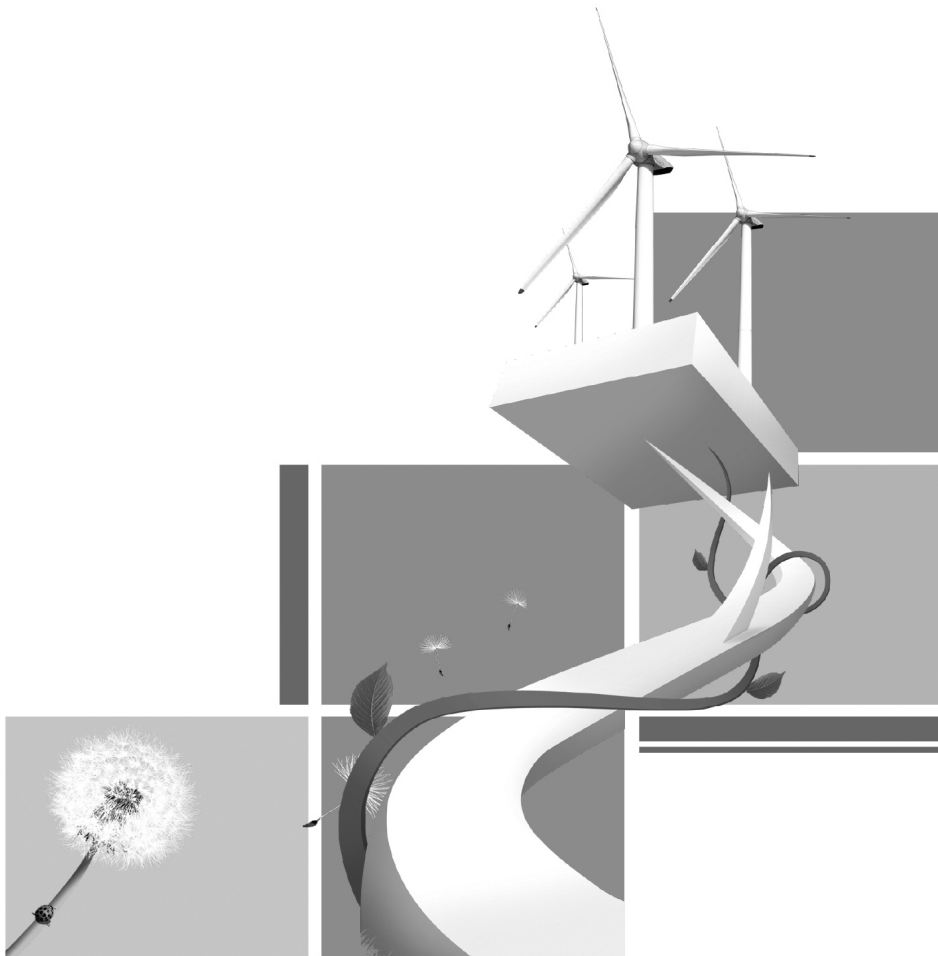


2010 공통교재

# 복식부기



시·도 공무원교육원

## 공무원 윤리 헌장

우리는 영광스러운 대한민국의 공무원이다.

오늘도 민족중흥의 최일선에 서서 겨레와 함께 일하며 산다.

이 생명은 오직 나라를 위하여 있고, 이 몸은 영원히 겨레위해 봉사한다.

충성과 성실은 삶의 보람이요, 공명과 정대는 우리의 길이다.

이에 우리는 국민 앞에 다하여야 할 숭고한 사명을 민족의 양심으로 다지며,  
우리가 나가야 할 바 지표를 밝힌다.

우리는 민족사적 정통성 앞에 온 신명을 바침으로써 통일 새 시대를 창조  
하는 역사의 주체가 된다.

우리는 겨레의 엄숙한 소명 앞에 솔선 헌신함으로써 조국의 번영을 이룩  
하는 민족의 선봉이 된다.

우리는 창의적 노력으로 최대의 능력을 발휘함으로써 민주한국을 건설  
하는 국가의 역군이 된다.

우리는 불의를 물리치고 언제나 바른 길만을 걸음으로써 정의사회를 구현  
하는 국민의 귀감이 된다.

우리는 공익 우선의 정신으로 국리민복을 추구함으로써 복지국가를 실현  
하는 겨레의 기수가 된다.

## 공무원의 신조

- 1. 국가에는 헌신과 충성을
- 1. 국민에겐 정직과 봉사를
- 1. 직무에는 창의와 책임을
- 1. 직장에선 경애와 신의를
- 1. 생활에는 청렴과 질서를



## 목 차

### 제 1 장 개 요

제1절 발생주의 복식부기 회계제도의 의의 .....	3
제2절 근거법령 .....	4

### 제 2 장 발생주의 복식부기 회계제도의 주요내용

제1절 개 념 .....	11
제2절 거래 및 회계처리 .....	17
제3절 회계의 순환과정 .....	20
제4절 재무보고서의 구성과 해설 .....	24
제5절 주요 외국 사례 .....	47

### 제 3 장 예산 및 예산외거래의 회계처리

제1절 수입거래의 회계처리 .....	51
제2절 지출거래의 회계처리 .....	62
제3절 예산외거래의 회계처리 및 오류수정 .....	75

제4절 자산의 분류와 건설중인 자산 등의 회계처리 .....	86
제5절 자산의 공정가액 평가 .....	93
제6절 회계장부 및 증빙자료 .....	96
〈부록〉 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 .....	101

### 〈표·그림 목차〉

〈표 1 : 예산회계와 재무회계의 비교〉 .....	23
〈표 2 : 주요 외국의 재무보고서 비교〉 .....	47
〈표 3 : 주요 외국의 재무보고체계 및 주요 특징〉 .....	48
〈그림 1 : 예산회계와 재무회계의 연계도〉 .....	23
〈그림 2 : 예산회계와 재무회계 결산서 비교〉 .....	24
〈그림 3 : 재정상태보고서 예시〉 .....	28
〈그림 4 : 재정운영보고서 예시〉 .....	41
〈그림 5 : 재무제표간 연계〉 .....	47



# 개 요



# 제1장 개요

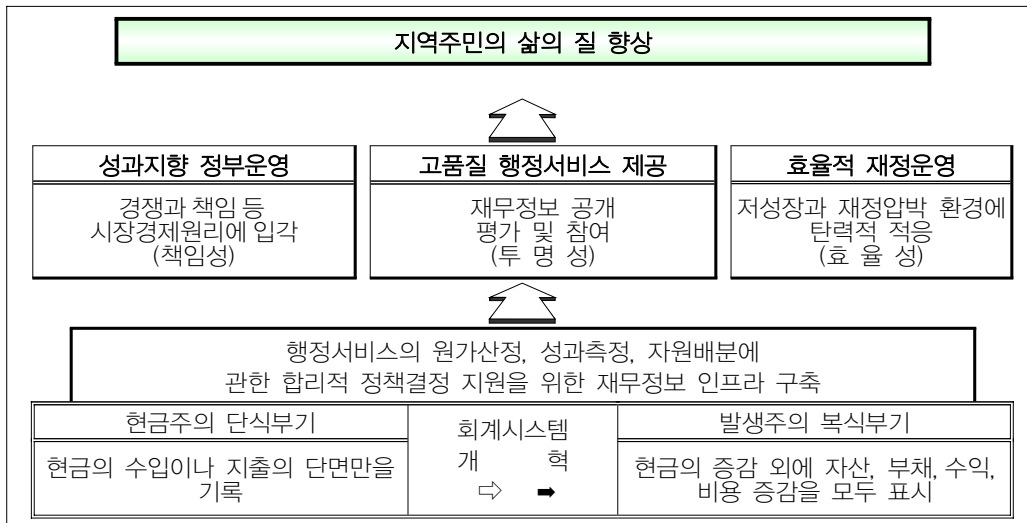
## 제1절 발생주의 복식부기 회계제도의 의의

### 1. 의의

지방재정의 운영성과(수익, 비용)와 재정상태(자산, 부채)의 변동내역을 일반 회계원칙에 입각하여 기록·분류하고 지방의회, 지역주민 등 이해관계자가 필요로 하는 재무정보를 제공하는 제도

### 2. 도입배경

- (1) 주요 선진국(미국, 영국, 호주 등)에서 재정개혁 시 채택하였고, 우리나라도 2003년 재정개혁을 위한 국정과제로 선정되어 추진
- (2) 예산회계제도를 보완하여 재정의 책임성, 효율성, 투명성 제고
- (3) 국제 수준의 재무정보 인프라의 구축으로 재정통계에 대한 국제위상 제고를 통한 국가경쟁력 강화



## 제2절 근거법령

### 1. 지방분권특별법

제11조 (지방재정의 확충 및 건전성 강화)

⑤ 지방자치단체는 복식부기회계제도를 도입하는 등 예산·회계제도를 합리적으로 개선하여야 하며, 재정운영의 투명성과 건전성을 확보하여야 한다.

### 2. 지방재정법

제53조 (재무회계의 결산) ① 지방자치단체의 장은 당해 지방자치단체의 재정 상태 및 운영결과를 명백히 하기 위하여 발생주의와 복식부기 회계원리를 기초로 하여 행정안전부장관이 정하는 회계기준에 따라 거래의 사실과 경제적 실질을 반영하여 회계처리하고 재무보고서를 작성하여야 한다.

② 지방자치단체의 장은 「지방자치법」 제134조제1항의 규정에 의한 감사위원에게 결산검사에 필요한 서류를 제출하는 때에는 제1항의 규정에 의한 재무보고서에 「공인회계사법」에 의한 공인회계사의 검토의견을 첨부하여야 한다.

③ 제1항 및 제2항의 규정에 의한 재무보고서의 작성 및 제출 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. [시행일 2007.1.1]

### 3. 지방재정법 시행령

제62조(지방자치단체 회계기준) ① 법 제53조제1항의 규정에 의한 지방자치단체 회계기준에는 회계처리 및 재무보고의 공정성이 확보될 수 있도록 다음 각 호의 내용이 포함되어야 한다.

1. 자산·부채·순자산의 인식
2. 수익과 비용의 인식
3. 자산과 부채의 평가
4. 재무보고서의 작성기준
5. 재무제표의 양식

6. 그 밖에 회계처리 및 재무보고와 관련하여 필요한 사항

② 제1항 제4호의 재무보고서에는 결산총평, 재무제표(주석을 포함한다) 및 필수보충정보를 포함하여야 한다.

제63조(공인회계사의 검토의견) ① 법 제53조 제2항의 규정에 의한 공인회계사의 검토의견에는 검토의 대상과 기준, 재무보고서의 적정성 여부 등이 포함되어야 한다.

② 그 밖에 검토의견의 작성에 관한 세부적인 사항은 행정안전부장관이 정한다.

#### 4. 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙

##### 1) 지방회계기준의 개념 및 기준 제정 주체

가. 지방회계기준이란 지방자치단체의 경제적 사건을 측정하고 기록, 분석, 보고하는 절차와 제반사항을 규율하는 규정

나. 기업회계와 마찬가지로 지자체 회계에서 예산집행의 결과를 회계처리하여 재무제표를 작성할 때는 지방회계기준에 의해 제반사항을 처리하여야 함

다. 지방회계기준에 의해 재무제표를 작성하고 회계보고를 실시함으로써 정보의 이해가능성을 높일 뿐 아니라, 자의성과 정보의 왜곡을 방지하며 유사한 조직 간의 비교가능성을 도모함

라. 지방회계기준은 행정안전부령으로 규정하고 있음

##### 2) 지방회계기준의 목적

가. 지역주민에 대한 회계책임성과 재정투명성을 제고함을 목적으로 함

나. 회계처리 및 재무보고를 위한 통일성과 객관성을 부여함과 동시에 의사결정자에게 유용한 정보를 제공하고 재정투명성과 공공책임성을 제고시키는 것을 기본방향으로 함

3) 지방회계기준의 적용범위

지방회계기준은 지방자치법 제2조에 의한 다음의 지방자치단체에 적용함

- ① 특별시, 광역시, 도 및 특별자치도 : 광역자치단체
- ② 시와 군 및 구(자치구) : 기초자치단체

4) 지방회계기준의 주요내용

조 문	주요 내용
제1장 총칙 (제1조~제6조)	· 회계기준 제정 목적, 기준의 적용, 용어의 정의, 재무보고의 목적과 일반원칙, 보고실체와 회계실체의 유형 등을 기술 · 일반회계, 특별회계, 기금회계 등 지방자치단체의 모든 회계를 총괄하여 보고
제2장 재무보고서 (제7조~제9조)	· 재무보고서의 구성, 재무제표의 종류, 재무제표의 작성 원칙 등을 포괄적으로 기술
제3장 재정상태보고서 (제10조~제25조)	· 재정상태보고서의 의미와 구성요소 및 인식기준 · 재정상태보고서의 구성요소인 자산, 부채, 순자산의 정의와 인식기준 및 분류 등을 기술
제4장 재정운영보고서 (제26조~제34조)	· 재정운영보고서의 의미와 구성요소 및 인식기준 · 재정운영보고서의 구성요소인 수익과 비용의 정의 및 인식기준, 분류 등을 기술
제5장 현금흐름보고서 (제35조~제37조)	· 현금흐름보고서의 의미와 구분, 작성기준 등을 기술
제6장 순자산변동보고서 (제38조~제39조)	· 순자산변동보고서의 의미와 구성요소 등을 기술
제7장 결산총평, 주석, 필수보충정보 및 부속명세서 (제40조~제44조)	· 각 재무보고서의 의미와 작성지침 등을 기술
제8장 자산 및 부채의 평가 (제45조~제61조)	· 자산과 부채의 평가기준 및 특수한 회계처리에 대한 사항을 기술
부 칙	· 시행일, 경과조치 등

## ※ 기업회계기준과의 비교

구분	기업회계기준	지방회계기준	
적용대상	모든 영리기업	지방자치단체	
근거 법령	주식회사의외부감사에관한법률 제13조	지방재정법 제53조	
이해관계자	주주, 채권자, 일반투자자 등	지역주민, 지방의회 등	
재무제표의 종류	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 대차대조표</li> <li>· 손익계산서</li> <li>· 현금흐름표</li> <li>· 자본변동표</li> <li>· 이익잉여금처분계산서</li> <li>· 주석</li> <li>· 주기</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 재정상태보고서</li> <li>· 재정운영보고서</li> <li>· 현금흐름보고서(작성유예)</li> <li>· 순자산변동보고서</li> <li>-</li> <li>· 주석</li> <li>-</li> </ul>	
수익·비용 대응 원칙	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 적용</li> <li>· 당기순이익 산출 목적</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 비적용</li> <li>· 수익과 비용의 내역만을 보여줌</li> </ul>	
자산의 특성	처분 가능	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 처분 제한</li> <li>· 사회기반시설 등 공공시설이 존재</li> </ul>	
자본	개념	주주 지분	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 순자산</li> <li>· 자산에서 부채를 차감한 가액</li> </ul>
	구성 요소	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 자본금</li> <li>· 자본잉여금</li> <li>· 자본조정</li> <li>· 이익잉여금</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 고정순자산</li> <li>· 특정순자산</li> <li>· 일반순자산</li> </ul>
공통점	외부이해관계자에게 이해하기 쉬운 정보를 제공할 책임		





## 발생주의 복식부기 회계제도의 주요 내용



## 제 2 장 발생주의 복식부기 회계제도의 주요내용

### 제 1 절 개 념

#### 1. 발생주의 복식부기회계

경제주체의 재정상태와 운영실적을 거래가 발생한 시점(발생주의)에 거래의 인과관계를 대차평균의 원리(복식부기)에 의해 계리하는 회계처리제도

회계적 개념의 거래(transaction)란 지방자치단체의 자산, 부채 및 순자산의 증감변화를 일으키는 모든 경제적 사건을 말함

##### 1) 현금주의와 발생주의

###### 가. 현금주의(Cash basis)

- 현금주의는 현금이 유입되면 수입으로, 현금이 유출되면 지출로 인식함. 즉, 재화와 서비스를 제공했다 하더라도 현금으로 회수가 되지 않는 동안은 수익으로 계상하지 않으며, 재화와 서비스를 제공받았다 하더라도 현금으로 지급되기 전에는 비용으로 계상하지 않음

###### 나. 발생주의(Accrual basis)

- 발생주의는 현금의 수수와 관계없이 거래가 발생된 시점에 인식하는 기준임. 이에 따라 거래는 발생하였으나 현금의 유입과 유출이 이루어지기 이전 시점에 인식되는 미수세금, 미수수익, 미지급금, 선수수익, 선급비용 등의 발생주의 계정을 사용함

구 분	현금주의	발생주의
선급비용	비용 인식	자산 인식
선수수익	수익 인식	부채 인식
감가상각, 대손상각	인식 않음	비용 인식

## 2) 단식부기와 복식부기

### 가. 단식부기(Single entry book-keeping)

- 현금, 채권, 채무 등을 대상으로 발생한 거래의 한쪽 면만을 기록하는 방식으로 전통적으로 정부회계에서 사용하여 온 기록방식임

### 나. 복식부기(Double entry book-keeping)

- 하나의 거래를 둘 이상 계정(account)의 왼쪽(차변)과 오른쪽(대변)에 이중 기록하는 기록방식임
- 복식부기에서는 모든 거래의 차변금액 합계와 대변금액 합계가 항상 일치하도록 기록하게 되며 이를 거래의 이중성이라고 함

### 다. 대차평균의 원리

- 모든 계정의 차변합계금액과 대변합계금액이 일치하게 되며 각 계정의 잔액을 합계하는 경우 [자산 = 부채 + 순자산]이라는 등식이 성립되는데 이를 ‘대차평균의 원리’라고 함

## 3) 예산회계와 재무회계

### 가. 예산회계

- 예산회계는 세입예산액, 징수액, 수납액, 세출예산액, 예산배정 및 지출 원인행위, 지출액 등 예산의 집행내용을 기록 및 반영하는 회계를 말함
- 예산회계는 세입세출결산보고서로 재무보고를 하게 되며, 예산회계의 계정과목은 예산과목을 사용함

### 나. 재무회계

- 정부회계에서 재무회계는 예산회계에 대응하여 사용하는 용어로서 기업 회계에 준하여 자산이나 부채, 수익, 비용 등 경제적 자원을 측정하여 이해관계인에게 보고하기 위해 작성하는 회계
- 재무회계에서는 자산, 부채, 순자산 및 수익, 비용에 관한 재정상태보고서나 재정운영보고서를 작성하여 보고하게 됨

## 2. 재무제표의 구성요소

### 1) 재무제표의 구성요소

- 가. 재무제표는 자산, 부채, 순자산, 수익, 비용, 운영차액이라는 6가지 요소로 구성됨
- 나. 재정상태보고서는 자산, 부채, 순자산으로 구성되며, 재정운영보고서는 수익, 비용, 운영차액으로 구성됨

### 2) 자산(Assets)

자산은 현금 뿐 아니라 정부가 보유하고 있는 재산적 가치가 있는 것, 현재 정부에서 사용하는 재산 또는 물품보다 다소 넓은 개념이라고 볼 수 있음. 자산의 정의 속에는 현금뿐 아니라 채권(미수세금 등), 대여금(대부자산), 토지·건물·비품은 물론 일반 주민들에게 편익을 주는 주민편의시설과 사회기반시설을 포함

#### 〈자산과 유사개념〉

- 공유재산 : 지방자치단체의 부담이나 기부채납 또는 법령, 조례의 규정에 의해 지방자치단체 소유로 된 재산
- 물 품 : 지방자치단체가 소유하는 동산과 사용하기 위해 보관하는 동산 중 현금, 유가증권 및 공유재산을 제외한 동산
- 채 권 : 금전의 지급을 목적으로 하는 지방자치단체의 권리

### 가. 복식부기 자산과 예산회계의 자산 유사 개념과의 관계

#### 가) 자산과 예산회계 채권과의 관계

- 예산회계의 채권은 금전 지급을 목적으로 하는 지자체의 권리를 말하며 다음의 채권은 관리대상에서 제외하여 채권현재액보고시 제외됨
  - 과태료 그 밖에 이와 유사한 채권
  - 지방세와 그 가산금 및 체납처분에 관한 채권
  - 증권으로 된 채권
  - 지방자치단체의 금고에 대한 예금에 관한 채권

- 일상경비출납원 및 세입세출외현금출납원이 예탁한 예금에 관한 채권
- 보관금이 될 금전의 지급을 목적으로 하는 채권
- 보조금 또는 기부금에 관한 채권
- 외국 또는 국제기구를 채무자로 하는 채권
- 외국의 대사·공사 그 밖에 외교관이나 이에 준하는 자에 대한 채권
- 복식부기의 자산 중 미수세금, 미수세외수입금, 장·단기융자금, 일반 미수금은 금전 지급을 목적으로 하는 지자체의 권리에 해당하므로 예산회계의 채권과 대응되는 개념임

복식부기 자산 구분		예산회계 채권 포함 여부
회계과목	관리과목	
미수세금	전체	전액 제외
미수세외수입금	전체	일부 제외(*1)
단기융자금	전체	전액 포함
기타유동자산(*2)	일반미수금	일부 제외(*1)
장기융자금	전체	전액 포함
보증금	전체	전액 포함
기타비유동자산(*3)	기타비유동자산	일부 포함(*3)

- (\*1) 과태료 그 밖에 이와 유사한 채권, 보조금 또는 기부금에 관한 채권, 외국 또는 국제기구를 채무자로 하는 채권, 외국의 대사·공사 그 밖에 외교관이나 이에 준하는 자에 대한 채권 제외
- (\*2) 기타유동자산의 미수수익, 선급비용은 발생주의 기간 손익을 계산하기 위한 것이므로 법적으로 확정된 채권인 예산회계의 채권과 대응될 수 없으며, 법적 확정 채권인 일반미수금만 예산회계 채권과 대응됨
- (\*3) 예산회계의 채권으로서 장기융자금, 보증금 외에 결산일로부터 1년을 경과하여 만기가 도래하는 것은 기타비유동자산에 포함될 것이나 실무적으로 발생할 가능성은 거의 없음

나) 자산과 공유재산과의 관계

- 공유재산은 지방자치단체의 소유로 되어 있는 다음의 재산을 말하며 복식부기 자산과 관련성이 높음

- 부동산 : 부동산과 그 종물
- 선박 등 : 선박·부잔교(浮棧橋)·부선거(浮船渠) 및 항공기와 그 종물
- 기계 등 : 공영사업 또는 시설에 사용하는 중요한 기계와 기구
- 지상권 등 : 지상권·지역권·광업권 그 밖에 이에 준하는 권리
- 저작권 등 : 저작권·특허권·의장권·상표권·실용신안권 그 밖에 이에 준하는 권리
- 유가증권 : 주식, 출자로 인한 권리 및 사채권·지방채증권·국채증권 그 밖에 이에 준하는 유가증권
- 부동산신탁의 수익권 : 복식부기에서는 부동산 신탁을 회계처리하지 않으며, 신탁전 상태 그대로 표시

※ 자산과 공유재산과의 비교

복식부기 자산			공유재산
중분류	회계과목	관리과목	
유동자산	재고자산	판매용부동산	부동산 및 종물
투자자산	장기투자증권	전체	주식 등 유가증권
일반유형자산	전체 (감가상각누계액 제외)	전체	부동산 및 종물, 선박 등 및 종물
주민편의시설	전체 (감가상각누계액 제외)	전체	부동산 및 종물, 선박 등 및 종물
사회기반시설	전체 (감가상각누계액 제외)	전체	부동산 및 종물, 선박 등 및 종물
기타비유동자산	무형자산	지적재산권	저작권 등
	전체	용익물권	지상권 등

- 분양 등 판매목적으로 소유한 토지·건물은 복식부기에서 판매용 재고자산으로 분류되므로 공유재산 중 부동산을 포함하며, 토지·건물 모두 판매용 재고자산으로 회계처리
- 일반유형자산·주민편의시설·사회기반시설 중 토지·입목·건물·구축물은 공유재산의 부동산을 포함하며, 각각 공유재산의 토지·입목·

건물·공작물과 연결됨. 다만 공유재산 관리대상 포함여부, 출납폐쇄  
기한 적용 여부로 인하여 수량에 차이 발생 가능

- 일반유형자산·주민편의시설·사회기반시설 중 차량운반구는 공유재  
산의 선박 등을 포함. 다만 공유재산 관리대상 포함여부, 출납폐쇄  
기한 적용 여부로 인하여 수량에 차이 발생 가능

### 3) 부채(Liabilities)

가. 부채란 지방자치단체가 부담해야 하는 의무, 외부로부터 차입하는 차입  
금과 지방채증권뿐 아니라 미지급채무(미지급금, 예수금 등), 퇴직급여  
충당부채 등이 포함됨

나. 부채의 개념을 이론적으로 정리하면, “부채란 과거 사건의 결과로 지자  
체가 부담하는 의무로서 그 이행을 위하여 미래의 경제적 효익이 내재  
된 자원의 희생이 예상되는 현재 시점에서의 의무”로 정의됨

다. 현행 예산회계에서 부채의 정의가 불명확함. 지방채를 발행하는 경우 채  
무의 인식과 수입의 인식을 연계하여 기록하지 않고 있으며, 지방채 상  
환의 경우에도 부채의 감소와 연계되지 않은 채 단순히 지출로만 인식  
하고 있기 때문에 총체적인 부채 관리가 어려움. 부정확한 부채 정보는  
지방재정의 건전성과 재정상태를 파악하는데 어려움을 초래하므로 향후  
보완이 필요

