

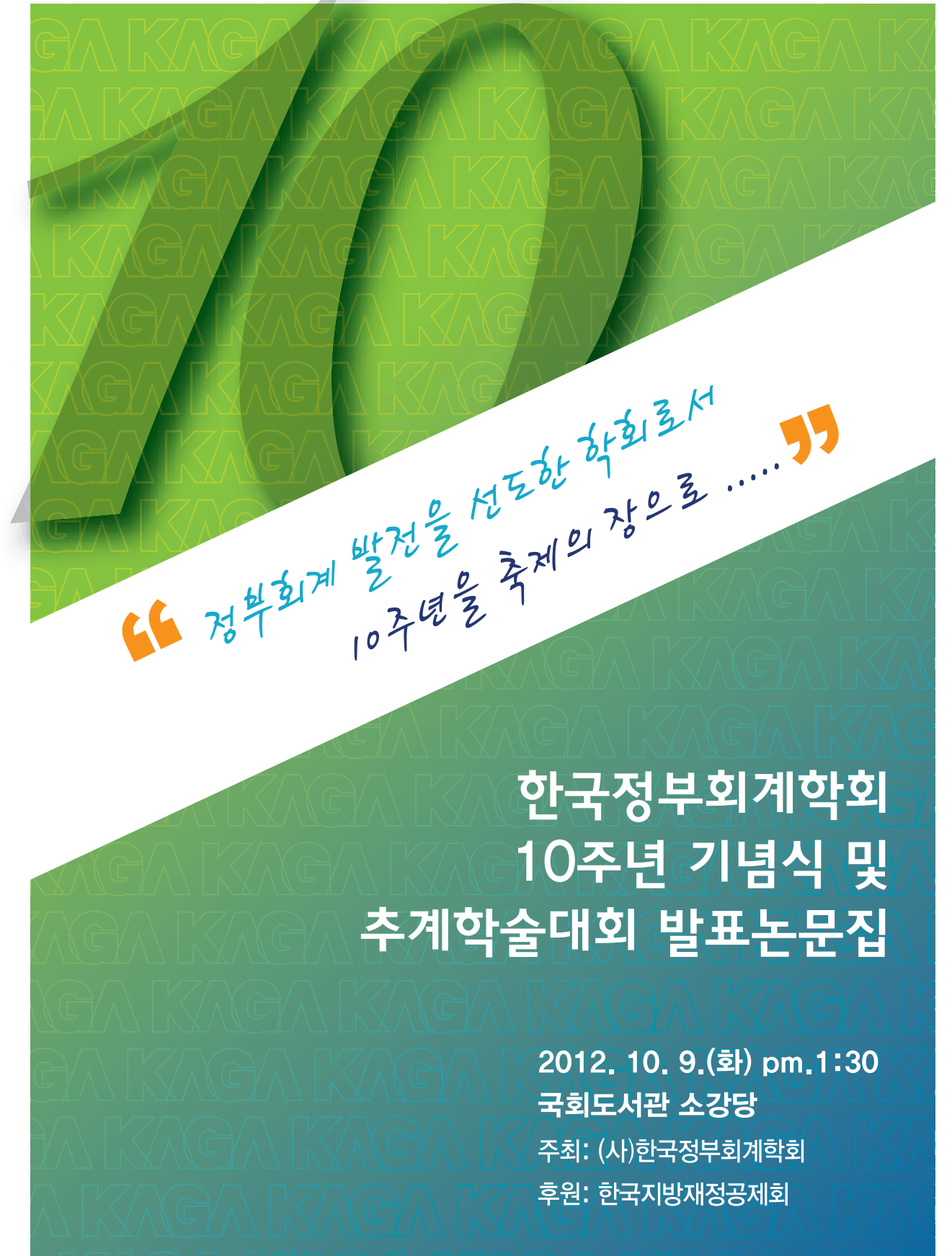


서울특별시 서초구 방배4동 854-5 미래빌딩2층
TEL. 02-595-2520 FAX. 02-537-9942
E-mail. kagaorg@paran.com
<http://www.kaga21.or.kr>



한국정부회계학회 10주년 기념식 및 추계학술대회 발표논문집

(사)한국정부회계학회



“정부회계 발전을 선도한 학회로서
10주년을 축제의 장으로”

한국정부회계학회 10주년 기념식 및 추계학술대회 발표논문집

2012. 10. 9.(화) pm.1:30
국회도서관 소강당
주최: (사)한국정부회계학회
후원: 한국지방재정공제회



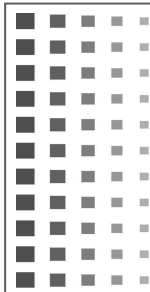
한국정부회계학회 10주년 기념식 및 추계학술대회 발표논문집

일시 : 2012년 10월 9일(화) 오후 1:30

장소 : 국회도서관 소강당

주최 : (사)한국정부회계학회

후원 : 한국지방재정공제회



초/청/의/말/씀

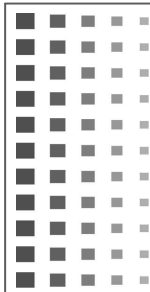
한국 정부 역사상 처음으로 중앙정부가 재무보고서를 국회에 제출하는 뜻 깊은 올해에 한국정부회계학회가 10주년을 맞이합니다. 학계, 실무계, 공직자, 시민운동가 등의 정책공동체를 통해 정부개혁을 위해 노력해 온 결실입니다. 이에 노력하여 오신 분들을 모시고 정부회계의 의미를 다시 생각하고, 그간의 노력에 감사드리는 장을 마련 하였습니다. 그리고 향후 새로운 도약을 위해 나아가야 할 새로운 방향도 모색하여 보고자 합니다.

회계가 소통을 위한 하나의 언어라는 의미를 살려서 한글날을 겸하여 행사를 합니다. 특히 이제는 정부회계가 정책결정을 위해 도움이 되어야 한다는 의미를 살리기 위해 국회에서 행사를 합니다. 한국정부회계와 학회의 발전을 위한 애정과 관심으로 부디 참석하시어 뜻 깊은 행사가 되도록 하여 주시기 바랍니다.

2012년 10월 9일

제10대 한국정부회계학회 회장

이원희



축 / 사

발생주의 회계제도의 정착과 새로운 과제

1. 인사 말씀

정부회계학회 창립 10주년을 진심으로 축하드립니다.

이처럼 뜻 깊은 자리에 초청해 주신 이 원희 학회장님과 관계자 여러분, 바쁘신 와중에도 참석해 주신 원 혜영 의원님, 김 동완 의원님과 내외 귀빈 여러분께도 감사의 말씀을 드립니다.

저도 행정학과 교수로 재직하던 시절, 2002년 정부회계학회의 창립 멤버로 참여하였습니다.

호주, 뉴질랜드의 사례를 살펴보면서 우리나라 재정에 발생주의·복식부기 회계를 어떻게 적용할 것인지, 여러분들과 함께 고민하고 밤새워 토론하던 것을 돌이켜 보면, 정말 감회가 새롭습니다.

국가회계제도의 발전을 위해 정부회계학회가 창립된 지 꼭 10년만인 2012년에 국가 재무제표가 국회에 처음 제출되었다는 점에서 오늘 이 행사의 의미가 더욱 크다고 하겠습니다.

2. 발생주의 회계제도 도입 논의부터 제도화까지

발생주의 회계제도를 국가 재정에도 적용할 필요성은 '98년 외환위기 극복을 위한 정부개혁 과정에서 처음 제기된 것으로 기억합니다.

당시 정부와 국회, 학계에서 활발한 논의가 있었지만, 아쉽게도 국가 정책으로까지 연결되지는 못했습니다. 그 이유는 기업회계기준을 그대로 적용하기에는 현실적으로 많은 어려움이

있었고, 예산제도 정비, 시스템 개발 등 먼저 해결되어야 할 선행과제도 산적해 있었기 때문입니다.

정부는 프로그램 예산제도 도입, 예산과 결산을 연계한 dBrain 시스템의 개발 등 재정개혁을 단계적으로 차근차근 착실하게 추진해 왔습니다.

이러한 성과를 토대로 2009년 국가회계법이 시행되면서 각종 회계처리지침 제정, 사회기반시설 실사, 연금충당부채 산출 등 3년여의 제반 준비를 통해 금년 5월 국가 재무제표를 작성, 국회에 공식 제출하는 결실을 맺을 수가 있었습니다.

이제 우리나라는 OECD 국가 중 15번째로 발생주의·복식부기 회계제도를 국가 재정에 전면 도입한 나라가 되었습니다. 독일, 네덜란드, 노르웨이 등 아직 발생주의 회계를 도입하지 않은 유럽 선진국도 있고, 이웃나라 일본의 경우 도입 논의는 우리보다 먼저 시작되었지만, 아직도 시범작성에 머무르고 있다는 점에서 우리 재정개혁의 변화는 다른 나라도 놀랄 정도로 빠른 수준입니다.

2000년대초에는 불가능하다고까지 여겨졌던 발생주의 회계제도의 도입이 이처럼 빨리 제도화된 것은 정부회계학회와 같은 전문가 그룹이 선진국 사례를 분석·조사하여 실질적인 정책방안을 제안하는 등 정부를 지원하고, 독려해 주신 덕분이라고 생각합니다.

3. 발생주의 회계제도의 정착과 새로운 과제

발생주의 회계제도가 국가 결산에 도입되었지만, 최근 유럽 선진국의 재정 위기를 볼 때, 제도 도입 자체가 재정 건전성을 담보하는 것은 아닙니다. 발생주의 회계제도는 재정개혁의 종착역이 아니라 새로운 재정개혁의 시발점입니다. 해결해야 할 새로운 과제들이 우리 앞에 놓여 있습니다.

그 동안은 국가 재무제표 작성 그 자체가 가장 시급한 과제였습니다만, 앞으로는 국가 재무제표의 정합성 제고와 국가회계제도의 안정적 정착이 핵심 과제라 하겠습니다.

또한, 발생주의 회계에 기반을 둔 다양한 재무정보를 산출하고, 정책적 활용도를 높여야 합니다. 최고 경영자가 재무회계 정보를 기업 경영에 요긴하게 활용하는 것처럼, 정책 결정자도 예산편성과 성과관리 등 국가정책 결정과정에 재무회계 정보를 효과적으로 활용할 수 있어야 할 것입니다.

아울러, 중앙정부와 지방정부의 회계기준과 시스템을 재정비할 필요가 있습니다. 지방 정부는 이미 2007년부터 발생주의 회계제도를 도입·운영해 왔습니다만, 정책적 활용도는 낮은 것으로 알고 있습니다.

앞으로 국가 차원에서 중앙정부와 지방정부간 재무정보가 효과적으로 연계될 수 있는 방안을 마련해야 합니다.

마지막으로 일반 시민들도 재정성과를 쉽게 이해할 수 있는 재정지표 개발 등 국가회계제도에 대한 다양한 연구가 활성화되어야 합니다. 그러기 위해서는 행정학·경영학·회계학 등 각 분야의 다양한 전문가들이 열린 시각에서 학제적인 연구를 수행하는 것이 매우 중요합니다.

정부회계학회가 과거 10년간 한결 같이 제도 개혁의 선두 주자로서의 역할을 해 왔듯이 미래 10년도 국가회계제도의 발전을 위한 든든한 후원군이 될 것으로 믿습니다.

4. 맺음 말씀

우리는 지난 10여년간 두 차례의 경제위기를 다른 어떤 나라보다 빨리 극복해 왔습니다. 이 과정에서 정부 혁신과 개혁도 선도적으로 추진해 왔습니다. 그 결과 글로벌 금융위기 이후, 주요국의 신용등급이 계속 강등되는 추세 속에서도 극히 이례적으로 세계 3대 신용평가사가 우리나라 신용등급을 한꺼번에 상향 조정하는 낭보가 있었습니다.

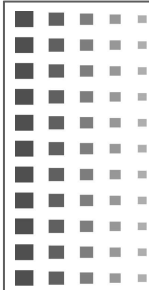
이제는 선진국 따라잡기를 뛰어 넘어 우리가 다른 나라의 모범이 되어야 하겠습니다. 국가회계제도가 재정개혁의 선진 사례가 되도록 학계, 국회, 그리고 정부가 함께 소통하고, 연구하고, 새로운 재정개혁방향을 모색해 나갈 때입니다.

이 자리에 계신 여러분들의 아낌 없는 지원과 격려를 부탁드립니다, 정부회계학회의 무궁한 발전을 기원합니다.

감사합니다.

2012년 10월 9일

기획재정부 장관 박재완



축 / 사

안녕하십니까?

국회의원 원혜영입니다.

지난 10년간 정부회계 발전을 선도해온 한국정부회계학회의 10주년 기념식을 진심으로 축하합니다. 10년의 성과를 자양분 삼아 새로운 10년을 준비 중인 한국정부회계학회 이원희 회장님을 비롯한 회원 여러분의 노고에 격려의 박수를 보냅니다.

정부회계의 꾸준한 성장, 발전에 있어 한국정부회계학회의 역할을 빼놓고 말하기 어렵습니다. 학계와 공직자, 시민사회단체와 함께 정책 아젠다를 형성하고, 제도화를 위해 주도적인 역할을 한 한국정부회계학회의 노력이 있었기 때문에 한국정부 역사상 처음으로 중앙정부가 국회에 재무보고서를 제출하는 성과도 낼 수 있었다고 봅니다.

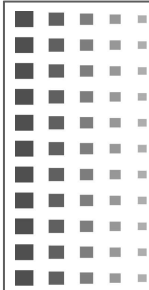
15년 전 제가 부천시장으로 재임하던 시절, 저는 늘 시공무원들에게 원가개념을 가지라고 강조했습니다. 하지만 당시의 현금주의·단식부기 회계제도 하에서는 시의 재정 상태를 제대로 파악할 수 없었고, 부정하거나 부실한 회계처리도 알기 어려웠습니다. 그래서 도입한 것이 복식부기회계제도였습니다. 이는 지방회계제도 도입이후 60여년만의 혁신이었고, 예산 집행의 효율과 낭비 여부를 평가할 수 있는 중요한 판단 근거가 됐습니다.

이처럼 효율적 재정관리의 수단이자 정책결정에 중요한 판단 근거가 되는 정부회계 시스템의 중요성은 아무리 강조해도 지나치지 않습니다. 한국정부회계학회가 앞으로도 새로운 비전을 가지고 정부회계의 도약을 위해 중요한 역할을 하리라 기대합니다.

아무쪼록 오늘 기념식이 한국정부회계학회 10년의 영광을 100년의 영광으로 발전시켜나가는 뜻 깊은 자리가 되길 바라며, 참석해주신 발제자와 토론자, 여러 관계자 분들께 감사의 말씀을 드립니다.

2012년 10월 9일

국회의원 원혜영



축 / 사

존경하는 정부회계학회 회원여러분!

한국정부 회계학회 창립 10주년을 맞이하여 추계학술 대회를 갖게 된 것을 진심으로 축하드립니다.

아울러, 이 자리에 참석하시어 자리를 빛내주신 박재완 장관님과 이번 학술대회를 위해 노력해 주신 이원희 한국정부회계학회장을 비롯한 관계자 여러분들께도 감사의 말씀을 드립니다.

그리고 그동안 새로운 회계제도의 기틀을 마련하기 위해 힘쓰며 정부회계제도 개혁에 관심을 가지고, 이 자리에 참석하신 각계 전문가와 공무원 여러분들께도 감사를 드립니다.

저도 10여 년 전 정부회계학회를 행정안전부에 학회등록을 하고 지방재정의 복식부기 회계기준과 운영프로그램을 개발하던 기억이 새롭습니다.

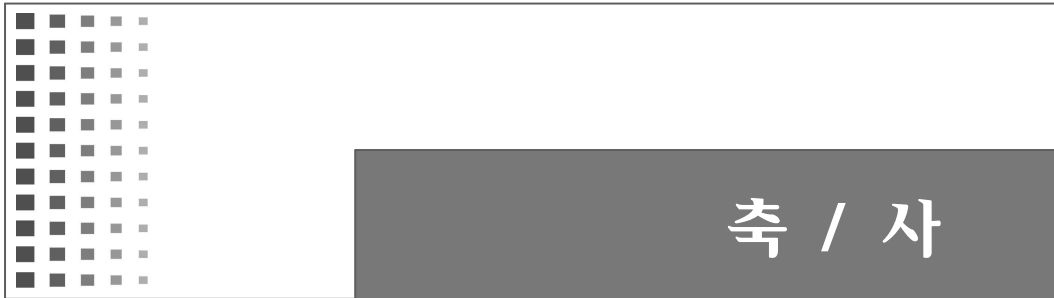
당시 참여정부에서는 지방분권을 국정핵심과제로 선정하고 재정분권도 추진하게 됨에 따라 지방재정의 책임성 강화가 매우 중요한 과제가 되었었습니다. 이를 위해 복식 회계제도의 도입과 운용시스템 도입을 추진하면서 당시 회계전문가들과 만나게 되었고, 그 학회를 중심으로 회계기준을 재정하여 운영하게 되었습니다.

복식부기회계제도의 출발은 중앙정부에서 먼저 출발하였습지만 정책적 필요성과 시험 운영차원에서 시행은 지방정부에서 먼저 하게 된 것입니다.

아직도 많은 문제를 안고 있습니다만 이제 제도 운영이 10여년이 넘었고 학회도 성숙해진 만큼 세계의 모범적인 회계학회로 발전할 수 있기를 기원합니다.

2012년 10월 9일

국회의원 김동완



Japan Association of Governmental Accounting, JAGA, is very grateful to celebrate KAGA's Tenth Anniversary. We greatly appreciate our close relationship to enhance and promote the theory and the practices of governmental accounting not only in Korea and Japan but also in the global context.

In Japanese context, both the central and local governments have implemented the accrual accounting whilst budgeting is regulated on cash-based. Accrual-based financial statements have been disclosed to the public by the central and most of the local governments, however, in both cases it is regrettable that the accrual-based information has not been utilized sufficiently for policy making and performance evaluation.

In the central government, every ministry has its task force for promoting to make the budget execution efficient, but its focus is limited on the waste reduction. In the local governments, most of them have prepared accrual-based financial statements, but they are not utilized in budgeting and performance evaluation sufficiently. It is true that governments have been confronted with so many difficulties including the tradeoff between the financial constraints and the increasing citizens' demands for various public services. And researchers and practitioners believe that it is necessary to measure the cost of service delivery and its performance in order to deliver public services efficiently and effectively. The most important thing is that governments shall carry out public accountability how they spent resources efficiently and effectively and they could accomplish the outcomes. In these circumstances, the mission of JAGA is to contribute to enhancing and promoting the accounting functions in governments.

The collaboration of research and educational activities between KAGA and JAGA will be sure to bring the fruitful results and the significant impact in the innovation of governmental

accounting.

We really celebrate KAGA's tenth anniversary and sincerely respect KAGA's accomplishments and contributions to developing and promoting the governmental accounting in Korea. We would like to say so many heartfelt Congratulations! And we will surely make great efforts to contribute to bringing innovation in governmental accounting through KAGA and JAGA's close relationship and collaboration that lead to create public value.

Mari Y. Kobayashi

President of Japan Association of Governmental Accounting (JAGA)

Professor, Dr. of Commerce, Waseda University

● 역대 회장단 명단 ●

연 도		성 명	소 속
1대	2002년~2003년	김 혁	성균관대 명예교수
2대	2004년	강 인 재	재정공학연구소 소장
3대	2005년	한 진 수	동국대 교수
4대	2006년	신 종 렬	한국방송대 교수
5대	2007년	김 경 호	홍익대 교수
6대	2008년	배 득 중	연세대 교수
7대	2009년	심 재 영	한국방송대 교수
8대	2010년	최 진 혁	충남대 교수
9대	2011년	이 장 희	충북대 교수
10대	2012년	이 원 희	한경대 교수

학회 발전을 위해 수고 많으셨습니다.



프/로/그/램

13:30-14:00 등록

14:00-14:30 개회식

개회사: 이원희(학회장, 한경대)

축사: 박재완(기획재정부장관)

원혜영(국회의원, 통합민주당)

류성걸(국회의원, 새누리당)

김동완(국회의원, 새누리당)

小林麻理(日本政府會計學會長, 早稲田大学政治経稲学術院)

학회 10주년 백서 출판 기념사

14:30-15:30 제I부

한국정부회계학회 창립과 정부회계제도의 발전에 대한 회고

사 회: 신종렬(방송대)

토 론: 김 현(성산회계법인), 전중열(서울과학기술대), 정윤한(행정안전부),

조영욱(미래기획위원회), 최용락(숭실대), 최진혁(충남대)

15:30-15:40 휴식

15:40-16:50 제II부

한국정부회계연구의 변천

사회자: 한진수(동국대)

발제자: 강인재(재정공학연구소)

정부회계 연구내용의 변천: 정부회계연구 게재논문을 중심으로

발제자: 권선국·장지영·이준호(경북대)

정부회계 연구방법의 변천

토론자: 금재덕(서울시립대), 김동욱(제주대),

윤재원(홍익대), 이 효(한국지방행정연구원)

16:50 - 17:00 휴식

17:00-18:20 제III부

한국정부회계제도의 새로운 비전과 학회의 역할

사회자: 이원희(한경대, 학회장)

발제자: 김 혁(성균관대)

지방자치단체회계의 비전과 학회의 역할

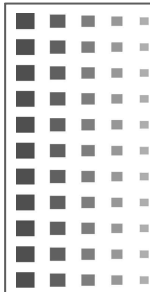
발제자: 김정호(홍익대)

중앙정부회계의 비전과 정부회계학회의 역할

토론자: 김만수(부천시장), 윤규섭(삼일회계법인), 이상길(행정안전부)

이장희(충북대), 장문선(기획재정부), 편호범(국가회계기준센터)

18:30- 만찬



목 / 차

● 정부회계 연구내용의 변천: 정부회계연구 게재논문을 중심으로 / 강인재(재정공학연구소)	1
● 정부회계 연구방법의 변천 / 권선국·장지영·이준호(경북대)	29
● 지방자치단체회계의 비전과 학회의 역할 / 김 혁(성균관대)	39
● 중앙정부회계의 비전과 정부회계학회의 역할 / 김경호(홍익대)	45
● 지방자치단체 복식부기회계의 발전 방향 / 김만수(부천시장)	65
● 별첨: 학회보 「정부회계연구」 총목차	103

정부회계 연구내용의 변천: 정부회계연구 게재논문을 중심으로

강인재(재정공학연구소장)

I. 서론

2002년 한국정부회계학회가 창립되고 10년의 기간 동안에 해방이후 50여년간 정부가 사용해온 단식부기와 수정현금주의회계모델에서 복식부기와 완전발생주의 회계모델로 전환한 하나의 정부회계혁명(심재영, 2010)이 일어났는데 이 과정에서 학회는 다양한 활동을 통해 새로운 회계제도의 도입과 정착화에 많은 기여를 하였다. ‘거버넌스의 언어’인 정부회계는 공공재정관리의 초석인데 학회는 다양한 이견(異見)과 이해관계를 조정하고 전문적인 의견을 제시하는 거버넌스의 구심체로, 추상적인 담론이 아닌 구체적으로 실무에 적용할 수 있는 지식을 제공하고 학습 배경이 상이한 회계학자, 재무행정학자, IT전문가, 공인회계사, 공무원 등을 아우르는 융광로 역할을 묵묵히 수행한 것이다.

본 연구는 각종 세미나와 공무원과의 연찬회, 연구용역의 수행 등 학회의 외형적인 활동에 비해 다소 소홀히 다루어진 정부제도회계의 변화 과정에서 정부회계와 관련된 연구들이 어떻게 변화했는지를 분석하고자 한다.¹⁾

권선국·조성표의 분석에 의하면 1977년 3월부터 1996년 12월까지 20년 동안 한국회계학회의 전문학술지인 「회계학연구」에 게재된 총 225편의 논문을 분야별로 구분한 결과 비영리회계에는 단 1편의 논문만이 등재되어 상대적으로 회계학자들의 정부회계에 대한 관심이 적은 것으로 나타났다(권선국·조성표, 1997). 권수영·정종욱(1999)은 재무회계, 원가관리, 감사, 세무, 회계정보, 비영리회계, 교육, 기타의 8개 분야의 회계관련 학술지에 게재된 논문 게재편수를 분석하고 있는데 초기부터 1993년까지 비영리분야의 연구는 3편에 불과한데 반

1) 본 연구는 정부회계를 다룬 박사학위논문과 단행본, 타 학술지 논문을 제외하고 한국정부회계학회에서 발간하는 학술지인 ‘정부회계연구’에 게재된 논문만을 대상으로 하고 있다.

해, 1994년부터 1998년 사이에 10편의 논문이 게재되어 전체 기간 총 424편의 논문 중 13편으로 3%를 차지하고 있다. 비영리회계분야는 정부회계분야, 대학회계, 환경회계 등이 연구주제이며, 방법론은 연역적 연구가 주종을 이루고 있다. 이러한 상황에 변화가 오기 시작한 것은 1999년 복식부기 도입 추진계획이 발표되고 도입을 위한 준비가 이루어지기 시작하면서부터라고 할 수 있을 것이다(신종렬, 2005). 앞에서 본 바와 같이 회계학 관련 학술지 게재 논문이 1993년까지 비영리부문이 3편이고 1998년까지 13편이었으나, 정부회계학회가 창립된 2002년 이후 부터 2011년까지 「정부회계연구」에 실린 논문 90편 중 정부회계관련 논문은 71편에 달하고 있다(논문 내역은 부록에 수록).

〈표1〉 「정부회계연구」 게재논문수

연 도	게재논문수	정부회계관련논문
2003 제1권1호	9	9
2004 제2권 1호	6	6
제2권 2호	5	4
2005 제3권 1호	6	2
제3권 2호	6	4
2006 제4권 1호	4	3
제4권 2호	5	1
2007 제5권 1호	5	5
제5권 2호	5	5
2008 제6권 1호	5	4
제6권 2호	5	5
2009 제7권 1호	4	4
제7권 2호	5	4
2010 제8권 1호	5	2
제8권 2호	5	5
2011 제9권 1호	5	4
제9권 2호	5	4
소 계	90	71

II. 정부회계제도의 발전

1990년대 초, 지방자치제도의 본격화에 따라 중앙과 지방간의 재정관계가 크게 변하는 과정에서 1994년 몇몇 지방자치단체에서 세도(tax fraud) 사건이 발생하여 국민들은 정부 예산

운영의 투명성을 요구하게 되었는데, 이러한 과정에서 일부 학자들과 경실련을 중심으로 한 시민운동가들은 정부 부문의 발생주의 회계제도를 도입할 것을 주장하였다. 김영삼 대통령의 문민정부는 청와대 비서실을 중심으로 학술용역 수준에서 기업회계의 도입가능성에 대해 검토를 한 바 있으나, 1997년 IMF 경제 위기 사태 이후 김대중 대통령의 국민의 정부는 정부부문의 회계투명성을 제고한다는 차원에서 1998년부터 재정경제부와 기획예산위원회를 중심으로 복식부기 발생주의 회계 도입을 공식적으로 추진하게 되었는데 이 과정에서 일부 시민단체와 학자, 공인회계사 등이 주도적인 역할을 하게 되었다.

그러나 이미 상당수 정부회계를 다루는 저서가 출간되었는데 심정근(1984)의 정부회계서설(우성문화사), 편호범(1992)의 정부회계론(법경출판), 이정섭(1992)의 정부회계와 감사(조세통람사), 이운재(1993)의 현대 정부 및 비영리회계(박영사), 강인재외(1993)의 지방재정론(대영문화사), 조익순(1996)의 한·미·일 정부회계 및 감사제도의 문화적 조명(박영사), 윤성식·권수영(1998)의 정부회계(법문사), 이계식외(1997)의 아래로부터의 정부개혁(한국개발연구원) 등이 정부회계에 대한 이해와 정부회계개혁의 필요성을 환기시키는데 지대한 영향을 미쳤다.

1. 지방자치단체 회계제도 개혁과정

지방자치단체의 복식부기·발생주의 회계의 도입 과정은 <표 2>와 같은 바 시행초기에는 1999년 회계기준·복식부기 프로그램 개발 등 연구용역, 2000년 프로그램 가동 평가검증·보완 등 시범실시, 2001년 프로그램설치 법령 정비 공무원 교육 등 제도 정비, 2002년 자치단체 전체회계에 대한 확대 적용의 일정 계획을 가지고 있었다(심재영, 2010).

1차 용역기관은 2000년 7월 28일에 발생주의 복식부기 회계제도 도입을 위한 공청회를 개최하고, 2000년 7월 31일에 지방자치단체회계기준 1차 시안을 확정하였으며, 이 시안에서 시행일을 2005년로 3년 연장하였다. 2001년 부천시, 강남구청 등 2개 자치단체, 2003년 7개 자치단체, 2004년 63개 자치단체, 2005년 전자치단체에 대한 시범운용을 거쳐 2007년부터 전자치단체에 복식부기·발생주의회계가 전면 시행되었으며, 2010년에 제정된 원가계산준칙에 의해 2011년 11개 자치단체, 2012년 전자치단체의 시범운용을 거쳐 2013년부터는 원가계산준칙에 의한 재정운영보고서가 작성될 예정이다.

2004년 1월에는 지방분권특별법 제11조(지방재정의 확충), 2005년 8월에는 지방재정법 제53조(재무회계의 결산), 지방재정법 시행령 제62조(재무회계의 결산)와 63조(공인회계사

의 검토)에 법적근거가 마련되었다. 지방재정법에서는 재무보고서에 공인회계사의 검토의견을 첨부하도록 하였다.

지방분권특별법 제11조 (지방재정의 확충 및 건전성 강화)의 규정은 다음과 같다.

⑤지방자치단체는 복식부기회계제도를 도입하는 등 예산·회계제도를 합리적으로 개선하여야 하며, 재정운영의 투명성과 건전성을 확보하여야 한다.

〈표 2〉 지방자치단체의 회계제도의 발전과정

연 도	도 입 내 용	비 고
1999	지방자치단체 복식부기회계제도 도입 추진계획 회계제도개선협의회	2002년 전자치단체 확대
1999- 2001	강남구, 부천시 대상 회계기준 및 전산시스템 개발용역('99. 12)	'00. 7 공청회, 기준1차시안, 2005년 전면 시행
2001- 2003	강남구, 부천시 대상 1차 시범운영 실시	2002년 부천시 재정보고서 발간(2001회계연도)
2003- 2005	지방회계기준심의위원회 구성 2003년 7개, 2004년 63개	회계기준 제정안 작성 2004년 지방분권특별법
2005	LADIE 자산관리시스템 보완한 DAIS보급 250개 전자치단체 복식부기·발생주의회계 도입 지방재정법 개정(8월) 12월 동법 시행령 개정	
2006	지방자치단체 회계기준에 관한 규칙(10. 17)	
2007	전자치단체 복식부기·발생주의회계 전면 시행	
2008	표준지방재정관리시스템(e-호조)	'09재무회계선진화위원회
2010	원가계산준칙 제정	'11년 7개 자치단체 시범

지방재정법 제53조 (재무회계의 결산)는 다음과 같다.

①지방자치단체의 장은 당해 지방자치단체의 재정상태 및 운용결과를 명백히 하기 위하여 발생주의와 복식부기 회계원리를 기초로 하여 행정자치부장관이 정하는 회계기준에 따라 거래의 사실과 경제적 실질을 반영하여 회계처리하고 재무보고서를 작성하여야 한다.

②지방자치단체의 장은 「지방자치법」제125조 제1항의 규정에 의한 감사위원회에 결산 검사에 필요한 서류를 제출하는 때에는 제1항의 규정에 의한 재무보고서에 「공인회계사법」에 의한 공인회계사의 검토의견을 첨부하여야 한다.

③제1항 및 제2항의 규정에 의한 재무보고서의 작성 및 제출 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

2. 중앙정부의 회계제도 개혁과정

1999년 12월에 재정경제부는 정부회계제도개선추진협의회와 정부회계자문위원회를 구성했고, 1999년 1월 정부회계제도개편방안을 마련했다. 여기에서 1999년에 정부회계기준을 제정하고, 2000년부터 일부 소관부처를 대상으로 복식부기를 시범 적용한 후 2003년에 전면 시행할 계획을 세웠다. 시행초기에는 1999년 정부회계준칙 제정, 2000년 재정정보시스템 전면가동·시범적용-특별회계, 2002년 자동분개시스템 구축, 2003년 확대적용의 일정계획을 가지고 있었다(심재영, 2010).

〈표 3〉 중앙정부 회계제도의 발전과정

연 도	도 입 내 용	비 고
1998-1999	재정경제부('98.5), 기획예산위원회('98.6) 복식부기·발생주의회계 도입을 국정과제로 확정 개선추진위원회, 자문위원회 구성	2003년 전면시행
1999-2000	정부회계제도개편에 관한 연구용역(안전회계법인)	
2000	국가회계기준심의위원회 구성(2월) 정부회계제도개편에 관한 1차 공청회	
2002-2003	국가회계기준심의위원회 2기, 2차 공청회 정부회계법 입법예고, 심사 철회	2005년 전면시행
2004	디지털예산회계기획단	5월 대통령훈령 2006년 전면 시행
2005	12개 중앙부관서를 대상으로 시험운용	
2006	8월 전 부처로 확대 실시 국회회계법 제정안 국회제출	국가회계기준심의위원회로 개편:
2007	국가회계법 제정	국가회계제도개선실무위원회
2009	국가회계기준에 관한 규칙(기획재정부령) 중앙부처 전부처 확대실시	국가회계제도심의위원회
2010	국가회계제도 선진화 3년 계획	국가회계기준센터
2012	국가재무제표 국회제출(2011회계연도)	

1999년 5월 재정경제부는 안전회계법인과 정부회계기준 제정에 관한 용역계약을 맺었는데 과업내용은 외국사례 조사, 정부거래 유형 분석, 자산·부채의 인식기준 설정, 계정과목 설정, 회계기준 제정 등이었다. 2000년 2월 정부회계기준위원회를 설치하였는데 동위원회는 2006년 국가회계기준심의위원회, 2007년 국가회계제도개선실무위원회, 2009년 국가회계법

에 의한 국가회계제도심의위원회로 변화하였다.

2002년 복식부기·발생주의 정부회계 구현을 주요 내용으로 하는 정부회계법 시안을 마련되었으나 이후 정부회계법의 명칭이 국가회계법으로 바뀌고 최종 시안은 2005년 10월 마련되어 드디어 2007년 국회를 통과하였다. 동법에 의한 국가회계기준에 관한 규칙(기획재정부령)이 제정되어 2009년부터 전중앙부처에 복식부기·발생주의 정부회계제도를 전면 도입하고 드디어 2012년, 2011년 회계연도의 재무제표를 국회에 제출하여 결산이 마무리되었다. 이 과정에서 2005년 12개 부처, 2006년 전부처에 대한 시범운영이 이루어졌다.

3. 정부회계개혁의 주요한 특징

우리나라에서는 발생주의 회계, 프로그램 예산제도, 통합재정관리시스템의 개발이 동시에 발적으로 추진된 전 세계에서 유일한 사례이다. SI(System Integration)업체, 회계법인, 연구기관들이 컨소시엄을 이루어 이 프로젝트에 참여하여 공동 작업하였다. 이러한 과정에서, 정부의 예산과 회계운영에 IT기술을 접목하고자 노력하였으며, 정부재정 관리에서 예산이 핵심적인 역할을 한다는 것과 예산운영의 정치적, 경제적 특색을 이해하게 되어 예산운영의 특성을 반영한 정부회계기준이 도출되었다.

