

주요 5개국 국가회계제도에 대한 연구

2011. 12

국가회계기준센터

제1장 서론	1
제1절 연구의 배경 및 목적	1
1. 연구배경	1
2. 연구목적	1
제2절 연구방법 및 범위	2
1. 연구방법	2
2. 연구범위	2
제2장 미국 국가회계제도	3
제1절 발생주의 도입 현황	3
1. 회계 및 예산에서의 도입 과정	3
2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process	4
3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정	6
4. 재무제표 공시 방법 및 결산	7
제2절 국가회계기준 제정기관 비교	8
1. 설립 과정	8
2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조	9
3. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점	14
4. 지방자치단체회계기준 제정 기구의 독립적 운영 여부	15
제3절 정부재무제표 감사 현황	18
1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황	18
2. 민간 회계법인 의견 표시 여부	20
3. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부	21
4. 감사결과 공시 여부	24
제3장 영국 국가회계제도	25
제1절 발생주의 도입 현황	25

1. 회계 및 예산에서의 도입 과정	25
2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process	27
3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정	27
4. 재무제표 공시 방법 및 결산	29

제2절 국가회계기준 제정기관 비교	30
1. 설립 과정	30
2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조	31
3. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점	32
4. 지방자치단체회계기준 제정 기구의 독립적 운영 여부	32

제3절 정부재무제표 감사 현황	34
1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황	34
2. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부	36
3. 감사결과 공시 여부	38

제4장 호주 국가회계제도 39

제1절 발생주의 도입 현황	39
1. 회계 및 예산에서의 도입 과정	39
2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process	40
3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정	40
4. 재무제표 공시 방법 및 결산	43

제2절 국가회계기준 제정기관 비교	44
1. 설립 과정	44
2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조	45
3. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점	47

제3절 정부재무제표 감사 현황	48
1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황	48
2. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부	49

제5장 프랑스 국가회계제도 51

제1절 발생주의 도입 현황	51
1. 회계 및 예산에서의 도입 과정	51
2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process	51

3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정	55
4. 재무제표 공시 방법 및 결산	61

제2절 국가회계기준 제정기관 비교	61
1. 설립 과정	61
2. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점	61
3. 지방자치단체회계기준 제정 기구의 독립적 운영 여부	63

제3절 정부재무제표 감사 현황	63
1. 민간 회계법인 의견 표시 여부	63
2. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부	64

제6장 캐나다 국가회계제도 65

제1절 발생주의 도입 현황	65
1. 회계 및 예산에서의 도입 과정	65
2. 재무제표 작성 방법 및 제출일정	66
3. 재무제표 공시 방법 및 결산	67

제2절 국가회계기준 제정기관 비교	67
1. 설립 과정	67
2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조	68

제3절 정부재무제표 감사 현황	70
1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황	70
2. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부	73
3. 감사결과 공시 여부	74

7장 기타 국가회계에 반영될 수 있는 발생주의 제도 관련 자료 75

제1절 미국	75
제2절 영국	80

8장 기타 국가회계제도 83

제1절 뉴질랜드	83
제2절 일본	93

제9장 5개국 국가회계기준 제정기구의 역할 및 구조 등 발전방향 95

제1절 주요국 국가회계기준 및 시사점 95
 제2절 발생주의 도입에 따른 시사점 100
 제3절 국가회계기준센터 개요 및 발전방향 102

제10장 요약 107

<표 2-1> 연방회계기준자문위원회(FASAB) 조직체계 5
 <표 2-2> 미국 연방 정부 재무보고서 6
 <표 2-3> 조직별 감사개요 18
 <표 2-4> 미국의 감사제도 변천사 19
 <표 2-5> 6가지 보고유형 20
 <표 3-1> 영국의 재무보고서 29
 <표 3-2> 영국의 결산심사 30
 <표 3-3> 영국의 감사제도 변천사 36
 <표 3-4> NAO의 성과감사프로그램 선정을 위한 균형성과표 37
 <표 3-5> 각 부처별 감사기관과 역할 37
 <표 4-1> GFS와 AAS31 총계치와의 차이점 42
 <표 4-2> 호주 연방정부 재무보고서 43
 <표 5-1> 순재정상황표 56
 <표 5-2> 순부담표 58
 <표 5-3> 순공영산출표 59
 <표 5-4> 회계연도 운영변제결정표 59
 <표 5-5> 자산흐름표 60
 <표 7-1> 미국 재무부의 CFO 조직과 업무 75
 <표 7-2> 미국 노동부의 CFO 조직과 업무 76
 <표 7-3> CFO Act에 따른 조직구성 시사점 77
 <표 7-4> 미국의 CFO 제도 78
 <표 7-5> CFO 협의회 79
 <표 8-1> 뉴질랜드의 감사제도 변천사 89
 <표 8-2> 중앙정부 재무보고서 91
 <표 8-3> 재무제표 체계 92
 <표 10-1> 각국의 국가회계기준 제정기구 비교 107
 <표 10-2> 각국의 국가회계기준 현황 108
 <표 10-3> 각국의 국가재무제표 감사제도 비교 108
 <표 10-4> OECD 회원국들의 제도화 비교 109

그림목차

<그림 2-1> FASAB의 조직 구조	10
<그림 2-2> FASAB의 운영체계	11
<그림 4-1> 감사사항 선정절차	49

제 1 장 서론

제1절 연구의 배경 및 목적

제2절 연구방법 및 범위

제1절 연구의 배경 및 목적

1. 연구배경

- 국제회계사연맹(IFAC)의 분류¹⁾에 따르면, 국제공공부문회계기준 위원회(IPSASB)의 요구사항을 광범위하게 충족하는 국가회계기준을 적용하는 국가는 다음과 같음
 - 미국, 영국, 호주, 프랑스, 캐나다
- 이에, 동 국가들에 대하여 다음을 포함하는 국가회계제도 전반을 조사하여 향후 국가회계기준 발전의 토대 마련
 - 국가회계기준 현황, 국가회계기준 제정·자문기관, 재무제표 감사제도

2. 연구목적

- 미국, 영국, 호주, 프랑스, 캐나다(이상 5개국)의 국가회계제도의 현황 및 시사점을 조사·분석
 - 각국의 회계 및 예산에서의 발생주의 도입 현황을 파악하여 우리나라 발생주의의 정착 및 발전을 위한 방안 마련에 활용
 - 각국의 국가회계기준 제정기관의 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 등에 대한 연구를 통해 제정기관의 법적 지위 및 역할 파악
- 국가회계제도와 국가회계기준센터의 정착 및 발전 연구에 활용
 - 각국의 정부재무제표 감사 현황을 조사·분석하여 우리나라 재무제표 감사체계 개선에 참고할 만한 사항 등을 도출

1) http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/IPSASB_Adoption_Governments.pdf

제2절 연구방법 및 범위

1. 연구방법

- 각 국가의 공개된 정부 자료와 주요 미디어 및 연구기관 자료 수집, 분석 및 요약
- 각 국가의 발생주의 회계제도, 감사 및 제정기관 관련 법령 수집, 분석
- OECD 등 국제기구의 발생주의 현황 연구자료 분석 및 요약

2. 연구범위

- 미국, 영국, 호주, 프랑스, 캐나다 국가회계제도의 현황 분석
- 미국, 영국, 호주, 프랑스, 캐나다 국가회계기준 제정 기관의 운영 형태, 지배구조, 재정규모, 조달 등에 대한 분석
- 미국, 영국, 호주, 프랑스, 캐나다 정부재무제표 감사 현황 조사 분석

제 2 장 미국 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

제3절 정부재무제표 감사 현황

제2장 미국 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

1. 회계 및 예산에서의 도입 과정

□ 배경

- 재정적자가 심화되는 상황에서 현금주의가 재정적자를 축소하여 보고한다는 주장에 따라 국가회계에 발생주의 도입 추진
 - 연방 및 주정부가 각각 회계기준 제정기구를 설립하여 국가회계기준 제정 및 발생주의 국가회계제도 도입

□ 연방정부

- 1980년대부터 국가회계에 발생주의 도입을 추진하여, 1990년 연방 회계기준자문위원회(Federal Accounting Standards Advisory Board : FASAB) 설립
 - 연방회계기준의 제정 및 발생주의 회계제도 도입을 구체화
- 정부주도형 기준제정모형에 해당²⁾

□ 주정부 및 지방정부

- 정부회계기준위원회(Government Accounting Standards Board : GASB) 설립
 - 1984년 설립된 후 국·공립 비영리단체와 주정부 및 지방정부의 회계보고기준³⁾ 제정 시작
- 민간주도형 기준제정모형에 해당

2) 보고서의 기준제정모형은, 임동완, 2007년, 「OECD 주요국가 중앙정부의 복식부기·발생기준 예산 및 회계 제도화에 대한 비교연구」, 「한국행정학보」 제41권 제4호(2007 겨울) : pp.129~151의 분류를 따름

3) 지방정부의 경우, 완전발생주의 회계원칙이 경제적 자원에 대한 회계원리로서 더 우수하다는 것은 분명하나 정부가 직면한 상황의 특수성으로 인해 수익 인식 등의 일부 항목에서 원칙적인 발생주의와는 다른 회계원칙을 적용하는 수정발생주의를 채택, 한국행정논집(2002), 제14권 제4호, p.1021~1042

□ 발생주의 국가회계제도의 도입

- 연방정부
 - 5년간(1991년~1996년)의 시범사업기간을 거쳐, 1997년 발생주의 국가회계제도를 전면시행
- 지방정부
 - 1999년 6월 GASB No.34 발표 이후, 2001년 7월부터 발생주의로 단계적 전환

□ 현재 적용기준서

- 연방정부
 - FASAB에서 자문하여 재무부에서 공표한 연방재무회계기준(Statements of Federal Financial Accounting Standards)을 적용
- 지방정부
 - GASB에서 제정한 정부회계기준(Statements of Governmental Accounting Standards)을 적용

2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process

□ 연방회계기준자문위원회(FASAB)의 역할

- 연방정부회계 기준서, 연방정부회계 개념보고서 및 해석서를 발표
 - 기존 회계원칙에 대한 실무지침서(Guideline in Technical Releases)를 검토하고 승인
- FASAB는 공청회를 통해 연방정부회계와 관련한 정보를 수집
 - 공청회는 FASAB 위원이 주관하며 조사연구실장이 참관
 - 공청회의 안건, 일시, 장소 등은 공청회 일자 최소 60일 이전에 일반에 공표
- FASAB는 연방정부회계원칙에 관한 서면 질의에 응답
- 회의(Board Meeting)는 필요에 의해 소집될 수 있으며, 회계감사원장, 재무부장관 및 관리예산처장의 요청에 따라 소집가능
 - 회의는 반드시 과반수의 위원이 참가하여야 하며, 특별한 사유가 없는

- 한 민간에 공개
- 일반적으로 회의는 연중 6회 개최

□ 연방회계기준자문위원회(FASAB)의 기준제정 과정

- 연방정부 회계기준서와 개념보고서는 회계감사원장, 재무부장관 및 관리예산처장에 의해 검토되고 공표
- 상기 기관장들이 90일 이내에 반대의사를 표명하지 않으면 원안대로 확정되고, 90일 이내에 반대의사를 표명한 경우 재검토
 - 해석서와 실무지침서는 3인의 기관장을 대리하는 FASAB 위원에 의해 검토되어지며, 45일 이내에 반대의사를 표명하면 재검토
 - 발표문과 그 공개초안은 위원의 과반수이상 출석, 과반수이상의 동의 없이는 공표될 수 없음

<표 2-1> 연방회계기준자문위원회(FASAB) 조직체계

구 분	역 할
위원장 (The Chairman)	• FASAB 의결을 거쳐 설정된 운영체계를 실행하고 관리
조사연구실장 (Staff Director)	• 연방정부 자문위원회 관련 법안(FACA)에 따른 연방정부 공무원 • FASAB의 위원장과 함께 FASAB 운영에 직접적으로 참여하며 FASAB이 FACA 규정에 따라 운영되는지 감수
실무운영위원회 (Administrative Steering Committee)	• 회계감사원, 관리예산처, 재무부 위원으로 구성되었으며 FASAB 운영과 관련 실무 담당
조사연구원 (Technical Staff)	• 조사연구실장은 실무운영위원회의 승인을 받아 FASAB 업무수행에 필요한 조사연구원의 선별과 관리를 담당 • 감사원의 방침에 따라 이들의 보수 결정
태스크포스 (Task Force)	• FASAB 위원장은 필요한 경우, 위원과 조사연구실장과 협의하여 Task Force를 구성하고 Task Force의 장을 지명하며 조사연구실장, 실무운영위원회와 협의하여 Task Force 운영질차를 수립 - Task Force는 국가회계기준 제정과정에 있어 FASAB가 수행하는 과제의 문제점과 개선방향을 제시하는 등의 중요한 역할을 수행

3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정

□ 미국 : 현금주의 회계 + 발생주의 회계

- 예산 : 현금주의로 편성
 - 미국은 의회의 권한이 강해 의원들이 복잡한 발생주의 예산을 선호하지 않아 발생주의 예산이 도입되지 못하는 것으로 파악
 - 발생주의 예산을 도입하기 위한 의회차원의 검토는 계속 진행 중
- 결산 : 현금주의 결산 + 발생주의 결산(Proprietary Accounts)
- 장점 : 예산편성 및 통제가 용이

<표 2-2> 미국 연방 정부 재무보고서

구분	주요내용
1. A Message from the Secretary of the Treasury	○ 재무부장관의 메시지
2. A Citizen's Guide	○ 정보이용자(국민)를 위한 연방정부 재무보고서의 요약 - 정부의 재무 현황 - 경제상황 - 정부의 부채 등
3. Management's Discussion and Analysis	○ 재무보고 및 설명
4. Statement of the Comptroller General of the United States	○ 감사보고서 - 재무제표
5. Financial Statements - Statements of Net Cost - Statements of Operations and Changes in Net Position - Reconciliations of Net Operating Cost and Unified Budget Deficit - Statements of Changes in Cash Balance from Unified Budget and Other Activities - Balance Sheets - Statements of Social Insurance	○ 재무제표 - 순원가보고서 - 재정운영 및 순자산변동보고서 - 순원가조정명세서 - 현금상태보고서 - 대차대조표 - 사회보험보고서
6. Notes to the Financial Statements - Summary of Significant Accounting Policies - Cash and Other Monetary Assets - Accounts and Taxes Receivable, Net	○ 주석 - 중요한 회계정책의 요약 - 현금 및 현금성자산 - 미수채권 등

7 Supplemental Information (Unaudited) - Social Insurance - Social Security and Medicare - Deferred Maintenance - Unexpended Budget Balances - Tax Burden	○ 보충정보 (감사받지 않음) - 사회보험 - 사회보장제도 (경로연금·실업보험 등) - 이연된 유지비용 - 미사용 예산 - 조세부담 등
8. Stewardship Information (Unaudited) - Stewardship Investments - Human Capital - Research and Development	○ 수탁업무정보 (감사받지 않음) - 수탁투자 - 인적자원 - 연구·개발 등
9. Appendix	○ 부록
10. Government Accountability Office Auditor's Report	○ 회계감사원 감사보고서 - 내부통제 및 준법활동

4. 재무제표 공시 방법 및 결산

□ 결산주기

- 연방정부는 최고재무책임관법(CFO Act of 1990)의 Sec.902에 따라 매년 결산
- 지방정부는 GASB Statement No.34⁴⁾에 따라 매년 결산
- 단, OMB Circular No.A-133의 문단 220에 따라 헌법 및 법률에 따라 반기 단위로 결산하는 주정부 및 지방정부 존재

□ 결산심사 과정

- 미국의회는 별도의 결산심사제도를 갖고 있지 않음. 즉 의회에 별도의 결산위원회가 없으며 각 부처가 자체적으로 결산을 확정하고 회계책임을 짐
- 의회는 회계감사원(GAO:GeneralAccountabilityOffice)에 의해 상시적이고 동시적인 회계검사기능을 수행하고 있음
 - 회계감사는 결산과 더불어 예산과정 중 마지막으로 수행되는 과정으로

4) GASB Statement No.34 : The Dawn of a New Governmental Financial Reporting Model

예산을 정확하게 효과적으로 수행하기 위한 필수불가결한 과정

- 재무부는 정부종합회계보고서(Combined Statement of Report, Expenditures and Balance of the U.S.Gov)를 작성하여 매년 1월에 의회에 제출하지만 의회에서는 단지 참고자료로 활용됨

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

1. 설립 과정

- 미국은 1990년대부터 본격적으로 발생주의·복식부기 회계제도를 도입하였으며, 현재 성과평가를 지향하는 회계제도로 발전 중

주요 진행경과	세부 설명
① FMFIA, Title2 제정	Federal Managers' Financial Integrity Act(FMFIA)의 제정으로 통합재정관리 시스템 구축 및 Title2의 제정으로 연방통합재무제표 구축 요구
② FASAB 설립	Federal Accounting Standard Advisory Board (FASAB)를 설립하여 발생주의·복식부기 회계제도 도입으로 인한 회계상 이슈에 대한 대비 수행
③ CFO, CIO 제도의 도입	주임재무관(CFO; Chief Financial Officer), 주임정보관 (CIO; Chief Information Officer)제도를 도입하여 연차 재무제표, 감사보고서, 내부통제제도 등의 업무를 수행하도록 설정
④ FEMIA제도의 제정	Federal Financial Management Improvement Act (FEMIA)를 제정하여 연방정부 재무관리시스템의 요구사항 및 연방회계기준, 거래단계별 표준일반 원장을 준수할 것을 규정하여 감사보고서에 이 법에 정한 바의 이행여부를 포함 요구
⑤ 성과평가 지향 과제 제시	2001년에 President's Management Agenda 2001상에서 다음의 혁신과제를 제시하여 성과평가 지향의 회계제도를 수행하도록 설정 · Improved Financial Performance · Budget and Performance Integration

2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조

1) 연방회계기준자문위원회(FASAB) : 연방정부 회계기준 제정기구

□ 성격

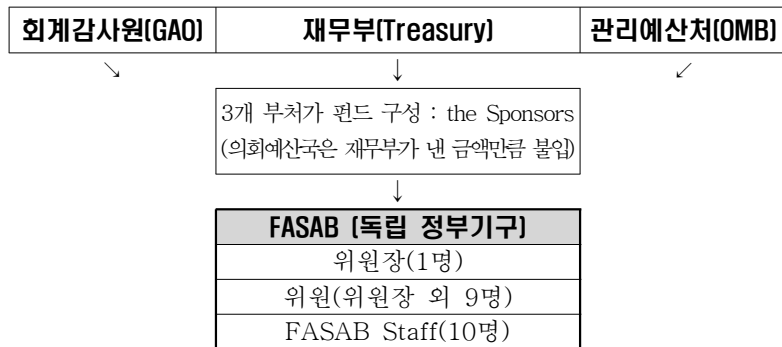
- 재무부장관, 관리예산처장, 회계감사원장은 최고재무책임관법에 따라 새롭게 요구되는 재무제표 작성을 위한 회계기준을 개발하기 위해 FASAB 설립
- 연방자문위원회법(Federal Advisory Committee Act : FACA)의 적용을 받음
- 1999년, 민간기관인 미국공인회계사협회(AICPA)는 FASAB을 연방정부를 위한 GAAP 제정 및 공포기관으로 인정

FASAB 홈페이지
<p>The board is subject to the Federal Advisory Committee Act and follows rules of procedure that at a minimum meet the requirements of the Act. The board follows an open process for considering accounting standards which includes the following steps:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Identification of accounting issues and agenda decisions, 2. Preliminary deliberations, 3. Preparation of initial documents (issues papers and/or discussion memorandums), 4. Release of documents (e.g. exposure drafts) to the public, public hearings when necessary, and consideration of comments, 5. Further deliberations and consideration of comments, and 6. Approval by at least a two-thirds majority affirmative vote. 7. Submission of proposed Statement to the Principals for ninety day review (forty five days for Interpretations) 8. Publication of final Statement or Interpretation

□ FASAB의 조직 구조

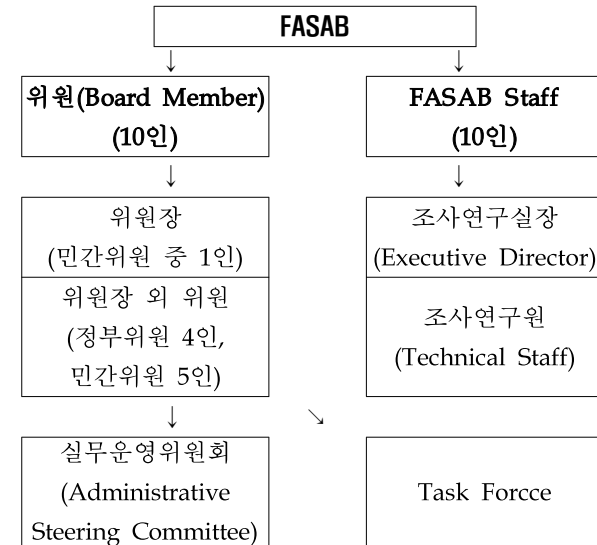
- (위원장의 선임) 회계감사원, 재무부, 관리예산처의 위원이 민간위원 중 1인을 위원장으로 선임
- (위원구성) 연방정부와 민간부문으로부터 선임된 10명의 위원으로 구성
 - 정부위원(4명) : 회계감사원 위원 1인, 관리예산처 위원 1인, 재무부 위원 1인, 의회예산국 위원 1인
 - 민간위원(6명) : 회계감사원, 재무부, 관리예산처의 위원(Sponsors)이 선발
- (위원의 선임) 정부 위원은 각 해당기관에 의해 선임
 - 6인의 민간위원 선임은 민간위원추천 위원회의 추천을 받아 회계감사원, 재무부, 관리예산처의 위원 선발
 - 재무회계재단, 회계연구학회, 미국공인회계사회의 대표와 회계감사원, 재무부, 관리예산처의 위원 중에서 7명 이내로 구성
- (위원의 임기) 정부위원의 임기는 각 기관의 장의 명에 따라 결정
 - 민간위원은 5년까지 임기할 수 있고 초임 임기만료 전에 재선임 과정을 거쳐, 추가 5년까지 재임 가능함
- (FASAB Staff의 선발) FASAB Staff의 장인 조사연구실장에 의하여 선발 및 관리 됨

<그림 2-1> FASAB의 조직 구조



□ FASAB의 운영체계

<그림 2-2> FASAB의 운영체계



- (위원장) FASAB 의결을 거쳐 설정된 운영체계를 실행하고 관리하는 역할을 수행
 - 위원장은 조사연구실장과 함께 FASAB 위원의 승인이 필요한 안건과 그 우선순위를 계획
 - 위원장은 조사연구실장과 다른 위원의 자문을 거쳐 FASAB 내에 Task Force, 소위원회 등을 구성하고 그 구성원을 지명
 - 위원장은 특정 업무의 권한과 책임을 FASAB Staff, Task Force 등에 이양할 수 있음
 - 위원장은 조사연구실장의 자문을 거쳐 연구과제(Research Project)를 결정할 권한을 가짐
- (실무운영위원회) 회계감사원, 관리예산처, 재무부 위원으로 구성된 실무운영위원회는 FASAB의 예산안 작성을 권장하며, 예산 및 자금조달 의사결정에는 회계감사원, 재무부 및 관리예산처 위원 모두의 동의가 필요운영과 관련 실무를 담당

