

# 酒類產業 經營合理化를 위한 原價管理시스템



朴斗泰

(서울市立大學校 教授·經營學博士)

## ■ 目 次 ■

- I. 酒類產業의 原價管理의 必要性
  - 1. 酒類產業의 經營環境과 原價管理
  - 2. 酒類產業의 原價管理의 現況과 問題點
- II. 原價管理시스템의 改善方案
  - 1. 原價管理시스템 改善方案의 基本原理
  - 2. 原價管理시스템의 具體的인 改善方案
- III. 原價管理시스템을 補完할 수 있는 經營技法
  - 1. MBO技法
  - 2. Zero-Base 豫算制度
- IV. 結 論

## I. 酒類產業과 原價管理의 必要性

### 1. 酒類產業의 經營環境과 原價管理

韓國의 酒類產業은 그 동안 그產業의 特殊性으로 因하여 다른 產業과는 달리 特別한 취급을 받아왔다. 술이라는 特別한 商品이 國民生活에 미치는 여러가지 영향을 고려하여 國家政策의 次元에서 特別한 지도·감독이 필요하였을 것이 고 이로 因하여 完全自由競爭이 아닌 獨寡占 乃至 行政 指導體制 下에서 성장발전하여 왔다. 이러한 體制下에서는 企業經營의 合理化 乃至 原價節減을 통한 競爭力 배양 등의 經營問題가 심각하게 대두될 수 없었다. 이로 因하여 오늘날 酒類產業의 경영현실은 他業種에 比하여 經營合理化나 科學的인 經營技法의 채택에 있어 상당히 낙후된 상태에 머무르게 되었다.

그러나 韓國產業의 급속한 發達과 수출주도형 經濟政策下에서는 國內시장의 개방이 불가피하게 되었고, 내수시장 역시 어느 特定產業의 보호가 어렵게 되었으므로 酒類產業도 例外없이 對外開放과 內需市場의 競爭體制로의 전환이 불가피하게 되었다.

이와같은 酒類產業의 經營上 問題點을 해결하고 對內外 경쟁력을 배양하기 위해서는 여러가지 새롭고 科學的인 經營技法을 채택·활용하는 노력이 계속 되어야 할 것이다. 이와같은 노력중에서도 原價管理를 통한 原價節減과 生産性的인 향상이 무엇보다도 시급한 課題라고 생각된다.

이하 酒類產業에서 채택·활용할 수 있는 原價管理 시스템에 관하여 論하고자 한다. 勿論 各會社는 그 실정에 따라 獨特한 原價管理 시스템이 있을 수 있고 이를 運用하는 독자적인 방안이 있겠지만 本稿에서는 지면관계로 酒類產業 일반 이 채택·활용할 수 있는 原價管理 시스템의 一般

論을 간략하게 소개할 까 한다.

## 2. 酒類産業 原價管理現況과 問題點

酒類産業의 원가관리실태를 보면, 앞서도言及한 바와 같은 酒類産業 經營環境의 특수성으로 인하여 原價管理 시스템의 개발이 매우 미진한 상태에 있는 것 같다. 물론 한국주류회사 중에는 原價管理 시스템이 상당한 수준으로 개발되어 있는 곳도 있으나 대부분의 會社들은 原價管理 시스템上 다음과 같은 問題點을 가지고 있다고 판단된다.

첫째, 經營組織이 原價管理를 위해 적합한 책임 經營조직으로 되어 있지 못하다.

둘째, 原價管理 시스템에 직원들의 動機誘發制度의 채택이 미흡하다.

셋째, 經營情報, 특히 原價情報에 근거를 둔 과학적이고 합리적인 政策決定을 수행하는 경영 풍토가 잘 정착되어 있지 않다.

네째, 原價管理上의 가장 큰 問題點은 원가관리를 위한 시스템이 잘 정비되어 있지 않다는 것이다. 즉 支出되는 원가는 단지 그 總額만이 기록, 보고되는 경우가 많고 그 내용이나 금액에 대한 구체적인 feedback이 잘 이루어지지 않고 있다.

다섯째, 원가관리의 기초가 되는 製品別 原價計算體系가 원만하게 갖추어져 있지 않다. 그러므로 商品의 정확한 製造原價의 계산이 어려울 뿐 아니라 經營관리에 필요한 여러가지 原價情報가 정확하게 分析 活用되지 못하고 있다.

여섯째, 경영성고가 정확하게 集計·分析되지 못하고 있다. 즉 經營組織이 책임중심으로 되어 있지 않은 경우가 많으므로 업적에 대한 評價가 정확하게 이루어지지 않고 있다.

위와같은 원인에 의하여 經營上 다음과 같은 問題點이 발생할 수 있으리라고 판단된다.

① 消極的인 經營態度: 組織이 책임중심화 되어 있지 않으므로 책임소재가 불분명해지고 따라서 문제점을 찾아 積極的으로 해결하려는 努力이 저조해 지기 쉽다.

② 職員들의 사기저하: 업적에 대한 평가가 정확히 이루어지지 않으므로 努力에 대한 정당하고 적절한 보상이 어렵게 되어 업무에 대한 動機誘發이 저조해 질 가능성이 크다.

