
국가발생주의 도입의 세계적 추세와 우리의 현재와 미래

2012. 2

국가회계기준센터
국제협력팀

ADB-KDI 공동국제컨퍼런스(2월 16일) '재정정보시스템 혁신과 아시아의 변화' 참관기

개요

한국개발연구원이 아시아개발은행과 공동으로 주최한 이번 컨퍼런스에서는 우리나라 재정관리시스템 운영 경험과 노하우를 공유하고, 재정관리시스템의 선진화 방안을 모색하는 데 그 궁극적 목표를 두고 있다.

현 우리 재정관리시스템은 기존의 현금주의·단식부기 회계제도에서 발생주의·복식부기 국가회계제도로의 전환해 재정운용의 효율성을 증대시키고 있다. 따라서 재정관리시스템 개선에 있어 국가를 비롯한 공공분야의 발생주의 회계 적용은 불가분의 관계에 있으며, 이에 따라 금번 컨퍼런스의 제2주제로 선진국의 발생주의 회계도입 역사와 현황 및 우리의 상황을 재검하는 시간을 가졌다.

이에 국가회계기준센터는 컨퍼런스에서 발표되었던 사항을 제2주제에 초점을 맞추어 소개하여, 발생주의 국가회계 관련 귀중한 정보를 공유하고자 한다.

OECD 국가의 발생주의 도입: Jon Blondal (OECD 예산 및 공공지출 본부장)

약 20년 전 발생주의 회계가 처음으로 공공부문에 도입되었을 때, 민간부문의 상업적 논리를 공공부문에 도입하는 것으로 인식하여 그 타당성에 대한 많은 논란이 제기되었다. 그러나 발생주의는 공공관리개혁의 역사상 유례없이 단기간에 주류가 되어, 현재 많은 OECD회원국들이 발생주의 회계를 도입했거나 도입을 준비하고 있다.

1989년 발생주의를 도입한 뉴질랜드는 국가 발생주의 회계제도에 있어서 선도국가이다. 당시 뉴질랜드는 심각한 경기침체를 겪고 있었고 새로 출범한 정부는 모든 부문에 있어서 변화를 시도하려고 했고, 그

일환으로 공공부문에 발생주의를 도입하기로 결정했다. 얼마 후 많은 국가에서 민간부문의 관리방식을 도입하며 관리자에게 더 많은 권한을 부여하고 성과를 중시하는 신공공관리론(NPM: New Public Management)에 따른 개혁을 시도하면서 발생주의 회계제도가 도입되었다.

또한 발생주의 도입의 필요성에 공감한 전문가들이 국제 공공부문회계기준위원회(IPSASB: International Public Sector Accounting Standards Board)를 설립하여 공공부문 발생주의 회계 도입을 주도했다. OECD도 2000년부터 매년 발생주의 포럼을 개최하여 여러 국가들이 발생주의 회계 관련 문제를 논의할 수 있는 기회를 마련하고 있다.

현금주의와 발생주의 회계에는 몇 가지 중대한 차이점이 있다. 첫째로 현금주의 회계는 현재 공무원에게 지급되는 급여만을 인식하지만, 발생주의 회계는 현재의 급여뿐만 아니라 미래의 퇴직연금과 의료보장을 위한 부담금을 모두 인식한다. 둘째, 계약에 따른 현금흐름과 상관없이 지급의무가 발생할 때 이자를 인식하여야 한다. 이는 현금주의 하에서 부채를, 만기 전액 일시상환형 채권처럼 만기일에 원금과 이자로 인식할 수 있는 것과 대비된다. 그 결과 부채관리 책임이 보다 강화될 수 있다. 마지막으로 자본적 지출에 대하여 내용연수동안 나누어서 비용으로 처리하여 한 번에 모든 비용을 인식하는 전통적인 회계 처리에서 나타나는 자본투자 사업에 대한 편향을 제거할 수 있다.

발생주의 회계는 나라마다 매우 다양한 방식으로 적용된다. 보통 개별 기관이나 부처의 재무제표에 시범적으로 도입되었다가 정부전체 수준의 통합재무제표에 도입된다. 여기에서 한 단계 나아가 발생주의 예산제도가 도입될 수 있다.

