석사학위논문

지방자치단체회계제도의 개선방향에 관한 연구

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

제주대학교 경영대학원

회계학과 회계학 전공

김 연 욱

석사학위논문

지방자치단체회계제도의 개선방향에 관한 연구

지도교수 이 상 봉

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

제주대학교 경영대학원
회계학과 회계학 전공

김 연 욱

1998년

지방자치단체회계제도의 개선방향에 관한 연구

지도교수 이 상 봉

이 논문을 경영학 석사학위 논문으로 제출함.

1999년 6월 일

제주대학교 경영대학원
회계학과 회계학 전공

김 연 욱

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

김연욱의 경영학 석사학위 논문을 인준함.

1999년 6월 일

위 원 장 _____

위 원 _____

위 원 _____

목 차

제 1 장 서 론 ····· 1

제 1 절 연구동기 ····· 1
제 2 절 연구목적과 방법 ····· 3
제 3 절 연구범위와 구성 ····· 4

제 2 장 지방자치단체의 회계환경 및 개념적 고찰 ····· 6

제 1 절 지방자치단체의 회계환경 ····· 6
1. 지방자치단체의 기능상의 특성 ····· 6
2. 지방자치단체의 회계환경 ····· 8
제 2 절 지방자치단체의 회계목적 ····· 21
1. 지방재정법상의 회계목적 ····· 21
2. 예산회계법상 회계목적 ····· 22
제 3 절 지방자치단체회계의 영역 ····· 22
1. 목적에 의한 구분 ····· 22
2. 성립과정에 의한 구분 ····· 23
3. 내용에 따른 구분 ····· 24

제 3 장 지방자치단체회계의 순환과정 분석 ····· 25

제 1 절 예산의 순환과정 ····· 25
제 2 절 예산의 편성 ····· 28
1. 예산편성 ····· 28
2. 지방자치단체의 예산편성 ····· 28
제 3 절 예산의 승인 ····· 31

제주대학교 중앙도서관 JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

제 4 절 예산의 집행 및 기록 ····· 32
1. 세입예산의 집행 및 기록과정 ····· 32
2. 세출예산의 집행 및 기록과정 ····· 33
제 5 절 결산 및 보고 ····· 37
1. 세입·세출결산보고서 ····· 37
2. 계속비결산보고서 ····· 37
3. 국가의 채무에 관한 계산서 ····· 38
4. 지방자치단체의 결산절차 및 결산검사 ····· 38
제 6 절 회계감사 ····· 40

제 4 장 지방자치단체회계의 문제점과 개선방향 ····· 42

제 1 절 지방자치단체회계의 문제점 ····· 42
1. 회계적 측면 ····· 42
2. 정보시스템적 측면 ····· 48
3. 행태적 측면 ····· 49
제 2 절 지방자치단체회계의 개선방향 ····· 50
1. 지방자치단체회계의 목적 수립 ····· 50
2. 기업회계 방식의 도입 ····· 53
3. 재무상태와 운영성과의 보고 ····· 64
제 3 절 운영보고서의 작성모형 ····· 70
1. 기본 관점 ····· 70
2. 모형설정의 전제 ····· 72
3. 작성예시 ····· 73

제 5 장 결 론 ····· 80

<참 고 문 헌>
<ABSTRACT>

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

표 목 차

<표 1> 1999년도 지방재정지표 중 재정자립도의 시·도별 현황 ····· 16
<표 2> 지방자치단체 세입예산 총규모(일반+특별회계) ····· 18
<표 3> 운영보고서 ····· 77

그 림 목 차

<그림 1> 제주도내 지방자치단체 재정자립도 ····· 17
<그림 2> 지방재정 구조 ····· 19
<그림 3> 제주도의 재정 구조 ····· 23
<그림 4> 예산과정 ····· 26
<그림 5> 지방자치단체 예산흐름도 ····· 29
<그림 6> 지방자치단체 예산의 결정과정 ····· 31
<그림 7> 지방자치단체의 예산집행절차 ····· 34
<그림 8> 지방자치단체의 결산절차 ····· 39

제주대학교 중앙도서관

제 1 장 서 론

제 1 절 연구동기

지방자치단체(이하 '지자체'로 약칭)는 정부기관으로서 민간경제에 의하여 해결할 수 없는 공공욕구를 충족시키기 위하여 운영상 필요한 재원을 세입으로 조달하고, 그 조달된 재원을 필요한 경비에 지출함으로서 목적한 서비스나 재화를 산출하여 이를 수혜자인 주민에게 배분하는 기능을 수행하는 하나의 경제적·정치적 조직체이다.[1] 따라서 지자체는 위의 기능을 얼마나 효율적으로 수행하였는가에 관한 활동결과를 이해관계자 모두에게 올바로 제공할 수 있어야 한다.

우리 나라 지방자치단체회계제도(이하 '지자체회계'로 약칭)는 독립된 제도로서 발전된 것이 아니라 일제시대에 형성된 회계모형을 큰 변형없이 그대로 답습하여온 관계로 현금의 통제와 예산의 준수여부를 확인하는 전통적인 수탁관리책임(stewardship responsibility)만이 강조되고 있다. 이 때문에 지자체회계는 법조문적·행정적 접근방법의 일부로만 인식되어 본질상 경직되고 창의성이 결여되어 정치제도의 변화, 국민욕구의 증대, 경제규모의 대형화, 지방정부기능의 다양화 및 이해관계자들의 다양한 정보욕구 등 회계환경 변화에 부응하지 못함으로써 지자체의 경제활동에 관련된 이해관계자들의 정보욕구를 충족시키지 못하고 있는 실정이다.[2]

산업사회의 발달과 함께 꾸준히 발전하여온 회계학은 영리회계인 기업회계에 편중되어 발전해 왔기 때문에 자연히 영리를 추구하지 않는 비영리기관에

제주대학교 중앙도서관

1) 윤용희, 「지방자치론」, (서울:대왕사, 1995), p.17.
2) 이윤재, "우리 나라 지방자치단체의 회계제도 개선 방향에 관한 연구", 「회계학연구」, 제9호, 1989, p.138.

대한 회계는 종래에는 관심밖의 문제로 소홀히 취급되었다. 그러나 오늘날 중앙정부와 지자체의 규모가 확대되고 업무가 복잡해짐에 따라 중앙정부와 지자체활동이 국민생활에 미치는 영향이 커지게 되고, 그에 따라 정부활동에 대한 효율적인 운영과 통제에 적합한 정부회계시스템에 대한 요구가 증가되고 있다. 특히 현대 중앙정부와 지자체의 형성과정에 있어서 행정의 민주화와 함께 행정의 공정성과 능률성의 원칙은 끊임없이 강조되고 있는 반면, 현행 지자체 회계에 대해서는 다음과 같은 문제점들이 지적되고 있다.[3)]

첫째, 우리 나라의 현행 지자체회계를 규정하고 있는 예산회계법 등의 제반 법규에는 지자체회계기준이나 실무의 평가기준 또는 지침이 될 수 있는 체계적이고 논리적인 지자체회계 목적이 없을 뿐만 아니라, 회계학적 관점에서의 지자체회계기준도 제정되어 있지 않다.

둘째, 우리 나라의 현행 지자체회계는 단식부기시스템과 현금주의를 채택하고 있다. 지자체조직의 재무상태에 영향을 미치는 거래들을 모두 적절하게 기록하기가 어렵고, 당해 지자체에 실제로 발생한 중요한 경제적 사건과 활동을 적절하게 반영하지 못하고 있다.

셋째, 우리 나라의 현행 지자체회계에서는 발생기준에 의한 운영보고서가 작성되지 않고 있으며, 지자체가 운영하는 모든 기금들을 통합한 연결재무제표를 작성하지 않고 있어, 지자체 전체의 재무상태나 운영결과 및 운영비용 등을 적절하게 나타내지 못하고 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

1991년부터 전면 실시되어 온 지자체에 있어서 지자체간의 경쟁적인 사업추진과 지자체의 기능 다양화로 지자체가 중앙정부의 지시에 따르는 재정운용 자세에서 지역의 독자적 종합경영 주체가 되려는 노력과 지방경영에의 주민참가 등은 지방경영 즉, 기업형 경영을 위한 실천적, 제도적으로 지원해 주고 그 성과를 평가할 수 있는 정보와 내부통제를 효과적으로 강화할 수 있는 근본적

3) 안홍복, “우리 나라 지방자치단체의 회계보고 및 감사제도의 개선방안”, 「회계감사저널」, 제1권, 창간호, 1999, p.38.

인 장치가 요구되고 있다. 더욱이 지역주민 및 이해관계자들에게 유용하고도 이해하기 쉬운 지자체의 재정상태와 활동결과에 대한 정보를 제공할 필요성이 증대되고 있는 실정이다.

제 2 절 연구목적과 방법

지자체의 기능은 주민으로부터 조달된 현금 등 재원으로 조직을 유지하고 공공서비스를 창출하여 주민에게 제공하는 것이므로, 지자체는 이러한 활동결과를 지자체와 관련된 모든 이해관계자에게 정확하게 제공할 수 있어야 한다.

이를 위해 지자체회계는 주민이 선출한 의회의 대표자들에게 그들의 의회기능을 통하여 행정과 재정운용을 계획하고 감독하며 미래의 정책개발에 필요한 정보를 제공해 주어야 함은 물론, 주민들에게는 그들의 대표자인 지방의회의원·지방행정관리자들이 주민과 지역을 위해 얼마나 능률적으로 자치업무를 수행하였는가에 대한 다양한 정보를 제공할 수 있어야 한다. 또한 행정관리자들에게도 경영관리적 사고에 입각한 행·재정운용과 집행이 가능하도록 유용한 정보를 제공할 수 있어야 한다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

본 연구는 위와 같은 지자체의 회계환경 변화를 인식·수용함으로써 지자체에 관련된 정보이용자들의 정보욕구를 충족시킬 수 있도록 현행의 경직된 예산위주의 법조문적 지자체회계를 분석 평가하여 문제점을 도출하고, 그 개선방안을 제시함으로써 지자체회계가 그 본래의 목적을 달성하는데 기여하고자 한다.

즉 정책입안자, 주민, 행정관리자 등 정보이용자들의 정보욕구를 충족시킬 수 있도록 지자체의 재무상태와 운영결과 및 업적평가에 관한 정보 등의 관점에서 지자체회계에 대한 문제점을 도출하고 그 개선방향을 모색함으로써, 지자체의 관리 및 운영활동 결과를 평가하는데 유용한 정보를 제공할 수 있는

지자체회계의 기본적 틀을 마련하고자 하는 것이다.

따라서 이상의 목적을 달성하기 위하여 본 연구에서는 현행 지자체의 회계환경을 분석고찰 하고, 정부회계 및 기업회계 관련 문헌을 검토하였다. 또한 제주도의 예산개요, 세입세출예·결산서 자료 등을 이용하여 지자체회계의 운영보고서 모형을 제시하였다.

이와 같은 문헌조사방법에 의한 연구가 사용될 수밖에 없었던 이유는, 다양한 환경과 역할에서 개인이 취할 의사결정의 행태에 관한 실증적 연구가 어려울 뿐만 아니라, 우리 나라에서는 아직 정보이용자들이 그들의 의사결정에 있어서 회계학적 의미에 있어서의 지자체회계정보를 사용한 경험이 없고, 또한 지자체의 특성상 경직성과 지자체에 대한 인식부족 때문에 실증적 연구가 어려웠기 때문이다.

제 3 절 연구범위와 구성

정부회계라고 할 때 '정부'는 중앙정부와 지자체 및 이들의 하부기관을 모두 포함하므로, 정부회계는 일반행정·사회복지개발·경제개발·방위 등 정부의 고유기능에 관한 회계를 위한 일반회계와 이에 속하지 아니하는 철도사업·양곡관리·조달사업 등의 기업특별회계 및 상수도·하수도·병원·지하철 등의 지방공기업특별회계를 포함한다. 우리 나라에서는 기업특별회계와 지방공기업회계는 일반적으로 기업회계와 유사한 회계처리를 하도록 규정하고 있기 때문에 본 연구에서는 일반회계를 중심으로 논의하였다.

또한 중앙정부와 지자체는 그 목적과 기능이 유사하지만 그 활동의 다양성과 범위가 다를 뿐 중앙정부와 지자체회계는 거의 동일하기 때문에 본 연구에서는 논리전개와 이해의 편의를 위하여 보다 그 조직과 기능이 단순한 지자체회계를 중심으로 살펴보았다.

그리고 본 연구는 앞으로 제정될 것으로 희망하는 지자체회계기준의 설정방

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

향과 기본적 구조에 관한 연구로서, 구체적인 회계기준이나 법규의 개정안을 제시하고자 하는 것이 아니기 때문에 지자체회계기준의 설정에 실질적으로 도움이 될 수 있도록 현행 지자체회계의 개선방향을 제시하는 것으로 연구범위를 한정하였다.

이하 본 연구는 다음과 같은 내용으로 구성되어 있다.

제2장에서는 지자체의 기본적 환경으로서 조직과 기능 및 목적 등을 개관하고, 제도적 환경으로서 지자체회계의 조직상·법률상·예산결산 과정상·재무자원의 조달과 운용상의 환경을 살펴보았으며, 지자체의 회계환경을 중심으로 개념적 고찰을 하였다.

제3장에서는 우리 나라 지자체회계가 예산제도와 매우 밀접한 관계를 가지고 있기 때문에 예산을 중심으로 예산의 편성, 승인, 집행, 결산 및 감사의 일련의 지자체회계의 순환과정을 살펴보았다.

제4장에서는 현행 지자체회계의 문제점과 발전적 개선방향을 제시하였다. 특히 최근 들어 지자체에 복식부기와 발생주의 기준을 도입하자는 주장이 학계나 시민단체에서 제기되고 있는 일련의 논의를 종합하여 우리 나라 지자체에 적합한 회계제도의 방향을 제시하고, 지자체회계의 재무보고서 중 운영보고서 모형을 작성예시 하였다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

마지막으로 제5장에서는 본 연구의 내용을 요약하고, 연구의 한계를 지적했으며, 앞으로 이 분야의 연구방향을 제시하였다.

제 2 장 지방자치단체의 회계환경 및 개념적 고찰

제 1 절 지방자치단체의 회계환경

지자체를 둘러싼 환경은 매우 복잡하여 간단히 설명하기 어려우나 지자체조직의 기본적인 성격과 그 기능을 포함한 지자체회계환경의 중요한 특징들을 이해하는 것은 지자체회계를 이해하고 연구하는데 있어서 매우 중요하다.

본 절에서는 지자체회계의 본질과 회계실체로서의 특성을 살펴봄으로써 지자체회계의 기본환경과 현행 제도상의 회계환경을 살펴본다.

1. 지방자치단체의 기능상의 특성

일반적으로 지자체는 지방자치법 제1조에 의하면 “지방자치행정의 민주화와 능률화를 도모하며 지방의 균형적 발전과 대한민국의 민주적 발전을 기한다”고 규정되어 있다.

제주대학교 중앙도서관

지자체의 가장 중요한 특성 중의 하나는 비영리성과 공공성이다. 따라서 개인이나 사적 집단들이 수행할 수 없거나 수행하려 하지 않는 활동이라 하더라도 충분한 사회적 가치를 포함하고 있는 경우에는 이를 수행해야 한다. 이처럼 공공성을 특징으로 하는 지자체는 영리기업과 비교하여 다음과 같은 차이를 갖는다.[4)]

첫째, 지자체에서는 이윤동기가 없다. 지자체의 목적은 사회적 필요에 따라서 서비스를 제공하는 것이며, 이윤창출이 목적이 아니기 때문에 정기적으로 당기순이익을 결정하도록 고안된 기업회계와는 상이하다.

둘째, 지자체는 그 구성원에 의하여 집단적으로 소유되며, 매매나 교환할 수

4) 이윤재, 「현대 정부 및 비영리회계」, (서울:박영사, 1993), pp.3~4.

있는 소유자지분이 존재하지 않는다. 따라서 주주의 투자의사결정 등을 유용한 정보를 제공하는 것을 제1차적 목적으로 하는 기업회계와는 상이하다.

셋째, 지자체는 주민들로부터 세금을 징수할 수 있는 권한을 갖는다. 따라서 자원의 조달은 서비스나 재화의 판매에 의하여 이루어지기보다는 조세권의 발동에 의하여 이루어지며, 납세자는 정부가 제공하는 서비스를 받든 받지 않든 관계없이 강제적으로 납세의무를 진다.

넷째, 납세자가 부담하는 세액은 일반적으로 소유재산의 평가액, 납세자의 소득액 등에 의하여 결정되며, 납세자가 지자체로부터 받는 서비스의 가치나 원가에 비례하여 납세하는 것은 아니다.

다섯째, 지자체는 일반시민에게 제공하는 서비스에 대하여 독점권을 가지는 경우가 흔히 있다. 철도, 도로, 전기 등에 관한 독점권이 그것이다. 이와 같은 독점적 운영은 경쟁시장이 결여되어 있기 때문에 운영의 능률에 대한 측정이 더욱 어렵다.

여섯째, 지자체가 제공하는 서비스의 적정수량이나 질을 측정하기가 매우 어렵다. 예를 들면 치안경찰의 최적인원이 몇 명인가, 학생・교사의 비율은 어느 정도가 합리적인가 등에 관한 객관적 측정이 매우 어렵다.

일곱째, 지자체조직의 자원의 사용에는 여러 가지 제한이 있다. 즉 영리기업의 경우에는 이윤추구를 위한 목적에 적합하면 기업의 자산을 비교적 자유롭게 사용할 수 있으나, 지자체의 경우에는 자원의 원천이나 지출목적에 따라 그 사용이 예산 등에 의하여 엄격히 제한되어 있다.

이와 같은 지자체의 기능상의 특성은 지자체의 재무보고 및 회계제도에 있어서 공공회계책임(public accountability)의 중요성을 크게 강조하고 있다. 지자체의 재무보고 이용자들은 지자체 관리자들이 공공정책이나 예산을 얼마나 성실히 준수하였으며, 자원은 얼마나 능률적이고 효과 있게 사용하였는지를 평가함으로써 지자체의 회계책임을 측정해야 한다. 이와 같은 이유로 지자체의 회계책임은 사적 부문 영리기업의 재무보고와는 다른 재무보고수단을 요구

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

하게 된다.

한편, 지자체는 경제적 자원을 관리하고 이들을 재화 및 서비스로 전환시키는 활동을 수행한다는 측면에서 기업과 동일한 기능을 수행하고 있다. 지자체와 기업은 그들의 목적을 수행하기 위하여 유사한 자원을 사용할 뿐만 아니라, 이들 자원이 희소하기 때문에 경제적이고 효과적이며 능률적으로 사용해야 한다. 따라서 지자체와 기업은 다같이 자원의 사용과 분배에 대하여 수탁관리책임과 회계책임을 가지고 있다.

2. 지방자치단체의 회계환경

(1) 지방자치단체의 회계환경 변화

1) 행・재정기능의 다양화 추세

지자체회계의 개선은 자주 논의의 대상이 되었다. 그것은 지자체의 활동이 다양화되고 팽창되어 전통적 회계제도에 의한 방법으로는 행・재정기능을 충분히 설명할 수 없는 요소가 증가했기 때문이다. 중앙정부로부터의 권한이양, 위임사무의 점증만이 아니라 지자체에 의한 자주적 대응으로 지역사회를 위해 추진해야 할 것이 많아졌다. 택지개발, 도시정비, 신도시건설, 공업단지의 조성, 기술집적단지의 조성 등 개발행정이라는 것에는 도시경영이라든가 지역사회 경영이라 불리우는 요소가 많고, 행정보다는 경영으로 전환되고 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

이상과 같은 환경변화에 대응하기 위한 주요 대응책의 방향은 다음과 같다.[5)]

첫째는 지자체의 조직과 기능이 복합기업화(conglomerate)되어 가는 추세에 있으므로 연결 내지 결합 정보의 산출이 필연적이라 할 수 있다.

둘째는 주민에 의한 주민자치의 활성화는 민주주의를 꽃피우고 진정한 지방자치를 구현하는 것이므로 주민의 적극적인 참가가 있어야 한다.

---

5) 서정형, “지방자치단체의 회계정보시스템에 관한 연구”, 「계명대학교 대학원 박사학위논문」, 1991, p.14.

셋째는 경기변동에 따르는 재정수입의 불안정으로 호황기에는 적극적인 정책을 추진할 수 있으나, 불황기에는 지자체 활동이 축소되는 등의 행정의 경기변동을 막을 수 있도록 기금의 운용, 스톡회계(stock accounting)의 정비가 요구되어야 한다.

넷째는 재정운용의 정보를 활용하여 지자체활동을 충실하게 할 수 있도록 정보산출체계를 정형화하고 분석기법도 개발해야 한다.

2) 주민의 욕구증대와 충족

지자체회계에 기대하는 것은 단순히 적법한 회계결산만이 아니라 자치행정의 사회적 영향을 분명히 평가할 수 있어야 한다. 지자체활동의 대부분이 지역주민의 세금으로 충당되므로 이러한 정부활동의 내역과 적정성에 대한 정보욕구는 현재 국민전체 수준에서 증대되고 있다. 또한 풀뿌리 민주주의인 지자체제도의 시행은 각 지역의 주민들이 중앙정부의 통제하에서 모든 지역의사결정의 수행하던 과거 행정제도에서 자치적이고 능동적인 지역의사결정 수행환경으로 전환을 가져왔다. 따라서 지역주민들의 자신의 지자체 활동에 대한 정보욕구는 당연히 고조될 수밖에 없다.[6)]

또한 행정의 재무회계책임을 명확히 하고, 행정의 사회경제적 영향을 분명히 한다는 두 가지 요소를 충족시키지 않으면 안된다. 지자체의 행·재정활동에 대한 방향과 내용을 분명히 하자면 장기계획에 대한 설명이 필요하며, 이러한 시책이 주민에게 어떠한 부담을 요구하고 효과가 있는지에 대한 전망을 제시할 수 있어야 한다. 지자체는 회계보고책임이 있기 때문에 지자체회계는 재무보고를 법적 책임으로 시행하고 있다. 지자체 회계보고 목적의 존재는 체계적이고 효율적인 지자체 회계정보시스템의 운영을 위한 필수적인 전제조건이고, 회계원칙과 기준설정을 위한 기초 이론적 근거가 된다.[7)]

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

6) 안홍복, “전게논문”, p.39.
7) 권찬태, 안홍복, “우리 나라 지방자치단체 회계의 구조적 특징과 개선방안”, 「경상논집:경북대 경제경영연구소」, 제22권 제2·3호, 1994, p.61.

즉 지자체는 수탁회계책임을 지는 것으로 의회의 의결에 종속되어 있어 중앙정부에 대한 책임은 분명히 하고 있으면서도 수탁책임을 부여한 주체인 주민에 대해서는 어떻게 보고하는지 그 구체적인 방법에 대해서 본법은 물론 시행령에도 규정한 바 없다. 이것은 우리 나라의 지자체회계가 중앙정부의 통제에 종속하는 관료제 하에 운영되고 있으며, 주민에 대한 보고책임을 경시하고 있다는 사실을 보여 주는 것이라 하겠다.

3) 관리회계적인 변화요구

지자체회계 또는 정부회계를 자금의 흐름(cash flow)으로 보는가 아니면 서비스 비용(service cost)으로 보는가 하는 문제는 중요한 것이다. 이에 대하여 럿셀 토우식(Russell Taussig)은 '정부회계가 서비스 비용 개념을 적용할 때 직면하는 어려움은 5가지의 보편적인 잘못된 생각 때문이다'[8]라고 다음과 같이 말하고 있다.

첫째, 정부의 목표가 서비스이지 이익은 아니다. 정부는 이익을 위해 운영되지 않기 때문에 수익과 비용을 산출할 필요가 없다.

둘째, 정부예산은 반드시 현금흐름을 통제한다. 따라서 보고서는 지출과 비용 모두를 나타내야 한다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

셋째, 감가상각을 계산하기란 불가능하다. 일반 지자체의 자산상의 감가상각은 일반계정과 보고서에서 누락될 수 있다고 하더라도 만약 비용회계제도가 이용된다면 단위 비용을 결정하는데 있어서 감가상각은 고려되어야 한다.

