

프로그램예산제도의 도입과 비용산정 및 배분

전 중 열

서울산업대학교 교수

I. 서 론

1999년부터 시작된 정부회계제도의 개혁은 중앙정부와 지방자치단체로 나뉘어 진행되고 있다. 중앙정부 회계제도의 개혁주체인 재정경제부는 2004년 상반기 중에 공개초안을 마련하여, 2005년에 자산·부채실사 및 1차 시험운영기관에 대한 재무제표를 작성하고, 2006년에 중앙부처에 전면 도입할 계획을 수립하였다(정부회계기준위원회 2003). 그러나 중앙정부회계기준 공개초안의 확정이 늦어짐으로 인해, 2006년에 발생주의·복식부기를 전면적으로 도입하려는 일정에 차질이 빚어질 전망이다.

지방자치단체회계제도의 개혁을 추진하는 행정자치부는 2004년말까지 지방자치단체회계기준을 확정하여, 2005년부터 전국 지방자치단체에 발생주의·복식부기를 도입하려고 계획하였다(김동완 2003). 그러나, 행정

자치부는 전산시스템이 아직 광역시와 도에 적용하기에는 미흡하므로 발생주의·복식부기의 전면실시를 2005년에서 2007년으로 연기하였다(행정자치부 2003). 반면에, 지방자치단체회계기준은 계획대로 진행되어, 지방자치단체회계기준심의위원회는 2004년 초에 지방자치단체회계기준 공개초안(이하 ‘공개초안’이라고 칭함)을 완성하여 동년 9월에 공개초안에 대한 공청회를 개최하였으며, 발표된 공개초안을 수정하여 2004년말에 지방자치단체회계기준을 제정할 계획이다.

정부회계제도의 완전한 개혁을 위해서는 예산제도의 전면적인 개편이 불가피하다는 정부혁신지방분권위원회의 판단 하에 ‘디지털예산·회계시스템 추진기획단’(이하 ‘기획단’이라고 칭함)이 2004년 4월에 설립되었다. 기획단은 현행 품목별예산 과목구조를 제로베이스에서 전면 개편하여 2007년 예산부터 새로운 예산구조인 프로그램예산제도를 도입하고, 복식부기와 예산회계를 상호

연계하는 계획을 수립하였다(정부혁신지방분권위원회 2004).

기획단의 설립으로 인하여 정부회계제도 개혁은 새로운 전기를 맞게 되었다. 현재 마련된 공개초안은 품목별예산제도 하에서 작성된 것이므로, 예산제도가 프로그램예산 제도로 바뀌게 되면 이에 맞게 지방자치단체회계기준도 일부 수정이 불가피하게 될 전망이다.¹⁾ 이러한 상황에서, 본 연구는 정부회계 관점에서의 품목별예산제도의 문제점을 공개초안을 중심으로 검토하고, 프로그램예산제도의 기본개념 및 구조, 프로그램예산제도 하에서의 비용산정 및 배분에 대해 살펴보고자 한다.

II. 정부회계 관점에서의 품목별예산제도의 문제점

우리나라는 현재 품목별예산제도를 사용하고 있다. 품목별예산제도는 세부사업별로 투입품목과 단가를 기준으로 예산을 편성하고 품목별로 집행을 관리하는 방식의 예산제도이므로, 예산낭비를 억제하는 긍정적인 면이 있다. 그러나 품목별예산제도 하에서

예산당국은 6천여 개에 달하는 세부사업의 세출에 시간과 인력을 사용함으로써 중장기 정책과 예산을 연계시키는 노력이 미흡하며, 품목별 투입중심의 예산을 운영함으로써 사업별 성과관리를 할 수 없다(디지털예산·회계기획단 2004).

현행 품목별예산제도의 이러한 문제점은 정부회계의²⁾ 관점에서 볼 때에 또 다른 문제점을 발생시킨다. 즉, 품목별예산제도 하에서의 예산집행을 회계과목으로 기록할 경우에, (1) 상이한 기능 분류로 인한 통합정보 산출의 곤란, (2) 예산과목과 정부회계과목의 미약한 연계, (3) 품목별예산제도의 사업별 성과관리 부재로 인해 야기되는 재정 운영보고서의 낮은 활용도 등의 문제점을 들 수 있다.

1. 상이한 기능 분류로 인한 통합정보 산출의 곤란

우리나라 품목별예산제도의 문제점 중 하나는 기능의 분류가 상이하다는 점이다. 중앙정부의 경우, 단년도 세출예산에서의 기능은 20장 66관으로, 중기계획인 국가재정운용계획에서의 기능은 16분야 55부문으로 분류되어 있다. 한편, 지방자치단체 세출예산에서는 기능이 5장 16관으로 되어 있다.

중앙정부의 단년도 세출예산 및 중기 국가재정운용계획의 기능 분류가 상이함으로써, 단년도 예산과 중기 계획을 연계할 수

1) 프로그램예산제도는 2007년 예산부터 일부 중앙부처에 도입되고 전체 중앙부처에는 2008년 예산부터 적용될 계획이다. 지방자치단체회계기준은 2005년부터 확대되는 지방자치단체 시범기관에 적용될 예정이며, 프로그램예산제도는 전체 지방자치단체에 2008년 예산부터 도입될 전망이다(디지털예산·회계기획단 2004), 도입되는 직전에 지방자치단체회계기준의 수정이 필요하게 된다.

2) 본 연구에서는 ‘정부회계’를 ‘발생주의·복식부기를 사용하는 정부회계’의 의미로 사용하고자 한다.

