

국가회계와 지방자치단체회계의 상생 발전방안 연구

김완희 · 김은영 · 이남주
· 오예정 · 이명인

2015. 12

요약 및 정책시사점

우리나라는 1997년 외환위기를 겪으면서, 국가 재정관리의 중요성이 부각되었고, 이에 따라 1998년 정부는 복식부기·발생주의 회계제도 도입 방침을 공식적으로 발표한 이후 국가와 지자체의 회계기준과 제정기구는 이원화 체계로 운영되어 왔다. 본 연구는 현행의 이원화 체계가 제한된 인력과 예산으로 양질의 회계기준을 제정하는 데 적절한지에 대한 문제인식을 바탕으로 우리나라의 국가회계와 지자체회계의 상생 발전방안을 제안하는 것을 목적으로 한다.

본 연구의 범위는 다음과 같다. 첫째, 우리나라 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 도입 및 발전 현황을 조사하고 회계기준 간 차이를 분석하였고, 둘째, 해외 주요국의 정부회계기준과 제정기구 및 지원조직 현황을 조사하였으며, 마지막으로 우리나라 국가와 지자체 간 회계기준 차이 분석과 해외 사례 조사, 전문가 의견을 바탕으로 우리나라 국가와 지자체의 회계기준과 기준 제정기구 및 지원조직의 형태에 대하여 검토하고, 현행 국가회계와 지자체회계의 이원화에 따른 실질적인 상생 조화 방안을 제안하였다.

우리나라 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 도입 및 발전 현황과 둘 간의 기준차이를 분석한 결과, 발생주의 회계제도 시행 이전 단계(1998년~2008년)까지는 지자체가 국가보다 빠르게 기준을 제정하고 시스템을 구축하여 국가보다 2년 빠른 2007년에 발생주의 회계제도를 전면 시행하였다. 그러나, 발생주의 회계제도 시행 이후 단계(2009년~2015년)에서는 국가가 「국가회계법」을 제정하는 등 체계적으로 회계제도를 발전시켜 나아갔고, 지자체는 2008년 지방자치단체회계기준심의위원회가 폐지됨으로 인해 사실상 회계기준의 제·개정이 중단되었다. 지자체의 경우 최근 들어 「지방회계법(안)」을 「지방재정법」에서 분법하고, 전문연구기관으로 지방회계통계센터의 설립을 추진하는 등 법령체계의 내용이나 형식 면에서 국가회계와 일관성을 제고하는 방향으로 진행되고 있는 것으로 보인다. 또한 국가와 지자체의 회계기준 차이(총 25건) 중 고유특성에 기인하여 발생한 경우(8건)는 전체적으로 경미한 수준이고, 담당자의 실무편의 등 특별한 원인이 없는 경우(17건)가 대부분을 차지하여 그 차이는 미미한 것으로 나타났다.

해외 주요국(즉, 미국, 영국, 호주, 뉴질랜드, 프랑스, 캐나다)의 정부회계기준 체계를 조사한 결과, 중앙정부와 지방정부에 일원화된 회계기준을 적용하는 국가는 호주, 뉴질랜드, 캐나다로 나타났고, 이원화된 회계기준을 적용하는 국가는 미국, 영국, 프랑스로 조사되었다. 영국의 경우 발생주의 도입 초기부터 IFRS를 공공부문에도 적용한다는 원칙 아래 중앙정부와 지자체의 회계기준을 마련하였기 때문에 동일 기준 체계 내에서 각각의 가이드라인을 개발했다고 볼 수 있어, 실질적으로 중앙과 지방의 회계기준을 별도로 두고 있는 국가는 미국과 프랑스 2개국이라고 할 수 있다.

또한, 해외 주요국의 기준 제정기구 및 지원조직 체계를 조사한 결과, 중앙과 지방에 일원화된 회계기준을 적용하는 호주, 뉴질랜드, 캐나다는 하나의 제정기구와 지원조직을 두고 있고, 이원화된 회계기준을 적용하는 국가 중 미국을 제외한 영국과 프랑스는 공통의 기준 자문기구 또는 지원조직을 두고 두 기준의 정합성을 꾀하고 있는 것으로 조사되었다.

미국의 경우 연방정부 회계기준은 FASAB에서, 주·지방정부 회계기준은 GASB에서 정하고 있으며 이러한 제정기구를 지원하는 사무국도 별도로 운영하는 등 중앙과 지방의 회계기준이 철저히 이원화되어 있고, 영국의 경우 중앙정부와 지방정부 회계기준을 각각 개별적으로 제정하고 있으나, 기준 제정 자문기구인 FRAB가 중앙정부와 지방정부 회계기준 모두 관여하고 있다. 프랑스의 경우 우리나라와 유사하게 중앙정부 회계기준은 재무부가, 지자체 회계기준은 내무부가 각각 행정명령 형태로 규정하고 있으며, 기준 제정 자문기구로 CNOCP 및 그 사무국을 공통으로 두고 있다.

국가회계와 지자체회계의 상생발전 방안을 논의하기에 앞서 우선 국가와 지자체 회계기준의 일원화 여부, 기준 제정기구 또는 지원조직의 일원화 여부를 검토하였다. 국가와 지자체 회계기준 일원화의 경우 방향성 면에서는 일치하는 것이 바람직하나, 현실적인 제약조건을 간과할 수 없다는 점을 강조하였다.

즉, 국가와 지자체의 회계기준을 일원화할 경우에 한정된 인적자원과 예산을 집중 투입하여 양질의 회계기준을 마련할 수 있고 일반정부재정통계 산출 시 중앙정부와 지방정부를 통합함에 있어 정합성이 제고될 수 있다는 장점이 있으나, 둘 간

의 회계기준 일원화를 위해서는 기재부와 행자부가 협업할 수 있는 분위기 조성 등 정부체계의 변화가 중요하며 우선시되어야 하는데, 아직은 시기적으로 이르다고 보았다. 또한 현실적 제약사항(소관 부처나 관련 법령, 재무결산의 기초가 되는 예산결산 등이 모두 분리되어 있고, 회계기준 또한 각 소관부처의 부령과 행정규칙 또는 자치법규로 규정되어 있음)을 고려할 때 완전히 일원화하는 것은 매우 어려운 것이 사실이다.

다음으로 국가와 지자체 회계기준을 이원화 체계로 유지할 수밖에 없다는 전제 하에, 기준 제정기구 또는 지원조직의 일원화 여부도 검토하였는데, 이 또한 「국가회계법」과 「지방회계법(안)」의 개정 등을 수반할 뿐만 아니라 부처 간 조율이 필요하여 현실적으로 매우 실현되기 어려운 것이 사실이다. 이에 본 보고서에서는 영국과 프랑스의 사례를 예로 들어, 제정기구의 회계기준 제·개정 실무를 지원하는 연구조직의 일원화를 하나의 대안으로 제시하였다. 왜냐하면, 회계기준의 정합성 차원에서 실무 지원조직은 회계기준 제·개정에 있어 초안을 마련하는 역할을 수행하고 있으므로 지원조직이 일원화될 경우 별도의 기준을 두더라도 상당 부분 기준 통일을 이룰 수 있고, 현재 정부회계분야에서 이론과 실무경험을 겸비한 인력이 부족한 상황에서 국가와 지자체의 회계기준 연구기관을 각각 설립하여 분산시키는 것보다는 단일의 정부회계 기준 연구기관에 집중시키는 것이 바람직하다고 보았기 때문이다.

마지막으로 국가와 지자체의 회계가 이원화된 현실에서 회계기준 간 정합성을 제고하고 양질의 회계기준을 마련하기 위하여 실현 가능한 구체적 방안을 다음과 같이 제안하였다.

첫째, 회계 법령 또는 회계기준 제·개정 시 사전 협의과정이 반드시 필요하다. 현재 법제업무 운영규정에서 법령의 제·개정 또는 폐지 시 입법예고 및 부처협의 규정이 존재하고, 「지방회계법(안)」에서 지방회계기준 제정 시 기획재정부장관과 협의하도록 명시되어 있으나 실질적인 협의가 이루어지도록 Due Process를 구체화하여 법령 등에 반영함으로써 명문화할 필요가 있다고 판단된다.

둘째, 회계기준 제정기구 구성 시 인적교류가 필요하다. 실질적인 제정기구 간 인적 교류 대안으로 각 위원회의 민간위원 중 대표자격을 가진 1인 또는 각 위원

회를 지원하는 조직의 장(센터 소장)을 구성원으로 추가하는 것이 필요하다.

셋째, 회계기준 연구기관 간 기능 차별화를 논의할 필요가 있다. 국가회계재정 통계센터는 정부회계 분야에 대한 회계기준·개념 연구와 재정통계에 대한 연구를 선도하고, 지방회계통계센터는 지자체의 회계정보 이용자와 작성자의 수준을 고려한 교육과 컨설팅 기능에 주력하는 것에 대한 논의도 필요하다고 보인다.

넷째, 회계기준 연구기관 간 인적교류와 공동연구가 필요하다. 회계기준 제·개정을 위한 내부 연구 진행 시 센터장 또는 책임연구원 등 자문위원으로 참여하거나 양 기관에 일정 기간 직원 파견 등이 필요하다. 또한, 정부회계분야 주요 이슈에 관한 공동연구로 개념체계 마련, 정부회계의 특수한 회계 이슈(비교환거래·공공부문의 무형자산, 유산자산 등) 보조금·지방(교육)재정교부금의 통합관리방안 등이 적절할 것이다. 기타 학계와 업계와 함께 공동세미나 개최나 공동협의체를 운영하여 정부회계분야 네트워크를 공유하는 것이 필요하다.

목 차

I	서론	1
1.	연구 배경	1
2.	연구 범위	2
3.	연구 방법	2
II	선행연구 검토	3
1.	주요 선행연구	3
2.	선행연구와 본연구의 차별성	4
III	우리나라 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 발전 현황	6
1.	정부부문 발생주의 회계제도 발전 현황	6
2.	정부부문 회계제도 법령 및 지침 현황	11
3.	정부부문 회계기준의 제정기구 및 지원조직 현황	18
4.	국가와 지자체의 회계기준 차이	23
5.	회계기준 차이로 인한 재무적 영향	51
6.	시사점	56
IV	해외 주요국의 회계기준 및 제정기구 체계 현황	62
1.	미국	62
2.	영국	69
3.	호주	75
4.	뉴질랜드	79
5.	프랑스	84
6.	캐나다	86
7.	시사점	89
V	국가회계와 지방자치단체회계의 상생 발전방안	92
1.	회계기준 일원화 여부 검토	92
2.	정부회계기준 제정기구 또는 지원조직의 일원화 여부 검토	94
3.	회계기준 제정기구의 이원화에 따른 상생 조화방안	95
	참고문헌	100
	참고1 해외 주요국의 정부회계기준 제정기구 개요	105
	참고2 「지방회계법(안)」 (2015.10.7. 국회 입법예고 종료)	107

표목차

〈표 II-1〉 선행연구 현황 및 선행연구와 본연구의 차별성	4
〈표 III-1〉 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 도입추진 경과	9
〈표 III-2〉 국가 회계 관련 법령 및 지침 개요	11
〈표 III-3〉 ‘국가회계예규’의 구성 및 내용	13
〈표 III-4〉 지자체 회계 관련 법령 및 지침 개요	14
〈표 III-5〉 ‘지방자치단체 재무회계 운영규정’의 구성 및 내용	16
〈표 III-6〉 지방공기업특별회계 적용 회계처리기준 관련 규정	18
〈표 III-7〉 국가회계제도심의위원회 설치 근거 법령	18
〈표 III-8〉 국가회계기준 제정기구 및 지원조직 근거 법령	20
〈표 III-9〉 지방회계제도심의위원회 설치 근거 법령	20
〈표 III-10〉 지자체회계기준 제정기구 및 지원조직 근거 법령	21
〈표 III-11〉 유가증권의 단가결정 방법 비교	23
〈표 III-12〉 개별자산 대응이 어려운 일괄 취득부대비용의 처리 비교	24
〈표 III-13〉 일반유형자산과 사회기반시설의 소액자산 금액 기준 비교	24
〈표 III-14〉 유산자산 취득 관련 비용의 처리 및 자산 인식 미술품 등의 범위 비교	25
〈표 III-15〉 내부거래에 의한 관리전환 시 취득원가 비교	27
〈표 III-16〉 관리전환 관련 법령의 비교	27
〈표 III-17〉 관리전환이나 기부채납 등으로 생긴 이익의 처리 비교	29
〈표 III-18〉 국세수익, 지방세수익의 인식시점 비교	30
〈표 III-19〉 국가회계기준의 대손설정 방법	30
〈표 III-20〉 대손 설정 방법 비교	31
〈표 III-21〉 낮은 이자율로 제공하는 융자금에 대한 회계처리 규정 비교	31
〈표 III-22〉 유가증권의 인식 후 평가 비교	32
〈표 III-23〉 「지방자치법」 제9조 지방자치단체의 사무범위	33
〈표 III-24〉 파생상품의 평가 비교	34
〈표 III-25〉 일반유형자산과 사회기반시설의 상각방법 비교	35
〈표 III-26〉 일반유형자산과 사회기반시설의 재평가 비교	36
〈표 III-27〉 감가상각대체 사회기반시설의 대상 비교	37
〈표 III-28〉 재고자산의 평가 비교	37
〈표 III-29〉 재무제표의 구성 비교	38

〈표 III-30〉 지자체회계기준의 ‘재무제표’ 구성의 변화	39
〈표 III-31〉 재정운영표 양식 비교	41
〈표 III-32〉 순자산변동표 양식 비교	42
〈표 III-33〉 공시과목의 수준과 용어의 차이 예시	43
〈표 III-34〉 집기비품·차량운반구의 계정과목 체계 비교	44
〈표 III-35〉 공시사항 비교	45
〈표 III-36〉 미수채권의 유동성분류 및 현재가치평가 비교	48
〈표 III-37〉 유가증권의 구분 비교	48
〈표 III-38〉 전세권 등기한 임차보증금의 계정과목 분류 비교	49
〈표 III-39〉 장기충당부채의 구분 비교	50
〈표 III-40〉 순자산의 분류 비교	50
〈표 III-41〉 비교환거래로 생긴 수익의 표시 비교	51
〈표 III-42〉 인식기준 차이 중 재무적 영향 산정 불가 사유	53
〈표 III-43〉 평가기준 차이 중 재무적 영향 산정 불가 사유	56
〈표 III-44〉 법령체계 및 인력구성 개편방안	57
〈표 III-45〉 국가와 지자체 회계기준 차이 분석 결과	58
〈표 III-46〉 국가와 지자체 회계기준 차이 요약	58
〈표 IV-1〉 연방정부회계기준자문위원회(FASAB) 구성	64
〈표 IV-2〉 정부회계기준위원회(GASB) 구성	65
〈표 IV-3〉 연방회계기준자문위원회(FASAB) 사무국 구성	66
〈표 IV-4〉 정부회계기준위원회(GASB) 사무국 구성	66
〈표 IV-5〉 재무보고자문위원회(FRAB) 구성	72
〈표 IV-6〉 지방자치단체회계규범위원회의 구성	72
〈표 IV-7〉 지방자치단체회계규범위원회의 사무국 구성	73
〈표 IV-8〉 호주회계기준위원회(AASB) 구성	77
〈표 IV-9〉 뉴질랜드 회계기준체계	80
〈표 IV-10〉 외부보고위원회(XRB) 구성	81
〈표 IV-11〉 뉴질랜드회계기준위원회(NZASB) 구성	82
〈표 IV-12〉 조직형태별 적용 회계기준	87
〈표 IV-13〉 해외주요국의 회계기준, 제정기구 및 지원조직의 형태	91
〈표 V-1〉 국가와 지방자치단체 회계 공통점 및 차이점	93
〈표 V-2〉 정부회계 기준 제정기구의 일원화 또는 이원화 시 장·단점	95
〈표 V-3〉 법령의 재개정 또는 폐지 시 부처협의 및 의견조회 규정 요약	96

그림목차

[그림 Ⅲ-1] 국가 회계 관련 법령 및 지침 체계	12
[그림 Ⅲ-2] 지자체 회계 관련 법령 및 지침 체계	15
[그림 Ⅲ-3] 지자체 재무제표 양식	39

I
서론

1. 연구 배경

1997년 우리나라는 IMF 경제위기를 겪으며 각계에서 국가 재정관리의 중요성이 강조되었고, 이에 따라 1998년 정부는 복식부기·발생주의 회계제도 도입 방침을 공식적으로 발표하였다. 이에 따라 국가(중앙정부)와 지방자치단체(이하 “지자체”)는 각각 기획재정부(당시 재정경제부)와 행정자치부(당시 행정안전부)를 중심으로 발생주의 회계기준 도입 방안 마련을 위한 연구나 전산 시스템 개발 등을 시작하였다. 정부회계 태동기에 기획재정부는 ‘정부회계기준 제정운용기구의 설치 및 운영방안에 관한 연구(고려대학교, 2001)’를 통하여 정부회계기준과 제정기구의 일원화 또는 다원화에 대한 논의를 진행하였다. 당시 다양한 대안을 검토하였으나, 결론은 정부회계를 전문적으로 지원할 수 있는 독립된 정부회계기준 제정기구의 설립이 바람직하다는 것이었다.

그러나 우리나라는 정부 부처 간 칸막이가 존재한다는 한계로 인하여 국가와 지자체의 회계기준과 제정기구는 이원화 체제로 운영되어 왔다. 지자체는 회계기준 태동 초기 행정자치부를 중심으로 발생주의 회계제도 도입이 상당히 빠르게 진척되어, 중앙정부보다 2년 앞선 2007년 발생주의 회계제도를 도입·시행하였다. 그러나 2008년 지방자치단체회계기준심의위원회가 폐지되면서 기존 제정기구의 실질적인 가동이 중단됨에 따라 지자체 회계기준의 업데이트도 중단되기에 이르렀다. 한편 국가회계는 2009년부터 전체 중앙관서에 발생주의 회계제도 시범 적용을 시작하였다. 지자체에 비하여 본격적인 출발은 늦었지만 「국가회계법」이 제정·시행됨에 따라 국가회계제도심의위원회가 설치·운영되었고, 국가회계제도의 성공적인 정착과 안정적인 운영을 위하여 전문연구기관인 국가회계재정통계센터¹⁾가 설립되는 등 제도적 기반하에 체계적으로 진행되어 왔다. 최근 들어 지자체의 경우 「지방재정법」으로부터 「지방회계법(안)」²⁾을 추진하고 지방회계통계센터의 설립을 준비하는 등 국가회계 관련 법령 및 체계와 내용이나 형식적인 측면에서 일관성을 제고하는 방향으로 새로운 발전을 모색하고 있다. 외견상으로 볼 때 국가와 지자체가 회계기준뿐만 아니라 기존 제정기구와

1) 2010년 7월 26일 한국공인회계사회 부설기관으로 국가회계기준센터가 설립되어 운영되어 오다가, 2014년 1월 1일부터 한국조세재정연구원 부설 국가회계재정통계센터로 통합됨

2) 2015년 7월 16일 지방회계법 입법안 공청회에서 「지방회계법(안)」을 「지방재정법」으로부터 분법화하여 2016년 1월부터 시행하고, 지방자치단체회계의 전문연구기관으로 ‘지방회계재정센터’를 2015년 내에 설립하겠다고 공표하였다.

지원조직도 각각 구성됨에 따라 이원화가 가속화되는 것으로 보인다.

국가회계와 지자체회계를 관할하고 있는 소관부처가 각기 다르고 관련 법령이 별도로 존재하고 있다는 한계에도 불구하고 과연 국가와 지자체의 회계기준과 기준 제정기구 및 지원조직이 이원화되는 것이 바람직한지에 대한 논의가 필요한 시점이다. 본 연구는 제한된 인적자원과 예산으로 양질의 회계기준을 제정하기 위하여 어떠한 형태의 조직을 운영하는 것이 적절한지에 대한 문제인식을 바탕으로 국가회계와 지자체회계의 상생 발전방안을 제안하고자 한다.

2. 연구 범위

본 연구는 현재 이원화 체제로 운영되고 있는 우리나라의 국가회계와 지자체회계의 상생 발전방안을 모색하는 데 목적이 있으며, 연구의 범위는 다음과 같다.

첫째, 우리나라 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 도입 및 발전 현황을 조사하고, 회계기준 간 차이를 분석한다.

둘째, 해외 주요국의 정부회계기준과 제정기구 및 지원조직 현황을 조사하여 우리나라의 정부회계기준 및 제정기구의 일원화 또는 다원화 논의에 시사점을 제공한다.

셋째, 우리나라 국가와 지자체 간 회계기준 차이 분석과 해외사례 조사, 전문가 의견 등을 바탕으로 국가와 지자체의 회계기준과 회계기준 제정기구 및 지원조직의 형태에 대하여 검토하고, 현행 국가회계와 지자체회계의 이원화에 따른 둘 간의 실질적인 상생 조화 방안을 제안한다.

3. 연구 방법

우리나라 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 도입의 이원화 추진과정은 제도 도입 당시 회계기준 제·개정에 관여했던 교수 및 회계사를 대상으로 자문 등 의견 수렴과 국가와 지자체회계제도 개혁백서를 참고하였고, 회계기준 간 차이 분석은 국가와 지자체의 회계기준 및 지침을 비교·분석하였다.

해외사례의 경우 일본회계사협회가 발간한 ‘공회계기준설정 해외사례 연구분석’ 보고서, 국가회계재정통계센터가 발간한 ‘주요 5개국 국가회계제도에 대한 연구’ 등 관련 문헌과 홈페이지 등을 참고하였다.

II 선행연구 검토

1. 주요 선행연구

1.1 정부회계기준 제정운동기구의 설치 및 운영방안에 관한 연구(고려대학교, 기획재정부 연구용역, 2001.11.)

이 연구는 국가회계 출범에 즈음하여 발생주의 방식의 회계기준 제정운동기구의 설치 및 운영방안에 관한 연구로 관련 문헌 및 홈페이지 등을 통해서 해외사례를 수집하였다. 주요 연구 내용은 미국, 영국, 캐나다, 호주, 뉴질랜드 등 5개국의 정부회계 기준 제정기구의 비교 분석 및 각 국가별 특징을 추출하고, 우리나라 정부회계 환경을 고려하여 정부회계기준 제정기구 설치에 대하여 4가지 방안 중 독립된 정부회계 제정기구의 설립을 제안하였다.

1.2 정부회계기준의 이원화의 적합성에 관한 연구(심재영, 정부회계연구, 2011.6.)

이 연구는 발생주의 국가회계기준과 지자체회계기준의 이원화의 적합성에 관한 연구로 연구 방법은 공공 재무회계의 개념체계 및 목적에 비추어 국가와 지자체 회계기준의 이원화 적합성에 대한 논증에 관한 방법을 사용하였다. 주요 연구 내용으로 정부 운영 환경, 정보이용자와 그들의 정보 욕구, 재무보고의 목적, 정부회계 제정기관의 설립목적과 특징에서 정부회계기준을 중앙과 지방으로 분리할 이유를 발견하지 못하였고, 정부회계기준을 원칙 중심으로 통합하는 방안을 제안하였다.

1.3 발생주의 재무회계 결산제도의 유용성 강화 연구(한국정부회계학회, 안전행정부 연구용역, 2014.10.)

이 연구는 지자체 발생주의 결산회계정보의 유용성 제고방안에 관한 연구로 관련 문헌과 법령 분석, 해외사례 조사와 더불어 전문가 인터뷰 및 결산정보 활용 실태에 대한 설문조사를 실시하였고, 주요 연구내용은 국가회계 운용체제와 동일하게 지방회계법을 지방재정법에서 분리하고 전문지원조직으로 지방회계통계센터 설치를 제안하였다.

1.4 공회계기준설정 해외사례연구분석(일본공인회계사협회, 2014. 8.)

이 연구는 해외 주요국의 정부회계기준 제정기구에 관한 현황 조사를 바탕으로 일본

공회계기준 설정주체의 바람직한 조직체계 방안에 대한 연구로서 문헌 연구를 통해 해외 주요국의 정부회계기준 설정주체의 기본 현황을 먼저 파악한 후 현지를 방문하여 조사를 진행하였다. 현지 조사는 정부회계기준 설정에 관계되는 기관(감사원, 재무부 및 회계법인 등)에 방문하여 면담하는 방법을 사용하였다. 주요 연구 내용으로 미국, 영국, 호주, 뉴질랜드, 프랑스, 한국, 독일, 캐나다 등 8개국을 대상으로 공회계 기준 설정주체의 전반적인 현황(공회계 기준, 설립 당시의 환경, 기준 설정주체의 형태, 조직구성 등)을 조사하고, 고품질의 일본 공회계의 기준을 산출하기 위하여 인적자원을 집중하고 양 회계기준 간 정합성을 제고할 수 있는 방안으로 단일의 기준 설정주체로 운영되는 것이 바람직하다는 의견을 제시하였다.

2. 선행연구와 본연구의 차별성

본 연구는 현행 이원화 체제에 있는 국가회계와 지자체회계의 상생 발전방안에 관한 연구로서, 관련 문헌과 해외사례 조사와 더불어 국가와 지자체 회계기준 제·개정에 관여했던 학자 및 회계사들과의 인터뷰 등을 병행하였다.

주요 연구 내용은 우리나라 국가와 지자체 발생주의 회계제도 추진 현황과 회계기준 간 차이 분석을 통하여 기준 차이의 정도와 방향성을 검토하였고, 해외 주요국(미국, 영국, 호주, 뉴질랜드, 프랑스, 캐나다)의 회계기준 및 제정기구 체계의 현황 조사를 통하여 우리나라의 국가와 지자체의 회계기준, 제정기구 및 지원조직의 형태에 대한 검토와 현행과 같이 이원화 체제로 운영되는 경우 둘 간의 상생 조화방안을 제시하였다.

선행연구와 본 연구의 차별성은 다음과 같다. 첫째, 해외사례 조사국가로 우리나라와 법·제도적으로 유사한 점이 많은 프랑스의 중앙정부와 지자체의 회계기준에 대한 공동 자문기구의 사례를 제시하고, 둘째, 우리나라 국가와 지자체의 회계기준 간 차이 분석을 통해 차이의 원인, 정도, 방향성을 검토하였으며, 셋째, 이원화된 법 체제하에서 국가와 지자체의 회계기준 간 통일성과 정합성을 제고하기 위한 실질적인 상생방안을 제안하였다는 점이다.

〈표 II-1〉 선행연구 현황 및 선행연구와 본연구의 차별성

구 분	선행연구와의 차별성		
	연구목적	연구방법	주요 연구내용
1	정부회계기준 제정운용기구의 설치 및 운영방안에 관한 연구 (고려대학교, 기획재정부 연구용역, 2001.11.)		
	- 국가회계 출범에 즈음하여 발생주의 방식의 회계 기준 제정운용기구의 설	- 관련 문헌 및 홈페이지 등을 통해서 해외 사례 수집	- 미국 등 5개국의 정부회계기준 제정기구의 비교 분석 및 각 국가별 특징 추출

〈표 II-1〉의 계속

구 분	선행연구와의 차별성		
	연구목적	연구방법	주요 연구내용
주요선 행연구	치 및 운영방안에 관한 연구		- 우리나라 정부회계환경을 고려하여 정부회계기준 제정기구 설치 대안 중 독립된 정부회계 제정기구의 설립을 제안
	2	정부회계기준의 이원화의 적합성에 관한 연구(심재영, 정부회계연구, 2011.6.) - 발생주의 국가회계기준과 지자체회계기준의 이원화 적합성에 대한 검토	- 공공 재무회계의 개념 체계 및 목적에 비추어 국가와 지자체 회계기준의 이원화 적합성에 대한 논증 - 정부 운영환경, 정보이용자와 그들의 정보욕구, 재무보고의 목적 등에서 정부회계기준을 중앙과 지방으로 분리할 이유를 발견하지 못함 - 정부회계기준을 원칙 중심 회계기준으로 하여 통합하는 방안 제안
	3	발생주의 재무회계 결산제도의 유용성 강화 연구 (한국정부회계학회, 안전행정부 연구용역, 2014.10.) - 지자체 발생주의 결산회계정보의 유용성 제고방안 연구	- 관련 문헌과 법령 분석, 해외사례 조사, 전문가 인터뷰 및 결산정보 활용 실태 설문조사 - 국가회계 운용체제와 동일하게 지방재정법과 지방회계법을 분리하고 전문지원조직으로 지방회계통계센터 설치 제안
	4	공회계기준설정 해외사례연구분석(일본공인회계사협회, 2014.8.) - 해외 주요국의 기준 제정 기구에 관한 현황조사를 바탕으로 일본 공회계기준 설정주체의 바람직한 조직체계 제안	- 관련 문헌조사와 현지 방문(공회계기준설정 담당자와의 면담, 기준 설정관련기관 방문) - 해외 8개국의 공회계기준의 개항과 기준설정주체의 현황 제시 - 일본 공회계기준 설정 체계 제안
본 연구	국가회계와 지방자치단체회계 기준의 상생 발전방안 (국가회계재정통계센터, 기획재정부 수시과제, 2015.12.)		
	- 국가회계와 지자체회계의 상생 방안 모색	- 관련 문헌, 해외사례 조사, 회계기준 제·개정 에 관여했던 학자 및 회계사들과의 인터뷰	- 우리나라 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 이원화 추진 현황, 기준차이 분석 및 재무적 영향 분석 - 해외 주요국(미국, 영국, 호주, 뉴질랜드, 프랑스, 캐나다)의 회계기준 및 제정기구 체계 현황 조사 - 우리나라 정부회계기준 제정기구의 형태에 대한 제언 및 현행 이원화로 운영될 경우의 상생 조화방안

출처: 선행연구를 바탕으로 작성

Ⅲ

우리나라 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 발전 현황

1. 정부부문 발생주의 회계제도 발전 현황

1.1 국가회계의 발생주의 회계제도 추진 경과³⁾

정부는 정부부문의 효율성, 투명성 및 생산성 제고를 위하여 1998년 5월 정부부문 복식부기 회계제도 도입 방침을 결정하고, 같은 해 6월 중앙정부와 지방정부의 회계제도 동시 개혁을 목표로 발생주의·복식부기 회계제도 도입을 국정과제로 선정하였다.

재정경제부(현 기획재정부)는 1999년 5월 외부 전문가(안건회계법인)와 정부회계제도 개편과 관련하여 외국사례 조사, 정부거래유형 분석, 자산·부채의 인식기준 설정, 계정과목 설정, 기준 제정 등을 내용으로 하는 연구용역 계약을 체결하였다. 이 용역의 결과로 정부회계기준 초안(1차 정부회계기준 시안)이 마련되었고, 이를 심사하기 위하여 2000년 2월에 정부회계기준위원회를 구성하였다.

또한, 재정경제부는 연구(안건회계법인)의 결과를 바탕으로 2002년 3월 정부회계법 시안을 마련하였고, 2002년 5월 “정부회계제도, 복식부기·발생주의 회계 도입 어떻게 할 것인가”에 대하여 논의하였다. 정부회계법은 2003년 5월 법제처에 제출되었으나, 「국가재정법」의 제정이 진행됨에 따라, 「국가재정법」이 정부회계법에 미칠 영향을 고려하여 진행 중이던 정부회계법의 심사가 중단되었다. 재정경제부는 「국가재정법」이 「정부회계법」에 미칠 영향이 중요하지 않다고 판단하였으나, 관련 부처와의 협의 지연으로 인해 2003년 7월에 법제처 심사를 철회하게 되었다.

향후의 「국가재정법」에 대한 협의가 마무리되자, 2005년 10월 정부회계법의 명칭을 「국가회계법」으로 바꾼 최종 시안을 마련하였으며, 2006년 5월 입법예고된 「국가회계법」에 따라 기존 정부회계기준위원회의 명칭도 국가회계기준심의위원회로 변경되었다. 이후 계속된 논의를 거쳐 마련된 최종 「국가회계법(안)」이 2006년 10월 국회에 제출되었으며, 2007년 10월 제정되었다.

하지만 「국가회계법」의 제정에도 불구하고 여러 미흡한 부분이 존재한다고 판단하여 2007년 10월에 「국가회계법」 시행⁴⁾전까지 회계제도 정비 등 법령 및 제도에 대한 개선 업무를 수행할 국가회계제도개선실무위원회를 구성하였다. 국가회계제도개선실무위원회는 2009년 1월부터 발생주의 회계제도를 시행하되 2년간(2009년~2010년)

3) 출처: 『국가회계제도 개혁 백서』, 국가회계기준센터(2012, 12.)

4) 「국가회계법」 시행: 2009년 1월

의 시범운영기간을 두어 국회 제출은 2011회계연도 재무제표부터 하도록 논의하였으며, 「국가재정법」과 「국가회계법」에 중복 규정하고 있는 결산보고서 작성 등을 「국가회계법」으로 일원화하도록 하는 등 발생주의 회계제도의 개선을 위한 많은 논의와 검토를 수행하였다. 이러한 노력의 결과로 결산보고서 작성에 관한 규정을 「국가재정법」에서 분리한 「국가회계법」 개정안이 2008년 12월에 공포되어 현재의 틀을 갖추게 되었으며, 2009년 3월 기획재정부령인 「국가회계기준에 관한 규칙」이 제정·공포되었다.

발생주의 회계제도가 도입됨에 따라 정보시스템에 대한 개편도 요구되어 기존에 사용 중이던 예산편성시스템(FIMSys) 및 국가재정정보시스템(NAFIS) 대신 디지털예산회계시스템(dBrain)이 구축되었다. 2004년 5월 제정된 「디지털예산·회계시스템 추진기획단규정」에 따라 관련 부처 공무원과 회계·IT 등 분야별 전문가 등으로 구성된 디지털예산회계기획단이 출범하였고, 이후 2005년 11월부터 시스템 설계·개발에 착수하여 2006년 말 시스템 개발을 완료하였으며 시험운영을 거쳐 2007년 1월 디지털예산회계시스템이 개통되었다.

또한, 2009년 4월 「국가회계법」 제8조 및 동법 시행령 제2조에 따라 국가회계업무의 수행과 관련하여 국가회계제도와 그 운영, 국가회계의 처리 또는 결산 관련 법령의 제정·개정 및 폐지 등에 관한 사항을 심의하기 위하여 국가회계제도심의위원회가 설치되었다.

발생주의 회계제도의 성공적인 정착과 안정적인 운영을 위하여 국가회계에 대한 전문 연구기관 설립이 필요하였고, 이에 따라 기획재정부는 2010년 7월 한국공인회계사회 부설기관으로 ‘국가회계기준센터(現 국가회계재정통계센터)’를 설치하였다. 당시 「국가회계기준에 관한 규칙」이 제정되었다 하더라도 연금충당부채 평가, 사회기반시설 인식, 자산 재평가 및 감가상각 등 각종 회계처리지침이 유예된 상황이었으나, 센터 설립 이후 이러한 지침 제정에 대한 연구가 활발히 진행됨에 따라 제도 정비에 박차를 가할 수 있었다.

기획재정부는 「국가회계기준에 관한 규칙」이 제정된 이후 2009년부터 2010년까지의 시범운영기간을 거치면서 「융자회계준칙」 및 「원가계산준칙」(2009년 7월), 「연금회계준칙」(2011년 8월), 「보증회계준칙」 및 「보험회계준칙」(2011년 11월) 등 총 5개의 준칙을 제정하였으며, 2009년 4월부터 2011년 11월까지 19개의 회계처리지침을 제정하고, 2013년 7월 정부조직 개편에 따른 회계처리에 관한 지침을 추가로 제정하였다.

2014년 1월, 한국공인회계사회 부설기관인 국가회계기준센터는 한국조세재정연구원으로 이관되었으며, 명칭을 ‘국가회계재정통계센터’로 변경하였다. 또한 2014년 12월에는 내용이 중복되고 설명방식이 혼재되어 있던 5개 준칙 및 20개 지침을 국제회계기준 및 민간부문 회계기준과의 정합성을 고려하여 문단식 설명방식인 22개의 국가회계예규로 정비하는 등 국가회계기준을 체계화하는 작업을 지속적으로 추진하고 있다.

1.2 지방자치단체회계의 발생주의 회계제도 추진 경과⁵⁾

지자체는 시민단체, 학자 및 일부 지자체의 복식부기 회계제도 도입 요구에 부응하여 1999년 2월부터 구체적인 추진계획을 수립하였다. 회계법인, 지방행정연구원과 시스템업체에 발생주의 회계기준 및 전산시스템 연구개발용역('99.12 ~ '01.3)을 의뢰하여 2001년 3월에 지자체회계기준 시안을 마련하고, 회계처리시스템 LADI(Local government Accrual accounting & Double-entry Information system)를 개발하여 부천시와 강남구를 대상으로 시범운영하였다. 이후 2005년 12월까지 표준화 작업을 거쳐 전 지자체에 전산시스템 DAIS(Double entry bookkeeping Accounting Information System)를 보급하였고, 2008년 1월에 지방재정관리시스템(e-호조)에 포함하여 현재의 전산시스템 틀을 갖추게 되었다.

행정안전부(현 행정자치부)는 2003년 8월 지자체회계기준 시안 개선 및 회계제도 전반에 대한 자문과 심의를 목적으로 지방자치단체회계기준심의위원회를 설치하여 운영하였다. 그 결과 2005년 8월 「지방재정법」을 개정하여 전 지자체가 기존의 예산회계결산에 추가로 발생주의·복식부기에 의한 재무회계 결산을 병행하도록 규정하였다. 이에 따라 2005년 250개의 전 지자체가 참여하게 되었다.

2006년 10월 「지방자치단체의 회계기준에 관한 규칙」을 제정하고 2007회계연도부터 모든 지자체가 재무 결산에 의한 재무보고서 작성·공시하도록 하면서 본격적으로 새로운 회계제도가 적용되었다. 또한, 그 이후에도 2008년 12월 「지방자치단체 재무회계 운영규정」을 제정하고, 2010년 12월 「지방자치단체 원가계산준칙」을 제정하면서 지속적으로 제도를 보완해 나가고 있다.

그 후 2008년 사업예산제도가 도입됨에 따라 기능별 재정운영보고서를 2012회계연도부터 국가와 같이 사업원가 중심으로 재정운영결과를 보고하도록 그 형식을 변경하였으며, 2014년 재정상태보고서, 재정운영보고서, 현금흐름보고서 및 순자산변동보고서를 재정상태표, 재정운영표, 현금흐름표 및 순자산변동표로 변경하는 것 이외에 별다른 발전이 없이 지자체의 발생주의 회계제도가 정제되었다.

그러나, 최근 행정자치부에서는 회계분야의 신속한 제도개선 및 지자체회계·결산의 투명성과 전문성 강화를 위하여 「지방재정법」에 포함되어 있는 지자체회계 관련 조항을 분법하고, 제도개선이 필요한 사항을 반영하여 법령체계를 개편하는 절차의 일환으로 2015년 6월 「지방회계법」을 입법예고 하여, 2015년 10월 국회의 심의를 통과하였으며 현재 지방회계통계센터 설립을 위한 절차를 진행 중에 있다.

5) 출처: 김정호, 「한국의 정부회계 개혁 진전과 한국정부회계학회」, 『한국정부회계학회 10주년 기념백서』, 2012. 10.
정운한, 「지방자치단체 발생주의 복식부기 회계제도 개혁의 성공요인」, 『한국정부회계학회 10주년 기념백서』, 2012. 10.

