회계를 대상으로 경상거래, 자본거래, 기업거래로 구분한다.
- ② 거래구분을 토대로 일반회계를 경상회계와 자본회계로 구분한다.

49) 상대적으로 그 중요성이 덜하지만, 이들 4개 예산회계 이외에도 자치단체의 내부 거래(특정 부서가 다른 부서에 대하여 서비스를 제공하고 반대급부를 받는 거래)를 체계적으로 다루는 예산회계제도를 만드는 것도 의미가 있다.

- ③ 그 과정에서 기타특별회계제도를 폐지한다(일반회계나 공기업특별회계에 적절히 포함시킴)

자본예산제도가 도입될 경우 동 회계의 회계연도를 단년도에서 다년도로 전환하는 방안을 검토해볼 필요가 있다. 세계 각 국의 사례를 볼 때, 우리와 같이 획일적인 단년도 예산제도를 채택하는 나라도 많지만, 2년 이상의 다년도 예산제도를 운영하는 국가나 지방자치단체들도 적지 않은 것으로 나타난다(예를 들어, 미국의 자치단체들 중에는 2년 예산제(biennial budgets)를 채택하는 곳이 적지 않다).

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

#### 다. 소결론

결론적으로 우리의 경우에도 다른 OECD 국가와 마찬가지로 자본예산제도를 도입해야 할 시대적 필요와 환경변화에 직면하고 있다. 국내·외적으로 정부활동의 성과측정, 효율성 제고, 서비스 질 향상과 같은 동태적 변화요인들이 강조되고 있는 상황에서 우리 나라의 현행 예산회계제도는 여러 면에서 정태적 상태에 머무르고 있어서 새로운 변화와 개선을 필요로 한다. 그 중에서도 내구성 자산의 구입이나 자본투자를 다루는 자본예산과 일상 반복적인 경상지출을 다루는 경상예산을 적절히 분리, 관리해주는 예산회계시스템을 도입해야 할 필요성이 절실하다.

지금까지 기술한 자본예산제도에 대하여 간략히 요약 정리하면 다음과 같다. 즉, 지방예산제도에 자본예산제도를 도입할 경우 ① 예산회계의 책임성 강화, ② 효율적인 자원관리, ③ 합리적인 자본투자사업의 우선순위 결정, ④ 성과측정, ⑤ 중장기 재정관리, ⑥ 유용한 재무정보 제공 등의 효과가 기대된다. 자본예산제도를 도입하는 접근방법은 크게 보아 기존 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 변화를 모색하는 방안과 기존 제도의 틀과 구조를 근본적으로 변화시키는 접근방법으로 구분될 수 있다.

전자는 단기 대안으로 현재의 일반회계(또는 기타특별회계 포함)에 자본예산제도를 도입하는 방안에 초점을 둔다. 일반회계에 자본예산제도를 도입할 경우 세입부문은 크게 문제가 되지 않을 것이나, 세출부문에서는 많은 연구 검토와 과목구조의 전면개편 등 적지 않은 어려움이 예상된다. 그 과정에서는 경상지출과 자본지출을 구분해 주는 회계기준과 회계처리지침이 마련되어야 하며, 유지보수경비의 처리, 원가산정, 사업타당성 분석, 성과측정 등을 해결할 수 있는 예산회계 장치가 마련되어야 할 것이다.

중장기적 관점에서 보면, 현행 예산체제의 기본 틀을 ①일반회계, ②특별회계, ③자본투자회계, ④채무회계, ⑤내부거래회계의 구조로 변화시키면서 자본예산제도의 도입을 모색하는 것은 중요한 의미가 있다. 그러나 만일 현재의 일반회계와 특별회계 체제를 유지한다면, 이들을 대상으로 경상거래와 자본거래를 구분한 다음 일반회계를 경사회계와 자본회계로 구분하는 접근을 취할 필요가 있다. 이 때 기타특별회계제도는 폐지시키는 것이 합리적이다. 그리고 자본예산제도의 도입과 더불어 회계연도를 단년도에서 다년도로 하는 방안을 검토해볼 필요가 있고, 보조금제도에 대해서도 경상보조와 자본보조를 분리하여 접근하는 구조변화를 모색할 필요성이 있다.

마지막으로, 지방자치단체 예산제도에 자본예산제도를 도입하는 과정에서는 여러 가지 제약조건과 과제가 남아 있다. 여기에는 회계기준의 정비, 예산과목

구조의 변화, 복식부기제도 도입, 국가예산제도의 변화<sup>50)</sup>, 법령개정, 도입시기와 방법, 공무원 교육 등이 포함되며 이 모든 것들은 중앙·지방정부는 물론 이해관계자들간에 공감과 협력이 형성될 때 극복될 수 있을 것이다.

## 제4절 복식부기 회계제도의 도입과 성과측정

### 1. 복식부기 회계제도의 개념

복식부기 회계제이란 경제주체의 재정상태(자산과 부채 및 순자산)와 재정운영실적(수익과 비용)을 거래가 발생한 시점(발생주의)에 거래의 인과관계를 대차의 평균원리에 의해 계리하는 회계처리방식이다. 구체적으로 기장방식과 인식기준의 관점에서 복식부기 회계제도를 파악하면 다음과 같다.

첫째, 기장방식은 단식부기와 복식부기로 분류된다. 여기서 단식부기란 현금, 특정재산, 채무 등을 중심으로 거래의 일면만을 기록하는 방식이며, 이에 반해 복식부기는 거래의 이중성에 따라 대차평균의 원리에 의해 거래의 인과관계를 회계장부의 차변과 대변에 기록하는 방식을 말한다.

둘째, 인식기준은 현금주의와 발생주의로 크게 분류된다. 현금주의는 현금의 유입과 유출에 따라 거래를 인식하고 현금이 수반되지 않는 거래는 회계

50) 자본예산제도의 도입과정에서 유념해야 할 사실은 지방예산제도에만 자본예산제도를 도입할 수 없다는 점이다. 그 이유는 지방재정이 중앙재정과 맞물려 움직이기 때문이다. 여기에는 지방교부세, 국고보조금, 지방양여금과 같은 중앙의 이전재정을 포함하여 지방채 발행, 회계연도, 예산편성지침, 자치단체와 중앙부처간의 개별 관계 등이 복합적으로 관련되어 있다. 그러므로 자본예산제도의 도입 논의는 관계부처간에 긴밀한 협조가 이루어질 때 마침내 제도도입의 실천성이 보장될 수 있다.

처리대상에서 제외한다. 이에 반해 발생주의는 경제주체의 경제적 자원(economic resource)의 변동에 따라 거래를 인식하는 방식이며, 근원적으로 자산과 부채에 영향을 미치는 사건을 기준으로 거래를 인식한다. 실제로 회계의 인식기준은 현금주의, 수정현금주의, 수정발생주의, 발생주의의 연속선상에서 파악될 수 있는데, 복식부기방식은 발생주의에 기초하고 있는 것이 일반적인 경향이다.

## 2. 복식부기제도의 도입목적과 기본방향

### 가. 도입목적

1980년대 이후 세계 선진국들은 다양한 공공부문 개혁 프로그램을 수행하여 오고 있으며, 이들이 지향하는 목표는 공공부문의 효율성, 효과성, 투명성, 그리고 공공책임성(public accountability)을 증진시키는데 있다. 이와 관련하여 복식부기제도는 공공개혁 특히, 정부재정개혁의 일환으로 추진되고 있다. 우리 나라의 정부개혁은 행정개혁에 치우치는 경향이 있으며, 재정부문의 개혁은 상대적으로 도외시되거나 미진한 경향을 보이고 있다. 그런데, 행정개혁과 재정개혁이 상호 유기적이고 보완적으로 추진될 때에만 정부개혁이 성공적인 결실을 맺을 수 있음을 인식할 때, 지금은 재정개혁에 각별한 노력과 박차를 가해야 할 때이며 특히, 시급성이나 우선순위 면에서 정부예산회계제도의 개혁에 중점을 두는 것이 중요하다. 이러한 배경 하에서 추진되는 복식부기제도의 도입목적은 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 지방재정의 효율성과 건전성을 확보하는 것이다. 현재 지방자치단체의 예산 편성, 집행 및 결산은 현금의 흐름에 기초한 세입·세출을 중심으로 계리되고 있으며, 그에 따른 회계제도는 현금주의에 의한 단식부기를 중심으



로 운영되고 있다. 이에 비해 복식부기제도는 발생주의 인식기준에 기초하여 예산뿐만 아니라 예산에 반영되지 않은 경제적 자원변동의 계리 등을 포함하여 정부거래를 수익·비용·자산 및 부채의 종합관리를 통해 자치단체의 재정상태와 운영실적을 파악할 수 있다는 점에서 지방재정의 효율성 및 건전성을 확보하고 나아가 미래에 대한 재정예측에 의한 지방재정의 위기에방을 위한 주요한 수단으로 인식된다.

둘째, 지방자치단체의 회계책임성을 보장하는 것이다. 우선, 지방회계에 복식부기제도를 도입하는 것은 재무보고 목적에 따라 자치단체의 재정상태를 종합적으로 판단하고 행정활동의 운영성과에 관한 다양하고 유용한 재무정보를 산출하여 이를 지역주민, 공무원, 의원, 투자자 등 관련 정보이용자에게 제공함으로써 공공회계책임을 실현하는데 기여한다. 한편, 복식부기제도는 대차평균 원리에 의한 자기검증을 통한 오류방지 및 예산과 회계의 연계를 통해 사업계획과 실적을 비교 평가할 수 있다.

셋째, 정부 재정운영의 투명성을 확보하는 것이다. 지방자치의 실시에 따라 지역살림살이를 지역주민과 함께 하는 분위기가 형성되고, 재정운영 결과에 대한 주민 및 시민단체의 정보공개 요구가 증대되고 있다. 이에 따라 회계정보의 합리적 계리를 위한 새로운 회계제도가 요구되며, 복식부기제도의 도입을 통해 다양하고 유용한 회계정보를 제공하여 재정정책의 합리적 결정과 재정운영의 투명성을 제고하는 것이다.

넷째, 국제표준의 회계기준 준수로 세계적인 추세와 보조를 같이하고 국제경쟁력을 확보하는 것이다. IMF, OECD, UN 등 국제기구에서 제시하는 정부재정통계 및 국제회계기준을 준수함으로써 선진국들의 재정통계의 신뢰확보와 이를 통한 국제경쟁력을 확보하는데 기여할 수 있다.

## 나. 기본방향

우리 나라 지방예산회계제도의 운영실태, 지방행정을 둘러싼 여건변화, 그리고 세계적 추세 등을 종합적으로 고려할 때 지방자치단체의 회계제도를 현재의 현금주의에 기초한 단식부기 방식으로부터 발생주의에 기초한 복식부기 방식으로 변화시켜 나가는 것이 바람직할 것이다.<sup>51)</sup> 이러한 접근은 이론적, 현실적 타당성을 지닐 뿐 아니라 근년에 선진국을 중심으로 추진되고 있는 세계적 추세와도 맥을 같이 하는 것이다. 이러한 점에서 향후 복식부기제도의 도입은 다음과 같은 기본방향 아래 추진되는 것이 바람직할 것이다.

첫째, 복식부기제도의 도입은 정부의 공공부문 개혁의 목표 및 정신과 아울러 선진국을 중심으로 하는 세계적 예산회계제도의 변화추이와 동일한 방향성을 지녀야 한다. 현재 추진 중인 정부개혁의 목표와 정신이 공공부문에 시장원리를 적용하고 경쟁체제를 도입함으로써 행정활동의 효율성을 높이는 데 있음을 인식할 때, 회계제도의 개혁은 지방자치단체의 행정·재정활동의 효율성을 증진시킬 수 있는 방향으로 추진되어야 한다. 이를 위해서는 정부활동의 효율성을 객관적으로 측정할 수 있고 그것을 진작시킬 수 있는 예산회계적 수단과 장치가 마련되어야 하며, 그 일환으로 지방자치단체의 회계제도를 복식부기제도로 전환시키는 정책변화가 이루어져야 한다.

둘째, 현금주의에 기초한 단식부기 회계제도의 한계를 극복하는 대안으로서 발생주의를 토대로 한 복식부기제도를 도입하는 것이 필요하다. 이는 선진국의 예산회계제도 개혁으로부터 시사를 받는 사항이기도 하다. 오늘날 대

51) 정부회계에 발생주의를 토대로 하는 복식부기제도를 도입할 경우 대차평균원리에 의한 자기검증기능 효과(회계관련 부정·오류의 감소), 자산·부채 등의 객관적·총체적 파악에 따른 지방재정 상태와 위상에 대한 객관적 정보이용과 이에 근거한 정책결정, 재정의 건전성·안정성 파악, 성과평가에 유용한 정보입수 등의 장점을 확보할 수 있는 사실은 이미 잘 알려져 있다.

부분의 선진국들은 정부부문의 회계처리 방식으로 복식부기제도를 채택하고 있고, 상당수의 국가들이 회계의 인식기준으로 (수정)발생주의를 채택하고 있는 실정이다.

셋째, 정부회계의 책임성, 투명성과 신뢰성을 높이는 방향으로 추진하되, 새로운 제도 도입에 따른 사회적 비용을 최소화시키는 방향에서 접근되어야 한다. 이를 위해 현행 재정·예산제도에 대한 분석, 선진 유사제도에 대한 벤치마킹, 관련 전문가집단의 의견 등을 종합적으로 고려하는 가운데 한국적 실정에 적절한 복식부기제도를 도입하여야 한다.

