재무결산 오류사례 해설

2016

기획재정부

발 간 개 요

□ 국가재정의 효율적인 운영과 재무정보의 투명성 확보를 위해 대한민국 정부는 국가재정 전 부문에 대하여 발생주의·복식부기 회계제도 도입(2011년 국가재무제표 국회 최초 제출)

◦ 발생주의 국가회계는 짧은 기간임에도 불구하고 dBrain 시스템을 성공적으로 구축하는 등 튼튼한 기반을 마련하고 안정적으로 정착함

◦ 최근 재정정보 분석을 통한 재정건전성 평가 및 프로그램별 원가분석 등 국회 및 연구기관에서 국가재정정보에 대한 요구가 증가하고 있음

□ 국가재무결산 관련 감사원 지적사례 중 단순회계처리 오류의 비중은 지속적으로 감소하나, 업무담당자의 전문적 판단이 필요한 사항과 관련한 오류는 매년 증가하는 추세임

□ 본 해설서는 과거 5년간의 감사원의 결산검사 지적사항에 대한 분석을 통하여 연례 지적사례를 도출하고, 오류 유형별/업무 절차별로 구분하여 발생원인과 조치방안을 정리함

□ '2016 재무결산 오류사례 해설'이 국가재무제표를 작성하고 활용하는 모든 이에게 유용하게 이용되고, 이를 통해 우리나라의 발생주의 회계제도를 한 단계 발전시키는 계기가 되기를 기대함

2016년 9월
기획재정부 재정관리국(재무회계팀)

목 차

재무결산 오류사례 개요

제1장 결산검사 지적 오류사례 통계 ···· 10
1. 감사원 지적사례 전체 통계 ···· 10
2. 연례적 지적사례 통계 ···· 14
3. 감사원 지적사례 중앙관서별 통계 ···· 17
제2장 감사원 연례적 지적사례 개요 ···· 21
1. 자산 취득금액을 비용 처리한 오류 ···· 21
2. 국유재산 등재오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류 ···· 25
3. 계정과목 선택 오류 ···· 28
4. 토지재평가 미실시 등 자산재평가 관련 오류 ···· 30
5. 대손설정 시 합리적인 추정없이 단일 대손율을 적용하는 등 대손충당금 설정오류 ···· 32
6. 수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류 ···· 34
7. 유동성 분류 관련 오류 ···· 37
8. 자산 취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류 ···· 39
9. 프로그램총원가, 비배분비용 등 원가배분 오류 ···· 43
10. 지급의무 확정된 비용(부채)등 회계처리 누락으로 인한 오류 ···· 46
11. 소송충당부채 설정액 누락 등 소송충당부채 설정오류 ···· 48
12. 자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류 ···· 51
13. 취득완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락 ···· 55
14. 관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류 ···· 57
15. 자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류 ···· 59
16. 기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO관련회계처리 오류 ···· 61
17. 회수가 불가능한 유가증권 등 감액손실 인식누락 ···· 63
18. 내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산오류 ···· 65
19. 1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정오류 ···· 67
20. 공공기관 위탁자산 미반영으로 인한 오류 ···· 70

업무담당자 오류사례 PART

제1장 지 출 ···· 74
1. 부대비 설정 ···· 74
2. 세부 · 세세부항목 선택 ···· 86
3. 다수의 지출을 하나로 처리 ···· 105
4. 잡손실 과다 계상 ···· 112
5. 관서운영경비 오류사례 ···· 119
제2장 물품의 취득 ···· 128
1. 일반지출을 통한 자산 취득 오류 ···· 128
2. 구매요청서 작성시 물품명세 선택 오류 ···· 132
3. 부대비 미배부(조달수수료 등) 오류 ···· 134
제3장 국유재산의 취득 ···· 139
1. 계약 종류의 선택 ···· 140
2. 본공사와 부대공사 ···· 148
3. 부대공사 및 부대비 미정산 ···· 150
4. 선금지급액 미청산 ···· 165
5. 공사계약(증축, 개보수) ···· 169
6. 자본형성적 경비에 의한 취득 ···· 173
7. 유동성 대체 ···· 180
8. 자산 대응 프로그램 ···· 183
제4장 국유재산, 물품의 처분 등 ···· 187
1. 국유재산 및 물품의 매각 ···· 187
2. 국유재산의 대부 및 사용허가 ···· 192
3. 자산재평가 ···· 197
제5장 수 입 ···· 201
1. 세부 · 세세부항목 선택 ···· 201
2. 잡이익 과다계상 ···· 210
제6장 내부거래 ···· 212
1. 거래처 관련 오류 ···· 212
2. 계정과목 관련 오류 ···· 218
3. 내부거래 대상제외 항목 관련 오류 ···· 220
4. 수동대사 ···· 222
제7장 리 스 ···· 229
1. 구매요청서 작성 ···· 229
2. 리스계약서 미등록 ···· 234
3. 리스대금청구를 통하지 않은 리스료지급 ···· 239

결산담당자 오류사례 PART

제1장 수정전시산표 마감 전 · · · · · 244
1. 예산결산과 재무결산 차이 오류 · · · · · 244
2. 건설중인자산 및 선급금 · · · · · 255
3. 재정상태표 계정과목 적정성 · · · · · 266
4. 재정운영표 및 순자산변동표 계정과목 적정성 · · · · · 281
5. 특정 부처 이외에는 나타나지 않는 계정과목 · · · · · 289

제2장 시스템 상 결산조정분개 · · · · · 293
1. 대손충당금 · · · · · 293
2. 퇴직급여충당부채 설정 · · · · · 297
3. 재고자산 평가 · · · · · 300

제3장 시스템 상 결산조정분개 · · · · · 303
1. 정보관리항목 등의 입력 오류 · · · · · 303
2. 전기 결산조정전표 관리 · · · · · 307
3. 발생주의 계정과목 인식 오류 · · · · · 311
4. 사업비 정산 등에 따른 발생주의 효과 미반영 · · · · · 313
5. 자산 감액여부 판단 · · · · · 315

제4장 결산서 생성 · · · · · 317
1. 시스템을 통한 결산보고서 생성 · · · · · 317
2. 주석(소송) · · · · · 328
3. 주석(우발상황 및 약정사항) · · · · · 332
4. 주석(세입세출외 현금 등) · · · · · 335

제5장 결산서 발행 · · · · · 337
1. 재무제표 작성 시 유의사항 · · · · · 337
2. 주석 작성 시 유의사항 · · · · · 340
3. 필수보충정보 작성 시 유의사항 · · · · · 356
4. 부속명세서 작성 시 유의사항 · · · · · 364
5. 기타 유의사항 · · · · · 378

재무결산 오류사례 개요 PART

01장 결산검사 지적 오류사례 통계

◈ '15회계연도는 국회제출 5년차로 감사원 결산검사 지적건수는 '11회계연도 이후 크게 변동하지 않았으나 내용상으로는 상당히 개선되었다.

◈ 국가회계기준 미숙지 등으로 인한 단순 회계처리 오류*는 지속적으로 감소하고 있는 추세('11년 82건 -> '15년 50건)이다.

* 수익 · 비용 인식 오류, 자산누락 및 중복 계상 등 오류, 자산 및 부채 계정 분류 오류 등

◈ 업무담당자의 전문적인 판단이 필요한 사항과 관련된 오류*는 증가 추세('11년 51 -> '15년 67건)이며, 그중 '감액 · 대손 등 자산 평가 관련 오류'는 매년 지속적으로 증가하고 있다.

* 감액 · 대손 등 자산 평가 관련 오류, 건설중인자산 대체 · 자본적지출 등 자산 취득관련 오류, 부채누락 및 부채성 충당금 관련 오류

◈ 단순 회계처리 오류는 국가회계전문교육 등 지속적인 노력의 성과로 감소하고 있는 추세이나, 업무담당자의 전문적 판단이 필요한 사항과 관련하여 이전 보다 세부적인 감사절차가 진행되면서 관련 감사원 지적사항 건수가 증가하고 있는 추세이다.

◈ 매 회계연도마다 반복적으로 발생하는 감사원 연례 지적사례가 전체 지적사례에서 차지하는 비중은 매우 높은 상황(70%이상)이다.

1 감사원 지적사례 전체 통계

▣ 유형별 감사원 지적사례

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

유형	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
감액, 대손 등 자산 평가 관련 오류	15	19	22	32	34	122
건설중인자산 대체, 자본적지출 등 자산 취득 관련 오류	19	11	25	21	19	95
부채 누락 및 부채성 충당금 관련 오류	17	18	23	23	14	95
수익, 비용 인식 오류 등	31	24	16	18	13	102
자산 누락 및 중복 계상 등 오류	21	30	21	23	30	125
자산 및 부채 계정 분류 오류	15	12	9	8	6	50
기타*	15	6	12	2	1	36
합계	**133**	**120**	**128**	**127**	**117**	**625**

* 내부거래 제거 등 재무제표 통합조정(중앙관서 지적사항), 주석, 폐지 · 신설관서 간 자산 · 부채 이관 관련 오류

▣ 세부 항목별 감사원 지적사례

세부 항목	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
감액, 대손 등 자산 평가 관련 오류	15	19	22	32	34	122
토지재평가 미실시 등 자산재평가 관련 오류	3	4	11	12	10	40
대손설정시 합리적인 추정없이 단일대손율을적용하는 등 대손충당금 설정 오류	2	4	4	7	9	26
회수가 불가능한 유가증권 등에 대한 감액손실 인식 누락	3	3	2	1	2	11
기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO 관련 회계처리 오류	2	1	2	4	1	10
내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산오류	1	1	-	3	3	8
회수가능성이 낮은 융자금에 대한 대손가능성을 고려하지 않는 등 융자금 평가 오류	1	1	1	1	1	5
저가법적용 예외 대상인 비축물자에 저가법을 적용하는 등 재고자산 평가 오류	1	2	-	1	-	4
융자금에 대한 융자보조비용 및 융자보조원가충당금 미설정	2	-	-	-	1	3
전비품 등에 적용하는 표준단가 산정 오류	-	-	1	1	1	3
국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류	-	-	-	-	2	2
계정과목 선택 오류	-	-	-	-	1	1
비용 성격을 자산으로 처리함에 따른 오류	-	-	-	-	1	1
자산 취득금액 계산 오류	-	-	-	-	1	1
미수제재금수익 인식시기 변경에 따른 회계처리 오류	-	-	-	1	-	1
기타 오류	-	3	1	1	1	6
건설중인자산 대체, 자본적지출 등 자산 취득 관련 오류	19	11	25	21	19	95
자산 취득금액을 비용 처리한 오류	14	1	1	3	8	27
자산취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류	-	5	6	5	2	18
취득 완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락	5	3	2	3	2	15
국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류	-	2	3	1	2	8
비용 성격을 자산으로 처리함에 따른 오류	-	-	2	2	1	5
자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류	-	-	-	2	2	4
내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산오류	-	-	2	1	-	3
계정과목 선택 오류	-	-	-	-	2	2
군수품 자산등재 누락 등 자산등재 오류	-	-	2	-	-	2
발생주의 기준이 아닌 현금수취시점 또는 현금지출시점에 수익과 비용 인식	-	-	1	1	-	2

세부 항목	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
건설중인자산으로 계상되어야 할 공사비용 선지급금 등을 선급금으로 회계처리	-	-	2	-	-	2
준공 완료된 사옥에 대한 지급기일이 도래한 토지 취득분을 건설중인토지로 인식하지 아니함	-	-	-	1	-	1
과거 인식한 감액손실의 환입 회계처리 누락	-	-	-	1	-	1
기타 오류	-	-	4	1	-	5
부채 누락 및 부채성 충당금 관련 오류	17	18	23	23	14	95
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류	3	1	6	3	5	18
소송충당부채 설정액 오류 등 소송충당부채 과소(과대)계상	2	5	3	4	2	16
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류-비교환거래	3	2	4	5	1	15
1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정 오류	3	1	-	2	1	7
소송 패소 등으로 지급 의무가 확정된 미지급금에 대한 부채 미인식	1	2	-	2	-	5
발생주의에 따른 선수수익 및 미지급비용의 인식 오류	2	1	1	1	-	5
법무부소관의 소송충당부채를 다른 회계실체에서 인식하는 등 소송충당부채 계상 회계실체 오류	-	2	2	-	-	4
BTL미지급금 현재가치평가 오류 등	1	-	1	-	-	2
자산매각 징수결의시 발생한 선수금이 소유권이전이 완료된 후에도 상계되지 않음	-	1	-	-	-	1
공공기관 위탁자산 등 미반영으로 인한 오류	-	-	-	-	1	1
기타 오류	2	3	6	6	4	21
수익, 비용 인식 오류 등	31	24	16	18	13	102
프로그램총원가, 비배분비용 등 원가배분 오류	6	7	2	3	2	20
계정과목 선택 오류	1	3	6	6	3	19
수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류	7	1	1	3	3	15
자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류	6	2	2	1	1	12
관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류	-	-	1	3	-	4
기타의기타의순자산증감 계정과목 사용에 따른 오류	1	3	-	-	-	4
감가상각비, 무형자산상각비 계산 오류	2	1	-	-	-	3
자산부채 평가 관련 회계처리 오류	1	2	-	-	-	3
자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류	2	-	1	-	-	3
교부금 정산액 미반영 오류	2	-	-	-	-	2
수익비용 중복 계상 오류	-	-	-	1	-	1

세부 항목	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
자산 취득금액을 비용 처리한 오류	-	-	-	-	1	1
취득 완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락	-	-	-	-	1	1
1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정 오류	-	1	-	-	-	1
회수가 불가능한 유가증권 등에 대한 감액손실 인식 누락	-	-	-	-	1	1
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류	1	-	-	-	-	1
기타 오류	2	4	3	1	1	11
자산 누락 및 중복 계상 등 오류	21	30	21	23	30	125
국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류	9	6	4	10	6	35
자산 취득금액을 비용 처리한 오류	5	1	2	-	13	21
관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류	-	4	5	1	1	11
수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류	-	4	2	4	-	10
자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류	1	5	1	2	-	9
공공기관 위탁자산 등 미반영으로 인한 오류	-	-	5	1	-	6
소유권 이전이 확정된 자산 미제거 등으로 인한 오류	3	-	-	1	-	4
군수품 자산등재 누락 등 자산등재 오류	-	-	-	-	4	4
자산취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류	-	3	-	1	-	4
계정과목 선택 오류	-	2	1	-	-	3
자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류	-	1	1	1	-	3
기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO관련 회계처리 오류	-	2	-	1	-	3
자산 취득금액 계산 오류	1	-	-	1	-	2
금융리스, 운용리스 구분 오류	1	1	-	-	-	2
취득 완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락	-	-	-	-	1	1
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류	1	-	-	-	-	1
기타 오류	-	1	-	-	5	6
자산 및 부채 계정 분류 오류	15	12	9	8	6	50
유동성 분류 관련 오류	3	5	7	7	3	25
계정과목 선택 오류	8	6	2	1	3	20
자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류	2	-	-	-	-	2
국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류	2	-	-	-	-	2
비용 성격을 자산으로 처리함에 따른 오류	-	1	-	-	-	1
기타	15	6	12	2	1	36
합계	133	120	128	127	117	625

2 연례적 지적사례 통계

▣ 세부 항목별 감사원 지적사례

세부 항목*	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
자산 취득금액을 비용 처리한 오류	19	2	3	3	22	49
국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류	11	8	7	11	10	47
계정과목 선택 오류	9	11	9	7	9	45
토지재평가 미실시 등 자산재평가 관련 오류	3	4	11	12	10	40
대손설정시 합리적인 추정없이 단일대손율을 적용하는 등 대손충당금 설정 오류	2	4	7	8	9	30
수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류	7	6	3	7	3	26
유동성 분류 관련 오류	3	5	7	7	3	25
자산취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류	-	8	6	6	2	22
프로그램총원가, 비배분비용 등 원가배분 오류	6	7	2	3	2	20
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류	5	1	6	3	5	20
소송충당부채 설정액 오류 등 소송충당부채 과소(과대)계상	2	5	4	5	2	18
자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류	5	5	2	4	2	18
취득완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락	5	3	2	3	4	17
관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류	-	4	6	4	1	15
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류-비교환거래	3	2	4	5	1	15
자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류	6	3	3	2	1	15
기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO관련 회계처리 오류	2	3	2	5	1	13
회수가 불가능한 유가증권 등에 대한 감액손실 인식 누락	3	3	2	1	3	12
내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산오류	1	1	2	4	3	11
1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정 오류	3	2	-	2	1	8
공공기관 위탁자산 등 미반영으로 인한 오류	-	-	5	1	1	7
비용 성격을 자산으로 처리함에 따른 오류	-	1	2	2	2	7
군수품 자산등재 누락 등 자산등재 오류	-	-	2	-	4	6
회수가능성이 낮은 융자금에 대한 대손가능성을 고려하지 않는 등 융자금 평가 오류	1	1	1	1	1	5
소송 패소 등으로 지급 의무가 확정된 미지급금에 대한 부채 미인식	1	2	-	2	-	5
발생주의에 따른 선수수익 및 미지급비용의 인식 오류	2	1	1	1	-	5
소유권 이전이 확정된 자산 미제거 등으로 인한 오류	3	-	-	1	-	4
기타의기타의순자산증감 계정과목 사용에 따른 오류	1	3	-	-	-	4
저가법적용 예외 대상인 비축물자에 저가법을 적용하는 등 재고자산 평가 오류	1	2	-	1	-	4
법무부소관의 소송충당부채를 다른 회계실체에서 인식하는 등 소송충당부채 계상 회계실체 오류	-	2	2	-	-	4
융자금에 대한 융자보조비용 및 융자보조원가충당금 미설정	2	-	-	-	1	3
감가상각비, 무형자산상각비 계산 오류	2	1	-	-	-	3
전비품 등에 적용하는 표준단가 산정 오류	-	-	1	1	1	3
자산 취득금액 계산 오류	1	-	-	1	1	3
자산부채 평가 관련 회계처리 오류	1	2	-	-	-	3
BTL 미지급금 현재가치평가 오류 등	1	-	1	-	-	2
물납 회계처리 오류	-	1	1	-	-	2
교부금 정산액 미반영 오류	2	-	-	-	-	2
금융리스, 운용리스 구분 오류	1	1	-	-	-	2
발생주의 기준이 아닌 현금수취시점 또는 현금지출시점에 수익과 비용 인식	-	-	1	1	-	2
건설중인자산으로 계상되어야 할 공사비용 선지급금 등을 선급금으로 회계처리	-	-	2	-	-	2
내부거래 미제거 오류	-	-	1	-	1	2
자산매각 징수결의시 발생한 선수금이 소유권이전이 완료된 후에도 상계되지 않음	-	1	-	-	-	1
미수제재금수익 인식시기 변경에 따른 회계처리 오류	-	-	-	1	-	1
국세수익 과소계상 오류	-	-	1	-	-	1
수익비용 중복 계상 오류	-	-	-	1	-	1
경정청구로 인한 물납 유가증권 반환처리 오류	-	-	1	-	-	1
과거 인식한 감액손실의 환입 회계처리 누락	-	-	-	1	-	1
준공완료된 사옥에 대한 지급기일이 도래한 토지 취득분을 건설중인토지로 인식하지 아니함	-	-	-	1	-	1
기타 오류	19	15	18	9	11	72
합계	133	120	128	127	117	625

* 감사원 유형은 다르게 구분되어 있으나, 성격이 동일한 세부항목은 합산하여 표시함

▣ 감사원 연례적 지적사례

감사원 연례 지적사례*	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
자산 취득금액을 비용 처리한 오류	19	2	3	3	22	49
국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류	11	8	7	11	10	47
계정과목 선택 오류	9	11	9	7	9	45
토지재평가 미실시 등 자산재평가 관련 오류	3	4	11	12	10	40
대손설정시 합리적인 추정없이 단일 대손율을 적용하는 등 대손충당금 설정 오류	2	4	7	8	9	30
수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류	7	6	3	7	3	26
유동성 분류 관련 오류	3	5	7	7	3	25
자산취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류	-	8	6	6	2	22
프로그램총원가, 비배분비용 등 원가배분 오류	6	7	2	3	2	20
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류	5	1	6	3	5	20
소송충당부채 설정액 누락 등 소송충당부채 과소(과대)계상	2	5	4	5	2	18
자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류	5	5	2	4	2	18
취득 완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락	5	3	2	3	4	17
관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류	-	4	6	4	1	15
자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류	6	3	3	2	1	15
기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO관련 회계처리 오류	2	3	2	5	1	13
회수가 불가능한 유가증권 등 감액손실 인식 누락	3	3	2	1	3	12
내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산오류	1	1	2	4	3	11
1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정 오류	3	2	-	2	1	8
공공기관 위탁자산 미반영으로 인한 오류	-	-	5	1	1	7
합계	92	85	89	98	94	458

* 반복적으로 발생하는 지적 사항, 기타오류 등 제외

3. 감사원 지적사례 중앙관서별 통계

▣ 중앙관서별 감사원 지적사례

〈출처: '11~'15 감사원결산검사보고서〉

중앙관서	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적 (A)	연례적 지적(B)	비율 (B/A)
경찰청	6	6	2	2	3	19	19	100%
고용노동부	6	2	6	5	2	21	18	86%
공정거래위원회	-	1	1	3	1	6	6	100%
관세청	1	2	2	3	3	11	7	64%
교육부	6	4	4	4	4	22	16	73%
국가보훈처	3	2	1	4	2	12	8	67%
국가인권위원회	-	-	-	1	2	3	3	100%
국무조정실 및 국무총리비서실	2	1	1	1	1	6	6	100%
국민권익위원회	-	-	1	-	-	1	1	100%
국민안전처	3	2	1	4	3	13	12	92%
국방부	7	7	11	11	12	48	28	58%
국세청	1	4	4	1	1	11	8	73%
국토교통부	8	5	8	7	9	37	29	78%
국회	-	-	1	-	-	1	1	100%
금융위원회	3	1	2	4	2	12	8	67%
기상청	3	-	2	2	3	10	8	80%
기획재정부	4	9	11	7	9	40	31	78%
농림축산식품부	4	5	4	7	5	25	15	60%
농촌진흥청	2	3	4	2	2	13	12	92%
대법원	1	3	3	1	2	10	9	90%
대통령경호실	-	1	1	-	-	2	2	100%
문화재청	3	7	3	2	3	18	11	61%
문화체육관광부	4	5	4	6	-	19	14	74%
미래창조과학부	9	2	4	2	1	18	13	72%
방송통신위원회	-	1	-	-	-	1	1	100%
방위사업청	9	6	4	3	4	26	16	62%

중앙관서	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적 (A)	연례적 지적(B)	비율 (B/A)
법무부	5	4	2	2	-	13	6	46%
법제처	-	-	1	-	1	2	2	100%
병무청	-	1	1	1	2	5	4	80%
보건복지부	3	5	5	5	5	23	14	61%
산림청	5	8	8	4	4	29	24	83%
산업통상자원부	1	3	7	3	1	15	9	60%
새만금개발청	-	-	-	1	1	2	2	100%
식품의약품안전처	1	-	1	-	2	4	4	100%
여성가족부	1	-	1	1	1	4	4	100%
외교부	3	1	1	1	2	8	7	88%
원자력안전위원회	1	-	-	1	1	3	3	100%
인사혁신처	1	2	-	-	-	3	2	67%
조달청	1	-	1	3	-	5	4	80%
중소기업청	1	2	-	1	3	7	2	29%
중앙선거관리위원회	3	2	1	-	-	6	2	33%
통계청	2	-	-	1	1	4	1	25%
통일부	4	1	2	3	4	14	10	71%
특허청	3	-	-	1	3	7	5	71%
해양수산부	3	2	6	6	4	21	15	71%
행정자치부	3	1	3	1	1	9	7	78%
행정중심복합도시건설청	3	2	1	4	2	12	9	75%
헌법재판소	-	-	-	1	-	1	1	100%
환경부	4	7	2	5	4	22	18	82%
세월호참사특별조사위원회	-	-	-	-	1	1	1	100%
합계	133	120	128	127	117	625	458	73%

▣ 중앙관서별 감사원 유형에 따른 지적사례 누적 수

〈출처: '11~'15 감사원결산검사보고서〉

중앙관서	감사원 유형*							합계
	유형1	유형2	유형3	유형4	유형5	유형6	기타	
경찰청	3	5	1	3	4	3	-	19
고용노동부	7	-	3	8	-	2	1	21
공정거래위원회	1	-	3	-	2	-	-	6
관세청	2	2	3	1	1	-	2	11
교육부	8	1	2	3	5	1	2	22
국가보훈처	4	2	3	-	1	2	-	12
국가인권위원회	-	-	1	-	1	1	-	3
국무조정실 및 국무총리비서실	-	1	-	-	4	1	-	6
국민권익위원회	-	-	-	-	1	-	-	1
국민안전처	1	3	2	2	4	1	-	13
국방부	11	8	7	3	17	1	1	48
국세청	1	1	1	1	-	-	7	11
국토교통부	7	2	9	4	10	1	4	37
국회	-	1	-	-	-	-	-	1
금융위원회	-	1	3	4	1	3	-	12
기상청	1	2	3	2	2	-	-	10
기획재정부	10	-	5	10	10	1	4	40
농림축산식품부	5	3	6	5	5	1	-	25
농촌진흥청	2	6	-	-	4	1	-	13
대법원	1	4	-	1	1	2	1	10
대통령경호실	-	2	-	-	-	-	-	2
문화재청	4	5	-	6	-	3	-	18
문화체육관광부	4	4	2	6	3	-	-	19
미래창조과학부	2	3	-	5	2	2	4	18
방송통신위원회	-	-	-	-	1	-	-	1
방위사업청	2	3	5	2	12	1	1	26
법무부	1	1	6	-	2	1	2	13
법제처	-	-	-	-	1	1	-	2
병무청	1	1	1	1	1	-	-	5

중앙관서	감사원 유형*							합계
	유형1	유형2	유형3	유형4	유형5	유형6	기타	
보건복지부	4	4	4	3	4	2	2	23
산림청	7	4	4	6	3	5	-	29
산업통상자원부	5	2	3	2	2	1	-	15
새만금개발청	-	1	-	-	1	-	-	2
식품의약품안전처	-	1	-	2	-	1	-	4
여성가족부	1	1	1	-	-	1	-	4
외교부	2	1	1	1	1	2	-	8
원자력안전위원회	1	1	1	-	-	-	-	3
인사혁신처	-	-	1	1	-	1	-	3
조달청	2	-	-	2	-	1	-	5
중소기업청	3	-	1	2	1	-	-	7
중앙선거관리위원회	-	-	1	1	1	-	3	6
통계청	1	-	-	2	1	-	-	4
통일부	3	4	1	1	3	1	1	14
특허청	1	2	1	2	1	-	-	7
해양수산부	4	4	6	1	4	1	1	21
행정자치부	1	1	1	3	3	-	-	9
행정중심복합도시건설청	2	4	2	2	1	1	-	12
헌법재판소	-	1	-	-	-	-	-	1
환경부	7	3	1	4	3	4	-	22
세월호참사특별조사위원회	-	-	-	-	1	-	-	1
합계	122	95	95	102	125	50	36	625

*** 감사원 유형별 세부내용**

유형	세부내용
유형1	감액, 대손 등 자산 평가 관련 오류
유형2	건설중인자산 대체, 자본적지출 등 자산 취득 관련 오류
유형3	부채 누락 및 부채성 충당금 관련 오류
유형4	수익, 비용 인식 오류 등
유형5	자산 누락 및 중복 계상 등 오류
유형6	자산 및 부채 계정 분류 오류

02장 감사원 연례적 지적사례 개요

◈ 지난 5회계연도 누적 기준 연례적 지적사례가 전체의 약 70%이상을 차지하고 있으므로 결산 시 연례적 지적사례 관련 건에 대한 사전 검토를 통해 감사원 지적사항을 최소화할 필요성이 있다.

1. 자산 취득금액을 비용 처리한 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
자산 취득금액을 비용 처리한 오류	19	2	3	3	22	49

대표사례

OOO 일반회계가 "STR보안성 강화 및 FIU정보시스템 개선 사업의 응용프로그램개발" 관련하여 지출한 금액을 무형자산으로 인식하지 아니하고 연구개발비로 비용계상 함에 따라 무형자산이 2억 92백만원, 무형자산상각비가 5백만원 과소 계상되었고, 연구개발비가 2억 97백만원 과대 계상되었다. ('13년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ **무체재산 취득 관련 비용 지출 시 용역명세 선택 오류**

업무담당자는 용역계약요청서* 작성 시 '용역명세'에서 해당 용역의 성격에 따라 국유재산(무체재산 및 선박항공기), 건설중인자산, 비용, 물품을 선택해야 한다. 이때 업무담당자는 비용 항목 중 **전산시스템 구축 및 프로그램 개발**에 지출된 비용(용역비)은 **무체재산**으로 등재하도록 되어 있으나, 무체재산을 선택하지 아니하고 **비용**으로 선택하는 경우 오류가 발생한다.

* 조달(계약) 〉 요청 〉 용역계약 〉 용역계약요청

〈 그림 2-1 용역계약요청 〉

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 다음과 같은 방법 중 각 회계실체의 특성에 적합한 방법을 선택하여 자산 취득금액을 비용 처리한 오류들을 검토하여야 한다.

① 비용항목 분개장 검토 및 추세 분석

· **비용항목(연구개발비, 수선유지비)**에서 무형자산(내부개발소프트웨어)으로 등록되어야 할 자산이 비용 처리된 오류가 많으므로, 비용항목(연구개발비, 수선유지비) 분개장 전체를 금액순으로 정렬하여 금액이 큰 항목들을 중심으로 적요를 통해 지출항목의 성격을 검토한다.

· 비용항목(연구개발비, 수선유지비)이 매년 많이 발생하는 부처의 경우 합계잔액시산표에서 해당 계정과목을 더블클릭하여 **월별 증가내역을 검토**하는 추세 분석을 적용할 수도 있다. 이때 비경상적으로 연구개발비/수선유지비가 많은 월의 세부내역을 추가로 확인한다.

② 내부개발소프트웨어와 비용항목 단위사업 비교

내부개발소프트웨어와 비용항목(연구개발비, 수선유지비) 분개장 조회 시 **'단위사업' 명을 비교**하여 내부개발소프트웨어와 비용항목에서 **동일한 단위사업명이 조회되는지 확인** 후 비용화 된 내역이 발견되는 경우 자산화하지 않고 비용처리한 이유를 추가로 검토해야 한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토

결산담당자는 'Step Ⅰ'에서 파악한 항목을 업무담당자에게 전달하여 이 중에서 무체재산으로 등재되어야 할 내역이 없는지 **계약서를 검토**하게 해야 한다. 만약 업무담당자가 비용처리가 타당하다고 답변한 경우 근거를 업무담당자로부터 수령한다.

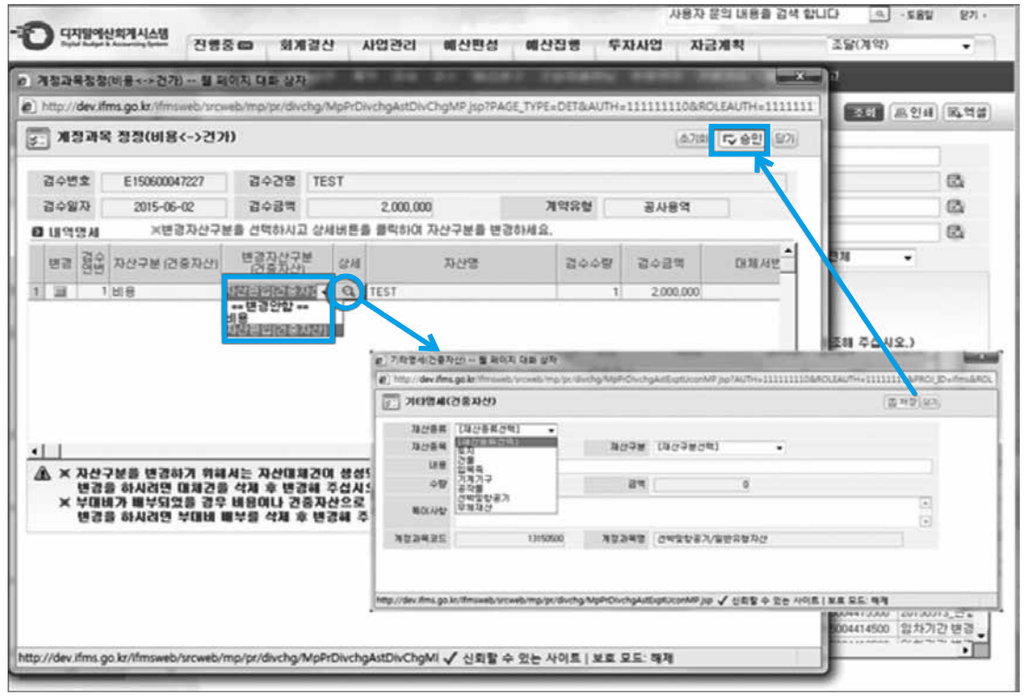
■ Step Ⅲ : 오류 사유별 조치

내부개발소프트웨어가 비용처리 된 경우 업무담당자는 **계정과목정정**(비용〈-〉건가) 기능을 통해 선급금으로 변경할 수 있고, 이를 등재하려면 직접 **건중자산대체서를 생성**하여 자산등재 할 수 있다.

계정과목 정정: 업무담당자는 계정과목 정정(비용〈-〉건가)* 메뉴에서 변경할 건을 조회 후 선택한 뒤 [상세]메뉴를 활용하여 무체재산을 선택하여 선급금으로 수정해야 한다.

* 조달(계약) 〉 검사 〉 검사등록 〉 계정과목정정(비용〈-〉건가)

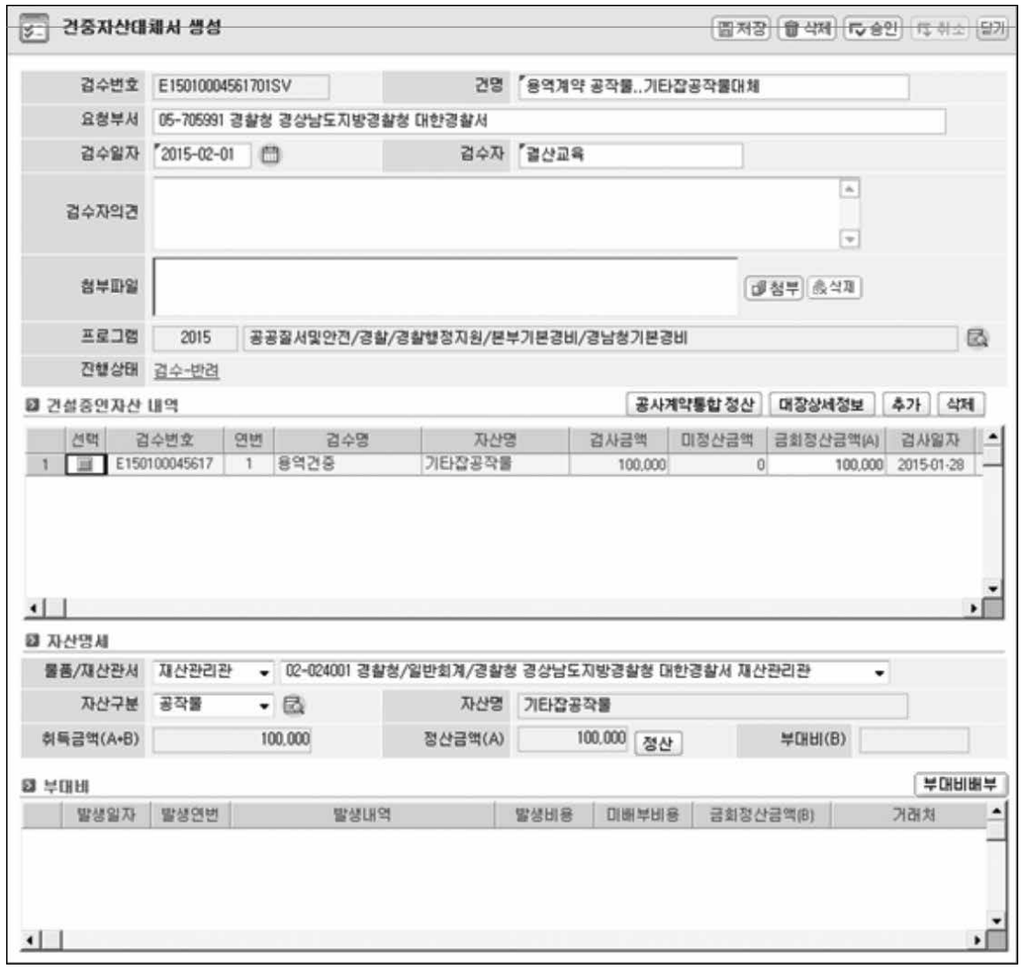
〈 그림 2-2 계정과목 정정(비용〈-〉건가) 〉



건중자산대체서* 생성: 업무담당자는 건명과 검수일자, 검수자를 선택한 뒤 건설중인자산 내역의 '추가' 버튼을 이용해 건설중인자산을 추가한다. 자산명세부분의 '관서, 자산구분'을 선택한 뒤 '승인'버튼을 누른다.

* 조달(계약) 〉 검수 〉 검수등록 〉 건중자산대체서 생성

〈 그림 2-3 건중자산대체서 생성 〉



TIP

1. '14회계연도 국유재산 결산 지침에 따르면 소프트웨어에 대해 다음과 같이 설명하고 있다.

- 전산시스템 구축 및 프로그램 개발에 지출된 비용(용역비)을 무체재산으로 등재, 단 서버 등 물품 구매비용은 제외(물품으로 관리)

2. 계정과목해설서 〈3. 계정과목 회계처리 유의사항〉에서는 소프트웨어를 다음과 같은 기준으로 분류하고 있다.

- 범용소프트웨어(예: MS Office, 한글 등)와 전용소프트웨어(예: Oracle, DB, 인터넷홈페이지, 전자도서관운영시스템 등)를 외부로부터 구입한 경우 내부개발소프트웨어가 아닌 외부구입소프트웨어로 처리한다.

2. 국유재산 등재오류 등으로 인한 자산 과대 · 과소계상 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
국유재산 등재오류 등으로 인한 자산 과대과소계상 오류	11	8	7	11	10	47

대표사례

OO청 일반회계에서 토지 매매의 정산금(등기공부 정리 후 정산금이 확정)이 확정되지 않아 소유권이 이전되지 않은 OO청 신청사 토지를 국유재산에 등재함에 따라 토지가 74억 9백만원 과대 계상되었고 건설중인토지가 같은 금액만큼 과소계상 되었다. ('13년 감사원지적사항 中)

▣ 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 국유재산 취득시점에 대한 판단 오류

국유재산은 취득이 완료된 시점에 국유재산대장에 등재하여야 함에도 불구하고, 업무담당자가 국유재산의 취득 완료 시점을 명확하게 판단하지 않고 업무처리를 진행하여 **취득이 완료되지 않은 자산을 국유재산에 등재하는 경우 오류가 발생**하게 된다.

■ Case Ⅱ : 거래의 성격에 맞지 않는 계약 종류의 선택

국유재산의 취득 업무를 수행하면서 유의하여야 할 절차는 해당 **국유재산의 취득 성격에 맞는 계약종류를 선택**하는 것이다. 전세권이 설정된 임차보증금은 국유재산 중 무체재산권에 해당하며, '무체재산취득요청' 메뉴를 통하여 업무를 진행하여야 한다.

그런데 업무담당자가 '사용/임차계약요청' 메뉴를 사용하여 업무를 진행할 경우 무체재산이 국유재산대장에 누락되는 오류가 발생하게 된다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 매 회계연도말에 [회계결산〉재무장부〉시산표조회〉합계잔액시산표] 메뉴를 통해 국유재산 관련 계정과목의 주요 증가내역을 파악한 후 전기 대비 크게 변동한 사항이 있는지를 확인해야 한다.

■ Step Ⅱ: 오류 사유별 추가 검토 및 조치

결산담당자는 합계잔액시산표 조회를 통해 국유재산 관련 전기 대비 크게 변동한 사항 중 과거 감사원 지적사항 등을 고려할 때 **오류발생 가능성이 높은 사항(토지, 건물, 임차보증금 등)에 대해 추가적인 검토**를 수행한 후 오류를 수정해야 한다.

① 취득이 완료된 자산인지 여부 검토 및 오류수정

· 결산담당자는 합계잔액시산표상 일반유형자산 관련하여 증가내역 중 등기대상에 속하는 토지, 건

물이 있을 경우 각 건별로 당기 **소유권 이전 등기 완료 여부를 업무담당자를 통하여 확인**해야 한다.

- 일반유형자산 증가내역과 관련하여 각 건별로 업무담당자를 통해 소유권 이전 등기 여부 확인 결과 회계연도말 기준 등기가 아직 완료되지 않은 건이 발견될 경우 결산담당자는 업무담당자에게 취득이 완료된 자산이 맞는지 재확인을 요청해야 하며,
- 추가적인 확인결과 취득이 완료된 자산이 아니라면 **해당 자산을 국유재산대장에서 제거하고 건설중인자산 계정과목이 재무결산에 반영되도록 수정하는 절차**를 취해야 한다.

〈자산대체서가 생성된 경우〉

해당 건이 업무처리상 자산대체서를 통해 건설중인자산에서 국유재산으로 대체된 경우에는 **업무담당자가 [조달/검수/검수조서전체조회] 메뉴에서 해당 자산대체서를 조회한 후 취소함으로써 오류를 수정**할 수 있다.

〈자산대체서가 생성되지 않은 경우〉

해당 건이 자산대체서를 통하지 않고 바로 국유재산대장에 등재된 경우(토지, 전세권)에는 **업무담당자 및 결산담당자가 관련 오류를 직접 수정하기 어려우므로 dBrain운영단에 공문을 통하여 수정요청**을 해야 한다.

② 전세권 설정여부 검토 및 오류수정

- 임차보증금의 경우 **전세권 설정 여부에 따라 계정과목이 달라지는데** 전세권이 설정된 임차보증금은 '임차보증금-국유'로 전세권이 미설정된 임차보증금은 '임차보증금-채권'으로 재정상태표에 표시된다.
- 따라서 결산담당자는 합계잔액시산표상 임차보증금 증가내역이 있을 경우 [회계결산〉재무장부〉보조원장조회] 메뉴를 통해 '임차보증금-국유', '임차보증금-채권'으로 조회되는 내역에 대해서 각 업무담당자에게 **전세권이 설정되어 있는지 여부를 확인하도록 요청**해야한다.
- 결산담당자는 당기에 증가한 임차보증금 관련하여 전세권 설정 여부 확인 결과 계약 종류의 선택을 잘못 적용한 사항이 발견되었을 경우 업무담당자에게 **[조달〉진행관리〉검수명세변경〉임차/전세권변경]메뉴를 통해 올바른 계정과목과 연계되도록 수정**하도록 요청해야 한다.

〈 '임차보증금-국유'에서 '임차보증금-채권'으로 수정 〉

해당 메뉴를 통해 전세권이 설정되어 있지 않은 임차보증금이 '임차보증금-국유' 로 등재된 경우 '임차보증금-채권' 으로 수정해 주어야 하며,

〈 '임차보증금-채권'에서 '임차보증금-국유'로 수정 〉

전세권이 설정되어 있는 임차보증금이 '임차보증금-채권' 으로 등재된 경우 '임차보증금-국유' 로 수정해 주어야 한다. 다만, **'임차보증금-채권'을 ' 임차보증금-국유 ' 로 변경하는 경우에는 ' 임차보증금-채권 ' 이 자동으로 제거되지 않기 때문에 이를 제거하기 위하여 채권소멸절차[채권〉채권마감〉마감자료조정〉월별채권잔액현황〉대출채권소멸]를 추가적으로 진행**해 주어야 한다.

TIP

1. 일부 회계실체의 경우 해외부동산(토지, 건물)을 취득할 수 있는데, 해당 국가에 등기 제도가 없는 경우 등기여부와 관계없이 사용허가만으로도 취득절차가 완료된 것으로 볼 수 있다.
2. 등기제도가 없는 국유재산의 경우 각 상황별(인수시점, 사용수익시점 등)로 취득절차가 완료된 시점을 판단해야 하며, 취득절차 완료시점에 국유재산대장 및 재무결산에 반영되었는지 여부를 확인하는 절차가 필요하다.

3. 계정과목 선택 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
계정과목 선택 오류	9	11	9	7	9	45

대표사례

OO부 XX기금회계에서 과오지급금회수금으로 분류하여야 하는 금액을 잡이익으로 인식하여, 잡이익이 604억 6백만원 과대계상 되었으며, 과오지급금회수금이 604억 6백만원 과소 계상되었다. 또한, 전기과오납금반환금으로 분류하여야 하는 금액을 잡손실로 인식하여, 잡손실이 52억원 과대 계상되었으며, 전기과오납금반환금이 52억원 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 세부 · 세세부 항목 선택 오류

세출예산조회 화면 중 세부항목 및 세세부항목의 선택은 지출하는 비용의 계정과목을 결정하는 업무이며, 수입업무를 위하여 징수요청서를 작성할 때 세입예산조회의 화면에서 세부항목 및 세세부항목의 선택은 고지를 통해 유입되는 현금과 관련한 수익 계정과목을 결정하는 업무이다.

그런데 지출요청서 또는 징수요청서를 작성하는 담당자가 **해당 지출 또는 수입과 관계없는 예산과목 및 세부 · 세세부항목을 선택하는 경우 재정운영표에 집계되는 비용 또는 수익정보가 왜곡**되는 오류가 발생하게 된다.

특히, 비경상적 또는 한정적으로 발생하는 항목들에 대해서는 재정정보의 효율성을 제고하기 위하여 기타로 구분하고 잡손실 또는 잡이익으로 계정과목이 연계되도록 하고 있는데, **별도의 세부 · 세세부항목이 존재하는데도 불구하고 기타항목을 선택하는 경우 잡손실 또는 잡이익이 과다 계상되는 오류가 발생**한다.

■ Case Ⅱ : 계약요청서 작성 시 자산 명세 선택 오류

각종 계약(구매계약, 공사계약, 용역계약 등)을 통해 업무를 수행하는 경우 계약요청서 작성 시 지출의 성격을 구분하기 위하여 자산명세를 선택하도록 되어있다.

또한, 각 계약과 관련하여 선금지급액이 발생할 경우 계약요청서 작성 시 선택한 자산명세에 따라 생성되는 계정과목이 달라진다. 즉, **자산명세를 '자산'으로 선택할 경우 선금지급 시 '건설중인자산' 계정과목이 생성되고, 자산명세를 '비용'으로 선택할 경우 선금지급 시 '선급금' 계정과목이 생성**된다.

그런데 업무담당자가 향후 비용처리될 계약 건에 대해서 자산명세를 '자산'으로 선택하거나, 향후 자산에 등재될 계약 건에 대해 자산명세를 '비용'으로 선택할 경우 선금지급 시 잘못된 계정과목이 생성되는 오류가 발생하게 된다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 매 회계연도 말에 합계잔액시산표 조회 등을 통하여 **계정과목 선택 오류가 빈번하게 발생하는 계정과목(잡손실, 잡이익, 선급금, 건설중인자산)이 당기에 발생하였는지 여부와 전기 대비 큰 폭으로 증감하였는지 여부를 확인**하여야 한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토 및 조치

결산담당자는 계정과목 선택 오류가 빈번하게 발생하는 계정과목과 관련하여 **분개전표 내역조회를 통해 적요 등을 확인하여 지출 및 수입항목의 성격이 관련 계정과목과 연계되는 것이 맞는지 확인**하여야 한다.

확인 결과 올바른 계정과목과 연계되지 않은 것으로 확인되는 경우 다음과 같이 올바른 계정과목으로 연계될 수 있도록 조치를 취하여야 한다.

① 잡손실, 잡이익 관련 세부 · 세세부항목 선택 오류 수정

- 잡손실, 잡이익 관련 분개전표 확인 결과 다른 계정과목으로의 연계가 필요한 각 상황별로 업무담당자가 다음과 같이 수정할 수 있다.
- 잡손실로 연계된 내역을 다른 올바른 계정과목으로 연계시기기 위해서는 [지출〉요청관리〉계정과목정정요청] 메뉴에서 수정하여야 할 지출 건을 조회한 후 **올바른 계정과목과 관련된 세부 · 세세부항목으로 변경하여 선택**해야 한다.
- 잡이익으로 연계된 내역을 올바른 계정과목으로 연계시키기 위해서는 [수입〉결의관리〉변경결의〉수입과목정정결의] 메뉴에서 수입과목정정요청서를 작성해야 한다.

② 선금 지급액 관련 자산명세 선택 오류 수정

- 자산명세 선택은 검사 단계에서도 변경 가능하므로 자산명세 선택 오류로 인하여 선금 지급액이 잘못된 계정과목과 연계된 경우(예: 건설중인자산과 연계되어야 할 내역이 선급금과 연계된 경우) 업무담당자가 **검사 시점에 자산명세를 변경함으로써 오류를 수정**할 수 있다.
- 다만, 아직 납품 등이 완료되지 않아 검사를 수행하기 어려울 경우에는 **결산조정 등록을 통하여 결산조정전표를 입력하여 올바른 계정과목으로 연계**하여야 하며, 이때 결산조정전표는 결산담당자가 **사후관리를 통하여 반드시 검사 시점에 해당 결산조정전표를 상계시키는 조치**를 취하여야 한다.

TIP

감사원에서 결산검사를 진행할 때 비경상적인 항목에 대해서 필수적으로 세부적인 검토를 진행하므로, 결산담당자 입장에서도 사전에 재무결산상 비경상적인 사유로 인하여 발생 가능한 계정과목에 대해서 회계처리의 적정성 여부에 대한 검증을 수행하여야 한다.

4. 토지재평가 미실시 등 자산재평가 관련 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
토지재평가 미실시 등 자산재평가 관련 지적 건수	3	4	11	12	10	40

대표사례

OO부 일반회계는 개별공시지가에 의한 공정가액과 장부가액의 차이금액이 30%를 초과하는 토지에 대하여 재평가를 실시하지 아니하였으며, 이로 인해 토지가 3,694억 16백만원 과대계상 되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 가격평가대상자산 생성 시 재평가대상 자산을 누락

· 토지재평가는 국유재산담당자가 국유재산 가격평가메뉴에서 수행한다.

[국유재산〉가격평가〉일선관서〉가격평가진행현황]에서 '자료생성'을 클릭하여 가격평가를 진행할 수 있는 일선관서를 생성한 후 [국유재산〉가격평가〉일선관서〉가격평가증감처리〉작성〉추가]에서 **국유재산담당자가 재평가 여부를 판단하여 대상자산을 선택**하도록 되어 있다.

· 만약 재평가해야 하는 자산임에도 이 단계에서 **선택을 누락하면 재평가대상에 포함되지 않아 재평가가 수행되지 않는다**.

■ Case Ⅱ : 공정가액 입력 오류

· 재평가대상자산을 선택한 후 [국유재산〉가격평가〉일선관서〉가격평가증감처리〉작성]메뉴에서 평가방법(공정가액, 공시지가, 개별토지가격산정 등) 중 **'공정가액'을 선택하는 경우에는 '입력평가금액'에 담당자가 금액을 직접 입력**하도록 되어있어 **실제 공정가액이 아닌 기존 대장금액을 입력하는 경우 재평가가 이루어지지 않게 된다**.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

· '14년 결산부터 국유재산 게시판을 통해 **장부가액과 공시지가의 차이가 장부가액의 30%를 초과하며 차이금액이 1억을 초과하는 토지에 대하여 재평가시행을 공지**하는 한편, **가격평가대상조회메뉴**를 신설하여 재평가대상자산의 조회가 가능하도록 하고 있으므로

· 결산담당자는 국유재산담당자에게 가격평가대상조회메뉴를 통해 장부가액과 공시지가의 차이가 30%를 초과하여 재평가 검토가 필요한 자산의 목록을 입수하여 **공시지가 기준으로 재평가를 독립적으로 수행, 이를 가격평가대장과 비교**해 보아야 한다.

* 가격평가대상조회란 가격평가 전에 토지의 재평가가 누락되는 오류를 방지하기 위하여 장부가액과 공시지가의 차이가 장부가액의 30%를 초과하고 차이금액이 1억원을 초과하는 토지의 목록 및 대장금액, 공시지가 등을 국유재산담당자가 조회할 수 있도록 하는 메뉴이다.

가격평가대장조회란 가격평가 후에 재평가된 자산 및 평가방법, 평가금액 등을 조회할 수 있는 메뉴로 결산담당자도 국유재산 CFO 권한을 부여받아 가격평가대장조회가 가능하다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토

· 결산담당자가 독립적으로 수행한 재평가 결과와 '가격평가대장'을 비교하여 일치하지 않는 부분을 확인하고, **재평가대상에서 발생하는 차이인지 평가금액에서 발생하는 차이인지 구분하여 검토**한다.

– 재평가대상에서 차이가 발생하였다면 **장부가액과 공시지가의 차이가 장부가액의 30%를 초과하는 자산임에도 재평가에서 누락**된 자산은 없는지 또는 **재평가대상자산이 아님에도 재평가된 자산**은 없는지를 검토하여야 하며

– 만약 평가금액에서 차이가 발생하였다면, 공시지가가 아닌 공정가액이나 기타 다른 방법으로 평가한 경우에 **합리적인 근거(감정평가사의 감정평가서 등)를 가진 공정가액으로 평가**되었는지를 검토한다.

■ Step Ⅲ : 오류 사유별 조치

· 결산담당자는 검토 결과 차이가 발생한 부분에 대하여 국유재산담당자에게 확인해줄 것을 요청하여 **정당한 사유가 있는지 확인하고 이를 문서화**한다.

· 만약 정당한 사유가 없는 경우에는 국유재산담당자가 **자산재평가를 다시 수행**하도록 조치하여야 한다.

· 결산 시 검토를 통해서는 재평가오류여부를 발견하기가 어려운 점을 감안할 때 국유재산마감 전에 국유재산담당자와 결산담당자의 긴밀한 업무협조가 요구되며 재평가가 올바르게 진행될 수 있도록 결산담당자의 적극적인 역할이 중요하다.

TIP

재평가로 평가손실이 발생한 경우 이전에 인식한 일반유형자산재평가이익(순자산조정)과 우선 상계시키고 나머지를 일반유형자산재평가손실(비배분비용)로 처리하여야 하나, 전액 일반유형자산재평가손실(비배분비용)로 회계처리하여 감사원지적을 받은 사례가 있다.

이는 재평가를 수행할 때 올바른 가격평가업무를 거치지 않고 결산조정분개로 재평가 손익을 인식하는 경우 다음 해에 관련 평가손익이 자동으로 상계되지 않아 발생하게 된다. 따라서 토지 재평가 시 결산조정분개가 아닌 국유재산 메뉴의 가격평가 업무를 통해 가격평가를 수행하여야 한다.

5. 대손설정 시 합리적인 추정없이 단일 대손율을 적용하는 등 대손충당금 설정오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
대손설정 시 합리적인 추정없이 단일 대손율을 적용하는 등 대손충당금 설정오류	2	4	7	8	9	30

대표사례

OO부 일반회계는 개별 채권에 대한 거래처별 신용, 과거경험률 등 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 대손추산액을 산정하지 아니하고 일괄적으로 미수채권 잔액의 1%를 대손충당금으로 설정함으로써 미수채권대손충당금이 1,269억 71백만원 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 신뢰성 있고 객관적인 대손추산액 산출근거 미비

· 결산담당자는 [회계결산〉재무결산〉회계기금〉결산조정분개〉대손기준율등록]메뉴를 이용하여 **대손충당금 설정방법과 대손설정기준율을 지정**하게 되는데

· **대손율에 대한 합리적인 추정 없이 직전년도의 대손율을 그대로 적용**하는 경우 오류가 발생한다.

■ Case Ⅱ : 계정과목 단위로 대손설정방법 및 대손율 입력

· 대손기준율등록 화면에서 대손충당금 설정방법 및 대손율을 입력할 때 **당기 말 현재 채권의 회수가능성을 개별적으로 고려하지 않고** 대여금, 미수채권 등 **계정과목별로 단일의 대손율을 적용**하는 경우 오류가 발생한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

· 결산담당자는 재정상태표 조회를 통해 **미수채권, 대여금 등 대손충당금 설정이 필요한 채권이 있는지 확인**하여야 한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토 및 조치

① 대손충당금설정 방법 문서화

결산담당자는 **대손추산액의 합리적인 추정근거를 마련하고 이를 문서화**하여야 한다.

· **연령분석법**은 기말 채권가액을 경과일수에 따라 몇 개의 집단으로 분류하여 각 집단별로 상이한 대손율을 적용하는 방법으로 연령을 구분하는 근거와 적용하는 대손율의 근거를 명확히 하여야 한다.

· **채권잔액비례법**을 사용하는 경우 기말 채권잔액 전체에 동일한 대손율을 적용하기 때문에 채권잔액비례법을 적용하는 것이 가장 합리적이라는 근거가 필요하다.

· **대손실적률법**은 채권에 대한 과거 대손율로 대손추산액을 추정하는 방법으로 대손율[1] 산출근거가 있어야 한다.

② 미수채권 및 대여금에 대한 기말시점 회수가능성 추가 검토

· **특히 이행기간이 장기이고 금액이 큰 미수채권 등의 경우 기말 시점 채권의 회수가능성에 대한 추가 검토가 반드시 필요**하다.

· 채권담당자에게 **국세청의 사업자 휴·폐업 조회서비스 등을 이용**하여 휴·폐업 여부를 확인하게 조치하고 이러한 채권은 회수가능성이 낮을 것으로 판단되므로 **별도의 대손율을 적용하여 충당금을 추가로 설정**하여야 한다.

TIP

1. [회계결산〉재무결산〉회계기금〉결산조정분개〉결산조정분개 진행 및 등록〉대손충당금]메뉴를 통해 대손충당금 설정 시 설정 대상 채권별로 하단의 [행추가]버튼을 클릭하여 관련 프로그램/단위사업을 입력하는 절차를 반드시 수행하여야 한다. 이를 누락할 경우 프로그램총원가로 처리되어야 할 대손상각비가 모두 비배분비용으로 배부되어 재무제표의 원가정보가 왜곡되기 때문에 결산담당자의 주의가 요구된다.

2. 휴·폐업 등의 이유로 각각의 채권에 별도의 대손율을 적용해야 하는 경우에도 시스템상 [회계결산〉재무결산〉회계기금〉결산조정분개〉대손기준율등록]메뉴에서 '계정과목별' 로 일괄등록만 가능하므로 결산담당자는 [회계결산〉재무결산〉회계기금〉결산조정분개〉대손기준율등록〉채권대손충당금설정]에서 대손충당금 금액을 수정하여 입력하여야 한다. 이럴 경우 채권잔액과 대손율을 곱한 금액과 기말 대손충당금이 일치하지 않게 되기 때문에 결산담당자는 대손충당금의 산출근거를 반드시 가지고 있어야 한다.

1 대손율=(과거 3년 간 채권의 결손처분액÷과거 3년 간 채권 기말잔액)×100

6. 수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류	7	6	3	7	3	26

대표사례

OO부 XX기금에서 발생한 부담금수익 중 2014년에 고지되어 발생주의에 의한 수익인식요건을 만족한 건에 대해서 2015년의 수익으로 반영하였다. 이에 따라 미수부담금수익(미수채권) 이 31억 10백만원 과소계상 되었으며, 부담금수익(재정운영순원가)이 동액만큼 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 자체 수납시스템 사용으로 인해 발생주의 효과 미고려

일부 회계실체는 dBrain의 수입메뉴를 통해서 업무를 진행하는 것이 아니라 자체 수납관리시스템을 통하여 업무를 진행하고 있는데, **자체 수납시스템은 대부분 현금주의에 기초하여 데이터가 생성되도록 설계**되어 있다.

따라서 결산담당자가 매 회계연도말에 자체 수납관리시스템에서 산출된 자료를 바탕으로 **재무결산에 반영할 때 발생주의에 따른 효과를 고려하여 업무처리를 진행하지 않을 경우 기간귀속 미반영에 따른 오류가 발생**하게 된다.

■ Case Ⅱ : 결산조정전표 등록을 통한 발생주의 효과 미반영

이자발생자산 및 부채를 보유하거나 또는 매년 사업비 등을 정산하는 회계실체의 경우 매 회계연도말에 발생주의에 따른 효과를 별도로 재무결산에 반영해야 하는데 이를 누락할 경우 오류가 발생하게 된다.

특히, **미지급비용의 경우 현금 지급시점이 비용 인식 시점보다 늦을 뿐만 아니라**[2] 미수수익과는 다르게 이와 관련하여 **별도의 업무처리 절차가 존재하지 않기 때문에**[3] **결산담당자가 직접 결산조정전표로 반영하여야 하는데 이를 누락하는 경우 오류가 발생**하게 된다.

2 현금 지급시점이 비용 인식 시점보다 빠른 경우(선급비용 등)에는 정보관리항목 입력 후 결산시점에 '결산조정분개 진행 및 등록' 메뉴를 통해서 발생주의에 따른 효과를 반영하도록 하고 있다.

3 다만, 정보관리항목을 입력하여 관리하는 부채(예: 정부내예수금)와 관련된 미지급이자비용의 경우에는 '결산조정분개 진행 및 등록' 메뉴를 통해 진행할 수 으므로 해당 메뉴를 통해 업무를 진행하여야 한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 매 회계연도말에 합계잔액시산표 조회를 통하여 회계실체 내 **발생주의에 따른 효과를 고려해야 하는 계정과목(부담금수익, 이자발생자산 및 부채)이 존재하는지 여부를 검토**해야 한다.

또한, 전기에 결산조정전표 등록을 통하여 발생주의에 따른 효과를 반영한 사항이 있는지 여부를 확인해야 한다.

■ Step Ⅱ: 오류 사유별 추가 검토 및 조치

합계잔액시산표와 전기 결산조정전표 등록내역 조회를 통해 발생주의에 따른 효과를 고려해야 하는 계정과목이 발견될 경우 결산담당자는 각 계정과목별로 발생주의에 따른 효과가 재무결산에 적절하게 반영되었는지 여부를 검토해야 한다.

① 자체 수납관리시스템 사용 시 발생주의 효과 반영

- 자체 수납관리시스템을 사용하여 업무처리를 하는 경우 결산담당자는 업무담당자로부터 **결산시점이 아니라 회계연도말 기준으로 조회된 데이터를 수령하여 해당 데이터를 기준으로 재무결산에 반영**해야 한다.
- 이는 결산시점을 기준으로 데이터를 조회할 경우 **회계연도말부터 결산시점까지의 기간 중에 수납이 완료된 건이 미수납액 내역에서 조회되지 않아, 이를 누락할 가능성이 높기 때문**이다.
- 만일 자체 수납관리시스템 상 조회시점을 변경하는 것이 어려울 경우 업무담당자로부터 **회계연도말부터 결산시점까지의 수납 관련 데이터를 추가로 수령**하여 해당 기간 중에 수납완료된 건 중 부과고지일이 회계연도말 이전에 이루어진 건이 있는지 여부를 검토해야 한다.
- 검토 결과 부과고지일이 회계연도말 이전에 이루어진 건이 있을 경우 미수채권을 인식해야 하므로 이를 결산조정분개를 통해 재무결산에 반영해야 한다.

② 미수수익, 미지급비용, 사업비 정산액 관련 발생주의 효과 반영

- 결산담당자는 결산시점에 **업무담당자로부터 이자율 및 만기 등 정보가 포함된 이자발생자산 및 부채 내역을 수령**하여 발생주의에 따른 효과가 재무결산에 적절하게 반영되었는지를 검토해야 한다.
- 또한 회계실체의 특성상 제3자에게 사업비를 지원하고 매 회계연도말 정산을 수행하는 경우 **정산 관련 문서를 업무담당자로부터 수령**하여 발생주의에 따른 효과(정산 결과로 수령할 금액이 확정된 경우 미수금을 계상)가 재무결산에 적절하게 반영되었는지를 검토해야 한다.

〈정보관리항목을 잘못 입력한 경우 조치〉

재무결산담당자의 확인 결과 정보관리항목을 잘못 입력하여 발생주의에 따른 효과가 적절하게 반영되어 있지 않은 경우라면 dBrain운영단에 공문을 통해 정보관리항목을 변경하도록 요청한 후 '결산조정분개 진행 및 등록' 절차를 재수행하거나,

'결산조정전표 등록' 메뉴를 통해 올바른 금액으로 수정하기 위한 추가적인 결산조정분개를 등록해야 한다.

〈발생주의 효과 자체를 누락한 경우 조치〉

발생주의에 따른 효과 자체를 누락한 경우라면 결산담당자가 관련 효과를 '결산조정전표 등록' 메뉴를 통해 재무결산에 직접 반영해야 한다.

TIP

합계잔액시산표상 조회되는 계정과목 중 이자발생자산과 이자발생부채일 가능성이 높은 항목은 다음과 같다.
① 자산: 현금및현금성자산, 장 · 단기금융상품, 장 · 단기투자증권, 장 · 단기대여금
② 부채: 장 · 단기차입금, 장 · 단기미지급금(국고채무부담행위액 등)

7. 유동성 분류 관련 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
유동성 분류 관련 오류	3	5	7	7	3	25

대표사례

OO부 OO회계에서 대여금의 유동성대체를 대여금의 상환스케줄에 따라 적절하게 대체하지 않아 단기융자금이 679억 6백만원 과대 계상되었으며, 장기융자금이 679억 6백만원 과소 계상되었다. 또한, 단기융자보조원가충당금이 1억 82백만원 과대 계상되었으며, 장기융자보조원가충당금이 1억 82백만원 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ **정보관리 항목 입력 오류**

유동성대체는 연말 결산조정분개* 를 통하여 인식되며, 결산조정분개는 해당 계정과목 정보관리항목의 만기일 또는 상환일을 기준으로 dBrain 상에서 자동으로 이루어지므로 정보관리항목을 오(誤)입력하는 경우 유동성대체 오류가 발생한다.

* 회계결산〉 재무결산〉 회계기금〉 결산조정분개〉 결산조정분개 진행 및 등록〉유동성대체

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ **Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인**

결산담당자는 합계잔액시산표 또는 분개장을 통해 유동성 분류 오류 가능성 징후들을 검토하여야 한다. **유동성대체가 필요한 계정과목**에 대해서는 전기 대비 증감을 파악하여 오류 가능성이 있는 항목이 있는지를 확인한다.

① 비유동성 항목이 감소하지 않는 경우

전기말 비유동성 항목 중 일부는 당기 유동성 대체를 통해 감소하는 것이 일반적이다. 따라서 비유동성 항목 계정과목 중 당기에 줄어들지 않는 항목이 있다면 이상 징후로 판단해 볼 수 있다.

② 비유동성 항목이 큰 폭으로 증가한 경우

당기 비유동성 항목이 전기 대비 큰 폭으로 증가한 경우 신규 발생 건에 대한 검토가 필요하다. 당기 신규 발생 건이 전액 비유동 항목으로 증가한 내역은 없는지 추가 검토가 필요하다.

■ **Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토**

결산담당자는 'Step Ⅰ'에서 검토한 내역들을 바탕으로 오류 가능성이 있다고 판단되는 계정에 대해서는 업무담당자로부터 관련 자료(융자금/리스 상환스케줄, 보증금 계약서 등)를 수령하여 **재계산을 독립적으로 수행, 이를 dBrain 상 산출된 유동성대체금액과 비교**해 정보관리 항목에서 오류가 없는지 파악해야 한다.

■ Step Ⅲ : 오류 사유별 조치

· 유동성 대체 건이 누락되거나 추가로 수정해야 하는 경우 업무담당자를 통해 원장을 수정* 반영 후 유동성대체 업무를 재수행해야 한다.

* 융자금 : 상환스케줄 변경은 융자〉 요청관리〉 융자집행〉 원금회수계획에서 수정
* 리스 : 리스스케줄 변경은 조달〉 계약〉 리스계약관리〉 리스계약등록및조회에서 수정
* 보증금 : 보증금 계약기간 변경은 국유재산〉 대장관리〉 부가정보등록 메뉴에서 수정

TIP

1. 감사원 연례지적사항에서 나온 유동성 분류 관련 계정과목은 다음과 같다.
   금융상품, 대여금(융자금), 임차보증금, 선수수익, 차입금(금융리스부채) 등
2. 임차보증금의 경우 감사원 결산검사 수행 시 계약서 검토가 빈번히 수행되고 있으므로 유동성 대체에 유의해야 한다.
3. '결산조정전표 등록' 을 통해 인식한 유동성대체금액은 반드시 '환원여부' 를 'Y'로 선택하여 다음 회계연도에 결산조정으로 반영한 효과가 제거되도록 해야 하며, 다음 회계연도에 유동성 분류 관련 재검토를 수행하여 관련 효과를 재무결산에 적절하게 반영해야 한다.

8. 자산 취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
자산 취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류	-	8	6	6	2	22

대표사례

OO부는 청사를 이전하면서 발생한 시설공사 지출액(소방설비, 마루공사, 도장공사 등)에 대해 일부(7억 8백만원)는 국유재산 상 구축물로 계상하였으나, 일부(1억 60백만원)에 대해서는 비용 처리하였다. 이로 인하여 구축물(일반유형자산)가 1억 60백만원 과소 계상, 구축물감가상각비 9백만원 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 지출요청서 발생유형을 '0.일반지출' 로 선택하는 오류

유형자산의 취득가액은 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함하여야 한다. 이러한 업무 처리를 위해서는 지출요청서 작성 시 **'발생유형'에서 부대비인 지출(1번~5번)을 선택하여야 하나, 부대비가 아닌 지출 '0.일반지출'을 선택**하는 경우 오류가 발생한다.

TIP

'발생유형'에서 부대비인 지출(1번~5번)을 선택하지 않는 경우, '0.일반지출'이 디폴트값으로 설정되어 있다. 따라서 부대비 지출을 선택하지 않는 경우 바로 비용처리 되어, 업무처리 누락 시 수정 작업을 거쳐야 하므로 담당자의 주의가 필요하다.

■ Case Ⅱ : 공사계약(수리) 요청 시 자본적 지출을 수익적 지출로 처리한 경우

① 공사수리 요청 시 '증축' 이 아닌 '개보수' 를 선택하는 오류

공사계약을 통하여 대장에 등재된 자산에 대하여 증축 또는 개보수 하는 경우에는 [조달(계약)〉공사계약〉공사수리] 메뉴에서 업무를 진행한다. 이때 자본적 지출을 '증축'이 아닌 '개보수'로 선택을 하는 경우 자산취득성 경비가 비용처리 되는 오류가 발생한다.

② 공사수리 요청 시 '자산증액' 이 아닌 '비용처리' 를 선택하는 오류

[조달(계약)〉수리폐기〉수리요청] 메뉴에서는 국유재산과 물품 등의 수리 혹은 폐기와 관련한 업무를 처리를 하는데 [지출구분]에서 선택 시 자본적 지출을 '자산증액'이 아닌 '비용처리'로 업무수행 시 오류가 발생된다.

* 자본적 지출: 자산의 내용연수를 증대시키거나 가치를 실질적으로 증가시키는 지출
* 수익적 지출: 자산의 원상회복이나 현상유지를 위한 지출

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 검토

결산담당자는 다음과 같은 방법 중 각 회계실체의 특성에 적합한 방법을 선택하여 자산 취득금액을 비용 처리한 오류들을 검토하여야 한다.

① 합계잔액시산표를 통한 추세 분석

비용(소모품비, 기타용역비, 외주용역비, 수선유지비) 항목에서 자산화되어야 할 금액이 비용 처리된 오류가 많으므로, 합계잔액시산표에서 해당 계정과목을 더블클릭하여 **월별 증가내역을 검토**한다. 이때 비경상적으로 금액이 많은 월의 세부내역을 추가적으로 확인한다.

② 〈분개장 조회〉를 통해 비용 항목 적정성 검토

- 결산담당자는 〈분개장 조회〉를 통해 비용 항목을 조회하여 지출 항목 중 자본적 지출항목이 포함된 것은 없는지 검토해 보아야 한다. 이때 **적요 검토 및 지출 목**을 통해 검토를 수행할 수 있다.
- 그 결과 자본적 지출 성격이 파악된 건(적요 검토, 지출 목이 400번대가 나온 항목)은 건별로 비용처리 한 사유를 수령하여 적정성을 검토해야 한다.

(지출 목)「2015 예산안 편성 및 기금운용계획안 작성 세부지침」에 따르면 건물 및 건축설비, 공구, 기구, 기타 시설물의 유지보수비는 시설장비유지비(210-09)로 편성하되, 시설 · 장비의 내용연수를 증가시키거나 기능을 변화시키는 핵심부품의 교체비용은 자산취득비(430-01) 또는 시설비(420-03)로 반영하라고 명시되어 있음

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가검토 및 조치

① 지출요청서 오류 조치방안

업무담당자는 **발생유형변경**을 통해 비용처리 된 부대비를 건설중인자산으로 수정 후 **부대비배부**를 통해 오류를 정정해야 한다.

(**발생유형변경***) '0. 일반지출'을 선택한 경우 발생유형 변경을 통하여 수정할 수 있다. 부대비 발생유형은 해당 지출의 시점에 따라 해당 자산이 대장에 이미 등재된 경우(3,4항목)와 아직 등재되지 않았을 경우(1,2,5항목)로 나눌 수 있다.

* 지출〉요청관리〉발생유형변경(일반지출)

* 지출〉요청관리〉발생유형변경(관서운영경비)

발생유형	구 분
0. 일반지출(국유재산, 물품 미 관련)	순수한 일반지출로 기타증감의 부대비 배부에서 조회되지 않으며 부대비로 처리될 수도 없음
1. 국유재산 부대비 지출(계약 후/등재 전)	- 지출 시 계약번호 선택 필수 - 자산 취득 시: 조달(계약)의 검사/검수 에서 계약번호를 근거로 배부 가능 - 자산 취득 후: 기타증감에서 부대비 배부 사유로 계약번호를 근거로 배부 가능
2. 물품 부대비 지출(계약 후/등재 전)	- 지출 시 계약번호 선택 필수 - 자산 취득 시: 조달(계약)의 검사/검수 에서 계약번호를 근거로 배부 가능 - 자산 취득 후: 기타증감에서 부대비 배부 사유로 계약번호를 근거로 배부 가능
3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)	- 대장번호, 요청/검수번호 선택 가능 - 대장번호 입력 시: 별도 배부처리 없이 선택된 대장번호의 자산 1건에 모두 자동 배부됨 - 요청/검수번호 입력 시: 기타증감에서 부대비배부 사유로 요청/검수번호를 근거로 배부 가능
4. 물품 부대비 지출(등재 후)	- 대장번호, 요청/검수번호 선택 가능 - 대장번호 입력 시: 별도 배부처리 없이 선택된 대장번호의 자산 1건에 모두 자동 배부됨 - 요청/검수번호 입력 시: 기타증감에서 부대비배부 사유로 요청/검수번호를 근거로 배부 가능
5. 계약 전 부대비 지출	부대비(별도 배부처리)

(**부대비배부**) 부대비 배부는 자산 등재 여부에 따라 다음과 같은 절차를 수행해야 한다.

- 자산 등재 전: 검사/검수 단계에서 검사/검수서 작성 시 부대비 배부 처리를 한다.
- 자산 등재 후: 검수 이후의 부대비 배부는 증감처리 메뉴에서 **사유에 '기타증가 | 취득후부대비배부' 선택**하여 진행할 수 있다.

TIP

1. 발생유형 3,4번의 경우 대장번호를 입력하면 이후 추가절차가 필요 없으므로 요청번호 또는 검수번호를 입력하는 방식보다 효율적이다.
2. 업무담당자들이 자산 등재 후 부대비 배부 작업 시에 '기타증가 | 취득후부대비배부' 가 아닌 '기타증가 | 취득후부대비입력' 을 눌러 회계처리 오류가 발생하는 경우가 많으므로 주의가 요구된다.
3. 발생 유형 선택 시 이미 계약이 이루어진 후임에도 불구하고 '5. 계약 전 부대비 지출' 을 선택하는 경우 연계정보가 입력되지 않기 때문에 검수 시점에 관련 부대비 배부를 누락할 가능성이 커지므로 해당 유형의 사용은 지양해야 한다.

② 비용 → 자산(건중자산, 물품, 국유재산)으로 처리하는 방법

(**공사계**약) 공사용역계약의 '개보수'를 통해 비용 처리한 항목을 자본적지출로 수정하기 위해서는 계정과목정정(비용〈-〉건가)* 기능을 통해 건설중인자산으로 변경한 후, 본공사의 대체서에 정산시키거나 사용자가 직접 대체서를 생성하여 기존자산의 장부가액을 증가시킬 수 있다.

* 조달(계약) 〉 검사 〉 검사서 등록 〉 계정과목정정(비용〈-〉건가)

(**수리계약**) 수익적지출로 처리된 수리계약을 자본적지출로 변경하기 위해서는 계정과목정정(수익〈-〉자본)*메뉴에서 해당 검사서를 조회하여 선택 후 변경할 수 있다.

* 조달(계약) 〉 검사 〉 검사서 등록 〉 계정과목정정(수익〈-〉자본)

TIP

1. 자산 취득과 관련된 매입부대비용의 사례는 다음과 같다
① 설치장소 준비를 위한 지출(예: 토지보상비용, 이주단지 조성비용)
② 설계와 관련하여 전문가에게 지급하는 수수료(예: 설계용역비)
③ 자산을 취득과 직접 관련되는 운임, 보험료, 하역비, 매입수수료, 보험료
④ 취득세, 등록세 등 유형자산의 취득과 관련된 제세공과금

2. 참고로「법인세법 집행기준 23-31-2」에서는 자본적 지출과 수익적 지출의 사례는 다음과 같이 제시하고 있다.

자본적 지출	수익적 지출
1. 본래의 용도를 변경하기 위한 개조 2. 엘리베이터 또는 냉난방장치의 설치 3. 빌딩 등에 있어서 피난시설 등의 설치 4. 재해 등으로 인하여 멸실 또는 훼손되어 본래의 용도에 이용할 가치가 없는 건축물 · 기계 · 설비 등의 복구 5. 기타 개량 · 확장 · 증설 등 1부터 4까지와 유사한 성질의 것	1. 건물 또는 벽의 도장 2. 파손된 유리나 기와의 대체 3. 기계의 소모된 부속품 또는 벨트의 대체 4. 자동차 타이어의 대체 5. 재해를 입은 자산에 대한 외장의 복구 · 도장 및 유리의 삽입 6. 기타 조업가능한 상태의 유지 등 1부터 5까지와 유사한 성질의 것

9. 프로그램총원가, 비배분비용 등 원가배분 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
프로그램총원가, 비배분비용 등 원가배분 오류	6	7	2	3	2	20

대표사례

OO청 특별회계에서 프로그램원가로 계상하여야 하는 기타비용 및 감가상각비를 비배분비용으로 계상하여 기타비용 등이 783억 51백만원 과소 계상되었고, 기타비용 등(비배분비용)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다. ('13년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 감가상각비 관련 프로그램 변경 절차 미수행

자산 취득 시 입력하였던 프로그램이 종료되고 다른 프로그램에서 해당 자산을 사용하는 경우 프로그램을 변경하여야 하는데, 이를 누락할 경우 감가상각비가 비배분비용으로 처리되는 오류가 발생한다.

■ Case Ⅱ : 회계실체의 특성을 고려한 원가 재배분 업무 누락

시스템상 자동으로 비배분수익이나 비배분비용으로 처리되는 계정과목과 관련하여 국가회계실체의 특성상 프로그램총원가 또는 프로그램수익으로 처리하여야 할 사항(외화관리가 주요 업무일 경우 외화평가, 파생상품평가와 관련된 손익)에 대하여 **결산담당자가 원가 재배분 업무처리를 누락할 경우 관련 원가와 수익이 비배분비용 또는 비배분수익으로 처리되는 오류가 발생**한다.

■ Case Ⅲ : 결산조정분개 항목 관련 원가배분 업무 누락

특정 결산조정분개 사항(대손상각비)과 관련하여 추가적인 업무절차를 통해 원가배분 절차를 수행하여야 함에도 불구하고 결산담당자가 관련 절차의 중요성을 간과하여 **원가배분 절차를 생략할 경우 프로그램총원가로 처리되어야 할 항목이 비배분비용으로 처리되는 오류가 발생**한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 **재정운영표 조회를 통해** 비배분수익 또는 비배분비용으로 표시되는 항목 중 회계실체나 계정과목의 성격상 프로그램총원가나 프로그램수익으로 구분되어야 하는 항목이 있는지 즉, **비경상적인 항목(감가상각비 등)이 있는지 파악**해 보아야 한다.

■ Step Ⅱ: 오류 사유별 추가 검토 및 조치

재정운영표상에서 비경상적인 항목이 발견되었을 경우 각각의 경우에 맞는 업무처리 절차를 통해

정확한 원가 배분이 이루어지도록 조치를 취해야 한다.

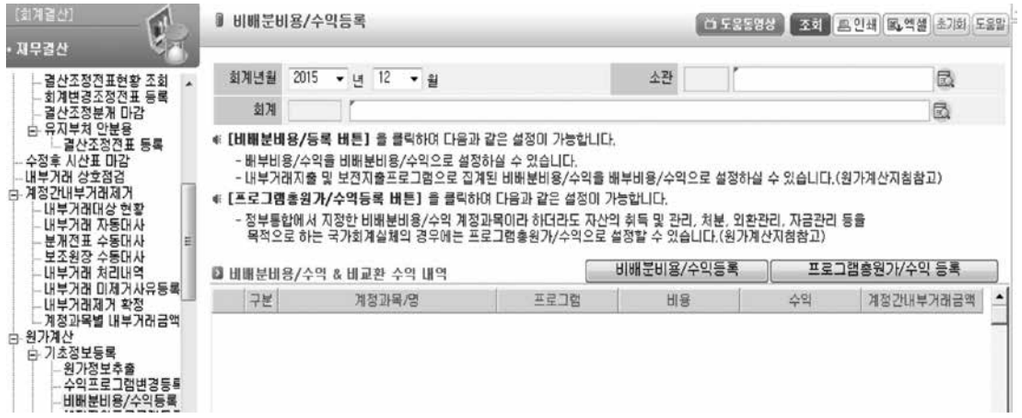
① 감가상각비 관련 프로그램 변경이 필요한 경우

- 결산담당자가 재정운영표 조회를 통해 비배분비용으로 처리된 감가상각비가 있음을 발견한 경우 관련 감가상각비가 비배분비용으로 처리되는 것이 맞는지 업무담당자에게 확인을 요청해야 한다.
- 업무담당자를 통해 [국유재산>대장관리>대장항목점검] 메뉴에서 점검구분을 각각 [사업미등록재산]과 [종료폐지된 세부사업]으로 하여 조회되는 자산이 있는지 확인한 후 **해당자산이 다른 프로그램에서 사용되고 있는지 여부를 검토**하도록 요청해야 한다.
- 업무담당자 검토 후 **프로그램 등록 또는 프로그램 변경이 필요한 경우** 업무담당자에게 [국유재산>취득>기타증감>인계관리] 메뉴에서 **'사업이동' 사유로 작성하여 사업이동 업무를 진행**하도록 요청해야 한다. 또한, 업무담당자 검토 후에도 대응되는 프로그램이 없을 경우 관련 사유를 자세하게 기재하여 결산담당자에게 송부하도록 요청해야 한다.

② 원가 재배분이 필요한 경우

- 비배분비용/수익등록 메뉴를 통해 시스템상 자동으로 비배분비용/수익항목으로 지정된 계정과목(평가손익 등)이라 하더라도 회계실체의 특성상 주요업무와 관련되어 해당 계정과목이 발생하는 경우 프로그램총원가/수익으로 설정할 수 있다. 따라서 **결산담당자는 회계실체의 특성을 고려하여 원가 재배분이 필요한지 검토**해야 하며, 필요시 원가 재배분 절차를 수행해야 한다.

〈 그림 2-4 비배분비용/수익등록 〉



③ 결산조정분개 관련 프로그램별 배분이 필요한 경우

- 대손상각비와 같은 결산조정분개 등의 경우에는 대손충당금 설정 건별로 프로그램/단위사업 행을 추가하여 하단에 입력하고 저장해야 정확한 원가배분이 가능하다. 따라서 결산담당자는 **대손상각비와 관련된 결산조정 업무처리 시 프로그램/단위사업별로 원가배분을 하는 절차를 생략하지 않도록 주의**해야 한다.

TIP

1. 재정운영표 조회 시 비경상적이라 판단할 수 있는 경우는 다음과 같다.
① 비배분비용 하위 항목에 감가상각비가 있는 경우
② 회계실체의 성격상 주요사업과 관련되어 발생할 수 있는 항목과 관련된 계정과목이 비배분수익이나 비배분비용의 하위항목에 있는 경우(예: 행정중심복합도시건설청에서 세종시 교육청에 양여한 물품 금액이 '정부외자산기부' 계정과목으로 비배분비용 하위 항목에 있는 경우)
③ 결산조정으로 입력한 항목과 관련된 계정과목이 전기 대비 큰 폭으로 증가한 상태로 비배분수익이나 비배분비용 하위항목에 있는 경우(대손상각비 등)
④ 전기까지 발생하지 않았던 계정과목이 당기 비배분수익이나 비배분비용 하위 항목에 있는 경우

2. 대응되는 프로그램이 존재하더라도 시스템상 자동으로 비배분비용, 비배분수익으로 지정된 계정과목은 다음과 같다.
① 비배분비용: 평가손실, 자산감액손실, 자산처분손실, 기타비용
② 비배분수익: 평가이익, 자산처분이익, 기타수익

단, 회계실체의 특성상 관련 계정과목을 프로그램총원가나 프로그램수익으로 처리하여야 하는 경우 결산담당자가 원가 재배분 절차를 수행하여야 한다.

10. 지급의무 확정된 비용(부채)등 회계처리 누락으로 인한 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
지급의무 확정된 비용(부채)등 회계처리 누락으로 인한 오류	5	1	6	3	5	20

대표사례

OO처 일반회계에서 2014년 유류비를 지급할 의무가 있음에도 불구하고 부채로 계상하지 않아 기타유동부채(유동부채) 및 유류비(관리운영비)가 103억원 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ 결산조정으로 반영해야 하는 사항에 대한 관리 미흡

매 회계연도 말 기준 발생주의에 따라 지급의무가 확정되고 지급기일이 도래한 경우 관련 금액을 부채(미지급금 등)로 계상하여야 하나, dBrain **시스템상 관련 업무처리 절차가 존재하지 않아 결산조정으로밖에 반영할 수 없는 사항**들이 있다.

특히, 결산담당자가 지급의무가 확정되고 지급시기가 도래한 건에 대해서 **매 회계연도 말에 결산조정으로 재무결산에 반영해야 하는 사항을 누락할 경우 비용과 부채가 과소계상 되는 오류가 발생**하게 된다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 검토

결산담당자는 매 회계연도 말에 **과거 회계연도 감사원 지적사항 중 '발생주의 계정과목 인식'과 관련된 지적사항을 참고**[4]하여 담당 회계실체에 동일한 사유로 **비용 및 부채를 계상하여야 하는 항목이 없는지 확인**하여야 한다.

■ Step Ⅱ: 오류 사유별 추가 검토

결산담당자는 **업무담당자로부터 회계연도말부터 결산시점까지 실제 대금지급한 건에 대한 자료를 수령**하여 지출항목의 성격상 회계연도말 시점에 부채(미지급금 등)로 계상하여야 하는 내역[5]이 있는지 확인해야 한다.

4 발생주의에 따른 부채(미지급금, 미지급비용)를 계상하지 않아 감사원 지적을 받은 주요 사례는 다음과 같다.
(주요사례) 유류비, 사회보험비용, 임대료, 급여, 진단서발급비용, 이차보전비용, 징수수수료, 수입보장금액, 연구개발비, 누적보험운영손실 등

5 해당기간 중 대금지급이 이루어진 건은 회계연도 말 지급의무가 확정되었을 가능성이 높기 때문이다.

■ Step Ⅲ: 오류 사유별 조치

이전 단계를 통해 회계연도 말 기준으로 발생주의에 따라 비용 및 부채(미지급금 등)를 인식하여야 할 경우 결산담당자는 **'결산조정전표 등록' 메뉴를 통해 관련 효과를 재무결산에 반영**해야 한다.

TIP

결산조정전표의 등록 시 유의하여야 할 사항은 결산조정전표로 등록한 분개는 결산조정전표 등록 이외의 업무로는 상계되지 않는다는 점이다.

즉, '결산조정전표 등록' 으로 부채를 인식한 경우 해당 부채는 결산조정전표 등록 이외의 업무로는 상계되지 않아 실제 현금이 지급되는 시점에 결산조정전표를 환원시키는 업무를 진행하지 않을 경우 비용 및 부채가 과대 계상되는 오류가 발생하게 된다.

따라서 결산담당자는 매년 등록하는 결산조정전표를 지속적으로 관리하여 결산조정분개가 상계되어야 하는 시점(현금지급시점)에 환원분개를 등록해 주어야 한다.

특히, 거래의 성격상 다음 회계연도 중에 현금지출이 반드시 수반되는 내역에 대해서는 결산조정전표 등록 시 환원여부에 'Y'를 선택함으로써 결산조정 전표 환원 누락으로 인한 오류를 최소화할 수 있다.

11. 소송충당부채 설정액 누락 등 소송충당부채 설정오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
소송충당부채 설정액 누락 등 소송충당부채 설정오류	2	5	4	5	2	18

대표사례

OO회 일반회계는 발생가능성이 확실하고 손실금액을 합리적으로 추정할 수 있는 과징금 소송 건에 대하여 소송충당부채 설정을 누락하여 소송충당부채 및 소송충당부채전입액이 307억 46백만원 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 소송충당부채 설정기준 미비

부처의 소송충당부채 설정 기준(예: 1심 또는 2심에서 한 번이라도 패소한 이력이 있는 사건)이 명확하지 않거나, 충당부채설정기준의 합리적인 근거가 부족한 경우(예: 소송가액 10억원 미만인 소송은 충당부채에서 제외 등) 소송충당부채 설정오류가 발생한다.

■ Case Ⅱ : 소송충당부채 설정 대상 건의 누락

대부분의 부처가 소송전담부서를 별도로 운영하고 있으며, 소송의 성격상 비공개로 진행되는 경우도 많아 결산담당자는 소송전담부서로부터 자료를 받아 결산조정분개로 입력하게 되는데

소송건수가 많고 사건의 복잡함 등의 이유로 기말시점으로 소송 자료가 업데이트되지 않는 경우 **소송충당부채 설정대상임에도 해당 건을 누락**하는 오류가 발생한다.

■ Case Ⅲ : 기인식한 소송충당부채 미고려

기중에 패소 등의 이유로 소송비용이 실제로 지급되는 경우에 **전기에 인식한 소송충당부채를 대체처리하지 않거나**, 또는 기말충당부채를 설정하는 시점에 **전년도까지 인식하였던 소송충당부채 및 당기 계정대체된 소송충당부채를 고려하지 않는 경우** 오류가 발생한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

① 소송충당부채 설정여부 확인

결산담당자는 **소송전담부서에 확인**하여 부처에서 소송충당부채로 인식하여야 할 소송 건이 있는지 검토한다.

② 전기 소송충당부채와 비교 대사

소송전담부서로부터 받은 자료와 전기 재무제표 및 주석에 계상된 소송충당부채를 비교하여 **당기에 발생한 주요 변동사항을 확인**한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토 및 조치

① 소송충당부채 설정기준에 대한 명확한 기준 마련

· 감사원은 각 부처의 소송충당부채 설정기준을 인정하고 그 기준대로 소송충당부채가 계상되어 있는지에 대하여 결산검사를 수행하기 때문에, **각 부처에서는 합리적인 근거를 바탕으로 소송충당부채 설정기준을 마련하고 이를 문서화**해야 한다.

② 소송자료의 정확성 확인 및 충당부채 설정기준을 일관성 있게 적용

· 소송충당부채의 경우 결산담당자가 [회계결산〉재무결산〉회계기금〉결산조정분개〉결산조정전표등록]화면을 통해 금액을 직접 입력하여 재무제표에 반영하므로 결산조정전표의 정확한 산출근거를 가지고 있어야 한다.

· 결산담당자가 소송의 상세내역까지는 파악하기 어렵다고 하더라도 1심 패소 및 2심 진행 중 등 소송충당부채를 설정하기 위한 정도의 정보파악은 가능하다. 따라서 결산담당자는 **소송자료의 정확성을 확인한 후 소송충당부채 설정기준을 일관성 있게 적용하여 충당부채를 계상**하여야 한다.

③ 전기에 인식한 소송충당부채 고려

· 결산조정전표로 등록된 분개는 결산조정 이외의 업무로는 상계되지 않으므로 패소 등의 이유로 **소송비용이 실제로 지급된다면, 전기에 소송충당부채로 설정한 건을 반드시 기말에 상계처리**하여야 한다.

· 만약 이를 누락할 경우 소송충당부채가 상계되지 않고 배상비 등의 비용이 인식되거나 관련 수익이 차감되는 등 오류가 발생하게 된다.

· **당기말 소송충당부채 설정 시에도 전기 결산조정분개로 인식한 소송충당부채와 당기 계정대체된 소송충당부채를 고려**해서 소송충당부채 설정액을 계산하여야 한다.

〈예시: 전기말 소송충당부채 잔액 1,000, 소송패소지급액 500(전기말 충당부채 설정 건), 당기말 소송충당부채 잔액 2,000〉

분개시점		차변	금액	대변	금액
기중 소송패소금액 지급 시	수입금반환 (배상금 지급)	과징금수익환급금 (배상비)	500	국고수입	500
연도말 계정대체	결산조정	소송충당부채	500	과징금수익환급금 (배상비)	500
연도말 소송충당부채 설정	결산조정	소송충당부채 전입액	1,500	소송충당부채	1,500

TIP

1. 「국가를 당사자로 하는 소송에 관한 법률」제2조 및 동법 시행령 제13조, 「국가배상법 시행령」 제22조에 따르면 국방부와 특별회계(기금포함)를 제외한 국가배상법에 의한 손해배상사건 소송비용은 법무부 예산에서 일괄 계상한다고 규정하고 있다.

구분	세부구분	지급주체
국가배상법에 의한 손해배상사건	일반회계	법무부
	국방부	국방부
	특별회계, 기금	해당 행정청
국가배상법에 의한 손해배상사건 外		해당 행정청

그럼에도 법무부소관의 소송을 타회계에서 인식하거나, 타부처가 인식하여야하는 소송충당부채를 법무부에서 계상하는 등의 소송충당부채 설정 회계실체오류도 종종 발생하고 있어 결산담당자의 주의가 요구된다

2. 패소 시 소송가액에 가산하여 발생하는 환급가산금 및 이자비용, 청구원금에 대한 예상지연손해금 등에 대해서도 소송충당부채를 설정하여야 하나 이를 누락하여 지적을 받은 경우가 있다.

국가회계실체가 부담하는 의무를 이행하기 위해 자원이 유출될 가능성이 높고 그 금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우에 소송충당부채로 재무제표에 인식하여야 하므로 소송충당부채에는 소송가액이나 판결금액, 청구원금뿐 아니라 패소 시 소송가액에 가산하여 지급해야하는 환급가산금 및 이자비용, 예상지연손해금 등에 대해서도 소송충당부채로 계상하여야 한다.

12. 자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
자산 취득 시점에 선급금이 정산되지 않는 등 선급금 과다계상 오류	5	5	2	4	2	18

대표사례

OO청 특별회계는 위탁용역계약을 체결하고 계약금액의 40%를 선급하여 선급금으로 계상한 이후 정산을 누락하여 선급금이 1억 86백만원 과대 계상되었고 관리운영비가 동액만큼 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

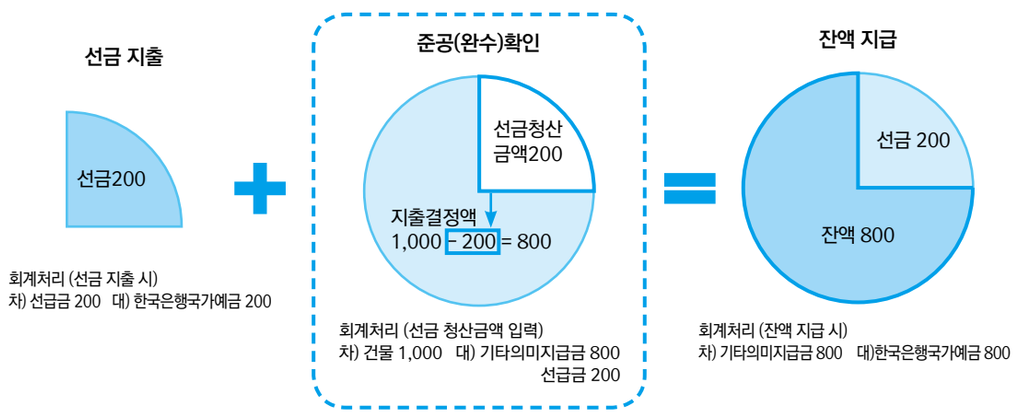
(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 선급금에 대한 검사절차 누락

공사계약 등을 통하여 국유재산을 취득하는 경우 검사를 위한 기성/준공 승인 전에는 대금청구를 할 수 없기 때문에 계약과 관련하여 선금이 발생한 경우 [조달〉대금청구〉선금청구]화면에서 선금청구를 하게 되고, 계약종류에 따라 일반유형자산이나 사회기반시설인 경우 '건설중인자산'이, 무체재산이나 비용인 경우 '선급금'의 계정과목이 생성된다.

이렇게 생성된 선급금은 검사를 통해 건설중인자산이나 비용으로 대체되는데 업무담당자가 **검사절차를 누락할 경우 선급금이 정산되지 않고 자산 또는 비용이 누락**될 수 있다. 또한 **업무담당자가 검사금액과 지출금액을 혼동하여 검사금액을 적게 입력하고 선금청산금액을 입력하지 않을 경우 자산 또는 비용이 과소 계상**된다.

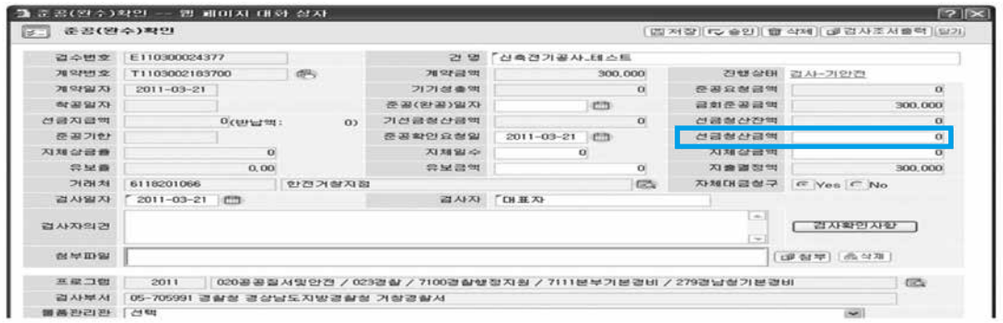
〈 그림 2-5 선금지급과 청산금액 〉



Case Ⅱ : 준공검사 시 ‘선금청산금액‘ 입력 누락

공사가 완료되면 [조달〉검사〉검사등록〉dBrain검사등록]에서 준공검사를 하고 기성/준공 승인 전에 지급한 선급금을 ‘선금청산금액’에 입력하여야 선급금이 정산된다. 만약 **‘선금청산금액’ 입력을 누락할 경우 선급금이 상계되지 않고 그 금액만큼 미지급금이 과다 계상**된다.

〈 그림 2-6 준공(완수)확인 〉



■ Case Ⅲ : 자본형성적 경비에 의한 취득 시 업무처리 누락

자본형성적 경비는 그 성격 상 예산을 집행한 뒤 일정시간이 지나서 재산의 취득이 이루어지게 되는데 민간대행 등 위탁사업이 완료되어 자산이 등재되어야 하는 시점에 별도의 업무처리를 진행하지 않을 경우 오류가 발생한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 재정상태표를 검토하여 선급금이 있는 경우 **관련 계약서 등을 확인하여 자산으로 대체되어야 하는 건은 아닌지 검토**하여야 하며, 특히 **동일한 거래처에 동일한 금액으로 선급금과 미지급금이 남아있는 경우** 더욱 주의해서 검토해야 한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토 및 조치

결산담당자는 선급금 정산오류를 발견하는 경우 업무담당자에게 아래의 방법을 통해 선급금을 정산할 것을 요청한다.

① 추가적인 검사를 통한 선급금 정산

· 재산관리관이 **검사요청을 누락하였거나 검사금액을 적게 입력**하여 선급금이 남아있는 경우 [조달〈계약〉〉검사〉검사등록〉dBrain검사등록] 메뉴에서 **추가적인 검사로 선급금을 정산하고 검수를 통해 자산을 등재**시킨다.

· 이때 **검사금액에 청산하려는 선급금을 입력하여 지출결정금액[6]이 ‘0’원이 되도록** 한다.

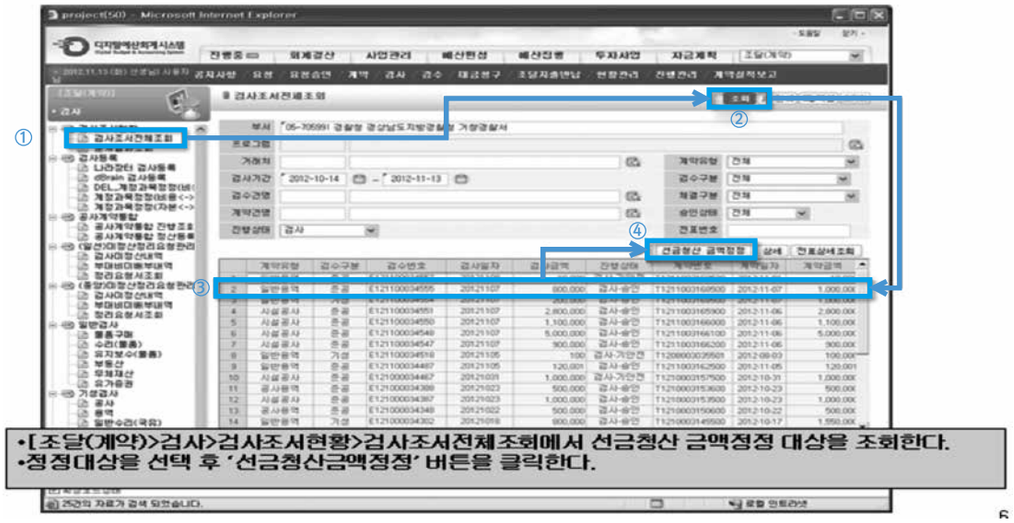
6 지출결정금액이란 금회준공금액(검사금액)에서 선금청산금액을 차감한 금액, 즉 선금을 제외하고 실제로 계약한 업체에 지급할 금액을 의미함. 이미 지출한 선급금을 청산하는 것이지 추가 지출이 일어나는 것이 아니기 때문에 지출결정금액은 ‘0’ 원이 되어야 함

② ‘선금청산 금액정정’ 을 통한 선급금 정산

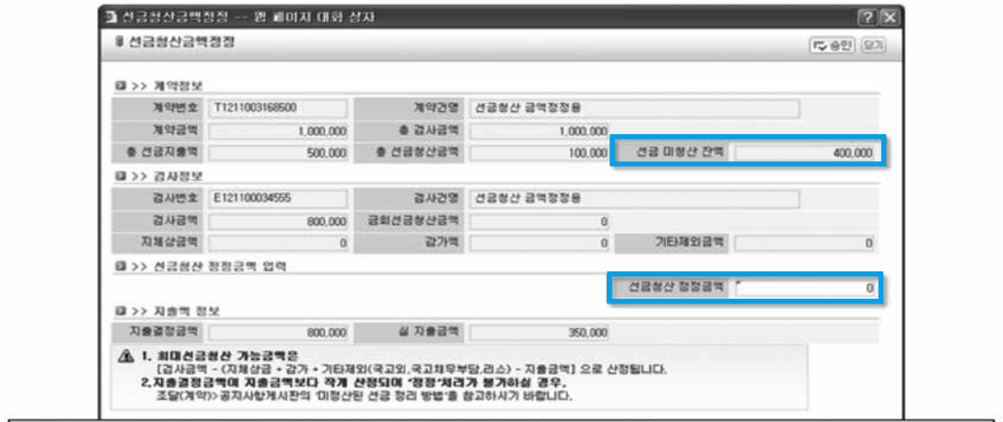
· 재산관리관이 준공검사 시 ‘선금청산금액’을 입력하지 않아 선금이 정산되지 않은 경우에는 [조달〈계약〉〉검사〉검사조서현황〉검사조서전체조회] 메뉴에서 해당 검사서를 조회하여 **‘선금청산 금액정정’ 버튼을 클릭하여 오류를 수정**한다.

