

# 일본의 지방자치법 개정에 따른 내부통제제도 도입의 의미와 기대효과

길용원\*

## Contents

---

- I. 서론
  - II. 일본의 지방자치단체에 대한 감사제도의 도입 및 개혁
    - 1. 지방자치단체에 대한 감사제도의 도입
    - 2. 제31차 지방제도조사회의 답신
  - III. 내부통제제도의 도입
    - 1. 지방자치법의 개정
    - 2. 지방자치단체 있어서 내부통제제도의 의미
    - 3. 도입에 따른 기대효과
  - IV. 내부통제제도의 설계 및 평가
    - 1. 내부통제제도의 설계
    - 2. 개정법의 평가
  - V. 결론
- 

\* 법학박사, 대법원 관례심사위원회 조사위원

## I. 서론

지방분권이 진전되는 가운데 지방행정에 대한 주민의 신뢰성 확보가 무엇보다 중요한 현시점에서, 행정운영의 투명성과 더불어 그 점검을 위한 제도적 장치가 강조되고 있다. 즉 지방자치단체의 감사기능은 지방자치제도의 안정적 착근과 발전을 위해 필수적으로 요청되는 수단인 것이다. 그럼에도 불구하고 현행 감사제도의 실효성여부에 대해 지적이 나오고 있으며, 새로운 감사제도의 방향성이 끊임없이 모색되고 있는 실정이다. 이러한 실정은 우리나라나 일본이나 크게 다른 점이 없다. 특히 일본의 경우에는 우리와 비슷한 정서를 가지고 있음에도 우리보다 먼저 장기간에 걸쳐 지방자치단체 감사제도를 운영한 점에 있어서 그 동안의 상황과 과정은 우리에게 있어 상당한 시사점을 부여할 것으로 생각된다. 일본의 지방자치단체에 관한 감사제도에 대한 선행 연구가 일부 존재하나,<sup>1)</sup> 최근의 논의를 반영하여 변화하는 상황을 고찰하고 미비한 점을 보완하여 이를 검토할 필요가 있다.

현행 일본 지방자치법의 규정은 감사위원회에 관한 규정과 외부감사제도에 관한 규정으로 대별되는데, 감사위원회에 대해서는 대부분 제195조에서 제202조, 외부감사에 대해서는 제252조에 규정되어 있다. 일본의 경우에는 내부감사제도로서 감사위원회제도를 두고 있으며, 이를 보완하기 위해 계약에 의한 외부감사제도가 시행되고 있다. 우리보다 오랜 기간 운영되고 이에 관한 연구 또한 상당히 집적되어 있음에도 불구하고 지방자치단체의 감사제도의 개편에 관한 문제는 근래에도 논의된 바 있는 사항이다. 특히 일부 지방자치단체에서 부적절한 경리처리가 이루어져 온 것이 가시화되고, 지방자치단체의 재정상황이 악화되어 심각한 사회문제가 된 것에 현행 감사제도인 감사위원회제도 및 외부감사제도에 대한 폐지를 포함하여 제로베이스(zero-base)에서의 개편이 추진되어 새로운 감사제도의 방향성이 모색된 바 있다.<sup>2)</sup> 이 논의와 관련해 공표

---

1) 권영주, “한국 지방자치단체 감사의 문제점과 개선방안—일본과 비교의 관점에서—”, 『한국지방자치학회보』 제16권 제1호, 한국지방자치학회, 2004, 1면; 허전, “일본의 지방자치단체 감사제도의 우리에의 수용가능성”, 『공법학연구』 제16권 제2호, 한국비교공법학회, 2015, 155면 이하.

되고 있는 개혁의 골자인 ‘감사제도의 재검토의 방향성에 대해’에서는 새로운 감사제도의 제도설계의 본연의 자세를 나타내는 3안이 제시되었다.<sup>3)</sup>

이러한 점으로 인해 지금까지 지방자치법은 그 개정 때마다 감사제도의 충실 강화를 도모해 온 경위가 있다. 또한 최근에는 제193회 정기국회(평성 29년(2017) 1월 20일부터 동년 6월 18일까지)에서 ‘지방자치법등의 일부를 개정하는 법률안’이 통과되면서 개정 지방자치법이 당해 6월 9일 공포되었다. 주요 개정 내용은 ‘내부통제에 관한 방침책정 등’, ‘감사제도의 내실화 강화’, ‘결산 불인정인 경우의 장의 의회 등에 대한 보고의무’ 및 ‘지방자치단체장 등의 손해배상책임 재검토’라 할 수 있는데, 이번 개정은 지방자치단체의 운영이나 감사위원 감사에서 근래에 없는 중요한 내용을 포함하고 있는 것이 특징이라 할 것이다.<sup>4)</sup>

일본에서의 지방자치단체 감사제도의 개혁과정과 지방자치법의 개정을 통해 우리가 나아갈 방향을 고찰해보는 계기를 마련하고자 한다. 특히 일본에서 실제에 있어 지방자치단체의 회계처리실태를 볼 때 국고보조금의 부정한 경리와 부정확한 결산인정 등의 비리가 잇따르고 있는 것이 현실인바, 이에 대한 최근 일본의 대책으로서 내부통제제도의 도입에 관하여 고찰하고자 한다.

## Ⅱ. 일본의 지방자치단체에 대한 감사제도의 도입 및 개혁

일본의 지방자치단체의 감사제도는 행정주민에 대한 효율성을 비롯한 경제성, 능률성 등에 관한 책임을 객관적으로 검증하기 위한 제도라 할 수 있다. 위 감사제도는 크게 이원화의 구조를 가지고 있다고 할 수 있으며, 내부에서 감사위원제도, 외부에서 외부감사제도를 두고 있는 것이다. 감사위원제도와

---

2) 石川恵子, “今後の地方自治体監査制度の変革の可能性”, 「実践女子大学人間社会学部紀要」8集, 実践女子大学, 2012, 1-2頁.  
3) 田中孝男, “地方監査制度の改革と住民監査請求・住民訴訟制度”, 「会計検査研究」44号, 会計検査院, 2011, 104-105頁.  
4) 伊藤龍峰, “改正地方自治法と監査基準”, 「西南学院大学商学論集」64卷 4号, 西南学院大学学術研究所, 2018, 151頁.

외부감사제도에는 직무권한 등에 있어서 차이를 보이지만 그 본질적인 의의는 같으며, 주민에 대한 책임을 이행하는 것이다.

## 1. 지방자치단체에 대한 감사제도의 도입

### (1) 감사위원제도의 도입

지방행정에 있어서 합법적이며 효율적 운영을 통한 성과책임은 기본적으로 해당 지방자치단체에 있다고 할 것이며, 이에 대한 책임성 확보의 방안으로 고려되는 것이 감사위원제도이다. 감사위원의 정수는 복수(현행 지방자치법 제195조제2항에서 도도부현과 정령시의 경우 4인, 기타 시읍면의 경우에는 2인으로 하되, 조례로 그 정수를 증가할 수 있다고 규정하고 있다)이며, 독립계의 집행기관이다.

일본의 감사위원제도는 제2차 세계대전 후 점령군의 대일점령정책을 배경으로 한 소화 21년(1946)의 부현제(府県制)의 일부개정 하에 내무성의 발안에 의해 창설된 제도이다.<sup>5)</sup> 당시 감사위원 구성원의 절반은 의원이었고 나머지는 도도부현의 관리였다. 다만 역사적인 경위를 더듬어보면 지방자치체의 감사제도의 싹은 이미 메이지 21년(1890)에 보여지며, 그 후 메이지 23년(1892)에 제정된 부현제로부터 시작된다고 할 수 있다. 그 후 소화 22년(1947) 4월에 현재의 지방자치법의 제정을 통해 감사위원이 장과 대등한 입장에서 감사를 실시하는 독립적인 집행기관으로서 자리매김하는 데, 이는 감사위원을 관리(吏員)로 하는 규정이 철폐되었기 때문이라 할 수 있다. 또한 감사위원의 사무를 보조하는 서기를 두는 것이 가능해졌다. 소화 23년(1948) 이후, 지방자치법도 여러 차례 개정되어 감사위원의 직무권한의 확충과 그 사무를 보조하는 사무국 체제의 정비 등, 감사기능의 충실을 도모하고자 하였다.

특히 소화 38년(1963)에 지방자치법이 개정되면서 모든 시정촌(市町村)에

5) 石川恵子, “監査委員制度の機能化に向けての問題の視点”, 『実践女子大学人間社会学部紀要』4集, 実践女子大学, 2008, 87頁.