#### 〈부채와 유사개념〉

- 채무부담행위 : 예산회계에서는 채무의 일종으로 보지만 복식부기회계에서는 구  
체적인 채무의 확정행위가 없는 것으로 보아 부채로 보지 않음. 다만, 채무부담행  
위의 원인이 되는 교환거래가 완료된 경우에는 부채로 계상

### 4) 순자산

가. 정부회계에서 순자산은 회계실체의 자산에서 부채를 차감한 잔여액(자  
산 - 부채= 순자산)을 말함

- 나. 정부회계의 순자산은 공공서비스 제공에 따른 비용과 편익의 관점에서 장래 세대가 받게 되는 순편익(net benefit)에 해당함

#### 5) 수 익

- 가. 순자산의 증가를 가져오는 자산의 유입이나 증가 또는 부채의 감소형태로 나타나며, 회계기간 동안의 경제적 이익의 증가를 말함
- 나. 예산회계에서 수입이란 조세수입, 사용료·수수료, 보조금 등 현금의 유입

#### 6) 비 용

- 가. 순자산의 감소를 가져오는 자산의 유출이나 감소 또는 부채의 증가형태로 나타나며, 회계기간 동안의 경제적 이익의 감소를 말함
- 나. 예산회계에서 지출이란 인건비, 운영비, 시설비 등 편성된 예산에 따라 지출행위 등을 통한 현금의 유출

### 제 2 절 거래 및 회계처리

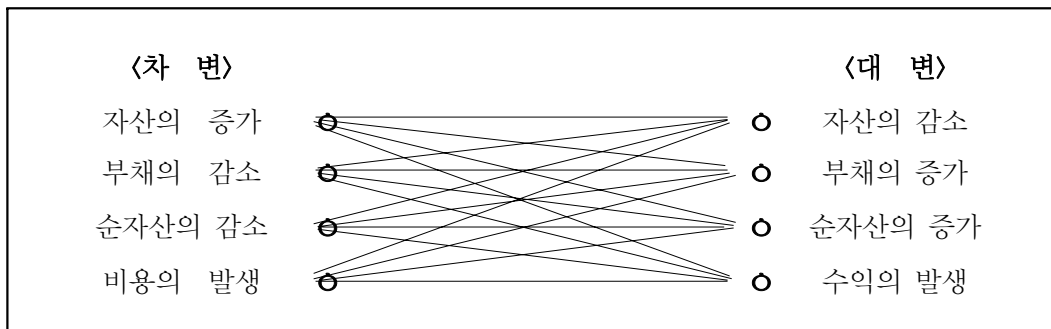
#### 1) 재무회계과목

- 가. 재무회계과목이란, 자산·부채·순자산·수익·비용의 발생을 종류별 및 성질별로 원장(Ledger)에 기록·계산하기 위하여 설정된 단위의 명칭임
- 나. 재무보고서에 보고되는 과목과 원장에 나타나는 과목이 있음. 이때 일반적으로 재무보고서에 보고용으로 나타나는 과목이 회계과목이며, 원장에 나타나는 세부과목은 관리과목임
- 다. 회계과목은 한 개 또는 여러 개의 관리과목으로 구성되는 구조를 갖고 있음

회 계 과 목	관 리 과 목	비 고
토 지	토 지	1 : 1 구조
단기 용자금	단기 민간용자금	1 : N 구조
	단기 자치단체간용자금	
	단기 예탁금	
	단기 지방공공기관용자금	

### 2) 분개의 법칙

분개는 거래 내용을 차변과 대변으로 나누어 기입하는 것을 의미하며 거래의 8요소에 따른 결합관계를 차변과 대변의 해당 계정과목에 의해 나타내는 복식부기의 가장 기본적인 논리구조임



### 3) 거래의 종류

구 분	비 고	
예산 거래	수 입 거 래	세입예산 편성항목
	지 출 거 래	세출예산 편성항목
예산외거래	결산보정거래	결산항목
	기타예산외거래	세입세출외현금 등

가. 예산거래 : 현행 세입·세출예산으로 편성되어 집행되는 거래

#### ① 수입거래

- 세입예산으로 편성된(지방세, 세외수입, 보조금, 지방채 등) 항목의 거래임
- 거래의 인식 및 회계처리 시점은 세입행위시(징수결정, 감액, 수납, 과오납 환부 및 결손처분)임

② 지출거래

- 세출예산으로 편성된(인건비, 물건비 등) 항목의 거래임
- 거래의 인식 및 회계처리 시점은 지출행위시(검수·검사, 지급명령)임

나. 예산외거래

현행 세입·세출예산으로 편성되지는 않았으나 회계적 관점에서 회계처리가 요구되는 항목에 대한 거래

다. 결산보정거래

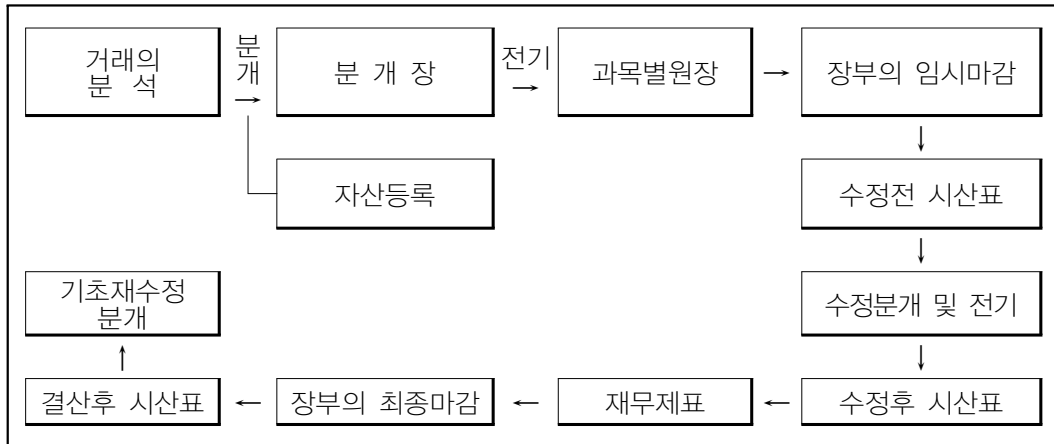
- ① 재무제표 확정을 위해 처리되어야 하는 거래, 즉 재무회계 결산을 위한 결산정리 분개로 결산시점에서 회계처리
- ② 지방채 만기 재분류, 수익·비용 항목 정리, 감가상각, 대손충당금 설정 등

라. 기타예산외거래

- ① 예산외거래 중 결산보정거래를 제외한 거래로서 세입세출외현금과 기부채납 등의 거래로 거래가 발생하는 시점에서 회계처리함
- ② 기부채납, 교환, 세입세출외현금 등

### 제 3 절 회계의 순환과정

#### 1. 회계의 순환과정



##### 1) 분개장

가. 분개장은 회계자료를 인식하고 측정하여 최초로 기록하는 장부임

- ① 하나의 거래를 원인과 결과로 구분하여 따로 기록함
- ② 거래내역의 발생 순서별로 기록함

나. 거래가 다양하고 분량이 많은 기업에서는 분개장 대신에 전표를 사용

##### 2) 원장과 전기

가. 원장 : 계정과목별로 일목요연하게 모아 놓은 회계장부

나. 전기 : 분개의 내용을 각 계정별로 집계하기 위하여 해당계정에 기록

##### 3) 시산표의 작성

시산표는 대차금액 일치에 원리에 의해 차변합계와 대변합계가 일치하는지를 확인하여 오류를 검증함. 시산표의 차변잔액은 자산과 비용, 대변 잔액은 부채, 순자산, 수익으로 나타남

4) 결산 및 재무제표의 작성

- 가. 결산 : 회계기말에 수정분개를 하고 재무제표를 작성하는 것임
- 나. 결산 및 재무보고서의 작성은 매년 1회에 결산부서에서 총괄작성한다.

2. 분개처리의 예시

① 사례 1 : 비용 발생 ⇔ 자산 감소

- 공무원 급여를 현금으로 3억원 지급

(예산회계)		(재무회계)	
지출(세출)	⇔	비용(발생)	자산(감소)
인건비 3억원		공무원급여 3억원	현금 3억원

- 인건비 지출은 현금(자산) 감소와 비용 발생으로 구분하여 계리
- 자산 감소는 재정상태보고서에 반영, 비용 발생은 재정운영보고서에 반영

② 사례 2 : 자산 증가 ⇔ 자산 감소, 수익 발생

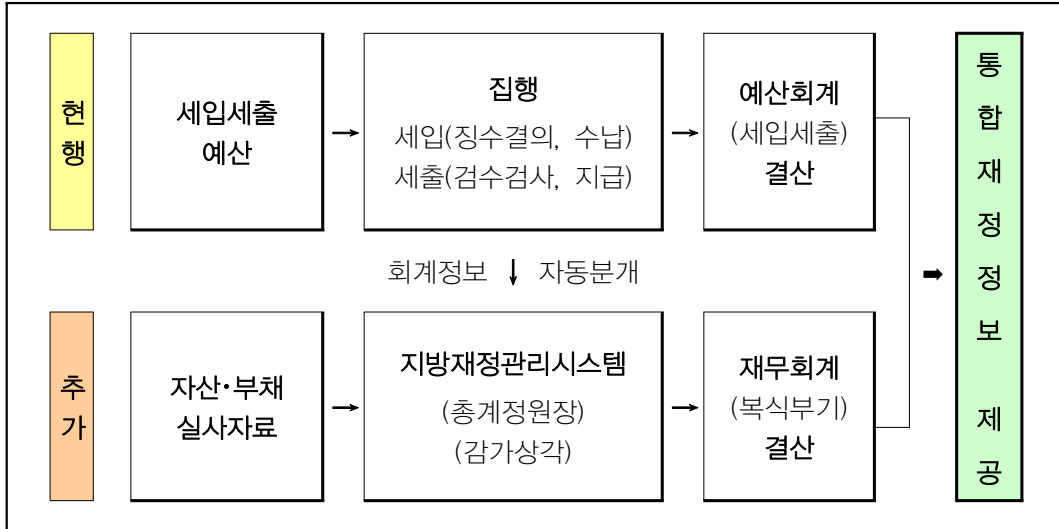
- 장부가액 100억원의 토지를 120억원에 매각(매각이익 20억)

(예산회계)		(재무회계)	
수입(세입)	⇔	자산(증가)	자산(감소) 수익(발생)
매각대금 120억원		현금 120억원	토지 100억원 처분이익 20억원

- 현금수입을 원인별로 매각대금과 수익으로 구분 계리
- 자산변동과 수익발생 내역을 실시간으로 제공



〈그림 1 : 예산회계와 재무회계의 연계도〉



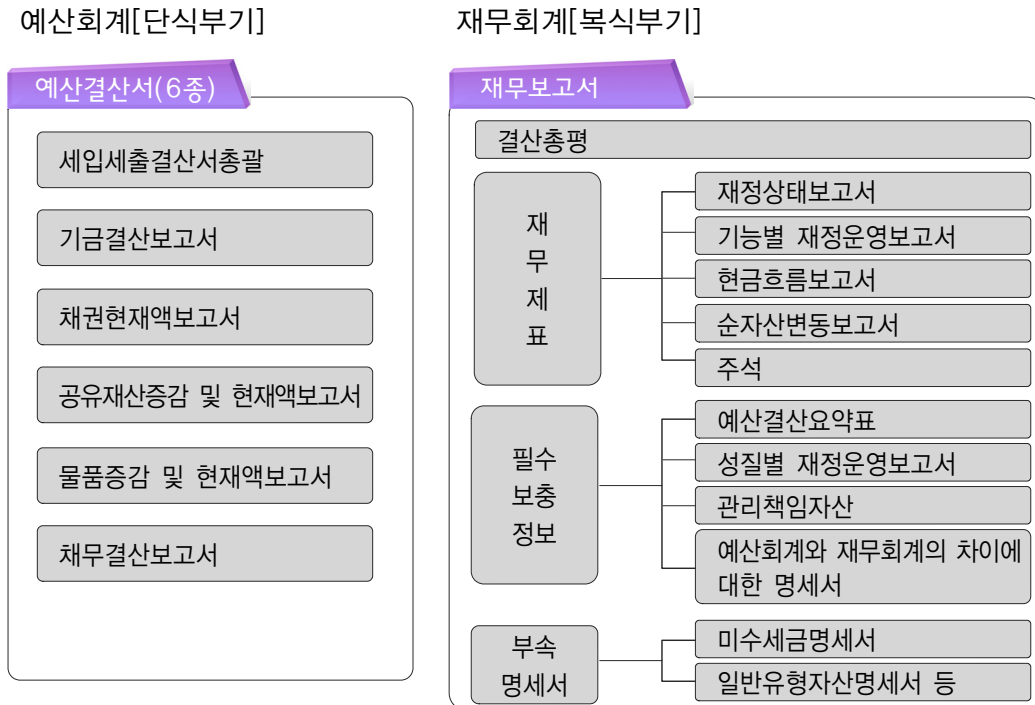
〈표 1 : 예산회계와 재무회계의 비교〉

구 분	예 산 회 계	재 무 회 계
의 의	예산의 집행실적 기록 (분야-부분-정책사업-단위사업)	재정상태 및 재정운영결과 보고 (자산과 부채, 수익과 비용 등)
회계방식	현금주의 단식부기 (공기업회계는 발생주의 복식부기)	발생주의 복식부기(기업형)
결 산 보 고 서	세입세출결산서(6종)	재무보고서(재무제표 등)
보고형식	회계단위별 분리보고	회계단위간 연계와 통합보고
가치지향	행정 내부조직 중심 - 예산집행 통제, 법규 준수	주민의 삶의 질 향상 - 투명한 공개, 효율적 집행
자기검증 기 능	없음	회계오류의 자동 검증(대차평균)

## 제 4 절 재무보고서의 구성과 해설

### 1. 재무보고서의 구성

〈그림 2 : 예산회계와 재무회계 결산서 비교〉



#### 1) 결산 총평

- 결산 총평은 정보이용자들이 재무제표에 포함된 중요한 회계정보를 이해할 수 있도록 하기 위한 머리말, 재정분석 및 통계자료 등의 설명 자료를 말한다. 머리말은 재무제표를 바탕으로 주요 특징사항, 재무제표에 대한 요약설명으로 구성
- 주요 특징사항은 재무보고와 관련한 회계정책 및 제도의 변화와 관련한 사항 등을 말함
- 재무제표에 대한 요약설명은 당해연도 및 직전연도의 재정상태와 운영활동의 비교 및 변화 원인에 관한 설명 등을 말한다.

- 재정분석 및 통계자료는 정보이용자들의 의사결정과 재정상황의 판단에 도움이 될 수 있도록 하기 위한 재무분석지표<sup>1)</sup> 및 통계자료를 말함

## 2) 재무제표

- 재무제표는 지방자치단체의 재정상황 및 운영결과를 표시하는 재무보고서 중 가장 핵심적이고 중요한 요소로서 재정상태보고서, 재정운영보고서, 현금흐름보고서 및 순자산변동보고서로 구성되며 주석을 포함함
- 그 중에서 재정상태보고서와 재정운영보고서가 특히 중요. 재무제표는 일반회계, 기타특별회계, 기금회계 및 지방공기업특별회계의 유형별 재무제표를 연결의 방식에 의하여 통합하되 내부거래를 제거하여 작성함
- 재무제표는 당해 회계연도분과 직전 회계연도분을 비교하는 형식으로 작성되어야 함. 비교식으로 작성되는 양년도의 재무제표는 계속성의 원칙에 의하여 작성되어야 함

### 가) 재정상태보고서(Statement of Financial Position)

- 재정상태보고서는 특정시점(회계연도말)의 재정상태를 나타내는 재무제표로 자산, 부채 및 순자산으로 구성된다. 재정상태보고서는 지방자치단체의 자산과 부채의 내역 및 상호관계를 체계적으로 나타냄으로써 실질적인 공공서비스의 공급능력을 보여주는데 목적이 있음
- 기업회계의 「대차대조표(balance sheet)」와 유사한 개념임. 스톡(stock)정보로서 '특정 시점'의 재정상태를 나타내며 재정상태보고서의 등식은 (자산 = 부채 + 순자산)임

### 나) 재정운영보고서(Government's Operating Statement)

- 재정운영보고서는 재무보고 실체의 당해 사업기간 동안의 收益·費用의 발생상황을 체계적으로 보여주는 보고서
- 기업회계의 「손익계산서(income statement)」와 유사한 개념

1) 기업회계 재정지표 및 주요 외국의 재정지표를 비교·연구하여 발생주의·복식부기회계에 적합한 지방자치단체 재무분석지표(3개 분야 29개 지표) 개발('08.5, 행정안전부)

- 플로우(flow) 정보로서 ‘일정 기간’의 재정성과를 나타내며, 수익에서 비용을 공제한 차액을 운영차액으로 표시
- 2009회계연도부터는 비용, 수익, 운영차액 순으로 보고서 형식을 개정

다) 현금흐름보고서(Statement of Cash Flows)

- 현금흐름보고서는 회계연도 동안의 자금의 원천과 사용결과를 표시하는 재무제표로서 재무보고실체의 당해 사업기간 동안의 ① 경상활동(주로 수익·비용 변동), ② 투자활동(주로 자산 변동), ③ 재무활동(주로 부채 변동) 등을 구분하여 현금흐름을 나타내는 재무보고서
- 지방회계기준(부칙 제1항)에 따르면 현금흐름보고서의 재무제표 계상시기는 행정안전부장관이 따로 정하도록 하고 있음

라) 주석(Note)

- 재무제표에 대한 주석은 재무보고서의 정보이용자에게 충분한 회계정보가 제공되고 재무제표의 각 과목에 대한 상세한 이해가 가능하도록 계정과목의 정의 및 재무보고실체의 중요한 회계처리사항을 상세하게 설명한 첨부자료임
- 주석은 재무제표상의 해당 계정과목에 기호를 붙이고 난외 또는 별지에 동일한 기호를 표시하여 그 내용을 간결·명료하게 기재
- 2009회계연도부터 기존의 가입하고 있는 보험의 종류 및 내역에 대한 주석 표시사항을 삭제

〈예시 : 주석 표시사항(지방회계기준 제41조)〉

- ① 지방자치단체 회계실체간의 주요 거래내용
- ② 삭제<sup>2)</sup>
- ③ 타인을 위하여 제공하고 있는 담보보증의 내용
- ④ 천재지변, 중대한 사고, 파업, 화재 등에 관한 내용과 결과
- ⑤ 채무부담행위 및 보증채무부담행위 등의 종류와 구체적 내용

---

2) 2009.12.31개정으로 “가입하고 있는 보험의 종류, 보험금액 및 보험에 가입된 자산의 내용” 삭제

- ⑥ 무상사용허가권이 부여된 기부채납자산의 세부내용
- ⑦ 그 밖의 사항으로서 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항 등

### 3) 필수보충정보

- 필수보충정보란 재무제표의 내용을 보완하고 이해를 돕기 위하여 필수적으로 제공되어야 하는 정보를 말함
- 예컨대 ① 예산결산요약표 ② 성질별 재정운영보고서 ③ 관리책임자산 ④ 예산회계와 재무회계의 차이에 대한 명세서 ⑤그 밖에 재무제표에는 반영되지 아니하였으나 중요하다고 판단되는 정보 등

### 4) 부속명세서

- 부속명세서는 재무제표에 표시된 회계과목에 대한 세부내역을 명시할 필요가 있을 때에 추가적인 정보를 제공하기 위한 것으로서, 부속명세서의 종류와 서식은 행정안전부장관이 정함
- 행정안전부장관이 정한 「지방자치단체 재무회계 운영규정」에는 ① 미수세금명세서<sup>3)</sup> ② 미수세외수입금명세서 ③ 대여금명세서 ④ 전출금명세서 ⑤ 장기투자증권명세서 ⑥ 일반유형자산명세서 ⑦ 주민편의시설명세서 ⑧ 사회기반시설명세서 ⑨ 감가상각명세서 ⑩ 기타비유동자산명세서 ⑪ 장기차입부채 및 유동성장기차입부채명세서 ⑫ 공유재산 용도별 명세서<sup>4)</sup> 등을 부속명세서로 규정

3) 미수세금명세서, 미수세외수입금명세서, 대여금명세서, 전출금명세서, 장기투자증권명세서, 기타비유동자산명세서, 장기차입부채 및 유동성장기차입부채명세서는 주석으로 표시할 경우 부속명세서에서 생략 가능

4) 공유재산의 용도별 구분은 예산회계에서 이용되는 분류기준으로서 발생주의회계에서는 적용되지 않지만, 지방재정 실무에서 중요한 정보를 제공하기 때문에 「공유재산 및 물품관리법」에 의한 공유재산의 용도별 구분에 대한 내역을 부속명세서에 표시함

## 2. 재무상태보고서의 해설

〈그림 3 : 재정상태보고서 예시〉

I. 유동자산 현금및현금성자산 II. 투자자산 장기금융상품 III. 일반유형자산 건 물 감가상각누계액 IV. 주민편의시설 도 서 관 감가상각누계액 V. 사회기반시설 도 로 도시철도 VI. 기타비유동자산 보증금 자산총계 ①	I. 유동부채 단기차입금 II. 장기차입부채 장기차입금 III. 기타비유동부채 퇴직급여충당부채 부 채 총 계 ② I. 고정순자산 II. 특정순자산 III. 일반순자산 순 자 산 총 계 ③ 부 채 와 순 자 산 총 계	<p style="text-align: center;"><b>재정상태보고서로 알 수 있는 것은?</b></p> <div style="border: 1px solid gray; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> <p style="text-align: center;"><b>1</b></p> <p>사용가능한 자산을 얼마나 보유하고 있는가?</p> </div> <div style="border: 1px solid gray; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> <p style="text-align: center;"><b>2</b></p> <p>상환해야 할 부채는 얼마나 되는가?</p> </div> <div style="border: 1px solid gray; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;"><b>3</b></p> <p>자산에서 부채를 차감한 순자산은 얼마인가?</p> </div>
--	---	---

- 재정상태보고서는 특정시점의 자산과 부채의 내역 및 상호관계 등 지방자치 단체의 재정상태를 나타는 재무제표로서 자산, 부채, 순자산(기업회계에서의 “자본”과 유사한 개념)으로 구성됨
- 주민공유라 할 수 있는 지방정부의 각종 재산내역은 어떠한가하는 자산(asset)정보와 빚은 얼마나 쌓여있는가 하는 부채(liability)정보, 그리고 자산 과 부채의 차이인 순자산정보 등으로 나뉘짐 시점간의 스톡정보를 비교하게 되면 자산 변동, 부채 변동, 순자산 변동과 같은 재무상태의 변동상황을 알 수 있음
- 자산은 차변에 표시되고, 부채·순자산은 대변에 표시됨. 재정상태보고서는 토지·건물·현금 등 자금의 운용형태와 부채, 순자산 등 자금의 원천을 정확 히 파악함으로써 재무구조의 건전성 및 자산·부채 관리에 필요한 미래 정보 를 제공할 수 있음
- 재정상태보고서(자산, 부채 등)의 작성기준은 유동성이 높은 항목부터 배열

하는 것을 원칙으로 함. 자산 및 부채는 총액에 의하여 기재함을 원칙으로 하고, 자산의 항목과 부채 또는 순자산의 항목을 상계함으로써 그 전부 또는 일부를 재정상태보고서에서 제외하여서는 아니됨

## 가. 자산

### 1) 자산의 정의

- 자산(assets)은 회계실체가 소유하고 일정기간 보유 또는 사용함으로써 미래 경제적 효익<sup>5)</sup>이나 공공서비스 잠재력<sup>6)</sup>(service potential)을 창출할 수 있는 자원을 말함. 발생주의·복식부기회계에서 자산이란 현금뿐 아니라 지방자치단체가 보유하고 있는 재산적 가치가 있는 것들을 지칭함
- 자산은 현재 지방자치단체에서 사용하는 공유재산 또는 물품보다 다소 넓은 개념임
- 따라서 자산의 정의 속에는 현금뿐 아니라 채권(미수세금, 미수금 등), 융자금(대부자산), 토지·건물·비품은 물론이고 일반주민들에게 편익을 주는 사회기반시설(SOC자산 : 도로, 도시철도, 상수도시설, 수질정화시설, 댐 등) 및 주민편의시설(도서관, 공원, 박물관, 미술관, 동물원, 사회복지시설, 의료시설 등)까지도 자산의 범주에 포함됨. 이 가운데 사회기반시설(infrastructure asset)은 기업회계의 일반적인 자산과 다른 지방자치단체 회계의 고유한 자산에 속함

### 2) 자산의 인식

- 자산은 ① 자산의 정의를 충족하고 ② 공공서비스 잠재력을 창출하거나 미래의 경제적 효익이 회계실체에 유입될 것이 거의 확실하고 ③ 그 금

5) 직·간접적으로 미래 현금흐름을 창출할 수 있는 능력, 예산회계에서는 컴퓨터를 구입하는 경우에 이를 지출로 처리하지만, 재무회계에서는 컴퓨터의 사용으로 미래 현금수익을 창출하거나 공공서비스 제공능력을 창출할 수 있으므로 이를 자산으로 처리

6) 미래 공공서비스를 제공할 수 있는 능력, 도로·공원·하천 등 사회기반시설의 경우 매각 또는 기타의 방법으로 미래 지방자치단체에 현금수익을 창출할 수 있는 가능성은 희박하므로 미래 경제적 효익은 없지만, 주민들이 직접적으로 향유할 수 있는 공공재로서의 편익을 제공하고 있으므로 공공서비스 잠재력이 있는 자산임

액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때 인식

- 문화재, 예술작품, 역사적 문건 및 자연자원은 자산으로 인식하지 않고 필수보충정보의 관리책임자산으로 보고함

### 3) 자산의 평가

- 자산평가란 자산의 가치를 표시하기 위해 화폐가치를 부여하는 과정으로 재정상태보고서에 기재하는 모든 자산은 취득원가(acquisition cost)로 계상함을 원칙으로 함
- 취득원가란 자산의 구입대금 뿐만 아니라 동 자산을 본래의 목적에 사용하기 위하여 지출한 금액도 포함. 예를 들어 차량운반구인 승용차의 경우 차량 자체의 가액은 물론, 등록세, 수수료, 기타 부대비용이 모두 취득원가에 포함됨
- 자산은 금전지출에 의한 유상취득이 일반적이지만, 다른 자산과의 교환, 관리전환 또는 반대급부 없이 무상으로 취득하는 경우(예 : 주민이 지방자치단체에 임목, 토지 등을 기부하는 기부채납 등)에는 유상 취득원가가 존재하지 않으므로 그 자산의 공정가액을 평가하여 취득원가로 함
- 재정상태보고서에 기재하는 자산은 일반적으로 자산의 진부화, 물리적인 손상 및 시장가치의 급격한 하락 등의 원인으로 인하여 그 가치가 장부가액보다 현저하게 떨어져서 회복할 가능성이 없는 것으로 판단되는 경우에는 이를 장부가액에서 직접 차감하여 회수가능가액<sup>7)</sup>으로 조정하고 감액내역을 주석으로 기재하여야 함
- 미수세금 등의 미수채권은 합리적인 기준에 따라 개별적 회수가능성을 판단하여 회수가 불확실한 경우 추정한 대손추산액을 대손충당금<sup>8)</sup>으로 설정하고 이를 미수채권금액에서 차감하는 형식으로 표시하고 대손충당

---

7) 일반적으로 회수가능가액이란 당해 자산의 순실현가능액과 사용가치 중 큰 금액을 말함

① 순실현가능액 : 자산의 매각대가에서 매각시까지 정상적으로 발생하는 추정비용을 차감한 금액

② 사용가치 : 자산의 사용으로부터 예상되는 미래현금흐름의 현재가치 금액

8) 미수세금에 대한 대손충당금은 미수세금 잔액에 과거 3년간 평균 결손경험율과 같은 합리적인 기준을 적용하여 세목별로 설정

금의 내역은 주식으로 표시함. 대여금, 융자금 등도 이를 준용함. 산출된 대손상각비는 당기비용으로 처리함.

