

제2분과
**지방자치단체 회계교육의 성과와
과제**

심 재 영
(한국방송통신대 경영학과 교수)

I. 서론

1999년에 정부가 정부회계제도개혁을 위해 발생주의에 근거한 복식부기회계제도를 지방자치단체에 도입하기로 결정한 이래 약 6년간의 준비작업을 하여 이제 2007년 전지방자치단체에 도입을 앞두고 있다.

당초에는 2002년 시행을 목표로 하였으나 준비부족으로 5년이 연기되었는데, 3년내에 도입을 하겠다는 목표는 단식부기와 현금주의회계를 하고 있어 급진적인 회계개혁을 하기에 적합한 환경을 있지 못한 한국의 정부회계환경을 고려하지 못한 과욕의 소산이었다. 즉, 복식부기의 도입을 위한 컴퓨터시스템의 구축과 발생주의회계의 도입을 위한 회계기준제정이라는 두 가지 작업을 동시에 하여야 하는 이중의 부담을 안고 있을 뿐만아니라 발생주의에 근거한 복식부기회계제도를 실행할 전문인력이 거의 없는 상태에서 단기간내에 교육훈련을 통하여 인력을 개발하여야하는 막중한 과제를 과소평가한 것이라고 볼 수 밖에 없다.

컴퓨터시스템의 구축과 교육은 단기간내에 어느 정도 가능하지만 발생주의회계의 도입과 교육은 단기간내에 하기 어려운 과제이다. 발생주의회계도입은 선진국에서도 비교적 최근에야 이루어 졌다. 예를 들어 회계선진국인 미국의 경우 1990년에 종래 사용해오던 수정발생주의를 발생주의로 전환하는 보고서(GASB 기준서 No. 11)를 발표하고 1994년에 시행하려고 했으나 계속된 논쟁으로 연기하였다가 1999년에 새로운 보고서(GASB 기준서 No. 34)를 발표하여 지방자치단체의 규모에 따라 2001년부터 2003년까지 점진적으로 적용토록 하였다. 그리고 새로운 제도를 시행하고 정착시키기 위해 정부재정관리자협회(GFOA)를 중심으로 각종 교육, 세미나 워크숍을 실시하는 등 현재까지도 교육훈련에 노력을 경주하고 있다.

수정발생주의에서 발생주의로 전환하는데도 교육훈련에 상당한 노력을 경주하여야 하는데 현금주의를 발생주의로 전환하는데 부가하여 단식부기시스템을 복식부기시스템으로 전환하는 상황에서 교육훈련은 더많은 노력이 필요한 것은 당연하다. 국제회계사협회(IFAC)의 공공부문위원회(2003)는 발생주의회계와 관련 시스템변화의 성공적인 도입은 적절하게 교육받은 인력이 없이는 이루어질 수 없다는 것과 발생주

의회계의 효익, 개혁과 예상되는 효익에 대한 일반적 이해에 대한 교육이 중요하다는 것을 지적하고 있다. 또한 전환위험관리의 필수적 요소로 효과적 교육전략의 개발과 적절한 교육의 전달을 들고 교육전략의 개발과 훈련프로그램의 실행을 프로젝트의 이정표로 인식해야 한다고 하고 있다. 한국지방행정연구원이 전문교육을 위한 표준실무교재로 처음 발간한 『지방자치단체 복식부기회계이론과 실무』의 인사말에서 당시 허성관 행정자치부장관은 “복식부기회계제도의 안정적인 도입을 위해서는 회계기준의 제정, 법령정비 및 전산시스템구축 등의 사업도 중요하지만, 무엇보다도 업무일선에 이 제도를 적용하고 회계처리를 담당할 공무원에 대한 교육훈련이 성패를 좌우한다.”하여 공무원에 대한 교육훈련의 중요성을 강조하고 있다.

행정자치부는 교육훈련의 중요성을 이해하고 체계적인 교육지원을 추진하여 왔다. 즉, 2004년부터 본격적으로 한국지방행정연구원, 지방혁신인력개발원, 시·도공무원교육원을 통한 전문교육을 실시하고, 권역별 순회교육, 지방자치단체 직장교육을 통하여 다양한 타겟그룹에 대한 교육을 지원해 왔다.

본 논문은 2007년 발생주의에 근거한 복식부기회계제도에 앞서 2004년부터 본격적으로 실시된 그간의 지방자치단체회계교육(지방회계교육)의 성과를 고찰하고 이를 통해 앞으로의 과제를 도출함으로써 지방회계교육의 개선을 유도하고자 한다.

II. 지방회계 교육의 성과

지방회계교육은 2004년부터 본격적으로 실시되었으며 전문교육과 일반교육으로 구분하여 볼 수 있다. 전문교육은 한국지방행정연구원, 지방혁신인력개발원, 시·도지방공무원교육원에서 이루어져 왔고, 소양교육은 권역별 순회교육, 지방자치단체 직장교육, 워크숍, 연찬회, 정부회계학회 등 다양한 통로를 통해 이루어져 왔다 행정자치부의 2006년 주요업무추진계획에 의하면 2005년까지 4,300여명이 전문교육을 받았고, 2만여명이 소양교육을 받은 것으로 나타나 있다.

