

## 정부 연구개발(R&D) 성과감사체계 구축 방안

이 민 형\*

### I. 서론

공공감사의 혁신은 참여정부가 추진하는 중요한 행정개혁 과제중의 하나이다. 최근 정부가 제시한 공공감사의 주요 혁신방향은 성과중심의 행정시스템 구축 및 공직부패의 체계적인 대응을 통한 효율적이고 깨끗한 행정을 구현하기 위하여, 감사원 감사를 성과감사·평가 중심으로 운영하고, 기존의 합규성 감사의 많은 부분을 내부감사가 자율적으로 수행할 수 있도록 시스템을 개선하는 것이다(정부혁신지방분권위원회, 2005). 이러한 공공감사의 혁신 배경에는 정부 행정의 책임성 확보에 대한 정부 운영자 그리고 일반 국민들의 관심이 높아짐에 따라 정부행정의 책임성 제고를 위한 수단으로서 감사제도의 혁신이 요구되고 있기 때문이다.

전통적인 공공감사는 국민의 세금을 사용하는 정책이나 사업이 법규나 규정을 잘 준수하여 이루어지고 있는 지를 감사하는 합법성, 합규성 감사를 중심으로 이루어졌다. 이러한 합법성 감사는 국민의 세금을 효율적, 효과적으로 사용했는가보다는 정해진 규정과 절차에 따라 사용했는가에 초점을 두므로써 정부행정에 부여된 책임성을 제고시키는데 소극적이다. 따라서 정부 행정이 보다 책임있게 이루어지도록 감사활동을 통해 적극적으로 책임의 내용을 확인하고 성과평가를 통해 그 이행여부를 확인하기 위해 등장한 감사가 성과감사이다.

최근 정부의 연구개발예산은 2000년에서 2005년까지 매년 평균 16%씩 증가하였으며, 2005년 예산규모는 7조 8천억원으로 정부예산의 5.9%를 차지하고 있다. 이러한 연구개발예산의 확대는 정부 연구개발활동에 대한 책임성 강화를 수반하고 있다. 더구나 연구개발을 통한 국가혁신이 국가경쟁력 및 발전의 핵심요소라는 점에서 앞으로 연구개발예산이 정부예산에서 차지하는 비중과 중요성은 더욱 커질 것으로 예상되고 있어 정부연구개발활동의 책임성은 더욱 강화되고, 확대될 것이다.

따라서 정부연구개발예산 사용에 대한 책임성 확보 및 성실한 이행을 위해서는 정부연구개발 성과감사를 위한 감사체계를 구축하여 정부연구개발 성과개선에 유효한 영향을 미치고, 나아가 정부연구개발활동의 책임성 이행을 촉구하도록 해야 한다.

이러한 배경에서 본 연구에서는 정부 연구개발활동에 적합한 성과감사체계를 구축하기 위한 방안을 제시하고자 한다.

## II. 감사의 개념과 특징

### 1. 감사의 정의

사전적 정의에 의하면 '감사란 기록이나 계정의 정확성을 체크하기 위한 검사'라고 정의하고 있다. 이것은 감사는 기록이 정확하고 진실한 것이라는 것을 확인하는 것이라는 것을 말

\* 이 민형, 과학기술정책연구원(STEPI), 02-3284-1845, mhlee@stepi.re.kr

한다. 이러한 기능은 감사대상, 감사방법, 감사목적이 다소 상이하다고 할지라도 감사의 품질을 유지하는 가장 기본적인 기능이라 할 수 있다. 미국회계학회가 발표한 「기초적 감사개념에 대한 보고서」(A Statement of Basic Auditing Concepts: ASOBAC)에서는 감사를 “경제활동 및 사건에 대한 주장과 미리 설정된 기준과의 일치 정도를 확인하기 위하여 증거를 객관적으로 수집하고 평가하며, 그 결과를 이해관계자들에게 전달하기 위한 체계적 과정”이라고 정의하고 있다. 이러한 정의에 의하면 정부감사는 정부조직의 관리 및 운영을 책임지고 있는 관리자가 작성한 재무 및 운영보고서에 대하여 감사인이 관련 증거를 수집하고 평가하여 독립적이고 전문적인 의견을 제시하는 과정이라고 해석할 수 있다. 즉, 감사는 감사인이 관리자가 제시한 재무 및 운영보고서의 내용에 대하여 전문가적 지식과 판단에 의한 독립적이고 전문적인 의견을 제공함으로써 이용자들에게 그 보고서의 신뢰성에 대한 정보를 제공해 주는 것이다. 이러한 정의는 감사기능이 피감사인이 제공한 자료의 정확성을 확인하는 단순한 입증기능이 아니라 보다 복잡한 경제활동으로 인한 다양한 사건과 주장들에 대해 객관적인 자료를 수집하고 이에 대한 전문가적 의견을 제시하는 보다 전문적이고 체계적인 능력을 요구하는 전문화되고 포괄적인 기능으로 감사기능을 확대시키고 있다.

이러한 감사에 대한 일반적인 정의는 정부감사영역에서의 정의와 다소 차이가 있다. 즉, 정부감사에서는 감사(audit)는 일반적으로 감사대상의 특정업무나 행위에 대하여 제 3자에 의해 적부 또는 부정을 조사하여 그 결과를 보고하는 것으로 정의되고 있다.(편호범, 1992) 여기서는 감사의 대상이 재무 및 회계사항 뿐만 아니라 정부활동의 전반적인 사항까지 포함하고 있다. 적부 또는 부정은 업무의 정당성 내지는 적정성을 강조하는 것으로 이에 대한 판단기준은 법률 및 규정 또는 경제성, 효율성 및 효과성에 의할 수도 있음을 나타낸다. 감사결과를 보고한다는 것은 감사결과를 감사대상기관, 감사기관의 감독기관은 물론 일반 잠재적 이해관계자에게 널리 공표하므로써 감사결과에 대한 비판과 더불어 감사책임이 변제되는 것을 의미한다.(윤성식, 권수영, 1998)

그러나 이러한 감사에 대한 정의는 오류나 부정의 적발을 강조하는 정의라고 할 수 있다. 그리고 그동안 우리나라 정부감사의 일반적인 특징을 나타내 주고 있는 정의이기도 하다. 최근 강조되고 있는 성과감사라는 포괄적 성과 중심의 감사활동보다는 업무수행시 규정 및 법 준수를 중요한 감사기준으로 적용하는 합법성 감사, 합규성 감사에 의존한 정의라고 볼 수 있다.

