



# 국가재무제표의 신뢰성 제고방안

2023. 12.

양은주 · 윤영훈





# 국가재무제표의 신뢰성 제고방안

2023. 12.

양은주 · 윤영훈



## 서 언

국가재무제표의 신뢰성은 국가재무제표를 통한 국가의 회계책임보고 및 정책의사결정에 유용한 정보제공이라는 목적을 달성하기 위한 기본적인 질적 속성이다. 그러나 2011회계연도에 최초로 발생주의에 기반한 국가재무제표를 발표한 이후 지금까지 회계오류가 지속적으로 보고되면서 국가재무제표의 신뢰성에 대한 의문이 제기되고 있다. 하지만 국가재무제표를 통해 산출된 재정정보가 국민에 대한 회계책임성을 제고하고 효과적인 재정관리 도구로 활용되기 위해서는 국가회계정보에 대한 신뢰성이 반드시 담보되어야 한다.

이를 고려하여 본 연구에서는 국가재무제표의 신뢰성 제고를 위한 실무적·정책적 제도개선 방안을 제안하기 위한 연구를 수행하였다. 특히 국가재무제표의 오류발생원인을 결산과정에만 국한하지 않고, 회계정보의 생산부터 의사결정자에 대한 정보공개까지를 모두 포괄하는 국가회계정보시스템의 관점에서 파악하고 그에 대한 개선방안을 제시하고자 하였다.

이러한 연구 목적에 따라 본 연구에서는 우선 국가재무제표의 회계오류 현황을 파악하고, 설문조사 및 개별면접조사를 통해 국가회계시스템의 미비점과 국가재무제표에서 오류가 발생하는 원인을 심층적으로 파악하였다. 또한 해외 주요 국가의 오류발생 현황과 제도적 개선사례를 조사하여 우리나라 국가재무제표의 오류발생 개선을 위한 시사점을 도출하였다.

본 연구는 한국조세재정연구원의 양은주 초빙연구위원과 윤영훈 초빙연구위원이 공동으로 수행하였다. 저자들은 보고서를 작성하는 과정에서 많은분의 도움을 받았다. 본 연구의 착수단계부터 최종보고서 집필까지의 과정에서 많은 조언을 주신 원내 연구위원 및 원외 전문가들에게 감사의 뜻을 전하고 있다. 아울러 자료수집 및 집필에 큰 도움을 준 국가회계재정통계센터 구성원에게도 깊은 감사를 표한다.

마지막으로 본 보고서는 저자들의 개인적인 의견이며, 본 연구원의 공식적인 견해가 아님을 밝혀 둔다.

2023년 12월

한국조세재정연구원

원장 김 재 진

# 요약 및 정책적 시사점

## 1. 연구개요

본 연구에서는 현행 국가회계정보시스템에서 국가회계정보의 신뢰성을 저해하는 요소를 파악하고, 이를 개선하기 위한 정책방안을 모색하였다. 우선 국가재무제표의 회계오류를 감사원 지적사항과 전기오류수정손익으로 구분하여 그 현황과 유형을 파악하였다. 그리고 결산담당자를 대상으로 한 설문조사 및 개별면접조사를 통해 국가회계정보시스템의 미비점과 국가재무제표에서 오류가 발생하는 원인을 심층적으로 파악하였다. 또한 해외사례 조사를 통해 해외 주요국의 오류발생 현황과 제도적 개선사례를 분석하고 이를 바탕으로 우리나라 국가재무제표의 오류발생 개선을 위한 시사점을 도출하였다.

## 2. 연구내용

우선 감사원 결산검사보고서와 국가결산보고서의 정보를 바탕으로 국가재무제표의 회계오류 현황을 살펴보았다. 감사원 지적사항과 전기오류수정손익의 현황을 종합하면, 감사원 지적사항과 전기오류수정손익의 발생유형 및 원인은 유사하며, 두 유형의 회계오류에서 반복적으로 나타나는 오류는 전반적으로 일반유형자산과 사회기반시설과 같은 국유재산과 관련된 오류로 파악되었다. 자산재평가, 자산누락 및 중복계상 오류가 전체 오류 중 큰 비중을 차지하여 현행 자산관리체계에서 회계오류를 발생시키는 요인이 존재함을 시사하였다. 또한 2021년 시행된 국유재산 재평가로 인해 예외적으로 큰 규모의 회계오류가 발생하였으며 이를 통해 국유재산의 재평가과정에 대

한 검토가 필요함을 확인하였다. 마지막으로 총자산 대비 오류금액의 비중을 통해 위에서 언급한 국유재산 재평가 관련 오류를 제외한 나머지 오류는 모두 자산 대비 1% 미만임을 확인하였다. 이는 국가회계정보에 영향을 줄 수 있는 중대한 오류와 중대하지 않은 오류를 구분할 필요가 있음을 시사한다.

다음으로는 설문조사 및 개별심층면접조사를 시행하여 국가결산시스템의 효과성과 반복적인 회계오류의 발생원인을 심층적으로 파악하였다. 결산담당자를 대상으로 한 설문조사 결과에 따르면, 순환보직으로 인해 결산담당자의 회계결산 관련 업무기간이 매우 짧은 점과 자체 회계전문인력의 숫자가 적은 점을 고려할 때 회계결산 업무의 전문성을 확보하고, 결산업무역량을 강화하는 데에 어려움이 있음을 확인하였다. 또한 회계결산 관련 업무기간이 짧은 반면 인사이동 시 업무의 인수인계가 업무를 수행하는 데에 충분하지 않다는 것도 함께 확인하여 지식이전을 통한 보완도 효과적으로 이루어지지 않음을 확인하였다. 또한 정부에서 운영 중인 결산지원제도는 전반적으로 효과적이나 자산 관련 오류에는 상대적으로 효과성이 떨어지는 것으로 파악되었다. 그 원인으로는 자산 관련 오류가 결산담당자의 실수 또는 전문성 부족보다는 기초데이터의 오류 및 정보 접근제한이라는 보다 근본적인 이유로 발생하기 때문인 것으로 나타났다. 이외에도 결산담당자가 원인을 파악할 수 없는 불일치에 대하여 전기오류수정 계정을 오남용함으로써 현재 보고되고 있는 전기오류수정이 과대계상되었을 수도 있다는 가능성도 확인할 수 있었다. 마지막으로 회계오류 발생 이후 관리방안이 미비한 것으로 나타나 이에 대한 개선방안도 검토할 필요가 있음을 시사하였다.

이어서 해외 주요국들의 국가재무제표의 회계오류 사례, 발생원인 및 대응현황에 대하여 조사하였다. 조사대상은 프랑스, 미국, 캐나다 총 3개국으로, 해외 사례조사를 통해 우리나라에서 발생하고 있는 국가재무제표의 오류가 국가회계의 특성으로 인해 불가피하게 발생하는 현상인지를 확인하고, 해외 국가에서도 유사한 오류가 발생하는 경우 어떠한 방식으로 대응하고 있는지를 파악하고자 하였다. 조사결과, 발생주의에 기반하여 국가재무제표를 공표하는 3개국 모두에서 우리나라와 유사한 오류를 경험하고 있는 것으로 확인되었다. 프랑스, 미국, 캐나다 모두 유형자산을 많이 보유하고 있는



국방부의 재무정보의 신뢰성에 문제점이 있다는 공통점을 가지고 있었으며, 재고자산에 대한 기초데이터 정확성에 문제가 있음이 회계오류의 근본원인으로 꼽혔다. 또한 회계오류 발생 시 대응방식을 살펴보면 각국별로 다소 차이는 있으나 감사보고서 및 개별 분석보고서를 통해 해당 문제의 발생원인 및 개선사항을 적극적으로 피드백함을 확인하였으며, 특히 자산 관련 오류에 대하여 개별 부처의 재무감사 강화 및 내부통제제도 개선 등을 통해 해당 문제에 대한 대응방안을 강구하고 있음을 확인하였다.

### 3. 정책제안 및 시사점

본 연구의 분석결과를 바탕으로 우리나라의 국가재무제표 신뢰성을 제고할 수 있는 개선방안을 다음과 같이 제시하였다. 첫째, 부처 차원에서 회계오류발생을 예방하기 위하여 중앙부처에 대한 내부회계관리제도를 강화하고, 내부회계관리제도가 효과적으로 시행되는지 모니터링하기 위해 국가회계법에서 제시한 회계책임관 제도를 내실화할 필요가 있다 둘째, 결산담당자의 회계전문성을 강화하기 위하여 회계관계공무원의 결산업무기간 보장과 회계업무 기피현상 해소를 위한 인센티브 강화가 필요하다. 셋째, 자산 관련 오류의 근본원인인 기초데이터의 정확성을 제고하고 국가회계실체 간의 정보연계 방안도 검토되어야 한다. 넷째, 중요성 기준을 명확히 설정하여 회계오류 발생 시 그 기준에 따라 중요한 회계오류와 그렇지 않은 사소한 오류를 구분할 필요가 있다. 마지막으로 회계오류가 발생한 경우 오류에 대한 충분한 정보를 공시하여 추가적인 오류발생을 방지할 필요가 있다.

본 연구에서는 현행 국가회계정보시스템의 미비점을 발견하여 그 개선방안을 제시하였다는 점에서 공헌점이 있다고 할 수 있으며, 특히 국가재무제표의 회계오류의 발생원인을 결산과정에만 국한하지 않고, 정보의 생산부터 의사결정자에 대한 정보공개까지 모두 포괄하는 국가회계정보시스템의 측면에서 파악하고 그에 대한 개선방안을 제시하고자 한 점에서 의미가 있을 것이다.



## 목 차

I. 서론 .....	15
II. 국가결산체계에 대한 이해 .....	19
1. 국가결산체계 개요 .....	19
2. 국가결산검사 절차 .....	24
3. 전기오류수정에 관한 국가회계기준 .....	27
4. 결산지원제도 개요 .....	29
가. 재무결산 중간점검 .....	29
나. 국가회계 전문교육 운영 .....	32
다. dBrain 시스템 개선 .....	36
라. 재무결산 오류사례 해설 발간 .....	37
5. 선행연구 .....	39
가. 국가재무제표의 회계품질 관련 선행연구 .....	39
나. 국가재무제표 결산검사체계 관련 선행연구 .....	40
III. 국가재무제표의 회계오류 현황 .....	42
1. 감사원 지적사항 .....	42
2. 전기오류수정손익 .....	55
3. 소결 .....	62
IV. 결산체계 효과성 및 회계오류 발생원인 분석 .....	64
1. 결산담당자 대상 설문조사 분석 .....	64
가. 개요 .....	64
나. 설문조사 결과 .....	65

2. 개별 심층면접조사를 통한 회계오류 발생원인 분석 .....	77
가. 개요 .....	77
나. 심층면접조사 결과 .....	77
3. 소결 .....	82
<b>V. 해외 사례 .....</b>	<b>83</b>
1. 프랑스 .....	83
가. 결산체계 개요 .....	83
나. 회계오류 발생 사례 .....	85
다. 회계오류 발생원인 및 대응방안 .....	89
2. 미국 .....	90
가. 결산체계 개요 .....	90
나. 회계오류 발생 사례 .....	92
다. 회계오류 발생원인 및 대응방안 .....	96
3. 캐나다 .....	97
가. 결산체계 개요 .....	97
나. 회계오류 발생 사례 .....	98
다. 회계오류 발생원인 및 대응방안 .....	99
4. 소결 .....	100
<b>VI. 국가재무제표 신뢰성 제고를 위한 개선방안 .....</b>	<b>102</b>
1. 내무회계관리제도 및 회계책임관제도 활성화 .....	102
2. 결산담당자의 회계전문성 강화 .....	104
3. 기초데이터의 정확성 제고 및 연계 .....	104
4. 중요성 기준 설정 .....	105
5. 공시 세분화 .....	106

---

Ⅶ. 결론 ..... 107

참고문헌 ..... 110

## 표목차

〈표 Ⅰ-1〉 국가회계기준에 관한 규칙 .....	16
〈표 Ⅱ-1〉 국가결산보고서의 구성 .....	24
〈표 Ⅱ-2〉 국가재무제표 결산검사의 주요 점검사항 .....	26
〈표 Ⅱ-3〉 감사원 결산검사 지적 오류 유형 .....	27
〈표 Ⅱ-4〉 2022회계연도 중간점검 항목 현황 .....	30
〈표 Ⅱ-5〉 2022년 국가회계이론 과정 커리큘럼 .....	33
〈표 Ⅱ-6〉 2022년 국가회계실무 과정 커리큘럼 .....	34
〈표 Ⅱ-7〉 2022년 재무결산실무 과정 커리큘럼 .....	34
〈표 Ⅱ-8〉 2022년 국가회계의 활용 과정 커리큘럼 .....	35
〈표 Ⅲ-1〉 연도별 국가재무제표 결산검사 지적건수 .....	43
〈표 Ⅲ-2〉 연도별 국가재무제표 결산검사 오류금액 .....	45
〈표 Ⅲ-3〉 계정별 국가재무제표 결산검사 오류금액 .....	45
〈표 Ⅲ-4〉 감사원 지적사항의 세부 항목의 연도별 추이 .....	46
〈표 Ⅲ-5〉 감사원 지적사항 오류 유형의 연도별 지적건수 .....	51
〈표 Ⅲ-6〉 감사원 지적사항의 유형별 오류금액 현황 .....	53
〈표 Ⅲ-7〉 감사원 지적사항의 유형별 총자산 대비 오류금액 비중 현황 .....	54
〈표 Ⅲ-8〉 연도별 국가재무제표 전기오류수정손익 현황 및 자산 대비 비중 .....	56
〈표 Ⅲ-9〉 부처별 국가재무제표 전기오류수정손익 현황 .....	58
〈표 Ⅲ-10〉 유형별 국가재무제표 전기오류수정손익 현황 .....	61
〈표 Ⅲ-11〉 2022회계연도 주요 부처별 전기오류 수정손익 발생유형 현황 .....	62
〈표 Ⅳ-1〉 설문조사에 응답한 결산담당자의 일반 현황 .....	65
〈표 Ⅳ-2〉 결산담당자의 전공 및 업무이해 수준 .....	67
〈표 Ⅳ-3〉 회계결산 인력 및 전문성 .....	67
〈표 Ⅳ-4〉 인수인계 방식 및 평가 .....	68

---

〈표 IV-5〉 합병, 분할에 따른 회계처리 예시 .....	80
〈표 V-1〉 프랑스 중앙정부 재무제표 재작성으로 인한 재무제표 계정별 영향 ....	88
〈표 V-2〉 프랑스 중앙정부 재무제표 재작성 발생요인별 영향 .....	89
〈표 V-3〉 미국 국방부 재무제표 재작성으로 인한 재무제표 계정별 영향 .....	96
〈표 VI-1〉 「국가회계법」 중 회계책임관 제도 및 내부통제에 관한 규정 .....	103

## 그림목차

[그림 II-1] 국가회계법령의 체계 .....	20
[그림 II-2] 국가결산 과정 .....	21
[그림 II-3] 국가결산보고서의 구성 .....	23
[그림 II-4] 국가결산검사 법적 체계 .....	25
[그림 II-5] 회계연도별 국가결산검사 업무범위의 변화 .....	26
[그림 III-1] 연도별 국가재무제표 결산검사 지적건수 추이 .....	43
[그림 III-2] 연도별 국가재무제표 결산검사 유형별 증감 추이 .....	52
[그림 III-3] 연도별 국가재무제표 전기요류수정손익 증감 추이 .....	57
[그림 IV-1] 결산담당자의 결산 관련 업무기간 구성비 .....	66
[그림 IV-2] 회계결산 인수인계의 효과성 정도 .....	69
[그림 IV-3] 결산지원제도 활용 경험 .....	70
[그림 IV-4] 결산지원제도의 효과성 .....	71
[그림 IV-5] 세부 결산요류에 대한 각 결산지원제도의 효과성 .....	72
[그림 IV-6] 결산결과에 따른 피드백 및 인센티브/페널티 여부 .....	74
[그림 IV-7] 회계신뢰성 제고를 위해 추진해야 할 과제 .....	75
[그림 V-1] 2010~2020회계연도 프랑스 국가재무제표 유보의견 현황 .....	86
[그림 V-2] 2021회계연도 프랑스 중앙정부 재정상태표 재작성 .....	87
[그림 V-3] 2021회계연도 프랑스 중앙정부 재정운영표 재작성 .....	88
[그림 V-4] 미국 감사원(GAO) 성명서 중 감사의견 거절에 관한 내용 .....	93
[그림 V-5] 미국 연방정부 재무제표 주석 중 회계요류 수정에 관한 사항 .....	94
[그림 V-6] 2022회계연도 국방부 재무제표 주석 28 .....	95
[그림 V-7] 미국 국방부 2018~2022회계연도 Material Weakness 현황 .....	97
[그림 V-8] 캐나다 국방부 2018회계연도 재고 및 자산통합항목 오류 현황 .....	99



---

# I. 서론

---

우리나라는 재정의 투명성과 회계책임성 및 효율성을 제고하기 위해 2011년<sup>1)</sup>부터 본격적으로 발생주의 복식부기 회계제도를 도입하여 국가재무제표를 작성하여 공표하고 있다. 발생주의에 의해 작성된 국가재무제표는 재정상태표상의 자산·부채·순자산에 관한 정보를 통해 경제적 실질에 기반을 둔 재정상태를 파악하고 재정건전성 등의 효과적 관리를 위한 재무분석 정보의 생산을 가능하게 한다(이종운 외, 2017). 국가재무제표를 통해 생산된 회계정보는 재정활동의 결과를 적절한 방법으로 측정, 기록 및 순환과정의 정리함으로써 각 분야의 의사결정자들에게 유용한 정보를 제공하는 도구로 사용되어야 한다. 국제적으로도 국가회계정보를 발생주의에 기반하여 작성하는 행태가 확산되고 있으며, 2021년 발간된 국제공공부문재무회계책임성 지표(International Public Sector Finance Accountability Index)<sup>2)</sup>에 따르면 2020년 기준으로 현재 총 49개국이 발생주의를 기반으로 회계보고를 하고 있으며, 2025년에는 83개국으로 증가할 예정이라고 밝힌 바 있다.

다만 이러한 발생주의 회계정보의 유용성은 재무제표의 신뢰성이 담보되어야 하는데, 이는 재무제표의 회계품질이 높을수록 정보이용자의 의사결정에 유용한 정보를 제공할 수 있기 때문이다(Feng et al., 2015; D'Mello et al., 2017). 「국가회계기준에 관한 규칙」에서도 국가회계정보의 객관성 및 신뢰성을 일반원칙으로 규정하고 있다.

---

1) 2007년 10월 「국가회계법」 제정, 2009년부터 발생주의 방식으로 회계처리 시행, 2011회계연도부터 발생주의에 기반한 국가재무제표를 국회 제출

2) International Public Sector Financial Accountability Index: 2021 Status Report(IFAC · CIPFA, 2021)

## 〈표 I-1〉 국가회계기준에 관한 규칙

제4조(일반원칙) 국가의 회계처리는 복식부기·발생주의 방식으로 하며, 다음 각 호의 원칙에 따라 이루어져야 한다.

1. 회계처리는 신뢰할 수 있도록 객관적인 자료와 증거에 따라 공정하게 이루어져야 한다.
2. 재무제표의 양식, 과목 및 회계용어는 이해하기 쉽도록 간단명료하게 표시하여야 한다.
3. 중요한 회계방침, 회계처리기준, 과목 및 금액에 관하여는 그 내용을 재무제표에 충분히 표시하여야 한다.
4. 회계처리에 관한 기준 및 추정(推定)은 기간별 비교가 가능하도록 기간마다 계속하여 적용하고 정당한 사유 없이 변경해서는 아니 된다.
5. 회계처리와 재무제표 작성을 위한 계정과목과 금액은 그 중요성에 따라 실용적인 방법으로 결정하여야 한다.
6. 회계처리는 거래 사실과 경제적 실질을 반영할 수 있어야 한다.

자료: 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」, <https://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9/%EA%B5%AD%EA%B0%80%ED%9A%8C%EA%B3%84%EA%B8%B0%EC%A4%80%EC%97%90%EA%B4%80%ED%95%9C%EA%B7%9C%EC%B9%99>, 검색일자: 2023. 3. 1.

또한 국가재무제표의 회계책임성 측면에서도 신뢰성은 반드시 보장되어야 한다. 회계책임성(accountability)이란 조직이나 개인이 회계 및 재무정보를 효과적이고 투명하게 보고하고, 이를 통해 이해관계자들에게 책임을 다하는 것을 의미한다. 국가재무제표는 국민으로부터 국세, 부담금 등의 조세를 통하여 필요한 재원을 확보하여 해당 자원을 다양한 국가 재정활동을 수행함으로써 운용한 결과물이라는 점을 감안할 때, 국가의 재정정보는 일반 국민 및 다양한 이해관계자들에게 투명하게 보고되어야 한다. 따라서 국가재무제표는 정해진 국가회계기준에 따라 정부의 재무상태와 재정활동에 대한 정확하고 신뢰성 있는 정보를 제공하여 이해관계자들이 국가의 재정상태를 신뢰할 수 있게 해야 한다.

기존 선행연구에서는 이러한 회계정보의 신뢰성을 평가하기 위해 정보이용자에 대한 설문조사 등을 통해 직접 측정하는 방법이 사용되기도 하지만(Hodge et al., 2009), 다수의 선행연구에서는 회계정보의 신뢰성을 평가할 때 회계오류 발생 여부를 추정치로 활용한다. 회계오류의 발생은 과거 회계연도의 재무제표를 작성하는 데 문제가 있었음을 의미하며, 이러한 오류의 사후적인 정정은 해당 재무제표의 신뢰성에 대한 부정적인 메시지를 내포한다고 볼 수 있다. 또한 회계오류의 사후적인 정정은 회계정보의 중요한 질

적 특성 중 하나인 적시성에도 부정적인 영향을 야기할 수 있다. 적시성(timeliness)은 정보이용자가 의사결정에 필요한 시점에 그 정보가 제공되어야 하는 것을 의미하는데, 적시에 제공되지 않는 정보는 주어진 의사결정에 이용할 수 없으므로 그 유용성이 하락하게 된다.

이러한 측면에서 국가재무제표의 신뢰성은 전기오류수정 발생 내역을 통해 판단할 수 있다. 전기오류수정이란 전 회계연도 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령에서 정한 기준에 합당하지 아니한 회계처리를 당 회계연도에 발견하여 이를 수정하는 것을 말한다(기획재정부·한국조세재정연구원, 2022, p. 544). 우리나라는 2011회계연도에 최초로 국가재무제표를 작성하여 국회에 제출한 이후 현재 발생주의를 도입한 지 10여 년이 지났으나, 현재도 국가재무제표에 회계오류가 유의하게 감소하지 않고 지속적으로 발생하고 있다.

이에 따라 국회, 국정감사, 언론 등에서 국가회계에 대한 신뢰성 문제가 지속적으로 제기되고 있으며, 선행연구에서는 주요 원인으로 결산담당자의 업무숙지 부족과 감사원의 결산검사 미비 등을 제시하고 있다. 이러한 원인을 해결하기 위해 정부에서는 재무결산 중간점검 시행, 결산담당자 대상 국가회계 전문교육, dBrain 시스템 개선, 재무결산 오류사례 해설 발간과 같은 결산지원제도를 시행함으로써 결산담당공무원의 전문성 강화와 오류방지대책을 시행하고 있으나, 실제로 이러한 제도가 얼마나 효과적으로 작동하고 있는지에 대한 검토가 필요하다.

전기오류수정이 반복적으로 나타나는 것은 국가회계실체의 비교적 큰 규모와 회계처리의 복잡성을 고려할 때 발생이 불가피한 측면도 있으나, 이러한 전기오류수정의 지속적 발생으로 인한 신뢰성 하락은 향후 국가회계정보의 활용에도 제약을 줄 수 있으며, 국가신인도에도 부정적인 결과를 야기할 수 있으므로 회계오류를 감소시키려는 노력이 반드시 필요하다. 특히 유사한 오류가 반복적으로 나타나는 것은 국가회계시스템에 근본적인 문제가 있음을 시사하므로, 이에 대한 원인 파악 및 개선이 필요하다.

본 연구는 지난 12년간의 국가회계시스템 및 국가결산체계 전반을 되돌

아보고, 현행 체계에서 회계신뢰성을 저해하는 요소를 파악함으로써, 이를 바탕으로 향후 국가재무제표의 회계품질 제고를 위한 개선방안을 제시하는 것을 목적으로 한다. 특히 회계오류의 현황 및 추세를 분석하고 사례분석을 통해 개선방안을 제시한 선행연구 결과에서 더 나아가, 결산담당자를 대상으로 설문조사를 시행하고 개별 심층면접조사를 통해 현행 국가회계시스템 전반에 대한 미비점을 파악하고, 그에 대한 대응방안을 제시함으로써 국가재무제표의 회계오류 발생을 감소하는 데 기여하고자 한다.

본 연구는 다음과 같이 구성된다. 제Ⅱ장에서는 우리나라의 국가결산체계 현황과 관련 선행연구를 살펴본다. 제Ⅲ장에서는 발생주의 도입 초기부터 현재까지 발생한 감사원 지적사항과 전기오류수정항목을 종합하여 그 현황 및 추이를 분석하고, 발생빈도가 높은 회계오류의 유형을 파악한다. 제Ⅳ장에서는 결산담당자를 대상으로 설문조사 및 개별 심층면접조사를 실시하여 현행 결산체계의 효과성과 발생빈도가 높은 회계오류의 발생원인을 심층적으로 분석하고, 제Ⅴ장에서는 해외 주요국의 회계오류발생 사례, 발생원인 및 대응방안 등을 파악한다. 마지막으로 제Ⅵ장에서 이를 바탕으로 우리나라 국가회계시스템에 적용할 수 있는 개선방안을 제시한다.

---

## II. 국가결산체계에 대한 이해

---

### 1. 국가결산체계 개요

국가결산은 국가회계기준에 따라 이루어지는데, 국가회계기준은 국가의 재정활동에서 발생하는 경제적 거래 등을 발생주의·복식부기 방식으로 회계처리하는 데 필요한 기준을 의미한다. 발생주의 국가회계와 관련된 법령 체계는 「국가회계법」, 「국가회계법 시행령」, 국가회계기준 및 22개의 국가회계예규로 구성되어 있다. 「국가회계법」은 발생주의 회계제도의 도입근거법이고, 국가회계기준은 국가회계법 제11조에 따라 기획재정부령으로 정해지는 국가회계기준에 관한 규칙을 지칭한다. 국가회계기준은 회계처리의 일부를 기획재정부 장관에게 위임하여 정하도록 하고 있으며, 총 6장의 나누어진 56개 조문과 부칙 4개 조문으로 구성되어 있다. 이에 대한 예규는 계속적·반복적으로 수행해야 하는 사무를 통일적으로 처리하기 위하여 필요한 원칙과 기준에 관한 사항을 규정하는 행정규칙을 말하며 총 22개의 예규가 제정되어 있다. 국가회계예규는 편람 형태로 제공되어 실무자들의 이해도와 활용성을 높이고 있다.<sup>3)</sup>

국가결산제도는 「국가재정법」 및 「국가회계법」에 기반을 두고 있다. 그중 「국가재정법」은 국가 재정운용에 필요한 사항을 규정한 기본법으로서, 재정운용의 일반원칙부터 예산편성, 집행, 성과관리, 결산 및 국가채무관리 등에 관하여 명시하고 있다. 특히 결산제도와 관련하여 결산보고서 작성 및 제출 절차를 규정하고, 성과보고서를 결산보고서에 포함하여 제출하도록 명시하고 있다.

---

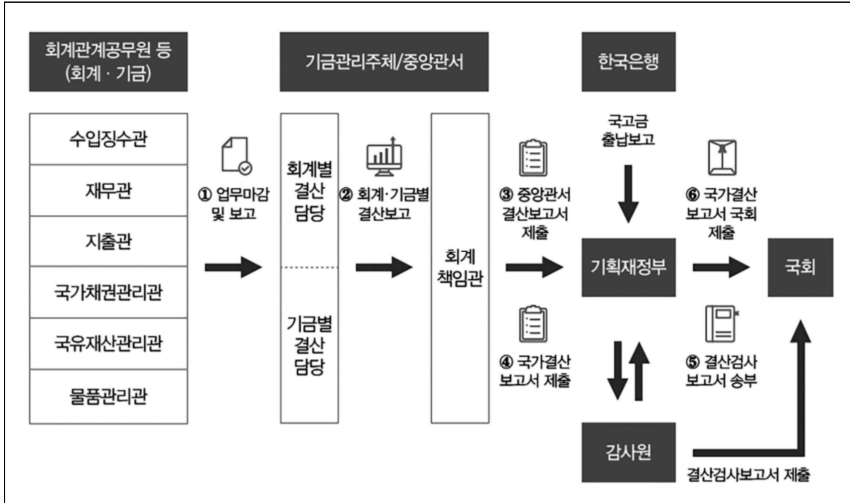
3) 한국조세재정연구원, 『알기 쉬운 국가회계 2022』, 2022a, p. 28

[그림 II-1] 국가회계법령의 체계

국가회계법	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 결산보고서 체계, 구성 등</li> </ul>
⋮	
국가회계법 시행령	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 국가회계제도심의위원회의 구성·운영</li> <li>• 결산보고서의 작성과 부속서류 제출 등 세부적인 사항</li> </ul>
⋮	
국가회계기준에 관한 규칙 (기획재정부령)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 재무제표(재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표, 주석) 작성방법</li> <li>• 자산·부채 정의, 평가방법 등</li> </ul>
⋮	
국가회계예규(22개)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 법령식으로 구성된 기준을 보완하여 실무적용에 필요한 사안에 대해 상세 해설과 회계처리 사례를 문단식으로 제시</li> </ul> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 재무제표의 표시와 부속서류의 작성에 관한 지침</li> <li>2. 재무제표의 통합에 관한 지침</li> <li>3. 금융자산과 금융부채 회계처리지침</li> <li>4. 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침</li> <li>5. 무형자산 회계처리지침</li> <li>6. 기타의 자산과 기타의 부채 회계처리지침</li> <li>7. 리스 회계처리지침</li> <li>8. 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침</li> <li>9. 교환수익 회계처리지침</li> <li>10. 비교환수익 회계처리지침</li> <li>11. 비용 회계처리지침</li> <li>12. 연금 회계처리지침</li> <li>13. 보험 회계처리지침</li> <li>14. 보증 회계처리지침</li> <li>15. 용자 회계처리지침</li> <li>16. 민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침</li> <li>17. 국유재산위탁개발사업 회계처리지침</li> <li>18. 원가계산에 관한 지침</li> <li>19. 국고금 회계처리지침</li> <li>20. 세입·세출외거래 회계처리지침</li> <li>21. 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침</li> <li>22. 정부조직개편 회계처리지침</li> </ol> <p>* 국가회계재정통계센터)국가회계)국가회계법령)국가회계법  <a href="https://www.kipf.re.kr/gafsc/accounting_FinancialAccounting.do">https://www.kipf.re.kr/gafsc/accounting_FinancialAccounting.do</a></p>

자료: 한국조세재정연구원(2022a), p. 29

[그림 II-2] 국가결산 과정



자료: 기획재정부(2022), p. 5

「국가회계법」은 재정 운영의 투명성 및 책임성을 강화하기 위한 법으로, 발생주의 회계시스템을 도입하여 국가회계의 투명성과 신뢰성을 제고하고 재정 관련 의사결정에 유용한 정보를 생산 및 제공하는 데 목적을 두고 있다. 국가회계법은 국가회계의 처리기준, 결산보고서의 구성 및 작성 등에 관한 사항을 규정하고 있다.<sup>4)</sup>

국가결산은 업무마감 및 보고, 회계·기금별 결산보고, 중앙관서 결산보고서 제출, 국가결산보고서 제출, 결산검사보고서 송부, 국가결산보고서 국회 제출의 과정을 거친다. 국가재무결산의 과정은 각 중앙관서 회계담당자들의 통합결산을 바탕으로 기획재정부가 국가결산보고서를 작성하고, 이에 대한 감사원의 회계감사를 마친 후에 국회에 최종적으로 국가결산보고서를 제출하는 방식으로 이루어진다.