발생주의의 적용범위를 다른 차원(보고실체가 아닌 회계처리 대상 측면)에서 살펴보면, 현금주의에 따라 회계처리하지만 발생주의에 의한 공무원연금제도 등을 보충정보로서 제시하는 경우가 있다. 여기서 확장하여 현금주의를 주로 하되 공무원연금이나 부채이자와 같은 특정 거래는 발생주의로 재무제표 자체에 기록하는 경우가 있을 수 있다.

다음 단계로 자본적 지출이나 감가상각을 제외하고 발생주의를 도입하는 경우가 있는데, 이는 초기 대규모 지출이 되는 사회간접자본 등의 경우 회계적 수익·비용 대응의 원칙이 자칫 예산지출의사결정에 도움이 되지 않을 수 있다는 이유에서 고안된 것이다. 마지막 단계는 완전히 발생주의 회계를 도입하는 것이다. 약 이십년 전 발생주의가 최초 도입되던 시절에는 과연 발생주의를 사용할지 여부가 논쟁의 핵심이었지만 이제는 어디에 발생주의를 사용하여야 하는 지에 대한 논란이라고 표현하여도 좋을 것이다.

발생주의 회계는 재무제표 작성에 적용되기는 하지만 예산에는 반드시 적용되는 것은 아니다. 회계에 있어서, 발생주의는 민간부문 회계를 기반으로 하고 있지만, 발생주의 예산제도는 민간부문과 거의 유사성을 갖지 않는다. 즉, 발생주의 예산은 희소한 자원을 배분하는 기준으로 현금주의를 대체하고 있다. 다시 말해서, 발생주의 예산은 발생주의 회계를 필요로 하지만, 발생주의 회계는 발생주의 예산을 필요로 하지 않는다. 2000년대 초부터, 점차 많은 OECD 국가들이 재무제표는 발생주의로 작성하되 예산은 현금주의를 유지하는 쪽으로 수렴하고 있다.

발생주의 예산을 도입하는 이유는, 첫째로 의사결정자에게 보다 유용한 원가정보를 제공할 수 있기 때문이다. 단순한 당장의 현금지출만이 아니라 전체 원가정보를 제공할 수 있다. 둘째로 예산 집행에 있어서 규율과 책임성을 강화할 수 있다. 발생주의 하에서는 당기의 지출을 차기로 유예하는 것이 불가능하다. 셋째로 종합적인 재정상태표를 제시하여 장기재정지속가능성에 대해 보여줄 수 있다. 그러나 정부의 최대의 자산인 세금을 부과할 수 있는 권력과 최대의 부채인 사회보장연금 등이 반영되지 않기 때문에, 과연 장기재정지속가능성을 보이는데 충분한지에 대해 여전히 의문이 있다.

그러나 실제로 발생주의 예산을 도입하지 않는 이유는 정치인들과 일반 대중이 현금주의 사고방식에 익숙하여 발생주의를 어려워하고, 발생주의에 의한 숫자는 조작이 쉽다는 문제가 있다는 것이다. 즉, 발생주의 하에서 지출을 비용으로 기록하는 대신 자본화하거나, 자산의 내

용연수를 실제보다 연장해서 기록할 수 있다. 그러나 여전히 공무원연금 등과 같은 특정한 거래의 경우, 발생주의 예산제도를 적용하는 것이 현금주의 예산의 결함을 보완할 수 있다는 장점이 있다.

발생주의회계를 실시함에 있어서 인식기준, 평가, 회계기준제정, 자산의 등재, 사회기반시설 자산을 포함한 고정자산 취득의 통제, 회계전문성 강화와 관련된 문제가 있다.

우선 민간부문에는 존재하지 않는 유산자산, 군사시스템, 사회기반시설 자산, 사회보험제도의 인식기준을 설정해야 한다. 유산자산은 과거에는 가치를 평가하였으나, 이제는 정부가 상업적 목적으로 보유하는 것이 아니기 때문에 장부에 기록하는 것만으로 충분하다고 보는 입장이 우세하다. 군사시스템도 점차 재무제표에 인식하는 경우가 많아지고 있다. 사회기반시설의 경우, 정부가 적절한 유지보수를 했다는 증거가 있다면 재무제표 보고기간동안 가치가 감소하지 않았음을 나타내어 감가상각하지 않을 수 있다. 사회보험제도의 경우, 다수의 OECD 국가의 예산에서 매우 큰 비중을 차지하지만 제도가 언제든지 변화할 수 있기 때문에 이를 부채로 인식할지 여부에 대해서는 여전히 논란의 대상이 되고 있다.