③ 資源使用(특히 原價支出)의 效率性 저조: 원가지출에 대한 명확한 責任中心點이 설정되어 있지 않을 경우 불필요한 낭비가 발생할 소지가 있고 자원배분에 效率性이 저조해 진다.

④ 政策決定의 合理性 저하: 정확한 경영정보(원가정보)가 算出되지 않을경우 각종 의사결정에 非合理的이고 主觀的인 요소가 개입될 위험이 크다.

⑤ 經營의 非能率: 합리적인 原價管理가 불가능할 경우, 모든 면에서 경영의 非能率을 초래하게 된다.

⑥ 경영정보의 分析과 活用の 미흡

⑦ 合理的인 중·장기 計劃의 부재 등

## II. 原價管理 시스템의 改善方案

대부분의 酒類會社들이 채택하고 있는 회계시스템은 稅務報告를 위하여 만들어 진 시스템이다. 이러한 시스템으로서는 管理나 統制目的으로는 매우 부족하다. 그러므로 기존의 단순한 原價計算이나 稅務會計로부터 탈피하여 보다 합리적이고 체계적인 原價計算方法과 새로운 原價管理 시스템을 設計하여 실행하여야 할 필요가 있다.

위와같은 經營上의 問題點들을 극복하는 가장 기초적이고 근본적인 방안은 합리적인 原價管理 시스템을 개발하여 채택·활용하는 것이다.

이하 그 내용을 구체적으로 살펴보기로 한다.

### 1. 原價管理 시스템 改善方案의 基本原理

酒類産業 原價管理 시스템 개선방안의 기본 원리는 다음과 같다.

첫째, 責任中心點을 명확히 設定하여야 한다. 현행 酒類産業의 조직을 분석해 보면 조직의 責任

中心點이 명확하지 못한 경우가 허다하다.

그러므로 이와같은 현 組織下에서는 영업활동과 비용지출 및 수익의 책임점이 다른 경우가 많고 이로 인하여 정확한 업적평가가 어렵게 된다. 따라서 원가의 集計가 각 cost center별로 집계되어야 하고 또 이러한 原價를 기초로 각 profit center의 利益이 계산되도록 하여야 한다. 즉 합리적인 原價管理를 위해서 社長을 중심으로한 全體 會社의 投資效率性을 평가 통제하고, 각 利益中心點別로 收益과 費用을 분석하여 이익을 算出하고 이를 평가 통제토록 하며, 生産部署는 標準原價를 算定하여 예산을 책정하고 이를 기준으로 실제원가와 比較分析하는 예산통제기법을 채택하며, 기타 각 지원부서들은 표준원가내지 豫算을 基準으로 하여 실제 投入原價를 비교분석하는 간접비 예산통제기법을 채택하도록 한다.

둘째, 각 발생원가에 대한 성질을 파악하여 統制可能原價와 統制不可能原價를 분리하고 통제가능원가만을 責任中心點에 부여하도록 한다.

세째, 原價支出의 기준을 設定하여 일정기간 동안 그 기준과 지출내용을 比較·評價할 수 있도록 原價報告書를 작성한다.

네째, 기준과 실적치의 비교를 수시로 행하고 그 결과의 評價에 의해 미리 告知한 내용의 보상을 주도록 制度化한다. 즉 각 責任中心點別로 동기부여가 되도록 제도적 장치를 마련하는 것이다.

다섯째, 종업원들로 하여금 동기유발을 시켜 스스로 原價節減에 노력하도록 하는 經營技法을 도입한다. 이를 위해 MBO기법을 도입할 것을 권장하고 싶다.

위와같은 原價管理를 위해서 가장 基本으로 행해야 할 것은 合理的이고 體係의인 製品別 原價計算方法을 마련하는 것이다.

## 2. 原價管理 시스템의 具體的인 改善方案

위에서 酒類産業의 원가관리상의 問題點과

그 改善方案의 기본원리를 살펴보았다. 여기서는 이를 토대로 그 시행방법을 좀더 구체적으로 설명할 것이다.

이 부분에서 설명할 내용은

첫째, 原價統制過程의 기초

둘째, 컴퓨터를 이용한 原價統制過程

세째, 효율적인 原價管理를 보완할 수 있는 經營技法들이다.

### 1) 原價統制過程의 기초

원가통제과정의 개선방안으로 本稿에서 제시하는 것은

가) 意思決定과 原價管理를 위한 原價計算體系의 마련

나) 장부조직의 개선과 원가항목의 coding化

다) 각 부서별 原價管理報告書의 作成

라) 각 제품별 製造原價 報告書 作成

마) 각 利益中心點別 損益計算書 作成

바) 내부감사 등 여섯가지로 구분할 수 있다.

① 意思決定과 原價管理를 위한 原價管理體系의 마련

原價管理를 위해서는 무엇보다도 정확한 원가 계산이 이루어져야 하며 이를 위해서는 체계적인 原價計算方法이 마련되어야 한다. 그중 유의하여야 할 몇가지 사항을 例示하면 다음과 같다.

#### i) 각 支援部署別 發生原價

각 지원부서에서 발생한 원가의 성격을 分析하여 배부가능 原價는 각 原價中心點과 利益中心點에 배부하여야 한다. 예를 들어 원가관리담당부서에서 각 利益中心點에 제공한 용역에 대한 費用은 그 용역을 제공받은 利益中心點에 배부하여야 한다.