먼저 회계 관계 공무원 및 민간기금 관리자는 당해 회계연도의 업무를 마감한 후 작성한 결산 기초자료를 소관 중앙관서의 회계·기금별 결산담당부

4) 한국조세재정연구원(2022a), p. 31

서에 보고한다. 이어 중앙관서 단위로 통합 결산보고서 작성체계를 구축하는데, 회계·기금별 결산부서는 결산서를 작성하여 중앙관서의 회계책임관에게 보고하고, 중앙관서의 장이 관리하지 않는 기금의 경우에는 기금결산보고서를 작성하여 소관 중앙관서의 장에게 제출한다. 중앙관서의 장은 소관 일반회계·특별회계 및 기금을 통합하고, 회계·기금 간의 내부거래를 제거하며, 원가계산을 통해 중앙관서 결산보고서를 작성한다.

중앙관서는 작성된 결산보고서를 기획재정부에 제출하는데, 중앙관서의 장은 결산 개요, 세입세출결산, 재무제표, 성과보고서로 구성된 ‘중앙관서 결산보고서’를 다음 연도 2월 말까지 기획재정부에 제출한다. 기획재정부 장관은 모든 중앙관서 결산보고서를 통합하여 ‘국가결산보고서’를 작성하고, 국무회의의 심의 및 대통령의 승인을 얻어 다음 연도 4월 10일까지 감사원에 제출한다. 감사원은 국가결산보고서를 검사하고 그 보고서를 다음 연도 5월 20일까지 기획재정부 장관에게 송부하고, 이를 종합하여 정부는 다음 연도 5월 31일까지 감사원의 결산검사 결과를 반영하여 국가결산보고서를 국회에 제출한다.

국가결산보고서는 결산개요, 세입세출결산, 재무제표, 성과보고서로 구성된다. 결산개요는 당기의 예산 및 기금의 집행 결과, 재정의 운영 내용과 재무상태에 대한 내용이 포함된다. 특히, 재무결산에 대하여는 자산, 부채, 재정운영 결과를 요약한 간략한 설명을 기재한다.<sup>5)</sup>

세입세출결산은 예산과 실제 집행 결과를 비교하여 작성되는 보고서로, 현금주의 방식으로 작성되고 있다. 세입세출결산은 발생주의·복식부기 회계제도 도입 이후에도 여전히 중요한 결산서류로 여겨지고 있는데, 그 이유는 발생주의·복식부기 회계제도가 도입된 이후에도 여전히 예산제도가 현금주의 기준으로 운영되고 있으므로, 국회에서 승인된 예산 대비 사용 실적을 비교한 결과는 반드시 국회에 보고해야 하기 때문이다.<sup>6)</sup>

재무제표는 통합 및 중앙관서의 회계·기금의 재정상태표, 재정운영결과

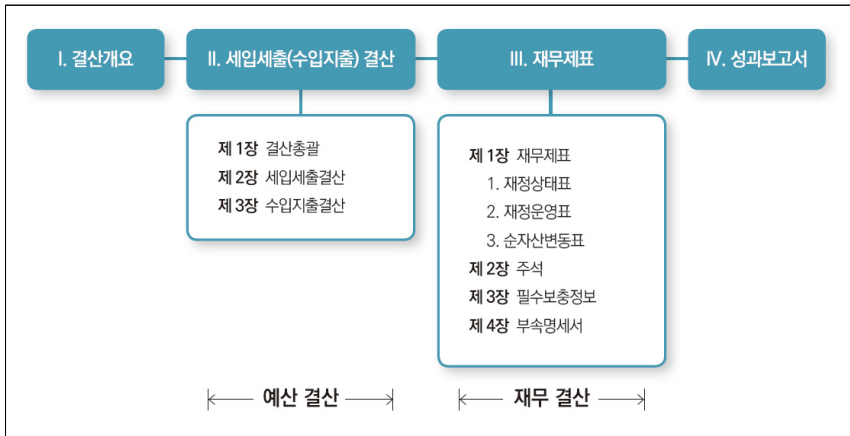
5) 한국조세재정연구원(2022a), p. 32

6) 한국조세재정연구원(2022a), p. 32



및 순자산변동표, 주식으로 구성되며, 국가회계기준에 따라 발생주의 및 복식부기 회계에 의한 재정활동의 결과를 포함한다. 성과보고서는 각 부처가 운영하는 프로그램 또는 사업에 대하여 사전에 설정된 성과목표를 달성한 실적을 보고하는 문서이며, 이는 재정개혁의 일환으로 발생주의·복식부기 회계제도 도입과 더불어 시행되었다.<sup>7)</sup>

[그림 II-3] 국가결산보고서의 구성



자료: 류진동(2019), p. 18

발생주의 국가회계제도의 적용대상은 「국가회계법」 제3조에 따라 국가의 모든 일반회계, 특별회계 및 기금을 포함한다. 일반회계란 조세수입 등을 주요 세입으로 하여 국가의 일반적인 세출을 충당하기 위해 설치한 회계를 말하며, 특별회계는 특정 사업의 운영이나 특정 자금의 운용을 목적으로 할 때 또는 특정한 세입으로 특정한 세출에 충당하기 위해 일반회계와의 구분이 필요할 때 설치한 회계를 의미한다. 기금은 국가가 특정한 목적을 위하여 특정한 자금을 신축적으로 운용하기 위해 법률로 설치한 것이다.<sup>8)</sup>

7) 한국조세재정연구원(2022a), p. 32

8) 한국조세재정연구원(2022a), p. 35

〈표 Ⅱ-1〉 국가결산보고서의 구성

구성서류	내용
■ 결산개요	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 결산 내용을 요약 정리</li> <li>• 예산 및 기금의 집행 결과, 재정의 운영 내용과 재무상태를 분명하게 파악할 수 있도록 작성</li> </ul>
■ 세입세출결산 (기금은 수입지출결산)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 세입세출예산, 기금운용계획과 동일한 구분에 따라 그 집행결과를 종합하여 작성</li> </ul>
■ 재무제표 - 재정상태표 - 재정운영표 - 순자산변동표	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 기획재정부 장관이 정하는 회계기준에 따라 작성</li> <li>• 재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표, 주석으로 구성</li> <li>• 재정상태표는 일정 시점의 자산, 부채 및 순자산 현황을 보여주는 보고서로서 기업의 재무상태표와 유사</li> <li>• 재정운영표는 일정 기간의 수익, 비용 현황을 보여주는 보고서로서 특히 프로그램별 원가정보 제공</li> <li>• 순자산변동표는 순자산 변동 내역을 보여주는 보고서로서 기업의 자본변동표와 유사</li> <li>• 주석은 재정상태표 등의 내용에 대해 추가로 설명</li> </ul>
성과보고서	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 성과계획서상의 목표와 그에 대한 실적을 대비하여 작성</li> </ul>

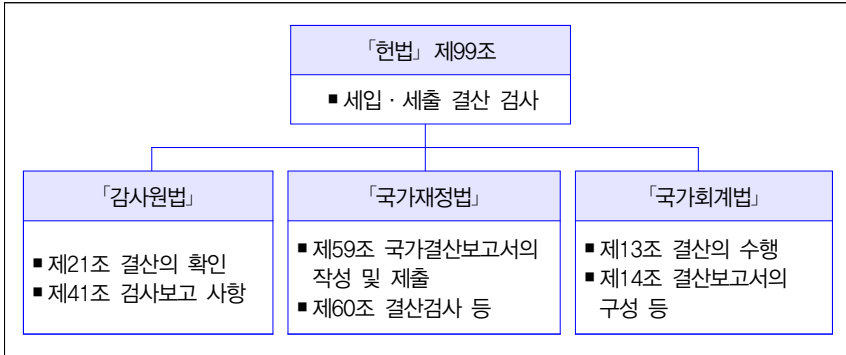
자료: 한국조세재정연구원(2022a), p. 32를 참고하여 저자 작성

## 2. 국가결산검사 절차

국가결산검사는 감사원이 국가의 한 회계연도의 재정활동에 대해 결산서계수의 정확성·적정성 등을 확인하고, 국회 등에 그 결과를 보고하기 위한 회계검사의 일종을 말한다. 감사원은 「헌법」 제99조, 「감사원법」 제21조 및 제41조 등이 정한 바에 따라 기획재정부가 작성·제출한 국가결산보고서를 검사하게 된다.<sup>9)</sup>

9) 감사원(2023), p. 3

[그림 Ⅱ-4] 국가결산검사 법적 체계



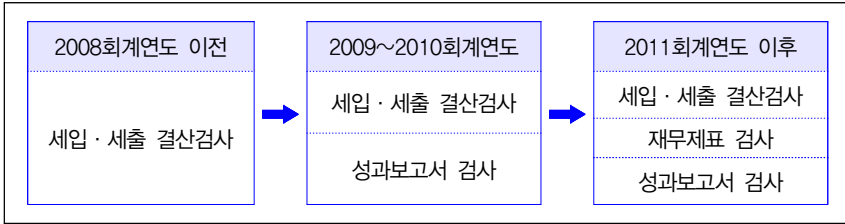
자료: 감사원(2023), p. 3

우리나라의 법령은 회계감사(audit)가 아닌 회계검사(review)로 규정하고 있다. 회계감사란 독립된 공인회계사에 의해 재무제표가 회계기준에 따라 적정하게 작성되었는지를 확인하기 위하여 관련 증거를 수집하고 평가하여 그 결과를 정보이용자에게 전달하는 과정으로, 감사의 목적은 의도된 재무제표 이용자의 신뢰수준 향상이며, 이는 감사의견 표명을 통해 달성된다. 외부검토(review)는 감사와는 달리 감사인이 제한된 절차를 기초로 재무제표가 회계기준에 따라 작성되지 않았다고 믿게 하는 사항이 발견되었는지 여부를 보고하는 것을 말한다.

국가결산검사의 체계는 감사원이 기재부가 제출한 국가결산보고서를 검사하여 기획재정부에 송부함과 함께, 「헌법」 제99조에 따라 대통령 및 국회에 보고한다. 국가결산검사의 업무범위는 2008회계연도까지는 현금주의·단식부기 방식의 세입·세출에 대한 결산검사였으나, 2009회계연도부터 성과보고서에 대한 검사를 포함하였고, 2011회계연도부터는 발생주의·복식부기 방식에 따라 작성된 재무제표를 검사하고 있다.<sup>10)</sup>

10) 감사원(2023), p. 4

[그림 II-5] 회계연도별 국가결산검사 업무범위의 변화



자료: 감사원(2023), p. 4

재무제표의 경우, 감사원의 결산검사 과정에서 계정과목의 적용 오류, 자산·부채 누락 등 회계처리 오류를 점검하여 재무제표가 적정하게 작성되었는지를 확인한다.<sup>11)</sup> 자산과 부채의 회계처리, 자산 평가 및 부채추정, 사업별 수익과 비용의 회계처리, 결산조정분개, 중앙관서 및 국가 단위 간 내부거래 제거, 통합재무제표 작성에 대한 적정성 검사 등을 수행한다(정아름·정도진, 2020).

<표 II-2> 국가재무제표 결산검사의 주요 점검사항

분야	내용	주요 점검사항
자산·부채 회계처리	자산 회계처리의 적정성	재정상태표에 계상된 자산이 실제로 존재하는지, 재무제표에 모두 포함되는지 등
	부채 회계처리의 적정성	재정상태표에 계상된 부채가 실제로 존재하는지, 재무제표에 모두 포함되는지 등
사업별 원가정보 회계처리	수익 및 비용의 적정성	재정운영표에 계상된 수익 및 비용이 회계기간 중 실제로 발생하는지, 정확한 계정과목으로 분류하는지 등
	결산조정 분개의 적정성	자산 및 부채를 적절한 가치로 계상하는지, 수익 및 비용을 적절한 기간에 배분하는지 등
중앙관서 및 국가 단위 재무제표 회계처리	내부거래 제거의 적정성	국가회계 실체 내 계정 간, 중앙관서 내 국가회계 실체 간 및 중앙관서 간 내부거래를 적정하게 제거하는지 등
	통합 시 재무제표 작성의 적정성	중앙관서 단위 및 국가 단위 재무제표를 통합 작성하는 과정에서 함께 정확성, 주식, 국고금 회계 통합 등이 적정한지 등

자료: 박노욱 외(2015), p. 59

11) 감사원(2023), p. 5

국가결산검사보고서는 총 2권으로 구성되어 있으며, 제 I 권은 ‘제1장 국가결산보고서 검사’, ‘제2장 중앙관서별 결산검사’로 구성되어 있고, 제 II 권은 ‘제3장 감사결과’를 포함하고 있다. 제1장은 재정수지 및 국가부채 등 국가재정건전성 관리에 대한 분석과 국가결산보고서(세입·세출 결산, 재무제표, 성과보고서) 검사의 총괄적인 내용이 수록되어 있으며, 제2장은 중앙관서별로 중앙관서결산보고서(세입·세출 결산, 재무제표, 성과보고서)에 대한 검사 내용이 수록되어 있다. 제3장은 감사원이 연간 실시한 주요 감사결과가 수록되어 있다.<sup>12)</sup>

국가결산검사보고서의 부록으로 재무제표의 결산검사 시 지적된 오류사항 및 금액을 정리하여 공개하고 있는데, 국가재무제표의 지적 오류 유형을 다음과 같은 일곱 가지로 분류하고 있다.

〈표 II-3〉 감사원 결산검사 지적 오류 유형

<ol style="list-style-type: none"> <li>1) 자산 누락 및 중복 계상 등 오류</li> <li>2) 자산재평가, 대손 등 자산 평가 관련 오류</li> <li>3) 건설중인자산 대체, 자본적 지출 등 자산 취득 관련 오류</li> <li>4) 부채 누락 및 중복 계상 등 오류</li> <li>5) 자산 및 부채 계정분류 오류</li> <li>6) 수익, 비용 인식 오류 등</li> <li>7) 내부거래 미제거 등 재무제표 통합조정 오류</li> </ol>
---

자료: 저자 작성

### 3. 전기오류수정에 관한 국가회계기준

국가결산보고서가 결산검사를 거쳐 국회에 제출된 후, 당기 회계연도에 발견하지 못한 회계오류가 차기 또는 그 이후 회계연도에 발견되는 경우, 이를 전기오류수정으로 회계처리해야 한다. “전기오류수정”이란 전 회계연도 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 국가회계기준에 관한

12) 감사원(2023), p. 5

규칙 등 관련 법령에서 정한 기준에 합당하지 아니한 회계처리를 당 회계연도에 발견하여 이를 수정하는 것을 말한다. 자산의 증가, 부채의 감소 또는 순자산의 증가를 발생시키는 전기오류수정사항은 전기오류수정이익이라고 하며, 자산의 감소, 부채의 증가 또는 순자산의 감소를 발생시키는 전기오류수정사항은 전기오류수정손실이라고 한다.

오류수정은 회계추정의 변경과 구별되는데, 회계추정의 변경은 추가적인 정보를 입수함에 따라 기존의 추정치를 수정하는 것을 의미한다. 예를 들어, 소송과 관련하여 충당부채로 인식했던 금액을 새로운 정보에 따라 보다 합리적으로 추정한 금액으로 수정하는 것은 오류수정이 아니라 회계추정의 변경으로 처리해야 한다.<sup>13)</sup>

전기오류수정은 중대성 여부에 따라 회계처리가 달라진다. 전기오류수정이 중대한 경우, 재무제표를 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표상 기초순자산의 “전기오류수정손익”에 반영하게 된다. 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다. 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표상 기초순자산금액을 재작성한다. 전기오류수정이 중대하지 않은 경우에는 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.

전기오류수정의 내역은 주석으로 표시하되, 중대한 전기오류수정의 경우에는 ① 중대한 오류로 판단한 근거 ② 비교재무제표에 표시된 과거회계기간에 대한 수정금액 ③ 비교재무제표가 다시 작성되었다는 사실을 주석으로 공시하도록 규정하고 있다. 오류발생원인 및 상세내역에 대해서는 공시하지 않으며, 중대하지 않은 전기오류수정의 경우에는 주석공시가 필요하지 않다.

---

13) 기획재정부·한국조세재정연구원(2022), p. 543

## 4. 결산지원제도 개요

### 가. 재무결산 중간점검<sup>14)</sup>

재무결산 중간점검은 매 회계연도 재무제표에 대한 감사원 결산검사 및 국회 제출을 대비하여 전기오류수정손익 등 주요 계정을 적정하게 회계처리하였는지 여부를 사전에 점검하는 제도이다. 매년 적지 않은 규모의 전기오류수정손익이 반복적으로 발생함에 따라 국가재무제표의 신뢰성이 훼손되고 있으며, 이는 국회예산정책처 및 국회 예산결산특별위원회의 지적사항으로 나타나고 있다.

중간점검의 수행대상은 디브레인을 사용하는 회계 및 기금이며, 수행방법은 매년 기획재정부가 제공하는 「재무결산 중간점검 지침」에 따라 가결산 수준의 재무결산 중간점검을 시행하며, 매년 11월 1일까지 자체점검보고서를 제출하도록 규정하고 있다. 여기에는 주요 오류사항에 대한 점검뿐만 아니라 9월 말까지 발생한 내부거래를 사전적으로 제거하여 본 결산 시에 내부거래를 제거하는 데 소요되는 시간을 단축하고자 하는 목적도 있다.<sup>15)</sup>

중간점검의 과정에서 ‘재무결산 오류사례 해설’을 활용하여 당 회계연도 결산 시 동일한 오류의 재발을 방지하도록 협조를 요청하고 있으며, 각 분야별로 조치율이 전년도 실적 미만인 기관은 해당 기관 담당 과장의 주관 하에 매년 11월 중에 자체보고회의를 실시하여 조치율 향상을 위해 노력하고 있다.<sup>16)</sup>

2022 회계연도를 기준으로 재무결산 중간점검에서는 ‘전기오류 수정손익의 적정성’, ‘지출금 반납금의 잡이익 계상 오류’, ‘자산 취득금액의 비용처리 오류’, ‘내부거래 제거’, ‘건설증인자산의 적정성’, ‘계정과목 선택 오류’의 6개 항목에 대해 중간점검을 실시하였다.<sup>17)</sup>

14) 이하의 내용은 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), pp. 3~13의 내용을 참조하여 재구성하였다.

15) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 3

16) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 5

17) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 4

재무결산 중간점검에서는 전기오류수정손익의 적정성 검토를 주요한 항목으로 설정하여 점검을 수행하고 있다. 점검의 목적은 전기오류수정손익의 발생사유 및 적정성을 파악하고, 잘못 처리된 계정과목을 올바른 계정과목으로 정정함으로써 회계처리의 적정성을 제고하는 것이다. 잘못된 업무처리의 예를 들면, 국유/물품 취득 시 조달관리 메뉴를 통한 정상적인 업무처리를 하지 않고, ‘대장관리’ 메뉴 중 ‘기타증감’을 통하여 자산을 등재하는 경우가 존재한다. 점검대상은 매년 9월 30일 기준 ‘전기오류수정손실’ 및 ‘전기오류수정이익’으로 1천만원 이상 회계처리된 건을 대상으로 한다.<sup>18)</sup>

〈표 II-4〉 2022회계연도 중간점검 항목 현황

번호	항목	현황	점검방법
1	전기오류수정손익 적정성	업무처리 오류 등으로 인해 매년 과도한 전기오류수정손익이 발생	기중 전기오류수정손익 발생 사유를 파악하여, 오류 건을 올바른 계정과목으로 정정
2	지출금반납금의 잡이익 계상 오류	'17년 감사원 지적에도 불구하고 여전히 지출금반납금을 잡이익으로 회계처리	기중 잡이익 발생 건 중 적요에 지출금 반납 관련 내용을 기재한 경우, 사유 파악 후 올바른 계정과목으로 정정
3	자산 취득금액의 비용처리 오류	'19년 감사원 결산검사 결과 부처에서 자산 취득금액을 비용처리하는 오류가 다수 발생	비용으로 처리된 항목 중 적요에 자산 취득과 관련된 내용을 기재한 경우, 사유 파악 후 자산 등재
4	내부거래 제거	상대거래처 입력 오류 등으로 내부거래가 디브레인을 통해 자동제거 되지 않음	자동제거되지 않는 내부거래의 원인을 파악하여 수정
5	건설중인자산 적정성	건설중인자산이 본자산으로 대체되지 않는 등 건설중인자산 금액의 적정성 미확보	조달·재무제표상 건설중인자산 내역을 거래처별로 상호 비교 검증한 후 수정
6	계정과목 선택 오류	세부(세세부)항목 선택 오류로 해당 회계·기금에서 발생할 가능성이 낮은 계정과목이 생성	해당 회계·기금의 특성상 발생 가능성이 낮은 계정과목을 파악·점검한 후 수정

자료: 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 4

18) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 9



전기오류수정손익의 내역을 검토하는 세부적인 방법은 먼저 결산담당자가 전기오류수정손익의 자료를 수령하여 점검하는 것이다. 기획재정부는 매년 9월 30일 기준으로 전기오류수정손익 건별 내역을 엑셀 형태의 자료로 배포한다. 배포하는 자료에는 재무결산에서 조회되는 내역으로 회계일자, 전표번호, 적요 및 정보관리항목, 결의내용, 일선관서 등 상세한 정보의 확인이 가능하다.<sup>19)</sup>

다음으로 결산담당자는 일선관서 전표 작성자에게 ‘전기오류수정손익’이 발생한 업무처리의 적정성을 확인한다. 확인한 결과를 ‘계정과목 적정, 계정과목 삭제, 결산조정분개 입력’으로 분류하고, 각각 다음과 같이 조치한다. ‘계정과목 적정’의 경우 전기오류수정손익이 적정하여 추가적인 조치가 불필요하다. 누락재산등록이나 이중등재 등 실제 전기에 발생한 오류를 수정한 것으로 확인된 경우 엑셀 배포자료의 조치내역에 ‘계정과목 적정’으로 기재하면 된다.<sup>20)</sup>

‘계정과목 삭제’의 경우 확인 결과 전기오류수정이 아닌 경우로 추가적인 조치를 통해 ‘전기오류수정손익’을 삭제 또는 정정한다. 이는 ‘기타증감’ 처리의 취소 후 정상적인 업무처리를 통해 ‘전기오류수정손익’을 삭제하거나, ‘기타증감’의 발생 사유를 수정하여 ‘전기오류수정손익’을 다른 계정과목으로 정정한 경우에 해당하며, 엑셀 배포자료의 조치 내역에 ‘계정과목 삭제’로 기재하면 된다.<sup>21)</sup>

마지막으로 ‘결산조정분개 입력’의 경우 업무담당자가 수정할 수 없는 경우에 결산담당자가 결산조정분개로 수정 조치한다. 이때에는 엑셀 배포자료의 조치 내역에 ‘결산조정분개 입력’으로 기재한다.<sup>22)</sup>

전기오류수정손익이 발생하는 사례로는 ① 기타증감 사유 중 ‘기타(증)’, ‘기타(감)’ 선택 오류 ② 지출 메뉴를 통한 자산취득 오류 ③ 구매요청서 작

19) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 10

20) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 13

21) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 13

22) 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022a), p. 13

성 시 물품명세 선택 오류 ④ 부대공사 미정산 오류 ⑤ 부대비(조달수수료 등) 미배부 오류 ⑥ 계약 종류의 선택 오류 ⑦ 공사수리요청 시 증축, 개보수 선택 오류 ⑧ 자본형성적 경비에 의한 자산 취득 시 오류 ⑨ 국유재산 및 물품의 매각 시 업무처리 오류 등이 있다.

## 나. 국가회계 전문교육 운영

국가회계 전문교육은 공무원과 공공기관 종사자를 대상으로 회계에 대한 기초지식을 제공하고, 정부의 발생주의·복식부기 국가회계제도에 대한 이해와 실무능력의 향상을 도모하는 것을 목적으로 「국가회계법」 제27조(회계관계공무원 등의 교육) 및 동법 시행령 제8조(회계관계공무원 등에 대한 교육 실시)에 근거하여 2011년부터 매년 국가회계 전문교육을 운영하고 있다.<sup>23)</sup> 교육대상자는 국가회계에 관심이 있는 공무원과 회계 담당 공무원, 재무결산 담당 공무원이며, 국가회계와 관련이 있는 공공기관 종사자를 포함한다. 국가회계 전문교육은 일반적으로 매년 6월부터 11월까지 전국을 순회하면서 이론 및 실무과정 교육을 실시한다. 최근에는 비대면 교육의 보편화 및 코로나19 상황의 장기화에 따라 온라인 강의를 병행하여 실시하고 있다.

교육내용은 크게 ‘국가회계이론 과정’, ‘국가회계실무 과정(수입·지출담당자/국유·물품담당자 구분 실시)’, ‘재무결산실무 과정’, ‘국가회계의 활용 과정’으로 구성되어 있다.

국가회계이론 과정은 국가회계에 관심이 있는 공무원 및 공공기관 임직원을 대상으로 하며, 회계원리 기초와 국가회계제도의 이론 및 실습을 주요 내용으로 하고 있다. 국가회계실무 과정은 회계담당 공무원 및 공공기관 임직원을 대상으로 하며, 회계업무의 유형별 오류사례 및 국가재무제표를 주요 내용으로 하고 있다. 재무결산실무 과정은 재무결산 담당 공무원 및 공공기관 임직원을 대상으로 하며, 회계연도 재무결산 절차 및 유의사항을 주요 내용으로 하고 있다. 마지막으로 국가회계의 활용 과정은 국회 및 중앙

23) 한국조세재정연구원(2022a), p. 41

정부 공무원 및 공공기관 임직원을 대상으로 하며, 재정상태표와 프로그램 세입세출 및 원가를 주요 내용으로 하고 있다.

국가회계 전문교육의 커리큘럼은 각 과정별로 다르게 구성되어 있는데, 먼저 국가회계이론 과정은 2일 과정으로 발생주의 회계제도 기초, 국가회계 제도의 이해, 세입세출 거래와 복식부기, 결산조정과 발생주의 과목으로 구성되어 있다.

〈표 II-5〉 2022년 국가회계이론 과정 커리큘럼

일자	교육 과목	시간	주요 내용
1일	발생주의 회계제도 기초	5.0	- 일반회계의 원리 - 재무제표의 구성 - 회계의 순환과정
	[실습] 재무제표 만들기		- 현금주의 및 발생주의 손익계산서 만들기 - 재무상태표(발생주의) 만들기
	국가회계제도의 이해	2.0	- 우리나라의 예산제도의 이해 - 국가회계의 의의와 구분 - 국가회계법령의 개요 - 국가회계기준의 체계와 주요내용 - 예산회계와 재무회계의 연계 - 발생주의 국가회계의 기본사례
2일	[실습] 국가재무정보 기초사례 연습	1.0	- 국가재무정보 이해를 위한 기초사례 - 사례를 기초로 한 국가의 예산, 추경, 재정, 프로그램, 회계와의 관계
	세입세출 거래와 복식부기	1.5	- 세입세출거래의 복식부기 변환 - 발생원인에 따른 세입세출거래의 3가지 유형 - 세입세출과목과 재무계정과목의 연계
	결산조정과 발생주의	1.5	- 결산조정: 발생주의 재무정보로의 전환 - 자산·부채평가 - 기간손익 조정 - 비현금거래 - 원가의 재분류
	[실습] 종합사례 연습	3.0	- 종합사례의 기본 가정 - 단식부기와 복식부기: 현금흐름과 회계기록 - 현금주의에 따른 복식부기 기록방식 및 회계처리 - (현금주의) 수정전 시산표와 재무제표 - 발생주의 항목의 이해 및 회계처리 - (발생주의) 수정후시산표 및 재무제표

자료: 한국조세재정연구원(2022b), p. 5

국가회계실무 과정은 1일 과정으로 업무유형별 dBrain 오류사례 및 해결 방안, 재무제표를 통해 국가재정 들여다보기 과목으로 구성되어 있다.

〈표 II-6〉 2022년 국가회계실무 과정 커리큘럼

일자	교육 과목	시간	주요 내용	
			수입·지출	국유·물품
1일	업무유형별 dBrain 오류사례 및 해결방안	5.0	- 지출 - 수입 - 실습 - 내부거래	- 물품의 취득 - 국유재산의 취득 - 국유재산, 물품의 처분 - 실습
	재무제표를 통해 국가재정 들여다보기	2.0	- 재무제표를 볼 줄 알아야 하는 이유 - 재정운영표 살펴보기 - 재정상태표 살펴보기 - 주식 등 기타 정보 살펴보기	

자료: 한국조세재정연구원(2022b), p. 7

재무결산실무과정은 2일 과정으로 재무결산의 이해, 재무결산 주요 유의 사항, 감사원 지적사례, 내부거래실무, 결산조정분개, 결산보고서 작성으로 구성되어 있다.

