

성과중심의 연구개발 감사제도 도입방향과 과제

이민형(mhlee@stepi.re.kr)

연구개발정책팀 부연구위원

1. 머리말

최근 정부가 감사원 혁신방안의 일환으로 성과감사제도의 도입을 제시함으로써 정부감사제도의 변화방향에 대해 많은 사람들의 관심이 모아지고 있다. 이러한 변화의 배경에는 정부 행정의 책임성 확보에 대한 정부 운영자 그리고 일반 국민들의 관심이 높아짐에 따라 감사제도가 정부행정의 책임성 제고를 위한 중요한 수단으로서 인식되고 있기 때문이라고 판단된다.

새로운 감사제도로서 등장한 성과감사제도는 종래의 법규나 규정의 준수 여부를 중심으로 이루어지는 합법성, 합규성 감사가 소극적인 책무확인에 그치고 있어 정부 행정이 보다 책임 있게 이루어지도록 감사활동을 통해 적극적으로 책무를 확인하고 성과평가를 통해 그 이행여부를 확인하고자 하는 제도이다. 따라서 성과감사의 등장은 정부활동의 성과개선에 적극적인 영향을 미칠 수 있는 새로운 제도의 등장이라고 할 수 있다.

감사활동에 있어서 감사대상의 중요성 즉, 감사대상으로서 얼마나 중요한가가 감사여부를 결정하는 중요한 요소이다. 특히 정부예산의 규모, 급격한 예산증가 등은 감사실시 여부를 결정하는 중요한 고려요소가 될 수 있다. 최근 정부의 연구개발 예산규모는 매년 큰 폭으로 증가하여 5조원을 넘어서고 있으며, 앞으로도 예산규모의 증가가 크게 예상되고 있어 연구개발예산이 정부예산에서 차지하는 비중과 중요성은 더욱 커질 것으로 예상되고 있다. 또한 정부 연구개발활동은 산업발전을 통한 국가 경제활동 개선과 직접적으로 연관된 활동이라는 점에서도 감사대상으로서 그 중요성이 상당히 높다. 그러나 연구개발 활동은 정부의 일반적인 행정활동과는 다른 특성을 보유하고 있다. 즉 연구자 개인의 창의성이 성과창출에 중요한 요소이기 때문에 감사활동 확대에 의한 평가 및 통제강화가 연구개발 활동에 미치는 긍정적, 부정적 영향의 정도가 다른 활동보다 크게 나타날 수 있다. 따라서 성과감사제도의 도입이 정부연구개발 성과개선에 유효한 영향을 미치도록 하기 위해서는 연구개발의 특성을 적절히 고려한 성과감사제도의 도입방안을 본격적인 성과감사제도의 적용에 앞서 심도 있게 논의할 필요가 있다.

따라서 본 고에서는 정부의 성과감사제도로의 감사방향 전환을 효과적으로 수용

하고 연구개발 활동에 적합한 성과감사제도가 설계되어 도입될 수 있도록 정부연구개발부문에서의 성과감사제도의 도입방향과 효과적인 적용을 위한 과제와 조건들을 제안하고자 한다.

2. 정부감사의 개념과 제도 변화

1) 정부감사의 정의

감사의 역사가 언제부터 시작되었는지는 정확히 알지 못한다. 그러나 한사람 또는 여러 사람들이 다른 사람들에게 설명책임(accountability)에 대해 보고한 것은 인간 사회의 문명초기에서 그 증거들이 발견되고 있어 상당히 오래전부터 감사활동이 시작된 것으로 유추된다. 그러나 설명책임의 내용은 시대적 상황과 필요에 따라 상당한 차이를 보이고 있다. 이러한 차이는 현대에 접어들어서도 감사목적의 변화를 통해 볼 수 있다. 초기의 감사의 목적은 감사활동이 부정을 발견하고 기록의 정확성을 확인하는데 그 중요성을 두었다. 그러나 그 이후에는 재무제표의 공정성에 대한 의견을 표현하는 것으로 감사의 주요 목적이 변화하였다. 최근에는 법, 규정, 규제 준수에 대한 확인을 하는 것으로부터 조직, 활동, 프로그램들이 경제적이고, 효율적으로, 그리고 효과적으로 관리되고 있는 지를 확인함으로써 관리적 성과를 개선하는 것에 감사의 주요 목적을 두고 있다.

