

정부회계혁신과 복식부기제도의 발전방안

- 목 차 -

- I. 정부회계의 혁신 필요성
- II. 복식부기회계제도의 추진현황
- III. 정부회계개혁모델(복식부기회계의 도입방향)
- IV. 성공적인 정착을 위한 향후과제

I. 정부회계의 혁신 필요성

- 전세계는 현재 급속한 속도로 개방화, 단일시장체제, 무한경쟁 시대로 접어들면서 국가간 경계가 허물어지고 민간부문, 공공 부문간의 운영방식도 무차별시대로 치닫고 있음
- 현재 정부가 활용하고 있는 현금주의 단식부기에 기초한 회계 처리 방식은 재정정보의 유용성 측면과 성과중심의 정부관리 패러다임 하에서 더 이상 경쟁력을 갖추기 어려움
- 물론 정부의 활동이 지니는 독특한 특성으로 인해 민간기업과 같은 정교한 방식의 회계처리시스템을 도입하기에는 한계가 있을 수 있으나, 행정환경과 기술의 변화로 인해 제한적이거나 현재보다 과학적인 회계처리방식의 도입 가능성과 필요성이 높아졌다고 할 수 있음
- 또한 세계는 지금 단일 회계기준을 채택하려는 방향으로 급속히 나아가고 있으며 궁극적으로 공공부문과 민간부문 구별 없이, 그리고 국가별 차이 없이 하나의 회계기준에 의한 글로벌 회계기준을 채택하게 될 것으로 예상되는 바, 우리나라의 정부 회계도 세계적 기준을 신속히 수용할 필요성이 제기됨

Ⅱ. 복식부기회계제도의 추진현황

1. 제도의 추진배경

- 우리나라 정부회계제도의 혁신은 예산제도의 개선과 함께 재정관리 개혁의 필수적 요소로 자리 잡고 있음
- 제도의 추진배경으로는 1995년 이후 시민단체, 학자들로부터 정부부문에 복식부기(발생주의)회계제도에 대한 도입 필요성이 제기되었으며, 특히 1997년 말 외환위기 이후 IMF 등 국제기구에서 발생주의기준에 의한 정부재정·통계자료 작성을 요청하는 등 도입 필요성이 꾸준히 제기됨
- 정부는 현행 정부예산회계제도의 현실적 제약으로서 ① 재정의 총괄적, 체계적인 정보파악 곤란, ② 성과측정을 위한 원가(비용)정보의 산출 어려움, ③ 정보의 왜곡 및 부정확성 문제, ④ 국가자산·부채 정보의 결여 등에 근본적인 문제 인식을 두고 있음
- 이에 따라 복식부기회계제도의 도입을 통해 궁극적으로 ① 정부회계의 신뢰성 확보, ② 장기적, 미래지향적 재정관리 기반 조성, ③ 정부 생산성 제고 및 경쟁력 강화, ④ 정부재정활동의 투명성 및 책임성 확보를 제도도입의 목적으로 설정하고 있음
- 따라서 새로운 제도는 예산집행의 결과에 따라 재무정보를 산출하는 과학적인 회계처리 기술로서, 정부조직에 있어서 회계처리와 재무보고체계에 변화를 가져오는 재정인프라 변혁을 의미함

2. 제도의 준비 및 추진과정

- 『국민의 정부』에서는 1998년에 정식으로 복식부기회계제도 도입을 국정과제로 선정하였으며, 현 『참여정부』에서는 국가회계법 및 정부회계기준의 제정, 회계정보시스템 개발, 회계교육 실시 등 제도적 기반을 마련하여, 충분한 시험적용을 거친 후 2007년 이후(중앙정부:2008년, 지방자치단체:2007년) 본격적인 제도 시행이 예정되어 있는 상황임(<표 1> 참조)
- 따라서 2008회계년도부터는 재무회계결산에 의한 재무보고서의 작성 및 보고를 통해 납세자, 의회, 투자자, 국민 등 정보이용자들에게 보다 유용한 회계정보를 제공할 수 있을 것임