〈표 II-7〉 2022년 재무결산실무 과정 커리큘럼

일자	교육과목	시간	주요 내용
1일	재무결산의 이해	1.5	- 국가회계의 의의와 도입과정 - 국가회계 관련 법령 - 2021회계연도 국가결산 결과
	2022회계연도 재무결산 주요 유의사항	2.0	- 국가회계편람 수정사항 - 2022회계연도 재무결산 주요 유의사항 - 예산회계와 재무회계의 연계 - 재무정보 조회 및 점검 방법 - 수정전시산표 마감전 유의사항 및 마감
	감사원 지적사례	2.5	- 감사원 지적사례 분석 - 주요 감사원 지적사례

〈표 II-7〉의 계속

일자	교육과목	시간	주요 내용
2일	내부거래실무	1.5	- 내부거래의 의미 - 내부거래 제거방식 - 결산담당자 유의사항 및 처리방법
	결산조정분개	2.0	- 국가회계 결산조정분개의 이해 - 결산조정분개 오류사례
	결산보고서 작성	2.5	- 결산작성지침 개요 - 결산보고서 생성 - 결산보고서 발행

자료: 한국조세재정연구원(2022b), p. 9

마지막으로 국가회계의 활용 과정은 1일 과정으로 국가회계정보와 결산 보고서, 프로그램세출과 프로그램원가, 그리고 재정운영표의 해석, 자산, 부채, 그리고 재정상태표의 해석으로 구성되어 있다.

〈표 II-8〉 2022년 국가회계의 활용 과정 커리큘럼

일자	교육과목	시간	주요 내용
1일	국가회계정보와 결산보고서	1.0	- 재정상태표 개념 및 의미 - 정보로서의 국가결산보고서의 이해
	프로그램세출과 프로그램원가, 그리고 재정운영표의 해석	3.0	- 국가회계에서의 원가계산의 의미 - 프로그램세출 정보 - 프로그램세출과 프로그램원가의 관계 - 프로그램 원가정보의 특성 및 활용방안 - 재정운영표의 이해 및 종합사례
	자산, 부채, 그리고 재정상태표의 해석	2.0	- 재정상태표 개념 및 의미 - 자산 구성, 금융자산, 서비스자산 - 부채구성, 금융부채, 총당부채

자료: 한국조세재정연구원(2022b), p. 11

#### 다. dBrain 시스템 개선

dBrain 시스템 개선은 재무결산을 효율적으로 수행하기 위해, 전년도의 재무결산을 통해 발견된 dBrain 시스템의 문제점 및 보완사항 등의 개선사항을 취합하고, 기존의 차세대 dBrain으로의 이월과제 중 반영된 개선사항을 파악하며, 시스템의 개선 계획을 수립하고 시스템 개발 및 개선사항을 점검하고 있다.

개선사항의 취합 및 계획수립은 기획재정부 회계결산과, 한국조세재정연구원 국가회계재정통계센터, 재정정보원이 TF를 구성하여 수행하고 있다. 개선사항의 취합은 전년도 재무결산 과정에서 파악된 문제점을 중심으로 자체적으로 dBrain 개선사항을 도출하며, 2022년 기준 총 22개의 신규 dBrain 개선사항을 도출하였다. 개선사항에 대해 dBrain 운영단 회계결산 파트와 개선 가능성에 대하여 논의하고, 개선항목에 대한 개선방향 및 회계결산 파트를 포함한 전체적인 개발 일정을 논의한다. 2022년도 기준으로 총 17개의 개선대상과제가 확정되었다.

시스템 개발이 완료된 항목에 대해서는 점검을 수행한다. 개발이 완료된 항목에 대해 재정정보원에서 제공한 개발화면 검토, dBrain 시스템 접속을 통한 개선 항목 확인 등의 점검을 한국조세재정연구원 국가회계재정통계센터에서 수행하며, 점검 과정에서 발견된 추가 보완사항을 재정정보원에 전달하여 추가적인 조치를 독려한다.

2022년의 경우 전기이월 과제 28개, 당기 개선과제 17개 등 총 45개의 dBrain 시스템 개선대상과제 중 12개의 과제가 개선 완료되었다. 재평가 관련 계정과목에 프로그램 미대응 오류의 경우, 대응되는 프로그램이 있는 자산을 재평가하는 경우에는 재평가손실과 재평가손실환입에 프로그램을 대응해서 회계처리하도록 개선되었다. 재평가 관련 감가상각비에 프로그램 미대응 오류의 경우, 자산재평가를 위해서 개별자산에 대한 감가상각을 수행하면 감가상각비에 프로그램이 대응되도록 개선되었다. 재평가 관련 감가상각비 과소 계산 오류의 경우, 자산재평가를 위해서 개별자산에 대한 감가상각을 수행하면 감가상각비 12개월치를 인식하도록 개선되었다.

내부거래 유형에 지출금반납금 포함의 경우, 내부거래 기타수익 유형에 지출금반납금 계정과목을 포함하여 자동대사가 가능하도록 개선되었다. 자산재평가 대상자산 선택 누락 오류 개선의 경우, “국유재산>가격평가>일선관서>가격평가대상조회”에서 조회된 ‘장부가액과 공시지가의 차이가 장부가액의 30%를 초과하고 차이 금액이 1억원을 초과하는 자산 중 재평가되지 않은 자산의 경우 가격평가 미수행사유를 등록하고 조회할 수 있도록 개선되었다. 감가상각비 누락 오류 개선의 경우, 자산을 대장에 등재 시 취득가액과 잔존가액을 동일하게 입력할 경우 안내 메시지로 추가 확인하도록 개선되었다. 내용연수 경과 자산의 재평가 진행 불가 오류의 경우, 내용연수가 경과한 자산에 대해 추정잔존내용연수를 입력하거나 추정잔존내용연수가 없는 경우 1천원으로 평가할 수 있게 개선되었다.

자산재평가 관련 자동분개 개선의 경우, 2021회계연도에 잘못 재평가를 진행한 자산을 2022회계연도에 다시 재평가하는 경우 전년도 재평가 오류를 정정하기 위해 기타증감사유를 추가하였다. 재평가 관련 내용연수 통제의 경우, 자산재평가 업무에서 잔존내용연수를 추정할 때에는 잔존내용연수가 내용연수를 초과할 수 없도록 하고, 감가상각 대체 사회기반시설의 잔존내용연수는 내용연수로 고정하고 수정할 수 없도록 개선되었다. 재평가 평가방법 오류 개선의 경우, 평가방법 중 ‘구분평가’를 삭제하였다. 재평가 자산의 잔존내용연수 계산 기산일 개선의 경우, 재평가 시에도 감가상각처럼 취득일자를 기준으로 잔존내용연수를 산정하도록 개선되었다. 결산조정분개 입력 개선의 경우, 미수제재금수익 중 국가채권에 포함되는 대손충당금과 국가채권에 포함되지 않는 대손충당금을 구분할 수 있도록 예산과목별로 미수제재금수익대손충당금 금액을 입력할 수 있도록 개선되었다.

## 라. 재무결산 오류사례 해설 발간

기획재정부는 재무결산에서 발생하는 동일한 오류의 재발을 방지하기 위해 매년 주요 재무결산 오류사례에 대한 해설서를 발간한다. 감사원 지적사례를 포함하여 재무결산상 발생한 오류에 대하여 수입·지출, 국유·물품

업무담당자 및 결산담당자별 오류사례를 설명하고 처리방법을 제시한다.

전체 지적사례 중 매년 반복적으로 발생하는 감사원 연례 지적사례의 비중은 최근 10개년 평균 82% 이상으로 매우 높다. 2021회계연도의 경우 연례적 지적사례가 61건으로 전체 지적건수(64건)의 95%를 차지하고 있다. 재무결산 시 연례적 지적사례에 해당하는 사항은 사전적으로 검토하여 감사원 지적사항을 최소화할 필요가 있다.<sup>24)</sup>

재무결산 오류사례 해설에서는 특히 감사원의 연례적 지적사례와 관련한 구체적인 사례를 통해 결산담당자가 이를 사전 검토함으로써 감사원 지적사항을 최소화하도록 한다. 토지재평가 미 실시 등 자산재평가 관련 오류의 경우, 감사원의 지적 발생 원인으로 가격평가대상 자산 선택 오류, 공정가액 등 평가정보 입력 오류, 평가방법 순서 적용 오류, 상각후대체원가법 계산 오류 등을 예로 들고 있으며, 이에 대한 결산담당자의 점검 및 조치방안으로 오류 발생 가능성을 확인하고, 오류 사유별로 추가 검토할 것을 제시하고 있다.

재무결산 오류사례 해설에서는 감사원의 연례적 지적사례를 스무 가지로 분류하여 관련 사항에 대한 구체적인 예시와 조치방안을 제시하고 있다. 2022 재무결산 오류사례 해설에서 제시한 스무 가지 사례는 다음과 같다.

- (1) 토지재평가 미 실시 등 자산재평가 관련 오류
- (2) 자산 취득금액을 비용 처리한 오류
- (3) 계정과목 선택 오류
- (4) 국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대·과소계상 오류
- (5) 대손설정 시 합리적인 추정 없이 단일 대손율을 적용하는 등 대손충당금 설정 오류
- (6) 취득완료된 건설증인자산(선급금)의 본계정 대체 누락
- (7) 자산 취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류
- (8) 유동성 분류 관련 오류

---

24) 기획재정부·한국조세재정연구원·재정정보원(2022b), p. 3



- (9) 선급 미청산으로 인한 선급금(건설중인자산) 과대계상 오류
- (10) 수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류
- (11) 지급의무 확정된 비용(부채) 회계처리 누락으로 인한 오류
- (12) 프로그램충원가, 비배분비용 등 원가배분 오류
- (13) 소송충당부채 설정액 누락 등 소송충당부채 설정 오류
- (14) 자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류
- (15) 관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류
- (16) 기부채납을 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO 관련 회계처리 오류
- (17) 내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산 오류
- (18) 비용을 자산 처리한 오류
- (19) 회수가 불가능한 유가증권 등 감액손실 인식 누락
- (20) 1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정 오류

## 5. 선행연구

### 가. 국가재무제표의 회계품질 관련 선행연구

국가재무제표의 회계오류를 분석하여 국가회계정보의 회계품질을 평가한 선행연구가 존재한다. 김봉환·한승엽(2016)은 회계오류 발생 현황을 통해 2011년부터 2014년까지의 국가재무제표의 정확성에 관한 추세를 분석하였다. 특히 전기오류수정손익 및 기타순자산조정 등 회계오류를 중심으로 분석하였는데, 연구결과, 국가재무제표의 정확성이 개선되는 것으로 나타났으며, 일부 오류규모가 큰 부처가 다수 발견되어 오류규모의 개선이 필요함을 시사하였다.

이은경(2020)은 2011년부터 2019년까지 감사원의 결산검사에서 지적된 오류사항과 전기오류수정손익을 합한 오류총액에 대한 부처별 현황을 분석함

으로써 국가재무제표의 신뢰성 제고의 필요성을 제안하였다. 분석결과, 국가재무제표의 오류총액은 시간이 지남에 따라 불규칙한 증감이 나타나는 것으로 파악되었으며, 해당 오류는 주로 국유재산과 관련된 것으로 나타났다.

정아름·정도진(2020)은 2011년부터 2018년까지 감사원의 국가재무제표 결산검사의 지적 오류를 전수조사함으로써 지적 오류를 52개로 유형화하고 반복오류 유형을 식별하여, 식별한 오류 유형 분석을 바탕으로 국가재무제표 결산검사의 개선방안을 제시하였다. 연구결과, 국가재무제표 결산검사의 지적 건수는 감소하고 있으나, 오류금액은 불규칙적으로 증감함을 보였으며, 반복 오류의 주된 원인은 지적에 따른 유의한 처분 미비로 인한 것으로 파악하여 처분강화의 필요성을 시사하였다.

마지막으로 김봉환·전예진(2022)은 감사원 지적사항 중 가장 큰 비중을 차지하고 있는 자산 관련 회계오류를 중심으로 회계오류 발생원인에 대하여 분석한 결과를 제시하였는데, 특히 국가결산 참여자를 대상으로 표적집단면접(FGI)을 시행하여 자산 관련 회계오류의 반복발생 원인을 파악하고자 하였다. 연구결과, 자산 관련 회계오류가 반복적으로 발생하는 것은 ① 회계법·규정의 미비 ② 회계기준의 미비 ③ 회계처리 확인절차 체계 부족 ④ 결산업무 참여자들의 관련 업무 숙지 부족이 주요 원인인 것으로 나타났다.

## 나. 국가재무제표 결산검사체계 관련 선행연구

국가결산검사체계에 관한 선행연구는 다음과 같다. 김이배(2018)는 우리나라 공공부문, 즉 공공기관, 중앙정부, 지방자치단체의 회계감사제도를 비교분석하여 공공부문 재무제표 감사제도의 개선방안을 제시하였다. 연구결과 ① 국가 및 지방자치단체 회계담당 공무원의 전문성을 제고할 필요가 있고 ② 국가결산검사 시 재무보고를 위한 내부통제의 설계 및 운영의 효과성도 확인해야 하며 ③ 감사의견 표명 등 감사원의 독립성 확보를 위한 다양한 대안들에 대한 고민이 필요하다고 할 필요가 있다고 밝혔다.

정아름·정도진(2021)은 우리나라 국가재무제표 결산검사제도의 현황을 파악하고, 해외 주요국의 국가재무제표 결산검사 제도와 비교분석함으로써

우리나라 결산검사제도 및 운영의 개선방안을 제시하였다. 연구결과, 결산 검사제도에 대한 개선방안으로 ① 감사원의 결산검사의견 표명 ② 국가재무 제표 오류에 대한 처분 강화 ③ 사전검사매뉴얼 개발 ④ 외부 위탁이 아닌 감사원이 직접 결산검사 수행 ⑤ 부채에 대한 결산검사 강화 ⑥ 건수 위주의 결산검사가 아닌 중요성 관점의 결산검사 수행을 제시하였다.

---

### Ⅲ. 국가재무제표의 회계오류 현황

---

본 장에서는 본격적인 논의에 앞서 현재 우리나라 국가재무제표의 회계오류 현황을 살펴보고자 한다. 회계오류는 크게 감사원 지적사항과 전기오류수정으로 구분할 수 있는데, 감사원 결산검사에서 발견된 지적사항의 경우에는 국회 제출 이전에 지적사항을 반영하여 수정한 후 최종 국가재무제표가 제출하므로 국가재무제표 작성 과정을 하나의 절차로도 볼 수 있으나, 감사원 지적사항을 검토함으로써 결산과정에서 반복적으로 나타나는 오류를 파악할 수 있으므로 회계오류로 포함시켜 함께 검토하고자 한다. 또한 국가재무제표의 신뢰성에 실질적으로 영향을 주는 것은 재무제표 공시 이후 발생하는 오류를 정정하는 과정인 전기오류수정이므로, 본 장에서는 전기오류수정손익의 발생내역을 집중적으로 분석하고자 하였다. 구체적으로 회계오류를 감사원 지적사항과 전기오류수정으로 나누어 시계별·유형별 발생 빈도 등을 분석함으로써 중점적으로 다루어야 할 문제를 파악해 보고자 한다.

#### 1. 감사원 지적사항

감사원은 결산검사를 통해 국가재무제표가 회계기준에 따라 적정하게 작성되었는지 검토하며, 적정하게 작성되지 않은 경우에 대해 지적하고 국가결산검사보고서에 지적사항을 보고하고 있다. 구체적으로 국가결산검사보고서에는 재무제표 결산검사로 인한 지적사항을 건수 및 금액규모별로 정리하여 공개하고 있는데, 각각 자산, 부채, 순자산, 재정운영결과에 미치는 영향을 각각 금액단위로 명시하고 있다.

2012년부터 2022년까지 감사원 지적건수의 시계열 추세를 파악해 본 결

과, 지적건수 측면에서는 국가재무제표의 정확성이 향상되었다. 국회에 국가재무제표를 제출하기 시작한 2011년 이후, 감사원의 국가결산검사에서 매년 약 100건 정도의 오류사항이 보고되어 2012회계연도부터 2022회계연도까지 국가재무제표 결산검사에서 총 1,011건의 오류가 지적되었는데, 결산검사 지적건수는 시간이 지남에 따라 점차 감소하고 있는 것으로 나타났다. 발생주의 회계 도입 초기인 2012회계연도에 120건이었으며 2013~2014회계연도에는 120건보다 증가하였으나 점차 감소하여 2021회계연도에는 64건으로 2012회계연도 대비 절반 정도로 감소한 추이를 보였다.

〈표 Ⅲ-1〉 연도별 국가재무제표 결산검사 지적건수

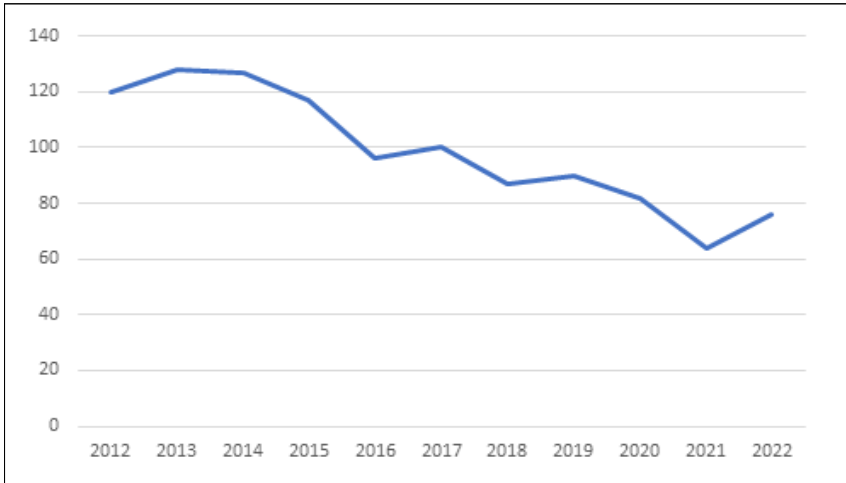
(단위: 건)

연도	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	합계
건수	120	128	127	117	96	100	87	90	82	64	76	1,087

자료: 감사원, 『국가결산검사보고 Ⅰ』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성

[그림 Ⅲ-1] 연도별 국가재무제표 결산검사 지적건수 추이

(단위: 건)



자료: 감사원, 『국가결산검사보고 Ⅰ』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성

다만 지적건수로 해당 오류의 중요성을 파악하기에는 한계가 있다. 다수의 사소한 오류보다는 금액적으로 큰 규모의 오류 한 건이 미치는 영향이 더 크기 때문이다. 민간 기업회계에서도 재무제표상 정보의 누락 또는 왜곡 표시(misstatement)가 재무제표를 기초로 이루어지는 재무제표 이용자의 경제적 의사결정에 영향을 미치는 경우에 그러한 정보는 중요(material)하며, 중요성(materiality)은 일반적으로 금액규모에 따라 결정된다. 따라서 지적건수보다는 발생오류의 금액적인 규모를 파악하는 것이 더욱 중요하므로, 지적건수와 별개로 오류의 금액규모 측면으로도 분석해 보고자 하였다. 다만 재무제표의 각 계정(자산, 부채, 순자산, 재정운영결과)에 미친 영향을 단순 합산하여 종합적으로 분석한 결과이나, 하나의 오류는 일반적으로 두 개 이상의 계정에 동시에 영향을 미치게 되므로 오류금액이 과대해석되지 않도록 해석에 유의할 필요가 있다.

분석결과, 지적건수의 추이와 달리 오류금액 측면에서는 국가재무제표의 정확성이 향상되었다고 보기는 어렵다고 판단된다. 2012회계연도 결산검사를 통해 지적된 오류금액은 4조 8,288억원(총자산 대비 0.31%)이었으며, 이후 시간이 지남에 따라 불규칙적인 증감현상을 보이고 있다. 2021회계연도를 제외하고는 총자산 대비 1% 미만의 오류금액을 발생시켰으며 그 추세에는 규칙성이나 추세를 찾아보기 어려웠다. 2021회계연도 결산검사의 오류금액은 83조 6,500억원(총자산 대비 2.92%)으로 이전연도에 비하여 크게 증가한 결과를 보였는데, 이는 국토교통부 자산재평가로 인한 오류로 인한 것으로 파악되었다. 국토교통부 교통시설특별회계에서 사회기반시설 구축물 중 감가상각하지 않는 고속도로포장물에 대하여 잘못된 방법을 적용하여 재평가하여, 자산(사회기반시설)이 약 27조 5,800억원 과소계상되었고, 사회기반시설재평가손실(비배분비용)이 같은 금액만큼 과대계상되어 해당 항목에 대한 지적으로만 약 55조원의 오류를 발생시킨 것으로 파악된다.<sup>25)</sup>

---

25) 감사원(2021), p. 141

〈표 Ⅲ-2〉 연도별 국가재무제표 결산검사 오류금액

(단위: 조원, %)

연도	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
오류금액 <sup>1)</sup>	4.83	2.35	6.71	1.1	11.16	2.52	8.52	2.65	7.98	83.65	8.06
자산 대비 <sup>2)</sup>	0.31	0.14	0.38	0.06	0.57	0.12	0.40	0.12	0.32	2.92	0.28

주: 1) 오류금액은 각 계정(자산, 부채, 순자산, 재정운영결과)의 변동금액의 단순 합산을 의미함

2) 자산 대비는 해당 회계연도의 국가재무제표의 총자산 대비 오류금액의 비중을 의미함

자료: 감사원, 『국가결산검사보고 Ⅰ』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성

오류금액을 재무제표의 계정별로 나누어 분석해 본 결과는 〈표 Ⅲ-3〉을 통해 확인할 수 있다. 연도별 오류금액의 변동을 분석한 결과, 그 증감폭이 불규칙적으로 변동함을 알 수 있었다. 그중 부채는 다른 계정에 비하여 총 오류금액에서 차지하는 비중이 작은 것으로 나타났는데, 이는 국가부채의 중요성으로 인한 부채금액의 정확성 제고로 인한 결과로 해석될 수도 있으나, 결산검사가 자산 중심으로 이루어진 것에 기인한 것으로도 해석될 수 있다(정아름·정도진, 2020). 다만 앞서 설명한 바와 같이 하나의 오류는 일반적으로 두 개 이상의 계정에 동시에 영향을 미치게 되므로 이를 개별적으로 구분하여 해석하기는 어려운 측면이 있다.

〈표 Ⅲ-3〉 계정별 국가재무제표 결산검사 오류금액

(단위: 조원, %)

구분		2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	
재정 상태표	자산	금액	-0.66	-0.18	2.29	0.03	4.63	-0.65	2.86	-0.3	-3.84	26.16	2.69
		비중	-0.04	-0.01	0.13	0.00	0.24	-0.03	0.13	-0.01	-0.15	0.91	0.09
	부채	금액	-0.24	0.61	1.54	0.42	-0.04	-0.04	0.68	0.17	-3.56	-1.85	0.27
		비중	-0.02	0.04	0.09	0.02	0.00	0.00	0.03	0.01	-0.14	-0.06	0.01
	순자산	금액	-0.42	-0.79	0.75	-0.39	4.67	-0.61	2.18	-0.48	0.47	27.25	2.42
		비중	-0.03	-0.05	0.04	-0.02	0.24	-0.03	0.10	-0.02	0.02	0.95	0.09
재정 운영표	재정 운영 결과	금액	3.51	-0.77	-2.13	0.26	1.82	1.22	-2.8	1.7	-0.11	-28.39	2.69
		비중	0.22	-0.05	-0.12	0.01	0.09	0.06	-0.13	0.07	0.00	-0.99	0.09

자료: 감사원, 『국가결산검사보고 Ⅰ』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성

감사원은 국가결산보고서의 부록을 통해 결산검사 오류사항을 항목별로 상세히 제시하고 있는데, 지난 10년간의 오류사항 목록은 <표 Ⅲ-4>와 같다. 많은 항목이 반복적으로 지적되어 있음을 알 수 있는데, 특히 자산재평가 관련 오류, 자산취득금액의 비용처리 오류, 계정과목 선택 오류, 국유재산 등재 오류, 건설중인자산의 본계정 누락, 자산취득성 경비처리 오류, 자산처분 및 폐기 관련 회계처리 오류 등은 매년 반복적으로 오류가 발생하고 있다. 이외에도 소송충당부채 누락, 사용수익권 인식누락, 감가상각비 계산 오류 등도 비중은 크지 않으나 꾸준히 발생하고 있다.

<표 Ⅲ-4> 감사원 지적사항의 세부 항목의 연도별 추이

(단위: 건)

세부 항목	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	누적
토지재평가 미 실시 등 자산재평가 관련 오류	4	11	12	10	12	8	9	16	6	18	4	110
자산 취득금액을 비용 처리한 오류	2	3	3	22	12	13	13	13	5	5	12	103
계정과목 선택 오류	11	9	7	9	9	9	6	7	9	9	7	92
국유재산 등재 오류 등으로 인한 자산 과대·과소 계상 오류	8	7	11	10	12	7	5	6	9	2	5	82
대손설정 시 합리적인 추정 없이 단일 대손율을 적용하는 등 대손충당금 설정 오류	4	7	8	9	3	3	6	4	5	1	4	54
취득완료된 건설중인자산(선급금)의 본계정 대체 누락	3	2	3	4	1	4	8	5	12	5	5	52
자산취득성 경비(부대비 등)의 비용 처리 오류	8	6	6	2	4	6	5	2	3	4	6	52
유동성 분류 관련 오류	5	7	7	3	4	5	5	5	2	1	1	45
선금 미청산으로 인한 선급금(건설중인자산) 과대 계상 오류	5	2	4	2	5	6	2	3	5	3	3	40
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류	1	6	3	5	6	2	3	0	5	1	3	35



〈표 Ⅲ-4〉의 계속

세부 항목	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	누적
수익인식시기 및 기간귀속 미반영 오류	6	3	7	3	4	4	4	1	2	0	2	36
프로그램총원가, 비배분 비용 등 원가배분 오류	7	2	3	2	3	12	1	1	0	0	2	33
관리전환 등 자산이관 관련 회계처리 오류	4	6	4	1	1	1	1	3	2	0	7	30
소송충당부채 설정액 누락 등 소송충당부채 설정 오류	5	4	5	2	2	2	3	2	1	2	1	29
자산 처분 및 폐기 관련 회계처리 오류	3	3	2	1	2	4	0	2	2	4	1	24
내용연수 입력 오류 등 감가상각비 계산 오류	2	2	4	3	1	3	0	0	2	2	3	22
비용을 자산 처리한 오류	1	2	2	2	1	4	2	2	0	1	2	19
기부채납 받은 자산에 대한 사용수익권 인식 누락 등 BTO 관련 회계처리 오류	3	2	5	1	0	1	2	3	1	1	1	20
회수가 불가능한 유가증권 등 감액손실 인식 누락	3	2	1	3	0	1	1	0	2	0	0	13
지급의무 확정된 비용(부채) 등 회계처리 누락으로 인한 오류-비교환거래	2	4	5	1	0	0	0	0	0	0	0	12
공공기관 위탁자산 등 미반영으로 인한 오류	0	5	1	1	1	0	1	0	0	0	0	9
군수품 자산등재 누락 등 자산등재 오류	0	2	0	4	1	0	1	1	0	0	0	9
1년 미만 근속자에 대한 퇴직급여충당부채 설정 등 퇴직급여충당부채 설정 오류	2	0	2	1	2	1	1	0	0	1	0	10
자산 취득금액 계산 오류	0	0	1	1	0	0	3	0	0	0	0	5
전비품 등에 적용하는 표준단가 산정 오류	0	1	1	1	0	0	0	0	0	1	1	5

〈표 Ⅲ-4〉의 계속

세부 항목	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	누적
융자금에 대한 융자보조 비용 및 융자보조원가충당금 설정 오류	0	0	0	1	1	0	1	0	1	0	0	4
내부거래 미제거 오류	0	1	0	1	1	1	0	0	0	0	0	4
기타의순자산증감 계정과목 사용에 따른 오류	3	0	0	0	0	2	0	1	0	0	0	6
발생주의에 따른 선수수익 및 미지급비용의 인식 오류	1	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	4
회수 가능성이 낮은 융자금에 대한 대손 가능성을 고려하지 않는 등 융자금 평가 오류	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	4
소송 패소 등으로 지급 의무가 확정된 미지급금에 대한 부채 미인식	2	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	4
법무부소관의 소송총당부채를 다른 회계실체에서 인식하는 등 소송총당부채 계상 회계실체 오류	2	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4
금융리스, 운용리스 구분 오류	1	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	3
BTL 미지급금 현재가치 평가 오류 등	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	2
건설중인자산으로 계상되어야 할 공사비용 선지급금 등을 선급금으로 회계처리	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2
발생주의 기준이 아닌 현금수취시점 또는 현금지출시점에 수익과 비용 인식	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	2
수익비용 중복 계상 오류	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	2
취득이 완료되지 않은 건설중인자산의 본계정 대체 오류	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	2

〈표 Ⅲ-4〉의 계속

세부 항목	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	누적
저가법적용 예외 대상인 비축물자에 저가법을 적용하는 등 재고자산 평가 오류	2	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	3
물납 회계처리 오류	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2
소유권 이전이 확정된 자산 미제거 등으로 인한 오류	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1
경정청구로 인한 물납 유가증권 반환처리 오류	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
과거 인식한 감액손실의 환입 회계처리 누락	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1
국고금 회계처리 관련 오류	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
국세수의 과소계상 오류	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
미수제재금수익 인식시기 변경에 따른 회계처리 오류	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1
준공완료된 사옥에 대한 지급기일이 도래한 토지 취득분을 건설중인 토지로 인식하지 아니함	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1
외화평가 관련 회계처리 오류	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2
교부금 정산액 미반영 오류	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
자산매각 징수결의시 발생한 선수금이 소유권이전이 완료된 후에도 상계되지 않음	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
기타 오류	15	17	9	11	7	1	2	9	8	3	6	88
합계	120	128	127	117	96	100	87	90	82	64	76	1,087

자료: 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2022b), pp. 5~7와 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원(2023), pp. 5~7의 자료를 참고하여 저자 작성

감사원은 위의 지적사항을 다음의 일곱 가지 유형으로 분류하여 해당 내용을 국가결산검사보고서를 통해 공개하고 있다.