사전적 정의에 의하면 ‘감사란 기록이나 계정의 정확성을 체크하기 위한 검사’라고 정의하고 있다. 이것은 감사에서의 입증(attest)기능을 강조하고 있다. 여기서 입증은 정확하고 진실한 것이라는 것을 확인하는 것을 말한다. 이것은 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 피

감사인이 제공한 자료의 정확성을 확인하는 단순한 입증기능이 아니라 보다 복잡한 경제활동으로 인한 다양한 사건과 주장들에 대해 객관적인 자료를 수집하고 이에 대한 전문가적 의견을 제시하는 것이며, 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.¹⁾ 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 공표함으로써 감사결과에 대한 비판과 더불어 감사책임이 변제되는 것을 의미한다.²⁾

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 감사활동 보다는 업무수행 시 규정 및 법 준수를 중요한 감사기준으로 적용하는 합법성 감사, 합규성 감사에 의존한 정의라고 볼 수 있다.

지금까지 정부감사는 회계적 거래를 적정하게 처리하였는지 또는 예산의 집행이 예산 또는 기타 법적 요구사항에 따라 이루어졌는지 여부에 중점을 두어왔다. 그러나 정부의 활동 및 운영이 거대해지고 복잡해짐에 따라 그 범위와 기능도 확대되었다. 이에 따라 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 여부뿐만 아니라, 예산사업이나 일반운영이 경제적이고 효율적이며 효과적으로 수행되었는지와 정부 프로그램의 목표가 달성되었는지에 대해 객관적이고 독립적으로 평가하는 범위까지 확대되었다.

2) 평가와 감사

1) 편호범, 1992, 정부회계론, 법경출판사, p. 521.

2) 윤성식·권수영, 1998, 정부회계, 법문사, p.590.

성과감사에서는 성과평가활동이 중요한 감사활동으로 이루어지게 된다. 이것은 평가와 감사는 모두 사건이나 활동을 측정해서 일정한 평가기준에 따라 판단하는 공통점이 있기 때문이다. 따라서 성과감사영역에서는 평가와 감사가 혼용되어 사용된다. 하지만 이러한 평가와 감사의 혼용은 평가 및 감사활동에 혼란을 초래할 수 있다. 따라서 평가와 감사가 동일한 것인지 아니면 어떤 차이가 있는 지를 살펴보는 것이 필요하다.

전통적인 감사에서는 감사대상의 활동기록을 조사해서 일정한 기준, 예를 들면 일반적으로 공정타당하다고 인정된 회계기준 등에 따라 적정하게 처리되고 있는지를 감사기준에 따라 검증하고, 독립된 전문가가 그 정당성에 관한 의견을 표명하는 것이다. 또한 판단의 기초가 되는 평가기준이 감사인 및 피감사인 양쪽 모두에 외재적으로 존재한다는 것을 원칙으로 하고 있다. 이에 반해서 평가에서는 평가자 자신이 평가기준을 설정하고, 무엇을 평가기준으로 할 것인가에 대한 재량권도 있다. 즉, 평가활동이 보다 포괄적인 의미를 갖고 있다. 따라서 이런 의미에서 볼 때 감사는 평가의 한 형태로 볼 수 있다.³⁾

그러나 이와는 반대로 성과감사의 주요 감사대상인 프로그램 평가를 보면 평가는 성과감사를 위한 하나의 도구로서 간주되고 있다. 즉, 성과감사에서는 프로그램평가가 하나의 중요한 감사영역 및 대상으로서 적용되고 있는데 여기서는 평가활동이 감사를 수행하는 중요한 도구로서 사용되고 있어 평가는 감사를 수행하기 위한 중요한 수단으로 볼 수 있다.