〈표 Ⅲ-1〉 국가와 지자체의 발생주의 회계제도 도입·추진 경과

시기	국가	시기	지자체
'98. 5월	복식부기·발생주의 회계제도 도입방침	공식 발표	
'99. 5월	발생주의 회계도입 관련 연구용역(안건 회계법인)	'99. 4월	부천시, 강남구 회계기준 및 전산시스템개발 연구기관 지정
		'99.12월	발생주의 회계기준 및 전산 시스템 용역 ('99.12.~'01.3.)
'00. 2월	정부회계기준위원회 설치 (1기: '00.2.~'02.2.)	'01. 3월	지자체회계기준 시안 마련 및 회계처리시스템(LAD) 개발 및 강남구, 부천시 시범운영
'02. 3월	정부회계기준위원회 (2기: '02.3.~'04.2.) 정부회계법 시안 마련('02.3.)		
'03. 3월	재정관련 법 체계 협의 ('02.6.~'03.5.)	'03. 8월	지방자치단체회계기준심의위원회 설치 (지자체회계기준 시안 검토)
		'03.10월	복식부기 시험운영(7개) 확대시범
'04. 5월	디지털예산회계기획단 출범	'04.10월	복식부기 시험운영(54개) 확대시범
'05.10월	국가회계법 시안 마련('05.10.)	'05. 8월	지방재정법 제정
		'05.10월	복식부기 시험운영(187개) 확대시범
'05.11월	디지털예산회계시스템 개발 착수 ('05.11.~'06.12.)	'05.12월	지방재정법 시행령
'06. 6월	국가회계기준심의위원회 설치 (명칭변경)	'06.10월	지자체회계기준에 관한 규칙(행자부령)
'06.10월	국가재정법('06.10.) 및 시행령 제정 ('06.12.)		
'07. 1월	디지털예산회계시스템 개통 및 운영	'07. 1월	발생주의 회계제도 전면 시행
'07.10월	국가회계법 제정('09.1.1.부터 시행하되 재무제표 국회제출은 2년 유예)	'07.10월	지방의회 의원대상 설명회 개최('07.10.)
'08. 2월	국가회계기준에 관한 규칙 해설 및 국가 자산 실사용역: 삼일·삼정회계법인 및 법무법인올촌(컨소시움)	'08. 1월	재무회계결산담당자 전문교육 실시 ('08~'09)
		'08.기중	지방자치단체회계기준심의위원회 폐지
'08.12월	국가회계법 개정	'08.12월	지방자치단체 재무회계 운영규정(훈령) 제정
'09. 1월	발생주의 회계제도 전면 시행		
'09. 3월	국가회계법 시행령(대통령령)		
	국가회계기준에 관한 규칙(기재부령)		
'09. 4월	국가회계제도심의위원회 설치·운영		
'09. 3월 ~ 12월	국가회계 준칙 및 회계처리지침 제정: 용자·원가계산준칙, 재무제표 계정과목 및 주요 사항별 회계처리지침(12개)		
'09.12월	회계결산지원단 구성 및 운영 ('09회계연도 결산부터 운영)		

시기	국가	시기	지자체
'10. 3월	국가회계제도 3개년 추진계획 마련 (국가회계운영시스템, 인력, 인프라)	'10.12월	지방자치단체 원가계산준칙(훈령) 제정
'10. 7월	국가회계기준센터 설립 (기재부 위탁, 한공회와 위탁운영계약)		
'11. 8월 ~ 12월	국가회계 준칙 및 회계처리지침 제정: 연금·보증·보험회계준칙, 재무제표 계 정과목 및 주요 사항별 회계처리지침 (9개)		
'12. 5월	2011회계연도 국가재무제표의 최초 국회제출		
'14. 1월	국가회계기준센터를 한국조세재정연구 원의 부설기관 '국가회계재정통계센터' 로 통합 운영		
'14.12월	국가회계예규 정비(25개→22개) (문단식, 문단제정근거, 실무해설, 적용 사례 반영)		
'15.10월		'15.10월	「지방회계법」안 상정 - 전문기관의 지정 근거 마련
		'15.12월	지방회계통계센터 설립 예정

출처: 선행연구를 참고로 작성

2. 정부부문 회계제도 법령 및 지침 현황

2.1 국가회계 법령 및 지침 체계

현재 국가가 적용하고 있는 회계 관련 법령 및 지침은 아래와 같으며, 특히 국가의 재정과 예·결산에 대한 총괄 법령으로는 「국가재정법」 및 「국가재정법 시행령」이 있으며, 그 하위 규정들은 국가의 회계처리 및 재무제표 보고와 관련된 가장 기본적인 사항을 제시하고 있다. 이 절에서는 회계처리 및 재무제표 보고와 관련된 법령과 지침들에 대해서 검토하였다.

〈표 Ⅲ-2〉 국가 회계 관련 법령 및 지침 개요

구분	법령	법체계	주요내용
1	국가재정법, 시행령	법, 시행령	<ul style="list-style-type: none"> ■ 예산의 편성 및 집행 ■ 결산보고서 작성 및 제출 ■ 기금관리·운용 등
2	국고금관리법, 시행령, 시행규칙	법, 시행령	<ul style="list-style-type: none"> ■ 국고금 관리에 필요한 사항
3	국가채권관리법, 시행령, 시행규칙	법, 시행령	<ul style="list-style-type: none"> ■ 국가채권 관리에 필요한 사항
4	국유재산법, 시행령, 시행규칙	법, 시행령, 시행규칙	<ul style="list-style-type: none"> ■ 국유재산 관리에 필요한 사항
5	물품관리법, 시행령, 시행규칙	법, 시행령, 시행규칙	<ul style="list-style-type: none"> ■ 물품 관리에 필요한 사항
6	군수품관리법, 시행령, 시행규칙	법, 시행령, 시행규칙	<ul style="list-style-type: none"> ■ 군수품 관리에 필요한 사항
7	국가회계법, 시행령	법, 시행령	<ul style="list-style-type: none"> ■ 국가회계의 원칙 및 관련 사무 ■ 결산보고체계, 구성 등 ■ 결산보고서에 명시할 사항 및 부속서류의 제출 및 작성 등
8	국가회계기준에 관한 규칙	기재부령	<ul style="list-style-type: none"> ■ 재무제표(재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표, 주석) 및 부속서류(필수보충정보, 부속명세서) 작성 방법 ■ 자산·부채 정의 평가방법 등
9	국가회계예규(22개)	예규	<ul style="list-style-type: none"> ■ 법령식으로 구성된 기준을 보완하여 실무적용에 필요한 사안에 대해 상세해설과 회계처리 사례를 문단식으로 제시
10	2015회계연도 결산작성지침	매뉴얼	<ul style="list-style-type: none"> ■ 국가결산 개설 ■ 디지털 예산회계시스템을 통한 결산서 작성방법 ■ 결산보고서 작성양식 등

출처: 허웅·윤성식, 『정부회계학』, 2011.11, p.102 참고하여 표 내용 추가

「국가재정법」 및 「국가재정법 시행령」은 국가의 예산·기금·결산·성과관리 및 국가채무 등 재정 관리를 위하여 예산 및 재무회계의 결산, 기금 운용 관련 사항을 정함으로써 효율적이고 성과 지향적이며 투명한 재정운용과 건전재정의 기틀을 확립하기 위한 기본적인 내용을 담고 있다.

복식부기·발생주의 회계제도의 도입을 명문화하고, 국가회계와 이와 관계되는 기본적인 사항을 정하여 국가재정에 관한 유용하고 적정한 정보를 생산·제공하기 위하여 「국가회계법」 및 「국가회계법 시행령」을 제정하였으며, 국가의 재정활동에서 발생하는 경제적 거래 등을 발생 사실에 따라 복식부기 방식으로 투명하고 객관적으로 회계처리하는 데에 필요한 기준을 기획재정부령으로 정한 것이 바로 「국가회계기준에 관한 규칙」이다.

「국가회계기준에 관한 규칙」에는 일반원칙과 국가의 회계처리 및 재무보고를 주된 내용으로 하고 있으며, 재무제표 구성항목의 정의 및 인식기준, 자산 및 부채의 평가 등을 규정하고 있다.

또한, 「국가회계기준에 관한 규칙」의 하위 규정으로 금융자산과 부채, 일반유형자산과 사회기반시설 등 계정과목별 7개, 원가, 연금, 보험 등 항목별 5개, 국고금회계, 세입세출외 거래, BTL·BTO 등 주요사항별 10개로 총22개의 「국가회계예규」가 기획재정부의 예규로 고시되어 있다.

법령 하위의 매뉴얼인 「결산작성지침」은 국가회계 결산 담당자들을 위하여 결산보고서별 세부작성 요령을 제시하며, 디지털예산회계시스템을 통한 결산서 작성방법 등의 내용을 포함하고 있다.

[그림 III-1] 국가 회계 관련 법령 및 지침 체계



출처: 법령을 참고하여 저자 작성

〈표 Ⅲ-3〉 ‘국가회계예규’의 구성 및 내용

구분	지침명	주요내용
1	재무제표의 표시와 부속서류의 작성에 관한 지침	재무제표와 부속서류의 작성과 표시
2	재무제표의 통합에 관한 지침	중앙관서 재무제표와 국가 재무제표 작성을 위한 재무제표의 통합에 관한 사항
3	금융자산과 금융부채 회계처리지침	금융자산과 금융부채의 분류, 최초 인식, 인식 후 평가, 제거 등 회계처리에 관한 사항
4	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침	일반유형자산 및 사회기반시설의 분류, 최초 인식, 감가상각, 재평가 등
5	무형자산 회계처리지침	무형자산의 분류, 최초 인식, 상각 등
6	기타의 자산과 기타의 부채 회계처리지침	재고자산, 저장품, 선급금, 선급비용, 선수금, 선수수익, 퇴직급여충당부채 등의 회계처리
7	리스 회계처리지침	리스의 분류기준 및 세부 회계처리
8	우발상황 회계처리지침	우발자산·부채의 회계처리 및 주식공시
9	교환수익 회계처리지침	교환수익의 분류 및 회계처리
10	비교환수익 회계처리지침	비교환수익의 분류 및 회계처리
11	비용 회계처리지침	원가 또는 재원이전으로 순자산감소가 발생하는 경우의 계정과목 표시와 회계처리
12	연금 회계처리지침	연금충당부채의 평가 및 공시에 관한 세부사항
13	보험 회계처리지침	보험충당부채의 평가 등에 관한 세부사항
14	보증 회계처리지침	보증충당부채의 평가 등에 관한 세부사항
15	융자 회계처리지침	융자보조원기충당금 평가 및 회계처리에 관한 구체적 사항
16	민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침	민간투자사업의 개념과 유형별 회계처리
17	국유재산위탁개발사업 회계처리지침	국유재산 중 일반재산의 개발 및 관리에 대한 회계처리와 공시 등
18	원가계산에 관한 지침	원가계산에 대한 구체적 사항
19	국고금 회계처리지침	국고금회계의 특성 및 회계처리
20	세입·세출외거래 회계처리지침	세입세출외거래 유형과 회계처리 등
21	회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침	회계정책 변경, 회계추정의 변경, 전기오류수정에 관한 세부사항
22	정부조직개편 회계처리지침	정부조직 개편시 자산, 부채 및 순자산 이관 등 회계처리와 결산에 관한 사항

출처: 기획재정부·한국조세재정연구원, 『국가회계편람』(2014.12.) 참고

2.2 지방자치단체회계 법령 및 지침 체계⁶⁾

현재 지자체가 적용하고 있는 회계 관련 법령 및 지침은 아래와 같으며, 특히 지자체의 재정과 예·결산에 대한 총괄 법령으로는 「지방재정법」 및 「지방재정법 시행령」 그리고 하위 규정들은 지자체의 회계처리 및 재무제표 보고와 관련된 가장 기본적인 사항을 제시하고 있다. 이 절에서는 회계처리 및 재무제표 보고와 관련된 법령과 지침들에 대해서 검토하였다.

〈표 III-4〉 지자체 회계 관련 법령 및 지침 개요

구분	법령	법체계	주요내용
1	지방자치법 및 시행령	법, 시행령	■ 회계연도 규정, 결산절차 및 결산검사
2	지방재정법 및 시행령	법, 시행령	■ 지방자치단체 재정운용에 대한 기본내용 규정 ■ 예산, 결산절차(발생주의 포함) 등 ■ 채권현재액보고서, 채무결산보고서
3	공유재산및물품관리법 및 시행령	법, 시행령	■ 공유재산 및 물품의 종류, 취득, 관리, 처분 ■ 공유재산증감및현재액보고서, 물품증감및현재액 보고서
4	지방자치단체 기금관리 기본법 및 시행령	법, 시행령	■ 기금의 설치, 운용, 관리, 결산 ■ 통합관리기금의 설치 및 운용
5	지방공기업법, 시행령 및 시행규칙	법, 시행령, 시행규칙	■ 지방공기업특별회계의 운용, 관리 ■ 기업회계기준에 준하는 회계처리 및 공인회계사의 회계감사보고서 첨부
6	지방자치단체 회계기준에 관한 규칙	시행규칙 (행자부령)	■ 재무제표의 구성 및 작성 기준 규정 ■ 회계의 일반원칙 및 재무제표 작성 ■ 자산, 부채, 수익, 비용의 인식기준, 자산·부채 평가기준 ■ 주석 및 필수보충정보의 작성
7	지방자치단체 원가계산준칙	행자부 훈령	■ 지자체회계의 원가계산 규정 ■ 원가의 계산 ■ 원가의 활용 및 관리
8	지방자치단체 재무회계 운영규정	행자부 훈령	■ 세부 계정과목별 회계처리지침 성격 ■ 결산 및 재무보고서 작성시 주의사항 및 오류사례
9	지방자치단체 재무보고서 검토 기준	행자부 훈령	■ 검토인 선정, 검토업무 일반원리 ■ 검토 실시기준, 검토 보고기준
10	지방자치단체 재무회계규칙	행자부 훈령	■ 예산, 결산, 수입, 지출, 계약, 계산증명, 장부, 채권 및 부채의 관리
11	2014회계연도 지방자치단체 결산작성통합기준	행자부 매뉴얼	■ 지자체 결산, 결산검사, 지방의회 결산승인 ■ 결산보고서별 세부작성 요령, 결산서식 등

출처: 『배출권거래제 참여지자체 재무회계규정(안) 등 마련 연구』, p.85

6) 출처: 『배출권거래제 참여지자체 재무회계규정(안) 등 마련 연구』, 한국조세재정연구원/한국회계기준원, 2015년 9월 인용

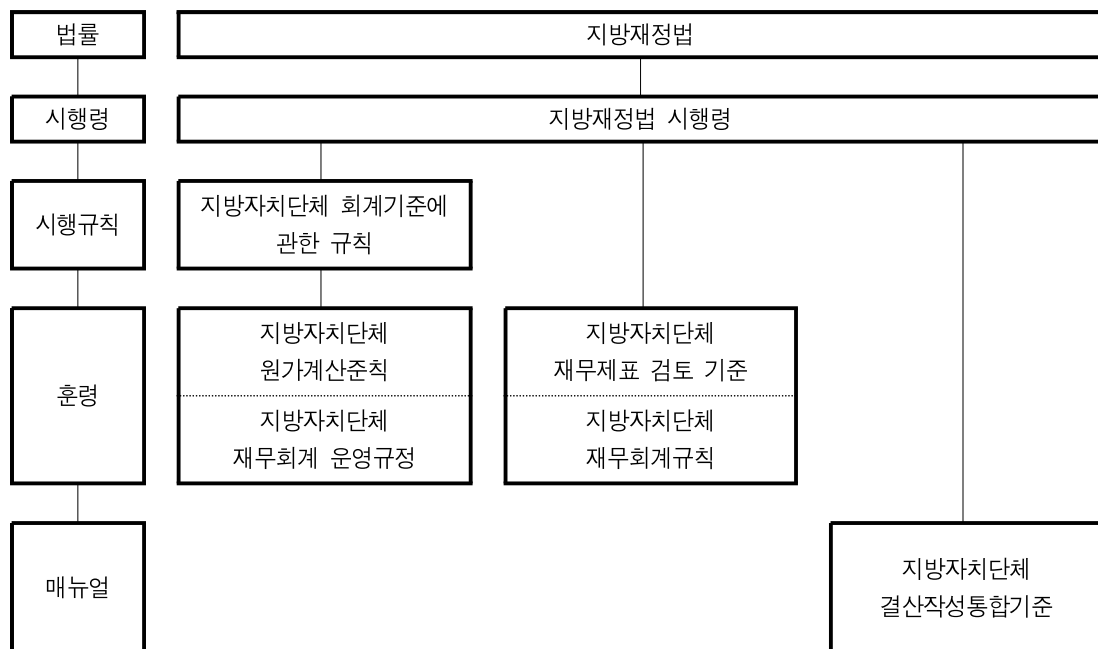
「지방재정법」 및 「지방재정법 시행령」은 예산편성과 집행에 대한 총괄규정의 성격으로 예산 및 재무회계의 결산, 수입 및 지출 관련 내부통제절차와 채권·채무의 관리를 규정하는 등 지자체 재정운영에 관한 기본적인 내용을 담고 있다.

법령 하위의 시행규칙인 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」은 지자체의 회계처리 및 재무보고를 주된 내용으로 하고 있으며, 재무제표 구성항목의 정의 및 인식기준, 자산 및 부채의 평가 등을 규정하고 있다.

또한, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」의 하위 규정인 「지방자치단체 원가계산준칙」과 「지방자치단체 재무회계 운영규정」이 행정자치부의 훈령으로 고시되어 있다.

「지방자치단체 원가계산준칙」은 재무제표 중 재정운영보고서의 작성과 원가계산에 관한 세부사항을 정하고 있으며, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」은 회계순환 과정과 관련된 회계처리지침 총설, 회계과목 분류와 회계처리, 결산 및 재무보고서 작성 등을 다루고 있고, 지방회계기준 해설 등 회계기준 적용에 관한 규정을 포함하고 있다.

[그림 Ⅲ-2] 지자체 회계 관련 법령 및 지침 체계



출처: 『배출권거래제 참여지자체 재무회계규정(안) 등 마련 연구』, p.86

행자부 훈령으로는 「지방자치단체 원가계산준칙」과 「지방자치단체 재무회계 운영규정」 외에도 「지방자치단체 재무제표 검토기준」과 「지방자치단체 재무회계규칙」이 있는데, 「지방자치단체 재무제표 검토기준」은 지방자치단체의 장이 작성하는 재무제표의 공인회계사 검토에 관한 세부적인 사항을 규정하며, 검토인의 선정, 검토업무의

일반원리, 검토의 실시기준, 검토 보고기준 등의 내용을 다루고 있다. 「지방자치단체 재무회계규칙」은 시·도의 예산·결산 및 재무회계에 관하여 필요한 사항을 규정하고 있으며, 예산, 결산, 수입, 지출, 계약, 계산증명, 장부, 채권 및 부채의 관리 등의 내용을 포함하고 있다.

법령 하위의 매뉴얼인 「지방자치단체 결산작성통합기준」은 결산 실무담당자들을 위하여 결산보고서별 세부작성 요령을 제시하며, 지자체의 결산과 결산검사, 지방의회의 승인, 외국과 우리나라 결산제도의 비교 등의 내용을 포함하고 있다.

〈표 III-5〉 ‘지방자치단체 재무회계 운영규정’의 구성 및 내용

구분	제목	내용
제1장	지방자치단체 재무회계 운영규정 총설	
제1절	지방자치단체 재무회계 운영규정의 개요	재무회계 운영규정의 의의 및 구조, 회계과목총괄표와 분개연계표, 회계장부 및 증빙자료 등
제2절	발생주의·복식부기회계제도의 개념	복식부기 회계제도의 의의, 복식부기회계제도의 근거 법령, 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙, 재무제표
제3절	발생주의·복식부기회계의 기초	발생주의·복식부기회계의 정의, 예산회계와 복식부기의 사례 비교, 재무제표의 구성요소, 거래 및 회계처리, 회계의 순환과정
제2장	예산 및 예산외거래의 회계처리	
제1절	수입거래의 회계처리	수입거래의 개념과 수익의 분류, 지방세수익·경상세외수익·임시세외수익·정부간이전수익, 기타수익 및 지방채발행 수입의 회계처리
제2절	지출거래의 회계처리	지출거래의 개념과 비용의 분류, 일반지출 중 비용의 회계처리, 자산 관련 지출의 회계처리, 차입금 상환의 회계처리
제3절	예산외거래의 회계처리 및 오류 수정	기타예산외거래의 개념, 유형별 회계처리(건설중인 자산, 세입세출외현금, 기부채납·자산교환·관리전환, 민간투자사업, 채무부담행위, 우발부채·자산), 회계변경 및 오류수정의 회계처리, 재정상태보고서일 이후 발생 사건의 처리
제4절	자산의 분류와 건설중인 자산 등의 회계처리	자산의 분류, 건설중인 자산의 회계처리, 경상적 지출과 자본적 지출, 사회기반시설의 감가상각
제5절	자산의 공정가액 평가	토지의 공정가액 평가, 건물의 공정가액 평가, 구축물의 공정가액 평가, 토지·건물·구축물 외 자산의 공정가액 평가
제6절	회계장부 및 증빙자료	회계장부, 시산표, 회계장부의 확인 및 마감, 회계증빙자료 및 장부 등의 보관

구분	제목	내용
제3장	재무회계과목총괄표(COA)와 해설	
제1절	지방자치단체 재무회계과목의 이해	설정배경, 설정체계, 재무회계과목 분류의 이해 및 유의사항
제2절	지방자치단체 재무회계과목총괄표	자산·부채·순자산·수익·비용의 재무회계과목총괄표 제시
제3절	지방자치단체 재무회계과목총괄표 해설	전체 계정과목에 대한 정의 등
제4장	결산 및 재무제표 작성	
제1절	재무회계 결산 총론	재무회계 결산의 개념, 재무회계 결산의 목적, 회계연도의 적용, 결산서의 작성, 결산일정, 재무제표, 예산회계결산과 재무회계결산의 관계
제2절	결산의 절차 및 방법	결산의 과정, 단계별 결산절차
제3절	결산보정분개의 유형 및 대사	결산보정분개의 유형, 결산대사
제4절	출납폐쇄기한 내의 회계처리	출납폐쇄기한의 개념, 주요 거래의 처리, 출납폐쇄기한 중 거래정보의 공시
제5절	재무제표의 작성	재무제표의 구성, 재무제표, 주식, 필수보충정보, 부속명세서, 공인회계사 검토보고서

출처: 「행정자치부, 지방자치단체 재무회계 운영규정」(행자부 훈령 제15호, 2015.3.2. 시행) 참고

또한, 지자체의 재무제표는 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」 제6조 및 제9조에 따라 일반회계, 기타특별회계, 기금회계 및 지방공기업특별회계의 유형별 재무제표를 통합하여 작성한다. 이 중 앞서 검토한 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」, 「지방자치단체 재무회계운영규정」 및 「지방자치단체 원가계산준칙」 등은 일반회계, 기타특별회계 및 기금회계에만 적용되고, 지방공기업특별회계는 별도의 회계기준을 적용하고 있다.

지방공기업특별회계는 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」 제6조에서 「지방공기업법」에서 따로 정한 경우 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」을 적용하지 않도록 규정하고 있다. 또한, 「지방공기업법 시행령」 제6조에서 지방공기업특별회계는 기업회계원칙을 적용하여 회계처리 하도록 규정하고 있다. 「지방공기업 결산지침」은 시행령에서 언급한 기업회계원칙이란 「일반기업회계기준」⁷⁾을 의미하며, 수익·비용·감가상각방법 등 <표 Ⅲ-6>의 「지방공기업법」에서 규정하는 사항에 대하여는 법을 우선하여 적용한다고 규정하고 있다.

7) 2011년부터 모든 상장기업이 의무적으로 적용하고 있는 한국채택국제회계기준(K-IFRS)을 선택하지 않은 한국의 일반기업(비상장기업)에 적용되는 회계기준을 말함

〈표 III-6〉 지방공기업특별회계 적용 회계처리기준 관련 규정

구분	규정
지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제6조 (유형별 회계실체의 구분 등)	① 유형별 회계실체는 지방자치단체의 회계구분에 따라 일반회계, 기타특별회계, 기금회계 및 지방공기업특별회계로 구분한다. ③ 지방공기업특별회계는 「지방공기업법」에서 따로 정한 경우 이 기준을 적용하지 아니한다.
지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제9조 (재무제표의 작성원칙) 지방공기업법 시행령 제6조(회계처리 방법)	① 지방자치단체의 재무제표는 일반회계·기타특별회계·기금회계 및 지방공기업특별회계의 유형별 재무제표를 통합하여 작성한다. 이 경우 내부거래는 상계하고 작성한다. ① 지방직영기업의 회계거래는 기업회계원칙에 따라야 한다.
2014 사업연도 지방공기업 결산지침	○ (목적) 이 지침은 지방공기업이 지방공기업법 제35조(직영기업), 제66조(지방공사) 및 제76조제②항(지방공단)에 따른 결산을 함에 있어 공통적으로 적용하여야 할 사항에 관한 기준과 세부사항을 정함을 목적으로 함 ○ (적용회계원칙) 지방직영기업의 경우 - 경영성과 및 재무상태를 명백히 하기 위하여 회계처리를 발생사실에 따라 기업회계원칙에 의하여 계리(지방공기업법 제16조 제1항 시행령 제6조제4항) - '기업회계원칙은 「일반기업회계기준」을 의미함 - 수익, 비용, 감가상각방법 등 지방공기업법에서 규정하는 사항은 우선 적용

출처: 국가법령정보센터, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」, 「지방공기업법 시행령」, 지방공기업경영정보공개시스템, 「2014 사업연도 지방공기업 결산지침」

3. 정부부문 회계기준의 제정기구 및 지원조직 현황

3.1 국가의 회계기준의 제정기구 및 지원조직

「국가회계법」 제8조에서는 국가회계업무의 수행과 관련하여 국가회계제도심의위원회회를 설치하고, 「국가회계법 시행령」 제2조에서 국가회계제도심의위원회의 구성 시 감사원, 공인회계사 등 관련 부처 및 전문가의 의견을 구하도록 명시하고 있다. 이를 통하여 회계업무 처리의 적정을 기하고 객관성과 통일성을 확보하여 신뢰성 있는 회계정보 산출을 위한 기준을 마련하고 있다.

〈표 III-7〉 국가회계제도심의위원회 설치 근거 법령

구분	국가회계법 및 국가회계법 시행령
심의위원회의 설립	「국가회계법」 제8조(국가회계제도심의위원회의 설치 등) ① 국가회계업무의 수행과 관련하여 다음 각 호의 사항을 심의하기 위하여 기획재정부에 국가회계제도심의위원회(이하 이 조에서 "위원회"라 한다)를 둔다. 1. 국가회계제도와 그 운영 2. 국가회계의 처리 또는 결산 관련 법령의 제정·개정 및 폐지

〈표 Ⅲ-7〉의 계속

구분	국가회계법 및 국가회계법 시행령
	3. 국가와 지방자치단체 및 공공기관(「공공기관의 운영에 관한 법률」 제4조부터 제6조까지의 규정에 따라 지정·고시된 공공기관을 말한다) 간 회계제도의 연계 4. 그 밖에 국가회계제도의 운영에 관한 사항으로서 대통령령으로 정하는 사항 ② 위원회는 위원장 1인을 포함한 15인 이내의 위원으로 구성한다. ③ 위원회의 위원장은 기획재정부장관이 지명하는 기획재정부차관이 되고, 위원은 감사원, 행정자치부 등 관계 부처 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 일반직 공무원과 회계업무에 관한 학식과 경험이 풍부한 사람 중에서 기획재정부장관이 임명 또는 위촉한다. ④ 그 밖에 위원회의 조직과 운영 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
심의위원회의 구성	「국가회계법 시행령」 제2조(국가회계제도심의위원회의 구성 및 운영) ① 법 제8조제1항에 따른 국가회계제도심의위원회(이하 이 조에서 "위원회"라 한다)의 위원은 다음 각 호의 사람이 된다. 1. 감사원의 3급 공무원 또는 고위감사공무원단에 속하는 공무원 중에서 감사원장이 추천하는 사람 1명 2. 기획재정부의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중에서 기획재정부장관이 임명하는 사람 2명 이내 3. 행정자치부의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중에서 행정자치부장관이 추천하는 사람 1명 4. 공인회계사 자격을 가진 사람으로서 회계 관련 단체의 추천을 받아 기획재정부장관이 위촉하는 사람 1명 5. 정부 또는 공공기관의 회계 관련 업무에 10년 이상 근무한 경험이 있는 사람으로서 기획재정부장관이 위촉하는 사람 1명 6. 대학에서 회계학 또는 재정학 등을 전공하고 대학 또는 연구기관에서 부교수 이상 또는 이에 상당하는 직에 10년 이상 재직하고 있거나 재직하였던 사람으로서 기획재정부장관이 위촉하는 사람 8명 이내(이하 생략)

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계법」, 「국가회계법 시행령」

또한, 「국가회계법」 제11조 제1항에 따라 「국가회계기준에 관한 규칙」(이하 ‘국가회계기준’)은 기획재정부령으로 정하게 되어 있으며, 동조 제4항 및 동법 시행령 제2조의2 제1항에 따라 국가회계기준에 관한 업무를 전문성을 갖춘 기관(국가회계재정통계센터)에 위탁하여 운영 중이다.

국가회계기준재정통계센터는 「국가회계법 시행령」 제2조의2 제1항에서 정한 ①국내외 국가회계기준에 관한 조사·연구 업무, ②국가회계기준에 따라 작성된 재무제표를 이용한 재정분석기법의 개발 및 활용에 관한 업무 ③중앙관서결산보고서, 기금결산보고서 및 국가결산보고서의 분석에 관한 업무, ④그 밖에 국가회계기준에 관한 업무로서 기획재정부장관이 정하는 업무를 수행하고 있다.

〈표 III-8〉 국가회계기준 제정기구 및 지원조직 근거 법령

구분	국가회계법 및 국가회계법 시행령
회계기준 제·개정 주체	「국가회계법」 제11조(국가회계기준) ① 국가의 재정활동에서 발생하는 경제적 거래 등을 발생 사실에 따라 복식부기 방식으로 회계처리하는 데에 필요한 기준(이하 "국가회계기준"이라 한다)은 기획재정부령으로 정한다.〈이하 생략〉
전문기관 위탁	「국가회계법」 제11조(국가회계기준)〈중략〉 ④ 기획재정부장관은 국가회계기준에 관한 업무를 대통령령으로 정하는 바에 따라 전문성을 갖춘 기관 또는 단체에 위탁할 수 있다. 〈개정 2008.2.29〉 「국가회계법 시행령」 제2조의2(국가회계기준에 관한 업무의 위탁) ① 기획재정부장관은 법 제11조제4항에 따라 다음 각 호의 업무를 법 제11조제1항에 따른 국가회계기준(이하 이 조에서 "국가회계기준"이라 한다)에 관한 전문성이 있다고 인정되어 기획재정부장관이 지정·고시하는 기관 또는 단체에 위탁한다. 1. 국내외 국가회계기준에 관한 조사·연구 업무 2. 국가회계기준에 따라 작성된 재무제표를 이용한 재정분석기법의 개발 및 활용에 관한 업무 3. 국가회계기준 개선을 위한 법 제13조제1항에 따른 중앙편서결산보고서, 같은 조 제2항에 따른 기금결산보고서 및 같은 조 제3항에 따른 국가결산보고서의 분석에 관한 업무 4. 그 밖에 국가회계기준에 관한 업무로서 기획재정부장관이 정하는 업무 ② 제1항 각 호의 업무를 위탁받은 기관 또는 단체에 대한 지휘·감독에 관한 사항은 기획재정부장관이 정한다.

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계법」

3.2 지방자치단체의 회계기준의 제정기구 및 지원조직

현재 국회 입법예고가 종료된 「지방회계법(안)」 제11조에 따르면 지자체도 국가와 동일하게 지방회계제도심의위원회를 두고 있다. 그러나, 심의위원회 구성 시 성별을 고려하여야 하며, 공무원인 위원이 전체의 4분의 1을 초과해서는 아니 된다는 규정만 존재할 뿐 국가와 같은 위원회 구성원의 자격에 대한 규정은 명시되어 있지 아니하다.

〈표 III-9〉 지방회계제도심의위원회 설치 근거 법령

구분	지방회계법안
심의 위원회의 설립	「지방회계법(안)」 제11조(지방회계제도 심의위원회) ① 지방회계 관련 주요정책, 회계 및 결산제도, 지방회계 법령의 제정·개정 사항 등을 심의하기 위하여 행정자치부장관 소속으로 지방회계제도 심의위원회를 둔다. ② 제1항에 따른 지방회계제도 심의위원회는 위원장 1명을 포함하여 15명 이내의 위원으로 구성하되, 성별을 고려하여야 하며, 공무원인 위원이 전체의 4분의 1을 초과해서는 아니 된다. ③ 위원장은 민간위원 중에서 호선한다.

구분	지방회계법안
	④ 제1항부터 제3항까지에서 규정함 사항 외에 지방회계제도 심의위원회의 구성·운영에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
심의 위원회의 구성	「지방재정법 시행령」 제62조의3(지방회계제도심의위원회의 구성 및 운영) ① 법 제53조의3제2항에 따른 지방회계제도심의위원회(이하 이 조에서 "위원회"라 한다)의 위원은 다음 각 호의 사람 중 행정자치부장관이 임명하거나 위촉한다. 1. 중앙관서의 3급 이상 공무원 중 회계분야에 전문성이 있는 사람 2. 「공공기관의 운영에 관한 법률」 제4조제1항에 따른 공공기관에 근무하고 있는 사람로서 회계 관련 업무에 전문성이 있는 사람 3. 「지방자치법」 제165조에 따라 설립된 협의체의 추천을 받은 사람 4. 공인회계사 자격을 가진 사람으로서 회계 관련 단체의 추천을 받은 사람 5. 대학에서 회계학 또는 재정학 등을 전공하고 대학 또는 연구기관에서 부교수 이상 또는 이에 상당하는 직위에 재직하고 있거나 재직하였던 사람(이하 생략)

출처: 국회입법예고 시스템, 「지방회계법안」, 국가법령정보센터, 「지방재정법 시행령」

또한 「지방회계법(안)」 제12조에서는 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」(이하 ‘지자체회계기준’)은 기획재정부장관과 협의하여 행정자치부령으로 하고, 동 법안 제13조에서 지방회계기준에 관한 업무를 전문기관을 지정하여 그 업무의 전부 또는 일부를 의뢰할 수 있도록 하고 있다. 이에 따라 현재 지방재정공제회에서 지방회계통계센터 설립을 준비 중에 있다.

〈표 Ⅲ-10〉 지자체회계기준 제정기구 및 지원조직 근거 법령

구분	지방회계법안
회계기준 제·개정 주체	「지방회계법(안)」 제12조(지방회계기준) ① 지방재정활동에 따라 발생하는 경제적 거래등을 발생 사실에 따라 복식부기 방식으로 회계처리하는 데에 필요한 기준(이하 “지방회계기준”이라 한다)은 기획재정부장관과 협의하여 행정자치부령으로 한다.(이하 생략)
전문기관 위탁	「지방회계법(안)」 제13조(지방회계 등에 대한 전문기관의 지정 등) ① 행정자치부장관은 다음 각 호의 업무를 효율적으로 추진하기 위하여 대통령령으로 정하는 지정기준에 적합한 기관을 전문기관으로 지정하여 그 업무의 전부 또는 일부를 의뢰할 수 있다. 1. 지방회계에 관한 업무 중 대통령령으로 정하는 사항 2. 지방재정법 제55조에 따른 재정분석 및 재정진단 3. 지방재정법 제59조에 따른 지역통합재정통계의 작성(이하 생략)

출처: 국회입법예고 시스템, 「지방회계법안」

다만, 「지방회계법(안)」 분법 전 「지방재정법」 제53조의3제2항에 의한 심의위원회 구성을 동법 시행령 제62조의3에서 명시하고 있어, 향후 「지방회계법 시행령」으로 해당 조문이 마련될 것으로 예상된다. 하지만 해당 조문도 구성원 제한에 있어서

국가와 차이를 보이고 있다. 관련 부처 및 전문가의 의견을 구하는 목적임에는 동일하나, 국가는 관련 부처를 명시하고, 별도로 열거된 각각의 자격요건에 해당 하는 사람을 각각 1명 이상 포함하도록 되어 있으나, 지방은 관련 부처를 명시하지 않고, 별도로 열거된 각각의 자격 요건을 갖춘 사람 중에 행정자치부장관이 임명하거나 위촉한 사람으로 구성하도록 되어 있어 열거된 각각의 자격요건을 갖춘 사람이 모두 심의위원회의 구성원으로 포함될지는 불분명하다. 심의위원회 구성원은 각각 자격 요건을 갖춘 사람들이 고르게 분포되어야 보다 공정한 회계기준을 제·개정을 할 수 있을 것이다.

「감사원법」 제49조제1항⁸⁾에서 국가의 회계 관련 법령을 제정하거나 개정·폐지하는 경우 해당 법령안을 감사원에 보내 그 의견을 구하게 되어있는바, 「지자체회계기준」에서도 「국가회계기준」과 같이 심의위원회의 구성원으로 감사원을 포함하는 것이 보다 효율적일 것이다.

법령 제·개정 시 「지자체회계기준」과 「국가회계기준」의 가장 큰 차이는 「지자체회계기준」은 제·개정 시 「국가회계기준」을 고려하도록 하는 조문들이 있다는 것이다. 이는 바로 제8조제2항⁹⁾에서 국가회계와 연계될 수 있도록 하고, 제12조제1항¹⁰⁾에서 기획재정부장관과 협의하도록 한다는 내용이다. 이 부분에 있어서는 국가회계와 지자체 회계 간에 협의하여 「지방회계기준」뿐만 아니라 「국가회계기준」에서도 「지자체회계기준」을 고려하거나 「국가회계기준」 제·개정 시 관련 정보를 지방회계에 전달될 수 있는 절차가 있어야 한다.

-
- 8) 「감사원법」 제49조(회계 관계 법령 등에 대한 의견 표시 등) ① 국가의 각 기관은 다음 각 호의 경우에는 미리 해당 법령안을 감사원에 보내 그 의견을 구하여야 한다.
1. 국가의 회계 관계 법령을 제정하거나 개정·폐지하려는 경우
 2. 국가의 현금, 물품 및 유가증권의 출납 부기(簿記)에 관한 법령을 제정하거나 개정·폐지하려는 경우
 3. 감사원의 감사를 받도록 하거나 배제·제한하는 등의 감사원의 권한에 관한 법령을 제정하거나 개정·폐지하려는 경우
 4. 자체감사 업무에 관한 법령을 제정하거나 개정·폐지하려는 경우
- ② 감사원의 감사를 받는 회계사무 담당자가 그 직무를 집행하면서 회계 관계 법령의 해석상 의문점에 관하여 감사원에 의견을 구할 경우 감사원은 이에 대하여 해석·답변하여야 한다.
- 9) 「지방회계법」안 제8조(지방자치단체의 회계에 관한 사무의 관장 등) ① 지방자치단체의 장은 해당 지방자치단체의 회계에 관한 사무를 총괄·관리한다.
- ② 행정자치부장관은 지방자치단체의 회계에 관한 사무가 국가회계와 연계되어 효율적이고 통일적으로 처리될 수 있도록 관련 제도의 발전방안, 과학적인 관리 기법 등을 연구·개발하여 시행하여야 한다. <이하 생략>
- 10) 제12조(지방회계기준) ① 지방재정활동에 따라 발생하는 경제적 거래등을 발생 사실에 따라 복식부기 방식으로 회계처리하는 데에 필요한 기준(이하 “지방회계기준”이라 한다)은 기획재정부장관과 협의하여 행정자치부령으로 한다. <이하 생략>

4. 국가와 지자체의 회계기준 차이

4.1 인식기준 차이

1) 유가증권의 단가결정 방법

국가회계기준은 유가증권의 단가결정 시 종목별로 총평균법 등(총평균법, 개별법, 이동평균법)을 적용할 수 있도록 하고 있으나, 지자체회계기준은 유가증권의 단가결정 시 종목별로 총평균법을 적용하도록 규정하고 있다.

즉, 유가증권의 단가결정 시 국가회계기준은 다양한 방법 중 한 가지를 선택하여 적용 가능하도록 하고 있으나, 지자체회계기준은 한 가지 방법만을 적용하도록 규정하고 있다. 이러한 차이는 지자체회계기준 제정 시 담당자의 실무상 편의를 고려하였기 때문에 발생한 차이로 추정된다.

〈표 Ⅲ-11〉 유가증권의 단가결정 방법 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	유가증권은 매입가액에 부대비용을 더하고 종목별로 총평균법 등을 적용하여 산정한 가액을 취득원가로 함	장기투자증권은 매입가격에 부대비용을 더하고 이에 종목별로 총평균법을 적용하여 산정한 취득원가로 평가함을 원칙으로 함
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제33조제1항	지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제48조

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

2) 개별자산 대응이 어려운 일괄 취득부대비용의 처리

국가회계기준은 일반유형자산과 사회기반시설의 일괄취득에 따른 부대비용을 안분할 경우 개별자산별 대응이 가능한 취득부대비용에 대하여는 안분을 하고, 대응이 어려운 취득부대비용은 취득 시 비용화한다.

반면, 지자체회계기준은 다수의 공사 또는 다수의 자산에 공통으로 소요된 부대비용의 구분이 실무상 어려운 경우 예외적으로 공사비 또는 구입가액이 큰 주된 공사 또는 주된 자산의 부대비용으로 일괄 포함하여 처리할 수 있다. 예를 들어 토지취득에 있어 일괄구입 등에 따라 부대비용의 필지별 안분이 어려운 경우에는 예외적으로 주된 토지의 부대비용으로 일괄 포함하여 처리할 수 있다.

즉, 개별자산 대응이 어려운 일괄 취득부대비용의 경우 국가회계기준은 비용화하는 반면, 지자체회계기준은 주된 자산의 가액에 포함하도록 하고 있다. 이러한 차이는 국가회계기준과 지자체회계기준 제정 시 각각 담당자의 실무상 편의를 고려하는 방안의 차이 때문에 발생한 것으로 추정된다.

