

가치창조를 위한 지방정부회계제도의 개혁

박 이 봉**

〈목 차〉

I. 서 언	2. 우리 나라 예산회계제도
II. 선진국의 정부회계제도	3. 결산 및 재무보고제도
1. 미국의 지방정부 회계제도	IV. 가치창조를 위한 회계제도의 개혁
2. 뉴질랜드의 지방정부 회계제도	1. 개혁의 방안
3. 일본의 지방정부 회계제도	2. 정부회계의 개혁방향
III. 우리 나라의 지방정부회계제도	V. 결 언
1. 우리 나라 지방정부회계의 운영 및 인식	참고문헌
	Abstract

I. 서 언

지방자치제도의 성공적인 시행은 지방분권화와 민주주의 원리에 입각한 지방자치제도의 실현으로 주민의 적극적인 참여에 의해서만 가능하고 동시에 지방자치단체는 행정에 대한 주민의 관심증대를 적극적으로 수용할 태세를 갖추어야 한다.

주민과 행정사이의 적극적인 수용태세는 커뮤니케이션의 개선에 의해 가능한데 그 개선 방법은 다양한 측면에서 연구가 가능할 것이나 무엇보다도 주민의 적절한 욕구제시와 지방자치단체의 적절한 행정서비스의 공급 및 정보의 제공이 선행되어야 한다. 즉 커뮤니케이션의 개선은 자원제공자와 자원사용자 사이

* 본 논문은 2003년도 경남정보대학 교내연구비에 의해 지원되었음.

** 경남정보대학 경영학부 경영정보계열 교수

의 우호적인 관계에서 비롯되며 이를 위해서는 정확한 재무보고체도가 확립되어야 한다.

정확한 재무보고를 위해서는 지방자치 회계제도의 개선이 필요한데 현행 우리나라에 있어서 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 국가 재정에 영향을 미치는 자산·부채가 정확하게 인식되지 못하는 문제점이 있다.

또한 정부회계의 재정측면을 살펴보면 세입·세출예산, 국유 재산, 물품, 국가채권·채무 등으로 구분되어 있거나 정부의 각종 장부간에 계산상 아무런 연결성이 없음은 물론 원시기록에 대한 독립적 대조 없이 작성됨으로 계수의 신뢰성 등이 결여되어 정부의 회계관련 보고서는 단지 수지계산서 뿐이며 결산보고서의 각 과목별 원천장부는 단일장부이거나 비망적 기록에 불과하다.

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

이러한 관점에서 행정과 주민 사이의 커뮤니케이션 개선을 위한 중추적인 수단인 회계제도의 개혁이다. 따라서 회계제도의 개혁을 위해 복식회계 제도를 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 재정관리가 가능하고 둘째, 공공부문의 생산성 제고를 위한 회계정보의 제공 및 정부 재정 정보의 투명성 및 신뢰성 확보 등 가치창조를 위한 지방정부회계제도의 개선에 그 목적이 있다.

이와 같은 목적을 달성하기 위한 연구방법으로는 먼저 국내외 문헌을 토대로 한 문헌적 연구를 실시하여 정교한 회계보고제도(Accountability system)가 확립됨을 전제로 하는 이론의 틀을 구축하기 위하여 선진국인 미국, 뉴질랜드, 일본의 지방자치회계제도를 우리나라의 그것과 비교 연구하고자 한다.

II. 선진국의 정부회계제도

1. 미국의 지방정부 회계제도

1.1 지방정부회계의 인식 및 측정기준

정부회계기준위원회의 정부회계 및 재무보고기준 규정집에 의하면¹⁾ 인식기준이란 거래와 사건을 ‘언제’ 인식하느냐를 결정하는 것으로 현금주의와 수정발생주의 및 완전발생주의(혹은 발생주의) 3가지로 분류할 수 있으며 반면 측정기준은 ‘무엇’을 보고하느냐가 초점인데, 첫 번째 측정초점은 현금을 측정하는 것이며 두 번째 측정초점은 재무상태와 재무상태의 변화를 측정하는 것으로 기금의 원천과 사용, 즉 단기적인 재무자원의 흐름을 보고하며 세 번째 측정초점은 당기순이익과 자본유지의 측정이 초점이다.

측정초점과 인식기준은 서로 밀접한 관련을 갖고 있는데 어떤 회계실체가 현금거래 위주로 측정한다면, 인식기준은 현금주의를 선택할 것이며, 단기 및 장기적인 자산과 부채 즉 모든 경제자원을 측정한다면, 이 회계실체의 인식기준은 완전발생주의가 되는데, 미국정부회계가 채택한 수정발생주의는 단기적 재무자원의 흐름을 측정하는 특정한 수정 발생주의라고 생각할 수 있는데 미국의 각 기금별, 측정초점과 인식기준은 <표 1>과 같다.²⁾

<표 1>에서 보듯이, 미국 정부회계의 기금은 정부형과 사업형 기금의 2종류로 대별 할 수 있는데 전자인 정부형 기금으로는 일반기금, 특별수익기금, 자본시설취득기금, 부채상환기금, 소모성수탁기금, 대리기금등을 포함하는데 이는 재무상태, 재무상태의 변화, 재무자원의 원천과 사용, 단기적 재무자원의 흐름을 측정하며 수정발생주의를 사용한다.

후자인 사업형 기금그룹은 기업기금, 내부서비스기금, 비소모성수탁기금, 현금수탁기금, 투자수탁기금을 포함하며, 당기순이익과 자본유지를 측정하며 완전발생주의를 근거로 한다.³⁾

1) GASB. Codification of Governmental Accounting and Financial Reporting Standards. 1992를 바탕으로 하였음.

2) 전중열, 정부부문에서의 발생주의 회계, 회계저널 제8권 1호, 1996, p.325.

3) 일반고정자산과 일반장기부채란 사업형 기금그룹에서 기록되지 않는 고정자산과 장기부채를 의미한다.

<표 1> 기금의 측정초점과 인식기준

종 류		측정초점		인식기준	
기 금	정부형 기금	일 반 기 금	재무상태, 재무상태변화, 재무자원의 원천과 사용, 단기적 재무자원의 흐름	수정발생주의	
		특별수익기금			
		자본시설취득기금		완전발생주의	
		부채상환기금			
	사업형 기금	기 업 기 금	당기순이익, 자본유지	수정발생주의	
		내부서비스기금		완전발생주의	
	신탁형기금	수탁기금	소모성수탁기금		정부형 기금과 동일
			비소모성수탁기금	사업형 기금과 동일	
		연금수탁기금	정부형 기금과 동일		
		투자수탁기금			
대리기금	대 리 기 금	정부형 기금과 동일			
계정 그룹	일반고정자산 계정그룹		해당 없음	해당 없음	
	일반장기부채 계정그룹				

자료 : 전중열, 1999.6. p.325 인용

1.2 지방정부의 예산회계제도

1.2.1 예산 편성절차

GASB가 공포한 '정부회계 및 재무보고기준 규정집'의 '예산과 예산통제 및 예산보고'에서 모든 정부단위는 연간예산을 채택하고 회계시스템은 적절한 예산통제를 위한 토대를 제공하여야 함은 물론 연간예산이 채택된 정부기금에 대한 재무보고서 및 명세서는 주에 따라서 6개월 단위로 포괄적인 예산서를 작성해야 한다'라고 규정하고 있다.⁴⁾

일반기금예산은 일반적으로 1년 단위로 작성되는데 먼저 각 부서가 최고 행정부서나 예산국에 예산안을 제출해서 행정부 예산이 작성되어 의회에 상정되면 의회는 승인예산안 또는 법령의 통과절차를 통해 예산에 영향력을 행사한다. 이러한 예산안 또는 법령은 그 후 행정부의 거부권 또는 수정거부권 행사절차를 거칠 수도 있다. 그러나 법으로 조인되면, 비로소 예산은 수익, 지출/비용 그

4) 권찬태·이중희, 지방자치회계제도의 한·미·일 비교연구, 회계저널, 1995, pp.350~360.