- FASAB 위원장은 실무운영위원회의 위원장을 맡으며, 필요한 경우 실무 운영위원회를 소집
- 조사연구실장은 실무운영위원회에 참석
- (조사연구실장) 연방정부 자문위원회 관련 법안(FACA)에 따른 연방정부 공무원(현재 GAO공무원)으로, FASAB의 위원장과 함께 운영에 참여
 - FASAB 업무수행에 필요한 실무 직원(Technical Staff)의 선발 및 관리에 대한 권한을 가짐
 - FASAB이 FACA 규정에 따라 운영되는지를 감수하고, 외부 연구기관이나 자문기관과의 용역계약에 대한 권한을 가짐
 - FASAB 회의 안건을 결정하거나 회의에 참여할 수 있음
- (조사연구원) 조사연구실장을 보조하기 위해 회계실무, 학계, 정부 부문에 경력을 가진 자를 단기(일반적으로 2년 이내)요원으로 활용하고 다시 현업으로 복귀시키는 Fellow Program 수행
 - 조사연구실장은 실무운영위원회의 승인을 받아 FASAB 업무수행에 필요한 조사연구원의 선발과 관리를 담당하며, 감사원의 방침에 따라 이들의 보수를 결정
- (Task Force) FASAB 위원장은 필요한 경우, 위원과 조사연구실장과 협의하여 Task Force를 구성하고 Task Force의 장을 지명하며 조사연구실장, 실무운영위원회와 협의하여 Task Force 운영절차를 수립
 - Task Force는 국가회계기준 제정과정에 있어 FASAB가 수행하는 과제 의 문제점과 개선방향을 제시하는 등의 중요한 역할을 수행

□ 수행업무

- 중앙정부의 회계처리와 재무보고체계의 개선
 - 연방재무회계개념보고서 제1호(Statement of Federal Financial Accounting Concepts 1)에 기초하여 FASB 또는 GASB의 기준과는 다른 중앙정부 회계처리기준체계 확립

- 연방정부회계 기준서, 연방정부회계 개념보고서 및 해석서 발표 및 질의 응답
 - 연방정부 회계기준서와 개념보고서는 회계감사원장, 재무부장관 및 관리 예산처장에 의해 검토 후 공표

□ 자금조달

- 상기 3개 정부기관에서 운영자금을 지원
 - 연간 운영예산은 약 2백만 달러 정도(한화 23억 상당)⁵⁾
 - FASAB 산하 사무국의 상근사무직원 및 비연방정부위원의 급여 등의 인건비가 대부분을 차지
- 상근 사무직원 외에, 실무차원에서 FASAB의 업무를 지원하는 연방재무관리기구(Federal Financial Management Community), 감시기구 및 민간부문의 인력 등으로 구성된 T/F에 대한 인건비는 상기 예산에 불포함
 - 동 T/F에 대한 인건비는 FASAB이 부담하지 아니하고 T/F 인원이 속한 기관에서 인력기부의 형식으로 지원

□ 기준제정상의 특징

- 정부주도형 기준제정모형에 해당
 - FASAB은 독립성을 갖춘 조직이나, 회계기준에 대한 자문역할을 수행
 - Board member에 정부부처위원이 상당수 포함되며, 주요 구성원에 대한 임명권을 정부기관에서 행사
 - 운영자금을 연방정부 등에서 지원하며, 실무를 담당하는 T/F 인원에 대한 인건비를 FASAB이 부담하지 아니하고 T/F 인원이 속한 기관에서 지원받음
- 기준서의 제정 시 관련된 3개 기관의 장들이 거부권을 행사하면 기준을 재검토하여야 함

5) FASAB Annual Report For Fiscal Year Ended September 30, 2010 공시한 2011년 9월 30일에 종료하는 사업기간의 예산금액을 2011년 9월 말 현재의 환율로 환산한 금액

3. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점

1) FASAB(Federal Accounting Standards Advisory Board)

- 재무부(Treasury), 관리예산처(OMB), 회계감사원(GAO)의 수뇌부가 설립을 합의하여, 독립된 정부기구로 1990년 10월 설립

□ 설립배경

- 기존의 중앙정부 회계기준인 「Title 2」가 가지고 있는 회계기준 제정권 상의 문제를 해결하기 위함
 - 연방정부기관 지도를 위한 정책 및 절차편람 제2편, GAO제정
- 이에 따라 입법부와 행정부가 회계기준과 관련된 서로의 갈등을 조율하고 긴밀히 협력할 수 있는 기반을 마련
- 회계감사원(GAO), 재무부(Treasury), 관리예산처(OMB) 세 기관이 공동으로 발족한 연방정부 재무관리 개선을 위한 공동프로그램을 보조하기 위하여 FASAB 발족(1990년 10월)
 - Joint Financial Management Improvement Program : JFMIP

□ 설립근거

- FASAB는 연방자문위원회법(Federal Advisory Committee Act, FACA)에 따라 설립되었으며 자문기관으로서의 역할만을 수행
- FASAB는 법적인 기반뿐만 아니라, 민간부문으로부터 권위를 인정받음
 - 미국공인회계사회(AICPA)로부터 일반적으로 인정되는 회계기준(GAAP) 제정기구로 인정받음

□ 설립목적 및 근거법률

- 중앙정부의 회계처리와 재무보고체계의 개선
- 기존의 회계기준인 「Title 2」를 기초로 하지 않고 새로운 회계기준 제정
- 연방재무회계개념보고서 제1호(Statement of Federal Financial Accounting Concepts 1)에 기초하여 FASB 또는 GASB의 기준과

는 다른 독자적인 중앙정부 회계처리기준체계를 확립

- 기존의 중앙정부 회계기준인 「Title 2」의 제정권에 대한 갈등 해결을 위함
 - 재무부(Treasury), 관리예산처(OMB), 회계감사원(GAO)가 FASAB을 설립하기로 합의
 - 연방자문위원회법(Federal Advisory Committee Act, FACA)에 따라 1990년 10월 설립
 - FASAB(Federal Accounting Standards Advisory Board) : 미국의 연방정부 회계기준 제정기구
- 최고재무책임관법(Chief Financial Officers Act 1990 : CFO Act 1990)은 정부 및 각 산하기관의 재무제표에 대한 감사를 의무화
 - 각 기관에 최고재무책임관(CFO) 직위를 신설하고, 재무보고 및 내부통제 등을 포함하는 회계·재무관리시스템의 개발을 요구
- 연방정부 재무보고를 책임지는 다음의 정부기관(이하 “상기 3개 정부기관”)은 1990년 10월 회계기준자문위원회(FASAB)를 설립
 - 재무부장관⁶⁾, 관리예산처장⁷⁾, 회계감사원장⁸⁾
 - 상기 3개 정부기관은 FASAB에 대한 후원 및 감독 역할을 지속적으로 수행
 - 기준서의 제정 시 상기 3개 기관의 장들이 90일 이내에 반대의를 표명하지 않으면 원안대로 확정

4. 지방자치단체회계기준 제정 기구의 독립적 운영 여부

1) 정부회계기준위원회(GASB) : 지방정부 회계기준 제정기구

□ 설립목적

- 정부회계기준위원회(이하 GASB)는 주 정부나 시·군 정부에 대한 회계기준을 제정하기 위하여 설치
 - GASB(Governmental Accounting Standards Board) : 미국의 지방정부 회계기준 제정기구

6) Secretary of the Treasury

7) Director of the Office of Management and Budget

8) Comptroller General

□ 성격

- GASB는 재무회계재단(Financial Accounting Foundation : FAF)과 10개의 주정부 및 지방정부공무원협회 간의 합의를 통해 1984년 설립
 - FAF는 독립적 민간기구로서, 재무회계기준위원회(Financial Accounting Standards Board : FASB) 및 각 산하 자문위원회 등의 감독, 관리 및 재정을 책임짐
- GASB는 FAF 산하의 민간비영리기관으로, 주정부 및 지방정부의 회계 및 재무보고기준(Statements of Governmental Accounting Standards)을 제정 및 공포(동 기준에 대한 제정권한을 보유)
 - 1986년 5월 AICPA는 전문가행동규범(Code of Professional Conduct) 203조에 의거, GASB를 주정부 및 지방정부기관의 회계기준 제정기구로 지정

□ 수행업무

- 주 및 지방자치단체의 회계처리와 재무보고를 위한 기준서, 개념보고서 및 해석서 작성

□ 조직구성

- 미국지방정부의 회계기준 제정기구는 지방정부와는 별개로 「재무회계재단」이라는 별개의 법인 산하에 위치
 - 재무회계재단은 GASB에 대한 일반적인 관리권한만 가지고, 주된 업무인 기준제정 과정에는 참여 불가
- GASB 위원은 7명으로 구성되며, 정부회계와 재무회계 및 관련분야에 전문적인 능력이 있는 자로 선정
- GASB의 위원은 총 7인으로서, FAF 이사회에 의해 임명하며 임기는 5년(1회에 한해 연임가능)
 - GASB의 의장은 상근직, 나머지 6인의 위원은 비상근이 가능
- GASB 산하 사무국은 정부, 공공회계 및 사용자 협회의 전문 인력으로 구성
- GASB는 국가회계기준자문위원회(GASAC)와 조사연구원으로 구성
 - GASAC는 GASB의 안건, 프로젝트의 우선순위 등에 대한 조언 및 제안, GASB 예산편성 및 조성업무에 협력

- 조사연구요원은 연구수행, 공청회 참석, 각종의견 수렴 및 분석, 위원회에 제안서 및 초안 제공 등의 업무 수행

□ 설립근거

- 1984년, FAF에 의해 GASB를 설립하였으며, FAF는 주정부 및 지방정부의 재무회계 및 보고기준에 관한 모든 권한과 기능을 GASB에 위임

□ 독립성

- GASB는 FAF의 산하기관으로서 FAF의 감독 하에 운영됨
 - GASB는 FAF의 정관을 준수하여야 하며, 동 규정에는 독립성·진실성의 의무가 포함

□ 자금조달

- FAF가 GASB의 재정을 책임지고 있으며, 2010년도까지는 주정부 및 지방정부의 자발적 기부금으로 운영자금의 대부분을 충당
 - 2010년 개시 회계연도의 총 예산은 약 7.7백만 달러(한화 90억 상당)임⁹⁾
 - Dodd-Frank Act(2010) 제 978(a)절에 따라 2011년 하반기부터는 미국 금융규제당국인 FINRA(Financial Industry Regulatory Authority)의 회원사들로부터 연간운영비용을 지원받을 수 있게 될 것으로 예상
- GASB 의장은 재무제표 작성자 등의 각 이해집단으로부터 전문성을 지닌 T/F 및 자문기구 등을 지명하여 기준 제·개정 과정에 중요한 역할을 수행하게 할 수 있음
 - 동 T/F 및 자문기구 인원에 대한 인건비는 GASB가 부담하지 아니하며, GASB 예산에 불포함¹⁰⁾

□ 기준제정 상의 특징

- 민간주도형 기준제정모형에 해당
 - GASB는 독립성을 갖춘 조직이며, 기준제정권한을 보유
 - 위원회는 민간기구인 FAF에서 임명한 민간전문가로 구성
 - 운영자금을 FAF의 지원, 기부금, 출판수익 등으로 조달 중

9) FAF 2010 Annual Report GASB 재무제표의 Total Expense 금액을 2011년 9월 말 현재의 환율로 환산한 금액

10) FAF 2010 Annual Report PP.20

제3절 정부재무제표 감사 현황

1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황

□ 감사제도 개요

- 각 정부기관별 재무제표에 대한 감사를 의무화
 - 정부전체에 대해서는 회계감사원(GAO)이 감사 수행
 - 각 연방정부 부처에 대해서는 독립적인 신분의 감사관이 감사 관할

<표 2-3> 조직별 감사개요

구 분	감사대상	감사인
연방정부에 대한 감사	정부통합 재무제표	<ul style="list-style-type: none"> ○ GAO에 의한 재무제표 감사 <ul style="list-style-type: none"> - 정부재정보고서 작성 후 대통령과 국회에 보고
각 연방부처에 대한 감사	부처별재무제표, 성과보고서	<ul style="list-style-type: none"> ○ (감찰관 지정 부처) 감찰관이 지정하는 감찰관, 감사원장, 혹은 독립적인 외부 감사인이 감사 수행 ○ (감찰관 미지정 부처) 부처의 장이 지정한 감사원장 혹은 외부감사인이 감사수행 ○ 감사원장은 감찰관 혹은 외부감사인에 의해 수행된 재무제표에 대한 감사를 검토 가능
비연방조직에 대한 감사	기관별 재무제표	<ul style="list-style-type: none"> ○ 공인회계사, 연방·주정부 및 지역정부의 감사조직이 감사 수행

- 연간 \$500,000 이상의 연방보조를 받는 조직이 대상

□ 미국의 감사제도 변천사

- 1990년 CFO Act 제정 이후 지속적으로 감사체계 강화

<표 2-4> 미국의 감사제도 변천사

관련법	주요 내용
1990년 Chief Financial Officer Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ 최초로 연 단위로 감사 받은 재무제표를 의무화 ○ GAO(회계감사원)는 모든 정부기관의 감사 및 감사에 대한 검토 가능 ○ CFO라는 직제를 설치하여 각 회계보고 단위의 회계시스템 구축 책임 부여 ○ FASAB에서 회계기준을 제정
1994년 Government Management Reform Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ 정부전체 재무제표에 대한 재무제표 작성 및 GAO의 감사 의무화 ○ 중앙부처별로 하위기관의 감사 받은 재무제표를 취합하여 통합 재무제표 작성
1996년 Single Audit Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ 비연방조직(주정부, 지역정부, 비영리조직)의 재무감사와 관련된 모든 법규를 GAO가 검토하도록 규정 ○ 비연방조직의 감사인은 회계감사원이 정한 정부감사기준상의 자격요건을 갖추도록 함
1997년 OMB Circular A-133	<ul style="list-style-type: none"> ○ 연방보조금을 받는 주정부, 지역정부, 비영리조직에 대한 감사 규정
2000년 Report consolidation Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ 재정보고서와 성과보고서를 통합하여 성과연계성을 확보 ○ 연결 재정보고서의 제출시한을 연도마감 후 150일 내로 규정

2. 민간 회계법인 의견 표시 여부

□ 민간회계법인 활용

- 재무책임관법(CFO Act)에 감찰관이 민간 회계법인을 선임할 수 있는 근거 마련, 감찰관법에 지침 마련 규정, GAO는 정부통합재무제표 감사 시 감찰관이나 민간 회계법인의 재무제표 감사결과 활용
- 재무감사매뉴얼(Financial Audit Manual)에는 민간회계법인 등 다른 감사자의 감사결과를 활용하는 형태를 6가지 보고유형으로 분류

<표 2-5> 6가지 보고유형

보고유형	검토사안 및 수준	비고
다른 감사자가 피감사기관이나 주요 사용자에게 직접 보고	다른 감사자의 독립성, 자격요건, 감사업무에 대한 평가업무 수행 불필요	-감사를 대행하게 하고 별도의 감사보고서가 필요하지 않은 경우
다른 감사자가 수행한 감사보고서를 감사자가 검토하지 않고 보고	다른 감사자의 독립성이나 자격요건 평가 필요, 감사업무에 대한 평가는 불필요하거나 낮은 수준	-감사자가 감사를 수행하지 않았으나 감사보고서 발간을 원할 경우; -감사인의 업무상의 계약(또는 한계)명시
다른 감사자가 수행한 감사보고서에 대한 소극적인 확인 제공	다른 감사자의 독립성이나 자격요건 평가 필요, 감사업무에 대한 평가수준은 낮거나 중간 수준	-감사자가 다른 감사자나 전문가의 보고서 및 관련 서류를 검토하였고, 감사기준을 따르지 않았다는 사항 발견 못했음을 명시
감사자가 다른 감사자의 보고서를 발간하고 책임 분담을 제시하는 경우	다른 감사자의 독립성이나 자격요건 평가 필요, 감사업무 평가는 불필요하거나 낮은 수준	-다른 감사자가 감사하는 재무제표의 일부분을 감사하고 다른 감사자의 업무에 대해 책임지고 싶지 않을 경우
감사자가 다른 감사자의 보고서나 결론에 동의한다고 표명하는 경우	다른 감사자의 독립성이나 자격요건 평가 필요, 감사업무 평가수준은 다양한 스펙트럼을 나타낼 수 있음	-다른 감사자가 감사를 수행했으나 더 확실한 인증이 필요할 때 -다른 감사자에 의한 대행이 가능하나 감사자의 의견을 요구하는 경우
감사자가 다른 감사자의 업무를 언급하지 않은 경우		-감사자가 다른 감사자나 전문가의 업무에 대한 책임을 지는 경우

3. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부

1) 재무제표 감사

□ 연방정부

- 근거법률
 - 미국 연방정부의 재무제표에 대한 감사는 1990년 통과된 최고재무책임관법에 의해 회계감사원(U.S. Government Accountability Office : GAO)에서 담당
- GAO 성격
 - 입법부에 소속된 비영리 독립기구로서, 의회 등의 요청에 따라 연방정부 지출액의 효율성 및 효과성 조사를 담당
 - 일반적으로 인정된 정부회계감사기준(Generally Accepted Government Auditing Standards : GAGAS)의 제정권한을 보유
 - 감사원장은 15년 주기로 의회가 후보를 제안하여 대통령이 임명
- GAO업무범위
 - GAO는 동 기준에 따라 매년 정부통합 재무제표에 대한 감사업무 수행
 - 각 부처별 재무제표는 감찰관(Inspector General : IG) 또는 외부 회계법인이 감사하고 GAO가 감사결과 검토

CFO Act 1990
<p>SEC. 304. FINANCIAL AUDITS OF AGENCIES.</p> <p>In General.--Section 3521 of title 31, United States Code, is amended by adding at the end the following new subsections: (e) Each financial statement prepared under section 3515 by an agency shall be audited in accordance with applicable generally accepted government auditing standards--</p> <p>(1) in the case of an agency having an Inspector General appointed under the Inspector General Act of 1978 (5 U.S.C. App.), <u>by the Inspector General or by an independent external auditor, as determined by the Inspector General of the agency;</u> and (2) <u>in any other case, by an independent external auditor, as determined by the head of the agency.</u></p> <p>(f) Not later than June 30 following the fiscal year for which a financial statement is submitted under section 3515 of this title by an agency, the person who audits the statement for purpose of subsection (e) shall submit a report on the audit to the head of the agency. A report under</p>

this subsection shall be prepared in accordance with generally accepted government auditing standards. (g) The Comptroller General of the United States-- (1) may review any audit of a financial statement conducted under this subsection by an Inspector General or an external auditor; (2) shall report to the Congress, the Director of the Office of Management and Budget, and the head of the agency which prepared the statement, regarding the results of the review and make any recommendation the Comptroller General considers appropriate; and (3) may audit a financial statement prepared under section 3515 of this title at the discretion of the Comptroller General or at the request of a committee of the Congress. An audit the Comptroller General performs under this subsection shall be in lieu of the audit otherwise required by subsection (e) of this section. Prior to performing such audit, the Comptroller General shall consult with the Inspector General of the agency which prepared the statement. (h) Each financial statement prepared by an executive agency for a fiscal year after fiscal year 1991 shall be audited in accordance with this section and the plan required by section 3512(a)(3)(B)(viii) of this title. Waiver of Requirements.--The Director of the Office of Management and Budget may waive application of subsections (e) and (f) of section 3521 of title 31, United States Code, as amended by this section, to a financial statement submitted by an agency for fiscal years 1990 and 1991.

□ 지방정부(캘리포니아 주정부 사례조사)

○ 근거법률

- 각각의 주정부가 고유한 법안을 제정하여 적용 중임
- 캘리포니아 주정부의 경우, 주감사관(State Auditor)은 캘리포니아 주정부법령(California Government Code)의 8546조 4항에 의해, GAGAS에 따라 감사한 주정부에 대한 감사보고서를 주지사에게 제출

○ 성격

- 캘리포니아 주감사관은 양원협의감사위원회(Joint Legislative Audit Committee)가 추천한 3인 중 주지사가 임명

○ 업무범위

- 법정감사 이외의 감사는 의회의원이 양원협의감사위원회를 통해 주정부 기관에 대한 감사국의 감사를 요청 가능
- 의회의원이 감사주체 및 대략적인 범위를 포함하는 감사요청서를 양원협

의감사위원장에게 제출하면, 양원협의감사위원회는 이를 심의·검토·승인하여 주감사관에게 전달

- 주감사관은 주정부법령 8546조 4항에 의해 감사역, 재무부, 주정부기관 내부감사인 및 독립적인 외부감사인이 수행한 감사업무를 바탕으로 주정부 감사보고서를 작성

□ 감사보고서

○ 감사가 완료되면서 작성되는 감사보고서는 단일감사법에서 규정된 요건에 맞추어야 함

- 감사보고서는 우선 감사가 단일감사법과 OMB Circular A-128의 규정에 따라 이루어졌다는 서술문을 포함하여야 하며, 최소한 재무감사, 내부통제평가, 이행감사 등에 대한 내용을 포함하여야 함
- 세부적으로 첫째, 재무제표, 연방정부의 재정지원명세서, 연방정부의 지원사업별 총지출내용을 포함한 재정지원 명세서 등에 대한 재무감사를 포함하여야 함
- 둘째, 감사보고서에는 연방정부로부터 받은 자금을 관계규정과 법규에 따라 관리·운영될 수 있는 내부통제체도가 적절히 구축되어 있는지에 대한 평가내용이 포함되어야 함
 - 이러한 내부통제의 검토는 해당 기관이 갖고 있는 중요한 내부통제제도, 연방 지원사업이 법규에 따라 관리·운영되도록 하는 적절한 통제장치 등을 포함
 - 또한 법규에 따라 내부통제에는 어떠한 것들이 있고 평가결과 중요한 취약점들이 있는지를 식별하여야 함
- 셋째, 감사보고서는 이행감사에 대한 내용을 포함하여야 함
 - 재무보고와 전도금 및 상환에 관한 법규 및 규정을 준수하였는지 여부를 판단하는 검증이 수행되었다는 서술문이 포함되어야 함
 - 검증되지 않은 항목에 대한 소극적인 확인, 이행되지 않은 사항들의 요약, 불이행으로 인하여 문제시되는 총금액의 사업지원별 확인 구성요소를 묶어서 한 개의 보고서로 작성될 수 있고 각 구성요소별로 별개의 보고서로 작성될 수도 있음

□ 감사의견 표명

- 미국 정부 감사기준에 재무제표의 적정성에 대한 감사의견을 표명할 것을 규정
- 감사의견의 표명은 필수적이며 감사범위의 제한으로 감사의견을 표명할 충분한 근거를 가지지 못하는 경우 의견거절(disclaimer)을 표명할 수 있음

- 다만, 모든 중앙관서에 대한 감사가 이루어지지 않을 경우는 통합재무제표에 대한 감사가 불가능하기에 의견표명 유예

4. 감사결과 공시 여부

□ 감사유형

- 각 기관에 대한 재무제표 감사와 성과감사로 구분됨
- 감사계획은 2년 내지 4년 단위의 중기계획 및 연간감사계획을 작성하여 대상기관을 선정하여 감사

□ 감사결과 처리 및 공시

- 감사결과 처리에 있어서는 감사 종료 후 감사보고서 초안을 작성하여 피감사기관과 발견사항에 대하여 토의를 거친 후 최종감사보고서를 의회와 피감사기관에 송부
- 피감사기관의 장은 감사보고서에 포함된 권고사항에 대하여 취한 조치를 감사보고서 접수 후 60일 이내에 서면으로 의회에 제출
- 회계감사원은 주요 감사사항을 요약한 감사연보를 작성하여 의회에 송부하고 일반에게 판매