- 재고자산은 구입가액에 부대비용<sup>9)</sup>을 더하고 이에 선입선출법을 적용하여 산정한 가액을 취득원가로 함. 다만, 실물흐름과 원가산정방법 등에 비추어 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적이라고 인정되는 경우에는 개별법, 이동평균법 등을 적용하고 그 내용을 주식으로 공시함
- 장기투자증권은 매입가격에 부대비용(수수료, 세금 등)을 가산하고 이에 종목별로 총평균법을 적용하여 산정한 취득원가로 평가함을 원칙으로 한함. 다만, 시장가치의 급격한 하락 등으로 투자증권의 회수가능가액이 취득원가에 미달하고 그 미달액이 중요한 경우 지방회계기준 제45조 제2항에 따라 감액평가하여야 함
- 화폐성 외화자산은 회계연도 종료일 현재의 적절한 환율로 평가한 가액을 재정상태보고서 가액으로 함. 비화폐성 외화자산은 원칙적으로 당해 자산을 취득한 당시의 적절한 환율로 평가한 가액을 재정상태보고서 가액으로 함
  - ※ 화폐성 외화자산은 외화예금, 외화융자금 등과 같이 화폐가치의 변동과 상관없이 자산금액이 계약 기타에 의하여 일정액의 화폐액으로 고정되어 있는 경우의 당해 자산을 말함. 평가로 인하여 발생하는 손익은 외화환산손실 또는 외화환산이익의 과목으로 하여 당기손익으로 처리하고 당해 외화자산의 내용, 평가기준 및 평가손익의 내용을 주식으로 기재함
- 자산의 처분의 경우 회계처리는 원칙적으로 장부가액을 기준으로 함. 예컨대 무상으로 당해 지방자치단체 이외의 자에게 재산의 소유권을 이전하는 양여는 사법상의 증여계약으로서 양여한 자산의 장부가액을 적절한 비용(기부금 등)과목으로 처리함
- 토지의 공정가액 평가는 ① 감정가액이 있는 경우 그 가액을 적용하여

9) 재고자산을 판매가능한 상태로 만들기까지 소요된 제반비용(취득세, 등록세, 매입수수료, 운임 등)

평가 ② 감정가액이 없는 경우 「부동산가격 공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의한 개별공시지가 적용 ③ 감정가액과 공시지가가 모두 없는 경우에는 대체평가 방법<sup>10)</sup>을 적용

#### 4) 자산의 감가상각

- 감가상각은 사용연수(使用年數, 수명)가 유한한 모든 고정자산을 대상으로 실시하고 비용화하는 것을 원칙으로 함
- 고정자산의 취득원가를 효익이 발생하는 기간에 체계적이고 합리적으로 배분하는 과정으로 감가상각은 취득원가에서 잔존가액을 차감한 잔액을 효익 발생기간의 비용으로 인식하는 원가배분과정
- 재정상태보고서를 작성할 때는 감가상각누계액을 고정자산에서 차감하는 형식으로 기재함
  - 유형자산은 감가상각을 하는 것을 원칙으로 하나, 토지는 노후화, 기술적 진부성 등이 없으므로 감가상각 대상에서 제외
  - 상각대상 자산에 대한 감가상각은 정액법을 원칙으로 함
  - 사회기반시설 중 유지보수를 통하여 현상이 유지되는 도로, 도시철도, 하천부속시설 등은 감가상각 대상에서 제외<sup>11)</sup>
  - 무형자산은 정액법에 따라 당해 자산을 사용할 수 있는 시점부터 합리적인 기간 동안 상각<sup>12)</sup>

#### 5) 자산의 종류

- 자산과목은 유동자산, 투자자산, 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설, 기타비유동자산으로 분류되고, 유동성배열법<sup>13)</sup>에 따라 재정상태보고서에 표시됨
- 지방자치단체는 도로, 공원, 상·하수도 등 사회공익을 목적으로 하고 있

---

10) 별도로 산정된 평가대상 토지의 개별공시지가, 평가대상 토지 인근지번의 1/3가격, 평가대상 토지의 인근표준지 최저가, 평가대상 토지가 위치한 법정동 표준지가의 최저가 등을 적용

11) 유지보수에 투입되는 비용과 감가상각을 하지 않은 이유를 주석으로 공시

12) 독점적·배타적인 권리를 부여하는 관계 법령이나 계약에서 정한 경우를 제외하고는 20년을 넘을 수 없음

13) 1년(회계기간) 내에 현금화가 가능한 가 여부에 따라 유동자산과 고정자산으로 구분

는 자산을 상당부분 보유하고 있는데 이러한 특징을 감안해 지방회계기준은 이를 별도로 구분

#### 가) 유동자산

- 유동자산은 1년 이내에 현금으로 전환되거나 소비될 것으로 기대되는 자산으로 현금 및 현금성자산, 단기금융상품, 미수세금, 미수세외수입금, 미수징수교부금, 미수정부간이전수익, 단기대여금, 재고자산, 기타 유동자산 등을 포함
- 지방세와 세외수입에 대한 채권은 미수지방세 및 미수금의 과목으로 표시함. 즉 미수금은 조세징수 이외의 모든 활동에서 발생한 미수채권으로 함
  - 미수세금은 수익 인식기준(발생주의)에 의해 수익으로 계상하였으나 납기일의 미도래 등의 이유로 징수되지 않은 금액임(징수결정을 하였으나 당기말 현재 회수하지 못한 금액을 의미)
  - 체납세금은 부과된 지방세 중에서 납기일이 경과하였으나 재정상태 보고서 작성일 현재 징수되지 않은 세금 중 부과일로부터 1년이 경과되지 않은 금액
- 회수가 불확실한 미수세금, 미수세외수입금, 단기대여금 등에 대해서는 불납 결손처분 추산액에 대해 대손충당금을 설정하고 대손충당금은 미수세금 등에서 차감하는 형식으로 기재

#### 나) 투자자산

- 투자자산은 지방자치단체가 투자 또는 권리행사 등의 목적으로 보유하고 있는 고정자산을 말함
- 예컨대 투자자산은 장기금융상품과 장기대여금, 장기투자증권, 기타투자자산<sup>14)</sup> 등을 포함

14) 지방공기업법에 의한 직접경영 방식으로 운영되는 지방공기업특별회계에 대한 자본형성적 전출금은 장기투자증권과는 별도로 기타투자자산으로 표시, 다만 타회계, 기금회계, 기타특별회계 및 공사·공단에 대한 전출금은 모두 비용으로 처리

- 회수가 불확실한 장기미수세금, 장기대여금 등에 대해서도 결손처분 추산액에 대해 대손충당금을 설정함
- 결손처분충당금은 장기미수세금 등에서 차감하는 형식으로 기재

다) 일반유형자산

- 일반유형자산은 1년 이상 공공서비스 제공을 위하여 반복적 또는 계속적으로 사용하기 위하여 보유하는 물리적인 실체를 가진 자산을 말함. 토지, 입목, 건물, 구축물, 기계장치, 차량운반구, 집기비품, 기타일반유형자산 및 건설중인 일반유형자산 등을 포함
- 일반유형자산의 일부가 다른 용도로 사용되는 경우 주된 용도가 공공서비스 제공을 위한 것이라면 시설 전체를 일반유형자산으로 구분하는 것을 원칙으로 함.
- 건물, 시설물 등에 대한 장기간의 시설공사에 대해서는 건설 중인 자산으로 하여 유형자산에 표시함으로써 공사기간 중에도 계속적으로 자산으로 관리하고, 해당 자산의 건설이 완료되는 시점에 건물 등으로 대체함

라) 주민편의시설

- 주민편의시설은 주민편의를 위하여 1년 이상 반복적 또는 계속적으로 사용되는 자산을 말함. 도서관, 주차장, 공원, 박물관 및 미술관, 동물원, 수목원 및 휴양림, 체육시설, 문화 및 관광시설, 사회복지시설, 의료시설, 교육시설, 기타주민편의시설, 건설중인 주민편의시설 등을 포함
- 주민편의시설은 시설의 설치에 관한 법률에 따라 구분하는 것이 아니며 그 자산의 실질적인 사용형태에 따라 해당 회계과목으로 구분함을 원칙으로 함
- 즉, 각 법률의 내용과 실질적 사용목적이 상이한 경우에는 해당 사용목적대로 자산을 분류하며, 특정 법률에 근거하지 않은 자산도 그 실질이 주민편의시설에 해당한다면 실질에 따라 분류함

### 마) 사회기반시설

- 사회기반시설은 초기에 대규모 투자가 소요되고 파급효과가 장기간에 걸쳐 나타나는 지역사회의 기반적인 자산을 말함.
- 주로 ① 양도가 원칙적으로 불가능하고 이동성에 제약이 있는 자산 ② 일반적인 유형자산에 비해 경제적 내용연수가 상당히 장기적인 자산 ③ 시설을 유지하기 위해 지속적인 관리비용이 발생하는 자산 등으로 도로, 도시철도, 상수도시설, 수질정화시설, 하천부속시설, 폐기물처리 시설, 재활용시설, 농수산기반시설, 댐, 어항 및 항만시설, 기타사회기반시설, 건설중인 사회기반시설 등을 포함
- 사회기반시설은 시설의 설치에 관한 법률에 따라 구분하는 것이 아니며 그 자산의 실질적인 사용형태에 따라 해당 회계과목으로 구분하는 것을 원칙으로 함
- 사회기반시설의 일부가 다른 용도로 사용되는 경우 주된 용도가 사회기반 구축을 위한 것이라면 시설 전체를 사회기반시설로 구분하는 것을 원칙으로 함

### 바) 기타 비유동자산

- 기타비유동자산은 유동자산, 투자자산, 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설에 속하지 아니하는 자산으로서 보증금, 무형자산 등을 말함
- 무형자산(intangible assets)은 물리적 실체가 없으나 식별가능<sup>15)</sup>하고 미래 경제적 효익과 공공서비스 잠재력을 창출할 수 있으며 지방자치단체가 통제<sup>16)</sup>하고 있는 자산을 말함. 일반적으로 특허권, 상표권 등 법률상의 권리 및 장래의 수익을 예상한 경영상의 권리를 말한다. 예를 들어 지적재산권, 전산 소프트웨어구입비, 전산프로그램개발비 등을 포함함. 무형자산은 당해 자산의 개발원가 또는 매입가액에 취득부대비용을 가산한 가액을 취득원가로 함

15) 식별가능성 : 무형자산은 권리가 개별적으로 식별가능해야 함

16) 통제가능성 : 무형자산은 해당자산의 소유 권리가 통제할 수 있어야 함

## 나. 부채

### 1) 부채의 정의와 인식

- 부채(liabilities)란 과거 사건의 결과로 지방자치단체가 부담하는 의무로서 그 이행을 위하여 미래에 자원의 유출이 예상되는 현재 시점의 의무를 말함
- 부채는 회계실체가 부담하는 현재의 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 유출될 가능성이 거의 확실하고 그 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때 인식
- 지방자치단체가 외부로부터 차입하는 차입금과 지방채증권뿐 아니라 예산회계에서 인식하지 않는 미지급채무(미지급금, 예수금 등), 퇴직급여충당부채 등이 포함
  - ※ 미지급채무나 퇴직급여충당부채 등은 현금의 유·출입을 가져오지 않는 부채로 발생주의회계에서 나타나는 과목에 속함
- 채무부담행위의 경우 예산회계에서는 채무의 일종으로 보지만 재무회계에서는 구체적인 채무의 확정행위가 없는 것으로 보아 부채로 보지 않음. 다만, 채무부담행위의 원인이 되는 교환거래가 완료된 경우 부채로 계상

### 2) 부채의 평가

- 부채의 가액은 회계실체가 지급의무를 지는 채무액을 말하며, 채무액이란 지방회계기준에서 별도로 규정하는 것을 제외하고는 만기 상환가액으로 함을 원칙으로 함
- 지방채증권은 발행가액으로 평가하되, 발행가액은 지방채증권 발행수수료 및 발행과 관련하여 직접 발생한 비용을 차감한 후의 가액으로 함
- 지방채증권 액면가액과 발행가액의 차이는 지방채할인(할증)발행차금으로 하고, 발행차금은 증권발행시부터 최종상환시까지의 기간에 유효이자율 등으로 상각(환입)하고 동 상각액(환입액)은 지방채증권에 대한 이

자비용에 가감함

- **퇴직급여충당부채**는 회계연도말 현재 「공무원연금법」을 적용받는 지방공무원을 제외한 상용인부 등이 일시에 퇴직할 경우 지방자치단체가 지급하여야 할 퇴직금에 상당한 금액으로 함.
- 퇴직금지급규정, 퇴직금산정내역, 회계연도 중 실제로 지급한 퇴직금 등은 주석으로 기재함
- **화폐성 외화부채**는 외화차입금 등과 같이 화폐가치의 변동과 상관없이 부채금액이 계약, 기타에 의하여 일정액의 화폐액으로 고정되어 있는 경우의 당해 부채를 말함. 화폐성 외화부채는 회계연도 종료일 현재의 적절한 환율로 평가한 가액을 재정상태보고서 가액으로 함
- **비화폐성 외화부채**는 원칙적으로 당해 부채를 부담한 당시의 적절한 환율로 평가한 가액을 재정상태보고서 가액으로 한함. 평가로 인하여 발생하는 손익은 외화평가손실 또는 외화평가이익의 과목으로 하여 당기 손익으로 처리하고 당해 외화자산 및 부채의 내용, 평가기준 및 평가손익의 내용을 주석으로 기재
- **우발상황이란** 미래에 어떤 사건이 발생하거나 발생하지 않음으로 인해 궁극적으로 확정될 손실 또는 이익으로서 발생여부가 불확실한 현재의 상태 또는 상황을 말함. 우발상황에는 진행중인 소송사건<sup>17)</sup>, 지급보증채무 등이 있음
- 우발상황의 처리<sup>18)</sup>는 ① 재정상태보고서일 현재 우발손실금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우에 재무제표에 계상하고 그 내용을 주석으로 기재 ② 재정상태보고서일 현재 우발손실의 발생은 확실하나 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 없는 경우에는 우발상황의 내용 및 우발손실에 따른 재무적 영향 등을 주석으로 기재 ③ 우발이익이 발생할 가능성이 확실하고 동 이익의 금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우에는 당해 우발상황의 내용을 주석으로 기재

17) 예를 들어 교통사고발생시 도로 유지관리 책임이 있는 지방자치단체에 대한 손해배상청구 등

18) 회계기준개정 예정(2009.12.31) 내용

3) 부채의 종류

- 부채는 장래 변제해야 할 채무인데 1년 이내에 상환이 예정된 경우 유동부채로, 1년 이상의 기간 후에 상환이 예정된 장기차입부채 및 기타비유동부채로 분류

가) 유동부채

- 유동부채는 회계연도 종료 후 1년 내에 상환되어야 하는 부채로서 단기차입금, 미지급금, 미지급비용, 선수금, 선수수익, 예수금, 유동성장기차입부채, 기타유동부채 등임
- **미지급금**은 지방자치단체의 일반적인 거래에서 발생한 미지급액을 말함. 회계에서는 주로 자산을 구입하고 대금을 지급하지 못한 것을 계상하며 비용을 지출하고 대금이 미불된 것은 미지급비용으로 처리함
- **예수금**은 일시적으로 자금을 보관하였다가 해당 목적에 지급하는 모든 예수금액으로 함. 예를 들어 세입세출외 현금과 지방자치단체의 국세수입, 시·군의 도세수입 등은 차변은 현금·예금자산으로, 대변은 예수금인 유동부채로 잡았다가 반환하면서 정리
  - ※ 시·도에서 받은 징수교부금, 재정보전금은 수익으로 처리

나) 장기차입부채

- 장기차입부채는 장기차입금, 지방채증권, 지방채할인발행차금, 장기미지급금 등임
- 장기차입부채가 만기가 가까워져 결산일 현재 1년 이내에 만기가 도래하게 되면 유동성장기차입부채라는 유동부채에 계상함

다) 기타비유동부채

- 기타비유동부채는 유동부채와 장기차입부채에 속하지 않는 부채를 말하며 퇴직급여충당부채, 장기선수수익, 장기에수보증금 등이 있음
- 퇴직급여충당부채는 금액, 지급시기 및 대상이 확정되지 않은 추정부

채로 현금주의 관점에서는 부채가 아니지만 발생주의 기준에서는 부채에 해당

※ 회계연도말 현재 「공무원연금법」의 적용을 받는 지방공무원을 제외한 무기계약근로자, 운동부원 등이 퇴직할 경우 「근로기준법」에 따라 지급해야 하는 퇴직금에 상당하는 금액으로서 퇴직금 지급율에 관하여 별도의 규정이 있는 경우 해당 규정을 우선 적용하게 된다. (예 : 퇴직연도 직전 3개월 임금 평균치, 연말정산금액 ÷ 12)

## 다. 순자산

### 1) 순자산의 정의

- 정부회계에서 순자산(net asset)은 총자산에서 총부채를 차감한 잔여액으로서 장래 지방자치단체의 구성원들이 실질적으로 향유하게 되는 순편익(net benefit)으로 기업회계의 자본과는 그 성격과 의미에서 차이가 있음. 지방자치단체의 자산에는 양도와 처분이 제약되는 사회기반시설, 각종 주민편의시설 등이 포함되기 때문에 순자산의 의미를 정확히 파악하기 위해서는 순자산을 그 기능과 성격에 따라 분류하여 표시하는 것이 필요
- 순자산의 증감사항은 재정상태보고서와는 별도의 재무제표인 순자산변동보고서를 통해 보고(별지 제4호 서식 참조)
- 순자산의 증가사항으로는 전기오류수정이익, 관리전환에 의한 자산증가, 기부채납에 의한 자산증가, 기타순자산의 증가 등이 해당되며, 순자산의 감소사항으로는 전기오류수정 손실, 관리전환에 의한 자산감소, 기타순자산의 감소 등이 해당됨

### 2) 순자산의 종류

- 순자산은 지방자치단체의 기능과 용도를 기준으로 고정순자산, 특정순자산 및 일반순자산으로 분류함. 고정순자산은 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설 및 무형자산에 대한 투자액에서 투자재원을 마련할 목

적으로 조달한 장기차입금(유동성장기차입금 포함), 지방채증권(유동성 지방채증권 포함), 금융리스부채 또는 연부매입채무인 장기미지급금(유동성 장기미지급금 포함)을 차감한 금액으로 함

- 특정순자산은 법령 또는 조례에 의해 운용목적이 공공서비스 제공 이외로 제한되어 있는 순자산
- 지방자치단체의 경우 채무상환 목적으로 적립하는 감채기금 등과 같이 적립된 기금원금을 가용자원으로 사용하지 않고 운용자금을 구분하여 기금원금의 운용에 따른 수익으로 관련 사업을 위한 지출을 충당하는 적립성 기금이 대표적
- 적립성 기금을 제외한 일반적인 기금 등은 매년 예산에 따라 특정사업 목적을 위해 운용되고 특정순자산에는 포함하지 않는 것이 원칙이나, 적립성 기금과 그렇지 않은 기금의 구분이 쉽지 않으므로 기금의 순자산은 모두 특정순자산으로 계산
- 기금의 재정상태보고서에 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설, 무형자산이 계상된 경우 고정순자산을 먼저 계산하며, 총 순자산 중 고정순자산을 차감한 잔액을 특정순자산으로 계산함. 일반순자산은 전체 순자산 중 고정순자산 및 특정순자산을 제외한 잔여액으로 다음과 같은 산식에 따라 산정함

$\text{일반순자산} = \text{순자산 총계} - (\text{고정순자산} + \text{특정순자산})$
--

## 2. 재정운영보고서 해설

〈그림 4 : 재정운영보고서 예시〉

재정운영보고서						
과 목		일반회계	기타회계	기회계	지방기업회계	내부거래
1 기능별	성질별	5				6
I. 비용 입법및선거 일반행정 교육및문화 보건및생활환경개선 사회보장 주택및지역사회개발 농수산개발 지역경제개발 국토자원보존개발 ----- II. 비용합계 (A)	I. 자체조달수익 지방세수익 경상세외수익 ----- II. 정부간이전수익 III. 기타수익 IV. 수익총계 (A)					
III. 수익 자체조달수익 정부간이전수익 기타수익 IV. 수익합계 (B)	V. 인건비 공무원급여 ----- VI. 운영비 VII. 정부간이전비용 VIII. 기타이전비용 IX. 기타비용 X. 비용총계 (B)					
운영차액 (=B-A)	4 운영차액 (=A-B)					

**재정운영보고서로 알 수 있는 것은?**

- 1 기능별 재정운영 실적은 어떠한가?
- 2 당년도에 발생한 수익은 과목별로 얼마인가?
- 3 당년도에 발생한 비용은 과목별로 얼마인가?
- 4 수익에서 비용을 차감한 운영차액은 얼마인가?
- 5 회계 기금별 수익, 비용, 운영차액은 각각 얼마인가?
- 6 지방자치단체 내 내부거래는 얼마나 되며, 내부거래 (중복부분)을 제거한 운영차액은 얼마인가?