〈표 7〉 우리나라 정부회계개혁의 특징

항 목	내 용
회계 개혁에 관한 관점	전반적인 정부 재정 관리의 개선 예산회계와 발생주의회계와의 이원적 접근
회계 책임 기관	기획재정부, 행정안전부
회계 기준 위원회	- 국가회계제도심의위원회: 민간위원, 정부위원(기획재정부, 감사원, 행정안전부) - 재무회계선진화위원회
회계 인력	회계 전문 인력의 부족
제정 기간	많은 시간 소요(수차례 연기)
외국제도의 벤치마킹	심층적, 체계적인 벤치마킹 후 우리나라 실정에 맞게 수정(주로 미국의 FASAB, GASB)

우리나라 정부가 완전한 발생주의회계를 택하고 있는데 정부회계기준은 순원가발생의 채택 등 예산의 특성을 많이 반영하고 있다. 아울러 상당수 국가에서 국제회계기준(IPSAS)을 변형 없이 그대로 모방하고 도입한데 비해, 우리나라는 수년에 걸쳐 IPSAS, FASAB, GASB

등 다양한 정부회계기준을 심층적으로 분석하고 이를 실제 실무에 적용하는 시범운영과정을 거쳐 우리나라 실정에 적합한 정부회계기준을 도출하였다. 정부회계기준의 시안제정 단계에서 발생주의 도입 국가의 운영 실태를 파악하기 위해 현지방문이 이루어졌으며, 다양한 문헌 조사를 통해 해외사례가 우리나라에 적합한지를 중앙정부는 물론 지방자치단체 모두 광범위하게 검토하였다.

우리나라의 예산은 현금기준에 의해 운영되고 있는데, 발생주의 회계의 도입으로 이들 간의 상이한 점이 다수 발생하게 되었다. 우리나라 정부는, DBrain, 이호조 시스템을 구축하여 이러한 문제를 해결하였는데 공무원들은 전통적인 현금기준 방식에 의해 예산을 운영하고, 시스템이 이를 발생주의 회계기준에 의해 예산 집행을 기록하여, 연말에 수정분개를 통해 발생주의 기준에 의한 재무제표를 산출하게 된다. 이러한 방식을 이원적 접근(Dual Approach)라 부르고 있다.

III. 연구내용의 변화

본 연구에서는 정부회계연구에 게재된 71편의 논문의 연구내용이 어떻게 변화했는가를 분석하고 있는데 기간으로는 지방자치단체에 복식부기·발생주의 회계가 전면 시행된 2007년까지를 1기로 2008년부터 2011년까지를 2기로 구분하고 있다.

연구내용은 회계개념(체계), 재무회계(자산·회계실체, 현금, 보고서(시안) 등), 원가(원가개념과 원가기준), 외국제도, 기타회계(특수분야, 예산), 회계교육·자격증·전문성, 회계정보활용(재무지표와 정보활용), 재정정보시스템, 감사, 회계제도전반(회계개혁과 도입과정), 공무원의 인식 등 11개 대분류, 17개 소분류로 구분하고 있다.

1. 전체적 연구 흐름의 변화

전체 논문중 가장 많은 것으로 재무회계관련 논문이 14편, 회계정보활용이 11편, 회계제도 전반의 개혁과 도입과정의 분석이 8편, 외국회계제도가 8편, 원가관련 논문이 7편, 기타회계가 6편, 교육·자격증 등이 6편, 공무원 인식이 4편, 회계개념이 3편, 재정정보시스템이 3편, 감사가 1편으로 나타났다. 1기에는 39편, 2기에는 32편의 논문이 게재되고 있는데 시기별로는 재무회계관련 논문은 1기와 2기에 큰 차이가 없는데 반해 회계정보의 활용은 모두 2기에

게재되어있다. 반면에 외국회계제도의 소개나 비교 연구는 1기에 7편에서 2기에 1편, 회계제도전반의 제도개혁이나 도입과정은 1기 5편에서 2기 3편으로 줄고 있는데 특히 제도개혁에 대한 논문은 1기 4편에서 2기에는 1편에 그치고 있다. 원가의 경우에도 개념 등에 대한 논문은 1기에 5편이나 2기에는 없는 반면 원가기준은 2기에 2편에 게재되고 있다. 회계개념에 대한 논문도 1기에 3편에 집중되어 있으며, 기타회계제도와 교육 등의 논문도 1기에 각각 4편에서 2기에 2편으로 줄어들고 있다.

〈표 4〉 연구내용의 분류

분 류	1기(2002-2007)	2기(2008-)	계
회계개념(체계)	3		3
재무	8	6	14
자산, 회계실체 등	2	2	4
연금	2	2	4
보고서(시안)	4	2	6
원가	5	2	7
개념	5		5
기준(재정운영보고서)		2	2
외국회계제도	7	1	8
기타(특수분야, 예산)	4	2	6
교육·자격증	4	2	6
회계정보활용		11	11
재무지표		7	
정보활용		4	
재정정보시스템	1	2	3
감사		1	1
회계제도전반	5	3	8
제도개혁	4	1	5
도입과정	1	2	3
공무원 등 인식	2	2	4
소 계	39	32	71

이상 연구내용의 변화를 종합하면 초창기 제도 소개나 개혁방향의 제시, 주요한 개념 설명이 주류를 이뤘으나 최근에는 회계정보활용이나 도입과정에 대한 종합적 분석, 재무회계에 대한 심층적 분석이 주된 연구임을 보여주고 있다.

2. 구체적 내용의 검토

1) 회계개념

1기에 게재된 3편의 논문은 이론적인 측면에서 정부회계의 특성, 개념체계, 회계실체의 통합문제를 다루고 있다.

최진현외(2004)는 기업회계의 방법론이 정부부문에 적용될 수 있는지를 기본요소, 회계실체, 인식, 대응 등을 중심으로 검토하고 있는데 정부회계에 있어 자산은 과세권(taxing power)같은 장래 현금흐름을 가져올 용역잠재력이 대차대조표상에 표시되지 않으며, 대차대조표에 표시된 자산이 불리한(-) 현금흐름을 가져오는 있다는 점을 주목하고 있다. 또한 정부회계(지방자치단체회계)에서 산출되는 정보는 재정상태의 건전성 평가나 지출의 책임확보에만 이용하는 것이 바람직하고, 운영성과(정부행정의 효율성)이나 행정관리자의 업적을 평가하는데 회계정보를 사용하려고 한다면, 정부회계에 원용하고 있는 회계의 기본요소들의 개념적 재검토와 아울러 객관적 원가산정 및 정부조직의 산출물인 혜택(goods or benefits)을 객관적으로 측정하여 화폐가치로 환산하여 측정할 수 있는 기법, 예를 들면 순원가보고서의 첨부이 필요하다고 보고 있다. 당시 많은 학자나 시민단체에서 막연하게 발생주의회계가 정부의 재정상태 건전성 평가나 지출의 책임확보 뿐만 아니라 정부행정의 효율성에 기여한다는 주장에 대해 행정관리자의 업적을 평가하는데 회계정보를 사용하려고 한다면, 정부회계에 원용하고 있는 회계의 기본요소들의 개념적 재검토와 아울러 객관적 원가산정 및 정부조직의 산출물인 혜택(goods or benefits)을 객관적으로 측정하여 화폐가치로 환산하여 측정할 수 있는 기법의 개발이 필요하다는 점을 환기시킨 것은 정부회계의 특성에 대해 잘 이해한 것으로 평가할 수 있을 것이다.

윤재원(2005)은 정부회계의 기준정립에 앞서 개념체계에 대한 논의가 중요하다고 지적하고 있는데 개념체계는 회계기준의 제정 및 해석에 있어 기본적인 지침을 제공함으로써 회계정보의 일관성과 비교가능성을 증진시키는 중요한 역할을 수행하는데, 우리의 경우 정부부문의 회계기준은 개념체계의 정립 없이 외국의 정부회계기준, 개념체계, 기업의 회계기준이 혼합되어 수용되고 있는 문제가 있다는 것이다. 이에 연구에서는 미국 GASB의 ‘정부재무보고 개념보고서’ 및 진행상황과 우리나라의 ‘지방자치단체 회계기준 제정안’에 나타난 재무보고의 기본개념을 비교하고, 이를 토대로 향후 우리나라 정부회계 개념체계 제정방향 및 고려사항 등을 제시하고자 있다.

심재영(2010)은 지방자치단체와 중앙정부 공히 회계기준의 제정과 발생주회계의 도입 이후의 발전과제로 정부회계 개념체계 제정이 필요하다고 주장하고 있는데 이는 미국 등 주요 국가의 회계기준과 국제공공회계기준이 조문식이 아닌 기준서식으로 되어 있고 내용도 원칙주의를 따르고 있기 때문이다. 법조문식형식의 정부회계기준의 제정방식을 국제기준과 합치하는 것은 더 많은 논의가 필요할 것이다(김경호, 2011).

이경섭(2007)은 중앙정부 회계실체간의 통합(Entity-wide), 연결(Consolidated), 결합(Combined)문제를 다루고 있다. 통합재정수지에서는 IMF 매뉴얼에 의하여 61개 기금 중 금융성기금(10)을 제외하고 현행 61개기금의 재무보고서는 결합하여 보고하고 있는데 분리설에서 보면 FASAB 개념서 2호에서와 같이 기타기금은 중앙관서의 장이 자원을 관리하거나 예산을 집행하며 산출물에 책임을 지는 것도 아니고 회계책임을 지지 않는다. 통합설에서 보면 재정경제부가 전체 예산을 집행하지 않는 것 같이 통합재무제표와 예산집행을 직접 연관 지을 수 없고 회계책임평가도 개별재무제표에 의하여야 한다. 61개 기금의 기금운용계획을 작성하면서 기타기금을 제외하고 국가재무보고서를 작성하는 것은 문제가 있고 자원배분의 의사결정면에서도 통합이 유용성이 있다. 또한 국유재산보고와 통합을 연관 지을 수 없다. 미연방정부의 경우에는 통합범위는 넓고 기타기금도 포함되고 있다. 결론적으로 재무제표의 유용성이나 의사결정에 도움을 주는 면에서 기타기금도 통합하여 재무보고서를 작성하는 것이 필요하다고 주장하고 있다.

2) 재무회계관련

이병철·정순여(2003)는 광범위한 문헌조사를 기반으로 우리나라 정부회계시안에 나타난 자산을 정의 측면을 중심으로 검토하고 있다. 즉 자산은 회계실체가 소유하고 있는 자원으로 회계실체의 목적달성을 위하여 필요한 재화와 용역을 제공하는데 이용되거나 거래의 대상이 된다는 것이다. 이병철·정순여(2004)는 위의 후속 연구로 정부자산은 수익의 원천이 아니라 유지관리에 따른 비용 발생의 원천이 된다는데 주목하여 정부회계기준 제 5차 시안에서 검토되고 있는 자산의 분류, 즉 고정자산을 투자자산, 일반유형자산, 사회간접자산, 유산자산, 천연자산으로 분류하는데 대해 대안을 제시하고 있다. 연구에서는 정부가 소유하고 있는 유동자산 및 투자자산을 제외한 비유동자산을 일반유형자산과 사회기반시설로 크게 구분하였다. 항공기와 선박 등을 포함한 동산(動産)은 일반유형자산으로 구분하고 항공기와 선박 등을 제외한 부동산(不動産)은 사회기반시설로 분류한다. 이렇게 분류하는 주된 이유는 정부회계기

준 제5차 시안에 따를 경우 첫째, 지방자치단체가 소유하고 있는 자산은 상당수가 복합적인 성격을 갖는 경우가 많아 분류가 어렵고, 둘째, 박물관, 미술관 등이 일반유형자산인지, 사회간접자산인지 논란이 있기 때문이다.

이석영(2004)은 공적연금회계기준의 도입방향과 관련하여 중앙정부의 재정상태보고서에는 4대 공적연금 중 공무원연금과 군인연금만을 인식할 필요가 있으며, 이론적으로 가장 타당한 예측급부채무(PBO) 개념을 채택할 필요가 있으며 다양한 측면에서 개선방안을 제시하고 있다.

최승기(2007)는 연금회계에서의 주요 이슈는 세 가지 측면을 가지고 있다고 보고 있는데 연금의 특성, 미래급부부담의 인식과 측정 및 연금에 대한 필수보충정보가 그것이다. 연금회계기준의 제정을 위해 세 가지 측면을 다양한 연금회계기준을 통해 검토한 결과 우선 연금은 연금의 특성에 비추어 교환거래적 연금과 비교환거래적 연금으로 분류될 수 있는데 연금회계의 기본적 원칙은 상이한 특성을 가진 연금에는 상이한 회계기준이 적용되어야 한다는 것이다. 둘째로 추정급부부담(PBO) 방식으로 미래연금급부를 측정하여야 한다. 셋째, 연금에 있어서 연금의 지속가능성은 핵심적인 요소이기 때문에 연금의 지속가능성에 관한 정보는 필수보충정보의 형태로 제시되어야 한다는 것이다.

권병철(2008)은 국가회계법은 국가의 모든 일반회계 및 특별회계와 기금을 국가재정범위로 설정하고 있으므로 기금형태로 되어 있는 4대 공적연금인 국민연금, 공무원연금, 군인연금, 사립학교교직원연금도 새로운 국가회계제도의 적용대상이 된다고 보고 있다. 새로운 국가회계제도의 틀에 모든 공적연금이 국가재정 및 회계범위에 포함되어 각 연금기금의 재무상태가 소관부처와 국가의 재무제표에 통합되므로 새 국가회계제도의 틀 속에서 국민연금을 비롯한 공적연금에 대한 합리적인 회계제도의 개선과 정비가 요구된다는 것이다.

김경호외(2009)는 국민연금회계기준 제정의 기본방향을 제시하고 있는데 첫째, 국가회계법에 의한 국가회계기준의 체계안에서 국민연금 회계기준을 제정한다. 둘째, 국민연금 회계기준은 국민연금기금이 공공회계책임을 적절히 이행하는가를 평가하는데 유용한 정보를 제공할 수 있도록 분명한 재무보고의 목적을 설정하여 제정하여야 할 것이다. 셋째, 국민연금의 재무제표를 작성하는 보고실체인 국민연금기금은 사업의 성격에 따라 연금관리회계실체, 기금운용회계실체 및 복지사업회계실체로 구분하여 계리하고 연결방식에 의해 통합한다. 넷째, 국민연금기금은 국가회계기준의 양식에 따라 재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표, 주석과 필수보충정보를 작성한다. 다섯째, 기금운용회계실체의 재무제표는 필수보충정보를 통하여

별도로 보고한다. 여섯째, 모든 유가증권은 공정가액으로 평가한다. 일곱째, 연금충당부채와 관련비용은 부채의 정의와 발생주의 회계개념에 기초하여 보험수리적계산방법을 적용하여 인식하는 것을 원칙으로 한다는 것이다.

재무제표와 관련된 보고서에 대한 연구에서, 이 효((2003)는 1999년 말부터 시작된 지방자치단체 용역에서 제시된 회계기준시안의 추진상황, 기준시안의 체계, 재무제표를 중심으로 주요 특징을 분석하고 개선방안으로 회계기준의 체계, 회계기준의 제정형식, 국가회계기준과의 연계 문제를 다루고 있다. 전중열((2004)은 중앙과 지방자치단체 회계시안의 연계성 부족, 예산회계와 재무회계의 부조화, 정부회계교육의 느린 진행을 문제로 보고 있다. 개선방안으로는 중앙정부회계와 지방정부회계의 합치가 필요하며, 정부회계기준은 일단 제정이 되어도 경제적, 법적 환경의 변화에 따라 새로운 제·개정을 통해 지속적인 연구와 관리가 필요한 작업이므로 고도의 전문성과 독립성을 가진 단일 정부회계기준 책임기관, 즉, ‘정부회계기준위원회’를 ‘재무보고위원회(회계감독원)’ 내에 설치하는 것을 제안하고 있다.

전중열외(2004)는 지방자치단체회계기준 공개초안의 주요 내용과 특징을 서술하고, 공개초안에 대한 검토의견의 분석을 통하여 공개초안이 회계논리적으로 적절한지, 지방자치단체 회계실무에 적용되는데 어려움이 없는지 등을 살펴보고 있다. 지방자치단체회계기준 공개초안은 지방자치단체의 특성을 잘 나타내며 지방자치단체의 회계실무에 적용될 수 있도록 재무보고서의 구성, 재무제표의 종류와 서식, 자산과 부채의 평가 등을 규정하고 있다고 보고 있다.

이 효(2007)는 초안 작성에 참여한 내용을 소개하고, 정부조직은 기업과는 다른 특성을 가지고 있기 때문에 재정운영보고서가 수익과 비용보다는 재무성과의 보고에 중점을 두어야 하는데 이를 위해 순원가방식으로의 전환, 예산구조의 개편을 통한 사업예산과의 정보연계방안을 도출하고 있다.

1기에서 주로 지방자치단체 회계기준 초안에 대한 논의가 대부분인데 비해 2기에서는 공개시안에 대한 검토 차원을 넘어 다양한 내용들이 논의되고 있는데 최대규외(2008)는 공기업·준정부기관 회계기준은 재정상태, 손익, 이익잉여금, 자본변동 및 현금흐름 등에 관한 조항만을 규정하고 이 기준에서 정하지 아니한 사항은 기업회계기준 등을 포괄적으로 준용하도록 규정하고 있어 기관별로 회계정보의 비교가능성이 미흡한 실정이라는 점을 문제로 보고 있다. 회계정보 이용자에게 유용하고 투명한 재무제표를 제공하기 위하여 공기업·준정부기관 회계기준은 자산·부채의 평가에 관한 기준을 신설하고, 공공기관의 특성을 고려한 수익

및 비용의 분류체계를 규정하며, 사업비용의 산정 방법을 규정하여야 하며, 회계원칙의 변경에 대한 회계처리 방법 등의 보완이 이루어져야 한다는 점을 지적하고 있다. 아울러 회계정보의 비교가능성이나 각종 의사결정에 유용한 회계정보를 제공하기 위하여 회계기준을 개정하여야 할 것을 주장하고 있다.

전중열(2009)은 지방자치단체 원가계산준칙이 아직 제정되지 않은 상태로 원가계산준칙이 없는 상황에서는 올바른 원가계산을 할 수 없으며, 원가계산을 바탕으로 작성되는 단위사업 순원가보고서, 정책사업 순원가보고서, 부문별 순원가보고서, 분야별 순원가보고서, 재정운영보고서가 정확하지 않게 되는 문제를 제기하고 있다. 연구에서는 지방자치단체의 원가계산준칙을 독자적으로 제정하기 보다는 중앙정부의 원가계산준칙을 준용하는 방안과 재정운영보고서 서식의 문제점인 지방재정법시행령 제47조에 규정된 세출예산 기능별 분류와의 불일치, 기능별 순원가의 미보고, 관리운영비의 배분, 운영차액의 보고방식 등을 보완할 수 있는 재정운영보고서의 서식 개선안을 제시하고 있다.

심재영(2011)은 중앙정부회계기준과 지방자치단체회계기준과의 이원화에 따른 문제점을 보완하는 대안으로 규정중심(rule based)에서 원칙중심(principle based)의 회계기준을 채택할 것을 제안하고 있다. GASB는 2006년 분리된 정부회계기준에 대한 백서(white paper)에서 연방과 다른 상이한 정보욕구, 상이한 환경을 제시한데 반해 우리의 경우 중앙과 지방간의 회계기준의 일원화가 원가·효익이 크다는 점을 지적하고 있다.

정성호외(2011)는 회계개혁에 의한 도출된 자료를 통계분석하고 있는데 패널분석결과 사회기반시설이 증가될수록 총부채와 유동부채가 증가하고, 일반유형자산이 증가할수록 장기차입부채가 증가하는 점을 밝히고 있다. 연구결과를 토대로 유형자산, 일반유형자산(청사 등), 주민편의시설(공원부속시설 등), 사회기반시설(도로 등)의 부채증가가 무조건 나쁜 것이라는 인식에 고정되기보다 체계적인 관리가 필요하다는 점을 제시하고 있는데 기존의 연구들이 규범적 측면에서 개선방안을 제시하는데 비해 자료를 통계분석한 후 연구결과에 기초하여 개선방안을 제시한데 의의가 크다 하겠다.

3) 원가

김혁·정성근(2003)은 정부의 사업별 원가정보 산출을 위해 당시의 예산회계제도하에서의 두 가지 개선방안을 논의하였다. 첫째는 당시 예산과목 중 세세항'을 각 부처의 과 중심사업으로 좀 더 명확히 하고 각 사업으로 귀속시킬 수 없는 과목은 공통비용으로 별도 관리하는

방안이다. 둘째는 행정경비와 사업경비를 코드 등을 통해 구분하고 예산과목을 특정 사업별로 ‘세항’이나 ‘세세항’으로 구분할 수 있도록 조정하는 방안이다. 김혁외(2004)는 발생주의에 의한 원가정보가 현금주의 원가정보보다 여러 의사결정에 더 유용한 정보(useful information)를 제공하여 정부부문의 낭비를 제거하고 효율성을 높이는 데 도움이 될 것이므로 원가의 개념을 확실히 정의하고 원가의 측정단위(원가중심)를 공공부문에 적용하는 일이 중요하다고 지적하고 있다. 아울러 각국의 발생주의 원가정보의 산출시스템과 그 활용사례를 살펴본 결과 정부부문의 전략적 목표를 명확히 설정하고 그 목표의 달성여부를 나타내는 성과측정치의 개발과 회계보고책임의 이행을 강제하는 장치를 갖추고 있다는 시사점을 제시하고 있다.

김홍호외(2005)는 원가계산에 의한 예정가격 작성준칙을 운영함에 있어서 수정되고 개선되어야 할 사항들을 제조원가계산 사례의 분석을 통하여 검토하였다. 현행 정부원가계산제도가 좀 더 합리적이고 효율적으로 운영되기 위해서는 정부에서 조달하고자 하는 물품의 형태가 소량 다품종의 주문제작 형태를 띠고 있기 때문에 이러한 환경변화를 적절히 고려하여 정부원가계산제도를 개정할 필요가 있다는 점과, 정부원가계산 시에 비목별로 인과관계에 따른 배부기준을 적용하여 원가계산을 수행할 필요가 있다는 것, 마지막으로 현행 승율제를 적용함에 있어 기업의 과거 원가자료와 공신력 있는 통계자료를 함께 활용할 필요가 있다고 개선방안을 제시하고 있다.

김오수(2005)는 정부기관이 발주하는 공사의 가격을 결정하기 위한 원가계산에서 간접노무비의 비목으로서 타당성과 비율에 대한 적정성을 분석하였다. 공사의 간접노무비는 규범적인 접근방법을 통해서 예정가격작성기준에서 해당업체의 원가계산 자료를 기준하여 산정하는 것을 원칙으로 규정하고 있으나, 일반적으로 건설기업의 회계처리와 계약관리 및 공사원가계산에서 사용되지 않고 있어 비목을 통일시켜야 하며, 공사원가의 공정성과 부실공사방지를 위해서 간접비에 대한 표준율의 연구가 필요하다고 역설하고 있다. 김순직외(2006)는 어린이대공원을 기준으로 활동기준을 적용하여 원가를 계산하였다. 원가대상 부문별 활동원가에 대하여 추세분석을 통하여 원가의 증가원인을 찾으려고 시도하였고 손익분석을 통하여 활동기준에 의하여 도출된 원가를 수익에 대응시키고 있다.

백태영(2010)은 지방자치단체의 사업원가산정의 이슈와 방법을 행정안전부 재무회계 선진화위원회내의 원가기준연구위원회의 논의와 작업내용을 중심으로 정리하였다. 우선 원가대상으로서의 사업은 보고용은 정책사업, 내부관리용은 세부사업 단위를 기본으로 하나 정책

사업으로 분류된 재무활동을 실제적인 사업으로 정리하는 것에 대한 이슈를 제기하고 있다. 사업직접원가는 예산세출 뿐만 아니라 직접감가상각비도 파악하여 포함하는 문제가 있다. 사업간접원가는 간접감가상각비 배부, 지원부서의 사업비 배부, 행정경비의 배부 문제가 있다. 사업수익은 서비스요금수익과 보조금 등이 있다. 사업수익을 사업별로 구분하는 것은 실천가능성이 우려된다고 보고 있다.

김수희(2010)는 사업예산과 복식부기회계간 연계를 통한 성과측정 등 재무정보의 활용을 위해 2010년 12월 행정안전부는 지방자치단체 원가계산준칙을 제정하였다는 점을 밝히고, 지방자치단체 원가계산준칙의 내용을 기반으로 원가회계제도의 필요성, 도입현황, 쟁점사항에 대한 처리방안을 정리하고 있다.

4) 외국제도

이남국(2003)은 영국의 정부회계제도개혁의 내용을 살펴 본 후에 시사점을 제시하고 있다. 회계개혁은 분권화와 책임성 확보를 위한 것이며, 정권을 초월한 정치적 지지, 민간과 공공부분의 적극적 참여, 활용을 위한 제도적인 방안, 활용하는 회계공무원, 관리자, 의원들의 의지와 능력 그리고 공공부분의 특성을 반영한 정부회계기준과 시스템 개발이 필요하다는 것이다.

장인재(2004)는 지방자치단체의 복식부기시험사업에서 대두되는 과제 중 가장 중요한 회계기준의 방향을 정립하는 과정에서 Statement No. 34의 주요한 내용과 특성이 무엇인가를 살펴보고 있다. Statement No. 34는 전통적인 펀드회계가 지닌 재정적 회계책임성의 확보 외에도 경제적 자원측정과 발생주의기준에 의한 정부전체의 재무제표를 생성함으로써 운영상의 회계책임성의 제고에 기여하고자 하는데, 특히 시민과 재정분석가들이 필요로 하는 재정정보를 제공하는데 목적을 두고 있다. 사회간접자본, 유산자산, 천연자원 등 자산의 정의와 운영보고서의 분류방식 등 지방자치단체 회계기준의 성안과 예산분류과정에서 Statement No. 34의 운용 예를 타산지석으로 삼아야 한다는 점을 강조하고 있다. 전중열(2004)은 GASB 34호에서 제시된 펀드재무제표와 정부통합재무제표는 우리나라 지방자치단체회계기준을 정립하는데 큰 도움을 줄 것으로 판단하고, 펀드와 펀드재무제표에 나타난 변화와 정부통합재무제표의 특징을 통하여 GASB 34호가 미국 지방정부회계제도에 미친 영향을 고찰하고 있으며 우리나라 회계개혁의 시사점을 도출하고 있다.

김경호(2006)는 아시아개발은행이 추진한 재정관리와 구조개선(Financial Management

and Governance) 프로젝트인 베트남의 정부부문과 민간부문에 있어서 회계와 감사기능의 국제화에 초점을 맞추었다. 베트남은 2007년 상반기까지 국제공공회계기준에 대한 교육을 실시할 계획이며 2007년 말까지 국제공공회계기준에 근거한 6개의 기본적 공공회계기준서를 제정할 계획이며 2010년까지는 발생주의에 기초한 국제공공회계기준을 완전히 수용할 계획으로 관련 프로젝트를 추진 중이다. 그러나 전문가 확보 및 컴퓨터 구비와 초고속통신망 구축 등 정보인프라의 개선, 내부통제의 구축 등 모니터링 구조의 개선 및 교육훈련의 강화 등의 개선이 필요하다고 보고 있다.

신종렬(2006)은 미국과 한국의 회계체제를 시스템적인 관점에서 비교하고 있다. 체제를 구성하는 법규정은 미국의 경우 헌법에 규정하여 시민의 정부회계체제에 대한 접근을 보다 강하게 보장함을 확인하였다. 정부회계기준 등의 제정·개정을 위한 위원회는 미국의 경우 그 독립성이 더 강하게 보장되고 있음을 확인하였다. 한국의 경우는 미국과 달리 외부감사인의 보고가 규정되고 있지 않다. 감사의 측면에서 미국에 비해 투명성과 독립성이 떨어진다고 보고 있으며 회계환경적 측면에서 다양한 비교 분석을 수행하고 있다.

문광민외(2007)은 발생기준 재정공시 및 예산편성이 정부부채에 어떠한 영향을 미쳤는가를 통계적으로 분석하고자 하는 목적을 가지고 1985년부터 2003년까지의 22개 OECD 회원국을 대상으로 패널분석을 실시하였다. 동태적 패널모형을 통해 분석한 결과, 정치제도적 요인과 사회경제적 요인들을 통제한 상태에서 발생주의 회계 및 예산제도는 종속변수인 정부부채를 낮추는데 통계적으로 유의미한 영향을 주고 있음을 확인할 수 있었다. 지금까지 발생기준 회계 및 예산개혁으로 인한 효과를 분석한 연구들이 대부분 특정국가에 대한 사례분석을 통해 이루어져 온 것과는 달리 본 연구에서는 OECD 국가들의 정부부채라는 구체적인 변수에 초점을 맞추어 발생기준 회계 및 예산제도의 도입효과를 통계적으로 검증하고 있다.

유성용외(2007)는 정부회계제도를 개혁한 국가들은 분권화와 회계보고책임 확보를 내용으로 한 정부부문의 개혁을 추진해 왔으며, 정치적 지지와 정부회계 관련전문가의 적극적인 참여가 있어야만 일관성 있는 정부회계제도의 개혁이 가능하다는 점과 정부회계제도의 개혁은 제도를 도입하기 위한 법률적인 지원이 이루어져야 한다고 역설하고 있으며, 국가마다 사회적·경제적·정치적인 차이점을 인지하여 선진국의 제도를 개별 국가의 상황에 맞게 수정하여 도입해야 한다고 보고 있다.

최진혁(2011)은 대륙법 계통인 프랑스의 지방예산회계제도를 소개하고 있는데 이는 새로운 지방행정환경에 부응한 재정자치의 방향을 설정하는 과정에서 비롯되었다고 보고 있다.

아울러 1982년과 1983년 지방분권법은 지역회계원을 창설하여 예산 및 회계에 관련하여 사후적 적법성통제를 수행하고 있는 점과 지방자치단체의 예산 및 회계처리에 있어 민간기업에서 사용하는 회계안의 적응, 예산절차에 있어 현대화 요구, 재정적 투명성 확보와 자산현황과 서비스 및 설비투자비용에 대한 보다 정확한 파악을 위한 회계개혁 내용을 설명하고 있다.

5) 기타 특수분야

옥동석(2004)은 거시회계적 입장에서 조세부담율을 국제기준에 부합한 방법으로 정의하여 회계개념의 정확성과 일관성을 유지하고자 하고 있는데 재정통계적 입장에서 접근하고 있다. 전중열(2005)은 병원회계준칙, 대학병원회계처리준칙, 의료기관회계기준, 의료기관회계기준규칙, 재무제표세부작성방법고시를 비교·분석하고, 의료기관 회계처리규정 체계 및 보험자단체에 대한 진료비청구액의 삭감, 진료비감면, 자본의 명칭과 구분, 자본변동표에 대하여 개선방안을 제시하였다.

김경호(2007)는 교육인적자원부의 학교회계기준위원회가 발생주의에 기초하여 제정을 추진하고 있는 학교회계기준의 내용을 과거 기준인 사학기관재무·회계규칙에 관한 특례규칙 및 정부부문의 회계기준 내용과 비교 검토하고 개선방안을 제시하여 학교회계기준의 정립을 모색하고 있다. 유경연외(2007)는 국방통합재정관리시스템의 개혁에서 조직구성, 재무회계, 회계기준(위원회), 통합연계 등 4개 분야의 개선방향을 제시하고 있다.

이 효(2008)는 사업예산제도와 복식부기회계제도의 주요 특성과 도입에 따른 영향을 분석하고, 이를 토대로 앞으로의 정책방향을 모색하는데 주로 환경 제도 기반과 거시적 관점에 초점을 두면서 종합적인 행정경영체계 구축, 사업예산 성과관리제도의 확립, 재무회계와의 연계 강화를 모색하고 있다. 허 경외(2010)는 국방부의 재무적 정보는 국가 전체의 재무보고에서도 차지하는 비중이 크며 국가재무보고의 신뢰성에서도 중요한 요소가 된다고 보고 징발목적별 재무제표상 인식요건 충족여부를 검토하였으며, 징발목적별 구체적인 회계처리지침을 제시하고 있다.

6) 교육·자격증

허명순(2003)은 영국의 회계제도의 개혁, 특히 지방정부 회계제도 기준제정에 큰 역할은 담당한 공공재무회계사협회에서 교육을 담당하고 일정 자격요건을 갖춘 회원에게 공공재무

회계사 자격증을 부여하는 제도를 소개하고 있다. 영국의 공공재무회계사의 특징은 첫째, 상당한 기간의 지식습득과 훈련기간이 소요되며, 둘째, 실무를 다룰 수 있는 능력에 중점을 두고 있으며, 셋째, 교육방법에 있어 개방형 학습방법을 통해 학습교재와 기타 수수료만 부담하게 설계되어 있으며 추가적으로 필요한 과목은 CIPFA에서 인가한 대학에서 수강할 수 있다는 점이다.

신종렬(2005)은 정부회계는 회계학, 행정학, 전산학, 실무담당자의 긴밀한 협력이 있어야 변화가 가능한 분야로 제도를 발전시켜 나가는데 있어서 상호 학습이 절실하게 필요하므로 공동학습의 장을 마련하여 나가려는 노력이 요구된다고 보고 있다. 공인회계사 과목에 정부회계학을 포함하는 문제와 정부회계사제도, 외부 감사제도와 전문가 네트워크를 형성하여 상호학습을 하는 방안을 제시하고 있다.

심재영(2006)은 복식부기의 도입을 위한 시스템의 구축과 발생주의회계의 도입을 위한 회계기준제정이라는 작업에서 전문인력이 없는 문제를 직시하고, 공무원에 대한 교육훈련의 중요성과 지방회계 교육의 과제로 타켓그룹과 교육니즈의 식별과 이에 맞는 교육전략과 교육과정, 표준교재, 교육방법을 제시하고 있다. 심재영(2007)은 정부회계담당자의 전문성 강화를 위한 제도개선방안에서는 단기적으로는 정부회계직의 특성을 고려한 인사와 다양한 교육기회 제공방안을, 장기적으로는 공무원채용시험에 정부회계과목의 포함, 정부회계직의 전환, 정부회계자격증제도 마련, 정부회계담당자들의 협의기구 설치, 정부회계에 쉽게 접근할 수 있는 환경 제공, 정부회계의 개념적 틀 제정을 제시하고 있다.