〈표 III-12〉 개별자산 대응이 어려운 일괄 취득부대비용의 처리 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	개별자산별 대응이 가능한 취득부대비용은 안분을 하고, 대응이 어려운 취득부대비용은 취득 시 비용화	다수의 공사(또는 주된 자산)에 공통으로 소요된 부대비용의 구분이 실무상 어려운 경우에는 예외적으로 공사비(또는 구입가액)가 큰 주된 공사(또는 주된 자산)의 부대비용으로 일괄 포함하여 처리 가능
관련규정	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침 문단14	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.71 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」,
행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

3) 일반유형자산과 사회기반시설의 소액자산 금액 기준

국가회계기준은 일반유형자산과 사회기반시설은 건당 취득원가가 50만원 미만인 경우에는 자산화하지 아니하고 비용으로 처리한다. 반면, 지자체회계기준은 집기비품의 내용연수가 1년 이상이고, 단위가액이 상당액(10만원) 이상인 물품에 대해 자산화한다. 다만, 10만원 미만임에도 불구하고 자산화하여 관리할 필요성이 있는 물품이 있는 경우 자산화하고 내용연수를 1년으로 하여 비망가액 1,000원을 제외한 가액을 당해연도에 상각한다. 즉, 국가회계기준은 일반유형자산과 사회기반시설이 건당 50만원 미만인 경우 비용으로 처리하는 반면, 지자체회계기준은 집기비품의 단위가액이 10만원 미만인 경우 비용으로 처리하도록 규정하고 있다. 국가회계기준은 물품관리 시행령 제24조¹¹⁾에 물품관리운영보고서의 작성 대상 물품의 금액기준이 50만원 이상임을 참고하였고, 지자체회계기준은 행정자치부의 지방자치단체 물품관리 운영기준¹²⁾ 상 소모품과 비소모품의 구분 기준이 10만원임을 참고함에 따라 발생한 차이로 이는 관련 법령 및 규정이 달라 발생하는 국가 및 지자체 고유의 특성으로 인한 차이로 판단된다.

〈표 III-13〉 일반유형자산과 사회기반시설의 소액자산 금액 기준 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	건당 취득원가가 50만원 미만인 경우 비용으로 처리	집기비품은 내용연수가 1년 이상이고, 단위가액이 상당액(10만원)이상인 물품에 대해 자산화
관련규정	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침 문단6	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.126 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」,
행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

- 11) 제24조(물품관리운영보고서의 작성) ① 법 제21조에 따라 물품관리운영보고서를 작성하여야 하는 물품은 취득단가가 50만원 이상인 물품으로 한다.(이하 생략)
- 12) 소모품 의의: (중간 생략) 1년 이상 사용할 수 있는 물품일지라도 취득단가가 10만원 미만인 소액의 물품(이하 생략)
비소모품 의의: (중간 생략) 1년 이상 사용할 수 없는 물품일지라도 취득단가가 일정금액(예: 10만원) 이상인 물품은 비소모품으로 분류할 수 있음

4) 유산자산 취득비의 처리 및 자산 인식 미술품 등의 범위

국가회계기준은 「문화재보호법」에 따른 유산자산¹³⁾은 자산으로 인식하지 아니하고, 유산자산의 종류 및 현황 등을 필수보충정보로 공시한다. 또한, 취득과 관련하여 발생한 비용은 유산자산취득비(기타비용)로 처리한다. 반면, 「문화재보호법」의 적용을 받지 아니하는 예술품을 구입 또는 기증받은 경우에는 정부미술품·정부미화물품(기타일반 유형자산)으로 분류한다.

지자체회계기준 역시 자산의 특성상 가치 측정의 어려움 등의 제약으로 인해 유산자산을 자산으로 인식하지 아니하고, 관리책임자산(유산자산, 문화자산, 천연자원 등)으로 필수보충정보에 그 종류와 수량 등을 공시하도록 하는 점은 동일하다. 다만, 관리책임자산인 유산자산의 취득에 관련된 지출을 비용처리하지 아니하고 기타유산자산(기타비유동자산)으로 표시하며, 전시목적으로 신규 취득하는 예술작품, 미술품 등의 경우에도 기타유산자산(기타비유동자산)으로 표시한다는 점에서 차이가 존재한다.

즉, 유산자산의 취득비를 국가회계기준은 비용으로 처리하나 지자체회계기준은 자산으로 인식한다. 또한, 자산으로 인식하는 미술품 등의 범위를 국가회계기준은 「문화재보호법」의 적용 여부에 따라 결정하는 반면, 지자체회계기준은 「문화재보호법」의 적용 여부에 관계없이 신규 취득 여부에 따라 결정한다. 지자체 재무결산 담당자와의 인터뷰 결과, 신규 취득하는 예술작품 등 중 「문화재보호법」의 적용을 받는 예술작품도 존재하기는 하지만, 대부분 「문화재보호법」의 적용을 받지 아니하므로 국가회계와 지자체 회계 간 자산으로 인식하는 미술품 등의 범위 차이는 중요하지 아니할 것으로 판단된다.

〈표 III-14〉 유산자산 취득 관련 비용의 처리 및 자산 인식 미술품 등의 범위 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	<ul style="list-style-type: none"> 유산자산이란 현재 세대와 미래 세대를 위하여 국가가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 중요한 가치를 갖는 자산 유산자산은 자산으로 인식하지 않고, 취득과 관련하여 발생한 비용은 유산자산 취득비(기타비용)로 처리 「문화재보호법」의 적용을 받지 않는 예술품을 구입 또는 기증받은 경우 정부미술 	<ul style="list-style-type: none"> 관리책임자산은 자산의 특성상 가치측정의 어려움 등의 제약으로 인해 정부자산으로 인식하지 않고 있는 유산자산, 문화자산, 천연자원 등에 대해 그 종류와 수량 등을 파악하여 공시하는 자산(예: 문화재, 역사적 문건, 자연자산 등) 관리책임자산인 유산자산의 취득에 관련된 지출은 기타유산자산으로 표시 박물관의 전시물은 자산으로 인식하지 않고 관리책임자산으로 표시하여 필수보충

13) 유산자산이란 유형문화재, 무형문화재, 기념물, 민속자료 등으로 「문화재보호법」에 따른 국유문화재로서 그 관리주체가 국가인 문화재, 「자연공원법」에 따라 지정된 국립공원(공원시설은 제외), 문화재보호구역, 생태계보호구역, 자연경관보호구역 등과 같이 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 미래세대를 위해 영구히 보존할 가치가 있으며, 관리주체가 국가인 보호구역

구분	국가회계기준	지자체회계기준
	품·정부미화물품(기타일반유형자산)으로 분류	정보로 제공(단, 전시목적으로 신규 취득하는 예술작품, 미술품 등은 기타유형자산(기타비유동자산)으로 표시)
관련규정	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침 문단4, 7	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.46, 135, 276 <행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2 시행>

출처: 국가법령정보센터, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」,

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

또한, 지자체에서는 유산자산에 대한 정의를 별도로 두고 있지 않는데, 이는 지자체 실무자들이 전시용 예술품 취득 시 이를 유산자산취득비나 집기비품으로 혼동하여 계상하는 상황에서 지자체에서 취득하는 유산자산(예술작품, 미술품 등)에 대한 통제관리 목적으로 유산자산이라는 계정과목을 신설¹⁴⁾함에 따라 특별 관리가 필요한 자산을 폭넓게 지정할 수 있도록 하기 위한 것으로 보인다.

5) 내부거래에 의한 관리전환 시 취득원가

국가회계기준은 국가회계실체 사이에 발생하는 관리전환이 무상거래일 경우 자산의 장부가액을 취득원가로 하고, 유상거래일 경우 자산의 공정가액을 취득원가로 하는 반면, 지자체회계기준은 회계간 내부거래에 의한 관리전환 시 취득한 자산을 이전한 회계의 장부가액으로 평가한다.

국가는 「국유재산법」 제17조에 따라 국유재산을 관리전환하거나 서로 다른 회계·기금 간에 그 사용을 하도록 하는 경우에는 유상으로 하여야 하며, 공공용으로 사용하기 위하여 필요한 경우 등에만 무상으로 할 수 있다. 또한, 지자체는 「공유재산 및 물품 관리법 시행령」 제62조에 따라 소관 물품을 같은 지자체 내에서 다른 회계의 물품관리관의 소관으로 전환하려는 경우에는 유상으로 하여야 하며, 다른 회계에서 공용 또는 공공용으로 사용하게 할 목적으로 전환하는 경우에는 무상으로 할 수 있다. 지자체의 경우 유상으로 다른 회계의 물품관리관의 소관으로 전환할 때의 가격은 해당 물품의 대장가격으로 하며, 대장가격으로 전환하기 곤란할 때에는 시가로 전환할 수 있다.

즉, 「국유재산법」 및 「공유재산 및 물품 관리법 시행령」에서 관리전환을 무상과 유상으로 구분하여 규정하고 있음에도 불구하고, 내부거래에 의한 관리전환 시 국가회계기준은 무상·유상거래로 나누어 자산의 취득원가를 규정하는 반면, 지자체회계기준은 지자체 공유재산 운영기준 상 가격평가 규정¹⁵⁾ 및 공유재산 업무편

14) 2010년 11월 지자체 재무회계 운영규정 개정 사항

15) 제6조(회계 간의 재산 이관) ① 법 제12조에 따라 회계 간 재산이관은 동일 지방자치단체 내 회계 간 이관하는 경우를 말한다. ② 법 제12조 본문에 따라 유상으로 이관하고자 하는 경우 그 재산의 가격은 영 제50조에 따른 대장가격으로 하여야 한다.

람¹⁶⁾과 일관성을 유지하기 위해 무상·유상거래 구분 없이 단일 규정을 적용한다.

다만, 재무결산 담당자와의 인터뷰 결과 지자체의 회계 간 내부거래에 의한 관리전환은 공용 또는 공공용으로 사용하게 할 목적으로 전환하는 경우로 실제로 과거부터 무상으로 거래가 이루어지고 있다고 한다. 따라서 국가회계와 지자체회계 간 내부거래에 의한 관리전환 시 취득원가 규정 차이는 중요하지 아닐 것으로 판단된다.

〈표 Ⅲ-15〉 내부거래에 의한 관리전환 시 취득원가 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	무주부동산의 취득, 국가 외의 상대방과의 교환 또는 기부채납 등의 방법으로 자산을 취득한 경우에는 취득 당시의 공정가액을 취득원가로 하며, 국가회계실체 사이에 발생하는 관리환은 무상거래일 경우에는 자산의 장부가액을 취득원가로 하고, 유상거래일 경우에는 자산의 공정가액을 취득원가로 함	지방자치단체 외부로부터 자산을 기부 받은 기부채납, 관리전환, 양여 등으로 취득한 자산은 공정가액으로 평가하며, 지방자치단체 회계간 내부거래에 의한 관리전환 등은 취득한 자산을 이전한 회계의 장부가액으로 평가함
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제32조제1,2항	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.55 (행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행)

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」, 행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

〈표 Ⅲ-16〉 관리전환 관련 법령의 비교

국유재산법	공유재산 및 물품 관리법
제2조(정의) 이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다 〈중략〉 5. "관리전환"이란 일반회계와 특별회계·기금 간 또는 서로 다른 특별회계·기금 간에 국유재산의 관리권을 넘기는 것을 말한다. 〈생략〉	부칙(법률 제10006호, 2010.2.4.) 〈생략〉 ④ (관리전환 폐지에 관한 경과조치) 제63조의 개정규정에도 불구하고 종전의 규정에 따라 물품을 관리전환받은 경우에는 관리전환을 받은 기관에서 계속하여 물품을 사용할 수 있다.
제16조(국유재산의 관리전환) ① 국유재산의 관리전환은 다음 각 호의 방법에 따른다. <개정 2011.3.30.> 1. 일반회계와 특별회계·기금 간에 관리전환을 하려는 경우: 총괄청과 해당 특별회계·기금의 소관 중앙관서의 장 간의 협의 2. 서로 다른 특별회계·기금 간에 관리전환을 하려는 경우: 해당 특별회계·기금의 소관 중앙관서의 장 간의 협의	제63조(물품 소관의 전환) 물품관리관은 물품의 효율적 사용과 처분을 위하여 필요한 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 소관 물품을 같은 지방자치단체의 다른 물품관리관의 소관으로 전환할 수 있다. [전문개정 2010.2.4.]

16) 나. 가격평가: 회계 간 이관을 하는 경우 그 이관하는 재산의 가격은 유상 또는 무상으로 할 수 있음
- 유상으로 하는 경우, 그 가격평가는 공유재산 및 물품 관리법 시행령 제50조에 따른 대장가격으로 하여야 함
- 무상으로 하는 경우, 재산을 이관받아 사용하고자 하는 회계에서 공용 또는 공공용으로 사용하기 위하여 경우로, 반드시 공유재산심의회 심의를 거쳐 결정하여야 함

〈표 III-16〉의 계속

국유재산법	공유재산 및 물품 관리법
<p>② 제1항의 협의가 성립되지 아니하는 경우 총괄청은 다음 각 호의 사항을 고려하여 소관 중앙관서의 장을 결정한다. <개정 2011.3.30.></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 해당 재산의 관리 상황 및 활용 계획 2. 국가의 정책목적 달성을 위한 우선 순위 <p>[제목개정 2011.3.30.]</p> <p>제17조(유상 관리전환 등) 국유재산을 관리전환하거나 서로 다른 회계·기금 간에 그 사용을 하도록 하는 경우에는 유상으로 하여야 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 무상으로 할 수 있다. <개정 2011.3.30.></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 직접 도로, 하천, 항만, 공항, 철도, 공유수면, 그 밖의 공공용으로 사용하기 위하여 필요한 경우 2. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사유로 총괄청과 중앙관서의 장 또는 중앙관서의 장 간에 무상으로 관리전환하기로 합의하는 경우 <ol style="list-style-type: none"> 가. 관리전환하려는 국유재산의 감정평가에 드는 비용이 해당 재산의 가액(價額)에 비하여 과다할 것으로 예상되는 경우 나. 상호교환의 형식으로 관리전환하는 경우로서 유상으로 관리전환하는 데에 드는 예산을 확보하기가 곤란한 경우 <p>[제목개정 2011.3.30.]</p>	<p>제62조(물품 소관의 전환) ① 물품관리관은 법 제63조에 따라 소관 물품을 같은 회계 내에서 다른 물품관리관의 소관으로 전환하거나 같은 지방자치단체 내에서 다른 회계의 물품관리관의 소관으로 전환할 때에는 물품관리관 상호간에 미리 합의하여야 하며, 그 합의한 내용을 명백히 하여 지방자치단체의 장으로부터 승인을 받아야 한다.</p> <p>② 물품관리관은 제1항에 따라 소관 물품을 같은 지방자치단체 내에서 다른 회계의 물품관리관의 소관으로 전환하려는 경우에는 유상으로 하여야 한다. 다만, 다른 회계에서 공용 또는 공공용으로 사용하게 할 목적으로 전환하는 경우에는 무상으로 할 수 있다.</p> <p>③ 제2항에 따라 유상으로 다른 회계의 물품관리관의 소관으로 전환할 때의 가격은 해당 물품의 대장가격(臺帳價格)으로 한다. 다만, 대장가격으로 전환하기 곤란할 때에는 시가(時價)로 전환할 수 있다.</p>

출처: 국가법령정보센터, 「국유재산법」, 「공유재산 및 물품 관리법」

6) 관리전환이나 기부채납 등으로 생긴 이익의 처리

국가회계기준은 국가회계실체 사이의 무상 관리전환을 통해 자산을 이관받는 경우에는 자산의 장부가액을 자산수증이익(비교환수익¹⁷⁾)으로 인식하고, 기부채납 등의 방법으로 자산을 취득한 경우에는 취득 당시의 공정가액을 자산수증이익(비교환수익)으로 인식한다.

반면, 지자체회계기준은 관리전환이나 기부채납 등으로 생긴 순자산의 증가는 수익에 포함하지 아니하고, ‘재산이관·관리전환으로 생긴 자산증가¹⁸⁾(순자산의증가), ‘양

17) 비교환수익은 행정형 회계실체(일반회계 및 기타특별회계)의 경우 순자산변동표의 ‘재원의조달및이전’으로 표시되며, 사업형 회계실체(기금 및 기업특별회계(책임운영기관특별회계 포함))의 경우 재정운영표의 ‘비교환수익 등’으로 표시된다. 국가통합 재정운영표 작성 시 중앙관서 순자산변동표에 표시되는 재원의 조달 및 이전거래는 국가 재정운영표상 ‘비교환수익 등’에 반영하므로 본문에서는 국가통합 관점에서 모두 비교환수익으로 표시되는 것으로 보고 서술하였다.

18) 「공유재산 및 물품관리법」에 의거 회계간의 공유재산 이관 또는 물품의 관리전환에 따라 발생하는 자산의 증가를 표시(출처: 지방자치단체 재무회계 운영규정(행정자치부 훈령 제16호))

여·기부로 생긴 자산증가¹⁹⁾(순자산의증가)로 처리한다.

즉, 국가회계기준은 관리전환이나 기부채납 등으로 자산이 증가하는 경우 현금으로 기부받는 것과 동일하게 재정운영표상 수익으로 인식하는 반면, 지자체회계기준은 순자산변동표상 순자산의 증가로 인식하는 데 차이가 있다. 지자체의 경우 회계기준 제정 당시 재산이관 등으로 생긴 자산의 증가는 수익이 아닌 순자산의 증가로 보는 것이 바람직한 것으로 보았으나, 국가의 경우 현금 또는 현물 여부를 구분하지 않고 모두 재원의 조달 및 이전으로 보아 비교환수익으로 표시하도록 하여 기준 차이가 발생하였다.

〈표 III-17〉 관리전환이나 기부채납 등으로 생긴 이익의 처리 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	국가회계실체 사이의 무상 관리전환을 통해 자산을 이관받는 경우 자산의 장부가액을 <u>비교환수익</u> 으로 인식하고, 무주부동산의 취득, 국가 외의 상대방과의 교환 또는 기부채납 등의 방법으로 자산을 취득한 경우 취득 당시의 공정가액을 <u>비교환수익</u> 으로 인식	지방자치단체가 자산을 기부받은 경우에는 <u>기부채납, 관리전환, 양여 등 모두 순자산의 증가</u> 로 표시하는 것이 원칙으로 현금으로 기부 받은 경우에만 기타수익으로 표시
관련규정	비교환수익 회계처리지침 문단27	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.55 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「비교환수익 회계처리지침」,

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

7) 국세수익, 지방세수익의 인식시점

국가회계기준의 국세수익은 세금의 부과 방식에 따라 인식시점이 상이한 반면, 지자체회계기준의 지방세수익은 징수방식에 관계없이 징수결의를 통해 금액이 확정되는 시점에 수익을 인식한다. 지방세의 경우 부과고지하는 경우와 자진신고하는 경우가 있으며, 현재 자진신고하는 지방세의 경우 징수결의시점 이전에 수납이 발생하며, 수납시점에서는 수익이 발생하지 아니한 것이므로 수납액을 부채(선수수익)로 처리하도록 규정하고 있다. 따라서 신고·납부 방식의 국세의 경우 납세의무자가 세액을 자진신고하는 때 인식하도록 규정하고 있는 국가회계기준과 인식시점의 차이가 발생할 수 있다. 이러한 차이는 지자체회계기준 제정 시 지방세의 징수와 정 전산화가 정착되기 전으로 신고·납부 세금은 은행에 수납 완료 후 실물 고지서가 지자체로 이송되어야 세목 및 금액의 확정이 가능한 상태였기 때문에 신고·납부 시 수익을 인식할 수 없어 부과방식에 관계없이 세목 및 금액이 확정되는 징수결의시점에 수익을 인식하도록 하였기 때문이다.

19) 「공유재산 및 물품관리법」 또는 기타 개별 법률의 규정에 의거 재산 또는 물품의 양여·기부에 의한 자산의 증가를 표시(출처: 지방자치단체 재무회계 운영규정(행정자치부 훈령 제16호))

〈표 III-18〉 국세수익, 지방세수익의 인식시점 비교

구분	국가회계기준		지자체회계기준
내용	세금의 징수 방식에 따라 규정		징수방식에 관계없이 징수결의를 통해 금액이 확정되는 시점에 수익 인식 * 자진신고하는 지방세의 경우 징수결의시점 이전에 수납이 발생하며, 수납시점에서는 수익이 발생하지 않은 것이므로 수납액을 부채(선수수익)로 회계처리
	징수방식	인식기준	
	신고·납부 방식	납세의무자가 세액을 자진신고하는 때	
	부과 방식	국가가 고지하는 때	
	원천징수	원천징수의무자가 신고·납부하는 때	
	중간에납	납세의무자가 중간에납세액을 자진신고하는 때	
연부연납 또는 분납 가능 국세	징수할 세금이 확정된 때* * 신고·납부 방식: 자진신고하는 때, 부과 방식: 국가가 고지하는 때		
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제29조제2항		지방자치단체 재무회계 운영규정 p.32 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」,

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

4.2 평가기준 차이

1) 대손 설정 방법

국가회계기준은 기말 미수채권과 대여금 등에 대한 대손추산액을 산정할 경우 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법을 적용하는 것을 원칙으로 하고, 그 외에도 과거 3년간 평균 결손율을 대손율로 산정하는 방법 등 기타 합리적이라고 판단한 방법을 사용할 수 있도록 한다.

〈표 III-19〉 국가회계기준의 대손설정 방법

구분	내용
연령분석법	기말 채권잔액을 경과일수에 따라 몇 개의 집단으로 분류하고 각 집단별로 상이한 대손율을 적용하여 대손예상액을 추산하는 방법
채권잔액비례법	기말 채권잔액 전체에 대해 일정비율을 회수불능채권예상액으로 추정하고 이를 기말 대손충당금잔액으로 하는 방법
대손실적률법	채권에 대한 과거 대손율을 산정하여 대손예상액을 추산하는 방법

출처: 법령을 참고하여 저자 작성

반면, 지방회계기준은 지방세 및 세외수입의 각 목별로 과거 3년간 평균 결손경험율을 기준으로 결손추정률을 산정하여 세목별로 대손충당금을 설정하고, 결손경험률을 파악하기 곤란하거나 결손경험률이 1% 미만인 경우에는 대손설정률을 1%로 한다.

즉, 대손충당금 설정 시 국가회계기준은 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법,

이외 기타 합리적인 방법(과거 3년간 평균 결손율 등) 중 하나를 선택하여 적용할 수 있는 반면, 지자체회계기준은 3년간 평균 결손경험률을 적용하도록 규정하고 있다. 이러한 차이는 지자체회계기준 제정 시 수입과 관련한 업무의 전산화가 정착되기 전으로 담당자의 실무편의상 연령분석법 등 개별채권 분석이 곤란하여 각 목별 총괄 자료에 근거한 과거 3년간 평균 결손경험률을 적용한 것으로 추정된다.

〈표 Ⅲ-20〉 대손 설정 방법 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	미수채권과 대여금 잔액에 대한 대손추산액을 산정할 때에는 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법을 적용하는 것을 원칙으로 함 - 다만, 이외에도 기타 합리적이라고 판단한 방법(예: 과거 3년간 평균 결손율 등)을 사용 가능	지방세 및 세외수입의 각 목별로 과거 3년간 평균 결손경험률을 기준으로 결손추정율을 산정하여 세목별 대손총당금을 설정 - 다만, 결손경험률을 파악하기 곤란하거나, 결손경험률이 1% 미만인 경우에는 대손설정율을 1%로 함
관련규정	금융자산과 금융부채 회계처리지침 문단29	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.258 (행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행)

출처: 국가법령정보센터, 「금융자산과 금융부채 회계처리지침」,

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

2) 낮은 이자율로 제공하는 융자금에 대한 회계처리 규정

국가회계기준은 유효이자율보다 낮은 이자율로 융자를 제공하는 사업에서 발생한 융자금 원금과 추정 회수가능액의 현재가치와의 차액을 융자보조원가총당금으로 평가하고, 이를 융자보조비용으로 인식하도록 규정하고 있다. 반면, 지자체회계기준은 유효이자율보다 낮은 이자율로 제공하는 융자금에 대한 별도의 규정이 존재하지 아니하고, 일반적인 대여금 회계처리를 따르고 있다. 이러한 차이는 지자체 재무결산 담당자와의 인터뷰 결과, 실무상 어려움으로 대손상각 이외 융자금의 현재가치 평가는 이루어지지 않고 있는 것으로 확인되었다.

〈표 Ⅲ-21〉 낮은 이자율로 제공하는 융자금에 대한 회계처리 규정 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	융자보조원가총당금은 유효이자율보다 낮은 이자율로 융자를 제공하는 사업에서 발생한 융자금 원금과 추정 회수가능액의 현재가치와의 차액으로 평가	유효이자율보다 낮은 이자율로 융자를 제공하는 사업과 관련한 별도의 회계처리 규정 없음
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제45조제1항	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.258 (행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행)

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」,

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

3) 유가증권의 인식 후 평가

국가회계기준은 유가증권 중 채무증권은 상각후취득원가로 평가하고 취득원가와 만기액면가액의 차이는 상환기간에 걸쳐 유효이자율법에 따라 상각하여 취득원가와 이자수익에 가감하며, 지분증권과 기타투자증권은 취득원가로 평가한다. 다만, 투자목적의 증권인 경우에는 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 공정가액을 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가하며 장부가액과 공정가액의 차이금액은 순자산변동표에 조정항목으로 표시한다. 반면, 지자체회계기준은 기말 시점에 공정가액으로 평가하지 아니하고 취득원가로 하도록 규정하고 있다.

즉, 국가회계기준은 유가증권의 취득목적에 따라 평가방법을 달리 적용하도록 규정하고 있으나, 지자체회계기준은 유가증권의 인식 후 평가를 규정하고 있지 아니하고 있다. 지자체의 경우 「지방자치법」 제9조에서 열거하고 있는 지자체의 사무범위에 열거된 사무만 가능하기 때문에, 매매를 통한 단기차익을 얻을 목적으로 시가성 있는 유가증권을 취득할 가능성이 낮아 지자체회계기준에서 별도의 규정을 마련하지 아니하였다. 따라서 이러한 차이는 지자체 고유 특성을 반영한 차이로 볼 수 있다.

〈표 III-22〉 유가증권의 인식 후 평가 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	채무증권은 상각후취득원가로 평가하고, 지분증권과 기타 장기투자증권 및 기타 단기투자증권은 취득원가로 평가 - 다만, 투자목적의 장기투자증권 또는 단기투자증권인 경우에는 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 공정가액을 측정할 수 있으면 그 <u>공정가액</u> 으로 평가	채권은 액면가액으로 하고, 주식 및 출자금은 취득 주식수(또는 출자좌수)에 1주(또는 1좌당) 금액을 곱한 금액으로 함
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제33조제3항	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.77 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」,

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

〈표 Ⅲ-23〉 「지방자치법」 제9조 지방자치단체의 사무범위

지방자치법	
<p>제9조(지방자치단체의 사무범위) ① 지방자치단체는 관할 구역의 자치사무와 법령에 따라 지방자치단체에 속하는 사무를 처리한다.</p> <p>② 제1항에 따른 지방자치단체의 사무를 예시하면 다음 각 호와 같다. 다만, 법률에 이와 다른 규정이 있으면 그러하지 아니하다. <개정 2007.4.6., 2007.5.17., 2009.12.29., 2011.7.14.></p> <p>1. 지방자치단체의 구역, 조직, 행정관리 등에 관한 사무</p> <p>가. 관할 구역 안 행정구역의 명칭·위치 및 구역의 조정</p> <p>나. 조례·규칙의 제정·개정·폐지 및 그 운영·관리</p> <p>다. 산하(傘下) 행정기관의 조직관리</p> <p>라. 산하 행정기관 및 단체의 지도·감독</p> <p>마. 소속 공무원의 인사·후생복지 및 교육</p> <p>바. 지방세 및 지방세 외 수입의 부과 및 징수</p> <p>사. 예산의 편성·집행 및 회계검사와 재산관리</p> <p>아. 행정장비관리, 행정전산화 및 행정관리개선</p> <p>자. 공유재산관리(公有財産管理)</p> <p>차. 가족관계등록 및 주민등록 관리</p> <p>카. 지방자치단체에 필요한 각종 조사 및 통계의 작성</p> <p>2. 주민의 복지증진에 관한 사무</p> <p>가. 주민복지에 관한 사업</p> <p>나. 사회복지시설의 설치·운영 및 관리</p> <p>다. 생활이 곤궁(困窮)한 자의 보호 및 지원</p> <p>라. 노인·아동·심신장애인·청소년 및 여성의 보호와 복지증진</p> <p>마. 보건진료기관의 설치·운영</p> <p>바. 감염병과 그 밖의 질병의 예방과 방역</p> <p>사. 묘지·화장장(火葬場) 및 납골당의 운영·관리</p> <p>아. 공중접객업소의 위생을 개선하기 위한 지도</p> <p>자. 청소, 오물의 수거 및 처리</p> <p>차. 지방공기업의 설치 및 운영</p> <p>3. 농림·상공업 등 산업 진흥에 관한 사무</p> <p>가. 소류지(小溜池)·보(洑) 등 농업용수시설의 설치 및 관리</p> <p>나. 농산물·임산물·축산물·수산물의 생산 및 유통 지원</p>	<p>다. 농업자재의 관리</p> <p>라. 복합영농의 운영·지도</p> <p>마. 농업 외 소득사업의 육성·지도</p> <p>바. 농가 부업의 장려</p> <p>사. 공유림 관리</p> <p>아. 소규모 축산 개발사업 및 낙농 진흥사업</p> <p>자. 가축전염병 예방</p> <p>차. 지역산업의 육성·지원</p> <p>카. 소비자 보호 및 저축 장려</p> <p>타. 중소기업의 육성</p> <p>파. 지역특화산업의 개발과 육성·지원</p> <p>하. 우수토산물 개발과 관광민예품 개발</p> <p>4. 지역개발과 주민의 생활환경시설의 설치·관리에 관한 사무</p> <p>가. 지역개발사업</p> <p>나. 지방 토목·건설사업의 시행</p> <p>다. 도시계획사업의 시행</p> <p>라. 지방도(地方道), 시군도의 신설·개수(改修) 및 유지</p> <p>마. 주거생활환경 개선의 장려 및 지원</p> <p>바. 농촌주택 개량 및 취락구조 개선</p> <p>사. 자연보호활동</p> <p>아. 지방하천 및 소하천의 관리</p> <p>자. 상수도·하수도의 설치 및 관리</p> <p>차. 간이급수시설의 설치 및 관리</p> <p>카. 도립공원·군립공원 및 도시공원, 녹지 등 관광·휴양시설의 설치 및 관리</p> <p>타. 지방 궤도사업의 경영</p> <p>파. 주차장·교통표지 등 교통편의시설의 설치 및 관리</p> <p>하. 재해대책의 수립 및 집행</p> <p>거. 지역경제의 육성 및 지원</p> <p>5. 교육·체육·문화·예술의 진흥에 관한 사무</p> <p>가. 유아원·유치원·초등학교·중학교·고등학교 및 이에 준하는 각종 학교의 설치·운영·지도</p> <p>나. 도서관·운동장·광장·체육관·박물관·공연장·미술관·음악당 등 공공교육·체육·문화시설의 설치 및 관리</p> <p>다. 지방문화재의 지정·보존 및 관리</p> <p>라. 지방문화·예술의 진흥</p> <p>마. 지방문화·예술단체의 육성</p> <p>6. 지역민방위 및 지방소방에 관한 사무</p> <p>가. 지역 및 직장 민방위조직(의용소방대를 포함한다)의 편성과 운영 및 지도·감독</p> <p>나. 지역의 화재예방·경계·진압·조사 및 구조·구급</p>

출처: 국가법령정보센터, 「지방자치법」

4) 파생상품의 평가

국가회계기준은 파생상품의 평가 규정을 두고 있는 반면, 지자체회계기준은 별도의 규정을 마련하고 있지 않다. 국가회계기준의 경우 파생상품은 해당 계약에 따라 발생한 권리와 의무를 각각 자산과 부채로 계상하여야 하며, 공정가액으로 평가한 금액을 재정상태표 가액으로 한다. 또한, 파생상품에서 발생한 평가손익은 발생한 시점에 재정운영순원가에 반영하되, 미래예상거래의 현금흐름변동위험을 회피하는 계약에서 발생하는 평가손익은 순자산변동표의 조정항목 중 파생상품평가손익으로 표시한다.

이러한 차이는 지자체의 경우 '3) 유가증권의 인식 후 평가'에서 언급한 바와 같은 사유로 파생상품 등에 투자할 가능성이 낮기 때문에 지자체회계기준에서 별도의 규정을 마련하지 아니한 것이므로 지자체의 고유 특성을 반영한 차이로 볼 수 있다.

〈표 III-24〉 파생상품의 평가 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	<p>파생상품은 해당 계약에 따라 발생한 권리와 의무를 각각 자산 및 부채로 계상하여야 하며, 공정가액으로 평가한 금액을 재정상태표 가액으로 함</p> <p>- 파생상품에서 발생한 평가손익은 발생한 시점에 재정운영순원가에 반영</p> <p>- 다만, 미래예상거래의 현금흐름변동위험을 회피하는 계약에서 발생하는 평가손익은 순자산변동표의 조정항목 중 파생상품평가손익으로 표시</p>	파생상품 관련 별도의 회계처리 규정 없음
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제49조	

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」

한편 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」 제2조제3항에 따르면 동 규칙과 지방자치단체 재무회계 운영규정에 정하는 실무회계처리 외의 사항에 대해서는 일반적으로 인정되는 회계원칙과 일반적으로 공정하며 타당하다고 인정되는 회계관습에 따르도록 되어 있으므로 지자체회계기준에서 규정하고 있지 아니한 파생상품의 평가 규정은 일반기업회계기준 등을 따를 것으로 보인다.

일반기업회계기준 6.39문단에 따르면 파생상품은 해당 계약에 따라 발생된 권리와 의무를 자산·부채로 인식하며 공정가치로 평가하도록 규정하고 있다. 일반기업회계기준은 위험회피수단으로 지정되지 아니하고 매매목적 등으로 보유하고 있는 파생상품의 평가손익은 당기손익으로 인식하고, 현금흐름위험회피수단으로 지정된 파생상품의

평가손익은 기타포괄손익누계액으로 인식하도록 규정하고 있어 국가회계기준의 파생상품 평가 규정과 유사하다. 따라서 지자체가 파생상품의 평가에 대하여 일반기업회계기준을 따를 경우 국가회계기준의 파생상품 규정 차이는 발생하지 아니할 것이다.

다만, 지자체회계기준에서 유가증권의 공정가액 평가를 인정하고 있지 아니하는 상황에서 일반기업회계기준과 같이 파생상품의 공정가액 평가를 인정하는 회계처리를 할 경우 공정가액 평가 규정의 불일치 및 회계과목 부재의 문제가 발생할 수 있을 것으로 판단된다.

5) 일반유형자산과 사회기반시설의 상각방법

국가회계기준은 일반유형자산과 사회기반시설의 감가상각방법은 정액법을 원칙으로 한다. 다만, 자산의 미래 경제적 효익이 소비되는 형태가 정액법으로 감가상각하는 방법과 중대하게 다를 경우에는 경제적 효익이 소비되는 형태를 반영한 감가상각방법을 적용할 수 있다. 반면, 지자체회계기준은 일반유형자산과 사회기반시설의 감가상각방법을 정액법을 원칙으로 하는 것은 동일하나, 별도의 예외 규정을 두고 있지 않다.

이러한 차이는 지자체회계기준 제정 이전부터 발생주의 회계방식을 도입하여 적용하고 있던 지방공기업특별회계의 감가상각 방법에 대한 규정²⁰⁾에서 정액법과 정률법 중 선택하도록 하고 있으나 실제로는 정액법만을 적용하고 있는바, 이에 따라 지자체 담당자의 실무상 편의를 고려하여 정액법만을 선택하였기 때문에 발생한 차이로 추정된다.

〈표 Ⅲ-25〉 일반유형자산과 사회기반시설의 상각방법 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	감가상각방법은 정액법을 원칙으로 함 - 다만, 자산의 미래 경제적 효익이 소비되는 형태가 정액법으로 감가상각하는 방법과 중대하게 다를 경우에는 경제적 효익이 소비되는 형태를 반영한 감가상각방법 적용 가능	일반유형자산과 주민편의시설 중 상각대상 자산에 대한 감가상각은 정액법을 원칙으로 함 - 별도의 예외 규정을 마련하고 있지 아니함
관련규정	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침 문단29	지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제49조제2항

출처: 국가법령정보센터, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

20) 지방공기업법 시행규칙 제19조(감가상각의 방법) ① 지방공기업의 비유동자산에 대한 감가상각액은 다음 각 호의 구분에 따른 감가상각방법에 의하여 이를 계산한다. <개정 2013.12.5.>

1. 유형자산은 별표 2의 건축물 등의 내용연수표 및 별표 3의 업종별자산의 내용연수표에서 정한 내용연수에 따라 별표 4의 감가상각자산의 상각률표에 의한 상각률을 적용한다. 이 경우 정액법 또는 정률법중 하나의 방법만을 적용하여야 하며, 그 후의 사업연도에 있어서도 계속하여 그 감가상각방법을 적용하여야 한다.(이하생략)

6) 일반유형자산과 사회기반시설의 재평가

국가회계기준은 일반유형자산과 사회기반시설의 재평가 규정이 존재하나, 지자체회계기준은 일반유형자산과 사회기반시설에 대한 별도의 재평가 규정이 존재하지 아니한다. 이러한 차이는 지자체회계기준 제정 시 역사적 원가주의에 입각하여 기준을 제정하였으며, 담당자의 실무상 편의 및 재평가에 따른 감정평가 비용 등의 문제를 고려하였기 때문에 발생한 차이로 추정된다.

〈표 III-26〉 일반유형자산과 사회기반시설의 재평가 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	일반유형자산 및 사회기반시설의 재평가 세부 규정 존재	일반유형자산 및 사회기반시설의 재평가 규정 없음
관련규정	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침 문단47 ~ 문단62	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.75 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」,
행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

7) 감가상각대체 사회기반시설의 대상

국가회계기준은 사회기반시설 중 관리·유지 노력에 따라 취득 당시의 용역 잠재력을 그대로 유지할 수 있는 시설에 대해서는 감가상각하지 아니하고 관리·유지에 투입되는 비용으로 감가상각비용을 대체할 수 있도록 하고 있다.

다만, 효율적인 사회기반시설 관리시스템으로 사회기반시설의 용역 잠재력이 취득 당시와 같은 수준으로 유지된다는 것이 객관적으로 증명되는 경우로 한정한다.

지자체회계기준 역시 사회기반시설 중 유지보수를 통하여 현상이 유지되는 자산에 대해서는 감가상각 대상에서 제외할 수 있으며 이러한 대체법을 적용하기 위해서는 효율적인 사회기반시설 관리시스템으로 인하여 수선유지비가 사회기반시설의 공공서비스잠재력이 취득 당시와 동일한 수준으로 유지시킬 만큼 중요하다는 것이 객관적으로 증명할 수 있도록 규정하고 있다.

다만, 국가회계기준은 구체적으로 감가상각대체 사회기반시설의 대상을 명시하고 있지 아니하나, 지자체회계기준은 감가상각대체 사회기반시설을 도로, 도시철도, 하천부속시설 등으로 한정하여 명시²¹⁾하고 있다.

즉, 감가상각대체 사회기반시설에 대하여 국가회계기준과 지자체회계기준의 대체 조건은 동일하나, 지자체회계기준은 해당하는 자산을 특정하여 열거하고 있다.

21) 도로, 도시철도, 하천부속시설의 감가상각누계액이 지자체회계기준의 재무과목총괄표상 존재하지 않음

〈표 III-27〉 감가상각대체 사회기반시설의 대상 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	<ul style="list-style-type: none"> • 사회기반시설 중 관리·유지 노력에 따라 취득 당시의 용역 잠재력을 그대로 유지할 수 있는 시설에 대해서는 감가상각하지 아니하고 관리·유지에 투입되는 비용으로 감가상각비용을 대체 가능 - 다만, 효율적인 사회기반시설 관리시스템으로 사회기반시설의 용역 잠재력이 취득 당시와 같은 수준으로 유지된다는 것이 객관적으로 증명되는 경우로 한정 	<ul style="list-style-type: none"> • 유지보수를 통하여 현상이 유지되는 다음의 자산에 대해서는 감가상각비를 수선유지비로 대체할 수 있음(대체법) ① 도로* ② 도시철도* ③ 하천부속시설* ④ 농수산업기반시설의 농로(기계화경작로), 소류지와 방조제 ⑤ 댐 중 사방댐 ⑥ 어항및항만시설 중 방조제, 방파제 등 ⑦ 기타사회기반시설 중 자치구·읍·면에서 시행하는 소규모 주민숙원사업 관련 시설(하수관거, 마을광장 포장, 배수로정비공사 등), 임도·사방사업시설물 등 산림시설 - 대체법을 적용하기 위해서는 효율적인 사회기반시설 관리시스템으로 인하여 수선유지비가 사회기반시설의 공공서비스 잠재력이 취득 당시와 동일한 수준으로 유지시킬 만큼 중요하다는 것이 객관적으로 증명할 수 있어야 함
관련규정	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침 문단40	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.72~73 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」,
행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

8) 재고자산의 평가

국가회계기준은 재고자산의 시가가 취득원가보다 낮은 경우에는 시가를 재정상태표 가액(저가법)으로 하는 반면, 지자체 회계기준은 재고자산의 기말 평가에 대한 규정을 마련하고 있지 아니하다.