평가에 있어서는, 북미 국가들은 역사적 원가를 바탕으로 하고, 그 외의 국가들은 현행 시장가치를 바탕으로 하는데, 현행 시장가치를 채택하는 쪽으로 합의가 이루어지고 있다.

회계기준의 제정방식으로는 호주나 뉴질랜드처럼 단일의 회계기준제정기구가 민간의 기준과 공공부문 기준을 모두 제정하는 방식이 있고, 공공부문 회계기준을 위해서 재무부에 대한 별도의 자문 위원회를 설치하는 방식이 있을 수 있다. 한편 국제공공부문회계기준위원회(IPSASB)가 제정한 기준은 각 국가의 기준 제정시 참고가 되고 있다. 자산을 등재하는 것은 가장 오랜 시간이 소요되기 때문에 발생주의 도입에 있어서 큰 어려움이 된다. 그러나 자산대장을 작성하면서 숨겨진 정부의 자산을 파악하여 매각할 수 있기 때문에 정부의 재정적자 해소에 도움이 된다는 장점이 있다.

한편, 발생주의 하에서 발생하는 감가상각누계액이 해당금액만큼 미래

에 지출을 정당화 하는 지에 대한 이슈가 있을 수 있다. 즉, 호주의 예에서 볼 수 있는 것과 같이 감가상각누적액만큼 향후 자산구입을 위한 예산이 당연히 배정되어야 하는가 하는 이슈이다.

마지막으로 발생주의 회계처리를 위한 회계전문성 강화측면의 이슈가 있다. 발생주의 회계는 전문가적 판단이 요구되는 어려운 일이지는 하지만, 관계자들이 발생주의 회계의 모든 것을 알아야 할 필요는 없을 것이다. 즉, 자신의 업무를 명확하게 파악하는 것으로 충분하다. 이를 간과할 때 발생주의를 도입하면서 전문인력을 교육시키는 데에 종종 지나치게 많은 비용을 투자하는 과오를 범할 수 있다.

발생주의는 신공공관리개혁의 흐름을 타고 도입되면서, 굉장히 유용한 관리수단이 되어왔다. 관리자들에게 더욱 상세한 비용정보가 제공되었고, 그로 인해 정부의 재정관리 효율성이 크게 향상될 수 있었다. 그러나 장부에 기록되지 않는 자산과 부채가 여전히 너무 많기 때문에 발생주의 회계는 거시적 재정분석의 측면에서 상당한 제약을 가지고 있기도 하다.

IPSAS와 발생주의회계: 투명성과 회계책임성 : Andreas Bergmann (공공부문의회계기준위원회(IPSASB) 위원장)

그리스의 경우 적자와 부채 관련 자료를 조작했다는 강력한 증거가 있고, 독일은 550억 유로의 회계적 오류로 인해서 채무수준이 실제보다 낮게 기록되었다. 그리고 거의 모든 국가에서 연금부채는 반영되지 않는다. 이러한 신뢰의 부재는 결국 경제발전을 저해하게 된다. 그래서 우리는 지금 더욱 관심을 집중해야 하는 것이다.

공공부문은 다음과 같이 민간부문과 구별되는 주요 특징을 보인다. 세금 및 이전 거래와 같은 비교환거래의 규모와 중대성, 예산의 중요성, 현금 창출을 목적으로 하지 않는 특정 유형자산의 본질, 유산자산에 대한 책임, 파산지경에도 운영되는 공공 기관, 정부의 규제자 역할 등에서 공공부문은 민간과 다르다.