전중열외(2009)는 대학에서 정부회계를 교육하기 위해서는, 먼저 정부회계 교육과정이 개발되고, 정부회계가 대학의 회계교육과정에 포함되어야 하며, 적절한 정부회계 교재가 저술되어야 하고, 정부회계를 가르칠 수 있는 교수가 확보되어야 한다고 보고 있다. 연구에서는 대학 학부의 회계학 및 행정학 전공에 초점을 맞추어 정부회계 교육과정을 개발하였다. 이 과정에서 기존 국내외의 교재, 강의계획서, 미국의 정부회계 관련 자격증 시험과목을 분석하였으며, 재무회계뿐만 아니라 원가·관리회계, 회계감사, 비영리회계를 모두 포함하는 정부회계 교육과정 모델을 제시하였다. 전중열(2010)은 한국정부회계학회와 삼일회계법인의 정부회계 자격증(안)을 비교 검토하여 적절한 정부회계 자격증(안)을 제시하고 있는데 정부회계 자격증은 정부회계관리사로 칭하며, 시험과목은 정부예산회계시험(예산론과 예산회계법규의 2과목), 정부재무회계시험(정부재무회계초급, 정부재무회계 중급, 지방정부회계, 국가회계의 4과목), 기타 정부회계 시험(원가관리회계)을 제안하고 있다.

7) 회계정보활용

정창훈(2008)은 미국 지방정부에서 어떻게 재정상태와 재정건강을 측정하는가에 대해 언급하고 GASB Statement 34의 제정 이후 지방정부들이 그들의 재정상태와 재정건강을 측정 한가를 아울러 살펴보았는데 결과에 의하면 이를 사용하여 정부전체의 자산이나 부채등의 변화상태를 측정하는 지방정부들이 많지 않아 아직까지 지방정부들이 새로운 지표를 이용하여 그들의 재정상태를 보고하기는 이른 것으로 판단하고 있다. Don-Terry(2008)는 주 및 지방정부들이 예산과 정부조직 체계의 발전을 위하여 어떠한 노력을 해왔는가를 살펴본 후, 이러한 노력들이 주 및 지방정부의 재정업무에 어떠한 영향을 미쳤는가를 연구한다. 아울러 연방정부의 경제상태, 정책 및 기타 시장의 변동에 영향을 주는 요인들이 어떻게 주 및 지방정부의 신용상태에 대해 영향을 주는가도 살펴본다. 마지막으로 주 및 지방정부의 신용상태를 평가하는 신용평가 전문기관들이 주 및 지방정부의 신용상태를 평가할 때 어떤 요인들을 반영하는가에 대해서 논의한다.

임성일·이효(2008)는 발생주의회계에 의한 재무회계정보와 현금주의에 의한 예산회계정보를 자산·부채실사를 통한 기초재정상태의 특성과 분포상황, 재정건전성지표를 중심으로 분석하고 있다. 연구결과 발생주의 정보와 현금주의 정보간의 일관성이 없음을 밝히고 발생주의에 의한 재정운영 및 재정상태를 파악할 수 있는 지표개발과 단식부기 재정지표와의 최적 조합을 도출할 것을 제안하고 있다.

김현(2008)은 국가회계기준과 지방회계기준의 비교에서는 각각의 고유특성을 고려함에도 불구하고 부분적으로 차이가 나는데 이는 결국 재정정보의 차이와 재정지표의 차이로 나타날 것이라는 점에 주목하고 있다. 아울러 중앙-지방간 현재 사용 중이거나 개발되고 있는 재정회계지표 및 주요 선진국과 기업경영지표의 사례분석을 통해 현행 발생주의 복식부기 회계지표는 현금주의 재정지표와 함께 복식부기의 특성을 반영하기 위한 보완지표로서 활용되고 있는 단계에 있는 반면 주요 선진국은 재무제표 분석을 중심으로 정부회계의 특성과 핵심정보를 파악하기 위한 다양한 재정지표가 제시되고 있다는 것을 밝히고 있다. 정부에 적용하기 어려운 지표를 제외한 안정성, 성장성, 수익구조, 서비스생산성 관련 지표를 중심으로 유용성을 검토하고 지표항목의 조정이나 수정이 필요한 사항을 반영하여 적용 가능한 지표를 제안하고 있다.

이해문(2009)은 지방자치단체의 복식부기 재무회계 제도 도입에 따른 재무회계활용방안과 2007년도 경기도 재무분석 지표를 분석하고 있다. 강문수(2009)는 기존의 지방정부의 재

무분석지표는 자주성, 안정성, 효율성, 회계책임, 비용 및 성과 등 5개의 영역으로 15개의 분석지표를 사용하고 있으며, 재무제표에서 획득 가능한 재무정보만을 사용하여 분석하는 것을 특징으로 보고 있는데 이는 실질적인 재정운영결과를 반영하는데 다소 미흡한 점이 있다는 점을 지적하고 있다. 연구에서는 재무정보뿐만 아니라 인구통계학적인 정보를 결합함으로써 정부의 재정특성이 잘 반영된 보다 효율적인 지방정부의 재무분석이 가능한 지표를 제시하고 있다.

이 효(2010)는 재무제표 등 재무정보의 생성과 활용 면에서 정보로서의 유용성이 낮고 재무정보의 활용도가 저조하여 가시적인 효과를 거두고 있지 못한 것은 재무정보의 적실성과 신뢰도가 낮은 점, 사업단위 투입원가를 계산하기 위한 기반이 미비한 점, 예산운용과 성과평가에 대한 재무정보 활용도가 부진한 점에서 기인한다고 보고 있다. 논문에서는 정부재정기반 구축 및 제도 정비, 유용한 재무분석지표의 개발, 성과관리와의 연계, 재정위험 모니터링 방안을 중점적으로 제시하고 있다.

이정섭(2011)은 기존의 지방자치단체의 재정운영보고서는 수익의 원천별 자료와 비용의 기능별 정보를 제공하나 자료 자체도 부정확하며 용도도 예산회계의 자본적 지출액이 포함된 기능별 자료에 비해 별로 활용되지 않는다는 점을 지적하고 있다. 연구에서는 재정운영보고서의 내용을 수익비용대응구조가 아닌 순원가방식을 제안하고 있다.

이장희외(2011)는 충청북도의 복식부기 회계시스템에 의해 산출된 결산정보의 성과 지표들을 활용하여 각 지자체와 비교, 검토를 통하여 재무적 성과평가를 하였다. 김경호외(2011)는 발생주의 분석지표를 통해 무엇을 측정할 것이냐, 분석지표의 일관성 측면에서 현행 운용 실태를 분석하고, 개선방안을 제시하고 있는데 추세분석과 1인당 지표의 보강, 부채 및 자산 관련 지표의 보완, 투자자산과 수익자산에 관한 정보 포함, 수익과 비용관련 지표의 보강, 조직관리와 정책적 측면의 지표 추가를 들고 있다.

김만수(2011)는 실무의 경험을 토대로 부천시의 도입성과를 살피고 있는데 종합재정정보 제공, 자본적 투자와 경상적 경비의 구분, 자산의 관리능력의 향상, 채권·채무관리의 정확성 제고를 들고 있다. 아울러 원가회계를 적용한 폐기물 전처리시설 준공처리와 관련된 비용-편익분석을 사례로 제시하고, 재무적·비재무적 요소가 포함된 분석자료가 첨부되는 제도적 보완책을 제시하고 있다. 실무경험을 토대로 재무정보의 신뢰성 및 활용성 제고방안을 제시하고 있는 점에서 의의가 크다고 할 수 있다.

8) 재정정보시스템

윤성식(2007)은 정부회계개혁과 프로그램예산을 재정정보화와 결합하여 조직의 효과성과 효율성을 증진하려는 정부개혁의 상징성을 설명하고 통합재무관리시스템의 운영 조건과 환경, 성공의 필수요건을 제시하고 있다. 조직성공을 높이기 위한 투명성과 예산회계정보를 가공하여 성과평가에 활용하는데 정보시스템은 정보사용자의 요구에 부응하는 반응성이 높은 시스템의 요건을 구비해야 한다는 것이다.

최용락(2008)은 지방자치단체들의 재정 규모의 증가와 재정 환경 변화에 적응하는 통합정보시스템의 필요성이 증가하고 있으나, 각 지방자치 단체들은 각각의 지방자치 단체별로 단위 시스템을 개발하여 활용하고 있는 문제점을 지적하고 이러한 문제점들을 해결하여 관리력이 향상된 지방재정정보 시스템을 구축하는 과정을 소개하고 있다. 아울러 지방재정관리 정보화의 향후 계획을 소개하고 보다 유용한 통합지방재정관리 시스템이 되기 위하여 고려해야 할 내용을 정리하고 있다. 최용락외(2009)는 국가재정운용계획, Top-Down 예산제도, 그리고 성과관리에예산제도 등 재정개혁을 시스템적으로 뒷받침하기 위한 dBrain의 운영을 평가하고, 하위시스템인 사업관리 시스템의 고도화 방안을 설명하고 있다.

9) 감사

황국재외(2008)는 지방자치단체의 재무제표에 대한 단계적 감사도입방안을 제시하고, 그 실효성을 제고하기 위한 제도적 장치의 설정방향을 제안하고 있다. 지방자치단체의 재무회계 결산업무 수행수준 및 지방자치단체감사의 전문성을 확보한 감사인의 수 등을 고려할 때, 검토도입시기를 유보하고 합의된 절차수행방식에 의한 재무보고서 작성(확인)지원을 하는 것이 바람직하나 지방자치단체가 재무제표의 작성능력을 갖춘 후에는 현행 법률과 같이 공인회계사의 검토를 받는 2단계 방안을 도입하고, 마지막 3단계로 감사를 받는 방안을 제시한다. 아울러 감사의 실효성을 확보하기 위한 기타 제도적 장치로 공인회계사시험제도에 정부회계 내용을 추가하는 것과 지방자치단체의 감사를 수행하기 위해서는 일정시간 이상의 정부회계 관련 CPE과목이수를 강제하는 방안을 제시한다. 그리고 감사수임방법과 적정 감사보수에 대한 가이드라인을 제시하는 방안과 행정자치부가 한국공인회계사회에 위임하는 방식으로 사후적인 감리제도를 도입할 것을 제안한다.

10) 정부회계 제도전반

문병기(2003)는 회계개혁의 당위성과 회계개혁의 연혁, 그리고 규범적 측면에서 지방회계 기준(시안)의 수정내용과 이에 기초한 회계전산시스템의 실험운용상황을 분석하여 행정현실에 부합하고 이론적으로 완벽한 정부회계제도의 구축 방안을 제시하고 있다. 아울러 투명성 제고측면에 치우친 정부회계개혁을 실질적으로 행정성과를 제고할 수 있는 관리회계적 측면에서 접근하는 것이 바람직하다고 보고 있다.

김동완(2003)은 정부부문에 발생주의회계를 도입하는데 제기된 세 가지 의문점에 대한 설명과 1999년 4월에 시작되어 2001년 3월에 마련된 지방자치단체 회계기준(시안)에 대한 소개와 함께 2005년 전자치단체 확산 실시를 목표로 한 회계개혁의 방향을 체계적으로 설명하고 있다.

임석식의(2004)는 복식부기 및 발생기준회계를 도입할 필요성을 강조하나 지방정부회계와 중앙정부회계는 유사하게 추진되고 있으므로 합치 필요성을 제기하고 정부회계기준의 지속적인 연구와 관리가 필요한 작업을 위한 단일 정부회계기준 책임기관, 즉, ‘정부회계기준위원회’를 ‘재무보고위원회(회계감독원)’ 내에 설치하는 것을 제안하고 있다. 아울러 연금부채에 대한 연구 필요성을 제기하고 있다.

강인재의(2004)는 지방회계기준은 지방정부의 행정수요에 적합한 내용을 담아야 하므로, 중앙정부 회계기준과 무리하게 통일을 시도하는 것은 바람직하지 않다고 보고 시스템 간의 호환성, 데이터베이스의 개선, 사용자 편의성의 제고 등의 개선 노력과 담당자 교육을 위한 정부회계의 온라인 교육, 공인회계사 시험에 정부회계과목의 포함, 정부회계사자격증제도, 정부 회계직종의 마련 등을 제안하고 있다. 강인재(2009)는 발생주의 정부회계정보의 활용을 위한 제도적 측면에서 프로그램(사업)예산과 회계의 연계, 정부회계 관련 조직 및 기준상의 개선과제와 정부회계 환경적 측면에서 정책결정자의 회계정보 유용성에 대한 인식의 변화, 정부회계커뮤니티의 형성방안을 제안하고 있다.

유성용의(2007)는 중앙정부와 지방자치단체 회계도입과정을 설명하고 앞으로의 과제로 성과평가제도 도입과 일관성 유지, 회계전문가집단의 역할 강화, 공무원의 인식변화, 회계공무원의 전문성 확보, 통합적인 회계개혁, 회계과목의 설정과 설정된 회계과목의 예산과목과의 연계 등을 제시하고 있다.

심재영((2010)은 정부회계도입과정을 심층적으로 분석하고 회계개혁의 동인으로 시민단체의 영향을 기술하고 있으며 이 밖에도 신공공관리를 적극 지지하는 학자들, 새로운 회계시

장에 기대를 가진 공인회계사들이 도입에 적극적이었던 것으로 평가하고 있다. 아울러 이후의 도입과정을 상세히 언급하고, 주요 과제로 국가회계와 지방자치단체 회계의 연계문제, 정부회계 개념체계 제정, 회계기준상의 쟁점과제 해결, 정부회계전문인력 양성, 회계정보공시의 책무성 강화, 행정관리에 회계정보의 활용방안을 들고 있다. 이전의 연구에 비해 종합성 면에서 진일보했다고 볼 수 있다.

신종렬(2011)은 우리의 정책결정이 하향식으로 이루어진데 반해 정부회계개혁이 상향식으로 이루어지고 있다는 점을 지적하고 학제간 연구와 전면적인 시행이 아닌 시범사업이라는 철저한 검증과정을 거치고 있고 타국 개혁의 벤치마킹 대상이 될 수 있을 것이라는 점을 부각시키고 있다. 도입의 영향요인으로 국내외 환경, 내·외부 활동가, 사회, 정치, 행정구조적 변수, 집행상 장벽 등을 주요 변수로 설명하고 있으며 경실련 예산감시위원회 활동에 대한 심층적으로 기술하고 있다.

11) 회계공무원 등에 대한 인식조사

편호범외(2004)는 정부회계의 복식부기 및 발생주의 수용요인에 대하여 연구하였다. 이 연구에서는 외부환경을 중심으로 한 정보생산자와 정보이용자들의 복식부기 수용요인을 알아보려 하였다. 정보생산자 및 정보이용자들이 복식부기의 유용성과 용이성에 어떤 영향을 미치고 이들이 사용의도에 미치는 영향을 중앙정부, 지방정부 공무원, 국회 및 지방의회의원, 감사원과 감사기관 직원, 연구기관 직원 및 교수, 회계사 등에게 리커트 5점 척도로 설문조사하여 검증하였다. 그 결과 개인의 개혁성향이나 관심도 등은 복식부기의 유용성에 주요한 요인이며, 단식부기의 문제인식이나 결산서의 유용성에 영향을 미치고, 기관장의 의지는 정보생산자만이 복식부기의 유용성에 영향을 미친다고 하였다. 또한 사회적 영향은 복식부기의 유용성에 영향을 미친다고 하였다.

김순직외(2005)는 행정자치부가 보급중인 발생주의 복식부기 제도 및 전산시스템이 시범자치단체에서 어떻게 인식되고 있는지를 확인하여 제도의 도입 성공과 성과에 사용자 만족도와 이용정도가 어떠한 영향을 미치고 있는가를 연구하였다. 정미숙외(2009)의 연구에서는 정부회계정보를 이용하는 시민단체 및 지방의회의원들이 발생주의 및 복식부기회계제도의 도입 이후 산출되는 정보를 더 유용한 정보로 인식하는 지를 살펴보았다. 연구에서는 기술수용모형(TAM)과 DeLone and McLean(2002, 2003)의 모델을 이용하여 최종 종속변수를 시민의 신뢰도와 회계정보유용성으로, 매개변수를 외부정보이용자의 인식의 변화로, 독립변수를

복식부기회계 도입이전·이후의 회계정보의 차이로 설정하였다. 연구 결과 단식부기 및 복식부기의 회계정보 차이는 외부정보이용자인 시민이나 시의원등의 의사결정이나 정책결정에 변화를 가져온다. 아울러 외부정보이용자의 인식변화는 시민의 신뢰도에 높은 영향을 미쳤으나, 회계정보의 공개방법이나 재무성과 등의 정보유용성 측면에서는 영향을 끼치지 못했다는 것을 밝혔다.

조상호외(2011)는 발생주의·복식부기 지방자치단체 회계시스템의 사용 대상인 공무원들의 인식조사를 통하여 회계시스템의 사용상에 장점과 장애요인을 알아보고자 하는데 기존의 단식부기·현금주의에서 발생주의·복식부기로의 회계제도의 적용에 따른 업무환경변화에 대하여 각 집단이 인식의 차이를 분석하였다.

이상의 연구 내용의 분석을 통해 2007년 이전과 이후의 연구내용에 상당한 변화와 함께 연구 내용의 심층적 분석과 체계면에서 많은 진보가 있음을 알 수 있다. 아울러 회계학자와 행정학자간에 연구내용에 있어 차이가 있는데 회계학자들은 주로 회계개념과 회계기준과 관련된 구체적 내용을 주로 연구하는데 비해 행정학자들은 외국제도와 비교 연구, 제도 전반에 대한 개혁과제와 도입과정의 분석, 정보활용, 교육·자격증 제도에 대해 관심을 보이고 있다.

발생주의·복식부기회계제도에 관련된 박사학위 논문은 행정학자들은 주로 제도론적인 관점에서 정부개혁에 영향을 미치는 요인들을 기술하는데(이남국, 2003; 임동완, 2007; 허웅, 2009) 비해 회계학 분야에서는 관련자들에 대한 인식조사를 이용한 회계정보시스템의 수용모델 검증(편호범, 2004; 박문곤, 2006; 정미숙, 2009)이 있으며, 예산자료를 이용한 실증적 연구(박정수, 2012)가 있다.

IV. 앞으로의 과제

우리나라 정부는 1999년부터 오랜 준비기간을 거쳐 2007년 지방자치단체, 2009년 중앙정부에 발생주의 회계시스템을 성공적으로 도입했다. 이 과정에서 여러 가지 어려움을 슬기롭게 극복했는데 한 세대에 걸친 변화과정을 통해 값진 교훈을 얻게 된 것이다. 이제는 체계적인 분석을 통해 어떤 요인들이 회계개혁과정에서 긍정적인 요인으로 작용했고, 부정적인 요인은 무엇이었는지를 객관적으로 평가하고, 앞으로의 발전 과제를 전략적으로 설정할 필요가 있을 것이다.

학회지인 ‘정부회계연구’가 학술진흥재단에서 선정하는 등재후보지로 인증받을 수 있도록 학진등재추진위원회를 구성·운영하고 게재논문의 품질 확보방안을 마련하기 위해 노력하였으나 등재후보에 탈락함으로 학회보에 게재하는 논문수가 답보상태에 머무르는 아쉬움이 있다. 그러나 지난 10년간 학자들은 학회지의 연구 논문을 통해 회계개혁의 방향과 구체적인 내용에 대해 적지 않은 기여를 할 수 있었다고 본다.

오는 10년, 학회의 연구논문은 공공재정관리의 초석인 정부회계분야의 수준을 한 단계 높일 수 있는 좋은 논문이 나올 것으로 기대하며, 다음과 같은 연구내용도 의미가 있다고 본다.

1) 발생주의 회계제도의 도입과정과 효과에 대한 체계적 분석

정부 회계는 물리적인 인프라와 달리 장기적이고 비가시적인 정책 결과를 산출하는 특성이 있음에도 불구하고, 정책 결정자들은 편익에 대한 즉각적이고 가시적인 성과를 요구하고 있다. 앞으로는 발생주의 회계제도의 도입은 물론 이에 따른 효과가 무엇인지를 체계적으로 평가할 필요가 있는데 도입과정의 참여자, 기대효과, 전략이 어떠하였는지에 대한 심층적인 연구가 이루어져야 할 것이다. 1998년 한 시민단체에서 주장한 1-2년 내에 복식부기·발생주의 회계제도의 도입이 가능하다는 소위 급진적·전면적 개혁과는 달리 소수 학자와 공인회계사가 현금주의 예산회계와 복식부기·발생주의 회계제도의 이원적 접근(dual approach)을 주장한 바 있다.

지방자치체의 경우 2002년에 전면실시가 2005년, 2007년으로, 중앙정부는 2003년에 전면실시가 2005년에서 2009년으로 연기된 과정을 체계적으로 분석하여 타산지석으로 삼아야 할 것이다. 지방자치단체회계기준 제정과정 및 복식부기 도입관련 세미나, 교육 등에 있어서 학회와의 협력을 적극적으로 요청하였던 행정자치부에 비해 중앙정부는 주로 회계법인과의 업무 연계에 치중하였다.

2) 조직과 인사문제

담당자의 잦은 인사교체, 책임자의 무관심, 담당자의 전문성 부족, 불충분한 업무인수인계 등이 회계개혁과정에서 중요한 장애요인이었는데 공무원의 순환보직 원칙에 따른 잦은 인사로 책임자나 실무자급 공무원이 전문성을 쌓기도 어려웠다. 디지털예산회계기획단 자문위원회의 경험을 기술한 내용은(윤영진, 2008) 좋은 정책사례가 될 수 있는데, 2003년 1월부터

2007년 2월까지 행정안전부에서 복식부기팀장이 이 업무를 오랫동안 담당할 수 있었던 것도 흥미로운 연구 대상이 될 수 있을 것이다.

2007년 지방자치단체 복식부기·발생주의회계의 전면 시행이후 지방자치단체 회계기준심의위원회가 임기 만료 이후에 설치되지 않고 대다수 지방자치단체의 회계담당부서가 축소된 반면, 중앙정부의 경우 2010년 국가회계제도 선진화 3개년 로드맵을 발표하고 기획재정부 재정관리국이 신설되어 재정관리총괄과·재정제도과·성과관리과·타당성심사과·민간투자정책과·회계결산과 및 재정정보과를 둔 것이 회계정보의 활용에 어떠한 영향을 미칠 것인지를 검토할 수 있을 것이다.

3) 회계정보활용 실태

최근 원가계산준칙의 제정과 이를 통한 재정운영표(지방자치단체는 재정운영보고서)의 작성으로 체계적인 사업원가가 산출될 후 있는 기제가 마련되었는데 향후 정부의 최고책임자와 고위정책자, 주민들이 발생주의 회계에 관심을 가지도록 활용 사례를 개발하고, 거버넌스 체제를 이룰 수 있는 방안에 대한 연구가 필요할 것이다. 정책공동체(윤영진, 2008), 정부회계커뮤니티(강인재, 2004), 전문가 네트워크(신종렬, 2005)의 형성도 좋은 대안이 될 수 있을 것이다.

참고문헌

- 강인재·신종렬(2004). 복식부기 회계제도 정착을 위한 개선방안. 한국정부회계학회. 정부회계연구. 제2권 제1호.
- 권선국·조성표(1997) “회계학연구의 20년: 1997-1996. 한국회계학회. 회계학연구 제22권 제2호.
- 권수영·정종욱(1999). 한국 회계학 학술논문의 연구흐름과 선도성 분석. 한국회계학회. 회계저널. 제8권 제2호.
- 김경호(2011). 발생주의·복식부기 국가회계제도 추진현황 및 발전방향. 기획재정부·국가회계기준센터. 2012국가회계제도의 대변혁 proceedings.
- 박문곤 (2006). 지방자치단체 복식부기 회계정보시스템의 성과평가에 관한 연구. 원광대학교 대학원 박사학위논문.
- 박정수(2012). 지방자치단체의 유형자산이 장래세대부담비율과 부채에 미치는 영향에 관한 연구. 경기대학교 대학원 박사학위논문.
- 신종렬(2005). 정부회계교육의 정착방안. 한국정부회계학회. 정부회계연구. 제3권 제2호.
- 심재영(2010). 한국의 정부회계제도의 생성과 발전. 한국정부회계학회. 정부회계연구. 제8권 제2호.
- 윤영진(2008). 디지털예산회계 시스템 구축. 오석홍외. 행정개혁실천론. 법문사.
- 이남국(2004). 한국 정부회계제도개혁에 관한 연구: 발생주의 회계로의 전환을 중심으로. 연세대학교 대학원 박사학위논문.
- 임동완(2007). 복식부기·발생주의 예산회계의 제도화에 대한 비교 연구. 서울대학교 대학원 박사학위논문.
- 정미숙(2009). 지방자치단체 복식부기회계제도의 성과에 관한 연구. 인하대학교 대학원 박사학위논문.
- 편호범(2004). 정부회계의 복식부기 및 발생주의 수용요인에 관한 연구. 성균관대학교 대학원 박사학위논문.
- 허 웅(2010). 신제도주의 관점에서의 복식부기·발생주의 정부회계제도 채택과정 및 분화과정에 관한 연구. 고려대학교 대학원 박사학위논문.

정부회계 연구방법의 변천

권선국(경북대학교 경영학부 교수)

장지영(경북대학교 경영학부 초빙교수)

이준호(경북대학교 대학원 박사과정)

I. 머리말

우리나라는 정부회계의 개혁으로 발생주의·복식부기 회계제도를 2007년 1월 1일에 지방자치단체에 도입하였고, 2009년 1월 1일에는 중앙정부에 도입하였다. 이러한 정부회계개혁은 신공공경영(New Public Management)이라는 거대한 물결 속에서 발생한 외환위기 극복을 위한 정부의 자발적 정부개혁의 필요성, 국제기구의 개혁요구, 경실련 등 시민단체의 요구, 청와대의 의지, 전문가들의 지지 등이 복합적으로 작용한 결과이다(심재영, 2010).

한국정부회계학회는 정부의 예산과 회계에 관한 학문적·실천적 연구활동을 통하여 한국 공공분야 예산 및 회계의 발전에 기여함을 목적으로 2002년 8월 29일 창립되어 2012년에 10주년을 맞이하였다. 한국정부회계학회는 정부회계 분야에 관심이 있는 회계학교수, 행정학교수, 공인회계사 등의 전문가가 참여하여 정부회계의 개혁을 이론적으로 뒷받침하는 중요한 역할을 하고 있다. 한국정부회계학회는 공식 학술지로 「정부회계연구」를 현재 매년 2회 발행하고 있다.

본 연구는 권선국·조성표(1997) 연구분석 틀을 적용하여 「정부회계연구」에 지난 10년간 게재되었던 논문의 내용을 특히 연구방법의 관점에서 분석하고자 한다. 이러한 분석을 통해 「정부회계연구」에 게재된 논문의 연구방법의 흐름을 살펴보고, 앞으로의 연구 방향을 제시할 수도 있을 것이다.

II. 검토논문의 개관

2.1. 검토논문의 범위

한국정부회계학회의 공식 학술논문지인 「정부회계연구」는 2003년에 창간호가 발행된 후 2011년까지 총 17회 발행되었다. 정부회계의 연구를 검토하기 위해 「정부회계연구」에 2003년부터 2011년까지 게재된 논문을 분석대상으로 한다.

2.2 정부회계연구의 발행 역사

<표 1>은 2003년부터 2011년까지 「정부회계연구」가 발행된 역사를 보여주고 있다. 이 기간 동안 총 17회의 「정부회계연구」가 발행되었다. 2003년에는 「정부회계연구」가 한번 발행되었으나, 2004년부터는 매년 2회 발행되었다.

이 기간 중 총 89편의 학술논문이 게재되었고, 135명¹⁾의 저자가 참여하였다. 창간호인 제1권에는 단일 발행시의 최다논문으로 9편의 논문이 게재되었고, 제2권부터는 4편에서 6편이 게재되었다.

〈표1〉 「정부회계연구」의 발행 역사

권	호	발행연도	발행월	게재논문수	저자수
1	1	2003	8	9	11
2	1	2004	2	6	10
2	2	2004	8	5	9
3	1	2005	6	6	10
3	2	2005	12	6	7
4	1	2006	6	4	6
4	2	2006	12	5	11
5	1	2007	6	5	7
5	2	2007	12	5	7
6	1	2008	6	5	6
6	2	2008	12	4	6
7	1	2009	6	4	8
7	2	2009	12	5	6

1) 이 저자수는 동일인이 다수의 논문을 발표한 경우, 중복 계산되어 실제 게재저자수보다 많다.

8	1	2010	6	5	6
8	2	2010	12	5	6
9	1	2011	6	5	10
9	2	2011	12	5	9
합계				89	135

2.3 연구 분야

게재논문은 중앙정부회계, 지방자치회계와 기타로 구분하였다. <표 2>는 게재된 논문 분야의 분류 결과를 보고하고 있다. 중앙정부회계가 총 89편의 논문 중 42편으로 47%를 차지하고 있다. 지방자치회계는 32편으로 36%를 차지하고 있다. 중앙정부회계 또는 지방자치회계로 분류할 수 없는 기타 분야는 15편으로 17%를 보여주고 있다.

<표2> 게재 논문의 분야

분야	정부회계연구	
	게재논문수	비율(%)
중앙정부	42	47.2
지방자치	32	36.0
기타	15	16.9
합계	89	100

<표 3>은 기간별 게재된 논문 분야의 분류 결과를 보고하고 있다. 첫 번째 기간은 첫 5년으로 2003년부터 2007년까지이며 두 번째 기간은 2008년부터 2011년까지이다. 첫 번째 기간에는 중앙정부회계가 총 51편의 논문 중 29편으로 57%를 차지하고 있다. 지방자치회계는 13편으로 26%를 차지하고 있으며, 기타 분류는 9편으로 18%를 차지하고 있다. 두 번째 기간에는 중앙정부회계가 총 38편의 논문 중 34%이며, 지방자치회계가 19편으로 50%를 보이고 있다. 첫 번째 기간에 중앙정부회계가 많은 것은 정부회계 전반에 관한 논문을 중앙정부논문으로 분류하였기 때문이다.

〈표3〉 「정부회계연구」 게재 논문 분야의 기간별 비교

분야	2003-2007		2008-2011	
	게재논문수	비율(%)	게재논문수	비율(%)
중앙정부	29	56.9	13	34.2
지방자치	13	25.5	19	50.0
기타	9	17.6	6	15.8
합계	51	100.0	38	100

2.4 저자

<표 4>는 게재 논문의 저자수를 보고하고 있다. 「정부회계연구」에 게재된 총 89편의 논문 중 단독 저자에 의한 논문이 51편으로 57%를 차지하고 있다. 2인 공저 논문은 31편으로 35%를 차지하고 있다. 그 밖에 3인 공저 논문이 6편(7%)이고, 4인 공저 논문이 1편(1%)이다. 이는 정부회계 분야에서 공동 연구의 비중이 아직 높지 않다는 것을 보여 준다.

〈표 4〉 게재 논문의 저자수

분야	정부회계연구 (2003.8. - 2011.12.)	
	게재논문수	비율(%)
단독논문	51	57.3
2인 공저	31	34.8
3인 공저	6	6.7
4인 공저	1	1.1
합계	89	100

<표 5>는 저자별 게재논문수의 분포를 보여주고 있다. 게재논문수는 두 가지 방법으로 계산되었다. 미수정논문수는 단독 연구와 공동 연구를 구별하지 않고 각 저자가 게재한 논문수를 단순히 계산한 것이다. 수정논문수는 단독 연구와 공동 연구를 구별하기 위해 1을 저자수로 나눈 것²⁾을 합한 것이다. 따라서 미수정논문수의 합은 실제 논문 편수보다 많게 되나, 수정논문수의 합은 실제 논문 편수와 일치하게 된다.

2) 각 저자에게 계산되는 한 편의 논문에 대한 수정논문수는 2인 공저의 경우에는 0.5, 3인 공저의 경우에는 0.33, 4인 공저의 경우에는 0.25이다.

〈표 5〉 저자별 게재논문수의 분포

미수정논문수			수정논문수		
편수	명	저자	편수	명	저자
8	1	전중열	6.5	1	전중열
6	2	이효 김경호	5	1	이효
5	2	심재영 이병철	4.5	1	심재영
4	4	강인재 신종렬 김혁 윤재원	3.5 - 3.83	3	김경호 강인재 신종렬
3	2	권병철 배기수	2.25 - 2.33	2	김혁 윤재원

※ 미수정 논문은 3편 이상, 수정논문수는 2.25편 이상을 게재한 저자

III. 연구방법의 분석

3.1 연구방법의 분류

「정부회계연구」에 게재된 논문에 사용된 연구방법을 검토하기 위해 연구방법에 따라 논문을 분류하였다. 연구방법의 분류는 권선국·조성표(1997)의 연구에서 사용되었던 분류를 이용하였다.³⁾ 권선국·조성표(1997)는 논문의 연구방법을 일반적 실증연구(General Empirical Research), 자본시장연구(Capital Market Research), 행위연구(Behavioral Research), 모형연구(Modeling Research), 연역적 연구(Deductive Research), 역사연구(Historical Research) 및 조사연구(Survey Research)로 분류하였다. 이 일곱 가지 분류 중 회계정보의 영향을 추가반응 등을 이용하여 연구하는 자본시장연구는 정부회계의 연구방법으로 사용되지 않기 때문에 제외하고, 정부회계연구에서 종종 사용되는 방법인 사례연구(Case Study)를 추가하였다. 이 논문 분류에 이용된 연구방법론의 정의는 Smith와 Krogstad(1991)가 이용한 정의를 일부 수정한 것으로 다음과 같다.

- 연역적 연구(Deductive Research) : 논리적인 설명, 결론, 의견 등을 개진하는 논문

3) 이 분류는 The Accounting Review의 Editorial(1987)에서 사용하였던 분류를 일부 수정한 것이다.

- 일반적 실증연구(General Empirical Research) : 귀납적 접근법으로 자료를 수집·분석한 논문 중에서 사례연구, 조사연구, 행위연구로 분류되지 않은 논문
- 사례연구(Case Study) : 하나 또는 몇 개의 사례를 중심으로 분석하는 논문
- 조사연구(Survey Research) : 질문서나 면접에 의하여 태도나 인식 등의 정보를 수집·분석한 논문
- 행위연구(Behavioral Research) : 학생 또는 전문가를 이용하여 실험을 통하여 피험자의 결정·판단·반응 등을 도출·분석한 논문
- 모형연구(Modeling Research) : 분석적(analytic), 경제적(economic), 통계적(statistical) 모형을 개발하거나 시뮬레이션(simulations)을 이용한 논문
- 역사연구(Historical Research) : 과거 기록을 연구한 논문

연구방법의 분류에는 주관적인 판단이 따르기 때문에 분류의 신뢰성을 높이기 위해 1차적으로 두 저자가 독립적으로 분류를 하였다. 1차 분류시 총 89편의 논문 중 77편의 분류가 일치하여 1차 분류의 일치율은 86.5%이었다. 2차 분류는 1차에서 일치하지 않았던 12편의 논문에 대해 세 저자의 합의로 연구방법을 분류하였다.

<표 6>은 게재된 논문에 사용된 연구방법의 분포를 보여주고 있다. 연역적 연구가 제일 많이 사용된 연구방법으로 62편의 논문에 70%를 보이고 있다. 두 번째로는 일반적 실증연구가 13편으로 15%를 보이고 있다. 세 번째는 사례연구가 8편으로 9%를 보이고 있다. 네 번째는 조사연구가 4편으로 5%를 보이고 있으며, 마지막으로서는 역사연구가 2편으로 2%를 보이고 있다.