1. 전문교육

전문교육은 주로 한국지방행정연구원, 지방혁신인력개발원, 시·도지방공무원교육원에서 이루어져 왔다.

(1) 한국지방행정연구원

한국지방행정연구원은 지방자치단체회계기준의 기본골격이 결정되고 2차 시험운영이 지정된 2003년말 부터 주로 복식부기추진팀에 소속된 지방자치단체 5급이하 공무원을 대상으로 복식부기회계 전문교육과정을 운영해오고 있다. 2005년까지 838명을 교육하였으며 2006년에는 700여명을 교육할 것으로 예상된다. 연도별 교육현황을 <표 1>과 같다:

<표 1>

교육년도	교육횟수	수강생수
2003	1	17
2004	13	392
2005	13	429
2006	13	700

2003년에서 2005년까지는 7일간 교육을 하였으나 2006년도부터 10일로 확대하였다. 교육은 연구원에서 자체 편찬한 교재인 『지방자치단체 복식부기회계 이론과 실무』를 사용하여 이루어 졌는데, 이 교재는 연구원이 2003년부터 편찬작업을 시작하여 드래프트형식으로 사용하다가 2004년 7월에 정식으로 간행한 것이다. 이 교재는 처음으로 간행된 지방자치단체회계 표준실무교재이다. 초기의 교육내용은 교재내용과 유사하게 편성되었는데 분야별로 살펴보면 다음과 같다:

- 지방재정과 정부예산회계제도의 혁신
- 복식부기회계 도입의 필요성
- 정부회계의 기초개념과 복식부기원리

- 지방회계기준 해설
- 자산·부채·순자산·수익·비용회계
- 재정분석
- 시범기관의 운영사례

교육은 초점은 복식부기 및 발생주의회계에 맞추어 졌는데 교육과목별 비중은 <표 2>와 같다. 2005년에 와서는 자산실사 및 평가분야가 추가되었고 2006에 와서는 전산시스템의 이해가 추가되었다.

<표 2> 교육과목별 비중

구분	회계기초	예산	정부회계	회계처리사례연습	기타
비율	5	5	60	15	15

자료: 이삼주(2004, 47)

강사는 초기에는 한국지방행정연구원의 자체연구원과 공인회계사를 주축으로 하고 행자부복식부기회계담당자, 대학교수 등이 참여하고 있다. 연구원의 자체조사에 따르면 교육생의 89.6%가 만족해 하는 것으로 나타나(이삼주 2004, 47) 매우 긍정적인 평가를 받고 있다.

(2) 지방혁신인력개발원

지방혁신인력개발원은 2004년부터 중간관리층(지방자치단체 4-6급과 중앙부처 5-6급)을 대상으로 복식부기전문과정을 운영하고 있다. 1기에 40명을 대상으로 하고 있는데 2004년 3회 120명, 2005년 2회 80명 총 200명이 교육을 받았으며, 2006년에는 2회에 거쳐 80명이 교육을 받을 것으로 예상된다. 이삼주(1004)는 실국장을 포함한 중간관리층 교육대상자를 992명으로 추계했는데 비해 중간관리층에 대한 교육은 취약한 것으로 보인다.

강의는 개발원교수, 행자부 재정정책팀, 공인회계사 등이 담당하고, 담당강사가 제공한 과정별 교재 및 공통교재로 지방혁신인력개발원의 이재성교수가 집필한 『복식부기』가 사용되고 있다.

개발원에서는 복식부기제도 도입에 따른 회계기준 및 전산시스템운영에 대한 전문 지식 함양과 체계적인 교육을 통하여 제도의 조기 정착 실현할 목표로 다음과 같은 교육내용을 가지고 운영되고 있다:

- 복식부기제도의 개요 및 도입사례
- 지방정부회계 총론 및 재정분석
- 정부회계처리사례 및 통합재정 실습
- 전산실습 및 평가
- 정부회계 처리사례 및 통합재정
- 현장학습

또한 회계담당자를 대상으로 사이버 복식부기과정을 운영하고 있다. 대상은 1회 20명으로 복식부기에 필요한 기본지식을 동영상 32차 걸쳐 시연하고 있는데 2006년에는 4회에 걸쳐 80명이 교육을 받을 것으로 예상된다. 주요 교육내용은 다음과 같다:

- 복식부기의 개념
- 자산의 개념과 종류
- 유형자산 및 사회기반시설
- 비용의 개념과 분류, 인건비, 운영비, 관서운영비
- 복식부기시스템의 개요
- 복식부기시스템의 세입회계처리

(3) 시·도지방공무원교육원

시·도공무원교육원에서도 복식부기회계에 대한 전문교육이 이루어지고 있다. 2006년도 각 교육원에 개설된 복식부기회계 전문교육과정 현황은 <표 3>와 같다. 행정부의 2006년 주요업무추진계획에 의하면 2005년까지 시·도공무원교육원에서 3,300명이 교육을 받았다. <표 3>에 의하면 2006년에는 46회에 걸쳐 1800여명이 교육을 받을 것으로 예상된다.