넷째, 감가상각을 계상하고 기록하는 것은 한 세대 이상에 걸쳐 공공투자 비용을 회수하는 것이기 때문에 기록되어서는 안 된다. 그러나 이러한 생각은 가격결정에 있어서 정확한 비용배분을 할 줄 모르는 데서 기인하며, 가격정책에 관계없이 감가상각은 서비스 비용에 포함되어야 한다.

---

8) Russell Taussig, "Governmental Accounting : Fund flow or service cost?", The Accounting Review, July, 1963, p.562.(서정형, "전게논문", p.17.에서 재인용.)

다섯째, 서비스 비용을 나타내는 보고서는 법률과 저촉된다. 지자체회계는 법령의 요구에 따라야 한다.

이상의 내용은 지자체회계가 자금흐름만을 나타내서는 안되며, 오히려 서비스의 원가를 기록되어야 한다는 것을 강조하는 것이다. 아울러 지자체회계는 이제 자금흐름은 물론 서비스비용도 인식·측정해야 한다는 관리적 관점에서 그 중요성이 커지고 있다.

(2) 조직상의 환경

지자체회계는 예산주의에 의하여 운영되고 있기 때문에 지자체의 활동은 예산편성활동으로부터 시작되고 있다.

1) 지방자치단체의 조직

우리 나라 지자체조직은 2단계조직(two-tier system)으로 구성되고 있다. 그리고 지자체의 장에 대한 선임과 이 지자체의 장이 행사할 수 있는 권한은 이론상 집행기관의 구성 및 선임방법 중에서 그 어느 것을 채택하느냐에 따라 달라지는데 우리 나라 지자체의 장은 주민의 직접선거에 의하여 선출된다.[9] 다만 현재는 지방자치법 부칙 제5조(지자체의 장의 선거에 관한 경과조치)에 의하여 따로 법률이 정할 때까지 정부에서 임명한다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

우리 나라의 경우 지자체의 장은 당해 지자체를 대표하고 그 사무를 통할한다.[10] 지자체의 장은 해당 지자체의 성과를 높이고, 주민의 편의를 최대한 높이기 위해 행정능률에 대한 노하우를 끊임없이 개발해야 한다. 또한 지역주민은 이러한 지자체의 활동의 결과에 대해 정기적(적정한 보고서 형태)으로 내용을 알고 싶어하고, 지자체는 이를 충족시키기 위해 노력해야 한다.[11]

2) 예산기능의 조직상 배치

지자체 집행기관의 기능으로서 예산을 가장 강조하는 것은 합리적인 행정수

9) 지방자치법 제86조.(지방자치단체의 장의 선거)
10) 지방자치법 제92조.(지방자치단체의 통할대표권)
11) 안홍복, “전게논문”, p.40.

반을 지자체의 장에게 책임을 지우는 것을 요구한다. 우리 나라 예산편성권자는 지자체의 장이며, 예외로서 지방공기업의 예산편성권은 공기업관리자에게 부여할 수 있게 되어 있다.[12] 단체의 장이 제출한 예산을 의결하는 과정에서 장의 동의 없이는 지출예산 각 항의 금액을 증가하거나 새로운 비목을 설치할 수 없다.[13] 이는 모두 세입자원과 직결되기 때문이다. 우리 나라 지자체의 예산 편성에 있어서의 최고결정권자는 단체의 장이지만 실질적인 예산편성 실무 책임자는 기획관리실장이다. 기획관리실장은 단체장이 임명(실제 임명권은 중앙정부) 하였기 때문에 모든 권한은 단체장의 참모로서 행사하는데 그친다. 실질적으로는 예산 지침서의 작성·예산요구서의 심사 등의 권한을 갖고 있다.

(3) 법률적 환경

우리 나라 최초의 지방재정법규는 구한말 1906년에 제정된 「지방세 법칙」이다. 그 후 수차의 제도개혁을 거쳐 오늘에 이르고 있다. 재정회계에 관한 법률은 회계의 원칙·처리의 절차·법의 설치목적 등을 규정한 것으로 회계의 환경요인으로 절대적인 영향을 주고 있는 것이다. 문제는 이들 회계를 둘러싸고 있는 법규정들이 제정에서부터 실무에 적용되기까지의 기본적 정신이 부정의 예방이나 법규의 이행여부, 국민의 권리와 의무에 관한 것이기 때문에 오늘날 시대 환경 변화에 적합한 주민수요를 충족시키지 못하고 있다는 점이다. 이들 법규들의 기본문제를 요약하여 회계에 어떠한 영향을 주는가를 분석해 보았다.[14]

1) 지방자치법 및 동법 시행령

1988년 4월 6일 법률 제 4004호로 전문 개정된 이 법은 지자체에 관한 기본

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

12) 지방공기업법 제9조의 2.
13) 지방자치법 제118조(예산의 편성과 의결) 제1, 2, 3, 4항.
14) 유제문, “우리 나라의 정부회계의 문제점과 개선방안에 관한 연구”, 「세종대 경영대학원 석사학위논문」, 1997, pp.25~27.
최원석, “우리 나라의 정부회계제도에 관한 연구”,「서울대 대학원 석사학위논문」, 1995, pp.59~62.

법으로서 재정에 관한 규정은 제7장 재무편에 26개조문 동법 시행령에 3개조문이 있다. 지방자치법 재무편 제1절에 재정운영의 기본원칙을 규정하고, 제2절에는 예산 및 결산, 제3절에 수입과 지출, 제4절에 재산 및 공공시설, 제5절 보칙으로 구성함으로서 재정에 관한 지방의회 관련사항, 주민의 권리와 의무에 직결되는 사항을 규정하고 있다.

특히 제113조(건전재정운영)에서는 「지자체는 그 재정을 수지균형의 원칙에 따라 건전하게 운영하여야 한다. 국가는 지방재정의 자주성과 건전한 운영을 조장하여야 하며 국가의 부담을 지자체에 전가해서는 안된다.」[15]라고 규정하여 지자체 재정의 자주성을 강조하고 있음을 볼 수 있다.

2) 지방세법 및 동법 시행령

지방자치법 제 126조 「지자체는 법률이 정하는 바에 의하여 지방세를 부과징수할 수 있다」라는 규정에 근거하여 제정된 세법이다. 지방세는 지자체 재정수입의 대종을 이루고 있는 것으로 지자체의 지방재정활동에 필요한 경비를 조달하기 위하여 주민 또는 이와 동일한 지위에 있는 자로부터 특별한 개별적 대가없이 강제적으로 징수하는 조세이다. 지방세는 자주재원인 동시에 일반재원적 성격을 띄고 지자체의 주민간에 연결매체로서의 역할은 물론 조세 외적인 경제적 기능, 사회정책적 기능도 수행하는 속성을 지니고 있다.

3) 예산회계법 및 동법시행령

예산회계법은 1961년 12월 19일에 재정·공표되었으며, 동법시행령은 1971년 3월 12일 대통령령 제5557호로 제정·공표되었다. 예산회계법의 취지는 동법 제1조에 명시된 바와 같이 국가의 예산과 회계 및 이에 관련되는 기본적인 사항을 규정함으로써 중앙정부의 일반회계에 관한 예산처리지침을 제공하기 위함이다.

실제 예산회계법은 국가기관에 적용하고 지방정부에는 지방제정법의 규정에 따라 예산과 회계처리를 하게 되지만, 지방재정법 및 동시행령에 여러 가지

15) 지방자치법 제11조 제1항, 제2항.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

규정이 있기 때문에 자연 지자체의 예산회계처리에서는 예산회계법의 준용내지 통제를 받는다. 지방재정법의 미비점은 예산회계법 등을 준용함으로서 지자체 회계에 중요한 영향을 미친다.

4) 지방재정법 및 동법 시행령

지방재정법은 1963년 11월 11일 법률 제 1443호로 제정·공표되었으며, 동법시행령은 1970년 8월 20일 대통령령 제5277호로 제정·공표되었다. 지방재정법의 목적은 동법 제1조에서 규정하고 있는 바와 같이 지자체의 재정 및 회계에 관한 기본원칙을 정하여 지방재정의 건전한 운영과 엄정한 관리를 도모함에 있다. 이 법의 규정은 주로 지자체의 일반회계에 적용되지만, 다른 법령에서 특별한 회계처리를 규정하고 있지 않은 지자체의 기타 특별회계에도 적용된다.

5) 지방공기업법 및 동법 시행령

지방공기업법은 1969년 1월 29일 법률 2101호로서 제정·공표되었고, 동법시행령은 1969년 12월 16일 대통령령 제4455호로서 제정·공표되었다. 지방공기업법의 목적은 동법 제1조에서 명시하고 있는 바와 같이 지자체가 직접 설치·운영하거나 법인을 설립하여 경영하는 기업에 관하여 필요한 사항을 정하여 그 경영을 합리화함으로써 지자체의 발전과 국민의 복리증진에 기여하기 위함이다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

이외에도 동법 시행령 제2조 제2항에서 정하고 있는 사업을 경영하는 경우에도 이 법이 적용된다. 즉 법의 적용대상이 되는 주된 사업은 수도사업, 공업용수도사업, 궤도사업, 자동차운영사업, 하수도사업, 청소위생사업, 주택사업, 의료사업, 매장 및 묘지사업 등이며 이 밖에 시장사업, 도축장사업, 택지조성사업, 통운사업, 증기관리사업, 관광사업, 계량기검정사업, 체육장사업, 문화예술사업, 공원사업 등에도 이 법이 적용된다.

6) 기타 지방재정과 관련한 법규

지자체의 회계처리가 지방재정법을 비롯하여 위에서 요약한 바와 같은 법규

정에 의하여 운용되고는 있다해도 지자체의 성격이 중앙정부의 통치권 안에 있으며, 더욱 지방자치법에 「지자체는 국가시책의 구현을 위하여 노력하여야 한다.」[16]는 규정을 비롯하여 지방교부세법·국고보조금제도, 지방양여금제도 등으로 지방재정을 확충시키도록 되어 있어 중앙정부의 통제권 안에 있다고 하겠다.

또한 지자체의 예산·결산 및 재무회계에 관한 사항을 규정하고 있는 지자체 재무회계법칙준칙은 예산회계에 관한 구체적이고도 세부적인 사항 및 서식까지도 규정하고 있으며, 그 외에도 지방양여금, 보조금의 예산 및 관리에 관한 법률 등도 지자체의 회계환경에 중요한 내용을 제시하고 있다.

이상과 같이 우리 나라의 지자체회계는 기업회계기준과 같은 체계적인 회계기준에 의하여 수행되는 것이 아니라, 다양한 법률적 통제하에서 수행되고 있다.

(4) 재무자원의 조달과 운용 환경

지자체는 지역주민의 공공복지를 위하여 여러 가지 자원을 필요로 하게 되며, 이로 인한 자원의 대부분을 지역주민들로부터 지방세 등으로 조달하게 된다. 또한 지자체는 주민의 복리증진을 위하여 주민들로부터 재정권을 부여받고 있다. 이와 같이 지자체가 헌법이나 지방자치법 등에 의하여 권한을 행사하고 주민을 위하여 행정을 수행하는데는 그만큼의 재정수요가 뒤따르는데 이러한 재정수요는 지방세, 자체수입사업, 중앙정부로부터의 보조금, 주민의 부담금, 기타의 세금으로 충당되고 있다.

1) 지방재정의 취약성

우리 나라는 일반적으로 중앙집권정치의 전통이 굳혀져 있으므로 조세은 거의 국가가 점하고 지방자치단체에서는 재산세를 중심으로 극히 제한된 조세만이 배분되어 일부의 지자체를 제외하고는 재무자원이 아주 영세한 실정이다. 그러므로 국세부분을 지방세로 이관하거나 지방교부세 등을 합리적으로 배정

16) 지방자치법 제114조.

하고 운용하는 방법을 고려하는 정책이 필요하다.

우리 나라 시·도별 재정자립도를 살펴보면 다음 <표 1>과 같다. <표 1>에서 보는 바와 같이 서울, 부산, 광주, 대전 등 광역시를 제외한 강원, 충북, 충남, 전북, 전남, 경북, 경남, 제주는 재정자립도 면에서 재정규모가 상당히 열악함을 나타내고 있다.

<표 1> 1999년도 지방재정지표 중 재정자립도의 시·도별 현황

(단위 : %)

시·도별	시·도별평균 (순계규모)	특별시 광역시 (총계규모)	도 (총계규모)	시 (총계규모)	군 (총계규모)	자치구 (총계규모)
단체별평균	**59.6**	**81.8**	**38.3**	**52.0**	**23.4**	**52.3**
서 울	90.2	88.1	-	-	-	58.7
부 산	81.8	80.9	-	-	40.3	48.3
대 구	75.5	70.2	-	-	53.0	49.6
인 천	81.3	82.1	-	-	22.7	47.0
광 주	66.9	61.0	-	-	-	40.8
대 전	80.4	76.7	-	-	-	42.6
울 산	77.5	72.5	-	-	57.4	48.2
경 기	79.1	-	71.7	74.9	42.8	-
강 원	34.1	-	26.4	39.2	21.9	-
충 북	37.8	-	31.1	47.4	25.5	-
충 남	34.3	-	26.9	37.3	24.6	-
전 북	31.7	-	20.9	40.5	17.2	-
전 남	25.3	-	18.6	36.3	15.5	-
경 북	34.7	-	29.0	37.8	18.9	-
경 남	37.4	-	33.6	49.3	18.4	-
제 주	37.0	-	29.6	45.0	25.4	-

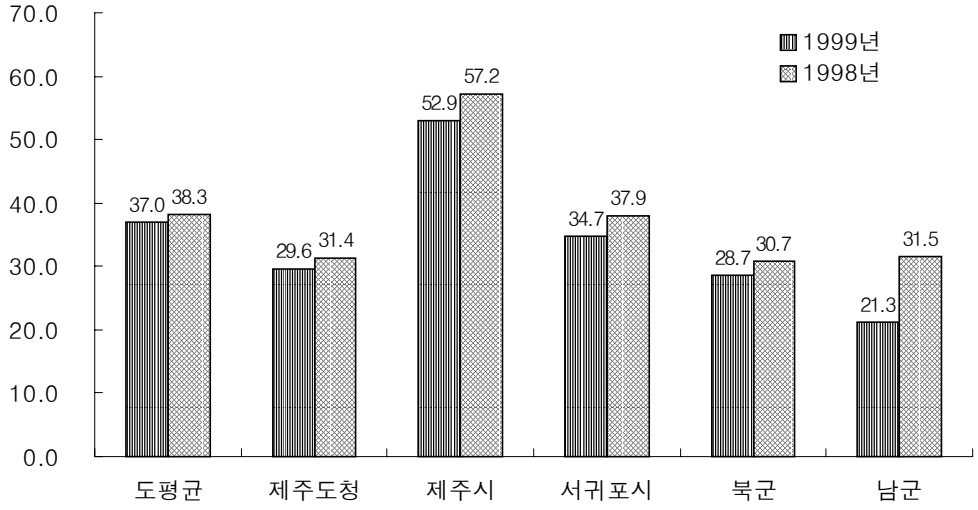
제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

주 : 1. 시·도별 전국재정 자립도는 순계규모로 산출됨에 따라 단체별보다 다소 높게 나타남(의존재원인 국고보조금 등 중복계상분을 공제).
2. 특별시, 광역시, 도, 시, 군 자치구의 단체별 재정자립도는 순계규모로 산출이 곤란함에 따라 총계규모로 산출.

자료 : 행정자치부, 지방자치단체예산개요, 1999.

다음 <그림 1>에서 보는 바와 같이 제주도평균 재정자립도는 37%로 전국평균에 크게 못미치고 있다. 제주시가 52.9%로 가장 높고, 서귀포시가 34.7%, 북제주군이 28.7%, 남제주군이 21.3% 순이다.

<그림 1> 제주도내 지방자치단체 재정자립도(단위 : %)



제주대학교 중앙도서관

올해 제주도 본청의 재정자립도는 29.6%로, 지난해의 31.4%에 비해 1.8% 포인트나 낮아졌다. 도 본청의 재정자립도가 30%이하 수준으로 떨어진 것은 지난 1971년 이후 28년만에 처음 있은 일이다. 도 본청의 올 재정자립도가 낮아진 것은 지난해 전반적인 경기침체 여파로 정부지원의 의존재원 세입보다도 본청의 자주재원 세입 감소 폭이 더욱 큰 데 따른 것이다. 즉 올해 예산편성시 지방교부세, 국고보조금 등 의존재원 세입규모가 지난해 보다 11.8% 줄어든데 비해 지방세·세외수입 등 자주재원 세입규모는 17.6%나 감소했기 때문이다. 이에 따라 올 도 전체 평균 재정자립도는 37.0%로 지난해의 38.3%에 비해 1.3% 포인트가 낮아졌다.

2) 지방자치단체의 재무자원 원천과 운용

지자체의 재무원천은 조세수입, 세외수입, 지방교부세 및 보조금, 지방양여금, 지방채 및 일시차입금으로 구성된다.

조세수입은 지방세를 의미하며 지자체 재무자원의 대부분을 차지하게 된다. 지자체는 지방자치법 제126조에 「지자체는 법률이 정하는 바에 의하여 지방세를 부과, 징수할 수 있다.」고 규정하고 있다.

세외수입의 징수성격은 지방세와는 달리 수익자 부담적 수입과 비권력적 수입이 많으며 그 종류에는 재산수입, 사용료, 수수료, 분담금, 기부금, 지방채 등이 있다.

지자체의 세입예산을 기초로 한 재무자원의 원천을 제시하면 <표 2>과 같다. <표 2>에서 보는 바와 같이 지자체의 세입구조는 지방세, 세외수입, 지방양여금, 조정교부금, 보조금 및 지방채로 이루어지고 있다.

<표 2> 지방자치단체 세입예산 총규모(일반+특별회계)

(단위 : 억원)

세원별	1999년도	1998년도			증가율(%)	
		당초예산 (A)	최종예산 (B)	증가액 (B-A)	당초 예산대비	최종 예산대비
총 규 모	**629,702**	**732,196**	**739,929**	**7,733**	**△14.0**	**△14.9**
지 방 세	161,389	190,768	167,529	△23,239	△15.4	△3.7
세 외 수 입	198,995	243,565	226,555	△17,010	△18.3	△12.2
지방 교부세	61,301	69,100	73,091	3,991	△11.3	△16.1
지방 양여금	27,279	30,453	29,416	△1,037	△10.4	△7.2
조정 교부금	14,297	21,125	16,275	△4,850	△32.3	△12.2
보 조 금	129,550	132,539	168,121	35,582	△2.3	△22.9
지 방 채	36,891	44,646	58,942	14,296	△17.4	△37.4

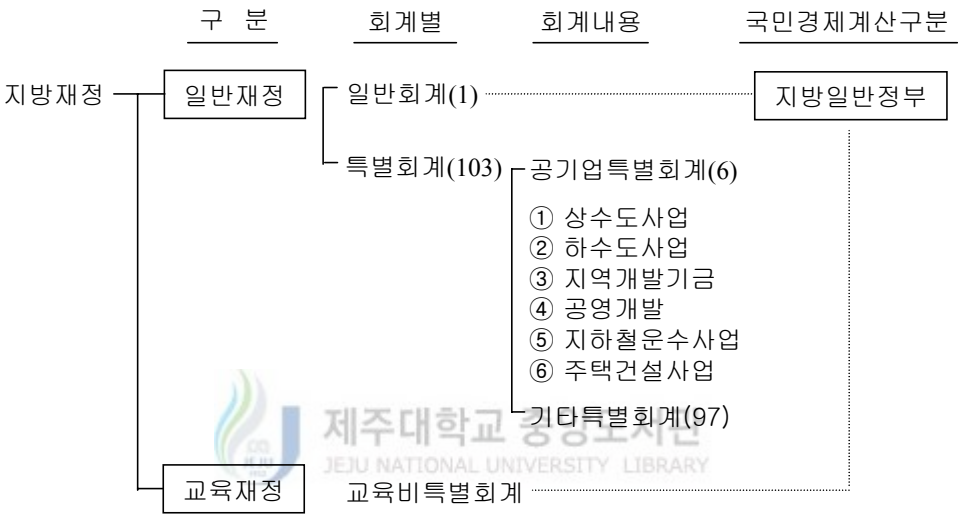
자료 : 행정자치부, 지방자치단체예산개요, 1999.

제주대학교 중앙도서관 JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

지자체의 재무운용은 재무자원을 원천으로 조달된 재원을 주로 일반행정·사회복지·산업경제·지역개발·문화 및 체육·민방위·지원 및 기타 분야에 사용함으로써 지자체의 조직목적을 달성하고 있다.

지방재정은 다음 <그림 2>에서 보는 바와 같이 일반회계, 특별회계로 구분되어 운용되고 있다.

<그림 2> 지방재정 구조



제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

자료 : 신해룡, 「예산결산심사」, (서울:세명서관, 1997), p.283.

지자체활동을 일반회계, 특별회계로 나누어 계리하는 것은 각 계리방식의 지출대상이 되는 지자체활동의 특성에 효과적으로 대응함으로써 재정운영의 효율성을 제고하는데 기본취지가 있다고 볼 수 있다.[17]

현재 설치·운영되고 있는 특별회계를 살펴보면 동일한 지출대상이 분산계리되고 있음으로써 지자체활동을 복잡하게 만들 뿐 아니라, 재정운영의 효율

17) 신해룡, 「예산결산심사」, (서울:세명서관, 1997), pp.994~995.

성을 저해하고 있음을 발견할 수 있다. 우선 동일한 부서의 동일기능이면서도 일반회계와 특별회계에 중복 계상됨으로써 총지출규모를 파악하기 어려울 뿐 아니라, 예산의 낭비가 초래될 수 있다는 점을 지적할 수 있다.

동일한 사업이면서도 각 부서간, 소관 기관별로 예산이 흩어져 있는 등 재정지출 통로가 여러 갈래로 되어 있어 해당분야의 총지출규모를 파악하기 어려울 뿐더러 종합적 안목에서 사업의 성과를 파악하고 지출규모 및 구조를 조정·통제하기가 어렵게 됨으로써 재정운영의 성과를 제약한다는 점을 지적할 수 있다. 지방재정의 지출통로가 복잡하므로 비전문가인 일반주민들이 지자체 활동의 실상을 용이하게 이해할 수 없는 실정이다.

우리 나라의 지자체 운영방식은 그 동안 지방세수입과 교부세·국고보조금·세외수입을 근간으로 한 일반적 보상관계를 계리하는 일반회계 중심으로 지방재정규모를 선정하고 세출구조를 파악하는 등 일반회계 위주로 이루어져 왔다. 그러나 일반회계 위주의 재정운영방식은 팽창일로에 있는 특별회계의 운영과정에서 발생하는 재정적자를 노출시키지 못하는 문제점을 안고 있다. 더 나아가서 지방의회 예산심의 과정에서도 특별회계에 대한 예산심의가 형식적으로 이루어질 경우 재원의 낭비가 초래될 가능성이 더욱 높아지게 된다. 이런 점에서 특별회계는 비효율적인 재정운영이 대표적으로 나타나고 있는 분야라고 할 수 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

일반회계, 특별회계 상호간에 명확한 역할분담체계를 정립하여 여러 회계에 걸쳐 분산계리되고 있는 재정지출을 통합·정비함으로써 재정관리체계의 단순화·효율화를 도모할 필요가 있다.

일반회계뿐만 아니라, 특별회계의 운영까지 포함한 광의의 통합재정수지 개념 또는 통합예산에 입각하여 지자체의 재정활동을 파악하고 관리하려는 노력이 제도화되어야 한다. 통합재정수지 또는 통합예산에 의거한 재정관리방식의 전환은 특별회계분야에 외부차입을 억제함으로써 지방의 총량적인 재정적자를 축소하고 재정수지의 균형기반을 조성하는데 기여할 수 있을 것이다. 이러한

취지에서 통합예산에 의거한 지방예산편성 및 예산심의 방식이 정착되어야 한다.

제 2 절 지방자치단체의 회계목적

우리 나라 지자체회계를 규정하고 있는 여러 가지 법령의 규정에는 지자체 회계목적에 대하여 회계학적인 정의를 명백히 내리고 있지 않다. 그러나 예산회계법, 지방재정법 등의 법규에 묵시적인 내용을 분석함으로써 지자체회계목적을 유도해 볼 수 있다.