연역적 연구가 연구방법으로 압도적인 것은 정부회계연구가 정부회계의 시작 단계와 관련하여 논리적으로 정부회계를 설명하고, 정부회계의 방향을 제시하고, 정부회계의 적용을 서술하는 논문이 많았음에 기인한다. 재무회계 분야에서 제일 많이 사용되는 실증연구(일반적 실증연구 + 사례연구 + 조사연구)의 비율은 29% 정도이다. 모형연구와 행위연구를 연구방법으로 사용한 연구는 한 편도 없는 것으로 나타나서, 정부회계 연구에서 다양한 연구방법의 사용이 부족함을 의미한다.

〈표 6〉 게재 논문에 사용된 연구방법

연구방법론	정부회계연구 (2003.8. - 2011.12.)	
	게재논문수	비율(%)
연역적 연구	62	69.7
일반적 실증연구	13	14.6
사례연구	8	9.0
조사연구	4	4.5
모형연구	0	0.0
행위연구	0	0.0
역사연구	2	2.2
합계	89	100

〈표 7〉은 기간별 게재된 논문에 사용된 연구방법의 분포를 보여주고 있다. 첫 번째 기간은 첫 5년으로 2003년부터 2007년까지이며 두 번째 기간은 2008년부터 2011년까지이다. 첫 번째 기간에는 연역적 연구의 비율이 73%, 일반적 실증연구의 비율이 14%, 사례연구의 비율이 10%, 조사연구의 비율이 4%이다. 두 번째 기간에는 연역적 연구의 비율이 감소하여 66%, 일반적 실증연구의 비율이 약간 증가하여 16%, 사례연구의 비율은 약간 감소하여 8%, 조사연구의 비율은 약간 증가하여 5%이며, 첫 번째 기간에 사용되지 않았던 역사연구의 비율이 5%이다. 전반적으로 연구방법의 추세가 연역적 연구는 감소하는 반면 실증적연구는 약간 증가하는 것으로 나타났다. 이는 정부회계가 도입됨에 따라 예상되는 당연한 결과이기는 하나 정부회계의 도입에 따른 실질적인 효과를 분석하는 실증적 논문이 더 필요하다는 관점에서는 실증적연구의 비율이 아직 많이 부족하다고 판단된다.

〈표 7〉 정부회계연구 게재 논문 연구방법의 기간별 비교

분야	2003-2007		2008-2011	
	게재논문수	비율(%)	게재논문수	비율(%)
연역적 연구	37	72.5	25	65.8
일반적 실증연구	7	13.7	6	15.8
사례연구	5	9.8	3	7.9
조사연구	2	3.9	2	5.3
모형연구	0	0.0	0	0.0
행위연구	0	0.0	0	0.0
역사연구	0	0.0	2	5.3
합계	51	100	38	100

IV. 요약 및 결론

본 연구에서는 권선국·조성표(1997) 연구분석 틀을 적용하여 한국정부회계학회의 공식 학술지인 「정부회계연구」에 지난 10년간 게재되었던 논문의 내용을 특히 연구방법의 관점에서 분석하였다. 「정부회계연구」는 2003년에는 1회 발행되었으나 2004년부터는 매년 2회 발행되고 있다.

2003년부터 2011년까지 총 89편의 학술논문이 「정부회계연구」에 게재되었고, 135명의 저자가 참여하였다. 게재논문의 연구분야는 중앙정부회계가 47%, 지방자치회계가 36%, 기타 분야가 17%를 보여주고 있다. 게재된 논문의 저자수는 단독 저자에 의한 논문이 57%, 2인 공저 논문이 35%, 3인 공저 논문이 7%, 4인 공저 논문이 1%였다.

연구방법은 연역적 연구, 일반적 실증연구, 사례연구, 조사연구, 행위연구, 모형연구, 역사연구로 구분하였다. 「정부회계연구」에 제일 많이 사용된 연구방법은 연역적 연구로 70%의 비율을 보이고 있으며, 일반적 실증연구가 15%, 사례연구가 9%, 조사연구가 5%, 역사연구가 2%를 보이고 있다.

연역적 연구가 연구방법으로 압도적인 것은 정부회계 개혁을 뒷받침하기 위해 논리적으로 복식부기·발생주의 정부회계를 설명하고, 정부회계의 방향을 제시하고, 정부회계의 적용을 제시하는 논문이 많았기 때문이다. 실증연구(일반적 실증연구 + 사례연구 + 조사연구)의 비율이 30%이내이기 때문에 앞으로 정부회계 연구에서 정부회계의 산출물인 재무제표·회계보고서 등의 자료를 분석·평가하는 실증적 논문의 비중이 더 높아질 필요가 있다는 점을 시사한다. 또한 모형연구와 행위연구를 연구방법으로 사용한 연구가 한 편도 없는 점을 고려할 때 정부회계 연구에서 좀 더 다양한 연구방법의 사용이 필요함을 시사한다.

정부회계의 논문을 분석할 때 「정부회계연구」에 게재된 논문으로만 한정된 점과 연구방법의 분류에 주관적 판단이 들어갈 수밖에 없는 점은 이 연구의 한계라 할 수 있다.

참고문헌

- 권선국·조성표. 1997. 「회계학연구」의 20년 : 1977-1996. 회계저널 제22권 제2호. pp. 203-228.
- 심재영. 2010. 한국의 정부회계제도의 생성과 발전. 정부회계연구 제8권 제2호. pp. 89-113.
- Editorial. 1987. Overview of Four Years of Submissions to The Accounting Review. *The Accounting Review* (April). pp. 262-277.
- Smith, Gerald and Jack L. Krogstad. 1991. Sources and Uses of Auditing: A Journal of Practice & Theory's Literature: The First Decade. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* (Fall). pp. 84-97

지방자치단체회계의 비전과 학회의 역할

김 혁(성균관대 명예교수)

I. 지방자치단체회계의 발자취

1. 추진과정

- 95년 민선 이후 학계, 시민단체, 국제기구 등의 요구에 따라 회계제도 개혁과제 설정
- 예산회계정보와 복식부기 회계정보를 동시 산출하는 2중 체계
- 2001.11 - 2003. 9 부천시와 서울 강남구를 선정하여 1차 시범운영
- 2003.10 - 2005. 2 복식부기 표준화를 위한 7개 기관 2차 시범운영
- 2005.9 전 지방자치단체 대상 복식부기 확산보급
- 2007.1 복식부기 회계제도 전면시행

2. 지방회계기준 및 복식부기 회계처리지침

- 학계 및 전문가로 구성된 지방회계기준 심의위원회를 2003년 8월에 구성하여 지방회계 기준 제정관련 전문적 연구와 자문활동
- 2002.8 한국 정부회계학회창립 및 2003. 5. 설립허가
- 2005.2 지방회계기준 심의위원회에서 지방회계기준 제정안 작성
- 2006.10 지방자치단체 회계기준 제정 (부령)
- 2009.12 지방자치단체 회계기준 개정
- 2005.3 복식부기 회계처리지침 작성
- 2006.11 복식부기 회계처리지침 (훈령) 제정
- 2008.12 지방자치단체 재무회계운영 규정 제정
- 2010.12 지방자치단체 재무회계운영 규정 개정

- 2010.12 지방자치단체 원가계산준칙 제정

3. 복식부기 전산 시스템 개발 운영

- 1999.12 - 2001.3 복식부기 1차 전산 시스템 (LADI) 연구개발
- 2003.10 - 2005.2 복식부기 2차 전산시스템 (DAIS) 연구개발 및 표준화 추진
- 2005.12 복식부기 2차 전산 시스템 전 지방자치단체 확산보급
- 2008.1 지방 재정 관리 시스템 (e-호조) 구축 및 보급

II. 복식부기회계 시행에 따른 문제점

1. 재무보고서의 활용도

- 재무정보의 활용이 미흡함
- 예산편성이나 사업관리등의 활용 저조

2. 예산회계의 결산검사와 재무회계의 결산검토 이중화

- 결산검사는 예산결산에 대해 전문가 및 지방의원이 수행
- 결산검토는 재무결산에 대해 공인회계사가 수행
- 직영기업은 기업회계기준을 적용한 결산서에 대해 공인회계사의 회계감사 수행

3. 직영기업 특별회계의 기업회계기준 적용

- 직영기업특별회계는 지방회계기준 미적용
- 정확한 결산통계 산출이나 재정운영 상황과악상 문제점

4. 복식부기 회계 담당자의 전문성

- 현장의 복식부기 결산업무기피. 신입공무원이나 하위직 공무원 위주의 회계담당
- 잦은 순환전보. 보통 1년단위 전보. 전문성약화
- 결산 지원 미흡

5. 관리자들의 이해부족

- 재무 회계정보의 이해 낮음
- 업무담당 6급 이하는 3-5일간 외부위탁 교육
5급 이상은 2-3 시간 자체교육

6. 복식부기제도 운영의 지원

- 지방회계기준 심의위원회 유명무실
- 시행상 문제점에 대한 전문가의 논의 미흡
행안부 내 소수인원이 담당

Ⅲ. 개선방향

1. 원가회계제도 도입

- 원가회계제도 도입에 따른 회계정보의 활용성 제고
- 사업예산 제도와 연계한 원가관리 및 예산수립에 활용
- 원가정보에 의한 가격, 요금 결정등에 활용
- 추진경과
 - 2010. 12 자치단체 원가계산 준칙제정
 - 2011.5. 원가계산 준칙 적용을 위한 재무보고서 작성기준 및 서식등 변경
 - 2011. 7 - 10: 11개 자치단체 선정, 원가회계시범운영

- 2012년 전 지방자치단체 시범 운영후 2013년부터 원가회계제도 시행계획
- 시범 시행상 문제점
 - 세외수입의 사업별 구분 어려움
 - 지방직영기업 결산이 사업별로 이루어지지 않고 있음
 - 원가와 예산편성 성과 관리 연계 미흡

2. 예산결산과 재무결산의 통합 및 통합검사

- 예산 결산과 재무결산의 통합보고서 작성
- 재무 보고서의 현금흐름표를 재정수지보고서로 대체
- 통합결산서에 대해 결산검사를 실시
- 향후 재무보고서 통합을 위한 지방재정법 개정과 결산검사 확대 위한 지방자치법 시행령의 개정이 있어야 함
- 통합결산서 체계(안)
 - 결산개요서
 - 세입세출결산서 (계속비 결산명세서, 각종 이월비 결산 명세서등
 - 재무제표

3. 공기업의 자치단체회계기준 적용

- 직영기업특별회계에 대한 회계기준을 자치단체 회계기준으로 변경 적용
- 자치단체 회계기준의 세부항목 개정 예시
 - 상하수도 원가 관리 위한 기능별 영업비용 구분을 기능별 분류에 추가
 - 급부별 단위원가, 이익잉여금 구분을 위한 순자산 세분화
- 향후 지방 공기업법 개정과 지방자치단체 회계기준의 개정이 있어야함

4. 결산업무 및 감사업무의 전문성 제고

- 결산담당 인력의 전문직위 지정 및 수당지급
- 공인회계사등 민간전문가 계약직 채용

- 지방행정직 시험 회계학 범위에 정부회계 분야 포함
- 결산감사위원 전문성 강화를 위한 지방감사 매뉴얼 작성
- 재정보고서 작성 및 활동을 위한 교육 및 전문인력 양성

5. 지방회계기준 위원회 활성화 및 연구센터

- 국가회계의 경우 기획재정부 산하 국가회계기준 센터 및 법적기구인 국가회계제도 심의 위원회 운영
- 지방 자치단체의 경우 지방회계기준심의위원회 유명무실한 상태. 재정자문위원회 산하 기관
- 회계기준과 관련된 전문연구 조직이 없음
중장기적으로 지방회계기준을 위한 연구센터의 설립 필요성
- 향후 지방재정법 개정 또는 지방회계법 제정등을 통한 전문기관의 발전도모

6. 재정지표 정립과 재정관리

- 현행 재무분석지표는 지방자치단체 재정의 적정성 여부 판단 곤란
- 지자체를 유형별로 구분하고 지표별 평균치등 제시하여 재정관리 활용
- 재무보고서를 활용한 분석지표 및 세부지표를 마련하여 자신의 업무와 관련된 성과관리 활용 및 보상

중앙정부회계의 비전과 정부회계학회의 역할*

김경호(홍익대학교 교수, 국가회계제도심의위원)

I. 서언

지난 5월말 중앙정부의 재정상태와 재정운영에 관한 정보를 담은 2011년의 국가재무제표가 국회에 공식적으로 제출되었는데 이는 OECD 국가 중 15번째로서 우리나라의 재정제도에 큰 획을 그을 수 있는 획기적인 사건이라 할 수 있다. 발생주의·복식부기(이하 ‘발생주의’) 회계방식에 따라 작성된 국가재무제표가 공식적인 국가결산보고서의 항목으로 포함되게 된 것은 10 수년 전부터 정부부문에 선진적인 회계제도를 도입하기 위해 정부와 민간전문가들이 함께 노력한 결과라고 할 수 있다. 특히 현 정부는 선진 재정제도의 구축을 위한 정책과업의 하나로 국가회계법(2007년)과 국가회계기준(2009)의 제정 및 국가회계기준센터의 설립(2010)을 통하여 발생주의 국가회계 도입을 가속화하고 그 결실을 맺었다.

우리나라의 경우 발생주의 회계 도입 시도는 중앙정부와 지방자치단체가 같이 추진하기 시작하였으나 지방자치단체가 먼저 2007년부터 공식적으로 발생주의 재무제표를 작성하기 시작하였다. 중앙정부의 경우에는 재무보고 수단으로 2009년과 2010년 발생주의 재무제표의 시험 작성을 거쳐 2011년의 국가재무제표가 올해 작성되어 최초로 국회에 제출된 것이다. 이 글은 우리나라 중앙정부의 회계제도 개혁에 대한 배경, 진행과정 및 성과에 대해 기술하고 향후 개선과제를 제시하고자 하는 것이다. 또한 이 과정에서 올해 창립 10주년을 맞는 한국정부회계학회의 역할을 조명하는 것도 이 글의 중요한 목적이다.

* 이 발제문은 필자가 발표한 “발생주의·복식부기 국가회계제도에 따른 변화와 발전방향”, 국가회계제도의 대변혁 세미나(2011. 12)와 감사원의 계간·감사(2012년 여름호)에 기고한 “국가회계 복식부기·발생주의 도입 성과와 향후 과제”의 내용을 종합정리하고 일부 수정 보완한 것임. 국가회계제도의 대변혁 세미나 원고 작성에 크게 협조한 국가회계기준센터의 김상노부장께 큰 감사를 드림.

II. 발생주의 국가회계제도 도입 배경 및 경과

1. 발생주의 회계 도입 배경

회계정보의 투명성은 1997년 외환금융위기 이전에는 중요한 화두가 되지 못하였다. 그러나 근본적으로 기업의 경영투명성과 회계투명성의 부족에서 초래되어 우리 경제를 거의 초토화시킨 외환금융위기는 경제사회 각 부문에 있어서 투명성의 확보가 얼마나 중요한지를 깨닫게 만든 중요한 계기가 되었다. 당시 우리나라의 정부 및 학계와 업계의 리더들은 투명한 경제사회를 만드는 것이 국가와 기업 경쟁력 강화에 매우 중요하다는 점을 깊이 인식하게 되었고 정부는 기업과 민간부문에 대한 대규모 구조개혁 작업을 추진하게 되었다. 또한 우리 사회 전체가 선진국 수준의 투명성을 확보할 수 있는 방안을 강구하고 공공부문에 대해서도 개선과제를 찾기 시작하였다. 그에 따라 정부부문에 대한 개혁, 특히 재정제도 개혁의 필요성이 학계나 시민단체 등에 의해 제기되었으며 발생주의 회계제도 도입에 대한 논의도 중요한 이슈가 되었다. 당시 정부부문의 재정에 대해서는 예산회계와 국유재산이나 국가채무명세서 등 보조자료가 결산서에 포함·보고되어 재정정보의 내용이 풍부하지 못하였고 정보의 유용성과 신뢰성을 확보하기 어려운 문제점이 있었다. 즉, 예산회계 및 그에 대한 결산은 현금의 유입과 유출, 즉 세입과 세출만이 단식부기 방식으로 기록되고 보고되는 특성상 자산·부채 및 현금의 입출과는 다른 차원인 수익·비용의 발생이 체계적으로 파악되지 않는다는 취약점이 있었다. 따라서 재정위험 및 재정건전성의 관리 유지가 가능하도록 더 차원 높은 정보를 제공하는 발생주의 회계제도의 도입이 무엇보다도 시급하다는 의견이 학자들에 의해 제기되었으며, 정부는 1999년 정부 운영시스템 혁신을 위한 8대과제를 선정하고 발생주의 회계제도 도입을 정식으로 추진하게 되었다.

기획예산위원회가 1999년 5월 발표한 「정부부문 복식부기 회계제도 도입 추진」 보도자료를 보면, 발생주의 회계제도가 당시 정부의 슬로건이었던 효율성, 투명성이라는 키워드에 맞는 제도였기 때문에 도입을 추진하는데 힘을 얻을 수 있었다고 판단된다. 그 당시 지방자치단체의 발생주의 회계제도 도입은 더 빨리 진척되어 이미 2개의 시범단체(부천시, 강남구)가 선정되어 발생주의 회계제도에 대한 시범사업이 본격적으로 추진되기 시작하였는데 중앙정부의 경우 다소 늦게 추진되었다.

중앙정부의 발생주의 회계제도 도입을 위한 구체적인 작업은 정부회계기준의 제정을 위한 재정경제부(현 기획재정부)의 작업으로부터 시작하였다. 재정경제부는 1999년 중반 안건회

계법인에 외국사례 조사, 정부거래유형 분석, 자산·부채의 인식기준 설정, 계정과목 설정, 기준제정 등을 내용으로 하는 용역을 발주하였다. 또한 정부회계기준위원회를 설치하였는데 위원회는 재정경제부, 기획예산처와 감사원을 대표하는 정부위원 3인과 재정·회계전문가인 민간위원 6인으로 구성되었으며 2000년 2월 최초로 회의가 개최되었다. 당시 정부회계기준위원회의 주된 논의사항은 발생주의 회계제도의 도입을 위해 회계법인의 용역결과물인 정부회계기준의 초안을 검토하는 것이었는데 여러 차례 정부회계기준위원회의 논의를 거쳐 상당히 개선된 공개초안이 확정되고 이 공개초안 및 정부회계제도 개편방안을 주제로 한 공청회가 2002년 5월 개최되었다. 한편 이 공청회 직후인 2002년 8월 정부회계 개혁과정에 초기부터 참여하였고 정부재정에 관심을 두었던 행정학자와 회계학자들이 주축이 되어 한국정부회계학회가 설립되었다. 한국정부회계학회는 중요한 창립목적의 하나가 정부의 발생주의 회계제도 도입을 전문가적 시각에서 지원하는 것이었으므로 중앙정부의 발생주의 도입과정에도 협력과 조력을 모색하고자 하였다. 그러나 일부 회원들이 정부회계기준위원회에 참여하여 활동하거나 정보시스템 구축에 자문하는 등 부분적인 관련을 가진 점을 제외하고는 학회 설립과정에서부터 관여하였고 지방자치단체회계기준 제정과정 및 복식부기 도입관련 세미나, 교육 등에 있어서 학회의 협력을 적극적으로 요청하였던 지방정부 부문에 비해 초기에 있어 중앙정부와의 적극적인 협력은 다소 부족하였다.

한편, 발생주의 정부회계 도입이라는 큰 제도 변환을 재정경제부 단독으로 추진하다 보니 관계 부처에 대한 의견 조율에 어려움을 겪게 되었으며, 단순히 회계제도의 변경 뿐 아니라 예산시스템의 변경과 재정정보 및 IT 시스템 개발에 대한 필요성이 제기되었다. 이 같은 업무를 추진하고 이를 총괄할 기구의 설치를 위해 2004년 5월 대통령훈령으로 「디지털예산·회계시스템추진기획단규정」을 제정하고, 새로운 예산·회계제도의 정립 및 디지털예산·회계시스템의 구축에 관한 업무를 담당할 조직을 설치하게 되었다. 한국정부회계학회의 여러 교수와 전문가들도 디지털예산·회계시스템추진기획단의 각 분야 자문위원으로 참여하여 적극 협조하였으며 수차례의 행사가 디지털예산회계기획단과 학회가 공동주최 또는 학회 후원 하에 진행되기도 하였다.

2. 발생주의 회계제도 도입 방향 설정 및 재정정보시스템 구축

정부회계기준위원회는 2006년 국가회계기준심의위원회로 개편되었다. 사실 2002년 공청회 이후 몇 번의 위원회가 열리긴 했지만 중요한 내용은 없었고 2004년부터 2006년까지는 상

당한 기간 회의소집도 없고 큰 진전이 없었다. 주무부처의 고위급 책임자가 당장 성과가 나오기 어렵고 오히려 잘못하면 문제의 발생소지가 있는 발생주의 회계제도 도입에 크게 관심을 기울이지 않았던 것이 중요한 이유의 하나라고 생각된다. 2006년 지방정부와 차별화하기 위해 중앙정부의 회계에 대한 공식적 명칭을 국가회계로 바꾸었으며 정부회계기준도 국가회계기준으로 부르게 되었다. 이 때 부터는 재정경제부와 국가회계기준심의위원회가 다시 국가회계기준 및 제도적 기반을 구축하는 작업에 전력하게 되었다.

2004년 5월 기획예산처가 주관하고 재정경제부와 행정자치부, 감사원 등과 협력하여 설립하게 된 디지털예산·회계시스템 추진기획단에는 4개 부처 외에 공인회계사 등 회계전문가, IT 전문가 등이 참여하여 예산·회계·IT·감사 부분에 개혁 추진 로드맵을 세우고 개혁을 추진하였다. 기획단은 먼저 예산구조와 체계를 프로그램 예산제도로 변경하여 국민의 입장에서 국가가 집행하는 사업과 규모를 알기 쉽게 개편하고, 발생주의 회계를 정식 결산체계에 도입하기로 하였다. 기획단은 일반 국민들도 정부의 예산이나 재정집행 실적 등을 인터넷을 통해 손쉽게 확인할 수 있게 할 수 있도록 IT 시스템 구축에 관심을 두었으며, 이 IT 시스템 구축 계획은 현재의 dBrain 시스템으로 실현되었다. 기획단의 주된 개혁 추진 내용은 다음과 같다.

1) 프로그램 예산제도 도입

기획단의 건의에 따라 정부는 국가재정법을 제정하여 2007년부터 예산체계를 기존의 품목별 예산에서 프로그램별 예산으로 전환하였다. 프로그램이란 동일한 정책목표를 달성하기 위한 사업 묶음으로 중앙정부의 기능을 대기능, 중기능으로 분류한 뒤, 단위사업으로 정의된 세세항 사업을 묶어 프로그램을 형성하고 기능을 중심으로 분야-부문-프로그램-단위사업의 상하계층구조를 가지도록 구조화한 것이다. 이러한 프로그램 예산의 도입은 단순한 예산제도만의 변화가 아니라 전반적인 재정관리의 틀의 변화를 목적으로 한 것이다. 과거의 품목별 예산제도는 정부의 기능과 지출비목으로 예산을 편성함으로써 품목별로 집행을 관리하는 방식으로 예산낭비를 억제하고, 통제를 엄격하게 할 수 있다는 긍정적인 면이 있었다. 그러나 품목별 예산제도 하에서는 사실상 예산당국이 수천여개에 달하는 세부사업의 세출을 구분하여 관리하기에 시간과 인력 측면에서 한계가 있으며, 예산서를 통해서만 정부가 수행하고 있는 사업에 대한 세부 내역을 알 수 없고, 결산서를 통한 사업별 성과관리를 할 수 없었다. 이에 따라 정부는 단년도 예산을 사업에 대한 정보로 구성된 프로그램 중심의 예산구조로 바꾸고, 프로그램 예산을 국가재정운용계획·총액배분 자율편성(Top down)과 연계 편성하여, 재정재

원의 최적배분 실현을 통한 재정지출의 효율성을 제고하고, 프로그램을 기초로 한 결산을 통해 프로그램별 원가와 성과를 연계하여 성과관리를 해 나가는 변화를 선택하였다.

2) 발생주의 회계제도의 도입지원

디지털예산·회계시스템추진기획단의 주된 임무의 하나는 발생주의 회계제도의 도입을 지원하는 것이었다. 회계정보에 대한 다양한 수요에 반해, 현금주의 기반의 예산회계제도는 근본적인 한계를 지니고 있음을 인식하였고 프로그램원가 도입 등 재정혁신을 위한 다른 개혁작업을 위해서도 발생주의 회계제도 도입이 반드시 필요하였기 때문이다. 그러나 정부 각 조직이 많은 예산을 확보하기 위해 예산편성과정에서 노력하는 것과 달리 정부부문에서의 결산은 다소 소홀히 취급되었으며, 특히 예산 통제목적과는 거리가 먼 발생주의 회계제도의 도입은 정부조직 및 공무원들에 의해 쉽게 수용되기 어려운 변화이기도 했다. 발생주의 회계제도의 구축으로 중장기 재정위험을 총체적으로 예측·진단할 수 있는 조기경보 역할이 가능하도록 재정위험 및 건전성요인을 판단할 수 있는 정보를 제공하고, 체계적인 자산 관리를 유도할 수 있도록 기획단은 통합재정정보시스템의 구축을 추진하게 되었다.

3) 재정정보시스템(dBrain)의 구축

당시 예산편성 및 배정은 예산시스템인 FIMSYS, 예산집행 및 결산은 회계시스템인 NAFIS에서 수행되고 있었으나, 예산·회계 업무처리의 효율성 및 재무정보의 신뢰성 측면에서 다소 문제가 있었다. 이에 따라 기획단은 2005년에 기존 시스템의 평가를 포함한 BPR 작업 및 ‘디지털예산회계정보시스템’ ISP 수립을 목적으로 전문업체에 용역을 발주하고 2007년까지 재정정보시스템인 ‘디지털예산회계시스템(dBrain)’ 구축을 추진하였다. 2007년도에 구축이 완료되고 본격적인 운용에 들어간 디지털예산회계시스템은 공공부문 재정활동의 정확한 현황 파악과 재정낭비 요인 제거, 재정관련 정책의 합리적인 의사결정 지원, 예산규모·집행실적·성과평가 결과 등 정보의 투명한 제공을 통한 다양한 재정주체의 만족도 제고, 사업의 Life-Cycle 관리효율화 등을 기대효과로 제시하고 있다. 디지털예산회계시스템은 회계처리 및 결산시스템이기도 하지만, 사실 이 시스템은 예산 편성, 집행, 결산업무를 단일시스템으로 구축한 것이다. 따라서 중앙정부 뿐만 아니라 지방자치단체, 공기업 등 공공부문 재정활동의 전 과정(재정수입의 징수, 예산의 요구·편성·집행, 성과평가 등)에 관한 재정정보를

통합 관리·분석하는 통합재정정보시스템으로 구축된 것이다.

3. 국가회계법 제정 및 발생주의 회계제도 정착 추진

1) 국가회계법 제정 및 후속 용역사업 추진

발생주의 회계제도 도입에 있어 큰 전환점이 되는 사건은 2007년 10월 국가회계법의 제정이다. 국가회계법은 제12조에서 국가의 재정활동에서 발생하는 경제적 거래를 발생사실에 따라 복식부기 방식으로 회계처리 하도록 규정하고, 부칙 제1조에서는 이 법을 2009년 1월 1일부터 시행하도록 규정하였다. 과거 주된 결산보고서의 역할을 하던 세입세출결산보고서와는 별개로 발생주의 방식의 재무제표를 작성하고 이를 결산보고서에 포함시키도록 규정한 국가회계법은 시행일 이전에 한 번의 대규모 개정작업을 거치긴 하였으나 우리나라에서 최초의 국가회계법의 제정은 발생주의 회계제도의 도입이 급진전하게 된 계기가 되었다.

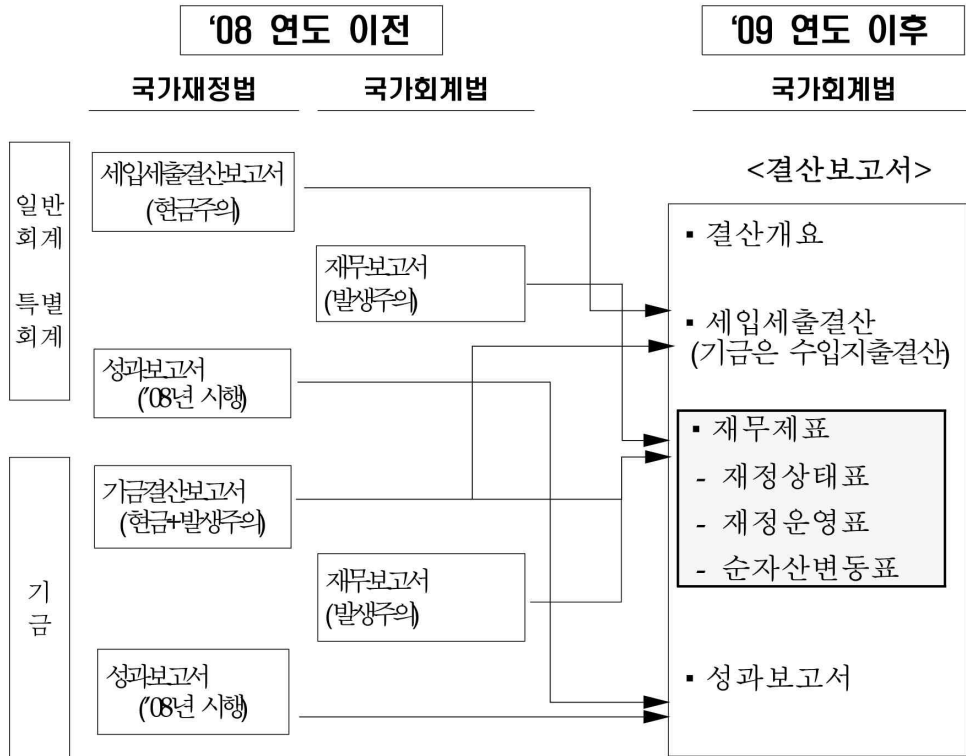
당시 재정경제부는 국가회계법 부칙 제2조에 의거 구성된 “국가회계제도개선실무위원회” 및 “실무추진반”의 후속업무를 원활히 수행하기 위하여 민간전문가 집단을 선정하여 대규모 용역을 발주하고 지원업무를 제공하게 하였다. 삼일회계법인·삼정회계법인·안진회계법인·법무법인 율촌으로 이루어진 컨소시엄으로 구성된 용역단은 2008년부터 2009년까지 후속 용역사업을 수행하였으며, 국가회계법과 국가재정법의 개정을 통한 결산보고서 체계 마련, 국가회계기준 시안 검토, dBrain 시스템 점검 등 발생주의 회계제도의 시행을 위한 기초 작업을 추진해 나갔다.

2) 결산보고서 체계 개편

국가재정법 및 국가회계법 개정(2008.12)에 따라 결산보고서 체계도 개선되었다. 개편결산보고서 체계 개편 내용을 구체적으로 살펴보면, 국가재정법과 국가회계법 간 결산관련 규정을 정비함으로써, 국가재정법은 결산보고서의 작성·제출절차 및 일정을 규정하고, 국가회계법은 회계처리방법(발생주의·복식부기), 결산보고서의 구성·내용, 작성방법 등을 규정하였다. 국가회계법이 발생주의·복식부기 제도의 도입만을 규정하였던 당초 제정안과는 달리 세입세출결산 내용을 포괄하여 명실상부한 국가회계에 관한 법률로 자리매김을 했다는 점이 큰 특징이라고 하겠다.

결산보고서는 결산개요, 세입세출결산, 재무제표, 성과보고서로 구성되며, 국가재정법의 세입세출결산보고서, 성과보고서, 기금결산보고서와 국가회계법의 재무보고서를 국가회계법의 결산보고서로 통합하였다(<그림 1>).

〈그림 1〉 2009 결산보고서 개편 내역



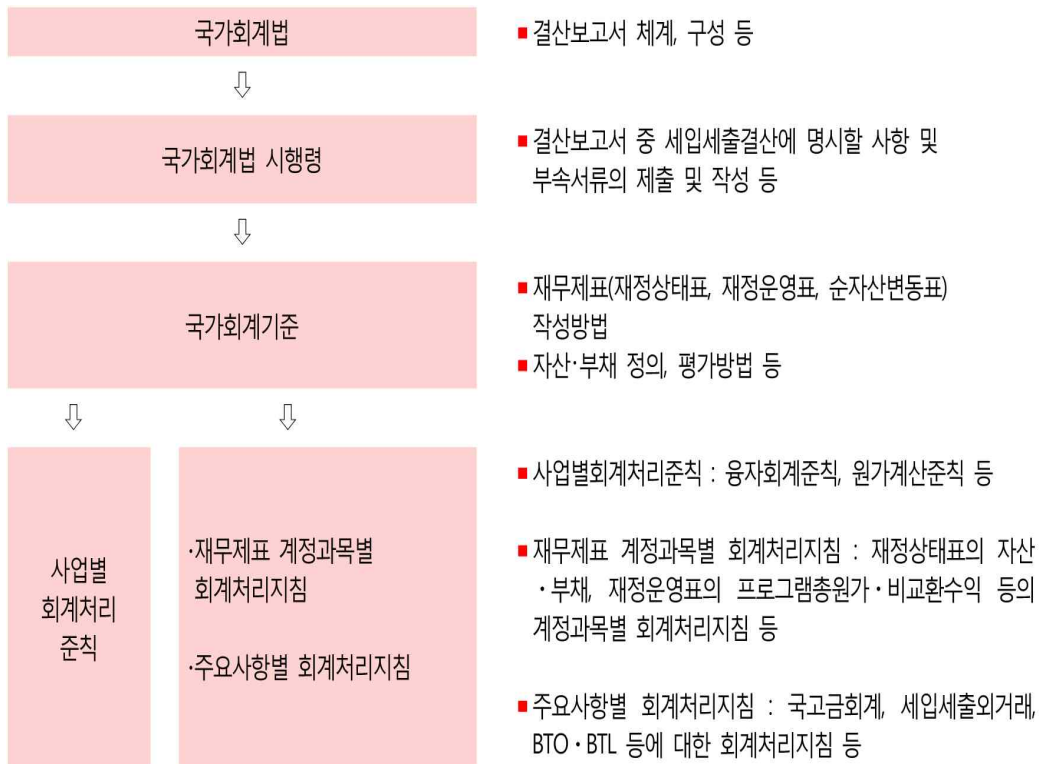
3) 국가회계기준 제정

국가회계기준은 국가회계법 제11조에 근거하여 기획재정부장관이 정하도록 되어 있으며 실무작업은 정부책임자와 민간전문가가 포함된 위원회에 의해 추진된다. 정부회계기준위원회를 이어 받은 국가회계기준심의위원회는 2007년 3월에 국가회계기준 시안을 확정하였다. 국가회계법 제정에 따라 국가회계기준심의위원회와 그 업무는 새로 조직된 국가회계제도개선실무위원회로 전환되었다. 국가회계제도개선실무위원회는 국가회계법의 규정에 의해 발생주의 회계도입 준비기간인 2008년 12월 31일까지 한시적으로 운영되고 2009년부터는 국

가회계업무 전반에 관한 사항을 심의하기 위한 법적 기구인 국가회계제도심의위원회가 구성되어 국가회계제도 전반 업무를 다루게 되었다. 국가회계제도심의위원회는 기획재정부 차관을 위원장으로 하여, 재정·회계 등 각 분야별로 학식과 경험이 풍부한 민간전문가 등을 위원으로 위촉하여 국가회계제도 운영, 국가회계의 처리 및 관련 법령의 제·개정, 국가와 지방자치단체 및 공공기관 간 회계제도 연계방안 등을 심의 하는 것이 주된 역할이다.