〈표 1〉 우리나라 정부 기능의 분류

중앙정부		지방자치단체
20장(세출예산)	16분야(국가재정운용계획)	16관(세출예산)
110 입법 및 선거관계	1. R&D	1100 입법 및 선거관계
120 사법 및 경찰	2. 교육	1200 일반행정비
130 일반행정	3. 정보화	2100 교육 및 문화비
210 국방비	4. SOC	2200 보건 및 생활환경개선비
220 기타 방위비	5. 농어촌	2300 사회보장비
310 교육	6. 산업·중소기업	2400 주택 및 지역사회개발비
320 문화 및 관광	7. 사회복지	3100 농수산물개발비
330 환경개선	8. 문화	3200 지역경제개발비
340 사회보장	9. 환경	3300 국토자원보존개발비
350 주택및지역사회개발	10. 지방재정확충 및 국가균형 발전	3400 교통관리비
410 농림수산물개발	11. 국방	4100 민방위관리비
420 국토보존개발	12. 외교·통일	4200 소방관리비
430 상공업	13. 사회안정	5100 지방채상환
440 에너지및자원개발	14. 국가서비스혁신	5200 제지출금
450 수송 및 통신	15. 공적자금상환 및 국채·차입금 이자	5300 교부금
460 과학기술	16. 인건비	5400 예비비
510 지방재정교부금		
610 채무상환		
620 제지출금및기타		
630 예비비		

없는 문제점이 있다. 또한 중앙정부 및 지방자치단체의 세출예산에서 기능 분류가 다름으로 인해서, 현행 재정범위를 확대하여 정부통합재정의 통계를 산출하거나 정부통합재무제표를³⁾ 작성할 때 문제가 발생한다.

또한 우리나라 세출예산 및 국가재정운용

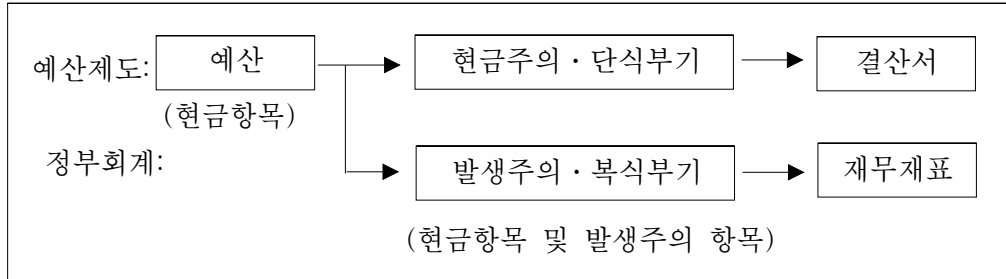
계획의 기능 분류는 국제기준인 IMF GFS (Government Finance Statistics) Manual 과 UN COFOG(Classification of Functions of Government)가 기능을 10분야 (division) 69부문(group)으로 분류하는 것과 큰 차이가 있으므로, 정부통합재정을 국제기준에 맞추어 보고하는 데에 어려움이 있다.

2. 예산과목과 정부회계과목의 연계 부족

정부의 사업계획을 화폐단위로 표시한 예

3) 중앙정부와 지방자치단체의 재무제표를 통합하는 정부통합재무제표가 필요한지에 대해서는 논란의 여지가 있다. 그러나 본 연구는 정부통합재무제표의 필요 여부에 대한 의견을 제시하는 것이 아니라, 단지 정부통합재무제표가 작성된다는 가정 하에 품목별예산제도의 문제점을 제기한 것이다.

〔그림 1〕 예산제도와 정부회계의 이원체계



산과 그 예산의 집행을 기록하는 정부회계는 연계되어야 한다. 우리나라의 정부회계제도 개혁은 예산제도에서는 현금거래(현금항목)만을 기록하는 현행의 현금주의를 유지하고, 정부회계에서는 현금거래와 비현금거래(발생주의 항목)를 모두 기록하는 발생주의를 사용하는 이원체계(혹은 병행체계)(dual system)를 선택하고 있다. 따라서 이원체계에서는 예산과목과 정부회계과목 간의 차이가 발생주의 항목이 되며, 예산제도 하의 세입세출결산서와 정부회계 하의 재무제표가 모두 요구된다.⁴⁾ 우리나라가 택하고자 하는 이원체계를 그림으로 표현하면, [그림 1] 과 같다.

예산과목과 정부회계과목간의 근본적인 차이는 인식기준(즉, 현금주의 및 발생주의)의 차이에 기인하지만, 인식기준의 차이만이 예산과목과 정부회계과목의 연계를 어렵게 하는 요인은 아니다. 현행 품목별예산제도의

예산과목에는 서로 상이한 성격의 지출이 포함되어 있거나, 비용과목에 자산 또는 부채과목이 혼재되어 있으므로, 예산과목이 정부회계과목으로 완전히 연계되지 않는다.

예를 들면, 하나의 예산과목(세목)인 ‘포상금’에는 모범공무원 산업시찰, 공로연수비, 생계지원비, 해외파견공무원의 학자금, 성과상여금, 포상금 및 상여금의 내용이 포함되어 있으나, 이들은 정부회계에서는 운영비(교육훈련비) 혹은 인건비(공무원급여)로 세분되어야 하는 과목이다(〈표 2〉 참조).

또 다른 예를 들면, 하나의 목 단위인 ‘이전경비’는 일반보상금, 포상금, 출연금, 민간이전, 차입금이자 등의 세목을 포함하고 있으나, 이들 세목은 동일한 성격이 아니므로 정부회계에서는 인건비(기타의급여, 공무원급여, 퇴직급여및연금부담금), 운영비(보험료, 이자비용) 혹은 투자자산(공무원융자금)으로 다시 분류해야 한다(〈표 3〉 참조).

3. 재정운영보고서의 낮은 활용도

공개초안에서 규정된 재정운영보고서의 형태는 성질별 재정운영보고서이다. 성질별 재정운영보고서는 수익을 원천별로 그리고

4) 그러나 예산제도도 발생주의를 채택하고 있는 뉴질랜드, 호주, 영국 등의 나라들은 예산제도와 정부회계의 인식기준이 동일하기 때문에, 일원체계를 운영하고 있으며 예산과목과 정부회계과목 간에 차이가 없다.