일반적으로 평가의 개념은 의사결정에 유용한 정보를 제공하기 위해 과학적 방법을 적용하여 대상 활동을 분석하는 것이라고 볼 수 있다. 이에 반해 감사는 국민이 위탁한 세금을 정부가 국민의 이익을 위해 합법적으로 잘 관리하고 사용하고 있는지를 확인하여 보고하는 것이다. 따라서 초기의 평가와 감사는 서로 다른 목적을 갖고 출발하였으며 그 개념상의 혼선이 없었다.

그러나 감사활동 환경의 변화는 평가와 감사의 개념 혼선 및 활동의 중복을 가져올 위험이 있다. 정부활동이 합법적으로 이루어지고 있는지를 확인하고, 부적법한 또는 부적절한 활동에 대한 수정을 요구하던 감사활동이 설명책임(accountability)이행을 강조하는 감사활동으로 활동범위가 확대되면서, 규정이나 법을 중심으로 한 감사에서 사업 및 정책의 효과성, 사업추진 및 집행의 효율성 등 정부정책이나 사업이 본래 목적인 바대로 추진되고 있으며 적절한 성과를 창출하고 있는지와 같은 내용을 중심으로 감사의 초점이 전환됨에 따라, 감사와 평가의 개념의 중복과 혼선

3) 山本 清, 2001, 政府會計の改革, 中央經濟社史 p.225.

이 나타나는 것이다. 즉, 성과감사활동에서 평가활동 시 적용하는 방법과 절차를 사용하게 됨으로써 종래 수행되어온 평가활동과의 중복이 발생하게 되고 감사활동과 평가활동의 혼선이 야기될 위험이 높아진 것이다.

평가와 감사가 갖는 일반적인 특성의 차이는 인정될 수 있지만 성과감사에서는 평가와 감사를 구분하기 어려운 중복적 특성이 상당히 존재하고 있다. 이러한 평가와 감사의 중복 내지는 혼선은 정부활동에 대한 평가와 감사영역 및 대상의 중복 등의 문제로 이어질 수 있다. 최근 선진국들의 현황을 보면 정부행정에 대한 평가활동이 성과감사의 확대와 함께 감사영역으로 수용되고 있는 것을 볼 수 있다. 이것은 평가활동이 자체적인 진단과 분석에 의한 반성과 피드백활동을 중심으로 한 자체적인 활동이라면, 감사활동은 국민이 납부한 세금의 효율적, 효과적인 사용에 대한 설명책임 이행이라는 점에서 활동의 당위성이 높고 독립적 감사활동이 이루어질 수 있어 상대적으로 평가의 객관성 확보도 가능하기 때문이다.

3) 성과감사의 등장과 주요 개념

성과감사 개념이 처음 등장한 것은 1960년대 후반으로 알려지고 있다. 그 후 1980년대 접어들어 선진국들이 정부개혁의 일환으로 감사원 개혁을 실시하게 되면서 주요 개혁방안으로 성과감사를 도입하게 되었다. 최근 성과감사는 대부분의 선진국에서 주요한 감사 접근법으로서 활용되고 있다.

선진국들이 정부감사방식을 성과감사로 전환하게 된 환경적 원인은 정부환경의 변화에 기인하고 있다. 즉, 복지국가의 등장에 따라 정부재정 규모가 확대되었고 석유위기가 나타나면서 정부재정이 적자재정으로 전환되자 재정의 건전한 관리에 대한 정부 및 국민의 관심이 높아지게 되었다. 이러한 상황 속에서 선진국들은 1980년대 접어들면서 신보수주의에 기초한 작은 정부를 목표로 행정개혁을 실시하게 되는데 그 일환으로 감사기구의 독립성 및 감사방법의 전환을 모색하게 된다. 이 때 성과감사가 주요한 새로운 감사 방법으로서 적극적으로 활용되기 시작하였다.