· ‘선금 미청산 잔액’ 한도 내에서 **‘선금청산 정정금액’을 입력**하고 ‘승인’하면 **선급금과 미지급금이 동시에 제거되는 분개가 생성**되어 오류가 수정된다.

〈 그림 2-7 선금청산 금액정정(1) 〉



〈 그림 2-8 선금청산 금액정정(2) 〉



③ 취득이 완료된 자본형성적 경비 관련 선급금 정산

'선급금'으로 처리된 자본형성적 경비 중 취득이 완료된 건에 대해서는 업무담당자에게 대장관리 메뉴에서 기타증감의 '외부에 의한 기반시설 취득' 메뉴를 통해 해당 선급금을 상계하고 자산을 등재하도록 요청해야 한다.

TIP

선금청산금액을 입력하지 않거나 오(誤)입력하는 등 선급금이 청산되지 않았지만, 국유재산대장 마감, 업무담당자 파악불가 등의 사유로 '선금청산금액정정' 업무를 통하지 않고 결산담당자가 결산조정전표로 차) 미지급금/대) 선급금의 분개를 입력하여 선급금을 제거하는 경우 재무제표 오류는 수정되지만 dBrain상의 선금 미청산 내역은 사라지지 않는다. 따라서 국유재산대장 마감을 풀고 업무담당자가 검수업무를 재수행하거나, '선금청산금액정정'을 통하여 오류를 수정하는 것이 바람직하다.

13. 취득완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
취득완료된 건설중인자산의 본계정 대체 누락	5	3	2	3	4	17

대표사례

OO부 일반회계에서 준공이 완료된 건설중인자산의 자산등재를 누락하여 건물 및 공작물 등 716억 26백만원과 감가상각누계액 7억 32백만원이 누락되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 업무 미숙으로 자산 등재 누락

자산의 취득이 완료되면 자산 등재(자산대체서 승인)를 통해 건설중인자산을 본자산으로 대체하여야 하나, **자산대체서를 승인하지 않아 자산 등재가 누락**되어 오류가 발생한다.

■ Case Ⅱ : 자산 등재 시 건설중인자산 미상계

자산을 등재하면서 건설중인자산을 대체하여야 하나, 이를 수행하지 않고 자산만 **직접 대장에 기타증감으로 처리하여 건설중인자산이 상계되지 않는 오류가 발생**한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 재무장부*에서 일선관서, 거래처, 계약명 등의 정보(상세내역전체받기로 가능)가 포함된 **건설중인자산의 상세내역을 확보**한다.

* 회계결산 〉 재무장부 〉 회계기금 〉 원장조회 〉 계정과목별 명세 〉 계정과목 세부명세서 〉 8.일반유형자산/사회기반시설/무형자산 〉 (12)건설중인자산 명세서

확보한 목록에 **자산취득 여부, 취득 완료 예정일 등을 업무담당자에게 확인**받는다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토 및 조치

① 자산대체서 승인으로 자산 등재

· 업무담당자가 자산대체서 승인을 누락하여 자산 등재가 이루어지지 않은 건설중인자산은 조달* 메뉴에서 **미완료 대체서** 조회 후에 대체서 승인으로 처리할 수 있다.

* 조달(계약) 〉 검수 〉 검수조서현황 〉 검수조서전체조회 또는 조달(계약) 〉 검수 〉 검수등록 〉 검수요청등록

· 미완료 대체서가 조회되지 않는 경우에는 자산대체서가 생성되지 않은 건이므로, 건중자산대체서 생성*메뉴에서 **자산대체서를 생성하여 자산 등재**할 수 있다.

* 조달(계약) 〉 검수 〉 검수등록 〉 건중자산대체서생성

② 미상계된 건설중인자산 제거

· **당기**에 직접 대장에 **기타증감으로 처리한 경우**에는 기타증감 메뉴*에서 해당 건을 조회하여 **'승인취소' 및 '삭제'**를 통해 취소하고, **자산대체서 승인으로 자산을 등재**하여야 한다.

* 국유재산(물품) 〉 대장관리 〉 기타증감 〉 증감처리

· **전기**에 기**타증감으로 처리한 경우**에 결산담당자는 **건설중인자산을 제거**하면서 **전기오류수정손실을 인식하는 결산조정분개를 수행**해야 한다.

· 업무담당자는 **정리요청서*를 통해** 검사미정산(또는 선금 미청산, 부대비 미배부) 내역으로 조회되는 건**설중인자산을 제거**해야 한다.

* 조달(계약) 〉 진행관리 〉 건설중인자산 관리 〉 정리요청서

TIP

정리요청서는 조달에 남아있는 건설중인자산 내역만 제거하는 것으로, 건설중인자산 계정과목이 제거되는 회계처리는 발생하지 않는다. 그렇기 때문에 기타증감으로 건설중인자산을 상계하지 않고 자산을 직접 대장에 반영하는 경우에 결산담당자가 건설중인자산을 결산조정분개로 제거하고, 업무담당자는 관련 조달 내역만 제거하는 것이다.

14. 관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류	-	4	6	4	1	15

대표사례

OO청 일반회계에서 2014년도에 사업이 완료되어 물품을 납품받아 XX부로 관리전환 한 사항에 대해서 정부내자산기부로 회계처리하지 않은 결과 선급금 3,348억 2백만원 상당 과대계상, 정부내자산기부 2,894억 81백만원 상당 과소계상 및 전기오류수정손실 453억 21백만원이 미계상 되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 자산의 귀속시기 인지 오류

관리전환 등 자산을 다른 국가회계실체로 이관하는 경우에는 **자산이** 다른 국가회계실체로 **귀속되는 시점**에 회계처리를 수행하여야 하나, 이를 **인지하지 못하는 경우에 오류가 발생**한다.

· 대표적으로 **국방부와 방위사업청의 경우, 국방부가 사용하는 군수품의 대금지급은 방위사업청이 수행하고 국방부가 군수품을 수령**하면 관리전환[7]을 수행한다.

· 이때, 국방부의 재산관리관이 **'재물조정에 의한 자산등재'로 처리하는 경우**에는 방위사업청의 **선급금이 차감되지 않거나,**

· 방위사업청이 **선급금을 임의로 차감시킨 경우**에는 자산 등재 시 상계할 선급금이 없어 방위사업청의 **미지급금이 자동 생성되는 오류가 발생**한다.

■ Case Ⅱ : 자산을 계상하는 국가회계실체 오류

출자금 취득의 경우 예산을 지출하는 국가회계실체가 출자금을 자산으로 인식하지 않고 기획재정부의 자산으로 관리하는 경우가 있는데, 이때 **예산을 지출하는 국가회계실체에서도 자산을 중복으로 계상**하여 오류가 발생한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 검토

결산담당자는 업무담당자에게 **타 부처와 공동 진행**이나 **협조가 필요한 사업을 수행하고 있는지 확인**하고, 해당되는 사업이 있는 경우에는 **사업과 관련된 자산의 취득시점**이나 **관리하는 부처 여부 등 추가적인 내용을 파악**한다.

7 국방부에서 군수품을 수령할 때 자원관리장비체계에 자산정보를 입력하여 자산등재를 하면 자동으로 관리전환이 수행되어 방위사업청의 선급금이 차감

■ Step Ⅱ: 오류 사유별 추가 검토 및 조치

① 계약 단계별 정보 제공

국방부와 방위사업청의 경우, 방위사업청은 국방부의 재산관리관이 **군수품 수령과 관련한 정보를 입력**할 때 오류를 방지할 수 있는 **적절한 계약관련 정보를 제공**하여야 한다.

② 기타증감, 결산조정전표 입력 등으로 조치

· 예산을 지출하는 부처의 **국유재산담당자는 기타증감***메뉴를 **활용**하여 기획재정부 자산과 **중복으로 계상된 출자금을 제거**한다.

* 국유재산 〉 대장관리 〉 기타증감

· **결산담당자**는 국유재산담당자가 조치한 내역으로 발생한 회계처리를 검토하여 **필요한 경우에 추가적으로 결산조정전표 입력**을 수행한다.

· 예산을 지출하는 부처에서는 **출자금**을 **차감**하면서 **'기타재원이전'**, 기획재정부에서는 **출자금**을 **증가**시키면서 **'기타재원조달'**로 회계처리하고 국가통합시 **내부거래로 제거**해야 한다.

· 따라서 결산담당자는 국유재산담당자가 **조치한 내역으로 발생한 계정과목**을 '기타재원이전' 계정과목으로 **대체**하여야 한다.

15. 자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류	6	3	3	2	1	15

대표사례

OO부 일반회계에서는 보유 중인 XX은행 주식의 일부인 49,441,673주(처분시점의 장부가 3,034억원)를 매각하면서 5,649억원의 처분액을 수령하였으나, 장부가액과 차이인 2,615억원을 장기투자증권처분이익으로 인식하지 않고 투자증권의 차감으로 처리하여 주식(투자자산) 2,615억원 과소 계상되었고, 자산처분이익(비배분수익)이 동액만큼 과소 계상되었다. ('13년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 국유재산 매각 시 자산명세 입력 관련 업무 오류

유가증권 매각을 위해 [국유재산〉매각〉매각계약요청] 메뉴에서 '유가증권매각요청등록' 작성 시 **매각하는 자산의 자산명세(계약요청수량, 계약요청금액[8])를 잘못 입력하는 경우** 실제 처분대상과 다른 금액이 국유재산대장에서 제거되고, 이에 따라 자산처분손익이 왜곡되는 오류가 발생하게 된다.

■ Case Ⅱ : 수입 메뉴와 기타증감 메뉴를 통한 업무 처리 진행

국유재산 매각 시 국유재산 메뉴에서 매각요청서 작성을 통해 업무를 진행하여야 하나, **수입 메뉴에서 납부서 작성을 통해 업무를 수행할 경우 오류가 발생**하게 된다.

또한, 수입 메뉴를 통해 업무를 진행하면 국유재산대장에서 매각자산이 제거되지 않는데 이를 해소하기 위해 '기타증감_기타(감)'을 사용할 경우 자산처분손익이 아니라 전기오류수정손실 계정과목이 생성되는 오류가 발생하게 된다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 결산시점에 합계잔액시산표 조회 등을 통하여 국유재산과 관련된 계정과목(유가증권, 일반유형자산 등)이 **감소한 내역이 있는지 확인하고 이와 관련하여 처분손익 또는 폐기손실이 재무결산에 반영되었는지 확인**해야 한다.

■ Step Ⅱ: 오류 사유별 추가 검토 및 조치

합계잔액시산표 조회 결과 **국유재산 관련 계정과목이 감소하였는데도 불구하고 관련 처분손익이나**

8 매각하려는 대상 유가증권의 장부가액을 입력해야 한다.

폐기손실이 발생하지 않았다면, 결산담당자는 당기 중 처분하거나 폐기한 자산 건에 대해서 **회계처리의 적정성 여부를 검토**하여야 한다.

① 자산명세 입력 오류 정정

- 회계처리 적정성 검토 결과 매각 건에 대해 '유가증권매각요청등록' 작성 시 자산명세를 잘못 입력하여 오류가 발생한 경우 결산담당자는 업무담당자에게 기존 업무를 취소한 후 **매각요청서를 다시 올바른 금액으로 수정해서 업무를 진행하도록 요청**해야 한다.
- 매각 관련 잘못 수행한 업무는 **[국유재산〉매각〉인계관리] 메뉴에서 인계서 '승인취소요청'을 통해 해당 건을 반려하는 것으로 취소할 수 있다.**
- 또한 이때 국유재산 매각으로 인해 발생한 수입 업무의 효과를 제거하기 위해 **[수입〉변경요청〉오류정정전액감요청] 메뉴를 통한 오류정정감절차 및 수납정산 취소**[9] **를 추가적으로 진행**하여야 한다.

② 수입 메뉴와 기타증감 메뉴를 통해 업무를 진행한 경우 오류 정정

- 업무담당자가 국유재산 메뉴가 아닌 수입 메뉴를 통해 업무를 진행하여 회계처리 오류가 발생한 경우 결산담당자는 업무담당자에게 **수입 관련 업무(수납정산,징수결의 등)를 취소한 후 국유재산 매각업무를 다시 진행하도록 요청**해야 한다.
- 기타증감 메뉴를 통해 국유재산대장에서 해당 국유재산을 제거한 효과는 [대장관리〉기타증감〉증감처리] 메뉴에서 해당 건을 조회하여 '승인취소' 및 '삭제'를 통해 취소할 수 있다.

TIP

국유재산 매각 관련 오류정정 방법은 거의 동일하나, 매각하는 국유재산이 유가증권인지 여부에 따라 다음과 같은 차이가 있다.

① 유가증권: 기존 승인요청 건(인계서, 수입업무 처리내역)을 반려하게 되면 기존 유가증권매각등록 화면까지 돌아가, 이를 수정함으로써 오류 정정이 가능하다.

② 기타 국유재산: 기존 승인요청 건(인계서, 수입업무 처리내역)을 반려하더라도 기존 매각요청서까지 돌아가 오류를 수정하는 것이 불가능하므로 반려된 건에 대한 매각요청서와 징수요청서 등을 강제종료한 후 새로운 매각요청서를 작성하여 이후 업무를 진행해야 한다.

9 국유재산에서 징수요청된 자료는 수입 메뉴에서 결의취소를 할 수 없으며, 잘못 작성된 건은 '오류정정감처리'를 통해 전액 감액하여야 한다.

16. 기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO관련 회계처리 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO관련 회계처리 오류	2	3	2	5	1	13

대표사례

OO부는 2014년 12월 24일 XX회사로부터 151억 41백만원에 해당하는 건물(BTO사업 관련)을 기부채납받아 취득으로 인식하면서 "정부외자산수증"으로 회계처리하여, 건물사용수익권이 과소 계상되었으며, 순자산변동표에 포함된 정부외자산수증 또한 동액만큼 과대 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 기부채납승인요청서 작성 시 사용수익권 누락

BTO사업과 관련하여 건물 등을 기부채납 받는 경우에는 기부채납승인요청서*에 **사용수익권의 금액과 사용기간을 입력**하여야 하나 이를 **누락**하는 경우에는 '정부외자산수증'으로 회계처리되는 오류가 발생한다.

* 국유재산 〉 취득 〉 기부채납 〉 기부채납승인요청

■ Case Ⅱ : 기부채납승인요청서가 아니라 기타증감으로 처리

사용수익권을 인식하기 위해서는 기부채납승인요청으로 진행하여야 하나, **기타증감으로 처리하는 경우**에는 사용수익권이 계상되지 않고 증감사유에 따른 계정과목으로 회계처리되는 **오류**가 **발생**한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 다음과 같은 방법으로 사용수익권 인식 누락의 가능성이 있는 자산의 내역을 확보하여야 한다.

① BTO 계약 내역 확보

BTO 계약으로 자산을 취득하는 경우에는 사용수익권을 인식해야 하므로, BTO **계약을 총괄하는 부서로부터 계약내역을 확보**하여야 한다.

② 정부외자산수증 계정과목 내역 검토

기부채납을 받는 경우에는 자산의 상대 계정과목으로 정부외자산수증이 계상되므로, **정부외자산수**

증 계정과목을 검토하여 사용수익권 인식 **누락 가능성이 있는 자산 내역을 확보**하여야 한다.

③ 일반유형자산 및 사회기반시설 증가 내역 검토

일반유형자산 및 사회기반시설이 **큰 금액으로 증가하는 경우**에는 사용수익권을 인식해야 하는 경우일 가능성이 있으므로 **해당 자산 내역을 확보**하여야 한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토

결산담당자는 'Step Ⅰ'에서 확보한 자산의 내역에 대해 다음과 같은 방법으로 사용수익권 인식 여부를 검토한다.

① 기부채납승인요청 내역 검토

국유재산담당자로부터 당기 중 **기부채납된 자산 내역**을 수령하여 BTO **계약 내역** 및 **정부외자산수증 계정과목 내역과 비교 검토**하고, 국유재산담당자에게 무상사용권이 부여됨에도 불구하고 **사용수익권의 금액과 사용기간을 미입력한 내역이 없는지 확인** 받아야 한다.

② 기타증감 처리내역 검토

국유재산담당자에게 dBrain에서 당기 중 기타증감을 통해 처리된 내역을 확인하도록 하여 **기부채납승인요청을 통해 처리하여야 함에도 불구하고 기타증감으로 처리한 내역이 없는지** 검토하도록 한다.

■ Step Ⅲ : 오류 사유별 조치

· 사용수익권이 누락된 경우가 발견된 경우에는 국유재산담당자에게 대장관리의 **기타증감*을 활용하여 오류를 정정**하도록 한다.

* 국유재산 〉 대장관리 〉 기타증감

· 기타증감의 사유를 **'증가, 오류정정/입력착오'**로 하여 잘못 처리된 자산의 대장번호를 선택하면, '증가 사용수익설정금액'과 '변경 사용수익기간'을 **변경·입력할 수 있다.**

· 결산담당자는 **최초 잘못된 업무처리로 발생한 회계처리**와 국유재산담당자가 기타증감으로 **오류 정정하여 발생한 회계처리를 확인하여, 추가적으로 결산조정분개를 입력**하여야 한다.

〈 업무별 회계처리 예시〉

업무	회계처리					
잘못된 업무처리	차)	건물 등	100	대)	정부외자산수증 등	100
기타증감(오류정정)	차)	전기오류수정이익	100	대)	사용수익권	100
결산조정분개	차)	정부외자산수증 등	100	대)	전기오류수정이익	100

17. 회수가 불가능한 유가증권 등 감액손실 인식누락

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
회수가 불가능한 유가증권 등 감액손실 인식 누락	3	3	2	1	3	12

대표사례

OO부 일반회계에서 보유하고 있는 유가증권 중 휴·폐업, 완전자본잠식 등으로 인하여 회수가 불가능하거나, 공정가액이 현저히 하락하였는데도 감액손실을 인식하지 않아 장기투자증권(투자자산)이 2,115억 66백만원 과대 계상되었고 자산감액손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다. ('13년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 투자증권 감액사유 발생여부 미고려(공정가액평가 대상이 아닌 경우)

투자증권의 감액은 국유재산담당자가 [국유재산〉마감〉재산관리관별〉조정자료입력] 메뉴에서 수행하는데, 업무담당자가 **매년 감액손실 발생여부를 검토하지 않을 경우 오류가 발생**한다.

■ Case Ⅱ : 유가증권의 감액사유 발생여부 미검토(공정가액 평가 대상인 경우)

공정가액으로 평가[10]하는 유가증권의 **공정가액이 현저하게 하락하여 감액손실로 재정운영순원가에 반영하여야 함에도 평가손실로 인식하는 오류가 발생**하였다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 재정상태표 조회를 통해 **출자금, 주식 등의 장기투자증권 및 투자회원권**(투자회원권의 경우 가치 하락 가능성이 높기 때문에 매년 매매가 조회를 통해 감액 요인이 있는지 검토해야 함) 등 **기타투자자산을 확인**하여 기말시점 감액손실 발생여부검토가 필요한 자산이 있는지 확인하고, **순자산변동표 조정항목 중 투자증권평가손실이 계상**되어있는지 검토한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토

① 매 회계연도 말 객관적인 감액사유 발생여부 검토

감액손실인식대상자산이 있는 경우 국유재산담당자에게 **휴·폐업, 파산, 회생정리절차폐지, 자본잠식, 상장주식 공정가액의 현저한 하락 등**의 객관적인 감액사유 발생여부를 검토할 것을 요청하고 **검토결과를 문서화**한다.

10 투자목적(매매차익목적)으로 보유하는 장·단기 투자증권의 경우 재정상태표일 현재 공정가액으로 평가하며 장부가액과 공정가액의 차이금액은 순자산변동표에 조정항목 중 '투자증권평가손익' 으로 표시함

① 휴 · 폐업
⇒ 국세청 홈페이지에서 사업자번호로 휴 · 폐업 여부 조회

② 파산, 회생정리절차폐지
⇒ 인터넷을 통해 최근 기사를 검색하여 파산여부를 확인

③ 자본잠식
⇒ 정상적인 회사라면 자본=자본금+잉여금의 기본 구조를 가지나 계속해서 적자가 누적되던지 결손이 발생하여 잉여금이 바닥나 자본금으로 적자를 상쇄하기 시작하는 것을 자본잠식이라고함 (자본금이 모두 상쇄되어 자본총계가 마이너스인 상태는 완전자본잠식) 결산담당자는 피투자회사의 결산보고서를 검토하여 자본잠식 상태라면 감액을 고려할 필요가 있음

④ 상장주식 공정가액의 현저한 하락
⇒ 한국거래소 종가기준으로 평가한 금액이 장부가액 대비 현저하게 하락한 경우 감액을 고려하여야 함

② 평가손실이 큰 유가증권에 대한 감액손실 인식여부 검토

또한 순자산변동표 조회를 통해 **'투자증권평가손실'** 금액을 확인하여 **금액이 유의적으로 크다면 평가손실이 아닌 감액손실로 인식하여야 할 사유가 발생**한 것은 아닌지 국유재산담당자에게 다시 한번 확인하여야 하며 **검토결과를 문서화**한다.

■ Step Ⅲ : 오류 사유별 조치

결산담당자는 'Step Ⅱ' 절차를 통해 감액사유 발생 여부를 확인하고, 객관적인 감액사유가 발생하였음에도 감액손실 인식을 누락하였거나, 감액손실이 아닌 평가손실로 계상된 내역이 있다면 **국유재산담당자에게 국유재산 마감 절차를 통해 감액손실을 인식하도록 조치**하여야 한다.

TIP

1. 직전 감액한 상장주식 중 당기의 시가 하락분에 대한 추가 감액손실 인식을 누락하여 기타장기투자증권 및 투자증권감액손실(비배분비용)을 과소 계상하였다는 감사원지적을 받은 사례가 있다.

감액손실을 인식한 이후 ① 금융자산의 회수가능가액이 감액하지 않았을 경우의 장부가액 이상으로 회복되는 경우, 감액손실환입(감액사유 발생 전 장부가액을 한도)을 인식하여야 하며 ② 추가로 감액사유가 발생하는 경우에는 감액손실을 추가로 계상하여 재정운영순원가에 반영하여야 하나 이를 누락하여 지적을 받는 경우이다. 따라서 감액손실을 인식한 이후에 회수가능성이 회복되거나 혹은 추가로 감액사유가 발생할 가능성에 대한 지속적인 검토가 필요하다.

2. 투자목적으로 보유하는 유가증권을 감액하는 경우에는 순자산변동표에 조정항목으로 인식한 "투자증권평가손실" 또는 "투자증권평가이익"을 "감액손실"에 더하거나 빼서 재정운영순원가에 반영해주어야 한다.

18. 내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산오류	1	1	2	4	3	11

대표사례

OO 청사 관저 부지사용권을 2014년 2월에 취득(146억 36백만원)하였고, 동 부지사용권의 권리종료일은 2111년 5월이므로 약 97년간 사용할 수 있음에도 불구하고, OO부 일반회계가 내용연수를 5년으로 설정하여 기타무형자산 감가상각비가 25억 45백만원 과대 계상되었고, 기타무형자산이 25억 45백만원 과소 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 내용연수 입력 오류

내용연수를 자산이 사용 가능할 것으로 기대되는 기간을 입력하지 않고, 내용연수를 합리적으로 결정하기 어려운 경우에 적용하는 **기준내용연수로 입력하여 오류가 발생**한다.

■ Case Ⅱ : 잔존가액 입력 오류

대장에 감가상각 관련 정보를 입력할 때 **잔존가액에 취득가액을 입력**하는 경우에는 감가상각비가 산출되지 않는 오류가 발생한다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

· 결산담당자는 감가상각비 계산오류를 확인하기 위해 계정과목 검토를 수행한다.

– 당해연도 취득한 자산의 자산가액과 감가상각비를 통해 감가상각비율을 구하고 **기존 자산의 감가상각비율과 비교**한다.

– 취득한 자산의 **감가상각비율이 큰 차이를 보이는 경우에는 취득한 자산의 내용연수나 잔존가액의 확인이 필요**하다.

· 결산담당자는 업무담당자로부터 감가상각 대상 자산의 목록을 확보하여 **기준내용연수와 일치**하는지, **취득원가와 잔존가액이 동일한 자산**은 없는지 검토한다.

· **무형자산**은 국유재산담당자에게 관련 **계약서나 협약서 등과 비교 검토**[11]하여 내용연수 입력 오류가 없는지 확인하게 한다.

11 무형자산은 실체가 있는 일반유형자산에 비해 관계 법령이나 계약에서 사용권의 권리기간 등 내용연수를 정하는 경우가 많으므로 추가 확인 필요

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토 및 조치

① 내용연수 정정

내용연수가 잘못 입력된 경우에는 업무담당자에게 대장관리의 **기타증감*을 활용하여 오류를 정정**하도록 한다.

* 국유재산(또는 물품) 〉 대장관리 〉 기타증감

기타증감의 사유를 **'증감없음, 기타증가/내용연수 증가'로 하여** 잘못 처리된 자산의 대장번호를 선택하면, **내용연수를 변경**할 수 있다.

② 잔존가액 수정

잔존가액이 잘못 입력된 경우에는 업무담당자에게 대장관리의 **부가정보등록*을 활용하여 오류를 정정**하도록 한다.

* 국유재산(또는 물품) 〉 대장관리 〉 부가정보등록

부가정보등록에서 해당 자산을 조회하면 '기타정보' 하단의 '**감가상각 잔존가액(원)**'에 변경된 **잔존가액**을 입력、저장하면 **수정**할 수 있다.

TIP

1. 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단 37에 따르면, 자본적 지출로 자산가액이 증가하는 경우에는 잔존내용연수를 재검토하여 수정할 수 있다. 다만, 자본적 지출로 인해 증가된 내용연수를 파악할 수 없는 경우에는 증가된 내용연수가 없는 것으로 가정하고 감가상각한다.

2. 투자자산(회원권) 등 감가상각 대상 자산이 아닌 자산을 무형자산으로 잘못 등재하여 감가상각비가 산출되는 오류가 발생할 수 있으므로 유의해야 한다.

19. 1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정오류	3	2	-	2	1	8

대표사례

OO회 기금에서 퇴직급여지급 대상자가 아닌 1년 미만 근속자에 대하여 퇴직급여충당부채를 설정함으로써 퇴직급여충당부채가 25백만원 과대 계상되었다. ('14년 감사원지적사항 中)

(1) 감사원지적 발생원인

■ Case Ⅰ : 확정기여형퇴직연금제도를 적용하는 부처에서 퇴직급여충당부채 계상

확정기여형퇴직연금제도 적용하는 부처는 금융기관에 약정한 금액을 납입함으로써 퇴직금지급의 무를 다하게 되므로 재무제표에는 **퇴직급여충당부채가 계상되지 않아야 한다.**

■ Case Ⅱ : 기준정보 오류

① 퇴직급여지급대상 설정오류

퇴직급여지급대상이 아닌 1년 미만 근속자를 퇴직급여설정범위에 포함하거나 퇴직급여충당부채를 계상하여야 하는 1년 이상 근속 임직원을 제외하여 오류가 발생한다.

② 평균임금 입력 오류

퇴직급여충당부채는 퇴직금 지급대상자가 일시에 퇴직할 경우 실제로 지급해야 할 금액을 기준으로 설정하여야함에도 **각종 수당 및 상여금을 제외한 채 기본급만 포함하여 퇴직급여추계액을 산정**하였다.

③ 중간정산 시 근속기간 입력 오류

중간정산자가 있는 경우 중간정산일을 기산일로 하여 새롭게 근속연수를 기산하여야 하나 이를 반영하지 않아 오류가 발생하였다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

① 부처에서 적용하고 있는 퇴직급여제도 확인

· 결산담당자는 부처에서 적용하고 있는 퇴직급여제도를 확인하여야 한다. **퇴직금제도를 적용**하고

있다면 **해당 중앙관서에서 정한 퇴직금운용규정을 따르되, 규정이 없는 경우 법정 최저한[12] 기준에 따라 퇴직급여충당부채를 설정**하여야 한다.

· **퇴직연금제도를 적용**하고 있다면 **지급방식(DC, DB)*을 확인하여 DC임에도 퇴직급여충당부채가 계상되었는지, DB임에도 퇴직급여충당부채가 누락되었는지 먼저 확인**하여야 한다.

* 확정급여형퇴직연금제도(DB)란 근로자가 받을 급여의 수준이 사전에 결정되어 있는 퇴직연금제도로

⇒ 미래에 지급하여야 할 퇴직급여추계액을 퇴직급여충당부채로 계상하며 금융기관에 예치한 금액은 퇴직연금운용자산의 계정과목으로 퇴직급여충당부채에서 차감하는 형식으로 재무제표에 표시

확정기여형퇴직연금제도(DC)란 급여의 지급을 위하여 사용자가 부담하여야 할 부담금의 수준이 사전에 결정되어 있는 제도로

⇒ 사용자가 금융기관에 약정한 금액을 납입 시 퇴직금지급의무가 사라지게 되므로 퇴직급여충당부채도 계상되지 않음

② 퇴직급여충당부채 비교 분석

전년도 퇴직급여충당부채와 비교하여 변동의 이유가 인원수 변동으로 인한 것인지, 근속기간 증가로 인한 것인지 임금상승으로 인한 것인지 등 **합리적인 변동원인을 파악**한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토

퇴직급여 설정대상자, 각종 수당 및 상여금을 포함하여 지급된 임금의 총액, 입사일과 중간정산 등을 고려한 근속기간 등 결산담당자는 **퇴직급여충당부채 계산의 기준이 되는 기본정보 값이 올바른지 확인**해야 한다.

① 퇴직급여설정 대상 인원

「공무원연금법」 및 「군인연금법」을 적용받지 않는 근로자 중 퇴직급여추계액 설정일 현재 근속기간이 1년 이상인 근로자에 대하여 퇴직급여충당부채를 설정하여야 한다.

② 평균임금

평균임금이란 퇴직급여충당부채 설정일 이전 3개월 동안 근로자에게 지급한 임금의 총액을 그 기간의 일수로 나눈 값으로 임금의 총액에는 **사용자가 근로의 대가로 근로자에게 지급하는 임금, 봉급, 그 밖의 어떤 명칭으로든지 지급하는 일체의 금품을 포함**하여야 한다.

③ 중간정산 이후 근속기간

근로자가 퇴직하기 전에 해당 근로자의 계속근로기간에 대한 퇴직금을 미리 정산하여 지급한 경우, **정산 후 퇴직금 산정을 위한 계속근로기간은 정산시점부터 새롭게 기산**하여야 한다.

■ Step Ⅲ : 오류 사유별 조치

· 결산담당자는 퇴직급여충당부채계상의 기본정보 값에 오류가 없는지 확인한 후 **부처에서 적용하는 퇴직급여충당부채 설정방식에 맞게 기말 퇴직급여추계액을 계산하고 이를 문서화**한다.

· 이렇게 산정한 퇴직급여추계액을 [회계결산〉재무결산〉회계기금〉결산조정분개〉결산조정분개진행및등록〉퇴직급여충당금설정]에 입력하면 현재까지의 잔액을 감안하여 **자동으로 퇴직급여충당부채 분개가 생성**되게 된다.

· **퇴직금 지급대상자에 대하여 퇴직, 신규입사, 중간정산 등 변동사항을 지속적으로 관리**하여야 하며, **수당, 상여금 등 지급여부를 확인하여 실제 지급할 금액을 기준**으로 퇴직급여추계액을 산정하여야 한다.

12 (최근 3개월 임금/최근 3개월 일수)×30일×(총 근무일수/ 365일)

20. 공공기관 위탁자산 미반영으로 인한 오류

〈 출처: '11~'15 감사원결산검사보고서 〉

감사원 연례지적사항	2011년	2012년	2013년	2014년	2015년	누적
공공기관 위탁자산 미반영으로 인한 오류	-	-	5	1	1	7

대표사례

OO부 일반회계에서 한국자산관리공사에 위탁한 국유재산의 미수매각대 및 미수대부료 등을 포함한 각종 미수채권, 미수금, 미수수익 등 관련 자산 및 부채가 누락되어 그 결과 채권이 6,843억원 과소 계상되었다.

-'13년 감사원지적사항 中

(1) 감사원지적 발생원인

■ 위탁관리자산에서 발생한 경제적 효과 미반영

위탁자(국가회계실체)가 제3자인 수탁자에게 자산을 관리위탁하는 경우 위탁관리자산으로부터 발생하는 경제적 효과는 수탁기관이 관리한 후 일정 시점마다 위탁자에게 보고하게 된다.

관리위탁은 해당 자산을 수탁자에게 위탁하는 것일 뿐 자산의 소유권은 위탁자에게 있으므로 관리위탁 시점에서는 아무런 회계처리도 발생하지 않는다.

그러나 위탁관리자산과 관련된 경제적 효익이 위탁자에게 귀속되므로 관련 경제적 효과를 위탁자가 별도의 업무처리를 통해 위탁자의 재무결산에 반영해야 한다.

따라서 **위탁자가 위탁관리자산에서 발생한 경제적 효과를 매 회계연도말에 위탁자의 재무결산에 반영하지 않을 경우 오류가 발생**하게 된다.

(2) 결산담당자 점검 및 조치방안

■ Step Ⅰ : 오류 발생 가능성 확인

결산담당자는 **매 회계연도 말에 회계실체 내에 위탁관리자산이 있는지 여부를 확인**해야 하며, 이를 위해 업무담당자에게 [국유재산〉운용〉관리위탁〉관리위탁계약현황]메뉴에서 위탁관리자산이 있는지 여부를 조회하여 결산담당자에게 통보하도록 요청해야 한다.

또한, **관리위탁요청을 통하지 않고 관리위탁을 하고 있는 내역이 있을 경우 해당 건에 대해서도 보고하도록 요청**[13]해야 한다.

■ Step Ⅱ : 오류 사유별 추가 검토

업무담당자로부터 회계실체 내 위탁관리자산이 있다는 통보를 받은 경우 결산담당자는 위탁관리자산과 관련하여 업무담당자가 업무처리를 통하여 **재무결산에 반영한 사항이 적절한지 검토하는 절차를 수행**해야 한다.

이를 위해 업무담당자가 **수탁자로부터 수령한 운용결과보고서 등을 제출 받아** 위탁관리자산과 관련된 경제적 효과가 재무결산에 적절하게 반영되었는지 확인해 보아야 한다.

■ Step Ⅲ : 오류 사유별 조치

- 수탁자로부터 수령한 위탁자산 운용결과보고서 등과 재무결산상 반영된 내역 간 차이가 발생한 경우 **결산담당자는 업무담당자를 통해 차이발생 원인을 파악**해 보아야 하며,
- 수탁자가 일선관서 권한을 부여받아 진행한 업무가 잘못된 경우에는 업무담당자에게 올바른 업무처리를 하도록 요청해야 한다.
- 다만, **결산조정을 통해서만 관련 차이내역을 반영할 수 있는 사항**(미수수익, 미지급비용 등 발생주의와 현금주의 차이에 따른 조정)에 대해서는 결산담당자가 **결산조정전표 등록을 통해 위탁관리자산의 경제적 효과를 재무결산에 반영**해야 한다.

TIP

국가채권관리법 개정[2013.8.13 신설]으로 자산관리공사 등으로 체납액회수업무의 위탁이 가능하므로, 결산담당자는 업무담당자로부터 연체채권 위탁 등록 내역이 있는지도 확인[채권〉회수관리〉연체채권위탁관리]하여 해당내역이 있을 경우 관련 효과를 재무결산에 적절하게 반영하였는지 여부도 검토하여야 한다.

13 일부 회계실체의 경우에는 위탁관리자산과 관련하여 수탁자에게 일선관서 권한을 부여하고 있는데 특정 일선관서명으로 조회되는 내역(한국자산공사 국유재산 관리부 재산관리관 등)에 대해서 통보하도록 하는 것도 좋은 방법이다.

업무담당자
오류사례PART

01장 지출

◈ 지출이란 세출예산 및 국가재정법에 따른 기금운용계획의 집행에 따라 국고에서 현금 등이 지급되는 것을 말한다. 「국고금관리법」에서는 지출의 정의, 원칙, 절차 및 제한 등 업무담당자가 지출업무를 수행할 때 필요한 행정절차를 규정하고 있으며, 국가회계기준에서는 이러한 지출업무에 대응되는 비용에 대하여 국가의 재정활동과 관련하여 재화 또는 용역을 제공하여 발생하거나, 직접적인 반대급부 없이 발생하는 자원유출이나 사용 등에 따른 순자산의 감소라고 정의하고 있다.

◈ 지출은 크게 국고금을 사용하는 일반지출과 국고예금을 사용하는 관서운영경비 지출로 구분할 수 있으며, 일반지출은 다시 해당 지출목적에 따라 단순 비용지출과 자산의 취득을 위한 지출로 구분할 수 있다.

◈ dBrain 상 일반지출은 지출요청, 원인행위, 지출결의 및 계좌이체로의 단계로 이루어져 있고, 각각의 단계를 통하여 집행단위담당자, 재무관 및 지출관 등이 해당 업무를 수행하게 된다.

◈ 자산의 취득을 위한 지출은 지출업무가 아닌 조달업무를 통하여 처리가 되기 때문에, 본 장에서는 단순 비용지출에 한정된 일반지출과 관서운영경비 지출 업무 수행 시 나타날 수 있는 오류사례에 대하여 살펴보도록 한다.

1. 부대비 설정

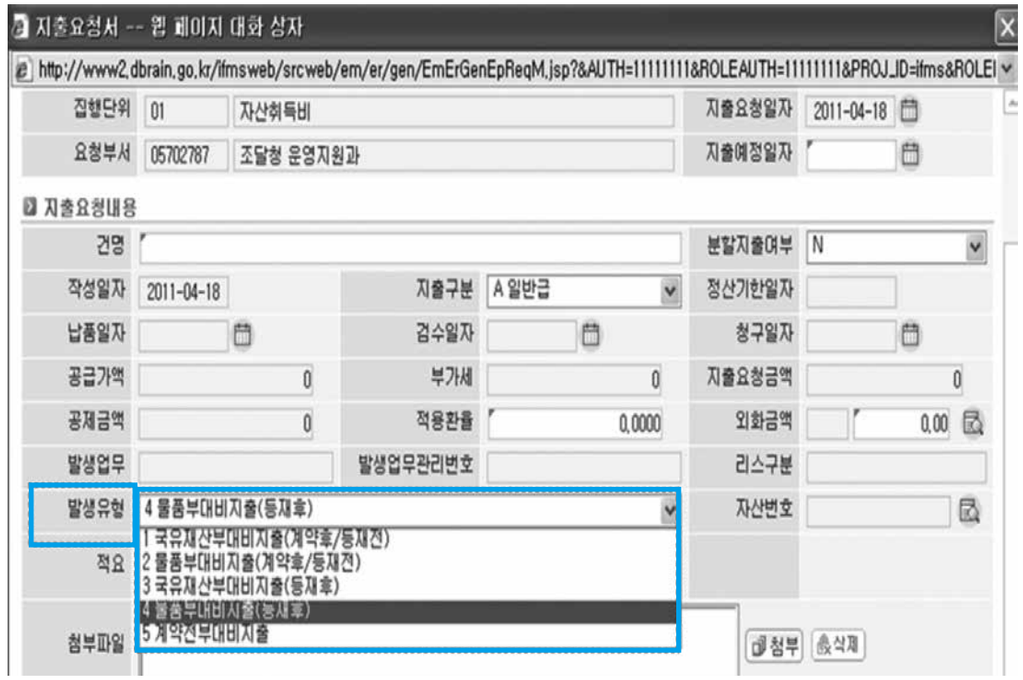
집행단위담당자 나재정 주무관은 컴퓨터(취득가액 100만원)를 조달청을 통하여 구입하였다. 이와 관련되어 조달수수료 5만원을 지출하기 위해 지출요청서 작성 시 자산 취득 관련 비용이므로 발생유형을 '2. 물품 부대비 지출(계약 후/등재 전)' 또는 '4. 물품 부대비 지출(등재 후)' 를 선택하여야 함에도 불구하고 '0. 일반지출(국유재산, 물품 미관련)' 을 선택하여 요청서를 작성하였다.

(1) 오류의 유형

「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 따르면 유형자산의 취득가액은 취득을 위하여 공급한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 따라서 컴퓨터를 구입하기 위하여 지출한 조달수수료는 취득부대비용이기 때문에 자산의 취득가액에 포함되어야 한다.

이러한 지출은 부대비로 처리하여야 하며, 부대비의 설정은 발생유형의 선택을 통하여 이루어지게 된다.

〈 그림 1-1 발생유형 선택 〉



발생유형은 관련 자산의 분류와 시점에 따라 총 6가지로 나뉘게 되는데 이를 요약하면 다음과 같다.

〈 표 1-1 발생유형 구분 〉

발생유형	구 분
0. 일반지출(국유재산, 물품 미 관련)	순수한 일반지출
1. 국유재산 부대비 지출(계약 후/등재 전)	부대비(계약번호 선택, 별도 배부처리)
2. 물품 부대비 지출(계약 후/등재 전)	
3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)	부대비(대장번호 선택 시 자동반영) (요청번호, 검수번호 선택 시 별도 배부처리)
4. 물품 부대비 지출(등재 후)	
5. 계약 전 부대비 지출	부대비(별도 배부처리)

발생유형은 부대비인 지출(1~5번)과 부대비가 아닌 지출(0번)로 구분되며, 부대비인 지출은 다시 물품과 국유재산으로 구분된다. 또한 지출의 발생시점에 따라 다시 나뉘게 되는데, 지출 발생의 시점은 크게 ① 계약 전, ② 계약 후 등재 전, ③ 등재 후로 나뉘게 되는데 이는 해당 부대비를 관련된 자산과 연결시키는 방법에 따른 분류로 볼 수 있다.

국유재산 또는 물품이 대장에 등재된 이후라면 대장번호를 통하여 해당 자산과 연계를 시킬 수 있고, 계약 이후 시점이라면 계약번호를 통하여 연계가 가능하다.

나재정 주무관은 컴퓨터 취득과 관련한 조달수수료를 부대비 설정을 통하여 부대비로 지출하여야 하지만, '0. 일반지출(국유재산, 물품 미관련)'을 선택하여 지출요청서를 작성하였기 때문에 해당 비용이 부대비로 설정이 되지 않는 오류가 발생하였다.

(2) 오류에 따른 영향

발생유형 선택에 따라 해당 지출에 부대비 설정을 하는 경우에는 계좌이체시점에 일반지출과는 다르게 회계처리가 생성된다. 일반지출의 경우에는 계좌이체 시점에 '비용' 계정과목이 생성되나, 부대비 설정을 한 지출의 경우에는 '건설중인자산' 계정과목이 생성되고 해당 건설중인자산은 본자산(본 사례에서는 컴퓨터)의 자산 등재시점에 부대비 배부를 통하여 본자산 가액에 포함된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
발생유형 0	기타수수료	50,000	현 금	50,000
발생유형 1	건설중인자산	50,000	현 금	50,000
발생유형 2	건설중인자산	50,000	현 금	50,000
발생유형 3	자 산(대장번호선택시)	50,000	현 금	50,000
발생유형 4	자 산(대장번호선택시)	50,000	현 금	50,000
발생유형 5	건설중인자산	50,000	현 금	50,000

단, 등재 후 시점에 선택하는 발생유형 3번과 4번의 경우에는 대장번호를 선택하여 본자산과 연계시킬 경우에는 '건설중인자산' 이 아닌 해당 자산의 대장가액에 바로 합산이 된다. 따라서 이미 재산대장에 등재된 자산의 부대비를 지출하는 경우에는 해당 발생유형 3,4번을 선택하고 대장번호를 통해서 연계시키는 것이 업무 편의상 바람직하다.

본 사례의 경우 부대비 설정을 통하여 컴퓨터의 취득가액에 더해져야 할 조달수수료 5만원이 기타수수료 등 비용계정과목으로 처리되어 105만원으로 등재되어야 할 대장가액이 100만원으로 등재되어 자산이 과소계상되고, 기타수수료 5만원이 과대계상 된다.

> 일선관서 부대비 설정 업무 수행 시 이미 계약이 이루어진 후임에도 불구하고 많은 사용자가 '5. 계약 전 부대비 지출' 을 선택하고 있는 것이 발견되었다. 5번을 선택하여 부대비를 설정하는 경우에는 연계정보를 입력하지 않기 때문에 재산관리관이 검수 시점에 관련 부대비 배부를 누락할 가능성이 높아진다. 이 경우 발생한 '건설중인 자산' 계정 금액이 건물, 토지 등 본계정으로 대체되지 않고 재무제표에 그대로 남아있어 감사원 결산검사 시 지적사항이 될 수 있다. 따라서 부대비 설정 시 시점에 맞는 발생유형을 선택하여 가능한 한 연계정보를 입력하는 것이 오류발생을 방지할 수 있다.

(3) 오류 정정 방법

부대비의 주요 오류 사례로서는 일반지출로서 비용으로 처리하여야 하나 부대비 설정을 통하여 '건설중인자산'으로 재정상태표에 존재하거나, 혹은 부대비로 지정하여야 할 것을 일반지출로 처리하여 부대비 배부를 위한 조회 시 해당 부대비가 검색되지 않아 본 자산의 가액에 더해지지 않는 경우가 있다.

이 경우 해당 업무수행을 모두 취소한 후 다시 수행하는 것은 현실적으로 불가능하기 때문에 dBrain 시스템에서는 '발생유형변경'이라는 메뉴를 통해 발생유형을 변경할 수 있도록 하고 있다.

〈 그림 1-2 발생유형변경 〉

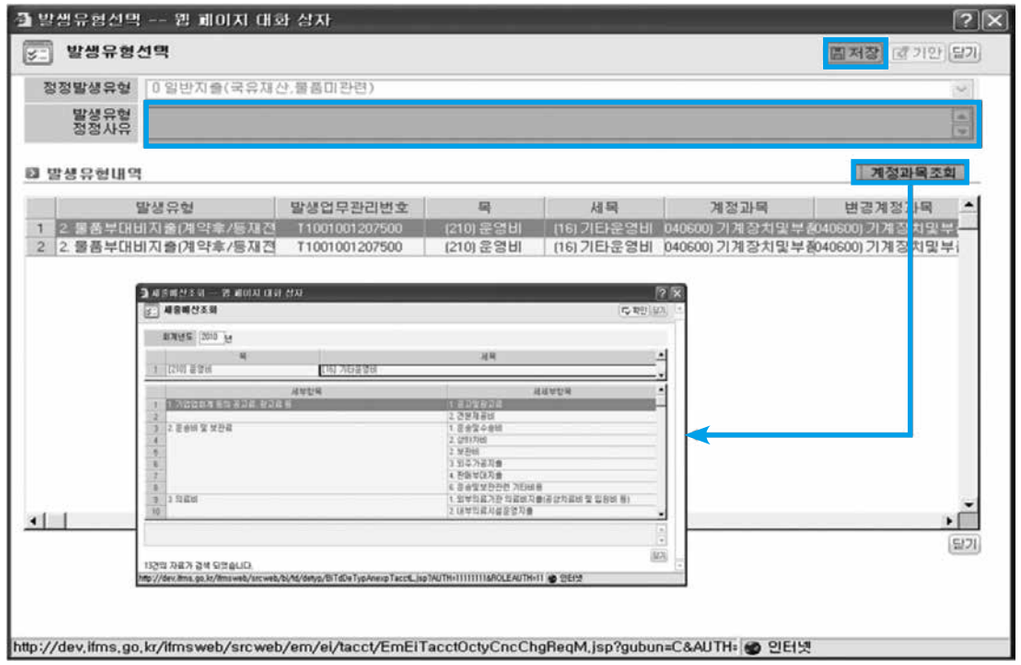
〈그림 1-2〉와 같이 「지출〉요청관리〉발생유형변경(일반지출) [14]」 메뉴를 통해 일반지출로 처리한 지출에 대하여 부대비를 설정하거나, 또는 부대비를 설정한 지출에 대하여 일반지출로 변경할 수 있다.

① 부대비 → 일반지출

발생유형 선택을 통한 부대비 설정으로 지출을 처리하여 '건설중인자산'이 생성되었으나, 해당 지출이 부대비가 아닌 일반지출로 처리하여야 하는 경우에는 발생유형 변경을 통하여 '0. 일반지출(국유재산, 물품 미관련)'을 선택하여 수정할 수 있다.

14 관서운영경비로 지출한 건에 대해서는 발생유형변경(관서운영경비)를 선택하여 진행 할 수 있다.

〈 그림 1-3 발생유형변경(부대비→일반지출) 〉



부대비로 설정된 지출건을 조회하여 선택하면 〈그림 1-3〉과 같이 해당 지출의 발생유형을 '0번'으로 변경하여 일반지출로 정정할 수 있다. '0. 일반지출'로 변경된 건은 세부, 세세부항목 선택을 통하여 재정운영표에 계상되는 비용 계정과목이 결정되므로, 올바른 계정과목이 생성될 수 있도록 세부, 세세부항목 선택에 주의를 기울여야 한다.

이와 같은 정정업무를 수행하면 부대비 설정에 따른 '건설중인자산' 계정과목이 사라지고 비용이 생성되는 다음과 같은 분개처리가 생성된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
부대비→일반지출	제 비용	100,000	건설중인자산	100,000

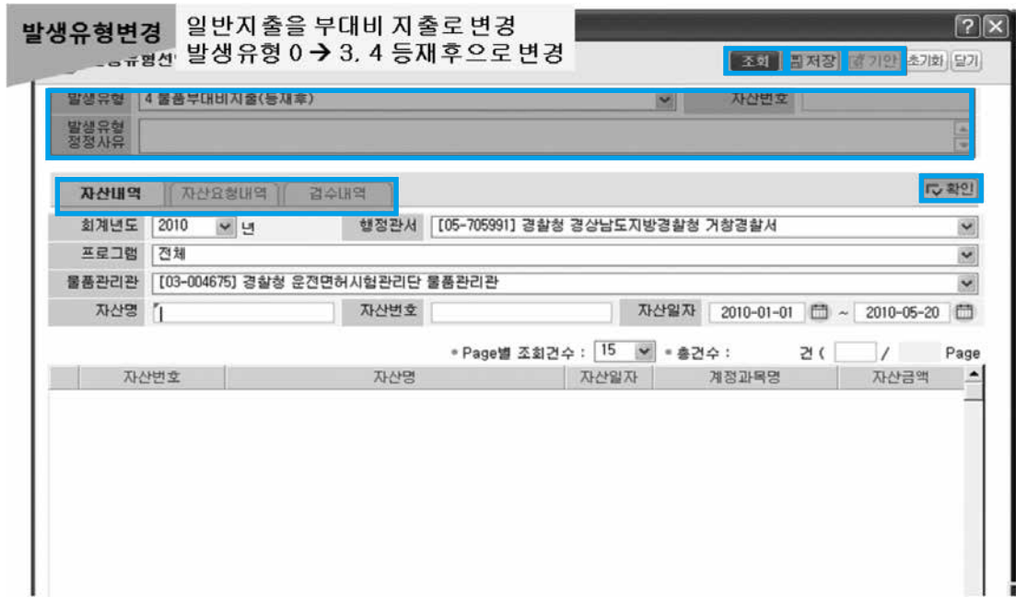
② 일반지출 → 부대비

나재정 주무관은 본 사례에서와 같이 발생유형 '0번'을 선택하여 비용이 재무제표에 계상되었으나 부대비 설정을 통하여 해당금액을 자산의 취득가액에 더해야 하는 경우에는 발생유형 변경을 통하여 수정할 수 있다.

앞서 설명한 바와 같이 부대비 설정은 해당 지출의 시점에 따라 해당 자산이 대장에 이미 등재되어 있는 경우와 아직 등재되지 않았을 경우로 나눌 수 있다.

먼저 대장 등재 후에 발생유형을 변경하는 경우 정정방법은 아래 〈그림 1-4〉와 같다.

〈 그림 1-4 발생유형변경(일반지출→부대비)_대장 등재 〉



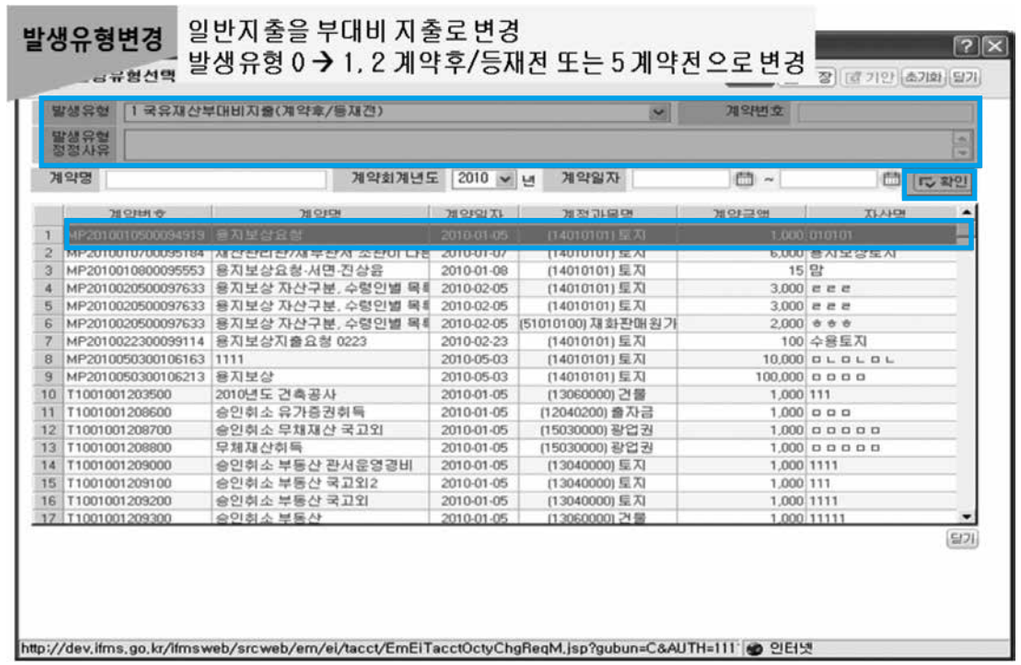
해당 자산(사례에서 컴퓨터)이 물품대장에 등재되었을 경우에는 발생유형 변경을 통하여 '4. 물품부대비지출(등재후)'로 발생유형을 변경[15]하게 되면 아래와 같은 회계처리가 수행된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
일반지출→부대비(등재후)	사무용기기	50,000	기타수수료	50,000

만일 부대비를 배부해야 할 자산이 아직 대장에 등재되지 않았을 경우에는 〈그림 1-5〉와 같이 발생유형 1,2,5번을 통하여 부대비를 설정하여야 한다.

15 국유재산인 경우에는 발생유형 3번을 선택한다.

〈 그림 1-5 발생유형변경(일반지출→부대비)_대장 미등재 〉



일반지출 건을 발생유형 1,2,5번을 통하여 부대비로 설정하는 경우에는 비용계정과목이 사라지고 '건설중인자산'이 생성된다. 해당 건설중인자산 계정은 본 자산을 대장에 등재할 때 부대비 배부를 통하여 자산의 대장가액에 합산되게 된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
일반지출→부대비(등재전)	건설중인자산	50,000	기타수수료	50,000
부대비 배부(등재시)	사무용기기	50,000	건설중인자산	50,000

국유재산 또는 물품의 검수시점(대장 등재시점)의 부대비 배부 또는 대장 등재 후의 부대비 배부와 관련한 오류사례 및 유의사항은 〈2장. 물품의 취득〉에서 서술하기로 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 청사 신축관련 여비 부대비 미 설정

• OO청에서는 청사 신축(1억원)과 관련하여 감독 등의 여비 1,000만원을 지출하였으나, 해당 금액을 발생유형 '1. 국유재산 부대비 지출(계약후/ 등재 전)' 또는 ' 3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)로 선택해야 함에도 불구하고 '0. 일반지출(국유재산, 물품 미관련)' 을 선택하여 지출하였다.

자산의 취득가액은 해당 자산의 취득을 위하여 발생한 부대비용을 모두 포함하여야 한다. 따라서 청사 신축 관련 감독 및 검사를 위한 출장 등에 따라 여비를 지출하는 경우에는 자산의 취득가액에 포함하여야 한다. [16]

따라서 여비 1,000만원에 대하여 부대비 설정을 통하여 건설중인자산으로 계상하였어야 하나, OO청은 일반지출로 처리하였기 때문에 오류가 발생한다.

■ 부대비 설정(올바른 업무처리)

차 변	금 액	대 변	금 액
건설중인건물	10,000,000	현 금	10,000,000

■ 부대비 미 설정(잘못된 업무처리)

차 변	금 액	대 변	금 액
제 비용	10,000,000	현 금	10,000,000

위와 같은 처리에 따라 부대비가 설정되지 않은 경우에는 여비 1,000만원이 자산의 취득가액에 합산되지 않기 때문에 자산의 대장 등재 금액은 1억원으로 1,000만원 과소 계상되며, 비용이 1,000만원 과대 계상된다.

따라서 사례와 같이 자산의 취득과 관련 있는 여비 등을 지출하는 경우에는 해당 지출에 부대비의 성격이 있는지 판단하여 발생유형 선택을 통해 부대비 설정 여부를 결정하여야 한다.

만일 자산의 취득가액에 합산되어야 하는 부대비 성격의 지출을 일반지출로 처리하였을 경우에는 '발생유형변경'을 통하여 해당 지출을 부대비로 설정해주어야 한다.

16 2016년도 예산안 편성 및 기금운용계획안 작성 세부지침에 따르면「공사 감독과 재산취득에 따르는 여비, 공사현장 또는 사업장 감독관의 현장 체재비는 시설부대비(420-05목)에 계상」하라고 명시되어 있다.

〈 표 1-2 발생유형 구분 〉

발생유형	구 분
0. 일반지출(국유재산, 물품 미 관련)	순수한 일반지출
1. 국유재산 부대비 지출(계약 후/등재 전)	부대비(계약번호 선택, 별도 배부처리)
2. 물품 부대비 지출(계약 후/등재 전)	
3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)	부대비(대장번호 선택 시 자동반영) (요청번호, 검수번호 선택 시 별도 배부처리)
4. 물품 부대비 지출(등재 후)	
5. 계약 전 부대비 지출	부대비(별도 배부처리)

비용으로 처리되었던 지출을 부대비로 설정하는 방법은 그 시점에 따라 두 가지의 방법으로 나뉘어진다.

본 자산이 검수 업무처리를 통하여 대장에 등재되어 있는 경우에는 '발생유형 3번'의 대장번호를 선택하여 비용을 자산의 가액에 바로 반영하는 방법과 아직 본 자산이 검수 업무를 수행하지 않아 대장에 등재되어 있지 않은 경우에는 '발생유형 1번'을 선택하여 부대비로 설정한 후 본 자산의 검수시점에 부대비배부를 통하여 대장가액에 반영하는 방법이 있다.

■ 본 자산 대장 등재 후(발생유형 3번 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
건 물	10,000,000	제 비용	10,000,000

■ 본 자산 대장 등재 전(발생유형 1번 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
건설중인건물	10,000,000	제 비용	10,000,000

자산 취득에 따른 여비의 경우에는 자산의 취득가액에 합산되어야 한다. 따라서 해당 여비는 발생유형 선택을 통하여 일반지출이 아닌 부대비로 설정하여야 한다. 만일 일반지출로 업무를 처리하여 비용으로 인식되었을 경우에는 발생유형변경을 통하여 해당 비용을 자산으로 인식하는 처리를 해주어야 한다. 또한 해당 지출을 부대비로 설정하였을 경우에는 본 자산의 검수시점에 부대비배부를 통하여 설정된 부대비를 자산으로 대체하는 처리를 수행하여야 함을 유의하여야 한다.

② Case II : 부대비 발생유형 5번 선택 오류

- OO청에서는 이미 계약이 이루어진 청사 신축(1억원)과 관련하여 부대비 1,000만원을 지출하였으나, 해당 금액을 발생유형 '1. 국유재산 부대비 지출(계약후/ 등재 전)' 또는 ' 3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)로 선택해야 함에도 불구하고 발생유형 '5. 계약전 부대비 지출' 을 선택하여 지출하였다.

발생유형 5번을 선택하는 경우 부대비 관련 자산의 정보가 존재하지 않기 때문에 '건설중인기타의유형자산'으로 회계처리 된다. (기타일반유형자산에 대해서 부대비를 지출하는 경우에는 '건설중인기타일반유형자산'으로 회계처리)

이 경우 발생한 '건설중인자산' 관련 연계정보가 존재하지 않아 검수시 부대비 배부 누락 가능성이 높으며, 누락 시 건물, 토지 등 본계정으로 대체되지 않고 해당 건설중인자산이 재무제표에 그대로 남아 있어 재무제표가 왜곡 된다.

따라서 부대비 설정 시 시점에 맞는 발행유형을 선택하여 가능한 한 연계정보를 입력하는 것이 오류발생을 방지할 수 있다.

■ 부대비 발생유형 1번 선택(올바른 업무처리)

차 변	금 액	대 변	금 액
건설중인건물	10,000,000	현 금	10,000,000

■ 부대비 발생유형 5번 선택(잘못된 업무처리)

차 변	금 액	대 변	금 액
건설중인기타의유형자산	10,000,000	현 금	10,000,000

위와 같은 처리에 따라 발생유형 5번을 선택하여 부대비를 배부하는 경우에는 연계정보를 입력하지 않기 때문에 재산관리관이 검수 시점에 관련 부대비를 누락할 가능성이 높아진다.

따라서 사례와 같이 이미 계약이 이루어진 자산취득과 관련된 부대비를 지출하는 경우에는 해당 지출에 맞는 발생유형 선택을 통하여 연계정보가 입력되도록 해야 한다.

(5) 부대비 설정 관련 감사원 지적사례

■ 상설전시관 설치 관련된 지출의 수선유지비 처리 오류 (2012회계연도)

OO부 일반회계에서 박물관 상설전시관 설치 관련된 비용을 자산으로 계상하여야 하는데도 건물 및 구축물 수선유지비로 계상하였고, 건물로 등재하면서 동 금액을 전기오류수정이익으로 잘못 회계처리한 결과 전기오류수정이익(비배분수익)이 26억 7,630만원 과대 계상되었고, 일반유형자산수선유지비가 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 465p 중〉

■ 여러 회계기간에 걸쳐 취득하는 토지매입비 비용 처리 오류 (2013회계연도)

OO부 일반회계에서2008년부터 2010년까지 □□관리원에서 지출된 토지매입비와 2011년부터 현재까지 △△관리원에서 지출된 토지매입비를 자산으로 처리하여야 하는데도 비용으로 처리하여 건설중인일반유형자산(일반유형자산)이 129억 2,396만원 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고II 197p 중〉

■ 다음 해 완공되는 건물 관련 지출의 수선유지비 처리 오류 (2014회계연도)

OO원 일반회계에서 2015년 완공되는 대강당 및 방송시스템을 위해 지출한 금액 12억 6,890만원을 비용으로 처리하여 건설중인일반유형자산(일반유형자산)이 12억 6,890만원 과소 계상되었고, 수선유지비가 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고Ⅱ 111p 중〉

■ 건설중인 항만 관련 지출의 수선유지비 처리 오류 (2015회계연도)

OO부 특별회계에서 동해항 북부두 구축을 위해 지출한 금액 42억 8,745만원과 여수신북항 외곽시설 축조공사를 위해 지출한 금액 66억 2,857만원을 수선유지비로 비용처리하여, 수선유지비가 109억 1,602만원만큼 과대계상되었고, 건설중인항만(사회기반시설)이 같은 금액만큼 과소계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 238p 중〉

참고 **발생유형5번 선택 시 공사계약통합관리와 연계**

(1) 배경

계약전부대비지출에 해당하여 발생유형 5번을 선택하는 경우 연계정보가 입력되지 않기 때문에 검수시점에 관련 부대비배부가 누락될 가능성이 크다.

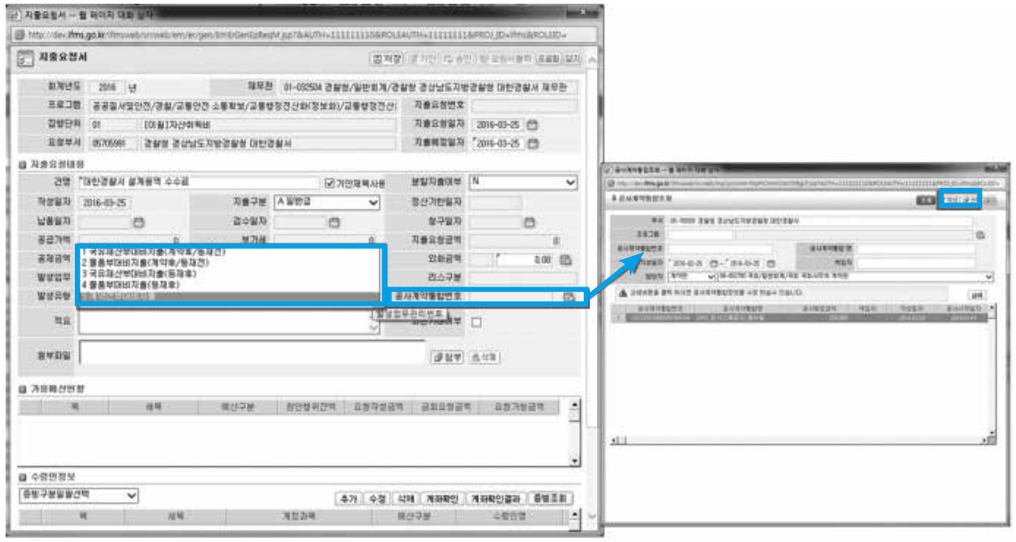
이를 방지하기 위해 dBrain시스템에서는 지출요청서 작성 시 부대비 발생유형 5번을 선택하는 경우 공사계약통합번호를 선택하는 팝업을 띄어주어 부대비배부가 누락되는 일없이 관리가능하도록 하고 있다.

공사계약통합번호 입력은 선택사항으로 입력하지 않아도 다음단계로 진행이 가능하나, 통합관리번호가 있을 경우에는 반드시 입력하여 부대비배부 누락 가능성을 줄이도록 해야한다.

(2) 공사계약통합번호와 연계

발생유형코드가 '5.계약전부대비지출'일 경우 공사계약통합번호 팝업버튼이 나타나고, 팝업버튼을 누르면 공사계약통합번호 팝업이 호출되어 해당하는 공사계약을 조회하여 선택할 수 있다.

〈 그림 1-6 발생유형5번 선택 시 공사계약통합번호 입력 〉



2. 세부 · 세세부항목 선택

집행단위담당자로 새로 임명된 나재정 주무관은 일반수용비 예산(210-01)으로 신문대금 10,000원의 지출을 위한 지출요청서를 작성하려고 한다. 지출요청서 작성 중 세출예산조회 화면에서 해당 예산과목을 선택하자 세부항목 및 세세부항목 선택창이 나타났지만, 세부항목 및 세세부항목의 중요성을 인지하지 못한 나재정 주무관은 세부항목의 '간행물 및 도서용품비'를 선택하여 업무를 진행하여야 함에도 불구하고 단순히 제일 위에 있는 '사무용품 구입비'를 선택하여 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

세출예산조회 화면 중 세부항목 및 세세부항목의 선택은 지출하는 비용의 계정과목을 결정하는 업무로써, 지출요청서를 작성하는 담당자가 해당 지출과 관계없는 예산과목 및 세부 · 세세부항목을 선택하는 경우 재정운영표에 집계되는 비용정보가 왜곡되는 오류가 발생하게 된다.

〈 그림 1-7 세출예산조회 〉

(2) 오류에 따른 영향

현 dBrain 시스템은 예산과목과 재무계정과목을 연계하여 재무결산에 필요한 계정과목 정보를 생성하고 있다. 하지만 예산과목에 비하여 재무계정과목의 분류가 더욱 다양하기 때문에 예산과목 하위에 세부항목과 세세부항목을 선택하게 함으로써 재무계정과목을 생성하게 되는데 이를 매핑(Mapping)이라 한다.

〈 표 1-3 일반수용비(210-01) 매핑(Mapping) 예시 〉

예산과목		재무계정과목	
세부항목	세세부항목	회계과목	관리과목
사무용품 구입비		소모품비	사무용품비
인쇄비 및 유인비		인쇄비	
안내홍보물 등 제작비		소모품비	홍보물품비
소모성물품구입비	소모성물품비		소모성물품비
	의료용품비		의료용품비
간행물 및 도서용품비			간행물비

나재정 주무관은 신문대금을 지출하는 것이기 때문에 세부항목의 '간행물 및 도서용품비'를 선택하여 업무를 진행하여야 하지만 '사무용품 구입비'를 선택하였기 때문에 재무계정과목의 왜곡이 일어나게 된다.

■ 세부항목을 잘못 선택한 경우(사무용품 구입비 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
사무용품비	10,000	현 금	10,000

■ 세부항목을 올바르게 선택한 경우(간행물 및 도서용품비 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
간행물비	10,000	현 금	10,000

이와 같이 재무계정과목에 왜곡이 일어나게 되면 부처의 비용정보 뿐만 아니라 이를 통해 산출되는 원가정보까지 왜곡될 수 있는 가능성이 존재한다. 일반수용비(210-01)와 시험연구비(210-13)의 경우에는 예산과목의 특성 상 하나의 예산세목으로 다양한 종류의 지출이 발생하므로 담당자의 각별한 주의가 요구된다.

2016년도 예산안 편성 및 기금운용 계획안 작성 세부지침에 따르면「도서, 잡지, 마이크로필름, 관보, 법령추록, 통신구독료, 신문구독료 등 정기 · 비정기 간행물의 구입비」는 간행물 등 구입비로 편성한다고 명시되어 있다. 따라서 나재정 주무관은 신문대금 지출 시 세부항목을 '사무용품구입비'가 아닌 '간행물 및 도서용품비'를 선택하여야 한다.

(3) 오류 정정 방법

① 업무 완료 전

세부항목 및 세세부항목을 잘못 선택하여 업무를 진행하는 경우에는 각 담당자가 승인 취소를 통하여 지출요청서를 재작성 해야 한다.

〈 그림 1-8 지출업무흐름 및 업무주체 〉

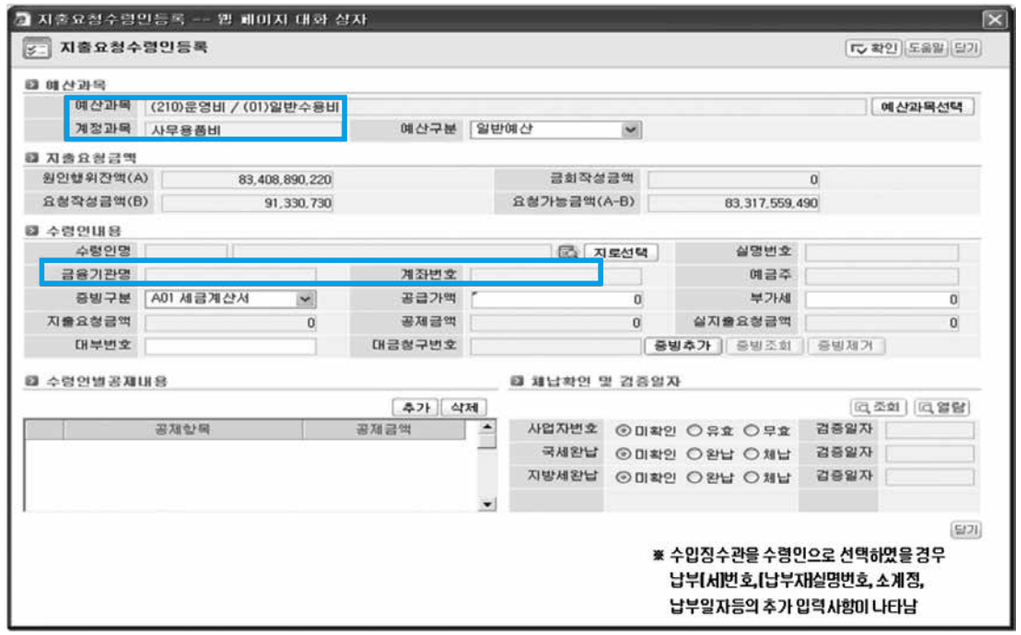
업무주체	업무절차	주요항목
집행단위담당자	지출요청, 과목정정요청, 금액조정요청	요청서 작성
재무관	원인행위	원인행위 저장, 승인
지출관	지출결의	지출결의 저장, 승인
지출관	계좌이체	계좌이체

지출업무에 관여하는 담당자는 위의 〈그림 1-7〉과 같이 집행단위담당자, 재무관, 지출관이다. 이들이 각각 지출요청, 지출원인행위, 지출결의 업무를 수행할 때 발생한 계정과목을 확인하여 오류가 발생하였다고 판단하였을 때 승인 취소 등을 통하여 지출요청서를 재작성하게 하여야 한다.

[집행단위 담당자]

지출요청서 작성 시 세출예산조회 화면에서 세부 · 세세부항목을 선택하면 지출요청 수령인 등록화면이 나타나는데 해당 화면에서 세부 · 세세부항목의 선택에 따른 재무계정과목을 확인할 수 있다. 따라서 집행단위담당자는 발생한 재무계정과목이 올바르지 않을 경우 업무를 다시 수행할 수 있다.

〈 그림 1-9 지출요청 수령인 등록 〉

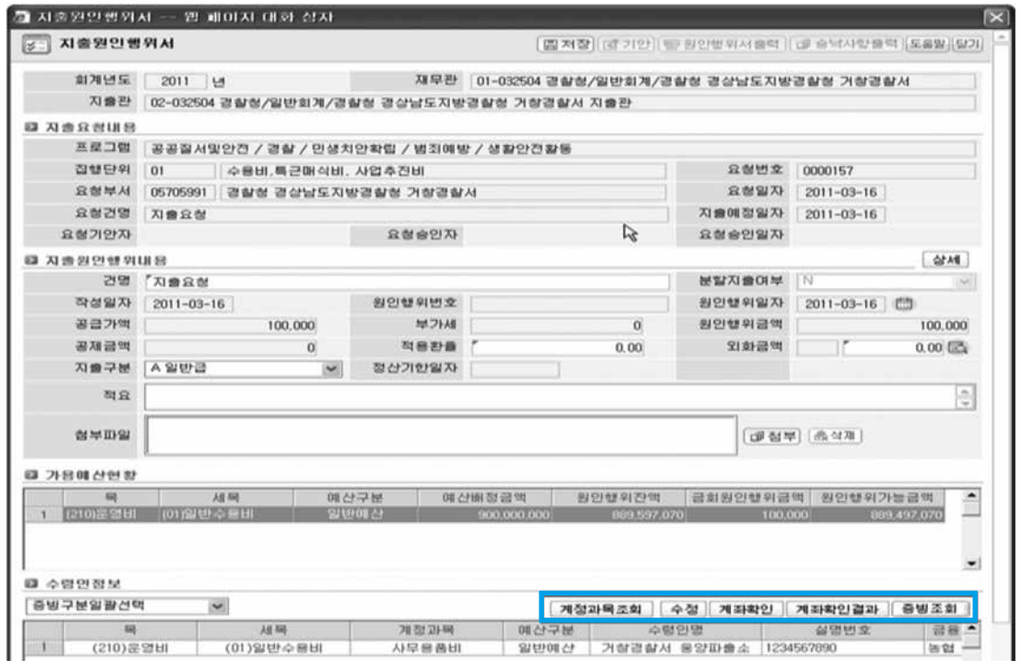


[재무관 및 지출관]

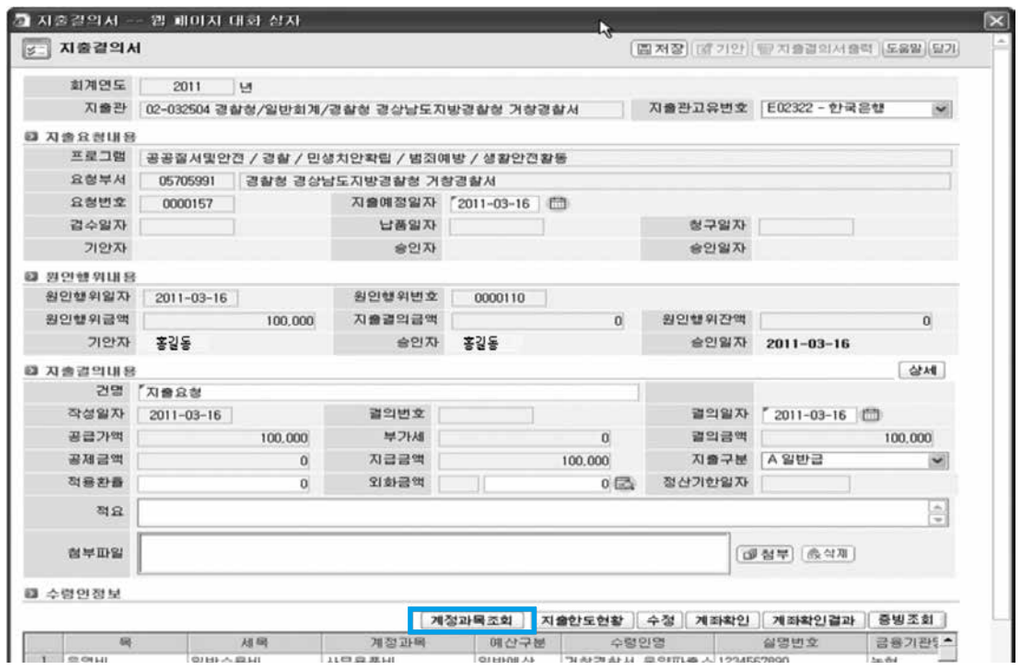
재무관과 지출관은 각각 지출원인행위서와 지출결의서 상의 계정과목조회 메뉴를 통하여 집행단위담당자의 세부 · 세세부항목 선택에 따라 생성된 계정과목을 조회할 수 있다.

따라서 재무관과 지출관은 계정과목 조회를 통하여 발생된 계정과목을 살펴보고, 지출의 내용과 비교하여 재무계정과목이 올바르게 발생하지 않았다고 판단하였을 경우에는 승인취소 등을 통하여 집행단위담당자가 지출요청서를 재작성 할 수 있도록 하여야 한다.

〈 그림 1-10 지출원인행위서(재무관) 〉



〈 그림 1-11 지출결의서(지출관) 〉



② 업무 완료 후

지출의 업무가 완료되어 계좌이체까지 모두 이루어진 후에는 지출요청서를 작성한 담당자가 지출 메뉴의 [요청관리 〉 계정과목정정요청 〉 계정과목변경]을 통하여 계정과목을 정정할 수 있다.

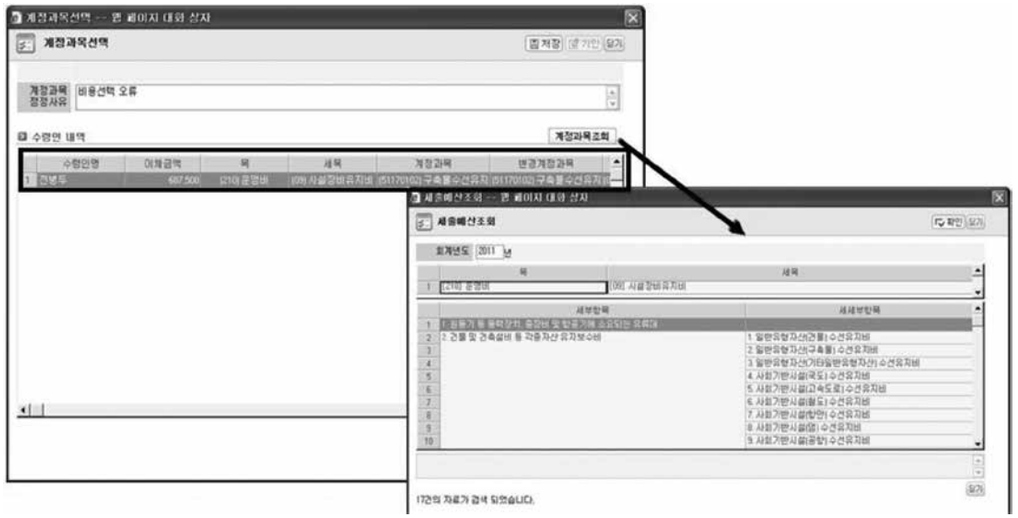
〈 그림 1-12 계정과목변경(일반지출) 〉

계정과목변경에서 일반지출을 하였던 건은 '계정과목변경(일반지출)'에서 관서운영경비로 지급을 하였던 건은 '계정과목변경(관서운영경비)'에서 각각 조회된다.

조회되는 목록에서 수정하여야 할 지출 건을 찾아 '계정과목변경'을 클릭하면 다음 〈그림 1-13〉와 같은 화면이 나타난다. 해당 화면에서 '계정과목조회'를 클릭하여 동일 예산목 내에서 세부항목 및 세세부항목을 변경할 수 있다.

주의하여야 할 점은 동일 예산목 내에서의 세부항목과 세세부항목의 변경만 가능하며, 타 예산목으로 지출하였을 경우에는 수정이 불가능하다는 것이다.

〈 그림 1-13 계정과목변경(일반지출) 〉



나재정 주무관의 경우 아직 업무가 완료되지 않은 경우라면 승인 취소 등의 방법으로 지출요청서를 재작성 하여야 하며, 업무가 완료되어 계좌이체가 진행된 경우라면 '계정과목변경(일반지출)'을 통해 세부 · 세세부항목을 '사무용품구입비'가 아닌 '간행물 및 도서용품비'로 수정하여 올바른 회계처리가 발생할 수 있도록 해야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 시설장비유지비(210-09) 세부 · 세세부항목 선택 오류

• OO부처는 시설장비유지비(210-09) 예산 10,000,000원을 건물수선을 위하여 지출하면서 세세부항목 중 일반유형자산(건물) 수선유지비를 선택하여야 함에도 불구하고 '유산자산수선유지비'를 선택하여 업무를 진행하였다.

시설장비유지비(210-09)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-4 시설장비유지비(210-09) 매핑(Mapping)

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
원동기 등 동력장치, 중장비 및 항공기에 소유되는 유류대		유류비
건물 및 건축설비 등 각종자산 유지보수비	일반유형자산(건물) 수선유지비	건물수선유지비
	일반유형자산(구축물) 수선유지비	구축물수선유지비
	일반유형자산(기타일반유형자산)수선유지비	기타일반유형자산수선유지비
	사회기반시설(국도) 수선유지비	국도수선유지비
	사회기반시설(고속도로) 수선유지비	고속도로수선유지비
	사회기반시설(철도) 수선유지비	철도수선유지비
	사회기반시설(항만) 수선유지비	항만수선유지비
	사회기반시설(댐) 수선유지비	댐수선유지비
	사회기반시설(공항) 수선유지비	공항수선유지비
	사회기반시설(하천) 수선유지비	하천수선유지비
	사회기반시설(상수도) 수선유지비	상수도수선유지비
	사회기반시설(기타사회기반시설) 수선유지비	기타사회기반시설수선유지비
	유산자산 수선유지비	유산자산수선유지비
	기계장치수선유지비	기계장치수선유지비
	집기비품차량운반구수선유지비	집기비품차량운반구수선유지비
	사회기반시설(어항) 수선유지비	어항수선유지비
시설장비유지관리의 용역비		관리용역비
소모성물품		소모성물품비
기타수수료및부대비용		기타수수료

OO부처는 건물에 대한 수선유지비를 지출하는 것이기 때문에 세부항목 '건물 및 건축설비 등 각종자산 유지보수비' 중 세세부항목인 '일반유형자산(건물) 수선유지비'를 선택하여야 하나 '유산자산 수선유지비'를 선택하여 업무를 진행하였기 때문에 다음과 같이 재무계정과목이 왜곡된다.

■ 세세부항목을 잘못 선택한 경우(유산자산 수선유지비 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
유산자산수선유지비	10,000,000	현 금	10,000,000

■ 세세부항목을 올바르게 선택한 경우(일반유형자산(건물) 수선유지비 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
건물수선유지비	10,000,000	현 금	10,000,000

이와 같이 건물수선유지비로 처리되어야 할 비용이 해당 부처에는 유산자산이 존재하지 않음에도 불구하고 유산자산 수선유지비로 나타나면서 오류가 발생하게 된다.

OO부처는 건물의 수선을 위한 수선유지비의 지출이므로 세세부항목 선택 시 '유산자산수선유지비' 가 아닌 '일반유형자산(건물)수선유지비' 를 선택하여 업무를 진행하여야 한다. 이미 계좌이체가 완료된 건이라면 계정과목변경을 통하여 세세부항목 선택을 변경하여야 한다.

② Case II : 기타직보수(110-02) 세부 · 세세부항목 선택 오류

• OO위원회는 공익근무요원 등의 급여 1,000,000원에 대하여 기타직보수(110-02) 예산을 집행하면서 세부항목 중 '기타직보수' 를 선택하여 업무를 진행하여야 함에도 불구하고 '퇴직금' 을 선택하여 업무를 진행하였다.

기타직보수(110-02)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-5 기타직보수(110-02) 매핑(Mapping) 〉

예산과목	재무계정과목		
세부항목 및 세세부항목	회계과목	관리과목	세부관리과목
기타직보수, 연가보상비	인건비	급여	임시직보수
공무원연금법 등의 적용을 받지 않는 기타직(110-02목) 등에 대한 퇴직금(일용임금 제외)	퇴직급여충당부채	퇴직급여충당부채	-

OO위원회는 공무원연금법의 적용을 받지 않는 공익근무요원의 급여를 지출하는 것이기 때문에 세부항목 중 '기타직보수'를 선택하여 업무를 진행하였어야 하나, 퇴직금 지급시에 선택하는 세부항목을 선택하여 업무를 진행하였기 때문에 다음과 같이 재무계정과목이 왜곡된다.

■ 세세부항목을 잘못 선택한 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
퇴직급여충당부채	1,000,000	현 금	1,000,000

■ 세세부항목을 올바르게 선택한 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
임시직보수	1,000,000	현 금	1,000,000

OO위원회는 공익근무요원에게 급여를 지출하는 것이므로 세부항목 선택 시 '퇴직금' 이 아닌 '기타직보수' 를 선택하여 업무를 진행하여야 한다. 이미 계좌이체가 완료된 건이라면 계정과목변경을 통하여 세세부항목 선택을 변경하여야 한다.

참고 **중앙관서 결산담당자 세부 · 세세부항목 통제기능**

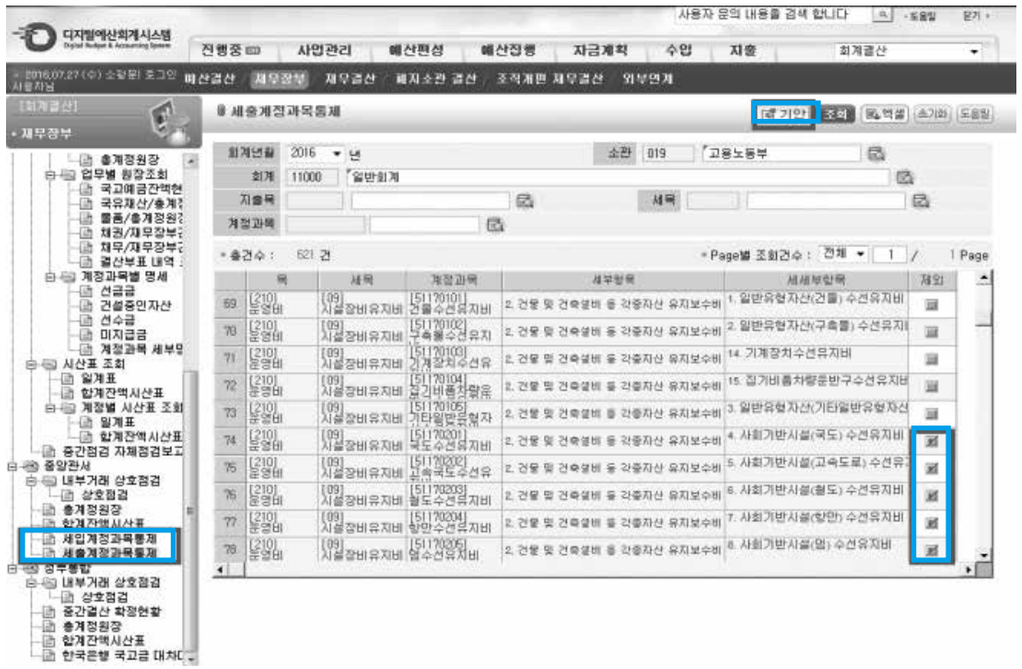
(1) 배경

세부 · 세세부항목 선택은 재무제표 계정과목을 결정하는 매우 중요한 단계임에도 불구하고 업무담당자가 중요성을 간과하고 잘못된 세부 · 세세부항목을 선택하는 경우가 많아 재무제표 신뢰성이 크게 저하되는바, 이를 개선하기 위하여 특정부처에서 나올 수 없는 계정과목에 대하여 매핑표에서 처음부터 제외시키는 '세입(세출)계정과목통제' 기능을 만들었다.

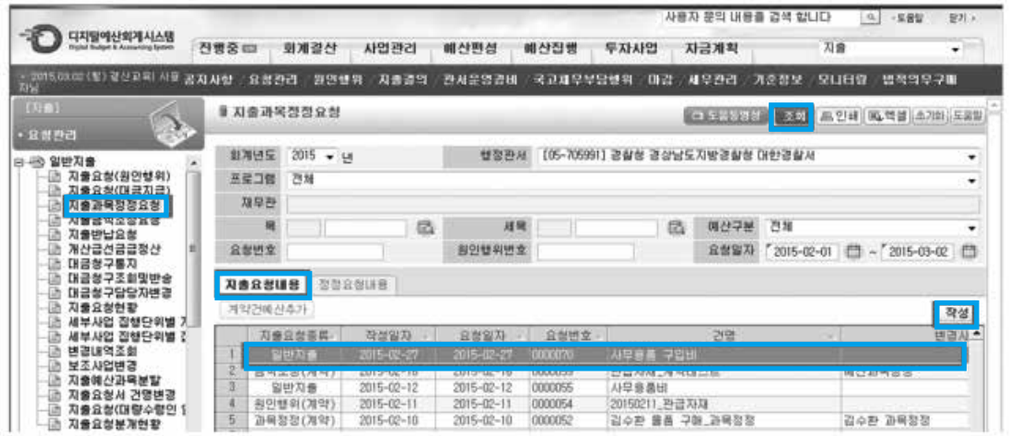
(2) 세부 · 세세부항목 통제기능

[재무장부〉중앙관서〉세입(세출)계정과목통제]메뉴에서 중앙관서 담당자가 세입(세출) 매핑표를 검토하여 특정부처에서 나올 수 없는 계정과목(예:유산자산취득비, 사회기반시설 등)이 있는 경우 '제외'에 체크하여 기안을 올리고 승인하면 업무담당자가 보는 매핑표에는 제외된 세출계정과목이 보이지 않게 되어 세부 · 세세부항목을 잘못 선택할 위험을 사전에 차단한다.

〈 그림 1-14 세입(세출)계정과목 통제 〉



〈 그림 1-15 지출과목정정 〉



당초내용에는 과목정정대상 건의 정보가 조회되고 '예산과목선택' 버튼을 눌러 예산과목을 수정한 후 저장, 기안 후 승인받으면 예산과목이 수정된다.

〈 그림 1-16 지출과목정정요청서 〉

참고 **지출과목 정정기능**

(1) 배경

계정과목변경 메뉴가 세부 · 세세부항목을 잘못 선택하여 나타난 재무제표 계정과목을 수정하는 기능이라면, 당초 지출한 예산 목 자체를 수정하는 기능도 존재한다.

(2) 지출과목 정정기능

dBrain시스템 상 [지출〉요청관리〉일반지출(관서운영경비)〉지출과목정정요청(지급과목정정요청)] 메뉴에서 과목정정할 수 있는 지출요청 승인 건을 조회한 후 '작성'을 누르면 '지출과목정정요청서'가 나타난다.

참고 기타직 등의 4대 보험료 예산과목

(1) 2016년도 예산안 편성 및 기금운용계획안 작성 세부지침 (2015. 4)

〈1. 인건비예산 – 2. 세부작성지침 中〉

기타직에 대한 봉급 및 각종 수당은 기타직보수(110-02목)에 편성하되, 직급보조비가 있는 경우에는 직급보조비(250-01목)에, **퇴직금(공무원연금법 적용자 포함) 및 각종 부담금은 연금지급금(320-03목)에 편성**

(2) 2016년도 예산 및 기금운용계획 집행지침 (2016. 1)

〈1. 인건비 中〉

인건비 관련 비목에 잉여재원이 발생하더라도 다른 비목으로의 전용은 다음의 경우로 최소화 되도록 하여야 한다.

- **국민연금, 건강보험, 고용보험(별정직 및 임기제 공무원에 대한 고용보험 포함) 및 산재보험 등 연금지급금(320-03목)을 지급하기 위해 전용하는 경우 (중략)**

「공무원연금법」의 적용을 받지 않는 기타직의 퇴직금 및 부담금은 연금 지급금(320-03목)에서 지급하여야 한다.

일용임금 집행상 불가피하게 발생하는 사회보험료 및 법정부담금은「근로기준법」등 관련 법령에 따라 연금지급금(320-03목)에서 집행하여야 한다.

〈2. 자체 전용권 위임범위, 이전지출(300목) 中〉

민간이전(320목), 자치단체이전(330목), 해외이전(340목), 일반출연금(350목), 연구개발출연금(360목)은 자체전용 대상에서 제외. 단, 해외자본이전(340-03목), 건축비(360-03목), 장비 · 시스템구축비(360-04목), 연구활동비 등(360-05목)은 자체전용을 허용하고, **연금지급금(320-03목)은 인건비(110목)로 부터의 자체전용을 허용**

(3) 연금지급금(320-03) 재무계정과목 Mapping

예산과목		재무계정과목		
세부항목	세세부항목	회계과목	관리과목	세부관리과목
공무원연금법의 적용을 받지 않는 기타직(110-02목)과 일용직(110-03목) 등에 대한 퇴직금 및 각종 부담금	국민연금부담비	복리후생비	법정고용부담금	국민연금부담비
	고용보험부담비			고용보험부담비
	산재보험부담비			산재보험부담비
	건강보험부담비			건강보험부담비
	퇴직금제도 또는 확정급여형 연금제도	퇴직급여충당부채	퇴직급여충당부채	
	확정기여형연금제도	인건비	퇴직급여	

(4) 기타직 관련 회계처리

공무원연금법 및 군인연금법의 적용을 받지 않는 무기계약직 등의 보수 또는 근로자 부담분을 지출하는 경우에 '기타직보수'를 선택하지 않아 퇴직급여충당부채를 차감하는 분개가 나오는 오류가 다수 발견된다. 기타직에 대한 각각의 급여, 부담금 및 퇴직금 등을 올바르게 처리하였을 경우에 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기타직 급여	임시직보수	xxx	현 금	xxx
기타직 퇴직금	퇴직급여충당부채	xxx	현 금	xxx
기타직 4대보험료 (근로자부담분)	임시직보수	xxx	현 금	xxx
기타직 4대보험료 (고용주부담분)	xx부담비	xxx	현 금	xxx

· 기타직에 대한 급여 : 세부항목 '기타직보수' 선택
· 기타직에 대한 퇴직금 : 세부항목 '퇴직금' 선택
· 기타직에 대한 4대보험료(근로자부담분) : 세부항목 '기타직보수' 선택
· 기타직에 대한 4대보험료(고용주부담분) : 연금지급금(320-03) 세목으로 집행

③ Case Ⅲ : 임차료(210-07) 세부 · 세세부항목 선택 오류

• XX위원회는 차량 임차와 관련한 385,000원의 금액을 임차료(210-07) 예산 집행 시 세부항목 중 '임대차계약에 의한 시설, 장비, 물품 등의 임차료' 를 선택하여 업무를 진행하여야 함에도 불구하고 '각종 시설 및 장비의 운용리스료' 를 선택하여 업무를 진행하였다.

임차료(210-07)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-6 임차료(210-07) 매핑(Mapping) 〉

예산과목(세부항목)	재무계정과목
임대차계약에 의한 토지 임차료	토지임차료
임대차계약에 의한 장소, 건물 등의 임차료	건물임차료
임대차계약에 의한 시설, 장비, 물품 등의 임차료 (물건 보관을 위한 간단한 창고 이용료, 버스 · 승용차 등의 차량임차료 및 ASP서비스 이용에 따른 임차료 포함)	기타자산임차료
각종 시설 및 장비의 운용리스료	운용리스료

OO위원회는 리스가 아닌 차량의 임차와 관련한 임차료를 지출할 때 세부항목 중 '임대차계약에 의한 시설, 장비, 물품 등의 임차료'를 선택하여 업무를 진행하였어야 하나, 리스료 지급 시에 선택하는 '각종 시설 및 장비의 운용리스료'를 선택하여 업무를 진행하였기 때문에 다음과 같이 재무계정과목이 왜곡된다.

■ 세세부항목을 잘못 선택한 경우(각종 시설 및 장비의 운용리스료 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
운용리스료	385,000	현 금	385,000

■ 세세부항목을 올바르게 선택한 경우(임대차계약에 의한 시설, 장비, 물품 등의 임차료 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
기타자산임차료	385,000	현 금	385,000

XX위원회는 리스계약을 맺지 않은 자산의 임차료를 '각종 시설 및 장비의 운용리스료'가 아닌 건물의 성격에 맞는 세부항목을 선택하여 업무를 진행하여야 한다. 리스의 경우에는 리스계약서 등록을 통한 대금청구로 업무를 진행하여야 한다. [17]

④ Case Ⅳ : 공공요금및제세(210-02) 세부 · 세세부항목 선택 오류

• OO부는 방화관리자회비, 환경개선부담금 등 100,000원을 세세부항목 중 '법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(자동차세, 관세 등) 및 국내부담금, 협회비 기타 계약에 의하여 부담하는 각종 부담금'을 선택하여 업무를 진행하여야 함에도 불구하고 '법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(법인세)'를 선택하여 재무제표에 '법인세비용'이 발생하였다.

공공요금및제세(210-02)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-7 공공요금및제세(210-02) 매핑(Mapping) 〉

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
공공요금	우편요금, 전신 · 전화요금, 모사 전송기 등의 회선사용료 및 철도화물 운송요금	공공요금
	전기료	전기료
	가스료	연료비
	상 · 하수도료, 오물 수거료	수도료

17 '7장. 리스' 참조

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
제세	법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(자동차세, 관세 등) 및 국내부담금, 협회비 기타 계약에 의하여 부담하는 각종 부담금	제세
	에너지 절약 성과배분계약에 따른 설비투자상환금	포상금
	소송사건에 있어서 제공하여야 할 공탁금과 국고체당금(만기1년이내)	기타지급보증금
	소송사건에 있어서 제공하여야 할 공탁금과 국고체당금(만기1년이상)	장기기타지급보증금
	보험계약에 의한 각종 보험료	지급보험료
	법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(법인세)	법인세비용

OO부는 방화관리자회비 및 환경개선부담금을 지출하면서 '법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(자동차세, 관세 등) 및 국내부담금, 협회비 기타 계약에 의하여 부담하는 각종 부담금' 세부항목을 선택하지 않고 '법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(법인세)'를 선택하여 업무를 진행하였기 때문에 재무계정과목에 왜곡이 일어나게 된다.

■ 세세부항목을 잘못 선택한 경우(법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
법인세비용	100,000	현 금	100,000

■ 세세부항목을 올바르게 선택한 경우(국내부담금 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
제 세	100.000	현 금	100,000

환경개선부담금 등 법령에 의한 각종 부담금은 재무계정과목 상 '제세'로 처리되어야 하며 이는 자동차세와 관세도 마찬가지이다. 하지만 사용자가 '법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(법인세)'를 선택하는 경우가 많아 제세로 처리되어야 할 비용이 '법인세비용'으로 처리되는 경우가 존재한다.

법인세비용은 법인 등에서 법인세를 계상할 때 사용하는 계정과목으로 기금 이외에는 나타날 여지가 없는 계정과목으로 사용자의 주의가 필요하다.

OO부는 방화관리자회비와 환경개선부담금에 대해 '법인세비용'이 아닌 '제세'로 처리를 하여야 하기 때문에 따라서 세세부항목 선택 시 주의 깊게 검토하여 선택하여야 한다. 이미 계좌이체가 완료된 건이라면 계정과목변경을 통하여 세세부항목 선택을 변경하여야 한다.

TIP

법령에 따른 각종 부담금의 경우 국가회계실체에 포함되는 기금에 납부하는 경우에도 기금전출금이 아닌 제세로 처리하여야 하며, 예산의 경우에도 공공요금 및 제세(210-02목)로 집행하여야 한다.(ex. 장애인고용부담금)
* 출처 : 2016년 예산안 편성 및 기금운용계획안 작성 세부지침(2015. 4)

(5) 세부 · 세세부항목 선택 관련 감사원 지적사례

■ 프로그램원가를 비교환수익 등으로 계정 분류 오류(2012회계연도)

OO부 책임운영기관특별회계에서 기간제근로자에 대한 4대 보험료 부담분 및 퇴직급여를 비용으로 계상하여야 하는데도 기금전출금으로 계상하여 기타재원의조달및이전(비교환수익 등)이 4,178만원 과소 계상되었고, 복리후생비 등이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 528p 중〉

■ 퇴직급여 회계처리 오류(2014회계연도)

OO청 일반회계에서 근속기간이 1년 미만의 직원에 대한 퇴직급여 지급 시 퇴직급여로 비용처리 하여야 하는데도 퇴직연금운용자산으로 잘못 회계처리하여 퇴직연금운용자산(장기충당부채의 차감계정)이 7,181만원 과대 계상되었고, 퇴직급여(프로그램총원가)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고II 326p 중〉

참고 세부 및 세세부항목 선택 주요 오류 예산목

(1) 일반수용비(210-01)

일반수용비의 경우 지출 건수가 많고 선택의 폭이 넓어 사용자의 선택에 따라 잘못된 회계처리가 발생할 가능성이 매우 크므로 사용자의 주의가 필요함.

예산과목		재무계정과목	
세부항목	세세부항목	회계과목	관리과목
사무용품 구입비		소모품비	사무용품비
인쇄비 및 유인비		인쇄비	
안내 · 홍보물 등 제작비		소모품비	홍보물품비
소모성 물품 구입비	소모성물품비		소모성물품비
	의료용품비		의료용품비
간행물 및 도서용품비			간행물비
비품 수선비		수선유지비	일반유형자산 수선유지비
각종 수수료 및 사용료	물품관리위탁수수료, 업무대행수수료, 폐기수수료	지급수수료	업무대행수수료
	등기 및 소송료(인지대 및 법정수수료) 등		등기료 법정수수료
	검정료, 감정료, 시험료		검정및시험수수료
	물품의 보관료		보관비
	물품의 운송료		운송비
	고속도로통행료, 주차 및 차고료, 물품의 운송을 위한 포장비, 상하차비, 선적 · 하역비		상하차비
	기타 수수료 및 사용료(외부에 지급하는 수수료 중 업무대행수수료(1번), 지급의료비 외의 비용)		기타수수료
업무위탁대가 및 기타 업무수행과정에서의 소규모 용역대가, 사례금 등		외주용역비	기타용역비
공고료 및 광고료		광고선전비	공고료및광고료
보험계약에 의한 각종 보험료		지급보험료	
업무와 관련하여 국내교육기관위탁에 따른 공무원의 학자금, 학원수강료, 견학비등		교육훈련비	국내교육비
기타 공공요금	우편요금, 전신 · 전화요금, 전기료, 가스료, 상하수도료, 오물수거료 등 기타 공공요금	세금과공과	공공요금
기타비용		기타비용	잡손실
업무용택시 이용요금		여비교통비	국내여비

(2) 시험연구비(210-13)

예산안작성 세부지침에 따르면 시험연구비 적용대상은 국가시험 연구기관 및 방위력 개선사업에서 시험연구와 직접적으로 관련되는 경비로서, 10개 경비를 통합하여 편성된 비목임.

따라서 해당 비목 지출과 관련한 세부항목 및 세세부항목은 그 범위가 다양하여 해당 항목 선택에 대한 사용자의 각별한 주의가 요구됨.

시험연구비 편성 해당기관은 다음과 같음.