리고 책임권한을 확정하게 된다. 일반기금예산안이나 명령에 의해 창출된 추정 수익은 법률로서 승인된다. 승인된 예산안은 준비금, 배정, 배분, 보충적 배분, 그리고 기타 법적으로 승인된 입법적 및 행정적 변동 모두를 포함한다. 이 때 일반기금예산이 정규 예산과정에 따라 승인되면 승인예산으로 분류된다.

자본시설기금 예산은 연간예산 또는 장기예산이 될 수도 있다. 이러한 예산은 일반적으로 1년 이상의 기간을 대상으로 하고, 그 계획의 복잡성에 따라 2년 내지 10년으로 확대될 수도 있고, 사업기금 예산은 그 운영주기의 성질상 연간 예산이 작성되는데, 사업기금예산은 몇 가지 활동수준을 기초로 해서 유연성 있는 예산 또는 재무계획이 될 수도 있다.

1.2.2 예산보고절차

정부는 최소한 비교형식의 연간예산을 기록한 일반목적재무제표를 공시하여야 하고 또한 법적 준수성을 검토할 수 있도록 모든 승인기금에 대한 예산비교가 재무제표부속명세서에 포함되어야 하는데 일반적으로 인정된 회계원칙에는 어떤 예산기준을 사용해야 한다고 규정을 정해 놓은 것은 없지만 어떤 예산기준을 채택하느냐에 따라 예산에 관한 보고상의 차이가 있다.⁵⁾

첫째, 일반적으로 인정된 회계원칙이 예산기준이 된다. 따라서 이 기준에 의하면 정부형기금은 수정발생주의의 기준이 적용되는데 이 기준은 일반적으로 인정된 회계원칙기준으로 재무제표와 일치하기 때문에 가장 이해하기가 쉽다.

둘째, 일반적으로 인정된 회계원칙 및 지출승인절차를 포함하는 예산기준이다. 이 기준도 수정발생기준을 적용하여 예산을 작성하지만 일반적으로 인정된 회계원칙에 의해 실제지출은 지출이 승인된 금액의 범위 내에서 조정한다.

1.3 재무보고 제도

1.3.1 재무보고의 목적

정부회계기준위원회 개념보고서1호⁶⁾에 근거한 공공회계책임은 조세의 징수와 사용목적에 대하여 정부가 국민에게 설명을 해야 하는 의무로서 재무보고의 목적은 첫째, 정부의 회계책임을 수행하도록 도와주고, 정보이용자들이 정부의 회계책임을 평가하는데 도움을 주어야 하며, 둘째, 정보이용자들이 정부의 운영결

5) 권수영, 우리 나라 정부회계기준의 정립을 위한 고찰, 회계저널, 1995, pp.309~313.

6) GASB, Original Pronouncements : Governmental Accounting and Financial Reporting Standards, Norwalk, CT, 1998, p.24.

과를 평가하는데 도움을 주어야 하고, 셋째, 정보이용자들이 정부가 제공하는 서비스 수준과 정부의 부채상환능력을 평가하는데 도움을 주어야 한다.

1.3.2 재무보고의 실체

정부회계기준위원회 보고서 14호에 의하면, 재무보고의 실체는 1차 주정부 및 지방자치단체와 요소단위로 구성되는데 요소단위는 법적으로는 주정부 및 지방자치단체로부터 독립된 조직이지만 주 정부가 재무적 책임을 갖는 조직과 주 정부와 지방자치단체에 예속되어 있는 조직을 의미하는데 주 정부나 지방자치단체가 그 조직에 이사회의 과반수를 임명하여 주 정부나 지방자치단체의 의지를 그 조직에 강요할 수 있거나 또는 그 조직이 주 정부 등에게 특수한 재무적 효익을 제공하거나 재무적 부담을 줄 가능성이 있는 조직의 경우 및 그 조직의 의사결정이 주 정부 등에 의해 영향을 받든지 아니든지 상관없이 재정적으로 의존적인 조직은 재무적 책임을 진다.

이러한 조직은 주 정부나 지방자치단체의 승인을 얻어야 하기 때문에, 스스로 예산을 결정하지 못하고 스스로 세금부과 및 세율결정을 하지 못함은 물론 스스로 공채발행을 하지 못하는 조직으로 이러한 요소단위에 해당하는 조직은 주 정부나 지방자치단체와 함께 보고실체를 구성하며, 보고실체의 결합재무제표에 일차 정부와 요소단위의 내용이 포함되어야 한다.

2. 뉴질랜드의 지방정부 회계제도

뉴질랜드는 정부부문회계제도를 기업회계제도로 전환하여 정부부문에서의 재산 등 자원관리의 비효율성을 제거하고 가능한 한 한도 내에서 국가 전체적으로 통일된 회계제도를 확립함으로써 국가경제 전체의 효율성과 투명성을 제고하여 지난 10여 년에 걸쳐서 OECD 제국 중에서 가장 급속하게 경제발전을 이룩하고 있다.⁷⁾

2.1 지방정부회계의 인식 및 측정기준

2.1.1 발생주의

뉴질랜드의 정부회계는 전체적으로 완전 발생주의 회계제도를 시행하고 있는

7) 박충환, 비영리조직의 세무와 회계, 법문사 .2002, p.246.

데 이는 세계적으로 극소수 나라중의 한 나라에 속한다. 이렇게 발생주의를 채택함으로써 정부조직 개편도 상업화, 기업화, 민영화 과정이 가능한데 상업화⁸⁾는 정부조직을 상업적인 요소와 비상업적 요소로 분리해서 정부조직을 순수한 정책입안 부서와 정책집행 및 사업부서로 재조직하는 것이며 기업화는 정부 부서나 사업부서 등에서 기업을 조직화 할 수 있는 부분을 공기업으로 전환하는 것이고 민영화는 정부조직의 일부분이나 공기업을 민간부문에 매각하는 것이다. 또한 발생주의 회계제도는 뉴질랜드의 산출물중심의 관리체제에서 필연적으로 요구되는 것으로 이 회계제도에서는 산출물생산의 완전한 비용에 대한 파악이 보다 정확하게 이루어지고 특히 기존 구조물의 보수·유지 및 관리비용이 보다 합리적으로 반영되는 이점이 있다.