걸쳐 감사위원의 설치를 의무화하고, 감사위원의 자격조건 및 직무권한을 명확히 하며, 감사위원 사무국의 설치를 법제화하였다. 그리고 소와 50년대 이후에는 감사위원 제도의 개혁 논의가 지방제도조사회에 맡겨지게 되며, 그 후 제18차 지방제도조사회의 답신에 근거하여 평성 3년(1991)에 지방자치법이 개정되어 공정하고 능률적인 행정의 확보에 대한 요청으로서 재무감사를 비롯하여 일반의 행정사무의 경우에도 이를 감사의 대상으로 하는 행정감사의 권한이 새롭게 추가되었으며, 즉 지방자치법의 규정에 의해 “감사위원은 필요하다고 인정할 때, 지방자치단체의 사무 또는 지방자치단체 혹은 위원 또는 위원의 권한에 속하는 사무의 집행에 관하여 감사(지방자치법 제199조제2항)”를 실시할 수 있게 된 것이다. 이외에 감사위원을 상근화한 것, 감사위원의 복무·징계 규정 등을 마련하였다. 다만 해당 개정의 내용이 종래 문제되어 온 사항의 부분적 수정에 불과하며, 감사위원 등의 직무의 전문성, 독립성의 확보, 감사실시체제의 정비·충실이라고 하는 제도의 근간과 관련되는 문제는 미해결 보류에 불과하다는 지적이 존재하였으며, 발본적인 개혁에는 미흡한 점이 보인 것은 사실이기도 하다.<sup>6)</sup>

## (2) 외부감사제도의 도입

평성 9년(1997) 6월에 지방자치법의 개정이 이루어져, 감사기능의 전문성·독립성의 강화나 감사기능에 대한 주민의 신뢰를 높이기 위하여 지방자치단체의 조직에 속하지 않는 외부의 전문적인 지식을 가진 자를 통한 외부감사제도가 도입되었다. 그 배경에는 평성 7년(1995) 전후에 도도부현 수준의 지방자치단체에서 접대와 부정지출, 외유성 출장 등이 빈발함에 따라 감사위원제도에 대한 불신이 커진 점이 있다. 즉 지방자치단체의 장의 임명에 의한 집행기관에만 감사기능이 부여된 것에 의문이 제기된 것이다.<sup>7)</sup> 또한 더불어 같은 해에 지방분권추진법이 시행되고 지방분권화가 추진되는 가운데 지방자치단

6) 石川恵子, 위의 논문, 88頁.

7) 宇賀克也, 「地方自治法概説」, 有斐閣, 2019, 329頁.

체에 대한 감사기능의 강화가 요구되었으며, 이로 인해 감사기능의 중요성이 인식된 것이다.<sup>8)</sup>

특히 외부감사제도에서 감사인의 전문성과 독립성의 강화를 중시한 이유는 사실상 지방자치단체의 집행기관으로서 자리매김하고 있는 감사위원회제도는 전문성과 독립성을 확보하는 데에는 한계가 있으며, 종래의 관행에 얽매이지 않는 감사를 실시하기가 어려운 점이 염려되었기 때문이다. 이에 지방자치법은 외부 감사인의 '전문성'과 관련하여 외부감사계약을 체결할 수 있는 자에 대해 지방자치법 제252조의 28에서 규정을 두고 있다. 구체적으로 제1항에서 "지방자치단체의 재무관리, 사업의 경영관리 기타 행정운영에 관하여 뛰어난 식견을 가진 자로서, (1) 변호사, (2) 공인회계사, (3) 국가의 행정기관에서 회계감사에 관한 행정사무 또는 지방자치단체에서 감사 또는 재무에 관한 행정사무에 종사한 자로서 감사에 관한 실무에 정통한 자"를 규정하고 있으며, 제2항에서 세무사를 포함하고 있다. 다만 실제에 있어 외부감사계약을 체결하고 있는 사람의 대부분은 공인회계사이며, 2014년도를 기준으로 102개의 단체가 공인회계사와 17개의 단체가 변호사와 8개의 단체가 세무사와 외부감사계약을 체결하고 있다.<sup>9)</sup>

이렇듯 외부감사제도에 관한 사항은 지방자치법 제13장(동법 제252조의 27 이하)에 규정되고 있다. 그리고 외부감사계약에는 '포괄적 외부감사계약'과 '개별적 외부감사계약'의 2가지 유형이 존재한다. 포괄적 외부감사는 도도부현, 지정도시 및 중핵시에 그 도입이 의무화되어 있으며, 그 이외의 시읍면은 당해 단체의 판단에 의해 조례로 정함으로써 도입할 수 있게 되어 있다(동법 제252조의 36). 개별적 외부 감사는 모든 지방자치단체가 그 판단에 의하여 조례로 정하는 것으로 도입할 수 있는 것으로 되어 있다(동법 제252조의 39).

외부감사제도의 감사대상은 감사위원회제도에 비해서 좁은 범위로 한정되며, 또한 그 전문성을 충분히 활용하기 어려운 구조적 문제를 지니고 있는 데, 이는 외부감사제도가 감사위원회제도를 보완하는 제도로서 자리매김하는데 따른

---

8) 石川恵子, "わが国の地方自治体の外部監査制度の現状と課題—財政健全化法の施行に向けて—", 『実践女子大学人間社会学部紀要』5集, 実践女子大学, 2009, 68頁.

9) 宇賀克也, 앞의 책, 330頁.

것이라 할 것이다.<sup>10)</sup> 결국 지방자치단체에 속하지 않는 자가 지방자치단체와 계약을 통해 감사를 실시하는 것에 의해서 독립성을 강화하고 일정한 자격 등을 가지는 전문가에 한해서 계약을 함으로써 종래부터의 감사위원회에 의한 감사와의 역할 분담을 도모하고자 하는 것이다.

## 2. 제31차 지방제도조사회의 답신

최근 개정된 지방자치법(평성 29년 법률 제54호)은 지방자치단체의 운영이나 감사위원 감사에 있어서 중요한 내용을 담고 있다. 예를 들면 내부통제정책의 수립, 감사제도의 충실 강화, 결산 불인정의 경우에 있어서의 장의 의회 등예의 보고 규정의 정비, 지방자치단체장의 손해배상책임 등이다.<sup>11)</sup>

특히 '내부통제에 관한 방침의 책정 등'의 경우에는 도도부현 등의 장은 '재무에 관한 사무 등의 적정한 관리 및 집행을 확보하기 위한 방침'을 책정하고, 이것에 근거하여 필요한 체제를 정비해야 한다고 규정하고 있다. 이러한 도도부현 등에 대한 내부통제에 관한 방침의 책정과 내부통제에 관한 체제정비의 의무화와 관련한 사항은 향후의 행정운영에 큰 영향을 미칠 수밖에 없을 것이다. 또한 도도부현 등의 장이 작성하는 내부통제 평가보고서에 대한 감사위원회에 의한 심사(동법 제150조제5항)에 관한 사항이 새로이 감사위원 감사에 포함되어 향후의 감사위원 감사의 방식과 감사위원 감사제도 그 자체의 변혁도 불가피할 것이다.<sup>12)</sup>

### (1) 자문의 내용

위 지방자치법의 개정은 제31차 지방제도조사회의 '인구감소 사회에 적절하게 대응하는 지방행정체제 및 거버넌스의 방향성에 대한 답신(평성 28년 3월 16일)'을 배경으로 하고 있다.<sup>13)</sup> 제31차 지방제도조사회는 "개성을 살린 자

10) 石川恵子, 앞의 논문(2009), 69頁.

11) 小林裕彦, "住民訴訟と監査制度の改正の動向について", 「臨床法務研究」20号, 岡山大学大学院法務研究科, 2018, 41頁.

12) 伊藤龍峰, 앞의 논문, 151頁.

립한 지방을 만드는 관점에서 인구감소 사회에 적절하게 대응한 3대 도시권 및 지방권의 지방행정체제의 기본방향, 의회제도나 감사제도 등 지방자치단체의 거버넌스 등에 대해서 조사심의를 요구한다.”는 아베 신조 내각총리대신으로부터 자문을 받고 평성 26년(2014) 5월 15일에 제1차 총회를 열어 심의를 시작하였다. 제31차 지방제도조사회는 자문사항을 ‘인구감소 사회에 적절하게 대응한 3대 도시권 및 지방권의 지방행정체제의 기본방향’과 ‘의회제도나 감사제도 등 지방자치단체의 거버넌스의 방식으로 둘로 분할하여 심의하기로 하였다. 이 자문내용은 제29차 및 제30차 지방제도조사회와의 연속성을 지적할 수 있는 동시에 정권 측의 요청 또한 반영된 것으로 보인다.<sup>14)</sup>

특히 감사제도는 ‘의회제도나 감사제도 등 지방자치단체의 거버넌스의 방식’에서 언급이 되는 데, 사실 감사제도에 관한 사항은 제29차 지방제도조사회에서도 답신이 이뤄졌지만 구체적인 제도개정에는 이르지 못한 바 있다. 이러한 가운데 회계감사원이 평성 20년(2008)부터 22년(2010)까지 3년간 47개 도도부현 및 18개 정령 지정도시를 대상으로 회계실사를 한 것을 집대성한 ‘도도부현 및 정령 지정도시의 국고보조사업에 관한 사무비 등의 부적정한 경리처리 등의 사태 발생배경 및 재발방지책에 대해서’가 발표되었다.<sup>15)</sup> 이에 도도부현의 예치금, 납입금 등의 부적정한 회계처리의 상황이 주목을 받게 되었다.<sup>16)</sup> 또한 주민소송제도의 경우 평성 14년(2002)에 법 개정이 이루어져 소송구조가 종전의 대위소송에서 의무적 소송으로 되었으나, 치바현(千葉県) 교난정(鋸南町)에서 발생한 사례에 대해서 제29차 지방제도조사회가 소송계속 중 청구권 포기를 제한하라고 답신한 바 있었다. 이러한 사정에 비추어 총무부 내에서 연구회가 출범하는 등 법 개정이 모색되어 온 바 있었던 것이다.