<표 3>

시도명	과정명	대상	인원	횟수	연간인원	교육기간
서울	회계실무과정	6급이하	70/80	3	220	5일
부산	복식부기과정	6급이하	40	3	120	1주
대구	복식부기회계과정	6급이하	35	4	140	1주
인천	복식부기과정	6급이하	40	3	120	1주
광주	복식부기·사업별 예산제도과정	6급이하	20	2	40	1주
대전	복식부기과정	6급이하	35	1	35	1주
경기	복식부기과정	업무담당자	40/50	3	120/150	
강원	복식부기실무	6급이하	30	4	120	1주
충북	복식부기실무과정	6급이하	40	3	120	1주
충남	복식부기과정	6급이하	40	4	160	1주
전북	복식부기	6급이하	40	2	80	1주
전남	복식부기과정	6급이하	40	3	120	1주
경북	회계실무과정	6급이하	41	4	124	1주
경남	복식부기과정	6급이하	40	5	200	1주
제주	예산회계혁신과정	6급이하	50	2	100	1주

<표 3>을 보면 대부분의 경우 과정명으로 복식부기과정이라는 명칭을 사용하고 있으며 6급 이하 공무원을 대상으로 1주(정확하게는 5일)를 교육기간으로 하고 있다. 광주, 경북, 제주는 예외적인 명칭을 사용하고 있는 데 사업별 예산제도가 교육내용에 포함되어 있다.

교재는 과정별 교재와 공통교재가 사용되고 있다. 인터넷 웹상의 각 교육원 홈페이지 자료실을 검색한 결과 확인된 부산·인천·대전·경기·충남의 지방공무원교육원의 과정별 교재는 한국지방행정연구원의 강사들이 개발한 교재를 사용하고 있었고, 공통교재로는 지방혁신인력개발원의 이재성교수가 집필한 『복식부기』가 사용되고 있었다. 행자부에서 2006년에 배부한 복식부기 표준교육교재인 『알기쉬운 복식부기』와 『복식부기 교양교육 교재』는 웹상에는 거의 업로드가 되어 있지 않았다.

교육내용은 복식부기회계제도와 관련된 내용들을 8개 분야로 나누어 조사하였는데 조사한 결과는 <표 4>와 같다. <표 4>는 인터넷 웹상의 각 교육원 홈페이지 자료

실을 검색한 결과로 교육과정이 공시되지 않은 곳은 공란으로 남겨 두었다. 여기에서 회계기준분야는 편의상 자산·부채·순자산·수익·비용회계를 포함하였고, 제도에는 복식부기도입의 효과, 정부회계제도혁 등을 포함하였다.

<표 4>를 보면 교육내용은 각 교육원마다 크게 달라 표준화가 이루어지지 않고 있음을 보여주고 있다. 그러나 부산, 인천, 대전, 경기, 강원, 충남, 전남, 경남의 지방 공무원교육원은 한국지방행정연구원과 유사한 교육과정을 가지고 있고 강사진도 유사하다.

<표 4> 교육내용

	총시간	복식부기	회계기준	사례*	전산 시스템	현장학습	분석	제도	참여실습
서울	24	6			3				
부산	26	14					6	4	
대구	25	6	3				2	2	
인천	39	15	13		6			5	
광주									
대전									
경기									
강원									
충북	27	3	16	2					7
충남	26	9	12	2	3				
전북									
전남	27	6	15	2	3			2	
경북	26	4							
경남	22	2	8	2		7			
제주	36	1	6		4				

* 사례는 복식부기 시범운영기관사례임

2. 일반교육

일반교육은 일종의 소양교육 또는 교양교육으로 시·도지방공무원교육원의 소양교육, 권역별 순회교육, 지방자치단체 직장교육, 워크숍, 연찬회, 정부회계학회 등 다양한 통로를 통해 이루어져 왔다.

행자부의 2006년 주요업무추진계획에 의하면 2005년까지 시·도지방공무원교육원의 소양교육, 권역별 순회교육, 지방자치단체 직장교육을 통해 2만 여명이 교육받은 것으로 나타나 있으며 2006년에는 권역별 순회교육 8회 2,000여명, 지방자치단체 직장교육 150회 6,000여명이 교육을 받을 것으로 예상된다.

Ⅲ. 지방회계 교육의 과제

컴퓨터시스템의 개발과 시험운영, 지방회계기준의 제정작업을 병행하면서 2004년부터 본격적으로 실시된 공무원에 대한 교육훈련은 행자부의 체계적인 교육지원 하에 많은 성과를 거두어 왔다. 이러한 교육의 결과가 공무원의 회계실무 역량향상을 어느 정도 가져왔는지에 대한 것은 결국 2007년 복식부기회계제도를 도입하여 동년 말에 재무제표를 작성한 결과를 보고야 알 수 있을 것이다. 그러나 이 시점에서 짧은 기간내에 교육을 추진해야 하는 과정에서 간과했던 점들을 점검하고 개선방안을 찾는 것은 의미있는 작업이다.