〈표 2〉 예산과목 ‘포상금’의 내용과 정부회계과목으로의 분류⁵⁾

예산과목	내 용	정부회계과목
포상금 (303)	1. 모범공무원 산업시찰	운영비(교육훈련비)
	2. 공로연수비	운영비(교육훈련비)
	3. 법령이나 조례의 규정에 의하여 생계비지원에 필요한 경비	인건비(공무원급여)
	4. 국제기술협력규정에 의한 해외파견공무원의 학자금	운영비(교육훈련비)
	5. 지방공무원수당규정 제6조의2에 의한 성과상여금	인건비(공무원급여)
	6. 법령 또는 조례에 의하여 반대급부 또는 채권채무에 대한 원 인행위 없이 일반적으로 공무원에 대하여 급여하는 포상금 및 상여금	인건비(공무원급여)

자료: 한국지방행정연구원 · 성도회계법인(2003), p. 113.

비용을 품목별로 분류하여 지방자치단체의 운영성과를 표시한다. 한편, 비용을 지방자치단체의 기능별로 분류하여 지방자치단체의 운영성과를 나타내는 기능별 재정운영보고서는 재무제표가 아니라 필수보충정보로 규정되어 있다. 즉, 재무제표로 제공되는 성질별 재정운영보고서가 필수보충정보로 제공되는 기능별 재정운영보고서보다 더 중요하다 하는 의미이다. 그러나, 지방자치단체 주민의 관점에서 본다면, 기능별 재정운영보고서가 성질별 재정운영보고서보다 더 유용한 정보를 제공하므로 기능별 재정운영보고서가 재무제표로 규정되었어야 하는데, 공개초안의 규정이 잘못된 것인가?

공개초안에서 기능별 재정운영보고서가 재무제표로 규정되지 못한 이유는 두 가지로 요약될 수 있으며, 이 두 가지 이유는 모두 현행 품목별예산제도의 문제점에 기인한다. 첫째, 〈표 1〉에서 보듯이, 예산에 설정된 지방자치단체 기능이 중앙정부의 기

능과 상당한 차이가 있으며 국제기준이 제시한 기능과도 괴리가 있으므로, 올바르게 설정되지 않은 기능으로 표시된 기능별 재정운영보고서의 유용성이 낮아지기 때문이다. 둘째, 기능별 재정운영보고서에서 제공되어야 하는 기능별 사업수익과 비용정보가 현행 품목별예산으로부터 나올 수 없기 때문이다. 다시 말하면, 현행 품목별예산제도는 기능을 제대로 분류하고 있지 않으며, 사업수익과 비용을 기능별(혹은 사업별)로 나타낼 수 없어 기능별(혹은 사업별) 성과관리를 할 수 없는 예산구조이기 때문이다.

이러한 현행 품목별예산제도의 문제점으로 인하여, 공개초안에서는 미국정부회계기준위원회(GASB) 보고서 제34호가 제시한 기능별 재정운영보고서가 제대로 채택되지

5) 〈표 2〉와 〈표 3〉은 공개초안에서 규정된 비용 및 자산의 분류에 따라, 한국지방행정연구원 · 성도회계법인(2003)의 내용을 수정한 것이다. 정부회계과목에서 () 속에 표시된 것은 해당 정부회계과목의 세부 명칭이다.

〈표 3〉 예산과목 ‘이전경비’의 내용과 정부회계과목으로의 분류

목	세 목	내 용	정부회계과목
이전경비 (300)	일반보상금 (301)	공익근무요원보상금(301-08)	인건비 (기타의급여)
		예술단원, 운동부 등 보상금(301-10)	인건비 (기타의급여)
	포상금 (303)	5. 지방공무원수당규정 제6조의2에 의한 성과상여금 6. 법령 또는 조례에 의하여 반대급부 또는 채권채무에 대한 원인행위 없이 일방적으로 공무원에 대하여 급여하는 포상금 및 상여금	인건비 (공무원급여)
	출연금 (306)	출연금(306-01) 4. 공무원자녀 국고대여장학금	투자자산 (공무원용자금)
	민간이전 (307)	보험금(307-06)	운영비 (보험료)
		보험금(307-07) 1. 기타직 보수지급대상자에 대한 퇴직금	인건비 (퇴직급여및 연금부담금)
	차입금이자 (311)	시도지역개발기금융자금 상환이자(311-01) 시군구지역개발기금융자금 상환이자(311-02) 기타차입금 상환이자(311-03)	운영비 (이자비용)

자료: 한국지방행정연구원 · 성도회계법인(2003), p. 115.

못하고 수정될 수밖에 없었으며(〈표 4〉와 〈표 5〉 참조), 현행 품목별예산제도 하에서는 유용한 정보를 충분히 제공하지 못하여 활용도가 낮아진 기능별 재정운영보고서는 재무제표가 아닌 필수보충정보로 규정되었다.

III. 프로그램예산제도의 기본개념 및 구조

1. 기능, 프로그램, 활동의 정의

GASB는 “기능은 지방자치단체의 주요 서비스 혹은 법적 책임을 수행하기 위한 활

동이며, 프로그램은 특정한 목적을 달성하기 위한 활동 혹은 조직단위”로 정의한다(GASB Codification sec. 1800.117).⁶⁾ 미국 JFMIP(Joint Financial Management Improvement Program)은 프로그램을 “기관 고유의 책임을 수행하기 위해 상정한 동일 목적 내지 목표를 달성하기 위한 활동들의 체계적인 집합”으로 정의하며,⁷⁾ 기획단

6) “Functions group related activities that are aimed at accomplishing a major service or regulatory responsibility. Programs group activities, operations, or organization units that are directed to the attainment of specific purposes or objectives.”