이때 유의할 사항은 배부받은 비용이 사전에 배부받은 부서에서 승인한 것이어야 한다는 점이다. 즉, 統制可能한 원가에 대해서만 책임을 지도록 해야 한다는 것이다. 이를 위해 원가관리부서에서는 發生原價 分析表를 만들고 그 配賦基準表를 작성해 두어야 할 것이다.



〈표-2〉 一般元帳

지면 No.		계정					계정 No.	
		날짜	내역	참조	비용	신용	차변 대변	금액

〈표-3〉 一般元帳

일반원장 계정		계정 No.						
지 면 No.		날짜	내역	참조	비용	신용	차변 대변	잔액

iv) 原價項目的 code化

원가관리를 効率的으로 실시하기 위해서는 원가관리시스템이 完成되기 전에 모든 原價項目에 대한 coding이 되어 있지 않으면 原價管理에 너무 많은 經費가 所要될 뿐만 아니라 有用한 원가관리가 어렵게 된다.

原價項目的 coding에 관한 한가지 예를 들면 다음과 같다.

: 主要原價項目的 分類例

1. 인 건 비
2. 재 료 비
3. 전 력 비
4. 약 품 비
5. 감가상각비
6. 기 타 경 비

: 각 項目에 대한 具體的인 分類例

1. 인 건 비
  - A. 本 社:A1. 사 장...a.급료, b.보너스
  - A2. 부사장...a.급료, b.보너스

- A3. 사무직사원...a.급료, b.보너스
- B. 지원부서:B1. 지원부서장...a.급료, b.보너스
- B2. 각사무직사원...a.급료, b.보너스
- C. ××공장:C1. 공장장
- C2. 사무직사원
- C3. 기술직사원
- D. 지 사:D1. 지사장
- D2. 사무직원
- D3. 수금원

물론 위의 例에서 使用된 項目들은 酒類産業이 直接 使用하고 있는 계정에 따라 변경을 하여야 할 것이다. 만약 本社 事務職員의 給料에 대한 code는 위의 例에서는 1A3a가 된다.

原價의 coding方法에는 여러가지가 있으므로 실무자들이 酒類産業의 實情에 맞게 이를 作成하여야 한다.

③ 各 部署別 原價管理報告書의 작성

- i) 원가관리보고서 작성의 基準과 種類
- 原價管理報告書를 作成하는 基準은:

첫째, 원가관리보고서는 그 報告書를 利用할 經營者가 필요로 하는 情報를 提供할 수 있어야 하고,

둘째, 原價管理報告書는 經營자가 이를 최대한으로 利用하려는 자세가 되어 있어야 할 뿐 아니라 이용이 용이하도록 형식을 갖추어야 하며,

셋째, 原價管理報告書는 모두가 과거의 資料를 근거로 作成하는 것이므로 時間이 흐름에 따라 그 利用價値가 減少할 뿐 아니라 어느 시점을 지나면 報告書를 作成하지 않는 것만 못한 結果를 초래할 위험이 있다.

네째, 미래에 발생할 대규모 施設교체나 복구에 대한 앞으로의 자금사정에 관한 豫測이 반드시 있어야 한다.

다섯째, 原價管理 과정에서 일어나는 모든 특이한 사항은 반드시 이를 記錄하여 最高經營者에게 報告할 뿐 아니라, 그러한 資料를 다음에 利用하도록 資料를 分析保管하여야 한다.

이와같은 基準에 따라 原價管理報告書를 分類하면 다음과 같다.

- 각 Profit Center別 또는 Cost Center別 營業成績報告書(損益計算書)

- 각 지원부서의 營業實績報告書
- 업무서술서
- 資金豫測表(Cash forecast)
- 損益豫測表(Profit and Loss forecast)

ii) 酒類産業에 대한 原價管理報告書의 適用

- Profit Center別 또는 Cost Center別 營業成績報告書<표-4 參照>

- 營業成績報告書는 매달 作成한다.
- 實際 發生金額과 豫算額을 比較表示하여 그 차이를 한눈에 알아볼 수 있도록 한다.
- 수입은 실제 판매량에 單價를 곱하여 산정한다.

<표-4> 營業成績報告書

××會社 198×. 7. 1~198×. 7. 31

	당월실적	당년누계	당월예산	예산누계
1. 수익				
2. 비용				
(1) 매출원가				
인건비				
재료비				
전력비				
약품비				
:				
소계				
(2) 판매비 및				
일반비				
업무비				
관리비				
감가상각비				
기타비용				
:				
소계				
비용총계				
영업이익				

• 費用은 賣出原價와 販賣費 및 一般管理費로 區分하여 表示한다. 이들 項目은 會社의 實情에 따라 추후에라도 얼마든지 수정보완이 가능하다.

• 實績과 豫算의 차이가 어느 基準은 초과하여 나타날 경우 그 항목에 대해서는 說明을 첨부시킨다.