국민은 세금이 어떻게 사용되고 있으며, 낭비되는 부문 없이 제대로 사용되고 있는지, 세금을 효율적, 효과적으로 사용하기 위해서 정부가 노력을 기울이고 있는지, 세금 사용의 효율성이 얼마나 개선되고 있는지, 세금을 어디에 사용하고 있으며 그 결과는 무엇인지, 성과는 개선되어지고 있는지 등 세금사용 및 관리 그리고 그 결과에 대한 정보 요구를 갖고 있다. 성과감사는 이러한 국민의 정보 요구에 대한 책임을 다하기 위해 등장한 감사방법이라 할 수 있다.

전통적인 법률이나 규정의 준수여부를 확인하는 합법성 감사를 통해서도 이러한

국민의 다양한 요구, 특히 세금의 사용 성과에 대한 정보를 제공할 수 없기 때문에 성과감사는 단순히 법률이나 규정준수보다는 정부서비스의 효율성 향상, 정책목적의 달성에 대한 점검을 통해 법이나 규정을 정하게 된 궁극적인 목적의 달성을 검증하는 광의의 합법성 감사라고 할 수 있다. 따라서 감사의 활동도 규정, 절차준수를 위한 통제활동 보다는 종합적인 공적자원 관리개선 활동에 초점을 두고 있다.

① 성과감사의 주요 요소

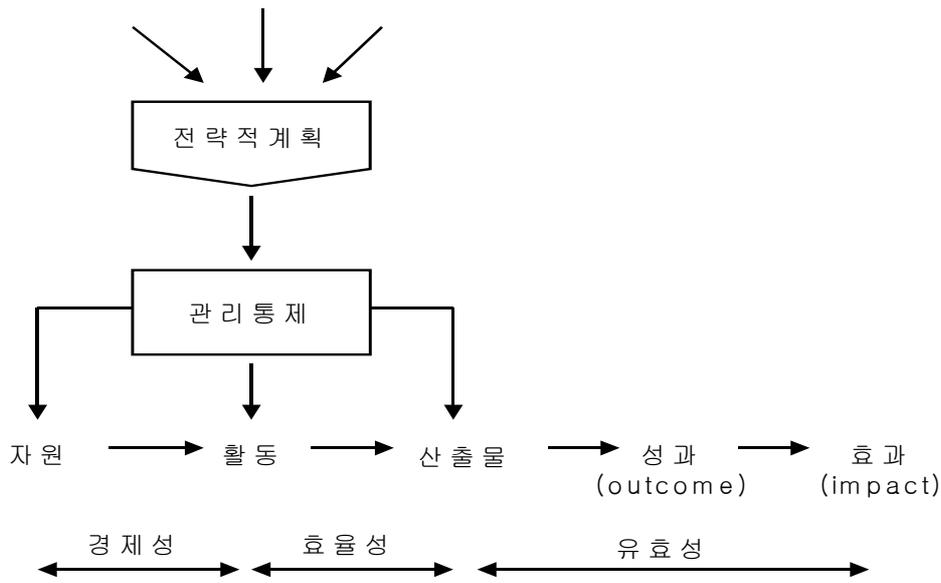
일반적으로 성과감사에는 경제성(economy) 감사, 효율성(efficiency) 감사, 효과성(effectiveness) 감사 등이 포함되고 있다.

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 비용 면에서 효율적인가 등에 대한 감사를 실시한다.

효과성이란 목적 달성과 관련된 개념으로서 정책적 목적이 달성되었는지, 정책에 의해 바람직한 결과가 나타났는지 등과 관련된 개념이다. 감사 시에는 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 효과인지에 대한 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 감사 시 이러한 세 가지 개념은 각각 구분되어 적용될 수 있지만 감사대상 및 감사목적에 따라 복합적으로 적용될 수도 있다.