1. 지방재정법상의 회계목적

지방재정법 제1조(목적)에 「이 법은 지방자치단체의 재정 및 회계에 관한 기본원칙을 정하여 지방재정의 건전한 운영과 엄정한 관리를 도모함을 목적으로 한다」라고 규정한 것은 바로 지자체회계 목적을 바로 알려주고 있다. 결국 이 법이 규정하고 있는 재정 및 회계의 목적은 「지방재정의 건전한 운영과 엄정한 관리의 도모」에 있음을 알 수 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

즉 지자체회계 목적은 지자체의 존립목적을 위한 활동을 하기 위하여 재원의 수입에서부터 지출집행, 경비의 부담, 예산의 수립과 결산, 채권의 관리, 계약업무 등을 최선의 방법으로 성실하게 관리함으로써 지방재정의 건전한 운영과 엄정한 관리를 도모함을 말한다.

그러나 여기서 더욱 음미해 보면 건전한 운영이란 수입·지출의 균형을 의미하며, 엄정한 관리는 부정이 없는 관리라고 보아져 결국 수탁관리책임의 수행에 초점이 주어진다고 할 것이다.

2. 예산회계법상의 회계목적

예산회계법 제1조(목적)는 「이 법은 국가의 예산과 회계 및 이에 관련되는 기본적인 사항을 정한다」, 「물품과 국유재산의 관리 및 회계에 관하여는 따로 법률이 정하는 바에 의하되 다른 법률에 특별한 규정이 없는 사항은 이 법이 정하는 바에 의한다」라고 규정하고 있다.

현행 지자체회계에서 회계의 주요기능은 예산의 편성과 편성된 예산액을 기록하고 집행액을 기록 정리한 후에 회계연도 말에 결산보고서를 작성하여 검사를 받아 의회에 보고하는 행위의 일체라고 할 수 있다. 즉 현행 우리 나라 지자체회계의 운용목적은 지자체의 재정활동이 승인된 예산에 따라 정확하게 수행되었는가를 파악함에 있어서 유용한 정보를 제공하는데 있다고 하겠다. 결국 예산회계법에 나타난 목적과 역시 재정집행의 정확성에 중점을 둠으로서 예산의 이행여부 등 법규 적용에 관심을 두고 있다.

제 3 절 지방자치단체회계의 영역

1. 목적에 의한 구분

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

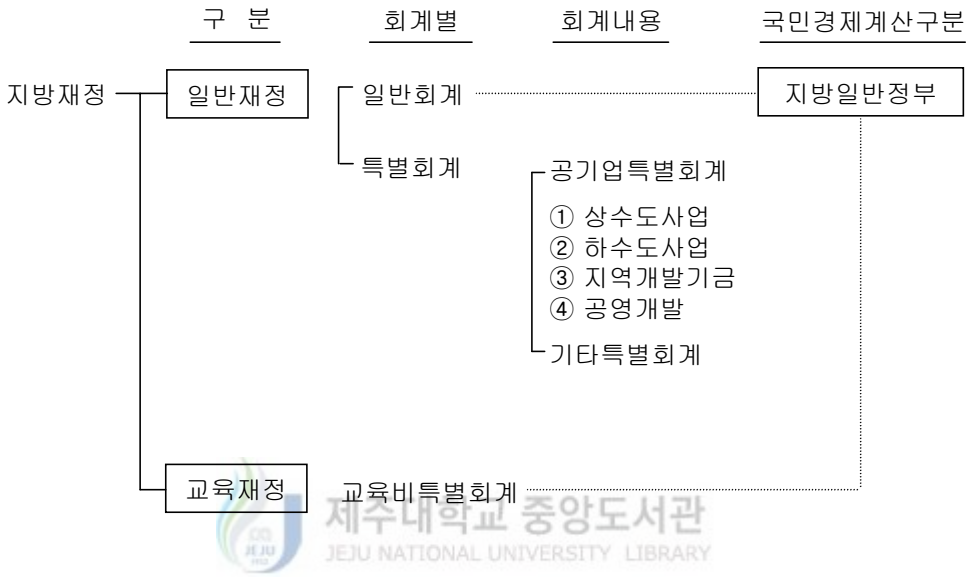
우리 나라 지자체회계는 일반회계와 특별회계로 구분한다. 지방재정법 제5조에 의하면「특별회계는 공영기업 기타 특정사업을 운영할 때 또는 특정자금이나 특정세입, 세출로서 일반세입·세출과 구분하여 정리할 필요가 있을 때에 한하여 법률 또는 조례로 설치할 수 있다」라고 규정하고 있다. 일반회계는 국가나 지자체의 경상재정 활동의 기본회계로서 그 단체가 존속하는 한 영속이다. 특별회계는 특정목적과 사업의 효율적 운영을 목적으로 회계를 설치 운영하는데 이 또한 내용상 4가지로 구분된다.[18]

---

18) 특별회계는 설치목적 및 운영 성질에 따라 다음과 같이 구분할 수 있다.
① 공영기업운영 : 전매사업, 철도, 상수도, 병원 등.
② 특정사업운영 : 도로정비, 토지구획정리, 주택개량, 소방사업 등.
③ 특정자금운영 : 경제개발, 재정자금 등.

제주도의 경우에는 다음 <그림 3> 제주도의 재정구조와 같이 일반회계와 공기업특별회계로서 상하수도 사업·지역개발기금·공영개발특별회계 및 기타 특별회계로 구분되어 운용되고 있다.

<그림 3> 제주도의 재정구조



제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

2. 성립과정에 의한 구분

예산이 어떠한 과정에 의하여 성립되느냐에 따라 본예산, 추가 경정예산, 준예산, 수정예산, 추정예산 성립전 집행예산, 실행예산으로 구분한다.

본예산이란 당초 의회의 심의 결정된 매회계연도의 기본예산을 말하며, 추가경정예산은 예산성립 후 예측 못했던 사유발생이나 시책의 변경, 물가변동 등으로 추가 또는 경정을 요하는 예산이다. 또 본예산이 회계연도 개시전에 성립되지 못하는 경우 준예산을 편성한다.

---

④ 특 정 수 입 : 문화재관리, 공무원연금 등.

3. 내용에 따른 구분

지자체의 재정활동에 따른 회계는 그 내용에 따라 예산 및 결산, 수입과 지출의 금전회계, 공유재산의 관리, 물품의 관리, 채권의 관리 등 회계로 구분되어진다.

(1) 예산 및 결산회계

지자체의 재정활동의 근간이 되는 예산은 1회계연도의 수입과 지출에 대한 금전으로 표시된 숫자적 예정표이고 결산은 1회계연도의 수입과 지출의 실적을 계수로 표시한 결과표이다.

(2) 금전회계

현금의 출납과 보관을 규율하는 회계로서 일체의 수입 또는 지출의 예정을 각각 세입과 세출의 예산에 편입하고 이에 의하여 집행하는 회계이다.

(3) 공유재산회계

지자체의 소유로 된 재산을 공유재산이라고 말하고 이에는 크게 행정재산과 보존재산, 잡종재산이 있는데 이에 대한 취득·처분·관리의 행위를 공유재산회계라 한다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

(4) 물품회계

지자체가 소유하는 현금, 유가증권 및 공유재산을 제외한 동산과 지자체가 사용하기 위하여 보관하는 동산의 출납 및 보관을 처리하는 회계가 물품회계이다.

(5) 채권회계

지자체 세입의 재원으로는 지방세·지방교부세·국가나 지자체의 보조금, 경상적 세외수입이 있으나 이와 같은 수입으로 수요를 충족시킬 수 없는 재원을 확보하고자 할 때에 이의 조달을 위하여 채권을 발행하는데, 이의 출납과 보관을 행하는 행위가 채권회계이다.

제 3 장 지방자치단체회계의 순환과정 분석

제 1 절 예산의 순환과정

우리 나라 지자체회계는 정부회계의 한 단위로서 예산회계제도로 운용되고 있다. 예산회계는 비영리회계가 수행하는 특징 중의 하나이다. 예산은 당해 연도의 수입과 지출을 구속하는 힘이 부여되고 비영리회계의 행위는 이 예산의 통제로 이루어지고 있다. 그러므로 예산회계란 예산상의 수치를 회계의 조직 내에서 회계처리 하는 것을 말한다.[19]

원래 예산이란 국가 또는 지자체의 재정활동 뿐만 아니라 기업과 가계, 그리고 비영리조직 등 모든 경제행위의 실체에 적용 가능한 개념이다.[20]

예산은 매년 정부에 의하여 편성되고 국회의 심의·의결을 거쳐 확정되며 관계부처에 의하여 집행된다. 그리고 감사원의 감사를 받아 그 결산이 국회에 제출되며, 국회의 결산승인이 나면 정부의 예산집행책임이 해제되고 당해 예산의 기능은 완결된다. 이와 같이 예산편성에서 승인·집행·결산에 이르는 일련의 과정을 예산순환(budget cycle)이라고 한다.[21]

이와 같은 예산과정은 통상 3년의 기간을 요구한다. 왜냐하면 예산이 집행되는 것은 1회계연도에 끝나는 것이지만, 예산집행의 전기와 후기에 있어서 예산이 편성되어져야 하며, 또 심의되고 결산되어져야 하기 때문이다. <그림 4> 예산과정에서 보는 바와 같이, 하나 이상의 예산의 편성·심의·집행 및 결산이 한 해에 모두 겹쳐 있는 것은 하나의 예산과정이 1년에 끝나지 않는다는 것을 의미한다. 따라서 당해연도를 기준으로 할 때 예산의 절차 기간은 전

19) 서정형, “전게논문”, p.69.
20) 한정길, 「예산회계법」, (서울:학연사, 1984), p.86.
21) 신해룡, 「전게서」, p.381.

년도결산, 당해연도 예산의 집행, 다음연도 예산의 편성 및 심의의 3개년에 걸치게 된다.

<그림 4> 예산과정

	1994	1995	1996	1997
1997년도 예산			편성심의	집 행
1996년도 예산		편성심의	집 행	
1995년도 예산	편성심의	집 행	결 산	
1994년도 예산		결 산		

자료 : 신해룡, 「전게서」, p.381.

예산회계가 제도적으로 마련되면 예산의 초과지출을 방지할 수 있고, 자원의 목적 외 사용을 막을 수 있으며 규정된 시스템에서의 이탈을 방지 할 수 있다. 그러므로 승인되지 아니한 목적 외의 소비 지출을 막을 수 있다는 것이 지자체 등에서 운용하는 예산제도의 기본사상인 것이다.[22]

정부예산은 자금의 유입과 유출, 예산지출에 사용 가능한 자산, 예산액 중에서 지출해야 하는 부채 등에 관한 정보를 제공하기 위하여 재무자원을 측정하는데 이는 정부활동의 목적과 실적의 측정, 예산 및 기타 재무통제의 계획과 결과, 예산 및 법적 요구사항을 준수하도록 하고 또 그 준수사항을 확인하기 위한 것이다.

예산운영의 성공여부는 예산의 순환과정에서 필요로 하는 자료를 제공하는

22) 윤윤석, "비영리사업회계의 개념체계에 관한 연구", 「성균관대 논문집」, 1985, p.66.

정보시스템에 달려있다. 이러한 정보시스템은 흔히 회계 및 성과측정(performance measurement)으로 나타나는데 이는 적시적소에 적정한 가격으로 올바른 결정을 유도할 수 있는 재정정보를 산출할 수 있느냐 하는 것이다. 이러한 정보시스템이 없이는 특정한 정책이나 사업의 비용과 효율성, 효과성이 어떠한가를 평가할 수 없으며, 행정기관이 부여된 책무를 충실하게 수행하였는지를 판단할 수 없다.

따라서 최근 재무행정 기능에 일반관리 기능을 통합하여 예산결정, 예산집행, 회계검사에 정책결정 및 기획과 성과관리, 평가 및 피드백시스템(feed back system) 등을 연계시키려는 통합재정관리시스템에 대한 관심이 고조되고 있다. 이러한 정보시스템은 재정기획, 관리 및 재정통제에 필요한 정보를 제공하려는 것으로 이러한 시스템의 핵심은 회계체제라 할 수 있다.

1991년 4월 15일부터 기초지자체가, 1991년 7월 8일부터 광역지자체가 지방의회를 광역개원 함으로써 행정자치부나 시·도의 승인을 확정하던 지자체의 예산을 심의, 결산하게 됨으로써 보다 민주적이고 합리적이며 효율적인 심의과정이 요청되고 있으나 이 또한 심의기간이 너무 짧고 심의를 담당하는 기구마저 비상설위원회이며 지방의회의 권한도 제한되어 있을 뿐만 아니라, 심의의 전문성과 안정성 확보가 미약한 등 아직은 기대수준에 미치지 못하고 있는 실정이다.[23]

우리 나라의 지자체회계는 예산과 매우 밀접한 관계를 가지고 있다. 그러므로 지자체회계의 순환과정은 예산을 중심으로 예산의 편성 및 집행과정과 집행결과의 검사과정으로 크게 구분할 수 있다. 구체적으로 지자체회계의 순환과정은 ① 예산의 편성, ② 예산의 승인, ③ 예산의 집행 및 기록, ④ 결산 및 보고, ⑤ 회계감사 등의 5개의 과정으로 구분하여 살펴보면 다음과 같다.[24]

---

23) 이종철, “지방자치단체 예산의 편성과 심의에 관한 연구”, 「부산대 행정대학원 석사학위논문」, 1993, p.10.

24) 유제문, “전게논문”, pp.27~34.
최원석, “전게논문”, pp.65~74.

제 2 절 예산의 편성

1. 예산편성

예산은 각 행정부서별로 편성되며, 각 행정부서에서는 예산을 일반회계와 특별회계로 구분하여 편성해야 한다. 구체적인 예산편성절차는 다음과 같다.

제1단계는 중앙정부의 경우에는 경제기획원장관이, 지자체의 경우에는 행정자치부장관이 예산편성지침을 작성하여 각 행정부서에 시달한다.[25] 지자체의 경우에는 행정자치부장관이 시달한 예산편성지침에 의하여 예산을 편성한다.

제2단계는 예산편성지침을 시달받은 각 중앙관서의 장은 회계연도에 속하는 예산요구서를 재정경제원장관에게 제출한다. 예산요구서란 세입·세출예산, 계속비, 명시이월비 및 국고채무부담행위 요구서를 말한다.[26] 한편 지자체의 경우에도 중앙정부의 예산편성과정과 동일한 절차에 의하여 수행된다.

제3단계는 제2단계에서 제출된 예산요구서에 의하여 중앙정부의 경우에는 재정경제원장관이 중앙정부 전체의 예산안을 편성하고, 지자체의 경우에는 기획실장이 지자체 전체의 예산안을 편성하게 된다.[27]

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

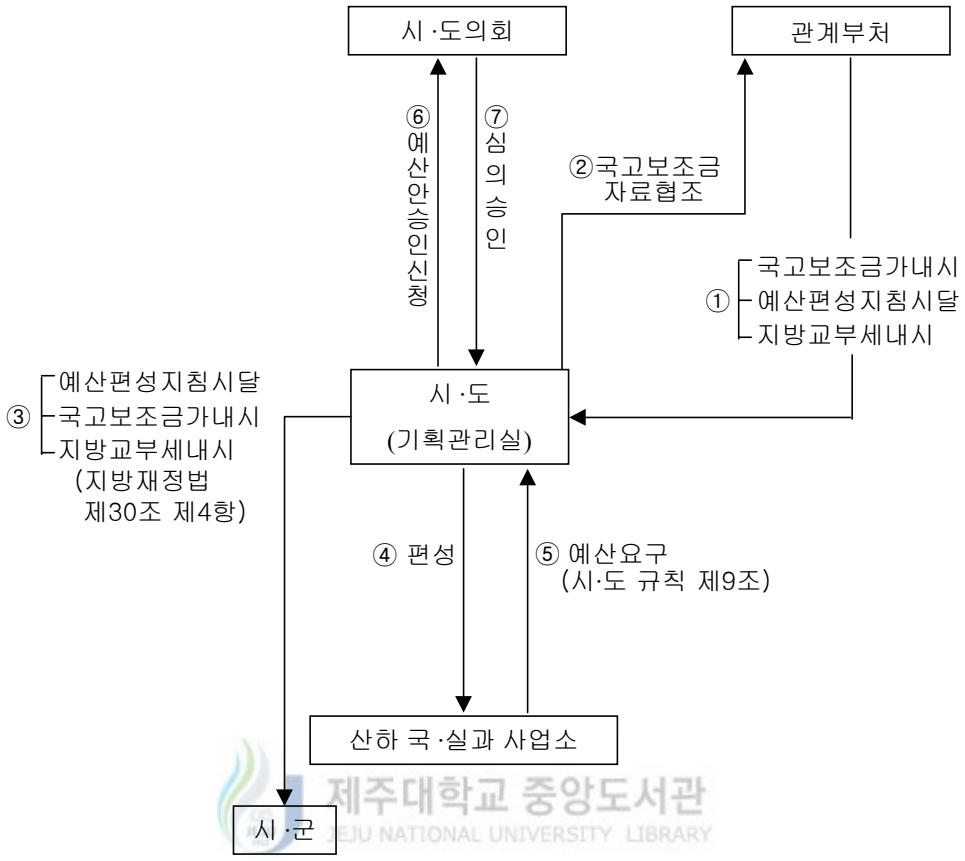
2. 지방자치단체의 예산편성

지자체의 예산편성절차는 예산편성지침이 시달되면서 시작되어 예산요구서의 작성·제출, 예산요구서의 사정 및 예산안 편성, 예산안의 의회제출 및 고시라는 과정을 거치게 된다. 이를 흐름도로 나타내면 다음 <그림 5>와 같다.

---

25) 예산회계법 제20조 제2항 및 지방재정법 제30조.
26) 예산회계법 제20조 제3항.
27) 예산회계법 제21조.

<그림 5> 지방자치단체 예산흐름도



제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

자료 : 신해룡,「전게서」, p.394.

지자체 장의 정책방향과 경제의 동향, 중앙정부의 정책, 재정상태 등을 고려하여 행정자치부장관이 예산편성 지침을 각 하부조직에 시달하는 것으로서 예산과정은 시작된다.[28] 지방재정법 제30조 제4항에 의하면 행정자치부장관이 관계중앙행정기관장의 의견을 들어 예산편성 기본지침을 작성한 다음 지자체

28) 이종철, "상게논문", p.18.

에 시달한다고 규정되어 있다.[29] 현재의 규정은 지자체의 장이 예산편성지침의 작성에 주도적 역할을 할 수 없게 되어 있으므로, 지방정부가 자율적으로 예산을 편성할 수 있도록 개정되어야 한다. 지자체의 장은 재정을 계획성 있게 운용하기 위해 국가계획 및 지역계획과 연계된 중장기 지방재정계획을 수립하여 이를 지방의회에 보고하고 행정자치부장관에게 제출해야 한다.[30] 지방재정의 가장 큰 문제점 중의 하나는 중앙정부에 상당한 재원을 의존하고 있기 때문에 지방교부세나 국고보조금의 액수가 확정되기 전에는 예산의 편성은 불확실한 추정액수에 근거할 수밖에 없다. 그러므로 추가경정예산의 편성이 필수적이며 중앙정부가 국세를 이양하거나 지방양여세제도를 더 폭넓게 사용하는 방법으로 이 문제를 해결해야 한다.

지자체 예산편성 과정에서 가장 중요한 것은 주민의 만족도이다. 주민의 만족도는 지방정부의 공공재 창출능력을 평가하는 하나의 기준이다. 주민의 만족도가 기대에 미치지 못할 경우 <그림 6> 지방자치단체 예산의 결정과정에 나타난 재원의 확보, 사용, 공공재의 공급 등에 대한 재검토가 이루어져야 한다. 따라서 현대사회에서 행정의 기능과 범위가 확대되면서 예산에 대한 개념도 단순히 국가재정의 수치적 관점을 벗어나 국가의 원대한 목표를 성취하는데 필요한 정부의 각종 사업과 활동을 능률적으로 수행하며 더 나아가 이들의 효과성을 높이기 위한 계획적 기능까지 포함하게 된다.

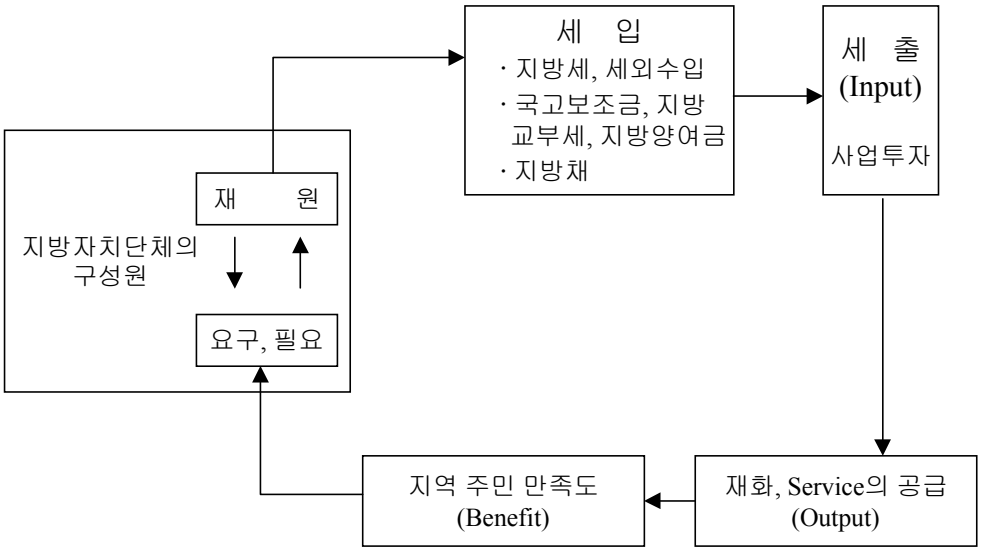
다시 말해서 지역주민의 만족도는 <그림 6>에서 보는 바와 같이 전체 지자체 예산편성과정을 평가할 수 있는 피드백시스템의 요인이 된다.[31] 따라서 지자체 예산의 편성권한을 가지고 있는 지자체 장은 예산의 편성에서 집행·결산에 이르기까지 주민의 만족도를 중요시 다루어야 한다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

---

29) 이상진, “지방자치단체의 예산편성 과정에 관한 실증적 연구”, 「서울대 행정대학원 석사학위논문」, 1989, p.7.
30) 지방재정법 제16조.
31) 허영철, “지방자치단체 예산편성의 효율적 방안에 관한 연구”, 「전남대 행정대학원 석사학위논문」, 1994, pp.4~5.

<그림 6> 지방자치단체 예산의 결정과정



자료 : 오연천, 「한국지방재정론」, (서울:박영사, 1987), p.29.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

제 3 절 예산의 승인

정부기관은 예산안이 편성되면 중앙정부의 경우에는 국회에, 지자체의 경우에는 지자체의 의회에 편성된 예산안을 제출하여 승인을 받아야 한다.[32]

국회나 지자체의 의회에서는 편성된 예산안을 수정할 수도 있으며 정부기관이 예산성립 후 예산에 변경을 가할 필요가 있을 경우에는 추가경정예산을 편성하여 국회에 제출할 수 있다.[33]

32) 예산회계법 제23조 및 지방자치법 제118조 제1항.
33) 예산회계법 제30조 제1항.

제 4 절 예산의 집행 및 기록

전술한 예산의 편성 및 승인과정이 종료되면 승인된 예산안에 따라서 예산의 집행이 이루어지게 된다. 예산의 집행이란 정부기관의 세입·세출을 실행·관리하는 모든 행위를 의미한다. 정부의 예산은 1년 단위를 편성되므로 예산의 집행도 1년 단위로 수행된다. 예산의 집행과정은 세입예산의 집행과정과 세출예산의 집행과정으로 구분될 수 있다.

1. 세입예산의 집행 및 기록과정

세입예산의 집행은 전술한 예산편성과정에서 편성된 세입예산액을 징수하여 수납하는 행위이다. 세입예산의 집행 및 기록절차는 다음과 같다.