<표 1> 복식부기회계제도의 준비 및 추진현황

중 앙 정 부	지 방 자 치 단 체
<ul style="list-style-type: none"> · 「정부부문 복식부기 회계제도 도입 추진」 발표(재정경제부, 1998. 5) · 정부회계기준위원회 구성(2000. 2) · 정부회계기준(시안) 공청회 개최(2002. 5) · 디지털예산회계기획단 구성(2004. 4) · 정부회계기준 시안 마련(2004. 7) · 개시재무제표 시험작성 등 기본준비사항 완료(2004. 12. 24) · 12개 부처 시험운용(2005) · 국가회계법 제정안 입법예고(2006. 5. 26) · 2006년 8월 전 중앙관서를 대상으로 시험운용 실시 · 국가자산부채실사 예정(2007년초) · 2008. 1. 1 본격 시행 	<ul style="list-style-type: none"> · 복식부기도입의 시범계획 마련(1999. 2) · 지방자치단체 회계기준 연구안에 대한 공청회 개최(2000. 7) · 지방자치단체 회계기준(시안) 완료(2003. 9) · 지방회계기준심의위원회 구성(2003. 8) · 지방회계기준 공개초안(Exposure Draft) 마련(2004. 5) · 전 자치단체로 시범운영 확대(2006년) · 법적근거(지방재정법 개정 공포)(2005. 8. 4) · 지방회계기준(행자부령) 제정 공포(2006. 10. 17) · 2007. 1. 1 제도 시행 · 2008년 재무보고서 작성 및 공시

Ⅲ. 정부회계개혁모델(복식부기회계의 도입방향)

1. 기본방향

1) 이원화 모델을 채택

- 정부예산제도의 성격을 고려하여 복식부기회계제도는 예산회계(현금주의)와 재무회계(발생주의)의 회계기초를 달리하는 이원적 체제(dual system)를 채택함¹⁾

2) 복식부기 회계원리와 발생주의 인식기준 적용

- 복식부기(거래의 기록방식)원리의 적용에 따라 회계처리를 수입과 지출이 아닌 경상과 자본에 기초하여 결산재무제표를 생성함
 - 이에 따라 재무제표의 계정과목이 별도로 존재하며, 재정상태를 나타내는 과목으로는 자산, 부채, 순자산을 사용하고 재정운영결과를 나타내는 과목으로는 수익, 비용이 사용됨
- 발생주의(회계의 인식기준)의 적용에 따라 거래를 현금수수에 관계없이 발생시점에 인식하고, 현금거래와 예산거래 뿐만아니라 비현금거래와 예산외거래를 모두 포함하여 회계처리 대상이 그만큼 확대됨
 - 거래를 현금수수 이전에 인식함으로써 미지급비용 또는 미지급금(자산과 비용지출에 대해 대금지급 이전에 임시로 계상하는 부채과목) 계정이 발생함

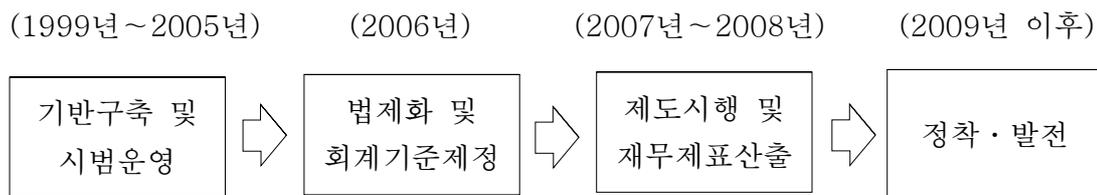
1) 정부회계제도의 혁신모델은 예산제도와 회계제도에 적용되는 회계인식기준에 따라 이원체제와 일원적 체제로 구분되며, 각 국가의 환경적 여건과 재정제도의 특성에 따라 달리 나타나고 있음. 즉, 미국,스페인 등은 이원체제인데 반해 영국, 뉴질랜드, 호주 등은 예산제도와 회계제도 모두 발생주의 기준을 적용하는 단일체제(single system) 모델을 채택하고 있음

