

재정법제 자료 07-06

사후적 재정통제의 효율성 제고를 위한 법제개선방안

2007. 10. 12.

워크숍 일정

- ◇ 일 시 : 2007년 10월 12일(금), 16:00~18:30
- ◇ 장 소 : 한국법제연구원 소회의실
- ◇ 구 성
 - 사 회
문준조(한국법제연구원 연구위원, 산업경제법제연구실장)
 - 제 1 주제 : 16:00 - 16:40
주 제 : 국회 결산심사의 법적 성질 및 재정통제 개선방안
발 제 : 정영화(서경대학교 법학과 교수)
토 론 : 최병권(전 국회예산결산특별위원회 입법조사관, 파견연구원)
 - 제 2 주제 : 16:40 - 17:20
주 제 : 감사원의 회계검사기능에 관한 법적 고찰
발 제 : 장선희(대구가톨릭대학교 법학부 교수)
토 론 : 이동수(대구가톨릭대학교 법학부 교수)
 - 제 3 주제 : 17:20 - 18:00
주 제 : 결산과정의 예산환류를 위한 제도개선방안
발 제 : 박용주(국회예산정책처 예산분석심의관)
토 론 : 김세진(한국법제연구원 초청연구원)
 - 종합토론 : 18:00 - 18:30
 - 만 찬

목 차

■ 국회 결산심사의 법적 성질 및 재정통제 개선방안(정영환)

I. 결산규정과 재정의결주의	9
1. 헌법상 결산의 개념	9
2. 헌법상 결산규정의 비교헌법 및 헌법연혁	12
II. 결산의 법적 성질과 통제범위	15
1. 결산의 법적 성질	15
2. 결산에 대한 의회통제의 범위	16
3. 결산심사의 법적 효력	17
III. 결산의 심사절차	19
1. 결산의 기본원칙	19
2. 결산의 심사절차	20
IV. 결산서의 종류	24
1. 세입세출 결산보고서	25
2. 계속비 결산보고서	25
3. 국고채무부담행위명세서	25
4. 性認知 결산서	26
5. 통합재정수지보고서	26
6. 국가채무 관리보고서	26
7. 국가채권 현재액보고서	26
8. 명시이월비 집행실적보고서	27
9. 사고이월명세서	27
10. 수입대체경비의 세입세출결산보고서	28
11. 총액계상사업의 세부사업별 집행실적보고서	28
12. 현물출자의 집행실적보고서	29
13. 재정증권 및 한국은행 一時借入金의 운용보고서	29

14. 收益金の 사용실적보고서	30
V. 결론: 결산통제의 개선방안	30
◎ 지정토론(최병권)	33

■ **감사원의 회계검사기능에 관한 법적 고찰(장선희)**

I. 서론	41
II. 감사원의 법적 지위	42
1. 서설	42
2. 감사원의 법적 지위에 관한 견해	43
III. 감사원의 기능	47
1. 회계감사	47
2. 예산의 성과통제	48
3. 사전·사후적 재정통제	51
4. 정치적 통제	54
5. 자문기능	56
IV. 감사원의 회계검사권의 국회이관에 관한 헌법적 고찰	58
1. 현행 감사원의 헌법상 지위에 대한 검토	58
2. 입법정책적 대안모색	59
V. 결론	65
◎ 지정토론(이동수)	67

■ **결산과정의 예산환류를 위한 제도개선방안(박용주)**

1. 결산의 의의	73
2. 결산제도 현황과 문제점	74
(1) 결산관련 입법 상황	74
(2) 결산 현황과 문제점	77
3. 결산관련 제도 개선 방안	80
◎ 지정토론(김세진)	85

제 1 주제

국회 결산심사의 법적 성질 및 재정통제 개선방안

정 영 화

[서경대학교 법학과 교수]

I. 결산규정과 재정의결주의

1. 헌법상 결산의 개념

결산이란 일회계연도에서 국가의 실제 세입세출예산의 집행실적을 표시한 확정된 계수를 의미한다. 결산은 예산과 달리 법규범성을 갖지 않는다. 결산의 제도는 현실의 수지로서 적정하게 행해졌는지 여부를 검토하고, 그것에 의해서 예산집행자인 정부의 책임을 분명하게 하는 동시에 장래의 재정계획과 예산편성에 이바지하기 위해서 제정하는 것이다. 또한 형식적 개념의 결산이란 세입·세출예산을 집행한 결과를 당해 회계연도 종료후에 각 중앙관서의 장으로부터 제출된 세입·세출결산보고서에 의하여 재정경제부장관이 작성하고, 이에 계속비결산보고서 및 국가의 채무에 관한 계산서를 첨부한 것으로서 감사원에 의한 결산의 검사확인 및 국회의 결산심사를 요건으로 하는 문서를 말한다.¹⁾

예산은 차기 연도의 지출의 한도, 기타에 관하여 국가기관의 행위를 규정하는 효과를 갖지만, 결산은 예산에 의하여 행동한 정부의 사후적 재정보고로서 정부는 결산에 의하여 사후의 감독을 받는다. 재정에 관한 국회의 감독은 예산의 심의와 결산의 심사에 의하여 완전한 것이 될 수 있다.

재정권에 있어서 헌법적 기본원리로서 재정민주주의 내지는 재정의결주의가 당연히 전제되어 있다.²⁾ 따라서 국가의 재정을 처리하는 권

1) 신해룡, □□예산정책론□□, 세명서관, 2005, p.256.

2) 미국의 헌법기초자들은 과세문제를 매우 중요하게 생각하였다. 실제로 미국의 독립전쟁은 Boston Tea Party로 차세를 부과한 과세에 분노하여 발발되었다. “대표없는 과세는 독재(Taxation without representation is tyranny)” 슬로건이 제시되었다. 미국 연방헌법 Article 1 Section 8 “The Congress shall have power to lay and collect Taxes, Duties, Imposters and Exercises, to pay the Debts and provide for the common Defence and general Welfare of the United States; but all Duties, Imposts and Exer-

한은 국민의 대표기관인 국회의결에 기초하여 행사되지 않을 수 없는 것이다. 즉, 재정에 관한 국회의결주의란 재정제도와 재정작용의 내용을 국민의 대표기관인 국회로 하여금 의결하게 하는 원칙을 말한다.³⁾ 즉, 재정의회주의란 재정이 국민에게 미치는 영향의 중대성에 비추어 국민이 부당한 부담을 받는 일이 없도록 국가의 재정활동은 국회의 의결에 기하여 행하여지지 않을 수 없게 하려는 것이다.⁴⁾

그런데 재정의결주의는 수입·지출에 대한 국회의 통제에 한정되는지 혹은 예산집행의 적정여부에 관한 결산의 통제까지 요청되는지가 문제된다. 왜냐하면 우리나라의 헌법에서 국회의 재정에 관한 통제범위가 수입과 지출의 예산심사와 의결에만 한정되어 있고, 결산은 독립된 헌법기관인 감사원이 그를 심사하여 제출하는 결과를 심사하기 때문이다. 일본 헌법학계에서 논의되는 국회의 재정에 대한 통제범위는 다음과 같이 정리될 수 있다.

부연하면, “현실의 수입 및 지출의 결과를 종합적으로 국회에서 심사하는 것이 헌법 제83조의 취지에 따른 요청이라”고 설명하는 견해⁵⁾와 “국회가 의결하는 예산에 기하여 현실로 이루어진 국가의 수입·지출이 적정한지 여부를 심사하고, 국가의 재정행위를 사후적으로 감독한다는 의미에서 헌법 제83조의 재정국회중심주의로부터 당연한 결론이다”고 설명한다.⁶⁾ 이들 학설의 공통된 해석은 국회가 의결한 수입·지출이 실제로 적정하게 행해졌는지 여부를 심사하는 것은 헌법의 재정의결주의 규정을 중시하면 당연한 결론이다.

cises shall be uniform throughout the United States;” 본래 미국 연방헌법도 국회의 재정권은 재정민주주의 내지 재정의결주의라는 기본원칙 입각하고 있다고 본다. Joseph E. Stiglitz, □□Economics of The Public Sector□□, 2nd. edition, Norton & Company(N.Y., London), 1988, p.46.

3) 권영성, □□헌법학원론□□, 법문사, 2002, p.840.

4) 김철수, □□헌법학개론□□, 박영사, 2006, p.1178.

5) 宮澤俊義·芦部信喜, □□全訂 日本國憲法□□, 1978, p.708.

6) 樋口陽一·佐藤幸治·中村睦男·浦部法穂, □□註釋日本國憲法□□, 1986, pp.1307-1308.

그러나 헌법 제83조의 재정의결주의 규정 안에 결산에 대해서는 해석은 곤란할 수 있다. 예를 들면, 국가의 재정권한이란 국가의 재정작용을 행하기 위해서 필요한 각종의 제 권한을 의미한다. 예로서 조세의 부과와 금전의 차용, 각종 행정목적에 위한 금전의 사용, 화폐제도를 정하는 것, 그리고 국가의 재정을 관리하는 것 등이 그것에 속함으로 여기서는 조세와 지출의 관리에 한정된다.⁷⁾ 일본국 헌법의 제83조는 이러한 재정의 권한이 국회의 의결에 부합하는지 여부에 있다. 즉, 조세의 부과·징수, 금전의 차입, 국비의 지출, 국가의 재산관리 등 모두 국회의 의결에 대해서 책임을 지는 것이 필요하고, 또 국가의 재정정책의 기본원칙 등에 대해서도 국회의 의결로 정해져야 한다.⁸⁾ 이러한 헌법학계의 일치된 견해는 결산에 대한 국회의 심사에 대해서 明治憲法下の 관행을 답습한 것이라고 한다.⁹⁾

그러므로 우리나라 헌법에서 국회의 재정에 관한 통제범위는 일본 헌법의 그것과 유사한 체계와 구조로 운영되어 일본국 헌법규정을 검토하는 것이 중요한 의미가 있다. 왜냐하면 제헌헌법 이래로 재정에 관한 통제방식은 明治憲法을 답습한 현행 일본국 헌법규정을 도입한 것이기 때문이다. 決算에 관한 법원(法源)으로는 헌법에 기초하여 국가재정법에 중심적인 내용을 담고 있다.

특히, 우리나라의 결산제도는 처음에는 헌법전에서 재정에 관한 독립된 장을 유지하였으나, 1962년 헌법부터 국회의 재정에 관한 권한과 감사원의 결산에 대한 심사기능을 분리하여 국회는 예산에 대한 심사와 의결에 초점을 두었고, 결산에 대한 심사는 독립된 헌법기관인 감사원(이전에 審計院)이 통제하고 있다. 정부의 예산에 대해서 국회의 통제권은 강력한 반면에, 예산집행 후의 결산심사권은 감사원의

7) 宮澤俊義·芦部信喜, □□全訂 日本國憲法□□, 1978, p.708.

8) 樋口陽一·佐藤幸治·中村睦男·浦部法穂, □□註釋日本國憲法□□, 1986, pp.1307-1308.

9) 高見勝利·高橋和之·中村睦男·野中俊彦, □□헌법Ⅱ□□, 有斐閣(東京), 2005, p.335.

보고에 대하여 심사하는 완화된 통제방식을 채택하고 있다. 실제로 결산이 국가재정에서 중요한 비중을 점함에도 불구하고 감사원의 결산검사에 대해서 국회가 실질적으로 통제하지 못하는 이유로는 국회의 전문성의 취약과 예산에 비해서 결산의 정치적 통제기능이 약하다는 점을 지적한다.¹⁰⁾ 아래에서는 정부의 재정작용에 대한 통제범위에 대한 법적 근거의 변천을 검토하고 현행 재정법제의 내용을 고찰한다.

2. 헌법상 결산규정의 비교헌법 및 헌법연혁

우리나라의 헌법상 결산에 관한 규정은 제헌헌법에서부터 현행헌법까지 크게 두 번의 변혁을 거쳤다. 제헌헌법에서 1960년 제2공화국의 헌법에서는 독립된 재정의 장을 유지하였으나, 1962년 헌법에서 기본적인 예산에 관한 권한을 국회에 귀속시키는 한편, 결산에 관한 권한을 감사원에 부여하여 결산심사의 결과를 국회에 보고한다. 이는 일본국의 결산에 대한 통제와 동일한 방식이다. 따라서 현행 헌법상 국회가 결산에 대한 실질적인 재정통제를 할 수 있는지 의문이다. 원래 재정에 관한 내용 중 결산심사는 감사원의 전신인 심계원이 심사하여 국회에 보고하였고, 1962년 이래 헌법에서는 감사원이 결산을 검사하여 대통령과 국회에 보고하도록 하였다. 실질적으로 정부가 예산의 집행에 대하여 통제하고 사후적으로 국회에 보고한다.

우선, 제헌헌법과 1960년 헌법은 재정에 대한 독립된 내용은 다음과 같이 규정하였다.¹¹⁾ 결산은 「국가의 수입지출의 결산은 매년 심계원에

10) 장선희·전광석·김배원·박종수, □□행정부와 의회간 재정권한의 배분에 관한 의국입법례 연구□□, 한국법제연구원, 2006, pp.150-151 참조.

11) [제헌헌법 제7장] 제90조 (조세법률주의) 조세의 종목과 세율은 법률로써 정한다. 제91조 (예산편성 및 심의의결) 정부는 국가의 총수입과 총지출을 회계연도마다 예산으로 편성하여 매년 국회의 정기총회 초에 국회에 제출하여 그 의결을 얻어야 한다. 특별히 계속지출의 필요가 있을 때에는 년한을 정하여 계속비로서 국회의 의결을 얻어야 한다. 국회는 정부의 동의 없이는 정부가 제출한 지출예산 각항의 금액을 증가하거나 또는 신비목을 설치할 수 없다.

서 검토한다. 정부는 심계원의 검사보고와 함께 결산을 차년도의 국회에 제출하여야 한다. 심계원의 조직과 권한은 법률로써 정한다.(제95조)고 규정하였다. 1960년 6월의 제2공화국 의원내각제 헌법은 예전과 같이 독립된 재정에 관한 구조를 유지하여 결산(제95조)은 동일한 내용으로 유지하였다.¹²⁾

제92조 (국채 및 국가부담계약) 국채를 모집하거나 예산외의 국가의 부담이 될 계약을 함에는 국회의 의결을 얻어야 한다.

제93조 (예비비) 예측할 수 없는 예산외의 지출 또는 예산초과지출에 충당하기 위한 예비비는 미리 국회의 의결을 얻어야 한다.

제94조 (가예산) 국회는 회계연도가 개시되기까지에 예산을 의결하여야 한다. 부득이한 사유로 인하여 예산이 의결되지 못한 때에는 국회는 1개월 이내의 가예산을 의결하고 그 기간내에 예산을 의결하여야 한다.

제95조 (결산심사권) 국가의 수입 지출의 결산은 매년 심계원에서 검토한다. 정부는 심계원의 검사보고와 함께 결산을 차년도의 국회에 제출하여야 한다. 심계원의 조직과 권한은 법률로써 정한다.

12) [1960년 헌법 제10장] 제90조 (조세법률주의) 조세의 종목과 세율은 법률로써 정한다.

제91조 (예산편성 및 심의의결) 정부는 국가의 총수입 총지출을 회계연도마다 예산으로 편성하여 매년 국회의 정기국회 초에 국회에 제출하여 그 의결을 얻어야 한다. 특별히 계속지출의 필요가 있을 때에는 연한을 정하여 계속비로써 국회의 의결을 얻어야 한다. 국회는 정부의 동의없이 정부는 제출한 지출예산 각항의 금액을 증가하거나 또는 신비목을 설치할 수 없다.

제92조 (국채 및 국가채무부담) 국채를 모집하거나 예산 외의 국가의 부담이 될 계약을 함에는 국회의 의결을 얻어야 한다.

제93조 (예비비) 예측할 수 없는 예산외의 지출 또는 예산초과지출에 충당하기 위한 예비비는 미리 국회의 의결을 얻어야 한다. 예비비의 지출은 차기 국회의 승인을 얻어야 한다.

제94조 (준예산제도) 국회는 회계연도가 개시되기까지에 예산을 의결하여야 한다. 국회가 전항의 기간 내에 예산을 의결하지 아니한 때에는 정부는 국회에서 예산이 의결될 때까지 다음 각호의 경비를 전년도 예산에 준하여 세입의 범위 내에서 지출할 수 있다.

1. 공무원의 봉급과 사무처리에 필요한 기본적 경비
2. 법률에 의하여 설치된 기관과 시설의 유지비와 법률상 지출의 의무가 있는 경비
3. 전년도 예산에서 승인된 계속사업비

전항의 경우에 민의원의원 총선거가 실시된 때에는 정부는 다시 예산안을 제출하여야 하며 국회는 민의원이 최초로 집회된 날로부터 2월 이내에 예산을 심의결정하여야 한다. 이 경우에 제39조 제3항 단서의 기간은 10일로 한다.

제95조 (결산심사권) 국가의 수입 지출의 결산은 매년 심계원에서 검토한다. 정부는 심계원의 검사보고와 함께 결산을 차년도의 국회에 제출하여야 한다. 심계원의

그러나 1962년 헌법부터 1987년의 현행헌법에는 국회의 재정에 관한 권한 중에서 결산에 대해서는 감사원이 직접 심사한 후에 대통령과 국회에 보고하는 방식으로 전환되었다.¹³⁾

상기한 우리나라 헌법의 결산규정은 明治憲法 제72조 및 현행 일본헌법 제90조의 결산규정에 있어서 會計審査院이 국회에 제출한다는 점에서 일본 헌법의 그것과 동일하다.

조직과 권한은 법률로써 정한다.

이상으로 제헌헌법과 1960년 헌법의 차이점은 가예산제도를 준예산제도로 변경한 것만이 차이가 날 뿐이었다.

13) 1962년 헌법 제50조 ① 국회는 국가의 예산안을 심의·확정한다.

② 정부는 회계연도마다 예산안을 편성하여 회계연도개시 120일전까지 국회에 제출하고 국회는 회계연도개시 30일전까지 이를 의결하여야 한다.

③ 전항의 기간 안에 예산안이 의결되지 못한 때에는 정부는 국회에서 예산안이 의결될 때까지 다음 각호의 경비를 세입의 범위 안에서 전년도 예산에 준하여 지출할 수 있다.

