

# 예산회계와 복식부기 회계제도간의 지방결산제도 차이조정 방안(II)

이 호

한국지방행정연구원 연구위원

## I. 서론

전편에서는 현금주의 단식부기로 이루어지는 예산회계 결산과 발생주의 복식부기로 이루어지는 재무회계 결산의 차이점과 그 원인을 중심으로 살펴보았다. 이번호에서는 전편에 이어서 이러한 결산정보의 차이를 조정하여 양 결산제도 간 일관성을 유지하는 방안을 모색하고자 한다. 정보의 일관성 확보는 수요자들에게 이해하기 쉽고 체계적인 재무보고를 실시하기 위한 것이다. 결산제도의 차이조정 방안은 현행 결산제도의 전반적인 사항을 거시적으로 살펴보면서 다음과 같은 기본인식 하에서 출발하는 것이 중요하다.

첫째, 예산결산과 재무결산의 관계 면에서, 재정운영의 특성상 예산의 중요성이 인정되고 있으므로, 복식부기회계제도가 도입 시행되더라도 예산회계제도는 그대로 존재하게 될 것이다. 따라서 향후 예산회계 결산과 재무회계 결산이 각각 의미를 지니면서 정보연계 관점, 재무보고 관점에서 상호 보완적으로 기능하도록 한다.

둘째, 결산정보가 차후의 예산통제나 자원할당에 환류되어 실질적으로 재정관리 개선으로 연결될 수 있도록 양 결산의 차이를 조정하여 결산체계의 일관성이 유지되도록 한다.

셋째, 새로이 도입된 사업예산제도는 동일한 정책목표를 달성하기 위한 사업을 대상으로 성과지표를 설정하고 실제로 성과목표를 어느 정도 달성하였는가를 평가하는 성과관리를 실시한다. 이에 따라 사업예산의 결산정보가 복식부기 결산정보와 연결될 수 있도록 통합적 관점에서 접근하는 것이 중요하다.

넷째, 재무회계시스템의 기능을 강화하여야 한다. 새로운 제도의 도입 시행은 예산편성과 결산과정에 다양한 영향을 미칠 것이므로, 결산체계에 대한 검사 및 확인과정을 마련하여야 한다. 이는 현행 내부통제제도의 확립과 함께 제도적 차원에서 예산집행에 대한 회계책임성을 개선하기 위한 내·외부적인 회계감사제도를 마련하는 것을 의미한다.

## II. 지방결산구조의 개편

### 1. 재무회계시스템의 정립

#### 가. 쟁점

지방결산제도는 2007년 복식부기·발생주의 회계제도 실시에 따라 예산회계결산과 재무회계결산으로 결산체계를 이원화하여 이루어지고 있다. 또한 2008년부터는 사업예산제도가 시행되어 복식부기회계제도와 사업예산제도 간의 관계를 정립하는 것이 필요하다. 사업예산제도는 현행 품목예산제도와는 그 목적 및 성격이 완전히 다르기 때문에 새로운 사업중심의 결산시스템을 고려하면서 재무회계시스템을 바라보는 시각이 필요하다.

현행 품목별예산과 사업예산제도는 모두 “예산”이라는 1회계연도의 재정계획에 중심이 있고, 복식부기회계제도는 예산의 집행결과에 중심이 있다. 그리고 앞의 두 제도는 현금주의 방식에 의해 계리되는 반면에, 복식부기제도는 발생주의에 의해 계리된다. 결과적으로 예산회계제도 간의 차이는 계획과 실적(결과)을 일치시킬 것인지, 나아가 현금주의와 발생주의를 하나의 인식기준으로 통합할지의 문제로 나타나게 된다. 따라서 재무회계시스템의 정립 방향은 다음과 같은 쟁점이 제기될 수 있다.

첫째, 현행 현금주의제도(품목별예산, 사업예산)와 복식부기회계제도에 의해 생성되는 정보는 각각의 목적, 기능, 성격이 차별화되어 있기 때문에 이를 별개의 정보로 인식하고 각 제도로부터 생성되는 정보를 구분할지 여부이다.

둘째, 양 제도는 동일한 회계연도에 이루어진 사업계획과 실적(지출)이라는 점에서 이를 통합할지의 문제이다.

이와 관련하여 가장 바람직한 방안은 재무보고서(재무제표)를 중심으로 세입세출예산결산 관

련 정보를 재무회계결산에 포함하는 방향으로 재무회계시스템을 정립하는 방향 즉, 양 제도를 통합하여 재무보고하는 것이라고 할 수 있다. 다만, 이를 위해서는 현행 지방재정제도와 관련하여 구조적인 정비문제가 선행되어야 하는 어려움이 있어 이를 일시에 통합하기 보다는 시간적 단계를 고려하여 단기적으로는 현행의 형태를 유지하되 통합을 전제로 부분적인 개선방안을 제시한다.

## 나. 대안

### 1) 단기적 대안

#### 가) 개념

단기적 대안은 현행 예산결산의 경우는 중전과 같은 방법으로 현금주의결산을 통해 예산편성 및 예산 대비 실적의 분석을 위한 결산 첨부자료를 산출하되, 예산결산서 종류를 간소화하여 이를 재무회계 결산의 첨부서류 또는 부속명세서로 대체하는 방식을 의미한다.

다시 말해 예산회계는 현금주의, 재무회계는 발생주의를 기준으로 처리하되 양자 간의 중복되는 정보는 단일화하고, 차이를 규명할 수 있는 조정명세서를 산출함으로써 단기적으로 각 제도간의 현 상태를 유지한 채, 장기적으로 통합하기 위한 기반을 마련하는 방안이다. 예컨대, 재무결산보고서, 공유재산증감 및 현재액보고서 등은 양 결산 간에 중복되는 사항이 존재하므로 이를 하나로 조정하는 방식이다.

#### 나) 방안

재무회계시스템의 정립은 먼저 사업예산제도와 복식부기·발생주의회계제도의 도입에 따라 재무회계시스템은 기본적으로 현금주의에 의한 예산결산과 발생주의에 의한 재무결산으로 이원화되는 체계를 고려할 수 있다. 이를 위해서는 각 회계제도별로 다음과 같은 체계를 유지할 필요가 있다.

첫째, 예산회계 결산은 사업별 예산체계에 따라 예산집행 실적을 현금주의 방식으로 결산한다. 자치단체의 연간 재정운용에 대한 종합적 분석, 기능별·사업별 집행실적, 예산사용 내역 등을 포함하며, 예산집행 결과는 조직/사업(정책, 단위, 세부사업)/예산과목별로 기록하여 표시한다.

둘째, 재무회계 결산은 결산시점의 재정상태(자산, 부채, 순자산), 회계연도 기간의 운영성과(수익, 비용), 순자산변동(회계연도 기간의 순자산변동상황), 현금수지(회계연도의 자금의 원천과 사용결과) 및 각종 보충정보(결산에 대한 총평, 필수보충정보, 부속명세서)를 포괄하는 재무보고서(발생주의방식)를 산출한다.

결과적으로 단기적 방안은 향후 사업예산제도의 결산도 현행 방식과 큰 차이가 없이 하나의 독립된 제도로 그 기능을 수행할 수 있도록 하는 방안이라고 할 수 있다.

