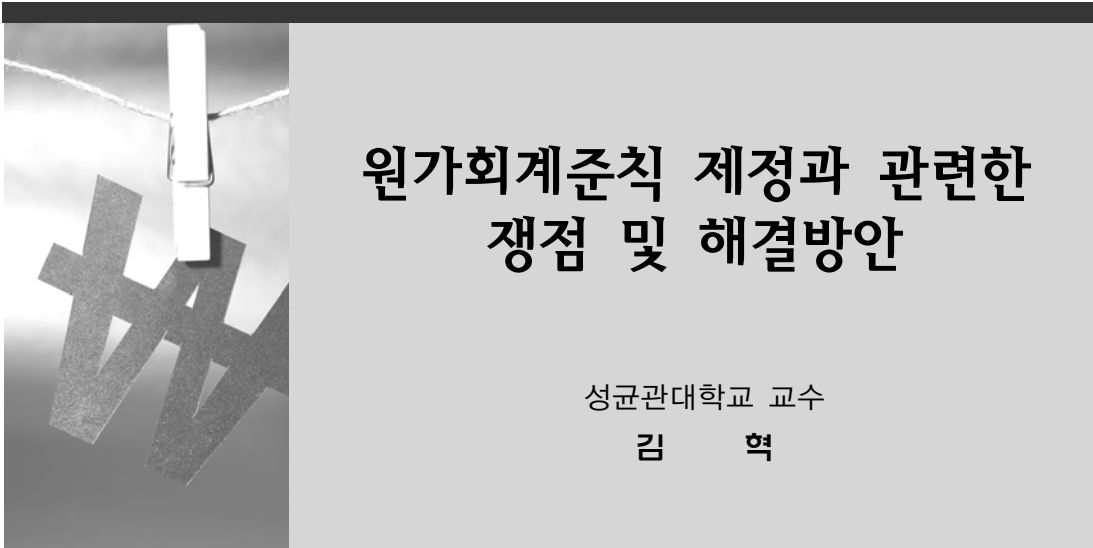




1. 행정서비스원가의 의의와 필요성

(1) 의의

지방자치단체가 행정서비스를 제공하기 위해 지출한 금액에 대해 사업이나 프로그램별 원가로 집계된 정보에 의해 지방자치단체의 업무가 얼마나 효율적으로 수행되었는지 판단할 수 있다. 기존의 예산회계 중심인 정부회계를 발생주의 회계로 개혁한 근본 원인이 정부가 수행하는 사업이나 프로그램에 대한 원가정보를 정확하게 파악해서 행정의 낭비나 비효율성을 제거하기 위한 것이기 때문에 정확한 원가정보의 산출은 정부회계 개혁의 가장 중요한 초석이 되는 문제다.

행정서비스원가는 민간기업에서 제조원가나 건설원가처럼 재화나 서비스생산을 위해 지출한 원가를 계산하는 것처럼, 정부가 수행한 복지와 안전 등에 소요된 원가를 계산하는 것이다. 행정서비스원가를 제공함으로써 정부가 수행한 서비스업무에 대한 분석과 평가를 할 수 있으며, 장래의 사업에 대한 예산편성 등에 원가정보를 활용할 수 있는 것이다. 또한, 원가정보는 업무담당자가 실수를 하거나 부정한 행위를 한 경우 원가분석을 통해

이를 적발하고 바로 잡을 수 있도록 하는 통제기능도 갖추고 있다.

이처럼 원가정보는 꼭 필요한 중요 정보이지만 기존의 예산회계시스템에서는 품목별로 현금지출액만을 집계하여 예산과 결산금액을 대비하고 있기 때문에 행정서비스의 프로그램별 원가정보를 산출할 수 없다는 문제점이 있었다. 다행히 2007년부터 지방자치단체가 복식부기·발생주의회계를 도입하였기 때문에 이제는 발생주의에 의한 프로그램별 원가정보를 산출할 수 있는 기본 제도가 정비된 것이다.