제 3 장 → 영국 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

제3절 정부재무제표 감사 현황

제3장 영국 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

1. 회계 및 예산에서의 도입 과정

□ 배경

- 일찍부터 정부부문에 대한 발생주의 회계제도 도입의 필요성이 제기되어, 1980년대 일부 지방정부가 발생주의 회계제도를 먼저 도입
- 1982년, 공공부문개혁작업(New Public Management)의 일환으로 재무관리지침(Financial Management Initiative)을 실시
 - 정부활동의 성과평가 및 예산사용의 효율성을 측정하는 수단으로 발생주의 회계를 본격 도입
- 최종 제정권한은 영국 재무부(HM Treasury)에 있으나, 정부자원 회계법(Government Resources and Account Act 2000)에 따라 재무부는 재무보고 원칙과 기준에 대하여 전문가문기구의 자문을 구해야 함
- 기준제정은 재무보고자문위원회(Financial Reporting Advisory Board : FRAB)에서 담당하며 정부주도형 기준제정모형에 속함
- 정부회계의 개혁 일환으로 발생주의·복식부기 회계제도를 도입하기 위하여 자원을 최적으로 배정하고 활용할 수 있는 자원예산회계(RAB: Resource Accounting and Budgeting)를 8년간에 걸쳐 구축
- 특히, 민간의 회계기준(UK GAAP)을 적극수용하되 정부환경과 차이가 있는 부분에 대하여는 별도의 기준을 마련하여 발생주의·복식부기 회계제도를 적용

주요 진행경과

세부 설명

①	RAB 도입의향 인급	⇒ 1998년까지 중앙정부에 대해서 손익계산서, 대차대조표, 자원사용명세서, 연간 운영비용 등의 재무제표 작성을 위한 RAB 도입을 추진
▼		
②	발생주의 시범적용	⇒ RAB의 도입을 통해서 1998년부터 2000년까지 현금주의와 발생주의를 병행하여 시범 적용
▼		
③	GRAA의 발표	⇒ Government Resources and Accounts Act(GRAA) 를 2000년에 발표하여 정부통합회계 작성규정을 추가하여 발생주의·복식부기 회계를 본격적 시행
▼		
④	재무보고에 RAB 사용	⇒ 2001회계연도부터 최초로 재무보고에 RAB를 사용하여 발생주의에 근거한 결산을 수행
▼		
⑤	예산회계에 RAB의 사용	⇒ 2003회계연도부터 예산회계까지 완전한 RAB를 도입함으로 인해서 재무정보의 예산, 결산에서 완전한 발생주의·복식부기 제도를 도입

2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process

□ 발생주의 국가회계제도의 도입

- 3년간(1999년~2001년)의 시범사업기간을 거쳐, 2001년 발생주의 국가회계기준을 전면시행
 - 정부 주요부처의 발생주의 통합재무제표는 2001년 종료 회계연도부터 작성됨
 - 정부부처 이외의 공공기관들을(공기업, 국가의료서비스 기관 등) 모두 포함한 통합재무제표는 2003년 개시 회계연도부터 작성

□ 현재 적용기준서

- FRAB의 자문에 따라 재무부가 발간한 재무보고매뉴얼(Financial Reporting Manual : FReM)을 연방정부의 회계처리에 적용
- FReM은 IFRS를 일부 수용 중이며, IFRS 도입수준에 대한 상세내용¹¹⁾은 제14차 FRAB 보고서의 부록A 참고

□ 제정 Due Process

- 1997년~1998년 회계연도부터 중요부서에 자원회계가 시범적으로 실시
- 1998년~1999년 회계연도부터 모든 부서에 자원회계가 적용
- 2003년~2004년 회계연도부터 중앙정부부처와 기관들, 정부부처 이외의 공공기관들 공기업, 국가의료서비스 기관 등을 포함한 통합재무제표를 작성

3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정

□ 영국 : 발생주의 회계

- 예산 : 현금주의 편성 후 발생주의 항목을 덧붙여 편성
 - 현금주의 부분과 발생주의 부분이 구분됨

11) 2011 3월말 기준

○ 결산 : 발생주의 결산

- 현금주의 부분과 발생주의 부분이 구분되어 예산별 현금지출내역도 확인이 가능(예산통제가 가능)

○ 장점 : 예산배분과정에서 발생주의 방식의 원가(Cost)가 고려됨에 따라 중장기적 관점에서 합리적인 자원배분이 가능

□ 영국의 결산보고 체계

○ 영국 중앙정부의 결산보고는 서문(Foreword), 재무책임관(Accounting Officer)의 임무, 내부통제시스템, 재무제표 및 설명서, 감사보고서, 부속명세서로 구성

- 서문은 미국 연방정부의 MD&A 또는 우리나라 결산보고서의 결산개요와 유사
- 영국도 정부결산을 단순히 계수가 아닌 내용을 이해하도록 설명하고 있음

○ 자원산출액요역서(Summary of Resource Outturn)

- 자원예산과 현금소요액에 대한 예산승인액(Estimate)와 실제집행(Outturn)액을 비교하여 의회의 통제절차를 위한 목적으로 작성
- 기존의 현금기준의 예산편성에 대한 집행결과인 세출 결산보고에서 발생주의에 의한 자원집행결과 즉, 원가보고를 동시에 하도록 만들어져 있음
- 이 보고서는 기업회계에서는 채택하지 않은 정부회계만의 특징을 반영한 보고서이며 자원예산과 자원회계를 연결하는 가장 중요한 보고서임

○ 운영원가보고서(Operating Cost Statement)

- 기업회계의 손익계산서에 대응되지만 주로 재무성과 의회의 자원예산 통제필요에 의하여 마련된 구조
- 해당 부처의 기관운영에 필요한 지출과 사업지출을 구분, 해당 회계연도의 자원 소모액을 표시하기 위하여 작성하여 해당기관의 순수입도 같이 계상하며, 예산액과 실제집행액을 대응하여 표시

<표 3-1> 영국의 재무보고서

구분	주요 내용
1. Summary of Resource Outturn	○ 자원산출액요역서
2. Operating Cost Statement	○ 운영원가보고서
3. Statement of Recognised Gains and Losses	○ 이득과 손실보고서
4. Balance Sheet	○ 대차대조표
5. Cash Flow Statement	○ 현금흐름표
6. Statement of Resource by Departmental Aim and Objectives	○ 부처의 목표·목적에 따른 자원보고서
7. Notes to the Accounts	○ 주석사항

4. 재무제표 공시 방법 및 결산

□ 결산특징 및 주기

- 영국의회는 철저한 결산심사 및 회계감사권을 행사하고 있음
 - 회계감사원(NAO)을 통해 결산위원회가 상시적인 회계감사기능을 수행
- 미국과 같이 정부전체의 결산에 대한 의회의 의결 내지 승인절차는 따로 존재하지 않고 정부 각 부처가 자체적으로 결산을 처리하여 최종적인 회계책임을 지는 시스템으로 운용
 - 결산위원회와 회계감사원을 통한 회계감사 기능과 주요 예산사업의 성과분석 및 평가를 통해 정부재정운영에 대한 적절한 견제와 균형을 이룸
- 매년 연결 및 개별재무제표를 작성¹²⁾

12) FReM 2011-12 문단4.2.2 참고(http://www.hm-treasury.gov.uk/d/financial_reporting_manual_2011_12.pdf)

□ 결산과정

- 결산서 작성 및 제출 → 회계감사원(NAO)의 검사 → 결산위원회의 심사 및 사후 처리 등으로 이루어짐

<표 3-2> 영국의 결산심사

구분	주요특징
보고서(Green Paper) 초안(NAO)	<ul style="list-style-type: none"> • 주요이수에 대한 개략적 정보수집 • 재검토 • 예비검토 내용의 50%를 작성 주제로 선택
심사보고서(Blue Paper)의 채택(결산위원회)	<ul style="list-style-type: none"> • NAO의 초안을 결산위원회에 배포 • 만장일치로 보고서 채택
정부의 시정조치 계획(White Paper)보고	<ul style="list-style-type: none"> • 시정권고사항이 해당부처에 통보된 지 2개월 이내에 조치사항 및 조치예정계획을 마련하여 결산위원회에 보고

립적인 검토 수행

- 이후 소관업무가 확대되어 현재는 영국 전역의 정부부서(중앙·지방정부) 및 관계당국, 기타공공기관, 기금 및 보건기구의 재무보고에 대한 자문에 답변
- 통합정부계정(Whole of Government Accounts) 등 특유의 회계정책의 실행에 대한 재무성의 자문에 대해 답변

2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조

□ 수행업무

- 재무보고 기준과 원칙에 대한 자문
- 정부부문 회계처리와 GAAP과의 차이 또는 수정사항을 설명하고 정당화하는 업무
- 재무부의 재무보고원칙과 기준의 적용에 대한 자문
- 정부부문에서 사용되고 있는 실무지침 검토

□ 조직체계

- FRAB는 Chief Accountancy Adviser가 지명하는 의장 1인과 8인의 위원으로 구성
- 재무성 최고회계고문(Chief Accountancy Advisor)의 추천인에 대하여 스코틀랜드장관, 북아일랜드 재정인력부 및 지방정부의 동의를 얻어 독립적인 의장 임명
- 위원은 여러 기관들이 할당된 인원을 추천하여 임명하며, 임기는 5년 (연임 가능)
- 재무성 1인, 스코틀랜드 장관 1인, 북아일랜드 재정인력부 1인, 웨일즈 의회정부 1인, 회계감사원장 1인, 스코틀랜드 회계감사원장 1인, 감사원 1인, 정부부서/기금/공공기관 각 1인, 보건부 1인, 국립의료원 재단이사회 규제기관 1인, 통계국 1인, 회계기준위원회 1인, 공공부문 경제인협회 1인, 재무성 주임회계고문 추천 및 의장 승인 1인, 영국공인회계사협회 1인, 지방정부 1인, 영국공인회계사협회 추천에 의한 지방공공단체 회계책임자 1인
- 재무성에서 사무국 인원을 제공·운영

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

1. 설립 과정

□ 국가회계기준 제정기구(FRAB) 설립목적

- 영국 재무부는 법률에 근거하여 중앙정부 재무보고 기준에 대한 자문기구인 Financial Reporting Advisory Board(FRAB) 설치
- 국가회계기준의 최종 제정권한은 영국정부 재무부(HM Treasury)에 있음
- Government Resources and Account Act 2000에 따라 재무부는 재무보고 원칙과 기준에 대하여 전문자문기구의 자문을 구해야 함

□ 성격

- FRAB는 정부부문 재무보고기준 제정을 위한 영국재무성의 독립자문기구로 1996년 설립하여, 설립 시에는 국가회계기준 제정 시 독

3. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점

□ 정부자원회계법(government resource and accounts Act 200)

- 1장 : 세출(SUPPLY)
 - 제2조 세입의 직접사용 근거 및 조건(Appropriation in aid)
- 2장 : 정부자금(GOVERNMENT FUNDS AND ACCOUNTS)
 - 제3조 지출(Payment out)
 - 제4조 과오납금(Payment in by error)
- 3장 : 정부부처 결산(DEPARTMENTAL ACCOUNT)
 - 제5조 작성
 - 재무제표: 재정성과보고서, 재정상태보고서 등
 - 회계감사원장 송부: 11월30일까지(회계연도 종료일: 3월말)
 - 제6조 검사
 - 회계감사원 완료: 1월15일까지
 - 의회(하원)제출: 1월31일까지
- 4장 : 정부통합 결산(WHOLE OF GOVERNMENT ACCOUNT)
 - 제9조 작성, 제11조 검사 : 제3장과 유사
- 9장 : 기타
 - 제24조 자문위원회(Advisory board)
 - 재무성은 기준-지침의 개정 시 자문위원회 의견 청취

4. 지방자치단체회계기준 제정 기구의 독립적 운영 여부

□ 지방정부

- 감사지침(Audit Practice)과 감사위원회(Audit Commission)
 - 감사지침(Audit Practice)은 지방 정부의 감사 시 주된 감사인
 - 감사위원회(Audit Commission)는 동 Audit Practice와 민간 감사법인에 지방정부 등에 대한 감사인 지정 및 감사업무 관리

- Audit Scotland와 Accounts Commission
 - 스코틀랜드 의회 보고를 위하여, Audit Scotland가 스코틀랜드 정부 전체 재무제표에 대한 감사를 수행
 - Accounts Commission을 통해 Scotland 지방정부 등에 대한 감사인 지정 및 감사업무 관리
- 그 외 Scotland, Wales 및 Northern Ireland 또한 각자의 감사원장(Auditor General of Wales, C&AG of Northern Island)을 두고 있으며, 지방정부 및 기타공공부문에 대한 재무제표 감사에 대한 감사인 배정 등을 관리

구 분	Country 정부		지방정부 등 ¹³⁾
	통합 재무제표	부처별 재무제표	
Scotland	Audit Scotland	부처 및 지방정부에 대한 감사는 Accounts Commission이 Audit Scotland 및 외부 감사인에게 배분하여 수행 ¹⁴⁾	
Wales	WAO (Wales Audit Office)		local government bodies에 대한 외부 감사인 선임은 WAO 및 Wales의 Auditor General가 담당 ¹⁵⁾ Audit Commission Act에 따라 Local government and NHS bodies의 외부감사인을 Audit Commission이 배정 ¹⁶⁾
Northern Ireland ¹⁷⁾	NIAO (Northern Ireland Audit Office)		District Councils 및 Other local government bodies에 대한 감사는 local government auditors가 수행

13) Local Government NHS, Councils 등을 포함

14) <http://www.audit-scotland.gov.uk/about/as/audits.php>

15) local government bodies는 unitary authorities, police, probation, fire and rescue authorities, national parks and community councils을 포함함 (출처: <http://www.wao.gov.uk/whatwedo/3228.asp>)

16) <http://www.audit-commission.gov.uk/audit-regime/pages/default.aspx>

17) <http://www.niauditoffice.gov.uk/about/bodies.asp#Resource>

제3절 정부재무제표 감사 현황

1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황

□ 영국의 감사제도 개요

- 영국은 국회소속 NAO(National Audit Office)를 설립하여 중앙부처를 중심으로 재무감사와 성과감사 수행
- NAO(National Audit Office)
 - 1983년 National Audit Act에 의해 국회소속 독립기관으로 설립
 - 감사원장 : Comptroller & Auditor General(C&AG)
 - 중앙부처 및 공공기관에 대한 재무감사(Financial Audits) 및 성과감사(Value for Money Audits)수행
 - 국회에 보고된 감사사항은 PAC(committee of Public Accounts)에 의해 별도의 검토보고서가 작성되고, 이때 지적된 사항에 대해서 각 기관은 2개월 이내에 조치사항을 통보해야함
 - 지방정부별로 Auditor General for Scotland, Auditor General for Wales, Comptroller & Auditor General for Northern Ireland가 있으며 각 지방정부에 대해 NAO와 유사한 업무수행

□ 성격

- NAO는 의회에 종속되어 있으며 행정부와는 재정상·직무상으로 독립된 조직
 - 위원장(C&AG)은 하원으로부터 독립적 지위를 가지며, 10년 주기로 임명(재임 가능)
- 업무범위
 - NAO의 업무지원 하에 C&AG는 감사지침위원회(Auditing Practices Board)에서 제정한 감사기준에 따라 중앙정부 부처 및 국가통합 재무제표에 대한 감사를 수행¹⁸⁾
- 재무감사(Financial Audits)
 - 연간 약 550개 기관에 대한 재무감사 수행하여 회계처리에 대한 의견표시 및 합규성 검사

- 적정 의견일 경우에도 기타 주요사항에 대해 국회에 보고서를 작성할 수 있으며 보고서 없이 개선권고사항을 수감기관에 통지 가능

□ 근거법률

- 현재 예산책임 및 국가감사법(The Budget Responsibility and National Audit Act 2011)에 의해 정부부문 재무제표에 대한 감사를 위원장(Comptroller and Auditor General : C&AG)이 담당

Budget Responsibility and National Audit Act 2011
<p>4. Main duty of Office.</p> <p>(1) <u>It is the duty of the Office to examine and report on the sustainability of the public finances..</u></p> <p>(2) The duty imposed by this section includes, in particular, the duties imposed by subsections (3) and (4)..</p> <p>(3) The Office must, on at least two occasions for each financial year, prepare.</p> <p>(a) fiscal and economic forecasts, and.</p> <p>(b) an assessment of the extent to which the fiscal mandate has been, or is likely to be, achieved..</p> <p>(4) It must also, on at least one occasion for each financial year, prepare.</p> <p>(a) an assessment of the accuracy of fiscal and economic forecasts previously prepared by it, and.</p> <p>(b) an analysis of the sustainability of the public finances..</p> <p>(5) Any forecast, assessment or analysis prepared by the Office under subsection (3) or (4) must be included in a report..</p> <p>(6) Any report which the Office makes in pursuance of its duty under this section must include an explanation of the factors which the Office took into account when preparing the report, including (in particular)?.</p> <p>(a) the main assumptions made by the Office, and.</p> <p>(b) the main risks which the Office considered to be relevant.</p>

18) http://www.nao.org.uk/what_we_do/financial_audit.aspx

□ 영국의 감사제도 변천사

- 2001년 발생주의 예산회계제도 도입, 2003년 전(全)정부 연결재무제표의 작성 및 이에 대한 NAO의 감사기능 강화 추진

<표 3-3> 영국의 감사제도 변천사

관련법	주요 내용
2000년 Government Resource & Accounts Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ 1866년부터 적용되던 법률을 개정 ○ NAO의 감사대상을 정부 산하기관에 해당하는 NDPBs(Non Departmental Public Bodies)로 확대 ○ 정부통합회계인 'Whole of Government Accounts' 작성 규정 추가 ○ 중앙부처 및 기금, 주요 산하기관에 각 기관장을 재무책임관(Accounting Officers)으로 임명
Resource Accounting & Budgeting	<ul style="list-style-type: none"> ○ 발생주의 예산회계제도 ○ 2001년~2002년 최초 RAB 시범적용 <ul style="list-style-type: none"> - RAB(Resource Accounting and Budgeting : 자원예산회계) ○ 2003년~2004년 전체 정부 RAB적용 완료 예정
Whole of Government Accounts	<ul style="list-style-type: none"> ○ 2003년~2004년 중앙정부에 대한 통합회계(Central Government Accounts)작성 및 NAO 감사 ○ 2년 간의 시범기간을 거친 후 2006년~2007년도 전체정부 통합회계(Whole of Government Accounts) 작성 및 NAO 감사 ○ GOLD(Government On Line Data) 연결 시스템을 이용한 연결보고서 작성

2. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부

□ 감사사항 선정절차

- 영국감사원은 의회 관심사항, 잠재적 위험사항, 또는 새로운 정책 등에 대해 모니터링이나 PAC 등 의회와 피감기관과의 컨설팅 과정을 통해 형성된 다양한 제안들을 기초로 감사사항 선정

□ 감사사항 선정시 고려사항

- 영국감사원은 서비스제공, 세금에 대한 충실도, 규모와 위험, 영향력 등

4가지 범주에 대한 균형성과표(BSC)를 통해 성과감사프로그램 선정

<표 3-4> NAO의 성과감사프로그램 선정을 위한 균형성과표

· 서비스제공	· 세금에 대한 충실도
<ul style="list-style-type: none"> -지출감소에 따른 성과개선지원 -성과에 대한 권위있는 평가 -우수사례 발굴/전파 -서비스 전달체계 모델의 변화 포함 	<ul style="list-style-type: none"> -높은 화폐적 효과 -간접비와 관리비 절감 정도 -원가회계 이용과 재무자료 분석 -벤치마킹과 비교분석의 가능성
· 규모와 위험	· 영향력(topicality)
<ul style="list-style-type: none"> -상당한 규모 -전체성과에 심각한 영향을 끼침 -심각한 통제상 문제, 복잡한 통제환경 -감사기구의 관심사안과 높은 관련성 	<ul style="list-style-type: none"> -정부가 제기한 중요한 이슈 -정부의 핵심 정책 -강한 언론 관심도, 높은 국민적 관심 -위기관리 이슈

□ 독립적 감사기관 설립

- 공공기관의 성과목표 달성에 대한 회계책임성(accountability)을 확립하기 위해서는 독립적이고 효율적인 감사기관을 설치·운영하는 것이 필수

<표 3-5> 각 부처별 감사기관과 역할

분야	담당기관(제도)	역할
보건분야	Commission for Healthcare Audit and Inspection	<ul style="list-style-type: none"> • 재원의 사용 및 성과정보 발간 • 의회에 성과평가 보고서 발간
교육분야	특정기관 언급 없음	<ul style="list-style-type: none"> • 개별학교들의 성과결과 발간
지방정부분야	Comprehensive Spending Review 참조	<ul style="list-style-type: none"> • 지방정부 리더십 및 담당서비스를 포함해서, 성과달성 방법 등을 포함
사회보호분야	Social Services Inspectorate National Care Standards Commission	<ul style="list-style-type: none"> • 당해서비스를 담당하는 지역 Council의 성과를 '별(star)' 개수 등으로 나타낸 보고서 발간
주택분야	A Single Housing Inspectorate	<ul style="list-style-type: none"> • 모든 주택관련 성과측정 수행
경찰분야	Home office 내 new Police Standards Unit +재무부 산하 경찰분야 감사관	<ul style="list-style-type: none"> • 통합적인 성과평가 및 평가 기준 설정
사법분야	사법기관 내 자체감사 기관	

3. 감사결과 공시 여부

□ 감사결과 의회 보고

- 정부가 제출한 성과보고서에 수록된 예산 성과에 관한 정보는 의회가 예산안을 심의하는 데 핵심적인 정보를 제공
- 하원의 각 소위원회는 담당부처가 제출한 성과보고서를 검토하고, 이를 기준으로 부처의 성과를 판단하며 예산을 심의, 승인

□ 공공회계위원회(Committee on Public Accounts)

- 1861년 지속명령(standing order)에 의해 상임위원회로 설치
- 공공회계위원회는 15명의 위원으로 구성되며, 위원회의 의장은 관례상 항상 야당 소속 의원이 선출되며 위원회는 기본적으로는 '의회에서 공공지출로 승인된 금액의 지출항목에 대한 회계의 조사'를 위해 설치
- 야당에서 의장이 선출되기 때문에, 행정부의 직무가 태만하거나 성과가 부실할 경우 타협하거나 묵과하지 않는 오랜 전통을 유지

제 4 장 호주 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

제3절 정부재무제표 감사 현황

제4장 호주 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

1. 회계 및 예산에서의 도입 과정

□ 배경

- 호주는 1983년 백서 “호주정부개혁(Reforming the Australian Public Service)”의 발표와 “감사법(Audit Act 1901)”의 개정을 계기로 7년간의 시범사업기간을 거쳐 1990년까지 발생주의 회계제도를 도입
- 1988년, 공공부문의 효율성 제고를 위해 정부부문에 발생주의 회계제도를 도입하자는 주장이 제기되며 정부부문에 발생주의 회계제도 도입
- 민간과 공공부문이 동일하게 호주회계기준위원회(Australian Accounting Standards Board : AASB)가 제정한 호주회계기준위원회기준(AASB Standards)을 적용

주요 진행경과

세부 설명

①	“호주정부개혁”의 발표	☞ “호주정부개혁”의 발표와 “감사법”의 개정으로 인하여 발생주의·복식부기 회계제도의 도입을 위한 준비작업 수행
②	발생주의 시범적용	☞ 감사법의 개정에 따라서 1992년에서 1998년까지 현금주의와 발생주의의 회계제도 도입의 시범적용 수행
③	연방부처에 발생주의 적용	☞ 1996년에 연방부처에 대해서 발생주의 회계를 적용하여 정부의 회계책임성을 강조