7) “...generally defined as an organized set of

〈표 4〉 기능별 재정운영보고서(GASB 보고서 제34호)

기 능	비용	사업수익			순(비용)수익과 순자산변동			부속 기관
		서비스 수익	경상보조금 및 기부금	자본보조금 및 기부금	주요정부			
					정부형활동	사업형활동	합계	
주요정부:								
정부형활동:								
일반정부	XXX	XXX	XXX	XXX	(XXX)	-	(XXX)	-
공공안전	XXX	XXX	-	XXX	(XXX)	-	(XXX)	-
...	XXX	XXX	-	-	(XXX)	-	(XXX)	-
정부형활동 합계	XXX	XXX	XXX	XXX	(XXX)	-	(XXX)	-
사업형활동:								
상수도	XXX	XXX	-	XXX	-	XXX	XXX	-
...	XXX	XXX	-	XXX	-	XXX	XXX	-
사업형활동 합계	XXX	XXX	-	XXX	-	XXX	XXX	-
부속기관								
쓰레기매립	XXX	XXX	-	XXX	-	-	-	XXX
...	XXX	XXX	XXX	-	-	-	-	(XXX)
부속기관 합계	XXX	XXX	XXX	XXX	-	-	-	(XXX)
일반수익:								
조세					XXX	-	XXX	XXX
보조금및기부금(특정사업에 제한되지 않은)					XXX	-	XXX	-
...					XXX	(XXX)	-	-
합계					XXX	XXX	XXX	XXX
순자산변동					(XXX)	XXX	XXX	XXX
기초순자산					XXX	XXX	XXX	XXX
기말순자산					XXX	XXX	XXX	XXX

은 프로그램을 “동일한 정책목표를 달성하
기 위한 사업 묶음”으로 정의한다(디지털예

산·회계기획단(2004).

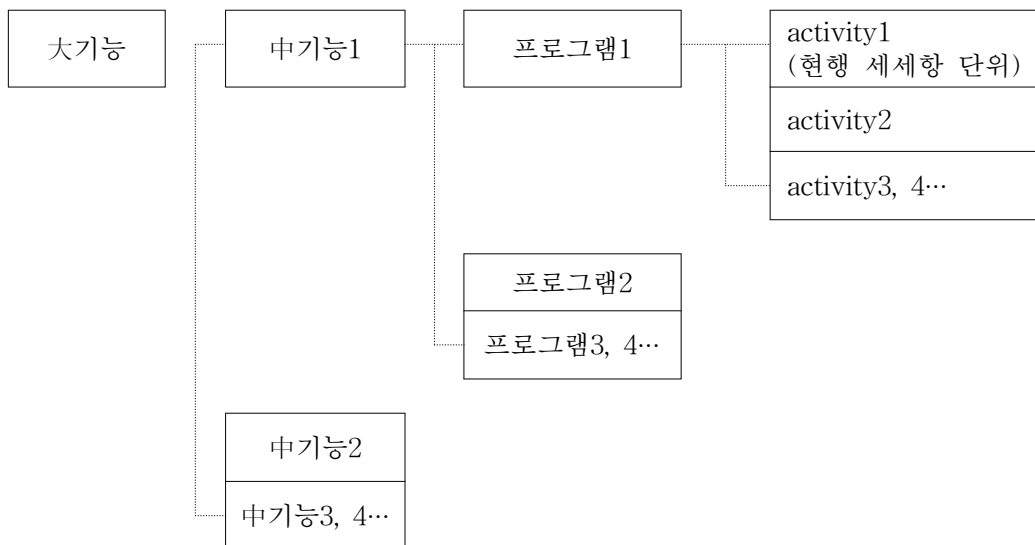
기획단은 중앙정부의 기능을 대기능과 중
기능으로 분류하고, 활동(단위사업)으로 정
의된 현행 세세항 사업을 묶어 프로그램을
형성함으로써, 대기능-중기능-프로그램-단
위사업의 상하계층구조를 설정하고 있다.

activities directed toward a common purpose
or goal, undertaken or purposed by an
agency in order to carry out its
responsibilities.”

〈표 5〉 기능별 재정운영보고서(공개초안)

구 분	일반회계	기 타 특별회계	기금회계	지방공기업 특별회계	내부거래	계
I. 비용 입법및선거 일반행정 교육및문화 ...						
II. 비용합계						
III. 수익 자체조달수익 정부간이전수익 기타수익						
IV. 수익합계						
V. 운영차액						

〔그림 2〕 기능, 프로그램 및 활동의 상하계층구조



자료: 디지털예산·회계기획단(2004), p. 5.

2. 기능의 재분류

기획단의 업무전략기획 용역기관인

Bearing Point는 현행 기능 분류에 나타나는 문제점, 즉 단년도 세출예산과 국가재정 운용계획상의 기능 분류 불일치, 국제비교가능성의 저하, 재정운영환경의 반영 미비 등

〈표 6〉 기능 분류체계 개편안

16분야 67부문					
110	일반공공행정		180	통신	
111	입법 및 선거관리		181	정보통신	
112	일반행정		182	우정	
113	공공부채거래		190	과학기술	
114	지방재정지원		191	기초연구	
120	국방		192	기술개발	
121	경상운영		193	기타 과학기술	
122	전력투자		200	환경보호	
123	병무행정		201	수질개선	
130	통일·외교		202	폐기물관리	
131	통일		203	대기보전	
132	외교		204	자연보전	
140	공공질서 및 안전		205	해양보전	
141	법원 및 헌재		206	기타 환경보호	
142	법무 및 검찰		210	주택 및 지역사회개발	
143	경찰		211	주택	
144	해경		212	지역사회개발	
145	소방		220	문화 및 관광	
150	농림수산		221	문화예술	
151	농업·농촌		222	관광	
152	어업·어촌		223	체육·청소년	
153	임업·산촌		224	문화재	
			225	기타 문화 및 관광	
		230	교육		
			231	유아 및 초중등교육	
			232	고등교육	
160	산업·중소기업		233	직업교육	
161	금융지원		234	평생교육	
162	기술지원		235	기타 교육	
163	무역 및 투자유치		240	사회복지	
164	산업 진흥·고도화		241	기초생활보장	
165	에너지 및 자원개발		242	취약계층지원	
166	기타 산업·중소기업		243	공적연금	
170	사회간접자본		244	여성·보육	
171	도로		245	노동	
172	철도		246	보훈	
173	지하철		247	기타 사회보호	
174	해운·항만		250	보건	
175	공항		251	보건의료	
176	수자원		252	건강보험	
177	산업단지		253	식품의약품안전	
178	물류·대중교통		260	주분야외지출	
179	기타 사회간접자본		261	제지출금 및 기타	
			262	예비비	

자료: 디지털예산·회계기획단(2004), p. 13.