- 각 지원부서의 營業實績報告書<표-5 參照>

<표-5> 營業實績報告書

	당 월			당년누계		
	실적	예산	차이	실적	예산	차이
1. 총 무 부						
급 료						
소 모 품 비						
기 타 비 용						
:						
소 계						
2. 관 리 부						
급 료						
소 모 품 비						
기 타 비 용						
:						
소 계						
총 계						

• 지원 部署에서는 總務部, 管理部, 販賣部, 原價管理 擔當部署, 會社의 실정에 따라 여러부서가 있을 수 있다.

• 發生費用에 대한 統制는 當月, 當년누계에 대해서 實績과 豫算을 比較하도록 한다.

• 차이가 나는 項目에 대해서는 分析을 통하여 그 原因을 규명하도록 한다.

- 업무서술서

업무서술서는 일정한 樣式이 必要한 것은 아니다. 이는 다만 profit center나 cost center의 責任者가 매월 담당부서의 業務活動중 最高經營者가 꼭 알아야 할 필요가 있는 예외적인 사건 등을

報告하며 앞으로의 活動에 대한 專門家로서의 意見을 提示하고자 하는데 그 目的이 있다. 따라서 이 업무서술서를 작성하게 되면 구두로 그때 그때 報告되는 緊急한 事件이외에 重要한 事項을 정기적으로 記錄 報告하게 되므로 企業經營에 크게 이바지할 것이다.<표-6 參照>

<표-6> 업무서술서(예시)

직 무 명 : 생산과 소속부서 : 소주생산라인 직무담당자 : ○ ○ ○ 상위직무자 : 생산부장 작성일자 : 1987. 12. 30 (1987. 12. 1~12. 30) 송 인 : 직무담당자 : 서명 상위직무자 : 서명
1. 직무의 개요 : ... 2. 직무의 크기 : ... 3. 한달동안 발생한 예외적인 사항 : ... 4. 개 선 안 : ...

一 資金豫測表

자금예측표란 未來에 들어올 現金과 미래에 쓰여질 現金을 미리 예측하여 作成한 表이다. 이를 作成하기 위해서는 月別로 언제 얼마의 現金이 流入되는지를 豫測하여야 한다. 그리고 언제 얼마의 現金이 支出되는지를 施設代替費, 給料, 재료비, 대부금 상환 등의 項目으로 구분하여 예측하여야 한다.

이를 作成하면 다음과 같은 利點이 있다.

첫째, 예상 현금수입의 원천과 이에 대한 현금 예상 支出을 차감한 예상 現金殘額을 豫測할 수 있다.

둘째, 언제 얼마의 資金을 대부받아야 하고 언제 얼마를 상환할 수 있는지를 豫測할 수 있다.<표-7 參照>

一 損益豫測表

미래의 營業活動을 評價하기 위해서 豫想收益에서 豫想費用을 차감하는 형식으로 損益豫測表를 作成할 수 있다.<표-8 參照>

<표-7> 자금예측표(예시)

××생산라인 1987. 1. 1~1987. 12. 31

적 요	분 기			
	1	2	3	4
1. 잔 액	10,000	20,000	30,000	55,000
2. 현금수익	40,000	50,000	50,000	40,000
계	50,000	70,000	80,000	95,000
3. 급 료	5,000	10,000	5,000	10,000
4. 기타비용	25,000	20,000	20,000	25,000
5. 부채상환액	-	20,000	-	50,000
6. 시설보수비용	-	10,000	-	-
7. 잔 액	20,000	30,000	55,000	10,000

<표-8> 손익예측표(예시)

××會社 1987. 1. 1~1987. 12. 31

1. 예상수익		10,000
2. 급 료	10,000	
3. 감가상각비	10,000	
4. 기타발생비용	25,000	
5. 지급이자	15,000	
：	：	：
비용계		85,000
6. 예상이익		15,000

④ 各 製品別 製造原價報告書 作成

各 생산라인에서는 製造한 商品에 대해서 製造原價報告書를 作成해야 한다. 왜냐하면 이는 製品의 가격수준을 決定하는 基礎가 될 뿐 아니라 각 생산라인의 營業실적을 測定하는 중요한 근거가 되기 때문이다.<표-9 參照>

i) 기초재공품 재고액

전기에 완성하지 못한 商品製造量의 全額을 말한다.

ii) 당기 총제조원가

이 金額은 直接費와 間接費로 나타낼 수 있으며 이것은 또 다시 자체발생 비용과 배부액으로 분리된다. 自體發生直接費는 재료비, 인건비 등이 있으며 自體發生間接費는 消耗品費, 減價償却費 등이 있다. 그리고 배부액은 각 지원부서에서 배부한 금액이다. 즉 당기 총 製造原價란 商品의 生産을

〈표-9〉 製造原價報告書(例示)

××생산라인 198×. 1. 1~198×. 12. 31

1. 期初在工品在庫額		110,000
2. 當期 總製造原價		
① 直接費		
自體發生費用		
• 재료비	100,000	
• 人件費	50,000	
• 電力費	20,000	
• ××費	15,000	
• ××費	5,000	
:	260,000	
配 賦 額	70,000	330,000
② 間 接 費		
自體發生費用		
• 消耗品費	25,000	
• 減價償却費	20,000	
• 其他製造間接費	40,000	
:	100,000	
配 賦 額	20,000	120,000 450,000
3. 合 計		560,000
4. 期末在工品在庫額		120,000
當期製品製造原價		440,000

위해서 當期에 發生한 總費用을 말한다.

iii) 期末在工品 在庫額

기말현재 완성되지 못한 상품제조량에 포함된 금액을 말한다.

iv) 當期製品 製造原價

기초재공품 재고액과 당기총제조원가를 합한金額에서 期末在工品 在庫額을 차감한 것으로서 당기에 完成된 商品에 포함된 製造原價를 나타낸다.