### 3. 복식부기제도와 성과측정의 관계

#### 가. 비용개념에 기초한 예산편성

복식부기 회계제도는 현재의 현금주의 단식부기 회계방식에 비해 자치단체의 재정상태와 운영성과를 보다 종합적이고 객관적으로 측정하는 재정수단이다. 즉, 정부의 거래를 단순한 수입과 지출로 계리하지 않고 이를 비용·수익·자산·부채 및 순자산(자본) 등 회계적 개념 속에서 체계적으로 다룬다는 장점을 지닌다. 이와 관련하여 복식부기 회계제도의 성공적인 도입은 민간기업과 마찬가지로 공공서비스의 공급과 관련된 원가(비용)개념의 도입을 통해 실제 공공서비스 전달에 투입되는 비용을 정확히 산출함으로써 행정활동의 성과측정에 기여할 수 있다. 이 문제는 구체적으로 크게 2가지 점에서 나누어 살펴볼 수 있다.

첫째, 현행 예산회계제도의 경우 비용 개념에 의해 예산이 편성되지 않고 있는 점이다. 다시 말해 현 정부예산회계제도는 성과측정에 필요한 각종 비용에 대한 정보를 제공하기 어렵고 예산제도가 조직·사업별로 직접경비와

간접경비의 산출이 가능하도록 구조가 되어있지 못하다. 따라서 예산회계제도를 행정활동의 비용개념이나 예산편성과정에서의 회계적 비용개념이 제대로 반영되는 구조로 변화하는 것이 필요하다.

둘째, 현행 현금주의 회계방식은 원가(비용)의 내용상 제약이 내재되어 있다는 점이다. 즉, 비용의 산정에 있어서 현재 일반회계에서 채택하고 있는 현금주의에 기초한 단식부기에서는 실제 행정활동에 사용되는 진정한 비용을 정확히 포착해주지 못하고 있다는 점이다.

따라서 이들 문제, 예산에서의 비용개념 도입 및 비용산정의 객관성 확보에서 복식부기체도가 그 대안이 될 수 있다. 이는 결국 정부활동의 성과를 보다 객관적이고 정확한 비용개념을 도입한 가운데 측정하기 위해서는 예산제도의 변경과 함께 회계제도의 전환이 불가피함을 의미한다고 볼 수 있다. 즉, 지방회계체도가 현재의 단식부기체제에서 복식부기체제로 변화될 필요가 있고 이 과정에서는 회계의 인식기준이 현금주의(cash basis)에서 발생주의(accrual basis)로 변화될 필요가 있다.<sup>52)</sup>

우리 나라의 현행 예산제도와 예산수립 관행은 비용산정 문제에 있어서 여러 가지 문제와 불합리성을 안고 있다. 우선, 예산이 비용 개념 없이 점증주의 방식에 의해 편성되고 특히, 성과측정에 요구되는 사업별 비용(직접비, 간접비 등)에 관한 정보를 파악할 수 있는 제도적 장치가 없다는 점이다. 따라서 정확한 원가(비용)의 추정이 곤란하며 원가에 대비한 산출량(또는 업무량)의 측정은 물론 원가대비 효과 또는 성과를 추정할 수가 없다. 이 경우 공공서비스의 공급에 대해 그 성과를 측정하는 것은 사실상 무의미하거나 불가능하다. 왜냐하면 투입(비용) 대 산출(성과)로 표시되는 성과측정에서 객관적인 비용이 반영된 투입(예산액)을 제시할 수 없으면 실제로 투입예산에

52) 임성일·이효, 지방예산제도의 개선방안(한국지방행정연구원, 2000), p.72.

대한 성과를 측정하고 평가하는 일이 무의미해지기 때문이다.

따라서 성과측정에 필요한 비용을 적절히 산정하기 위해서는 예산편성시 합리적인 비용산출 근거를 마련하는 것이 중요하다. 즉, 현행 예산제도의 "산출기초"를 회계적 관점에서 면밀히 검토하여 비용과목을 정확히 추출해내는 작업이 요구된다. 그리고 예산과 성과가 연계되기 위해서는 예산이 객관적인 비용산출 근거에 의해 책정되어야 하며, 예산이 사업의 수행과 관련되는 모든 투입비용(input cost), 즉 총비용으로 산정되어야 한다. 이와 관련하여 현 예산회계는 비용이 반영되거나 비용개념에 입각하여 예산이 수립되지 않고 있으며, 이에 따라 예산을 토대로 정부활동의 성과를 연계시키는 것이 곤란하다. 이를 좀더 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 지방자치단체의 경우 예산을 수립하는 과정에서 "산출기초"라는 것이 있어서 목(세목)의 예산소요 내역을 객관적으로 산출하는 역할을 하고 있지만, 그것이 체계화되지 못할 뿐 아니라 객관적인 비용정보에 근거하지 못하는 경우가 적지 않다. 예를 들어, 하나의 산출기초에 2개 이상의 회계과목이 존재하거나 비용단가의 부정확성 등으로 인하여 정확한 비용정보를 생성하는데 한계가 있다. 현재 예산과목구조 상에서 비용 계상의 출발점은 바로 산출기초에서 제시될 수 있는 비용정보이다. 즉, 지방자치단체에서 예산편성을 위한 기준자료는 크게 예산편성지침(기준단가), 조달청 예규 등 정부조달단가, 자치단체 조례 또는 규칙, 시장조사, 기타 공공요금 등으로 구분하여 단가적용의 내용과 성격을 살펴볼 수 있다.

(1) 지방자치단체 예산편성기본지침을 들 수 있다. 이 지침에서는 공무원 인건비, 업무추진비, 여비, 차량유지비 등에 대한 기준단가를 제시한다. 이들 주요 경비별 예산편성기준은 다음과 같다.<sup>53)</sup>

53) 행정자치부, 「지방자치단체 예산편성기본지침」, 2001, pp. 71-89 참조

## ① 국가기준을 적용하는 기준경비

- 직책급 업무추진비, 특정업무수행 활동비, 직급보조비
- 부서운영업무추진비, 정원가산업무추진비, 복리후생비
- 일·숙직수당, 교육강사수당, 대학강사수당, 시험수당
- 위원회참석수당, 직원능력개발비, 특근매식비

## ② 예산편성기본지침으로 정하는 기준경비

- 지방의회 관련경비, 기관운영 및 시책추진업무추진비
- 사회단체에 대한 보조, 통·리·반장 활동보상금

(2) 정부조달단가이다. 예산편성을 위한 기준자료에는 조달청 예규 등에서 정하는 기준단가를 적용하는 항목들이 있다. 이는 주로 자치단체가 컴퓨터, 복사기, 차량, 각종 비품 등 물품을 구입하는 경우 정부조달 단가를 적용하게 된다.

(3) 자치단체가 자체적으로 결정하는 기준단가를 들 수 있다. 자치단체가 자체적으로 결정하는 예산편성 기준단가는 다시 조례 또는 규칙에 규정되어 있는 경우와 자치단체가 직접 시장조사를 통해 견적을 받아 정하는 경우로 나누어 살펴볼 수 있다. 자치단체 조례 또는 규칙에서는 지방세과표심의위원회, 토지평가위원회, 공유토지분할위원회 등 각종 위원회 참석수당 등을 들 수 있다. 그리고 시장조사를 통한 예산기준단가는 각종 자료인쇄비, 노후집 기교체, 전산장비등 소모품구입, 신문광고료, 도서구입비 등을 들 수 있다.

(4) 전기료, 우편요금 등 공공요금은 공통 적용되는 기준단가를 사용한다.

여기서 E 군이 예산편성시 기준자료로 사용하는 내역을 요약하여 살펴보면 <표 4-7>과 같다.

&lt;표 4-7&gt; 산출기초별 단가 적용 내역 : E 군의 사례

구 분		기준단가 적용 항목
예산편성 지침		<ul style="list-style-type: none"> <li>·시간외 근무수당</li> <li>·부서운영 기본수용비</li> <li>·지방세 전산기기 유지관리</li> <li>·직책급 업무추진비</li> <li>·직급보조비</li> <li>·시책업무추진비</li> <li>·정액수당(가족수당, 자녀학비보조수당 등)</li> <li>·일용인부임(환경미화원 인건비 등)</li> <li>·업무추진비(정액급식비, 교통보조비 등)</li> <li>·개별공시지가 감정수수료</li> <li>·자동차 보험료</li> <li>·연료비</li> <li>·시설장비 유지비</li> <li>·차량 및 선박비</li> <li>·급량비</li> </ul>
정부조달청 예규 등		<ul style="list-style-type: none"> <li>·지방세관련 법령집</li> <li>·재산세 고지서 구입</li> <li>·과세내역서 구입</li> <li>·개별공시지가 전산용지 구입</li> <li>·수입증지 구입</li> <li>·지적·임야도 및 건축물대장 발급용지 구입</li> <li>·순백색용지 구입</li> <li>·지적전산용 모뎀구입</li> <li>·면적측정기(디지털구적기)구입</li> <li>·평판셋트 구입</li> </ul>
자치단체 자체결정	조례 및 규칙 등 법규정	<ul style="list-style-type: none"> <li>·지방세과표 심의위원회 참석수당</li> <li>·토지평가위원회 참석수당</li> <li>·공유토지분할위원회 참석수당</li> </ul>
	시장조사	<ul style="list-style-type: none"> <li>·지방세 징수부 구입</li> <li>·결산서 인쇄</li> <li>·개별공시지가 결정통지문 인쇄</li> <li>·노후 집기 교체</li> <li>·복사기 및 컴퓨터 프린터기 소모품구입</li> <li>·지적·임야도면 보호대 및 보관함 구입</li> <li>·토지이동결과 및 촉탁서 송부</li> </ul>
공공요금		<ul style="list-style-type: none"> <li>·전기요금, 우편요금 등</li> </ul>

둘째, 현행 자치단체 예산서를 통해 파악이 가능한 사업별 예산액은 대체로 보아 각 부서가 주관하는 주요 업무에 대한 소요예산액 정도이다. 즉, 회계과, 총무과 등의 조직부서 단위의 예산내역을 보면, 주요 업무에 따라 각 비목에 대한 예산이 산출기초를 통해 제시되어 있다. 그런데 여기서 제시되는 예산액은 회계과 또는 총무과에서 담당하는 업무와 관련되는 소요 예산액일 뿐 실제 회계과가 수행하는 업무량과 직결된 비용개념으로서의 예산액은 아니다.<sup>54)</sup>

현 세출예산체제에서는 기능별 세출과 품목별 세출에 의한 비용정보를 1차적으로 입수할 수 있다. 그러나 여기에서 입수되는 비용정보는 조직단위(국·과·계 등)나 사업단위와 관련된 총비용 중 일부 정보에 불과하다. 특히, 조직단위나 사업단위별로 온전한 비용정보(총비용)를 파악하고자 하는 경우 사업단위에서의 간접경비와 관련된 정보는 물론 사업의 수행에 필요한 직접경비(직접경비의 세부내역 포함)에 관한 정보도 제대로 파악되지 못하고 있는 것이 현실이다.

따라서 예산편성과 관련하여 산출기초의 기준단가를 물가요인과 지역특성 등을 반영하여 비용산정의 객관성을 높이고, 동시에 사업에 소요되는 총비용을 산정하는 것이 필요하다. 즉, 투입비용은 사업에 직접적으로 투입되는 직접비 뿐 아니라, 하나의 사업을 중심으로 지원되는 비용 및 조직 전체에 공동 적용되는 공통비용인 간접비(간접인건비, 기타간접경비)를 포함하여 총비용을 산정하여야 한다.

54) 예컨대, 회계관리의 기본급 등 인건비에는 사례자치단체의 전체 공무원에 대한 인건비가 계상되어 있다. 이와 같이 자치단체에 속한 공무원의 인건비가 회계과의 예산에서 책정된다면 실제 사업부서에서 사업비용을 산정하면서 관련공무원의 직접 인건비를 계상하지 못하는 문제가 발생한다.



### 나. 비용정보의 포괄성 : 현금주의 회계의 단점 보완

현행 예산과목체계는 거래의 성격에 따라 자산항목, 부채항목, 수익항목, 비용항목으로 분류하지 않고 모든 거래를 수입·지출회계로 처리하고 있다. 예컨대, 현 예산과목은 현금의 유입 및 유출을 기준으로 설정되어 현금유입은 수입으로, 현금유출은 지출로 인식하므로 자산과 부채의 증감 및 수익과 비용의 발생에 의한 인식이 이루어지지 않고 있다.

예컨대, 자치단체가 토지를 구입하는 경우 현재는 지출(토지구입비)로 처리되고 재산을 매각하면 수입(재산매각수입)으로 회계처리된다. 그러나 회계적 개념에서 보면, 토지구입은 (자산의 증가)(자산의 감소)로 계리되고 재산매각은 (자산의 증가)(자산의 감소)로 계리된다. 마찬가지로 지방채를 발행하는 경우 현재는 수입으로 처리되고 채무원리금을 상환하면 지출로 처리되지만, 거래의 성격에 기초하면 지방채발행은 (자산의 증가)(부채의 증가)이고 지방채상환은 (부채의 감소)(자산의 감소)로 계리된다. 결국 현행과 같은 예산과목체계 하에서는 재정상태가 실제보다 과대 또는 과소 평가되어 정보이용자에게 부정확하고 왜곡된 정보가 제공될 가능성이 높다.