발생주의 회계에 의하면 기존의 현금지출액 중에서 건물이나 장비 등을 구입한 지출은 자산항목으로 기록되어 재무상태표에 표시되며, 이 금액 중 가치감소가 일어나는 일정부분만 감가상각비라는 비용항목으로 프로그램의 원가에 포함됨으로써 상당수준의 원가정보를 산출할 수 있는 것이다.

복식부기·발생주의회계에 의해 각 프로그램에 대한 원가정보를 산출할 수 있는 기본제도는 준비되었지만, 아직도 정확한 원가정보를 집계하는 데는 다음과 같은 몇 가지 문제가 있다.

첫째, 행정서비스는 특정사업에 들어가는 물품비나 인건비와 같은 직접원가보다 사업을 총괄하는 행정부서나 관할기관에서 발생하는 간접원가 비중이 높기 때문에 원가를 특정사업에 배부하는 문제가 상당히 복잡하다. 이처럼 복잡한 원가계산에 대해 공무원들이 원가개념을 충분히 알지 못하기 때문에 원가집계의 필요성이나 제도시행에 저항이 있을 수 있다. 또한, 원가정보가 과연 어디에 사용될지에 대해서도 공감대가 형성되어 있지 않는 상태에서 원가정보 산출이라는 복잡한 업무의 시행은 상당한 불만을 야기할 위험이 있다.

둘째, 원가계산의 출발점이 되는 예산이 사업별예산으로 편성되는 것은 바람직한 일이지만 예산이 현금주의로 편성되어 있기 때문에 발생주의로 집계해야하는 원가와 근본적으로 다르기 때문에 예산과 원가와의 대응이나 비교를 통한 정보를 얻을 수 없다는 문제가 있다. 이 문제는 표준원가 도입이나 몇 년간의 원가자료 축적이 이루어진 이후에 해결될 수 있을 것이다.

셋째, 원가계산을 위한 원가중심점을 어떻게 설정하느냐 하는 문제가 있다. 사업별 예산을 편성하면 단위사업에 대한 원가를 집계하면 되는 것이 일반적이지만 한 사업에 대해 예산이 나누어 있거나, 하나의 예산으로 몇 개의 사업이 중복되어 있을 경우 원가중심점의 설정은 상당히 어렵게 된다.

넷째, 행정서비스의 간접원가를 어떤 배부기준으로 배부하느냐 하는 배부기준의 문제가 있다. 다양한 사업에 따르는 원가형태로 인하여 일률적인 원가배분은 실정에 맞지 않는 수가 많기 때문에 각 사업별로 가장 알맞은 원가배부기준을 설정해야 할 필요가 있겠지만, 회계준칙에서 이를 어느 정도까지 규정할 수 있는가 하는 문제가 있다.

(2) 원가계산준칙의 필요성과 효용

원가계산준칙은 지방자치단체가 행정서비스를 제공하는 데 따른 행정서비스원가를 정확히 계산하기 위하여 지켜야 할 기준을 말한다. 원가계산준칙이 없는 경우 각 지방자치단체마다 서로 다른 원가계산기준을 적용함에 따라 정확한 원가를 파악할 수 없는 문제가 발생할 수 있다. 또한, 원가계산준칙은 원가계산의 이해와 능력을 크게 갖추지 못한 공무원들이 어떤 방식으로 원가를 집계하여야 하는지를 알려줌으로써 원가계산을 쉽게 할 수 있도록 하는 가이드의 역할을 한다.

정부의 서비스활동에는 직접원가보다 간접원가가 많기 때문에 이를 어떤 방식으로 각 프로그램이나 사업별로 배부하는가 하는 문제는 상당히 어려운 과제이다. 원가계산준칙은 특정 서비스에 투입된 원가를 어떤 식으로 배부할 것인지에 대해 사업유형이나 원가성격에 따라 알맞은 배부기준을 선택할 수 있는 지침을 제공할 것이다.

원가계산준칙이 제정되어 지방자치단체가 이에 의해 각 프로그램이나 사업별 원가정보를 산출하게 되면 이 원가정보를 활용하여 비슷한 규모나 여건의 지방자치단체들의 원가를 비교 분석할 수 있게 되어 행정의 효율성을 판단할 수 있게 된다. 또한, 정확한 서비스원가를 기초로 다음연도의 프로그램이나 사업예산을 수립하는데도 도움을 줄 수 있다.