<그림 1> 성과감사의 요소⁴⁾

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.

② 성과감사 기준

합법성에 기초한 감사에서는 규정 또는 법률을 기준으로 하여 적법하다, 적법하지 않다 또는 맞다, 아니다로 판단된다. 따라서 감사 시 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 선정 시 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), 가치중립적이며(neutral), 이해 가능하고(understandable), 완전해야(complete)한다고 정하고 있다.⁵⁾ 미국 감사원(GAO)에

4) OECD, 1996, Performance Auditing and the Modernisation of Government, p.131 재인용

5) Office of auditor general of canada, 2002, Manual on Value-for-Money Audit, Office of auditor

서는 감사기준들을 제시하고 있는데 법이나 규정으로 정한 목적, 기관에서 정한 목적, 기관에서 세워놓은 정책 또는 절차, 기존에 개발된 기준이나 규범들, 전문가의 의견, 전기의 성과, 유사기관의 성과, 민간부문의 성과, 선도기관의 사례 등이 감사기준의 예로서 제시되고 있다.⁶⁾ 그러나 이러한 감사기준은 일반적으로 성과감사에서 적용되는 기준일 뿐 구체적인 감사대상에 따라 감사기준은 다양하고 차별화된 기준들이 적용될 수 있다.

3. 연구개발 성과감사의 특성과 적용을 위한 과제

1) 연구개발 성과감사의 질적 속성

연구개발 활동은 새로운 과학적 방법의 발견이나 발견된 결과의 활용을 위한 활동이기 때문에 일반적인 조직 활동보다 상대적으로 불확실성이 높은 활동이다. 또한 그 결과는 비가시적이고 계량화가 어려워 결과에 대한 측정을 하기가 어렵다. 그리고 투자회수를 위한 회임기간이 길기 때문에 경제적 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 연구개발 활동의 특성을 고려하여 적합하게 이루어져야 한다. 즉, 연구개발 활동의 창의성, 불확실성, 결과의 비가시성, 전문성, 장기적 회임기간 등과 같은 특성을 고려해서 성과감사가 이루어져야 한다. 이러한 연구개발 특성을 고려한 연구개발 성과감사의 방향을 설정해 보면 다음과 같다.

첫째, 연구개발 부문에 대한 성과감사는 창의적 활동을 중심으로 하는 집단에 대한 성과감사이므로 '동기부여' 중심의 질적 성과감사가 강조되어야 한다. 창의성의 발휘를 위해서는 타율적 통제가 아니라 자율과 자기통제가 필요하다. 정부연구개발 활동도 정부부문에서 이루어지는 활동이므로 정부부문에 공통적으로 적용되는 통제와 감독원칙이 적용되지만 창의성을 필요로 하는 연구개발 활동의 특성을 적절히 고려한 연구개발 성과감사가 필요하다. 따라서 창의성 발휘를 위해서는 타율적 통제에 기초한 감사보다 동기부여 중심의 질적 성과감사로 나아가야 할 것이다.

둘째, 연구개발 성과의 비가시성과 전문성 심화정도가 깊고 다양하다는 점을 고려할 때 'X이론'보다는 'Y이론'에 바탕을 둔 성과감사를 실시해야 해야 할 것이다. 그리고 연구개발 활동이 투자회수에 걸리는 회임기간이 길고 성과의 전문성이 심화되

general of canada, p.50.

6) GAO, 2003, Government Auditing Standards, GAO, p.87.

어 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 투입예산에 대한 평가는 단기적인 현금주의에 의한 정부회계시스템의 문제점을 인식해야 한다. 즉, 연구성과 창출활동과 연관된 추정예산 수준의 불확실성이 구조적으로 높기 때문에 일어나는 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, 연구개발에 대한 질적 성과감사의 구체적인 방향 및 내용은 연구개발 활동에 내포된 다양한 속성을 고려하여 결정되어야 한다. 특히 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 메커니즘에 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.