그러나 다음과 같은 특성으로 인해 공공부문도 발생주의 회계를 필요로 한다. 즉, 공공부문의 자산과 부채는 일부가 아닌 전부에 대한 회계보고가 이루어져야 하고, 사회기반시설은 용역잠재력을 제공할 필요가 있고, 또한 공공기관들은 파산처럼 간단하고 신속한 방식을 택할 수 없으며, 그 활동을 위해 자금이 필요하다. 게다가 정부재정통계(GFS: government finance statistics)의 분석체계는 발생주의를 기반으로 하고 있다.

국제공공부문의회계기준위원회(IPSASB: International Public Sector Accounting Standards Board)는 국제회계사연맹(IFAC: International Federation of Accountants) 산하의 독립적인 회계기준 제정기구로서 공공부문 실체를 위한 회계기준을 제정하고 있다. 정부와 학계 출신의 18명의 위원으로 구성되어 있으며, IMF, 세계은행, EU와 같은 10개의 국제기구가 공식 옵저버 자격을 가지고 있다. IFAC에서 IPSASB 운영자금의 약 50퍼센트를 제공하며, 그 외에 정부와 옵저버의 자발적 기여금으로 운영되고 있다. 이렇게 다양한 자금제공처가 있다는 사실은 위원회가 독립성을 유지하는 데에 도움이 되고 있다.

세계적으로 국제공공부문의 회계기준(IPSAS)을 도입하는 방식을 살펴보면 IPSAS를 바탕으로 한 국가회계기준을 제정하고, 이러한 국가회계기준을 참고로 하는 법률을 제정하는 경우가 있고, 별도의 국가회계기준 없이 IPSAS를 직접 참조하는 법률만 존재하는 국가들도 있다. 그리고 여기에 구체적인 회계매뉴얼이 있을 수 있다.

이처럼 공공부문의 회계기준은 국가의 회계기준이 존재하여 IPSAS를 간접적으로 도입하는 방식과, 자국의 국가회계기준 없이 국제공공부문의 회계기준을 직접 도입하는 방식이 있다. 이에 반해, 각 국별 민간부문의 회계기준은 더욱 다양하다. 국제재무보고기준(IFRS: International Financial Reporting Standards)을 직접 혹은 간접적으로 도입하거나, 미국, 일본처럼 민간부분에서 미국의 GAAP를 도입하는 국가들도 있다.

IPSASB가 제정한 공공부문의 회계기준은 기본적으로 IFRS를 참고로 하여 용어를 정의하고, 공공부문에 대한 지침, 공공부문의 문제, 공공부문의 사례를 반영하여 제정되었다. 기본 거래가 동일하면 IFRS를 바꾸지 않고 IPSAS에 포함하였다.

또한 IPSASB는 하나의 완성된 회계기준을 제정했다. 정부활동의 모든 주요 분야를 다루는 32개의 발생주의 회계기준을 제정하였고, 발생주의로 전환하는 과도기에 있는 일부국가들을 위해 1개의 현금주의 기준서도 발표하였다. 관련된 모든 IFRS가 통합되었으며, 2009년의 IFRS의 개정사항도 2011년 1월 1일자로 반영되었다. IPSAS에는 특히 세금과 같은 비교환거래수익과 예산정보의 표시, 서비스양허계약(service concession arrangements)과 같은 공공부문의 특수한 기준이 포함된다.

이렇게 발생주의에 기초한 IPSAS는 현재 프랑스, 슬로바키아, 러시아, 남아프리카공화국 등 약 40개 국가들에서 직접적 혹은 간접적으로 도입되고 있다. 또한 분권화된 지방정부가 독자적으로 IPSAS를 도입하는 경우도 있다. 국제연합(UN), 경제협력개발기구(OECD), 북대서양조약기구(NATO) 등 여러 국제기구도 IPSAS를 도입하고 있다. 회계기

준제정의 오랜 역사를 가지고 있는 호주, 캐나다, 미국, 영국 등의 국가가 IPSAS를 참고로 하고 있으며, 각국의 회계기준제정기구와도 긴밀하게 협력하고 있다. 이처럼 IPSAS는 세계 각국에서 활발하게 도입되고 있으며, 앞으로도 여러 국가들이 도입하고 이를 참고로 하게 될 것이다.