중앙관서	편성기관
미래창조과학부	전파연구소, 국립중앙과학관, 국립과천과학관
행정자치부	국립과학수사연구원, 국가기록원
농림축산식품부	본부, 국립종자원, 농림축산검역본부
해양수산부	국립수산과학원, 국립해양조사원
산업통상부	기술표준원
보건복지부	질병관리본부, 마산병원, 서울병원, 국립재활원
환 경 부	본부, 국립환경과학원, 국립생물자원관, 화학물질안전원
국토교통부	한강홍수통제소, 낙동강홍수통제소, 금강홍수통제소, 영산강홍수통제소
국 방 부	본부, 육 · 해 · 공군
국민안전처	국립재난안전연구원, 중앙소방학교
기 상 청	본부, 국립기상연구소, 국가기상위성센터, 기상레이더센터
문화재청	문화재연구소, 문화재보존센터
농촌진흥청	본부, 국립농업과학원, 국립식량과학원, 국립원예특작과학원, 국립축산과학원
산 림 청	국립수목원, 국립산림과학원, 국립산림품종센터
중소기업청	본부
식품의약품안전처	식품의약품안전평가원
방위사업청	본부

3. 다수의 지출을 하나로 처리

집행단위담당자인 나재정 주무관은 계약직인 A씨의 법정고용부담금 200{국민연금(100), 고용보험(50), 건강보험(40), 산재보험(10)}을 지출하려고 한다. 나재정 주무관은 법정부담금 각각에 대하여 각각의 세세부항목 선택을 통하여 지출을 하여야 하나 법정고용부담금 전액을 세세부항목 중 '건강보험부담비' 를 선택하여 지출하였다.

(1) 오류의 유형

공무원연금법 및 군인연금법의 적용을 받지 않은 무기계약직 등의 경우에는 법정고용부담금으로 국민연금, 고용보험, 건강보험 및 산재보험과 관련된 부담비를 지출하여야 한다. 각각의 부담비는 연금지급금(320-03) 예산으로 지출되며 계정과목은 아래와 같이 구분되어 있다.

〈 표 1-8 연금지급금(320-03) 재무계정과목 Mapping 〉

예산과목		재무계정과목		
세부항목	세세부항목	회계과목	관리과목	세부관리과목
공무원연금법의 적용을 받지 않는 기타직(110-02목)과 일용직(110-03목) 등에 대한 퇴직금 및 각종 부담금	국민연금부담비	복리후생비	법정고용부담금	국민연금부담비
	고용보험부담비			고용보험부담비
	산재보험부담비			산재보험부담비
	건강보험부담비			건강보험부담비
	퇴직금제도 또는 확정급여형 연금제도	퇴직급여충당부채	퇴직급여충당부채	
	확정기여형연금제도	인건비	퇴직급여	

위 〈표 1-8〉과 같이 법정부담금 각각에 관하여 세세부항목으로 구분되어 있으며 이에 따라 각각의 세세부항목 선택을 통하여 지출을 하여야 하나, 이를 간과하고 모든 지출을 하나의 세세부항목으로 선택을 하게 되면 오류가 발생하게 된다.

이외에도 법정복리비 지출과 관련된 금액을 '퇴직금제도 또는 확정급여형 연금제도' 세세부항목을 선택하여 진행하는 오류도 종종 발생하는데 해당 세세부항목은 퇴직금을 지급하는 경우에만 선택하여야 한다.

(2) 오류에 따른 영향

예산과목에 비하여 재무계정과목의 분류가 더욱 다양하기 때문에 예산과목 하위에 세부항목과 세세부항목을 선택은 올바른 재무계정과목 산출에 중요한 역할을 담당하게 된다.

따라서 나재정 주무관은 법정부담금을 지출하는 과정에서 각각의 부담비의 세세부항목을 선택하여

업무를 진행하여야 하지만, '건강보험부담비'를 선택하여 모든 지출을 처리하였기 때문에 다음과 같이 잘못된 분개가 생성되어 재무계정과목의 왜곡이 일어나게 된다.

■ 다수의 지출을 하나로 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
건강보험부담비	200	현 금	200

■ 각 지출 성격별로 구분하여 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
국민연금부담비	100	현 금	200
고용보험부담비	50		
건강보험부담비	40		
산재보험부담비	10		

이와 같이 재무계정과목에 왜곡이 일어나게 되면 부처의 비용정보 뿐만 아니라 이를 통해 산출되는 원가정보까지 왜곡될 수 있다.

앞서 살펴본 바와 같이 세부항목 및 세세부항목의 선택은 예산과 재무계정과목의 연계를 위한 단계로 정확한 재정정보를 제공하기 위한 핵심단계이다. 따라서 집행단위담당자가 지출요청서를 작성할 때 업무의 편의 등을 위하여 서로 다른 성격의 지출을 하나의 세부항목 또는 세세부항목으로 선택하여 처리하는 사례가 없도록 주의하여야 한다.

TIP

지출요청서 작성 시 수령인을 추가하여 하나의 요청서에 세부항목을 여러건 넣을 수 있는 기능이 존재한다. 해당 기능을 활용하여 동일 수령인으로 여러개의 세부항목을 선택하여 기안할 수 있다.

(3) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 수선유지비 일괄 지출

• OO부는 건물(100만원)과 구축물(50만원)에 대한 시설장비유지비 지출과 관련하여 각각 '일반유형자산(건물) 수선유지비' 와 '일반유형자산(구축물) 수선유지비'를 선택하여 업무를 진행하여야 함에도 불구하고 동일한 시공업체라는 이유로 각각의 수선비 지출을 하나의 지출요청서에 하나의 세부항목 및 세세부항목(일반유형자산(건물) 수선유지비)을 선택하여 업무를 진행하였다.

시설장비유지비(210-09)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-9 시설장비유지비(210-09) 매핑(Mapping) 〉

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
원동기 등 동력장치, 중장비 및 항공기에 소유되는 유류대		유류비
건물 및 건축설비 등 각종자산 유지보수비	일반유형자산(건물) 수선유지비	건물수선유지비
	일반유형자산(구축물) 수선유지비	구축물수선유지비
	일반유형자산(기타일반유형자산)수선유지비	기타일반유형자산수선유지비
	사회기반시설(국도) 수선유지비	국도수선유지비
	사회기반시설(고속도로) 수선유지비	고속국도수선유지비
	사회기반시설(철도) 수선유지비	철도수선유지비
	사회기반시설(항만) 수선유지비	항만수선유지비
	사회기반시설(댐) 수선유지비	댐수선유지비
	사회기반시설(공항) 수선유지비	공항수선유지비
	사회기반시설(하천) 수선유지비	하천수선유지비
	사회기반시설(상수도) 수선유지비	상수도수선유지비
	사회기반시설(기타사회기반시설) 수선유지비	기타사회기반시설수선유지비
	유산자산 수선유지비	유산자산수선유지비
	기계장치수선유지비	기계장치수선유지비
	집기비품차량운반구수선유지비	집기비품차량운반구수선유지비
	사회기반시설(어항) 수선유지비	국가어항수선유지비
시설장비유지관리의 용역비		관리용역비
소모성물품		소모성물품비
기타수수료및부대비용		기타수수료

OO부는 건물과 구축물에 대한 시설장비유지비 지출과 관련하여 동일한 시공업체라는 이유로 하나의 세부항목 및 세세부항목(일반유형자산(건물)수선유지비)을 선택하여 업무를 진행하였다. 따라서 건물과 구축물에 대한 수선유지비가 각각 '건물수선유지비'와 '구축물수선유지비'로 계상되어야 함에도 일괄 '건물수선유지비'로 계상되었다.

■ 다수의 지출을 하나로 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
건물수선유지비	1,500,000	현 금	1,500,000

■ 각 지출 성격별로 구분하여 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
건물수선유지비	1,000,000	현 금	1,500,000
구축물수선유지비	500,000		

회계처리에서 확인할 수 있듯이 다수의 지출을 하나로 처리하는 경우에는 각 수선유지비의 금액이 왜곡되게 된다. 이와 같이 비용금액의 왜곡이 일어나게 되면 이를 통해 산출되는 원가정보의 신뢰성이 저하되며, 성과평가 시의 자료로 활용하기가 어려워진다.

부처가 보유하는 자산에 대하여 각 자산의 수선유지비 금액의 산출을 통하여 수선비 지출금액의 적정성을 확인하는 등의 기본 자료로 활용할 수 있으므로 재무제표의 금액이 왜곡되지 않도록 사용자가 유의하여야 한다.

OO부는 건물과 구축물에 대한 시설장비유지비를 지출하는 경우 지출요청서에 하나의 건으로 기안하여 작성하면 오류가 발생하기 때문에 각각의 성격에 맞게 지출요청서 내에서 구분하여 세부항목 및 세세부항목을 각각 선택하여야 한다.

② Case II : 공공요금 일괄 지출

- XX위원회는 공공요금및제세(210-02) 예산을 공공요금(우편요금 4만원, 전기료 3만원, 가스료 2만원, 상 · 하수도료 1만원, 오물수거료 2만원) 지출을 위하여 집행하면서 세부항목이 '우편요금, 전신 · 전화요금', '전기료', '가스료', '상하수도료, 오물수거료' 등으로 구분되어 있음에도 불구하고 하나의 세세부항목 선택을 통하여 예산을 집행하였다.

공공요금및제세(210-02)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-10 공공요금및제세(210-02) 매핑(Mapping) 〉

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
공공요금	우편요금, 전신 · 전화요금, 모사 전송기 등의 회선사용료 및 철도화물 운송요금	공공요금
	전기료	전기료
	가스료	연료비
	상 · 하수도료, 오물 수거료	수도료
제세	법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(자동차세, 관세 등) 및 국내부담금, 협회비 기타 계약에 의하여 부담하는 각종 부담금	제세
	에너지 절약 성과배분계약에 따른 설비투자상환금	포상금
	소송사건에 있어서 제공하여야 할 공탁금과 국고체당금(만기1년이내)	기타지급보증금
	소송사건에 있어서 제공하여야 할 공탁금과 국고체당금(만기1년이상)	장기기타지급보증금
	보험계약에 의한 각종 보험료	지급보험료
	법령에 의하여 지불 · 부담하는 제세(법인세)	법인세비용

XX위원회는 공공요금의 지출과 관련하여 전기료, 가스료, 상 · 하수도료 등으로 세세부항목이 구분되어 있음에도 불구하고, 이를 구분하지 않고 하나의 세세부항목으로 일괄 처리함에 따라 다음과 같이 오류가 발생하였다.

■ 다수의 지출을 하나로 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
공공요금	120,000	현 금	120,000

■ 각 지출 성격별로 구분하여 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
공공요금	40,000	현 금	120,000
전기료	30,000		
연료비	20,000		
수도료	30,000		

회계처리에서 확인할 수 있듯이 다수의 지출을 하나로 처리하는 경우에는 각 공공요금의 금액이 왜곡되게 된다. 이와 같이 비용금액의 왜곡이 일어나게 되면 이를 통해 산출되는 원가정보의 신뢰성이 저하되며, 성과평가 시의 자료로 활용하기가 어려워진다.

동일하게 비용으로 처리된다고 해도 부처에서 발생하는 공공요금에 대하여 각각의 세무 항목별로 구분될 수 있도록 사용자가 유의하여야 한다.

XX위원회는 공공요금 납부와 관련하여 우편요금, 전기료, 가스료, 상하수도료 및 오물수거료를 각각 적정한 세세부항목을 선택하여 지출요청서를 작성하여야 한다.

③ Case Ⅲ : 일반수용비 일괄 지출

• OO청은 일반수용비(210-01) 지출과 관련하여 각각 '사무용품비(10만원)', '인쇄비(12만원)', '소모성물품비(8만원)'로 구분이 가능한 항목들에 대하여 하나의 세세부항목인 '소모성물품비'를 사용하여 예산을 집행하였다.

일반수용비(210-01) 중 위 사례와 관련된 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-11 일반수용비(210-01) 〉

예산과목		재무계정과목	
세부항목	세세부항목	회계과목	관리과목
사무용품 구입비		소모품비	사무용품비
인쇄비 및 유인비		인쇄비	
안내 · 홍보물 등 제작비			홍보물품비
소모성 물품 구입비	소모성물품비	소모품비	소모성물품비
	의료용품비		의료용품비
간행물 및 도서용품비			간행물비

OO청은 일반수용비의 지출과 관련하여 사무용품 구입비, 인쇄비 및 유인비, 소모성 물품 구입비 등으로 세부 · 세세부항목이 구분되어 있음에도 불구하고, 이를 구분하지 않고 하나의 세세부항목으로 일괄 처리함에 따라 다음과 같이 오류가 발생하였다.

■ 다수의 지출을 하나로 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
소모성물품비	300,000	현 금	300,000

■ 각 지출 성격별로 구분하여 처리하는 경우

차 변	금 액	대 변	금 액
사무용품비	100,000	현 금	300,000
인쇄비	120,000		
소모성물품비	80,000		

회계처리에서 확인할 수 있듯이 다수의 지출을 하나로 처리하는 경우에는 소모성물품비 등 비용계정과목의 금액이 왜곡되게 된다. 이와 같이 비용금액의 왜곡이 일어나게 되면 이를 통해 산출되는 원가정보의 신뢰성이 저하되며, 성과평가 시의 자료로 활용하기가 어려워진다.

예를 들면 규모가 비슷한 A부처와 B부처가 동일한 질과 양의 결산자료를 인쇄하였다고 가정하고, 인쇄비의 비교를 통하여 성과평가를 하려고 할 때 기본 비용정보가 왜곡되어 있기 때문에 신뢰성 있는 비교가 불가능한 것이다.

따라서 업무담당자는 성격이 다른 비용의 지출을 하나의 세부 · 세세부항목으로 일괄적으로 처리하지 않고 각각 적정한 세부 · 세세부항목을 선택할 수 있도록 유의하여야 한다.

OO청은 일반수용비 예산을 사용하여 인쇄, 사무용품 구입, 소모성물품 구입 등의 업무를 진행할 때 하나의 세부 · 세세부항목을 선택하여 일괄적으로 처리하지 않고 각각의 성격에 맞는 세부 · 세세부항목을 선택하여야 한다.

참고 **지출[지급]예산과목 분할기능**

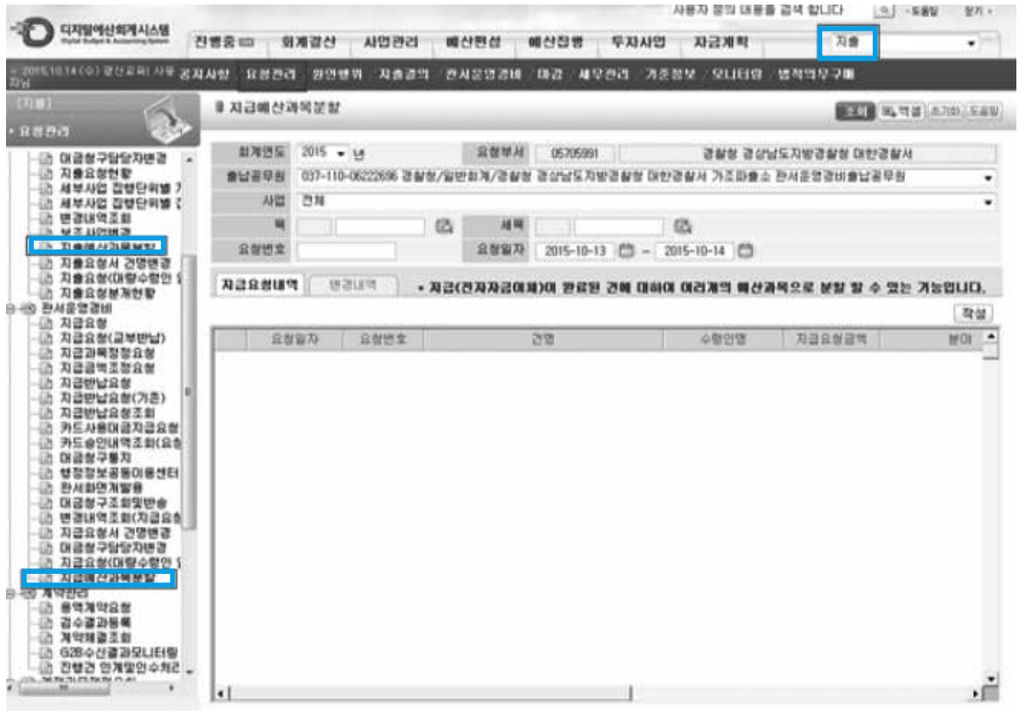
(1) 배경

여러 예산과목에서 지출되어야 할 건이 담당자의 실수로 하나의 예산과목에서 지출된 경우 예산과목 분할기능을 통해 수정이 가능하다.

(2) 지출(지급)예산과목 분할기능

일반지출인 경우 지출예산과목분할기능[지출〉요청관리〉일반지출〉지출예산과목분할] 메뉴에서, 관서운영경비인 경우 [지출〉요청관리〉관서운영경비〉지급예산과목분할] 메뉴에서 지급처리(전자자금이체) 완료된 건에 대해서도 동일한 집행단위 내에서 예산과목 분할이 가능하다.

〈 그림 1-17 지급예산과목분할 기능개선 〉



4. 잡손실 과다 계상

집행단위담당자인 나재정 주무관은 세출예산조회 화면에서 세부항목 선택 시 구분이 어려울 경우 예산안 편성지침을 참고하거나 dBrain운영단에 문의하지 않고 모두 '기타'를 선택하여 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

세부항목 또는 세세부항목에는 관련되는 재무계정과목이 존재하지 않는 경우 선택을 위한 기타 항목들이 존재한다. 이는 비경상적 또는 한정적으로 나타나는 비용계정과목을 모두 분류하지 않고 재정정보의 효율성을 제고하기 위함이다.

하지만 해당 세부항목의 선택의 과다로 기타비용의 잡손실이 과다계상되어 재정정보의 신뢰성을 훼손시키는 오류가 발생한다.

〈 표 1-12 잡손실 생성 세부항목 및 세세부항목 〉

예산세목	세부항목	세세부항목	재무계정과목
210-01(일반수용비)	13. 기타비용	-	잡손실
210-13(시험연구비)	28. 기타비용	-	잡손실
210-16 (기타운영비)	운송비 및 보관료	운송및수송비	운송비
		보관비	보관비
		상하차비	상하차비
		외주가공지출	외주가공비
		판매부대지출	포장비
		환율에 의한 추가지출	외환차손
		운송 및 보관관련 기타비용	잡손실
320-01 (민간경상보조)	민간사업에 대한 보조금	공공기관보조금	기타공공기관보조비
		민간보조금	기타민간보조비
	원가 이하로 판매에 대한 생산장려금 및 민간위탁사업 사업비	공공기관보조금	차액보상금/공공기관보조비
		민간보조금	차액보상금/민간보조비
	기타비용	-	잡손실
	기타 용역사업	-	기타용역비
510-03 (차입금이자)	제반수수료지출	송금수수료	송금수수료
		업무대행수수료	업무대행수수료
		기타수수료	기타수수료
	환율에의한 추가지출	-	외환차손
	이자지급	국채관련	국채이자비용
		국내차입금관련	국내차입금이자비용
		해외차입금관련	해외차입금이자비용
		정부내예수금관련	정부내예수금이자비용
	기타비용		잡손실
510-07 (전대차관이자상환)	제반수수료지출	송금수수료	송금수수료
		업무대행수수료	업무대행수수료
		기타수수료	기타수수료
	이자지급	-	정부내전대차관이자비용
	기타비용	-	잡손실

예산세목	세부항목	세세부항목	재무계정과목
710-03 (반환금기타)	보증관련지출	-	보증보조비용
	환율에의한추가지출	-	외환차손
	환급금	-	환급금
	전기이전오류로 인한 과오납금 등	-	전기오류수정손실
	기타비용	-	잡손실
	제반수수료 지출	기타수수료	기타비용예비비

(2) 오류에 따른 영향

각 부처별로 잡손실 금액이 과다하여 재정정보의 신뢰성이 저하되고, 정확한 원가정보가 산출되지 않는 문제점이 발생하고 있으며, 정부부처가 계상한 잡손실 계정과목 금액의 단순합계가 상당한 금액을 보이고 있다.

〈 표 1-13 2015회계연도 각 부처별 잡손실 계상 현황(상위 10개 부처) 〉

연번	부처명	금 액(백만원)
1	00부	636,327
2	00부	492,608
3	00부	23,033
4	00회	12,670
5	00부	6,501
6	00부	6,295
7	00청	5,554
8	00처	4,262
9	00부	2,999
10	00청	2,139

〈표 1-13〉의 금액은 각 부처의 2015회계연도 재무제표 상 금액으로 이는 결산담당자가 결산조정분개 혹은 계정과목 정정 등으로 잡손실 계정과목 중 중요한 항목을 제거 한 후의 금액이므로 수정전시산표 상 잡손실로 분류되는 항목의 금액은 더욱 많다.

(3) 사용자 유의사항

세부항목 및 세세부항목을 선택하는 집행단위담당자는 지출되는 금액의 성격을 정확히 판단하여 해당 항목과 가장 연관성이 있는 세부항목 및 세세부항목을 선택해야 한다. 또한 동일한 성격의 금액이 지출되는 경우 집행단위담당자는 세부 및 세세부항목을 선택할 때 일관성 있게 항목을 선택하여야 항목의 선택이 잘못되었다 하더라도 용이하게 수정할 수 있음을 유의해야 한다.

나재정 주무관의 경우 아직 업무가 완료되지 않은 경우라면 승인 취소 등의 방법으로 지출요청서를 재작성 하여야 하며, 업무가 완료되어 계좌이체가 진행된 경우라면 '계정과목변경(일반지출)'을 통해 세부 · 세세부항목을 각각의 성격을 정확히 판단하여 '기타비용'과 같이 잡손실이 나타날 수 있는 선택을 최대한 지양하여야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 일반수용비(210-01)의 기타비용 세부항목 선택

• 00청은 일반수용비 예산으로 사무용품 구입비 100만원을 지출하면서 세부항목을 '사무용품 구입비'를 선택하여 업무를 처리하여야 함에도 불구하고 '기타비용'으로 선택하여 잡손실로 처리되었다.

일반수용비(210-01)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-14 일반수용비(210-01) 매핑(Mapping) 〉

예산과목		재무계정과목	
세부항목	세세부항목	회계과목	관리과목
사무용품 구입비		소모품비	사무용품비
인쇄비 및 유인비		인쇄비	
안내 · 홍보물 등 제작비		소모품비	홍보물품비
소모성 물품 구입비	소모성물품비		소모성물품비
	의료용품비		의료용품비
간행물 및 도서용품비			간행물비
비품 수선비		수선유지비	일반유형자산 수선유지비

각종 수수료 및 사용료	물품관리위탁수수료, 업무대행수수료, 폐기수수료	지급수수료	업무대행수수료
	등기 및 소송료(인지대 및 법정수수료) 등		등기료 법정수수료
	검정료, 감정료, 시험료		검정및시험 수수료
	물품의 보관료		보관비
	물품의 운송료		운송비
	고속도로통행료, 주차 및 차고료, 물품의 운송을 위한 포장비, 상하차비, 선적 · 하역비		상하차비
	기타 수수료 및 사용료(외부에 지급하는 수수료 중 업무대행수수료(1번), 지급의료비 외의 비용)		기타수수료
업무위탁대가 및 기타 업무수행과정에서의 소규모 용역대가, 사례금 등		외주용역비	기타용역비
공고료 및 광고료		광고선전비	공고료및광고료
업무와 관련하여 국내교육기관위탁에 따른 공무원의 학자금, 학원수강료, 견학비등		교육훈련비	국내교육비
기타 공공요금	우편요금, 전신 · 전화요금, 전기료, 가스료, 상하수도료, 오물수거료 등 기타 공공요금	세금과공과	공공요금
기타비용		기타비용	잡손실

OO청은 일반수용비 예산으로 사무용품을 구입하는 지출이기 때문에 세부항목 중 '사무용품 구입비'를 선택하여 업무를 진행했어야 하나 '기타비용'을 선택하여 지출요청서를 작성하였다. 이에 따라 다음과 같이 회계처리에 오류가 발생한다.

■ 세부항목을 잘못 선택한 경우(기타비용 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
잡손실	1,000,000	현 금	1,000,000

■ 세부항목을 올바르게 선택한 경우(사무용품 구입비 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
사무용품비	1,000,000	현 금	1,000,000

위의 회계처리에서 알 수 있듯이 지출금액 100만원에 대해서 사무용품비로 처리되어야 올바름에도 불구하고 '기타비용' 선택에 따라 잡손실이 계상되었다. 이는 집행단위담당자가 지출요청서를 작성하면서 세부 · 세세부항목 선택 시 성격에 맞는 세부 · 세세부항목을 선택하지 않고 '기타비용'을 선택한 오류로 다수의 부처에서 발견되는 처리이다.

따라서 집행단위담당자는 지출요청서 작성 시 잡손실이 인식되는 '기타비용'의 선택을 최대한 지양하고 관련성 있는 세부 · 세세부항목을 선택하는데 유의하여야 할 것이다.

OO청은 관련되는 세부항목이 존재함에도 불구하고 기타비용으로 세부항목을 선택하여 잡손실이 인식되는 오류가 발생하였다. 사무용품을 구입하는 지출요청서를 작성하는 때에는 세부항목 중 '사무용품 구입비'를 선택하여 지출요청서를 작성하여야 할 것이다.

② Case II : 기타운영비(210-16)의 기타비용 세세부항목 선택

• OO부는 기타운영비(210-16) 50만원으로 물품운송을 위하여 운송비를 지출하였다. 집행단위담당자는 해당 금액을 지출하면서 '운송비 및 보관료' 세부항목 중 '운송 및 수송비' 세세부항목을 선택하여 업무를 처리하여야 함에도 불구하고 '운송 및 보관관련 기타비용' 세세부항목을 선택하여 지출요청서를 작성하였다.

기타운영비(210-16)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-15 기타운영비(210-16) 매핑(Mapping) 〉

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
기업회계 등의 공고료 광고료 등	공고 및 광고료	공고료및광고료
	견본제공비	견본비
운송비 및 보관료	운송 및 수송비	운송비
	보관비	보관비
	상하차비	상하차비
	외주가공지출	외주가공비
	판매부대지출	포장비
	운송 및 보관관련 기타비용	잡손실
의료비	외부의료기관 의료비지출	지급의료비
	내부의료시설운영지출	의료용품비
기본적인 조직운영을 위하여 조직단위(과)로 지급하는 과 운영비		일반업무비
사업추진 또는 기관운영을 위한 자체교육강사료 및 시험관리비		내부교육비
기타소모성 물품 구입비		소모성물품비

OO청은 기타운영비 예산으로 운송비를 지출하였기 때문에 세세부항목 중 '운송 및 수송비'를 선택하여 업무를 진행했어야 하나 '운송 및 보관관련 기타비용'을 선택하여 지출요청서를 작성하였다. 이에

따라 다음과 같이 회계처리에 오류가 발생한다.

■ 세부항목을 잘못 선택한 경우(운송 및 보관관련 기타비용)

차 변	금 액	대 변	금 액
잡손실	500,000	현 금	500,000

■ 세부항목을 올바르게 선택한 경우(운송 및 수송비 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
운송비	500,000	현 금	500,000

위의 회계처리에서 알 수 있듯이 지출금액 50만원에 대해서 운송비로 처리되어야 올바름에도 불구하고 '운송 및 보관관련 기타비용' 선택에 따라 잡손실이 계상되었다. 이는 집행단위담당자가 지출요청서를 작성하면서 세부 · 세세부항목 선택 시 성격에 맞는 세부 · 세세부항목을 선택하지 않고 기타를 선택한 오류로 다수의 부처에서 발견되는 처리이다.

따라서 집행단위담당자는 지출요청서 작성 시 잡손실이 인식되는 기타의 선택을 최대한 지양하고 지출항목에 적합한 세부 · 세세부항목을 선택하는데 유의하여야 할 것이다.

OO부는 관련되는 세부항목이 존재함에도 불구하고 기타로 세부항목을 선택하여 잡손실이 인식되는 오류가 발생하였다. 운송비를 지출하는 요청서를 작성하는 때에는 세부항목 중 '운송 및 수송비'를 선택하여 지출요청서를 작성하여야 할 것이다.

③ Case Ⅲ : 민간경상보조(320-01)의 기타비용 세부항목 선택

• OO부는 민간경상보조(320-01) 예산으로 민간에 1,000만원의 보조비를 집행하였다. 사업담당자는 해당 금액을 지출하면서 세부항목으로 '민간사업에 대한 보조금 및 복권 및 복권기금법에 의한 법정배분금 중 민간지원금'을 선택하고 세세부항목으로 '민간보조'를 선택하여야 함에도 불구하고 세부항목을 '기타비용'을 선택하여 업무를 진행하였다.

민간경상보조(320-01)에 연계되는 재무계정과목은 다음과 같다.

〈 표 1-16 민간경상보조(320-01) 매핑(Mapping) 〉

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
민간사업에 대한 보조금 및 복권 및 복권기금법에 의한 법정배분금 중 민간지원금	공공기관보조	기타공공기관보조비
	민간보조	기타민간보조비
원가 이하로 판매에 대한 생산장려금 및 민간위탁사업에 대한 기금성격의 사업비	공공기관보조	차액보상금/공공기관보조비
	민간보조	차액보상금/민간보조비
기타비용		잡손실

OO부는 민간경상보조 예산으로 민간보조비를 지출하였기 때문에 세부항목 중 '민간사업에 대한 보조금'에 세세부항목 '민간보조'를 선택하여 업무를 진행했어야 하나 '기타비용'을 선택하여 지출요청서를 작성하였다. 이에 따라 다음과 같이 회계처리에 오류가 발생한다.

■ 세부항목을 잘못 선택한 경우(기타비용 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
잡손실	10,000,000	현 금	10,000,000

■ 세부항목을 올바르게 선택한 경우(민간사업에 대한 보조금 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
기타민간보조비	10,000,000	현 금	10,000,000

OO부는 관련되는 세부항목이 존재함에도 불구하고 '기타비용'으로 세부항목을 선택하여 잡손실이 인식되는 오류가 발생하였다. 민간에 보조금을 지출하는 요청서를 작성하는 때에는 세부항목 중 '민간사업에 대한 보조금'을 선택하여 지출요청서를 작성하여야 할 것이다.

5. 관서운영경비 오류사례

관서운영경비출납공무원 강하리 주무관은 사무용품을 구입하기 위한 관서운영경비 100만원을 직권교부로 수령하였다. 이후 회계연도 말 지출관에 의해 직권교부반납절차를 통하여 관서운영경비 10만원을 반납하기 위하여 '지급요청(교부반납)'을 선택하여서 진행하여야 하나 '지급요청'을 선택하여 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

관서운영경비는 관서운영경비출납공무원에게 경비를 지급할 권한을 주기 위하여 지출관에 의한 '교부' 절차가 필요하며, 교부 절차는 '교부'와 '직권교부' 두 가지로 나뉘어진다.

교부는 관서운영경비출납공무원의 교부요청, 재무관의 원인행위 및 지출관의 지출결의를 통하여 교부가 이루어지는 것을 말하며, 직권교부는 교부와 달리 관서운영경비출납공무원의 교부요청 없이 일반지출과 동일하게 집행단위담당자가 지출요청서를 작성하여 수령인을 관서운영경비출납공무원으로 지정하여 지출을 하는 업무 유형이다.

마찬가지로 관서운영경비의 반납절차 역시 관서운영경비출납공무원이 '교부반납요청'을 통하여 반납절차를 진행하는 '교부반납'과 집행단위담당자의 '지출반납요청'을 통하여 반납절차를 진행하는 '직권교부반납'으로 나눌 수 있다.

이 중 직권교부반납 시 관서운영경비출납공무원의 업무는 일반 관서운영경비를 사용하는 방법과 유사하기 때문에 메뉴선택의 실수 등으로 오류가 나타나게 된다. 따라서 관서운영경비출납공무원이 해당업무를 처리함에 있어 주의가 필요하다.

관서운영경비의 직권교부반납절차는 지출관 등의 지출반납요청 및 반납결의를 통하여 이루어지며, 관서운영경비를 사용하는 일선관서에서는 관서운영경비출납공무원이 〈그림 1-18〉와 같이 지급요청(교부반납)을 선택하여 해당 금액을 반납하게 된다.

〈 그림 1-18 관서운영경비 직권교부반납_지급요청(교부반납) 〉

여기서 주의할 점은 '지급요청(교부반납)'을 선택하여야 직권교부반납 절차가 적정하게 이루어진다는 것이다. 만일 평소 관서운영경비의 사용을 위하여 선택하던 '지급요청' 메뉴를 통해 해당 금액을 지출하면 반납처리가 아닌 사용처리가 되어 회계처리에 오류가 일어나게 된다.

■ 직권교부 절차별 회계처리

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
(지출관) 지출요청 · 계좌이체	국고예금	1,000,000	한국은행국가예금	1,000,000
(출납공무원) 교부등록	〈분개없음〉 교부받은 금액 등록			
(출납공무원) 지급처리	사무용품비	900,000	국고예금	900,000

직권교부일 경우에는 위 설명과 같이 지출관의 지출요청에 의해서 업무가 수행된다. 지출관이 지출요청을 하여 관서운영경비출납공무원에게 계좌이체를 완료하였을 때 관서운영경비를 뜻하는 '국고예금'이 위의 회계처리를 통하여 계상된다. 출납공무원은 해당 관서운영경비를 교부등록 하여 지급처리를 수행하게 되며 이 때 각 비용이 발생하게 된다.

■ 직권교부반납 올바른 회계처리(지급요청(교부반납)선택 시)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
(지출관) 반납요청	〈분개없음〉 지출관에 의한 교부액에 대한 지급요청			
(지출관) 반납결의 / 정산	한국은행국가예금	100,000	국고예금	100,000
(출납공무원) 지급요청(교부반납)	〈분개없음〉 지급요청(교부반납) 선택 시 분개 미생성			

■ 직권교부반납 잘못된 회계처리(지급요청 선택 시)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
(지출관) 반납요청	〈분개없음〉 지출관에 의한 교부액에 대한 지급요청			
(지출관) 반납결의 / 정산	한국은행국가예금	100,000	국고예금	100,000
(출납공무원) 지급요청	사무용품비	100,000	국고예금	100,000

(2) 오류에 따른 영향

앞에서 살펴본 바와 같이 관서운영경비출납공무원이 지출관으로부터 직권교부반납 절차를 통하여 관서운영경비를 반납하는 경우에 '지급요청(교부반납)'을 선택하지 않고 '지급요청'을 선택하면 국고예금이 이중으로 감소되고, 비용이 과대계상되는 오류가 발생한다.

결산시점에 관서운영경비가 모두 반납되었음을 가정하였을 때 재무제표의 국고예금(관서운영경비잔액) 금액이 '0'이 되어야 함에도 불구하고 이중으로 감소 된 국고예금에 의하여 재정상태표에 국고예금 잔액이 부(-)의 금액으로 나타나게 된다.

지급요청에 의한 직권교부반납 시 재정상태표	
국고예금 (-)10만 ⋮	

지급요청(교부반납)에 의한 직권교부반납 시 재정상태표	
국고예금 0 ⋮	

지급요청에 의한 직권교부반납 시 재정운영표	
비용 100만 ⋮	

지급요청(교부반납)에 의한 직권교부반납 시 재정운영표	
비용 90만 ⋮	

(3) 사용자 유의사항

관서운영경비출납공무원은 관서운영경비 반납 업무를 수행함에 있어 직권교부반납 절차를 수행하는 경우에는 해당 메뉴를 적정하게 선택할 수 있도록 주의하여야 하며, 마감 전에 '관서운영경비출납공무원'의 반납액과 '지출관'의 반납액이 일치하는지 확인하여야 한다.

〈 표 1-17 교부반납과 직권교부반납 〉

구 분	반납절차
교부반납	교부반납요청 〉 지출반납결의 〉 지출반납확정
직권교부반납	지출반납요청 〉 지출반납결의 〉 지급요청(교부반납) 〉 지급결의 〉 지급처리 〉 지출반납확정

강하리 주무관은 관서운영경비의 교부반납과 직권교부반납의 절차가 다름을 인지하지 못하여 오류가 발생하였다. 직권교부반납의 경우(지출관의 반납요청을 통하여 관서운영경비를 반납하는 경우)에는 지급요청이 아닌 지급요청(교부반납)을 선택하여 업무를 진행하여야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 출납정리기한의 관서운영경비 지급

• OO부는 20X1회계연도 12월에 정부구매카드로 지출한 사무용품 대금 35만원에 대하여 차년도 1월 10일에 결제할 예상금액을 교부 받았어야 하나 이를 교부받지 않아 다음 회계연도 관서운영경비를 교부받아 대금을 결제하였다.

관서운영경비는 정부구매카드를 사용하여 지출하는 경우가 다수인데 12월에 정부구매카드를 사용하여 결제한 경우에는 차기년도 1월에 대금이 나가는 경우가 존재한다. 따라서 국고금관리법시행령 제6조 제2항[18]에서는 관서운영경비의 특수한 경우를 인정하여 1월 20일까지 사용대금을 지급할 수 있도록 명시하였다.

18 국고금관리법시행령 제6조(지출금의 지출 및 지급기한) ② 관서운영경비출납공무원은 매 회계연도의 경비를 해당 회계연도 말일까지 지급하여야 한다. 다만, 해당 회계연도에 사용한 정부구매카드의 사용대금을 지급하는 경우에는 다음 회계연도 1월 20일까지 지급할 수 있다.

그러나 OO부는 20X2회계연도의 관서운영경비를 교부받아 대금을 결제하였으므로 20X1년에 계상된 미지급금이 20X2년에 상계되는 회계처리가 발생한다.

■ 차년도 관서운영경비로 당년도 대금을 결제하였을 경우(잘못된 업무처리)

구 분		차 변	금 액	대 변	금 액
20X1년	카드결제 시	사무용품비	350,000	기타의미지급금	350,000
20X2년	대금지급 시	기타의미지급금	350,000	국고예금	350,000

■ 당년도 관서운영경비로 당년도 대금을 결제하였을 경우(올바른 업무처리)

구 분		차 변	금 액	대 변	금 액
20X1년	카드결제 시	사무용품비	350,000	기타의미지급금	350,000
	대금지급 시	기타의미지급금	350,000	국고예금	350,000

관서운영경비출납공무원은 12월 카드대금이 1월에 지급되는 경우가 발생하였을 때는 이를 차년도 관서운영경비가 아닌 당년도의 관서운영경비로 교부받아 대금을 지급하여야 한다.

② Case Ⅱ : 관서운영경비 10원 미만 잔액

• 관서운영경비출납공무원 강하리 주무관은 반납하지 못한 관서운영경비 7원이 존재하는 것이 오류라 판단하여, 결산담당자에게 관서운영경비 7원을 없애는 결산조정분개를 수행하도록 요청하였다.

국고금은 국고금관리법 제47조[19]에 의하여 수입 또는 지출에서 10원 미만 원단위는 절사하고 업무를 처리한다. 따라서 관서운영경비를 반납하는 절차에서 각 관서별로 원단위의 잔액이 존재할 수 있다. 관서 단위의 잔액을 부처 전체로 통합하는 과정에서 10원 이상의 관서운영경비가 국고예금 계정으로 남아있을 수 있고 이는 오류가 아니다.

국고금의 수입과 지출은 국고금관리법에 따라 10원 미만 단위는 절사하고 업무를 처리하므로, 이에 따라 발생하는 각 관서의 10원 미만 관서운영경비 잔액은 오류가 아니다.

19 국고금관리법 제47조(국고금의 끝수 계산) ① 국고그의 수입 또는 지출에서 10원 미만의 끝수가 있을 때에는 그 끝수는 계산하지 아니하고, 전액이 10원 미만일 때에도 그 전액을 계산하지 아니한다. 〈후략〉

참고 **혼동할 우려가 있는 계정과목 해설**

(1) 비용 계정과목 간 분류 오류

재정운영표는 국가가 수행한 정책이나 사업의 성과평가에 유용하게 활용될 수 있는 원가정보를 제공하여 주는데, 만약 비용 계정과목 간에 분류가 잘못된다면 이러한 원가정보가 왜곡되므로 성과평가 역시 올바르게 이루어질 수 없게 된다.

예를 들어, A프로그램과 관련하여 사업비용 성격인 보조비가 10억원 지출되었는데 비용 계정과목을 [보조비]가 아닌 [잡손실]로 처리하였다면, 이는 10억원을 알 수 없는 원인 때문에 발생된 비용이라고 보고하는 것과 마찬가지이다. 즉,재정운영표에서 나타나는 원가정보를 이용하여 A프로그램을 평가하게 되면 예산 집행을 올바로 수행했음에도 불구하고 사업을 잘 수행했다고 평가받을 수 없게 되는 것이다.

다른 예로, 유산자산을 관리하고 있지 않은 B부처에서 건물에 대한 수선유지비 1,000만원을 [건물수선유지비] 계정이 아니라 [유산자산수선유지비]로 처리한 경우를 들 수 있다. 만약, 이와 같이 재정운영표가 작성되고 이후 동 재정운영표를 이용하여 B부처의 성과를 평가하게 되면, 부처에서 관리하고 있지도 않는 유산자산에 대해 비용을 지출한 것으로 나타나게 되므로 좋은 평가를 받기 어렵게 될 것이다.

비용 계정과목의 종류를 선택하는 과정은 사업담당자가 예산 집행을 위해 지출요청서를 작성하면서 이루어지는 〈세출예산조회〉 내에 들어 있다. 〈세출예산조회〉에서는 집행 대상이 되는 예산의 프로그램과 목, 세목을 정함과 동시에 관련된 세부항목 및 세세부항목을 선택하게 되는데, 바로 이 세부항목과 세세부항목의 선택이 비용 계정과목을 선택하는 효과를 갖게 된다.

〈 그림 1-19 dBrain 메뉴 중 〈세출예산조회〉 메뉴화면 〉

즉, 위에서 예시로 제시된 [사무용품 구입비]는 사업담당자가 이 세부항목과 세세부항목에서 [간행물 및 도서용품비]가 아닌 [사무용품 구입비]를 선택했기 때문에 나타난 것이다.

이와 같은 〈비용 계정과목 간 분류 오류〉가 발생하는 이유는 다음과 같이 크게 두 가지로 나누어 볼 수 있다.

① 사업담당자가 비용 계정과목의 의미를 혼동하여 세세부항목을 잘못 선택한 경우
② 예산 편성내역 상 제약으로 올바른 세세부항목을 선택할 수 없는 경우

① 사업담당자가 비용 계정과목의 의미를 혼동하여 세세부항목을 잘못 선택한 경우

사업담당자가 각 계정과목의 의미를 제대로 이해하지 못한 채 유사한 세세부항목으로 잘못 선택하거나, 포괄적 의미를 담고 있는 [잡손실] 계정과목 등으로 일괄 선택하여 처리하는 경우가 이에 해당한다.

이와 관련하여 사업담당자가 쉽게 혼동할 우려가 있는 대표적인 계정과목을 비교하면 다음과 같다.

〈 표 1-18 사업담당자가 쉽게 혼동할 우려가 있는 대표적인 계정과목 〉

재무계정과목	세부내용
인쇄비 vs 간행물비	인쇄비는 자료 및 보고서, 책자, 각종 양식, 전단 등 업무수행에 따른 일체의 인쇄물 및 유인물을 직접 제작하는 경우 소요되는 제작비를 말한다. 이에 비해 간행물비는 외부에서 제작된 신문·잡지·관보·도서·팜플렛 등 정기·비정기 간행물을 구입할 때 소요되는 비용을 말한다.
내부교육비 vs 국내교육비 vs 국외교육비	내부교육비는 자체 교육을 위한 강사료, 연수원임차료를 말하는데 비해, 국내교육비는 업무와 관련하여 국내교육기관 위탁에 따른 직원의 학자금 지원금, 학원수강료 지원액, 견학비 등을 말한다. 국외교육비는 업무와 관련하여 해외교육기관 위탁에 따른 학자금지원액, 해외연수비용 등을 말한다.
사무용품비 vs 집기·비품·차량운반구 수선유지비	업무와 관련하여 사용하는 프린터, 복사기 등 사무용 집기와 관련된 소모품을 교체한 경우 이는 사무와 관련한 소모품 구입액이므로 사무용품비로 처리한다. 하지만, 이러한 사무용 집기의 고장으로 인해 수리비가 소요되는 경우에는 집기·비품·차량운반구수선유지비로 처리해야 한다.
건물수선유지비 vs 구축물수선유지비	건물수선유지비는 건물에 대한 수선유지비, 구축물수선유지비는 구축물에 대한 수선유지비를 말하는데, 여기서 건물이란 청사, 관사, 아파트 등 토지에 정착되는 부동산 중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 건물자체의 효용을 증대시키는 부속 시설 등을 말하며, 구축물은 토지에 정착된 부동산 중 입목, 건물 등을 제외한 시설물을 말한다. 예를 들면, 교량, 궤도, 정원시설 등이 있다.
국민연금부담비 vs 국민연금비용	국민연금부담비란 각 회계실체가 공무원연금법 적용을 받지 않는 자에 대하여 법률에 의해 국가가 부담해야 할 복리후생비를 말하는데 비해, 국민연금비용은 국민연금기금이 국민연금과 관련하여 인식하는 사업비용으로서 재정상태표일 현재 연금미지급금에서 직전 재정상태표일 현재 연금미지급금을 차감한 후 회계연도중 지급기일이 도래한 금액을 더한 금액을 말한다.

② 예산 편성내역 상 제약으로 올바른 세세부항목을 선택할 수 없는 경우

이는 기 편성된 예산을 집행함에 있어 해당 예산의 목, 세목과 연계되는 세세부항목 중에서 지출의 성격을 적절히 표현해주는 것이 없어 잘못된 계정과목이 선택된 경우를 말한다.

예를 들어, 210-01 일반수용비 예산으로 행사진행경비를 지출한 경우 아래 표에서 보는 바와 같이 210-01 일반수용비 예산 목 세목과 연계되는 세세부항목 중에는 행사진행경비 성격의 세세부항목이 없으므로 "13. 기타비용" 세세부항목을 선택할 수밖에 없고, 이는 결국 재정운영표 상 [잡손실] 금액으로 보고되는 것이다.

〈 표 1-19 예산과목과 재무계정과목의 연계(Mapping)표 중 일부 〉

목	세목	세세부항목	비용 계정과목
210	01	1. 사무용품 구입비	사무용품비
		2. 인쇄비 및 유인비	인쇄비
		3. 안내 · 홍보물 등 제작비	홍보물품비
		4. 소모성 물품 구입비	소모성물품비
		4. 소모성 물품 구입비	의료용품비
		5. 간행물 및 도서용품비	간행물비
		6. 비품 수선비	기타일반유형자산 수선유지비
		7. 각종 수수료 및 사용료	업무대행수수료
			등기료법정수수료
			검정및시험수수료
			보관비
			운송비
			상하차비
			기타수수료
		8. 업무위탁대가 및 기타 업무수행과정에서의 소규모 용역대가, 사례금 등	기타용역비
		9. 공고료 및 광고료	공고료및광고료
		10. 보험계약에 의한 각종 보험료	지급보험료
		11. 업무와 관련하여 국내교육기관 위탁에 따른 공무원의 학자금, 학원수강료, 견학비 등	국내교육비
		12. 기타 공공요금	공공요금
		13. 기타비용	잡손실
		14. 업무용택시 이용요금	국내여비

지금까지 살펴 본 〈비용 계정과목 간 분류 오류〉를 방지하기 위해서는 무엇보다도 사업담당자의 비용 계정과목들에 대한 충분한 이해가 필요하다. 각 계정과목이 의미하는 바가 무엇이고 어떤 경우에 사용하는지를 국가회계기준과 국가회계예규 뿐만 아니라 나아가 예산편성지침, 계정과목해설서 등의 자료들을 통해 정확히 인지하고, 지출요청서를 작성할 때 해당 지출의 성격에 맞는 세세부항목을 선택함으로써 올바른 비용 계정과목이 선택되도록 해야 한다.

만약, 위와 같은 사유로 계정과목이 잘못 선택된 사실이 사후에 발견되었다면 재무결산의 마감 전에 사업담당자가 dBrain 메뉴 중 〈계정과목변경〉 메뉴를 이용하여 이를 수정할 수 있다. 다만, 이 메뉴는 지출이 완료된 건에 한해 이용할 수 있으며, 금액조정 한 건이나 계약과 관련된 건, 조달수수료 등 부대비처리 건, 교부요청 건에 대해서는 변경할 수 없다는 점에 유의해야 한다.

〈 그림 1-20 dBrain 메뉴 중 〈계정과목변경〉 메뉴 화면 〉

또한, 지출 예산의 목, 세목과 연계되는 세세부항목 중에서 지출의 성격을 적절히 표현해주는 것이 없어 잘못된 계정과목을 선택할 수밖에 없는 경우를 방지하기 위해서는 사업담당자가 차기연도의 예산을 이러한 사항을 반영하여 편성해야 한다. 만약 반영하지 못한 채로 예산이 편성되었다면 사후적 조치로 결산조정분개 등의 방법을 통해 비용 계정과목을 올바르게 수정하는 것을 고려해야 한다.

02장 물품의 취득

◈ 물품관리법에 따르면 물품이란 국가가 소유하는 동산과 국가가 사용하기 위하여 보관하는 동산을 말한다.

◈ 물품의 취득은 dBrain 상 조달(계약)메뉴의 구매요청(물품)으로 이루어지는 경우가 대다수이며 나라장터(G2B) 시스템을 통하여 취득하게 된다.

◈ 취득 업무를 통하여 소유하게 되는 물품은 자산의 품종선택에 따라 유형자산의 형태가 구분되며, 물품의 구분과 각각 그에 해당되는 재무계정과목은 다음과 같다.

물품	일반유형자산	
	회계과목	관리과목
전기통신기기	집기 · 비품 · 차량운반구	전기통신기기
사무용기기	집기 · 비품 · 차량운반구	사무용기기
사무용집기	집기 · 비품 · 차량운반구	사무용집기
운반/건설기계/차량	집기 · 비품 · 차량운반구	운반건설기계및차량
기계요소/공작기계	기계장치	이동성기계장치
산업기계	기계장치	이동성기계장치
의료화학분석기기	기계장치	이동성기계장치
물리실험측정기기	기계장치	이동성기계장치
인쇄, 사진 및 시청각기기	기계장치	이동성기계장치
기타잡기기	기타일반유형자산	기타의기타일반유형자산

◈ 본 장에서는 물품의 취득을 조달(계약) 메뉴를 통하지 않아서 발생하는 오류와 부대비 미배부 및 구매요청서 작성 시 오류사례 등을 알아보기로 함

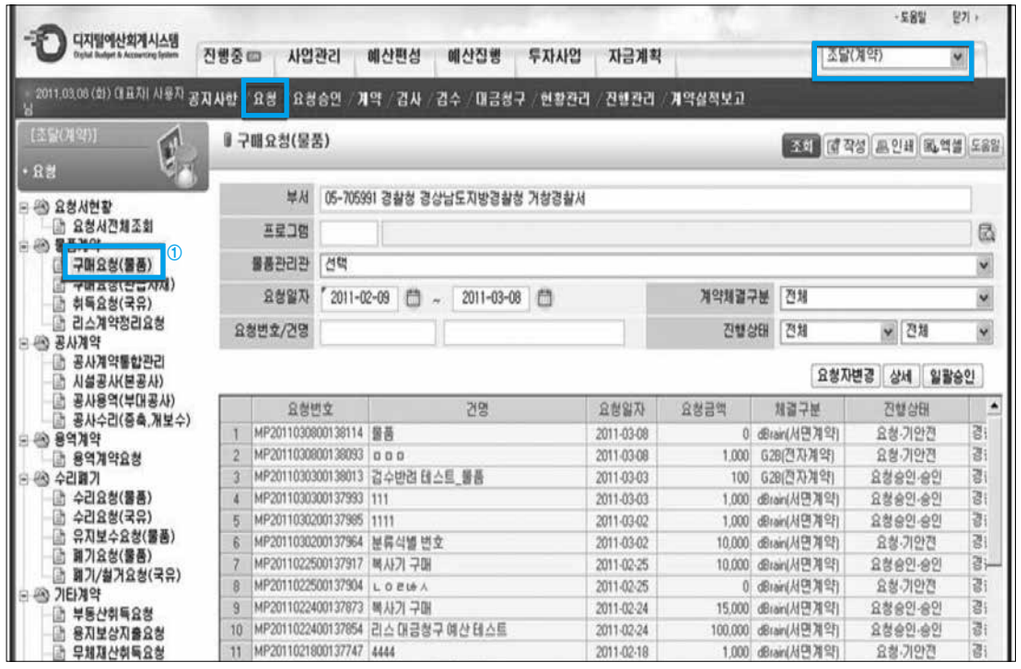
1. 일반지출을 통한 자산 취득 오류

사업담당자로 새로 임명된 김국유 주무관은 출장용 노트북 1대를 100만원에 구매하려고 한다. 조달메뉴를 통하여 업무를 진행하여야 하지만, 김국유 주무관은 일반지출 업무를 통해서 노트북을 구입 관련 요청서를 작성하였다.

(1) 오류의 유형

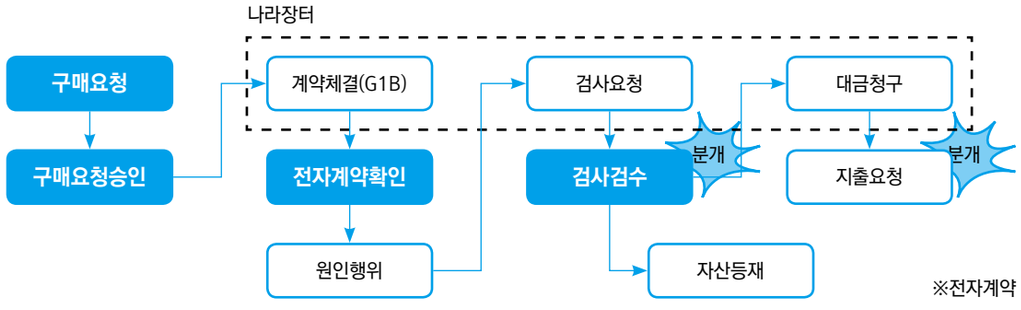
국유재산 및 물품의 취득은 아래 〈그림 2-1〉과 같이 dBrain 메뉴 중 조달(계약) 메뉴를 통하여 이루어지게 된다. 하지만 사업담당자가 조달(계약) 메뉴를 활용하지 않고 일반지출 메뉴를 통해서 자산을 취득하게 되면 오류가 발생하게 된다.

〈 그림 2-1 구매요청(물품) 〉



조달(계약) 메뉴를 통하여 국유재산 및 물품의 취득 업무를 수행하였을 경우에는 요청서 작성 후 검사, 검수 업무를 통하여 해당 국유재산과 물품이 각각의 대장에 등재되고, 대금청구 등을 통하여 지출업무를 수행하게 된다.

〈 그림 2-2 dBrain 상 취득업무 흐름 〉



(2) 오류에 따른 영향

앞서 설명한 것과 같이 조달(계약) 업무 메뉴는 검사, 검수를 통한 각 국유재산 및 물품의 대장에 등재하는 처리와 대금지출의 처리가 복합되어 구성되어 있다. 하지만 일반지출 메뉴를 통해서 자산을 취득하게 되면, 조달(계약) 메뉴와 같은 검사 및 검수 업무를 통한 국유재산 또는 물품의 자산 등재 업무처리가 존재하지 않기 때문에 해당 자산이 대장에 누락되게 된다.

■ 조달(계약)메뉴 회계처리

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
검 수	사무용기기	1,000,000	미지급금	1,000,000
지 출	미지급금	1,000,000	현 금	1,000,000

■ 일반지출 메뉴 회계처리

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
지 출	사무용품비	1,000,000	현 금	1,000,000

위의 분개에서 알 수 있듯이 조달(계약)메뉴를 통하여 물품을 구입하는 경우에는 검수시점과 지출(계좌이체)시점에 분개가 발생하게 된다.

먼저 검수시점에는 대장에 재산이 등재되며 차변에 자산이 인식되고, 아직 지급하지 않은 물품대금에 대한 미지급금(부채)이 대변에 인식된다. 그리고 물품대금을 지급하는 지출 시점에 인식되었던 미지급금을 상계하고 현금이 나가는 회계처리가 이루어지며 업무가 완료된다.

하지만 김국유 주무관과 같이 물품 구매 시 조달(계약) 메뉴를 사용하지 않고 일반지출 메뉴로 지출을 하였을 경우에는 자산이 등재되지 않고 사무용품비 등 비용으로 회계처리 되어 자산이 과소 계상되고, 비용이 과대 계상되는 오류가 발생한다.

(3) 사용자 유의사항 및 오류 정정방법

위 사례와 같은 오류가 발생하는 경우에 일부 부처에서는 '기타증감' 업무를 통하여 자산을 등재하는 사례가 발생한다. 하지만 '기타증감' 업무를 통하여 자산을 등재하는 것은 오류의 근본원인을 해결하는 것이 아니며 아래와 같은 회계처리가 추가로 생성되어 또 다른 오류를 발생시키게 된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기타증감_기타(증)	사무용기기	1,000,000	전기오류수정이익	1,000,000

위의 회계처리와 같이 기타증감_기타(증)으로 자산을 대장에 등재하는 경우에는 지출 시 인식되었던 비용의 과대계상 효과는 사라지지 않고, '전기오류수정이익'라는 수익 계정과목이 생성되어 수익 역시 과대 계상된다.

따라서 해당 오류가 발생하였을 경우에는 일반지출 메뉴를 통한 업무를 취소하고, 조달(계약) 메뉴를 통하여 물품을 구매하는 업무를 다시 수행하거나, 계정과목을 건설중인자산으로 정정한 후 건중자산 대체서를 통한 자산 등재업무를 진행하여야 한다.

일반지출로 처리한 내역은 계정과목정정(비용〈-〉건가) 기능을 통해 건설중인자산으로 변경할 수 있고, 이를 등재하려면 직접 자산대체서를 생성하여 자산대장에 등재할 수 있다

노트북 구입과 같은 물품을 구입할 경우 일반지출로 처리하는 것은 잘못된 업무처리 방식이다. 따라서 사업담당자는 물품을 취득할 경우에는 일반지출 메뉴가 아닌 조달메뉴의 구매요청(물품)을 통하여 구매요청서를 작성하는 것이 올바른 업무처리 방식임을 유의하여야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 이동성기계장치 구매 시 일반지출 취득

• OOOO위원회는 물품구입 시 조달(계약) 메뉴를 거치지 않고 일반지출 메뉴를 통하여 물품을 취득하여 사무용품비 2,828,000원이 과대 계상 되었으며, 해당 물품의 대장 등재를 위하여 기타증감_기타(증) 업무를 통하여 이동성기계장치를 동액 인식하여 수익이 과대 계상되었다.

물품을 취득하는 경우에는 일반지출 메뉴가 아닌 조달메뉴의 구매요청(물품) 메뉴를 이용하여 구매요청서를 작성하여야 한다. 하지만, OOOO위원회 담당자는 일반지출 메뉴로 물품을 구입하였기 때문에 아래와 같이 잘못된 회계처리가 나타나게 된다.

■ 조달(계약)메뉴 회계처리

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
검 수	이동성기계장치	2,828,000	미지급금	2,828,000
지 출	미지급금	2,828,000	현 금	2,828,000

■ 일반지출 메뉴 회계처리

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
지 출	사무용품비	2,828,000	현 금	2,828,000

또한 해당 물품의 대장 등재를 위하여 물품관리관은 '기타증감_기타(증)' 업무를 수행하였기 때문에 추가적으로 잘못된 회계처리가 다시 나타난다.

■ 기타증감_기타(증) 처리

차 변	금 액	대 변	금 액
이동성기계장치	2,828,000	전기오류수정이익	2,828,000

0000위원회는 물품 구입 시 일반지출로 업무를 처리하여 해당 물품이 자산대장에 등재되지 않고 비용으로 처리되었다. 해당 오류가 발생하였을 경우 업무처리를 다시 수행하였어야 하나 물품관리관은 해당 재산을 대장에 '기타증감_기타(증)' 을 통해 단순히 대장의 금액만을 등재하였기 때문에 재무결산 상 '전기오류수정이익' 계정과목이 계상되며 추가로 오류가 발생하였다.

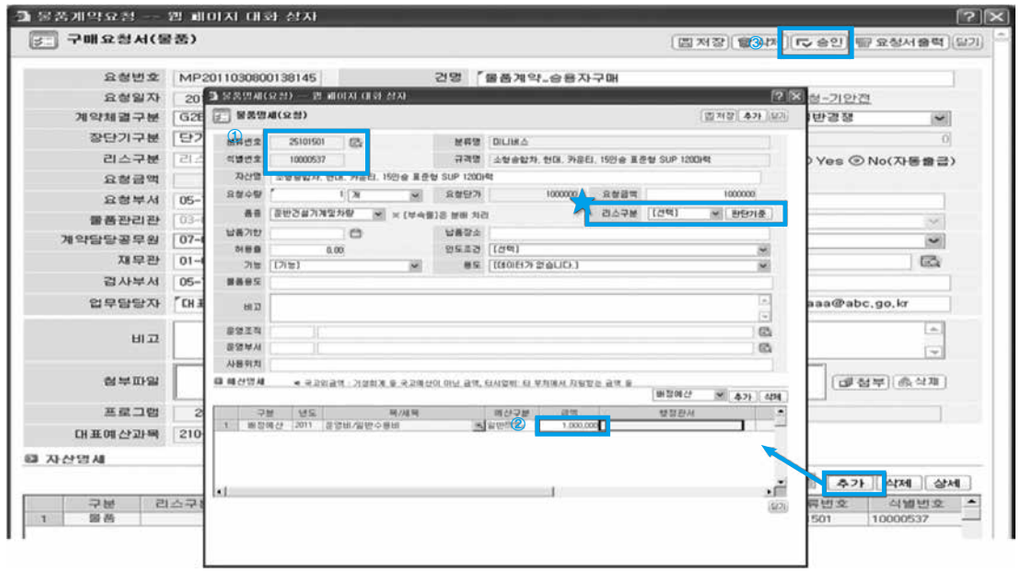
2. 구매요청서 작성 시 물품 명세 선택 오류

사업담당자 김국유 주무관은 청사 회의실에 회의용 탁자(70만원)를 설치하기 위하여 물품을 구매하려고 한다. 조달(계약) 메뉴를 통하여 구매요청서를 작성하던 김국유 주무관은 자산명세의 품종 선택 시 '사무용집기' 를 선택하여 구매요청서를 작성하여야 하나, '소모성물품비' 로 선택하여 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

물품의 취득을 위하여 조달(계약) 메뉴에서 구매요청(물품)을 선택하여 요청서를 작성하게 되면 취득하는 물품의 명세를 입력하게 되어있다. 아래 〈그림 2-3〉과 같이 물품의 명세 입력을 통하여 해당 물품의 대장 등재여부와 품종을 결정하게 된다.

〈 그림 2-3 물품명세(요청) 〉



물품명세 선택에 따라 자산과 비용으로 구분되며, 해당 자산의 대장 품종을 결정하게 되는데 물품명세의 구분은 다음〈표 2-1〉과 같다.

〈 표 2-1 물품명세의 구분 〉

계약종류	물품명세	
	자산(자산대장등재)	비용
구매요청 (물품)	• 이동성기계장치 • 전기통신기기 • 사무용기기 • 사무용집기 • 운반건설기계및차량 • 기타공용자산 • 외부소프트웨어 • [부속물]	• [대장X] 소모성물품비 • [대장X] 사무용품비 • [대장X] 홍보물품비 • [대장X] 간행물비 • [대장X] 의료용품 • [대장X] 치안유지자산(자산) • [대장X] 정부미술품/미화물품(자산) • [대장X] 피복 • [대장X] 기타 • 50만원 미만 물품

(2) 오류에 따른 영향

김국유 주무관은 청사 회의실 탁자를 구입하는 것이기 때문에 '사무용집기'를 선택하여 구매요청서를 작성하여야 했으나, 소모성물품비로 선택을 하였기 때문에 물품대장에 등재되지 않고 소모성물품비로 비용으로 처리되는 오류가 발생한다.

■ 잘못된 업무 처리(소모성물품비 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
소모성물품비	700,000	현 금	700,000

■ 올바른 업무 처리(사무용집기 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
사무용집기	700,000	현 금	700,000

(3) 사용자 유의사항

위 사례와 같은 오류가 발생하는 경우에 일부 부처에서는 '기타증감의 기타(증)' 업무를 통하여 자산을 등재하는 사례가 발생한다. 하지만 '기타증감' 업무를 통하여 자산을 등재하는 것은 오류의 근본원인을 해결하는 것이 아니며 아래와 같은 회계처리가 추가로 생성되어 또 다른 오류를 발생시키게 된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기타증감_기타(증)	사무용집기	700,000	전기오류수정이익	700,000

위의 회계처리와 같이 기타증감_기타(증)으로 자산을 대장에 등재하는 경우에는 지출 시 인식되었던 비용의 과대계상 효과는 사라지지 않고, '전기오류수정이익'이라는 수익 계정과목이 생성되어 수익 역시 과대 계상된다. 따라서 해당 오류가 발생하지 않도록 사업담당자가 구매요청서를 작성할 때 특별히 유의하여야 한다.

이외에 취득 물품의 가액에 더해져야 할 부속물이 있는 경우(ex. 차량을 구입하면서 해당 차량에 에어컨을 설치하는 경우, 해당 에어컨)에는 부속물을 선택하여 구매요청을 해야 하는데 해당 부속물은 차량의 물품대장 등재 시점인 검수시점에 배부를 통하여 자산 가액에 더해지게 된다.

구매요청서를 작성할 때 중요한 부분은 물품명세를 입력할 때의 선택에 따라 자산과 비용으로 나뉘어지게 된다는 것이다. 따라서 업무담당자는 물품 명세의 품종을 선택할 때 대장에 등재가 되어야 하는 물품의 취득일 경우에는 해당 물품의 명세를 정확히 선택해서 요청서를 작성해야 한다.

3. 부대비 미배부(조달수수료 등) 오류

물품관리관인 이조달 주무관은 조달청에서 구입한 컴퓨터(구입가격 : 100만원)를 검사 · 검수절차를 거쳐 자산대장에 등재하였다. 해당 자산에는 조달수수료 5만원이 부대비로 설정되어 있으나, 이조달 주무관은 해당 부대비를 배부하는 것을 잊고 배부하지 않았다.

(1) 오류의 유형

지출요청서 작성 시 발생유형 선택을 통하여 부대비로 설정을 하게 되면 해당 부대비는 지출이 완료되는 시점에 '건설중인자산'으로 계상되어 남아있게 된다. 따라서 부대비와 관련된 자산의 검수시점(대장 등재시점)에 해당 부대비를 조회하여 반영하여야 하나, 배부 처리를 하지 않은 경우에 오류가 발생하게 된다.

검수시점의 부대비의 배부는 〈그림 2-4〉와 같이 검수화면에서 이루어지며, 관련된 부대비를 조회하여 업무를 진행하여야 한다.

〈 그림 2-4 검수_물품(부대비 배부) 〉

검수화면에서 부대비 배부를 선택하면 배부 가능한 부대비 목록이 조회되고, 이 중에서 검수 대상 자산의 취득과 관련이 있는 부대비 지출액을 선택하면 본 자산의 취득원가에 산입되게 된다.

[1장. 부대비 설정]에서 설명하였듯이 부대비의 설정은 시점에 따라 〈표 2-2〉와 같이 구분이 된다.

〈 표 2-2 부대비 설정 연계정보 〉

발생유형	연계정보
1. 국유재산 부대비 지출(계약 후/등재 전)	계약번호
2. 물품 부대비 지출(계약 후/등재 전)	
3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)	계약번호, 검수번호, 대장번호
4. 물품 부대비 지출(등재 후)	
5. 계약 전 부대비 지출	-

계약번호 및 검수번호로 정보를 연계시킨 항목의 경우에는 해당 연계정보로, 계약 전 부대비 지출과 같이 연계정보가 없는 경우에는 건명 등으로 검색하여 부대비를 배부하여야 한다.

(2) 오류에 따른 영향

이조달 주무관은 컴퓨터에 관하여 부대비 배부 처리를 하지 않고 검수업무를 완료하였기 때문에 관련 '건설중인자산'으로 계상되어 있던 조달수수료 5만원이 그대로 재정상태표에 남아 있게 된다.

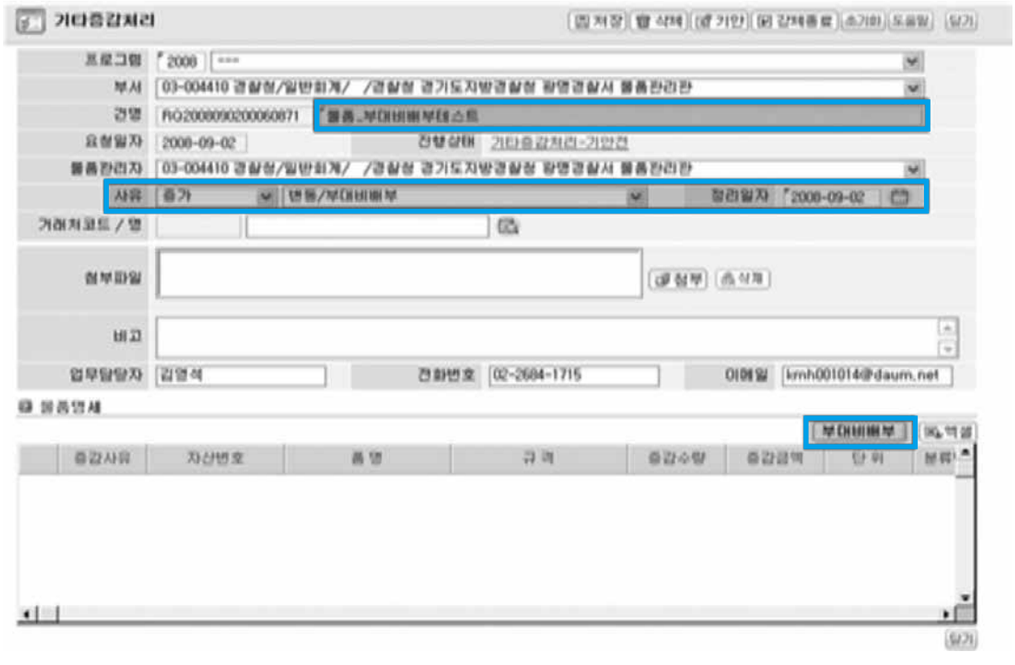
구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
부대비 배부	사무용기기	50,000	건설중인자산	50,000
부대비 미배부	〈분개처리 없음〉			

부대비를 배부하지 않은 경우의 재정상태표		부대비를 배부한 경우의 재정상태표	
사무용기기	100만	사무용기기	105만
건설중인자산	5만		
⋮		⋮	

(3) 오류 정정방법

위 사례와 같은 오류가 발생하는 경우에 재정상태표에 '건설중인자산' 가액이 남아있게 된다. 부대비의 배부는 검수 시점에 배부하는 것이 일반적이지만, 위와 같은 오류가 발생한 경우와 검수 시점 이후에 부대비를 설정하는 경우(대장번호를 선택하지 않고 검수번호 또는 계약번호로 부대비 정보를 연계하는 경우)에는 검수 시점 이후에 부대비를 배부 할 수 있다.

〈 그림 2-5 기타증감처리(부대비 배부) 〉



검수 시점 이후의 부대비 배부는 〈그림 2-5〉와 같이 기타증감처리의 증가 메뉴 중 '부대비 배부'를 선택하여 진행할 수 있다. 이 때 유의하여야 할 점은 기타증감처리 메뉴 중 지출과 연계되어 있는 '부대비 배부'를 선택을 하여야 계상된 '건설중인자산'이 상계되는 처리가 발생한다는 것이다.

기타증감처리 메뉴 중 '기타(증)'을 선택하면 해당 자산의 대장가액과 재정상태표 금액은 올바르게 증가하게 되나, 이미 계상되어 있는 '건설중인자산'이 상계되지 않고 '전기오류수정이익'이 나타나는 오류가 발생하기 때문에 주의하여야 한다.

■ 잘못된 업무처리를 수행하는 경우 II('기타증감_기타(증)' 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
사무용기기	50,000	전기오류수정이익	50,000

■ 올바른 업무처리를 수행하는 경우('기타증감_부대비배부' 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
사무용기기	50,000	건설중인자산	50,000

또한, 기타증감처리 메뉴를 이용하지 않고, 결산조정시점에 결산조정전표 등록을 통하여 해당 건설중인자산을 상계하고 자산을 계상하는 '자산 / 건설중인자산'의 회계전표를 생성시키게 되면, 재정상태표 상 오류는 사라지지만 물품대장에는 반영되지 않아 물품대장과 재정상태표의 금액에 차이가 발생하게 된다. 따라서 결산조정전표 등록을 통한 수정은 지양되어야 한다.

> 물품관리관이 검수 업무를 수행할 때 유의하여야 할 점은 해당 자산의 취득과 관련된 부대비 존재 여부를 점검하는 것이다. 부대비가 존재하는 경우에는 '부대비배부' 메뉴를 통하여 해당 부대비를 자산의 취득가액에 포함시켜야한다. 만일 검수시점에서 부대비를 배부하는 절차를 누락하였을 경우에는 '기타증감_부대비배부' 메뉴를 통하여 사후적으로 처리할 수 있다.

(4) 동일유형 오류사례

• OO청은 수정전시산표 상 이미 취득이 완료된 자산에 대해 건설중인고정성기계장치 21백만원, 건설중인사무용기기 2.4백만원, 건설중인이동성기계장치 4.6백만원이 계상되어 있었다.

지출요청서 작성 시 부대비로 발생유형이 선택된 지출의 경우에는 계좌이체 완료시점에 '건설중인자산'으로 관리되어 본자산이 대장에 등재될 때 자산의 취득가액에 합산된다.

OO청은 부대비로 설정된 지출을 검수 시점에 파악하지 못하고 부대비 배부 업무를 누락하였기 때문에 수정전시산표 상 이미 취득이 완료된 자산에 대하여 '건설중인자산' 금액이 계상되었다.

이러한 오류가 발생하였을 때에는 '기타증감_취득 후 부대비 배부' 메뉴를 통하여 부대비로 설정된 지출내역을 조회하여 자산의 취득가액에 더해주어야 한다.

■ 올바른 업무처리를 수행하는 경우('기타증감_부대비배부' 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
고정성기계장치	21,000,000	건설중인고정성기계장치	21,000,000
사무용기기	2,400,000	건설중인사무용기기	2,400,000
이동성기계장치	4,600,000	건설중인이동성기계장치	4,600,000

03장 국유재산의 취득

◈ 국유재산법에 따르면 국유재산의 범위는 부동산, 선박, 항공기 및 무체재산권 등으로 구분된다.

◈ 국유재산의 취득은 dBrain 상 성격에 따라 물품계약, 공사계약, 용역계약, 기타계약으로 구분된다.

◈ 취득 업무를 통하여 소유하게 되는 국유재산은 자산의 품종선택에 따라 유형자산의 형태가 구분되며, 국유재산의 구분과 각각 그에 해당되는 재무계정과목은 다음과 같다.

국유재산		국가회계기준	
		중분류	회계과목(관리과목)
토지	➡	일반유형자산 (사회기반시설)	토지
건물			건물
공작물			구축물
기계기구			고정성기계장치
선박, 항공기			선박및항공기
입목죽			기타일반유형자산(입목)
(해당없음)			건설중인자산
유가증권		투자자산	장 · 단기 투자증권 (채무증권,지분증권,기타투자증권)
무체재산		무형자산	무형자산 등

◈ 본 장에서는 국유재산의 취득을 조달(계약) 메뉴를 통하지 않아서 발생하는 오류와 계약종류 선택, 본공사와 부대공사의 구분, 선금청산, 수익적지출과 자본적지출 등에 따른 오류사례 등을 알아보기로 한다.

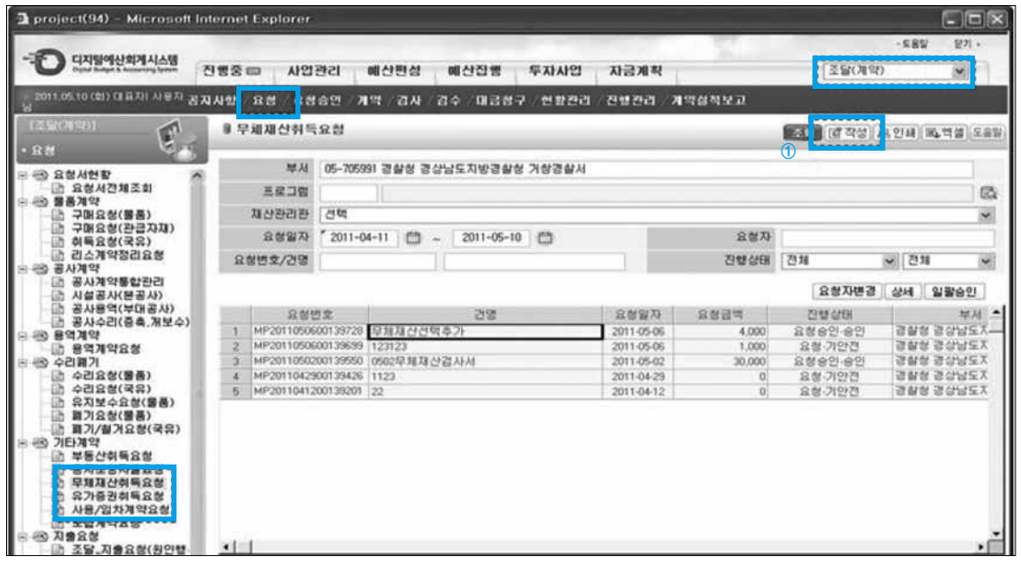
1. 계약 종류의 선택

사업담당자로 김국유 주무관은 관사를 1년간 사용하는 3천만원에 대한 임차계약을 맺으려고 한다. 김국유 주무관은 전세권 설정을 마치고 '무체재산취득요청' 메뉴를 통하여 업무를 수행하여야 하나 '사용/임차계약요청' 에서 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

전세권이 설정되는 임차보증금은 국유재산으로서 국유재산대장 등 무체재산에 등재된다. 따라서 전세권이 설정된 임차보증금은 dBrain 메뉴 중 '무체재산 취득요청'에서 수행하여야 한다.

〈 그림 3-1 무체재산 취득요청 〉



dBrain 시스템은 각 업무과정에 따라 회계처리가 연계되어 생성되는 시스템이기 때문에 계약 종류의 선택에 따라 발생하는 계정과목이 상이하다. 따라서 사용자는 각 업무에 맞는 계약을 정확히 선택하는 것이 중요하다.

임차보증금의 경우 전세권이 설정된 임차보증금은 국유재산으로서 재무계정과목은 '임차보증금_국유'로 관리되고, 전세권이 설정되지 않은 임차보증금은 국유재산이 아니므로 '임차보증금_채권'으로 관리된다.

〈 표 3-1 전세권 설정에 따른 임차보증금 구분 〉

구 분	계정과목명	업무절차 구분
전세권 설정	임차보증금_국유	조달〉요청〉기타계약〉무체재산취득요청
전세권 미설정	임차보증금_채권	조달〉요청〉기타계약〉임차계약요청

(2) 오류에 따른 영향

전세권이 설정된 임차보증금은 '임차보증금_국유'로 계정과목이 분류되며 국유재산대장에 등재되어야 한다. 하지만 '무체재산취득요청'이 아닌 임차계약요청으로 업무를 수행하는 경우 국유재산으로 등재가 되지 않고 재정상태표에도 '임차보증금_국유'가 아닌 '임차보증금_채권'으로 인식된다.

(3) 사용자 유의사항 및 오류 정정방법

위 사례와 같은 오류가 발생하는 경우에 일부 부처에서는 '기타증감의 기타(증)' 업무를 통하여 자산을 등재하는 사례가 발생한다. 하지만 '기타증감' 업무를 통하여 자산을 등재하는 것은 오류의 근본원인을 해결하는 것이 아니며 아래와 같은 회계처리가 추가로 생성되어 또 다른 오류를 발생시키게 된다.

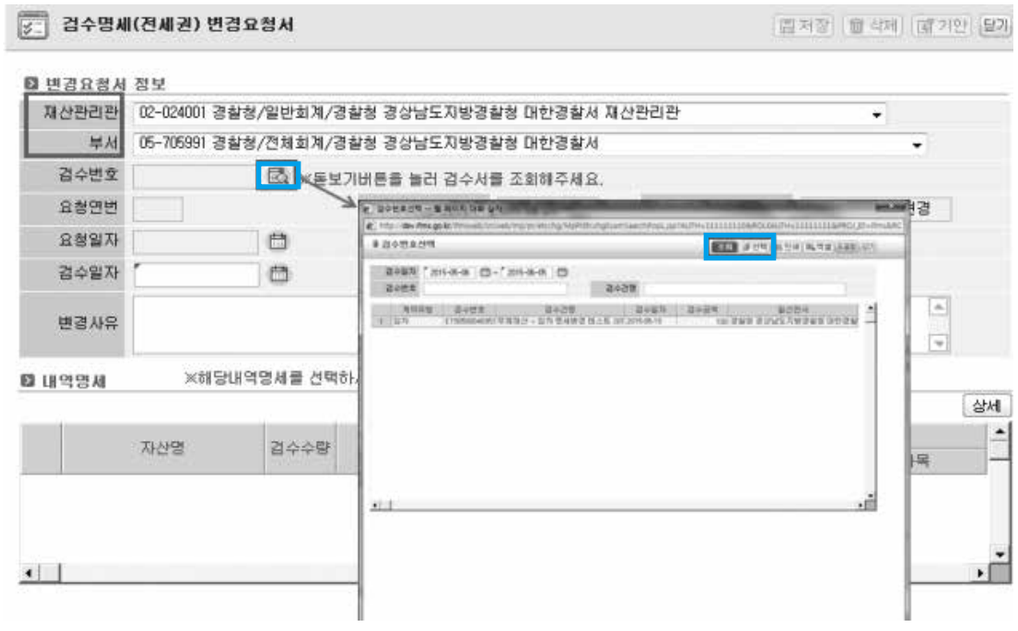
구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기타증감_기타(증)	임차보증금_국유	30,000,000	전기오류수정이익	30,000,000

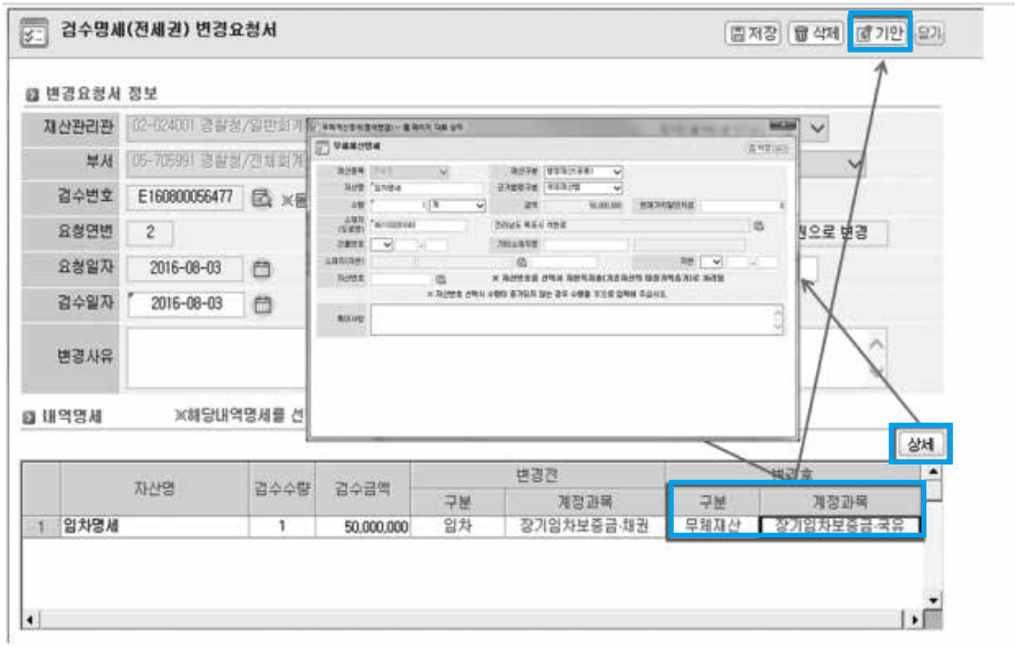
위의 회계처리와 같이 기타증감_기타(증)으로 자산을 대장에 등재하는 경우에는 지출 시 인식되었던 '임차보증금_채권'이라는 자산의 과대계상 효과는 사라지지 않고, '전기오류수정이익'라는 수익 계정과목이 생성되어 수익 역시 과대 계상된다.

임차보증금과 관련하여 계약 종류의 선택을 잘못 적용한 경우 [조달〉진행관리〉검수명세변경〉임차/전세권 변경] 메뉴를 통해 올바른 계정과목과 연계되도록 수정할 수 있다. 해당 메뉴를 통해 전세권이 설정되어 있지 않은 임차보증금이 '임차보증금-국유'로 등재된 경우 '임차보증금-채권'으로 수정해 주어야 하며, 전세권이 설정되어 있는 임차보증금이 '임차보증금-채권'으로 등재된 경우 '임차보증금-국유'로 수정해 주어야 한다.

다만, '임차보증금-채권'을 '임차보증금-국유'로 변경하는 경우에는 '임차보증금-채권'이 자동으로 제거되지 않기 때문에 이를 제거하기 위하여 채권소멸절차[채권〉채권마감〉마감자료조정〉월별채권잔액현황〉대출채권소멸]를 추가적으로 진행해 주어야 한다.

〈 그림 3-2 검수명세변경〉임차/전세권변경(전세권으로 변경) 〉





국유재산 취득 업무를 수행하면서 유의해야 할 절차는 해당 국유재산의 취득 성격에 맞는 계약종류를 선택하는 것이다. 전세권이 설정된 임차보증금은 국유재산 중 무체재산권으로 '무체재산취득요청' 메뉴를 통하여 업무를 시작하였어야 하지만, '사용/임차계약요청' 을 선택하였기 때문에 무체재산권이 대장에 누락된 것이다.

(4) 계약 종류의 선택 관련 감사원 지적사례

■ 임차보증금 관련 자산 과대 계상 및 계정분류 오류(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 '임차보증금-국유' 와 '장기임차보증금-국유' 에 계상된 12억2,911만 원을 '임차보증금-채권' 과 '장기임차보증금-채권' 등에 이중으로 계상하여 기타유동자산(유동자산)이 5억 3,585만원, 기타의기타비유동자산(기타비유동자산)이 6억 9,326만원 과대 계상되었다. 또한 전세권이 설정되어 국유재산으로 분류되어야 할 '임차보증금-국유' 6,150만원과 '장기임차보증금-국유' 5억 4,504만원을 '임차보증금-채권' 과 '장기임차보증금-채권' 으로 같은 금액만큼씩 잘못 계상하였다.

〈2011회계연도 결산검사보고 454p 중〉

■ 회원권 및 임차보증금 관련 회계처리 오류(2014회계연도)

OO청 일반회계에서 전세권이 설정되어 있는 임차보증금은 장기지급보증금으로 계상하여야 하고 보유중인 회원권은 투자회원권으로 계상하여야 하는데도 이를 임차보증금으로 계상하여 기타유동자산(유동자산)이 6억 1,100만원 과대 계상되었고, 기타의기타비유동자산(기타비유동자산), 기타투자자산(투자자산) 및 기타수익(비배분수익)이 각각 5억 3,550만원, 1억 6,200만원, 8,650만원 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고 II 302p 중〉

참고 **국유재산 취득 관련 계약종류 별 처리구분**

(1) 계약의 종류

dBrain 시스템 상 국유재산 취득관련 계약의 종류는 다음과 같다.

〈 표 3-2 국유재산 취득 관련 주요 계약 종류 〉

계약 종류		적 요
물품계약	구매요청(관급자재)	관급자재 구매 시 사용
	구매요청(국유)	국유재산(기계기구, 공작물, 선박항공기) 취득 시 사용
	구매요청(물품)	물품 구입 시 사용
공사계약	시설공사(본공사)	국유재산의 신축
	공사용역(부대공사)	본공사에 포함되나 계약을 별도로 하는 공사
	공사수리(증축/개보수)	국유재산의 증축 및 개보수공사
용역계약	용역계약요청	용역계약 시 사용
기타계약	부동산 취득요청	국유재산인 부동산 매입
	무체재산 취득요청	국유재산인 무형자산 취득
	용지보상 지출요청	용지 강제수용 후 보상비 지급
	유가증권 취득요청	주식, 기타수익증권 및 국공채 등 유가증권 취득
	사용/임차계약요청	임차, 렌트 계약 등 국유재산과 관련 없는 건
	보험계약 요청	

각 계약종류 별로 나타나는 계정과목이 상이하기 때문에 사업담당자는 요청서 작성 시 각 적요에 해당하는 업무를 수행하지 않으면 오류가 발생할 가능성이 생긴다. 예를 들면, 같은 공사계약이라고 하더라도 시설공사와 공사용역 및 공사수리를 구분하게 되어 있으며, 각각의 업무에 따라 나타나는 계정과목이 달라지게 된다.

따라서 사업담당자가 요청서 작성 시 올바른 메뉴를 선택하지 않고 업무를 진행하는 경우에 업무처리는 문제없이 이루어 질 수 있겠지만, 재무결산 상 잘못된 계정과목이 나올 가능성이 존재한다.

(2) 물품계약

dBrain 시스템의 물품계약 메뉴는 관급자재, 관급자재 외 국유재산 및 물품 구입 시 사용하는 메뉴로 다음과 같이 구분되어 있다.

〈 표 3-3 물품계약 구분 〉

계약 종류	자산, 비용 선택 구분	자산, 비용 처리 결과
구매요청(관급자재)	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	건설중인자산	[건설중인자산] 국유재산 또는 물품편입
구매요청(국유)	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	기계기구 공작물 선박 · 항공기	[국유재산대장] 기계기구, 공작물, 선박 · 항공기
구매요청(물품)	[대장X]소모성물품비 [대장X]사무용품비 [대장X]홍보물품비 [대장X]간행물비 [대장X]의료용품 [대장X]치안유지자산(자산) [대장X]정부미술품/미화물품(자산) [대장X]피복 [대장X]기타	[비용] 품종의 선택에 따라 구분
	이동성기계장치 전기통신기기 사무용기기 사무용집기 운반건설기계및차량 기타공용자산 외부소프트웨어 [부속물]	[자산] 품종의 선택에 따라 구분, 물품대장에 등재됨 [부속물] 검수시 본 자산의 취득가액에 포함, 부속물 대장에 등재됨 [리스자산구분]금융리스/운용리스 리스계약을 체결하는 경우는 반드시 리스자산구분을 정확히 선택해야 함

구매요청을 통하여 국유재산을 취득하는 경우에는 물품계약의 하위 메뉴인 구매요청(관급자재)와 구매요청(국유)에서 업무를 진행하여야 한다. 구매요청(관급자재)와 구매요청(국유)의 구분 이유는 관급자재의 경우에는 관련 공사가 마무리 되어 본 자산으로 등재되는 시점에 해당 관급자재 구매금액을 본 자산의 취득가액에 가산하는 처리를 해야 하기 때문이다.

따라서 구매요청(관급자재) 메뉴를 선택하여 업무를 진행하는 경우에는 '건설중인자산'으로 회계처리되고, 구매요청(국유)를 선택하는 경우에는 자산의 선택에 따라 지출 완료시점에 국유재산대장에 해당 자산으로 등재 된다.

(3) 공사계약

공사계약 메뉴는 아래와 같이 구분된다.

〈 표 3-4 공사계약 구분 〉

계약 종류	자산, 비용 선택 구분	자산, 비용 처리 결과
시설공사 (본공사)	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	물품	[물품대장] 물품
	토지, 건물, 공작물, 입목죽	[국유재산대장] 토지, 건물, 공작물, 입목죽
공사용역 (부대공사)[20]	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	물품	[물품대장] 물품
	건설중인자산	[건설중인자산] 국유재산 편입 예정
공사수리 (증축/개보수)	증축	[국유재산대장] 자본적지출(대장금액 증가)
	개보수	[비용] 수익적지출 처리

〈표 3-4〉에서 볼 수 있듯이 공사계약은 시설공사와 공사용역 및 공사수리로 나뉘며, 시설공사의 경우에는 선택한 자산 명세의 대장에 바로 등재되지만 공사용역의 경우에는 부대공사로서 건설중인자산으로 처리된다. 이는 공사용역의 경우에는 건설중인자산으로 관리되다가 공사 완료시점에 본 자산으로 대체 처리를 하기 위함이다. 공사수리의 경우에는 증축과 개보수로 구분되어 비용으로 처리되는 수익적지출과 자산대장금액을 증가시키는 자본적지출로 구분된다.[21]

20 '10. 본공사와 부대공사' 에서 자세히 설명하기로 한다.

21 증축 및 개보수의 구분은 해당 3장 5. 공사계약(증축과 개보수)에서 설명하기로 한다.

(4) 용역계약

용역계약 요청은 아래와 같이 구분된다.

〈 표 3-5 용역계약 구분 〉

계약 종류	자산, 비용 선택 구분	자산, 비용 처리 결과
용역계약요청	무체재산, 선박 · 항공기	[국유재산대장] 무체재산, 선박 · 항공기
	건설중인자산	[건설중인자산] 국유재산 편입 예정
	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	물품	[물품대장] 물품

용역계약요청은 해당 용역의 성격에 따라 국유재산(무체재산 및 선박항공기), 물품 및 건설중인자산으로 구분된다. 따라서 업무담당자가 용역의 성격을 명확히 파악하지 않아 명세를 잘못 선택하였을 경우에는 잘못된 계정과목이 나타나게 된다.

(5) 기타계약

기타계약은 다음 〈표 3-6〉과 같이 구분된다.

〈 표 3-6 기타계약 구분 〉

계약 종류	자산, 비용 선택 구분	자산, 비용 처리 결과
부동산 취득요청	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	토지, 건물, 입목죽, 공작물	[국유재산대장] 토지, 건물, 입목죽, 공작물
용지보상 지출요청	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	토지	[국유재산대장] 토지
무제채산 취득요청	광업권, 전화가입권, 전세권 등	[국유재산대장] 광업권, 전화가입권, 전세권 등
유가증권 취득요청	주식, 기타수익증권 국채/공채/지방채/회사채	[국유재산대장] 주식, 국채, 공채 등
사용/임차 계약요청	임차(임차료), 렌트 계약 등 국유재산/물품과 관련이 없는 예약 건	비용 또는 자산처리
보험계약요청	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용

기타계약의 구분 시 유의할 점은 전세권이 설정 된 임차보증금을 취득하는 계약의 경우 '사용/임차계약요청'이 아닌 '무체재산 취득요청'을 선택해야 한다는 것이다. 전세권 등 국유재산의 취득은 '무체재산 취득요청'에서 처리하고 국유재산이 아닌 임차 계약 등은 '사용/임차계약요청'에서 처리하게 된다.

2. 본공사와 부대공사

사업담당자로 김국유 주무관은 청사의 신축과 관련하여 (주) 안전건설과 10억원의 계약을 체결하여 업무를 진행하였다. 또한 청사의 소방 · 전기 · 통신시설의 설치를 위하여 1억원의 계약을 체결하려고 한다. 김국유 주무관은 소방 등 시설의 설치가 청사의 신축과 관련된 부대공사이기 때문에 '공사용역(부대공사)' 메뉴를 선택하여 요청서를 작성해야 함에도 불구하고 '시설공사(본공사)' 메뉴를 선택하여 요청서를 작성하였다.

(1) 오류의 유형

부대공사는 본공사의 수행에 따라 부속적으로 수행되는 공사로서, 청사를 신축하는 경우 건물의 건설공사가 본공사라면 전기, 통신, 냉 · 난방, 소방 및 방범설비 등 청사건물의 이용을 위해 필요한 시설 · 설비공사는 부대공사라고 할 수 있다.

이러한 부대공사를 위해 집행되는 금액은 본공사인 건물 건설공사에 집행된 금액과 함께 본자산인 건물의 취득가액으로 계상되어야 하는데, 만일 사업담당자가 부대공사를 선택하지 않고 본공사로 업무를 수행하면 오류가 발생하게 된다.

〈 그림 3-3 공사계약(본공사와 부대공사) 〉

즉, 〈그림 3-3〉의 화면에서 전기공사 등 부대공사를 위한 업무처리를 '공사용역(부대공사)'가 아닌 '시설공사(본공사)'로 업무를 처리하게 되면, 국유재산 등재 시점에 건물의 취득가액에 전기공사 등 부대공사의 공사금액이 합산되지 않고 각각 별도의 국유재산으로 등재가 되는 오류가 발생한다.

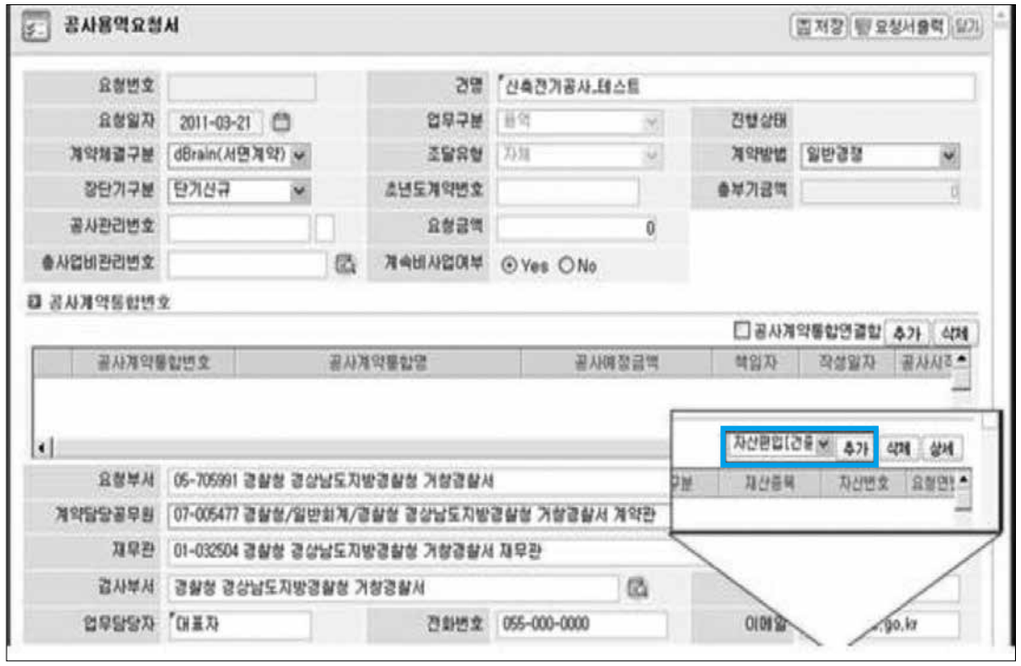
(2) 오류에 따른 영향

김국유 주무관은 소방 · 전기 · 통신시설의 부대공사를 '시설공사(본공사)' 메뉴를 통하여 요청서를 작성하였기 때문에 부대공사 금액이 본공사 금액과 합쳐져서 대장에 등재가 되지 않고, 두 개의 개별 재산으로 대장에 등재가 되는 오류가 발생한다.

이는 당초 세워진 국유재산 관리계획에 어긋나 국유재산관리상 오류일 뿐 아니라 감가상각을 통한 원가의 배분과정에서 건물에 부속되어 있는 소방, 전기 등 시설이 건물과 별도의 내용연수와 잔존가액 등을 가지고 있다는 점에서 감가상각비가 왜곡될 수 있다는 문제가 발생한다.

(3) 사용자 유의사항

〈 그림 3-4 공사용역요청서 작성 〉



사업담당자는 공사계약 관련 요청서 작성 시 해당 공사의 성격을 적절하게 파악하여 본공사와 부대공사를 구분하여 요청서를 작성하여야 한다. 또한 부대공사를 선택하여 업무를 진행하는 경우에도 본공사에 편입되기 위해서는 〈그림 3-4〉의 공사용역요청서 작성 화면에서 '자산편입(건중자산)'을 선택하여야 한다.

부대공사에서 선택하는 자산명세의 항목은 다음 〈표 3-7〉과 같다.

〈 표 3-7 부대공사 자산명세 항목 〉

계약 종류	자산, 비용 선택 구분	자산, 비용 처리 결과
공사용역 (부대공사)	비용	[비용] 자산취득가액과 무관한 비용
	물품	[물품대장] 물품
	자산편입(건중자산)	[건설중인자산] 국유재산 편입 예정

부대공사로서 본공사의 취득가액에 합산되어 처리를 하기 위해서는 '자산편입(건중자산)'을 선택하여 업무를 진행하여야 한다.

부대공사이기는 하지만 CCTV와 같이 물품으로 관리하는 것이 자산의 효율적 관리에 도움이 된다고 판단하는 경우에는 '물품'을 선택하여 업무를 진행할 수 있다.

부대공사는 본공사의 수행에 따라 부속적으로 수행되는 공사로서 청사를 신축하는 경우 건물의 건설공사가 본공사라면 전기, 통신, 냉 · 난방, 소방 및 방범설비 등 청사건물의 이용을 위해 필요한 시설설비공사는 부대공사로 볼 수 있다. 부대공사를 위한 공사용역을 진행하는 경우 본공사와 구분하여 '부대공사(공사용역)' 메뉴를 통하여 업무를 진행하여야 함을 유의하여야 한다.

3. 부대공사 및 부대비 미정산

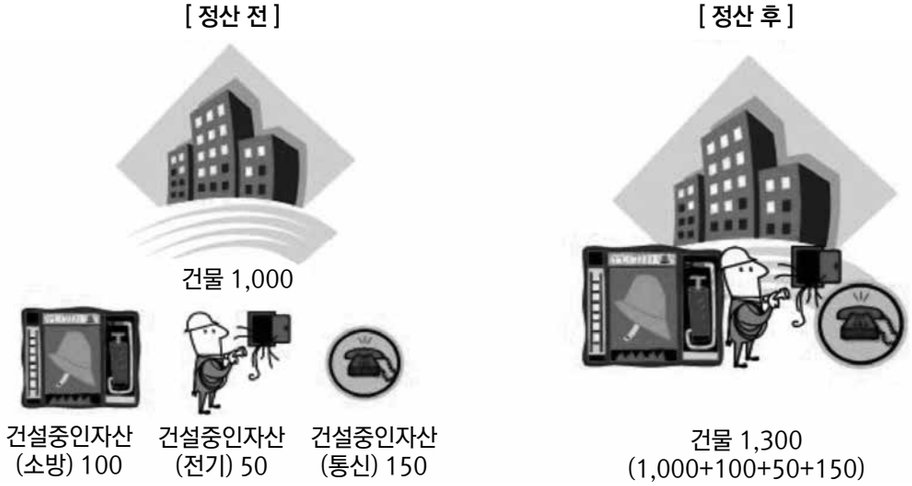
재산관리관 주재산 주무관은 청사의 신축과 관련하여 10억원 건물건설과 관련된 계약에 대하여 검사와 검수를 수행하려고 한다. 주재산 주무관은 시설공사(본공사)의 검수업무를 진행하면서 부대비와 부대공사가 존재한다는 사실을 인지하지 못하고 본공사에 대해서만 검수업무를 수행하였다.

(1) 오류의 유형

자산의 취득가액은 해당 자산의 취득을 위하여 지출된 수수료 등 모든 비용을 합산한 금액을 말한다. 공사용역을 통하여 청사를 신축하는 경우에도 재산대장에 등재되어야 할 금액은 단순한 건물의 계약금액 뿐 아니라 해당 건물에 부속되는 소방, 전기 등 시설공사와 같은 '부대공사'와 조달수수료, 감독여비 등 '부대비'의 금액도 모두 집계되어 산정되어야 한다.

따라서 본 공사의 검수시점(대장 등재시점)에 부대공사와 부대비의 정산절차를 거쳐야 정확한 자산가액을 대장에 등재할 수 있는 것이다.

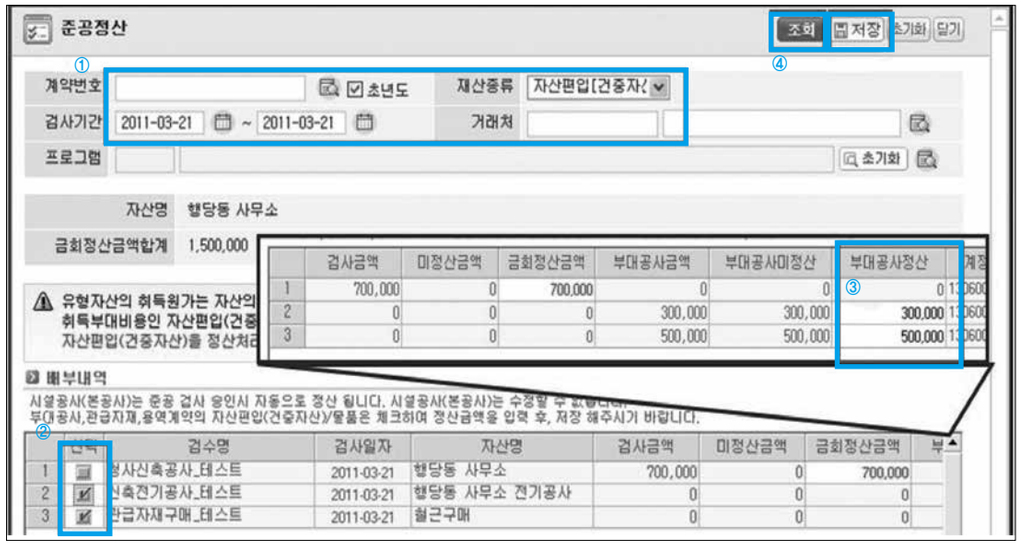
〈 그림 3-5 부대공사와 부대비에 따른 자산가액 〉



여기서 주의하여야 할 점은 부대공사 및 부대비로 처리한 지출에 대해서는 본 자산이 검수될 때까지 '건설중인자산'으로 남아있기 때문에 본 자산의 검수시점에 해당 부대공사와 부대비설정 내역을 정산처리를 통하여 자산가액으로 대체하는 작업이 필요하다.