〈표 III-28〉 재고자산의 평가 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	재고자산의 시가가 취득원가보다 낮은 경우에는 시가를 재정상태표 가액으로 하는 저가법을 적용함	저가법 평가 규정 없음 ²²⁾
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제35조제4항	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.100 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」,
행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

22) 다만, 재고자산손상차손 계정과목은 존재함

이러한 차이는 지자체회계기준 제정 시 지자체의 경우 판매용 재고자산을 보유하는 경우가 거의 없어 이에 대해 별도로 고려하지 않고 일반적인 손상차손 규정만으로 충분하다고 판단함에 따라 담당자의 실무상 편의를 고려하여 발생한 차이로 추정된다.

4.3 표시의 차이

1) 재무제표의 구성

국가회계기준의 재무제표는 재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표 및 주석으로 구성되며, 필수보충정보 및 부속명세서를 부속서류로 두고 있다. 반면, 지자체회계기준의 재무제표는 재정상태표, 재정운영표, 현금흐름표, 순자산변동표, 주석, 필수보충정보 및 부속명세서로 구성된다.

지자체회계기준은 자금흐름을 경상활동, 투자활동, 재무활동으로 구분하여 정부회계의 특성을 반영하고 현금의 흐름이 일목요연하게 나타날 수 있도록 현금흐름표를 직접법에 의해 작성하도록 규정하고 있으나, 작성의 어려움, 세입세출결산서와의 관계 및 지방공기업특별회계에의 적용과 통합문제 등을 고려하여 적용을 유예한 상태이다.

다만, 국가회계의 필수보충정보로 공시하는 ‘총잉여금·재정운영결과조정표’와 지자체회계의 필수보충정보로 공시하는 ‘예산회계와 재무회계의 차이에 대한 명세서’가 현금흐름표에서 제공하고자 하는 정보와 유사한 형태의 정보를 제공하고 있다.

〈표 III-29〉 재무제표의 구성 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	· 재무제표: 재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표, 주석 · 부속서류: 필수보충정보, 부속명세서	재무제표: 재정상태표, 재정운영표, 현금흐름표*, 순자산변동표, 주석, 필수보충정보, 부속명세서 * 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 부칙 제1항에 의거 안전행정부장관이 별도로 정하는 회계연도부터 적용(작성유예)
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제5조제1항, 제2항	지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제8조

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

또한, 최근 ‘지방자치단체 회계기준에 관한 규칙’ 개정(‘14.11.28) 과정에서 지방자치단체 재무제표의 구성항목에 필수보충정보 및 부속명세서를 추가하여 차이를 보이고 있다.

〈표 III-30〉 지자체회계기준의 '재무제표' 구성의 변화

구분	개정전	개정후('14.11.28)
제7조(재무보고서의 구성)	제7조(재무보고서의 구성) 재무보고서는 결산총평·재무제표·필수보충정보 및 부속명세서로 구성된다.	〈삭 제〉
제8조(재무제표)	제8조(재무제표) 재무제표는 지방자치단체의 재정상황을 표시하는 중요한 요소로서 재정상태보고서·재정운영보고서·현금흐름보고서·순자산변동보고서 및 주식(註釋)으로 구성된다.	

출처: 국가법령정보센터, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

2) 재무제표의 표시

가. 회계실체별 재무제표 및 내부거래 제거 금액 표시

국가 재무제표(또는 중앙관서 재무제표)는 각 중앙관서(또는 각 회계실체)별 재무제표를 통합하여 내부거래를 제거한 금액으로 순액 표시하고 있으나, 지자체 재무제표는 각 회계실체별 재무제표와 내부거래 제거 금액까지 모두 총액 표시하고 있다.

[그림 III-3] 지자체 재무제표 양식

재정상태표
 해당연도 20××년×월×일 현재
 직전연도 20××년×월×일 현재

지방자치단체명 (단위: 원)

과 목	해당연도(20××년)						직전연도(20××년)					
	일반 회계	기타 특별 회계	기금 회계	지방 공기업 특별 회계	내부 거래	계	일반 회계	기타 특별 회계	기금 회계	지방 공기업 특별 회계	내부 거래	계
자산												
Ⅰ. 유동자산												
Ⅱ. 투자자산												
Ⅲ. 일반유형자산												
Ⅳ. 주민편의시설												
Ⅴ. 사회기반시설												
Ⅵ. 기타비유동자산												
자산 총계												
부채												
Ⅰ. 유동부채												
Ⅱ. 장기차입부채												
Ⅲ. 기타비유동부채												
부채 총계												
순자산												
Ⅰ. 고정순자산												
Ⅱ. 특정순자산												
Ⅲ. 일반순자산												
순자산 총계												
부채와 순자산 총계												

출처: 국가법령정보센터, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

[그림 III-3]의 계속

재정운영표

해당연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지
 직전연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

지방자치단체명

(단위: 원)

과 목	해당연도(20××년)					직전연도(20××년)				
	총원가	사업수익	순원가	내부거래	계	총원가	사업수익	순원가	내부거래	계
I. 사업순원가										
II. 관리운영비										
III. 비배분비용										
IV. 비배분수익										
V. 재정운영순원가 (I+II+III-IV)										
VI. 일반수익										
VII. 재정운영결과 (V-VI)										

출처: 국가법령정보센터, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

순자산변동표

해당연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지
 직전연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

지방자치단체명

(단위: 원)

과 목	해당연도(20××년)						직전연도(20××년)					
	일반 회계	기타 특별 회계	기금 회계	지방 공기업 특별 회계	내부 거래	계	일반 회계	기타 특별 회계	기금 회계	지방 공기업 특별 회계	내부 거래	계
I. 기초순자산												
II. 재정운영결과												
III. 순자산의 증가												
IV. 순자산의 감소												
V. 기말순자산 (I-II+III-IV)												

출처: 국가법령정보센터, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

나. 재정운영표 양식

국가회계기준은 중앙관서 또는 기금의 재정운영표 양식과 국가의 재정운영표 양식을 별도로 제시하고 있는 반면, 지자체회계기준은 하나의 양식으로 제시하고 있다. 또한, 국가회계기준의 ‘프로그램총원가’, ‘프로그램수익’, ‘프로그램순원가’, ‘비교환수익 등’의 용어는 지자체회계기준에서 ‘사업총원가’, ‘사업수익’, ‘사업순원가’, ‘일반수익’ 으로 사용되고 있다.

〈표 Ⅲ-31〉 재정운영표 양식 비교

국가회계기준		지자체회계기준
중앙관서 또는 기금	국가	지자체
I. 프로그램순원가	I. 재정운영순원가	I. 사업순원가
1. 프로그램(A)	1. 대통령비서실	일반공공 행정
1. 프로그램(B)	2. 행정자치부	공공질서 및 안전
...
II. 관리운영비		II. 관리운영비
1. 인건비		1. 인건비
2. 경비		급여
...		...
		2. 경비
		도서구입 및 인쇄비
		...
III. 비배분비용		III. 비배분비용
1. 자산처분손실		자산처분손실
2. 기타비용		기타비용
...		...
IV. 비배분수익		IV. 비배분수익
1. 자산처분이익		자산처분이익
2. 기타수익		기타이익
...		...
V. 재정운영순원가 (I+II+III-IV)		V. 재정운영순원가 (I+II+III-IV)
VI. 비교환수익 등	II. 비교환수익 등	VI. 일반수익
1. 부담금수익	1. 국세수익	1. 자체조달수익
2. 제재금수익	(1) 국세수익	2. 정부간이전수익
3. 사회보험수익	(2) 대손상각비	3. 기타수익
4. 채무면제이익	(3) 대손충당금환입	
5. 기타비교환수익	2. 부담금수익	
6. 기타자원조달및이전	3. 제재금수익	
	4. 사회보험수익	
	5. 채무면제이익	
	6. 기타비교환수익	
	7. 기타자원조달및이전	
VII. 재정운영결과 (V-VI)	III. 재정운영결과 (I-II)	VII. 재정운영결과 (V-VI)

출처: 관련지침을 근거로 저자 작성

다. 순자산변동표 양식

국가회계기준은 중앙관서 또는 기금의 순자산변동표 양식과 국가의 순자산변동표 양식을 별도로 제시하고 있는 반면, 지자체회계기준은 하나의 양식으로 제시하고 있다. 이는 국가의 경우 중앙관서 또는 기금의 순자산변동표상 재원의 조달 및 이전을 재정운영

표상 '비교환수의 등'으로 표시하기 때문이다. 또한, 국가회계기준은 전기오류수정손익, 회계변경누적효과 등 순자산의 변동 내역을 순자산변동표상 기초순자산에 반영하는 반면, 지자체회계기준은 전기오류수정손익, 회계기준 변경으로 생긴 누적손익을 순자산변동표상 순자산의 증가 또는 순자산의 감소로 반영한다.

〈표 III-32〉 순자산변동표 양식 비교

국가회계기준		지자체회계기준
중앙관서 또는 기금	국가	지자체
I. 기초순자산	I. 기초순자산	I. 기초순자산
1. 보고금액	1. 보고금액	
2. 전기오류수정손익	2. 전기오류수정손익	
3. 회계변경누적효과	3. 회계변경누적효과	
II. 재정운영결과	II. 재정운영결과	II. 재정운영결과
III. 재원의 조달 및 이전	III. 조정항목	III. 순자산의 증가
1. 재원의 조달	1. 납입자본의 증감	전기오류수정이익
· · ·	2. 투자증권평가손익	회계기준변경으로 생긴 누적이익
2. 재원의 이전	3. 파생상품평가손익	· · ·
· · ·	4. 기타 순자산의 증감	IV. 순자산의 감소
IV. 조정항목		전기오류수정손실
1. 납입자본의 증감		회계기준변경으로 생긴 누적손실
2. 투자증권평가손익		· · ·
3. 파생상품평가손익		
4. 기타 순자산의 증감		
V. 기말순자산 (I-II+III-IV)	IV. 기말순자산 (I-II+III)	V. 기말순자산 (I-II+III-IV)

출처: 관련지침을 근거로 저자 작성

3) 공시과목의 수준과 용어

국가회계기준과 지자체회계기준은 공시과목 수준이나 공시과목 용어(계정과목명)에 차이가 있다. 실제로 국가회계 계정과목 총괄표상 회계과목은 총 193개이나, 지자체회계 재무회계과목총괄표상 회계과목은 총 242개이다. 전반적으로 지자체회계기준의 공시과목이 세분화되어 있으며 대표적인 예로 미수채권, 재고자산, 주민편의시설이 있다. 이러한 차이는 지자체회계기준 제정 시 정보이용자인 주민에게 보다 상세한 정보를 제공하기 위하여 발생한 것으로 추정된다.

또한 일반유형자산 및 사회기반시설의 구분상 발생하는 공시과목 용어(계정과목명)의 차이는 국가와 지자체에서 보유하고 있는 일반유형자산 및 사회기반시설이 차이가 나기 때문에 발생하는 것이다. 예를 들어 전비품의 경우 국가에서만 보유하고 있으며, 수질정화시설, 하천부속시설, 폐기물처리시설, 재활용시설, 농수산기반시설 등 하수도 와 관련된 시설은 지자체만 보유하고 있다. 이러한 차이는 국가 및 지자체의 고유 특성으로 인하여 발생한 차이로 추정된다.

〈표 III-33〉 공시과목의 수준과 용어의 차이 예시

구분	국가회계기준	지자체회계기준
미수채권	미수채권에 미수국세, 미수부담금수익, 미수제재금수익, 미수재화 및 용역제공수익 등을 포함하여 공시	미수세금, 미수세외수입금, 미수징수교부금, 미수정부간이전수익으로 세분화하여 각각 공시
재고자산	재고자산을 기타유동자산에 포함하여 공시	재고자산을 기타유동자산과 구분하여 공시
주민편의시설	편의시설을 별도 분류하지 아니하고 일반유형 자산에 포함	일반유형자산과 별도로 주민편의시설* 분류 * 주민편의시설은 주민의 편의를 위하여 1년 이상 반복적 또는 계속적으로 사용되는 자산으로서 도서관, 주차장, 공원, 박물관 및 미술관 등
일반유형 자산	토지, 건물, 구축물, 기계장치, 집기·비품·차량운반구, 전비품, 기타 일반유형자산 및 건설중인일반유형자산 등으로 구분	토지, 건물, 구축물, 기계장치, 집기비품, 차량운반구, 임차개량자산*, 입목, 기타일반유형자산, 건설중인일반유형자산으로 구분 * 임차한 자산 중 임차건물의 리모델링은 임차 유형의 임차개량자산으로 처리하고, 임차개량자산 내의 집기·비품·차량운반구 등은 해당 재무회계 과목의 자산으로 처리
사회기반 시설	도로, 철도, 항만, 댐, 공항, 기타 사회기반시설(상수도를 포함)*, 건설중인사회기반시설 등으로 구분 * 기타 사회기반시설(상수도 포함) → 하천, 상수도, 국가어항, 기타 사회기반시설: 개정 예정('16년~)	도로, 도시철도, 상수도시설, 수질정화시설, 하천부속시설, 폐기물처리시설, 재활용시설, 농수산기반시설, 댐, 어항및항만시설, 기타사회기반시설, 건설중인사회기반시설으로 구분

출처: 관련지침을 근거로 저자 작성

가. 미수채권

국가회계기준은 관리과목인 미수국세, 미수부담금수익, 미수제재금수익, 미수재화 및 용역제공수익 등을 포함하여 ‘미수채권’으로 공시하는 반면, 지자체회계기준은 미수세금, 미수세외수입금, 미수징수교부금, 미수정부간이전수익으로 세분화하여 공시하고 있다.

나. 재고자산

국가회계기준은 재고자산을 별도로 공시하지 아니하고 기타유동자산에 포함하여 공시하는 반면, 지방회계기준은 재고자산을 기타유동자산과 구분하여 공시하고 있다.

다. 주민편의시설

국가회계기준은 공원, 박물관 및 미술관 등 국민들을 위한 공용자산을 별도의 회계과목으로 분류하지 아니하고 일반유형자산으로 표시하고 있으나, 지자체회계기준은 일반유

형자산과 별도로 주민의 편의를 위하여 1년 이상 반복적 또는 계속적으로 사용되는 자산으로서 도서관, 주차장, 공원, 박물관 및 미술관 등을 주민편의시설로 분류하고 있다.

라. 일반유형자산

국가회계기준은 일반유형자산을 토지, 건물, 구축물, 기계장치, 집기·비품·차량운반구, 전비품, 기타일반유형자산, 건설중인일반유형자산으로 구분하고 있는 반면, 지자체회계기준은 일반유형자산을 토지, 건물, 구축물, 기계장치, 집기비품, 차량운반구, 임차개량자산, 임목, 기타일반유형자산, 건설중인일반유형자산으로 구분하고 있다.

국가회계기준은 집기·비품·차량운반구를 하나의 회계과목으로 공시하고 임목 등을 기타일반유형자산에 포함하여 공시하고 있는 반면, 지자체회계기준은 집기비품과 차량운반구를 구분하여 공시하고 임차개량자산, 임목을 기타일반유형자산이 아닌 별도의 회계과목으로 구분하여 공시한다.

이 중 전비품은 국가와 지자체에서 보유하고 있는 자산의 차이에서 기인한 것으로 지자체는 지방자치법 제11조 국가사무처리의 제한²³⁾에 따라 국방과 관련된 사무를 처리할 수 없어 전비품 계정과목이 존재하지 않는 것이다.

〈표 III-34〉 집기·비품·차량운반구의 계정과목 체계 비교

회계과목	국가회계기준		지자체회계기준	
	관리과목		회계과목	관리과목
집기·비품·차량운반구	• 전기통신기기 전화기, 팩스 및 통신망 단자 등 정보 통신에 사용되는 기기	집기비품	집기비품	• 집기비품 비품, 공구, 기구 및 각종 공구구를 포함
	• 사무용기기 컴퓨터, 프린터 및 복사기 등 사무목적 으로 보유중인 기기			
	• 사무용집기 책상, 의자 및 책장 등 사무목적으로 보유중인 집기			
	• 운반건설기계및차량 차량운반구로서 승용차 등 차량 및 크 레인 등 건설에 사용되는 차량	차량운반구	차량운반구	• 차량운반구 자동차관리법 제2조에 의한 자동 차, 선박 및 항공기 등 각종 운반구
• 선박및항공기 행정서비스 제공목적으로 보유중인 선반 및 항공기 등				

출처: 관련지침을 근거로 저자 작성

23) 제11조(국가사무의 처리제한) 지방자치단체는 다음 각 호에 해당하는 국가사무를 처리할 수 없다. 다만, 법률에 이와 다른 규정이 있는 경우에는 국가사무를 처리할 수 있다.
1. 외교, 국방, 사법(司法), 국세 등 국가의 존립에 필요한 사무(이하 생략)

마. 사회기반시설

국가회계기준은 사회기반시설을 도로, 철도, 항만, 댐, 공항, 기타사회기반시설(상수도 포함), 건설중인 사회기반시설로 구분하고 있는 반면 지자체회계기준은 도로, 도시철도, 상수도시설, 수질정화시설, 하천부속시설, 폐기물처리시설, 재활용시설, 농수산기반시설, 댐, 어항및항만시설, 기타사회기반시설²⁴⁾, 건설중인 사회기반시설로 구분하고 있다.

이는 국가와 지자체에서 보유하고 있는 사회기반시설 종류의 차이에서 기인한 것으로 「폐기물관리법」 제4조 국가와 지방자치단체의 책무²⁵⁾에서 폐기물처리시설의 설치 및 운영은 지자체에 그 의무가 있는 바, 수질정화시설, 하천부속시설, 폐기물처리시설, 재활용시설 등은 지자체에서만 관할하고 있기 때문이다.

4) 공시사항의 내용

국가회계기준에 비해 지자체회계기준은 공시사항의 내용이 세분화되어 있으며, 공시사항의 수도 많은 것으로 확인되었다. 국가회계기준의 공시사항과 지자체회계기준에 따른 공시사항을 비교한 결과 국가회계기준은 주식 8개, 필수보충정보 8개, 부속명세서 13개를 공시하고 있는 반면, 지자체회계기준은 주식 30개, 필수보충정보 5개, 부속명세서 5개를 공시하고 있었다.

이러한 차이는 국가는 거시적인 측면에서의 정보 제공이 주가 되는 반면, 지자체는 주민에게 상세한 정보를 제공하기 위하여 공시사항이 보다 세부적일 수밖에 없기 때문에 발생한 것으로 추정된다.

〈표 Ⅲ-35〉 공시사항 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
주식	1. 중요한 회계처리방법	1. 주요 회계정책 2. 재정자금의 세부내역 3. 미수세금 및 미수세금대손충당금의 세부내역 4. 미수세외수입금 및 대손충당금의 세부내역 5. 장·단기융자금의 세부내역 6. 재고자산의 세부내역 7. 기타유동자산의 세부내역

24) 다만, 국가회계기준의 경우 현재 기타사회기반시설(상수도 포함)을 하천, 상수도, 국가어항 및 기타사회기반시설로 세분화하는 개정안을 마련 중에 있으며, 2016회계연도 국가회계결산 시부터 적용 예정이다.

25) 제4조(국가와 지방자치단체의 책무) ① 특별자치시장, 특별자치도지사, 시장·군수·구청장(자치구의 구청장을 말한다. 이하 같다)은 관할 구역의 폐기물의 배출 및 처리상황을 파악하여 폐기물이 적정하게 처리될 수 있도록 폐기물처리시설을 설치·운영하여야 하며, 폐기물의 처리방법의 개선 및 관계인의 자질 향상으로 폐기물 처리사업을 능률적으로 수행하는 한편, 주민과 사업자의 청소 의식 함양과 폐기물 발생 억제를 위하여 노력하여야 한다.(이하 생략)

〈표 III-35〉의 계속

구분	국가회계기준	지자체회계기준
주식	2. 장기차입부채 상환계획 3. 장기충당부채 5. 우발사항 및 약정사항 4. 외화자산 및 외화부채 6. 전기오류수정 및 회계처리방법의 변경 7. 순자산조정명세 8. 기타 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 하여 필요한 사항 1) 세입·세출외 현금 2) 세입·세출외 거래 3) 자산재평가 4) 융자사업 5) 사회보험사업	8. 장기투자증권 9. 기타투자자산의 내역 10. 유형자산 등에 포함된 토지의 내역 11. 일반유형자산에 포함된 일반재산의 내역 12. 감가상각대상에서 제외된 상각자산의 내역 13. 보증금의 세부내역 14. 무형자산의 세부내역 15. 기타비유동자산의 세부내역 16. 단기차입금의 세부내역 17. 기타유동부채의 세부내역 18. 장기차입금의 세부내역 19. 지방채증권의 세부내역 20. 퇴직급여충당부채의 세부내역 21. 기타비유동부채의 세부내역 22. 순자산의 세부내역 23. 내부거래의 내역 24. 금융리스(완공후 BTL포함) 25. 출납폐쇄기간 중의 자금거래 26. 우발채무 등 27. 무상사용허가권이 부여된 기부채납자산 28. 세입세출외보관현금 내역 29. BTO 계약내역 30. 미완공 BTL 계약의 내역 31. 지방공기업특별회계 원가정보
필수보충 정보	1. 유산자산의 종류, 수량 및 관리상태 2. 연금보고서 3. 보험보고서 4. 사회보험보고서 5. 국세징수활동표 6. 총잉여금·재정운영결과조정표 7. 수익·비용 성질별 재정운영표	1. 예산결산요약표 3. 관리책임자산명세서 4. 예산회계와 재무회계의 차이에 대한 명세서 2. 성질별 재정운영보고서

〈표 Ⅲ-35〉의 계속

구분	국가회계기준	지자체회계기준
필수보충 정보	8. 그 밖에 재무제표에 반영되지 아니하였으나 중요하다고 판단되는 정보 1) 감가상각대체 사회기반시설 2) 하천 토지 중 가격평가 제외자산 현황 3) 국유재산 위탁개발사업 현황	5. 재정운영보고서(기능별)
부속 명세서	1. 현금및현금성자산명세서 2. 금융상품명세서 3. 단기투자증권명세서 4. 장기투자증권명세서 5. 미수채권명세서 6. 대여금명세서 7. 일반유형자산명세서 8. 사회기반시설명세서 9. 무형자산명세서 10. 국채및공채명세서 11. 차입금명세서 12. 출연비명세서 13. 재원별원가명세서	1. 일반유형자산명세서 2. 주민편의시설명세서 3. 사회기반시설명세서 4. 감가상각명세서 5. 회계별재무제표 총괄요약 명세서

출처: 관련지침을 근거로 저자 작성

5) 미수채권의 유동성분류 및 현재가치평가

국가회계기준은 미수채권을 유동(단기)과 비유동(장기)으로 구분하고 현재가치평가를 수행하도록 하고 있는 반면, 지자체회계기준은 미수세금, 미수세외수입금, 미수징수교부금, 미수정부간이전수익을 모두 유동(단기)으로 구분하며 현재가치평가를 수행하도록 하는 규정도 존재하지 아니한다.

지자체회계기준의 미수세금 등의 경우에도 장·단기 구분에 따라 단기미수세금과 장기미수세금으로 구분할 수 있을 것이나, 연부연납 등 예외적인 경우를 제외하면 지방세의 납기가 1년을 넘는 경우가 거의 없으므로 장·단기 구분 없이 모두 유동자산 내의 미수세금 과목으로 분류하고 있다. 또한, 지자체회계기준은 지자체 회계기준에 관한 규칙 제56조로 채권·채무의 현재가치에 따른 평가규정을 두고 있으나, 현재가치 평가 대상 거래를 장기연불조건의 매매거래, 장기금전대차거래 또는 이와 유사한 거래로 한정하였으며, 부칙²⁶⁾으로 적용을 유예한 상태이다. 뿐만 아니라 미수채권에 대하여 현재가치 관련 계정과목도 존재하지 않아 유동(단기)으로 구분되는 미수채권에 대하여 별도의 현재가치평가 규정이 없는 것으로 판단된다.

26) 부칙(2006.10.17.) ①(시행일) 이 기준은 2007년 1월 1일부터 시행하되, 제29조제3항·제35조 및 제56조는 행정자치부장관이 정하는 회계연도부터 적용한다.

이러한 차이는 단기채권의 경우 명목가액과 현재가치와의 차이가 중요하지 않고, 지자체회계기준 제정 시 담당자의 실무상 편의 등을 고려하였기 때문에 발생한 차이로 특별한 사유는 없는 것으로 파악되었다.

〈표 III-36〉 미수채권의 유동성분류 및 현재가치평가 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	미수채권을 유동(단기)과 비유동(장기)으로 구분하며, 유동과 비유동 미수채권에 대한 현재가치할인차금 계정과목 존재	미수세금, 미수세외수입금, 미수징수교부금, 미수정부간이전수익을 모두 유동(단기)으로 표시하며, 미수채권에 대한 현재가치할인차금 계정과목이 존재하지 않음
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제21조	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.104 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」,
행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

6) 유가증권의 구분

국가회계기준은 유동성에 따라 유가증권(채무증권, 지분증권, 기타투자증권)을 단기투자증권과 장기투자증권으로 구분하는 반면, 지자체회계기준은 유가증권(채권, 주식, 출자금)을 모두 장기투자증권으로 한다.

이러한 차이는 지자체의 경우 4.2 평가기준 차이의 '3) 유가증권의 인식 후 평가'에서 언급한 바와 같은 사유로 유가증권 등에 단기 매매 목적의 투자가 발생할 가능성이 낮기 때문에 지자체회계기준에서 별도의 규정을 마련하지 아니한 것이므로 지자체의 고유 특성을 반영한 차이로 볼 수 있다.

〈표 III-37〉 유가증권의 구분 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	유가증권은 유동성에 따라 단기투자증권과 장기투자증권으로 구분되며, 형태에 따라 채무증권, 지분증권, 기타증권으로 구분됨	투자채권, 투자주식, 출자금을 장기투자증권으로 표시
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제49조	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.89 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」,
행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

7) 전세권 등기한 임차보증금의 계정과목 분류

국가회계기준은 전세권 설정과 무관하게 모든 임차보증금을 기타유동자산의 임차보증금 또는 기타비유동자산의 장기임차보증금로 분류하는 반면, 지자체회계기준은 전세

권이 설정되지 않은 임차보증금은 기타비유동자산으로, 전세권이 설정된 전세보증금은 무형자산(용익물권)으로 분류하고 있다. 다만, 지자체회계기준에서 전세권이 설정된 전세보증금을 무형자산으로 분류하더라도 감가상각은 하지 아니한다. 이러한 차이는 지자체의 경우 전세권이 설정되어 공유재산으로 분류된 전세보증금에 대하여 별도로 관리하기 위한 것으로 보인다.

〈표 Ⅲ-38〉 전세권 등기한 임차보증금의 계정과목 분류 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	전세권 설정 여부와 무관하게 모든 임차보증금은 지급보증금(기타유동자산 및 기타의기타비유동자산)으로 처리	전세권이 설정되지 않은 임차보증금은 기타비유동자산으로 처리하고, 전세권이 설정된 전세보증금은 보증금이 아닌 용익물권(무형자산)으로 처리 - 존속기간 만료시 전세보증금을 반환받는 전세권 등 용익물권은 감가상각하지 않음
관련규정	금융자산과 금융부채 회계처리지침 문단10	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.162 (행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행)

출처: 국가법령정보센터, 「금융자산과 금융부채 회계처리지침」,

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

8) 장기충당부채의 구분

국가회계기준의 충당부채는 퇴직급여충당부채, 연금충당부채, 보험충당부채 및 기타 장기충당부채(보증충당부채, 퇴직수당충당부채, 기타의기타장기충당부채)로 구분된다. 반면, 지자체회계기준의 충당부채는 퇴직급여충당부채뿐이며, 지자체의 경우 연금충당부채, 보험충당부채 등은 존재하지 아니한다. 다만, 지자체가 보증채무부담행위 등 타인의 채무보증을 한 경우 보증받은 자가 채무를 불이행할 가능성이 매우 높아 지자체가 보증받은 자의 채무를 상환하여야 할 것이 거의 확실한 경우 재정상태표에 기타비유동부채로 계상하며, 소송사건의 1심결과 손해배상금 등을 지급하는 것으로 결정된 경우 우발채무의 실현가능성이 거의 확실한 것으로 보아 재정상태표에 기타비유동부채로 계상한다.

지자체회계기준에서 연금충당부채와 보험충당부채가 존재하지 않는 이유는 지자체는 연금사업을 수행하지 아니하며 보험사업의 경우 지자체가 직접 운영하는 것이 아니라 출연기관 등을 통하여 수행하고 있기 때문이다. 따라서, 연금충당부채와 보험충당부채에 대한 차이는 지자체 고유의 특성을 반영한 차이로 볼 수 있다. 또한, 지급보증 및 소송사건(1심 패소)으로 발생하는 부채를 국가회계에서는 충당부채로 인식하는 반면, 지자체회계기준에서는 확정부채로 인식하는 차이를 보이고 있다.

〈표 III-39〉 장기총당부채의 구분 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	퇴직급여총당부채, 연금총당부채, 보험총당부채, 기타장기총당부채(보증총당부채, 퇴직수당총당부채, 기타의 기타장기총당부채)로 구분	퇴직급여총당부채만 존재
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제21조	지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제24조 지방자치단체 회계기준 재무회계 운영규정 p.61 (행정자치부 훈령 제16호 2015. 3. 2 시행)

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」, 행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

9) 순자산의 분류

국가회계기준은 순자산을 조달의 원천에 따라 기본순자산, 적립금 및 잉여금, 순자산 조정으로 분류하는 반면, 지자체회계기준은 순자산을 지자체의 기능과 용도를 기준으로 고정순자산, 특정순자산, 일반순자산으로 분류한다. 이러한 차이는 지자체회계기준 제정 시 참고한 미국 지방정부의 재무제표상 분류를 반영한 것으로 기능과 용도에 따른 분류가 주민들에게 보다 유용한 정보일 것이라는 판단을 반영하였기 때문이다.

〈표 III-40〉 순자산의 분류 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준	
내용	조달의 원천에 따라 기본순자산, 적립금 및 잉여금, 순자산조정으로 분류	기능과 용도에 따라 고정순자산, 특정순자산, 일반순자산으로 분류	
		구분	내용
		고정순자산	일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설 및 무형자산의 투자액에서 그 시설의 투자재원을 마련할 목적으로 조달한 장기차입금 및 지방채증권 등을 뺀 금액
		특정순자산	고정순자산을 제외한 순자산 중 채무상환 목적이나 적립성기금의 원금과 같이 그 사용목적이 특정되어 있는 재원과 관련된 순자산
일반순자산	순자산 중 고정순자산과 특정순자산을 제외한 나머지 금액으로 특정사업 또는 목적에 제한되어 있지 아니하고 일반적으로 가용할 수 있는 것		
관련규정	국가회계기준에 관한 규칙 제23조제1항	지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제25조 제1항	

출처: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」

10) 비교환거래로 생긴 수익의 표시

국가회계기준의 비교환수익은 행정형 회계실체²⁷⁾ 또는 사업형 회계실체²⁸⁾인지에 따라 표시 방법이 상이하다. 행정형 회계실체의 경우 순자산변동표의 ‘재원의조달및이전’으로 표시하고, 사업형 회계실체의 경우 재정운영표의 ‘비교환수익 등’으로 표시한다. 반면, 지자체회계기준은 회계실체의 구분에 관계없이 비교환수익을 재정운영표의 ‘일반수익’으로 표시한다.

이러한 차이는 국가는 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계 제외)에 대하여 국고통일주의 원칙에 따라 각 회계실체에서 발생하는 수입을 국고에 불입한 후 예산으로 배정된 금액을 집행하므로 해당하는 회계실체의 비교환수익을 인정하고 있지 않기 때문이다. 다만, 세입·세출예산의 적용을 받지 않고 특별한 자금을 운용하기 위한 기금과 자금운용의 특수성을 인정하여야 하는 기업특별회계(책임운영기관특별회계 포함) 및 우체국보험특별회계의 국고금은 적용대상에서 제외하고 있어 해당 국가회계실체의 비교환수익으로 인식한다.

〈표 Ⅲ-41〉 비교환거래로 생긴 수익의 표시 비교

구분	국가회계기준	지자체회계기준
내용	행정형 회계는 순자산변동표의 ‘재원의조달및이전’, 사업형 회계와 국가통합은 재정운영표의 ‘비교환수익 등’으로 표시	회계실체의 구분에 관계없이 재정운영표의 ‘일반수익’으로 표시
관련규정	원가계산에 관한 지침 문단12(2) 재무제표의 통합에 관한 지침 문단15	지방자치단체 재무회계 운영규정 p.25 〈행정자치부 훈령 제16호, 2015. 3. 2. 시행〉

출처: 국가법령정보센터, 「원가계산에 관한 지침」, 「재무제표의 통합에 관한 지침」

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2.시행

5. 회계기준 차이로 인한 재무적 영향

본 절에서는 국가와 지자체의 회계기준 간 차이가 재무제표에 미치는 영향에 대하여 분석하기 위하여 국가회계기준에 따라 작성된 재무제표와 지자체회계기준에 따라 작성된 재무제표 간 금액 차이를 산출하고자 한다.

당초 지자체 재무제표를 국가회계기준에 따라 변환하려고 하였으나, 지자체의 경우 통합 재무제표가 존재하지 않아 2014회계연도 국가 재무제표를 지자체 회계기준에

27) ‘행정형 회계’란 일반회계와 특별회계(기업특별회계는 제외한다)와 같이 징수한 세금 등을 재원으로 하여 공공재를 공급하는 국가의 일반적이고 고유한 행정활동을 수행하는 회계실체

28) ‘사업형 회계’란 기업특별회계(책임운영기관특별회계를 포함한다)나 기금과 같이 개별적인 보상관계가 적용되는 독립적인 수익 창출활동을 수행하는 회계실체

따라 전환하여 금액 효과를 산출하였고, 손익효과의 경우 편의상 누적효과가 아닌 당해연도 효과만을 산출하였다.

재무적 영향 분석에 있어 재무제표라는 외부에 공시된 제한된 정보만을 바탕으로 재무적 영향을 산출하는 것에는 한계가 존재하여 하나의 회계기준에 따라 재무제표 전체를 변환하여 이전 재무제표와 비교하지는 못하였고, 차이 금액 산출이 가능한 일부 기준 차이만을 대상으로 분석하였다. 또한 재무제표 표시의 차이와 관련하여 재무제표의 구성 또는 재무제표 양식, 공시과목의 수준과 용어, 공시내용 등의 차이에 따른 재무적 영향은 계정 재분류의 효과만 존재하므로 계정과목 재분류를 위한 변환 분개 제시는 생략하였다.

5.1 인식기준 차이로 인한 재무적 영향

유산자산 취득비의 처리에 대하여 국가재무제표를 지자체회계기준에 따라 변환하는 경우 아래와 같이 국가재무제표상 유산자산취득비(기타비용)가 취소되고 기타유산자산으로 인식되면서 자산이 497억원 증가하고, 같은 금액만큼 비용이 감소한다.

차) 기타비유동자산(지3) ²⁹⁾	497억원	대) 기타비용(국3)	497억원
- 기타유산자산(지4)		- 유산자산취득비(국4)	

관리전환이나 기부채납 등으로 생긴 이익의 처리에 대하여 국가재무제표를 지자체회계기준에 따라 변환하는 경우 아래와 같이 정부내·정부외자산수증이익이 11.9조원 감소한다.

차) 정부내자산수증(국5)	0.2억원	대) 재산이관·관리전환으로 생긴 자산	0.2억원
- 무상이전수입(국4)		증가(지3)	
- 기타재원의조달및이전(국3)			

정부외자산수증(국5)	119,330억원	양여·기부로 생긴 자산증가(지3)	119,330억원
- 무상이전수입(국4)			
- 기타재원의조달및이전(국3)			

그 밖의 인식기준 차이에 대하여 재무적 영향을 산출하지 못한 사유는 다음의 표에 정리하였다.

29) 국가재무제표 금액을 취소하는 분개와 지자체 기준으로 새로 인식하는 분개의 구별을 위하여 취소분개는 계정과목명 뒤에 (국)으로, 인식분개는 (지)로 표기함. 공시계정과목인 3레벨 하부의 계정과목 표기가 필요하다고 판단되는 경우 (국) 또는 (지) 뒤에 재무제표 계정과목 수준(3레벨, 4레벨, 5레벨)을 숫자로 표시함

〈표 Ⅲ-42〉 인식기준 차이 중 재무적 영향 산정 불가 사유

인식기준 차이	재무적 영향 산정 불가 사유
유가증권의 단가결정 방법	국가회계의 각 유가증권에 대하여 총평균법, 개별법, 이동평균법 등 취득원가 인식방법의 파악이 어려움
개별자산 대응이 어려운 일괄 취득 부대비용의 처리	이미 비용화된 일반유형자산과 사회기반시설의 일괄취득부대비용 추적이 어려움
일반유형자산과 사회기반시설의 소액자산 금액 기준	국가회계에서 취득원가가 10만원 이상 ~ 50만원 미만에 해당하여 비용으로 처리한 일반유형자산 등을 파악하기 어려움
내부거래에 의한 관리전환 시 취득원가	개별 자산의 취득 경로(과거 관리전환 여부)를 파악할 수 없음
국세수익, 지방세수익의 인식시점	각 국세수익에 대하여 세금의 부과 방식에 따른 금액을 파악하기 어려움

출처: 관련 규정을 참고로 저자 작성

5.2 평가기준 차이로 인한 재무적 영향

낮은 이자율로 제공하는 융자금에 대한 회계처리와 관련하여 국가재무제표를 지자체 회계기준에 따라 변환하는 경우 아래와 같이 융자보조원가충당금이 대손충당금과 현재가치할인차금으로, 융자보조비용이 기타이전비용으로 계정이 재분류되는 효과만 존재하므로 기준 차이로 인한 재무제표 금액 차이는 발생하지 않는다.

차) 단기융자보조원가충당금(국4) - 단기대여금대손충당금(국3)	2,851억원	대) 단기대여금대손충당금(지3) 단기대여금현재가치할인차금(지3)	XXX XXX
차) 장기융자보조원가충당금(국4) - 장기대여금대손충당금(국3)	83,178억원	대) 장기대여금대손충당금(지3) 장기대여금현재가치할인차금(지3)	XXX XXX
차) 기타이전비용(지4) - 기타이전비용(지3) 대손상각비(지3)	XXX XXX	대) 융자보조비용(국4) - 기타이전비용(국3)	27,214억원
융자보조원가충당금환입(국4) - 기타수익(국3)	1,478억원		
차) 정부외융자금이자수익(국5) - 대여금이자수익(국4) - 이자수익(국3)	53,665억원	대) 이자수익(지4) - 경상세외수익(지3)	53,665억원

유가증권의 인식 후 평가와 관련하여 국가재무제표를 지자체회계기준에 따라 변환하는 경우 다음과 같이 순자산조정외 투자증권평가손익이 취소되면서 공정가액으로 평가된 투자증권이 취득원가로 조정되면서 자산이 45.4조원 감소한다.

차) 투자증권평가이익(국4)	453,644억원	대) 장기투자증권(지3)	453,644억원
- 투자증권평가손익(국3)			

파생상품의 평가와 관련하여 지자체회계기준은 파생상품 관련 별도의 규정이 존재하지 아니하므로 일반기업회계기준을 따른다고 가정할 경우 전환으로 인한 차이는 발생하지 않는다. 다만, 지자체회계기준에서 유가증권의 공정가액 평가를 인정하고 있지 않으므로 국가재무제표 상 파생상품자산을 지자체회계기준에 따라 공정가액 평가전으로 변환하게 되면 다음과 같이 수익이 2.3조원 감소하고, 자산(또는 부채)이 같은 금액만큼 감소(또는 증가)하게 된다.

차) 기타투자자산(지4)	27,259억원	대) 파생상품자산(국4)	25,693억원
- 기타투자자산(지3)		- 기타유동자산(국3)	
		대) 파생상품자산(국4)	1,566억원
		- 기타투자자산(국3)	
차) 파생상품부채(국4)	4,049억원	대) 기타비유동부채(지4)	7,170억원
- 기타유동부채(국3)		- 기타비유동부채(지3)	
파생상품부채(국4)	3,121억원		
- 기타의기타비유동부채(국3)			
차) 파생상품평가이익(국4)	23,383억원	기타투자자산(지4)	XXX
- 평가이익(국3)*		- 기타투자자산(지3)	
기타비유동부채(지4)	XXX		
- 기타비유동부채(지3)			
차) 기타투자자산(지4)	XXX	대) 파생상품평가손실(국4)	105억원
- 기타투자자산(지3)		- 파생상품평가손익(국3)*	
		기타비유동부채(지4)	XXX
		- 기타비유동부채(지3)	

* 국가결산보고서상 주식 “파생상품 내역”과 “순자산조정명세”에서 금액 확인

일반유형자산과 사회기반시설의 재평가와 관련하여 국가재무제표를 지자체회계기준에 따라 변환하는 경우 재평가와 관련된 수익(재평가손실환입)과 비용(재평가손실)이 취소되면서 수익과 비용이 각각 0.3조원 및 1.8조원 감소하고, 순자산조정에 계상된 재평가손익이 취소됨에 따라 일반유형자산과 사회기반시설이 재평가 전 금액으로

변환되면서 자산이 125.7조원 감소하게 된다.