을 해결하기 위하여 〈표 6〉의 개편안을

제시하고 있다. Bearing Point는 기능의 개편방향으로, 중장기 재정정책과 단년도 재정 운용의 연계, 국제기준에 부합, 중장기 재정 지출구조 변화 등의 재정환경 반영, 성과관리가 가능한 프로그램예산체제와 연계 등을 고려하여, 중앙정부의 기능을 대기능 16분야와 중기능 67부문으로 재분류하였다.

Bearing Point가 제시한 개편안은 중앙정부의 기능에 대한 것이지만, 지방자치단체의 기능도 이 개편안을 고려하여 중앙정부의 특수 기능인 국방 및 통일·외교 등을 제외하고는 중앙정부 기능과 일치하도록 개편되어야 한다.

3. 프로그램예산의 구조

(1) 프로그램 분류 방법

프로그램예산은 분야(대기능)-부문(중기능)-프로그램-단위사업의 상하계층구조에 따라 편성된다. 그러나, 프로그램의 편성 주체가 조직(실, 국)이므로 프로그램을 조직안에 위치하게 하는 방안(방안1)과 국가 기능에서 직접 프로그램을 도출하는 방안(방안2)이 있을 수 있다. 즉, 방안1은 정책수립의 기본단위가 조직이라고 간주하여 조직 중심으로 프로그램을 분류하려는 관점이며, 방안2는 국가 기능과 프로그램의 연계를 조직보다 중요시하기 때문에 1개의 프로그램이 2개 이상의 조직에 걸쳐 설정될 수 있다. 방안1과 방안2의 장단점은 〈표 7〉에 나타나 있다. Bearing Point는 각 관점별 장단점에 대한 분석을 토대로 하여, 조직 중심의 프로그램 분류를 원칙으로 하는 방안을 제안하였다.

〈표 7〉 프로그램 분류 방법의 장단점

구 분	프로그램 신설	유지 및 관리	결과에 대한 책임
조직(실, 국) 중심	- 조직과 프로그램간 관계가 명확 - 업무를 가장 잘 이해하는 인력이 직접 프로그램을 편성	단일 조직 통제 하에 시행되므로 유지/관리가 용이	프로그램 성과가 단일 조직과 직결되므로 책임소재가 명확
국가 기능 중심	- 신설과정에서 여러 조직간 조율이 필요하므로 절차가 복잡 - 재정당국에 직접 프로그램을 편성할 수 있는 정도의 전문 인력 부재 예상	- 프로그램 시행과정에서 조직간 업무협조 곤란 예상 - 프로그램 중심의 예산 배정시 조직간 예산배분 문제 발생	- 각 조직별 역할 및 성과목표가 모호할 우려 - 프로그램 공동 성과에 대한 조직간 책임 소재 불명 우려

자료: Bearing Point(2004), p. 33.

〈표 8〉 회계 및 기금처리방안(해양수산부)

(실·국)	프로그램	(회계)	단위사업
(어업자원국)	연근해·양식 어업 지원	(일반)	바다목장화 등 10개
		(농특)	자율관리어업 육성 등 10개
		(균특)	양식기반시설 등 7개
		(수발기금)	내수면양식시설 등 6개
(대산지방청)		(책특)	시범어장운영

주: ()는 예산구조에는 포함하지 않으며 예산서에만 표기함을 의미

자료: 디지털예산·회계기획단(2004), p. 24.

(2) 회계 및 기금 처리방안

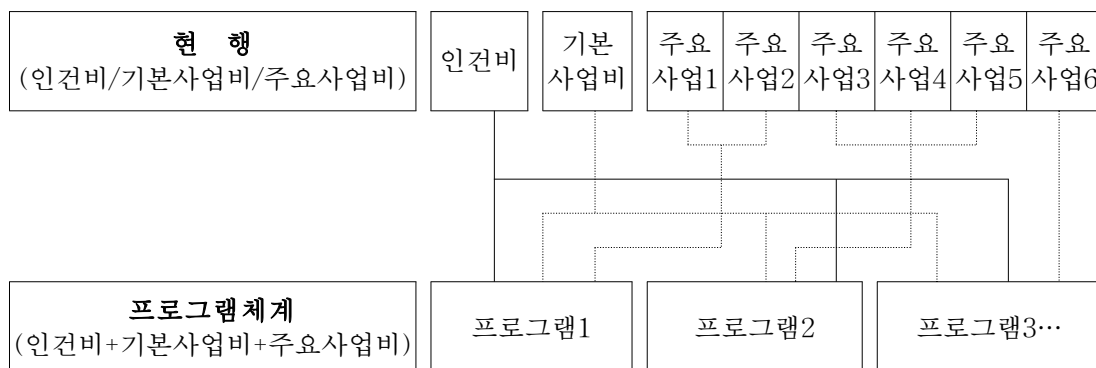
기획단은 조직 중심의 프로그램 분류 방법을 사용하여 해양수산부의 프로그램 분류를 시도하였는데(〈표 8〉 참조), 동일한 프로그램을 수행하는 단위사업(activity)이 다양한 회계 및 기금으로 구성되어도 하나의 프로그램 하에 배치하고, 프로그램 하위의 단위사업을 회계 및 기금 순으로 배열하였다. 또한 균특회계와 책특회계를 다른 회계 및 기금과 동일하게 처리하였다.

IV. 프로그램예산제도 하에서의 비용산정 및 배분

1. 비용산정 및 배분

프로그램예산제도에서 단위사업은 원가가 집계되는 원가대상(cost objective)이 된다. 직접비는 직접성과 관련성 원칙에 따라 원가대상에 직접 배분하고, 간접비는 합리적인

〔그림 3〕 프로그램 관련 비용의 배분



자료: 디지털예산·회계기획단(2004), p. 5.