이렇듯 제31차 지방제도조사회에서 다루어진 ‘의회제도나 감사제도 등 지

13) 地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会, 「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン(たたき台)」, 2018, 1頁.

14) 堀内匠, “第31次地方制度調査会答申を読む—地制調の役割の変化にも着目して—”, 「自治総研」 451号, 地方自治総合研究所, 2016, 48頁.

15) 会計検査院, 「都道府県及び政令指定都市における国庫補助金に係る事務費等の不適正な経理処理等の事態`発生の背景及び再発防止策についての報告書」, 2010, 1-5頁.

16) 石川恵子, 앞의 논문(2012), 2頁 참조.



방자치단체의 거버넌스의 방식'에 관한 자문사항의 항목은 인구감소, 지방생성과 같이 관저·정권 측으로부터 들어온 과제대응이 아니라 지금까지의 지방제도조사회 등에서 과제로 쌓아온 잔재로 설정된 것이라 할 것이다.<sup>17)</sup>

## (2) 주요 답신항목

‘적절한 역할분담에 의한 거버넌스’에 관한 자문의 개별 항목은 위에서 언급한 바와 같이 구체적인 사안에 대한 대처의 필요성에서 비롯되었다고 할 수 있다. 분권개혁의 진전에 의해 자치단체의 책임영역이나 자기결정권이 확대되는 한편, 인구감소사회에서 자원이 한정되어 있다는 인식 하에 주민에게 신뢰받는 행정방식을 실현하기 위해서는 의회, 감사위원, 장, 주민이 각자의 입장에 따라 적절히 역할을 수행함으로써 사무의 적정성을 확보해야 한다는 것이 답신의 기본적인 자세이다. 따라서 그 방안은 의회, 감사위원, 장, 주민의 사항이 개별적으로 나타나며, 그 중에서도 내부통제가 주축이 되었다.

특히 장과 관련하여 다음과 같이 말하고 있다. “지방자치단체의 통치에서는 지방자치단체의 사무를 전반적으로 통할하고, 지방자치단체를 대표하는 입장에 있는 장의 의식이 중요하다. 민간 기업에서는 이미 회사법 등에 의해 내부통제제도가 도입되어 있다. 공금을 취급하는 주체인 지방자치단체에서도 지방자치단체의 사무가 적절하게 실시되어 주민복지의 증진을 도모하는 것을 기본으로 하는 조직의 목적이 달성될 수 있도록 사무를 집행하는 주체인 장 스스로가 행정서비스 제공 등 사무상의 리스크를 평가 및 제어하여 사무의 적절한 집행을 확보하는 체제(이하 ‘내부통제체제’라 한다.)를 정비 및 운용할 필요가 있다. 지방 공공 단체에 대해서도 내부 통제를 제도화하고 그 대응을 추진함으로써 ① 관리 강화, ② 업무의 적정성 확보를 촉구하는 것, ③ 감사위원 감사의 중점화·질을 강화하고 실효성 확보의 촉진, ④ 의회와 주민의 감시에 필요한 판단 자료의 제공 등의 의의가 있다.”<sup>18)</sup>

17) 堀内匠, 앞의 논문, 51頁.

18) 第31次地方制度調査会, 「人口減少社会に的確に対応する地方行政体制及びガバナンスのあり

그리고 감사제도에 관하여 종래 외부감사제도가 도입되어 감사기능이 일부 강화되었으나, 그 후 지방제도조사회로부터 구체적인 답신이 있었음에도 불구하고 제도 개정으로 연결되지 않는 사례가 빈번하게 발생되어 온 것도 사실이다. 제29차 지방제도조사회에 이어 지방재무행정검토회에서 현행 감사위원제도 및 외부감사제도에 대해서 ‘폐지를 포함하여 제로베이스에서’ 재검토해야 한다며 감사기능의 기본방향, 내부통제 체제, 외부감사체제의 3개를 중심으로 한 개정안이 제시되었지만, 지방자치법 개정안에 포함되지 않았으며 제30차 지방제도조사회에 있어서도 이에 관한 의견은 나오지 않았다.<sup>19)</sup> 제31차 지방제도조사회 답신에서는 지방자치단체의 업무의 적정성 확보의 요청에 제대로 대응하면서 그동안의 지방제도조사회의 답신과 평성 20년차부터 회계감사원의 감사에 의한 지방자치단체의 부적절한 예산집행이 지적된 것을 토대로 현행 감사제도가 보다 효율적으로 기능하도록 제도개정의 필요성에 대한 인식이 반영된 것이다.

다만 오사카 변호사회는 ‘지방자치법 개정에 관한 의견서’에서 지방자치단체의 감사에서 ‘예치금’ 등의 부적정한 경리를 발견하지 못했다고 하더라도 이는 현행의 감사제도가 그 목적·역할을 하지 않았다고 평가할 수 없고, 감사위원 등에게 그 책임을 지우는 것은 정당하지 않다는 지적을 하고 있다.<sup>20)</sup> 이는 감사과정에서의 비위 또는 부정의 적발은 지방자치단체의 감사제도의 본래의 목적이 아닌 부차적인 목적에 불과하다는 생각에 기초한 것이라 할 것이다. 아무튼 감사위원은 장기간에 의한 내부통제체제의 정비 및 운용상황을 점검함과 더불어 그 결과를 바탕으로 감사를 실시함으로써 위험성이 높은 분야의 감사를 집중 실시하는 등 전문성이 높은 부분에 중점화한 감사를 실시할 수 있으며, 이들을 토대로 하여 지방자치단체 전체의 자원이 한정된 가운데 감사로 인한 감사기능을 높이기 위해 감사의 실효성 확보 방식, 감사의 독립성·전문성의 기본방향, 감사에 대한 적정한 자원배분의 방향성에 대해 필요한 재검토를 실시하는 것이다.<sup>21)</sup>

---

方に関する答申」, 2017, 12-13頁.

19)堀内匠, 앞의 논문, 69頁.

20)大阪弁護士会, 「地方自治法改正に関する意見書」, 2016, 6頁.

21)第31次地方制度調査会, 앞의 논문, 15頁.

### Ⅲ. 내부통제제도의 도입

#### 1. 지방자치법의 개정

##### (1) 논의과정

내부통제제도는 지방자치법에 있어서는 새롭게 도입되는 제도이나 이미 다른 법률에서는 상당부분 연구된 제도이며,<sup>22)</sup> 또한 지방자치단체와 관련해서도 종래 논의가 된 사항이라 할 것이다.<sup>23)</sup>

지방자치단체에 있어 내부통제가 논의된 연혁을 살펴보면 평성 19년(2007) 10월에 총무성은 ‘지방자치단체의 내부통제의 기본방향에 관한 연구회’를 발족하였으며, 그 후 2년 뒤에 연구결과로서 ‘지방자치단체의 내부통제의 기본방향에 관한 보고서’를 공표하였다. 그리고 제29회차 지방제도조사회의 지방자치단체의 내부통제의 정비·운용에 관한 검토회 보고서가 공표되는 등 다양한 회의에서 내부통제의 방식이 검토 및 연구되었으며, 제31회차 지방제도조사회의 답신을 통해 지방자치법이 개정되어 내부통제에 관한 사항이 레이와 2년(2020) 4월 1일에 시행될 예정이다.<sup>24)</sup>

이러한 상황은 내부통제제도 도입의 의무화를 목표로 하여 독립행정법인의 통치를 강화하고자 하는 동 법인의 개혁의 동향과 궤를 같이 하는 것이라고 할 수 있다.<sup>25)</sup> 덧붙여 내부통제에 관한 제도는 회사법에서도 그 범위를 확장

---

22) 손영화, “일본법상 내부통제의 개시에 관한 고찰”, 「법학연구」 제18권 제3호, 경성대학교 법학연구소, 2010, 19면; 孫美灵, “日本企業における内部統制報告制度の導入”, 「経営分析研究」 30号, 日本経営分析学会, 2014, 58頁 이하 참조.

23) 葭田英人, “企業の内部統制制度の地方自治体への導入”, 「自治研究」 93卷 5号, 第一法規, 2017, 87; 石原俊彦, “地方自治体の監査と内部統制—ガバナンスとマネジメントに関連する諸問題の整理—”, 「ビジネス&アカウンティングレビュー」 6号, 関西学院大学経営戦略研究会, 2010, 18; 鈴木芳治, “戦後日本の内部統制の制度導入に関する考察—内部統制と会社財務不正事件を中心に—”, 「経済科学論究」 10号, 埼玉大学経済学会, 2013, 39頁 등.