〈 그림 3-6 부대비와 부대공사의 정산 〉

〈 그림 3-7 부대비 및 부대공사 배부(준공정산) 〉



(2) 오류에 따른 영향

물품의 부대비 배부와 마찬가지로 국유재산 취득을 위한 부대공사 및 부대비는 검사시점 및 지출완료 시점에 '건설중인자산'으로 관리된다. 따라서 주재산 주무관은 본 자산의 검수시점에 부대공사 및 부대비를 정산하지 않았기 때문에 '건설중인자산' 계정과목이 재정상태표에서 상계되지 않고 남게 될 뿐 아니라 자산의 가액도 해당 건설중인자산 금액만큼 과소계상된다.

구 분		차 변	금 액	대 변	금 액
본공사 (청사신축)	준공검사	건설중인건물	10억	기타의미지급금	10억
	계좌이체	기타의미지급금	10억	현 금	10억
부대공사	준공검사	건설중인건물	1억	기타의미지급금	1억
	계좌이체	기타의미지급금	1억	현 금	1억
자산대체(검수)		건 물	11억	건설중인건물	10억
				건설중인건물	1억

회계처리에서 알 수 있듯이 검수시점에 부대공사로 지출하였던 1억원에 대하여 정산을 통하여 건물가액에 더해지는 처리가 일어나는 것이 정상적인 회계처리이다. 하지만 정산 절차를 거치지 않게 된다면 부대공사 1억원의 건설중인건물 금액이 자산으로 대체되지 않아 오류가 발생한다.

사업담당자는 부대공사의 계약을 진행할 경우에는 본 공사와 연계시키는 것을 잊지 말아야 하며, 재산관리관은 검수시점에 본 공사의 검수일 경우에는 관련된 부대공사 또는 부대비가 존재하는지 검토해야 할 것이다. 하지만 실무적으로 관련 부대공사 등의 연계가 수월하게 일어나지 않는 경우가 존재한다. 따라서 dBrain 시스템은 '공사계약통합관리' 메뉴를 개발하여 제공하고 있다. 해당 메뉴를 통하여 부대공사 등이 누락되는 오류가 발생하지 않도록 주의하여야 한다.

(3) 동일유형 오류사례(검사 미정산)

• OO부에서는 청사신축(100억원)과 관련 하여 검사만 수행하고, 검수를 수행하지 않아 재정상태표에 100억원의 건설중인 건물이 계상되었다.

청사 신축 등 국유재산 취득 시 검사시점에 '건설중인자산'을 인식하는 회계처리가 발생하며, 검사를 수행한 자산에 대해 검수를 통하여 대장에 등재하여야 하나 이를 누락한 오류사례다.

검사는 해당 취득자산에 대하여 지출업무와 연계되기 때문에 누락하는 경우가 거의 존재하지 않으나, 검수업무는 대장에 등재하는 업무이기 때문에 이를 누락하는 경우가 종종 발생한다.

■ 검사 시

차 변	금 액	대 변	금 액
건설중인건물	10,000,000,000	현 금	10,000,000,000

검사를 수행하며 발생한 건설중인자산은 검수를 통해 대장에 등재하여야 하나, 검수를 누락한 후 '기타증감' 메뉴를 통해서 대장에 등재하는 경우 건설중인건물이 건물로 대체되지 않는 오류가 발생하게 된다.

■ 취득자산 검수 수행(올바른 업무처리)

차 변	금 액	대 변	금 액
건 물	10,000,000,000	건설중인건물	10,000,000,000

■ 취득자산 검사 미정산(검수 미수행) & 기타증감 처리(잘못된 업무처리)

차 변	금 액	대 변	금 액
건 물	10,000,000,000	전기오류수정이익	10,000,000,000

상기 오류사례의 경우 국유재산대장 상 건물 금액은 오류가 발생하지 않으나, 재무결산 상 건설중인건물이 사라지지 않아 자산이 과대 계상되며, 전기오류수정이익이 인식되어 수익 역시 과대 계상된다.

상기 사례와 같이 자산의 검수 업무를 수행하지 않고, 기타증감으로 대장에 등재하여 건설중인자산이 남는 오류가 발생하였을 경우에 국유재산관리관은 기타증감 업무를 취소하고 검수업무를 재수행하여야 한다.

만일 해당 건설중인자산에 대하여 전기 이전에 '결산조정전표 입력' 등을 통하여 건설중인자산을 삭제한 경우에는 '검사미정산정리내역(조달/검사/미정산 정리요청관리)' 메뉴를 통해 검사미정산내역을 조회한 후 정리요청서를 작성하여 재무결산담당자에게 송부하여야 한다.

재무결산담당자가 '정리요청서조회' 메뉴를 통하여 관련 요청서의 상세내역을 확인한 후 [승인]을 할 경우에 관련 미정산내역이 최종 정리된다.

당해연도 국유재산 취득 시 검수업무를 누락(검사 미정산)한 경우에는 검사미정산내역 정리로 처리를 하게 되면 전기오류수정이익과 건설중인자산 금액이 남게되기 때문에 올바른 오류 수정 방법이 아니다. 검사미정산내역 정리는 전기 이전에 이미 결산조정전표를 통해 건설중인자산을 삭제한 경우에만 수행하여야 함을 유의하여야 한다.

(4) 부대공사 및 부대비 미정산 관련 감사원 지적사례

■ 건설중인자산의 본계정 대체 누락으로 인한 오류(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 □□사업을 2010년 6월 완료하고 건물을 계상하면서 건설중인자산을 본 계정으로 대체하지 않고 기타순자산의증감(조정항목)을 증가시킴에 따라 건설중인일반유형자산(일반유형자산)이 68억 8,785만원 과대 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 574p 중〉

■ 건설중인자산 대체 등 자산 등재 관련 회계처리 오류(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 자산을 등재하면서 건설중인자산을 올바른 금액보다 더 많은 금액을 차감하는 오류 등으로 건설중인일반유형자산(일반유형자산)과 기타수익(비배분수익)이 각각 200억 3,076만원 및 107억 4,991만원 과소 계상되었고, 기타비용(비배분비용)과 감가상각비(관리운영비)가 각각 91억 6,771만원 및 1억 1,314만원 과대 계상되었다. 또한, 자산의 취득을 완료하여 본자산으로 대체하면서 건설중인자산을 차감하지 않고 기타순자산증감으로 처리하는 등의 오류로 건설중인일반유형자산(일반유형자산)이 2억 9,457만원 과대 계상되었으며, 기타비용(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 348p 중〉

■ 토지 취득 과련 회계처리 오류(2012회계연도)

OO부 책임운영기관특별회계에서 한국토지주택공사로부터 매입한 토지를 자산으로 계상하면서 건설중인토지 및 건설중인기타의유형자산을 차감하여야 하는데도 전기오류수정이익으로 계상하여 기타수익(비배분수익)과 건설중인자산(일반유형자산)이 각각 301억 193만원 과대 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 488p 중〉

■ 취득이 완료된 건설중인자산에 대한 본계정 대체 누락 오류(2013회계연도)

OO부 일반회계에서 □□관의 취득이 완료되었으나 관련 건설중인자산을 본 계정인 건물로 대체하지 않고 자산취득비를 비용으로 회계처리하여 건물(일반유형자산)이 1,009억 4,170만원, 전기오류수정이익(비배분수익)이 720억 3,420만원 과소 계상되었고, 건설중인일반유형자산(일반유형자산)과 수선유지비가 각각 279억 8,057만원, 9억 2,693만원 과대 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고II 236p 중〉

■ 토지 등재시 관련 수수료 등의 토지 미대체 오류(2013회계연도)

OO청 책임운영기관특별회계에서 □□대학 이전과 관련하여 취득한 토지를 본계정으로 대체하면서, 동 토지와 관련한 이주단지조성비 및 관련 수수료를 토지로 함께 대체하지 않고 건설중인자산으로 계속 계상하여, 건설중인일반유형자산(일반유형자산)이 160억 8,991만원 과대 계상되었으며, 토지(일반유형자산)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고II 307p 중〉

■ 본계정으로 대체하지 않은 건설중인자산 오류(2014회계연도)

OO처 일반회계에서 취득이 완료된 50톤급 경비정 등에 대하여 본계정으로 대체하면서 건설중인자산을 제거하지 아니하여 건설중인일반유형자산(일반유형자산)이 599억 67만원 과대 계상되었고, 기타순자산의 증감(조정항목)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고II 344p 중〉

■ 건설중인자산 본계정 대체 누락 오류(2015회계연도)

OO부 일반회계에서 준공이 완료된 건설중인자산은 자산등재 대상임에도 이를 누락하여 건물(일반유형자산)과 구축물(일반유형자산)이 각각 1,107억 8,757만원, 59억 7,994만원 과소 계상되었고, 건설중인건물(일반유형자산)이 1,169억 6,751만원 과대계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고II 175p 중〉

참고 계약완료일자 알람 기능

(1) 배경

dBrain 시스템은 공사가 완료되었음에도 검수가 누락되어 자산대장에 등재되지 않는 오류를 방지하기 위해 계약담당공무원이 계약완료일자를 관리할 수 있는 기능을 신설하였다.

(2) 계약완료일자 알람기능

계약담당공무원이 [조달(계약)〉진행관리〉진행현황〉계약완료일자관리] 메뉴에서 알람기능을 설정하면 설정된 시기에 팝업창을 통해 계약종료일을 알려주어 계약관리가 수월해지도록 하였다.

〈 그림 3-8 계약완료일자 알람기능 〉

참고 미정산정리 요청 관리

(1) 배경

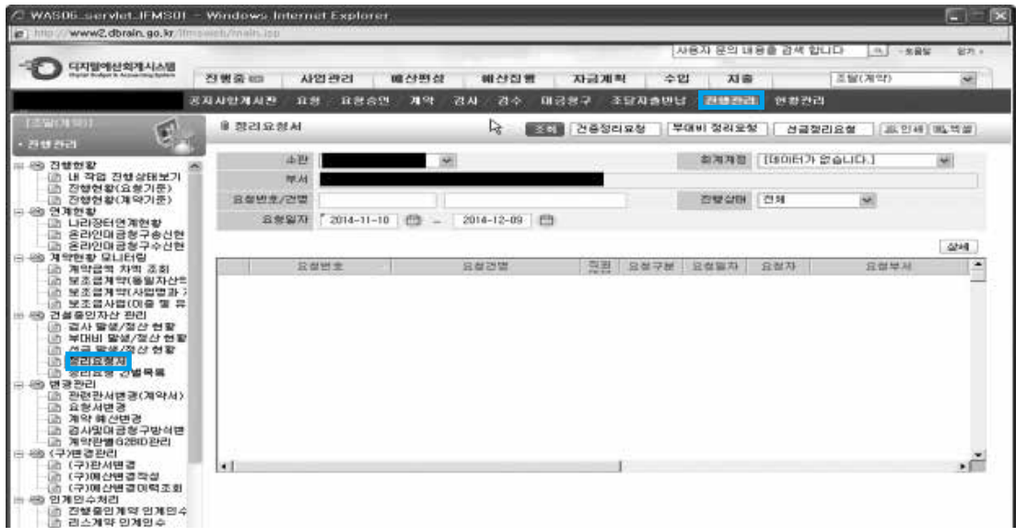
건설중인자산은 조달 등을 통해 발생하고, 검사나 선금청산, 부대비 배부 등의 업무를 통해 제거된다. 이때 재무장부에서도 동시에 회계처리되므로 원칙적으로 조달과 재무장부는 일치하게 된다. 다만 업무가 아닌 결산조정분개 입력으로 재무장부에서 건설중인자산을 제거하게 되면, 조달과 재무장부가 불일치하게 된다. 이러한 불일치 내역에 대해서 일선관서에서 정산 또는 배부작업을 할 수 없는 경우에 조달의 내역을 회계처리 없이 삭제하는 기능이 필요하였다.

(2) 정리방법

업무담당자는 기성준공검사, 선금지출, 부대비지출에 의해 발생된 건설중인자산을 자산으로 등재할 수 없어 결산조정으로 처리하였거나 처리할 예정인 경우 정리요청서를 작성하여 시스템에서도 제거해 주어야 조달과 재무장부의 건설중인자산이 일치하게 된다.

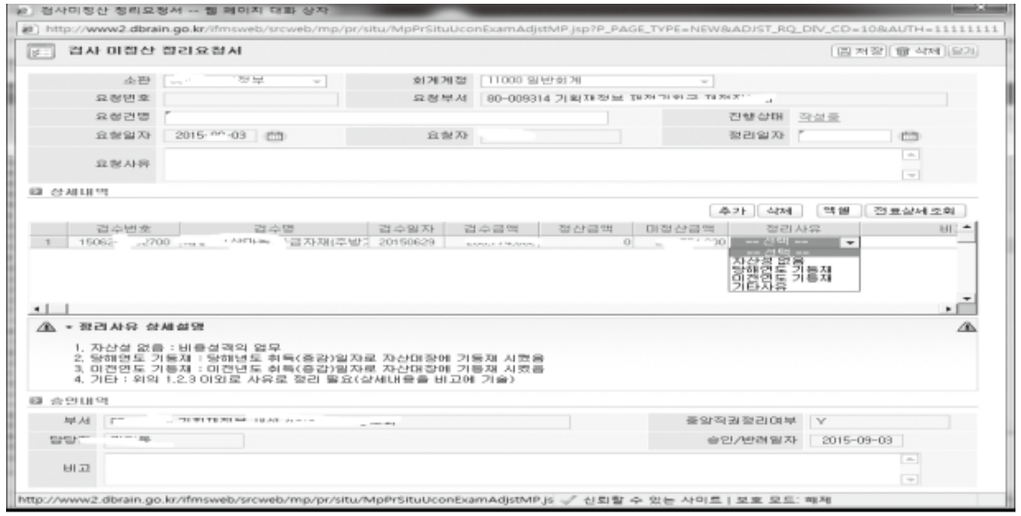
dBrain시스템은 [조달(계약)〉진행관리〉건설중인자산 관리〉정리요청서] 메뉴를 신설하여 일선관서와 재정책임관이 하나의 메뉴에서 정리요청을 진행할 수 있도록 하고

〈 그림 3-9 정리요청 진행화면 〉



검사미정산, 선금미정산, 부대비미배부 건에 대하여 정리요청서를 작성할 때 정리요청사유(예: 자산성없음, 당해연도 기등재, 이전연도 기등재 등)를 필수적으로 기입하도록 하여 재무결산담당자도 사유를 쉽게 파악할 수 있도록 하였다.

〈 그림 3-10 정리요청서 정리사유 등록 〉



또한 조달메뉴에서 정리요청서 작성 시 해당연도 재무결산이 마감된 경우 정리요청일자를 해당연도로 입력 불가하던 것을 개선하여 재무결산이 마감된 후에도 원하는 정리요청일자를 기입할 수 있도록 하였다.

정리요청 현황 및 진행상황은 [조달(계약)〉진행관리〉건설중인자산 관리〉정리요청 건별목록]을 통해 확인할 수 있다.

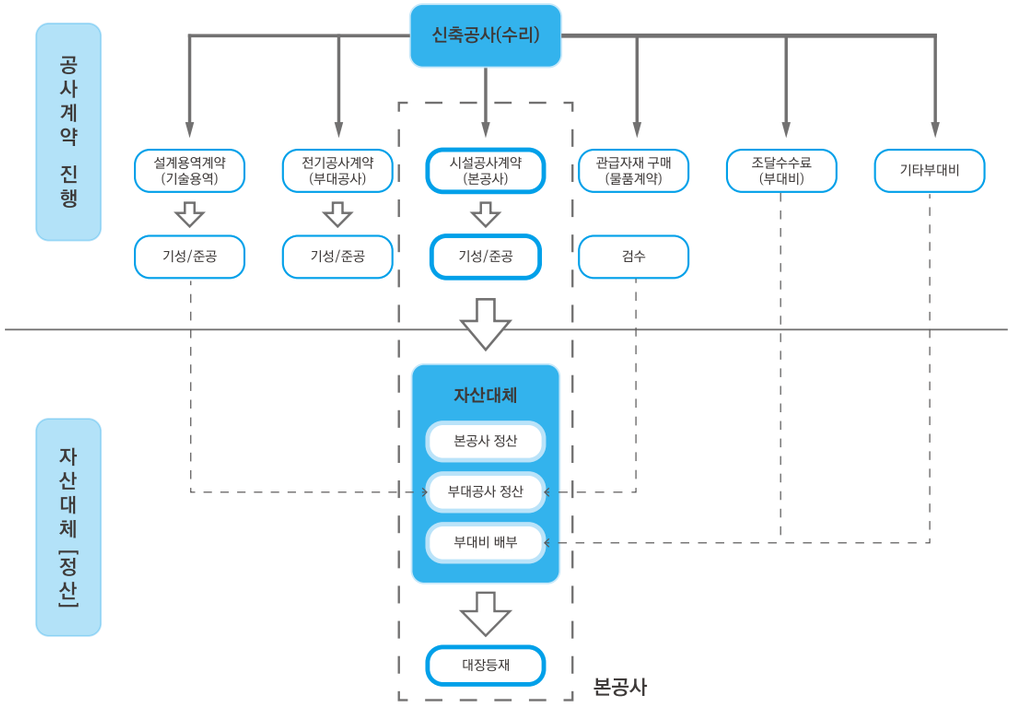
참고 **공사계약통합관리**

(1) 배경

청사신축사업과 같이 '공사가 장기간(1년이상) 진행'되거나 '여러 개의 계약으로 진행'되는 경우 공사의 진행현황 등을 전체적으로 관리하는 기능이 존재하지 않아, 공사 완료 후 공사비가 누락되는 등 자산취득가액이 올바르게 산정되지 않는 경우가 빈번하게 발생하였다.

이에 공사계약통합관리기능을 개설하여 공사계약통합관리번호를 통해 관련된 계약 전체의 진행현황이나 부대비 발생내역을 쉽게 조회하고 정산을 통해 누락되는 계약 없이 자산으로 대체할 수 있도록 하고 있다.

〈 그림 3-11 공사계약 통합관리 흐름도 〉



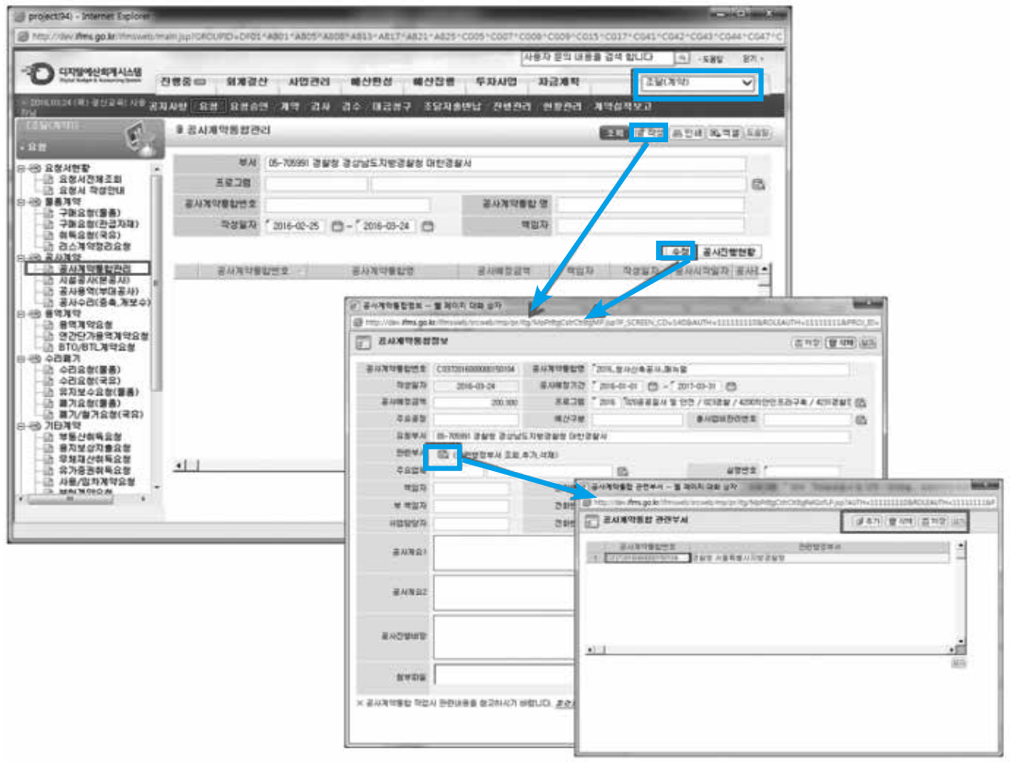
(2) 공사계약통합의 진행단계

사업담당자 김국유 주무관은 청사신축과 관련하여 다음의 지출을 처리하고자 한다.
· 사무실별관(본공사) 계약 : 500,000원
· 사무실별관 공사에 포함되어야 할 전기공사 및 설계용역(부대공사) : 800,000원
· 부대비 : 시설공사 및 설계용역수수료 25,000원

① 공사계약통합관리 등록

공사계약통합관리를 위해서는 먼저 공사계약통합관리 등록을 하여야 한다. [조달(계약)〉요청〉공사계약〉공사계약통합관리]에서 '작성'버튼을 클릭하여 공사계약통합명, 공사예정기간 등을 입력한 후 저장한다.

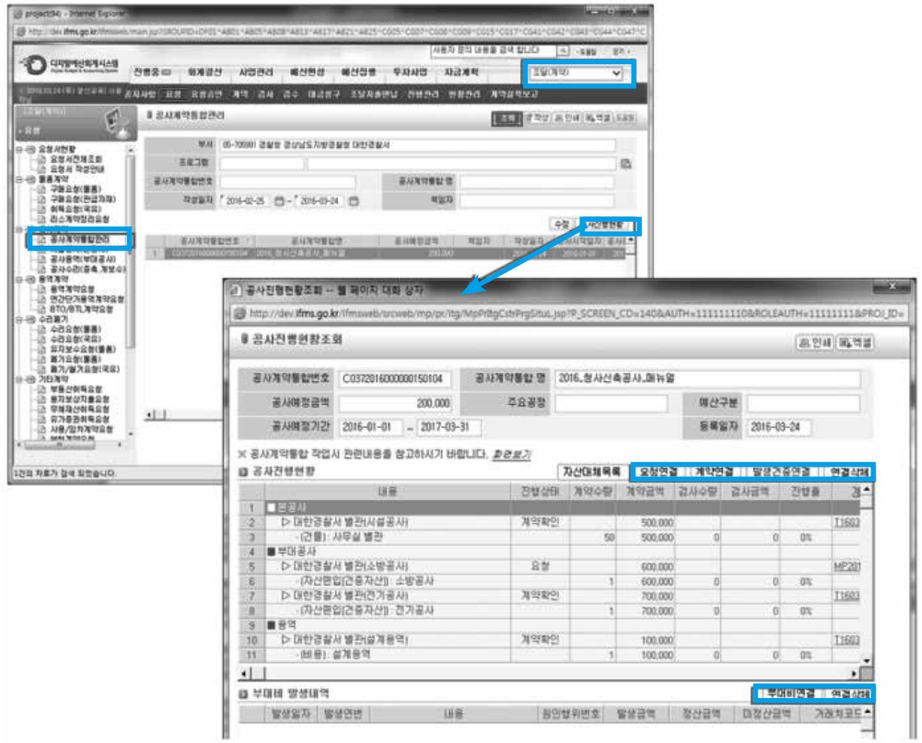
〈 그림 3-12 공사계약 통합관리 등록 〉



② 공사진행 현황조회

[조달(계약)〉요청〉공사계약〉공사계약통합관리]에서 해당 공사를 조회한 후 '공사진행현황'버튼을 클릭하여 공사와 관련된 계약서와 부대비 현황을 조회할 수 있다. '계약연결'(계약서가 체결되기 전이라면 '요청연결')을 클릭하여 계약서를 추가하거나 '연결삭제' 버튼으로 해제가 가능하다.

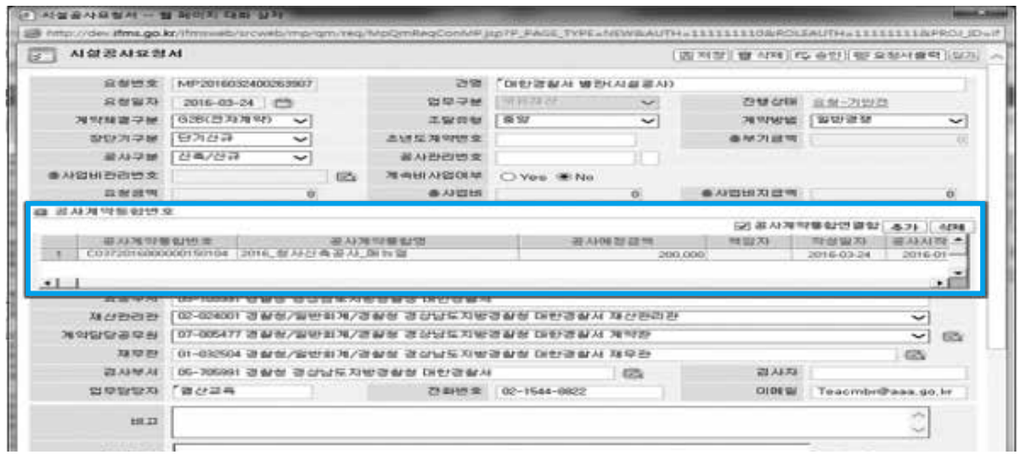
〈 그림 3-13 공사진행 현황조회 〉



③ 관련 계약 연결

신규계약을 연결하는 경우 공사, 용역, 관급자재 등의 계약요청화면에서 '공사계약통합번호 선택' 후에 계약을 진행하고, 이미 계약이 완료된건이라면 공사진행현황 조회화면에서 '계약연결'(계약서가 체결되기 전이라면 '요청연결')을 클릭하여 연결한다.

〈 그림 3-14 관련계약 연결 〉



④ 관련 부대비 연결

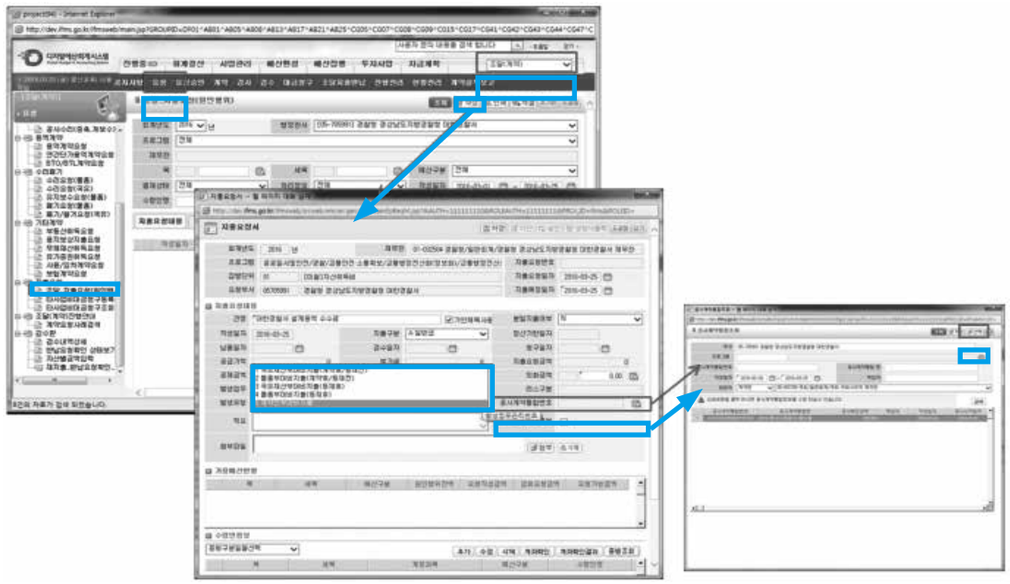
조달(계약) 또는 지출에서 신규로 발생한 부대비를 연결하는 경우 부대비 지출 시 발생유형 1번 또는 2번을 선택하여 공사계약통합에 연결된 계약번호를 입력하거나, 발생유형 5번을 선택하여 공사계약통합번호를 입력하면 된다.

이미 지출된 부대비를 연결하는 경우라면 공사진행현황 조회화면에서 '부대비연결' 버튼을 클릭하여 연결할 수 있다.

〈 표 3-8 부대비 설정 연계정보 〉

발생유형	연계정보
1. 국유재산 부대비 지출(계약 후/등재 전)	**계약번호**
2. 물품 부대비 지출(계약 후/등재 전)	
3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)	**계약번호**, 검수번호, 대장번호
4. 물품 부대비 지출(등재 후)	
5. 계약전부대비 지출	**공사계약통합번호 직접입력**

〈 그림 3-15 부대비 계약번호 설정 〉

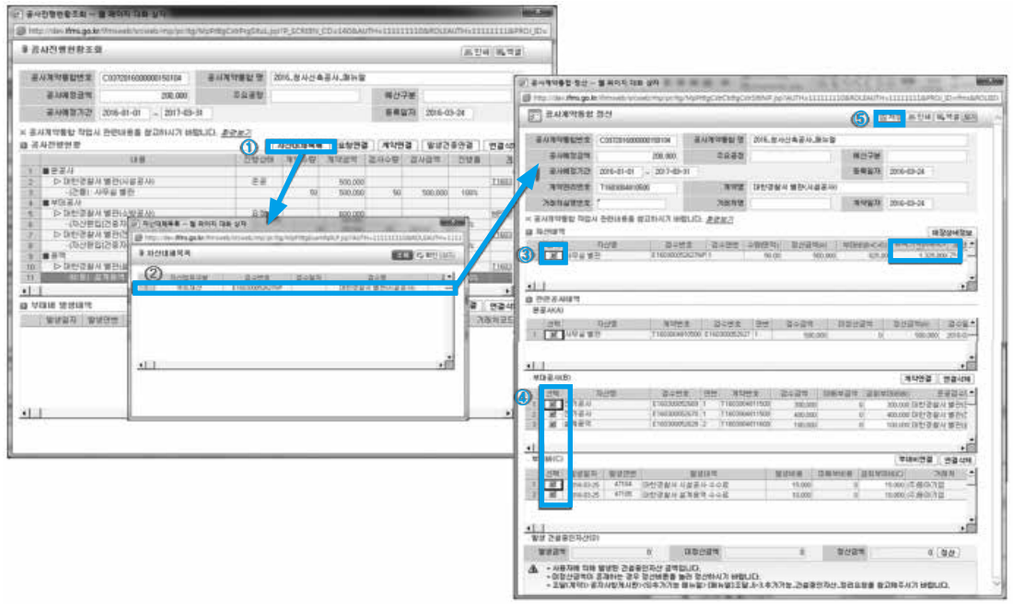


⑤ 공사계약통합관리 정산

검수를 통해 자산으로 대체되기 전에 공사계약통합번호로 연결된 부대공사와 부대비를 일괄 정산하는 과정이 필요하다. 정산은 일종의 분류작업으로 자산대장에 등재될 금액을 만드는 작업이라고 볼 수 있다.

사업담당자는 공사진행현황 조회화면에서 '자산대체목록'버튼을 선택하여 정산할 자산대체서를 클릭하면 공사계약통합정산 화면이 나타나고, 하나의 자산으로 등재되어야 할 부대공사와 부대비를 선택하여 정산한다.

〈 그림 3-16 공사계약통합관리 정산 〉

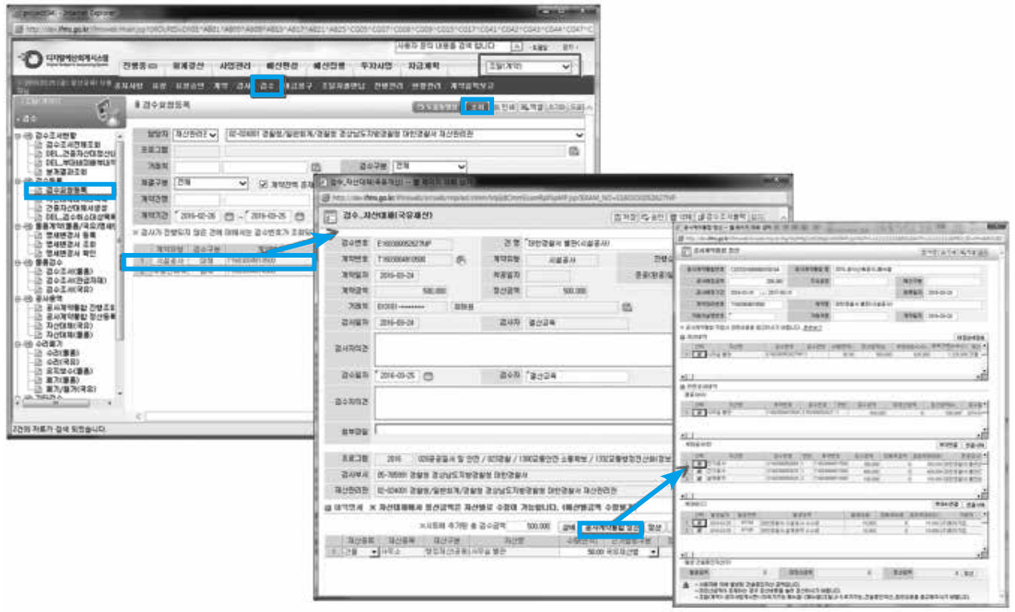


⑥ 자산대체(대장등재)

재산관리관이 검수업무를 수행하면 비로소 해당 자산이 대장에 등재되고, 회계처리도 일어나게 된다. 이때에도 통합관리하던 공사계약이 모두 대장가액에 반영되었는지 반드시 확인하여야한다.

만약 정산이 누락된 공사계약이 있거나 사업담당자가 수행한 정산내역을 재산관리관이 수정하여야 할 때에는 [조달(계약)〉검수〉검수등록〉] 또는 [조달(계약)〉검수〉검수조서현황〉검수조서전체조회] 에서 자산대체서를 조회하여 공사계약통합정산 버튼을 클릭하면, 전 단계에서 진행한 공사계약통합정산화면으로 연결되어 추가로 정산하거나 정산내역 수정이 가능하다.

〈 그림 3-17 자산대체서 공사계약통합 정산 〉



(3) 회계처리

위 업무를 모두 정상적으로 수행하면 아래와 같은 회계처리가 발생한다. [조달(계약)〉검수〉공사용역〉공사계약통합정산등록]메뉴에서 자산대체서를 조회한 후 '전표상세조회'로 확인이 가능하다.

구 분		차 변	금 액	대 변	금 액
본공사	준공검사	건설중인건물	500,000	기타의미지급금	500,000
	계좌이체	기타의미지급금	500,000	현 금	500,000
부대공사	준공검사	건설중인건물	800,000	기타의미지급금	800,000
	계좌이체	기타의미지급금	800,000	현 금	800,000
부대비(조달수수료)		건설중인건물	15,000	현 금	15,000
		건설중인기타의유형자산	10,000	현 금	10,000
자산대체		건 물	1,325,000	건설중인건물	500,000
				건설중인건물	800,000
				건설중인건물	15,000
				건설중인기타의유형자산	10,000

4. 선금지급액 미청산

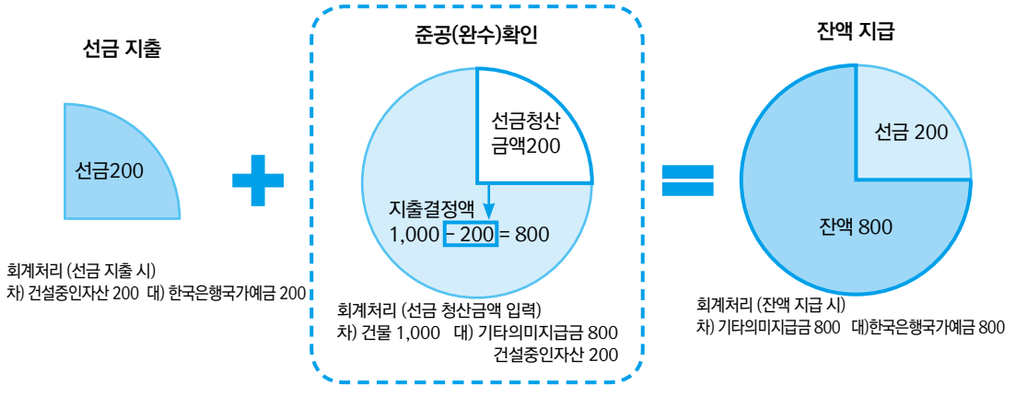
사업담당자 김국유 주무관은 청사 건물 신축 공사계약과 관련하여 (주) 안전건설에 총 계약금액 10억원 중 2억원을 선금금으로 지출하였다. 공사가 완료된 후 재산관리관 주재산 주무관은 준공(완수) 확인서를 작성하는 과정에서 선금청산금액을 입력하지 않고 확인서를 승인하였다.

(1) 오류의 유형

공사계약 등을 통하여 국유재산을 취득하는 경우에는 선금을 지급하는 경우가 존재한다. 기성 또는 준공확인을 통하여 검사업무를 수행한 후 대금을 지급하는 경우 대금의 지출액은 선금지급액을 제외하고 결정될 것이다.

따라서 기성 또는 준공확인 시점에 선금 지급분 중 청산하여야 할 금액을 입력하여야 정확한 지출액이 계산될 수 있다.

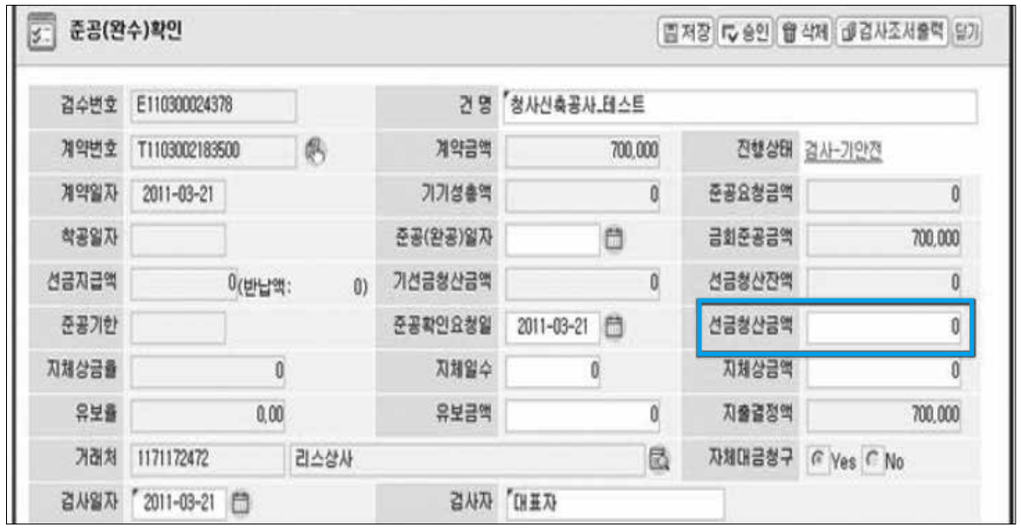
〈 그림 3-18 선금지급과 청산금액 〉



검사 업무 중 준공(완수)확인의 예를 들면 아래 〈그림 3-19〉과 같은 화면에서 선금청산금액을 올바르게 입력하여야 한다. 선금청산금액을 정확히 입력하지 않으면 지출액이 올바르게 결정되지 않아 오류가 발생하게 된다.

· 선금청산잔액 = 선금지급액 – 반납액 – 기선금청산금액
· 지출결정금액 = 금회준공금액 – 선금청산금액 – 지체상금액

〈 그림 3-19 준공(완수)확인 〉



(2) 오류에 따른 영향

검사 업무가 완료되면 대금청구요청을 통해서 계약을 맺은 업체에게 대금을 지출하게 되는데 이 때 연계되는 항목이 위 그림의 지출결정액이다. 지출결정액은 금회준공금액에서 선금청산금액을 차감한 금액으로 본 사례에서는 총 계약금액 10억원 중 선금으로 지급한 2억을 차감한 8억원이다.

올바른 선금청산금액을 입력하였을 경우에 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
선금 지급	건설중인자산	200,000,000	현 금	200,000,000
준공(완수)확인	건 물	1,000,000,000	기타의미지급금	800,000,000
			건설중인자산	200,000,000
공사대금 지출	기타의미지급금	800,000,000	현 금	800,000,000

위와 같은 회계처리에 의해 최종적으로 '건물 10억 / 현금 10억'의 분개가 생성된다. 하지만 본 오류사례와 같이 선금청산금액 2억원을 입력하지 않고 준공(완수)확인을 통하여 대금청구를 진행하면 다음과 같은 오류가 발생한다.

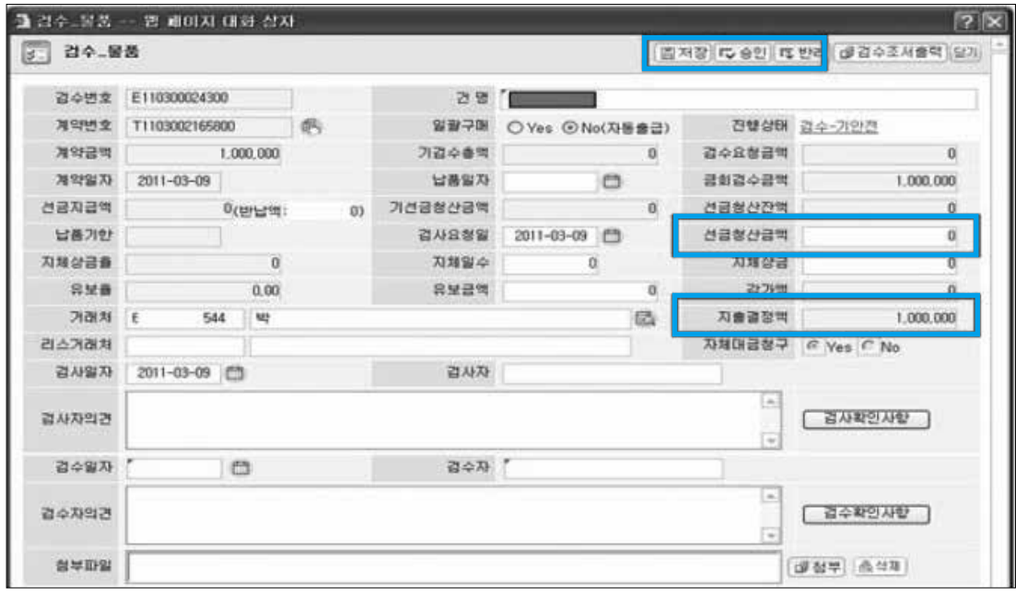
구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
선금 지급	건설중인자산	200,000,000	현 금	200,000,000
준공(완수)확인	건 물	1,000,000,000	기타의미지급금	1,000,000,000
공사대금 지출	기타의미지급금	800,000,000	현 금	800,000,000

위의 회계처리에서 알 수 있듯이 선금청산금액 2억원을 입력하지 않았기 때문에 기 인식하였던 선급금을 상계하는 회계처리가 나타나지 않고 건물의 검수 · 검사 금액 전부가 기타의미지급금으로 처리가 된다.

지출시점에서는 집행단위담당자 또는 지출관이 지출 금액에 오류가 있는 것을 알아채고 지출금액을 수정하기 때문에 8억원이 올바로 지급이 될 수 있으나, 건설중인자산 2억원과 미지급금 2억원이 상계되지 않고 남아있게 된다.

> 기성 또는 준공확인의 검사업무는 일부의 경우를 제외하고는 계약업체에 대금을 지급하기 위하여 수행하는 경우가 많다. 기본적으로 특수한 경우를 제외하고는 선금을 청산하지 않고 대금을 지급하는 경우는 존재하지 않으므로 재산관리관은 기성 또는 준공확인 시 선금청산잔액의 존재유무를 파악하여 올바른 선금청산금액을 입력하여야 할 것이다. 이는 물품의 경우도 마찬가지이다.

〈 그림 3-20 검수_물품 〉



참고 **미청산 선금에 대한 처리방법**

(1) 배경

재산관리관이 검수서에 선금청산금액을 입력하지 않은 경우 또는 검수요청을 누락하였거나 검수금액과 지출될 금액을 혼동하여 검수금액을 적게 입력한 경우 회계처리상 오류를 발생시키기 때문에 선금청산을 위한 조치를 취해야 한다.

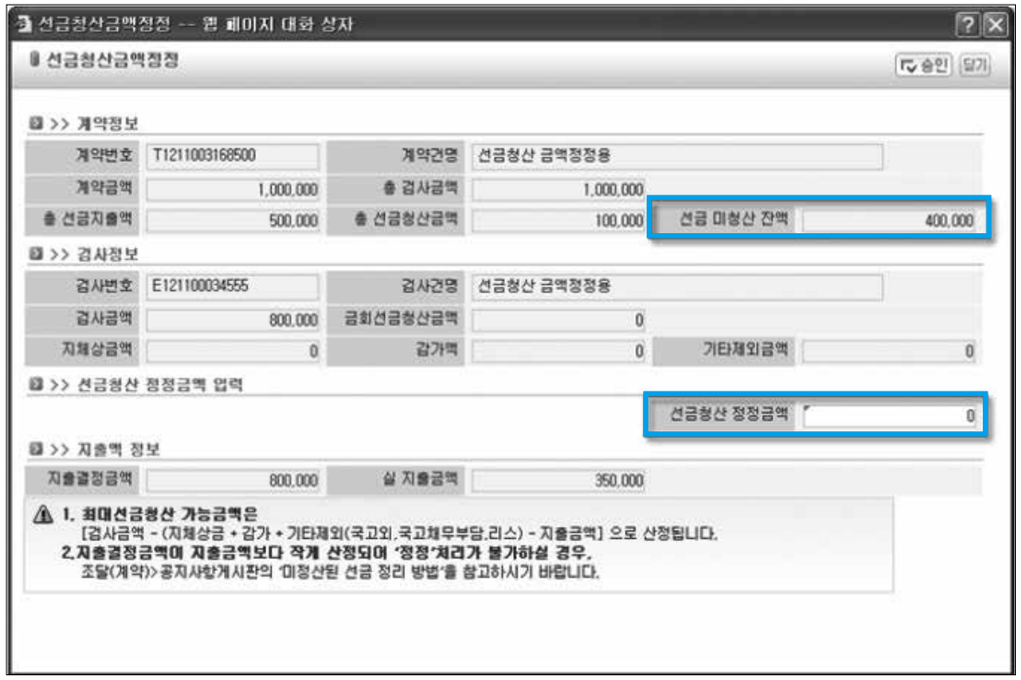
(2) 조회 및 처리방법

재산관리관이 검수서에서 선금청산금액을 입력하지 않은 경우에는 [조달(계약)〉검사〉검사조서현황〉검사조서전체조회] 메뉴에서 해당 검사(검수)서를 조회하여 '선금청산 금액정정' 버튼을 클릭하여 수정해야 한다.

또한 재산관리관이 검수요청을 누락하였거나 검수금액을 적게 입력한 경우에는 [조달(계약)〉검사〉검사등록〉dBrain검사등록] 메뉴에서 추가적인 검수등록을 해야 한다. 이때 검수금액과 선금청산금액을 일치시켜 지출결정금액이 '0'원이 되도록 해야 한다.

〈 그림 3-21 선금청산 금액정정기능(1) 〉

〈 그림 3-22 선금청산 금액정정기능(2) 〉



5. 공사계약(증축, 개보수)

사업담당자 김국유 주무관은 청사 건물에 엘리베이터 설치를 위하여 공사계약을 통하여 1,000만원의 공사를 발주하였다. 엘리베이터 설치의 경우 자산의 가액에 더해져야 하는 자본적지출이므로 증축 메뉴를 선택하여 업무를 진행하여야 하나, 개보수 메뉴를 선택하여 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

공사계약을 통하여 대장에 등재되어 있는 자산에 대하여 증축 또는 개보수를 하는 경우에는 공사계약 메뉴에서 공사수리요청을 선택하여 업무를 진행한다. 이 때 공사구분이 '증축'과 '개보수'로 나뉘어져 있는데 이에 대한 구분이 중요하다.

〈 그림 3-23 공사수리요청서 〉

자산에 대한 추가적 지출은 크게 자본적지출과 수익적지출로 나뉠 수 있는데 자본적지출이란 대상 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출을 말하고 수익적지출이란 자산의 가치를 유지하는 유지보수 성격의 지출을 의미한다.

- 자본적지출 : 생산능력증대, 내용연수 연장, 원가 절감 또는 품질향상을 가져오는 지출
  - 건물의 개조 및 증축
  - 엘리베이터 설치, 비상구 설치, 중앙집중식 냉난방장비 설치 등

- 수익적지출 : 자산의 원상회복이나 능률유지를 위한 지출
  - 건물 페인트칠, 깨어진 창문 교환
  - 기계부속품의 대체, 자동차 타이어의 교체 등

따라서 사업담당자는 공사수리요청서 작성 시 해당 지출의 성격에 맞게 공사구분을 선택하여야 한다. 자본적지출은 '증축'으로 수익적지출은 '개보수'로 선택을 하여 업무를 진행하여야 하는데 이를 잘못 선택하게 되면 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

공사수리요청서 작성 시 '증축'을 선택하고 대장의 자산을 선택하면 해당 자산의 가액이 증가하는 처리가 일어나고, '개보수'를 선택하고 대장의 자산을 선택하면 해당 자산의 수선유지비 계정이 나타나는 회계처리가 일어나게 된다. 따라서 김국유 주무관이 자본적지출로 처리되어야 하는 엘리베이터 설치 공사를 '개보수'로 선택하였기 때문에 자산의 가액이 증가하지 않고 비용이 계상되는 오류가 발생한다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
증축(자본적지출)	건 물	10,000,000	현 금	10,000,000
개보수(수익적지출)	건물수선유지비	10,000,000	현 금	10,000,000

위와 같은 회계처리에 의해 자산이 과소 계상되고 비용이 과대계상되는 오류가 발생하고 향후 내용연수 동안 감가상각비가 왜곡되게 된다. 또한 자산성이 있는 지출이 비용으로 계상되었기 때문에 기본적인 자산관리도 이루어질 수가 없는 문제점도 발생한다.

'2016 예산안 편성 및 기금운용계획안 작성 세부지침' 에 따르면 건물 및 건축설비, 공구, 기구, 기타시설물의 유지보수비는 시설장비유지비(210-09)로 편성하되, 시설 · 장비의 내용연수를 증가시키거나 기능을 변화시키는 핵심부품의 교체비용은 자산취득비(430-01) 또는 시설비(420-03)로 반영하라고 명시되어 있다. 이는 시설장비유지비는 수익적지출, 시설비 또는 자산취득비는 자본적지출로 구분하였다고 볼 수 있다.

(3) 사용자 유의사항 및 오류 정정방법

사업담당자는 공사수리요청서를 작성할 때 지출의 성격이 자본적지출과 수익적지출 중 어느 쪽이 적합한지 검토하여 '증축'과 '개보수'를 선택하여야 한다. 또한 '증축' 또는 '개보수'를 선택한 후 연관되는 자산의 선택 역시 중요하다 할 수 있다.

수익적지출이라 판단하여 '개보수'를 선택하여 업무를 진행하는 경우에도 비용이 발생하기 때문에 관련 지출에 맞는 자산을 선택하여야 해당 자산의 수선유지비로 처리되어 원가정보가 적정하게 집계됨을 유의하여야 한다.

공사수리의 '개보수'를 통해 비용 처리한 항목을 자본적지출로 수정하기 위해서는 계정과목정정(비용〈-〉건가)* 기능을 통해 비용을 건설중인자산으로 변경한 후 본공사의 대체서에 정산시키거나, 사업담당자가 직접 대체서를 생성하여 기존 자산의 장부가액을 증가시킬 수 있다.

* 조달(계약)〉검사〉검사등록〉 계정과목정정(비용〈-〉건가

(4) 공사계약(증축, 개보수) 관련 감사원 지적사례

■ 유형자산 취득원가를 수선비 처리함에 따른 오류(2011회계연도)

OO청 일반회계에서 일부 신규 취득자산에 대해 건설중인자산으로 회계처리하지 않고 수선비로 회계처리하여 건설중인일반유형자산(일반유형자산)이 13억 5,854만원 과소 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 1114p 중〉

■ 자산취득 관련 금액을 비용으로 처리함에 따른 오류(2012회계연도)

OO처 일반회계에서 주차장 시공비를 소모품비로 계상하여 구축물(일반유형자산)과 관련한 감가상각비가 각각 1억 9,792만원, 595만원 과소 계상되었고, 소모품비가 2억 387만원 과대 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 659p 중〉

■ 자산의 자본적지출을 비용으로 처리함에 따른 오류(2012회계연도)

OO청 일반회계에서 건물 개보수를 위해 지출한 비용은 자본적지출에 해당하나 수익적지출로 비용 처리하여 건물(일반유형자산)이 10억 6,575만원, 건물감가상각누계액(일반유형자산의 차감계정)이 1,761만원 과소 계상되었고, 수선유지비(관리운영비)가 10억 6,575만원 과대 계상되었으며 감가상각비(관리운영비)가 1,761만원 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 779p 중〉

■ 자산에 가산하여야 할 항목을 비용 처리한 오류(2014회계연도)

OO부 일반회계에서 일반유형자산의 내용연수를 연장시키거나 당해 유형자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당자산의 장부가액에 가산하여야 하는데, 청사를 이전할 때 발생한 자본적 지출항목을 비용으로 인식하여 구축물수선유지비(관리운영비)가 1억 6,028만원 과대 계상되었으며 구축물(일반유형자산)이 1억 6,028만원 과소 계상되었고, 구축물 감가상각비(관리운영비)와 구축물감가상각누계액(일반유형자산의 차감계정)이 각각 935만원 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고II 221p 중〉

■ 자본적 지출을 비용 처리한 오류(2015회계연도)

OO부 특별회계에서 한국농수산대학 지방이전건립공사와 관련하여 발생한 자본적지출을 비용으로 인식하여 수선유지비(관리운영비)가 70억 6,384만원 과대 계상되었고, 건물이 같은 금액만큼 과소 계상되었으며, 이에 대한 건물감가상각비(관리운영비)와 건물감가상각누계액(일반유형자산의 차감계정)이 각각 1억 4,128만원 과소 계상되었다.

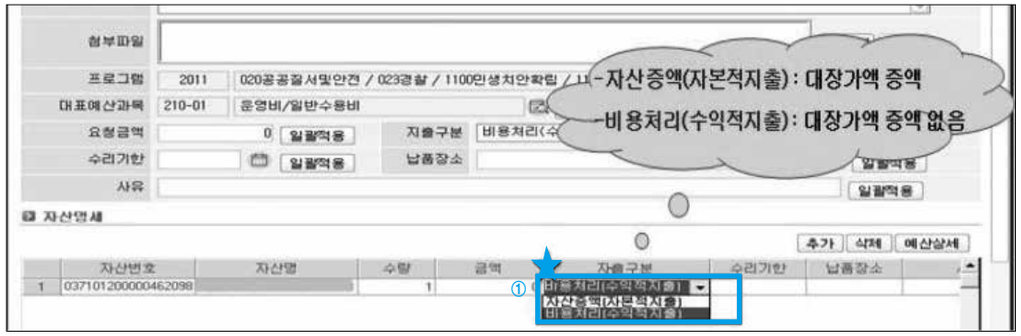
〈2015회계연도 결산검사보고II 196p 중〉

참고 **수리요청과 자본적 · 수익적 지출**

조달관리 업무 메뉴에는 수리 / 폐기계약 메뉴가 존재한다. 해당 메뉴는 국유재산과 물품 등의 수리 혹은 폐기와 관련한 업무를 처리하는 메뉴로서 국유재산과 물품의 공사외 일반수리 업무를 수행하는 메뉴이다. (공사를 통한 수리업무는 공사계약 메뉴의 증축 및 개보수의 선택으로 진행된다)

수리 / 폐기계약 메뉴에서 수리요청서를 작성하여야 하는데 〈그림 3-24〉에서 볼 수 있듯이 요청서 하단에서 '지출구분'을 선택하여야 한다.

〈 그림 3-24 수리요청서 〉



앞서 설명하였듯이 공사계약의 증축, 개보수와 마찬가지로 해당 선택에 따라 지출금액이 자산의 가액에 더해지거나 혹은 비용으로 처리된다. 따라서 사업담당자는 요청하려는 수리비의 성격이 자본적지출인지 아니면 수익적지출인지 사전에 판단하여 지출구분에서 그 성격에 맞게 선택하여야 한다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
자본적지출	건 물	10,000,000	현 금	10,000,000
수익적지출	건물수선유지비	10,000,000	현 금	10,000,000

수익적지출로 처리된 수리계약을 자본적지출로 변경하기 위해서는 계정과목정정(수익〈-〉자본)* 메뉴에서 해당 검사서를 조회하여 선택 후 변경할 수 있다.

* 조달(계약) 〉 검사 〉 검사 등록 〉 계정과목정정(수익(-)자본)

6. 자본형성적 경비에 의한 취득

집행단위담당자 나재정 주무관은 산업폐수 완충저류시설 설치를 위하여 민간에 사업을 맡기고자 민간대행사업비(320-08) 예산으로 1억원을 지출하였다. 해당 시설이 완공되었을 경우 확인 후 자산을 등재하여야 하나, 나재정 주무관은 이를 간과하고 더 이상의 업무를 진행하지 아니하였다.

(1) 오류의 유형

민간대행사업비(320-08), 자치단체대행사업비(330-04), 해외자본이전(340-03)과 같은 자본형성을 위하여 민간 또는 자치단체 및 해외 등에 위탁을 통하여 지출을 하는 예산(이하 '자본형성적 경비')이 존재한다. 자본형성적 경비는 그 성격상 예산을 집행한 뒤 일정시간이 지나서 재산의 취득이 이루어지게 되는데 민간대행 등 위탁사업이 완료되어 자산이 등재되어야 하는 시점에서 해당 업무를 수행하지 않아 오류가 발생한다.

〈 표 3-9 자본형성적 경비의 종류 〉

예산세목	성 격
민간대행사업비 (320-08)	국가가 직접 추진해야 할 사업으로서 법령의 규정에 의하여 민간에 대행 또는 위탁하는 사업으로 건설 및 유지보수를 위한 경비 등
자치단체대행사업비 (330-04)	국가가 직접 추진해야 할 사업으로서 법령의 규정에 의하여 지방자치단체에 대행 또는 위탁하는 사업비
해외자본이전 (340-03)	해외교포 또는 외국기관에 지급하는 자본형성보조금 등

자본형성적 경비를 지출할 경우 현금의 상대계정과목으로 일반 비용이 아닌 '선급금'으로 회계처리 된다. 해당 지출은 자본형성, 즉 자산의 취득을 전제한 지출이기 때문에 자산이 취득되어 대장에 계상되기 전까지 '선급금'으로 계상하여 관리를 하는 것이다. 따라서 민간대행사업비 등을 지출한 담당자는 해당 지출에 의하여 건설 또는 유지보수되는 재산의 업무 완료시점에 관련 재산을 대장에 등재하여야 하는 것이다.

단, 해외자본이전(340-03) 예산목으로 집행한 금액은 다음 〈표 3-10〉과 같이 일부의 경우에만 자본형성적 경비로 본다.

〈 표 3-10 해외자본이전(340-03) 재무계정과목 연계표 〉

세부항목	세세부항목	회계과목
해외교포 또는 외국기관에 지급하는 자본형성 보조금	해외취득자산의 소유가 국가에 귀속되는 경우	선급금
	해외취득자산의 소유가 국가에 귀속되지 아니하는 경우	해외보조비
외국환평형기금 등 공금융성기금에 대해 무상으로 지원하는 출연금		해외출연비

위와 같이 '선급금'으로 처리된 자본형성적 경비에 대해서는 대장관리 메뉴를 통하여 기타증감의 '외부에 의한 기반시설 취득' 메뉴를 통하여 해당 선급금을 상계하고 자산을 대장에 등재하여야 한다.

따라서 ① '선급금'으로 처리된 자본형성적 경비를 자산의 취득이 완료되었음에도 불구하고 자산을 계상하지 않거나, 혹은 ② 기타증감의 '기타(증)' 메뉴로 자산을 등재하였을 경우에 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

기타증감의 '외부에 의한 기반시설 취득'으로 자산을 대장에 등재할 때 나타나는 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
민간대행사업비 (320-08)지출	선급금	100,000,000	현 금	100,000,000
기타증감_외부에의한 기반시설취득	구축물	100,000,000	선급금	100,000,000

일련의 처리를 통하여 사업비 지출 시 계상되었던 선급금이 상계되고 자산이 정상적으로 재정상태표에 반영된다.

하지만 본 사례와 같이 자산의 취득이 완료되었음에도 불구하고 담당자가 확인을 못하고 업무를 수행하지 않는 경우에는 해당 선급금이 상계되지 않고 재정상태표에 남아 있어 재정상태표에 왜곡이 발생하게 된다.

또한 자산의 등재를 '기타증감_외부에의한기반시설취득'이 아닌 '기타증감_기타(증)'으로 업무를 처리하는 경우에도 자산이 대장에 등재되긴 하지만 선급금이 상계되지 않아 재정상태표에 왜곡이 일어나게 된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
민간대행사업비 지출	선급금	100,000,000	현 금	100,000,000
기타증감_기타(증)	구축물	100,000,000	전기오류수정이익	100,000,000

(3) 사용자 유의사항

자본형성적 경비를 지출하는 경우에는 해당 지출액이 선급금이 되어 재정상태표에 계상되어 있다는 사실을 항상 유의하고 자산의 취득이 완료되었을 때 필수적으로 부가 업무처리를 수행하여야 한다.

우선 자본형성적 경비 지출내역이 존재하는 경우 자산이 완공되었는지 확인한 후 완공이 되지 않았다면 추가적인 업무 수행이 필요 없으나, 완공되었을 경우에는 해당 자산이 국유재산대장에 등재가 되어있는지 확인하여야 한다.

국유재산대장에 등재되었다고 하더라도 관련 선급금을 상계할 수 있는 '기타증감_외부에의한기반시설취득'으로 업무를 처리하여 대장에 등재하였는지 확인하여야 한다.

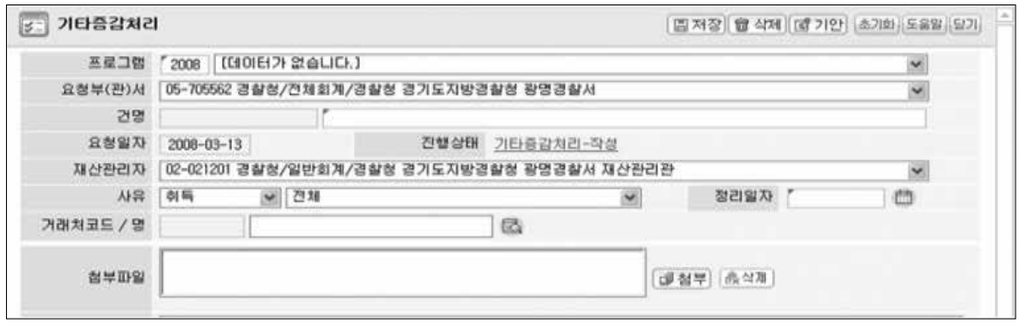
> 민간대행사업비(320-08), 자치단체대행사업비(330-04), 해외자본이전(340-03)과 같은 자본형성적경비 예산을 집행하였을 때는 해당 지출에 따라 '선급금' 이 계상된다는 사실을 인지하고 자산의 취득여부를 확인하여 '기타증감_외부에의한사회기반시설취득' 메뉴를 통하여 대장에 등재하는 후속조치를 처리해야 한다.

(4) 관련 오류사례

사업담당자 김국유 주무관은 관리하고 있던 건물(10,000,000원)이 대장에서 누락된 것을 확인하고 이를 대장에 등재하기 위하여 기타증감 메뉴의 누락재산 등록 사유를 선택하여 업무를 진행하여야 하나 무주재산등록 사유를 선택하여 자산을 등재하였다.

dBrain 시스템의 국유재산, 물품 업무에는 대장관리 메뉴 중 '기타증감' 메뉴가 존재한다. 해당 메뉴는 현금의 지출과 수입이 수반되지 않는 대장의 변화를 설정하는 메뉴로 합병, 분할과 같은 업무와 취득일자 변경, 내용연수 변경 등 대장의 정보관리항목의 변경에도 사용할 수 있다.

〈 그림 3-25 기타증감처리 〉



〈그림 3-25〉에서 알 수 있듯이 기타증감 메뉴 중 취득이 존재하는데 이는 환수, 국가귀속 등에 의한 무상취득이나 무주재산 또는 누락재산 등록과 같은 신규등록, 사고이월 혹은 기존계약에 따른 매입 등의 메뉴로 나눌 수 있다.

기타증감으로 대장을 증가 또는 감소시키게 되면 각 사유에 따라 계정과목이 선택되어 회계처리가 이루어지도록 시스템이 설계되어져 있다. 김국유 주무관은 누락재산을 등재하는 업무를 수행하는 것이므로 사유를 '누락재산 등록'을 선택하여 업무를 진행하였어야 하나, '무주재산등록'을 선택하였기 때문에 오류가 발생하였다.

기타증감 사유에 따라 나타나는 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기타증감_누락재산등록	건 물	10,000,000	전기오류수정이익	10,000,000
기타증감_무주재산등록	건 물	10,000,000	잡이익	10,000,000

김국유 주무관이 대장에 등재한 건물은 누락재산이기 때문에 전기오류수정이익으로 회계처리되어야 하나 기타증감 사유를 잘못 선택하였기 때문에 잡이익으로 회계처리 되어 오류가 발생한다.

국유재산 결산지침에 따른 자산의 신규등록 사유별 용어 정의는 다음과 같다.

· 누락재산등록 : 전년도 결산 시 누락된 재산을 현년도에 등록하는 경우

· 무주재산등록 : 민법 및 국유재산법에 의한 무주재산 취득

무주재산등록은 민법, 국유재산법에 의한 무주은닉재산취득이므로 잡이익으로 회계처리 되도록 설계되어 있기 때문에 사유를 잘못 선택하게 되면 전혀 의미가 다른 계정과목이 생성되는 것이다.

기타증감 업무처리시 가장 문제가 되는 부분은 기타증감 메뉴 중 '기타(증)' 또는 '기타(감)'을 선택하여 업무를 처리하는 경우이다. 해당 업무처리는 세부사유를 알 수 없는 경우에 선택하는 업무처리로 해당 업무의 선택에 주의를 기울여야 하나, 일선관서에서 대장정리의 방법으로 과도하게 사용되고 있음이 확인된다.

기타증감의 기타(증) 및 기타(감) 메뉴의 경우에는 사유를 알 수 없는 경우를 가정하기 때문에 정보관리항목의 입력이 거의 없어 해당 메뉴로 자산의 가액을 증가 혹은 감소시키는 경우 내역을 파악하기 어려울 뿐 아니라 아래와 같은 회계처리가 발생하기 때문에 재무제표에 왜곡이 일어날 가능성이 크다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기타증감_기타(증)	자 산	xxx	전기오류수정이익	xxx
기타증감_기타(감)	전기오류수정손실	xxx	자 산	xxx

따라서 국유재산 또는 물품담당자는 자산의 대장 등재 시 기타증감 메뉴를 통하여 등재하는 것이 올바른지를 우선 검토하여야 하며, 기타증감 업무 수행 시 사유 선택에 유의하여야 한다.

참고 **기타증감 주요 유형별 생성 계정과목**

〈 표 3-11 기타증감_국유재산 〉

계약유형	기타증감사유	사유 세부사항	상대계정과목
기타취득	외부에 의한 기반시설 취득	외부에 의한 기반시설 취득 (출연금-철도,출자금-고속도로,출자/민간-댐,민간-항만)	선급금
기타취득	환수	법률, 법원의 판결, 행정처분등으로 무상 환수한 경우	잡이익
기타취득	매립	공유수면 매립으로 인한 취득	잡이익
기타취득	무주재산등록	민법, 국유재산법에 의한 무주은닉재산취득	잡이익
기타취득	누락재산등록	전년도 결산 시 누락된 재산을 현 년도에 등록한 경우	전기오류수정이익
기타취득	용도폐지인수(총괄청이관)	행정(보존)재산에서 잡종재산으로 용도폐지되어 총괄청이 인수 시 취득	정부내자산수증
기타취득	사용종료(인수)	각 부처의 사용 종료 재산을 총괄청에서 인수	정부내자산수증
기타취득	양여취소	양여취소로 국가에 소유권이 환원된 경우	정부외자산수증
기타취득	기타(증)	기타원인에 의하여 등록	전기오류수정이익
기타취득	사고이월	사고이월 사유로 등록	전기오류수정이익
기타취득	국가귀속	귀속재산처리법 등에 의한 국가귀속	잡이익
기타증가	계산착오	계산 시 착오를 정정함에 따라 계산사항을 정정	전기오류수정이익
기타증가	입력착오	입력 시 착오를 정정함에 따라 입력사항을 정정	전기오류수정이익
기타증가	기타(증)	자연 발생한 자산 및 기타자산	전기오류수정이익
기타증가	취득후부대비배부	취득후부대비배부(지출과 연계)	건설중인기타의유형자산
기타증가	유가증권평가(공정가액)	결산시 투자 유가증권을 공정가액으로 평가함에 따라 증액함	투자증권평가이익
기타증가	원인불명 및 누락재산	원인불명의 누락재산 등 기타 사유로 등록	전기오류수정이익
기타증가	유가증권평가 (상각후취득원가)	유가증권을 상각후취득원가로 평가함에 따라 증액함	채권이자수익
기타처분	사용승인(인계)	각 부처에서 필요한 재산을 총괄청의 승인을 받아 사용(인계)	정부내자산기부
기타처분	기타(감)	기타감소	전기오류수정손실
기타처분	이중등록	이중 등록된 사항의 정정	전기오류수정손실
기타감소	계산착오	계산시 착오를 정정함에 따라 계산사항을 정정	전기오류수정손실
기타감소	유가증권평가(공정가액)	결산시 투자 유가증권을 공정가액으로 평가함에 따라 감액함	투자증권평가손실
기타감소	기타(감)	기타감소	전기오류수정손실
기타증감	회계,조직개편	정부조직개편에 의거 소관청.회계 폐지로 취득	정부조직개편등에따른순자산의증가
기타증감	종목변경	재산종목을 변경한 경우(기타무체재산->전세권으로 변경시)	장기임차보증금
기타증감	종류변경 (행정 -> 보존)	행정재산을 보존재산으로 분류	유산자산취득비
기타증감	종류변경 (보존 -> 행정)	보존재산을 행정재산으로 분류	잡이익

〈 표 3-12 기타증감_물품 〉

계약유형	기타증감사유	사유 세부사항	생성 계정과목
기타취득	취득/기중취득	기탁을 받는 경우	정부외자산수증
기타취득	취득/금융리스물품	금융리스물품은 취득가액을 후급(분할)하여 지급	금융리스부채
기타취득	취득/부생	없어졌던 물품이 다시 생겨난 경우	잡이익
기타취득	취득/생산	자제제조에 의하여 취득하는 경우	잡이익
기타취득	취득/양여취소	양여후 소유권이전 후 양여취소	정부외자산수증
기타취득	취득/국유재산편입	국유재산에서 물품으로 편입하는 경우	잡이익
기타취득	취득/재고자산 편입	재고자산에서 물품으로 편입하는 경우	재화판매원가
기타취득	취득/손망실 현물변상	손망실후 담담자가 현물로 변상하는 취득하는 경우	잡이익
기타취득	취득/관서운영경비,기존계약	관서운영경비로 취득하는 경우	전기오류수정이익
기타취득	취득/사고이월	사고이월건으로 취득하는경우	전기오류수정이익
기타증가	변동/자본적지출	자본적지출로 인한 증가의 경우	전기오류수정이익
기타증가	변동/수수료입력	수수료로 인한 증가의 경우	전기오류수정이익
기타증가	변동/오류정정(+)	금액오류정정에 따른 증가의 경우	전기오류수정이익
기타증가	변동/오류정정(+)취득가 포함	금액오류정정에 따른 증가의 경우	전기오류수정이익
기타증가	변동/부대비배부(지출연동O)	수수료로 인한 증가의 경우	건설중인자산
기타처분	처분/기타	기타처분	전기오류수정손실
기타처분	처분/이중등재	이중등록으로 인한 물품을 정리하는 경우	전기오류수정손실
기타처분	처분/국유재산편입	물품에서 국유재산으로 편입하는 경우	잡손실
기타처분	처분/해체	해체하는 경우	잡손실
기타감소	변동/오류정정(-)	금액오류정정에 따른 감소의 경우	전기오류수정손실
기타감소	변동/오류정정(-)취득가포함	금액오류정정에 따른 감소의 경우	전기오류수정손실
기타감소	변동/부속물삭제(-)대장가감소	원물에 부속물이 삭제되어 부속물가액만큼 대장가액 감소되는 경우	자산폐기손실
기타증감	취득/회계조직변경	소관물품의 소속회계변경에 의하여 취득하는 경우	정부조직개편등에따른순자산의증가

7. 유동성 대체

사업담당자 김국유 주무관은 20X2년 10월 31일 무체재산 계약을 통하여 취득한 임차보증금 10,000,000원의 정보관리항목 중 만기일의 입력을 20X51031로 하여야 함에도 불구하고, 20X61031로 오(誤)입력하여 20X4회계연도 결산 시 유동성대체가 이루어지지 않았다.

(1) 오류의 유형

유동성대체는 특정시점에 현금이 들어오거나 나가는 자산 및 부채와 관련하여(예:대여금, 차입금 등) 만기일, 상환일 등이 1년이 넘게 남아있었다가 1년 이하로 바뀌는 경우 정보의 유용성을 위하여 계정과목을 변경하는 것을 말한다.

유동성대체는 연말 결산조정분개를 통하여 인식되며, 결산조정분개는 해당 계정과목 정보관리항목의 만기일 또는 상환일을 기준으로 dBrain상에서 자동으로 이루어지므로 정보관리항목을 오(誤)입력 하는 경우 유동성대체에 오류가 발생한다.

〈 그림 3-26 유동성대체 I 〉

• 총건수 : 39 건 • Page별 조회건수 : 전체 1 / 1 Page

	일련번호	계정과목명	관리번호	관리명	당기유동성대체금액	통화코드	결산환율	연간리스금액
1		합 계			1,925,576,143			622,885,3
2	MP0000000001	금융리스부채	(LS1210110	(UBIS 노후서버 개선을	282,436,959			318,975,7
3	MP0000000002	금융리스부채	(LS1210110	(UBIS 노후서버 개선을	73,132,700			82,989,5
4	MP0000000003	금융리스부채	(LS1301220	(DDos 관련 보안장비 리	42,736,776			50,996,9
5	MP0000000013	금융리스부채	(LS1210080	(나라통계시스템 상용스	46,831,351			53,278,8
6	MP0000000014	금융리스부채	(LS1312170	(2013 나라통계 상용소	44,476,630			54,478,7
7	MP0000000015	금융리스부채	(LS1312090	(2013 나라통계시스템	30,016,353			37,373,1
8	MP0000000016	금융리스부채	(LS1210080	(나라통계시스템 상용스	21,265,374			24,792,3
9	NP0000000001	장기임차보증금-국유	(02254504G	(월평동 주공 207-202)	65,000,000			
10	NP0000000002	장기임차보증금-국유	(02254504G	(만년동 상록수(아) 107	85,000,000			
11	NP0000000003	장기임차보증금-국유	(02254504G	(월평동 218 주공(아) 20	70,000,000			
12	NP0000000004	장기임차보증금-국유	(02254504G	(탄방동 한가람(아) 1/9	80,000,000			
13	NP0000000005	장기임차보증금-국유	(02254504G	(월평동 주공(아) 201동	70,000,000			

〈 그림 3-27 유동성대체 II 〉

분개내역 (단위:원)

	행번호	계정과목	적요	결의내용	차변금액	대변금액	분
1	1	11090801 임차보증금-국유	유동성대체		45,000,000	0	일반공
2	2	16040302 장기임차보증금-국유	유동성대체		0	45,000,000	일반공
3	3	11090801 임차보증금-국유	유동성대체		38,000,000	0	일반공
4	4	16040302 장기임차보증금-국유	유동성대체		0	38,000,000	일반공
5	5	11090801 임차보증금-국유	유동성대체		42,000,000	0	일반공
6	6	16040302 장기임차보증금-국유	유동성대체		0	42,000,000	일반공

관련항목내역

	일련번호	관리항목명	관리항목값	참조값
1	1	거래처코드	기타	
2	2	자산번호	08191619810945367 3	
3	3	자산명	충청지방통계청 지방청 직원숙소(둔산동 주은오피스텔1909호)	
4	4	만기일	20141205	

(2) 오류에 따른 영향

만기일을 20X5년이 아닌 20X6년으로 잘못 입력하였기 때문에 20X4회계연도에 장기임차보증금에 대해서 유동성대체가 이루어지지 않았다. 이에 따라 1년 내에 현금이 들어오는 유동자산이 과소 계상되었다.

■ 만기일 '20X51031' 입력(20X4회계연도 말 결산조정분개)

차 변	금 액	대 변	금 액
임차보증금_국유	10,000,000	장기임차보증금_국유	10,000,000

■ 만기일 '20X61031' 입력(20X4회계연도 말 결산조정분개) : 회계처리 없음

(3) 사용자 유의사항

만기일 또는 상환일이 존재하여 유동성대체를 하는 계정과목과 관련된 국유재산 등을 취득하는 경우 정보관리항목을 정확히 입력할 수 있도록 하여야 한다. 결산조정분개는 시스템을 통하여 자동으로 이루어지기 때문에 결산담당자의 검토가 어렵다. 따라서 업무담당자가 정보관리항목 입력 시 보다 유의하여 업무를 수행하여야 한다.

유동성대체 관련하여 감사원 지적사항이 가장 많이 나타나는 계정과목이 바로 임차보증금이다. 이는 무체재산계약 또는 기타 증감 메뉴를 통하여 임차보증금을 인식하는 경우 정보관리항목인 만기일을 잘못 입력하는 경우로 특히 유의하여 업무를 처리하는 것이 필요하다.

(4) 유동성 대체 관련 감사원 지적사례

■ 임차보증금 유동성 분류 오류(2013회계연도)

OO실 일반회계에서 2013년 말 기준으로 1년 이내에 계약종료일이 도래하는 임대차계약(14건)과 관련한 임차보증금을 지급보증금으로 계정대체 하지 않고 장기지급보증금으로 분류하여 장기지급보증금(기타비유동자산)이 3억 9,000만원 과대 계상되었고, 지급보증금(유동자산)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 138p 중〉

■ 지급보증금 유동성분류에 관한 오류(2013회계연도)

OO처 일반회계에서 1년 이내에 현금화 될 예정인 지급보증금을 지급보증금(유동자산)으로 계상해야 하나 장기지급보증금(기타비유동자산)으로 계상하여 지급보증금(유동자산)이 25억 2,700만원 과소 계상되었고, 장기지급보증금(기타비유동자산)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 249p 중〉

■ 입차보증금 유동성분류 오류(2014회계연도)

OO부 일반회계에서 1년 이내에 회수될 임차보증금을 장기집급보증금으로 계상하여 기타의기타비유동자산(기타비유동자산)이 16억 8,826만원 과대 계상되었고, 기타유동자산(유동자산)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다,

〈2014회계연도 결산검사보고Ⅱ 242p 중〉

■ 장기차입금 유동성 대체 누락 오류(2015회계연도)

OO부 특별회계에서 유동성대체를 누락하여 유동성정부내장기예수금(유동부채)이 58억 3,100만원 과소 계상되었고, 정부내장기예수금(장기차입부채)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 215p 중〉

8. 자산 대응 프로그램

사업담당자 김국유 주무관은 자산 등재시 입력한 프로그램이 종료되고 해당 자산은 타 프로그램을 위하여 사용됨에도 불구하고 프로그램을 변경하지 않아 프로그램원가에 해당하는 감가상각비가 비배분비용으로 회계처리 되었다.

(1) 오류의 유형

감가상각이란 수익과 비용의 적절한 대응을 위해서 해당 자산의 내용연수 동안 감가상각대상액(자산의 취득원가에서 잔존가치를 차감한 금액)을 합리적이고 체계적인 방법으로 배분하여 당기 비용으로 인식하는 과정을 말한다.

감가상각은 연말 결산조정분개를 통하여 인식되며, 결산조정분개는 해당 자산의 정보관리항목의 취득원가, 잔존가치, 내용연수, 감가상각방법 등을 기준으로 dBrain상에서 자동으로 이루어지므로 정보관리항목을 오(誤)입력 하는 경우 감가상각에 오류가 발생한다.

〈 그림 3-28 프로그램 입력 〉

특히 자산 등재 시 프로그램 입력을 누락하거나, 프로그램입력은 수행하였으나 기 입력한 프로그램이 종료되고, 타 프로그램에서 해당 자산을 사용하는 경우 프로그램을 변경하여야 하는데 이를 누락한

경우 감가상각과 관련된 비용(감가상각비)이 비배분비용으로 처리되는 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

이미 종료된 프로그램이 자산의 프로그램으로 입력이 되어있기 때문에 프로그램원가가 과소계상되고, 비배분비용이 과대계상 되었다. 비배분비용이란 국가회계실체가 투입한 비용 중 프로그램이 제공하는 재화나 용역과 직접적인 관련이 없는 비용을 말하므로, 사용하고 있는 자산에 대한 감가상각비가 비배분비용으로 인식되는 경우 회계실체의 재정운영표가 왜곡되어 나타나게 된다.

(3) 사용자 유의사항

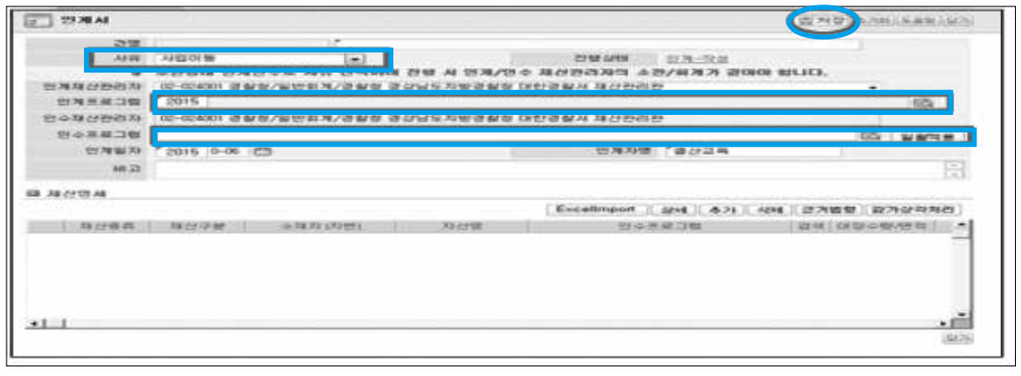
現 dBrain 시스템 상 자산 취득 시 프로그램 입력이 필수로 되어있기 때문에 프로그램 자체를 누락하는 경우는 잘 나타나지 않으나, 프로그램이 종료되고 해당 자산이 다른 프로그램에 사용되는 경우 자산의 프로그램정보를 수정하지 않아 비배분비용이 과대 계상되는 오류가 발생하므로 기말 국유재산 결산 시 자산의 프로그램이 종료된 프로그램이 아닌지 확인하는 작업이 필요하다.

프로그램 종료 여부는 아래와 같이 [국유재산〉대장관리〉대장항목점검] 메뉴에서 종료/폐지된 세부사업이 맵핑된 자산 항목으로 조회하여 확인할 수 있으며, 프로그램 변경이 필요한 경우 [국유재산〉취득〉기타증감〉인계관리] 메뉴에서 '사업이동' 사유로 작성하여 사업이동 업무를 진행하여야 한다.

〈 그림 3-29 국유재산〉대장관리〉대장관리〉대장항목 점검 〉

〈 그림 3-30 국유재산〉취득〉기타증감〉인계관리 〉

〈 그림 3-31 인계서 작성 〉



(4) 자산 대응 프로그램 관련 감사원 지적사례

■ 프로그램총원가의 관리운영비 처리 오류(2011회계연도)

OO청 일반회계에서 2011년 이전에 취득한 국유재산과 물품의 경우 감가상각비가 프로그램총원가에 귀속되어야 하나 관리운영비로 계상됨에 따라 감가상각비(프로그램총원가)로 계상되어야 할 129억 5,055만원이 감가상각비(관리운영비)로 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 1116p 중〉

■ 계정분류 오류(2012회계연도)

OO청 일반회계에서 관리운영비에 해당하는 건물감가상각비를 비배분비용으로 계상한 결과 감가상각비(비배분비용)가 12억 7,667만원 과대 계상되었고 감가상각비(관리운영비)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 1021p 중〉

■ 프로그램원가를 비배분비용으로 계정분류 오류(2013회계연도)

OO청 특별회계에서 프로그램원가로 계상하여야 하는 기타비용 및 감가상각비를 비배분비용으로 계상하여 기타비용 등이 783억 5,097만원 과소 계상되었고, 기타비용 등(비배분비용)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고II 346p 중〉

04장 국유재산, 물품의 처분 등

◈ 국유재산 및 물품 취득 후의 업무에는 운용, 대부 및 사용허가, 교환, 관리전환 및 매각 등이 존재한다.

◈ 국유재산법과 물품관리법에서는 매각의 제한, 매각대금의 납부방식, 소유권 이전, 매각계약의 해제 등 업무담당자가 일반재산을 매각할 때 고려해야 하는 제한요건을 위주로 규정하고 있다.

◈ 국가회계예규에 따르면 처분의 종류로는 매각, 교환, 양여, 유상관리전환, 현물출자, 멸실 및 신탁 등이 존재하며 처분의 인식시기는 일반적으로 대장에서 자산을 제거할 때, 즉 인계시점에 인식하도록 명시하였다.

◈ 본 장에서는 국유재산 및 물품의 매각업무 수행 시 정상적인 업무절차를 따르지 않는 경우의 오류사례와 대부 및 사용허가로 인해 국가가 부가가치세를 납부함에 따라 생기는 특이사항을 위주로 서술하고자 한다.

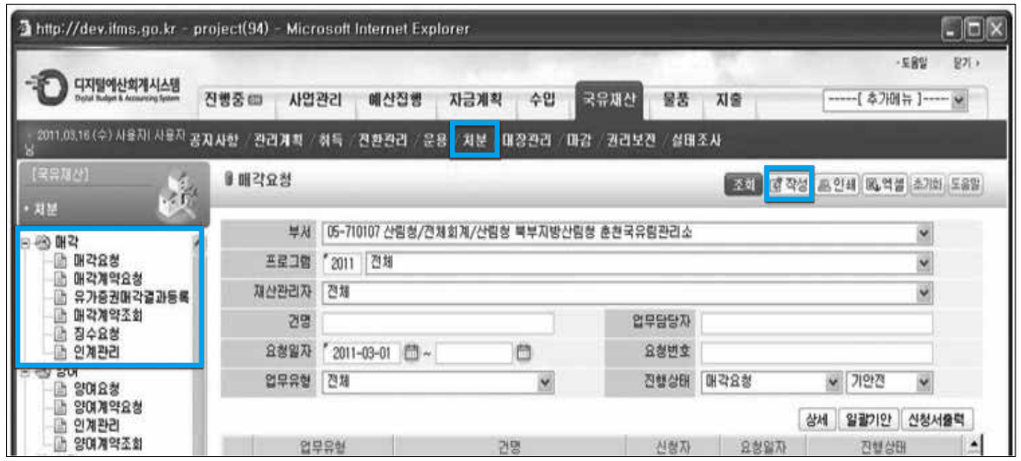
1. 국유재산 및 물품의 매각

사업담당자 김국유 주무관은 토지(장부가액 800만원)를 민간에 천만원에 매각하고자 한다. 국유재산의 매각은 국유재산 탭에서 매각업무를 수행하여야 하나, 김국유 주무관은 수입 메뉴에서 납부서작성을 통하여 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

국유재산을 민간 등에 매각하기 위해서는 아래 〈그림 4-1〉과 같이 [국유재산〉처분〉매각요청]에 의하여 업무를 수행하도록 되어있다.

〈 그림 4-1 매각요청 〉



국유재산 및 물품의 매각은 매각요청서 작성을 통하여 매각계약을 요청하면 OnBid 등을 통하여(수의계약인 경우에는 dBrain) 계약을 수행하고 해당 계약을 근거로 징수요청을 통하여 수납정산 업무와 인계업무가 이루어지는 형태로 구성되어있다.

하지만 일련의 과정을 수행하지 않고 단순히 납부서 작성을 통하여 일반 수입업무와 같이 업무를 진행하는 경우에 오류가 발생한다.

〈 그림 4-2 매각진행절차 〉

(2) 오류에 따른 영향

김국유 주무관이 800만원의 토지를 1,000만원에 민간에 매각하였을 때 〈그림 4-2〉와 같이 매각진행절차를 수행할 경우 나타나는 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
징수결의	미수금	10,000,000	선수금	10,000,000
수납정산	현 금	10,000,000	미수금	10,000,000
인 계	선수금	10,000,000	토 지	8,000,000
			일반유형자산처분이익	2,000,000

회계처리에서 알 수 있듯이 징수결의 시점에 계약금액과 동일한 금액으로 선수금과 미수금이 계상된다. 미수금(자산)은 징수할 권리를 나타내며, 선수금(부채)은 자산을 인계할 의무를 나타낸다. 따라서 미수금은 수납정산시점에 현금과 상계되며 선수금은 인계시점에 매각하는 자산과 상계된다.

여기서 매각하는 자산의 장부가액과 처분가액과의 차이가 처분이익으로 계상된다.(10,000,000-8,000,000 = 2,000,000)

하지만 일련의 국유재산 매각요청 등의 업무를 수행하지 않고 단순 납부서 작성을 통하여 업무를 진행하는 경우에는 아래와 같은 회계처리가 나타난다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
수납정산	현 금	10,000,000	제수익	10,000,000

이는 자산의 매각과 관련된 연계정보가 존재하지 않기 때문에 들어오는 모든 수입이 수익으로 기록이 되는 것이며 인계처리도 수행할 수 없기 때문에 해당 자산이 대장에 그대로 남아있게 된다.

(3) 사용자 유의사항

위 사례와 같은 오류가 발생하는 경우에 일부 부처에서는 '기타증감의 기타(감)' 업무를 통하여 자산을 삭제하는 사례가 발생한다. 하지만 '기타증감' 업무를 통하여 자산을 삭제하는 것은 오류의 근본원인을 해결하는 것이 아니며 아래와 같은 회계처리가 추가로 생성되어 또 다른 오류를 발생시키게 된다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기타증감_기타(감)	전기오류수정손실	8,000,000	토 지	8,000,000

위의 회계처리와 같이 기타증감_기타(감)으로 자산을 대장에서 삭제하는 경우에는 수납정산 시 인식되었던 수익의 과대계상 효과는 사라지지 않고, '전기오류수정손실'이라는 비용 계정과목이 생성된다.

업무담당자는 국유재산 및 물품을 매각하는 경우에는 '수입' 메뉴에서 업무를 시작하는 것이 아니라 국유재산 및 물품 메뉴에서 매각요청서 작성이 선행되어야 함을 유의하여야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 국유재산 유상관리전환 시 수입 메뉴 사용

• OO부처는 국유재산을 XX부처에 유상으로 이전하는 유상관리전환과 관련하여 [국유재산〉전환관리〉관리전환] 메뉴에서 수행하지 않고 [수입〉고지관리〉납부서작성 및 출력]에서 업무를 수행하여 자산의 인계처리가 이루어지지 않았다.

국유재산을 다른 국가실체에 유상으로 이전하는 경우에는 [국유재산〉전환관리〉관리전환]에 의하여 업무를 수행하도록 되어있다.

하지만 일련의 과정을 수행하지 않고 단순히 납부서 작성을 통하여 일반 수입업무와 같이 업무를 진행하는 경우에 오류가 발생한다.

■ 수입 메뉴에서 업무를 수행한 경우(잘못된 업무처리)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
수납정산	현 금	10,000,000	제수익	10,000,000

■ 국유재산 메뉴에서 업무를 수행한 경우(올바른 업무처리)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
징수결의	미수금	10,000,000	선수금	10,000,000
수납정산	현 금	10,000,000	미수금	10,000,000
인 계	선수금	10,000,000	자 산	8,000,000
			일반유형자산처분이익	2,000,000

업무담당자는 국유재산을 유상관리전환 하는 경우에는 '수입' 메뉴에서 업무를 시작하는 것이 아니라 국유재산 메뉴에서 관리전환요청서 작성이 선행되어야 함을 유의하여야 한다.

② 관련 주요 오류 사례

• OO청과 XX부와 관리전환을 수행하면서 [국유재산〉전환관리〉관리전환] 메뉴를 사용하여 올바른 업무절차를 수행하지 않고 해당 재산에 대하여 취득관서에서는 대장정리 메뉴를 통하여 '기타증감_기타(증)'으로 처분관서에서는 '기타증감_기타(감)'으로 처리하여 각각 대장에 등재하고 제거하였다. 이에 따라 '정부내자산수증' 및 '정부내자산기부'가 계상되어야 하나 '전기오류수정이익'과 '전기오류수정손실'의 계정과목이 생성되는 오류가 발생하였다.

• OO부는 조달청 재활용센터로 자산을 양여하는 업무를 수행하면서 [물품〉양여〉조달청양여요청] 메뉴를 통하여 조달청양여요청서를 작성하여야 하나 대장정리 메뉴를 통하여 '기타증감_기타(감)' 으로 처리하여 '전기오류수정손실' 의 계정과목이 생성되는 오류가 발생하였다.

• OO부는 물품을 교환(일부수령)하는 업무를 처리하면서 [물품〉취득〉교환] 메뉴에서 교환요청서를 작성하여야 하나 수령하는 금액은 수입 메뉴에서 처리하고 인계처리 없이 대장정리를 통하여 자산을 삭제하였다.

(5) 국유재산 및 물품의 매각 관련 감사원 지적사례

■ 유형자산 매각 시 기존 계상된 선수금 미제거 오류(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 유형자산을 매각하면서 소유권 이전 시 선수금을 차감하지 않아 기타유동부채(유동부채)가 5,342억 6,455만원 과대 계상되었고, 기타순자산의증감(조정항목)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 327p 중〉

■ 토지 매각 시 기 수령한 선수금 미제거 오류(2015회계연도)

OO청 일반회계에서 토지매각계약과 관련하여 수납정산까지 완료하였으나, 자산 인계 시 관련 선수금 정리를 누락하였고 결산 시에 기타의기타순자산의 증가로 처리하여 유형자산처분손실 2억 1,032만원 과대 계상, 유형자산처분이익 10억 216만원 과소계상, 기타의기타순자산의 증가 12억 1,248만원 과대 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고 332p 중〉

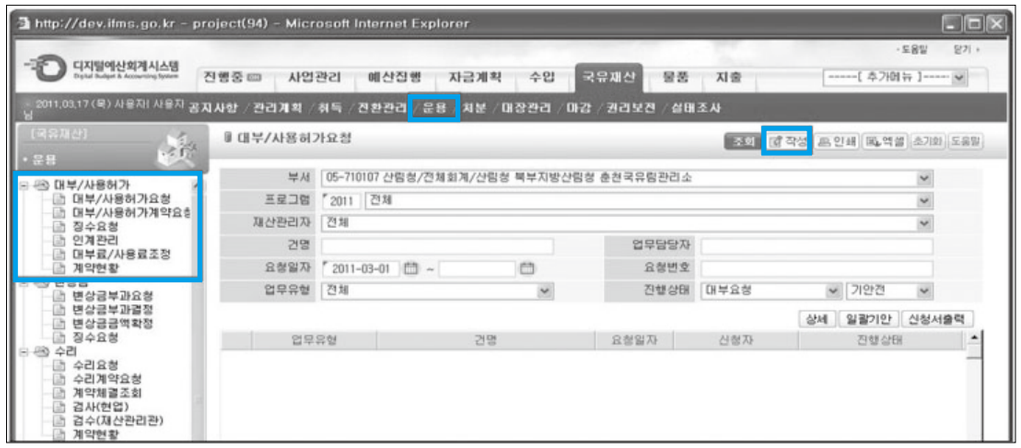
2. 국유재산의 대부 및 사용허가

사업담당자 김국유 주무관은 관유물인 건물에 관하여 1년에 1,100만원(부가세 100만원)의 임대료를 받는 사용허가 업무를 수행하려고 한다. 사용허가업무를 수행하기 위해서는 [국유재산]운용]대부/사용허가] 메뉴를 통하여 업무를 진행하여야 하지만, 단순히 [수입]고지관리]납부서작성 및 출력] 메뉴에서 대부와 관련된 금액을 처리하였다.

(1) 오류의 유형

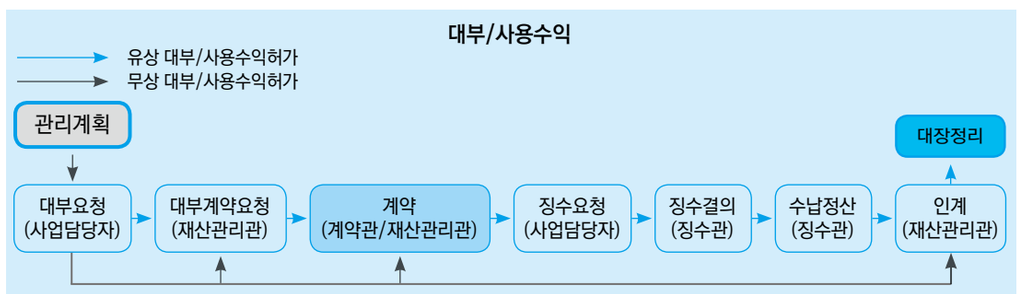
국유재산을 민간 등에 빌려주고, 그 대가로 임대료를 지급받는 업무는 사용허가 혹은 대부 업무를 통하여 수행하도록 되어있다.

〈 그림 4-3 대부/사용허가 요청 〉



따라서 사용허가와 관련된 임대료는 수입 메뉴에서 납부서작성을 통하여 처리하는 것이 아니라 국유재산 메뉴를 통하여 〈그림 4-4〉와 같이 대부 또는 사용허가 요청을 통하여 징수요청이 이루어지게 된다.

〈 그림 4-4 대부/사용허가 업무절차 〉



하지만 일련의 과정을 수행하지 않고 단순히 납부서 작성을 통하여 일반 수입업무와 같이 업무를 진행하는 경우에 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

김국유 주무관이 1년에 1,100만원의 임대료를 지급받는 사용허가 업무를 〈그림 4-4〉와 같이 올바른 절차로 수행할 경우 나타나는 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
징수결의	미수금	11,000,000	사용료수익	10,000,000
			부가세예수금	1,000,000
수납정산	현 금	11,000,000	미수금	11,000,000

회계처리에서 알 수 있듯이 징수결의 시점에 실제 수령할 1,100만원이 미수금(자산)으로 계상되고 실제 수익금액인 1,000만원과 대납하기 위한 부가세 관련 예수금 100만원이 계상된다. 이는 100만원의 경우 국세청에 사용자가 납부하여야 할 부가가치세를 대납해주는 것에 불과하기 때문에 수익으로 인식하지 아니하고 예수금(부채)으로 인식하는 것이다.

수납정산 시점에 미수금이 상계 제거되며 부가세예수금은 향후 납부시점에 상계제거 될 것이다.

하지만 일련의 국유재산 사용허가요청 등의 업무를 수행하지 않고 단순 납부서 작성을 통하여 업무를 진행하는 경우에는 아래와 같은 회계처리가 나타난다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
수납정산	현 금	11,000,000	제수익 또는 부가세예수금	11,000,000

이는 자산의 사용허가와 관련된 연계정보가 존재하지 않기 때문에 1,100만원 전액이 수익으로 기록이 되거나, 세세부항목의 선택에 따라 전액이 부가세예수금으로 인식된다. 따라서 해당 오류가 발생하게 되면 수익이 과대계상되거나 부가세예수금이 과대계상되어 재무제표에 왜곡이 일어나게 된다.

참고 **부가가치세**

(1) 부가가치세 개요

부가가치세는 생산 및 유통과정의 각 단계에서 창출되는 부가가치에 대하여 부과되는 조세로서 소비행위에 대하여 부과되는 과세이다. 단, 부가가치세는 간접소비세로서 납세자는 소비자이지만 납세의 무자는 사업자에게 있기 때문에 소비자는 부가가치세를 포함하여 재화 또는 용역의 대가를 지급하고 사업자는 해당 대가 중 부가가치세 부분을 국세청에 납입하게 된다.

국가는 대부분의 경우에 부가가치세 면세 대상이지만 부동산 임대 등 특정 사업에 관하여는 부가가치세 과세대상이 된다. 국가가 제공하는 재화 또는 용역 중 부가가치세 과세대상이 되는 사업은 다음과 같다.

국유재산의 사용허가 및 대부에 따른 임대료수입은 부동산임대업으로 구분하여 부가가치세 과세대상이 된다. 따라서 국유재산의 사용허가 및 대부업무를 수행할 경우에는 임대료 금액에 부가세(10%)를 포함하여 징수결의 하여야 한다.

임대료 수입 1,100만원(부가세 100만원 포함) 올바르게 업무를 처리하는 경우 나타나는 회계처리는 다음과 같다.

〈부가가치세법〉

제26조(재화 또는 용역의 공급에 대한 면세) ① 다음 각 호의 재화 또는 용역의 공급에 대하여는 부가가치세를 면제한다.

19. 국가, 지방자치단체 또는 지방자치단체조합이 공급하는 재화 또는 용역으로서 대통령령으로 정하는 것

〈부가가치세법시행령〉

제46조(국가 · 지방자치단체 또는 지방자치단체조합이 공급하는 재화 또는 용역으로서 면세하는 것의 범위) 법 제26조제1항 제19호에 따른 국가, 지방자치단체 또는 지방자치단체조합이 공급하는 재화 또는 용역은 다음 각 호의 재화 또는 용역을 제외한 것을 말한다

1. 「우정사업 운영에 관한 특례법」에 따른 우정사업조직이 「우편법」 제1조의2제3호의 소포우편물을 방문접수하여 배달하는 용역
2. 「철도건설법」에 규정하는 고속철도에 의한 여객운송용역
3. 부동산 임대업, 도 · 소매업, 음식 · 숙박업, 골프장 · 스키장운영업, 기타 운동시설 운영업. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우는 제외한다.
   가. 국방부 또는 「국군조직법」에 따른 국군이 「군인사법」 제2조에 따른 군인, 「군무원인사법」 제2조에 따른 군무원 그 밖에 이들의 직계존비속 등 기획재정부령이 정하는 자에게 제공하는 재화 또는 용역
   나. 국가 · 지방자치단체 또는 지방자치단체조합이 그 소속직원의 복리후생을 위하여 구내에서 식당을 직접 경영하여 공급하는 음식용역
4. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 의료보건용역
   가. 제35조제1호[22] 단서에 따른 진료용역
   나. 제35조제5호[23]에 해당하지 아니하는 동물의 진료용역

22 「의료법」에 따른 의사 · 치과의사 · 한의사 · 조산사 또는 간호사가 제공하는 용역

23 「수의사법」에 따른 수의사가 제공하는 용역.

국유재산의 사용허가 및 대부에 따른 임대료수입은 부동산임대업으로 구분하여 부가가치세 과세대상이 된다. 따라서 국유재산의 사용허가 및 대부업무를 수행할 경우에는 임대료 금액에 부가세(10%)를 포함하여 징수결의 하여야 한다.