④ 발생주의
산출 예산
도입

1999년 초에 각 부처와 산하기관은 성과에 대해 발생주의에 기초한 가격(예산)을 할당하여 예산에 있어서의 발생주의·복식부기 회계제도를 도입을 준비

⑤ 발생주의
성과
산출체제
전환

2000년에 발생주의 예산과 발생주의 재무보고를 포함하는 완전한 발생주의 기초 성과산출체제(full accrual-based outcomes and outputs framework)로 전환

2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process

□ 현재 적용기준서

- AASB가 제정한 호주회계기준위원회기준(Australian Accounting Standards Board Standards)을 적용하며, 연금(Superannuation plan)에 대해 별도의 기준서인 AAS Standards를 적용¹⁹⁾
- AASB Standards는 원칙적으로 IFRS와 동일

□ 제정 Due Process

- 1992년 재무부를 대상으로 발생기준과 현금기준이 동시에 적용되는 시험적용
- 1994년~1995년 회계연도부터 연방정부 부처에 대한 발생기준 회계도입
- 1997년~ 1998년 회계연도부터 연방정부 전체를 포함하는 재무제표가 작성

3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정

□ 호주의 결산보고 체계

- 호주 연방정부의 재무보고서는 개관, 운영보고서, 관리 및 책임, 재무제표, 부록으로 구성되어 있음
 - 운영보고서에는 거시경제환경 및 효과적인 정부지출제도 등을, 관리 및 책임에서는 지배구조, 외부·내부감사, 인적자원관리 등 다양한 요소에 대한 사항을 기술
 - 정보이용자에게 다양한 정보를 이해하도록 하는 목적으로 재무보고서를 작성하는 데 목적이 있음
- 연방정부와 각 주정부의 재무제표에서 제공되는 많은 정보는 현금주의회계의 문제점을 제거하는 것이 목적이지만 동시에 과거와 마찬가지로 현금흐름에 대한 정보와 의회에서 승인했던 세출이 집행되었는지 여부를 알려주는 것도 목적임
- 1998년 연방예산법(Charter of Budget Honesty Act 1998)결산서(Final Budget Outcome)는 외부보고기준에 기준하여 작성하도록 요구하고 있으며 원칙적으로 적용해야 할 외부보고기준을 위배하여 작성된 경우에는 이를 명시
- 결산에 사용되는 외부기준은 발생기준에 의한 ABS(Australia Bureau of the Statistics) GFS(Government Finance Statistics)체계와 호주회계기준, 주로 AAS31 : Financial Reporting by Governments이 적용
- GFS 보고체계는 공공부문의 경제분석을 지원하기 위해서 고안된 특수통계시스템
 - 정부가 행사하는 경제적 영향에 대하여 포괄적인 평가를 할수 있도록 하며 국제통계기준(International Statistical Standards)에 따름
 - 호주의 결산서(Final Budget Outcome)에 제시되는 주요예산총계치는 GFS체계를 사용하여 산출
- AAS31은 정부가 통제하는 자산, 발생된 부채 그리고 수익과 비용과 관련하여 발생기준에 의한 일반목적 재무보고서를 작성하도록 요구
 - 이 기준에서는 재무활동과 투자활동을 포함하여 정부의 성과와 재무상태를 통합적으로 검토할 수 있도록 하고 있음
- AAS31하에서 정부는 운영계산서(an operating statement, a statement of revenues and expenses), 재무상태표(a statement

19) AAS Standards 25 문단3

of financial position)(혹은 대차대조표, balance sheet)와 현금흐름표(a statement of cash flows)를 작성

<표 4-1> GFS와 AAS31 총계치와의 차이점

대상	AAS31에서의 처리	GFS에서의 처리
대손충당금과 자산제각충당금 (provisions for asset write-downs)	영업비로 처리	재평가로 간주, 영업비로 처리하지 않음
자산판매손익	영업수익/비용으로 처리	재평가로 처리, 영업수익/비용으로 처리하지 않음
파생상품과 관련한 이자흐름	영업수익/비용으로 처리	자금조달거래로 처리, 영업수익/비용으로 처리하지 않음
인적혜택지급의 구성요소로서 가정에 제품과 서비스효익	영업비용에서 이전금으로 처리	손익계산서에서 기타비용으로 처리
규제요금 (Regulatory Fees)	비조세수익에 포함	사용자요금으로서 비조세수익의 '상품과 서비스판매'요소에 포함
벌금(Fines)	비조세수익에 포함	비조세수익으로서 이전수익에 포함
공공부채순이자 (Public debt net interest)	재구매시 할증, 할인액은 공공부채순이자로 처리	재구매시 할증, 할인액은 재평가로 처리
금융리스 (Finance Leases)	자산, 부채의 취득으로 처리	회계기준에 따름

□ 손익계산서 (Statement of revenues and expenses)

○ GFS에서는 운영계산서(operating statement)로 불림

<표 4-2> 호주 연방정부 재무보고서

구분	주요 내용
1. Overview	○ 개관
2. Report on Performance - Sound macroeconomic environment - Effective government spending arrangements - Effective taxation and retirement income arrangements - Well functioning markets	○ 운영 보고서 - 건전한 거시경제환경 - 효과적인 정부지출제도 - 효과적인 세금제도와 연금제도 - 기능적인 시장
3. Management and Accountability - Corporate governance - Internal and external scrutiny - Management of human resources - Procurement and asset management - Consultancies - Workplace diversity	○ 관리 및 책임 - 지배구조 - 외부·내부감사 - 인적자원 관리 - 조달 및 자산관리 - 협의 - 고용시장의 다양성
4. Financial Statements - Independent Audit Report - Certification of financial statements - Income statement - Balance sheet - Statement of changes in equity - Cash flow statement - Schedule of commitments - Schedule of contingencies - Schedule of administered items - Administered cash flows - Administered commitments - Administered contingencies - Notes to and forming part of the financial statements	○ 재무제표 - 감사보고서 - 재무부장관의 보고서 - 손익계산서 - 대차대조표 - 순자산변동표 - 현금흐름표 - 지출원인행위부 - 우발채무계산서 - 집행항목표 - 집행현금흐름표 - 집행지출원인행위부 - 집행우발채무계산서 - 주식
5. Appendix	○ 부록

4. 재무제표 공시 방법 및 결산

○ 연 단위가 원칙이나, 재무장관(Finance Minister)의 요청 시 1년 미만 기간에 대한 재무제표를 제출하여야 함²⁰⁾

20) FMA Act 1997 문단50 참고

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

1. 설립 과정

- 호주는 IFRS를 일부 조정하여 Australian equivalents to IFRS (“AIFRS”)를 2004년 7월 제정
 - 자국 기준화하는 절차를 거쳤으며, 2005년 1월 1일 이후 시작하는 회계연도부터 적용
 - 호주 법규체계와 조화시키기 위하여 일부 영어 표현을 바꾸고, IFRS에서 제시하고 있는 선택적인 기준의 일부를 제거하고 공시사항을 추가적으로 규정
- AIFRS는 회사법에서 규정하고 있는 보고대상회사 모두에게 적용하도록 의무화
 - 보고대상회사는 상장기업, 소규모가 아닌 비상장기업, 외국계기업의 자회사가 모두 해당
- 2007년 5월 호주는 2005년 AIFRS를 제정하면서 허용하지 않았던 일부 회계처리방법을 인정
 - 호주만의 특수한 공시 요구사항을 삭제함으로써 AIFRS를 IFRS 원문에 보다 근접하게 변경
- 호주는 영리기업, 비영리민간단체, 정부부문(국가 및 지방자치단체와 그 부속기관 등)모두에 하나의 통일된 기준(sector-neutral single standards)을 적용함
- 따라서 국가회계기준을 제정하는 별도의 제정기구가 존재하지 않으며 호주회계기준위원회(Australia Accounting Standard Board: AASB)에서 회계기준을 제·개정하며 재무보고협의회(Financial Reporting Council : FRC)는 AASB를 감독함
- FRC는 국제회계기준 전면도입에 따라 부문 중 중립적인 기준의 기준체계를 민간과 정부부문에 대해 구분할 필요가 있는지에 대한 연구보고서를 공개하고 의견을 수집중임

2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조

□ 제정·자문기구 : 호주회계기준위원회(AASB)

- 성격
 - AASB는 Corporation Act 2001 제34조에 의거한, 호주정부의 독립적인 회계기준 제정기구
 - AASB에 대한 주요사항은 호주증권투자위원회법(Australian Securities and Investments Commission Act 2001 : ASIC Act 2001)에서 규정

Corporations Act 2001
<p>334 Accounting standards AASB(Australian Accounting Standards Board)’s power to make accounting standards</p> <p>(1) The AASB may, by legislative instrument, make accounting standards for the purposes of this Act. The standards must not be inconsistent with this Act or the regulations.</p> <p>(4) An accounting standard applies to: (a) periods ending after the commencement of the standard; or (b) periods ending, or starting, on or after a later date specified in the standard.</p> <p>(5) A company, registered scheme or disclosing entity may elect to apply the accounting standard to an earlier period unless the standard says otherwise. The election must be made in writing by the directors.</p>

- 구성원
 - 위원회는 현재 14인의 위원(의장 포함)으로 구성²¹⁾
 - ASIC Act 2001에 따라, AASB 의장(상근직)은 재무부장관이 임명하며 기타위원(비상근직)은 재무보고협의회(Financial Reporting Council : FRC)가 임명
 - 위원의 임기는 5년 이내(연임 가능)
 - AASB 사무국은 AASB에 기술 및 행정서비스를 제공하며, AASB 의장은 사무국 CEO를 겸임
 - 2010년 6월 현재, 17인의 전문직(상근직원 16인 및 비상근직원 1인)과

21) AASB (<http://www.aasb.gov.au/AASB-Board/Current-Board-members.aspx>) 참고

7인의 행정직원(상근직원 1인 및 비상근직원 1인)이 근무²²⁾

○ 설립근거

- 1984년 ‘기업 및 증권을 위한 각료회의(Ministerial council for companies and securities)’에 의해 AASB의 전신인 회계기준검토위원회(Accounting Standards Review Board : ASRB) 설립
- 이후 ASRB는 ASIC Act 1989에 의해 AASB로 전환설립

○ 독립성

- FRC는 ASIC Act 1989에 의거하여 설립된 재무부 산하 정부기관으로서, AASB의 전략적 방향제시·자문·감독
- FRC는 AASB 위원에 대한 임명권을 행사
- FRC 의장은 AASB의 업무 우선순위 및 진행상황, 예산, 인력배치 등에 관해 보고받음

○ 자금조달

- 2010년 종료하는 회계연도의 총 지출액(Actual expenses)은 약 4.2백만 호주달러(한화 49억원 상당)임²³⁾
- 동 기간 동안 AASB 운영자금으로 약 3.1백만 호주달러(한화 36억 상당)를 정부에서 지원받음²⁴⁾

○ 기준제정 상의 특징

- 기준제정의 유형은 민간주도형 기준제정모형에 해당
- 이사회 구성원에 대한 임명권을 재무부의 산하기관인 FRC와 재무부 장관이 행사
- 법적독립성을 갖춘 조직이며, 회계기준의 최종결정권을 민간기구인 AASB가 보유하며 기준제정을 동 기구에서 주도

□ 재무보고협의회(Financial Reporting Council; FRC)

- 호주증권 및 투자위원회법(Australian Securities and Investments Commission Act 2001 : ASIC Act) 및 경제개혁회사법(Corporate Law Economic Reform Program)에 의해 설립된 FRC는 회계기준 및 감사기준 제정과정을 감독하고 감사인의 독립성을 감독하는 기구
- FRC의 위원은 재무부장관에 의해 임명되며, 위원 중 일부는 외부 관련 기관의 추천으로 임명함. 현재 위원회는 위원장, 부위원장 및 16인의 위원으로 구성됨
- 위원에게는 사무실과 재무부장관이 정하는 보수가 제공됨

3. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점

□ 호주의 국가회계기준 제정기구

- 호주는 「Financial Management and Accountability Act 1997, section 49」에 따라 발생주의에 의한 재무제표 작성을 재무행정부령(Financial Minister's Orders)으로 규정
- 각 정부기관의 장은 Financial Minister's Orders(FMO)에 따라 작성된 재무제표를 감사원에게 제출
- 각 정부기관의 장은 재무제표가 FMO에 따라 공정하고 투명하게 작성되었다는 것을 명시
- FMO에 정한 바가 없는 경우에는 호주회계기준위원회에서 제정한 회계기준에 따라 재무제표 작성

22) Australian Accounting Standards Board Annual Report 2009-10

23) 2010 종료하는 기간에 대한 Annual Report의 금액을 2011년 9월말 현재의 환율로 환산한 금액임

24) 2010년에 종료하는 기간에 대한 Annual Report의 금액을 2011년 9월말 현재의 환율로 환산한 금액임

제3절 정부재무제표 감사 현황

1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황

□ 근거법률

- 감사원장법(The Auditor General Act 1997)에 의해 호주국립감사원(The Australian National Audit Office : ANAO)에서 정부부문 감사 담당

The Auditor-General Act 1997
<p>Part 4—Main functions and powers of the Auditor-General</p> <p>Division 1—Statement audits</p> <p>11 Agencies The Auditor-General’s functions include auditing financial statements of Agencies in accordance with the Financial Management and Accountability Act 1997.</p> <p>12 Commonwealth authorities and subsidiaries The Auditor-General’s functions include auditing financial statements of Commonwealth authorities and their subsidiaries in accordance with the Commonwealth Authorities and Companies Act 1997.</p> <p>13 Commonwealth companies and subsidiaries The Auditor-General’s functions include auditing financial statements of Commonwealth companies and their subsidiaries in accordance with the Commonwealth Authorities and Companies Act 1997.</p>

□ 성격

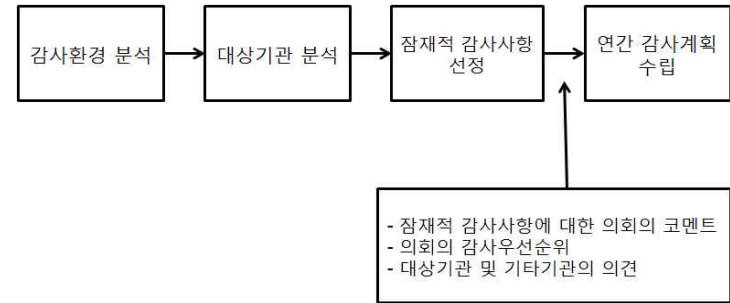
- ANAO는 의회의 독립적인 실체로, 조직의 장인 감사원장(Auditor General)은 장관의 추천에 의해 총독(Governor General)이 임명하며 임기는 10년(재임 불가)
 - 감사원장 외 직원은 Public Service Act 1999에 의해 선발
- 업무범위
 - 국가에 의해 지배되는 실체를 포함하는 정부부문(Public Sector)에 대한 감사 수행²⁵⁾

2. 재무제표 감사시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부

□ 감사사항 선정절차

- 감사환경 및 대상기관 분석을 기초로 감사원 자체적으로 잠재적 감사대상을 선정하고 의회 공공재정·감사위원회(JCPAA)의 코멘트 및 감사 우선순위를 반영하고 기타 관련기관의 의견을 고려하여 감사원장이 최종감사사항을 결정하고 이를 연간감사계획(audit work program)으로 구체화

<그림 4-1> 감사사항 선정절차



□ 감사대상 선정시 고려사항

- 호주감사원의 감사사항 선정기준은 잠재적 이익, 재무적 성과, 사업의 위험 크기, 과거 감사 및 지적사항 리뷰 등 4가지
 - 재무성과는 자산, 지출, 수입 등으로 측정하며, 관행적 기준 적용

재무성과의 크기	중요성
10억 달러 이상	상(HIGH)
1억 달러~3억 달러	중(MEDIAN)
3,000만 달러 이하	하(LOW)

25) Public Sector All Australian Government controlled entities를 포함(출처 : <http://www.anao.gov.au/About-Us>)

제 5 장 ▶ 프랑스 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

제3절 정부재무제표 감사 현황

제5장 프랑스 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

1. 회계 및 예산에서의 도입 과정

□ 배경

- 프랑스의 국가(정부)예산회계제도의 개혁은 지난 25년간의 정치/행정 환경의 변화 속에 큰 흐름을 차지해왔던 신자유주의, 지방분권화에서 기인
- 여러 가지 분야에 있어 변화가 있었지만 무엇보다도 공공재정분야에서 입법적 권한의 증대의지가 표출
- 정부예산회계제도 개혁의 두 가지 재정적 논리가 도출
 - 재정적 투명성과 예산과 공공회계(계좌)의 판독을 쉽게 해줄수 있는 정치적 측면에서의 배려
 - 공공기금의 관리성과와 효과성, 합리성 제고 및 공공자금관리 및 통제에 기반을 두는 경제적 측면에서의 고려

□ 회계방식(안) 및 지침 : 회계제도의 변천

- 프랑스 지방자치단체의 회계제도는 공공부문의 회계와 민간부문의 회계를 어떻게 접근시킬 수 있을가에 대한 의문에서 발전
- 일반적으로 지방자치단체의 회계제도는 민간부문의 회계방식(안)을 기초로 1947년에 마련되어 1957년에 재구성

2. 회계기준 제정현황과 제정 Due Process

□ 회계기준 제정현황

- 1999년 : 발생주의 회계 전담반 보고서가 재무부에 제출됨
- 2001년 6월 28일 : 입법조례가 의회에서 채택됨

- 2001년 8월 1일 : 새로운 예산규칙이 입법조례에 의해 제정됨
- 2002년 : 공공회계기준위원회(CPAS)설립
- 2003년 1월 1일 : 예산설명과 관련하여 예산규칙 실행
- 2004년 1월 1일 : 예산규칙 실행(지방정부가 국고에 자금을 예치하는 경우를 제외)
- 2005년 1월 1일 : 새로운 예산법에서 수정현금주의 도입
- 2006년 1월 1일 : 일반회계에서의 발생주의회계 도입 준비
- 회계규정은 공공회계규정위원회(Le Comité des normes de comptabilité publique)에 의해 설립

□ 국가회계의 13개 규정

- 하나의 규정의 일반적 구조는 적용영역(le champ d`application), 회계화(la comptabilisation), 평가(l`évaluation), 부속(l`annexe)에 제공할 정보(les informations)를 포함
- 규정 1 : 재정상태(les états financiers)
 - 국가의 대차대조 혹은 순전한 상황표이며, 이 상황표는 리스트로 제시되고 회계연도 말에 설정됨. 이는 자산과 부채를 포함
 - 결과회계 혹은 순부담표, 공영지 산출, 회계연도 운영 차액의 결정
 - 자산흐름표
 - 부속적 사항
- 규정 2 : 부담(les charges)
 - 부담(경비)은 대차대조표에 '새로운 자산가치의 진입 혹은 부채의 감소에 의한 효과원인의 관계 안에서 자산의 감소 혹은 보상되지 않은 부채의 증가'로 정의
- 규정 3 : 국영산출물(les produits réaliens)
 - 국영산출물은 국가의 주권행사로부터 나오며 동등한 가치자원을 직접 취득하지 못하는 제3자에게 제공됨.
 - 새로운 자산 가치의 소멸 혹은 부채의 증가에 의한 원인효과 관계 안에서 자산의 증가나 보상하지 못한 부채의 감소

- 지방공공분야 안에는 세산출물과 같은(특히 지방직접세) 국영산출물을 회계화하기 위한 규정이 존재하지 않음.
- 규정 4 : 경상산출(les produits de fonctionnement), 개입산출(les produits d`intervention), 재정산출(les produits financiers)
 - 규정 4는 국영산출물 이외의 모든 산출물에 적용
 - 국가의 일반활동으로부터 나오는 경상산출(판매와 기타 서비스제공에 연결된 산출물)
 - 제3자로부터 취득한 배당금과 같은 관여산출물
 - 재정적 산출물
 - 경상산출물을 위해 자산의 배분 혹은 급부나 서비스의 실현
 - 개입(관여) 산출물을 위해 회계연도 명목으로 취득한 산출물을 확인하는 행위의 설정
 - 재정적 산출물 (국가의 취득, 이들의 배상금)
- 규정 5 : 무형부동산(les immobilisations incorporelles)
 - 무형부동산에 대한 규칙은 다음을 적용
 - 미래경제를 더 많이 대표하는 무형자산(공영지로부터 확인받은 요소의 활용 혹은 장악을 승인하는 특별한 권한행사)
 - 경비(지출)를 대표하는 무형요소(인가서, 이와 유사한 권한 / 소프트웨어와 순전한 정보자원이라고 할 수 없는 인터넷 사이트)
- 규정 6 : 유형부동산(les immobilisations corporelles)
 - 규정 6은 물적 조사에서 확인될 수 있는 자산, 국가의 유형부동산은 7가지 분류를 포함
 - 토지
 - 국가서비스나 제3자에 의해 다양한 사용자를 포함하는 자산을 할당할 가능성에 의해 특징되는 비특수적인 부동산공원
 - 특수한 부동산 공원(박물관을 포함하고 있는 분류된 역사적 건물)
 - 하부구조작품(건축물)
 - 군사시설(설비)
 - 예술작품
 - 기타 유형부동산
- 규정 7 : 재정적 부동산(les immobilisations financières)
 - 제3자에 의해 구체화되거나 그렇지 않은 국가의 참여에 적용

- 국가가 인정한대부금, 선불금에 적용
- 규정 8 : 보유 자본(les stocks)
 - 서비스를 공급하거나 산출하는 과정에서 소비되어야 하는 첫 번째 제거나 공급품 형태 하에 국가의 자산
 - 국가활동의 일반적 영역 내에서 판매하고 배분하기 위해 취득한 국가의 자산
 - 판매되고 배분되게 하기 위해 산출과정에 연결되어진 국가의 자산
- 규정 9 : 회전물품의 채권(les créances de l'article circulant)
 - 회전자산채권은 부동산화하는 것이 적합하지 않은 제3자에 의해 국가로 돌려져야 할 금액
 - 고객에 대한 채권
 - 국가가 징수하는 벌과금, 세금에 연결되는 채무자에 대한 채권
 - 기타 다른 채무자에 대한 채권
- 규정10 : 국가재산의 구성물((les composantes de la trésorerie de l'Etat)
 - 규정10은 국가재산을 포함하는 자산과 부채의 요소에 적용
 - 자산요소는 다음을 포함
 - 처분성
 - <자산의 다른 구성물>. 즉 가치변화의 위험이 없는 단기간의 동산가치
 - <대등한 자산>. 즉 자산의 알려진 금액으로 쉽게 대체될 수 있는, 그리고 가치변화로로부터 무시되는 위험에 종속되는 매우 결산적인 단기간 이동
 - 부채요소는 환불될 수 있는 모든 기금을 포함
- 규정11 : 재정적 부채와 한정된 재정적 기구(les dettes financières et les instruments financiers à terme)
 - 규정적용영역은 국가재정운영에 연결된 자산과 부채요소에 관심을 갖음
 - 자산, 부채요소는 다음과 관계됨
 - 논의 가능한 지방채와 그렇지 못한 지방채를 구성하는 재정적 부채
 - 기한이 설정된(한정된) 재정적 기구(조약문서)(이자율 교환계약, 어음교환계약, 한정계약과 선택)
 - 고정된(부동) 채권
 - 다양한 부채
- 규정 12 : 위험과 부담에 대비한 비축품, 재정적이지 않은 부채와 기타 부채(les provisions pour risques et charges, les dettes non

financières et les autres passifs)