24) 有限責任監査法人トーマツ, 「Q&Aでわかる!自治体の内部統制入門」, 学陽書房, 2018, 104-105頁.

25) 駒林良則, “内部統制制度の自治体への導入について”, 「立命館法学」 365号, 立命館大学法学会, 2016, 2頁.

하면서 주식회사가 아닌 법인을 규제하는 법률에도 도입되고 있는 상황이다.<sup>26)</sup> 즉 평성 14년(2002) 5월 상법 개정에 따라 위원회등설치회사(현행 지명 위원회설치회사)에, 평성 17년(2005) 7월 제정된 회사법에서 대회사에, 추가로 평성 18년(2006) 6월에 제정된 금융상품거래법에서 상장회사 등에 내부통제 제도가 도입되자, 총무성은 평성 19년(2007) 10월에 연구회를 개최하고 그 보고서가 평성 21년(2009)에 정리된 것이다.<sup>27)</sup>

## (2) 개정안의 내용<sup>28)</sup>

### 개정안의 내용으로 개정 후 지방자치법 제150조(내부통제정책 및 체제정

---

26) 長畑周史, “日本における内部統制制度の展開—地方自治法改正を中心に—”, 「横浜市立大学論叢社会科学系列」 70巻 1号, 横浜市立大学学術研究会, 2019, 82頁.

27) 宇賀克也, 앞의 책, 297頁.

28) 地方自治法 150条(内部統制に関する方針と体制整備)

① 都道府県知事及び第252条の19 第1項に規定する指定都市(以下この条において「指定都市」という。)の市長は「その担任する事務のうち次に掲げるものの管理及び執行が法令に適合し「かつ」適正に行われることを確保するための方針を定め「及び」これに基づき必要な体制を整備しなければならない。」

一 財務に関する事務その他総務省令で定める事務

二 前号に掲げるもののほか「その管理及び執行が法令に適合し「かつ」適正に行われることを特に確保する必要がある事務として当該都道府県知事又は指定都市の市長が認めるもの

② 市町村長(指定都市の市長を除く「第2号及び第4項において同じ」)は「その担任する事務のうち次に掲げるものの管理及び執行が法令に適合し「かつ」適正に行われることを確保するための方針を定め「及び」これに基づき必要な体制を整備するよう努めなければならない。」

一 前項第1号に掲げる事務

二 前号に掲げるもののほか「その管理及び執行が法令に適合し「かつ」適正に行われることを特に確保する必要がある事務として当該市町村長が認めるもの

③ 都道府県知事又は市町村長は「第一項若しくは前項の方針を定め「又は」これを変更したときは「遅滞なく」これを公表しなければならない。」

④ 都道府県知事「指定都市の市長及び第二項の方針を定めた市町村長(以下この条において「都道府県知事等」という。)は「毎会計年度少なくとも一回以上「総務省令で定めるところにより」第1項又は第2項の方針及びこれに基づき整備した体制について評価した報告書を作成しなければならない。」

⑤ 都道府県知事等は「前項の報告書を監査委員の審査に付さなければならない。」

⑥ 都道府県知事等は「前項の規定により監査委員の審査に付した報告書を監査委員の意見を付けて議会に提出しなければならない。」

⑦ 前項の規定による意見の決定は「監査委員の合議によるものとする。」

⑧ 都道府県知事等は「第六項の規定により議会に提出した報告書を公表しなければならない。」

⑨ 前各項に定めるもののほか「第一項又は第二項の方針及びこれに基づき整備する体制に関する必要な事項は「総務省令で定める。」

비) 제1항에서는 “도도부현 지사 및 제252조의 19 제1항에 규정하는 지정도시(이하 이 조에서 ‘지정도시’라 한다.)시장은 그 담당하는 사무 중 다음에 제시하는 것의 관리 및 집행이 법령에 적합하고 적정하게 이루어짐을 확보하기 위한 방침을 정하고 이에 기초한 체제를 정비해야 한다.”고 규정하고 있으며, 구체적으로 “재무에 관한 사무 기타 총무성령으로 정하는 업무”, “전호에 제시하는 것 외에 그 관리 및 집행이 법령에 적합하고 적정하게 이루어지는 것을 특히 확보할 필요가 있는 사무로서 해당 도도부현 지사 또는 지정도시의 시장이 인정하는 것”을 제시하고 있다. 또한 제2항에서는 “시정촌장(지정도시의 시장을 제외한다. 제2호 및 제4항에서는 동일)은 그 담당하는 사무 중 다음에 제시하는 것의 관리 및 집행이 법령에 적합하고 적정하게 이루어짐을 확보하기 위한 방침을 정하고 이에 기초한 체제를 정비하도록 힘써야 한다.”고 규정하고 있으며, 구체적으로 “전항 제1호에 제시하는 사무”, “전호에 제시하는 것 외에 그 관리 및 집행이 법령에 적합하고 적정하게 이루어지는 것을 특히 확보할 필요가 있는 사무로서 해당 시군 구청장이 인정하는 것”을 제시하고 있다.

제3항에서는 도도부현 지사 또는 시정촌장은 제1항 또는 전항의 방침을 정하거나 이를 변경했을 때에는 지체 없이 이를 공개해야 함을 규정하고 있으며, 제4항에서는 도도부현 지사, 지정도시의 시장 및 제2항의 방침에서 정한 시정촌장(이하 이 조에서 ‘도도부현 지사 등’이라 한다.)는 매 회계연도에 적어도 한번 이상, 총무성령으로 정하는 바에 의한 제1항 또는 제2항의 방침 및 이에 기초한 정비한 체제를 평가한 보고서를 작성해야 함을, 제5항에서는 도도부현 지사 등은 전항의 보고서를 감사위원의 심사에 회부해야 함을, 제6항에서는 도도부현 지사 등은 전항의 규정에 의한 감사위원의 심사에 붙인 보고서를 감사위원의 의견을 달고 의회에 제출해야 함을, 제7항에서는 전항의 규정에 의하여 의견의 결정은 감사위원의 합의에 따라야 함을, 제8항에서는 도도부현 지사 등은 제6항의 규정에 의해 의회에 제출한 보고서를 공표해야 함을, 제9항에서는 전 각항에 정하는 것 외, 제1항 또는 제2항의 방침 및 이에

기초하여 정비하는 체제에 관해 필요한 사항은 총무성령으로 정해야 함을 규정하고 있다.

결국 개정안은 ① 장이 내부통제의 구축에 책임이 있음을 명확히 하고 있으며, ② 내부통제 대상의 주된 것은 재무업무이며, 단체장의 재량으로 대상사무를 확대할 수 있고, ③ 내부통제의 기본방침이나 내부통제의 상황에 관한 평가보고서는 공개를 기본으로 하되, 보고서는 감사의 의견을 첨부하여 의회에 제출되는 것을 내용으로 하는 것이다.<sup>29)</sup>

## 2. 지방자치단체 있어서 내부통제제도의 의미

### (1) 의의

지방자치단체에 있어서의 내부통제에 대하여, 지방자치단체의 내부통제감사에 관한 연구회에서 작성한 ‘지방자치단체의 내부통제제도의 도입·실시 가이드라인’에서는 다음과 같이 정의하고 있다.<sup>30)</sup> “내부통제는 기본적으로 ① 업무의 효율적이고 효과적인 수행, ② 재무보고 등의 신뢰성 확보, ③ 업무에 관련한 법령 등의 준수, ④ 자산의 보전이라는 4가지 목적이 달성되지 못하는 위험을 일정 수준 이하로 막는 것을 확보하기 위해서 업무에 편입되면서 조직 내의 모든 사람에 의해서 수행되는 프로세스를 말하며, ① 통제 환경, ② 위험의 평가와 대응, ③ 통제활동, ④ 정보와 전달, ⑤ 모니터링(감시활동) 및 ⑥ ICT(정보통신 기술)에의 대응이라는 6가지의 기본적 요소로 구성된다.”고 하여 그 구성요소를 말하고 있다.

또한 이를 근거로 “지방자치단체에 관한 내부통제란 주민의 복지의 증진을 도모하는 것을 기본으로 하여 조직목적이 달성되도록 행정서비스의 제공 등의 사무를 집행하는 주체인 장 스스로가 조직목적의 달성을 저해하는 사무상의

29) 関下弘樹, “地方自治体における内部統制構築に向けた課題—地方自治法改正を踏まえた対応策—”, 『経営戦略研究』 11号, 経営戦略学会, 2017, 34頁.

30) 地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会, 앞의 보고서, 4頁.

요인을 리스크로서 식별 및 평가하고, 그 대응책을 강구함으로써 사무의 적절한 집행을 확보하는 것이라 할 수 있다.”고 하여 내부통제를 정의하고 있다.