따라서 보다 객관적인 성과정보를 파악하기 위해서는 예산과목 자체를 복식부기제도에서와 같이 자산·부채·자본 및 수익·비용항목으로 분류하여 설정하는 것이 필요하다. 현행 예산회계상 비용산정이 어려운 점을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 현행 세입세출예산과목은 회계적 관점에서 비용·수익·자산·부채 및 순자산항목이 혼재되어 있어 회계적 개념에 의한 비용산정이 사실상 곤란하다. 예를 들어, 세입의 경우 세외수입, 지방채수입, 보조금 중에는 수익, 부채, 자산이 혼재되어 있으며, 세출의 경우 인건비, 물건비, 경상이전 등은 대체로 비용에 해당하지만, 자본지출, 출자 및 융자금은 비용이 아니다. 이전 비용의 경우 이주보상금은 비용이 아니라 자산에 해당하고, 내부거래의 경우

예탁금은 자산항목, 예수금은 부채와 비용항목으로 구성된다(<표 4-8> 참조).

따라서 회계적 의미의 비용과 수익을 자산, 부채와 분명히 구분해 주어야 한다. 이는 진정한 성과측정이 되기 위해서는 무엇보다도 예산제도의 정비 뿐 아니라 회계적 의미의 비용과 수익에 대한 개념과 구체적 측정이 매우 중요하기 때문이다. 따라서 회계적 관점에서 자산, 비용, 부채 등이 혼재되어 행정활동에 대한 객관적인 비용산정이 곤란하므로, 투입비용을 합리적으로 산정하기 위해서는 기존 예산체계의 개선이 수반되어야 하며, 그것은 예산과목의 체계적 재분류에 중점이 주어져야 한다. 이때 예산과목은 비용과목과 자산, 부채에 속하는 과목간에 분명한 구분이 있을 수 있도록 만들어져야 한다.

<표 4-8 > 현행 예산과목과 비용과목의 분류(예시)

구분	장	관	항	목	산출기초	회계과목	계정분류
세입	세외수입	임시적세외수입	용자금원금수입	민간용자금회수수입	민간에 용자한 금액을 회수하는 원금수입	장기용자금 단기용자금 잡이익	자산 자산 수익
	보조금	국고보조금등	국고보조금등	국고보조금	행정자치부에서 통보한 국고보조금	미지급금 국고보조금수익 전기오류수정손실	부채 수익 순자산
	지방채	국내차입금	지방채증권	모집공채	지방재정법의 규정에 의해 발행하는 지방채	단기지방채 장기지방채 지방채할인발행차금 이자비용 미지급비용 선급비용 유동성장기지방채	부채 부채 부채차감 비용 부채 자산 부채
구분	경비		목	세목	산출기초	회계과목	계정분류
세출	이전비용	이주 및 재해보상금	이주보상금	이주보상금	이주보상금	사회간접시설 ○○유형자산	자산 자산
			재해보상금	재해보상금	재해보상금	보상금	비용
		연금부담금등	연금부담금	연금부담금	연금부담금	복리후생비	비용
			의료보험금	의료보험부담금	의료보험부담금	복리후생비	비용
	내부거래	예탁금	-	예탁금	예탁금	장단기회계간예탁금	자산
예수금원리금상환		-	예수금	예수금	장단기회계간예수금 이자비용	부채 비용	

둘째, 발생주의 복식부기제도의 도입을 통해 비용정보의 포괄성과 종합성을 확보할 수 있다. 즉, 지방자치단체가 특정사업을 수행하는 경우 그 프로젝트에 투입되는 비용으로는 예산에 포함되는 거래 뿐 아니라 예산외 거래도 포함된다는 점에 유의할 필요가 있다. 일반적으로 예산외 거래에는 세입·세출과 관련이 없는 현금의 유·출입거래와 현금의 유·출입을 수반하지 않는 비교환적 거래가 포함된다.

예컨대, 세입·세출외 현금이나 기금 등은 전자에 해당하고, 발생주의 회계에서 나타나는 감가상각비, 퇴직급여충당금, 대손상각비, 대손충당금 등은 후자에 해당하는 비용항목이다. 다시 말해서, 성과측정에 필요한 투입비용(원가)을 보다 객관적이고 정확하게 산정하기 위해서는 기존 예산제도를 개선하는 작업과 함께 발생주의 회계제도 도입에 따른 비용과목을 고려하는 것이 필요하다는 점이다. 발생주의 과목으로는 대표적으로 감가상각에 따른 비용, 결손금액 충당을 위한 대손상각비, 퇴직급여충당금 등을 들 수 있다(<표 4-9> 참조).

<표 4-9 > 예산외거래 및 발생주의 항목

예산외 거래항목	발생주의 항목
·세입·세출외 현금	·감가상각비
-보관금	·대손상각비
-잡종금	·대손충당금
-보증금 등	·퇴직급여충당금
·기금	·자산처분손익
	·유가증권평가손익 등

## 4. 복식부기제도와 원가개념 도입

### 가. 공공부문에서의 원가개념

#### 1) 원가와 비용의 구분

원가(cost)라는 개념을 정의하기는 상당히 어렵다. 통상원가는 비용이라는 개념과 같은 의미로 사용되기도 한다. 물론 원가와 비용을 엄격히 구분하여 원가는 비용이기는 하지만 제품이나 특정용역에 직접 관련된 것을 말하고, 비용은 일반적으로 특정제품과 관련되지 아니한 것으로 구분하는 경우도 있으나 반드시 그러하지는 아니하고 이를 상호 대체하여 사용하고 있다.<sup>55)</sup> 원가와 비용을 구분하는 경우 원가(cost)는 특정제품과 용역을 획득하기 위해 희생된 자원을 화폐가치로 나타낸 금액을 말하며, 이에 비해 비용(expense)은 순총자산(net total assets)의 감소이며, 이는 지출시기와 관련없이 일정기간동안 지출된 총경비를 나타낸다.<sup>56)</sup> 회계실무 차원에서 원가와 비용은 제품원가(product cost)와 기간비용(period cost)으로 설명될 수 있을 것이다. 즉 제품원가 또는 상품원가 등은 발생 즉시 비용으로 처리되는 기간비용과 달리 재고자산을 거쳐 비용화된다. 즉, 일반적으로 원가라 함은 재고자산으로 계상될 수 있는 것을 의미하며, 이에 비해 기간비용은 재고자산이 될 수 없고 특정기간의 비용으로 계상된다.

결국 원가(cost)란 재화나 용역을 획득하기 위해서 또는 정부활동을 수행하는 과정에서 희생된 자원을 화폐가치로 나타낸 금액을 의미한다. 여기에서 희생된 자원을 어느 범위까지 포함하여 이를 원가로 볼 것인가에 대해서는 그리 간단하지 않다. 따라서 원가산정 또는 원가계산은 전문적인 지식이 필

55) 이경섭, 「정부회계와 감사」 (조세통람사, 1997), p. 227.

56) Joseph T. Kelley, *Costing Government Services*, 1989, p. 30.

요하다. 특히, 의사결정과 관련된 원가계산이라면 실제 발생한 원가개념 이외에 다른 요소가 고려되어 원가비교가 이루어져야 하며 이때의 원가계산방법은 특수원가계산으로 하여 각 의사결정목적과 맞는 원가계산을 하게 된다.<sup>57)</sup>

## 2) 원가(비용)의 유형

원가는 사용 목적이나 경비의 성격 등에 따라 다양하게 기술될 수 있다. 즉, ① 특정목적이나 사업 등의 직접 관련성 여부에 의한 직접비와 간접비, ② 통제 또는 관리가능 여부에 의한 통제가능원가와 통제불능원가, ③ 평균하는 정도에 의한 총원가와 단위원가, ④ 조업도의 변화에 관련된 정도에 의한 고정비와 변동비, ⑤ 계산된 시간에 의한 역사적 원가와 예정원가, ⑥ 수익에 부담시키는 시기에 의한 제품원가와 기간원가 등을 들 수 있다. 이 중 공공부문의 원가개념에 중요하다고 판단되는 기준을 살펴보면 다음과 같다.

### 가) 직접비와 간접비

직접비(direct cost)는 물품이나 용역 또는 각종 활동 중 원가대상에 직접적으로 관련되어 발생하고 경제적으로 가능한 방법으로 추적이 가능한 원가를 말한다. 즉, 정부활동의 경우 급여 등 인건비, 물품비, 재산·시설유지관리비 등을 들 수 있다. 한편, 간접비(indirect cost)는 원가대상과 관련하여 발생하나 직접적인 연관관계를 추정할 수 없는 비용을 말한다. 즉, 정부활동의 경우 행정지원부서(기획, 사무, 예산회계 등)의 인건비 등 공통경비는 간접비로 구분될 수 있다. 간접비용은 비용배분 절차에 따라 원가대상에 할당되게 되는데, 이때 배분기준의 설정이 매우 중요시된다.

57) 편호범, 「정부회계론」 (법경출판사, 1998), pp. 395-396.

<그림 4-2 > 직접비와 간접비의 구분



미국의 지방정부들이 직접비와 간접비를 구분해 본 사례를 파악하면 대체로 보아 직접비는 인건비와 운영비로 구분되고, 간접비는 주로 중앙의 비용센터(Central Cost Center)에서 소요되는 경비로 구성되어 있다.<sup>58)</sup>

(1) 직접비의 범위

직접비는 크게 인건비(personal services expenses)와 운영비(operating expenses)로 구성되어 있다. 인건비는 급여 및 임금, 임시·비상근직 급여 및 임금, 초과근무수당·휴일수당, 장기근속을 포함하여 16개 항목으로 구성되

58) Charles Coe, "Local Government Benchmarking: Lessons from Two Major Multigovernment Efforts", *Public Administration Review*, March/April, Vol. 59, No. 2, 1999.

고 있고, 운영비는 운영물품, 재판매용 구입, 훈련, 유지보수장비, 각종 사용료, 광고비, 전화·전기·가스비 등을 포함하여 17개 항목이 있다.

<표 4-10> 직접비의 구성

① 인건비(봉급, 수당, 상여금, 기타)

계정(회계과목)	정 의
1. 봉급 및 급여 (salaries& wages) - 정규직	FICA & retirement regulations에 근거한 정규직 공무원의 총소득
2. 봉급 및 급여 (salaries& wages) - 임시직	FICA에는 근거하나 retirement regulations에는 근거하지 않는 모든 피고용자에 대한 총소득
3. 초과근무/공휴일 근무수당	정규직에만 적용
4. 근속수당	적격자에게 지불하는 근속 총소득
5. 법집행 관련공무원 수당 (Sep. Allowance -Law Enforce.)	법집행공무원에 대한 지불
6. 기타 관련 공무원수당(Sep. Allowance-Other)	기타 관련공무원에 대한 지불
7. Supplementa Retirement Income-Plan- Law Enf.	법집행공무원에 대한 보충적 퇴직계획에 대한 지불
8. FICA/Soc. Security	사회보장세금에 대한 지방정부 부담분
9. Retirement Contribution	-
10. Hosp/Medical Insurance	-
11. Disability Ins.	지방정부 부담비용
12. Unemployment Comp. Contribution	지방정부 부담비용
13. Workers' Compensation Contribution	-
14. Deferred compensation /401K	-
15. 기타 혜택(Other benefits)	기타 이상에서 언급되지 않은 인건비 관련비용

## ② 운영비(Operating Expenses)

계정(회계과목)	정 의
1. 물품비(Operating Supplies)	사업수행에 필요한 각종 재료비
2. 재판매용 구입	재판매를 목적으로 구입한 재산 및 재료비용
3. 훈련·출장	공무원의 여행(출장) 및 훈련관련 제 경비
4. 장비유지수선	장비 및 사무실 기구에 대한 서비스 및 수선 (유지계약 포함)
5. 사용료, 면허료 등	사용료 및 면허(공무원의 업무수행에 필요한 면 허의 허가)
6. 홍보비	모든 언론매체에 대한 홍보비용
7. 단체구매임대	공무원 사용에 필요한 유니폼 및 기타 임대품
8. 각종 지불금/회원권/가입권	각종 회원, 기관, 정기구독 관련 경비
9. 전화	전화료
10. 전기·가스 등(Uilities)	전기, 가스, 난방연료, 상하수도료, 기타 공공요금에 대한 모든 직접경비(요금)
11. 정보처리비 (MIS/Data Processing/GIS and Similar Services)	모든 관련 직접경비
12. 민간위탁·계약 등	계약된 특별서비스의 비용 포함
13. 계약관련행정 (Contract Administration)	서비스계약 행정단위에 대한 직접·간접경비 (단, 다른 회계에 포착되지 않는 부분)
14. 재산/시설관리	자산 또는 시설유지와 관련된 비용(자체/외부계약 관계 없음)
15. 기동대 유지	기동대, 차량대 등 관련 직접경비
16. 기타 잡비	다른 범위에 분류되지 않은 기타 경비
17. 특별프로그램 경비	특정사업 또는 특정부서(예: 토지처리비용)와 관련된 경비(특정 단일 프로그램/특정목적에 관련있는 경비)



## (2) 간접비의 범위

중앙의 비용센터(Central Cost Center)에서 처리되는 소요경비를 중심으로 제시된 간접비에 관하여 기술하면 다음과 같다.

