「經營情報硏究」第12號
大韓經營情報學會
2003年 6月

정부의 복식회계제도 정착에 관한 연구

박 이 봉*

〈목 차〉

Ⅰ. 서 론
Ⅱ. 정부회계의 현황
Ⅲ. 복식회계의 정착요건
Ⅳ. 복식회계의 기대효과
Ⅴ. 결 론
참고문헌
Abstract

Ⅰ. 서 론

1990년대 이후 지방자치제의 전면실시로 지방정부의 업무와 역할이 더욱 관심의 대상이 되고 있음은 물론 중앙정부와 지방정부의 행정은 국민경제와 시민생활에 밀접한 관련을 가지고 있으며, 아울러 중앙정부와 지방정부의 업무나 역할에 대한 시민의 관심도 증대되고 있는 현실이다.

현행 우리 나라에 있어서 정부회계의 인식기준을 살펴보면, 정부회계는 거액의 채무부담이 회계보고서에 반영되지 않으며, 예산에 반영되어 있지 않은 경우에는 지출로 처리되지 않는 현금주의에 기초하고 있다. 또한 회계학적 의미에서의 자산과 부채의 개념이 정립되어 있지 않아 정부의 법적인 권리와 의무를 나타내는 채권·채무와 법적 소유권을 나타내는 재산과 물품 등에 대해서 그 개념만 나열식으로 규정되어 각각 별도의 장부에 기록되고 있으므로 자연히 미래의 국가재정에 영향을 미치는 자산·부채가 정확하게 인식되지 못하는 문제점이 있다.

또한 정부회계의 재정측면을 살펴보면 세입·세출예산, 국유재산, 물품, 국가

* 경남정보대학 경영학부 교수

채권·채무 등으로 구분되어 있어나 정부의 각종 장부간에 계산상 아무런 연결성이 없음은 물론 원시기록에 대한 독립적 대조 없이 작성됨으로 계수의 신뢰성 등 이 결여되어 정부의 회계관련 보고서는 단지 수지계산서 뿐이며 결산보고서의 각 과목별 원천장부는 단일장부이거나 비망적 기록에 불과하다.

이와 같이 현금주의에 기초한 단식회계제도를 채택하고 있기 때문에 정부활동의 경제적 비용·편익 비교와 재정상태에 대한 객관적인 정보를 국민에게 제공하지 못하며, 국민이 낸 세금의 구체적인 사용내역을 밝혀야 할 결산심의에서도 정부의 자산과 부채에 대한 객관적인 정보가 결여되어 있다.

따라서 회계제도의 개혁을 위해 복식회계제도를 도입함으로써 종합적인 재정관리가 가능하고 다양한 회계정보의 산출로 재정의 투명성 및 위기의 사전예측과 정부예산 운영에 대한 국민의 관심도를 높일 수 있음은 물론 정부의 효율적이고 투명한 예산집행으로 첫째, 국가자산·부채에 대한 체계적 관리 및 장기적·미래지향적 재정관리와, 둘째, 공공부문의 생산성 제고를 위한 회계정보의 제공 및 정부 재정 정보의 투명성 및 신뢰성 확보를 제고시킬 수 있다.

이와 같은 목적을 달성하기 위한 연구방법으로는 먼저 국내외 문헌을 토대로 한 문헌적 연구를 실시하여 자본주의 사회에 있어서의 커뮤니케이션의 개선은 자원제공자와 자원사용자사이의 우호적인 관계에서 비롯되며 이를 위해서는 정교한 회계보고제도(accountability system)가 확립됨을 전제로 하는 이론의 틀을 구축함으로서 발생주의에 의한 복식회계제도의 빠른 정착을 도모하고자 한다.

Ⅱ. 정부회계의 현황

1. 정부회계의 인식 및 측정기준

지방정부회계는 편성된 예산을 집행의 원인과 결과에 따라 순차적으로 기록하고 이를 회계연도 말에 분석·평가·해석하며, 또한 그 결과를 이용자인 납세자(주민), 지방의회, 행정내부 등에게 보고하는 기술이라고 정의 할 수 있으며, 일반으로 다음과 같이 운영되고 있다.[2)]

첫째, 일반회계는 지방정부 재정운영의 가장 기본이 되는 회계로 1개의 지방

2) 이상은, 지방자치단체 복식부기의 도입방안, 경원대학교 경영경제연구소, 1999, 5, pp.114~117.

정부마다 1개씩 운영하고 있으며, 지역주민의 공공서비스 충족을 위하여 일반적이고 항구적인 재정활동에 관한 총 세입과 총 세출을 열거하여 편성한 것으로 지방정부 고유의 기능수행을 목적으로 하고 있다.

둘째, 지방정부의 특별회계는 공영기업이나 기타 특정사업을 운영할 때 또는 특정자금 이나 특정세입·세출로서 일반세입과 일반세출과 구분하여 정리할 필요가 있을 때에 한하여 법률 또는 지방정부의 조례로 설치하도록 하고 있다.

셋째, 지방정부기금은 복잡 다양한 행정수요의 충족과 급변하는 경제·사회의 여건 속에서 재정적으로 신속하고 탄력적으로 대응하기 위하여 예산에 의하지 아니하고 지방자치법 제 133조에 의거 기금을 설정하고 지방재정법 제110조에 의거 기금목적을 위하여 적정하고 효율적으로 운영하도록 하고 있다.