차) 자산재평가이익(국3)	1,271,843억원	대) 일반유형자산재평가손실(국5)	12,136억원
		- 자산재평가손실(국4)	
		- 평가손실(국3)	
일반유형자산재평가손실환입(국5)	1,626억원	사회기반시설재평가손실(국5)	6,223억원
- 자산재평가손실환입(국4)		- 자산재평가손실(국4)	
- 기타수익(국3)		- 평가손실(국3)	
사회기반시설재평가손실환입(국5)	1,287억원	토지(지3)	XXX
- 자산재평가손실환입(국4)		건물(지3)	XXX
- 기타수익(국3)		건축물(지3)	XXX
		⋮	⋮

감가상각대체 사회기반시설과 관련하여 감가상각대체 조건 충족 여부와 관계없이 지자체회계기준에 대체 대상으로 열거된 자산을 모두 감가상각대체 사회기반시설로 인식한다고 가정하면, 국가재무제표를 지자체회계기준에 따라 변환하는 경우 감가상각 취소에 따라 자산이 10.7조원 증가하고, 당해연도 발생 비용을 포함한 일반순자산(적립금및잉여금 개념)이 10.7조원 감소할 것으로 판단된다. 다만, 지자체회계기준의 경우에도 조건 충족 여부에 따라 감가상각대체 사회기반시설로 인식한다면 국가와 지자체 간 대체 조건이 동일하므로 재무적 영향은 없다고 보아야 한다.

차) 도로감가상각누계액(국3)	38,310억원	대) 도로감가상각비(국5)	10,703억원
		- 사회기반시설감가상각비(국4)	
		- 감가상각비(국3)	
철도감가상각누계액(국3)	58,869억원	철도감가상각비(국5)	14,743억원
		- 사회기반시설감가상각비(국4)	
		- 감가상각비(국3)	
하천감가상각누계액(국4)	9,906억원	기타사회기반시설감가상각비(국5)	XXX
- 기타사회기반시설감가상각누계액(국3)		- 사회기반시설감가상각비(국4)	
		- 감가상각비(국3)	
		일반순자산(국3)	XXX

〈표 III-43〉 평가기준 차이 중 재무적 영향 산정 불가 사유

평가기준 차이	재무적 영향 산정 불가 사유
대손 설정 방법	대손충당금 산정 방식의 차이에 따라 대손충당금, 대손상각비 등의 금액이 변동될 것으로 예상되나, 각 중앙관서의 개별 채권에 대한 대손충당금 산정방식이 상이하여 파악하기 어려움
일반유형자산과 사회기반시설의 상각방법	감가상각방법의 차이에 따라 감가상각누계액, 감가상각비 등의 금액이 변동될 것으로 예상되나, 각 중앙관서의 개별 자산에 대한 감가상각방법, 내용연수 등이 상이하여 계산하기 어려움
재고자산의 평가	국가회계의 과거 재고자산 저가평가에 대한 내용을 추적하기 어려우며, 재고자산평가손실이 기타평가손실에 포함되어 해당 금액 파악이 어려움

출처: 관련 규정을 참고로 저자 작성

6. 시사점

정부는 1998년 5월 정부부문의 발생주의 회계제도 도입 방침을 공식 발표하였으나 국가회계와 지자체회계를 주관하는 소관 부처가 상이하고, 지방 분권화 등의 사유로 통일된 회계기준이 아닌 각각 독자적인 회계기준을 제정하여 추진하여 왔다. 1999년 국가와 지자체 모두 각각 회계기준 제정을 위한 용역을 발주하고, 국가는 2000년 2월, 지자체는 2003년 8월 각각 정부회계기준위원회와 지방자치단체회계기준심의위원회를 설치하였다. 이후 국가는 관련 제도의 내부 검토에 머물렀으나 지자체는 발생주의 회계시스템까지 개발하여 2002년 부천시와 강남구의 발생주의 회계제도 적용 시범운영을 시작하게 된다.

2005년 8월 지자체가 「지방재정법」을 개정하여 2007회계연도부터 모든 지자체가 재무 결산에 의한 재무보고서를 작성·공시하도록 하면서 국가보다 먼저 발생주의 도입을 표면화하였다. 반면, 국가는 지자체보다 2년 늦은 2007년 「국가회계법」을 제정하여 2009회계연도부터 2년 동안 발생주의 회계제도 적용 시범 운영기간을 거친 후에 2011회계연도부터 재무 결산에 의한 재무보고서를 작성·공시하도록 함에 따라 2005년부터 2009년까지는 지자체가 국가보다 발생주의 회계제도 도입을 선도하였다.

그러나, 국가는 2007년 「국가회계법」을 제정함으로써 국가회계제도심의위원회 설치 및 전문기관 위탁에 대한 근거 법령을 마련하는 등 회계제도의 법적 토대를 구축하였으나, 지자체는 회계제도와 관련하여 재무결산에 의한 재무보고서 작성·공시 이외에 제도 운영에 대한 법적 근거를 마련하지 못함에 따라 2008년 지방회계기준심의위원회가 폐지되는 상황에 처하게 되면서 지자체 발생주의 회계제도 발전이 정체되었다.

제도 도입 과정에서 지자체는 학회 및 실무자와의 교류에 보다 초점을 두어 진행하였고, 국가는 법령체계 구축 및 제도 지원조직의 구성 등 제도화를 우선시하여 나아감에

따라 국가회계가 보다 지속적으로 발전할 수 있게 되었다.

결과적으로 지자체는 국가보다 빨리 발생주의 회계제도를 도입 추진하였으나, 법령체계 구축 및 제도 지원조직 구성 등 이를 제도화하지 못하여 현재는 지자체가 국가의 회계 관련 규정 및 조직체계에 발맞추어 가는 방향으로 새로운 발전을 모색하고 있다. 지자체회계기준은 도입 초기부터 기능별 원가를 보고하던 재정운영보고서를 2008년 사업예산제도가 도입됨에 따라 국가와 동일하게 사업별 원가를 보고하는 형식으로 바뀌었고, 2014년 재무제표의 명칭도 재정상태보고서, 재정운영보고서, 현금흐름보고서 및 순자산변동보고서에서 재정상태표, 재정운영표, 현금흐름표 및 순자산변동표로 변경하는 등 국가회계와 일관성을 제고하는 방향으로 개정되고 있다. 더욱이 이번 지방회계법 제정을 통한 법령 체계 개편은 지자체회계가 국가회계를 따라오는 양상을 뚜렷하게 드러내고 있다.

〈표 Ⅲ-44〉 법령체계 및 인력구성 개편방안

구분	국가	지자체	
		현행	개선
법령체계	국가재정법	지방재정법	지방재정법
	국가회계법		지방회계법
	국고금관리법		
정책부서	기획재정부 회계결산과(7명) 및 재무회계팀(5명) 등 총 12명	안행부 재정관리과: 회계결산담당 2명	회계결산 전담과 또는 팀으로 설치(2명→7명)
지원기관	국가회계재정통계센터 2팀(국가회계/재정통계) 23명	별도 조직 없음	지방회계통계센터

출처: 지방회계법 입법안 공청회 발표자료(지방회계법 제정 필요성 및 주요 내용, 2015.7.16.)

또한, 실제로 국가와 지자체 회계기준 차이를 분석한 결과 총 25건이 존재하였으며 이 중 국가 또는 지자체의 고유특성에 기인하여 발생한 경우는 8건(32%)으로 전체적으로 볼 때 경미한 수준이고, 담당자의 실무 편의 등 특별한 원인이 없는 경우는 17건(68%)으로 대부분을 차지하는 것으로 확인되었다. 국가 또는 지자체 고유특성에 기인한 차이에는 일반유형자산과 사회기반시설의 소액자산 금액 기준, 유가증권의 인식 후 평가, 파생상품의 평가, 재무제표 금액에 영향을 미치지 아니하는 공시과목의 용어, 공시사항의 내용 등의 차이로, 중요한 차이는 발견되지 아니하였다.

따라서 국가 또는 지자체 고유특성으로 차이가 존재하는 항목은 그 특수성을 고려하여 차이를 인정하는 것이 바람직하고, 그 외 실무 편의 등 특별한 원인 없이 차이가 존재하는 항목은 정합성 제고를 위하여 향후 일치시켜 나아가는 방향으로 개선될 필요가 있을 것이다.

〈표 III-45〉 국가와 지자체 회계기준 차이 분석 결과

(단위 : 건, %)

구 분	국가 또는 지자체 고유특성으로 인한 차이		실무 편의 등 특별한 원인 없음		합 계	
	건수	비율	건수	비율	건수	비율
인식기준 차이	1	4	6	24	7	28
평가기준 차이	2	8	6	24	8	32
표시의 차이	5	20	5	20	10	40
합 계	8	32	17	68	25	100

출처: 저자 작성

〈표 III-46〉 국가와 지자체 회계기준 차이 요약

구분	국가회계기준	지자체회계기준	차이원인
1. 인식기준 차이			
유가증권의 단가결정 방법	• 총평균법 등을 적용	• 총평균법 적용	특별한 원인 없음 (실무 편의)
개별자산 대응이 어려운 일괄 취득부대비용의 처리	• 대응이 어려운 취득부대비용은 취 득 시 비용화	• 공사비(또는 구입가액)가 큰 주된 공사(또는 주된 자산)의 부대비용 으로 일괄 포함하여 처리 가능	특별한 원인 없음 (실무 편의)
일반유형자산과 사회기반시설의 소액자산 금액 기준	• 건당 취득원가가 50만원 이상인 경우 자산, 50만원 미만인 경우 비용 처리	• 집기비품은 내용연수가 1년 이상이 고, 단위가액이 10만원 이상인 경 우 자산, 10만원 미만인 경우 비용	국가/지자체 고유특성
유산자산 취득 관련 비용의 처리 및 자산 인식 미술품 등의 범위	• 유산자산의 취득과 관련하여 발생 한 비용은 유산자산취득비로 처 리 • 「문화재보호법」의 적용을 받지 않 는 예술품을 구입 또는 기증받은 경우 정부미술품·정부미화물품 (기타일반유형자산)으로 분류	• 관리책임자산인 유산자산의 취득에 관련된 지출은 기타유산자산으로 표시 • 전시목적으로 신규 취득하는 예술 작품, 미술품 등은 기타유산자산 (기타비유동자산)으로 표시)	특별한 원인 없음
내부거래에 의한 관리전환 시 취득원가	• 유상: 공정가액을 취득원가로 함 • 무상: 장부가액을 취득원가로 함	• 장부가액을 취득원가로 함	특별한 원인 없음
관리전환이나 기부채납 등으로 생긴 이익의 처리	• 비교환수익으로 인식	• 순자산의 증가로 표시	특별한 원인 없음
국세수익, 지방세수익의 인식시점	• 세금의 부과 방식에 따라 인식시 점을 다르게 규정	• 징수방식에 관계없이 징수결의를 통해 금액이 확정되는 시점에 수익 인식	특별한 원인 없음

〈표 Ⅲ-46〉의 계속

구분	국가회계기준	지자체회계기준	차이원인
2. 평가기준 차이			
대손 설정 방법	<ul style="list-style-type: none"> 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법, 기타 합리적이라고 판단한 방법(과거 3년간 평균 결손율 등) 	<ul style="list-style-type: none"> 과거 3년간 평균 결손경험률을 기준(결손경험률을 파악하기 곤란하거나 결손경험률이 1% 미만인 경우에는 대손설정률을 1%으로 함) 	특별한 원인 없음 (실무 편의)
낮은 이자율로 제공하는 융자금에 대한 회계처리 규정	<ul style="list-style-type: none"> 유효이자율보다 낮은 이자율로 융자를 제공하는 사업에서 발생한 융자금 원금과 추정 회수가능액의 현재가치와의 차액으로 평가 	<ul style="list-style-type: none"> 규정 없음 	특별한 원인 없음 (실무 편의)
유가증권의 인식 후 평가	<ul style="list-style-type: none"> 투자목적의 경우 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 공정가액을 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가 	<ul style="list-style-type: none"> 규정 없음(기말 공정가액 평가를 수행하지 않음) 	지자체 고유 특성
파생상품의 평가	<ul style="list-style-type: none"> 해당 계약에 따라 발생한 권리와 의무를 각각 자산 및 부채로 계상하고 공정가액으로 평가 	<ul style="list-style-type: none"> 규정 없음(기말 공정가액 평가를 수행하지 않음) 	지자체 고유 특성
일반유형자산과 사회기반시설의 상각 방법	<ul style="list-style-type: none"> (원칙) 정액법 (예외) 자산의 미래 경제적 효익이 소비되는 형태가 정액법으로 감가상각하는 방법과 중대하게 다를 경우에는 경제적 효익이 소비되는 형태를 반영한 감가상각방법 적용 가능 	<ul style="list-style-type: none"> (원칙) 정액법 (예외) 별도의 예외 규정을 마련하고 있지 아니함 	특별한 원인 없음 (실무 편의)
일반유형자산 및 사회기반시설의 재평가	<ul style="list-style-type: none"> 재평가 규정 존재 	<ul style="list-style-type: none"> 재평가 규정 없음 	특별한 원인 없음 (실무 편의)
감가상각대체 사회기반시설의 대상	<ul style="list-style-type: none"> 사회기반시설 중 관리·유지 노력에 따라 취득 당시의 용역 잠재력을 그대로 유지할 수 있는 시설에 대해서는 감가상각하지 아니하고 관리·유지에 투입되는 비용으로 감가상각비용을 대체 가능 다만, 효율적인 사회기반시설 관리시스템으로 사회기반시설의 용역 잠재력이 취득 당시와 같은 수준으로 유지된다는 것이 객관적으로 증명되는 경우로 한정 	<ul style="list-style-type: none"> 사회기반시설 중 유지보수를 통하여 현상이 유지되는 도로, 도시철도, 하천부속시설 등은 감가상각 대상에서 제외 가능하도록 열거(감가상각누계액 회계과목 미개설) 대체법을 적용하기 위해서는 효율적인 사회기반시설 관리시스템으로 인하여 수선유지비가 사회기반시설의 공공서비스잠재력이 취득 당시와 동일한 수준으로 유지시킬 만큼 중요하다는 것이 객관적으로 증명할 수 있어야 함 	특별한 원인 없음 (실무편의)
재고자산의 평가	<ul style="list-style-type: none"> 저가법 평가(재고자산의 시가가 취득원가보다 낮은 경우에는 시가를 재정상태표 가액으로 함) 	<ul style="list-style-type: none"> 규정 없음 	특별한 원인 없음 (실무 편의)

〈표 III-46〉의 계속

구분	국가회계기준	지자체회계기준	차이원인
3. 표시의 차이			
재무제표의 구성	<ul style="list-style-type: none"> • (재무제표) 재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표, 주식 • (부속서류) 필수보충정보, 부속명세서 	<ul style="list-style-type: none"> • (재무제표) 재정상태표, 재정운영표, 현금흐름표(작성유예), 순자산변동표, 주식, 필수보충정보, 부속명세서 	특별한 원인 없음
재무제표의 표시	<ul style="list-style-type: none"> • 프로그램총원가/프로그램수익/프로그램순원가/비교환수익 등 • 각 중앙관서(또는 회계실체)별 재무제표를 통합하고 내부거래를 제거한 금액을 순액 표시 • 중앙관서 또는 회계실체와 국가의 순자산변동표 양식을 별도로 제시 • 전기오류수정손익, 회계변경누적효과를 기초순자산에 반영 	<ul style="list-style-type: none"> • 사업총원가/사업수익/사업순원가/일반수익 • 각 회계실체별 재무제표와 내부거래 금액까지 총액 표시 • 지자체 통합을 하지 않으므로 순자산변동표 양식이 하나임 • 전기오류수정손익, 회계기준변경으로 생긴 누적손익을 순자산의 증가 또는 순자산의 감소로 반영 	특별한 원인 없음
공시과목의 수준과 용어	<ul style="list-style-type: none"> • 공시과목이 지자체회계기준에 비해 세분화되어 있지 아니함 	<ul style="list-style-type: none"> • 공시과목이 국가회계기준에 비해 세분화되어 있음 	특별한 원인은 없으나, 일부 차이의 경우 국가와 지자체 고유 특성 반영
	<ul style="list-style-type: none"> - 미수채권: 미수국세, 미수부담금 수익, 미수제재금수익, 미수재화 및용역제공수익 등을 포함하여 공시 	<ul style="list-style-type: none"> - 미수세금, 미수세외수입금, 미수 징수교부금, 미수정부간이전수익으로 세분화하여 공시 	
	<ul style="list-style-type: none"> - 기타유동자산: 재고자산을 포함하여 공시 	<ul style="list-style-type: none"> - 재고자산을 기타유동자산과 구분하여 공시 	
	<ul style="list-style-type: none"> - 편의시설: 별도 분류하지 아니하고 일반유형자산 등에 포함 	<ul style="list-style-type: none"> - 일반유형자산 또는 사회기반시설과 별도로 주민편의시설 분류 	
	<ul style="list-style-type: none"> - 일반유형자산: 토지, 건물, 구축물, 기계장치, 집기·비품·차량운반구, 전비품, 기타 일반유형자산 및 건설중인일반유형자산 등으로 구분 	<ul style="list-style-type: none"> - 일반유형자산: 토지, 건물, 구축물, 기계장치, 집기비품, 차량운반구, 임차개량자산, 입목, 기타일반유형자산, 건설중인일반유형자산으로 구분 	
<ul style="list-style-type: none"> - 사회기반시설: 도로, 철도, 항만, 댐, 공항, 기타 사회기반시설(상수도를 포함), 건설중인사회기반시설 등으로 구분 	<ul style="list-style-type: none"> - 사회기반시설: 도로, 도시철도, 상수도시설, 수질정화시설, 하천부속시설, 폐기물처리시설, 재활용시설, 농수산기반시설, 댐, 어항및항만시설, 기타사회기반시설, 건설중인사회기반시설으로 구분 		
공시사항의 내용	<ul style="list-style-type: none"> • 주식 8개, 필수보충정보 8개, 부속명세서 13개 	<ul style="list-style-type: none"> • 주식 30개, 필수보충정보 5개, 부속명세서 5개 	지자체 고유 특성 반영

〈표 Ⅲ-46〉의 계속

구분	국가회계기준	지자체회계기준	차이원인
미수채권의 유동성분류 및 현재가치평가	<ul style="list-style-type: none"> 유동(단기)과 비유동(장기)로 구분 현재가치평가 수행 	<ul style="list-style-type: none"> 미수세금, 미수세외수입금, 미수징수교부금, 미수정부간이전수익은 모두 유동(단기)로 구분 미수채권에 대한 현재가치평가 미수행 	특별한 원인 없음 (실무 편)
유가증권의 구분	<ul style="list-style-type: none"> (유동성) 단기투자증권, 장기투자증권 (형태) 채무증권, 지분증권, 기타증권 	<ul style="list-style-type: none"> (유동성) 장기투자증권 (형태) 투자채권, 투자주식, 출자금 	지자체 고유 특성 반영
전세권 등기한 임차보증금의 계정과목 분류	<ul style="list-style-type: none"> 임차보증금: 지급보증금(기타유동자산), 장기지급보증금(기타의 기타비유동자산) 	<ul style="list-style-type: none"> 전세권이 설정되지 않은 전세보증금: 기타 비유동 자산 전세권이 설정된 전세보증금: 무형 자산(용익물권) 	특별한 원인 없음
장기충당부채의 구분	<ul style="list-style-type: none"> 퇴직급여충당부채, 연금충당부채, 보험충당부채, 기타장기충당부채 (보증충당부채, 퇴직수당충당부채, 기타의기타충당부채)로 구분 	<ul style="list-style-type: none"> 퇴직급여충당부채 동일 연금충당부채, 보험충당부채 없음 소송사건, 지급보증 관련 부채는 요건 충족 시 기타비유동부채로 처리 	특별한 원인 없음 단, 일부 차이의 경우 지자체 고유 특성 반영
순자산의 분류	<ul style="list-style-type: none"> 기본순자산, 적립금 및 잉여금, 순자산조정(발생 원인에 따른 분류) 	<ul style="list-style-type: none"> 고정순자산, 특정순자산, 일반순자산(기능과 용도 기준 분류) 	특별한 원인 없음
비교환거래로 생긴 수익의 표시	<ul style="list-style-type: none"> 행정형 회계: 순자산변동표의 '재원의조달및이전'으로 표시 사업형 회계: 재정운영표의 '비교환수익 등'으로 표시 국가통합: 재정운영표의 '비교환수익 등'으로 표시 	<ul style="list-style-type: none"> 회계실체의 구분에 관계없이 재정운영표의 '일반수익'으로 표시 	국가 고유 특성 반영

출처: 관련 규정을 참고로 저자 작성

IV

해외 주요국의 회계기준 및 제정기구 체계 현황³⁰⁾

1. 미국

1.1 정부회계기준

가. 연방정부

연방정부는 연방회계기준자문위원회(FASAB: Federal Accounting Standards Advisory Board)가 자문하여 재무부(DOT: Department of the Treasury)에서 공표한 연방정부회계기준을 적용한다. 연방정부 회계기준 구조는 개념서(Concepts Statements), 기준서(Standards), 해석서(Interpretations), 실무지침(Technical Bulletins), 세부지침(Technical Releases) 및 실무적용지침(Staff Implementation Guidances)으로 구성³¹⁾되어 있다.

나. 주·지방정부

주·지방정부는 정부회계기준위원회(GASB: Government Accounting Standards Board)가 제정하는 정부회계기준을 적용하며, 주·지방정부의 회계기준 구조는 개념서(Concepts Statements), 기준서(Statements), 해석서(Interpretations), 실무지침(Technical Bulletins) 및 실무적용지침(Implementation Guidances)으로 구성³²⁾되어 있다.

1.2 정부회계기준 제정기구

1) 일반 사항

미국 연방정부와 주·지방정부는 각각에 대하여 회계기준 제정기구가 마련되어 있다. 연방정부의 경우 연방법상 회계감사원(GAO: Government Accountability Office), 관리예산처(OMB: Office of Management and Budget) 및 재무부(DOT)가 회계기준을 제정하는 권한을 가지지만, 실질적으로는 3개 기관이 공동으로 설립한 FASAB이 회계기준을 제정하고 있다. 반면, 주·지방정부의 경우 GASB가 회계 기준을 제정·공표한다.

30) 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8.의 내용을 참고

31) FASAB Handbook of Federal Accounting Standards and Other Pronouncements, as Amended, http://www.fasab.gov/pdf/files/2015_fasab_handbook.pdf

32) GASB 홈페이지, <http://www.gasb.org/jsp/GASB/Page/GASBSectionPage&cid=1176160042391>

2) 역할과 권한

가. 연방정부

연방법상 연방정부의 기준 제정기구는 3개의 정부기관인 GAO, OMB 및 DOT로 구성되고, 3개의 기관이 공동 설치한 자문기관으로 독립된 정부기관인 FASAB을 두고 있다. FASAB은 연방정부가 적용하여야 할 회계기준의 실질적인 제정기구³³⁾로서, FASAB이 제정하는 기준은 GAO, OMB 및 DOT가 검토·승인하도록 규정하고 있다. 다만, FASAB이 기준서와 개념서를 공표한 후 90일 이내에 3개 기관이 반대의사를 표명하지 아니하면 원안대로 확정되므로 실질적으로 FASAB가 기준서와 해석서를 작성한다고 볼 수 있다.

미국공인회계사협회(AICPA: American Institute of Certified Public Accountant)는 FASAB을 연방정부를 위한 일반적으로 인정된 회계원칙(GAAP: Generally Accepted Accounting Principles)의 제정기구로 인정하였다(1999년). 기준서 및 해석서 외에 OMB가 공표하는 고시(Circular)나 DOT가 공표하는 지침서도 행정명령이기 때문에 연방정부가 준수하여야 하지만, 일반적으로 인정된 회계원칙에 포함되지는 아니한다.

나. 주·지방정부

주·지방정부의 기준 제정기구는 GASB이며, 민간 비영리법인인 재무회계재단(FAF: Financial Accounting Foundation)의 산하기관이다. 미국의 모든 주는 주법으로 GASB 기준에 따른 재무제표의 작성을 요구하는 등 GASB의 회계기준이 널리 적용되고 있다. 또한, AICPA는 GASB를 일반적으로 인정된 회계원칙의 제정기구로 인정하였다(1986년).

3) 자금조달

가. 연방정부: 연방회계기준자문위원회(FASAB)

GAO, OMB 및 DOT는 관여 정도에 따라 FASAB에 운영 자금을 각출한다. 모두 정부예산으로부터 지출되므로 FASAB도 정부예산에 의하여 운영된다고 볼 수 있다.

33) 1996년 ‘연방재무관리개선법(Federal Financial Management Improvement Act)’ 802조(6)

Since its establishment in October 1990, the Federal Accounting Standards Advisory Board (hereinafter referred to as the “FASAB”) has made substantial progress toward developing and recommending a comprehensive set of accounting concepts and standards for the Federal Government.(이하 생략)

나. 주·지방정부: 정부회계기준위원회(GASB)

GASB는 상위 조직인 FAF의 예산과 주·지방정부의 기부로 운영되어 오다가, 2012년도 이후에는 금융산업규제기구(FINRA: Financial Industry Regulatory Authority)로부터 수령한 자금 등에 의해 운영된다.

2011년 이전에는 주·지방정부로부터 비교적 소액의 기부를 받았다. 하지만 그 금액으로는 GASB의 활동비를 충당하기 부족하다고 판단되어 2012년도 이후에는 FINRA에서 자금을 수령하기로 하였다.³⁴⁾ FINRA는 회원사인 증권사로부터 회비를 징수하여 GASB에 제공할 자금을 마련하고 있다.

4) 인적구성

(1) 위원 구성

가. FASAB

FASAB의 위원 중 정부위원은 각 기관(GAO, OMB 및 DOT)의 장이 선임하지만, 민간위원(위원장을 포함)은 FASAB의 위원장이 소집한 지명위원회(Appointment Panel)의 추천을 받아 3개의 기관(GAO, OMB 및 DOT)이 공동으로 선임한다. 또한, 위원장은 항상 민간위원 중에서 선임한다.

위원장을 포함한 위원회 구성원은 모두 비상근직이다. 또한, FASAB의 위원장은 주 20시간까지 유급, 민간위원은 24일까지 유급, 연방정부위원은 무급이며, 시급의 수준은 임원보수표(executive compensation schedule)에 규정되어 있다.

위원장을 포함한 민간위원의 임기는 5년이며 1회에 한하여 재임이 가능하고(최장 임기는 10년), 정부위원은 각 기관(GAO, OMB 및 DOT)이 지명하기 때문에 임기가 정해져 있지 않다.

위원의 독립성을 유지할 목적으로 외부로부터의 위협 존재 여부, 논리 규범 준수 등을 매년 확인하고 있으며, 민간위원의 경우 특별공무원(special government employees)으로서의 지위를 가진다.

〈표 IV-1〉 연방정부회계기준자문위원회(FASAB) 구성

구성(소속)	인원수
의장(전 정부회계기준위원회(GASB) 의장)	1인
회계감사원(GAO)	1인
관리예산처(OMB)	1인
재무부(DOT)	1인

34) 월가(Wall Street) 개혁 및 소비자 보호법(통칭: 도드 프랑크법(Dodd-Frank Act)) 제978조

〈표 Ⅳ-1〉의 계속

구성(소속)	인원수
학자	1인
주·지방정부 감사인	1인
민간 회계사무소의 퇴직자	2인
소규모 민간 회계사무소	1인
합 계	9인

출처: FASAB 웹사이트 <http://www.fasab.gov/about/board-members/> 및 일본공인회계사회, 공회계 기준설정 해외사례연구분석, 2014. 8. p.81

나. GASB

위원회를 구성하는 위원은 상위 조직인 FAF에 의하여 선임된다. 임명과 관련하여 위원 구성 등의 규정은 없으나 정부관계자, 시장관계자, 학자 및 회계전문가의 균형을 고려하여 선임된다. 또한, 위원장만이 상근직에 해당되며, 비상근 위원에 대해서는 균일하게 보수가 지급된다. 위원의 임기는 5년이며 1회에 한해 재임이 가능하다(최장 임기는 10년). 위원의 독립성 유지를 위한 장치는 특별히 마련되어 있지 아니하며, 공무원 위원 3인 및 민간 전문가 위원 4인으로 구성된다.

〈표 Ⅳ-2〉 정부회계기준위원회(GASB) 구성

구성(소속)	인원수
의장(전 주·지방정부 감사인)	1인
민간 회계 사무소	2인
기타 민간 회사	1인
지방자치 관계(주정부·지방정부 직원)	3인
합 계	7인

출처: GASB 웹사이트 <http://www.gasb.org/jsp/GASB/Page/GASBSectionPage&cid=1176156726930/> 및 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8. p.82

(2) T/F 구성

가. FASAB

FASAB의 위원장이 태스크포스 위원을 임명한다. 비상근직·무보수이며 임기는 각 태스크포스의 프로젝트 기간과 일치한다.

나. GASB

GASB의 위원장이 다른 위원, 주임연구원, 정부회계기준자문위원회(GASAC: Governmental Accounting Standards Advisory Council) 위원장과 협의하여 선임한다. 또한, 태스크포스 외에 기준과 직접 관계되지 않는 지침 등을 작성하기 위한 프로젝트 조직(자문위원회)이 존재한다. 태스크포스, 자문위원회는 모두 일시적인 조직으로 프로젝트가 종료하면 해산한다.

1.3 기준제정 지원조직

가. FASAB의 사무국

사무국장이 조사연구원의 채용 권한을 가지고 있으며 운영위원회³⁵⁾의 자문을 얻어 조사연구원을 임명한다. 조사연구원은 정부부문과 민간부문의 균형을 고려하여 임명된다. 조사연구원은 상근직이며 급여는 GAO의 기준에 따라 연간 약 15만달러가 지급된다.

〈표 IV-3〉 연방회계기준자문위원회(FASAB) 사무국 구성

구성(소속)	인원수
사무국장	1인
조사연구원(CPA)	4인
사무 직원	2인
합 계	7인

출처: FASAB 웹사이트 <http://www.fasab.gov/about/our-staff/> 및 일본공인회계사회, 공회계기준설정 해외사례연구분석, 2014. 8, p.84

나. GASB의 사무국

위원장이 조사연구원의 채용 권한을 가지고 있으며, FAF의 방침에 따라 조사연구원을 선임한다. 조사연구원은 임기의 규정이 없는 고용자와 단기 고용자로 구분된다. 전자는 9명으로 GASB의 시니어 매니저나 연구원 등으로 근무하며, 후자는 10명으로 최장 1년간 낮은 보수로 고용되는 대학원생 및 다른 조직에서 파견된 근무자로 구성된다. 이들은 전원 상근직이며 급여는 FAF의 기준에 따라 지급된다.

〈표 IV-4〉 정부회계기준위원회(GASB) 사무국 구성

구성	인원수
조사연구원	19인
사무 직원	4인
합 계	23인

출처: 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8, p.84

35) 운영위원회는 위원회의 위원 중 위원장 및 각 기관(GAO, OMB 및 DOT)에서 1명씩, 총 4명으로 구성된다.

1.4 기준 제정기구와 정부기관 등 관계

1) 독립성 담보 방법

미국 연방정부의 연방법상 GAO, OMB 및 DOT의 3개 기관은 회계기준 제정 권한을 부여받고 있으나, 실질적으로는 3개 기관이 공동으로 설립한 FASAB가 회계기준 및 해석서를 제정하고 있다. FASAB는 독립성을 유지하기 위하여 위원회의 과반수(9명 중 6명)를 민간위원으로 임명하는 한편, FASAB가 작성한 기준을 위의 3개 기관이 각각 검토·승인하는 것으로 상호 견제 기능이 작동하도록 하였다. 한편, GASB의 상위조직인 FAF는 자금 운용이나 출판 사업이라는 자체 재원을 가지고 있기 때문에 자금·인사 관리 측면에서 독립된 비영리법인이다. 또한, GASB의 위원을 FAF가 지명하는 것 외에 독립된 조직인 FAF가 GASB에 대한 감시를 수행하고 있다.

2) 기준의 법적 근거

FASAB가 작성한 회계기준은 GAO, OMB, DOT가 합의하고, OMB의장이 서명하여 연방 행정명령집에 등록하는 절차를 통해 공표되며 강제력을 가진다. 연방재무회계기준서는 OMB의 행정명령(OMB Circular) A-134에 의하여 일반적으로 인정되는 회계원칙으로서 인정됨과 동시에 연방기관 및 그 감사인이 준거해야 하는 회계 기준으로서 강제력을 부여받는다. GASB가 제정하는 기준을 주·지방정부에 강제 적용시키는 전국적인 법 규칙은 존재하지 않지만 일부 주의 경우 주법에 의하여 동 기준을 강제 적용하도록 하고 있으며, GASB의 정부회계기준이 널리 적용되고 있는 편이다.

1.5 기준 제정기구 설립당시 환경

가. 연방정부

미국 발생주의 회계제도 도입에 관한 공식적인 논의는 1949년 제1차 후버위원회에서 논의되었다. 제1차 후버위원회의 권고에 따라 1950년에 예산회계절차법(Budget and Accounting Procedures Act)이 제정되면서 GAO으로 하여금 연방정부기관에 적용할 회계기준 및 원칙을 제정하는 책임을 부여하였다. 1956년 제2차 후버위원회에서는 발생주의라는 용어를 명백히 사용하고, 법률로써 행정부처의 자산, 부채, 비용을 나타내기 위하여 발생주의 회계를 채택하도록 하였다.

1982년 의회는 재무청렴법(FMFIA: Federal Managers' Financial Integrity Act)을 제정하면서 각 기관장은 GAO가 요구하는 회계기준, 원칙 및 요구사항을 충족하는지 의회 및 대통령에게 보고하도록 하였다. 당시 GAO는 연방기관 정책 및 절차매뉴얼 Title2를 개정하여 연방정부에 발생주의 회계기준을 적용하려고 하였고, OMB는 연방정부에 발생주의를 도입하는 것은 사용가능성이나 유용성 면에서 거리가 멀다는 입장이

었다. 이러한 GAO와 OMB의 다툼에 대한 해결방안으로 1990년 10월 GAO와 OMB 및 DOT의 3개 기관이 펀드를 조성하여 독립적인 FASAB가 설립되었다.

1990년 11월 최고재무책임관법(CFO: Chief Financial Officers Act 1990)을 제정하여 최고재무관의 역할을 예산, 회계 및 재무관리업무를 총괄하도록 하고 이에 따른 재무 및 회계관리제도를 유지하며 재무제표를 감사받도록 의무화하였다. 의회는 1994년 정부관리개혁법(GMRA: Government Management Reform Act)을 제정하여 재무부가 1998년 이후부터는 연방정부 전체(Government-wide)의 연결재무제표를 작성하여 GAO의 감사를 받도록 규정하였다. 또한, 1996년 연방재무관리개선에 관한 법(FFMIA: Federal Financial Management Improvement Act)을 제정하여 연방재무관리 정보시스템의 요구사항 및 연방정부재무회계기준, 거래단계별 표준일반원장을 준수할 것과 감사보고서에 동법의 이행 여부를 표시하도록 요구하는 내용을 법률로 정비하면서 미국 연방정부 발생주의 회계제도가 체계화되었다.

나. 주·지방정부

1930년대 대공황을 겪으면서 일부 주는 부도선언을 하였으나 주민들에게 기본적인 서비스는 제공하여야 했다. 이는 더 나은 원가회계와 성과측정을 요구하였기 때문에 정부회계시스템을 발전시키는 동기가 되었다. 1934년 지방정부 재무담당관협의회(MFOA: Municipal Finance Officers Association)는 지방정부회계전국위원회(NCMA: National Committee on Municipal Accounting)를 설립하여 지방정부회계의 원칙과 기준을 개발하고 회계절차를 만들어 공보를 통해 13차례에 걸쳐 발간하였다.

1948년 재무담당관협의회(MFOA)는 지방정부회계전국위원회(NCMA)를 정부회계전국위원회(NCGA: National Committee on Governmental Accounting)로 이름을 변경하였다. 1968년에 정부회계전국위원회(NCGA)는 ‘정부의 회계, 감사 및 재무보고(GAAGR: Government Accounting Auditing and Financial Reporting)’를 공표하였다. 이는 청서(Blue book)이라고 불렀는데 주 및 지방정부 회계원칙의 기원이 되었다.

1970년 AICPA는 정부회계기준에 대한 관여는 그리 많지 않다가 1974년에 와서 1968년 ‘정부의 회계, 감사 및 재무보고’를 수정하여 ‘주 및 지방정부 감사지침’(Audits of State and Local Governmental Units)을 공표하였다. 이 무렵 정부회계전국위원회가 해체되고 정부회계전국협의회(NCGA: National Council on Governmental Accounting)가 구성되어, 1979년 정부회계전국협의회는 보고서 1호로서 ‘정부회계 및 보고원칙(Governmental Accounting and Financial Reporting Principle)’을 발행하였다.

1984년 정부회계전국협의회가 GASB로 대체되어, 주 및 지방정부의 권위 있는

기준제정기관으로서 설립되어 오늘에 이르고 있다. AICPA도 1986년에 공식적으로 GASB를 주·지방정부의 일반적으로 인정된 회계원칙을 제정하는 기관으로 인정하였다. GASB는 예산회계시스템과 병행하여 발생주의 회계기준 시안을 1977년 3월 공시하고 1999년 6월 미국 지방정부회계기준서 제34호³⁶⁾를 공표하여 70년 넘게 사용하여 왔던 수정발생기준에서 완전발생기준으로 전환하였다.

2. 영국

2.1 정부회계기준

영국은 중앙정부 및 지자체에 국제회계기준(IFRS: International Financial Reporting Standards)을 적용하고 있으며, 재무보고자문위원회(FRAB: Financial Reporting Advisory Board)의 결정에 따라 재무보고매뉴얼(FReM: Government Financial Reporting Manual)에 IFRS의 도입수준을 결정하였다.³⁷⁾

가. 중앙정부

중앙정부는 1997년부터 영국의 일반적으로 인정된 회계원칙(UK-GAAP: Generally Accepted Accounting Principles in the United Kingdom)을 수정한 자원회계매뉴얼(RAM: Resource Accounting Manual)을 제정하여 적용하고 있었으나, 2005년 재무부는 정부부처 및 관계당국, 기타 공공기관 등의 매뉴얼이나 지침을 종합하여 FReM을 작성하였다. 2005년 민간에 IFRS가 도입되자 FReM은 IFRS를 기반으로 하되, 중앙정부의 특수성을 반영하여 수정 및 보완하기로 하였으므로 IFRS를 완전히 적용하고 있는 것은 아니다.

나. 지자체

지자체는 영국의 지방자치단체 회계의 실무규범(SORP: Statement of Recommended Practice)을 회계기준으로 채택하고 있었다. 하지만 2010년부터 IFRS를 기반으로 하되, 영국 지자체의 특수성을 반영하여 수정 및 보완한 실무규범(Code: Code of Practice)에 따라 재무제표를 작성하고 있다. 지자체의 경우도 중앙정부와 마찬가지로 IFRS를 완전히 적용하고 있는 것은 아니다.

36) 미국의 Statement No.34는 주, 시, 타운, 빌리지, 교육구와 공익사업과 같은 특별목적 정부 등의 재무제표 보고기준을 규정한다. 이 기준서는 재무보고서에 결산총평, 기본재무제표, 필수보충정보 등을 포함하도록 규정한다.

37) 「배출권거래제 참여지자체 재무회계규정(안) 등 마련 연구」, 2015. 9, p.14

2.2 정부회계기준 제정기구

1) 일반 사항

중앙정부는 재무부가 IFRS를 기반으로 제정한 FReM을 회계기준으로 채택하고 있는 반면, 지자체는 공공재정회계협회(CIPFA: Chartered Institute of Public Finance and Accountancy)와 지방자치단체회계자문위원회(LASAAC: Local Authority Scotland Accounting Advisory Committee)의 합동 위원회가 IFRS를 기반으로 제정한 실무 규범을 회계기준으로 채택하고 있다. 또한, 기준 제정 시 FRAB는 중앙정부 및 지자체의 기준 제정기구에 대한 자문을 수행하고 있다.