## 2) 장기적 대안

### 가) 개념

장기적 대안은 기본적으로 사업예산의 결산서와 복식부기회계의 재무보고서를 하나의 결산서로 통합하여 작성하는 방안을 의미한다. 다시 말해 사업예산제도가 도입되고 복식부기회계제도가 안정화되는 시점에서 재무정보의 유용성을 제고하고자 재무회계시스템을 사업중심의 예산결산서와 복식부기회계의 재무보고서를 통합·작성하여 회계감사를 받고 그 결과를 지방의회에 보고하는 결산체제를 의미한다.

이는 재무결산체제의 일관성을 유지하고 재무보고체계를 단일화하는 방식으로서 재정정보를 개선하고 회계실체 간의 내부거래를 상계한 통합재무제표를 산출하여 전체적인 재정상태와 재정운영성과에 관한 정보를 지방의회와 납세자(주민)에게 공표함으로써 공공회계책임(public accountability)을 개선하는데 실질적인 의미를 갖는다.

### 나) 방안

사업예산과 복식부기회계제도의 결산시스템을 통합하기 위해서 먼저 고려되어야 하는 것은 현금주의방식과 발생주의방식 중 어느 인식기준으로 단일화할 것인가의 문제가 제기된다. 이러한 문제는 결산제도가 갖고 있는 의의와 특성 그리고 이를 이용하게 되는 정보수요자와의 관계 등을 종합적으로 고려하여 결정할 문제이나, 일반적으로 재정정보의 다양성, 정확성, 투명성 등에서 현금주의에 비해 발생주의가 상대적으로 우수한 것으로 인식되고 있다.

따라서 장기적으로 결산시스템의 통합은 발생주의를 기초로 정보가 산출될 수 있도록 제도화하는 것이 필요할 것으로 판단된다. 이 경우 사업예산제도도 예산에서부터 결산까지 전체를 발생주의에 의해 처리할지 또는 계획 및 집행과정에서는 현금주의에 의하여 처리하다가 결산처리과정에서 발생주의를 적용할지의 문제가 여전히 남게 된다. 이 역시 관련된 다양한 영향요인을 고려해서 결정할 문제이나 아직 우리의 경우 발생주의예산제도를 적용하는데 한계가 있다는 점에서 단계별로 접근할 필요가 있다고 판단된다.

결과적으로 장기적 대안 역시 단계별로 접근할 필요성이 있다. 먼저 회계제도는 발생주의를 적용하여 결산재무제표를 생성하되, 보다 궁극적으로는 예산과 결산 모두 발생주의 원칙과 인식기준으로 통합하는 것이 필요할 것으로 판단된다. 이 과정에서 현행 사업예산제도의 안정화 정도 그리고 회계감사제도 등 통합결산을 위한 제도적 정비가 요구된다. 앞에서 기술한 결산구조의 개편 내용을 요약·정리하면 <표 1>과 같다.

〈표 1〉 지방자치단체 결산구조의 개선안

구 분	현 행	단기적 대안	장기적 대안
예산제도	사업예산	좌동	사업예산구조의 개편 (비용 및 성과분석)
회계제도	이원체제(현금주의와 발생주의 결 산의 병행처리)	좌동	조직/사업단위 원가분석 및 단위비용 산정
회계감사	예산결산 : 결산검사 재무결산 : 공인회계사 검토의견	결산검사로 통합 및 단일화	외부감사제도 도입
재무회계 시스템	예산결산을 중심으로 재무결산의 병행처리	결산서류의 조정	재무회계결산의 통합 (재무보고의 일원화)

다. 효과

1) 대안 간의 관계

단기적 대안과 장기적 대안은 단순히 시기적인 차이를 구별한 것 외에 현행의 제도를 최대한 활용하되 최종적으로는 재무회계시스템을 바람직한 방향으로 유도하기 위한 순차적 방안이라고 볼 수 있다. 결과적으로 양 대안은 실질적으로는 차별성 보다는 사업예산제도와 복식부기회계제도 간의 통합을 위한 하나의 과정으로 이해할 수 있다.

즉, 단기적 대안은 현행 예산회계 시스템을 수용하고 결산정보의 차이를 조정하는 차원에서 접근하는 방식이다. 다만 이 과정에서 양 제도간의 차이에 의해 발생하는 원인을 규명하고 이를 일치시키기 위한 요인의 발굴 및 제도적 기반을 형성하는데 그 주요 목적이 있다.

반면에 장기적 대안은 재무보고체계의 통합과 결산정보의 이해가능성 관점에서 양 제도를 하나의 결산서로 통합·작성하여 정보를 공시하는 접근이며, 더 나아가 향후 예산 및 결산제도가 발생주의에 의한 통합을 전제로 나아가야할 방향을 제시한 것이다. 결국 장기적 대안의 경우 그 과정 속에서도 지속적으로 제도화하며 추진되어야 할 과정을 제시한데 불과하다.

결과적으로 두 가지 대안에서는 향후 예산회계 및 재무회계는 발생주의 인식기준으로의 통합을 위해 관련 제도의 순차적 조정과정이 지속적으로 이루어질 필요가 있음을 제기하고 있다.

2) 효과

재무회계시스템을 정비하는데 있어 단기적 대안은 양 회계제도가 생성하는 정보간의 차이가 무엇인지를 규명하는데 도움을 줄 수 있다. 즉, 각 제도로부터 산출되는 정보 간에는 그 목적 및 기능별로 차이가 발생하게 되며 이 때 각 정보의 차별성이 나타나는 원인을 규명하는데 도움

을 줄 수 있다. 뿐만 아니라 궁극적으로 회계제도가 통합되기 위해서 필요한 제도적 개선사항을 발견하여 제도통합이 용이하도록 지원할 수 있다는 장점이 있다.

반면에 장기적 대안인 통합적인 재무보고시스템은 지방자치단체가 재정정책과 예산을 편성하는데 기여할 것이며, 공공서비스의 효율적 관리와 보다 효과적인 자원배분을 지원하는데 있어서 가치 있고 투명한 정보를 제공하게 될 것이다.

## 2. 결산서류의 체계화

### 가. 쟁점

결산서류의 체계화와 관련하여 쟁점이 되는 것은 복식부기·발생주의회계에 의한 재무제표와 사업예산의 결산서를 어떠한 제도적 위치에 부여할 것인가의 문제이다. 현행의 법적 규정상 복식부기 재무제표는 현금주의 세입세출결산서의 첨부서류로서 제출토록 하고 있다.

복식부기 재무제표의 경우 현행의 자치단체 결산과 관련하여 지방자치법 등의 법령이 그 절차를 규정하고 있다. 구체적으로는 세입주관과장 및 출납주관과장은 출납폐쇄일(다음해 2월말)로부터 80일 이내(매년도 5월 19일까지)에 결산을 처리하여 결산 및 기타 법령에서 정하는 서류 등을 당해 자치단체의 장에게 제출한다. 단체장은 결산에 대한 감사위원의 감사의견서를 첨부하여 결산을 의회 승인에 부친다. 지방의회에 제출하는 결산서에는 세입·세출결산보고서, 계속비결산보고서, 지방자치단체의 채권·채무에 관한 보고서를 첨부하도록 하고 있다.

그리고 지방재정법시행령 제59조(세입·세출결산서 등의 제출)에서는 자치단체의 장이 지방의회에 제출하는 세입·세출결산서에는 세입·세출결산보고서, 계속비결산보고서, 지방자치단체의 채권·채무에 관한 보고서, 법 제53조제1항의 규정에 의한 재무보고서를 첨부하여야 한다(제2항)고 규정하여, 복식부기·발생주의회계에 의한 재무보고서를 결산 첨부서류로서 세입세출결산서에 포함시키고 있다.