국가회계제도심의위원회는 국가회계기준 시안을 토대로 15차례 정도의 회의를 개최하고 국가회계기준의 내용을 개선하였으며 그 결과 기획재정부는 2009년 3월 ‘국가회계기준에 관한 규칙’을 제정·공포 하였다. 국가회계기준은 총7장으로 나누어진 58개 조문과 부칙 1개 조문으로 구성되어 있다. 국가회계기준의 하부기준인 사업별 회계처리준칙으로 융자회계준칙, 원가계산준칙, 연금회계준칙, 보증회계준칙, 보험회계준칙이 있으며, 재정상태표 계정과목 회계처리지침 등 총 15개 회계처리지침 현재까지 제정되었다. 국가회계기준을 포함한 국가회계제도 관련 법규 체계는 다음 <그림 2>와 같다.

<그림 2> 국가회계제도 관련 법규 체계



4) 국가회계기준센터 설치

국가회계제도의 지속적·체계적 발전을 위한 국가회계인프라 구축을 위해 2010년 7월 기획재정부는 국가회계법 제11조에 근거한 위탁기관으로 한국공인회계사회 산하에 국가회계기준센터를 설치하여 운영하기 시작하였다. 국가회계기준센터는 주로 공인회계사 자격자로 구성되어 당초 3개 팀(국가회계기준팀, 평가분석팀, 국제협력팀)으로 운영되었으나 최근 평가분석부와 재무통계부의 2부 및 부 산하의 팀 구조로 재편되어 20여명의 전문가가 국가회계기준 및 회계처리지침 실무해석과 질의회신 수행 및 회계처리의 시행을 위한 방안 마련, 발생주의 정보를 이용한 재정지표 개발 및 국가재무제표의 신뢰성 제고 방안 연구, 외국정부회계제도(미국, 영국, IPSAS 등) 동향분석 및 해외 자료 조사 등 업무를 수행하며 기획재정부와 국가회계제도심의위원회를 지원하고 있다.

Ⅲ. 발생주의 국가회계제도 도입 성과

올해 최초로 공식화된 우리나라 발생주의 국가회계제도 도입의 성과를 논하는 것은 아직은 시기상조일 것이다. 그러나 2000년대에 들어서 예산과 회계시스템의 구축, 회계기준의 제정 및 교육훈련 등 꽤 오랜 기간 발생주의 회계제도의 본격 도입을 위한 기반조성이 추진되고 그러한 노력에 대한 성과가 단계적으로 나타나고 있다. 또한 시험기간인 2009년과 2010년의 재무제표가 이미 부분적으로 활용되기도 하였다. 따라서 그러한 결과와 향후 기대효과를 포괄하여 다음과 같이 발생주의 회계제도의 성과를 논하고자 한다.

1) 국가회계 정보유용성 제고

재무제표는 풍부한 재정정보를 제공하여 정부책임자가 재정위험 및 건전성요인의 변동을 파악하고 건전한 재정관리를 유도하는 역할을 할 수 있다. 국가의 재무제표는 정부의 자산, 부채, 순자산의 구성내역을 담은 재정상태표, 조세수익 등 정부의 수익 및 정부가 수행하는 프로그램의 원가를 보여주는 재정운영표와 순자산변동표로 구성되며 주식과 필수보충정보, 부속명세서가 내용을 보완한다.

과거 정부의 결산보고서는 부처별 또는 사업별로 배정된 예산의 집행내역을 보여주는 세

입세출결산이 중심이 되어 왔는데 세입세출결산은 한 해 동안의 수입과 지출에 관한 단기적 정보만 제공하므로 정보의 유용성이 제한적이었다. 그러나 발생주의 재무제표 정보는 현금의 유입과 유출에만 초점을 맞춘 세입세출결산에는 포함되지 않는 자산과 부채의 현황을 나타내는 재정상태 정보 및 수익과 비용의 발생에 따른 재정운영 정보를 제공하기 때문에 재정에 대한 장기적 관리가 가능하도록 현 상황과 미래 예측에 필요한 정보를 충분히 제공할 수 있다. 예를 들면, 2011년 국가재무제표에 나타난 국가자산은 총액으로 1,523조원, 국가부채는 774조원이며 순자산은 749조원인데 과거에는 산출될 수 없었던 이러한 수치들과 그 내역에 대한 정보가 잘 활용된다면 국가의 재정관리는 더 건전해질 수 있다. 또한 발생주의 회계제도를 도입하는 과정에서 예산제도를 품목별예산에서 프로그램예산으로 개편하였으며 예산과목과 회계과목을 가급적 일치시켜 예산과 회계의 연계성을 추구하였다. 따라서 예산정보와 회계정보를 연계하거나 함께 사용하거나 비교하여 사용함으로써 재정의사결정의 질을 제고할 수 있게 되었다.

2) 국가 재정정보의 신뢰성 확보

발생주의 회계제도의 정착으로 정부가 발표하는 국가재정수치에 대한 신뢰도가 제고될 수 있다. 과거에는 정부가 발표한 국가채무의 규모에 대해 수차례 일부 정치권과 학자들이 논쟁을 벌이기도 하였다. 예를 들면, 2009년에 있었던 국가채무의 규모에 대한 논쟁에서 정부가 2007년 기준으로 발표한 약 300조원의 국가채무가 실제로는 1439조원이 맞는 금액이라는 주장까지도 제기된 바 있었다.¹⁾ 이러한 논쟁을 유발한 근본 원인은 정부가 발표하는 정보에 대한 정치권과 국민의 불신과 함께 그 동안 국가채무 또한 국가부채의 산출에 대한 명확한 기준이 제시되지 않고 수치만 발표되었던 것이 그 원인이라고 할 수 있다. 통계수치는 정확한 회계과정에 따라 산출되어야 하는데 과거 우리나라의 국가회계는 현금의 입출만을 기록하는 예산회계 방식을 따랐으므로 회계적인 부채(liabilities)의 개념조차 없었다. 그 대신 법적 개념인 채무(debts)를 재정관리 목적으로 사용하여 왔으며 재정관리 대상으로 국가채무를 국가재정법 제91조 제2항 등에서 중앙관서의 장이 관리·운용하는 회계 또는 기금이 발행한 채권, 차입금, 국고채무부담행위로 규정하였다. 정부가 현재까지 발표해 온 국가채무는 그에 따라

1) 정부 공식 통계에 따르면 2007년 국가채무는 298조9천억원에 불과하다. 그러나 국회 예결위가 한국재정학회에 의뢰해 추정한 정부부채는 최저 688조4천억원에서 최고 1198조원에 이르고 있다. 국정감사에서 이한구 한나라당 의원이 주장한 국가부채는 1439조원이다. (국가채무 불편한 진실은?, 매일경제, 2009. 10. 16.)

산출된 것이었다.

새로운 회계제도 하에서 국가재무제표는 국가회계법의 국가통합범위를 기준으로 국가회계기준에서 정한 회계측정 방법에 따라 작성되어 부채수치의 산출근거가 명확해지므로 더 이상 정부가 의도적으로 국가부채 또는 채무를 축소하여 발표한다는 것과 같은 주장은 유효하지 않다. 또한 정부의 채무관리 대상으로 국채와 차입금과 같은 확정된 채무만이 규정되었는데 발생주의 재무제표에서의 부채는 이러한 확정채무 뿐만 아니라 공무원이나 군인에 대한 미래 연금지급액을 추산한 연금충당부채와 미지급비용이나 선수수익과 같은 발생주의 부채를 포함한다. 실제로 2011년 국가재무제표에 표시된 국가부채 774조원은 국채와 차입금 외에 중앙정부의 포괄적인 재정 의무를 나타내기 위해 미지급비용과 같은 발생주의 부채와 공무원과 군인에 대한 연금충당부채 342조원을 포함하여 산출한 것이다. 올해 국회에 재무제표 제출 이후 국가부채 축소 등에 대한 논쟁이 더 이상 제기되지 않고 있다는 사실은 이제 국가회계제도가 신뢰할 수 있는 충분한 근거제시 능력과 설명력을 가지게 된 증거로 볼 수 있다.

또한 우리나라는 2012년부터 국제적 추세에 동참하여 발생주의를 적용한 국제적인 통계작성지침(2001 GFSM)에 따라 국가재정통계를 작성하기로 하였다. 따라서 국가재정통계에 포함되는 정부의 범위를 일부 공공기관을 포함하는 일반정부 기준으로 확대하고 발생주의 회계에 따른 결산결과를 기초로 재정 통계를 작성하게 되었는데 이 또한 국가재정수치에 대한 대내외적 신뢰도가 크게 제고하는데 기여할 것이다. 다만, 재정통계는 국제비교 목적으로 작성되어 정부 포괄범위에 있어 국가회계와는 차이가 있으며 필요에 따라 그 차이를 조정할 수치를 산출하는 것이 필요하다.²⁾

3) 국가 자산관리의 충실화에 기여

재무제표 작성으로 국가의 자산이 체계적으로 정리되고 관리될 수 있다. 과거 예산회계만 수행되었을 때는 국가회계에서 자산의 개념은 존재하지 않았다. 국유재산에 대해서는 별도의 관리가 이루어지고 가격개정이 수행되거나 국유재산명세서 등이 작성되었으나 공식적인 회계기록이 유지된 것은 아니다. 따라서 국유재산이나 물품 등에 대해서는 최초 구입에 따른 지출과 처분에 따른 수입이 세출과 세입으로 기록되고 보유기간 중에는 자산가치의 변화에 대한 철저한 기록이 수행될 수는 없었으므로 그 동안 국가의 자산에 대한 관리는 다소 부실하였

2) 국가재정통계 목적으로 규정하는 일반정부에는 국가재무제표에 포함되는 특별회계 3개와 기금 4개가 제외되며, 국가재무제표에는 포함되지 않는 145개의 공공기관이 포함된다.

다. 그러나 발생주의 국가회계제도의 도입에 따라 개시재무제표를 작성하기 위한 국가자산 실사가 이루어졌으며 과거 국유재산보고서에도 보고가 되지 않던 도로, 댐, 교량 등 사회기반 시설 대장의 정리 작업도 완성되었다. 이 과정에서 그동안 누락되거나 제대로 관리되지 않았던 자산이 파악되기도 하였으며 이제는 모든 자산이 매년 재정상태표에 보고되어야 하므로 자산에 대한 공식적 회계기록이 유지되게 되었다.

또한 일반유형자산에 대한 감가상각 및 재평가, 감액 등 자산가치의 변화가 즉각 반영될 수 있는 체제가 되어 국가자산이 체계적으로 정리되고 관리되어야 한다. 특히 사회기반시설에 대해서는 국가회계기준에서 시설의 기본적 성능의 유지를 위한 유지보수비용을 감가상각비 대신 계상하도록 하고 자산을 체계적 관리시스템으로 유지·보수하는 것을 요구하고 있기 때문에 그에 따른다면 향후에는 성수대교 사고와 같이 부실한 시설관리에 따른 대형 사고를 미연에 방지할 수 있는 시스템을 갖추게 된다.

4) 국가 재정정보의 신뢰성 확보

사업별 투입원가 정보의 산출에 따라 성과 중심의 재정운영이 가능하게 된 점이 발생주의 국가회계제도 도입의 또 다른 중요한 성과이다. 행정성과의 올바른 평가는 사업별 원가와 사업의 산출물을 같이 비교할 때 가능한데 종전의 세입세출 결산은 단순히 현금지출 기록만 관리하고 있어서 사업별 원가를 계산할 수 없었다. 이제 원가계산준칙을 적용하여 재정운영표를 프로그램별로 작성하게 되므로 예산과 회계에 있어 원가계산이 필요한 사업의 구분이 적절하게 이루어지고 세입과 세출이 관리된다면 프로그램 등 사업별 원가의 파악이 가능해질 수 있다. 그러나 아직은 프로그램 내 사업의 구분, 예산배정 및 사용에 있어서 철저한 사업별 관리의 부재나 공통비용의 구분문제 등 의사결정에 사용가능한 신뢰성있는 사업별 원가정보의 산출을 위해서는 향후 해결해야 할 문제가 상당부분 존재하는 것이 사실이다.

IV. 발생주의 국가회계제도의 과제

발생주의 국가회계제도가 효과적으로 정착되고 재정제도 개혁이 성공적으로 이루어지기 위해서는 아직도 많은 개선이 추구되어야 할 것이다. 이러한 향후 과제에 대해서는 고위정책 책임자의 발생주의 회계에 대한 이해 및 관심 등 차원 높은 문제도 있으며 책임부서가 구체적

으로 추진할 과제도 있을 것이다. 이 글에서는 양 측면을 모두 고려하되 특히 후자에 대해서는 기획재정부가 2010년 3월 이후 3개년에 걸친 연차별 국가회계 중점과제에 대한 추진계획을 정리하여 발표한 <그림 3>의 「국가회계제도 선진화 3개년 로드맵」을 중심으로 검토하고자 한다.

〈그림 3〉 국가회계제도 선진화 3개년 로드맵

	국가회계 운영시스템 정비	국가회계 인력 전문성 제고	국가회계제도 인프라 구축
2010	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 사회기반시설 실사 ▪ 연금 등 충당부채 회계처리 방안 검토 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 회계직공무원 직렬 신설을 위한 법·제도 정비 ▪ 「회계결산 지원단」 구성 및 운영 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 국가회계기준센터설치 ▪ 재무제표 사전검증 제도 도입방안 검토 ▪ 회계사시험과목의 정부회계내용 반영 추진
2011	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 재무제표를 이용한 재정분석기법 개발 ▪ 사회기반시설 가격 평가 ▪ 연금 등 충당부채 회계처리 방안 마련 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 회계담당공무원의 능력제고 및 사기진작 방안 마련 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 재무제표 사전검증 제도 마련 ▪ 국가회계 전문자격 인증제도 도입
2012	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 2011회계연도 국가 재무제표 국회제출 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 회계직렬 공무원 선발 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 회계사 시험과목의 정부회계내용 반영 ▪ 회계법인에 대한 국가회계 전문성 강화제도 도입
지속 추진 과제	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 중앙부처, 전문가, 언론·국민 등에 대한 국가회계 홍보 강화 ▪ 회계담당 공무원의 국가회계 맞춤형 교육 실시 		

1) 고위정책자들의 관심 및 정보신뢰성 제고

향후 정부의 최고책임자와 고위정책자들이 발생주의 회계에 관심을 가지도록 적극 유도하는 것이 필요하다. 발생주의 회계정보 산출의 중요성과 유용성에 대해 고위정책자들의 지속적인 관심을 보인다면, 이는 또한 업무담당자들의 행동변화를 유발할 것이다. 현재 국가회계의 발생주의 회계 업무처리는 담당자들의 손에서 이루어지고 결산감사 이전에는 중요한 검증과정 없이 회계처리가 수행될 수 있다. 공무원의 업무과중을 염려하여 dBrain 시스템에 자동분개시스템을 도입하였고, 자동분개시스템은 종전의 수입·지출 업무를 하는 과정에서 세세부항목을 선택하면 그와 연결된 발생주의 계정과목으로 분개가 이루어지도록 한 것이어서 실제 입력하는 실무담당자는 발생주의 회계에 대한 큰 관심없이 처리하고 궁극적으로 재무제표가 작성될 수 있다. 현재까지 기획재정부에서는 결산담당자 및 dBrain사용자 등에 대한 발생주의 교육을 지속적으로 수행해 왔으나 그럼에도 불구하고 아직까지 신뢰성 있는 회계정보가 산출되지 않는다면 그 원인을 철저히 파악하여 대처해 나갈 필요가 있다. 최초 입력과정에서 중요한 오류가 걸러지지 않는다면 재무제표 정보의 신뢰성 상실이 초래될 수 있기 때문에 현재처럼 회계결산지원단을 결산 시에만 한시적으로 운영할 것이 아니라 연중 상시 운영하는 등 이에 대한 보완책이 마련되어야 할 것이다. 또한, 국가회계기준센터에서 작성중인 계정과목해설서, 업무매뉴얼, 오류사례집의 배포와 국가회계기준센터의 주관으로 이러한 자료들을 바탕으로 지속적인 교육을 실시하는 것도 반드시 필요할 것이다.

신뢰성 제고와 더불어 기획재정부를 비롯한 발생주의 회계정보의 산출자는 재무제표 정보가 국가재정운영에 대한 의사결정에 실제로 활용되기 위해 재무제표 정보를 반영하는 재정제도의 개선에 적극 노력하여야 한다. 예를 들면, 현재 결산보고서의 하나인 성과보고서상 성과지표는 주로 질적인 성과에 기초하고 있는데 향후 재무제표 수치에 근거한 계량적 지표를 다수 포함하여 개선하는 것이 필요하다. 또한 국민과 의회의원들과 정부의 중요 책임자들이 관심을 가지고 국가재무제표 정보를 충분히 이해하고 활용하도록 유도하여야 한다. 새로운 방식의 국가회계에 대한 교육과 홍보를 더욱 강화하고 국가재무제표의 내용을 요약하여 쉽게 설명한 소책자를 만들어 배포할 필요가 있으며, 재무제표 정보를 이용한 중요한 지표들을 개발하여 발생주의 회계정보를 재정관리와 관련된 의사결정에 적극 활용하도록 하여야 한다.

2) 예산과 회계의 연계 강화

현재의 예산 수립 및 심의 과정은 대체로 계속사업에 대해서는 전년도 대비 순증감에 초점을 맞추고 진행되며 신규사업에 대해서 타당성을 검토하는 과정으로 이루어지고 있어, 결산 정보가 적절히 환류되고 있지 않다. 이와 같이 상당한 자원을 투입하여 발생주의 회계제도를 도입한 이후에 예산과정과 같이 중요한 재정제도에 발생주의 회계정보가 제대로 활용되지 못한다면 새로운 회계제도의 정착은 쉽지 않을 것이다.

발생주의 회계정보가 예산과정에 적절히 환류되기 위해서 결산자료를 충분히 활용해야 한다. 예를 들면, 예산 심의 과정 중에 수선유지비가 과연 재무제표에 계상된 관련 유형자산의 내용연수와 장부가액에 비추어 보아 합리적인지 확인해 보는 것이 중요하다. 다만 이와 같은 분석이 실제 적용되려면 이 과정에서 벤치마크할 표준적인 수치가 필요하기 때문에 상당한 기간 동안의 학습과 자료의 축적이 필요할 것이다. 실제 과정에서는 내용연수와 장부가액 구간별로 얼마만큼의 수선유지비가 들어갔는지 상당기간의 시계열 자료를 바탕으로 벤치마크 대상 금액을 만들고 이 금액과 예산을 비교하여 예산요청 금액이 타당한지 검토하여야 한다.

발생주의 회계의 결산결과를 기초로 한 자료를 사업이나 책임자의 평가에 적용하여 인센티브제도를 운영하는 것도 필요하다. 예를 들어 승인된 예산을 효율적으로 사용한 사업에 대해서 인센티브를 준다든지, 시설비 목적으로 지출된 금액 중에서 업무추진비 성격으로 비용처리 되는 것 보다 장기적으로 사용되는 자산화 되는 비율이 높은 사업 등에 대해서는 향후 사업비를 증액해 준다든지 하는 것이 그러한 예다. 현재의 예산제도에서는 예산 불용이 발생하면 좋은 평가를 받지 못한다. 자원의 효율적 배분이 이루어지지 않은 결과로 평가되기 때문이다. 그러나 예산을 효율적으로 절약한 부분이 제대로 평가되지 못하여 예산이 불필요하게 집행되는 부분이 발생하는 역효과도 있는 만큼 발생원가와 성과를 비교하여 효율적으로 사용한 사업을 구분해 내는 것이 필요하다.

3) 프로그램별 원가정보 및 성과정보의 연계 강화

현행 ‘원가계산지침’에 “향후 원가계산제도가 정착된 이후 자원의 효율적 활용여부 평가, 원가회수율 파악을 통한 사업성과 측정 등 국가회계실체가 통제나 의사결정을 위해 개별 측정이 필요한 단위로 원가집계 대상이 설정되도록 함”이라고 명시되어 있다. 이와 같이 재정운영표 작성과 정확한 원가계산이 정착되고 나면 향후에는 이러한 원가정보를 정부부문의 의

사결정에 유용하게 활용할 수 있어야 하는데 이를 위해서는 예산체계와 성과관리체계가 유기적으로 연결되도록 예산이나 성과계획서가 보다 정교하게 작성되어야 할 것이다. 예산편성, 성과관리 및 결산 업무는 기획재정부 내의 담당부서도 다르고 각 부처의 담당자도 모두 달라 이러한 연계 작업이 현 체제에서 쉽지는 않다. 그러나 문제의 중요성을 인식하여 부서간 긴밀한 협조체제를 구축하고 부족한 부분을 계속 보완해 나갈 필요가 있다.

성과관리에 활용할 수 있는 원가정보 산출이 가능한 체계를 마련하기 위해서는 예산체계 상 프로그램이나 단위사업이 성과 또는 산출물의 유형에 따라 재편성되고, 성과관리체계가 이러한 예산체계와 일치하는 것이 가장 이상적이다. 그러나 현실적으로 그 실현이 쉽지 않기 때문에, 예산체계 내에 별도의 원가집계점을 설정하고 운용하는 방안도 고려해 볼 수 있다. 이러한 방안은 원가정보가 제공하는 효익과 원가정보를 집계하기 위한 비용을 적절히 고려하여 합리적이고 실현 가능한 범위 내에서 이루어져야 할 것이다. 또한 원가정보를 활용할 수 있는 기반을 마련함과 동시에 각 부처의 성과계획서 및 성과보고서에도 단위당 원가정보 활용이 가능한 성과지표를 점진적으로 확대해 나갈 필요가 있다. 예를 들어, 성과계획서 및 성과보고서 상 전체 성과지표 중 일부를 단위당 원가정보를 활용한 성과지표로 설정하도록 하는 등 성과계획서 작성지침에 이러한 사항을 명시할 필요가 있다.

4) 효과적인 내부통제와 감사제도 확립

세입세출결산 및 기타 결산서류와 함께 국가결산서에 포함된 국가재무제표에 대한 감사는 국가의 결산감사에 관한 최종적 권한과 책임을 가지고 있는 감사원의 소관이다.³⁾ 그러나 책임성과 신뢰성 확보를 위해서는 우선 각 국가회계실체의 재무보고 과정에서 철저한 내부통제 제도가 구축되고 운영되어야 한다. 또한 국가회계실체의 책임자와 감사원 및 피감기관의 자체감사기구가 재무보고에 있어 내부통제의 중요성에 대한 인식을 가져야 한다. 기업 재무제표에 대한 회계감사 과정에서는 내부통제의 유효성에 대한 평가를 위한 통제의 점검이 필수적인 절차이며 궁극적으로 감사결과에 큰 영향을 준다. 정부 재무제표의 감사도 본질적으로 기업의 재무제표 감사와 크게 다르지 않으나 우리나라의 정부부문 감사에 있어 내부통제에 대한 평가는 현재까지 큰 이슈로 제기되지 않고 있다.

선진국의 사례를 보면 정부부문에서도 재무제표의 신뢰성 인증에 내부통제에 대한 평가는

3) 감사원의 임무는 헌법 제97조에서 “국가의 세입·세출의 결산, 국가 및 법률이 정한 단체의 회계검사와 행정기관 및 공무원의 직무에 관한 감찰”로 명확히 규정되어 있다.

매우 중요한 단계로 인식되고 있다. 내부통제가 적절하지 않은 경우는 적정 감사의견을 제시할 수 없는 것이 상식이며 예를 들면, 2008년 미국 연방정부 통합재무제표의 의견거절(내부통제에 대해서는 별도로 부적정의견을 제시)에도 중요한 영향을 미치고 있다. 이와 같이 해외 주요국의 정부 재무제표에 대한 감사보고서는 회계기준의 관점에서 재무제표에 나타난 수치가 적절하게 표시되고 있는지 또는 모든 공시사항이 충분히 공시되고 있는지 보다 주로 재무보고시스템의 내부통제 취약점 문제를 상당히 자세하게 언급하고 있다. 향후 우리나라의 국가재무제표에 대한 감사의 초점은 해외 선진국의 사례에서 보듯이 재무제표상 수치의 정확성 또는 적정성보다는 감사대상인 재무보고시스템의 완전성이나 관련된 법규와의 관계 및 내부통제시스템에 대한 평가 등에 맞추어져야 할 것이다.

또한, 발생주의 재무제표에 대한 감사는 기존에 수행하던 세입세출결산의 결산검사와는 목적과 내용에 있어 차이가 있음을 인식하고 감사원은 감사방향의 전환과 감사원의 역할변화를 모색하여야 한다. 감사원은 올해 처음으로 국가재무제표를 감사하였는데 발생주의 회계감사에 대한 경험의 부족과 불충분한 인력, 결산 후 짧은 감사기간 등 여러 가지 문제로 독자적으로 국가회계실체의 재무제표 감사를 충실히 수행하기에는 어려운 점이 있었다. 따라서 2011년 결산보고서 및 재무제표에 대한 감사원의 감사는 여러 회계법인의 인력을 감사보조자로 사용하는 계약을 체결하여 수행한 바 있다. 기본적으로 재무제표 감사는 재무제표에 대해 회계기준과의 부합성 및 재무제표 정보의 적정성에 대한 인증(assurance)이 목적인데 정부 재무제표의 경우라고 해도 크게 달라질 것은 없다. 물론 재무제표 수치의 정확성이 재무제표 정보의 인증을 위해서도 중요하다고 할 것이다. 그러나 현금기준으로 실제 집행된 예산에 대한 결과를 정확하게 보고하는 세입세출의 결산과는 달리 재무제표에는 회계의사결정에 따른 기준의 선택이나 발생주의 회계의 적용에 따른 추정치가 반영되어 있으며 향후 사업에 대한 행정책임자의 의지 등 정부활동에 대한 예측을 가능하게 해주는 미래지향적 정보가 포함된다. 따라서 과거지향적 관점에서 결산수치의 정확성을 확인하는 것만이 감사의 주된 목적이 되어서는 아니 된다. 감사원은 2012년 및 이후의 국가재무제표에 대한 감사를 위해서는 재무제표 감사의 특성을 감안하고 과거에 수행하던 수치확인 적발위주의 결산검사와는 다른 접근방법을 모색하여야 할 것이다. 미국과 영국 등 선진국의 최고감사기구도 국가재무제표에 대한 감사는 인증관점에서 수행하며 재무제표의 적정성에 대한 감사의견을 제시하는 것을 목적으로 한다.

정부감사인의 인력 문제나 전문성의 확보를 위해 정부부문 재무제표의 감사에 민간회계법

인을 어떤 형태로든 활용하고 있는 것이 국제적인 추세이다. 우리 감사원도 독자적으로 감사를 직접 수행하기 위해서는 다수의 회계전문인력을 조속 충원하여야 하며 해외 주요국의 경우와 같이 민간회계법인에 감사를 일부 위탁하기 위한 법제도 개선도 필요하다면 검토하여야 한다.

5) 교육 및 전문성 강화

마지막으로 국가회계제도 운영과 관련된 인원 및 전문성 부족, 교육의 문제를 해결하는 것도 중요한 과제라 할 수 있다. 과거 정부부문 회계개혁의 과정을 돌아보면 잦은 인사교체, 책임자의 무관심, 담당자의 전문성 부족, 불충분한 업무인수인계 등의 문제가 중요한 장애요인이었다. 현재 기획재정부 등 부처의 책임자와 실무자들이 우리나라의 정부회계제도 운영 및 개선을 위해 많은 노력을 기울이고 있지만 실제적인 업무는 매우 소수 인원에 의해 수행되고 있다. 또한 공무원의 순환보직 원칙에 따른 잦은 인사로 책임자나 실무자급 공무원이 전문성을 쌓기도 어렵다. 2010년 국가회계기준센터의 설립으로 인력부족이나 전문성의 문제가 다소 해결된 것은 다행스러운 일이나 그럼에도 불구하고 회계담당공무원의 능력제고 및 사기진작 방안도 특별히 마련된 것이 없으며 특히 3개년 계획으로 추진되던 회계직렬 공무원의 선발계획이 다시 원점으로 돌아간 것은 매우 실망스런 결과이다. 기획재정부의 3개년 계획에 들어 있는 전문자격인증제도나 회계법인에 대한 전문성 강화제도도 그 추진이 답보상태이다.

정부회계에 대한 실무교육과 대학교육도 더 확대되어야 한다. 현재 공무원에 대한 교육이 실무담당자 위주로 부분적으로 진행되고 있으나 체계적이지 못하다. 한편 우리나라 대학에서 정부회계 교육은 아직 불모지라고 할 수 있다. 그러나 2012년부터 공인회계사 1차 시험에 정부회계 문제가 출제되기 시작하였으며 이를 계기로 여러 대학들에서 정부회계를 정식 교육과정에 포함하려고 추진하고 있으나 아직은 출제비중이 다른 주제에 비해 미미하다. 이러한 문제의 해결을 포함하여 대학 차원에서의 정부회계교육 확대를 위한 더 많은 노력이 필요하다.

V. 결어

국가와 국민의 미래를 위해서 정부부문의 재정건전성 확보와 효율적인 재정운영이 절대적으로 필요한 것은 두말할 나위가 없다. 우리나라는 현재 대선을 앞두고 여야 정치인들이 과도

한 복지약속을 경쟁적으로 쏟아내고 있는 상황으로 미래 재정건전성의 악화가 실로 우려되는 상황이기도 하다. 그러한 때에 우리나라는 발생주의 회계를 정부 전 부문에 도입함으로써 매우 중요한 성과를 이루었다. 중앙정부에 있어 발생주의 회계제도는 국가의 재정상태를 정확히 평가하게 하고 향후 재정상황의 변화추세를 적절히 추정하여 미래에 대비할 수 있게 정책책임자의 의사결정을 지원하는 중요한 재정수단으로 자리매김하여야 할 것이다.

발생주의 회계제도에 대한 이와 같은 커다란 기대에도 불구하고 주변에는 발생주의 회계제도의 도입에 대한 비판과 회의적인 시각이 있는 것으로 알고 있다. 물론 비판의 근거는 아직까지 발생주의 회계제도의 도입에 따른 가시적 효과가 나타나지 않고 학문적으로도 실증적으로 검증된 바가 없기 때문인 것으로 생각된다. 이제 새 제도가 막 출발하였는데 아직은 좀 더 시간을 가지고 평가할 일이지 지나친 조급증은 아무 도움이 되지 않을 것이다. 우리보다 먼저 발생주의 회계제도를 도입한 미국, 영국과 호주 등 해외 주요국의 발생주의 회계도입 10 내지 15년인 상황에서 이 제도의 효과에 대한 판단을 하기 위해 필요한 축적된 정보와 연구가 그리 많지 않지만 발생주의 회계제도에서 후퇴하려는 움직임이 없다는 것은 중요한 사실이다.

우리나라의 회계제도 개혁은 지금까지 상당한 진전이 있었으나 이 글에서 제시된 개선과제 뿐 아니라 아직 많은 숙제를 가지고 있다. 회계제도 개혁 과정에서 2002년 8월 한국정부회계학회가 창립되었고 학회 회원들이 중앙정부와 지방정부의 회계개혁, 특히 국가와 지방자치단체의 회계기준 제정 및 발생주의·복식부기 재무제표 도입 및 정보시스템 구축과정에서 직간접으로 참여하여 크게 기여하였음은 매우 의미 있는 일이라 하겠다. 국가회계법과 국가회계기준이 제정되고 새 제도의 정착이 가속화되기 시작한 최근 수년간은 초기에는 다소 미흡하였던 중앙정부와 학회의 협조관계도 개선되어 이제는 학술대회 및 세미나 개최 등에 있어 적극적으로 상호협력하고 있으며 향후 더 많은 협력이 기대된다. 이제 창립 10주년을 맞은 한국정부회계학회는 회원들의 전문성 연마에 더 조력하고 활발한 학술활동 및 정부와의 협력으로 우리정부의 지속적인 재정개혁과정에 더 큰 기여를 하여야 할 것이다.

참고문헌

- 김경호, “발생주의·복식부기 국가회계제도에 따른 변화와 발전방향”, 국가회계제도의 대변혁 세미나 자료
집, 2011. 12.
- _____, “발생주의 정부회계와 재정통계 조화방안”, 조세연구원 재정네트워크 보고서(미발간), 2012. 3.
- _____, “국가회계 복식부기·발생주의 도입 성과와 향후 과제”, 계간·감사(여름호), 2012. 8.
- 김혁·김경호·전중열, 「국가·지방자치단체 복식부기 정부회계」, 신영사, 2012. 1.

지방자치단체 복식부기회계의 발전 방향*

김만수(부천시장)

I. 서론

우리나라 지방정부의 발생주의·복식부기(accrual-based double-entry bookkeeping) 회계 제도는 재정의 투명성(transparency), 효율성(efficiency), 책임성(responsibility) 향상을 위해 1999년 부천시가 지방자치단체 최초로 제도를 도입하였고 시범운영 과정을 거쳐 2007년도에는 전 지방자치단체로 확산 시행되었다.

부천시와 용역사는 회계기준(시안) 마련, 회계처리부문, 그에 따른 전산시스템 개발 부문의 3개사를 낙찰사로 하여 본격적인 연구에 들어갔다.

우리나라 정부기관에 복식부기회계에 대한 인프라가 전무한 상태에서 초기에는 많은 어려움도 있었던 것도 사실이다.

발주처인 부천시와 강남구 그리고 본 사업에 참여한 3개사는 연일 회의를 거쳐 논의 하였지만 지방정부의 복식부기회계제도의 방향설정은 쉽지 않았다.

기업에서는 이미 복식부기회계제도를 운영하여 재무제표를 산출하고 있는 상황임에도 기업회계를 그대로 받아들이기에는 기업의 경영목적과 공공기관의 운영 목적에는 매우 다른 차이를 보이고 있었기 때문이다.

기업은 영리를 목적으로 하는 반면, 공공기관은 시민의 안전과 삶의 질을 높이기 위한 각종 시책을 추진해야 하고, 경우에 따라서는 적자를 감수하면서까지 시민에게 득이 되고 공공의 목적을 위한 사업이라고 판단될 경우 기업경영 방식으로는 이해할 수 없는 사업 또한 추진하는 것이 공공기관이다.

이러한 공공기관의 특수성으로 인해 기업에 적용되고 있는 회계제도를 그대로 행정에 접

* 본 논문은 부천시 공무원으로 구성된 「재무(관리)회계 TFT」에서 연구 작성한 논문을 부천시장이 발표하는 것으로 2011.12.15. 자체 학술세미나 개최 시 수록한 논문을 일부 편집 후 정보 공유를 위해 금번 학술세미나에 수록하였음.

목시키는 것은 너무 위험한 일이 아닐 수 없었던 것이다.

발주처와 연구자들은 여러 가지 고민 끝에 선진 외국의 복식부기회계 제도를 벤치마킹하게 되었고 그 때부터 본격적인 우리나라 실정에 맞는 제도도입 방향을 제시하였고 연구는 급물살을 타게 되었다.