2) 역할과 권한

가. 중앙정부: 재무부, 재무보고자문위원회(FRAB)

중앙정부의 회계기준에 대한 최종 제정권한은 재무부에 있으며, 이러한 취지를 정부자원회계법(GRAA 2000: Government Resources and Accounts Act 2000)에서 규정하고 있다. 회계기준 제·개정 앞서 재무부는 FRAB의 자문을 구해야 한다.³⁸⁾

FRAB는 정부자원회계법에 근거하여 정부부문 재무보고기준 제정을 위해 설립한 자문기구이다. FRAB는 정부부처(중앙정부, 지자체) 및 관계당국, 기타 공공기관 등의 재무보고와 관련된 자문, FReM의 검토, IFRS의 도입수준 결정·자문 등의 역할을 담당한다.³⁹⁾ 또한, FRAB의 위원은 주로 재무부 이외의 위원으로 구성되어 있으므로 국가로부터 독립된 기준 제정이 가능하도록 되어 있다.

나. 지자체: 지방자치단체회계규범위원회(CIPFA/LASAAC Local Authority Code Board)

지자체 회계기준은 지방자치단체회계규범위원회(CIPFA/LASAAC Local Authority Code Board)가 제정하고 있으며, 지침 등은 CIPFA의 위원회 중 하나인 지방자치단체회계패널(LAAP: Local Authority Accounting Panel)에서 제정한다. 지침은 강제력이 있는 것이 아니며, 지방자치단체회계규범위원회는 이러한 지침의 제정에 특별히 관여하고 있지 아니하다.

CIPFA는 비영리법인이며, LASAAC는 CIPFA의 스코틀랜드 지부가 사무국을 담당하고 있는 위원회 조직이다. CIPFA에 대하여 기준 제정 권한을 부여하는 법령은 존재하지 아니하나, 지방자치법(Local Government Act 2003)에 따라 실무규범

38) Government Resources and Accounts Act 2000, Section 24

39) 「배출권거래제 참여지자체 재무회계규정(안) 등 마련 연구」, 2015. 9, p.14

(Code of practices)에 대한 제정 권한을 가지고 있다.⁴⁰⁾

LASAAC는 1973년 지방자치법(Local Government (Scotland) Act 1973)에 의하여 권위를 부여받았으며⁴¹⁾, 2003년 지방자치법(Local Government in Scotland Act 2003)에서 ‘지방자치의 적절한 회계 관행 준수 여부 관찰 의무’를 규정하여 그 역할이 더욱 강조되고 있다.⁴²⁾

3) 자금조달

가. 중앙정부: 재무보고자문위원회(FRAB)

FRAB에 대해서는 설립모체인 재무부로부터 예산 집행이 이루어지고 있다.

나. 지자체: 지방자치단체회계규범위원회(CIPFA/LASAAC Local Authority Code Board)

CIPFA는 직업회계사단체로서 국가로부터 예산을 받고 있지는 아니하다. 운영 자금은 회원으로부터의 회비 수입, 출판물의 판매 수입 또는 강의 수입 등에 의하여 조달하고 있다. LASAAC는 CIPFA, 스코틀랜드회계사협회(ACCA: Association of Chartered Certified Accountants), 스코틀랜드 정부 및 스코틀랜드 감사국으로부터 자금 제공을 받아 운영하고 있다.

FRAB와 지방자치단체회계규범위원회의 위원은 모두 비상근직으로 구성되거나 무급으로 활동하며, 여비 등을 지급하므로 연간 예산액 규모가 매우 작다.

4) 인적구성

가. 중앙정부: 재무보고자문위원회(FRAB)

FARB의 위원장은 재무부의 최고회계고문(Chief Accountancy Advisor)으로부터 추천인으로 지명되어, 스코틀랜드 장관, 북아일랜드 재정인력부 및 지방정부의 동의를 얻어 임명된다. FARB 위원은 운영규약(Terms of reference)에 정해진 지명위원회(FRAB Nominations Committee, 지명위원회 장은 FRAB 의장) 또는 관련 기관으로부터 지명된다. 위원은 재무제표 이용자나 관련 당국 또는 그로부터 독립된 조직 등에서 경험이나 전문성에 의하여 선발된다. 위원장을 포함한 전원이 비상근직인 동시에 무급이며, 임기는 3년(재임 1회 한정 가능)이다.

40) Local Government Act 2003, section 21

41) Local Government (Scotland) Act 1973, section 105

42) Local Government in Scotland Act 2003, section 21(2)

공무원 위원 15인 및 민간 전문가 위원 6인으로 구성되며, 지명·임명기관은 운영규약에서 정하고 있다. 또한, 공무원 위원의 직위는 대체로 국장 또는 과장급이다.

〈표 IV-5〉 재무보고자문위원회(FRAB) 구성

구성(소속 등)	지명 또는 임명 기관	인원수
독립멤버 (소계: 5인, 전원 민간전문가)		
- 의장 (컨설턴트, 회계사)	관련 기관	1인
- 대학교수	FRAB 지명위원회	1인
- 회계법인 IFRS 책임자	FRAB 지명위원회	2인
- 회계평의회회장	회계평의회	1인
작성자/ 이용자 (소계: 6인)		
- 국가/ 지방 감사인	정부부처 등 재무국장	3인
- 지방자치부 직원	지방자치부	1인
- 국가통계국 직원	국가통계국	1인
- 지자체 직원	CIPFA/LASAAC	1인
감사인 (소계: 3인)		
- 감사원(NAO) 직원	감사원장	1인
- NHS감독 기관 직원 등	다른 공적부문 감사 기관	2인
관련 기관 (소계: 7인)		
- 재무부 직원	재무부	1인
- 보건의료부 직원 등	보건의료부 등	2인
- 스코틀랜드 재무부 직원	스코틀랜드 정부	1인
- 웨일즈 회계 감사원 직원	웨일스 정부	1인
- 북아일랜드 재무부 직원	북아일랜드 정부	1인
- CIPFA 직원	CIPFA	1인
합 계		21인

출처: FRAB 홈페이지(Membership) 및 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8, p. 34

나. 지자체: 지방자치단체 회계규범위원회(CIPFA/LASAAC Local Authority Code Board)

지방자치단체 회계규범위원회의 위원은 CIPFA(잉글랜드·웨일즈), LASAAC(스코틀랜드), 북아일랜드 환경부에 의하여 지명된다. 참관인(Observer)은 재무보고위원회(FRC: Financial Reporting Council) 또는 FRAB, 감사원(NAO: National Audit Office) 등에 의하여 지명된다. 위원장을 포함한 전원이 비상근직인 동시에 무급이며, 임기는 3년이다. 지명 기관마다 감사원 관계자 1인 및 지방자치단체 관계자 1인의 지명이 반드시 이루어져야 한다. 공무원 위원 12인 및 민간 전문가 위원 5인으로 구성되어 있다.

〈표 IV-6〉 지방자치단체회계규범위원회의 구성

구성(소속 등)	지명 또는 임명 기관	인원수
회계법인 (의장)	공모를 거쳐 CIPFA/LASAAC가 임명	1인
감사위원회 · 감사원 3인 지자체 3인, 회계법인 1인 컨설턴트 2인	CIPFA (잉글랜드 · 웨일즈) 지명	9인
감사원 2인, 지자체 2인 회계법인 1인	LASAAC (스코틀랜드) 지명	5인
감사원 1인, 지자체 1인	북아일랜드 환경부 지명	2인
합 계		17인

출처: CIPFA/LASAAC Terms of Reference 3.1 및 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8, p.35

2.3 기준제정 지원조직

가. 중앙정부: 재무보고자문위원회(FRAB) 사무국

FRAB의 사무국은 재무부의 담당자가 담당하고 있으며, 전임하는 사무국 조사연구원은 없다. 사무국장 1인과 사무관 2인이 담당하고 있다.

나. 지자체: 지방자치단체회계규범위원회(CIPFA/LASAAC Local Authority Code Board)

지방자치단체회계규범위원회의 사무국 구성원은 상근이며 공모로 선출된다.

〈표 IV-7〉 지방자치단체회계규범위원회의 사무국 구성

구성	인원수
주임연구원	2인
어시스턴트 디렉터	1인
Code Secretariat	1인
가이던스 담당	1인
합 계	5인

출처: 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8, p.40

2.4 기준 제정기구와 정부기관 등 관계

1) 독립성 담보 방법

중앙정부의 회계기준 제정은 재무부가 수행하고 있으나 재무부는 독립된 자문기관인 FRAB를 설치하여 기준 제정 시 자문을 구하도록 하고 있다. FRAB의 위원은 주로

재무부 이외의 위원으로 구성되어 국가로부터 독립성을 유지한 기준의 제정이 가능하다. 또한, FRAB의 위원 선임 시 재무부로부터 독립성을 유지하기 위하여 FRAB의 지명위원회가 위원 후보를 지명하고 있다.

2) 기준의 법적 근거

가. 중앙정부

정부 자원회계법 제5조에 따르면 ‘자원회계는 재무부에 의하여 정해진 방침에 따라 작성할 것’이라고 명시⁴³⁾하여 재무부가 정한 FReM을 중앙정부의 회계기준으로 따라야 하는 법적 근거가 마련되어 있다. 이 회계기준 중 기존의 법령과 상충이 발생할 경우에는 기준을 수정하여야 한다.

나. 지자체

지자체의 회계기준인 실무규범은 잉글랜드·웨일스의 경우 2003년 지방자치법 제21조, 스코틀랜드의 경우 2003년 스코틀랜드 지방자치법 제12조⁴⁴⁾, 북아일랜드의 경우 2005년 지방자치단체(북아일랜드) 규칙 제24조⁴⁵⁾에 의하여 법적으로 뒷받침되고 있다.

2.5 기준 제정기구 설립당시 환경

1970년대 영국은 복지정책의 실패와 두 차례의 오일쇼크로 인해 재정적·경제적 위기를 맞으면서 1979년 보수당 대처 수상의 집권으로 과감한 구조조정과 강력한 정부개혁을 추진하였다.⁴⁶⁾ 1982년 공공부문개혁작업(New Public Management)의 일환으로 재무관리계획(FMI: Financial Management Initiative)을 실시하면서, 정부활동의 성과평가 및 예산사용의 효율성을 측정하기 위하여 발생주의 회계를 본격적으로 도입하였다.

1993년 11월, 재무부 장관은 의회에 예산안을 제출하면서 중앙정부에 대한 자원예산 회계제도(RAB: Resource Accounting and Budgeting) 도입 의지를 천명하였다. 이후 1994년 재무부는 영국의 일반적으로 인정된 회계원칙을 기반으로 한 자원회계 도입과 관련하여 공개초안을 발표하였다. 공개초안에 대한 의견으로 기업회계기준위원회(ASB: Accounting Standards Board)의 공공부문 하위기관으로서 회계원칙의

43) Government Resources and Accounts Act 2000, Section 5(2)

44) Local Government in Scotland Act 2003, section 12

45) Local Government (Northern Ireland) Order 2005

46) 유성용·권병철, 2007.12, p.124

제정 또는 도입 업무를 수행할 독립된 외부 조직의 필요성이 제기되었다. 이 의견을 수용하여 FRAB가 설립되었다.

또한, 영국은 자원회계제도의 정착을 위하여 회계공무원에 대한 교육, 전산인력 및 시스템의 개발 등을 단계적으로 추진하였다. 영국 정부는 체계적인 교육훈련을 실시하는 것이 자원회계의 성공에 핵심이라는 사실을 강조하고, 많은 교육훈련이 수행되었는데, 대개 각 관서가 그들 자신의 교육훈련 프로그램을 기획하여 실행하고 재무부는 이를 지원하는 역할을 수행하였다.⁴⁷⁾

영국정부는 1999-2001회계연도 3년간의 시범사업기간을 거쳐, 2001년 발생주의 국가회계기준을 전면 시행하였고⁴⁸⁾ 2004-05회계연도부터 중앙정부, 공공기관, 지자체를 포함한 통합정부계정(WGA: Whole of Government Account)의 작성범위가 모든 공공부문으로 확대되었다.

3. 호주

3.1 정부회계기준

호주는 호주회계기준위원회(AASB: Australian Accounting Standards Board)가 IFRS를 기초로 호주의 특수성을 반영하여 제정한 호주회계기준(AASB Standards: Australian Accounting Standards Board Standards)을 공공 및 민간부문에 적용한다. 공공부문에는 국가와 지자체 및 그 부속기관 등이 포함되며, 민간부문은 영리기업 및 비영리민간단체를 말한다. 호주회계기준은 호주회계기준서(AASB Standards), 호주회계기준위원회의 해석서(AASB Interpretations) 및 재무제표 작성 및 표시를 위한 개념체계(AASB Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements)로 구성되어 있다.

3.2 정부회계기준 제정기구

1) 일반 사항

호주는 공공부문과 민간부문에 동일한 회계기준을 적용하기 때문에 정부회계기준 제정기구가 별도로 존재하지 않고, AASB에서 공공부문과 민간부문의 회계기준을 모두 제·개정하며, 그 운영 상황에 대해서는 재무보고협의회(FRC: Financial Reporting Council)가 감시하고 있다.

47) 임동완, 2011.2, p. 246

48) 정부 주요부처의 발생주의 통합재무제표는 2001년 종료 회계연도부터 작성됨. 정부부처 이외의 공공기관들을 모두 포함한 시범 통합재무제표는 2004년부터 작성

다만, AASB에서 제·개정된 회계기준에 대하여 연방정부 및 주정부가 개별적으로 기준의 적용을 결정하고, 관련 지침을 각 연방정부 및 주정부에서 작성·지도한다.

2) 역할과 권한

AASB는 호주증권투자위원회법(ASIC Act 2001: Australian Securities and Investments Commission Act 2001)에 근거하여 법적 독립성을 갖춘 조직으로 호주회사법 제334조에 따라 AASB의 기준 제·개정업무를 수행하고 있다. 즉, 호주회계 기준은 회사법에 의해 법률적 효과를 갖게 된다. 다만, AASB에서 제·개정된 회계기준에 대하여 연방정부 및 주정부가 개별적으로 기준의 적용을 결정하기 때문에 AASB에서 제·개정된 회계기준이 자동적으로 연방정부 및 주정부 등 공공부문의 기준이 되는 것은 아니다.

AASB의 위원장은 재무부 장관에게 보고하며, 재무부의 산하기관인 재무보고협회의 전략적 자문 및 감독을 받는다. 재무보고협회의 주된 권한은 ①AASB의 구성원(의장 제외) 임명, ②AASB의 프로젝트 우선순위, 사업계획, 예산, 자금 조달 및 인력운영에 대한 승인·감시 및 ③AASB의 광범위한 전략적 방향 제시이다. 단, 이러한 권한을 가지더라도 재무보고협회는 특정한 기준 설정을 AASB에게 지시하거나 AASB의 기준을 거절할 수는 없다.

3) 자금조달

AASB는 연방정부 및 주정부로부터 자금을 제공받아 운영되며, 그 외 강제적이지는 않지만 증권거래소나 사업단체로부터도 자금 각출을 받고 있다.

4) 인적구성

가. 호주회계기준위원회(AASB) 구성원

AASB의 구성원은 호주증권투자위원회법(ASIC Act 2001)에 따라 임명되는데, 의장은 재무부장관이 임명하며 다른 구성원은 재무보고협회의 추천을 고려하여 임명한다. 또한, 의장은 상근이고 다른 구성원은 비상근으로 의장에 대해서는 영리 단체 겸직을 금지하고 있으나 그 이외의 구성원에 대해서는 별도의 제한 규정이 없다. 구성원은 의장을 포함한 공무원 4명, 민간 전문가 9명, 뉴질랜드회계기준위원회의 의장 1명 등 총 14명으로 구성된다. 이들의 임기는 3년이며 최장 3기까지 가능하다.

〈표 IV-8〉 호주회계기준위원회(AASB) 구성

구성	인원수
의장	1인
부의장(연방감사원)	1인
부의장(회계사)	1인
회계사(BIG 4 소속)	3인
주정부 관계자	2인
경제계(界)	1인
컨설턴트	1인
투자가	1인
비영리 단체	1인
뉴질랜드 회계기준제정기구(NZASB) 의장	1인
학자	1인
합 계	14인

출처: 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8, p.131

나. 재무보고협의회(FRC) 구성원

재무보고협의회(FRC)의 위원은 호주증권투자위원회법(ASIC Act 2001) 제235조에 따라 재무부장관(Treasurer)이 임명하고 임기도 재무부장관이 결정한다.

재무보고협의회는 이해관계자의 의견을 반영하기 위하여 이해관계자가 지명한 사람들로 구성되기 때문에 독립성 확보가 별도로 고려되지 않는다. 위원들은 전원 비상근이며, 공무원 8명, 민간 전문가 8명 및 외부보고위원회(XRB: External Reporting Board)의 의장 1명 등 총 17명으로 구성된다.

3.3 기준제정 지원조직

가. AASB 사무국

AASB의 사무국 인력은 위원장을 포함한 전문인력 18명(상근 15명, 비상근 3명), 관리 인력 8명(상근) 등 총 26명으로 구성된다. 전문인력은 공공부문 및 민간부문 경력자와 학자 등으로 구성된다. 위원장은 호주증권투자위원회법(ASIC Act) 제235D조에 따라 AASB의 사무국을 운영하며, 회계연도 종료 후 AASB와 AASB의 사무국의 운영보고서를 재무부장관에게 제출한다.

나. FRC 사무국

AASB와 AASB 사무국의 운영 상황에 대하여 감시하는 재무보고협의회는 재무부의 산하기관으로서 공무원으로 구성되어 있다.

3.4 기준 제정기구와 정부기관 등 관계

1) 독립성 담보 방법

호주 증권투자위원회법 제225조에 따르면 재무보고협의회는 AASB에 특정한 기준 설정 등을 지시 또는 거부할 권한이 없다고 명시하고 있으므로 기준 제정기구인 AASB는 정부기관과 독립적으로 기준을 제·개정하고 있다.

2) 기준의 법적 근거

AASB는 호주회사법 제334조에 따라 회계기준의 제·개정업무를 수행하고 있다. 즉, 호주회계기준은 회사법에 의해 법률적 효과를 갖게 된다. 다만, AASB에서 제·개정된 회계기준에 대하여 연방정부 및 주정부가 개별적으로 기준의 적용을 결정하도록 되어 있어 각 연방정부 및 주정부의 소관장관에 의하여 AASB 회계기준에 강제력이 부여된다.

3.5 기준 제정기구 설립 당시 환경

호주는 1980년대 초 저성장, 물가상승, 국제수지 적자 등의 경제위기 상황을 맞게 되면서 정부부문에 민간부문의 경영방식을 도입하여 비용절감을 통한 효율성 향상, 공공서비스에 대한 책임의식 제고, 그리고 예산편성 및 운영의 투명성과 신뢰성 제고 등을 달성하고자 하였다.⁴⁹⁾ 1982년 연방합동공공회계위원회(JCPA: Joint Committee of Public Accounts)는 책임성 제고를 위해 연방정부 독립기관의 재정보고에 발생주의의 도입이 필요함을 조언하였고, 1983년, ‘호주 공공부문의 개혁(Reforming the Australian Public Service)’ 백서의 발행과 감사법(Audit Act 1901)의 개정을 계기로 1988년에 공공부문 효율성을 제고하기 위해 정부부문에 발생주의 회계제도를 도입하자는 주장이 제기되었다.

1984년 재무관리 개선(FMI: Financial Management Improvement) 프로그램에는 연방부처에 발생주의 회계제도를 도입하는 내용을 담고 있었고, 이후 호주 재무부는 공무원들의 회계능력을 갖추기 위하여 필요한 훈련전략을 개발하였다. 1989년 감사법(Audit Act 1901)에서는 부처의 자산과 부채를 포함하는 재정상태보고서를 제출하도록 하였다. 1991년에는 주 및 특별지구 정부, 재무부, 통계청, 호주회계연구재단의 대표로 구성되어 발생주의 도입을 위한 기획단⁵⁰⁾이 만들어졌다. 1992~1993회계연도부터 연방정부 부처에 대한 발생주의 회계의 점진적 도입이 추진되어, 1993년 5월 재무보고

49) 문형표, 1995, pp. 123-124; 이남국, 2005, p. 391

50) 1991년 발생주의 회계와 예산의 도입을 위한 기획단이 구성되어 1992년 『공공부문의 회계와 재무보고(Accounting and Financial Reporting in the Public Sector)』라는 보고서를 제출함. 보고서는 희소한 자원의 효율적 배분을 위한 의사결정과 평가에 유용한 정보의 필요성, 성과와 책임성, 그리고 효율성과 효과성의 측정 등을 주요 내용으로 한다.

지침이 발간되고, 1994~1995회계연도부터 연방정부 부처 전반에 발생주의 회계가 도입되었다. 전면도입 이후 2년간 시범적용을 거쳐 1996~1997년도 발생주의 국가재무제표를 최초로 의회에 제출하였다. 1997년 재정관리및회계책임법(FMA Act: Financial Management and Accountability Act)과 공공기관및공기업법(CAC Act: Commonwealth Authorities and Companies Act)이 제정됨으로써 매년 감사원의 감사를 받는 재무보고서가 작성되게 되었고, 통합재무제표와 성과보고서도 작성되었다.

한편, 뉴사우스웨일즈주 주정부의 독립기관도 1984년 연차보고서법(Annual Reports Act 1984)의 제정과 공공재정및감사법(Public Finance and Audit Act 1983)의 개정을 통해 발생주의를 채택하게 되었다. 1988년 뉴사우스웨일즈주 감사위원회는 ‘개혁의 초점: 주재정에 관한 보고서(Focus on Reform: Report on the State's Finance)’에서 뉴사우스웨일즈주 주정부의 부채와 과다지출의 문제가 현금주의 회계에 기인한다고 보고, 뉴사우스웨일즈주 주정부의 예산과 재무보고에 대한 발생주의의 점진적 도입을 조언하였다. 이에 뉴사우스웨일즈주 주정부는 1989년 발생주의 회계를 예산분야에 도입하기로 발표하고 70개 기관에 시범적으로 적용하였으며, 1994년 뉴사우스웨일즈주 주정부의 모든 기관이 발생주의 회계와 예산을 도입하게 되었다.

4. 뉴질랜드

4.1 정부회계기준

뉴질랜드 공공재정법(Public Finance Act 1989)은 일반적으로 인정된 회계 원칙(GAAP)에 따라 재무제표를 작성·보고하도록 규정⁵¹⁾하고 있다. 여기서 일반적으로 인정된 회계 원칙(GAAP)이란 외부보고위원회(XRB: External Reporting Board)의 승인을 받은 것으로 국제회계기준(IFRS)을 기초로 하여 작성된 뉴질랜드 채택 국제회계기준(NZ IFRSs: New Zealand International Financial Reporting Standards)과 재무보고기준(FRSs: Financial Reporting Standards)으로 구분된다.

뉴질랜드 회계기준은 부문을 나누어 비영리목적 회계실체와 영리목적 회계실체 각각에 적용하는 회계기준을 별도로 제정하여 적용하고 있다. 뉴질랜드 정부는 비영리목적 회계실체에 해당하여 비영리회계실체의 회계기준(PBE Standards: Public Benefit Entities Standards)을 적용하고 있다.

51) 공공재정법(Public Finance Act 1989) 제26H조

〈표 IV-9〉 뉴질랜드 회계기준체계

부문(Sector)	단계(Tier)	적용 기준서
For-Profit Entities (영리목적 회계실체)	Tier 1: 공시의무가 있는 회계실체 및 공공부문의 대규모 영리목적 회계실체	NZ IFRS
	Tier 2: 공시의무가 없는 회계실체 및 공공부문의 소규모 영리목적 회계실체	NZ IFRS RDR (NZ IFRS Reduced Disclosure Regime)
	Tier 3: 공시의무가 없고 모든 소유주가 이사의 구성원인 소규모 회계실체	NZ IFRS Diff Rep (NZ IFRS differential reporting)
	Tier 4: 공시의무가 없고 재무제표 제출의무가 없는 소규모 회계실체	Old GAAP
Public Benefit Entities (비영리목적 회계실체)	Tier 1: 공시의무가 있거나 대규모인 비영리목적 회계실체	PAS (PBE Accounting Standards)
	Tier 2: 공시의무가 없는 소규모 비영리목적 회계실체	PAS RDR (PBE Accounting Standards Reduced Disclosure Regime)
	Tier 3: 공시의무가 없고 비용이 2백만호주 달러 미만인 소규모 비영리목적 회계실체	PSFR-A (PBE Simple Format Reporting Standard - Accrual)
	Tier 4: 법에 의해 현금주의 회계처리가 가능한 비영리목적 회계실체	PSFR-C (PBE Simple Format Reporting Standard - Cash)

출처: 국가회계기준센터, 『주요 5개국 국가회계제도에 대한 연구』, 2013. 3, p.113에서 발췌

4.2 정부회계기준 제정기구

1) 일반 사항

1990년대 초반까지 뉴질랜드공인회계사회(NZICA: New Zealand Institute of Chartered Accounting)가 회계기준의 제정권한을 갖고 있었으나, 재무보고법(Financial Reporting Act 1993) 시행에 따라 회계기준검토위원회(ASRB: Accounting Standards Review Board)가 뉴질랜드공인회계사회에서 제·개정된 회계기준의 승인 권한을 부여받았다.

이후, 지배구조의 독립성을 보장하기 위하여 공공기관법(Crown Entities Act 2004)에 의해 독립적인 정부기관(Independent Crown Entity)으로 XRB를 설치하고, 회계기준에 관한 종합적인 전략 수립 시 책임소재를 분명히 하기 위해 2011년 재무보고법(Financial Reporting Amendment Act 2011)에 근거하여 XRB의 내부조직으로 뉴질랜드회계기준위원회(NZASB: New Zealand Accounting Standards Board)를 설립하였다.

2) 역할과 권한

NZASB는 독립적인 정부기관인 XRB의 위원회 중 하나로 그 기능을 위임받아 정부회계기준 및 지침 등에 관한 설명 자료를 제정 및 공포하고 있다.

3) 자금조달

XRB는 전액 국가로부터의 예산을 받아 운영되고 있는데, 재무제표 작성과 관련하여 재무부로부터의 독립성을 보장받기 위해 상무부(the ministry of commerce)가 예산의 협상과 승인을 담당한다. 최근에는 관련기관에서 재무제표 등록 시 등록비용에 포함하여 징수하는 방안을 검토 중이다.

4) 인적구성

XRB는 XRB의 이사회, NZASB, 뉴질랜드감사기준위원회(NZAuASB: New Zealand Accounting and Assurance Standards Board), 사무국, 및 외부보고자문패널로 구성되어 있으며, 각각 주된 역할은 다음과 같다.

〈표 IV-10〉 외부보고위원회(XRB) 구성

구 분	주요업무
XRB Board(XRB 이사회)	조직관리, 종합적인 재무보고개념체계, 회계기준개념체계, 기준제정위원회들에 대한 감독
NZASB(뉴질랜드회계기준위원회)	회계기준 제·개정 및 공표
NZAuASB(뉴질랜드감사기준위원회)	감사인증기준 제·개정 및 공표
XRB 지원팀(The XRB Staff Team)	3개 위원회에 대한 업무지원

출처: 국가회계기준센터, 『주요 5개국 국가회계제도에 대한 연구』, 2013. 3. p.116에서 발췌

가. 외부보고위원회(XRB) 이사회의 구성

XRB의 위원은 상무부장관(The Minister of Commerce)의 추천을 받아 뉴질랜드 총독으로부터 임명된다. 전원 비상근으로 임기는 5년이며 재임이 가능하다. 공무원 위원 1명, 민간전문가 위원 7명 및 호주 재무보고협의회(FRC) 의장 총 9명으로 구성된다.

나. 뉴질랜드회계기준위원회(NZASB)의 구성

NZASB는 XRB의 소위원회로 간주되어 NZASB의 구성원은 모두 XRB의 지명위원회의 지명을 받아 임명된다. NZASB의 구성원은 공무원 위원 3명, 민간전문가 위원 6명 및 호주회계기준위원회(AASB) 의장 1명 등 총 10명의 비상근 위원으로 구성되며,

XRB의 이사회 위원이 NZASB의 위원장을 겸직한다. 임기는 3년이지만 설립 초기는 경과조치로서 2년에서 4년 사이에 임명되고 있다. 이는 의견의 지속성을 유지하고, 전체의 3분의 1이상의 위원의 임기가 동시에 만료되지 않도록 하기 위함이다.

위원은 이해관계자의 의견을 반영하는 것을 취지로 임명되며, 독립성을 보유하면 겸임도 가능하지만 의사결정에 있어서 이해의 대립 등, 독립성을 침해하는 사항이 발생할 경우 신고하도록 하고 있다.

〈표 IV-11〉 뉴질랜드회계기준위원회(NZASB) 구성

구성	인원수
의장(회계법인 파트너)	1명
회계법인 파트너	1명
민간기업(은행재무매니저, 사업회사연결담당매니저, 컨설팅회사사장)	3명
학자	1명
지자체	1명
감사원	1명
재무부	1명
AASB(호주 회계기준설정주체) 의장	1명
합 계	10명

출처: 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8, p.154

4.3 기준제정 지원조직

가. 사무국 조사연구원 구성

사무국은 웨린턴과 오클랜드 2개소에 거점을 두고, 15명이 거의 상근으로 재직 중이다. 사무국장과 3명의 주임연구원(회계기준팀, 감사/보증기준팀, 전문지원팀)이 경영진으로 주임연구원은 XRB의 재무 및 사무를 관리한다. 회계기준팀은 주임연구원 밑에 7명이 소속되어 있으며, 감사/보증기준팀 및 전문지원팀은 주임연구원 하위에 각각 2명이 소속되어 있다.

나. 외부보고자문단(XRAP)

외부보고자문단(XRAP: External Reporting Advisory Panel)은 기준제정 시 이해관계자의 의견을 반영하기 위해 XRB에 설치된 조직으로 XRB나 NZASB와는 독립적으로 활동한다. 외부보고자문단의 목적은 기준제정 시 영향을 받는 기업이나 개인과 협의하는 장을 제공하여 이해관계자의 의견을 반영하는 것으로 대기업, 중소기업, 중앙정부, 지방자치체, 감사역, 주주 등으로 구성된다.

4.4 기준 제정기구와 정부기관 등 관계

1) 독립성 담보 방법

XRБ는 기준제정 시 정부의 정책과의 독립성을 보장하기 위하여 공공기관법(Crown Entities Act 2004)의 적용을 받는 독립적인 정부기관(Independent Crown Entity)으로 설립·운영되고 있다. 뿐만 아니라 재무제표 작성과 관련하여 재무성으로부터의 독립성 보장을 위해 자금원은 재무부가 아닌 상무부이며, 의장의 인사권도 재무부가 갖지 않는다.

2) 기준의 법적 근거

중앙정부 및 지방정부는 GAAP에 준거하여 재무제표를 작성하도록 각각 1989년 공공재정법(2004년 개정) 제27조 및 2002년 지방자치단체법111조(1)에서 규정하고 있다. 여기서 GAAP라 함은 XRБ의 승인을 받은 NZ IFRSs와 FRSs로 법적 효력을 갖는다.

4.5 기준 제정기구 설립당시 환경

뉴질랜드는 1970년대 이후 주된 무역상대였던 영국이 EC에 가입하고 유럽제국과의 관계를 강화하여 농산물수출액이 격감하였고, 오일쇼크가 무역수지에 타격을 주면서 재정파탄의 위기에 처하게 되었다. 이후 1978년 뉴질랜드 감사원장(Controller and Auditor-General)인 Alfred Charles Shailes는 ‘공공부문 관리자들이 자원의 효율적, 효과적 관리보다 예산 및 법률 관리에 초점을 맞추고 있다’고 지적하고 ‘정부에서의 원가와 자원사용에 대한 책임을 보장하기 위해 발생주의 회계의 도입이 필요하다’고 주장하였다. 또한, 재정위기에 대응하기 위해 1970년대 말에 정치가, 감사원 등으로부터 정부에도 발생주의 회계제도를 도입해야 한다는 주장도 나왔다.

동 시기에 뉴질랜드공인회계사회의 산하에 공공부문 회계에 관한 조사그룹이 구성되어 있었다. 특히, 뉴질랜드 공인회계사회는 1985년 중앙부처, 지방정부, 재무부, 감사원의 공무원과 학자들로 구성된 공공부문의회계위원회(PSAC: Public Sector Accounting Committee)를 공식적으로 설립하여 공공부문 회계기준 시안, 공공부문의회계개념서, 공공부문 회계기준 등을 마련함으로써 발생주의 회계의 기틀이 만들어졌다. 또한 재무부장관이자 경제학자이면서 공인회계사였던 Graham Scott는 재무부의 담당자들에게 새로운 예산제도에 적응하기 위해 회계와 재무기법을 습득하도록 했고, 재무부 내에 훈련프로그램을 설치하였다.

1989년 공공재정법(Public Finance Act)이 제정됨에 따라 모든 정부의 재무제표는 뉴질랜드 공인회계사의 회계기준인 GAAP에 따라 작성되도록 하였다. 그 결과 1989년 7월부터 각 중앙정부는 발생주의 회계에 의한 재무제표를 작성하기 시작하였고, 1992년 10월 발생주의에 기초하여 뉴질랜드 정부의 첫 번째 재무제표를 발표하였으며, 1993년 6월 보고실체의 개념을 확대하여 공기업과 책임운영기관 등을 포함한 정부통합재무제표를 작성하였다.

1987년 재집권한 노동당에 의해 이루어진 뉴질랜드의 지방정부개혁에도 중앙정부와 같은 개혁원리가 적용되어 목표의 명확화, 행정부서와 사업부서의 분리, 그리고 조직내부의 관리적 책임과 주민에 대한 정치적 책임 등이 강조되었다. 그 결과 1990년 7월 지방정부법(Local Government Act 1975)에 의거, 재정 관리의 투명성 제고를 위한 발생주의 회계와 산출예산제도가 도입된 것이다.⁵²⁾

5. 프랑스

5.1 정부회계기준

가. 중앙정부

프랑스의 중앙정부회계기준은 2001년 예산조직법(LOLF: Loi organique N2001-692 du 1er août 2001 aux lois de finances)이 제정됨에 따라 중앙정부에 회계제도개혁이 시작되면서 2004년 5월 21일 재정·공공회계부(이하 '재무부', Ministry of Finance and Public Accounts) 장관⁵³⁾의 부령(아르테)으로 마련되었다.

나. 지자체

프랑스의 지자체회계기준은 내무부(Ministry of the Interior)의 지자체국장(Direction Générale des Collectivités Locales)의 훈령에 따라 지자체⁵⁴⁾의 규모나 사업별로 각각의 세부 지침을 하달하여 시행하고 있다. 현재 지자체에 적용되고 있는 회계기준은 1996년에 도입되어 시행되고 있다.

5.2 정부회계기준 제정기구

1) 일반 사항

중앙정부회계기준은 재무부가, 지자체회계기준은 내무부가 각각 행정명령의 형태로

52) 이계식의, 1998, pp. 298~303; 이남국, 2005, p.385

53) 프랑스 중앙정부 홈페이지, <http://www.gouvernement.fr/en/composition-of-the-government>

54) 프랑스 지자체는 기초자치단체(코뮌, Commune), 중간자치단체(데파르트만, Département) 그리고 광역자치단체(레지옹, Région)의 삼층제로 구분된다.

정부회계기준을 제정하고 있으며, 2009년 정부회계기준의 자문기구로 정부회계기준심의회(CNOCP: Conseil de normalisation des comptes publics)가 설치되어 있어 중앙정부와 지자체의 회계기준을 제정하기 전에 자문하도록 되어 있다.

2) 역할과 권한

CNOCP는 재무부의 자문기관⁵⁵⁾으로 2009년 12월 보정예산법에 근거하여 중앙정부와 지자체의 회계기준이 행정명령으로 하달되기 전 기준에 관하여 의견을 제출하는 것이 가능하다.

3) 자금조달

CNOCP는 재무부의 예산지원에 의해 운영된다.

4) 인적구성

CNOCP는 의장 1인과 위원 18명으로 구성되는데, 위원 중 공무원의 경우 직위상 당연직 위원으로 12명이고, 전문가는 7명이다. 의장을 포함하여 총 19명 전원이 비상근이며, 의장과 전문가 위원의 임기는 3년이며 재임은 1회에 한해 할 수 있으며, 직위상 당연직 위원은 소속 기관에서의 임기가 만료되면 CNOCP 위원의 임기도 만료된다.

또한 CNOCP의 하부에는 중앙정부와 관련된 기관을 다루는 ‘중앙정부위원회’와 지방정부와 관련된 기관을 다루는 ‘지자체위원회’와 사회보장제도와 관련된 기관을 다루는 ‘사회보장제도위원회’를 두고 있다.

5.3 기준제정 지원조직

사무국은 사무국장, 연구보조원과 행정직원으로 구성된다. 사무국장은 CNOCP의 의장이 지명하고, 연구보조원은 10명으로 공무원과 경력직 회계사로 구성되는데 공무원은 인사이동에 의해 순환보직하고 있으며, 회계사는 민간 회계법인에서 전직한 회계사이며, 행정직원은 3명이 근무하고 있다. 공무원은 통상 2~3년 단위로 순환보직으로 근무하고 있으며, 경력직 회계사의 임기는 3년이다. 직원은 모두 공무원으로 채용되기 때문에 다른 공무원과 같은 봉급체계를 따른다.

5.4 기준 제정기구와 정부기관 등 관계

55) 정부회계기준 자문에 관한 법령상의 근거는 2008년 보정예산법 제115조 제1항에 있다. CNOCP에는 “경제현대화법 제152조의 권한(기업회계기준 설정권한 등)의 영향을 받지 않으며, 국가 회계 규칙이나 공적 자원이 각출되고 있는 기타 공적 기관 및 민간 기관 회계 규칙에 대해 사전에 의견을 기술할 책임”이 있다고 되어 있다.

가. 독립성 담보 방법

CNOCP는 2009년 12월 보정예산법에 의해 법적 정당성을 부여받은 자문기관으로 다른 어떠한 기관의 지시나 명령하에 있지 않기 때문에 재무제표 작성자로부터의 독립성은 담보된다.

나. 기준의 법적 근거

중앙정부회계기준은 2004년 5월 21일 재무부의 부령(아르테)에서, 지자체회계기준은 내무부의 지자체국의 훈령(아르테)에서 정하고 있다.

5.5 기준 제정기구 설립 당시 환경

1959년 예산조직법(LOLF) 제정 당시에는 정부예산에 대하여 의회의 심의를 받지 않고 있었다. 그러던 중 의회가 공공지출 효율성과 예산에 대한 의회의 역할 검토를 시작하고 1993년 발효된 마스트리흐트 조약에 따라 2001년 예산조직법을 개정하여 중앙정부에 발생주의 회계제도를 도입하면서 2002년 CNCP(Comite des norms de la comptabilite publique)⁵⁶⁾가 설립되었고, 이후 2008년 CNOCP로의 조직개편이 이루어졌다.

6. 캐나다

6.1 정부회계기준

연방정부는 공공부문회계기준위원회(PSAB: Public Sector Accounting Board)가 작성하는 공공부문회계규정집(PSA Handbook: Public Sector Accounting Handbook)을 근거로 재무위원회사무국(TBS: Treasury Board Secretariat)이 '재무위원회회계기준(TBAS: Treasury Board Accounting Standard)'을 제정하여 적용하고 있다. 주정부 등도 PSAB가 작성하는 회계기준을 동일하게 적용하고 있다.

다만, IFRS 도입 이후(2012년 1월 1일 이후에 개시하는 회계연도 이후)부터 정부 및 공공 비영리기관(NPOs: Non Profit Organizations)에 대해 PSA Handbook을 적용하지만, 공기업(GBEs: Government Business Enterprises)에 대해서는 IFRS를 적용하고 기타공공기관(OGOs: Other Government Organizations)은 PSA Handbook 또는 IFRS를 적용하게 되어 있다.

56) 2002년 12월 28일 예산법 제136조는 당시 CNCP에 대해 규정하고 있었다. CNCP는 중앙정부가 작성한 중앙정부회계기준에 대해서만 조언을 할 수 있었기 때문에 그 권한이 한정적인 것이었다. 2008년 12월 30일 보정예산법 제115조에 의해 해당 조례를 개정하여 CNOCP로 조직을 개편하여 지자체 회계기준에 대한 조언 기능(본래는 CNC가 담당)을 CNOCP로 이행하였다.

〈표 Ⅳ-12〉 조직형태별 적용 회계기준

조직형태	적용 회계기준
정부(연방, 주 등)	PSA Handbook
공기업(GBEs)	IFRS
공공 비영리기관(NPOs)	기존 CICA Handbook의 4400번대 규정을 편집해 넣은 PSA Handbook
기타공공기관(OGOs)	PSA Handbook 혹은 IFRS

출처: 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8, p.106

6.2 정부회계기준 제정기구

1) 일반 사항

PSAB는 1981년에 설립된 캐나다회계사협회(CICA: Canadian Institute of Chartered Accountants) 산하의 민간기구로, 연방정부 및 주·지방정부 등 캐나다 공공부문 전체에 적용되는 PSA Handbook을 제정하고 재무정보에 대한 지침을 제공하는 역할을 수행한다.