1. 공무원의 보수와 사무처리에 필요한 기본경비
2. 헌법이나 법률에 의하여 설치된 기관 또는 시설의 유지비와 법률상 지출의 의무가 있는 경비
3. 이미 예산상 승인된 계속비

제51조 ① 한 회계연도를 넘어 계속하여 지출할 필요가 있을 때에는 정부는 연한을 정하여 계속비로서 국회의 의결을 얻어야 한다.

② 예측할 수 없는 예산 외의 지출 또는 예산초과지출에 충당하기 위한 예비비는 미리 국회의 의결을 얻어야 한다. 예비비의 지출은 차기 국회의 승인을 얻어야 한다.

제52조 예산 성립 후에 생긴 사유로 인하여 예산에 변경을 가할 필요가 있을 때에는 정부는 추가경정예산안을 편성하여 국회에 제출하여야 한다.

제53조 국회는 정부의 동의없이 정부가 제출한 지출예산 각항의 금액을 증가하거나 새 비목을 설치할 수 없다.

제54조 국채를 모집하거나 예산 외에 국가의 부담이 될 계약을 체결하려 할 때에는 정부는 미리 국회의 의결을 얻어야 한다.

제55조 조세의 종목과 세율은 법률로 정한다.

헌법 제2절 제4관 감사원의 제94조에서 “감사원은 세입·세출의 결산을 매년 검사하여 대통령과 차연도 국회에 그 결과를 보고하여야 한다”고 규정하였다. 1972년 헌법 제89조 제2항을 “정부는 회계연도마다 예산안을 편성하여 회계연도 개시 90일 전까지 국회에 제출하고 국회는 회계연도 개시 30일 전까지 이를 의결하여야 한다”고 개정하였다. 이러한 1972년의 재정에 관한 헌법조항은 1980년 헌법전과 현행 헌법전의 재정에 관한 조항으로써 동일하다.

Ⅱ. 결산의 법적 성질과 통제범위

1. 결산의 법적 성질

결산은 행정부가 예산집행의 결과를 사후적으로 확인하고 심사하는 것이다. 따라서 결산은 이미 집행된 내용을 무효 또는 취소로 할 수 없다. 다만, 위법·부당한 지출이 발견되는 경우에 그 책임을 물을 수 있으므로 정치적 책임이 제기될 수 있다. 결산은 예산운용 및 집행에 따른 책임자의 법적 책임의 해제조건으로서 성질을 가진다. 그러나 결산에 대한 심사는 법적 의의에 초점을 두기보다는 정치적 및 역사적 의의에 중점을 두고 있다고 한다. 대다수 국가에서 결산 및 회계 검사제도를 헌법에 규정하는 이유는 결산심사의 관행이라는 역사적 중요성을 강조하는 까닭이다.¹⁴⁾ 따라서 결산에 대한 법적 성질을 검토하는 것이 중요한 의의를 가진다.

그러나 예산의 실제적인 집행으로서 결산에 관한 국회의 심사권을 어떻게 이해할 것인가에 따라서 그 효과는 전혀 달라진다. 이는 결산의 법적 성격에 대한 문제로 귀결될 것이다. 부연하면, 정부가 국회에 제출하는 결산에 대해서 국회가 그것을 어떠한 형식으로 심사하는 권한과 책임을 갖는가에 대해서는 견해의 대립이 지속되고 있다.

① 보고설은 일본의 명치헌법시대의 선례가 일본 현행 헌법에서도 답습되는 현상으로 보고서 결산서를 정부가 국회에 제출하는 것은 국회에의 보고를 의미한다고 주장한다. 예컨대, 결산은 예산실행의 결과를 집계한 것이고 단순한 재정법규의 집행행위이다. 결산의 국회제출은 단지 보고에 불과하다고 본다. 이 견해는 국회의 최고기관으로서 헌법상 지위에 위배된다는 비판이 제기될 것이다.¹⁵⁾

14) 유 훈, □□재정법□□, 서울대학교 출판부, 1991, p.92.

15) 杉村章三郎, □□財政法□□, 有斐閣, 1970, p.28.

② 국회의결설은 결산서가 국회에 제출되는 것이지만, 이는 단순히 국회에 보고하는 것을 의미하는 것이 아니다. 국회는 제출된 결산을 심의하고 그것을 승인할 것인지 여부를 의결하지 않으면 아니된다. 그 의결은 수입·지출이 적법하고 또 정당하게 행해졌는지 여부를 판단하지만, 결산의 효력은 관계가 없다. 의결설은 보고설과 비교하여 국회의결주의를 존중한다는 점에서 의의를 갖는다.¹⁶⁾ 다만, 양원제의 국회에서는 국회의결이 통일되지 않을 경우에 양원 협의회 또는 하원의결의 우월성을 인정하는 수단이 필요하겠다.

③ 국회안건설은 국회의 결산심사는 정부로부터 단지 보고안건으로서 국회가 결산에 대해 의결에 의해서 승인 또는 불승인을 결정함으로써 정부의 책임을 명확히 하는 것이 헌법의 취지에 부합된다.¹⁷⁾ 이는 결산을 국회의 안건으로 취급한다는 점에서 국회의결설과는 다른 특색이지만, 법적 효력을 부인하는 점은 동일하다. 정부는 국회 및 국민에게 국가의 재정상황에 대해서 보고하고, 또 국회는 재정상황의 보고로서 수령하여 그 내용을 조사할 뿐, 그 이상으로 그것의 승인 혹은 불승인이라는 특별한 의사결정을 할 필요는 없다고 해석하는 입장으로 대립된다. 따라서 결산에 대한 통제는 본질적으로 의회에 의한 통제범위를 어떻게 설정하는가에 좌우될 것이다.

2. 결산에 대한 의회통제의 범위

국회의 재정에 관한 권한의 범위는 재정의 개념으로부터 파악하는 것이 전제된다. 재정이란 재원을 조달하는 재정권력작용, 조달된 재원을 관리·운영하는 재정관리작용, 그리고 집행된 재정(세출과 세입)을 추구하고 심사감독하는 작용이라고 해석할 수 있다.

16) 佐藤功, □□日本國憲法概說□□(全訂第四版), 1991, p.492.

17) 衫原泰雄, □□憲法Ⅱ統治機構□□, 有斐閣, 1989, p.453.

여기서 재정의 심사감독작용은 재정권력작용과 재정관리작용과는 본질적으로 상이하다는 비판도 가능하다. 물론 현재의 재정행위는 주로 장래에 있어서 국가의 수입·지출에 관한 행위를 의미한다. 따라서 과거의 수지를 맞추기 위하여 결산의 확정을 그것에 포함시키는 것이 곤란하다거나 또는 재정의결주의에 위반된다는 비판도 제기될 수 있다.

그러나 예산과 결산은 국가의 장래의 수지와 과거의 수지를 확정한다는 차이 때문에 헌법의 국회의 재정권한에 포함시키는 것이 곤란할지라도 재정의결주의와 모순되지 않는다. 이러한 의미에서 예산과 결산은 내용이 상이하지만, 국회의 재정권한의 내용을 장래의 국가의 수지만 국한할 필요가 없고, 결산도 예산집행에 포함시켜도 문제되지 않는다고 본다. 실제로 재정에 대한 국회통제의 역사적 관점에서 먼저 과세에 대한 의회통제가 명확하였고, 그 후 재정지출에 대한 의회통제가 생겨났다. 양자를 종합적 및 일체적으로 파악해야 의회통제가 확립될 수 있기 때문에 지출의 집행결과에 대한 의회통제의 법리가 적용된다고 본다.

3. 결산심사의 법적 효력

헌법에서 결산심사에 대해서 “감사원은 세입·세출의 결산을 매년 검사하여 대통령과 차년도 국회에 그 결과를 제출하여야 한다”(제99조)고 규정하고, 또 국가재정법에서 정부는 감사원의 검사를 거친 결산 및 첨부서류를 다음 연도 5월 31일까지 국회에 제출하여야 한다(국가재정법 제61조)고 규정하고 있다.

한편, 국회법에서 국회는 감사원의 검사를 거친 결산(기금결산 포함)을 회계연도마다 다음 회계연도 5월 31일까지 제출하도록 정부에 대하여 요구한다(국회법 제128조의2 제1항). 또한 “국회는 결산에 대한 심의·의결을 정기회 개회전까지 완료하여야 한다”(국회법 제128조의

2 제2항)고 규정하고 있다. 따라서 국회는 정부가 제출한 결산서의 처리방식에 대해서는 국회법 제84조의 예산안·결산의 회부 및 심사에 관한 절차를 경유하게 된다.

따라서 결산은 소관 상임위원회에 회부하고, 소관 상임위원회는 예비심사를 하여 그 결과를 의장에게 보고한다(국회법 제84조 제1항). 의장은 결산에 제1항의 보고서를 첨부하여 이를 예산결산특별위원회에 회부하고 그 심사가 끝난 후 본회의에 부의한다. 결산의 심사결과 위법 또는 부당한 사항이 있는 때에 국회는 본회의 의결 후 정부 또는 해당기관에 변상 및 징계조치 등 그 시정을 요구하고,¹⁸⁾ 정부 또는 해당기관은 시정요구를 받은 사항을 지체없이 처리하여 그 결과를 국회에 보고하여야 한다(국회법 제84조 제2항). 예산결산특별위원회의 결산의 심사는 전문위원의 검토보고를 듣고 종합정책질의, 부별심사 또는 분과위원회심사 및 찬반토론을 거쳐 표결한다. 이 경우 위원장은 종합정책질의를 함에 있어서 간사와 협의하여 각 교섭단체별 대표질의 또는 교섭단체별 질의시간할당 등의 방법으로 그 기간을 정한다(국회법 제84조 제3항).

의장은 결산을 소관 상임위원회에 회부할 때에는 심사기간을 정할 수 있으며, 상임위원회가 이유없이 그 기간내에 심사를 마치지 아니한 때에는 이를 바로 예산결산특별위원회에 회부할 수 있다(국회법 제84조 제5항). 결산에 대한 표결은 재적의원 과반수의 출석과 출석의원 과반수의 찬성으로 의결하게 된다(국회법 제109조).

이상과 같이 결산에 대한 국회의 심사와 의결은 헌법 제99조와 국회법 제84조 등, 국가재정법에 근거한 까닭으로 국회는 정부로부터 제출된 결산을 심사할 권한과 책무를 가진다. 더구나 결산의 심사권은

18) 그러나 행정부가 국회의 징계 또는 변상의 요구에 대해서 지체없이 이행의 결과를 명확히 보고하여 국회의 결산에 대한 통제력이 실질적인 형태가 되게끔 제도적 보완이 필요하다는 견해는 타당하다. 예컨대, 변상이나 징계의 대상이 되는 행정기관의 장이나 해당 공무원의 소속과 직위 및 신분을 관보나 공보 등을 통해서 공고하는 제도를 도입할 수 있다.

예산안에 대한 심사권과 절차규정 및 실체규정이 동일하게 구성되어 있기 때문에 국회의 결산심사권은 실질적으로 예산집행의 적정성 및 적법성에 대한 판단까지를 포함하는 것으로 본다.

국회의 결산심사는 국가의 수입 및 지출이 적정한지 여부에 대한 사후심사이기 때문에 이미 행해진 수입 및 지출의 효과에 영향을 미치지 않으나, 정부의 정치적 책임이 문제된다. 여기서 정치적 책임의 문제는 정부가 의원내각제 혹은 대통령제 여부에 따라서 책임규율의 방식이 상이할 수 있음을 고려해야 한다. 예컨대, 내각책임제에서 결산심사의 불승인의 경우에 내각 총사직 혹은 국회해산의 정치적 책임의 형태로 전개될 수 있다. 그러나 대통령제 하에서 국회의 결산에 대한 불승인의 효과는 내각책임제의 그것과 달리 국무총리 및 관련 중앙관서 장의 사직과 같은 정치적 책임과 개별적인 법적 책임 정도를 물을 수 있다.

Ⅲ. 결산의 심사절차

결산은 재정경제부장관이 회계연도마다 결산을 작성하여 국무회의의 심의를 거쳐 대통령의 승인을 얻어 다음 연도 4월 10일까지 기획예산처장관과 감사원에 각각 제출하여야 한다(국가재정법 제59조 제1항). 결산에 대하여 국무회의의 심사와 대통령의 승인을 요하는 이유에 대해서는 명문의 규정이 없지만, 행정권이 대통령에 속하기 때문에 당연한 요청이라고 본다.

1. 결산의 기본원칙

국가재정법은 결산의 원칙으로서 투명성과 공정성의 원칙을 명시하고 있다. 즉, 정부는 결산이 정부회계에 관한 기준에 따라 재정에 관한 유용하고 적정한 정보를 제공할 수 있도록 객관적인 자료와 증거

에 따라 공정하게 이루어지게 하여야 한다.¹⁹⁾ 정부가 국회의 의결에 의해서 정해진 용도와 금액의 한도 안에서 재정행위가 실현되었는지를 확인하는 문서가 결산서이다. 이러한 재정집행에 대한 심사감독의 실효성 확보를 위해서는 결산서가 수입 및 지출의 내역을 객관적·사실적으로 기록되고 정확한 계수로 표시되어야 한다. 특히 국가재정법은 재정집행이 양성의 동등한 예산의 수혜와 성차별의 개선을 위하여 양성평등의 담보하도록 “성인지 결산서”의 작성을 명문으로 규정하고 있다.²⁰⁾

2. 결산의 심사절차

(1) 세입세출결산

결산은 예산집행의 실적으로서 그 내용을 확정할 수 있다. 예산집행의 완결은 구체적으로 수입지출의 출납사무의 완결이고, 이의 완결은 결산작성의 전제가 된다.

1) 출납정리기한

예산집행의 완결은 수입·지출의 출납사무의 완결로서 결산서작성을 전제한다.²¹⁾ 국고금관리법시행령은 “재경부장관은 매 회계연도 2월 10일에 감사원장이 지정하는 감사위원 그 밖의 공무원의 참여 하에 직전 회계연도의 총세입부와 총세출부를 마감하여야 한다”²²⁾고 규정하고 있다. 즉, 출납정리를 위해서 회계연도가 종료되고 다음 연도가 개시되어도 일정한 기간동안 수입 또는 지출이 허용되는 기간을 출납정리기간이라 한다.

19) 국가재정법 제56조.

20) 국가재정법 제57조.

21) 유 훈, □□재정법□□, 서울대학교 출판부, 1991, p.93.

22) 국고금관리법시행령 제94조 제4항.

① 수입금의 수납기한

세입금의 수납기한은 회계연도 말일(12월 31일)이고, 출납공무원이나 한국은행 또는 금고은행(이하 “한국은행등”)은 매 회계연도의 수입금을 당해 회계연도 말일까지 수납하여야 한다(시행령 제5조). 그러나 출납공무원이 당해 회계연도에 수납한 수입금을 한국은행등에 납입하는 경우, 지방세에 부가하여 징수된 수입금의 납입시 한국은행등은 다음 회계연도 1월 15일까지 수납하도록 하여 현금취급기관의 정리기간을 두고 있다.²³⁾

② 지출금의 지출 및 지급기한

당해 회계연도의 모든 경비는 회계연도 말일까지 지출해야 하지만, 정부계정 상호간의 국고금 대체를 위한 지출과 국고금관리법 제18조 제1항에 의한 선사용자금의 지급금액을 대체납입하기 위한 지출은 다음 회계연도 1월 15일까지 할 수 있다.²⁴⁾ 다만, 당해 회계연도에 사용한 정부구매카드의 사용대금을 지급하는 경우에는 다음 회계연도 1월 15일까지 지급할 수 있다(시행령 제6조 제2항).

③ 주계부의 마감

법정 출납정리기한이 경과되면 각급 기관은 소관 장부를 정리마감한 후에, 그 실태를 재정경제부장관에게 보고하고 정부차원의 총세입부와 총세출부를 마감함으로써 사실상 출납사무가 완결되고 폐쇄된다. 여기서 총세입부와 총세출부란 국가의 세입 및 세출의 출납사무 일체를 회계별, 소관별, 계정과목별 및 집행월별로 구분 정리하여 재정경제부가 관리하는 주된 장부이다. 이에 따라서 세계잉여금을 확정·공표할 수 있다.

23) 국고금관리법시행령 제5조 제2항 단서.

24) 국고금관리법시행령 제6조 제1항.

2) 결산서류의 작성 및 제출

결산서류는 2단계에 걸쳐서 작성된다. 먼저, 각급 중앙관서의 장은 회계연도마다 그 소관에 속하는 세입세출결산보고서, 계속비결산보고서, 국고채무부담행위명세서, 성인지 결산서, 통합재정수지보고서, 국가채무관리보고서, 국가채권현재액보고서, 명시이월비 집행실적보고서, 사고이월명세서, 수입대체경비의 세입세출결산보고서, 총액계상사업의 세부사업별 집행실적보고서, 현물출자의 집행실적보고서, 재정증권 및 한국은행 일시차입금의 운용보고서, 통합계정자금의 운용실적 및 그 수익금의 사용실적보고서 등을 작성하여 다음 연도 2월말까지 재정경제부장관에게 제출하여야 한다.²⁵⁾

다음으로 재정경제부장관은 세입세출결산보고서, 예비금사용총괄명세서, 기금의 성과보고서를 회계연도마다 결산을 작성하여 국무회의의 심의를 거친 후 대통령의 승인을 얻어 다음 연도 4월 10일까지 기획예산처장관과 감사원에 각각 제출하여야 한다.²⁶⁾

3) 결산의 검사 및 심사

헌법 제99조에서 “감사원은 세입·세출의 결산을 매년 검사하여 대통령과 차년도 국회에 그 결과를 보고하여야 한다”고 규정하고 있다. 세입세출에 대한 결산검사는 감사원의 중요한 임무로서 결산심사의 필수적인 과정이다. 여기서 감사원의 결산에 대한 검사기능은 회계전문기관으로서 국회의 결산에 대한 통제작용을 보완하고 지원하는 의미로 해석된다.

부연하면, 감사원이 결산에 대해서 직접적인 통제기능을 하는 것이 아니라, 국회의 결산에 대한 심사권을 회계전문성을 가진 기관으로서

25) 국가재정법 제58조 제1항.