원가계산준칙에 따른 원가정보는 결국 예산과 대비를 통해 서비스에 대한 성과를 정확히 평가할 수 있다는 장점이 있다. 원가정보가 믿을 수 없는데 이를 기초로 성과평가를 통해 급여나 승진 등에 차별을 두게 되면 공무원이나 직원들이 마음으로 이를 인정하지 않는다. 그러나 공정한 잣대로 계산한 원가정보에 대해서는 이의를 제기할 수 없고 수긍할 수밖에 없는 것이다. 원가준칙에 따른 원가정보는 신뢰성을 높이고 성과평가를 잘 할 수 있도록 하는 효용이 있는 것이다.



이런 관점에서 한 걸음 더 나가면 특정비목에 대한 원가통제를 할 수 있다는 장점이 있다. 예를 들어 어느 부서에서 넓은 사무실이 필요하여 필요이상의 면적을 요구해서 건물을 신축한다고 하자. 지금까지는 원가에 대한 부담이 없었기 때문에 너도나도 큰 면적만을 요구했지만 원가정보와 성과평가를 연계할 경우 넓은 면적에 따르는 많은 감가상각비로 인해 성과평가에서 불리할 것이 예상되면 필요 이상의 큰 사무실을 사용하려는 행동을 억제하는 원가통제 효과가 일어나는 것이다.

2. 원가계산준칙 제정에 따르는 쟁점과 대처방안

원가계산준칙을 제정하는 경우 고려하여야 할 사항은 여러 가지가 있다. 이곳에서는 이 중 몇 가지 중요한 사항에 대해 검토하고 준칙 제정시 참고로 할 수 있기를 바란다.

(1) 총원가의 산정범위

행정서비스의 원가를 산정한다는 것은 각 사업이나 프로그램 또는 행정부서의 활동에 소요되는 총원가를 집계한다는 것이다. 이때 총원가의 산정범위를 어디까지 하느냐 하는 문제가 발생한다.

일반적으로 총원가는 특정 프로그램이나 사업에 투입된 자원의 원가를 말하는데 이에는 프로그램이나 사업에 소요된 직접원가 뿐 아니라 행정부서에서 다른 여러 프로그램을 위해 사용한 원가를 프로그램별로 배부하는 간접원가도 포함된다. 이때 타부처나 타 프로그램으로부터 지원받은 서비스에 대한 원가를 총원가에 포함시킬 것이지 하는 것이 쟁점이 된다.

타부처나 프로그램으로부터 지원받은 서비스원가 중 특정 프로그램이나 사업수행과 관련이 크면 이를 총원가에 산입하는 것이 옳다. 그러나 프로그램이나 사업수행과 직접 관련이 적은 경우는 총원가에 포함시키지 않고 재정운용보고서에 별도의 일반관리원가로 표시하는 것이 프로그램이나 사업별 원가정보의 신뢰성을 위해 좋은 방법이라고 본다.

총원가의 산정범위와 관련한 또 다른 문제는 특정연도에 비정상적으로 발생한 경제적 자원의 소비를 행정서비스원가에 포함시켜야 하는 문제가 있다. 실제 발생한 원가를 산출한다는 의미에서 포함시키는 것도 한 방안이지만, 과거연도 또는 미래와 비교

하기 위해서는 불가피하게 비정상적으로 발생한 원가는 프로그램이나 사업별로 배분하기 보다는 재정운용보고서에 별도 표시하는 것이 더 합리적이라고 본다.

(2) 원가대상과 원가중심점 선정

원가대상이란 원가가 최종적으로 집계되어 표시되는 대상을 말한다. 기업의 경우 각 제품이나 서비스가 원가대상이다. 행정서비스의 경우, 크게는 행정서비스의 종류, 조금 더 세분화하면 각 프로그램이나 사업이 원가대상이 된다.