본장에서는 주로 IFAC PSC(2003)에서 발표한 발생주의회계의 전환지침인 연구보고서 14호(Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities)에 기준하여 타겟그룹과 교육니즈의 식별, 교육전략, 교육과정, 표준교재, 교육방법, 강사, 인센티브 등을 주제로 하여 한국의 지방회계교육의 과제를 탐색해 보고자 한다. 여기에서는 주로 회계개혁실무담당자의 전문교육에 초점을 맞춰 기술한다.

IFAC(2003)는 교육훈련에 있어서 먼저 타겟그룹을 식별하고 이들의 교육니즈(training needs)를 식별하여 훈련전략을 세울 것을 권고했다. 여기에서 교육니즈의 평가는 기존의 능력(capacities)과 개혁에 따라 요구되는 능력사이의 괴리와 괴리의 상대적 우선순위를 결정하는 것이다.

1. 타겟그룹과 교육니즈의 식별

타겟그룹(교육대상)을 결정하는 것은 표준화된(customized) 교육을 위해 매우 중요하다. 그것은 대상자에 따라 교육니즈가 다르고 그에 따라 교육내용이 달라져야 하기 때문이다. 흔히 사용되는 타겟그룹의 결정 방법은 최고경영층, 중간관리층, 하위관리층으로 3구분하는 것이다.

복식부기도입을 처음 시작한 부천시가 이러한 방법을 택하여 다음과 같이 3개 그룹으로 나누어 교육을 실시하였다(한국지방행정연구원 2004 : 543-544):

제1그룹: 회계실무공무원

제2그룹: 중간관리층(감사공무원, 팀장(계장), 실과소장, 동장)

제3그룹: 국장이상 최고관리층, 의회의원

이삼주(2004)도 유사한 분류방법에 의하여 복식부기회계교육의 개선방안을 제시하였는데 국장을 중간관리층으로 구분하였다.

타겟그룹의 분류시 고려해야 할 것은 그룹의 성격이 정보의 생산자 또는 이용자 아니면 감사인인가의 여부이다. 이에 따라 교육내용이 달라져야 하기 때문이다. 이러한 관점에서 보면 최고관리층과 의회의원은 성격이 다르다는 것이다. 최고관리층은 정보의 이용자가 아니고 정보생산라인에 있는 정보생산(재무제표작성) 책임자라는 점이다. 실무는 회계담당자가 하지만 최종책임은 최고경영자가 진다는 점에서 단순한 정보이용자인 의회의원과 다르다는 고려하여 분류에서 유의해야 한다.

행자부는 다음과 같이 5그룹으로 구분하였다(2006 주요업무 추진계획):

제1그룹: 업무전담자

제2그룹: 지방 5-6급

제3그룹: 일반공무원

제4그룹: 간부공무원 및 지방의회의원

제5그룹: 직장교육

IFAC는 적절한 타겟그룹을 10개 정도로 세분하고 적절한 타겟그룹의 예로 중앙정부와 개별실체의 예를 제시했다.

중앙정부의 타겟그룹의 예:

1. 정치인과 의회이용자
2. 공공감독기관
3. 중앙실체(예: 감사, 인사)
4. 재무실체의 예산/재정분석가
5. 부서 및 실체장
6. 상급경영자
7. 운영경영자
8. 재무관리자
9. 재정담당자직원
10. 일반직원
11. 미디어

개별실체내의 타겟그룹의 예:

1. 개혁실행팀
2. 최고경영층
3. 프로그램관리자
4. 프로그램관리자에 대한 행정지원
5. 고급재정관리자
6. 재정관리자
7. 내부감사인
8. 시스템운영자
9. 자산관리자(예, 재고 및 자산관리자)
10. 기능적 지원그룹(예, 구매담당자)

타겟그룹의 숫자는 조직의 규모, 이용가능한 자원에 의존한다. 자원이 한정되어 있을 때는 광범위한 타겟그룹과 좀더 일반화된 교육이 필요하지만 한국의 경우 너무

광범위한 것으로 보인다. 적어도 물품이나 재산의 구매와 관리를 담당하는 자산관리자나 기능적 지원그룹을 하나의 타겟그룹으로 분류하여 교육할 필요가 있다.

타겟그룹이 식별되면 다음으로 타겟그룹별 교육니즈를 식별하는 것이 중요하다. 기존의 능력과 개혁에 따라 요구되는 능력사이의 갭의 정도를 알아야 그에 따른 적절한 교육전략수립이 가능하기 때문이다. 특히 실무담당자의 교육니즈에 대한 연구 조사가 필요하다.