<표 3-1>에 나타난 바와 같이 제도도입 당시 단식부기(Singles Bookkeeping)와 복식부기(double-entry bookkeeping)와의 차이로 인하여 제도도입에 많은 어려움이 있었던 것 또한 사실이다. 회계연도의 차이, 인식기준의 차이 등 당초 복식부기회계제도 도입 시 회계결산은 이중체계(dual-system)로 유지하면서 궁극적으로 재무회계결산을 기본으로 하고 회계결산의 장점을 받아들여 일원화하는 방향으로 추진되었다.

그러나 새로운 회계제도를 최초로 도입한지 10년째인 현 시점에서 2007년도 전국 확산(E-호조시스템 사용)전 부천시의 복식부기회계와는 수준면에서 많은 차이를 보이고 있다. 실제로 현 E-호조 시스템은 세입이 실시간으로 받아들여져 분개 처리된 후 분개장에 전기(轉記)되는 체계로 이루어져 있지 않다. 이는 곧 세입 없이 예산이 편성되고 지출이 이루어지는 체계로 운영되고 있는 것이나 마찬가지 일 것이다.

재정운영보고서에는 비용만 자동 계상되는 체계로 운영되고 있다. 결국 수익을 확인하기 위해서는 세입관련부서에서 자료를 받아 별도 입력을 해야만 재정운영보고서에 집계되어 산출이 된다. 제도도입 시범운영 당시 부천시의 경우 LADI(Local government Accrual accounting & Double-entry Information system)시스템과 세외수입시스템과의 인터페이스를 통하여 지방세 및 세외수입, 보조금 수입 등이 징수결의 될 경우 그 결과가 실시간으로 LADI시스템에 도달하였으며 세입회계처리 담당자는 정상적인 분개처리를 확인 후 승인과정을 거쳐 분개장에 전기되도록 하는 전산시스템 체계로 운영이 되었다.

그리고 현 e-호조 시스템을 이용 자산등록 시 ‘투자중심점’ 입력항목이 구현되어 있다. 그렇지만 사용실태는 당초 구현 목적과는 달리 사용되고 있으며 필요성 또한 인지하지 못하고 있는 것 같다. 개발이 활발한 도시의 경우 신규 사업의 경우 대부분 자산화가 되지만 안정된 도시의 경우 신규자산의 증가보다는 기존 자산을 유지관리 하는데 소요되는 비용이 자산화보다 비교하지 못할 만큼 크다.

따라서 공공기관의 특수성을 감안할 때 그리고 원가회계로의 보다 쉬운 접근을 위해서는 자산으로 회계처리 되어 있는 투자사업에 대한 비용지출 내역의 관리가 매우 중요하다고 할 것이다. 그러나 안타깝게도 현실은 그러하지 못하며 앞서 지적된 내용들을 종합해 볼 때, 복

식부기회계제도의 전국 확산 전 부천시의 경우에 비하여 현재의 재무회계시스템 운영체계가 오히려 뒤떨어져 있다고 볼 여지도 있다. 결국 전국 확산하는 과정에서 하향 평준화된 것이다.

즉, 정보화 분야에 있어서는 시스템의 괄목할만한 개선이 이루어졌다고 볼 수 있으나 회계 부문에 있어서는 전국 확산 전과 비교했을 때 발전이 아닌 후퇴한 것이나 마찬가지이다.

이러한 결과는 각 지방자치단체별로 정보화 수준의 차이 때문일 것으로 판단 된다. 이러한 문제는 앞으로 지속적인 관련부처(부서)와의 협의를 통하여 조속히 해결해야할 사안이지만 본 논고에서는 문제제기만 하는 수준으로 하고 이에 대한 대안 등은 지속적으로 연구해 나가도록 하겠다.

따라서 본 논고에서는 최초로 제도를 도입한지 10년, 그리고 전국으로 확산 된지 5년 된 현 시점에서 산출된 재무정보를 분석하여 공공기관의 실정에 맞는지를 분석해 보고 도출된 문제점에 대하여 대안을 제시하고자 한다.

아울러, 부천시가 재무(관리)회계 연구를 위해 2011년 11월부터 구성하여 운영하고 있는 TFT에서 연구 중에 있는 과제를 논문화 하였으며 이는 재무정보의 신뢰성 및 활용성 그리고 발전방향 설정을 제고하기 위함이다.

II. 산출된 재무정보에 대한 문제 인식

「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」에 의거 각 지방자치단체별 재무보고서를 산출하고 있다. 산출되는 재무보고서는 공인회계사의 검토보고서를 첨부하여 결산검사 등을 거쳐 의회에 제출 후 결산승인을 받도록 되어 있다. 이러한 일련의 과정 속에서 결산은 마무리 되고 승인된 재무결산서는 시민에게 공시하게 된다.

그러나 공시된 재무정보의 활용성(usability), 신뢰성(reliability) 측면에서는 재고(再考)해 보아야할 문제가 산적해 있다. 과연 정보이용자들이 얼마나 정보를 ‘유용하게 활용하고 인지하고 있는가’ 와 공시된 정보를 정보이용자가 ‘신뢰를 가지고 판단할 수 있는가’ 에 대한 문제제기가 필요할 것이다.

부천시 「재무(관리)회계 TFT」에서 연구하고 있는 현 재무보고서의 문제점 중 우선 몇 가지를 제시하고자 한다.

첫째, 복식부기회계를 제일 선도적으로 도입한 부천시 경우에도 정책의 결정, 예산편성 및 집행에 있어서 복식부기 정보가 크게 활용되지는 못하고 있다. 정해진 법규에 따른 재무정보의 작성 및 공시는 엄격하게 시행하고 있지만 실제 사업을 계획하고 예산을 편성함에 있어서 이렇다 할 활용체계나 실적이 미미하다. 또한 지방자치 및 행정의 중요한 구성원인 시의원, 시민, 공무원, 언론인 등에게 있어서도 복식부기 정보는 거의 의미가 없다고 해도 과언이 아닐 것이다.

둘째, 부천시 및 타 지자체 등에서 직간접으로 확인한 바에 따르면 회수가능성 기준으로 볼 때 미수세금 등 채권 장부가액이 과대평가 되어 있다는 것이다. 일반 기업회계와 달리 연련분석이나 건전성 분류 등과 같은 채권평가 기준이 제대로 마련되어 있지 못한 점 등에 기인한다고 보여 지며 현재 공시되고 있는 자료를 근거로 각 지자체의 채권가액의 적정성을 판단하는 것은 재고의 여지가 있다 할 것이다.

셋째, 예산회계와 재무회계 간 부채인식 기준의 차이에 대한 검토 및 이의 해소를 위한 통일화 작업이 필요할 것이다. 그러한 작업에 따른 표준기준 하에 각 지자체의 부채수준을 평가한 후 그 결과를 지방교부세, 재정보전금 지원, 지방채 한도 승인, 재정분석진단, 재정위기 사전경보시스템 등에 참고하면 좋을 것이다.

넷째, 기업의 CEO와 마찬가지로 자치단체장도 미래의 자금흐름 전망에 대해서 많은 관심을 가지고 있다. 하지만 민간분야만큼 이에 대한 예측체계가 활성화 되어 있지 않은 게 사실이며, 중기지방재정계획과 같은 제도가 있긴 하지만 결국 민선 단체장들은 중장기 재정예측에 대한 체계적인 그림 없이 단기적인 자금운용을 하게 된다. 따라서 적어도 10년을 내다보고 지자체의 실제 현금흐름 기준 재정계획을 수립할 수 있는 제도의 마련이 필요할 것이다.

다섯째, 공유재산 관리, 다시 말해 토지나 건물 등의 유형자산의 취득, 임대, 매각 등에 있어서 보다 효율적인 관리가 필요하다. 현 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」에 신규 취득된 자산의 경우 취득가액으로 평가하고 재평가는 하지 않은 것으로 규정하고 있다. 「공유재산 및 물품관리법」개정 전에는 공유재산의 경우 5년마다 재평가를 하도록 규정하고 있으나 법 개정 후에는 자산평가는 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」에 따르도록 하고 있어 사실상 재평가는 이루어지고 있지 않다. 예산회계와 재무회계 간 규정차이로 인하여 공유재산가액이 차이가 발생할 수밖에 없는 여건이었으나 현 규정은 그렇지 않음으로 예산회계와 재무회계와의 자산가액 차이를 일치시키는 작업이 요구된다.

지금까지 재무보고서 검토과정에서 나타난 주요 문제점에 대하여 살펴보았으며 이를 포함

한 여러 가지 개선과제에 대해서는 Ⅲ,Ⅳ,Ⅴ장을 통해 논의해 보고자 한다.

Ⅲ. 재무정보의 신뢰성 제고(提高)

3.1. 이원적 결산체계(dual-system)·충당부채의 문제점 및 개선방안

3.1.1. 이원적 결산체계의 문제점

결산은 예산과정의 마지막 단계로 1회계연도의 세입·세출예산의 집행실적을 확정된 계수로 표시하는 행위이다.

지방자치단체 예산결산은 세입예산, 징수, 수납, 세출예산, 예산배정 및 원인행위, 지출 등 예산의 집행내용을 기록하는 세입세출결산보고서가 있으며, 발생주의 회계원리에 따라 자산·부채, 수익·비용 등으로 기록 보고하는 재무회계 결산(재무보고서)으로 이원화되어 있다.

재무회계결산과 예산회계결산의 차이점을 살펴보면 <표3-1>과 같다.

<표 3-1> 재무회계결산과 예산회계결산의 비교

구 분	예산회계	재무회계
의 의	예산의 집행실적 기록	재정상태 및 재정운영성과 보고
회계기간	당해연도 1월1일~익년도 12월31일	예산회계와 동일
인식기준	(수정)현금주의 (현금 유·출입 시)	발생주의 (거래 발생 시)
기장방식	경상과 자본의 구분이 불명확	경상회계와 자본회계 구분
과목분류	세입, 세출	자산, 부채, 순자산, 수익, 비용
결 산 서	세입세출결산서 (기금,채권,채무,공유재산,물품)	재무보고서 (재정상태,재정운영,순자산변동)
결산절차	자치단체장의 결산서 작성 - 결산검사위원의 결산검사 - 지방의회의 결산승인	자치단체장의 결산서 작성 - 공인회계사의 검토 - 지방의회의 결산승인

<표3-1>에서 보여주는 바와 같이 예산회계와 재무회계와는 인식기준 등 큰 차이가 있다.

결산서에 포함하는 구성항목을 더 세부적으로 들여다보면 항목별로 더 큰 차이를 확인할 수가 있다.

지방자치단체

<표3-1>에서 예산회계와 재무회계가 일원화되지 않은 이상 이러한 결산서 구성요소의 차

이를 해결하는 것은 어려울 것이다.

어느 TV토론의 장에서 ○○시의 부채에 대하여 거론이 된 적이 있는데 ○○시의 부채가액을 토론자별 서로 다르게 표현하여 이슈가 된 적이 있다.

그러나 이러한 차이는 발생할 수밖에 없는 예견된 일이다.

이러한 결과는 <표3-1>에서 나타난 바와 같이 예산회계와 재무회계와의 인식기준으로 발생하는 것이다.

예산회계에서는 채무액을 액면 그대로 보고하게 되지만 재무회계에서는 세입·세출외적인 부문의 다양한 부채까지 포함하기 때문이다.

부천시의 2011회계연도 예산회계결산서와 재무회계결산서상 부채를 비교하면 다음과 같다.

<표3-3> 부천시 예산회계결산서와 재무회계결산의 부채 차이 비교(기준년도 : 2011회계연도)

(단위 : 백만원)

구분	부채과목		일반회계	기 타 특별회계	기금	공 기 업 특별회계	내부거래	계
예산 회계 결산	합 계		104,250	10,000	-	3,236	-	117,486
	지방채증권		-	-	-	-	-	-
	차입금(지역개발)		104,250	10,000	-	3,236	-	117,486
	채무부담행위		-	-	-	-	-	-
	보증채무 이행책임액		-	-	-	-	-	-
재무 회계 결산	합 계		238,409	10,879	75,108	15,186	(179,907)	159,674
	유 동 부채	소계	34,150	835	-	11,677	(5,000)	41,663
		단기차입금	-	-	-	-	-	-
		유동성장기차입부채	23,470	-	-	842	(5,000)	19,312
		기타유동부채	10,680	835	-	10,835	-	22,351
	장기 차입 부채	소계	185,580	10,000	75,108	2,394	(174,907)	98,174
		장기차입금	185,580	10,000	75,108	2,394	(174,907)	98,174
	기타 비유동 부채	소계	18,679	44	-	1,115	-	19,837
		퇴직급여충당금	16,016	44	-	1,115	-	17,174
		기타비유동부채	2,663	-	-	-	-	2,663

<표3-3>에서 보여주는 바와 같이 예산회계결산의 부채가액은 117,486백만원이며 재무회계결산서의 부채가액은 159,674백만원으로 액면 그대로 본다면 42,188백만원의 차이가 발생하는 것을 볼 수 있다.

예산회계와 비교하면 재무회계의 부채가 35%이상 많은 것으로 나타났다. 이러한 산출결과는 액면 그대로만 본다면 이해할 수 없는 결과이다. 동일한 행정기관에서 결산결과 부채가액이 35%이상 차이가 발생한다는 것은 어느 누구도 이해하기 어려울 것이다.

그러나 현 결산체계 하에서는 두 결산서 상의 부채가액은 차이가 날 수밖에 없다.

<표3-3>에서 예산회계결산과 재무회계결산서의 금액 중 큰 차이를 나타내는 항목으로는 현금주의와 발생주의에 의한 결산의 차이로 발생한 것으로 현재 지방재정법 제8조에 의한 출납폐쇄기한인 2월말까지의 기간 중에 발생한 자금의 출납 거래는 당해 회계연도의 거래로 회계처리 함에 따라서 재정상태보고서 상 자산·부채는 출납폐쇄기간 동안 발생한 거래가 반영된 후 수치로 표시된다. 따라서 제도 도입초기와 달리 회계기간으로 예산결산과 회계결산의 부채 가액 차이는 발생하지 않는다.

<표3-3>을 분석해 보면 유동부채(중분류) 중 기타유동부채(회계과목)를 제외한 유동부채와 장기차입부채(중분류)를 합할 경우에는 예산회계결산서 상의 부채와 일치하게 된다.

결국 차이발생은 예산회계에서는 계상되지 않은 유동자산의 기타유동부채(일반미지급금(보조금반납), 선수금, 선수수익, 단기예수보관금, 일반미지급비용(이자비용), 유동성장기미지급금)와 ‘퇴직급여충당부채’, ‘장기예수보증금’, 리스자산 등 ‘장기미지급금’, 소송 등 ‘우발채무’가 부채로 계상되어 있기 때문이다.

따라서, 예산회계결산과 재무회계결산과의 차이는 규정 및 결산이 일원화 되지 않을 경우에는 차이가 발생할 수밖에 없으므로 차이 발생에 따른 재무정보 이용자의 혼선을 최소화 하기위해서라도 규정 및 결산이 일원화되기 전까지라도 별도의 공시체계를 마련하여 재무(재정)정보를 공시함이 필요할 것이다.

3.1.1.1. 이원적 결산체계의 문제점에 대한 대안

위에서 논한 바와 같이 이원적 결산체계 하에서는 예산회계결산과 재무회계결산서 상의 부채는 차이가 발생할 수밖에 없으므로 재무정보 이용자의 혼선을 없애기 위해서는 예산회계와 재무회계 결산이 일원화되기 전까지 재무(재정)정보 공시 시 부채에 대한 차이를 <표3-3>과 같은 비교표와 더불어 차이가 발생한 사유를 보충 설명하여 공시하는 것이다.

3.1.2. 퇴직급여충당부채 계상의 현 실태와 개선방안

3.1.2.1. 퇴직급여충당부채의 재고(再考) 필요성

‘퇴직급여충당부채’는 회계연도말 현재 1년 이상 근속자가 전원 퇴직한다고 가정하였을 때 지급할 퇴직금을 계상하는 회계과목이다.

기업회계에 있어 매년 발생예정인 퇴직금을 충당금으로 설정하는 이유를 살펴보면 퇴직금의 경우 1년 근속에 1개월의 급여를 퇴직금으로 지급하여야 하는데 일시에 많은 직원이 퇴직하는 경우 일시에 비용이 과다 계상되어 불합리한 손익계산이 될 것이다. 따라서 당해연도 발생된 퇴직금만큼 비용으로 계산한 후 미지급채무의 일종으로 부채에 설정하였다가 실제 퇴직금이 지급되는 경우 퇴직급여충당금이란 미지급비용을 변제하는 것으로 처리하는 것이다.

이처럼 퇴직금은 과거 근무경력에 대한 보상성격으로 지급되는 만큼 기간이 경과할수록 퇴직금은 매년 증가하는 것이다. 따라서 실 지급은 되지 않고 있으나 지급의무가 발생하고 있는 것이다. 때문에 당해 발생금액을 충당금으로 설정하여 비용화 하는 것이다.

기업회계의 경우 이러한 특징을 가지고 있어 퇴직급여충당금은 전 직원에 대하여 설정해야 하는 것이다.

그러나 공공기관의 경우 기업회계와는 다르다. 공공기관의 특성상 일반 기업과 달리 직원의 유동비율(입·퇴사)도 낮을 뿐만 아니라 일반 기업체와 달리 부도의 위험은 거의 없다. 극히 드문 경우이겠으나 인력운영 관련규정의 개정으로 강제 퇴직을 할 수밖에 없는 경우도 있겠으나 이러한 경우의 수는 거의 발생하지 않을 것이다. 따라서 일시 퇴직으로 인한 퇴직금 지급 발생의 경우의 수도 매우 낮다는 것이다.

이러한 공공기관의 특성에도 불구하고 현재 재무결산서 상 퇴직급여충당부채 설정은 일반 기업과 동일한 기준을 적용하여 퇴직금 지급대상자가 일시 퇴직하는 것으로 가정하여 퇴직급여충당부채를 설정하고 있다.

일반 기업과 동일한 퇴직급여충당부채 설정으로 매년 퇴직자에게 지급하는 퇴직금은 아래 <표3-4>에서 보여주는 바와 같이 퇴직급여충당부채 금액의 10%선에 불과하다. 2009년도의 경우 예외적으로 퇴직으로 인한 지급액이 아닌 근무자에 대한 퇴직금 중간정산이 있었기에 당해 지급액이 많은 것으로 나타난 것뿐이다. 이처럼 일반기업과 달리 퇴직비율도 낮고 퇴직금 일시지급사유 발생 위험률도 낮은 공공기관에 퇴직급여충당부채를 일반 기업과 동일하게 적용하는 것은 재고(再考)해 보아야 할 것으로 본다.

〈표3-4〉 부천시 최근 3년간 퇴직금 지급 추이

(단위 : 백만원)

구분 년도	당해지급액	퇴직급여충당 부채 설정액	지급비율(%)	비 고
2010년	1,570	15,425	10	
2009년	9,367	16,722	56	중간정산
2008년	2,966	22,419	13	

현 회계기준 상 퇴직급여충당부채는 ‘기타비유동부채(회계과목)’에 계상되어 있다. 따라서 차기년도 퇴직자 발생으로 지급해야할 실 퇴직금 추계액은 보여주지 못하고 있다.

지방정부 복식부기회계제도의 장점중인 하나인 1년 이내에 도래할 부채가액을 사전에 파악하여 보여줌으로써 재정유출을 사전에 예측가능 하다는 것이다.

이는 유용한 재무정보를 제공해 주기 때문에 가능할 수 있는 것이다.

그러나 현 기준 상 퇴직급여충당부채는 전액 ‘기타비유동부채’로 계상되어 있어 제도의 이점을 제대로 살리지 못하고 있다.

따라서 이러한 맹점을 보완하기 위한 두 가지 대안을 제시하고자 한다.

회계학자간에는 이설이 있을 수도 있다. 그렇지만 지방정부의 복식부기회계제도는 기업회계의 원리를 그대로 받아들일 필요는 없을 것이다.

공공기관의 특성을 잘 살려 보다 유용한 재무정보를 생산한다면 ‘퇴직급여충당부채’의 정의에 또는 자산분류에 있어 기업회계 기준과 다른 기준을 적용한다고 해도 큰 문제는 없을 것으로 본다. 지방정부에 맞는 모델을 개발하면 될 것이다.

3.1.2.2. 퇴직급여충당부채의 재고(再考) 방안

그 첫 번째로 2년 후 도래할 퇴직 예정자까지를 파악한 후 퇴직급여충당부채를 계상하는 것이다.

여기서 2년 후 도래할 퇴직예정자 까지를 충당부채로 계상하는 이유는 정년퇴직이 아닌 우발적 퇴직자가 발생할 수 있는 만큼 이에 대비한 방안 이다.

퇴직금지급대상자 전체를 충당부채로 계상하는 것이 아닌 실제 퇴직예정자를 위주로 계상함으로써 부채가 과대계상 되는 것을 줄일 수 있을 것이다.

단점으로는 미래에 지급해야할 부채가액을 전액 반영하지 못함으로써 발생주의에 의한 재무회계결산의 인식기준에 어긋나는 문제점은 있으나 토론을 거쳐 협의를 이끌어 내면 될 것이다.

두 번째는 퇴직금 지급대상자에 대하여 모두 퇴직급여충당부채로 산정하되 이중 결산시점에 차기년도 퇴직예정자를 파악한 후 이들에게 지급할 퇴직금을 ‘기타유동부채’로 계리하고 나머지는 ‘기타비유동부채’에 계상하는 것이다.

다시 말하면 ‘기타비유동부채’를 ‘유동부채’화 하는 것이다. 이는 곧 다음연도 지급해야할 부채를 현행보다 정확히 계상하여 다음연도 부채상환 내지는 지급해야하는 금액을 실 지급액에 근접하게 계상 가능하게 될 것이다.

이는 재무정보의 신뢰성을 높여 자금운용 계획 수립 시 유용한 정보로도 활용되는 등 재무정보의 활용성 향상에도 기여하게 될 것이다.

3.2. 미수채권에 대한 대손충당금 설정의 문제점 및 대안

3.2.1. 미수채권에 대한 대손충당금 설정의 문제점

현행 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」과 「지방자치단체 재무회계 운영규정」에 대손충당금 설정에 대한 정의를 하고 있다.

「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」“제46조(미수세금 등의 평가) 1항 미수세금은 합리적이고 객관적인 기준에 따라 평가하여 대손충당금을 설정하고 이를 미수세금 금액에서 차감하는 형식으로 표시하며, 대손충당금의 내역은 주석으로 공시한다.”라고 정하고 있으며, “2항에는 미수세외수입금, 단기대여금, 장기대여금 등에 관하여는 제1항의 규정을 준용한다.”라고 정하고 있다.

‘대손충당금’이란 회계과목의 개념을 살펴보면 재정상태보고서의 미수채권에 대한 회수불능추정액을 표시하여 채권의 실지 평가액을 나타내고자 하는 것으로 정의하고 있다. 표시 방법으로는 재정상태보고서에 해당 채권가액 아래에 대손충당금을 차감하는 방식으로 기장하며, 결산 시 채권 액에 대한 결손추정액을 본 계정의 대변에 기록하고 후일 실제로 결손이 발생했을 때 채권을 본 계정과 대체하여 공제하는 절차로 결산을 하고 있다.

충당금 설정대상으로는 지방세 관련 채권인 ‘미수세금’, 세외수입 관련 채권인 ‘미수세외수입금’, 지방자치단체에서 타 지방자치단체나 민간부문에 재원을 유상으로 이전한 후 1년 이내에 상환해야하는 ‘단기민간융자금’과 상환기간이 1년 이상인 ‘장기민간융자금’이 있다.

그러나 자금 이전 형식을 갖추고는 있으나 충당금으로 설정할 수 없는 과목 또한 있는데 계약상의 권리행사 등의 목적으로 자금을 예치하는 경우 발생하는 채권으로 임차보증금, 전화

가입보증금 등 ‘보증금’ 성격의 채권은 계약 시 담보나 등기의 설정으로 회수 가능성이 높음으로 충당금 설정에서 제외하고 있으며, 주로 자산 등 취득을 위한 대금 선납액으로 지급하는 ‘선급금’은 건설공제조합이라든가 보증보험 등을 통해 건설업체의 부도 시에도 회수가 가능하므로 제외하며, 임차료, 보험료 등은 지급액 중 기간 미경과분으로 대손발생 가능성은 상대적으로 작은 ‘선급비용’의 경우는 충당금 설정을 하지 않는다.

이밖에도 정부간 이전수익에 해당하는 지방교부세, 국고보조금 등은 정부간 재정관계의 특성을 고려하여 제외하도록 「지방자치단체 재무회계 운영규정」에서 정하고 있다.

대손충당금 설정방법은 미수채권에 대한 일정비율을 적용하여 산정하되 결손 경험율을 파악하기 곤란하거나, 결손경험율이 1% 미만인 경우에는 대손설정율을 1%로 하고 있으며, 지방세 및 세외수입의 각 목별로 과거 3년간의 평균 결손경험율을 기준으로 결손 추정액을 산정하여 세목별 대손충당금을 설정한다.

다만, 과년도수입의 경우 목별로 결손경험율 산정이 곤란한 경우에는 과년도 수입 및 그 결손처분이 전체 대손충당금 설정대상 채권과 결손처분액에서 차지하는 비중이 중요하다면, 목별로 아니할 수 있도록 예외규정도 있다.

출납폐쇄기한 고려 시 현년도 미수채권 잔액은 원칙적으로 체납채권인 점을 고려하여 과거 3년간 체납채권에 대한 결손경험율을 기준으로 산정하며, 충당금의 과소계상에 따른 정보 왜곡을 방지하고 미수채권의 회수가능액을 반영하며 동시에 발생주의에 의한 적절한 비용을 반영하며, 융자금은 융자계약 및 미회수에 따른 의무부담을 고려하여 지자체가 대손충당금을 설정하는 것이 요구되는 경우 설정하도록 규정하고 있다.

대손충당금설정 산식은 아래와 같다.

- 결손추정율 = (과거3년간 체납채권의 결손처분액 / 과거3년간 체납채권액)×100
- 대손충당금 = (결손추정율 ×미수채권 잔액(다음연도이월액)) - 결산보정전 대손충당금 잔액

이러한 규정에 의거 대손충당금을 설정할 경우 <표 3-5>에서 나타낸 바와 같이 미수세의 수입금 중 과태료 과목의 경우 체납액에 대한 채권확보를 위해 차량 등 체납자 재산에 압류 등을 통하여 채권을 확보하였다 하더라도 개정 전 자동차관리법에서는 해당차량에 압류가 되어있을 경우에는 폐차를 하려고 할 경우 해당 압류를 모두 해제 즉 체납액을 모두 납부하여야만 폐차를 할 수 있도록 규정하고 있었으나, 개정된 「자동차관리법」 제13조(말소등록) 1항 7

호에 의하면 “제14조의 압류등록을 한 후에도 환가(換價) 절차 등 후속 강제집행 절차가 진행되고 있지 아니하는 차량 중 차령 등 대통령령으로 정하는 기준에 따라 환가가치가 남아 있지 아니하다고 인정되는 경우는 시·도지사가 해당 자동차 소유자로부터 말소등록 신청을 접수하였을 때에는 즉시 그 사실을 압류등록을 촉탁(囑託)한 법원 또는 행정관청과 등록원부에 적힌 이해관계인에게 알려야 한다.”라고 규정하여 사실상 자동차 등록원부에 압류가 되어 있더라도 폐차 후 자동차 말소를 할 수 있도록 하는 방향으로 법이 개정되어 있다.

때문에 과거와 달리 압류가 되어 있더라도 채권이 완전히 확보되었다고 하기에는 어려울 것이다.

이러한 문제점을 보완하기 위한 방편으로 여타 재산(차량)에 대체 압류를 할 수는 있겠지만 채납자의 납부 의지가 없다면 징수는 되지 않고 채납액으로만 남을 수밖에 없을 것이다.

〈표 3-5〉 과거 2년간 세목별 결손처분액 및 대손충당금설정 내역

(단위 : 천원, %)

세목	2009년도(2007~2009년)					2010년도(2008~2010년)				
	미수납액	결손액	미수세외 수입금	결손율	충당금	미수납액	결손액	미수세외 수입금	결손율	충당금
국유재산 임대료	230	-	-	1.00	2	644	-	414	1.00	4
공유재산 임대료	8,567,869	26,164	8,541,705	1.00	30,563	9,068,390	334	9,068,056	1.00	31,457
도로사용료	2,547,041	174,847	2,372,194	6.86	57,036	2,736,966	203,391	2,533,575	7.43	64,698
하천사용료	-	-	-	1.00	-	-	-	-	1.00	-
기타사용료	64,521	3,109	61,412	4.82	1,587	88,529	3,109	85,420	3.51	843
증지수입	-	-	-	1.00	-	-	-	-	1.00	-
재활용품수거 판매수입	499,172	-	499,172	1.00	2,496	748,758	-	748,758	1.00	2,500
기타수수료	67,412	-	67,412	1.00	589	67,412	-	67,412	1.00	-
쓰레기처리봉투 판매수입	-	-	-	1.00	-	-	-	-	-	-
국유재산매각 수입	-	-	-	1.00	-	-	-	-	-	-
공유재산 매각수입	-	-	-	1.00	-	-	-	-	-	-
사업수입	-	-	-	1.00	-	-	-	-	-	-
일반부담금	1,483,826	-	1,483,826	1.00	7,063	2,117,948	-	2,117,948	1.00	721
변상금	5,128,281	10,693	5,117,588	1.00	23,527	6,942,517	19,026	6,923,492	1.00	21,737
과태료수입	119,610,833	1,455,923	118,154,910	1.22	517,695	122,371,541	2,224,759	120,145,782	1.82	1,318,718
과징금	-	-	-	-	-	6,505,022	144,747	6,360,275	2.23	261,640
기타잡수입	3,098,903	17,697	3,081,206	1.00	11,903	8,733,134	18,985	8,714,149	1.00	62,587,747
민간 융자금회수	52,850	-	52,850	1.00	282	-	-	-	-	-
융자금 회수이자	35,948	-	35,948	1.00	198	22,196	-	22,196	-	24
기타이자수입	131	-	131	1.00	0	26,567	3,50	23,067	13.17	6,533

<표 3-5>는 2009회계연도와 2010회계연도의 대손충당금 설정 결과를 보여주고 있는 표로써 세목별 현년도와 과년도의 징수율 추이를 살펴보기로 하자.

〈표 3-6〉 세외수입 징수율(2008년도)

(단위 : 원, %)

징수과목	현년도			과년도('06이전+'07년)		
	징수결정액	총수납액	징수율	징수결정액	총수납액	징수율
국유재산임대료	3,259,950	3,259,950	100	-	-	-
공유재산임대료	2,555,864,410	2,459,149,570	96	2,778,022,850	67,384,670	2
도로사용료	3,460,305,739	3,202,056,929	93	715,619,105	61,283,270	9
기타사용료	4,508,439,330	4,498,880,630	100	21,087,780	1,191,970	6
재활용품수거판매수입	1,454,259,780	1,454,259,780	100	269,962,710	20,376,850	8
용자금회수이자수입	3,101,180	545,210	18	16,119,330	1,100,090	7
기타이자수입	97,028,214	97,072,844	100	89,440	89,440	100
일반부담금	3,200,306,670	3,056,863,670	96	-210,100,060	95,807,200	-46
민간용자금회수수입	-	-	-	31,387,290	2,508,890	8
불용품매각	132,948,240	132,937,370	100	112,200	112,200	100
변상금	1,027,165,100	150,940,570	15	974,189,340	35,213,540	4
위약금	11,687,240	11,687,240	100	6,083,240	0	0
과태료수입	9,367,194,250	2,763,535,910	30	36,031,440,289	2,109,344,533	6
기타잡수입	4,022,892,381	3,843,422,361	96	874,728,730	10,165,150	1

〈표 3-7〉 세외수입 징수율(2009년도)

(단위 : 원, %)

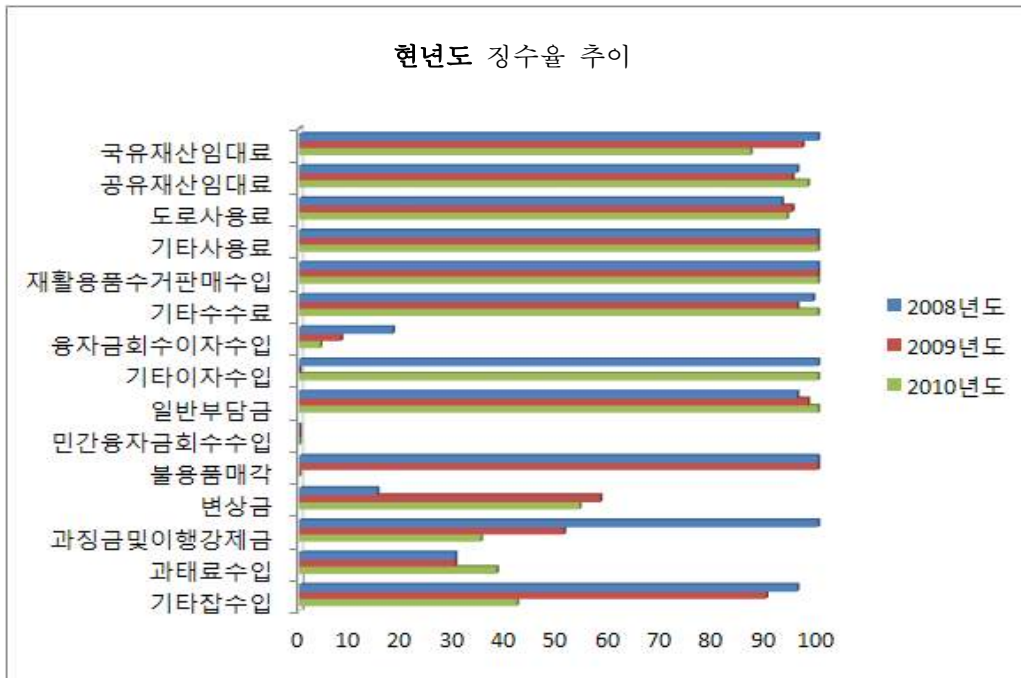
징수과목	현년도			과년도('07이전+'08년)		
	징수결정액	총수납액	징수율	징수결정액	총수납액	징수율
국유재산임대료	5,748,570	5,603,170	97	-	-	-
공유재산임대료	2,182,984,370	2,082,221,290	95	3,028,065,560	96,223,340	3
도로사용료	3,305,529,870	3,149,282,700	95	839,810,515	103,713,350	12
기타사용료	5,039,005,220	5,032,794,460	100	28,472,270	156,700	1
재활용품수거판매수입	8,663,180	8,663,180	100	249,585,860	0	0
용자금회수이자수입	2,510,160	207,760	8	17,575,210	49,410	0
일반부담금	4,496,885,090	4,424,747,300	98	730,636,650	96,514,150	13
민간용자금회수수입	-	-	-	28,878,400	665,990	2
불용품매각	65,321,600	65,321,600	100	10,870	10,870	100
변상금 및 위약금	856,855,270	498,269,380	58	2,027,319,860	41,347,990	2
과태료	6,992,336,368	2,092,077,454	30	39,225,785,396	2,198,277,553	6
과징금 및 이행강제금	1,544,180,890	781,404,290	51	-	-	-
기타잡수입	2,681,097,198	2,409,872,418	90	985,247,968	150,446,480	15

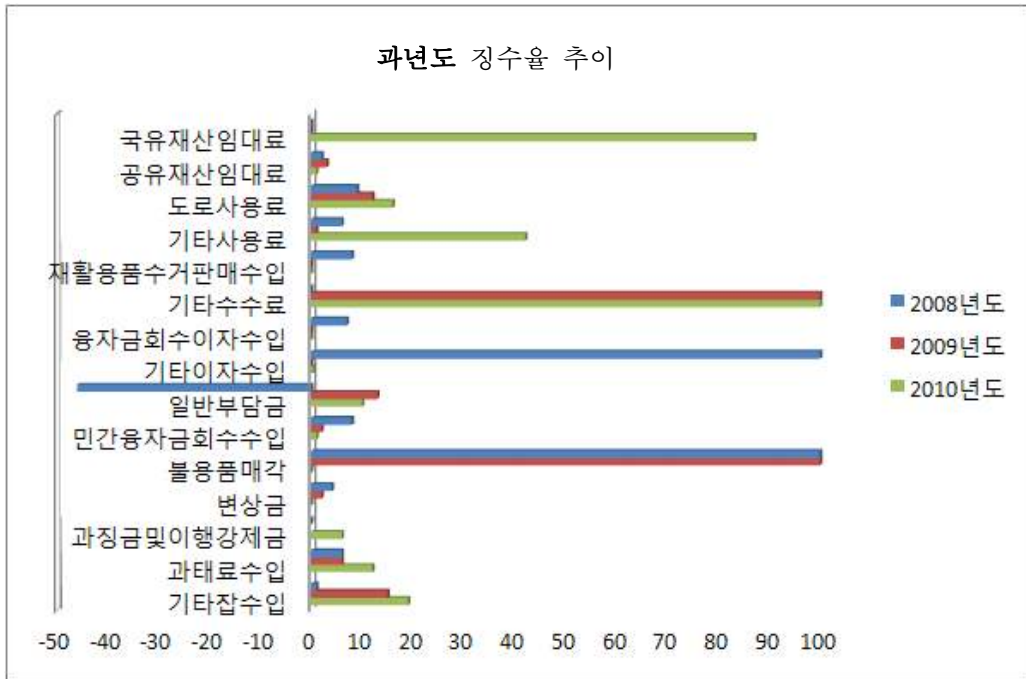
〈표 3-8〉 세외수입 징수율(2010년도)

(단위 : 원, %)

징수과목	현년도			과년도('08이전+'09년)		
	징수결정액	총수납액	징수율	징수결정액	총수납액	징수율
국유재산임대료	2,918,450	2,538,120	87	263,780	230,330	87
공유재산임대료	2,087,307,790	2,049,162,130	98	3,120,608,780	27,290,390	1
도로사용료	3,230,756,570	3,048,981,590	94	859,384,655	139,342,590	16
기타사용료	4,631,226,840	4,626,369,140	100	32,782,430	13,713,390	42
재활용품수거판매수입	8,961,380	8,961,380	100	249,585,860	-	0
융자금회수이자수입	2,457,800	90,480	4	-	-	-
기타이자수입	193,116,640	193,128,570	100	26,619,180	93,890	0.4
일반부담금	4,806,589,970	4,806,589,970	100	706,260,290	72,137,790	10
민간융자금회수수입	-	-	-	21,462,680	218,090	1
변상금 및 위약금	380,188,810	205,293,960	54	2,610,344,720	11,646,310	0
과태료	6,424,934,990	2,266,750,930	35	38,029,689,513	2,328,267,886	6
과징금 및 이행강제금	2,898,274,360	1,100,268,050	38	4,448,180,880	535,319,000	12
기타잡수입	9,713,989,420	4,111,349,490	42	1,092,230,704	203,006,050	19

〈그림 3-9〉 세외수입 현년도, 과년도 징수율 추이(2010회계연도 기준)





현년도 징수율을 살펴보면 융자금회수이자수입, 변상금, 과태료수입을 제외하고 대부분의 징수율이 90%를 상회하고 있다.