- 재정운영보고서는 회계연도 동안의 재정운영에 대한 이익과 손실의 산정이 아닌 수익과 비용의 내역을 일정기준에 따라 체계적으로 표시하는 재무제표로서 수익과 비용으로 구성됨
- 재정운영보고서는 기업회계의 손익계산서에 대응되는 개념이지만, 재무제표의 형식이나 정보내용은 기업회계와 상당히 차이를 보일 수 있기 때문에 재정운영보고서의 성격, 개념, 구성체계 및 제공할 정보의 내용을 명확하게 정의하는 것이 필요함
- 정부회계에서는 제품이나 상품에 투입된 원가(비용)와 재화의 판매를 통해 얻어지는 수익을 직접 연계하는 것이 곤란하기 때문에 일반적으로 기업회계

와 같은 수익-비용 대응원칙이 적용되지는 않음. 또한 수익에서 비용을 뺀 운영차액은 기업회계에서 말하는 순이익의 개념이 아니고 단순히 잉여금(또는 결손금)의 의미임

- 재정운영보고서에 기록하는 비용은 기능별로 표시하고, 비용을 성질별로 분류하는 성질별 재정운영보고서는 필수보충정보로 보고함

## 가. 비용

### 1) 비용의 정의와 인식

- 비용<sup>19)</sup>은 순자산의 감소를 초래하는 자산의 유출이나 감소 또는 부채의 증가 형태로 회계기간 동안의 경제적 이익의 감소를 말함
- 순자산이 감소하더라도 관리전환에 의한 자산감소와 같은 거래는 비용으로 계상하지 않고 재정상태보고서의 자산감소와 순자산감소로 처리한 후 순자산변동보고서에 그 내역을 표시함
- 지방자치단체 재정운영의 특징은 수익과 비용을 일반적으로 재화·서비스 제공과 그 대가를 개별적으로 대응시킬 수 없는 비교환거래가 빈번하게 발생한다는 것임. 따라서 정부회계에 있어서 수익과 비용의 인식은 교환거래와 비교환거래로 구분
- 교환거래에 의한 비용은 반대급부로 발생하는 급여, 지급수수료, 임차료, 수선유지비 등으로 대가를 지급하는 조건으로 민간부문이나 타 공공부문으로부터 재화와 서비스의 제공이 완료되고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 인식
- 비교환거래에 의한 비용은 직접적인 반대급부 없이 발생하는 보조금, 기부금 등으로 가치의 이전에 대한 의무가 존재하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 인식

---

19) 비용(expense)은 보통 원가(cost)와 혼용하여 사용되고 있지만 본질적으로는 다른 개념임. 즉, 원가는 재화와 서비스를 획득하기 위하여 희생된 또는 사용된 자원이나 서비스를 화폐가치로 표현한 금액이고, 비용은 당해 기간의 수익에 대응되는 것으로 원가 중 당해 기간에 소멸된 부분을 의미함

## 2) 비용의 종류

- 비용은 기능별로 분류함. 단, 비용을 성질별로 분류하는 성질별 재정은 영보고서는 필수보충정보로 보고함
- 기능별 분류는 일반공공행정, 공공질서 및 안전, 교육, 문화 및 관광, 환경보호, 사회복지, 보건, 농림해양수산, 산업·중소기업, 수송 및 교통, 국토 및 지역개발, 과학기술 등으로 구분
- 성질별 분류는 인건비, 운영비, 정부간이전비용, 기타이전비용, 기타비용으로 구분한다. 현행 예산회계에서는 존재하지 않으나 재무회계에서 필요한 과목은 감가상각비, 대손상각비, 외화환산손실 등

## 가) 인건비

- 인건비는 지방자치단체가 공무원 서비스에 대한 반대급부로 제공하는 비용으로 지방자치단체의 공무원 및 기타 비정규직원, 상용인부 등 고용인의 서비스에 대한 반대급부로 제공되는 것으로서 급여, 복리후생비, 기타인건비, 퇴직급여로 구성

## 나) 운영비

- 운영비는 지방자치단체의 행정활동 수행을 위해 필요한 일반적 경비로 도서구입 및 인쇄비, 소모품비, 홍보 및 광고비, 지급수수료, 일반유형자산 등 수선유지비, 교육훈련비, 제세공과금, 보험료 및 공제료, 임차료, 출장비, 연구개발비, 이자비용, 업무추진비, 행사비, 의회비, 위탁대행사업비, 예술단·운동부 운영비, 위원회 운영비, 주민자치활동 운영비, 의료기관 운영비, 징수교부금, 연료비, 기타운영비 등

## 다) 정부간이전비용

- 지방자치단체가 다른 정부조직에 금전 혹은 현물을 대가없이 이전하는 경우 발생하는 비용
- 시·도비보조금, 조정교부금, 재정보전금, 지방자치단체간부담금, 국가에 대한 부담금, 교육비특별회계 전출금, 교육기관운영비 보조금 등

라) 민간등이전비용

- 지방자치단체가 다른 정부기관이 아닌 민간 등에 금전 혹은 현물을 대가없이 이전하는 경우 발생하는 비용
- 민간보조금, 민간장학금, 운수업체보조금, 이차보전금, 출연금, 예비군 운영 보조금, 국제기관부담금, 국외지원금, 전출금비용, 사립학교교직원 건강보험 부담금, 기타이전비용 등이 있음

마) 기타비용

- 기타비용은 인건비, 운영비, 정부간이전비용, 기타이전비용을 제외한 비용으로 자산처분손실, 자산감액손실, 일반유형자산 등 감가상각비, 미수세금 등 대손상각비, 외화환산손실, 외환차손 등이 있음
- 상각비는 시간의 경과에 따른 자산가치의 감소 또는 회수 불가능한 채권의 합리적 추정에 따른 비용임. 예를 들어 일반유형자산, 주민편의 시설 및 사회기반시설의 감가상각, 무형자산의 상각 및 미수채권에서 발생하는 대손상각비 등이 있음

나. 수익

1) 수익의 정의와 인식

- 수익이란 순자산의 증가를 초래하는 자산의 유입이나 증가 또는 부채의 감소 형태로 회계기간 동안 발생하는 경제적 이익의 증가
- 정부회계에서 수익은 교환거래에 의한 수익 이외에 과세권에 의한 조세, 정부간 이전에 의한 보조금 등 비교환거래에 의한 수익이 포함됨. 다만, 순자산이 증가하더라도 관리전환 및 기부채납에 의한 자산증가와 같은 거래는 수익으로 계상하지 않고 재정상태보고서의 자산증가와 순자산 증가로 처리한 후 순자산변동보고서에 그 내역을 표시함
- 교환거래에 의한 수익은 재화나 서비스 제공의 반대급부로 발생하는 사용료, 수수료 등으로 수익창출 활동이 완료되고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 인식함. 비교환거래에 의한 수익은 직접적인 반대급부

- 없이 발생하는 지방세, 보조금, 기부금 등으로 해당 수익에 대한 법적·행정적 청구권이 발생하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 인식함
- 일반적으로 회계에서는 수익이 실현되기 위해서는 필수적으로 갖추어야 할 조건으로 다음과 같은 내용을 제시하고 있다. ① 수익 획득과정이 완료되었거나 사실상 완료될 것 ② 교환이 발생할 것. 일반적인 재화에 대한 수익실현기준은 생산기준, 판매기준 및 회수기준이 있지만, 정부회계의 경우 생산기준이나 회수기준에 의해 수익을 인식하는 것은 별로 없으며 공유재산이나 물품매각의 경우 판매기준을 적용하게 됨
  - 지방세수익의 인식기준의 경우 지방회계기준에 의하면 지방자치단체가 징수결의하는 시점에 수익이 실현되는 것으로 보는데, 신고납부 방식의 경우 징수결의 이전의 수납시점에서는 수납금액을 부채(선수지방세)로 계상하고, 특별징수 방식의 경우 연부연납이나 분납이 가능한 세액은 일단 당해 세금 전체를 수익으로 인식하고, 연부연납이나 분납으로 납기가 이연된 금액은 미수세금으로 계상
  - 세외수익의 경우 재화를 판매하는 때에는 판매하여 인도하는 시점에, 서비스를 제공하는 때에는 서비스 제공이 완료된 시점에 수익을 인식한다.

## 2) 수익의 종류

### 가) 자체조달수익

- 자체조달수익은 지방자치단체가 독자적인 과세권한과 자체적인 징수 활동에 의해 조달한 수익으로 지방세수익, 경상세외수익, 임시세외수익 등을 포함
- 지방세수익은 「지방세법」에 규정한 세목으로 지방자치단체가 과세권을 바탕으로 반대급부 없이 징수하는 세금을 말함
- 경상세외수익은 경상적이고 반복적으로 재화나 서비스를 제공하고 그에 대한 반대급부로 발생하는 세외수익을 말하는데, 예를 들어 재산임대료수익, 사용료수익, 수수료수익, 사업수익, 징수교부금수익, 이자수익 등을 포함함

- 임시세외수익은 세외수익 중 비정상적이고 비반복적으로 발생하는 수익을 말하는데, 예를 들어 국·공유재산매각수수료수익, 재고자산매각이익, 일반유형자산처분이익, 주민편의시설처분이익, 사회기반시설처분이익 및 기타임시세외수익 등을 포함함

나) 정부간이전수익

- 지방자치단체가 국가 또는 상급 자치단체의 교부에 의해 조달한 수익으로 지방교부세수익, 조정교부금수익, 재정보전금수익, 국고보조금수익, 시도비보조금수익 등

다) 기타수익

- 기타수익은 상기에서 별도로 열거되지 아니한 수익을 말하며 예를 들어 회계간전입금수익, 기부금수익, 외화환산이익, 외환차익 등을 말함

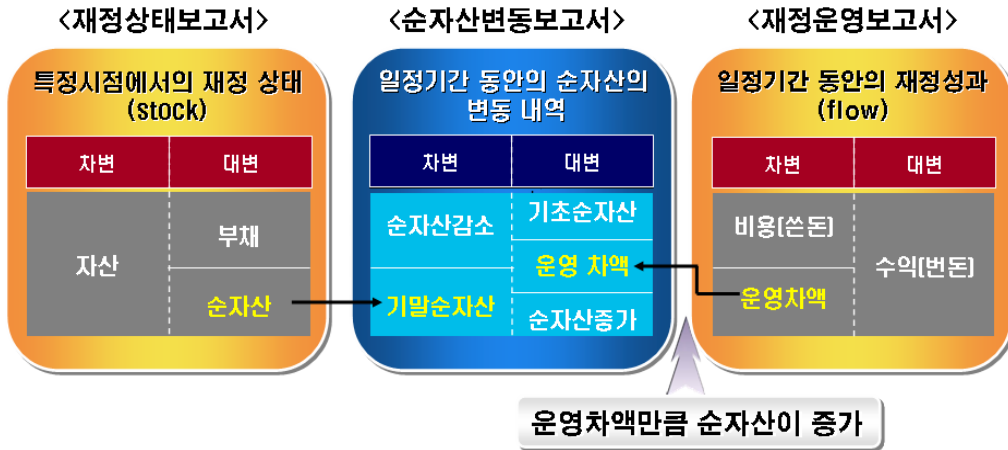
다. 운영차액

- 수익에서 비용을 공제한 차액임
- 정부운영은 단순한 이익의 극대화가 아닌 주민복지 향상 등 공공성을 추구하므로 단순히 수익과 비용의 차액만으로 지방자치단체의 운영성과를 판단하기는 곤란

3. 재무제표간 연계

- 발생주의 복식부기 회계제도에서 기존 현금주의 단식부기 예산회계제도와의 결정적인 차이는 재무제표간 연계임
- 발생주의 복식부기 재무제표는 보고서간 상관관계를 통해 특정 분야의 변경이 발생하면 다른 분야까지도 영향을 미쳐서 보고서의 정확성과 완결성이 한결 높아지게 되는 구조임
  - ※ 현금주의 단식부기에서는 각 회계보고서간 연계장치가 없이 관리주체별로 정보를 보유하게 되어 자산의 증감을 가져오는 예산집행이 이뤄질 때 별도의 자료 입력의 과정을 거쳐야 관리가 가능

〈그림 5 : 재무제표간 연계〉



- 자산에서 재정상태보고서의 순자산은 순자산변동보고서의 기말순자산과 같고, 재정운영보고서의 운영차액은 순자산변동보고서의 운영차액과 같은 등 재무제표의 구성항목간 연계를 통해서 보고서의 정합성이 유지됨

## 제 5 절 주요 외국 사례

주요 선진국의 발생주의복식부기 도입사례를 보면, 대부분 단계적으로 접근하고 있는데 주요 국가의 재무보고서 및 재무보고체계 등을 비교해 보면 한국 정부회계와의 차이점을 알 수 있음

〈표 2 : 주요 외국의 재무보고서 비교〉

구 분	미국	영국	뉴질랜드
재 무 보고서	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 기본 재무제표</li> <li>- 통합재무제표</li> <li>- 활동보고서</li> <li>- 현금흐름보고서</li> <li>- 펀드유형별 재무제표</li> <li>· 필수보충정보</li> <li>- 예산비교명세서표</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 자원산출요약서</li> <li>· 운영원가계산서</li> <li>· 대차대조표</li> <li>· 현금흐름계산서</li> <li>· 부처의 목적·목표별 자원명세서</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 재정성과표</li> <li>· 재정상태표</li> <li>· 현금흐름표</li> </ul>

〈표 3 : 주요 외국의 재무보고체계 및 주요 특징〉

구 분	재무보고 체계	주요 특징
미국	통합재무제표는 발생기준으로 통일하고, 펀드유형별 결산보고는 병행 처리하는 방식	예산편성은 수정발생주의, 결산보고는 재무제표에 예산실적을 추가하는 방식
영국	자원회계 및 예산제도(RAB)를 통해 발생주의 기준을 모두 적용하며 단일 체제를 실시	발생주의예산제도를 도입하여 기획, 예산편성, 결산보고를 총괄적으로 연계하여 재정관리의 성과개선 및 예산효율성을 제고함
일본	예산결산 및 재무결산을 병행처리, 예산결산을 중심으로 하고 재무제표는 보충적 정보로 활용	발생기준을 적용하여 재무회계제도의 개선을 적극 추진



## 예산 및 예산외거래의 회계처리



## 제 3 장 예산 및 예산외거래의 회계처리

### 제 1 절 수입거래의 회계처리

#### 1. 수입거래의 개념과 수익의 분류

##### (1) 개념

- 가. 수입거래는 세입예산으로 편성된 지방세수입, 세외수입, 보조금 수입 및 지방채 발행 수입에 대한 거래를 말함
- 나. 수입거래의 인식은 세입행위가 있는 시점, 즉 징수결정, 감액, 수납, 과오납 환부 및 결손처분시점에 회계처리를 하는 것임
- 다. 수입거래는 재무회계상 수익의 발생, 자산의 감소(자산매각) 및 부채의 증가(지방채발행) 형태로 나타남

##### (2) 수익의 분류

- 가. 수익은 다양한 기준에 의해 분류가능하나 회계적 정보의 유용성을 고려하여 지방자치단체의 재정구조와 특성을 파악하기 위해 재원의 원천을 기준으로 자체조달수익, 정부간이전수익 및 기타수익으로 분류함
- 나. 자체조달수익은 지방자치단체의 과세권한에 의해 징수하는 지방세, 자체적인 징수활동에 의해 조달하는 사용료, 수수료, 재산임대료수입 및 유형자산처분이익, 과태료및과징금수익 등 세외수익을 포함하고 있음
- 다. 정부간이전수익은 지자체가 자체노력에 의해 조달한 수익이 아니고 국가 또는 상위정부로부터 이전된 재원으로서 국가로부터 교부되는 지방교부세, 국고보조금 및 상위단체(광역단체인 시·도)에서 기초단체(시·군·자치구)로 이전되는 조정교부금, 재정보전금, 시·도비보조금 등을 포함하고 있음
- 라. 기타수익은 이외의 수익을 말함

## 2. 지방세 수익의 회계처리

### (1) 수익의 인식시기와 회계처리

가. 지방세수익의 경우 징수방식에 관계없이 징수결의를 통해 금액이 확정되는 시점에 수익을 인식함. 지방세의 경우 부과지를 하는 경우와 자진신고의 경우가 있으며, 수익을 인식하는 시점은 징수결의시점이라고 보는 것이 실무적으로 타당

나. 자진신고하는 지방세의 경우 징수결의시점 이전에 수납이 발생하며, 수납시점에서는 수익이 발생하지 않은 것이므로 수납액을 부채(선수수익)로 회계처리

### (2) 부과고지하는 지방세의 회계처리

〈징수결의 시점〉	(차)	미수 〇〇세	XXX	(대)	〇〇세 수익	XXX
〈부과취소·감액 시점〉	(차)	〇〇세 수익	XXX	(대)	미수 〇〇세	XXX
〈정상수납 시점〉	(차)	현금과예금	XXX	(대)	미수 〇〇세	XXX
〈과오납환부시점〉	(차)	미수 〇〇세	XXX	(대)	현금과예금	XXX
〈대손처분 시점〉	(차)	미수〇〇세 대손충당금	XXX	(대)	미수〇〇세	XXX
〈충당금 설정 : 기말결산〉	(차)	미수세금대손상각비	XXX	(대)	미수〇〇세 대손충당금	XXX

### 〈회계처리 사례〉

① 20XX년 6월 1일에 자동차세 100,000,000원을 징수 결의하고, 곧 바로 이를 부과고지 하였다.

(차) 미수자동차세                      100,000,000      (대) 자동차세수익                      100,000,000

② 동년 6월 15일 자동차세 징수결의 금액 중 10,000,000원은 부과상의 문제로 인해 부과 취소하였다.

(차) 자동차세수익                      10,000,000      (대) 미수자동차세                      10,000,000

③ 동년 6월 30일 부과금액 중 70,000,000원이 정상 수납되었다.

(차) 현금과예금                      70,000,000      (대) 미수자동차세                      70,000,000

④ 동년 7월 30일에 정상 수납된 금액 중 10,000,000원은 과오납된 것으로 확인되어 환부이자율을 포함하여 환부하였다.

(차) 미수자동차세                      10,000,000      (대) 현금과예금                      100,060,000  
 과오납환부이자비용                      60,000

☞ 환부이자의 계산 :  $10,000,000 \times (2/10,000) \times 30\text{일} = 60,000\text{원}$  (2006.1.1일 이후 발생한 과오납금은 1일에 2/10,000)

⑤ 동년 12월 31일에 미수금액 중 900,000원을 결손처분을 하였다(전년말 현재 미수자동차세 대손충당금은 1,000,000원).

(차) 미수자동차세대손충당금      900,000      (대) 미수자동차세                      900,000

⑥ 기말결산 작업시 미수자동차세대손충당금 추계결과 1,200,000원이다.

(차) 미수세금대손상각비      1,100,000      (대) 미수자동차세대손충당금      1,100,000

☞☞ 대손상각비 계산 :  $1,200,000 - (1,000,000 - 900,000) = 1,100,000\text{원}$

(3) 신고납부하는 지방세의 회계처리

〈신고납부 시점〉	(차)	현금과예금	XXX	(대)	선수 〇〇세	XXX
〈징수결의 시점〉	(차)	선수 〇〇세	XXX	(대)	〇〇세 수익	XXX
〈부과취소·감액 시점〉	(차)	〇〇세 수익	XXX	(대)	선수 〇〇세	XXX
〈과오납환부시점〉	(차)	선수 〇〇세	XXX	(대)	현금과예금	XXX

〈회계처리 사례〉

① 2000년 6월 1일에 취득세 100,000,000원이 신고납부되었다.

(차) 현금과예금                      100,000,000      (대) 선수취득세                      100,000,000

② 동년 6월 8일 취득세 신고납부금액 100,000,000원을 징수결의하였다.

(차) 선수취득세                      100,000,000      (대) 취득세수익                      100,000,000



## 〈회계처리 사례〉

- ① 2000. 8. 1일에 도로사용료 2,000,000원을 징수결의 하고, 곧 바로 이를 부과 고지하였다.

(차) 미수사용료수익                    2,000,000      (대) 사용료수익                                    2,000,000

- ② 동년 8. 13일 도로사용료 징수결의 금액 중 500,000원은 부과상의 문제로 인해 부과 취소를 하였다.

(차) 사용료수익                            500,000      (대) 미수사용료수익                            500,000

- ③ 동년 8. 30일 부과금액 중 1,000,000원이 정상 수납되었다.

(차) 현금과예금                            1,000,000      (대) 미수사용료수익                            1,000,000

- ④ 동년 9. 30일 정상 수납된 금액 중 100,000원은 과오납된 것으로 확인되어 환부이자를 포함하여 환부하였다(환부이자율 : 1일당 2/10,000원).

(차) 미수사용료수익                    100,000      (대) 현금과예금                                    100,930  
    과오납환부이자비용                    930

☞ 환부이자의 계산 :  $100,000 \times (2/10,000) \times 31\text{일} = 930\text{원}$

- ⑤ 동년 12. 31일에 미수금액의 3%에 해당하는 18,000원을 결손처분 하였다.

(차)미수사용료수익대손충당금      18,000      (대) 미수사용료수익                            18,000

☞  $(2,000,000 - 500,000 - 1,000,000 + 100,000) \times 3\% = 18,000\text{원}$

## 4. 임시세외수익의 회계처리

## (1) 회계처리 개요

가. 임시세외수익은 일반유형자산이나 재고자산 등 매각시 발생하는 자산처분이익과 **과태료및과징금수익** 등과 같이 자산처분과 관계없이 임시적으로 발생하는 세외수익을 말함

나. 토지, 건물 등 공유재산 또는 집기비품, 차량운반구 등 물품을 장부가액

이상의 가격으로 매각하여 발생한 매각차액은 해당 유형자산처분이익으로 처리하며, 장기보유 목적의 장기투자증권, 기타투자자산 등을 장부가액 이상의 가격으로 매각하여 발생한 매각차액은 투자자산처분이익으로 처리

※ 공유재산 등 자산의 장부가액에 미달하는 가격으로 매각하여 발생한 매각차액은 해당 유형자산처분손실로 처리하며, 투자자산의 경우는 투자자산처분손실로 처리

다. 자산 처분에 따라 발생하는 처분이익·손실의 인식시점은 자산의 처분이 완료되었을 때이며, 따라서 자산의 처분 완료 전에 발생한 세입은 부채(선수금)로 회계처리

※ 지방자치단체 자신이 소유한 자산처분에 따라 발생하는 처분손익에 한하며, 국가 또는 다른 지방자치단체 소유자산의 매각대행에 따라 발생한 수수료 수익은 징수결정 시점에 수익 인식

라. 자산처분과 관계 없이 발생하는 임시세외수익은 지방세수익과 마찬가지로 징수결정 시점에 수익을 인식

마. 현금주의와 발생주의 인식기준 간의 차이로 인해 현행 제도상 임시적 세외수입에 해당하는 항목 중 이월금, 전입금, 과년도수입 등 단순한 회계적 수입항목은 발생주의회계에 의한 임시세외수익에서 제외되며, **전입금 수익**, 기부금수익 등 이전적 수입항목은 임시세외수익이 아닌 기타수익으로 분류됨

## (2) 자산매각수익의 회계처리

가. 자산매각수익은 지자체 소유 자산 매각시 발생하는 자산매각수익과 국가 또는 다른 지방자치단체 소유의 자산매각을 대행하면서 발생하는 수수료수익으로 구분됨

나. 국가 또는 다른 지방자치단체 소유의 자산매각 대행수수료 수익은 경상세외수익의 징수교부금수익과 본질적으로 차이가 없으므로 경상세외수익과 같이 징수결정 시점에 수익을 인식

다. 지방자치단체 자신이 소유한 자산을 매각하여 발생하는 수익은 자산매각거래라는 교환거래에서 발생하는 수익이므로 교환거래가 완료되는 시점, 즉 자산의 처분이 확정되는 시점에 수익을 인식

#### 〈국유재산 및 시·도유재산 매각 귀속 수입금의 회계처리의 예〉

##### ① 징수결의

(차) 미수국·시·도유재산매각수수료수익 xx (대) 국·시·도유재산매각수수료수익 xx

##### ② 수납시

(차) 현금과예금 xx (대) 미수국·시·도유재산매각수수료수익 xx

#### 〈지방자치단체 자신이 소유한 공유재산 매각수입금의 회계처리의 예〉

##### ① 징수결의

(차) 미수공유재산매각대금 xx (대) 선수금 xx

##### ② 수납시

(차) 현금과예금 xx (대) 미수공유재산매각대금 xx

##### ③ 자산처분일

- 자산처분일까지의 감가상각비 인식

(차) ○○자산감가상각비 xx (대) ○○자산감가상각누계액 xx

- 처분손익 인식

(차) 선수금 xx (대) ○○자산 xx

○○자산감가상각누계액 xx ○○자산처분이익 xx

(○○자산처분손실) xx

#### (3) 기타 임시적 세외수익의 회계처리

가. 기타 임시적 세외수익으로는 민간에 대한 수익자부담금 등 각종 부담금의 부과징수에 따른 수익, 일반부담금수익, 법령위반에 따라 부과징수하는 과태료 및 범칙금수익, 처분가액과 장부가액의 차이에 의하여 발생

하는 자산처분이익, 기타비유동자산처분이익 그리고 변상금및위약금수익, 채납처분수익, 보상금수익 등

나. 기타 임시적 세외수익의 회계처리는 정상적 세외수익의 회계처리 방법과 동일

〈회계처리 사례〉

① 2000.7.1일에 과태료 6,000,000원을 징수결의하고 곧바로 이를 부과 고지하였다.

(차) 미수과태료및과징금 6,000,000 (대) 과태료및과징금수익 6,000,000

② 동년 7.14일에 과태료 징수결의 금액 중 1,000,000원은 보관상의 문제로 인해 부과취소를 하였다.

(차) 과태료및과징금수익 1,000,000 (대) 미수과태료및과징금 1,000,000

③ 동년 7.31일 부과금액 중 4,000,000원이 정상 수납되었다.

(차) 현금과예금 4,000,000 (대) 미수과태료및과징금 4,000,000

④ 동년 8.31일에 정상 수납된 금액 중 1,000,000원은 과오납된 것으로 확인되어 이를 환부하였다(과오납부환부이자는 미고려).

(차) 미수과태료및과징금 1,000,000 (대) 현금과예금 1,000,000

⑤ 동년 12.31일에 미수금액의 3%에 해당하는 60,000원을 결손처분 하였다(동년말 현재 미수사용료 대손충당금은 80,000원이다).