2.1.2 부채회계의 인식과 측정

국제회계기준위원회(International Accounting Standards Committee : IASC)는 부채를 '과거의 사상에서 기인한 현재의 의무로서 그 청산이 경제적 이익을 가져다 주는 자원에 대한 기업으로부터의 유출'이라고 정의하고 있는데 완전 발생주의를 채택하고 있는 뉴질랜드의 지방정부는 유동부채(매입채무, 미지급이자, 미지급급여, 교부금 등)는 채무의 조건이나 유형을 표시한 지불추정금액을 표시하도록 하고 리스채무는 최소한의 리스지불액의 현재가치의 계상 및 이용 가능 기간으로 상각 하도록 규정하고 있으며, 기타 유급휴가는 과거의 서비스에 대응하여 발생한 인식액을 재무제표에 기록하도록 하고 예정된 우발손실에 대한 준비금은 계상기준이 충족된 경우에 한해 준비금을 계상하고 계량가능 한 우발채무는 재무제표에 명시하고 차입보증이나 소송에 대한 우발손실준비금은 손실이 확실할 때 재무제표에 기록하고 그렇지 않을 경우에는 주석에 명시하도록 규정하고 있다.⁹⁾

2.1.3 고정자산의 인식 및 평가

자산은 과거의 거래나 사상의 결과로서 보고주체가 관리하고 있는 서비스 제공능력 또는 장래의 경제적 이익으로 정의하는데 뉴질랜드에서 규정하고 있는

8) 뉴질랜드에서 시행된 정부조직의 상업화는 공공재 생산의 재원부담(funding)과 공급(provision)부서로 분리하고 제화 및 서비스공급자 간의 경쟁을 촉진하며 정부부처 기능을 재 조종하는 것을 포함한다.

9) 김종철, 정부회계혁명, 한국언론자료간행회 .2000, pp.206~208.

고정자산은 최저취득 가격이 5,000AU달러로서 내용연수 1년 이상으로 한다. 소액고정자산을 제외하고 정부의 고정자산은 거의 인식하는데 심지어 특별 군사 목적으로 사용하고 있는 방위자산도 자본화되어 있다. 이러한 고정자산은 일반적으로 역사적 원가측정기준의 채택을 가정하지만 보고주체가 고정자산에 대하여 재평가하는 것을 선택할 수 있도록 인정하고 있다. 그러나 고정자산에 대해서는 적어도 5년마다 재평가를 실시해야 한다고 규정하고 있다.

2.2 예산회계제도

2.2.1 예산과 회계의 연계

뉴질랜드는 우선 예산편성에 완전발생주의를 채택하여 재정목표 달성을 위한 자금수지(현금흐름표)의 수입·지출을 통제할 수 있는 수단을 마련하고 있으며, 예산대차대조표를 작성하여 자산·부채에 대한 통제목표를 공시함으로써 예산 통제에서 가장 중요하다고 여겨지는 원가의 통제목표도 회계시스템에서 제공할 수 있게 하였다. 이것을 자원회계방식이라 하는데 각 부처는 이것을 기초로 하여 소유자산에 관한 자본비용(각 부처가 소유하고 있는 자산을 유지하는데 필요한 비용으로서 유지보수비, 감가상각비 등)을 계산하는데 이때 자본비용의 계산방법은 각 부처의 순자산에 일정한 요율을 곱하여 산정 한다. 이와 같은 자본비용의 효율은 매년 예산편성과정에서 시장금리 등을 기준으로 각 부처에 정부 투자 조달비용을 반영하여 재무부 장관의 협의를 거쳐 결정된다.

실제로 각 부처는 자본비용을 정부에 지불하고 그 자금을 국고에 유치한다. 그리고 지불된 자본비용은 재무성과보고서(손익계산서)와 현금흐름표에 실제의 지출로 계상되는데 만약 지방정부나 각 부처에서 쓸데없는 자산이나 부채를 보유하면 불필요한 자본비용을 부담하기 때문에 지방 정부나 각 부처는 자발적으로 순자산을 구성하는 모든 자산과 부채를 엄격하게 관리하게 되고 이러한 결과는 자원관리에 대한 합리적인 예산통제를 초래한다.

2.2.2 예산과 성과보고의 연계

성과보고는 미리 정한 목표 등의 특정 척도에 대한 보고주체의 성과를 식별하기 위해 결과 양에 관한 정보를 전달하는 것이라고 정의할 수 있는데 성과보고에는 재무제표가 제공하는 정보 외에도 개별프로그램이나 행정활동에 관한 예산·계획과 보고를 통해 제공된 성과정보 등이 포함된다. 성과보고서에는 성

과척도와 성과지표라는 용어로 구분하고 전자는 설정한 목표와의 관계를 수량적인 방법에 의해 표현하고 반면 후자는 전자보다는 정확성이 떨어지지만 질적 결과에 대한 만족감의 지표로서 예산의 편성과 집행 그리고 결산을 포함하는 모든 예산과정이 성과측정 체계와 연계성을 가질 때 비로소 완전한 성과측정이 가능하다고 할 수 있는데 뉴질랜드 정부는 법률에 따라 연차계획을 작성하고 그 결과와 실적에 대비하여 감사한 후 서비스성과보고서(Statements of Service Performances : SSPs)의 제출은 물론 재무보고에는 비 재무정보보고에 관한 부분도 포함하도록 의무화 하고 있다.¹⁰⁾

기준에 따르면 SSPs에서는 보고주체가 생산한 산출에 대해 설명을 붙여서 명시하도록 요구하고 있는데 재무보고기준에 대한 설명에는 다음 사항들이 규정되어 있다. 즉, 먼저 재무보고 이용자에게 적합할 경우에는 보고주체는 SSPs에 명시되어 있는 각 산출을 양, 시간, 장소 등에 관련지어 기술하고 동시에 산출의 원가에 대한 설명을 명시함은 물론 서비스 성과에 관한 설명에 사용할 정보는 보고된 각 산출의 명시를 완전하게 기술할 수 있는 것을 선택하고 다음으로 성과보고에 명시된 산출이 실무적으로 적합할 경우에는 산출에 대해 의도한 성과를 명시하도록 하고 있다. 이렇게 성과에 관한 논의에 따르면 재무보고 이용자는 보고주체가 존재하는 지역사회 및 행정활동에 대한 영향과 성과 또는 결과에 따라 예산을 연계하면서 동시에 기준은 성과보고에 대한 그 이상의 발전을 기대한다.

2.3 재무보고제도

2.3.1 재무보고의 목적

지방정부에 있어서 재무보고의 목적은 정부환경의 영향과 모든 이용자의 정보요구를 고려해야 하기 때문에 재무보고는 먼저 이용자가 정부의 공공책임회계를 평가하고 그 다음 이용자가 경제적, 사회적, 정치적인 의사결정을 하는데 도움이 될 수 있는 정보를 제공해야 한다. 공공회계책임의 의무는 기업의 재무보고 보다 정부의 재무보고가 더 중요한데 이는 공공회계책임이 모든 목적에 우선하여 절대적인 중요성을 갖기 때문이다.

뉴질랜드와 같이 완전발생주의를 채택하고 있는 정부의 경우 정보이용자의 욕구를 충족시킬 수 있는 유용한 정보를 제공하기 위해서는 먼저 토지, 건물,

10) 상계서, pp.278~280.

공장설비와 같은 관용적인 자산보고는 일반적으로 인정된 민간부분의 회계실무에 준하지만 유산자산이나 국립공원 등의 정치적으로 중요한 자산이나 사회간접자본 등의 경제적으로 중요한 자산은 추가보고를 통해 재무정보를 보완해야 하며 또한 장기보유 고정자산의 경우에는 검증가능한 정보를 제공할 수 있는 역사적 취득원가를 인식기준으로 함으로서 재무보고의 목적을 보다 명확히 할 수 있다.