- (1) 자산 누락 및 중복 계상 등 오류
- (2) 자산재평가, 대손 등 자산 평가 관련 오류
- (3) 건설증인자산 대체, 자본적 지출 등 자산 취득 관련 오류
- (4) 부채 누락 및 중복 계상 등 오류
- (5) 자산 및 부채 계정분류 오류
- (6) 수익, 비용 인식 오류 등
- (7) 내부거래 미제거 등 재무제표 통합조정 오류

유형별 지적건수를 분석한 결과, 자산계정과 관련된 오류 유형이 큰 비중을 차지함을 알 수 있다. 2012회계연도부터 2022회계연도까지 누적된 지적건수는 자산 평가 관련 오류가 총 238건으로 가장 많은 비중(21.9%)을 차지하였으며, 다음으로 자산 누락 및 중복계상 오류(223건, 20.5%), 자산 취득 관련 오류(196건, 18.0%) 순서로 나타난다. 이는 결산검사가 자산 중심으로 이루어진 것에 더해, 자산측정 및 평가에 근본적인 원인이 있음을 시사하므로 추후 분석에서 자산 관련 오류를 중점적으로 살펴볼 필요가 있다. 이외에도 수익, 비용 인식 오류의 경우도 2012회계연도부터 2022회계연도까지 총 194건으로 지속적으로 발생함을 확인할 수 있었다. 반면 부채 누락 및 중복계상 오류는 2012회계연도 18건에 비해 2022회계연도에는 5건으로 크게 감소하였으며, 자산 및 부채 계정 분류 오류도 2012회계연도 12건에 비해 2022회계연도 6건으로 절반 정도로 감소하였음을 확인하였다.

〈표 Ⅲ-5〉 감사원 지적사항 오류 유형의 연도별 지적 건수

(단위: 건)

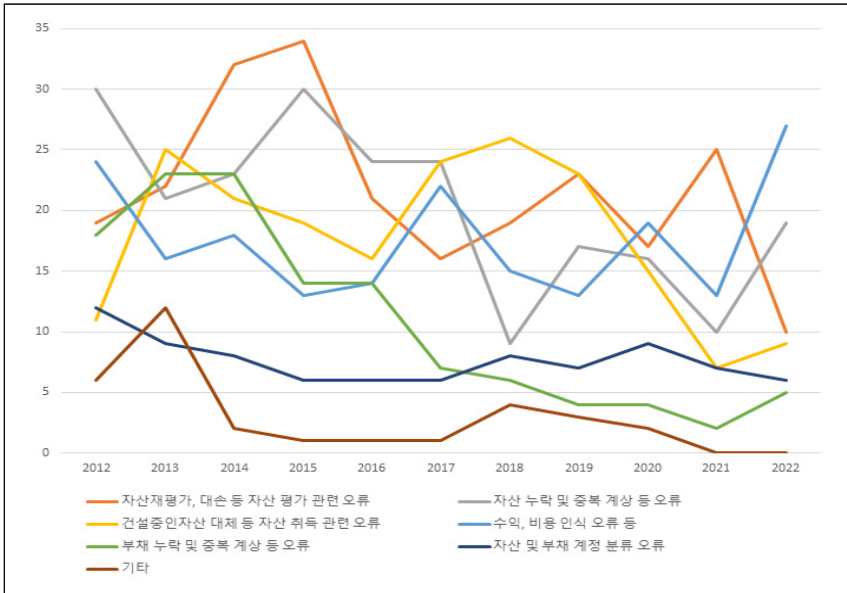
유형	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	누적	%
자산재평가, 대손 등 자산 평가 관련 오류	19	22	32	34	21	16	19	23	17	25	10	238	21.9
자산 누락 및 중복 계상 등 오류	30	21	23	30	24	24	9	17	16	10	19	223	20.5
건설중인자산 대체 등 자산 취득 관련 오류	11	25	21	19	16	24	26	23	15	7	9	196	18.0
수익, 비용 인식 오류 등	24	16	18	13	14	22	15	13	19	13	27	194	17.8
부채 누락 및 중복 계상 등 오류	18	23	23	14	14	7	6	4	4	2	5	120	11.0
자산 및 부채 계정 분류 오류	12	9	8	6	6	6	8	7	9	7	6	84	7.7
기타	6	12	2	1	1	1	4	3	2	0	0	32	2.9
합계	120	128	127	117	96	100	87	90	82	64	76	1,087	

자료: 감사원, 『국가결산검사보고 1』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성

결과적으로 유형별 지적 건수의 추이를 살펴보면, 자산 평가 관련 오류와 자산 취득 오류 관련 오류를 제외하고는 시간이 지남에 따라 감소하는 추세를 보임을 확인하였다. 발생주의 회계 도입 초기인 2012회계연도에는 자산 누락 및 중복계상 오류, 수익 비용 인식 오류, 자산 및 부채 계정 분류 오류 등 단순오류로 판단되는 오류유형이 큰 비중을 차지하였으나, 시간이 지남에 따라 급격히 감소하였다. 반면 자산 평가 관련 오류, 자산 취득 관련 오류와 같은 자산측정 및 평가와 관련된 오류는 지속적으로 보고되는 것으로 나타나, 결과적으로 시간이 지남에 따라 자산 관련 오류가 점차 큰 비중을 차지하게 됨을 파악하였다.

[그림 Ⅲ-2] 연도별 국가재무제표 결산검사 유형별 증감 추이

(단위: 건)



자료: 감사원, 『국가결산검사보고 Ⅰ』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성

다음으로는 감사원 지적사항의 유형별로 오류금액의 추이를 살펴보고자 한다. 오류별로 과소계상되거나 과대계상될 수 있는데, 이들의 효과가 이질적일 수도 있고 실제 재무제표에서는 두 가지 효과가 서로 상쇄되어 그 차이가 순효과로 나타나게 될 수도 있다. 하지만 본 분석에서는 오류 자체의 규모를 파악하고자 하는 목적이 있으므로 과대계상과 과소계상 규모의 절댓값을 더한 것을 오류금액 규모로 간주하였다.

오류금액 측면에서 살펴보면, 지적건수가 감소하는 것과는 반대로 대부분의 유형의 오류에 대하여 금액규모는 불규칙적인 증감을 반복하는 패턴을 보임이 파악되었다. 자산 평가 관련 오류의 경우 2020년까지는 점차 감소하는 추이를 보였으나 2021년 국토교통부 고속도로 포장물의 잘못된 재평가로 인하여 급격히 증가하였다. 또한 자산 누락 및 중복계상 오류는 2020년에 급격히 증가한 이후 감소하였으며, 수익, 비용 인식 오류는 각각 2014년과 2022년에 급증한 것으로 나타났다.

〈표 Ⅲ-6〉 감사원 지적사항의 유형별 오류금액 현황

(단위: 억원)

오류 유형		2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	누적
자산재평가, 대손 등 자산 평가 관련 오류	과소	35,860	15,644	14,271	4,957	19,123	1,272	7,594	3,284	2,313	3,818	20,394	128,530
	과대	1,350	9,522	3,518	563	4,688	1,279	1,844	1,926	113	278,845	4	303,652
자산 누락 및 중복 계상 등 오류	과소	20,049	721	2,807	2,463	10,378	1,337	2,315	25	29,338	73	1,921	71,427
	과대	12,693	7,592	27,534	1,485	5,114	976	13,168	6,855	51,648	4,185	10,381	141,631
건설증인자산 대체 등 자산 취득 관련 오류	과소	445	1,276	117	27	6	35	872	3,382	7,190	70	25	13,445
	과대	87	17,746	284	1,529	1,374	1,016	591	5,601	1,897	5,848	35	36,008
수익, 비용 인식 오류 등	과소	15,045	8,044	87,419	2,036	7,070	8,794	5,339	7,770	9,829	2,568	75,538	229,452
	과대	21,706	8,056	109,421	3,020	5,635	4,391	2,409	2,400	1,343	2,035	59,285	219,701
부채 누락 및 중복 계상 등 오류	과소	1,994	10,086	11,564	1,801	312	35	465	1,527	72	15	132	28,003
	과대	2,566	1,098	1,718	331	1,230	180	2,907	82	0	4,599	2,812	17,523
자산 및 부채 계정분류 오류	과소	0	0	0	0	0	0	0	0	218	1	0	219
	과대	0	0	0	0	0	0	0	0	1,216	8	0	1,224
기타	과소	3,427	6,569	5,161	14,159	999	8,706	226	19,753	9,287	5,589	1,391	75,267
	과대	3,332	6,011	191	15,921	1,602	146	23,937	1,871	3,133	512	33	56,689
총합계	과소	76,820	42,340	121,339	25,443	37,888	20,179	16,811	35,741	58,247	12,134	99,401	446,942
	과대	41,734	50,025	142,666	22,849	19,643	7,988	44,856	18,735	59,350	296,032	72,550	703,878
	순효과	35,086	-7,685	-21,327	2,594	18,245	12,191	-28,045	17,006	-1,103	-283,898	6,851	-256,936

자료: 감사원, 『국가결산검사보고 Ⅰ』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성

〈표 Ⅲ-7〉 감사원 지적사항의 유형별 총자산 대비 오류금액 비중 현황

(단위: %)

오류 유형		2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
자산재평가, 대손 등 자산 평가 관련 오류	과소	0.23	0.09	0.08	0.03	0.10	0.01	0.04	0.01	0.01	0.01	0.07
	과대	0.01	0.06	0.02	0.00	0.02	0.01	0.01	0.01	0.00	0.97	0.00
자산 누락 및 중복 계상 등 오류	과소	0.13	0.00	0.02	0.01	0.05	0.01	0.01	0.00	0.12	0.00	0.01
	과대	0.08	0.05	0.16	0.01	0.03	0.00	0.06	0.03	0.21	0.01	0.04
건설중인자산 대체 등 자산 취득 관련 오류	과소	0.00	0.01	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.01	0.03	0.00	0.00
	과대	0.00	0.11	0.00	0.01	0.01	0.00	0.00	0.02	0.01	0.02	0.00
수익, 비용 인식 오류 등	과소	0.10	0.05	0.50	0.01	0.04	0.04	0.03	0.03	0.04	0.01	0.27
	과대	0.14	0.05	0.62	0.02	0.03	0.02	0.01	0.01	0.01	0.01	0.21
부채 누락 및 중복 계상 등 오류	과소	0.01	0.06	0.07	0.01	0.00	0.00	0.00	0.01	0.00	0.00	0.00
	과대	0.02	0.01	0.01	0.00	0.01	0.00	0.01	0.00	0.00	0.02	0.01
자산 및 부채 계정분류 오류	과소	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.001	0.00	0.00	0.00
	과대	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.005	0.00	0.00	0.00
기타	과소	0.02	0.04	0.03	0.08	0.01	0.04	0.00	0.09	0.04	0.02	0.00
	과대	0.02	0.04	0.00	0.09	0.01	0.00	0.11	0.01	0.01	0.00	0.00
총합계	과소	0.49	0.25	0.69	0.14	0.19	0.10	0.08	0.16	0.23	0.04	0.35
	과대	0.26	0.30	0.81	0.12	0.10	0.04	0.21	0.08	0.24	1.03	0.26
	순효과	0.22	-0.05	-0.12	0.01	0.09	0.06	-0.13	0.07	0.00	-0.99	0.02

자료: 감사원, 『국가결산검사보고 Ⅰ』, 2012~2022회계연도 자료를 참고하여 저자 작성



## 2. 전기오류수정손익

국가결산보고서가 결산검사를 거쳐 국회에 제출된 후, 당기 회계연도에 발견하지 못한 회계오류가 차기 또는 그 이후 회계연도에 발견되는 경우, 국가회계기준에서는 이를 전기오류수정손익으로 처리하도록 규정하고 있다. 구체적으로는 회계오류의 중대성에 따라 순자산변동표상 기초순자산의 전기오류수정손익(level 2) 계정과 재정운영표상 전기오류수정이익/손실(level 4) 계정으로 구분하여 반영해야 하는데, 대부분의 오류는 중대하지 않은 전기오류수정으로 구분되어 재정운영표상에서는 별도로 공시되고 있지 않다. 각 부처별 전기오류수정금액은 부처 결산보고서의 주석사항에 총액 수준으로 제한하여 정보가 공개되고 있다.

본 장에서는 dBrain에서 추출한 회계연도별 전기오류수정손익 발생 전표를 통해 전기오류수정손익의 규모 및 유형을 파악해 보고자 한다. 결산지적 오류와 마찬가지로 전기오류수정이익과 전기오류수정손실로 구분되어 발생할 수 있는데, 이들의 효과가 실제 재무제표에서는 두 가지 효과가 서로 상쇄되어 그 차이가 순효과로 나타나게 되지만, 본 분석에서는 오류 자체의 규모를 파악하고자 하는 목적이 있으므로 전기오류수정이익과 수정손실 규모를 더한 금액을 오류규모로 간주하고 분석을 진행하였다.

〈표 Ⅲ-8〉을 통해 연도별 국가재무제표 전기오류수정손익 현황을 살펴보면, 2022회계연도를 제외하고는 불규칙한 증감이 반복되는 것으로 보이거나 시간이 지남에 따라 전반적으로 감소하는 추세를 보이고 있다. 2012회계연도부터 2021회계연도까지 누적된 전기오류수정손익은 총 148.4조원으로 연평균 약 13.5조원 정도의 전기오류수정손익을 인식하고 있는데, 발생주의 회계 도입 초기에 평균적으로 10조원 이상의 전기오류수정손익을 인식하였으나, 점차 그 규모가 감소하여 2021회계연도 기준 4.5조원의 전기오류수정손익이 발생하였다. 다만 2017회계연도는 15.9조원으로 전년도 대비 2배 이상으로 급증하였으며, 2020회계연도 또한 2019회계연도 대비 30% 정도 증가한 것으로 나타났다.

또한 2022회계연도에는 53.6조원의 대규모 전기오류수정손익을 발생하였

는데, 이는 2021년 시행된 국유재산 재평가로 인한 오류금액으로 분석된다. 「2022년도 국유재산종합계획」에 따라 2021년에 발생주의 도입 이후 10년 만에 국유재산을 전면 재평가하였는데, 이로 인해 발생한 재평가오류정정금액과 대장수정에 따른 전기 이전 자산재평가 손익으로 인한 효과가 반영된 결과로 파악되었다. 발생주의 도입 이후 대대적인 재평가를 시행함에 따라 발생한 오류이므로 예외적으로 해석할 필요가 있다고 판단된다.

회계연도마다 총 국가자산의 규모가 다르므로 해당 회계연도의 총자산 대비 오류금액의 비중을 계산하여 추가적으로 분석하였다. 2012회계연도부터 2022회계연도까지 연평균 전기오류수정손익은 총 국가자산 대비 0.85%로 1% 미만을 유지하는 것으로 나타났다. 특히 2022년 예외적인 대규모 전기오류수정손익 발생을 제외하고 2012~2021회계연도의 10년간의 평균 오류비중은 총 국가자산 대비 0.6% 정도이며, 2012~2017회계연도까지 0.28~1.01% 정도의 범위 내에서 불규칙적으로 증감을 반복하다가 2017회계연도 이후 2021회계연도까지는 감소하는 행태가 확인되었다. 전기오류수정이익과 전기오류수정손실을 나누어 분석해 보면, 평균적으로 전기오류수정이익(0.51%)이 전기오류수정손실(0.34%)보다 크게 나타났으나, 2022회계연도를 제외하고는 그 차이가 크지 않으며 불규칙적인 변동성을 보이고 있다.

〈표 Ⅲ-8〉 연도별 국가재무제표 전기오류수정손익 현황 및 자산 대비 비중

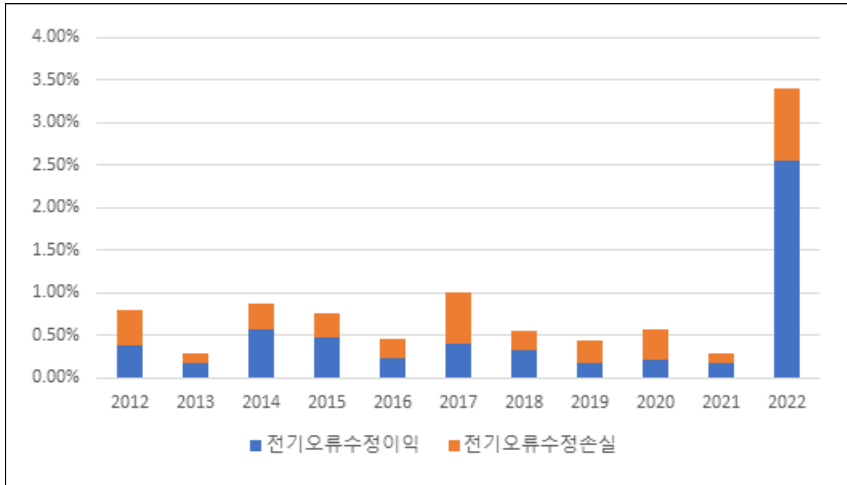
(단위: 조원, %)

구분		2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
전기오류 수정이익	금액규모	5.9	2.8	9.0	7.5	3.7	6.4	5.0	2.6	3.3	2.6	40.3
	자산 대비	0.37	0.18	0.57	0.47	0.23	0.40	0.32	0.16	0.21	0.16	2.55
전기오류 수정손실	금액규모	6.7	1.6	4.6	4.4	3.6	9.5	3.8	4.3	5.6	1.9	13.3
	자산 대비	0.42	0.10	0.29	0.28	0.23	0.60	0.24	0.27	0.35	0.12	0.84
전기오류 수정손익	금액규모	12.6	4.4	13.6	11.9	7.3	15.9	8.8	6.9	8.9	4.5	53.6
	자산 대비	0.79	0.28	0.86	0.75	0.46	1.01	0.56	0.44	0.56	0.28	3.39

자료: 기획재정부, 「전기오류수정손익 기중발생내역」, 2012~2022년도 자료를 이용하여 저자 작성

[그림 Ⅲ-3] 연도별 국가재무제표 전기오류수정손익 증감 추이

(단위: %)



자료: 기획재정부, 「전기오류수정손익 기중발생내역」, 2012~2022년도 자료를 이용하여 저자 작성

〈표 Ⅲ-9〉에서 부처별 전기오류수정손익 현황을 확인할 수 있다. 살펴보면, 일부 부처에서 지속적으로 전기오류수정이 발생하고 있으며 해당 부처의 수정손익 규모가 전체 수정손익 중 큰 비중을 차지함을 확인할 수 있다. 2012년부터 2022년까지의 전기오류수정손익 누적금액은 국토교통부 81조 5,917억원, 국방부 29조 9,559억원으로, 전체 전기오류수정손익에서 두 부처에서 발생한 수정손익의 비중이 각각 54.9%, 20.2%를 차지한다. 특히 2022년 국토교통부에서 발생한 전기오류수정손익의 경우, 해당 회계연도의 오류금액은 전체 누적금액의 32.3%(48조 665억원)를 차지할 정도로 전례 없는 대규모의 전기오류수정손익을 발생시켰으며, 국토교통부와 국방부 두 부처의 오류금액의 누적 합계는 전체 누적금액의 75.1%로 대부분을 차지함을 확인하였다. 두 부처의 회계오류 발생 비중이 큰 이유는 해당 부처가 보유하는 일반유형자산이나 사회기반시설 등의 국유재산이 많이 존재하고, 해당 국유재산에서 오류가 다수 발생하기 때문인 것으로 추측된다.

〈표 Ⅲ-9〉 부처별 국가재무제표 전기오류수정손익 현황

(단위: 억원, %)

구분		2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	누적
국토 교통부	금액규모	34,790	15,326	59,949	67,554	20,258	48,681	12,907	33,281	25,090	17,416	480,665	815,917
	자산 대비	0.22	0.09	0.34	0.36	0.10	0.24	0.06	0.14	0.10	0.06	1.70	
국방부	금액규모	58,018	694	43,019	18,795	20,634	80,777	19,135	13,045	26,885	14,492	4,065	299,559
	자산 대비	0.37	0.00	0.24	0.10	0.10	0.39	0.09	0.06	0.11	0.05	0.01	
해양 수산부	금액규모	0	14,663	7,283	6,861	4,593	4,057	33,561	12,514	4,037	1,016	5,538	94,123
	자산 대비	0.00	0.09	0.04	0.04	0.02	0.02	0.16	0.05	0.02	0.00	0.02	
농림축산식품부	금액규모	759	39	10,979	1,023	2,989	18,520	1,597	817	13,441	1,468	4,610	56,242
	자산 대비	0.00	0.00	0.06	0.01	0.02	0.09	0.01	0.00	0.05	0.01	0.02	
기획 재정부	금액규모	11,664	393	4	0	710	110	3,725	4,417	6,564	6,301	2,575	36,463
	자산 대비	0.07	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.02	0.02	0.03	0.02	0.01	
환경부	금액규모	954	457	989	1,225	493	1,685	701	1,215	837	5,367	20,137	34,060
	자산 대비	0.01	0.00	0.01	0.01	0.00	0.01	0.00	0.01	0.00	0.02	0.07	

자료: 기획재정부, 「전기오류수정손익 기중발생내역」, 2012~2022년도 자료를 이용하여 저자 작성

다음으로 전기오류수정손익의 발생원인을 파악하기 위하여 전기오류수정 항목의 유형을 분석해 보고자 한다. dBrain에 전기오류수정손익을 입력할 때, 발생사유를 적요란에 작성해야 하는데 이 자료를 바탕으로 전기오류수정원인을 파악하고자 하였으나, 해당 적요란은 결산담당자의 재량에 의해 작성되어 비정형적인 형태로 저장되며 원인을 파악하기 어려운 전기오류수정이 다수 존재하였다. 담당자가 발생사유를 작성하지 않은 경우에는 유형화 대상에서 제외하는 경우 과소추정될 가능성이 있으므로, 기획재정부 제출자료를 바탕으로 대략적인 발생유형 및 원인을 파악해 보고자 한다. 기획재정부가 설정한 전기오류수정사항의 8가지 유형은 다음과 같다.

- (1) 국유재산 대장 이중등재: 전기 이전에 국유재산대장에 이중으로 등재됨에 따라 중복 등재된 자산을 당기에 정리하면서 전기오류수정손실 발생
- (2) 국유재산 대장 누락: 전기 이전에 등재해야 함에도 불구하고 국유재산 대장 등재를 누락함에 따라 당기에 대장을 등재하면서 전기오류수정 이익 발생
- (3) 국유대장 대장가액 오류: 대장에 등재가 되어 있으나 자산가액을 잘못 입력하여 등재한 경우 해당 자산가액을 올바르게 수정하면서 전기오류수정손익 발생
- (4) 사용수익권 정리: 사용수익권 정리 과정에서 발생한 전기오류수정손익
- (5) 건설중인자산, 선급금, 선수금 오류정정: 회계처리 업무 미숙으로 인하여 건설중인자산이 국유재산대장에 등재될 때 본계정으로 대체되지 않거나, 선급금 및 선수금을 비용으로 잘못 계상한 것을 추후 발견하여 올바르게 수정하면서 전기오류수정손익 발생
- (6) 감가상각비 효과: 대장 수정에 따른 전기 이전 감가상각비 반영
- (7) 자산재평가 효과: 대장 수정에 따른 전기 이전 자산재평가손익 반영
- (8) 물품대장 오류 정정: 물품 대장가액을 수정함에 따라 전기오류수정손익 발생

〈표 Ⅲ-10〉에서 2019년부터 2022년까지 유형별 발생규모를 전기오류수정손익과 전기오류수정손실로 구분하여 나타내었다. 유형별 발생규모를 살펴보면, 유형별로 다른 행태를 보임을 파악할 수 있다. 자산재평가 관련 오류와 사용수익권 정리 관련 오류는 2022회계연도에 비정상적으로 급증하는 행태를 보였으며, 국유재산대장 이중 등재 관련 오류, 국유재산 대장 누락 관련 오류, 국유재산 대장가액 오류는 시간이 지남에 따라 감소하는 것으로 확인되었다. 반면 건설중인자산, 선급금, 선수금 관련 오류와 물품대장 관련 오류는 2020회계연도에 급증한 이후 점차 감소하였다.

2022회계연도 주요 부처별 전기오류수정손익 발생 현황을 유형에 따라 분류해보면, 각 부처에서 어떠한 유형의 오류가 많이 발생하는지 파악해 볼 수 있다.

우선 2022회계연도에 전기오류수정손익을 가장 많이 발생한 상위 5개의 부처는 국토교통부, 환경부, 해양수산부, 농림축산식품부, 국방부였으며, 국방부를 제외한 나머지 4개 부처에서는 자산재평가 관련 오류가 전기오류수정손익의 주요 원인인 것으로 나타났다. 국토교통부, 환경부, 해양수산부는 사회기반시설의 재평가로 인해 전기오류수정손익이 발생하였으며, 농림축산식품부는 토지재평가에서 오류가 다수 발생한 것으로 파악된다(국회예산정책처, 2023). 국방부의 경우 건설중인자산, 선급금, 선수금 오류가 가장 크게 나타났으며, 국유재산 대장 누락 오류와 국유재산 대장가액 오류도 일부 발생하였다. 이외에도 국토교통부에서는 건설중인자산, 선급금, 선수금 오류와 사용수익권 관련 오류가 크게 나타났으며, 해양수산부는 국유재산 대장가액 오류, 농림축산식품부는 감가상각비 관련 오류가 주요한 발생사유로 나타났다.

전반적으로 자산 관련 오류가 반복적으로 나타나는 것으로 파악되며, 이로 인해 국토교통부, 환경부, 해양수산부와 같은 국유재산을 다수 보유한 부처에서 집중적으로 회계오류가 발견된 것으로 해석할 수 있다.

〈표 Ⅲ-10〉 유형별 국가재무제표 전기오류수정손익 현황

(단위: 억원)

구분	2019			2020			2021			2022		
	이익	손실	합계	이익	손실	합계	이익	손실	합계	이익	손실	합계
자산재평가 효과	713	583	1,296	12	723	735	119	68	187	393,216	121,252	514,468
국유재산 대장 이중 등재	0	4,973	4,973	-24	3,434	3,410	0	2,464	2,464	0	601	601
국유재산 대장 누락	4,155	0	4,155	20,040	0	20,040	10,376	0	10,376	2,136	12	2,148
국유재산 대장가액 오류	8,116	4,136	12,252	4,238	6,683	10,921	1,117	7,462	8,579	1,594	1,593	3,187
사용수익권 정리	2,534	5,356	7,890	-293	11	-282	219	236	455	2,752	2	2,754
건설중인자산, 선급금, 선수금 오류 정정	1,588	9,889	11,477	1,734	35,650	37,384	4,245	7,869	12,114	2,522	6,685	9,207
감가상각비 효과	0	10,288	10,288	0	585	585	2,116	127	2,243	169	680	849
물품대장 오류 정정	325	144	469	1,125	1,645	2,770	996	190	1,186	370	150	520
기타	8,419	7,374	15,793	6,514	7,571	14,085	7,484	942	8,426	122	1,799	1,921

자료: 국회예산정책처(2023), p. 219

〈표 Ⅲ-11〉 2022회계연도 주요 부처별 전기오류수정손익 발생유형 현황

(단위: 억원)

발생사유	국토교통부		환경부		해양수산부		농림축산 식품부		국방부	
	이익	손실	이익	손실	이익	손실	이익	손실	이익	손실
자산재평가 효과	393,372	87,457	869	18,834	3,203	1,110	1,060	2,959		
국유재산 대장 이중등재		325				77		61		115
국유재산 대장 누락	160		224		27	12	34		1,178	
국유재산 대장가액 오류	65	61		133	553	431	11	62	501	720
사용수익권 오류	2,694	2			56		2			
건설중인자산 선급금, 선수금 오류	471	4,128		32	53		9	6		1,428
감가상각비 효과		205		45			163	219		
물품 대장 오류 정정	73	5			16				12	111
기타사유	32	1615						24		
합계	386,867	93,798	1,093	19,044	3,908	1,630	1,279	3,331	1,691	2,374

자료: 국회예산정책처(2023)를 바탕으로 저자 재구성

### 3. 소결

감사원 지적사항과 전기오류수정손익의 현황을 종합해 보면, 다음과 같은 결과를 도출할 수 있다.

첫째, 감사원 지적사항과 전기오류수정손익의 발생유형 및 원인은 유사한 것으로 파악된다. 감사원 지적사항 중 누적금액 규모 측면에서 큰 비중을 차지하는 것은 자산재평가, 대손 등 자산 평가 관련 오류와 자산 누락 및 중복 계상 등 오류이며, 전기오류수정손익 중 누적금액이 큰 오류유형은 자산재평가 관련 오류, 건설중인자산, 선급금 선수금 오류, 국유재산 대장 누락, 국유재산 대장가액 오류로 나타났다. 두 유형의 회계오류에서 가장 큰 비중을 차지하는 오류는 자산재평가와 관련된 오류로 향후 분석에서 자산평가체계에서 회계오류를 발생할 요인이 무엇이었는지 중점적으로 파악할 필요가 있다고 보인다. 자산재평가 관련 오류뿐만 아니라 전반적으로 일반유



형자산, 사회기반시설과 같은 국유재산과 관련된 오류임을 통해 현행 자산 관리체계에도 회계오류를 발생시킬 요인이 존재함을 시사하며, 이후 발생원인 분석에서 자산 관련 문제에 초점을 맞출 필요가 있다. 또한 시계열 추세를 분석해 볼 때 규칙성을 발견하기 어렵다는 사실을 통해 해당 오류들이 두드러지게 감소하는 추이를 보이지 않는다고 판단할 수 있다.