IPSAS의 도입은 여러 면에서 혜택을 가져다 줄 것이다. 우선 재무제표의 공정한 표시를 통해 정부의 투명성과 책임성을 강화하고, 자본적 지출과 비교환거래와 같은 부분에 대한 의사결정이 개선될 수 있다. 최근의 세계은행의 연구(Vany, 2010)에서 확인된 것처럼 회계기준과 전반적인 공공재정관리성과는 매우 밀접한 상관관계를 가지고 있다. 이 연구에 따르면 바람직한 회계의 결과로 건전한 중기 지출계획을 마련할 수 있고 건전한 현금 및 채무관리가 가능해지며, 신뢰할만한 감사의 기준이 제시될 수 있다. 또한 세계금융위기 이후에 신용평가기관이 정부의 회계 및 재무보고를 핵심요소로 고려하고 있기 때문에 세계적으로 인정받은 IPSAS의 도입은 가치를 더하게 될 것이다.

재정관리시스템으로 구현된 발생주의 회계(한국의 사례) : 김경호 (홍익대학교 교수)

먼저 한국의 발생주의도입과정을 소개하고자 한다. 한국은 1998년 정부에 발생주의 회계를 도입하기로 결정하고, 이듬해인 1999년 두 개의 지방정부에서 발생주의회계를 시범운영했었다. 2000년에는 정부회계기준위원회를 설립하고, 2004년, 한국의 재정관리정보시스템을 구축하기 위한 잠정적 회계기준이 마련됐다. 2007년에는 모든 지방정부가 발생주의 회계제도를 도입했으며, 국가재정법과 국가회계법이 제정되었다. 2008년에 한국 재정관리시스템인 디브레인(dBrain)이 도입되어, 중앙정부에서도 발생주의 회계를 사용하는 토대가 마련되었다. 2009년에는 한국 국가회계기준이 공표되었고, 같은 해에 최초로 국가회계기준과 발생주의 회계에 따라 결산이 이루어졌다. 2010년과 2011년에는 발생주의 중앙정부 재무제표를 시범작성하게 되었고 2012년에 최초로 정식 발생주의 재무제표를 국회에 제출할 예정이다.

디브레인은 예산시스템과 회계시스템이 핵심요소가 되는데, 예산시스템은 프로그램관리와 프로그램의 성과평가를 용이하게 하도록 설계되었다. 디브레인은 실시간으로 예산집행내역을 입력하면 예산계정과 재무계정의 계정과목매핑을 통해서, 복식부기·발생주의 정보가 자동으로 입력될 수 있게 되어있다. 예를 들어, 정부가 공채를 발행하여 부채가 발생하는 경우에 예산계정뿐만 아니라 재무계정에도 해당 거래가 입력된다.

한국은 현금주의 예산제도를 유지하는 동시에, 발생주의 회계를 도입했는데 발생주의 회계가 여러 장점을 갖기 때문이다. 우선 발생주의 회계는 재무관리를 포괄적이고 체계적으로 지원하며, 정확한 분석과 국가재무상태에 대한 추계를 통해 장기적 재무관리의 토대를 마련한다. 또한 성과주의 재무시스템 구축과 같은 재무개혁사업이 성공적으로 실시될 수 있도록 지원한다. 이처럼 발생주의 회계는 정부전체의 의사결정과 회계책임을 강화하는 역할을 한다.

한국정부의 재무보고서는 요약, 세입세출결산, 재무제표, 성과보고서로 구성되어 있다. 요약부분은 예산 및 기금 집행, 결산에 대한 주요정보를 요약해서 제공한다. 미국재무제표의 경영진 분석의견(MD&A: Management's Discussion and Analysis)과 유사하다고 볼 수 있다. 세입세출결산부분은 예산 및 기금집행 결과를 현금주의로 통합해서 제시하고, 재무제표는 재무상태표, 재정운영표, 순자산변동표로 이루어져 있다. 재무상태표는 정부의 자산, 부채, 순자산에 대한 정보를 제공하고, 재정운영표는 민간부문의 손익계산서랑 유사하지만 손익보다는 정부가 시행하는 정책사업의 원가를 표시하는데 그 목적이 있다는 점에서 차이가 있다. 순자산변동표는 정부, 정부산하 관청, 기금의 순자산 변동을 보여준다.