- 현금의 유·출입과 관련이 없는 비현금거래로서 감가상각비(현금지출 없는 자원의 감소를 기록하는 비용과목), 대손상각비(현금지출 없는 자원감소 추정액을 기록하는 비용과목) 등의 발생주의 계정이 발생함

3) 단계적 도입전략을 채택

- 복식부기회계제도 도입은 시범운영(pilot project)을 통한 경험과 노하우를 살려 제도를 단계적으로 도입함으로써 새로운 제도의 도입에 따르는 혼란과 장애요인을 최소화함

<그림 1> 복식부기 회계제도의 추진과정



2. 법적근거, 재무보고목적 등 기본사항

1) 법적 근거 및 회계기준의 적용

- 지방자치단체의 회계처리와 재무보고에 관한 전반적인 절차와 제반사항을 규율하고 있는 법적근거는 『지방자치단체 회계기준에 관한 규칙』(행정자치부령)이고, 이 규칙의 적용대상은 지방자치법 제2조에 명기된 지방자치단체가 수행하는 모든 일반적인 거래의 회계처리와 재무보고에 대하여 적용함
- 지방자치단체 회계기준에서 정하는 것 외의 사항에 대하여는 일반적으로 인정되는 회계원칙과 일반적으로 공정하며 타당하다고 인정되는 회계관습에 의하도록 규정함(지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제2조)

2) 재무보고의 목적과 회계처리의 일반원칙

- 재무보고의 목적은 지방자치단체와 직·간접적으로 이해관계가 있는 정보이용자가 재정활동 내용을 파악하여 합리적인 의사결정을 하는 데에 유용한 정보를 제공하는데 있음(규칙 제4조)
 - 특히 공적조직으로서 지방자치단체는 공공회계책임을 적절히 이행하였는가 여부를 평가하는 데에 필요한 정보를 제공하여야 한다고 규정함

- 회계처리의 일반원칙은 지방자치단체의 회계처리와 재무보고는 발생주의·복식부기 방식에 의하여 처리하도록 규정하고 있으며, 구체적으로는 신뢰성, 이해가능성, 충분성, 일관성, 중요성, 실질우선의 원칙 등을 규정함(제5조)

3) 보고실체와 회계실체

- 재무보고서를 작성하여 공표하는 보고실체는 독립적인 예산권한을 가지고 경제적 자원의 사용 및 통제에 대한 책임과 권한을 소유하면서, 회계처리 결과에 따른 재무보고서를 작성하여 공표하는 회계단위를 말하고, 구체적으로 지방자치단체 즉, 특별시, 광역시와 도 및 특별자치도, 시와 군 및 구로 함(제6조)

- 회계실체는 지방자치단체의 회계구분에 따라 일반회계, 기타특별회계, 기금회계 및 지방공기업특별회계의 유형으로 구분하며, 이 경우 회계실체는 그 활동의 성격에 따라 행정형 회계실체와 사업형 회계실체로 구분할 수 있음²⁾

2) 행정형 회계실체는 지방자치단체의 일반적이고 고유한 행정활동을 수행하는 회계실체를 말하고, 사업형 회계실체는 개별적 보상관계가 적용되는 기업적인 활동을 주된 목적으로 하는 회계실체를 말함

3. 재무제표와 재무보고서

1) 재무보고서

- 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙과 지금까지 마련된 국가회계기준(안)에서 재무보고서의 구조는 공공회계의 특성을 반영하여 결산총평, 재무제표(주석 포함), 필수보충정보 및 부속명세서로 구성함