반면, 변상금, 과태료수입 등은 벌칙성 세외수입으로 여타의 과목보다 징수율이 매우 낮게 나타나고 있다.

과년도 징수율을 살펴보면 국유재산 임대료 등 몇몇 과목을 제외하고는 20%이하로 현년도 징수율에 비하여 전체적으로 매우 낮게 나타나고 있다.

이는 현년도에 미 징수된 세외수입이 이월된 것으로써 무재산, 행방불명 등 사유로 결손처분 되지 않고 다음 년도로 이월된 것으로 판단할 때 이는 납부의무자의 납부의지 결여가 징수율을 떨어뜨리는 주된 원인으로 판단된다.

이러한 원인은 관련부서의 다양한 징수대책 추진에도 불구하고 징수율은 그다지 향상되지 않을 것으로 예상된다.

국유재산임대료 수입의 경우에는 현년도 징수율은 95%이상을 상회하고 있으나 과년도 징수율을 살펴보면 1~2%로 그치고 있어 체납액은 갈수록 누적될 것으로 예측된다.

또한, 과징금, 과태료는 현년도 징수율도 30%선 밖에 되지 않으면서 과년도 징수율 또한 4~6%선으로 다른 과목에 비해 현저히 낮아 이러한 추세라면 체납액은 기하급수적으로 누적

증가할 것이다.

현 년도 징수율을 살펴보면 2007년 12월21일 「질서위반행위규제법」 시행 이후에도 징수율은 큰 변화를 보이고 있지 않다. 이처럼 강화된 규정 시행에도 불구하고 지방세 징수율에 비해 상대적으로 매우 낮은 징수율을 보이고 있는 ‘미수세외수입금’은 지방세에 비해 금액 또한 큰 비중을 차지하고 있다.

〈표 3-10〉 2010회계연도 부천시 재정상태보고서

재정상태보고서

당해연도 2010년 12월 31일 현재

직전연도 2009년 12월 31일 현재

(단위:백만원)

과 목	당해연도(2010년)					
	일반회계	기 타 특별회계	기금회계	지방공기업 특별회계	내부거래	계
자 산						
I. 유동자산	187,091	168,893	35,348	88,951	-	480,283
현금및현금성자산	74,717	63,479	851	38,357	-	177,404
단기금융상품	22,000	74,900	34,318	32,800	-	164,018
미수세금	37,924	-	-	-	-	37,924
미수세금대손충당금	(9,092)	-	-	-	-	(9,092)
미수세외수입금	58,552	30,309	-	4,570	-	93,431
미수세외수입금 대손충당금	(1,029)	(303)	-	(219)	-	(1,551)
단기융자금	1	205	-	-	-	206
단기융자금대손충당금	-	(2)	-	-	-	(2)
재고자산	314	-	-	627	-	941
기타유동자산	3,704	305	179	12,816	-	17,004

2010회계연도 부천시 재무보고서 상에 수록되어 있는 재무제표 중 재정상태보고서 상에 나타난 일반회계의 미수채권 금액은 ‘미수세금’이 37,924백만원에 대손충당금은 9,092백만원이고 ‘미수세외수입금’은 58,552백만원에 미수세외수입금 대손충당금은 1,029백만원으로 계상되어 있다.

미수채권에 대한 대손충당금 설정비율을 액면 그대로만 비교한다면 미수지방세의 경우 약 24%, 미수세외수입금의 경우 약 1.8%로 나타나 대손충당금 설정에 있어 현행 규정상 3개년 간의 결손율을 적용하여 설정함에 따라서 미수지방세에 비해 미수세외수입금에 대한 결손처

분율이 매우 낮으므로 이러한 결과가 나타난 것으로 보인다.

미수채권은 재정상태보고서에 유동자산의 회계과목으로 전기되어 있어 재무분석지표 중 유동부채 대비 유동자산 비율이 885%(일반회계)로 나타남에 따라서 부채에 비해 자산이 매우 양호한 것으로 분석될 수 있다.

그러나 실상을 들여다보면 총 유동자산 187,090백만원 중 미수채권이 96,477백만원으로 약 52%를 차지하고 있어 미수채권을 제외하고 1년 이내 현금화가 가능한 자산은 100,735백만원으로 약 54%를 차지하고 있으며 미수채권을 제외하고 현금화가 가능자산으로만 유동부채 대비 유동자산비율을 계산해 보면 476%로 50%가량 낮아진다.

이와 같이 유동비율은 미수채권이 차지하는 비중이 매우 크다고 할 수 있는데 미수채권에 대한 징수율은 매우 저조한 실정이다.

이러한 추세가 계속된다면 부천시의 경우 유동부채 대비 유동자산의 비율은 계속증가 할 것이고, 유동성 또한 매우 양호한 것으로 내·외부 정보이용자는 인식할 것이다.

부과와 징수에 있어 내부 사정을 잘 인지하고 있는 정보 이용자는 이러한 사실을 감안하여 적절한 결정을 할 것이나 이러한 상황을 모르는 정보이용자의 경우 전기된 자료의 액면으로만 판단한다면 그 판단은 바른 판단을 했다고 보기 힘들 것이다.

이처럼, 결손처분비율에 의한 대손충당금 설정은 정보이용자의 판단을 흐리게 하는 원인 제공이 되어 결국 공시된 재무정보는 왜곡된 정보로 전락될 수밖에 없는 여지가 있다. 따라서, 이에 대한 개선방안을 마련해야 할 것이다.

3.2.2. 미수채권에 대한 대손충당금설정 개선 방안

지금까지 현행기준 하에 미수채권에 대한 대손충당금 설정의 문제점을 살펴보았다.

재무정보의 신뢰성을 높여 재무정보이용자가 왜곡된 판단을 하지 않도록 하기위해서 대손충당금 설정에 있어 과목별 징수 실정을 감안한 현실적 평가체계가 마련되어야 할 것이다.

이에 대한 개선방안으로 세 가지 안을 제시해 본다.

첫 번째 대안으로 소멸시효 기간(5년)이 경과한 미수채권에 대하여 대손충당금을 설정하는 것이다.

<표 3-6~8>에서 과년도 체납실태를 살펴보면 미수채권의 과목 중 많은 체납액을 차지하고 있으면서 징수율이 매우 낮은 과목으로 공유재산임대료와 과태료를 들 수 있다. 2010회계연도 과년도 체납액을 보면 미수채권 13과목 총 51,197백만원 중 공유재산임대료와 과태료 2

개과목이 차지하는 금액이 41,150백만으로 약 80%를 차지하고 있음을 알 수 있다.

또한 과태료 체납액만 살펴보면 현년도 징수율이 30%선으로 징수결의액 대비 약 70%가량이 과년도 체납액으로 이월되어 과년도 체납액을 증가시키고 있는 것으로 분석되었으며, 징수율을 보면 평균 6%선에 그쳐 현년도 분이 체납되어 이월되는 비율이 70%에 달하고 과년도 징수율이 6%선에 불과하며 게다가 지방세와 달리 결손처분율도 낮아 체납액은 계속 누증될 것이다.

결론적으로 세외수입 체납액 중 국세징수법, 지방재정법¹⁾, 지방세법²⁾ 등에서 정하고 있는 시효소멸기간인 5년이 경과된 체납금액은 부천시의 경우 2010년 기준하여 총 체납액 대비 지방세의 경우 15%인 반면 세외수입의 경우 70%를 상회하고 있다.

비록, 압류 등을 통하여 채권은 확보되어 그 권리를 행사할 수 있는 때부터 5년간 행사하지 않음으로 해서 시효가 소멸되지는 않겠으나 체납처분 시기가 오래될수록 상대적으로 징수 또한 어려울 것이다.

이처럼 체납처분의 특수성을 감안한다면 현 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」에 의해 미수세외수입의 미수채권에 대한 대손충당금 설정비율은 너무 낮게 평가되고 있는 것이다.

이러한 결과는 1년 이내에 현금화 할 수 있는 유동자산을 증가시켜 부채대비 유동비율이 매우 양호한 것으로 나타나 정보의 왜곡현상의 여지가 있다 할 것이다.

따라서 시효소멸기간인 5년을 초과한 미수채권에 대하여 대손충당금을 설정하는 것이다.

이 사례를 적용한 대손충당금 설정 방법은 본 사례를 시행하기로 한 첫 회계연도에서 5년을 초과한 미수채권에 대하여 일시 대손충당금을 설정한 다음 다음연도 결산시점에 추가로 발생한 5년을 초과하여 6년째 되는 체납 분을 더한 후 5년 경과된 과년도체납액 중 징수된 금액을 제외시켜 당해 대손충당금을 설정하면 될 것이다. 산식은 아래와 같다.

$$\begin{aligned} & \cdot \text{대손충당금설정액} = (\text{전기말대손충당금액} + 6\text{년째되는과년도체납액(결산시점)}) \\ & \quad - 5\text{년경과된 과년도체납액 중 징수액} \end{aligned}$$

-
- 1) 지방재정법 : 제82조(금전채권과 채무의 소멸시효) ① 금전의 지급을 목적으로 하는 지방자치단체의 권리로써 시효에 관하여 다른 법률에 특별한 규정이 없는 것은 5년간 이를 행사하지 아니하면 소멸시효가 완성한다.
② 금전의 지급을 목적으로 하는 지방자치단체에 대한 권리도 제1항과 같다.
- 2) 지방세법 : 지방세기본법제39조 【지방세징수권의 소멸시효】 ① 지방자치단체의 징수금의 징수를 목적으로 하는 지방자치단체의 권리(이하 이 절에서 "지방세징수권"이라 한다)는 그 권리를 행사할 수 있는 때부터 5년간 행사하지 아니하면 시효로 인하여 소멸한다. 이 경우 그 권리를 행사할 수 있는 때는 대통령령으로 정한다.

두 번째 대안으로 미수채권에 대한 징수율을 감안하여 체납액이 현저히 높고 징수율이 낮은 과목에 대하여 일정비율의 대손충당비율을 정하여 적용하는 것이다.

첫 번째 대안에서 살펴보았듯이 2010회계연도 미수채권의 과목 중 공유재산임대료와 과태료 2개 과목이 차지하는 금액이 전체 체납액의 80%이상을 차지하고 있음에 따라서 이처럼 체납금액 또한 높고 징수율이 상대적으로 낮은 과목에 대하여 징수율 추이를 비교 분석하여 일정비율의 대손충당비율을 설정한 후 적용하는 것이다.

끝으로 미수채권을 유동자산으로 분류하지 않고 여타의 회계과목으로 분류한 다음 징수추이를 감안하여 징수가능 추정액을 결산시점에 유동성대체 형식으로 유동자산에 계상하는 것이다.

기 언급한 두 가지 대안과는 달리 본 대안은 비유동자산을 1년 이내 현금화가 가능 금액을 추정하여 유동자산화하는 것이다. 현행 기준 하에서의 대손충당금 설정은 유동자산의 정의에 부합하지 않다. 채권은 확보되었더라도 실제 1년 이내 현금화가 가능한 금액은 미미하다. 이러한 현실에서 현 기준을 적용하여 대손충당금을 설정하는 것은 현 실정에 맞지 않는다.

따라서 차기년도에 실제 현금화가 가능한 금액만큼을 추정하여 유동성대체로 설정한다면 유동자산의 정의에도 부합하게 되는 것이다.

유동성대체 설정방법은 지방자치단체별 각 과목별 미수채권금액에 대한 징수 추이에 따라서 징수율만큼 총 미수채권에서 제외하여 유동자산에 계상하고 나머지 금액에 대하여 여타의 과목으로 재분류 하되 이에 대한 대손충당금 설정은 현 기준 또는 첫 번째와 두 번째 안을 적용하여 대손충당금을 설정한다면 미수채권에 대한 평가를 보다 현실화 할 수 있을 것이다.

3.3. 공유자산 가액평가의 문제점 및 대안

3.3.1. 공유자산 가액평가의 문제점

복식부기회계도입 후 첫 재무제표인 개시재무제표에 자산을 조사한 후 가액을 평가하여 반영해야 된다.

공공청사 등 일반유형자산과 공원, 복지시설 등 주민편의시설, 도로 등 사회기반시설 등 자산을 유형별로 조사 후 평가를 통하여 재무제표에 반영해야 한다.

제도도입 당시 회계기준(시안)은 자산을 평가함에 있어 역사적원가(historical cost)주의를 원칙으로 함에 따라서 자산의 취득원가를 확인할 수 있는 자산은 취득원가로 평가하고, 취득

원가를 알 수 없는 경우에는 대체평가 방법인 공정가액으로 평가하도록 기준(시안)을 마련하고 적용하였다.

부천시는 본 기준(시안)에 의해 자산평가를 하여 2001회계연도 개시재무제표를 첫 번째로 생산하였다.

그러나 「공유재산 및 물품관리법」 제46조(가격개정)에 “지방자치단체의 장은 대통령이 정하는 바에 의하여 5년마다 1월 1일 현재를 기준으로 그 소관에 속하는 공유재산의 가격을 개정하여야 한다. 다만 가격등재 후 2년을 경과하지 아니한 것에 대하여는 그러하지 아니한다.”라고 규정하고 있어 복식부기회계에서는 수행하지 않는 재산의 재평가가 이루어지고 있었던 것이다.

이에 재무제표에 반영된 공유자산의 가액은 최초 취득가액 또는 개시재무제표 작성 시 공정가액으로 평가한 금액으로 계상되어 있어 「공유재산 및 물품관리법」에서 규정하고 있는 5년마다 재평가하도록 규정되어 있는 예산회계와 재평가를 하지 않는 재무회계 간 자산가액은 해가 갈수록 차이가 발생할 수밖에 없었던 것이다.

제도 도입 시 부천시와 연구용역에 참여한 연구자들은 공유자산에 대한 재평가에 대하여 논의를 하였고 그 결과는 재무회계에서의 자산 재평가는 하지 않는 것으로 결론을 지었고 회계기준 시안 또한 당초대로 유지하였다.

그 첫 번째 이유로는 기업과 달리 공공기관에서 관리되고 있는 자산은 이윤을 목적으로 매각할 수 있는 것이 아니고 공공서비스 창출을 위해 취득하여 운영하고 있는 자산임으로 재평가의 실익이 없으므로 평가하지 않도록 한 것이다.

두 번째로 역사적 원가(historical cost) 주의를 택하고 있는 주된 목적으로 향후 공유자산을 매각할 시 매각에 따른 이익과 손실을 반영하기 위한 것이다.

그런데 공유자산을 재평가할 경우 자산 처분에 따른 순수 손익을 반영하지 못하기 때문이다.

이러한 두 가지 주된 이유로 공유자산을 재평가하지 않도록 결정하였고 다만, 「공유재산 및 물품관리법」 제46조 규정에 의거 공유자산을 재평가하는 규정을 개정하도록 의견을 집주하였다.

2007년도 복식부기회계제도가 전 지방자치단체로 확산 시행되었고 4년째인 2010년 2월 「공유재산 및 물품관리법」 제46조는 기존 5년마다 재평가를 하도록 되어 있는 규정을 개정하여 사실상 공유자산에 대한 평가를 하지 않고 있어 재무회계와 예산회계 간 자산 가액 차이의 폭은 더 이상 벌어지지 않는 것이다.

〈표 3-11〉 공유재산 및 물품관리법 개정 신·구조 대비표

개정 전	개정 후
제46조(가격개정)지방자치단체의 장은 대통령이 정하는 바에 의하여 5년마다 1월1일 현재를 기준으로 그 소관에 속하는 공유재산의 가격을 개정하여야 한다. 다만 가격등재 후 2년을 경과하지 아니한 것에 대하여는 그러하지 아니한다.	제46조(가격평가 등) 공유재산의 가격평가 등 회계처리는 「지방재정법」제53조 ³⁾ 에 따른 회계기준으로 정하는 바에 따른다.(전문개정 2010.2.4.)

이처럼 재무회계와 예산회계간의 차이를 해소하기 위해 「공유재산 및 물품관리법」을 개정하였다.

이러한 노력에도 불구하고 법 개정 전 취득된 자산의 경우 예산회계에서의 자산취득 후 관리하는 장부가액과 재무회계에서의 자산 가액은 차이가 발생 할 수밖에 없다. 그 이유는 예산회계에서의 취득가액 결정은 순수 취득가액만 반영하였지만 재무회계에서의 자산의 취득가액은 토지구입비 뿐만 아니라 토지정지비, 지장물보상비, 영업손실보상비, 철거공사비, 폐기물처리비, 이주보상비, 감정평가비, 측량비 등 취득 부대비용까지 포함함에 따라서 취득가액은 차이가 발생할 수밖에 없었던 것이다.

현재는 「공유재산 및 물품관리법」 개정으로 자산의 재평가에 있어서는 예산회계와 재무회계 간 일치된 점도 있으나 기 거론한 바와 같이 불일치될 수밖에 없는 상황도 있었던 것처럼 양면성을 가지고 있으므로 일부자산에 대한 재평가의 필요성과 예산회계와 재무회계 간 자산 가액 불일치 해소에 대한 대안을 살펴보기로 하자.

3.3.2. 공유자산의 재평가 필요성 및 대안

「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」에 공유자산에 대한 재평가 규정을 별도 정하고 있지 않다. 재평가를 하지 않은 이유는 앞에서 열거하였으므로 별도 논하지는 않겠다. 다만, 평가를 해야 하는 필요성 및 대상 그리고 방법에 대하여 논하기로 하겠다.

공공기관의 공유재산 대부분은 공공의 이익을 창출하기 위해 취득하고 관리되고 있다. 때문에 공공의 목적으로 활용되고 있는 행정재산의 경우 매각한다는 것은 거의 발생하지 않을

3) 제53조(재무회계의 결산) ① 지방자치단체의 장은 그 지방자치단체의 재정상태 및 운용결과를 명백히 하기 위하여 발생주의와 복식부기 회계원리를 기초로 하여 행정안전부장관이 정하는 회계기준에 따라 거래 사실과 경제적 실질을 반영하여 회계처리하고 재무보고서를 작성하여야 한다.

③ 제1항 및 제2항에 따른 재무보고서의 작성 및 제출 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

것이다.

그러나, 경우에 따라서는 행정재산의 용도를 폐지하여 매각하는 경우도 발생 한다. 이러한 경우는 대부분 행정재산으로 관리되어도 공공의 목적에 부합하지 않고 실익이 없기 때문인 반면 해당 자산을 취득하고자 하는 시민 입장에서는 그 자산을 취득함으로써 나름대로의 이득을 취할 수 있기 때문이다.

따라서 이러한 시민의 취득 요구가 있을 시 관할관청에서는 요구사항을 면밀히 검토 후 해당 행정재산의 용도를 결정할 것이고 공공의 목적에 부합하지 않고 실익이 없다면 용도폐지 결정을 하여 매각을 결정하게 된다.

또한, 지방자치단체별로 차이는 있겠으나 도시개발 등으로 토지를 재정비하고 분양 또는 매각이 가능한 상업용 토지와 상가 등이 있을 것이다.

또한, 지방자치단체별 용도 폐지된 잡종자산도 관리되고 있다.

부천시 인근 시군의 재고자산 중 판매용부동산에 대한 현황을 살펴보면 <표 3-12>와 같다.

〈표 3-12〉 공시된 매각가능한 부동산의 시군별 현황(2010회계연도)

(단위 : 천원)

회계별 시군별	일반회계	기 타 특별회계	기금회계	지방공기업 특별회계	계
수원시	-	8,021,485	-	283,825,580	291,847,065
성남시	-	28,035,815	-	4,758,633	32,794,448
고양시	146,340	157,918,603	-	-	158,064,943
시흥시	-	633,200	-	613,796,007	614,429,207
안양시	833,234	13,564,012	-	-	14,397,246
하남시	-	-	-	-	-
가평군	-	-	-	-	-
동두천시	-	7,715,684	-	-	7,715,684
포천시	-	-	-	-	-
양평군	-	-	-	-	-
광주시	-	-	-	-	-
의왕시	-	-	-	4,125,681	4,125,681

<표 3-12>에서 매각 가능한 부동산이 없는 시군 또한 있으나 이는 실제와는 다를 것으로 본다. 대부분의 지방자치단체에서는 행정재산에서 용도 폐지된 자산과 상업용지를 관리를 하고 있을 것으로 보이나 재무결산 시 반영을 하지 않은 것으로 판단된다. 이 또한 앞으로 재고

해야할 문제일 것이나 이는 현 규정에 정하고 있는바 이행만 하면 될 것이며, 여기서는 재평가에 대한 부문만 논하기로 하겠다.

<표 3-12>에 나타난 바와 같이 시군별 차이는 있겠으나 매각가능한 부동산은 지방자치단체별로 모두 존재할 것으로 본다.

그리고 재고자산의 경우 1년 내에 현금화가 가능하거나 또는 실현될 것으로 예상되는 자산인 유동자산으로 분류되어 있다.

공공의 목적을 위해 취득 관리되고 있는 행정재산의 경우 매각대상이 아님으로 재평가의 실익은 없다고 하더라도 그리고 역사적 원가주의에 벗어나더라도 매각이 가능한 자산에 대하여는 자산의 재평가가 이루어져야 한다고 본다.

왜냐하면 재무결산 시 매각 가능한 재고자산의 가액은 현재 관리하고 있는 공유자산의 개시재무제표 작성 시 평가한 평가금액으로 산정함에 따라서 현재의 가치를 반영하지 못한 금액이라고 할 수 있다.

다시 말하면 실제보다 저평가되어 관리되고 있다는 것이다.

유동자산은 지방자치단체별 재정건전성을 파악하는데 큰 비중을 차지하고 있고 만약 지방자치단체에서 신규 사업 추진에 필요한 재원을 마련하기위해 지방채를 발행할 경우 지방채 발행 한도액을 결정짓는 잣대로 활용될 것이며 이 밖에도 지방교부세, 재정보전금지원, 재정분식전단, 재정위기 사전경보시스템 구축 등의 판단의 근거가 될 수 있을 것이다.

이처럼 재정상태보고서 상 유동자산은 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설의 자산과 달리 자산 가액은 적지만 각종 분석에 있어 매우 중요한 영향을 미치고 있는 만큼 각 과목별로 적정하고, 타당한 자산가액 계상이 필요하다 할 것이다.

기 논한 바를 종합해 볼 때 공유자산에 대한 평가는 두 가지로 결론짓고자 한다.

첫째, 현 재무제표 상 계상되어 있는 토지의 가액과 예산회계 상 공유재산의 자산가액을 일치시키는 작업을 수행해야 한다.

「공유재산 및 물품관리법」개정 전까지 공유재산의 재평가와 자산가액 평가의 적용기준 차이로 발생한 재무회계와의 자산가액 차이는 개정된 공유재산 관련규정에는 재평가를 하지 않고 있는 바 신규취득 되는 자산의 가액은 일치될 것임으로 기 등록된 자산에 대하여 1회에 한하여 재평가를 실시하여 예산회계와 재무회계와의 자산가액의 차이를 해소하면 될 것이다.

재평가(장부의 일치) 방법으로는 「공유재산 및 물품관리법」개정이 <표 3-11>에서 보여주는 바와 같이 자산의 가격평가는 ‘공유재산의 가격평가 등 회계처리’는 「지방재정법」제53조

에 따른 회계기준으로 정하는 바에 따른다.(전문개정 2010.2.4.)’라고 규정되어 있으므로 법 개정 전 공유재산의 가액평가는 부대비용을 제외한 순수 토지 취득금액으로만 평가하여 관리되고 있는 만큼 예산회계 상 금액을 재무회계에 맞출 것이 아니라 재무회계 상 금액을 예산회계에 맞추는 작업을 수행해야 할 것이다. 위 방법을 수행해야만 「공유재산 및 물품관리법」 개정 취지에도 부합할 것이다.

다만, 예산회계와 재무회계 간 자산가액을 일치시킨 후에는 공유자산에 대한 재평가는 불필요할 것이다. 이는 공공자산의 특성상 재평가는 행정재산에 대한 자산금액을 증가시키는 요인으로만 작용할 뿐 재평가의 실익이 없으므로 재평가는 하지 않은 것이 타당할 것이다. 다만, 매각 가능 부동산의 경우는 예외로 한다.

둘째, 매각이 가능한 판매용부동산에 한하여 결산시점에 자산을 재평가한 후 유동자산에 반영하는 것이다.

<표 3-12>에 제시한 바와 같이 고양시의 경우 1,580억원의 매각 가능자산을 관리하고 있다.

이 수치의 의미는 지방자치단체가 신규사업에 필요한 재원을 마련해야 될 경우에 위 부동산을 처분하여 재원을 마련할 수 있다는 것을 의미한다.

총사업비와 매각가능자산의 가액을 비교하여 사업비가 부족 시 지방채를 발행해야 하는지의 여부를 결정하는 기준금액 또한 될 것이다. 이처럼 유동자산에 계상되어 있는 재고자산의 금액은 큰 의미를 내포하고 있는 것이다.

또한, 지방채 발행은 행정안전부에서 해당 지방자치단체의 재정분석을 통하여 지방채 발행한도를 정하고 그 한도 내에서 지방자치단체장은 의회의 승인을 얻어 발행가능 하도록 하고 있고 만약 한도액을 초과하여 발행해야 할 경우에는 행정안전부의 사전승인을 득한 후 의회의 승인을 거쳐 발행하도록 되어 있다.

이처럼 지방자치단체별 지방채 발행의 한도를 결정하는데 있어 매우 중요한 기능으로 작용하는 것이 유동자산일 것임으로 유동자산 내에 포함되어 있는 재고자산 중 매각가능한 부동산(판매용 부동산)의 금액은 매우 중요한 의미를 가지고 있는 것이다.

따라서 매각 가능한 부동산의 경우 매년 재평가를 통하여 가액을 현실화하는 것이 필요하다 할 것이다.

장부가액이 100억원인 행정재산의 토지가 용도폐지 되어 일반자산(잡종자산)으로 변경되어 관리중인 판매용부동산에 대하여 해당자산을 재평가 할 경우의 회계처리 사례를 살펴보면

아래와 같다.

회계처리 구분	차 변	대 변
자산취득시(검수)	일반유형자산토지 100억	일반미지급금 100억
자산취득시(지출)	일반미지급금 100억	현금과 예금 100억
자산 재평가시	판매용부동산 (재고자산) 110억	일반유형자산 100억
		순자산의 증가 10억

※ 자산 재평가 결과(공시지가 적용) : 110억원

※ 단, 자산 재평가 결과가 e-호조시스템 상 순자산의 증가로 회계처리 될 수 있도록 시스템 보완이 필요할 것임

이처럼 판매용부동산에 한하여 재평가 결과를 반영하면 해당 지방자치단체 유동자산의 신뢰성을 높여 현실을 반영한 각종 수지 분석에 많은 도움을 줄 것이다.

IV. 재무정보의 활용성 제고(提高)

4.1. 재정여건 진단지표의 활용

4.1.1. 현황 및 문제점

최근 경기침체에 따른 세수감소 등에 기인한 지방자치단체의 재정여건 악화가 실제 현실화 됨에 따라 보다 건전한 재정의 운용이 각 지방자치단체의 최우선의 목표가 되고 있는 실정이다. 그럼에도 불구하고 일선 지방행정에 있어 스스로의 재정상황을 점검하고 해석하며 그에 따른 적절한 대응조치를 입안해 감에 있어 제반 재정지표의 활용체계가 미비한 것 또한 사실이다.

현재 지방재정 안정을 위하여 시행되고 있는 제도는 다음과 같다.

- 중기지방재정계획의 운영 및 투융자 심사
- 지방채 발행의 한도승인
- 지방재정분석 (건전성, 효율성, 계획성 등 3개분야 20개지표)
- 재정위기 사전경보시스템 (분기단위로 5개분야 7개지표 평가)
 - 예산대비채무비율, 채무상환비율, 금고잔액 현황 등

- 정상, 위기, 심각 등급 분류 및 재정위기단체 지정

- 지방재정 공시제도

이러한 제도의 시행과 더불어 여러 가지 재정지표 들이 분석, 발표되고 비교되고 있으나 지자체간 상호비교, 시계열 분석, 각 지표의 변동에 따른 맞춤형 대책의 실행 등은 효율적으로 이루어지지 못하고 있는 실정이다.

4.1.2. 개선과제

무엇보다도 필요한 것은 다양한 관점에서 제시되고 있는 각 재정지표 항목의 표준화 및 지표분석에 따른 대응조치 실행체계의 마련이라 할 수 있다. 즉, 수십여 개에 달하는 다양한 지표 중 실제 활용가능성이 높은 항목을 선별하여 집중 관리대상으로 선정하고 이러한 지표의 변동이 가지는 의미를 보다 분석적으로 검토하여 예산의 수립 및 정책입안 등에 반영하도록 하며, 유사 지자체와의 수평비교 및 시계열 분석 등을 정례화 해야 할 것이다. 또한 이러한 과정을 통하여 해석되는 결과를 행정조직 내부의 성과평가에 활용하는 것도 의미가 있을 것이라 판단된다.

아울러 중요한 것은 복식부기 재무회계 기준의 재정지표 활용체계의 마련이다. 현재의 대부분의 지표는 예산회계에 기초하고 있으며 재무회계 기준 지표는 단순공시 수준에 머무르고 있으므로 이를 개선하기 위해서 우선 현재 제시되고 있는 지표를 실제 활용가능성에 기초하여 재구성 하고, 각 재정지표의 적극적 공시체계를 마련하여야 할 것이며, 예산회계 기준 지표와의 합리적 통합 및 운영체계 마련 또한 고민되어야 한다.

최종적으로는, 예산회계 및 재무회계 기준 재정지표의 통합분석, 공시, 비교, 대책수립, 성과평가 등 일련의 업무체계가 구축되고 이를 전국 모든 지방자치단체가 일괄 시행하도록 하며, 이러한 제도 시행의 결과가 행정안전부 등 중앙부처의 정책결정에 있어 표준적인 근거로써 활용되도록 하는 것이 궁극적인 목표라 할 것이다.

4.2. 재무정보 공시체계의 개선

4.2.1. 현황 및 문제점

재무회계 정보의 활용에 있어 가장 중요한 점은 관련 이해관계자들의 정보에 대한 이해가

능성과 가독성이라 할 수 있는데 현재 통합재무보고서에 나타나는 복식부기 재무정보가 매해 재정공시 제도를 통하여 일반에 공개되고 있기는 하나 이에 대한 이해관계자의 접근은 극히 미미한 수준에 그치고 있다.

민간 일반기업의 경우 주주나 채권자, 협력업체, 일반투자자 등이 특정기업의 재무정보에 많은 관심을 보이고 해당기업에 대한 평가 및 의사결정에 활용함에 반하여 지방자치단체의 정책수립과 재정운영의 결과물인 재무회계 정보에 대한 일반시민, 시의회, 언론 등의 활용은 거의 이루어지지 않고 있는 것이다.

4.2.2. 개선과제

일반시민 등 이해관계자의 정보 활용도를 높이기 위하여 우선 고려되어야 할 것은 생성 재무정보에 대한 보다 알기 쉬운 해설 및 적절한 공시체계의 마련이라 할 것이다. 즉, 시민 등이 접근이 용이한 매체를 이용하여 재무정보를 쉽게 접할 수 있도록 배려하고, 당해 재무정보에 기록되는 제반 용어 및 수치들을 쉽고 명확하게 이해할 수 있도록 변환하여 제공하는 시스템을 구축하는 것이 필요하다.