- 위험과 부담에 대비한 비축품에 대해 기업회계의 일반원칙은 국가에 이전
- 위험과 부담을 위한 비축품의 확인은 다음과 같은 것이 존재하는 데부터 부과
- 제3자에 대하여 국가의 의무
- 국가를 위해 예견된 보원물 없이 확실하거나 있음직한 자원의 지출
- 의무적 금액의 신실한 평가
- 규정13 : 부속(사항)안에 언급할 (저당)계약(les engagements à mentionner dans l'annexe)
 - 자산과 부채의 명목으로 국가의 재정적 상황에 산출할 수 있는 영향을 이유로 그리고 저당계약이 대표하는 중요성을 이유로 부속(사항) 안에 언급할 국가의 저당계약의 범주를 참조하는 것에 연결

3. 재무제표 작성 방법 및 제출일정

- 작성목적
 - 2001년에 제정된 예산조직법에 따라 예산의 투명성과 의회의 예산에 대한 통제 향상, 실적평가 제도의 도입과 결과 지향에 따른 행정의 효율화, 행정의 실명책임 강화 등을 도모하여 종래의 예산제도를 근본적으로 개혁하는 것
- 작성근거
 - 재무제표는 동 개혁에 따라 결산법안의 부속자료로 국회 제출이 의무화되었고, 결산서와 함께 의회에 제출되는 CGAF 리포트(Comptes General de l'Administration des Finances)로는 「예산조직법」에 의해 2006년도 이후 법적으로 의무화된 대차대조표 및 손익계산서의 재무서류가 포함됨
- 작성방법
 - 중앙정부 전체 발생주의 회계에 근거하여 작성하되 2006년 이후 연결대차대조표의 작성범위는 중앙정부 및 공공섹터로 한정하고 재무제표의 범위는 중앙정부로 한정함
 - 부처별, 회계별, 미션별 등 개별 정책단위에서의 재무제표는 작성되지 않음
 - 중앙정부의 일반계정(매년 결산법안에 부속자료로 첨부됨)은 일반수지,

손익계산서, 대차대조표, 중앙정부의 장부의 채무평가로 구성됨

○ 회계기준

- 정부회계원칙(1988년 발효)에 근거하여 「예산조직법」에 의해 대차대조표 및 손익계산서 작성이 의무화되고 감사대상이 되어 새롭게 정부 회계기준을 설정하는 작업을 진행함
- 회계기준설정주체는 경제제정산업성 정부회계국이며, 예산조직법에 따라 기준 설정 시 회계기준설정위원회의 의견을 듣도록 되어 있음

○ 제출일정

- 회계감사원은 회계연도 종료 후에 출납공무원이 제출한 회계보고서를 심사하여 의회에 보고함
- 회계감사원은 의회와 행정부로부터 독립되어 사법기관의 지위와 기능을 가지고 있음

○ 재정상태를 설명해 주는 것으로 순재정상황표, 순부담표, 순공영산출표, 회계연도운영변제결정표, 자산흐름표 등이 있음

<표 5-1> 순재정상황표

	N회계연도			N-1	N-2
	총량	감가상각 가치손상	순량	회계연도	회계연도
고정자산 무형부동산 유형부동산 재정적부동산 총 고정자산				순량	순량
유동자산(tresorerie 제외) 보유고 채권 -채무자 -고객 -기타 채권 선부담 총 유동자산(tresorerie 제외)					
Tresorerie 유동자산 기타 tresorerie를 구성하는 자산 tresorerie에 균등한 자산 총 tresorerie					

조정(정리)계정					
총자산(I)					
재정적 부채 거래될 수 있는 증서 거래될 수 없는 증서 기타 차입금 총 재정적 부채					
비재정적 부채(tresorerie 제외) 경상부채 개입(참가)부채 사전적 산출 기타 비재정적 부채 총 비재정적 부채					
위험과 부담의 예치금 위험 예치금 부담 예치금 위험과 부담의 총 예치금					
기타 부채(채무)(tresorerie 제외) 총 기타 부채 tresorerie 국고원 담당자와 해당유력인사 기타 총 tresorerie					
조정정리계정					
총부채(순상황 제외) II					
이전회계연도 이월 재평가와 통합의 간격 회계연도 운영의 변제					
순전한 상황(III=I-II)					

<표 5-2> 순부담표

순부담표		N회계연도	N-1 회계연도	N-2 회계연도
순경상부담	인건비 구매비, 보유고의 변이 및 외부공급비 감가상각, 예치금, 가치손상에의 교부금 기타 경상부담금			
	총 직접경상부담금(I)			
	공공서비스 부담을 위한 보조금 예치금(구매품, 비축품)에의 교부금			
	총 간접경상부담금(II)			
	총 경상부담금(III=I+ II)			
	산출매각비와 서비스공급비 보유화되고 고정화된 산출 예치금, 가치손상에의 인수(취득)비 기타 경상산출 총 경상산출(IV)			
총 순경상부담(V=III-IV)				
순개입참여부담	가계이전비 기업이전비 지방자치단체이전비 기타 단체이전비 국가의 보증에 결과한 부담 예치금, 가치손상에의 교부금			
	총 개입부담(VI)			
	제3자로부터 취득한 세금(분담금) 예치금, 가치손상에의 인수(취득)비			
	총 개입산출(VII)			
총 순개입부담(VIII=VI- VII)				
순재정적부담	이자 재정운용에 연결된 변화손실금 감가상각, 예치금, 가치손상에의 교부금 기타 재정부담			
	총 재정적 부담			
	고정자산의 채권의 산출 재정운용에 연결된 변화이득금 예치금, 가치손상에의 인수(취득)비 기타 이자 및 이와 유사한 산출 총 재정적 산출(X)			
	총 순재정적 부담(XI=IX-X)			
총 순부담(XII=V+ VIII+ XI)				

<표 5-3> 순공영산출표

순 공영산출표 (Tableau des produits regaliens nets)	N회계연도	N-1 회계연도	N-2 회계연도
소득세 사회(단체)세 급료(임금)세 식유산출에 대한 내국세 부가가치세 등록세, 우표, 기타 납세 및 간접세 세수정질 및 이와 유사한 기타 산출			
총 순 세산출(XIII)			
벌칙금 및 기타 벌과금			
총 기타 순 공영 산출(XIV)			
총 순 공영 산출(XV=XIII+ XIV)			

<표 5-4> 회계연도 운영변제결정표

회계연도 운영변제결정표	N회계연도	N-1 회계연도	N-2 회계연도
순경상부담(V) 순개입부담(VIII) 순재정적부담(XI)			
순부담(XII)			
순세산출(XIII) 기타 순공영산출(XIV)			
순공영산출(XV)			
회계연도운영변제(XV-XII)			

<표 5-5> 자산흐름표

자산흐름표		N회계연도	N-1회계연도	N-2회계연도
활동에 연결된 자산흐름	영수(Encaissements) 산출매각과 영수된 서비스의 공급 기타 경상수입 영수된 세금 기타 공영물 수입 개입수입 이자수입, 이익배당금 기타 영수금			
	지불(Decaissements) 인건비 구매비와 외부지불금 환불금과 세에 대한 반환금 기타 경상경비 이질할 공공서비스 부담금을 위한 보조금 개입지출(비용) 국가 보증계약 결과에 따른 납부금 지불한 이자 기타 지불금			
활동에 연결된 순자산흐름(I)				
투자운영에 연결된 자산흐름	부동산취득 유형, 무형부동산 재정적 부동산			
	부동산 양도 유형, 무형부동산 재정적 부동산			
투자운영에 연결된 자산흐름(II)				
재정운영에 연결된 자산흐름	부채발행 부채상환(BTF제외) 거래될 수 있는 부채 거래될 수 없는 부채 기한이 정해진 재정적기구에 연결된 흐름			
	재정적 운영에 연결된 순자산흐름(III)			
자산변이(IV=I+ II+ III=VI-V)				
초반기의 자산(V)				
후반기의 자산(VI)				

4. 재무제표 공시 방법 및 결산

- 프랑스의 국가(정부)회계는 plan comptable general을 중심으로 전개
 - plan comptable general은 기업회계 뿐만 아니라 정부회계에도 적용가능성을 요구하며 처음부터 설정되고 있음
 - 하지만 이 회계원칙의 현실적 적용은 국가(정부)회계에까지 완전한 형태로 침투하고 있지는 않음
 - 정부회계의 적용기준은 정부에 의해 제정된 각종 법이며 이 법과 성령인 plan comptable general을 반영하여 공기업은 계산서류를 작성하고 공시

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

1. 설립 과정

□ 제도화 과정

- 1998년 중앙정부 회계처리규칙이 민간부분의 회계처리 규칙과 연계되도록 심도 있는 검토가 이루어지고 1989년 Rocard Circular 이후 1990년대부터 재무부가 제도화 시작
- 중앙예산기관과 연계된 독립된 기구의 위원회가 설립되어 정부회계 기준을 제정

2. 회계기준 제정방법과 제정기관 형태 및 규모 연계 분석 후 시사점

□ 법률체계

- 프랑스에서 나타나는 유형은 다른 법의 상위에 기본예산법이 있는 경우
 - 헌법에서 법의 서열이 확립하며, 중요한 법률은 상위의 지위인 기본법이 됨
 - 국가예산에 관하여 기본예산법을 제정하고 사회보장정책의 제정에 관하여 타 기본법으로 보완
 - 프랑스의 기본예산법은 예산 헌법으로 소개되기도 함

□ 성과주의예산

○ 평가

- 프랑스 정부예산회계제도의 근간을 바꾸는 2001년 8월 1일의 재정법규에 관계된 조직법(LOLF)은 법률 제안으로부터 비롯²⁶⁾
- 2006년 예산에 적용할 국가예산의 적용규칙을 결정
- 프랑스가 추구하는 성과예산개혁의 주요소로서 목표정의와 성과측정은 정부와 의회 차원에서 예산결정과정 및 행정관리 수준에서 공공지출의 효과성을 향상시키려는 데 목적
- 구체적 사안은 다음과 같음
 - ① 예산체계 논리의 변화 : 수단의 논리에서 성과의 논리로
 - ② 의회와 정부의 관계 : 예산결정과 사업진행
 - ③ 전략적 목표와 운영적 목표의 연계
 - ④ 성과의 통제

□ 시사점

- 프랑스 정부예산제도 개혁은 다음의 두 가지 주요한 목표를 두고 있음
 - 첫째, 성과(결과)와 효과성추구를 동시에 지향하기 위한 공공관리의 영역을 개혁
 - 둘째, 예산관리에 대해 의회가 보다 많은 정보를 제공하기 위해 예산적 정보의 투명성을 강화
- 프랑스 예산제도 개혁을 통해 시사받을 수 있는 사안은 다음과 같음
 - 관리자들의 책임성 제고 및 성과통제 지향을 위한 개혁
 - 예산관리와 의회승인의 범위에 있어 투명성 강화
 - 보다 쉽게 이해할 수 있는 예산구조
 - 새로운 예산회계정보체계 구축
 - 다년도 예산의 강화
 - 사전배분, 부처별 자율예산편성방식

26) 예산제도의 틀을 제공하고 있는 1959년 법규명령을 대체한 재정법률에 관한 2001년 8월 1일 조직법 (la loi organique du 1er aout 2001 relative aux lois de finances)은 프랑스 국가의 새로운 재정적 헌법이라고 할 수 있다.

3. 지방자치단체회계기준 제정 기구의 독립적 운영 여부

- 공공부문의 회계와 민간부문의 회계를 어떻게 접근시킬 수 있을가에 대한 의문에서 발전
 - 일반적으로 지방자치단체의 회계제도는 민간부문의 회계방식(안)(le plan comptable)을 기초로 1947년에 마련되어 1957년에 재구성
 - 이러한 공공부문의 회계와 민간부문의 회계의 접근은 공공회계의 일반규칙 (le règlement gééal sur la comptabilitépublique)에 관한 1962년 12월 29일 정령(déret)에 의해 이루어짐
 - 이러한 접근에 따라 시읍면(포문)은 1954년 이후 인구규모를 기초로 주민 수 10,000명 미만은 <M11> 지침(instructions)으로, 10,000명 이상은 <M12>지침으로 적용
 - 이러한 논의는 1961년에 도(데빠르트망)에 도입되어 1963년에 <M51> 지침으로 하였고 이를 약간 수정하여 권역(레지옹)에도 적용
 - 지방자치단체의 경제활동에 대한 보다 효과적인 관리확보와 보다 명백하고 투명한 회계를 만들기 위하여 1990년 6월 6일 자문위원회(Le comitèconsultatif)²⁷⁾를 구성

제3절 정부재무제표 감사 현황

1. 민간 회계법인 의견 표시 여부

□ 민간 회계법인 및 내부감사기구의 감사자료 활용

- 최고감사기구는 감사기간 중의 업무부담이나 인력상의 제약으로 재무제표 감사나 특정 감사업무를 민간회계법인 등에 위탁
 - 대부분의 국가에서 감사를 외부에 위탁하는 경우 감사보고서나 조사의 품질은 감사원의 책임사항
 - 외부기관을 활용하지 않는 국가(스웨덴, 핀란드, 네덜란드 등)도 있으며 위탁하는 경우 비중은 국가에 따라 차이

27) 14명의 구성원으로 되어 있으며, 프랑스 시읍면장 협회(Association des Maires de France)의 4명 대표, 지방공직 중앙위원회(CNFPT : Centre National de la Fonction Publique Territoriale) 의장, 지역행정가 국가협회(Association Nationale des Administrateurs Territoriaux)의 1명 대표, 지방자치단체 사무국장 조합(Syndicat des secrétaires généraux et directeurs généraux des collectivités territoriales) 의장, 회계원(Cour des comptes)의 2명 대표, 회계국가위원회(Conseil national de la comptabilité)의 1명 대표, 경제연구와 통계의 국가연구원 (INSEE : Institut national de la statistique et des études économiques)사무국장의 1명 대표, 예산국장(Directeur du budget)의 1명 대표

국가	위탁비중
뉴질랜드	47%(감사시간 기준, '07 외부평가 결과)
영국	25~35%('08 유럽회계연합 설문결과)
프랑스	5~10%('08 유럽회계연합 설문결과)
미국	64~79%('02&'08, 연방 24개 기관 대상 조사결과)

2. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부

□ 감사제도

- 국가 최고감사기구의 지위를 어디에 두느냐에 따라 입법부 소속형, 행정부 소속형, 독립형으로 구분할 수 있으며, 프랑스의 경우 독립형에 속함
 - 독립형은 최고감사기구를 입법, 사법, 행정 3부 중 어느 것에도 속하지 않고 독립된 기관으로 유지하고 있는 형태를 말함
 - 그러나 이처럼 독립적으로 운영되는 경우에도 그 지위를 3권 분립에 준하여 4권 내지 5권 분립 기관의 하나로 되어 있는 경우도 있고, 또는 부처형태에 준하여 독립적으로 운영되고 있는 경우도 있음(프랑스는 후자에 속함)
 - 프랑스의 경우 감사원은 국회, 참사원 및 파기원(대법원 해당)과 같이 국정최고기관의 하나로서 일반부처보다 우월한 지위를 가지고 있으며 회계업무에 대한 재판기능까지 가지고 있고 구성원이 판사와 동등한 신분 보장을 받고 있는 점 등으로 독립된 사법부의 일종으로 볼 수 있음

제 6 장 → 캐나다 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

제3절 정부재무제표 감사 현황

제6장 캐나다 국가회계제도

제1절 발생주의 도입 현황

1. 회계 및 예산에서의 도입 과정

1) 배경

- 정부재정적자를 해소하기 위하여 국가회계에 발생주의 도입 추진
- 캐나다의 국가회계기준 제정은 재무보고자문위원회(Public Sector Accounting Board : PSAB)에서 담당

2) 국가회계기준 현황

□ 발생주의 국가회계제도의 도입

- 연방정부의 경우 2001년 개시 회계연도 이전에는 수정발생주의(Modified accrual accounting)를 적용
- 2001년 개시 회계연도부터 완전발생주의²⁸⁾ 전면도입²⁹⁾
 - 회계결산 및 예산편성 모두에 발생주의 적용

□ 현재 적용기준서

- 연방정부, 주정부, 준주정부 및 지방정부 등을 포함하는 정부 및 다수의 정부통제기관은 CICA에서 발간한 공공부문회계규정집(PSA Handbook)을 국가결산에 적용
 - PSA Handbook의 4200번 대는 비영리정부부문(Government not for profit organization)에 관한 기준서이며, 2012년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용 예정

28) Full accrual accounting basis

29) Annual Financial Report of the Government of Canada, Fiscal Year 2000.2001 재무부장관 머릿말

2. 재무제표 작성 방법 및 제출일정

○ Local Government Performance Index 내용은 다음 목차의 순서로 전개

- 서론(Introduction)
- 재무상태(Financial Position)
- 수익(Revenue)
- 총수익(Total Revenue)
- 수익의 분포 분석(A Breakdown of Revenue)
- 수익에 대한 결론(Revenue Conclusion)
- 성질별 비용(Expenditures by Object)
- 성질별 비용에 대한 결론(Expenditures by Object Conclusion)
- 기능별 비용(Expenditures by Function)
- 핵심 및 비핵심 비용(Core and Non-core Expenditures)
- 보고 및 공시에 대한 평가(Reporting and Disclosure Assessments)
- 각 시별 보고서에 대한 해석지침(Guide to Interpreting Individual City Reports)
- 결과 및 설명(Results, Contexts and Explanations)
- 그래프의 해석(Interpreting the Graphs)
- 표 1: 재무상태(Financial Position)
- 표 2: 수익(Revenue)
- 표 3: 보고기준(Reporting Standards)
- 표 4: 성질별 비용(Expenditures by Object)

3. 재무제표 공시 방법 및 결산

- 캐나다의 경우 지방정부의 평가에 있어 재정지표 등을 종합적으로 활용
- 비영리조직인 The Frontier Center for Public Policy에서 Local Government Performance Index를 매년 발표
 - 2007년도에는 30개 시에 대해 재무분석기법(financial analysis)을 활용 분석하였고 2009년에는 88개 시로 확대하여 분석
 - 분석은 종합적 분석으로 각 재무지표 중심으로 지방정부 전체를 요약하고 각 지표 및 그래프를 분석하여 각 시(지자체)에 대해 개별적으로 분석평가하고 시의 재정적 건전성에 대해 결론·평가

□ 결산주기

- 현재 Financial Administration Act의 문단65.1에 따라 분기단위(Quarterly fiscal year)로 결산수행³⁰⁾

제2절 국가회계기준 제정기관 비교

1. 설립 과정

- 캐나다회계기준위원회(AcSB: the Canadian Accounting Standards Board)는 공적책임이 있는 기업들(PAEs: Profit-oriented publicly accountable entities)에게 2011년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 IFRS 사용을 의무화한다고 공식발표('08.2.13)
 - 공적책임이 있는 기업 : 상장기업, 또는 다양한 외부 이해관계자에 대한 수탁자 자격(Fiduciary capacity)으로 자산을 보유하고 있는 회사(은행·보험·증권 등)
 - AcSB는 2006년 3월 Starategic Plan(Accounting Standards in Canada: New Directions)을 통해 2011년부터 상장기업 등에게 IFRS 사용을 의무화하는 계획을 발표한 바 있으며, IFRS 수용을 위한 자국의 준비상황 점검, 공개의견수렴, 감독당국과의 협의 등을 거쳐 최종 확정

30) 1~3 현금주의 기준(expenditure basis)의 Quarterly Basis의 financial reports를 공표(단, 감사받지 아니한 재무제표)하며, Fiscal year의 마지막 분기에는 발생주의 기준의 Annual Report를 공시함(4분기에 대한 재무제표는 별도로 작성하지 않음)

2. 운영형태, 지배구조, 재정규모와 조달 및 인력구조

1) 공공부문회계기준위원회(PSAB) : 제정·자문기구

□ 성격

- PSAB는 1981년 설립된 캐나다회계사협회(Canadian Institute of Chartered Accountants : CICA) 산하의 민간독립기구
- 캐나다 공공부문회계기준(Public Sector Accounting Handbook : PSA Handbook)을 제정하고 재무정보에 대한 지침 제공

□ 구성원

- PSAB는 정부관료 및 정부재무보고 분야의 민간전문가로 구성되어 있으며, 12인 이하의 의결권이 있는 위원(위원장 포함)과 2인의 의결권이 없는 위원으로 구성
 - 민간기구인 CICA에 의해 설립된 회계기준감시위원회(Accounting Standards Oversight Council : AcSOC³¹⁾)가 의결권 있는 위원의 임명 및 각 위원의 임기 결정³²⁾
 - 위원은 자원자(Volunteer members)로 구성되며, 무보수임
 - 의결권이 없는 위원은 CICA 회계기준부문 부회장 및 공공회계파트장이 각각 담당
- PSAB 사무국은 의결권이 없는 PSAB 위원인 CICA 공공회계 파트장을 중심으로 6인의 전문위원 및 행정지원 파트로 구성³³⁾

□ 설립근거

- PSAB는 CICA에 의해 설치된 민간기관으로, 지방정부 및 연방정부는 자발적으로 PSAB 기준을 적용

□ 독립성

- 회계기준감시위원회(AcSOC)는 PSAB의 감독기관으로서 전략적 방향 및 업무 우선순위의 결정에 영향을 줌
- 회계기준제정의 독립성을 위해 외부기관으로부터 재정적 지원을 받지 않음

□ 자금조달

- PSAB 및 사무국은 CICA의 재정지원으로 운영하며, 2010년 종료하는 회계연도의 지출액은 약 1.6백만 캐나다 달러(한화 193억 상당)임³⁴⁾
- 사무국 외에 고위 정부관료, 지자체 감사인, 학계, 채권평가기구 및 기타 국가회계 전문가들로 구성된 T/F를 통해 주요 이슈에 대한 PSAB의 업무를 지원
 - 동 T/F의 전문위원들도 PSAB와 동일하게 자원자로 구성되며, 무보수임 (따라서 상기 PSAB의 예산에 불포함)

31) : <http://www.acsoc.ca/about-acsoc/index.aspx>

32) 현재 위원임기는 3년 정도(재임가능). 출처 : <http://www.psab-ccsp.ca/about-psab/item29033.aspx>

33) PSAB Annual Report 2009-2010에 따르면 동 회계기간 내 1인의 전문위원의 사임으로 2010년 3월 31일 현재 사무국 인원은 사무국장, 4인의 상근 전문위원, 1인의 비상근 전문위원 및 1인의 비상근 행정직원으로 구성되어 있음

34) 2010년 종료하는 회계연도에 대한 Annual Report의 금액을 2011년 9월말 현재의 환율로 환산한 금액임

제3절 정부재무제표 감사 현황

1. 감사 수행 여부 및 기구의 현황

1) 감사기구

□ 근거법률

- 연방정부 재무제표에 대한 감사업무는 감사원장법(Auditor General Act³⁵⁾) 및 재무관리법(The Financial Administration Act³⁶⁾)에 의해 캐나다감사원(Office of the Auditor General of Canada : OAG)에서 담당

Auditor General Act
<p>POWERS AND DUTIES</p> <p>5. The Auditor General is the auditor of the accounts of Canada, including those relating to the Consolidated Revenue Fund and as such shall make such examinations and inquiries as he considers necessary to enable him to report as required by this Act.</p> <p>6. The Auditor General shall examine the several financial statements required by section 64 of the Financial Administration Act to be included in the Public Accounts, and any other statement that the President of the Treasury Board or the Minister of Finance may present for audit and shall express his opinion as to whether they present fairly information in accordance with stated accounting policies of the federal government and on a basis consistent with that of the preceding year together with any reservations he may have.</p>

□ 성격 및 권한

- OAG의 장인 감사원장(Auditor General)은 상원과 하원의 결의에 따라 임명하며, 임기는 10년
 - 상원과 하원의 결의에 따라 임기 내 해임이 가능³⁷⁾