결과적으로 지방자치단체의 결산서류는 지방자치법과 지방재정법에 근거하여 현금주의에 의한 세입세출결산과 감사위원의 감사의견서(첨부), 발생주의에 의한 재무제표와 공인회계사의 검토의견(첨부)을 결산서류로 하여 지방의회에 보고한다. 이러한 현행 결산서류와 관련하여 다음과 같은 쟁점이 제기될 수 있다.

첫째, 사업예산에 따른 결산서의 위치 부여

둘째, 사업예산제도, 복식부기회계제도로부터 산출되는 결산서 간의 체계 조정

이러한 쟁점은 향후 결산구조가 정립되면 이에 대응하여 결산서류도 재무정보의 이해력을 높이고 일관성을 유지하는 관점에서 개선하는 것이 바람직할 것이라는 측면에서 제기될 수 있는 사안이라고 할 수 있다.

이러한 인식을 출발점으로 할 때 결산서류를 체계화하는 작업이 선행될 필요가 있다. 이를 위해 앞에서 기술한 재무회계시스템의 조정과 일관성을 유지하기 위해서는 결국 복식부기 결산서류를 중심으로 예산회계의 결산서류가 조정될 필요가 있다. 그러나 이 역시 당장 실현하기에는 현실적으로 어려움이 있기 때문에 먼저 실현 가능성을 기준으로 단기적으로 제도화하는 방안과 장기적 대안을 제시할 수 있다.

〈표 2〉 현행 지방의회에 제출하는 결산서류

현금주의회계	발생주의회계	근거법령
세입세출결산서	(세입·세출결산서에 첨부)	지방자치법 제134조 1항, 지방재정법시행령 제59조 1항
- 세입·세출결산보고서 - 계속비결산보고서 - 채권·채무에 관한 보고서	-	지방재정법시행령 제59조 2항
감사위원의 감사의견서(첨부)	-	지방자치법 제134조 1항
-	복식부기 재무보고서(첨부)	지방재정법시행령 제59조 2항
-	공인회계사 검토의견(첨부)	지방재정법 제53조 2항

## 나. 단기적 대안

### 1) 개념

단기적 대안은 사업예산체계에 의한 결산서류를 중심으로 복식부기 재무제표를 첨부서류 또는 참고사항으로 하여 결산서 체계를 구성하는 방안이다. 이 방안은 가능한 현행의 제도를 수용하되 장기적으로 복식부기 재무결산을 중심으로 통합하기 위한 준비단계로서 의미가 있다.

이 경우 사업예산을 중심으로 구성하는 것은 사업예산에 의한 결산서류에 사업을 중심으로 한 예산편성과 예산과목(편성목, 통계목)이 제시되어 있기 때문에 현행의 세입세출결산서로서 생성될 수 있는 정보를 포착할 수 있다는 장점이 있다. 따라서 사업예산을 중심으로 할 경우 현행 세입세출결산서를 대체할 수 있어 서류의 중복을 피하고 또 현재 활용되고 있는 제도를 수용한다는 점에서 접근성을 제고할 수 있는 장점이 있다.

### 2) 방안

단기적 대안은 현금주의에 의한 사업중심의 세입세출결산서와 발생주의에 의한 복식부기 결산서류 간에 체계성을 유지할 수 있게 되는 방안이다. 이 경우 첨부서류는 현행의 부속서류를

그대로 유지하며 복식부기 결산서류도 현재와 같이 첨부서류로 제출하게 된다. 다만, 이 경우 현재 세입세출결산에 대한 결산검사와 복식부기회계 재무제표에 대한 공인회계사의 검토가 중복되는 것을 없애고 결산검사를 통합하는 것은 필요하다. 또한 양 제도간의 차이를 보여줄 수 있는 차이조정명세서를 작성하는 것도 필요하다.

〈표 3〉 지방자치단체 결산서류의 조정 : 단기적 대안

사업결산서류	복식부기 결산서류	비 고
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 사업중심의 세입세출결산서</li> <li>○ 감사위원의 감사의견서</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 첨부서류                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 세입세출결산사업명세서</li> <li>- 채무부담행위설명서</li> <li>- 계속비사업설명서</li> <li>- 명시이월사업설명서</li> <li>- 전전년도결산총계및순계표</li> <li>- 지방채증권및차입금현황조서</li> <li>- 공유재산현황조서</li> <li>- 직종별정원표</li> <li>- 중기지방재정계획</li> <li>- 채무현재액및연차별상환계획조서</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 재무제표                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 재정상태보고서</li> <li>- 재정운영보고서</li> <li>- 순자산변동보고서</li> <li>- 현금흐름보고서</li> <li>- 주식</li> </ul> </li> </ul>	※ 결산검사는 통합하여 실시하고, 양자 간의 차이조정명세서 제공
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 참고사항                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 사업설명서(정책, 단위, 세부사업)</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 복식부기회계 관련 보충정보</li> </ul>	

## 다. 장기적 대안

### 1) 개념

장기적 대안은 재무회계시스템이 복식부기회계제도로 통합·조정되는 경우 결산서류 역시 복식부기 결산서를 중심으로 체계화하는 방안이다. 다시 말해 이 방안은 장기적 관점에서 복식부기회계에 의한 재무회계 결산서류를 중심으로 현행 예산회계 결산서류(사업예산 구조 및 사업예산 결산서류)를 보완하여 통합 작성하는 방식으로 결산서류를 체계화하는 방안이다.

### 2) 방안

장기적 방안은 복식부기 재무제표가 첨부서류에서 결산서로 변경되며 사업중심의 세입세출결산서 역시 성과측정 및 관리를 위해 중요한 정보를 생성한다는 면에서 결산서에 포함시키는 것

이 필요하다. 이 경우 복식부기회계 보충정보는 첨부서류로서 기능을 하게 되며 사업결산의 첨부서류 역시 첨부서류로서 제출하는 것이 필요하다.

결과적으로 장기적 방안은 재무회계시스템이 발생주의로 일원화되는 시점을 기준으로 모색된 대안으로 현행 세입세출결산서를 포함한 첨부서류는 불필요하게 되며 이때의 회계인식기준은 현금정보를 담고 있는 서류 외에는 발생주의기준에 의해 모든 서류가 작성된다. 그리고 결산검사는 감사보고서로 대체하는 것이 바람직할 것이다.

〈표 4〉 지방자치단체 결산서류의 조정 : 장기적 대안

현 행	결산서류	개 선 안
- 사업중심의 세입세출결산서 (사업결산서)	결산서	○ 재무제표 - 세입세출결산서(사업중심) - 재정상태보고서 - 재정운영보고서 - 현금흐름보고서 - 순자산변동보고서 - 주식
- 사업결산 첨부서류 - 복식부기 재무제표	첨부서류	- 사업결산 첨부서류 - 복식부기 보충정보
- 사업설명서	참고사항	- 사업설명서 - 복식부기 사업원가계산서
- 감사위원의 감사의견서 - 공인회계사의 검토의견	결산검사	- 감사보고서

### III. 예산회계와 재무회계의 정보관리 체계화

#### 1. 기본접근

예산회계의 결산과 재무회계의 결산간에 나타나는 차이를 극복하기 위해서 다음과 같은 몇 가지 기본방향 하에서 대안을 강구하고자 한다.