2) 역할과 권한

연방정부 및 주정부의 회계기준은 모두 PSAB가 제정한다. 다만, 연방정부에 대해서는 TBS도 TBAS을 제정하는 등 일정 권한을 가지고 있다. PSAB는 캐나다회계사협회의 산하기관이기 때문에 기준 제정의 권한이 민간기관에 주어지고 있다는 점이 특이한 점이다. 또한, 주정부 등도 연방정부와 마찬가지로 PSAB가 제정한 회계기준을 적용하는 것을 원칙으로 하고 있다. 기준 제정의 주체는 PSAB이지만, 지침은 PSAB 및 TBS가 제정하고 있다. 또한, 실무지침서(SORP: Statement of Recommended Practice)는 PSAB가 공표하지만, 강제력이 없으며, 일반적으로 인정된 회계원칙(GAAP)에 해당하지도 아니한다. PSAB는 연방정부, 주, 지방정부에 PSA Handbook을 강제로 적용하도록 할 권한을 가지고 있지는 아니하며, 각 정부의 재무관리법 등으로 PSA Handbook을 회계기준으로 지정함으로써 법적 강제력이 생긴다.

3) 자금조달

PSAB는 캐나다회계사협회의 산하기구이기 때문에 주로 회원들의 회비수입으로 조달된다. 회계기준 제정의 독립성을 위하여 외부기관으로부터의 재정적 지원은 받지 아니한다.

4) 인적구성

가. 공공부문회계기준위원회(PSAB)의 구성

PSAB는 의결권이 있는 위원 10명(의장 1명 포함)과 의결권이 없는 위원 2명으로 구성된다. 의결권이 있는 위원은 회계기준감시위원회(AcSOC: Accounting Standards Oversight Council)의 지명위원회 추천에 근거하여 회계기준감시위원회가 임명한다. 의결권이 있는 위원은 전원 비상근직으로 의장만 유급에 해당하며, 위원의 임기는 3년으로 재임이 가능하다. 또한, 2015년 11월 현재⁵⁷⁾ 위원회는 공무원 위원 9명, 민간전문가 3명으로 구성되어 있다.

나. 태스크포스(task force) 구성

PSAB에서는 기준과 지침 등을 작성하기 때문에 업무 계획에 근거해 TF를 설치한다. 통상 PSAB 위원장이 사무국장을 한다.

6.3 기준제정 지원조직

사무국 직원은 7명(사무국장 1명, 주임연구원 5명과 관리직원 1명)으로 구성되며, 모두 캐나다공인회계사협회의 직원으로 구성된다. 사무국의 직원 채용은 웹사이트에 공고를 올리거나 리쿠르팅 회사 등을 활용하기도 한다.

6.4 기준 제정기구와 정부기관 등 관계

1) 독립성 담보 방법

PSAB의 운영규약(Terms of reference)이나 운영절차는 캐나다회계사협회가 아닌 회계기준감시위원회가 승인하기 때문에 예산부분에서는 캐나다회계사협회에 의존함에도 불구하고 독립성이 유지된다. PSAB가 기준 제정기구에 해당하는 법적 근거는 마련되어 있지 아니하다.

2) 기준의 법적 근거

PSAB는 민간단체이며, 연방 및 주정부에 대하여 PSAB가 제정한 회계기준을 적용할 것을 법적으로 요구할 권한을 가지고 있지 아니하다. 따라서 각 정부는 법적으로 연방 및 각 주의 재무관리법(FAA: Financial Administration Act)에 의해 해당 회계기준을 받아들이는 취지를 규정을 하고 이를 근거로 회계기준을 적용하고 있다.

구체적으로 연방정부는 PSAB가 작성하는 PSA Handbook을 GAAP으로 규정하고 있다. 또한, PSAB는 회계기준 해설로서 지침(guidance)을 공표하기도 하며, 이 역시

57) 캐나다 공공부문회계기준위원회 홈페이지 PSAB,
<http://www.frascanada.ca/public-sector-accounting-board/members/psab/index.aspx>

GAAP에 포함된다.

주정부 등은 각 주의 재무관리법을 근거로 해당 GAAP으로 받아들이고 있다. 또한, 준주정부(Territory: 일정 자치권이 있으나 관리는 연방정부에 의해 이루어지며 연방회계감사원의 감사대상에 해당)도 마찬가지로 각 준주정부에서 재무관리법을 제정하고 PSA Handbook의 적용을 강제하고 있다.

6.5 기준 제정기구 설립당시 환경

캐나다에서는 1970년대부터 재정적자가 확대되고 있어 채무의 정확한 파악에 대한 문제가 발생하였다. 그런 중에 연방정부의 재무보고에 관하여 최초로 큰 변화의 계기가 된 것은 두 종류의 왕립위원회, “정부조직에 관한 Glassco 위원회(Glassco Commission on Government Organization)” (1962년 설치) 및 “재무관리 및 회계책임에 관한 Lambert위원회(Lambert Commission on Financial Management and Accountability)”(1979년 설치)의 조사보고이다. 그 이후, 1980년 캐나다 공인회계사회가 ‘정부 재무보고(Financial Reporting by Governments)’를 공표하여, 오늘날 발생주의 회계제도개혁의 단서가 되었다.

또한, 연방정부 내부에서 회계기준을 작성하는 것이 아니라 독립된 제3자 기관을 제정기관으로 설립하도록 한 결과, 캐나다 공인회계사회가 그동안 민간조직으로서 회계기준을 제정해 온 경험에 기초하여 1981년 PSAB를 설립하였다. 당시 이러한 개혁에 대하여 재무제표 작성자 또는 감사인이 주된 지지자였으며, 왕립위원회에서의 논의도 그 추진의 배경이 되었다.

7. 시사점

7.1 해외 주요국의 정부부문 회계기준 현황

해외 주요국들의 정부부문 회계기준 체계는 중앙과 지방에 통일된 하나의 회계기준을 적용하고 있는 경우와 별도의 회계기준을 적용하고 있는 경우로 나눌 수 있다.

호주, 뉴질랜드와 캐나다의 경우 전자에 해당하는데 호주는 특히 공공부문과 민간부문 모두 IFRS에 기반을 둔 동일한 회계기준(AASB)을 적용하며, 공공부문에 적용되는 특수한 회계처리를 단일기준 체계하의 일부 기준서로 규정하고 있다는 점에서 독특하다. 뉴질랜드의 경우 호주와 마찬가지로 공공부문과 민간부문에 동일한 회계기준을 적용하여 왔으나, 최근 개념체계의 개정에 따라 공공부문과 민간부문의 회계기준을 분리하였다. 그러나 민관 모두 동일한 경제적 사건에 대하여 동일한 회계처리를 하여야 한다는 기본적인 사고에는 변함이 없으며, 여전히 중앙정부와 지방정부는 공통의 회계기준을

적용하고 있다. 캐나다의 경우에도 IFRS 이행 후부터 연방정부와 주·지방정부는 동일한 회계기준(PSAB가 작성하는 PSA 핸드북)을 적용하고 있으며, 공기업에 대해서는 IFRS를 적용하고 있다.

미국, 영국, 프랑스의 경우 우리나라와 같이 중앙정부와 지방정부 부문에 각각 개별적인 회계기준을 두고 있다. 다만, 영국의 경우 발생주의 도입 초기부터 IFRS를 공공부문에도 적용한다는 원칙 아래 중앙정부(재무부)와 지방자치체(CIPFA)의 회계기준을 마련하고 있으므로, 동일 기준 체계 내에서 가이드라인을 개발하고 있다고 이해하는 편이 현실에 맞다. 즉, 영국의 경우 미국이나 프랑스, 우리나라와 같이 기준 체계가 이원화되었다고 보기는 어렵다. 따라서 실질적으로 중앙과 지방의 회계기준을 별도로 두고 있는 나라는 미국과 프랑스라고 볼 수 있는데 두 나라에서 정부회계기준이 이원화될 수밖에 없었던 공통 원인은 발견되지 않았다. 또한, 국가의 연방제 여부가 정부부문 회계기준 체계의 일원화 또는 이원화에 영향을 주는지에 대하여 검토한 결과, 연방제 여부와 정부부문 회계기준 일원화 여부는 특별한 연관이 없는 것으로 파악되었다.

7.2 해외 주요국의 정부회계기준 제정기구 현황

해외 주요국들의 정부부문 회계기준 제정기구와 지원조직의 형태를 조사한 결과, 호주, 뉴질랜드와 캐나다와 같이 중앙정부와 지방정부에 통일된 하나의 회계기준을 적용하고 있는 경우에는 하나의 기준 제정기구를 두고 있었다. 흥미로운 점은 중앙정부와 지방정부에 별도의 회계기준을 적용하고 있는 미국, 영국, 프랑스 중 미국을 제외한 두 나라의 경우 기준 간 정합성을 유지하기 위하여 공통의 회계기준 자문기구나 지원조직을 두고 있다는 것이었다.

미국의 경우, 연방정부 회계기준(SFFAS)은 FASAB에서, 주·지방정부 회계기준(GASBS)은 GASB에서 정하고 있으며 이러한 제정기구를 지원하는 사무국도 별도로 운영되고 있다. 미국의 경우 전통적으로 50개의 주가 각 주의 헌법을 제정하는 등 비교적 강력한 자치권을 갖고 있으며, 연방정부는 미합중국 헌법에서 정해진 제한된 권한만을 갖는다. 이러한 구조적인 특징에 따라 미국의 정부부문 회계기준, 제정기구 및 지원조직은 중앙과 지방의 회계기준이 철저히 이원화되어 발전하여 온 것으로 판단된다.

영국의 경우, 중앙정부 회계기준은 재무성에서, 지방정부 회계기준은 CIPFA와 LASAAC의 합동위원회에서 개별적으로 제정하고 있으나, 기준 제정 자문기구인 FRAB가 중앙정부와 지방정부 회계기준 모두에 관여함으로써 두 기준의 정합성을 꾀하고 있다.

프랑스의 경우, 우리나라와 같은 대륙법계 국가로서 정부부문 회계기준을 중앙정부의 행정명령이나 기관령 등으로 공포함으로써 강제력을 부여하고 있다는 점에서 우리나라

와 기준 체계가 유사하다. 또한 중앙의 지방자치단체에 대한 통제가 강한 중앙집권국가라는 점에서 행정자치부가 지방자치단체를 관할하고 있는 우리나라와 제도적으로도 유사하다. 프랑스는 중앙정부 회계기준은 재무부가, 지자체회계기준은 내무부가 각각 행정명령 형태로 규정하고 있으며, 기준 제정 자문기구로 CNOCP 및 그 사무국을 공통으로 둬으로써 중앙과 지방회계기준 간 정합성을 제고하고 있다.

〈표 Ⅳ-13〉 해외주요국의 회계기준, 제정기구 및 지원조직의 형태

구분	미국		영국		프랑스		한국		호주	뉴질랜드	캐나다
	연방	주·지방	국가	지방	국가	지방	국가	지방			
회계 기준	SFFAS	GASBS	FReM	SORP	재무부 회계기준	내무부 회계기준	국가회계 기준	지방회계 기준	AASB 기준서	NZ IFRS	PSA 핸드북
제정 (자문) 기구	FASAB	GASB	재무성 (자문 기구: FRAB)	CIPFA/LA SAAC (자문기구: FRAB)	재무부 (자문기구: CNOCP)	내무부 (자문기구: CNOCP)	국가회계 제도심의 위원회	지방회계 제도심의 위원회	AASB	NZASB	PASB
지원 조직	FASAB 사무국	GASB 사무국	FRAB 사무국	CIPFA/LA SAAC 사무국	CNOCP 사무국		국가회계 재정통계 센터	지방회계 통계센터	AASB 사무국	XRБ 사무국	PSAB 사무국

출처: 일본공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014. 8. 를 참고하여 작성

1. 회계기준 일원화 여부 검토

1.1 공공부문과 민간부문의 회계기준 일원화 검토

국가회계와 지자체회계 간 제정기구 또는 지원조직의 형태에 대하여 논하기에 앞서 먼저 회계기준이 별도로 존재해야 하는가에 대하여 검토할 필요가 있다. 우선, 공공부문과 민간부문의 회계기준은 별도로 존재해야 하는가에 대하여 의문이 제기될 수 있다.

이론적으로 동일한 경제적 사건에 대하여 공공부문과 민간부문이 서로 다른 회계처리 기준을 적용하는 것은 바람직하지 않다. 그러나 공공부문은 민간부문에는 없는 개념이나 특수한 회계처리(예: 비교환거래, 사회기반시설, 군사자산 등)가 존재하여 민간부문과 동일한 회계기준을 적용하는 데에는 많은 무리가 따른다. 이와 같은 이유로 국제회계기준(IFRS, International Financial Reporting Standards)과 국제공공부문회계기준(IPSAS, International Public Sector Accounting Standards)도 별도로 존재하고 있으며, 해외사례 조사 결과에서도 호주를 제외한 대부분의 국가에서 공공부문과 민간부문에 별도의 회계기준을 정하고 있었다. 다만, IPSAS가 IFRS를 기반으로 하는 것과 마찬가지로 공공부문 특수성에 따른 회계처리 등을 제외하면 원칙적으로 공공부문 회계기준은 민간부문 회계기준과 일치하는 방향으로 나아가는 것이 바람직하다고 판단된다.

1.2 국가와 지자체의 회계기준 일원화 검토

민간부문과는 다른 공공부문의 특수성으로 인하여 공공부문에 적용되는 별도의 회계 기준 마련이 필연적이라 하더라도, 과연 국가와 지자체 회계기준도 이원화되는 것이 타당한가에 대해서는 다시 논의할 필요가 있다.

공공부문과 민간부문이 각각의 고유 특성에 따라 별도 회계기준을 마련하고는 있으나 큰 틀에서는 동일한 거래에 대한 회계처리 방향이 일치하고 있는 것처럼, 국가와 지자체의 경우에도 양자가 갖고 있는 근본적인 속성이 유사하므로 이론적으로 볼 때 회계기준이 일치하는 것이 타당하다. 국가와 지자체 회계는 아래 표와 같이 고유 특성에 따른 차이가 존재하고 있으나 공공부문과 민간부문의 차이만큼 그 차이가 크다고 볼 수 없고, 개념적인 측면에서 둘 사이의 공통점이 더 많다고 볼 수 있으므로 공통 적용이 가능한 사항은 동일한 기준을 따르되, 각각의 특성에 맞는 별도의 기준서를 두는 체계가 가장 바람직하겠다.

〈표 V-1〉 국가와 지방자치단체 회계 공통점 및 차이점

구분	국가	지방자치단체
공통점	<ul style="list-style-type: none"> • 민간부문에서 손익이 강조되는 것과는 달리 중앙·지방정부의 재정활동이 강조됨 • 민간부문에 없는 특수한 회계처리(예: 비교환거래, 사회기반시설, 유산자산, 군사자산 등)가 존재 • 예산, 재정과 밀접한 관련이 있으며 재무결산은 예산결산을 기반으로 함 	
차이점	<ul style="list-style-type: none"> • 각 중앙관서별로 담당하고 있는 기능이 상이하 고 중앙관서별 회계책임성보다는 국가 전체의 회계책임성이 강조되므로 중앙관서별 재무제표 분석에 한계가 존재 • 주식공시 측면에 있어 거시적 관점에서 정보를 제공 • 국고금관리법에 따라 전체 중앙관서의 일반회계·기타특별회계의 자금이 통합 관리되고 있어 국고금회계처리가 존재 • 중앙관서의 재무제표를 통합한 국가 재무제표 작성을 위하여 재무제표 통합에 관한 지침 필요 • 부처 조직개편에 따른 회계처리기준 필요 	<ul style="list-style-type: none"> • 각 지자체별로 성격이 유사하고 자원의 독립성이 중요함에 따라 지자체별 회계책임성이 강조되므로 각 지자체별 재무제표 분석 결과 활용이 용이 • 주식공시 측면에 있어 주민 밀착형 정보를 제공

출처: 저자 작성

국가와 지자체의 회계기준을 일원화할 경우 다음과 같은 장점을 들 수 있다. 첫째, 정부회계분야 전문가 풀이 넓지 않은 우리나라의 현실을 고려할 때 한정된 인적자원과 예산을 집중함으로써 양질의 회계기준을 마련할 수 있고, 둘째, GFS(Government Finance Statistics)나 PSDS(Public Sector Debt Statistics) 등 중앙정부와 지방정부, 공공부문을 통합한 일반정부재정통계 산출 시 평가기준을 통일⁵⁸⁾함으로써 국제적 정합성과 국가재정의 대외 신인도를 제고할 수 있으며, 셋째, 보조금 및 교부금과 같은 중앙과 지방 간 재원이전의 전체 흐름 파악이 가능하다. 넷째, 정보이용자들의 서로 다른 회계기준에 따른 재무정보로 인한 혼란을 줄일 수 있으며, 다섯째, 국가와 지자체의 기준통합은 시스템 통합으로 이어져 궁극적으로 비용 절감에 기여할 수 있다.

그러나 일부에서는 국가와 지자체의 고유 특성이 다르고 회계기준 차이가 미미한 상황에서 기준의 일원화는 크게 실익이 없다는 의견도 제기⁵⁹⁾되고 있다. 또한, 현실적인

58) IMF에서 제시하고 있는 GFS 매뉴얼(2001, 2014) 및 PSDS 작성지침은 발생주의 회계에 따라 자산과 부채를 공정가액으로 평가하도록 하고 있는데, 지자체의 경우 자산재평가나 투자자산의 공정가액 평가 등이 이루어지지 않아 차이를 보이고 있음. 현재 재정통계 작성 시 이러한 기준 차이 조정은 이루어지지 않고 있으나 지자체의 투자자산 보유가 거의 없으므로 투자자산 공정가액 미평가에 따른 차이는 미미할 것으로 판단됨

59) 심포지움 발표 시 토론회 홍익대 김경호 교수 의견(2015. 12. 10. 한국조세재정연구원과 한국회계학회·한국정부회계학회 공동주최) - 국가와 지자체의 회계기준 차이 분석결과에서 보듯이 둘 간의 회계기준은 상당부분 일치된 상태이므로 크게 차이나는 부분이 없고, 통합추진위원회 및 시스템의 통합 없이 단순한 용어 통일 및 사소한 기준 차이의 일치 등은 큰 실익이 없을 수 있음. 향후 감사원의 국가와 지방 모두를 감사하거나 국가와 지자체의 연결재무제표를 작성하게 되는 경우 둘 간의 조화와 통합

계약조건도 고려하지 않을 수 없는데 국가와 지자체회계는 소관 부처나 관련 법령, 재무결산의 기초가 되는 예산결산 등이 모두 분리되어 있고, 회계기준 또한 각 소관부처의 법령과 행정규칙 또는 자치법규로 규정되어 있어 국가와 지자체의 회계기준을 하나로 통일하는 것이 바람직한 방향이라 하더라도 완전히 일원화하는 것은 매우 어려운 것이 사실이다.

따라서, 이상적인 기준 체계와는 별개로 국가와 지자체의 회계기준 일원화 필요에 따른 정부체계의 변화가 없고, 현실적인 제약으로 인해 국가와 지자체의 회계기준을 각각 두게 되는 경우 국가와 지자체의 고유 특성 또는 관련 법령이나 예산 등의 차이로 인하여 발생하는 차이 즉, 논리적으로 차이 원인에 대하여 설득이 가능한 차이를 제외하고는 기준의 정합성을 높여 최대한 동일한 기준이 마련되도록 하는 것이 바람직하다.

2. 정부회계기준 제정기구 또는 지원조직의 일원화 여부 검토

본 절에서는 현재 우리나라 중앙정부와 지방정부의 구조 아래서 국가와 지자체 회계기준을 이원화 체계로 유지할 수밖에 없다는 전제하에, 과연 회계기준의 제정기구나 지원조직까지 이원화되는 것이 바람직한 것인지, 아니면 일원화 방향으로 나아가는 것이 바람직한 것인지에 대하여 검토하고자 한다. 이러한 논의는 제한된 인적자원과 예산으로 어떠한 형태의 조직을 운영하는 것이 양질의 회계기준을 제정하는 데 적절한지에 대한 문제 인식에서 출발하고 있다.

정부회계기준 제정기구 이원화의 장점으로서는 국가 또는 지자체에 당면한 과제에 집중함으로써 회계기준 제·개정이 용이하고 보다 신속하게 이루어질 수 있다는 점을 들 수 있다. 또한 정부회계분야 전문인력의 저변을 확대할 수 있다는 측면도 있을 것이다. 다만, 제정기구가 이원화되면 회계기준 간 정합성을 높이기 위한 추가 노력이 필요하며, 서로 다른 회계기준에 따라 산출되는 재무정보는 국회나 지방의회, 감사원, 행정기관 공무원, 국민 등 정보이용자의 이해 가능성을 저하시킬 우려가 있다.

정부회계기준 제정기구 일원화의 장점으로서는 정부부문 회계기준의 통일성과 일관성을 제고하여 재무정보 이용자의 이해 가능성을 향상시킬 수 있고, 정부회계분야의 전문인력이 부족한 실정을 고려할 때 자원이 분산되는 것을 막음으로써 결과적으로 보다 양질의 회계기준 마련이 가능할 것이다. 또한 회계기준 제정에 국가와 지자체 관계자가 함께 관여함으로써 특정 관계자의 과도한 영향력을 배제할 수 있다.

해외사례 조사 결과, 프랑스의 경우 국가회계기준과 지자체회계기준을 각각 기획재정부령과 행정자치부령으로 제정하고 있는 우리나라와 유사하게 중앙정부 회계기준은 재무부가, 지자체회계기준은 내무부가 각각 행정명령 형태로 규정하고 있으며, 기준

을 고려할 필요가 있다고 보여짐

제정 자문기구(CNOCP, 정부회계기준심의회)와 그 아래 지원조직(사무국)을 공통으로 둬으로써 중앙과 지방회계기준 간 정합성을 제고하고 있다. 영국 또한 회계기준과 제정기구는 별도로 구성하고 있지만 동일한 자문기구(FRAB)를 둬으로써 기준 통일을 도모하고 있다. 우리나라 민간부문의 경우에도 상장기업이 의무적으로 적용해야 하는 한국채택국제회계기준(K-IFRS)과 그 외의 기업이 적용하는 일반기업회계기준을 단일의 제정기구(회계기준위원회)와 지원조직(한국회계기준원)이 담당하고 있다.

다만, 현재 「국가회계법」과 「지방회계법(안)」에 의거하여 각 회계기준 제정기구의 설치를 별도로 규정하고 있는 우리나라의 상황에서 제정기구 일원화는 법 개정 등을 수반할 뿐만 아니라 부처 간 조율을 필요로 하므로 매우 실현되기 어려운 것이 사실이다. 제정기구 일원화가 현실적으로 어렵다면 제정기구의 회계기준 제·개정 실무를 지원하는 조직의 일원화도 하나의 대안이 될 수 있다. 국가회계기준과 지자체회계기준의 제정 초기 제정기구의 인적 구성이 상당 부분 중복되었음에도 불구하고 두 기준 간 용어 등 미미한 차이가 여전히 존재하는 이유가 기준 초안 작성을 담당한 회계법인이 동일하지 않았던 데 있었던 경험도 상기할 필요가 있다.

회계기준 제·개정에 있어 첫 단추를 꿰는 역할을 하고 있는 실무 지원조직의 일원화는 각 기준의 정합성을 높이기 위하여 매우 중요하다. 또한, 정부회계분야에서 이론과 실무경험을 겸비한 인력이 부족한 우리나라의 상황에서, 국가와 지자체의 회계기준 연구기관을 각각 설립하여 귀중한 예산과 인적자원을 분산시키는 것보다는 단일의 정부회계기준 연구기관에 집중시키는 것이 바람직하다고 판단된다.

〈표 V-2〉 정부회계 기준 제정기구의 일원화 또는 이원화 시 장·단점

구분	회계기준 제정기구 일원화	회계기준 제정기구 이원화
장점	<ul style="list-style-type: none"> • 회계기준 간 통일성·일관성 제고 • 한정된 인적자원 및 예산을 집중 투입함으로써 양질의 회계기준 마련 가능 • 회계기준 제정에 국가 및 지자체 관계자가 함께 관여함으로써 특정 관계자의 과도한 영향력 배제 	<ul style="list-style-type: none"> • 국가 또는 지자체에 당면한 과제에 집중함으로써 회계기준 제·개정 신속·용이 • 정부회계분야 전문인력 저변 확대
단점	<ul style="list-style-type: none"> • 국가 또는 지자체에 당면한 과제에 신속한 대응이 어려움 • 국가회계법 및 지방회계법 등 관련 법령 개정 수반 	<ul style="list-style-type: none"> • 회계기준 간 정합성 제고를 위한 추가 노력 필요 • 재무정보 이용자의 이해가능성 저하

출처: 저자 작성

3. 회계기준 제정기구의 이원화에 따른 상생 조화방안

앞서 언급한 바와 같이 국가회계와 지자체회계는 각각의 고유 특성에 따른 차이나 관련 법령·지침으로 인한 차이를 제외하면 최대한 동일하게 회계처리하는 것이

바람직하다. 그러나 국가회계와 지자체회계의 소관이 각각 기획재정부와 행정자치부로 서로 상이하고, 「국가회계법」과 「지방회계법(안)」에 의거하여 회계기준 제정기구인 국가회계제도심의위원회와 지방회계제도심의위원회도 별도로 구성·운영되고 있는 상황에서 회계기준이나 제정기구의 일원화는 단기적으로 실현 가능성이 매우 희박하다. 따라서 본 보고서는 국가와 지자체의 회계가 분법화된 현실에서 완전한 일원화는 어렵지만, 회계기준 간 정합성을 제고하고 양질의 회계기준을 마련하기 위하여 실현 가능한 구체적 방안을 제안하고자 한다.

첫째, 회계 법령 또는 회계기준 제·개정 시 사전협의 필요

현행 법제업무 운영규정 제11조⁶⁰⁾ 및 제14조⁶¹⁾는 국가 및 지자체의 회계 법령 또는 회계기준이나 지침 제·개정 시 입법예고와 관계부처 의견조회 등 상호간 협의 절차를 거치고 문제 제기 시 재검토하도록 규정하고 있다. 또한 「지방회계법(안)」 제12조⁶²⁾는 지방회계기준(행정자치부령) 제정 시 기획재정부장관과 협의하도록 명시하고 있다. 이와 같이 양자 간 사전협의 장치가 이미 제도화되어 있으므로 향후 실질적인 협의회가 이루어질 수 있도록 부처 간 협조하는 것이 중요하겠다.

〈표 V-3〉 법령의 제·개정 또는 폐지 시 부처협의 및 의견조회 규정 요약

제·개정 절차	내 용	기 한	비 고
입법예고	<ul style="list-style-type: none"> • 법령의 제정·개정 또는 폐지 시 * 관보, 신문, 인터넷, 방송 등 ** 입법예고기간 단축 시 법제처장과 협의 필요 	40일	법제업무 운영규정 제14조 행정절차법 제41조~제45조
부처협의	<ul style="list-style-type: none"> • 의견회신기간은 10일 이상 * 의견회신기간 단축 시 법제처장과 협의 필요 	10일 이상	법제업무 운영규정 제11조

출처: 저자 작성

- 60) 법제업무 운영규정 제11조(정부입법과정에서의 기관 간 협조) ① 법령안 주관기관의 장은 법령안의 입안 초기단계부터 관계 기관의 장(법령에 따른 협의대상기관의 장을 포함한다)과 협의하여야 하며, 법령안을 입안하였을 때에는 해당 법령안의 내용을 관계 기관의 장(법령에 따른 협의대상기관의 장을 포함하며, 지방자치단체의 행정 및 재정 등에 영향을 미치는 법령안의 경우에는 「지방자치법」 제165조에 따른 지방자치단체의 장 등의 협의체 또는 관계 지방자치단체의 장을 포함한다. 이하 이 조에서 같다)에게 보내 그 의견을 들어야 한다. <중략>
④ 제1항과 제2항에 따른 법령안에 대한 의견회신기간은 10일 이상이 되도록 하여야 한다. 다만, 법령안을 긴급하게 추진하여야 할 사유가 발생하는 등 특별한 사정으로 인하여 의견회신기간을 10일 미만으로 하려는 경우에는 법제처장과 협의하여 의견회신기간을 줄일 수 있다. <후략>
- 61) 법제업무 운영규정 제14조(법령안 입법예고) ① 법령안 주관기관의 장은 법령을 제정·개정 또는 폐지하려면 입법예고를 하여야 하며, 부처에 소속된 기관의 장은 그 소속 부처의 장의 승인을 받아 입법예고를 하여야 한다.
② 법령안 주관기관의 장은 「행정절차법」 제41조제1항 각 호 외의 부분 단서 및 같은 조 제4항 단서에 따라 입법예고를 생략하려고 하거나 특별한 사정이 있어 입법예고기간을 같은 법 제43조에서 정한 법령의 최단 입법예고기간 미만으로 줄이려는 경우에는 법제처장과 협의하여야 한다. <후략>
- 62) 지방회계법(안) 제12조 (지방회계기준) ① 지방재정활동에 따라 발생하는 경제적 거래 등을 발생 사실에 따라 복식부기 방식으로 회계처리하는 데에 필요한 기준(이하 “지방회계기준”이라 한다)은 기획재정부장관과 협의하여 행정자치부령으로 정한다. <후략>

둘째, 회계기준 제정기구 구성 시 인적 교류 필요

국가회계제도심의위원회와 지방회계제도심의위원회 간 인적 교류를 통하여 회계기준 제·개정(안)의 심의·의결 과정에서 기준 차이를 최소화할 수 있을 것이다. 해외사례 조사 결과에 따르면, 미국의 경우 연방정부의 회계기준 제정기구인 FASAB 구성 시 감사원(GAO), 예산처(OMB) 및 재무부가 각각 지명한 1인 이외에 주·지방정부 감사인 1인이 포함되어 있다. 또한, 영국과 프랑스의 경우 국가와 지자체에 공통된 회계기준 자문기구를 두고 있고 그 자문기구의 구성원에 민간부문 기업회계기준 제정기구의 위원을 초빙하고 있는바, 이는 공공부문과 민간부문의 회계기준 간 정합성을 제고하기 위한 방편이라 볼 수 있다.

우리나라의 경우에도 현행 「국가회계법」 시행령 제2조⁶³⁾에 따라 국가회계제도심의위원회의 구성 시 감사원·기획재정부·행정자치부 등 관계 부처 공무원을 당연직 위원으로 규정하고 있다. 또한 민간부문 회계기준 제정기구의 구성원 초빙이 법령 등에 따라 제도화되어 있지는 않지만 실제 국가회계제도심의위원회를 구성함에 있어 회계기준위원회의 상임위원을 포함하고 있다. 따라서 지자체의 경우에도 현재 공개된 「지방회계법(안)」에는 지방회계제도심의위원회의 구성에 대한 규정이 아직 마련되어 있지는 않았으나, 향후 시행령 등에 명문화할 필요가 있다.

이 외에도 관계 부처 공무원 또는 민간부문 회계기준 제정기구 위원과의 교류만으로는 회계기준 차이를 최소화하는 데 한계가 있기 때문에 실질적인 제정기구 간 인적 교류를 위해서는 각 위원회의 민간위원 중 대표자격을 가진 1인 또는 각 위원회의 지원조직의 장을 구성원으로 추가하는 방안도 고려되어야 한다. 국가와 지방회계제도 추진 과정에서 초기 기준 제정기구 민간위원의 인적 구성이 상당 부분 중복됨에 따라 결과적으로 국가회계와 지자체회계 간 기준 차이가 최소화되었다는 점은 이러한 제정기구 간 인적 교류의 중요성을 뒷받침하는 사례이다.

63) 「국가회계법」 시행령 제2조(국가회계제도심의위원회의 구성 및 운영) ① 법 제8조제1항에 따른 국가회계제도심의위원회(이하 이 조에서 "위원회"라 한다)의 위원은 다음 각 호의 사람이 된다.

1. 감사원의 3급 공무원 또는 고위감사공무원단에 속하는 공무원 중에서 감사원장이 추천하는 사람 1명
2. 기획재정부의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중에서 기획재정부장관이 임명하는 사람 2명 이내
3. 행정자치부의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중에서 행정자치부장관이 추천하는 사람 1명
4. 공인회계사 자격을 가진 사람으로서 회계 관련 단체의 추천을 받아 기획재정부장관이 위촉하는 사람 1명
5. 정부 또는 공공기관의 회계 관련 업무에 10년 이상 근무한 경험이 있는 사람으로서 기획재정부장관이 위촉하는 사람 1명
6. 대학에서 회계학 또는 재정학 등을 전공하고 대학 또는 연구기관에서 부교수 이상 또는 이에 상당하는 직에 10년 이상 재직하고 있거나 재직하였던 사람으로서 기획재정부장관이 위촉하는 사람 8명 이내

셋째, 회계기준 연구기관 간 기능 차별화

학계의 전문가를 대상으로 한 인터뷰 결과, 국가와 지자체 회계는 그 고유 특성에 따라 당면한 과제의 우선순위가 서로 다르므로 두 기관 간 기능을 차별화하여 운영할 필요가 있다는 의견들이 있었다.

국가회계에서는 각 중앙관서들은 보고실체에 불과하고 결국 전체 중앙관서들을 통합한 국가 재무제표가 실질적인 국가 재정을 파악하기 위한 재무정보일 것이다. 반면, 지자체회계에서는 24364)개의 지자체 개별 재무제표를 바탕으로 지자체별 재정건전성을 평가한다는 데 차이가 있다. 또한 국가의 경우 각 부처의 일반회계 재원을 국고금으로 통합관리하므로 부처별 운영결과 즉, 부처별 순원가나 순이익이 갖는 의미는 별로 중요하지 않지만, 정책사업의 성과를 나타내는 프로그램 등 사업별 원가정보는 중요하다. 반면, 지방의 경우 각 지자체별로 재원의 독립성이나 재정의 안정적 운영 성과를 평가하기 위하여 지자체별 재정운영결과가 중요할 수 있다. 따라서, 국가의 경우 원가정보를 활용한 성과평가 방안이나 거시적 관점에서의 국가 재정지표 연구에 보다 무게중심이 기우는 반면, 지자체의 경우 재정건전성이나 운영의 효율성 등을 중심으로 한 평가지표 개발 등의 연구에 힘을 신게 될 것이다.

또한, 지자체 결산을 담당하는 실무자나 학계, 회계사 업계 종사자들과의 인터뷰 결과에 따르면 현재 지자체는 재무결산의 품질 개선이 상당한 시급한 과제로 보인다. 따라서 지방회계통계센터는 지자체 회계정보 이용자와 작성자의 수준을 고려한 교육과 컨설팅 기능에 주력해야 할 필요가 있다. 지자체에서 교육이나 컨설팅에 특화된 기능을 갖추고, 회계기준 연구는 국가회계에서 주된 역할을 하는 방안도 고려할 필요가 있다. 국가회계재정통계센터가 정부회계 분야에 대한 회계기준이나 개념연구 등을 선도하고 지자체회계는 이를 바탕으로 「지자체 재무회계운영규정」 등에 반영하는 것이 경제적으로 효율적일 것이다.

재정통계분야에 있어서도 재정통계의 OECD 제출 주체가 기획재정부에 있고 이에 따라 국가회계재정통계센터는 중앙정부뿐만 아니라 지방정부와 공공분야까지 포괄한 일반정부재정통계 작성지침을 마련하고 통계 작성을 총괄 지원하는 역할을 수행하고 있으므로 재정통계에 대한 연구도 국가회계에서 담당해야 할 중요한 역할 중의 하나가 될 수 있겠다.

64) 통계청 'e-나라지표 > 부문별 지표 > 자치행정 > 자치행정일반 > 자치단체 행정구역 및 인구현황'의 "2015년도 지방자치단체 행정구역 및 인구현황" 중 총괄표상 시·도 17개, 시·군·구 226개

넷째, 회계기준 지원조직 간 상호 교류 필요

회계기준 제정기구 간 인적 교류뿐만 아니라 그 지원조직인 국가회계재정통계센터와 지방회계통계센터간 상호 교류도 필요하다. 상호 교류 방안에는 인적 교류와 공동 연구 등이 있을 수 있는데 먼저 인적 교류 방안으로는 회계기준이나 지침 제·개정을 위한 내부 연구를 진행함에 있어 센터장이나 책임연구원 등이 자문위원으로 참여하는 것이 가장 현실적인 방안이 될 수 있겠고, 장기적으로는 일정기간 직원 파견 등의 형식을 통하여 국가회계와 지자체회계 두 분야 모두 정통한 정부회계 전문인력을 양성함으로써 상호간 질적 성장을 꾀할 수 있을 것이다.

또한 정부회계분야 주요 이슈에 관한 공동연구 수행도 제안하는 바이다. 공동연구의 주제로는 국가회계기준과 지자체회계기준의 상위 개념으로서 개념체계 마련 필요성에 대한 연구, 비교환거래·공공부문 특수 무형자산(예: 주파수)·유산자산·군사자산 등 정부회계의 특수한 회계 이슈에 대한 연구, 보조금·지방(교육)재정교부금의 통합관리 방안 등에 대한 연구 등이 있을 수 있다. 이러한 주제에 대한 연구는 국가와 지자체가 공동으로 수행하는 것이 인적·물적 자원을 한곳에 집중시킴으로써 보다 경제적이며 양질의 회계기준 마련에 보다 효과적일 수 있다고 사료된다.

이 외에도 공동 세미나를 개최하거나 공동협의체를 운영함으로써 학계와 업계를 포괄하는 정부회계분야 네트워크를 공유하고 견고히 해나가는 것이 필요하다.

참고문헌

- 고려대학교, 『정부회계기준 제정운영기구의 설치 및 운영방안에 관한 연구』, 재정경제부
용역보고서, 2001.11.
- 국가회계기준센터, 『주요 5개국 국가회계제도에 대한 연구』, 2013. 3.
- 기획재정부·국가회계기준센터, 『국가회계제도 개혁 백서』, 2012. 12.
- 기획재정부·한국조세재정연구원, 『국가회계편람』, 2014. 12.
- 김경호, 「한국의 정부회계 개혁 진전과 한국정부회계학회」, 『한국정부회계학회 10주년 기
념백서』, 2012.10.
- 문형표, 「정부혁신: 선진국의 전략과 교훈」, 『1995년도 국기예산과 정책목표』, 한국개발연구
원 pp. 123-175.
- 심재영, 「정부회계기준의 이원화의 적합성에 관한 연구」, 『정부회계연구』, 2011.6.
- 유성용·권병철, 「선진국의 정부회계제도 개혁과 시사점」, 『정부회계연구』, 제5권 2호 2007.12.
- 이계식·배준호·전성인, 『350만의 드라마』, 서울: 중앙M&B. 1998.
- 이남국, 「뉴질랜드, 영국, 호주의 정부회계제도 개혁과정 비교 분석: Luder의 상황모형 적
용을 중심으로」, 『지방정부연구』 제9권 제3호(2005 가을) 2005. pp. 379~401.
- 일본 공인회계사회, 『공회계기준 설정 해외사례 연구분석』, 2014.8.
- 임동완, 「정부의 발생주의 회계 정착과 발생주의 예산 도입에 관한 연구」, 『국제회계연구』
제35집, 2011.2.
- 정윤한, 「지방자치단체 발생주의 복식부기 회계제도 개혁의 성공요인」, 『한국정부회계학회
10주년 기념백서』, 2012.10.
- 한국정부회계학회, 『발생주의 재무회계 결산제도의 유용성 강화 연구』, 안전행정부 연구용
역, 2014.10.
- 한국조세재정연구원·한국회계기준원, 『배출권거래제 참여지자체 재무회계규정(안) 등 마련
연구』, 2015.9.

허용·윤성식, 『정부회계학』, 법문사, 2011.11.

행정자치부, 「지방자치단체 재무회계 운영규정」, 행정자치부 훈령 제16호, 2015.3.2. 시행

행정자치부, 「지방회계법 제정 필요성 및 주요내용」, 지방회계법 입법안 공청회 자료, 2015. 7. 16.

〈웹사이트〉

국가법령정보센터, 「공유재산 및 물품 관리법」 <http://www.law.go.kr/lsSc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EA%B3%B5%EC%9C%A0%EC%9E%AC%EC%82%B0%20%EB%B0%8F%20%EB%AC%BC%ED%92%88%20%EA%B4%80%EB%A6%AC%EB%B2%95#iBgcolor0>,
검색일자: 2015.11.2.