## (2) 도입의 필요성 및 내재적 한계

지난 3년(2008년부터 2010년)간 회계감사원의 조사에 의해 지방자치단체의 재무회계의 처리에 있어 위법 사실이 발각되어 지방자치단체가 비난을 받은 것이 내부통제제도의 도입 논의의 발화점이라 할 수 있을 것이다. 즉 회계상의 비리를 방지하는 현행 통제시스템의 보완의 필요성이 여지없이 드러난 것이다. 다만 이전에도 지방자치단체의 거버넌스와 관리시스템의 재구축 필요성을 강조하면서 내부통제와 감사에 관한 논의가 있었으며,<sup>31)</sup> 또한 내부통제의 개혁에 있어 수장의 구축책임을 강조하는 논의도 있었다.<sup>32)</sup>

특히平成 26년(2014) 4월 총무성의 ‘지방자치단체의 내부통제제도의 도입에 관한 보고서’에서는 도입의 필요성에 대하여 다음과 같이 언급하고 있다.<sup>33)</sup> “인구감소사회에서 지방자치단체는 그 사무처리의 적정성이 요구되는 한편, 부적정한 사무처리의 위험이 확대되는 경향에 있는 이상 아무런 대책이 없는 상황이 지속되는 것에 대해서는 강한 위기감을 가져야 한다. 회사법 등에 의한 내부통제제도 도입 이후, 그 대응이 일정한 정착이나 진화를 볼 수 있는 기업과 비교하면, 지방자치단체의 내부통제 대책이 충분하다고는 할 수 없는 상황이다. 물론 내부통제를 도입하면 모든 사무가 적정해지는 것은 아니어서 일정한 한계가 있다. 그렇지만 내부통제 대책을 추진하는 것은 “그 사무의 적정성을 확보하기 위해 유용한 투입이 확실하다.”고 하면서 향후 지방자치단체에서의 사무처리의 적정성이 한층 요구되는 가운데 지방자치단체의 내부통제 대응을 추진하기 위해 지방자치단체의 내부통제제도의 내실화가 필요하다고 하고 있다.

31) 石原俊彦, 앞의 논문, 1頁.

32) 舛井雄一, “方自治体における内部統制改革の現状と課題”, 「國學院大學北海道短期大学部紀要」29号, 國學院大學北海道短期大学部, 2012, 54-55頁.

33) 総務省, 「地方公共団体における内部統制制度の導入に関する報告書」, 2014, 3-4頁.

다만 도입의 필요성을 긍정함에도 불구하고 그 한계를 부정하고 있지는 않은데, 위 보고서에서는 그 예로서 기업회계심의회의 '재무보고에 관한 내부통제 평가 및 감사기준 및 재무보고에 관한 내부통제 평가 및 감사에 관한 실시 기준'에서 언급된 내부통제의 한계를 실시하고 있다. ① 판단의 착오, 부주의, 복수의 당사자의 공모에 의해서 유효하게 기능하지 않는 경우, ② 당초 예상하지 않았던 조직 내외의 환경변화나 비정형적인 거래(지방자치단체의 경우는 '사무')로 인해 적절하게 대응하지 못하는 경우, 두 가지 사항이다. 이러한 점은 최근 지방자치단체의 내부통제·감사에 관한 연구회에서 작성한 '지방자치단체의 내부통제제도의 도입·실시 가이드라인'에서도 내부통제는 그 성질상 리스크의 발현을 완전히 제로로 하는 것이 가능하지 않기 때문에 스스로 한계가 있다고 하면서 위 사항을 언급을 하고 있다.<sup>34)</sup> 뿐만 아니라 기업회계심의회에서 추가적으로 언급하는 내부통제의 정비 및 운용에 있어서 비용과 편익의 비교형량이 요구되는 경우, 경영자가 부당한 목적으로 내부통제를 무시 내지 무효케 하는 경우도 그 한계로서 작용할 것이다. 특히 내부통제는 장 자신에 의한 부정이나 복수자의 당사자의 공모에 의한 부정에 대해서는 거의 기능하지 못하는 것이 사실이므로 공익통보제도의 정비를 추진할 필요가 있음이 주장되기도 한다.<sup>35)</sup> 이러한 점에 비추어 내부통제를 포함한 지방자치단체의 통치에서는 지방자치단체를 대표하는 입장에 있는 장의 의식이 중요한 것은 두말할 나위가 없을 것이다.<sup>36)</sup>

### 3. 도입에 따른 기대효과

총무성의 '지방자치단체의 내부통제제도의 도입에 관한 보고서'는 지방자치단체에 내부통제제도를 도입함에 있어 4가지의 기대효과를 상정하고 있다.<sup>37)</sup> ① 수장의 관리 강화, ② 감사위원의 역할 강화, ③ 의회 및 주민에 의한

34) 地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会, 앞의 보고서, 11頁.

35) 日本弁護士連合会, 「地方公共団体における内部統制の導入に関する意見書」, 2018, 7頁.

36) 第31次地方制度調査会, 앞의 논문, 12-13頁.

37) 総務省, 앞의 보고서, 17-19頁 참조.



모니터링을 위한 판단자료 제공, ④ 주민이 선택할 선택의 기반 마련이다.

즉 위 보고서는 수장인 지방자치단체장의 관리 강화와 관련하여 내부통제 체제를 정비 및 운영하는 권한이 장에게 있고, 이에 따라 내부통제의 실사가 강제되는 것이 아니라 조례·규칙 및 예산 등과 마찬가지로 장이 지방자치단체를 관리하는데 있어서 중요한 틀임이 명확해진다고 하고 있다.<sup>38)</sup> 이것을 계기로 장은 내부통제 체제를 유효하고 정확하게 기능시키면 해당 지방자치단체가 직면하는 보다 중대한 정책 과제에 대해 스스로의 자원을 보다 많이 투자할 수 있게 되며, 의회나 주민소송등 대외적으로 설명이 요구되는 사항에 있어 장으로서 사회 통념상 요구되는 관리체제를 확보하고 있는 것을 설명하는 것도 가능해진다는 것이다.<sup>39)</sup> 뿐만 아니라 직원에게 있어서도 내부통제체제가 효율적으로 작동되면 각 직원의 사무집행과정과 역할분담이 가시화되어 비효율적인 사무작업이 줄어들고 그동안 암묵적으로 이루어질 가능성이 있었던 부적절한 사무 처리에서 벗어날 수 있게 되며, 동시에 직원들이 할 말은 하고, 안심하고 직무를 수행할 수 있는 조직문화를 형성할 수 있다고 하고 있다.<sup>40)</sup>

그리고 위 보고서는 이번 제도의 도입으로 내부통제 체제가 정비 및 운용된다면 감사위원의 역할이 크게 변화할 것으로 기대하고 있는데, 감사위원이 반드시 실시하는 것으로 여겨지고 있는 재무감사에서 지금까지 감사대상으로 있던 부분의 일부를 간소화하고, 특정 부분에 중점화할 수 있게 되며, 계산 충돌이나 확인 등의 정형적인 업무는 내부통제에 맡기고 보다 효과적으로 질문을 던지는 것에 전념하는 등 질 높은 감사를 실시할 수 있는 등 감사의 실효성을 높일 수 있게 된다고 하고 있다.<sup>41)</sup> 다만 실제 연동 내지 연계가 제대로 발휘되기 위해서는 여러 난제가 있음은 상기할 필요가 있을 것이다.<sup>42)</sup>

결국 관리의 강화, 사무의 적정성 확보뿐만 아니라 계산 충돌 등을 내부통제에 맡겨 감사의 일부를 간소화하여 내부통제에 충분한 대응이 곤란한 부분

38) 総務省, 위의 보고서, 17頁.

39) 総務省, 위의 보고서, 17頁.

40) 総務省, 위의 보고서, 17頁.

41) 総務省, 위의 보고서, 18頁.

42) 駒林良則, 앞의 논문, 16-17頁.

에 감사를 집중하여 감사의 효율성 및 실효성을 확보함으로써 주민은 신뢰할 수 있는 행정 서비스를 누리게 될 것이 기대되는 것이다.<sup>43)</sup>

## IV. 내부통제제도의 설계 및 평가

### 1. 내부통제제도의 설계

현재 일부 지방자치단체는 내부통제를 이미 구축하여 운용을 개시한 곳도 있으며, 또한 내부통제는 아니지만 기존의 업무통제가 실제로 존재하여 일정 기능을 수행하고 있는 곳도 존재하지만, 대다수의 지방자치단체는 본격적인 내부통제 구축작업을 법 시행 후의 과제로 판단하여 관망하는 입장에 있는 것으로 보인다.<sup>44)</sup> 다만 지방자치법이 개정된 이상 내부통제구축은 해당 지방자치단체에 있어 피할 수 없는 과제인 것이다. 이를 통해 결국 자치단체 사무의 업무효율에 격차가 생길 것으로 예상된다.