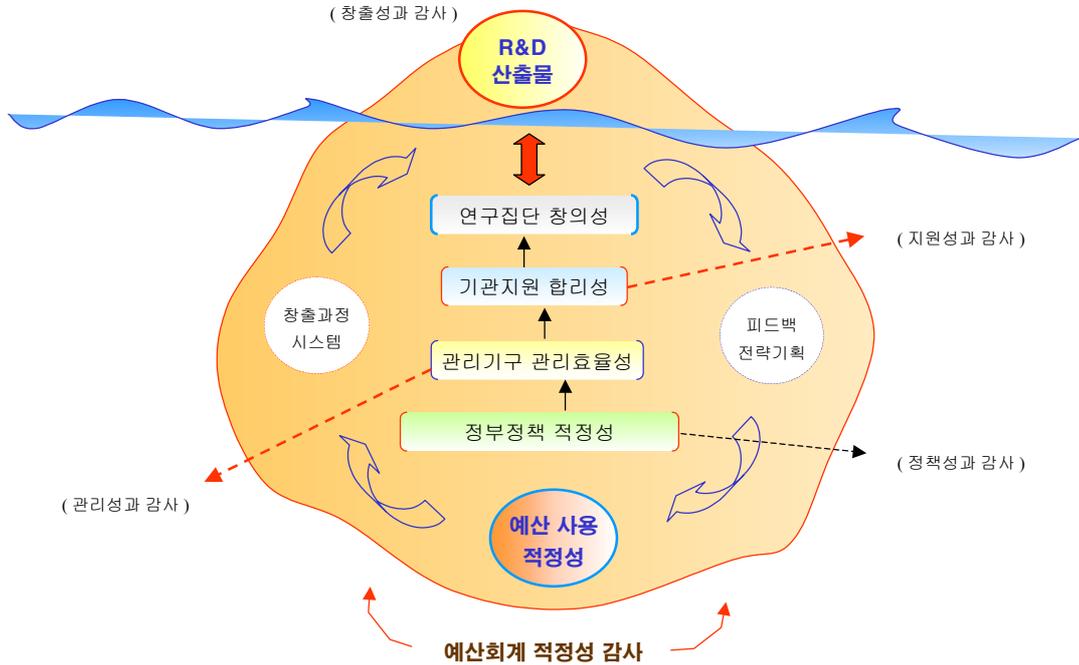
또한 연구집단의 연구활동에 영향을 미치는 중요한 요소가 정부 R&D사업을 총괄적으로 관리감독하는 전문관리기관의 관리 효율성이다. 현재 정부부처 연구개발사업의 경우 부처 관리기관이 주도적으로 관리통제하고 있기 때문에 성과를 창출하는 데에 영향을 미치는 정도는 해당 연구기관의 지원수준보다도 정부 R&D사업의

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 부처 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, 연구기관지원 합리성 감사, 부처 관리기구의 관리효율성 감사, 정부부처의 정책 적정성 감사, 그리고 R&D 성과(산출물) 감사로 구성되어야 할 것이다.

그러나 성과감사의 효율성, 효과성을 높이기 위해서는 이러한 성과창출 메커니즘의 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 최종 성과(outcomes)의 효과성도 아울러 평가하는 포괄적인 성과감사를 함으로써 '지속적인 창의적 성과창출'을 가능하게 하는 성과감사의 최종적인 목표달성을 할 수 있을 것이다.