원가대상을 어떻게 설정할 것인가는 원가정보를 활용할 목적에 따라 신중하게 결정하여야 한다. 원가대상을 너무 크게 하면 자세한 원가정보를 알 수 없고 성과평가 등에 활용하기 곤란할 수 있다. 반면에 너무 세분화하여 각 단위사업으로 원가대상을 나누면 원가정보는 세밀하게 되지만 원가계산이 복잡해지고 비용이 많이 드는 단점이 있다.

따라서 원가대상은 효익과 비용을 고려하고 특정 의사결정에 필요한 원가정보를 산출할 수 있도록 결정하여야 할 것이다.

원가대상과 함께 고려할 사항이 원가중심점(cost center)이다. 원가중심점이란 실제 예산을 사용하는 부서를 말한다. 따라서 원가가 실제 발생하는 행정부서나 사업부서가 원가중심점이 될 것이다. 일차적으로 원가중심점에서 인건비나 물건비 등 원가투입요소에 대한 집계를 하고 이를 최종적으로 원가대상으로 배부하기 때문에 원가중심점을 잘 설정하는 것이 중요하다.

행정서비스의 경우, 예산을 배정받은 부서나 기관 또는 사업중심으로 회계처리를 하기 때문에 이를 원가중심점으로 하면서 필요에 따라 더 적합한 원가중심점을 설정해가는 것도 좋은 방식이라고 본다.

마지막으로 원가계산과 관련한 사업단위 설정 문제도 검토하여야 한다. 사업단위는 가급적 지속성이 있는 사업을 사업단위로 설정하여 과거와 비교할 수 있도록 하고 몇 개의 사업단위가 특정 프로그램으로 연계되는 것이 일반적이다.

사업단위는 그 활동결과를 측정할 수 있고 독립성이 있으며 사업단위별로 원가집계를 할 수 있어서 원가중심점으로 활용할 수 있도록 하는 것이 효과적이라고 본다.

(3) 간접비 배부

각 프로그램이나 사업에 직접 투입된 원가와 달리 간접비는 여러 프로그램이나 사

업에 공통적으로 사용된 인건비나 물건비 또는 전력비 등을 말한다. 이러한 간접비에는 특정사업을 수행하는 부서 내에서 발생하는 원가와 사업을 직접 수행하는 부서 이외의 지원부서에서 발생한 원가 등이 포함된다.

간접비를 어떤 기준에 의해서 각 프로그램이나 사업과 같은 원가대상으로 배부하느냐 하는 것은 매우 어려운 과제이다. 간접비의 성격이 서로 다르게 때문에 각각의 상황에 맞추어 배부기준을 찾아야 하는 것이다. 예를 들어 인건비의 경우 직원이 여러 프로그램이나 사업에 사용한 시간 비율에 의해 인건비를 배부할 수 있을 것이다. 그러나 다른 간접비는 인건비처럼 명확한 배부기준을 찾기가 쉽지 않다. 다른 간접비는 각 비용의 성격을 구체적으로 규명하고 원가 발생요인별로 세부기준을 세워야 한다.

간접비의 배부기준이 세워지면 배부방식을 정해야 한다. 간접비의 배부방식은 원가 대상에 간접비를 배부하기 전에 보조부문에 간접비를 배분하고 이를 최종적으로 원가 대상에 배부하는 상호배부법과 보조부문을 무시하고 바로 원가대상에 배부하는 직접 배부법이 있다. 상호배부법은 원가흐름에 따라 배부하는 것이기 때문에 논리적으로 우월하지만 배부계산이 복잡하다는 문제가 있다. 직접배부법은 계산이 간단하다는 장점이 있지만, 실제 원가흐름과 맞지 않는다는 문제가 있다.

원가배부의 또 다른 방식으로 활동기준원가계산(ABC: Activity Based Costing)이 있으나 이 방식은 여러 가지 사전제도가 갖추어져야 하기 때문에 상당한 시간이 흐른 뒤에 시도하는 것이 좋을 것으로 보인다.

이처럼 다양한 간접비의 배부기준과 배부방식을 원가회계 준칙에 규정하기는 상당히 어려울 것으로 예상된다. 따라서 원가회계준칙에는 기본적인 원칙만을 규정하고 세부 실무지침서에 다양한 간접비 배부기준과 배부방식 등 사례를 제시함으로써 간접비가 합리적으로 배부될 수 있을 것이다.