제1단계는 세입예산의 집행과정의 첫단계는 징수행위이다. 징수행위란 조달될 것으로 예상되는 세입금액을 결정하는 행위이다. 징수행위를 담당하는 정부기관을 징수기관이라 하고 징수행위를 할 수 있는 공무원을 '징수관'이라 한다.[34] 징수관이 징수결정행위를 한 경우에는 반드시 징수부에 징수결정액을 기록해야 한다.[35]

제2단계는 징수관이 징수결정을 하면 징수결정된 세입액을 수납하게 된다. 이와 같이 징수결정액을 현금 등으로 수납하는 기관을 수납기관이라 하며 수납행위를 할 수 있는 공무원을 출납공무원이라 한다. 수납행위는 출납공무원 외에도 중앙정부의 경우에는 한국은행이나 체신관서, 지자체의 경우에는 당해 단체의 금고 등도 할 수 있다.[36] 출납공무원이 세입금액을 수납했을 경우에는 지체없이 한국은행이나 지자체의 금고에 세입금액이 납입[37]되어야 하므로 실질적인 세입수납행위는 한국은행과 지자체의 금고가 수행한다고 볼 수 있다. 그리고 이상의 수납기관들은 세입금의 수납시 현금출납부에 이를 기록하고 징수관에게 이 사실을 보고해야 한다.[38]

제주대학교 중앙도서관 JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

---

34) 예산회계법 제48조 제2항 및 지방재정법 제44조 제2항.
35) 세입징수관 사무처리규칙 제21조 제1항.
36) 예산회계법 제50조 제1항 및 지방재정법 제45조 제1항.
37) 예산회계법 제50조 제2항 및 지방재정법 제45조 제2항.
38) 예산회계법시행령 제152조 및 제155조.

이상과 같이 세입예산의 집행과정은 징수행위와 수납행위로 구분할 수 있으며, 예산회계법과 지방재정법에서는 부정행위의 방지를 위한 내부통제의 목적으로 특별한 경우를 제외하고는 징수기관과 수납기관을 분리시키도록 규정하고 있다.[39] 그리고 조달될 수 있는 세입금액은 반드시 징수관에 의해서 징수결정된 것이어야 한다. 이때 조세수입의 경우에는 세법의 규정에 의하여 징수가능금액을 확실히 예상할 수 있기 때문에 현금출납 이전에 징수결정행위를 할 수 있으나 세외수입 중 수시로 수납되는 사용료수입 등은 현금수납이전에 징수결정액을 정할 수 없다.[40] 따라서 이와 같이 현금수납 이전에 징수결정행위를 할 수 없는 경우에는 수납 후에 징수결정을 해야 한다.[41]

2. 세출예산의 집행 및 기록과정

전술한 세입예산의 집행에 있어서는 예산의 집행과정에 별다른 영향을 미치지 못한다. 왜냐하면 세입은 정부기관이 전적으로 통제할 수 없기 때문이다.

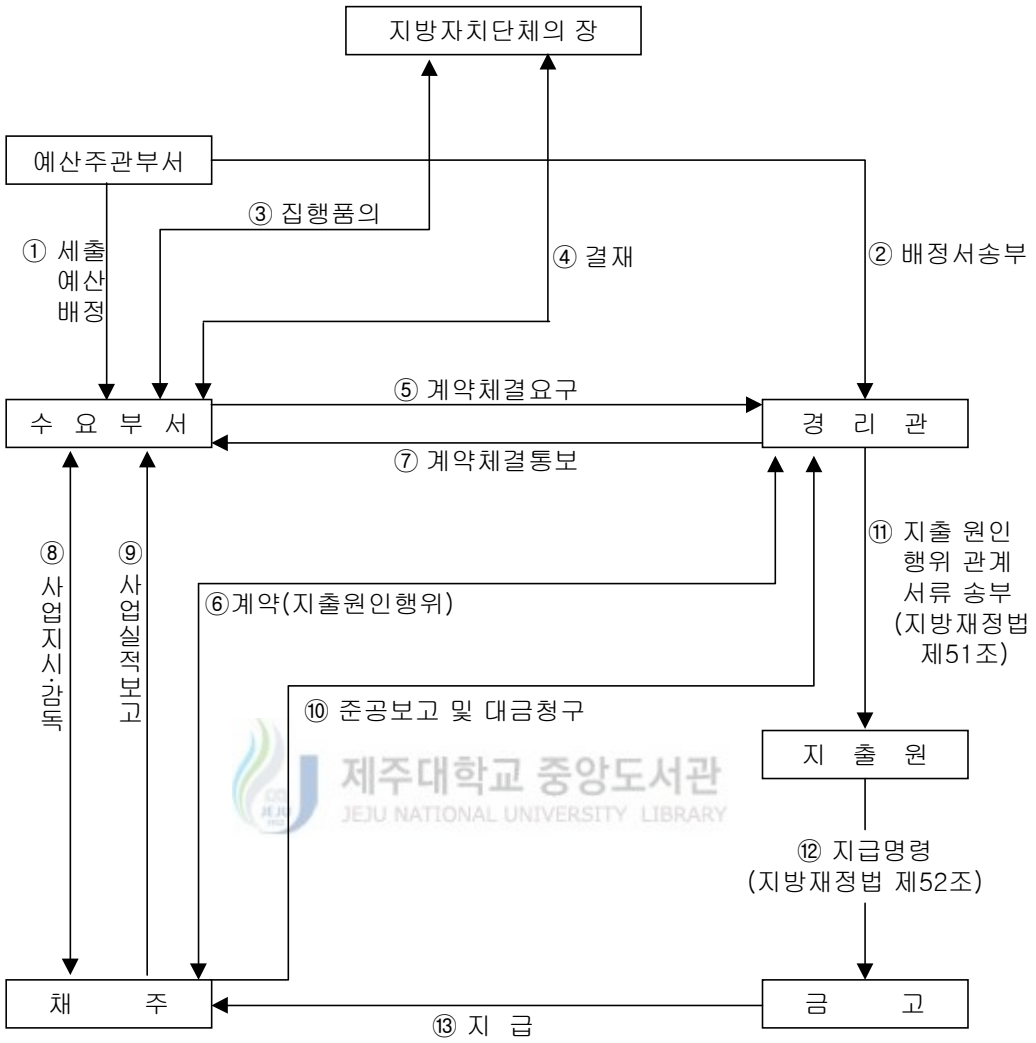
즉 세입예산의 집행에 있어서는 실제 수납된 세입액이 예산액을 초과 또는 미달할 수 있으며, 이러한 초과 또는 미달액을 세입예산의 결과를 평가하기 위한 참고자료로서의 역할밖에는 하지 못한다. 그러나 세출예산의 집행에 있어서는 예산액이 매우 중요한 의미를 지닌다.

세출예산에 있어서 정부기관은 특별한 경우를 제외하고는 국회나 의회에서 승인된 목적이외에는 당해 예산을 사용할 수 없으며[42] 승인된 목적에 사용할 경우에도 예산액을 초과하여 집행할 수 없다.[43] 이와 같이 세출예산의 집행은 엄격한 통제하에서 수행하도록 규정하고 있는데 구체적인 세출예산의 집행 및 기록절차를 보면 <그림 7>과 같다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

39) 예산회계법 제51조 및 지방재정법 제46조.
40) 예외적으로 조세수입 중에서도 법인세와 소득세 등은 납세자에게 자진납부하도록 하고 있기 때문에 사전에 징수결정하기가 곤란한 경우도 있다.
41) 세입징수관 사무처리 규칙 제6조.
42) 예산회계법 제34조 제1항.
43) 동법 제55조.

<그림 7> 지방자치단체의 예산집행절차



제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

자료 : 신해룡,「전게서」, p.604.

제1단계는 세출예산의 집행절차 중 첫번째 지출원인행위이다. 지출원인행위란 정부기관의 지출원인이 되는 계약 또는 기타의 행위를 말한다.[44] 이러한

지출원인행위를 할 수 있는 공무원은 중앙정부의 경우에는 중앙관서의 장에 의해서 임명되는 “재무관”이며, 지자체의 경우에는 지자체의 장에 의해 임명되는 “경리관”이다.[45] 재무관이나 경리관이 지출원인행위를 한 경우에는 그 행위액을 지출원인행위부에 기록해야 한다.[46]

제2단계는 재무관이나 경리관이 세출예산에 의하여 지출원인행위를 한 후에는 당해 지출원인행위액에 대해서 지출행위가 이루어진다. 지출행위란 중앙정부의 경우에는 한국은행을 지급인으로 하는 수표의 발행을 의미하며, 지자체의 경우에는 당해 단체의 금고에 지급명령을 하는 행위를 의미한다. 이러한 지출행위를 할 수 있는 공무원을 중앙정부의 경우에는 “지출관”이라 하고 지자체의 경우에는 “지출원”이라 한다.[47] 지출관이나 지출원은 지출행위를 한 경우 지출부에 이를 기록해야 한다.[48]

제3단계는 제2단계에서 지출관 또는 지출원이 지출행위를 한 경우 한국은행 또는 지자체의 금고는 이 금액에 대해서 현금으로 지급하게 된다. 이를 지급행위라 하는데, 경우에 따라서는 체신관서나 출납공무원도 지급행위를 할 수 있다.[49] 한국은행이나 지자체의 금고 및 출납공무원 등이 현금지급을 했을 경우에는 이를 현금출납부에 기록하고 지출관(또는 지출원)에게 보고해야 한다.[50]

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

이상과 같이 세출예산의 집행은 지출원인행위, 지출행위, 지급행위 등 3가지로 이루어지며, 이러한 행위를 하게되는 재무관(또는 경리관), 지출관(또는 지출원), 출납공무원의 직무는 서로 겸직할 수 없다.[51]

세출예산의 집행에 있어서 특징중의 하나는 세출예산의 집행액이 세출예산

---

44) 지방행정법 제49조 제1항.
45) 예산회계법 제58조 제1항 및 지방재정법 제49조 제2항.
46) 예산회계법 시행령 제150조 및 재무관 사무처리규칙 제4조 제3항.
47) 예산회계법 제58조 제1항 및 지방재정법 제51조와 제52조.
48) 예산회계법 시행령 제151조 및 지방재정법 시행령 제161조 제1항.
49) 박영희, 「재무행정론」, (서울:다산출판사, 1989), p.264.
50) 예산회계법 제83조 제2항.
51) 예산회계법 제67조 및 지방재정법 제57조.

액을 초과해서는 안된다는 것이다. 따라서 세출예산의 집행에 있어서는 매우 엄격한 통제를 하고 있으며, 이러한 통제는 예산의 배정과 자금의 배정이라는 방법에 의하여 이루어진다. 중앙정부의 경우에는 각 중앙관서별로 세출예산이 집행되므로, 중앙관서의 장은 국회에 의해서 승인된 1년분의 세출예산을 집행할 수 있는 권한을 지니게 된다.

그러나 일정한 계획이 없이 1년동안의 세출예산을 집행하게 되면, 회계연도 중에 예산의 집행을 통제할 수 없으므로 재정경제원장관은 각 중앙관서의 장이 제출한 예산배정계획서와 중앙정부전체의 월별 자금계획을 토대로 분기별로 각 중앙관서에서 집행할 수 있는 분기별 예산배정계획서를 제출한 후 국무회의의 심의를 거쳐 대통령의 승인을 받은 후 각 중앙관서의 장에게 통지하게 되는데, 이를 예산의 배정이라 한다. 이때 재정경제장관이 제출하는 중앙정부전체의 월별자금계획서는 각 중앙관서의 장이 제출한 세입예산 월별징수계획서와 세출예산 월별지출계획서를 토대로 작성하게 되며, 재정경제원장관은 국무회의의 심의를 거쳐 대통령의 승인을 받은 후 각 중앙관서의 장에게 월별지출한도액을 통지해야 한다. 이를 자금의 배정이라고 한다.[52]

따라서 각 중앙관서에서 행하는 분기별 지출원인행위는 분기별로 배정된 예산액을 초과할 수 없고, 월별지출액은 월별지출한도액을 초과할 수 없다. 그리고 중앙관서의 장이 소관세출예산의 집행권한을 하부기관에 위임하는 경우에도 하부기관이 집행할 수 있는 예산액을 분기별 또는 월별로 배분할 수 있는데 이를 예산의 재배정이라 한다. 이와 같이 세출예산의 집행에 있어서는 예산의 배정 또는 재배정이나 자금의 배정이라는 방법을 사용하여 세출예산의 집행액이 세출예산액을 초과할 수 없도록 하고 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

52) 윤성식, 권수영 공저,「정부회계」, (서울:법문사, 1998), pp.47~49.

제 5 절 결산 및 보고

회계연도 중의 예산집행에 관한 사항이 징수부와 지출원인행위부에 모두 기록된 후에는 회계연도말에 정부기관별로 결산보고서가 작성된다. 결산보고서는 세입·세출결산보고서, 계속비결산보고서 및 국가의 채무에 관한 계산서 등으로 구성되어 있다.[53] 이하에서는 이들의 작성방법을 검토한다.

1. 세입·세출결산보고서

이는 가장 중요한 결산보고서 중의 하나로서 징수부, 지출원인행위부, 지출부 등을 토대로 하여 작성되며, 당해 연도의 세입예산액과 결산액을 비교할 수 있는 세입결산서와 세출예산액과 결산액을 비교할 수 있는 세출결산서로 구성된다. 이때 세입결산액과 세출결산액의 차액을 차감한 금액을 순세계잉여금이라 한다. 순세계잉여금은 다음 연도 세출의 재원으로 사용할 수 있도록, 다음 연도의 세입예산에 포함된다.

이상에서 논의한 바와 같이 세입·세출결산보고서는 일회계연도의 모든 수입과 지출을 예산에 대응할 수 있도록 작성되며, 이 보고서에서는 다음의 두 가지 사항을 파악할 수 있다. 첫째는 각 항목별 예산액과 실제집행액의 차이를 파악할 수 있고, 둘째는 세입·세출결산서상 잉여금과 순세계잉여금의 금액을 파악할 수 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

2. 계속비결산보고서

계속비결산보고서란 계속비의 연부액의 최종지출이 속하는 연도에 작성되며, 이는 세출결산보고서와 동일한 방식으로 작성된다. 다만 원래 의회에 승인된 계속비총액 중 매 연도의 연부액은 이미 당해 연도의 세출예산에 포함되어

53) 예산회계법 제40조 및 지방재정법시행령 제38조 제2항.

있고, 실제 집행액도 당해 연도의 세출결산액에 포함되어 있으므로 계속비결산보고서는 계속비사업이 종료되었을 때, 예산상의 총액과 당해사업에 실제 소요된 지출총액을 나타내주는 역할 밖에는 하지 못한다.

3. 국가의 채무에 관한 계산서

국가의 채무에 관한 계산서는 국채(또는 지방채), 차입금, 채무부담행위, 정부차관 등의 전연도말 현재액과 당해 연도의 승인액 및 차입금, 당해 연도의 상환액, 당해 연도말의 현재액을 표시해 준다. 물론 당해 연도의 승인액은 세입예산액에 포함되어 있고, 당해 연도의 채입액은 세입결산액에 포함되어 있으며, 당해 연도의 상환액은 세출예산 및 결산액에 포함되어 있다.

4. 지방자치단체의 결산절차 및 결산검사

헌법 제99조에 의하면 「감사원은 세입·세출의 결산을 매년 검사하여 대통령과 차연도 국회에 그 결과를 보고해야 한다.」고 하여 세입·세출에 대한 결산검사는 감사원의 주요임무의 하나일 뿐 아니라, 결산절차의 필수과정인 것이다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

지자체의 결산절차를 나타내면 다음 <그림 8>과 같다.

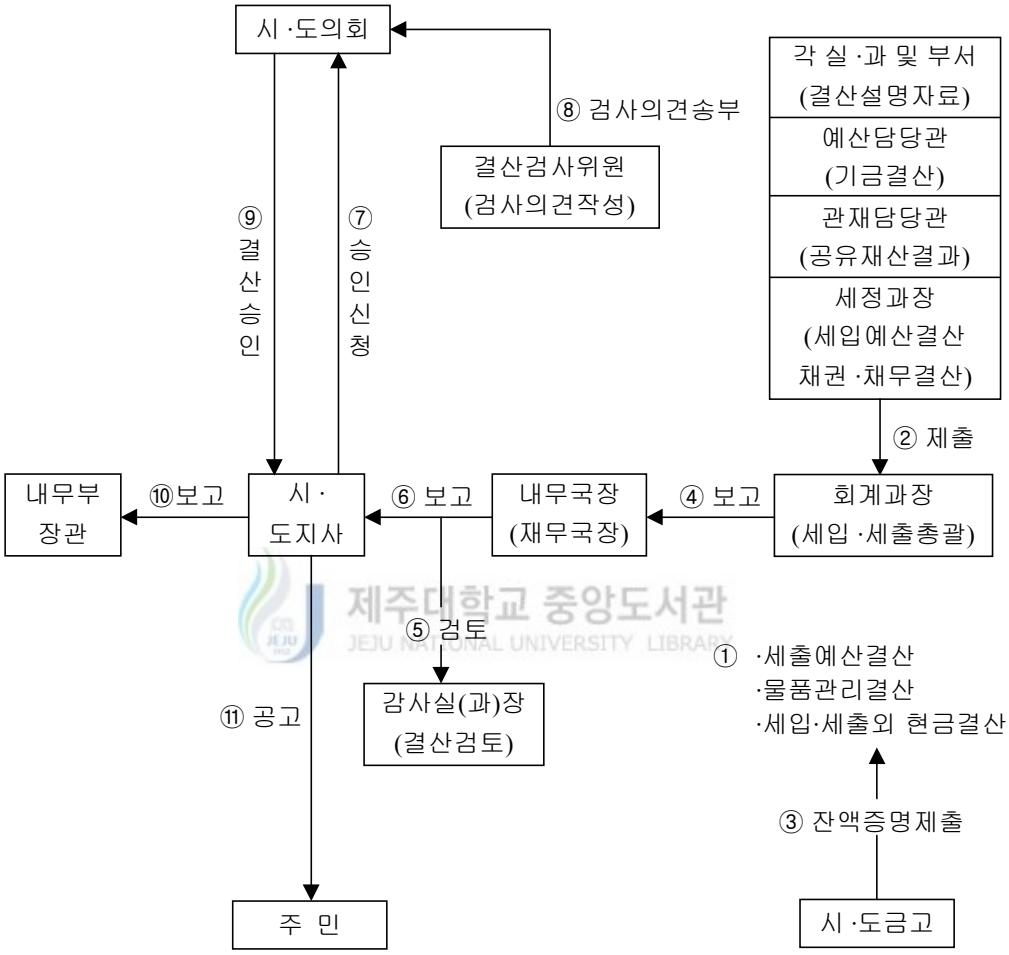
지자체의 장은 회계연도 종료 후 다음연도 2월말까지 출납을 폐쇄하고 출납사무를 3월말까지 완결한 후 결산서 및 증빙서류를 작성한 후 지방의회가 선임한 검사위원의 검사의견서를 첨부하여 다음연도 지방의회의 승인을 얻어야 한다.[54]

지자체의 결산과정에서 중요시되는 것이 결산검사위원의 결산검사이다. 결산검사는 작성된 결산이 정확하게 법령대로 작성되었으며 최적의 방법으로 예산집행이 이루어졌는가에 대해 검사하는 제도로 결산검사위원의 결산검사를 선행하는 것은 지방의회가 모든 결산의 내용을 심사하기에는 사실상 어려운

54) 지방자치법 제125조 제1항.

일이므로 결산에 관한 전문적인 식견과 경험을 가진 검사위원의 검사·확인결과를 기초로 하여 효율적인 심의를 도모하자는데 그 뜻이 있다.

<그림 8> 지방자치단체의 결산절차



제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

자료 : 신해룡, 「전게서」, p.1051.

결산검사위원은 시·도는 5인 이내, 시·군·자치구는 3인 이내로 하고, 당

해 지방의회의 의원이나 공인회계사 등 재무관리에 관한 전문지식과 경험을 가진 자 중에서 선임하며 지자체의 상근직원은 검사위원이 될 수 없도록 하고 있다.[55]

지자체의 장은 지방의회의 결산승인을 얻은 후 5일 이내에 시·도는 행정자치부장관에게, 시·군·자치구는 시·도지사에게 보고하고 그 내용을 고시해야 한다.[56]

그런데 관보·게시판 및 기관지를 이용하는 현행 고시방법은 일반인이 쉽게 접할 수 없을 뿐만 아니라, 기관지가 대민용이라기 보다 내부의 공문으로 인식되어 그 발행과 배부처는 한정되어 결산서의 고시에 따른 실질적 효과를 기대하기 곤란하다는 지적이 있다.[57]

제 6 절 회계감사

우리 나라 정부기관의 회계검사는 감사원에 의하여 수행된다. 감사원법 제20조에서는 감사원의 직무를 정부기관의 세입세출의 결산을 검사하는 회계검사업무와 행정기관 및 공무원의 직무를 감찰하는 직무감찰업무로 규정하고 있다. 감사원법에서는 회계감사를 의미하는 용어로서 회계검사라는 용어를 사용하고 있으며, 회계검사와 직무감찰업무를 통칭하여 "감사"라는 용어를 사용하고 있다.[58] 이때 회계검사업무는 주로 정부기관의 세입세출결산의 확인과 세입세출의 결산금액과 한국은행이 제출하는 계산서의 금액과의 부합여부, 법령 또는 예산에 위배되는 사항의 유무 및 예비비 지출로서 국회의 승인을 얻지 아니한 것의 유무 등을 파악하는 것으로 이루어진다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

55) 지방자치법 시행령 제46조.
56) 지방자치법 제125조 제2항.
57) 이상용, "지방자치단체의 결산제도 발전방안", 「지방재정」, 제12권, 제4호, 1993, p.52.
58) 감사원법 제25조.

즉 감사원에 의한 정부기관의 회계검사업무는 세입세출의 예산과 결산금액의 법령이나 국회의 승인사항과 부합하는가를 조사하는 행위라고 볼 수 있다. 우리 나라의 정부기관의 정부회계 순환과정은 감사원에 의한 회계검사업무가 수행된 후 최종적으로 국회에 그 결과를 보고하는 것으로 종결된다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

제 4 장 지방자치단체회계의 문제점과 개선방향

제 1 절 지방자치단체회계의 문제점

본 절에서는 지자체회계의 문제점을 회계적 측면, 정보시스템적인 측면, 행태적 측면으로 구분하여 살펴보았다.

1. 회계적 측면

회계적 측면에서의 지자체회계의 문제점은 다음의 6가지를 들 수 있다.

첫째, 우리 나라의 현행 지자체회계를 규정하고 있는 예산회계법 등의 제반 법규에는 지자체회계기준이나 실무의 평가기준 또는 지침이 될 수 있는 체계적이고 지자체회계의 목적이 없을 뿐만 아니라, 회계학적 관점에서의 지자체회계기준도 없다. 회계실무의 수행에 지침을 제공하는 회계기준을 체계적으로 표준화하게 되면, 일관성 있는 재무제표작성을 통한 비교가능성의 제고, 정보산출 및 획득비용의 절감, 이해가능성의 증진, 자료의 이용가치와 검토가능성의 방향 등 여러 가지 유용성을 평가할 수 있는 판단기준이 된다.

제주대학교 중앙도서관

따라서 유용하고 일관성 있는 정보를 산출할 수 있는 회계실무의 발전을 유도하기 위해서는 회계목적과 회계기준의 논리적인 개발이 무엇보다도 필요하다. 더욱이 우리 나라의 지자체회계는 회계환경의 변화에 적응하지 못하고, 법규 및 예산준수여부의 확인과 발명 및 현금통제에 초점을 두고 있기 때문에 정보이용자의 다양한 정보욕구를 충족시키지 못하고 있다.

둘째, 우리 나라의 현행 지자체회계는 모든 거래를 현금의 수입과 지출이라는 초점을 맞추어 가용자원의 변화를 파악하려는 것으로 그 수지를 단식부기시스템을 사용하고 기록하고 있다. 단식부기시스템(single entry bookkeeping

system)은 거래의 수가 적고 규모가 적은 경우에는 세입·세출의 집행, 기록·관리·유지·보고를 할 수 있도록 간결·명료한 시스템으로 되어 있어 회계정보 생산비용이 적게 소요된다.

또한 회계책임(accountability) 확보면에서 예산은 지자체의 예산책임자별로 예산과 자금을 배정하고 재무관, 지출관별로 집행액을 계산하도록 하며 한국은행(또는 금고)에 회계별, 책임자별 자금을 예탁 관리하도록 하고 있다. 예산을 집행하는 경우 계산증명책임자는 예산집행액과 한국은행 예탁금의 입출금 내역이 일치되도록 보고하게 함으로써, 공금의 사적용도 사용 등을 하지 못하도록 제도적 장치를 마련하고 있다. 결산검사위원은 계산증명책임자별 계산서와 한국은행의 예탁금 일치내용, 계산서와 증빙서의 일치 여부를 확인하여 결산확인 및 회계감사를 하게되고 그 결과를 지방의회에 보고하고 있다.