26) 국가재정법 제59조 제1-2항.

보조 및 보완하는 지위에 있음을 알 수 있다. 왜냐하면 감사원은 독립적인 헌법기관으로서 대통령의 지시 등에 기속되지 않기 때문이다. 국가재정법에서 감사원은 재정경제부장관이 제출한 결산서류와 첨부서류를 검사하고 그 보고서를 다음 연도 5월 20일까지 재정경제부장관에게 송부하여야 한다(제60조). 이어서 정부는 감사원의 검사를 거친 결산 및 첨부서류를 다음 연도 5월 31일까지 국회에 제출하여야 한다(제61조).

정부가 결산을 국회에 제출하면 국회 각 상임위원회에 회부하여 예비심사하고 각 상임위원회는 그 심사결과에 대한 의견을 첨부하여 예산결산특별위원회에 회부한다. 예산결산특별위원회에서 중하심사를 거친 결산은 본회의에서 심의·확정되어서 예산안의 심의절차와 동일하다.

(2) 예비비지출승인절차

1) 의 의

헌법에서 예비비는 총액으로 국회의 의결을 얻어야 하고, 예비비의 지출은 차기 국회의 승인을 얻어야 한다고 규정하고 있다(제55조 제2항). 따라서 국회의 예비비지출의 승인은 감사원의 검사를 거친 예비비사용총괄서이다.

2) 예비비결산절차

각 중앙관서 장은 예비비로 사용한 금액의 명세서를 작성하여 다음 연도 2월말까지 재정경제부장관에게 제출하여야 한다.²⁷⁾ 또한 기획예산처장관은 예비비의 사용에 관한 대통령의 승인을 얻은 때에는 이를 세출예산으로 배정하여야 한다.²⁸⁾ 예비비사용명세서는 예비비를 사용한 각 소관의 해당 세출예산 과목별로 예비비 예산액, 지출결정액, 전

27) 국가재정법 제52조 제1항.

28) 국가재정법시행령 제23조.

사후적 재정통제의 효율성 제고를 위한 법제개선방안

용등 증감액, 불용액을 표시한 사용명세서와 예비비의 사항별 지출결정액, 배정액, 지출액, 잔액, 대통령결제일과 그 지출결정의 내용을 표시한 사용조서로 작성한다.

(3) 결산의 확인

1) 결산의 확정시기

예산의 순환과정은 예산안의 편성(헌법 제54조 제2항, 제56조, 제58조, 국가재정법 제28조 내지 제39조), 예산안의 심의·확정(헌법 제54조 제1항, 제2항 제2문, 제55조 제1항, 국회법 제84조), 정부의 예산집행(국가재정법 제42조 내지 제55조), 결산(헌법 제99조, 국가재정법 제56조 내지 제61조, 국회법 제84조)의 과정으로 이해된다.

따라서 결산의 최종적인 확정은 행정부의 내부적인 회계장부의 마감시점을 결산의 종결시점으로 보는 것이 아니라, 국회의 결산시사가 마감되는 시점으로 보는 입장이 있다.²⁹⁾ 그러나 국회의 결산에 대한 심사기간이 명시되어 있지 않고 또한 결산심사가 지연될 수 있다는 점에서 국가재정법의 관점에서 결산의 확정시기는 회계장부의 마감시점으로 정하는 것이 타당하다.

IV. 결산서의 종류

정부결산서는 세입세출결산 등 9종류로서 헌법 제55조, 국가재정법 제24조, 제37조 제1항, 제53조 제2항, 국고금관리법 제32조 제1항, 제34조 제1항 및 제2항, 기업예산회계법 제27조, 책임운영기관의 설치운영에 관한 법 제29조 내지 30조, 국가채권관리법 제36조, 국유재산법 제48조, 물품관리법 제21조의 규정에 따라서 작성된다.

29) 신해룡, 앞의 책, p.264 참조.

1. 세입세출 결산보고서

첫째, 세입결산보고서는 ① 세입예산액, ② 징수결정액, ③ 수납액, ④ 불납결손액, ⑤ 미수납액, ⑥ 세입예산액과 수납된 세입액과의 차를 표시한다. 이들의 관계를 표시하면 다음과 같다.

$$\text{미수납액} = \text{징수결정액} - \text{수납액} - \text{불납결손액}$$

$$\text{세입예산액과 수납된 세입액과의 차} = \text{세입예산액} - \text{수납액}$$

둘째, 세출결산보고서는 장(章)·관(款)·항(項)·세항(細項)·목별(目別)로 ① 세출예산액, ② 전년도 이월액, ③ 예비비사용액, ④ 전용등 증감액, ⑤ 예산현액, ⑥ 지출액, ⑦ 다음 연도 이월액, ⑧ 불용액 등으로 표시하게 된다. 이들 사이에는

$$\text{예산현액} = \text{세출예산액} + \text{전년도이월액} + \text{예비비사용액} + \text{전용등 증감액}$$

$$\text{불용액} = \text{예산현액} - \text{지출액} - \text{다음 연도 이월액}$$

상기와 같은 관계가 존재한다.

2. 계속비 결산보고서

계속비의 년부액의 결산은 매년도의 결산으로서 정리한다. 계속비는 수년도분을 일체로 해서 지출권한을 부여하는 예산이므로 총체적으로 결산하여 그 사업의 전체 내용을 명백히 할 필요가 있다. 따라서 계속비결산보고서를 작성하여 국회에 제출하도록 정하고 있다.³⁰⁾

3. 국고채무부담행위명세서

국가의 채무란 국채·차입금 및 국고채무부담행위를 말한다. 국가채무에 관한 계산서는 차입금계산, 국채현재액계산서, 국고채무부담행위

30) 유훈, 앞의 책, p.97.

사후적 재정통제의 효율성 제고를 위한 법제개선방안

계산서를 망라한다. 재정경제부장관은 각 중앙관서 장이 제출하는 이들 각종 보고서에 의하여 세입·세출 전체의 결산을 작성하여 국무회의 심의를 거쳐 대통령의 승인을 얻는다.

4. 性認知 결산서

국가재정법에서 정부는 예산이 여성과 남성에게 미칠 영향을 미리 분석한 보고서(이하 “성인지 예산서”라 한다)를 작성하여야 한다(제26조). 성인지 예산서는 성인지 예산의 개요와 그 예산의 규모와 기대효과, 기타 기획예산처장관이 정하는 사항을 담는다(시행령 제9조).

5. 통합재정수지보고서

현행 재정체계는 일반회계와 22개 특별회계 및 57개 기금으로 구성되어 있다. 통합재정수지(중앙정부 기준)는 1970년대 중반까지 취약한 세입기반과 경제개발을 위해 지속된 재정투융자로 인해 GDP 대비 1-2%의 적자기조를 지속하였다. 특히 외환위기 극복과정에서 금융산업 구조조정 및 경제활성화를 위해 통합재정적자가 1998-1999년 동안 급격히 증가하였다. 최근 공적자금투입자금 중 회수불능분에 대해서 국채 전환이 이루어졌다.

6. 국가채무 관리보고서

국가채무관리보고서를 작성해야 할 국가의 채무는 국채와 차입금 및 국고채무부담행위를 포함한다(국가재정법시행령 제27조 제4항).

7. 국가채권 현재액보고서

국가채권관리법 제36조에서 각 중앙관서의 장은 대통령령이 정하는 바에 의하여 매회계연도말의 채권현재액보고서를 작성하여 다음 연도

2월말일까지 재정경제부장관에게 제출하여야 한다고 규정하고 있다. 따라서 채권현재액총계산서는 재정경제원장관이 법 제36조의 규정에 의한 보고서에 의하여 채권현재액총계산서를 작성하여야 한다(국가채권관리법 제37조 제1항). 또한 재정경제원장관은 제1항의 총계산서를 제36조의 보고서와 함께 다음연도 6월 30일까지 감사원에 제출하여 그 검사를 받아야 한다(제2항). 따라서 정부는 제2항의 규정에 의하여 감사원의 검사를 받은 채권현재액총계산서를 감사원의 검사보고와 함께 다음연도의 5월 31일까지 국회에 보고하여야 한다(제3항).

8. 명시이월비 집행실적보고서

원래 매 회계연도의 세출예산은 다음 연도에 이월하여 사용할 수 없다(국가재정법 제48조). 그러나 명시이월은 예산을 편성할 때부터 특정한 경비를 다음 해에 넘겨서 사용할 것으로 사전에 예상하는 경우에는 국회의 승인을 미리 받아 두어야 한다. 따라서 국가재정법 제24조는 세출예산중 경비의 성질상 연도 내에 지출을 끝내지 못할 것이 예측될 때에는 그 취지를 세입세출예산에 명시하여 미리 국회의 승인을 얻은 후 다음 연도에 이월하여 사용할 수 있다(제1항)고 규정하고 있다. 각 중앙관서의 장은 제1항에 규정에 따른 명시이월비에 대하여 예산집행상 부득이한 사유가 있는 때에는 사항마다 사유와 금액을 명백히 하여 기획예산처장관의 승인을 얻은 범위 안에서 다음 연도에 걸쳐서 지출하여야 할 지출원인행위를 할 수 있다(제2항).

9. 사고이월명세서

사고이월은 사전에 예상하지 못하고 예산집행과정에서 예산을 이월하지 않을 수 없는 지출이다. 국가재정법 제48조 제2항에서 연도 내에 지출원인행위를 하고 불가피한 사유로 인하여 연도 내에 지출하지

못한 경비와 지출원인행위를 하지 아니한 그 부대경비(제2호), 입찰공고를 한 경비 중 입찰공고 후 지출원인행위까지 장기간이 소요되는 경우로서 대통령령이 정하는 경비(제3호), 공익사업의 시행에 필요한 손실보상비로서 대통령령이 정하는 경비(제4호), 경상적 성격의 경비로서 대통령령이 정하는 경비(제5호)로 열거하여 규정하고 있다. 사고이월은 지출원인행위를 필한 것이어야 하므로 구체적·현실적인 채무부담행위를 하지 아니한 것은 사고이월의 대상이 될 수 없다. 여기서 불가피한 사유란 자연재해, 관급자재의 지급지연 등 애시 당초 예견할 수 없었던 사고로 인해 연도내에 이행이 불가능하게 된 경우를 말한다.³¹⁾ 한번 사고이월된 경비를 다음 연도에 재차 이월하지 못한다.

10. 수입대체경비의 세입세출결산보고서

국가재정법 제53조에서 예산총계주의 원칙의 예외에 관하여 각 중앙관서의 장은 용역 또는 시설을 제공하여 발생하는 수입과 관련되는 경비로서 대통령령이 정하는 경비(이하 “수입대체경비”라 한다)에 있어 수입이 예산을 초과하거나 초과할 것이 예상되는 때에는 그 초과수입을 대통령령이 정하는 바에 따라 그 초과수입에 직접 관련되는 경비 및 이에 수반되는 경비에 초과지출을 할 수 있다(제1항).

11. 총액계상사업의 세부사업별 집행실적보고서

총액계상예산이란 예산편성시에 세부적으로 우선순위를 정하기 어려운 경우, 예산의 내역을 구체적으로 한정하지 않고 지출의 용도를 포괄적으로 설정하여 총액만을 정하고 예산을 집행할 때에 실수요를 바탕으로 내역을 정하도록 하는 제도이다. 총액계상사업의 총규모는 매

31) 신혜룡, 앞의 책, p.246.

회계연도 예산의 순계를 기준으로 대통령령이 정하는 비율을 초과할 수 없다(국가재정법 제37조 제2항).

총액계상예산제도는 예산집행의 자율성을 제고하고자 총액의 범위 안에서 자유롭게 사용하게 하여 통제중심의 항목별 예산에 의한 예산 운용의 경직성을 완화함으로써 유동적인 예산운용을 기할 수 있다는 장점이 있다. 국가재정법 제37조에서 각 중앙관서 장은 총액계상사업에 대하여는 예산배정 전에 예산배분에 관한 세부사업시행계획을 수립하여 기획예산처장관과 협의하여야 하며, 그 세부집행실적을 회계연도 종료 후 3개월 이내에 재정경제부장관과 기획예산처장관에게 각각 제출하여야 한다(제3항).

12. 현물출자의 집행실적보고서

국가재정법에서 차관물자대의 경우 전년도 인출예정분의 부득이한 이월 또는 환율 및 금리의 변동으로 인하여 세입이 그 세입예산을 초과하게 되는 때에는 그 세출예산을 초과하여 지출 할 수 있다(제53조 제2항).

13. 재정증권 및 한국은행 一時借入金의 운용보고서

국고금관리법 제32조에 의해서 재정증권발행 및 한국은행 일시차입금의 운용보고서를 제출한다(국가재정법 제58조 제1항). 즉, 국가는 국고금의 출납상 필요한 때에는 재정증권의 발행, 한국은행으로부터의 일시차입 그 밖에 대통령령이 정하는 방법에 의하여 자금을 조달할 수 있다(국고금관리법 제32조 제1항). 또한 제1항의 규정에 의하여 조달한 자금은 그 회계연도내의 세입으로 상환하여야 한다(법 제32조 제2항).

14. 收益金の 사용실적보고서

국고금관리법 제34조 제1항 및 제2항에 따른 통합계정자금의 운용실적과 이의 운용으로 인하여 생긴 수익금의 사용실적에 관한 보고서를 제출하여야 한다(국가재정법 제58조 제1항). 부연하면, 재정경제부 장관은 국고금의 출납상 지장이 없다고 인정되는 때에는 통합계정의 자금을 세입세출예산 외로 국공채 및 한국은행통화안정증권법에 의하여 발행되는 통화안정증권의 매매와 대통령령이 정하는 금융기관에 대한 예치 또는 단기 대여 또한 증권거래법에 따른 증권금융회사 또는 종합금융회사에 관한 법률에 따른 종합금융회사가 발행하는 채무증서의 매매, 그리고 그 밖에 대통령령이 정하는 유가증권의 매매의 방법에 의하여 운용할 수 있다.³²⁾ 여기서 재정경제부 장관은 제1항의 규정에 따른 통합계정의 자금의 운용으로 생긴 수익금을 세입세출예산외로 국고금관리법 제32조제4항 단서의 규정에 의한 통합계정의 자금조달비용 및 이자의 지급, 그 밖에 국고금의 운용에 관련되는 경비의 지급의 용도에 사용할 수 있다(제2항).

V. 결론: 결산통제의 개선방안

결산은 국가의 예산집행의 결과를 정확하게 파악하고 예산집행의 적법성을 검증하며 사업의 성과를 평가하여 차기의 예산편성과 운영에 반영할 수 있는 정보와 자료를 제공하게 된다. 결산에 대한 국회의결주의에 의해서 결산심사는 국민과 국회에 의하여 엄격한 감독을 받아야 한다. 따라서 예산과 결산에 대한 국회의 심의와 의결과정이 동일하게 운영되고 있음에도 역사적 관행에 의거하여 결산의 재정행위에

32) 국고금관리법 제34조 제1항.

대한 국회의 통제방식은 감사원의 결산보고서에 대해 형식상 또는 관행상 완화되었다.

국회가 결산심사를 행하는 논거는 헌법상 재정의결주의의 요청인 것이다. 따라서 결산의 법적 성격은 국회의 의안으로서 예산의 심의 및 의결과 동일하게 취급된다면 의안에 대한 국회의 의결은 이론적으로 예산을 집행한 정부의 책임해제를 의미한다. 즉, 국회가 의결한 예산을 정부는 국회의 의사에 따라 집행되었는지 아니하였는지를 심의할 권한과 책무를 가진다고 보는 것은 당연한 귀결이다.

현행 헌법과 국회법에서는 예산 및 결산의 심사과정에 있어서 예산결산특별위원회가 예산심사에만 중점을 두는 반면에 결산심사는 다소 형식적인 태도를 견지하기 때문에 재정에 대한 국회의결주의 내지는 재정민주주의를 충실히 반영하는 데는 한계가 있다. 따라서 예산특별위원회와 결산특별위원회를 구분하여 국회의 예산 및 결산의 심사과정을 분리함으로써 절차적 및 형식적으로 정부의 재정통제를 강화할 것이다.

특히 국회 결산특별위원회가 결산을 불승인하는 경우에 그 정치적 책임과 법적 책임의 범위와 내용을 국회법과 국가재정법에 구체화하는 것이 필요하다. 이와 달리 결산에 대한 승인의 효력은 정부의 책임에 대한 해제조건으로서 의미를 갖는다고 본다.

□□국회 결산심사의 법적 성질 및 재정통제 개선방안□□에 대한 지정토론

최 병 권

(前 예산결산특별위원회 입법조사관, 법제연구원 파견연구원)

국회의 결산심사와 관련하여 정영화 교수님의 발제문에서 제기하고 있는 쟁점 중 필요한 부분들에 대하여 검토하고자 한다.

1. 국회의 결산심사권이 감사원의 보고에 대하여 심사하는 완화된 통제방식인지에 대하여

발제자는 국회의 결산심사권이 감사원의 보고에 대하여 심사하는 완화된 통제방식을 채택하고 있어, 국회의 결산심사가 형식적이거나 예산심사에 비하여 완화된 형태로 이해하고 있다.

하지만 감사원에 의한 결산검사는 행정부 내부의 통제절차로 감사원이 국회에 제출하는 각 회계연도별 결산검사보고는 국회의 결산심 의시 참고자료에 지나지 않으며, 국회의 기본적인 결산대상은 정부가 제출한 결산 및 첨부서류에 대한 것이며, 국회의 심의과정에서 결산 심사대상이 추가될 가능성도 있다(예를 들면, 회수 또는 반납되어야 할 국고금 또는 세입). 또한, 국회의 결산심의회는 국회법 제84조에 따라 예산심의회와 동일하게 처리되고 있고, 2003년도 국회법 개정으로 결산심사 결과 위법 또는 부당한 사항에 대한 변상 및 징계조치 등 시정요구권이 추가되어 국회의 결산심사가 형식적인 승인에서 결산 심사결과에 따른 변상 및 징계조치, 시정조치 및 감사원에 대한 감사 청구 등을 의결·송부함으로써 결산심사가 실질화 되어 가고 있는 과정으로 이해될 수 있을 것이다. 따라서 국회의 결산심사권이 감사원

의 보고에 대하여 심사하는 완화된 통제방식이기 때문에 국회의 결산 심사가 형식적이라는 비판은 현재시점에서는 적절하지 않는 것으로 보인다.