이때 各 生産라인별로 製造原價 報告書를 作成하기 때문에 各 商品別 製造原價가 다르게 나올 수 있다.

⑤ 各 生産라인別 損益計算書 作成

i) 概 要

原價管理를 효율적으로 하기 위해서 發生原價

를 그 責任中心點別로 분리하는 것이 무엇보다도 重要하다고 前述한 바 있다. 이에 한가지 더 要求되는 것은 責任中心點別로 集計된 原價를 收益과 比較하여 그 部間의 業績을 評價하는 것이다. 즉 設定된 利益中心點別로 收益과 費用을 測定하고 利益을 評價하는 것이 보다 效率的인 原價管理를 위해서 반드시 必要하다는 것이다.

여기서는 各 生産라인을 利益中心點으로 設定하였을 경우 生産라인별 收益에서 生産라인별 費用을 차감하여 各 生産라인의 業績을 評價하게 될 것이다. 이렇게 함으로써 各 生産라인은 原價節減을 위해서 더욱 더 세심한 努力을 기울이게 될 것이다.

ii) 損益計算書 作成方法의 例示

앞에서 살펴본 內容을 중심으로 비정규적인 意思決定이나 業績評價를 위한 報告書 모형을 제시하면 다음과 같다.〈표-10 參照〉

이와같은 損益計算書를 作成하는 경우 收益과 變動費의 配分은 대체적으로 간단한데 이는 各 項目이 직접적으로 주어진 분야에 관련되기 때문이다. 製造 功獻利益은 賣出額에서 賣出原價를 차감한 것이다. 自體發生變動費와 固定費는 各 生産라인에서 發生한 費用을 그 形態에 따라 분리한 것에 불과하다. 그리고 製造功獻利益에서 자체 발생변동비를 차감한 것이 生産라인의 공헌이익이며, 이에 자체발생고정비를 차감한 것이 지원부서의 發生原價 配賦前 生産라인의 利益이 된다. 이 지원부서의 發生原價 配賦前 生産라인 利益에서 部間管理者가 統制可能한 原價 配賦額을 차감한 것이 各 生産라인별 純利益이 되는데 이 배부액은 各 支援部署에서 各 生産라인으로 배부한 ‘配賦된 費用’으로 표시되어 있다. 그리고 이 金額은 前述한 바와같이 배부받는 部署에서 承認한 것이어야 한다. 즉 統制可能性이 있는 費用임의 의미한다. 이 통제가능성은 特定 經營자가 문제의 原價나 收益에 대하여 발휘할 수 있는 영향력의 정도를 말한다. 통제가능한 項目과 통제불가능한



〈표-10〉

各 生産라인 損益計算書

(單位: 원)

計定科目 \ 生産라인	××양조회사	各 生産 라인 別			
		A(소주)	B(맥주)	C(진) .....	I(브랜드)
賣 出 額	1,400,000	100,000	150,000		80,000
賣 出 原 價	800,000	50,000	70,000		45,000
製 造 功 獻 利 益	600,000	50,000	80,000		35,000
自 體 發 生 變 動 費	150,000	10,000	20,000		15,000
功 獻 利 益	450,000	40,000	60,000		20,000
自 體 發 生 固 定 費	60,000	5,000	15,000		5,000
支 援 部 署 의 發 生 原 價					
配 賦 前 라인 別 利 益	390,000	35,000	45,000		15,000
部 門 管 理 者 가 統 制					
可 能 한 原 價 配 賦 額	150,000	5,000	10,000		5,000
各 生 産 라인 純 利 益	240,000	30,000	35,000		10,000
非 配 賦 原 價	60,000				
會 社 純 利 益	180,000				

項目을 明確하게 區分할 수 있다면 意思 決定과 業績評價에 많은 도움이 된다. 따라서 각 생산라인 別 純利益을 통해서 생산라인 책임자의 專門 管理者로서의 業績을 評價할 수 있는 것이다. 그리고 各 生産라인 純利益의 合計에서 非配賦原價를 차감한 것이 會社全體의 純利益인데 여기서 비배 부원가는 모든 분야에 공통적인 費用으로서 明確하게 또는 實務의으로 배부가 不可能한 費用을 말한다. 이 會社全體의 純利益은 그 會社의 長期的인 收益力 측면에서 매우 유용한 수치일 뿐 아니라 企業의 繼續性을 위해 一定한 水準을 유지 하도록 하여야 한다.

⑥ 內部監査

i) 정 의

內部監査人은 組織內의 업무수행행위를 監査하고 업무수행상태를 評價하기 위해서 조직내에서 任命된 從業員 또는 設置된 部署라고 할 수 있다. 따라서 이들의 監査目的과 範圍은 外部監査人의 그것과는 다르며 대부분의 境遇에 있어서 會計 處理上의 오류나 부정의 적발, 經營方針이나 規定의 준수여부 業務遂行 方法에 있어서의 能率性

(efficiency)과 結果의 有效性(effectiveness) 評價를 主目的으로 하여 遂行된다.

ii) 性 格

- 內部監査人은 一定한 資格이 있는 사람이야 한다. 즉, 酒類産業에서 使用하고 있는 原價計算方法이나 기타 會計의 知識에 익숙한 사람이야 한다.