첫째, 우리나라에서는 예산회계와 재무회계를 이원화하고 있다. 다시 말해 예산회계와 재무회계가 단기적으로는 양립하여 존치되는 것을 전제로 하고 있기 때문에 양자 간의 관계도 이원화를 전제로 한다.

둘째, 양자가 이원화된다고 하더라도 결산결과가 다르게 나타날 경우 그 차이를 설명할 수 있어야 하며 뿐만 아니라 양자가 동일 또는 유사한 예산에 대하여 서류를 작성할 경우 가능한 중복되는 부분을 최소화할 수 있어야 한다.

셋째, 양 회계는 본질적으로 차이가 발생하고 있다. 다시 말해 현행 예산회계는 현금주의를 적용하고 있고, 재무회계는 발생주의를 채택하고 있다. 이러한 본질적인 차이에 의해 재산(자산)의 경우를 예를 들면, 발생항목(예: 미수금, 선급비용 등)과 예산외거래(예: 관리전환, 기부채납 등) 등은 예산회계에는 나타날 수 없는 항목이다. 따라서 이러한 차이는 양 회계가 본질적으로 안고 있는 항목이므로 양자 간의 차이를 극복하는데 한계가 있으므로 이들 항목은 단순히 제시하는 수준에 그치고자 한다.

넷째, 양 회계 간에는 결산서식의 차이, 결산과정의 차이, 기능의 차이 등이 존재하지만, 여기서는 결산정보를 담고 있는 결산서식의 차이를 중심으로 대안을 마련하고자 한다.

다섯째, 양 회계의 결산서류는 본보고서와 부속서류로 구분된다. 다시 말해 예산회계의 경우 결산서(본보고서)와 결산서 부속서류(부속서류)로 구분되며, 재무회계는 재무제표(본보고서)와 보충명세서(부속서류)로 구분된다. 이러한 차이로 인해 어느 한 회계의 본보고서 내용이 다른 회계에서는 부속서류로서 공시하는 경우도 발생한다. 그러나 이 글에서는 양 회계간의 업무중복의 완화 및 정보공개의 중복성 배제에 초점이 있다는 점에서 본 보고서와 부속서류의 차이를 일치시키는 대안은 고려하지 않는다.

## 2. 자산관리 정보의 체계화

### 가. 예산회계와 재무회계 비교

예산회계와 재무회계 간 자산관련 차이가 발생하는 부분은 첫째, 자산의 가액 산정방식 차이에서 비롯된다. 즉 양자간 모두 자산의 가액은 당해 자산의 취득원가를 기초로 하여 계상하는 부분은 동일하지만 재무회계에서의 취득원가(acquisition cost)는 자산의 구입대금 뿐만 아니라 동 자산을 본래의 목적에 사용하기 위하여 지출한 금액도 포함되기 때문에 차이가 발생하게 된다. 예를 들면, 재무회계에서는 차량의 취득가액에는 차량자체의 가액은 물론 등록세, 수수료 기타 부대비용이 모두 취득원가에 포함된다.

둘째, 예산외거래에 의한 자산가치의 변화부분의 포함 여부이다. 즉, 예산회계에서는 예산에 반영되어 이루어지는 가치의 변화 만이 포함되나 재무회계에서는 교환, 기부채납, 관리전환, 기타 무상으로 취득한 자산 등 예산외거래도 포함된다.

셋째, 장부가액의 감액 여부이다. 예산회계에서는 내구연수가 완성되기 전까지는 장부가액의 변화가 없으나 재무회계에서는 일반적으로 진부화, 물리적인 손상 및 시장가치의 급격한 하

락 등의 원인으로 인하여 그 가치가 장부가액보다 현저하게 떨어져서 회복할 가능성이 없는 것으로 판단되는 경우, 자산의 장부가액(취득원가)을 감액하도록 하고 있다.

이외에 예산회계와 재무회계의 차이가 발생하는 원인으로서는 감가상각, 자본적지출과 경상적 지출의 구분, 자산의 인식범위, 건설중인 자산의 포함 여부 등이 있다.

나. 대안

1) 차이가 발생하고 있는 과목

지금까지의 분석결과 예산회계와 재무회계의 결산서류 상에는 많은 차이가 나타난다. 과목별로는 예산회계의 경우 현금 및 유가증권, 채권, 물품 및 공유재산 등 모든 재산과목에서 발생하고 있으며, 재무회계의 경우 현금 및 현금성자산, 단기금융상품, 미수세금 및 미수세외수입금, 장기대여금, 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설 등에서 차이가 발생하고 있다. 이러한 양 회계간의 차이가 발생하고 있는 과목과 관련 서류를 요약 정리하면 <표 5>와 같다.

<표 5> 예산회계와 재무회계간 자산의 비교

예산회계 재산분류	재무회계 자산분류	관련결산 서류	
		예산회계	재무회계
현금 및 유가증권	현금및현금성자산	세입세출결산보고서 세입세출외현금 현재액	-
	단기금융상품	기금결산보고서	-
	미수세금 및 미수세외수입금	세입세출결산보고서 세입금미수납액 사유별 현황	미수세금명세서
채 권	장기대여금	채권현재액보고서	대여금명세서
물품 및 공유재산	일반유형자산	공유재산증감및현재액보고서 물품증감및현재액총계산서	일반유형자산명세서
	주민편의시설	공유재산증감및현재액보고서	주민편의시설명세서
	사회기반시설	공유재산증감및현재액보고서	사회기반시설명세서

2) 현금및현금성자산

세입세출외현금의 회계처리에서는 양 회계에서 발생주의과목 또는 예산외거래에 의한 차이는 발생하지 않고 있다. 따라서 양 회계의 서식을 수정하면 업무의 중복을 피하고 공시되는 정보내용의 일관성을 유지할 수 있을 것으로 판단된다.

양자 간의 차이는 예산회계에서는 세입세출외현금을 보증금, 보관금, 잡종금으로 분류하고, 재무

회계에서는 현금으로 분류하지 않는다는 점이다. 따라서 이러한 차이를 극복하기 위해서는 첫째, 세입세출외현금을 하나의 보고서에 공시할지 여부와 둘째, 분류방법의 설정 등이 제기될 수 있다.

먼저 보고서의 양식과 관련해서는 예산회계에서 사용하는 세입세출외현금의 공시방법을 수용하는 것이 바람직할 것으로 판단된다. 그 이유는 현행 예산회계의 표시방식이 전체 세입세출을 파악하는데 유리하고 또 동일한 세입세출외현금을 별도로 구분하여 서류를 복잡하게 할 실익이 없기 때문이다.

둘째, 세입세출외현금의 분류기준과 관련하여, 현재의 보증금, 보관금, 잡종금의 분류는 지방재정법에서 분류하고 있는 방식으로, 재무회계기준보다 상위의 분류기준이기 때문에 현행 방식을 수용하는 것이 바람직할 것으로 판단된다. 결과적으로 세입세출외현금과 관련해서는 현행 예산회계의 결산 방식을 복식부기회계결산에서 수용하고 이를 세입세출외현금명세서로 개명하는 것이 필요하다.