기준에 따라 원가대상에 배분한다. 즉, 단위 발생하는 지원부서 경비(인건비 및 기본경 사업에 직접적으로 발생하는 인건비와 사업 비)는 실·국 수준의 인건비와 기본경비에

〈표 9〉 프로그램 간접비의 배분(해양수산부 해양정책국)

실·국	프로그램	구성요소	예 산	사업(activities)
해양정책국	해양환경 보전	직접비	70,522,935	황해환경종합조사 등 31개 사업
		인건비	1,444,308	
		기본경비	210,164	
		전산운영비	130,699	
		합 계	72,308,105	
	해양조사·자원개발	직접비	33,773,000	해양관측 및 조사 등 10개 사업
		인건비	691,670	
		기본경비	100,646	
		전산운영비	42,161	
		합 계	34,607,477	
	해양문화·관광 진흥	직접비	14,313,000	해양관광자원개발 등 11개 사업
		인건비	293,130	
		기본경비	42,654	
		전산운영비	46,377	
		합 계	14,695,161	
인 건 비			2,429,108	배부대상 경비
기본경비			353,464	
전산운영비			219,236	

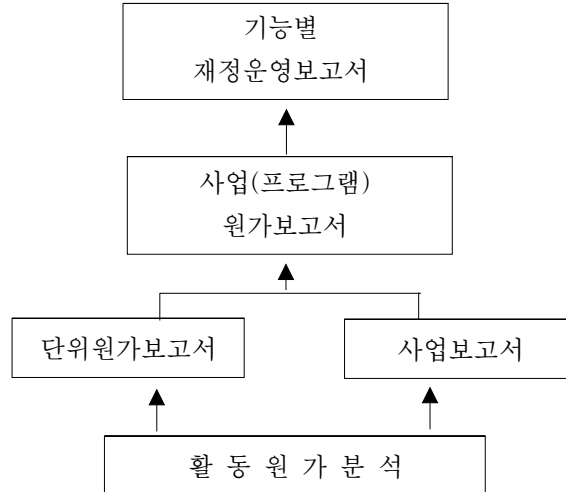
자료: 디지털예산·회계기획단(2004), p. 16.

비는 단위사업에 직접 배분한다. 인건비, 기본사업비 및 주요사업비가 분리되어 있는 현행 품목별예산제도와는 달리, 프로그램예산제도에서는 관련 비용이 집계됨으로써 개별 단위사업 및 프로그램의 원가를 파악할 수 있게 된다(〔그림 3〕 참조).

부서 전체에 기여하는 지원부서인 기획관리실, 총무과, 장관실, 전산담당관실 등에서

각각 합산된 후에, 인건비는 실·국 직원별 업무분장에 따라 단위사업에 배분하고, 기본경비는 단위사업의 직접비를 기준으로 배분한다. 실·국 수준의 전산운영비는 단위사업수를 기준으로 배분한다. 〈표 9〉는 52개의 단위사업을 3개의 프로그램으로 운영하는 해양수산부 해양정책국을 사례로 하여 프로그램 간접비를 배분하는 방법을 보여

〔그림 4〕 기능별 재정운영보고서와 하위보고서의 보고체계



준다.

2. 재정운영보고서의 보고체계

기능별 재정운영보고서와 그 토대가 되는 하위보고서와의 보고체계는 [그림 4]에 나타나 있다. 활동원가계산은 제품이나 서비스가 여러 가지 활동(activity)에⁸⁾ 의해 생산되며, 활동은 자원(resource)을 소모하며, 원가동인(cost driver)은 활동을 유발시키는 원인이라는 가정 하에서 원가계산의 기능을 수행한다. 또한 활동원가계산은 활동을 분석하여 가치를 창출하지 못하는 비가치부가활동(non-value-added activity)을 찾아내어 감소시키거나 제거함으로써, 원가를 절감하

고 공정을 개선하는 원가관리의 기능도 수행한다.

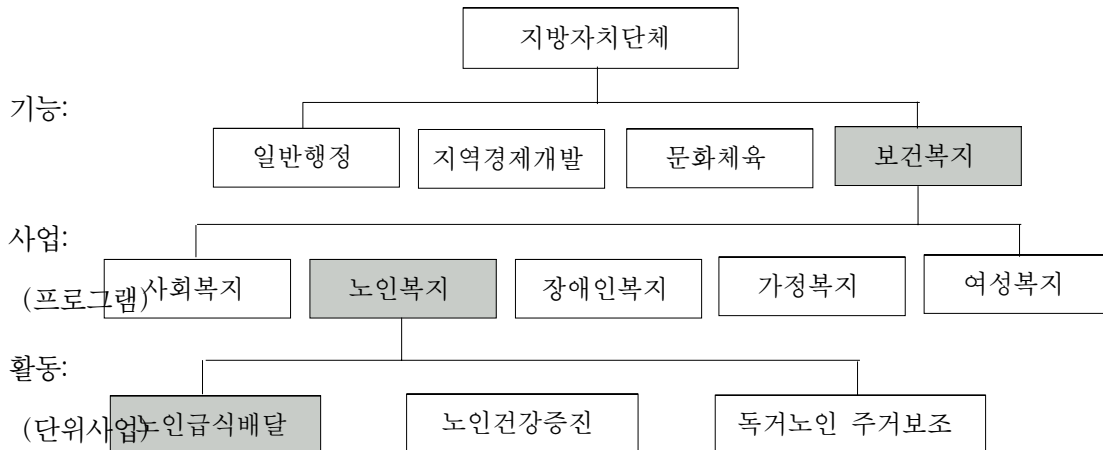
활동원가분석은 재정운영보고서의 토대가 되는 하위보고서를 작성하는데 필요하다. 즉, 활동원가분석을 통하여 단위사업의 원가가 계산되어 단위원가보고서와 사업보고서가 작성되며, 단위원가보고서를 집계하여 사업(프로그램)원가보고서가 만들어지며, 사업(프로그램)원가보고서가 합산되어 기능별 재정운영보고서가 작성된다.