참고로, 2006회계연도 국회의 결산심사 결과를 소개하면, 결산심사 결과 시정요구 419건, 주의 78건, 제도개선 287건, 변상 1건, 징계 2건 등 총 787건(중복 27건), 감사청구 4건, 부대의견 61건을 국회 본회의에서 의결하였다.

2. 국회의 결산 심사 및 승인에 대한 헌법 및 법률상 근거

국회의 결산 심사에 대한 헌법적 근거는 헌법상 규정된 예산의결권에서 찾을 수 있을 것이다. 예산과 결산은 동전의 앞 뒤면과 같은 성질을 가지므로, 결산심사는 예산집행에 대한 사후심사적인 성질을 가지고 있기 때문에 국회의 예산의결권에서 결산심사권을 도출할 수 있을 것이다. 결산심사권의 구체화는 국가재정법 및 국회법에서 규정하고 있다. 국가재정법에서는 결산자료의 국회 제출을, 국회법에서는 결산심의절차를 규정하고 있다.

여기에서 헌법 제55조 제2항¹⁾ 및 국가재정법 제52조 제4항²⁾의 예비비의 국회 승인에 대한 규정을 참조하여 국회 결산심사에 대해서도 승인 규정을 국가재정법에 명시하는 것이 국회의 결산심사권 강화 측면에서 적절하다고 생각된다.

이와 관련하여, 정부결산의 확정시기를 회계장부의 마감시점과 국회의 결산심사가 마감되는 시점으로 보는 견해가 있으며, 발제자는 국회의 결산심사에 대한 심사기간이 명시되어 있지 않고 결산심사가 지

1) 헌법 제55조 제2항 : 예비비는 총액으로 국회의 승인을 얻어야 한다. 예비비의 지출은 차기국회의 승인을 얻어야 한다.
2) 국가재정법 제52조 (예비비사용명세서의 작성 및 국회제출) 제4항 : 정부는 예비비로 사용한 금액의 총괄명세서를 다음 연도 5월 31일까지 국회에 제출하여 그 승인을 얻어야 한다.

연될 수 있다는 점에서 회계장부의 마감시점으로 보는 것이 타당하다고 하고 있으나, 이에 대해서는 의견을 달리한다.

왜냐하면, 결산심사기간은 국회법 제128조의2에서 정기회 개회 전까지 완료하도록 하고 있으며, 국회의 결산에 따라 정부결산이 변경될 가능성이 있고, 현재 결산의 일부인 예비비 결산시 헌법 제55조 제2항에서 예비비의 지출은 차기국회의 승인을 얻어야 한다고 규정하고 있으므로 결산의 확정시기를 국회의 결산심사가 마감되는 것으로 보는 것이 타당하다고 생각된다.

3. 국회의 결산 심사 결과 불승인할 경우의 효과

발제자의 발제내용과 같이 결산은 이미 집행된 내용에 대하여 국회에서 이를 무효로 하거나, 취소로 할 수 없으며, 위법·부당한 지출이 발견되는 경우에 그 정치적인 책임을 물을 수 있을 것이라는 내용과 결산에 대한 승인의 효력은 정부의 책임에 대한 해제조건으로서 의미를 갖는다는 것에 공감한다.

국회의 결산심사 결과 이미 집행된 내용에 대해서는 이를 국회가 무효로 하거나, 취소할 수 없지만, 국회법 제84조 제2항의 규정과 같이 위법·부당한 사항이 있는 때에 정부 또는 해당기관에 변상 및 징계 조치 등 그 시정을 요구하고, 정부는 시정요구를 받은 사항을 지체없이 처리하여 그 결과를 국회에 보고하도록 할 수 있다.

하지만 현행법 하에서는 국회의 결산 심사 결과 의결된 시정요구 등에 대하여 정부가 불응할 경우, 이에 대한 재제조치를 할 수 없고 시정요구에 대한 조치결과를 국회에 서면으로만 보고하고 있어 행정부의 자의적 판단하에 국회의 시정조치 중 일부를 이행하지 않을 가능성이 적지 않은 것으로 생각된다.

이러한 정부의 불응 조치에 대비하여 다음과 같은 국회 시정조치의 실효성 확보방안을 강구하여야 할 것으로 보인다. 현재 시정요구에

대해서는 정부에서 그 결과를 국회에 서면보고하고 있고 징계조치에 대해서도 해당 공무원에 대한 주의에 그치고 있다. 따라서 국회의 요구와 달리 시정되지 않고 있는 시정요구에 대해서는 다음연도 임시회에서 국무총리가 국회에 구두 보고 및 소명하도록 법령화하는 방안과 해당 국무위원에 대한 정치적 책임을 강화하기 위하여 해당 국무위원에 대해서는 국회법 절차에 따라 해임건의안도 제출할 수 있다는 규정을 신설하는 방안 등을 생각해 볼 수 있고, 징계조치에 대해서는 국가공무원법 제79조에 규정된 징계(파면, 해임, 정직, 감봉, 견책)에 해당하는 조치를 하도록 법 조문을 명확히 하는 것이 필요할 것이다. 이와 같은 방안을 통하여 국회의 결산 심사결과에 대한 구속력을 강화하는 것이 정부의 결산투명성 및 책임성을 제고하는 방안으로 생각된다.

4. 예산특별위원회와 결산특별위원회의 구분

발제자는 예산특별위원회와 결산특별위원회로 구분하여 국회의 예산 및 결산의 심사과정을 분리함으로써 절차적 및 형식적으로 정부의 재정통제를 강화하여야 할 것이라는 취지에는 공감하나, 현 상황에서는 예산특별위원회와 결산특별위원회의 구분보다는 예산결산특별위원회의 상임위원회로의 전환이 보다 시급한 것으로 판단된다.

예산결산특별위원회가 상임위원회가 아니고 특별위원회로 있기 때문에, 국가재정법, 기금관리기본법 등 기획예산처 소관 법률안이 업무관련도가 떨어지는 국회 운영위원회에서 심사되고 있어 국회예산결산특별위원회의 예결산 심사시 제기되었던 법령개정사항이 제대로 반영되지 못하는 문제가 있으며, 기획예산처의 예산안 편성지침 및 집행지침, 국책예산사업에 대한 집행현황을 기획예산처를 통하여 예산결산위원회에서 점검할 필요가 있으나, 특별위원회의 한계상 이를 제대로 점검하지 못하는 문제가 있다.

따라서, 예산결산특별위원회의 예산특별위원회 및 결산특별위원회의 구분에 앞서 이를 상임위원회화 하여 그 소관사항으로 기획예산처와 재정경제부의 정부결산사항 및 감사원의 회계검사에 관한 사항을 규정하는 것이 필요하다.

또한, 예산결산특별위원회를 예산특별위원회와 결산특별위원회로 구분할 경우, 결산과 예산의 환류효과를 감소시킬 수 있는 가능성이 있으며, 예산과 결산시기가 중첩되지 않기 때문에 예산과 결산을 각기 다른 위원회의 소관으로 배정하는 것은 신중한 검토가 필요한 것으로 보인다.

제 2 주제

감사원의 회계검사기능에 관한 법적 고찰

장 선 희

(대구가톨릭대학교 법학부 교수)

I. 서론

국가재정과 세금의 운용에 대한 비판적인 의식은 국가기관뿐 아니라 일반 시민들에게도 이미 80년대부터 확대되어 오늘날에는 중요한 문제로 떠오르게 되었다. 경제성장속도가 낮아지고 시민 개개인에게 지워지는 세금, 부담금, 사용료 등의 부담이 나날이 커지는데도 불구하고 국가의 역할은 그에 상응하지 못한다는 비난이 일면서 비용절감과 합리화에 대한 요구가 중요한 화두로 떠오르게 된 것이다.

공공부문에 대한 감사제도가 우리 사회에서도 전문분야의 하나로 발달되어 온 것은 사실이지만, 아직까지는 뚜렷한 이론적·학문적 기초가 마련되었다거나 또는 우리 사회가 요구하는 정형화된 모델을 발견했다고 평가하기는 어려운 실정이다. 감사원의 소속이나 권한을 둘러싼 헌법개정논의가 등장하는 이유도 우리나라 감사원 감사방식의 퇴화에 대해 비판적인 인식이 있기 때문이다. 일정한 감사체계, 즉 감사의 틀을 갖추어 놓고 그에 따라 감사를 수행함으로써 감사의 일관성과 객관성을 유지하여야 하는데 우리 감사원의 경우에는 그렇지 못하기 때문에 감사를 할 때마다 제각기 다른 형태의 감사방법이나 절차를 따르고 있어 감사의 일관성과 객관성이 떨어진다는 지적을 받고 있고, 또 시대적 변화에 맞추어 합리적인 감사관행과 절차를 만들어 갈 필요가 있는데 그 동안 수십 년의 감사원역사 속에서 지나치게 고답적인 관행의 유지에만 급급했다는 비판을 받고 있다.¹⁾

* 이 글은 발제자가 한국법제연구원에서 2004년 현안분석보고서로 작성한 『독일의 감사원 관련 법제연구』 보고서에 기초하여 관련 문헌연구를 보충하여 작성한 것으로서 한국법제연구원 주최 워크숍을 위한 내부자료로 활용됨을 전제로 정리되었음을 밝힙니다.

1) 박종구, 감사원 감사체계 개선방안, 감사논집 통권 6호(2001. 12), 감사원, P. 33 참조; 현 정부 출범 후 논란의 대상이 되어 온 감사원의 회계검사기능의 국회이관문제나 감사원의 헌법상의 지위 등 우리나라 감사원의 지위와 권한과 관련한 논의는 본고의 대상이 아니다.

우리나라의 경우 이와 관련하여 대통령선거를 전후로 최근 10여 년 간 주기적으로 감사원의 소속에 대한 문제가 거론되고 있다. 급기야 2003년 4월 23일에 국회는 ‘감사원회계검사기능국회이관준비기획단’의 명의로 ‘국회의 회계검사기능 수행방안’이라는 보도자료를 제시한 바 있고, 이에 따라 회계검사기능을 국회로 이관하는 것을 내용으로 하는 헌법개정논의도 일부 있었다. 그러나 이미 시행되고 있는 제도를 변경하기 위해 헌법개정의 필요성까지 논의되어야 할 정도라면 그 제도를 둘러싸고 있는 기관간의 권한의 변동이 아니라 오히려 그 필요성이 대두하게 된 배경에 대한 설득력 있는 설명이 우선되어야만 광범위한 동의를 구할 수 있을 것이다. 특히 이 문제는 국가기관 상호간의 권한의 배분에 관한 문제이기도 하지만, 사실상 입법부의 권한 강화 움직임과 행정부의 대립에서 비롯된다고 보는 것이 더 정확할 것이기 때문에 더욱 그러하다. 이하에서는 감사원의 회계검사기능의 법적인 고찰을 통하여 사후 재정통제의 효율성 제고를 위한 회계검사권 관련 법제의 개선방안을 제시하는 것이 목적이다.

II. 감사원의 법적 지위

1. 서 설

권력분립을 작동케 하는 기관이라고 해서 직접적인 국가기관이어야 하는 것은 아니다. 물론 그럼에도 불구하고 어느 나라를 막론하고 외부에서 행하는 재정통제는 국가의 공공기관의 형태로 구성된 기구가 맡는 것이 상례이다. 우리의 경우에는 독립기구이면서 대통령에 소속되어 있는 특이한 구성방법을 채택하고 있기 때문에 논란이 되고 있지만, 독일의 경우에는 권력분립을 작동케 하는 감사원을 국가기관의 형태로 구성하고는 있지만 감사원을 국가기관 중 어느 기관에 포함시키느냐에 대한 결정은 전적으로 입법권자에게 일임되어 있다. 그리고

독일의 입법권자들은 연방감사원법 제1조에서 감사원이 정부로부터 독립되어 있으며 법률에 대해서만 종속적인 최고의 연방기관이라고 규정했다. 그러나 감사원법상의 이 규정만으로는 감사원이 전체적인 헌법시스템 안에서 기능적으로, 그리고 국가의 조직상 어느 위치에 존재하는 것이 적합한 지에 대해서는 확정되어 있지 않다. 현재 독일의 학계에서는 감사원이 헌법상 어떤 위치를 차지하는 조직인가에 대해서는 상상할 수 있는 모든 답이 주어져 있다. 이하에서 살펴보는 바대로 이러한 다양한 견해 중에는 감사원이 사법기관에 해당한다는 견해, 입법기관에 해당한다는 견해 등이 있으나, 현재에는 행정기관에 속한다는 행정권설이 다수설을 차지한다. 이에 대한 독일에서의 논의가 우리에게 시사하는 바가 있으므로 이하에서는 이에 대해 상론하기로 한다.

2. 감사원의 법적 지위에 관한 견해²⁾

1) 사법권설

이 견해는 감사원의 구성원이 헌법상 독립성을 보장받는다든 사실과, 연방감사원법 제3조 제4항과 제18조 제1항과 제2항에 따라 연방 최고재판소의 판사들에게 주어지는 법적인 지위에 대한 규정과 독일 판사법의 규정이 적용된다는 사실에 근거를 두고 있다. 그러나 이러한 견해는, 감사원 구성원들이 판사의 독립성을 부여받고 있다는 사실만으로는 감사원의 재정통제가 법적인 판결의 성격을 갖는다고 할 수 없다는 반론에 부딪힌다. 그렇게 되려면 감사원의 감사활동이 판사의 판결행위의 성격을 가져야 할 것이나 감사원 구성원의 감사활동

2) Sierig. M., Die Grenzen der Staatlichen Finanzkontrolle - Eine Untersuchung anhand der Bereiche von Politik und Wissenschaftsfreiheit, Frankfurt am Main; Berlin; Bern; New York; Paris; Wien 1998, S. 34 f.

은 행정기관의 재정운용만을 조사하는 데 지나지 않아 판결과 유사한 구속력을 가지지는 못한다. 따라서 감사활동에는 판결행위의 특징인 대외적 효력이 결여되어 있다. 또한 감사원은 감사결과에 따라 어떤 제재조치도 취할 수 없는 것이 사실이다. 또한 주목해야 할 것은, 연방예산기본법/주예산기본법 제89조 제2항에 따르면 감사원은 자체적인 판단 하에 감사 자료를 선택할 수 있지만, 법원은 외부에서 소송이 제기되어 올 때에 한하여 주어진 소송의 내용에 대해서만 판결을 내릴 수 있다. 즉, 법원은 소송이 제기되어야만 비로소 활동을 개시할 수 있는 소극적인 위치에 있지만, 감사원은 자체적으로 나서서 감사를 진행할 수 있다. 그리고 감사원의 구성원들이 판사에 준하는 독립성을 부여받는다라는 사실만으로 감사원의 위치를 사법기관으로 이해하는 근거가 될 수 없는 또 다른 이유는, 감사원의 독립이라는 것이 그 실질적인 의미를 분석하면 헌법적으로 중립성을 보장받아 감사 대상이 되는 행정부에 대해 독립적으로 활동할 수 있도록 하기 위한 것이라는 데에 초점이 맞추어져 있다는 것이다.

2) 입법권설

감사원이 입법기관의 성격을 가진다고 하는 근거는, 연방예산기본법/주예산기본법 제88조 제2항에 따라 감사원이 예산안의 상정에 개입하고, 이 예산안이 의회에서 법률로서 결의된다는 사실 때문이다. 또한 감사원은 자문기관으로서의 활동을 통해 기타 재정관련 법률에도 상당한 영향력을 미칠 수 있다는 것 때문이다.

그러나 감사원의 자문역할은 입법에 깊이 관여한다고 할 정도의 권한을 의미하지는 않는다. 그보다는 오히려 감사원이 감사보고를 통해서 입법부를 간접적으로 지원하는 입법보조의 성격을 띠는 것으로 파악해야 마땅할 것이다. 그뿐 아니라 감사원은 법률의 집행을 감시하여 예산법상의 규정들이 준수되고 있는지, 또는 준수되었는지를 확인

할 따름이다. 따라서 이상에 따르면 감사원의 위치를 입법기관으로 이해할 수는 없을 것이다.

3) 독립적인 행정권설

감사를 행정기관의 활동으로 이해하는 견해는, 연방감사원법 제1조에 따라 재정통제가 독립적으로, 그리고 외부의 영향을 받지 않고 이루어지려면, 연방감사원에게도 행정부처에 속하지 않는 독립적인 행정기관이라는 원칙이 적용되어야 한다는 것이다.

이러한 견해에 제기되는 이의는, 감사원의 재정통제가 감사대상기관에 대해 행정기관만이 가질 수 있는 특유의 명령수단이나 제재수단을 갖추지 못하고 있다는 것이다. 감사원은 감사의 결과를 근거로 그 어떤 법적인 조치를 취하지 못한다. 감사원의 권한은 사실상 감사의 권한만으로 제한된다. 따라서 재정통제는 기껏해야 감사대상에 대한 감사결과의 사실만을 밝힐 수 있는 효과만 가진다. 이러한 사실들은 행정적 권한을 바탕으로 법률을 집행할 수 있는 권한을 가지는 행정기관과 감사원의 뚜렷한 차이점이 될 수 있을 것이다. 또한 주목해야 할 사실은, 감사원의 재정통제가 관련 사안에 대해 독립적으로 감사를 실시하는 것이고 동시에 거의 모든 국가의 활동이 재정통제의 대상이 된다는 것은, 사실상 감사원이 행정기관의 일부로 존재하는 경우에는 행정부로부터 독립적이지도, 자율적이지도 못하게 될 수밖에 없는 현실 때문에 그 실효성을 확보하기가 어렵다는 것을 의미한다고 보아야 할 것이다.

4) 제4권력설

이상과 같이 감사원이 입법, 사법, 행정 등 어느 권력에도 속한다고 보기 어렵기 때문에, 헌법체계에서 감사원의 위치를 어떻게 정립할

것인지에 대해 새로운 답이 나와야 한다. 그래서 등장한 것이 감사원을 세 가지 권력과는 별도의 네 번째 권력으로 보는 것이었다.