둘째, 2021년 시행된 국유재산 재평가로 인해 비정상적으로 큰 금액의 회계오류가 발생하였으며, 이로 인해 국가재무제표의 신뢰성에 큰 영향을 미쳤을 것으로 판단된다. 「2022년도 국유재산종합계획」에 따라 2021년에 발생주의 도입(2011년) 이후 10년 만에 국유재산이 전면 재평가되었는데, 이로 인해 2021년도 감사원 지적사항에서는 83.6조원의 회계오류가 발생하였고, 차기연도인 2022년에는 53.6조원의 전기오류수정손익이 발생하였다. 이는 각 회계연도의 국가자산 대비 2.92%, 3.39%에 해당한다. 일반적으로 기업회계에서는 재무제표 전체 수준에서 중요성 기준을 결정할 때 적용 비율은 총액요소(총자산, 매출액, 총비용 등)에 대해서는 0.5~2%를 적용하는 것을 감안할 때, 이는 국가재무제표의 신뢰성에 영향을 줄 수 있는 중대한 오류로 볼 수 있으므로 2021년에 시행된 국유재산 재평가과정에 대한 검토가 필요함을 시사한다.

마지막으로 오류의 건수와 금액규모 자체도 중요하지만, 총자산 대비 오류금액의 비중에 초점을 맞추어 현재 국가재무제표의 품질을 평가할 필요가 있다. 2022회계연도 기준으로 우리나라 총자산 규모가 2,834조원임을 감안할 때, 위에서 언급한 국유재산 재평가 효과를 제외한 나머지 오류는 모두 자산 대비 1% 미만인 것으로 나타났다. 물론 장기적인 시각에서 현재 반복적으로 발생하는 회계오류가 개선될 필요는 있으나, 국가자산의 규모와 복잡성을 고려할 때 일정 수준의 오류는 불가피할 것으로 판단되므로, 이를 과대해석하여 국가재무제표 전반의 신뢰성을 훼손할 필요는 없다고 보인다.

---

## IV. 결산체계 효과성 및 회계오류 발생원인 분석

---

본 장에서는 국가결산체계의 효과성과 빈번하게 발생하는 회계오류의 발생원인을 심층적으로 파악하고자 하였다. 이를 위하여 두 가지 질적 연구방법론을 사용하였는데, 첫 번째는 결산담당자를 대상으로 설문조사를 실시하여 국가회계시스템 전반에 대한 시사점을 도출하고자 하였으며, 두 번째는 결산전문가를 대상으로 개별심층면접조사를 통해 실제 회계오류 발생 사례를 통한 근본적인 원인을 파악하고자 하였다.

### 1. 결산담당자 대상 설문조사 분석

#### 가. 개요

결산체계의 효과성을 파악하기 위해 중앙부처와 기금 및 특별회계의 결산담당자를 대상으로 설문조사를 실시하였다. 본 설문조사를 통해 결산담당자들의 인적자원과 결산과정에서 시행되는 결산지원제도의 효과성, 결산결과에 대한 피드백 효과 등에 대해 전반적으로 파악하여, 현행 국가결산체계의 개선방안을 모색하는 데 참고자료로 활용할 수 있다.

본 설문조사는 기획재정부가 2023년 10월에 실시한 중간결산 설명회에 참여한 정부 중앙부처와 기금 및 특별회계의 결산담당자를 대상으로 대면설문조사 방식으로 실시하였으며, 총 85명의 결산담당자가 설문조사에 응답하였다.

설문결과는 크게 인적 요인과 제도적 요인으로 구분하여 분석하고, 제도적 요인은 다시 사전적·예방적 제도와 사후적·통제적 제도로 구분하여 분석하고자 하였다.

## 나. 설문조사 결과

먼저 설문조사에 응답한 결산담당자의 일반 현황을 살펴보자. 결산담당자의 성별은 남자가 46%, 여자가 54%이며, 연령대는 30대가 48%로 가장 많으며, 다음으로 40대가 28%, 20대와 50대는 12%이다. 이들이 속한 기관은 중앙부처가 58%, 기금 및 특별회계가 42%이다. 이들의 직급은 6~7급이 52%로 가장 많은 비중을 차지하며, 5급이 16%, 8~9급이 6%, 3~4급이 4%이고, 특정직, 전문경력직, 전문임기제 등의 기타가 22%로 나타났다.

결산담당자의 현 기관 근속기간은 10년 이상이 39%로 가장 많으며, 1~3년 미만이 24%, 5~10년 미만이 18%, 1년 미만이 16%, 3~5년 미만이 4%로 가장 낮다. 반면에 이들의 회계결산 관련 업무기간은 1~3년 미만이 29%, 6개월~1년 미만이 27%, 6개월 미만이 25%이며, 3~5년 미만이 11%, 5년 이상은 8%로 나타났다.

〈표 IV-1〉 설문조사에 응답한 결산담당자의 일반 현황

(단위: %)

성별	남자			여자	
구성비	46			54	
연령	20대 이하	30대	40대	50대	
구성비	12	48	28	12	
근무기관	중앙부처			기금·특별회계	
구성비	58			42	
직급	3~4급	5급	6~7급	8~9급	기타
구성비	4	16	52	6	22
근속기간	1년 미만	1~3년	3~5년	5~10년	10년 이상
구성비	16	24	4	18	39
결산 관련 업무기간	6개월 미만	6개월~1년	1~3년	3~5년	5년 이상
구성비	25	27	29	11	8

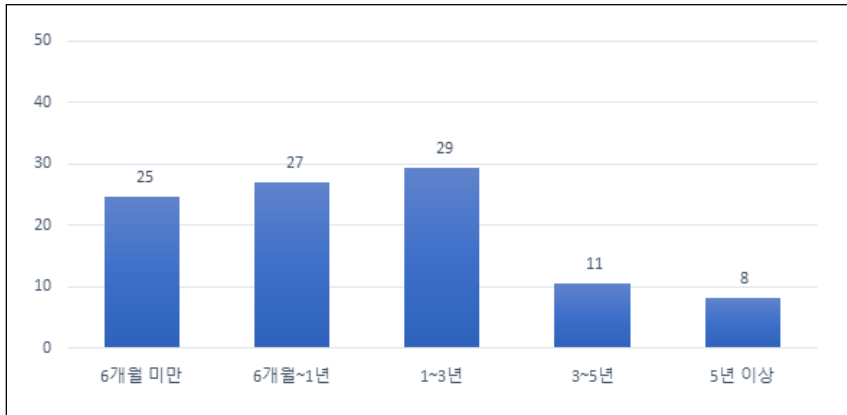
자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

우선 결산업무에서 인적 요인에 대하여 파악하기 위하여 결산담당자의 전문성 및 소속기관의 회계결산역량에 대한 설문을 실시하였다.

〈표 IV-1〉에서 파악한 바와 같이 설문대상의 대다수는 결산 관련 업무기간이 3년을 넘지 않는 것으로 나타났다. 특히 결산 관련 업무기간이 1년 미만인 결산담당자가 전체 설문대상 중 절반 이상을 차지하고 있는데, 이는 정부부처 및 기관의 순환보직 제도와 함께 결산담당부서를 기피하는 성향이 동시에 작용한 결과로 보인다. 결산 관련 업무기간이 1년 미만이라는 것은 당기연도 결산이 처음이라는 의미이며, 이는 반복적인 결산업무로 인해 결산 업무에 대한 학습효과로 전문성이 축적되는 것은 어렵다는 사실을 시사한다.

[그림 IV-1] 결산담당자의 결산 관련 업무기간 구성비

(단위: %)



자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

결산담당자의 전공분야의 구성비는 상경계열이 42%로 가장 많고, 행정 및 법학이 21%, 자연과학 및 공학이 16%로 나타났으며, 이들이 스스로 평가한 국가회계결산에 대한 업무이해 수준은 보통이 56%, 낮음이 25%, 매우 낮음이 9%, 높음이 9%로 나타났다. 비록 상경계열 및 행정/법학의 비중이 높으나 결산담당자 스스로 판단하는 업무이해 수준은 평균적으로 보통보다 낮다고 인식하는 것으로 나타났다. 이는 국가회계에 관련된 전문지식은 일반 기업회계와는 사뭇 다르므로 외부에서 전문성을 습득하기 어려우므로 추가적인 교육을 통해 학습이 필요함을 시사한다.

〈표 IV-2〉 결산담당자의 전공 및 업무이해 수준

(단위: %)

전공분야	상경계열	행정/법학	인문학	자연계열	기타
구성비	42	21	5	16	15
업무이해 수준	매우 낮음	낮음	보통	높음	매우 높음
구성비	9	25	56	9	0

자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-3〉 회계결산 인력 및 전문성

(단위: %)

업무 담당인원	1~2명	3~5명	6~9명	10명 이상	외주
구성비	57	30	6	2	4
회계전문인력 비중	0%	0~20%	20~50%	50~80%	80% 초과
구성비	45	33	10	6	6
회계지식 수준	20점 이하	20~40점	40~60점	60~80점	80점 초과
구성비	10	10	43	29	9

자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

다음으로 각 기관의 회계결산 인력 구성 및 전문성과 관련한 설문결과를 살펴보자. 먼저 기관의 회계업무를 담당하는 인원수의 경우 1~2명이 57%로 가장 많으며, 3~5명이 30%, 6~9명이 6%, 10명 이상이 2%이며, 외주를 통해 회계업무를 담당한다고 응답한 비중은 4%이다. 기관의 규모 및 특성에 따라 회계결산 업무의 양과 특성이 다르겠지만 1~2명은 한 기관의 회계결산 업무를 담당하는 인원으로는 적은 인원으로 보인다.

특히 결산 관련 업무량은 이어서 회계 및 세무처리를 위해 기관이 보유하고 있는 자체 회계전문인력(공인회계사, 세무사 및 회계전공자 등)이 전체 회계업무 담당인원에서 차지하는 비중은 0%가 45%로 가장 많고, 0~20% 이하가 33%, 20~50%가 10%, 50~80%와 80% 초과가 각각 6%로 나타났다. 회계전문인력 역시 절반에 가까운 기관이 없음으로 나타나 회계결산 인력의 전문성이 낮은 것으로 나타났다. 기관의 회계업무 담당부서를 구성하는 인력의 전반적인 회계지식 수준을 자체적으로 평가한 점수는 40~60점 이하가 43%로 가장 많고, 60~80점 이하가 29%, 20~40점 이하와 20점 이하가 각각 10%, 80점 초과가 9%로 나타났다.

〈표 IV-4〉 인수인계 방식 및 평가

(단위: %)

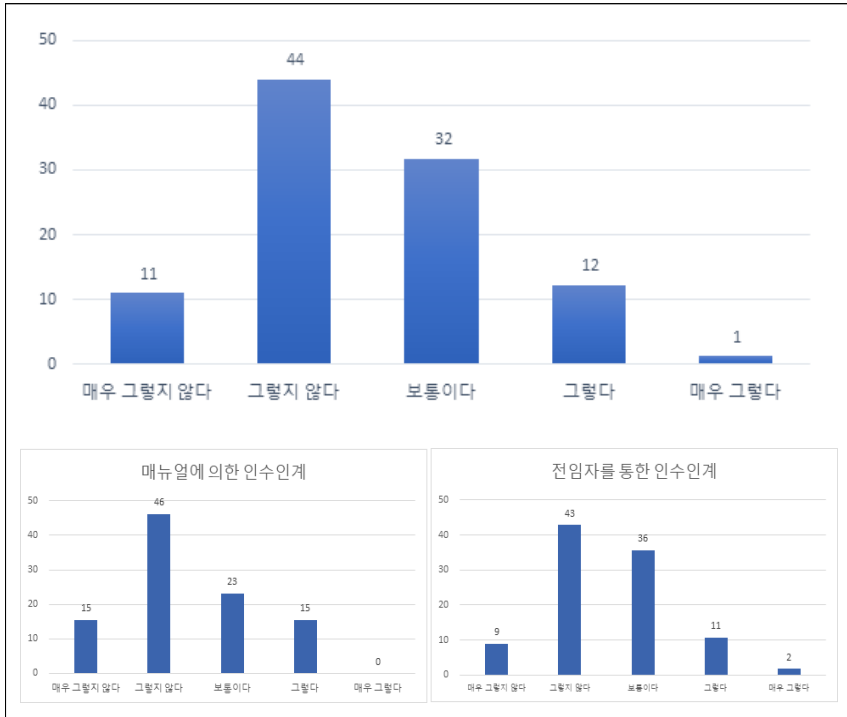
인수인계 방식	매뉴얼 작성		전임자 직접		상위 부서장
구성비	33		67		0
인수인계 충분 정도	매우 그렇지 않다	그렇지 않다	보통이다	그렇다	매우 그렇다
구성비	11	44	32	12	1

자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

또한 순환보직 제도로 인해 결산담당자의 교체가 주기적으로 이루어지는 상황을 고려할 때 경험축적에 의한 조직역량 강화가 어려울 것으로 판단되므로, 전임자와 후임자 간의 인수인계를 통해 지식이전이 효과적으로 이루어지는지 판단해 보기 위하여 인수인계 방식에 대한 설문조사도 함께 수행하였다. 회계결산에 대한 인수인계와 관련한 응답으로는 먼저 인수인계의 형식의 경우 전임자로부터 직접적인 인수인계한다는 응답이 67%이며, 인수인계 매뉴얼을 작성하여 인수인계한다는 응답이 33%로 나타났다. 매뉴얼을 통한 인수인계작업은 인수인계 시에 발생하는 비효율성을 줄이고 시간이 지남에 따라 지식이 축적되어 조직역량이 강화된다는 장점이 있는 반면, 전임자가 업무를 수행하면서 체득한 노하우나 지식을 이전하는 데는 효과적이지 않으므로 두 가지 방식 모두 장단점을 가지고 있다. 또한 이러한 회계결산에 대한 인수인계가 업무를 수행하는 데에 충분한가에 대한 응답에 대해서는 그렇지 않다가 44%로 가장 많으며, 보통이다 32%, 그렇다 12%, 매우 그렇지 않다 11% 등으로 나타났는데, 이러한 결과를 통해 평균적으로 회계결산에 대한 인수인계가 충분하게 이루어지지 않는 것으로 나타났다. 다만 인수인계의 효과성에 대한 응답을 인수인계 방식으로 구분하여 분석해보면 매뉴얼에 의한 인수인계가 전임자를 통한 인수인계보다 효과성이 낮은 것으로 나타나 결산업무에서 비형식적인 지식이전이 중요하다고 판단해 볼 수 있다.

[그림 IV-2] 회계결산 인수인계의 효과성 정도

(단위: %)



자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

마지막으로 각 기관이 외부감사인이 아닌 외부 회계전문가로부터 재무제표 작성과 관련한 용역(PA 서비스, 자문 등)을 받고 있는지에 대한 질문에 대해 70%가 용역을 받고 있다고 응답하였다. 회계전문가 용역을 통해 제공받는 서비스는 재무제표 작성 및 감사인 대응이 86%로 가장 많았고, 현금흐름표 및 주식 작성이 53%로 나타났다. 아울러 기관이 회계전문가 용역을 통해 서비스를 제공받는 이유로는 내부 인력 전문성의 부족이 74%로 가장 높았으며, 회계업무에 대한 신뢰도 제고가 62%를 차지하였다. 이를 통해 국가결산에서 결산담당자 및 결산인력의 역량 부족을 외부 용역을 통해 보완하고 있음을 알 수 있다.

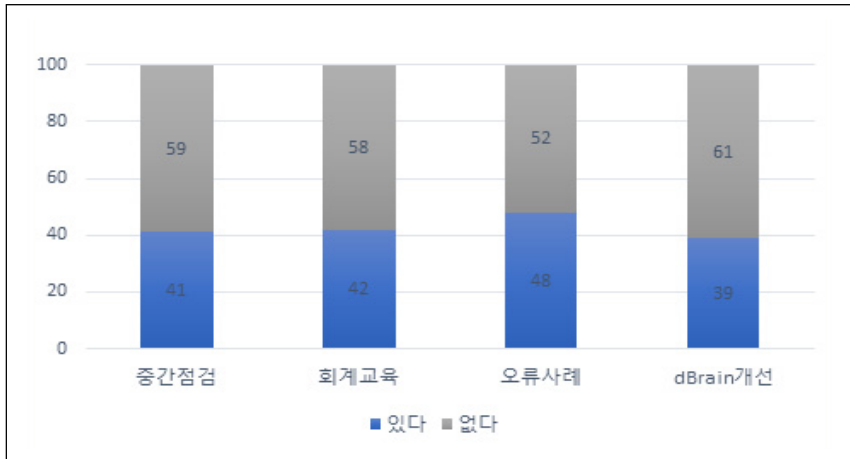
다음으로는 제도적 요인에 대하여 파악하기 위해 현재 시행되고 있는 결

산지원제도인 재무결산 중간점검, 국가회계 전문교육, dBrain 시스템 개선, 재무결산 오류사례 해설서가 감사원 지적사항 및 전기오류수정손익 등의 회계오류의 발생감소에 효과적인지에 관한 설문조사를 실시하였다. 결산지원제도의 효과성과 관련한 설문으로 먼저 기획재정부가 시행하는 결산지원제도를 참여 또는 활용한 경험이 있는지에 대한 질문에 대해 네 가지 결산지원제도 모두 응답자의 참여 또는 활용 경험이 절반을 넘지 못했다. 이는 설문대상자의 결산 관련 업무기간이 1년 이내인 비중이 52%임을 감안할 때, 절반 이상의 결산담당자가 올해 처음으로 결산업무를 수행하게 되어 이와 관련된 결산지원제도를 이전에 접할 경험이 부족하였기 때문으로 판단된다.

세부적으로 살펴보면 재무결산 중간점검을 수행한 경험은 41%이며, 국가회계 전문교육에 참여한 경험은 42%로 나타났다. dBrain 시스템 개선에 참여한 경험은 39%로 가장 낮았으며, 재무결산 오류사례 해설서를 재무결산에 활용한 경험은 48%로 상대적으로 높게 나타났다.

[그림 IV-3] 결산지원제도 활용 경험

(단위: %)



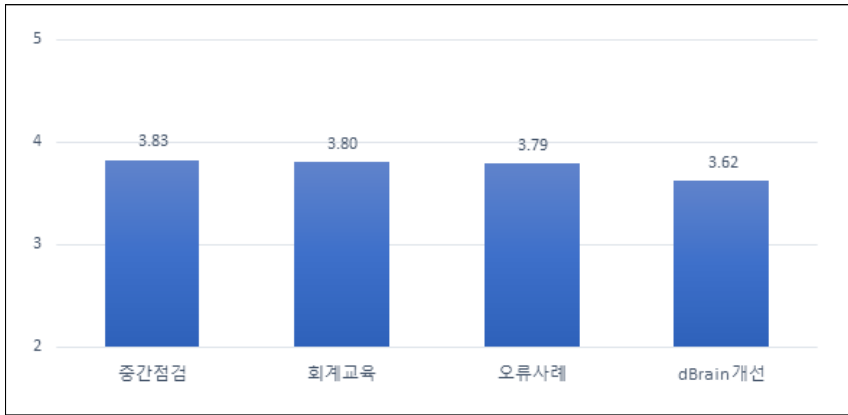
자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성



다음으로 각 결산지원제도가 전반적으로 결산오류를 감소시키는 데에 효과적인지에 대한 설문 결과의 결과를 확인하였다. 각 결산지원제도에 대해 결산담당자는 그렇다(4점)로 응답한 비중이 가장 높았다. 평균 점수는 5점 만점을 기준으로 재무결산 중간점검은 3.83점, 회계교육은 3.80점, 국가회계 전문교육은 3.80점, 재무결산 오류사례 해설서는 3.79점, dBrain 시스템 개선은 3.62점으로 나타나, 네 가지 결산지원제도 모두 전반적으로 결산오류를 감소시키는 데에 도움이 된다고 응답하였다.

[그림 IV-4] 결산지원제도의 효과성

(단위: 점)



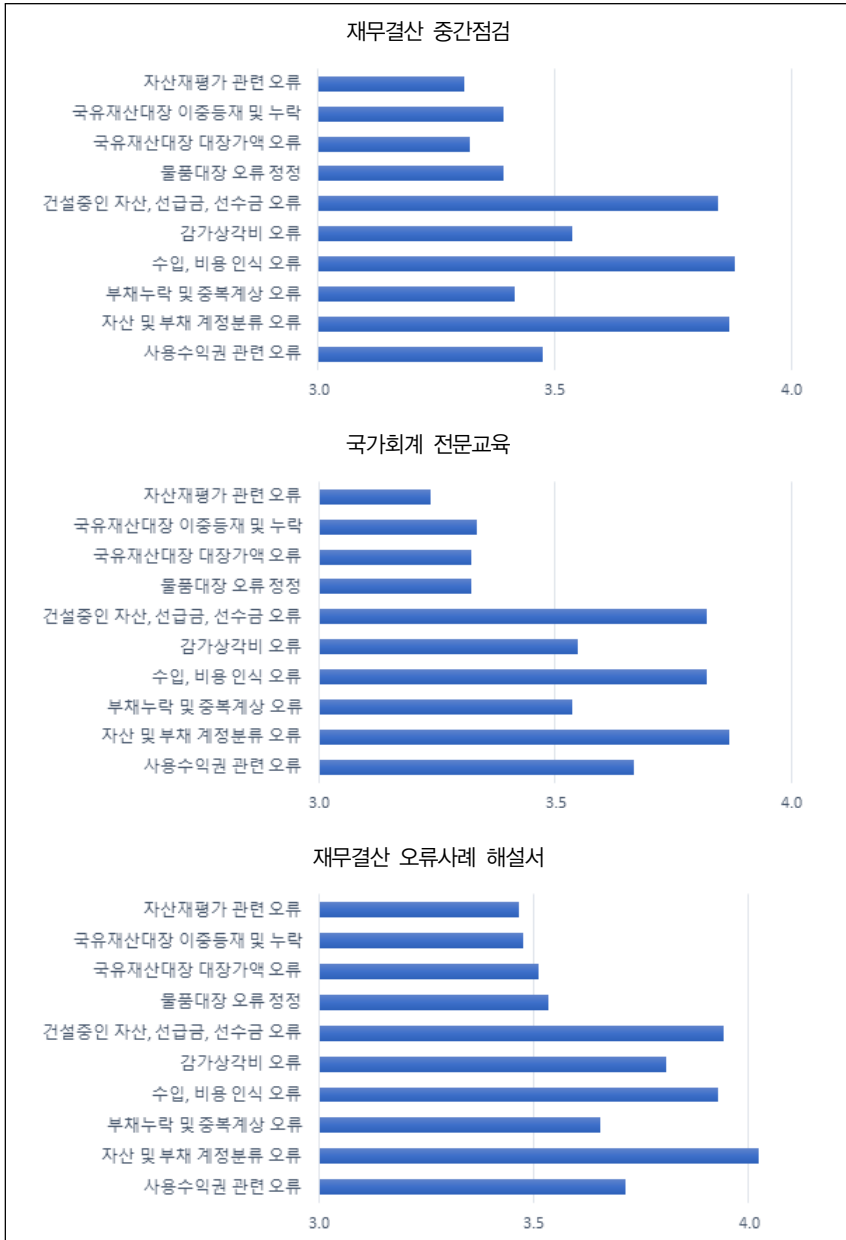
주: 각 결산지원제도가 결산오류를 감소시키는 데에 효과적인가라는 질문에 대한 답으로 1-매우 그렇지 않다, 2-그렇지 않다, 3-보통이다, 4-그렇다, 5-매우 그렇다에 대한 평균 점수

자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

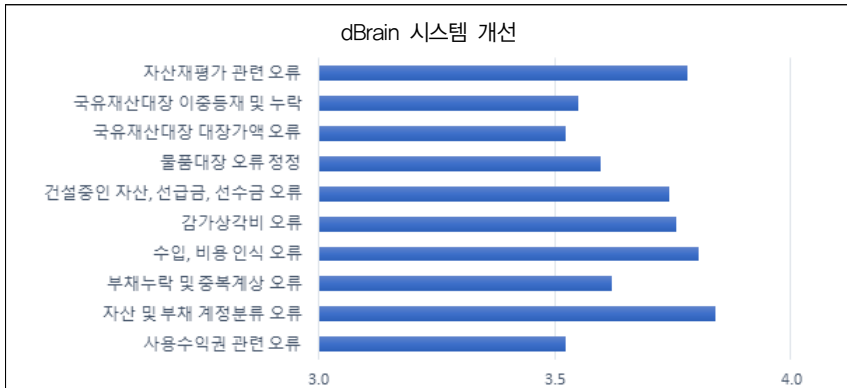
다만 오류의 유형을 세분화하여 각각의 결산지원제도의 효과성을 분석한 결과는 다소 이질적인 것으로 나타났다. 2011년부터 2022년까지 발생한 감사원 지적오류 및 전기오류수정 자료를 바탕으로 주요한 결산오류를 열 가지로 유형화하였고, 각 결산지원제도가 세부적인 결산오류를 감소시키는 데에 얼마나 효과적인지에 대해 결산담당자의 설문결과를 종합하였다.

[그림 VI-5] 세부적인 결산오류에 대한 각 결산지원제도의 효과성

(단위: 점)



[그림 VI-5]의 계속



주: 각 결산지원제도가 결산오류를 감소시키는 데에 효과적인가라는 질문에 대한 답으로 1-매우 그렇지 않다, 2-그렇지 않다, 3-보통이다, 4-그렇다, 5-매우 그렇다에 대한 평균 점수

자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

설문결과를 살펴보면 dBrain 시스템 개선을 제외한 재무결산 중간점검, 국가회계 전문교육, 재무결산 오류사례 해설서의 경우 세부적인 결산오류의 효과가 유사하게 나타났다. 각 기관의 결산담당자들은 위의 세 결산지원제도의 경우 수입, 비용 인식 오류, 자산 및 부채 계정분류 오류, 건설중인자산, 선급금, 선수금 오류의 감소에 상대적으로 효과적이라고 응답하였다. 반면 자산재평가 관련 오류, 국유재산대장 이중등재 및 누락, 국유재산대장 대장가액 오류, 물품대장 오류 정정의 감소에 대해서는 세 결산지원제도가 상대적으로 효과적이지 않다고 응답하였다.

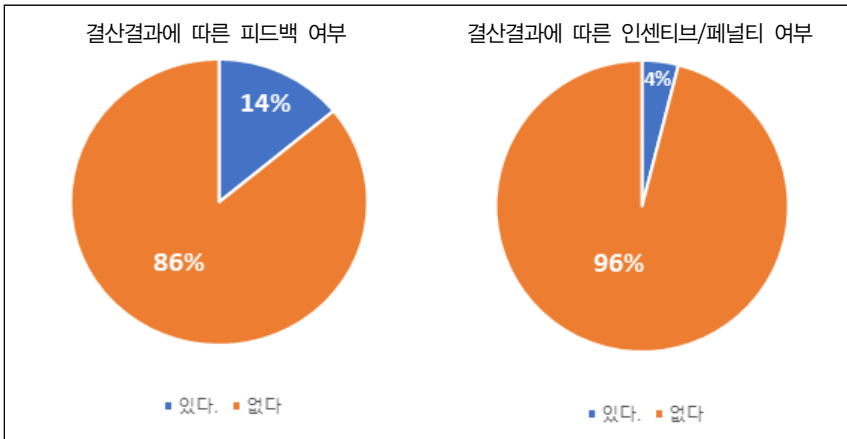
각 제도별로 구체적으로 살펴보자면, 재무결산 중간점검 및 국가회계 전문교육은 건설중인자산, 선급금, 선수금 오류와 수입 비용 인식 오류, 자산 및 부채 계정분류 오류에는 효과적이라고 응답한 반면, 자산재평가 오류, 국유재산 대장가액 오류, 국유재산 이중등재 및 누락, 물품대장 오류 정정 등에는 상대적으로 효과적이지 않다고 응답하였다. 재무결산 오류사례 해설서의 경우, 건설중인자산, 선급금, 선수금 오류와 수입 비용 인식 오류, 자산 및 부채 계정분류 오류뿐만 아니라 감가상각비 오류에도 효과적이라고 응답한 반면, 앞의 두 제도와 마찬가지로 자산재평가 오류, 국유재산 대장가액

오류, 국유재산 이중등재 및 누락, 물품대장 오류 정정 등에는 상대적으로 효과적이지 않다고 응답하였다.

이는 재무결산 중간점검, 국가회계 전문교육, 재무결산 오류사례 해설서를 통해 결산담당자의 경험 부족 및 전문성 부족에 기인한 오류를 예방하는 효과는 있으나, 국유재산대장 이중등재 및 누락, 국유재산대장 대장가액 오류, 물품대장 오류 정정 등과 같은 기초자료의 정확성이나 결산업무 이상의 추가적인 전문성을 요구하는 회계오류에는 효과가 없음을 시사한다. 이는 제Ⅲ장에서 확인한 바와 같이, 자산 관련 오류가 지속적으로 발생하고 있다는 사실과 일관된 결과로 해석할 수 있다. 즉 현재 시행되고 있는 결산지원 제도가 자산 관련 오류(자산재평가 관련 오류, 국유재산대장 이중등재 및 누락, 국유재산대장 대장가액 오류, 물품대장 오류 정정 등)의 감소에는 유의한 효과를 보이지 않아 이로 인한 결과로 자산 관련 오류가 지속적으로 발생하였다고 해석할 수 있다.

dBrain 시스템 개선의 경우 앞의 세 결산지원제도와 다르게 자산재평가 관련 오류의 감소에 상대적으로 효과적이라고 응답하였다. 또한 다른 결산 지원제도와 같이 자산 및 부채 계정분류 오류, 수입, 비용 인식 오류의 감

[그림 VI-6] 결산결과에 따른 피드백 및 인센티브/페널티 여부



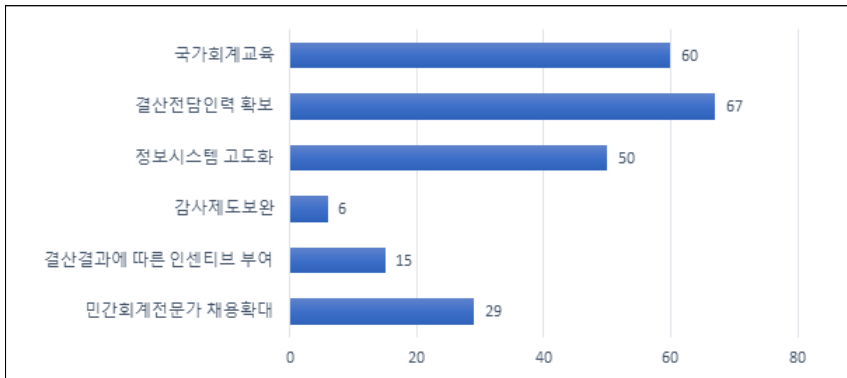
자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

소에도 효과적이라고 응답하였다. 이는 최근 dbrain이 자산재평가와 관련된 항목 위주로 개선됨에 기인한 것으로 추측해 볼 수 있다.