### 3) 단기금융상품

단기금융상품과 관련하여 양 회계의 차이는 예산회계의 결산서류에 금융상품의 장·단기의 구분과 거래처 및 금융상품의 종류가 나타나지 않고 있다는 점이다. 따라서 금융상품과 관련해서는 인식기준 및 예산외거래로 인한 차이는 발생하지 않기 때문에 양자 간에는 관련 서식을 변경하는 것이 요구된다. 결과적으로 현행 예산회계의 결산서류에 금융상품, 금융기관, 이자율 등이 공시될 수 있도록 조정하면 별도의 명세서를 작성할 필요가 없을 것으로 판단된다.

다만, 재무회계에서는 동일한 금융상품이라도 취득시에 3개월 미만인 금융상품에 대해서는 현금으로 분류하고 있으므로 이러한 부분은 차이가 발생할 수 있다. 따라서 예산회계의 결산서류에 “취득시 3개월 미만인 금융상품”은 별도로 표시 또는 주석으로 처리할 수 있도록 할 필요가 있다.

〈표 6〉 변경된 기금결산보고서의 서식

(단위 : 원)

종류별	구분	전년도말 현재액(A)	당해연도 증감액			당해연도말 현재액(E=A+B)	3개월 미만의 금융상품
			계(B=C-D)	수납액(C)	지출액(D)		
장학기금							
감채적립기금							
중소기업육성기금							
근로복지기금							
문화예술진흥기금							
.....							

#### 4) 미수세금 및 미수세외수입금

미수세금 및 미수세외수입금은 발생주의 회계과목임에도 현행 예산회계에서도 결산서류로서 공시토록 하고 있다. 그리고 양 회계 모두 징수결의시점에 대한 정보를 공시하고 있으므로 동일한 정보를 제공하고 있다. 따라서 예산회계의 세입세출결산보고서로서 미수세금 및 미수세외수입금에 대한 정보를 얻을 수 있다는 점에서 별도의 명세서는 불필요할 것으로 판단된다.

다만, 예산회계에서는 미수세금 및 미수세외수입금에 대한 대손충당금을 설정하고 있지 않기 때문에 이에 대한 별도의 공간을 마련함으로써 양자의 정보를 일치시킬 수 있을 것으로 판단된다.

〈표 7〉 변경된 세입결산총괄표의 서식

(단위 : 원)

구 분	예산액	전년도 이월액	예산 현액 ㉑	징수 결정액 ㉒	수 납 액			미수 납액 (㉓-㉔)	미수납액 처리		비 율		대손충당금		
					수납 총액 ㉕	과오납 반환액 ㉖	실제 수납액 ㉗(㉕-㉖)		결손 처분	다음 년도 이월액	㉘ / ㉑	㉙ / ㉒	비율	잔액	
지방세															
....															
세외수입															
.....															

#### 5) 장기대여금

장기대여금과 관련한 양 회계간에 나타나는 차이는 전년도의 표시 여부, 채권의 구분방식(성질별, 기간별), 대손충당금 설정 여부 등에서 발생하고 있다.

첫째, 전년도의 표시 여부와 관련하여, 결산서류에 현재년도의 잔액 외에 전년도를 공시할지 여부는 결산서류의 이용과 밀접하게 관련된다. 다시 말해 예산회계에서는 전년도와 비교하여 당해년도에 어느 정도의 채권이 증가했는지에 초점이 있는 반면, 재무회계에서는 결산일 현재 채권액의 상태를 보기 위한 것이다. 따라서 양 회계가 갖는 특징으로부터 나타나는 차이만 이는 충분히 개선될 수 있는 문제로 해석된다. 즉 재무회계 명세서에 전년도 잔액을 표시하는 란을 마련하는 것으로 충분할 것으로 판단된다.

둘째, 채권의 구분방식과 관련하여, 현행 예산회계는 이를 구분하고 있지 않으나 채권의 성격에 따라 구분하는 것은 실익이 있다. 따라서 재무회계의 서식을 기준으로 개선할 경우 이러한 문제가 동시에 해결될 수 있다.

〈표 8〉 변경된 채권현재액보고서의 서식

(단위 : 원)

구 분	전년 도말 현재액	당해 연도 발생액	당해연도말 현재액							비고
			거래처	예산 과목	이자율	대부 일자	만기	금액	부서	
합 계										
일반회계										
보증금채권										
.....										

6) 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설

유형자산 등에 대한 양 회계간의 차이는 자산(재산) 분류를 어떻게 하는지의 차이로부터 발생한다. 즉 예산회계는 재산을 용도별로 분류하고 있는데 반해 재무회계는 성질별 분류 및 기능별로 분류하고 있어 양자 간에 차이가 발생하게 된다. 이와 관련하여서는 그 차이를 조정명세서로서 공시토록 하고 있으므로 문제가 되지 않는다.

다만, 재무회계에서 사용하고 있는 성질별 분류 및 과목별 분류는 현행 예산회계에서는 사용하지 않는 분류 방식이기 때문에, 양자 간의 차이가 발생하는 원인이 되고 있다. 그러나 서로의 분류기준이 다름에도 불구하고 이를 일치시킬 필요는 없을 것으로 판단된다. 그럼에도 불구하고 양자 간에는 예산외거래의 인식에서 차이가 발생하고 있으므로 예산회계의 결산서류에 이를 반영할 수 있는 란을 별도로 마련하는 것이 필요하다.

〈표 9〉 변경된 공유재산증감 및 현재액보고서의 서식

(단위 : 원)

구 분 용도	전년도말 현재액	당해연도중 증감액						당해연도말 현재액
		증 가			감 소			
		계	거래유형		계	거래유형		
			취 득	관리전환 등		처 분	관리전환 등	
합계								
토지								
건물								
.....								

### 3. 부채관리 정보의 체계화

#### 가. 예산회계와 재무회계의 비교

부채관리 정보와 관련하여 예산회계에서는 분명한 단기부채와 장기부채의 구분이 없으며, 발생주의에서 발생하는 유동성장기부채, 미지급금, 미지급비용, 선수금, 선수수익, 장기예수금 및 보관금, 장기예수보충금 등의 과목이 없다. 복식부기회계에서는 퇴직급여충당부채, 퇴직금전환금 및 예치금, 장기선수수익 등을 설정함으로써 장래에 자원의 유출이 예상되는 채무를 포함하고 있다.

특히, 복식부기회계에서는 증권발행 채권에 대해서 액면가액과 발행가액 간에 차이가 발생하는 경우 지방채증권의 발행가액으로 평가하고 액면가액과 발행가액의 차이를 지방채할인(할증) 발행차금으로 계상하도록 하고 있다. 결과적으로 부채와 관련하여 양 회계간의 차이는 부채(채무) 분류, 퇴직급여충당부채 등의 인식 여부, 유동부채와 비유동부채의 구분, 지방채증권의 평가 등에서 차이가 발생하고 있다. 종합적으로 부채와 관련하여 예산회계와 재무회계 간에 정보를 비교하면 <표 10>과 같다.