- 監査部署는 公正한 評價機能의 業務를 遂行하기 위해서 客觀性이 유지되는 獨立된 部署이어야 한다. 즉 감사받는 부서로부터 어떠한 영향이나 제한을 받지 않고 監査業務를 遂行할 수 있어야 한다.

- 監査한 結果를 最高經營者에게 直接報告하여야 한다. 이렇게 해야만이 獨立된 부서로서의 기능을 다할 수 있기 때문이다.

- 감사 수행도중 새로운 改善策이 發生되면 이를 口頭 또는 文書形式으로 제안하여야 한다.

iii) 監査이 內容

內部監査人은 會社가 행하고 있는 原價計算이 設計된 대로 잘 遂行하고 있는지의 原價管理를 위한 監査는 물론 각 부서의 업무가 効率的으로

〈표-11〉

内部監査를 위한 Check list

피 감사 부서	감 사 내 용
각 지원부서	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 발생원가는 모두 기록되고 있는가 ?</li> <li>• 각 생산라인과 원가중심점에 원가를 배부할 때 그 배부기준은 적절한가 ?</li> <li>• 원가의 성격을 분석하여 미리 설정한 배부기준에 따라 적절히 배부하고 있는가 ?</li> <li>• 비용의 지출이 책임자의 승인에 따라 이루어지고 있는가 ?</li> <li>• 사용된 비용이 예산과 어느정도 차이가 나는가 ?</li> <li style="text-align: center;">⋮</li> <li style="text-align: center;">⋮</li> </ul>
생 산 라 인	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 제조원가와 평균제조단가가 계산되어지고 있는가 ?</li> <li>• 각 원가중심점으로 보내어지는 물량이 각 라인별로 정확히 측정되고 기록되어 지는가 ?</li> <li>• 감모 대한 통제가 이루어지고 있는가 ?</li> <li>• 각 거래처로 공급되는 제품이 정확히 측정·기록되는가 ?</li> <li>• 각 거래처로 발급되는 송장이나 대금청구서가 적절히 통제되며 또 정확히 기록되고 있는가 ?</li> <li>• 징수된 수익금이 정확히 기록되고 있는가 ?</li> <li>• 각 생산라인별로 손익계산서가 정확한 양식에 의한 것이며 또 기록된 금액은 사실과 같은가 ?</li> </ul>

遂行되고 있는지에 대한 業務監査까지 행해야 한다. 그리고 각 부서의 原價 使用內容이 미리 設定된 豫算과 부합되는지 또는 차이가 날 경우 그 정도와 원인을 調査해야 한다. 실제로 감사를 실시할 때 그 效率을 높이기 위하여 감사반이 check해야 할 項目들을 要約 整理하여 표를 만들어 이용하면 시간과 노력을 節約할 수 있다. 이때 内部監査項目은 會社의 實情에 맞추어 決定하여야 할 문제이다.

예를 들면 〈표-11〉과 같다.

그리고 감사수행결과에 대해서 적절한 양식으로 보고서를 作成하여야 할 것이다. 이것은 각 部署에 대한 評價의 기초자료가 될 뿐 아니라 나아가서 더욱 效率的인 業務遂行을 위해서도 必要한 것이다.

内部監査報告書의 예는 〈표-12〉와 같다.

〈표-12〉

内部監査報告書

피감사부서 : ××지사      감사일자 : 1988. ×. ××

감 사 의 내 용	결 과		비 고
	可	不	
• 생산원가와 감모량 계산의 여부	V		
• 생산공급측정과 기록 여부	V		
• 송장발행과 대금청구서의 정확한 기록의 여부	V		
• 징수된 대금의 증시 기록 여부		V	주 1회 기록됨
• 손익계산서의 정확한 작성 여부	V		
⋮			

iv) 監査의 時期

監査는 每月 1회 또는 2회씩 正規的으로 실시하는 것이 원칙이다. 그러나 이와같은 경우 감사를 받기위한 業務가 遂行될지도 모르므로 正規적인 監査이외에 불시에 실시되는 비정규적인 감사도



따라서 coding化되어 전산실의 Computer input - data로 사용되어진다. 電算室에서는 이러한 각 부서의 보고서를 基礎로 하여 각 부서별로 月別 損益計算書를 作成하여 그것을 미리 設定한 豫算과 比較하여 原價管理部署에서 그 差異를 調査하여야 한다. 이때 실적과 豫算과의 차이가 어느 정도일때 그 原因分析을 위한 정식조치가 施行될 것인지는 그 會社 경영진 自體에서 그 費用과 效果를 比較하여 決定하여야 한다. 이와같이 作成된 損益計算書는 각 부서의 責任者에게 重要한 情報를 제공해 줄 것이다.