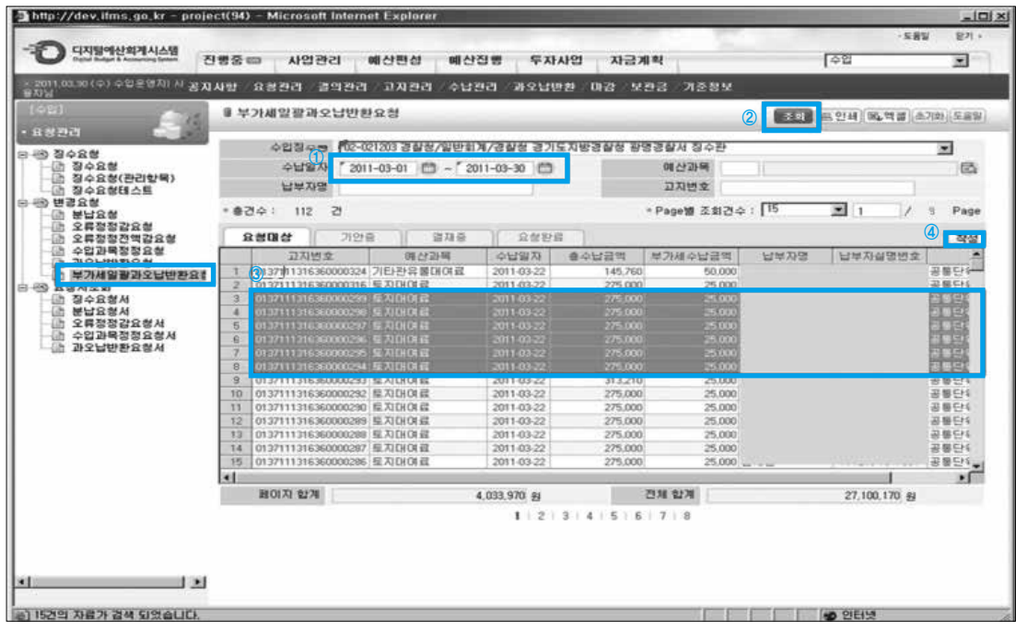
임대료 수입 1,100만원(부가세 100만원 포함) 올바르게 업무를 처리하는 경우 나타나는 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
징수결의	미수금	11,000,000	사용료수익	10,000,000
			부가세예수금	1,000,000
수납정산	현 금	11,000,000	미수금	11,000,000

(2) 부가가치세의 납부

부가가치세의 납부는 dBrain 시스템 상 과오납반환으로 처리가 되고 있었으나 건별 금액이 아닌 총계의 부가세 금액을 이체하거나, 부가가치세 계정과목이 아닌 다른 계정과목으로 처리가 되는 사례가 종종 발생하였다.

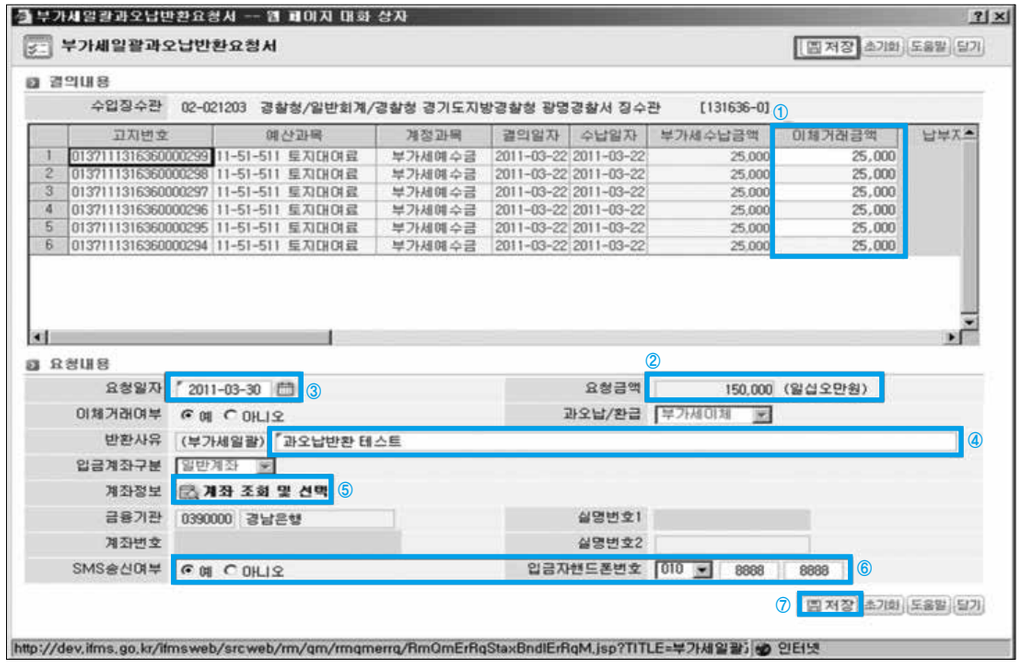
〈 그림 4-5 부가세일괄과오납반환 〉



이에 dBrain 시스템에서는 과오납반환으로 처리되는 부가가치세 예수금 반환금액이 재무결산에 정확히 반영될 수 있도록 부가가치세 관련 과오납반환요청을 일괄로 작성할 수 있도록 '부가세일괄과오납반환' 메뉴를 마련하였다.

부가가치세 예수금과 관련하여 국세청에 납부하는 금액은 〈그림 4-6〉과 같이 [수입〉요청관리〉변경요청〉부가세일괄과오납반환요청] 메뉴를 통하여 요청서를 작성하여 납부할 수 있다.

〈 그림 4-6 부가세일괄과오납반환 요청서 작성 〉



위 사례의 경우 부가가치세 납부를 완료하면 다음과 같은 회계처리가 이루어진다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
계좌이체	부가세예수금	1,000,000	현 금	1,000,000

3. 자산재평가

사업담당자 김국유 주무관은 관리하고 있는 토지 중 일부가 개별공시지가에 의한 공정가액과 장부금액의 차이가 장부금액 대비 30% 초과하고, 1억 이상의 차이금액이 발생하였으나, 해당 토지에 대한 재평가를 수행하지 않았다.

(1) 오류의 유형

국유재산법을 적용받는 일반유형자산과 사회기반시설은 취득 이후 공정가액과 장부금액의 차이가 중요하게 발생하는 자산의 경우 재평가를 수행하여야 한다. 김국유 주무관은 공정가액과 장부가액의 차이가 장부금액 대비 30% 초과하고, 1억 이상의 차이금액이 발생한 토지는 중요한 차이가 있다고 볼 수 있음에도, 재평가를 수행하지 않아 오류를 발생시켰다.

중요한 차이의 기준은 명확하게「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」에서 제시하고 있지는 않으나, 15회계연도 감사원 결산검사 시 30%를 초과하며 차이금액이 1억을 초과하는 자산 중 재평가를 수행하지 않은 자산들에 대하여 지적하고 수정분개 요청함

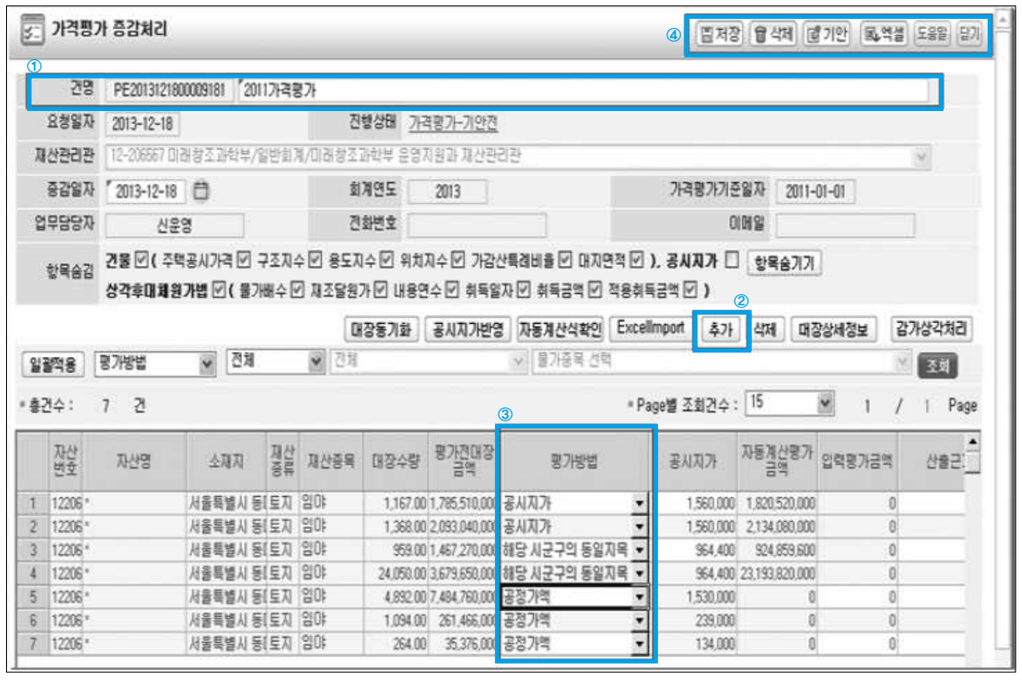
(2) 사용자 유의사항

토지, 건물, 입목죽, 선박및항공기, 기계기구 및 공작물의 경우에는 재평가 대상 자산이므로 회계연도 말 국유재산대장 마감 시 재평가 여부를 판단하여 재평가가 필요한 경우 국유재산담당자가 가격평가 메뉴를 통하여 업무를 진행하여야 한다. [국유재산〉가격평가〉일선관서〉가격평가진행현황]에서 '가격평가정보생성'을 클릭하여 가격평가를 진행할 수 있는 일선관서정보를 생성한 후,

〈 그림 4-7 국유재산_가격평가 〉

[국유재산〉가격평가〉일선관서〉가격평가증감처리]메뉴에서 '작성'을 선택하고, '추가'를 클릭하여 국유재산담당자가 재평가 대상자산을 선택하도록 되어 있다. 재평가대상자산임에도 이 단계에서 선택을 누락하는 경우 재평가대상자산에 포함되지 않으므로 주의해야 한다.

〈 그림 4-8 국유재산_가격평가_가격평가증감처리 〉



재평가대상자산을 선택한 후 평가방법(공정가액, 공시지가, 개별토지가격산정 등) 중 '공정가액'을 선택하는 경우 '입력평가금액'에 담당자가 금액을 직접 입력하도록 되어있다. 실제 공정가액이 아닌 기존 대장금액을 입력하는 경우 재평가가 이루어지지 않으므로 올바른 공정가액을 입력하도록 다시한 번 주의해야 한다.

결산담당자가 개별 자산의 재평가 여부를 판단하기는 매우 어렵고 결산시 검토를 통해 오류여부도 확인하기 어려우므로 국유재산담당자의 역할이 중요하다.

감사원은 2015회계연도 결산검사 시 공정가액과 장부금액의 차이가 30%를 초과하여 나는 자산을 재평가하지 않은 경우를 지적사항에 포함하였다. 재평가 관련 지적사항은 총 10건으로 이는 전체 감사원지적사항 중 10%에 달하는 건수이다. 따라서 국유재산담당자는 감사원 지적사항 감소를 위하여 재평가 여부 검토를 국유재산대장 마감 전에 필히 수행하여야 한다.

(3) 자산재평가 관련 감사원 지적사례

■ 자산 재평가 오류에 따른 자산 과대 과소 계상 오류(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 □□건물에 대해 재평가를 수행하지 아니하여 건물(일반유형자산)이 78억 5,739만원 과대 계상되었고, △△관 본청사의 재평가 과정에서 토지의 공시지가를 건물의 시가표준액으로 잘못 입력하여 건물(일반유형자산)이 53억 3,087만원 과소 계상되었다. 또한 이와 관련하여 건물감가상각누계액(일반유형자산의 차감계정)이 5,605만원 과소 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 495p 중〉

■ 공시지가 적용 잘못으로 토지재평가금액 과대 계상 오류(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 토지를 재평가하면서 다른 지번의 공시지가를 입력하여 평가금액을 산정하여 토지(일반유형자산) 및 자산재평가이익(조정항목)이 각각 180억 3,280만원 및 178억 7,541만원 과대 계상되었고, 기타비용(비배분비용)이 1억 5,739만원 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 326p 중〉

■ 공정가액이 현저하게 상승한 토지의 재평가 누락오류(2012회계연도)

OO부 책임운영기관특별회계에서 국립과천과학관이 보유하고 있는 토지
의 공정가액이 현저히 상승하였으나 토지에 대한 재평가를 누락하여 토지(일반유형자산)가 2,532억 3,676만원 과소 계상되었고 자산재평가이익(조정항목)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 347p 중〉

■ 재평가 누락으로 인한 토지 과대계상 오류(2013회계연도)

OO부 일반회계에서 공정가액이 현저하게 변동한 토지의 재평가를 누락하여 토지(일반유형자산)가 1,620억 8,760만원 과대 계상되었고, 자산재평가이익(조정항목)이 1,233억 5,560만원 과대 계상되었으며 자산재평가손실환입(비배분수익) 및 자산재평가손실(비배분비용)은 각각 15억 9,584만원 및 403억 2,784만원 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 155p 중〉

■ 토지 재평가 누락으로 인한 토지 과대 계상 오류(2013회계연도)

OO처 일반회계, □□기금 및 △△기금에서 보유하고 있는 토지의 공정가액이 현저히 변동하였는데도 재평가를 수행하지 아니하여 토지(일반유형자산)가 646억 7,252만원 과대 계상되었고 일반유형자산재평가이익(조정항목)이 340억 6,195만원 과소 계상되었으며 자산재평가손실환입(비배분수익)과 자산재평가손실(비배분비용)이 각각 64억 1,585만원, 1,051억 5,032만원 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 244p 중〉

■ 토지 재평가 누락으로 인한 토지 과소계상 오류(2013회계연도)

OO청 일반회계에서 토지에 대해 재평가를 누락하여 토지(일반유형자산)가 105억 3,983만원 과소 계상되었고, 일반유형자산재평가이익(조정항목)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 316p 중〉

■ 토지 재평가 누락으로 인한 자산 과대 계상 오류(2014회계연도)

OO부 XX특별회계에서 토지 등의 공정가액이 현저하게 변동하였는데도 재평가를 수행하지 않아 토지(일반유형자산)가 249억 2,527만원 과대 계상되었고, 일반유형자산재평가손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고Ⅱ 188p 중〉

■ 토지 재평가 누락으로 인한 자산 과대 계상 오류(2015회계연도)

OO부 특별회계에서 보유중인 토지에 대하여 재평가를 수행하지 아니하여 토지가 12억 7,692만원 과대 계상되었고, 일반유형자산재평가이익(조정항목)이 12억 4,310만원 과대 계상되었으며 일반유형자산재평가손실(비배분비용)이 3,382만원 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 209p 중〉

05장 수입

◈ dBrain 시스템의 업무 절차 상 수입이란 조세 등 국고금이 세입으로 납입되거나 기금에 수입으로 납입되는 것을 말한다.

◈ 국고금관리법에서는 수입의 정의, 원칙, 절차 및 제한 등 업무담당자가 수입 업무를 수행할 때 필요한 행정절차를 규정하고 있으며, 국가회계기준에서는 수입 업무에 대응되는 수익에 대하여 '국가의 재정활동과 관련하여 재화 또는 용역을 제공한 대가로 발생하거나, 직접적인 반대급부 없이 법령에 따라 납부의무가 발생한 금품의 수납 또는 자발적인 기부금 수령 등에 따라 발생하는 순자산의 증가'라고 규정하고 있다.

◈ dBrain 상 수입은 징수요청, 징수결의 및 수납정산의 단계로 이루어져 있고, 각각의 단계를 통하여 업무담당자와 수입징수관 등이 해당 업무를 수행하게 된다.

◈ 국유재산 및 물품의 처분 등에 따른 수입은 수입 업무가 아닌 국유재산 또는 물품 메뉴를 통하여 처리가 되기 때문에 본 장에서는 단순 수입 업무 수행 시 나타날 수 있는 오류사례에 대하여 살펴보도록 한다.

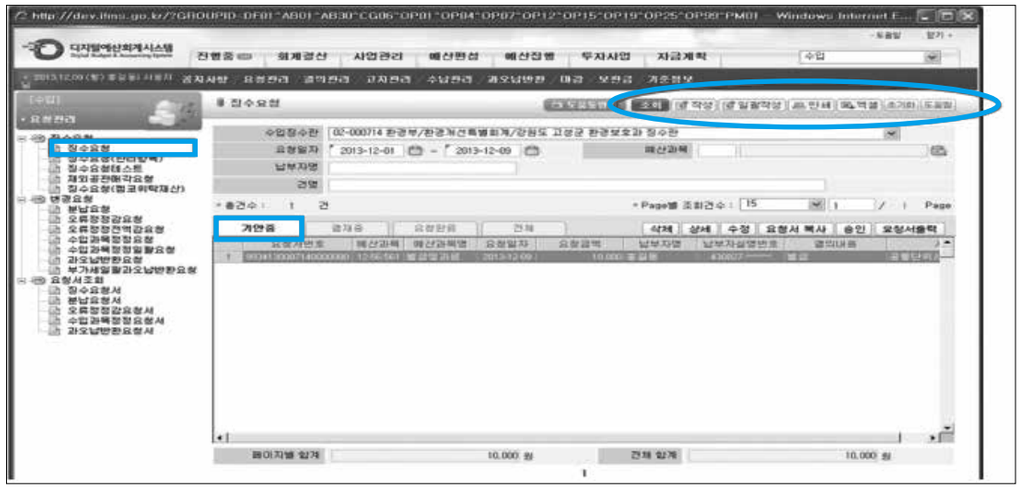
1. 세부 · 세세부항목 선택

일반회계 사업담당자 차징수 주무관은 국가 소유의 토지를 무단으로 사용한 자에게 변상금 100만원을 고지하려고 한다. 징수요청서를 작성하기 위하여 세입예산조회화면에서 '변상금'을 선택하여 업무를 진행하여야 하나 '위약금'을 선택하여 요청서를 작성하였다.

(1) 오류의 유형

수입업무를 위하여 징수요청서를 작성할 때 세입예산조회의 화면은 고지를 통해 유입되는 현금과 관련한 수익 계정과목을 결정하는 업무로서, 해당 수입과 관계없는 예산과목 및 세부 · 세세부항목을 선택하는 경우 재정운영표에 집계되는 수익정보가 왜곡되는 오류가 발생하게 된다.

〈 그림 5-1 징수요청 〉



이는 지출업무를 수행할 때 세출예산조회와 동일하지만 세입의 경우 세부 · 세세부항목뿐 아니라 세입예산인 관항목의 선택에도 유의해야 한다.

(2) 오류의 영향

지출과 마찬가지로 dBrain 시스템은 예산과목과 재무계정과목을 연계하여 재무결산에 필요한 계정과목 정보를 생성하고 있다. 하지만 수입 예산항목에 비하여 재무계정과목의 분류가 다양하기 때문에 예산항목 하위에 세부항목과 세세부항목을 선택하게 함으로써 재무계정과목을 생성하게 된다.

변상금 및 위약금과 관련된 재무계정과목 연계는 다음과 같이 구분된다.

〈 표 5-1 경상이전수입_변상금및위약금(12-57) 〉

예산과목				재무계정과목
관	항	목	세부 · 세세부항목	
12. 경상이전수입	57. 변상금및위약금	571. 변상금	세입회계가 일반회계 및 기타특별회계인경우	변상금수익/재원의조달
			세입회계가 기업특별회계 및 기금인 경우	변상금수익/비교환수익등
		572. 위약금	세입회계가 일반회계 및 기타특별회계인경우	위약금수익/재원의조달
			세입회계가 기업특별회계 및 기금인 경우	위약금수익/비교환수익등

〈표 5-1〉에서 알 수 있듯이 관 · 항 · 목에 따라 연결되는 재무계정과목이 변동되며, 관 · 항 · 목에서 구분 할 수 없는 경우에 세부 및 세세부항목을 두어 재무계정과목을 연계하고 있다. 변상금과 위약금의 경우에는 '목'으로 수익계정과목이 각각 변상금수익과 위약금수익으로 구분되며, 세부 · 세세부항목의 선택에 따라 해당 수익이 '비교환수익등'으로 재정운영표에 반영되거나 '재원의조달'로 순자산변동표에 반영된다.

세입예산항목조회의 선택에 따라 나타나는 회계처리는 다음과 같다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
변상금 선택	현 금	1,000,000	변상금수익/재원의조달	1,000,000
위약금 선택	현 금	1,000,000	위약금수익/재원의조달	1,000,000

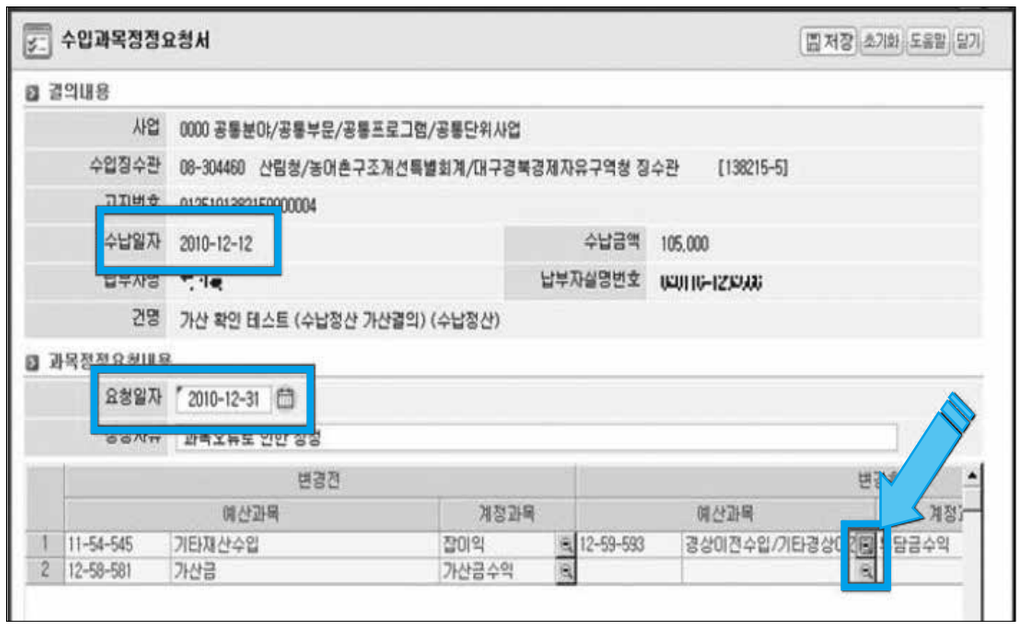
따라서 차징수 주무관이 변상금임에도 불구하고 위약금을 선택하는 실수에 따라 순자산변동표에 나타나는 계정과목이 잘못 생성되는 오류가 발생한다.

(3) 오류 정정 방법

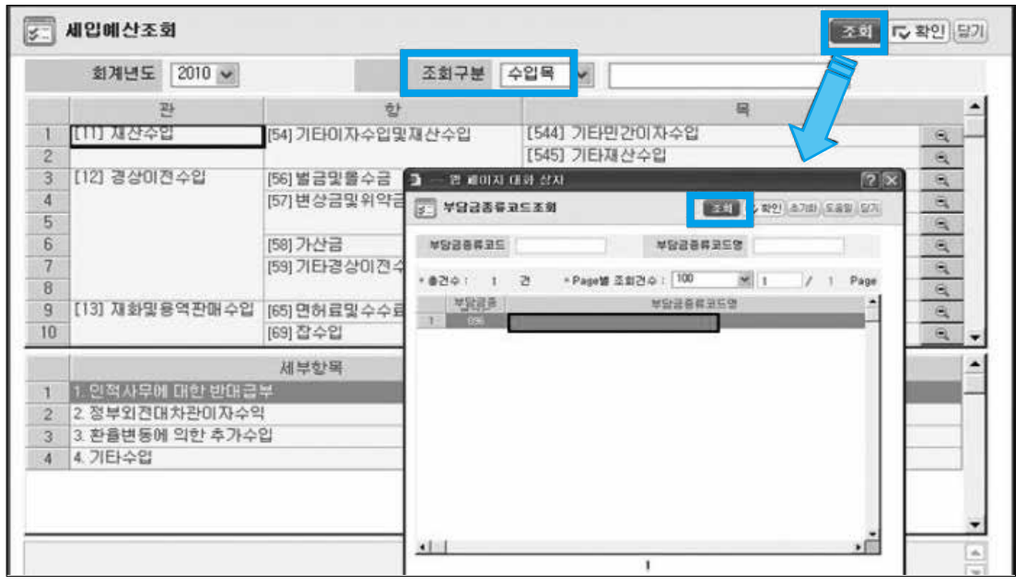
위 사례와 같은 오류가 발생하는 경우 징수요청서를 작성한 담당자는 수입메뉴에서 변경결의의 수입 아래 그림과 같이 수납처리가 완료된 건에 대한 수입과목정정은 수입과목정정요청서를 작성함으로써 수정이 가능하며 요청일자를 수납일자와 동일한 회계연도로 변경한 후 예산과목 조회를 통하여 올바른 수입과목을 선택할 수 있다.

〈 그림 5-2 수입과목정정결의 〉

〈 그림 5-3 수입과목정정요청서 〉



〈 그림 5-4 수입과목정정 세입예산조회 〉



차징수 주무관의 경우 아직 업무가 완료되지 않은 경우라면 승인 취소 등의 방법으로 징수요청서를 재작성 하여야 하며, 업무가 완료된 경우라면 '수입과목정정' 을 통해 세부 · 세세부항목을 '위약금' 이 아닌 '변상금' 으로 수정하여 올바른 회계처리가 발생할 수 있도록 해야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 재화판매수익 선택

- OO청 사업담당자는 폐지매각대금 1,200만원을 '재화및용역판매수입_잡수입_기타잡수입(13-69-691)' 예산항목의 세부항목 중 '기타수입' 을 통하여 업무처리를 해야 하나 '재화판매관련수익' 을 선택하여 세입을 처리하였다.

재화판매수익이란 판매를 위하여 취득한 상품과 판매목적으로 생산한 제품 등을 비롯한 재고자산의 판매에 대한 대가로 국가회계실체의 주된 사업과 관련하여 발생하는 수익을 말한다.

〈 표 5-2 재화및용역판매수입_잡수입_기타잡수입(13-69-691) 매핑 〉

예산과목(세부항목)	재무계정과목
재화판매관련수익	재화판매수익
유형자산 사용에 대한 수익	사용료수익
인적사무에 대한 반대급부	수수료수익

과년도 징수분의 소급 징수	전기오류수정이익
수익사업이익전입금	수익사업이익전입금
기타수입	잡이익

세입을 재화판매수익으로 인식할 수 있는 경우는 재고자산이 존재하여 해당 자산을 판매하는 경우이거나, 혹은 해당 재화의 판매가 국가회계실체의 주된 업무와 관련이 있는 경우에 한한다.

따라서 폐지매각대금과 같이 비경상적으로 일어나며 국가회계실체의 주된 사업과 관련이 없는 세입을 재화판매수익으로 인식하는 경우에는 오류가 발생한다.

■ 잘못된 업무처리(재화판매관련수익 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
현 금	12,000,000	재화판매수익	12,000,000

■ 올바른 업무처리(기타수입 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
현 금	12,000,000	잡이익	12,000,000

OO청 사업담당자는 해당 사실을 인지하고 재화판매수익을 선택할 때는 세입의 성격이 재화판매수익으로 처리되는 것이 타당한지 확인하여 업무를 진행해야 한다.

재화판매수익은 재고자산의 판매 또는 국가회계실체의 주된 사업과 관련한 판매에 따라 발생하는 수익을 말한다. 따라서 업무담당자는 재화판매수익을 선택함에 있어 해당 세입이 재화판매수익의 정의에 부합하는지 확인이 필요하다. 폐지매각에 따른 수입은 국가회계실체의 주된 활동이라고 볼 수 없기 때문에 재화판매수익으로 인식할 수 없다.

② Case II : 관서운영경비 통장의 이자수입 처리

• OOOO위원회는 관서운영경비를 관리하는 통장에서 발생하는 이자수입 1,000원의 수입처리 시 세부항목을 '국고예금이자수입 및 기타수입' 으로 선택하여 업무를 처리하여야 하나 세부항목 및 세세부항목 선택을 기금의 여유자금 운용에 따라 발생하는 정기예금이자수익으로 선택하여 처리하였다.

통장을 개설하여 관리하는 관서운영경비의 경우에는 일반회계에서 이자수입이 발생할 수 있다. 이 때 성격에 맞는 세세부항목을 고르지 않는 경우에 오류가 발생한다.

〈 표 5-4 재산수입_기타이자재산수입_기타재산수입(11-54-545) 매핑 〉

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
유형자산 사용에 대한 수익		사용료수익
유가증권의 처분	단기(만기 1년 미만)	단기투자증권처분이익
	장기(만기 1년 이상)	장기투자증권처분이익
인적사무에 대한 반대급부		수수료수익
기금여유자금운용 이자수익	정기예금이자수익	정기예금이자수익
	정기적금이자수익	정기적금이자수익
	기타금융상품이자수익	기타금융상품이자수익
	국채이자수익	국채이자수익
	공채이자수익	공채이자수익
	회사채이자수익	회사채이자수익
	지방채이자수익	지방채이자수익
	기타투자증권이자수익	기타투자증권이자수익
	기타이자수익	기타이자수익
국고예금이자수입 및 기타수입		잡이익

관서운영경비를 관리하는 통장의 이자수입은 세부항목 중 '국고예금이자수입 및 기타수입'을 선택하여 수입업무를 처리하여야 하는데, 차징수 주무관은 해당 수입을 세부항목 '기금여유자금운용 이자수익' 중 '정기예금이자수익' 세세부항목을 선택하여 업무를 진행하였기 때문에 일반회계에서 나타날 수 없는 '정기예금이자수익' 계정과목이 계상되었다.

■ 세부 · 세세부항목을 잘못 선택하는 경우(정기예금이자수익 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
현 금	1,000	정기예금이자수익	1,000

■ 세부 · 세세부항목을 올바르게 선택하는 경우(국고예금이자수입 및 기타수입 선택)

차 변	금 액	대 변	금 액
현 금	1,000	잡이익	1,000

회계처리에서 알 수 있듯이 관서운영경비통장에서 발생하는 국고예금 이자수입의 경우에는 해당 금액이 작고, 비경상적으로 발생하기 때문에 별도의 계정과목으로 계상하지 않고 '잡이익'으로 처리한다.

정기예금이자수익 계정과목은 기금의 여유자금 운용 등에 의하여 발생하는 이자수입에 대한 수익 계정과목으로 일반회계 및 특별회계에서는 발생할 여지가 없으므로 유의하여야 한다.

차징수 주무관의 경우 아직 업무가 완료되지 않은 경우라면 승인 취소 등의 방법으로 징수요청서를 재작성 하여야 하며, 업무가 완료된 경우라면 '수입과목정정' 을 통해 세부 · 세세부항목을 '정기예금이자수익' 이 아닌 '국고예금이자수입 및 기타수입' 으로 수정하여 올바른 회계처리가 발생할 수 있도록 해야 한다.

(5) 세부 · 세세부항목 선택 관련 감사원 지적사례

■ 보조비 및 출연금 환수금 계정분류 오류(2013회계연도)

OO부 책임운영기관특별회계에서 보조금 및 출연금 미사용잔액 환수금을 잡이익으로 계상하지 않고, 부담금수익으로 계상하여 잡이익(비배분수익)과 미수기타수익(유동자산)이 각각 498억 2,358만원, 4억 5,201만원 과소 계상, 부담금수익(재원의조달및이전)과 미수부담금수익(유동자산)이 각각 498억 2,358만원, 4억 5,201만원 과대 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 198p 중〉

■ 부담금수익 계정분류 오류(2013회계연도)

OO청 책임운영기관특별회계에서 임산물 수입자에게 부과하고 있는 임산물수입이익금은 순자산변동표상의 부담금수익으로 계상하여야 하는데도 재정운영표상 잡이익으로 계상하여 잡이익이 15억 615만원 과대 계상되었고, 부담금수익(재원의조달및이전)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 326p 중〉

■ 과오지급금회수금 계정분류 오류(2014회계연도)

OO부 XX기금에서 각종 지급금에 대하여 과오로 초과 지급함에 따라 회수하는 금액을 과오지급금회수금으로, 전년도에 발생한 수입금을 과오납반환하는 경우에는 전기과오납금반환금으로 계상하여야 하는데도 잡이익 및 잡손실로 잘못 처리하여 과오지급금회수금(비배분수익) 및 전기과오납금반환금(비배분비용)이 각각 604억 592만원, 51억 9,970만원 과소 계상되었으며, 잡이익(비배분수익) 및 잡손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고Ⅱ 206p 중〉

참고 **임차보증금, 지급보증금 관련 업무처리**

경상이전수입의 재무계정과목 연계에서 유의할 점은 선택에 따라 수익 계정과목과 연계되는 것이 아니라 자산의 차감과 연계된다는 점이다. 자산의 차감과 연계되는 항목은 전세권이 설정되지 않은 임차보증금과 영업보증금 및 소송사건 공탁금과 같은 기타지급보증금이다.

아래 〈표 5-5〉와 같이 지급보증금의 수령에 따른 세입은 각각 '임차보증금_채권'과 '기타지급보증금'을 차감하는 회계처리가 이루어진다.

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
지급보증금	현 금	1,000,000	임차보증금_채권	1,000,000
	현 금	1,000,000	기타지급보증금	1,000,000

'임차보증금_채권'은 전세권이 설정되지 않아 국유재산인 무체재산권으로 등재되지 않고 채권으로 관리되는 임차보증금을 말하며, '기타지급보증금'은 영업보증금이나 소송사건 공탁금 등을 의미한다. 따라서 전세권이 설정되어 국유재산으로 관리되는 임차보증금[24]의 반환을 단순 징수 메뉴를 통하여 처리하는 경우에는 오류가 발생하므로 국유재산 매각으로 업무처리를 해야 한다.

〈 표 5-5 기타경상이전수입(12-59-596) 〉

예산과목		재무계정과목
세부항목	세세부항목	
지급보증금 (보관금의 국고귀속은 해당 안됨)	동산, 부동산 사용에 따른 선지급액(전세금, 보증금 등) (계약기간 1년 미만 단기)	임차보증금_채권
	동산, 부동산 사용에 따른 선지급액(전세금, 보증금 등) (계약기간 1년 이상 장기)	장기임차보증금_채권
	영업보증금 및 소송사건 공탁금 등 (계약기간 1년 미만 단기)	기타지급보증금
	영업보증금 및 소송사건 공탁금 등 (계약기간 1년 이상 장기)	장기기타지급보증금
지급보증금	전신전화가입권	전신전화가입권
부담금수익		부담금수익/재원의조달
기타비교환수익 (부담금수익, 제재금수익 제외)	세입회계가 일반회계 및 기타특별회계일 때	기타비교환수익/재원의조달
	세입회계가 기업특별회계(책임운영기관) 및 기금일 때	기타비교환수익/비교환수익등
정부이외의 자로 부터 수령하는 기부금	세입회계가 기업특별회계, 기금 등인 경우	정부외기부금/비교환수익등
	세입회계가 일반회계, 기타특별회계 등인 경우	정부외기부금
전년도 민간경상보조비 등의 비용, 보조금 반환 등	전년도 지출(교부) 반납 건 수입으로 처리 시	수익
과오로 초과지급함에 따른 회수금액 등		과오지급금회수금
출연금이 지원된 국가연구개발사업의 개발 성과물 사용에 따른 대가(기술료)		사용료수익

24 재무계정과목 상으로는 '임차보증금_국유' 로 표시된다.

2. 잡이익 과다계상

사업담당자인 차징수 주무관은 세입예산조회 화면에서 세입과 관련된 세부 및 세세부항목이 존재함에도 불구하고 세부 및 세세부항목 선택 시 세부항목 구분이 어려워 기타를 선택하여 업무를 진행하였다.

(1) 오류의 유형

세부항목 또는 세세부항목에 관련되는 재무계정과목이 존재하지 않는 경우 선택을 위한 기타 항목들이 존재한다. 이는 비경상적 또는 한정적으로 나타나는 수익계정과목을 모두 분류하지 않고 재정정보의 효율성을 제고하기 위함이다.

하지만 세입과 관련된 세부 또는 세세부항목이 존재함에도 기타항목을 선택하면 잡이익이 과다 계상되어 재정정보의 신뢰성을 훼손시키는 오류가 발생한다.

〈 표 5-6 잡이익 생성 주요 예산목 및 세부 · 세세부항목 〉

관	항	목	세부항목
11 재산수입	54 기타이자수입 및 재산수입	545 기타재산수입	국고예금이자수입 및 기타수입
12 경상이전수입	59 기타경상이전수입	596 기타경상이전수입	전년도 민간경상보조비 등의 비용, 보조금 반환
13 재화및용역판매수입	67 항공항만 및 용수수입	672 용수수입	기타수입
	68 실습수입	681 실습수입	학교 및 단체의 실습연구 시험에 따른 부산물판매수입 및 실습수입
	69 잡수입	691 기타잡수입	기타수입
		697 기타영업외잡수입	기타수입
14 수입대체경비수입	69 잡수입	691 기타잡수입	기타수입

(2) 오류에 따른 영향

위와 같은 오류에 따라 각 부처별로 잡이익 금액이 과다하여 재정정보의 신뢰성이 저하되고, 정확한 수익정보가 산출되지 않는 문제점이 발생하고 있다.

〈 표 5-7 2015회계연도 각 부처별 잡이익 계상 현황(상위 10개 부처) 〉

연번	부처명	금 액(백만원)
1	OO부	1,918,368
2	OO청	1,174,843
3	OO부	558,929
4	OO부	355,857
5	OO부	317,266
6	OO부	285,561
7	OO부	228,383
8	OO부	150,021
9	OO부	150,001
10	OO부	131,733

물론 재무계정과목이 각 부처의 특성을 모두 반영하지 못하여 잡이익 이외에는 해당사항이 없는 경우도 있지만, 세부 또는 세세부항목 선택 오류에 의한 잡이익 계상 건도 많이 발견되었다.

사업담당자는 징수업무를 수행할 경우 가능한 한 수입의 성격에 맞게 세부항목을 선택해서 관련 수익계정과목이 존재하는 수입의 경우에는 해당 계정과목으로 연계될 수 있게 하여야 한다.

06장 내부거래

◈ 국가통합 결산보고서의 작성 목적은 국가 전체의 재정상태와 재정운영에 관한 정보를 제공함에 있다. 즉, 국회, 정책결정자, 일반국민 및 시민단체, 국제기구 등 다양한 정보이용자들에게 국가회계실체의 개별적인 정보뿐만 아니라 일반회계, 특별회계 및 기금을 포함한 대한민국 정부 전체의 재정상태와 재정운영에 관한 정보를 제공하기 위함이다.

◈ 국가통합 결산보고서는 자산 또는 부채의 과대표시 및 수익 또는 비용의 중복표시를 방지하기 위하여 통합과정에서 정부 내부의 회계실체내 또는 회계실체간의 내부거래를 상계 제거하여 작성한다.

◈ 내부거래의 제거는 국가통합 결산보고서의 신뢰성 제고를 위한 필수적인 작업으로 국가통합 결산보고서 작성 작업의 핵심이라 할 수 있다.

◈ 내부거래와 관련된 오류를 줄이기 위해서는 업무담당자와 결산담당자 간에 긴밀한 협조관계가 필요하며 이 장에서는 내부거래에 대한 기본 개념을 설명하는 동시에 주요 오류사례에 대하여 살펴보도록 한다.

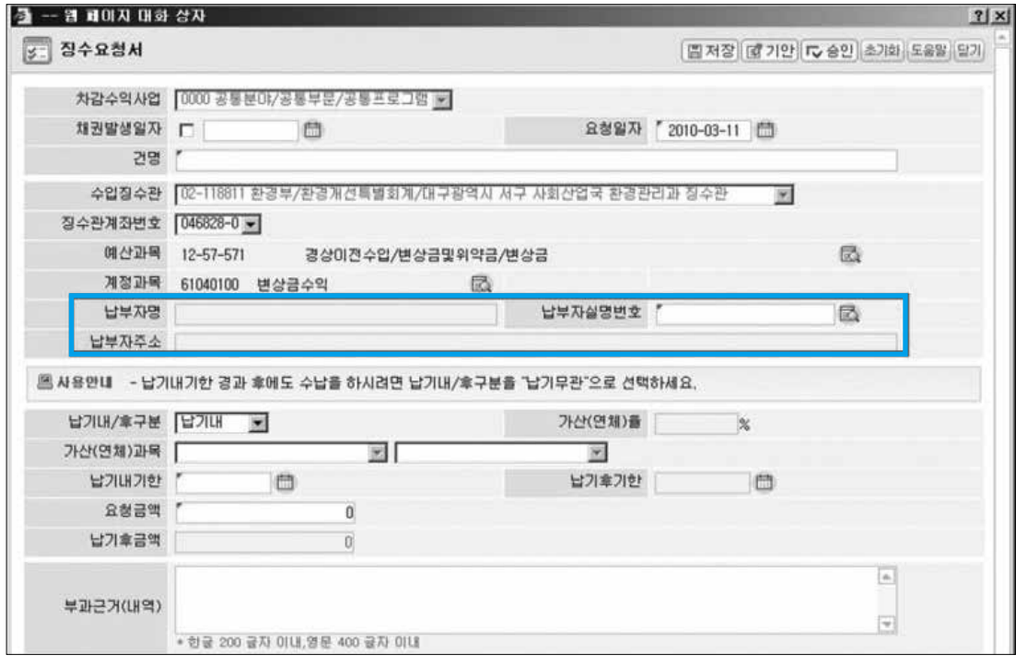
1. 거래처 관련 오류

사업담당자인 차징수 주무관은 폐지를 매각하면서 세입처리 업무를 수행하였다. 폐지를 매각한 곳은 민간으로 dBrain 상 거래처로 등록이 되어있지 않아 징수요청서를 작성하면서 거래처 등록을 통하여 실제 수납하는 거래처를 입력하여야 함에도 불구하고 자신의 관서를 거래처로 입력하였다.

(1) 오류의 유형

세입처리를 위해 징수요청서 작성 시 납부거래처를 등록하여야 한다. 납부거래처는 실제 수납하여야 하는 기관 및 개인을 입력하여야 하는데 차징수 주무관은 해당 거래처가 dBrain 상 거래처로 등록이 되어 있지 않다는 이유로 거래처에 자신의 관서를 입력하였다.

〈 그림 6-1 징수요청서 〉



거래처를 본인의 관서와 같이 국가회계실체로 입력하는 경우에는 해당 거래가 국가회계실체간의 거래인 내부거래가 아님에도 불구하고 내부거래로 인지되는 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

위와 같은 오류에 따라 내부거래 상호점검 시 내부거래 미제거 현황에 해당 거래가 조회되며, 실제 내부거래가 아니기 때문에 내부거래제거가 수행되지 않아 부처통합 및 국가통합 재무제표 작성 시 오류가 발생하게 된다.

〈 그림 6-2 내부거래 상호점검 〉

(3) 사용자 유의사항

따라서 납부거래처 입력 시 거래처가 없는 경우 사업자번호 등으로 해당 거래처가 정말 등록되지 않았는지 확인한 후 거래처 등록을 통하여 실제 수납하는 기관 및 개인을 거래처로 입력하여야 한다.

> 거래처가 조회되지 않거나 등록이 되어있지 않다는 이유로 거래처를 자신의 관서로 등록하게 되면 해당 거래가 내부거래로 인지되어 내부거래제거 대상으로 등록이 되는 오류가 발생한다. 따라서 사업담당자는 올바른 거래처 입력을 통하여 해당 오류 발생을 미연에 방지하여야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 거래처 입력 오류

> • 사업담당자인 차징수 주무관은 수행한 수납업무와 관련하여 거래처 선택을 총괄계정으로 하여야 함에도 불구하고 차관계정을 선택하여 업무를 진행하였다.

거래처를 잘못 입력하여 내부거래 자동대사가 이루어지지 않는 경우에는 거래처를 잘못 입력한 회계실체가 거래처 수정을 통하여 자동대사가 수행될 수 있도록 조치하여야 한다.

〈 표 6-1 거래처 입력 오류 〉

발생소관, 회계, 계정			거래처(상대소관, 회계, 계정)			제거 여부
소관	회계	계정	소관	회계	계정	
A부	a기금	총괄계정	B부	b기금	-	미제거
B부	b기금	-	A부	a기금	차관계정	미제거

위와 같은 경우에는 B부 b기금에서 거래처를 소관, 회계까지는 올바른 거래처를 선택하였으나, 총괄계정이 아닌 차관계정으로 선택하여 거래처가 불일치한 사례이다. 따라서 B부 b기금의 차징수 주무관이 거래처 수정을 하여야 한다. 거래처 수정은 '상호점검' 메뉴에서 수행할 수 있다.

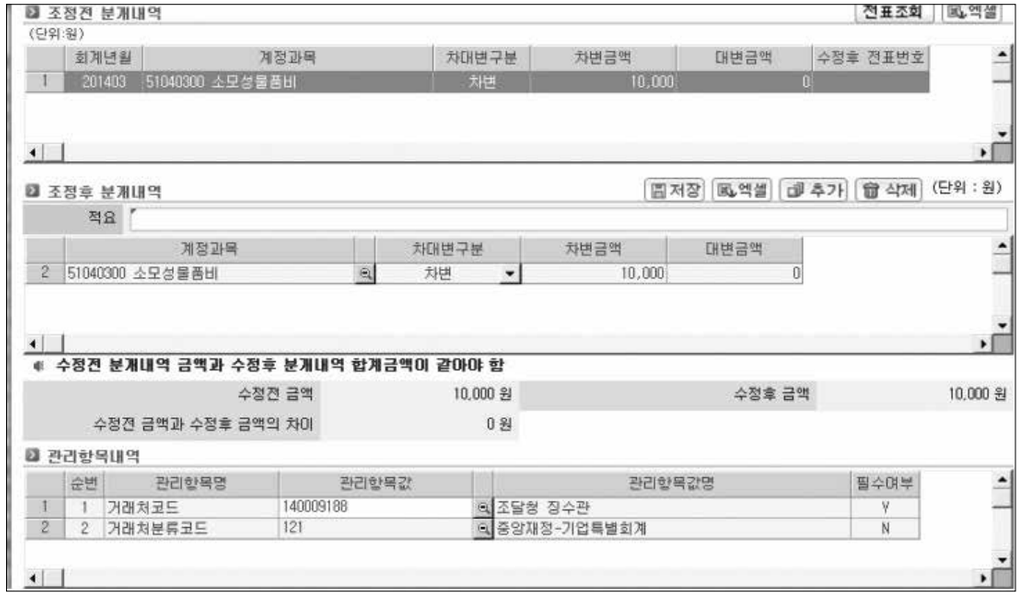
〈 그림 6-3 상호점검_거래처 수정(I) 〉

수익,비용 | 자산,부채 | 거래처수정

	선택	거래처 변경	발생 소관/회계/계정					거래처				
			소관	회계	계정	회계계정명	일선관서	소관	회계	계정	회계계정명	거래처
1			035 통계청	110	00	일반회계	0225450 통계청 지출	033 조달청	313	02	조달특별회계	140009188 조달청
2			069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	1300057 통계청 동북	035 통계청	110	00	일반회계	160000306 통계청
3			035 통계청	110	00	일반회계	0590016	069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	170000462 기획자
4			069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	1103226 통계청 호남	035 통계청	110	00	일반회계	160000306 통계청
5			035 통계청	110	00	일반회계	0590013	069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	170000462 기획자
6			069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	1300057 통계청 동북	035 통계청	110	00	일반회계	160000306 통계청
7			035 통계청	110	00	일반회계	0590016	069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	170000462 기획자
8			069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	1300043 통계청 동남	035 통계청	110	00	일반회계	160000306 통계청
9			035 통계청	110	00	일반회계	0590015	069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	170000462 기획자
10			069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	1103226 통계청 호남	035 통계청	110	00	일반회계	160000306 통계청
11			035 통계청	110	00	일반회계	0590013	069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	170000462 기획자
12			069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	1103226 통계청 호남	035 통계청	110	00	일반회계	160000306 통계청
13			035 통계청	110	00	일반회계	0590013	069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	170000462 기획자
14			069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	1103226 통계청 호남	035 통계청	110	00	일반회계	160000306 통계청
15			035 통계청	110	00	일반회계	0590013	069 기획재정부	502	00	국유재산관리기	170000462 기획자

상호점검 메뉴에서 내부거래 대상자료를 조회한 후 '선택' 열에서 거래처를 수정할 전표를 클릭한 후 '거래처수정' 버튼을 클릭하면 거래처를 수정할 수 있다.

〈 그림 6-4 상호점검_거래처 수정(II) 〉



'거래처수정' 버튼을 클릭하면 〈그림 6-4〉와 같은 화면이 나타나며, 올바른 거래처를 선택하여 거래처를 수정할 수 있다. 거래처 수정은 거래처만 상이한 동일한 계정과목이 차변, 대변에 입력되는 거래처조정전표를 입력하는 것으로, 거래처 수정을 수행하면 상호점검 조회 시 '거래처변경' 열에 'Y'가 찍혀있는 것을 확인할 수 있다.

거래처 수정 시 주의하여야 할 점은 한번 거래처를 수정하여 '거래처변경' 열에 'Y'가 찍혀있는 전표는 재수정이 불가능하다는 점이다. 따라서 한번 거래처를 수정한 전표를 수정하고자 할 때에는 해당 수정내역을 취소하고, 다시 거래처 수정작업을 수행하여야 한다.

② Case II : 내부거래 상대 없음

• 사업담당자인 내상호 주무관은 내부거래 제거업무를 수행하기 위해 내부거래 대상자료를 조회하였으나, 본인이 발생시킨 내부거래의 짝이 되는 내부거래가 조회되지 않아 내부거래 제거업무를 수행할 수 없었다.

〈 표 6-2 내부거래 상대 없음 〉

발생소관, 회계, 계정			거래처(상대소관, 회계, 계정)			제거 여부
소관	회계	계정	소관	회계	계정	
A부	a기금	-	B부	b기금	차관계정	미제거

위와 같은 경우에는 내부거래 대상자료 조회 시 본인이 발생시킨 내부거래와 짝이 되는 내부거래가 조회되지 않는 경우로서, 원인은 두 가지로 추정할 수 있다. ①발생소관이 내부거래로 집계되지 않아야 할 전표의 거래처를 정부내 거래처로 발생시킨 경우, ②상대소관이 내부거래로 집계되어야 하는 전표의 거래처를 정부내 거래처로 발생시키지 않은 경우이다.

따라서 내부거래 상대가 없는 경우에는 내부거래 대상자료로 집계된 발생소관의 전표를 우선적으로 검토하여 내부거래 여부를 확인 후, 내부거래가 아닌 경우에는 거래처 수정을 수행하여 내부거래 대상자료로 집계가 되지 않도록 조치하여야 한다. 검토 결과 내부거래가 맞는 경우에는 상대 소관이 잘못 전표를 생성시켰을 가능성이 높으므로 해당 거래처 또는 해당 거래처의 중앙관서 결산담당자에게 이 사실을 전달하여야 한다.

③ Case III : 기타 거래처 선택 및 등록 오류

• OO특별회계에서 거래처가 XX기금인 미수채권 전표를 원전표의 거래처와 다른 YY공공기관으로 차감하는 결산조정전표를 입력하면서 재정상태표는 의도대로 미수채권이 '0'으로 나왔으나 내부거래제거 대상은 계속 남아있는 오류가 발생하였다.

• 일반회계에서 OO기금으로 출연금을 지급하면서 거래처를 OO기금의 자금운용을 하고 있는 투신운용사로 처리하여 내부거래 제거대상으로 집계되지 않는 오류가 발생하였다.

• 일반회계에서 XX기금을 거래처로 등록하면서 거래처구분을 중앙정부가 아닌 공공기관으로 선택하여서 국가회계실체간 거래로 인지되지 않아 내부거래 제거 대상에서 누락되는 오류가 발생하였다.

납부자란 수납의무를 지는 거래상대방을 의미하는데, 수입징수업무를 통해 생성되는 미수채권이나 수익의 거래처 정보가 되며, 이는 향후에 내부거래제거를 위한 기본 정보 역할을 담당한다.

납부자가 지방자치단체나 민간 등 국가회계실체가 아닌 경우에는 내부거래 제거 대상에 해당되지 않으나, 회계ㆍ기금 등 국가회계실체인 경우에는 내부거래제거 대상에 해당되어 정보가 관리된다.

따라서 납부자 실명번호에 납부자가 등록되지 않는 경우 납부자를 추가 등록하지 않고 수입징수관을 납부자로 선택하거나, 사업담당자가 수입징수관을 납부자로 오해하여 납부자로 수입징수관을 선택하는 오류가 자주 발생하므로 담당자의 주의가 필요하다.

2. 계정과목 관련 오류

사업담당자인 내상호 주무관은 내부거래 제거업무를 수행하기 위해 내부거래 대상자료를 조회하였는데, 계정과목의 내부거래 유형이 일치하지 않아 자동대사가 수행되지 않는 것을 발견하였다.

(1) 오류의 유형

계정과목이 잘못 되어 내부거래 자동대사가 이루어지지 않는 경우에는 계정과목 수정을 통하여, 자동대사가 수행될 수 있도록 조치하여야 한다.

(2) 오류에 따른 영향

〈 표 6-3 내부거래 유형 불일치 〉

발생소관, 회계, 계정			거래처			계정과목	제거여부
소관	회계	계정	소관	회계	계정		
A부	a기금	총괄계정	B부	b기금	-	정부내자산수증	미제거
B부	b기금	-	A부	a기금	총괄계정	기타재원이전	미제거

위 사례와 같은 경우에는 서로가 발생시킨 계정과목의 내부거래 유형이 일치하지 않아 자동대사가 수행되지 않는 것으로, 두 명의 업무담당자 중 계정과목을 잘못 발생시킨 업무담당자가 이를 수정하여야 한다.

〈 표 6-4 내부거래 유형별 COA 예시 〉

유형	Code	계정과목명	상대유형	Code	계정과목명
이자비용 (501)	51270100	국채이자비용	이자수익 (502)	41040201	국채이자수익
	51270200	공채이자비용		41040202	공채이자수익
	51270303	정부내전대차관이자비용		41040303	정부내전대차관이자수익
	51270304	정부내예수금이자비용		41040304	정부내예탁금이자수익
자산기부 (505)	42080310	정부내자산기부/ 비교환수익등	자산수증 (506)	42080104	정부내자산수증 /비교환수익등
	62030400	정부내자산기부		61070400	정부내자산수증

내부거래 유형별 COA란 '이자비용 · 이자수익', '자산기부 · 자산수증'과 같이 내부거래 대상이 되는 계정과목과 제거 가능한 상대 내부거래 계정과목을 유형별로 구분해 놓은 것으로, 서로 짝이 되는 유형끼리만 제거될 수 있도록 설계하여 내부거래가 잘못 제거되지 않도록 하는 역할을 하고 있다.

(3) 오류 정정방법

계정과목은 업무담당자의 세부 · 세세부항목 선택을 통하여 이루어지기 때문에 업무담당자는 올바른 세부 · 세세부항목을 선택했는지 확인하고, 잘못 선택하였을 경우 이를 정정하여야 한다. 세부 · 세세부항목 선택의 정정은 지출 메뉴 중 '계정과목변경'에서 수행할 수 있다.

〈 그림 6-5 계정과목 변경 〉

수정해야 하는 지출이 일반지출이었다면 '계정과목변경(일반지출)' 메뉴에서, 관서운영경비 지급을 하였던 건이라면 '계정과목변경(관서운영경비)'에서 각각 조회되므로, 이를 선택하여 계정과목 변경을 수행할 수 있다.

3. 내부거래 대상제외 항목 관련 오류

사업담당자인 내상호 주무관은 내부거래 제거업무를 수행하기 위해 내부거래 대상자료를 조회하였는데, 전표가 1:1로 대응되지 않아 자동대사를 통해 내부거래가 제거되지 않은 '미제거' 항목을 발견하였다.

(1) 오류의 유형

① Case Ⅰ : 대상제외 항목 거래처 선택 오류

내부거래 대상제외 항목인 우편요금 지출 시 거래처를 미래창조과학부의 우편사업특별회계로 지정해야 내부거래 대상제외로 집계 가능하나, 우체국예금특별회계나 우체국보험특별회계로 잘못 선택하여 내부거래가 대상제외로 분류 되지 않고 미제거로 표시되는 오류가 발생하였다.

〈 표 6-5 대상제외 항목 거래처 선택 오류 〉

발생소관	거래처			계정과목	제거여부
	소관	회계	계정		
00청	미래창조과학부	우편사업특별회계	-	공공요금	대상제외
00청	미래창조과학부	우편사업특별회계	-	공공요금	미제거
00청	미래창조과학부	우편사업특별회계	-	공공요금	미제거

② Case Ⅱ : 대상제외 항목 계정과목 선택 오류

내부거래 대상제외 항목인 우편요금과 조달수수료에 대해서 거래처는 적정하게 선택하였으나 계정과목을 잘못 선택한 결과, 내부거래가 대상제외로 분류 되지 않고 미제거로 표시되는 오류가 발생하였다.

〈 표 6-6 대상제외 항목 계정과목 선택 오류 〉

발생소관	거래처			계정과목	제거여부
	소관	회계	계정		
00부	미래창조과학부	우편사업특별회계	-	공공요금	대상제외
00부	미래창조과학부	우편사업특별회계	-	잡손실	미제거
00부	조달청	조달특별회계	-	기타수수료	대상제외
00부	조달청	조달특별회계	-	소모성물품비	미제거

내부거래 대상제외 항목은 이론적으로는 국가회계실체간의 거래로 내부거래 대상자료로 집계하여 내부거래를 제거해야 하는 것이 타당하나, 실무적으로 내부거래 제거가 어려운 거래가 존재한다. 이러한 전표들은 dBrain시스템에서 내부거래 대상자료로 집계는 수행하나, 내부거래 대상제외로 지정하여 내부거래 자동대사를 수행하지 않고 있다. 내부거래 대상제외 항목은 다음과 같다.

〈 표 6-6 대상제외 항목 계정과목 선택 오류 〉

항목	대상제외 조건		대상제외 사유
	거래처	계정과목	
조달수수료	조달청 조달특별회계, 조달사업회전자금	기타수수료, 업무대행수수료	조달수수료는 그 건수가 많고, 금액이 크지 않으며 자산취득 관련 조달수수료의 경우에는 비용으로 처리되지 않고 자산의 취득가액에 포함되는 경우가 많으므로, 내부거래 대상에서 제외
우편요금	미래창조과학부 우편사업특별회계	공공요금	우편요금은 그 건수가 많고, 금액이 크지 않으며 우편사업특별회계에서 징수할 시 정부내 거래를 분류하기가 용이하지 않기 때문에 내부거래 대상에서 제외
등기료	대법원 등기특별회계	등기료법정수수료	등기료는 그 건수가 많고, 금액이 크지 않으며, 등기특별회계에서 징수할 시 정부내 거래를 분류하기가 용이하지 않기 때문에 내부거래 대상에서 제외
세금	국세청 일반회계 / 관세청 일반회계	기타수수료, 제세, 법인세비용	국세청, 관세청의 경우 dBrain시스템을 사용하지 않고 자체 징수프로그램을 사용하고 있으므로, 거래처 파악이 용이하지 않으며, 국가회계실체가 납부하는 세금이 전체 세금 중 비중이 높지 않음. 이에 따라 내부거래로 국세수익이 과대되는 위험보다 전체 국세수익이 공시되어야 하는 효익이 더 높으므로 내부거래 대상에서 제외

(3) 오류에 따른 영향

내부거래 대상제외 항목은 시스템에서 '대상제외'로 조회되므로 내부거래 제거 관련 검토를 수행하지 않아도 무방하다. 그런데 대상제외 항목임에도 불구하고 거래처나 계정과목을 잘못 선택하여 시스템상 '대상제외'가 아닌 '미제거'로 조회된다면 불필요한 내부거래 검토 업무를 하게 되어 업무의 비효율을 초래한다.

(3) 오류 정정방법

우편요금, 조달수수료 등과 같이 내부거래 '대상제외' 항목임에도 거래처나 계정과목을 잘못 선택하여 '미제거'로 조회되는 경우에는 앞의 '1. 거래처 관련 오류' 및 '2. 계정과목 관련 오류'에서 설명한 거래처 수정('회계결산〉재무장부〉회계기금〉내부거래 상호점검〉상호점검'메뉴)과 계정과목 정정('지출〉요청관리〉계정과목정정요청〉계정과목변경'메뉴)을 통해 대상제외로 올바르게 집계될 수 있도록 해야 한다. 한편, 대상제외 항목이 아님에도 불구하고 거래처, 계정과목 등의 오류로 대상제외로 조회되는 경우에도 올바른 거래처나 계정과목으로 변경하여야 한다.

4. 수동대사

사업담당자인 내상호 주무관은 내부거래 제거업무를 수행하기 위해 내부거래 대상자료를 조회하였는데, 거래처 전표가 1:1로 대응되지 않거나, 전표의 회계일자가 크게 차이를 보임에 따라 자동대사를 통해 내부거래가 제거되지 않은 '미제거' 항목을 발견하였다.

(1) 내부거래 제거 방법

내부거래의 거래처, 내부거래 유형 및 금액이 모두 일치하면 시스템에서 자동대사되어 내부거래가 제거 되나, 회계일자 차이가 큰 경우와 전표가 1:1대응이 되지 않고, 1:n 또는 n:n으로 대응되는 경우에는 자동대사가 이루어지지 않는다. 이러한 경우에는 시스템에서 내부거래를 제거할 수 있도록 업무담당자가 수동대사를 해야 한다.

(1) 수동대사 필요 유형

① Case Ⅰ : 상대방 전표와 1:1로 대응되지 않는 경우

〈 표 6-8 전표 1:n 대응 〉

발생소관	거래처	계정과목	금액	제거여부
기획재정부	고용노동부	정부내예탁금이자수익	10,000,000	미제거
고용노동부	기획재정부	정부내예수금이자비용	8,000,000	미제거
고용노동부	기획재정부	정부내예수금이자비용	2,000,000	미제거

위 사례와 같은 경우에는 전표가 1:1로 대응되지 않아 자동대사가 수행되지 않는 경우이다. 이 경우에는 해당 전표가 1:2로 서로 짝이 된다는 사실을 시스템에 반영 할 필요가 있으며, 이를 내부거래 수동대사라 한다.

② Case Ⅱ : **상대방 전표와 회계일자 차이가 큰 경우**

〈 표 6-9 회계일자 차이가 큰 경우 〉

발생소관	거래처	계정과목	금액	회계일자	제거여부
기획재정부	고용노동부	정부내예탁금이자수익	10,000,000	2012. 7. 31	제거
고용노동부	기획재정부	정부내예수금이자비용	10,000,000	2012. 8. 31	제거
기획재정부	고용노동부	정부내예탁금이자수익	20,000,000	2012. 7. 31	미제거
고용노동부	기획재정부	정부내예수금이자비용	20,000,000	2012. 12. 31	미제거

위 사례의 경우와 같이 동일한 거래처, 계정과목, 금액인 경우에도 회계일자의 거래월을 기준으로 상대거래 건의 거래월이 전월 부터 차월까지의 범위를 벗어나면 dBrain 시스템 상 자동대사가 불가능하다. 이 경우에도 1:n, n:n 으로 전표가 대응되는 경우와 마찬가지로 수동대사를 통해서 전표를 각각 짝지어 주어야 한다.

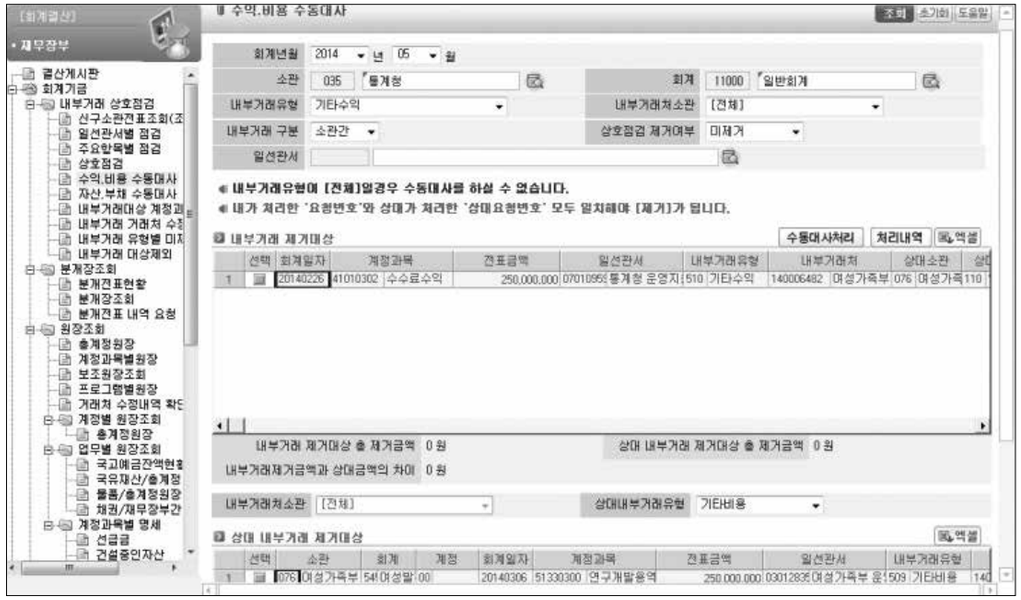
(3) 수동대사 방법

〈 그림 6-6 내부거래 수동대사(내부거래 유형 전체) 〉

수동대사 메뉴에서 소관과 회계를 선택하고, 내부거래 구분과 상호점검 제거 여부를 선택하여 조회하면 상기 〈그림 6-6〉과 같이 내부거래 대상자료 중 수동대사를 수행할 전표들이 조회된다. 또한 아래쪽 화면에서는 상대방에서 발생시킨 전표(내가 발생시킨 거래와 제거해야 하는 상대 거래처에서 발생시킨 전표)가 조회된다.

주의하여야 할 점은 내부거래 유형을 전체로 놓고 조회하면 조회는 가능하나 수동대사 업무를 수행할 수 없다. 수동대사 업무를 수행하기 위해서는 내부거래 유형을 특정하여 선택 후 진행하여야 한다. 내부거래 유형을 선택하는 경우 아래쪽 화면에서는 상대 거래처가 발생시킨 전표 중 선택한 유형과 짝이 되는 유형만 조회가 가능하다.

〈 그림 6-7 내부거래 수동대사(내부거래 유형 선택) 〉



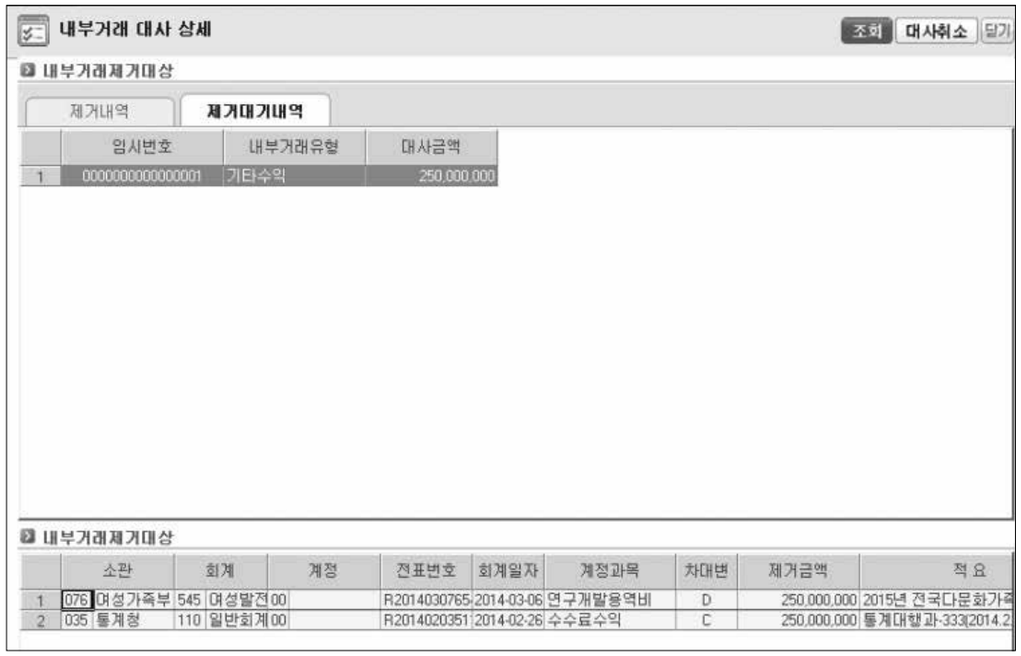
〈그림 6-7〉에서 알 수 있듯이 내부거래 유형을 '기타수익'으로 설정한 후 조회를 했을 경우에는 '선택'열이 추가로 생성되며, 상대내부거래유형은 '기타비용'으로 고정되어 조회가 이루어진다.

조회되는 전표 중 짝이 되는 전표를 위아래로 모두 선택한 후 '수동대사 처리' 버튼을 클릭하게 되면 수동대사가 수행된다. 주의하여야 할 점은 내가 발생시킨 전표의 금액과 상대방이 발생시킨 금액이 동일하지 않은 경우에는 수동대사 처리가 이루어지지 않는다는 것이다.

수동대사를 수행하게 되면 상호점검 화면에서 '요청번호' 열에 일련번호가 생성되며, 이 일련번호는 수동대사를 시스템에서 자동으로 제거하기 위한 정보로 활용이 된다.

수동대사 업무를 수행하는 경우 가장 중요한 유의사항은 내부거래제거는 두 개의 회계실체에서 이루어지는 것으로 업무담당자 본인이 수동대사를 수행한다고 해서 모든 업무가 마무리되는 것이 아니며, 상대방 거래처에서 동일한 수동대사 업무를 수행하여야만 모든 업무가 마무리된다는 것이다.(단, 차감전표 수동대사는 예외적으로 상대방에서 동일한 수동대사를 할 필요 없음).

〈 그림 6-8 수동대사 제거대기내역 〉



수동대사 화면에서 '처리내역'을 클릭하면 수동대사를 수행한 전표는 '제거대기내역'에서 조회할 수 있으며, 상대방이 동일하게 수동대사를 완료한 이후에야 제거내역에서 조회할 수 있다. 제거내역에서 조회가 되는 건은 자동대사와 마찬가지로 결산시점에 자동으로 내부거래제거가 이루어진다.

상호점검에서 수익 · 비용 전표를 확인하는 경우 업무담당자가 수동대사를 수행한 것은 요청번호에 일련번호가 조회되며, 상대 거래처에서 본인과의 거래에 대해 수동대사를 수행한 것은 상대요청번호에 일련번호가 조회가 되므로 수동대사 현황을 확인할 수 있다.

요청번호와 상대요청번호가 일치한다면 수동대사 업무가 올바르게 수행되었다고 확인할 수 있으며, 만일 요청번호가 일치하지 않는다면 '제거', '미제거' 대신 '불일치'라고 상호점검제거 열에 표시가 이루어진다. 만일 '불일치'로 조회되는 건이 있다면 각 담당자가 서로 다르게 수동대사를 수행한 것으로 수동대사를 취소하고 재수행 하여야 한다.

〈 그림 6-9 수동대사 제거내역 〉

	내부거래제거전표번호	내부거래유형	상대내부거래유형	대사금액	작업일시
1	합 계	전입금	전출금	2,730,929,668	2014-05-27
2	0000000000000027	전입금	전출금	536,431,370	2014-01-24
3	0000000000000357	전입금	전출금	34,000	2014-02-15
4	0000000000000358	전입금	전출금	693,000	2014-02-15
5	0000000000001200	자산수증	자산기부	5,162,748	2014-03-06
6	0000000000001401	전입금	전출금	179,310,000	2014-03-12
7	0000000000001686	전입금	전출금	256,570	2014-03-25
8	0000000000001687	전입금	전출금	161,780	2014-03-25
9	0000000000001688	전입금	전출금	78,220	2014-03-25
10	0000000000001689	전입금	전출금	3,983,340	2014-03-25
11	0000000000001690	전입금	전출금	584,560	2014-03-25
12	0000000000001691	전입금	전출금	514,600	2014-03-25
13	0000000000001692	전입금	전출금	3,678,130	2014-03-25
14	0000000000001693	전입금	전출금	230,700	2014-03-25
15	0000000000002009	전입금	전출금	6,209,400	2014-04-08
16	0000000000002164	전입금	전출금	65,750	2014-04-09
17	0000000000002165	전입금	전출금	325,780	2014-04-09

참고 **수동대사 유의사항**

(1) 차감전표 수동대사

일반적으로 내부거래 전표의 수동대사는 양 회계실체가 각각 동일한 처리를 해야 하는 것이 원칙이다. 그러나 내부거래 차감전표의 경우에는 차감전표를 발생시킨 회계실체에서만 수동대사를 수행하는 것이 타당하여, 2015회계연도 dBrain 시스템 개선을 통하여 '그림 6-10'과 같이 차감전표를 발생시킨 회계실체만 수동대사 하여 내부거래를 제거할 수 있도록 하였다.

〈 그림 6-10 차감전표 수동대사 〉

(2) 거래처 오류 건에 대한 수동대사 처리

사업담당자인 내상호 주무관은 내부거래 미제거 내역 검토 중 거래처가 잘못 입력된 미제거 건에 대해서 거래처 수정을 수행하여야 하나 수동대사로 처리하였다.

수동대사는 1:1 대응 전표가 아니거나 또는 회계일자 차이가 커서 제거 되지 않는 건의 경우 시스템상 자동대사가 이루어지지 않기 때문에 수동으로 짝을 지어주는 업무이다.

따라서 거래처 오류 또는 계정과목 오류가 발생하였을 경우 거래처수정이나 계정과목 수정을 수행하는 것이 올바른 처리방법이나, 수동대사 처리하는 경우에는 내부거래가 미제거된다.

〈 그림 6-11 거래처 오류 건에 대한 수동대사 처리 〉

내상호 주무관은 내부거래 자동대사를 위해 해당 수수료수익의 거래처를 여성가족부 일반회계에서 여성가족부 여성발전기금으로 수정하여야 하나, 해당 거래처 오류 건에 대해 수동대사 처리하여 내부거래가 미제거 되었다.

〈 표 6-10 거래처 불일치 〉

발생소관	발생회계	거래처소관	거래처회계
통계청	일반회계	여성가족부	일반회계
여성가족부	여성발전기금	통계청	일반회계

내상호 주무관의 경우에는 본인이 발생시킨 거래의 소관회계와 상대방이 발생시킨 거래처 소관회계가 동일하기 때문에 수동대사가 가능하나, 상대거래처인 여성가족부에서는 발생은 기금, 거래처는 일반회계이기 때문에 수동대사를 수행할 수 없다.

수동대사의 경우 거래 당사자가 각각 동일한 전표에 대해서 수동대사처리를 해야 업무가 완료되므로, 내부거래 제거가 이루어지지 않는다.

따라서 수동대사 메뉴에서 조회된 내부거래 제거대상을 수동대사처리하기 전에 거래처 확인 후 일치할 경우 수동대사를 해야 내부거래가 제거될 수 있다. 만약 거래처가 불일치 할 경우 그 원인을 파악하여 올바르지 못한 거래처를 선택한 업무담당자가 거래처를 수정하여 자동대사를 통한 내부거래 제거가 가능하도록 조치하여야 한다.

07장 리스

◈ 국가는 재화 및 용역의 생산과 국가 활동의 운영을 위하여 다양한 자산이 필요한데 이러한 자산을 취득하기 위하여, 자산을 직접 구매하거나 일정기간 동안 사용료를 지급하고 사용권을 얻는 방법을 사용할 수 있다.

◈ 자산을 직접 구매하는 것보다 일정기간 사용료를 지급하여 사용권을 획득하는 방법은 초기의 자산 구입에 필요한 자금 부담을 감소시킬 수 있으며, 시간이 지남에 따라 자산의 성능 하락 및 시장의 변화로 인한 진부화 위험을 감소시킬 수 있는 이점이 존재한다.

◈ 리스제공자가 특정 자산을 합의된 기간 동안 사용할 수 있는 사용권을 리스이용자에게 이전하고, 리스이용자는 자산의 사용료를 리스제공자에게 지급하는 계약자산의 사용권을 획득하는 계약을 리스(lease)라고 하며, 단순 임대차(렌탈)계약이 제조업자와 계약을 맺는다면, 리스는 제조업자가 아닌 여신전문금융업법에 의하여 금융위원회에 시설대여업으로 등록된 금융회사와 계약을 맺게 된다.

◈ 단순 임대차(렌탈)계약과 리스계약에 따라 dBrain 상 업무처리와 사용료의 지급절차가 다르기 때문에 담당자의 주의가 필요하며, 이에 따라 본 장에서는 운용리스와 금융리스의 구분에 따른 오류, 리스계약서 등록, 리스대금 청구 시 유의점 등에 대하여 알아보도록 한다.

1. 구매요청서 작성 시 리스구분 입력 오류

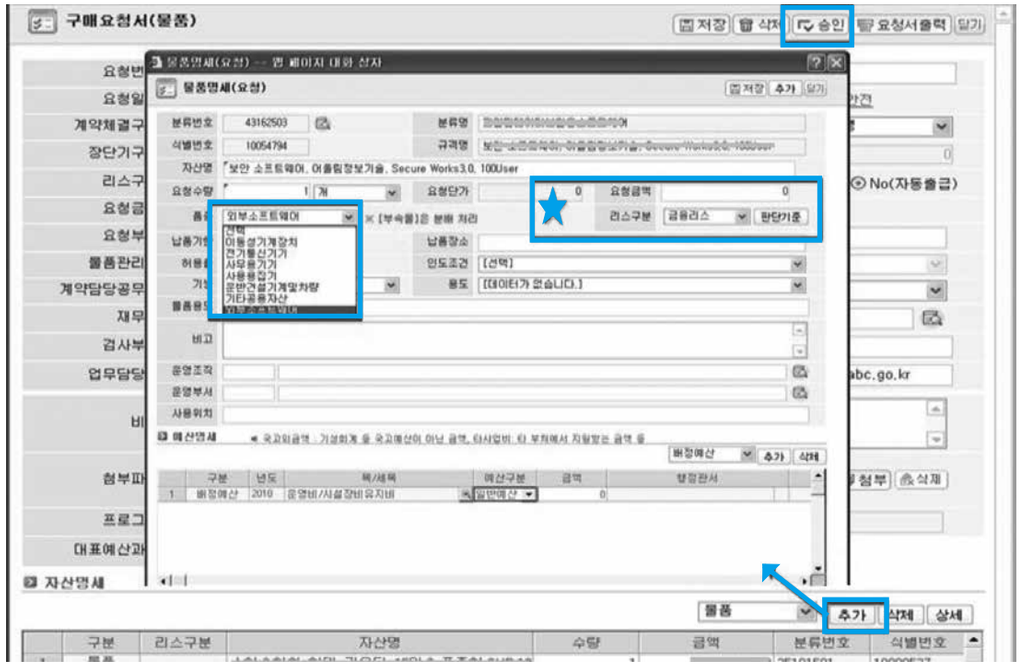
김국유 주무관은 컴퓨터가 노후됨에 따라 나라캐피탈과 컴퓨터 100대를 5년동안 리스하는 계약을 맺었다. 본 계약은 5년이 지난 후 무상으로 컴퓨터가 이전되는 조건인 금융리스계약으로 김국유 주무관은 구매요청서 작성 시 금융리스로 분류하여 업무를 진행하여야 함에도 불구하고 운용리스로 분류하여 업무를 진행하였다.

· 리스기간 : 20X1. 1. 1 ~ 20X5. 12. 31
· 금융리스자산 · 부채 금액 : 200,000,000원
· 연간리스료 : 50,000,000원(매년말 지급)
· 내용연수 : 5년
· 내재이자율 : 5%

(1) 오류의 유형

리스는 구매요청(물품) 메뉴를 선택하여 구매요청서를 작성하면서 분류의 구분을 통하여 일반 물품 취득과 구분된다.

〈 그림 7-1 징수요청 〉



사업담당자는 구매요청서의 [추가] 버튼을 틀릭하여 물품명세(요청) 화면에서 품종을 선택하고, 리스계약을 확인하여 리스구분에서 올바른 리스계약을 선택하여야 한다. 물품명세의 리스구분은 '금융리스', '운용리스' 및 '리스아님'으로 구분된다.

김국유 주무관은 계약하는 리스가 금융리스이기 때문에 '금융리스'를 선택하여야 하는데 '운용리스'를 선택하였기 때문에 오류가 발생하였다.

(2) 오류에 따른 영향

금융리스의 경우에는 리스계약 시작 시점에 해당 자산의 위험과 효익이 계약자에게 이전되는 것으로 판단되어 금융리스자산과 금융리스부채를 인식하는 회계처리가 일어난다. 하지만 운용리스의 경우에는 위험과 효익이 계약자에게 이전되지 않는 것으로 판단하여 자산과 부채를 인식하지 않는다.

따라서 본 사례와 같이 리스계약의 구분을 잘못 하였을 경우에는 아래와 같이 리스계약시점부터 대금지급시점까지 오류가 발생한다.

① 리스계약 시

■ 잘못된 업무처리(운용리스 계약) : 계약시점 분개 없음

■ 올바른 업무처리(금융리스 계약)

차 변	금 액	대 변	금 액
사무용기기 [25]	200,000,000	금융리스부채	200,000,000

금융리스계약이 이루어지면 리스계약에 따라 취득하는 물품은 재무제표 상 자산으로 인식되고 리스료 지급 의무가 있는 부분은 부채로 인식이 되어야 한다. 하지만 운용리스로 처리할 경우에는 리스계약에 따른 물품을 자산으로 인식하지 않으며 부채도 인식하지 않아 재무제표에 왜곡이 발생하게 된다.

② 리스료 지급 시

■ 잘못된 업무처리(운용리스 계약)

차 변	금 액	대 변	금 액
운용리스료	50,000,000	현 금	50,000,000

■ 올바른 업무처리(금융리스 계약)

차 변	금 액	대 변	금 액
이자비용	10,000,000 [26]	현 금	50,000,000
금융리스부채	40,000,000		

금융리스의 경우에는 리스료 지급을 기간경과에 따른 이자비용 부분과 부채의 상환 부분으로 나누어 인식한다. 이는 금융리스계약은 거래의 실질은 계약자가 리스회사에 대금을 빌려 그 대금으로 자산을 취득한 것으로 보기 때문에 발생하는 회계처리이다.

③ 회계연도 말

■ 잘못된 업무처리(운용리스 계약) : 회계연도 말 회계처리 없음

■ 올바른 업무처리(금융리스 계약)

차 변	금 액	대 변	금 액
감가상각비	40,000,000	사무용기기감가상각누계액	40,000,000

금융리스의 경우 경제적 실질에 따라 자산을 재정상태표에 계상하기 때문에 회계연도 말에 해당 리스자산에 대한 감가상각을 수행하게 된다.

25 금융리스자산이 자산으로 인식될 때 '금융리스자산' 의 계정과목이 존재하는 것이 라니라 해당 리스물품의 분류에 따라 인식된다.

26 200,000,000(금융리스부채잔액) × 5%(내재이자율) = 10,000,000

따라서 금융리스와 운용리스의 구분을 정확히 선택하지 않고 업무를 진행하게 되면 리스기간에 걸쳐 재무제표의 왜곡이 계속 발생하게 된다. 본 사례의 경우 재정상태표와 재정운영표의 금융리스, 운용리스 구분에 따른 차이는 다음과 같다.

〈 그림 7-2 재정상태표 비교(운용리스, 금융리스) 〉

〈운용리스로 잘못 분류한 경우〉

재정상태표

자산	-	금융리스부채	-

〈금융리스를 올바르게 분류한 경우〉

재정상태표

사무용기기	2억	금융리스부채	2억

< 그림 7-3 재정운영표 비교(운용리스, 금융리스) 〉

〈운용리스로 잘못 분류한 경우〉

재정운영표

운용리스료	50,000,000

〈금융리스를 올바르게 분류한 경우〉

재정운영표

이자비용	10,000,000
감가상각비	40,000,000

(3) 사용자 유의사항

리스는 일반적으로 자산의 소유에 따른 위험과 효익의 부담 정도에 따라 운용리스와 금융리스로 분류한다. 리스자산의 위험과 효익의 대부분을 리스제공자가 부담하는 경우, 리스이용자는 운용리스로 분류하고, 자산을 인식하지 않고 리스제공자에게 지급하는 사용료를 비용으로 인식하게 된다.

반면, 리스자산의 위험과 효익의 대부분을 리스이용자가 부담하는 경우, 리스이용자는 사용권뿐만 아니라 실제 자산을 취득한 것과 다름이 없다고 보아 금융리스로 분류한다. 이때 중요한 것은 리스의 분류가 법적인 소유권에 따라 결정되는 것이 아니라, 실질적인 위험과 효익의 부담 정도에 따라 결정된다는 것이다. 따라서 금융리스는 위험과 효익을 부담하는 측면에서 자금을 차입하여 자산을 구매하는 장기할부거래와 경제적 실질이 같다고 간주할 수 있다.

위험과 효익의 부담 정도는 주관적인 판단이 개입되기 때문에 「리스회계처리지침」에서 나열한 다음의 요건을 충족하는 리스에 대하여는 일반적으로 금융리스로 분류하고, 그 외의 리스는 운용리스로 분류한다. 단, 아래 요건의 충족여부에도 불구하고 리스자산의 위험과 효익이 리스이용자에게 이전되지 않는다는 사실이 명백한 경우에는 운용리스로 분류한다.

〈 표 7-1 금융리스 인식 조건 〉

① 리스기간 종료 시 또는 그 이전에 리스자산의 소유권이 리스이용자에게 이전되는 경우
② 리스약정일 현재 리스이용자가 염가매수선택권*을 가지고 있고, 이를 행사할 것이 확실 시 되는 경우
③ 리스자산의 소유권이 이전되지 않을지라도 리스기간이 리스자산 내용연수*의 상당부분을 차지하고 있는 경우(통상 75%)
④ 리스약정일 현재 최소리스료*를 내재이자율*로 할인한 현재가치가 리스자산 공정가치의 대부분을 차지하는 경우(통상 90%)
⑤ 리스이용자만이 중요한 변경없이 사용 가능한 특수한 용도의 리스자산인 경우

* 염가매수선택권 : 리스이용자가 선택권을 행사할 수 있는 시점의 공정가치보다 충분하게 낮을 것으로 예상되는 가격으로 리스자산을 매수할 수 있는 선택권을 말함
* 내용연수 : 리스기간에 한정되지 않고 리스기간개시일부터 자산에 내재된 경제적 효익을 리스이용자가 소비할 것으로 예상되는 잔여기간을 말함
* 최소리스료 : 리스기간에 리스이용자가 리스제공자에게 지급해야 하는 금액으로 연간리스료, 보증잔존가치 및 행사가 확실시 되는 염가매수선택권의 행사가격을 합한 금액을 말함

최소리스료 = 연간리스료 + (보증잔존가치) + 행사가 확실시 되는 염가매수권의 행사가격

* 내재이자율 : 리스약정일 현재 최소리스료와 무보증잔존가치의 현재가치 합계액을 리스자산의 공정가치와 리스제공자의 리스개설직접원가의 합계약과 일치시키는 리스제공자의 할인율을 말함

① 또는 ②의 조건을 충족하는 경우 금융리스로 분류하도록 규정한 것은 리스기간이 끝난 이후에 리스자산의 법적 소유권이 리스이용자에게 이전되므로 위험과 효익이 이전되었다고 보기 때문이다.

③, ④의 조건은 내용연수의 대부분을 사용하거나 공정가치의 대부분을 지급하는 것은 리스이용자가 자산의 위험과 효익을 부담한다고 보기 때문이며, ⑤ 조건은 특수 자산은 리스기간이 끝나면 타인에게 매각하여 또 다른 효익을 창출하기가 어렵다는 속성이 있기 때문에 위험과 효익이 리스이용자에게 이전되었다고 보기 때문에 금융리스로 인식한다.

따라서 리스로 물품을 취득하는 경우에는 해당 리스 계약이 운용리스인지 금융리스인지 정확히 판단하여 선택하여야 올바른 업무처리가 이루어진다.

김국유 주무관이 계약한 컴퓨터 리스계약의 경우 무상이전조건이 존재하고, 리스기간이 내용연수의 75% 이상이기 때문에 금융리스로 분류하여야 한다. 사업담당자는 금융리와 운용리스의 판단이 어려울 경우에는 계약조건을 검토하고 리스회사에 문의하는 등의 절차를 거쳐 정확히 리스를 구분하여야 한다.

2 리스계약서 미등록

계약관인 장리스 주무관은 김국유 주무관이 계약한 금융리스와 관련하여 계약서를 등록하여야 한다. 하지만 장리스 주무관은 계약서를 등록하여야 한다는 사실을 인지하지 못하고 리스계약서 등록을 누락하였다.

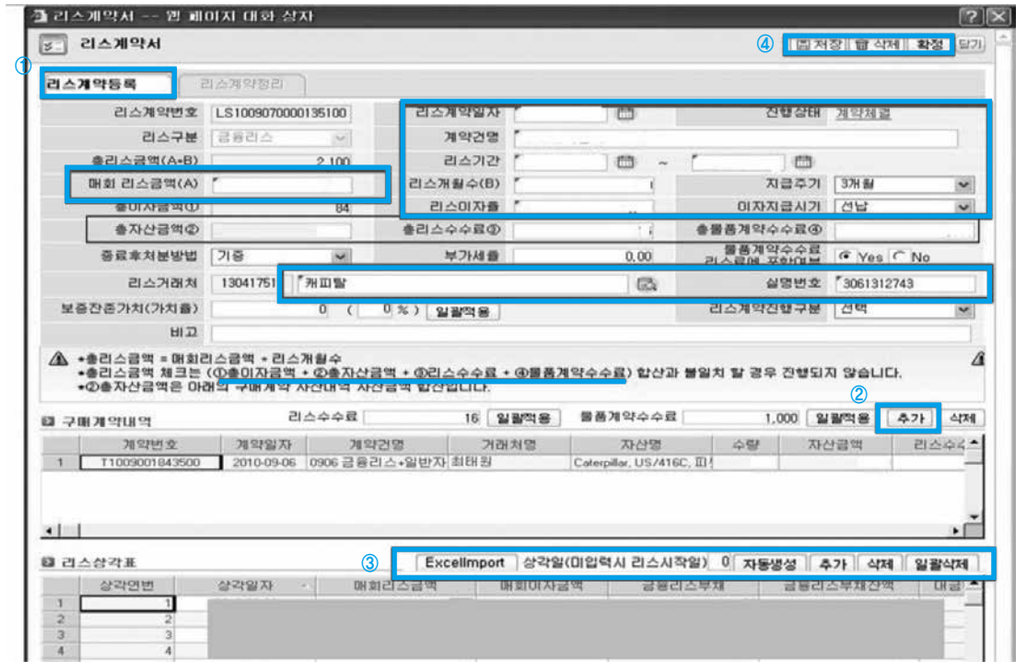
(1) 오류의 유형

리스계약으로 물품을 취득하는 경우에는 일반적인 물품취득과 달리 리스계약서를 dBrain 메뉴[조달(계약)〉계약〉리스계약관리〉리스계약등록]에서 리스계약서를 등록하여야 한다.

〈 그림 7-4 리스계약등록 〉

리스대금의 지출은 등록한 계약서를 근거로 대금을 청구하기 때문에 리스계약서가 입력되어 있지 않으면 리스대금을 지급할 방법이 없기 때문에 오류가 발생한다.

〈 그림 7-5 리스계약서 〉



(2) 오류에 따른 영향

장리스 주무관이 리스계약에 대한 리스계약서를 등록하지 않으면 금융리스계약의 경우 금융리스자산과 금융리스부채를 인식하지 못할 뿐 아니라, 리스대금청구의 기본정보가 없기 때문에 일반지출로 리스료를 처리할 수 밖에 없어 재무결산이 왜곡된다.

리스계약서는 리스료의 지급 시 리스료와 금융리스부채 및 금융리스이자비용 등을 인식하는 기본정보가 된다. 따라서 계약서를 등록하지 않은 경우 기본 정보가 누락되어 재무제표에 왜곡이 발생한다. 계약관은 리스에 의하여 물품 등이 취득되는 경우에는 리스계약서 등록 여부를 점검하는 것이 필요하다.

(3) 리스 관련 감사원 지적사례

■ 금융리스부채 관련 회계처리 오류(2013회계연도)

OO부 일반회계에서 금융리스계약 금액이 변동되었는데도 반영하지 않고, 상환기일이 1년 이내 도래하는 리스부채를 장기차입부채로 계상하여 유동성금융리스부채(유동부채)가 10억 6,991만원 과소 계상되었고, 금융리스부채(장기차입부채) 및 기타수익(비배분수익)이 각각 3억 8,102만원 및 6억 8,889만원 과대 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 183p 중〉

■ 금융리스자산 감가상각비 과대계상 오류(2015회계연도)

OO청 특별회계에서 2013년 및 2014년에 전산자원 도입사업을 통해 취득한 금융리스자산에 대하여 내용연수를 짧게 적용(5년을 3년으로 단축)하여 일반유형자산감가상각비(프로그램총원가) 및 기타일반유형자산감가상각누계액이 각각 6억 9,405만원, 10억 6,088만원 과대 계상되었고, 전기오류수정이익(비배분수익)이 3억 6,683만원 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 343p 중〉

참고 리스계약서 등록

(1) 리스계약서 입력사항

리스를 통하여 물품을 취득하는 경우 계약관은 리스계약서에 명시된 상각표, 이자율 및 리스기간 등을 정확히 입력하여 리스계약을 dBrain에 등록 하여야 한다. 계약서를 적정하게 등록하여야만 향후 리스료 지급 시 올바른 처리를 할 수가 있다.

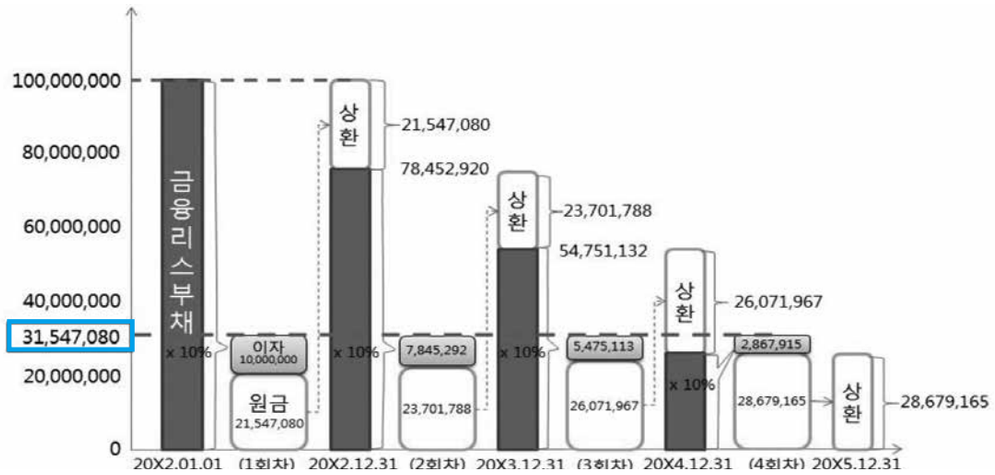
〈 표 7-2 리스계약서 입력사항 〉

입력사항	내용(괄호 안은 사례의 내용)
리스계약일자	리스계약서에 명시되어 있는 날짜를 입력한다.
계약건명	리스 계약의 내용을 입력한다.
리스기간 ~	자산을 리스하기로 약정을 맺은 기간이다.
매회 리스금액(A)	계약에 의하여 매 회 지급하여야 하는 금액이다.
리스개월수(B)	총 리스기간을 입력한다.
지급주기	리스료를 지급하는 주기를 입력한다.
리스이자율	현재가치 계산에 사용되는 이자율을 입력한다.
이자지급시기	리스료 지급 방식으로 리스개설 시 지급하는 선납과, 리스기간 경과 후 지급하는 후납 두가지 방식이 있다.
리스거래처	리스회사를 검색하여 선택한다.
실명번호	리스거래처를 입력하면 자동으로 입력됨.
보증잔존가치(기치율) 0 (0 %)	보증잔존가치는 금액 또는 퍼센트로 입력한다.
리스수수료	리스계약에 따른 수수료를 입력한다.
물품계약수수료	리스자산에 대하여 발생하는 수수료를 입력한다.
추가 삭제	[추가]버튼은 리스자산을 등록하는 메뉴이며 [삭제]버튼은 리스자산을 삭제하는 메뉴이다.

(2) 리스상환스케줄

[사례]
- 리스기간 : 20X2. 1. 1 ~ 20X5. 12. 31(4년)
- 리스자산 · 부채금액 : 100,000,000원
- 연간리스료 : 31,547,080원(매년말 지급)
- 내재이자율 : 10%

〈 그림 7-6 금융리스부채 상환 상각표의 흐름 〉



〈 표 7-3 리스상환 스케줄 〉

회차	납입일	대금청구 요청금액	매회리스금액 (A)	매회이자금액 (B)	원금/리스부채 (A-B)	원금/리스부채잔액
0						100,000,000
1	20X2. 12. 31	31,547,080	31,547,080	10,000,000	21,547,080	78,452,920
2	20X3. 12. 31	31,547,080	31,547,080	7,845,292	23,701,788	54,751,132
3	20X4. 12. 31	31,547,080	31,547,080	5,475,113	26,071,967	28,679,165
4	20X5. 12. 31	31,547,080	31,547,080	2,867,915	28,679,165	0

① 납입일 : 리스계약서 상 리스료를 지급하기로 약정을 맺은 날짜이다.

② 대금청구요청금액 : 매회 지급해야 하는 매회리스금액과 같은 개념으로 현재 원단위 금액을 절사하여 지급하고 있기 때문에, 상환스케줄에 따른 매회리스금액이 원단위로 발생하는 경우 동액만큼 차이가 나타나게 된다. 때문에 이러한 원단위의 차이를 제거하기 위하여 대금청구요청금액은 원단위를 절사한 금액으로 작성하며, 향후 대금청구서 작성 시 선택한 납입일과 회차에 대한 대금청구요청금액이 연계되어 업무를 처리하게 된다.(입력 : 31,547,080)

③ 매회리스금액 : 리스계약에 명시되어 있는 회차에 따라 지급해야 하는 금액이다. 사례에서 연간리스료가 매회리스금액이 된다. (입력 : 31,547,080)

④ 매회이자금액 : 리스계약이 금융리스일 경우, 금융리스자산 · 부채의 잔액에 내재이자율을 곱한 금액으로 계산한다. 금융리스에서 금융리스부채는 이자에 해당하는 금액이 제외되어 있지만, 매회리스금액은 원금과 이자 금액이 포함되어 있다. 따라서 매회리스금액에서 원금에 대한 금액은 금융리스부채를 차감시키고, 이자에 대한 금액은 이자비용을 발생시키게 된다. 이러한 회계처리를 수행하는 이유는 금융리스가 자금을 차입하여 자산을 구입하는 물적금융과 다를 것이 없기 때문에, 차입금의 상환과 이자비용을 별도로 인식하는 것이다.
(입력 : 전년 말(기초) 잔액 × 10% × 12/12)

⑤ 원금/리스부채 : 리스계약이 금융리스일 경우, 매회리스금액에 포함되어 있는 이자를 제외한 금융리스부채 원금에 해당하는 금액이다. 상환스케줄의 수식에 나타난 것과 같이 매회리스금액(A)에서 매회이자금액(B)을 차감한 금액이다. (입력 : 매회리스금액 - 매회이자금액)

⑥ 원금/리스부채잔액 : 리스계약에 의해 향후 리스제공자에게 지급하여야 하는 잔액으로 운용리스의 경우 부채가 아닌 미지급금의 성격을 갖고, 금융리스의 경우 금융리스부채에서 매회 원금에 해당하는 금액을 차감한 잔액이다. 보증잔존가치가 있는 경우, 리스기간의 종료 시 보증잔존가치에 해당하는 금액이 남게 되며 보증잔존가치가 없는 경우에는 리스기간의 종료 시 모두 소멸하게 된다.
(입력 : 전년 말 잔액 - 당해 회차 원금/리스부채)

〈 표 7-4 상환스케줄 계산구조 〉

날짜	계산구조
20X2.01.01	리스계약일에 인식한 금융리스자산 · 부채의 가액은 100,000,000원이다.
20X2.12.31	매회리스금액 = 31,547,080 매회이자금액 = 100,000,000 x 10% = 10,000,000 원금/리스부채 = 31,547,080 - 10,000,000 = 21,547,080 금융리스부채잔액 = 100,000,000 - 21,547,080 = 78,452,920
20X3.12.31	매회리스금액 = 31,547,080 매회이자금액 = 78,452,920 x 10% = 7,845,292 원금/리스부채 = 31,547,080 - 7,845,292 = 23,701,788 금융리스부채잔액 = 78,452,920 - 23,701,788 = 54,751,132
20X4.12.31	매회리스금액 = 31,547,080 매회이자금액 = 54,751,132 x 10% = 5,475,113 원금/리스부채 = 31,547,080 - 5,475,113 = 26,071,967 금융리스부채잔액 = 54,751,132 - 26,071,967 = 28,679,165
20X5.12.31	매회리스금액 = 31,547,080 매회이자금액 = 28,679,165 x 10% = 2,867,915 원금/리스부채 = 31,547,080 - 2,867,915 = 28,679,165 금융리스부채잔액 = 28,679,165 - 28,679,165 = 0

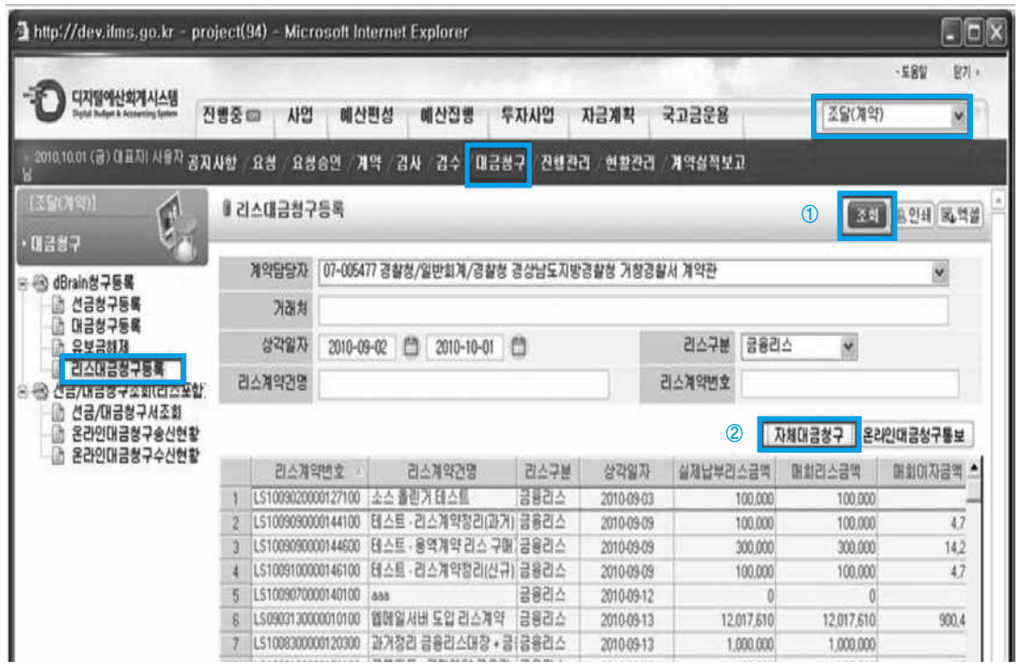
3. 리스대금청구를 통하지 않은 리스료지급

집행단위담당자 나재정 주무관은 금융리스계약에 따라 리스료를 지급하려고 한다. 리스계약에 대한 리스료 지급은 리스대금청구를 통하여 지출요청서를 작성하여야 하나, 이를 인지하지 못하고 일반지출로 리스료를 지급하였다.

(1) 오류의 유형

리스료의 대금 지출은 일반적인 지출과 다른 업무절차를 갖는다. [조달(계약)〉대금청구〉dBrain청구등록〉리스대금청구]에서 대금청구서를 작성한 후, 이를 근거로 지출요청 등의 업무를 수행한다.

〈 그림 7-7 리스대금청구 〉



리스계약과 관련한 리스료의 지급은 리스계약서의 '리스대금상환스케줄표'에 따라 리스대금을 지출하도록 되어있다. 따라서 사업담당자 또는 계약담당자는 〈그림 7-7〉 화면과 같이 해당 리스계약을 선택하여 리스대금을 청구하여야 한다.

이는 금융리스의 일반지출과는 다른 처리(리스대금 지급부분을 이자부분과 원금상환부분으로 분리)를 위하여 기본 정보가 연계되어야 하기 때문에 거치는 작업이다.

따라서 리스대금청구를 거치지 않고 일반지출로 리스대금을 지급하게 되면 리스와 관련된 회계처리가 나타나지 않는 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

금융리스의 경우에는 리스계약 시작 시점에 해당 자산의 위험과 효익이 계약자에게 이전되는 것으로 판단되어 금융리스자산과 금융리스부채를 인식하는 회계처리가 일어난다.