35) <http://laws.justice.gc.ca/eng/acts/A-17/FullText.html>
 36) <http://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/f-11/>

- OAG는 1878년 설립되었으며, 1879년부터 연방정부 재무제표에 대한 감사 결과를 의회에 보고(현재 연 2회)

□ 업무범위

- OAG는 연방 정부 및 부처에 대한 감사 및 일부 주정부³⁸⁾에 대한 재무제표 감사도 수행³⁹⁾

□ 역할분담

- 정부기관과 공기업의 재무제표 감사는 감사원장이, 회계정책이나 실무, 재무관리 및 통제 관련 정책은 재무위원회(Treasury Board)에서 결정
 - 또한, 또한 국제감사기준('10) 및 국제회계기준('11)의 채택으로 주요 회계법인과 회계 및 감사기준 개발 및 집행, 훈련, 방법론 개발 등을 위해 협력관계 구축
 - 감사기준은 캐나다회계사협회(CICA : Canadian Institute of Chartered Accountants) 산하 감사기준위원회(Auditing & Assurance Standards Board)에서 ISA 채택 결정

□ 감사주체 및 대상

- 연방감사원에서 연방기관, 공기업, Yukon 등 3개 캐나다 준주(準州)에 대한 재무감사 담당
 - 2009년도의 경우 108개 계정에 대한 재무감사 수행

□ 수행인력

- 총 630여명의 인력 중 약 60%가 회계 관련 전문가이며 재무감사는 전체 예산 중 38% 정도를 차지

□ 감사일정

- 재무감사의 경우 회계연도말로부터 90일(법령이 존재하는 경우) 또는 150일(법령이 존재하지 않는 경우) 이내 수행
 - 연방기관이나 공기업은 대부분 기한 준수, 기타는 준수를 저조

37) Auditor General Act, 3조
 38) The governments of Nunavut, the Yukon, and the Northwest Territories
 39) http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/au_fs_e_371.html

□ 감사범위

- 재무제표가 회계기준을 준수하며 공정하게 제시되었는지에 대한 인 증(assurance)을 제공하며, 필요할 경우 재무감사와 관련된 합법성 감사 포함
 - 재무감사 수행 중 재무보고 및 내부통제 등이 이슈가 된다면 기관의 관 리층에 권고하고 감사위원회에 정보나 조언 제공

□ 감사결과 및 보고

- 대부분의 경우 적정의견으로 나타나고 일부 계정에 대한 의견유보 포함
 - 2008년~2009년 회계연도의 경우 108개의 감사의견 표명, 8개 의견유보 포함
 - 캐나다 감사원의 감사보고서는 서문(감사의견, 범위 등), 기타사안(감사 수행 중 발견한 주요 이슈들), 논평(기타사안에 대한 상세한 설명) 및 권고사항으로 구성

□ 품질관리

- 매년 시행되는 내부검토와 다른 국가의 감사원이나 주정부의 회계 협회에서 수행하는 간헐적인 외부검토 활용
 - 내부검토는 고위관리 중 선임된 품질검토자에 의해 매년 재무감사가 품 질관리시스템을 준수하고 있는지 검토
 - 전문실무팀(Professional Practice Team)에 의한 정기적인 실무검토 (Practice Review)도 이루어짐
 - 2008년~2009년의 경우 총 22개(12개 연례감사, 7개 성과감사, 3개 특 별조사) 내부검토 수행
 - 외부검토는 품질관리시스템이 적정하게 설계되었고 효과적으로 운용되고 있는지 검토하는 것으로 간헐적으로 시행
 - 주정부의 회계사협회에서도 감사원 감사의 기준 준수 여부 검토

<외부검토 사례>

- 2009년 호주 감사원이 주도하는 동료평가 결과 품질관리시스템이 적정하게 설계 되고 효과적으로 운영되고 있으나, 재무감사의 경우 위험평가나 문서화 주의 요구
- 1999년 Price Water house에서 재무감사에 대한 품질관리시스템 검토결과 시 스템이 적정하게 설계되고 효과적으로 운영되고 있다는 의견 개진

2. 재무제표 감사 시 준거하는 감사기준과 감사의견 표시 여부

□ 감사기준

- 캐나다 중앙정부기관에 대한 재무감사는 캐나다의 일반적으로 공인 된 감사기준(CGAAS: Canadian Generally Accepted Auditing Standards)을 준수하며 성과감사기준은 성과감사매뉴얼에 포함
 - 감사원장은 재무제표에 대한 감사 시 캐나다 공인회계사협회 공공회계위 원회의 권고사항을 참고하여 감사
 - 캐나다 감사원은 연례감사, 성과감사, 공기업에 대한 특별조사편람 외에 지침이나 기타 안내서 제공
 - 캐나다 공인회계사협회는 기본적으로 IFAC의 기준 채택
- 캐나다 중앙정부의 내부감사기준은 재무위원회사무처의 내부감사정 책에 따라 재무위원회 산하 회계감사처에서 제공하며 기본적으로 IIA의 내부감사기준 채택
 - IIA 내부감사기준 외에 추가적으로 감사결과 보고 및 인증에 관한 내용 규정
 - 내부감사기준 외에 감사기구 책임자 및 내부감사계획 수립 등에 관한 훈 령(directive)도 제공

[캐나다 중앙정부의 감사 관련 법규]

- 캐나다 감사원장은 감사원장법(Auditor General Act)에 의해 중앙행정기관 에 대한 재무감사 및 성과감사, 공기업에 대한 특별조사업무 수행
- 캐나다의 내부감사관련 법규는 존재하지 않고 재무위원회가 내부감사정책 서 발간
 - 내부감사정책(Policy on Internal Audit)은 재무행정법(Financial Administration Act)에 근거, 내부감사기준의 제정은 Comptroller General의 업무라고 내 부 감사정책에 명시

- 캐나다 주정부나 지방정부의 경우도 기본적으로 캐나다의 일반적으 로 공인된 감사기준(CGAAS: Canadian Generally Accepted Auditing Standards)을 준수

□ 민간 독립기구인 감사인증기준위원회(AASB : Auditing and Assurance Standards Board)가 회계감사기준 제정

- 15명의 위원으로 구성, 이 중 2명은 투표권이 없음
- AASB는 그 활동을 수행함에 있어서 감사인증기준감시위원회(AASOC : Auditing and Assurance Standards Oversight Council)의 감시를 받음
 - AASOC : 캐나다회계사회 2002년 10월 설치한 기구
- AASB는 IAASB가 국제감사기준 공개초안 또는 확정된 국제감사기준을 발표하는 즉시 캐나다감사기준 공개 초안 또는 확정된 캐나다감사기준을 발행

□ 회계감사기준 제정 절차

- 국제감사기준의 도입과 관련하여 AASB는 수정없이 국제감사기준을 캐나다 감사기준으로 도입한다는 원칙
 - 캐나다의 법률 및 규정에서 요구하고 있는 사항을 충족시키기 위해 필요한 내용을 추가하거나 캐나다 법률 및 규정에서 허용되지 않는 조항 삭제
 - 국제감사기준에 대한 수정사항은 캐나다감사기준 공개 초안에 별도 표시

3. 감사결과 공시 여부

- 캐나다 증권감독당국(Canadian Securities Administrators : CSA)은 IFRS 도입 3년전부터 단계적으로 IFRS 도입 준비계획·회계정책차이·재무적영향 등을 MD&A를 통해 공시하도록 하는 사전공시 기준을 마련('08.5.)
- MD&A : 이사의 경영진단의견서(Management's Discussion and Analysis)
 - 재무상황, 영업실적, 향후 사업전망 등에 대해 분석·공시하도록 하는 제도
 - 경영진이 회사의 전반적인 경영상황에 대한 일반 투자자의 이해 증진
 - 경영진과 투자자간에 발생할 수 있는 정보 불균형 해소 목적

제 7 장 ▶ 기타 국가회계에 반영될 수 있는 발생주의 제도 관련 자료

제1절 미국

제2절 영국

7장 기타 국가회계에 반영될 수 있는 발생주의 제도 관련 자료

제1절 미국

□ 미국의 회계조직

- 미국의 재무부의 CFO는 우리나라 중앙관서의 '국' 과 유사한 수준
 - CFO 내에 'Deputy Assistant Secretary'를 두어 부처의 재정업무를 총괄 담당하도록 함
 - CFO의 5개 부분별로 정책상 조언 및 성과관리 등의 업무를 수행

<표 7-1> 미국 재무부의 CFO 조직과 업무

장 차관	Secretary · Deputy Secretary	
본부	Office of Terrorism and Financial Intelligence	
국	CFO	
과	Deputy Chief Financial Officer	· CFO에 정책상 조언 제공 · 각 부처에 대한 정책상 조언 제공 · 각 부처 CFO 역할 수행에 대한 총괄적 관리
	Management and Budget	· 재무성 예산 집행의 효율성 관리 · 집행 예산 대비 성과관리 · 프로그램 평가방법 감독
	Human Resource and Human Capital	· 인적자원 및 인사관리 · 교육·훈련 프로그램 감독
	HQ Operation	· 각 부처 총괄부서에 대한 행정/관리 지원
	DC Pension	· 은퇴한 경찰관, 소방관, 교사, 재판관에 대한 연금지급

- 미국의 노동부의 CFO는 우리나라 중앙관서의 '국' 과 유사한 수준
 - CFO 내에 'Deputy Assistant Secretary'를 두어 부처의 재정업무를 총괄 담당하도록 함
 - CFO의 5개 부분별로 정책상 조언 및 성과관리 등의 업무를 수행

<표 7-2> 미국 노동부의 CFO 조직과 업무

장 차관	Secretary · Deputy Secretary	
국	CFO	
과	Deputy Chief Financial Officer	· CFO에 정책상 조언 제공 · 각 부처에 대한 정책상 조언 제공 · 각 부처 CFO 역할 수행에 대한 총괄적 관리
	Office of Fiscal Integrity	· 노동부의 재무보고서 작성 · 노동부가 수행하는 프로그램의 관리 · 노동부의 장기적인 재정 계획에 도움을 줄 수 있는 혁신방안 도출
	Office of financial policy	· 회계정책 및 지침에 대한 평가, 해석 및 개발업무를 수행
	Office of Payroll Service	· 인사정보시스템을 운영 · 부처에서 요구하는 인사관련 보고서 산출 및 제출
	Office of Financial systems	· 회계기준과 일치하고 신뢰할 수 있는 재무정보 산출을 위한 전산업무 지원

○ 미국의 회계조직 분석 및 시사점

- 각 부처는 CFO를 중심으로 부처의 특성을 고려하여 유연하게 운영
- 공통적으로 CFO 조직내에 재정관련 인사조직 및 전산조직을 설치 운영하여 재정과 관련한 총괄적인 기능을 수행하도록 함

<표 7-3> CFO Act에 따른 조직구성 시사점

미국 재무부	미국 노동부	CFO Act에 따른 조직구성 시사점
Management and Budget	Office of Fiscal Integrity	<input type="checkbox"/> 재정전반에 관한 업무수행부서가 설치 <input type="checkbox"/> 부처 재정전반에 관한 업무를 CFO조직이 수행 - 회계관련 업무뿐만 아니라 지출관리, 자산관리, 재정플랜 설정 등
	Office of Financial Policy	
HQ Operation	Office of Payroll Service	<input type="checkbox"/> 인사조직 및 부처지원 조직이 포함 <input type="checkbox"/> 부처의 업무(재정업무 포함)를 지원하는 조직을 CFO조직에 포함하여 운영
	Office of Financial Systems	<input type="checkbox"/> 재정 관리에 필요한 전산시스템 관련 조직 포함 <input type="checkbox"/> 재정프로세스에 영향을 미치는 전산시스템의 개발, 유지, 향상을 위해 전산관련 조직운영
Human Resource and Human Capital		<input type="checkbox"/> 부처의 특성이 반영된 유연화된 조직 <input type="checkbox"/> 부처의 특성이 반영된 조직이 CFO조직 내에 설치되어 운영
DC Pension		

□ 회계책임관 제도

○ 미국의 CFO 제도 및 시사점

- 1990년에 CFO 제도가 도입되어 개별 부처의 재정업무와 인력 전반을 관리
- CFO 도입에 따라 관리통제프로세스가 효율화 되고, 각 주체 간 커뮤니케이션이 향상

<표 7-4> 미국의 CFO 제도

	미국의 CFO제도	시사점
도입 배경	<ul style="list-style-type: none"> · OMB (Office of Management and Budget)의 재정관리책임을 정부기관에 부여하기 위함 - CFO Act(회계책임관법)에 의함 	<ul style="list-style-type: none"> · 재정정보산출을 원활히 하고 고도화하기 위함
역할 및 책임	<ul style="list-style-type: none"> · 통합 재정관리시스템의 개발 및 유지관리 · 정부기관의 재정관리 인력, 활동, 운영에 대한 감독 및 정책가이드 제시 · 재정관리업무의 운영 및 개선과 관련한 예산편성 · 정부기관 재정관리업무를 수행할 인력의 채용, 선발, 교육 감독 · 정부기관 예산의 집행 모니터링 	<ul style="list-style-type: none"> · CFO는 재정정보 산출과 관련한 전반적인 업무를 수행 - 예산편성, 집행, 결산, 성과 평가 등 재정전반에 관한 업무 총괄 - 인력운영, 시스템 등 재정정보산출 관련 업무
위상	<ul style="list-style-type: none"> · OMB내에 OFFM조직을 신설(CFO Act) - 미국연방정부의 재정정보 산출 관련 업무 총괄조정 · OFFM의 장은 상원의 동의를 거쳐 대통령이 임명 · 부처의 CFO는 Assistant Secretary의 지위(한국의 실·국장)를 부여받음 	<ul style="list-style-type: none"> · 연방정부를 총괄하는 재정책임자는 대통령이 임명 · 부처의 CFO도 일정이상의 지위를 부여받고 지위에 따른 책임을 짐
조직 구성	<ul style="list-style-type: none"> · 연방정부를 총괄하는 조직으로 OFFM을 두고 있음 · 각 부처의 CFO의 업무를 지원하기 위해 재정전반에 걸쳐 조직을 구성 - 예산, 성과평가, 인적조직구성, 회계결산 등 	<ul style="list-style-type: none"> · CFO를 지원하는 조직은 재정정보 전반에 걸쳐 구성 (회계결산에 한정되지 않음) · 연방정부를 총괄하는 조직을 구성 · 재정 정보시스템 조직도 CFO 지원조직으로 구성
CFO 협의회	<ul style="list-style-type: none"> · 24개 부처의 CFO, Deputy CFO와 OMB, Treasury가 참여하는 CFO 협의회 구성 · 재정 관리의 현대화와 고도화를 위해 위원회 내에 Committee를 구성하여 활동 - 발전적 방안 도출·보고서 산출 · 중장기 과제를 선정하고 발전방향 도출 	<ul style="list-style-type: none"> · CFO 협의회를 구성하여 각 부처의 문제점을 해결하고 발전 방향을 도출

□ 회계책임관 협의회

○ CFO협의회는 CFO Act법의 입법으로 설치

- 각 부처의 CFO가 협조하여 재정관리와 관련한 최적의 대안을 도출함으로써 미국 연방정부의 재정관리 전반에 대한 향상을 도모

<표 7-5> CFO 협의회

구 분	세부내용
CFO협의회 설치근거	<ul style="list-style-type: none"> · 1990년 입법된 CFO Act에 따라 협의회를 구성
CFO협의회의 법적형태	<ul style="list-style-type: none"> · CFO협의회는 연방정부 내의 별도조직을 구성하지 않음 - 정례회의를 통하여 공통의 이슈를 해결 - 발전방향을 모색하는 협의체 형식 · 연방정부에서 지원되는 예산은 존재하지 않으며 각 부처가 운영경비를 부담
CFO 협의회 구성	<ul style="list-style-type: none"> · Deputy Director를 의장으로 하여 각 부처의 CFO 및 Deputy CFO가 참여 · Treasury 및 GAO의 관계자도 구성원으로 참여
CFO협의회의 역할	<ul style="list-style-type: none"> · 재정정보시스템의 통합 방안 및 현대화 방안을 모색 · 재정정보의 질을 향상시킬 수 있는 방안을 제시 · 각 부처에 존재하는 재정프로세스에 관한 이슈를 제시하고 협조하여 해결 · 재정프로세스 관련 내부통제제도 운영방안 마련 · 재정정보, 재정시스템 관련 정책을 개선 · 발전방안에 대한 입법화 모색

□ 정보화 책임관(CIO) 제도 현황

○ (도입) '96년 정보화책임관(CIO)제도 도입 및 시행

- 문서감축법('95년), 정보기술관리혁신법('96년) 및 대통령 집행명령 제 13011호('96.7.16)에 의거

○ (임명 및 역할) 연방정부 산하 각 부처 및 기관에 정보자원관리의 책임과 권한을 갖는 CIO직제를 신설하고 CIO 임명

- 각 부처 CIO는 대부분 차관보 또는 부차관보가 담당

- 정보기술자원의 전략적 관리, 정보기술관련 제반 문제의 조정 등의 역할 담당
- 연방 CIO협의회 운영
 - 각 연방부처들이 효과적으로 정보자원을 설계·활용·공유할 수 있도록 하는 방안 등을 논의하기 위해 부처간 포럼인 협의회 운영
- 연방 CIO협의회 구성
 - 국무부, 재무부 등 총 30개 부처와 기관의 CIO나 부CIO로 구성
 - 의장은 관리예산처가 담당
 - GSA(General Services Administration)가 제반 기술지원과 정책자문을 담당하는 등 연방CIO 협의회의 사무국 기능 수행
- 50개 주정부도 독자적으로 정보자원관리업무를 전담하는 CIO나 그에 상응하는 직제를 설치하여 운영

제2절 영국

□ 자원예산회계제도

- 영국 회계제도의 개편과정
 - 자원예산회계(Resource Accounting and Budgeting: RAB)는 정부의 예산회계정책을 발생주의 회계기준과 복식부기체제로 변화시키는 것을 주된 내용
 - 영국 중앙정부는 1820년대에 복식부기를 도입하였지만, 1990년대 중반까지는 현금기준(cash limit)을 사용한 예산회계제도의 틀을 유지
 - 1990년대 중반에 들어 영국 정부는 보다 효율적인 공공지출의 계획 및 통제방법을 모색하는 한편, 국민이 부담하는 재정가치(VFM)를 증진시킬 수 있는 예산회계제도의 개선을 모색하기 시작
 - 1995년 정부백서(Better Accounting for the Taxpayer's Money)를 통해 현금주의 회계방식을 1998년까지 발생주의 회계방식에 기초한 자원회계(Resource Accounting)로 전환
- 영국 정부의 예산회계정책 방향
 - 정책결정자가 현금지출에 초점을 두기보다는 사용된 자원(resource consumed)에 더 많은 중점
 - 자본지출과 경상지출을 구분하여 각기 경제적 중요성과 의미를 보다 잘

- 반영할 수 있도록 특성에 맞는 회계방식을 다룸
- 종래 투입중심의 예산제도와 달리 정부부처가 지향하는 산출물, 존재의의, 목표 등에 더 많은 중점
- 예산과정(예산계획·편성·집행·감독·통제·보고·평가) 전체에 걸쳐 보다 체계적이고 통합된 재무정보와 결과를 도출
- 정부부서의 활동과 관련된 총비용(full cost) 정보가 개선되고 정부채무에 대한 총괄통제가 가능하도록 함
- 각 중앙정부가 보유하는 자산의 총비용을 기록함으로써 공공·민간부문간의 자본투자 사업 비교가 한층 용이

○ 자원예산회계(RAB)의 주요 내용

- 각 중앙부서는 개별적으로 발생주의에 근거한 자원예산을 수립하고 재정요건(departmental financing requirement)을 갖추어야 함
- 전체 정부지출은 자원통제총액(Resource Control Total)에 의해 통제
- 각 중앙부서에 대하여 부서의 목적, 목표, 산출물과 관련하여 보다 체계적인 분석이 요구
 - 각 부서들은 재정지출에 따른 성과에 대하여 보다 체계적인 정보를 제공
- 감가상각제도 등의 도입을 통해 보다 개선된 자본회계 처리가 이루어지며, 이는 궁극적으로 효율적인 자본이용을 유도
- 각 중앙부처의 여건에 맞추어 예산집행의 탄력성을 최대한 보장하는 가운데 회계연도 내 예산통제(in-year control)를 체계적으로 수행
- 자본지출에 대한 인식과 처리에 있어서 상당한 변화가 나타남. 이는 자본이용의 인센티브, 효율적 이용유도, 활동 중인자본에 대한 관리 등에 도움을 줌

제 8 장 기타 국가회계제도

제1절 뉴질랜드

제2절 일본

8장 기타 국가회계제도

제1절 뉴질랜드

□ 발생주의 국가회계제도 배경 및 도입

- 1970년대 말부터 시작된 경제·재정위기로 인해 정부부문에 대한 발생주의 회계제도 도입 필요성을 논의
 - 1992년에 종료하는 회계연도부터 정부소유기업, 정부기관을 포함한 정부전체의 통합재무제표를 작성
 - 현재 외부보고위원회(External Reporting Board : XRB) 하위의 뉴질랜드회계기준위원회(NZASB)가 뉴질랜드의 회계기준 제정을 담당하고 있음
- 3년간(1989-1991)의 시범사업기간을 거쳐, 1992년부터 발생주의 국가회계기준을 전면시행⁴⁰⁾
- 현재 적용기준서
 - 재무부령(Treasury Instruction)⁴¹⁾에 따라 XRB가 승인하는 '뉴질랜드의 일반적으로 인정된 회계기준(New Zealand generally accepted accounting practice : NZ GAAP)'을 적용
- 결산주기
 - 현재 재무부는 매월 재무제표 Public Finance Act의 Part III에 규정된 부처에 대한 연결재무제표를 공시⁴²⁾

□ 뉴질랜드 국가회계기준 제정기구

- 뉴질랜드 재무부는 「Public Finance Act 1989」를 근거법률로 하여, 「Treasury Instruction」에 따라 재무제표를 작성·보고하도록 규정
 - Treasury Instruction은 정부기관이 민간부문과 동일하게 일반적으로 인정된 회계 관행에 따라 재무제표를 작성하는 것을 대원칙으로 하며,
 - 필요한 부분에 대하여 운영지침을 제공하도록 규정하여 민간부문의 GAAP을 수용

40) 1991 정부소유기업 및 정부기관을 포함한 정부전체의 통합재무제표를 작성하였으며, 의회를 포함한 통합재무제표 작성시점은 1992년 개시 회계연도임

41) Treasury Instruction의 Sec.2

42) 공시된 Monthly Report 참조

<http://www.treasury.govt.nz/government/financialstatements/monthend>

□ 외부보고위원회(XRB)

○ 성격

- 2011년 7월, 기존의 회계기준검토위원회(Accounting Standards Review Board: ASRB)를 재구성하여 2011년 개정된 Financial Reporting Act에 의거하여 설립
- Crown Entities Act 2004의 적용을 받는, 행정부로부터 독립된 정부조직(Independent Crown Entity)임

○ 설립근거

- Financial Reporting Act 1993에 의거하여 설립되었으며, 지배구조의 독립성을 보장하기 위하여 제정된 Crown Entities Act 2004의 적용을 받음⁴³⁾

Financial Reporting Act 1993
<p>Part 3 External Reporting Board 22.Continuation of External Reporting Board (1) There continues to be an organisation to be called the External Reporting Board. (2) The External Reporting Board is a Crown entity for the purposes of section 7 of the Crown Entities Act 2004. (3) The Crown Entities Act 2004 applies to the External Reporting Board except to the extent that this Act expressly provides otherwise. (4) The External Reporting Board is the same body as the Accounting Standards Review Board established under section 22 as in force immediately before its substitution by this section. (5) Unless the context otherwise requires, every reference to the Accounting Standards Review Board in any enactment, agreement, deed, instrument, application, notice, or other document in force immediately before the commencement of this section must, on and after that commencement, be read with all necessary modifications as a reference to the External Reporting Board.</p>

43) Financial Reporting Act XRB가 Treasury Instructions 2011에 의해 제정권한을 부여받는 NZ GAAP이 정의되어 있음.