1. 시 관리관(재정책임자) 사무실 : 시청의 일반관리기능과 관련된 모든 비용
2. 시의회 : 각종 위원회의 운영과 관련된 비용
3. 시 서기 : 서기사무소의 유지·운영과 관련된 제 비용
4. 시 법률담당 : 모든 법무관련 비용
5. 인사·인력담당 : 시 전체에 걸치는 인사서비스 관련경비
6. 예산 및 평가 : 예산 및 평가기능과 관련된 제 비용
7. 재정 : 재정·재무활동과 관련된 제 비용(회계, 재무, 급여업무, 고정자산관리회계, 피고용사회계, 원가회계, 재무보고 준비 및 기타 재무관련 기능)
8. 세입부과 징수 : 세입의 부과·징수와 관련된 모든 활동(미터기 검침, 조세 및 각종 세외수입관련 부과·징수)
9. 범 시차원의 구매기능관련 제 비용
10. 재정관련 전문가사용료; 회계감사비용, 비용할당계획(cost allocation plan), 재무자문 등
11. 위험관리행정(Risk Management Administration): 위험관리관련 비용
12. 책임보험(Liability Insurance)
13. 재산보험(Property Insurance) : 토지, 건물 등 부동산관련 보험료
14. 장비·차량관련 보험
15. 중앙지원서비스: 각종 중앙지원서비스·재료, 우편서비스, 복사·인쇄·마이크로필름 등
16. 교통엔지니어링
17. 기타 엔지니어링
18. 교통계획
19. 부동산관리: 자산관리, 판매, 구입 등과 관련된 모든 비용
20. 경제개발
21. 시의 커뮤니케이션 서비스
22. 도시계획 : 토지개발서비스, 디자인 검토 등 포함
23. 부서의 간접인건비(Overhead-Personal Services Costs) : 부서 단위에서 행해지는 모든 감독 및 행정비용
24. 부서의 간접운영비(Overhead-Operating Costs) : 부서 단위에서 행해지는 모든 운영 관련 감독 및 행정비용

### 나) 총비용과 단위비용

총비용(total cost)이란 특정사업이나 서비스, 활동에 소요되었거나 소요될 비용의 전체를 의미한다. 즉, 원가산정시 직접비와 간접비를 포함하는 총비용을 계산하게 된다. 총비용 속에는 감가상각비 등 발생주의 회계인식에 의한 항목도 포함되는 것이 합리적이다. 이에 비해 단위비용은 총비용을 일정한 기준, 즉 산출물의 수량 또는 수혜대상인원, 면적 등에 의해 총비용을 나눈 것으로 투입단위당 비용을 의미한다. 특히, 단위비용(unit cost)은 자치단체간에 원가 등을 상대 비교하는데 매우 유용한 척도가 된다.

## 나. 공공부문의 원가산정 현황

### 1) 지방공기업의 원가계산

현행 예산회계에서 원가산정은 공기업 및 정부투자기관에서 부분적으로 실시되고 있으나, 일반행정활동에 대한 원가산정은 이루어지지 않고 있다. 일반회계의 경우 현행 예산체계 및 예산과목구조는 각종 행정활동에 소요되는 투입비용(input cost)의 산정에 있어서 여러 가지 문제와 제약을 안고 있을 뿐 아니라, 비록 투입비용이 산정되더라도, 사업단위나 부서단위에 유용하게 사용될 수 있는 수준의 객관성과 체계성을 갖지 못하고 있다. 세출예산의 경우 산출기초를 통해 기능별 세출과 품목별 세출에 의한 비용정보가 체계적으로 제공되는 것 같아 보이지만 그 정보는 조직단위나 사업단위와 관련된 비용정보 중 일부에 불과하다. 다시 말해 사업단위의 간접경비에 관한 정보는 물론 사업의 수행에 필요한 직접경비에 관한 정보도 제대로 파악되지 않는 실정이다. 특히, 정부회계제도가 현금주의·단식부기로 운영되고 있어 행정활동의 경제적 비용·편익 비교와 그 변동상황을 제대로 파악할 수 없으며, 투입비용(원가) 개념이 결여되어 있다고 볼 수 있다.

한편, 상·하수도, 지하철사업 등 지방공기업의 경우 원가계산을 실시하고 있으나, 간접비 배분 등을 포괄하는 원가계산은 아니며, 기업회계에 준하여 실시되고 있다. 여기서 지방공기업법을 중심으로 원가계산 내용을 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 지방직영기업의 경우 기능별 및 급부별로 원가계산을 하도록 규정하고 있다. 즉, 지방공기업법(제21조)에서 “지방직영기업의 특별회계는 사업능률의 추진·경영관리 및 요금결정의 기초에 제공하기 위하여 대통령령이 정하는 바에 의하여 기능별 급부별 원가계산을 하여야 한다” 고 규정하고 있다.

둘째, 원가계산에 있어서 기능별 원가계산은 행정자치부 장관이 정하는 비용계정과목 중 영업비용에 의하며, 급부별 원가계산은 행정자치부 장관이 정하는 비용계정과목 중 급부에 직접 또는 간접으로 관련하여 발생하는 비용에 의한다(지방공기업법시행령 제17조). 이 경우 원가계산에 있어서 기능별로 그 업무와 원가를 측정할 수 있는 단위를 선정하여 원가를 계산하여야 하고, 급부별 원가계산에 있어서 각 사업별 급부단위는 다음과 같다(지방공기업법시행규칙 제10조).

- ① 상·하수도 및 공업용 수도사업: 생산량·배수량 또는 조정량(m<sup>3</sup>)
- ② 궤도사업 및 자동차운송사업: 승객수 또는 주행거리(km)
- ③ 지방도로사업: 도로의 길이(km)
- ④ 주택공급사업: 세대·동 또는 호수
- ⑤ 토지공급사업: 필지
- ⑥ 의료사업: 진료환자수 또는 병상수

## 2) 상·하수도사업의 원가계산 사례

상수도사업과 하수도사업을 사례로 보다 구체적으로 원가계산 내역을 살펴보면 다음과 같다. <표 4-11>에서 상·하수도사업의 예산과목구조는 사업

예산의 경우 크게 사업수익과 사업비용으로 구분되고, 사업수익은 다시 영업수익, 영업외수익, 특별이익으로 구분되며, 사업비용은 영업비용, 영업외비용, 특별손실로 구분된다. 우선, 영업비용에는 원수 및 취수비(관거비), 정수비(펌프장비), 배·급수비(처리장비), 일반관리비, 징수 및 수용가관리비, 급수공사비, 감가상각비, 기타영업비용이 포함되고, 영업외비용에는 지급이자, 기업채취급제비, 자산감모손실, 고정자산처분손실, 기타영업외비용이 포함되며, 특별손실에는 임시손실, 전기손익수정손실, 기타특별손실이 포함된다.

<표 4-11> 상·하수도사업의 예산과목구조

사 업 예 산			자 본 예 산					
관	항	세 항	관	항	세 항			
600 상(하)수도 사업수익	610 영업수익	611 급 수 수 익 (사 용 료 수 익)	100 자 본 적 수 입	120 고정자산 매각수입	121 토 지			
		612 급 수 공 사 수 익 (우수처리부담금)			122 입 목			
		613 기 타 영 업 수 익			123 건 물			
	620 영 업 외 수 익	621 수입이자 및 배당금			140 투자자산 수입	125 기계장치		
		622 타회계 부담금수익				126 차량운반구		
		623 외회환산이익				127 공기구비품		
		624 고정자산처분이익				128 기타가동설비자산		
		625 기타영업외수익				141 대여금		
	630 특별이익	632 전기손익 수정이익			220 고정부채 수 입	142 기타투자자산수입		
		633 기타특별이익				221 외국차관		
	700 상(하)수도 사업비용	710 영업비용			711 원수 및 취수비	100 자 본 적 지 출	320 자본잉여 금 수 입	222 공 채
					712 정수비(펌프장비)			223 지역개발기금차입금
					713 배·급수비(처리장비)			224 재정자금
□□713 배수비□□			226 은행차입금					
□□714 급수비□□			226 기타고정부채					
715 일반관리비			420 기 타 자 본 적 수 입	321 시설분담금				
716 징수및수용가관리비				322 타회계건설보조금				
717 급수공사비				323 공사부담금				
718 감가상각비			120 가 동 설비자산	421 기타자본적수입				
719 기타 영업비용	121 토 지							
			122 입 목					
			123 건 물					

※ ( )내는 하수도사업 과목, 기타는 상·하수도 공통적용과목임

(계속)

사업예산			자본예산		
관	항	세항	관	항	세항
	720 영업외 비용	721 지급이자 722 기업채취급제비 723 자산감모손실 724 고정자산처분손실 725 기타영업외비용			124 구 축 물 125 기계장치 126 차량운반구 127 공기구비품 128 기타가동설비자산
	730 특별손실	732 임시손실 733 전기손익수정손실 734 기타특별손실		130 비가동 설비자산	131 건설가계정 131-1 광역사업건설가계정 132 제각가계정
				150 무형자산	151 무형자산
				180 투자자산	181 투자자산
				220 고정부채 상환금	221 외국차관 222 공 채 223 지역개발기금 224 재정자금 225 은행차입금 226 기타고정부채
				420 기타자본 적지출	421 기타자본적 지출
800 예비비	810 예비비	811 예비비	800 예비비	810 예비비	811 예비비

상·하수도사업에 대한 기능별 원가계산을 위해 영업비용 구분에 따른 <세항>은 다음과 같이 구분하고 해당목별로 예산을 계상하도록 하고 있다.<sup>59)</sup>

상수도 및 하수도사업의 요금수준분석에서는 톤당 총괄원가를 산정하고 있다. 총괄원가(M)는 영업비용 + 자본비용 + 영업외비용 - 기타영업수익 - 영업외수익으로 산정한다. 총괄원가를 구성하는 각 요소를 보다 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.<sup>60)</sup>

<표 4-12> 상·하수도사업의 총괄원가 산정요소

항 목	구성요소
영업비용	인건비, 동력비, 약품비, 원·정수비, 급수장치개량비, 수선유지비, 감가상각비, 기타경비
자본비용	순가동설비자산, 운전자금
영업외비용	지급이자, 자산감모손실 등
기타영업수익	급수장치손료, 기타영업수익
영업외수익	수입이자 및 배당금, 타회계부담금수입, 기타영업외수익

주: 급수공사 수익 및 비용은 제외

59) 행정자치부, 2002년 지방공기업예산편성지침(상·하수도사업)에 의하면 상수도사업의 경우, 원수 및 취수비: 정수장 직전의 송수관까지의 비용, 정수비: 정수장 운영관리비용, 배수비: 배수지, 송·배수관, 가압장 운영비용, 급수비: 급수관, 계량기 등 급수시설운영비, 일반관리비: 특별회계운영·지원경비(본청소관경비), 징수 및 수용가관리비: 검침, 요금고지 등 요금과징비용을 원가계산에 포함한다.

60) 행정자치부, 지방공기업결산 및 경영분석 참조

### 다. 원가산정의 기본방향

공공부문의 원가정보는 정부회계의 목적에 따라 기능별 원가, 사업별/활동별 투입원가 정보를 제공하는 것이 필요하다. 실제로 정부활동에 대한 원가정보를 제공하는 경우 단순한 조직별(예: 보건소, 시민생활국 등) 정보가 아닌 조직의 사업별/활동별 원가정보를 제공할 수 있어야 한다.

정부활동의 운영성과를 측정하기 위한 노력의 일환으로 지방자치단체가 수행하는 예산활동(행정활동)을 대상으로 가능한 최대한의 범위에서 원가개념을 도입해 나간다. 단기적으로는 현행 지방예산제도의 기본골격을 인정하는 범위에서 비용정보를 최대한 추출하고, 중장기적으로는 예산제도를 원가산정과 성과측정에 부합하는 방향으로 제도적 개선을 유도해 나가는 것이 바람직하다. 특히, 발생주의에 기초한 복식부기제도의 도입을 통해 비용산정(원가계산)의 객관성을 높이는 것이 필요하다. 그러나 현행 지방재정·예산 운영시스템 하에서는 복식부기 회계제도를 도입하더라도 비용정보의 추출에는 한계가 있고 그 결과 전면적인 성과측정은 사실상 어렵고, 서비스 성과의 측정 및 수익 대 비용 개념을 적용한 재무성과의 측정도 매우 제한적일 것으로 판단된다.

### 라. 공공부문 원가산정의 접근방법

공공부문의 원가계산은 정부활동의 운영성과를 측정하기 위해 기본이 되는 것이라 할 수 있다. 그러나 지방자치단체와 같은 행정조직에서의 원가계산은 많은 한계점을 지니는 것이 사실이며 성질별 비목, 산출물(조직활동), 사업 또는 프로그램 단위를 중심으로 원가계산을 하는 경우에는 그에 상응한 예산분류가 전제되어 예산과 성과가 상호 연계되어야 할 것이다.

지방자치단체의 예산회계에서 투입비용(원가)을 산정하는 방법은 크게 보아 성질별 경비분류에 의한 방법, 산출물에 의한 방법, 그리고 사업 또는 프로그램에 의한 방법의 세 가지로 구분해 볼 수 있다.