한국에서 국가회계기준의 제정은 기획재정부의 책임이다. 기획재정부는 “국가회계법” 제8조에 따라 “국가회계제도자문위원회”를 설립했다. 국가회계제도자문위원회는 2000년의 “정부회계기준위원회”를 모태로 몇 차례 명칭을 변경하여 현재의 모습을 갖추게 되었는데, 국가회계제도와 운영방향을 결정하는 역할을 하고, 국가회계와 결산과 관련된 규칙과 기준을 제정·개정·폐지한다. 또한 국가회계제도와, 지방정부와 공공기관의 회계제도의 연계를 강화하는 역할을 한다. 정부위원과 민간위원을 합하여 최대 15명으로 구성되며, 위원은 2년 임기로 임명된다. 2010년 기획재정부는 국가회계기준에 대한 전문적인 연구의 필요성을 인식하고 국가회계법에 따라 “국가회계기준센터”를 설립했다. 국가회계기준센터는 국가회계기준에 대한 실무해석과 질의회신, 외국정부회계제도연구, 발생주의 재정지표 개발, 디브레인 시스템 관리와 같은 업무를 담당한다.

현재 우리 한국은 발생주의 회계의 시행과 관련하여 해결해야 할 여러 문제가 있다. 첫째로 발생주의 재무정보를 주로 이용하는 국회와 일반인이 효과적으로 정보를 이용할 수 있도록 지원해야 한다. 둘째, 발생주의 정부재정통계를 위해서 중앙정부, 지방정부, 공공기관의 재무제표간의 일관성을 유지하기 위한 조정이 이루어져야 한다. 현재 정

부전체의 재무제표는 중앙정부만을 포함하고 있으며, 224개의 지방정부와 297개의 공공기관 등은 통합되어 있지 않다. 게다가 지방정부는 발생주의 재무제표를 발행하기는 하지만, 동일한 회계기준을 이용하지는 않고, 공공기관은 국가회계기준이나 디브레인을 사용하지 않는 경우도 많다. 그러므로 이들 기관의 재무제표와 정부전체 재무제표간의 조화를 이루도록 하는 작업이 필요하다. 셋째로 정부재무제표의 감사 책임을 갖는 감사원이 성공적으로 감사를 마칠 수 있도록 지원해야 한다. 올 3월에는 외부 회계법인의 지원을 받아 감사가 이루어질 계획인데, 감사기한이 촉박하여 감사를 제대로 할 수 있을지에 대해 많은 고민을 하고 있다. 넷째로 발생주의 도입 정보를 효과적으로 활용해야 한다. 발생주의 하에서 공무원연금 및 군인연금이 부채로 인식되어 효과적인 재정 관리에 도움이 될 것이다. 또한 체계적인 자산관리 시스템을 구축할 수 있고, 사회기반시설자산의 유지보수가 더욱 잘 이루어지게 된다. 그러므로 국가재정건전성을 강화하기 위해 발생주의 회계정보를 실제 적절히 이용할 수 있어야 한다. 마지막으로, 담당자들에 대한 체계적인 교육을 실시하는 것이 중요하다. 2009년부터 기획재정부에서는 정부회계담당자와 디브레인 이용자에 대한 집중적인 교육을 실시해왔다. 회계전문인력에 대한 수요가 증가하는 점을 감안하여 전문인력 양성에 더 많은 노력을 기울여야 한다.

현재까지 15년간 발생주의 회계의 도입을 위한 논의와 준비를 해왔고 최초의 공식 발생주의 정부재무제표의 발행을 앞두고 있지만, 여전히 해결해야 할 문제들이 있다. 발생주의 회계의 성공적인 정착을 위해 이러한 도전에 집중해야 하겠다.