지금까지 정부감사는 회계적 거래를 적정하게 처리하였는지와 예산의 집행이 예산 또는 기타 법적 요구사항에 따라 이루어졌는지 여부에 중점을 두어왔다. 그러나 정부활동 및 운영이 거대해지고 복잡해짐에 따라 그 범위와 기능도 확대되었다. 감사활동을 통해 이행해야 할 설명책임(accountability)의 내용이 다양해졌으며, 법적인 요구사항에 대한 이행뿐만 아니라 정부활동이 본래 하고자 하던 목적대로 나아가고 있으며 효율적이고 효과적으로 이루어지고 있는지, 정부활동의 산출물들이 효율적, 효과적으로 창출되고 있는지 등 국민들에게 설명해야 할 책임의 내용이 다원화되었다. 따라서 정부회계감사는 예산의 집행이 법령에 일치되게 집행되었는지 여부 뿐만 아니라 예산사업이나 일반운영이 경제적이고 효율적이며 효과적으로 수행되었는지와 정부 프로그램의 목표가 달성되었는지에 대해 객관적이고 독립적으로 평가하는 범위까지 확대되었다.

## 2. 책임성(Accountability) 개념

책임성(Accountability)개념을 사전적 의미로 해석하면 설명해야 할 속성(the quality of being accountable), 기술하고 답해야 할 책무와 직무 또는 행동의 해제(liability to give account of, and answer for, discharge of duties or conduct), 책임(responsibility,

amenableness)등으로 정의하고 있다.(이우택, 1999) 이러한 정의는 accountability를 한 단어로 명확하게 정의하기는 어렵고 앞서 제시한 여러 가지 의미를 함축한 용어로 해석할 수 있다. 이러한 이유로 현재 accountability는 책무성, 책임성, 설명책임 등의 용어로 번역되어 사용되고 있다.

설명책임(accountability)이란 설명을 제공할 부담, 필요성, 책임 또는 책임져야 할 일에 대한 설명책임이다. 이러한 설명책임은 다양한 조직과 기능으로 인해 여러 가지 형태로 나타나고 있다.(이우택, 1999) 첫째, 국가 및 지방자치단체에서 행정 및 입법에 있어서 국민의 신탁에 부응하고 그 직무와 권한 내지 권력 및 재자원을 정당하게 행사하였는지 여부에 대한 정치적 책임, 둘째, 여러 가지 법률이나 규칙에 따라 적법하게 행동하였는지 여부에 대한 법적 책임, 셋째, 정부, 기업, 국민이나 주주 등으로부터 위탁된 책임이나 자금을 그 위탁에 부응하여 일반적으로 인정되는 회계원칙에 의하여 적정하게 이행하였는지 여부에 대한 재무적 책임, 넷째, 위탁된 권한이나 권력 그리고 자원이나 자금을 효율적, 경제적, 유효적, 또한 계획적으로 사용하였는지 여부에 대한 관리적 책임, 다섯째, 정부, 기업, 국민이나 주주 등으로부터 위탁된 권한이나 권력 그리고 자원이나 자금을 행사하는 경우에 환경을 보전하고, 보다 좋은 환경을 창조하도록 행동하고 있는 것을 설명하는 환경적 책임등으로 구분할 수 있다. 이러한 설명책임은 인간의 직무나 행위에 관한 복잡하고 다양한 성질로 인해 다양한 의미로 사용될 수 있다.

전통적인 Accountability개념은 회계책임으로서 기업재산의 위·수탁관계를 기초로 위탁재산의 관리보전 및 운용에 관계하는 수탁책임(stewardship)을 맡은 재산의 수탁자가 위탁자에 대하여 재산변동에 대해서 설명하는 책임으로 사용되어 왔다. 이러한 전통적 개념은 현대의 경영환경의 변화에 따라 수탁책임 보고의무와 함께 의사결정을 위한 정보제공을 포함하도록 변화되고 있다.((Birnberg, 1980)

AICPA도 자기의 행동과 그 결과에 대하여 다른 사람에게 책임을 져야 하는 조직의 책임자는 그들에게 설명할 책임이 있으며 그러한 설명책임(accountability) 의무는 법규(law), 계약(contract), 조직정책(organization policy), 또는 도덕적 의무(moral obligation)등 매우 광범위한 의무에서 비롯된다고 하고 있다.(AICPA, 1973) 이것은 수탁책임의 범위가 단순한 재산관리의 범위를 넘어서 기업의 많은 이해관계자 나아가 사회에 이르기까지 설명책임을 부여받고 있음을 제시하고 있다.

이러한 기업조직 중심의 Accountability개념은 국민 세금의 효율적 활용에 대한 국민들의 관심 대두와 효율성, 효과성을 강조하는 경쟁적 사회환경의 조성으로 비영리 공공조직의 효율적이고 효과적인 운영에 대한 책임의무로 확대되어 갔으며, 최근에는 정부조직을 포함한 공공조직에서의 설명책임의 중요성이 더욱 강조되고 있다. 공공조직의 경우에도 경영자는 실정법규상, 계약상 기타의 규제의 준수에 관한 보고책임을 져야하며, 이러한 책임이행을 위해 정부 또는 국회에 준수사항에 대한 결과를 보고하고 있다.

ASOSAI(Asian Organization of Supreme Audit Institutions)에서는 공공부문의 설명책임(public accountability)은 공적권한 내지 자원이 위임된 사람이나 기관이 그와 같은 자원의 관리에 관하여 보고하고 또한 재무상, 관리상 및 사업상 부과된 책임에 대해서 설명하는 책임을 의미한다고 정의하고 있다.(ASOSAI, 1994)

수탁자는 이러한 설명책임의 성실한 이행을 위한 보고활동을 수행하고 위탁자는 보고된 결과를 확인하고 미처 보고되지 않은 부문에 대해서도 확인하는 활동을 수행하게 된다. 공공부문에서 위탁자가 그 보고 결과를 확인 또는 감독하는 과정으로서 이루어지는 대표적인 활동이 회계감사활동이다.

Link & Scott(1998)은 공공부문에서의 Accountability 책임을 재무적 책임(fiscal accountability)과 성과책임(performance accountability)으로 구분하고 있다. 국민이 납부한

세금은 공공부문에서 필요한 목적달성을 위해서 사용된다. 국민의 대리인인 정부는 필요한 목적달성을 위해 목적을 효과적으로 달성할 수 있는 조직에 정부예산을 배정하게 된다. 배정된 예산은 예산을 배정받을 때 약속한 본래 목적대로 사용되어야 한다. 그리고 규정과 지침에 맞게 효율적이고 합리적으로 예산이 사용되어야 하며, 배정된 예산을 사용하여 당초 목표로 한 결과를 창출해야 한다. 정부예산을 본래의 목적과 사용 규정 및 지침에 맞게 효율적이고 합리적으로 사용해야 할 책임과 관련된 것이 재무적 책임이며, 배정된 예산을 사용하여 당초 약속한 결과를 창출해야 할 책임과 관련된 것이 성과책임이다. 이러한 책임이행을 성실히 이행하고 있는지를 확인하기 위해서 정부 또는 공공출연자가 계약내용의 성실한 이행여부를 확인하고자 수행하는 활동이 감사활동이다.