<표 10> 부채 관련 예산회계와 재무회계의 비교

예산회계	재무회계	재무제표	부속명세서
1. 세입세출결산서 2. 채무결산보고서 - 지방채및예치금 회수(600) - 국내차입금(610) · 차입금 · 지방채증권 · 지역개발기금 - 국외차입금(620) - 예치금회수(630)	<유동부채> - 단기차입금 - 유동성장기차입부채 - 기타유동부채	- 재정상태보고서의 유동 부채관련 과목 및 세부 내역	- 미지급금명세서
	<장기차입부채> - 장기차입금 - 지방채증권 - 지방채할인발행차금 - 지방채할증발행차금 <기타비유동부채> - 퇴직급여충당부채 - 기타비유동부채	- 재정상태보고서의 장기 부채관련 과목 및 세부 내역	- 장기차입부채및유동성장기차입부채 명세서 - 퇴직급여충당부채명세서

#### 나. 대안

부채의 분류가 상이한 것은 그 차이는 조정명세서 등을 통해 공시토록 하면 될 것이며, 퇴직급여충당부채는 예산회계에서는 포함되지 않는 사항이므로 이를 일치시킬 필요는 없을 것으로 판단된다. 다만, 현행 제도에서도 퇴직금지급을 위한 연금부담금, 연금지급금 등 세출과목이 존재하므로 예산회계의 결산서류에 이를 반영할 수 있는 란을 별도로 마련하는 것이 필요할 것이다.

〈표 11〉 변경된 채무결산보고서 서식(종류별)

회계별	구 분	전년도말 현재액 ㉠	당해연도증감액 ㉡			조정액 (C=㉠+㉡- ㉢)	당해연도말 현재액 ㉣	기간도래 미지급 채무액
			계	발생액	소멸액			
합 계								
	일반회계							
	기타특별회계							
	공기업특별회계							
1. 지방채(해외채포함)								
2. 차 입 금								
3. 채무부담행위								
4. 보증채무(실수요자)								
5. 퇴직금	소 계							
	연금부담금							
	연금지급금							

#### 4. 수익·비용관리 정보의 체계화

##### 가. 수익관리 정보

##### 1) 예산회계와 재무회계의 차이

수익과 관련하여 예산회계와 재무회계 간의 차이는 자산 및 부채보다는 크지 않는데, 그것은 세입세출결산서 및 결산부속서류를 통해 제공되는 결산정보를 재무회계에서 상당정도 활용하고 있기 때문이다. 다만, 발생주의회계에서 나타나는 항목으로서 재고자산매각이익, 일반유형자산 처분이익, 주민편의시설처분이익, 사회기반시설처분이익, 결손처분채권추심이익, 유가증권처분이익, 투자유가증권처분이익, 기타비유동자산처분이익 등이 있다. 그리고 복식부기회계에서는 기타수익으로서 외화평가이익, 외환차익, 유가증권평가이익 등 예산회계에는 존재하지 않는 발생주의 평가관련 과목을 설정하고 있다.

또한 재무회계에서의 과태료 및 범칙금수입, 기부금 과목은 예산회계의 임시세외수입의 잡수입에 해당하며, 자치단체간부담금은 임시세외수입의 부담금, 시도비보조금반환금수입은 임시세외수입의 잡수입에 각각 해당하는 과목이다. 이러한 수익에 대하여 예산회계와 재무회계 간에 정보를 비교하면 〈표 12〉와 같다.

〈표 12〉 수익 관련 예산회계와 재무회계의 비교

예산회계과목	재무회계과목	재무제표	부속명세서
지방세 - 16개 세목	〈지방세수익〉 - 16개 세목	성질별 재정운영보고서의 과목 및 세부내역	
경상세외수입 - 재산임대수입 - 나머지는 동일	〈경상세외수익〉 - 자산임대료수익등 관리과목 설정	성질별 재정운영보고서의 과목 및 세부내역	
임시세외수입	〈임시세외수익〉 - 국공유재산매각수익등 관리과목 설정	성질별 재정운영보고서의 과목 및 세부내역	
지방교부세, 조정교부금 및 재정보전금, 보조금 과목 으로 구분	〈정부간이전수익〉 - 지방교부세수익 - 조정교부금수익 - 재정보전금수익 - 국고보조금수익 - 시도비보조금수익 - 시도비보조금반환금수익 - 자치단체간부담금수익 - 기타정부간이전수익	성질별 재정운영보고서의 과목 및 세부내역	정부간이전수익 명세서 전입금명세서
해당 없음	〈기타수익〉 - 회계간전입금수익 - 기부금수익 - 외화평가이익 - 외환차익, 기타수익	성질별 재정운영보고서의 과목 및 세부내역	

## 2) 대안

수익과 관련하여 양 회계간의 차이는 수익의 분류, 정부회계의 특성을 보이는 수익정보의 제공 등에서 차이가 발생한다. 즉, 정부간이전수익의 구분, 외환차익 등 발생주의항목에 관한 정보에서 추가 정보 제공이 필요하다. 우선, 수익의 분류가 상이한 것은 현행 예산회계의 세입분류에서 자체수입, 정부간이전수입, 기타수입 등으로 구분하여 그 차이를 조정명세서 등을 통해 공시하는 것이 필요하고, 정부간이전수익과 전입금 등의 과목은 정부회계에서 그 내역을 파악할 필요성이 있으므로 재무회계에서도 부속명세서로 제공하는 것이 바람직할 것이다.

나. 비용관리 정보

1) 예산회계와 재무회계의 차이

비용관련 예산회계와 재무회계 간의 차이는 수익 정보와 마찬가지로 예산회계의 세입세출결산서 및 결산부속서류를 통해 제공되는 결산정보를 재무회계에서 상당정도 활용하고 있으나, 실제 재무회계 과목 설정에서는 비용을 발생하는 원천에 기초하여 분류하고 있어 이에 대한 차이를 이해하는 것이 중요하다.

즉, 재무회계 과목구분에서 비용은 기본적으로 인건비, 운영비, 정부간이전비용, 기타이전비용, 기타비용으로 구분하고 있어서 현행 예산회계 세출과목을 그 경비의 성격을 토대로 재분류하고 있다고 볼 수 있다. 다만, 발생주의회계에서 나타나는 항목으로서 자산의 사용, 처분, 평가 등에 따른 다음과 같은 발생주의 항목을 새롭게 설정하고 있다.

첫째, 자산 손실과 관련하여 자산처분손실, 자산감액손실 등의 과목을 설정하고 있다.

둘째, 수선유지비를 각 자산의 유형별로 구분·표시한다. 즉, 일반유형자산수선유지비, 주민편의시설수선유지비, 사회기반시설수선유지비, 기타자산수선유지비 등으로 구분하고 있다.

셋째, 예산회계에는 존재하지 않는 과목으로서 고정자산 관련 감가상각비 및 미수채권에 대한 대손상각비 등의 과목이 설정되어 있다. 세부적으로 일반유형자산감가상각비, 주민편의시설감가상각비, 사회기반시설감가상각비, 무형자산상각비, 미수세금대손상각비, 미수세외수입금대손상각비, 단기대여금대손상각비, 일반미수금대손상각비, 장기대여금대손상각비 등이다.

넷째, 기타 외화환산손실, 외환차손 등 발생주의 비용항목이 설정되어 있다.

이와 같은 비용과목에 대하여 예산회계와 재무회계 간에 정보를 비교하면 <표 13>과 같다.