2. 교육전략

IFAC(2003)는 기존의 능력과 요구되는 능력사이의 갭을 해결하는 옵션으로 다음과 같은 안을 제시했다(3.17):

- (1) 외부로부터 자격을 갖춘 회계사의 채용
- (2) 컨설턴트나 계약자의 이용
- (3) 대학이나 기타훈련기관과 연대하여 공공부문회계 및 경영과정의 개발(또는 기존의 과정에 정부개혁을 포함하도록 대학교수에 대한 정부개혁의 교육)
- (4) 기존의 직원에 대한 교육훈련
 - ① 전문회계단체에 의해 제공된 세미나나 워크숍 이용
 - ② 대학과 기타 교육기관에서 제공된 공식과정(이러한 교육은 또한 공식연구휴가 프로그램으로 이용가능할 것이다)
 - ③ 정부교육기관에서 개발하여 제공된 프로그램(이러한 과정은 또한 교재를 표준화하기를 원하는 개별실체에 이용가능하도록 만들어 진다)
 - ④ 개별실체에 의한 내부세미나, 워크숍 및 컨퍼런스
- (5) 외부감사실체에 의한 세미나와 워크숍

이러한 옵션 중에 한국은 주로 기존의 직원 특히 6급이하 실무공무원에 대한 전문교육에 초점을 맞춰 정부 및 준정부교육기관에서 개발하여 제공된 프로그램에 초점

을 맞추는 전략을 세우고 있는 것으로 보인다. 단기적으로 이러한 전략은 불가피하다. 여기에 추가로 개별실체에 의한 내부세미나, 워크숍, 컨퍼런스, 전문회계단체에 의해 제공된 세미나나 워크숍, 외부감사실체에 의한 세미나와 워크숍을 잘 활용할 필요가 있다. 또한 컨설턴트의 도움을 회계학 전공 대학원생들을 인턴으로 활용할 수도 있다.

그러나 장기적 관점에서 외부로부터 자격을 갖춘 회계사의 채용, 대학과 기타 교육기관에서 제공된 공식과정을 통한 정부회계전문 공무원의 양성, 대학이나 기타훈련기관과 연대하여 공공부문회계 및 경영과정의 개발하는 것이 중요하다. 이를 위해서는 대학이나 기타훈련기관에서 제공될 표준화된 정부회계과정을 개발하여야 하는데, 이는 상당한 시간과 자원을 투자해야 한다.

기본적으로 정부회계를 지원할 수 인적자원은 취약하다. 이것은 한국 뿐만 아니라 전세계적인 현상이다. 정부회계는 회계학의 주류(main stream)가 아니기 때문에 대학에 강의를 담당할 수 있는 능력을 가진 교수가 없어서 정부회계과목이 개설되지 않은 경우가 많고 설령 개설이 되어 있어도 관심있는 학생이 없어 폐강되는 경우가 많다. 행정학과, 경영학과, 회계학과를 포함한 신종열(2004: 65)의 조사에 의하면 2004년 12월 현재 조사대상 총 224개교 중 60개교(약 27%)가 정부회계나 비영리회계과목을 개설하고 있다. 심재영(1996: 229)의 유사한 방식의 조사결과에 따르면 조사대상 145개 대학 중 32개 대학(22%)이 개설하고 있었는데 8년이 지나고 1990년에 정부회계개혁이 추진되기 시작했는데도 대학에서는 아직까지 정부회계에 대한 관심은 미약한 것을 보여주고 있다. 따라서 다양한 통로를 이용하여 기존의 대학교육과정에 정부회계과정을 포함하도록 대학교수에 대해 정부개혁에 대한 교육과 홍보를 강화하여야 할 것이다.

3. 교육과정

표준화된 정부회계 교육과정의 개발은 표준교재개발과 효율적인 교육에 매우 중요하다. 특히 정부회계교육은 재정 및 예산에 대한 교육과 재무회계원리 및 기준, 그리고 회계정보시스템까지 포괄하여야 하기 때문에 기본적으로 분량이 많아 이를 적절

히 배분하는 것은 매우 어려운 작업이다. 또한 정보생산자, 정보이용자, 정보감사인 간에도 차별화되어야 한다. 여기에서는 정보생산자 그중에서도 지방회계개혁실무담당자에 초점을 맞추어 살펴 본다.

제2장에서 고찰한 바와 같이 현재의 지방회계개혁실무담당자의 전문교육은 한국 지방행정연구원 교육과정과 교재가 표준이 되고 있는 것으로 보인다. 어떤 주제를 가지고 교육과정을 구성할 것인가에 대해서는 여러 가지 대안이 있을 수 있는데 기본적으로 두가지 부분 즉, 회계에 대한 지식과 기술을 반영하는 기술적 부분(technical component)과 공공서비스의 가치, 정책, 실무를 반영하는 환경적 또는 조직적 부분(environmental or organizational component)을 포함되어야 한다. IFAC(2003)는 다음과 같은 가능한 교육주제를 제시하고 있다:

- (1) 개혁에 대한 개관
- (2) 개혁과 예상되는 효익에 대한 일반적 이해
- (3) 발생주의 일반원칙
- (4) 윤리규정/행위규정
- (5) 기업지배구조
- (6) 발생주의회계
 - 정부회계기준 및 정책
 - 재무제표의 작성
 - 내부 및 외부감사 요건충족
 - 계정도
 - 자산회계
- (7) 자산관리
- (8) 시스템교육

IFAC는 현금주의회계를 발생주의회계로 전환하는데 초점을 맞추고 있어서 복식부기회계교육은 제외되어 있으나 기본적으로 개혁과 예상되는 효익에 대한 일반적 이해, 발생주의회계 및 기준, 시스템교육 등의 같은 주제를 제시하고 있는데, 특이한 것은 윤리규정/행위규정, 기업지배구조(corporate governance), 내부 및 외부감사

요건충족, 자산관리를 추가하고 있다는 것이다.