(차) 미수과태료및과징금 대손충당금 60,000 (대) 미수과태료및과징금 60,000

☞ 결손처분액 계산 :  $(6,000,000 - 1,000,000 - 4,000,000 + 1,000,000) \times 3\% = 60,000$ 원

5. 정부간이전수익, 기타수익 및 지방채발행 수입의 회계처리

(1) 정부간이전수익

가. 정부간이전수익은 지방자치단체가 국가 또는 상위 정부의 교부에 의해

조달한 수익을 말함

- 나. 정부로부터 수취하는 보조금의 경우 자금의 성격에 따라 경상적 보조금과 자본적 보조금으로 구분할 수 있으나, 현행 지방회계기준에서는 이러한 구분을 채택하지 않고 있어 모든 보조금수익이 재정운영보고서에 일괄 표시되어야 함에 유의할 것

〈정부간이전수익의 회계처리 : 지방교부세수익, 조정교부금 등〉

거 래 단 계	회 계 처 리(분개)	
	차 변	대 변
·징수결의및수납 동시	현금과예금 x x x	국고보조금수익 x x x
·보조금 반납확정시 (결산정리분개)	국고보조금수익 x x x	일반미지급금 x x x

\* 시·도에서 보관하는 시·군·구의 국고보조금반환금은 세입세출외보관현금으로 처리

## (2) 기타수익

- 가. 기타수익은 **전입금수익**, 기부금수익, 외환차익 및 발생주의회계로 인한 평가이익 등을 포함
- 나. **전입금수익**은 지방자치단체내의 각 회계 및 기금간의 자금이전에 대한 것이므로 정부간이전수익이 아닌 기타수익으로 표시함에 유의
- 다. 지방자치단체가 기부금을 현금으로 수령하는 경우에는 재정운영보고서에 수익과목인 기부금과목으로 처리하지만, 기부채납 방식에 의해 자산을 기부 받은 경우에는 공정가액에 의해 평가하여 순자산변동보고서의 기부채납에 의한 순자산의 증가로 처리함
- 라. 기타수익은 전입금과 기부금 이외에는 대부분 발생주의 개념의 적용에 따라 새롭게 수익과목에 포함되는 항목임. 대체로 현금의 수수가 이루어지지 않은 상태의 평가이익임
- 마. 주로 결산시점에서 존재하는 자산 및 부채의 평가를 통하여 수익을 인식하는 과정에서 발생하는 과목임

〈기타수익의 회계처리 : 전입금수익 등〉

거 래 단 계	회 계 처 리(분개)	
	차 변	대 변
•징수결의 및 수납 동시	현금과예금 x x	회계간전입금수익 x x
•반납시	회계간전입금수익 x x	현금과예금 x x

(3) 지방채수입의 회계처리

가. 지방채는 발행방식에 따라서 다음의 두 가지로 처리가 구분됨

- ① 「지방재정법시행령」 제7조에 의한 지방채 중 증서형식으로 차입한 것으로 만기가 1년을 초과하는 것 : 장기차입금
- ② 「지방재정법시행령」 제7조에 의한 지방채 중 증권발행의 방법으로 차입한 것으로 만기가 1년을 초과하는 것 : 지방채증권

나. 지방채증권 발행시 발행가액과 액면가액 간에 차이가 있을 경우 동 차액을 지방채할인(할증)발행차금으로 계상하고 최종 상환일까지의 기간동안 유효이자율법에 의하여 상각 또는 환입하고 상각액 또는 환입액은 지방채증권에 대한 이자비용에 가감

다. 유효이자율은 지방채의 이자와 원금을 현재가치로 환산한 가액과 지방채의 발행가액과 일치하도록 하는 이자율로서 채권자가 지방채를 취득시 실질적으로 얼마의 이자율로서 이자수익을 얻게 되는가를 나타내 주는 이자율임

라. 지방채의 회계처리를 위해서 유효이자율에 의한 상각표를 미리 작성하여 관리하는 것이 편리함

마. 지방채증권의 발행가액은 액면이자율과 시장이자율의 차이 여부에 따라 액면발행, 할인발행, 할증발행으로 구분됨

- ① 액면발행은 지방채증권을 액면으로 발행하는 것을 말하며, 지방채증권의 액면이자율(또는 표시이자율)이 시장이자율과 동일한 경우에 해당됨

- ② 할인발행은 지방채증권의 발행가액(공정가액)이 액면금액보다 적은 경우를 말하며, 액면이자율이 시장이자율보다 낮은 경우에 발행함
- ③ 할증발행은 지방채증권의 발행가액이 액면금액보다 큰 경우를 말하며, 액면이자율이 시장이자율보다 높은 경우 발행함

〈지방채(장기차입금, 지방채증권)의 회계처리〉

시 점	회 계 처 리(분개)	
	차 변	대 변
자금 차입시	현금과예금 x x x	장기차입금 x x x

〈차입금의 평가 및 상환 회계처리 예〉

- ① ○○시는 2006 7.1일에 20,000\$를 차입하였으며, 차입시 적용된 환율은 1 \$당 1,000원이다.

(차) 장기차입금 20,000,000 (대) 현금과예금 20,000,000

☞ 차입금액 계산 : 1,000원/\$ × \$20,000 = 20,000,000원

- ② ○○시가 2006 7.1일 차입한 외화차입금은 회계연도중 상환되지 않았으며, 회계연도말 현재의 환율은 1\$당 950원이다.

(차) 장기차입금 1,000,000 (대) 외화환산이익 1,000,000

☞ 외화환산이익 계산 : 20,000,000원 - (950원/\$ × \$20,000) = 1,000,000원

- ③ ○○시가 2006 7.1일 차입한 외화차입금 20,000\$중 20X7에 상환되어야 할 금액은 5,000\$이다.

(차) 장기차입금 4,750,000 (대) 유동성장기차입금 4,750,000

☞ 유동성대체액 계산 : (20,000,000원 - 1,000,000원) × (\$5,000 / \$20,000) = 4,750,000원

- ④ ○○시는 2007. 6.30일에 외화차입금 중 5,000\$를 상환하였으며, 상환시 적용된 환율은 1\$당 1,100원이다.

(차) 유동성장기차입금 4,750,000 (대) 현금과예금 5,500,000  
외환차손 750,000



## (2) 비용의 분류

## 가. 성질별 분류

증분류	계 정 과 목
인건비	급여, 복리후생비, 기타인건비, 퇴직급여
운영비	도서구입및인쇄비, 소모품비, 홍보및광고비, 지급수수료, 일반유형자산수선유지비, 주민편의시설수선유지비, 사회기반시설수선유지비, 기타자산수선유지비, 교육훈련비, 제세공과금, 보험료및공제료, 임차료, 출장비, 연구개발비, 이자비용, 업무추진비, 행사비, 의회비, 위탁대행사업비, 예술단운동부운영비, 주민자치활동운영비, 징수교부금, 연료비, 관리책임자산취득비, 원·정수구입비, 용지·주택매출원가, 기타운영비
정부간 이전비용	시도비보조금, 조정교부금, 재정보전금, 지방자단체간부담금, 국가에대한부담금, 교육비특별회계전출금, 교육기관운영비보조금
민간등 이전비용	민간보조금, 민간장학금, 이차보전금, 출연금, 전출금비용, 지방공공기관보조금, 기타이전비용
기타비용	자산처분손실, 자산감액손실, 외화환산손실, 외환차손, 일반유형자산감가상각비, 주민편의시설감가상각비, 사회기반시설감가상각비, 무형자산상각비, 대손상각비, 기타비용

## 나. 기능별 분류

현재 지방회계기준은 예산과목 중 '분야'에 해당하는 예산구분을 이용

일반공공행정, 공공질서 및 안전, 교육, 문화 및 관광, 환경보호, 사회복지, 보건, 농림해양수산, 산업·중소기업, 수송 및 교통, 국토 및 지역개발, 과학기술 등

(3) 예산과목상의 비용구분

그 룹	편 성 목	성 격	비 고
100 인건비	인건비(101)	비용	퇴직금 지급 : 부채
200 물건비	일반운영비(201), 여비(202), 업무추진비(203) 직무수행경비(204), 의회비(205), 재료비(206)	비용	소송공탁금,보증금및전세금,리스료 재고품 구입 : 자산
	연구개발비(207)	비용	전산개발비 : 자산
300 경상이전	일반보상금(301)	비용	이주보상금 : 자산
	이주및재해보상금(302)	비용	
	포상금(303), 연금및부담금등(304), 배상금 등(305)	비용	학자금위탁대여금: 자산
	출연금(306), 민간이전(307), 자치단체등이전(308)	비용	
	공기업경상전출금(309) 국외이전(310), 차입금이자상환(311)	비용	
400 자본지출	시설비및부대비(401)	자산	행사관련시설비: 비용
	민간자본이전(402), 자치단체등 자본이전(403)	비용	
	공기업자본전출금(404), 자산취득비(405)	자산	
	기타자본이전(406), 국외자본이전(407)	비용	
500 융자 및 출자	융자금(501), 출자금(502)	자산	
600 보전재원	차입금원금상환(601)	부채	
	예치금(602)	자산	
700 내부거래	기타회계전출금(701), 기금전출금(702)	비용	예수금이자상환: 비용 적립금 : 자산
	교육비특별회계전출금(703)	비용	
	예탁금(704)	자산	
	예수금원리금상환(705)	부채	
	기타내부거래(706)	비용	
800 예비비 기타	예비비(801), 반환금기타(802)	비용	과오납금 : 부채

## 2. 일반지출중 비용의 회계처리

### (1) 인건비의 지급

- 가. 인건비는 지자체 공무원 및 기타 고용인의 서비스에 대한 반대급부로 제공되는 것으로 공무원급여, 복리후생비, 기타급여, 퇴직급여, 연금부담금, 건강보험금, 공무원과 관련하여 지급되는 포상금·장학금·재해보상금·일반지원금 등을 포함
- 나. 공무원급여의 지급과정에서 원천 징수되는 소득세, 주민세 및 건강보험에 대한 본인부담분 등은 일정기간 후 세무서, 건강보험공단 등 다른 기관에 납부하기 위하여 지자체가 일시적으로 보관하고 있는 것으로 단기 예수 보관금으로 회계 처리함
- 다. 퇴직급여는 기타인건비를 제공받는 자 중 「근로기준법」에 따른 퇴직금 지급대상인 자(예컨대, 기간제근로자는 퇴직금 지급대상이 아님)에 대한 퇴직금지급 추산액을 산정함에 있어서 사용되는 과목임
- 라. 인건비는 명목여하에 불구하고 근로제공의 반대급부로 지급되는 것은 전부 인건비로 처리하는 것이 원칙임

### 〈인건비의 회계처리〉

#### ① (일반직) 급여 지출결의시

(차) 급여	xxxx	(대) 일반미지급비용	xxxx
- 지급 명령시(지출시)			

(차) 일반미지급비용	xxxx	(대) 현금과예금	xxxx
-------------	------	-----------	------

#### ② (기간제근로자) 급여 (검수시)

(차) 기간제근로자등인건비	xxxx	(대) 일반미지급비용	xxxx
- 지급 명령 시(지출시)			

(차) 일반미지급비용	xxxx	(대) 현금과예금	xxxx
-------------	------	-----------	------

(2) 운영비의 지급

가. 운영비는 정부활동 수행에 있어서 관서운영비, 간행물구입비 등과 같이 자산화와 관계가 없는 조직의 유지관리에 소요되는 다음과 같은 지출을 말함

- ① 관서운영에 소요되는 수용비, 공공요금 및 제세, 운영수당 등 일반운영비
- ② 기본 업무수행, 사업추진을 위해 특별히 소요되는 각종 여비
- ③ 기관운영, 시책추진, 부서운영 등과 관련한 업무추진비
- ④ 의정활동에 필요한 소요경비인 의회비
- ⑤ 수선유지비, 이자비용, 행사비 등

나. 관리책임자산인 유산자산, 천연자원 등의 유지보수 및 취득에 관련된 지출은 모두 비용(수선유지비 혹은 취득비)으로 표시함

다. 시설자산에 대한 수선유지비는 실물자산의 특성을 표시하기 위해 일반 유형자산 수선유지비, 주민편의시설 수선유지비 및 사회기반시설 수선유지비로 세분화 표시

라. 직책급업무추진비, 직급보조비, 특정업무수행활동비 등의 직무수행경비는 성격상 공무원급여에 포함하며, 공로연수 및 산업시찰경비·공무원재해보상금·기타공무원포상 및 상여금 등은 공무원의 복리후생에 대한 것이므로 복리후생비에 포함

<운영비의 회계처리>

① 검수시

(차) 공무원의료비	xxxx	(대) 일반미지급비용	xxxx
------------	------	-------------	------

② 지급명령시

(차) 일반미지급비용	xxxx	(대) 현금과예금	xxxx
-------------	------	-----------	------

**(3) 정부간이전비용 및 민간등이전비용의 회계처리**

- 가. 지방회계기준에서는 이전비용을 그 대상에 따라 지자체 상호간 및 지자체와 정부기관 간에 이루어지는 이전비용과 지방자치단체가 개인이나 민간단체에 지급하는 이전비용을 구분하여 표시함
- 나. 정부간이전비용은 지자체보조금이나 교육비특별회계전출금처럼 정부부서간 자금을 이전하는 경우에 회계처리하는 과목임
- 다. 지방공기업특별회계에 대한 경상전출금 및 지방공사·공단 등에 대한 전출금은 정부간이전비용이 아닌 민간등이전비용에 포함됨. 이 경우 해당 기관의 재무제표에 자본으로 계상되면, 민간 등 이전비용이 아니라 투자자산<sup>21)</sup>으로 처리하여야 함
- 라. 타 정부기관을 제외한 지자체 내의 회계간 이전비용, 지방공사·공단에 대한 이전비용, 민간·사회단체·국제기구에 대한 부담금 및 지원금 등은 모두 민간등이전비용에 일괄하여 표시함
- 마. 민간등이전비용으로 처리된 후 해당 지자체의 자산으로 등록하여 관리할 필요성이 있는 자산에 대해서는 일정주기(분기, 반기, 연말)로 관련 자료를 획득하여 자산등록 등의 절차수행 가능함

**〈이전비용의 회계처리〉****① 정부간이전비용**

〈검수시〉

(차) 시·도비보조금                      xxxx            (대) 일반미지급비용                      xxxx

〈지급명령시〉

(차) 일반미지급비용                      xxxx            (대) 현금과예금                              xxxx

**② 민간등이전비용**

〈검수시〉

21) 지방공기업특별회계의 자본잉여금으로 계상된 경우 기타투자자산의 공기업특별회계자본전출금으로, 공사·공단의 자본금으로 계상된 경우 장기투자증권으로 처리

(차) 민간의료보조금                   xxxxx      (대) 일반미지급비용                   xxxxx

〈지급명령시〉

(차) 일반미지급비용                   xxxxx      (대) 현금과예금                        xxxxx

#### (4) 일상경비지출의 회계처리

일상경비로 지출원이 일상경비출납원에게 지출한 자금은 일반자금과 구분하여 일상경비전도금 과목으로 기록한 후, 일상경비의 목적으로 회계처리하였다가 회계 연도말 정산에 따라 사용하지 않고 자금이 남은 경우 일상경비전도금을 자금과목으로 대체하는 회계처리를 함

##### 〈일상경비의 회계처리〉

###### ① 일상경비교부시

〈검수시〉 : 회계처리 없음

〈지급명령시(교부시)〉

(차) 일상경비전도금                   xxxxx      (대) 현금과예금                        xxxxx

###### ② 일상경비에서의 지출(예: 소모품 구입)

〈검수 및 지급명령시〉

(차) 소모품비                           xxxxx      (대) 일상경비전도금                   xxxxx

〈반납시〉

(차) 일상경비전도금                   xxxxx      (대) 소모품비                            xxxxx

〈정산후 잔액 반납시〉

(차) 현금과예금                        xxxxx      (대) 일상경비전도금                   xxxxx

### 3. 자산관련 지출의 회계처리

#### (1) 자산취득 지출의 회계처리

가. 컴퓨터와 같은 집기비품이나 토지 등의 자산을 취득하기 위하여 현금을 지출하는 경우, 해당 자산대장에 등록하고 자산으로 기록하게 됨

나. 자산취득을 위하여 선급금을 먼저 지급한 경우는 선급금으로 기록한 후 해당 자산을 취득할 때 선급금을 해당 자산으로 대체하는 회계처리를 하여야 함

#### 〈자산취득의 회계처리〉

##### ① 검수시

(차) 집기비품	xxxx	(대) 일반미지급금	xxxx
----------	------	------------	------

##### ② 지급명령시

(차) 일반미지급금	xxxx	(대) 현금과예금	xxxx
------------	------	-----------	------

##### ③ 선급금 지급시

(차) 선급금	xxxx	(대) 현금과예금	xxxx
---------	------	-----------	------

##### ④ 선급금을 자산계정 대체시

(차) 토지	xxxx	(대) 선급금	xxxx
		현금과예금	xxxx

다. 동일한 자산에 대해 회계별로 취득비를 지출시 각 회계의 자산 또는 주된 회계의 자산으로 처리함

#### (2) 고정자산 유지관리비용의 회계처리

가. 고정자산 유지관리에 따른 비용은 운영비 내의 자산수선유지비 등의 비용항목으로 처리함

나. 예를 들어, 청사건물 옥상방수공사비용을 지출한 경우 다음과 같이 회계처리함

① 검수시

(차) 건물수선유지비                      xxxxx            (대) 일반미지급비용                      xxxxx

② 지급명령시

(차) 일반미지급비용                      xxxxx            (대) 현금과예금                              xxxxx

(3) 건설중인 공사 지출에 따른 회계처리

- 가. 자산과 관련된 유지보수 지출 중 자본적 지출에 해당하는 경우에는 건설공사 유형(예: 건설중인 일반유형자산)으로 처리함
- 나. 자산 형성적 거래의 경우는 반드시 『지방재정관리시스템』에 자산등록해야 함
- 다. 재고자산의 형성을 위한 건설공사는 기중에는 건설중인 일반유형자산으로 관리하다가 결산시점에 재고자산으로 계정을 재분류하여 처리함(토지구획정리사업 등)

〈회계처리 예시 : 청사신축공사〉

거 래 단 계	회 계 처 리(분개)	
	차    변	대    변
·선금 검수시	건설중인일반유형자산    x x x	일반미지급금                x x x
·선금 지급시	일반미지급금                x x x	현금과예금                    x x x
·관급자재 납품시	건설중인일반유형자산    x x x	일반미지급금                x x x
·관급자재 대금 지급시	일반미지급금                x x x	현금과예금                    x x x
·기성금 검수시	건설중인일반유형자산    x x x	일반미지급금                x x x
·기성금 지급시	일반미지급금                x x x	현금과예금                    x x x
·공사준공시 <sup>22)</sup>	건물                                x x x	건설중인일반유형자산    x x x

(4) 보조금으로 취득한 자산의 회계처리

보조금은 사용 목적에 관계없이 시·도에서는 시·군·구에 교부한 시점에 비용으로 처리하고, 시·군·구에서는 교부받은 시점에 수익(시·도비보조금수익)으로

22) 토지구획정리사업은 공사가 진행중일지라도 결산시 재고자산으로 재분류함  
 (차) 판매용부동산 xxx                      (대) 건설중인일반유형자산 xxx

처리하며, 보조금을 교부받은 시·군·구에서 보조금으로 시·도의 자산을 취득한 경우 결산시 시·도자산에 대하여 시·군·구에서는 관리전환에 의한 자산감소로, 시·도에서는 관리전환에 의한 자산증가로 각각 처리함.

※ 시·군·구에서는 보조금으로 취득한 시·도의 자산을 자산등록한 후 시·도로 관리 전환함

#### 〈보조금으로 취득한 자산의 회계처리〉

① 보조금 교부결정			
(차) 미수시도비보조금	xxx	(대) 시도비보조금수익	xxx
② 보조금 수납			
(차) 현금과예금	xxx	(대) 미수시도비보조금	xxx
③ 보조금 사용 검수			
(차) <u>○○자산</u>	xxx	(대) 일반미지급금	xxx
④ 보조금 사용 지급명령			
(차) 일반미지급금	xxx	(대) 현금과예금	xxx
⑤ 결산보정분개 1(보조금 반납 예정액)			
(차) 시도비보조금수익	xxx	(대) 일반미지급금	xxx
결산보정분개 2(시도의 자산취득에 사용된 보조금 관리전환 처리)			
(차) 관리전환에의한자산감소	xxx	(대) <u>○○자산</u>	xxx
⑥ 보조금 반납			
(차) 일반미지급금	xxx	(대) 현금과예금	xxx

※ ③ 보조금 사용 검수시 시·도자산은 자산등록시 시·도 확인 등록

#### 4. 차입금상환의 회계처리

지방채 등을 발행하면 이자지급에 따른 현금유출이 있고 만기에는 차입금을 상환하는 지출거래가 발생할 때 각각 이자비용과 차입금의 감소를 위한 회계처리를 함

〈차입금의 회계처리〉

① 이자 지급시

(차) 차입금이자비용                      xxxxx      (대) 현금과예금                                      xxxxx

② 만기 상환시

(차) 장기차입금                              xxxxx      (대) 현금과예금                                      xxxxx

〈지방채증권의 회계처리〉

가. 이자비용 회계처리

① 검수시

(차) 지방채증권이자비용                      xxxxx      (대) 일반미지급비용                                      xxxxx

② 지급시

(차) 일반미지급비용                              xxxxx      (대) 현금과예금                                      xxxxx

③ 결산정리분개(할인발행 차금의 이자비용 처리)

(차) 지방채증권이자비용                      xxxxx      (대) 지방채할인발행차금                                      xxxxx

나. 원금 상환 회계처리

① 전년도 결산정리분개

(차) 지방채증권                                      xxxxx      (대) 유동성지방채증권                                      xxxxx

② 검수시

(차) 유동성지방채증권                              xxxxx      (대) 일반미지급금                                      xxxxx

③ 지급시

(차) 일반미지급금                                      xxxxx      (대) 현금과예금                                      xxxxx

④ 결산정리분개

(차) 지방채증권이자비용                      xxxxx      (대) 지방채할인발행차금                                      xxxxx

## 〈회계처리 예시 : 지방채 할인발행시〉

액면가액 100,000원의 지방채(만기 3년, 액면이자율 10%, 유효이자율 12%)를  
2007.1.1일 발행(이자는 매년 12.31 지급)

① 발행가액 = 100,000원 × 0.71178 + 100,000원 × 10% × 2.40183 = 95,196원

② 할인차금 상각표 작성

(단위 : 원)

시 점	장부가액 (①)	유효이자 (②=①×12%)	액면이자 (③=100,000×10%)	상각액 (④=②-③)
20X7초	95,196			
20X7말	96,620	11,424	10,000	1,424
20X8말	98,214	11,594	10,000	1,594
20X9말	100,000	11,786	10,000	1,786
계	-	34,804	30,000	4,804

## ③ 2007년도의 회계처리

- 지방채증권 발행시

· 징수결의

(차) 일반미수금 95,196 (대) 지방채증권 95,196

· 수납시

(차) 현금과예금 95,196 (대) 일반미수금 95,196

· 결산정리분개

(차) 지방채할인발행차금 4,804 (대) 지방채증권 4,804

- 이자비용 관련 회계처리

· 검수시

(차) 지방채증권이자비용 10,000 (대) 일반미지급비용 10,000

· 지급시

(차) 일반미지급비용 10,000 (대) 현금과예금 10,000

· 결산정리분개(할인발행 차금의 이자비용 처리)

(차) 지방채증권이자비용 1,424 (대) 지방채할인발행차금 1,424

- 재무제표 표시

재정상태보고서(2007.12.31)

지방채증권	96,620
-------	--------

③ 2008년도의 회계처리

- 이자비용 관련 회계처리

· 검수시

(차) 지방채증권이자비용 10,000 (대) 일반미지급비용 10,000

· 지급시

(차) 일반미지급비용 10,000 (대) 현금과예금 10,000

· 결산정리분개(할인발행 차금의 이자비용 처리)

(차) 지방채증권이자비용 1,594 (대) 지방채할인발행차금 1,594

- 유동성 대체분개 관련 회계처리

(차) 지방채증권 100,000 (대) 유동성지방채증권 100,000

유동성지방채증권할인발행차금 1,786 지방채증권할인발행차금 1,786

- 재무제표 표시

재정상태보고서(2008.12.31)

유동성장기차입부채	98,214
-----------	--------

④ 2009년도의 회계처리

- 이자비용 관련 회계처리

· 검수시

(차) 지방채증권이자비용 10,000 (대) 일반미지급비용 10,000

· 지급시

(차) 일반미지급비용 10,000 (대) 현금과예금 10,000

· 결산정리분개(할인발행 차금의 이자비용 처리)

(차) 지방채증권이자비용 1,786 (대) 유동성지방채증권할인발행차금 1,786

## - 원금상환 관련 회계처리

## · 검수시

(차) 유동성지방채증권	100,000	(대) 일반미지급금	100,000
--------------	---------	------------	---------

## · 지급시

(차) 일반미지급금	100,000	(대) 현금과예금	100,000
------------	---------	-----------	---------

## - 재무제표 표시

## 재정상태보고서(2009.12.31)

유동성장기차입부채	0
-----------	---

## 제 3 절 예산외거래의 회계처리 및 오류수정

## 1. 기타예산외거래의 개념

(1) 현행 세입·세출예산으로 편성되지 않는으나 회계적 관점에서 회계처리가 요구되는 항목에 대한 거래임

(2) 예산외거래 중 결산보정거래는 결산시점에, 기타예산외거래는 발생시점에 각각 회계처리하는 것이 원칙임

※ 예산외거래의 결산보정거래 중 기초재수정분개를 하여야 하는 경우가 있음

(3) 거래의 인식시점 : 거래로 인한 자산·부채 등 증감의 변화가 이루어지는 시점임

가. 세입세출외현금 : 수납과 지출이 이루어지는 시점

나. 기부채납 등 : 자산증감의 변화가 이루어지는 시점

(4) 회계처리절차

가. 예산거래와 달리 징수결의서 또는 지출결의서 등 증빙을 사용하지 않으므로 별도의 『재무회계전표』에 거래내역을 기록하여 회계처리의 기본증빙으로 사용하고, 회계처리에 대한 처리결과를 『회계처리내역서』를 활용하여 관리



## (3) 기부채납(자산의 무상수증), 자산교환 및 관리전환의 회계처리

가. 지방자치단체가 자산을 기부받은 경우에는 기부채납, 관리전환, 양여 등 모두 순자산의 증가로 표시하는 것이 원칙임. 단, 현금으로 기부 받은 경우에는 기타수익인 기부금수익으로 표시함