그러나 단식부기 시스템은 거래의 수가 많고 규모가 큰 경우에는 기록상의 오류를 발견해 내기가 용이하지 않으며, 더욱이 정부조직의 재무상태에 영향을 미치는 거래들을 모두 적절하게 기록하기가 어렵다는 문제점을 가지고 있다. 즉 단식부기시스템에서는 재정에 대한 총괄적·체계적 현황파악이나 회계건전성 판단에 어려움이 있을 뿐만 아니라 자기검증, 연계성분석 기능이 결여돼 문제점을 양산하고 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

지자체회계는 단식부기에 의하여 현금의 수입과 지출을 비망록과 같이 기록하므로써 기록의 완전성이 제도적으로 보장되지 않고 있다. 예를 들어 지방세의 수입이 있었다고 할 때, 해당 세입항목을 담당한 부서에서 수입금액만을 기록하며 회계상으로 수입과 현금이 이중적으로 기록되어 최종적으로 집계되는 재무제표상에는 전체적인 회계처리의 정확성이 검증되지 못한다.

이로써 기장 오류가 발생한 경우에는 이를 일일이 원시자료와 대조하지 않는 한 오류를 발견할 수 없으며, 해당 부서 또는 실과 위주로 세심한 주의를 기울이지 않으면 장기미정산 또는 장기불명액이 유리되는 사례가 빈번하게 발생할 수 있다. 즉 단식부기는 정부활동에 대한 성과측정의 자료로 활용할 수

없어 자원의 효율적 배분 등 의사결정의 정보제공에 유용성이 낮을 뿐 아니라, 장부기록이하 등 유기적인 관계를 갖지 못하기 때문에 국유재산, 물품 등의 증감내용이 기재 누락된 경우에도 오류나 부정을 찾아내기 어려운 구조를 갖고 있다.

나아가 우리 나라의 현행 지자체회계에 의하면, 자산과 부채는 일부분만이 제각기 독립적인 장부에 기록하고 있다. 지자체회계의 목적 중의 하나는 정부회계 및 재무보고 이용자들에게 당해 정부기관의 단기 및 장기재무상태에 관한 판단과 예측에 유용한 정보를 제공하는 것이다. 이러한 정보를 제공하기 위해서는 정부조직의 재무상태를 나타내 줄 수 있는 대차대조표를 작성하여 공시해야 할 것이다.

그러나 우리 나라의 현행 지자체회계는 대차대조표를 작성하여 공시하지 않고 있다. 예를 들어 현금이나 유가증권은 현금출납부 및 유가증권 수급에 관한 장부에 기록되고 징수결정액 중 미수납액이나 법입인 미수금 등은 채권관리부에 기록되며, 소모품, 재고자산, 비품 등은 물품관리부에 기록된다. 또한 물건이나 토지 등 부동산과 특허권 등의 무형재화 등은 공유자산을 기록하는 장부에 기록하게 된다. 그리고 부채의 경우에 차입금 국공채 등은 국가의 채무에 관한 계산서에 공시되지만 유통부채에 해당하는 미지급금이나 외상매입금 등은 국가의 채무에 관한 회계학적 의미의 정의나 평가기준이 없기 때문에 자산, 부채의 통제수반 이외의 의미는 없으며 더욱이 기금이나 정부기관의 재무상태를 판단 예측할 수 있는 재무제표의 형태로 종합되거나 공시되지도 않고 있다.

반면 복식부기시스템(double entry bookkeeping system)은 일정한 원칙에 따라 재산 및 자본의 증감변화, 수익과 비용의 발생까지를 기록하는 부기법으로 모든 거래를 대차로 이중기록 하므로 자동적으로 오류를 발견할 수 있는 자기검증기능을 가지고 있으며, 대차대조표 항목들이 영구 계정이기 때문에 기록이 누적돼 총계 파악이 쉽다. 또한 계정과목간 상관관계를 분석해 추세나

제주대학교중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

비율에 이상이 보이면 집중적인 조사가 가능하다.

하지만 현행 지자체회계는 정확성과 완전성을 촉진시키는 복식부기시스템의 장점을 이용하지 못하고 있을 뿐만 아니라, 회계보고 이용자들에게 당해 지자체의 단기 및 장기재무상태에 관한 판단과 예측에 유용한 정보를 제공하기 위해서는 대차대조표를 작성하여 공시해야 하나 현재 우리 나라 지자체 회계보고서에는 정부의 재무상태를 일목요연하게 나타내 주는 대차대조표의 작성에 필요한 정보를 제공하지 못하고 있는 실정이다.[59]

셋째, 우리 나라의 현행 지자체회계는 현금의 흐름과 통제에 초점을 두는 현금주의를 채택하고 있다. 이는 지자체회계가 전통적으로 현금통제와 예산준수여부의 확인에 중점을 두어왔고, 예산이 현금기준으로 편성됨으로써 현금기금회계와 단식부기가 이해하기 쉽고 사용이 간편하며, 회계종사자의 인력이 적게 소요되어 조직의 능률면에서 유리하기 때문에 계속 유지되어 왔다. 그러나 현금기준에 의한 재무제표는 현금의 흐름을 측정하는 것이며 당해 정부기관에 실제로 발생한 중요한 경제적 사건과 활동을 적절하게 반영하지 못한다. 이처럼 현금기준은 현금의 수탁시점을 중심으로 수익과 지출 또는 비용을 기록, 보고하기 때문에 실제로 발생된 수익활동과 지출 또는 비용활동을 반영하지 못한다. 따라서 현금기준에 의하여 작성된 대차대조표는 현금이외의 여러 가지 자산과 부채가 누락되고, 수익·비용 및 지출보고서는 실제로 발생한 수익과 지출 및 서비스의 원가가 반영되지 못한다.

지자체회계는 자원의 경제적 사용을 목표로 하는 제도가 아니기 때문에 정부에서 표방하고 있는 공공부문의 생산성을 평가할 수 있는 재정정보를 제공하지 못하고 있다. 기업과 달리 지자체의 행정목표는 이익을 산출하는 것은

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

59) 안홍복, “전게논문”, p.60.
단식부기를 주장하는 공무원들도 복식부기가 낙후되었기 때문이 아니라, 비용이 더 많이 소요되면서 그만큼의 효율이 없다고 말하고 있으므로 논쟁의 초점은 어느 시스템이 더 우수한가의 여부가 아니라 결국 복식부기의 채택으로 인한 이득과 복식부기의 시행에 따른 비용의 문제이다.

아니나, 그렇다고 정부의 활동에 소요되는 비용까지 무시하라는 의미는 아니다. 경제활동을 평가하기 위한 가장 기본적인 과제는 먼저 경제활동에 소요된 자원의 크기를 정확히 측정하는 일이다.

그러나 현행 지자체회계에서는 지자체의 개별활동들이 얼마의 자원을 소비했는지를 측정할 수 없다. 이는 지자체에서 사용하고 있는 현금주의 회계제도가 현금의 유입과 유출만을 보여줄 따름이지 경제적 자원의 소비액을 보여주지는 못하기 때문이다.

즉 지자체회계에서 세입은 단지 현금의 유입만이 포착되므로 이미 채권으로 확정된 수입이라 할지라도 현금으로 유입되기 전까지는 기록되지 않은 등 모든 수입이 기록되지 못한다. 또한 세출에서는 현금의 유출만이 획일적으로 기록되므로 비록 채무로서 지급이 확정되었다 할지라도 현금으로 유출되기 전까지는 기록되지 않아서 모든 비용과 자본적 지출이 기록되지 않는다. 따라서 지자체의 현금주의 회계제도는 재무상태 중 현금의 시재액만을 보고하는 불완전한 회계제도로서 미래에 대해 무감각한 단기적인 안목을 갖게 되며, 경제적 자원의 낭비나 경제적 자원의 비수익적 사용을 보고할 수 있는 제도적인 장치를 가지고 있지 못하다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

넷째, 우리 나라 현행 지자체회계에서는 발생기준과 비용기준에 의한 운영보고서가 작성되지 않고 있다. 지자체회계의 목적 중에는 공공서비스의 원가에 관한 정보와 정부기관의 관리적 업적평가에 관한 정보의 제공이 포함되어 있는데, 이러한 유용성을 지니는 운영보고서가 작성되지 않고 있다.

다섯째, 우리 나라 현행 지자체회계에서는 수익·지출 및 기금잔액변동표와 예산·결산보고서를 독립적으로 작성하지 않고 있다. 수익·지출 및 기금잔액변동표는 자금의 흐름을 측정시점으로 하여 정부의 운영활동을 나타내 주는 재무제표로서 수익과 지출을 대응시켜 기금잔액의 변동을 표시한다. 그리고 예산결산보고서는 예산액과 결산액의 비교를 통하여 정부기관의 운영상의 통제를 촉진하기 위하여 작성 보고되는 재무제표의 하나이다.

우리 나라에서는 이상과 같은 수익·지출 및 기금잔액변동표와 예산·결산보고서가 세입·세출결산보고서에 통합되어 작성되고 있다. 우리 나라의 세입·결산보고서에서는 한 회계연도 동안의 세입결산액, 징수결정액, 미수납액 등과 세출예산액, 지출원인행위액, 지출액, 차연도이월액, 불용액 등이 공시되는데 여기서 한 회계연도 동안의 현금의 '수납액'을 세입결산액이라 하며 '지출액'을 세출결산액이라 한다. 그리고 세입결산액과 세출결산액의 차액을 결산상 잉여금이라고 한다. 이처럼 우리 나라의 세입·세출결산보고서는 현금기준에 의하여 작성되고 있다.

이와 같은 세입·세출결산보고서는 실제로 발생된 수익활동과 지출활동의 대응에 의한 재무자원의 흐름을 나타내지 못하며, 현금의 수수시점을 중심으로 거래와 사건을 측정 보고하기 때문에 당해 회계실체의 재무적 운영활동을 정확하게 반영하지 못할 뿐만 아니라, 보고서의 내용이 복잡하고 산만하여 이해하기 어렵고 일목요연하게 나타내지 못하고 있다.

여섯째, 우리 나라 현행 지자체회계는 지자체가 운영하는 모든 기금들을 통합한 연결재무제표를 작성하고 있지 있다. 대신에 일반회계와 특별회계로 구분되어 작성되는 세입·세출결산보고서를 단순 합계식으로 작성하여 공시하고 있다. 그러나 이와 같은 보고서는 지자체가 일정기간 동안 조달하여 운영한 재무자원의 총액에 관한 정보만을 공시할 뿐이며, 지자체 전체의 재무상태나 운영결과 및 운영비용 등에 대해서 나타내지 못하고 있다.[60]

지자체회계의 목적은 지자체의 재무상태와 그 변동에 관한 정보의 제공, 정부기관의 관리적 업적평가에 관한 정보의 제공, 공공서비스의 원가에 관한 정보의 제공 등이 포함된다. 이와 같은 정보의 제공은 정부기관 전체를 하나의 회계실체로 한 연결재무제표에 의하여 촉진된다. 지자체는 경제적, 정치적, 사회적 실체로서 운영되는 식별 가능한 조직이기 때문에 지자체내의 각 기금이 아닌 특정 정부기관 전체의 운영비용, 재무상태 및 조직과 관리자의 업적평가

60) 안홍복, "전게논문", p.60.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

등을 제공할 필요가 있다.

2. 정보시스템적 측면

정보시스템적 측면에서의 지자체회계의 문제점은 다음의 2가지를 들 수 있다.

첫째, 우리 나라의 현행 지자체회계를 이해하는 관리자가 적은 이유 중의 하나는 회계가 이해하기 어렵다는 데 있다. 또한 예산회계정보시스템이 민간기업에 비해 훨씬 복잡하고, 예산운영의 폐쇄성으로 인해 조직간에 정보의 공유가 불가능하다.

현행 지자체의 예산관련업무에 대한 전산화는 되어있으나 세정, 경리지출, 결산과 연결되지 않아 여러 가지 프로그램이 상호 중복적으로 사용되고 있고 재정관련전산화가 산발적으로 이루어지고 있다.[61]

둘째, 우리 나라의 현행 지자체회계에서 예산운영에 관한 정보는 신뢰성이 결여 되어 있고, 필요한 시점에 정보를 제공하는 적시성 또한 부족하다. 현행 예산회계정보시스템은 예산의 집행현황을 미세하게 추적할 수 있는 시스템이 아니며 영수증은 갖추었으나, 실제로 지출내역과 일치하는가의 여부도 의문이다. 더구나 회계직 업무의 업무분장이 제대로 이루어지지 않은 곳에서의 장부조작은 매우 심각한 문제이며, 지자체에서 발생되는 최근의 모든 비리·부정들이 지자체의 허술한 내부통제제도 때문에 발생되므로 이를 위한 정비가 시급하다.[62]

내부통제제도의 신뢰성과 효율성을 점검하자면 내부통제제도의 원리와 운용

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

61) 세입전산시스템은 BIS, 지방세관리프로그램은 공익정보시스템, 행정전산망은 톨로런트 등이 사용되고 있다.

62) 1996년 10월 한 기초지자체가 다음해 예산을 편성하면서 1992년부터 1995년까지 순세계잉여금의 평균치인 450억원을 감안하여 1996년 결산 이전에 순세계잉여금 413억원을 세입에 계상하여 예산을 편성했다. 결산결과 순세계잉여금은 예산에 편성한 413억원보다 242억원이 적은 171억원에 불과하여 사실상 적자예산이 편성된 것이다.

에 정통한 전문가에게 의뢰하여 내부통제 진단을 실시하여 보는 것이 필요하다. 컴퓨터를 둘러싼 부정은 그 영향이 대단히 심각하기 때문에 인천북구청 세금비리사건의 사후 조치의 하나로 지방세 업무의 전산화가 강조되고 있다.[63]

3. 행태적 측면

우리 나라 현행 지자체회계에서는 의사결정을 위한 재정정보의 유용성을 이해하는 관리자와 지자체회계 전문가가 부족하다. 다른 학문분야에 비해 난해하며 흥미롭지 못하기 때문에 습득하는데 커다란 고통이 따른다. 회계담당자조차도 회계제도를 제대로 이해하지 못하여 재무제표의 수치가 일치하지 않는 경우가 허다하며, 중요한 정보가 제공되지 않고 불필요한 부분이 너무 상세히 제공되는 등 보고서상의 문제점이 심각하다.[64]

이는 법률 위주의 재정제도가 강조되어 회계이론이 발전할 가능성이 적었으며, 정책결정자들이 지자체회계가 지닌 잠재력을 과소 평가했기 때문이다. 이는 지자체회계에 대한 인식이 부족하듯이 관리자가 재무정보를 이행할 수 있어야 된다는 사실을 인식하는 사람도 거의 없다. 재무정보는 숫자나 담당하는 예산과 회계전문가의 몫이라고 생각하며 이들을 잘 활용하면 되지 않는가 하고 생각할 뿐이다.

또한 행정직 공무원들을 순환배치하고 있어서 전문성과 계속성에 따른 업무의 효율성이 낮은 실정이다. 특히 일부 공무원들은 일반 행정직들의 인사적체 해소 등을 위한 편의주의적인 보직 변경발령을 통하여 빈번히 배치되고 있어서 정부회계에 근무하는 직원들의 만족도가 대단히 낮은 것으로 파악되고 있다. 따라서 이들은 정부회계에 근무한다는 사실만으로 일반 정부조직 근무자

63) 안홍복, “전게논문”, p.68.
64) 윤순석, 위준복, 문환규, “지방공기업의 회계제도 개선과 경영합리화 방안”, 「회계저널」 제7권 제1호, 1998, p.224.

에 비하여 열등의식을 갖거나 불만족한 상태에 있는 경우가 많으며 기회만 되면 일반행정부서로서의 전직을 희망하고 있는 실정이다. 업무의 영속성이 없을 경우 전문적인 지식 습득 의욕이 저하될 뿐만 아니라, 잠시 거쳐가는 직책으로 여겨서 소극적인 업무자세는 물론 부정의 발생 소지가 다분하다.

관리자는 주요 의사결정을 하며 조직이 현재 어떤 상황에 처해 있는가를 정확하게 이해할 수 있어야 한다. 관리자의 의사결정의 범위에 재무상태를 개선하고 이를 토대로 관리를 개선할 수 있는 구조가 존재해야 진정한 관리가 가능하다. 조직이 처한 상태를 재무정보를 통해서 정확하게 진단하고 관리를 개선할 수 있는 능력이야말로 관리자의 첫째 가는 임무라 하지 않을 수 없다.

재무정보는 전문성이 있는 정보이기 때문에 재무정보에 무지한 관리자가 전문가의 조언만으로 재무정보를 이해하는 것은 사실상 불가능하다.

제 2 절 지방자치단체회계의 개선방향

1. 지방자치단체회계의 목적 수립

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

정보의 이용자들이 그들의 의사결정에 유용한 정보를 산출하기 위해서는 통일된 회계기준이 필요하고 이러한 회계기준을 개발하기 위해서는 공감할 수 있는 타당한 회계목적의 설정이 선행되어야 한다.

지자체회계 목적은 정부회계의 목적과 마찬가지로 부정과 오류의 방지 및 적발, 효과와 효율의 평가로써 효과와 효율의 증진도로, 투자를 위한 정보제공, 사회전체의 관점에서 효율적인 자원배분을 가능케 하는 정보를 제공하는 것이다.[65] 또한 지자체회계의 목적은 지자체의 운영활동과 관련하여 지자체 활동에 관심을 갖는 여러 이해관계자들이 합리적인 의사결정을 하는데 유용한 정보를 제공하는 것이다.

65) 윤성식, 권수영 공저,「전게서」, p.64.

이윤재(1989년도)에 의하면 지자체회계의 운영활동과 관련하여 지자체회계의 이용자집단을 ① 내부행정관리자, ② 의회, 상급기관 및 감사기관, ③ 유권자, 납세자 등 일반시민, ④ 투자자 및 채권자, ⑤ 종업원, 납품업자, 자원증여인 등 기타이용자의 5개 집단으로 크게 분류하고, 이들 이용자집단들이 지자체의 활동과 관련하여 행할 정치적·경제적·사회적·의사결정 내용을 토대로 그들이 필요로 하는 정보내용을 고려하여 지자체회계의 목적을 다음과 같이 제시하고 있다.[66]

첫째, 지자체의 건전한 운영과 엄정한 관리를 도모할 수 있는 정보를 제공해야 한다. 행정주체가 그의 목적수행을 위하여 재화나 서비스를 획득하고 이를 그 목적에 따라 사용하여 수입과 지출을 관계법규에 따라 관리하는데 소홀함이 없어야 하고, 더욱 재무제표를 정확하고 적정하게 나타내는 정보산출의 효율성을 유지할 수 있어야 한다. 이것은 수탁관리책임의 성실한 이행 결과를 보고하는 시스템으로써 역할을 강조한 것이라 하겠다.

둘째, 법규, 계약 및 예산의 준수여부를 확인하는데 유용한 정보를 제공해야 한다. 이는 정부기관의 내부행정관리자에게는 자신에게 부여된 자원의 수탁관리책임을 법규 및 계약이나 예산에 의해서 성실히 수행했다는 사실을 증명해 주고 외부이해관계자들에게는 정부기관을 통제하는데 도움을 준다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

셋째, 단기 재무자원의 상태 및 그 흐름에 관한 정보를 제공해야 한다. 이는 ① 내부행정관리자에게는 단기재무자원의 능률적 관리와 세입·세출예산편성에 도움을 주고, ② 의회 및 상급기관에게는 정부의 세입·세출예산을 심의하는데 도움을 주며, ③ 유권자나 납세자 등 일반시민의 선택의사결정 및 납세액 추정 등에 도움을 줄 수 있고, ④ 투자자 및 채권자들이 단기적인 현금 흐름예측에 도움을 주며, ⑤ 종업원들의 임금할인율 추정, 납품업자의 외상대금 회수추정 및 자원증여자에게는 추가적인 증여결정에 도움을 주게 된다.

넷째, 장기 재무상태 및 그 변동에 관한 정보를 제공해야 한다. 이는 정부기

66) 이윤재, "전게논문", p.103.

관의 자본유지능력 및 재무적 존속능력에 관한 평가에 도움을 줌으로써 ① 내부행정관리자의 장기 계획수립, ② 의회 및 상급기관의 세입·세출예산의 심의, ③ 유권자나 납세자 등 일반시민의 선거의사결정 및 주거지의사결정, ④ 투자자나 채권자의 장기투자 및 현금증여결정, ⑤ 종업원의 직장선택, 납품업자의 장기납품계약결정, 자원증여자의 자원증여 수준결정에 도움을 준다.

다섯째, 공공서비스 원가에 관한 정보를 제공해야 한다. 이는 내부행정관리자의 프로그램 선택결정, 의회 및 상급기관과 감사기관의 공공서비스 요금의 적합성 판단 등 정부기관 운영의 능률성 및 효과성 판단에 도움을 준다.

여섯째, 정부기관의 관리적 업적평가에 관한 정보를 제공해야 한다. 내부적으로는 지방행정의 효율적인 관리운영과 새로운 계획의 선택결정 등 관리의 효율성을 제고하고 판단할 수 있게 되며, 외부적으로는 지자체의 능률성과 효과성을 판단하여 선거의사결정과 납세와 봉사에 의한 지방발전의 기여와 신뢰증진에 대하여 도움을 줄 수 있게 된다.

우리 나라의 지자체회계는 정부회계 및 재무보고 이용자들의 정보욕구를 충족하고 변화된 회계환경에 알맞는 폭넓은 정부회계의 목적을 정립하여 채택해야 한다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

이와 같은 목적의 채택은 현행제도의 제한된 회계기능을 확대하여 예산 및 현금 통제 뿐만 아니라, 자원의 배분과 효율적 관리에 필요한 정보를 제공하고 재무상태와 운영결과에 관한 정보를 제공하게 될 것이다. 또한 우리 나라의 지자체회계는 체계적이고 회계학적 접근방법에 의한 지자체회계기준을 제정해야 한다. 이와 같은 지자체회계기준은 지자체회계의 목적에 논리적으로 연관되어야 하고 정부회계 실무의 지침이 되어야 하며 따라서 수익, 지출, 비용, 자산 및 부채 등에 관한 측정 및 인식기준과 재무제표의 종류 및 내용에 관한 기준을 포함해야 한다.

2. 기업회계 방식의 도입

일반적으로 기업회계와 정부회계의 근본적인 차이는 무엇보다 복식부기의 적용여부와 수익·비용의 인식기준에 의한 회계처리에 있다. 사실 수익·비용의 인식기준의 적용은 복식기장에 의한 회계처리로 나타나는 바 결국 복식회계의 문제가 바로 관심의 초점인 것이다. 그런데 현행 지자체회계의 기본적인 문제는 기업회계에서 발전된 회계이론과 기법을 어떻게 어느 정도 도입할 것인가에 집중된다.

지자체에 있어서는 공기업과 같이 재무회계정보에 기초하여 경영상황을 판단하고 그것을 경영활동에 활용하는 관리사고는 미미하였다. 왜냐하면 ① 지자체 행동원리는 공공성이고 지방세·교부세·보조금 등을 주 수입원으로 하는 지방재정에 있어서는 정부회계방식에 의한 결산으로 충분하며 그 이상의 기업회계적 분석은 필요치 않다는 것이며, ② 지자체의 정책판단기준도 비용-효과 분석에 의거한다기 보다도 주민 욕구를 강조하는 정치적·행정적 요소에 강한 영향을 입기 때문이다. ③ 막대한 비용과 노력을 소비해서 기업회계를 도입해도 그 실제상 효과가 적다는 의견이 많다는 이유 때문이다.

그러나 지방재정에 있어서 지방세·교부금·보조금·지방채 등의 주요 회계사상에 관해 기업회계방식에 의거하는 재무정보의 제공은 불필요하다고 한 것은 뿌리깊은 행정만능사상과 관존민비 사상에 기인하는 것으로 보는 견해가 있다.[67]

이러한 이유 등으로 최근 정부와 지자체에 복식부기를 근간으로 하는 기업회계방식의 도입 움직임에 대해 두 관점에서 살펴보면 다음과 같다.