사실 발생주의에 기준한 복식부기회계를 도입하면 재정운영의 투명성이 담보된다고 하고 있으나 발생주의에 기준한 복식부기회계를 도입하고 있는 기업회계에서 분식회계나 역분식회계 등의 회계부정(accounting fraud)이 발생하고 있음은 볼때 발생주의에 기준한 복식부기회계를 도입한다고 해서 반드시 재정운영의 투명성이 담보될 수 있는 것은 아니다. 결국 인식 및 측정과정에서 회계담당자가 부정을 할 여지는 얼마든지 있기 때문에 중요한 것은 회계담당자로서 갖추어야 할 윤리의식을 심어 주는 것이 중요하다. 또한 물품관리나 자산관리가 회계에 중요한 영향을 주기 때문에 자산관리에 대한 교육이 추가되는 것이 바람직하다. 또한 원가관리과정을 추가하여 원가개념을 이해시킬 필요가 있다.

교육과정에서 복식부기교육과 발생주의회계교육의 시간배분에서 어디에 더 많이 배분할 것인가도 중요하다. 현재의 회계담당자들은 대부분 발생주의회계보다는 복식부기가 어렵다고 생각하는 경향이 있다. 그러나 복식부기의 기록메카니즘은 매우 단순하고 컴퓨터에서 자동분개하여 처리되기 때문에 오히려 회계담당자의 판단이 필요한 발생주의회계에 대한 교육을 강화할 필요가 있다. 즉, 회계과정중 기록과정보다는 인식, 측정, 보고과정과 관련하여 회계학적 사고의 틀을 형성할 수 있도록 교육할 필요가 있다. 그래야만 자학자습할 수 있는 능력이 개발된다.

중간관리층이나 최고경영층에 대한 교육의 내용도 회계실무담당자와 비슷하게 구성하되 세부적인 절차보다는 개관(overview)을 통해 전반적인 정보산출과정이나 개념(concepts)을 이해하고, 새로운 시스템에 의해 생산된 회계정보를 활용할 수 있는 능력을 배양할 수 있도록 구성되어야 할 것이다. 그것은 중간관리층이나 최고경영층은 재무제표작성의 최종책임을 지고 있어 회계실무담당자의 직무태만이나 부정을 감시하거나 예방할 수 있어야 하는 동시에 효율적인 행정을 위해 정보를 활용하여야 하는 위치에 있기 때문이다.

4. 표준교재

표준교재의 개발은 효율적인 교육훈련에 필수적이다. 이는 강사가 강의를 이끌어

가는 가이드라인을 제공할 뿐만아니라 실무에서 업무를 표준화하는 데도 도움을 준다.

그동안 한국에는 발생주의에 기준한 복식부기를 사용하는 정부회계가 없었기 때문에 현재 참고할 수 있는 표준적인 정부회계교재는 찾기 힘든 형편이다. 물론 회계개혁이 본격적으로 논의되기 시작한 1990년 이전에 미국의 지방정부를 소개한 번역서 및 저서가 몇권 간행되었다. 예를 들면 행정학자인 심정근교수는 1984년에 『정부회계서설』이란 최초의 정부회계교재를 저술하는 동시에 테너와 린(I. Tenner and E. S. Lynn)의 1975판 Municipal Governmental Accounting의 번역서를 출판하였다. 그후 1993년에 회계학자인 이운재교수가 미국의 정부회계를 소개하는 저서를 출판하였다. 1998년에는 윤성식·권수영교수가 공저로 정부회계교재를 저술하였는데, 이 교재는 행정학자와 회계학자가 공저한 의미있는 저서로 한국의 정부회계발전에 크게 기여하였다. 그러나 이들 교재는 대학교재로서의 성격을 가지고 있고 개혁이전에 저술된 교재이기 때문에 현재의 공무원교육에는 적합하지 않다.

이에 따라 표준교재를 편찬하기 위한 작업이 한국지방행정연구원에서 이루어져 전술한 바와 같이 2004년 7월에 『지방자치단체 복식부기회계 이론과 실무』가 간행되었다. 이 교재는 행정학자, 회계학자, 연구원, 공인회계사들이 참여하여 수차례의 협의를 거쳐 제작되었다. 이외에도 시·도지방공무원에서 공통교재로 사용되고 있는 지방혁신인력개발원의 이재성교수가 집필한 『복식부기』가 있고, 정부회계 전문강사들이 제작한 드래프트형식의 교재들이 이 있다. 또한 행자부가 2006에 배포한 두 종류의 복식부기 표준교육교재가 있는데 하나는 전문교육용 교재로 『알기쉬운 복식부기』이고, 다른 하나는 교양교육용으로 『복식부기 교양교육 교재』이다. 두 교재는 10명의 실무공무원이 직접 쓴 교재로 실무에서 사용하기에 적합한 교재이다. 현재 사용되고 있는 정부 및 준정부교육기관 널리 사용되고 있는 복식부기 표준교재를 요약하면 다음과 같다:

- 한국지방행정연구원, 『지방자치단체 복식부기회계 이론과 실무』
- 이재성, 『복식부기』
- 행자부, 『알기쉬운 복식부기』
- 행자부, 『복식부기 교양교육 교재』

이들 교재는 현재의 교육과정을 감안하여 집필된 훌륭한 교재이다. 그러나 전문가나 수강생들을 통하여 적합성에 대해 지속적인 검증을 해 나가야 필요가 있다. 또한 타겟그룹별로 적합한 표준교재를 더 많이 개발해 나갈 필요가 있다.