따라서 리스료 지급 시에는 기간에 따른 이자비용과 금융리스부채 상환부분을 구분하여 회계처리가 일어나야 하는데 리스대금청구를 거치지 않고 처리하게 되면 아래와 같은 회계처리가 발생한다.

■ 잘못된 업무처리(일반지출 처리)

차 변	금 액	대 변	금 액
기타자산임차료	50,000,000	현 금	50,000,000

■ 올바른 업무처리(리스대금청구를 통한 지출)

차 변	금 액	대 변	금 액
이자비용	10,000,000	현 금	50,000,000
금융리스부채	40,000,000		

또한 금융리스의 경우에는 계정과목이 일반지출과 연계되지 않기 때문에 어떠한 세부항목을 선택하든지 오류가 발생하게 된다.

> 리스대금의 지급은 리스계약서를 근거로 리스대금청구를 선행한 후 지출요청서를 작성하도록 되어있다. 따라서 집행단위담당자는 리스대금 지급 업무를 수행할 경우에는 일반지출과 지출 처리방식이 상이함을 유의해야 한다.

결산담당자
오류사례 PART

01장 수정전시산표 마감 전

◈ 합계잔액시산표란 기중에 발생한 분개전표를 통하여 나타난 계정과목을 집계하여 보여주는 표로 dBrain 시스템 상으로 결산시점 이외에도 조회가 가능하다.

◈ 합계잔액시산표를 결산담당자가 수정하기 전, 다시 말해 기중 발생한 분개만 집계되어 있는 시산표를 수정전시산표라고 하며, 수정전시산표를 마감하면서 결산절차가 시작된다고 볼 수 있다.

◈ 하지만 수정전시산표를 마감하기 전 계정과목의 적정성 등을 검토하는 절차가 필요하나, 수정전시산표 마감을 하기 위해서는 국유재산, 물품 및 채권 등 개별법에 따른 결산작업이 모두 마무리 되어야 하기 때문에 실제 결산시점에 이 모든 업무를 수행하는 것은 물리적 한계가 존재한다.

◈ 따라서 기중에 가능한 많은 검토를 통하여 기말 결산시점에 업무가 과중되지 않도록 본 장에서는 수정전시산표 마감 전에 나타난 오류사례를 살펴보고 그 처리방법을 제시하고자 한다.

1. 예산결산과 재무결산 차이 오류

결산담당자로 새로 임명된 장재무 주무관은 합계잔액시산표를 검토하면서 국고이전지출과 국고수입 계정과목 금액이 세입세출결산보고서와 차이가 난다는 것을 인지하였지만, 예산결산과 재무결산의 차이라고 판단하고 조치를 취하지 아니하였다.

(1) 오류의 유형

세입, 세출, 국유재산, 물품, 채권 및 채무의 결산(이하 '예산결산')이 모두 이루어지고 나면 수정전시산표(결산조정 전 합계잔액시산표)의 마감이 가능하다. 결산담당자는 수정전시산표 검토를 할 때 가장 먼저 예산결산이 재무결산 금액에 잘 반영이 되어 있는지를 확인하여야 한다.

재무결산 상 예산결산과 차이가 나는 계정과목도 존재하지만, 대다수는 예산결산과 금액이 동일해야 하는 계정과목이므로, 차이가 발생할 경우 오류 여부 검토가 필요하다.

〈 그림 1-1 합계잔액시산표 양식 〉

(2) 오류에 따른 영향

현 dBrain 시스템은 예산과목과 재무계정과목을 연계하여 재무결산에 필요한 계정과목 정보를 생성하고 있으며, 이에 따라 금액이 꼭 일치해야 하는 계정과목이 존재한다. '국고이전지출'과 '국고수입'은 각각 세입세출결산보고서의 '세입금액'과 '세출금액'에 연계되어 있다.

일반적으로 국가는 지출이 발생할 때 국고에서 돈을 받아 지출하고, 수입이 발생할 때 들어온 돈을 국고로 수납하는 업무처리를 하게 된다. 이에 따라 재무결산 상 각 중앙관서별 회계실체 이외에 '국고금회계'가 존재하며, 여기서 국고의 현금흐름에 대한 회계처리가 이루어진다.

각 중앙관서에서 세입과 세출에 대한 업무를 수행할 때 나타나는 회계처리를 국고금회계의 회계처리와 함께 나타내면 다음과 같다.

■ 세입 업무(수수료수입 10,000원)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
중앙관서	국고이전지출	10,000	수수료수익	10,000
국고금회계	한국은행국가예금	10,000	국고이전수입	10,000

■ 세출 업무(소모품 구입 5,000원)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
중앙관서	소모성물품비	5,000	국고수입	5,000
국고금회계	세출예산지출액	5,000	한국은행국가예금	5,000

이와 같이 세입 또는 세출이 이루어지는 경우 중앙관서에서 직접 현금을 인식하는 것이 아니라 국고금회계로 이전하거나 국고금회계로부터 이전받는 회계처리가 나타나며, 현금은 국고금회계에서 인식한다.

이에 따라 현금이 생겨 국고로 보낸 국고이전지출 금액은 세입세출결산보고서의 수납액(전년도이월금 제외)과 동일하여야 하며, 지출을 하기 위해 국고에서 이관받는 국고수입 금액은 세입세출결산보고서의 지출액과 동일하여야 한다. 단, 기업특별회계(책임운영기관특별회계 포함)는 기말에 한국은행 국가예금 표시를 위해 기중 발생한 국고수입, 국고이전지출을 결산조정으로 제거하므로 제거전 금액과 지출, 수납액을 비교해야 한다.

국고금회계는 국가통합 결산보고서 작성 시 통합되며, 국고금회계의 국고이전수입과 각 중앙관서의 국고이전지출, 그리고 국고금회계의 세출예산지출액과 각 중앙관서의 국고수입 금액은 내부거래로 제거된다. 따라서 사례의 장재무 주무관과 같이 국고이전지출과 국고수입이 세입세출결산보고서 금액과 동일하지 않은 상황에서 결산을 수행하게 된다면, 그 자체로 오류일 뿐만 아니라 국가통합 단위에서 내부거래가 제거되지 않는 문제가 발생하게 된다.

(3) 오류 정정 방법

국고이전지출, 국고수입은 세입 및 세출업무와 연계되어 생성되는 계정과목이기 때문에 금액이 서로 상이한 원인을 결산담당자가 찾기는 쉽지 않은 일이므로, 차이가 나는 회계실체와 차이금액을 구체적으로 확인하여 해당 내역을 dBrain 운영단에 문의하는 것이 가장 합리적이다.

주의하여야 할 점은 세입 또는 세출 관련 정보가 잘못되어 수정하는 경우 합계잔액시산표의 국고이전지출, 국고수입 금액 역시 변동될 가능성이 있기 때문에 해당 오류가 발견되었을 때는 최대한 신속하게 문제를 파악하여 해결할 수 있도록 하여야 한다.

- 세입세출결산보고서 상 지출액 = 합계잔액시산표 상 국고수입 금액
- 세입세출결산보고서 상 수납액(전년도이월금 제외) = 합계잔액시산표 상 국고이전지출 금액

※ 기업특별회계(책임운영기관특별회계 포함)는 기말에 한국은행국가예금 표시를 위해 기중 발생한 국고수입, 국고이전지출을 결산조정으로 제거하므로 제거전 금액과 지출, 수납액을 비교

(4) 동일유형 오류사례

① Case Ⅰ : 국유재산대장과 합계잔액시산표 차이 오류

XX부처는 OO기금이 국유재산대장 및 재무제표에 계상한 채무증권에 대해서 일반회계에서도 재무제표에 장기투자증권으로 중복 계상하여, 장기투자증권이 과대 계상되었다.

재무계정과목 중 국유재산과 관련된 계정과목의 경우에는 국유재산대장 상 금액과 기본적으로 일치하여야 한다. 상기 오류사례는 국유재산대장과 관련 계정과목 금액의 차이를 확인 하였다면 나타나지 않았을 오류로 결산담당자는 수정전시산표 검토 시 이를 꼭 확인하여야 한다.

국유재산의 재산종류명에 따른 합계잔액시산표 대응은 다음과 같다.

〈표 1-1 국유재산의 재산종류명에 따른 합계잔액시산표 대응〉

국유재산대장 (재산종류명)		합계잔액시산표		
		중분류(Lv.2)	회계과목(Lv.3)	관리과목(Lv.4)
토 지		일반유형자산 / 사회기반시설	토 지	-
건 물			건 물	-
공작물			구축물	-
기계기구			기계장치	고정성기계장치*4
입목죽			기타일반유형자산	입 목
선박 · 항공기			집기비품차량운반구	선박및항공기
유가증권*1		유동자산 / 투자자산	장(단)기 투자증권	채무증권
				지분증권
				기타장(단)기투자증권
무체재산	소프트웨어	무형자산	내부개발소프트웨어*3	-
	산업재산권		산업재산권	-
	광업권		광업권	-
	기타무체재산권		기타무형자산	-
	전세권*2	기타비유동자산	기타의기타비유동자산	장기지급보증금 (장기임차보증금_국유)

*1 국유재산대장 상에는 장단기 구분이 존재하지 않기 때문에 이를 고려하여 비교하여야 함

*2 무체재산 중 전세권은 전세권이 설정된 임차보증금으로 전세권이 설정되지 않은 임차보증금의 경우에는 예산결산 상 채권으로 보고되며, '임차보증금_채권'과 대응된다.

*3 물품과 대응되는 소프트웨어는 '외부구입소프트웨어'임

*4 물품과 대응되는 기계장치는 '이동성기계장치'임

국유재산의 분류는 재산종류명 이외에 재산구분명으로도 분류할 수 있는데 이에 대한 대응은 다음과 같다.

〈 표 1-2 국유재산의 재산구분명에 따른 합계잔액시산표 대응 〉

국유재산대장 (재산구분명)			합계잔액시산표
			중분류(Lv.2)
행정재산	공공용	도 로	사회기반시설 (단, 토지, 건물 및 공작물에 한정)
		철 도	
		항 만	
		댐	
		공 항	
		하 천	
		상수도	
		어항	
		이외(기타, 사용예정 등)	일반유형자산
	보존용	문화재	유산자산*
		국립공원	
		보호구역, 기타	
		유산자산아님	일반유형자산
	기업용		
	공 용		
일반재산			일반유형자산, 유동자산/투자자산, 무형자산, 기타비유동자산

* 유산자산은 합계잔액시산표에 자산으로 대응되지 않으며, 당기 취득금액은 유산자산취득비(비용)와 대응된다.

장기투자증권은 국유재산 대장과 연계되어 생성되는 계정과목이기 때문에 국유재산대장과 합계잔액시산표 상 금액 차이는 대부분 전기 이전의 결산조정전표 등록에 기인한다. 이는 ①감사원 지적사항 반영 시 국유재산에는 반영하지 않고 결산조정전표로만 장기투자증권 등 국유재산 대응 계정과목을 생성 또는 삭제한 경우, 또는 ②결산 시 오류를 발견하였으나 결산일정 상 국유재산대장을 수정하지 않고 결산조정전표 등록으로 재무결산에만 반영한 경우 등으로 나눌 수 있다.

따라서 사례의 경우 전기 이전의 장기투자증권 관련 결산조정전표를 확인하여 차이 원인을 파악한 후, 중복계상 된 장기투자증권을 결산조정전표 등록을 통해 삭제해야 한다.

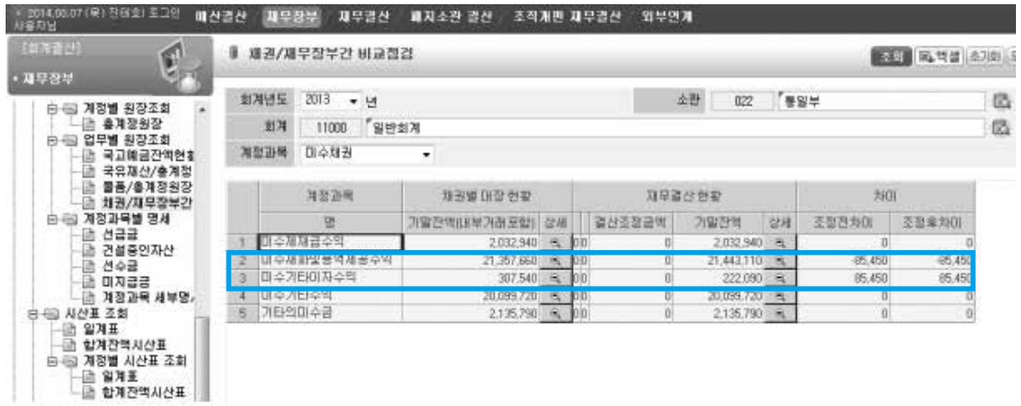
② Case II : 채권현재액보고서와 합계잔액시산표 차이 오류

> XX부 OO주무관은 기획재정부로부터 '13회계연도 채권현재액보고서와 재정상태표 차이가 발생한다는 연락을 받고 이를 검토하였다. 대손충당금 등 올바른 차이내역을 모두 제외하고 나니 미수재화및용역제공수익과 미수기타이자수익이 85,450원씩 서로 부호가 다르게 차이가 나는 것을 확인할 수 있었다.

미수채권의 경우 대손충당금이 존재하는 경우 채권현재액보고서는 대손충당금을 차감하지 않은 장부가액으로, 재정상태표는 차감한 순액으로 표시되기 때문에 대손충당금 금액만큼 차이가 발생하게 된다.

위와 같은 오류가 아닌 사유를 걸러내고 나면 실제 차이금액을 산출할 수 있고 이는 오류일 가능성이 높으므로 세부내역을 확인하여야 한다. 사례의 경우 차이금액이 각 계정과목별로 부호만 다르게 나타난 것으로 확인을 위해 dBrain 메뉴 중 '채권 · 재무장부간 비교점검'을 조회하였다.

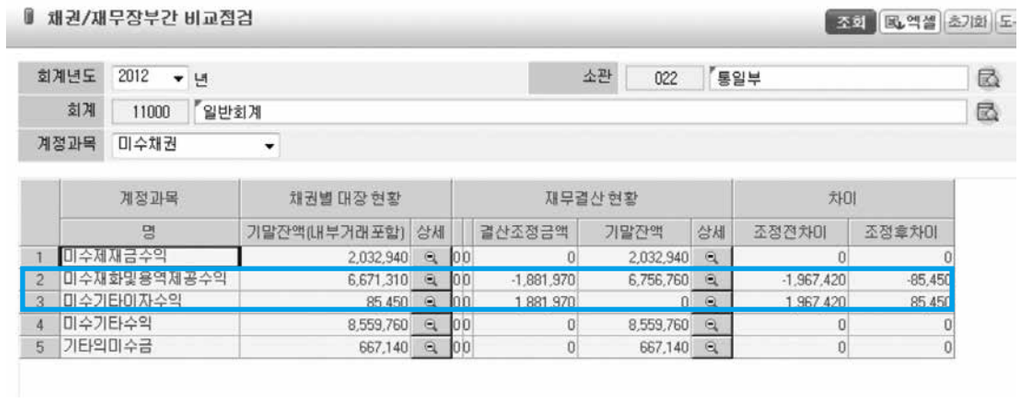
〈 그림 1-2 채권 · 재무장부간 비교점검(XX부)_2013회계연도 〉



상기 조회 화면에서 미수재화및용역제공수익과 미수기타이자수익의 차이금액이 각각 85,450원임을 확인할 수 있다.

하지만 2013회계연도에서는 재무결산현황의 결산조정금액이 존재하지 않기 때문에 전기 이전분의 오류일 가능성을 고려하여 2012회계연도 차이내역을 다시 조회하였다.

〈 그림 1-3 채권 · 재무장부간 비교점검(XX부)_2012회계연도 〉



	계정과목	채권별 대장 현황		재무결산 현황			차이	
	명	기말잔액(내부거래포함)	상세	결산조정금액	기말잔액	상세	조정전차이	조정후차이
1	미수제재금수익	2,032,940		0	2,032,940		0	0
2	미수재화및용역제공수익	6,671,310		-1,881,970	6,756,760		-1,967,420	-85,450
3	미수기타이자수익	85,450		1,881,970	0		1,967,420	85,450
4	미수기타수익	8,559,760		0	8,559,760		0	0
5	기타의미수금	667,140		0	667,140		0	0

2012회계연도 조회 결과 미수재화및용역제공수익을 차감하면서 미수기타이자수익을 증가시킨 결산조정금액을 발견하였다. 사유를 살펴보기 위해 2012년 결산조정전표를 조회하였더니, 미수기타이자수익 금액이 부(−)의 금액(△1,881,970원)으로 나타났기 때문에 이를 '0'으로 조정하기 위한 결산조정전표 등록임이 확인되었다.

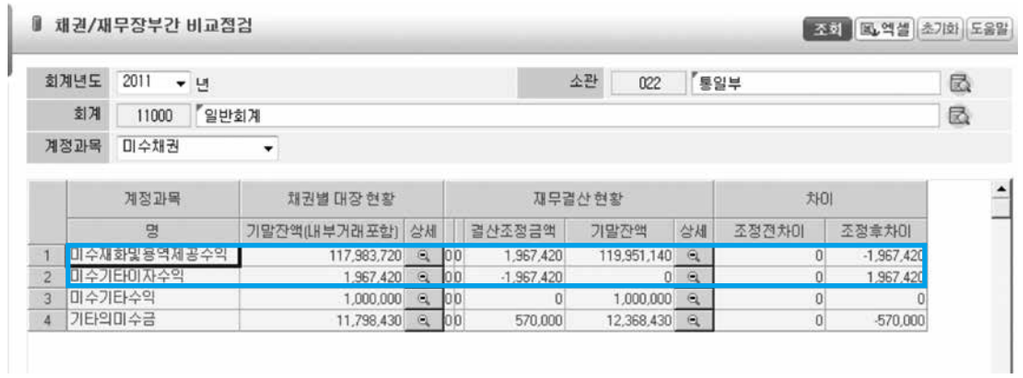
〈 그림 1-4 2012회계연도 결산조정전표 〉

	행번호	계정과목	적요	결의내용	차변금액	대변금액	분
1	1	11040804 미수기타이자수익	결산조정전표 입력		829,170	0	000
2	2	11040400 미수재화및용역제공수익	결산조정전표 입력		0	829,170	000
3	3	11040804 미수기타이자수익	결산조정전표 입력		953,370	0	000
4	4	11040400 미수재화및용역제공수익	결산조정전표 입력		0	953,370	000
5	5	11040804 미수기타이자수익	결산조정전표 입력		99,430	0	000
6	6	11040400 미수재화및용역제공수익	결산조정전표 입력		0	99,430	000

	일련번호	관리항목명	관리항목값	참조값
1	1	거래처코드	206861239	박정훈

2012회계연도에 미수기타이자수익이 부(−)의 금액이 나타난 사유를 살펴보기 위하여 '채권·재무장부간 비교점검' 2011회계연도를 다시 조회하였다.

〈 그림 1-5 채권 · 재무장부간 비교점검(XX부)_2011회계연도 〉



	계정과목	채권별 대장 현황		재무결산 현황			차이	
	명	기말잔액(내부거래포함)	상세	결산조정금액	기말잔액	상세	조정전차이	조정후차이
1	미수재화및용역제공수익	117,983,720		1,967,420	119,951,140		0	-1,967,420
2	미수기타이자수익	1,967,420		-1,967,420	0		0	1,967,420
3	미수기타수익	1,000,000		0	1,000,000		0	0
4	기타의미수금	11,798,430		570,000	12,368,430		0	-570,000

2011회계연도 조회 결과 두 개의 계정과목에 대해서 결산조정금액만큼 차이가 발생하였던 것을 확인할 수 있었다. 해당 결산조정전표를 확인한 결과 '미수금 조정'이라는 사유로 미수기타이자수익 금액 1,967,420원을 모두 차감한 것으로 확인되었다.

〈 그림 1-6 2011회계연도 결산조정전표 〉

	행번호	계정과목	적요	결의내용	차변금액	대변금액	분
1	1	11040400 미수재화및용역제공수익	미수금 조정		1,967,420	0	
2	2	11040804 미수기타이자수익	미수금 조정		0	1,967,420	

검토결과 85,450원의 차이가 미수재화및용역제공수익과 미수기타이자수익에서 부호가 다르게 발생하였던 사유는 2011회계연도 결산조정전표를 통하여 1,967,420원 미수기타이자수익을 차감하였고, 2012회계연도 결산조정전표를 통하여 1,881,970원을 가산하였기 때문이다.

따라서 OO주무관은 차이금액 85,450원이 2012회계연도에 신규 발생한 미수기타이자수익임을 확인하고 2013년 말 결산조정분개를 통해 미수기타이자수익 85,450원을 가산하고, 미수재화및용역제공수익 85,450원을 차감하여 채권 · 재무장부간 차이 금액을 '0'으로 조정하여야 한다.

물품대장과 합계잔액시산표

물품은 소프트웨어를 제외하면 모두 일반유형자산으로 분류되며, 품종에 따른 합계잔액시산표 대응은 다음과 같다. 단, 50만원 미만 물품의 경우에는 소모품으로 보아 물품관리운용보고서에 보고되지 않으며, 합계잔액시산표 상에도 자산으로 반영되지 않고 비용으로 반영된다.

〈 표 1-3 물품대장과 합계잔액시산표 〉

물품대장		합계잔액시산표	
대장종류	코드명	회계과목(Lv.3)	관리과목(Lv.4)
비소모품대장 / 리스대장*1	전기통신기기	집기 · 비품 · 차량운반구	전기통신기기
	사무용기기		사무용기기
	사무용집기		사무용집기
	운반건설기계및차량		운반건설기계및차량
	기계요소 및 공작기계	기계장치	이동성기계장치
	산업기계		
	의료 및 화학분석기기		
	물리실험 및 측정기기		
	인쇄사진 및 시청각기기		
	기타잡기기	기타일반유형자산	기타의기타일반유형자산
소프트웨어대장 *2		외부구입소프트웨어	-

*1 금융리스 물품만 해당
*2 일반유형자산이 아닌 무형자산으로 분류

참고 채권현재액보고서와 합계잔액시산표

채권현재액보고서는 국유재산, 물품과 달리 대장으로 관리되지 않고, 기말시점에 현재액을 보고하는 형식으로 되어 있다. 이에 따라 국유재산, 물품과 같이 대장과 합계잔액시산표를 1:1로 비교하는 것은 불가능하다.

채권현재액보고서의 유형과 합계잔액시산표 상 채권과 관련된 계정과목을 나열하면 다음과 같다.

〈 표 1-4 채권현재액보고서와 합계잔액시산표 〉

채권현재액보고서		합계잔액시산표	
관	항	회계과목(Lv.3)	관리과목(Lv.4)
사회보장기여금	사회보장기여금	미수채권 / 장기미수채권	(장기)미수국세
재산수입	관유물대여료		(장기)미수부담금수익
	정부출자수입		(장기)미수제재금수익
	이자수입		(장기)미수재화및용역제공수익
	기타이자수입및재산수입		(장기)미수사회보험수익
경상이전수입	변상금및위약금		(장기)미수연금수익
	가산금		(장기)미수보험수익
	기타경상이전수입		(장기)미수보증수익
재화 및 용역판매수입	면허료및수수료		(장기)미수이자수익
	입학금및수업료		(장기)미수기타수익
	항공항만및용수수입		기타의미수금
	교도소수입	단기대여금 / 장기대여금	정부내단(장)기대여금
	병원수입		정부외단(장)기대여금
	잡수입	기타유동자산	지급보증금 (Lv.5:임차보증금_채권)
관유물매각대	고정자산매각대	기타비유동자산	장기지급보증금 (Lv.5:장기임차보증금_채권)
	토지및무형자산매각대		
	재고재산매각대및유동자산		
융자회수금	융자원금회수	각 계정과목 별로 아래 계정과목이 추가로 존재 - 미수채권 : 대손충당금, 현재가치할인차금 - 대여금 : 대손충당금, 현재가치할인차금, 융자보조원가충당금	
	전대차관원금회수		
예금및예탁금	예금및예탁금		
기타수입	기타수입		
내국세 등	〈생략〉		

채권현재액보고서와 합계잔액시산표를 비교할 때 어려운 점은 상기 서술한 바와 같이 ① 대장이 존재하지 않는 것과 더불어 ② 채권은 예산과목(관, 항, 목)과 재무계정과목이 1:1로 대응되는 것이 아니라는 것이다. 또한 ③ 채권현재액보고서의 작성기준과 재무결산 상 기준이 차이나는 부분이 존재하는 것 또한 비교를 어렵게 하는 요인이다.

우선 합계잔액시산표 상 채권계정과목 생성로직은 크게 다음과 같이 수익계정과목에 대응, 업무에 대응, 그리고 수입업무가 아닌 지출업무에 대응되는 세 가지로 나눌 수 있다.

〈 표 1-5 합계잔액시산표상 채권계정과목 생성로직 〉

합계잔액시산표		생성로직	분개예시
회계과목(Lv.3)	관리과목(Lv.4)		
미수채권 / 장기미수채권	(장기)미수국세	징수요청 시 세입 및 세세부항목 선택에 따라 대응	(차) 미수이자수익 / (대) 이자수익
	(장기)미수부담금수익		
	(장기)미수제재금수익		
	(장기)미수재화및용역제공수익		
	(장기)미수사회보험수익		
	(장기)미수연금수익		
	(장기)미수보험수익		
	(장기)미수보증수익		
	(장기)미수이자수익		
	(장기)미수기타수익		
미수채권	기타의미수금	자산매각 등 업무에 대응	(차) 기타의미수금 / (대) 선수금
단기대여금	정부내(외)단기대여금	수입이 아닌 지출에 대응	(차) 지급보증금 / (대) 국고수입
장기대여금	정부내(외)장단기대여금		
기타유동자산	지급보증금 (Lv.5:임차보증금_채권)		
기타비유동자산	장기지급보증금 (Lv.5:장기임차보증금_채권)		

또한 채권현재액보고서 작성기준과 재무결산 상 인식기준이 다른 주요 사항은 다음과 같다.

〈 표 1-6 작성기준이 상이한 주요사항 〉

구 분	채권현재액	재무결산	비 고
대손충당금	차감하지 않고 현재액보고서 각주에 기재	차감하여 순액표시	채권현재액보고서는 총액 관리
현재가치할인차금			
융자보조원가충당금			
국가기관 상호간의 채권	미포함	• 국가회계실체 : 인식 • 중앙관서, 국가통합 : 내부거래 제거	채권현재액에 국가기관 상호간의 채권은 채권현재액보고서에 포함되지 않으므로 국가 통합단위에서는 차이가 발생하지 않으나, 각 회계실체 단위에서는 차이가 발생

〈오류 정정방법〉

채권현재액보고서의 금액과 합계잔액시산표 상 금액은 비교가 어려운 것은 사실이지만, 이를 보완하기 위해서 dBrain 시스템은 채권현재액보고서와 합계잔액시산표 상 비교를 할 수 있는 조회기능을 강화하고 있다. 시스템 상 조회기능과 상기 서술한 생성로직, 인식기준 차이 등을 참고하여 차이가 발생하는 경우 올바른 차이인지, 오류에 따른 차이인지 확인하여 조치하여야 한다.

특히 미수채권의 경우에는 국유재산, 물품과 마찬가지로 결산조정전표 등록에 따른 차이가 다수 발생하기 때문에 이도 함께 고려하여야 한다.

2 건설중인자산 및 선급금

OO청 XX특별회계에서 토지의 취득 시 발생한 이주단지조성비 및 관련 수수료금액을 건설중인토지로 기재하고 있었으나, 취득 완료 시 토지로 대체하지 아니하였다. 이에 따라 건설중인토지가 과대 계상되고, 토지가 과소 계상되는 오류가 발생하였다.

(1) 오류의 유형

개별법 보고서에서 확인할 수 있는 국유재산, 물품 및 채권 등과 관련된 계정과목과는 달리 건설중인자산은 개별법 보고서가 존재하지 않기 때문에 결산담당자는 건설중인자산의 실재성 및 금액의 적정성을 확인하여야 한다.

개별법 보고서가 없는 대신 dBrain시스템에서는 조달에서 건설중인자산의 증감내역을 집계하여 조회해주고 있다. 결산담당자는 일차적으로 조달의 내역과 재무장부의 내역이 일치하도록 조치하고, 이후에 조달의 내역을 바탕으로 건설중인자산의 실재성을 확인하여야 한다.

재무장부 상 건설중인자산 금액은 조달 업무에서 생성된 정보와 일치하여야 하며, 일치하지 않을 경

우 오류로 볼 수 있다. dBrain시스템에서는 조달메뉴의 건설중인자산(부대비미배부, 검사미정산, 선금미청산)과 재무장부의 건설중인자산의 일치여부를 거래처별로 비교하는 기능을 제공하여 건설중인자산의 실재성 및 금액의 적정성을 효율적으로 검토할 수 있도록 하고 있다.

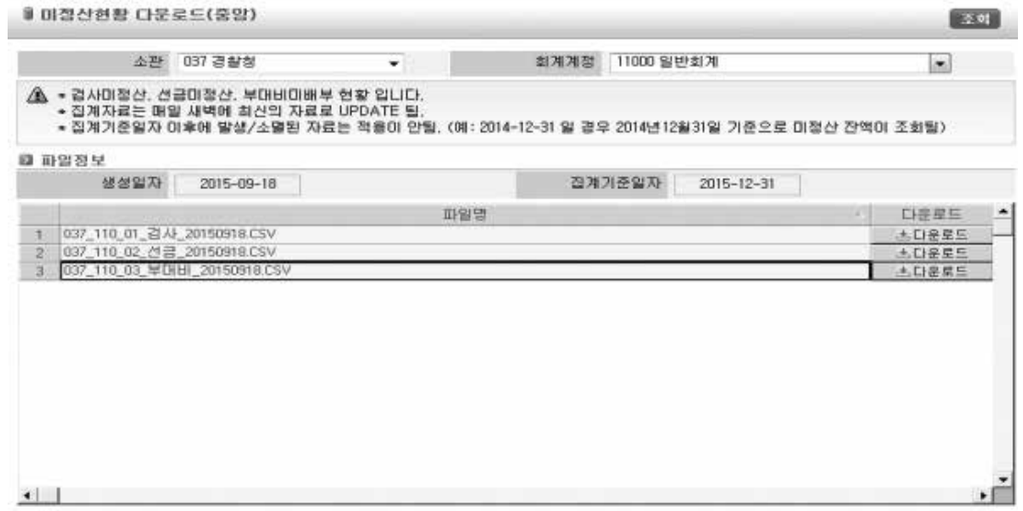
〈 그림 1-7 재무장부_회계기금_원장조회_계정과목별명세_건설중인자산 〉

상기 메뉴에서 건설중인자산의 조달 및 재무장부의 불일치 내역을 조회할 수 있으며 '상세내역'을 선택하면 재무장부와 조달대장의 거래처별 상세내역을 각각 확인할 수 있다.

〈 그림 1-8 재무장부 상세내역 및 조달대장 상세내역 〉

또한 조달메뉴에 일괄 조회기능[조달〉진행관리〉건설중인자산관리〉미정산현황다운로드]을 신설하여 재무결산담당자가 일괄적으로 검사, 선금, 부대비 미배부 내역을 조회할 수 있도록 하였다.

〈 그림 1-9 조달_진행관리_건설중인자산관리_미정산현황다운로드 〉



조달의 내역과 재무장부의 내역이 일치되게 조치하였다면, 결산담당자는 건설중인자산의 실재성을 확인하여야 한다.

건설중인자산은 자산의 취득과정에서 발생하는 것으로 취득이 모두 완료되었다면 본 자산으로 모두 대체되어야 한다. 따라서 취득과정이 모두 완료되었음에도 불구하고 합계잔액시산표 상 건설중인자산으로 계상되어 있는 금액이 존재하는 경우 오류로 판단할 수 있다.

상기 사례는 토지의 취득가액에 포함하여야 하는 부대비를 배부하지 않아 생긴 오류로 올바른 업무처리는 다음과 같다.

■ 부대비 설정 및 배부의 올바른 업무처리

구분	업 무	차 변	대 변
부대비 설정	지 출	건설중인토지	국고수입
부대비 배부	조달(검수)	토 지	건설중인토지

부대비 설정은 지출업무에서, 부대비 배부는 조달 업무 중 검수 시점에 수행하게 되므로, 각 업무 담당자가 서로 달라 부대비 배부 절차가 누락되는 경우가 발생할 수 있다. 따라서 결산담당자는 합계잔액시산표에 존재하는 건설중인자산 중 부대비 배부가 누락된 것이 존재하는지에 대한 검토가 필요하다.

특히 아래 〈표 1-7〉과 같이 건설중인자산 중 조달업무(부대공사 등)가 아닌 지출업무를 통한 부대비 설정 가능성이 높은 계정과목에 대해서는 부대비 배부 누락여부를 반드시 검토하여야 한다.

〈 표 1-7 건설중인자산 중 지출 업무를 통한 부대비 설정 가능성이 높은 계정과목 〉

계정과목		사 유
관리과목(Lv.4)	세부관리과목(Lv. 5)	
건설중인토지	-	토지는 공사기간 없이 일시에 취득하는 경우가 다수
건설중인기계장치	건설중인이동성기계장치	국유재산이 아닌 물품과 대응되는 계정과목으로 하나의 회계연도에 취득이 완료되는 것이 일반적
건설중인집기 · 비품 · 차량운반구	건설중인전기통신기기	
	건설중인사무용기기	
	건설중인사무용집기	
	건설중인운반건설기계및차량	
건설중인기타일반유형자산	건설중인기타의기타일반유형자산	
건설중인기타의유형자산	-	**지출업무를 통한 부대비 설정을 통해서만 나타나는 계정과목**

특히 건설중인기타의유형자산 계정과목은 지출업무의 부대비 설정을 통해서만 나타나는 계정과목(단, 국세청에서 나타나는 물납자산 제외)이므로 부대비 배부 누락에 따라 남아있을 가능성이 매우 높다.

(2) 오류에 따른 영향

부대비를 설정하였으나, 이를 배부하지 않은 경우 자산의 취득가액이 왜곡될 가능성이 높으며, 다른 오류가 연계적으로 발생할 수 있다. 부대비와 관련된 재무제표 왜곡 유형을 살펴보면 다음과 같다.

■ **부대비 배부 누락 : 토지 과소 계상, 건설중인토지 과대 계상**

구분	업 무	차 변	대 변
부대비 설정	지 출	건설중인토지	국고수입
부대비 배부 누락	조달(검수)	-	-

부대비 배부를 누락하는 경우에는 건설중인토지가 토지로 대체되지 않아 토지는 과소 계상, 건설중인토지는 과대 계상되는 왜곡이 발생할 수 있다.

■ **기타증감_기타(증) 처리 : 전기오류수정이익 및 건설중인토지 과대 계상**

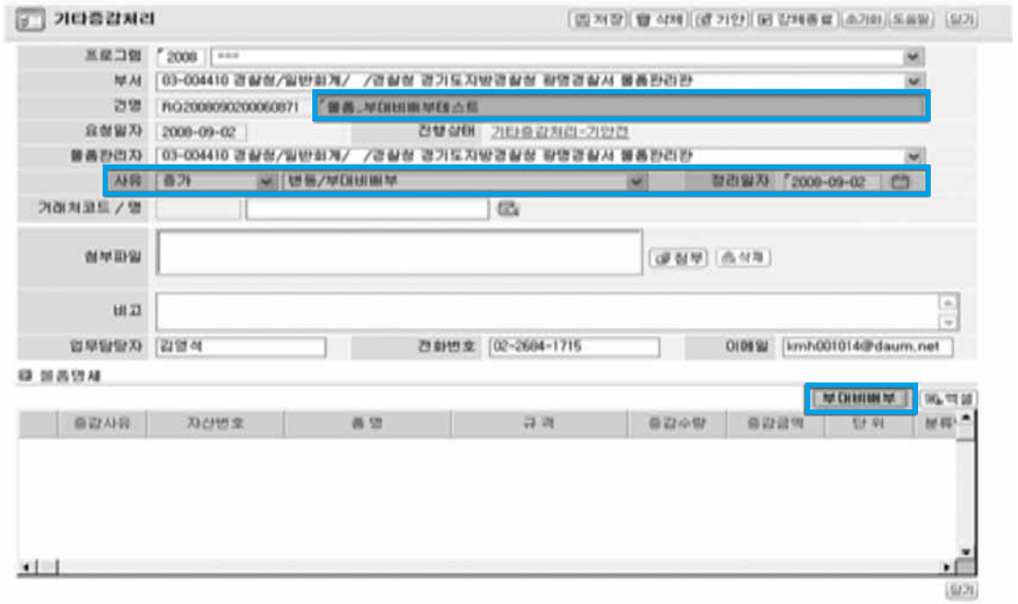
구분	업 무	차 변	대 변
부대비 설정	지 출	건설중인토지	국고수입
기타증감_기타(증)	국유재산(검수 이후)	토 지	전기오류수정이익

국유재산담당자가 부대비를 배부하지 않고 기타증감 처리를 통하여 토지의 가액을 올바르게 수정하는 경우에도 건설중인토지와 전기오류수정이익이 과대 계상 되는 오류가 발생하게 된다.

(3) 오류 정정 방법

결산담당자는 건설중인자산 중 취득이 완료된 건을 발견한 경우, 이를 각 국유재산 및 물품담당자에게 전달하여 부대비를 배부토록 하여야 한다. 부대비 배부는 ①검수업무 취소 후 재검수 시 부대비 배부, ②'기타증감 부대비배부' 메뉴를 통한 사후적 부대비 배부 등 두 가지 방법으로 처리할 수 있다.

〈 그림 1-10 기타증감처리(부대비 배부) 〉



국유재산대장 旣마감, 업무담당자 파악 불가 등의 사유로 부대비 배부 업무를 통하지 않고 결산담당자가 결산조정전표로 '(차) 토지 / (대) 건설중인토지' 또는 '(차) 전기오류수정이익 / (대) 건설중인토지' 등의 분개를 입력하는 경우가 있다.

이는 당장 당기 회계연도 재무결산 상 금액 오류를 조정하는 방법이 될 수는 있겠지만, 전자((차) 토지 / (대) 건설중인토지)의 경우에는 국유재산보고서 상 토지금액과 재무결산 상 토지 금액이 달라지는 문제가 발생하게 된다.

후자((차) 전기오류수정이익 / (대) 건설중인토지)의 경우에는 재무결산 상으로는 건설중인토지가 모두 제거되었지만 조달의 내역은 제거되지 않아, 조달과 재무장부의 내역이 불일치하는 문제가 발생한다.

따라서 국유재산대장 마감을 풀고 업무담당자가 부대비 배부 업무를 통해 해당 오류를 수정할 수 있도록 해야 한다.

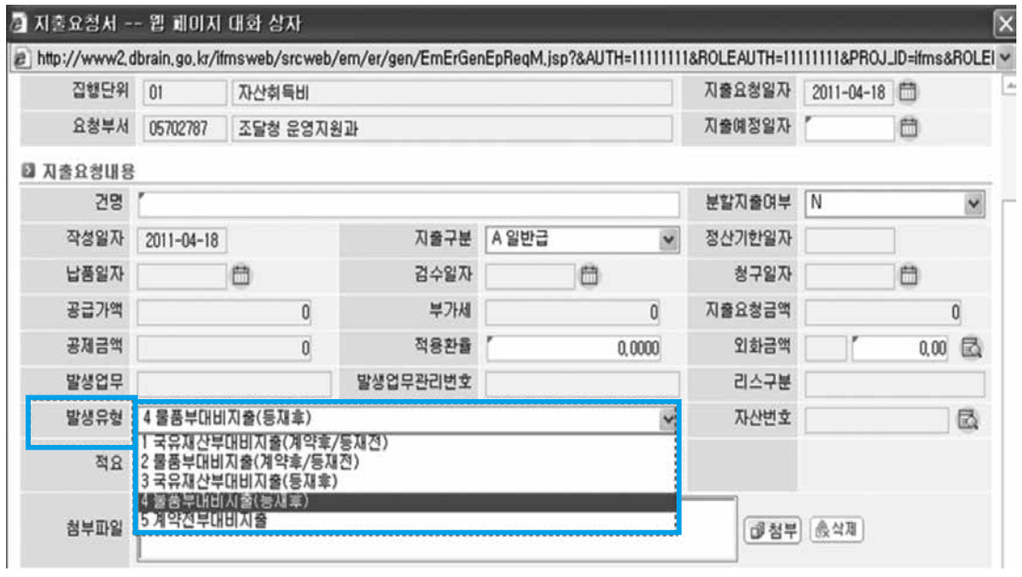
결산담당자가 결산조정전표 등록을 통하여 본 오류를 수정하려고 하는 경우 조달과 재무장부의 내역이 불일치하는 문제가 발생하기 때문에 결산조정전표 등록에 따른 오류 수정은 지양하여야 한다.

(4) 관련 오류사례

① Case Ⅰ : 부대비 미배부(건설중인기타의유형자산)

- XX부처 결산담당자는 건설중인기타의유형자산에 대하여 별도의 검토 절차 없이 업무에서 발생된 금액을 그대로 믿고 합계잔액시산표를 마감하였다.

〈 그림 1-11 발생유형 선택 〉



〈 표 1-8 발생유형 구분 〉

발생유형	구 분
0. 일반지출(국유재산, 물품 미 관련)	순수한 일반지출
1. 국유재산 부대비 지출(계약 후/등재 전)	부대비(계약번호 선택, 별도 배부처리)
2. 물품 부대비 지출(계약 후/등재 전)	
3. 국유재산 부대비 지출(등재 후)	부대비(대장번호 선택 시 대장 자동반영) (요청번호, 검수번호 선택 시 별도 배부처리)
4. 물품 부대비 지출(등재 후)	
5. 계약 전 부대비 지출	부대비(별도 배부처리)

발생유형 1~4번의 경우에는 각각 계약번호, 요청번호, 검수번호 및 대장번호를 선택하도록 되어 있어 각각의 정보에 따라 계정과목이 생성되며(예: 계약번호가 건물 관련인 경우 건설중인건물) 해당 자산 검수 시 부대비 조회를 통하여 국유재산 및 물품담당자가 부대비 존재 여부를 쉽게 판단할 수 있다.

하지만 발생유형 5번의 경우에는 계약정보 등 연계 정보를 입력하지 않기 때문에 계정과목은 '건설중인기타의유형자산'으로 발생되며, 해당 자산 검수 시 부대비 조회를 통해 국유재산 및 물품담당자가 부대비 존재 여부를 파악하는 것이 사실상 불가능하다.* 따라서 '건설중인기타의유형자산'은 건설중인자산 중 부대비 배부가 누락될 가능성이 가장 높다.

* 건명으로 조회하는 방법이 시스템 상 구현되어 있으나 건명 정보가 부정확한 경우에는 조회가 쉽지 않다

결산담당자는 이 점을 유의하여 '건설중인기타의유형자산' 계정과목의 경우오류가능성이 높다고 판단하여 부대비 배부 여부에 대한 검토를 수행한 후 업무담당자가 해당오류를 수정할 수 있도록 해야 한다.

*[Ⅱ.업무담당자 오류사례part] '제2장 3. 부대비 배부(조달수수료 등)' 참조

② Case Ⅱ : 검사 미정산(건설중인자산)

- OO부 일반회계에서 건물 완공 시점에 건설중인건물을 대체하지 아니하고 기타증감 업무를 통하여 처리함에 따라 건설중인건물이 과대 계상되었다.

상기 사례는 검사 업무를 통하여 생긴 건설중인건물에 대하여 검수 업무를 누락하여 생긴 오류로 자산의 취득절차(요청→계약→검사→(지출)→검수→지출)를 준수하지 않은 경우이다. 회계처리는 검사, 지출 및 검수시점에 각각 나타나며, 생성되는 분개는 다음과 같다.

■ 자산 취득시 올바른 업무절차(1차 검사 : 1억 원, 2차 검사 : 2억 원)

절차	담당자	차변	금액	대변	금액
검사*	사업담당자	건설중인건물	1억 원	미지급금	1억 원
지출*	지출관	미지급금	1억 원	국고수입	1억 원
검사	사업담당자	건설중인건물	2억 원	미지급금	2억 원
검수	**재산관리관**	**건 물**	**3억 원**	**건설중인건물**	**3억 원**
지출(조달)	지출관	미지급금	2억 원	국고수입	2억 원

* 장기공사(건설공사 등)가 아니어서 지출이 한 번만 이루어지는 경우에는 생략

국유재산 관련 사업담당자가 검사 업무를 수행하였지만, 재산관리관이 검수 절차(검사 정산)를 수행하지 않고, 기타증감 업무를 통하여 건물을 국유재산대장에 등재하는 경우 '건설중인건물'이 '건물'로 대체되지 않아 재무제표가 왜곡되는 오류가 발생하게 된다.

■ 기타증감 처리에 따른 검사 미정산

절차	담당자	차변	금액	대변	금액
검사	사업담당자	건설중인건물	1억 원	미지급금	1억 원
지출	지출관	미지급금	1억 원	국고수입	1억 원
검사	사업담당자	건설중인건물	2억 원	미지급금	2억 원
기타증감	**재산관리관**	**건 물**	**3억 원**	**전기오류수정이익**	**3억 원**
지출(조달)	지출관	미지급금	2억 원	국고수입	2억 원

국유재산대장 旣마감, 업무담당자 파악 불가 등의 사유로 검수 업무를 통하지 않고 결산담당자가 결산조정전표로 '(차) 건물 / (대) 건설중인건물' 또는 '(차) 전기오류수정이익 / (대) 건설중인건물' 등의 분개를 입력하는 경우가 있다.

이는 당장 당기 회계연도 재무결산 상 금액 오류를 조정하는 방법이 될 수는 있겠지만, 전자((차) 건물 / (대) 건설중인건물)의 경우에는 국유재산보고서 상 건물금액과 재무결산 상 건물 금액이 달라지는 문제가 발생하게 된다.

후자((차) 전기오류수정이익 / (대) 건설중인건물)의 경우에는 재무결산 상으로는 건설중인건물이 모두 제거되었지만 조달의 내역은 제거되지 않아, 조달과 재무장부의 내역이 불일치하는 문제가 발생한다.

따라서 업무담당자가 검수를 통해 해당 오류를 수정할 수 있도록 해야 한다.

* [II.업무담당자 오류사례part] '제3장 3. (3)관련 오류사례(검사 미정산)' 참조

③ Case Ⅲ : 선금 미청산(건설중인자산 & 선급금)

건설중인자산이 과대계상 되는 사례 중 하나로 미리 지급한 선금을 청산하지 않아서 생기는 오류 유형이다. 공사계약 등 선금을 지급하는 경우 검사(준공 또는 기성) 시점에 선금청산금액을 입력하여야 하나, 이를 누락하거나 오(誤)입력 하는 경우 해당 오류가 발생한다.

■ 올바른 업무절차(선금 2억원 지급, 총 계약금액 10억원)

절차	차 변	금액	대 변	금액
선금 지급	건설중인자산	2억원	국고수입	2억원
검 사	**건설중인자산**	**10억원**	**미지급금**	**8억원**
			건설중인자산	**2억원**
검 수	자 산	10억원	건설중인자산	10억원
대금 지출	미지급금	8억원	국고수입	8억원

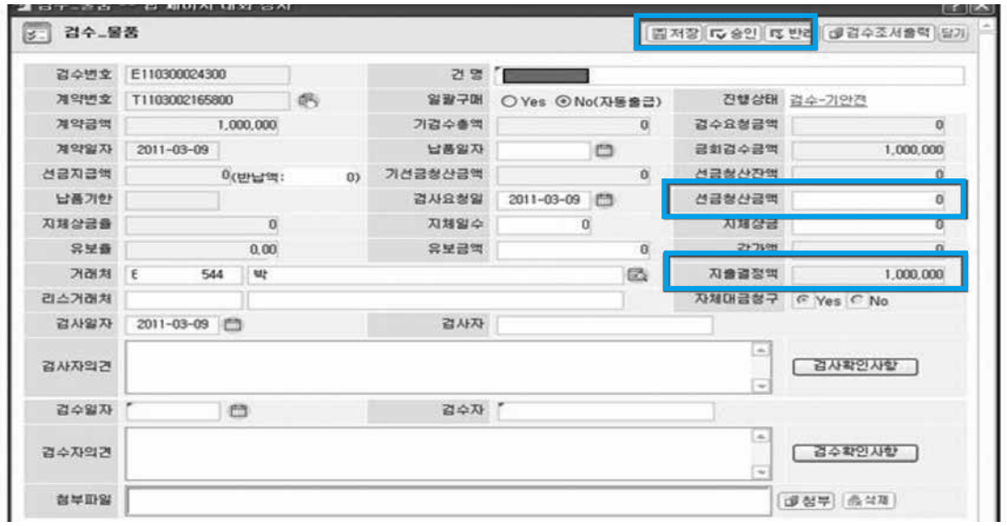
■ 잘못된 업무절차(선금청산금액 미입력으로 선금 미청산)

절차	차 변	금액	대 변	금액
선금 지급	건설중인자산	2억원	국고수입	2억원
검 사	**건설중인자산**	**10억원**	**미지급금**	**10억원**
검 수	자 산	10억원	건설중인자산	10억원
대금 지출*	미지급금	8억원	국고수입	8억원

* 예산 배정액을 수정할 수 없기 때문에 지출담당자가 지출금액을 수정하여 지출

상기 회계처리와 같이 선금청산금액을 미입력하고 검사를 수행하는 경우에는 선금지급 시 인식하였던 건설중인자산 2억원이 차감되는 분개가 발생하지 않기 때문에 건설중인자산이 과대 계상되며, 검사시점에 함께 인식한 미지급금 역시 선금 지급금액 만큼 크게 발생되기 때문에 결과적으로 미지급금도 과대 계상된다.

〈 그림 1-12 검수_선금청산금액 입력 〉



국유재산대장 旣마감, 업무담당자 파악 불가 등의 사유로 선금청산금액 정정 업무를 통하지 않고 결산담당자가 결산조정전표로 '(차) 미지급금 / (대) 건설중인자산'의 분개를 입력하는 경우가 있다.

이는 건설중인자산과 미지급금이 모두 제거되어 당장 당기 회계연도 재무결산 상 금액 오류를 조정하는 방법이 될 수는 있겠지만, dBrain 상 조달과 재무장부의 내역이 불일치하는 문제가 발생한다.

따라서 국유재산대장 마감을 풀고 업무담당자가 '선금청산금액정정'을 통해 해당 오류를 수정할 수 있도록 해야 한다.

* [II.업무담당자 오류사례part] '제3장 4. 참고 미청산 선금에 대한 처리방법' 참조

선금으로 지급하는 용역의 종류에 따라 선금지급 시 발생하는 계정과목이 건설중인자산과 선급금으로 구분된다. 자산(건물, 공작물 등) 취득과 관련된 용역의 경우에는 해당 건설중인자산으로, 비용으로 처리되는 용역의 경우에는 선급금으로 계정과목이 발생하게 된다.

④ Case Ⅳ : 자본형성적 경비(선급금)

지출 예산 중에는 자본형성을 위해 민간 또는 자치단체 및 해외 등에 위탁을 통하여 사업을 수행하는 예산(이하 '자본형성적 경비')이 존재한다. 자본형성적 경비는 그 성격상 예산을 집행한 뒤 일정 시간이 지난 후 재산의 취득이 이루어지게 된다.

〈 표 1-9 자본형성적 경비 예산 〉

예산목	성 격
민간대행사업비 (320-08)	국가가 직접 추진해야 할 사업으로서 법령의 규정에 의하여 민간에 대행 또는 위탁하는 사업으로 건설 및 유지보수를 위한 경비 등
자치단체대행사업비 (330-04)	국가가 직접 추진해야할 할 사업으로서 법령의 규정에 의하여 지방자치단체에 대행 또는 위탁하는 사업비
해외자본이전 (340-03)	해외교포 또는 외국기관에 지급하는 자본형성보조금 등

〈 표 1-10 자본형성적 경비 세부 · 세세부항목 〉

예산목	세부 · 세세부항목	계정과목
민간대행사업비 (320-08)	민간에 대행 또는 위탁시키는 사업의 자본형성적 경비	선급금
자치단체대행사업비 (330-04)	자치단체에 대행 또는 위탁시키는 자본형성적 경비	선급금
해외자본이전 (340-03)	해외교포 또는 외국기관에 지급하는 자본형성 보조금 (해외취득자산의 소유가 국가에 귀속되는 경우)	선급금
	해외교포 또는 외국기관에 지급하는 자본형성 보조금 (해외취득자산의 소유가 국가에 귀속되지 않는 경우)	해외보조비
	외국환평형기금 등 공금융성기금에 대해 무상으로 지원하는 출연금	해외출연비

자본형성적 경비를 지출할 경우 현금의 상대계정과목으로 일반 비용이 아닌 '선급금'으로 회계처리 된다. 해당 지출은 자본형성, 즉 자산의 취득을 전제한 지출이기 때문에 자산이 취득되어 대장에 계상되기 전까지 '선급금'으로 계상하여 관리를 하는 것이다.

따라서 민간대행사업비 등을 지출한 담당자는 해당 지출에 의하여 건설 또는 유지 보수되는 재산의 업무 완료시점에 관련 재산을 대장에 등재할 수 있도록 하여야 한다. 국유재산관리관이 자본형성적 경비로 취득한 자산을 대장에 등재하기 위해서는 기타증감처리 메뉴 중 「기타증감_외부에의한기반시설취득」 사유를 선택하여 업무를 진행하게 된다.

여기서 주의하여야 할 점은 재산관리관이 기타증감처리 메뉴 중 「기타증감_외부에의한기반시설취득」 이외의 사유를 선택하여 업무를 진행하는 경우(예: 기타(증), 누락재산등록)에는 지출 시 계상된 선급금이 사라지지 않아 자산의 과대계상 문제가 발생할 수 있다.

3. 재정상태표 계정과목 적정성

가. 국고예금

결산담당자 나결산 주무관은 관서운영경비의 경우 연내 사용하지 않은 잔액은 모두 반납을 해야 하므로, 관서운영경비에 대응하는 재무계정과목인 국고예금 잔액 326원에 대하여 모두 오류라 판단하여 결산조정전표 등록을 통하여 잔액을 0원으로 조정하였다.

(1) 오류의 유형

세출은 개념적으로 크게 일반지출과 관서운영경비로 구분할 수 있다. 일반지출의 경우 지출 건마다 원인행위를 거치는 과정을 통하여 집행이 되지만, 관서운영경비는 최초 교부 시에만 원인행위를 거치고 지급결의를 통하여 집행된다.

관서운영경비는 사전에 교부받은 일정 금액 안에서 지출 건마다 원인행위를 거치지 않고 지출하도록 함으로써 업무절차를 간소화시킨 제도이다. 관서운영경비의 경우 기본적으로 정부구매카드를 통해서 지출이 이루어진다.

이러한 관서운영경비는 타 지출과 구분하기 위해서 '국고예금'이라는 계정과목으로 관리하고 있으며, 이론적으로 회계기간이 종료되면 재정상태표 상 국고예금 금액은 '0'이 된다.

하지만 다음의 경우 국고예금 잔액, 즉 관서운영경비 잔액이 남아있을 수 있으며 이를 간과하고 결산조정전표 등록을 통하여 국고예금 금액을 '0원'으로 조정하는 경우 오류가 발생한다.

① 정부구매카드 결제일이 출납정리기한을 넘어서는 경우

관서운영경비는 통상 정부구매카드를 통하여 지출이 이루어진다. 따라서 1개월분 카드대금이 차월에 빠져나가게 되며, 이에 따라 12월의 카드대금은 차기 회계연도 1월에 지출이 이루어지기 때문에 출납정리기한을 두어서 1월 20일 이전에 지출되는 정부구매카드 결제대금은 차기 회계연도가 아닌 당기 회계연도의 지출로 본다.

이에 따라 대부분의 정부구매카드는 결제일을 20일 이전으로 설정하여 사용하고 있다. 하지만 20일이 휴일인 경우 등 불가피한 사유로 21일 이후에 카드대금이 지출되는 경우에는 출납정리기한이 지나갔기 때문에 당기 회계연도의 지출이 아닌 차기 회계연도의 지출로 처리되며, 이에 따라 재정상태표 상 미지급금과 함께 국고예금 잔액이 존재하게 된다.

■ 출납정리기한 이전 지출 시 당기 회계처리(12월 결제대금 100,000원)

구 분	차 변	금액	대 변	금액
관서운영경비 교부	국고예금	100,000	국고수입	100,000
카드결제	제 비용	100,000	미지급금	100,000
지출(1월19일)	미지급금	100,000	국고예금	100,000

■ 출납정리기한 이후 지출 시 당기 회계처리(12월 결제대금 100,000원)

구 분	차 변	금액	대 변	금액
관서운영경비 교부	국고예금	100,000	국고수입	100,000
카드결제	제 비용	100,000	미지급금	100,000

■ 출납정리기한 이후 지출 시 차기 회계처리(12월 결제대금 100,000원)

구 분	차 변	금액	대 변	금액
지출(1월21일)	미지급금	100,000	국고예금	100,000

② 국고금관리법 제47[27]조에 따른 단수차액

국고금 관리법에 따라 국고금의 수입 또는 지출의 경우 원단위는 절사하고 거래가 이루어진다. 관서운영경비는 통상 국고예금계좌를 개설하여 관리하게 되는데 이에 이자 등이 붙는 경우에는 원단위 금액이 존재하며 원단위 금액은 국고에 반납 할 수 없어 통장에 남게 된다.

따라서 관서운영경비출납공무원별로 원단위 금액은 존재할 수 있으며, 중앙관서에 관서운영경비출납단위가 다수 존재하는 경우에는 상기 오류사례처럼 백원, 천원 단위의 국고예금 잔액이 나타날 수 있다.

(2) 오류에 따른 영향

국고예금계좌에 실제로 존재하고 있는 국고예금 금액을 결산조정전표 등록을 통하여 없애는 경우 국고예금 계정과목 금액에 오류가 발생하며, 차기 회계연도에 국고예금 잔액이 부(−)의 금액으로 나타날 여지도 존재한다. 실제로 중앙관서에 존재하고 있는 현금 잔액을 결산조정전표를 통하여 수정하는 것은 명백한 오류라고 볼 수 있다.

27 제47조(국고금의 끝수 계산) ① 국고금의 수입 또는 지출에서 10원 미만의 끝수가 있을 때에는 그 끝수는 계산하지 아니하고, 전액이 10원 미만일 때에도 그 전액을 계산하지 아니한다. 〈후략〉

(3) 점검 방법

관서운영경비출납공무원이 많은 중앙관서의 경우 국고예금 잔액이 위에서 설명한 올바른 금액인지, 혹은 오류로 인한 것인지 검토하는 것이 어려울 수 있다. 따라서 dBrain 시스템에서는 각 관서운영경비출납공무원별로 국고예금 잔액을 확인할 수 있는 메뉴를 제공하고 있다.

〈 그림 1-13 업무별원장조회_국고예금잔액현황 〉

상기 화면을 통해서 각 관서운영경비출납공무원별 금액을 조회할 수 있으므로 10원 미만인 경우에는 오류가 없다고 판단할 수 있으며, 10원 이상인 경우에는 오류여부를 검토하여 업무를 수행할 수 있다.

나. 금융상품의 분류(현금및현금성자산, 파생상품자산)

결산담당자 나결산 주무관은 취득당시 만기일이 3개월 이내인 정기예금을 단기금융상품으로 분류하였다. 또한 파생상품 정의를 충족하는 금융상품을 장기투자증권으로 분류하였다.

(1) 오류의 유형

「금융자산과 금융부채 회계처리지침」에 따르면 현금및현금성자산은 통화 및 타인발행수표 등 통화대용증권과 보통예금, 당좌예금 및 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않은 유가증권 및 단기금융상품으로서 취득 당시 만기일이 3개월 이내인 금융상품을 의미한다.

위와 같은 정의에 따르면 계약기간이 3개월 이하인 초단기 수익증권(MMF를 포함), 취득 당시의 만기가 3개월 이내에 도래하는 채권, 취득 당시 상환일까지의 기간이 3개월 이내인 상환우선주, 환매채(3개월 이내의 환매조건) 등은 현금및현금성자산으로 분류하여야 한다.

따라서 나결산 주무관은 취득 당시 만기가 3개월 이내인 정기예금을 다른 일반적인 정기예금과는 다르게 단기금융상품이 아니라 현금및현금성자산으로 분류하여야 하는데도 이를 간과하고 결산업무를 진행하여 현금및현금성자산이 과소계상되는 오류가 발생하였다.

한편, 다음의 요건을 모두 충족하는 금융자산 또는 이와 유사한 계약은 파생상품자산으로 분류하도록 하고 있다.

- 기초변수 및 계약단위의 수량(또는 지급규정)이 있어야 한다. 다만, 기초변수가 물리적 변수(예: 온도, 강우량 등)인 경우로서 해당 금융상품 등이 거래소에서 거래되지 않는 경우는 제외되며 비금융변수인 경우에는 계약의 당사자에게 특정되지 아니하여야 한다.
- 최초 계약시 순투자금액을 필요로 하지 않거나 시장가격변동에 유사한 영향을 받는 다른 유형의 거래보다 적은 순투자금액을 필요로 해야 한다.
- 미래에 결제된다.

따라서 동일한 업무 유형으로 인해 발생한 금융상품이라 하더라도 세부정보(취득일, 만기일)에 대한 추가적인 고려를 통해 현금및현금성자산으로 분류하여야 하는지 여부와 파생상품의 정의를 충족하는지 여부를 검토한 후 각각의 경우에 맞게 올바른 금융상품으로 연계하여야 한다.

(2) 오류에 따른 영향

현금및현금성자산은 단기적인 지급능력을 나타내는 척도이기 때문에 현금및현금성자산의 정의를 충족하는 금융상품을 다른 항목으로 분류할 경우 단기 지급능력에 대한 잘못된 정보를 제공할 수 있다.

또한 파생상품의 정의를 충족하는 금융상품을 장기투자증권으로 분류할 경우 그 자체로 잘못된 정보를 제공할 뿐만 아니라 공정가액위험회피를 위한 파생상품일 경우 관련 평가손익을 재정운영표에 인식하여야 하는데, 다른 지분증권과 동일하게 관련 평가손익을 순자산변동표에 인식하는 오류가 발생하게 된다.

■ 올바른 회계처리(공정가액위험회피 대상 파생상품 평가이익 1,000)

차 변	금액	대 변	금액
파생상품자산	1,000	파생상품평가이익 (재정운영표)	1,000

■ 잘못된 회계처리(장기투자증권 평가이익 1,000)

차 변	금액	대 변	금액
장기투자증권	1,000	투자증권평가이익 (순자산변동표)	1,000

참고로 파생상품자산에서 발생한 평가손익의 유형별 처리방법은 다음과 같다.

구분		재무제표	비고
공정가액 위험회피		재정운영표	당기손익
현금흐름 위험회피	위험회피에 효과적인 부분	순자산변동표	순자산변동
	위험회피에 효과적이지 못한 부분	재정운영표	당기손익

(3) 점검방법

결산담당자는 각 금융상품별로 관리정보항목(취득일, 만기일) 점검을 통해 금융상품의 분류가 잘못되어 있는지 여부를 확인해야 한다. 또한, 파생상품 분류에 대해서는 과거 감사원 지적사항 등을 참고하여 부처 내에 관련 상품의 존재 가능성에 대해 추가적으로 검토를 수행해야 한다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 단기금융상품 계정 분류 오류(2015회계연도)

OO부 OO기금에서 보유 중인 정기예금 중 취득 당시 만기일이 3개월 이하이고 거래비용이 없으며, 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않은 정기예금은 현금성자산으로 분류하여야 하는데도 단기금융상품으로 분류하여 단기금융상품(유동자산)이 331억 원 과대 계상되었고, 현금및현금성자산(유동자산)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 143p 중〉

■ 현금및현금성자산 계정 분류 오류(2015회계연도)

OO부 OO기금에서 2013년도에 한진해운(분리형)신주인수권부사채를 취득하면서 신주인수권은 파생상품자산으로 회계처리 하여야 하는데도 지분증권으로 회계처리하고 매년 결산 시 공정가액 변동을 투자증권평가손익으로 인식함으로써 지분증권(투자자산)과 투자증권평가이익(조정항목)이 각각 24억 1,348만 원 과대 계상되었고, 파생상품자산(투자자산)이 24억 1,348만 원 과소 계상되었으며 파생상품평가손실(비배분비용)과 전기오류수정이익(비배분수익)이 각각 65억 9,539만 원, 90억 887만 원 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 153p 중〉

다. 대여금

결산담당자 나결산 주무관은 「융자 회계처리지침」을 적용해야하는 융자금에 대해서 일반대여금으로 보아 「금융자산과 금융부채 회계처리지침」을 적용함에따라, 융자보조원가충당금을 인식하지 않고 일반대여금대손충당금을 인식하였다.

(1) 오류의 영향

대여금은 전대차관대여금, 「융자 회계처리지침」을 적용하는 융자금[28]및 일반대여금으로 구분된다.

융자금의 경우에는 「융자 회계처리지침」에 따라 융자금의 원금과 융자금 회수가능액[29]의 순현재가치와의 차액을 '융자보조원가충당금'으로 회계 처리하여야 한다. 하지만 나결산 주무관은 융자금을 일반대여금으로 잘못 판단하여 융자보조원가충당금을 인식하지 않았으며, 재정상태표일에 대손추산액을 일반대여금대손충당금으로 회계처리하였다.

〈 표 1-11 대여금(장기) 계정과목 체계 〉

중분류(Lv.2)	회계과목(Lv.3)	관리과목(Lv.4)	세부관리과목(Lv.5)
투자자산	장기대여금	정부내장기대여금	장기전대차관대여금
			정부내장기예탁금
		정부외장기대여금	장기전대차관대여금
			장기일반대여금
			장기융자금
	장기대여금대손충당금	정부외장기대여금 대손충당금	정부외장기전대차관대여금대손충당금
			장기일반대여금대손충당금
		장기융자보조원가충당금	-

28 국가회계실체가 대여 당시 유효이자율(유사 만기 국채이자율 등)보다 낮은 이자율로 융자를 제공하는 사업에 해당하는 대여금

29 융자금 위험유형을 반영하여 융자금 종류별로 추정하며, 원리금뿐만 아니라 차입자의 채무불이행 예상액까지 포함하여 추정

(2) 오류에 따른 영향

융자금의 경우에는 회수가능액을 현재가치로 평가해야하나 이를 일반대여금으로 잘못 판단하여 회계처리한 경우 융자금, 융자보조비용 및 융자보조원가충당금이 과소 계상되고 일반대여금, 대손상각비, 일반대여금대손충당금이 과대 계상되어 재정운영표 및 재정상태표가 왜곡되는 결과가 발생한다.

■ 올바른 회계처리(원금 10,000, 회수가능액 8,000, 현재가치 7,000)

차 변	금액	대 변	금액
융자보조비용	3,000	융자보조원가충당금	3,000

■ 잘못된 회계처리(원금 10,000, 회수가능액 8,000, 현재가치 7,000)

차 변	금액	대 변	금액
대손상각비	2,000	일반대여금대손충당금	2,000

또한 융자금의 경우에는 재무결산보고서 주석에 융자사업과 관련하여 개요, 융자조건, 규모 및 이자율 등 세부현황을 작성하도록 되어있기 때문에 이를 인지하지 못하는 경우에는 주석 작성도 누락할 가능성이 높다.

〈융자금 VS 일반대여금〉

융자금은 전대차관대여금을 제외한 정부외대여금 중 대여 당시 유효이자율보다 낮은 금리로 융자를 제공하는 사업에 해당하는 대여금이고, 일반대여금은 정부외대여금 중 전대차관대여금 및 융자금을 제외한 나머지 대여금이다. 융자금과 일반대여금의 주요 차이는 다음과 같다.

구분	융자금	일반대여금
관련 국가회계예규	「융자 회계처리지침」	「금융자산과 금융부채 회계처리지침」
현재가치 평가	융자 실행 당시 융자금 원금과 회수가능가액의 현재가치와의 차액을 융자보조원가충당금으로 설정하고 매년 재정상태표일을 기준으로 평가 실시 (차)융자보조비용/ (대) 융자보조원가충당금	장기금전대차거래의 명목가액과 현재가치의 차이가 중요한 경우* 수행
대손설정		재정상태표일의 대여금 잔액에 대한 대손추산액을 대손충당금으로 설정 (차)대손상각비/ (대) 일반대여금대손충당금
세부현황 주석 기재	융자사업 주석 기재	미기재

* 원금회수가 1년 이상의 장기에 걸쳐 이루어지고, 명목가액과 현재가치의 차이금액이 1억원을 초과하면서 명목가액의 30%를 초과하는 경우 일반대여금현재가치할인차금 인식

(3) 점검 방법

재정상태표에 있는 대여금에 대해 대여처별로 성격을 파악하여 융자금과 일반대여금을 구분하여야 한다. 대여금 세부명세는 '재무장부'의 '계정과목 세부명세서'에서 조회가 가능하며 대여처, 대여일, 만기일, 표시이자율 등 세부 정보를 확인할 수 있다.

〈 그림 1-14 대여금 세부명세(I) 〉

〈 그림 1-15 대여금 세부명세(II) 〉

융자사업은 유효이자율보다 낮은 이자율로 융자를 제공하는 사업으로 정의하고 있다. 융자보조원가충당금 최초 인식 시 적용하는 유효이자율은 융자금과 만기가 유사한 국채이자율을 적용하는 것이 원칙이며, 해당 융자사업을 위해서 직접적으로 조달된 재원이 있는 경우 해당 재원의 조달이자율을 적용할 수 있다.

따라서 대여금의 이자율이 유효이자율보다 낮은 경우에는 융자금으로 구분하여 융자보조원가충당금 인식 등 「융자 회계처리지침」을 적용하여 회계처리를 수행하여야 한다.

라. 임차보증금

결산담당자 나결산 주무관은 임차보증금 계정과목 검토 시 전세권이 설정되지 않은 임차보증금이 임차보증금_국유 계정과목으로 계상되어 있는 것을 발견하였으나 동일한 임차보증금이 국유재산대장에도 존재하기 때문에 오류가 아니라 생각하고 추가 조치를 수행하지 아니하였다.

(1) 오류의 유형

임차보증금은 그 성격에 따라 재정상태표 상 다음과 같이 세 가지로 구분하여 계정과목이 생성된다.

- 임차보증금_국유 : 전세권이 설정되어 국유재산대장으로 관리하는 임차보증금
- 임차보증금_채권 : 전세권이 설정되지 않아 채권현재액보고서로 관리하는 임차보증금
- 임차보증금_일반 : 공공기관관리기금의 임차보증금으로 국유재산대장 또는 채권현재액보고서에 보고되지 않는 임차보증금

상기 오류사례는 국유재산대장으로 보고되는 임차보증금이 '임차보증금_국유'로 재정상태표에 계상된 것이므로 재무결산에는 오류가 없다고 잘못 판단할 수 있으나, 전세권을 설정하지 않은 임차보증금이 국유재산대장에 존재하는 것 자체가 오류이므로 국유재산대장 및 재무결산 상 오류인 것이다.

(2) 오류에 따른 영향

전세권이 설정되지 않은 임차보증금 금액이 '임차보증금_국유'로 표시되므로 재정상태표가 왜곡된다.

이러한 오류는 업무 수행시 '임차계약요청'(국유재산으로 등재되지 않고, 재정상태표에 '임차보증금_채권'으로 인식됨)이 아닌 '무체재산취득요청'으로 처리하여 발생한 것으로, [조달〉진행관리〉검수명세변경〉임차/전세권 변경]메뉴를 통해 '임차보증금_채권'으로 수정가능하다.

*[II.업무담당자 오류사례part] '제3장 1. (3) 사용자 유의사항 및 오류 정정방법' 참조

(3) 점검 방법

임차보증금 금액 및 실재성 검토 시 전세권 설정 여부를 추가로 파악하여 검토를 수행하는 것이 필요하며, 전세권 설정 여부에 따라 계정과목이 변동된다는 사실을 인지하여야 한다.

합계잔액시산표 상 임차보증금을 조회하면 연간 증감내역을 확인할 수 있으므로 증감 시 나타나는 회계처리 검토, 회계연도말 계약서 등과 비교한 실재성 검토 및 정보관리항목의 적정성 등을 확인하여야 한다.

'재무장부' 메뉴 중 '보조원장조회' 화면에서는 계정과목별로 세부내역을 조회할 수 있으며, 임차보증금의 경우 각 거래처별(임차계약 주체별) 금액을 확인할 수 있다.

〈 그림 1-16 보조원장조회(장기임차보증금_국유) 〉

보조원장조회

조회 | 엑셀 | 닫기

회계년월 2014 년 09 월 | 소관

회계 11000 일반회계

계정과목 16040302 장기임차보증금-국유 | 집계구분 누계

상계기준 1값: 2값: 3값:

<누계> 조회 시 자료 내역이 많아 조회가 안되는 경우 <당월>을 선택하여 월별로 조회하시기 바랍니다.
항목을 더블클릭 하거나 항목 선택 후 <전표조회> 버튼을 눌러 관련 전표내역을 조회 가능합니다.
상계기준 : 주요 정보관리항목별로 발생/소멸에 대한 잔액관리를 위해 구성된 계정과목별 기준

월별내역 (단위 : 원)

	계정		상계기준 SEQ	상계기준1 [코드]명	상계기준1 값	상계기준1 값명	전기 잔액	회계/기금 결산조정전 차변	회계/기금 결산조정전 대변	회계/기금 결산조정전 조정전 잔액
233	00		49006	[C104]거래처코드	103461923	정	15,000,000	0	0	15,000,000
234	00		49009	[C104]거래처코드	202295260	허	25,000,000	0	0	25,000,000
235	00		49159	[C104]거래처코드	205339591	이	140,000,000	0	0	140,000,000
236	00		49238	[C104]거래처코드	214122999	주	40,000,000	0	0	40,000,000
237	00		49239	[C104]거래처코드	215285151	김	-90,000,000	0	0	-90,000,000
238	00		49516	[C104]거래처코드	218554895	김	0	95,000,000	0	95,000,000
239	00		49592	[C104]거래처코드	218589247	조	0	45,000,000	0	45,000,000
240	00		49602	[C104]거래처코드	218599607	김	0	80,000,000	0	80,000,000
241	00		50391	[C104]거래처코드	218843311	김	0	80,000,000	0	80,000,000
242	00		50423	[C104]거래처코드	213526866	천	0	10,000,000	0	10,000,000
243	00		50471	[C104]거래처코드	202013296	강	0	12,000,000	0	12,000,000
244	00		50737	[C104]거래처코드	109613082	이	0	0	50,085,554	-50,085,554
245	00		50767	[C104]거래처코드	201829586	윤	0	100,000,000	0	100,000,000
246	00		50867	[C104]거래처코드	219020328	황	0	65,000,000	30,000,000	35,000,000
247	00		51216	[C104]거래처코드	101403038	부	0	3,800,000	0	3,800,000

집계구분을 '누계'로 선택하여 조회하는 경우 전기이월잔액이 함께 조회가 되므로 이를 활용하여 검토를 수행할 수 있다. 상기 그림의 237행, 244행과 같이 거래처별 잔액이 부(-)의 금액인 경우는 올바른 업무처리를 수행하지 않아서 생긴 오류이므로 수정이 필요하다.

또한 각 거래처별 금액과 실제 임차계약 주체별 금액이 일치하는지 검토하여야 한다.

〈 그림 1-17 전표조회(장기임차보증금_국유) 〉

보조원장 조회 화면에서 하나를 선택하여 더블클릭하면 상세 전표를 확인 할 수 있으며, 상기 〈그림 1-17〉과 같이 정보관리항목 중 만기일이 '기타'로 입력되어 있는 경우 회계연도말 유동성대체가 이루어지지 않아 오류가 발생하기 때문에 업무담당자를 통해 만기일을 수정하여야 한다.

마. 선수금

업무담당자가 국고납입하지 않고 제각되는 전세권을 처리하기 위하여 매각요청서 작성 시 '기수납여부' 를 체크함에 따라 특정 거래처에 대한 부(-)의선수금이 발생하였으나, 결산담당자 나결산 주무관은 선수금 거래처별 잔액 검토를 하지 않아 이를 발견하지 못하였다.

(1) 오류의 유형

선수금은 dBrain 시스템 상 자산의 매각을 위한 징수결의 시 나타나는 계정과목으로 정상적인 자산매각절차[30]에 따른 분개처리는 다음과 같다.

30 매각절차 : 매각요청〉매각계약요청〉Onbid/dBrain(수의계약)계약결과 입력〉징수요청〉징수결의〉수납정산〉인계

■ 자산매각절차별 분개(토지 장부가액: 100,000, 매각액: 120,000)

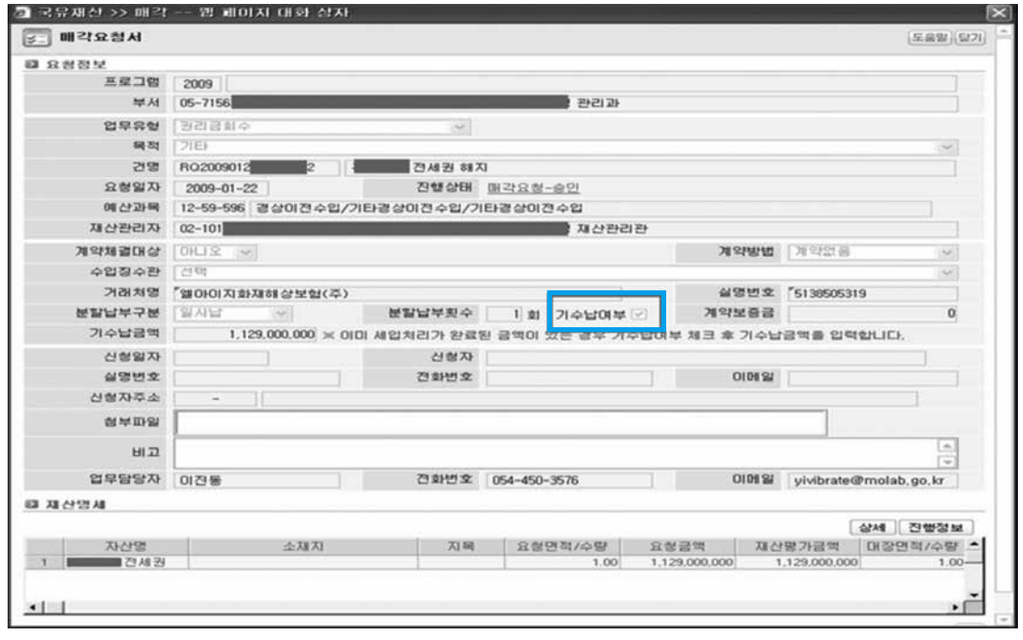
구 분	차 변	금액	대 변	금액
징수결의	미수금	120,000	선수금	120,000
수납정산	국고이전지출	120,000	미수금	120,000
인 계	선수금	120,000	토 지	100,000
			일반유형자산처분이익	20,000

한편, 자산매각절차의 시작인 매각요청단계에서 매각요청서 작성 시 '기수납여부'를 체크하는 화면이 존재하는데, 이는 국고납입하지 않고 제각되는 전세권을 처리하거나, 정상적인 매각절차 없이 국고에 기수납된 건에 대해 자산매각 근거를 남기기 위해 사용하는 것으로 dBrain 매뉴얼에 언급되어 있다. 그러나 실제로는 국고납입 없이 전세권 제각 등 정상적인 자산매각절차를 벗어난 업무 처리를 위하여 업무담당자가 '기수납여부'를 체크할 경우 재무회계상 오류(부(-)의 선수금 잔액) 발생 가능성이 높으며, 특히 전세권과 관련해서는 100% 오류가 발생한다.

■ 기수납여부 체크 시 분개

구 분	차 변	금액	대 변	금액
기수납여부 체크	선수금	100,000	자 산	100,000

〈 그림 1-18 매각요청서(기수납여부 체크) 〉



(2) 오류에 따른 영향

① 징수결의만 수행 후 회계연도 마감

선수금은 재화나 용역을 제공하기 전에 현금을 수령한 경우 인식하는 부채 계정과목임에도 불구하고, 현금을 받기 전에 선수금이 계상되어 재정상태표가 왜곡된다.

② 매각요청서 작성 시 기수납여부 체크

'기수납여부'를 체크 하였을 때 선수금과 자산이 사라지는 분개가 나타나는데 실제 수납 시 선수금으로 처리한 건*이 아니라면, 생성되지도 않은 선수금을 차감하는 분개를 수행하는 것이므로 해당 구매처에 대한 선수금이 부(–)의 금액으로 나타나게 된다

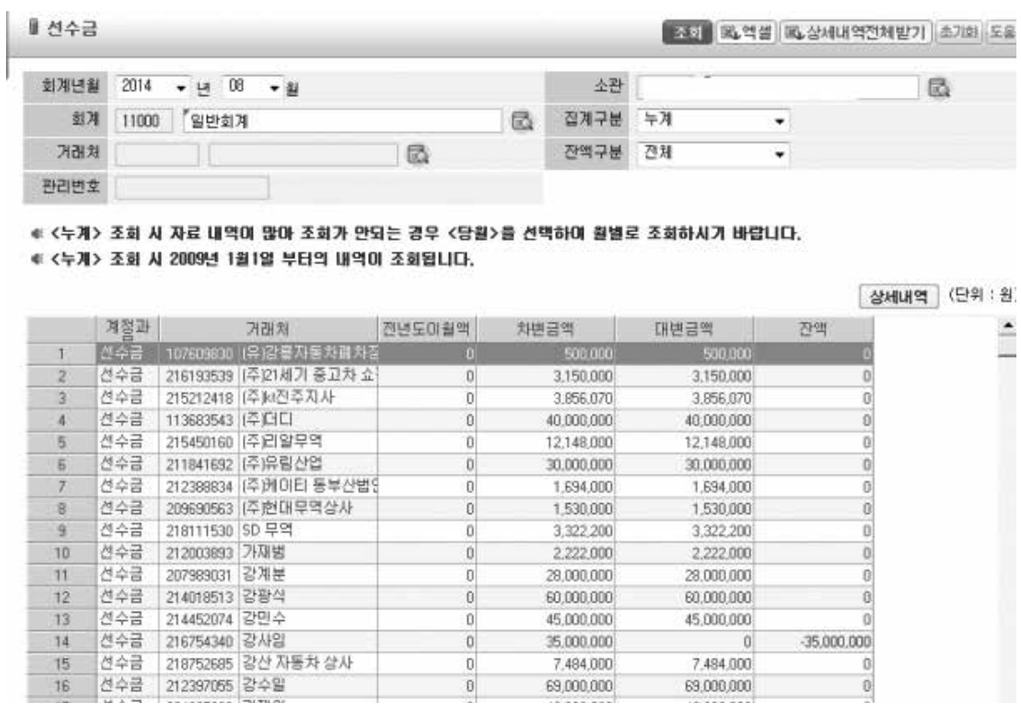
* (차) 국고이전지출 / (대) 선수금

특히 국고납입하지 않고 전세권을 제각하는 경우라면 국고납입이 없었기 때문에 선수금은 발생할 수가 없으므로, 전세권에 대해서 기수납여부 체크로 업무를 처리하면 해당 거래처에 대해 부의 선수금이 발생한다.

(3) 점검 방법

선수금은 재무장부의 '계정과목별 명세' 메뉴 중 '선수금'을 선택하여 조회할 수 있다. 해당 화면에서는 선수금 계정과목 금액에 대해서 거래처별로 증감내역을 확인할 수 있다.

〈 그림 1-19 계정과목별 명세(선수금) 〉



	계정과	거래처	전년도이월액	차변금액	대변금액	잔액
1	선수금	107609830	(유)강릉자동차매차조	0	500,000	500,000	0
2	선수금	216193539	(주)21세기 중고차 쇼	0	3,150,000	3,150,000	0
3	선수금	215212418	(주)k진주지사	0	3,856,070	3,856,070	0
4	선수금	113683543	(주)더디	0	40,000,000	40,000,000	0
5	선수금	215450160	(주)리알무역	0	12,148,000	12,148,000	0
6	선수금	211841692	(주)유림산업	0	30,000,000	30,000,000	0
7	선수금	212388834	(주)케이티 동부산법인	0	1,694,000	1,694,000	0
8	선수금	209690563	(주)현대무역상사	0	1,530,000	1,530,000	0
9	선수금	218111530	SD 무역	0	3,322,200	3,322,200	0
10	선수금	212003893	가재범	0	2,222,000	2,222,000	0
11	선수금	207989031	강계분	0	28,000,000	28,000,000	0
12	선수금	214018513	강광식	0	60,000,000	60,000,000	0
13	선수금	214452074	강민수	0	45,000,000	45,000,000	0
14	선수금	216754340	강사임	0	35,000,000	0	-35,000,000
15	선수금	218752685	강산 자동차 상사	0	7,484,000	7,484,000	0
16	선수금	212397055	강수일	0	69,000,000	69,000,000	0

계정과목별 명세 조회화면에서 우선 부(–)의 잔액으로 나타나는 건에 대해서 사유를 확인하여 처리하고(거래처 수정 등), 나머지 거래처별 선수금 금액의 실재성을 확인하는 방법으로 점검을 수행하여야 한다.

바. 무형자산

> 결산담당자 나결산 주무관은 당기 중 무형자산(내부개발소프트웨어)의 취득과 직접적으로 관련되지 않은 용역비가 무형자산의 취득원가에 반영된 것을 발견하였지만 추가적인 절차를 취하지 않고 재무결산을 마무리하였다.

(1) 오류의 유형

「무형자산 회계처리지침」에 따르면 무형자산의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함하도록 하고 있으며, 무형자산 취득원가의 예시는 다음과 같다.

- 무형자산의 창출에 사용된 재료비, 용역비 등
- 특허 출원과 관련하여 전문가에게 지급하는 수수료
- 취득과 관련된 제세공과금

전산시스템 구축 및 프로그램 개발과 직접적으로 관련되어 있는 비용만 무형자산의 취득원가로 계상하여야 하나, 위 사례에서처럼 직접적인 관련성이 없는 비용까지 무형자산의 취득원가에 반영할 경우 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

전산시스템 구축 및 프로그램 개발과 직접적인 관련성이 없는 기타 용역비용까지도 무형자산의 취득원가에 반영할 경우 무형자산이 과대 계상되고 비용이 과소 계상되는 오류가 발생한다.

(3) 점검 방법

수정전시산표 검토를 통하여 당기 중 무형자산이 크게 증가한 것이 확인된 경우 당기 중 증가한 내역들이 취득원가에 반영하는 것이 타당한지에 대한 추가적인 검토를 수행해야 한다.

따라서 월별증가내역을 확인하여 다른 월 대비 급격하게 증가한 월에 대한 전표(적요 등)확인을 통해 무형자산 취득과의 직접적인 관련성을 확인해야 하며, 특히 유사한 성격의 비용이 일관성 없이 자산 또는 비용 처리되었는지 여부를 검토하는 것도 오류를 발견하기 위한 좋은 방법이다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 자산성 없는 소프트웨어의 자산 계상 오류(2015 회계연도)

OO청 OO기금에서 2015년과 2014년에 수행한 '정보화전략계획 수립 용역' 및 '중소기업진흥공단 정보보안수준진단 용역' 지출 금액을 비용으로 계상하여야 하는데도 내부개발소프트웨어(자산)로 처리하여 무형자산상각비(프로그램총원가), 무형자산상각비(관리운영비) 및 소프트웨어(무형자산)가 각각 151만 원, 36만 원 및 6억 4,531만 원 과대 계상되었고, 연구용역비(프로그램총원가), 연구용역비(관리운영비) 및 전기오류수정손실(비배분비용)이 각각 5억 1,561만 원, 1억 2,331만 원 및 826만 원 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 337p 중〉

■ 소프트웨어에 대한 수익적 지출의 자산 처리 오류(2015 회계연도)

OO청 책임운영기관특별회계에서 기 구축된 번역 데이터베이스(무형자산)에 대하여 매년 발생하는 신조어 업데이트 용역비는 수익적 지출이므로 비용으로 계상하여야 하는데도 2012년과 2013년에 위 지출 금액을 내부개발소프트웨어(자산)로 회계처리하여 소프트웨어(무형자산) 및 무형자산상각비(프로그램총원가)가 각각 4억 8,519만 원, 2억 1,010만 원 과대 계상되었고, 전기오류수정손실(비배분비용)이 6억 9,529만 원 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 342p 중〉

사. 사용수익권

결산담당자 나결산 주무관은 당기 중 기부채납을 받지 않고 직접 취득한 자산에 대하여 민간에 무상으로 제공한다는 이유로 사용수익권을 인식한 것을 발견하였지만 적정한 회계처리라고 판단하고 재무결산을 마무리하였다.

(1) 오류의 유형

「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」에 따르면 국가회계실체 외의 자로부터의 수증 또는 기부채납 등으로 무상 취득한 자산의 경우에는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 계상하고, 해당 자산에 무상 사용권 등이 설정된 경우 자산의 차감계정으로 사용수익권을 계상하도록 하고 있다.

즉, 사용수익권은 민간사업자 등으로부터 무상으로 취득한 자산에 대해서 반대급부 성격으로 민간사업자 등에 부여하는 무상사용권을 인식할 경우에만 발생하는 계정과목이다. 그러나 무상으로 취득하지 않은 자산에 대해서 사용수익권을 인식할 경우 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

부처가 직접 취득한 자산에 대해서 사용수익권을 인식할 경우 자산이 과소 계상되는 오류가 발생한다. 또한 사용수익권은 무상 사용기간 동안 상각하여 '정부외자산수증'으로 인식하도록 하고 있기 때문에 무상 사용기간 동안 '정부외자산수증'이 과대 계상되는 오류가 발생한다.

(3) 점검 방법

사용수익권은 거래상대방(수증자)이 무형자산으로 인식하는 금액과 동일하게 평가하도록 하고 있다. 따라서 업무담당자에게 거래상대방으로부터 기부 또는 증여 행위가 있었는지를 확인하고, 거래상대방이 재무제표에 무형자산으로 인식하는 금액이 있는지를 확인하여 부처가 사용수익권을 인식하는 것이 타당한지 검토해야 한다. 추가적으로 거래상대방과 상각기간이 동일한지 여부를 확인하여 상각기간의 적정성을 검토할 수 있다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 사용수익권 인식 및 상각오류(2015 회계연도)

OO부 OO특별회계에서 취득 후 민간에 무상으로 제공한 건물 등을 사용수익권(자산의 차감항목)으로 잘못 인식하여 건물사용수익권(일반유형자산의 차감계정), 구축물사용수익권(일반유형자산의 차감계정)이 각각 40억 1,380만 원, 72억 5,857만 원 과대 계상되었고, 관련 사용수익권 상각으로 인하여 정부외자산수증(재원의조달및이전)이 26억 250만 원, 전기오류수정이익(비배분수익)이 86억 6,987만원 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 214p 중〉

4. 재정운영표 및 순자산변동표 계정과목 적정성

가. 수선유지비

결산담당자 나결산 주무관은 구축물수선유지비 계정과목 금액이 122억원 발생한 것을 확인하였으나, 예산 규모 상 충분히 나올 수 있는 금액으로 판단하여 추가로 금액을 확인하지 아니하였다.

(1) 오류의 유형

수선유지비란 일반유형자산 및 사회기반시설 등의 원상을 회복하거나 현재 상태를 유지하기 위해 경상적으로 소요되는 비용을 말한다. 해당 계정과목이 발생하는 것은 문제가 없지만, 자산성이 있는 지출(자본적지출)에 대해서 업무 시 선택을 잘못 한 경우에도 나타날 수 있는 계정과목이기 때문에 결산담당자의 검토가 필요하다.

① '자본적지출' 성격의 지출을 '수익적지출'로 처리

* [Ⅱ. 업무담당자 오류사례part] '제3장 5. 공사계약(증축, 개보수)' 참조

일반유형자산 및 사회기반시설의 수선 목적으로 지출이 발생하는 경우 지출 성격에 따라 자본적지출과 수익적지출로 구분되며, 자본적지출은 자산 가액의 증가로, 수익적지출은 비용(수선유지비)으로 회계처리 된다.

・자본적지출 : 자산의 내용연수를 증대시키거나 가치를 실질적으로 증가시키는 지출

・수익적지출 : 자산의 원상회복이나 현상유지를 위한 지출

‘2016 예산안 편성 및 기금운용계획안 작성 세부지침’에 따르면 건물 및 건축설비, 공구, 기구, 기타 시설물의 유지보수비는 시설장비유지비(210-09)로 편성하되, 시설 · 장비의 내용연수를 증가시키거나 기능을 변화시키는 핵심부품의 교체비용은 자산취득비(430-01) 또는 시설비(420-03)로 반영하라고 명시되어 있다.

따라서 400번대 예산으로 지출된 금액이 수선유지비로 회계처리되어 있으면 오류라 추정할 수 있다.

② 공사용역요청서 등 요청서 작성 시 자산명세 선택 오류(비용 선택)

* [II. 업무담당자 오류사례part] ‘제3장 1. 계약 종류의 선택’ 참조

국유재산 취득 관련 공사계약 시 계약종류는 크게 시설공사(본공사), 공사용역(부대공사)으로 구분할 수 있으며, 계약요청서 작성 시 자산명세를 선택할 수 있다.

자산명세 선택 시 ‘비용’을 선택하는 경우 수선유지비로 처리가 된다. 따라서 자산성격의 공사계약시 ‘비용’을 선택하는 경우 수선유지비가 과대계상되는 오류가 발생한다.

〈 표 1-12 공사용역요청서 작성시 자산 명세 선택 〉

계약 종류	자산, 비용 선택 구분	자산, 비용 처리 결과
시설공사 (본공사)	**비용**	**[비용] 자산취득가액과 무관한 비용**
	물품	[물품대장] 물품
	토지, 건물, 공작물, 입목죽	[국유재산대장] 토지, 건물, 공작물, 입목죽
공사용역 (부대공사)	**비용**	**[비용] 자산취득가액과 무관한 비용**
	물품	[물품대장] 물품
	건설중인자산	[건설중인자산] 국유재산 편입 예정

③ 일반지출로 처리하면 안되는 업무를 일반지출로 처리

* [II.업무담당자용 오류사례part] ‘제2장 1. 일반지출을 통한 자산의 취득’ 참조

지출 성격별로 업무를 처리하는 메뉴가 별도로 존재하며, 업무담당자는 이를 올바르게 선택하여 업무를 진행하여야 한다. 따라서 조달, 국유재산 등 별도의 메뉴에서 진행하여야 하는 업무를 ‘일반지출’ 메뉴를 통해 업무를 진행하는 경우 오류가 발생할 수 있다.

(2) 오류에 따른 영향

지출한 금액에 대하여 자산과 비용을 구분하는 이유는 해당 지출이 당해연도에 그 지출에 따른 효용을 모두 이룰 수 있는지, 혹은 몇 년간에 걸쳐 효용이 발생하는지를 구분하기 위해서이다.

지출에 대응하는 효용이 당해연도에 모두 이루어지는 경우에는 당해연도에 비용으로 처리하고, 건물 취득과 같이 건물의 사용기간 동안 효용이 지속되는 경우 감가상각을 통하여 효용이 지속되는 기간동안 비용을 나누어 인식하게 되는 것이다.

따라서 자산과 비용의 구분에 오류가 발생하는 경우 당해연도에는 비용이 과대계상되고, 당해연도 이후의 비용은 과소계상되며 결과적으로 올바른 원가정보를 정보이용자에게 제공할 수 없게 되는 문제가 발생한다.

(3) 점검 방법

각 회계실체에서 수선유지비가 존재하는 것은 문제가 될 수 없지만, 자산성이 있는 지출을 수선유지비로 처리하는 경우 오류가 발생하는 것이기 때문에 결산담당자는 수선유지비에 대해서는 금액을 기준으로 검토하는 것이 보다 효율적이다.

〈 그림 1-20 합계잔액시산표(구축물수선유지비) 〉

(단위 : 원)

	차변			계정과목	대변		
	잔액	합계	당월		당월	합계	잔액
1	248,990,736,016,205	485,344,742,703,313	263,428,241,852	합 계	263,428,241,852	35,344,742,703,313	248,990,736,016,205
302	40,499,231,300	40,499,231,300	0	기타자산임차료	0	0	0
303	799,303,092	799,303,092	98,233,470	유류비	0	0	0
304	307,229,598,484	307,229,598,484	30,216,554,731	수선유지비	0	0	0
305	20,263,345,690	20,263,345,690	953,769,980	일반유형자산수선유지비	0	0	0
306	6,310,568,230	6,310,568,230	75,626,600	건물수선유지비	0	0	0
307	12,173,243,070	12,173,243,070	795,925,080	구축물수선유지비	0	0	0
308	5,626,600	5,626,600	132,850	기계장치수선유지비	0	0	0
309	323,745,060	323,745,060	34,269,550	집기비품차량운반구수	0	0	0
310	1,450,162,730	1,450,162,730	47,815,900	기타일반유형자산수선	0	0	0
311	286,965,539,994	286,965,539,994	29,262,784,751	사회기반시설수선유지비	0	0	0

구축물 수선유지비 122억원에 대한 검토를 위하여 해당 행을 더블클릭하면 월별내역을 확인할 수 있다.

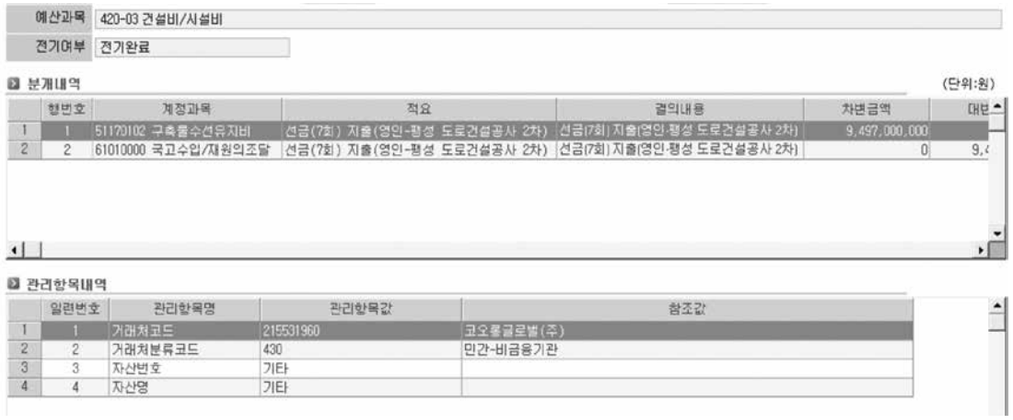
〈 그림 1-21 월별내역(구축물수선유지비) 〉

전기이월금액 : 0 원 보조원장조회 전표조회 (단위 : 원)

	월	차변금액	대변금액	결산조정전 잔액	결산조정 차변금액	결산조정 대변
1	2월	9,499,232,000	0	9,499,232,000	0	
2	3월	15,391,600	0	15,391,600	0	
3	4월	5,529,980	0	5,529,980	0	
4	5월	407,000	0	407,000	0	
5	6월	881,531,600	0	881,531,600	0	
6	7월	584,241,110	0	584,241,110	0	
7	8월	390,984,700	0	390,984,700	0	
8	9월	795,925,080	0	795,925,080	0	
9	합 계	12,173,243,070	0	12,173,243,070	0	

월별내역 확인결과 2월에 95억원으로 비경상적으로 많은 금액이 인식되었음을 확인할 수 있고 이에 대한 세부내역을 확인하기 위해서 전표를 조회하면 사유를 찾을 수 있다.

〈 그림 1-22 분개장(구축물수선유지비) 〉



전표 조회 결과 420-03목(건설비)으로 지출된 금액이며 도로 건설을 위한 선금을 지출한 건임을 알 수 있다. 선금을 지출한 금액은 수선유지비가 아닌 '건설중인자산'으로 회계처리 되어야 하기 때문에 오류가 발생하였음을 알 수 있다.

이와 같이 수선유지비 검토 시에는 금액이 비경상적으로 큰 금액을 우선하여 검토하는 것이 보다 효율적인 방법이다.

나. 전기오류수정손익

> 결산담당자 나결산 주무관은 전기오류수정이익 금액이 511억원 발생한 것을 확인하였으나, 이에 대한 중요성 여부 판단을 통한 전기재무제표 재작성 여부를 검토하지 않고 모두 당기의 이익으로 처리되도록 하였다.

(1) 오류의 유형

현 dBrain시스템 상 전기오류수정손익은 모두 당기의 손익에 반영된다. 하지만「회계정책・회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침」에 따르면 전기오류수정이 중대할 경우 재정운영표가 아닌 순자산변동표의 '전기오류수정손익'에 반영하여야 하며 비교되는 전기재무제표를 재작성하여야 한다.

따라서 결산담당자는 전기오류수정이익 금액이 존재하는 경우 해당 건들을 검토하여 중요성 여부를 판단, 중대한 경우에는 재무제표를 재작성하는 업무를 수행하여야 한다.

(2) 오류에 따른 영향

전기 이전의 오류가 중대한 경우 당기의 수익이나 비용으로 처리하지 않고 전기재무제표를 재작성하는 이유는 전기 이전의 오류가 당기의 재무제표를 왜곡하는 것을 방지하고, 비교 표시되는 전기 재무제표에 대해서 전기에는 오류가 있는 금액으로 재무제표가 공시되었지만 당기에 비교 표시되는 전기 재무제표는 오류 없이 적정하게 공시하기 위함이다.

따라서 중요성 판단 없이 모든 전기 이전의 오류를 당기 재정운영표의 수익과 비용으로 계상한다면 당기의 재정운영결과가 왜곡되는 결과가 나타나게 된다.

(3) 점검 방법

재무결산 메뉴 중 '전기오류수정손익 기중발생내역 확인' 메뉴에서 기중에 발생한 전기오류수정손익 내역을 일괄 조회할 수 있다. 계정과목별로 전기오류수정이익과 전기오류수정손실을 구분하여 조회할 수도 있으며, 통합하여 조회도 가능하다.

〈 그림 1-23 전기오류수정손익 기중발생내역 확인 〉

건수가 다수 존재하는 경우에는 엑셀로 다운받아서 금액을 점검할 수 있다. 금액이 클수록 중대한 오류일 가능성이 높기 때문에 금액 순으로 정렬하여 검토하는 것이 효율적이다.

〈 그림 1-24 전기오류수정손익 기중발생내역 확인(엑셀 다운) 〉

	A	J	L	M	N	O	P	Q
1	회계일자	거래코드명	계정과목	단위업무		차변금액	대변금액	적요 및 정보관리항목
2	2013-10-24	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	10,544,529,440	RQ2013102404669990
3	2013-12-31	결산조정전표입력	전기오류수정이익/수익			0	5,934,704,000	정부미술품 인식
4	2013-12-31	결산조정전표입력	전기오류수정이익/수익			0	3,328,286,742	치안유지자산 인식
5	2013-12-31	결산조정전표입력	전기오류수정이익/수익			0	1,504,190,493	2012년 결산조정분개 환원취소
6	2013-12-31	결산조정전표입력	전기오류수정이익/수익			0	1,501,389,426	2012년 결산조정분개 환원취소
7	2013-12-26	기타증감	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	1,257,000,000	RQ2014010204793105
8	2013-12-30	기타증감	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	1,047,887,380	RQ2014020404841866
9	2013-07-22	기타증감처리(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	777,252,900	RQ2013072204561315
10	2013-06-07	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	606,452,543	RQ2013060704482722
11	2013-12-27	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	535,964,400	RQ2013122704781313
12	2013-02-14	기타증감처리(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	517,224,731	RQ2013021404288492
13	2013-10-01	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	457,428,000	RQ2013100104636971
14	2013-07-04	기타증감처리(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	395,000,000	RQ2013070404536830
15	2013-12-31	결산조정전표입력	전기오류수정이익/수익			0	351,000,000	건설중인자산 부의잔액조정_2013 수정분개_2
16	2013-07-04	기타증감처리(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	341,000,000	RQ2013070404536830
17	2013-02-13	기타증감처리(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	320,431,310	RQ2013021204284312
18	2013-07-01	기타증감(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	318,343,001	RQ2013070104529886
19	2013-12-27	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	307,052,061	RQ2013122704782016
20	2013-12-20	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	284,727,472	RQ2013122004768527
21	2013-07-01	기타증감(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	254,000,000	RQ2013070104529914
22	2013-11-12	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	245,000,000	RQ2013120504733618
23	2013-01-23	기타증감처리(물품)	전기오류수정이익/수익	GD6400	기타증감처리_물품	0	232,379,000	RQ2013012304250182
24	2013-05-15	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	190,000,000	RQ2013051504449654
25	2013-09-23	기타증감	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	188,000,000	RQ2014010304794956
26	2013-12-31	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	185,000,000	RQ2014010604796763
27	2013-11-08	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	180,000,000	RQ2014010204793292
28	2013-10-14	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	177,000,000	RQ2013101404650891
29	2013-09-03	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	170,000,000	RQ2013090304609197
30	2013-04-16	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	168,769,180	RQ2013041604399524
31	2013-05-29	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	160,000,000	RQ2013052904469071
32	2013-12-31	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	150,000,000	RQ2014010204791537
33	2013-07-10	기타증감	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	140,000,000	RQ2013071004546854
34	2013-05-09	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	137,606,520	RQ2012112804121941
35	2013-07-19	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	130,000,000	RQ2013071904550747
36	2013-07-19	기타증감처리	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	130,000,000	RQ2013071904550747
37	2013-12-20	기타증감	전기오류수정이익/수익	NP6400	기타증감처리_국유	0	130,000,000	RQ2013122104769617

금액이 가장 큰 건에 대해서 전표 조회결과 다음 〈그림 1-25〉와 같음을 확인할 수 있었다.