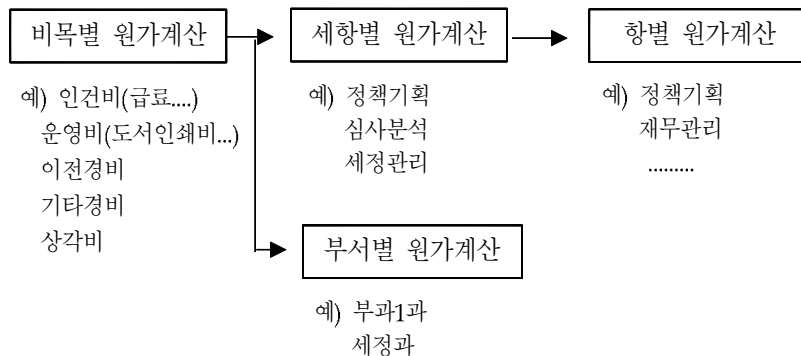
<표 4-13> 투입비용 산정방법

분류기준	내 용
성질별 기준	지방자치단체 예산회계제도의 회계과목을 기준으로 분류
산출물 기준	지방자치단체의 조직활동(activity)을 기준으로 분류
사업 또는 프로그램 기준	행정활동의 기본단위인 사업 또는 프로그램을 기준으로 분류

#### 1) 경비성질별 기준

성질별 분류에 의한 비용계산방법은 기업회계나 지방공기업특별회계에서 일반적으로 채택하고 있는 것으로 비목(회계과목)을 기준으로 투입비용을 산출하는 방법이다. 이 방법에 따르면 지방자치단체 회계에서 수익(예: 지방세 수익, 세외수익)과 대응되는 비용을 투입비용 또는 원가로 분류한다. 예를 들면, 지방세나 세외수익의 징수·수납과 업무를 담당하는 부서의 비용을 원가로 간주하는 것이다. 세외수익의 경우 사무성격상 여러 부서가 관련되어 있기 때문에 객관적인 비용산정이 상대적으로 어렵지만 지방세수익은 징수·수납기관이 단일화되어 있어 비용의 산정이 상대적으로 용이하다. 이 방법은 현실적으로 비용과 수익의 대응(matching)이 이루어지지 않음을 인식할 때 그 활용에 있어서 정확성과 객관성에 한계가 있다.





## 2) 산출물(활동) 기준

산출물 분류에 의한 비용계산방법은 회계과목에 초점을 두지 않고 지방자치단체의 조직활동을 기준으로 투입비용을 집계하는 접근이다. 이 방법은 관리회계 관점에 입각하여 지방행정활동에 소요된 원가를 책임중심점(responsibility center)별로 집계하는 것이다. 여기서 책임중심점이란 지방자치단체 재무보고실체의 한 부분을 담당하면서 업무활동, 산출물 등에 있어서 다른 부분과 명확히 구분되는 단위를 말한다. 지방자치단체에 책임중심점을 설정하는 방법은 여러 가지가 있겠지만 그 가운데서도 조직단위별로 파악하는 방법이 상당한 현실성을 지닌다. 예컨대, 현재 지방자치단체의 국·과·계 등 조직단위의 행정활동들이 현행 예산과목구조 가운데 항, 세항을 통해 어느 정도 구분이 되고 있으므로 이들을 보완·조정하여 조직활동의 구분단위인 책임중심점으로 발전시켜나가는 방안을 고려할 수 있다.

이러한 시도 중의 하나가 활동기준 원가계산(activity based costing: ABC) 방법이다. ABC란 생산을 위한 구매에서 소비자에 이르는 전과정을 각 직무활동(activity)과 관련하여 소비된 자원의 원가를 파악 분석하여 그 원가를 소비된 자원의 사용량에 따라 각 제품별 또는 고객에게 귀속시키는 것이다. 최근 들어 공공부문에 ABC를 도입하는 추세에 있다. 그러나 공공부문의 경

우 산출물의 파악이 어렵고 공통비용이 총원가에서 차지하는 비중이 높다는 점에서 어려움이 존재한다. ABC를 공공부문에 적용한 사례로서, 정부부처내 국세청 서비스업무 중 징세업무, 회계업무, 문서기록 보존업무에 대해서 각 활동내역과 원가요인과의 관계를 살펴보면 다음과 같다.<sup>61)</sup>

<표 4-14> 국세청 서비스업무의 활동내역과 원가요인

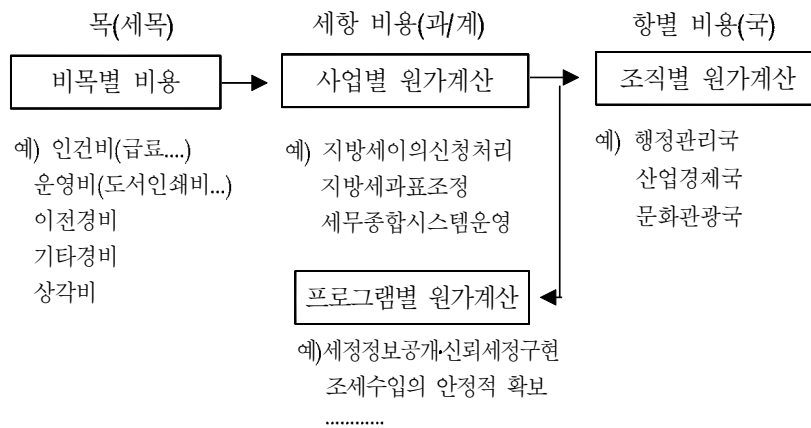
부서별	활동(activity)	원가요인(cost drivers)
징세부서	·고지서발부 ·수납	·고지서 발부건수 ·수납건수
회계부서	·영수증작성 ·영수증송부 ·국고입금준비	·영수증 작성건수 ·영수증 송부건수 ·국고입금 준비건수
문서기록부서	·수입의 기록 ·비용의 기록 ·인건비 지급 ·물품구매기록 ·문서기록	·수입거래 건수 ·지출거래 건수 ·공무원수 ·구매주문 건수 ·문서량

### 3) 사업 또는 프로그램 기준

사업별 비용계산방법은 지방자치단체가 수행하는 사업 또는 프로그램을 중심으로 비용을 산정하고 나아가 성과를 측정하는 접근이다. 현재와 같은 예산회계체계에서는 이와 같은 방법을 적용하는 것이 상당히 어렵다. 물론 현행 예산제도 하에서도 이러한 접근방법을 시도할 수는 있지만, 본질적으로 비목 단위로 예산이 편성되는 품목별 예산제도로 인해 그 효과는 일정 선에

61) Lawrence P. Grasso, "Is it time to revisit zero-base budgeting?", *Journal of Cost Management*, March/April, 1997, pp. 27-28 ; 편호범, 「정부회계론」, pp. 402-403 재인용.

서 한계가 있을 것으로 예상된다. 다만, 지방자치단체에 관리회계시스템이 도입되고 성과주의 예산제도의 도입 등 성과측정을 위한 기반이 갖추어질 수 있는 중장기적 시점에서 본다면 사업단위를 책임중심점으로 설정하고 비용과 성과를 측정할 수가 있을 것이다. 이상에서 지적한 현실적 제약에도 불구하고 사업별 비용정보의 입수는 성과측정 등 내부관리 측면에서 매우 중요하므로 향후 예산제도의 개선과정에서는 이러한 정보의 입수가 가능한 방향으로 예산체계가 개선되어야 할 것이다.



공공부문에서 원가를 산정하는 경우 중요한 사항의 하나는 어떻게 합리적으로 간접비를 할당하는가 하는 문제와 관련하여 간접비 배부기준을 선정하는 일이다. 일반적으로 간접인건비의 할당은 고용인수에 의해 이루어지며, 차량비용은 주행거리 또는 주행시간을 기준으로 사업 또는 조직단위로 할당하게 된다(<표 4-15> 참조).

&lt;표 4-15&gt; 간접비 배분기준(예시)

서비스 종류	배분기준
전화비용	전화기수
임대비용	구역면적
보호서비스	구역면적
급료	고용인수
인건비	고용인수
데이터처리 ·데이터입력 ·프로그래밍 ·기계사용	입력시간, 핵심 스트로크 수 작업시간 기계 사용시간의 비율
구매비용	청구 건수 주문 또는 계약 건수
회계처리비용	거래처리 건수
차량비용	주행거리 주행시간
보험료 ·위험보험 ·건강보험 ·생명보험	해당 고용인수 고용인수 고용인수

자료: Joseph T. Kelley(1989), p. 26.

## 제5절 성과측정을 위한 재정분석전산시스템의 구축

### 1. 재정분석전산시스템의 구축 필요성

이상에서 제시한 사업별 예산 및 자본예산제도의 도입 그리고 복식부기회계제도의 도입 등은 성과측정을 보다 가능하게 하기 위한 하나의 예산회계제도의 기반구축이라 할 수 있다. 여기에 덧붙여 행정서비스 혹은 사업별 분석 등 자치단체의 재정운영에 대한 실질적인 분석시스템이 구축될 필요성이 있다. 현행은 재정분석이 몇 개의 지표를 설정하고 이에 기초한 통계분석에 그치고 있는 실정이어서 이를 전산시스템속에서 분석이 가능하도록 체계화할 필요성이 있다.

즉, 행정 및 재정운영에 있어 성과관리(Performance Management)가 추구하고 있고 책임경영 차원에서 경영성과의 측정이 요청되고 있는 상황에서 기존의 통계적 분석이나 몇 개의 단편적인 분석방법으로는 성과측정의 한계가 있다. 따라서 이를 체계적으로 전산시스템속에서 사업별 혹은 행정서비스별 등 다양한 측면에서 관리되고 성과가 측정될 수 있는 재정분석전산시스템이 구축될 경우 보다 효율적이고 다양한 측면에서 분석 및 성과관리가 가능할 것이다.

현행 행정자치부의 재정분석·진단제도에서 기본적으로 사용하는 재정분석지표는 10개 지표로 구성되며 크게 재정의 건전성과 효율성 부문으로 구분된다. 건전성 부문은 다시 자주성과 안정성으로, 그리고 효율성 부문은 생산성과 노력성으로 구분하여 각각 지표를 설정하여 자치단체의 재정상태 및 재정성과를 분석하고 있으나, 경영적 성과측정에는 한계성을 내포하고 있다(<표 4-16> 참조).

&lt;표 4-16&gt; 현행 재정분석 지표체계

상위목표	건전성		효율성	
하위목표	자주성	안정성	생산성	노력성
분석지표	재정자립도 재정력지수	경상수지비율 세입세출총당비율 지방채상환비율	재정계획운영비율 세입예산반영비율 투자비율	자체수입증감율 경상경비증감율
성격	-재정상태분석 -재정능력측정	-재정구조분석 -재무구조, 수지의 탄력성 측정	-재정관리분석 -재정운영의 계획성, 재원 배분의 합리성측정	-재정노력분석 -세입징수, 예산절감 노력 측정
활용	중양의 의존재원 지원기준	재정진단 대상단체 선정기준	재정인센티브 및 우수단체시상 기준	

따라서 성과측정을 위한 지방자치단체의 재정분석전산시스템을 구축하는데 있어서는 기존의 10대 지표를 포함하여 사업별 예산 및 자본예산의 도입에 따른 사업별 분석지표를 추가하고, 복식부기제도의 도입에 따른 경영성과 측면에서의 분석지표를 추가하여 구축할 필요성이 있다.

한편, 일본의 경우 복식부기 회계제도를 상정하면서 기존의 재정분석지표와는 별도의 지표를 설정하고 있다(<표 4-17> 참조). 별도의 재정분석지표는 자기자본(순자산), 고정자산, 부채, 자본, 유동성, 자산 및 자본적합성의 6개 부문으로 나누어 각 부문별로 세부지표를 설정하고 있다. 이들 지표들은 발생주의 복식부기제도를 전제로 한 재정분석지표이므로 향후 우리 나라의 복식부기제도 도입여부에 따라 이를 참고하여 재정분석전산시스템의 구축에 있어 이들 지표를 반영할 필요성이 있다.

&lt;표 4-17&gt; 일본 복식부기제도 하의 재무분석지표

부문	지표	정의	산식
자기 자본 (순자산)	순자산구성비율	자기자본비율에 해당	순자산/총자본(부채+순자산)
	순자산대표준재정규모비율	표준세수에 대한 순자산 (자기자본)의 크기	순자산/표준재정규모
	순자산증가분대표준재정규모비율	표준세수에 대비한 1년간 형성한 순자산정도	금년도-전년도순자산/표준재정규모
고정 자산	고정자산구성비율	총자산에서 점하는 고정자산 의 비중	고정자산/총자산
	고정자산대표준재정규모비율	표준세수에 대비한 고정자산 의 크기	고정자산/표준재정규모
	고정자산증가분대표준재정규모비율	표준세수 대비 1년간 형성 한 고정자산정도	금년도-전년도고정자산/표준재정규모
부채	부채대표준재정규모비율(1)	표준세수 대비 부채정도	부채/표준재정규모
	부채대표준재정규모비율(2)	재정규모 대비 부채부담도	부채+채무부담행위/표준재정규모
	부채증가분대표준재정규모비율(1)	표준세수 대비 부채증감 정도	금년도-전년도부채/표준재정규모
	부채증가분대표준재정규모비율(2)	재정규모 대비 부채증감정도	(부채+채무부담행위)의 금년도분-전년도분/표준재정규모
자본 구성	부채비율(1)	자기자본의 타인자본 비율, 재무안정성	부채/순자산
	부채비율(2)	(1)에 물건구입목적의 채무 부담행위 포함	(부채+물건구입채무부담행위)/순자산
	고정부채비율(1)	-	고정부채/순자산
	고정부채비율(2)	-	고정부채+채무부담행위(익년도분)/순자산
유동성	유동비율(1)		(유동자산+재정조정기금+감채기금)/(유동부채+채무부담행위 익년도지출예정액)
	유동비율(2)	(1)보다는 단기 자금력을 봄	
자산및 자본 적합성	고정비율(1)	-	고정자산/순자산
	고정비율(2)	-	고정자산/자기자본금
	고정장기적합율(1)	-	고정자산/고정부채+순자산
	고정장기적합율(2)	-	고정자산/고정부채+순자산+채무부담행위(익년도분)

## 2. 재정분석지표의 체계설정과 시스템의 구축

성과측정을 위한 재정분석전산시스템을 구축하기 위해서는 우선 재정분석 내용에 대한 분석부문을 설정할 필요성이 있다. 지방자치단체의 재정운용 상황은 매우 복잡하고 다양하게 연결되어 있어 이를 산발적으로 분석할 경우 체계성과 명확성이 결여될 수 있다. 따라서 재정분석의 목적과 특히 중요시 되고 있는 분석내용을 기준으로 유형화하고 각 유형별로 보다 구체적이고 세부적인 분석 항목의 설정을 통하여 성과측정이 용이할 수 있도록 시스템을 구축하는 것이 필요하다.