2) 재무제표

- 재무제표는 보고실체의 재정상황을 표시하는 가장 중요한 요소로서 재정상태보고서, 재정운영보고서, 현금흐름보고서 및 순자산변동보고서로 구성되며 주석을 포함함
 - 국가회계의 경우 국세청과 관세청의 국(관)세징수활동보고서를 작성함
- 재정상태보고서는 특정 시점의 지방자치단체 자산과 부채의 내역 및 상호관계 등 재정상태를 나타내는 재무제표로서 자산·부채 및 순자산으로 구성됨(제10조)
- 재정운영보고서는 회계연도 동안의 재정운영에 대한 이익과 손실의 산정이 아닌 수익과 비용의 내역을 일정기준에 따라 체계적으로 표시하는 재무제표로서 수익과 비용으로 구성됨(제26조)
 - 재정운영보고서에 기록하는 비용은 기능별로 표시하고, 비용을 성질별로 분류하는 성질별 재정운영보고서는 필수보충정보로 보고함

- 현금흐름보고서는 회계연도 동안의 현금자원 변동에 관한 정보이며 자금의 원천과 사용결과를 표시하는 재무제표로서 경상활동, 투자활동 및 재무활동으로 구성됨(제35조)³⁾
- 순자산변동보고서는 회계연도 동안의 순자산 증감 내역을 표시하는 재무제표로서 재정운영에 따른 운영차액과 기타순자산의 변동을 기록함(제38조)

<표 2> 복식부기회계에 의한 재무제표

국가회계기준(안)	지방자치단체 회계기준
<ul style="list-style-type: none"> · 재정상태보고서 · 재정운영보고서 · 국(관)세징수활동보고서 · 순자산변동보고서 · 주식 	<ul style="list-style-type: none"> · 재정상태보고서 · 재정운영보고서 · 현금흐름보고서 · 순자산변동보고서 · 주식

4. 재무제표의 구성요소

1) 자산과 부채

- 자산은 유동자산, 투자자산, 일반유형자산, 주민편의시설, 사회 기반시설, 기타비유동자산으로 분류하고, 부채는 유동부채, 장기차입부채, 기타비유동부채로 분류함
 - 이러한 분류는 기업회계와 마찬가지로 유동성을 기준으로 구

3) 현금흐름보고서 결산은 지방자치단체 회계기준 부칙에 의거 행정자치부장관이 정하는 회계연도부터 적용토록 규정하고 있어 일정기간 적용을 유예하고 있음

분한 것으로 유동성 기준은 회계연도 종료일로부터 1년임

- 자산의 경우 공공회계의 특성을 감안하여 도로, 도시철도, 상수도, 하수도 등을 사회기반시설 과목으로 설정하고, 지역사회의 공동체자산에 해당하는 주민편의시설(공원, 도서관, 박물관, 미술관 등)도 별도로 분류하여 정부회계의 특성을 충분히 반영하고 있음
- 부채는 기업회계기준과 유사하지만, 장기차입부채를 장기차입금(증서차입)과 지방채증권(증권발행)으로 분류하고, 기타비유동부채로서 퇴직급여충당부채, 장기예수보증금, 장기선수수익 등을 표시하고 있음

2) 수익과 비용

- 수익은 재원조달의 원천에 따라 자체조달수익, 정부간이전수익, 기타수익으로 구분함
 - 자체조달수익은 독자적인 과세권한과 징수활동에 의해 조달된 것으로 지방세, 경상세외수익, 임시세외수익을 포함함
 - 정부간이전수익은 국가 또는 상급정부에서 교부되는 것으로 지방교부세, 조정교부금, 재정보전금, 국고보조금, 시도비보조금 등의 수익을 말함
- 비용은 기본적으로 기능별(일반행정, 교육문화, 사회복지 등)로 분류하며, 성질별 기준에 의한 인건비, 운영비, 정부간이전비용, 기타이전비용, 기타비용으로 구분하는 성질별 재정운영보고서는 그 중요성을 감안하여 필수보충정보로 공시함