(1) 기업회계방식 도입의 신중론

지자체회계 구조는 예산회계구조와 기업회계구조로 분류된다. 우리 나라의 경우 조세, 차입금 등을 재원으로 무상으로 공공재를 공급하는 재정활동을 대상으로 하고 예산편성·심의절차를 적용 받는 국가·지자체의 일반·특별회계

67) 서정형, “전게논문”, p.104.

에서는 예산회계구조를 사용하고, 수익자 부담금 등을 재원으로 유상으로 제공하는 준공공재 및 독립채산제가 필요한 철도·통신 등 기업특별회계와 기금에서는 기업회계구조를 사용하고 있다. 기업회계구조를 채택하는 회계에서는 복식부기를 사용하고 있으나, 예산회계구조를 채택하는 일반회계 등에서는 단식부기를 사용하고 있다.

복식부기로 전환하자는 논의의 대상이 되는 것은 예산회계구조를 채택하는 일반 및 특별회계이며 그 배경에는 지자체활동의 생산성 제고를 위한 경영개념 도입을 근저에 두고 있다.

즉 발생주의의 복식부기는 분야별, 사업별 수익과 비용을 대응시켜 부문별 성과측정 자료로 활용하는 것이 가능하나 단식부기는 정보활동에 대한 성과측정의 자료로 활용할 수 없어 자원의 효율적 배분 등 의사결정의 정보제공에 유용성이 낮을 뿐 아니라, 장부기록이 유기적인 관계를 갖지 못하기 때문에 국유재산, 물품 등의 증감내용이 기재 누락된 경우에도 오류나 부정을 찾아내기 대단히 어려운 구조를 갖고 있다. 나아가 현행 지자체회계는 단식부기를 사용함으로써 자산과 부채의 일부만 각각 장부에 기재되어 대차대조표가 작성되지 아니하고 있어 재무상태에 관한 정보를 제공하지 못하고 있으므로 단식부기를 복식부기로 전환하자는 것이다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

그러나 단식부기에서 복식부기로 전환하자는 주장이 일반·특별회계에서 적용하는 예산회계구조와 함께 뉴질랜드와 같이 기업회계구조를 동시에 채택하자는 것인지, 아니면 세계 모든 국가에서 채택하고 있는 예산회계구조하에서 영국, 미국 등의 정부회계에서 사용하는 복식부기로 전환하자는 것인지 분명하지 않다.[68]

예산회계 구조하의 지자체회계에서 단식부기를 사용하는 우리 나라, 일본 등 대륙식 정부회계와 복식부기를 사용하는 영국·미국으로 대표되는 영·미식 지자체회계는 회계의 목적면이나 정보의 유용성 및 적절성면에서 별 차이

68) 이경섭, "정부회계의 복식부기 채택문제", 「감사원:감사」, 제53호, 1997, p.124.

가 없으며, 오히려 단식부기가 복식부기보다 회계정보 생산을 위한 자원 투입면이나 회계의 주목적인 회계책임 확보면에서 유리한 점이 많다.

예산회계 구조하에서 지자체회계는 예산회계(budgetary accounting)기법을 사용하고 있다. 예산회계기법이란 지출을 통제하고 수익에 관한 규정을 지키기 위하여 사용되는 관리통제기법이다. 예산회계기법은 특히 예산이 법적 성격의 구속력을 갖는 정부형기금의 회계에 있어 매우 중요한 지출통제 수단을 말한다.

지출원인 행위회계(obligation accounting)는 지출의 원인행위인 주문서의 발송이나 계약의 체결을 총계정원장 및 보조원장에 기록하여, 가용예산을 감소시킴으로써 세출예산의 과대지출을 통제하기 위한 것이다. 이 회계기법은 예산을 직접 개시 분개를 하고 예산비목에서 지출원인 행위액과 지출액을 차례로 분개하게 되며 단식을 채택하든 복식을 채택하든 이 기법은 동일하다.

이 회계의 주목적은 예산의 역할을 강조하고 통제 및 회계책임을 확보하는데 있으며, 우리 나라 헌법 제99조의 규정에 의하여 감사원은 국가의 세입·세출의 결산에 관한 회계감사 결과를 국회를 보고하도록 되어 있는 바 결산의 기초로서 이 회계를 사용하고 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

이 회계기법에 의하면 원장이나 보조부는 정부 등 재정활동의 기능별, 사업별, 활동별 및 비목 요소별로 분류한 예산과목(장, 관, 항, 세항, 목)으로 계정과목이 설정되고 매년 예산편성시 확정된다.

또한 각국은 관리회계로서 지출원인 행위회계를 사용하고 있고, 우리 나라의 재무관(경리관)은 이 회계를 사용하여 계약 또는 주문시점에서 거래를 인식하여 지출원인 행위부를 기재하고 있다.

대부분의 지자체회계에서는 예산회계와 함께 보고회계로 현금회계를 사용하고 있는 바, 거래의 인식시점을 조직의 재무적 자원중에서 현금의 유입과 유출 시점에 두고 있다. 이 회계의 유용성은 재무거래의 화폐적 충격을 분석할 수 있는 기본정보를 주며 현금주의기준에서 조명과 평가를 가능하게 한다. 현

금회계의 장점은 이해하기 쉬워 회계종사자의 인력이 적게 소요되고, 이는 조직의 능률면에서 유리하다. 또한 회계처리의 객관성을 확보할 수 있다.

이처럼 예산회계구조 하에서 정부 및 지자체회계의 단식부기는 회계정보의 유용성과 체계면에서 복식부기와 별차이가 없는 반면 다음과 같은 장점도 있다.

첫째, 단식부기는 간결 명료한 시스템으로 되어 있어 회계정보 생산비용이 적게 소요된다. 현행 우리 나라의 세입·세출 회계시스템에서는 복식부기의 구조를 모르더라도 고등학교 졸업 수준이면 세입·세출의 집행, 기록·관리·유지·보고를 할 수 있도록 간결·명료한 시스템으로 되어 있다. 또한 복식부기와 같이 계정간 조정 등이 없어 같은 거래를 기록, 정리, 결산하는 데까지 단위당 투입인력이 적게 소요된다.

우리 나라의 국가회계 계산증명 책임자는 1996년도에는 19,013명이며 국가 및 지자체의 회계업무 보조자를 합하는 경우 약 5만 명의 공직자가 각 기관의 회계사무를 집행하는 것으로 추정되고 있어 연간 예산·회계시스템 운용에 1조원 이상의 공공자원이 투입되고 있다.

이와 같은 인력과 비용이 투입되는 현 실정에서 지자체회계를 복식부기로 전환하게 되면 막대한 교육비가 소요될 것으로 추산되고 있다.

복식부기 교육은 상업고교, 대학의 경상계열에서 다루고 있는데 공무원 임용시 정부투자기관과 달리 학력제한을 두지 않고 있어 대부분의 공무원은 복식부기에 대한 소양이 없다. 또한 회계직은 내부통제의 일환으로 2~3년마다 순환보직을 하고 있어 5만 명의 현직만의 문제가 아니다. 전체 90만여 명의 공무원에 대한 부기 교육문제가 제기되며 공무원 교육기관에서 교육을 할 때에 부기과목을 교과과정에 넣어야 할 필요가 있기 때문이다.

둘째, 단식부기는 회계책임 확보면에서 유리하다. 우리 나라의 회계 및 계산증명시스템하에서는 계산증명 책임자는 예산집행액과 한국은행(또는 금고) 예탁금의 입출금 내역이 일치되도록 보고하게 함으로써 공금의 사적용도 사용

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

등을 하지 못하도록 제도적 장치를 마련하고 있다. 그러나 하나의 회계주체에 두 명 이상의 회계사무 집행자가 존재하는 복식부기를 채택하는 경우에는 위와 같은 회계책임 확보가 곤란하다.

지자체의 일반회계를 예산회계구조와 함께 보조회계로 기업회계구조를 채택하는 경우 각 기관 및 자금별 등 회계주체별로 공공재 공급에 대한 산출을 계량화하여 수익으로 계상하고, 이에 대응하는 비용을 계상하면 이론상 정부활동의 성과측정이 가능하며, 장부간 유기적 관계를 가지게 되고 통일된 종합재무제표에 의하여 회계주체의 재무상태를 알 수 있다.

그러나 국방, 외교, 문화와 같은 공공재의 편익을 화폐단위로 계량하는 데는 많은 문제점을 내포하고 있다. 이러한 공공재에 대한 계량화 문제는 성과주의 예산, 기획예산, 영점기준예산 등의 예산편성 기법에서 대두되었고, 주로 공공사업 등 우선 순위 및 투자규모 결정 등의 목적으로 사용되었다.

지자체회계 전체를 예산회계구조와 기업회계구조를 병행하는데 소요되는 국가자원 투입액과 위와 같이 예산배분 또는 예산집행 과정상 의사결정을 위한 공공재의 계량화 작업, 정책 또는 사업의 사후 결과에 대한 평가 등에 따른 전문가 집단에 의뢰하여 처리하는데 투입되는 국가자원 투입액을 비교하는 경우 전자의 경우가 더 많은 자원투입이 요구되고, 실제 생산된 회계정보나 용역 연구결과의 유용성을 비교하더라도 쉽게 예산회계구조와 기업회계구조를 병행하자는 논리적 바탕이 나오기 어렵다.

현재 뉴질랜드가 정부회계를 기업회계구조의 복식부기를 채택하는 것으로 알려지고 있으나 이러한 사례는 예전에도 있었다. 네덜란드의 경우 1970년대 초에 성과주의 예산에 의한 기업회계의 발생주의로 전환하였다가 막대한 공공자원을 투입한 후 실패하고 1976년 다시 다른 나라와 같이 예산회계구조로 전환한 것으로 알려지고 있다.[69]

지자체조직의 목적은 질서 있고 적정한 구조를 가진 사회를 가장 효율적으

69) 이경섭, “상게논문”, p.126.

로 유지하는데 있기 때문에 정부조직은 법에 의하여 조직되고, 지배되며, 운영되고 있으므로 이들 특유의 회계제도가 있어야 한다. 그 예가 기금회계와 예산주의회계라 할 수 있다.

정부회계에 기업회계방식을 도입하는 것을 반대하거나 신중함을 제기하는 사람들은 그레이트 하우스(Frant L Greathouse), 마우츠(Robert K. Mautz), 셔만(H. David Sherman), 슈타인버그(Harold I. Steinberg)등이 있다. 이들이 주장하는 반대 의견은 다음과 같다.[70]

첫째, 조직의 목적이 다르기 때문에 보고되는 재무제표도 달라야 한다는 것이다. 영리기업의 목적은 영리추구에 있기 때문에 이들 영리기업은 의사결정과 재무상태의 측정에 주안을 둔 회계제도여야 하지만, 정부조직은 법의 집행과 질서 있는 사회조직관리를 중요시하는 것이므로 회계제도는 관리책임을 중시하는 제도이기 때문이다.

둘째, 재무정보의 이용자들이 다르고 그들의 이용하고자하는 정보의 모형이 다르기 때문이라고 주장한다. 그러나 기업회계방식의 도입은 지금까지 무시되어 왔던 스톡회계가 정립되어 지자체의 공공서비스 창출의 잠재력을 파악할 수 있다. 그리고 회계처리상 개시에서부터 마감에 이르기까지 자동연결체계가 이루어져 행·재정의 효율성은 물론 회계의 결합, 성과의 측정, 자금흐름의 정확성 등이 확보됨으로서 기업회계방식의 도입은 연구되어야 한다.

우리 나라 정부회계제도는 사실상 변화 없이 1960년대의 회계구조를 그대로 가지고 있어 그간 사회여건 변화 및 정보의 발달 등에 의하여 재검토할 단계에 있다.

그러나 지자체회계와 같이 중요한 제도는 막연한 문제점 제기에 앞서 지자체회계의 환경, 제도변경에 따른 국가자원의 투입액과 편익 등이 고려된 대안이 제시되어야 한다. 현재의 정부회계 시스템 운용비가 약 1조원 이상이 소요되는데, 제도변경에 따라 회계직 1인당 업무처리 소요시간 및 교육비가 현재

70) 서정형, “전게논문”, p.107.

의 시스템보다 10%정도만 증가하는 경우에도 연간 1,000억원 이상이 소요된다. 이렇게 투입하여 생산한 회계정보가 비망기록에 불과하고 관리면에서도 별 차이가 없으며 회계책임 확보에도 기여하지 못한다면 단순한 논리로 접근할 것은 아닌 것 같다.

(2) 기업회계방식의 도입주장 및 기대효과

1963년 Hawai대학의 기업연구소 재무사업부장 럿셀 토우식(Russell Taussig) 교수는 「정부회계 : 기금의 흐름인가, 서비스 비용인가?」[71]라는 논문에서 50개 주의 재무보고서를 조사한 결과 50개 중 20%만이 기금의 수익과 비용이 결합된 보고서를 제출하고 있음을 알았다. 그리고 그 보고서 분량은 3개에서 142개까지의 상태를 나타내고 있으나, 일반적으로 비교 가능한 자료는 제시해 주지 못하고 있다고 하였다. 심지어 가장 잘된 주의 보고서에서조차도 필수적인 정보를 얻을 수 없었다고 기술하고 있다.

이 보고서는 정부회계에 관심을 갖는 그룹은 입법자, 행정가, 납세자, 은행가 및 사회과학자 등으로 구분하고 이들 정보이용자의 재무정보에 관한 욕구를 분석하였으나, 그들의 공통적인 욕구는 자금의 수입과 지출을 나타내는 내역을 원한다는 것을 알았다. 이러한 내역을 원한다는 것은 새로운 회계기록을 필요로 하는 것을 의미한다. 한편 정부의 재무보고서가 어떤 면에서는 적합하지만, 다른 면에서는 결함이 있음을 보여주고 있다.

전자는 우선 법률규정에 대한 일치의 정도를 보여준다는 것이며, 후자는 보고서가 전체적인 주의 재무상태와 운영의 결과를 나타내는 통합된 내역을 포함해 주지 못했고, 기금의 흐름을 포함하여 서비스 원가를 나타내는 내역을 포함하지 못한 것은 결함이 있음을 의미한다. 이와 같은 분석은 바로 정부회계처리에 기업회계방식의 도입을 요구한다는 지적이다.

지자체회계의 기업회계화에 따른 이점은 스톡개념이 정립될 수 있고, 현금

71) Russel Taussig, “Governmental Accounting : Fund Flow or Service Cost?, Accounting Review”, 1963, pp.562~567.(서정형, “전게논문”, p.104.에서 재인용.)

수지에서 경상수지(손익계산)를 구분할 수 있게 된다. 또 회계간 비교가 가능해 질 것이며, 작성되는 재무제표를 연결하는 것에 의해 행정운영의 효율성 측정, 행정이 갖는 공공서비스 창출의 잠재력을 총체적으로 파악할 수 있다. 이처럼 복식기업화하는 지자체 운영을 한눈에 볼 수 있게 된다.

대부분의 지자체회계를 연구하는 학자들은 지자체가 일반시민을 비롯한 이해관계자들에 공표하는 재무제표는 기업회계에서 널리 사용하는 일반적 개념, 형식, 용어 등을 따르는 것이 이해가 쉽고 아울러서 유용한 정보로서의 가치가 있다고 하여 기업회계방식을 도입할 것을 주장하고 있다.

특히 이들 연구들은 발생기준에 의한 재무제표 작성을 주장한다. 이 발생기준을 택하게 되면 ① 고정자산에 대한 감가상각의 인식, ② 재고자산의 시가인식, ③ 현행원가의 인식, ④ 부채의 인식 등 현실적으로 정확한 정보가 제공되고 이는 유용한 정보를 제공한다는 재무제표의 보고목적을 달성하게 된다.

정부회계위원회(National Council on Governmental Accounting ; NCGA)의 후원으로 연구보고서를 낸 미국의 홀더(Willian W. Holder)는 정부회계기준으로서 ① 연결재무제표의 작성, ② 비용기준에 의한 운영보고서 작성, ③ 모든 기금에 감가상각의 계상, ④ 완전 발생기준의 적용, ⑤ 예산과 실제의 비교 등을 발표하여야 한다고 제안한 바 있다. 재무회계기준위원회(the Financial Accounting Standards Board ; FASB) 개념보고서 제4호의 초안에서도 비영리조직체들은 운영보고서, 대차대조표, 기금흐름보고서 등을 작성할 것이며, 운영보고서의 작성은 영리기업에서 사용하는 회계원칙에 따라 작성해야 한다는 주장을 하고 있다. 이러한 주장을 한 사람은 데이비드슨(Sidney Davidson), 그린(David O. Green), 헬러스타인(Walter Hellerstein), 프린맨(Robert J. Freeman)등이 있다.[72]

이처럼 지자체회계에 기업회계방식을 도입하자는 주장은 끊임없이 연구되어 왔다.

---

72) 서정형, “전게논문”, p.106.

회계제도는 경제활동에 따르는 자원의 흐름을 정확히 포착하여 보고함으로써 자원이 정당하게 사용되고 기록되었는지를 확인해 줄 수 있어야 한다. 이를 '내부통제기능'이라고 한다. 회계제도가 내부통제기능을 효과적으로 수행하기 위해서는 경영조직에서 발생하는 경제적 자원을 수반하는 모든 경제행위를 하나도 빠짐없이 제도적으로 포착할 수 있는 회계제도가 운영되어야 한다.

경제활동의 발생에 따른 경제적 자원의 변동은 반드시 유입과 유출이 교차하며 이중적으로 이루어지는 특성이 있다. 예컨대 구매를 하면 반드시 구매대가를 지불해야 하며 매각행위를 하면 매각되는 재화에 대응되는 대가가 획득되어야 한다. 복식부기시스템에서는 이를 '거래의 이중성'이라 하며, 이는 복식부기의 원리 이전에 모든 경제현상에 공통되는 원리이다.

정부는 정부회계제도를 재경부 주관으로 올해부터 회계기준 수립작업에 착수하여 2000년부터 특별회계 등에 단계적으로 발생주의에 입각해 일반기업과 같은 복식부기 방식을 도입하여, 2003년까지 지자체는 물론 전부처 회계를 복식부기로 전환키로 하였다. 정부는 이에 따라 지자체의 경우 경기 부천시와 서울 강남구 등 2개의 시범단체를 선정해 올해부터 시범사업을 실시하고 시범사업의 평가를 통해 2002년에 전국의 지차체로 확대·시행하기로 하였다.[73] 정부 재정활동에 효율성과 투명성이 제고되고 성과주의 예산, 성과감사 등 비용과 성과개념에 입각한 정부개혁작업의 지속적인 추진에 획기적인 전기가 될 것이다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

정부부문에 복식부기가 도입되면 다음과 같은 효과를 발휘하게 될 것으로 기획예산위는 기대하고 있다.

첫째, 투명 세무행정을 구현이 가능해진다. 지방세입을 단식부기로 작성할 때는 현금으로 징수될 때만 회계처리하게 되나 복식부기는 세금부과 및 징수가 한꺼번에 기록된다. 다시 말해 단식부기로 지방세수 현황을 작성하면 얼마나 부과돼 얼마나 걷혔는지 알 수 없으나, 복식부기 방식은 부과시점에는 미

73) 서울경제신문, 1999. 5. 7일자.

수금으로 처리돼 기입되고 추후 징수되는 시점에 미수가 줄어드는 동시에 현금수입도 장부에 기록되게 된다. 따라서 세금부과, 징수, 미수납액 등이 순차적으로 체크되므로 회계조작을 미연에 방지할 수 있다. 물론 일반기업처럼 거래 상대방과 짜고 회계를 조작하면 되겠지만, 조직의 부서장이 수시로 바뀌는 정부기관에서는 기업식 회계부정이 쉽지 않은게 사실이다.

둘째, 국채 및 지방채의 효율적 관리가 가능해진다. 단식부기로 국공채 발행내역을 정리하면 부채(채권발생)가 존재해도 현금지출이 없는 경우 세입세출결산서상에는 재정이 건전한 것처럼 나타난다. 그러나 복식부기로 이를 작성하면 채권가액, 발행비용, 미지급이자까지 부채로서 장부에 나타나므로 재정건전성 여부가 쉽게 노출된다.

셋째, 물품, 토지 등 자산관리의 적정화가 가능해진다. 지금까지는 토지, 건물, 비품을 관리하는데 있어 현금거래를 수반하는 구입비만 자산관리 대장 등 각 장부에 기록하고 있어 매년도의 자산변동을 확인하기 곤란하였다. 그러나 복식부기제도가 도입되면 자산가치 변동도 기록되므로 모든 자산의 획득과 변동사항이 원장에 드러나게 된다. 이를 통해 감가상각 등 자산의 현재가치를 평가할 수 있으므로 비용의 합리적 배분과 적정한 재구입 시점의 판단이 가능해진다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

넷째, 결산정보의 리얼타임(Real Time) 파악이 가능해진다. 현재 정부의 세입세출결산은 지자체의 경우 4~5월, 중앙정부의 경우 3월에나 가능하다. 복식부기제도가 도입되면 발생시점에 장부를 작성하게 되므로 결산시점이 대폭 앞당겨지는 것은 물론 월단위 결산도 가능해져 정부가 상황변화에 신속히 대처할 수 있게 된다. 특히 정부는 오는 2003년까지 지자체와 중앙정부 회계장부를 전산시스템으로 통합, 결산기 전이라도 언제든지 재정상태를 총체적으로 파악할 수 있게 할 계획으로 되어 있어, 정부부문에서 복식부기도입이 활발해질 것으로 보인다.

그러나 정부 및 지자체에 기업회계방식의 도입은 많은 선행조건을 필요로

한다. 서원교(1998년도)에 의하면, 전통적인 복식부기시스템에서는 ① 실시간 처리가 안 된다. ② 회계 투명성을 보장할 수 없다. ③ 복잡하고 어려워서 전문인력이 필요하다. ④ 회계시스템의 구축비용・운영비용, 회계인력의 교육비용이 많이 든다. ⑤ 대차대조표와 손인계산서만 제공할 뿐 현금흐름을 알 수는 없다. ⑥ 정확한 활동기준원가계산[74](Activity Based Costing ; ABC)를 알 수 없다. ⑦ 경제적 기업가치(Economic Value Added ; EVA)를 알 수 없다는 문제점이 지적되고 있다.[75]

현행 지자체에 복식부기 도입시 선행되어야 할 사항에는 ① 일반회계의 과목설정 등 회계기준 마련, ② 복식부기 도입에 따른 관계법령 개정 및 감가상각기법이 개발되어야 하며, ③ 복식부기 회계처리 전산시스템 구축 및 지자체의 자산 재평가, ④ 복식부기 도입에 따른 공무원의 인식전환 및 회계처리에 대한 교육실시가 되어야 할 것이다.

일반회계의 복식부기 도입에 대한 그 유용성의 검증이 아직 판정 난 것도 아니고, 투입되어야 할 인력의 확보나 훈련, 비용 그리고 전산회계프로그램의 준비 등 많은 인적, 물적재원의 소요가 불가피하다. 따라서 가장 효율적인 방안을 찾기 위해 새로운 시범기관은 용역기관 선정과 관련하여 실시하되 이 경우 복식부기 도입과 정착에만 목적을 두지 말고 도입 후 현행 일반회계 방식에 비해 회계정보 유용성 측면에서 우월한지 필요성 검토를 2~3년 이상을 검증해야 하며, 인력확보방안 및 관리자를 비롯한 전직원의 전문인력의 양성은 어떻게 하는 것이 효과적인지, 전산프로그램문제, 현행 일반회계방식과 복식부기방법의 병행여부 등 모든 면에서 객관적인 평가가 끝난 후 전면 시행에 들어가야 할 것이다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

---

74) 활동기준원가계산은 소비된 자원의 결과치가 아니라 활동별 소비 자원을 정확히 측정하여 활동과 제품의 원가를 정확히 계산함으로써, 전통적인 관리회계가 채택하고 있는 인위적인 원가배부의 문제점을 획기적으로 개선할 수 있는 원가계산 방식이다.

75) 서원교, “자치단체를 위한 새로운 회계제도의 모색”, 「이스턴 컨설팅」, 1998, p.6.