이와 같이 운영되고 있는 일부 특별 회계(사업특별회계)와 일부 기금회계만이 발생기준 또는 수정발생기준을 따르고 있으며, 일반회계와 대부분의 특별회계는 물론 대부분의 기금회계가 현금기준을 따르고 있다. 이렇게 현금주의에 따르기 때문에 지방재정법 시행령에서는 세입과 세출의 인식 기준을 다음과 같이 규정하고 있다.[3)]

첫째, 세입예산의 회계연도 귀속 : 납기가 정해져 있는 수입은 그 납기말일이 속하는 연도, 다만 그 납기말일이 속하는 회계연도 내에 납입고지서를 발행하지 아니한 때에는 그 납입고지서를 발행한 날이 속하는 회계연도의 세입으로 한다.

둘째, 세출예산의 회계연도 귀속 : 국채 및 차입금의 원리금, 연금 등은 그 지급기일이 속하는 연도, 각종 반환금과 결손 보전금 및 상환금 등은 그 지급결정을 한 날이 속하는 연도, 급여와 여비 및 수수료 등은 그 지급을 하여야 할 사실이 생긴 날이 속하는 연도, 사용료와 보관료 및 전기료 등은 그 지급의 원인이 되는 사실이 있는 기간이 속하는 연도, 공사·제조비와 물건매입대가 및 운임 등과 보조금 등은 상대방의 행위가 완료된 후에 지급하는 것은 그 지급이 확정된 날이 속하는 연도, 이외의 경비는 수표 또는 국고금 대체를 위한 대체수표를 발행한 날이 속하는 연도의 세출로 한다고 규정해 놓고 있으나 공유재산 관리에 대해서는 관리부서의 분산, 담당자의 전문성 결여, 인력부족 등으로 체계적이고 효율적인 관리가 제대로 이루어지지 않고 있다.[4)]

지방정부의 재산으로는 행정재산과 보존재산으로 분류 할 수 있는데 전자는 행정목적에 직접 제공하여 사용되는 재산으로써 대부, 매각, 교환, 사권설정은

3) 권찬태·이중희, 지방자치회계제도의 한·미·일 비교연구, 회계저널, 1995, pp.352~360.

4) 홍정화·윤태화, 지방정부회계제도의 개혁방안에 관한 연구, 세무와 회계저널, 2000. 11 p.143.

할 수 없는 재산이다. 즉, 공용재산(청사, 관사, 학교 등), 공공용 재산(도로, 하천, 공원, 항만 등). 기업용 재산(지방 공기업법에 의해 설치된 기업에서 사용되는 재산)이 행정재산에 속하며 후자는 법령, 조례, 규칙에 의거 보존하거나 5년 이내 사용되도록 결정한 재산으로써 대부, 매각, 교환, 양여, 사권설정을 할 수 있는데 유·무형문화재, 기념물, 공원부지 등이 보존재산에 해당된다.

2. 정부의 예산회계 제도

2.1 예산회계의 일반원칙

지방정부의 회계기준은 그 명칭만이 회계적일 뿐 실제내용은 예산회계 중심이고, 회계처리에 관한 사항보다는 지방재정의 운영과 관리사무의 지침서적인 성격을 지니고 있다.[5]

첫째, 회계연도 독립의 원칙: 우리 나라 정부 및 지방자치단체회계에서 특별히 규정된 원칙으로 '각 회계연도의 경비는 그 연도의 세입으로 충당하여야 한다.' 는 것이 있는데 이 원칙을 회계연도 독립의 원칙이라고 한다.

둘째, 회계통일의 원칙: 지방자치단체의 세입예산 및 세출예산은 그 내용의 성질과 기능을 고려하여 장, 관, 항으로 구분하며(지방재정법 제32조). 세입예산의 장, 관, 항, 목의 구분과 설정, 세출예산과 계속비의 장, 관, 항, 세항, 목의 구분과 설정은 내무부장관이 정한다(지방 재정법 시행령 제31조). 따라서 모든 지방자치단체의 예산과목은 통일된다.

셋째, 예산총계주의 원칙: '특정 회계연도의 모든 수입은 세입으로 편성하고, 모든 지출은 세출로 편입하여야 한다(지방재정법 제29조 제1항과 제2항)'는 원칙을 말한다.

넷째, 사전의결의 원칙: '지방자치단체의 장은 회계연도마다 예산안을 편성하여 지방의회에 제출하여야 하며, 지방의회는 회계연도 개시 10일 전(시, 도의회) 또는 회계연도 개시 5일 전(기, 군, 구 의회)까지 이를 의결하여야 한다.

다섯째, 예산공개의 원칙: 지방자치 단체가 제출한 예산안의 심의, 의결 및 결산 등의 모든 재무 상태는 주민에게 공개되어야 한다는 원칙이다.

---

5) 권찬태 · 이중희, 전게서, p.362.