[그림 5]는 지방자치단체의 기능, 사업(프로그램) 및 활동(단위사업)의 관계를 보건복지 기능을 중심으로 나타낸 예시이다. 지방자치단체는 일반행정, 지역경제발전, 문화체육, 보건복지 등의 기능을 가지고 있으며, 보건복지 기능은 다시 사회복지·노인복지·장애인복지·가정복지·여성복지 등의 사업으로 세분되며, 노인복지 사업은 다시 노인급식배달, 노인건강증진, 독거노인 주거

8) 활동원가계산에서의 활동은 프로그램예산에서 단위사업을 의미하는 활동과는 다르다. 혼동을 피하기 위해서는 프로그램예산에서의 활동을 단위사업으로 칭하는 것이 바람직하다.

보조 등의 활동으로 분류된다.⁹⁾

〔그림 5〕 지방자치단체의 기능, 프로그램 및 단위사업



3. 재정운영보고서 보고체계의 예시

특정 서비스를 주민에게 제공하는데 소요된 직접원가(직접재료비와 직접노무비)와 배분원가(간접원가와 공통원가를 특정 활동에 배분한 원가)의 합계인 총생산원가를 주민에게 제공된 서비스 숫자로 나누면 특정 활동(단위사업)의 단위원가가 계산된다.

〈표 10〉은 노인급식배달 활동의 단위원가 보고서(unit cost report)를 나타낸다. 2003년도에 노인에게 배달된 식사 수는 31,400이며, 급식배달단위당 총생산원가 ₩229.3에서 한 끼 식사를 배달하면서 받은 단위당 수익 ₩100을 차감하면 단위당 순원가는 ₩129.3이 된다.

9) 지방자치단체 업무 분류에 대한 예시는 재정운영보고서 및 하위보고서를 작성하기 위하여 이윤재(2003)에서 제시된 예를 수정한 것임.

〈표 11〉은 노인복지 사업의 노인급식배달 활동에 관한 계획과 실행의 차이를 당해 4분기와 당해연도로 나누어 분석하고 있는 사업보고서(program report)이다. 사업보고서는 모든 사업에 적용하기가 적절하며, 단위원가보고서와 함께 사용된다면 연간세출예산에 의해 자원이 조달되는 단기간 사업을 평가하고 통제하는데 특히 유용하다. 또한 사업보고서는 한 사업에 여러 하위조직들이 참여하는 경우에 사업원가를 계산하는데 사용된다.

사업(프로그램)원가보고서(statement of program net cost)는 특정 사업(프로그램)을 구성하는 각 활동(단위사업)의 총(생산)원가에서 활동관련 수익을 차감하여 각 활동의 순원가 및 그 합계인 특정 사업의 순원가를 보여주는 보고서이다. 〈표 12〉는 노인급식배달, 노인건강증진, 독거노인 주거보조 활동으로 이루어진 노인복지 사업의

원가보고서를 나타낸다.

〈표 10〉 단위원가보고서-노인급식배달 활동

단위원가보고서	
보건복지 기능 - 노인복지 사업 - 노인급식	
2003 회계연도	
노인에게 배달된 식사 숫자: 31,400	
	단위: 1,000원 원
생산원가:	
직접원가:	
직접재료비	₩1.275
직접노무비	8.25
직접원가 합계	2,100
배분원가:	
재고관리	1.100
인적자원	1.300
조달	900
기타 공통원가	1.000
기타 배분원가	700
감가상각	100
배분원가 합계	5,100
총 생산원가	7,200
수익:	3,140
노인급식배달 활동의 순원가	₩ 4,060
* 연도별 총생산원가 경향: 2001년 ₩230.7, 2002년 ₩229.9.	
(a)배달된 식사 숫자가 산출물 측정으로 사용됨.	
(b)원가동인이 원가배분의 기초가 됨. 표시된 숫자는 원가동인의 수	

〈표 11〉 사업보고서-노인급식배달 활동

사업보고서							
보건복지 기능 - 노인복지 사업 - 노인급식배달 활동							
2003 회계연도 (단위: 1,000원)							
연간 계획	내용	당해 4분기			당해연도		
		실행	계획	차이	실행	계획	차이
<u>32,500</u>	단위수	<u>7,800</u>	<u>8,150</u>	<u>(350)</u>	<u>31,400</u>	<u>32,500</u>	<u>(1,100)</u>
	요약						
₩7,212	생산원가	₩1,800.1	₩1,802.8	(₩ 2.7)	₩7,200	₩7,212	(₩12)
<u>3,250</u>	획득된 수익	<u>750</u>	<u>815</u>	<u>(65)</u>	<u>3,140</u>	<u>3,250</u>	<u>(₩110)</u>
₩ <u>3,962</u>	순원가	₩ <u>1,050.1</u>	₩ <u>987.8</u>	₩ <u>62.3</u>	₩ <u>4,060</u>	₩ <u>3,962</u>	₩ <u>98</u>
	원가요소						
	직접원가:						
₩1,273.5	직접재료비	₩318.2	₩318	(₩0.2)	₩1,275	₩1,273.5	₩1.5
<u>830.5</u>	직접노무비	<u>206.9</u>	<u>700</u>	<u>3</u>	<u>825</u>	<u>830.5</u>	<u>(5.5)</u>
<u>2,104</u>		<u>525.1</u>	<u>525.8</u>	<u>(0.7)</u>	<u>2,100</u>	<u>2,104</u>	<u>(4)</u>
	배분원가:						
1,099.5	재고관리	275	275	0	1,100	1,099.5	0.5
1,301.5	인적자원	324.7	325	(0.3)	1,300	1,301.5	(1.5)
897	조달	223.5	224	(0.5)	900	897	3
1,011.2	기타 공통원가	252.4	253	(0.6)	1,000	1,011.2	(11.2)
698.8	기타 배분원가	174.4	175	(0.6)	700	698.8	1.2
<u>100</u>	감가상각	<u>25</u>	<u>25</u>	<u>0</u>	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>0</u>
<u>5,108</u>		<u>1,275</u>	<u>1,277</u>	<u>(2)</u>	<u>5,100</u>	<u>5,108</u>	<u>(8)</u>
₩ <u>7,212</u>	총생산원가	₩ <u>1,800.1</u>	₩ <u>1,802.8</u>	(₩ <u>2.7</u>)	₩ <u>7,200</u>	₩ <u>7,212</u>	(₩ <u>12</u>)