〈 그림 1-25 분개장(전기오류수정이익) 〉

회계일자	2013-10-24	소관	
회계	11000 일반회계		
거래코드	기타증감처리	거래일자	2013-10-24
작성자		일선관서	
전표총금액	10,544,529,440	단위업무	기타증감처리_국유
예산과목			
전기여부	전기완료		

	전표번호	R2013100131100000049330
	전표유형	일반전표
	작성일자	2013-10-24
	행정관서	
	발생업무구분	국유재산

분개내역 (단위:

	행번호	계정과목	적요	결의내용	차변금액	대변금액	분야
1	1	13040000 토지/일반유형자산	RQ2013102404669990	대장(토지)금액 및 취득가격 증가	10,544,529,440	0	
2	2	41071700 전기오류수정이익/수익	RQ2013102404669990	대장(토지)금액 및 취득가격 증가	0	10,544,529,440	

관리항목내역

	일련번호	관리항목명	관리항목값	참조값
1	1	거래처코드	211233147	경상남도개발공사
2	2	거래처분류코드	254	지방-공기업 · 기타공공기관-비금융공기업
3	3	자산번호	02151801A096077010	
4	4	자산명	기타	
5	5	자산증가구분	99	기타
6	6	취득일	기타	
7	7	소재지	기타	

전표 조회 결과 105억원의 전기오류수정이익은 '기타증감처리' 업무에 따라 발생한 것으로 적요 및 결의 내용으로는 전기 오류 여부 및 중대성 여부를 판단하기가 곤란하다. 따라서 결산담당자는 전표 작성 일선관서와 담당자를 찾아 거래의 실질을 확인하여 조치하여야 한다.

적요가 RQ~ 로 시작되는 전표는 모두 기타증감업무에서 나타난 업무처리로 전기오류수정손익 발생의 대부분을 차지한다. 기타증감업무로 나타난 전기오류수정손익의 경우에는 전기오류가 아닌 업무처리 오류일 가능성이 높으므로 올바른 업무처리 여부에 대한 검토도 추가로 필요하다.

다. 잡이익, 잡손실

결산담당자 나결산 주무관은 잡손실 금액이 70억원 발생한 것을 확인하였으나, 해당 내역에 대하여 추가 검토 없이 수정전시 산표를 마감하였다.

(1) 오류의 유형

* [Ⅱ. 업무담당자 오류사례part] '제1장 4. 잡손실 과다 계상', '제5장 2. 잡이익 과다 계상' 참조

기중에 발생하는 잡손실과 잡이익은 일부를 제외하고는 일반지출 또는 수입 업무에서 세부 · 세세부항목 선택에 따라 나타나는 계정과목이다. 따라서 결산담당자는 당기에 발생한 잡이익과 잡손실 금액에 대하여 세부 · 세세부항목 선택 오류에 따라 나타난 것이 아닌지 검토가 필요하다.

(2) 오류에 따른 영향

잡이익과 잡손실은 비경상적 또는 한정적으로 나타나는 수익과 비용 계정과목으로 잡이익 또는 잡손실이 과다 계상되는 경우 재정정보의 신뢰성이 저하될 수 있다.

다만 국가회계의 특성 상 부처별 업무 성격이 다양하기 때문에 이를 모두 특정 계정과목으로 포괄하지 못하여 잡손실, 잡이익이 계상되는 경우는 존재한다.

(3) 점검 방법

잡이익과 잡손실의 경우 각 지출건이 다양하고 그 수가 많기 때문에 이를 모두 개별적으로 검토하는 것보다, 금액이 큰 지출건이 잡이익과 잡손실이 아닐 가능성이 높으므로 우선 검토하는 것이 보다 효율적이다.

〈 그림 1-26 월별내역(잡손실) 〉

	월	차변금액	대변금액	결산조정전 잔액	결산조정 차변금액	결산조정 대변
1	1월	21,224,590	0	21,224,590	0	
2	2월	94,061,157	0	94,061,157	0	
3	3월	230,943,559	0	230,943,559	0	
4	4월	231,584,716	0	231,584,716	0	
5	5월	817,722,888	0	817,722,888	0	
6	6월	4,979,822,650	0	4,979,822,650	0	
7	7월	364,240,152	0	364,240,152	0	
8	8월	123,172,682	0	123,172,682	0	
9	9월	121,709,845	0	121,709,845	0	
10	합 계	6,984,482,239	0	6,984,482,239	0	

잡손실 70억원 중 6월에 50억원이 계상되었으므로 6월의 잡손실 내역을 위주로 검토를 수행하는 것이 필요하며, 분개장 검토를 통하여 오류 여부를 확인할 수 있다.

〈 그림 1-27 분개장(잡손실) 〉

상기 지출건은 세부 · 세세부항목을 잘못 선택하여 잡손실이 발생된 건으로 업무담당자를 파악하여 계정과목 변경을 할 수 있도록 하여야 한다.

〈 표 1-13 320-01목 세부 · 세세부항목 〉

예산세목	세부항목	세세부항목	재무계정과목
320-01 (민간경상보조)	민간사업에 대한 보조금	공공기관보조금	기타공공기관보조비
		민간보조금	기타민간보조비
	원가 이하로 판매에 대한 생산장려금 및 민간위탁사업 사업비	공공기관보조금	차액보상금/공공기관보조비
		민간보조금	차액보상금/민간보조비
	기타비용	-	잡손실
	기타 용역사업	-	기타용역비

5. 특정 부처 이외에는 나타나지 않는 계정과목

사회기반시설이 존재하지 않는 중앙관서의 결산담당자 나결산 주무관은 합계잔액시산표 조회 결과 공항수선유지비가 나타나는 것을 확인하였다.

(1) 오류의 유형

계정과목 중에는 일부 중앙관서에서만 나타날 수 있는 계정과목이 존재하는데 대표적으로 상기 사례와 같은 사회기반시설 관련 계정과목을 들 수 있다. 사회기반시설은 국가의 기반을 형성하기 위하여 대규모로 투자하여 건설하고 그 경제적 효과가 장기간에 걸쳐 나타나는 자산으로 정의되며, 개별법령에 따라 8종(도로, 철도, 항만, 댐, 공항, 어항, 상수도, 하천)으로 구분한다.

사회기반시설 관련 계정과목은 현재 국토교통부와 해양수산부 등 일부 중앙관서에만 나타날 수 있으며, 타 중앙관서에서 발생한 경우 세부 · 세세부항목 선택에 따른 오류이다.

*[II. 업무담당자 오류사례part] '제1장 2. 세부 · 세세부항목 선택' 참조

(2) 오류에 따른 영향

사례의 경우처럼 일부 중앙관서에만 나타날 수 있는 계정과목이 타 중앙관서에 나타나는 경우에는 해당 계정과목의 존재만으로도 오류임을 파악할 수 있기 때문에, 재무제표의 신뢰성이 크게 저하된다.

(3) 점검 방법

사회기반시설이 존재하지 않는 중앙관서에서 사회기반시설 관련 수선유지비가 나타나는 경우는 모두 오류이기 때문에 합계잔액시산표를 조회하여 사회기반시설수선유지비가 나타난 건 모두에 대하여 담당자를 확인하여 세부 · 세세부항목 선택을 다시 할 수 있도록 통보하여야 한다.

〈 그림 1-28 합계잔액시산표(사회기반시설수선유지비) 〉

〈그림 1-28〉의 중앙관서는 국토교통부, 해양수산부가 아님에도 불구하고 사회기반시설 수선유지비가 725,000원 발생되어 있는 것을 확인할 수 있다.

〈 그림 1-29 분개장(공항수선유지비) 〉

분개내역 (단위:원)

	행번호	계정과목	적요	결의내용	차변금액	대변금액
1	1	51170206 공항수선유지비	무안공항 무정전 전원장치(UPS) 수리비	무안공항 무정전 전원장치(UPS) 수	605,000	
2	2	61010000 국고수입/재원의조달	무안공항 무정전 전원장치(UPS) 수리비	무안공항 무정전 전원장치(UPS) 수	0	605,0

관리항목내역

	일련번호	관리항목명	관리항목값	참조값
1	1	거래처코드	103975271	대한전력전자(주)
2	2	거래처분류코드	411	민간-통화금융기관
3	3	공항 발생계정과목코드	기타	
4	4	자산번호	기타	
5	5	자산명	기타	

공항수선유지비의 내역을 분개장을 통해 검토한 결과 단순히 공항을 관리하면서 공항 내 전원장치를 수리한 것을 공항수선유지비로 처리한 것을 확인할 수 있다. 해당 공항은 상기 중앙관서의 소유가 아니므로 공항수선유지비를 계상하는 것은 오류이며, 담당자에게 세부 · 세세부항목 선택을 변경할 수 있도록 통보하여야 한다.

(4) 동일유형 오류사례

① 유산자산취득비, 유산자산수선유지비

유산자산은 현재 세대와 미래 세대를 위하여 정부가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 문화적 및 예술적으로 중요한 가치를 갖는 자산으로 국유재산대장에서는 '보존용재산'으로 관리된다.

유산자산을 취득하는 경우 「국가회계기준에 관한 규칙」에 따라 자산 대신 '유산자산취득비'가 계상되며, 유산자산을 취득한 이후 관리 및 수선에 비용이 발생하는 경우 '유산자산수선유지비'가 계상된다.

따라서 유산자산(국유재산대장 상 보존용재산)이 존재하지 않는 경우 유산자산취득비와 유산자산수선유지비가 나타나면 이는 오류로 판단할 수 있다. 유산자산은 문화재청의 소유로 되어있는 재산이 상당부분을 차지하고 있으며, 문화체육관광부, 환경부 등 여러 부처에서 관리되고 있다.

결산담당자는 유산자산 관련 비용이 합계잔액시산표에 조회되는 경우에는 해당 지출건별로 내역을 확인하여 실제 유산자산과 관련된 지출이 맞는지 검토가 필요하다.

〈 그림 1-30 분개장(유산자산수선유지비) 〉

분개장 [엑셀] [닫기]

회계일자	2014-04-03	소관		전표번호	R20140401911000000009446
회계	11000 일반회계			전표유형	일반전표
거래코드	일반지출	거래일자	2014-03-31	작성일자	2014-04-04
작성자		일선관서		행정관서	
전표총금액	1,881,000	단위업무	계좌이체요구	발생업무구분	지출관리
예산과목	210-09 운영비/시설장비유지비				
전기여부	전기완료				

분개내역 (단위:원)

	행번호	계정과목	적요	차변금액	대변금액	
1	1	51170300 유산자산수선유지비	지청 슬라이딩도어 레일 교체 및 방화문 수리	1,881,000	0	사회
2	2	61010000 국고수입/재원의조달	지청 슬라이딩도어 레일 교체 및 방화문 수리	0	1,881,000	사회

관리항목내역

	일련번호	관리항목명	관리항목값	참조값
1	1	거래처코드	218705057	신철희
2	2	거래처분류코드	440	민간-기타민간단체

② 재화판매수익, 재화판매원가

재화판매수익은 판매를 위하여 취득한 상품과 판매목적으로 생산한 제품 등을 비롯한 재고자산의 판매에 대한 대가로 국가회계실체의 주된 사업과 관련하여 발생하는 수익으로 정의된다.

이에 따라 재화판매수익은 기업의 '매출'에, 재화판매원가는 기업의 '매출원가'에 해당하는 계정과목이며, 재고자산이 존재하지 않는 국가회계실체에서는 재화판매수익이 나타날 수 없다.

재화판매수익 및 재화판매원가가 나타날 수 있는 국가회계실체는 재고자산을 보유하고 있는 조달특별회계 등이며, 이외의 회계실체에서 재화판매원가 및 재화판매수익이 나타난다면 오류로 판단된다.

재화판매원가는 결산 시 재고자산의 증감에 따라 인식되므로 기중에 나타나는 오류는 세부 · 세세부항목 선택 오류에 따른 재화판매수익이 대다수를 차지한다.

〈 그림 1-31 분개장(재화판매수익) 〉

③ 법인세비용

법인세비용은 법령 등에 의하여 당해 사업연도에 부담해야 할 법인세 및 법인세에 부가되는 세액의 합계로 정의된다. 일부 공공기관관리기금의 경우 법인으로 등록된 기금이 존재하며, 해당 기금의 법인세가 법인세비용으로 처리된다.

따라서 이외의 회계실체에서 법인세비용이 나타나는 것은 모두 오류라고 할 수 있으며, 세부・세세부 항목 선택 오류에 따라 나타난다.

〈 그림 1-32 분개장(법인세비용) 〉

02장 시스템 상 결산조정분개

◈ 결산조정분개란 보고실체의 재정상태와 재정운영의 결과 등을 발생주의 회계에 따라 적절하게 나타내기 위해 결산시점에 수행하는 분개를 말한다.

◈ 결산조정분개는 크게 다음과 같이 두 가지의 목적을 가지고 있다. ①회계기간 말에 자산과 부채의 경제적 실질을 반영하여 재정상태표를 적절하게 기록, ②회계기간 말에 수익 · 비용 대응이 원칙에 따라 회계기간 동안 발생한 재정운영성과를 파악하여 재정운영표를 적절하게 기록

◈ dBrain 시스템 상 결산조정분개는 다시 두 가지로 나뉘어지는데 ①주요 결산조정항목에 대하여 입력한 정보관리항목 등을 근거로 결산조정금액을 자동계산하는 것과 ②결산조정전표 등록 화면을 통하여 결산담당자가 직접 입력하는 것으로 구분된다.

◈ 본 장에서는 dBrain 시스템에서 자동으로 수행하는 결산조정분개 관련 오류사례에 대하여 설명하고, 결산조정전표 등록에 따른 오류사례는 제3장에서 알아보도록 한다.

1. 대손충당금

OO부 일반회계에서 채권에 대한 연령분석이 가능함 상황임에도 불구하고, 대손실적률(미수채권 잔액 중 1%)을 사용하였으며, 만기가5년 경과된 채권에 대해서도 소멸시효 완성 전에 채권보존절차를 통해서 소멸시효를 연장하였다는 사유로 회수가 극히 불확실한 상황에서도 동일한 대손설정률을 적용하여, 미수채권대손충당금을 과소 계상하였다.

(1) 오류의 유형

국가회계기준에 따르면 미수채권, 대여금 등은 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추산액을 대손충당금으로 설정하여 평가하도록 되어있다. 대손추산액을 산정할 때에는 연령분석법, 채권잔액비례법 및 대손실적률법을 적용하는 것을 원칙으로 하며, 그 이외에도 기타 합리적이라고 판단한 방법을 사용할 수 있다.

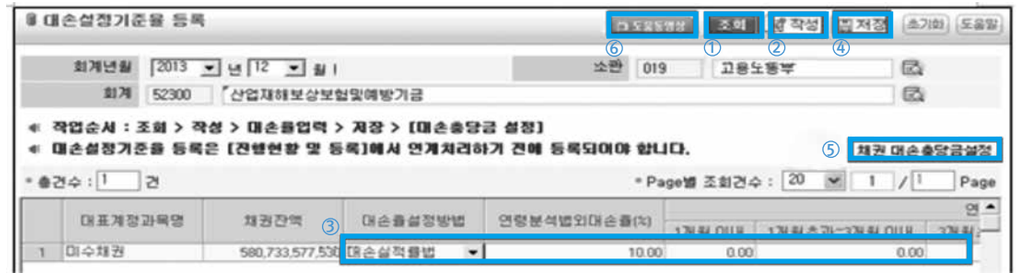
- 연령분석법 : 기말 채권잔액을 경과일수에 따라 몇 개의 집단으로 분류하고 각 집단별로 상이한 대손율을 적용하여 대손예상액을 추산하는 방법인데, 이는 오래된 채권일수록 회수가능성이 낮아지기 때문에 채권의 기간경과일수의 장단기에 따라 대손율을 달리 적용하는 방법이다.
- 채권잔액비례법 : 기말 채권잔액 전체에 대해서 일정비율을 회수불능채권예상액으로 추정하고 이를 기말 대손충당금잔액으로 하는 방법이나 채권의 연령과는 관계없이 동일한 대손율을 적용한다.
- 대손실적률법 : 채권에 대한 과거 대손율을 산정하여 대손예상액을 추산하는 방법이다.

대손충당금은 채권보존절차 등 행정적 절차에 따라 변동되는 성격이 아니므로, 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출하여야 한다. 결산담당자는 연령분석법, 채권잔액비례법 및 대손실적률법 중에 임의로 하나를 선택하여 평가하는 것이 아니라, 채권의 성격에 따라 적절한 평가 방법을 사용하여야 한다.

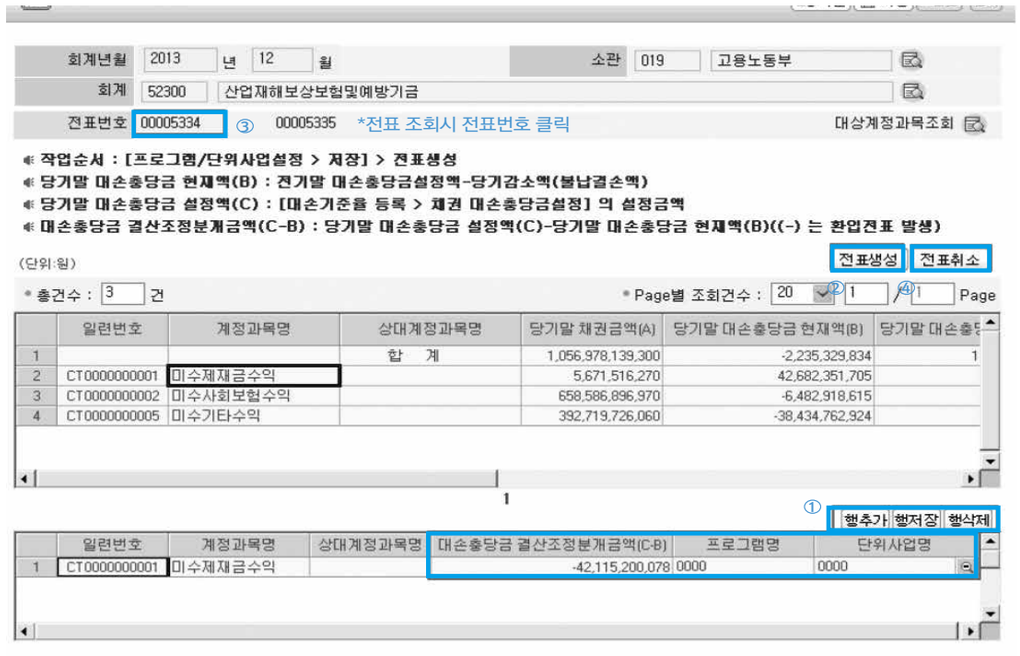
(2) 오류에 따른 영향

국가회계기준은 대손추산액을 대손충당금으로 설정하고, 회수가 불가능한 채권은 대손충당금과 상계하도록 규정하고 있다. 즉, 미래의 대손예상액을 추산하여 대손충당금을 설정하고, 이를 같은 기간에 비용으로 처리하는 '충당금법'을 따르고 있는 것이다. 따라서 채권의 평가가 올바르게 이루어지지 않는다면 당기의 비용이 과소계상 되며, 자산이 과대 계상된다.

〈 그림 2-1 대손설정기준율 등록 〉



〈 그림 2-2 대손충당금 설정 〉



(3) 점검 방법

결산담당자는 dBrain 메뉴[회계결산〉재무결산〉회계기금〉결산조정분개〉대손기준율등록]에서 대손충당금 설정방법과 대손설정기준율을 등록하므로 이에 대한 신뢰성 있고 객관적인 대손 설정근거를 가지고 있어야 한다. 특히, 휴 · 폐업, 소멸시효 연장, 불납결손 신청 등 특수한 상황의 채권에 대해서는 회수가능성이 낮을 것으로 판단하여 별도의 대손율을 적용하여 충당금을 추가로 설정하는 것을 고려하여야 한다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 미수채권 및 융자금 대손충당금 과소 설정(2011회계연도)

> OO부 일반회계에서 미수채권의 합리적 추정에 따른 대손율을 고려하지 않고 모든 채권에 대하여 채권 잔액 대비 1%의 대손충당금을 설정함에 따라 대손충당금(유동자산의 차감계정)이 13억 8,502만 원 과소 계상되었다. 또한 OO부 XX기금에서 기관별로 재정상태에 따른 신용등급을 고려하여 융자금의 회수가능성을 평가한 후 대손충당금을 설정하여야 하나, 그렇지 않은 결과 대손충당금(투자자산의 차감계정)이 12억 63만 원 과소 계상되었다.
>
> 〈2011회계연도 결산검사보고 391p 중〉

■ 국세채권에 대한 대손충당금 과소 설정(2012회계연도)

> OO부 일반회계에서 채권의 회수기일이 5년 이상 경과하여 회수가능성이 낮은 교육세 및 농어촌특별세 등 국세채권에 대한 대손충당금을 과소하게 설정하여 미수채권대손충당금(유동자산의 차감계정)이 66억 4,928만 원 과소 계상되었고, 기타유동부채(유동부채)가 같은 금액만큼 과대 계상되었다. 이와 관련하여 국세징수활동표상 국세수익과 미수국세의 증감(처분)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.
>
> 〈2012회계연도 결산검사보고 327p 중〉

■ 성공불융자금 관련 대손충당금 과소 설정(2012회계연도)

> OO부 XX회계에서 해외광구사업에 대한 성공불융자금 중에서 실패사업으로 종료되어 회수가능성이 낮은 장기대여금에 대하여 대손충당금을 과소하게 설정하여 장기대여금대손충당금(투자자산의 차감계정)이 4,545억 3,716만원 과소 계상되었고, 대손상각비(프로그램명: 국내외자원개발)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.
>
> 〈2012회계연도 결산검사보고 508p 중〉

■ 대손충당금과 대손상각비 과대 설정(2013회계연도)

> OO부 일반회계에서 기말 대손충당금 설정시 대손충당금 기초금액을 환입한 후 기말금액을 설정해야 함에도 불구하고, 기초금액을 환입하지 않은 상태에서 2013년도에 설정되어야 하는 대손충당금 전체를 대손상각비로 인식하여 미수채권대손충당금(유동자산의 차감계정)과 대손상각비(비배분비용)가 각각 15억 2,655만 원이 과대 계상되었다.
>
> 〈2013회계연도 결산검사보고II 150p 중〉

■ 미수채권에 대한 대손충당금 과소 설정(2013회계연도)

OO부 일반회계에서 자본잠식 및 회생절차 진행 등으로 회수가능성이 낮은 미수제재금수익에 대한 대손충당금을 과소 설정하여, 미수제재금수익대손충당금(유동자산의 차감계정)이 2억 78만 원 과소 계상되었고 대손상각비(비배분비용)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 317p 중〉

■ 미수채권에 대한 대손충당금 과소 설정(2014회계연도)

OO청 일반회계 및 XX특별회계에서 국세 체납 등의 원인으로 사업자등록증이 휴 · 폐업 처리되어 회수가능성이 낮은 미수채권에 대하여 대손충당금을 과소 설정하고 소멸시효가 지나지 않은 미수채권에 대하여 대손충당금을 과다 설정하여 미수채권대손충당금이 116억 4,238만원 과고 계상되었고, 대손상각비가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고Ⅱ 312p 중〉

■ 미수채권에 대한 대손충당금 과소 설정(2015회계연도)

OO부 일반회계에서 미수채권대손충당금을 계상하기 위해 대손충당금 설정금을 산정하면서 사업자의 휴 · 폐업으로 인해 회수가능성이 매우 낮은 채권에 대하여 일반적인 채권과 동일한 대손충당금 설정률을 적용하여 미수채권대손충당금(유동자산의 차감계정)이 29억 8,521만 원 과소 계상되었고, 대손상각비(비배분비용)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 142p 중〉

■ 융자금에 대한 대손충당금 미설정(2015회계연도)

OO부 XX기금에서 융자금(유효이자율보다 높거나 같은 이자율로 제공한 대여금)에 대한 대손충당금을 설정하지 않아 대손상각비(프로그램명: 대학교육역량강화 등) 76억 9,688만 원이 과소 계상되었으며, 단기융자금대손충당금(유동자산의 차감계정)과 장기융자금대손충당금(투자자산의 차감계정)이 각각 4억 9,554만 원, 72억 134만 원 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고 153p 중〉

2. 퇴직급여충당부채 설정

OO청 일반회계에서 비정규직의 퇴직급여충당부채를 설정하면서 각종 수당 및 상여금은 제외한 채 기본급만 포함시켜 산정하여 퇴직급여충당부채가 과소 계상되었다.

(1) 오류의 유형

퇴직급여충당부채는 재정상태표일 현재 공무원연금법 및 군인연금법을 적용받지 않는 퇴직금 지급대상자가 일시에 퇴직할 경우 지급하여야 할 퇴직금을 추정하여 부채로 계상하는 것을 말한다.

〈 표 2-1 퇴직급여제도와 퇴직급여충당부채 결산조정분개 〉

퇴직급여제도		퇴직급여충당부채 결산조정분개
퇴직연금제도	확정급여형	미래 지급하여야 할 퇴직금을 추정하여 퇴직급여충당부채 관련 결산조정분개를 수행하고, 금융기관 등에 예치한 금액은 평가하여 퇴직연금운용자산으로 계상
	확정기여형	금융기관에 약정된 금액 납입 시 퇴직금 지급의무가 소멸되므로 퇴직급여 관련 결산조정분개는 나타나지 않음
퇴직금제도		퇴직급여충당부채 설정 대상자의 퇴직금 추계액을 계산하여 퇴직급여충당부채 관련 결산조정분개를 수행

확정급여형 퇴직연금제도를 운용하는 경우에는 미래 지급하여야 할 퇴직금을 추정한 금액을 퇴직금추계액으로 설정하며, 퇴직금제도를 적용하는 경우 해당 중앙관서에서 정한 방법을 따르되, 규정이 없는 경우 법정 최저한의 기준[31]을 따라야 한다.

퇴직급여충당부채 금액은 퇴직금 지급대상자가 일시에 퇴직할 경우 지급하여야 할 퇴직금이므로 상기 감사원 지적사례처럼 퇴직금추계액 산정 시 수당 및 상여금을 제외한 기본급으로 계산할 경우 오류가 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

디브레인 상 퇴직급여충당부채 관련 회계처리는 결산담당자가 퇴직금 추계액(기말 충당금 잔액)을 입력하면 자동으로 산정된다. 따라서 추계액을 과소 설정하는 경우 퇴직급여가 과소 계상되며, 퇴직급여충당부채 금액 역시 과소 계상된다.

31 (최근 3개월 임금/최근 3개월 일수) × 30일 × (총 근무일수/365일)

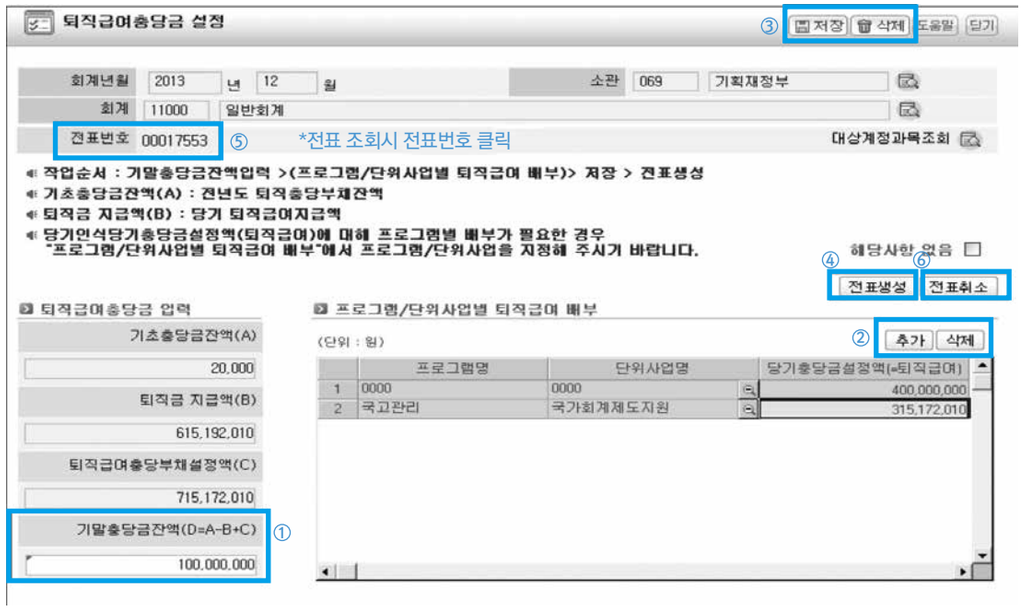
■ 퇴직금 회계처리 사례 I (퇴직금추계액 80,000, 기초잔액 100,000, 기중지급액 30,000)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기중 지급 시	퇴직급여충당부채	30,000	국고수입	30,000
추계액 입력 시	퇴직급여	10,000	퇴직급여충당부채	10,000

■ 퇴직금 회계처리 사례 II (퇴직금추계액 50,000, 기초잔액 100,000, 기중지급액 30,000)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
기중 지급 시	퇴직급여충당부채	30,000	국고수입	30,000
추계액 입력 시	퇴직급여충당부채	20,000	퇴직급여충당부채환입	20,000

〈 그림 2-3 퇴직급여충당부채 설정 〉



(3) 점검 방법

퇴직금추계액의 신뢰성 제고를 위하여 퇴직금 지급 대상자에 대해서 퇴직, 신규입사 등 변동 상황을 지속적으로 관리하는 것이 필요하며, 수당 등 지급 여부를 확인하여 실제 지급할 금액을 기준으로 추계액을 산정하는 것이 필요하다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 퇴직급여충당부채 산정시 기본급만 포함함에 따라 부채 과소 계상(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 비정규직의 퇴직급여충당부채를 설정하면서 각종 수당 및 상여금은 제외한 채 기본급만 포함시켜 산정하여 퇴직급여충당부채(장기충당부채)가 9,571만 원 과소 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 1114p 중〉

■ 퇴직급여충당부채 과소 설정(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 퇴직급여충당부채를 설정하면서 평균임금을 기준으로 충당부채를 산정하여야 하는데도 기본급만으로 충당부채를 산정하여 인건비(관리운영비)가 3억 2,972만 원 과소 계상되었고 퇴직급여충당부채(장기충당부채)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 465p 중〉

■ 퇴직금 중간정산 시 회계처리 오류(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 전기의 퇴직금 중간정산자에 대한 퇴직급여충당부채 감소분을 회계처리하면서 전기오류수정이익으로 계상하여야 하는데도 퇴직급여충당부채환입으로 계상하여 전기오류수정이익(비배분수익)이 19억 393만 원 과소 계상되었고, 퇴직급여충당부채환입(비배분수익)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 876p 중〉

■ 퇴직급여충당부채 과대 계상(2014회계연도)

OO회 XX기금에서 퇴직급여지급대상이 아닌 1년 미만 근속자에 대해 퇴직급여충당부채를 설정하여 퇴직급여충당부채(장기충당부채) 및 퇴직급여(관리운영비)가 각각 2,517만원 과대 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고 II 256p 중〉

3. 재고자산 평가

00부 00특별회계에서 재고자산에 대하여 평가손실을 미계상하여 재고자산이 과대 계상되고, 평가손실이 과소 계상되었다.

(1) 오류의 유형

재고자산은 취득 시 취득부대비용을 포함한 매입원가 또는 제조원가를 취득가액으로 평가하며, 기말 시점에 시가가 장부가액보다 낮은 경우에는 시가를 재정상태표 가액으로 하여야 한다.

재고자산의 단가는 품목별로 선입선출법을 적용하여 평가하는 것을 원칙으로 하며, 수량은 실지재고수량으로 한다. 국가회계실체는 대부분 공공서비스 제공을 목적으로 하는 회계실체가 다수이기 때문에 재고자산을 보유하고 있는 회계실체가 제한적이다.

〈 표 2-2 재고자산 보유 회계실체(예시) 〉

구 분	종 류
양곡관리특별회계	미곡, 잡곡, 기타부산물, 포장재 등
조달특별회계	6대원자재(유연탄, 우라늄, 철광석, 동광석, 아연, 니켈), 희귀금속 등 비축물자
우편사업/우체국예금	저장품, 미착자산
경찰병원/국립병원/국립재활원	의약품, 진료재료, 의료소모품
공무원연금기금/국민체육진흥기금/ 군인복지기금/사립학교교직원연금기금	상품, 식재료, 원재료, 저장품, 용지, 미성공사(분양주택), 분양주택
농산물가격안정기금/농지관리기금	비축농산물, 농산물 종자, 조성토지
축산발전기금	생장물및정액
수산발전기금	비축재고
중소기업창업및진흥기금	협동화용 자산, 아파트형 공장, 중소기업전용산업단지, 미성공사(단지)

재고자산 보유 실체는 결산 시 재고자산을 평가하여 장부가액보다 시가가 하락한 경우에는 평가손실을 인식하여야 한다.

(2) 오류에 따른 영향

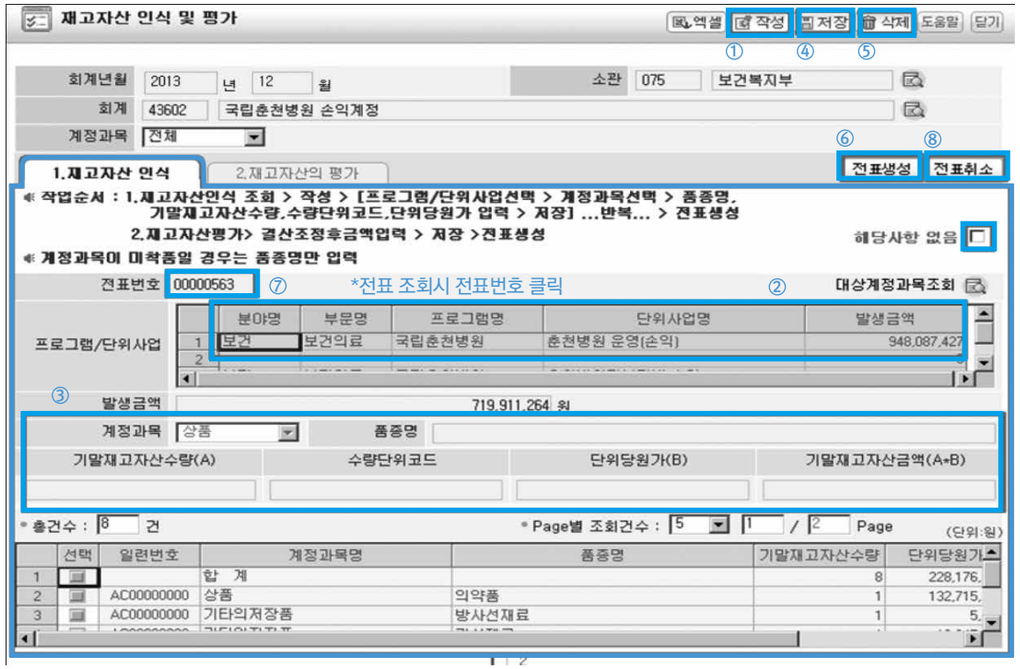
디브레인 상 재고자산 관련 회계처리는 결산담당자의 재고자산 인식 및 재고자산 평가를 통하여 자동으로 산정된다. 따라서 재고자산에 대해서는 결산시점에 시가 평가를 통하여 평가손실 인식 여부를 항상 확인하여야 한다.

결산시점에 시가가 장부가액보다 낮게 형성되어 있으나 평가를 하지 않은 경우 재고자산이 과대 계상되며, 평가손실이 과소 계상된다.

■ 재고자산 관련 회계처리 사례(기초 : 0, 기중 구입 : 10,000, 기말 평가 8,000)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
재고자산 구입	재화판매원가	10,000	국고수입	10,000
재고자산 인식(결산 시)	재고자산	10,000	재화판매원가	10,000
재고자산 평가(결산 시)	기타평가손실	2,000	재고자산	2,000

〈 그림 2-4 재고자산 인식 〉



〈 그림 2-5 재고자산의 평가 〉

(3) 점검 방법

재고자산을 소유한 회계실체는 결산시점에 꼭 시가 평가를 수행하여 장부가액보다 시가가 하락한 경우 평가손실을 인식해야 한다. 디브레인 사용 회계실체는 해당 평가금액을 디브레인을 통하여 입력하여야 한다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 재고자산 평가손실 미계상에 따른 자산 과대 계상(2011회계연도)

> OO부 XX회계 및 XX기금에서 일반 쌀, 일반 벼, 콩 등 재고자산에 대하여 평가손실을 미계상하여 재고자산(유동자산)이 계 267억 494만 원 과대 계상되었다.
>
> 〈2011회계연도 결산검사보고 545p 중〉

■ 재고자산 평가손실 미반영(2012회계연도)

> OO부 XX기금에서 재고자산 중 시가(순실현가능가액)가 취득원가보다 낮은 자산에 대해 재고자산평가손실을 계상하지 않아 재고자산(유동자산)이 12억 7,785만 원 과대 계상되었고, 평가손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.
>
> 〈2012회계연도 결산검사보고 488p 중〉

03장 결산조정전표 등록

◈ 디브레인을 통하여 자동분개가 생성되는 현재의 국가회계시스템에서 결산담당자가 직접 입력하는 결산조정전표 등록은 없는 것이 가장 이상적이나, 자동분개 생성이 어려운 항목들이 존재하기 때문에 불가피하게 사용하게 된다.

◈ 앞서 2장에서 살펴본 dBrain 시스템으로 자동 산출되는 결산조정분개는 몇 가지 항목을 제외하면 기중에 발생한 분개의 정보관리항목을 기준으로 자동으로 생성되기 때문에 결산담당자의 오류가 발생할 여지가 상대적으로 적다고 할 수 있다.

◈ 하지만 결산담당자가 결산조정전표 등록 화면을 통하여 직접 입력하는 결산조정전표 등록의 경우에는 조정전표 등록 오류 및 관리 미비 등 결산담당자의 오류로 재무제표의 왜곡이 일어나는 경우가 다수 발생할 수 있다.

◈ 본 장에서는 결산조정전표 등록과 관련된 오류사례를 제시하고, 동일한 오류를 발생시키지 않기 위한 유의사항 등을 알아보기로 한다.

1. 정보관리항목 등의 입력 오류

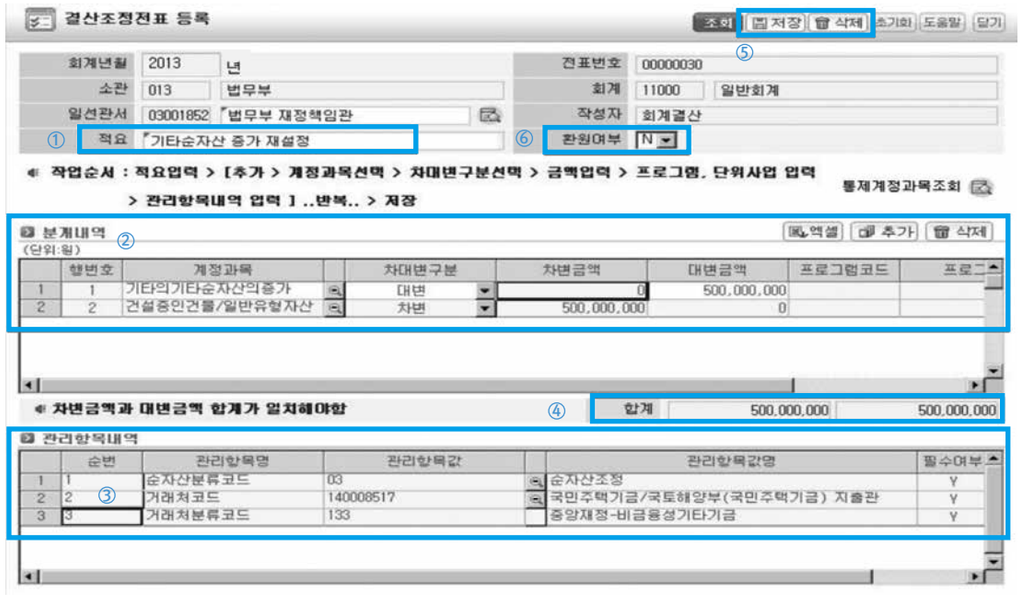
> 2013년말 기준으로 회수기일이 1년 이내인 대여금은 단기대여금으로 적절하게 유동성대체 되었으나, 동 단기대여금에 대한 융자보조원가충당금은 유동성대체를 수행하지 않아 단기융자보조원가충당금이 과소 계상되고, 동 금액만큼 장기융자보조원가충당금이 과대 계상되었다.

(1) 오류의 유형

결산조정전표의 등록은 '결산조정분개 등록' 화면을 통하여 이루어진다. 시스템을 통한 결산조정분개와는 달리 결산담당자가 직접 분개를 입력하는 작업이기 때문에 결산담당자는 결산조정전표의 산출근거를 문서화하여 관리할 필요가 있다.

결산조정전표 등록 시 유의사항 중 하나는 정보관리항목의 입력을 누락해서는 안된다는 것이다. 각 계정과목마다 필수로 입력하여야 하는 정보관리항목이 있으며, 이를 올바르게 입력하지 않는 경우 오류가 발생할 수 있다. 〈그림 3-1〉의 ③번 부분에서 정보관리항목을 입력할 수 있으며, 필수로 입력하여야 하는 정보는 '필수여부'에 'Y'로 표시된다.

〈 그림 3-1 결산조정전표 등록 〉



본 사례의 감사원 지적사항은 대여금에 대한 융자보조원가충당금을 결산조정전표 등록으로 인식하면서 정보관리항목에 만기일 정보를 입력하지 않았기 때문에 발생한 지적사항으로, 대여금은 만기일 정보에 따라 유동성대체가 이루어졌으나 관련 융자보조원가충당금은 만기일 정보가 없기 때문에 유동성대체가 이루어지지 않은 오류이다.

결산 시 결산조정전표 등록으로 인식한 계정과목도 기중 업무를 통해 발생한 계정과목과 동일하게 정보관리항목을 올바르게 입력하였다면, 향후 디브레인 시스템을 통한 결산조정분개 시 자동으로 유동성대체 분개가 발생하게 된다.

(2) 오류에 따른 영향

디브레인 시스템을 통해 자동계산되는 결산조정분개는 총 13개가 존재하며 정보관리항목에 따라 이루어지기 때문에, 결산담당자가 결산조정전표 등록 시 정보관리항목을 제대로 입력하지 않는 경우 수많은 오류가 발생할 수 있다.

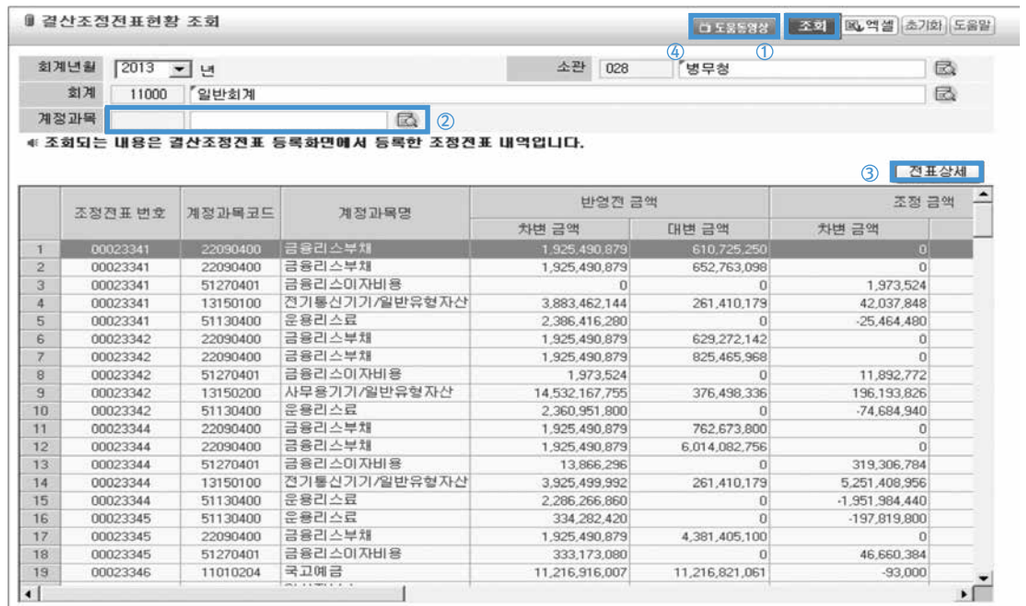
자산의 내용연수 및 잔존가액 정보, 유동성대체가 필요한 대여금, 차입금, 임차보증금의 만기일 정보 등이 '필수여부'에 'Y'로 표시되는 정보관리항목이므로 이를 유의하여 입력하여야 한다. 〈그림 3-2〉와 같이 '기타' 또는 '99991231'과 같이 의미없는 정보를 입력하는 일은 지양되어야 한다.

〈 그림 3-2 정보관리항목 오류 〉

(3) 점검 방법

결산담당자가 등록한 결산조정전표는 '결산조정전표현황 조회' 화면에서 조회가 가능하다. 따라서 결산담당자는 결산조정분개 마감 전 해당 화면에서 정보관리항목 등이 올바로 입력되어 있는지 확인하여 오류를 최소화 하는 노력이 필요하다.

〈 그림 3-3 결산조정전표현황 조회 〉



(4) 관련 감사원 지적사례

■ 프로그램총원가 및 관리운영비를 비배분비용으로 계정 분류 오류(2012회계연도)

OO청 일반회계에서 발생한 공무원연금부담비 93억 2,089만 원과 건강보험부담비 26억 550만 원을 프로그램총원가 및 관리운영비로 계상하여야 하는데도 비배분비용으로 계상하여 복리후생비(프로그램명: 산림과학기술개발(국립산림과학원))와 복리후생비(관리운영비)가 각각 22억 233만 원, 97억 2,406만 원 과소 계상되었으며, 복리후생비(비배분비용)가 119억 2,639만 원 과대 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 942p 중〉

■ 수형자를 위한 작업장려금의 유동성 분류 오류(2013회계연도)

OO부 XX회계에서 수형자 중 1년 이내에 퇴소 예정인 수형자들에게 지급할 직업장려금을 기타유동부채로 계정대체하지 않고 기타장기충당부채로 분류하여 기타유동부채(유동부채)가 32억 2,292만 원 과소 계상되었고, 기타장기충당부채(장기충당부채)가 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고II 169p 중〉

■ 장기융자금 유동성 대체 오류(2014회계연도)

OO부 XX특별회계에서 장기융자금을 유동성대체하면서 단기융자금으로 과다하게 대체하여 단기융자금(유동자산) 및 단기융자보조원가충당금(유동자산의 차감계정)이 각각 679억 670만원, 1억 8,176만원 과대 계상되었고, 장기융자금(투자자산) 및 장기융자보조원가충당금(투자자산의 차감계정)이 각각 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고II 200p 중〉

■ 장기대여금 유동성 대체 오류(2015회계연도)

OO부 XX기금에서 재정상태표일로부터 만기가 1년 이내에 도래하는 대여금에 대하여 단기대여금으로 유동성 대체를 실시하지 아니하여 장기대여금(투자자산)이 300억 원 만큼 과대 계상되고 단기대여금(유동자산)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고II 159p 중〉

■ 임차보증금 유동성 대체 오류(2015회계연도)

OO청 일반회계에서 전국 일선관서의 관사 관련 임차보증금의 계약기간을 고려하지 않고 유동성 구분을 한 결과, 임차보증금(유동자산)이 8억 728만 원 과소 계상되었고, 장기임차보증금(기타비유동자산)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고II 311p 중〉

2. 전기 결산조정전표 관리

OO부 XX회계에서 지급기일이 지났으나 지급하지 않은 보조비에 대하여 국가회계기준 상 부채인식요건을 충족함에도 불구하고 부채를 인식하지 않아 미지급금과 보조비가 과소 계상되었다.

OO부 XX회계에서 미지급금을 상환하면서 미지급금을 차감하여야 하는데도 이를 비용으로 계상하여 미지급금과 보조비가 과대 계상되었다.

(1) 오류의 유형

결산조정전표의 등록 시 유의하여야 할 점은 결산조정전표로 등록한 분개는 결산조정전표 등록 이외의 업무로는 상계되지 않는다는 것이다. 상기 사례와 같이 결산조정전표 등록으로 부채를 인식할 경우 해당 부채는 결산조정전표 이외의 업무로는 상계되지 않으므로 주의가 필요하다.

따라서 결산담당자는 매년 등록하는 결산조정전표를 지속적으로 관리하여 결산조정전표 등록과 관련된 분개에서 오류가 나타나지 않도록 하여야 한다.

■ 전기결산조정전표의 환원여부 'N' 선택 시 회계처리 (잘못된 회계처리)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
부채인식 (전기결산조정전표)	보조비	10,000	미지급금	10,000
보조비 지급(기중)	보조비	10,000	국고수입	10,000

상기 분개를 살펴보면 보조비와 관련하여 전기에 미지급금으로 인식한 부채에 대하여, 당기 지급 시 미지급금을 차감하는 것이 아니라 당기 비용으로 처리된 것을 알 수 있다. 이는 앞서 설명하였듯이 결산조정전표 등록으로 인식한 부채는 기중 업무를 통하여 상계되지 않으므로, 전기결산조정전표 입력 시 환원여부를 'Y'로 선택했어야하는데 'N'으로 선택했기 때문에 발생하는 오류이다.

(2) 오류에 따른 영향

해당 오류는 결산담당자가 결산 시 등록했던 결산조정전표보다는 감사원 지적사항에 따라 입력하는 결산조정전표에서 많이 발생한다. 감사원 지적사항은 분개형태로 중앙관서에 전달되고 결산조정전표 등록으로 입력하게 되는데, 조정전표 입력 이후에 이를 관리하지 않으면 차년도에 동일한 내역에 대해서 감사원 지적사항이 발생하게 된다.

(3) 점검 방법

결산조정분개 입력사항은 환원분개가 필요한 결산조정분개와 환원분개가 필요하지 않은 결산조정분개로 구분할 수 있다. 발생주의에 따른 수익·비용항목이나 유동성대체와 같은 결산조정분개 사항은 기중의 업무처리 일관성을 위하여 환원분개를 수행하게 된다.

■ 환원분개 대상 결산조정분개(유동성대체)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
유동성대체(‘14.12.31)	임차보증금	10,000	장기임차보증금	10,000
환원분개(‘15. 1. 1)	장기임차보증금	10,000	임차보증금	10,000
매각(‘15. 3. 31)	국고이전지출	10,000	장기임차보증금	10,000

임차보증금은 모두 장기임차보증금으로 관리가 되며, 이에 따라 매각 시 ‘장기임차보증금’으로 분개가 이루어지기 때문에 만기일 기준(‘15.3.31)으로 유동성을 판단하여 임차보증금으로 재무제표 상 보고했던 계정과목을 환원분개를 통하여 다시 장기임차보증금으로 돌려준 것이다.

■ 환원분개 비대상 결산조정분개(투자증권평가)

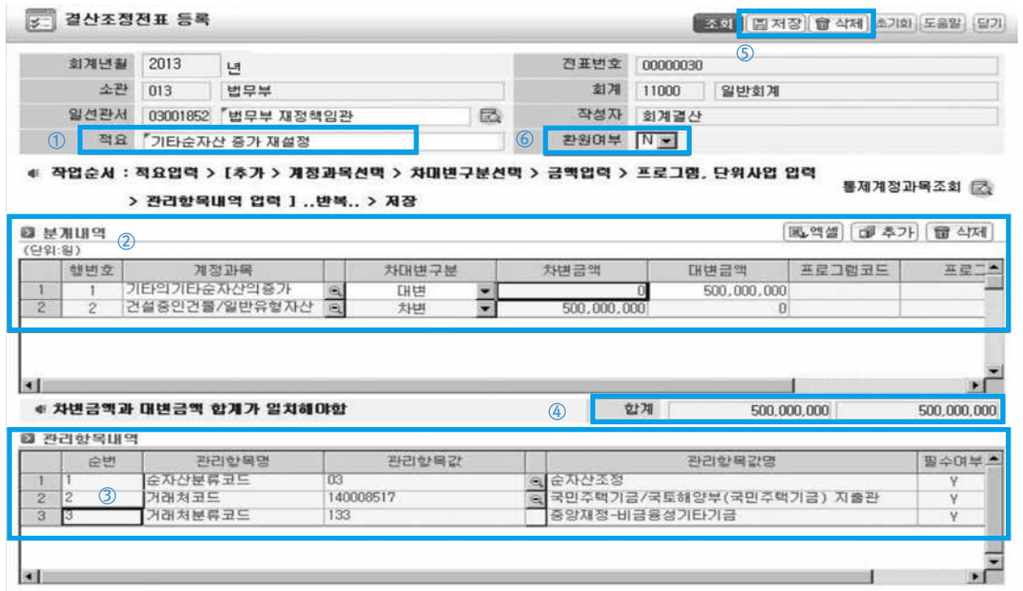
구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
투자증권취득(‘14.10.31)	투자증권	100,000	현 금	100,000
투자증권평가(‘14.12.31)	투자증권	10,000	투자증권평가이익	10,000
매각(‘15. 3. 31)	현 금	120,000	투자증권	110,000
	투자증권평가이익	10,000	투자증권처분이익	20,000

투자증권평가이익은 업무 상 처분 시 까지 관리되는 계정과목이기 때문에 결산조정분개를 환원처리하지 않고 위와 같이 처리된다.

이와 같이 결산조정분개에는 환원처리를 해야 하는 분개와 하지 않아야 하는 분개로 구분되는데, 시스템을 통한 결산조정분개의 경우에는 환원분개까지 모두 자동으로 처리되어, 차기 회계연도 1월 1일에 환원분개가 이루어진다.

하지만 결산조정전표 등록을 통하여 입력한 분개는 자동으로 환원분개가 이루어지지 않고 결산조정전표를 등록하는 결산담당자가 조정전표 등록 시 환원여부를 선택하여야 한다.

〈 그림 3-4 결산조정전표 등록 〉



〈그림 3-4〉의 ‘⑥ 환원여부’를 ‘N’으로 선택하면 환원분개가 이루어지지 않으며, ‘Y’로 선택하는 경우에는 환원분개가 차기 회계연도에 자동으로 이루어진다. 따라서 결산담당자는 결산조정전표 등록 시 환원여부를 정확히 판단하여 입력하여야 한다.

■ 본 오류사례 환원여부 ‘Y’ 선택시 회계처리(올바른 회계처리)

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
부채인식(전기결산조정전표)	보조비	10,000	미지급금	10,000
환원분개(기초)	미지급금	10,000	보조비	10,000
보조비 지급(기중)	보조비	10,000	국고수입	10,000

따라서 상기 오류사례의 경우 전기결산조정전표 등록 시 환원여부를 ‘Y’로 선택해야 올바른 회계처리가 이루어진다. 만약 전기에 환원여부를 ‘N’으로 선택하였다면 당기에 결산조정전표 등록을 통해 상기 환원분개와 동일한 회계처리를 수행해야 한다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 차입금 상환 회계처리 및 유동성 분류 오류(2012회계연도)

OO부 XX회계에서 농협 등에 대한 차입금을 상환하면서 차입금을 차감하여야 하는데도 이를 비용으로 계상하여 기타유동부채(유동부채), 장기미지급금(기타비유동부채), 보조비(프로그램명: 농업생산기반확충)가 각각 191억 6,264만 원, 4,068만 원, 192억 332만 원 과대 계상되었고, 상환기일이 2013년에 도래하는 차입금을 장기미지급금으로 계상하여 기타유동부채(유동부채)가 188억 1,645만 원 과소 계상되었으며 장기미지급금(기타비유동부채)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 487p 중〉

■ 기초 환원분개 회계처리 오류(2012회계연도)

OO청 일반회계에서 담당자 오류로 발생한 기초 환원분개를 취소하는 과정에서 잘못 회계처리하여 지급임차료(프로그램명: 궁능원관리 등) 및 기타순자산의증감(조정항목)이 각각 5,905만 원, 4,063만 원 과대 계상되었고, 지급임차료(비배분비용)가 1,842만 원 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 906p 중〉

■ 승소하거나 지급의무를 이행한 소송사건에 대한 충당부채 미제거(2012회계연도)

OO부 XX회계에서 본 회계연도 이전에 기타장기충당부채(장기충당부채)로 인식하였던 소송사건이 확정되어 승소하거나, 패소하여 소송금액을 기 지급하였음에도 기타장기충당부채(장기충당부채)를 환입하지 않아 기타장기충당부채(장기충당부채)가 3억 9,499만 원 과대 계상되었고 기타수익(비배분수익)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 1035p 중〉

■ 농업자금 이차보전 상환 관련 회계처리 오류(2013회계연도)

OO부 XX회계에서 전년도에 미지급한 농업자금 이차보전액을 당기에 상환하면서 비용으로 잘못 처리하여 기타이전비용(프로그램명: 농가경영안정)과 기타순자산의증감(조정항목)이 각각 880억 3,752만 원 과대 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고II 193p 중〉

■ 대손충당금 제각 누락(2013회계연도)

OO부 일반회계에서 미수채권을 제각하면서 관련 대손충당금을 제각하지 않아 미수채권대손충당금(유동자산의 차감계정)이 131억 5,462만 원 과대 계상되었고 미지급국세(유동부채)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다. 또한, 이와 관련하여 국세징수활동표상 대손충당금의증감(처분)이 131억 5,462만 원 과대 계상되었고 대손충당금환입(국세수익의 차감계정)이 같은 금액만큼 과소계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고II 284p 중〉

3. 발생주의 계정과목 인식 오류

OO부 일반회계에서 시설운영과 관련하여 매년 1회 이자 등을 지급하고 있으나 발생주의에 따르지 않고 현금주의에 따라 비용을 계상하고 있어 발생주의 기간 경과분에 해당하는 미지급비용이 과소 계상되었다.

(1) 오류의 유형

발생주의는 비용과 수익의 인식을 현금의 유출입과는 무관하게 발생사실에 따라 인식하는 것이다. 디브레인은 이러한 발생주의를 반영하기 위하여 현금의 유출입 시점보다 늦게 수익, 비용이 발생하는 경우에는 정보관리항목을 통하여 유효일자를 입력하도록 하고 있으며, 그 정보를 통하여 결산시점에 결산조정분개를 통하여 발생주의로 조정하고 있다.

■ 1년 임차계약('14. 10. 1 ~ '15. 9.30), 선금지급

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
현금 지출 시	임차료	100,000	국고수입	100,000
결산조정분개	선급임차료	75,000	임차료	75,000

결산조정분개를 통해서 '14회계연도의 비용은 현금 지출분인 100,000원이 아니라 실제 임차사용분인 25,000원만 인식된다. 선급비용, 선수수익과 같이 현금 유출입이 먼저 일어나는 경우에는 디브레인을 통하여 발생주의 조정이 가능하다. 미수수익의 경우에는 현금 유출입이 수익 인식시점보다 늦게 발생하지만 징수결의 업무를 통하여 수익을 인식하기 때문에 역시 디브레인 상 조정이 가능하다.

하지만 미지급비용의 경우 현금 유출입이 비용 인식시점보다 늦을 뿐 아니라 해당하는 업무도 존재하지 않기 때문에 결산담당자가 직접 결산조정전표로 반영하여야 하며, 이에 따라 미지급비용 관련 오류가 많이 발생한다. 같은 사유로 지급기일이 도래하였으나 지급하지 않은 금액과 관련된 미지급금을 인식하지 않는 오류도 다수 발생한다.

(2) 오류에 따른 영향

부채가 인식되지 않음에 따라 비용과 부채가 모두 과소 계상된다.

(3) 점검 방법

비용인식과 관련된 업무처리가 존재하지 않아 결산담당자가 이를 별도로 찾아야 하기 때문에 오류를 발견하는 것이 쉽지 않다. 따라서 결산담당자는 과거 회계연도에 대한 감사원 지적사항 중 '발생주의 계정과목 인식'과 관련된 지적사항을 참고하여 담당 중앙관서에 동일한 사유로 인식할 미지급비용 또는 미지급금이 없는지 확인하여야 한다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 사회보험미지급금 미인식으로 부채 과소 계상(2011회계연도)

OO부 xx기금에서 본 회계연도 말 현재 지급기일이 도래하였으나 보험계약자에게 지급하지 않은 장애급여 등을 부채로 인식하지 않아 사회보험미지급금(유동부채)이 45억 4,624만 원 과소 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 656p 중〉

■ 판결이 확정된 소송사건에 대한 미지급금 계상 누락(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 본 회계연도 중 소송의 판결이 확정되었으나 예산 부족 등으로 인해 지급되지 않은 소송가액을 부채로 계상하지 않아 미지급금(유동부채)이 62억 7,660만 원 과소 계상되었고 보전비가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 400p 중〉

■ 지급의무가 확정된 보상금 부채 계상 누락(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 재일교포 북송저지 특수임무 수행자 보상에 관한 법률에 따른 보상금 지급심의가 완료되어 지급의무가 확정된 금액을 부채로 계상하지 않아 기타유동부채(유동부채)가 7억 5,937만 원 과소 계상되었고 보전비(프로그램명:국가안보확보)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 875p 중〉

■ 수선유지비 누락(2013회계연도)

OO청 일반회계에서 '남해청 여수 카모프 헬기 기체 검사정비 용역' 과 관련하여 미지급한 용역비를 수선유지비 및 미지급금으로 계상하지 않아 기타의미지급금(유동부채)이 10억 8,912만 원 과소 계상되었고, 기타일반유형자산수선유지비(프로그램명: 장비관리)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고 II 354p 중〉

■ 미지급배상금 누락 오류(2014회계연도)

OO부 일반회계에서 패소한 사건으로 지급이 확정된 배상금을 미지급금으로 계상하지 아니하여 기타유동부채(유동부채)가 3억 8,221만원 과소 계상되었고, 보전비(프로그램총원가)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고 II 163p 중〉

■ 최소운영수익보장 관련 미지급금 계상 누락(2015회계연도)

OO부 XX회계에서 민간투자사업자에 대한 최소운영수익보장(MRG: Minimum Revenue Guarantee)과 관련하여 본 회계연도에 지급이 확정된 금액을 비용과 부채로 계상하지 아니하여 민간보조비(프로그램명: 민자도로건설및관리)가 629억 5,400만 원 과소 계상되었고, 미지급금(유동부채)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고 II 232p 중〉

■ 우편요금 미지급비용 계상 누락(2015회계연도)

OO부 XX회계에서 2014년 및 2015년의 우편 요금을 발생 시점에 비용처리하지 않고 납부한 시점에 비용으로 인식하여 전기오류수정손실(비배분비용)이 1억 7,759만 원 과소 계상되었고 미지급비용(유동부채)이 1억 3,561만 원 과소 계상되었으며 공공요금(프로그램명: 여성 · 아동폭력예방 및 보호지원)이 4,198만 원 과대 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고 II 225p 중〉

4. 사업비 정산 등에 따른 발생주의 효과 미반영

OO부 일반회계에서 20x5년에 지출한 사업비 중 일부(미집행잔액)를 20x6년 초에 회수하기로 확정되었으나, 관련 효과를 재무결산에 반영하지 않아 미수채권이 과소 계상되고, 기타민간보조비가 과대 계상되었다.

(1) 오류의 유형

국가가 「보조금 관리에 관한 법률」에 따라 지급하는 보조금은 사후 정산 등을 통하여 반환이 확정되는 시점에 관련 발생주의 효과를 결산조정으로 반영하여야 하는데, 이를 누락할 경우 자산이 과소 계상되고 비용이 과대 계상되는 오류가 발생한다.

■ 사업비 정산으로 반납액 발생 시

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
반납액 확정 회계연도	미수채권	100,000	기타민간보조비	100,000
반납액 회수 회계연도	현금및현금성자산	100,000	미수채권	100,000

한편, 원인행위가 종결된 건과 관련하여 보조금을 지급해야 하는 경우 세수부족으로 인해 미집행액이 발생하였더라도 지급의무 확정 시 관련 효과를 결산조정으로 반영하여야 하는데 이를 누락할 경우 부채 및 비용이 과소 계상되는 오류가 발생한다.

보조금 지급사유 발생에 대한 효과를 과거 회계기간 중에 결산조정으로 반영한 경우 보조비를 지급하는 시점에 기 반영한 발생주의 효과를 고려(환원분개: 일반적으로 과거 회계연도에 수행한 결산조정분개를 취소하는 조치가 필요)한 결산조정분개를 수행해야 하는데 이를 누락할 경우 오류가 발생한다.

■ 보조금 지급의무 발생 시

구 분	차 변	금 액	대 변	금 액
보조금 지급의무 발생 회계연도	기타민간보조비	100,000	미지급금	100,000
보조금 지급시	기타민간보조비	100,000	현금및현금성자산	100,000
환원분개	미지급금	100,000	기타민간보조비	100,000

(2) 오류에 따른 영향

매 회계연도말 사업비 정산과 관련된 사항을 결산조정으로 재무결산에 반영하지 않을 경우 당 회계연도 뿐만 아니라 미래시점(보조비 반납 또는 지급 시점)에서의 재무결산에도 오류를 발생시킬 수 있다.

(3) 점검 방법

사업비 정산과 관련된 사항을 별도로 재무결산에 반영할 수 있는 업무가 존재하지 않기 때문에 결산담당자가 오류를 발견하는 것이 쉽지 않다. 따라서 결산담당자는 과거 회계연도의 감사원 지적사항 중 '사업비 정산'과 관련된 지적사항을 참고하여 담당 중앙관서에 동일한 사유로 인식할 미수채권 또는 미지급금(미지급비용)이 없는지 확인하는 동시에 과거 인식한 발생주의 효과가 당기 중에 실현되는지에 대한 추가 검토를 수행해야 한다.

(4) 관련 감사원 지적사례

■ 환수대상 융자금 미수채권 계상 누락(2015회계연도)

OO부 OO기금에서 2015년 시설대체자금 융자사업을 추진하면서 한국정밀화학산업진흥회에 지출한 사업비 중 2016년 초 환수할 예정인 미집행 잔액에 대하여는 미수채권으로 인식하여야 하는데도 이를 인식하지 않아 기타의미수금(유동자산)이 8억 3,800만 원 과소 계상되고, 기타민간보조비(비배분비용)가 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고 203p 중〉

5. 자산 감액여부 판단

OO부 일반회계에서 보유하고 있는 유가증권 중 휴 · 폐업으로 인하여 회수불가능한 자산에 대하여 감액손실을 인식하지 않고 취득원가로 계상하여 장기투자증권(투자자산)이 1,084억 8,044만원 과대 계상되었다.

(1) 오류의 유형

금융자산은 시장가치의 급격한 하락 등으로 해당 금융자산의 회수가능액이 장부가액에 미달하고 그 미달액이 중요한 경우에는 장부가액에서 직접 차감하여 회수가능가액으로 조정하고, 장부가액과 회수가능가액의 차액을 해당 금융자산에 대한 '감액손실'로 재정운영순원가에 반영한다.

이를 위해 국유재산으로 관리되는 투자증권의 경우에는 국유재산담당자가 회계연도말 공정가치 평가 등을 통하여 평가하며, 평가한 금액과 근거를 확인하여 감액 대상인 경우에는 국유재산의 마감업무 메뉴[국유재산〉마감〉재산관리관별〉조정자료입력]에서 감액손실을 인식하여야 한다. 결산담당자는 국유재산담당자와 감액사유 발생여부를 검토하고, 감액손실인식이 누락된 경우 국유재산담당자가 감액손실을 인식하도록 조치하여야 한다.

(2) 점검 방법

국유재산으로 관리되는 출자금 등 투자증권의 경우 회계연도 말에 국유재산담당자와 감액 인식 여부를 검토하여, 재정상태표와 재정운영표가 왜곡되어 표시되는 일이 없도록 유의하여야 한다.

(3) 관련 감사원 지적사례

■ 출자금 회수가능성 미평가로 인한 자산 과대 계상 오류(2011회계연도)

OO부 특별회계에서 출자한 □□공사가 완전자본잠식상태로서 출자금의 회수가능성이 낮은데도 □□공사 출자금에 대한 감액손실을 인식하지 않아 장기투자증권(투자자산)이 1,060억원 과대 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 574p 중〉

■ 장기투자증권의 감액손실 미인식에 따른 자산 과대 계상 오류(2011회계연도)

OO부 XX기금에서 회수가능성이 없는 장기투자증권에 대해 감액손실을 인식하지 않아 장기투자증권(투자자산)이 17억 4,094만원 과대 계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 677p 중〉

■ 유가증권 감액손실 미인식 오류(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 보유하고 있는 유가증권 중 일부는 휴업, 폐업, 회생정리절차 폐지 및 완전자본잠식 등으로 인하여 회수가 불가능한데도 감액손실을 인식하지 않아 장기투자증권(투자자산)이 1,290억 9,443만원 과대 계상되었고, 자산감액손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 326p 중〉

■ 출자금 감액손실 미인식 오류(2012회계연도)

OO부 XX기금에서 보유하고 있는 당기말 현재 청산 중인 '○○투자조합' 및 '△△투자조합' 출자금에 대해 감액손실을 인식하지 않고 취득원가로 계상하여 장기투자증권(투자자산)이 15억 3,596만원 과대 계상되었고, 자산감액손실이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 466p 중〉

■ 유가증권 감액손실 미인식 오류(2012회계연도)

OO부 특별회계에서 완전자본잠식으로 회수가능성이 없는 장기투자증권(투자자산)에 대하여 감액손실을 인식하지 않아 장기투자증권(투자자산)이 267억 3,000만원 과대 계상되었고, 투자증권감액손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 612p 중〉

■ 유가증권 감액손실 미인식 오류(2014회계연도)

OO부 일반회계에서 보유하고 있는 유가증권 중 공정가액이 현저하게 하락하였는데도 감액손실을 인식하지 아니하여 장기투자증권(투자자산)이 108억 5,394만원 과대 계상되었고, 자산감액손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고 II 163p 중〉

■ 유가증권 감액손실 미인식 오류(2015회계연도)

OO부 일반회계에서 회생절차에 따른 주식 감자로 인해 보유 유가증권의 지분율이 0%가 되었는데도 이에 대한 감액손실을 인식하지 아니하여 장기투자증권(투자자산)이 64억 6,512만 원 과대 계상되었고, 자산감액손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고 II 142p 중〉

04장 결산서 생성

◈ 결산조정분개 후 원가집계 및 내부거래 제거 등을 거치면 회계실체의 결산보고서를 생성할 수 있다. 결산보고서는 크게 재무제표와 부속서류로 구분된다.

◈ 재무제표는 재정상태표, 재정운영표 및 순자산변동표로 구성되며, 재무제표에 대한 주석을 포함한다. 재무제표의 부속서류는 필수보충정보와 부속명세서로 구성된다.

◈ 재무제표와 부속서류는 합계잔액시산표와 정보관리항목을 토대로 시스템에서 자동적으로 산출되는 부분과 결산담당자가 직접 입력하는 부분으로 구분할 수 있다.

◈ 시스템에서 자동 산출되는 부분에 대한 오류사례는 앞에서 모두 서술하였으므로, 본 장에서는 결산보고서 중 결산담당자가 직접 입력하는 부분에 대한 오류사례를 살펴보고, 이에 대한 유의사항 등을 확인하고자 한다.

1. 시스템을 통한 결산보고서 생성

결산담당자 나결산 주무관은 결산보고서를 생성하였을 때, 금액이 입력되어 있는 항목에 대해서는 시스템에서 나온 숫자가 틀릴 리 없다고 생각하여 별도의 검토 절차 없이 결산을 마감하였다.

(1) 오류의 유형

결산보고서 중 서술항목 이외 숫자부분은 기본적으로 합계잔액시산표와 정보관리항목을 토대로 디브레인을 통해서 자동으로 산출되어진다. 하지만 결산담당자가 해당 숫자를 검증하여 조정하거나 새로이 입력하는 작업이 필요한 항목이 존재한다.

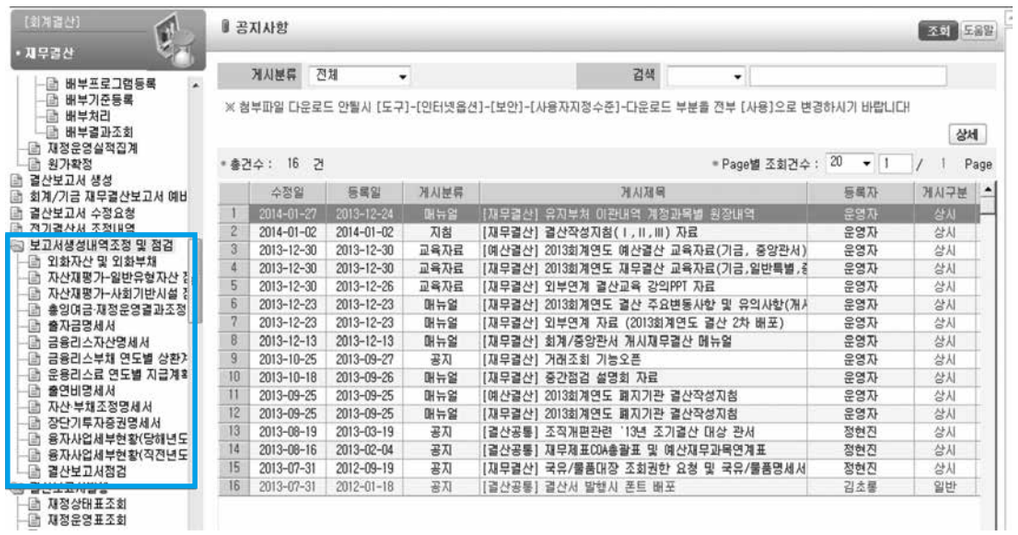
이는 시스템을 통하여 금액을 산출 할 수 있지만 정보관리항목 등의 누락으로 인해 잘못된 주석 또는 부속서류가 나타나는 경우가 다수 발생한 항목에 대해서 검토를 수행하기 위함이다. 결산담당자가 직접 입력 또는 수정을 수행해야 하는 '보고서생성내역조정' 항목은 다음과 같다.

〈 표 4-1 보고서생성내역 조정항목 〉

구분	항목	비고
주 석	외화자산 및 외화부채	엑셀 업로드(자동산출자료 없음)
	자산재평가	엑셀 업로드
	융자사업세부현황	엑셀 업로드
	전체 소송건수 및 소송가액	자동산출자료 없음
필수보충정보	총잉여금 · 재정운영결과조정표	수정 필수
부속명세서	장단기투자증권명세서	
	출자금명세서	엑셀 업로드
	금융리스자산명세서	
	금융리스부채 연도별 상환계획	
	운용리스료 연도별 지급계획	자동산출자료 없음
	출연비명세서	엑셀 업로드

상기 항목의 경우에는 금액이 시스템을 통해 산출이 된 경우에도 실제 오류 존재 여부를 검토하는 작업을 수행하여야 한다.

〈 그림 4-1 보고서생성내역조정 및 점검 〉



(2) 오류에 따른 영향

결산보고서 생성이 모두 완료되고 나면 결산보고서간 점검을 수행하여야 하며, 해당 화면에서 모든 항목이 '이상없음'으로 표시되어야 결산보고서를 발행할 수 있다. 따라서 결산보고서간 점검에서 모든 항목이 '이상없음'으로 나올 수 있도록 보고서 생성내역 조정 화면에서 점검 및 조정이 필요하다.

〈 그림 4-2 결산보고서간 점검 〉

(3) 점검 방법

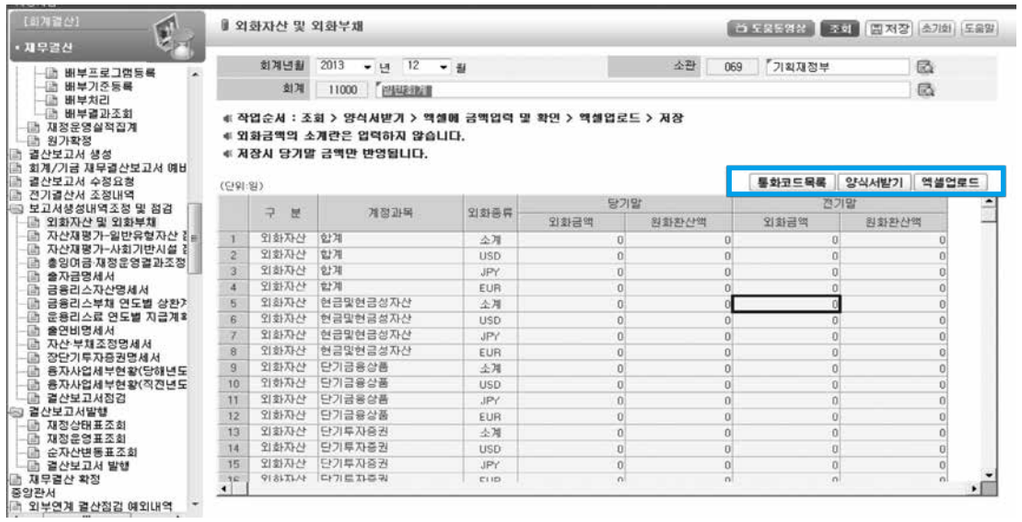
① 외화자산 및 외화부채(주석)

외화자산 및 외화부채는 「국가회계기준에관한규칙」 제47조[32]에 따라서 주석에 해당 명세를 공시하여야 한다. 이에 따라 해당 메뉴에서 외화자산 및 외화부채 보고서 양식에 맞게 내역을 입력한 후 업로드하여 결산보고서에 반영한다. '원화환산액'은 재정상태표일 현재의 기준환율, 즉 서울외국환중개(주)의 매매기준율로 환산한 가액을 기재하며, 외화금액의 소계는 입력하지 않는다.

32 ① 화폐성 외화자산과 화폐성 외화부채는 재정상태표일 현재의 적절한 환율로 평가한다.
② 비화폐성 외화자산과 비화폐성 외화부채는 해당 자산을 취득하거나 해당 부채를 부담한 당시의 적절한 환율로 평가한 가액을 재정상태표 가액으로 한다.
③ 제1항에 따라 발생하는 손익은 외화평가손실 또는 외화평가이익의 과목으로 하여 재정운영순원가에 반영하고, 중요한 외화자산과 외화부채의 내용, 평가기준 및 평가손익의 내용을 주석으로 표시한다.
④ 화폐성 외화자산과 화폐성 외화부채는 화폐가치의 변동과 상관없이 자산과 부채의 금액이 계약 등에 의하여 일정 화폐액으로 고정되어 있는 경우의
자산과 부채를 말한다. 다만, 화폐성과 비화폐성의 성질을 모두 가지고 있는 외화자산과 외화부채는 해당 자산과 부채의 보유 목적이나 성질에 따라 구분한다.

외화자산 및 외화부채 주석은 시스템에서 금액이 산출되지 않기 때문에 결산담당자가 '양식서받기'를 클릭하여 양식을 엑셀로 다운받아 직접 입력, 저장한 후 '엑셀업로드'를 클릭하여 동 파일을 업로드 하여야 한다.

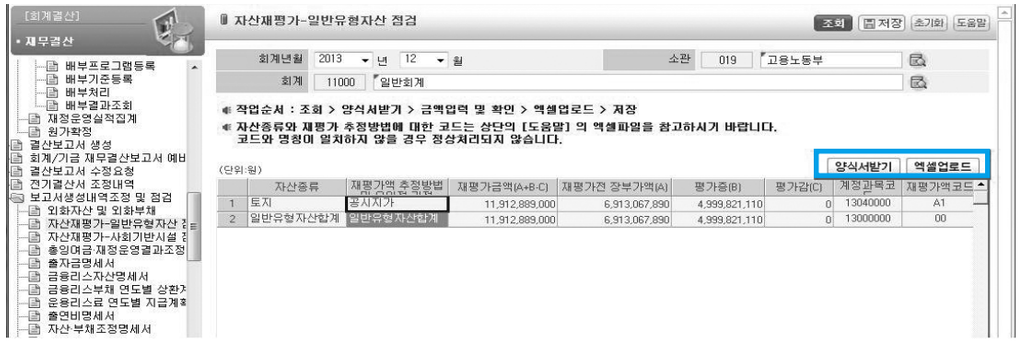
〈 그림 4-3 외화자산 및 외화부채 〉



② 자산재평가(주석)

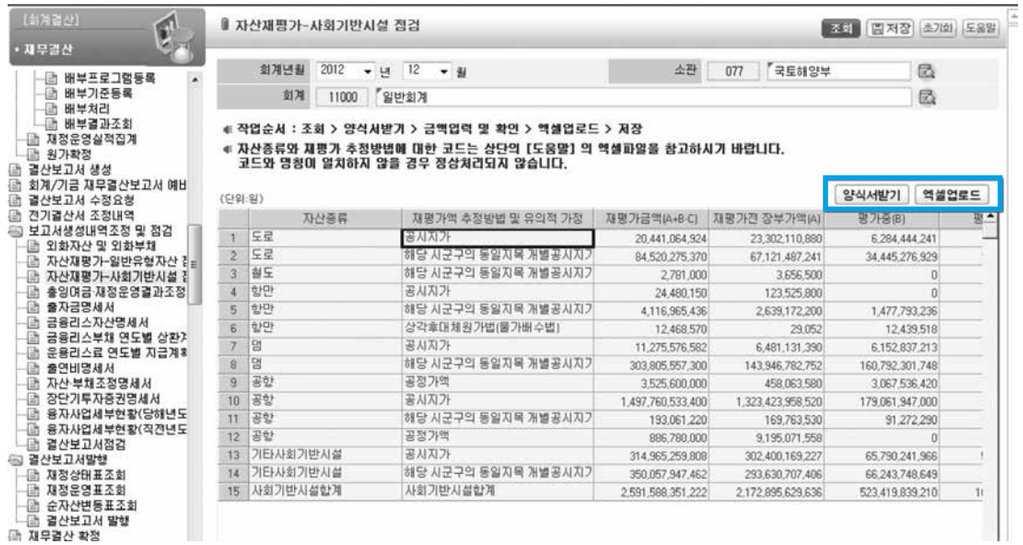
자산재평가를 수행하였을 때는 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」에 따라 주석에 해당 내역을 공시하여야 한다.[33] 이에 따라 해당 메뉴에서 자산재평가 주석 양식에 맞게 내역을 입력한 후 업로드하여 결산보고서에 반영한다. 일반유형자산과 사회기반시설은 각각 별도로 작성한다.

〈 그림 4-4 자산재평가_일반유형자산 〉



33 재평가를 실시하는 경우 다음과 같은 사항을 주석으로 공시한다.
(1) 재평가기준일, (2) 공정가액으로 측정한 경우 전문성 있는 평가인의 참여 여부
(3) 해당 자산의 재평가금액 추정에 사용한 방법과 유의적인 가정
(4) 재평가된 유형자산을 취득원가로 평가하였을 경우 장부가액
(5) 재평가에 따라 순자산조정으로 인식한 금액과 손익으로 인식한 금액

〈 그림 4-5 자산재평가_사회기반시설 〉

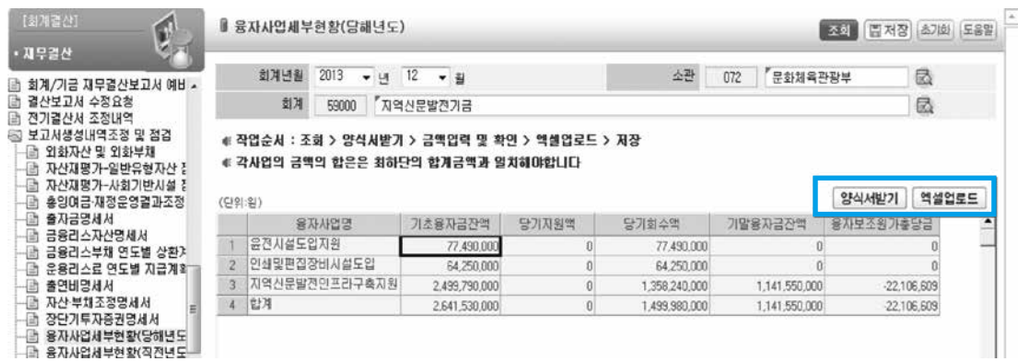


③ 융자사업 세부현황(주석)

국회 요청에 따라 융자사업의 세부현황에 대한 보고서도 2013회계연도부터 결산보고서에 공시되도록 결산작성지침이 개정되었다. 이를 반영하기 위하여 융자사업세부현황 메뉴가 신설되었으며, 동 화면에서 조회되는 금액이 실질과 맞지 않는 경우에는 수정이 가능하도록 하였다.

융자사업의 정보를 확인하여 누락 또는 중복계상 여부 점검 및 금액 적정성 검토를 수행한 후 올바른 금액이 산출될 수 있도록 하여야 한다.

〈 그림 4-6 융자사업세부현황 〉



〈 표 4-2 융자사업 관련 주석 기재 내역 〉

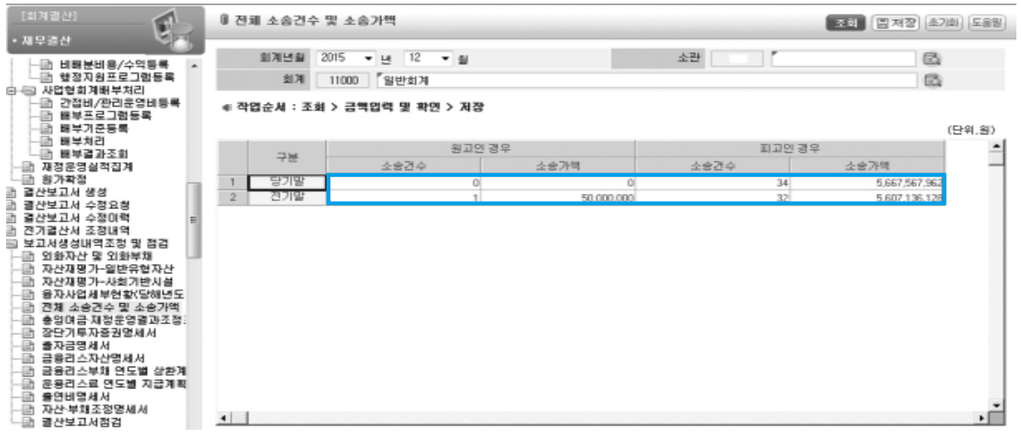
구분	작성방법	유의사항
(1) 융자사업의 개요	직접작성(서술)	
(2) 융자조건	직접작성(표)	융자사업세부현황과 융자사업명 일치
(3) 융자사업의 규모 및 이자율	자동 산출	
- 융자사업세부현황	시스템 입력	(3)의 금액과 합계 금액 일치
(4) 융자보조비용	자동 산출	
(5) 그밖에 중요하다고 판단한 사항	직접작성(서술)	

④ 전체 소송건수 및 소송가액(주석)

기존에 전체 소송건수 및 소송가액 주석을 텍스트 방식으로 입력함에 따라 국가통합 작업 시에 자동 합산이 불가능하여 2015회계연도부터 데이터 입력방식으로 전환하였다.

전체 소송건수 및 소송가액은 시스템에서 처음 조회시 아무런 데이터도 조회되지 않기 때문에 결산담당자가 디브레인 화면에서 활성화 되어있는 셀(하얀색 바탕으로 표시되며 입력 가능)에 입력하고 '저장'을 클릭해야 한다.

〈 그림 4-7 전체 소송건수 및 소송가액 〉



⑤ 총잉여금 · 재정운영결과조정표(필수보충정보)

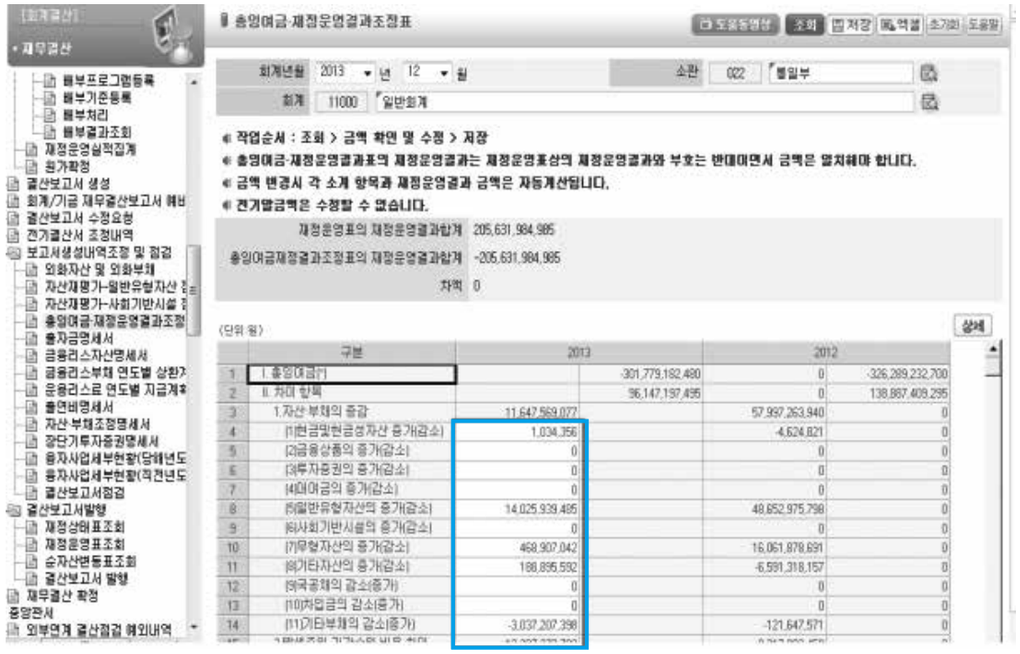
총잉여금 · 재정운영결과조정표(이하 '조정표')는 예산결산 기준의 총잉여금(세입-세출)과 재정운영표상 발생주의 기준의 재정운영결과와의 차이를 공시하는 결산서로 필수보충정보에 해당된다.

조정표는 첫 조회 시 금액이 입력되어 있으나, 이는 단순히 재무제표 상 증감금액이 자동으로 입력되어 있는 것으로 필수적으로 수정이 필요하다. '1. 자산 · 부채의 증감'과 '4.순자산변동'의 금액은 현금유출입을 수반하는 증감금액만 입력하여야 하나, 시스템에서는 현금유출입 여부를 확인할 수 없으며, 이에 따라 모든 계정과목별로 단순 증감금액이 입력되어 있기 때문이다.

따라서 결산담당자는 초기에 입력되어 있는 증감금액에서 현금유출입을 수반하지 않는 증감금액을 구분하여 '2. 발생주의 기간수익 · 비용 차이'에 반영하여야 한다.

조정표는 디브레인 화면에서 활성화 되어있는 셀(하얀색 바탕으로 표시되며 수정 가능)의 금액을 직접 수정할 수 있다.

〈 그림 4-8 총잉여금 · 재정운영결과조정표(필수보충정보) 〉



〈 표 4-3 총잉여금 · 재정운영결과조정표 항목별 작성원칙 〉

구 분	작성원칙
Ⅰ. 총잉여금	세입 - 세출(수입 - 지출)
Ⅱ. 차이항목	
1. 자산 · 부채의 증감	현금의 유출입을 수반하는 자산 · 부채 증감 금액
2. 발생주의 기간수익 · 비용 차이	
(1) ~ (8)	현금의 유출입을 수반하는 관련 미수채권 증감 금액
(9) ~ (18)	현금의 유출입을 수반하지 않으나 재정운영결과에 반영되는 금액
3. 전기 결산상 잉여금 세입이입액	전기 결산상 잉여금(33관88항881목) 금액
4. 순자산변동	현금 유출입을 수반하는 순자산변동 금액
5. 국세수익 수납액	각 국세 세목별 현금주의 기준 수납액
6. 내부거래 차이	회계실체간 재정운영표와 순자산변동표 항목간 내부거래 금액
Ⅲ. 재정운영결과(Ⅰ+Ⅱ)	재정운영표의 재정운영결과와 반대부호로 표시

상기 작성원칙에 따라 작성 시 다음 항목은 성질별재정운영표 금액과 일치하게 되므로, 작성 또는 검증수단으로 해당 금액을 확인하여야 한다.

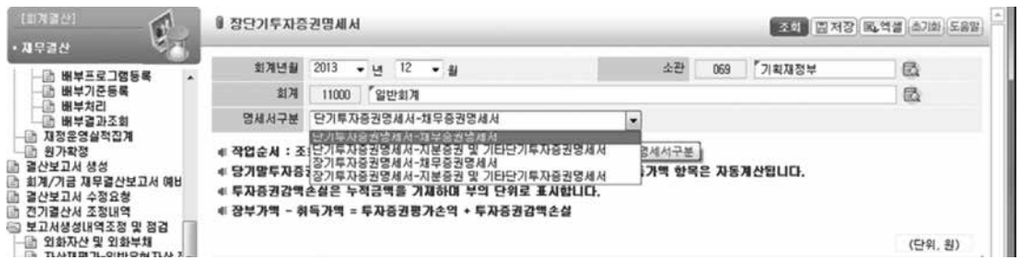
〈 표 4-4 총잉여금 · 재정운영결과조정표와 수익 · 비용 성질별 재정운영표 대응 〉

조정표	수익비용 성질별 재정운영표(레벨)
평가이익 차이	파생상품평가이익(Ⅳ), 외화평가이익(Ⅳ), 기타평가이익(Ⅳ)
퇴직급여 차이	퇴직급여충당부채 설정액인 퇴직급여(Ⅳ)
감가상각비 차이	일반유형자산감가상각비(Ⅳ), 사회기반시설감가상각비(Ⅳ), 무형자산상각비(Ⅳ)
대손상각비 차이	대손상각비(Ⅲ)
평가손실 차이	파생상품평가손실(Ⅳ), 외화평가손실(Ⅳ), 기타평가손실(Ⅳ)
자산감액손실 차이	투자증권감액손실(Ⅳ), 일반유형자산감액손실(Ⅳ), 사회기반시설감액손실(Ⅳ), 기타자산감액손실(Ⅳ)

⑥ 장단기투자증권명세서(부속명세서)

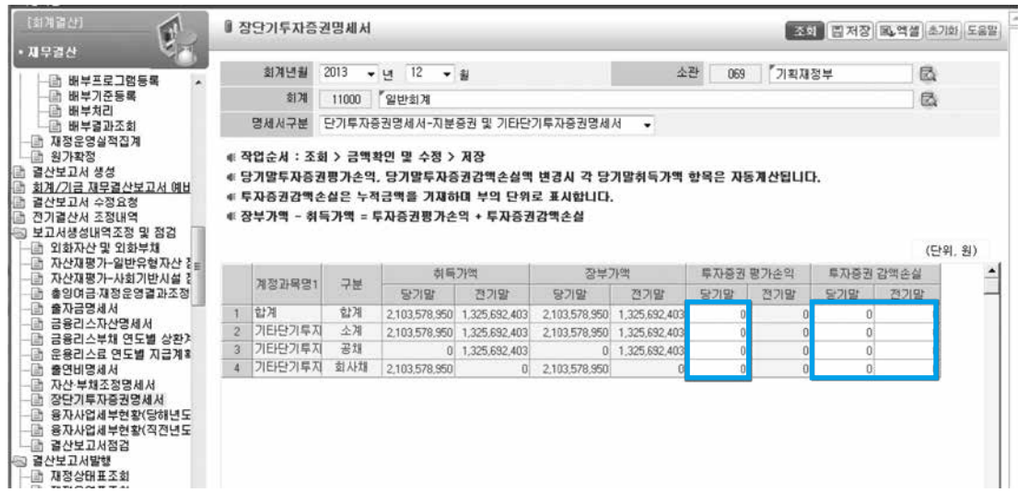
장단기투자증권명세서는 장단기투자증권의 채무증권과 지분증권의 취득가액, 장부가액, 평가손익 및 감액손실 금액을 보여주는 부속명세서로 총 4가지의 명세서가 존재한다.

〈 그림 4-9 장단기투자증권명세서(4종) 〉



장단기투자증권명세서 취득가액 금액에 오류가 다수 발생하여 조정화면을 신설하였다. 결산담당자는 투자증권평가손익과 투자증권감액손실 금액이 정확히 입력되었는지 확인이 필요하다. 투자증권감액손실은 누적금액을 기재하며, 부(−)의 단위로 표시된다.

〈 그림 4-10 장단기투자증권명세서(단기투자증권_지분증권 및 기타단기투자증권) 〉

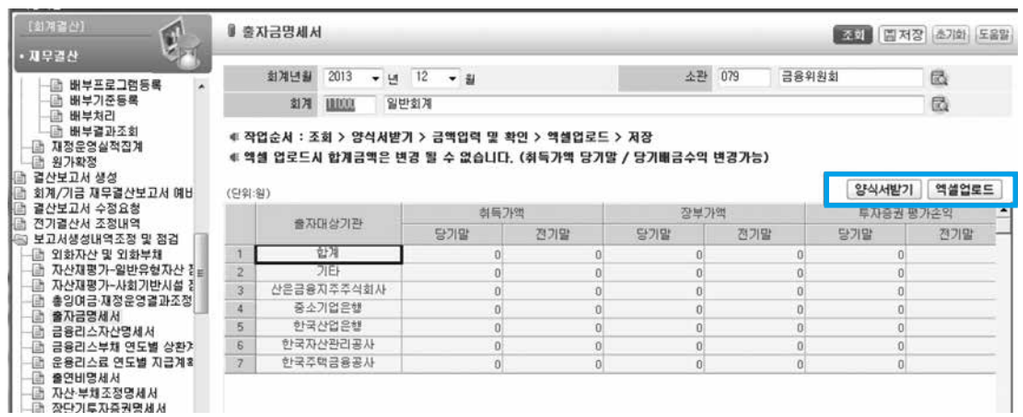


장단기투자증권명세서는 디브레인 화면에서 활성화 되어있는 셀(하얀색 바탕으로 표시되며 수정 가능)의 금액을 직접 수정하는 것으로 입력할 수 있다.

⑦ 출자금명세서(부속명세서)

출자금명세서는 조회되는 명세서 내역이 사실과 다를 경우에 엑셀 업로드를 통해 수정하여 저장할 수 있다. 거래처 별로 금액이 표시되며, 합계금액은 장단기투자증권명세서 중 출자금 금액과 일치하여야 한다.

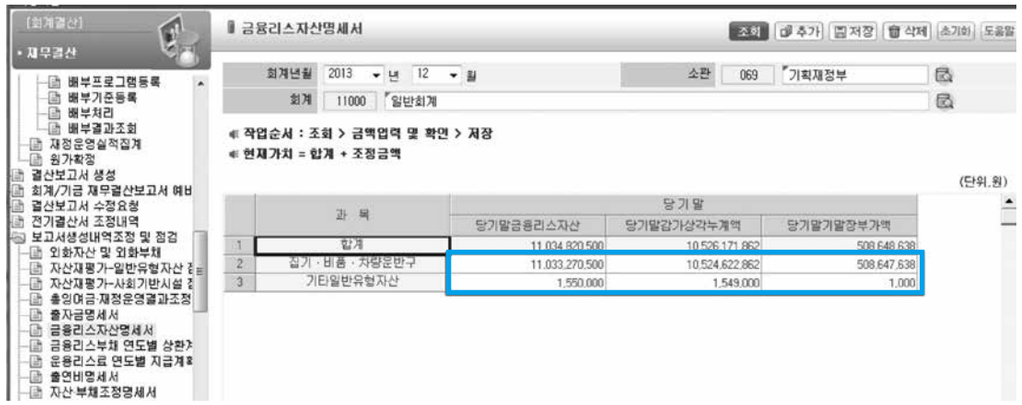
〈 그림 4-11 출자금명세서 〉



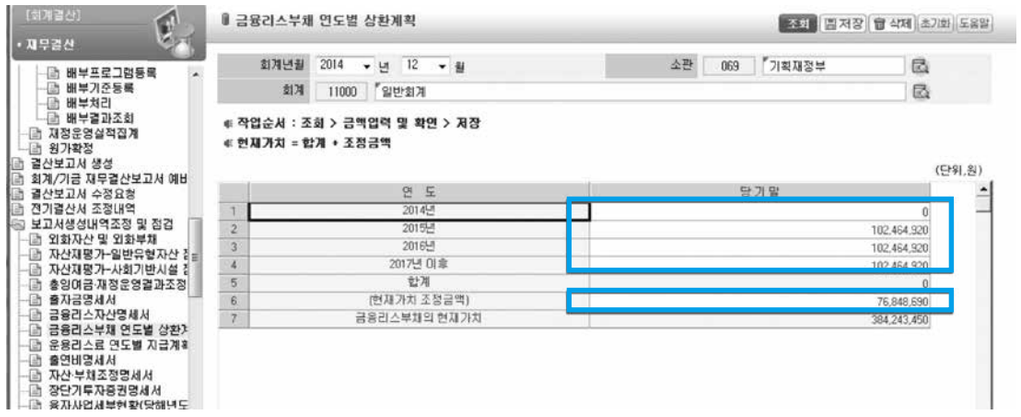
⑧ 금융리스자산명세서 및 금융리스부채 연도별 상환계획(부속명세서)

본 메뉴에서는 금융리스와 관련된 금융리스자산의 명세와 금융리스부채의 연도별 상환계획을 조회할 수 있다.

〈 그림 4-12 금융리스자산명세서 〉



〈 그림 4-13 금융리스부채 연도별 상환계획 〉



'금융리스자산 명세서'와 '금융리스부채 연도별 상환계획'은 각각 회계결산 및 조달업무에서 조회되는 '금융리스자산 기초자료'와 '리스계약별 상환계획'과 일치하여야 하므로, 결산담당자는 '금융리스자산 기초자료' 및 '리스계약별 상환계획' 자료와 금융리스 관련 재무결산상 명세서를 확인하여 금액이 다를 경우 올바른 금액으로 수정하여야 한다.

금융리스 관련 명세서는 디브레인 화면에서 활성화 되어있는 셀(하얀색 바탕으로 표시되며 수정 가능)의 금액을 직접 수정할 수 있다.

'금융리스부채 연도별 상환계획'의 '금융리스부채의 현재가치' 금액은 주석 중 '장기차입부채 상환계획'의 금융리스부채 합계금액과 일치하여야 한다.

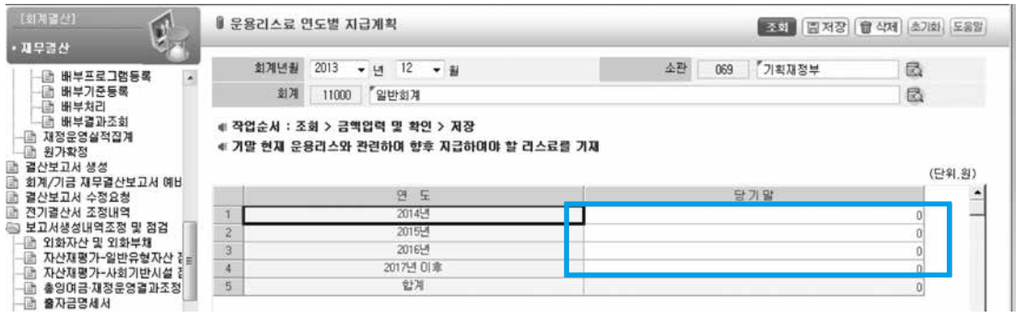
금융리스 관련 자료 조회

1. 금융리스자산 기초자료 조회
   - 메뉴 : 회계결산〉재무장부〉회계기금〉원장조회〉계정과목별 명세〉계정과목 세부명세서 (8.(5)물품 계정과목별 현재액 현황(자산별))
   - 조회조건 : 대장종류를 '금융리스대장' 으로 선택
2. 리스계약별 상환계획
   메뉴 : 조달(계약)〉계약〉리스계약관리〉리스계약조회〉장기차입금(금융리스부채)

⑨ 운용리스료 연도별 지급계획(부속명세서)

본 메뉴에서는 운용리스료 연도별 지급계획을 입력할 수 있다. 운용리스료 연도별 지급계획은 금액이 자동으로 산출되지 않으므로, 운용리스가 있는 경우에는 결산담당자가 직접 확인하여 입력하여야 한다.