2.2 예산의 편성절차

지방정부의 예산은 매년 단체장에 의하여 편성되고 지방의회의 심의·의결을 거쳐 확정되며, 각 부서에서 집행되고 지방의회의 결산승인을 얻음으로써 지방정부의 예산집행책임이 해제된다. 이와 같이 예산의 편성(1년차) → 편성된 예산의 집행(2년차) → 집행된 예산의 결산(3년차)에 이르는 일련의 과정을 예산편성과정이라고 하며 전체과정은 3개년이 소요된다. 예산의 원칙으로 일반회계와 기타특별회계는 먼저 예정 수입량을 결정하고 수입의 범위 내에서 지출을 결정하는 양입제출 (量入制出)을 원칙으로 한다.[6]

첫째, 세입예산은 법적 강제에 의하여 의무적으로 징수하는 지방세와 재산매각, 사용료, 수수료 등 세외수입 및 교부세, 양여금, 국고보조금 등 국가로부터 지원된 예산과 부족한 재원은 지방세로 조달한다.

둘째, 세출예산은 법령 및 조례가 정하는 범위 내에서 합리적인 기준에 의하여 그 경비를 산정하여 예산에 계상하여야 하며, 법령에 다른 규정이 없는 한 예산편성 기본지침에 따라 편성하여야 한다.

셋째, 지방공기업특별회계는 주민의 복지, 공공서비스 등 행정수요예정에 따른 생산, 공급의 충족을 위해 기본적인 업무목표를 설정한 다음 세입을 결정하는 양출제입의 원칙에 따라 편성한다.

3. 정부의 재무보고제도

3.1 결산절차

현행지방정부회계제도에서 결산이라 함은 특정 회계연도의 세입·세출예산에 대해 집행실적을 표시하기 위해서 세입·세출계산서를 작성하는 과정을 말한다. 결산의 기능으로는 먼저, 결산을 이행함으로써 의회의 심의를 거쳐 성립된 예산의 범위 내에서 재정활동을 수행했는지의 여부를 확인할 수 있는 기능과 예산과 결산을 대비하고 결산내용을 상세히 검토함으로써 장래의 재정운용에 필요한 정보를 얻을 수 있는 기능으로 구분할 수 있는데 결산 내용을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.[7]

먼저, 결산은 세입·세출예산의 1년간 집행한 실적을 예산과목구조에 따라

6) 이상은, 전게서, p.123.
7) 이효등, 복식부기제도 도입에 따른 예산과 회계의 연계방안, 지방행정연구, 2002, pp.98~99.

일정한 형식으로 계산하여 정리한 기록의 표시로서, 결산보고를 통하여 지방정부의 재정활동과 경비지출상황을 지방의회에 보고하고 결산승인을 통해 책임이 완료된다.

둘째, 결산은 지방정부를 대상으로 작성, 관리되고 있기 때문에 일반회계. 기타특별회계 및 공기업특별회계를 모두 포함한다.

일반회계를 중심으로 지방정부회계의 주요 결산 절차를 살펴보면 지방정부는 세입·세출결산보고서, 계속비결산 보고서·지방정부의 채무에 관한 계산서 등의 결산서 및 증거서류를 출납폐쇄 후 3월내에 작성하여 지방 의회가 선임한 결산검사위원의 결산검사의견서를 첨부하여 지방의회의 승인을 얻어 고시한다. 지방공기업 특별회계의 경우는 발생주의를 채택하고 있는 관계로 사업연도말일 현재 마감하여 관리자가 결산서를 작성하여 지방정부의 장에게 제출하고 지방정부의 장은 결산서, 사업보고서 및 기타서류에 공인회계사의 회계감사보고서를 첨부하여 다음연도 의회에 제출하여 승인을 얻어야 한다.

3.2 주민에 대한 고시

지방정부회계의 순환과정을 보면 최종 단계는 재무보고, 즉 공시단계이다. 지방자치단체의 공시는 크게 예산공시와 결산공시로 나눌 수 있는데, 우리 나라 지방자치단체의 예산 및 결산 공시에 대해서는 사전 의결의 원칙 및 예산공개의 원칙에 의해 공시되며, 상기에서 언급한 결산 검사위원은 지방의회의원이나 공인회계사 등 재무관리에 관한 전문지식과 경험을 가진 자 중에서 선임하며, 검사위원의 결산검사 사항은 ① 세입, 세출의 결산 ②계속비 등의 결산, ③ 채권 및 채무의 결산, ④ 재산 및 기금의 결산, ⑤ 금고의 결산 등을 이렇게 지방자치단체의 예산과 결산을 의회의 의결을 거치도록 한 것은 민주적 재정운영을 확보하기 위함이며 고시를 하도록 한 것은 주민의 감시를 위한 제도라 할 수 있다.

3.3 재무 보고서의 형태

재무보고서의 유형과 양식 등은 각 회계별로 차이를 보이고 있는데, 일반회계와 기타특별회계의 경우 지방정부 단위별로 재무보고서가 제출되지만 지방공기업의 경우에는 개별공기업 단위로 재무보고서가 작성되고 있다. 즉, 일반회계와 기타특별회계는 지방재정법에 근거하여 현금주의에 기초한 단식부기에 의해

세입세출결산서 등을 산출하며, 민간기업과 같은 방식의 재무제표는 작성하지 않고 있다. 반면 공기업특별회계는 지방 공기업법을 토대로 발생주의에 기초한 복식회계에 의해 민간기업과 유사한 재무제표를 작성하고 있다.