또한, 과거로부터 현재까지의 재무정보 변동현황을 정확히 공개하고 유사규모의 지방자치단체와의 비교현황 또한 시민 등에게 알림으로써 시정운영의 성과와 잘못을 공정하게 평가받는 제도를 도입하는 것이 바람직하다고 생각된다.

4.3. 재정현금흐름 예측모형의 개발

4.3.1. 현황 및 문제점

기업의 CEO와 마찬가지로 지방자치단체장도 미래의 자금흐름 전망에 대해서 많은 관심을 가지고 있으나 민간분야만큼 이에 대한 예측체계가 활성화 되어 있지 않은 게 사실이다. 물론 중기지방재정계획과 같은 제도가 있기는 하지만 이를 자금흐름의 예측치로 활용할 수는 없기에 결국 민선 단체장은 중장기 재정흐름에 대한 체계적인 판단 없이 단기적인 자금운용을 하게 되며, 경우에 따라서는 무리한 사업추진의 여파가 후임 단체장에게 상당한 어려움을 전가 시키게 되기도 한다. 따라서 적어도 10년을 내다보고 지방자치단체의 예상 미래 자금흐름을 기준으로 재정계획을 가늠할 수 있는 제도의 마련이 시급하다고 하겠다.

4.3.2. 개선과제

현재도 세입 및 세출의 추계에 따른 예산편성 및 월단위 자금수급에 따른 자금계획 정도는 활용이 되고 있으나 이는 단기적인 자금 입·출금의 근거자료로만 활용될 뿐 당장 현년도 이후의 재정이 어떻게 흘러갈 것인가에 대한 예측자료로서의 의미는 없다고 볼 수 있다. 따라서 보다 정교한 재정수지 예측시스템의 구축이 필요하며, 특히나 이러한 예측이 재무회계시스템을 기반으로 한다면 보다 정확한 정보로서의 가치가 있을 것이다.

즉, 현재 작성되고 있는 재정상태보고서 및 재정운영보고서 과목에 기초하여 현 년도 이후의 현금흐름을 예측하는 체계를 구축할 필요가 있다. 금융상품, 미수채권, 융자금, 유형자산 등의 현금화 시기 및 지방세 및 보조금, 재정보전금 수입액 등을 예측함과 동시에 행정운영경비, 민간이전경비, 자본지출, 부채상환 등에 따른 현금지출 시기를 추정하고 이를 각 시기별로 대응시킴으로써 미래 특정시점의 가용재원 및 재정상황을 추정해 낼 수 있을 것이다. 이를 기초로 하여 중장기 자금운용계획을 마련함으로써 지방재정 운영의 계획성과 안정성을 제고함과 동시에 생성되는 현금흐름 정보에 기반한 정책수립 및 성과평가 제도를 실행할 수 있을 것으로 기대된다.

그러나 이러한 시스템의 구축은 쉽게 달성하기 어려운 과제이므로 재무회계 정보에 대한 충분한 이해와 관련부서의 적극적인 협조 및 중앙부처의 관심이 필요하다고 하겠으며, 궁극적으로는 현재의 중기지방재정계획과의 효율적인 통합도 적극적으로 연구해 나가야 할 것이다.

4.4. 산하출연기관 평가체계의 개선

4.4.1. 현황 및 문제점

현재 부천시의 경우 시설관리공단 등 4개의 산하출연기관을 두고 있으며 연간 수백억에 달하는 출연금을 지급하고 있는 상황이다.

그러나 이러한 기관 등에 대한 평가는 인사, 계약, 지출 분야 등에 대한 일정주기의 정기 자체감사 기능을 통해서만 수행되고 있으며 재무정보에 기반한 기관평가 및 신상필별은 거의 수행되지 못하고 있다.

또한 각 기관에서는 예산회계 정보생성과 더불어 재무회계 방식에 의한 재무제표를 작성

하고 공인회계사의 감사를 받고 있기는 하나 당해 재무정보에 대한 관련 이해관계자의 관심은 전혀 없다고 해도 과언이 아니며, 이러한 상황은 시의 출연금 및 국가의 보조금 등에 의하여 취득되고 관리되며 발생하는 각 기관의 자산 및 부채에 대한 효율적인 감독체계가 미비함을 의미함과 동시에 각 기관의 경영성과에 대한 객관적인 평가도 이루어지고 있지 않음을 나타낸다.

4.4.2. 개선과제

우선은 현재 예정되어 있는 바와 같이 각 산하 출연기관에 ‘지방회계기준’ 과 같은 공통의 회계기준을 적용하는 것이 필요하다. 즉, 부천시의 재무정보 작성체계와 동일한 기준을 적용함으로써 기관간 비교가능성을 제고해야 할 것이며 더 나아가 연결기준의 재무정보 작성 가능성도 열어 둘 필요가 있다.

또한 각 기관에 대한 회계감사 제도의 내실화를 기해야 할 것이다. 현재의 회계감사는 재무정보의 작성에 대한 지원수준에 그치고 있다고 해도 과언이 아니며, 실질적인 감사기능의 수행은 하지 못하고 있다. 따라서 감사인의 독립성을 철저히 보장함과 동시에 감사인 선임 등에 있어서도 원칙을 철저히 지킴으로써 외부감사에 의한 재무정보 신뢰성 제고 및 부정과 오류 억제에 도모해야 할 것이다.

이러한 공통의 회계기준 적용 및 보다 엄정한 회계감사 제도의 도입을 전제로 각 기관의 재무정보에 대한 공통의 평가지표 개발 또한 실행되어야 한다. 고유목적 사업과 수익사업의 구분경리에 의한 경영목적 달성 및 생산성의 평가, 보유 자산의 실재성 및 효율적 활용에 대한 평가, 부채의 체계적 유지관리 수준의 평가, 인건비 등 운영경비의 유사기관 및 시계열 비교에 따른 경영건전성 평가, 수행사업의 원가분석에 의한 사업효율성 평가 등을 수행함으로써 각 출연기관이 사업계획 수립 및 예산집행 등에 대하여 엄격한 평가를 받도록 해야 할 것이다.

4.5. 성과평가 및 의사결정 모형의 개발

4.5.1. 현황 및 문제점

주지하는 바와 같이 현재의 지방행정에 있어 주요사업의 의사결정은 외부용역에 의한 타

당성 검토 및 단체장 또는 공무원의 결행의지에 의존하고 있는 것이 사실이며, 성과평가의 경우 구체적인 재무정보에 기반한 측정모델이 전무한 것이 현실이다.

이러한 현실을 타개하고자 최근 원가계산준칙이 마련되고 이를 근거로 한 원가회계 시범 운영이 시도되고 있는 것은 다행이라 할 것이나 행정기관의 내부여건상 과연 얼마나 실효성 있게 정착될 수 있는 지에 대해서는 적지 않은 우려가 제기되고 있다.

지금의 복식부기 재무회계 제도가 단순히 정보의 생성에 그치고 있는 것과 마찬가지로 원가계산제도의 실행에 있어 내부 공무원의 이해도 제고, 관련업무 프로세스 및 법규의 변경, 실제 정책실행 과정에서의 적극적 활용 등이 수반되지 않는다면 행정업무 내부에 두 가지의 원가계산제도가 존재하는 실패가 나타날 수도 있을 것이다.

4.5.2. 개선과제

이러한 우려가 현실이 되지 않기 위해서 가장 중요한 것은 원가계산의 기초가 되는 재무회계 정보의 정확한 산출 및 원가계산 시스템의 효율적 설계, 그리고 관련 업무프로세스의 합리적 변경이라 할 것이다.

즉, 특정사업의 수행에 있어 그 타당성을 검토하고자 할 때 당해 사업으로 인해 유발되는 비용의 예측 및 집계에 있어 기존의 직접사업비에 추가하여 간접비용까지 포함되어야 하며, 그러한 관련비용의 산출에 필요 이상의 노력이 수반되지 않도록 적절한 원가계산시스템의 설계 및 그에 따른 내부 업무권한의 변경과 규정의 제·개정 또한 동시에 진행되어야 한다.

또한 원가계산제도의 설계 및 실행이 이루어지게 되면 이를 기반으로 한 유사사업간 비교체계, 부서 간 성과평가 체계, 선택가능 대안에 대한 관련원가 분석체계 등을 구현함으로써 실질적인 정보 활용이 가능하도록 하여야 할 것이다.

덧붙여, 이러한 원가계산에 근거한 성과평가 및 의사결정 모형의 도입은 현재의 그 어떤 과제보다도 지난한 어려움이 예상되는 분야이므로 현재의 지방재정시스템의 확대개편, 인력 및 예산의 투입에 대한 충분한 관심과 지원이 뒤따라야 함을 강조하고자 한다.

V. 기타

5.1. 행정프로세스에 대한 내부통제제도의 도입

5.1.1. 현황 및 문제점

내부통제제도의 운영과 회계기준의 준수에 중점을 두고 있는 민간분야에 비하여 공공분야, 특히 지방자치단체의 경우 제반법규의 준수 및 행정행위 수행에 대한 책임배분에 감사가 집중되고 있다. 따라서 경영의 효율성과 성과를 중시하는 민간부문에 비하여 합리성보다는 합법성이 더 중요한 평가지표이며 그에 따라 재정의 운영 및 예산편성, 계약실행 등 제반업무가 이루어지고 있다.

또한 사업계획 수립 및 타당성 검토, 예산편성, 계약, 예산의 집행 및 사업실행, 감독, 검수, 평가 등 일련의 업무과정에 대한 사전 통제보다는 상급기관 또는 자체감사기구에 의한 사후적인 감사활동만으로 당해 사업이나 정책의 성과를 평가하고 있는데 이로 인하여 감사활동의 수행을 위해 상당한 인력과 예산투입이 수반되고 있으며 적절한 내부통제가 선행되었다면 발생하지 않을 부정과 오류의 예방에도 적지 않게 실패하고 있다고 볼 수 있다.

5.1.2. 개선과제

이러한 현실을 개선하고자 최근 감사원, 행정안전부, 경기도 등을 중심으로 행정업무 내에 내부통제제도를 도입하려는 움직임이 시도되고 있다. 즉, 주요부서 및 업무단위별로 주요 부정 및 오류에 따른 실패사례를 연구하고 이를 표준화 하여 보급함으로써 업무에 대한 사전통제가 가능하도록 노력하고 있는 바,

이에 더하여 보다 획기적인 내부통제 기능의 향상을 위해서 이미 민간분야에 성공적으로 보급되어 실행되고 있는 내부통제 모형을 공공분야에 도입하는 것을 제안하고자 한다.

즉, 사업계획의 수립부터 예산편성, 계약 등 일련의 업무프로세스별로 통제절차를 표준화 하여 이를 실행하도록 하고 주기적인 점검을 통하여 내부통제의 수준이 신뢰할만한 경우 사후적인 감사절차를 축소하는 방안을 검토할 필요가 있다.

예를 들어 계약업무를 주로 담당하는 회계부서의 경우 계약업무에 있어 지켜야 할 내부승인, 문서화, 법규준수 등 제반 통제절차를 표준화 하고 이에 대한 이행여부를 주기적으로 검토한 후 일정수준 이상의 통제수준이 확인된다면 정기감사 절차를 대폭 생략하는 제도를 도입하는 것이다. 이 경우 초기 시스템 도입 비용만 적절히 통제된다면 인력 및 비용절감, 부정 사례의 감소 등 사후적인 감사절차의 축소에 따른 여러 가지 효익 증대를 도모할 수 있다고 판단된다.

5.2. 복식부기 재무회계 정보에 기반한 자체감사의 수행

5.2.1. 현황 및 문제점

현재의 자체감사제도는 예산회계 제도에 기반하고 있으며 재무회계 정보에 대한 어떠한 감사절차도 존재하지 않는다. 이는 중앙정부의 향후 정책기조에도 부합되지 않는 것이며 복식부기 재무회계 제도의 도입 취지에도 맞지 않는 것이다.

5.2.2. 개선과제

당면한 과제는 재무회계 정보의 신뢰성 및 제공범위를 확대함으로써 이를 기본으로 자체 감사를 수행할 수 있는 여건을 조성하는 것이다. 시 본청 및 하부행정기관, 산하출연기관의 재무정보를 구분하여 생성해 냄으로써 예산집행의 결과물인 자산과 부채가 적정히 관리되는 지 점검할 필요가 있으며, 앞서 제기한 바와 같이 수행하는 사업의 원가정보를 수행실체별로 분석함으로써 업무의 공과를 점검할 수 있을 것이다.

또한 자치단체 집행예산의 상당부분을 차지하고 있는 민간위탁 및 보조사업 분야에 대한 보다 철저한 재무회계 기준 감사절차의 도입이 시급하다고 하겠다. 현행의 감사절차는 지출 예산에 대한 증빙의 점검 수준에 그치고 있음에 따라 실제 위탁 및 보조사업의 결과에 대한 정확한 평가가 불가능한 실정이다. 따라서 일정규모 이상의 사업에 대해서는 재무회계 기준 재무정보의 작성과 제출을 의무화 하고 이에 대한 회계감사제도를 도입함으로써 ‘나랏돈은 눈먼 돈’이라는 세간의 평가를 불식시켜야 할 것이다.

VI. 앞으로의 과제

6.1. 산출되는 재무보고서의 질적 개선

지금까지 산출된 재무보고서에 대한 문제점 등에 대하여 살펴보았다. 제도도입 초기에는 “공공기관에 발생주의·복식부기회계를 도입 가능할 것인가?”에 초점이 맞추어져 있다고 해도 과언은 아닐 것이다. 복식부기회계는 기업에서는 기 도입되어 운영되고 있고, 국내 회계전문가들의 회계 관련 서적 또한 매우 많다. 그렇지만 공공기관의 복식부기회계에 관한 관련 자

료는 전무한 상태였다. 이러한 환경 속에서 공공기관의 성격에 맞는 회계제도를 도입하기에는 쉽지 않은 일이었다. 또한 50년 이상 운영되었던 예산회계와는 너무나 다른 신규 제도를 도입한다는 것은 참으로 어려운 일이었다.

따라서, 부천시가 최초로 도입한 후 시범운영과정을 거쳐 2007년도에 전국 지방자치단체로 확산시행 된 것이다.

하지만 운영과정에서 제도에 대한 부정적 시각을 가지고 있는 사람들은 재무보고서의 활용도나 산출된 보고서의 신뢰성에 대하여 우려섞인 시각으로 바라보는 경우도 있다.

지방자치단체별 규정에 맞는 재무보고서를 산출하는데 급급한 결과 산출된 재무보고서의 각각의 수치와 지표들이 의미하는 것에 대하여 고민하는 과정이 미미했다고 생각된다. 다시 말하면 그 동안 제도의 큰 틀에서만 접근해왔던 것이다.

따라서 제도 최초도입 10년이 지난 현 시점에서 바라볼 때 도입초기에 비하여 그다지 큰 변화가 없었다 할 것이며, 의미를 둘 수 있는 것은 전국으로 확산되었다는 점뿐인 것 같다.

따라서 지금부터는 산출된 재무보고서의 신뢰성 및 활용성을 높이기 위해 재무보고서의 질적 개선이 필요할 것으로 생각되며, 이를 위해서는 재무보고서의 구성뿐만 아니라 재무제표에 계상되는 과목 분류의 적정성 등 세부적인 부분까지도 보다 더 많은 연구가 필요할 것이다.

6.2. 결산체계의 일원화

현 지방자치단체 세입세출 결산은 예산회계결산과 재무회계결산으로 이원화되어 있다. 앞서도 언급한 바와 같이 이중체계(dual-system)로 운영됨에 따라서 행정력의 낭비뿐만 아니라 예산회계와 재무회계 간 결산체계의 차이로 인하여 발생하는 부채가액의 차이가 발생한다든가, 자산가액의 차이가 발생한다든가 하는 문제가 발생하고 있다. 내부 고객관점에서는 이러한 차이를 이해할 수 있겠지만 외부 정보이용자는 이해할 수 없을 것이다.

일원화되기 위해서는 관련규정의 개정이 선행되어야 하기 때문에 관련부서(부처)간의 합의점이 도출되어야만 가능한 일이다. 따라서 이러한 변화를 꾀하기 위해서는 복식부기회계제도의 장점을 부각시켜 관심을 제고시키는 일이 절실히 필요하다.

6.3. 발생주의·복식부기 회계로의 정립(正立)

지방자치단체는 발생주의·복식부기회계제도를 도입하였다. 국가회계 또한 발생주의 회계

를 도입하고 있다. 그러나 현재 지방자치단체는 발생주의 회계제도를 도입하고 있다고는 하고 있으나 현실은 그렇지 못하다. 실상은 출납폐쇄기한이 존재함에 따라 수정발생주의를 취하고 있는 것이다. 현 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」 제9조 4항에 “「지방재정법」 제8조 및 동법 시행령 제4조에 따른 출납폐쇄기한 내의 세입금 수납과 세출금 지출은 당해 회계연도의 거래로 처리한다.”라고 규정하고 있다. 이는 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」 제5조(일반원칙)에 의하면 “지방자치단체의 회계처리와 재무보고는 발생주의·복식부기 방식에 의하며 다음 각 호의 일반원칙에 따라 이루어져야 한다.”로 규정하고 있다. 이는 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」에서 정하고 있는 회계처리의 ‘일반원칙’과 ‘재무제표의 작성원칙’이 서로 불합치 되고 있다. 이러한 부분은 최초도입 당시 발생주의 회계제도를 도입한 원칙을 벗어나는 것이다. 결국 이러한 회계처리로 지속 운영된다면 회계의 분류과정 중 인식기준에 의한 분류를 발생주의에서 수정발생주의로 바뀌어야 할 것이다.

국가회계의 회계기간은 1월1일부터 12월31일까지로 하고 있다. 지방자치단체 또한 동일한 회계기간으로 회계처리 하여 당초 도입당시 제도에 맞도록 하여야 할 것이다.

6.4. 회계담당 공무원의 전문성 강화 및 인센티브 부여

예산회계와 달리 재무(관리)회계는 업무의 전문성이 필요한 분야이다. 실제 예산회계와 재무회계를 경험한 입장에서 본다면 담당자의 노력도에 따라 다르기는 하겠지만 예산회계는 1~2개월 정도 업무연찬을 하면 업무를 처리함에 있어서는 큰 어려움이 없다고 생각된다. 하지만 재무회계의 경우는 그렇지 못하다. 접해보지 못한 생소한 용어뿐만 아니라 관련규정을 참조하더라도 이해가 쉽지 않다. 회계 관련 서적을 별도 학습해야하고 내부 규정은 별도로 살펴보아야 업무처리가 가능해진다. 현 복식부기회계업무처리는 e-호조시스템을 활용하여 추진하고 있다. 전보 발령으로 업무를 부여받아 시스템 사용 요령만 익힌다면 얼마든지 지출은 가능하도록 회계처리 승인은 가능하다. 하지만 각 부서에 요청한 회계처리 결과를 얼마나 규정에 맞도록 처리 했는가? 하는 문제는 재고해 보아야 할 것이다. 즉 담당자의 회계처리 승인 결과는 재무제표 각 보고서에 반영이 되어 시민에게 공시 된다. 재무공시는 시민이 납부한 세금이 어떠한 목적으로 사용되었는지를 공시하는 절차로서 회계의 책임성과 투명성을 확보하기 위함이다. 또한 외부 정보이용자가 재무정보를 활용할 수 있도록 하는 것이다.

이와 같이 공시될 재무정보의 산출은 매우 중요하다. 따라서 회계담당자의 회계처리 승인 업무는 매우 중요한 비중을 차지하고 있는 것이다.

현 인사운영 체계로는 양질의 재무정보를 담보하기에는 어려울 것이다. 보다 일관되고 규정에 맞는 재무정보 생산을 위해 복식부기 회계담당공무원의 전문성을 향상시키기 위한 프로그램 운영해야 할 것이며 인력운영 측면에서도 개선이 필요할 것이다.

아울러, 전문 복식부기회계 담당자 인력 확보가 시급하다. 위에서 언급한 바와 같이 복식부기회계 업무는 단식회계와 달리 몇 개월의 업무연찬만으로 정상적인 업무 추진이 어렵다. 게다가 잦은 전보 인사로 인하여 업무의 연속성이 결여되어 업무 노화우를 쌓는 것은 매우 어려운 현실이다.

이에 이러한 문제점을 해결하는 방안으로 다음 두 가지 안을 제시하고자 한다.

그 첫 번째로 국가공인자격증은 아니지만 정부회계전문가자격증 시험이 시행되고 있다. 본 자격증 취득자가 공무원 채용 시험에 응시할 경우 가점을 부여하는 방안이다.

둘째는 정부회계전문가 자격증 소지자가 복식부기 회계업무를 담당할 경우에는 자격증 수당을 지급하는 방안이다.

이러한 방안들은 현재도 시행되고 있는 제도로서 관련부서의 의지만 있다면 관련규정을 개정 후 시행하는 데는 수혜에 따른 비수혜자로부터의 저항은 없을 것이다.

이와 같은 인센티브를 부여한다면 행정기관에 회계전문가 인력확보에 도움이 될 것이며 업무 또한 회계분야 업무를 할 수 있도록 함으로써 업무의 연속성·전문성 결여로 나타날 수 있는 문제점을 방지할 수 있을 것이며 제도 안정화, 활성화에도 기여하게 될 것이다.

Ⅶ. 결론

지금까지 재무회계 운영의 현실에 대해서 일부 문제점을 제기하였고 그에 대한 대안을 제시하였다. 일부의 입장에서 본다면 이러한 문제제기는 회계이론의 테두리를 벗어난 것이라고 비평할 수도 있을 것이며 제기된 개선과제에 대한 이견도 있을 수 있다.

하지만 현 규정을 적용하여 재무보고서를 작성하고 있는 지방자치단체 실무자의 입장에서 경험한 바를 적극적으로 제기하여 현 실정에 맞지 않은 사항에 대한 문제를 제기하고 올바른 활용방안의 수립을 위한 분위기를 조성하여 공론화 하고자 함에 본 연구의 목적이 있다.

부천시가 복식부기회계제도를 최초로 도입한지 10년이 넘었다. 그렇지만 생산된 재무정보는 도입초기 예상과는 달리 잘 활용되지 못하고 있으며 오히려 예산회계의 첨부된 자료로만

사용되고 있는 것이 현실이다. 이러한 것은 제도도입 초기 공공기관의 특성을 반영하여 연구를 하였음에도 당시는 “과연 공공기관에 복식부기회계제도를 도입하는데 성공할 수 있을까?”하는 우려가 있었기에 공공기관의 내부적 특성을 모두 반영하지는 못한 채 큰 틀에서 기업회계의 모형을 그대로 받아들인 것에도 원인이 있다고 본다.

2007년 새로운 회계제도의 전국 확산과 더불어 사)한국정부회계학회를 비롯한 관심 있는 많은 학자들의 노력에 힘입어 지방정부의 복식부기회계제도가 현재까지 유지, 발전되고 있는 것이 사실이다.

그러나 아쉬운 점은 외부 전문가의 많은 연구에도 불구하고 재무정보의 신뢰성과 활용성은 지극히 초보적인 수준에 머무르고 있다고 밖에 평할 수 없다. 앞으로 지방정부의 복식부기 재무회계가 내·외부 정보이용자에게 보다 유용한 정보를 제공해 줄 수 있기 위해서는 외부 전문가 그룹의 지속적인 노력도 중요하겠지만 행정기관 내부의 회계실무자들의 의견과 개선과제를 적극 포함하는 보다 포괄적이고 개방적인 연구가 필요하리라 생각된다.

본 논고를 통하여 지방정부회계를 총괄하는 행정안전부에 지방자치단체 회계발전을 위한 연구동아리(협의회)를 구성해 줄 것을 제안 한다.

아울러, 재무회계업무는 예산회계와 달리 많은 유용한 정보를 담고 있음에도 재무회계 도입 전과 별 차이를 보이고 있지 않은 것 같다. 전문성이 필요함에도 불구하고 잦은 전보인사로 인하여 담당자의 전문성은 결여되고 이러한 결과는 곧 복식부기 회계에 대한 관심도를 떨어뜨리게 하는 한 요인이 되고 있는 것 같다. 최근 몇몇 지방자치단체 회계담당 공무원의 의견을 들어 본 바 너무 놀라울 정도다. 담당자가 직접 결산과정을 수행하는 것이 아니고 공인회계사의 직접적인 도움으로 결산을 수행하고 있는 것이다. 공인회계사는 각 지자체별 산출된 재무보고서가 적정하게 작성되었는지 검토 후 의견을 내어주는 역할을 하는 것이지 모든 것을 공인회계사에게 맡겨 결산을 수행하라는 것은 아닐 것이다.

뿐만 아니라 복식부기회계 담당자의 인식 또한 문제이다. 업무추진을 위해서는 업무 연찬 등 많은 자구노력이 필요함에도 그렇지 못하는 것 같다. 심지어 복식부기회계업무를 부수적 업무로 보는 지방자치단체 또한 있다. 이러한 환경 속에서 어떻게 재무정보의 활용성을 높이고 정보의 신뢰성을 높일 수 있겠는가? 의문이 아닐 수 없다.

하지만 이러한 악조건의 상황에서도 재무회계는 포기할 수 없는 상황이다. 이럴수록 산출된 재무보고서의 질을 높이고 정보이용자로 하여금 관심을 가질 수 있도록 본 논고에 제시된 문제점에 대한 대안을 지속적으로 연구하고 토론하며 제도에 접목시키는 노력이 필요할 것이다.

참고문헌

- 심재영. 2011. 정부회계지준의 이원화의 적합성에 관한 연구 정부회계연구 9권제1호
- 조상호·김선구·조환석. 2011. 지방자치단체 발생주의 회계처리에 대한 업무특성별 인지도 연구, 정부회계 연구 9권 제1호
- 이 효. 2010. 지방자치단체 재무정보의 활용도 제고 방안. 정부회계연구 제8권1호
- 전중열. 2010. 정부회계 민간자격증제도에 관한 연구. 정부회계연구 8권 제2호
- 장 권·이상운. 2002. 정부의 재정개혁. 법문사
- 한국지방행정연구원. 2009. 정부회계의 원리와 기초
- 김용남. 2011. 원가 관리회계. 웅진패스원
- 행정안전부. 2005. 알기쉬운 복식부기
- 정미숙. 2009. 지방자치단체 복식부기회계제도의 성과에 관한 연구. 인하대박사학위논문.
- 이경섭. 2010. 지방자치단체 결산검사제도의 개선방안 사)한국정부회계학회 동계학술대회 발제문
- 행정안전부. 2010. 지방자치단체 재무회계 운영규정
- 2010, 2011 회계연도 지방자치단체 재무보고서(부천시외 12개 시군)

학회보 「정부회계연구」 총목차

● 제1권 제1호(2003년 8월)

지방자치단체 회계개혁의 논리와 공과:

활동정보회계(AIA)에서 LADI 시스템까지	문병기
정부사업별 순원가정보의 개선방안	김혁·정성근
정부회계에 있어서의 자산의 정의에 관한 소고	이병철·정순여
영국의 회계제도 개혁과 공공재정회계사제도	허명순
영국의 정부회계제도 개혁에 관한 연구: 발생주의로의 전환과정을 중심으로	이남국
지방자치단체의 회계개혁: Statement No. 34의 시사점	강인재
GASB 34호가 미국 지방정부회계에 미친 영향	전중열
지방자치단체 회계기준시안의 특징과 앞으로의 과제	이효
<특별논문> 지방자치단체 복식부기 회계제도의 도입의 Roadmap	김동완

● 제2권 제1호(2004년 2월)

정부회계기준의 제정과 시행에 대한 연구	전중열
정부회계와 조세부담을	옥동석
정부회계 자산의 분류에 관한 소고	이병철·정순여
정부회계 개혁의 주요 쟁점과 진행방향에 대한 제안	임석식·정기영
정부 회계정보 이용자의 복식부기·발생주의 기반 회계시스템 수용의 영향 요인 연구	편호범·김혁
복식부기 회계제도 정착을 위한 개선방안	강인재·신종렬

● 제2권 제2호(2004년 2월)

공적연금의 회계처리에 관한 연구	이석영
지방자치단체회계기준의 제정 현황과 검토사항에 대한 연구	전중열·김경호
정부회계 주요개념의 근본적 특성	최진현·Yi-Qing Quan

지방자치제하에서의 조달행정	강인재
공공서비스관리시스템의 검토: 원가정보와 성과평가의 관련성을 중심으로	김혁·이화진·변용희

● 제3권 제1호(2005년 6월)

의료기관회계처리준칙에 관한 연구	전중열
공공성에 영향을 미치는 공기업 성과동인의 구조적 분석: BCS의 활용	조일출·나인철
지방자치단체의 복식부기 시스템 도입 성공 요인	김순직·이병철
지방자치단체 업무 성격에 따른 성과평가제도의 성공요인과 만족도 인식차이	문승권·김순자
지방재정지원제도와 지방세제의 개선에 관한 연구	황재연
기준경비율제도가 납세자의 소득신고율에 미치는 영향분석	성백춘·임영탁

● 제3권 제2호(2005년 12월)

지방재정공시제도의 발전방향	김혁
국가연구개발프로그램의 성과관리와 예산연계에 대한 연구	한미경
정부회계 개념체계 제정방향에 관한 연구	윤재원
정부제조원가계산제도의 개선방안에 대한 사례 연구	김홍호·전중열
공사 간접노무비의 적정성에 관한 연구	김오수
정부회계교육의 정착방안	신종렬

● 제4권 제1호(2006년 6월)

AHP 기법을 이용한 공공부문 BSC 관점과 전략목표의 평가: S공단의 사례	김순직·이병철·김광용
지방자치단체 회계교육의 성과와 과제	심재영
국제공공회계기준 도입전략, 베트남의 사례	김경호
한국과 미국의 중앙정부 회계체제의 비교	신종렬

● 제4권 제2호(2006년 12월)

총액배분자율편성(top-down)제도의 비교론적 관점	강태혁
-------------------------------------	-----

활동기준에 의한 놀이공원 관리업무의 원가분석 김순직·이병철·이용노·이문호
문화예술기관의 평가시스템 도입과 실행: 정부지원기관을 중심으로 이은미·정영기
정부와 지방자치단체 및 공기업의 성과측정지표로서
BSC이 비재무적 성과가 재무적 성과에 미치는 영향 배기수·정도진
회계서비스 시장 개방방안에 관한 연구 김경호·윤재원

● 제5권 제1호(2007년 6월)

학교회계기준의 정립에 관한 연구 김경호
정부혁신의 이론과 사례: 통합예산회계시스템 윤성식
우리나라 정부회계의 복식부기 도입과 발전과제 유성용·권병철
복식부기회계의 재무성과 관리를 위한 재정운영보고서의 형태에 관한 연구 이효
정부회계 발생주의 예산제도 발전방향: 국방재정 시스템을 중심으로 유경연·정영기

● 제5권 제2호(2007년 12월)

정부회계인의 전문성 강화를 통한 정부재정보고의 질 향상 방안 심재영
OECD 국가들의 발생기준 회계 및 예산제도의 도입효과 분석 문광민·임동완
국가회계실체 범위에 관한 연구 이경섭
국가재무보고에 있어 공적연금의 회계처리에 관한 연구 최승기
선진국의 정부회계제도 개혁과 시사점 유성용·권병철

● 제6권 제1호(2008년 6월)

지방자치단체 재무제표에 대한 감사 도입방안 황국재·윤재원
정부예산 및 회계 동향과 정책방향 이효
공기업 CEO의 출신 및 보수가 경영성과에 미치는 영향 유승원
Practices of Assessing Financial Conditions and Fiscal Health
in Local Governments in the United States Changhoon Jung
Issues Associated with Credit Ratings and Local Governments
in the United States Don-Terry Veal

● 제6권 제2호(2008년 12월)

공기업·준정부기관회계기준의 문제점과 개선방안 최대규·이동연

지방자치단체의 복식부기 결산정보와 현금주의 결산정보간의 비교분석	임성일·이효
국가회계법에 따른 공적연금 회계제도의 개선: 국민연금을 중심으로	권병철
복식부기회계에 있어 중앙-지방간 재정회계지표의 불일치 및 대응방안	김헌
韓國의統合地方財政管理システム構築過程	최용락

● 제7권 제1호(2009년 6월)

국민연금회계기준 제정의 기본방향	김경호·윤재원·이석영
자치단체 재무회계 분석과 활용방안	이해문
디지털 예산회계시스템의 사업관리 시스템 개선 방향에 관한 연구	최용락·배득중
지방자치단체 복식부기회계제도의 성과에 관한 연구:	
부천시 사례를 중심으로	정미숙·윤금상

● 제7권 제2호(2009년 12월)

발생주의 정부회계제도의 현황과 쟁점사항	강인재
정부회계 교육과정에 대한 연구	전중열·심재영
지방자치단체 재정효율성 및 재정지출 차이 분석	하능식
지방정부 재정운영보고서의 개선에 관한 연구	전중열
지방정부의 재무분석지표에 대한 연구	강문수

● 제8권 제1호(2010년 6월)

준정부기관의 미션과 조직구조: 공공 거버넌스 구체화 사례분석	주선미
지방자치단체 회계의 원가산정 기준과 방법	백태영
지방자치단체 재무정보의 활용도 제고방안	이효
지방공기업 경쟁평가제도의 한계와 개선방안	남창우·김현욱
지방정부의 통합성과관리(IPM)도입 사례 연구: 서산시 사례를 중심으로	이완섭

● 제8권 제2호(2010년 12월)

전시 징발물자 회계처리에 대한 연구	허경·김재종
정부회계 민간자격을중제도에 관한 연구	전중열
지방자치단체 원가회계제도 도입현황 및 과제	김수희
한국의 정부회계제도의 생성과 발전	심재영

발생주의 정부회계 정보 활용방안 이경섭

● 제9권 제1호(2011년 6월)

지방자치단체 발생주의 회계처리에 대한 업무특성별 인지도 연구:

경기도 지역을 중심으로 조상호·김선구·조환석

충청북도 재무회계 결산정보 활용방안 이장희·배기수

지방자치단체 경영수익사업의 영향요인이 경영성과에 미치는 영향에 관한 연구:

경기도 A시를 중심으로 송영렬·한만용·김흥기

프랑스 예산회계개혁의 내용과 시사점: 지방자치단체를 중심으로 최진혁

정부회계기준의 이원화의 적합성에 관한 연구 심재영

● 제9권 제2호(2011년 12월)

지방자치단체 재무분석지표의 개선방안 김경호·이효

부천시 의 복식부기회계제도 도입 활용사례 분석 김만수

한국정부의 발생주의·복식부기제도 도입 과정 분석 신종렬

지방자치단체의 사회기반시설 투자와 부채간 관계:

복식부기회계정보를 중심으로 정성호·정창훈

시·군 경제개발비와 지역경제 성장간의 관련성 연구 류호영·배기수·이장희

**한국정부회계학회 10주년 기념식
및 추계학술대회 발표논문집**

2012년 10월 8일 인쇄

2012년 10월 9일 발행

발 행 처 / (사)한국정부회계학회

발 행 인 / 이 원 희 교수

편 집 인 / 이 정 희 박사

홈페이지 / www.kaga21.or.kr

연 락 처 / 02) 595-2520

인 쇄 처 / 조명문화사 02) 498-3017

본 논문집 내용을 사용하려면 (사)한국정부회계학회의 승인이 있어야 합니다.