총무성의 ‘지방자치단체의 내부통제제도의 도입에 관한 보고서’는 지방자치단체의 내부통제제도의 구체적인 설계방안을 제시한 점에서 상당한 의의를 갖는다고 할 것이다. 이 보고서의 권고내용이 지방자치법의 개정안에 반영된 점이 이를 증명하는 것이기도 하다. 따라서 다음에서는 이 보고서의 주요 내용을 요약·정리하여 기술하고자 한다.<sup>45)</sup>

#### (1) 내부통제의 정비 및 운용과 그 책임

지방자치단체의 내부통제체제의 구체적 정비와 운용에 대해서는 단체장의 판단에 기본적으로 맡겨야 하지만 국가는 필요한 기술적 조언을 함으로써 장이 원활히 내부통제체제의 정비 및 운용을 할 수 있도록 지원해야 할 필요가

---

43) 宇賀克也, 앞의 책, 298頁.

44) 関下弘樹, 앞의 논문, 27-28頁.

45) 総務省, 앞의 보고서, 5-16頁 참조.

있으며, 몇 개의 유사 사례의 제시를 통해 그 책무를 다할 수 있을 것이다.

위 보고서는 정비작업으로서 내부통제 추진 책임자의 설치 및 상호 견제관계의 구축이 내부통제제도에 있어 중요한 만큼 내부 모니터링을 위한 책임자의 설치를 요청하고 있다. 특히 대규모 지방 자치단체에 있어서는 장이 혼자서 내부통제체제를 정비해 운용하는 것은 현실적으로 곤란하기 때문에 장의 지시에 따라 내부통제체제의 정비 및 운용의 기획입안 등을 실시하는 자(내부통제 추진 책임자)를 두는 것을 촉구하는 것이며, 내부 모니터링은 각각의 사무의 적정성을 평가하는 것이 아니라 내부통제체제가 내부통제 기본방침에 따라 적절하게 정비되어 운용되고 있는지를 평가하는 기능을 위한 것이다.<sup>46)</sup> 그리고 재무사무에 관한 집행의 리스크와 관련한 내부통제체제의 운용에 대해서는 내부통제체제의 정비 상황을 토대로 하여 각 지방자치단체가 그 조직의 특성에 따라 PDCA CYCLE을 접목시키는 것이 타당할 것이라고 하고 있다.<sup>47)</sup>

또한 위 보고서는 최종적으로 장이 사무를 집행하는 데 있어 어떤 내부통제 체제를 정비하고 운용할 것인가를 결정하는 것은 단체장 집행권의 핵심을 이루는 것이며 장에게 의안이나 예산 등에 관한 권한이 전속되어 있는 것과 마찬가지로 장에 전속하는 권한으로서 그에 따른 책임이 장에게 있다는 것을 다시 한 번 강조하고 있으며, 이에 따라서 지방자치법은 이에 대한 책임을 명확히 해야 할 필요가 있음을 주장하고 있다.<sup>48)</sup> 이것은 지방자치단체의 내부통제가 회사법상 주식회사의 내부통제의 정비, 또는 금융상품거래법상 상장기업에 대해서 정해지는 내부통제보고서의 제출을 통한 내부통제의 정비를 참고한 점이 반영된 것이라 할 것이다. 최근 연구에 있어서도 이에 대한 지적이 제기된 바 있어, 추후 관심이 집중될 수 있는 사항이라 생각된다.<sup>49)</sup>

46) 総務省, 위의 보고서, 11頁.

47) 総務省, 위의 보고서, 12頁.

48) 総務省, 위의 보고서, 5-6頁.

49) 小林裕彦, 앞의 논문, 50頁; 長畑周史, 앞의 논문, 89-91頁 참조.

## (2) 내부통제의 단계적 발전

애초부터 내부통제에 과대한 기대를 갖는 것은 기업에 도입됐을 때 빚어진 혼란과 비용대비 효과를 무시한 과도한 내부통제체제 정비로 이어질 우려가 있으므로 이러한 점을 고려한다면 지방자치단체에 있어서의 내부통제의 대처는 그 내용이 일부의 리스크에 대한 대응으로부터 시작되어 서서히 깊어져 가는 한편, 그 범위가 일부 지방자치단체로부터 서서히 퍼지는 단계적인 발전이 바람직하다.<sup>50)</sup> 이러한 점에 비추어 위 보고서는 이번 내부통제제도에 대해서는 지방자치단체가 내부통제를 작게 낳아 크게 키울 수 있도록(小さく産んで大きく育てる) 설계되어야 할 필요가 있다고 하고 있다.

구체적으로 ① 대책 내용을 단계적으로 발전시키기 위한 설계, ② 대책이 단계적으로 확대되기를 촉구하기 위한 제도 설계가 될 필요가 있는 것이며, 즉 지방자치단체가 최저한 평가 리스크를 설정하면서, 해당 리스크에 덧붙여 그 외의 리스크에 대해서도 자유롭게 평가해 대응을 진행하는 것이 가능하도록 해야 한다고 하고 있다.<sup>51)</sup> 특히 지방자치단체의 사무처리를 감시하는 역할을 하는 의회와 감사위원을 활용해 내부통제상황 평가보고서의 의회에 보고나 감사위원의 감사를 반드시 해야 할 필요가 있음을 실시하고 있다.

## (3) 최저한 평가 리스크(最低限評価するリスク)

내부통제를 정비·운용함에 있어 해당 지방자치단체가 어떠한 리스크를 설정할지가 지방자치단체에 있어 내부통제제도의 기본이 되면서 중요한 사항이라 할 것인데, 위 보고서는 내부통제의 본래의 목적(업무의 유효성 및 효율성, 재무 보고의 신뢰성, 사업 활동에 관련한 법령 등의 준수, 자산의 보전)에 따라서 여러 각도에서 사무를 평가할 수도 있지만 지방자치단체의 내부통제제도의 제도화에 있어서는 내부통제 대응의 단계적 발전을 촉진한다는 관점, 그리고 지

---

50) 総務省, 앞의 보고서, 7頁.

51) 総務省, 위의 보고서, 7頁.

방자치단체가 최저한 평가해야 할 중요한 위험인 동시에 내부통제의 활동에 익숙해지고 그것을 발전시키는 계기가 되는 것을 먼저 설정할 필요가 있다고 주장하고 있다.<sup>52)</sup>

구체적으로는 ‘재무에 관한 사무의 집행에 있어서의 법령 등 위반(불법 또는 부당)의 리스크’, ‘결산의 신뢰성을 저해하는 리스크’ 및 ‘재산의 보전을 저해하는 리스크’에 대해 최저한 평가하는 리스크로 해야 하는 것이라 하는 데, 그 이유로 세 가지를 언급하고 있다. 위 재무사무 집행 리스크는 일반적으로 지방자치단체에 있어서 영향도가 크고, 발생 빈도가 높고, 중요한 리스크라고 생각할 수 있으며, 지방자치단체의 사무처리의 상당수는 예산에 근거하는 것이므로 위 재무 사무집행 리스크는 명확하고 망라(網羅)적으로 포착할 수 있으며, 내부통제 대응의 계기가 될 것이며, 또한 위 재무사무 집행 리스크는 기업의 내부통제를 참고로 하면서 내부통제를 유효하게 기능시키기 쉬운 분야이기 때문이라고 하고 있다.<sup>53)</sup>

## 2. 개정법의 평가

사실 행정내부의 기존 통제제도가 있다고 해도 자치단체로서도 그 도입의 필요성은 긍정하지 않을 수 없을 것이다.<sup>54)</sup> 다만 벌써부터 내부통제제도의 도입과 관련하여 우려 섞인 시선이 나타나고 있음은 부정할 수 없을 것이다. 대표적으로 최근 일본변호사연합회의 ‘지방자치단체에 있어 내부통제의 도입에 관한 의견서’를 중심으로 법적인 측면에서 검토하고자 한다.<sup>55)</sup>

### (1) 중복 감사 여부

우선 지방자치단체에 있어서의 내부통제 체제의 정비 및 운용은 회사법 또

---

52) 総務省, 위의 보고서, 8頁.

53) 総務省, 위의 보고서, 8頁.

54) 駒林良則, 앞의 논문, 31頁.

55) 日本弁護士連合会, 앞의 논문, 1-9頁 참조.