2.3.2 재무보고의 주체

재무보고의 주체를 규정하기 위해서는 먼저 보고주체가 지니고 있는 특성과 그에 따른 보고주체의 범위 그리고 재무보고의 특성에 대한 연구가 선행되어야 하는데 결국 보고주체의 범위는 각 국의 정부가 추진하고 있는 정부집행기능을 독립행정법인으로 이전하는 문제와 연관이 있는데 뉴질랜드정부는 정부의 기획·입안권에서 분리된 권한과 통제를 집행부분에 위양하려는 움직임을 보이고 있다. 즉 뉴질랜드의 '국회선임재정지출위원회'는 다음의 판단을 기준으로 보고주체를 규정하고 있다.¹¹⁾

첫째, 국가가 투표권의 과반수를 보유하고 있는가

둘째, 국가가 통치기관과 행정장관을 교체하거나 해고할 권한을 갖는가

셋째, 해산할 때 자산의 50%이상을 주장할 권한이 있는가

넷째, 해산할 때 잔여 채무에 대해 책임을 지는가

다섯째, 국가가 그 단체를 소유하고 있는 것으로 간주하여 해당단체를 보고주체에 포함시키려 하는가

그러나 재무보고를 통해 보고하려는 목적에 따라 그 중점내용은 달라지지만 정부 등의 보고주체가 지배 관리하는 경제적으로 가치 있는 경제자원에 관한 정보는 모두 밝혀야 한다. 이는 현금, 예금이나 이에 대응하는 차입금 등의 재무자원에 관한 정보만으로는 국민이 정부의 행정활동과 관련된 모든 과정을 충분히 파악할 수 없기 때문이다. 다시 말해 해당 보고주체가 지배 관리하는 자산·부채의 전부를 대차대조표에 있는 그대로 밝힌다는 것을 의미하는데 뉴질랜드는 1989년 공공재정법을 개정하여 대차대조표의 모든 구성항목에 대한 정보를 제공하도록 하였다.

11) 상계서, pp.73~75.

2.3.3 일반목적 재무보고 및 재무제표

재무보고는 일반적으로 보고주체의 목적과 의도, 보고주체의 활동에 대한 통제, 목적의 달성여부에 대한 원인 등에 대한 정보가 포함되어야 한다. 재무보고의 작성과 관련하여 누구를 위해 재무보고를 작성하며, 보고의 수령자는 그것을 통해 무엇을 기대하는가를 분명하게 해두는 것이 중요하다. 즉 이용자에게 적절한 수준과 양식에 상응하는 양의 정보를 전달하는 것으로 ‘그들이 쉽게 이해할 수 있는 방법으로 그들이 알 필요가 있는 것’을 제공해야 한다.

재무보고의 전체적인 구조는 수미일관성이 필수적인 요소이다. 보고주체의 성격과 목적 그리고 그 속에서 해당 보고주체가 활동하고 있는 관계를 재무제표와 연결하여 수미일관성 있게 설명하여야 한다.

뉴질랜드는 정부부문의 재무제표를 작성하는 세계에서 유일한 국가이다.¹²⁾ 기업회계에서의 재무제표는 대차대조표, 손익계산서, 현금흐름표, 이익잉여금 처분계산서 이지만 뉴질랜드의 정부재무제표는 기업재무제표보다 광범위한 종류의 회계보고서를 작성하고 있다. 즉 정부부문의 특성을 고려하여 재무상황표(대차대조표)와 재무성과표(손익계산서)로 구분하고 이익잉여금처분계산서 대신 순자산변동표와 현금흐름표 이외에 부채보고서 및 재무제표에 관한 주석 등의 회계보고서를 작성 공포해야만 한다.

3. 일본의 지방정부 회계제도

일본의 지방자치단체는 자치재정권을 갖고 스스로 재원을 조달하기 위하여 주민에게 강제명령을 할 수 있음과 동시에 그 지방자치단체 내부의 절차로서 재산 및 수지를 관리한다. 이러한 과정에서 회계적인 절차가 필요하며, 이와 관련된 내용들이 관련 법률에 규정되어 있다. 일본의 지방자치회계의 기본적인 사항은 지방자치법·지방재정법·지방공영기업법 등에 규정되어 있고, 구체적인 절차 및 상세한 내용은 시행령·규칙·규정집에서 규정하고 있다.

3.1 일본 지방정부회계의 인식과 측정기준

일본의 현행 지방자치 회계는 현금주의에 근거하여 수입 지출을 기록하고 있으며, 연말에 이 수입지출 기록을 이용하여 세입세출결산서를 작성하게 된다.

12) 박충환, 전게서, pp.250~252.

따라서 현금주의에 바탕을 둔 세입세출결산서가 정부의 경제활동 및 이와 관련된 업적 평가에 이용된다. 세입세출결산서는 예산집행 실적에 관한 정보를 담고 있으며, 세입세출예산과의 비교를 통하여 어느 정도의 계획을 달성하였는지를 알 수 있기 때문에 중요하다. 또한 세입세출결산서에 포함된 항목을 구성분석, 시계열분석 혹은 정부실체간 분석 등을 함으로써 정부의 경제활동과 관련된 업적평가가 가능하다. 그러나 현행 세입세출결산서는 현금주의에 근거한 수지의 총괄표에 지나지 않기 때문에 경상수지와 자본수지가 구별되지 않음은 물론 이 세입세출결산서를 기초로 하는 대차대조표도 작성되지 않고 있기 때문에 기업 회계적인 관점에서의 적정한 성과의 판단은 곤란하다.

그러나 지방자치단체도 기업회계와 똑같이 개별경제의 주체이다. 따라서 기업회계원칙에 의한 복식회계제도를 도입하고, 발생주의에 의한 회계기록을 행하고 이 기록을 이용하여 재무제표를 작성하면, 현행 세입세출결산서를 이용하더라도 경제주체로서의 정부의 경제활동과 관련된 업적을 매우 적정하게 평가할 수 있을 것이다. 그리고 도시재정에 기업회계방식을 도입하여 개선을 도모하고 또한 도시재정의 정보공시제도를 현금흐름표와 연계함으로써 대차대조표를 작성할 수가 있다.¹³⁾

3.2 일본 지방정부의 예산회계제도

3.2.1 예산 제도의 일반원칙

일본정부의 예산회계 원칙은 예산의 편성, 확정, 시행 및 통제와 관련된 원칙으로 그 내용은 다음과 같다.¹⁴⁾

첫째, 지방자치법은 '모든 수입과 지출은 당해 연도의 세입과 세출에 편입하여야 한다' 라고 규정함으로써 예산 총계주의를 채택하고 있다.

둘째, 세입세출의 회계처리에 대해서는 국가의 재무상태 파악을 용이하게 하고, 또한 회계처리상의 혼란을 방지하기 위하여 예산과목과 서류의 양식 등을 통일하게 되는데 이를 회계통일의 원칙이 라고 한다.

셋째, 회계연도는 수입과 지출의 대응관계를 명확히 하기 위해 임의로 구분된 기간으로 세입세출에 대한 예산통제는 회계연도별로 이루어진다. 따라서 예산 통제의 전제로서 어떤 연도의 세입세출과 다른 연도의 세입세출간의 혼동이

13) 吉田寛, 地方自治團體會計の基本問題, 會計 第132券, 森林書店, 1993. pp.58~63.

14) 상계서, pp.65~67.

나 용통을 금지하기 위하여 필요한 원칙이 회계연도 독립의 원칙이다.

넷째, 보통지방자치단체의 장은 매 회계연도의 예산을 편성하여 회계연도 개시 전에 의회의 의결을 거쳐야 한다. 라고 지방자치법은 규정함으로써 사전 의결의 원칙을 채택하고 있다. 이 원칙은 지방자치행정 및 재정의 민주성을 확보하기 위한 것이라고 볼 수 있다.