그러나 이러한 견해가 성립하려면, 독일 헌법이 입법, 사법, 행정에 이어 또 하나의 권력을 허용하고 있다는 해석이 헌법상의 전제로 되어야 한다. 그러나 우리나라의 헌법과 마찬가지로 독일의 기본법도 철저히 삼권분립을 바탕으로 하고 있다. 기본법 제1조 제3항과 제20조 제2항과 제3항은 이상의 세 가지 권력 말고는 어떤 국가권력기관도 추가로 언급하지 않는다. 물론 최근의 견해로는 이러한 헌법상의 삼권분립원칙이 권력의 종류에 대해 헌법상으로 절대적인 기준을 제시하는 성격을 가지지는 않으며 따라서 국가기관에 대한 통제가 또 하나의 헌법상의 기능으로 받아들여질 가능성은 있다고 보고 있다. 그러나 감사원이라는 기관이 네 번째 권력으로 일컬어질 수 없는 까닭은, 감사원이 헌법에서 정하고 있는 극도로 복잡한 통제시스템의 일부분만을 차지하고 있기 때문이다. 게다가, 앞에서 언급한 것처럼 권력도 없고 감사의 결과에 대해 구속력 있는 조치를 취할 수도 없으므로 인해 감사원은 결코 기본법의 범위 안에 있는 전통적인 의미의 권력기관에 속한다고 할 수 없으므로 권력분립시스템 안에 제4의 권력으로 끼어들 수 없다는 것이 중론이다.

5) 보조기관설

연방의회의 법제위원회는, 의회와 행정부를 위해 감사를 진행하고 또한 두 기관에 감사결과를 보고하는 감사원은 행정부와 입법부의 보조기관에 해당한다고 문서상으로 확인한 바 있다. 관련분야에서는 이러한 사실로부터 감사원이 두 권력기관을 위한, 또는 적어도 둘 중 한 기관을 위한 보조기관이라고 보게 되었다. 그러나 감사원에 대한 이러한 위치설정은 재정통제를 둘러싼 헌법상의 규정을 바탕으로 한 헌법의 상황에는 적합하지 않다. 만약 감사원이 보조기관이라면, 감사

원은 어느 기관에 종속되어 그 기관의 의지에 좌지우지될 것이고, 그렇다면 헌법이 정하고 있는 감사원의 독립은 그 의미를 상실하게 될 것이기 때문이다. 그것은 독립적이고도 자율적인 연방기관이라는 감사원의 성격에는 정면으로 배치되는 상황이다. 감사원은 입법·행정·사법 삼권에 대해 조직상으로 뿐만 아니라 과제설정에 있어서도 독립적으로 존재한다. 감사원이 행하는 과제는 이상의 삼권의 지시나 요구에 의해서가 아니라 기본법과 관련 일반 법률의 규정에 따라 설정된다.

Ⅲ. 감사원의 기능³⁾

1. 회계감사

감사는 일차적으로 재무부장관이 기본법 제114조 제2항에 의거해서 작성한 예산회계와 자산회계, 그리고 이에 포함된 정부와 행정기관들의 재정관련 집행사항들을 대상으로 한다. 감사의 대상은 제출된 회계자료가 되는데, 이는 정해진 기간, 즉 회계연도에 이루어진 수입과 지출을 수치로 나열한 것이다. 회계감사는 제출된 자료에 대해 그 형식의 통제와 회계상 정확성의 통제, 그리고 제출된 자료의 수치가 기타 자료나 계약사항들과 일치하는 지에 대해 조사하는 것을 말한다. 또한 회계장부가 규정대로 작성되었는지, 그리고 각각의 회계항목들이 정확한지에 대해서도 조사한다. 그 밖에 회계업무와 자료처리에 관한 규정을 준수했는지도 회계감사의 대상이 된다. 회계감사는 일년에 한 번 이루어지는데, 감사시점에 대해서는 연방예산기본법/주예산기본법 제94조의 규정에 따라 감사원이 자체적으로 정한다.⁴⁾

3) 본고에서의 감사원의 기능은 상기 언급한 보고서에서 차용한 내용으로서 독일 연방회계검사원의 기능을 중심으로 서술된 것이다.

4) Krebs, W., Kontrolle in staatlichen Entscheidungsprozessen, Heidelberg 1984, S. 185.

2. 예산의 성과통제

1969년에 이루어진 예산관련법 개혁에서는 예산통제와 재정통제라는 범위에 있어서도 근본적인 몇 가지 변화가 도입되었다. 이러한 변화는 사실 처음에는 현대에 들어와 새로이 요구되는 감사방향에 맞게 법률을 때늦게나마 조정하려는 것이었는데, 결과적으로 감사원에게 부과되는 과제가 확대되는 것을 법률적으로 뒷받침하는 모양새로 되어 버린 측면이 있다.

기본법 제114조 제2항에서 규정하고 있는 감사원의 과제는 이 개혁 이래로 ‘회계 그리고 예산집행과 경제운용의 효율성과 규정합치 여부’를 포함하게 되었다. 그뿐 아니라 연방감사원에게 자문의 역할이 주어지고, 감사원장이 국가기관의 효율성을 감독하는 과제를 맡게 되고, ‘중요한 사안이 있을 때는’(연방예산기본법 제99조) 특정 회계연도 내에 하도록 제한되어 있는 ‘평가’의 범위를 넘어서서 수시로 평가보고서를 낼 수 있도록 되면서, 재정통제는 더욱 강화되었다. 게다가 감사원의 평가서가 중간단계를 거치지 않고 곧바로 연방의 상·하원에 제출되도록 정해지면서, 정부와 행정기관에 대한 연방감사원의 독립성도 강화되었다. 이러한 규정들은 연방감사원의 지위를 강화하는데 그치지 않고, 연방감사원과 연방의 상·하원과의 관계를 한층 가까워지게 만들었다. 법제개혁에 의해 연방감사원장이 행정부에서 추천되고 상·하원의 인준을 거쳐 12년 임기로 임명되도록 바뀌면서, 재정통제기관의 정치적 독립성은 더욱 공고해졌다.

기본법 제114조 제2항에서 정하는 감사원의 과제를 좁게 해석하자면, 예산집행이 규정에 합치하고 검약하게 이루어졌는지에 대한 감시는 행정기관에 대한 통제기능과 재정·경제적 감시기능에 속하는 것이다. 총액을 기준으로 예산집행의 효율성을 통제하는 일은 이제 더

이상 예산관련기능의 범주에만 속하는 것으로 여길 수는 없게 되었다. 오늘날 그것은 재정·경제적 통제기능일 뿐 아니라 더 중요하게는 정치적인 통제기능에 해당하는 일이다. 왜냐하면 감사대상에 따라서는 비금전적인 정치적 평가기준들이 예산집행의 효율성을 가늠하는 기준으로 될 수도 있다고 보기 때문이다.⁵⁾

재정자원을 투입하여 목표에 도달한 정도를 평가하는 성과통제는 이러한 감사의 정치적인 기능과 서로 일맥상통한다. 정치적인 책임을 지고 있는 주체들의 정치적인 통제와 프로그램변경을 위해 정보를 제공하는 재정통제적 성과통제는 사실상 정치권과 의회에 일임하는 것이 더 적절한 면이 있다. 이러한 통제에서는 프로그램의 맥락 안에서 예산집행행위의 목표와 결과를 비교하고 이를 근거로 실질적인 효율, 합목적성, 효율성 등에 대한 언급이 이루어져야 한다.

60년대에 거의 모든 서유럽국가들이 과제 및 재정의 통합 시스템을 구축하게 되었을 때, 이러한 통합시스템의 기본사항인 피드백을 위주로 하는 성과통제를 위한 장치를 마련해야 했다. 이러한 장치는 부분적으로는 효용대비용 분석이나 비용효율성에 대한 분석 등 국가경제의 결정기술의 개발과 밀접하게 관련되어 있었다. 그리고 부분적으로는 국가업무의 효과를 측정하고 분석하는 새로운 기술을 고안해서 실험해야 했다. 당시의 기본적인 의도는, 주어진 목표를 기준으로 달성한 성과를 평가하고 통제함으로써 국가기관의 계획을 기획, 프로그래밍, 예산추정 등 세 단계로 구성된 인공지능 방식의 합리적인 기획시스템에 통합시키려는 것이었다.

70년대에 들어 이러한 재정의 통합시스템은 세계경제의 침체로 인해 갈등을 완충하던 경제적 바탕이 무너진 데 상당한 영향을 받아 실패로 돌아갔다. 이러한 시도의 뒤를 이은 것은 국가기관의 활동에 대

5) Vogel, K., Verfassungsrechtliche Grenzen der öffentlichen Finanzkontrolle, in: DVBl. 1970, S. 193 ff.

한 성과통제를 둘러싸고 이루어진 질적으로 완전히 새로운 논의였다. 초기에는 국가기관의 프로그램 수정을 위한 성과 및 효과의 분석이 논의의 중심이었다. 그 뒤 공공지출부문에서 재정위기가 점점 심각해지자 예산집행행위의 경제성에 대한 질문이 핵심적인 질문으로 떠올랐다. 미국의 많은 주들이 통과시킨 **Sunset Law**(어느 기관이 정한 규정이 입법기관의 인정을 받지 못하면 특정 시점에 그 효과가 없어지는 것으로 정한 법)의 경우, 어느 기관이나 프로그램이 도대체 존재근거가 있는가에 대한 결정, 그리고 만약 그렇다면 어떤 과제가 효율적으로 수행될 수 있는가에 대한 결정은 성과통제라는 관점에서 이루어지게 되어 있었다.

의회의 권한대상으로서의 성격이 짙은 영역인데도 불구하고, 독일의 연방감사원의 감사수행범위가 성과통제로 확대되는 문제에 대한 논의의 배경에는 국가기관의 행위의 효율성에 대한 보다 폭넓고 목표지향적인 통제와 조정에 대한 필요성이 있다. 정치기구와 행정기관, 그리고 그 관련기관들의 이해관계와 행태는 잘 알려진 것처럼 고질적이라고 해도 좋을 만큼 비용의 확대를 초래하게 되어 있다. 그리고 예정된 기획과정에서 이런 문제들을 해결할 수 있을지도 당연히 불확실하다. 이러한 상황에서 해결책이 될 수 있는 것은 당연히 국가예산집행에 대한 통제범위를 확장하고 강화하는 것이다. 이런 인식을 배경으로 하여 연방감사원과 몇몇 주의 감사원이 성과통제라는 관점에서 국가기관들의 행위를 감사하는 경향이 강화되고 있다. 최근 독일의 연방감사원의 대외적인 의사표시에는 평가적인 표현들이 눈에 띄게 많이 들어가 있다. 예를 들면, 감사원은 목표를 달성하지 못했음을 근거로 도시건설보조금으로 이루어지던 모델실험을 중단하도록 권고했다. 재정통제의 이러한 변화에 따라, 감사기능의 의미를 고려하여 통제의 대상범위를 체계적으로 구성해야 하게 되었다. 이렇게 통제범위가 체계적으로 구성되면, 평가에 중점을 두는 재정통제에 필요한 조건들이

비로소 갖추어질 수 있다. 그러나 이를 위해서는 현대적인 예산통제를 위해 필요한 인력과 조직의 확보 등이 문제가 된다.

3. 사전·사후적 재정통제

감사원의 사전적 재정통제는, 국가의 예산집행과 재정운용에 관해서 재무부장관이 제출하는 장부를 바탕으로 하는 감사가 아니라 장부의 시점보다 앞서서 이루어지는 감사를 말한다. 이를 통해서, 아직 정식으로 회계상 종료되지 않았지만 재정상 중요한 사항에 대해, 그 재정적 효과를 미리 확인하고 예상하기 위해 감사의 대상으로 삼는 것이 가능해진다. 이러한 해석은, 기본법 제114조 제2항의 규정내용이 예산집행의 효율성에 대한 감사가 반드시 재무부장관의 회계자료 제출 이후에 이루어져야 하는 것을 요구하지는 않으므로, 행정기관이 집행한 일 가운데 이미 종료되었지만 아직 회계상으로 정리되지 않은 사항들도 대상으로 삼을 수 있다고 보기 때문에 가능해지는 것이다. 사전적 재정통제는 ‘현재에 근접한 감사’로 평가된다.

그러나 행정기관의 집행사항 중 의회가 면책을 결정하여 종료된 것은 더 이상 재정통제의 대상이 되지 않는다. 또한 행정기관의 집행사항 중 그 재정적인 내역이 구체화되지 않았거나 그 결과를 예상할 수 없는 경우에도 마찬가지다. 그러나 연방예산기본법/주예산기본법 제89조 제1항 제2문에 따르면 이와 같은 행정기관의 집행사항 가운데서도 재정상 부차적인 결과와 연계될 수 있는 것에 대해서는 이른바 ‘조치에 대한 감사’를 할 수 있다. 이것은, 재정적인 결과를 낳는 집행사항 가운데 종료는 되었지만 아직 이를 위한 지출이 이뤄지지 않았고 동시에 그 재정적 결과를 장래에도 예측할 수 있는 경우에는 재정통제의 대상이 된다는 것이다. 이러한 ‘조치에 대한 감사’는 특히 건설공사의 경우에 의미가 있다고 보고 있다.⁶⁾

6) Birk, D., Sreuerung der Verwaltung durch Haushaltsrecht und Haushaltskontrolle, in:

회계와는 상관이 없는 이러한 사전적 재정통제의 목적은 회계감사의 경우처럼 과정을 지원하려는 것이 아니라 정기적인 중간보고의 형태로 입법부와 사법부에게 정보를 제공하는 데 있다. 다시 말해서 감사원의 감사활동을 통하여 밝혀진 사항들을 정치적인 책임이 있는 헌법기관들에게 제공하여 정책판단을 위한 중요한 자료로 사용하게 하는 것이다.

감사원 활동의 중점이 되는 것은 경제 및 재정과 관련된 국가 활동에 대한 통제이다. 국가 과제를 확인하고 실행하는 일에는 대부분 재정적인 사항이 따르기 때문에, 거의 모든 국가 활동이 재정과 관련된 결과를 낳고 따라서 감사원의 재정통제는 사실상 거의 모든 국가기관을 대상으로 하게 된다. 이런 무소불위의 감사활동으로 인해 감사원은 헌법을 바탕으로 만들어진 통제시스템에서 대단히 중요한 자리를 차지한다.

특히 입법기관들은 면책조치를 결정하는 데 감사원의 감사결과에 의존하게 된다. 감사원의 감사보고가 있어야 의회는 비로소 예산안의 집행에 대해 정치적 판단을 내리고, 이를 바탕으로 면책 여부를 결정한다. 이때 감사원은 중립적, 독립적인 기관으로서 통제활동을 넘어서는 과제를 수행하게 된다. 감사원은 아무런 선입견과 편견 없이 감사활동을 통해 얻어낸 사실들을 의회에 제공함으로써 감사원은 일종의 정보제공자로서의 역할을 다한다. 이렇게 감사원은 입법부가 정부를 통제하는 데 협조하고, 중립적인 감사기관이라는 자신의 존재를 통해 권력분립이라는 원칙을 공고히 하는 것이다.

재정통제는 정부에게도 마찬가지로 유익한 도구가 될 수 있는데, 첫째, 감사원의 감사결과를 바탕으로 하여 정부는 자신의 재정관련 활동에 대해 자체적으로 통제할 수 있게 되고, 이를 통해 앞으로의 재정운용을 위한 정보를 얻는다. 둘째, 감사원은 정부가 정부 산하의 행

DVBl. 1983, S. 865 ff., 870.

정기관들을 통제할 수 있도록 돕는다. 행정기관들의 재정운용에 대한 감사결과를 통해서 행정권력은 산하의 행정기관들에 대한 중요한 정보를 얻는다. 또한 감사에 대한 예상은 감사대상기관으로 하여금 긴장감을 조성하여 일종의 예방기능을 가진다. 수입과 지출에 대한 감사가 있을 수 있다는 사실 때문에, 행정기관들은 자신들의 재정운용 태도에 있어 더 조심스러워지게 되는 것이다.

또한 재정통제의 의의와 목표는 개별 행정기관들 사이에서 정보교환이 더 잘 이루어지도록 하는 데 있다. 국가재정의 지출을 결정하고 또 그에 대해 책임을 지는 것은 결국 개별 행정기관들이기 때문이다. 개별 행정기관이 다른 행정기관의 업무수행방식을 아는 것은 과제수행방식을 다양하게 체험하게 된다는 점에서 아주 중요한 일이다. 감사원의 감사활동은 또한 예산집행기관들에게 개선방향을 제시하는 역할도 한다.

나아가 감사원은 의회와 정부를 잇는 요소를 만들어낸다. 감사원은 기본법 제114조 제1항에 의한 재무부장관의 회계보고와 입법기관의 면책결정에 개입하기 때문이다. 양자를 중재하는 감사원은 판사와 같은 독립적인 지위에서 행하는 감사를 통해 객관성을 확보하고 신뢰할 수 있는 감사 결과를 얻어내는 것이다.⁷⁾

그 밖에도 감사원은 재정통제를 통해 공공의 이익을 지킨다. 공공의 이익의 주체가 되는 국민이 세금을 내면 행정기관들은 이를 남의 재산처럼 다룬다. 따라서 국민은 자신들이 낸 세금이 적절한 목적을 위해, 그리고 효율적으로 사용되는지를 확인할 당연한 권리가 있는 것이다. 감사원은 이러한 기능을 수행함으로써 국가가 세금을 효율적으로 사용하는지를 둘러싼 국민의 공적 이익을 지켜야 한다. 이를 위해 감사원은 불요불급한 공공지출이 공적 예산과 공공 전체에 부담을 지우는 일이 생기지 않도록 활동하게 된다.

7) Blasius, H., Der Rechnungshof: Kontrolleur und Informant, in: DÖV 1993, S. 647.