나. 지방자치단체 외부로부터 자산을 기부 받은 기부채납, 관리전환, 양여 등으로 취득한 자산은 공정가액으로 평가하며, 회계간 내부거래에 의한 관리전환 등은 취득한 자산을 이전한 회계의 장부가액으로 평가

※ 동일 회계내에서의 사용전환, 용도폐지 등에 따른 자산분류의 변경(예 : 사무실 건물의 보건소 전환)은 자산간의 대체거래로 회계처리하며, 그 내용이 중요한 경우 주석으로 공시

다. 자산종류별 교환의 회계처리

① 동종자산간의 교환시 취득자산의 장부가액은 교환으로 제공한 자산의 장부가액으로 하여 처분손익이 발생하지 않도록 처리

② 이종자산간의 교환시 취득자산의 장부가액은 교환을 위해 제공한 자산의 공정가액으로 하며, 공정가액을 확인하기 어려운 경우에는 공인된 감정기관의 감정가액 등의 적용이 가능함

③ 동종자산 간의 교환시 현금흐름이 수반되는 경우 당해 현금은 중요하지 않은 것으로 함

라. 소유권을 타 지자체에 넘겨주거나 받는 관리 전환의 경우 해당 자산의 인수·인계 협의 시점에 거래를 인식하며, 관리 전환된 자산의 장부가액을 순자산의 증가로 반영함

## 〈기부채납 등의 회계처리〉

## ① 기부채납

(차) 건물	xx	(대) 기부채납에의한자산증가	xx
--------	----	-----------------	----

## ② 자산교환

(차) 토지	xx	(대) 건물	xx
건물감가상각누계액	xx	일반유형자산처분이익	xx



—————〈사례2 : 이중자산 교환으로 현금 지급시〉—————

장부가액 10,000원(공정가액 11,500원)인 토지를 공정가액 9,000원인 건물과 교환하고  
공정가액의 차이분인 2,500원을 추가로 수취한 경우

(차) 건물	9,000	(대) 토지	10,000
현금과예금	2,500	토지처분이익	1,500

#### (4) 민간투자사업의 회계처리

가. BTL(Build-Transfer-Lease)은 사업시행자가 사회기반시설을 준공한 후 국가 및 지자체에게 시설을 임대하여 투자비를 회수하는 사업방식임

※ BTL사업의 회계처리는 제4장에서 설명하는 금융리스 회계처리와 유사

나. BTO(Build-Transfer-Operation)는 사회기반시설의 준공과 동시에 당해 시설의 소유권이 국가 또는 지방자치단체로 귀속되며 사업시행자에게 일정기간의 시설관리 운영권을 인정하는 방식임

다. 지자체가 BTL·BTO 사업시행자에 지급하는 건설보조금 또는 BTL·BTO 사업추진을 위탁한 위탁대행사업자에게 지급하는 위탁대행사업비는 BTL·BTO 사업에 따라 취득하는 자산가액에 가산

※ BTL·BTO 사업에 장기간이 소요되어 건설보조금 또는 위탁대행사업비가 연차적으로 발생하는 경우 지출시 건설중인 자산으로 처리한 후 이를 완공시 BTL·BTO 사업에 따라 취득하는 자산으로 대체

#### 〈BTL 사업의 회계처리 사례(금융리스)〉

① 취득시

(차) ○○자산(*1)	xxx	(대) 장기미지급금(*2)	xxx
--------------	-----	----------------	-----

② 리스료 지급시

(차) 장기미지급금	xxx	(대) 현금과예금	xxx
------------	-----	-----------	-----

(차) 이자비용	xxx		
----------	-----	--	--

③ 부대사업 수취시

(차) 현금과예금	xxx	(대) 기타임시세외수익	xxx
-----------	-----	--------------	-----

- ④ 결산정리분개
- 감가상각비 계상  
 (차) ○○자산감가상각비 xxx (대) ○○자산감가상각누계액 xxx
  - 이자비용의 기간경과분 인식  
 (차) 기타이자비용 xxx (대) 일반미지급비용 xxx
  - 장기미지급금의 유동성 대체  
 (차) 장기미지급금 xxx (대) 유동성장기미지급금 xxx

〈BTO 사업의 회계처리 사례〉

- ① 취득시
- (차) ○○자산(\*1) xxx (대) 기부채납에의한자산증가 xxx
- ② 운영비 보조(연도별 수입 < 예상치)
- (차) 기타운영비 xxx (대) 현금과예금 xxx
- ③ 초과 수입(연도별 수입 ) 예상치)
- (차) 현금과예금 xxx (대) 기타임시세외수익 xxx
- ④ 결산정리분개
- (차) ○○자산감가상각비 xxx (대) ○○자산감가상각누계액 xxx

(\*1) 민간투자사업으로 취득하는 자산의 취득가액은 당해 자산 취득을 위해 지출된 공사원가를 공정가액(현행대체원가)으로 볼 수 있음

(\*2) BTL사업의 임차료 등 정부지급금 지급시 부가가치세가 가산되므로 이를 적절히 반영하며, 임차료 외의 정부지급금은 적절한 비용과목(민간위탁대행사업비 등)으로 회계처리

(5) 채무부담행위의 회계처리

가. 채무부담행위는 교환거래의 대가 전부 또는 일부를 회계연도 내에 지급하지 않아 발생하는 것이므로 교환거래가 완료되기 전까지는 부채의 정의에 부합하지 않음

- 나. 채무부담행위가 자산(건설중인 공사 포함) 취득과 관련하여 발생한 경우에는 채무부담행위 금액만큼 자산과 부채금액을 증가시킴
- 다. 채무부담행위로 인하여 증가하는 자산은 일반적인 세출에 의한 자산취득과 동일한 방법으로 처리하며, 증가하는 부채는 일반미지급금으로 처리

〈자산취득과 관련하여 발생한 채무부담행위 회계처리 사례〉

○○시는 2008년말 완공된 도로의 공사비 3억원 중 2억원을 지급하고 1억원은 채무부담행위로 다음연도에 지급하는 것으로 하였다.

- ① 세출시
- |                |             |           |             |
|----------------|-------------|-----------|-------------|
| (차) 건설중인사회기반시설 | 200,000,000 | (대) 현금과예금 | 200,000,000 |
|----------------|-------------|-----------|-------------|
- ② 도로 완공시
- |        |             |                |             |
|--------|-------------|----------------|-------------|
| (차) 도로 | 300,000,000 | (대) 건설중인사회기반시설 | 200,000,000 |
|        |             | 일반미지급금         | 100,000,000 |

- 라. 재무제표 주석에 지방자치단체의 채무부담행위 총액과 채무부담행위 중 재무제표에 부채로 계상된 금액을 기재

(6) 우발부채·자산의 회계처리

가. 미래에 어떤 사건이 발생하거나 발생하지 않음으로써 궁극적으로 확정될 손실은 그 발생가능성과 금액의 추정가능성에 따라 부채의 인식여부가 결정되며, 다음의 요건을 모두 충족하는 경우 이를 추정부채로 재정상태보고서에 인식하며, 그 내용을 주석으로 공시

- 과거사건이나 거래의 결과로 현재의무가 존재
- 당해 의무를 이행하기 위하여 자원이 유출될 가능성이 매우 높음
- 그 의무의 이행에 소요되는 금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있음

나. 우발부채는 다음 중 하나에 해당하는 잠재적인 부채를 말하며, 부채로 인식하지 않으나, 주석에 그 내용을 공시

- 과거사건은 발생하였으나 기업이 전적으로 통제할 수 없는 하나 또는 그 이상의 불확실한 미래사건의 발생 여부에 의하여서만 그 존재여부가 확



## ② 2008년 세출시 (JMT)

(차)손해배상금및국가배상금 30,000,000 (대) 현금과예금 30,000,000

## ③ 2008년 세출 보정분개

(차) 일반미지급금 30,000,000 (차) 손해배상금및국가배상금 30,000,000

## 라. 지급보증의 회계처리

- 지방공사나 지방공단 등 산하기관에서 발행한 부채는 독립채산 원칙에 따라 지방자치단체의 부채는 아니지만 이들 산하단체가 채무불이행 상태에 직면했을 경우, 이들 공사와 공단에 대해 행한 보증행위는 우발부채에 해당함
- 지방자치단체가 보증채무부담행위 등 타인의 채무보증을 한 경우 보증받은 자가 채무를 불이행할 가능성이 매우 높아 지방자치단체가 보증받은 자의 채무를 상환하여야 할 것이 거의 확실한 경우에는 재정상태보고서에 부채로 계상하며, 상대계정은 기타비용임

## 마. 다음의 우발상황에 대하여는 실현가능성에 대한 판단 없이 주석으로만 공시

- BTO 사업 최소 운영수입 보장에 따른 추가 지급금
- BTO 사업 중도해지 또는 매수청구권 행사 등에 따른 중도해지 반환금
- BTL 사업 중도해지 또는 매수청구권 행사 등에 따른 중도해지 반환금
- 쓰레기매립장 등 환경오염을 유발할 수 있는 시설물의 사용종료후 복구비용

※ 상기 우발상황은 부채의 인식요건을 충족하는 경우가 발생할 수 있으나, 의무의 실현가능성에 대한 판단근거에 대한 합리적 기준이 아직 수립되어 있지 않아 일관된 회계처리를 위하여 잠정적으로 주석공시만으로 한정함. 다만 우발채무의 실현가능성에 대한 판단기준이 수립된다면 부채로 계상될 것임

## 바. 미래에 어떤 사건이 발생하거나 발생하지 않음으로써 궁극적으로 확정될 이익인 우발자산은 미래에 확정되기까지 자산으로 인식할 수 없으며, 발생가능성이 거의 확실한 경우에만 주석으로 공시

### 3. 회계변경 및 오류수정의 회계처리

#### (1) 당해 회계연도 거래의 회계처리 수정

가. 거래에 대한 회계처리(분개)를 실시한 후 과목분류, 거래금액, 적요 등에 오류가 발견된 경우에는 그 거래의 기존 회계처리 내역을 적절히 수정해야 함

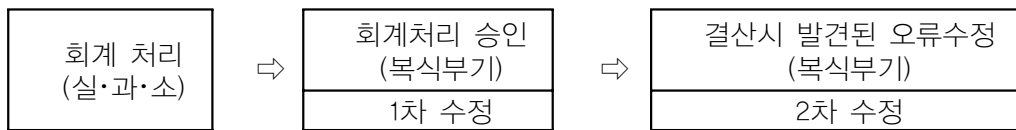
나. 당해 회계연도 거래의 회계처리 오류를 당해연도에 수정하는 것은 지방회계기준에서 정의하는 오류수정이 아님

※ 지방회계기준 제60조 제2항에서 정의하는 오류의 수정은 전기 이전에 발생한 사유로서 전기 이전 재무제표에 대한 오류를 수정하는 것을 말함

다. 회계처리 수정은 회계연도 중의 회계처리에 대한 승인과정 및 그 이후의 결산과정 등에서 발생함

라. 회계처리 수정이 이루어지는 경우 수정전 내역 및 수정후 내역과 수정사항에 대한 기록을 별도로 유지, 관리함

마. 회계처리의 수정과정



#### <당해연도 거래의 오류수정 사례>

프린터구입비(1백만원)를 소모품비로 회계처리 하였으나 집기비품으로 수정 회계처리함

거래 단계	수정	회계처리(분개)			
		차 변		대 변	
검수시	당초	소모품비	1백만원	일반미지급비용	1백만원
	수정	집기비품	1백만원	일반미지급금	1백만원
지출시	당초	일반미지급비용	1백만원	현금과예금	1백만원
	수정	일반미지급금	1백만원	현금과예금	1백만원

※ 전산시스템에 의해서 수정내역을 입력하면 당초 분개는 삭제되고 수정된 분개로 대체됨. 이 경우 “집기비품”으로 수정처리 후 반드시 자산등록 해야 함.

## (2) 회계변경 및 오류수정

### 가. 회계변경

- 회계변경은 회계정책의 변경과 회계추정의 변경을 말함
- 회계정책은 회계실체가 재무보고의 목적으로 선택한 회계기준과 그 적용방법을 말하며, 회계정책의 변경은 재무제표의 작성과 보고에 적용하던 회계정책을 다른 회계정책으로 바꾸는 것을 말함. 예컨대, 재고자산의 평가방법을 선입선출법에서 이동평균법으로 변경하는 경우가 해당됨
- 회계추정은 기업환경의 불확실성하에서 미래의 재무적 결과를 사전적으로 예측하는 것을 말하며, 회계추정의 변경은 기업환경의 변화, 새로운 정보의 획득 또는 경험의 축적에 따라 지금까지 사용해오던 회계적 추정치의 근거와 방법 등을 바꾸는 것을 말함. 예컨대, 건물의 진부화에 따라 내용연수를 변경하거나 대손충당금의 설정률을 변경하는 것이 그 예임

### 나. 회계변경의 회계처리

- 통상 회계변경이 이루어지게 되면 회계연도별 결산의 비교(예: 전년도 결산과 당해연도 결산을 비교하는 경우)가 어려워지고 인위적 회계조정의 가능성이 있으므로, 변경의 타당성에 대한 충분한 검토가 이루어져야 하며 매우 제한적으로 허용될 것임
- 기업회계기준을 준용하여 변경된 새로운 회계정책은 소급 적용하여 그 누적효과를 순자산의 증감사항으로 처리함. 회계추정의 변경의 경우 소급 적용하지 않고, 점진적으로 처리하여 그 효과를 당기와 당기 이후의 기간에 반영

### 다. 오류수정의 개념 및 그 회계처리

- 오류의 수정은 전기 이전에 발생한 사유로서 전기 이전 재무제표에 대한 오류를 수정하는 것으로서 오류의 수정은 회계기준적용의 오류, 추정의 오류, 계정분류의 오류, 계산상의 오류, 사실의 누락 및 사실의 오용 등

을 말함

오류의 수정으로 발생하는 전기오류수정이익(손실)은 순자산변동보고서의 증감으로 표시되며, 재정운영보고서에는 영향을 미치지 않음

※ 계정분류의 오류는 순자산변동보고서의 증감으로 표현되지 않음

라. 회계변경 또는 오류수정이 발생한 경우에도 전기재무제표를 재작성하지 않음. 다만, 회계변경 또는 오류수정의 내용과 전기재무제표가 재작성되지 않았다는 사실을 주석으로 공시함

## 제 4 절 자산의 분류와 건설중인 자산 등의 회계처리

### 1. 자산의 분류

- (1) 지출거래 중 자산을 취득하기 위한 지출은 비용이 아니라 자산으로 회계처리함
- (2) 지방회계기준은 유동성 기준에 의하되 정부회계의 특성을 반영하여 자산을 그 사용목적에 따라 유동자산, 투자자산, 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설, 기타비유동자산 등으로 자산과목을 열거하여 정부회계의 고유한 특성을 반영하고 특수한 자산이 갖는 정보의 중요성과 우선순위를 반영함
- (3) 예산회계는 공유재산을 용도별로 구분하는 분류기준을 사용하지만 발생주의회계에서는 이를 적용하지 않음
- (4) 현행 「공유재산 및 물품관리법」에 의하면, “공유재산”이란 지방자치단체의 부담이나 기부의 채납 또는 법령이나 조례의 규정에 의하여 지방자치단체의 소유로 된 재산을 말하며, 공유재산은 그 용도에 따라 행정재산, 보존재산 및 잡종재산으로 구분하고 행정재산은 이를 다시 공용재산, 공공용재산 및 기업용 재산으로 분류하고 있음
- (5) 공유재산과 발생주의회계에 의한 자산을 비교하면, 일반적으로 공유재산은 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설, 무형자산, 투자자산과 관련성

을 갖고 있으며, 물품은 일반유형자산, 그리고 채권은 유동자산과 각각 관련성을 지니고 있음

## 2. 건설중인 자산의 회계처리

### (1) 건설중인 자산의 정의

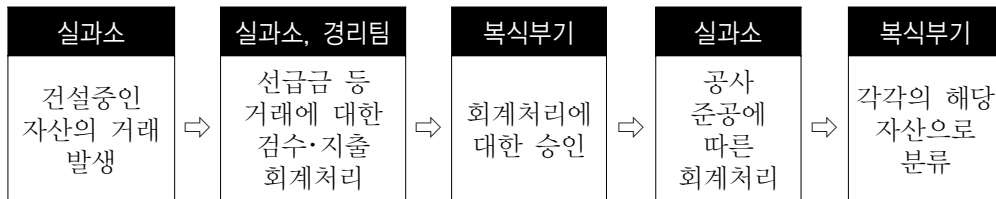
가. 건축물, 시설물 등에 대한 공사(工事)가 준공되기 이전까지 임시적으로 회계처리 결과를 집계·관리하는 회계 과목임

나. 건축물, 시설물 외에 토지 등의 취득, 구입 및 설치에 장기간이 소요되는 기계장치의 경우도 포함

### (2) 거래의 인식 및 회계처리시점

가. 예산거래 중 지출거래 유형의 하나로써 지출행위 즉, 예산의 집행과정 중 회계적으로 의미를 가지는 검수·검사시점, 지급명령(지출)시점 및 공사완공 후 건설중인 자산 준공시점에 각각 회계 처리함

나. 처리절차



다. 최초 건설중인 공사에 대한 회계처리를 위한 자료는 복식부기 업무담당자가 사전에 취합하여 『지방재정관리시스템』에 등록하여 운영 가능

라. 거래(검수 및 지급명령시) 발생시 『지방재정관리시스템』에서 건설중인 자산 선택·등록

### (3) 재무제표상 표시

향후 형성될 자산의 종류에 따라 1399 건설중인 일반유형자산, 1499 건설중인 주민편의시설 및 1599 건설중인 사회기반시설로 구분함

(4) 항목별 건설비용의 회계처리

가. 건축물 및 시설물의 취득원가에 포함되는 항목

- ① 건축물의 공사비와 설계에서 준공 후 등기, 등록까지 과정에 소요되는 취득부대비용은 모두 해당 건축물의 취득원가에 포함
- ② 설계용역비, 조달수수료, 설계심사회의수당, 환경영향평가 용역비, 공사 감독비, 관급자재구입비, 시설물공사비, 인입선공사비, 감리용역비, 소유권이전비용(이전등기비용, 법무사수수료 등)

나. 토지의 취득원가에 포함되는 항목

- ① 토지의 구입비와 토지취득에 소요되는 부대비용
- ② 토지구입비, 토지정지비, 지장물보상비, 철거공사비, 폐기물처리비, 이주보상비, 영업손실보상비, 실농보상비, 신문광고료, 각종 수수료(지적측량비, 감정평가비, 문화재지표조사비, 소유권이전비용 등) 및 부담금(농지전용부담금, 하수도원인자부담금 등)

다. 취득원가에 포함되지 않는 항목

- 시설비와 시설부대비에 포함되어 있지 않은 타당성 조사 및 연구용역비, 회의 관련 비용 등은 건설중인 자산에 포함하지 않고 비용으로 회계처리

라. 건물 철거 관련 비용(철거공사사비, 폐기물처리비 등)의 회계처리

- 건물을 신축하기 위하여 사용중인 기존 건물을 철거하는 경우에는 그 건물의 장부가액은 제거하여 처분손실로 반영하고, 철거비용은 전액 당기비용으로 처리함
- 새 건물을 신축하기 위하여 기존 건물이 있는 토지를 취득하고 그 건물을 철거하는 경우에는 기존 건물의 철거 관련 비용에서 철거된 건물의 부산물을 판매하여 수취한 금액을 차감한 가액은 토지의 취득원가에 산입함

## 〈부산물 판매시 수취한 금액을 차감하는 회계처리〉

## ① 징수결의

(차) 미수○○	xx	(대) ○○수익	xx
----------	----	----------	----

## ② 수납시

(차) 현금과예금	xx	(대) 미수○○	xx
-----------	----	----------	----

## ③ 결산정리분개

(차) ○○수익	xx	(대) 토지	xx
----------	----	--------	----

## (5) 취득부대비용 산정의 특례

가. 다수의 공사(또는 주된 자산)에 공통적으로 소요된 부대비용의 구분이 실무상 어려운 경우에는 예외적으로 공사비(또는 구입가액)가 큰 주된 공사(또는 주된 자산)의 부대비용으로 일괄 포함하여 처리할 수 있음

나. 토지취득에 있어 일괄구입 등에 따라 부대비용의 필지별 안분이 어려운 경우에는 예외적으로 주된 토지의 부대비용으로 일괄 포함하여 처리할 수 있음

- 주된 토지라 함은 ①구입가액이 가장 큰 필지 ②지번 중 가장 상위 지번 혹은 대표 지번이 포함된 필지 ③면적이 가장 넓은 필지 등을 의미함.  
다만, 필지별로 토지를 처분하는 경우 당해 토지의 원가에는 취득부대비용을 포함함

다. 해당 공사(사업)와 직접 연관성을 지니는 지방채에 대한 이자(건설자금 이자)는 건설중인 자산에 포함하지 않고 이자비용으로 처리함

## 3. 경상적 지출과 자본적 지출

## (1) 개념

가. 1300 일반유형자산, 1400 주민편의시설 및 1500 사회기반시설 등을 취득한 이후 사용하는 과정에서 발생하는 수선, 보수 등에 관련된 지출을 자

산 또는 비용으로 인식할지를 판단하기 위한 기준임

- 나. 당해 자산의 증설, 구조적 개선 등을 통해 현저한 가치 증가 또는 성능 개선 등을 가져오는 지출은 자본적 지출로 보아 해당 자산의 가액에 포함다. 부분품 교체 등 자본적 지출 이외의 지출은 자산의 원상회복 또는 능력 유지를 위한 경상적 지출로 보아 해당 자산에 대한 수선유지비로 처리함

(2) 구분 및 적용방법

- 가. 우선적으로 ①자본적 지출 및 경상적 지출의 기본 개념에 의해 판단 후 구분이 어려울 때는 ②지출유형별 사례를 통하여 판단함
- 나. 대수선 등 대규모의 예산지출이 수반되는 경우에도 단순히 자본적 지출로 판단하는 것이 아닌 수선공사의 내용과 성격을 고려하여 자본적 지출 또는 경상적 지출로 회계처리 가능

자본적 지출	경상적 지출
<ul style="list-style-type: none"> <li>· 용도변경을 위한 개조</li> <li>· 건축물의 리모델링과 같은 개축</li> <li>· 엘리베이터 또는 냉난방장치의 신규 설치</li> <li>· 빌딩 등에 있어서 피난시설 등의 설치</li> <li>· 개량, 확장, 증설, 증축, 개축 등 위와 유사한 성질의 것</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 건물 또는 벽의 도장</li> <li>· 파손된 유리나 지붕의 대체</li> <li>· 재해를 입은 자산의 외장 복구, 도장, 유리교체</li> <li>· 기계장치 또는 차량운반구 등의 소모품 대체</li> <li>· 위와 유사한 자산의 현상유지를 위한 것</li> <li>· 기타 조업가능한 상태의 유지 등</li> </ul>

4. 사회기반시설의 감가상각

(1) 감가상각과 상각대상자산

- 가. 감가상각은 시간경과에 따른 자산의 물리적, 기능적 퇴화 및 가치감소를 회계적으로 반영하는 것을 말함
- 나. 토지, 입목과 같이 시간 경과에 따라 가치가 감소한다고 보기 어려운 자산은 감가상각하지 않으며, 사용가능한 상태의 자산이 아닌 건설중인 자산도 감가상각하지 않음

다. 유지보수를 통하여 현상이 유지되는 다음의 자산에 대해서는 감가상각비를 수선유지비로 대체할 수 있음(대체법)

- ① 도로(토지, 입목 뿐만 아니라 건물, 구축물 등 포함)
- ② 도시철도(토지, 입목 뿐만 아니라 건물, 구축물 등 포함)
- ③ 하천부속시설(토지, 입목 뿐만 아니라 건물, 구축물 등 포함)
- ④ 농수산업기반시설의 농로(기계화경작로), 소류지와 방조제
- ⑤ 댐 중 사방댐
- ⑥ 어항 및 항만시설 중 방조제, 방파제 등
- ⑦ 기타사회기반시설 중 자치구·읍·면에서 시행하는 소규모 주민숙원사업 관련 시설(하수관거, 마을광장 포장, 배수로정비공사 등), 임도·사방사업시설물 등 산림시설

라. 대체법을 적용하기 위해서는 효율적인 사회기반시설 관리시스템으로 인하여 수선유지비가 사회기반시설의 공공서비스잠재력이 취득 당시와 동일한 수준으로 유지시킬 만큼 중요하다는 것이 객관적으로 증명할 수 있어야 함

※ 가로등과 같은 도로 부속 구축물은 일정 기간 사용 후 교체될 것이 명백하므로 도로포장 부분과는 특성이 다르지만, 도로의 필수적인 부속시설이므로 주된 시설과 같은 감가상각방법을 적용

※ 철도차량은 일정 기간 사용 후 폐기될 것이 명백하며, 선로 등 도시철도 구축물의 부속설비로 보기도 어렵기 때문에 반드시 감가상각하여야 함

## (2) 공공서비스 잠재력 유지자산

가. 지방회계기준에 따라 예외적으로 유지보수 활동 등을 통해 본래 자산의 공공서비스 잠재력이 유지되는 특수자산의 경우 예외적으로 감가상각을 하지 않고 유지보수에 투입된 지출을 모두 비용처리 가능함