다섯째, 지방자치단체의 장은 의회로부터 의결된 예산을 수령한 경우 담당자는 자치대신에게 보고하고, 예산 요강을 주민에게 공포하여야 한다. 는 예산공개 원칙을 지방자치법에 규정하고 있다. 이 원칙은 사전의결의 원칙과 더불어 지방자치제도의 민주성을 확보하기 위해 채택된 것이다.

3.2.2 예산제도의 절차

예산 편성권은 법적으로 단체장에게 전속되는 것이지만, 실제로는 회계담당자(단체장 및 보조자)가 재원의 범위 내에서 어떻게 조정할 것인가에 상당한 영향력을 가질 수 있으며 회계 담당자의 업무는 일반적으로 헌법, 지방자치법, 지방재정법, 지방자치단체의 조례 등에 규정되어 있다. 지방자치단체의 예산도 국가의 예산과 동일하게 예산안의 편성, 심의, 성립, 집행, 결산, 회계감사의 과정을 거치게 된다. 예산안은 각 자치단체의 장에 의하여 편성되며, 일반적으로 회계연도개시 30일 전까지 의회에 제출하여야 한다(지방자치법 제 211조 제1항). 의회에서의 심의 절차는 국가의 경우와 동일하며, 위원회의 심의를 중심으로 하고 있다.

예산집행의 절차도 국가의 경우와 거의 동일 하지만 ① 의회가 의결한 예산에 대하여 단체장이 실행하지 않는 것이 있을 때 재의결에 불일 수가 있고, ② 법령으로 의무화되어 있는 경비를 의회가 삭제 또는 감액하여 재의결에 불일 때에도 동일한 의결을 하였을 경우 단체장은 원안대로 예산을 집행할 수 있는 점이 다르다.

예산의 출납정리기한은 5월 21일이다. 그 후 8월 31일까지 출납장 또는 수입 담당자는 결산서류를 작성하여 단체장에게 제출하게 된다. 결산결과, 수입이 지출을 초과하는 때에는 ① 기금으로 이월, ② 잉여금의 적립, 또는 지방채 상환 재원으로 충당하여 처분, ③ 일반재원의 처분 등의 순으로 처리한다. 또한 회계연도 경과 전에 세입부족이 있는 때는 다음연도의 세입을 미리 계상하여 충당한다.

결산서류는 감사위원의 감사를 받은 후 그 의견을 첨부하여 다음 통상예산을 심의하는 의회에 제출하고 의회에서 심의 한 후 의결하면 이를 지방자치단체의 장에게 통보하고, 지방자치단체의 장은 이를 자치대신 또는 현 지사에게 보고하고 주민에게 공포함으로써 예산과정은 종료한다.

3.3 재무보고제도

일본의 지방자치단체의 장은 예산요강을 주민에게 공포하여야 하며 결산의 내용도 주민에게 공포하여야 한다. 그리고 지방자치단체는 법률의 규정에 따라 세입 세출결산서를 작성하고, 증빙서류·기타 행정령에 의해 정한 서류(세입 세출결산사항별명세서, 실질 수지에 관한 조서 및 재산에 관한 조서)와 더불어 감사위원의 심사를 받고 결산 승인에 관한 의회의 결의를 거쳐 상급관청의 장에게 결산보고를 하고 그 요강을 주민에게 공포해야 할 의무가 있다.

이와 같은 현행 제도의 근본은 세입·세출의 흐름에 관한 정보인 '세입세출결산서'가 중심이 되며, 대차대조표의 작성 및 공표는 요구하고 있지 않고 '재산에 관한 조서'가 이를 대신하고 있다. '재산에 관한 조서'에는 유가증권, 출자금, 채권 등 일부재산만이 금액으로 표시되고 대부분의 공유재산, 물품 등은 물량단위만으로 표시되고 있다. 따라서 재고정보에 관해서는 극히 불완전한 정보만을 구할 수가 있다.

그리고 조례에서 정하는 바에 따라 매년 2회 이상 세입 세출 결산서의 집행상황, 재산, 지방채 및 일시차입금의 현재 잔액, 기타 재산에 관한 사항을 주민에게 공포하여야 한다. 고 규정함으로써 예산의 요강과 재정상황의 공표를 의무화하고 있다. 이를 위하여 지방자치단체는 신문을 이용한 홍보 등으로 예산의 개요, 그 집행상황, 결산상황 등 재정상황의 개황을 공포하고 있다. 그러나 결산서는 재정상황에 관한 상세한 정보를 모두 공포하지는 않는다.¹⁵⁾

15) 박옥순, 우리 나라 지방자치 단체의 회계정보공시에 관한 연구, 명지실업전문대학 논문집, 1991, pp.327~328.

Ⅲ. 우리 나라의 지방정부회계제도

1. 우리 나라 지방정부회계의 운영 및 인식

지방정부의 회계는 지방정부가 행정목적의 수행을 위해 일반 및 특별회계에 의해 운영에 필요한 자금의 조달 및 활용 그리고 그에 대한 결산과정 이행한다. 이러한 일련의 회계과정은 예산편성 → 예산집행 → 집행결과의 결산단계로 나타나고 있으며, 예산은 재원의 조달과 배분에 관한 예정적 수치로서 회계의 원인이 되고 회계 연도 말 이후의 결산과정을 통해 분석되는 경영성과 및 목표달성의 기준이 된다. 따라서 지방정부회계는 편성된 예산을 집행의 원인과 결과에 따라 순차적으로 기록하고 이를 회계 연도 말에 분석·평가·해석하며, 또한 그 결과를 이용자인 납세자(주민), 지방의회, 행정내부 등에게 보고하는 기술이라고 정의 할 수 있으며 일반적으로 다음과 같이 운영되고 있다.¹⁶⁾

첫째, 일반회계는 지방정부 재정운영의 가장 기본이 되는 회계로 1개의 지방정부마다 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 특정자금이나 특정세입·세출로서 일반세입과 일반세출을 구분하여 정리할 필요가 있을 때에 한하여 법률 또는 지방정부의 조례로 설치하도록 하고 있다. 특별회계를 설치하는 근본적인 목적은 일반회계와 독립적으로 경리함으로써 사업의 성과와 책임의 한계를 명확히 할 뿐만 아니라 특정한 세입을 특정한 세출에 충당함으로써 수지와 손실을 명백히 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 기금목적에 위하여 자율적이고 효율적으로 운영하도록 하고 있다.

또한 지방자치단체의 일부 특별회계(사업특별회계)와 일부 기금만이 발생기준 또는 수정발생기준을 따르고 있으며, 일반회계와 대부분의 특별회계 및 상당

16) 이상은, 지방자치단체 복식부기의 도입방안, 원대학교 경영경제연구소, 1999, 5. pp.114~117.

히 많은 기금은 현금주의에 의해 기록되기 때문에 지방재정법 시행령에서는 세입과 세출의 인식 기준은 다음과 같이 규정하고 있다.¹⁷⁾

첫째, 세입예산의 회계연도 귀속은 납기가 정하여져 있는 수입은 그 납기말일이 속하는 연도에 귀속되며, 그 납기말일이 속하는 회계연도 내에 납입고지서를 발행하지 아니한 때에는 그 납입고지서를 발행한 날이 속하는 회계연도의 세입으로 한다.

둘째, 세출예산의 회계연도 귀속은 국채 및 차입금의 원리금, 연금 등은 그 지급기일이 속하는 연도에 귀속되며, 각종 반환금과 결손 보전금 및 상환금 등은 그 지급결정을 한 날이 속하는 연도, 급여와 여비 및 수수료 등은 그 지급하여야 할 사실이 생긴 날이 속하는 연도, 사용료와 보관료 및 전기료 등은 그 지급의 원인이 되는 사실이 있는 기간이 속하는 연도의 세출로 한다.