이렇게 보면 재정통제는 규정합치여부와 효율성에 대한 통제에 지출의 맥락을 추가한 한층 높은 단계의 감사라고 할 수 있다. 실제로 평가가 피드백이라는 점에서 효과가 있으려면, 단순히 통계학적인 표본조사 방식만으로 이루어져서는 안 된다. 평가는 체계적이고도 광범위한 감사, 그리고 다른 프로그램, 다른 분야, 행정기관의 조직상 생긴 서로 다른 프로그램의 교차 등으로부터 넘어오는 이른바 ‘spill over’ (중첩분, 잉여분)에 대한 감사까지 포함해야 한다. 전통적인 예산통제에서는 언제나 중요하게 여겨졌던 ‘시간적인 근접’은 오늘날의 평가에서는 더 이상 중요하지 않다. 왜냐하면, 한편으로는 효과가 나타나기까지 시간이 걸릴 수 있고, 다른 한편으로는 정기적이고도 시간의 간격이 큰 감사를 통해서 의회로 하여금 전체를 통합해서 조망할 수 있게 해주는 것이 이러한 감사의 목표이기 때문이다.

4. 정치적 통제

예산에 대한 정치적인 통제기능이 강조되는 가운데, 이러한 강조가 민주적 법치국가의 성립을 위해 원천적으로 가장 중요한 입법부의 권리의 범위 안에 있지 않으면 예산에 대한 의회의 권한은 무의미하게 된다. 정부와 그에 소속된 행정조직의 정치적인 행위와 그를 통한 권력의 행사에 대해 국민에 의해 선출된 의회가 제약을 가할 수 있는가 하는 것은 시대를 막론하고 중요한 관건이 된다. 국가가 한편으로 사회적인 과제를 설정하여 개입하고 다른 한편으로는 그러한 개입을 가능하게 할 관료체제를 확대하고 독립성을 부여하는 가운데, 주권의 유지만을 목표로 하는 국가(Hoheitsstaat)는 점차 적극적인 과제수행에 무게를 두는 국가(Leistungsstaat)로 바뀌어 갔다. 그리고 이러한 변화는 국가예산에 대한 통제의 필요성을 자극했다. 그리고 바로 이 권력과 책임의 접점에 국가의 합리적인 계획 및 결정과정의 국민통합적인 요

소로서의 통제가 등장한 것이다. 이 과정에서 모두를 배불릴 수 없는 국가의 재원은 정치적 목표들의 달성을 위한 프로그램들에 유효하고도 효율적으로 배분되어야 하는 것이다.

제도적으로 보아 정치적 통제기능은 연방의회 및 주의회에 의해, 그리고 의회의 예결위와 재정감사위에 의해 예산안의 심의와 의결, 정부에 대한 감독과 해당 감사원의 감사결과보고 등의 형태로 실현된다. 의회를 위한 감사원의 재정통제업무의 대상은 예산의 집행이 규정에 합치하는가, 그리고 효율적인가 하는 것이다. 그리고 이 규정에 대한 합치성과 효율성은 행정적 조정기능과 재정경제적인 규정합치성이라는 통제의 유형을 보여준다.

예산기능에 대한 통제의 유형을 분석하면 기능을 나타내는 기준에 일정한 위계질서가 있음을 알 수 있다. 예산운용의 규칙과 법률에 합치하는가에 대한 감사뿐 아니라 예산절감노력과 경제적 운용 여부에 대한 감사는 예산안에서 추구하는 정치적인 목표를 고려하지 않고 다만 기본적인 내용만을 말해줄 따름이다. 정치적으로 구현하려는 목표에 대한 기술(記述)은 성과에 대한 정치적 통제를 통해 비로소 이루어진다. 이러한 정치적 통제는 재정자원을 동원해서 달성한 효과가 정치적으로 상정된 목표와 일치하는지를 묻는 통제라고 할 수 있다.⁸⁾

정부의 개선을 독려하는 기능이 예산계획을 통해서보다는 재정통제를 통해서 더욱 잘 실현될 수 있다는 사실은 이미 오늘날 감사원들이 행하는 효율성에 대한 감사 경험에서도 확인된다. 국가기관들의 비효율적인 예산집행에 대해 직접적인 제재를 가할 수 없는 경우에도, 감사원의 단순한 경고나 평가란에 언급될 수 있다는 사실, 또는 언론에 보도될 수 있다는 것만으로도 정부기관들은 감사원이 지적하는 결함을 해소하기 위해 노력하게 된다.

8) Birk, a. a. O., S. 871 ff.

5. 자문기능

대체로 감사활동과 관계된 이러한 기능들 말고도, 감사원은 의회와 정부를 위해 앞으로 결정을 내리는 데 도움이 될 자문기능을 맡는다. 이 역할을 수행하기 위해 감사원은 수많은 감사활동에서 얻은 경험을 헌법기관들에게 제공하게 된다. 이런 방식의 자문활동의 장점은, 개별 사례에 대한 정보를 주는 것이 아니라 과거에 있었던 많은 특이사례들이 시사하는 바를 정리하여 개연성 있는 문제해결책을 제공하게 된다는 것이다. 이렇게 제공되는 자문은 의회뿐 아니라 행정부에게도 의사결정을 위해 효과적인 도움이 된다. 이에 관한 규정으로는 연방 및주예산기본법 제42조 제5항과 연방예산기본법/주예산기본법 제88조 제2항의 규정이 있다. 자문이란 감사원이 자신의 활동과정 가운데 얻게 된 경험과 정보를 미래를 위한 개선제안과 함께 의회와 정부에게 전달하는 것이다.⁹⁾

감사원의 자문활동이 목표로 하는 것은 감사활동에서 얻은 정보를 입법부와 행정부 관련기관들에게 전달하여 재정활동과 관련된 결정을 내리는 데 협력하는 것이다. 따라서 자문활동은 일종의 전문가적 평가와 조언에 해당한다. 자문활동은 연방예산기본법/주예산기본법 제97조 제2항 제4문에 의하여 감사보고에 포함되는 감사결과나 제언과는 별개인 자율적 자문으로 일컬어진다. 왜냐하면 자문활동은 연방예산기본법/주예산기본법 제88조 제1항이 적용되지 않는 활동이기 때문이다. 그러나 자문활동은 감사에서 얻은 경험을 바탕으로 해야 한다. 다시 말해서 구체적인 개별 감사에서 얻어진 견해에 바탕을 두어야지, 감사원의 추상적인 견해나 일반적인 고려사항을 종합한 것이어서는 안 된다는 것이다.

9) Blasius, H., Finanzkontrolle und Gesetzgebung, in: DÖV 1989, S. 298 ff., 302.

재정통제와 마찬가지로 감사원의 자문활동은 효율성과 예산집행의 회계기술적인 측면의 규정합치성이라는 기준을 바탕으로 해야 한다. 감사활동과는 달리 자문활동의 대상은 발생한 사실 자체가 아니다. 자문의 대상이 되는 것은 아직 종료되지는 않았으나 미래에는 일정한 영향을 미칠 재정사항들이다. 바로 이점에서 감사원의 활동이 경우에 따라 시기적으로 사전에 이뤄지고, 따라서 감사활동이 그 사항의 진행과 ‘함께 이뤄지는 통제’로 일컬어지는 것이다. 나아가 감사원은 이러한 제안들을 통하여 정치적으로 책임 있는 기관들의 결정에 영향을 미치고 참여하게 되며, 이를 통하여 예정된 조치의 효율성을 내용으로 하는 자문활동은 특정한 기준에 근거하여 미래에 진행될 사항들을 형성하기에 이른다.

감사원의 이러한 자문활동에 대하여 헌법적인 이의를 제기하는 학자도 있다.¹⁰⁾ 이렇게 이의를 제기하는 견해에 따르면, 자문활동으로 인하여 동일한 사항의 효율성을 추후에 감사하는 경우 감사 담당자의 독립성과 공정성이 침해될 수 있다는 것이다. 그러한 경우 감사의 담당자들이 사전에 있었던 자문 활동의 결과를 의식하게 된다는 것이다. 감사의 담당자들이 가지게 되는 그러한 의식은 헌법이 정하는 감사과정의 객관성이라는 원칙에 어긋나며, 감사활동이라는 도구를 통하여 감사원이 행정부의 활동에 관여하게 됨으로써 독립된 권력기관들이 유착하는 결과를 초래할 수도 있다는 것이다. 그러나 여기에서 주목할 것은 자문활동이 전적으로 감사원의 재량사항이라는 점이다. 자문활동을 할 것인지, 그리고 한다면 어떤 형태와 범위로 할 것인지는 전적으로 감사원의 결정에 달려있다. 자문활동의 대상 또한 감사원의 재량권에 속한다. 자문활동에 대한 법적인 강제는 적어도 연방의 차원에서는 존재하지 않는다. 그래서 일반 법률이 정하고 있는 자문활동에 대한 규정들은 기본적으로 위헌의 소지가 있다고 하기 힘들다. 왜냐

10) Vgl. Stern, K., Bundesrechnungshof und Finanzkontrolle aus verfassungsrechtlicher Sicht, in: DÖV 1990, S. 261 ff., 263.

하면 자문활동이 감사원의 재량에 달려 있고, 따라서 감사담당자의 독립성을 위협하지 않기 때문이다.

IV. 감사원의 회계검사권의 국회이관에 관한 헌법적 고찰

1. 현행 감사원의 헌법상 지위에 대한 검토

감사원의 헌법상의 의의 또는 지위와 관련한 논란의 중심은 감사원이 국가의 세입과 세출의 결산 및 법률이 정한 단체의 회계검사와 직무감찰을 행하는 헌법상의 국가기관임에도 불구하고 우리 헌법상 감사원의 소속과 구성에 관한 사항은 권력구조상 행정부에 편재되어 있다는 것이다. 우리 헌법 제97조는 ‘국가의 세입·세출의 결산, 국가 및 법률이 정한 단체의 회계검사와 행정기관 및 공무원의 직무에 관한 감찰을 하기 위하여 대통령 소속 하에 감사원을 둔다’고 규정하고 있다.

따라서 우리의 감사원은 형식적으로는 독립성이 보장되어 있지만 실질적으로는 그 독립성이 취약하여 감사의 기능을 원활히 수행하지 못하는 측면이 있다는 비판을 받는다. 그러나 우리나라 감사원의 연혁을 살펴보면, 처음에는 하나의 기관에 회계검사와 직무감찰을 독점시키는 구조가 아니었다. 즉, 1948년 제헌헌법 제95조의 규정에 따르면 회계검사기능은 헌법상 기구인 심계원이 행사하였다. 그리고 이와는 별도로 공무원의 직무감찰을 위한 기구로 정부조직법에 근거한 감찰위원회가 있었다.¹¹⁾ 하지만 다수의견은 헌법규정상으로는 비록 대통령 소속의 기관으로 규정되어 있다 하더라도 감사의 집행담보를 위한 실질기능의 확보를 위하여 그 권한 및 조직상의 독립성이 주어져야 한다는 당위가 있는 것이라는 해석을 하고 있다. 우리 헌법이 감사원

11) 김종철, 감사조직의 개편방향 - 감사원의 소속과 기능의 재편론을 중심으로 -, 공법연구, 제31집, 제2호, 219면.

을 별도의 장·절에서 규정하고 있는 것도 감사원을 헌법상의 기관으로 별도로 명시하여 감사원이 고유 업무의 수행과정에서 정치세력에 의해 그 권한이나 독립성이 훼손되는 것을 막기 위한 의도로 해석할 수 있을 것이다.¹²⁾

감사원의 헌법상 지위와 관련하여 헌법적 검토가 필요한 부분은 감사기관이 대통령에 직속되어 있는 것이 재정민주주의 원칙에 비추어 과연 합당한가에 대한 비판적 검토와 회계검사원으로서의 지위를 누리는 감사원이 직무감찰까지 수행하는 것이 바람직한가에 대한 것이다. 감사원의 독립성은 감사원의 소속, 임명절차, 임기와 정년, 감사위원의 자격제한과 신분보장, 자율권, 감사직무에 관한 외부통제장치 등의 기준에 의해 평가할 수 있다. 그런데 현행 헌법과 관련법상의 규정을 보면 감사위원의 임명이 거의 대통령의 전권사항이 됨으로써 감사원의 독립성이 심각하게 훼손될 여지가 있다. 이 위험성은 감사원장을 포함한 감사위원의 임기가 4년으로 지나치게 짧고 중임을 허용하고 있는 것에 의해 배가되고 또한 대통령의 정원승인과 상급실무직원에게 대한 인사권으로 인하여 직무상의 독립성이 훼손될 여지도 크다는 데에 문제점이 있다.¹³⁾ 그러나 감사원의 헌법상 지위나 독립성문제를 둘러싼 논의가 아직 일단락되지 못한 만큼 이하에서는 그에 대해 상론하기로 한다.

2. 입법정책적 대안모색

1) 헌법구체화 입법을 통한 대안모색

현대국가의 적극적이고도 고도로 발달된 활동이 요구하는 변화에 부응하기 위해서는 감사원도 재정통제에 관해서 상응한 발전을 모색

12) 강경근, 감사원의 위상과 감사기능에 관한 헌법적 고찰, 헌법학연구, 제9권 제2호, 178면.

13) 김중철, 전개논문, 204면.

해야 한다. 체계적이고도 정치적인 성과통제까지도 요구하는 현대적인 감사영역에서는 감사원이 강력한 비평기관으로서 역할을 하기 위해서는 정치와 행정, 의회와 행정부 사이에서 중립적인 자리에 있고 감사원이 정치적 ‘독립’을 지킬 수 있도록 제도적으로 보장되어야 할 것이다. 물론 근본적인 입법정책적 대안의 근원과 핵심은 헌법상으로 감사원에게 폭넓은 권한을 부여하는 것일 것이다. 나아가 그러한 권한을 헌법구체화 하위법령을 통해 해결하는 것이다.

2) 개헌을 전제로 한 대안모색

(1) 국회이관에 대한 헌법적 고찰

현행 감사원의 소속형태에 문제가 있다면 새로운 대안을 모색할 필요가 있다. 각국의 입법례에 따르면 최고 감사기구를 그 소속을 중심으로 입법부소속형, 행정부소속형, 독립기관형으로 크게 나눌 수 있는데, 최고회계검사기관의 소속은 민주주의가 진전되고 재정민주주의의 원칙이 발전하면서 행정부 소속형에서 의회소속형 또는 독립기관형으로 개선되어 왔다. 특히 행정부 소속형은 비교법적으로 비근대적이고 후진적 제도로 인식되는 경향이 있다.¹⁴⁾ 이와 관련하여 2003년 5월 국회는 국회사무처의 이름으로 ‘국회의 회계검사기능 수행방안’을 발표하여 감사원의 회계검사기능의 완전한 국회이관은 헌법의 개정사항이므로, 현 단계에서는 현행법의 테두리 내에서 국회결산심의 및 국정 감사 및 조사의 내실화를 위한 회계검사기능 수행방안을 강구하겠다는 기본방향을 제시하였다. 그리고 그 추진방향으로서 회계에 대한 조사제도의 도입과 모든 감사대상기관 회계검사결과의 국회보고, 중요사업에 대한 감사결과의 국회보고, 결산검사 국회보고제도의 내실화, 정부산하기관 예산 및 결산서의 국회제출, 그리고 회계검사 전문 인력의 양성 등을 그 내용으로 내세웠다.

14) 김종철, 전계논문, 211면.

행정부의 재정집행작용에 대한 통제작용인 회계검사권을 국회소속으로 이관시키는 경우 현대 국가에서 요구되는 재정민주주의가 현실정치에서 관철되는 의미가 있다. 또한 국회의 정치적 권력과 대행정부통제권에 근거한 행정부 견제기관으로서의 활동을 바탕으로 실효성 확보에도 긍정적인 측면이 있다.

그러나 회계검사기능만의 국회이전은 여러 가지 이유에서 신중한 접근을 요한다. 물론 재정민주주의의 원칙에서 볼 때 국민의 대표기관인 국회를 재정통제작용의 중심에 두는 것이 입헌민주주의 원칙에 배치되는 것은 분명 아니다. 그러나 비교법적으로 볼 때에도 예산편성과 예산집행은 행정권을 가진 행정부에서, 예산심의 및 확정과 결산심사는 재정통제의 측면에서 최종적으로 국민의 대표기관인 의회가 담당하며 회계검사와 결산확인도 독립적이고 전문성을 가진 최고회계검사기관에서 담당하는 것이 일반적이다. 즉 회계검사기관을 재정통제의 대상인 예산집행권을 가진 행정부 뿐만아니라 예산집행과 관련하여 지역구나 이익집단의 민원 등으로부터 자유로울 수 없는 의회로부터도 독립시키는 것이 재정민주주의 원칙에도 저촉되지 않는다는 판단이 저변에 깔려 있기 때문이라고 볼 수 있다. 그러나 현실적으로 현재의 국회의 수준 및 우리나라의 정치문화를 고려할 때 장기적인 구상으로서는 몰라도 최소한 당분간은 최고회계검사기관의 국회이관은 바람직하지 않다.¹⁵⁾

뿐만 아니라 과연 국회가 결산심의권 및 ‘회계에 대한 조사기능’이나 ‘회계검사기능’을 국회의 권한으로 행사할 수 있는가에 대한 답변은 우선적으로 헌법적인 테두리 내에서 이루어져야 하는 사항이다. 즉, 헌법상 국회의 재정에 대한 권한인 헌법 제54조 이하 제59조까지의 규정에 근거하여 판단되어야 할 사항이다. 헌법의 개정 없이 국회

15) 김종철, 전계논문, 215-216면.

법의 개정 등을 통하여 우회적으로 국회가 회계검사권을 이관해 가는 것은 위헌의 소지가 있다.¹⁶⁾

(2) 감사기능의 변화에 따른 감사원 독립의 필요성

회계검사권의 국회이관이 바람직하지 않다면 남겨진 대안은 독립형 감사기관의 설치이다. 이는 중앙선거관리위원회와 유사한 형태의 헌법상의 독립기관으로 소속시키는 것을 의미하는데 현재와 같은 감사원의 구성과 인사 및 예산제도 하에서 감사원을 독립기관형으로 전환하였을 때 그 독립성을 유지할 법적 제도가 충분하지 못할 수 있다는 점이 단점으로 지적될 수 있을 것이다. 왜냐하면 감사활동의 성패는 피감기관의 협조에 좌우된다고 해도 과언이 아니기 때문에 독립기관화하였을 때 과연 이 같은 협조관계가 유지될 수 있을지가 현실적 문제로 대두될 수 있겠기 때문이다. 따라서 대통령직속기관으로서 향유할 수 있는 지위를 상실하게 될 경우, 독립기관체제의 성공여부는 인사, 조직, 예산상의 독립성을 실질적으로 확보하고 감사결과를 관철할 수 있는 실질적인 제도적 장치에 연동된다 할 것이다.