〈 그림 4-14 운용리스료 연도별 지급계획 〉

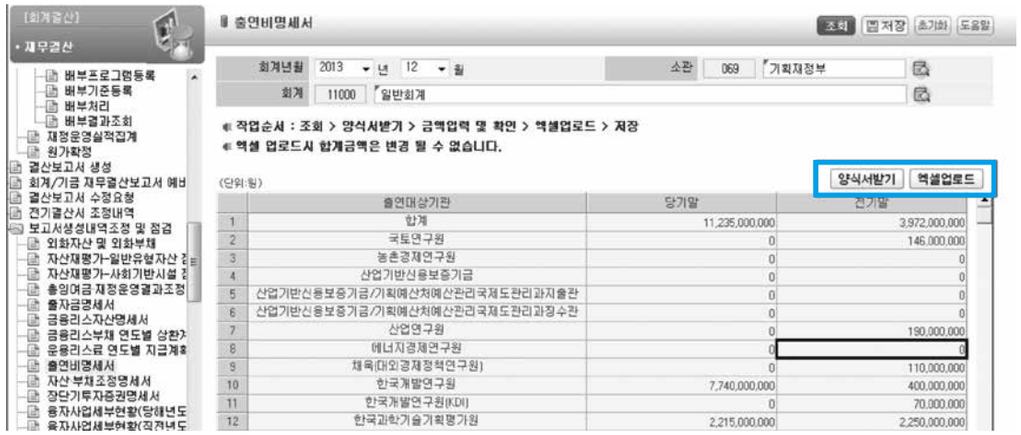


당기 재정운영표에 '운용리스료'가 계상되어 있는 경우 차기 이후에 지급할 운용리스료가 있을 가능성이 높으므로 이 점에 유의하여 입력하여야 한다.

⑩ 출연비명세서(부속명세서)

출연비명세서는 조회되는 명세서 내역이 사실과 다를 경우에 엑셀 업로드를 통해 수정하여 저장할 수 있다. 거래처 별로 금액이 표시되며, 합계금액은 수익비용 성질별재정운영표의 '출연비' 금액과 일치하여야 한다.

〈 그림 4-15 출연비명세서 〉



	출연대상기관	당기말	전기말
1	합계	11,235,000,000	3,972,000,000
2	국토연구원	0	146,000,000
3	농촌경제연구원	0	0
4	산업기반신용보증기금	0	0
5	산업기반신용보증기금/기획예산처예산관리국재도관리과지출관	0	0
6	산업기반신용보증기금/기획예산처예산관리국재도관리과장수관	0	0
7	산업연구원	0	190,000,000
8	에너지경제연구원	0	0
9	체육(대외경제정책연구원)	0	110,000,000
10	한국개발연구원	7,740,000,000	400,000,000
11	한국개발연구원(KDI)	0	70,000,000
12	한국과학기술기획평가원	2,215,000,000	2,250,000,000

2. 주석(소송)

00부 일반회계에서 본 회계연도 말 현재 진행 중인 소송사건으로 국가가 피고로 되어 있는 사건에 대해 주석으로 공시하여야 함에도 불구하고 소송가액이 큰 금액 위주로 주석을 공시하였다.

(1) 오류의 유형

「국가회계기준에 관한 규칙」제50조에 따르면[34] 우발손실의 발생이 확실하지 아니하거나, 발생은 확실하지만 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 없는 경우에는 해당 내역을 주석으로 공시하도록 되어 있다. 소송사건은 우발상황의 대표적인 사례로 결산보고서에 우발상황 중 '계류중인 소송사건'으로 보고하고 있다.

결산작성지침에 따르면 계류 중인 소송사건에 대해서 ①회계실체가 원고인 경우와 피고인 경우 각각 총 소송건수와 총 소송가액을 표로 기재하도록 되어 있으며, 이 중 ②중요한 사항에 대해서는 계류법원, 사건내용, 소송가액 및 진행상황 등을 소송건별로 표로 기재하도록 되어 있다.

따라서 소송사건과 관련되어 공시하여야 할 부분은 총 2가지로 상기 감사원 지적사항은 총 소송건수와 총 소송가액을 누락하여 발생한 것이다.

(2) 오류에 따른 영향

34 ② 우발상황은 다음 각 호와 같이 처리한다.
1.재정상태표일 현재 우발손실의 발생이 확실하고 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우: 우발손실을 재정운영순원가에 반영하고 그 내용을 주석으로 표시
2.재정상태표일 현재 우발손실의 발생이 확실하지 아니하거나 우발손실의 발생은 확실하지만 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 없는 경우: 우발상황의 내용, 우발손실에 따른 재무적 영향을 주석으로 표시
3.우발이익의 발생이 확실하고 그 이익금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우: 우발상황의 내용을 주석으로 표시

계류중인 소송사건 중 패소가능성이 높고 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우에는 소송충당부채를 계상하며, 패소가능성이 낮거나 혹은 패소가능성이 높지만 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 없는 경우에는 주석에 공시하도록 규정되어 있다.

계류중인 소송사건 주석은 정보이용자에게 소송과 관련하여 손실이 발생할 수도 있는 불확실한 미래사건을 공시하는 것으로 누락 또는 오류가 발생하지 않게 주의하여야 한다.

(3) 소송 관련 주요 오류유형별 점검방법

① 소송충당부채 설정범위의 일관성 부족 및 근거자료 미비

소송충당부채 계상 시 충당부채 설정범위(1심 패소 또는 1,2심 패소 등)를 명확히 하고, 전문가(변호사 등)자문 등 근거자료를 마련하여야 한다. 실제 감사원 검사 시 충당부채 설정범위를 일괄적으로 결정하지 않고, 중앙관서가 설정한 범위를 인정하면서 오류내역을 지적하고 있기 때문에 설정범위를 일관성 있게 적용하는 것이 중요하다.

② 소송 관련 지급주체 판단 오류

소송관련 지급 주체를 명확히 파악하지 못하여 소송 관련 충당부채를 법무부와 중복 계상하는 오류이다. 「국가를 당사자로 하는 소송에 관한 법률」제2조 및 동법 시행령 제13조,「국가배상법 시행령」제22조에 따른 지급주체는 다음과 같다.

〈 표 4-5 소송관련 지급주체 〉

구분	세부구분	지급주체
국가배상법에 의한 손해배상사건	일반회계	법무부
	국방부	국방부
	특별회계, 기금	해당 행정청
국가배상법에 의한 손해배상사건 外		해당 행정청

③ 소송 패소 미지급금 계상누락

소송 패소 확정에 따른 소송비용 미지급금을 누락한 오류로, 패소 확정된 소송건에 대한 소송비용 등 미지급 존재 유무를 파악하여 재무제표에 반영하는 것이 필요하다.

④ 환급가산금, 이자 등(소송 패소 시 추가부담) 소송충당부채 계상누락

소송충당부채는 소송가액이나 판결금액, 청구원금뿐 아니라 패소 시 소송가액에 가산하여 지급해야 하는 환급가산금 및 이자비용, 청구원금에 대한 예상지연손해금 등에 대해서도 설정하여야 하나 이를 누락한 오류이다. 소송 패소 시 환급가산금, 이자비용 등 지급의무 유무를 파악하여 소송충당부채 계상 시 이를 누락하지 않도록 주의하여야 한다.

(4) 소송 관련 감사원 지적사례

■ 소송결과 미반영 등으로 자산 과대 및 부채 과대 계상(2011회계연도)

OO부 XX회계에서 패소 확정된 소송금액을 결산조정에 반영하지 않아 기타의장기충당부채(장기충당부채)가 4억 171만원 과소 계상되었고, 소송 확정판결에 따라 지급한 보상비를 비용처리하지 않고 자산으로 반영하여 건설중인사회기반시설(사회기반시설)이 13억 446만 원 과대계상되었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 1152p 중〉

■ 소송사건에 대한 주석 미기재(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 본 회계연도 말 현재 진행 중인 소송 사건으로 국가가 피고로 되어 있는 사건의 소송가액 327억 354만 원(176건)에 대해 우발사항 및 약정사항으로 주석으로 공시하여야 하는데도 표시하지 않았다.

〈2012회계연도 결산검사보고 249p 중〉

■ 소송사건에 대한 충당부채 산정 오류(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 손해배상 소송에서 패소함에 따라 발생하는 비용에 대하여 △△부에서 부담하고 있는 주식회사 ○○○ 외 8명의 원고가 국가를 상대로 제기한 소송의 패소금액 20억 32만 원을 충당부채로 계상하여 기타장기충당부채(장기충당부채)가 20억 32만 원 과대 계상되었고 기타비용(비배분비용)이 같은 금액만큼 과대 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 348p 중〉

■ 소송사건에 대한 충당부채 산정 오류(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 국방부의 국가배상사건 등 OO부에게 지급의무가 없는 소송사건에 대한 충당부채를 계상하여 기타장기충당부채(장기충당부채)가 2,038억 8,395만 원 과대 계상되었고, 보전비가 같은 금액만큼 과대계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 400p 중〉

■ 패소가능성이 높은 소송사건에 대한 충당부채 미설정(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 1심 및 2심에서 연속으로 패소하여 3심이 진행 중에 있는 사건에 대하여 패소확정시 지급할 금액을 충당부채로 설정하면서 1심 및 2심에서 연속으로 패소한 4건의 소송을 충당부채 설정 대상에서 누락하여 미지급국세(유동부채)가 76억 4,561만 원 과대 계상되고 기타장기충당부채(장기충당부채)가 76억 4,561만 원 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 778p 중〉

■ 패소가능성이 높은 소송사건에 대한 충당부채 미설정(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 1심 패소후 항소기각되거나 1심과 2심을 모두 패소한 4건의 소송사건은 향후 손실을 부담할 가능성이 매우 높은데도 충당부채로 계상하지 않아 기타장기충당부채(장기충당부채)가 2억 370만 원 과소 계상되었고, 기타비용(관리운영비)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2012회계연도 결산검사보고 943p 중〉

■ 소송사건에 대한 충당부채 산정 오류(2013회계연도)

OO부 일반회계에서 소송충당부채 설정대상인 소송사건과 관련하여 소송충당부채의 설정을 누락하거나 과소과대 설정하는 등의 오류로 인하여 기타장기충당부채(장기충당부채)가 466억 830만 원 과소 계상되었고, 보전비가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 169p 중〉

■ 패소가능성이 높은 소송사건에 대한 충당부채 미설정(2013회계연도)

OO부 XX회계에서 대법원에 계류 중인 소송사건 중 패소가능성이 높은 소송사건(2건)에 대해서 충당부채를 인식하지 않아 기타장기충당부채(장기충당부채)가 21억 1,856만 원 과소 계상되었고, 기타비용(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2013회계연도 결산검사보고Ⅱ 225p 중〉

■ 패소가능성이 높은 소송사건에 대한 충당부채 미설정 오류(2014회계연도)

OO부 일반회계에서소송사건에 대하여 2심 판결이 확정되어 향후 손실부담가능성이 높고 손실금액을 합리적으로 추정할 수 있는데도 충당부채를 인식하지 아니하여 기타장기충당부채(장기충당부채)가 16억 4,973만원 과소 계상되었고, 보전비(프로그램총원가)가 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2014회계연도 결산검사보고Ⅱ 163p 중〉

■ 환급가산금 관련 소송충당부채 과소 계상(2015회계연도)

OO회 일반회계에서 본 회계연도 말 현재 2심에서 패소하여 대법원에 계류 중인 소송사건과 관련하여 2심에서 환급이 결정된 과징금액은 소송충당부채로 계상되었으나 이에 대한 환급가산금이 누락되어 소송충당부채(장기충당부채)가 1억 11만 원 과소 계상되었고, 기타비용(비배분비용)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 266p 중〉

■ 소송충당부채 과대 계상(2015회계연도)

OO청 일반회계에서 향후 손실을 부담할 가능성이 높지 않은 소송에 대하여 이미 계상한 소송충당부채를 환입하지 아니하여 소송충당부채(장기충당부채)가 140억 3,834만 원 과대 계상되었고, 전기오류수정이익(비배분수익)이 같은 금액만큼 과소 계상되었다.

〈2015회계연도 결산검사보고Ⅱ 307p 중〉

3. 주석(우발상황 및 약정사항)

OO부 일반회계에서 자동차 손해배상 보장법 제37조 제1항에 따라 자동차손해배상보장사업 분담금을 받아 손해보험협회에 위탁하여 세입세출예산 외로 관리 · 감독하고 있는 관련 자산과 부채를 주석으로 기재하는 것이 타당한데도 주석으로 공시하지 않고 있었다.

(1) 오류의 유형

「국가회계기준에 관한 규칙」제55조에 따라 우발상황 및 약정사항은 주석으로 공시하여야 한다. 앞서 살펴본 계류 중인 소송사건 이외에도 많은 우발상황이 존재[35]하며, 약정사항 역시 주석에 공시하여야 한다.

〈 표 4-6 국가결산보고서 상 공시 중인 우발상황 및 약정사항 〉

구 분	내 역
계류 중인 소송사건	총 소송건수 및 소송가액, 주요 소송사건 등
담보제공자산	담보로 제공하고 있는 자산의 장부가액 및 채권 최고액 등
파생상품내역	파생상품의 당기 변동 내역 및 기말잔액
지급보증	보증채무의 규모 및 구성내역, 보증채무 외 지급보증내역
중요한 계약사항	건설공사계약, 업무위탁계약 등
최소운영수입보장내역	BTO 등에 따른 최소운영수입보장 계약 내역
기 타	장기임차토지의 원상회복 의무
	철도운영자의 공공서비스 제공으로 발생하는 손실 부담 계약
	수자원공사 및 지하철공사에 대한 금융비용 등 지원
자원의 유입가능성이 높은 우발자산	국가귀속물품, 몰수품

35 우발상황은 진행 중인 소송사건, 타인의 채무에 대한 지급보증 등 중앙관서의 장 또는 기금관리주체가 통제할 수 없는 불확실한 미래 사건의 발생 여부에 따라 그 의무나 권리의 존재 여부가 확인되는 것으로서 그 발생 여부가 불확실한 현재의 상태 또는 상황을 말한다.

(2) 점검 방법

결산담당자는 과거 회계연도에 대한 감사원 지적사항 중 '우발상황 및 약정사항'과 관련된 지적사항 및 국가결산보고서를 참고하여 담당 회계실체 및 중앙관서에 동일한 사유로 공시할 우발상황 및 약정사항이 존재하는 지 확인하여야 한다.

(3) 관련 감사원 지적사례

■ 주파수할당대가 관련 우발자산 주석 미공시(2011회계연도)

OO부 XX기금에서 일정기간(6~10년) 동안 특정 주파수대역 이용대가를 징수하기로 통신 3사(SKT, KT, LGU+)와 계약을 체결함에 따라 향후 수취하게 될 금액 9,829억 원 등을 주석으로 공시하지 않고 있었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 580p 중〉

■ 우발자산 주석 미공시(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 여수세계박람회 개최를 위한 필요 자금에 대하여 2012여수세계박람회조직위원회에 선지원한 3,846억 원은 2012 여수세계박람회 종합기본계획 (2010. 11월)에 따라 박람회 종료 후 국가에 귀속하기로 한 우발자산의 성격인데도 이를 주석으로 공시하지 않고 있었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 703p 중〉

■ 부의 유출 가능성이 높은 약정사항 주석 미공시(2011회계연도)

OO부 XX회계에서 지방자치단체의 지하철 건설로 인한 지방재정부담을 완화하기 위해 "국가와 지방자치단체간 공동합의문"(2004. 8. 5.) 및 "국가와 부산광역시간 공동합의문"(2004. 9. 8.)에 따라 2005년 이후 건설비의 10%에 대한 이자를 지원한다고 지방자치단체와 합의한 후 최근 3개년간 부산 · 대구 · 인천광역시에 총 261억 원을 약정에 따라 지원하였고, 2012년에 81억 원의 예산을 편성하여 향후 부의 유출이 발생할 예정인데도 약정사항 등을 주석으로 공시하지 않고 있었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 704p 중〉

■ 금융비용 지원 관련 주석 미공시(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 4대강 살리기 사업 추진을 위해 국가정책조정회의(2009.9. 25.) 결과에 따라 한국수자원공사가 2009년부터 2012년까지 8조 원 규모로 발행할 회사채에서 발생하는 금융비용을 2010년 700억 원, 2011년 2,417억 원 규모로 지원하고 있고, 2012년에 3,558억 원의 예산을 편성하여 부의 유출이 발생할 예정인데도 관련 사항을 주석으로 공시하지 않고 있었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 704p 중〉

■ 최소운영수입보장 관련 구체적 사항 주석 미공시(2011회계연도)

OO부 XX회계에서 일부 민간투자사업에 대해 실시협약서에서 정한 최소운영수입에 미달하는 경우 차액을 보전해주고 있고 이와 관련하여 최근 3개년간 최소운영수입보장 지급액, 보장사업 건수 및 주요 협약 내용을 주석으로 공시하고 있으나, 주요 사업별 최소운영수입 보장기간을 단순히 기간(예: 20년)으로만 공시하고 구체적인 약정기간(예: 2008년부터 2022년까지)을 표시하지 않는 등 우발상황에 대한 충분한 정보 제공을 하지 않고 있었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 704p 중〉

■ 주파수할당대가 관련 우발자산 주석 미공시(2011회계연도)

OO부 XX기금에서 일정기간(6년~10년) 동안 특정 주파수대역 이용 대가를 징수하기로 통신 3사(SKT, KT, LGU+)와 계약을 체결함에 따라 향후 수취하게 될 금액 8,042억 원 등을 주석으로 공시하지 않고 있었다

〈2011회계연도 결산검사보고 781p 중〉

■ 파생상품 거래에 대한 주석 미기재(2014회계연도)

OO청 XX특별회계에서 비축물자 사업을 위해 보유하고 있는 재고자산과 관련한 파생상품거래는 정보이용자에게 충분한 회계정보를 제공하기 위하여 그 거래목적 및 거래명세 등을 주석으로 공시하여야 하는데도 표시하지 않았다.

〈2014회계연도 결산검사보고II 280p 중〉

4. 주석(세입세출외 현금 등)

OO부 일반회계에서 공직선거법에 따른 후보자 등록 기탁금 및 정치자금법에 따른 기탁금 등은 국가가 관리책임을 지고 있는 세입 · 세출외 현금이므로 주석으로 기재해야 하는데도 관련 기탁금을 주석으로 표시하지 않고 있었다.

(1) 오류의 유형

「세입 · 세출외거래 회계처리지침」에 따르면 세입 · 세출외 현금(예산과 관계 없이 국가가 보관하는 공유 또는 사유의 현금으로 국가소유가 아닌 현금을 의미하며 보관금 복구비와 각종 보증금, 공탁금 등으로 구분)에 대하여 주석으로 공시하도록 규정되어 있으며, 회계처리지침 상 주요 세입 · 세출외 항목은 다음과 같다.

〈 표 4-7 주요 세입세출외 현금 항목 및 관련 법령 〉

구 분	관련법령
보관금	「정부보관금취급규칙」 제2조
입찰보증금	「국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙」 제43조, 제53조
계약보증금	「국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙」 제51조
하자보수보증금	「국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙」 제73조
신원보증금	「공증인의 정원 및 신원보증금에 관한 규칙」 제3조
적부심보증금	「검찰사건사무규칙」 제37조
가납금	「재산형 등에 관한 검찰 집행사무규칙 」 제30조
임치금	「가사소송규칙」 제125조
농지복구비	「농지법」 제36조
산지관리복구비	「산지관리법」 제38조
법원보관금	「법원보관금취급규칙」 제2조
공탁금	「공탁규칙」 제62조

(2) 점검 방법

결산담당자는 과거 회계연도에 대한 감사원 지적사항 중 '세입 · 세출외 현금'과 관련된 지적사항 및 「세입 · 세출외거래 회계처리지침」 등을 참고하여 담당 회계실체 및 중앙관서에 공시할 세입 · 세출외 현금이 존재하는지 확인이 필요하다.

재무제표에 반영하는 세입세출외 거래

세입 · 세출외 거래의 결과로 발생하는 수익 · 비용, 자산 · 부채가 국가에 귀속되는 경우에는 주석 공시 뿐 아니라 그 경제적 실질에 따라 관련 거래에 대한 회계처리를 수행하여야 한다. 사례는 다음과 같다.
1. 전대차관 : 세입 · 세출외 거래로 처리되나 전대차관대여금으로 회계처리
2. 현물출자 : 세입 · 세출에 반영되지 않으나 유가증권의 취득으로 회계처리
3. 회전자금 : 재정상태표의 기타유동자산으로 반영

기술료

국가재정법의 개정(2014.1.1.)에 따라 출연금이 지원된 국가연구개발사업의 개발 성과물 사용에 대한 대가(통칭 기술료)는 예산총계주의 원칙의 예외에서 삭제되어 세입세출 內로 들어오게 되었다.

하지만 2013년 이전에도 국가회계기준에 관한 규칙 상 기술료는 세입세출외 거래인 경우에도 경제적 실질에 따라 회계처리가 수행되었기 때문에 국가재정법의 개정에 따른 회계처리 변동은 없다.

(3) 관련 감사원 지적사례

■ 세입 · 세출외 현금(기탁금) 주석 공시 누락(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 공직선거법 에 따른 후보자 등록 기탁금 및 정치자금법에 따른 기탁금 등은 국가가 관리책임을 지고 있는 세입 • 세출외 현금이므로 주석으로 기재해야 하는데도 관련 기탁금 103억 5,764만 원(후보자 등록기탁금 17억 100만 원 및 정치자금 기탁금 86억 5,664만 원)을 주석으로 표시하지 않고 있었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 319p 중〉

■ 세입 · 세출외 현금 주석 공시 누락(2011회계연도)

OO부 일반회계에서 공직선거법 제277조에 따른 지방선거관리경비 등은 지방자치단체 등이 부담하는 경비로 OO부가 관리 책임을 지고 있는 세입세출외 현금이므로 주석으로 기재해야 하는데도 지방선거관리경비 등 653억 9,617만 원(집행액 594억 3,115만 원, 반환액 59억 6,502만 원)을 주석으로 표시하지 않고 있었다.

〈2011회계연도 결산검사보고 319p 중〉

■ 세입 · 세출외 현금 주석 공시 누락(2012회계연도)

OO부 일반회계에서 본 회계연도 세입 • 세출외 현금인 제18대 대통령선거 기탁금 24억 원을 주석으로 공시하여야 하는데도 표시하지 않았다.

〈2012회계연도 결산검사보고 276p 중〉

05장 결산서 발행

◈ 결산보고서를 생성하게 되면 회계실체의 결산보고서를 발행할 수 있는데 결산보고서는 재무제표, 주석, 필수보충정보, 부속명세서로 구성되어 있다.

◈ 결산보고서 발행 단계에서는 시스템에서 자동으로 생성되었거나 '보고서생성내역조정' 을 통해 기재하는 내역이 보고서 화면에 적절하게 반영되었는지 여부를 확인하고 결산담당자가 보고서 화면에서 직접 기재해야 하는 부분을 입력해야 한다.

◈ 결산보고서는 각 구성항목마다 다른 정보를 보여주고 있지만 일정부분 중복되는 내역 또는 연결되는 내용이 존재하기 때문에 보고서 구성항목 간 일치여부도 확인해야 한다.

◈ 결산보고서 발행단계는 재무결산 프로세스를 통해 산출된 최종 결과물이 완성되는 단계이므로 오류 발생 가능성을 최소화할 수 있도록 최선의 노력을 기울여야 한다.

1. 재무제표 작성 시 유의사항

(1) 비교환수익 회계처리 오류

기금 또는 기업특별회계의 비교환수익 계정과목을 재정운영표가 아닌 순자산변동표로 인식하는 오류 발생

■ 관련규정

「국가회계기준」(「비교환수익 회계처리지침」)에 따르면, 비교환수익은 일반회계나 기타특별회계의 경우에는 순자산변동표의 '재원의 조달 및 이전'에 반영되나, 기업특별회계나 기금의 경우에는 재정운영표의 '비교환수익 등'에 반영되어야 한다.

■ 오류내용

기금 또는 기업특별회계에 해당하는 회계실체가 비교환수익 회계처리 시에는 재정운영표 계정과목(4번대)을 사용하여야 하나, 동일한 명칭의 순자산변동표 계정과목(6번대)을 사용하였다.

■ 오류발생 사례

(OO청) 기업특별회계에 해당하므로 비교환수익 회계처리 시 재정운영표 계정과목(4번대)을 사용하여야 하나, 동일한 명칭의 순자산변동표 계정과목(6번대)을 사용함
* (오류) 61090000 기타재원조달 → (적정) 42080200 기타재원조달

(2) 농어촌특별세 회계처리 오류

- 농특세이전수입 회계처리 시 순자산변동표 계정과목이 아닌 국세징수활동표 계정과목으로 인식하는 오류 발생
- 농특세 환급 관련 회계처리 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

「국가회계기준」(「비교환수익 회계처리지침」)에 따르면, 지자체에서 징수하는 농어촌특별세의 경우 기획재정부의 징수결의, 지방자치단체 징수 및 해당 농림수산식품부의 수납 후 징수결의를 거쳐 국고로 이전되므로, 지방자치단체 수납 시 기획재정부에서는 농특세이전지출(국세징수활동표)로 처리하여 농림수산식품부 특별회계로 이전시키고, 농림수산식품부에서는 농특세이전수입(순자산변동표)과 국고이전지출로 처리하여 국고금회계로 이관시키게 된다.

■ 오류내용

- 농특세이전수입 회계처리 시 순자산변동표 계정과목(6번대)이 아닌 국세징수활동표 계정과목(7번대)을 사용하였다.
- 농특세 환급 시 농특세이전지출 및 농어촌특별세국세수익환급금 회계처리를 누락하였다.
- 농특세이전수입(순자산변동표) 금액이 농특세이전지출(국세징수활동표) 금액 합계와 불일치하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 농특세이전수입 회계처리 시 순자산변동표 계정과목(6번대)이 아닌 국세징수활동표 계정과목(7번대)을 사용
* (오류) 71170100 농어촌특별세수익 → (적정) 61071300 농특세이전수입
(OO부) 농특세 환급 시 농특세이전수입 및 농어촌특별세국세수익환급금 회계처리를 수행하여야 하나, 다음과 같은 환급금 회계처리를 누락
차) 농어촌특별세국세수익환급금 XXX 대) 농특세이전지출 XXX

(3) 순자산변동 구분 오류

순자산변동표 계정과목 회계처리 시 기본순자산, 적립금및잉여금, 순자산조정 구분을 잘못 선택하는 오류 발생

■ 관련규정

「국가회계기준」(「재무제표의 표시와 부속서류의 작성에 관한 지침」)에 따르면 회계변경누적효과 회계처리 시, 회계변경누적효과를 발생시키는 계정 및 거래의 성격에 따라 기본순자산, 적립금및잉여금, 순자산조정으로 구분하여 순자산변동표에 반영되어야 한다.

■ 오류내용

회계변경누적효과를 적립금및잉여금으로 분류하지 않고 기본순자산으로 회계처리 하는 오류가 발생하였다.

■ 오류발생 사례

(OO처) 미수제재금수익 회계처리 방법의 변경으로 인한 효과를 적립금및잉여금으로 분류하지 않고 기본순자산으로 회계처리 함

(4) 해당 없는 계정과목 발생 오류

당기 조직개편이 없었으나 조직개편으로 인한 자산, 부채, 순자산이 변동이 있는 경우에만 발생하는 계정과목이 생성되는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '제3장. 결산보고서 작성양식/Ⅲ.중앙관서결산보고서/Ⅲ-1.개편후 기간에 대한 재무제표 등'에 따르면, 조직개편을 수행하여 순자산의 증감이 발생한 경우 '정부조직개편등에따른순자산의증감'을 이용하여 순자산변동표에 표시하여야 한다.

■ 오류내용

조직개편이 발생하지 않은 부처에서 '정부조직개편등에따른순자산의증감(기본순자산)' 계정과목 금액이 발생하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 당해연도에 조직개편이 없었음에도 '조직개편으로 인한 순자산의 증감(기본순자산)' 금액이 발생함

(5) 계정과목 부호 오류

- 총계정원장에 부(-)의 잔액으로 기재되는 오류 발생
- 재정운영표에서 프로그램수익은 부(-)의 부호로 기재되어야 하나 양(+)의 부호로 기재되는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '제3장. 결산보고서 작성양식'에 따르면, 총계정원장의 기말잔액은 양(+)의 부호로 기재되어야 하며(적립금및잉여금, 순자산조정 제외), 재정운영표의 프로그램수익은 부(-)의 부호로 기재되어야 한다.

■ 오류내용

재무제표에 부호가 반대로 표시되거나 총계정원장에 부(-)의 잔액이 발생하는 오류 발생하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 투자증권평가손실 잔액이 부(-)의 금액인 오류 발생
(OO부) 기타재원이전이 부(-)의 금액인 오류 발생
(OO부) 건설중인사무용집기 금액이 부(-)의 금액인 오류 발생
(OO부) 장기기타의선급비용이 부(-)의 금액인 오류 발생
(OO부) 재정운영표상 지급임차료(비배분비용), 보증수익(비배분수익)이 부(-)의 금액인 오류 발생
(OO처) 재정운영표상 재화및용역제공원가가 부(-)의 금액인 오류 발생
(OO처) 운용리스료 금액이 부(-)의 금액인 오류 발생
(OO부) 프로그램 중 'XX활동' 의 프로그램수익이 양(+)의 부호로 기재되는 오류 발생

2. 주석 작성 시 유의사항

(1) 중요한 회계처리 방법 기재 오류

- 해당 사항이 있음에도 일부 항목을 누락하는 오류 발생
- 내용연수, 감가상각방법 등 기재 항목을 잘못 기재한 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」, '주석 1. 중요한 회계처리방법'에 따르면, 재무보고의 목적이 달성되기 위해서 재무제표의 작성주체에 대한 파악과 재무정보에 대한 기본적인 이해가 선행되기 위해서 재무제표에서 금액적으로 중요하다고 판단되는 항목에 대해 적용한 회계방침, 자산?부채의 평가기준, 주요평가손익의 내용에 관한 사항을 주석으로 공시하여야 한다.

■ 오류내용

해당 사항이 있음에도 중요한 회계처리 방법을 누락하거나, 해당 사항이 없음에도 중요한 회계처리 방법을 기재하였다. 또한, 일반유형자산 및 무형자산의 내용연수, 감가상각방법 등을 잘못 기재한 오류가 발생하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 자산감액손실이 존재함에도 감액명세와 이에 대한 기술을 누락함. 당기 프로그램명이 변경되었으나 '주석 1. 기타 중요한 회계원칙 등' 에 기술하지 않음
(OO부) 장기충당부채와 우발상황, 외화자산 및 외화부채에 대한 회계처리 방법을 누락함
(OO부) 전기 및 당기의 감액손실 금액을 비교표시 형식으로 기재하지 않음
(OO부) 일반유형자산의 감가상각방법 기재 오류
(OO부 외 3개 부처) 일반유형자산, 무형자산의 내용연수를 누락하거나 잘못 기재함

(2) 장기차입부채 상환계획 기재 오류

- '주석 2. 장기차입부채 상환계획'에 당기 상환된 금액을 포함하여 작성하는 오류 발생
- '주석 2. 장기차입부채 상환계획'의 상환금액과 '부속명세서 11. 장기차입금명세서'의 금액이 일치하지 않는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 2. 장기차입부채 상환계획'에 따르면, 국채 및 공채의 액면금액, 기말장부가액의 상환계획을 의미하는 것으로, 유동성장기차입부채 금액을 포함하여 기재해야 한다.

■ 오류내용

- '주석 2. 장기차입부채 상환계획' 장기차입금의 2015년 상환금액과 부속명세서 장기차입금명세서의 유동성장기차입부채 금액이 불일치하였다.
- '주석 2. 장기차입부채 상환계획' 장기차입금의 합계금액과 '부속명세서 11. 장기차입금명세서'의 합계금액이 불일치하였다.

주석 2. 장기차입부채 상환계획

구분	계	국채	공채	장기차입금			
				국내 장기차입금	해외 장기차입금	정부내 장기차입금	금융리스 부채
합계				ⓐ	ⓑ	ⓒ	ⓓ
2015년				ⓔ	ⓕ	ⓖ	ⓗ
2016년							
2017년							
2018년							
2019년							
2020년 이후							

부속명세서 11. 차입금명세서

2) 장기차입금명세서

구분 및 차입처			이자율(%)	당기말	전기말
합계					
국내 장기차입금	소 계				
	국내장기차입금			ⓘ	
	(유동성국내장기차입금)			ⓙ	
해외 장기차입금	소계				
	해외장기차입금	소계		ⓚ	
		시설재			
		보험료			
		용역비			
		원자재			
		현금			
		기술료			
		기타			
	(유동성해외장기차입금)			ⓛ	
정부내 장기차입금	소계				
	장기전대차관			ⓜ	
	정부내 장기예수금	소계			
		일반회계			
		특별회계			
		기금			
	(유동성정부내장기차입금)			ⓝ	
금융리스부채	소계				
	금융리스부채			ⓞ	
	(유동성금융리스부채)			ⓟ	
기타장기민간예수금	소계				
	기타장기민간예수금				
	(유동성기타장기민간예수금)				

위 표의 해당항목은 아래와 같은 산식에 따라 검증되어야 한다.

ⓔ=-ⓙ, ⓕ=-ⓛ, ⓖ=-ⓝ, ⓗ=-ⓟ

ⓐ=ⓘ, ⓑ=ⓚ, ⓒ=ⓜ, ⓓ=ⓞ

■ 오류발생 사례

(OO부) 정부내 장기차입금의 2015년 상환계획금액이 장기차입금명세서상 유동성정부내장기차입금 금액과 일치하지 않는 오류

(OO부) 정부내장기차입금 합계가 장기차입금명세서와 일치하지 않는 오류, 2015년 상환금액에 2014년도 상환금액을 포함하여 작성하는 오류

(3) 퇴직급여충당부채의 퇴직급여와 필수보충정보의 불일치

퇴직급여충당부채의 퇴직급여금액과 총잉여금 · 재정운영결과조정표의 퇴직급여차이금액이 불일치하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」, '주석 3. 장기충당부채', '필수보충정보 5. 총잉여금 · 재정운영결과조정표'에 따르면, 발생주의상 퇴직급여 금액은 '필수보충정보 5. 총잉여금 · 재정운영결과조정표'의 퇴직급여 금액과 일치하여야 한다.

■ 오류내용

'주석 3. 퇴직급여충당부채'의 퇴직급여 금액과 '필수보충정보 5. 총잉여금 · 재정운영결과조정표'의 퇴직급여 차이 금액이 불일치하였다.

주석 3. 장기충당부채

① 퇴직급여충당부채

(단위 : 원)

구분		금 액	
		당기	전기
퇴직급여 추계액	기초잔액(A)		
	퇴직금 지급액(B)		
	퇴직급여(C)	ⓐ	ⓑ
	기말잔액(D=A-B+C)		
차감항목	퇴직보험예치금(E)		
	국민연금전환금(F)		
	퇴직연금운용자산(G)		
	기말잔액(H=E+F+G)		
퇴직급여충당부채(I=D-H)			

필수보충정보 5. 총잉여금·재정운영결과조정표

	2014		2013	
Ⅰ. 총잉여금(*)		XXX		XXX
Ⅱ. 차이 항목		XXX		XXX
1. 자산 · 부채의 증감	XXX		XXX	
(1) 현금및현금성자산 증가(감소)	XXX		XXX	
(2) 금융상품의 증가(감소)	XXX		XXX	
(3) 투자증권의 증가(감소)	XXX		XXX	
(4) 대여금의 증가(감소)	XXX		XXX	
(5) 일반유형자산의 증가(감소)	XXX		XXX	
(6) 사회기반시설의 증가(감소)	XXX		XXX	
(7) 무형자산의 증가(감소)	XXX		XXX	
(8) 기타자산의 증가(감소)	XXX		XXX	
(9) 국공채의 감소(증가)	(XXX)		(XXX)	
(10) 차입금의 감소(증가)	(XXX)		(XXX)	
(11) 기타부채의 감소(증가)	(XXX)		(XXX)	
2. 발생주의 기간수익 · 비용 차이	XXX		XXX	
(1) 부담금수익 차이	XXX		XXX	
(2) 제재금수익 차이	XXX		XXX	
(3) 재화및용역제공수익 차이	XXX		XXX	
(4) 사회보험수익 차이	XXX		XXX	
(5) 연금수익 차이	XXX		XXX	
(6) 보험수익 차이	XXX		XXX	
(7) 보증수익 차이	XXX		XXX	
(8) 이자수익 차이	XXX		XXX	
(9) 평가이익 차이	XXX		XXX	
(10) 기타수익 차이	XXX		XXX	
(11) 퇴직급여 차이	ⓒ		ⓓ	
(12) 이자비용 차이	(XXX)		(XXX)	
(13) 감가상각비 차이	(XXX)		(XXX)	
(14) 대손상각비 차이	(XXX)		(XXX)	
(15) 기타이전비용 차이	(XXX)		(XXX)	
(16) 평가손실 차이	(XXX)		(XXX)	
(17) 자산감액손실 차이	(XXX)		(XXX)	
(18) 기타비용 차이	(XXX)		(XXX)	
3. 순자산변동	XXX		XXX	
(1) 납입자본의 증감	XXX		XXX	
(2) 기타순자산의 증감	XXX		XXX	
Ⅲ. 재정운영결과(Ⅰ+Ⅱ)		XXX		XXX

위 표의 해당항목은 아래와 같은 산식에 따라 검증되어야 한다.

ⓐ=ⓒ, ⓑ=ⓓ

■ 오류발생 사례

(OO부 외 3개 부처) '주석 3. ①퇴직급여충당부채' 의 퇴직급여 금액과 '필수보충정보 5. 총잉여금 · 재정운영결과조정표' 의 2. 발생주의 기간수익 · 비용 차이 중 퇴직급여 차이금액과 일치하지 않는 오류

(4) 연금충당부채 및 보험충당부채 기재 오류

- '주석 3. ② 연금충당부채' 주석 작성 시 연금사업현황 내역이 실제와 불일치하는 오류 발생
- '주석 3. ③ 보험충당부채' 보험종류별 충당부채 변동내역, 보험수익 및 보험비용, 보험 현황 및 주요 내용을 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 3. 장기충당부채/② 연금충당부채'에 따르면, 연도별 연금수급권자 현황을 기재하도록 되어 있다. 또한 결산작성지침 '주석 3. 장기충당부채/③ 보험충당부채'에 따르면, 보험의 현황 및 주요내용, 보험충당부채의 변동내역, 보험수익 및 보험비용을 기재하도록 되어 있다.

■ 오류내용

- 연금사업의 현황 및 주요 내용에 대한 설명 중 비율 계산 오류가 발생하였다.
- 또한 '주석 3. ③ 보험충당부채' 기재 시 보험충당부채의 변동내역, 보험수익 및 보험비용, 보험의 현황 및 주요내용 기재 누락이 발생하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 기재한 연도별 연금수급권자 현황에 오류가 발생함(연도별 연금수급권자 현황의 증가인원/수급인원 비율 계산 오류)
(OO부) 보험종류별 보험충당부채의 변동내역, 보험수익 및 보험비용 기재 누락
(OO회) 보험의 현황 및 주요내용 기재 누락

(5) 기타장기충당부채 주석 상 조직개편일의 정보 누락

'주석 3. ④ 기타장기충당부채' 작성 시 신설 중앙관서의 조직개편일 금액이 작성되지 않은 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 3. 장기충당부채/④ 기타장기충당부채'에 따르면, 조직개편으로 인하여 신설된 중앙관서의 경우 조직개편일 금액이 당기말과 비교 표시되도록 작성해야 한다.

■ 오류내용

조직개편일(ⓐ)에 이관받은 기타장기충당부채 금액이 작성되지 않았다.

주석 3. 장기충당부채

④ 기타장기충당부채

(단위 : 원)

구분	금액	
	당기말	조직개편일(ⓐ)
보증충당부채		
퇴직수당충당부채		
소송총당부채		
기타의기타장기충당부채		
합계		

■ 오류발생 사례

(OO처) '주석 3. ④ 기타장기충당부채' 작성 시 당기말 내역만 기재하고 조직개편일에 이관받은 기타장기충당부채 내역 작성을 누락

(6) 기타장기충당부채 주석 상 소송충당부채 당기 및 전기 금액 누락

'주석 3. ④ 기타장기충당부채' 작성시 소송충당부채의 당기 및 전기 금액을 누락하여 기재

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 3. 장기충당부채/④ 기타장기충당부채'에 따르면, 기타장기충당부채 주석 작성시에 부채 관련한 세부내역을 기재하여야 한다.

■ 오류내용

소송충당부채의 당기 및 전기 금액 기재를 누락하였다.

〈주석 3. 장기충당부채〉

④ 기타장기충당부채

(단위 : 원)

구분	금액	
	당기말	전기말
보증충당부채		
퇴직수당충당부채		
소송총당부채		
기타의기타장기충당부채		
합계		

■ 오류발생 사례

(OO부) 소송충당부채의 당기 및 전기 금액을 누락하여 기재

(7) 소송충당부채 기재 오류

- '주석 3. 〈3. 소송충당부채〉' 작성시 소송충당부채의 당기 및 전기 증감 작성을 누락
- '주석 3. 〈3. 소송충당부채〉' 작성시 소송충당부채의 당기 및 전기 증감 작성 시 단위를 잘못 기재
- '주석 3. 〈3. 소송충당부채〉' 작성시 소송사건에 대한 전기와 당기의 진행상황에 대한 서술 내용이 불일치
- '주석 3. 〈3. 소송충당부채〉' 작성시 계정과목 분류를 오류 기재

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 3. 장기충당부채/〈3. 소송충당부채〉'에 따르면, 당기와 전기의 소송충당부채 금액의 증감액 및 기초 기말금액을 비교형식으로 작성하여야 하며, 소송사건에 대한 진행상황에 대하여 상세내역을 기재하여야 한다.

■ 오류내용

- 소송충당부채의 당기 및 전기 증감 작성을 누락하였다.
- 소송충당부채의 당기 및 전기 증감 작성시 단위를 잘못 기재하였다.
- 소송사건에 대한 전기와 당기의 진행상황에 대한 서술 내용이 불일치하였다.
- 소송 지급의무만 남아있는 건에 대하여는 의무가 확정되었으므로 미지급금으로 계상하여야 하는데 소송충당부채로 잘못 기재하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부 외 2개 부처) 소송충당부채의 당기 및 전기 증감 작성을 누락
(OO회) 소송사건 진행상황에 대한 전기와 당기의 서술 내용이 전기 보고서와 불일치
(OO부) 소송충당부채 금액의 표시 단위를 '원' 이 아닌 '백만원' 으로 오류 기재
(OO부) 소송이 끝나 지급의무만 남아있는 건에 대하여는 미지급금으로 계상하여야 하는데 소송충당부채로 계정과목을 오류 기재

(8) 기타의기타장기충당부채

'주석 3. 〈4. 기타의기타장기충당부채〉' 작성시 표 하단에 상세내역을 기재 누락

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 3. 〈4. 기타의기타장기충당부채〉'에 따르면, 주석 작성시 표하단에 세부항목에 대한 상세내역을 기재하여야 한다.

■ 오류내용

• '〈4. 기타의기타장기충당부채〉' 작성시 표 하단에 상세내역을 누락하였다.

■ 오류발생 사례

(OO처 외 1개 부처) 기타의기타장기충당부채 작성 시 표 하단에 상세내역을 기재 누락

(9) 외화자산 및 외화부채 기재 오류

• '주석 4. 외화자산 및 외화부채' 작성시 외화자산 및 부채에 적용할 환율을 잘못 적용하여 잘못 기재
• '주석 4. 외화자산 및 외화부채' 작성시 외화자산 및 부채의 개별 금액 합계와 합계금액이 일치하지 않음

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 4. 외화자산 및 외화부채'에 따르면, '원화환산액'은 기말시점의 재정상태표일 현재의 기준환율로 환산한 가액으로 기재하여야 한다.

■ 오류내용

• 외화자산 및 부채에 적용할 환율을 잘못 적용하였다.

• 외화자산 및 부채의 개별 금액 합계와 합계금액이 일치하지 않았다.

■ 오류발생 사례

(OO부) '원화환산액' 은 기말시점의 재정상태표일 현재의 기준환율이 아닌 잘못된 환율로 기재
(OO부) 개별 외화자산의 합계액과 합계금액이 불일치

(10) 소송사건 기재 오류

• '주석 5. ① 계류 중인 소송사건' 작성 시 전체 계류 중인 소송사건 및 소송가액을 기재하여야 하나 일부 누락하여 기재하는 오류 발생
• 중요 소송사건에 대한 세부항목을 누락하거나 전기와 동일한 내역으로 기재하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 5. 우발사항 및 약정사항/① 계류 중인 소송사건'에 따르면, 당기와 전기의 계류 중인 전체 소송사건의 건수 및 소송가액을 원고와 피고로 구분하여 기재하고, 중요한 소송사건은 상세내역을 기재하여야 한다.

■ 오류내용

• 전기 결산보고서 상 소송건수 및 소송가액과 당기 결산보고서 상 전기의 소송건수 및 소송가액이 불일치하였다.

• 당기 전체 소송건수와 소송가액을 잘못 기재하거나 누락하였다.

• 결산작성지침 상 양식과 동일하지 않은 양식으로 작성하였다.

• 중요 소송사건에 대하여 계류법원, 기말현재 진행상황 등 일부 항목 기재를 누락하였다.

■ 오류발생 사례

(OO회 외 4개 부처) 전기 결산보고서 상 소송건수 및 소송가액과 당기 결산보고서 상 전기의 소송건수 및 소송가액 불일치
(OO청) 당기 전체 소송건수와 소송가액을 누락
(OO부 외 5개 부처) 중요 소송사건에 대하여 계류법원, 기말현재 진행상황 등을 기재하여야 하나 일부 항목을 누락
(OO원) 당기 소송 현황을 기재하지 않고 전기 현황을 그대로 기재
(OO부 외 1개 부처) 결산작성지침과 상이한 양식으로 소송사건을 기재

(11) 기타 우발사항 및 약정사항 기재 오류

• 담보제공자산 금액을 잘못 기재하는 오류 발생
• 전기말 파생상품내역과 불일치하는 오류 발생
• 전기말 지급보증에 대한 주석 기재를 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 5. 우발사항 및 약정사항/② 담보제공자산'에 따르면, 담보제공자산별로 장부가액, 채권최고액, 담보제공이유, 담보권자 등을 기재하도록 되어 있고, '주석5. 우발사항 및 약정사항/③ 파생상품'에 따르면 파생상품의 보유 목적별, 종류별 손익 및 장부가액을 기재하도록 되어 있으며, '주석5. 우발사항 및 약정사항/④ 지급보증'에 따르면 보증처/피보증처 및 당기 및 전기말 지급보증금액을 기재하도록 되어 있다.

■ 오류내용

- 담보제공자산의 장부가액을 잘못 기재하였다.
- 당기 결산보고서 상 지급보증 내역 및 전기 파생상품 내역이 전기 결산보고서상 내역과 불일치하였다.
- 파생상품 내역의 자산, 부채 기말 잔액을 부(−)의 금액으로 기재한 오류와 전기 파생상품 내역 기재 오류가 발생하였다.

■ 오류발생 사례

(OO회) 담보제공자산의 장부가액 기재 오류, 전기 결산보고서상 지급보증 내역이 존재하나 당기 결산보고서 상 기재 누락
(OO부) 당기 이자율변동보험 자산의 기말잔액, 환변동보험 부채 기말잔액을 부(−)의 금액으로 기재, 전기 결산보고서상 파생상품 내역과 당기 결산보고서상 전기 파생상품 내역 불일치

(12) 전기오류수정 및 회계처리방법의 변경 기재 오류

- 총계정원장상 전기오류수정손익이 발생하였으나 '주석 6. 전기오류수정 및 회계처리방법의 변경' 작성을 누락하거나 기재금액이 총계정원장 금액과 불일치하는 오류 발생
- 신설부처임에도 전기오류수정손익이 기재되는 오류 발생
- 회계정책의 변경에 대한 순자산변동표 반영 내역과 주석 기재 사항이 불일치하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 6. 전기오류수정 및 회계처리방법의 변경'에 따르면, 전기오류수정 및 회계정책 및 회계추정의 변경이 발생한 경우 이를 주석에 기재하여야 한다.

■ 오류내용

- 주석에 기재한 전기오류수정손익이 총계정원장의 전기오류수정손익 금액과 불일치하였다.
- 신설부처임에도 전기오류수정손익 계정과목이 발생하였다.
- 회계정책의 변경으로 기초순자산에 영향이 있는 경우 순자산변동표 상의 기본순자산, 적립금및잉여금, 순자산조정의 구분내역과 일치하도록 주석에 기재하여야 하나 주석 기재내용이 순자산변동표와 불일치하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부 외 2개 부처) 전기오류수정손익이 발생하였으나 '주석 6. 전기오류수정 및 회계처리방법의 변경' 작성을 누락
(OO부 외 7개 부처) 전기오류수정손익 기재금액이 총계정원장의 전기오류수정손익 금액과 불일치, 회계변경누적효과 기재금액이 순자산변동표와 불일치
(OO부) 당기 신설된 중앙관서임에도 전기오류수정손익이 발생
(OO처) 회계정책의 변경으로 기초순자산에 영향이 있는 경우 순자산변동표상 기본순자산, 적립금및잉여금, 순자산조정의 구분내역과 불일치함
* 미수제재금수익으로 인한 회계변경누적효과
(오류) 순자산변동표(적립금및잉여금) ≠주석(기본순자산)
→ (적정) 순자산변동표(적립금및잉여금) = 주석(적립금및잉여금)

(13) 기타 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항 주석 작성 누락

- '주석 8. 1) 세입 · 세출외 현금' 및 '세입 · 세출외거래' 작성을 누락하는 오류 발생
- 전기보고서의 내용과 당기보고서의 전기내용이 불일치
- 합계 불일치

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 8. 기타 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항'에 따르면, 재정상태표에 자산과 부채로 계상하지는 않지만, 국가가 관리책임을 지고 있는 세입 · 세출외 현금을 기재하여야 한다. 또한, 「재무제표의 통합에 관한 지침」에 따라 중앙관서 재무제표 작성 시 세입 · 세출 외로 관리되는 우체국예금과 우체국보험적립금 관련 자산, 부채, 순자산 및 수익과 비용을 재무제표에 반영하지 않는 내용을 주석으로 기재하여야 한다.

■ 오류내용

- 세입 · 세출외 현금이 발생하였으나 주석 작성을 누락하였다.
- 세입 · 세출외거래 주석 작성을 누락하였다.
- 세입 · 세출외 현금 주석사항에 해당사항이 없음에도 작성하였다.
- 세입 · 세출외 현금 전기보고서 상 내용과 당기보고서 상 전기내용이 불일치 하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 가납벌과금, 압수현금 등 세입 · 세출외 현금이 발생하였으나 주석 작성 누락
(OO부) 세입 · 세출외로 관리되는 우체국예금 관련 자산 · 부채 등에 대한 주석 작성 누락
(OO부) 세입 · 세출외 현금에 해당사항 없으나 주석 작성
(OO청 외 1개 부처) 전기 세입 · 세출외 현금에 보증금, 보관금 등이 있었는데 당기에는 누락

(14) 자산재평가 정합성 오류

당기 중 자산재평가 수행으로 인한 평가증 또는 평가감이 발생하였으나, '주석 8. 3) 자산재평가' 에 기재를 누락하거나 잘못 기재하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 8. 기타 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항 3) 자산재평가'에 따르면, 당기에 재평가를 수행한 경우 재평가기준일, 재평가금액 추정에 사용한 방법과 유의적인 가정, 재평가에 따라 순자산조정으로 인식한 금액과 손익으로 인식한 금액 등을 기재하여야 한다.

■ 오류내용

- 재평가 관련 주석 입력사항이 누락되거나 입력 내용이 정확하게 기재되지 않았다.
- 특히, 평가증 및 평가감이 재무제표에 어떻게 반영되었는지에 대하여 아래 예시와 같이 기재하여야 하나 이를 누락하거나 기재내용에 오류가 발생하였다.

예시) 일반유형자산 및 사회기반시설에 대하여 20XX년 XX월 XX일을 재평가기준일로 하여 재평가하였습니다. 당기에 재평가를 수행한 일반유형자산은 XXXX(예: 토지, 건물, 구축물, 기계장치, 입목, 선박, 항공기 중 재평가자산 기재)이며, 당기에 재평가를 수행한 사회기반시설은 XXXX(예: 도로, 철도, 항만, 댐, 공항, 기타사회기반시설(하천, 상수도, 어항) 중 재평가자산 기재)입니다. 각 사회기반시설은 토지, 건물, 구축물을 포함하고 있습니다. 일부 건물의 경우 ㅇㅇ감정평가법인(또는 ㅇㅇ회계법인)이 평가한 공정가액으로 측정하였습니다. 공정가액을 합리적으로 추정하기 어려운 자산의 경우에는 각 자산별로 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 산정하였습니다. 대체적인 평가방법으로 공신력 있는 기관의 공시가격 및 상각후대체원가법 등을 사용하였습니다. 재평가에 따라 일반유형자산과 사회기반시설에서 xx백만원 평가증이 발생하여 재평가이익으로 xx백만원을 순자산변동표에 조정항목으로 인식하였고, 일반유형자산재평가손실환입 xx백만원 및 사회기반시설재평가손실환입 xx백만원을 재정운영표 상 비배분수익으로 인식하였습니다. 또한 일반유형자산과 사회기반시설에서 xx백만원의 평가감이 발생하여 일반유형자산재평가손실 xx백만원 및 사회기반시설재평가손실 xx백만원을 재정운영표 상 비배분비용으로 인식하였고 전기 인식한 재평가이익 xx백만원이 당기에 상계되었습니다.

■ 오류발생 사례

(OO회 외 21개 부처) '주석 8. 3) 자산재평가' 의 상세 내역을 텍스트로 기재하여야 하나 이를 누락
- 재평가기준일
- 공정가액으로 측정한 경우 전문성 있는 평가인의 참여여부
- 해당 자산의 재평가금액 추정에 사용한 방법과 유의적인 가정
- 재평가된 유형자산을 취득원가로 평가하였을 경우 장부금액(취득원가 – 감가상각누계액)
- 재평가에 따라 순자산조정으로 인식한 금액과 손익으로 인식한 금액

(OO부 외 7개 부처) '주석 8. 3) 자산재평가' 의 기재한 내용이 재무제표 및 재평가 주석 표의 내용과 일치하지 않음

(15) 융자사업 대상 및 이자율 오류 및 시스템 이외의 방법으로 주석 작성

- '주석 8. 4) 융자사업' 작성 시 융자사업 대상이 아닌 융자금을 포함하여 작성하는 오류 발생
- '주석 8. 4)융자사업' 작성 시 별도로 한글 파일로 기재하여 주석 작성하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 8. 기타 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항 4) 융자사업'에 따르면, 융자회계준칙 제2조 제2항의 융자사업[36]에서 발생한 융자금에 대하여 주석을 작성하여야 한다.

또한 「결산작성지침」 제1장 국가결산 개설 Ⅳ.2014회계연도 국가결산 주요 변동 및 유의사항에 따르면, 결산보고서 제출방법이 한글파일을 dBrain 시스템에 업로드 하는 방식에서 dBrain 화면에서 결산보고서를 직접 수정하고 제출하는 방식으로 변경되었다.

■ 오류내용

- 융자사업 주석은 융자보조원가충당금 설정 대상 융자금에 대하여 작성하며, 융자금 중 유효이자율보다 높은 이자율을 적용받는 경우에는 제외되어야 하나 이를 포함하여 작성하였다.
- 융자보조원가충당금이 설정되지 않은 융자금을 포함하여 '(2)융자조건'을 작성하거나, '(3) 융자사업의 규모 및 이자율' 표에서 이자율이 전체 융자금을 대상으로 산출되었다.
- 융자조건표의 융자사업별 이자율(ⓐ)과 융자사업의 규모 및 이자율표의 이자율(ⓑ)이 불일치하였다.
- dBrain 화면에서 결산보고서를 직접 수정하고 제출하는 방식으로 수행하지 않고 한글파일을 별도로 작성하여 수정하였다.

〈주석 8. 4) 융자사업〉

(2) 융자조건

융자사업명	사업기간	사업내용	융자대상*	이자율	융자기간
A	yy.mm.dd~ yy.mm.dd			X.XX% ~ X.XX% (ⓐ)	
B	yy.mm.dd~ yy.mm.dd				
…		…	…		…

36 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 융자를 제공하는 사업(「융자 회계처리지침」 문단2)

(3) 융자사업의 규모 및 이자율

(단위 : 원)

구분	이자율(%)	금액	
		당기말	전기말
융자금*	ⓑ		
(융자보조원가충당금)			
합계			

■ 오류발생 사례

(OO부 외 8개 부처) '주석 8. 4) (2)융자조건 융자조건표' 상 이자율 범위와 '주석 8. 3) (3) 융자사업의 규모 및 이자율 표' 상 이자율범위가 상이함
(OO청) '주석 8. 4)융자사업 (3) 융자사업의 규모 및 이자율, (4) 융자보조비용' 을 dBrain 시스템에서 산출되는 내역을 사용하지 않고 별도로 한글파일로 작성하여 기재

(16) 신설부처 주석 상 '이관받은 내역' 이 재무제표와 불일치

신설부처 주석 상 이관받은 내역과 신설부처 재정상태표의 기본순자산, 적립금및잉여금, 재정운영표의 프로그램순원가가 불일치하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석8. 기타 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항' 8)'이관 후' 금액은 이관받은 사업의 이관 후 발생한 프로그램총원가, 프로그램수익 및 프로그램순원가를 기재하며, 재정운영표의 프로그램총원가, 프로그램수익 및 프로그램순원가와 일치하여야 한다.

■ 오류내용

- 조직개편일의 재정상태표의 기본순자산과 이관받는 기본순자산금액이 불일치하였다.
- 조직개편일의 재정상태표표의 적립금및잉여금과 이관받는 적립금및잉여금이 불일치하였다.
- 재정운영표의 프로그램순원가와 이관받은 사업관련 프로그램순원가가 불일치하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) ① 조직개편일의 재정상태표의 기본순자산과 이관받은 순자산 금액이 불일치 ② 조직개편일의 재정상태표의 적립금및잉여금과 이관받은 적립금및잉여금 금액이 불일치 ③ 재정운영표의 프로그램순원가와 이관받은 사업관련 프로그램총원가 및 프로그램수익이 불일치
(OO처) ① 조직개편일의 재정상태표의 기본순자산과 이관받은 기본순자산 금액이 불일치(내부거래금액에 의한 차이임을 주석에 기재하지 않음) ② 조직개편일의 재정상태표의 적립금및잉여금과 이관받는 적립금및잉여금 금액이 불일치 ③ XX기금관련 프로그램을 주석에 누락하여 재정운영표의 프로그램순원가와 이관받은 사업관련 프로그램총원가 및 프로그램수익이 불일치
(OO처) 이관받은 사업관련 프로그램총원가 및 프로그램수익 중 OO청의 '소방방재기술개발' 원가를 누락하여 재정운영표의 프로그램순원가와 불일치

(17) '이관받는 자산, 부채 및 순자산' 등 주석 누락

이관 직무 현황, 이관 회계실체 현황, 이관받은 사업관련 프로그램원가 주석 작성을 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

국가회계기준에 따르면, 직무범위 변동 등 개요 사항, 이관받은 사업(프로그램 등)과 관련하여 정부조직이 개편된 회계연도의 1월 1일부터 정부조직 개편일 전일, 정부조직 개편일로부터 12월 31일까지의 프로그램총원가 및 프로그램수익을 주석으로 작성하여야 한다.

■ 오류내용

이관 직무 현황, 이관 회계실체 현황, 이관받은 사업관련 프로그램원가 주석 작성을 누락하였다.

■ 오류발생 사례

(OO청) 조직이관받은 자산, 부채 및 순자산은 없지만 이관받은 직무와 이관받은 사업관련 프로그램이 존재하므로 이관직무현황 및 이관받은 사업관련 프로그램원가 주석을 작성하여야 하나 작성 누락
(OO처) 이관 회계실체 현황 주석 작성 누락

(18) '이관받은 사업관련 프로그램총원가 및 프로그램수익' 주석 작성기준 오류

- 이관하는 부처가 아닌 이관받은 부처 기준으로 '프로그램총원가 및 프로그램수익' 을 작성하는 오류 발생
- 관리운영비로 표시되는 프로그램도 '프로그램총원가 및 프로그램수익' 에 포함하여 작성하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '주석 8. 기타 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항' 8)이관받은 사업관련 프로그램총원가 및 프로그램수익에 따르면 이관하는 부처별로 각각 작성하여야한다. '이관 후' 금액은 이관받은 사업의 이관 후 발생한 프로그램총원가, 프로그램수익 및 프로그램순원가를 기재하며, 재정운영표의 프로그램총원가, 프로그램수익 및 프로그램순원가와 일치하여야 한다.

■ 오류내용

- 이관하는 부처 기준으로 작성하여야 하나 이관받은 부처 기준으로 프로그램총원가 및 프로그램수익을 작성하였다.
- 관리운영비로 표시되는 프로그램도 '프로그램총원가 및 프로그램수익'에 포함하여 작성하였다.

■ 오류발생 사례

(OO처) ① 프로그램총원가 및 프로그램수익 작성 기준 오류
* (오류) 이관받은 부처 기준 → (적정) 이관하는 부처 기준
② XX지원, YY행정지원 등 관리운영비로 표시되는 프로그램도 사업관련 프로그램총원가 및 프로그램수익에 포함하여 작성
* (오류) 해양경찰지원, 소방방재행정지원 프로그램 관련 비용을 프로그램총원가로 분류
→ (적정) 행정지원프로그램에 해당하는 비용은 관리운영비로 분류

3. 필수보충정보 작성 시 유의사항

(1) 유산자산의 종류, 수량 및 관리상태

- 당기에 표시되는 직전년도 내용이 전기결산보고서와 불일치하는 오류 발생
- 유산자산의 종류, 수량 및 관리상태 기재대상 부처이나 내용 기재 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」, '필수보충정보 1. 유산자산의 종류, 수량 및 관리상태'에 따르면, 유산자산의 종류별로 기말 현재 보유하고 있는 수량 · 면적 등 단위에 따라 비교식으로 작성해야 한다. 또한, 문화재, 국립공원 및 보호구역의 관리 체계 및 현황에 대한 전반적인 사항을 기술하고 유산자산취득비 및 유산자산수선유지비의 상세내역을 기술하여야 한다.

■ 오류내용

- 당기에 비교 표시되는 직전년도 내용과 전기 결산보고서상 내용이 불일치하였다.
- 유산자산의 종류, 수량 및 관리상태에 대한 내용 기재 대상 부처임에도 해당 내용을 누락하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 〈XX박물관〉 '소장품현황' 란의 직전년도 내용이 ' 13년도 결산보고서 내용과 상이함
(OO부) 작성 대상 부처임에도 '① 유산자산의 종류, 수량 및 관리상태' 에 대한 내용을 누락함
(OO청) 작성 대상 부처임에도 '① 유산자산의 종류, 수량 및 관리상태 '에 대한 내용과 ' 유산자산취득비 및 유산자산수선유지비의 세부 명세표 '를 누락함

(2) 보험보고서

보험보고서 기재대상 부처이나 해당 보고서 작성을 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」, '필수보충정보 3.보험보고서'에 따르면, 보험사업을 수행하는 국가회계실체는 보험별 인수위험의 개요, 보험충당부채 산정 내역, 기타 주요 내용을 포함하여 보험보고서를 작성해야 한다.

■ 오류내용

보험사업을 수행하는 국가회계실체임에도 결산보고서에 보험별 인수위험의 개요, 보험충당부채 산정 내역, 기타 주요 내용을 포함하는 보험보고서를 누락하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) XX보험사업을 수행하는 국가회계실체임에도 불구하고 결산보고서에 보험별 인수위험의 개요, 보험충당부채 산정 내역, 기타 주요 내용을 포함하는 보험보고서를 누락

(3) 총잉여금 · 재정운영결과조정표

- 총잉여금 · 재정운영결과조정표상의 전년도 금액이 전기 결산보고서 금액과 상이한 오류 발생
- 총잉여금 · 재정운영결과조정표상의 일부 항목 금액이 필수보충정보 및 주석 내역과 불일치하는 오류 발생
- 일부 항목의 차이분류 및 중복기재하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」, '필수보충정보 6. 총잉여금 · 재정운영결과조정표'에 따르면, 총잉여금 · 재정운영결과조정표는 예산결산 기준의 총잉여금(세입-세출)과 재정운영표상 발생주의 기준의 재정운영결과의 차이에 대한 상세 정보를 제공하며, 총잉여금 산출내역은 주기로 표기되어야 한다. 또한, 총잉여금 · 재정운영결과조정표 상 평가이익 차이, 퇴직급여 차이, 감가상각비 차이, 대손상각비 차이, 평가손실 차이, 자산감액손실 차이는 수익 · 비용 성질별재정운영표와 일치해야 한다.

■ 오류내용

- 총잉여금 · 재정운영결과조정표 상 전년도 금액이 전기 결산보고서 금액과 불일치하였다.
- 총잉여금 · 재정운영결과조정표 상 일부 항목에 대한 분류를 잘못하거나 중복으로 기재하였다.
- 총잉여금 · 재정운영결과조정표 상 평가이익차이, 퇴직급여차이, 감가상각비차이, 대손상각비차이, 평가손실차이, 자산감액손실차이가 필수보충정보 및 주석 내역과 불일치하였다. 총잉여금 · 재정운영결과조정표 상 다음의 항목들은 수익 · 비용 성질별재정운영표와 일치해야 하나 불일치하였다.

총잉여금 · 재정운영결과조정표	수익 · 비용 성질별재정운영표
평가이익 차이	평가이익
퇴직급여 차이	퇴직급여(확정기여형 퇴직연금 제외)
감가상각비 차이	감가상각비
대손상각비 차이	대손상각비
평가손실 차이	평가손실
자산감액손실 차이	자산감액손실

평가이익 : ⓐ=ⓦ+ⓦ′, ⓑ=ⓧ+ⓧ′

퇴직급여 : ⓒ=ⓜ, ⓓ=ⓝ

감가상각비 : ⓔ=ⓞ+ⓞ′+ⓞ″, ⓕ=ⓟ+ⓟ′+ⓟ″

대손상각비 : ⓖ=ⓠ+ⓠ′+ⓠ″, ⓗ=ⓡ+ⓡ′+ⓡ″

평가손실 : ⓘ=ⓢ+ⓢ′+ⓢ″, ⓙ=ⓣ+ⓣ′+ⓣ″

자산감액손실 : ⓚ=ⓤ+ⓤ′+ⓤ″, ⓛ =ⓥ+ⓥ′+ⓥ″

〈필수보충정보 2. 총잉여금 재정운영결과조정표〉

	2014		2013	
Ⅰ. 총잉여금(*)		XXX		XXX
Ⅱ. 차이 항목		XXX		XXX
1. 자산 · 부채의 증감	XXX		XXX	
(1) 현금및현금성자산 증가(감소)	XXX		XXX	
(2) 금융상품의 증가(감소)	XXX		XXX	
(3) 투자증권의 증가(감소)	XXX		XXX	
(4) 대여금의 증가(감소)	XXX		XXX	
(5) 일반유형자산의 증가(감소)	XXX		XXX	
(6) 사회기반시설의 증가(감소)	XXX		XXX	
(7) 무형자산의 증가(감소)	XXX		XXX	
(8) 기타자산의 증가(감소)	XXX		XXX	
(9) 국공채의 감소(증가)	(XXX)		(XXX)	
(10) 차입금의 감소(증가)	(XXX)		(XXX)	
(11) 기타부채의 감소(증가)	(XXX)		(XXX)	
2. 발생주의 기간수익 · 비용 차이	XXX		XXX	
(1) 부담금수익 차이	XXX		XXX	
(2) 제재금수익 차이	XXX		XXX	
(3) 재화및용역제공수익 차이	XXX		XXX	
(4) 사회보험수익 차이	XXX		XXX	
(5) 연금수익 차이	XXX		XXX	
(6) 보험수익 차이	XXX		XXX	
(7) 보증수익 차이	XXX		XXX	
(8) 이자수익 차이	XXX		XXX	
(9) 평가이익 차이	ⓐ		ⓑ	
(10) 기타수익 차이	XXX		XXX	
(11) 퇴직급여 차이	(ⓒ)		(ⓓ)	
(12) 이자비용 차이	(XXX)		(XXX)	
(13) 감가상각비 차이	(ⓔ)		(ⓕ)	
(14) 대손상각비 차이	(ⓖ)		(ⓗ)	
(15) 기타이전비용 차이	(XXX)		(XXX)	
(16) 평가손실 차이	(ⓘ)		(ⓙ)	
(17) 자산감액손실 차이	(ⓚ)		(ⓛ)	
(18) 기타비용 차이	(XXX)		(XXX)	
3.전기 결산상 잉여금 세입이입액	(XXX)		(XXX)	
4. 순자산변동	XXX		XXX	
(1) 납입자본의 증감	(XXX)		(XXX)	
(2) 기타순자산의 증감	(XXX)		(XXX)	
Ⅲ.재정운영결과(Ⅰ + Ⅱ)		XXX		XXX

(*) 총잉여금

(단위 : 원)

	2014	2013
	XXX	XXX
Ⅰ. 세입	XXX	XXX
Ⅱ. 세출	(XXX)	(XXX)
Ⅲ. 총잉여금(Ⅰ+Ⅱ)	XXX	XXX

주석3. 장기충당부채

① 퇴직급여충당부채

(단위 : 원)

구분 구분		금 액	
		당기	전기
퇴직급여 추계액	기초잔액(A)		
	퇴직금 지급액(B)		
	퇴직급여(C)	ⓜ	ⓝ
	기말잔액(D=A-B+C)		
차감항목	퇴직보험예치금(E)		
	국민연금전환금(F)		
	퇴직연금운용자산(G)		
	기말잔액(H=E+F+G)		
퇴직급여충당부채(I=D-H)			

〈필수보충정보 6. 수익 · 비용 성질별 재정운영표〉

	2014	2013
Ⅰ. 프로그램총원가	XXX	XXX
1. 재화및용역제공원가	XXX	XXX
2. 인건비	XXX	XXX
3. 복리후생비	XXX	XXX
4. 감가상각비	ⓞ	ⓟ
5. 대손상각비	ⓠ	ⓡ
6. 평가손실	ⓢ	ⓣ
7. 자산감액손실	ⓤ	ⓥ
…		

Ⅱ. 프로그램수익	XXX	XXX
1. 재화및용역제공수익	XXX	XXX
2. 연금수익	XXX	XXX
3. 보험수익	XXX	XXX
4. 평가이익	ⓦ	ⓧ
…	XXX	XXX
Ⅲ. 관리운영비	XXX	XXX
1. 인건비	XXX	XXX
2. 복리후생비	XXX	XXX
3. 감가상각비	ⓞ´	ⓟ´
4. 대손상각비	ⓠ´	ⓡ´
5. 평가손실	ⓢ´	ⓣ´
6. 자산감액손실	ⓤ´	ⓥ´
…	XXX	XXX
Ⅳ. 비배분비용	XXX	XXX
1. 자산처분손실	XXX	XXX
2. 기타비용	XXX	XXX
3. 감가상각비	ⓞ˝	ⓟ˝
4. 대손상각비	ⓠ˝	ⓡ˝
5. 평가손실	ⓢ˝	ⓣ˝
6. 자산감액손실	ⓤ˝	ⓥ˝
…	XXX	XXX
Ⅴ. 비배분수익	XXX	XXX
1. 자산처분이익	XXX	XXX
2. 기타수익	XXX	XXX
3. 평가이익	ⓦ´	ⓧ´
…	XXX	XXX
Ⅵ. 재정운영순원가(Ⅰ-Ⅱ+Ⅲ+Ⅳ-Ⅴ)	XXX	XXX
Ⅶ. 비교환수익	XXX	XXX
1. 부담금수익		
2. 제재금수익	XXX	XXX
3. 사회보험수익	XXX	XXX
4 기타비교환수익	XXX	XXX
5. 채무면제이익	XXX	XXX
6. 기타재원조달및이전	XXX	XXX
Ⅷ. 재정운영결과(Ⅵ-Ⅶ)	XXX	XXX

■ 오류발생 사례

(OO회의) 전기의 발생주의 기간수익 · 비용 차이금액에 감가상각비차이와 기타재원조달 합계금액이 기재됨

* (오류)

2. 발생주의 기간수익 · 비용 차이	XXX원
(1) 감가상각비 차이	XXX원
(2) 기타재원조달	XXX원

→ (적정)

2. 발생주의 기간수익 · 비용 차이	XXX원
(1) 감가상각비 차이	XXX원
3. 순자산변동	XXX원
(1) 기타재원조달	XXX원

(OO부) ① 당기보고서의 전년도 금액과 전기 결산보고서상의 금액이 상이함 ② 당기의 퇴직급여차이 금액과 퇴직급여충당부채 주석 상 당기 퇴직급여 금액이 불일치

(OO청) ① 전기의 퇴직급여차이, 기타차이, 무상이전수입, 기타재원조달 금액이 전기 결산보고서상의 금액과 불일치 ② 총잉여금 · 재정운영결과조정표 상 '순자산변동' 하위의 제재금수익 항목을 중복 기재함

* (오류)	→	(적정)
(1) 제재금수익 XXX원		(1) 제재금수익 XXX원
(2) 제재금수익 XXX원		(2) 무상이전수입 XXX원
(3) 제재금수익 XXX원		(3) 기타재원조달 XXX원

(OO실) 전기의 퇴직급여차이 금액과 퇴직급여충당부채 주석 상 전기 퇴직급여 금액이 불일치

(OO부) 당기의 퇴직급여차이 및 감가상각비차이금액과 수익 · 비용 성질별 재정운영표상의 금액이 불일치

(OO청) 총잉여금 · 재정운영결과조정표 상 '기타의기타투자자산' 및 '퇴직연금운용자산' 의 변동을 각각 '기타자산의 증가(감소)' 및 '기타부채의 증가(감소)' 에 반영해야함에도 다른 항목에 반영함

(4) 수익 · 비용 성질별 재정운영표 적정성 오류

- 수익 · 비용 성질별 재정운영표상의 금액과 재정운영표상의 금액이 불일치하는 오류 발생
- 수익 · 비용 성질별 재정운영표상의 일부 항목이 부(–)의 금액인 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '필수보충정보 7. 수익 · 비용 성질별 재정운영표'에 따르면, '수익 · 비용 성질별 재정운영표'는 프로그램 총원가와 프로그램 수익을 구성하는 수익 · 비용을 성질별로 작성하는 것으로 나머지 관리운영비, 비배분수익 · 비용 등은 재무제표 상의 재정운영표와 동일해야 한다.

■ 오류내용

- 수익 · 비용 성질별 재정운영표상의 금액과 재정운영표상의 금액이 불일치하였다.
- 수익 · 비용 성질별 재정운영표상의 일부 항목이 부(–)의 금액인 오류가 발생하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 수익 · 비용 성질별 재정운영표상의 프로그램총원가와 비배분비용이 재정운영표상 금액과 불일치
(OO부) 프로그램총원가 하위의 운용리스료 금액이 부(–)의 금액임
(OO부) 비배분수익 하위의 재화판매수익이 부(–)의 금액임
(OO부) 비배분비용 하위의 업무대행수수료, 건물임차료 및 비배분수익 하위의 보증수익 금액이 부(–)의 금액임
(OO처) 운용리스료, 재화판매원가 등이 부(–)의 금액임
(OO처) 비배분비용 하위의 국내차입금이자비용 금액이 부(–)의 금액임

(5) 기타 재무제표에 반영되지 않았지만 중요하다고 판단되는 정보

- 당기 내역을 전기보고서 내역으로 기재하는 오류 발생
- 보고서상 일부 내역을 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」 '필수보충정보 8. 그 밖에 재무제표에는 반영되지 아니하였으나 중요하다고 판단되는 정보'에 따르면, 감가상각대체 사회기반시설로 관리하는 자산은 특정요건을 충족하여 객관적으로 취득 당시의 용역 잠재력이 유지되므로 감가상각대체 사회기반시설의 종류, 규모 및 충족한 특정요건에 대한 정보를 별도로 작성하여 필수보충정보로 공시해야한다. 또한, 국유재산 위탁개발사업을 시행하는 경우 준공 전 위험 부담여부에 상관없이 위탁개발자산의 현황 및 발생비용 등에 대해 필수보충정보로 공시해야 한다.

■ 오류내용

- '기타재무제표에 반영되지 않았지만 중요하다고 판단되는 정보' 중 당기 내역을 전기보고서 그대로 기재하였다.
- '기타재무제표에 반영되지 않았지만 중요하다고 판단되는 정보' 중 일부 내역을 누락하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) ① '감가상각대체 사회기반시설' 내용 중 일부 내역을 전기보고서 내용을 그대로 기재
* (오류) 최근 5년('09~' 13년) 평균 XX억원
→ (적정) 최근 5년('10~' 14년) 평균 XX억원
② '일반국도의 관리구간 내역' 은 필수보충정보 내에서도 서로 일치하지 않음

(OO부) 국유재산 위탁개발사업을 위탁하고 있으므로 위탁개발사업의 현황 및 발생비용 등에 대해서 결산보고서에 기재해야 함에도 이를 누락

4. 부속명세서 작성 시 유의사항

(1) 출자금 명세서

- 출자금 대상 기관으로 볼 수 없는 거래처가 출자대상기관으로 기재(국가회계실체 또는 조직개편 이전 명칭)하는 오류 발생
- 동일한 기관명 중복으로 기재
- 하위 항목의 합계와 합계금액행에 기재된 금액이 불일치

■ 관련규정

「결산작성지침」, '부속명세서 4. 장기투자증권명세서 2) 지분증권 및 기타장기투자증권명세서 출자금명세서'에 따르면, 실제 출자를 받은 출자대상 기관별로 명세서가 작성되어야 한다.

■ 오류내용

출자대상 기관으로 볼 수 없는 명칭이 기재되어 있거나, 출자대상 기관의 조직개편 등으로 인해 재정상태표일 현재 최종 명칭으로 기재되지 않은 사례 및 동일한 기관이 다른 명칭으로 기재되어 중복으로 계상되는 사례 등이 존재하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 출자대상 기관으로 볼 수 없는 국가회계실체 명칭 기재
  * (오류) 국토교통부 교통시설특별회계, 기획재정부 일반회계
(OO부) 출자대상 기관의 최종 명칭 미기재
  * (오류) 한국정책금융공사 → (적정) 한국산업은행
    (오류) 농업기반공사 → (적정) 한국농어촌공사
(OO부 외 2개 부처) 동일 기관명으로 판단되는 출연대상기관 중복 기재
  * (동일) 조세재정연구원, 한국조세연구원, 한국조세재정연구원, 대구경북산업진흥재단, 대구경북첨단의료산업진흥재단, 부산대, 부산대학교, 성균관대학교, 성균관대학교산학협력단
(OO부) 합계금액 기재된 수치와 하위항목의 합계가 불일치

(2) 현금및현금성자산 명세서 오류

'한국은행국가예금' 잔액이 한국은행 재정상태표 상 해당 회계실체 잔액과 불일치하는 오류 발생

■ 관련규정

한국은행국가예금은 한국은행에 납입 또는 예탁한 국고금으로 한국은행 재정상태표 상 해당 회계실체 잔액과 일치하여야 한다.

■ 오류내용

한국은행 재정상태표상 잔액과 현금및현금성자사명세서상 한국은행국가예금 잔액이 불일치하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) OO부 산하 XX항만청이 YY처 산하로 변동되면서 당기 지출 금액 회계처리 오류가 발생하여 불일치 사례 발생

(3) 장기투자증권 명세서 오류

- 전기말 '기타장기투자증권' 의 '국채' 행을 누락하는 오류 발생
- 해당 금액이 부정확하게 입력되거나 합계가 불일치
- 명세서의 구성 항목 순서가 결산작성지침과 상이한 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 4.단기투자증권명세서 2) 지분증권 및 기타장기투자증권 명세서'의 구분별 구성 순서는 결산작성지침에 따라 합계, 대분류(지분증권/기타장기투자증권), 중분류(주식/출자금/기타지분증권/국채/공채/지방채/회사채/주식/출자금/기타지분증권) 순으로 작성해야 한다.

■ 오류내용

명세서 상 행 자체가 누락되거나, 구분별 구성 순서가 결산작성지침과 상이하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부) '지분증권 및 기타장기투자증권 명세서' 에서 '국채' 행 누락
(OO부 외 1개 부처) 해당 금액을 잘못 기재하였고, 합계가 불일치하는 금액을 기재
(OO부 외 1개 부처) '지분증권 및 기타장기투자증권 명세서' 에서 작성 순서가 결산작성지침과 상이함
  * (오류) 주식/회사채 → (적정) 회사채/주식
    (오류) 주식/출자금/기타지분증권/소계 → (적정) 소계/주식/출자금/기타지분증권

(4) 대여금 명세서 오류

- 이자율 표시 방법이 결산작성지침과 상이한 오류 발생
- 이자율 기재를 누락하는 오류 발생
- '정부내단 · 장기정기예탁금' 회계실체별 분류 오류 발생
- 명세서에서 충당금 이외 부(-)의 금액 존재하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 6. 대여금 명세서 1) 단기대여금명세서 2)장기대여금명세서'의 구분별 구성 순서는 결산작성지침에 따라 합계, 대분류(정부내단 · 장기대여금/정부외단 · 장기대여금/단 · 장기대여금현재가치할인차금/단 · 장기대여금대손충당금), 중분류(단 · 장기전대차관대여금/정부내단 · 장기예탁금/단 · 장기전대차관대여금/단 · 장기융자금/단 · 장기융자금현재가치할인차금/단 · 장기전대차관대여금대손충당금/단 · 장기융자금대손충당금/단 · 장기융자보조원가충당금), 소분류(일반회계/특별회계/기금) 순으로 작성해야 한다.

■ 오류내용

• 이자율(ⓐ) 표시방법이 결산작성지침과 상이하며, 이자율이 누락되었다.

• 정부내단 · 장기예탁금 거래처(일반회계, 특별회계, 기금)를 잘못 분류하였다.

• 상계되어 잔액이 존재하지 않는 계정에 대하여 보고서에 기재하였다.

〈부속명세서 6. 대여금명세서〉

1) 단기대여금명세서

(단위 : 원)

구분			이자율(%) (ⓐ)	당기말	전기말
합 계					
정부내 단기대여금	소 계				
	단기 전대차관대여금	소 계			
		일반회계			
		특별회계			
		기금			
	정부내 단기예탁금	소 계			
		일반회계			
		특별회계			
		기금			
정부외 단기대여금	소 계				
	단기전대차관대여금				
	단기융자금				
단기대여금 현재가치할인차금	(단기융자금현재가치할인차금)				
단기대여금 대손충당금	소 계				
	(단기전대차관대여금대손충당금)				
	(단기융자금대손충당금)				
	(단기융자보조원가충당금)				

■ 오류발생 사례

(OO부) '단기융자금' 이자율 표시방법이 결산작성지침과 상이
* (오류) .22~.4.07% → (적정) 0.22~4.07%
(OO부 외 2개 부처) 대여금 및 예탁금 이자율 누락
(OO부 외 3개 부처) '정부내단 · 장기예탁금 거래처 분류 시 '기금' 으로 분류되어야 하는 것이 '기타' 로 잘못 분류됨
(OO부) '정부내단기대여금' 의 당기말 잔액이 존재하지 않지만, 결산보고서상 기금에 (+) 잔액, 기타에 동일한 금액의 부의 (-) 잔액이 존재함. 상계되어 잔액이 존재하지 않으므로 보고서에 기재 불필요

(5) 일반유형자산 명세서 오류

• 증가하는 항목엥 부(-)의 금액 표시 오류 발생
• '보유토지의 공시지가' 의 전기말 면적, 장부가액, 공시지가의 내역이 전기 보고서와 상이하거나 당기말 내역(면적, 장부가액, 공시지가)이 잘못 기재되는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 7. 일반유형자산명세서 1) 당해연도증감명세서 2)직전년도증감명세서'에서 각 항목의 경우 감소항목은 부(-)의 단위로 표시하고 증감내역 중 대체는 건설중인자산이 본자산으로 대체되는 경우에만 부(-)의 금액으로 표시한다. 또한, 보유토지에 대해 공시지가가 존재하는 경우와 그렇지 않은 경우를 구분하여 면적, 장부가액, 공시지가 내역을 표시해야 한다.

■ 오류내용

• 유형자산 취득 및 대체 등 증가 항목의 금액이 부(-)의 금액으로 표시되었다.

취득/ 자본적 지출은(ⓐ) 당기중의 매입 및 자본적 지출 금액을 기재하므로 (+) 금액이 기재되어야 한다.

건설중인 일반유형자산의 대체(ⓑ)는 건설중인일반유형자산은 (-)금액으로, 자산으로 대체된 토지, 건물 등의 계정은 (+)금액으로 하여 합계가 0이 나오도록 기재하여야 한다.

• '보유토지의 공시지가'의 전기말 면적, 장부가액, 공시지가의 내역이 전기 보고서와 상이하거나 당기말 내역(면적, 장부가액, 공시지가)이 잘못 기재되는 오류가 발생하였다.

〈부속명세서 7. 일반유형자산명세서〉

1) 당해연도증감 명세서

(단위 : 원)

과목 과목	기초 장부 가액	증감내역							기말 장부 가액	기말잔액		
		취득/ 자본적 지출(ⓐ)	대체 (ⓑ)	처 분	감가 상각	감액 /환입	조직 개편	기타 증감		감가 상각 누계액	사용 수익권	재평가 이익
합 계		(+)	0									
토지		(+)	(+)									
건물		(+)	(+)									
구축물		(+)	(+)									
기계장치		(+)	(+)									
집기 · 비품 · 차량운반구		(+)	(+)									
전비품		(+)	(+)									
기타 일반유형자산		(+)	(+)									
건설중인 일반유형자산		(+)	(-)									

■ 오류발생 사례

(OO부) 직전년도증감명세서상 기타일반유형자산의 대체로 증가하는 금액이 부(-)의 금액으로 표시됨
(OO청) 구축물의 취득, 자본적지출 금액이 부(-)의 금액으로 표시됨
(OO부 외 4개 부처) ① 당기에 비교표시되는 직전년도 보유토지 공시지가 내용과 전기 결산보고서상 내용이 상이함 ② 당기 공시지가 내역(면적, 장부가액 등)이 잘못 기재되는 오류가 발생함

(6) 사회기반시설 명세서 오류

- 사회기반시설의 증감명세서에 해당하는 내역이 없음에도 불구하고 금액을 기재하는 오류 발생
- 합계 검증 불일치 및 전기보고서 대비 당기보고서 내용 불일치

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 8. 사회기반시설명세서 1) 당해연도증감명세서 2)직전년도증감명세서'는 각 부처별로 해당사항이 있는 경우에 작성하도록 하고 있다.

■ 오류내용

전기 보고서 상 사회기반시설증감명세서에는 관련 해당사항이 없음에도 당기 보고서 상 직전년도증감명세서에는 금액 및 서술이 기재되었다.

■ 오류발생 사례

(OO청) 사회기반시설 증감명세서 (1) 도로증감명세서 ② 직전년도 증감명세서' 에서 전기 보고서에는 도로증감명세 관련 해당 사항이 없음에도 당기 보고서에는 취득/자본적지출과 동일한 부의 금액의 기타증감이 기재되어 있음
(OO부 외 1개 부처) 공항자산증감명세서의 당해연도증감명세서의 사용수익권 항목, 합계란과 하위항목 합계가 불일치, 3) 항만자산 증감명세서의 전기말금액과 당기초 금액이 불일치

(7) 무형자산 명세서 오류

- 무형자산명세서의 구분 순서가 결산작성지침에서 요구하는 순서와 상이한 오류 발생
- 증가하는 항목에 부(-)의 금액을 기재하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 9. 무형자산명세서 1) 당해연도증감명세서 및 2) 직전년도증감명세서'의 내역별 구성 순서는 결산작성지침에 따라 산업재산권/광업권/소프트웨어/기타무형자산 순으로 작성해야한다. 또한, 처분, 자산의 감액 등 감소항목에 해당하는 경우에는 부의 단위로 표시해야 한다.

■ 오류내용

무형자산명세서의 구분 순서가 결산작성지침 상의 순서와 상이하며, 증가항목의 금액이 부(-)의 금액으로 표시되었다.

취득/ 자본적 지출은(ⓐ) 당기중의 매입 및 자본적 지출 금액을 기재하므로 (+) 금액이 기재되어야 한다.

〈부속명세서 9. 무형자산명세서〉

1) 당해연도증감명세서

(단위 : 원)

내 역	기초 장부가액	취득 /자본적 지출(ⓐ)	처분	감가 상각	감액/ 환입	조직개편	기타 증감	기말 장부가액
합 계		(+)						
산업재산권		(+)						
광업권		(+)						
소프트웨어		(+)						
기타무형자산		(+)						

■ 오류발생 사례

(OO부 외 2개 부처) 무형자산 내역이 결산작성지침상 순서와 상이함
(OO회) 직전년도증감명세서 취득/자본적지출 금액이 부(-)의 금액으로 표시됨

(8) 장기차입금 명세서 오류

- 이자율이 기재 누락되었거나 표기가 잘못되는 오류 발생
- 금액이 부(-)의 금액으로 기재
- 장기차입금명세서상 유동성금융리스부채 금액이 주석 장기차입부채상환계획에 기재된 상환예정액 금액과 불일치
- 불필요한 행 삽입되는 오류

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 11. 차입금명세서 2) 장기차입금명세서'에서 이자율은 '구분 및 차입처별'로 기재하도록 하고 있으며, '구분 및 차입처별'로 여러 이자율의 차입금이 존재할 경우 이자율은 범위(최소이자율~최대이자율)로 기재하도록 하고 있다.

■ 오류내용

차입금별 이자율(ⓐ) 기재가 누락되거나 표기오류가 발생하였으며, 정부내장기예수금의 거래처(일반회계, 특별회계, 기금) 기재 오류가 발생하였다.

〈부속명세서 11. 차입금명세서〉

2) 장기차입금 명세서

(단위 : 원)

구분 및 차입처			이자율(%)(ⓐ)	당기말	전기말
합계					
국내 장기차입금	소 계				
	국내장기차입금				
	(유동성국내장기차입금)				
해외 장기차입금	소계				
	해외장기차입금	소계			
		시설재			
		보험료			
		용역비			
		원자재			
		현금			
		기술료			
		기타			
	(유동성해외장기차입금)				
정부내 장기차입금	소계				
	장기전대차관				
	정부내 장기예수금	소계			
		일반회계			
		특별회계			
		기금			
	(유동성정부내장기차입금)				
금융리스부채	소계				
	금융리스부채				
	(유동성금융리스부채)				
기타장기민간예수금	소계				
	기타장기민간예수금				
	(유동성기타장기민간예수금)				

■ 오류발생 사례

(OO부 외 7개 부처) 차입금별 이자율이 누락됨
(OO부 외 3개 부처) 기금 및 기특 등의 회계실체를 기타로 표기함
(OO청) 이자율범위 기재시 최소이자율 및 최대이자율을 작성해야 하나 다른 이자율이 표기됨
(OO청 외 2개 부처) 장기차입금명세서상 유동성금융리스부채 금액이 주석 장기차입부채상환계획에 기재된 상환예정액과 불일치
(OO부) 기타해외장기차입금을 부(-)의 금액으로 기재
(OO청) 정부내장기차입금 행이 불필요하나 기재

(9) 운용리스료 연도별 지급계획 오류

- 표 세로 합계 검증 오류 발생
- 운용리스료가 존재함에도 불구하고 작성을 누락하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 11. 차입금명세서 3) 금융리스부채 연도별 상환계획'에서는 기말 현재 운용리스와 관련하여 향후 지급하여야 할 리스료를 기재해야 한다.

■ 오류내용

운용리스료 연도별 금액의 합과 합계금액이 불일치하며, 총계정원장 상 운용리스료가 존재함에도 작성을 누락하였다.

부속명세서 11. 차입금명세서

4) 운용리스료 연도별 지급계획 (단위 : 원)

연도	당기말
2015년	ⓐ
2016년	ⓑ
2017년	ⓒ
2018년 이후	ⓓ
합계	ⓔ

위 표의 해당항목은 아래와 같은 산식에 따라 검증되어야 한다.

ⓔ=ⓐ+ⓑ+ⓒ+ⓓ

■ 오류발생 사례

(OO청) 운용리스료 연도별 금액의 합과 합계금액이 불일치
(OO부 외 3개 부처) 총계정원장에 운용리스료가 존재함에도 '운용리스료 연도별 지급계획' 작성을 누락함

(10) 금융리스부채 연도별 상환계획 오류

- 상환계획연도를 잘못 작성하는 오류 발생
- 민간에서 운용하는 금융리스부채의 이자율을 0%로 기재한 오류

■ 관련규정

「결산작성지침」'제 4장 부속명세서 11. 차입금명세서 3) 금융리스부채 연도별 상환계획'에서는 금융리스부채의 상환계획 금액은 현재가치 평가를 반영하지 않은 총액을 기간별로 기재하도록 하며, 현재가치 조정금액은 리스부채의 액면가액과 현재가치 평가액과의 차이금액 중 기말 현재 소멸하지 아니한 금액으로 부(-)의 금액으로 표시하도록 하고 있다. 금융리스부채의 현재가치는 연도별 상환계획 금액 합계에서 현재가치 조정금액을 차감한 금액을 기재하며, 금융리스부채와 유동성금융리스부채의 기말 장부가액 합계와 일치하여야 한다.

■ 오류내용

- 연도별 상환계획표상 '연도' 구분에 '2015년(ⓐ)부터 2018년 이후(ⓑ)'로 작성되어야 하나 '2014년'이 포함되거나 '2018년 이후' 가 누락되었다.
- 금융리스는 민간에서 운용하는 사업이므로 0%가 나올 수 없으나, 0%로 기재하였다.

〈부속명세서 11. 차입금명세서〉

3) 금융리스부채 연도별 상환계획 (단위 : 원)

연도	당기말
2015년(ⓐ)	
2016년	
2017년	
2018년 이후(ⓑ)	
합계	
(현재가치 조정금액)	
금융리스부채의 현재가치	

■ 오류발생 사례

(OO처) 연도별 상환계획표상 '연도' 구분에 '2014년' 이 포함되거나 '2018년 이후' 가 누락됨
(OO부 외 3개 부처) 금융리스 부채의 최소 이자율을 0%로 기재함

(11) 재원별 원가명세서 오류

- 전기 보고서와 전기 금액 및 내역이 불일치
- 당기 프로그램 순원가 금액 및 내역이 당기 재정운영표와 불일치
- 재정운영표 수정시 재원별 원가명세서가 수정되지 않아 불일치
- 반괄호 번호, 프로그램명 등 오기재

■ 관련규정

「결산작성지침」 '제4장 부속명세서 13. 재원별 원가명세서'에서는 중앙관서가 운용하고 있는 모든 프로그램에 대한 총원가, 수익 및 순원가 금액을 회계별로 구분(일반회계/특별회계/기금)하여 기재하도록 한다. 총원가(A)는 정(+)의 금액으로, 수익(B)는 부(−)의 금액으로 표시하며, 순원가는 총원가와 수익의 합으로 표시한다.

■ 오류내용

- 전기 금액이 전기 보고서상 금액 및 내역과 불일치하였다.
- 당기 프로그램 순원가 금액 및 내역이 당기 재정운영표상 금액 및 내역과 불일치하였다.
- 동일 번호가 중복되거나 프로그램명이 재정운영표과 불일치하였다.

〈재원별 원가명세서〉

(단위 : 원)

		2015			2014		
		총원가(A)	수익(B)	순원가 (A+B)	총원가(A)	수익(B)	순원가 (A+B)
Ⅰ. 프로그램순원가		ⓐ	ⓑ	ⓒ	XXX	(XXX)	XXX
1.	프로그램(가)	ⓓ	ⓔ	ⓕ	XXX	(XXX)	XXX
	(1) 일반회계	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(2) 특별회계(a)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(3) 특별회계(b)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(4) 기금(c)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(5) 기금(d)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	…						
2.	프로그램(나)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(1) 일반회계	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(2) 특별회계(a)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(3) 특별회계(b)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(4) 기금(c)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	(5) 기금(d)	XXX	(XXX)	XXX	XXX	(XXX)	XXX
	…						

〈재정 운영표〉

(단위 : 원)

	2015		
	총원가	수익	순원가
Ⅰ. 프로그램순원가	ⓖ	ⓗ	ⓘ
1. 프로그램(A)	ⓙ	ⓚ	ⓛ
2. 프로그램(B)	XXX	(XXX)	XXX
3. 프로그램(C)	XXX	(XXX)	XXX
...	XXX	(XXX)	XXX
Ⅱ. 관리운영비			XXX
1. 인건비			XXX
2. 경비			XXX
(1) 복리후생비			XXX
(2) 소모품비			XXX
(3) 인쇄비			XXX
(4) ...			XXX
Ⅲ. 비배분비용			XXX
1. 자산처분손실			XXX
2. 기타비용			XXX
3. ...			XXX
Ⅳ. 비배분수익			XXX
1. 자산처분이익			XXX
2. 기타수익			XXX
3. ...			XXX
Ⅴ. 재정운영순원가(Ⅰ+Ⅱ+Ⅲ-Ⅳ)			XXX
Ⅵ. 비교환수익 등			XXX
1. 부담금수익			XXX
2. 제재금수익			XXX
3. 사회보험수익			XXX
4. 채무면제이익			XXX
5. 기타비교환수익			XXX
6. 기타재원조달및이전			XXX
Ⅶ. 재정운영결과(Ⅴ-Ⅵ)			XXX

- 위 표의 해당항목은 아래와 같은 산식에 따라 검증되어야 한다.
  - ⓐ=ⓖ, ⓑ=ⓗ, ⓒ=ⓘ
  - ⓓ=ⓙ, ⓔ=ⓚ, ⓕ=ⓛ

■ 오류발생 사례

(OO부 외 3개 부처) 전기 금액이 전기 보고서상 금액 및 내역과 불일치
(OO부 외 1개 부처) 당기 금액이 당기 재정운영표상 금액 및 내역과 불일치
(OO부 외 4개 부처) 프로그램명이 바뀌거나 반괄호 숫자가 정확하게 기재되지 않는 등 양식작성상 오류 발생

(12) 미수채권명세서 오류

- 전기 보고서와 당기보고 전기 금액 및 내역이 불일치
- 미수연금수익이 부(-)의 금액으로 기재
- 미수이자수익 채권 잔액은 없으나, 대손충당금 잔액은 남아있는 오류

■ 관련규정

「결산작성지침」 '부속명세서 4. 미수채권명세서'에 따르면, 합계는 재무제표상 '미수채권', '미수채권현재가치할인차금', '미수채권대손충당금' 금액과 동일하여야 한다.

■ 오류내용

- 명세서 상 전기말 미수부담금수익 금액과 총계정원장상 금액이 불일치하였다.
- 당기말 미수연금수익이 부(-)의 금액으로 기재되었다.
- 총계정원장 상 미수이자수익은 채권 잔액은 없으나 대손충당금 잔액은 제거하지 않은 상태로 계상 되었다.

■ 오류발생 사례

(OO부) 명세서 상 전기말 미수부담금수익 금액과 총계정원장상 금액이 불일치
(OO처) 당기말 미수연금수익이 부의 금액으로 기재됨
(OO처) 총계정원장 상 미수이자수익은 채권 잔액은 없으나 대손충당금 잔액은 존재하는 오류

5. 기타 유의사항

(1) 자산 · 부채조정명세서

- 재무제표 자산 · 부채 금액이 재정상태표상 자산 및 부채금액과 불일치하는 오류 발생
- 차이내역 간 분류 오류 발생
- 표 세로 합계 검증 오류 발생
- 각 항목별 차이금액과 서술내역상 금액과 불일치하는 오류 발생
- 차이내역에 대한 설명금액이 총계정원장과 불일치하는 오류 발생

■ 관련규정

「결산작성지침」, '별첨1 자산 · 부채조정명세서' 에서는 '개별법 자산 · 부채 금액'에는 '5. 부속서류'에 첨부된 각 개별법상 결산서상 당년도말 잔액 금액과 동일한 금액을 기재하도록 하며, '재무제표 자산 · 부채 금액'에서는 재정상태표상 자산 및 부채 합계 금액을 기재하도록 하고 있다. '차이내역'에는 개별법상 자산 · 부채 금액과 국가회계기준상 자산 · 부채 금액과의 차이내역을 '1.보고대상기관차이', '2.국가기관상호간채권 · 채무차이', '3.결산조정항목차이', '4.대상차이', '5.기타차이'의 사유별로 구분하여 기재하도록 하고 있다.

■ 오류내용

- 'Ⅱ.재무제표 자산부채 금액'(ⓐ, ⓑ)이 재정상태표상 자산 및 부채금액과 불일치하였다.
- 대상차이의 항목을 기타차이에 분류하는 등 각 항목별 차이내역분류에 오류가 발생하였다.
- 표 세로 합계가 각 내역의 합계금액과 상이하였다.
  개별법 자산 · 부채금액 = 국가채권현재액 + 국유재산현재액 +물품현재액 + 국가채무합계
  차이내역 = 보고대상기관차이(A) + 국가상호간 채권 · 채무차이(B) + 결산조정항목차이(C) + 대상차이(D) + 기타차이(E)
- 각 차이항목에 대한 서술 내역상 계정과목별 합계금액이 'Ⅲ. 차이내역'의 각 차이 항목별 금액과 불일치하였다.
- 각 차이항목에 대한 서술 내역상 금액이 총계정원장상 금액과 불일치하였다.

구분	자산	부채
Ⅰ. 개별법 자산 · 부채 금액	XXXX	XXXX
1. 국가채권현재액	XXXX	-
2. 국유재산현재액	XXXX	-
3. 물품현재액	XXXX	-
4. 국가채무합계	-	XXXX
Ⅱ. 재무제표 자산 · 부채 금액	ⓐ	ⓑ
Ⅲ. 차이내역(Ⅱ-Ⅰ=A+B+C+D+E)	XXXX	XXXX
1. 보고대상기관차이(A)	XXXX	XXXX
2. 국가상호간 채권 · 채무차이(B)	XXXX	XXXX
3. 결산조정항목차이(C)	XXXX	XXXX
4. 대상차이(D)	XXXX	XXXX
5. 기타차이(E)	XXXX	XXXX

(2) 결산개요 오류

- 구체적인 증감사유를 기재하지 않고 금액만 기재
- 재무제표는 수정하였으나, 결산개요는 미변경
- 필수 기재 대상 행 누락
- 표의 금액과 하단의 설명금액이 불일치
- 백만 단위로 표시해야 하나, 원단위로 기재

■ 오류내용

- 증감사유를 기재하지 않은 채로 금액만 기재하였다.
- 재무제표 금액은 수정하였으나, 결산개요 금액은 수정하지 않았다.
- 순자산변동표에 파생상품평가손익 행이 기재되어야 하나 누락되었다.
- 표에 기재한 금액와 설명에 기재한 금액이 불일치하였다.
- 백만단위로 기재해야 하는 금액을 원단위까지 기재하거나, 백만단위명 기재를 누락하였다.

■ 오류발생 사례

(OO부 외 20개 부처) 증감사유를 기재하지 않고 금액만 기재
(OO부 외 2개 부처) 재무제표 금액은 수정하였으나, 결산개요 금액은 수정하지 않음
(OO청) 백만단위로 기재해야 하는 금액을 원단위까지 기재하거나, 백만 단위명 기재를 누락함
(OO청) 순자산변동표에 파생상품평가손익 행이 기재되어야 하나 누락됨
(OO청 외 6개 부처) 표에 기재한 금액과 설명에 기재한 금액이 불일치

집필진

기획재정부

재무회계팀 팀장 임동규
재무회계팀 사무관 소광문
재무회계팀 사무관 장시열

한국조세재정연구원

국가회계재정통계센터 연구원 현지용
국가회계재정통계센터 연구원 윤성호
국가회계재정통계센터 연구원 모완수
국가회계재정통계센터 연구원 최지영
국가회계재정통계센터 연구원 최금주
국가회계재정통계센터 연구원 임종권

2016 재무결산 오류사례 해설

2016년 9월 12일 인쇄
2016년 9월 12일 발행
발간등록번호 : 11-1051000-000605-14
발 행 : 기획재정부 재정관리국 재무회계팀
전화 : (044)215-5474
팩스 : (044)215-8118
주 소 : 세종특별자치시 갈매로 477,
정부세종청사 4동
홈페이지 : http://www.mosf.go.kr
인 쇄 : 우일인쇄공사 (02)2264-3399
본디자인 (02)2274-8875