<표 13> 비용 관련 예산회계와 재무회계의 비교

예산회계	재무회계	재무제표	부속명세서
인건비(100) - 기본급, 수당, 정액급식비 - 교통보조비, 명절휴가비 - 가계지원비, 연가보상비 - 기타직보수, 일용인부임 - 일시사역인부임	<인건비> - 급여 - 복리후생비 - 기타인건비 - 퇴직급여	성질별 재정운영보고서의 과목 및 세부내역	

예산회계	재무회계	재무제표	부속명세서
<ul style="list-style-type: none"> <li>* 이자비용은 이전경비의 차입금이 자항목임</li> <li>* 유지보수비는 물건비 일반운영비의 시설장비유지비 등의 항목임</li> <li>* 징수교부금은 이전경비의 자치단체등이전 과목임</li> </ul>	<p>〈운영비〉</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 도서구입및인쇄비</li> <li>- 소모품비, 홍보및광고비</li> <li>- 지급수수료</li> <li>- 일반유형자산수선유지비</li> <li>- 주민편의시설수선유지비</li> <li>- 사회기반시설수선유지비</li> <li>- 기타자산수선유지비</li> <li>- 교육훈련비, 제세공과금</li> <li>- 보험료및공제료</li> <li>- 임차료, 출장비</li> <li>- 연구용역비, 이자비용 등</li> </ul>	<p>성질별 재정운영보고서의 과목 및 세부내역</p>	
<p>이전비용 과목</p>	<p>〈정부간이전비용〉</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 시도비보조금</li> <li>- 조정교부금</li> <li>- 재정보전금</li> <li>- 지방자치단체간부담금</li> <li>- 국가에 대한 부담금</li> <li>- 교육비특별회계전출금</li> <li>- 교육기관운영비보조금</li> </ul>	<p>성질별재정운영보고서의 과목 및 세부내역</p>	
	<p>〈기타이전비용〉</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 민간장학금</li> <li>- 운수업계보조금</li> <li>- 이차보전금</li> <li>- 출연금, 전출금 등</li> </ul>	<p>성질별재정운영보고서의 과목 및 세부내역</p>	<p>전출금 명세서</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- 자산처분손실, 자산감액손실, 자산매각손실, 자산평가손실, 외환차손 과목은 없음</li> <li>- 재해복구비는 이전경비 중 이주 및 재해보상금의 재해보상금 항목임</li> <li>- 감가상각비, 대손상각비 과목은 없음</li> </ul>	<p>〈기타비용〉</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 자산처분손실</li> <li>- 자산감액손실</li> <li>- 일반유형자산감가상각비</li> <li>- 주민편의시설감가상각비</li> <li>- 사회기반시설감가상각비</li> <li>- 무형자산상각비</li> <li>- 미수세금대손상각비</li> <li>- 미수세외수입금대손상각비</li> <li>- 단기대여금대손상각비</li> <li>- 일반미수금대손상각비</li> <li>- 장기대여금대손상각비</li> <li>- 외화환산손실</li> <li>- 외환차손</li> <li>- 기타비용</li> </ul>	<p>성질별재정운영보고서의 과목 및 세부내역</p>	<p>감가상각 명세서</p>

## 2) 대안

비용과 관련하여 양 회계간의 차이는 비용의 분류, 발생주의회계의 특성을 보이는 비용정보의 제공 등에서 차이가 발생한다. 즉, 인건비, 운영비, 정부간이전비용의 구분, 감가상각과 대손상각 등 발생주의 항목의 정보 제공에서 차이가 발생한다. 우선 비용의 분류가 상이한 것은 현행 예산회계의 세출과목분류에서 인건비, 운영비, 정부간이전비용, 기타이전비용, 기타비용 등으로 구분하여 그 차이를 조정명세서 등을 통해 공시하는 것이 필요하다. 그외 양 회계 간의 차이는 다음과 같은 조정이 요구된다.

첫째, 재무회계의 운영비에서 이자비용은 예산회계의 이전경비의 차입금이자 항목이고, 수선유지비는 물건비 중 일반운영비의 시설장비유지비 등의 항목이며, 징수교부금은 이전경비 중 자치단체등이전 과목에 해당한다.

둘째, 인건비, 정부간이전비용 등의 항목은 정부회계에서 그 내역을 파악할 필요성이 높은 과목이므로 재무회계에서도 부속명세서로 제공하는 것이 필요하다.

셋째, 자산평가손실 항목이나 감가상각비, 대손상각비 등의 발생주의 과목은 예산회계에는 없는 과목이므로 이들 정보는 재무회계에서 표시하도록 한다.

## IV. 재무회계제도의 기능 강화

### 1. 결산검사의 중복 해소

현행 단식부기 결산에 의한 감사위원의 감사의견서 제출과 복식부기회계에서 공인회계사의 검토의견서 제출이 동시에 이루어지고 있어, 사실상 동일한 결산과정에서 결산검사가 중복되는 문제가 있다. 이와 관련하여 제기되는 쟁점의 하나는 복식부기·발생주의회계에 의한 재무보고서에 대해 결산검사를 이중으로 중복하게 되는 문제를 해소하고 결산절차를 간소화하는 차원에서 현행 결산검사와 공인회계사에 의한 재무제표 검토의 위상을 정립하는 것이 필요하다는 점이고, 또다른 하나는 중복문제를 해결하기 위해서는 단순히 양 회계제도의 중복과정을 단일화하는 방법 외에도 결산시기를 조정하여 제도의 실효성을 제고할 필요가 있다는 점이다.

우선, 결산검사의 중복해소 문제는 양자를 하나의 과정으로 일원화되, 방법 측면에서 한명이 두 과정을 모두 처리하는 경우와 두 과정을 하나의 과정으로 통합하는 방안이 있을 수 있다. 이러한 두 가지 대안을 보다 상술하면 다음과 같다. 첫째, 현행 세입세출결산에 대한 결산검사와 복식부기회계 재무보고서에 대한 공인회계사의 검토를 병행하도록 하는 방안을 고려할 수 있다. 다만, 이 경우 현행 지방재정법 제53조 2항의 규정인 “재무보고서에 공인회계사에 의한

검토의견을 첨부하여 감사위원에게 결산검사에 필요한 서류를 제출” 하도록 하는 규정을 “재무 보고서에 공인회계사에 의한 검토의견을 첨부” 하도록 하는 규정으로 변경하는 것이 필요하다.

둘째, 장기적 관점에서는 재무회계시스템의 단일화, 결산서류의 체계화를 고려하면서 공인회계사에 의한 검토로 단일화하는 방안이다. 이 경우 결산검사의 수준을 단순한 검토의 단계가 아닌 감사의 단계에 까지 인증업무의 수준을 높이는 것이 바람직할 것이다.

다음으로 결산시기의 조정은 현행 결산처리기간이 다음회계연도의 상반기를 넘어서고 있고 감사위원의 실질적인 검사결과에 비해 장기간(5개월) 소요되고 있어서 결산결과의 환류기능이 제약되는 점 등을 감안하여, 결산처리에 대한 내부통제시스템을 강화하고 출납업무 및 회계처리에 있어 전산시스템의 사용을 의무화함으로써 결산기간을 단축하는 것이 요구된다. 따라서 전반적으로 출납폐쇄기한을 포함하여 결산을 할 경우 예산결산과 재무회계결산이 동시에 이루어지기 위해서는 다음과 같은 대안을 제시해 볼 수 있다.

- ① 예산결산기간의 단축(대략 4월 말까지 예산결산업무 종료)
- ② 재무보고서 검토 이전에 예산결산에 대한 결산검사 실시(5월 말까지 결산검사 종료)
- ③ 결산검사기간인 5월말까지 재무회계 결산과정 종료
- ④ 재무회계결산 종료 후 즉시 재무보고서에 대한 검토 실시(6월 20일까지)
- ⑤ 재무보고서에 대한 검토보고서 제출 및 의회승인 신청(6월 말까지)

## 2. 외부감사제도의 도입

정부회계는 회계기준에 따라서 재무정보를 적절히 공표하는 행위이며 정보이용자들에게 재정 활동 결과를 이해할 수 있도록 설명하고 재무보고(financial reporting)하는 것이다. 이런 점에서 지방자치단체는 재정을 부담하고 있는 납세자나 시민 또는 지방채 발행에서 채권자나 투자자에 대하여 재무정보를 공표하고 전달하는 것이 요구된다. 이 경우 기록한 장부를 단순히 수치의 나열이 아니라 설명을 포함하여 알기 쉽게 전달할 필요성이 있다.