- 재무부 지침(Treasury Instructions 2011)은 뉴질랜드의 회계제정권을 XRB에 부여
- XRB는 민간·정부에 대해 적용하는 NZ GAAP을 공표
- 회계기준의 제정업무는 XRB 산하의 NZASB에서 담당

Treasury Instructions 2011
<p>2 Principles for the development of accounting policies for external financial reporting 중략.....</p> <p>2.2 Legislative requirements The Act requires that both forecast and annual financial statements of the Government and its departments must be prepared <u>in accordance with generally accepted accounting practice</u> (sections 26H, 27, 41 and 45B).</p> <p>2.3 New Zealand generally accepted accounting practice <u>New Zealand generally accepted accounting practice for the financial statements of the Government and its departments is defined by section 2 of the Act.</u> It is defined in the first instance as approved financial reporting standards as far as such standards apply to the Crown. An approved financial reporting standard is one that has been approved by the External Reporting Board (XRB).</p> <p>The XRB approves: a.New Zealand equivalents to International Financial Reporting Standards (NZ IFRSs) comprising New Zealand equivalents to: i .International Financial Reporting Standards; ii.International Accounting Standards; and iii.International Interpretations (IFRICs and SICs); and b.Financial Reporting Standards (FRSs).</p>
Financial Reporting Act
<p>2.Interpretation (1) In this Act, unless the context otherwise requires,- 중략..... generally accepted accounting practice means-</p> <p>(a) financial reporting standards (within the meaning of section 2 of the Financial Reporting Act 1993) so far as those standards apply to the Crown or the department or the Office of Parliament or the Crown entity, as the case may be:</p> <p>(b) in relation to matters for which no provision is made in financial reporting standards (within the meaning of section 2 of the Financial Reporting Act 1993) and which are not subject to any applicable rule of law, accounting policies that?</p> <p>(i) are appropriate in relation to the Crown or the department or the Office of Parliament or the Crown entity, as the case may be; and (ii) have authoritative support within the accounting profession in New Zealand</p>

○ 구성원

- XRB는 다음으로 구성되어 있음⁴⁴⁾
- NZASB의 구성원은 XRB에서 선발하며, 동 인원은 전원 비상근으로 근무하는⁴⁵⁾, 민간전문가로 구성되어 있음⁴⁶⁾

XRB Board	최소 4인에서 최대 9인으로 구성된 XRB 이사회 ⁴⁷⁾
NZASB	뉴질랜드회계기준위원회 (The New Zealand Accounting Standards Board)
NZAuASB	뉴질랜드감사기준위원회 (The New Zealand Auditing and Assurance Standards Board)
The XRB Staff Team	The XRB Staff Team

○ 독립성

- XRB는 Crown Entities Act 2004의 적용을 받는 독립적인 정부조직 (Independent Crown Entity)임
- 행정부의 장관은 XRB Board에 대해 임명권을 행사할 수 없음

Public Finance Act
<p>25.Board must act independentlyExcept as expressly provided otherwise in this or another Act, the Board must act independently in performing its statutory functions and duties, and exercising its statutory powers, under-</p> <p>(a) this Act; and</p> <p>(b) any other Act that expressly provides for the functions, powers, or duties of the Board (other than the Crown Entities Act 2004).</p>

44) http://www.xrb.govt.nz/Site/about_us/default.aspx

45) http://www.xrb.govt.nz/Site/about_us/NZASB_Board/default.aspx 'Members of the NZASB'

46) http://www.xrb.govt.nz/Site/about_us/NZASB_Board/NZASB_Board_Members.aspx

47) Financial Reporting Act 1993 No 106 (as at 01 July 2011), Public Act의 문단23(1)

Public Finance Act
<p>23.Membership of Board</p> <p>(1) The Board consists of no fewer than 4 and not more than 9 members.</p> <p>(2) The Minister must not recommend a person for appointment as a member of the Board unless, in the opinion of the Minister, that person is qualified for appointment by reason of his or her knowledge of, or experience in, business, accounting, auditing, finance, economics, or law.</p> <p>(3) Subsection (2) does not limit section 29 of the Crown Entities Act 2004.</p> <p>(4) Members of the External Reporting Board are the board for the purposes of the Crown Entities Act 2004.</p>

○ 자금조달

- XRB이 공시한 2012년 6월 종료연도의 추정 기준제정 소요예산은 4.4백만 호주달러(한화 51억 상당)이며, 동 비용은 전액 정부로부터 보조받음⁴⁸⁾

○ 기준제정 상의 특징

- 기준제정의 유형은 민간주도형 기준제정모형에 해당
- 정부에 대한 법적독립성을 갖춘 조직이며, 회계기준의 최종결정권을 보유하며 기준제정을 동 기구에서 주도
- Board member는 민간전문가로 구성되어 있으며, 임명 시 조직이 정부와 독립적으로 운영되는 특성에 따라 정부의 간섭을 받지 아니함

□ 회계기준 제정절차

- 민간기구인 뉴질랜드공인회계사회(ICANZ)에서 회계기준을 마련, 재무부에서 검토·승인

□ 뉴질랜드의 감사제도 개요

- 뉴질랜드는 완전한 발생주의에 의한 정부전체 재무제표를 작성하고 있는 최초의 국가로, 약 4,000여개 공공부문의 연결결산서를 작성하고, 이에 대한 감사 수행

48) 출처:<http://www.xrb.govt.nz/includes/download.aspx?ID=116434>

「XRB Statement of Intent」의, 2012년 6월말 종료연도의 추정재무제표에 따른 재무보고 및 감사기준에 대한 예산을 2011년 9월말 현재의 환율로 환산한 금액

○ 근거법률

- 정부부문에 대한 감사업무는 Public Audit Act 2001에 의해 Auditor-General이 수행

Public Audit Act 2001
15 Financial report audit The Auditor-General must from time to time audit the financial statements, accounts, and other information that a public entity is required to have audited.

○ 성격

- 감사원장(Auditor-General)은 하원의 추천에 대해 총독(Governor-General)의 승인을 받아 임명
- 감사원장은 겸직을 금하며, 감사대상에 대한 독립성 준수 의무가 있으며, 감사결과는 하원 및 장관 등에 보고
- Auditor-General에 대한 업무지원인력(Auditor-General's staff)은 다음으로 구성⁴⁹⁾

The Office of the Auditor-General	Audit New Zealand
감사전략, 감사기준 및 감사정책 수립과 감사인 선임, 의회에 대한 보고 및 자문에 응함	감사원장이 지정한 연간감사업무의 수행 및 외부감사인의 감사기준 준수여부를 감독

○ 업무범위

- 각 부처 및 국가통합의 감사는 Auditor-General이 수행하며, 각 부처의 감사는 회계법인에 위탁가능
- 외부감사인 선임 시 Audit allocation model 적용

□ 감사제도의 종류

○ 재무감사 (Financial Audits)

- Audit Office 중 Audit New Zealand부문에 의해 수행되며 전체 감사업무에 85%를 차지함

- 각 부처 및 국가통합의 감사는 Audit Office가 수행하되 각 부처의 경우 Audit Office의 책임하에 외부 회계법인에 위탁가능
- 미국과 달리 감사의 통제 및 책임은 전적으로 Audit Office에게 있음

□ 감사제도 변천사

- 뉴질랜드 감사원은 정부 연결재무제표에 포함되는 공공부문을 계속 확대 추진
- 감사기준정비, 외부위탁감사인에 대한 Quality control 등 다양한 방법을 통해 감사수준 향상에 주력

<표 8-1> 뉴질랜드의 감사제도 변천사

관련법	주요 내용
1989년 Public Finance Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ 발생주의에 의한 정부전체 재무제표 작성 (Crown Financial statements) ○ 감사원장(Auditor-Office)의 감사 의무화
1993년 Financial Reporting Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ ASRB(회계기준심의위원회: Accounting Standards Review board)를 설립하여 회계기준 제정에 정부가 개입 ○ 회계기준 적용의 강제화 ○ 회계기준 제정은 FRSB(재무보고기준심의회 : Financial Reporting Standards Board)가 하되 ASRB의 검토 및 승인 의무화
2000년 Public Audit Act	<ul style="list-style-type: none"> ○ Auditor-General 신설 ○ 감사기준 수립 ○ 감사인(Appointed Auditors) 선정

□ 입법사례

- 『공공재정법 1989』 (PUBLIC FINANCE ACT 1989)

49) <http://www.oag.govt.nz/about-us/the-controller-and-auditor-general>

- 1장 예산(APPROPRIATION)
 - 예산요구, 예산추계, 수입대체경비, 예비비, 잉여금 등 규정
- 2장 자금관리 및 투자(BANKING AND INVESTMENT)
 - 정부계좌(Government Bank Account)와 부처계좌(Department Bank Account)의 관리(제18조 및 제19조)
 - 지출권한(제22조)
- 3장 정부의 재무보고(REPORTING BY CROWN)
 - 연차 재무보고서(제27조, 제29조, 제31조)
 - 재무제표 규정: 재정상태보고서, 운영보고서 등
 - 작성방법: 소관 기관 통합
 - 감사원송부: 8월 31일까지(회계연도 종료일: 6월말)
 - 감사의견송부: 수령 후 30일 이내
 - 의회(하원)제출: 감사의견 수령 후 6근무일 이내
 - 반기 재무보고서(제28조)
 - 감사원 제출 2월말까지
- 4장 부처의 재무보고 (REPORTING BY DEPARTMENTS)
 - 작성 및 제출방법: 3장과 동일
- 5장 정부기관의 재무보고(REPORTING BY CROWN AGENCIES)
- 6장 차입(LOANS AND SECURITIES)
- 7장 신탁자금(TRUST MONEY)
- 8장 기타(GENERAL PROVISIONS)

□ 재무보고서

<표 8-2> 중앙정부 재무보고서

구분	주요 내용
1. Ministerial Statement	○ 재무부장관의 메시지
2. Statement of Responsibility	○ 책임에 대한 보고서
3. Commentary <ul style="list-style-type: none"> - Introduction - Summary - Fiscal Strategy etc. 	○ 주식서 서문 <ul style="list-style-type: none"> - 소개 - 요약 - 재정 전략 등
4. Report of the Auditor - General	○ 감사보고서
5. Financial Statements <ul style="list-style-type: none"> - Statement of Financial Performance - Analysis of Expenses by Functional Classification - Statement of Cash Flows - Statement of Recognised Income and Expense - Statement of Financial Position - Notes to the Financial Statements - Supplementary Statements 	○ 재무제표 <ul style="list-style-type: none"> - 재정운영보고서 - 기능별 비용 분석표 - 현금흐름표 - 평가손익보고서 - 재정상태보고서 - 주식 - 보충자료
6. Additional Financial Information <ul style="list-style-type: none"> - Fiscal Indicator Analysis - Government Reporting Entity etc. 	○ 기타 재무정보 <ul style="list-style-type: none"> - 재정지표 분석 - 정부보고주체 등

□ 재무제표 체계

<표 8-3> 재무제표 체계

뉴질랜드 회계기준상의 재무제표	해당 재무제표의 내용
Statement of financial performance	<ul style="list-style-type: none"> ○ 국가회계기준의 재정운영표에 해당 ○ 발생주의 예산수치와 회계수치를 하나의 표에서 나타냄으로써 비교할 수 있도록 구성됨 ○ 수익을 크게 공권력에 의해 부과된 수익(비교환수익)과 기타운영수익으로 구분하여 보고함
Statement of cash flows	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기업회계기준의 현금흐름표에 해당되며 현행 국가회계기준상 재무제표에 포함되어 있지 않음
Reconciliation of net cash flows from operations to operating balance	<ul style="list-style-type: none"> ○ 정부 재정활동의 결과인 운영차액(수익-비용)과 이로 인해 발생하는 운영현금흐름의 차액을 조정하기 위한 정보를 제공함
Statement of financial position	<ul style="list-style-type: none"> ○ 현행 국가회계기준의 재정상태표에 해당함 ○ 자산의 대부분을 자산 재평가에 따라 조정된 역사적 원가기준으로 측정하며 부채는 역사적 원가로 측정
Statement of Movements in equity	<ul style="list-style-type: none"> ○ 순자산변동보고서로서 단순히 운영차액 등으로 인한 기초순자산과 기말순자산의 변동내역만을 보여줌
Analysis of expense of the statement of Financial Performance	<ul style="list-style-type: none"> ○ 성질별 재정운영보고서로서 부처사업별로 원가를 집계하여 정보를 제공함
Statement of borrowings, Statement of Commitments	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기타 실제 부채액과 잠재적인 부채액에 관한 정보, 국고채무부담행위 관련 정보, 우발부채·자산 정보 등을 제공하는 보고서가 존재함

제2절 일본

□ 입법사례

○ 회계법

- 1장 총칙 : 수입의 직접사용금지 등(제1조 내지 제2조)
- 2장 수입
 - 수입관련 절차 등(제3조 내지 제9조)
- 3장 지출부담행위 및 지출
 - 지출관련 절차 등(제10조 내지 제28조)
- 4장 계약 : 계약관련 절차(제29조)
- 5장 시효 : 국가채권 소멸시효 등(제30조 내지 제32조)
- 6장 국고금 및 유가증권
 - 국고금취급절차 등(제33조 내지 제37조)
- 7장 출납관리 : 출납담당직원 관리(제38조 내지 제45조)
- 8장 잡칙 : 예산집행상황 등에 대한 감사(제46조 내지 제50조)

○ 재정법

- 1장 총칙 : 재무성증권 발행 등(제1조 내지 제10조)
- 2장 회계구분 : 일반회계와 특별회계로 구분(제11조 내지 제13조)
- 3장 예산 : 예산의 작성과 집행(제14조 내지 제36조)
- 4장 결산 : 세입세출 결산의 작성과 송부(제37조 내지 제41조)
- 5장 잡칙 : 세출예산경비의 이월사용금지 등(제42조 내지 제47조)

□ 결산제도 특징

- 일본의회는 우리나라의 결산심사와 비슷한 정부전체의 결산에 대한 의회의 승인절차를 갖고 있는데 이를 중의원 결산행정감시위원회와 참의원 결산위원회가 담당
- 회계감사원이 행정부와 의회로부터 독립되어 있으나 중의원의 경우 회계감사원에 대한 감사요구권을 갖고 있음
- 결산위원회는 예산집행에 대한 상시적 견제 및 통제가 가능하도록 되어 있음

□ 회계감사원의 결산검사 및 국회의 결산심사

- 예산집행이 완료되면 각 성청의 장은 소관사항의 세입세출 결산보고서를 작성하고 다음 해 7월 31일까지 재무대신에게 송부하며, 재무대신은 그것을 기초로 하여 결산을 작성함
- 결산은 가의결정을 거친 뒤 각 성청의 결산보고서를 첨부하여 다음 해 11월 30일까지 회계감사원에 송부됨
- 회계감사원은 결산심사 후 검사보고서를 12월 중순 경 내각에 회부하고, 내각은 결산에 검사보고서를 첨부하여 국회에 제출하며, 국회는 결산심사를 하게 됨

□ 결산 심의과정

- 결산에 대한 국회의 심사는 중의원의 경우, '결산행정감시위원회'에서, 참의원의 경우 '결산위원회'에서 행하며, 그 결과를 각 의원(議院)의 본회의에 보고하여 의결함
- 결산의 심사는 다음연도 결산서가 국회에 제출되기 전까지 되어 있으나, 기한을 지키는 것은 의무사항이 아님

제 9 장 5개국 국가회계기준 제정기구의 역할 및 구조 등 발전방향

제1절 주요국 국가회계기준 및 시사점

제2절 발생주의 도입에 따른 시사점

제3절 국가회계기준센터 개요 및 발전방향

제9장 5개국 국가회계기준 제정기구의 역할 및 구조 등 발전방향

제1절 주요국 국가회계기준 및 시사점

□ 정부회계제도의 유형

- 영미형 모델(Anglo-American model) : 영국, 미국, 프랑스, 스페인
 - 예산회계(Budgetary Accounting) 또는 결산회계(Appropriation Accounting)
 - 특징
 - 현금의 흐름에 초점을 두고 예산의 수입과 지출에 대한 기록을 중요하게 간주
 - 복식부기 형태로서 대차대조표가 있으며 대차평균의 원리에 따라 차변과 대변을 일치시킴
 - 중아부처에 회계전문가들이 임용되어 회계업무를 담당하였으며 결산보고서는 별도의 외계감사기관 또는 공인회계사의 감사보고서가 첨부(이경섭, 2000)
- 대륙형 모델(Continental model) : 독일, 오스트리아 등
 - 정부회계를 카메랄 부기(cameral Accounting)라 부름
 - 특징
 - 자금관리를 유형자산 관리로부터 분리시키고 현금의 수입과 지출에 대한 기록을 중용하게 간주
 - 단식부기 형태로서 대차대조표가 없고 회계의 중심은 예산의 지출과 수입을 대조하는데 있음(자산이나 부채의 변동이 있는 경우 체계적으로 장부에 기록하지 않고 부록에 기록(Monsen & Nasi, 1996))
 - 일반직 공무원들이 회계업무를 담당하였으며 결산보고서에 공인회계사의 감사보고서가 첨부되지 않음

□ 주요 국가의 예산법 체계 비교

- 유형1 : 다른 법의 상위에 기본예산법 존재(프랑스, 스페인)
 - 헌법에서 법의 서열을 확립, 중요한 법률은 상위의 지위인 기본법
 - 기본법 : 예산과정 및 절차의 세부 내용을 포괄할 수 있도록 광범위한 규정을 제시
- 유형2 : 상위의 법으로서 기본입법이 존재(독일, 연방 국가들)
 - 연방법이 주법에 우선하는 형태(독일)

- 하나의 예산원칙법(Budget Framework Law)에서 모든 단계의 정부들이 준수하여야만 하는 예산원칙을 자세히 다룸

- 서로 다른 수준의 정부들 사이의 예산 정책을 어떻게 조율해야 할 것인가 명시

○ 유형3 : 연방헌법에 연방예산에 관한 단 몇 개의 조항만 있고 수많은 법으로 예산제도를 규정(미국)

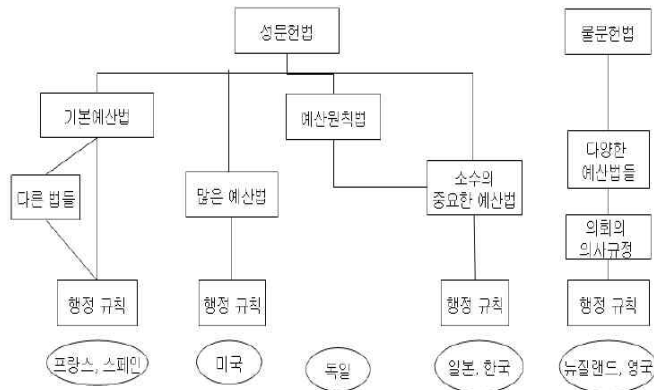
- 다양한 예산관련 법들은 입법부가 제정한 다수의 입법 규제와 관리예산처가 공포한 광범위한 규제 조항 등에 의해 보완
- 50개 주에 각각 별도의 헌법, 법률 및 규정 존재
- 연방정부와 주정부의 예산관련 법은 대부분 독립적인 성격을 나타냄
- 미국은 독일과 달리 국가 전체의 예산과 회계의 통일성을 요구하는 연방의 법은 존재하지 않음

○ 유형4 : 소수의 핵심적인 예산관련 법 존재(한국, 일본)

- 예산과정을 구체화하는 중요한 법이 의회의 예산승인을 위한 조항을 포함하는 의회법(Parliamentary Act)에 의하여 보완
- 헌법에서 기본적인 예산사항에 한 부분을 할애함
- 헌법 규정은 예산 절차와 관련된 주요 법률로써 보충

○ 유형5 : 불문헌법 체계로서 예산제도와 관련이 있는 몇 개의 법규가 존재

- 법규들은 모두 오랜 기간 동안 분절된 형태로 단편적으로 발전해옴



자료 : Lienrt & Jung(2004 : 28)의 일부수정, 김종면(2006)

□ 정부회계기준 제정기관 설치방법 유형

- ① 민간공인회계사협회에서 자발적으로 연구집단을 만들어 정부회계기준을 제정하는 유형
 - 뉴질랜드, 호주
- ② 중앙예산기관과 연계된 독립된 기구의 위원회가 설립되어 정부회계기준을 제정하는 유형
 - 영국, 프랑스, 스페인, 일본, 한국
- ③ 설치된 위원회가 중앙예산기관, 의회, 회계감사원 등 예산관련기관들로부터 영향을 받는 유형
 - 독립된 기구로서 위원회가 설치되었다는 점에서 두 번째 유형과 비슷
 - 미국
 - 관리예산처와 감사원의 갈등 때문에 이와 같은 유형으로 운영
 - 대통령제 국가로서 관리예산처는 행정부 소속, 감사원은 의회에 연계되어 있어 누가 연방정부회계기준을 제정할지에 대한 논쟁 발생
 - 그 결과, 1990년 10월 관리예산처, 재무부, 감사원은 독립적인 연방정부 회계기준자문위원회를 발족(Chan, 200)
- ④ 중앙예산기관에서 정부회계기준을 제정하는 유형
 - 독일, 대부분의 국가

□ 국제공공부문회계기준⁵⁰⁾

○ 국제공공부문회계기준의 개요

- 국제공공회계기준(IPSAS)은 1977년에 설립된 전 세계적인 회계전문가의 연합체인 국제회계사연맹(IFAC)의 국제공공회계기준위원회(IPSASB)가 정부 및 지방자치단체 등 공공부문에 적용할 회계기준의 글로벌 스탠다드의 역할을 하기 위해 제정하는 회계기준
- IFAC은 1986년 공공부문 회계와 감사의 글로벌화 및 개선을 목표로 공공부문위원회(Public Sector Committee : PSC)를 설치하였는데 2004년도에 PSC를 IPSASB로 개편
- 현재 미국, 영국, 호주, 프랑스, 캐나다, 아르헨티나, 인도, 이스라엘, 일본, 말레이시아, 멕시코, 뉴질랜드, 네덜란드, 노르웨이, 남아프리카연방