재정분석부문은 크게 다음과 같이 구분해 볼 수 있다.

첫째, 재정지표분석부문을 들 수 있다. 이는 재정운영 전반에 대한 분석으로서 기존의 행정자치부의 10대 지표를 분석함과 동시에 이를 보완하는 추가적인 재정상태 지표를 개발하여 핵심적인 주요지표 등을 통하여 지방자치단체의 재정상태 및 재정운용 성과를 파악하는데 의의가 있다.

둘째, 재정상태분석 부문을 들 수 있다. 이는 지방자치단체의 세입세출 예측과 예산 대비실적의 비교분석을 통하여 재정상태를 명확히 파악하여 재정운영의 예측성과 계획성을 제고한다.

셋째, 재정운영분석 부문을 들 수 있다. 이는 지방자치단체의 채무, 출자 및 기금관련 내용을 중점적으로 분석함으로써 지방자치단체의 재무상태 및 자금능력을 명확히 파악하여 재원조달 및 재무구조에 맞는 재정운영을 지원한다.

넷째, 사업별분석 부문을 들 수 있다. 이는 사업별 예산의 도입에 따른 사업별로 비용대 효과를 분석하는 것으로서 성과측정 뿐만 아니라 특히 중요한 과제가 되고 있는 투자사업에 대한 사업분석을 통하여 재원배분 및 투자사업의 효율성을 제고한다.



다섯째, 경영성과분석 부문을 들 수 있다. 이는 주로 복식부기제도의 도입에 대응한 분석지표로서 현행의 단식부기 하에서는 포착되지 않는 경영성과 중심의 지표를 도출하여 자치단체의 종합적인 행정 및 재정운영 성과를 측정한다.

이상과 같은 재정분석지표를 재정전산시스템으로서 도출함으로써 자치단체의 성과측정은 보다 효율적이고 합리적으로 파악될 수 있을 것이다(<표 4-18> 참조).

<표 4-18> 성과측정과 재정분석시스템의 분석내용 사례

재정분석부문	재정분석항목	구체적 재정분석 내용
재정지표 분석부문	-핵심재정지표분석	-행정자치부 재정진단 10대지표를 중심으로 기존의 중요한 재정분석지표를 보완하여 구성
재정상태 분석부문	-세입분석	-지방세 항목별 분석 -세외수입의 분석 -이전재원의 분석
	-세출분석	-세출항목별 수요분석 -세출구조분석 -예결산 비교분석
	-가용현금분석	-월별 현금잔고분석 -월별 재정수입대비 지출수요비교분석
재정운영 분석부문	-채무분석	-지방채발행과 상환에 대한 분석 -채무종류별 분석 -회계별 채무내용분석 -기타채무관련 분석
	-기금분석	-기금조성분석 -기금현황 및 운용분석
사업별 분석부문	-사업별 분석	-사업별 예산의 도입에 따른 사업별 비용효과분석
경영성과 분석부문	-복식부기회계분석	-복식부기도입에 따른 경영성과관련 분석

### 3. 통합재정분석과 연계 강화

#### 가. 필요성

앞에서 살펴본 재정분석시스템을 구축함에 있어서는 향후 제도변화를 고려하는 보다 종합적인 접근이 요구된다. 특히, IMF의 정부재정통계에서 제시하고 있는 통합재정과 연계성을 구축하는 것이 바람직하다. 우리 나라 중앙정부의 경우 1979년 이후 IMF의 정부재정통계(Government Finance Statistics: GFS) 편람에 따라 통합재정수지를 산출하고 있으나, 여기에 지방재정부문은 제외되어 있다.

현재 정부는 2003년도부터 지방재정을 포함하여 통합재정분석을 실시하고자 추진중에 있다. 특히, IMF의 통합재정통계의 요구와 통합재정분석을 통한 지방재정의 건전성 확보 차원에서 지방자치단체의 경우도 일반회계, 특별회계, 기금 등을 망라한 재정상황의 종합측정을 위해 통합재정분석을 위한 제도를 정비하여야 한다. 현재 도입·운영 중에 있는 지방재정분석은 주로 일반회계를 대상으로 하고 있으나, 공공재정활동이 국민경제에 미치는 영향 파악을 위하여 지방재정도 국가와 같이 통합재정분석을 할 필요성이 증대된다.

#### 나. 통합재정분석의 개념과 기본체계

통합재정규모는 정부의 예산·기금 등 1년 동안 지출하는 순수재정활동 규모를 말한다. 즉, 통합재정규모 = 세출(경상지출 + 자본지출) + 순융자(융자지출 - 융자회수)이다. 이에 비해 통합재정수지란 당해년도의 순수한 세입에서 세출을 차감한 수치로 재정의 적자 또는 흑자규모를 의미하며, 통합재정수지 = 순수재정수입 - 순수재정지출(세입-세출+순융자)로 나타난다. 따라서 통합재정수지에서는 내부거래(회계간 전출·입금)와 보전재원(차입금·상

환금 및 이월금)을 공제한다.

통합재정의 작성기준은 회계연도를 기준으로 1년 단위로 작성하되, 예산편성결과 및 예산집행결과 결산을 기준으로 분석한다. 현재 통합재정의 포괄범위는 일반정부 : 중앙정부의 일반회계, 기타특별회계(18), 기업특별회계(4), 공공기금(34)을 포함하며, 국가공기업(비금융공기업)의 경우 영업잉여 또는 손실만을 중앙정부부분과 통합하여 운영하고 있다. 현재 지방재정은 통합재정의 범위에 포함되지 않고 있다.

향후 지방자치단체가 통합재정을 작성하게 되는 경우 통합재정분석의 포괄범위는 일반회계, 기타특별회계, 지방공기업특별회계, 직영공기업을 포함하는 것이 바람직하다(<그림 4-3> 참조).

<그림 4-3> 지방재정통합분석의 포괄범위



#### 다. 통합재정분석의 효과

재정분석시스템을 통합재정규모 및 통합재정수지제도와 연계하여 운영함으로써 다음과 같은 효과를 기대할 수 있다.

첫째, 재정운영의 건전성 측정 척도로 활용될 수 있다. 순수재정수입에서 순용자지출을 포함한 순수재정지출을 차감한 수치로 순수재정활동이 건전하

게 운용되었는지 여부를 판단할 수 있다.

둘째, 각종 회계·기금을 망라한 재정순계규모의 파악이 가능하다. 즉, 회계·기금간 내부거래를 차감하여 재정규모의 순계를 파악할 수 있다.

셋째, 재정이 국민경제 및 재정정책에 미치는 효과를 파악할 수 있다. 즉, 재정활동결과 경제안정 및 성장 측면의 효과, 재정지출의 영향정도를 파악하여 재정정책의 기본방향 등을 분석할 수 있다.

넷째, 재정활동의 국제간 비교가 가능하다. 즉, IMF의 정부재정통계 기준을 준수함으로써 국제간 재정통계비교가 가능하다.

## 제5장 요약 및 정책건의

### 제1절 요약

지나간 20세기말부터 현재에 이르기까지 세계 각국의 행정환경은 급격한 변화를 겪어 왔다. 그것은 한마디로 공공부문과 민간부문간의 구조조정을 바탕으로 공공부문의 효율성과 효과성 제고에 그 방향성을 두는 변화였다. 이와 관련하여 특히 행정활동에 대한 성과측정의 필요성과 목소리가 드높아졌고 이것은 측정지표와 기법의 개발 그리고 관련 예산회계제도의 정비로 이어지고 있다.

정부활동의 성과측정을 강조하는 세계적 추세와 우리 사회의 발전 방향을 고려할 때 자치단체 활동에 대한 성과측정 문제는 이제 실천성을 담보할 수 있는 제도적 장치와 정책수단을 바탕으로 접근되어야 할 상황에 이르렀다. 우리 나라의 현실을 보면, 성과를 측정하는 지표의 개발과 적용에 상대적으로 많은 관심과 노력이 주어지는 반면 해당사업의 수행에 소요된 제반 비용과 예산을 파악하는 문제에 대하여는 상대적으로 소홀히 다루는 경향이 있다. 다시 말해, 중앙정부와 지방자치단체의 현행 예산회계시스템은 행정활동의 성과를 측정해줄 수 있는 기반을 갖추지 못하고 있다. 그것은 무엇보다도 예산제도의 기본 틀과 과목구조 그리고 체계가 성과측정을 목적으로 만들어져 있지 않고, 회계제도가 현금주의 단식부기 방식으로 운영되고 있기 때문이다. 그 결과 현행 예산회계제도는 성과측정에 필요한 기본 제도장치로서 근본적인 한계와 제약을 안고 있다.

본 연구는 이상에서 언급한 시대적 변화 추이와 현실 상황을 종합적으로

인식하면서 지방자치단체 예산제도(부분적으로 회계제도 포함)가 적절한 성과정보를 제공하는 기본수단으로 기능을 할 수 있도록 지방예산제도의 개선 방안을 모색하는데 그 목적이 있다.

이와 같은 연구목적 아래 본 연구는 다음과 같이 수행되었다.

제1장은 서론이고 여기에서는 주로 연구의 목적과 범위 그리고 방법에 관한 사항들이 기술되고 있다. 제2장은 관련 선행연구와 성과측정에 대한 개념과 일반이론들을 전반적으로 살펴보면서 그것을 토대로 개선방안의 모색에 필요한 이론적 근거를 모색하고 있다. 특히, 우리와 유사한 구조를 지니는 일본 자치단체의 사업별 예산제도를 살펴보고 있다

일본 자치단체의 사업별 예산제도를 살펴본 결과 우리가 얻을 수 있는 시사와 교훈을 간단히 요약하면 다음과 같다.

(1) 일본 지방자치단체는 기존의 성질별 예산과는 별도로 사업별 예산제도를 실시함으로써 성과측정에 능동적으로 대응할 수 있는 예산회계체제로 개편하고 있다는 점이다.

(2) 사업별 예산의 실시를 통하여 비용 및 성과과약을 적극적으로 추진하되, 무리하게 적용하기 보다는 사업별 예산 적용이 용이한 사업부터 단계적으로 확대함으로써 제도 정착을 도모하고 있다.

(3) 사업별 예산의 사업을 예산과목구분체계의 어느 단계에 삽입할 것인가와 관련하여 예산과목체계의 관, 항, 목, 절의 구분 중 목의 세분화를 취한 형태가 93%를 차지하고 있다. 이에 비추어 우리 나라의 경우 세항 또는 세세항 과목에 사업단위를 설치하는 방향으로 예산과목구조를 변경할 필요가 있다.

(4) 다양한 방법에 의해 사업비용 및 인건비 산정에 노력하고 있으며, 인건비의 경우 급여·업무대조 방식과 평균급여액 방식의 2가지 방법을 통해 산정하고 있다. 이에 비추어 예산제도의 개선과 함께 성과측정에 필수적 요

소인 비용산정 기법을 개발하여야 한다.

제3장에서는 우리 나라의 현행 지방자치단체 예산회계제도의 실태에 관하여 전반적으로 분석하면서 특히, 성과측정과 밀접한 관련이 있는 부분에 중점을 두고 분석하고 있다. 여기에서 파악된 현행 지방예산회계제도의 문제점을 요약 정리하면 다음과 같다.

(1) 예산이 비용을 적절히 반영하지 못할 뿐 아니라 예산과목체계가 성과측정에서 필요로 하는 재정정보를 제대로 공급할 수 있는 체제를 갖추지 못하고 있다. 그러므로 행정활동의 성과를 보다 실효성 있게 측정할 수 있는 기반이 확충될 수 있도록 예산회계제도를 변화시켜나가야 한다.

(2) 이와 함께 현재의 예산과목구조는 성과측정에 필요한 투입비용 정보를 적절히 제공해주지 못하고 있다. 행정활동의 비용과 수익을 체계적으로 측정해주는 예산회계장치가 없는 상태에서는 재무성과를 객관적으로 측정할 수 없음은 자명한 사실이다. 지방행정의 효율성과 투명성을 진작시키기 위해서는 행정활동에 소요되는 투입비용정보가 지금보다 훨씬 구체적이고 객관적으로 파악될 수 있는 방향으로 예산회계제도가 개선되어야 한다.

(3) 현행 예산제도는 자본예산과 경상예산을 분리해서 관리하는 시스템을 갖고 있지 못하여 성과측정에 부정적인 기본제약으로 작용한다. 이와 같은 상황에서는 특정 시점은 물론 시계열 차원에서 정확한 비용과 혜택을 측정할 수가 없으며 그 결과 객관적인 성과측정이 불가능하다.

(4) 회계제도가 현금주의 단식부기 방식으로 운영되어 비용·수익 개념이 없으며 감가상각비 등이 제외되어 있어 성과측정에 한계가 있다.

제4장은 본 연구의 중심에 해당하며 여기서는 제2장과 제3장을 통하여 제시된 제반 이론과 외국사례 그리고 한국의 실정에 대한 분석 등을 근거로 우리의 실정에 적절하다고 판단되는 정책대안이 제시되고 있다. 제4장에서 다루고 있는 주요 내용을 요약 정리하면 다음과 같다.