독일의 경우에도 감사기능의 변화에 따라 연방회계검사원의 위상이 달라지는 과정을 겪었다. 1969년의 예산관련법 개혁에 따라 회계와는 별도의 재정통제와 조치에 대한 감사와 자문활동 등이 도입되면서 감사원의 활동은 국가기관 안에서 이루어지는 재정관련 사항들에 더 가까이 접근하게 되었다. 그리고 이러한 법의 개혁을 통하여 형식상의 기준에만 중점을 두었던 과거의 감사와는 달리, 감사대상인 사항들에 대하여 심층적이고도 현재 상황에 가깝게 접근하게 되었다. 말하자면 예산법의 개혁이 감사원의 지위, 그리고 무엇보다도 그 권한을 강화한 것이다. 그리고 무엇보다도 행정부와 입법부에 대한 감사활동을 통하여 일종의 예방적인 통제가 가능해졌다. 이전에는 없었던 이러한

16) 강경근, 전계논문, 186면.

활동으로 감사원은 재정과 관련된 결정사항들에 대하여 실질적인 영향력을 행사할 여지를 갖게 되었다. 물론 의회와 행정기관은 감사원의 제안에 구속되지는 않는다. 그럼에도 불구하고 새로운 과제와 더불어 감사원의 활동은 금전출납과 증빙자료만을 조사하던 과거의 회계통제를 넘어 한층 역동적이고도 포괄적인 근대적 재정통제로 확대되어 온 것은 부인할 수 없다. 감사의 이러한 질적인 변화뿐만 아니라, 공공기관의 과제가 확대되고 국가예산의 규모가 커짐에 따라 감사활동의 양 또한 크게 달라졌다.

이처럼 독일회계검사원 활동의 변화를 간단히 요약하면, 예산 집행에 대한 단순한 통제에서 한걸음 더 나아가 국가기관들의 활동에 협력하는 방향으로 변화가 일어났다고 할 수 있다. 회계검사원이라는 기구는 지난 30년에 걸쳐 객관적인 감시기구에서 국가의 예산 관련활동에 대한 주체적인 참여자로까지 바뀌어 왔다. 회계검사원은 이제 효율성에 대한 감사와 자문활동이라는 도구를 통하여 자체적인 감사 목표 설정에 점점 더 많은 관심을 기울이게 되었다. 이를 위하여 회계검사원은 효율성과 경제성의 원칙이라는 주제 이외에도 경제, 사회, 교육에 관한 정치적인 내용을 감사활동의 대상으로 고려하게 되었다.

새로운 과제들을 통하여 독일의 회계검사원은 외형적인 모습뿐 아니라 회계검사원 스스로에 대한 이해도 달라졌다. 오늘날 회계검사원은 감사대상이 되는 사안들과 동시에 진행되는 통제 및 자문활동에 더 많은 관심을 기울이고 있으며, 사안이 종료된 뒤에 이뤄지는 회계감사의 비중은 점점 줄이고 있다. 국가의 재정계획과 정치적인 프로그램, 또는 임박한 결정사항들에 대하여 회계검사원은 점점 더 적극적인 의사표시를 하고 있다. 회계검사원이 종료되지 않은 결정과정에 개입하는 경향은 회계검사원 활동의 새로운 면모를 판단하는데 고려해야 할 사항들이다. 또한 자문활동을 통하여 회계검사원은 공적인 예산정책에 있어서 적극적인 참여자로 등장하였다.

독일에서의 감사원과 의회와의 관계를 보면 감사원은 권력기관이라기보다는 행정부, 입법부, 사법부 사이에서 중재하는 위치, 즉 특별한 위치를 차지한다고 볼 수 있다. 삼권이라는 국가의 세 가지 기능 사이에서 감사원은 재정을 통제하는 특별한 권한을 위임받은 독립기관의 역할을 한다. 그러므로 감사원은 삼권 사이에 있는 중립적인 국가 요소로 보아야 한다.

감사와 관련하여 역사적으로 감사원과 국왕 간, 행정부와 의회 간 긴장관계가 계속되어 오다가 1969년에 감사원이 정부뿐만 아니라 의회에도 직접 보고를 하도록 연방및주예산원칙법이 개정되고, 1985년 개정으로 정부뿐 아니라 연방 상원과 연방하원에도 지원하도록 규정됨에 따라 의회의 예산이나 결산과정상 심사기능을 지원하는 권고적 성격의 보고서가 증가하고 있다. 감사원은 정부의 회계책임 해제를 위하여 중요한 감사결과를 수록한 연차보고서를 작성하여 의회에 보고하고, 보고서에는 전 회계연도나 전전 회계연도의 감사결과에 대한 확인사항을 수록한다. 의회는 동 보고서에 근거하여 행정부의 회계책임 해제를 결의한다. (연방및주예산원칙법 제47조) 연차보고서는 더 많은 조치가 필요한 중요한 문제, 각 부처에서 조치가 만족스럽지 못한 사례 등을 포함하는 등 의회가 행정부의 회계책임 해제를 결의하는 데 중요한 역할을 한다. 위 보고서는 의회의 공공회계위원회에서 논의된 후 이에 대한 공공회계위원회의 권고문이 세출위원회에 전달되고, 본회의에서 회계연도는 종결된다. 공공회계위원회에서 연차보고서를 심의할 때에는 감사원 및 행정 부처의 대표가 자신의 의견을 진술하며 감사원의 자문을 받아 권고문을 작성한다. 또한 감사원은 중요한 사업에 대한 감사결과를 의회와 정부에 수시로 통보하는 것이 가능하다. (연방및주예산원칙법 제46조 제3항) 이러한 특별보고서는 매년 약 30개에 달한다. 동 보고서는 시의적절하게 발표되어 의회가 보

고서와 관련한 문제에 관심을 기울일 수 있도록 하고 있다. 그리고 의회의 감사원에 대한 감사요청 여부에 대해서는, 의회가 감사원에 대해 특정 사항을 감사하도록 요구할 수 있는 법적 근거는 없으나 관례적으로 감사원은 의회의 제안을 수용하여 감사하기도 한다. 이상에서 살펴 본 독일의 경우처럼 감사원을 독립된 기구로 만들어 나가기 위한 노력은 전문성과 객관성이 담보된 정보의 제공을 통하여 기관들이 올바른 결정을 내리도록 도울 수 있고, 효과적인 재정통제를 가능하게 만든다.

V. 결 론

우리 감사원의 실태를 보면 아직까지 헌법상의 지위를 둘러싼 논의나, 회계검사권의 국회이관을 둘러싼 논의 등에 머물러 있기 때문에, 감사원의 감사기능이나 감사의 질을 높이기 위한 입법론적인 방안의 모색 등에는 눈을 돌릴 여유가 없는 상황이다. 우리 감사원의 경우에는 국가의 세입세출의 결산, 국가 및 법률이 정한 단체의 회계검사, 행정기관 및 공무원의 직무감찰 등 폭넓은 권한을 행사하는 헌법상의 기관임에도 불구하고, 헌법상(헌법 제97조) 대통령에 소속하는 기관이기 때문에 그 권한행사의 독립성의 확보가 시급한 관심과제인 것이다. 그러나 그러한 제도적인 수정이 있게 되면, 우리의 경우에도 선진국의 예에서 보듯, 목표달성이나 성과통제에 대한 감사가 더욱 큰 비중을 차지하게 될 것이다. 사실 우리의 경우에도 국가 활동에 대한 재정적 통제문제는 의회에서 점점 더 큰 관심사로 대두되고 있는 실정이다. 이렇게 의회의 관심이 커지면 우리의 감사원도 충분한 준비를 거치고 거시적인 관점을 동원하는 신중한 감사뿐만 아니라 갑작스러운 감사도 해야 할 일이 생기게 될 것이고, 이렇게 되면 감사원의

정책조언의 역할이 커지고 정부기관의 효율성감시와 관련된 활동범위도 넓어질 것이다. 다만 아직까지 우리 헌법상으로 감사원의 지위를 둘러싼 논의가 종결되지 않았고, 회계검사권에 대한 논쟁도 결정된 바가 없는 단계라는 점을 감안하여 지적할 수 있는 것은, 국가의 전체적인 체계가 분열되지 않고 국가기관 전반에 대한 형평성의 문제가 논란이 되지 않는 방향으로의 유관 법률의 개정이 선행되어야 한다는 것이다.

□□감사원의 회계검사기능에 관한 법적 고찰□□에 대한 지정토론

이 동 수

(대구가톨릭대학교 법학부 교수)

I. 감사원의 법적지위에 관하여

1. 논의의 중요성

- (1) 기본적으로 국가의 입법정책적 문제이나, 권력분립의미를 고려할 필요가 있다.
- (2) 감사기능 특히 회계검사 기능은 정부의 예산편성권과 국회의 예산심의 확정권 및 결산권이라는 측면에서 정부와 국회 양 국가 권력의 중복적 기능을 수행해야 함으로 그 소속 및 위상과 중요한 의미를 가진다.
- (3) 감사원 헌법상 어떠한 지위를 가지는가는 여러 가지 견해가 있으나 독일에서의 논의를 중심으로 생각해 본다.

2. 감사원의 법적지위

감사원의 법적지위에 관해서는 사법권설, 입법권설, 독립적 행정권설, 제4의 권력설, 보조기관설 등의 견해가 있으나 생각건대 현행 헌법상 감사원은 행정권설 입장에서 볼 수밖에 없을 것이다.

이에 관해 독일연방감사원법(Bundesrechnungshofgesetz)은 “연방감사원은 재정통제에 있어서 최고의 기관으로 독립성을 가지며, 오직 법률에 따라 활동한다. 또 법률의 규정에 따라 연방하원 및 연방상원 그리고 연방정부의 의사결정에 조력한다.”고 하여(제1조) 독립행정기관

으로서의 기능과 보조기관으로 성격을 아울러 가지는 것처럼 보이나 실제로는 독립행정기관으로 보는 것이 다수이다. 여기서 독립이란 의미는 행정부로부터의 독립이란 의미인 바 우리나라의 경우는 대통령의 소속기관임으로 일반행정조직으로부터는 독립적이나(감사원장 임명에 대한 국회의 동의권(헌법 제98조 제2항)) 대통령 특히 행정권수반이 아닌 국가원수로서의 대통령의 소속기관이다. 그러므로 독립된 행정기관으로 보아야 할 것이다.

그러나 입법론적으로 감사원의 회계검사기능이 행정부와 국회의 재정기능과 상당히 중복적임을 감안할 때 제4의 헌법기관이나 헌법상 독립된 합의기관으로 재구성 되어야 될 것으로 보여진다.

예를 들면 헌법상 중앙선거관리위원회 구성과 성격이 참고 될 것으로 생각된다.

II. 감사원의 기능

1. 논의의 필요성

- (1) 우리나라의 경우에 감사원의 기능이 외국의 경우(독일, 미국 등)와는 달리 회계검사 이외에도 직무감사가 포함되어 있다. 이는 심계원과 감찰위원회의 통합으로 구성된 역사적 의미는 차치하더라도 우리나라의 감사원의 기능에 대한 논의가 분산적일 수밖에 없는 이유가 될 것이다.
- (2) 생각건대, 우리나라의 경우도 회계검사 기능 중심의 감사기능으로 단일화되어야 할 것이다.

2. 감사원의 재정상 주요 기능

헌법은 감사원은 세입과 세출의 결산을 매년 검사하여 대통령과 차년도 국회에 보고하도록 하였고(제99조), 감사원법은 국가의 세입·세

출의 결산검사와 법률이 정하는 회계를 상시검사·감독하여 적정을 기한다고 하였다(제20조).

여기에는 예산의 성과통제, 사전·사후 재정통제 등 재정통제 기능이 중심이 되겠으나 예산에 대한 정치적 통제가 가능하지에 대해 논의가 있을 수 있다. 생각건대 감사원의 입법기관설을 강조하며 행정부에 대한 정치적 통제 수단으로서의 기능을 수행할 수 있을 것이나 감사원은 독립행정기관으로의 성격을 가지기 때문에 정치적 통제기능을 가질 수는 없으며, 행정·재정적 효율성과 합법성의 측면에서 감사권이 행사되어야 할 것이다. 그러므로 감사원은 세입·세출의 결산을 통하여 재정 효율성을 극대화 하는 전문 기술적 기능을 보유해야 한다.

Ⅲ. 감사원의 회계검사권의 국회로의 이관문제

1. 논의의 필요성

- (1) 국회의 대 정부통제권의 중심이 정치적·행정적 통제에서 재정적 통제로 변천되어가는 상황.
- (2) 국회의 재정통제기능과 감사원의 기능이 상당부분 중복된다.
- (3) 결산에 대한 국회보고의무.
- (4) 감사원장 임명에 대한 국회동의권.
- (5) 국회의 재정통제권의 강화의 필요성, 국회의 비전문성을 감사원의 전문성으로 보완.

2. 현행 감사원제도의 문제점

- (1) 대통령 소속으로 일반행정조직과는 분리·독립적이나 대통령의 정치적 판단의 영향을 벗어나기 어려움.
- (2) 감사원장의 임명절차상 국회동의권, 감사위원 임명시 감사원장의 제청권은 감사원을 순수 행정기관으로 보기 어려운 점이다.

- (3) 감사원장 임기를 4년으로 하되 중임할 수 있도록 하여 대통령의 임기가 만료되어 후임 대통령과 현 감사원장 사이에 불편을 조성될 수 있으며, 동시에 대통령의 감사원장 임명권이 정치적으로 행사될 수 있음.

3. 국회로의 이관문제

- (1) 국회의 재정통제기능 강화에는 도움이 되겠으나, 국회의 여·야 대립, 정쟁, 당리당략에 따라 오히려 감사기능이 정치화, 정략화 될 수 있다.
- (2) 헌법개정이 요구되는 문제이다.
- (3) 감사원의 기능의 대부분이 행정부의 작용을 대상으로 하고 있으므로, 감사원의 국회 이관은 자율적 행정통제기능을 저하시킨다.

- 4. 결론적으로 현행 헌법상 감사원제도를 유지하되 정치적 중립성이 확보되며, 전문·기술성이 신장되도록 법률 보완할 필요.

특히 감사위원의 자격을 법관 또는 재정·경제·회계 분야의 전문가들로 구성될 수 있도록 강화시킬 필요(독일 연방감사원법 제2조 제2항, 제3항 참조).

IV. 맺음말

- (1) 만약 헌법개정을 전제로 한다면 중앙선거관리위원회와 같은 독립된 헌법기관으로 재편할 필요(즉, 위원을 대통령, 국회, 대법원장이 추천, 임명하며, 원장은 대통령이 임명 또는 호선하며, 임기는 독일식으로 장기(12년)로 하여 특정 정부의 영향력과 무관하게 활동).
- (2) 회계감사권만을 가지는 기구로 개편.

제 3 주제

결산과정의 예산환류를 위한 제도개선방안

박 용 주

[국회예산정책처 예산분석심의관]

1. 결산의 의의

- 재정은 정부가 경제적 자원을 획득·관리·사용하는 일련의 과정으로서, 재정활동은 **정부예산·정부회계·정부결산**으로 구성
 - **정부예산**은 정부가 각종 정책과 사업을 수행하는데 필요한 여러 가지 경제적 거래를 계획하는 과정
 - **정부회계**는 정부부문의 각종 경제적 거래들을 수행하는 방법을 규정하고 이를 기록하는 과정
 - **정부결산**은 거래수행의 법률적·행정적 적합성을 제공하고 회계기록을 근거로 재정에 관한 정보를 정리·제공하는 과정

- 결산이란 회계연도연도 종료 후의 회계연도 기간중의 **실제 세입 세출의 확정적 계수**를 의미
 - * 예산은 회계연도에 있어서의 세입·세출에 대한 예정적 계수
 - 따라서 결산은 예산에 의거하여 행동한 정부의 사후적 재정 보고서를 작성하기 위한 과정으로 **예산과정에서 보면 마지막 단계에 해당**

- 결산은 행정부 내부의 예산과정 중 일부 일 뿐만 아니라 감사원과 국회의 심사를 통해 행정부가 **예산을 적법하게 그리고 당해 예산이 국회의결당시의 의도대로 집행되었는지를 확인**하는 작업
 - 따라서 국회의 결산심사는 예산→집행→결산으로 이루어지는 전체예산과정의 효율을 높이고 국회의 재정통제기능을 강화하는 중요한 절차

- 이와 더불어 결산은 차연도 예산 편성 및 심의의 기초(자료)를 제공하는 역할을 담당 (**결산의 예산으로의 환류 기능**)
 - 결산 내역을 검토하여 얻은 과거의 경험을 토대로 보다 계획적인재정운용을 도모하는데 참고자료로 활용
 - * 예) 집행률 저조사업의 경우 예산이 과다 편성되었는지?
혹은 집행상의 애로가 있는지를 점검하여 보다 합리적인 예산편성을 할 수 있는 기초를 제공

2. 결산제도 현황과 문제점

(1) 결산관련 입법 상황

- 결산에 관한 법 규정은 헌법, 국가재정법, 국회법 등에 규정
- 헌법상의 결산관련 규정
 - 결산 등의 국무회의 필요적 심의 (헌법 89조 제4호)
 - 국가의 세입·세출의 결산을 위한 감사원의 설치 (헌법 97조)
 - 감사원에 의한 세입·세출의 결산의 검사와 대통령과 차연도 국회에 결과 보고 (헌법 99조)
- 국가재정법상의 결산관련 규정
 - 결산의 원칙 (국가재정법 제56조)
 - 성인지 결산서의 작성(국가재정법 제57조)

- 결산보고서 등의 작성 및 제출(국가재정법 제58조)
- 성과보고서 첨부 등을 포함한 결산의 작성 등 (제59조)
- 감사원의 결산검사 (제60조)
- 결산의 국회제출 (제61조)