5. 교육방법

한 실체가 교육방법을 결정할 때 (1) 내부교육을 택할 것이냐 아니면 외부교육을 택할 것인가, (2) 전통적인 강사가 교육하는 교실강의를 할 것인가 아니면 멀티미디어를 이용한 컴퓨터교육(사이버교육)을 할 것인가 또는 워크숍을 이용할 것인가와 같은 전달방법 결정문제에 직면한다. 또한 교육시점을 결정하는 것도 중요하다.

이 경우의 선택은 비용, 시간변수와 교육에 할애할 수 있는 직원들의 능력 등을 고려하여결정될 필요가 있다. 이러한 점을 감안할 때 현재 현재 선호하는 경향이 있는 외부교육과 전통적인 교실강의를 대체하여 내부교육이나 사이버강의의 확대가 필요하다.

발생주의에 근거한 복식부기회계제도는 다양한 직무의 공무원들과의 협조를 필요로 한다. 따라서 두가지 이상의 직무분야의 실무에 대한 상호교차교육(cross-training)을 고려해 볼 수 있다. 이것은 관련 직무간의 상호관계를 이해하게 함으로써 업무로드나 직원부족에서 오는 문제점을 완화시켜 줄 수 있게 한다.

직원의 교육시점의 선택도 중요하다. 전환과정에서 너무 일찍 교육을 받으면 무엇을 배웠는지 잊게 되고 재교육이 필요하게 된다. 일반교육은 시행 1년 전에 시작할 수 있지만 일부 교육(예: 시스템교육)은 시행 전에 즉각 전달하는 것이 가장 좋다. 새로운 시스템에 의해 산출된 재무정보의 사용과 같은 주제는 시행전후에 필요하다(IFAC, 2003, 3.34). 또한 초기에 몰아서 하는 집중적교육으로 그쳐서는 안되고 지속적인 교육(ongoing training)을 실시해야 한다. 회계개혁에 따른 정책매뉴얼이나 지침을 개발하여 제공하는 것도 일종의 교육이다. IFAC 2003: 3.39)

6. 강사

어떠한 방법을 선택하든 강사가 필요하고 누구로 할 것인가가 문제가 된다. 교육에 있어서 강사의 역할은 매우 중요하기 때문에 강사의 선정은 매우 중요하다. 특히 정부회계는 고급회계영역이다. 정부재무회계정보의 내용과 형식, 인식과 측정이 기업회계와 다를 뿐만 아니라 이해하기에 복잡하고 보고실체와 회계실체의 연결방법이 어느 면에서는 연결회계나 결합회계보다 복잡하다. 따라서 회계지식에 대한 배경이 거의 없는 실무공무원들을 고급회계를 교육하는 것은 매우 어려운 일이다.

그런데 현재 강사의 인력풀은 매우 취약하다. 정부회계에 전문적인 지식을 가지고 있는 교수, 연구원, 공인회계사, 공무원 등이 매우 드물기 때문이다. 이는 전세계적인 현상임은 전술했다. 정부회계가 발 발달되어 있고 공인회계사시험에 정부회계과목에 포함되어 있는 미국에서조차도 공인회계사의 정부회계검사가 너무 부실해서 GAO가 제재를 가하려고 한 적이 있을 정도이니 한국의 경우는 언급할 필요가 없을 것이다.

행정자치부는 한국정부회계학회 네트워크를 이용하여 지원인력풀을 제시하는 등 노력하고 있으나 전문가 풀이 원초적으로 매우 취약하기 때문에 한계가 있다. 이러한 상황에서 고려해 볼 수 있는 것은 전문교육은 현재 업무에 관여하고 있는 정부회계전문가들을 활용하고, 교양교육(소양교육)은 교육의 전문가인 대학교수들을 활용하는 것이다.

현재 정부회계에 대해 관심이 있는 회계학교수들은 많이 있지만 적극적인 개입을 하지 않고 있는데 대부분이 진척상황을 모르고 있다. 정부도 소수에게만 관련정보를 전달하고 있는 경향이 있는데 이들에게 개혁의 진척 상황을 계속적으로 홍보할 필요가 있다. 무관심상태를 지속시키면 인력풀은 계속적으로 취약해질 수 밖에 없다. 장기적으로는 대학에서 정부회계전공자들이 많이 배출될 수 있도록 지원체제를 확립할 필요가 있다.