지금까지 Accountability 이행을 감독하고 확인하는 과정은 재무적 책임이행을 중심으로 이루어져 왔다. 구체적으로는 정부예산지원시 제시했던 사용목적에 대해 자금이 사용되고 있으며, 자금사용 및 관리와 관련된 규정이나 지침을 제대로 준수하고 있는가에 초점이 맞추어졌다. 그러나 공공조직의 생산성, 효율성에 대한 관심증대와 생산성 개선을 위한 시장적 기능요소들이 관리방식에 도입되면서 종래의 규정이나 지침준수에 의한 책임이행보다는 실질적으로 사업내용을 충실히 수행하면서 효율적인 운영을 하고 있는가에 대한 책임이행에 관심이 높아지게 되었다. 그 결과 책임이행을 확인하기 위한 방식도 감찰위주의 감사에서 조직의 가치에 대한 평가, 성과에 대한 평가방식으로 감사활동이 변화되어 가고 있다.

### 3. 재무감사와 성과감사

공공분야 감사에는 주요 요소로서 3가지 요소 즉, ① 재무감사 및 규정준수, ② 경제성, 효율성 관리, ③ 프로그램 결과 및 효과성 등이 포함된다.(Brown, 1982) 재무감사 및 규정준수 감사는 주로 전통적인 감사에서 강조되었던 요소로서 조직의 재무상태 및 그에 대한 의견의 적절성, 공정성, 정확성에 초점을 두었으며, 규정 및 규제를 적절히 잘 따르고 있는지를 감사한다. 이러한 감사활동은 대부분 정부감사기관들의 기본적인 활동으로서 행해지고 있다.

업무감사와 효과성 감사는 일반적으로 성과감사로 구분하고 있다. 미국 GAO(General Accounting Office)에서 발간한 "standards for audit of governmental organizations, programs, activities, functions"에 의하면 업무 감사(operational auditing)와 효과성 감사(effectiveness auditing)를 함께 고려하고 있는데 이에 근거해 업무감사와 효과성 감사를 일반적으로 성과감사에 포함시키고 있다.\*

업무감사(operational auditing)는 조직의 자원 활용에 초점을 두고 있으며, 조직내 정보시스템, 내부 절차 등에 관심을 두고 감사를 실시한다. 효과성 감사(effectiveness auditing)는 앞서 제시한 세 가지 감사요소 중 가장 최근에 등장한 것으로 법으로 정해진 또는 권한 부서에서 정한 목적에 잘 합치하고 있는지를 감사한다. 즉, 조직과 프로그램의 목표달성에 대한 측정치를 제공하는 것이다.

Herbert(1979)는 성과감사는 독립적인 감사인이 조직이 그 자원을 효율적, 경제적, 효과적으로 사용하기 위해 적절한 회계처리, 관리 및 운영원칙, 경영정책, 기준들을 잘 적용하고 있는지를 파악하기 위해 충분하고도 적절한 자료와 증거를 수집하여 평가하기 위한 계획이라고 정의하고 있다. 이러한 내용은 1970년대 후반에 성과감사라는 이름으로 등장한 업무감사를 성과감사로 간주한 정의라고 할 수 있다. 최근의 성과감사의 범위는 이러한 업무감사 위주의 감사를 넘어 사업 및 프로그램 결과에 대한 평가를 포함하도록 확대되었다.

이와 같이 공공감사는 크게 재무감사와 성과감사로 구분할 수 있다. 그러나 실제로 감사활동에서 명확하게 구분되어 감사가 이루어지는 것은 아니다. 실제로 행해지는 감사에서는 재

\* 1972년에 처음으로 발표되어 1981년에 개정되었으며 현재 미국의 공공분야의 감사의 랜드마크가 되고 있음.

무감사 및 규정준수, 업무감사, 성과감사가 서로 혼합되어 행해지는 경우가 많다. 성과감사를 할 경우 프로그램의 효과성뿐만 아니라 결과를 창출하는 시스템에 대한 감사도 같이 이루어지게 된다. 또한 자원사용, 시스템, 절차에 관한 검토를 할 경우에도 지적된 문제들이 프로그램의 결과에 영향을 미치는 지를 조사한다. 재무감사의 경우도 재무제표 등에 대한 감사인의 의견을 제시할 경우 조직의 내부통제시스템에 대한 검토의견을 토대로 감사의견을 제시하게 된다. 규정준수의 경우도 준수라는 범위를 크게 확대해 보면 조직이나 프로그램의 법적 의도를 잘 준수한다는 측면으로 해석할 경우 준수여부는 프로그램 평가의 중요한 부문이 될 수 있다. 이에 대해 GAO(General Accounting Office)의 "standards for audit of governmental organizations, programs, activities, functions"에서는 정부기관에 대한 감사에서는 앞의 세 가지 요소를 포함할 수도 있고 한가지, 두 가지 요소만을 포함할 수도 있다. 모든 감사에서 위의 세 가지 요소를 모두 포함하여 실시하도록 하는 것이 꼭 바람직한 것은 아니다. 어떤 요소를 포함할 것인가는 감사결과를 사용하는 사용자들의 요구에 부합하는 요소를 선택해야 하는 것이다 라고 하고 있다. 이것은 성과감사라는 이름으로 감사가 이루어질 때 모든 프로그램의 성과를 감사하는 것이 아니라 감사대상 활동의 특성 및 필요성에 의해서 재무감사, 업무감사, 효과성 감사 등이 적절히 조합되어 실시되어야 한다는 것을 의미한다.

그러나 성과감사는 전통적인 감사활동에 비해 보다 전문화된 기술, 세밀한 계획 등 특별한 조건이 요구되는 활동이다. 또한 재무감사는 고정적이고 확정된 기준을 적용한다, 그러나 성과감사는 감사의 주제, 대상, 방법, 판단과 해석에 있어서 보다 개방적이고 유연하다. 그래서 성과감사 보고서는 다양한 형태의 보고서가 작성될 수 있으며 그 보고서 속에는 논의내용, 분석, 합리적 주장들이 포함될 수 있다. 또한 성과 감사 시에는 감사활동을 수행하는 과정에서 다양하고 복잡한 질문에 부딪히게 된다. 그래서 다양한 조사방법, 평가방법 중에서 적절한 방법의 선택, 적절한 접근법, 해당 감사에 적합한 특정한 지식이 요구된다. 즉, 성과감사는 지식기반 활동이며 감사의 질 문제와 감사의 질을 보증하는 것이 감사활동에 있어서 중요하다.

<표 1> 전통적인 감사와 성과감사의 비교

전통적인 감사		성과감사	
재무감사	규정준수	업무감사	효과성감사
- 재무적 통제평가	- 법규, 규정에 대한 준수여부 판결	- 자원사용의 효율성평가	- 법적의도, 프로그램의도 이행 평가
- 거래사항에 대한 평가		- 내부관리시스템 및 구조검토	- 프로그램, 조직 결과 평가
- 재무제표에 대한 의견			

\* Brown(1982) p.18 참조

### III. 성과감사의 주요요소와 특징

#### 1. 성과감사의 목적과 대상

INTOSAI(세계감사원장회의)에서는 성과감사가 달성해야 할 목적을 다음과 같이 제시하고

있다.