나. 일반적으로 공공서비스 잠재력이 유지되는 자산에는 공공서비스 직접적 제공이라는 취지에 따라 사회기반시설의 일부자산이 해당됨

다. 도로와 도시철도의 경우 그 사용 목적 달성을 위해서 지속적인 유지보

수 활동이 이루어지고, 그에 따라 공공서비스 잠재력이 유지되므로 감가상각 대상에서 제외함

※ 건설중인 사회기반시설은 감가상각이 적용될 수 없으므로 제외

### (3) 지방공기업특별회계의 사회기반시설의 감가상각

- 가. 지방공기업특별회계의 자산인 상수도시설, 하수도시설, 도시철도 등의 유형자산은 위 규정에 불구하고 「지방공기업법」 및 관련규정에 따라 감가상각을 실시함
- 나. 지방공기업특별회계에 의한 사회기반시설에 있어서도 비가동 설비자산, 입목, 토지 등은 상각대상자산에 해당하지 않으므로 감가상각을 하지 않음
- 다. 일반회계의 지출 중 상하수도사업 등과 관련된 지출은 해당 지출의 성격에 따라 상수도시설, 수질정화시설로 각각 표시함

### (4) 사회기반시설(도로, 상·하수도관 등)의 수선, 교체, 감액 등에 따른 회계처리

- 가. 도로 등 사회기반시설이 재해 등으로 인한 유실로 일부가 파손되어 복구하는 경우 유실구간에 대한 감액손실을 인식하지 않고 복구비용을 비용으로 처리함
- 나. 상·하수도관의 교체시에는 교체되는 구간의 장부가액을 제각하고(감액손실로 처리), 교체에 투입되는 비용은 자본적 지출로 하여 자산으로 등록함. 제각순서는 다음과 같음
  - ① 교체대상과 직접 연결이 될 경우 해당지역, 구경, 연장(m), 금액을 파악하여 제각함
  - ② 교체대상과 직접 연결이 되지 않을 경우 해당지역, 구경과 일치하거나 유사한 수도관 중 가장 오래된 수도관의 구경, 연장, 금액을 제각함(연장이 일치하지 않을 경우 금번에 교체하는 관의 연장 금액만큼 안분계산하여 제각)
- 다. 상·하수도관 중에서 기존 상·하수도관 등과 연계하여 차감 처리가 불가

능한 소규모 교체·개량·정비와 관련된 지출액은 비용으로 처리함(다만, 상·하수도관 등 건축물에 대한 단순한 수선·보수·방수·세척·준설비 등은 금액에 상관없이 비용(수선유지비)으로 처리)

## 제 5 절 자산의 공정가액 평가

### 1. 토지의 공정가액 평가

- (1) 감정가액이 있는 경우 그 가액을 적용하여 평가
- (2) 감정가액이 없는 경우 「부동산가격 공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의한 개별공시지가 적용
- (3) 감정가액과 공시지가 모두 없는 경우 개시재무제표 작성시의 대체평가 방법 적용
  - 가. 별도로 산정된 평가대상 토지의 개별공시지가, 평가대상 토지 인근지번의 1/3가격, 평가대상 토지의 인근표준지 최저가, 평가대상 토지가 위치한 법정동 표준지가의 최저가 등을 적용하여 평가
  - 나. 개시재무제표 작성시 적용한 방법과 일관성 유지

### 2. 건물의 공정가액 평가

- (1) 감정가액이 있는 경우 그 가액을 적용하여 평가하며, 감정가액이 없는 경우에는 개시재무제표 작성시 사용한 대체평가 방법 적용
 

※ 대체평가방법 : 「상속세 및 증여세법」(제61조제1항 제2호)상의 건물기준시가산정 방법을 부분적으로 적용한 대체평가방법으로 취득기준가격을 평가(국세청 고시 제 2007 - 38 호 “2008년 1월 1일 시행 건물기준시가 산정방법 해설” 참조)

#### (2) 대체평가방법

- ① 취득기준가격 평가액 = 연면적(㎡) × ㎡당 금액
- ② ㎡당 금액 = 건물신축가격 기준액 × (구조지수/100) × (연도별가격지수/

직전회계연도말 가격지수)

- 2008년 1월 1일부터 적용되는 1㎡당 건물신축가격 기준액 : 510,000원
- 지수의 파악이 불가능할 경우 각각 100을 적용
- 구조지수

구분	구조별	지수
1	통나무조	140
2	철골·철골철근 콘크리트조	110
3	철근콘크리트조, 석조, P.C조, 목구조	100
4	연와조, 시멘트벽돌조, 황토조, 철골조, 스틸하우스조	90
5	보강콘크리트조, 목조	80
6	시멘트블럭조	70
7	경량철골조	50
8	철파이프조, 석회 및 흙벽돌조, 돌담 및 토담조	30

- 연도별가격지수 : 건물의 취득일에 따라 연도별 가격지수를 적용(한국은행 고시 생산자물가지수(총지수)를 기준으로 한 것이며, 1967년 이전 취득한 것 또는 취득일부터 직전회계연도말일 이전까지의 기간이 내용연수를 경과한 경우에는 비망가액으로 평가)

연도	가격지수	연도	가격지수	연도	가격지수	연도	가격지수
1968	7.5	1978	28.5	1988	61.3	1998	91.1
1969	8.0	1979	33.8	1989	62.2	1999	89.2
1970	8.8	1980	47.0	1990	64.8	2000	91.0
1971	9.5	1981	56.6	1991	67.9	2001	90.6
1972	10.9	1982	59.2	1992	69.4	2002	90.3
1973	11.6	1983	59.3	1993	70.4	2003	92.3
1974	16.5	1984	59.8	1994	72.3	2004	97.9
1975	20.9	1985	60.3	1995	75.7	2005	100.0
1976	23.4	1986	59.4	1996	78.2	2006	100.9
1977	25.5	1987	59.7	1997	81.2	2007	102.3

### 3. 건축물의 공정가액 평가

- (1) 감정가액이 있는 경우 그 가액을 적용하여 평가
- (2) 감정가액이 없는 경우 개시재무제표 작성시 사용한 방법에 따라 '건물'의 대체평가방법을 적용하되 그 적용이 불가능한 경우(예: 도로의 건축물, 하천부속시설의 건축물 등)에는 최근 유사사업의 실적가(실적가가 없는 경우 견적가)에 의하여 평가
- (3) 특수한 규격·용도의 건축물로서 앞에서 설명한 모든 평가방법의 적용이 불가능한 경우에는 해당 지방자치단체의 판단하에 평가여부 및 평가액 결정

### 4. 토지·건물·건축물 외 자산의 공정가액 평가

- (1) 기계장치, 차량운반구 및 집기비품
  - 감정가액이 있는 경우 그 가액을 적용하여 평가
  - 감정가액이 없는 경우 개시재무제표 작성시 사용한 방법에 따라 직전 회계연도말 현재의 물가조사(조달청 조달가격, 물가정보지)에 의한 견적가로 대체평가
- (2) 입목
  - 감정가액이 있는 경우 그 가액을 적용하여 평가
  - 감정가액이 없는 경우 개시재무제표 작성시 사용한 방법에 따라 직전 회계연도말 현재의 물가정보지 등의 가격을 적용하여 평가
  - 물가정보지 등 가격 적용시 물가정보지, 조달청 고시가격, 조경협회가격, 한국도로공사 가격 순으로 적용
- (3) 유가증권(장기투자증권)
  - 주식·출자금 : 취득 주식수(또는 출자좌수) × 1주(또는 1좌당) 금액
  - ※ 피투자회사의 주식배당, 무상증자는 무상 취득으로 보지 않으며, 취득주식수만 변경

- 채권 : 액면금액

#### (4) 무형자산

- 감정가액이 있는 경우 그 가액을 적용하여 평가
- 감정가액이 없는 경우 비망가액(1,000원)으로 평가

## 제 6 절 회계장부 및 증빙자료

### 1. 회계장부

- (1) 회계처리(분개)를 통해 기록한 거래의 내역을 체계적으로 기록하여 내용을 유지관리하기 위한 발생주의·복식부기회계의 장부

※ 발생한 거래에 대하여 회계처리시 『지방재정관리시스템』에서 자동으로 생성

- (2) 회계장부에는 분개장과 회계과목별원장, 거래처별원장, 예산목별원장, 자산관련 대장이 있음

#### 가. 분개장

- ① 용도 : 분개한 회계처리결과를 최초로 기록
- ② 기록방법
  - 일자별/회계처리 순으로 기재
  - “예산과목”, “회계과목” 및 “관리과목”은 과목번호와 과목명을 기재
  - 필요한 경우 적용하는 “사업”은 사업관리번호와 사업명을 포함
  - “분개승인 여부”는 각 실과소에서 회계처리한 내역을 복식부기 업무 담당자가 확인·승인했는지 여부

#### 나. 회계과목별원장

- ① 용도 : 분개한 회계처리결과를 회계과목 및 관리과목 단위로 기록
- ② 기록방법

- 『분개장』에서 각 회계과목 및 관리과목 별도로 구분하여 이기·작성
- 차변, 대변 및 잔액은 『합계잔액시산표』와 일치
- “회계과목” 및 “관리과목”은 과목번호와 과목명을 기재
- 필요한 경우 적용하는 “사업”은 사업관리번호와 사업명을 포함

#### 다. 거래처별원장

- ① 발생한 회계처리를 거래처별로 기록한 장부
  - 거래처별로 회계처리내역을 제공하여 운영비, 이전비용, 자산건설 및 취득 등과 관련된 자치단체의 주요 거래처와 자치단체간의 거래 내역을 파악
- ② 기록방법
  - 거래처별로 회계과목(관리과목)/일자별/거래건별의 순서로 기록
  - 차변, 대변 및 잔액은 『합계잔액시산표』와 일치
  - “재무회계과목” 및 “관리과목”은 과목번호와 과목명을 기재
  - 필요한 경우 적용하는 “사업”은 사업관리번호와 사업명을 포함

#### 라. 예산목별원장

- ① 예산편성 과목을 기준으로 회계처리의 결과를 기록
  - 회계처리 결과를 예산과목/회계과목 순으로 기록하여 예산과목과 재무회계 과목간 연계처리의 결과를 예산과목을 중심으로 분석
  - 예산회계의 회계연도와 재무회계의 회계연도 적용차이를 고려하여, 전년도와 현년도의 출납폐쇄기를 구분 및 일괄하여 장부를 작성
- ② 기록방법
  - 수입거래는 “징수결정”과 “수납”을, 지출거래는 “검수·검사”와 “지급 명령”을 표시
  - 부과고지에 의한 거래시 징수결정은 부과취소, 감액 등을 감안한 순 징수결정분
  - 수납은 과오납환부 등을 고려한 순수납액

- “예산과목”, “재무회계과목” 및 “관리과목”은 과목번호와 과목명을 기재
- 필요한 경우 적용하는 “사업”은 사업관리번호와 사업명을 포함

라. 자산 관련 대장

- ① 자산의 효율적 관리를 위하여 1300 일반유형자산, 1400 주민편의시설 및 1500 사회기반시설의 각 종류별로 작성 비치
- ② 종류 : 『자산총괄내역』, 『자산대장』, 『재고자산대장』, 『기타비유동자산대장』, 『자산 취득내역』, 『자산 매각(처분)내역』, 『자산 감가상각 현황』, 『기타비유동자산 상각현황』, 『건설중인 자산대장』 등

2. 시산표(합계잔액시산표)

(1) 시산표(試算表)란 발생한 거래에 대하여 회계처리시 재무회계 과목별 증가액, 감소액, 발생액과 잔액을 표시하는 표

(2) 재무제표를 작성하기 전·후에 과목별 수치를 합산, 검증하는 기능

(3) 기록방법

- ① 「1000 자산」 및 「5000 비용」 과목은 『회계과목별원장』의 전년도 이월액과 현년도 증가액(차변)을 차변 합계란에 기재하고, 현년도 감소액(대변)을 대변합계란에 기재하여 그 차액인 『회계과목별원장』의 잔액을 차변 잔액란에 기재
  - 『회계과목별원장』의 전년도이월액 + 현년도 증가액(차변) ⇒ 시산표 차변 합계
  - 『회계과목별원장』의 현년도 감소액(대변) ⇒ 시산표 대변 합계
  - 『회계과목별원장』의 잔액 ⇒ 시산표 차변잔액
- ② 「2000 부채」, 「3000 순자산」 및 「4000 수익」 과목은 『계정별원장』의 전년도 이월액과 현년도 증가액(대변)을 대변합계란에 기재하고, 현년도 감소액(차변)을 차변합계란에 기재하여 그 차액인 계정별원장의 잔액을 대변 잔액란에 기재

- 『회계과목별원장』의 전년도이월액 + 현년도 증가액(대변) ⇒ 시산표 대변 합계
- 『회계과목별원장』의 현년도 감소액(차변) ⇒ 시산표 차변 합계
- 『회계과목별원장』의 잔액 ⇒ 시산표 대변잔액

※ 기록방법의 비교

구 분	회계과목별원장	합계잔액시산표
자산 및 비용 과목	전년도 이월액, 차변(현년도 증가액)	차변 합계
	대변(현년도 감소액)	대변 합계
	잔액	차변 잔액
부채, 순자산 수익 과목	전년도 이월액, 대변(현년도 증가액)	대변 합계
	차변(현년도 감소액)	차변 합계
	잔액	대변 잔액

(4) 『합계잔액시산표』의 유형

- ① 수정전 합계잔액시산표 : 기초 + 예산거래 + 예산외거래중 기타예산외거래
- ② 수정후 합계잔액시산표 : 수정전 합계잔액시산표 + 결산보정거래

### 3. 회계장부의 확인 및 마감(결산시)

- (1) 복식부기 업무담당자는 회계장부의 기록에 대해 주기적으로 그 내역을 확인하고, 각 장부와 서식간 상호연관성을 고려하여 다음과 같은 주기에 따라 확인
- (2) 『회계과목일계표』 및 『분개장』은 매일의 회계처리 승인의 적정성 확인
- (3) 『합계잔액시산표』는 매월 회계장부와 과목별 증감의 적정성을 대사
- (4) 결산시 『합계잔액시산표』, 회계장부(계정별원장 등) 및 세입세출결산서와 상호 증감액 및 잔액의 적정성을 종합적으로 대사

(5) 회계장부(『회계과목별원장』 등)는 원칙적으로 1년에 1회 마감

#### 4. 회계증빙자료 및 장부 등의 보관

- (1) 회계증빙서류는 원칙적으로 세입·세출결산에 의한 증빙서류 관리방식에 의함
- (2) “예산외거래”에 대한 회계증빙은 발생주의·복식부기회계에 고유한 회계증빙서류이므로 『재무회계전표』 및 관련 부속증빙을 별도로 관리
- (3) 회계장부 및 회계증빙서류는 개별 회계단위별로 보관, 관리
- (4) 각종 회계장부 및 관련 자료 서식을 『지방재정관리시스템』에 의하여 입력 처리하는 경우 전산 출력자료 등을 재무회계 결산을 위하여 보관

## 〈부 록〉

## 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙

2006. 10. 17 시행  
 2007. 12. 26 개정  
 2009. 12. 31 개정

## 제1장 총 칙

제1조 (목적) 이 규칙은 지방자치단체의 회계처리 및 재무보고의 통일성과 객관성을 확보함으로써 정보이용자에게 유용한 정보를 제공하고, 지방자치단체의 재정 투명성과 공공 책임성을 제고함을 목적으로 한다.

제2조 (적용대상) ① 이 규칙은 지방자치단체가 수행하는 모든 일반적인 거래의 회계처리와 재무보고에 대하여 적용한다.

② 실무회계처리에 관한 구체적인 사항은 행정안전부장관이 정한다.

③ 이 규칙에서 정하는 것과 제2항에 따라 행정안전부장관이 정한 것 외의 사항에 대하여는 일반적으로 인정되는 회계원칙과 일반적으로 공정하며 타당하다고 인정되는 회계관습에 따른다.

제3조 (정의) 이 규칙에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

1. "경제적 자원"이라 함은 지방자치단체의 행정활동에 직접 또는 간접적으로 투입하여 사용하거나 소비할 수 있는 경제적 가치를 지닌 모든 자원을 말한다.
2. "공정가액"이라 함은 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립된 당사자간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다.
3. "내부거래"라 함은 재무제표를 작성하는 경우 상계되어야 하는 지방자치단체 내의 각 회계실체간의 거래를 말한다.

제4조 (재무보고의 목적) ① 재무보고는 지방자치단체와 직간접적 이해관계가 있는 정보이용자가 재정활동 내용을 파악하여 합리적인 의사결정을 하는 데에

유용한 정보를 제공하는 것을 목적으로 한다.

② 재무보고는 지방자치단체가 공공회계책임을 적절히 이행하였는가 여부를 평가하는 데에 필요한 다음 각호의 정보를 제공하여야 한다.

1. 재정상태·재정운영성과·현금흐름 및 순자산 변동에 관한 정보
2. 당기(당기)의 수입이 당기(당기)의 서비스를 제공하기에 충분하였는지 또는 미래의 납세자가 과거에 제공된 서비스에 대한 부담을 지게 되는지에 대한 기간간 형평성에 관한 정보
3. 예산과 그 밖의 관련 법규의 준수에 관한 정보

제5조 (일반원칙) 지방자치단체의 회계처리와 재무보고는 발생주의·복식부기 방식에 의하며 다음 각 호의 일반원칙에 따라 이루어져야 한다.

1. 회계처리와 보고는 신뢰할 수 있도록 객관적인 자료와 증거에 의하여 공정하게 처리하여야 한다.
2. 재무제표의 양식 및 과목과 회계용어는 이해하기 쉽도록 간단명료하게 표시하여야 한다.
3. 중요한 회계방침과 회계처리기준·과목 및 금액에 관하여는 그 내용을 재무제표상에 충분히 표시하여야 한다.
4. 회계처리에 관한 기준과 추정은 기간별 비교가 가능하도록 기간마다 계속하여 적용하고 정당한 사유 없이 이를 변경하여서는 아니된다.
5. 회계처리를 하거나 재무제표를 작성할 때 과목과 금액은 그 중요성에 따라 실용적인 방법을 통하여 결정하여야 한다.
6. 회계처리는 거래의 사실과 경제적 실질을 반영할 수 있어야 한다.

제6조 (회계실체) ① 회계실체는 지방자치단체의 회계구분에 따라 일반회계, 기 타특별회계, 기금회계 및 지방공기업특별회계의 유형으로 구분한다.

② 회계실체는 그 활동의 성격에 따라 행정형 회계실체와 사업형 회계실체로 구분할 수 있다.

1. 행정형 회계실체는 지방자치단체의 일반적이고 고유한 행정활동을 수행하는 회계실체를 말한다.
2. 사업형 회계실체는 개별적 보상관계가 적용되는 기업적인 활동을 주된 목

적으로 하는 회계실체를 말한다.

- ③ 지방공기업특별회계는 「지방공기업법」에서 따로 정한 경우 이 기준을 적용하지 아니한다.

## 제 2 장 재무보고서

제7조 (재무보고서의 구성) 재무보고서는 결산총평·재무제표·필수보충정보 및 부속명세서로 구성된다.

제8조 (재무제표) 재무제표는 지방자치단체의 재정상황을 표시하는 중요한 요소로서 재정상태보고서·재정운영보고서·현금흐름보고서·순자산변동보고서 및 주식(주식)으로 구성된다.

제9조 (재무제표의 작성원칙) ① 지방자치단체의 재무제표는 일반회계·기타특별회계·기금회계 및 지방공기업특별회계의 유형별 재무제표를 통합하여 작성한다.

② 기타특별회계·기금회계 및 지방공기업특별회계의 유형별 재무제표는 해당 유형에 속한 개별 재무제표를 합산하되 내부거래를 빼고 작성한다.

③ 재무제표는 당해 회계연도분과 직전 회계연도분을 비교하는 형식으로 작성되어야 한다. 이 경우 비교식으로 작성되는 양 회계연도의 재무제표는 계속성의 원칙에 따라 작성되어야 하며 회계정책상의 변화 등 회계변경이 발생한 경우에는 그 내용을 주식(주식)으로 공시하여야 한다.

④ 「지방재정법」 제8조 및 동법 시행령 제4조에 따른 출납폐쇄기한 내의 세입금 수납과 세출금 지출은 당해 회계연도의 거래로 처리한다.

## 제 3 장 재정상태보고서

제10조 (재정상태보고서) ① 재정상태보고서는 특정 시점의 지방자치단체의 자산과 부채의 내역 및 상호관계 등 재정상태를 나타내는 재무제표로서 자산·부채 및 순자산으로 구성된다.

② 재정상태보고서는 별지 제1호 서식과 같다.

제11조 (자산·부채 및 순자산의 정의) ① 자산은 회계실체가 소유하고 이들 자산을 일정기간 보유하거나 사용함으로써 공공서비스 잠재력이나 경제적 효익을 창출할 수 있는 자원을 말한다.

② 부채는 과거 사건의 결과로 회계실체가 부담하는 의무로서 그 이행을 위하여 미래에 자원의 유출이 예상되는 현재 시점의 의무를 말한다.

③ 순자산은 회계실체의 자산에서 부채를 뺀 나머지 금액을 말한다.

제12조 (자산과 부채의 인식기준) ① 자산은 공공서비스의 잠재력을 창출하거나 미래의 경제적 효익이 회계실체에 유입될 것이 거의 확실하고 그 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때에 인식한다.

② 문화재, 예술작품, 역사적 문건 및 자연자원은 자산으로 인식하지 아니하고 필수보충정보의 관리책임자산으로 보고한다.

③ 부채는 회계실체가 부담하는 현재의 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 유출될 것이 거의 확실하고 그 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때에 인식한다.

제13조 (재정상태보고서의 작성기준) ① 자산과 부채는 유동성이 높은 항목부터 배열하는 것을 원칙으로 한다.

② 자산과 부채는 총액에 따라 적는 것을 원칙으로 하고, 자산의 항목과 부채 또는 순자산의 항목을 상계함으로써 그 전부 또는 일부를 재정상태보고서에서 제외하여서는 아니된다.

③ 가지급금이나 가수금 등의 미결산항목은 그 내용을 나타내는 적절한 과목으로 표시하고, 비망계정(비망계정)은 재정상태보고서의 자산 또는 부채항목으로 표시하지 아니한다.

제14조 (자산의 분류) ① 자산은 유동자산, 투자자산, 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설, 기타비유동자산으로 분류한다.

제15조 (유동자산) 유동자산은 회계연도 종료 후 1년 내에 현금화가 가능하거나 실현될 것으로 예상되는 자산으로서 현금 및 현금성 자산, 단기금융상품, 미수세금, 미수세외수입금 등을 말한다.

제16조 (투자자산) 투자자산은 회계실체가 투자하거나 권리행사 등의 목적으로

보유하고 있는 비유동자산으로서 장기금융상품, 장기대여금, 장기투자증권 등을 말한다.

제17조 (일반유형자산) 일반유형자산은 공공서비스의 제공을 위하여 1년 이상 반복적 또는 계속적으로 사용되는 자산으로서 토지, 건물, 임목 등을 말한다.

제18조 (주민편의시설) 주민편의시설은 주민의 편의를 위하여 1년 이상 반복적 또는 계속적으로 사용되는 자산으로서 도서관, 주차장, 공원, 박물관 및 미술관 등을 말한다.

제19조 (사회기반시설) 사회기반시설은 초기에 대규모 투자가 필요하고 파급효과가 장기간에 걸쳐 나타나는 지역사회의 기반적인 자산으로서 도로, 도시철도, 상수도시설, 수질정화시설, 하천부속시설 등을 말한다.

제20조 (기타비유동자산) 기타비유동자산은 유동자산, 투자자산, 일반유형자산, 주민편의시설, 사회기반시설에 속하지 아니하는 자산으로서 보증금 및 무형자산 등을 말한다.

제21조 (부채의 분류) 부채는 유동부채, 장기차입부채 및 기타비유동부채로 분류한다.

제22조 (유동부채) 유동부채는 회계연도 종료 후 1년 이내에 상환되어야 하는 부채로서 단기차입금, 유동성 장기차입부채 등을 말한다.

제23조 (장기차입부채) 장기차입부채는 회계연도 종료 후 1년 이후에 만기가 되는 차입부채로서 장기차입금, 지방채증권 등을 말한다.

제24조 (기타비유동부채) 기타비유동부채는 유동부채와 장기차입부채에 속하지 아니하는 부채로서 퇴직급여충당부채, 장기예수보증금, 장기선수수익 등을 말한다.

제25조 (순자산의 분류) ① 순자산은 지방자치단체의 기능과 용도를 기준으로 고정순자산, 특정순자산 및 일반순자산으로 분류한다.

② 고정순자산은 일반유형자산, 주민편의시설 및 사회기반시설 및 무형자산의 투자액에서 그 시설의 투자재원을 마련할 목적으로 조달한 장기차입금 및 지방채증권 등을 뺀 금액으로 한다.

③ 특정순자산은 채무상환 목적이거나 적립성기금의 원금과 같이 그 사용목적이 특정되어 있는 재원과 관련된 순자산을 말한다.

④ 일반순자산은 고정순자산과 특정순자산을 제외한 나머지 금액을 말한다.

## 제 4 장 재정운영보고서

제26조 (재정운영보고서) ① 재정운영보고서는 회계연도 동안의 재정운영에 대한 이익과 손실의 산정이 아닌 수익과 비용의 내역을 일정기준에 따라 체계적으로 표시하는 재무제표로서 수익과 비용으로 구성된다.

② 재정운영보고서에 기록하는 비용은 기능별로 표시하고, 기능별 재정운영보고서는 별지 제2호 서식과 같다.

③ 비용을 성질별로 분류하는 성질별 재정운영보고서는 필수보충정보로 보고하며, 성질별 재정운영보고서는 별지 제5호 서식과 같다.