50) International Public Sector Accounting Standards : IPSAS

이 회원국을 구성하며, IPSAS를 참고하고 있음

- 특히, UN에서는 예산집행의 투명성을 높이기 위해서 내년도 IPSAS를 직접 도입할 예정임

□ 국가회계기준 제정기구로부터의 시사점

- 발생주의·복식부기 회계제도를 도입한 선진 각국도 일반적으로 국가회계기준 제정기구를 별도로 설치하여 회계기준 제정권을 위탁·운영하고 있으며, 정부는 최종적인 감독기능을 수행
 - 미국 지방정부, 호주 등은 국가회계기준 제정권을 전문기구에 위탁하고 정부는 감독기능만 수행
 - 미국 지방정부는 별도법인인 재무회계재단에서 회계처리기준 제정을 위한 위원회를 설치
 - 미국 연방정부, 영국 등은 정부가 국가회계기준 제정권을 보유하고 있으면서 제정권한을 전문기구에 이양하여 운영
 - 미국 연방정부의 경우 자문기구인 FASAB가 회계기준을 제정하고 있음
- 우리나라의 경우에도 재정정보작성의 기본틀인 국가회계기준에 대한 실무검토를 회계전문기관에서 수행함으로써 투명한 재정운영과 신뢰성 있는 회계정보의 제공을 추진할 필요가 있음
- 국가회계기준의 지속적 정비, 전문적 연구 및 공신력 있는 유권해석 등을 위해 국가회계기준 관련 업무를 전담할 전문기관의 설립이 필요
- 국가회계기준 전문기관이 담당해야 할 업무는 아래와 같은 것이 있음
 - 국가회계기준에 대한 실무해석, 질의회신
 - 외국 정부회계제도에 대한 조사·연구 및 사례 분석
 - 발생주의 회계에 따른 재정지표 개발
 - 국가와 지방자치단체 간 회계제도 연계
 - 회계·결산담당 공무원에 대한 회계실무교육 지원
 - 디지털예산회계시스템과의 연계 및 관리

□ 공공감사기준 제정방향

- 공공감사기준 제정 시 감사기준의 글로벌화와 민간부문과 공공부문

의 조화 고려

- 글로벌화가 진행되면서 회계 및 감사기준의 국제적 수렴현상이 나타나고 있으며 국제적인 기준제정기구들 간 협력관계 형성
- 따라서 우리도 이러한 트렌드를 반영할 필요성 증대
- 감사기준의 글로벌화와 더불어 공공부문과 민간부문의 조화가 중요한 이슈로 등장
- 국가 간 거래가 활발해짐에 따라 공공부문과 민간부문의 상호 작용도 증대하고 이에 따라 회계 및 감사분야에서 공공부문과 민간부문에 공통으로 적용될 수 있는 기준 필요
- 우리나라 감사환경에 적합한 종합적인 공공감사기준의 틀(framework)을 개발하고 순차적 제도 개선 시행
 - 우리나라 감사업무의 성격 및 발전단계를 고려하여 우리나라 감사환경에 적합한 공공감사기준의 체계를 수립할 필요
 - 우리나라의 감사원이나 자체감사기구가 수행하는 감사업무는 선진국과 다르고 발전단계도 상이함
 - 국가 간 감사업무의 성격 및 발전단계, 감사기구의 성격 등 차이를 인식하여 INTOSAI에서도 각국의 상황에 적합한 형태로 적용할 것을 권고
 - 공공부문의 감사를 포괄하는 종합적인 기준체계의 틀을 개발하고 이러한 틀 안에서 순차적으로 필요한 기준 및 지침 제공
 - 감사원 감사를 포함하는 공공부문에 적용되는 통일된 감사기준을 마련하고 공통되는 사항과 더불어 기관이나 감사업무의 특성에 따른 차이점도 고려
 - 감사기준의 종합적인 틀을 구상할 때 윤리강령(또는 행동수칙) 포함 여부, 기준의 적용대상 및 범위, 감사유형별 기준 포함 여부 등에 대한 고려 필요
 - 기준 제정 등 제도개선 과정에서 충분한 기간을 두어 다양한 이해관계인의 의견을 수렴할 필요
 - 우리의 경우 감사원 내부의견 및 자체감사기구를 비롯한 관련 기관들의 다양한 의견을 반영하는 절차를 거쳐야 할 것
- 우리의 현실을 반영하고 표준화·체계화된 감사절차 및 감사방법을 제공하는 실질적인 감사기준 마련 필요
 - 글로벌화된 감사기준과 선진국의 감사기준체계를 반영하고 우리의 감사 실시 단계별 특성을 고려하여 기본체계를 ‘일반기준’ 및 ‘감사단계별 기

준'으로 대별

- 일반기준에는 감사수행 시 지켜야 할 일반원칙을 포함하되 감사활동수칙을 흡수 하여 규정
- 감사단계별 기준은 현행 감사원 감사 및 자체감사 관련 규정을 종합적으로 참고하여 감사절차별로 구체화하여 규정
- 향후 재무감사기준이나 내부통제에 관한 기준 또는 가이드라인은 별도로 마련될 필요
- 정부부문에 발생주의 회계제도가 도입됨에 따라 정부부문(또는 공공부문)에 적용되는 재무감사기준 제정 필요성 증대
- 또한 내부통제에 대한 이해와 점검·평가를 위한 별도의 기준이나 가이드라인 개발 필요

제2절 발생주의 도입에 따른 시사점

□ 발생회계기준 도입을 위한 시사점

- 발생기준의 도입은 탄탄한 이론적 바탕 위에 이루어져야 하며 일관성 있는 개혁을 위하여 다양한 측면의 정부개혁이 동시에 함께 이루어져야 함
 - 성과에 의한 관리를 통하여 효율성을 증진시키기 위하여 분권화와 책임성 확보가 필요
 - 발생기준의 국가(정부)회계만이 이러한 정보들을 제공할 수 있음
 - 또한, 정부제공의 증가에도 불구하고 인적자원 및 물적자원의 통제권한을 관리자에게 부여하는 분권화가 함께 이루어지지 않는다면 효율성의 증진을 기대하기 어렵고, 이는 발생기준의 도입에 따른 효익이 크게 줄어들게 된다는 점을 의미
- 회계제도개혁에는 상당한 준비가 필요하며, 학자 및 실무자들의 통합적 노력이 필요
- 정치지도자들의 지지가 발생기준의 성공적인 도입에 필수적
 - 발생기준의 도입은 기존의 안정상태를 깨는 일이기 때문에 회계관련 관료들에게 환영을 받지 못하기 쉽고, 정부사업의 진정한 원가를 제시해 주기 때문에 정치가들에게도 환영을 받지 못하는 경우가 있을 수 있음
- 관리자들이 발생기준회계의 유용성을 인식하여야 함

- 발생기준회계제도를 도입하려는 목적은 보다 많은 재무정보를 획득하기 위한 것임
- 그러나, 이들이 추가로 제공되는 재무적 정보에 큰 관심을 갖지 않고 또한 새롭게 주어진 정보를 활용할 의지 자체가 없다면 발생기준의 도입은 소기의 효과를 거둘 수 없음

□ 발생주의 도입국 결산보고 체계의 시사점

- 외국의 재무보고서는 정부결산을 단순히 계수가 아닌 내용을 이해하도록 설명하고 있으며 정보이용자의 수용성을 고려하여 다양한 형식으로 국가재정현황 및 재무상태에 대해서 정보를 제공
- 미국 연방정부의 재무보고서의 경우 예산항목과 재무회계과목의 연계가 용이하지 않기 때문에 각각 예산항목과 재무회계과목을 분리하여 적용하는 체계를 적용하고 있으나 결산 시 예산과 지출의 차이를 비교하는 조정보고서를 작성하여 예산과 회계의 차이에 대한 정보를 제공하고 있음
- 미연방정부의 중앙부처는 Statement of Budgetary resources에서 예산과 연계된 정보를 제공하고 있으며, Statement of Financing에서 예산회계와 재무회계의 실적차이를 조정하고 있음
 - 또한, 정부통합 재무보고서에는 Reconciliations of Net Operating Cost and Unified Budget Deficit에서 재무결산과 예산결산의 차이를 조정하고 있음
- 영국 재무보고서에서는 자원산출액요약서를 통하여 자원예산과 현금소요액에 대한 예산승인액과 실제집행액을 비교하여 의회가 통제에 필요한 정보를 얻을 수 있도록 하고 있으며, 기존의 현금기준의 예산편성에 대한 집행결과인 세출 결산보고에서 발생주의에 의한 자원집행결과 즉, 원가보고를 동시에 하고 있음
- 또한 외국의 재무보고서에서는 예산과 회계의 연계를 중요하게 판단하여 이에 대한 정보제공을 위한 보고서 등을 마련
- 정부의 재정활동은 예산의 편성 및 집행, 결산의 과정을 거쳐 상이한 인식기준에 의해 예산결산과 재무결산의 형태로 나타나나, 이러한 두 가지 결산정보의 내용은 하나의 결산보고서 체계 내에서 보

여지도록 하고 있음

- 발생주의 회계제도를 기 도입한 외국의 재무보고서를 보다 면밀히 분석·검토하여 정부, 국회, 시민단체 등 국가의 재정에 대한 정보를 요구하는 정보이용자의 측면에서 추가적으로 필요한 항목이 무엇인지 지속적으로 보완할 필요가 있음
- 우리나라의 결산보고도 역시 결산개요, 세입·세출 결산, 재무제표, 성과보고서 등을 제공하여 현금주의·단식부기에 의한 결산(세입·세출결산)과 발생주의·복식부기에 의한 결산(재무제표)에 의한 정보를 제공
- 우리나라 결산보고에서도 예산과 회계의 연계를 위하여 예산회계와 재무회계가 통합된 결산보고서 체계를 정립하여 예산실적과 발생주의에 의한 재무회계 실적 간 차이정보를 제공할 수 있도록 함
- 예산과 회계의 연계는 예산기능의 효과적 수행, 정부성과의 올바른 파악, Feedback 기능의 강화를 위하여 중요한 역할을 하기 때문에 향후 예산과 회계의 비교가능성, 업무의 효율성 증대, 회계정보의 환류기능 강화라는 목적 하에서 정보이용자가 요구하는 다양한 정보제공을 위하여 결산보고체계는 지속적으로 정비·발전되어야 함

제3절 국가회계기준센터 개요 및 발전방향

□ 국가회계기준센터 설립 필요성

- 국가회계제도 운영과 관련된 인력부족과 전문성 결여
 - ① 국가회계제도 운영에 대한 이원화
 - 국가회계제도 운영 및 개선에 대한 책임은 기획재정부
 - 실제적인 업무는 매우 소수 인원에 의해 수행
 - ② 공무원의 순화보직 원칙에 따른 잦은 인사
 - 책임자나 실무자급 공무원이 전문성을 쌓기 어려운 실정
 - 충분한 논의되었던 쟁점사안이 처음부터 다시 논의 되는 경우 발생
- ⇒ 2010년 국가회계기준센터 설립으로 인력부족이나 전문성의 문제는 다소 해소되었으나 지속적으로 전문성을 확보하고 국가회계기준과 관련

된 지식을 체계적으로 축적한 knowledge bank의 역할 필요성 대두

- 국제적 실무와의 조화 문제
 - 우리 정부부문 회계기준과 국제공공부문회계기준(IPSAS)의 부합여부
 - 국가회계기준을 제정하는 과정에서 국제적 기준과의 조화 문제를 고려하지 못함
 - 국제공공부문회계기준이 기준서식으로된 형식과 원칙주의적 내용 면에서 현재 우리 정부부문에 적용하기에 적합하지 않음
 - ⇒ 향후 국가회계기준의 국제적 조화의 추구 필요성 대두
- 새로운 국가회계제도에 대한 교육과 홍보 문제
 - ① 정부부문에서 발생주의 회계제도에 익숙한 전문인력은 매우 소수에 불과
 - 공무원에 대한 교육이 실무담당자 중심의 부분적으로 진행되고 있으나 체계적이지 못함
 - 대학에서의 정부회계 교육은 전무후무한 상태이나 2012년부터 공인회계사 1차 시험에 정부회계가 낮은 비중이지만 출제될 예정이므로 대학들에서 정부회계를 정식 교육과정에 포함할 것으로 예상
 - ② 발생주의 국가회계제도에 대한 홍보의 부족
 - ⇒ 향후 국가회계기준에 대한 교육과 홍보에 대한 담당부처 및 학계, 관련 전문가들의 노력의 필요성 대두

□ 국가회계기준센터 신설 및 설립근거

- 2009년 회계연도부터 발생주의·복식부기회계제도가 국가재정에 도입됨으로써 기존 현금주의 기준의 예산회계를 보완하고 재정의 중장기적·종합적 관리를 강화하기 위한 제도적 장치가 마련
 - 정부는 발생주의·복식부기가 차질없이 정착·시행될 수 있도록 2009년 2월 국가회계법 시행령을 공포하였으며 국가회계기준을 마련하여 시달
- 발생주의·복식부기 국가회계제도의 시행을 위한 국가회계법령 및 회계처리지침 등이 마무리됨에 따라 국가회계제도를 실질적으로 운영할 수 있는 체계적인 국가회계운영시스템을 구축하고 작동되게 하는 것이 필수적임
- 국가재정 운영에 도입된 “발생주의·복식부기 회계제도”라는 혁신적인 변화시스템이 차질없이 정착되고 발전하기 위해서는 능동적이고 창의적인 변화 관리자(Change agent)의 역할이 무엇보다 중요

○ 이를 위해 2010년 7월 26일 국가회계기준센터 발족

□ 국가회계기준센터의 역할

○ 혁신적 아이디어의 확산

- 국가회계기준센터는 기획재정부의 국가회계제도 운영시스템의 구조화된 서브시스템(structured subsystem)
- 새로운 정책적 아이디어가 채택되고 활용되기 위해서는 국가회계기준센터가 변화를 주도하는 혁신적 마인드를 가져야 함

○ 국가회계운영시스템 정비 및 인프라 구축

- 사회기반시설 평가 및 연금충당부채 등에 대한 회계처리방안 검토
- 추가적인 회계처리지침 제정 및 개정
- 국가회계기준 및 회계처리지침 실무해석 및 질의회신
- 사업(프로그램)별 원가정보 분석 및 성과평가 환류방안 연구
- 발생주의 재정정보를 이용한 재정지표 개발

○ 변화의 부정적 인식에 대한 효율적 대응

- 교육프로그램, 교재개발, 강의지원 등 국가회계 실무교육 지원
- 발생주의 국가회계제도의 체계적인 대국민 홍보 지원

○ 중간연결자(Linker)로서의 국가회계기준센터

- 사전검증제 도입을 통한 국가재무제표의 신뢰성 제고
- 국가, 공공기관 및 지방정부 회계제도 간 연계방안 검토

○ 변화과정에 대한 모니터 및 성과평가

- 재정부문의 혁신적 변화를 정착시키기 위하여 지속적으로 변화과정을 모니터하고 그 성과를 체계적으로 평가하여야 함
- 이를 위해서는 재정관리의 혁신을 촉진할 수 있도록 리더십을 갖추어야 함

□ 국가회계제도 발전을 위한 국가회계기준센터의 발전방향

○ 국가회계기준센터의 관리능력 함양

- 변화 관리자로서의 전문성을 갖추어야 하는 바, 이 경우 전문성은 (1)국가회계분야의 전문성과 (2)회계인프라 구축능력을 포함
- 변화 관리자(Change agent)로서 국가재정의 혁신을 주도해 나가기 위해서는 조직경영 능력과 국제화 역량 등 경영능력을 갖추어야 함

- 국가회계기준센터가 성공적으로 업무를 수행하기 위해서는 정부와의 정책협조(Information-exchange relationship)가 필수적임

○ 국가회계제도 변화의 대응능력에 대한 평가능력

- 정부는 한국공인회계사회와 위탁계약 체결시 국가회계기준센터에 대한 관리·감독장치를 마련
- 정부의 관리·감독장치와는 별개로 국가회계기준센터는 자율적으로 국가회계제도의 변화 대응능력에 관하여 국가회계운영시스템의 구성원에 대해 평가할 수 있는 역량과 능력을 갖추어야 함

제10장  **요약**

제10장 요약

<표 10-1> 각국의 국가회계기준 제정기구 비교

구 분	미국		영국	호주	캐나다	뉴질랜드
	FASAB	GASB	FRAB	AASB	PSAB	NZASB
설립연도	1990년	1984년	1996년	2001년	1984년	2011년
기관유형	재무부 자문기구	민간 비영리기관	재무성 자문기구	민간기관	민간 비영리기관	XRБ의 하위기구
수행역할	자문기관으로서의 역할을 수행	주·지방정부부분 기준 제정권 보유	자문기관으로서의 역할을 수행	호주회계기준 제정	공공부문기준 제정	뉴질랜드회계기준 제정권 보유
기준제정권한	GAO 등 ⁵¹⁾	GASB	HM Treasury	AASB	PSAB ⁵²⁾	XRБ
기준제정근거법	Federal Advisory Committee Act	-	Government Resources and Accounts Act	Corporations Act	-	Financial Reporting Act 및 Treasury Instructions
위원회 구성원	9인	7인	최대 20인	14인	12인 이하	4~9인
위원 임기	5년, 1회 연임가능 ⁵³⁾	5년, 1회 연임 가능	5년, 연임 가능	5년 이내, 연임 가능	3년	XRБ에서 임명
설립근거	최고 재무 책임 관 법 (1990)	재무회계재단 설립 인가증 및 부속정관	정부자원회계법(2000)	호주 증권투자 위원회 법(2001)	캐나다 회계사 협회 에 의해 설립	재무보고법, 재무부 지침
지배구조	AICPA(미국 공인 회계 사회)에서 감사	FAF(재무회계재단)에 서 감독	FRAB Review Group(재 무보고자문위원회검토그 룹)에서 감독	재무부 산하 정부기관 인 FRC(재무보고평의 회)에서 감독	AcSOC(회계기준감시 위원회)에서 감독	XRБ를 상위기구로 함
자금조달	후원기관 ⁵⁴⁾ 의 자금지 원 및 실무 T/F 용역 기부	주·지방정부의 자발적 기부금 ⁵⁵⁾ 및 실무 T/F 인력에 대한 용역 기부	재무성에서 운영 경 비 지원	운영비용의 일부를 정 부에서 지원	캐나다 회계사 협회 에 서 재정 지원	필요 경비를 정부에 서 지원
기준제정유형	정부주도형	정부주도형	정부주도형	민간주도형	민간주도형	민간주도형

51) , 재무부장관 및 관리예산처장의 승인을 거쳐 기준서 확정

52) PSAB의 기준제정 Due process에 따르면, Board member의 투표에 의해 기준서 발간(출처 : <http://www.psab-ccsp.ca/about-psab/index.aspx#dueprocess>)

53) 연방정부위원(3인)의 임기는 정해져 있지 않음

<표 10-2> 각국의 국가회계기준 현황

구 분	미국		영국	호주	캐나다	뉴질랜드	
	Statements of Federal Financial Accounting Standards	Statements of Governmental Accounting Standards	FReM	AASB Standards	CICA PSA Handbook	NZ GAAP	
발생주의 도입	시범사업 ⁵⁷⁾	5년간 (1991-1996)	1999년 6월 GASB No.34 발표 이후, 2001년 7월부터 실제에 따라 단계적 적용	3년간 (1999-2001)	2년간 (1993-1994)	2001년 종료회계연도 이전	3년간 (1989-1991)
	전면시행 ⁵⁶⁾	1997년		2001년	1995년	2001년	1992년
결산주기	Annually	Annually ⁵⁸⁾	Annually	Annually	Quarterly ⁵⁹⁾	Monthly	
IFRS 수용정도	독자적 기준 제정		일부 수용	원칙적으로 IFRS와 동일	IFRS를 기본으로 함	원칙적으로 IFRS와 동일	

<표 10-3> 각국의 국가재무제표 감사제도 비교

구 분	미국		영국	호주	캐나다	뉴질랜드
	GAO	주정부에 따라 다름 ⁶⁰⁾	NAO	ANAO	OAG	Audit Office ⁶¹⁾
근거법규 등	CFO Act 1990	각각의 주정부에 따라 감사근거법이 존재하며, 이에 따라 외부감사 수행	Budget Responsibility and National Audit Act 2011	The Auditor-General Act 1997	Auditor General Act 및 the Financial Administration Act	Public Audit Act 2001
감사주기	Annually	Annually	Annually	Annually	Annually	Annually

- 54) , 관리예산처 및 회계감사원
- 55) Dodd-Frank Act 2010에 따라 2011년 하반기부터 FINRA 회원사들로부터 자금을 지원받을 예정
- 56) 사업연도 종료시점이 속하는 연도를 기준으로 함
- 57) 시범사업기간은 일부 부처 별로 개별 재무제표를 작성하며 발생주의를 단계적으로 도입한 기간을 의미
- 58) OMB Circular No.A-133의 문단 220에 따라 헌법 및 법률에 따라 반기 단위로 결산하는 주정부 및 지방정부 존재
- 59) 분기재무제표는 현금주의(expenditure basis) 기준으로 작성됨. 발생주의 기준의 결산은 연간 단위(Annually)로 수행됨.
- 60) 각각의 주정부가 해당 주에 적용되는 법안을 제정하여 감사제도를 운영 중
- 61) 부처별 재무제표는 독립적인 회계법인에 위탁 가능

<표 10-4> OECD 회원국들의 제도화 비교

	뉴질랜드	호주	영국	미국	프랑스	스페인	독일	일본	한국	
제도적 구조	역사-문화	앵글로색슨 공의구가모델	앵글로색슨 공의구가모델	앵글로색슨 공의구가모델	라틴 공의구가모델	라틴 법치국가모델	게르만 법치국가모델	동아시아 법치국가모델	동아시아 법치국가모델	
	정부 구조	의원내각제 다수제모델	의원내각제 다수제모델	의원내각제 다수제모델	대통령제 합의제모델	이원집정부 합의제모델	의원내각제 합의제모델	의원내각제 합의제모델	대통령제 합의제모델	
	예산법 체제	다양한예산법	다양한예산법	다양한예산법	많은 예산법	기본예산법	기본예산법	예산원칙법	소수의 예산법	
	회계 공무원	회계 전문가	회계 전문가	회계 전문가	회계 전문가	일반 행정가	일반 행정가	일반 행정가	일반 행정가	
	제도의 유산	Appropriation Accounting 복식부기	Appropriation Accounting 복식부기	Appropriation Accounting 복식부기	Appropriation Accounting 복식부기	Cameral Accounting 복식부기	Cameral Accounting 복식부기	Cameral Accounting 단식부기	Cameral Accounting 단식부기	Cameral Accounting 단식부기
제도화 동인	공통적 동인	OECD, IMF, 국제회계사협회 등 국제기구의 권고								
	차별적 동인	경제위기:IMF 정권교체 노동당(시장) 국민당(시장)	경제위기 정권교체 노동당(관리) 국민당(시장)	경제위기:IMF 정권교체 보수당(시장) 노동당(시장)	경제위기 정권교체 공화당(시장) 민주당(시장)	경제위기 정권교체 좌파(관리) 동거(시장) 우파(시장)	경제위기 정권교체 우파(시장) 사회당(시장) 국민당(관리)	재정적자 정권교체 우파(시장) 좌파(관리) 우파(시장)	경제위기 재정적자 사회/공명/민 사당(관리) 자민당(시장)	경제위기:IMF 정권교체 민주당(시장) 열우당(시장)
제도화 과정	공식발표	감사원	연방합동공공회계위원회	재무부	후버 위원회 감사원	재무부	재무부		대장성	재정경제부 기획예산위
	회계 기준 위원회	설립 주체 민간기구	민간기구	재무부	관리예산처 감사원, 재무부	경제·재무·산 업부	경제·재무부		재무성	재정경제부
	법제화	공공부분 회 계위원회	공공부분 회 계위원회	재무보고 자 문위원회	회계기준 자 문위원회	공공회계 기 준위원회	공공회계 위 원회	재무부	공회계기본 소위원회	국가회계기 준 심의위원 회

자료 : OECD 주요국가 중앙정부의 복식부기 발생기준 예산 및 회계 제도화에 대한 비교연구(임동완, 2007)

1. 본 연구사업은 한국공인회계사회의 특정연구개발사업 등의 위탁연구과제 연구결과입니다.
2. 본 연구보고서의 내용을 발표할 때에는 반드시 한국공인회계사회 특정 연구개발사업 등의 위탁연구과제로 수행한 연구결과임을 밝혀야 합니다.