(1) 정부 프로그램을 실행하기 위해 사용되는 수단들의 경제성, 효율성, 성과, 실행절차들이 경제적, 효율적, 효과적인가에 관한 독립적인 조사를 통해 그 정보를 입법부에 제공하고 권한을 이행하도록 한다.

(2) 성과가 높지 못한 정부프로그램이나 부문에 경제성, 효율성, 효과성 문제를 확인하고 분석해서 감사 대상기관이나 프로그램들 개선에 기여한다.

(3) 의도하거나, 의도하지 않은 직접적이고 간접적인 프로그램의 영향을 보고하고, 경제성, 효율성, 효과성 문제를 확인하고 분석하여 설정된 목표를 어느 정도 달성하는지, 왜 달성하지 못하는지를 분석한다.

이러한 목적과 관련하여 성과감사의 대상에는 정책, 프로그램, 조직, 관리 등이 포함된다.

성과감사에서 기본적인 질문은 다음과 같은 두 가지 질문으로 구분할 수 있다. ① 일이 적절한 방법으로 이루어지고 있는가?, ② 올바른 일들이 이루어지고 있는가? 이다. 첫 번째 질문은 수단과 관련된 것으로 감사인은 경영자가 규정이나 조건들을 확인하고 있는지, 활동들이 가장 적절한 방법으로 이루어지고 있는지를 감사하고자 한다. 이것은 경제성 감사, 효율성 감사와 연계된 감사라 할 수 있다. 두 번째 질문은 경영자가 하고 있는 일들이 본래 부여된 책임에 적합하게 이루어지고 있는가를 확인하는 것이다. 이것은 효과성, 유효성 감사와 연계된 감사라 할 수 있다.

이러한 질문에 대한 답을 얻기 위해서는 성과감사의 임무에서부터 성과감사를 위한 제반 여건, 성과감사처리 절차, 방법 등이 체계적으로 구성되어 있어야 한다. 그리고 이러한 체계적인 흐름에 따라 감사가 효율적, 효과적으로 이루어져야 한다.

일반적으로 공공관리가 주로 수단에 중점을 두고 이루어지면 감사활동도 의도한 목적보다는 규정들이 잘 적용되고 있는 지에 초점을 두게 된다. 반대로 공공관리의 초점을 결과나 성과에 두고 있으면 감사도 성과위주의 감사를 하게 된다. 이것은 공공부문, 정부부문관리에 대한 기본철학이 일반적으로 감사의 방향이나 초점에 반영되기 때문이다.

일반적으로 관리와 관련하여 성과감사자가 가지는 질문들은 다음과 같다.

- (1) 성과목적에 대한 구조가 명확하게 되어 있는가. 공공자금을 사용하는데 적절한 우선 순위와 수단들이 사용되고 있는가
- (2) 권한에 따른 책임이 명확히 배분되어 있는가
- (3) 원가의식이 있으며, 시민의 니드를 수용한 서비스가 창출되고 있는가
- (4) 관리통제와 보고요건에 대한 적절한 강조가 이루어지고 있는가 등이다.

## 2. 성과감사의 주요 요소

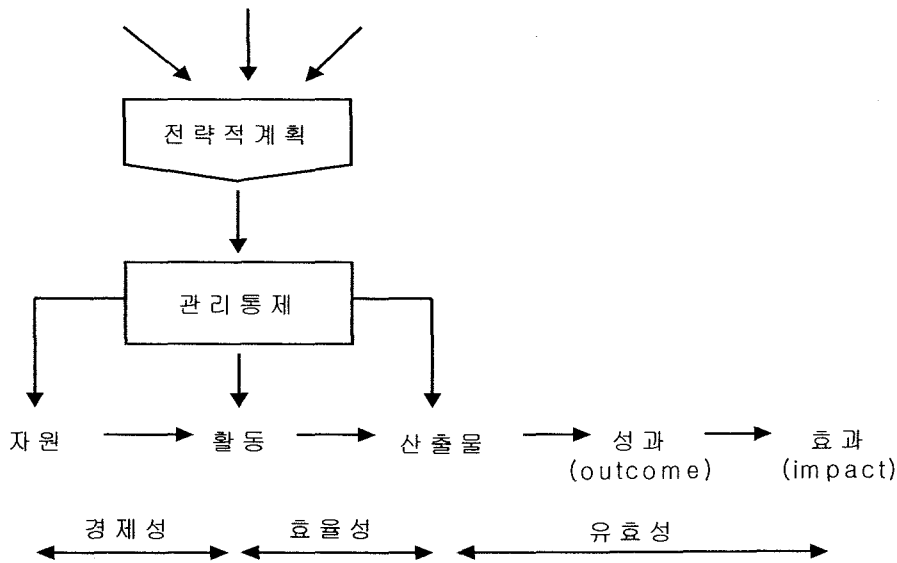
일반적으로 성과감사에는 경제성(economy) 감사, 효율성(efficiency) 감사, 효과성(effectiveness) 감사 등이 포함되고 있다.

경제성 감사는 공공자금이 합리적, 경제적으로 사용되고 있는가, 보다 구체적으로는 관리활동이 건전한 경영정책, 관리원칙과 관행에 따라 이루어지고 있는가, 정부가 경제적으로 자원을 사용하고 낮은 비용을 유지하고 있는가를 감사한다.

효율성은 경제성과 유사한 개념이지만 투입물, 활동과 산출물과의 비교적 관점에서 판단을 한다. 즉, 제품이나 서비스의 질과 양을 소요된 비용과 활동의 견지에서 비교하는 것이다. 일반적으로 효율성 감사는 인적자원, 재무자원, 기타 자원들이 효율적으로 사용되고 있는가, 정부프로그램, 정부기관, 정부활동이 효율적으로 관리되고, 규제되고, 조직화되고, 실행되고 있는가, 정부 서비스가 적절한 시기에 제공되고 있는가, 정부 프로그램의 목표가 비용면에서 효율적인가 등에 대한 감사를 실시한다.

효과성이란 목적 달성과 관련된 개념으로서 정책적 목적이 달성되었는지, 정책에 의해 바람직한 결과가 나타났는지 등과 관련된 개념이다. 감사시에는 성과, 결과, 영향 등을 정책의 목표와 비교해서 그 효과성을 평가한다. 즉, 감사 대상의 목적 달성, 활동의 영향 등을 평가한다. 효과성 감사의 예로는 새로운 정부 프로그램, 계속 프로그램들의 목표와 수단들이 적절한가, 목적이 적합한가에 대한 평가, 정부프로그램 또는 개별 요소들의 유효성 평가, 관찰되는 직접적이거나 간접적인 사회경제적 영향들이 해당 정책의 효과인지를 평가, 만족스러운 성과 창출, 목적 달성을 방해하는 요인들 확인, 프로그램의 효과를 측정, 관리, 보고하는 관리통제시스템의 적정성 평가, 프로그램이 가장 효과적으로 운영되도록 하기 위한 방법 확인 등이 있다.