(4) 본부서비스원가

지방자치단체가 수행하는 프로그램이나 사업을 위해 본부에서 지원하는 원가를 어떻게 하느냐 하는 문제가 있다. 지방자치단체의 경우 재정부서나 기획부서 등은 직접적으로 프로그램이나 사업과 연관이 없지만, 넓은 의미에서 여러 종류의 지원활동을 하기 때문에 원가가 발생하는 것이다.

본부 지원부서의 원가를 각 프로그램이나 사업에 배분하는 방안도 있지만, 배부기준이 명확하지 않고 얼마만큼 지원을 했는지에 대한 자료가 부족하기 때문에 본부서비스원가는 프로그램이나 사업에 배부하기 보다는 전체 간접비원가 항목으로 프로그램이나 사업원가와는 별도로 표시하는 것이 합리적이라고 본다. 이는 민간기업의 경우 일반관리비에 해당되는 지원부서의 경비를 원가계산에 포함시키지 않는 것과 같은 성격으로 보기 때문이다.

(5) 표준원가계산

프로그램이나 사업별원가를 집계한 후 이를 성과평가와 연계하기 위해서는 예산이나 표준원가와 비교하여 차이분석을 하여야 한다. 현재 예산이 현금주의로 수립되기 때문에 현금주의에 의한 예산액과 발생주의에 의한 원가와 비교하는 것이 의미가 없게 된다.

이러한 문제점은 표준원가를 설정하면 해결할 수 있다. 그러나 아직 실제원가 계산도 잘 해보지 못한 상황에서 표준원가까지 설정하는 것은 현재로서는 큰 무리일 수밖에 없다. 앞으로 원가회계준칙에 의해 실제원가 자료가 어느 정도 축적이 되면 표준원가 시스템을 도입하는 것이 옳은 방향이겠다.

3. 원가계산준칙(안)의 구조

향후 원가계산준칙(안)은 앞에서 논의한 쟁점사항을 고려하여 합리적으로 제정되어야 할 것이다. 이곳에서 준칙이 담아야 할 전체적인 구조를 살펴보기로 한다.

(1) 준칙의 체계

원가계산준칙은 모든 지방자치단체가 행정서비스원가를 산출하기 위해 반드시 지켜야 할 규범으로 정해져야 한다. 따라서 구체적인 방법보다는 기본적이고 원칙적인 문제를 논의하는 것이 바람직하다고 본다. 실무상 일어나는 구체적인 방법이나 사례는 별도의 지침서나 해설서를 통해 바뀌는 상황에 맞추는 것이 바람직하다고 본다.

(2) 총원가 산정범위

원가계산준칙은 서비스원가에 포함되어야 할 원가항목과 포함시키지 않아야 할 원



가항목에 대한 명확한 구분을 제시하여야 한다. 명확한 지침이 없으면 각 지방자치단체마다 서로 다른 원가항목을 계산에 포함시킬 위험이 있기 때문이다. 예를 들어 비정상적인 원가와 본부지원서비스 원가 같은 항목은 총원가 산정범위에서 제외시키는 규정이 있어야 할 것이다.

(3) 원가계산의 일반원칙

원가계산을 하는데 지켜야 할 원칙으로서 객관성, 인과관계 원칙, 계속성 등을 규정하여 원가계산이 중립적이고 비교가능하도록 하는 것이다. 객관성의 원칙은 원가계산의 기본이 되는 자료는 증빙에 의해서 입증되는 금액을 사용해야 한다는 것이다. 인과관계의 원칙은 원가를 원가대상에 배부할 때, 또는 간접비를 상호배부하는 경우 원가가 원가대상을 위해 발생했다는 것을 명확히 할 수 있어야 하는 것을 말한다. 계속성의 원칙은 한번 채택한 원가기준은 상황이 크게 바뀌지 않는 한 가능한한 계속 사용해야 한다는 원칙이다.