발생주의 회계(미국의 사례) : Robert Dacey(미 감사원 수석감사인)

미국정부의 연차 재무보고서는 1997년부터 재무부(Department of Treasury)와 관리예산처(OMB: Office of Management and Budget)가 함께 발행하고 있다. 재무보고서는 총 150개 기관의 재무제표를 통합하고 있는데, 이들 기관은 미국정부의 자산, 부채, 수익, 비용의 99퍼센트를 차지하는 35개의 주요기관과 115개의 기타 기관으로 구분된다. 35개의 주요기관은 감사를 받은 재무제표와 보고서패키지를 재무부에 제출하고, 115개의 기타기관은 대부분 감사를 받은 재무제표와 표준 총계정원장 계정 구성에 따라 시산표를 작성하고 제출한다. 미국정부의 재무보고서는 감사원(GAO: Government Accountability Office)의 웹사이트에서 볼 수 있다.

미국 감사원(GAO)은 1997년부터 미국 정부 통합재무제표에 대한 감사를 실시해왔다. 감사원은 주로 다음의 이유로 인해 발생주의 재무제표에 대하여 의견거절을 제시하였다. 즉, 국방부 재무관리 상 중대한 문제점, 정부간 활동과 연방정부기관간 계정잔액을 적절하게 보고하거나 조정할 수 없었던 것, 또 통합재무제표의 작성절차가 효과적이지 못했기 때문이었다.

한편, 감사원은 2007년, 2008년, 2009년의 사회보험명세서(SOSI: Statement of Social Insurance)에 대해서 적정의견을 표명한 이후에 2010년과 2011년의 사회보험명세서(SOSI)에 대해서는 의견표명을 거절했으며, 2011년 사회보험액변동표(SCSIA: Statement of Changes in Social Insurance Amounts)에 대해서도 의견표명을 거절했다. 2010년 건강보험개혁법(ACA: Affordable Care Act)을 통과시켜, 의료인 급여를 30퍼센트 감소시키고, 보건서비스 제공업체의 생산성을 제고하여 보건원가 증가율을 감소시키기로 했으나, 실제로 추정된 원가감소가 달성될 수 있는지와 관련해서 상당한 불확실성이 존재하기 때문에 나타난 결과였다.

감사원은 재무제표 감사에서 주로 일반유형자산, 재고자산과 특정 부채, 순운영원가의 상당부분 등에서 주요 내부통제 상 약점을 발견했기

때문에 2010년과 2011년의 미국정부의 발생주의 통합재무제표에 대해 감사의견 표명을 거절했다.

2011년 35개 주요기관에 대한 감사결과를 요약하자면, 감사원은 31개 기관에 대해 적정의견을 표명했으며, 보건후생부에 대해서는 사회보험 명세서(SOSI)와 사회보험액변동표(SCSIA)에 대한 의견표명을 거절한 것을 제외하고는 적정의견을 표명했다. 국무부와 국토안보부에 대해서는 한정의견을 제시하거나, 완전히 감사를 하지 못했다(의견제한). 국방부의 재무제표에 대해서는 의견표명을 거절했다. 이처럼 기관별 감사의 결과에는 과거에 비해 상당한 진전이 있었는데, 이러한 성과를 정부전체의 차원으로 이어가는 것이 필요하다.

연방정부는 발생한 이자와 대출보증은 발생주의로 처리하지만, 그 외에는 현금주의 예산제도를 도입하여 사용하고 있다. 현금주의 예산제도는 연방정부의 단기 차입금 수요를 정확히 측정하며, 현재의 금융시장에 미치는 정부의 영향을 효과적으로 측정한다고 인식되고 있다. 그리고 연방정부가 정부사업에 대한 지출을 약정하는 거래와 지출에 따른 현금흐름 사이의 시간차이가 상대적으로 짧기 때문에, 이러한 정책 사업에 대한 예산 결정을 내리는 시점에 연방정부의 총 약정액이 얼마인지를 알 수 있고 신뢰할 수 있다. 현금주의 예산제도는 일 년 내내 추적할 수 있는 현금을 기반으로 하기 때문에 당기 지출을 통제하는 데에 유용하다.

한편 연방정부의 발생주의 재무제표는 현재 발생하였으나 향후 수년간 지출되지 않은 원가를 포함하므로, 정부의 운영원가를 파악하는 데에 유용하다. 또한 발생주의는 현재의 정책 결정과 운영이 미치는 보다 장기적인 결과에 대한 상세한 정보를 제공하여 정부의 장기재정상태를 살펴볼 수 있도록 한다.