이러한 개념들은 성과감사라는 포괄적 개념을 실제 감사활동에 적용하기 위한 구체적인 개념이라 할 수 있다. 따라서 실제 감사시 이러한 세 가지 개념은 각각 구분되어 적용될 수 있지만 감사대상 및 감사목적에 따라 복합적으로 적용될 수도 있다.



<그림 5-2> 성과감사의 요소

\* OECD(1996) p.131 참조

그러나 경제성, 효율성, 효과성 평가는 적용할 수 있는 합리적 기준, 또는 비교할 수 있는 적절한 기준이 있는가가 중요하다. 적절한 기준의 존재 여부가 평가의 용이성에 중요한 영향을 미치게 된다.

### 3. 성과감사 기준

합법성에 기초한 감사에서는 규정 또는 법률을 기준으로 하여 적법하다, 적법하지 않다 또는 맞다, 아니다로 판단된다. 따라서 감사시 적용할 수 있는 기준이 사전에 정해져 있으며 감사활동에 따른 판단도 비교적 용이하게 이루어질 수 있다. 그러나 성과감사의 경우 기준 선정이 상대적으로 개방적이며 감사자의 전문성에 의해서 영향을 많이 받게 된다. 성과감사에서 경제성, 효율성, 효과성이라는 일반적인 개념은 주제에 따라 해석되어야 하고 기준도

감사인에 따라 다르게 적용될 수 있다. 따라서 감사기준의 객관성, 신뢰성, 합리성을 확보하는 것이 중요한 과제이다. 감사인은 기준 선정시 기준이 목적 적합하고 합리적이며, 달성 가능하다는 점을 보장할 수 있어야 한다. 감사기준의 합리성은 감사결과의 신뢰성, 유효성 확보를 위한 중요한 요소이기 때문이다. 캐나다 감사원(OAG)에서는 성과감사의 기준이 목적 적합하고(relevant), 신뢰할 수 있으며(reliable), 가치 중립적이며(neutral), 이해가능하고(understandable), 완전해야(complete)한다고 정하고 있다.\* 미국 감사원(GAO)에서는 감사 기준들을 예시하고 있는데 법이나 규정으로 정한 목적, 기관에서 정한 목적, 기관에서 세워 놓은 정책 또는 절차, 기준에 개발되어진 기준이나 규범들, 전문가의 의견, 전기의 성과, 유사기관의 성과, 민간부문의 성과, 선도기관의 사례 등이 감사기준의 예로서 제시되고 있다.\*\* 그러나 이러한 감사기준은 일반적으로 성과감사에서 적용되는 기준일 뿐 구체적인 감사대상에 따라 감사기준은 다양하고 차별화된 기준들이 적용될 수 있다.

#### IV. 연구개발 성과감사체계의 구조

연구개발활동은 일반적인 행정활동과는 차별화된 특성을 가지고 있다. 이러한 활동의 특성은 성과감사의 질적 속성에서 차이를 가져온다.

##### 1. 연구개발 성과감사의 질적 속성

연구개발활동은 새로운 과학적 방법의 발견이나 발견된 결과의 활용을 위한 활동이기 때문에 일반적인 조직활동보다 상대적으로 불확실성이 높은 활동이다. 또한 활동의 결과는 비가시적이고 계량화가 어려워 측정을 하기가 어렵다. 그리고 투자회수를 위한 회임기간이 길기 때문에 투자 성과를 측정하기도 어렵다.

연구개발을 대상으로 한 성과감사는 앞서 살펴본 성과감사의 기본적인 요소와 틀을 토대로 이루어지게 된다. 그러나 그 틀 속에 담기는 내용과 구체적인 감사 접근법은 연구개발활동의 특성을 고려하여 적합하게 이루어져야 한다. 따라서 연구개발 성과감사는 일반적인 성과감사와는 차별화된 질적 속성을 가지게 된다.

연구개발활동은 높은 창의성, 불확실성, 결과의 비가시성, 전문성, 장기적 회임기간 등과 같은 특성을 보유하고 있다. 김계수(1991) 이러한 연구개발 특성을 고려한 연구개발 성과감사의 방향을 설정해 보면 다음과 같다.

첫째, 연구개발부문에 대한 성과감사는 창의적 활동을 중심으로 하는 집단에 대한 성과감사이다. 따라서 연구개발활동에 중요한 창의성을 저해하지 않는 성과감사가 강조되어야 한다. 정부연구개발활동에는 정부부문에 공통적으로 적용되는 통제와 감독원칙이 적용되지만 연구개발활동의 창의성에 부정적인 영향을 미칠 수 있다. 따라서 외부에 의한 타율적 통제보다는 스스로 통제하도록 동기부여하는 자율적 통제를 위한 성과감사가 필요하다.

둘째, 연구개발활동이 투자회수에 걸리는 회임기간이 길고 성과의 전문성이 심화되어 있다는 측면을 고려할 때 단기적인 성과위주의 감사보다는 장기적 성과를 고려한 성과감사 및 총체적인 측면에서의 성과감사가 필요하다.

셋째, 연구개발의 특성 중 중요한 특성인 '불확실성'이라는 요소를 고려하여 연구개발 투입

\* Office of auditor general of canada, 2002, Manual on Value-for-Money Audit, Office of auditor general of canada, p.50.

\*\* GAO, 2003, Government Auditing Standards, GAO, p.87.



예산에 대한 평가는 단기적인 현금주의에 의한 정부회계시스템의 문제점을 인식해야 한다. 즉, 연구성과 창출활동과 연관된 추정예산 수준의 불확실성이 구조적으로 높아 창출성과에 대응한 진실된 예산수준의 예측실패를 구조적으로 인정하여 단순한 정부회계에 의한 경직적 기준이 창의적 활동의 성과 창출이라는 성과감사의 목적달성에 장애가 되지 않도록 해야 할 것이다. 특히, 오늘날 과학기술 환경변화로 인하여 경제 사회적 니즈의 급증과 모든 부처의 경쟁적인 연구개발 사업예산에 대한 폭발적인 수요 등으로 인하여 연구개발 자원제한성이 두드러지게 부각되고 있는 상황에서 연구개발 성과감사가 투입예산 중심의 경직적인 예산준수 위주의 감사로 흐를 위험이 있다. 따라서 투입예산에 대한 통제와 효율적 관리는 시스템 감사를 통해 시스템 건전화 및 개선을 유도함으로써 규정감사로 인한 경직성을 회피할 수 있도록 해야 할 것이다.

넷째, 연구개발 결과는 비가시성이라는 특징을 가지고 있다. 이러한 특성을 무시한 채 지나치게 결과에 대한 측정 위주의 성과감사가 이루어질 경우 과학기술의 질적 성숙보다는 양적 성장 확대에 치우치게 될 것이다. 따라서 연구개발의 특성을 고려한 적절한 결과 측정 모델을 개발하여 적용하는 것도 중요하지만 연구개발과 관련한 창의적인 활동의 활성화는 프로세스 및 시스템의 합리성 수준에 민감하다는 점에서 연구개발 성과감사에서는 프로세스 및 시스템 중심의 성과감사가 이루어져야 한다.