마지막으로 제도적 요인 중 앞서 분석한 결산지원제도는 사전적·예방적 제도라 할 수 있고, 사후적·통제적 제도로는 결산결과에 따른 피드백이나 인센티브/페널티가 있으므로 이에 대한 설문도 포함하였다. 먼저 회계오류 발생 시 감사원 또는 기재부로부터 피드백을 받은 경험이 있는지에 대한 설문 결과, 대다수(86%)가 피드백을 받은 경험이 없다고 답하였으며, 일부 응답자(14%)가 피드백을 받은 경험이 있다고 답하였다. 피드백의 형식으로는 당기 재무제표 수정조치, 유선설명 및 관련 회계기준에 대한 피드백, 중간점검 시 확인 요청 등이 있다고 답하였다. 또한 결산결과에 따른 각 기관의 인센티브 또는 페널티가 존재하는지에 대한 설문결과에는 대부분의 기관(96%)이 없다고 응답하였다. 이러한 결과를 통해 현재 결산체계에서는 회계오류 발생 시 결과환류를 위한 노력이 부족하고, 결산담당자 또는 기관 스스로 회계오류를 감소하고자 하는 유인이 존재하지 않다고 해석할 수 있으며, 향후 결산체계 개선 시 이러한 결과환류에 대한 요인도 고려할 필요가 있다고 판단된다.

[그림 VI-7] 회계신뢰성 제고를 위해 추진해야 할 과제

(단위: 명)



주: 3개의 선택을 요청한 해당 문항의 응답자 수인 76명 중 각 과제의 응답자 수를 합산함  
 자료: 설문조사 결과를 바탕으로 저자 작성

추가적으로 향후 국가재무제표의 회계신뢰성 제고를 위하여 우선적으로 추진해야 할 과제에 대해서 결산전담인력의 확보가 가장 필요한 과제라고 응답하였다. 이어 국가회계교육의 확대와 정보시스템의 고도화를 과제로 응답하였다. 상대적으로 결산결과에 따른 인센티브의 부여는 각 기관의 결산 담당자가 생각하는 회계신뢰성 제고를 위해 추진해야 할 과제로 선택되지 않았다. 전반적으로 앞서 살펴본 요인 중 인적 요인(결산전담인력 확보), 사전적·예방적 제도(국가회계교육, 정보시스템 고도화)에 비하여 사후적·통제적 제도인 인센티브 부여와 감사제도 보완이 상대적으로 효과성이 떨어지는 것으로 인식되는 것으로 해석된다.

본 설문조사의 결과를 통해 먼저 순환보직에 따른 결산담당자의 회계결산 관련 업무기간이 매우 짧은 점과 자체 회계전문인력의 숫자가 적은 점을 고려할 때 회계결산 업무의 전문성을 확보하고, 결산업무역량을 강화하는 데에 큰 어려움이 있음을 확인할 수 있다. 또한 회계결산 관련 업무 기간이 짧은 반면 인사이동 시 업무의 인수인계가 업무를 수행하는 데에 충분하지 않다는 것을 확인하여 지식이전을 통한 보완도 효과적으로 이루어지지 않음을 확인하였다.

결산지원제도의 효과성과 관련하여 먼저 각 기관의 결산담당자들은 각 결산지원제도가 전반적으로 회계오류의 감소에 효과적이라고 생각하고 있지만, 업무기간이 매우 짧은 관계로 네 가지 결산지원제도를 경험하지 못하는 비중이 절반이 넘는 것을 확인하였다. 또한 결산오류를 세부적으로 유형화하여 각각의 결산지원제도가 이들 오류의 감소에 효과적인지에 대한 응답 결과, dBrain 시스템 개선을 제외한 세 가지 결산지원제도가 자산재평가 관련 오류와 국유재산대장 이중등재 및 누락, 대장가액 오류 등에는 효과적이지 못하다는 것을 확인하였다.

마지막으로 회계오류 발생 시 결산결과에 따른 피드백이나 결산담당자에 대한 인센티브 또는 페널티를 부여하는 제도가 존재하지 않아 사후적으로 회계오류를 통제하거나 결과를 환류하는 효과는 없는 것으로 확인되었다.

## 2. 개별 심층면접조사를 통한 회계오류 발생원인 분석

### 가. 개요

설문조사를 통해 결산담당자가 인식하는 결산체계의 효과성을 파악할 수 있었으나, 설문조사의 대상인 당해연도 결산담당자의 특성상 결산업무를 처음 접하였거나 회계전문성이 부족하여 결과가 왜곡되었을 가능성을 간과할 수 없다. 또한 설문조사 결과로는 결산체계 전반의 효과성 이외에 회계오류가 발생하는 구체적인 원인을 파악하기 어려우므로 이러한 문제점을 보완하기 위하여 국가회계재정통계센터 결산담당자 및 결산지원인력 등 결산업무 전문가를 대상으로 개별 심층면접조사를 실시하였다. 심층면접 질문은 결산업무 경험을 바탕으로 실제 오류발생 사례와 해당 사례의 발생원인에 대한 질문으로 구성하였으며, 특히 발생규모가 크고 지속적으로 발생하는 자산관련 회계오류 발생 사례를 중점으로 조사를 진행하였다.

### 나. 심층면접조사 결과

심층면접조사 내용을 종합한 결과, 국가재무제표의 전기오류발생원인은 크게 ① 기초데이터의 오류 ② 국가회계실체 간의 정보공유 제한 ③ 결산담당자의 전기오류수정 오·남용 ④ 결산담당인력 및 전문성 부족으로 확인할 수 있었다.

#### 1) 기초데이터의 오류

전기오류수정 중 가장 큰 비중을 차지하는 국유재산대장 관련 오류는 회계처리로 인한 오류가 아닌 재무제표 작성과정에서 사용되는 기초데이터의 부정확성에서 야기된 것으로 파악되었다. 이론적으로는 국유재산대장과 실제 등기부등본의 정보가 일치하여야 하나, 실제로는 불일치하는 사례가 사후적으로 다수 발견되고 있다. 매년 국토교통부와 조달청에서는 국유재산관리 및 실태조사의 일환으로, 등기와 대장이 불일치하는 경우를 일선관서

에 배포하여 조치하도록 독려한다. 이러한 등기와 대장의 불일치를 조정하는 상황에서 결산담당자는 국유재산대장상의 변동을 재무제표에 반영할 때 전기오류수정 계정을 사용하게 된다. 국유재산 지적조사는 국유재산의 관리강화와 국유재산대장의 정확도 제고를 위해 정부에서 추진하고 있는 사항으로, 이러한 정비작업의 후속작업인 국유재산대장 조정에 따른 전기오류수정손익 역시 국가회계정보의 정확성 제고를 위해 불가피한 측면이라고 할 수 있다. 이는 기초데이터 자체의 오류로 인해 발생하기 때문에 결산과정에서 결산담당자의 재량으로 해결하기 어려운 측면의 오류이므로, 현재 시행되고 있는 결산지원제도(재무결산 중간점검, 국가회계 전문교육, dBrain 시스템 개선, 재무결산 오류사례 해설서)를 통해 개선되기 어렵다고 판단된다.

이러한 국유재산대장 누락 및 이중등재를 정정하면서 발생하는 전기오류수정손익의 발생이 비록 국가자산에 대한 정보의 적시성을 저해하는 효과는 있을 수 있으나, 전반적인 국가회계정보의 신뢰성 저하를 야기한다고 평가하기는 어렵다. 따라서 국유재산대장 관련 오류와 그 밖의 회계오류를 구분하여 공시함으로써 일반국민 및 정보이용자로 하여금 국가재무제표의 오류를 과대해석하지 않도록 할 필요가 있다고 보인다.

또한 국토교통부의 국유재산관리 업무담당자는 이러한 국유재산 정비작업을 매년 시행하고 있는데, 전체 불일치하는 건이 어느 정도 규모이고 매년 비슷한 규모로 발생하는 것인지 확인하여, 이로 인해 발생될 전기오류수정의 규모도 예측해 볼 필요는 있다고 판단된다.

## 2) 국가회계실체 간의 정보공유 제한

건설중인자산 관련 오류 및 일부 국유재산대장 관련 오류는 사회기반시설의 소유부처와 관리기관이 분리됨에 따라 해당 기관 간에 회계정보가 실시간으로 공유되지 않아 전기오류수정손익을 사용하여 거래를 기록함으로써 회계오류가 발생할 수 있다.

국가자산은 국가회계실체 특성상 자산의 소유부처와 관리기관이 분리된 경우를 종종 볼 수 있는데, 특히 사회기반시설의 경우 여러 중앙관서가 소



관업무와 용도에 따라 기반시설을 분할하여 관리한다. 또한 각 중앙관서는 관리의 효율성 및 편의성을 위해 산하 기관에 사회기반시설의 관리운영을 재위임·위탁할 수 있는데, 각 시설별로 한국도로공사, 한국철도시설공단, 한국수자원공사, 한국어촌어항공단 등이 관리·운영기능을 위탁받아 운영하고 있다.

이러한 소유와 관리의 분리체계하에서 자산관리기관에서 자산 구입 예산을 지출하고 대장 등재를 하는 경우 대장 등재 시점에서 대응되는 계정을 찾기가 어려워, 전기오류수정손익 중 기타증감사유를 사용하는 경우가 빈번하게 발생한다. 국토교통부에서 받은 예산으로 공공기관이 자산 구입을 진행하는 경우에 대장 등재 시점에서는 조달 메뉴를 사용할 수 없기 때문에 기타증감으로 대장에 등재하는 회계처리를 실행하게 된다. 기타증감 메뉴에서 기타 사유를 선택하기 때문에 전기오류수정이익이 발생한다. 이러한 오류를 해결하기 위해서는 예산 지출과 대장 등재가 연계될 필요가 있다. 대장 등재 시 전기오류수정이익이 아니라, 예산 지출에 사용하였던 계정과목이 상계되어야 한다.

법정민간대행사업비나 자치단체대행사업비, 해외자본이전로 지출한 경우에도 위의 사례와 유사하게 대장 등재는 기타증감으로 계상되는 경우가 있는 것으로 파악되었다. 공단에서 철도사업을 위해 토지를 매입한 후, 준공 시까지 건설중인자산으로 관리하고 있으나, 지자체에서 대장에 등재하는 경우도 유사한 오류발생 원인으로 판단되며, 1건의 토지에 대한 관리주체가 자산관리기관과 소유부처로 중복되지 않게 하는 방안을 마련할 필요가 있다.

또한 중앙부처에서 지출한 예산을 파악하여, 법정민간대행사업비나 자치단체대행사업비가 아닌 경우에는 예산이 잘못 편성된 것은 아닌지 또는 새로운 유형이 필요한 것인지 확인이 필요하다고 보인다.

### 3) 기타증감사유 오·남용

국유지 관리의 효율화의 일환으로 토지를 합병 또는 분할하는 경우가 있는데, 이로 인한 회계처리 시 ‘합병’, ‘분할’ 사유가 아니라 기타증감사유를

사용하는 경우가 발생한다. 예를 들어 A토지와 B토지를 합병하여 C토지가 되는 경우 C토지를 기타(증)으로, A토지와 B토지를 기타(감)으로 처리하는 경우가 빈번하게 발생한다. 또는 대규모 공사 또는 개발제한구역 토지 매입(국 등기) 후 지적이 일괄 재정비되면, 기존 토지는 처분하고 신규 토지는 신규취득으로 처리하는 경우도 발생한다. 지적 일괄 재정비 성격의 업무는 전체 토지 가액의 변동은 없기 때문에 전기오류수정손실과 전기오류수정이 이익이 발생할 필요가 없으며, 이는 회계오류로 보기 어려우므로 이를 처리할 수 있는 별도의 기준이 필요하다고 판단된다. 전기오류수정으로 처리하더라도 dbrain상에서 합병, 분할 사유를 사용하여 기타 오류와는 구분하여 관리할 필요가 있다.

〈표 IV-5〉 합병, 분할에 따른 회계처리 예시

(단위: 원)

업무	차변	금액	대변	금액
기타(증)	C토지	1,000	전기오류수정이익	1,000
기타(감)	전기오류수정손실	700	A토지	700
기타(감)	전기오류수정손실	300	B토지	300

자료: 저자 작성

국유재산이 용도폐지 또는 이관되어 양여 등으로 처리해야 하는 업무에도 기타증감 메뉴의 기타증감사유로 처리하는 경우가 빈번하게 발생한다. 이는 dBrain에 메뉴가 별도로 있음에도, 시스템에 대한 이해가 부족하여 기타증감 메뉴의 기타증감사유로 처리하는 것으로 보인다.

이외에도 결산담당자가 기초자료를 확인하면서 불일치 사유가 파악되지 않는 경우에는 불일치 사유를 파악하기보다는 기타증감사유를 사용하여 전기오류수정손익으로 회계처리되도록 하는 경향이 있으므로, 기타증감사유 사용을 지양하는 방안 또는 기타증감사유 항목을 삭제하는 방안도 검토해 볼 필요가 있다. 삭제가 불가능한 경우에 기타증감사유 사용을 지양하기 위해서는 기타증감사유를 사용할 때 국유재산총괄담당자의 승인이 필요하도록 하는 방안도 차선책으로 고려할 수 있다. 대부분의 사례가 시스템상에 기타

증감이 아닌 적합한 사유가 있음에도 기타증감사유를 사용하는 경우이므로, 교육 강화를 통해 올바른 사유를 사용하도록 독려할 필요가 있다.

#### 4) 결산담당인력 및 전문성 부족

각 부처별로 보유 자산의 규모나 결산업무의 복잡성이 상이함에도 불구하고 이를 고려하지 않은 결산담당인력 배정으로 인해 결산 시 인력부족의 사유로 오류발생 가능성이 높아질 수 있다. 특히 보유자산이 많은 부처의 경우 앞에서 지적한 자산 관련 오류들에 대하여 정확히 해당 금액이 어디서 오류가 발생했는지 파악하여 검토할 필요가 있으나, 결산 마감 시 일괄적으로 전기오류수정손익으로 처리하려는 행태가 발견되었다.

또한 자산재평가의 경우, 감정평가사 수준의 전문성이 요구되지만, 이를 전문기관에 위탁하는 것이 아닌 일선 결산담당자에게 해당 업무를 일임하는 상황이 오류발생의 주요 원인으로 파악된다. 「일반유형자산과 사회기반시설에 관한 회계처리지침」에 따라 국가 소유의 일반유형자산 및 사회기반시설은 ① 공정가액과 장부금액의 차이가 중요하게 발생하였거나 ② 국유재산관리 총괄청이 일정한 주기를 정한 경우 재평가를 실시하게 된다. 일반적으로 토지의 경우 5년마다 재평가를 실시하게 되는데, 재평가 시 가격평가를 감정평가 전문기관이 아닌 국유재산 담당자가 결정한다. 「국유재산 가격평가 지침」을 제공하고 그에 따라 가격평가를 실시하도록 요구하고 있으나, 실제 국유재산 담당자의 전문성이 그에 미치지 못하여 사후적으로 평가 관련 오류가 빈번하게 발생하게 된다. 또한 유형자산의 내용연수나 물가배수 등과 같이 국유재산 담당자의 재량에 따라 평가방식 및 추정값이 결정되는 사안이 다수인데, 이러한 재량적인 판단이 사후적으로 검증되는 절차가 없으며, 담당자는 업무부담을 경감하기 위해 개별 국유재산을 면밀히 검토하기보다는 일괄적으로 적용하는 경우가 많아, 사후적으로 실정에 맞지 않는 재평가가 발견된다.

### 3. 소결

설문조사와 심층면접조사의 결과를 종합한 결과, 다음과 같은 시사점을 도출할 수 있다.

첫째, 일부 중앙부처는 결산담당인력이 결산시스템을 효과적으로 운영하기에 충분하지 않으며, 국가회계에 대한 전문성도 부족한 것으로 나타났다. 특히 자산재평가와 같이 전문적인 지식을 요하는 업무도 결산담당자에 일임하고 있으며 이로 인해 2022회계연도에 대규모의 전기오류수정손익이 발생한 것으로 파악되었다. 부처가 소유한 자산규모 및 지출규모를 고려하여 그에 적합한 인력을 확보하고 결산담당자의 전문성을 향상시키는 교육을 강화할 필요가 있다. 또한 자산재평가와 같은 전문적인 업무에 대해서는 외부 전문기관이나 감정평가사의 참여를 고려해야 한다.

둘째, 정부에서 운영 중인 결산지원제도는 전반적으로 효과적이나 자산 관련 오류에는 상대적으로 효과성이 떨어지는 것으로 파악되었다. 그 원인으로는 자산 관련 오류가 결산담당자의 실수 또는 전문성 부족보다는 기초데이터의 오류 및 정보 접근제한이라는 보다 근본적인 이유로 발생하기 때문인 것으로 나타났다. 따라서 회계오류 개선을 위하여 데이터 수집 및 관리프로세스를 개선하여 정확하고 신뢰할 수 있는 기초데이터를 확보하는 데 노력을 기울여야 한다. 이외에도 결산담당자가 원인을 파악할 수 없는 불일치에 대하여 전기오류수정 계정을 오남용함으로써 현재 보고되고 있는 전기오류수정이 과대계상되었을 수도 있다는 가능성도 제기되었다. 불일치에 대한 전기오류수정 계정의 오남용을 방지하기 위해 강화된 내부통제체계를 수립하고, 적정한 오류수정계정 사용에 대한 가이드라인을 제공할 필요가 있다.

마지막으로 회계오류 발생 이후 관리방안이 미비한 것으로 나타났다. 대부분의 결산담당자는 결산과정에서 발생한 회계오류에 대하여 피드백 또는 인센티브·페널티를 경험한 바 없다고 응답하였으며, 결산과정에서도 결산담당자의 재량적 판단 등에 대하여 사후적으로 검증되는 절차가 미비한 것으로 드러나 이에 대한 개선이 필요하다.

---

## V. 해외 사례

---

본 장에서는 해외 주요국들의 국가재무제표의 회계오류 사례, 발생원인 및 대응현황에 대하여 검토하고자 한다. 검토 대상은 프랑스, 미국, 캐나다 총 3개국으로, 발생주의 회계에 따라 국가재무제표를 작성하고, 재무감사(financial audit)를 통해 재무제표의 신뢰성 및 정확성을 검증받는 국가이다.

해외 사례분석을 통해 파악하고자 하는 사항은 크게 두 가지이다. 첫째, 우리나라에서 발생하고 있는 국가재무제표의 오류가 단순히 우리나라만의 독특한 문제인지, 아니면 국가회계의 특성으로 인해 불가피하게 발생하는 현상인지를 확인하고, 둘째, 해외 국가에서도 유사한 오류가 발생하고 있다면, 해당 국가들은 어떠한 방식으로 이에 대응하고 있는지를 조사하여 우리나라 국가재무제표 오류에 대한 향후 대응전략 및 해결방안에 참고자료로 활용하고자 한다.

특히 위의 3개국은 최근 우리나라와 유사한 자산 관련 오류가 발생한 경험이 있으므로, 발생원인, 대응방식 및 관련 정보의 공시체계 등을 중점적으로 비교 검토함으로써 우리나라의 국가재무제표 신뢰성 제고방안에 시사점을 도출하고자 한다.

### 1. 프랑스

#### 가. 결산체계 개요<sup>26)</sup>

프랑스의 결산체계가 가지는 가장 큰 특징은 예·결산에 대하여 법률주의

---

26) 본 절은 박현정, 『국회의 결산 시정요구 유형의 개선방안 연구』, 2020를 참고하여 작성하였다.

를 취한다는 것이다. 정부결산보고서를 의회에서 승인받는 우리나라와는 달리, 프랑스의 경우에는 예산과 마찬가지로 결산심사도 법률안의 제출과 이에 대한 의결의 방식으로 이루어진다. 이러한 결산심사에 대한 근거가 되는 법률은 재정조직법(Loi organique n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances, 이하 LOLF)이며, 재정조직법 제60조에서 “심사 및 평가 임무의 결과 정부에 의견이 통지되는 경우, 정부는 2개월 안에 이에 대하여 서면으로 응답하여야 한다”고 규정하고 있다. 다만 정부의 응답거부 및 불성실한 응답을 제재하는 조항은 존재하지 않으므로 정부의 대응을 강제하는 것은 아니라고 판단된다.

프랑스 회계원(Cour des Comptes)은 재정조직법(LOLF)에 의해 공공정책 평가 및 재정법률의 집행 권한을 부여받게 되는데, 프랑스 회계원은 일종의 특별행정법원으로, 헌법에 따라 의회 및 정부에 대한 독립성이 보장되어 외부감사(External Audit)를 수행하는 대표적인 사례라고 할 수 있다. 회계원은 회계감사보고서와 연간공개보고서, 의회의 요청에 따라 또는 직권으로 실시된 조사결과 보고서를 작성하여 공개함으로써 국민에게 정보를 제공하는 역할을 수행한다. 또한 결산검사를 통해 발견된 사항에 대하여 정부에 개선방안을 제안하고, 그에 대한 정부의 답변을 분석한 결과도 보고서에 포함하여 공개하고 있다.<sup>27)</sup>

프랑스 회계원은 국가회계 인증서(La certification des comptes de l'État)를 통해 국가의 재무보고서와 재무보고서에 제시된 재정정보가 회계기준 및 현행 법률에 부합하고 올바른지 검증한 결과를 공개하는데 이는 정부재무제표의 정보가 정확하고 신뢰성이 있는지 확인하는 일종의 감사보고서라고 볼 수 있다. 국가회계 인증서에서 국가회계에 적용되는 회계기준을 준수하는지에 대한 의견을 표명하는데, 회계원은 다음과 같은 네 가지 유형의 의견을 표현할 수 있다. 이는 일반 기업회계감사에서의 적정, 한정, 부적정, 의견거절과 그 의미가 매우 유사하다.

---

27) 박현정(2020), p. iii

- 유보 없는 인증(certification sans réserve): 검증결과 불일치가 존재하지 않거나 발견된 불일치가 중대하지 않은 경우 국가회계정보가 정당하게 작성되었다는 인증의견을 표명
- 유보의견이 있는 인증(certification avec réserves): 검증결과 대부분의 정보가 적절하게 표시되었으나, 몇몇 부분에서 검증에 제한되는 사항이나 중대한 불일치를 식별하는 경우 해당 사항에 대하여 유보의견(reserve)을 표명
- 인증 불가능(impossibilité de certifier): 검증결과 제한사항이나 정보의 불일치의 누적으로 인해 의견을 표명할 수 없음을 의미
- 인증 거절(refus de certification): 국가회계정보의 성실성, 규칙성 및 충실성을 훼손할 정도로 제한사항 및 불일치가 심각한 경우

#### 나. 회계오류 발생 사례

프랑스 회계원은 2006년 재정조직법(LOLF) 시행 이후 매년 유보의견이 있는 인증을 발표하고 있다. 유보의견은 크게 ‘주요유보의견(les réserves substantielles)’과 ‘기타유보의견(les autres réserves)’으로 구분되고, 공개되는 유보의견이 2006회계연도에는 주요유보의견 13개인 반면, 2016회계연도 이후에는 주요유보의견 4개로 감소하여 개선되는 결과를 얻었다.

2016년부터 유지되고 있는 4개의 유보의견은 ① 감사범위의 제한 ② 군수품 및 유형자산 오류 ③ 금융자산 관련 오류 ④ 임금 관련 오류로, 구체적으로 ① 국가재정정보시스템인 Chorus의 회계기록의 신뢰성이 담보되지 않으며, 회계정보 생산을 위한 내부통제시스템의 효과성이 보장되지 않았으며 ② 국방부가 소유하고 있는 군수품 및 유형자산의 실사 부족 및 자산관리 프로그램과 재정정보시스템과의 불일치로 인해 유형자산에 대한 정보 신뢰성을 담보하기 어렵고 ③ 국가가 보유하고 있는 공기업 지분에 관한 정보가 부적절하게 측정되었으며 ④ 국가재정지출 중 큰 비중을 차지하는 공무원의 인건비 및 연금에 대한 회계기록 및 데이터 통제시스템이 부처별로 상이함을 지적하였다.

특히 군수품 및 유형자산에 관한 유보의견은 재정조직법 시행 이후 꾸준히 지적되어 오는 것으로, 이를 통해 프랑스 국가회계정보의 신뢰성 저하도 우리나라와 유사하게 자산가치와 관련된 문제로 인해 야기된 것임을 시사한다.

[그림 V-1] 2010~2020회계연도 프랑스 국가재무제표 유보의견 현황

n°	Réserves sur les comptes de 2010	Réserves sur les comptes de 2011	Réserves sur les comptes de 2012	Réserves sur les comptes de 2013 à 2015	Réserves sur les comptes de 2016 à 2020	Catégorie
1	Les systèmes d'information financière et comptable de l'État	Les systèmes d'information financière et comptable	Le système d'information financière	Le système d'information financière	Les limites générales dans l'étendue des vérifications	RÉSERVES SUBSTANTIELLES
2	Les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne	Les dispositifs ministériels de contrôle interne	Les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne	Le contrôle interne et l'audit interne ministériels	Les anomalies relatives aux stocks miliaires et aux immobilisations corporelles	
3	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les produits régaliens	Les anomalies relatives aux immobilisations financières	
4	Les opérateurs et les autres immobilisations financières de l'État	Les passifs d'intervention et autres passifs non financiers	Les actifs et passifs du ministère de la défense	Les immobilisations et les stocks du ministère de la défense	Les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens	
5	Les actifs du ministère de la défense	Les actifs et passifs du ministère de la défense	Les participations et les autres immobilisations financières	Les immobilisations financières		AUTRES RÉSERVES
6	Les charges et les passifs d'intervention	Les participations et les autres immobilisations financières	Le patrimoine immobilier			
7	Le patrimoine immobilier de l'État	Le patrimoine immobilier	Les passifs non financiers			

자료: Cour des comptes(2021), p. 68

프랑스 중앙정부 재무제표는 2017년부터 2021년까지 지속적으로 회계오류로 인해 재작성되었는데, 프랑스 중앙정부 회계기준(Recueil des normes Comptables de L'Etat)에 따르면 이전기간에 발생한 오류는 중대성과 관계없이 소급하여 수정해야 하므로 오류가 발견된 기간의 재무제표 계정의 기초잔액에 영향을 준다. 중대한 오류의 경우 해당 연도 재무제표를 재작성하는 방식으로 수정하며, 중대하지 않은 오류의 경우 비교표시되는 기초잔액을 변경하는 방식으로 오류를 수정한다.

프랑스 중앙정부 재무제표에서 나타나는 가장 큰 특징은 회계오류 발생 시 이에 따른 정보를 가장 상세히 제공하고 있다는 점이다. 프랑스 중앙정부



재무제표에서는 주식(Note 2.1 Presentation des impacts des retraitements sur le bilan et le compte de resultat)을 통해 전기 재무제표의 재작성 여부, 재작성이 대차대조표 및 손익계산서의 각 계정에 미치는 영향, 오류 사유 등을 상세히 공시하고 있다.

[그림 V-2] 2021회계연도 프랑스 중앙정부 재정상태표 재작성

Bilan de l'exercice 2021													
	31/12/2021 net pactif	SNCF Réseaux	Actifs des Armes (hors constructions et immobilisations terrains) corporelles	Faillibilisation des immobilisations corporelles	Provisions pour charges	Provisions pour risques	Produits réguliers	Cofinancements recevables	Immobilisations financières	Autres retraitements	Total des retraitements	31/12/2021 net Netuid à En-2022	31/12/2022 net
<b>ACTIF IMMOBILISÉ</b>													
Immobilisations incorporelles	34 570		-194							10	-185	34 285	36 321
Coûts de développement	8 660		173							173	8 833	7 829	
Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés logiciels et valeurs similaires	1 621		62							23	95	1 716	1 762
Autres immobilisations incorporelles	12 690									0	0	12 690	12 690
Immobilisations corporelles en cours	11 699		-429							-33	-462	11 247	14 041
Immobilisations corporelles	832 482		149	-429						2	-276	832 354	865 182
Terrains, îles, rivières et côtes	4 630			0							0	4 630	4 632
Constructions	207 433			426						8	207 869	208 614	
Matériel technique	1 700		71	16						88	1 867	1 700	
Matériel militaire	40 934		726							2	728	41 632	41 967
Autres immobilisations corporelles	2 205		107	116							233	2 532	2 464
Immobilisations mises en concession ou assimilé	236 482			-87							-87	236 435	266 245
Immobilisations en cours	35 805		-758	-1 268							-2 024	33 781	38 756
Actifs remis en concession en cours	3 099			321							321	3 420	2 773
Immobilisations financières	291 267							349		0	349	291 616	409 320
Participations et créances rattachées	281 738						273				273	282 011	270 760
Fiducies et avances	21 963										-28	21 935	22 006
Fonds sans personnalité juridique	10 866									73	0	10 939	10 435
Autres immobilisations financières	6 699									0	33	6 732	6 879
Total actif immobilisé	1 508 219		-45	-429				349		11	-113	1 508 205	1 639 454
<b>ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie)</b>													
Stocks	29 940			32						16	48	29 988	29 342
Créances	107 872						-1 158				-66	-1 213	106 659
Charges constatées d'avance	9 969										0	9 969	27 134
Total actif circulant (hors trésorerie)	140 781			32			-1 158				-20	-1 186	140 615
TRÉSorerIE	1 177 617										0	0	1 177 617
<b>COMPTES DE RÉGULARISATION</b>													
TOTAL ACTIF (II)	1 223 249	0	-14	-429	0	0	-1 158	0	349	-115	-1 366	1 222 366	1 284 166
<b>DETTES FINANCIÈRES</b>													
DETTES NON FINANCIÈRES (hors trésorerie)	2 189 438									0	0	2 189 437	2 327 805
Dettes de fonctionnement	207 656	2 405	344					-274	100	-71	2 905	300 180	296 204
Dettes d'intervention	12 854									32	32	12 886	6 245
Produits constatés d'avance	128 158	2 405	344				-364	-274	2	2	2 113	128 271	120 917
Autres dettes non financières	151 291								100	4	468	151 759	159 266
<b>PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES</b>													
Provisions pour risques	109 990				-1 285	968						-109 393	176 338
Provisions pour charges	129 246				-1 285	968						986	31 432
AUTRES PASSIFS (hors trésorerie)	34 191											-1 285	127 961
TRÉSorerIE	174 662											0	34 191
TOTAL PASSIF (III)	2 581 375	2 405	344	0	-1 285	968	0	-274	100	-71	2 207	2 583 563	2 842 108
Récap des exercices antérieurs	-1 916 288									1	1	-1 916 287	-1 916 509
Solde des opérations des exercices antérieurs en abrégé d'effectif	0											0	0
État de réévaluation et d'intégration	400 750	-4 050	3	-429	228	207	-1 221	212	249	-41	-4 842	395 908	400 693
Solde des opérations de l'exercice	-142 288	1 645	-281	0	1 057	-1 195	64	62	5	-4	1 289	-142 820	-166 327
SITUATION NETTE (III - I - II)	-1 657 893	-3 405	-358	-429	1 285	968	-1 158	274	249	-44	-3 973	-1 661 199	-1 757 931

자료: République Française(2023), p. 26

[그림 V-3] 2021회계연도 프랑스 중앙정부 재정운영표 재작성

	2021 public	SNCF Réseau	Actifs des Armées (hors constructions et terrains)	Provisions pour charges	Provisions pour risques	Cofinancements routiers	État - Sécurité Socials	Autres retraitements	Total des retraitements	2021 retraités à fin 2022	2022
Charges de fonctionnement (I)	262 739		17	121	1 195			16	1 348	284 088	305 158
Charges de fonctionnement direct	246 575		17	121	1 195			16	1 348	247 923	267 742
Charges de fonctionnement indirect	36 165									36 165	37 417
Produits de fonctionnement (II)	77 751		-344					0		77 407	79 541
Charges d'intervention (III)	269 751			-63			-12		-76	269 675	258 631
Transferts aux ménages	59 938						-187		-187	59 751	60 212
Transferts aux entreprises	68 787						175		175	68 962	39 547
Transferts aux collectivités territoriales	63 769								0	63 769	63 793
Transferts aux autres collectivités	28 109								0	28 109	30 969
Charges résultant de la mise en jeu de garanties	513								0	513	1 519
Dotations aux prov. et aux dépréciations	48 634			-63					-63	48 571	62 590
Produits d'intervention (IV)	66 171	1 645		1 114		62			2 821	70 992	38 514
Contributions reçues de tiers	15 329	1 645				62			1 707	17 037	9 671
Régies sur provisions et sur dépréciations	52 842			1 114					1 114	53 955	48 842
Charges financières (V)	59 066								0	59 066	77 540
Produits financiers (VI)	24 148								0	24 148	26 339
TOTAL CHARGES NETTES (III+IV+V-VI)	432 486	-1 645	361	-1 057	1 195	-62	-12	16	-1 204	431 282	478 638

자료: République Française(2023), p. 27

특히 증대한 회계오류에 대하여 재무제표 내 세부계정에 미치는 영향을 각각 표시하였으며, 기존 내역과 재작성된 재무제표를 한눈에 알아볼 수 있게 공시하고 있다. 다시 말해 재작성으로 인한 변동내역과 각 계정에 미치는 영향에 대하여 충분한 정보를 공개하고 있다.