이와 같이 일반회계·기타특별회계의 재무보고서와 공기업특별회계의 재무보고서간에 본질적인 차이가 있는 상황에서는 각 회계를 연결하는 통합재정정보체계의 구축과 그것을 토대로 한 통합재무정보의 파악은 힘든다

Ⅲ. 복식회계의 정착요건

1. 관계적 요건

1.1 발생주의와 예산회계와의 연계

발생주의에 근거한 복식회계의 도입 및 정착의 경우 기존의 현금주의에 의한 예산회계제도와 여러 가지 차이가 있는데 이러한 차이점을 어떻게 조정해야 하는지에 대한 검토가 필요하다. 즉, 기존의 예산회계제도에서 나타나는 회계책임보고와 발생주의 회계제도에서 나타나는 의사결정에 유용한 정보를 어떻게 합리적으로 연계시킬 수 있느냐가 복식회계의 정착과 성공에 영향을 미친다.[8]

첫째, 정부회계와 발생주의회계 중 어느 회계를 선택하여야 하는가 하는 문제는 어느 회계가 정부회계의 목적을 잘 달성하는가 하는 점을 고려하여 결정하여야 한다. 현재까지 정부회계의 중요한 목적인 회계 책임성의 확보라는 면에서 예산회계시스템을 선호하였으나 이제는 의사결정에 유용한 정보제공이라는 목적이 중요해짐에 따라서 발생주의 회계가 도입되었으므로 이 두 회계시스템이 병행될 수밖에 없는데 이처럼 두 회계시스템이 병행되는 경우 회계기준의 초점을 어디에 맞추어 제정하고 회계장부는 어떻게 해야 하는지에 대한 근본적인 문제가 일어난다. 이러한 문제를 해결하기 위해서는 먼저 현행의 예산회계법 등 예산회계시스템과 관련된 규정을 검토하여 발생주의 회계기준과 중복되거나 모순되는 부분은 삭제하거나 조정하는 방향으로 나아가야 한다.

둘째, 예산회계제도와 발생주의회계의 계정과목을 어떻게 조정하느냐 하는 문제가 있다. 현행 예산회계제도하의 계정과목만으로는 발생주의의 거래를 처리

8) 이경섭, 중앙정부회계의 개혁과제, 한국정부회계학회, 2003, 2, pp.25~30.

할 수 없기 때문에 새로운 계정과목을 신설할 필요가 있다. 그러나 계정과목의 신설만이 아니라 회계장부를 발생주의에 따라 하나의 회계시스템으로 운영할 것인지 아니면 발생주의 회계시스템과 예산회계시스템의 두 가지 장부를 어떻게 정리할 것인지에 대한 검토가 필요하다.

이 경우 자산과 부채의 인식문제, 감가상각비의 회계, 미지급금이나 부채성충당금에 관한 회계는 별도의 항목으로 코드와 함께 설명하고 예산회계와 발생주의회계의 차이에 대한 조정표가 전산시스템에 의해 작성되도록 해야 한다.

1.2 발생주의와 성과평가의 연계

정부회계를 발생주의회계로 전환하면서 함께 검토할 영역은 정부기관의 성과를 평가하기 위한 정보를 어떻게 산출하여 보고하느냐 하는 것이다. 성과평가란 조직단위나 사업활동별로 달성한 성과를 부여된 임무와 비교하여 효과성이나 효율성을 평가하는 것으로 어디에 중점을 두고 평가하느냐에 따라 과정평가, 결과평가, 영향평가 및 비용·효익평가로 나눈다.

첫째, 정확한 성과평가를 위해서는 성과측정지표의 개발이 시급하다. 성과평가를 위해서는 투입되는 자금이나 인원 등의 정보와 함께 정부활동에 대한 주민의 만족도나 사회, 경제적 영향의 측정자료가 필요하며 이러한 자료에 의해서 성과측정지표가 계산되나 불행하게도 아직 우리 나라에서는 시행되지 못하고 있다.

둘째, 순원가 정보에 의한 성과평가가 필요하다. 순 원가 정보는 각 활동이나 사업의 총비용을 먼저 표시하고 각 활동이나 사업에 포함되는 자본적 지출에는 사회간접 자본 등을 포함하여 각 활동에서 발생된 수입을 해당 사업비에서 차감하여 산출한 것으로 이 정보를 토대로 정보 이용자나 이해관계자가 성과를 평가하는 것이다.

셋째, 정확한 성과평가를 위해서는 발생주의회계에서 필연적으로 발생하는 감가상각비의 계산범위를 한정할 필요가 있다. 즉 행정용으로 사용하는 공용재산에 대해서 감가상각을 하는 것은 자산이 기간의 경과로 가치가 감소하기 때문에 적정한 평가자료를 제공한다는데 의미가 있으며, 공공용 재산을 무상재로 인식하여 원래의 용도보다 큰 규모의 건물이나 시설을 취득하려는 경향이 있을 경우 감가상각비를 효율성을 측정하는 원가에 포함시킴으로서 정부자산을 효율적으로 사용하도록 하는 의미가 있다.

1.3 성과평가와 예산과의 연계

성과측정은 궁극적으로 정부활동을 위한 예산과 연계를 갖게 되는데, 성과평가와 예산을 연계하기 위해서는 정부활동의 성과를 측정할 수 있도록 다음과 같이 성과중심으로 예산을 편성하는 방향으로 나아가야 한다.[9]

첫째, 측정하려는 정부활동에 대한 성과를 명확히 규정하기 위하여 성과지표의 계량화와 개발이 시급함은 물론 성과중심 예산편성을 위해서는 각 활동에 대한 직무분석을 행하고 각 직무별로 직접비와 합리적인 배분을 고려한 간접비의 배부기준을 설정해야 한다.