## 2. 연구개발 성과감사 체계

연구개발 성과감사는 연구개발 성과창출 및 성과개선과 관련된 종합적인 감독 활동이라고 할 수 있다. 따라서 성과감사의 체계는 연구개발 성과가 창출되는 메카니즘에 대한 분석을 토대로 설계할 수 있다.

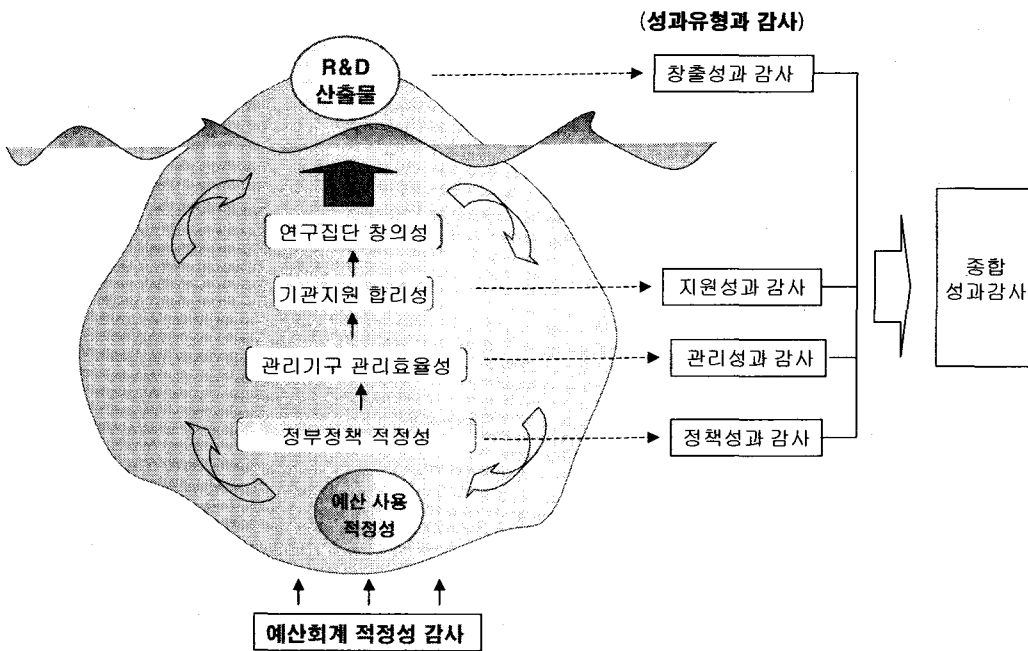
연구개발 성과를 창출하기 위해서는 우선 적합한 창의성을 보유한 연구집단이 있어야 한다. 그리고 연구집단은 성과창출을 위한 창의적이고 생산적인 활동을 수행해야 하는데 이러한 연구집단의 활동에 영향을 미치는 일차적인 요소가 해당 연구집단이 소속해 있는 연구기관 지원시스템의 합리성이다. 오늘날의 연구활동은 상당부분 대형 복합적인 특성을 갖고 있으므로 해당 연구기관의 연구활동 지원이 적정하지 못하면 창의적 연구성과는 기대할 수 없을 것이다.

또한 연구집단의 연구활동에 영향을 미치는 중요한 요소가 정부 R&D사업을 총괄적으로 관리감독하는 전문관리기관의 관리 효율성이다. 현재 정부부처연구개발사업의 경우 부처 관리기관이 주도적으로 관리통제하고 있기 때문에 성과를 창출하는 데에 영향을 미치는 정도는 해당 연구기관의 지원수준보다도 정부 R&D사업의 직접관리통제 기관의 적합성이 더욱 크게 작용하고 있다. 따라서 정부 부처 연구개발사업을 관리통제하는 관리기구의 관리시스템의 효율성이 높지 못하다면 연구집단의 연구활동의 효율성 및 성과제고에 부정적인 영향을 미칠 것이다.

마지막으로 성과창출에 영향을 미치는 중요한 요소는 관련 정부R&D사업의 정책을 수립하여 추진하는 관련 부처의 해당 주무부서의 정책수립 및 집행의 적정성이다. 해당 정책부서에서 합리적인 정책을 수립하여 추진하지 못한다면 앞에서 언급한 3가지의 요소가 잘 이루어진다고 하더라도 성공적인 성과창출은 기대할 수 없을 것이다. 따라서 이러한 성과창출에 영향을 미치는 요소들을 중심으로 성과감사체계가 구축되어야 할 것이다. 즉, 성과감사를 구성하는 감사체계는 R&D 산출물에 대한 창출성과 감사, 연구집단의 창의성 감사, 연구기관 지원 합리성 감사, 부처 관리기구의 관리효율성 감사, 정부부처의 정책 적정성 감사, 그리고 R&D 성과(산출물) 감사로 구성되어야 할 것이다.

그리고 성과감사의 효율성, 효과성을 높이기 위해서는 이러한 성과창출 메카니즘의 종합적

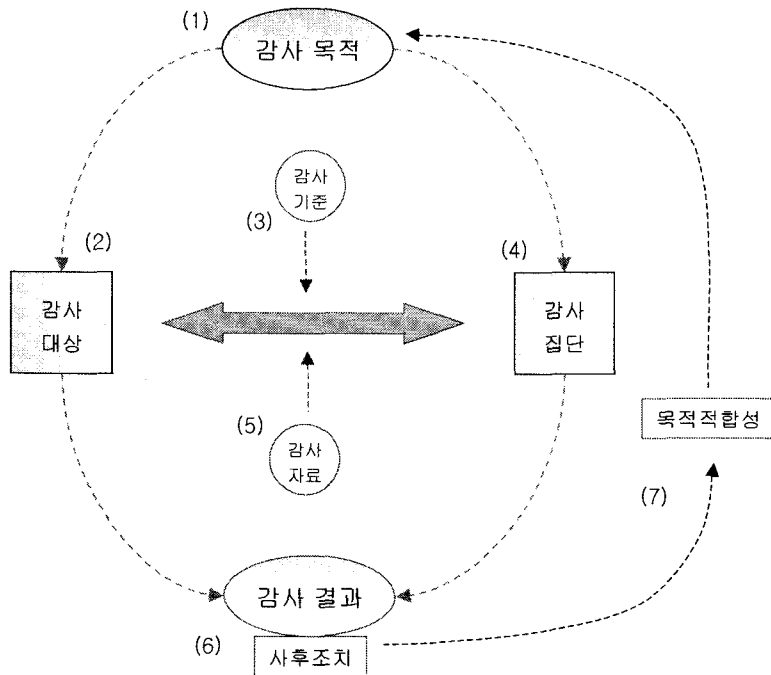
관계를 인식해야 한다. R&D성과를 창출하는 메커니즘은 하나의 유기체적인 상호연관시스템으로서 여러 가지 요소들이 종합적으로 관련되어 있다. 물 표면에 나타난 가시적인 R&D성과(output)만을 보고 의도했던 목표를 달성하고 있는지를 평가하는 산출물 감사를 하는 것만으로는 효과적인 성과감사가 될 수 없다. 효과적인 성과감사를 하기 위해서는 물 표면의 성과만 아니라 물 밑의 인과관계에 있는 제반 핵심요소들의 성과도 아울러 ‘연계 종합평가’해야 한다. 단순히 산출물의 목표달성 실패원인을 찾아내고 개선방안을 고려하는 협의의 성과감사가 아니라 투입과 산출의 대응에 의한 효율성과 성과창출 프로세스의 건전성 그리고 종합 최종성과(outcomes)의 효과성도 아울러 평가하는 포괄적인 성과감사를 하므로써 ‘지속적인 창의적 성과창출’을 가능하게 하는 성과감사의 최종적인 목표달성을 할 수 있을 것이다.