물론 Computer를 利用하기 위해서는 專門人力 확보와 독립된 전산실을 마련해야 하는 등 많은 經費와 努力이 所要된다. 그러나 오늘날의 제반여건으로 보아 電算化는 반드시 必要하다. 왜냐하면 이 많은 작업을 수작업으로 한다면 엄청나게 많은 노력이 소요될 것이기 때문이다. 따라서 原價計算의 迅速함과 正確性의 제고는 물론 効率的인 原價管理와 報告書의 作成을 위해서 지금 當장은 不可能하다 하더라도 빠른 시일내에 전산화가 이루어져야 할 것이다.

### Ⅲ. 原價管理 시스템을 보완할 수 있는 經營技法

원가관리를 보완할 수 있는 경영기법으로 여기서는 다음 2가지를 提示하고자 한다.

가) 從業員의 동기유발을 제고시키는 MBO技法  
나) 効率的인 豫算編成을 위한 Zero Base豫算制度

이때 중요한 것은 그 會社가 이러한 技法들을 그들의 여건에 맞게 適切히 活用해야 한다는 사실이다. 즉 모든 부서의 관리자들이 이러한 經營技法의 취지나 절차 등을 正確히 理解하고 발전시키려는 노력을 아끼지 않아야 한다는 것이다. 왜냐하면 組織은 그것을 運營하는 사람에 의해서 움직여지기 때문이다. 이하 이들 技法의 내용을 간단

히 그 意義만을 소개하기로 한다.

#### 1. MBO技法

##### ① MBO技法의 意義

“目標에 의한 管理”(Management by Objectives)는 단순히 “目標管理”라고도 하는데 Motivation(동기유발, 동기화, 동기부여)의 한 方法으로서 집단참가에 의한 創意的 管理方式을 말한다. 종래의 經營管理方式은 소위 칙령적 내지 공포적 管理(Cedict Management)라 할 정도로 경영구성원이 수행하는 活動의 目標나 수단방법은 모두 上司에 의해서 행하여졌으며, 부하는 다만 이를 집행하기만 하면 된다는 식으로 管理가 행하여졌다.

이러한 경우 이를 집행할 부하는 맹목적으로 추종함으로써 自發的인 活動意慾이나 창의발휘를 하지 못하고 生産性이 낮아질 수밖에 없었다.

“目標에 의한 管理”方式은 위와같은 소극적 管理방식의 반성으로서 경영구성원들의 자발적인 參與意慾을 환기시켜 業務活動을 管理하게끔 하려는 방식인 것이다. 다시 말하면 “목표에 의한 管理”는 각 組織員이 단순히 目標를 設定한다는 것만이 아니고 개개의 업무담당자가 經營目標 또는 각 부문의 目標를 具體的으로 設定하고 그 達成을 위해 노력하며 제각기 자기 職務의 遂行에 관하여 目標와 實績을 比較·統制하여 나가는 시스템을 말한다. 이른바 Plan(계획)-Do(실시)-See(통제)의 管理순환은 바로 이 “目標에 의한 管理” 방식을 바탕으로 한 것이다.

##### ② MBO技法의 特色과 전제조건

이 방식은 從業員이 그들의 職務를 効率的으로 수행하는데 영향을 미칠 여러 분야의 目標設定에 직접 參與함으로써 生産性이 向上되어 原價가 절약되고 이윤이 높아지는 技法인데 그 特色 내지 效力은 다음과 같다.

가) 해야 할 目標를 本人이 스스로 設定한다.  
나) 目標達成을 위한 方法을 本人의 재량에

일임한다.

다) 따라서 作業의 目的을 잘 이해하고 會社의 目標나 作業目標에 직접참여함으로써 責任感을 느끼며 사기가 올라간다.

라) 자기 統制下에 業務가 遂行·評價되므로 개인의 能力이 開發된다.

마) 따라서 經營能率이 向上된다.

이와같은 管理方式을 실시하는데 있어서는 다음과 같은 여건이 갖추어져야 한다. 관리 기술상의 조건으로서,

i) 年度別 目標가 구체적으로 계수화되어 있어야 하며 전체목표 자체의 明確化가 필요하다.

이는 部門目標과 全體目標가 統合되어 企業活動의 效率性을 確保하는데 必要할 뿐만 아니라 從業員이 자신의 目標가 全體目標중에서 어떠한 의미를 가지는가를 이해하고 目標設定時에 正確한 판단을 위해서도 필요하다.

ii) 業務評價體系가 確立되어야 한다. 여기서 요구되는 評價體系는 엄격한 것이 아니라 公正·正確한 것이어야 하며, 이는 보상제도와 直結되어 있어야 한다.

또한 도입상의 전제조건으로서,

iii) 從業員의 소질이 一定한 質의水準 이상이어서 종래와 같이 수동적으로 반응만 하는 것이 아니라 일정한 지적판단력을 가지고 자기실현적인 성격을 가지고 있어야 함을 뜻한다.

이는 곧 自己統制(Self-Control)를 할 수 있는 피관리자의 存在를 말한다.

iv) 目標管理에 대한 최고경영층의 이해와 의욕, 성과 및 能力中心主義와 소수정예주의 등에 대한 意識이 明確化 되고 전사적인 풍토가 형성되어 있어야만 한다.