첫째, 성과측정의 기본단위를 사업 또는 프로그램에 상대적으로 초점을 맞추고 이들을 예산 중심으로 하여 관련 예산, 비용, 산출물, 효과 등에 관한 정보를 수집·분석하는 접근을 시도하고 있다. 이와 관련하여 특히, 사업별 예산제도의 적용과 예산과목 체계의 개편, 예산편성과 회계결산의 연계성 강화와 관련된 사항들을 다룬다.

둘째, 현재 경상지출과 자본지출의 구분이 없어 사실상 예산집행의 성과를 측정하는데 기본제약이 있음을 인식하고 지방예산제도에 자본예산제도를 도입하는 방안에 관하여 다루고 있다.

셋째, 성과측정문제가 예산제도의 구조개편 뿐 아니라 회계제도의 개편을 필수로 하는 사실을 인식하고 자치단체 회계제도에 발생주의 복식부기제도를 도입하는 내용을 기술한다. 그 과정에서는 복식부기제도 중 특히 성과측정과 관련된 사항에 한하여 제한된 기술을 하고 있다.

이와 같은 연구진행을 통하여 본 연구는 총체적으로 우리의 현실에 맞는 성과지향형 예산회계제도의 개선방안을 제시하고 있는데, 그와 관련된 내용들은 다음 제2절의 정책건의 부분에 요약 정리되어 있다.

## 제2절 정책건의

성과측정을 실질적으로 뒷받침해줄 수 있는 예산회계제도의 개선방안을 모색하는 과정에서는 시급성과 현실 여건의 변화 가능성을 기준으로 각 대안의 특성과 효과를 구분하되 거시적이고 종합적인 계획 아래 단기와 장기 대안으로 접근하는 것이 합리적이다. 이와 같은 기본방향 아래 본 연구에서는 성과측정을 위한 지방예산회계제도의 기반정비방안을 다음과 같이 정책건의 하고자 한다.



## 1. 성과측정을 위한 예산과목체계의 조정

### 1) 성과측정 기본단위의 설정

예산과목구조를 개선하는 과정에서는 자치단체 행정활동의 특성을 고려하면서 성과를 측정하는 기본단위를 선정하는 문제가 중요하다. 그 이유는 기본단위의 선택에 따라서 예산과목의 체계와 구성 그리고 내용에 큰 영향이 주어지기 때문이다. 다양한 기본단위를 고려해볼 수 있으나 여러 가지 변수들을 고려할 때 성과측정은 사업단위(또는 프로그램 단위)와 조직단위를 중심으로 삼고 추진하는 것이 합리적이다.

그러나 현행 예산회계제도를 토대로 조직 단위의 성과측정을 할 경우 조직단위와 예산과목이 일치되지 않아 예산과 조직을 연계시켜 필요한 재정정보를 파악하기가 어렵고, 주민의 입장에서는 자치단체가 어떤 사업에 어느 정도의 예산이 투입되고 있으며, 그에 따른 사업효과는 어떠한가에 관심의 초점을 맞추고 있기 때문에 조직단위의 성과에는 상대적으로 관심이 낮다고 볼 수 있다. 따라서 성과측정을 위한 예산과목의 기본단위는 사업단위를 중심으로 하는 것이 합리적이다.

### 2) 예산과목체계의 설정

현행 세출예산구조의 항목 목 사이에 사업중심으로 예산정보가 집계될 수 있는 일종의 책임중심점을 설정하는 것이 필요하다. 이 경우 현행 지방예산제도에 사업별 예산제도를 적용하기 위한 대안으로 다음의 2가지를 현실적으로 고려해 볼 수 있다.

제1안은 현행 성질별 예산의 과목구분체계하의 세항과 세세항 사이에 사업을 열거하여 나타내는 방안이다. 즉, 현행 예산과목구분체계를 보면, 장과 관이 기능별로 구분되어 있고 그리고 항목 세항은 행정조직별로 구분되어

있는데, 세항 단위 다음에 사업을 행정조직이 담당하는 업무별로 사업을 세부적으로 구분하여 추가 삽입하는 방법이다. 제1안은 세항과 세세항 사이에 단지 사업을 삽입하는 것으로서 과목구분체계상 이하의 목이나 세목과의 연계성은 있으나 세세항과의 연계성이 없다는 단점이 있다.

제2안은 세세항을 없애는 대신 추가로 세항과 목사이에 사업 및 사업별 경비내역을 삽입하는 방안이다. 이 경우 기존의 세세항에 해당하는 경비유형별 구분인 경상예산 및 사업예산 등의 구분은 별도의 재정분석지표로 설정하여 나타내거나 과목체계의 순서를 바꾸어 목과 세목사이에 나타내는 방안이다.

이상의 제1안 및 제2안 어느 대안을 택하든 사업별 예산은 기존의 과목구분체계상 세항 및 세세항이나 목의 사이에 세항의 조직단위를 기초로 사업을 삽입하는 것으로 하고 이 기준에 따라 실제 작성은 별도의 사업별 예산서를 작성하는 것으로 한다. 즉, 사업별 예산이 조직단위로 사업을 열거하는 것이 되므로 과목구분체계의 최초의 단계인 항부터 단계적으로 나타내는 것으로 작성한다.

## 2. 예산편성과 회계결산 정보간의 연계 강화

현재 예산편성 과정에서 입수되는 재정정보와 결산처리 과정에서 입수되는 재정정보간에 괴리가 존재한다. 단기적으로는 이와 같은 문제점을 개선해주는 것이 성과측정에 있어서 매우 유용한 결과를 가져다 줄 것이다. 현재 예산의 편성단계에서는 각 단위사업별로 사업비의 구체적 내역과 총 사업비가 계산이 되지만 그 후 구체적 내역은 예산과목의 각 부분(목의 과목기준)으로 분산이 된다. 즉, 예산편성 단계에서는 각 사업별로 사업총액과 비용내

역에 관한 정보가 생성이 되지만 중요한 점은 이러한 내역이 예산서나 예산정보시스템에는 포함되지 않고 다만, 단체장의 재가나 의회제출 과정에 참고자료로 활용된다는 것이다. 그 후 이들 비용내역과 예산집행이 이루어진 다음의 결산간에는 상호 대조가 이루어지지 않는다.

또 한가지 문제점은 결산서의 작성방식(과목구조 등)이 예산서의 작성방식과 달라 세부적으로 계획과 성과를 비교하기가 곤란하다. 구체적으로, 예산의 편성단계에서는 산출기초에 의해 단위사업별로 사업비의 내역과 총액이 산출되지만, 결산과정에서는 사업별로 사업비 내역이 성질별로 표시가 되지 않고 있어 예산서와 비교가 곤란하다. 예를 들어, 사업별 예산액을 산정하는 과정에서는 해당 실·과·소 등에서 인건비, 물건비, 시설 및 장비비 등의 구분에 따라 예산액을 산정하는데 비해 결산과정에서는 이와 같은 지출내역을 파악할 수가 없다. 따라서 세출과목구조의 변화를 통하여 세출의 예산과 결산간에 상호비교가 가능한 시스템을 만들어줄 필요가 있다.

예산편성과 회계결산간의 현상 및 연계 필요성에 비추어 그 대안으로는 다음과 같은 방법을 제시해 볼 수 있다.

(1) 현행 예산서 체계를 변경하지 않는 방법으로, 각 사업별로 비용 내역이 분산 표시되고 있는 항목에 대하여 사업을 중심으로 하여 동일사업과 관련된 비용에 대하여는 동일한 코드번호를 부여하고 그것을 전산시스템을 통하여 비용을 추출하는 방법이다.

(2) 예산편성 및 자치단체 장에게 보고하는 자료에는 사업비에 대한 정보가 포함되어 있기 때문에 이를 이용하여 예산서와 별도로 비용을 추출하는 방법이다.

(3) 예산시스템을 변경하여 하나의 사업에 소요되는 총비용을 구체적으로 표시할 수 있도록 하는 방법이다. 이 대안은 동일사업에 대한 예산을 동일한 항목에 표시하는 것으로 지방예산회계시스템에 대한 구조변화를 필요로 하

는 접근이다.

### 3. 성과측정과 자본예산제도의 도입

지방예산회계제도에 자본예산제도를 도입하는 접근방법은 크게 보아 기존 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 변화를 모색하는 단기적 대안과 기존제도의 틀과 구조를 근본적으로 변화시키는 중장기 대안으로 구분할 수 있다.

#### 1) 단기적 접근

먼저, 세입과목 구조변화는 경상예산의 경우 지방세(100), 세외수입(200), 지방교부세(300), 조정교부금 및 재정보전금(500), 보조금(600) “장”들을 중심으로 세부적인 세입과목 구조를 구성할 수 있고, 자본예산의 경우 세외수입(200), 지방양여금(300), 보조금(600), 지방채(700) “장”을 중심으로 세입과목 구조를 구성할 수 있을 것이다. 그러나 이 과정에서도 현재의 장, 관, 항 등에 포함된 세입과목 구조의 개편·재분류·조정, 명칭변경 작업 등이 뒤따라야 한다.

자본예산의 세입과목은 가능한 세출예산과 매칭이 될 수 있도록 상호 독립적인 과목구조를 갖도록 유도할 필요성이 있다. 그 중 한 대안으로 세입과목의 장 구성을 지방세수입, 사업수입(세외수입), 이전수입, 채무수입의 네 부문으로 구분하는 방안을 검토해볼 수 있다. 지방세 장의 경우 현재와 유사하게 보통세와 목적세 관으로 구성하고 세외수입 장은 경상세외수입과 비경상세외수입으로 구분할 수 있다. 이전수입의 장은 자본보조금(국고보조, 지방양여금 등), 이월금, 전입금, 부담금, 기부금 및 기금수입 등으로 구성하고, 채무수입 장은 국내차입금, 국외차입금, 지역개발기금수입 등으로 구성하

는 것이 합리적일 것이다.

자본예산의 세출과목을 현행 예산제도를 최대한 존중하는 범위에서 제도 변화를 모색하는 대안으로는, 하나는 세출예산의 최상위 과목인 장 단위에서 자본예산과목을 도입하는 방안이고, 둘째 대안은 현재 자본예산의 특성이 부분적으로 반영하고 있는 세항 단위에서 자본예산제도를 반영하는 방안이다. 첫째 대안을 택할 경우 “장”의 구성을 경상지출, 자본지출, 이전지출, 채무상환과 같이 구분할 수 있고 관의 구성은 현재와 같이 기능별 과목구조로 할 수 있을 것이다. 항의 경우는 현재와 유사하게 조직·기능별로 할 수도 있고 아니면 사업유형(분류)별로 구분하는 방법을 채택할 수도 있을 것이다.

둘째 대안을 취할 경우 세출과목 구조는 현재와 유사한 장, 관, 항을 유지하는 가운데 세항부터 새로운 과목분류체계를 갖게 된다. 즉, 세항에서부터 경상지출, 자본지출, 이전지출, 채무상환의 구분이 이루어지고 그 하부과목인 세세항에서는 사업유형(분류)의 과목구조를 가질 수 있다. 그리고 목에서는 세부사업별로 구체적인 지출(경비)내역을 담는 구조를 갖는 것이 합리적이다. 단기적 차원에서의 현실적용 가능성만을 본다면 후자의 접근이 보다 실용적이라 할 수 있다.

## 2) 중장기적 접근

현행 예산체제의 기본 틀을 ①일반회계, ②특별회계, ③자본투자회계, ④채무회계, ⑤내부거래회계의 구조로 변화시키면서 자본예산제도의 도입을 모색하는 것은 중요한 의미가 있다. 그러나 만일 현재의 일반회계와 특별회계 체제를 유지한다면, 이들을 대상으로 경상거래와 자본거래를 구분한 다음 일반회계를 경상회계와 자본회계로 구분하는 접근을 취할 필요가 있다. 이 때 기타특별회계제도는 폐지시키는 것이 합리적이다. 그리고 자본예산제도의 도입과 더불어 회계연도를 단년도에서 다년도로 하는 방안을 검토해볼 필요가

있고, 보조금제도에 대해서도 경상보조와 자본보조를 분리하여 접근하는 구조변화를 모색할 필요성이 있다.

#### 4. 복식부기 회계제도의 도입과 성과측정

##### 1) 복식부기제도와 성과측정의 관계

###### ① 비용개념에 기초한 예산편성

현행 예산회계제도의 경우 비용 개념에 의해 예산이 편성되지 않고 있다. 즉, 현행 현금주의 회계방식은 비용의 산정에 있어서 실제 행정활동에 사용되는 진정한 비용을 정확히 포착해주지 못한다. 이들 문제, 예산에서의 비용 개념 도입 및 비용산정의 객관성 확보에서 복식부기제도가 그 대안이 될 수 있다. 예컨대, 현행 예산과목체계는 거래의 성격에 따라 자산항목, 부채항목, 수익항목, 비용항목으로 분류하지 않고 모든 거래를 수입·지출회계로 처리하고 있어 자산과 부채의 증감 및 수익과 비용의 발생에 의한 인식이 이루어지지 않고 있다.

따라서 회계적 관점에서 자산, 비용, 부채 등이 혼재되어 행정활동에 대한 객관적인 비용산정이 곤란하므로, 투입비용을 합리적으로 산정하기 위해서는 기존 예산체계의 개선이 수반되어야 하며, 그것은 예산과목의 체계적 재분류에 중점이 주어져야 한다. 이때 예산과목은 비용과목과 자산, 부채에 속하는 과목간에 분명한 구분이 있을 수 있도록 만들어져야 한다.