〈표 3〉 재무제표의 구성요소

구분	자 산	부 채	수 익	비 용	
				기 능 별	성 질 별
분류	·유동자산 ·투자자산 ·일반유형자산 ·주민편의시설 ·사회기반시설 ·기타비유동자산	·유동부채 ·장기차입부채 ·기타비유동부채	·자체조달수익 ·정부간이전수익 ·기타수익	·입법 및 선거 ·일반행정 ·교육 및 문화 ·보건 및 생활 ·환경개선 ·사회보장 등	·인건비 ·운영비 ·정부간이전비용 ·기타이전비용 ·기타비용
비고	·유동성 기준 ·정부에 고유한 사회기반시설, 주민편의시설을 별도 과목으로 설정	·유동성기준 ·기업회계와 유사	·재원조달의 원천을기준으로 구분	·기능별 및 성질별로 비용을 구분	

5. 자산과 부채의 평가

1) 자산의 평가원칙

- 자산평가는 역사적 원가주의에 따라 취득원가를 기초로 계상함을 원칙으로 하며, 다만, 교환, 기부채납, 관리전환 등 무상으로 취득한 자산의 가액은 공정가액으로 계상함
- 재고자산은 구입가액에 부대비용을 더하고 이에 선입선출법을 적용하여 산정한 가액을 취득원가로 함
 - 다만, 실물흐름과 원가산정방법 등에 비추어 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적이라고 인정되는 경우에는 개별법, 이동평균법 등을 적용하고 그 내용을 주석으로 공시함

- 장기투자증권은 매입가격에 부대비용을 더하고 이에 종목별로 총평균법을 적용하여 산정한 취득원가로 평가함을 원칙으로 하며, 다만, 지분법(equity method) 적용에 따른 평가는 적용하지 않음
- 유형자산은 당해 자산의 건설원가 또는 매입가액에 부대비용을 가산한 취득원가로 평가하는 것을 원칙으로 함
 - 유형자산 중 상각대상자산에 대한 감가상각은 정액법을 원칙으로 함
- 사회기반시설의 평가는 유형자산의 평가에 대한 규정을 준용하나 유지보수를 통해 현상이 유지되는 도로및부속시설 등은 감가상각대상에서 제외하고 유지보수에 투입되는 비용과 감가상각을 하지 않는 이유를 주석으로 공시함

2) 부채의 평가원칙

- 부채의 평가에 대한 기준은 기업회계기준의 원칙을 준용하며, 이 경우 부채의 평가에서 부채의 가액은 회계실체가 지급의무를 지는 채무액을 말하며 채무액이란 만기상환가액으로 함 원칙으로 함
 - 지방채증권은 발행가액으로 평가하되 발행가액은 발행수수료 등 발행과 관련하여 직접 발생한 비용을 차감한 후의 가액으로 함
 - 지방채증권의 액면가액과 발행가액의 차이는 지방채할인(할

증)발행차금으로 하여 계상함

- 퇴직급여충당부채의 평가는 회계연도 말 현재 공무원연금법을 적용받는 지방공무원을 제외한 상용인부 등이 일시에 퇴직할 경우 지급하여야 할 퇴직금에 상당한 금액으로 함



IV. 성공적인 정착을 위한 향후과제

1. 제도기반 구축

- 정부회계제도 개혁이 실효성을 담보할 수 있도록 전산시스템 운영사업과 함께 연구개발(R&D) 사업을 지속적으로 실행해 나가는 문제가 매우 중요하다는 것을 반드시 인식할 필요가 있음
- 회계기준의 지속적 개선, 회계방법론 및 회계모델개발이 필요함
 - 회계과목구조 개발, 재무제표형태, 재무보고평가 등 기본적인 사항 뿐 아니라, 회계처리지침 및 회계장부, 결산 및 회계감사, 재정분석 및 재정통계모델, 정부회계평가모델 개발 필요함
- 회계이론과 개념서 등 연구 축적, 회계실무사례 및 타당성을 분석하여 우리의 현실을 반영한 정부부문에서의 일반적으로 인정된 회계원칙(GAAP: Generally Accepted Accounting Principles)의 개발이 필요함
- 유산자산(문화재, 골동품, 역사적 고서, 예술작품 등)과 천연자원(산림자원, 지하자원, 수자원 등)의 회계처리 등에 관한 세부 기준의 마련이 필요함