둘째, 성과중심 예산편성과 함께 성과보고서 작성을 위한 원가정보시스템과 연결하는 방식이 개발되어야 한다. 성과중심예산과 원가회계를 시스템으로 연계하기 위해서는 발생주의 회계과목에 코드를 부여하여 예산과목에 따라 재분류하고 현금주의와 발생주의 차이 등을 조정하는 성과보고서를 작성해야 한다.

2. 환경적 요건

2.1 계정과목과 예산과목과의 연계

복식회계제도의 성공적 도입을 위해 지방정부회계제도의 시행은 발생주의를 토대로 한 복식회계제도를 도입하여 예산제도와 연계하는 문제와 또 회계과목을 체계적으로 설정하고 이것을 예산과목과 직접 연계시켜야 하는 문제가 발생한다. 이 문제는 현행 정부회계제도가 발생주의를 반영하는 회계과목을 갖고 있지 않기 때문이며 보다 본질적으로는 민간기업회계와 달리 예산을 중요시하는 정부에서 다음의 사항들을 고려지 않기 때문이다.

첫째, 지방자치단체가 수행하는 모든 거래(행정활동)를 공정하고 객관적으로 나타낼 수 있는 방향으로 회계과목을 설정해 나가야 한다. 자치단체의 특성을 고려할 때, 현행의 예산회계과목이나 기업회계에서 사용하는 회계과목을 그대로 회계과목으로 사용할 수 없는 상황이 예상된다. 즉, 기존과목의 일부 조정과 함께 새로운 회계과목의 설정이 불가피 할 것으로 예상된다.

둘째, 지방행정활동의 기능과 특성을 최대한 반영할 수 있는 범위에서 회계과목을 조정·신설해야 한다. 예를 들어, 사회간접자본, 문화재, 공동체 자산과 같은 특수한 자산 등은 민간부문에서 다루어지지 않지만 정부부문에서는 매우

9) 김혁, 전게서, p.10.

중요한 것들이므로 회계과목의 설정과정에서는 이들을 고려해야 한다.

2.2 공무원들의 인식변화 및 확고한 의지

첫째, 공무원의 인식변화가 수반되지 않을 경우 행정전반에 걸쳐 부정적인 영향이 있을 것이며 또한 관련 공무원의 인식변화를 유도하는데 소요되는 간접적, 암묵적 비용 또한 상당할 것으로 예상된다.

둘째, 발생주의와 복식회계제도의 성공적인 도입을 위해서는 정치지도자들의 확고한 지지가 필수적이다. 새로운 정부회계제도로의 변화는 기존의 현상을 흔들어 놓는 것이다. 따라서 회계제도개혁에 대한 정치지도자들의 지속적인 지지가 없이는 정부회계제도의 개혁은 성공할 수 없다.

2.3 유관단체의 공감대형성

복식회계제도가 지방정부에 도입되어 정착되기 위해서 추가적으로 아래 사항들이 고려되어야 한다.[10]

첫째, 공무원의 채용에 있어서 회계전문가 또는 회계전공자에 대한 특별한 고려가 필요함은 물론 회계업무를 효율적으로 처리하기 위하여 회계부문조직을 이원화하는 것이 필요하다. 즉, 기획실은 관리회계시스템의 도입으로 예산제도의 틀을 관리(예산편성 등), 재정관리와 분석(투융자), 재정정보에 대한 홍보 등의 업무를 담당하고 회계과(경리과)에서는 재무회계시스템을 도입하여 예산의 집행 및 관리, 결산서 작성업무 등을 담당하도록 하는 것이 업무처리에 효율적이다.

둘째, 지방재정에 대한 공시의 확대가 필요하다. 현행의 지방행정에 대한 홍보는 특정의 매체(관보, 시정소식 등)에 의존하고 있으나 지방재정에 대한 요약정보인 재무제표 뿐 아니라 회계별 또는 기관별 부속명세서의 공시도 필요하다.

3. 제도적 요건

3.1 복식회계의 제도화

지방정부가 지향하는 회계제도의 개선을 위해서는 복식회계의 제도화가 선행되어야 하며 이러한 회계제도가 유통성 갖기 위해서는 다음 사항들을 인식한

10) 홍정화 · 윤태화, 전게서, p.153.

정부회계 기준의 제정이 필요하다.[11]

첫째, 현행 시스템 분석 : 현행의 조직구조와 회계업무의 흐름 및 문서체계 등을 파악하기 위해서 공인회계사, 회계학·재무행정 교수, 전산전문가 그룹이 공동으로 참여하는 회계전산화를 위한 제도적 장치가 필요하다.

둘째, 재무성과 지표개발 : 새로운 정부회계시스템이 제공하는 회계정보가 유용한 것이 되기 위해서는 그 정보의 활용방법에 대한 연구가 사전에 수행되어야 한다.

셋째, 정부부문 회계기준 및 회계처리지침의 제정 : 회계학·재무행정의 교수, 공인회계사들이 참여하여 정부부문의 회계처리를 위한 기본지침을 마련하여야 한다.

넷째, 재물조사 및 기초 대차대조표 작성 : 회계전문가들은 정부회계기준에 의거하여 재물조사를 수행하고 재정현황을 파악하여 대차대조표의 기초(최초)잔액을 정확하게 기록하여 재무제표의 신뢰성을 보장하고 유용성을 확보해야 한다.