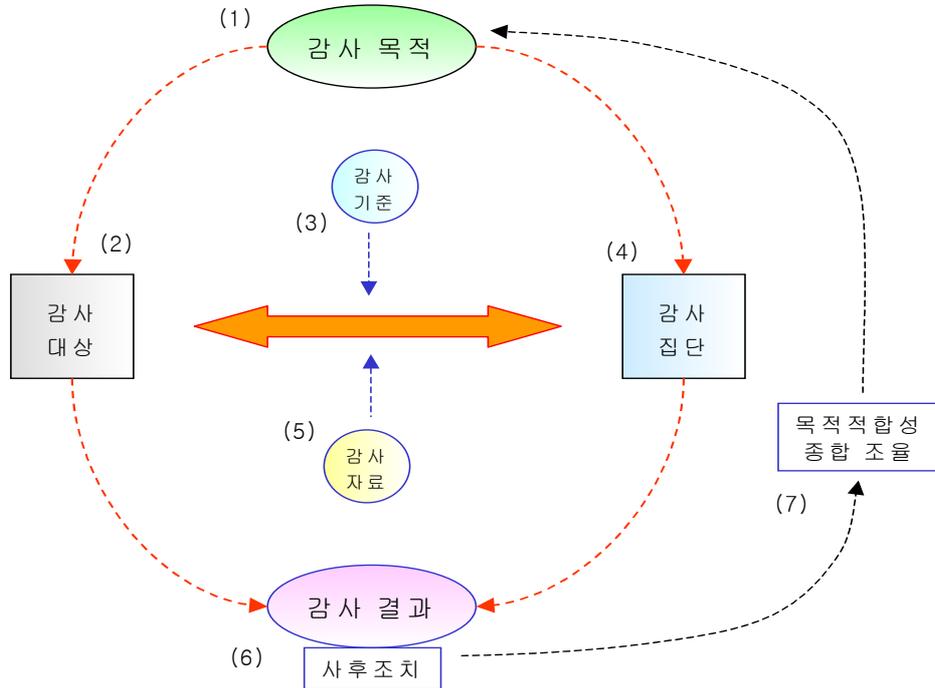
<그림 2> 연구개발 성과창출 메카니즘과 성과감사 체계



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 3> 성과감사시스템의 구성요소와 상호작용



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

① 감사 목적

연구개발 성과감사의 포괄적인 목적은 최종적으로는 피감사기관의 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 건진성에 가장 직접적인 영향을 받게 된다. 그러나 연구집단의 창의적 역량이란 장기적인 국가 교육시스템 및 국민의 평균적 과학기술 수준과 관련이 깊으므로 감사의 가능성 측면

을 고려하여 창의적 역량 그 자체보다는 시스템 건전성에 초점을 두어야 할 것이다.

③ 감사 기준

감사기준은 감사대상을 측정하거나 종합 판단할 수 있는 기준이다. 따라서 감사대상 특성과 연관되어 감사기준의 내용이 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 등이 내포되어 있어야 한다.

④ 감사 집단

여러가지의 특성을 갖는 감사대상을 적절히 판별하는 행위는 감사 수행자 집단의 종합적인 고도의 판단활동을 요구한다. 따라서 성과감사는 복합적인 감사기준에 관한 고도의 종합인식능력이 요청되므로 감사대상에 대한 ‘적절한 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. 제3자에게 감사를 받기 위해서 만드는 감사자료는 분식의 위험이 내재되어 있다. 따라서 과장 또는 허위 사실에 대해서는 책임을 물어 분식의 관행을 막아야 한다. 만일 자료 분식 관행이 확산될 경우 성과감사시스템은 그 기반자체가 무너지게 될 것이므로 감사자료에 관한 종합 관리시스템을 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.

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

4. 성과감사의 성공적 도입을 위한 조건

1) 감사제도의 보완 필요

성과감사의 성공적인 도입을 위해서는 여러 가지 요소가 필요하나 그 중에서 감사제도와 관련하여 가장 중요한 요소를 언급하면 다음과 같다.

첫째, 감사의 독립성 및 전문성 확보가 필요하다. 감사의 독립성 및 전문성 확보는 모든 감사활동에 기본적인 요소이다. 그러나 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.

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

2) 정부관리제도의 변화 필요

성과감사제도의 성공적인 도입을 위해서는 정부관리제도의 변화도 동시에 요구되고 있다. 그 중에서도 성과감사와 동시에 변화되어야 할 핵심부분을 제시하면 다음과 같다.