<표 V-1> 프랑스 중앙정부 재무제표 재작성으로 인한 재무제표 계정별 영향

(단위: 백만유로)

구분	2017	2018	2019	2020	2021
자산	1,416	-94	-245	-901	-1,366
부채	2,881	-825	1,070	718	2,207
순자산	-1,464	732	-1,315	-1,619	-3,573
재정운영결과	-1,101	-190	249	-325	-1,204

자료: République Française, *Compte général de l'État 2018~2022* 자료를 참고하여 저자 작성

프랑스 중앙정부는 2017회계연도부터 2021회계연도까지 평균적으로 47억 유로 규모의 회계오류를 보고하였는데, 자산계정에 대하여는 연평균 약 2.4억유로를 과대계상하였으며, 부채는 약 12.1억유로를 과소계상하고, 결과적으로 순자산은 약 14.5억 유로 과대계상하였다. 또한 재정운영결과에 대하여는 연평균 약 5.1억유로를 과대계상하는 오류를 발생하였다. 금액적인 규

모로 판단할 때, 2017년에 큰 규모의 오류가 발생한 후 2018년에 급격히 감소하였다가 이후 점차적으로 증가하는 추세를 보인다고 할 수 있다.

반복적으로 보고되는 재작성 사유로는 군수품 실사에 따른 자산취득 및 제거 오류(Actifs des Armées)와 유형자산의 자산가치평가 관련 신뢰성 오류(Fiabilisation des immobilisations corporelles)가 있는데, 우리나라와 유사하게 유형자산의 자산가치측정과 관련한 회계오류가 지속적으로 발생하고 있으며, 주로 순자산에 유의한 영향을 준다. 금액규모로 살펴보면, 군수품 관련 오류와 유형자산 관련 오류가 순자산에 미치는 영향은 각각 연평균 4.9억유로, 8.9억유로로 전체 오류규모 대비 큰 비중을 차지하고 있다.

〈표 V-2〉 프랑스 중앙정부 재무제표 재작성 발생요인별 영향

(단위: 백만유로)

구분		2017	2018	2019	2020	2021
군수품 실사에 따른 자산 취득 및 제거	순자산	-457	-1073	87	-480	-358
	재정운영결과	8	89	2	0	361
유형자산의 자산가치평가	순자산	1,674	1,641	-158	-548	-429
	재정운영결과	0	-3	0	0	0

자료: République Française, *Compte général de l'État 2018~2022* 자료를 참고하여 저자 작성

#### 다. 회계오류 발생원인 및 대응방안

프랑스 회계원은 국가회계 인증서(La certification des comptes de l'État)를 통해 위의 두 가지 회계오류의 원인에 대하여 상세히 분석하고, 개선의 필요성을 강조하였다.

군수품의 자산가치오류에 관하여는 국방부가 보유하는 군수품 및 재고자산의 실사평가가 충분하지 않아 오류가 발생하며, 국방부에서 사용하는 자산관리시스템과 국가재정정보시스템인 Chorus 간의 연계가 되지 않아 해당 재고자산을 계산하면서 많은 오류가 발생하고 있음을 지적하였다. 재정정보시스템인 Chorus와 관련하여 담당자의 수동 입력으로 인한 위험이 회계데이터의 신뢰성에 영향을 미치는데, 수동입력은 본질적으로 회계오류의 잠재

적 원인이 되므로 발생을 방지하기 위하여 회계시스템 내에서 잘못된 입력을 차단하고 수동입력과 관련된 위험에 대한 체계적인 모니터링 방안이 구현되어야 한다고 제안하였다.

또한 유형자산의 가치평가의 신뢰성 저하에 대하여는 국가재정정보시스템과 각 중앙부처(법무부, 육군 및 기타 부처)의 유형자산 관리 시스템의 데이터가 일치하지 않음을 근본적인 원인으로 제시하였다. 또한 역사적 원가로 평가되는 토지 및 건물의 경우, 공정가치평가에서 역사적 원가평가로 회계처리방식이 변경된 2017년 12월 31일에 해당하는 시장가치로 산정한 경우에 대하여 해당 정보의 변경이 필요하다고 밝혔다.

이외에도 건물과 토지를 구분하지 않음으로써 감가상각이 불가능한 토지에 감가상각 회계처리 방식을 적용함으로써 연간 감가상각비가 과대평가되는 결과를 초래하는 경우가 빈번하게 발생하며, 교도소 건물(교도소 및 구치소에 대하여 감가상각 대체비용법을 적용한 평가모델이 부적절하여 해당 가치평가의 신뢰성이 불충분하므로 평가기준을 명확히 할 필요가 있음)을 제안하였다.

또한 사회기반시설인 도로에 대하여 2006년 1월 1일, 국가재무제표에 입력할 당시에 실시한 초기평가 이후 15년이 지난 현재, 장부가치와 실제 재고가 불일치하는 경우가 많아 이에 대한 신뢰성도 보장되지 않음을 밝혔다.

## 2. 미국

### 가. 결산체계 개요

미국 연방정부의 재무보고서는 1997년 발생주의 회계를 도입한 이후 재무부(Department of Treasury)와 관리예산처(Office of Management and Budget, OMB)가 함께 발행한다. 연방정부의 재무제표는 국민을 위한 안내서(Citizen's Guide), MD&A, 재무제표, 재무제표 및 내부통제에 대한 감사보고서, 수탁책임 정보를 포함하는 재무부문으로 구성되어 있다. 재무보고서

는 총 150개 기관의 재무제표를 통합하고 있는데, 이들 기관은 미국정부의 자산, 부채, 수익, 비용의 99%를 차지하는 35개의 주요기관과 115개의 기타 기관으로 구분된다(한국조세재정연구원, 2012, p. 12). 각 기관은 이전 회계연도(10. 1.~9. 30.)에 대한 재무제표를 작성하여 11월 15일까지 관리예산처로 제출하여야 하며, 재무부와 관리예산처는 이러한 각 기관의 재무제표를 통합하여 연방정부 재무제표를 작성하고, 회계감사원(Government Accountability Office, GAO)의 감사를 거쳐 익년 3월 31일까지 대통령과 의회에 제출하여야 한다(연방법 제31권 제331조).

미국 회계감사원(Government Accountability Office, GAO)은 미국 연방정부 재무보고서에 대한 감사업무를 수행하는데, 미국의 경우 의회가 별도의 결산위원회를 가지지 않아 의회에서 이루어지는 결산심사제도가 존재하지 않으며 회계감사원(GAO)을 통해 상시적으로 회계감사기능을 수행하게 된다.

각 정부기관별로 재무제표에 대한 감사는 의무화되어 있는데, 연방정부 전체에 대하여는 감사원(GAO)이 직접 감사를 수행하고, 각 연방정부 부처에 대해서는 독립적인 신분의 내부감찰관, 독립적인 외부감사인 또는 감사원장이 감사를 수행할 수 있다. 또한 연간 50만달러 이상의 연방보조를 받는 비연방기관에 대해서는 공인회계사, 연방, 주정부 및 지역정부의 감사기관이 감사를 수행하여야 한다.

감사 수행 시 GAO가 제정한 일반적으로 인정된 정부회계감사기준(Generally Accepted Government Auditing Standards, GAGAS)에 따라 감사를 수행해야 하며, 감사 완료 후 작성되는 감사보고서는 단일감사법에서 규정한 요건에 맞추어야 한다. 감사보고서는 재무감사, 내부통제평가, 이행감사 등에 대한 내용을 포함하여야 하며, 세부적으로 ① 재무제표, 연방정부의 재정지원명세서, 연방정부의 지원사업별 총지출내용을 포함한 재정지원명세서 등에 대한 재무감사를 포함하여야 하고 ② 감사보고서에는 연방정부로부터 받은 자금을 관계규정과 법규에 따라 관리·운영할 수 있는 내부통제제도가 적절히 구축되어 있는지에 대한 평가내용이 포함되어야 한다. 이러한 내부통제의 검토는 해당 기관이 갖고 있는 중요한 내부통제제도, 연방지원

사업이 법규에 따라 관리·운영되도록 하는 적절한 통제장치 등을 포함되고, 법규에 따라 내부통제에는 어떠한 것들이 있고 평가결과 중요한 취약점들이 있는지를 식별하여야 한다.<sup>28)</sup>

미국 회계감사원은 정부회계감사기준에 따라 재무제표의 적정성에 대한 감사의견을 표명해야 하는데, 감사의견은 민간기업의 감사와 마찬가지로 적정의견(unqualified opinion), 한정적의견(qualified opinion), 부적적의견(adverse opinion), 의견거절(disclaimer of opinion)로 구분된다. 감사범위의 제한으로 감사의견을 표명할 근거가 충분하지 않은 경우 의견거절을 표명할 수 있다.

감사종료 후에는 회계감사원이 감사보고서의 초안을 작성하고, 피감사기관과 감사결과에 대하여 논의를 거친 후 최종 감사보고서를 의회와 피감사기관에 전달하게 된다. 피감사기관의 장은 감사보고서에 포함된 권고사항에 대한 대응방안을 감사보고서 접수 후 60일 이내에 의회에 제출하도록 규정하고 있다.<sup>29)</sup>

감사인원은 감사의견 발행 이외에도 회계정보시스템에서 중요한 결점이 발생한 경우, 이를 확인하고 ‘조사결과 및 권고사항 통지서(Notices of Findings and Recommendations, NFRs)’를 발행하여 해당 부처에 전달하게 된다.

## 나. 회계오류 발생 사례

미국 회계감사원(GAO)은 1990년 최고재무책임관법(Chief Financial Officers Act 1990, CFO Act)의 제정에 의해 정부 및 각 산하기관의 재무제표에 대한 감사가 의무화된 이후부터 2022회계연도까지, 연방정부 재무제표에 대한 감사의견을 제시하지 않고 있다. 2021회계년도 기준으로 최고재무책임관법(CFO Act)의 적용을 받는 24개의 기관 중 20개 기관은 적정의견(Clean opinion)을 받았으나, 4개의 기관은 적정의견을 받지 못하였다. 구체

28) 한국조세재정연구원(2011), p. 23

29) 한국조세재정연구원(2011), p. 24

적으로는 미국 국방부(Department of Defence, DOD)와 중소기업청(Small Business Administration, SBA), 교육부(Department of Education)는 의견거절을 받았으며 노동부(Department of Labor)는 2022회계연도 재무제표에 대하여 한정의견을 받았다.

미국 회계검사원(GAO)이 미국 연방정부 재무제표에 대한 감사의견을 제시하지 못하는 사유로 다음의 세 가지 문제를 제기하고 있는데, ① 국방부(DOD)의 심각한 재무관리 문제 ② 연방정부실체 간의 내부거래 및 계정잔액에 대해 적절하게 설명할 능력이 부족하다는 문제 ③ 연방정부가 연결재무제표를 작성하는 절차에 결함이 있다는 문제가 지난 5년간 지속적으로 제기되고 있다.

[그림 V-4] 미국 감사원(GAO) 성명서 중 감사의견 거절에 관한 내용

Our audit report on the U.S. government's consolidated financial statements is enclosed. In summary, we found the following:

- Certain material weaknesses<sup>7</sup> in internal control over financial reporting and other limitations resulted in conditions that prevented us from expressing an opinion on the accrual-based consolidated financial statements as of and for the fiscal years ended September 30, 2022, and 2021.<sup>8</sup> About 49 percent of the federal government's reported total assets as of September 30, 2022, and approximately 23 percent of the federal government's reported net cost for fiscal year 2022 relate to significant federal entities that received a disclaimer of opinion<sup>9</sup> or qualified opinion<sup>10</sup> on their fiscal year 2022 financial statements or whose fiscal year 2022 financial information was unaudited.<sup>11</sup>

자료: U.S. Government Accountability Office(2023a), p. 2

특히 그중에서도 국방부는 2018년 부처통합감사를 처음 받기 시작한 이후 지속적으로 의견거절(Disclaimer of Opinion)이 표명되고 있다. 국방부는 지속적으로 재무관리 개선을 위한 조치를 취하고 있지만 오랜 기간 회계정보의 신뢰성 저하라는 문제에 직면해 있다. 국방부는 지난 4년간 재무보고 내부통제시스템에 중대한 취약점이 지속적으로 발견되고 있는데 2019회계연도 25개, 2020회계연도 26개, 2021회계연도 28개, 2022회계연도 28개로 점차 증가하고 있으며, 감사 지적사항은 수천 건에 달한다.

재무감사상에서 제기된 문제에 대한 개선과정에서 국방부는 2020회계연

도와 2021회계연도에 발생한 회계오류를 수정하기 위해 재무제표를 재작성하였다. 이에 따라 미국 연방정부 재무제표도 함께 2020회계연도와 2021회계연도에 재작성되었으며, 재무제표 주석을 통해 전기 재무제표의 재작성 여부, 오류발생 부처, 해당 오류로 인해 영향을 받는 계정에 대하여 공시하였다.

다만 프랑스 중앙정부 재무제표와는 달리 각 계정의 영향을 금액으로 표기하지 않으며, 오류발생 사유에 대하여도 구체적으로 공시하지 않는다. 따라서 프랑스 결산보고서에 비하여 그 공시 내용이 정확하거나 구체적이라고 볼 수는 없으며, 자세한 사항은 해당 부처의 결산보고서를 통해 확인할 수 있다.

[그림 V-5] 미국 연방정부 재무제표 주석 중 회계오류수정에 관한 사항

<p><b>W. Correction of Errors</b></p>
<p>Correction of errors in financial statements result from mathematical mistakes, mistakes in the application of accounting principles, or oversight or misuse of facts that existed at the time financial statements were prepared. When preparing comparative financial statements, if the material error occurred in the prior period presented and the effect is known, then the affected line items of the prior period are restated.</p> <p>DOD followed SFAS No. 21, <i>Reporting Corrections of Errors and Changes in Accounting Principle</i> and corrected FY 2020 errors identified as part of a department-wide effort to improve financial reporting. These corrections resulted in restatements of amounts in the consolidated financial statements, including a correction of error of \$6.0 billion on the FY 2020 Statement of Operations and Changes in Net Position. These restatements are reflected on the following statements: 1) on the Balance Sheet; 2) on the Statement of Net Cost, gross cost; 3) on the Statement of Operations and Changes in Net Position, funds other than those from dedicated collections and the total columns, net cost, unmatched transactions and balances, correction of errors, and net position end of period; and 4) on the Reconciliation of Net Operating Cost and Budget Deficit, net operating cost acquisition of capital assets, investments, inventory and related property, net, adjustment to beginning net position, and all other reconciling items. In total, the government's reported FY 2020 net cost increased by \$0.8 billion and FY 2020 net position increased by \$4.9 billion. Refer also to Note 5—Inventory and Related Property, Net, Note 6—General Property, Plant, and Equipment, Net, Note 7—Investments, and Unmatched Transactions and Balances in Other Information (unaudited).</p> <p>For FY 2020, a restatement was made that decreased the other commitments for U.S. participation in the IMF reported in Note 21—Commitments. Refer to the individual note for additional information.</p>

자료: U.S. Bureau of the Fiscal Service(2021), p. 81

회계오류가 재무제표에 미치는 구체적인 영향은 국방부(Department of Defence) 부처 재무제표를 통해 확인할 수 있는데, 부처 재무제표 주석(Note 28, Restatements)을 통해 재작성 여부와 재작성으로 인해 변경되는 계정을 파악할 수 있다.



[그림 V-6] 2022회계연도 국방부 재무제표 주석 28

<i>(dollar in millions)</i>	Per FY2021 Statements	Effect of FY2022 Restatements	After Restatements
<b>FY2021 Balance Sheet</b>			
Accounts Receivable, Net - Intragovernmental	5,170.3	(606.3)	4,564.0
Accounts Receivable, Net - Other Than Intragovernmental	5,649.8	540.8	6,190.6
Inventory and Related Property, Net	326,939.6	107.6	327,047.2
General PP&E, Net	810,150.8	5,740.7	815,891.5
<b>Total Assets</b>	<b>3,237,319.0</b>	<b>5,782.8</b>	<b>3,243,101.8</b>
Accounts Payable - Other Than Intragovernmental	39,363.8	178.0	39,541.8
<b>Total Liabilities</b>	<b>2,987,857.9</b>	<b>178.0</b>	<b>2,988,035.9</b>
Cumulative Results of Operations - Other Funds	(318,593.7)	5,604.8	(312,988.9)
<b>Total Net Position</b>	<b>249,461.1</b>	<b>5,604.8</b>	<b>255,065.9</b>
<b>FY2021 Statement of Changes in Net Position</b>			
Cumulative Results of Operations - Beginning Balances	(328,658.9)	(3,786.8)	(332,445.7)
Cumulative Results of Operations - Prior Period Adjustments - Changes in Accounting Principles	789.5	2,842.2	3,631.7
Cumulative Results of Operations - Prior Period Adjustments - Corrections of Errors	(944.7)	7,775.0	6,830.3
Beginning balances, as adjusted (Includes Funds from Dedicated Collections - See Note 18)**	(328,814.1)	6,830.4	(321,983.7)
Transfers in/out without reimbursement	275.1	1,009.3	1,284.4
Net Cost of Operations	819,008.8	2,234.9	821,243.7
Net Change in Cumulative Results of Operations**	25,406.7	(1,225.6)	24,181.1
<b>Cumulative Results of Operations (Includes Funds from Dedicated Collections - See Note 18)</b>	<b>(303,407.4)</b>	<b>5,604.8</b>	<b>(297,802.6)</b>
<b>Net Position</b>	<b>249,461.1</b>	<b>5,604.8</b>	<b>255,065.9</b>
<b>FY2021 Statement of Net Cost</b>			
Gross Costs**	892,062.0	1,628.6	893,690.6
Gross Costs - Operations, Readiness & Support	298,728.9	1,339.0	300,067.9
Gross Costs - Procurement	112,233.2	12,401.1	124,634.3
Gross Costs - Research, Development, Test & Evaluation	145,624.3	(12,111.4)	133,512.9
(Less: Earned Revenue)	(155,922.7)	606.3	(155,316.4)
Net Cost before Losses/(Gains) from Actuarial Assumption**	736,139.3	2,234.9	738,374.2
Net Cost including Assumption Changes	819,008.8	2,234.9	821,243.7
<b>Net Cost of Operations**</b>	<b>819,008.8</b>	<b>2,234.9</b>	<b>821,243.7</b>
The amounts presented in the "Per FY2021 Statements" column are based on the presentation of the current financial statements which had significant changes during FY2022 and may not tie to the FY2021 AFR.			

자료: U.S. Department of Defense(2022), p. 207

재무제표 재작성으로 인해 국방부의 자산, 부채, 순자산 및 재정운영결과에 미치는 영향은 각각 57.8억달러, 1.78억달러, 56억달러, 22.3억달러인데, 자산변동은 일반유형자산(General PP&E)의 변동이 57.4억달러로 가장 큰 비중을 차지하며, 부채변동은 1.78억달러 모두 회계실체 간 거래 이외에서 발생한 매입채무에서 발생한 오류에 기인한 것이다.

〈표 V-3〉 미국 국방부 재무제표 재작성으로 인한 재무제표 계정별 영향

(단위: 100만유로)

구분	2019	2020	2021
자산	-1,247.8	4,992.4	5,782.8
부채	111.0	-22.9	178.0
순자산	-1,358.8	5,015.3	5,604.8
재정운영결과	-136.4	806.9	2,234.9

자료: U.S. Department of Defence, Agency Financial Report, 2018~2022, <https://comptroller.defense.gov/odcfo/afr2022.aspx>, 검색일자: 2023. 10. 1. 자료를 참고하여 저자 작성

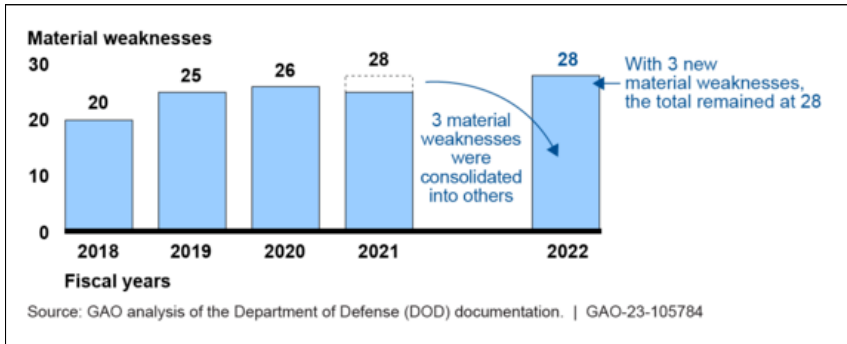
#### 다. 회계오류 발생원인 및 대응방안

국방부 재무제표 주석에서는 각 계정과목이 영향받은 거래(사건)에 대하여도 간략히 기술하고 있는데, 주요 회계오류 내역은 다음과 같다.

- (1) 정부부처 간 내부거래에서 중복계상된 회계거래로 인해 매입채무와 재정운영결과가 과대계상
- (2) 회계연도 말에 부정확한 재공품 잔액과 이전시스템에 기록된 자산총액의 오류로 인해 재고자산과 일반유형자산 과소계상
- (3) 2019년부터 2021년까지 기록된 부정확한 누적 감가상각액, 건설중인 자산의 비용청구모델의 개선으로 인해 일반유형자산 과소계상

이러한 회계오류 발생의 근본적인 원인은 1995년부터 GAO가 지적한 국방부의 재무관리 시스템, 비즈니스 프로세스, 내부 통제 및 재무보고의 전반적인 결함으로, GAO는 국방부 재무관리에 관한 보고서에서 2018년 이후 재무보고를 위한 내부통제시스템에 대하여 중대한 취약점(Material Weakness) 요소가 해결되지 않고 점차 증가하는 것으로 볼 때, 해당 문제를 해소하는데 장시간의 노력이 요구될 것이라고 밝혔다.

[그림 V-7] 미국 국방부 2018~2022회계연도 Material Weakness 현황



자료: U.S. Government Accountability Office(2023b), p. 2

국방부는 이러한 감사의견을 개선하기 위한 조치로서, 감사 우선순위 설정, 재무관리 전략 수립, 시정조치에 대한 시행계획 수립, 그리고 감사 로드맵을 제시하였으며, 회계감사원(GAO)은 2027년까지 이러한 시정조치의 진행경과를 검토한다.

### 3. 캐나다

#### 가. 결산체계 개요<sup>30)</sup>

캐나다의 경우, 정부의 재무제표에 대한 감사 결과인 결산보고서(Public Accounts of Canada)를 매 회계연도 말에 의회에 제출하여야 하는데, 결산 심사는 의회 소속의 연방감사원(Office of Auditor General, OAG)에서 수행한다. 결산보고서(Public Accounts of Canada)는 the Financial Administration Act 64조에 근거하여 결산관(Receiver General)에 의해 매년 가을에 의회에 제출된다.

캐나다 중앙정부의 결산보고서는 2개의 volume으로 나누어지는데, Volume

30) 이하의 내용은 한국조세재정연구원(2009), p. 17의 내용을 참조하여 재구성하였다.

I에서는 정부 재정거래의 요약 및 분석이 이루어지며, Volume II는 2개의 파트로 세분화해서 Part I에서는 정부의 재정운용에 대해서, Part II에서는 부처(ministry)별로 나누어 추가분석이 이루어진다.

연방감사원(OAG)은 매년 연방정부의 재무제표 재무감사 및 관련 업무를 수행하는데 감사결과로서 감사원장은 캐나다 연방정부 재무제표에 대한 의견을 표명해야 한다.

캐나다 연방정부의 재무감사에서 주목할 점은 감사의견과 별개로 감사원장의 재무감사에 대한 해설서(Commentary on Financial Audit)를 발행하여 공개한다는 점이다. 재무감사에 대한 해설서를 통해 수행된 연방 재무감사의 범위와 복잡성에 대한 명확하고 간결한 정보를 제공할 뿐만 아니라 최근 재무감사 중에 확인된 주목할 만한 문제에 대한 논의 및 개선방안을 제시한다.

#### 나. 회계오류 발생 사례

2017년부터 2022년까지 공시된 캐나다 연방정부 재무제표에서 재무제표 재작성 또는 전기오류수정 내역에 대한 정보를 찾아볼 수 없었다. 다만 2017년 캐나다 감사원의 캐나다정부의 연결재무제표에 대한 재무감사에서 국방부의 재고자산에 대한 실사가 이루어졌고, 감사 결과 재고수량 및 금액에 대한 오류가 지속되는 것으로 나타났다. 2018년 기준으로 수량 측면에서는 약 1억달러 정도의 소모품 수량오류를 발견하였으며, 금액 측면에서도 약 1억 7천만달러 상당의 가격오류를 발견하였다. 자산통합항목(Asset Pooled items)에서도 유사하게 수량 및 금액에 대한 오류가 나타났는데, 수량 측면에서 2억 8천만달러, 금액 측면에서 3억달러가 과대계상된 것으로 밝혔다.

[그림 V-8] 캐나다 국방부 2018회계연도 재고 및 자산통합항목 오류 현황

Type of asset	Overstatement error (in \$ millions)		
	Quantity	Value	Total
Inventory	\$100	\$170	\$270
Asset pooled items	\$280	\$300	\$580
<b>Total overstatement</b>	<b>\$380</b>	<b>\$470</b>	<b>\$850</b>

자료: Office of the Auditor General of Canada, "The Auditor General; observations on the Government of Canada's 2018-2019 consolidated financial statements," [https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/oag-bvg\\_e\\_43438.html](https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/oag-bvg_e_43438.html), 검색일자: 2023. 10. 1.

다만 해당 오류의 절반 이상이 감사수행 도중에 수정되었으며, 남은 오류 또한 감사원의 중대성 판단기준에는 미치지 못하여 재무제표 재작성으로 이어지지 않는 상태였다. 이와 관련한 정보는 국회에 제출되는 감사보고서(Reports of the Auditor General of Canada to the Parliament of Canada)와 재무감사에 대한 해설서(Commentary on Financial Audit)를 통해서 공개되었다.

#### 다. 회계오류 발생원인 및 대응방안

이러한 감사결과를 통해 감사원은 국방부의 재고자산 평가 및 기록에 중대한 취약점이 있음을 국방부에 알렸으며, 이에 대한 대응방안으로 국방부는 2017년에 재고자산 평가 및 기록 문제를 해결하기 위해 2027년을 목표로 10개년간의 장기 실행계획을 작성하여 하원 공공계정 상임위원회에 제출하였다. 해당 계획은 재고자산의 수량과 가치를 적정하게 기록하는 데 필요한 문제를 해결하기 위한 조치를 제시하며, 매년 해당 실행계획의 이행수준을 감사원을 통해 평가받게 된다. 감사원은 감사업무의 일환으로 국방부의 재고자산 관리에 관한 개선사항을 검토하나, 해당 계획이 완전히 이행되기 위해서는 여전히 장시간 소요될 것으로 예상된다.

이외에도 국방부는 재고관리의 효과성 제고를 위해 재고자산 오류의 근본 원인을 파악하여 해결하고 국방부의 재고관리시스템을 체계화하여 내부통제

를 강화하도록 지속적으로 노력할 계획이라고 밝혔다.