연방정부의 재무제표는 국민을 위한 안내서(Citizen's Guide), MD&A, 재무제표, 필수보충정보, 감사인보고서, 수탁책임 정보를 포함하는 재무부문으로 구성되어 있다. 이 중에 연방정부의 통합재무제표에는 순

원가계산서, 운영및순포지션변동표, 재무상태표와 같은 역사적 원가를 측정기준으로 하는 발생주의 재무제표와 순운영원가와 통합재정적자의 조정표, 통합예산 및 기타활동으로 인한 현금잔액변동표가 있으며, 정부의 지속가능성을 나타내는 사회보험명세서(SOSI), 사회보험액변동표(SCSIA)와 75년의 기간 동안 정부의 총 수입과 지출의 현재가치를 나타내는 장기재정전망명세서가 있다.

연방정부회계기준자문위원회(FASAB: Federal Accounting Standards Advisory Board)는 연방정부와 기관을 위한 일반적으로 인정된 회계원칙(GAAP: Generally Accepted Accounting Principles)을 제정하는 독립적인 기준제정기구이다. 감사원(GAO), 관리예산처(OMB), 재무부출신의 위원 3명과 정부 외 위원 6명으로 구성되어 있다. FASAB은 미국공인회계사회가 승인하는 GAAP 제정 기관이며, 일반 대중의 의견을 구하기 위한 공청회나 공개초안 제시와 같은 정당한 절차를 따르고 있다. 감사원(GAO)나 관리예산처(OMB)가 위원회가 승인한 기준에 반대할 수는 있으나, 현재까지 그러한 경우가 없었으며 앞으로도 그럴 가능성은 매우 낮다.

정부 부처 수준의 재무제표는 정부전체 재무제표와는 다소 차이가 있다. 부처 또는 기관은 성과 및 회계책임 보고서(PAR: Performance and Accountability Report)를 제출하거나 재무보고서와 연간성과보고서를 별도로 제출할 수 있다. 어떤 형식을 취하던, 정부전체 재무제표의 국민을 위한 안내서와 마찬가지로 성과 및 재무정보를 요약해서 제시하도록 되어 있다. 기관의 성과보고서와 재무보고서는 경영진의 분석의견(MD&A)과 재무제표, 감사인의견 등을 포함한 재무부분, 경영상의 문제점 등을 포함한 기타 보충정보로 구성되어 있다. 또한 성과보고서에는 전략적 목표와 관련된 성과측정치로 이루어진 성과부분이 포함된다. 기관의 재무제표는 발생주의 재무표인 재무상태표, 순원가명세서, 순포지션변동표와 의무기준(obligation-basis)으로 작성되는 예산자원명세서로 이루어져있어 정부전체수준의 재무제표와 다르다.

추가 논의

발표가 끝나고 추가적으로 현금주의 예산제도 하에 발생주의와 현금주의 회계를 모두 사용하는 우리의 상황에 대해서 OECD 국가와 비교하여 특별히 논의되었다. Jon Blondal은 발생주의 도입국가를 프랑스가 발생주의를 도입한 이전과 이후의 국가로 구분할 수 있다고 보았다. 프랑스가 발생주의 회계와 현금주의 예산제도를 도입한 이후에 많은 국가들이 이러한 방식을 채택하고 있고 이것이 대체적 추세라고 주장하였다. 또한 IPSASB도 발생주의에 의한 기준인 IPSAS를 기초로 보고하면서, 동시에 현금주의에 기반한 예산 결산을 함께 할 것을 요구하고 있다. 특히 우리의 현금주의에 기반한 결산보고서는 제출이 되지만 이에 대한 감사가 이루어지지 않음을 감안할 때 발생주의 정보는 더욱 유용할 수 있고, 특히 관리자의 입장에서 의미가 있을 것이라고 보았다.

이와 더불어 예산에 발생주의가 적용되어야 하는지에 대하여도 각국의 정치적 현실과 연결하여 논의되고, 미국의 부처수준의 성과보고서 활용과 그 신뢰성 확보를 위한 방안, 향후 개선노력에 대하여도 추가적으로 논의되었다.