###### ② 비용정보의 포괄성과 종합성 확보

지방자치단체가 특정사업을 수행하는 경우 그 프로젝트에 투입되는 비용으로는 예산에 포함되는 거래 뿐 아니라 예산외 거래도 포함된다는 점에 유

의할 필요가 있다. 일반적으로 예산의 거래에는 세입·세출과 관련이 없는 현금의 유·출입거래와 현금의 유·출입을 수반하지 않는 비교환적 거래가 포함된다.

예컨대, 세입·세출의 현금이나 기금 등은 전자에 해당하고, 발생주의 회계에서 나타나는 감가상각비와 대손상각비는 비용항목, 퇴직급여충당금과 대손충당금은 부채항목에 해당한다. 다시 말해서, 성과측정에 필요한 투입비용(원가)을 보다 객관적이고 정확하게 산정하기 위해서는 기존 예산제도를 개선하는 작업과 함께 발생주의 회계제도 도입에 따른 비용과목을 고려하는 것이 필요하다.

## 2) 복식부기제도와 원가개념 도입

### ① 기본방향

현행 예산회계에서 원가산정은 공기업 및 정부투자기관에서 부분적으로 실시되고 있으나, 일반행정활동에 대한 원가산정은 이루어지지 않고 있다. 공공부문의 원가정보는 정부회계의 목적에 따라 기능별 원가, 사업별/활동별 투입원가 정보를 제공하는 것이 필요하다. 실제로 정부활동에 대한 원가정보를 제공하는 경우 단순한 조직별(예: 보건소, 시민생활국 등) 정보가 아닌 조직의 사업별/활동별 원가정보를 제공할 수 있어야 한다.

정부활동의 운영성과를 측정하기 위한 노력의 일환으로 지방자치단체가 수행하는 예산활동(행정활동)을 대상으로 가능한 최대한의 범위에서 원가개념을 도입해 나간다. 단기적으로는 현행 지방예산제도의 기본골격을 인정하는 범위에서 비용정보를 최대한 추출하고, 중장기적으로는 예산제도를 원가산정과 성과측정에 부합하는 방향으로 제도적 개선을 유도해 나가는 것이 바람직하다.

## ② 공공부문 원가산정의 접근방법

공공부문의 원가계산은 정부활동의 운영성과를 측정하기 위해 기본이 되는 것이라 할 수 있다. 그러나 지방자치단체와 같은 행정조직에서의 원가계산은 많은 한계점을 지니는 것이 사실이며 성질별 비목, 산출물(조직활동), 사업 또는 프로그램 단위를 중심으로 원가계산을 하는 경우에는 그에 상응한 예산분류가 전제되어 예산과 성과가 상호 연계되어야 할 것이다. 지방자치단체의 예산회계에서 투입비용(원가)을 산정하는 방법은 크게 보아 성질별 경비분류에 의한 방법, 산출물에 의한 방법, 그리고 사업 또는 프로그램에 의한 방법의 세 가지로 구분해 볼 수 있다.

## &lt; 투입비용 산정방법 &gt;

분류기준	내 용
성질별 기준	지방자치단체 예산회계제도의 회계과목을 기준으로 분류
산출물 기준	지방자치단체의 조직활동(activity)을 기준으로 분류
사업 또는 프로그램 기준	행정활동의 기본단위인 사업 또는 프로그램을 기준으로 분류

첫째, 성질별 분류에 의한 비용계산방법은 기업회계나 지방공기업특별회계에서 일반적으로 채택하고 있는 것으로 비목(회계과목)을 기준으로 투입비용을 산출하는 방법이다. 이 방법에 따르면 지방자치단체 회계에서 수익(예: 지방세수익, 세외수익)과 대응되는 비용을 투입비용 또는 원가로 분류한다.

둘째, 산출물 분류에 의한 비용계산방법은 회계과목에 초점을 두지 않고 지방자치단체의 조직활동을 기준으로 투입비용을 집계하는 접근이다. 이 방법은 관리회계 관점에 입각하여 지방행정활동에 소요된 원가를 책임중심점(responsibility center)별로 집계하는 것이다.

셋째, 사업별 비용계산방법은 지방자치단체가 수행하는 사업 또는 프로그



램을 중심으로 비용을 산정하고 나아가 성과를 측정하는 접근이다. 즉, 사업 단위를 책임중심점으로 설정하고 비용과 성과를 측정하는 방법이다.

## 5. 성과측정을 위한 재정분석전산시스템의 구축

성과측정을 위한 지방자치단체의 재정분석전산시스템을 구축하는데 있어서는 현행 재정진단체도에서 사용하는 기존의 10대 지표를 포함하여 사업별 예산 및 자본예산의 도입에 따른 사업별 분석지표를 추가하고, 복식부기제도의 도입에 따른 경영성과 측면에서의 분석지표를 추가하여 구축할 필요성이 있다.

재정분석의 목적과 특히 중요시되고 있는 분석내용을 기준으로 하여 몇 가지 유형을 대분류로 구분하여 각 유형별로 보다 구체적이고 세부적인 분석 항목의 설정을 통하여 성과측정이 용이할 수 있도록 시스템을 구축하는 것이 필요하다. 재정분석부문은 크게 다음과 같이 구분해 볼 수 있다.

(1) 재정지표분석부문이다. 이는 재정운영 전반에 대한 분석으로서 기존의 행정자치부의 10대 지표를 분석함과 동시에 이를 보완하는 추가적인 재정상태 지표를 개발하여 핵심적인 주요지표 등을 통하여 지방자치단체의 재정상태 및 재정운용 성과를 파악하는데 의의가 있다.

(2) 재정상태분석 부문이다. 이는 지방자치단체의 세입세출 예측과 예산 대비실적의 비교분석을 통하여 재정상태를 명확히 파악하여 재정운영의 예측성과 계획성을 제고한다.

(3) 재정운영분석 부문이다. 이는 지방자치단체의 채무, 출자 및 기금관련 내용을 중점적으로 분석함으로써 지방자치단체의 재무상태 및 자금능력을 명확히 파악하여 자원조달 및 재무구조에 맞는 재정운영을 지원한다.

(4) 사업별분석 부문이다. 이는 사업별 예산의 도입에 따른 사업별로 비용 대 효과를 분석하는 것으로서 성과측정 뿐만 아니라 특히 중요한 과제가 되고 있는 투자사업에 대한 사업분석을 통하여 자원배분 및 투자사업의 효율성을 제고한다.

(5) 경영성과분석 부문이다. 이는 주로 복식부기제도의 도입에 대응한 분석지표로서 현행의 단식부기 하에서는 포착되지 않는 경영성과 중심의 지표를 도출하여 자치단체의 종합적인 행정 및 재정운영 성과를 측정한다.

재정분석시스템을 구축함에 있어서는 향후 제도변화를 고려하는 보다 종합적인 접근이 요구된다. 특히, IMF의 정부재정통계에서 제시하고 있는 통합재정과 연계성을 구축하는 것이 바람직하다. 이는 특히, 각종 회계·기금을 망라한 재정순계규모의 파악이 가능하고, 재정이 국민경제 및 재정정책에 미치는 효과를 파악할 수 있으며, IMF의 정부재정통계 기준을 준수함으로써 국제간 재정통계비교가 가능하다는 유용성을 지닌다.

## 【참고문헌】

### 1. 국내문헌

- 경기개발연구원, 「지방정부의 성과주의예산제도 도입방안」, 1999.
- 권수영·김선구, “정부부문에서의 발생주의회계/ 복식부기제도 도입 및 추진방안,” 「회계저널」, 제8권, 제1호, 1999.
- 기획예산처, 성과주의 예산제도(2001) 인터넷자료.
- 김동건, “성과중심예산제도의 도입과 재정개혁,” 「행정논총」, 제35권 제2호, 1997.
- 라휘문 외, 「지방정부 성과공시제도 도입방안 연구」, 한국지방행정연구원, 1999.
- 서울시, 「성과주의 예산개요」, 2001.
- 서울시립대학교 산업경영연구소, 「자본예산제도 도입방안 연구」, 1997.
- 서울시정개발연구원, 「성과지향 예산제도 도입방안」, 1999.
- 이경섭, 「정부회계와 감사」, 조세통람사, 1997.
- 임성일, “복식부기제도의 도입과 지방자치단체 회계기준의 정립”, 한국행정학회 workshop 발표논문, 2001.
- 임성일·이효, 「지방예산제도의 개선방안」, 한국지방행정연구원, 2000.
- 임성일, “지방자치단체의 예산회계제도-복식부기제도의 도입을 중심으로,” 한국회계정보학회, 2000년도 추계학술연구발표회, 2000.
- 임성일, “지방자치단체 예산회계제도의 혁신방향,” 「지방행정연구」, 제14권 제1호, 2000. 6월.
- 편호범, 「정부회계론」, 법경출판사, 1998.
- 한국조세연구원, 「공공부문 생산성 제고를 위한 연구」, 1997.
- 행정자치부, 지방재정연감 2000.

행정자치부, 지방자치단체 예산편성기본지침, 2001.

행정자치부, 지방공기업 예산편성지침, 2001.

행정자치부, 지방공기업결산 및 경영분석, 2000.

## 2. 국외문헌

齊藤達三, 地域經營のための事業別豫算入門, ぎょうせい, 1995.

地方財務編輯局編, 地方公共團體歳入歳出科目解説, ぎょうせい, 1998.

Berne, Robert and Richard Schramm, *The Financial Analysis of Governments*, Prentice-Hall, 1986.

DETR, *Best Value Performance Indicators for 2001/2002*, 2000.

Granof, M. H., *Government and Not-For-Profit Accounting*, John Wiley & Sons, Inc., 1998.

ICMA, *Management Policies in Local Government Finance*, 4th ed., 1996.

ICMA, *Strategy for Results-Oriented Government*, 1998.

The Stationary Office, *Better Accounting for the Taxpayer's Money, The Governmental Proposals*, cm2929, 1995.

Kelley, Joseph T., *Costing Government Services*, 1989.

Coe, Charles, "Local Government Benchmarking: Lessons from Two Major Multigovernment Efforts", *Public Administration Review*, March/April, Vol. 59, No. 2, 1999.

Grasso, Lawrence P., "Is it time to revisit zero-base budgeting?", *Journal of Cost Management*, March/April, 1997.

Poister, Theodore H. & Streib, Gregory, "Performance Measurement in Municipal Government : Assessing the State of the Practice," *PAR*, Vol. 59, No. 4, July/August 1999.

Kopczynski, Mary & Lombardo, Michael, "Comparative Performance Measurement: Insights and Lessons Learned from a Consortium Effort," *PAR*, Vol. 59, No. 2, March/April 1999

Wholey, Joseph S. and Newcomer, Kathryn E., *Improving Government Performance*, San Francisco, CA: Jossey Bass, 1989.

OECD, *Budgeting for Results : Perspectives on Public Expenditure Management*, 1995.

OECD, *Governance in Transition: Public Management Reforms in OECD Countries*, 1995.

## 【 Abstract 】

**Establishing the Foundation of the Budgeting and Accounting System  
of Local Governments for the Performance Measurement**

The administrative environment in general has changed rapidly last decades in the world-wide perspectives. In short, most of all, the change has focused on the enhancement of the efficiency and effectiveness of the public sector. With regard to this the necessity for the performance measurement for the administrative activities emerged as one of the most important subjects in the governmental sectors.

Considering this changing environment surrounding the public sector, this study focused on the improvement of the government budgeting system, particularly related to the performance measurement for the local public activities. In fact, the Korean public sector generally do not equipped with proper instruments and/or techniques for the performance measurement. Most of all, the basic framework for the budgeting system and budget structure and the accounting system are not designed to support or pursue for an appropriate performance measurement. In one word, the current budgeting system of both local and central governments totally lacks of the basic foundation or framework with regard to the performance measurement of the public activities.

This study covers general and broad perspectives of the performance measurement in the public sector, mainly focusing on the subjects related

to the budgeting and accounting system of the Korean local government. In the process the study critically overviews the reality and the problems of the current local budgeting and accounting systems. And then, based on the analytical results regarding the current budgeting and accounting system and practices, several alternatives for the budgeting and accounting systems are pursued in practical ways. Here, two approaches are pursued, the policy alternatives for the long-term perspective and the short-term policy alternatives.

The followings are a very concise summing-up of the policy proposals this study suggests:

(1) The basic unit for the performance measurement in the budgeting and accounting system needs to be focused on the projects and programs executed by the local public sectors. Treating them as a sort of the budget center, the informations essential for the performance measurement such as the budget, cost, output, efficiency and effectiveness are needed to be collected systematically.

(2) The adoption of the capital budgeting system in the local budgeting system is strongly recommended.

(3) The introduction of the double-entry bookkeeping accounting system based on the accrual basis is also strongly recommended(However, this approach is needed to be taken in a gradual phase considering the general changing perspectives of the Korean local administration).

## 성과측정을 위한 지방예산회계제도의 기반정비방안

---

발행일 : 2001년 12월 29일

발행인 : 박 우 서

발행처 : .....

서울특별시 서초구 서초동 1552-13

Tel. 02)3488-7300

인쇄처 : 동 양 정 보 문 화 사

Tel. 02)2277-1645

E-mail:dongjb@hosanna.net

---

\* 출처를 밝히는 한 자유로이 인용할 수는 있으나 무단전제나 복제는 금합니다.  
ISBN 89-7865-240-9