(4) 원가의 분류

원가를 직접비와 간접비로 나누고 직접비와 간접비에 포함되어야 할 각 원가항목을 예시함으로써 원가계산의 통일성을 확보할 수 있다.

(5) 원가의 산출방법

직접비와 간접비 항목에 대해 어떤 방식으로 원가를 집계하고 계산하는지를 항목별로 구체적인 방법을 제시하는 것이다.

(6) 간접비의 배부

간접비는 원가대상을 위해 사용된 간접비를 배부한다는 원칙을 규정한다. 중요한 항목에 대해서는 준칙에서 배부기준과 방식을 예시하겠지만 기타 항목에 대해서는 구체적인 배부기준과 방식을 지침에서 제시하도록 하는 것이 효율적이라고 본다.

4. 향후 발전방향

지방자치단체가 2007년부터 발생주의·복식부기회계를 도입하여 여러 문제가 있음에도 조금씩 발전적인 방향으로 나가고 있음은 매우 다행한 일이다. 발생주의·복식부기회계가 어느 정도 정착이 되면 행정서비스의 구체적 사업이나 프로그램 원가를 계산하는 것이 올바른 방향일 것이다. 그러나 원가계산준칙을 제정하고 지방자치단체가 실제 행정서비스 원가를 계산하게 되기까지는 많은 시행착오가 뒤따를 것이다. 따라서 도입초기에는 매우 기본적이고 원칙적이며 단순한 기준을 준칙으로 규정하는 것이 성공을 위해 좋은 방안이라고 본다.

이처럼 도입초기에는 간단하고 쉬운 방식으로 원가를 집계하여 몇 년의 경험이 축적되면 이를 바탕으로 세밀하고 복잡한 원가계산제도를 도입할 수 있을 것이다. 원가계산제도의 도입이 원활하게 이루어진 후 발전해나가는 방향 몇 가지를 검토한다.

첫째, 수명주기원가계산제도의 도입이다. 수명주기원가(life cycle cost)란 1년 이상에 걸쳐 수행되는 장기프로그램의 경우 당기 원가 뿐 아니라 전체 프로그램이 완료될 때까지의 모든 원가를 계산하는 것을 말한다.

프로그램 착수에서부터 집행, 완료까지의 수명주기 전체에 걸쳐 예산집행에 대한 원가를 집계함으로써 프로그램이나 사업의 진정한 평가를 할 수 있다는 점에서 수명주기원가는 효용성이 높다.

다만, 수명주기원가계산을 함에 있어서 물가수준의 변동이나 장기간에 걸친 이상항목 등에 대한 처리 등 여러 가지 검토할 사항이 많기 때문에 이에 대해서 별도의 기준이나 처리방침을 제시하여야 할 것이다.

둘째, 표준원가계산제도의 도입이다. 실제원가 자료가 많이 축적될 경우, 상황에 따라 변동되는 이상요소를 제거하고 표준으로 삼을 수 있는 표준원가를 제시함으로써 실제원가와 비교 평가할 수 있도록 하는 효용이 있다. 도입초기에는 힘들겠지만 몇 년의 시행 후에는 가능할 것이다.

셋째, 활동기준원가(ABC: activity based costing)의 도입이다. 간접비를 배부하는 기준으로 프로그램이나 사업이 어떤 부분에서 활동을 얼마만큼 사용하였는지를 파악



해서 이를 프로그램이나 사업에 배부하는 활동기준원가는 매우 합리적인 원가배부방식이다.

활동기준원가가 합리적인 방식이지만 이를 도입하기 위해서는 각 원가중심점이나 부문에 대해 구체적인 활동을 파악하고 프로그램이나 사업별로 활동 소모량을 파악하는 장치가 있어야 하기 때문에 많은 준비와 시행착오를 거쳐야 가능할 것으로 본다.

도입 초기에는 많은 어려움이 있겠지만 예상되는 문제점을 합리적으로 해결한 원가계산준칙을 제정하고 이에 따라 지방자치단체가 행정서비스에 대한 원가를 집계하고 공시함으로써 행정서비스의 효율성을 높이는 원가계산제도가 성공적으로 발전할 것을 기대한다. 🍷