는 금융상품거래법 등에서 논의되는 민간 기업에서의 내부통제와 추구하는 목적에서부터 구별되는 것이다. 구체적으로 지방자치단체의 경우에는 주민의 복지 향상을 도모하는 것을 기본으로 하면서 그 사무의 집행에 관해 주민의 신뢰를 확보하는 것을 그 목적으로 하는 것으로서 기업의 가치 그 자체를 목적으로 하는 민간 기업과는 본질적으로 성질을 달리하는 것이다. 따라서 현행 지방자치법제와의 불일치의 문제를 초래할 수도 있는 것이다.<sup>56)</sup> 부정방지라는 관점에서 민간 기업이 아닌 법인에까지 제도적 전개를 하는 것은 진취적일 수 있으나, 통치나 규율여부가 본질적으로 다른 점에 있어서 법인의 특성에 맞는 제도설계를 통해 이론적 정합성을 확보할 필요가 있을 것이다.<sup>57)</sup>

그리고 지방자치단체의 사무의 적정성을 확보하기 위해 이미 다원적인 체크 구조(의회에 의한 심의, 감사위원 감사, 주민감사·주민소송제도, 포괄적 외부감사제도, 정보공개제도, 개인정보보호제도 등)가 마련되어 있음에도 이를 도입하는 것은 중복적 감사에 해당될 수 있는 것이다.<sup>58)</sup> 이는 오히려 업무의 효율성을 저해시키는 요소로 작용할 수 있으나, 내부통제의 정비에 있어 리스크 접근방식의 사고는 경제성을 고려한 것으로 긍정적일 수 있다.<sup>59)</sup> 결국 그 시행에 앞서 다른 감사제도와와의 관계 정리가 선행되어야 할 것이다.<sup>60)</sup>

## (2) 내부통제의 대상사무 범위

개정 지방자치법은 내부통제의 대상으로 삼아야 할 사무에 대해서 재무에 관한 사무 기타 총무성령으로 정하는 업무 등을 필수적으로(제150조제1항), 그 외의 업무의 경우에는 임의적으로 규정하고 있다(제150조제2항). 재무에 관한 사무 등을 위주로 한 것은 최저한 평가에 기초하여 과대한 기대감에 따른 비용과 효과가 맞지 않는 과도한 내부통제 체제의 정비를 우려한 것이며,

---

56) 駒林良則, 앞의 논문, 27頁.

57) 長畑周史, 앞의 논문, 95頁.

58) 日本弁護士連合会, 앞의 논문, 2-3頁.

59) 関下弘樹, 앞의 논문, 35頁.

60) 駒林良則, 앞의 논문, 34頁.

영향도가 크고 발생 빈도도 높은 것을 고려한 것이라 할 것이다.<sup>61)</sup> 또한 이는 재무에 관한 사무를 구축한다는 점에 착안해 보면 회사법보다는 금융상품거래법이 상장회사에 요구하는 내용에 가깝다고 할 수 있다.<sup>62)</sup> 다만 금융상품거래법의 규제취지는 투자자 보호를 위한 적절한 정보제공으로서, 금융상품거래법 제24조의 4가 요구하는 내용은 재무 설계에 관한 서류 기타 정보의 적절성을 확보하기 위한 체제로서 지방자치법과는 차이를 보인다.<sup>63)</sup>

주민에 대한 영향력이나 발생 빈도를 고려했을 경우에 부적절한 사무의 집행이 발생하는 리스크는 재무에 관한 사무의 집행에 한정되는 것은 아니며, 해당 사무를 담당하는 직원이 지속적으로 리스크 관리의식을 가지고 사무를 수행하는 점을 고려할 때 지방자치단체의 사무전반에서 직면하는 리스크 등에 따라 기타 사무에도 확대하는 것이 바람직하다는 지적이 있다.<sup>64)</sup> 이는 대상사무를 한정하는 방법이 아닌, 모든 사무를 대상으로 한 다음 리스크 관리를 심화시키는 방법을 취하는 것이라 할 것이다.<sup>65)</sup>

### (3) 해당 지방자치단체의 범위

앞서 언급한 바와 같이 개정 지방자치법 제150조는 도도부현 및 지정도시의 경우에만 내부통제에 관한 방침을 정하고 이에 기초한 필요한 체제를 정비할 것을 의무화하고 있으며, 이외의 시읍면의 경우에는 필수가 아닌 임의적 선택 사항으로 규정하고 있다. 그렇지만 오히려 비교적 소규모의 시읍면에서 각 사무에 관련될 수 있는 직원의 수가 한정되어 있어 체크의 미비 등에 의해 업무상의 리스크가 구체화할 가능성이 높아질 수 있는 점이 있는 바, 즉 소규모의 시읍면에 있어서는 많은 사무를 한 직원이 처리하고 있는 경우가 많아 내부통제의 도입 당초에 실시되는 리스크의 가시화와 그 평가 작업은 대규모 지방자

61) 第31次地方制度調査会, 앞의 논문, 13-14頁.

62) 長畑周史, 앞의 논문, 92頁.

63) 長畑周史, 위의 논문, 92-93頁.

64) 日本弁護士連合会, 앞의 논문, 5頁.

65) 日本弁護士連合会, 위의 논문, 9頁.

치단체의 직원과 비교해 상대적으로 부담이 커질 가능성이 있는 것이다.<sup>66)</sup>

단순히 규모의 문제가 아닌 현실을 반영한 정책을 요구하는 것으로 보이나 해당 지방자치단체의 예산이나 비용의 문제를 고려할 필요는 있을 것으로 보인다.

## V. 결 론

일본에서의 지방자치단체의 감사제도의 변화 또는 개혁의 과정, 그리고 이에 대한 평가를 중심으로 살펴본 바에 의하면 지방자치단체의 사무집행의 적법성과 적정성을 확보하고 주민의 신뢰를 얻기 위하여 끊임없이 제도 개선에 노력하는 것으로 보인다. 사실 일본에서 실행되고 있는 또는 실행 예정인 감사제도가 우리에게 있어 얼마나 수용 가능한 것인지에 대한 문제는 별도로 판단이 요청되는 사항으로, 이를 별론으로 하더라도 일본의 지속적인 연구와 새로운 모델을 위한 논의는 우리에게 있어 귀감이 될 수 있을 것이라 생각한다.

사실 우리에게 있어서도 내부통제의 문제는 경시할 수 없는 부분이라 할 것이다. 다만 내부통제의 의미에 관하여 자기통제의 개념과의 관계가 문제될 수 있으나,<sup>67)</sup> 어찌 됐든 공공감사에 관한 법률 제1조에서는 “이 법은 중앙행정기관, 지방자치단체 및 공공기관의 자체감사기구의 구성 및 운영 등에 관한 기본적인 사항과 효율적인 감사체계의 확립에 필요한 사항을 정함으로써 중앙행정기관, 지방자치단체 및 공공기관의 내부통제제도를 내실화하고 그 운영의 적정성, 공정성 및 국민에 대한 책임성을 확보하는 데 이바지함을 목적으로 한다.”고 규정하여 내부통제에 관하여 언급하고 있다.

지방분권개혁의 중요성이 강조되는 현 시점에 있어서 다수기관에 의한 과도하고 중복적인 지방자치단체에 대한 감사구조는 개선이 요청된다고 할 것이다.<sup>68)</sup> 따라서 지방자치제의 이념에 비추어 스스로의 재고 시정의 기회를 충

66) 日本弁護士連合会, 위의 논문, 6頁.

67) 최철호, “한국지방자치법제에 있어서 지방자치단체의 자기통제에 관한 연구”, 「지방자치법연구」 17권 3호, 한국지방자치법학회, 2017, 86면.



분히 부여하는 내부통제의 형태는 나름의 의미를 갖는다고 할 것이다. 다만 내부통제제도를 통해 감사구조를 완전히 해결할 수 있는 것은 아닌 점에 독립적인 외부감사기관의 역할이 경시되어서도 안 될 것이다. 근본적으로 지방자치단체의 권한·의무에 대한 제도의 개선이 요청되며, 자치단체 스스로의 인식도 전환이 필요할 것이다.

---

68) 문상덕, “지방자치와 감사제도—현황과 과제—”, 『행정법연구』 제42호, 사단법인 행정법이론실무학회, 2015, 159면.

## 참고문헌

### 국내자료

- 권영주, “한국 지방자치단체 감사의 문제점과 개선방안—일본과 비교의 관점에서—”, 「한국지방자치학회보」 제16권 제1호, 한국지방자치학회, 2004.
- 문상덕, “지방자치와 감사제도—현황과 과제—”, 「행정법연구」 제42호, 사단법인 행정법이론실무학회, 2015.
- 손영화, “일본법상 내부통제의 개시에 관한 고찰”, 「법학연구」 제18권 제3호, 경상대학교 법학연구소, 2010.
- 최철호, “한국지방자치법제에 있어서 지방자치단체의 자기통제에 관한 연구”, 「지방자치법연구」 17권 3호, 한국지방자치법학회, 2017.
- 허전, “일본의 지방자치단체 감사제도의 우리에의 수용가능성”, 「공법학연구」 제16권 제2호, 한국비교공법학회, 2015.

### 국외자료

- 葭田英人, “企業の内部統制制度の地方自治体への導入”, 「自治研究」 93卷 5号, 第一法規, 2017.
- 孫美灵, “日本企業における内部統制報告制度の導入”, 「経営分析研究」 30号, 日本経営分析学会, 2014.
- 関下弘樹, “地方自治体における内部統制構築に向けた課題—地方自治法改正を踏まえた対応策—”, 「経営戦略研究」 11号, 経営戦略学会, 2017.
- 駒林良則, “内部統制制度の自治体への導入について”, 「立命館法学」 365号, 立命館大学法学会, 2016.
- 堀内匠, “第31次地方制度調査会答申を読む—地制調の役割の変化にも着目して—”, 「自治総研」 451号, 地方自治総合研究所, 2016.
- 大阪弁護士会, 「地方自治法改正に関する意見書」, 2016.