다섯째, 복식회계시스템의 설계 및 구축 : 현장에서 적용할 수 있는 회계인식시점과 문서체계, 계정과목의 분류 등을 정립해야 한다.

여섯째, 사후관리체제 : 회계제도의 시행과 전산운영을 상당한 기간 동안 지속적으로 지원해준다. 고문계약으로 각 자치단체별로 개발담당 공인회계사와 컴퓨터 전문가를 배치하여 회계처리와 결산업무를 지원하며, 정기적으로 회계제도에 대한 여러 가지 교육을 실시한다.

3.2 복식회계제도에 의한 정부회계기준안 마련

현행 예산회계법, 지방재정법 등에 의해 운영되고 있는 일반회계와 공기업법에 의거 운영되고 있는 공기업특별회계의 제도를 비교하여 관계법령의 개선방안을 마련하고 이와 연계하여 발생주의/복식회계제도 운영에 대한 전반적인 사항에 대해 아래 사항을 고려하는 정부회계기준 안이 마련되어야 한다.[12]

첫째, 정부회계기준의 제정기구는 관계부처와 학계 및 실무계의 전문가로 구성된 회계기준자문위원회를 설치하는 방법과 정부회계기준 제정위원회를 상설기구로 설치하는 방법이 있을 수 있으나 현재 중앙정부회계는 '정부회계기준위

11) 전수영, 전게서, pp.312~313.
12) 김혁정부회계의 복식부기 도입 및 성과평가를 위한 회계시스템에 대한 기초 연구, 회계와 저널, 2001, 6, pp.8~11.

원회'를 설치하여 정부회계기준을 심의하고 있다.

둘째, 정부회계의 목적을 정부회계기준에서 명확히 밝혀야 한다. 정부회계는 공공회계책임을 어떻게 수행하고 있는지에 대한 회계책임정보와 함께 자원의 합리적 배분이나 의사결정에 유용한 정보를 제공할 목적으로 대별 할 수 있으나 정부회계기준에서는 정부회계의 목적을 정보이용자가 합리적인 의사결정을 할 수 있도록 유용한 정보를 제공하는 것과 정부의 회계책임을 이해하고 평가하는 데 유용한 정보를 제공하는 것으로 규정하고 있다.

셋째, 재무제표의 종류와 양식을 어떻게 정하여야 하는가 하는 문제도 회계기준에서 결정할 사항이다. 정부회계기준에서 일반행정형 회계실체의 재무제표는 재정상태보고서, 운영보고서, 예산집행보고서 및 주석으로 하고 사업형 회계실체의 경우는 대차대조표, 손익계산서, 잉여금처분계산서, 현금흐름표, 예산집행보고서 및 주석으로 구성하도록 하고 있다.

3.3 발생주의에 근거한 인식과 측정

발생주의에 기초한 회계제도를 도입할 경우 지방자치단체의 자산에 대한 인식과 정의를 분명히 해주는 문제가 매우 중요하다.

첫째, 지방자치단체가 소유하는 자산 중에는 기업이 소유하는 자산과 본질적으로 다른 정부의 존재목적과 관련된 특수자산 들이 있고 이들 상당수는 공공재 및 가치재로서의 특성과 함께 비 시장거래의 특성을 지니고 있다. 따라서 이러한 자산을 포괄할 수 있는 자산의 정의, 유형 구분, 과목 신설, 그리고 자산평가 등에 대한 사항들이 다루어져야 한다.

둘째, 사회간접자본은 대규모의 자본을 필요로 하면서 미래의 장기간에 걸쳐 다양한 비용·편익을 창출하는 네트워크 자산의 특성을 지니는 것으로 민간부문에서는 다루고 있지 않는데 이러한 사회간접자본을 자산으로 인식할 경우 야기될 수 있는 문제점을 분석해야 한다.

셋째, 유산자산은 역사적, 문화적 속성으로 인해 정부가 보존하는 자산이지만 매각과 교환이 불가능하고 가치평가가 어려운 속성이 있기 때문에 일반 자산과 동일하게 다루기가 어렵다. 그러나 지방자치단체는 이러한 유산자산에 대한 유지·관리의 책임이 있고 또 이를 위해 예산이 지출되고 있기 때문에 자산의 인식범위에 포함하는 것을 원칙으로 하되 현실 적용성을 고려하여 취득원가의 산정이 가능한 것을 자산으로 간주하는 것이 바람직하다.[13]

3.4 새로운 회계기준의 제정

지방정부회계를 발생주의에 기초한 복식부기회계 방식으로 변화시킬 경우 새로운 회계기준의 제정이 필수적으로 요구된다. 새로운 회계기준은 재무보고 실체가 자신의 회계정보를 필요로 하는 다양한 이해관계자 또는 정보이용자에게 회계책임을 충실히 완수해주는 차원에서 제정되어야 한다.

첫째, 회계기준의 제정과정에서는 자치단체에 대한 재무회계의 보고 목적을 명확히 해주어야 하며, 그것은 다음의 사항을 고려하는 범위에서 규정되는 것이 합리적이다.