〈표 12〉

사업(프로그램)원가보고서-노인복지 사업

사업(프로그램)원가보고서 보건복지 기능-노인복지 사업 2003 회계연도(단위: 1,000원)	
노인급식배달 활동:	
총생산원가	7,200
차감: 활동관련 수익	3,140
순원가	4,060
노인건강증진 활동:	
총원가	XXXX
차감: 활동관련 수익	XXXX
순원가	XXXX
독거노인 주거보조 활동:	
총원가	XXXX
차감: 활동관련 수익	XXXX
순원가	XXXX
노인복지 사업 순원가:	XXXX

기능별 재정운영보고서는 사업(프로그램)
원가보고서의 내용과 함께 사업에 관련이

〈표 13〉 기능별 재정운영보고서

기 능	비 용	사업수익	순수익(순비용)
행정형 활동:			
일반행정	XXXX	XXXX	(XXXX)
지역경제개발	XXXX	XXXX	(XXXX)
문화체육	XXXX	XXXX	(XXXX)
보건복지	XXXX	XXXX	(XXXX)
...	...	...	...
행정형 활동 합계	XXXX	XXXX	XXXX
사업형 활동:			
...	...	...	...
사업형 활동 합계	XXXX	XXXX	XXXX
일반수익:			
...			XXXX
운영차액			XXXX

없는 일반수익의 내용을 보여주며, 지방자치 단체의 운영차액을 보고한다.

V. 결 론

기획단에 의한 예산제도의 개혁은 현행 품목별예산제도의 문제점을 해결하기 위하여 시작되었다. 품목별예산제도는 예산낭비를 억제하는 긍정적인 면이 있으나, 중장기 정책과 예산을 연계시키는 노력이 미흡하며, 품목별 투입중심의 예산을 운영함으로써 사업별 성과관리를 할 수 없다는 문제점이 지적되었다.

예산과 정부회계는 연결되어 있기 때문에, 예산제도의 개혁은 1999년부터 시작된 정부 회계제도의 완전한 개혁을 위해 필요하다. 현행 품목별예산제도는 정부회계의 관점에서 볼 때에, (1) 상이한 기능 분류로 인한 통합정보 산출의 곤란, (2) 예산과목과 정부 회계과목의 미약한 연계, (3) 품목별예산제도 하에서 작성된 재정운영보고서의 낮은 활용도 등의 문제점을 들 수 있다. 따라서, 현행 품목별예산제도 하에서 제정된 공개초안은 채택되는 프로그램예산제도에 맞도록 일부 수정이 필요하게 된다.

기획단의 업무전략기획 용역기관인 Bearing Point는 중장기 재정정책과 단년도 재정운영의 연계, 국제기준에 부합, 중장기 재정지출구조 변화 등의 재정환경 반영, 성과관리가 가능한 프로그램예산체계와 연계 등을 고려하여, 중앙정부의 기능을 대기능 16분야와 중기능 67부문으로 재분류하는 개편안을 작성하였다.

Bearing Point는 프로그램예산을 분야(대기능)-부문(중기능)-프로그램-단위사업의 상하 계층 순서로 편성하고, 조직(실, 국) 중심으로 프로그램을 분류하는 방법을 제안하였다. 기획단은 조직 중심의 프로그램 분류 방법을 사용하여 해양수산부의 프로그램 분류를 시도하였고, 다양한 회계 및 기금으로 구성된 단위사업을 회계 및 기금 순으로 배열하였다.

프로그램예산제도에서 단위사업은 원가가 집계되는 원가대상(cost objective)이 된다. 직접비는 직접성과 관련성 원칙에 따라 원가대상에 직접 배분하고, 간접비는 합리적인 기준에 따라 원가대상에 배분함으로써, 프로그램예산제도에서는 관련 비용이 집계되어 개별 단위사업 및 프로그램의 원가를 파악할 수 있게 된다.

기능별 재정운영보고서와 그 토대가 되는 하위보고서와의 보고체계는 기능별 재정운영보고서-사업(프로그램)원가보고서-단위원가보고서/사업보고서-활동원가분석으로 이루어진다. 활동원가분석을 통하여 단위사업의 원가가 계산되어 단위원가보고서와 사업보고서가 작성되며, 단위원가보고서를 집계하여 사업(프로그램)원가보고서가 만들어지며, 사업(프로그램)원가보고서가 합산되어 기능별 재정운영보고서가 작성된다. 본 연구는 기능-사업(프로그램)-활동(단위사업)의 상하계층구조를 지방자치단체의 보건복지 기능에 적용하고, 기능별 재정운영보고서와 하위보고서를 작성하여 제시하였다.

〈참고문헌〉

김동완. 2003. 지방자치단체 복식부기 회계

- 제도 도입의 Roadmap. 정부회계연구
(제1권 제1호): 167-177.
- 디지털예산·회계기획단. 2004. 프로그램 예산체계 도입방안.
- 이윤재. 2003. 지방자치단체 회계기준 제5차 시안 제1장 및 제2장 검토의견.
- 제2차 지방회계기준심의위원회 심의자료(행정자치부 2003년 9월 26일).
- 정부혁신지방분권위원회. 2004. 디지털 예산·회계시스템의 구축.
- 한국지방행정연구원·성도회계법인. 2003. 복식부기회계제도 시험적용 기본보고서.
- Bearing Point. 2004. 디지털 예산·회계시스템 업무전략계획 중간보고 워크샵.
- Governmental Accounting Standards Board. 2003(a). *Codification of Governmental Accounting and Financial Reporting Standards*. Norwalk, CT.
- IFAC Public Sector Committee. 2000. *Perspectives on Cost Accounting for Government*. 