이에 대해 회계감사란 회계기준에 근거하여 적절하게 재무정보를 개시하고 있는가에 대해 의견을 형성하는 것이라고 볼 수 있다. 결국 감사는 회계정보의 개시에 신뢰성을 부여하는 일이다. 특히, 우리의 경우 발생주의회계 도입으로 재무제표에 대한 결산검사를 보다 신뢰성과 적정성을 확보할 수 있도록 독립된 제3자에 의한 감사를 거치도록 하는 것이 필요하다. 회계감사를 효과적으로 수행하기 위해서는 회계기준과 함께 지방자치단체의 감사기준이 필요하며 앞으로 그 중요성이 높아질 것이다.

감사인의 경우 공인회계사, 세무사, 변호사, 회계감사 관련 사무경험이 있는 자 중에서 의회의 결의를 거쳐 외부감사계약을 체결하는 것이 필요할 것이다. 그리고 외부감사의 대상사무로

는 예산집행 등에 관한 사무, 물품에 관한 사무, 공유재산에 관한 사무, 채권에 관한 사무, 기금에 관한 사무, 지방공기업에 관한 사무, 재정지원단체 등에 관한 사무 등에 대해서 중요 사항을 선택하여 감사하는 방안을 고려할 수 있을 것이다.

### 3. 사업예산제도와의 연계 강화

정부부문 재정운영에서 지적되는 문제점의 하나로 결산정보가 재정정책이나 예산편성에 환류되어 재무관리 개선을 유도하는 기능을 수행하지 못한다는 점을 들 수 있다. 특히, 2008년도부터 지방자치단체 예산제도가 품목별 편성체제에서 사업중심의 예산제도로 개편되어, 회계·기금별 구분 없이 사업(프로그램)단위로 비용정보를 산출하는 것이 가능하므로 다음과 같은 방향에서 사업예산과 복식부기회계간 연계 기능을 강화하여 재정관리 개선을 유도하는 것이 요구된다.

첫째, 조직 및 사업단위에 대한 원가정보의 활용 가능성을 높이는 것이다. 조직과 사업단위 수준에서 행정서비스의 총원가를 산출하게 되면 이를 토대로 정부관리 운영의 합리적 판단이 가능해 질 것이다. 즉, 예산편성 관점에서 책임중심점과 사업분류체계에 기초한 예산편성이 이루어지고, 이를 재무제표 결산정보와 연계하여 사업예산 성과관리의 기반을 마련하는 것이 요구된다.

둘째, 예산과 실적의 차이분석에서 기존의 분석은 주로 예산과목과 결산과목 간의 비교나 현금수지 분석에 초점을 두었으나, 새로운 제도 도입에 의해 지방자치단체의 조직부서 및 사업단위에 대한 전체적인 행정비용을 파악할 수 있으므로 예산집행에 따른 사업원가와 단위비용을 파악하는 것이 필요하다.

셋째, 원가정보의 산출을 위해서는 정부회계처리기준에서 원가중심점, 원가대상, 공통비용처리 등 원가의 계산에 관한 제반절차와 방법 등을 규정하는 원가계산 기준을 수립하는 것이 요구된다.

## V. 종합 및 한계

정부는 재정개혁의 일환으로 정부예산 및 회계제도를 성과중심 예산체제와 발생주의에 기초한 복식부기회계제도의 도입을 추진하여 왔다. 이로 인해 지방자치단체의 재정관리제도에도 커다란 변화가 일어나고 있으며 이에 대응하기 위한 노력과 실행방안이 정비되고 있다. 특히 예산 및 회계시스템에서는 2007년부터 복식부기회계제도가 시행되고 2008년부터는 사업예산제도가 도입됨으로써 구조적 변화를 가져 왔다.

복식부기회계제도는 예산뿐 아니라 예산에 반영되지 않는 예산외거래를 포함한 모든 경제적 자원의 변동에 대한 정보를 제공해 줌으로써 지방자치단체의 재정상태와 재정운영현황 그리고 월가와 성과정보를 제공하는 선진적인 예산회계시스템이라고 말할 수 있다. 그리고 사업예산제도는 사업기준 예산체계로서 예산집행 결과를 성과측정과 연계시켜서 성과관리를 지향하는 예산제도이다.

이러한 양 제도의 도입은 최종적으로는 결산과정을 통해 재무정보를 산출하게 될 것인 바, 현행 법령상 예산집행 결과에 대한 결산처리 방식으로서 단식부기·현금주의회계에 의한 결산(예산회계결산)과 복식부기·발생주의회계에 의한 결산(재무회계결산)을 병행하는 방식(dual system)을 사용하도록 제도화하고 있다. 결과적으로 1회계연도에 현금주의와 발생주의에 의한 정보가 동시에 산출되게 된다. 이들 각각의 정보는 그 활용되는 목적과 기능에 따라 독립적으로 운영할 필요도 있지만, 현실적으로 양 제도 간의 차이로 인해 정보이용자들에게 혼란이 발생할 수 있다.

따라서 양 결산제도 간에 어떠한 원인에 의해 차이가 발생하는지를 규명하는 것이 필요하며, 새로운 제도에 의한 결산서류 간에 조정 작업을 거쳐 가능한 재무정보를 체계화하여 일관성을 유지함으로써 업무 효율성과 정보 유용성을 높이는 것이 필요할 것이다. 이러한 관점에서 이 글은 현금주의제도에 의한 결산과 발생주의제도에 의한 결산에서 생성되는 정보의 차이를 분석하고 새로운 제도 도입에 따라 조정이 요구되거나 개편 필요성이 제기되는 쟁점에 대해 정책방안을 모색하였다. 방안의 모색은 크게 지방결산구조의 개선, 회계정보관리의 체계화, 재무회계제도의 기능 강화 관점에서 정책대안을 제시하였다.

그러나 정보수요자들에게 보다 알기 쉽고 유용한 정보를 체계적으로 제공하는 것을 목적으로, 양 결산정보간의 일관성을 유지하기 위한 시도는 많은 노력에도 불구하고 여전히 다음과 같은 한계를 지닌다. 우선, 현행 지방자치단체 예산 및 회계제도는 예산시스템은 현금주의와 단식부기로 처리되는 반면 결산은 발생주의와 복식부기로 회계처리되는 이원적 시스템이다. 즉, 양 제도간 회계원칙과 기준을 일치시키지 않는 한 실제로 양 결산 간에 인식기준, 회계처리 대상범위, 월가정보의 제공 여부 등 여러 요인에서 본질적으로 차이점이 존재한다.

둘째로는 공무원들과 실무자들에게는 여전히 현금주의에 의한 예산결산 정보가 그 중요성을 인정받고 있으며 이로 인해 복식부기 회계결산 정보는 보완적인 자료로 인식하고 있다. 이 점은 의회와 정치인, 납세자와 주민들이 그들의 의사결정에서 결산정보를 활용하도록 설득하는데 어려움을 초래하고 있다. ☹