둘째, 지방자치단체 회계기준의 제정과 더불어 회계기준의 적용대상과 재무보고의 실체에 대한 규정이 필요한데 존재의 영속성이나 해산시의 법적 책임 및 조직 및 기관에 대한 자율적 의사결정이 부여된 조직체이때 재무보고의 실체가 될 수 있다.

셋째, 지방정부회계의 재무보고 실체는 지방자치법에 명시된 지방자치단체로 하는 것이 합리적이며, 행정구, 읍·면·동을 보고실체로 하는 방안은 현재로서는 비용의 측면에서 효과적이지 못하다. 향후 행정환경(조직)에 대한 재정분권화의 진전 상태와 정보 생산비용 문제를 고려하면서 재무보고의 실체를 점진적으로 확대함으로써 재무정보의 이용자에게 한 단계 진보된 재무정보를 제공할 수 있는 체제를 구축하는 것이 합리적이다.

Ⅳ. 복식회계의 기대효과

1. 회계 system의 합리적 분석

첫째, 대차평균의 원리에 의한 오류와 부정의 감소 : 복식회계에서는 대차평균의 원칙아래 모든 장부기록들이 총 계정원장을 중심으로 서로 계수적인 연계성을 가지고 대차대조표와 수지계산서로 통합될 수 있기 때문에 복식회계에서

13) 일본(공 회계 원칙시안)의 경우 문화적으로 중요한 자산에 대해서는 취득원가로 계상하도록 하고 있으나 대부분의 지방정부는 유산자산을 자산으로 인식하고 있지 않다. 뉴질랜드의 경우 유산자산을 자산으로 인식하는 것을 원칙으로 하고 있으나 예술작품, 문화재, 도서관 소장 도서 등 일부만을 자산으로 인식하고 있다. 미국(GASB)의 경우 예술품과 역사적 유물 등에 대하여 증여될 시점의 취득원가나 공정가액으로 자본화시키고 있다.

는 회계분식이나 회계의 수치·조작이 상당히 어려워진다.

둘째, 종합적인 정책수립 : 복식회계제도에서는 총계자료를 갖고 있고 당기에 변동된 것만 파악하여 세부내역을 보기 때문에 실제와 차이가 나면 그 원인을 밝혀낼 수 있다. 즉, 각 계정과목의 기말잔액은 기초금액이 결정되면 당기 발생액이 누적되어 이월되어 넘어가기 때문에 수년간 이월된다 하더라도 자동적으로 현재 금액을 신속하게 산출해준다.

셋째, 정확한 회계 정보를 이해 관계자에게 제공 : 복식회계제도는 대차대조표(재정상태표)와 손익계산서(수지결산서)에 제시된 항목들을 논리적으로 연관시켜 안정성, 효율성 지표 이외에도 활동성 등과 같은 정보를 제공함으로써 여러 형태의 의사결정에 도움을 줄 수 있다.[14]

넷째, 성과평가에 유용한 정보제공 : 정부부문의 산출이나 성과를 가능한 구체적이고 명확하게 측정하여야 하기 때문에 자연히 복식회계제도의 도입이 불가피하다.

복식회계제도에서는 상기에서 언급한 것처럼 표준화된 서비스원가, 재산운용수입 등 효율성 지표를 개발할 수 있으며 손익계산서에서는 생산성에 대한 정보를 제공할 수 있다.

2. 성과보고와 예산의 연계

성과보고는 미리 정한 목표 등의 특정척도에 대한 보고주체의 성과를 식별하기 위해 질과 양에 관한 정보를 전달하는 것이라고 정의할 수 있다.[15] 성과보고에는 재무제표가 제공하는 정보 외에도, 개별 프로그램이나 행정활동에 관한 예산, 계획과 보고를 통해 제공된 성과정보 등이 포함되는데, 지방정부의 자치활동을 객관적으로 평가하기 위해 발생주의에 기초한 복식회계제도의 도입이 조속히 이루어져야 하며, 복식회계제도의 정착화는 성과측정에 대해 다음의 효과를 기대할 수 있다.[16]

첫째, 지방자치단체의 행정활동에 대해 성과측정과 예산을 연계한 시스템이

14) 경직성 시정운영비는 행정서비스의 공급수준에 관계없이 발생하는 비용으로 전체 시정운영비에서 차지하는 비중이 낮을수록 효율성이 큰 것으로 볼 수 있다. 한편 시정지원비는 보조·지원업무가 많을수록 증대되는 비용으로 공공성을 측정하는 지표로 볼 수 있다.

15) 김종철 역, 가치창조적 국가경영을 위한 정부회계혁명, 한국언론자료간행회, 2000. p.247.

16) 이효·임성일, 전게서, pp.169~172.

가능하다.

둘째, 성과측정에 필요한 투입비용(원가)을 보다 객관적이고 정확하게 산정할 수 있다.

셋째, 복식회계제도에 입각한 기업회계기준에 준하여 계정과목을 분류하면 세출예산과목이 비교적 합리적인 비용과목이 된다.

넷째, 발생주의에 의한 회계처리를 할 경우 예산의 연속성이 가능하기 때문에 예산집행의 결과를 다음 예산에 반영할 수 있다.

다섯째, 성과보고에 대한 객관성을 기대할 수 있다. 발생주의에 기초한 복식제도의 도입이 이루어질 경우 기본적으로 비용산정(원가계산)이 보다 객관적으로 이루어질 수 있다.