이익추구를 목적으로 하는 기업회계상의 복식부기제도를 정부회계에 적용하는 것은 바람직하지 않으므로 지자체 복식부기제도를 도입하기 위해서는 전산회계시스템 구축 전에 우선 「지자체회계기준」이 먼저 정립되어야 한다. 다시 말해서 회계시스템과 경영정보시스템이 진정으로 통합되기 위해서는 누구나 회계를 쉽게 처리할 수 있는 시스템이 도입되어 예산행위의 발생시점에 특별한 노력 없이 즉시 재정정보화되어 결정에 사용될 수 있어야 한다. 더 나아가 회계가 회계로서 존재하지 않고 예산회계정보시스템 속에서 회계가 부분적으로 집계될 수 있어야 한다.[76]

3. 재무상태와 운영성과의 보고

지자체회계에서 논쟁의 하나는 조직의 재무상태와 운영성과를 어떻게 나타내고 이를 결산재무정보로서 제공하느냐 하는 문제이다. 현행 지자체회계에서는 재무상태를 나타내는 대차대조표나 운영성과를 표시하는 손익계산서와 같은 결산정보가 없기 때문에 지자체에 대한 공공서비스 창출의 잠재력과 운영상의 효율성을 평가할 수 없다.

우리 나라 지자체회계는 조직의 재무상태를 나타내는 재무상태표가 없다. 고정자산을 비롯한 각종 자산, 부채 등을 재무제표에 표시하지는 않는다. 다만 고정자산은 재산조서에 행정재산, 보유재산, 잡종재산으로 구분하여 별도로 관리하고 있을 뿐이며, 여타 재무상황을 나타내는 재무제표는 작성하지 않는다. 현대 재정에 있어서는 지자체가 보유하고 있는 공유재산도 출자 등을 위시하여 효율적 운용이라는 적극성을 갖게됨에 따라 자산에 대한 개념이 날로 중요시되고 있으며 재무상태나 운영성과를 나타낼 수 있는 다음의 4가지가 필요하다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

76) 윤성식.「국제법률경영:예산정보시스템과 회계정보시스템의 통합」, (서울:국제법률경영연구원, 1996)

(1) 연결대차대조표

이를 위해서 우선 우리 나라의 지자체회계는 기금별 및 연결대차대조표를 작성하여 공시해야 한다. 자본유지를 강조하는 특별회계는 현재와 같이 발생기준과 비용기준에 입각한 기업회계제도를 계속 사용하여 고정자산과 장기부채를 포함한 모든 자금과 부채를 기금의 대차대조표에 포함시키고, 자금의 흐름을 중요시하는 일반회계 등 정부형 기금은 수정발생기준과 지출기준에 입각하여 유동자산과 유동부채 및 기금잔액만을 포함시키는 기금별 대차대조표와 연말 수정을 통하여 발생기준과 비용기준으로 전환시킨 다음 고정자산, 장기부채, 감가상각 등을 모두 포함하는 기금별 대차대조표를 작성할 때만이[77] 공공기관의 보고체계인 포괄성, 정확성, 의사전달성 이라는 세 가지 요건을 모두 충족시킬 수 있을 것이다.

(2) 운영보고서

우리 나라의 지자체회계는 자본유지를 강조하는 특별회계는 물론 자금의 흐름을 강조하는 일반회계에서는 전부원가개념(full-cost concepts)에 의한 운영보고서를 작성하여 공시해야 한다.

운영보고서(Operating statement)에 관하여 안소니(Robert N. Anthony)는 이렇게 기술하고 있다. "정부기관의 수익이란 한 회계연도 당해기관의 운영을 위하여 조달 가능한 자원으로서 조세수입, 재화 및 용역의 제공으로 얻는 수익, 제 벌과금과 운영목적을 위하여 증여받는 기부금 등이 포함된다. 그리고 비용은 정부기관의 운영을 위하여 사용한 자원의 원가를 의미하는데 이것은 기업의 비용 개념과 동일하다."[78]

즉 운영보고서란 기본적으로 기업회계에 있어서의 손익계산서에 비교되는

77) 수정발생기준과 발생기준에 입각한 두 개의 대차대조표는 Gerald W. Hepp의 예산적 자산과 부채(budgetary assets and liablilities) 및 비예산적 자산과 부채(nonbudgetary assets and liablilities)의 개념을 도입하여 하나의 대차대조표를 만들 수도 있다.(Gerald W. Hepp, "Governmental Financial Statements : A New Look," *The Journal of Accountancy*, June, 1972, pp.61~67.)

78) 서정형, "전게논문", pp.113~115.

것으로 1회계연도 중의 수입과 지출 및 수지출 산액을 나타내주는 표이다. 지자체와 같은 정부기관의 수입은 지방세, 세외수입, 지방교부세, 보조금, 조정교부금, 지방양여금으로 구성된다. 그리고 비용이란 의회비, 일반행정비, 사회복지비, 산업경제비, 지역개발비, 문화체육비, 민방위비, 지원 및 기타경비로 구성된다.

운영보고서는 기본적으로 기업회계의 손익계산서와 같은 맥락에서 작성되지만 손익계산서와는 손익의 개념에 차이가 있다. 즉 지자체회계에서는 당기순이익개념에 해당되는 수지차액의 개념이 존재한다. 기업회계의 당기순이익은 한 기간동안 기업의 경영활동의 성과를 나타내주는 최종 결과이다. 따라서 기업은 당기순이익을 최대로 높이고자 경영잠재력을 최대로 발휘하는 것이며, 이 당기순이익을 높이는 것이 곧 기업의 목적이라고 해석할 수 있다. 그러나 지자체의 목적은 기업과는 달리 공공서비스를 제공하는데 있기 때문에 수지차액이 표시하는 금액의 의미는 상당한 의미를 지니고 있다.

이 운영보고서는 발생기준, 비용기준 및 감가상각회계를 적용해야 하며 비교가능성을 제고하기 위하여 2년 이상의 자료를 공시해야 한다. 이 운영보고서는 새로운 기장시스템을 요구하는 것은 아니며, 수정발생기준에 의한 수익지출 및 기금잔액변동표의 연말 수정을 통하여 작성된다. 이와 같은 운영보고서는 정부행정관리자들에게, 위임받은 자원의 효율적 배분과 관리 및 미래의 운영계획과 통제를 위한 서비스의 원가를 제공하여 주고, 관리적 의사결정을 위한 부문별 또는 기능별 원가계산을 용이하게 한다. 또한 유권자, 의회, 감사기관 등에게는 정부기관 및 관리자들의 능률과 업적을 평가할 수 있는 자료를 제공해 주며 당해 기관의 실질적 운영결과를 나타내준다.

다시 말해서 정부조직은 비용-서비스의 대응원리는 있지만 수익-비용의 대응원리는 아니기 때문에 수지차액의 대소는 다음과 같은 내용의 정보가치를 지닌다.[79]

79) 서정형, “전게논문”, pp.112~113.

첫째, 수지차액이 부(-)의 수치라고 하며, 예산상 반영된 지출예산은 정상적으로 집행된데 반하여 수입이 예산상 수치만큼 조달되지 못하였다는 것을 의미할 수도 있다. 반대로 정상적인 재무조달에 비하여 과다한 지출이 발생할 경우도 있을 것이다.

둘째, 수지차액이 없는 경우는 예산의 수지출이 기계적으로 아주 정확하다는 의미가 된다. 사실상 수지차액이 영인 경우는 실무상 존재 가능성은 희박하다. 만일 수지차액이 제로이거나 제로에 가깝다고 한다면, 재무자원의 조달이 예산에 계상한 액수만큼 달하지 못하여 사업지출을 축소함으로써 수지균형을 유지한 경우 그 지자체는 주민을 위해 충분한 서비스 제공에 미흡했을 수 있다. 또 수입은 예산액과 차이가 없으나 그해 물가의 폭등이나 수해와 같은 재난으로 인하여 지출이 예산액을 초과하거나 예비비의 지출이 불가피하여 예산을 전용하여 수지균형을 맞추는 경우도 있을 수 있으며, 주민에 대한 행정서비스의 제공이 계획보다 부족하였다고 할 수 있을 것이다. 이러한 경우 예산의 원칙중의 하나인 수지균형의 원칙(건전재정운영의 원칙이라고도 함)은 지켰다고 하더라도 그 내용은 주민에게 충분한 서비스를 제공해 주지 못한 결과가 될 수 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

셋째, 수지차액이 정(+)의 수치라면 결산상 문제가 없는 것으로 판단할 수 있다. 그러나 이 경우는 여러 가지 면에서 분석이 필요하다. 우선 수지차액이 크다면 정상적인 예산지출에 비하여 수입이 과다한 경우로서 조세징수 등 주민부담을 늘린 결과가 될 수도 있다. 반대로 정상적인 예산수입에 비하여 지출예산을 축소하거나 효과 및 경제성이 작은 사업을 계획했다가 이를 축소 혹은 사업 불집행으로 나타나는 경우로서 이 또한 주민 서비스 제공이 미약한 경우라 할 수 있다. 그러나 수지차액이 플러스로 나타나는 때에는 수입이 큰 경우이던 지출이 작은 경우이던 주민 부담의 과중, 서비스제공의 미흡이라는 문제가 지적되지만 다음해의 예산수립과정에서 충분히 반영된다면 이것은 지자체의 행·재정잠재력을 보유한 것으로 분석할 수 있다. 따라서 수지차액이

크다면 수지균형의 예산원칙에는 위배된다고 하더라도 다음해에 주민부담을 줄이거나 더 많은 서비스의 제공으로 지방행정을 강화시켜 나갈 수 있다고 보아진다.

이러한 운영보고서는 행정관리자의 업적평가와 지자체의 재무적 잠재능력의 평가, 그리고 장기적인 재정정책의 수립에 유용한 정보를 제공할 수 있다는 점에서 보다 유용한 재무보고서이다.

(3) 연결재무제표

우리 나라의 지자체회계는 기금별 재무제표와 함께 연결재무제표를 작성하여 공시해야 한다. 연결재무제표는 지자체 전체의 연결대차대조표와 연결운영보고서를 포함한다. 연결대차대조표는 수정발생기준에 따라 작성된 일반회계의 대차대조표를 비용기준 및 발생기준에 의한 대차대조표로 연말수정을 통하여 조정한 다음 특별회계에 의하여 작성된 대차대조표와 연결하여 연결대차대조표를 작성하고 일반회계의 수익·지출 및 기금 잔액변동표를 연말 수정에 의하여 비용기준 및 발생기준에 의한 운영보고서로 작성한 후 특별회계의 손익계산서와 연결함으로써 작성된다. 이때 내부거래는 모두 제거된다. 이와 같은 연결재무제표는 기금별 재무제표에 제공할 수 없는 지자체의 전체 재무상태, 운영결과와 존속능력, 서비스의 원가 등과 조직전체로서의 능률과 업적을 평가할 수 있는 정보를 제공하게 될 것이다.[80]

(4) 기금잔액변동표

우리 나라의 지자체회계제도는 수정발생기준에 따라 수익·지출 및 기금잔액변동표를 작성해야 한다. 수정발생기준에 의하면 수익은 발생된 것으로 용인될 수 있는 회계기관, 즉 측정가능하고 당해 회계연도의 지출충당에 사용가능한 때 인식되며, 지출은 측정가능하고 해당 기금의 부채가 발생되었을 때 인식된다. 수익의 경우에 있어서 '사용가능하다'는 표현은 ① 당해 회계연도에 회수가능 하거나, ② 당해 회계연도의 지출에 의하여 발생한 부채의 변제에

80) 이윤재, "전게논문", p.168.

사용할 수 있도록 회계연도 마감 후 비교적 단시일 내에 회수 가능한 것을 의미한다.

그리고 지출의 경우에 있어서 '기금의 부채'란 당해연도의 세출예산에 반영된 유동자원의 사용을 요하는 유동부채를 뜻한다. 따라서 당해연도에 사용할 자금에서 지급하지 아니할 부채의 발생은 이를 지출로 보지 않는다. 이와 같은 수정발생기준에 의한 수익·지출 및 기금잔액변동표는 현금이 아닌 단기재무자원의 흐름에 측정초점에 두게 되며 실제로 발생된 수익과 지출을 대응하여 기금잔액의 변동을 나타내게 된다.

예산액과 결산액의 비교를 통한 예산준수여부의 확인과 예산의 운영통제 및 예산기준이 실적평가를 위하여 예산·결산보고서의 작성이 요구된다. 이 보고서는 수익과 지출 및 기금잔액변동표와 통합하여 작성할 수도 있으나 이 경우에는 특히, 예산액과 결산액이 같은 회계기준에 의하여 작성되어야 한다. 이상적으로는 예산이 연말 예상미수수익과 미수급금 등을 예산에 포함시키는 수정발생기준에 의하여 작성되며 수정발생기준에 의한 결산액과의 대응이 용이할 것이다.

그러나 현실적으로 예산의 현금기준에 의하여 작성되면 수정발생기준에 의한 수익·지출 및 기금잔액변동표상의 잔액을 연말수정을 통하여 조정함으로써 용이하게 현금기준에 의한 결산액을 계산할 수 있을 것이다. 이와 같은 경우는 예산·결산보고서가 수익·지출 및 기금잔액변동표와는 별개의 명세서에 의하여 공시되어야 한다.[81]

이외에도 지자체의 회계목적을 달성하기 위해서는 우선 경영자부터 업무담당자에 이르기까지 각분야에서 전문성을 갖춘 인재를 배치되도록 제도를 개선해야 한다. 회계정보가 적시에 작성되고 보고되기 위해서는 회계업무의 전산화는 아주 중요한 의미를 갖는다. 회계담당자가 전문적 지식이 없더라도 자료의 입력만으로 필요한 재무제표를 언제든지 출력해 볼 수 있는 회계업무의 전

81) 이윤재, "전게논문", p.167.

산화는 경영합리화에 중대한 혁신이 될 것이다. 행정자치부 등에서 주관하여 각 지자체에 맞는 회계업무전산화 프로그램을 개발하여 보급해야 할 뿐만 아니라, 행정위주의 사고에서 경영위주의 사고로 전환해야 할 것이다.[82]

제 3 절 운영보고서의 작성모형

앞 절에서 현행 우리 나라 지자체회계에서 재음미되어야 할 내용의 발전적 방향을 검토하였다. 이 내용들은 현행 회계시스템이 유용한 정보를 제공해 주는데 있어서 실패함을 의미하는 것으로서 이에 대한 개선은 곧 지자체회계의 모형설정을 해야 한다는 것으로 요약할 수 있다.

이에 따라 본 절에서는 현행 지자체회계가 급변하는 행정환경에 부응하고 보다 유용한 정보를 갖도록 하는 여러 모형 중 지자체의 손익계산서에 해당하는 운영보고서는 서정형(1991)의 모형을 참고하여 작성하였다.

1. 기본 관점

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

지자제의 실시에 따라 지방의회의 구성 등 주민참가에 의한 주민통제가 강화되고 지역의 살림은 지역주민에 의하여 꾸려가야 하기 때문에 지역주민 및 이해관계자에게 유용하고 이해하기 용이한 정보의 제공이 무엇보다 긴요한 과제이다. 또 각 지역마다 지역간에 사업의 경쟁적 추진이 촉진될 것으로 보이며, 이에 대한 정보의 제공은 시대의 요청이라 할 수 있다. 이에 따라 지자체의 행·재정은 행정관리라는 통치관리 개념에서 경영관리적 사고에 입각한 운용이 필요해졌다. 그래서 지자체의 경제성·효율성을 높이고 보다 폭넓은 행정서비스를 주민에게 제공하기 위해서는 지자체회계의 개선이 요구된다.

현행 지자체회계가 현금주의에 의한 예산제도에 기본을 두고 있음은 전술한 바와 같다. 따라서 현행 지자체회계가 갖는 속성과 한계 때문에 정보를 이용

82) 윤순석, 위준복, 문환규, "전게논문", pp.228~232.

하고자 하는 이해관계자들에게 극히 제한된 정보만을 제공해 주고 있는 것이다. 이러한 문제점은 곧 지자체회계정보가 유용한 정보를 제공해야 한다는 근본적 요구를 충족시켜 주지 못함을 의미하는 것으로써, 여기에 새로운 회계모형이 설정되어져야 할 필요성이 강조되고 있다. 즉 지자체는 재정활동을 종합적이고도 조직적으로 운용되기 위해서는 예산 회계정보시스템이 보다 체계적으로 구축됨이 필요하다. 이 예산회계정보시스템(Budget Accounting Information System ; BAIS)은 다음과 같은 정보를 산출할 수 있도록 조직설계되어야 한다는 기본적 시각에서 출발되어야 할 것이다.

① 지자체의 회계목적과 기준의 설정 :
지자체회계의 표준화로 능률성·비교성·검증성·정보성의 제고

② 개선된 복식부기제도의 도입 :
경상계정과 자본계정의 분리와 자본시설확충

③ 기업회계 방식의 장점 도입 :
점진적인 복식원리에 의한 거래기장과 결산 재무제표의 작성

④ 기금별 재무제표와 연결재무제표 작성 :
지자체 행·재정의 총체적 관리

⑤ 운영보고서 작성 :
전부원가개념에 의한 운영보고서를 작성하여 공시

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

또한 “지자체회계 및 재무보고 목적은 조직의 활동에 관하여 이와 관련한 이해관계자들이 정치적·경제적·관리적 의사결정을 하는데 유용한 정보를 제공하는 것이다.” 앞서 설정한 회계 및 재무보고의 목적에 따라 앞으로 제시되는 지자체회계는,

첫째, 지자체의 건전한 운영과 엄정한 관리를 도모할 수 있고,

둘째, 유동적 단기재무자원의 상태 및 흐름에 관한 정보를 제공해주며,

셋째, 재무상태 및 그 변동에 관한 정보를 제공하며,

넷째, 관리의 효율성과 업적평가에 관한 정보를 제공할 수 있는 시스템이 되어야 할 것이다.

현행 회계 및 재무보고 모형의 개선은 점진적 개선 체계가 바람직할 것으로 생각된다. 즉 현행 지자체회계는 단식기장에 의한 예·결산과 보고체계를 갖고 있으므로 회계처리는 단식원리로 하고 결산은 복식원리체계로 하는 방법인 소위 점진적인 혼합식 회계정보시스템으로 모형화 하는 것이 필요하다. 이것은 현행 예산회계제도와 단식체계에 의한 이해성, 단순성 및 효율성을 강조하면서 정보이용자의 정보욕구를 최대한 충족시킬 수 있는 회계 및 재무보고의 목적을 달성하고자 하기 때문이다. 지자체회계는 궁극적으로 복식회계원리에 의한 처리가 바람직하지만 현재 지자체 회계에 대한 목적 및 기준이 없고 따라서 계정과목도 명확하게 설정되지 않았을 뿐 아니라, 현행 제도하에서 회계인적자원이 부족하기 때문에 이러한 점진적 혼합식 회계정보시스템이 중간단계로서 타당한 방법이라 여겨진다.

2. 모형설정의 전제

지자체회계의 운영보고서 모형의 설정을 위해서 우선 몇 가지 전제조건을 만들어 보았다.

첫째, 현행 지자체회계와 법규의 대부분을 수용하면서 정보제공을 극대화시키는데 기본적인 흐름이 있기 때문에 특히, 재무보고모형 중에서 운영보고서 모형에 국한하였다. 회계는 거래의 발생에서부터 결산에 이르기까지의 모든 절차와 기장들이 과학적인 방법으로 조직적이고 체계적으로 이루어져야 한다. 그러나 이러한 과정들이 결국은 이해관계자들에게 정보로서의 역할을 하기 위해 재무보고의 형태로 나타나게 된다.

둘째, 일반회계를 주 연구대상으로 하였다. 현행 일반회계와 공기업 특별회계에서, 공기업 특별회계는 기업회계방식에 의하여 기장되고 보고되기 때문에 본 연구에서는 주로 일반 회계의 재무보고 모형을 주 연구대상으로 하였다.

셋째, 특정 지자체만을 연구대상으로 하였다. 특정 단체만을 연구대상으로 한다는 것은 연구의 방향과 결과를 일반화하지 못할 것으로 보이나, 현재 우

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

리 나라 지자체 예산편성은 국가예산에 준하여 지자체 예산편성기본지침에 의하여 동일한 체계화 구조로 이루어지는 만큼 지자체마다 예산규모와 특별회계의 수에서만 차이가 있을 뿐, 전반적 운용상황은 비슷하기 때문에 특정 단체를 연구대상으로 하더라도 일반화에 무리가 없을 것이다.

3. 작성예시

(1) 활동성과보고서로서의 운영보고서

지역주민의 부담으로 단체가 얼마나 지역발전과 지역주민을 위한 행정서비스 제고에 효율적이었나 하는 것은 지자체회계가 제공해야 할 중요한 정보이다. 운영보고서는 기업회계에서의 손익계산서와 같은 것으로서 현 회계제도에서는 세입결산액 - 세출결산액 = 세입·세출결산잉여금의 등식에 의하여 현금수지계산을 하고 있을뿐이다.

여기서 운영성과분석은 두가지 분야로 생각할 수 있는데, 첫째는 주민으로부터 수입된 세금 등 세입을 통하여 공공서비스를 건전하고 효율적으로 제공하였는가를 알아보는 것이며, 둘째는 지자체의 업적평가표(Performance Report)를 작성하여 지자체 효과를 분석하는 방법이다. 여기서는 첫 번째 방법인 재정운용 결과에 대한 정보에 주안점을 두고 모형을 제시하였다. 따라서 관심의 초점을 재정운용결과를 어떻게 일목요연하게 나타내는가 하는 것에 주어져 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

(2) 운영보고서 작성

운영보고서의 작성은 기업회계방식과 같은 순서에 따라 작성한다. 그것은 지자체회계 중 공기업특별회계가 이미 기업회계방식으로 작성하고 있기 때문에 결합하기가 용이한 장점이 있다.

본 논문에서 작성예시되는 운영보고서는 제주도의 1996년도와 1997년도 예·결산서를 기초자료로 하여 작성하였다.

1) 운영수익

운영수익은 영업수익과 같은 의미로서 지자체가 조직의 기능을 수행하는데 필요한 재무자원의 조달에 있어서 지방세 등과 같이 계속적이고 반복적으로 실현되는 기본적 수익을 의미한다.

운영수익에는 지방세, 경상적 이용자 수입, 이전적 수입 등이 포함되며 이에 관련된 자료는 세입·세출결산서에서 구했다.

① 지방세

지자체가 수입을 목적으로 통치권의 행사에 의해 주민으로부터 징수하는 과징금이다. 지방세는 당해 세목에 대한 과징권이 도(직할시)에 있느냐, 시·군(자치구)에 있느냐에 따라 도세와 시·군세로 구분된다.

② 경상적 이용자 세입

일상적 재정관리상 나타내는 세외수입으로서 재산임대수입, 사용료수입, 수수료수입, 사업장생산수입, 징수교부금수입, 이자수입 등이다.

③ 이전적 수입

이전적 수입은 지자체의 본질적 수입이라기 보다는 타조직으로부터 법의 규정에 따라 이전된 수입이다. 타기관의 세금·회비 등을 대리징수하고 영수하는 징수교부금과 정부로부터 받는 교부세 등이 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

2) 운영비용

① 인건비

급여·상여금·수당·피복비·급량비·일용인부임 등이 여기에 포함됐다.

② 물건비

물건비는 여비 등을 포함해서 일상적인 활동을 위한 비용이라 할 수 있다. 여기에는 여비·일반수용비·판공비·공공요금 및 제세·이용료·장비 및 시설유지비 등이 포함됐다.

③ 이전경비

민간에 대한 경상보조, 지자체에 대한 경상적 보조 등을 말하는데 여기에는

보상금・구료급량비・배상금・연금지급금・출연금・지자체에 대한 교부금・부담금・민간 및 지자체에 대한 위탁금 등이 포함됐다.

④ 감가상각비

건물, 공작물, 기계기구, 비품 등에 대한 감가상각을 한 경우 여기에 기록한다. 감가상각방법은 대체로 복성가격[83]으로 평가하였다.

3) 운영외수익

조직의 기본적 운영목적이외의 활동에서 발생된 계속적이고 반복적인 수익에는 이자수입, 잡수입 등이 있다. 이자수입에 관련된 자료는 세입・세출결산서의 세외수입중 이자수입 징수결정액이 당해연도에 실현된 수입이자를 의미하므로 이를 기록하였다.

4) 운영외비용

조직의 기본적 운영목적이외의 활동에서 발생된 계속적이고 반복적인 비용에는 지급이자, 대손상각비 등이 있다.