2. 우리 나라의 예산회계 제도

2.1 예산회계의 일반원칙

지방정부 회계기준은 그 명칭만이 회계적일 뿐 실제내용은 예산회계 중심이고, 회계처리에 관한 사항보다는 지방재정의 운영과 관리사무의 지침서적인 성격을 지니고 있는데 일본의 그것과 거의 같다.

첫째, 우리 나라 정부 및 지방자치단체회계에서 특별히 규정된 회계연도 독립의 원칙은 '각 회계연도의 경비는 그 연도의 세입으로 충당하여야 한다.'는 것이다.

둘째, 지방자치단체의 세입예산 및 세출예산은 그 내용의 성질과 기능을 고려하여 장, 관, 항으로 구분하며 세입예산의 장, 관, 항, 목의 구분과 설정 및 세출예산과 계속비의 장, 관, 항, 세항, 목의 구분과 설정은 내무부장관이 정한다. 따라서 모든 지방자치단체의 예산과목은 통일된다.

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

넷째, 사전의결의 원칙은 '지방자치단체의 장은 회계연도마다 예산안을 편성하여 지방의회에 제출하여야 하며, 지방의회는 회계연도 개시 10일전(시, 도의

17) 권찬태·이중희, 전거서, pp.362~364.

회) 또는 회계연도 개시 5일전(기, 군, 구 의회)까지 이를 의결하여야 한다'는 원칙을 말한다.

다섯째, 예산공개 원칙은 지방자치 단체가 제출한 예산안의 심의, 의결 및 결산 등의 모든 재무 상태는 주민에게 공개되어야 한다는 원칙이다.

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)의 과정을 예산과정이라 하는데 예산의 편성은 양입제출(量入制出)을 원칙으로 한다.¹⁸⁾

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. 결산 및 재무보고제도

3.1 결산절차

현행지방정부회계제도에서 결산이라 함은 특정 회계연도의 세입세출예산의 집행 실적을 표시하기 위해서 세입세출계산서를 작성하는 과정을 말한다. 결산의 기능은 첫째, 결산을 함으로써 의회의 심의를 거쳐 성립된 예산의 범위 내에서 재정활동을 수행했는지의 여부를 확인할 수 있고, 둘째, 예산과 결산을 대비하고 결산내용을 상세히 검토함으로써 장래의 재정운용에 필요한 정보를 얻을 수 있는 것으로 결산 내용을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

18) 이상은, 전계서, p.123.

첫째, 결산은 세입·세출예산의 1년간 집행한 실적을 예산과목구조에 따라 일정한 형식으로 계산하여 정리한 기록의 표시이다.

둘째, 결산보고를 통하여 지방정부의 재정활동과 경비지출상황을 지방의회에 보고하고 결산승인을 통해 책임이 완료된다.

셋째, 결산은 지방정부를 대상으로 작성, 관리되고 있기 때문에 일반회계, 기타특별회계 및 공기업특별회계를 모두 포함하는데 일반회계를 중심으로 지방정부회계의 주요 결산 절차를 살펴보면 지방정부는 세입·세출결산보고서, 계속비결산 보고서·지방정부의 채무에 관한 계산서 등의 결산서 및 증거서류를 출납 폐쇄 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 보고

지방정부회계의 순환과정을 보면 최종 단계는 재무보고, 즉 공시단계이다. 지방자치단체의 공시는 크게 예산공시와 결산공시로 나눌 수 있는데 우리 나라 지방자치단체의 예산 및 결산 공시에 대해서는 예산에 관한 일반원칙 부분(사전 의결의 원칙, 예산공개의 원칙)에서 살펴본 바 있다.

상기에서 언급한 결산 검사위원은 지방의회의원이나 공인회계사 등 재무관리에 관한 전문지식과 경험을 가진 자 중에서 선임하며, 검사위원의 결산검사 사항은 ① 세입·세출의 결산 ② 계속비 등의 결산, ③ 채권 및 채무의 결산, ④ 재산 및 기금의 결산, ⑤ 금고의 결산 등이다. 지방자치단체의 예산과 결산을 의회의 의결을 거치도록 한 것은 민주적 재정운명을 확보하기 위함이며 고시를 하도록 한 것은 주민의 감시를 위한 제도라 할 수 있다.

IV. 가치창조를 위한 회계제도의 개혁

1. 개혁의 방안

1.1 재정개혁

재정개혁은 재정성과의 극대화를 목표로 하는데 사실 지금까지는 예산에 명시된 대로만 재정이 지출되면 그것이 목표달성이나 가치창조와는 무관할지라도 소임을 다했다고 간주되어 왔다. 그러나 기업의 재무관리가 성과를 지향하고 있고 경영자의 역할도 경영의 성과로 나타나는 이익이나 주가에 의해 평가받는 현실에 비추어 볼 때 정부 재정관리의 틀도 성과 지향적 재정관리를 근거로 이루어 져야 하며 이를 위해서는 정책과 예산의 연계, 사업타당성의 평가강화, 동기부여, 자율과 책임, 투명성 강화 등을 기본방향으로 다음과 같이 추진되어야 한다.¹⁹⁾

첫째, 재정지출구조의 개혁이다. 국방, 교육, 행정, 산업, 복지 등 각종 재정지출분야별로 재정지출의 효율성과 효과성을 재검토하여 불필요한 지출을 제거하고 보다 합목적적인 사업을 강구해야 한다.

둘째, 조세제도개혁 및 세정의 합리화를 위한 개혁이다. 이것은 조세제도의 부조리와 불공평을 개선하고 세정의 민주화를 달성하는 것으로 매우 중요하지만 정치적으로 대단히 민감한 사항이다.

셋째, 예산 및 회계제도의 개혁이다. 이는 예산을 통해 달성하고자 하는 목표와 전략을 명확히 설정하고 예산을 절약하고 생산성을 극대화 할 수 있는 동기부여를 제공하며 각종 의사결정에 필요한 정보를 제공할 수 있도록 하는 것이다.

여기서 정부가 주도적으로 전략을 수립하고 실천할 수 있는 예산제도 및 회계제도개혁만이 재정개혁을 가장 유연하게 활용할 수 있다. 따라서 주요 선진국들의 재정개혁의 입법사례를 보면 다음과 같다.

첫째, 재정의 낭비뿐만 아니라 공공부채의 재정적자를 줄이기 위해 공공부채와 재정적자규모를 한정된 법률로서 재정책임법(Fiscal Responsibility Act of

19) 김종철, 전계서, pp.26~29.

1994, 뉴질랜드), 예산통제법(Budget Enforcement Act of 1990, 미국), 재정구조 개혁법(財政構造改革法, 1998, 일본) 등이 있다.

둘째, 재정관리의 중요성과 책임성을 강조하기 위해 재정관리의 원칙을 설정한 법률로서 공공재정법(Public Finance Act of 1989, 뉴질랜드)이 있다.

셋째, 재정관리의 선진화를 도모하기 위해 민간기업에서 사용하는 재무관리 기법들을 적극적으로 수용한 법률로서 정부성과와 결과에 관한 법률(Government Performance and Results Act of 1994, 미국), 정부관리개혁법(Government Management Reform Act of 1994, 미국) 등이 있다.