2. 효과적인 관리운영

- 우리의 현실을 고려하여 정부회계모델을 정립한 후, 성공적인 운영을 위해 지속적인 교육훈련과 이를 통해 우수한 회계공무원을 확보하는 전략이 요구됨

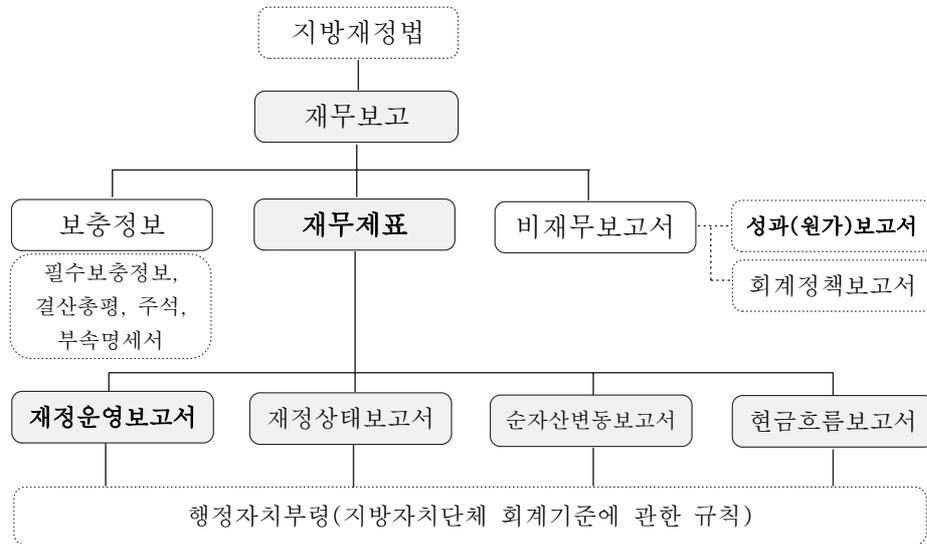
- 복식부기회계는 예산 및 회계기반에 커다란 변화를 초래한다는 점에서 실무적용 및 현실타당성을 충분히 검토한 후, 사용자편의를 중시하는 방향에서 정부회계정보시스템을 지속적으로 개선하는 것이 바람직함
- 교육을 포함한 시범운영과정 이행기록 및 관리감독이 중요함⁴⁾
- 회계제도의 개혁은 크게는 정부개혁, 작게는 예산개혁과 연계되어야 실효성을 거둘 수 있으므로 새롭게 도입되는 사업예산제도와의 연계가 필요함
 - 사업별예산제도는 성과관리체계 강화를 위해 현행 장-관-항 분류체계를 사업단위 예산편성체계로 전환하고 모든 원가를 예산에 반영하고 있으므로 사업단위 예산정보와 회계결산정보를 연계시키는 기법 필요함

3. 성과(원가)정보의 제공

- 발생주의 복식부기회계에서 이루어지는 재무보고는 재무제표를 중심으로 하되, 성과정보를 포함하는 다양한 보충정보와 비재무보고서를 포괄하여 정보의 유용성을 높이는 방향으로 개선하는 것이 필요함(<그림 2> 참조)

4) 제도이행기록 및 관리감독(monitoring)은 향후 복식부기회계제도의 발전, 예산제도개혁, 재정평가 및 성과관리제도의 발전을 포함한 통합적인 재정혁신과정에서 매우 효과적인 정보를 제공할 것임

<그림 2> 성과정보 제공을 위한 재무보고 구조



- 정부성과관리를 위해서는 정부활동에 투입된 자원의 원가를 객관적으로 산정하는 것이 요구되며, 이와 관련하여 복식부기 회계제도의 도입을 전제로 정부사업에 투입된 자원의 총비용을 개관적으로 산정하기 위한 원가회계시스템의 구축이 필요함

□ 내용문의 : 이 효 수석연구원

(Tel:02-3488-7323, e-mail:hyo@krila.re.kr)