① 지급이자

지급이자의 경우에는 세입・세출결산서 부속서류의 성질별 결산액표에 나타난 차입금이자 및 차관이자가 기지급된 이자만을 나타내고 있으므로, 여기에다 세입・세출결산서부속서류 중 채무증감 및 현재액 계산서의 기일도래 미지급이자를 합산하여 기록하였다.

② 대손상각비

일반회계의 세입결산에 나타난 미수납액 처리에 있는 결손처분액과 채권의 당년도 대손추정액을 합산하여 기입했다. 결손처분은 지방세 및 세외수입 항목에서 징수결정되었으나, 납세의무자가 재산이 없거나 행방불명이 되었을 때 그리고 과세시효가 소멸한 경우 이를 계상하였다.

5) 특별이익

특별이익은 비경상적일 뿐만 아니라, 비반복적인 이익으로 영업외수익에 비

83) 재조달원가×(내용연수-경과연수)/내용연수

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

해 훨씬 이례적인 항목들로서 특히 금액이 상당히 큰 경우에 해당한다고 볼 수 있다.

① 전입금

타회계로부터 전입된 금액이며, 일반회계와 특별회계간, 특별회계 상호간의 전입·전출이 있을 때 계상하였다.

② 부담금

지자체간의 부담금, 민간인 및 기타 단체간의 부담금 수입을 계상하였다.

위에 열거한 항목들을 중심으로 하여 운영보고서를 작성예시하면 <표 3>와 같다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

운 영 보 고 서

<표 3> (1997. 1. 1 ~ 1997. 12. 31) (단위 : 원)

과 목	금 액	
Ⅰ. 운영수익		350,422,577,300
1. 지방세	94,257,930,286 (1)	
2. 경상적 이용자 수입	2,919,548,827 (2)	
3. 이전적 수입		
1) 징수교부금	1,072,138,300 (3)	
2) 지방교부세	77,126,000,000 (4)	
3) 증액교부세	4,309,628,000 (5)	
4) 지방양여금	26,453,841,000 (6)	
5) 기타교부금	144,283,491,000 (7)	
Ⅱ. 운영비용		136,925,419,700
1. 인건비	31,634,219,000 (8)	
2. 물건비	25,684,219,000 (9)	
3. 이전경비	76,331,662,000 (10)	
4. 관서당경비	1,937,000,000 (11)	
5. 감가상각비	1,338,319,791 (12)	
운영차액		213,497,157,600
Ⅲ. 운영외수익		7,129,363,222
1. 이자수입	4,806,244,850 (13)	
2. 잡수입	2,323,118,372 (14)	
Ⅳ. 운영외비용		5,883,408,829
1. 지급이자	3,756,000,000 (15)	
2. 대손상각비	2,127,408,829 (16)	
경상이익		214,743,112,000
Ⅴ. 특별이익		17,394,828,540
1. 전입금	0 (17)	
2. 부담금	17,394,828,540 (18)	
Ⅵ. 특별손실		
1. 고정자산처분손실	— (19)	
당기운영차액		232,137,940,500
자본적지출		214,435,000,000 (20)
순차액		17,702,940,500

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

* 위 운영보고서는 1996년, 1997년 제주도의 예·결산서에 의해 작성한 것임.

<주 석>

(1) 일반회계 세입·세출결산서상의 지방세 징수결정액.

(2) 일반회계 세입·세출결산서상의 경상적 세외수입 징수결정액 중에서 이전적 수입에 해당하는 징수교부금 수입 징수결정액(₩1,072,138,300)과 이자수입 징수결정액(₩4,806,244,850)을 차감한 금액.

(3) 일반회계 세입·세출결산서상의 징수교부금 수입 징수결정액.

(4) 일반회계 세입·세출결산서상의 지방교부세 징수결정액.

(5) 일반회계 세입·세출결산서상의 증액교부세 징수결정액.

(6) 일반회계 세입·세출결산서상의 지방양여금 징수결정액.

(7) 일반회계 세입·세출결산서상의 국고보조금 징수결정액 (₩144,112,438,000)과 교부금 징수결정액(₩171,053,000)의 합계액.

(8) 일반회계 세입·세출결산서 부속서류의 성질별 결산액표 중 인건비 결산액. (여기에는 급여, 상여금, 기타직 보수, 수당, 정액수당, 상용피복비, 급량비, 일용인부임을 포함하고 있다.)

(9) 일반회계 세입·세출결산서 부속서류의 성질별 결산액표의 물건비 결산액 중 관서당경비를 차감한 금액.(여기에는 국내여비, 국외여비, 수용비 및 수수료, 복리후생비, 재료비기타, 정보비, 기관운영 판공비, 특별판공비, 공공요금, 제세공과금, 임차료, 용역비, 차량비, 시설장비 유지비, 연료비, 의료비 등을 포함하고 있다.)

(10) 일반회계 세입·세출결산서 부속서류의 성질별 결산액표 중 이전경비 결산액에서 차입금이자 결산액(₩3,756,000,000)을 차감한 금액.(여기에는 보상금, 구호급량비, 구호비복비, 배상금, 민간에 대한 경상보조, 연금지급금, 보험료, 출연금, 이차보전금, 지자체에 대한 경상보조 등을 포함하고 있다.)

(11) 일반회계 세입·세출결산서 부속서류의 성질별 결산액표 중 관서당경비 결산액.

(12) '96년도 세입·세출결산서의 전년도 건물평가액기준(₩40,149,593,740), 평균내용연수 30년, 잔존가치 없고, 정액법으로 계상한 금액.

(13) 일반회계 세입·세출결산서상의 공공예금이자수입 징수결정액(₩4,787,583,827)과 기타 이자수입 징수결정액(₩18,661,023)을 합한 금액.

(14) 일반회계 세입·세출결산서상의 잡수입 징수결정액.

(15) 일반회계 세입·세출결산서 부속서류의 기능별·성질별 결산액표 중 차입금이자 결산액.

(16) 일반회계 세입·세출결산서상의 불납결손확정액(₩451,838,298)과 미수납액(₩16,755,705,318)에 대손추정률(10%)을 곱한 금액의 합계액.

(17) 일반회계 세입·세출결산서상의 임시적 세외수입 중 전입금 징수결정액.

(18) 일반회계 세입·세출결산서상의 임시적 세외수입 중 부담금 징수결정액.

(19) 토지의 장부가액은 개별공시지가로 간주 될 수 있기 때문에 처분가액과 공시지가차액이 고정자산처분손익이 된다. 그러나 제주도에는 건물 등을 매각한 실적이 없음.

(20) 자본적지출은 예산회계에서 지출(비용)에 해당하기 때문에 당기운영차액에서 차감하여 순차액(순이익)을 산정한 금액.

(3) 운영보고서 작성예시의 평가

<표 3>에서 보는 바와 같이 운영보고서는 특정 지자체의 운영수익, 운영비용 등 한기간의 지자체 재정수입원과 그 운용상황을 일목요연하게 살펴볼 수 있어, 지자체의 활동내용과 그 성과를 평가하는데 유용한 정보를 제공하는 재무보고서이다.

1997년도 제주도의 운영보고서를 작성한 결과 수지차액이 정(+)의 수치라면 결산상 문제가 없는 것으로 판단할 수 있다. 그러나 이 경우는 여러 가지 면에서 분석이 필요하다. 우선 수지차액이 크다면 정상적인 예산지출에 비하여 수입이 과다한 경우로서 조세징수 등 주민부담을 늘린 결과가 될 수도 있다. 반대로 정상적인 예산수입에 비하여 지출예산을 축소하거나 효과 및 경제성이 작은 사업을 계획했다가 이를 축소 혹은 사업 불집행으로 나타나는 경우로서 이 또한 주민 서비스 제공이 미약한 경우라 할 수 있다. 그러나 수지차액이 플러스로 나타나는 때에는 수입이 큰 경우이던 지출이 작은 경우이던 주민 부담의 과중, 서비스제공의 미흡이라는 문제가 지적되지만 다음해의 예산수립과정에서 충분히 반영된다면 이것은 지자체의 행·재정잠재력을 보유한 것으로 분석할 수 있다. 따라서 수지차액이 크다면 수지균형의 예산원칙에는 위배된다고 하더라도 다음해에 주민부담을 줄이거나 더 많은 서비스의 제공으로 지방행정을 강화시켜 나갈 수 있다고 보아진다.

이러한 운영보고서는 행정관리자의 업적평가와 지자체의 재무적 잠재능력의 평가, 그리고 장기적인 재정정책의 수립에 유용한 정보를 제공할 수 있다는 점에서 보다 유용한 회계정보시스템이 될 수 있을 것이다.

그러나 본 연구에서 제시된 운영보고서는 자본적지출 중 명시이월액과 사고이월액이 수지차액으로 나타나고, 결산서에 의한 실제 집행액만을 기준으로 하여 작성되었기 때문에 운영보고서가 제시하고자 하는 정보를 충분히 나타내지 못하고 있으며, 기금별·회계별로 활동상황을 충분히 나타내지 못하고 있다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

제 5 장 결 론

본 연구는 지자제의 실시와 함께 지자체회계에 관련한 정보이용자들에게 변화된 정보욕구를 충족 할 수 있는 새로운 지자체회계 및 재무보고의 새로운 기본방향을 제시하려고 시도하였다.

지자체회계 및 재무보고는 그 이용자들의 경제적·정치적·사회적 의사결정에 유용한 정보를 제공해야 한다. 지자체회계의 목적을 달성한다는 것은 곧 회계의 정보내용과 정보산출의 정도를 규정하는 것으로써 이 목적을 기준으로 하여 현행 우리 나라 지자체회계를 분석평가하였다.

우리 나라 지자체회계는 정치제도의 변화, 국민욕구의 증대, 경제규모의 대형화, 지방정부기능이 다양화, 지자체 운영에 관련한 이해관계자의 정보욕구의 다양화, 주민참여기회 확대 등 회계환경 변화에도 불구하고 그 기능이 전통적인 협의의 수탁관리책임제도만을 강조하여 주로, 행정업무의 일부로만 인식되었기 때문에 본질상 경직되고 창의성이 결여되어 이해관계자들의 정치적·경제적·사회적 의사결정을 위한 다양한 정보를 제공하지 못하고 있다. 그 결과 우리 나라 지자체회계는 오직 재정회계법규 및 예산의 준수여부를 확인 증명하는 회계책임에 관한 정보를 제공하는데 치중하고 있을 뿐이며, 회계정보이용자의 의사결정에 유용한 정보를 제공하는 정보시스템으로서는 매우 부족함이 있었다.

특히 지방재정법에는 지방재정의 건전한 운영과 엄정한 관리를 도모한다는 아주 추상적이고 포괄적인 규정을 두고 있는가 하면, 예산회계법에는 재정활동이 승인된 예산에 따라 정확하게 수행되었는가 하는데 회계의 초점이 주어지고 있음을 볼 때, 현행 지자체회계는 지방화시대의 변화에 적절한 회계정보시스템으로서 미흡했다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

위와 같은 분석에서 도출된 현행 지자체회계의 문제점은 다음과 같다.

첫째, 우리 나라의 현행 지자체회계를 규정하고 있는 예산회계법 등의 제반 법규에는 지자체회계기준이나 실무의 평가기준 또는 지침이 될 수 있는 체계적이고 논리적인 지자체회계목적이 없을 뿐만 아니라, 회계학적 의미에서의 지자체회계기준도 제정되지 않고 있다.

둘째, 모든 거래를 단식기장하고 있어 자체 검증기능이 없기 때문에 최종적으로 집계되는 재무제표상에는 재무상태를 일목요연하게 나타내지 못하여 전체적인 회계처리의 정확성이 검증되지 않고 있다.

셋째, 현금의 수탁시점을 중심으로 수익과 비용을 기록, 보고하기 때문에 실제로 발생된 수익활동과 비용활동의 대응에 의한 재무자원의 흐름을 나타내지 못하고 현금의 수수시점을 중심으로 거래와 사건을 측정 보고하기 때문에 당해 회계실체의 재무적 운영활동을 정확하게 반영하지 못하고 있다.

넷째, 경영적 사고에 입각한 예산회계 조직이 취약하여 지자체에 맞는 유용한 회계정보시스템의 기능을 갖지 못하고 있다.

결국 지자체회계는 극히 제한된 정보만을 제공해 주고 있기 때문에 기존 회계 정보시스템의 개선이 필요함을 절실히 나타내주고 있다. 현행 지자체회계는 전통적인 협의의 수탁관리책임을 강조하는 주장과 회계정보이용자들의 보다 다양한 정보욕구를 충족시키기 위한 의사결정 유용성을 강조하는 주장이 대립되어 논의되고 있다. 전자는 법규 및 예산의 준수여부를 확인하는 것을 지자체회계의 목적으로 인식하는 주장이며 후자는 법규 및 예산의 준수여부확인 이외에 자원의 효율적 사용, 관리적 사적평가, 정부기관의 재무상태와 그 변동 및 기타 당해 지자체에 관한 경제적 의사결정을 위한 정보의 제공 등을 포함하여 지자체회계의 기능을 확대하자는 주장이다.

본 연구에서는 이 두 가지 주장 중에 택일하려는 관점이 아니라 이들을 모두 수용하려는 관점에서 개선방향을 모색하였다. 따라서 지자체회계의 전통적인 수탁관리책임과 현금통제를 강조하면서 지자체의 장기적 재무상태와 그 변

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

동, 공공서비스의 원가, 관리적 업적평가 등에 관한 정보를 보완적으로 제공할 수 있도록 하기 위해서는 다음과 같은 사항이 충족되어야 한다.

첫째, 지자체회계 및 재무보고 이용자들의 다양한 정보욕구를 충족하고 변화된 회계환경에 알맞는 포괄적인 지자체회계의 목적을 정립하여 지자체회계 기준이나 실무의 평가기준 또는 지침을 제공하고 이를 바탕으로 체계적이고 회계학적 접근방법에 의한 지자체회계기준을 제정할 것을 제안하였다.

둘째, 기업회계방식의 점진적 도입에 따른 복식부시시스템의 채택하여 복잡하고 방대한 지자체의 재무거래를 체계적으로 기록하고 기장오류를 줄이며, 재무제표의 작성을 원활히 할 수 있도록 해야 한다.

셋째, 기금별 대차대조표, 수익·지출 및 기금잔액변동표, 예산·결산정보서 등과 발생기준 및 감가상각회계를 적용한 연결대차대조표, 운영보고서 등을 재무제표에 포함시켜야 한다.

특히 여기서 결론적으로 강조하고자 하는 것은 현행 지자체의 예산회계 정보시스템이 개선되지 않고 다양한 정보를 제공해 주지 못한다면 지자체 발전에 필수적으로 요청되는 재정 및 예산분석 기법이 개발될 수 없다는 사실이며, 이러한 행·재정 분석기법의 개발 없이는 지자체의 발전을 기대할 수 없다는 사실이다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

또한 본 연구에서 제시한 모형은 예산편성에서부터 모든 거래의 기장절차를 통한 보고서로서 회계모형을 제시한 것이 아니라, 그 중 운영보고서만을 제시하였기 때문에 완벽한 것이 아니며, 앞으로 보다 정교하고 실효성 있는 모형이 구축되어야 한다는 점에서 시작에 불과한 것이라고 볼 수 있다.

본 연구에서 제시되는 추후 연구과제 및 한계는 다음과 같다.

첫째, 본 연구는 기본적으로 규범적인 성격을 갖는다. 즉 본 연구에서 제시한 개선방향은 지자체회계의 목적으로부터 논리적 사고를 통하여 도출했으며, 따라서 본고에서 제시한 개선방향이 더욱 현실적이고 설득력을 갖기 위해서는 회계목적에 관한 폭 넓은 합의가 이루어져야 할 것이다.

둘째, 본 연구는 이 분야의 초기단계 연구이므로, 구체적이기보다는 방향 제시적이며, 포괄적인 수준에서 행해졌다. 따라서 앞에서 지적된 개선방향이 현실적으로 실현되기 위해서는 구체적인 방법이나 절차에 대한 연구가 요망된다. 예컨대 우리 나라 지자체회계에 적합한 기본적 회계개념이나 용어들에 관한 정의·인식 및 측정기준 등을 구체적으로 규정해야 한다. 이와 더불어 복식부기시스템의 도입을 위한 보다 능률적이고 효과적인 방법, 재무제표의 양식과 내용, 연결재무제표를 작성하기 위한 구체적인 방법 및 절차에 대한 중요성을 강조하여 사회 전체적으로 이러한 제도의 유용성을 확산시키고 이의 도입이 필요하다는 인식이 생길 수 있도록 하는 미래 연구가 이 분야에서 계속 이루어져야 할 것이다.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

참 고 문 헌

Ⅰ. 국 내 문 헌

1. 국 내 서 적

김기태, 「한국재정론」, (서울:법문사, 1994).

김수근, 「지방재정의 현실과 과제」, (서울:지방행정연구원, 1992).

박영희, 「재무행정론」, (서울:다산출판사, 1989).

박충환, 「비영리기관의 회계」, (서울:법문사, 1996).

신해룡, 「예산결산심사」, (서울:세명서관, 1997).

오연천, 「한국지방재정론」,(서울:박영사, 1987).

유봉영, 「한국지방자치의 발전정책론」, (서울:녹원출판사, 1995).

윤성식, 권수영 공저,「정부회계」, (서울:법문사, 1998).

윤성식,「예산정보시스템과 회계정보시스템의 통합」, (서울:국제법률경영연구원, 1996).

윤용희, 「지방자치론」, (서울:대왕사, 1995).

이경섭, 「정부회계와 감사」, (서울:조세통람사, 1997).

이문영, 윤성식 공저, 「재무행정-예산 및 재정행정」, (서울:학현사, 1993).

이윤재, 「현대 정부 및 비영리회계」, (서울:박영사, 1993).

이종익, 「재정행정론」, (서울:박영사, 1991).

장병구, 「지방행재정론」,(서울:형설출판사, 1995).

전철, 신해룡, 「지방재정학」, (서울:세명세관, 1990).

정재길, 「지방의회론」, (서울:박영사, 1995).

조창현, 「지방재정론」, (서울:박영사, 1996).

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

한정길, 「예산회계법」, (서울:학연사, 1984).
황윤원, 「재무행정론」, (서울:법문사, 1996).

2. 국 내 논 문

권찬태, 안홍복, “우리나라 지방자치단체 회계의 구조적 특징과 개선방안”, 「경상논집-경북대 경제경영연구소」, 제22권 제2·3호, 1994.
김진병, “지방자치단체의 예산편성 및 집행의 합리성 제고방안에 관한 연구”, 「서울대 행정대학원 석사학위논문」, 1993.
노기성, “예산제도의 개선방향”, 「한국개발연구원」, 1990.
나금환, “지방자치단체 예산편성 과정의 개선 방안에 관한 연구”, 「인하대 행정대학원 석사학위논문」, 1996.
류호경, “우리나라 지방자치단체 회계감사의 개선방향에 관한 연구”, 「충남대 대학원 석사학위논문」, 1997.
박경우, “지방자치단체의 효율적 예산관리에 관한 연구”, 「부산수산대 산업대학원 석사학위논문」, 1995.
박옥순, “우리나라 지방자치단체의 회계정보공시에 관한 연구”, 「명지실업전문대 논문집」, 제15권, 1991.
박정수, “지방재정의 기반강화를 위한 지방예산의 합리화방안에 관한 연구”, 「서울대 행정대학원 석사학위논문」, 1987.
박종구, “지방세출구조의 조정방향”, 「한국개발연구원」, 1992.
서원교, “자치단체를 위한 새로운 회계제도의 모색”, 「이스턴 컨설팅」, 1998.
서정형, “우리나라 지방자치단체의 회계제도에 관한 연구”, 「경북산업대 산경연구」, 제1호, 1990.
_____, “지방자치단체의 회계정보시스템에 관한 연구”, 「계명대학교 대학원 박사학위논문」, 1991.
안홍복, “우리나라 지방자치단체의 회계보고 및 감사제도의 개선방안”, 「회계

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

감사저널」, 제1권, 창간호, 1999.

유제문, “우리나라 정부회계의 문제점과 개선방안에 관한 연구”, 「세종대 경영대학원 석사학위논문」, 1997.

윤순석, 위준복, 문환규, “지방공기업의 회계제도 개선과 경영합리화 방안”, 「회계저널」, 제7권 제1호, 1998.

윤윤석, “비영리사업회계의 개념체계에 관한 연구”, 「성균관대 논문집」, 1985.

이경섭, “정부회계의 복식부기 채택문제”, 「감사원:감사」, 제53호, 1997.

이상용, “지방자치단체의 결산제도 발전방안”, 「지방재정」, 제12권, 제4호, 1993.

이상진, “지방자치단체의 예산편성 과정에 관한 실증적 연구”, 「서울대 행정대학원 석사학위논문」, 1989.

이윤재, “우리나라 정부회계제도에 관한 연구”, 「전북대 대학원 박사학위논문」, 1988.

_____, “우리나라 지방자치단체의 회계제도 개선 방향에 관한 연구”, 「회계학 연구」, 제9호, 1989.

이종철, “지방자치단체 예산의 편성과 심의에 관한 연구”, 「부산대 행정대학원 석사학위논문」, 1993.

정근욱, “지방자치단체 감사제도의 개선방안에 관한 연구”, 「전남대 행정대학원 석사학위논문」, 1992.

정내석, “한국의 정부회계제도 개선방안에 관한 연구”, 「전남대 경영대학원 석사학위논문」, 1995.

정문현, “우리나라 정부회계제도의 개선방안에 관한 연구”, 「부산대 상대논집」, 제64권, 1993.

최근호, “우리나라 지방자치단체의 회계제도에 관한 연구, 「청주대 경영대학원 석사학위논문」, 1996.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

최원석, “우리나라의 정부회계제도에 관한 연구”, 「서울대 대학원 석사학위논문」, 1995.

한창구, “우리나라 지방자치단체 감사제도의 발전방안 연구”, 「연세대 행정대학원 석사학위논문」, 1991.

허영철, “지방자치단체 예산편성의 효율적 방안에 관한 연구”, 「전남대 행정대학원 석사학위논문」, 1994.

3. 기 타 자 료

감사원법.

세입징수관 사무처리규칙.

예산회계법 및 동시행령.

재무관 사무처리규칙.

제주도, 세입·세출결산서 부속서류, 1996~1997.

_____, 세입·세출결산서, 1996~1997.

_____, 예산개요, 1999.

지방공업법 및 동시행령.

지방자치법 및 동시행령.

지방재정법 및 동시행령.

지방행정법 및 동시행령.

행정자치부, 지방자치단체 예산개요, 1999.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

Ⅱ. 외 국 문 헌

Gerald W. Hepp, “Governmental Financial Statements : A New Look,” 「*The Journal of Accountancy*」, June, 1972.

ABSTRACT

A Study on the Improvement of Local Government Accounting System

Kim, Yeon-Wook

Department of Accounting
Graduate School of Business Administration.
Cheju National University
Supervised by Professor Sang-Bong Lee

Local government is an economic and political unit as government organization, that provides public services to resident in order to fulfil the public needs that cannot be solved by private economy sector.

The function and role of local government greatly come to be changed due to adopting local autonomy system from 1991, while it has been simply operated by government's instruction and control with supervision until this time. The circumstantial changes such like change of political system and extension of economic scale brought to increase the public needs and as a result the function and responsibility of local government come to be diversified.

The objectives of this study are ① to evaluate current local government accounting practices and procedures and ② to provide a "more effective and efficient" way in the local government accounting system in the new environment.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

This study suggests the basic direction of useful information output through analysis of financial circumstances and financial accounting purposes of local government accounting.

The purpose of Financial Reporting of Local Government is to provide useful information for a decision making to the various interest parties. The useful information is defined as follows.

1) Information that can strive for sound operation and strict control of the finance of local government.
2) Information concerned with current assets and their flows.
3) Information on financial position and changes.
4) Information about efficiency and evaluation of organization management.

The current system is evaluated in terms of a degree of satisfaction or completion of the specified goals or objectives. The evaluation of the current system would be used to develop more effective and efficient governmental accounting system in a way that the new accounting system provides higher achievement of the specified goals objectives.

제주대학교 중앙도서관
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

As a result of designing the accounting information model based on the basic view by using 1997 accounting data of Chejudo the model to produce useful information(operating statement) could be established.

Main contribution of this study would provide a theoretical summary and, thus, a theoretical direction for the development of more efficient and effective governmental accounting system based on the financial accounting postulate and objectives.