<그림 1> 연구개발 성과창출 메커니즘과 성과감사 체계

### 3. 성과감사시스템 구조

성과감사시스템은 여러 구성요소들이 상호작용하면서 하나의 유기체를 이루는 시스템으로 작동한다. 따라서 효과적인 성과감사가 이루어지기 위해서는 성과감사시스템을 구성하는 핵심요소 각각의 합리성과 요소들 간의 순환의 적합성이 높은 구조로 설계되어야 한다.



<그림 2> 성과감사시스템의 구성요소와 상호작용

성과감사시스템을 구성하는 핵심요소로는 다음의 7가지 요소를 들 수 있다. 이들 각각의 구성요소들의 합리적인 요건을 요소들간의 유효한 상호작용을 고려하여 제시하면 다음과 같다.

1) 감사 목적

연구개발 성과감사의 포괄적인 목적은 최종적으로는 피감사대상의 R&D투자효율을 극대화시키는 것이다. 이를 위해서는 창의성을 활성화시키고 연구역량을 지속적으로 향상시켜야 한다. 따라서 연구개발 성과감사는 연구자들의 동기부여를 통해 지속적인 창의적 역량발휘를 유도할 수 있어야 한다. 이러한 목적 달성을 위한 하위 목적에는 여러 가지가 있을 수 있으나 가장 중요한 목적은 좋은 성과창출에 가장 영향을 많이 미치는 시스템을 선택하여 좀더 합리적인 시스템을 위한 개선방안을 얻는 것이다. 창의성 발휘에는 시스템의 합리성이 중요한 영향을 미치기 때문이다.

2) 감사 대상

사업성과 창출은 참여 연구집단의 창의적 역량과 연관된 시스템의 건전성에 가장 직접적인 영향을 받게 된다. 그러나 연구집단의 창의적 역량이란 장기적인 국가 교육시스템 및 국민의 평균적 과학기술 수준과 관련이 깊으므로 감사의 가능성 측면을 고려하여 창의적 역량 그 자체보다는 시스템 건전성에 초점을 두어야 할 것이다.

3) 감사 기준

감사기준은 감사대상을 측정하거나 종합 판단할 수 있는 기준이다. 따라서 감사대상의 특성과 연관되어 감사기준의 내용은 결정된다. 이러한 감사기준은 예비조사 단계에서 감사대상에 적합한 핵심요소를 중심으로 구체적인 기준을 조정 선택해야 한다. 그리고 피감사주체의 감사기준에 대한 적절한 수준까지의 수용이 이루어지도록 충분한 상호 학습과정이 있어야 한다. 성과감사의 기준으로는 목적적합성, 단순성, 종합성, 질적 혁신성 등을 내포하고 있어야 한다.

## 4) 감사 집단

여러 가지의 특성을 갖는 감사대상을 적절히 판별하는 행위는 감사 수행자 집단의 종합적인 고도의 판단활동을 요구한다. 따라서 성과감사는 복합적인 감사기준에 관한 고도의 종합 인식능력이 요청되므로 감사대상에 대한 '적정한 전문성과 경험'이 있는 사람에 의해 수행되어야 한다. 또한 감사기관이 선택한 감사기준의 내용에 대한 준수 정신도 요구된다.

## 5) 감사 자료

감사 자료란 감사대상에 대한 충분한 정보를 감사위원들에게 제공하여 적합하고 공정한 평가를 받기 위한 목적으로 만들어지는 피감사인이 작성하는 자료이다. 감사 자료는 감사대상 및 작성목적에 따라 다양하다. 제 3자에게 감사를 받기위해서 만드는 감사자료는 분석의 위험이 내재되어 있다. 따라서 과장 또는 허위 사실에 대해서는 책임을 물어 분석의 관행을 막아야 한다. 만일 자료 분석 관행이 확산될 경우 성과감사시스템은 그 기반자체가 무너지게 될 것이므로 감사자료에 관한 종합관리시스템을 구축하여 감사자료의 객관성 확보노력을 기울여야 할 것이다.

## 6) 감사 피드백

성과감사 결과는 반드시 피드백되어 정부부처가 정부 R&D를 통한 국가 성장동력을 지속적으로 창출하는 임무를 다 할 수 있도록 실질적인 기여를 할 수 있어야 한다. 이를 위해서는 의미있는 성과감사 정보를 창출할 수 있도록 성과감사시스템을 지속적으로 개혁해 가야 한다.

## 7) 감사결과의 활용

연구개발 성과감사는 감사결과가 정규적인 정부 R&D체제의 주요 의사결정 정보로 직접 활용될 수 있을 때 그 의미가 높아진다. 따라서 성과감사 결과는 균형적인 시스템의 발전과 지속적인 혁신 유도를 위해 직접적으로 필요한 경영의사결정 정보를 창출할 수 있어야 한다. 그리고 창출된 정보가 의미있게 활용되기 위해서는 추적감사를 통해 그 결과의 활용여부를 점검해야 한다. 나아가 예산과의 연계 등 적극적인 활용방안도 마련되어야 할 것이다.

이와같은 성과감사시스템은 어느 한 구성요소의 개선만으로는 시스템의 유효성이 높아지지 않는다. 성과감사시스템을 구성하는 7가지의 주요 핵심요소들을 동시에 혁신하도록 지속적인 노력을 하는 것이 필요하다.

## V. 성과감사체계 구축을 위한 조건들

성과감사체계가 성공적으로 구축되기 위해서는 감사환경 및 제도들이 적합하게 갖추어져야 한다. 성과감사체계 구축을 위한 중요한 요소 및 조건들을 살펴보면 다음과 같다.