#### 4. 소결

본 장에서는 해외 주요국에서도 우리나라와 유사한 사례가 있는지 확인하기 위해 해외 주요국의 회계오류 사례를 조사하였다. 프랑스, 미국, 캐나다와 같은 발생주의에 기반한 국가재무제표를 공표하는 주요 국가에서도 유사한 오류를 경험하고 있는 것으로 확인되었다.

프랑스의 경우, 국방부의 군수품 실사평가의 정확성 부족으로 인한 오류와 유형자산의 가치평가 오류로 인해 2017회계연도부터 2021회계연도까지 5개년 연속 재작성하였으며, 미국은 국방부의 재무정보 신뢰성 부족이 주요 원인으로 작용하여 미국연방정부 재무제표에 대한 감사의견이 제시되지 못하였으며, 국방부 부처재무제표는 2019-2021회계연도 동안 재작성되었다. 반면 캐나다 연방정부는 재무제표를 재작성하거나 전기오류수정을 발생하지는 않았으나, 감사의견을 통해 국방부 재고자산에 오류가 있음을 확인할 수 있었다. 세 국가는 국방부 재무정보의 신뢰성에 문제가 있다는 공통점을 가지고 있으며, 특히 재고자산의 실사가 제대로 이루어지지 않아 기초데이터의 정확성 제고에 실패한 것이 근본원인으로 꼽혔다.

또한 회계오류 발생 시 대응방식을 살펴보면 각국별로 다소 차이는 있으나 감사보고서 및 분석보고서를 통해 해당 문제의 발생원인 및 개선사항을 적극적으로 피드백함을 확인할 수 있다. 프랑스의 가장 큰 특징으로는 회계오류 발생사항에 대하여 상세한 정보를 공개하고 있다는 점이다. 프랑스 중앙정부 재무제표 주석을 통해 재무제표의 재작성으로 인한 영향 및 오류원인에 대하여 공시하고 있으며, 국가회계 인증서를 통해 오류원인을 상세히 분석하고 제시하고 있다. 미국의 경우, 부처 재무제표의 주석을 통해 재작성으로 인한 영향을 공시하고 있으며, 미국 회계검사원(GAO)의 오류발생 현황 분석에 관한 별도의 보고서를 발간하고, 조사결과 및 권고사항 통지서(Notices of Findings and Recommendations, NFRs)를 발행하여 해당 부처에

전달함으로써 개선을 촉구하고 있다. 마지막으로 캐나다는 감사보고서와 별개의 재무감사에 대한 해설서(Commentary on Financial Audit)를 발행하여 공개함으로써 최근 재무감사 중에 확인된 주목할 만한 문제에 대한 논의 및 개선방안을 제시한다.

마지막으로 자산 관련 오류에 관한 제안사항의 상세내용을 종합해 볼 때, 재무감사강화 및 내부통제제도 개선 등을 통해 해당 문제에 대한 대응방안을 강구하고 있다는 사실 또한 확인할 수 있었다. 프랑스는 국방부의 군수품 및 재고자산 정보의 정확성 제고와 회계담당자의 수동입력으로 인하여 발생할 수 있는 위험을 방지하기 위한 체계적인 모니터링 방안을 제안하였다. 미국은 국방부의 재무관리시스템에 대한 결함을 해결하기 위해 국방부의 전반적인 감사 개선을 제안하였으며 회계감사원은 향후 5년간 시정조치의 진행경과도 검토한다고 밝혔다. 마지막으로 캐나다도 국방부의 재고자산 평가 및 기록의 정확성 제고를 위해 장기 실행계획을 시행하고 감사원은 해당 실행계획의 이행수준을 평가하는 방식으로 해당 문제를 대응하고 있다.

---

## Ⅵ. 국가재무제표 신뢰성 제고를 위한 개선방안

---

본 연구의 분석결과를 통해 우리나라의 국가재무제표 회계오류 감소를 위한 개선방안을 다음과 같이 제시하고자 한다.

### 1. 내부회계관리제도 및 회계책임관제도 활성화

부처 차원에서 회계오류발생을 예방하기 위하여 중앙부처에 대한 내부회계관리제도를 강화하고 이를 모니터링할 수 있는 제도도 함께 시행할 필요가 있다. 내부회계관리제도는 조직 내부에서 회계정보의 신뢰성과 투명성을 확보하기 위한 체계와 절차를 말한다. 이는 회계실체가 자체적으로 회계활동을 관리하고 감독하는 것을 의미하며, 특히 재무보고에 대한 내부통제제도를 강화하는 것을 말한다. 내부회계관리제도 강화를 통해 기초데이터의 정확성 및 완전성을 제고하고, 결산담당자가 올바른 절차와 규정을 준수하도록 모니터링하여 오류의 발생을 예방할 수 있다.

다만 내부회계관리제도가 효과적으로 시행되는지 모니터링하기 위해 「국가회계법」에서 제시하는 회계책임관 제도의 내실화를 함께 제안해 볼 수 있다. 「국가회계법」 제7조에서는 각 중앙관서별로 회계책임관을 지정하여 내부통제제도를 관리하도록 규정하고 있다. 다만 현재 「국가회계법」에서는 회계책임관의 임명은 중앙관서의 장이 소속 관서에 설치된 직위를 지정하는 것으로 같음할 수 있다는 조항이 존재하며(「국가회계법」 제7조), 규정된 업무와 책임 또한 명확하지 않다고 판단된다. 회계책임관 제도의 실효성을 담보하기 위해서 회계책임관의 위상 및 자격을 강화하고, 업무상 권한과 책임을 보다 구체화할 필요가 있다. 회계책임관 중심의 회계결산시스템을 고도



화하여 부처 차원의 회계책임성을 강화함으로써 회계정보의 신뢰성을 제고 할 수 있을 것으로 판단된다.

〈표 VI-1〉 「국가회계법」 중 회계책임관 제도 및 내부통제에 관한 규정

제7조(회계책임관의 임명 등)

- ① 중앙관서의 장은 그 소관에 속하는 회계업무를 총괄적으로 수행하도록 하기 위하여 회계책임관을 임명하여야 한다.
- ② 회계책임관은 다음 각 호의 업무를 수행한다.
  1. 제24조에 따른 내부통제 등 회계업무에 관한 사항
  2. 회계·결산 및 분석에 관한 사항
  3. 제1호 및 제2호의 업무와 관련된 공무원에 대한 지도·감독
  4. 그 밖에 회계업무의 수행에 관하여 대통령령으로 정하는 사항
- ③ 회계책임관의 임명은 중앙관서의 장이 소속 관서에 설치된 직위를 지정하는 것으로 갈음할 수 있다.

제24조(내부통제)

- ① 중앙관서의 장은 회계처리의 적정성과 결산보고서의 신뢰성을 평가하기 위하여 회계책임관으로 하여금 이에 관한 사항을 관리·감독하는 등 내부통제를 하게 하여야 한다.
- ② 중앙관서의 장은 제1항에 따른 내부통제를 위하여 필요한 절차와 방법을 정하여야 한다.
- ③ 제2항에 따른 절차와 방법에 관한 기본적인 사항은 기획재정부장관이 감사원과 협의하여 정한다.

자료: 국가법령정보센터, 「국가회계법」, <https://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9/%EA%B5%AD%EA%B0%80%ED%9A%8C%EA%B3%84%EB%B2%95>, 검색일자: 2023. 3. 1.

현재 민간 기업에서는 기업의 책임의식 제고와 제도운영의 내실화를 위해 그간 자율적으로 운영했던 기업의 내부회계관리제도를 금융감독원 차원에서 내부회계관리제도 모범기준을 마련한 바 있다. 금감원의 내부회계관리제도 기준에 따르면, 회사의 대표이사는 내부회계관리제도를 평가하기 위해 재무보고 위험 등을 식별해 설계·운영하고, 미비한 점을 평가해야 한다. 이후 운영실태 보고서를 작성하고, 주주총회·이사회·감사위원회에 보고해야 한다. 특히 회사의 감사위원회는 경영진과 독립적인 입장에서 내부회계관리제도 운영실태를 평가해야 한다. 평가 후 결과는 보고서에 담아 이사회에 보고하고, 미비점이나 취약점도 시정해야 한다. 이러한 민간 기업의 내부회계관리제도를 벤치마킹하여 정부부문의 내부회계관리제도를 제도화하고 정착시키고자 하는 노력이 필요하다.

## 2. 결산담당자의 회계전문성 강화

현행 순환보직제도하에서 결산담당 공무원의 역량 및 전문성은 축적되기 어려우므로, 결산담당 공무원의 회계전문성 강화를 위한 방안이 필요하다.

행정안전부에서 2016년 시행한 ‘지방자치단체 회계공무원 전문성 강화방안’을 착안하여 중앙부처의 회계관계공무원도 전문직위로 지정하여 전문성을 축적할 기회를 제공해야 한다. 행정안전부는 회계공무원의 잦은 인사이동과 전문교육 기회부족 등의 문제를 해결하기 위해 지방자치단체 회계공무원을 전문직위로 지정하여 회계업무를 일정 기간(3~5년) 근무하도록 하는 한편, 경력평정 우대, 전문직위 수당 지급 등의 인센티브를 강화하여 회계업무를 기피하는 현상을 개선하고자 하였다.

이와 유사하게 중앙부처의 회계관계공무원 또한 전문직공무원으로 지정하여 해당 분야 내에서 전문성을 축적할 수 있는 여건을 마련할 필요가 있다. 회계관계공무원의 결산업무기간을 최소 3년 이상의 일정 기간 동안 지속적으로 담당하도록 규정하여 전문성이 축적될 기회를 제공해야 하며, 회계업무 기피현상을 해소하기 위한 인센티브도 함께 강화할 필요가 있다.

또한 회계오류 발생 시, 발생원인을 상세히 분석하여 담당자에게 전달하는 환류기능이 강화될 필요가 있다. 이를 통해 유사한 오류의 발생을 방지하고 결산담당자의 전문성 제고를 기대할 수 있다.

## 3. 기초데이터의 정확성 제고 및 연계

현재 국가재무제표의 회계오류 중 큰 비중을 차지하는 자산 관련 오류는 기초데이터의 정확성 문제로 불가피하게 발생한다는 사실을 심층면접조사를 통해 발견한 바 있으므로, 이에 대한 개선이 필요하다.

국가자산의 규모를 고려할 때, 단기적으로 해결하기는 어려울 수 있으나 장기적인 측면에서 기초데이터의 정확성을 제고하고, 국가회계실체 간의 기초데이터가 원활히 연계되도록 시스템을 마련할 필요가 있다. 특히 국유재

산대장에 대한 실사를 주기적으로 실시하여 그 정확성 제고에 지속적인 노력을 기울여야 하며, 데이터 품질을 관리하기 위한 감사체계를 구축하여 기초데이터의 정확성을 실시간으로 모니터링할 필요가 있다. 또한 국가회계실체 간의 정보제한으로 인해 오류가 발생하지 않도록 유연한 자료 공유를 위한 제도 및 시스템도 마련되어야 한다.

#### 4. 중요성 기준 설정

국가자산의 규모가 방대하고 그 관리체계가 복잡한 국가회계의 특성상 사소한 오류의 발생은 불가피할 수도 있다. 따라서 국가회계정보에서 중요성 기준을 설정하고, 그 기준에 따라 오류를 구분하고 관리할 필요가 있다.

회계에서의 중요성(Materiality)이란 회계정보가 정보이용자의 의사결정에 영향을 미치는가에 대한 판단의 원칙이다. 이는 금액, 수량, 비율 등과 같은 양적 요소와 소송 등과 같은 특정 사실의 존재로 인해 의사결정에 영향을 주는 질적 요소로 구분할 수 있다. 일반적으로 기업회계에서는 재무제표 전체 수준에서 중요성 기준을 결정할 때 적용비율은 총액요소(총자산, 매출액, 총비용 등)에 대해서는 0.5~2%를 적용하며 순액요소(세전순이익, 당기순이익 등)에 대해서는 3~5%를 적용한다. 국가회계에서도 국가재무제표에 미치는 영향, 의사결정에 미치는 영향 등을 고려하여 실제로 정보이용자의 의사결정에 영향을 줄 만한 중요한 회계오류와 그렇지 않은 사소한 오류를 구분할 필요가 있다. 의사결정에 영향을 주지 않는 사소한 오류의 경우에는 추가적인 오류 저감을 위한 비용이 편익보다 높아질 가능성이 있으므로, 중요한 회계오류 위주로 그 발생원인과 해결방안을 상세히 분석하여 관리할 필요가 있다.

다만 중요성이 낮은 사소한 오류라 할지라도 예방 및 관리책임을 명확히 할 필요가 있다. 오류 자체는 사소할 수 있으나 미시적인 오류가 누적되어 중요성을 갖게 될 가능성을 방지하기 위해 사소한 오류라고 간과하지 않고 지속적으로 모니터링할 필요가 있다.

## 5. 공시 세분화

감사원 지적오류에 대해서는 결산검사보고서와 재무결산 오류사례 해설서를 통해 상세한 정보가 공개되는 반면, 전기오류 수정의 경우 부처 재무제표의 주석을 통해 오류총액으로만 공시되어 관련 이해관계자들에게 불충분한 정보를 제공하고 있다. 이로 인해 왜곡된 정보효과가 발생하고, 해당 오류를 과대해석하여 국가재무제표 전반에 대한 신뢰성 하락을 야기할 수 있다. 따라서 전기오류수정손익이 불가피하게 발생한 경우에는 그 대응방안으로써 발생계정 및 발생원인 등에 대하여 프랑스 중앙정부의 사례와 같이 주석을 통해 상세히 공시할 필요가 있다.

전기오류수정손익 또한 유사한 사례가 반복적으로 나타나는 경향이 있으므로 재무결산 오류사례 해설서와 같이 누적된 결과분석을 환류함으로써 추가적인 오류발생을 방지하는 효과를 기대할 수 있다.

---

## Ⅶ. 결론

---

본 연구에서는 우리나라 국가재무제표의 신뢰성을 제고하기 위한 개선방안을 제시하기 위한 기초연구를 수행하였다.

재무제표의 신뢰성은 국가회계정보의 회계책임성과 유용성 측면에서 반드시 전제되어야 하는데, 이러한 신뢰성은 잦은 회계오류의 발생으로 인해 훼손되었다는 지적을 받은 바 있다. 특히 발생주의 회계제도가 시행된 지 10년이 지난 현재에도 지속적으로 일정 규모 이상의 회계오류가 발생하여 국회, 국정감사, 언론 등에서 국가회계에 대한 신뢰성 문제가 꾸준히 제기되고 있으므로, 향후 국가회계정보의 활용과 국가신인도 제고를 위해 국가재무제표의 오류의 원인을 파악하고 이를 개선하려는 노력이 반드시 필요하다.

이에 본 연구에서는 국가재무제표의 회계오류 현황 분석과 결산담당자 대상 설문조사 및 개별심층면접조사, 해외사례 조사를 통해 국가재무제표의 신뢰성을 제고하기 위한 정책적 제언을 제시하고자 하였다. 우선 현재 결산과정에서 발생하는 회계오류의 현황 분석과 결산담당자 대상 설문조사 및 개별 심층면접조사를 통해 국가회계정보의 신뢰성을 저해하는 요소를 파악하였으며, 해외 주요국의 사례분석을 참고하여 국가재무제표의 신뢰성 제고 방안을 제시하였다.

분석결과, 특히 현재 전기오류수정손익 중 자산 관련 오류가 주로 발생하며, 그 비중이 큰 것은 결산담당자의 실수 또는 전문성 부족보다는 기초데이터의 부정확성에 기인하였다는 사실을 확인하였다. 또한 현행 국가회계시스템에서 결산담당자의 전문성 및 역량 부족, 결산지원제도에 대한 경험 부족, 환류 및 인센티브 부족 또한 미비점으로 작용함을 확인할 수 있었다.

해외 사례에서는 프랑스, 미국, 캐나다와 같이 발생주의를 기반으로 국가회계정보를 산출하는 주요국에서도 우리나라의 사례와 유사하게 자산 관련

오류가 많이 발생하였음을 발견하였으며, 해당 국가들은 적극적으로 관련 정보를 공시하고 감사원 등과 같은 감독기관에서 개선방안을 제안하고 그 시행과정까지 모니터링함으로써 해당 문제에 대한 대응방안을 강구하고 있다는 사실을 확인할 수 있었다.

마지막으로 분석결과를 바탕으로 국가회계정보의 신뢰성 제고방안을 제시하였는데, 크게 ① 내부회계관리제도 및 회계책임관 제도 활성화 ② 결산 담당자의 회계전문성 강화 및 오류발생 시 환류 기능 강화 ③ 기초데이터의 정확성 제고 및 연계강화 ④ 중요성 기준 설정 ⑤ 공시 세분화로 구분하여 개선방안을 제안하였다.

본 연구에서는 현행 국가회계정보시스템의 미비점을 발견하여 그 개선방안을 제시하였다는 점에서 공헌점이 있다고 할 수 있으며, 특히 국가재무제표의 회계오류의 발생원인을 결산과정에만 국한하지 않고, 정보의 생산부터 의사결정자에 대한 정보공개까지 모두 포괄하는 국가회계정보시스템의 측면에서 파악하고 그에 대한 개선방안을 제시하고자 한 점에서 의미가 있을 것이다.

다만 본 연구는 다음과 같은 한계점을 지닌다. 우선 회계오류의 발생과 실제 재무제표의 신뢰성과의 관계성을 보여주는 것이 선행되어야 한다. 현재 발생한 회계오류의 규모를 평가하여 이로 인한 국가재무제표의 신뢰성 하락의 심각성과 개선의 필요성을 제시할 필요가 있으나 본 연구에서는 회계오류의 금액규모가 크면 신뢰성에 미치는 영향이 크다고 가정하고 논의를 진행하였다. 회계오류의 신뢰성은 금액규모뿐만 아니라 발생계정 및 상황 등 상세정보를 종합하여 평가하여야 하나, 현재로서는 전기오류수정손익에 대한 정보가 부족하여 회계오류의 심각성을 객관적으로 평가하기는 어려운 한계점이 존재한다. 또한 설문조사에서는 순환보직제도로 인한 회계전문성 축적의 어려움을 확인한 바 있으나, 해외 사례조사에서 이러한 인적 요인에 대한 개선방안을 제시하지 않은 점 또한 본 연구의 한계점이라고 할 수 있다. 다른 국가들은 국가회계결산의 전문성 확보를 위해 어떤 노력을 하는지 해당 문제에 대한 조사 분석이 추가적으로 필요하다고 판단되며, 향후 추가

적인 연구를 통해 이러한 한계점을 보완할 필요가 있다. 마지막으로 본 연구에서 파악한 요인 이외에 국가회계정보에 영향을 줄 수 있는 다양한 인적, 제도적, 물적 요인을 추가적으로 분석하는 후속연구가 추후 수행되어 국가회계에 기여할 수 있기를 기대한다.

---

## 참고문헌

---

- 국회예산정책처, 『2022회계연도 결산총괄 분석 I』, 2023.
- 기획재정부, 『2022회계연도 결산작성지침(I)』, 2022.
- \_\_\_\_\_, 「전기오류수정손익 기증발생내역」, 기획재정부 내부자료, 2012~2022.
- 기획재정부·한국조세재정연구원, 『국가회계편람』, 2022.
- 기획재정부·한국조세재정연구원·한국재정정보원, 『2022 회계연도 중간점검 지침』, 2022a.
- \_\_\_\_\_, 『2022 재무결산 오류사례 해설』, 2022b.
- \_\_\_\_\_, 『2023 재무결산 오류사례 해설』, 2023.
- 김봉환·한승엽, 「국가재무제표의 정확성 추세에 관한 연구: 회계오류를 중심으로」, 『회계저널』, 제25권 제5호, 2016, pp. 169~208.
- 김봉환·전예진, 「국가결산 참여자 관점에서 살펴본 국가재무제표 신뢰성 제고를 위한 연구: 자산 관련 회계오류를 중심으로」, 『정부회계연구』, 제20권 제1호, 2022, pp. 71~109.
- 김이배, 「공공부문 회계감사제도에 관한 연구」, 『회계연구』, 제23권 제1호, 2018, pp. 215~235.
- 류진동, 「국가회계 발생주의 이해」, 『월간 나라재정』, 2019년 6월호, 한국재정정보원, 2019, pp. 14~19.
- 박노옥·오영민·오윤섭·김주희, 『감사원의 결산검사 개선방안』, 감사원 감사연구원, 2015.
- 박현정, 『국회의 결산 시정요구 유형의 개선방안 연구』, 국회사무처, 2020.
- 이은경, 「국가재무제표의 신뢰성 제고를 위한 제언: 오류총액에 대한 현황분석을 중심으로」, 『예산정책연구』, 제9권 제3호, 2020, pp. 163~186.



이중운 · 박성환 · 양준선 · 이도희 · 배수진 · 임영제, 「발생주의 국가회계정보의 유용성 제고를 위한 질적특성 분석 : 신뢰성과 투명성의 매개효과 검증」, 『회계연구』, 제22권 제3호, 2017, pp. 99~123.

정아름 · 정도진, 「감사원의 국가재무제표 결산검사 제도 및 운영에 대한 비판적 검토와 개선방안」, 『한국경영교육학회』, 제36권 제6호, 2021, pp. 383~404.

\_\_\_\_\_, 「감사원 결산검사에 따른 국가재무제표 오류유형 분석 및 개선방안」, 『회계정보연구』, 제38권 제2호, 2020, pp. 159~185.

한국조세재정연구원, 『캐나다의 예산제도 현황』, 2009.

\_\_\_\_\_, 『주요 5개국 국가회계제도에 대한 연구』, 2011.

\_\_\_\_\_, 『국가발생주의 도입의 세계적 추세와 우리의 현재와 미래』, 2012.

\_\_\_\_\_, 『알기 쉬운 국가회계 2022』, 2022a.

Cour des comptes, *Certification des comptes de l'Etat - Exercice 2020*, 2021.

République Française, *Compte général de l'État 2018~2022*, 2019~2023.

D'Mello, R., X. Gao, and Y. Jia, "Internal control and internal capital allocations: Evidence from internal capital markets of multi-segment firms", *Review of Accounting Studies*, 22(1), 2017, pp. 251~287.

Feng, M., C. Li, S. McVay, and H. Skaife, "Does ineffective internal control over financial reporting affect a firm's operations? Evidence from firms' inventory management", *The Accounting Review*, 90(2), 2015, pp. 529~557.

Hodge, K., N. Subramaniam, and J. Stewart, "Assurance of Sustainability Reports: Impact on Report Users' Confidence and Perceptions of Information Credibility", *Australian Accounting Review*, 19(3), 2009, pp. 178~194.

IFAC · CIPFA, *International Public Sector Financial Accountability Index: 2021 Status Report*, 2021.

- 감사원, 『국가결산검사보고 I』, 2012~2023, [https://www.bai.go.kr/bai/board/base/list?brdId=BAK\\_0022](https://www.bai.go.kr/bai/board/base/list?brdId=BAK_0022), 검색일자: 2023. 10. 1.
- 국가법령정보센터, 「국가회계기준에 관한 규칙」, <https://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9/%EA%B5%AD%EA%B0%80%ED%9A%8C%EA%B3%84%EA%B8%B0%EC%A4%80%EC%97%90%EA%B4%80%ED%95%9C%EA%B7%9C%EC%B9%99>, 검색일자: 2023. 3. 1.
- \_\_\_\_\_, 「국가회계법」, <https://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9/%EA%B5%AD%EA%B0%80%ED%9A%8C%EA%B3%84%EB%B2%95>, 검색일자: 2023. 3. 1.
- 한국조세재정연구원, 「2022년도 국가회계 전문교육 안내」, 2022b, [https://www.kipf.re.kr/bbs/edu\\_Info\\_Notice.do](https://www.kipf.re.kr/bbs/edu_Info_Notice.do), 검색일자: 2023. 11. 1.
- Office of the Auditor General of Canada, “The Auditor General’s observations on the Government of Canada’s 2018-2019 consolidated financial statements,” [https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/oag-bvg\\_e\\_43438.html](https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/oag-bvg_e_43438.html), 검색일자: 2023. 10. 1.
- U.S. Bureau of the Fiscal Service, *Fiscal Year 2021 Financial Report of the United States Government*, 2021, [https://www.fiscal.treasury.gov/files/reports-statements/financial-report/2021/fr-02-17-2022-\(final\).pdf](https://www.fiscal.treasury.gov/files/reports-statements/financial-report/2021/fr-02-17-2022-(final).pdf), 검색일자: 2023. 10. 1.
- U.S. Department of Defense, *Agency Financial Report*, 2018-2022, <https://comptroller.defense.gov/odcfo/af2022.aspx>, 검색일자: 2023. 10. 1.
- U.S. Government Accountability Office, *Financial Audit: FY 2022 and FY 2021 Consolidated Financial Statements of the U.S. Government*, 2023a, <https://www.gao.gov/assets/gao-23-105837.pdf>, 검색일자: 2023. 10. 1.

\_\_\_\_\_, *DOD FINANCIAL MANAGEMENT: Additional Actions Needed to Achieve a Clean Audit Opinion on DOD's Financial Statements*, 2023b, <https://www.gao.gov/assets/gao-23-105784.pdf>, 검색일자: 2023. 10. 1.

## 국가재무제표의 신뢰성 제고방안

---

양은주 · 윤영훈

2011회계연도에 최초로 발생주의에 기반한 국가재무제표를 발표한 이후, 지금까지 회계오류가 지속적으로 보고되면서 국가재무제표의 신뢰성에 대한 의문이 제기되고 있다. 하지만 국가재무제표를 통해 산출된 재정정보가 국민에 대한 회계책임성을 제고하고 효과적인 재정관리 도구로 활용되기 위해서는 국가회계정보에 대한 신뢰성은 반드시 담보되어야 한다.

이러한 관점에서 본 연구에서는 현행 국가회계정보시스템에서 국가회계정보의 신뢰성을 저해하는 요소를 파악하고, 이를 개선하기 위한 정책방안을 모색하였다. 우선 국가재무제표의 회계오류 현황과 유형을 파악하고, 설문조사 및 개별면접조사를 통해 국가회계정보시스템의 미비점과 국가재무제표에서 오류가 발생하는 원인을 심층적으로 파악하였다. 이어서 해외사례 조사를 통해 해외 주요국의 오류발생 현황과 제도적 개선사례를 분석하였다.

이러한 분석결과를 바탕으로 우리나라 국가재무제표의 신뢰성 제고를 위한 개선방안을 제시하였다. 우선 중앙부처에 대한 내부회계관리제도와 회계책임관제도가 활성화해야 하며, 결산담당자의 회계전문성을 강화할 수 있는 제도적 방안이 필요하다. 이와 더불어 장기적인 관점에서 기초데이터의 정확성을 제고하고 국가회계실체 간의 정보연계 노력이 필요하다. 또한 회계

오류 발생 시 중요성 기준을 명확히 설정하여 오류를 구분할 필요가 있고, 오류에 대한 충분한 정보를 공시하여 추가적인 오류발생을 방지할 필요가 있다.

## Improving the Credibility of Government Financial Statements

---

Eunju Yang and Younghoon Yoon

Ensuring the credibility of government financial statements is imperative to enhance accountability and usefulness of government accounting information. However, since the introduction of accrual-based government financial statements in the fiscal year 2011, the recurring incidence of accounting errors has raised concerns about the credibility of government financial statements.

Consistent with this perspective, this study investigates the current national accounting information system to identify factors undermining the credibility of government accounting information and proposes solutions to address these issues. This study first assesses the status and types of accounting errors in national financial statements. It further conducts surveys and individual interviews to comprehend deficiencies in the national accounting information system and the root causes of errors. In addition, this study analyses cases from other countries to evaluate how they handle similar accounting errors in their government financial statements.

Through the lessons from these analyses, this study proposes a

legal-institutional agenda to enhance the credibility of government financial statements. It is recommended to enhance internal control of financial reporting and accounting officer system for central government agencies, strengthen the accounting expertise of personnel responsible for financial statements, and improve the accuracy of asset-related data and data integration among governmental accounting entities. It is also recommended to establish clear criteria for the materiality of accounting errors and disclose sufficient information about the errors when they occur, to prevent additional errors.





## 저자약력

### 양은주

한국과학기술원 수리과학 학사

한국과학기술원 경영공학 박사

현, 한국조세재정연구원 초빙연구위원

### 윤영훈

한양대학교 경제금융학부 졸업

고려대학교 경제학 박사

현, 한국조세재정연구원 초빙연구위원

연구보고서 23-18

## 국가재무제표의 신뢰성 제고방안

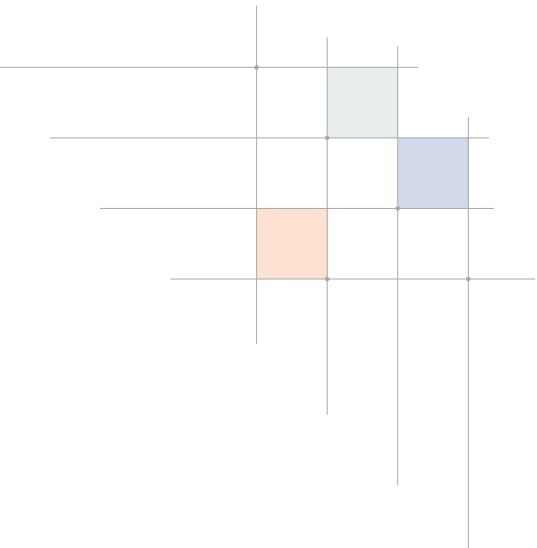
---

발행	행	2023년 12월 29일
저자	자	양은주·윤영훈
발행인	인	김재진
발행처	처	한국조세재정연구원
주소	소	30147 세종특별자치시 시청대로 336
전화	화	(044)414-2114(대)
홈페이지	지	www.kipf.re.kr
등록	록	1993. 7. 15. 제2014-24호
정가	가	16,000원
조판 및 인쇄	쇄	고려씨엔피
I S B N		979-11-6655-259-5

---

© 한국조세재정연구원 2023 \* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

본 보고서는 친환경 용지를 사용하여 인쇄되었습니다.



KOREA INSTITUTE  
OF PUBLIC FINANCE

**kipf 한국조세재정연구원**

30147 세종특별자치시 시청대로 336

TEL: (044)414-2114(대) [www.kipf.re.kr](http://www.kipf.re.kr)



9 791166 552595

9 3 3 2 0

ISBN 979-11-6655-259-5