□ 국회법

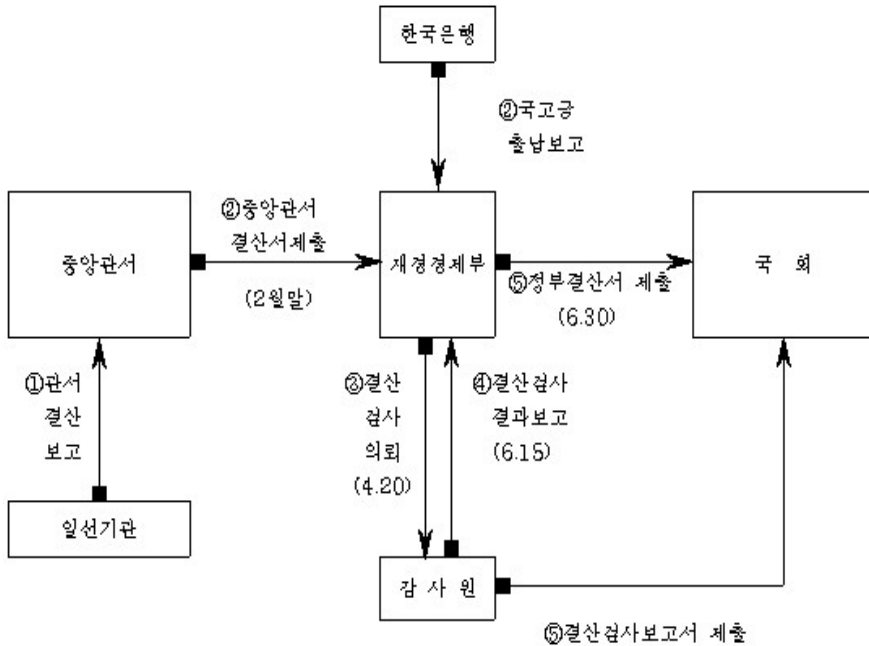
- 결산의 회부 및 심사 (제84조)

세입세출결산 과정

과 정	내 용	제출시한	근거규정
출납정리기 한	<ul style="list-style-type: none"> ○ 수입·지출의 출납사무의 완결 → 결산작성의 전제 ○ 재정경제부장관은 매 회계연도 2월 10일에 감사원장이 지정하는 감사위원 그 밖의 공무원의 참여하에 직전 회계연도의 총세입부와 총세출부를 마감하여야 함 → 출납정리기한이 지나면 먼저 각급기관이 소관장부를 정리·마감한 다음 그 실태를 재정경제부장관에게 보고하고 재정경제부장관은 사후적으로 정부차원의 총세입부와 총세출부를 마감함으로써 사실상 출납사무가 완결되고 폐쇄됨 	매 회계연도 2월 10일	<ul style="list-style-type: none"> 국고금관리법 §4의2 국고금관리법 시행령 §94③
결산보고서 등의 작성 및 제출	<p>각 중앙관서의 장은 대통령령이 정하는 바에 따라 매 회계연도마다 그 소관에 속하는 세입세출의 결산보고서, 계속비결산보고서, 국고채무부담행위명세서 등을 작성하여 다음연도 2월 말일까지 재정경제부장관에게 제출하여야 함.</p>	해당 회계연도의 다음연도 2월 말일	국가재정법 §58

사후적 재정통제의 효율성 제고를 위한 법제개선방안

과 정	내 용	제출시한	근거규정
국무회의의 심의 및 대통령의 승인	재정경제부장관은 각 중앙관서의 장의 세입·세출 결산보고서에 의하여 세입·세출의 결산을 작성하여 국무회의의 심의를 거침 후 대통령의 승인을 얻어 다음 연도 4월 10일까지 기획예산처장관과 감사원에 각각 제출하여야 함.	해당 회계연도의 다음연도 4월 10일	국가재정법 §59①
세입세출결산의 국회제출	◦ 정부는 감사원의 검사를 거친 세입세출결산 및 첨부서류를 다음 연도 5월 31일까지 국회에 제출하여야 함.	해당 회계연도의 다음연도 5월 31일	국가재정법 §61
상임위원회 예비심사	◦ 정부가 결산을 국회에 제출하면 국회는 각 상임위원회에 회부하여 예비심사를 하고 그 결과를 의장에게 보고함. ◦ 의장은 각 상임위원회의 보고서를 첨부하여 예산결산특별위원회에 회부함.	의장이 심사기한을 정할 수 있음	국회법 §84①,②,⑥
예결위원회 종합심사	◦ 예산결산위원회는 상임위원회의 심사결과를 참고하여 결산을 종합심사하고 본회의에 상정함.	-	국회법 §84②,③
본회의의 심의·확정	◦ 결산은 본회의의 심의를 거쳐 확정됨. ◦ 결산의 심사결과 위법 또는 부당한 사항이 있는 때에 국회는 본회의 의결후 정부 또는 해당기관에 변상 및 징계조치 등 그 시정을 요구함.	-	국회법 §84②



(2) 결산 현황과 문제점

- 재정민주주의 실현과 예산과정의 적정성을 확보하기 위해서는 결산이 중요함에도 불구하고 이에 대한 관심이 부족한 것이 현실
 - 구 예산회계법 제45조는 정부가 결산을 회계연도 120일전 까지 국회에 제출하도록 하고 있어 정기 국회에서 결산과 예산의 심사기간이 중복됨으로써 국정감사와 대정부질문 등 다른 국회일정에 쫓겨 사실상 결산 심사에 전념할 수 있는 심사기간의 확보가 물리적으로 어렵고 이로 인해 결산심사가 그 중요성도 불구하고 형식화되어 왔음

- 이에 따라 지난 2003년 국회법 개정을 통해 국회는 5월 31일 까지 정부에게 결산을 제출토록 요구하고, 정기국회 전까지 결산에 대한 국회 심의 및 의결을 완료하도록 규정함으로써 조기결산심사 제도를 도입한바 있으나 예산회계법등 관련 법률이 정비 되지 않음에 따라 원활한 시행이 이루어지고 있지 못한 실정이었음
- 국가재정법은 이러한 조기결산제도에 맞게끔 정부 내부의 결산 일정도 앞당겨 조정하고 있으나 국가재정법 시행 첫해인 금년에 실시한 2006년 결산도 10월 8일에 국회에서 의결

구 분	예산회계법	국가재정법	비 고
결산보고서 작성·제출	다음연도 2월말	다음연도 2월말	중앙부처 → 재경부
정부결산 제출	다음연도 6월 10일	다음연도 4월 10일	재경부 → 감사원
결산보고서 송부	다음연도 8월 20일	다음연도 5월 20일	감사원 → 재경부
정부결산 국회제출	다다음연도 회계연도 개시 120일전	다음연도 5월 31일	-

최근 10년간 국회 결산 처리 현황

(단위: 억원)

회계연도	예산 유형	일반회계	특별회계	합 계	의결일
1996	세입	602,758	482,511	1,085,269	1997.11.11
	세출	584,808	435,590	1,020,398	
1997	세입	659,591	511,623	1,171,214	1998.12. 2
	세출	639,621	465,674	1,105,295	
1998	세입	746,413	579,257	1,325,670	1999.11.19
	세출	732,260	542,324	1,274,574	
1999	세입	845,806	657,044	1,499,850	2000.12. 1
	세출	805,099	616,706	1,421,805	
2000	세입	926,022	690,907	1,616,929	2001.11.13
	세출	874,645	647,875	1,522,520	
2001	세입	1,020,084	669,317	1,689,401	2002.10.30
	세출	986,685	630,702	1,617,387	
2002	세입	1,133,800	700,039	1,833,839	2003.11.10
	세출	1,089,183	643,658	1,732,841	
2003	세입	1,196,755	756,739	1,953,494	2004.12. 8
	세출	1,172,229	707,808	1,880,037	
2004	세입	1,196,460	685,003	1,881,463	2005. 9.14
	세출	1,182,362	649,582	1,831,944	
2005	세입	1,364,592	613,290	1,977,882	2006. 9.29
	세출	1,342,077	581,921	1,923,998	

자료: 대한민국정부, 『2005회계연도 세입세출결산』, 2006.

국회예산결산특별위원회, 『심의개요』, 각 연도.

- 결산과정에 있어서 국회결산심의 이전단계인 감사원 검사결과와 국회심의간의 연결고리가 충분하지 못해 효과적 결산체계에 한계
 - 감사원은 매년 4월 10일부터 5월 20일 까지 국가의 세입·세출 결산을 감사하고, 그 결과를 5월 31일까지 국회에 보고함
 - 그러나 우리나라의 경우 감사원이 대통령 직속기관으로 경우에 따라서는 감사원의 독립성이 훼손될 가능성이 있어 국회의 결산 심의를 지원하는 감사원의 고유기능이 부실해질 우려가 있음

- 국회에서의 결산이 제대로 이루어지기 위해서는 적정하고 풍부한 재정관련 정보가 국회에 제출되어 논의 되어야 하지만, 현재 정부가 제출하고 있는 결산서만으로는 한 회계연도의 재정운영 결과를 이해하기에는 많이 부족한 것으로 평가
 - 현재는 세입세출결산 및 세입세출결산보고서, 기업회계결산, 기금결산, 국유재산결산, 물품결산, 국가채권결산, 국가채무결산, 예비비사용총괄서 등 모두 9종의 서류가 결산서로 작성

3. 결산관련 제도 개선 방안

- 최근 예산총액배분 자율편성제도, 성과관리제도 등의 도입으로 결산의 중요성이 증대하고 있으며, 국가재정법에도 이러한 추세를 반영하여 제시
 - Top-Down제도 및 성과관리 제도 도입 등 변화된 예산과정에 따라 결산의 예산으로의 환류라는 기능이 더욱 중요하게 됨

- 국가재정법은 이전의 예산회계법과 달리 정부는 결산이 정부 회계기준에 따라 **재정에 관한 유용하고 적절한 정보를 제공할 수 있도록 객관적인 자료와 증거에 따라 공정하게 이루어지도록 하여야 한다**는 결산에 관한 원칙을 규정(국가재정법 56조)¹⁾

- 따라서 결산관련 제도 및 절차도 국가재정법 시행, 프로그램예산 제도 및 발생주의회계제도의 도입 등 **변화된 재정환경에 맞추어 전면적인 개편이 필요**

- 조기결산제도와 더불어 국회의 결산심의회가 제대로 이루어지기 위해서는 예산의 집행내용 및 **재정운용의 결과 및 성과 등에 대한 보다 종합적이고 다각적인 그리고 체계적인 정보가 제공되어야 할 것임**
 - 현재의 정부의 결산보고서는 사업의 성과나 결과에 관한 정보를 포함하지 않고 단지 회계상의 단편적인 정보만을 제공하고 있어 재정의 효율적 집행여부 및 성과여부 등 분석하는 데에는 한계

- 현행 세입세출결산은 예산과목별 집행명세서 형태로 작성되고 있는데, 향후 디지털 예산회계시스템의 도입에 걸 맞는 **프로그램별 세부 사업에 대한 결산서가 통합재정기준으로 조속히 작성되어야 할 것임**

1) 다만, 결산이 정부회계기준에 따라 이루어지기 위해서는 복식부기의 도입이 필요하므로, 정부회계에 관한 기준이 마련되어 시행되는 회계연도부터 실시하도록 부칙에서 그 시행에 일정한 유예기간을 둔.

- 예산은 기획예산처가 총지출 기준으로 작성하고, 결산은 재정경제부가 통합재정기준으로 작성하고 있으나 프로그램별 혹은 사업분야별 카테고리가 일치하지 않아 결산의 결과를 예산으로 환류시키는 데 한계
- 따라서 총지출 기준과 통합재정기준으로 발표하고 있는 정부의 재정통계를 일원화 시키고, 예·결산의 프로그램을 일치시키는 작업이 필요

○ 또한 기존 현금주의 방식에서 벗어난 발생주의방식의 결산서도 조속히 마련되어야 할 것임

- 현금주의는 현금을 수수했을 때만 경제적 사건이 발생한 것으로 인식하는 것에 바탕을 둔 기준이며, 발생주의는 현금의 수지와 관계없이 경제적 사건이 발생한 사실에 기초하여 수익과 비용을 인식하는 기준으로 현금주의의 결함²⁾을 극복하기 위해 발전
- 현재 일반회계는 현금주의를 채택하고, 일부 특별회계와 기금은 발생주의를 채택하고 있어 향후 발생주의 회계의 전면적 도입에 대비하여 발생주의로 된 결산서를 적기에 제공할 수 있는 제도적 정비가 필요

□ 예산편성제도가 중장기적 시각에서 부처의 자율성을 확대하는 대신 부처의 성과를 중요시하는 방향으로 전환됨을 고려할 때, 결산심사도 사업 성과중심의 논의가 필요하며 이를 위한 원활한 정보제공이 필요

2) 현금주의의 단점으로는 경영성과와 재무상태를 왜곡시킬 우려가 있으며, 기간별 재무성과의 비교가 불가능하고, 이에 따라 자산 및 부채의 효율적 관리가 불가능함.

- 또한 향후 성과중심의 재정운용이 계획단계에서부터 제대로 이루어질 수 있도록 올해부터 시작된 「정부업무 성과관리 시행계획□□이 정착되도록 유도하여야 함
 - * 국회예산정책처는 각 정부부처로부터 국회 상임위로 제출된 성과관리 시행계획을 분석하여, 각부처의 성과 목표와 성과 지표를 점검하였음
 - 이와 더불어 행정부 내부의 전년도 평가관련 보고서(예: 국무조정실 정부업무평가위원회의 □□정부업무평가 결과 - 재정성과 부문 -□□)의 경우도 조기결산체제에 맞추어 5월 말까지 완료되어야 할 것임
 - 물론 국가재정법에 따라 2009년부터는 성과보고서의 작성 및 국회 제출이 의무화 되었지만, 그 이전이라도 효율적인 결산 심사를 위해서는 성과관련 보고서의 공표가 필요
- 국가재정법에서 표방하는 “투명하고도 성과중심의 재정운용”을 위해서 앞으로 결산은 재정과정에서 매우 중요한 위치를 차지하게 될 것이며, 심도 있는 **결산결과가 향후 예산편성 등 국가재정운용에 적극 환류 될 수 있도록 정부와 국회의 적극적인 노력**이 필요
- 국회예산정책처에서는 ‘결산의 예산으로의 적극적 환류’를 지원하기 위해 본 결산분석보고서 뿐만 아니라, ‘**결산시 국회의 시정요구사항에 대한 정부의 조치결과**’를 체계적으로 분석한 『2005년도 결산시정요구사항 조치결과 분석』 보고서를 발간하였음

연도별 결산시정요구사항

(단위: 건)

구 분	시정	주의	제도개선	변상	징계	계	감사청구	부대의견
2002년도	83	59	52	-		194	-	-
2003년도	247	44	67			358	8	28
2004년도	220	127	170	-	2	519	6	2
2005년도	347	59	151	-	2	559	5	108
계	897	289	440	-	4	1630	19	138

□ 이와 더불어 결산상 중요한 역할을 하는 감사원의 독립성 제고에 대한 다각적 검토가 필요

- 감사원의 실질적인 독립성 제고를 위한 방안과 감사원의 직무감찰과 회계검사 기능을 국회의 결산심사기능에 연계시킬 수 있는 방안이 모색되어야 함
- 최근 감사원은 직무감찰 및 단순 회계검사 뿐만 아니라 정책 전반의 시스템감사를 시도 하는 등 변화를 추진하고 있으나, 행정부 소속 기관으로써의 한계를 노정하고 있음
- 감사원의 독립성 제고를 위해서는 무엇보다도 원장 및 감사위원의 임명에 있어서의 행정부로부터의 독립성 보장이 선행되어야 할 것임

□□결산과정의 예산환류를 위한 제도개선방안□□에 대한 지정토론

김 세 진

(한국법제연구원 초빙연구원)

발제자의 발표 중 “현행 세입세출결산은 예산과목별 집행명세서 형태로 작성되고 있는데, 향후 디지털 예산회계시스템의 도입에 걸맞는 프로그램별 세부 사업에 대한 결산서가 통합재정기준으로 조속히 작성되어야 될 것이라고 한다. 또한 기존 현금주의 방식에서 벗어난 발생주의방식의 결산서도 조속히 마련되어야 할 것이다. 현금주의는 현금을 수수했을 때만 경제적 사건이 발생한 것으로 인식하는 것에 바탕을 둔 기준이며, 발생주의는 현금의 수지와 관계없이 경제적 사건이 발생한 사실에 기초하여 수익과 비용을 인식하는 기준으로 현금주의의 결함을 극복하기 위해 발전한 것이다.”라고 발생주의결산서에 관해서 제시하고 있다.

그러나 현대적인 문제로서 현금주의적인 세입세출예산을 발생주의적 예산이 대신할 수 있을 것인가 하는 논점이 있다. 최근에는 행정주체에 대해 발생주의적 관점에서 재무제표의 정비가 이루어지고 있고, 발생주의적인 재무규율, 혹은 현금주의에서 발생주의로의 이행이 논의되고 있지만, 현금주의적인 예산, 결산의 포기 가능성에 대해서는 헌법상의 논의가 거의 이루어지고 있지 않다.

반대로 생각해 보면, 헌법이 회계기술까지 방향지시를 하고 있다고는 생각되지 않는다, 라고도 말할 수 있을 것이다. 그렇다고 한다면, 입법에 의해 완전히 발생주의로 이행하고, 현금주의적인 예산, 결산을

폐지하는 것도 가능할 것이다. 특히, 재정민주주의의 하나의 요소인 조세 <의결>권을 상대화시키면, 이론적으로는 그러한 구성도 있을 수 없지는 않다.

그러나 결론적으로 현금주의회계가 헌법상의 요청이며, 헌법에서 말하는 “예산”은 현금주의적인 세입세출예산이라고 해석하고 있다. 그 이유는, 회계연도독립의 원칙, 결산에 대해 법의 형식을 명시하지 않고, 예산의 의결만을 명문화하고 있는 것은, 헌법이 현금주의적인 예산통제를 중시한 취지라고 생각할 수 있는 점, 현금주의적인 조세의결권의 중요성(납세자의 조세부담을 명시할 필요성) 등을 들 수 있다. 따라서 현금주의적 회계를 폐지하려면 헌법개정이 필요하다고 생각한다.

이에 대해 발표자의 설명과 의견을 듣고자 한다. 그리고 발생주의적 결산서에도 결산통제의 중요성을 생각한다면 국회의 의결을 구하는 국가재정법상의 규정을 두어야 하는지에 대해서도 논의를 부탁한다.