- 石原俊彦, “地方自治体の監査と内部統制—ガバナンスとマネジメントに関連する諸問題の整理—”, 「ビジネス&アカウンティングレビュー」6号, 関西学院大学経営戦略研究会, 2010.
- 石川恵子, “監査委員制度の機能化に向けての問題の視点”, 「実践女子大学人間社会学部紀要」4集, 実践女子大学, 2008.
- 石川恵子, “わが国の地方自治体の外部監査制度の現状と課題—財政健全化法の施行に向けて—”, 「実践女子大学人間社会学部紀要」5集, 実践女子大学, 2009.
- 石川恵子, “今後の地方自治体監査制度の変革の可能性”, 「実践女子大学人間社会学部紀要」8集, 実践女子大学, 2012.
- 小林裕彦, “住民訴訟と監査制度の改正の動向について”, 「臨床法務研究」20号, 岡山大学大学院法務研究科, 2018.
- 有限責任監査法人トーマツ, 「Q&Aでわかる!自治体の内部統制入門」, 学陽書房, 2018.
- 長畑周史, “日本における内部統制制度の展開—地方自治法改正を中心に—”, 「横浜市立大学論叢社会科学系」70巻1号, 横浜市立大学学術研究会, 2019.
- 鈴木芳治, “戦後日本の内部統制の制度導入に関する考察—内部統制と会社財務不正事件を中心に—”, 「経済科学論究」10号, 埼玉大学経済学会, 2013.
- 宇賀克也, 「地方自治法概説」, 有斐閣, 2019.
- 日本弁護士連合会, 「地方公共団体における内部統制の導入に関する意見書」, 2018.
- 田中孝男, “地方監査制度の改革と住民監査請求・住民訴訟制度”, 「会計検査研究」44号, 会計検査院, 2011.
- 第31次地方制度調査会, 「人口減少社会に的確に対応する地方行政体制及びガバナンスのあり方に関する答申」, 2017.
- 伊藤龍峰, “改正地方自治法と監査基準”, 「西南学院大学商学論集」64巻4号, 西南学院大学学術研究所, 2018.
- 地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会, 「地方公共団体におけ

る内部統制制度の導入・実施ガイドライン(たたき台)」, 2018.  
舛井雄一, “方自治体における内部統制改革の現状と課題”, 「國學院大學北海道短期大学部紀要」 29号, 國學院大學北海道短期大学部, 2012.  
総務省, 「地方公共団体における内部統制制度の導入に関する報告書」, 2014.  
会計検査院, 「都道府県及び政令指定都市における国庫補助金に係る事務費等の不適正な経理処理等の事態 発生の背景及び再発防止策についての報告書」, 2010.

## 국문초록

지방분권이 진전되는 가운데 지방행정에 대한 주민의 신뢰성 확보가 무엇보다 중요한 현시점에서, 행정운영의 투명성과 더불어 그 점검을 위한 제도적 장치가 강조되기 마련이다. 즉 지방자치단체의 감사기능은 지방자치제도의 안정적 착근과 발전을 위해 필수적으로 요청되는 수단이다. 그럼에도 불구하고 현행 감사제도의 실효성여부에 대해 지적이 나오고 있으며, 새로운 감사제도의 방향성이 끊임없이 모색되고 있는 실정이다. 이러한 실정은 우리나라나 일본이나 크게 다른 점이 없다.

일본은 최근 제193회 정기국회(평성 29년 1월 20일부터 동년 6월 18일까지)에서 '지방자치법등의 일부를 개정하는 법률안'이 통과되면서 개정 지방자치법이 당해 6월 9일 공포되었다. 주요 개정내용은 '내부통제에 관한 방침책정 등', '감사제도의 내실화 강화', '결산 불인정인 경우의 장의 의회 등에 대한 보고의무' 및 '지방자치단체장 등의 손해배상책임 재검토'라 할 수 있는데, 이번 개정은 지방자치단체의 운영이나 감사위원 감사에서 근래에 없는 중요한 내용을 포함하고 있는 것이 특징이다. 지금까지 일본의 지방자치법은 그 개정 때마다 감사제도의 충실 강화를 도모해 온 경위가 있어 이에 대한 검토 또한 우리에게 의미가 있을 것이다.

특히 '내부통제에 관한 방침의 책정 등'의 경우에는 도도부현 등의 장은 '재무에 관한 사무 등의 적정한 관리 및 집행을 확보하기 위한 방침'을 책정하고, 이것에 근거하여 필요한 체제를 정비해야 한다고 규정하고 있다. 이러한 도도부현 등에 대한 내부통제에 관한 방침의 책정과 내부통제에 관한 체제정비의 의무화와 관련한 사항은 향후의 행정운영에 큰 영향을 미칠 수밖에 없을 것이다. 또한 도도부현 등의 장이 작성하는 내부통제 평가보고서에 대한 감사위원에 의한 심사에 관한 사항이 새로이 감사위원 감사에 포함되어 향후의 감사위원 감사의 방식과 감사위원 감사제도 그 자체의 변혁도 불가피할 것이다.

내부통제란 주민의 복지의 증진을 도모하는 것을 기본으로 하여 조직목적

이 달성되도록 행정서비스의 제공 등의 사무를 집행하는 주체인 장 스스로가 조직목적의 달성을 저해하는 사무상의 요인을 리스크로서 식별 및 평가하고, 그 대응책을 강구함으로써 사무의 적정한 집행을 확보하는 것이라 할 수 있는데, 이를 통해 ① 수장의 관리 강화, ② 감사위원의 역할 강화, ③ 의회 및 주민에 의한 모니터링을 위한 판단자료 제공, ④ 주민이 선택할 선택의 기반 마련의 효과를 기대하고 있다.

사실 우리에게 있어서도 내부통제의 문제는 경시할 수 없는 부분이라 할 것이다. 지방분권개혁의 중요성이 강조되는 현 시점에 있어서 다수기관에 의한 과다하고 중복적인 지방자치단체에 대한 감사구조는 개선이 요청된다고 할 것이다. 따라서 지방자치제의 이념에 비추어 스스로의 재고 시정의 기회를 충분히 부여하는 내부통제의 형태는 나름의 의미를 갖는다고 할 것이다. 다만 내부통제제도를 통해 감사구조를 완전히 해결할 수 있는 것은 아닌 점에서 독립적인 외부감사기관의 역할이 경시되어서도 안 될 것이다. 근본적으로 지방자치단체의 권한·의무에 대한 제도의 개선이 요청되며, 자치단체 스스로의 인식도 전환이 필요할 것이다.

#### 주제어

지방자치단체, 감사제도, 일본, 내부통제제도, 지방자치법

## Abstract

A Study on the Expected Effect of Introducing Internal Control System according to the Local Autonomy Act Amendment

Kil, Yong-won\*

With the progress of decentralization, in order to ensure the trust of local residents in local governments, it is necessary to enhance the functions of inspection, along with the transparency of administrative management.

Under the current Local Government Act, audit committee members are mainly provided for in Articles 195 to 202, and external audits are provided for mainly in Article 252. In the past, the Local Government Act has worked to strengthen the auditing system every time it was revised.

There has been a problem with the reorganization of the audit system by local governments. Behind the review of the auditing system of local governments, changes have been seen in the environment surrounding local governments. The change is due to the fact that some local governments have performed improper accounting procedures, and the deteriorating financial conditions of local governments have become serious social problems. In particular, the audit system of local governments has been reviewed on a zero basis, including the abolition of the existing audit committee system and the external audit system.

In the past, the Local Government Law has worked to strengthen the auditing system every time it was revised. In addition, the revision of the Local Autonomy Act was recently passed at the 193th National Assembly, which has shown further

---

\* Ph. D. in Law, Supreme Court Caselaw Deliberation Committee Research Commissioner

development. This revision contains important details that have not been seen in recent years in the management of local governments and auditing of audit committee members.

We hope that through the reform process of the local government audit system in Japan and the revision of the Local Government Act, we will find out where Korea should go. We will focus on the failure of the audit functions of the audit committee to examine the inherent attitude of the audit committee's authority, duty and responsibility.

In comparison with enterprises where efforts to implement internal control systems under the Companies Act and other laws have become established and developed, internal control efforts by local governments are not sufficient. And In a population-reduced society, local governments should have a strong sense of crisis over the continuation of situations in which they do not take any measures, as the appropriateness of their administrative processes is required and the risk of improper administrative processes tends to increase. So reflecting this point, Japan will implement an internal control system in 2020 with amendments to the Local Government Act. This provision is stipulated in Article 150.

Of course, introducing internal controls does not make all affairs appropriate, and there are certain limitations. However, advancing internal control efforts is certainly a useful tool for ensuring the appropriateness of the work.

**Key Words**

Local Government, Audit System, Japan, Internal Control System, Local Autonomy Act
---