첫째, 자율과 책임에 의한 정부 관리구조 확립이 필요하다. 감사는 부여된 책무성을 성실히 이행했는지를 감독하고 확인하여 그 이행결과를 설명하고 보고하는 활동이다. 책무성 이행 확인을 위한 감사활동이 효과적으로 이루어지기 위해서는 정부 부문의 자율과 책임구조가 합리적으로 설정되어야 한다. 즉, 주어진 임무 및 목표를 달성하는데 있어서 자율적 권한을 갖고 활동한 결과 및 성과에 대한 책임을 묻고 그리고 책임을 지는 구조가 이루어져야 한다.

우리나라 정부 연구개발부분에서 감사의 역할과 기능은 종합적인 측면에서 합리적인 자율과 책임구조에 대한 정의를 토대로 그 활동의 범위와 영역이 정해져야 할 것이다. 자율과 책임구조 자체가 제대로 설정되어 있지 못하다면 감사는 우선적으로 종합수준에서 자율과 책임의 적절한 균형구조 설정을 위한 조치부터 취해야 할 것이다. 그러나 이것은 기존의 합규성, 합법성 감사와 같은 전통적인 감사방법에 의해서는 어려우며 성과감사를 통해 해결해야 할 중요한 과제이다. 따라서 책무성의 이행에 대한 확인 및 성과개선이라는 결과를 도출하기 위해서는 종합적인 자율과 책임구조의 균형유도가 필요하며, 성과감사는 우선적으로 이러한 자율과 책임구조 확립을 위한 역할을 수행해야 할 것이다.

둘째, 성과중심의 관리체제 구축이 필요하다. 성과감사의 궁극적인 목적은 정부행정의 성과개선에 있다. 그러나 정부행정에 대한 성과감사만으로는 정부성과의 개선에 한계가 있다. 정부행정이 성과중심의 관리체제로 변화하지 않은 상태에서 성과감사가 이루어질 경우 권고를 통해 정부행정이 성과중심의 관리체제로 전환하도록 제안을 할 수는 있지만 그 변화의 정도에는 한계가 있다. 실질적인 성과개선은 정부정책 수립 및 집행 그리고 평가가 성과를 중심으로 이루어지고 성과감사를 통해 이러한 성과중심의 관리가 보다 효과적이고 효율적으로 발전되도록 감독하는 역할을 한다면 효과적으로 이루어질 수 있다. 따라서 성과감사로의 전환과 함께 성과중심의 관리체제로의 전환이 동시에 추진되어야 할 것이다.

5. 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 노력이 필요하다. 특히 연구개발 활동의 중요한 핵심요소인 창의성 발현이라는 궁극적인 목적을 시스템 속에 효과적으로 구현하고 있는 지를 체계적이면서 지속적으로 점검해야 할 것이다.

성과감사는 합법성, 합규성 감사보다 정부정책이나 관리에 미치는 영향이 크기 때문에 성과감사가 부적절, 불합리하게 이루어지면 부정적인 효과도 상당히 클 수 있다. 따라서 지나치게 세세한 부분을 성과감사라는 이름으로 감사를 한다면, 감독이 아니라 간섭 수준의 감사를 해서 자율과 책임이라는 관리의 기본구조를 해치는 접근은 피해야 한다. 감사를 하지 않을 경우보다 감사를 하는 것이 효과적이라는 가설이 적절히 수용될 수 있을 때에만 감사활동이 의미가 있다는 것을 항상 감사활동의 기본전제로서 삼아야 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 발전뿐만 아니라 정부연구개발체제의 발전을 위해서 반드시 해야 할 중요한 과제이므로 지속적인 혁신노력을 전개해 나가야 할 것이다.

참고문헌

- 김계수(1991), 연구기관의 책임회계지도에 관한 기초조사 연구, 과학기술정책연구원
- 윤성식 · 권수영(1998), 정부회계, 법문사.
- 편호범(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* .
- 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, 中央經濟社.