1.2 예산개혁

예산제도는 행정활동의 목적달성과 그에 따른 재정지출을 규제하기 위해 재정의 목적과 기능에 따라 운영하는 통제수단인데 우리나라의 경우 현금, 예금 등의 극히 일부 유동성재무자원만을 통제대상으로 하고 있기 때문에 그 통제기능이 매우 한정적이다. 또한 현행 예산제도 하에서는 사업계획과 세출예산의 담당 부서가 분리되어 있기 때문에 매우 비효율적일 뿐만 아니라 예산편성의 경우에도 전년도실적증분주의에 의해 예산이 편성되므로 경비의 효율적인 배분과 예산의 효율적인 자원분배기능이 저하되고 있다. 이러한 기능저하를 방지하기 위한 예산개혁으로는 다음의 방법들이 있다.²⁰⁾

첫째, 예산에서 절약된 액수만큼 각 부처가 스스로 판단한 우선시책에 세출할 수 있도록 하는 동기부여형 예산의 도입이다. 완전발생주의를 채택하고 있는 뉴질랜드의 예산편성은 각 부처가 소유하고 있는 자산의 유지를 위해 필요한 유지비인 자본비용을 정부에 지불하는 자본비용의 부담 때문에 각 지방정부는 자발적으로 자산, 부채에 대한 통제를 엄격하게 하는 자원관리에 관한 예산통제로 예산절약의 효과가 매우 크다.

둘째, 예산절약의 기능을 높이기 위해 매년 일정비율의 예산에 대해서 절약할 수 있는 항목을 등급으로 매기는 마이너스 제로기준 예산의 도입이다. 미국 정부의 경우 정부회계기준위원회(Governmental Accounting Standards Boards : GASB)는 예산시스템과 회계시스템의 회계기준은 수정발생주의에 의하고 예산계정을 재무시스템안에 설정하여 예산통제의 절차에 따라 수지를 재무적으로 통제하도록 하고 지출부담행위는 예산통제를 목적으로 반드시 행하고 지출부담

20) 상계서, pp.105~110.

회계처리와 보고는 계속적으로 적용해야 할 중요한 회계방침으로 규정하고 있다.

셋째, 철저한 발생주의의 시행인데 현금주의에 기초한 일반회계예산서는 공공공사와 같은 시설건설에서 장차 발생할 유지비나 운영비의 계상이 불가능하다. 미국연방회계기준자문위원회(Federal Accounting Standards Advisory Boards ; FASAB)에서는 현금주의에 근거한 예산회계정보에 관한 한계를 보완하기 위해서 예산정보를 예산조정계산을 통하여 지불의무에 기초한 예산회계와 발생주의에 기초한 기업재무회계를 보완 시행하도록 권고하고 있다. 즉 이렇게 보완함으로써 예산자원이 행정활동인가에 어떻게 자금을 공급하며 보고주체의 자산과 부채에 어떤 영향을 주는지에 대해 정보를 명확히 할 수 있다. 고 하고 있다.

1.3 정확한 성과보고와 예산의 연계

민간부문은 경제자원분배의 경제성, 효율성, 효과성을 시장 메카니즘을 기초로 하여 성과보고를 측정할 수 있지만 일반회계를 중심으로 운영되고 있는 정부부문은 회계연도 독립의 원칙과 예산총계주의 원칙 등에 의해 운용²¹⁾됨으로 시장 메커니즘에 기초하여 성과보고를 측정할 수 는 없다.

성과보고에는 성과척도와 성과지표가 포함된 성과정보가 이해관계자에게 보고되어야 하는데 진정한 의미의 성과보고는 상대적인 성과와 관련이 있으며 보고주체의 계획상의 목적과의 비교, 과거성과와의 비교, 자원제공자의 기대와의 비교, 등 정부보고주체의 재무보고에 대한 이용자는 다양한 구성원으로 이루어져 있어 그들의 정보요구도 다양하기 때문에 일반목적의 재무보고가 모든 이용자의 욕구를 충족시킬 수는 없지만 보고주체의 성과보고지표로는 최소한 지표의 설정원칙, 지표의 설정방법, 지표의 수정 및 성과의 질적 특성이 포함된 성과보고가 작성되어야 한다.²²⁾

정확한 성과측정을 위해서는 예산제도의 정비, 회계적 의미의 비용, 수익에 대한 개념 등이 명확히 설정되어야 하는데 이것은 복식회계제도의 정착에 의해 가능하다.²³⁾

첫째, 성과측정에 필요한 투입비용을 보다 객관적이고 정확하게 산정하기 위해서는 기존 예산제도를 개선하는 작업과 함께 결산기말에 수정사항을 고려해

21) 한정길, 예산회계법, 학연사, 199, p.140.

22) 송대회, 기업경영성과의 이론적 배경과 기술, KDI, 1997, p.52.

23) 이효·임성일, 지방자치단체의 예산회계제도의 개선, 한국지방행정연구, 200, pp.168~172.

야 하는데 이는 발생주의에 의한 복식회계제도 하에서 만 가능하다.

둘째, 지방자치단체의 행정활동에 대한 성과측정과 예산의 연계는 비용과목과 자산 부채 등의 과목간에 분명한 구분이 있는 복식회계시스템에서 가능하다.

셋째, 예산과 성과간의 연계는 예산집행의 결과를 사업별, 조직별로 객관적으로 분석을 한 다음 그 결과를 다음 예산에 반영할 수 있는 복식회계시스템에서 그 효과가 나타난다.

넷째, 현재 세계적으로 각광을 받고 있는 성과중심예산제도와 성과측정을 동시에 고려할 수 있는 예산제도는 복식회계제도에서 가능하며 성과보고에 대한 객관성도 기대할 수 있다.

1.4 정부회계의 일반원칙 제정

정부회계제도의 개혁을 위해서는 정부회계기준을 제정하여야 하는데 최소한 다음의 사항들이 정부회계의 원칙으로 설정되어야 한다.²⁴⁾

첫째, 현금에만 측정의 초점을 맞춘 현금주의 회계방식으로는 공공부문의 환경의 변화, 공공회계책임의 수행, 공공부문이 보유하고 있는 자원관리의 철저 등의 목적 수행이 곤란함으로 발생주의에 의한 복식회계제도의 도입이 요청된다.

둘째, 보고주체의 성과평가를 위해서 사업이나 프로그램마다 투입과 산출을 대비하여 사업수행에 관한 경제성과 효율성을 판정하고 사업의 효과성은 결과의 달성 뿐만 아니라 그 달성으로 얻어질 수 있는 성과까지도 검토해야 한다.

셋째, 재무정보를 정보이용자에게 전달하는 재무보고에는 중요성, 계속성, 명료성, 이해가능성, 신뢰성, 목적적합성, 적시성, 비교가능성 등의 기업회계원칙에서 말하는 질적 특성을 갖추어야 한다.

넷째, 발생주의 원칙과 경제자원 측정의 원칙은 회계의 기초와 측정의 초점에 대응하는 개념인데 후자인 경제자원은 보고주체가 지배 관리하는 경제적으로 가치가 있는 모든 경제자원이며 현금, 예금 등의 재무자원까지도 포함한다. 따라서 모든 경제자원을 측정의 초점으로 선정하는 경제자원 측정의 원칙을 준거해야 한다.

24) 김종철, 전계서, pp.112~116.

2. 정부회계의 개혁방향

행정개혁과 재정개혁은 상호 유기적이고 보완적일 때 성공할 수 있지만 성과 측정이나 효율성측정의 기본이 되는 지방정부 예산회계제도의 개혁 없이는 불가능하다. 현재 우리나라에서도 정부를 중심으로 정부회계시스템의 개혁을 위한 노력을 경주하고 있는데 개혁의 기본 방향을 제시하면 다음과 같다.