V. 결 론

2005년부터 전국지방정부에서 복식회계제도의 전면 시행과 함께 지방재정에 대한 경영개념의 도입과 재정운영의 효율성추구 및 투명성확보가 복식회계제도의 도입을 촉진하는 계기가 되었다.

그러나 지방정부회계제도의 정착을 위한 기본방향은 다음과 같이 추진되어야 한다. 첫째, 지방회계제도의 개혁은 지방행정의 효율성을 증진시킬 수 있는 방향으로 추진되어야 한다.

둘째, 지방회계제도의 개선방향은 지방자치단체의 공공책임성을 최대한 제고시키는 방향으로 추진되어야 한다.

셋째, 지방재정운영의 가장 기본적인 목표는 수지균형의 건전한 운영과 재원배분 및 관리의 효율성이다. 따라서 지방정부회계제도의 개선방향은 지방재정운영에 있어서 건전성과 효율성이 보다 확고히 정착될 수 있도록 나아가야 한다.

넷째, 종합적인 재정관리와 재정전망의 예측이 강화되는 방향으로 진행되어야 한다. 현재 증가하고 있는 지방정부의 부채와 지방정부 보유 공유재산의 관리 및 회계간의 관계를 연계하여 재정상태의 종합적인 파악이 필요하며, 이를 통해 지방정부가 재정적자 등으로 공공서비스가 중단되지 않도록 복식회계제도의 도입을 통한 정확한 재정전망의 예측과 미래지향적인 재정운영의 틀을 마련하는 계기가 되어야 한다.

이와 같이 발생주의에 의한 복식회계제도의 정착으로 이해관계자의 적극적인 행정참여는 물론 정부의 관리방식에 변화가 초래되는 성과가 있을 것으로 기대된다.

참 고 문 헌

1. 강인재, 공인정부회계사자격증, 한국정부회계학회, 2002, 11
2. 강인재・배종득, 신종렬, 복식부기회계제도 도입, 적용에 관한 비용-편익분석, 한국행정학회, 2002.
3. 강원순, 정부회계제도의 개선방향 : 정부회계에 복식부기 및 발생주의의 확대 도입검토, 월간 공인회계사 제70호, 1999.
4. 권수영, 김선구, 정부부문에서의 발생주의 회계/복식부기제도 도입 및 추진방안, 회계저널, 제8권 1호, 1996, 6.
5. 권찬태・이중희, 지방자치회계제도의 한・미・일 비교연구, 회계저널 제3호, 1995, 6
6. 김 혁, 정부회계의 복식부기도입방안에 관한 연구, 세무와 저널, 2001.
7. 박옥순, 정부회계에의 복식부기도입, 경원대학교 경제경영연구소, 1999, 5
8. 박이봉, 신회계원론, 대명출판사, 2002.
9. 부천시, 발생주의・복식부기회계에 의한 2001년도 재정보고서, 2002, 9.
10. 윤태화, 선진국의 지방자치단체 회계제도에 관한 고찰, 경원대학교 경제경영연구소, 1999, 5
11. 이경섭, 중앙정부회계의 개혁과제 ,한국정부회계학회, 2003. 2
12. 이상은, 지방자치단체복식부기의도입방안,경원대학교경제경영연구소, 1999, 5
13. 이윤재, 우리 나라 지방자치단체의 회계제도 개선방안에 관한 연구, 회계학연구, 제9호, 한국회계학회, 1989.
14. 임성일, 이효, 지방예산제도의 개선방안, 한국지방행정연구원, 2001
15. 임성일, 지방자치단체의 예산회계제도의 개선, 한국지방행정연구원, 2001.
16. 이 효・이상용・이삼주, 복식부기제도도입에 따른 예산과 회계의 연계방안, 지방행정연구소, 2002.
17. 전중열, 정부부문에서의 발생주의회계, 회계저널 제8권 1호, 1999, 6
18. 행정자치부, 복식부기도입연구 및 시험적용 결과보고, 2002, 9
18. 홍정화, 지방정부의 복식부기제도 도입방안 연구, 경원대학교 경제경영연구소, 2000, 8.
19. 홍정화・윤태화, 지방정부회계제도의 개혁방안에 관한 연구, 세무와 회계저

널 제1권2호, 2000, 11

20. AAA., Report of the Committee on Accounting Practice of Non-for-profit Organizations 1966-70. The Accounting Review, Supplement to Vol. LVI, 1971.
21. GAO(General Accounting Office) Accrual Budgeting Experiences of Other Nations and Implications for the United States. 2002. 3
22. GASB, Codification of Governmental Accounting and Financial Reporting Standards, June30,1992.
23. Hendriksen, Eldon and Michael F. van Breda, Accounting Theory, Richard D. Irwin Inc., 1992.
24. James L. Chan, James M. Patton Research in Governmental and Nonprofit Accounting, Vol. 7. 1992.
25. 宮本匡章, 學校法人會計へのアブロチ, 企業會計, 2002, Vol.45, No.1.
26. 野村善史, 貸借對照表作成手法,地方財政, 2000, 4

Abstract

A Study on the Settlement of Local Government Accounting System

Park, Lee-bong

The purpose of this study is to settle local government accounting system.

In order to achieve this object.

First, accural accounting should be closely connected with budgetary accounting.

Second, a computerized program for double entry book-keeping system must be developed primarily.

Finally, the improvement of local government accounting system should be oriented enhancing efficiency and public accountability.