## 1) 감사의 독립성 및 전문성 개선

감사의 독립성 및 전문성 확보는 모든 감사활동에 기본적인 요소이지만 성과감사에서는 이러한 요소들의 확보가 더욱 필요하다. 합법성 또는 합규성 감사는 법률과 규정이라는 사전에 정해진 명확한 기준이 있다. 그러나 성과감사는 감사대상에 따라 감사기준이 다르게 되고 감사인의 지식과 판단이 많은 영향을 미치기 때문에 독립성이 보다 요구된다. 그러나 현재 정부부처에서는 순환보직제에 의해 감사인과 피감사인의 역할이 수시로 바뀌고 있다. 이러한 환경에서는 객관적이고 중립적인 감사활동을 수행하기가 어렵다. 따라서 독립성 확보를 위한 예산과 인력의 독립성 확보방안이 마련될 필요가 있다. 특히 전문가 중심의 독립된 인력 운영과 독립된 예산확보를 통한 객관적인 감사활동의 기반을 마련하는 것이 필요하다.

성과감사는 합법성 감사보다 평가일반에 대한 지식 및 감사대상에 대한 지식이 요구되는 지식기반적인 활동이다. 따라서 성과감사의 성공적인 수행을 위해서는 감사인의 전문성 확보가 중요하다. 전문성 확보를 위해 아웃소싱, 교육훈련, 개방임용제 등 여러 가지 제도적 방안을 모색할 필요가 있다. 또한 전문성 제고를 위한 동기부여 장치로서 감사보고서를 공개하는 것도 중요하게 고려해야 할 것이다. 이것은 국민의 알권리를 충족시켜 주면서 감사인의 전문성 제고 노력도 촉진할 수 있을 것이다.

## 2) 평가체제와 감사체제의 조정

성과감사의 확대는 감사방법으로서 평가형태를 적용하므로써 평가활동의 강화를 수반하게 된다. 특히 사업평가, 시스템 평가등이 성과감사의 주요 방법이다. 따라서 성과감사를 위한 평가활동이 기존의 평가활동과의 중복 내지는 중첩이 될 수 있다. 현재 과기부에서는 산하기관에 대한 기관평가, 그리고 집행사업에 대한 사업평가를 실시하고 있다. 평가의 중복을 방지하기 위해서는 성과감사는 기존의 평가활동과 중복된 평가활동을 하기보다는 현재 기관평가시스템 및 사업평가시스템에 대한 점검을 통해 시스템을 개선하는 방향으로 나아가는 것이 바람직할 것이다. 즉, 시스템 평가를 통해 시스템의 합리성 제고 그리고 자체평가의 합리성 제고를 유도해 나가는 것이 바람직 할 것이다. 그리고 현재 평가 및 감독활동이 미비한 부분에 대해서는 성과감사를 통해 보완해 가야 할 것이다. 또한 현재 다양한 방식으로 이루어지고 있는 평가정보들을 보고받아 평가현황 및 문제점에 대한 종합적인 분석을 통해 성과감사의 방향과 대상을 정해야 할 것이다. 그러나 성과감사의 주 대상인 정책과 사업에 대한 평가도 평가의 객관성, 독립성 확보를 위해 점차 성과감사영역으로 확대해 나가야 할 것이다.

## 3) 외부감사와 내부감사의 조정

성과감사체제 구축을 위해서는 외부감사와 내부감사의 균형적 접근이 필요하다. 감사는 제3자에 의한 객관적이고 독립적인 평가가 중요한 요소이기 때문에 외부감사 위주로 감사활동이 이루어져 왔다. 그러나 외부감사활동은 피감사기관의 실제적 상황이나 정보에 제한적일 수 밖에 없어 해당 기관의 의사결정에 직접적이고 다양한 정보를 제공하는데 한계가 있다. 성과감사는 성과창출과 관련된 조직내의 다양한 부문 및 제도 개선을 목표로 하고 있다. 이러한 목표달성을 위해서는 제도개선 관련 의사결정과정에 직접적인 영향을 미칠 수 있는 정확하고 유용한 의사결정정보를 제공할 수 있어야 한다. 따라서 성과감사를 통해 보다 유용한 의사결정용 정보를 도출하여 제공하기 위해서는 가까운 거리에서 정확하고 정확한 분석과 판단을 기초로 보다 실질적이고 유용한 정보를 제공하는 것이 필요하다. 즉, 내부감사체제의 활성화가 필요하다. 외부감사를 통해 이루어지는 성과감사도 유용한 정보를 제공해 줄 수 있지만 경영에 직접적이고 다양한 의사결정정보를 도출하여 제공하기 위해서는 내부감사체제의 활성화가 필요하다.

# VI. 맺음말

성과감사활동은 시스템에 의한 활동이다. 시스템을 구성하는 요소들이 제대로 갖추어져 있지 않든가, 시스템 체계화 및 요소간 연계성이 떨어지면 성과감사의 효과성, 효율성은 높지 못할 것이다. 따라서 성과감사시스템의 합리성 및 건전성 제고를 위한 지속적인 연구와 노

력이 필요하다. 특히 연구개발활동의 중요한 핵심요소인 창의성 발현이라는 궁극적인 목적을 시스템 속에 효과적으로 구현하고 있는 지를 체계적이면서 지속적으로 점검해야 할 것이다.

성과감사제도가 단기간에 확립되기는 어렵다. 새로운 성과감사제도가 제대로 구축되어 운영되기 위해서는 앞서 제시한 여러 가지 준비와 노력이 요구되며, 학습을 위한 시간이 소요되기 때문이다. 그렇지만 성과감사제도로의 전환은 감사시스템 자체의 발전 뿐만 아니라 정부연구개발체제의 발전을 위해서 반드시 해야 할 중요한 과제이므로 지속적인 혁신노력을 전개해 나가야 할 것이다.

### 참고문헌

- 김 계수, 1991, 「연구기관의 책임회계제도에 관한 기초조사 연구」, 과학기술정책연구소.
- 이 우택, 1999, 사회의 투명성과 회계의 발전을 위한 연구: 회계 Accountability 기능을 중심으로, 「회계저널」, 제 8권 제1호, p.113-154.
- 윤 성식·권 수영, 1998, 「정부회계」, 법문사.
- 정부혁신지방분권위원회, 2004 「,공공감사에 관한 법률(안) 주요내용」
- 편 호범, 1992, 「정부회계론」, 법경출판사.
- 한국정책분석평가학회, 2003, 「감사의 평가기능 어떻게 수행할 것인가」, 한국정책분석평가학회.
- Brown et al., 1982, *Auditing Performance in Government concept and cases*, A Ronald Press Publication.
- Buttery·Simption, 1989, *Audit in the public sector*, Woodhead-Faulkner.
- GAO, 2003, *Government Auditing Standards*, GAO.
- INTOSAI, *Implementation Guidelines for Performance Auditing Standards Exposure Draft* .
- Link, A. N. & Scott, J. T., 1998, *Public Accountability : Evaluating Technology-Based Institutions*, Kluwer Academic Publishers.
- OAG, 2002, *Manual on Value-for-Money Audit*, Office of auditor general of canada.
- OECD, 1994, *Accounting and Auditing Reform Vol.11*, OECD.
- OECD, 1996, *Performance Auditing and the Modernization of Government*, OECD.
- 山本 清, 2001, 政府會計の 改革, 中央經濟史.