첫째, 지방정부회계시스템의 구축은 성과주의 예산제도를 성공적으로 운영하고 공무원들의 행동을 원가·효익 사고로 변화시킬 수 있는 원가계산시스템을 도입해야 한다.

둘째, 정부회계시스템에서 제공하는 다양한 재무보고서를 활용한 성과측정지표의 개발이 요구된다.

셋째, 정부회계시스템의 성공적 구축을 위해서는 지나친 관 주도의 개발에서 탈피하고 관련학회, 실무전문가의 협력이 선행되어야 한다.

넷째, 지방재정운영의 가장 기본적인 목표는 수지균형의 건전한 운영과 재원 배분 및 관리의 효율성이다. 따라서 지방정부회계제도의 개혁방향은 지방재정운영에 있어서 건전성과 효율성이 보다 확고히 정착될 수 있도록 나아가야 한다.

다섯째, 지방정부회계제도의 개혁을 통하여 지방정부의 자산상태, 예산운영, 회계관리 등 제반정보가 다양하게 산출될 수 있도록 재정활동의 정보화 기반을 구축하고, 정보화를 통해 행정내부 및 외부에서 이의 활용 등을 통해 투명성이 확보되어 회계와 관련된 부조리나 비위발생이 제도적으로 방지되는 장치가 필요하다.

V. 결 언

국가재정관리의 중요성이 더욱 부각되는 이유는 IMF이후의 적자재정의 편성에서 시작되었는데 이는 사회간접자본시설의 확충, 복지시설의 욕구증대, 노인인구의 증대 등으로 재정지출의 증가에서 비롯된다. 이러한 사실을 고려할 때 효율적인 재정관리의 중요성이 강조되고 이러한 목표를 달성하기 위해서는 재정관리전략을 확고히 수립해야 한다.

따라서 정부도 가치창조를 추구해야 한다. 가장 효율적인 방법으로 정부자산

을 운용하여 가치창조를 할 줄 아는 지혜가 필요하다. 또한 자산운용의 결과를 국민에게 알기 쉽게 정직하게 공포해야 함은 물론 체계적인 재정관리전략의 수립과 실행을 통해 재정성과를 향상시키기 위해서는 재정관리자의 의식전환이 이루어져야 한다. 즉 이들이 국민의 자산과 세금을 낭비하지 않고 사용하는 것만으로 책무를 다하는 것이 아니라 자원의 가장 효과적인 활용을 통해 더 많은 가치를 창조하는 것이 그들의 책무인 것이다.

이를 위해 지방정부는 발생주의에 의한 복식회계제도의 도입을 추진하고 있으며 복식회계제도의 실시에 의해서만 정부활동의 비용·효익 비교와 성과측정, 재정력에 대한 정확한 정보 및 재정운영의 공공책임성, 지방정부회계의 투명성, 효율성을 확보할 수 있다.

그러나 복식회계시스템을 2005년부터 전국 지방정부에 도입하겠다는 계획은 선진국(미국, 뉴질랜드, 일본)에 비해 지나치게 관 주도형이고 획일적이며 개혁일정이 급한 것으로 사료되기 때문에 다음의 개혁방향을 제시하고자 한다.

첫째, 지방정부회계시스템은 원가·효익 사고에 의한 의사결정이 가능한 재정관리형태로 개발되어야 한다.

둘째, 지나친 관주도형의 개발방식에서 탈피해야 한다. 왜냐하면 배양형 개혁이 아닌 속전속결형의 개혁을 추진하는 경우 순응비용, 교육비용 등의 사회비용이 지나치게 많이 들 가능성이 존재하기 때문이다.

셋째, 지방정부회계시스템이 성공적으로 달성되기 위해서는 유관단체의 공감대가 형성되어야 함은 물론 담당 공무원들의 협력의지가 필수조건이다.

참 고 문 헌

1. 권수영·김선구, 정부부문에서의 발생주의 회계/복식부기제도 도입 및 추진 방안, 회계저널 제8권1호, 1996, 6.
2. 권수영, 우리 나라 정부회계기준의 정립을 위한 고찰, 회계저널, 제3호 1995.
3. 권찬태·이중희, 지방자치회계제도의 한·미·일 비교연구, 회계저널 제3호, 1995.
4. 박옥순, 정부회계에의 복식부기도입, 경원대학교 경제경영연구소, 1999, 5.
5. 윤태화, 선진국의 지방자치단체회계제도에 관한 고찰, 경원대학교 경제경영연구소, 1999, 5.
6. 이상은, 지방자치단체 복식부기의 도입방안, 경원대학교 경제경영연구소, 1999, 5.
7. 임성일, 지방자치단체의 예산회계제도의 개선, 한국지방행정연구원, 2001.
8. 이효·임성일, 지방예산제도의 개선방안, 한국지방행정연구원, 2001.
9. 전중열, 정부부문에서의 발생주의회계, 회계저널 제8권 1호, 1999, 6.
10. 행정자치부, 복식부기도입연구 및 시험적용 결과보고, 2002, 9.
11. 홍정화, 지방정부의 복식부기제도 도입방안 연구, 경원대학교 경제경영연구소, 2000. 8.
12. 김진휘, 회계원리이해, 청록출판사, 2001.
13. 김철중역, 가치창조적 국가경영을 위한 정부회계혁명, 한국언론자료간행회, 2000.
14. 박이봉, 신회계원론, 대명출판사, 2002.
15. 박충환, 비영리조직의 회계와 세무, 법문사, 2002
16. 편호범, 정부회계론, 법경출판사, 2001.
17. AAA., Report of the Committee on Accounting Practice of Non-for-profit Organizations 1966-70. The Accounting Review, Supplement to Vol. LVI, 1971.
18. Freeman, R., C. Shoulders, and E, Lynn. Governmental & Nonprofit Accounting : Theory and Practice, 3rd ed., Prentice-Hall, 1988.
19. GASB, Codification of Governmental Accounting and Financial Reporting

Standards, June30, 1992.

20. _____, *Original Pronouncements : Governmental Accounting and Financial Reporting Standards*, Norwalk, CT, 1998.
21. Hendriksen, Eldon and Michael F.van Breda, *Accounting Theory*, Richard D.Irwin Inc., 1992.
22. 宮本匡章, 學校法人會計へのアプローチ, 企業會計, 2002, Vol. 45, No.1.
23. 吉田寛, 地方自治團體會計の基本問題, 會計 第132券, 森林書店, 1993.
24. 筆谷 勇, 政府會計の 革命, 同文館, 1999.
25. 野村善史, 貸借對照表作成手法, 地方財政, 2000. 4.
26. 岩村讓一, 公益法人の會計處理 と稅務, 稅務研究會, 1999.
27. 阪本寅藏, 非營利會計, 中央經濟史, 1983.

Abstract

A Study of the Innovation of Local Government Accounting System for Value Creation

Park, Lee-bong

The purpose of this study is to improve local government accounting system for value creation.

In order to achieve this object:

First, improvement of public finance policy can be obtained through connection of policy and estimate, and evaluation of soundness and rationality of tax system.

Second, innovation of appropriation is achieved through effective division of cost, efficient division of budgetary resources and perfect accrual accounting.

Third, a performance report must include accurate performance measures and performance indicators, for its effect is linked to public finance policy.

Fourth, general principles of local government accounting must include significance, reliability, consistency with user concepts, relevance, understandability and comparability for financial reports.