_____, 「국가재정법」, 「국가재정법 시행령」 <http://www.law.go.kr/lsSc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EA%B5%AD%EA%B0%80%EC%9E%AC%EC%A0%95%EB%B2%95#undefined>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「국가회계기준에 관한 규칙」 <http://www.law.go.kr/lsSc.do?menuId=0&subMenu=1&query=%EA%B5%AD%EA%B0%80%ED%9A%8C%EA%B3%84%EA%B8%B0%EC%A4%80%EC%97%90%EA%B4%80%ED%95%9C#iBgcolor0>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「국가회계법」, 「국가회계법 시행령」 <http://www.law.go.kr/lsSc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EA%B5%AD%EA%B0%80%ED%9A%8C%EA%B3%84%EB%B2%95#undefined>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「국유재산법」 <http://www.law.go.kr/lsSc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EA%B5%AD%EC%9C%A0%EC%9E%AC%EC%82%B0%EB%B2%95#iBgcolor0>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「금융자산과 금융부채 회계처리지침」 <http://www.law.go.kr/admRulSc.do?menuId=1&query=%EA%B8%88%EC%9C%B5%EC%9E%90%EC%82%B0%EA%B3%BC%20%EA%B8%88%EC%9C%B5%EB%B6%80%EC%B1%84%20%ED%9A%8>

C%EA%B3%84%EC%B2%98%EB%A6%AC%EC%A7%80%EC%B9%A8#liBgcolor0, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「비교환수익 회계처리지침」 <http://www.law.go.kr/admRulSc.do?menuId=1&query=%EB%B9%84%EA%B5%90%ED%99%98%EC%88%98%EC%9D%B5%20%ED%9A%8C%EA%B3%84%EC%B2%98%EB%A6%AC%EC%A7%80%EC%B9%A8#liBgcolor0>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「원가계산에 관한 지침」 <http://www.law.go.kr/admRulSc.do?menuId=1&query=%EC%9B%90%EA%B0%80%EA%B3%84%EC%82%B0%EC%97%90%20%EA%B4%80%ED%95%9C%20%EC%A7%80%EC%B9%A8#liBgcolor0>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 <http://www.law.go.kr/admRulSc.do?menuId=1&query=%EC%9D%BC%EB%B0%98%EC%9C%A0%ED%98%95%EC%9E%90%EC%82%B0%EA%B3%BC%20%EC%82%AC%ED%9A%8C%EA%B8%B0%EB%B0%98#liBgcolor0>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「재무제표의 통합에 관한 지침」 <http://www.law.go.kr/admRulSc.do?menuId=1&query=%EC%9E%AC%EB%AC%B4%EC%A0%9C%ED%91%9C%EC%9D%98%20%ED%86%B5%ED%95%A9%EC%97%90%20%EA%B4%80%ED%95%9C%20%EC%A7%80%EC%B9%A8#liBgcolor0>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「지방공기업법」, 「지방공기업법 시행령」 <http://www.law.go.kr/lSsc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EC%A7%80%EB%B0%A9%EA%B3%B5%EA%B8%B0%EC%97%85%EB%B2%95#undefined>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「지방자치단체 결산작성통합기준」 <http://www.law.go.kr/admRulInfoP.do?admRulSeq=2000000072981>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「지방자치단체 원가계산준칙」 <http://www.law.go.kr/admRulLsInfoP.do?admRulSeq=2100000014941>, 검색일자: 2015.11.2.

_____, 「지방자치단체 재무제표 검토 기준」 <http://www.law.go.kr/admRulSc.do?menuId=1&query=%EC%A7%80%EB%B0%A9%EC%9E%90%EC%B9%98%EB%B8%B0%EC%B2%B4%20%EC%9E%AC%EB%AC%B4%EC%A0%9C%ED%91%9C%20%EA%B2%80%ED%86%A0%20%EA%B8%B0%EC%A4%80#liBgcolor0>, 검색일자: 2015.11.2.

- _____, 「지방자치단체 재무회계규칙」 <http://www.law.go.kr/admRulLsInfoP.do?admRulSeq=2100000028664>, 검색일자: 2015.11.2.
- _____, 「지방자치단체 회계기준에 관한 규칙」 <http://www.law.go.kr/lSsc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EC%A7%80%EB%B0%A9%EC%9E%90%EC%B9%98%EB%8B%A8%EC%B2%B4%20%ED%9A%8C%EA%B3%84%EA%B8%B0%EC%A4%80%EC%97%90%20%EA%B4%80%ED%95%9C%20%EA%B7%9C%EC%B9%99#undefined>, 검색일자: 2015.11.2.
- _____, 「지방자치법」 <http://www.law.go.kr/lSsc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EC%A7%80%EB%B0%A9%EC%9E%90%EC%B9%98%EB%B2%95#undefined>, 검색일자: 2015.11.2.
- _____, 「지방재정법」, 「지방재정법 시행령」 <http://www.law.go.kr/lSsc.do?menuId=0&p1=&subMenu=1&nwYn=1§ion=&tabNo=&query=%EC%A7%80%EB%B0%A9%EC%9E%AC%EC%A0%95%EB%B2%95#undefined>, 검색일자: 2015.11.2.
- 국회입법예고 시스템, 「지방회계법안」 <http://pal.assembly.go.kr/law/endMainView.do#>, 검색일자: 2015.12.1.
- 지방공기업경영정보공개시스템, 「2014 사업년도 지방공기업 결산지침」 http://www.cleaneye.go.kr/programs/user/portal/information/Low/read.aspx?sido_cd=&pageno=1&num=244&stype=&sval=, 검색일자: 2015.11.2.
- 캐나다 공공부문화계기준위원회 홈페이지 PSAB, <http://www.frascanada.ca/public-sector-accounting-board/members/psab/index.aspx>, 검색일자: 2015.11.2.
- 통계청, e-나라지표 <http://www.index.go.kr/potal/main/PotalMain.do>, 검색일자: 2015.12.1.
- 프랑스 중앙정부 홈페이지 <http://www.gouvernement.fr/en/composition-of-the-government>, 검색일자: 2015.11.2.
- CIPFA/LASAAC Local Authority Accounting Code Board, CIPFA/LASAAC Terms of Reference, <http://www.cipfa.org/policy-and-guidance/technical-panels-and-boards/cipfa-lasaac-local-authority-code-board>, 검색일자: 2015.12.2.

Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act <https://www.sec.gov/about/laws/wallstreetreform-cpa.pdf>, 검색일자: 2015.12.2.

GASB 웹사이트 <http://www.gasb.org/>, 검색일자: 2015.12.2.

Government Resources and Accounts Act 2000,
http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2000/20/pdfs/ukpga_20000020_en.pdf, 검색일자: 2015.12.2.

FASAB 웹사이트 <http://www.fasab.gov/>, 검색일자: 2015.12.2.

FASAB, FASAB Handbook of Federal Accounting Standards and Other Pronouncements, as Amended, 2015.6.
http://www.fasab.gov/pdffiles/2015_fasab_handbook.pdf,
검색일자: 2015.12.2.

Federal Financial Management Improvement Act of 1996.

Financial Reporting Advisory Board (FRAB) 홈페이지, <https://www.gov.uk/government/groups/financial-reporting-advisory-board-frab>, 검색일자: 2015.12.2.

Local Government Act 2003, http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2003/26/pdfs/ukpga_20030026_en.pdf, 검색일자: 2015.12.2.

Local Government (Scotland) Act 1973, http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1973/65/pdfs/ukpga_19730065_en.pdf, 검색일자: 2015.12.2.

Local Government in Scotland Act 2003, http://www.legislation.gov.uk/asp/2003/1/pdfs/asp_20030001_en.pdf, 검색일자: 2015.12.2.

Local Government (Northern Ireland) Order 2005,
http://www.legislation.gov.uk/nisi/2005/1968/pdfs/uksi_20051968_en.pdf,
검색일자: 2015.12.2.

참고1 해외 주요국의 정부회계기준 제정기구 개요

□ 해외 주요국의 정부회계기준 및 제정(자문)기구 현황

국가	미국 (연방)	미국 (주/지방)	영국 (중앙)	영국 (지자체)	프랑스	호주	뉴질랜드	캐나다
회계기준	SFFAS	GASBS	FReM	SORP	재무부 /내무부 회계기준	AASB 기준서	NZ IFRS	PSA 핸드북
제정기구 (자문기구)	FASAB	GASB	재무성 (FRAB)	CIPFA /LASAAC (FRAB)	재/내무부 (CNOCP)	AASB	NZASB	PASB

□ 해외 주요국의 제정(자문)기구 개요

국가	미국 (연방)	미국 (주/지방)	영국 (중앙)	영국 (지자체)	프랑스	호주	뉴질랜드	캐나다	
기관명칭	FASAB	GASB	FRAB	CIPFA /LASAAC	CNOCP	AASB	NZASB	PSAB	
역할	연방정부의 회계 기준 작성(GAO, OMB, 및 DOT에서 권한 이양)	주·지방 정부에 관계되는 회계 기준 작성	재무성이 작성한 FReM에 대해 조언	지방자치체 회계 기준 작성	중앙정부와 지자체의 회계기준에 대한 자문	기업회계·정부회계 불문하고 모든 회계 기준 제정	회계기준 설정	캐나다 공공부문 전체에 적용되는 PSA Handbook 제정	
기관 특징	조직 형태	연방정부 기관(법령 상의 기준 설정 권한은 GAO, OMB 및 DOT가 가짐)	민간 비영리 법인 (FAF의 산하 조직)	정부 기관 (FRAB은 자문기관으로서 재무성 직원이 기준 초안을 작성)	CIPFA: 비영리법인 (회계법회) LASAAC: CIPFA 스코틀랜드 지부 하부 위원회	정부기관	정부기관	XRBI의 내부조직	민간 비영리기관 (CICA의 내부기관)
	재정 기반	GAO, OMB 및 DOT 공동출자	금융시장 자유규제 기관이 각출	재무성 예산	회비 수입	재무부 예산	연방/주 정부 예산, 증권거래소 또는 사업단체	상무성 예산	회비 수입
위원인원 (공무원/전문가)	9인 (4/5)	7인 (3/4)	21인 (15/6)	CIPFA/LAS AAC공동위원회17인 (12/5)	19인 (12/7)	13+NZASB 의장 (4+NZASB 의장/9)	9+AASB 의장 (3+AASB 의장+6)	12인 (9/3)	

국가	미국 (연방)	미국 (주/지방)	영국 (중앙)	영국 (지자체)	프랑스	호주	뉴질랜드	캐나다
조사연구원	5인	19인	없음 (재무성 직원이 담당)	3인	11인	19인 (기업회계기 준담당자를 포함)	7인 (기업회계기 준담당자를 포함)	6인
상근위원 유/무	전원비상근	의장만 상근	전원비상근	전원비상근	전원비상근	의장만 상근	전원 비상근	비투표위원 만 상근
법적근거	연방재무 관리개선법	특별히 없음	자원회계법	특별히 없음	보정예산법	증권투자법	Crown Entities법	연방 및 각 주의 재무관리법
활동감시	지원기관에 의한 공동감시	FAF에 의한 감시	FRAB리뷰그 룹에 의한 리뷰	특별히 없음	전략자문위 원회의 감시	FRC에 의한 감시	XRBI사진 에 의한 감시	AcSOC에 의한 감시

출처: 일본공인회계사회, 공회계기준설정 해외사례연구분석, 2014. 8, p.215

참고2 지방회계법(안) (2015.10.7. 국회 입법예고 종료)

제1장 총 칙

제1조(목적) 이 법은 지방자치단체의 회계 및 자금관리에 관한 기본적인 사항을 정하여 지방자치단체의 회계를 투명하게 처리하고, 자금을 효율적으로 관리하도록 하는 것을 목적으로 한다.

제2조(정의) 이 법에서 “중앙관서의 장”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사람을 말한다.

1. 「헌법」이나 「정부조직법」, 그 밖의 법률에 따라 설치된 중앙행정기관의 장
2. 국회 사무총장, 법원행정처장, 헌법재판소 사무처장 및 중앙선거관리위원회 사무총장

제3조(적용범위) 이 법은 다음 각 호의 회계 및 기금에 대하여 적용한다.

1. 「지방자치법」 제126조와 「지방재정법」 제9조에 따른 일반회계 및 특별회계
2. 「지방자치단체 기금관리기본법」 제2조에 따른 기금

제4조(다른 법률과의 관계) 지방자치단체의 일반회계·특별회계 및 기금의 회계 및 결산에 관하여는 다른 법률에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 이 법에서 정하는 바에 따른다.

제5조(지방자치단체 회계의 원칙) 지방자치단체의 회계는 다음 각 호의 원칙에 따라 처리되어야 한다.

1. 지방자치단체의 회계는 신뢰할 수 있도록 객관적인 자료와 증명서류에 의하여 공정하게 처리되어야 한다.
2. 지방자치단체의 회계는 재정활동의 내용과 그 성과를 쉽게 파악할 수 있도록 충분한 정보를 제공하고, 간단·명료하게 처리되어야 한다.

제6조(회계연도) ① 지방자치단체의 회계연도는 매년 1월 1일에 시작하여 12월 31일에 끝난다.

② 세입(歲入)과 세출(歲出)의 회계연도 소속 구분은 대통령령으로 정한다.

제7조(출납 폐쇄기한 및 출납사무 완결기한) ① 지방자치단체의 출납은 회계연도가 끝나는 날 폐쇄한다. 다만, 해당 회계연도의 예산에 포함된 경우로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 다음 회계연도 1월 20일까지 수입 또는 지출 처리를 할 수 있다.

1. 회계연도 말에 계약 이행이 완료되어 회계연도 내에 지출하기가 곤란한 경우
2. 국가나 다른 지방자치단체 등으로부터 자금이 교부되지 아니하여 회계연도 내에 지출하기가 곤란한 경우
3. 그 밖에 해당 회계연도 내에 지출 또는 수입 처리하기가 곤란한 경우로서 대통령령으로 정하는 경우

② 제44조에 따른 출납원이 제1항 단서에 따른 기한까지 수납한 세입금은 같은 기한까지 지방자치단체 금고에 납입할 수 있으며, 관서 운영에 드는 경비 또는 일상경비(이하 “일상경비 등”이라 한다)는 다음 회계연도 1월 20일까지 반납할 수 있다.

③ 해당 회계연도에 속하는 세입·세출의 출납에 관한 사무는 다음 해 2월 10일까지 마쳐야 한다.

제8조(지방자치단체의 회계에 관한 사무의 관장 등) ① 지방자치단체의 장은 해당 지방자치단체의 회계에 관한 사무를 총괄·관리한다.

② 행정자치부장관은 지방자치단체의 회계에 관한 사무가 국가회계와 연계되어 효율적이고 통일적으로 처리될 수 있도록 관련 제도의 발전 방안, 과학적인 관리 기법 등을 연구·개발하여 시행하여야 한다.

③ 중앙관서의 장은 지방자치단체의 회계 사무에 관한 법령을 제정·개정 또는 폐지하려는 경우에는 행정자치부장관 및 감사원과 미리 협의하여야 한다. 이 경우 행정자치부장관은 지방자치단체의 장의 의견을 들어야 한다.

제9조(교육·과학 및 체육 등에 관한 사항의 적용) 이 법에서 교육·과학 및 체육에 관한 분야 또는 교육비 특별회계의 회계 및 자금관리에 관하여는 “지방자치단체의 장”이나 “시·도지사”는 “교육감”으로, “행정자치부장관”은 “교육부장관”으로, “행정자치부”는 “교육부”로, “지방재정”은 “지방교육재정”으로, “행정자치부령”은 “교육부령”으로 각각 본다.

제10조(회계책임관의 임명 등) ① 지방자치단체의 장은 그 소관 회계업무를 총괄적으로 수행하도록 하기 위하여 회계책임관을 임명하여야 한다.

② 회계책임관은 다음 각 호의 업무를 수행한다.

1. 제46조에 따른 회계관계공무원에 대한 지도·감독
2. 제51조에 따른 내부통제 등 회계업무에 관한 사항
3. 회계·결산 및 분석에 관한 사항
4. 그 밖에 회계업무의 수행에 관하여 대통령령으로 정하는 사항

③ 지방자치단체의 장은 소속 기관에 설치된 직위를 지정함으로써 회계책임관 임명을 갈음할 수 있다.

제11조(지방회계제도 심의위원회) ① 지방회계 관련 주요정책, 회계 및 결산제도, 지방회계 법령의 제정·개정 사항 등을 심의하기 위하여 행정자치부장관 소속으로 지방회계제도 심의위원회를 둔다.

② 제1항에 따른 지방회계제도 심의위원회는 위원장 1명을 포함하여 15명 이내의 위원으로 구성하되, 성별을 고려하여야 하며, 공무원인 위원이 전체의 4분의 1을 초과해서는 아니 된다.

③ 위원장은 민간위원 중에서 호선한다.

④ 제1항부터 제3항까지에서 규정한 사항 외에 지방회계제도 심의 위원회의 구성·운영에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제2장 회계처리의 기준 등

제12조(지방회계기준) ① 지방재정활동에 따라 발생하는 경제적 거래 등을 발생 사실에 따라 복식부기 방식으로 회계처리하는 데에 필요한 기준(이하 “지방회계기준”이라 한다)은 기획재정부장관과 협의하여 행정자치부령으로 정한다.

② 지방회계기준은 지방자치단체의 회계업무가 적정하게 처리되도록 하고, 지방자치단체의 재정상태 및 재정운용의 내용을 객관적이고 통일적이며 명백하게 나타낼 수 있도록 정하여야 한다.

제13조(지방회계 등에 대한 전문기관의 지정 등) ① 행정자치부장관은 다음 각 호의 업무를 효율적으로 추진하기 위하여 대통령령으로 정하는 지정기준에 적합한 기관을 전문기관으로 지정하여 그 업무의 전부 또는 일부를 의뢰할 수 있다.

1. 지방회계에 관한 업무 중 대통령령으로 정하는 사항
2. 「지방재정법」 제55조에 따른 재정분석 및 재정진단
3. 「지방재정법」 제59조에 따른 지역통합재정통계의 작성

② 행정자치부장관 및 지방자치단체는 제1항에 따라 지정된 전문기관의 업무 수행에 드는 비용을 지원하기 위하여 그 전문기관에 출연할 수 있다.

③ 행정자치부장관은 제1항에 따라 지정을 받은 전문기관이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하

는 경우에는 그 지정을 취소하거나 6개월 이내의 기간을 정하여 업무정지를 명할 수 있다. 다만, 제1호에 해당하는 경우에는 지정을 취소하여야 한다.

1. 거짓이나 그 밖의 부정한 방법으로 지정을 받은 경우
2. 제1항에 따른 지정기준에 맞지 아니하게 된 경우
3. 이 법이나 다른 법령을 위반하여 전문기관으로서의 업무를 수행하는 것이 적당하지 아니하다고 인정되는 경우
- ④ 행정자치부장관은 제3항에 따라 지정을 취소하거나 업무정지를 명하려면 청문을 하여야 한다.
- ⑤ 제3항에 따른 지정 취소 또는 업무의 정지 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제3장 결 산

제14조(결산의 수행) ① 지방자치단체의 장은 회계연도마다 일반회계·특별회계 및 기금을 통합한 결산서를 작성하여 「지방자치법」 제134조제1항에 따라 지방의회가 선임한 감사위원회에게 검사를 의뢰하여야 한다.

- ② 감사위원회는 지방자치단체의 장, 지방의회, 그 밖의 이해관계인으로부터 독립하여 공정하게 업무를 수행하여야 한다.
- ③ 지방의회는 감사위원의 실명을 공개하여야 한다.
- ④ 지방자치단체의 장은 결산의 결과를 다음 해 예산 편성에 반영하도록 노력하여야 한다.
- ⑤ 지방자치단체의 장은 지방의회에 결산 승인을 요청한 날부터 5일 이내에 결산서를 행정자치부장관에게 제출하여야 한다.
- ⑥ 제1항부터 제5항까지에서 규정한 사항 외에 결산업무의 기준, 절차·방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제15조(결산서의 구성) 결산서는 다음 각 호의 서류로 구성된다.

1. 결산 개요
2. 세입·세출 결산
3. 재무제표(주석을 포함한다. 이하 같다)
 - 가. 재정상태표
 - 나. 재정운영표
 - 다. 순자산 변동표
4. 성과보고서

제16조(결산서의 작성 등) ① 제15조제1호에 따른 결산 개요는 같은 조 제2호부터 제4호까지의 규정 에 따른 내용을 요약하고 주민이 쉽게 이해할 수 있도록 작성하여야 한다.

- ② 제15조제2호에 따른 세입·세출 결산은 세입·세출 예산 또는 기금운용계획과 같은 구분에 따라 그 집행 결과를 종합하여 작성하여야 한다.
- ③ 제15조제3호에 따른 재무제표는 지방회계기준에 따라 작성하여야 하고, 「공인회계사법」에 따른 공인회계사의 검토의견을 첨부하여야 한다.
- ④ 제15조제4호에 따른 성과보고서는 「지방재정법」 제5조제2항에 따른 성과계획서에서 정한 성과 목표와 실적을 대비하여 작성하고, 사업원가와 성과를 연계할 수 있도록 하여야 한다.
- ⑤ 제1항에 따른 결산 개요 및 제2항에 따른 세입·세출 결산의 작성방법 등에 관한 사항은 대통령령으로 정한다.

제17조(결산서의 첨부서류) ① 제15조에 따른 결산서에는 다음 각 호의 서류가 첨부되어야 한다.

1. 계속비 결산 명세서
2. 수입대체경비 사용 명세서
3. 이월 명세서 및 명시이월비 집행 명세서
4. 성인지 결산서
5. 「지방세특례제한법」 제5조에 따른 지방세지출보고서(실적 기준)
6. 국고보조금 또는 시·도보조금의 반납명세서
7. 「지방재정법」 제59조에 따른 지역통합재정통계 보고서(결산액 기준)
8. 지방채 발행 보고서
9. 지방공기업에 대한 출자·출연 보고서
10. 지방자치단체 출자·출연기관에 대한 출자·출연 보고서
11. 공유재산 및 물품 관련 보고서
12. 그 밖에 대통령령으로 정하는 서류

② 제15조제3호에 따른 재무제표에는 다음 각 호의 서류가 첨부되어야 한다.

1. 성질별 재정운영 보고서
2. 유형자산 명세서
3. 감가상각 명세서
4. 그 밖에 대통령령으로 정하는 서류

제18조(성인지 결산서의 작성·제출) ① 지방자치단체의 장은 여성과 남성이 동등하게 예산의 혜택을 받고 예산이 성차별을 개선하는 방향으로 집행되었는지를 평가하는 보고서(이하 “성인지 결산서”라 한다)를 작성하여야 한다.

② 제15조에 따른 결산서에는 성인지 결산서가 첨부되어야 한다.

③ 제1항 및 제2항에서 규정한 사항 외에 성인지 결산서 작성에 관한 구체적인 사항은 대통령령으로 정한다.

제19조(결산상 잉여금의 처리) 지방자치단체는 회계연도마다 세입·세출 결산상 잉여금(剩餘金)이 있을 때에는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금액을 뺀 잉여금을 그 잉여금이 생긴 회계연도의 다음 회계연도까지 세출예산에 관계없이 지방채의 원리금 상환에 사용할 수 있다.

1. 다른 법률에 따라 용도가 정하여진 금액
2. 「지방재정법」 제50조에 따른 이월금

제4장 수 입

제20조(세입의 징수와 수납) 지방세와 그 밖의 세입(歲入)은 법령과 조례 또는 규칙에서 정하는 바에 따라 징수하거나 수납하여야 한다.

제21조(세입의 징수기관과 징수의 방법) ① 지방세와 그 밖의 세입의 징수는 지방자치단체의 장이 하되, 소속 공무원에게 위임하여 징수하게 할 수 있다.

② 지방자치단체의 장이나 그 위임을 받은 공무원(이하 “징수관”이라 한다)이 지방세와 그 밖의 세입을 징수할 때에는 징수 원인과 징수 금액을 조사·결정한 후 납부의무자에게 납입 고지를 하여야 한다.

제22조(수납기관) ① 지방세와 그 밖의 세입은 그 수납을 담당하는 출납공무원(이하 “수입금출납원”이라 한다)이 아니면 수납할 수 없다. 다만, 지방자치단체에서 설치한 금고(교육비특별회계 금고를 포함한다. 이하 같다) 또는 체신관서에 수납사무를 위탁하는 경우에는 그러하지 아니하다.

- ② 수입금출납원이 지방세와 그 밖의 세입을 직접 수납할 때에는 지체 없이 그 수납금을 해당 지방자치단체의 금고에 납입하여야 한다.
- 제23조(징수기관과 수납기관의 분리) 징수관은 현금출납의 직무를 겸할 수 없다. 다만, 대통령령으로 정하는 특별한 사유가 있는 경우에는 그러하지 아니하다.
- 제24조(일시차입금) ① 지방자치단체의 장은 예산에 계상(計上)된 범위의 지출을 위하여 일시차입금이 필요할 때에는 그 한도액에 대하여 회계연도마다 회계별로 미리 지방의회의 의결을 얻어야 한다.
- ② 일시차입금은 해당 회계연도의 수입으로 상환하여야 한다.
- 제25조(수입의 직접 사용 금지) 지방자치단체의 장, 그 보조기관 및 소속 행정기관은 그 관할 지방자치단체의 모든 수입을 지정된 수납기관에 내야 하며, 이 법 또는 다른 법률에서 달리 정하고 있는 경우를 제외하고는 직접 사용해서는 아니 된다.
- 제26조(수입 대체 경비의 직접 사용) ① 용역이나 시설을 제공하여 발생하는 수입과 관련되는 경비로서 대통령령으로 정하는 경비(이하 “수입대체경비”라 한다)는 제22조 및 제25조에도 불구하고 그 수입이 확보되는 범위에서 지방자치단체의 장 및 소속 행정기관이 직접 사용할 수 있다. 다만, 수입이 예산을 초과하거나 초과할 것으로 예상되는 경우에는 그 초과수입을 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 초과수입에 직접 관련되는 경비와 이에 수반되는 경비에 초과 사용할 수 있다.
- ② 지방자치단체의 장은 제1항에 따른 수입대체경비의 별도 회계처리를 위하여 수입대체경비출납원을 따로 임명할 수 있다.
- 제27조(지난 회계연도 수입과 지출금의 반납) ① 출납이 완결된 회계연도에 속하는 수입 또는 예산 외의 수입은 모두 현 회계연도의 세입에 편입하여야 한다.
- ② 세출로서 지출된 금액을 제6조에 따른 출납 폐쇄기한이 지나지 아니한 때에 반납하는 경우에는 지출한 세출의 해당 과목에 반납하여야 한다.
- 제28조(과오납금의 반환) ① 과오납금은 반환할 회계연도의 수입금 중에서 반환한다.
- ② 제1항에 따라 과오납금을 반환하여야 하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 이자를 지급하여야 한다. 다만, 다른 법률에 과오납금에 대한 이자의 지급에 관하여 특별한 규정이 있는 경우에는 그 법률에서 정하는 바에 따른다.

제5장 지 출

- 제29조(지출원인행위) ① 지방자치단체의 지출 원인이 되는 계약이나 그 밖의 행위(이하 “지출원인행위”라 한다)는 지방자치단체의 장이 하되, 소속 공무원에게 위임하여 지출원인행위를 하게 할 수 있다.
- ② 지방자치단체의 장이나 그 위임을 받은 공무원(이하 “재무관”이라 한다)이 지출원인행위를 할 때에는 법령·조례 및 규칙으로 정하는 바에 따라 배정된 예산의 범위에서 하여야 한다. 다만, 다른 법률에 별도의 규정이 있는 경우에는 그러하지 아니하다.
- 제30조(명시이월비의 다음 회계연도에 걸친 지출원인행위) 재무관은 명시이월비에 대하여 예산 집행상 부득이한 사유가 있을 때에는 해당 회계연도와 다음 회계연도에 걸쳐 지출하여야 할 지출원인행위를 할 수 있다.
- 제31조(지출의 절차) 재무관이 자기 소관의 세출예산에 의하여 지출원인행위를 하였을 때에는 지방자치단체의 장이 임명한 공무원(이하 “지출원”이라 한다)에게 지출원인행위 관계 서류를 보내야 한다.

- 제32조(지급명령) 지출원이 지출원인행위에 의하여 지출을 할 때에는 현금의 지급을 갈음하여 그 지방자치단체의 금고(金庫)에 대하여 지급명령을 하여야 한다.
- 제33조(지급명령의 제한) 지출원은 법령, 조례, 규칙 또는 계약이나 그 밖의 정당한 사유로 그 지방자치단체에 대하여 채권을 가진 자에게 지급하기 위한 목적 외에는 지급명령을 할 수 없다. 다만, 출납원이나 그 지방자치단체의 금고에 대하여 자금을 교부하는 경우에는 그러하지 아니하다.
- 제34조(관서의 일상경비등의 지급) ① 지방자치단체의 장은 일상경비등을 그 성질상 현금으로 지급하지 아니하면 사무 수행에 지장을 줄 우려가 있다고 인정하는 경우에는 일상경비등 출납원이 현금을 지급할 수 있도록 지출원으로 하여금 필요한 자금을 지급하게 할 수 있다.
 ② 지방자치단체의 장은 제1항에 따른 일상경비등에 대해서만 특별히 필요하다고 인정하는 경우에는 회계연도가 시작되기 전에 지출원이 일상경비등 출납원에게 그 자금을 지급하게 할 수 있다.
 ③ 지방자치단체의 장은 지방채 원리금의 지급 사무를 취급하게 하기 위하여 필요한 자금을 지출원으로 하여금 그 지방자치단체의 금고에 지급하게 할 수 있다.
 ④ 일상경비등의 범위와 지급 절차 등은 대통령령으로 정한다.
- 제35조(선금급과 개산급) 지출원은 운임, 용선료(傭船料), 여비(旅費), 그 밖에 대통령령으로 정하는 경비로서 그 성질상 선금으로 또는 개산판정하여 지급하지 아니하면 사무 또는 사업에 지장을 줄 우려가 있는 경우에는 선금급(先金給)이나 개산급(概算給)으로 지급할 수 있다.
- 제36조(지출기관과 출납기관의 분리) 재무관·지출원 및 현금출납의 직무는 서로 겸할 수 없다. 다만, 대통령령으로 따로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.
- 제37조(지난 회계연도 지출) 지난 회계연도에 속하는 채무확정액으로서 지출하지 아니한 경비는 현 회계연도의 세출예산에서 지출할 수 있으며, 그 지출액은 그 경비가 속한 회계연도의 각 정책사업의 금액 중 불용금액을 초과할 수 없다. 다만, 경비의 성질상 따로 대통령령으로 정하는 보충적 용도에 속하는 것은 그러하지 아니하다.

제6장 현금과 유가증권

- 제38조(금고의 설치) ① 지방자치단체의 장은 소관 현금과 그가 소유하거나 보관하는 유가증권의 출납, 보관 및 그 밖의 금고 업무를 취급하게 하기 위하여 「은행법」에 따른 은행을 금고로 지정하여야 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금융기관이 대통령령으로 정하는 안정성 기준을 충족할 경우에는 특별회계 및 기금 업무만을 취급하는 금고로 지정할 수 있다.
1. 「농업협동조합법」 제2조제1호에 따른 조합 중 신용사업을 하는 조합
 2. 「수산업협동조합법」 제2조제4호에 따른 조합 중 신용사업을 하는 조합
 3. 「산림조합법」 제2조제1호에 따른 조합 중 신용사업을 하는 조합
 4. 「새마을금고법」 제2조제1항에 따른 새마을금고
 5. 「신용협동조합법」 제2조제1호에 따른 신용협동조합
- ② 제1항에 따라 금고를 지정하거나 지정한 금고를 변경하였을 때에는 지정, 변경 및 그 밖에 대통령령으로 정하는 중요 사항을 공고하고, 특별시·광역시·특별자치시·도 및 특별자치도의 경우 행정자치부장관에게, 시·군 및 자치구의 경우 특별시장·광역시장 및 도지사에게 즉시 보고하여야 한다.
- ③ 금고의 수는 2개를 초과할 수 없다.

- ④ 금고의 지정기준 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
- 제39조(세계현금의 전용) 지방자치단체는 회계처리를 할 때 세계현금(歲計現金)이 부족한 경우 같은 회계연도에서만 다른 회계로부터 자금을 전용(轉用)할 수 있으며, 전용한 자금은 그 회계연도의 수입으로 변제(辨濟)하여야 한다. 이 경우 전용자금에 대해서는 이자를 붙이지 아니할 수 있다.
- 제40조(금고에 대한 검사) 지방자치단체의 장은 금고가 취급하는 지방자치단체 소관 현금 및 유가증권의 출납·보관에 관하여 검사를 할 수 있다.
- 제41조(금고의 배상책임) 금고가 지방자치단체를 위하여 취급하는 현금이나 유가증권의 출납·보관과 관련하여 지방자치단체에 손해를 끼친 경우 금고의 배상책임에 관하여는 「민법」과 「상법」을 적용한다.
- 제42조(공금 취급의 제한) 지방자치단체의 장은 공금의 징수, 수납, 보관, 관리 또는 지출에 관한 사무를 법령에서 정한 자 또는 법령에 따라 위임받은 자 외의 자에게 취급하게 할 수 없다.
- 제43조(현금취급의 제한) 지방자치단체의 장은 대통령령으로 정하는 경우 외에는 지방자치단체의 자금을 현금으로 보관하거나 지급할 수 없다.

제7장 회계관계공무원

- 제44조(출납원) ① 출납원은 지방자치단체의 장이나 그 위임을 받은 공무원이 소속 공무원 중에서 임명한다.
- ② 출납원은 법령, 조례 및 규칙에서 정하는 바에 따라 현금이나 물품을 출납·보관하여야 한다.
- ③ 출납원은 수입대체경비 출납원, 수입금 출납원, 일상경비등 출납원, 세입세출외현금 출납원 및 물품 출납원 등으로 구분한다.
- 제45조(재정의 통합지출) ① 지방자치단체의 장은 재정자금의 효율적인 사용을 위하여 특별한 사유가 없으면 관서별 분산지출을 통합하여 운용하여야 한다.
- ② 지방자치단체의 장은 재정지출의 통합 운용을 위하여 특별한 사유가 없으면 대통령령으로 정하는 바에 따라 통합지출관을 두어야 한다.
- 제46조(회계관계공무원의 임명 또는 위임) 징수관·재무관·재산관리관·물품관리관·채권관리관·부채관리관·지출원 또는 출납원과 그 대리인·분임자(分任者) 등(이하 “회계관계공무원”이라 한다)의 임명 또는 위임은 지방자치단체의 장이 소속 기관에 설치된 관직을 지정하는 것으로 갈음할 수 있다.
- 제47조(회계관계공무원의 대리 및 분임) 지방자치단체의 장이나 그 위임을 받은 공무원은 필요하다고 인정할 때에는 회계관계공무원의 사무 전부를 대리하거나 그 일부를 나누어 맡을 공무원을 임명하거나 위임할 수 있다.
- 제48조(회계관계공무원의 임명 특례) ① 지방자치단체의 장은 사무 수행상 필요한 경우 국가기관이나 다른 지방자치단체의 공무원을 그 소속 기관의 장의 동의를 받아 회계관계공무원으로 임명할 수 있다.
- ② 제1항에 따른 회계관계공무원에 대해서는 이 법을 적용하며, 회계에 관한 법령 중 해당 사무의 취급에 관한 규정을 준용한다.
- 제49조(회계관계공무원의 책임) ① 회계관계공무원이 그 직무를 수행할 때 고의 또는 중대한 과

실로 그 지방자치단체에 손해를 끼쳤을 때에는 변상 책임을 진다.

② 출납원과 그 출납사무를 대리하거나 나누어 맡은 사람이 그가 보관하는 현금을 잃어버리거나 훼손한 경우 선량한 관리자의 주의 의무를 게을리하지 아니하였음을 증명하지 못하면 변상 책임을 진다.

제50조(회계관계공무원의 재정보증) ① 회계관계공무원(「회계관계직원 등의 책임에 관한 법률」 제2조제2호나목에 해당하는 사람을 포함한다)은 재정보증이 없이는 그 직무를 담당할 수 없다.

② 제1항에 따른 재정보증의 한도는 대통령령으로 정한다.

제8장 보 칙

제51조(내부통제) ① 지방자치단체의 장은 회계처리를 적정하게 하고, 공무원의 부정·비리를 예방하기 위하여 회계책임관으로 하여금 회계관계공무원의 회계처리에 관한 사항 등을 관리·감독하는 등 내부통제를 하게 하여야 한다.

② 지방자치단체의 장은 제1항에 따른 내부통제를 위하여 필요한 절차와 방법을 정하여야 한다.

③ 제2항에 따른 절차와 방법에 관한 기본적인 사항은 행정자치부장관이 감사원과 협의하여 정한다.

제52조(회계장부의 비치와 보고) 회계관계공무원과 지방자치단체의 금고는 대통령령으로 정하는 바에 따라 장부를 갖추어 두고 필요한 사항을 적고 지방자치단체의 장에게 소관 사무에 관하여 보고서를 제출하여야 한다.

제53조(결산서 작성지침의 통보) 행정자치부장관은 결산서를 적정하게 작성하도록 결산에 관한 지침을 작성하여 각 지방자치단체의 장에게 통보할 수 있다.

제54조(회계관계공무원 등의 교육) ① 지방자치단체의 장은 소관 회계업무 수행의 전문성을 향상시키기 위하여 소속 회계관계공무원 등에 대한 교육을 실시하여야 한다.

② 지방자치단체의 장은 필요하다고 인정하는 경우에는 회계관계공무원 등에 대한 교육을 행정자치부장관이 지정하는 회계 관련 전문교육 기관 또는 단체에 위탁하여 실시할 수 있다.

③ 제1항 및 제2항에 따른 회계관계공무원 등의 교육 및 위탁에 관한 구체적인 사항은 대통령령으로 정한다.

제55조(끝수 처리) 지방자치단체의 수입 또는 지출에서 10원 미만은 계산하지 아니할 수 있고, 잔액이 10원 미만이면 0으로 처리할 수 있다. 다만, 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.

제56조(업무의 위탁) 이 법에 따른 행정자치부장관의 지방회계에 관한 업무는 그 일부를 대통령령으로 정하는 바에 따라 회계 또는 자금관리 관련 기관·법인 또는 단체에 위탁할 수 있다.

부 칙

제1조(시행일) 이 법은 공포 후 6개월이 경과한 날부터 시행한다. 다만, 제7조의 개정규정은 공포한 날부터 시행한다.

제2조(결산에 관한 적용례) 제2장의 개정규정은 이 법 시행일이 속하는 회계연도에 대한 결산부터 적용한다.

제3조(다른 법률의 개정) ① 공유재산 및 물품 관리법 일부를 다음과 같이 개정한다.

제46조 중 “「지방재정법」 제53조”를 “「지방회계법」 제12조”로 한다.

② 조달사업에 관한 법률 일부를 다음과 같이 개정한다.

제5조의3제3항 중 “「지방재정법」 제73조”를 “「지방회계법」 제35조”로 한다.

③ 지방공무원 교육훈련법 일부를 다음과 같이 개정한다.

제23조제2항 중 “「지방재정법」 제16조”를 “「지방회계법」 제26조”로 한다.

④ 지방세기본법 일부를 다음과 같이 개정한다.

제72조제1항 중 “「지방재정법」 제77조”를 “「지방회계법」 제38조”로 한다.

⑤ 지방자치단체를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 일부를 다음과 같이 개정한다.

제7조제1항 및 제18조제1항 단서 중 “「지방재정법”을 각각 “「지방회계법”으로 한다.

⑥ 지방자치법 일부를 다음과 같이 개정한다.

제17조제2항제4호 단서 중 “「지방재정법」 제94조”를 “「지방회계법」 제49조”로 한다.

⑦ 지방재정법 일부를 다음과 같이 개정한다.

제1조 중 “재정 및 회계”를 “재정”으로 한다.

제6조제2항, 제8조, 제14조부터 제16조까지, 제51조, 제51조의2, 제52조, 제53조, 제53조의2, 제53조의3, 제61조부터 제73조까지, 제75조부터 제81조까지 및 제89조부터 제96조까지를 각각 삭제한다.

제55조의4제1항 중 “제11조부터 제14조까지 및 제44조”를 “제11조부터 제13조까지, 제44조 및 「지방회계법」 제24조”로 한다.

제60조제1항제9호 중 “제53조의2”를 “「지방회계법」 제18조”로 한다.

제96조의3 중 “효율적인 운용과 지방회계업무의 전문성 제고를 위하여”를 “효율적인 운용을 위하여”로 한다.

⑧ 지역보전법 일부를 다음과 같이 개정한다.

제26조 중 “「지방재정법」 제16조”를 “「지방회계법」 제26조”로 한다.

⑨ 회계관계직원 등의 책임에 관한 법률 일부를 다음과 같이 개정한다.

제2조제2호 중 “「지방재정법”을 “「지방재정법」 및 「지방회계법”으로 한다.

제4조(다른 법령과의 관계) 이 법 시행 당시 다른 법령에서 종전의 「지방재정법」의 규정을 인용한 경우에 이 법에 그에 해당하는 규정이 있을 때에는 이 법 또는 이 법의 해당 조항을 각각 인용한 것으로 본다.