## 2. Zero Base 豫算制度

### ① Zero Base 豫算制度의 意義

零基準豫算은 企業 및 政府 各 部門의 예산편성에 있어서 이들 組織의 대내외적인 제여건변화에

對應하여 組織目的 達成에 가장 긴요한 업무에 예산책정의 우위를 두어 유동성을 갖추고자 하는 현대예산관리에도 適合한 豫算編成 技法으로 評價되고 있다.

전통적 예산편성은 前會計年度의 豫算基準을 기준하여 事業內容에 대한 具體的인 經營性分析 없이 인건비상승, 물가상승분 만큼 豫算額을 증가시키고 거기에 新規事業이나 活動이 추가로 필요하다면 필요한 만큼의 예산을 더한 金額을 今年度 豫算總額으로 파악하는 것이 보통이다.

그러나 ZBB는 이와같이 전년도 예산에 기준하여 각 조직기구별로 필요한 資源을 수직중심적으로 배분시켜 나아가는 過程이 아니라, 組織이 환경변화에 대응하여 보다 중요한 業務부터 수혜케 하여 效率의 經營을 指向하는 過程이다.

ZBB의 特徵을 보다 구체적으로 인식하기 위하여 傳統的 豫算方法중 지금까지 가장 많이 사용되어 온 증분예산(Incremental Budgeting)과의 차이점을 살펴보면,

첫째, ZBB는 過年度豫算을 기준으로 하지 않고 영에서부터 즉 처음부터 다시 편성되는 예산이다. 이에 대해 増分豫算은 과년도예산을 기준으로 하고 증감하는 豫算이다.

둘째, ZBB는 新規業務는 물론 모든 既存業務에 대해서도 비용/수익분석을 행한다. 이에 대해 増分豫算은 新規業務에 대해서만 비용/수익분석을 행한다.

셋째, ZBB는 零(Zero)에서부터 다시 편성되므로 既存經費 등에 구속됨이 없이 組織目標 또는 이를 위한 業務活動에 따라 豫算이 編成될 수 있다. 이에 대해 増分豫算은 과년도예산, 즉 기존 경비 등에 예산편성이 제한되므로 경직성을 면할 수 없다.

넷째, ZBB는 각 管理者로 하여금 그들이 맡은 業務遂行을 위해 각각의 다른 새로운 방법을 장안해 내도록 한다. 이에 대해 増分豫算은 기존예산에 의존하는 바가 크므로 이러한 業務遂行을 위한

### ZBB와 増分豫算과의 差異點

増分豫算	Z B B
(1) 既存豫算으로부터 출발	처음부터 다시 출발
(2) 새로운 業務活動에 대해서만 비용/수익분석	모든 業務活動에 대해서 비용/수익분석
(3) 金額으로부터 출발	目的이나 業務活動으로부터 출발
(4) 새로운 業務遂行方法을 주요하게 고려하지 않는다.	새로운 業務遂行方法을 주요하게 고려한다.
(5) 結果的으로 “받아 들이거나” 또는 거부하는 豫算이다.	結果的으로 여러 단계의 서어비스 및 그 經費를 選擇해 나가는 豫算이다.

새로운 方法을 창안하도록 하는 유인이 없다.

다섯째, ZBB는 管理者로 하여금 여러 단계의 業務를 分析하여 선택토록 하는 선택의 여지가 있는 유동적 豫算이다. 이에 대해 増分豫算은 관리자로서 하여금 業務만을 分析하여 주관적 판단에 따라 거부하거나 받아들이게 하는 선택의 여지가 없는 경직된 豫算이다.

ZBB의 特徵을 増分豫算과의 差異點으로 요약하면 다음과 같다.

## IV. 結 論

앞에서 韓國 酒類産業의 經營環境을 分析하여

原價管理의 필요성을 提示하였으며, 나아가 原價管理 시스템의 環境과 그 問題點을 살펴보고 이에 대한 改善方案을 매우 간략하게 提案하였다.

거듭강조하거니와 모든 經營技法이나 處方은 그 會社의 環境과 밀접한 관련이 있으며 具體的인 環境條件에 따라 具體的인 代案이 마련되어야 함은 勿論이다. 그러므로 本稿에서 提示한 개선방안은 어디까지나 一般原理를 간략하게 소개한 것에 불과하다. 그러므로 실제로 酒類産業에서 原價管理 시스템을 채택하고 활용하기 위해서는 會社 自體의 人力이나 專門家의 힘을 빌어 구체적이고 실제적인 研究가 先行되어야 할 것이다.

이때 주의를 要하는 것은 “말을 물가로 끌고 갈 수는 있으나 물을 먹일 수는 없다”는 격언과 같이 성공적인 原價管理 시스템의 채택과 活用은 어디까지나 社員들의 자발적이고 적극적인 참여가 없이는 성공하기 어렵다는 사실이다.

最高責任者를 위시한 모든 社員들이 새로운 原價管理 시스템의 필요성을 인식하고 적극적으로 참여하여 科學的이고 精確한 原價情報를 근거로 하여 經營계획을 수립하고 정책결정을 수행할 때 비로서 生産性이 향상되며, 社員들의 능력이 公正하게 評價되어 동기유발에 따른 사기의 진작이 있게 될 것이다.

**불온서적 불순유인물 신고하여 뿌리뽑자**