7. 교육인센티브

정부 회계교육은 정부실체나 공무원에게 막대한 비용, 시간, 노력을 요구한다. 정부실체의 교육비용을 줄이고 공무원의 자발적인 학습을 유도하는 방법으로 학자들 사이에서 자격증제도나 각종시험에 정부회계과목의 포함이 제안되었다. 배득중(2003)은 정부회계사자격증제도를 제안하였고, 전중열(2004)은 공무원 임용시험과 공인회계사시험에 정부회계과목의 포함을 제안하였다. 2007년에 복식부기회계제도의 시행을 앞두고 있는 시점에서 인센티브문제를 심각하게 검토해 볼 필요가 있다.

IV. 결론 및 요약

지방자치단체에 발생주의에 기준한 복식부기회계제도 도입작업을 본격적으로 시작한 것은 1999년이다. 이때부터 복식부기 전산시스템의 개발이 시작되었고 이어서 지방자치단체회계기준의 개발과 동시에 2004년부터 실무담당자에 대한 본격적인 전문교육과 일반공무원에 대한 교양교육이 시작되어 지금까지 진행되어 오고 있다.

전술한 바와 같이 짧은 기간 내에 수행된 교육실적은 양적으로 볼때 그 성과가 괄목할만하다. 그러나 교육의 질적인 문제는 아직까지 검증된 바 없고 결국은 2007년 말에 가서야 어느 정도 파악할 수 있을 것이다.

전반적으로 볼때 복식부기담당 실무자에 대한 교육은 어느 정도 표준화되어 있고 효과가 있는 것으로 보이나 자산관리 등 회계와 밀접한 관계를 가지고 있는 직무담당자, 중간관리층이나 최고관리층, 의회의원에 대한 교육은 취약한 것으로 보인다.

앞으로의 지방회계교육의 과제는 타겟그룹과 교육니즈의 식별, 교육전략, 교육과정, 교재, 교육방법, 강사, 교육인센티브의 측면에서 살펴볼 수 있다..

먼저 타겟그룹의 수를 세분할 필요가 있고, 그룹별 교육니즈를 식별하여 이에 적합한 교육훈련전략을 수립하여 하여야 한다. 교육훈련전략은 현재의 정부교육기관에서 개발하여 제공된 프로그램에 초점을 맞추는 전략에 추가하여 단기적으로는 세미나,

워크숍, 컨퍼런스, 컨설턴트, 회계학 전공 대학원생들의 인턴 활용과 장기적으로는 회계사의 채용, 대학이나 기타훈련기관과 연대하여 공공부문회계 및 경영과정의 개발 및 이들 기관의 공식과정을 통한 정부회계전무 공무원의 양성 등이 필요하다.

교육과정에서는 발생주의, 복식부기, 전산시스템교육에 추가하여 윤리교육, 자산관리, 원가관리 교육을 보강하고, 교육의 초점을 기록과정보다는 인식, 측정, 보고과정과 관련하여 회계학적 사고의 틀을 형성할 수 있도록 유도할 필요가 있다. 또한 타겟그룹별로 적합한 표준교재를 더 많이 개발해 나갈 필요가 있다.

교육방법에서도 현재 선호하는 경향이 있는 외부교육과 전통적인 교실강의를 대체하여 내부교육이나 사이버강의의 확대, 상호교차교육, 계속교육의 필요가 있다. 또한 원초적으로 매우 취약한 전문가 풀을 감안하여 전문교육은 현재 업무에 관여하고 있는 정부회계전문가들을 활용하고, 교양교육은 대학교수들의 활용이 바람직하며 회계학교수들에 대한 적극적인 홍보가 필요하다. 마지막으로 교육비용을 줄이고 공무원의 자발적인 학습을 유도하는 방법으로 자격증제도나 각종시험에 정부회계과목의 포함의 검토가 필요하다.

〈참고문헌〉

- 김홍래외(2004), 『지방자치단체 복식부기회계 이론과 실무』, 한국지방행정연구원.
- 배득중(2003), 정부회계 관련 자격증 제도, 한국정부회계학회 동계학술대회 발표논문.
- 신종렬(2004), 정부회계의 정착방안, 한국정부회계학회 동계세미나 발표논문.
- 심정근역(1984), 『정부회계』, 우성문화사.
- (1984), 『정부회계서설』, 우성문화사.
- 심재영(1996), 한국의 정부 및 비영리회계교육의 현황, 문제점 및 개선방안, 『회계저널』 제5권 1호(6월).
- 윤성식·권수영(1998), 『정부회계: 예산 원가회계 및 감사』, 법문사.
- 이삼주(2004), 정부회계교육의 현황과 개선방안, 한국정부회계학회 동계세미나 발표논문.
- 이윤재(1993), 『현대정부 및 비영리회계』, 박영사.

이재성(2006), 복식부기, 시·도지방공무원교육원.

전중렬(2004), 정부회계기준의 제정과 시행에 관한 연구, 『정부회계연구』, 제2권 제1호.

정경진편(2006), 『복식부기교양교재.』, 행정자치부.

정경진편(2006), 『지방공무원이 직접 쓴 알기 쉬운 복식부기』, 행정자치부.

행정자치부(2006), 2006년 주요업무 추진계획.

IFAC(2003), *Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities* (Second Edition), Study 14.