제27조 (수익과 비용의 정의) ① 수익은 자산의 증가 또는 부채의 감소를 초래하는 회계연도 동안의 거래로 생긴 순자산의 증가를 말한다. 다만, 관리전환이나 기부채납 등으로 생긴 순자산의 증가는 수익에 포함하지 아니한다.

② 비용은 자산의 감소나 부채의 증가를 초래하는 회계연도 동안의 거래로 생긴 순자산의 감소를 말한다. 다만, 관리전환 등으로 생긴 순자산의 감소는 비용에 포함하지 아니한다.

제28조 (수익과 비용의 인식기준) ① 수익은 다음과 같이 인식한다.

1. 교환거래로 생긴 수익은 재화나 서비스 제공의 반대급부로 생긴 사용료, 수수료 등으로서 수익창출활동이 끝나고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.
2. 비교환거래로 생긴 수익은 직접적인 반대급부 없이 생기는 지방세, 보조금, 기부금 등으로서 해당수익에 대한 청구권이 발생하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.

② 비용은 다음과 같이 인식한다.

1. 교환거래에 따르는 비용은 반대급부로 발생하는 급여, 지급수수료, 임차료, 수선유지비 등으로서 대가를 지급하는 조건으로 민간부문이나 다른 공공부문으로부터 재화와 서비스의 제공이 끝나고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.
2. 비 교환거래에 의한 비용은 직접적인 반대급부 없이 발생하는 보조금, 기부

금 등으로서 가치의 이전에 대한 의무가 존재하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.

제29조 (재정운영보고서의 작성기준) ① 재정운영보고서는 다음 각 호에 따라 작성하여야 한다.

1. 모든 수익과 비용은 이 규칙에서 정하는 경우를 제외하고는 발생주의 원칙에 따라 거래나 사건이 발생한 기간에 표시한다.
2. 수익과 비용은 총액에 따라 기록하는 것을 원칙으로 하고 수익항목과 비용항목을 직접 상계하여서는 아니 된다.

② 수익과 비용은 그 발생원천에 따라 명확하게 분류하여야 하며, 해당 항목의 중요성에 따라 별도의 과목으로 표시하거나 다른 과목과 통합하여 표시할 수 있다. 이 경우 해당 항목의 중요성은 금액과 질적 요소를 고려하여 판단하여야 한다.

③ 행정활동과 관련한 비용산출을 위한 계산과 배부기준 등에 관한 사항은 행정안전부장관이 정하는 원가계산준칙에 따른다.

제30조 (수익의 분류) 수익은 자원조달의 원천에 따라 자체조달수익, 정부간이전수익, 기타수익으로 분류한다.

제31조 (자체조달수익) ① 자체조달수익은 지방자치단체가 독자적인 과세권한과 자체적인 징수활동을 통하여 조달한 수익으로서 지방세수익, 경상세외수익, 임시세외수익 등을 말한다.

② 지방세수익은 「지방세법」 제5조에 규정한 세목으로서 지방자치단체가 과세권을 바탕으로 반대급부 없이 징수하는 세금을 말한다.

③ 경상세외수익은 경상적이고 반복적으로 재화나 서비스를 제공하고 그에 대한 반대급부로 발생하는 세외수익으로서, 재산임대료수익, 사용료수익, 수수료수익, 사업수익, 징수교부금수익, 이자수익 등을 말한다.

④ 임시세외수익은 세외수익 중 비경상적이고 비반복적으로 발생하는 수익으로서, 국·공유재산매각수수료수익, 재고자산매각이익, 일반유형자산처분이익, 주민편의시설처분이익, 사회기반시설처분이익, 기타임시세외수익 등을 말한다.

제32조 (정부간이전수익) 정부간이전수익은 지방자치단체가 국가 등의 교부를

통하여 조달한 수익으로서, 지방교부세수익, 조정교부금수익, 재정보전금수익, 국고보조금수익, 시도비보조금수익 등을 말한다.

제33조 (기타수익) 기타수익은 제31조와 제32조에서 열거되지 아니한 수익으로서, 회계간전입금수익, 기부금수익, 외화환산이익, 외환차익 등을 말한다.

제34조 (비용의 분류) 비용은 「지방재정법 시행령」 제47조의 세출예산 과목구분에 따른다.

## 제 5 장 현금흐름보고서

제35조 (현금흐름보고서) ① 현금흐름보고서는 회계연도 동안의 현금자원의 변동에 관한 정보로서 자금의 원천과 사용결과를 표시하는 재무제표로서 경상활동, 투자활동 및 재무활동으로 구성된다.

② 현금흐름보고서는 별지 제3호 서식과 같다.

제36조 (현금흐름의 구분) ① 경상활동은 지방자치단체의 행정서비스와 관련된 활동으로서 투자활동과 재무활동에 속하지 아니하는 거래를 말한다.

② 투자활동은 자금의 용자와 회수, 장기투자증권·일반유형자산·주민편의시설·사회기반시설 및 무형자산의 취득과 처분 등을 말한다.

③ 재무활동은 자금의 차입과 상환, 지방채의 발행과 상환 등을 말한다.

제37조 (현금흐름보고서의 작성기준) ① 현금흐름보고서는 회계연도 중의 순현금흐름에 회계연도 초의 현금을 더하여 회계연도 말 현재의 현금을 산출하는 형식으로 표시한다.

② 현금의 유입과 유출은 회계연도 중의 증가나 감소를 상계하지 아니하고 각각 총액으로 적는다. 다만, 거래가 잦아 총 금액이 크고 단기간에 만기가 도래하는 경우에는 순증감액으로 적을 수 있다.

③ 현물출자로 인한 유형자산 등의 취득, 유형자산의 교환 등 현금의 유입과 유출이 없는 거래 중 중요한 거래에 대하여는 주식(주식)으로 공시한다.

## 제 6 장 순자산변동보고서

제38조 (순자산변동보고서) ① 순자산변동보고서는 회계연도 동안의 순자산의 증감 내역을 표시하는 재무제표로서 재정운영에 따른 운영차액과 기타순자산의 변동을 기재한다.

② 순자산변동보고서는 별지 제4호 서식과 같다.

제39조 (순자산의 증가와 감소) ① 순자산의 증가사항은 전기오류수정이익, 회계기준변경으로 생긴 누적이익 등을 말한다.

② 순자산의 감소사항은 전기오류수정손실, 회계기준변경으로 생긴 누적손실 등을 말한다.

## 제 7 장 결산총평, 주식(주식), 필수보충정보 및 부속명세서

제40조 (결산총평) ① 결산총평은 정보이용자들이 재무제표에 포함된 중요한 회계정보를 이해할 수 있도록 하기 위한 머리말, 재무분석 등의 설명자료를 말한다.

② 머리말은 재무제표를 바탕으로 주요특징사항 및 재무제표에 대한 요약설명으로 구성된다.

③ 주요특징사항은 지방자치단체의 개요, 재무보고와 관련한 회계정책 및 제도의 변화와 관련한 사항을 말한다.

④ 재무제표에 대한 요약설명은 당해연도 및 직전연도의 재정상태와 운영활동의 비교 및 변화원인에 관한 설명 등을 말한다.

⑤ 재무분석은 정보이용자들의 의사결정과 재정상황의 판단에 도움이 될 수 있도록 하기 위한 재무분석지표 및 지표에 관한 분석내용을 말한다.

제41조 (주식) ① 주식(주식)은 정보이용자에게 충분한 회계정보를 제공하기 위하여 채택한 중요한 회계정책, 회계과목의 세부내역 및 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항을 설명한 것을 말한다.

② 이 규칙에서 규정한 주식(주식)사항 외에 필요한 경우에는 다음 각 호의

사항을 주석(주석)으로 공시한다.

1. 지방자치단체 회계실체간의 주요 거래내용

2. < 삭 제 >

3. 타인을 위하여 제공하고 있는 담보보증의 내용

4. 천재지변, 중대한 사고, 파업, 화재 등에 관한 내용과 결과

5. 채무부담행위 및 보증채무부담행위의 종류와 구체적 내용

6. 무상사용허가권이 주어진 기부채납자산의 세부내용

7. 그 밖의 사항으로서 재무제표에 중대한 영향을 미치는 사항과 재무제표의 이해를 위하여 필요한 사항

제42조 (필수보충정보) ① 필수보충정보는 재무제표의 내용을 보완하고 이해를 돕기 위하여 필수적으로 제공되어야 하는 정보를 말한다.

② 필수보충정보는 다음 각 호의 정보를 말한다.

1. 예산결산요약표

2. 성질별 재정운영보고서

3. 관리책임자산

4. 예산회계와 재무회계의 차이에 대한 명세서

5. 그 밖에 재무제표에는 반영되지 아니하였으나 중요하다고 판단되는 정보

③ 제2항의 예산결산요약표 및 예산회계와 재무회계의 차이에 대한 명세서는 예산결산이 완료된 후에 첨부할 수 있다.

제43조 (부속명세서) 부속명세서는 재무제표에 표시된 회계과목에 대한 세부내역을 명시할 필요가 있을 때에 제공되어야 하는 추가적인 정보를 말한다.

제44조 (결산총평 등의 작성지침) 제40조부터 제43조의 규정에 따른 결산총평, 주석(주석), 필수보충정보 및 부속명세서의 내용과 서식은 행정안전부장관이 정한다.

## 제8장 자산 및 부채의 평가

제45조 (자산의 평가기준) ① 재정상태보고서에 기록하는 자산의 가액은 당해 자산의 취득원가를 기초로 하여 계상함을 원칙으로 한다. 다만, 교환, 기부채납, 관리전환, 기타 무상으로 취득한 자산의 가액은 공정가액을 취득원가로 한다.

② 재정상태보고서에 기재하는 자산은 자산의 진부화, 물리적인 손상 및 시장 가치의 급격한 하락 등의 원인으로 인하여 당해 자산의 회수가능가액이 장부가액에 미달하고 그 미달액이 중요한 경우에는 이를 장부가액에서 직접 차감하여 회수가능가액으로 조정하고 감액내역을 주식(주식)으로 공시한다. 이 경우 회수가능가액은 당해 자산의 순 실현가능액과 사용가치 중 큰 금액으로 한다.

제46조 (미수세금 등의 평가) ① 미수세금은 합리적이고 객관적인 기준에 따라 평가하여 대손충당금을 설정하고 이를 미수세금 금액에서 차감하는 형식으로 표시하며, 대손충당금의 내역은 주식(주식)으로 공시한다.

② 미수세외수입금, 단기대여금, 장기대여금 등에 관하여는 제1항의 규정을 준용한다.

제47조 (재고자산의 평가) 재고자산은 구입가액에 부대비용을 더하고 이에 선입 선출법을 적용하여 산정한 가액을 취득원가로 한다. 다만, 실물흐름과 원가산정방법 등에 비추어 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적이라고 인정되는 경우에는 개별법, 이동평균법 등을 적용하고 그 내용을 주식(주식)으로 공시한다.

제48조 (장기투자증권의 평가) 장기투자증권은 매입가격에 부대비용을 더하고 이에 종목별로 총평균법을 적용하여 산정한 취득원가로 평가함을 원칙으로 한다.

제49조 (일반유형자산과 주민편의시설의 평가) ① 일반유형자산과 주민편의시설은 당해 자산의 건설원가나 매입가액에 부대비용을 더한 취득원가로 평가함을 원칙으로 한다.

② 일반유형자산과 주민편의시설 중 상각대상 자산에 대한 감가상각은 정액법을 원칙으로 한다.

제50조 (사회기반시설의 평가) ① 사회기반시설의 평가에 관하여는 제49조의 규정을 준용한다.

② 사회기반시설 중 유지보수를 통하여 현상이 유지되는 도로, 도시철도, 하천 부속시설 등은 감가상각 대상에서 제외할 수 있으며, 유지보수에 투입되는 비용과 감가상각을 하지 아니한 이유를 주석(주석)으로 공시한다.

제51조 (무형자산의 평가) ① 무형자산은 당해 자산의 개발원가나 매입가액에 취득부대비용을 더한 가액을 취득원가로 한다.

② 무형자산은 정액법에 따라 당해 자산을 사용할 수 있는 시점부터 합리적인 기간동안 상각한다. 다만, 독점적·배타적인 권리를 부여하는 관계법령이나 계약에서 정한 경우를 제외하고는 20년을 넘을 수 없다.

제52조 (자본적 지출과 경상적 지출) 자산취득 이후의 지출 중 당해 자산의 내용연수를 연장시키거나 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로 처리하고, 당해 자산을 원상회복시키거나 능률유지를 위한 지출은 경상적 지출로 처리한다.

제53조 (부채의 평가기준) 부채의 가액은 회계실체가 지급의무를 지는 채무액을 말하며, 채무액은 이 규칙에서 정하는 것을 제외하고는 만기상환가액으로 함을 원칙으로 한다.

제54조 (지방채증권의 평가) ① 지방채증권은 발행가액으로 평가하되, 발행가액은 지방채증권 발행수수료 및 발행과 관련하여 직접 발생한 비용을 뺀 후의 가액으로 한다.

② 지방채증권의 액면가액과 발행가액의 차이는 지방채할인 또는 할증 발행차금으로 하고, 할인 또는 할증 발행차금은 증권 발행시부터 최종 상환시까지의 기간에 유효이자율 등으로 상각 또는 환입하고 그 상각액 또는 환입액은 지방채증권에 대한 이자비용에 더하거나 뺀다.

제55조 (퇴직급여충당 부채의 평가) ① 퇴직급여충당 부채는 회계연도말 현재 「공무원연금법」을 적용받는 지방공무원을 제외한 **무기계약근로자** 등이 일시에 퇴직할 경우 지방자치단체가 지급하여야 할 퇴직금에 상당한 금액으로 한다.

② 퇴직금 지급규정, 퇴직금 산정내역, 회계연도 중 실제로 지급한 퇴직금 등

은 주식(주식)으로 공시한다.

제56조 (채권·채무의 현재가치에 따른 평가) ① 장기연불조건의 매매거래, 장기금전대차거래 또는 이와 유사한 거래에서 발생하는 채권·채무로서 명목가액과 현재가치의 차이가 중요한 경우에는 이를 현재가치로 평가한다.

② 제1항의 현재가치는 당해 채권·채무로 인하여 받거나 지급할 총금액을 적절한 이자율로 할인한 가액으로 한다.

③ 제2항의 적절한 할인율은 당해 거래의 유효이자율을 적용한다. 다만, 당해 거래의 유효이자율을 확인하기 어려운 경우에는 유사한 조건의 국채수익률을 적용한다.

④ 제1항에 따라 발생하는 채권·채무의 명목가액과 현재가치의 차액은 현재가치 할인차금의 과목으로 하여 당해 채권·채무의 명목가액에서 빼는 방식으로 기록하고 적용한 할인율, 기간 및 회계처리방법 등은 주식(주식)으로 공시한다.

제57조 (외화자산과 외화부채의 평가) ① 화폐성 외화자산과 화폐성 외화부채는 회계연도 종료일 현재의 적절한 환율로 평가한 가액을 재정상태보고서 가액으로 한다.

② 비화폐성 외화자산과 비화폐성 외화부채는 당해 자산을 취득하거나 당해 부채를 부담한 당시의 적절한 환율로 평가한 가액을 재정상태보고서 가액으로 함을 원칙으로 한다.

③ 화폐성 외화자산과 화폐성 외화부채는 외화예금, 외화융자금, 외화차입금 등과 같이 화폐가치의 변동과 상관없이 자산과 부채금액이 계약 및 기타의 원인에 의하여 일정액의 화폐액으로 고정되어 있는 경우의 당해 자산과 부채를 말한다.

제58조 (리스에 따른 자산과 부채의 평가) ① 리스는 지방자치단체가 일정기간 설비 등 특정 자산의 사용권을 리스회사로부터 이전 받고, 그 대가로 사용료를 지급하는 계약을 말한다.

② 리스는 금융리스와 운용리스로 구분하며, 금융리스는 리스자산의 소유에 따른 위험과 효익이 실질적으로 리스이용자에게 이전되는 리스이고, 운

용리스는 금융리스 외의 리스를 말한다.

③ 금융리스는 리스료를 내재이자율로 할인한 가액과 리스자산의 공정가액 중 낮은 금액을 리스자산과 리스부채로 각각 계상하여 각각상각하고, 운용리스는 리스료를 해당 회계연도의 비용으로 회계처리한다.

제59조 (우발상황) ① 우발상황은 미래에 어떤 사건이 발생하거나 발생하지 아니함으로 인하여 궁극적으로 확정될 손실 또는 이익으로서 발생여부가 불확실한 현재의 상태 또는 상황을 말한다.

② 우발상황에는 진행 중인 소송사건, 채무에 대한 지급보증, 배상책임 등이 포함되며, 우발상황은 다음 각 호와 같이 처리한다.

1. 재정상태보고서일 현재 우발손실의 발생이 확실하고 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우: 우발손실을 재무제표에 반영하고 그 내용을 주석으로 표시
2. 재정상태보고서일 현재 우발손실의 발생이 확실하지 아니하거나 우발손실의 발생은 확실하지만 그 손실금액을 합리적으로 추정할 수 없는 경우: 우발상황의 내용, 우발손실에 따른 재무적 영향을 주석으로 표시
3. 우발이익의 발생이 확실하고 그 이익금액을 합리적으로 추정할 수 있는 경우: 우발상황의 내용을 주석으로 표시

제60조 (회계변경과 오류수정) ① 회계정책과 회계추정의 변경은 그 변경으로 재무제표를 보다 적절히 표시할 수 있는 경우 또는 법령 등에서 새로운 회계기준을 채택하거나 기존의 회계기준을 폐지하여 변경이 불가피한 경우에 할 수 있으며, 그 유형에 따라 다음 각 호와 같이 처리한다.

1. 회계정책의 변경에 따른 영향은 해당 회계연도의 재정상태보고서의 순자산에 반영한다. 다만, 회계정책의 변경에 따른 누적효과를 합리적으로 추정하기 어려운 경우에는 회계정책의 변경에 따른 영향을 해당 회계연도와 그 회계연도후의 기간에 반영할 수 있다.
2. 회계추정의 변경에 따른 영향은 해당 회계연도 후의 기간에 미치는 것으로 한다.
3. 회계정책 또는 회계추정을 변경한 경우에는 그 변경내용, 변경사유 및 변

경이 해당회계연도의 재무제표에 미치는 영향을 주석으로 표시한다.

② 오류의 수정은 전년도 이전에 발생한 회계기준적용의 오류, 추정의 오류, 계정분류의 오류, 계산상의 오류, 사실누락 및 사실의 오용 등을 수정하는 것으로서 다음 각 호의 구분에 따라 처리한다.

1. 중대한 오류: 오류가 발생한 회계연도 재정상태보고서의 순자산에 반영하고, 관련된 계정잔액을 수정. 이 경우 비교재무제표를 작성할 때에는 중대한 오류의 영향을 받는 회계기간의 재무제표 항목을 다시 작성한다.

2. 제1호 외의 오류: 해당 회계연도의 재정운영보고서에 반영

③ 회계변경과 오류수정의 회계처리에 대한 사항은 주석으로 표시하되, 제2항제1호에 따른 중대한 오류를 수정한 경우에는 다음 각 호의 사항을 주석으로 포함한다.

1. 중대한 오류로 판단한 근거

2. 비교재무제표에 표시된 과거회계기간에 대한 수정금액

3. 비교재무제표가 다시 작성되었다는 사실

제61조 (재정상태보고서일 후 발생한 사건) ① 재정상태보고서일 후 발생한 사건의 회계처리에 대해서는 행정안전부장관이 정한다.

② 재정상태보고서일 후 발생한 사건은 회계연도의 말일인 재정상태보고서일과 「지방재정법」 제8조 및 같은 법 시행령 제4조에 따른 출납폐쇄기한 종료일 사이에 발생한 사건으로서 재정상태보고서일 현재 존재하였던 상황에 대한 추가적 증거를 제공하는 사건을 말한다.

### 부 칙 <제348호, 2006.10.17>

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

②(재정상태보고서에 관한 경과조치) 이 규칙 시행당시 보유하고 있는 자산과 부채에 대한 개시재정상태보고서는 행정자치부장관이 따로 정하는 바에 따라 작성한다.

③(사회기반시설의 구분보고에 관한 경과조치) 이 규칙 시행 이전에 취득한 사회기반시설의 재정상태보고서 계상은 행정자치부장관이 따로 정하는 회계연도부터 적용하며, 사회기반시설 중 이미 조사된 내역은 주석(주석)으로 공시할 수 있다.

### 부 칙 <제414호,2007.12.31>

이 규칙은 공포한 날부터 시행한다.

부칙 <제54호, 2008.12.31> (행정안전부와 그 소속기관 직제 시행규칙)

제1조(시행일) 이 규칙은 공포한 날부터 시행한다. <단서 생략>

제2조 생략

제3조(다른 법령의 개정) ① 부터 ⑧ 까지 생략

⑨ 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 일부를 다음과 같이 개정한다.

제29조제3항, 제43조 및 제44조 중 "행정자치부장관"을 각각 "행정안전부장관"으로 한다.

⑩ 생략

### 부 칙

이 규칙은 공포한 날부터 시행하되, 2009년도 회계연도부터 적용한다.

【별지 제1호 서식】

재 정 상 태 보 고 서

당해연도 20××년×월×일 현재  
 직전연도 20××년×월×일 현재

지방자치단체명

(단위 : 원)

과 목	당해연도(20××년)						직전연도(20××년)							
	일반 회 계	기타 회 계	기 금 회 계	지공을 회 회	방업별 계	내 부 거래	계	일반 회 계	기타 회 계	기 금 회 계	지공을 회 회	방업별 계	내 부 거래	계
자 산														
I. 유동자산														
현금및현금성자산														
단기금융상품														
...														
II. 투자자산														
장기금융상품														
장기대여금														
...														
III. 일반유형자산														
토지														
입목														
건물														
건물감가상각누계액														
...														
IV. 주민편의시설														
도서관														
주차장														
...														
V. 사회기반시설														
도로														
도시철도														
...														
VI. 기타비유동자산														
보증금														
무형자산														
자산총계														
부 채														
I. 유동부채														
단기차입금														
유동성장기차입부채														
...														
II. 장기차입부채														
장기차입금														
지방채증권														
...														
III. 기타비유동부채														
퇴직급여충당부채														
...														
부채총계														
순 자 산														
I. 고정순자산														
II. 특정순자산														
III. 일반순자산														
순자산총계														
부채와순자산총계														

【별지 제2호 서식】

**재 정 운 영 보 고 서(기능별)**

당해연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

직전연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

지방자치단체명

(단위 : 원)

과 목	당해연도(20××년)							직전연도(20××년)							
	일반 회계	기 특별 회	타 특별 회	기 금 회 계	지 공 특 회	방 업 기 업 별 계	내 부 거 래 계	일반 회계	기 특별 회	타 특별 회	기 금 회 계	지 공 특 회	방 업 기 업 별 계	내 부 거 래 계	계
<b>I. 비용</b>															
입법및선거															
일반행정															
교육및문화															
보건 및 생활환경개선															
사회보장															
주택 및 지역사회개발															
농수산개발															
지역경제개발															
국토자원보존개발															
교통관리															
민방위관리															
소방관리															
지원 및 기타경비															
<b>II. 비용총계</b>															
<b>III. 자체조달수익</b>															
지방세수익															
경상세외수익															
임시세외수익															
<b>IV. 정부간이전수익</b>															
지방교부세 수익															
국고보조금 수익															
...															
<b>V. 기타수익</b>															
회계간전입금 수익															
기부금수익															
...															
<b>VI. 수익총계</b>															
<b>VII. 운영차액(VI-Ⅱ)</b>															

## 【별지 제3호 서식】

**현 금 흐 름 보 고 서**

당해연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

직전연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

지방자치단체명

(단위 : 원)

과 목	당해연도(20××년)						직전연도(20××년)									
	일반 회계	기 특 회	타 별 계	기 금 회 계	지 공 기 회	방 업 기 회	내 부 거 래	계	일반 회계	기 특 회	타 별 계	기 금 회 계	지 공 기 회	방 업 기 회	내 부 거 래	계
<b>I. 경상활동으로 인한 현금 흐름</b>																
1. 경상활동으로 인한 현금 유입액																
자채조달수익																
정부간이전수익																
...																
2. 경상활동으로 인한 현금 유출액																
인건비																
운영비																
정부간이전비용																
민간등이전비용																
...																
<b>II. 투자활동으로 인한 현금 흐름</b>																
1. 투자활동으로 인한 현금 유입액																
용자금의 회수																
장기투자증권의 처분																
일반유형자산의 처분																
...																
2. 투자활동으로 인한 현금 유출액																
용자금의 상환																
장기투자증권의 취득																
일반유형자산의 취득																
...																
<b>III. 재무활동으로 인한 현금 흐름</b>																
1. 재무활동으로 인한 현금 유입액																
차입금의 차입																
지방채증권의 발행																
...																
2. 재무활동으로 인한 현금 유출액																
차입금의 상환																
지방채증권의 상환																
...																
<b>IV. 현금의 증가(감소)(I + II + III)</b>																
<b>V. 기초의 현금</b>																
<b>VI. 기말의 현금(IV + V)</b>																

【별지 제4호 서식】

**순 자 산 변 동 보 고 서**

당해연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

직전연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

지방자치단체명

(단위 : 원)

과 목	당해연도(20××년)						직전연도(20××년)								
	일반 회계	기특회 회계	타별회 회계	기금 회계	지공특회 회계	방업별회 회계	내부 거래	계	일반 회계	기특회 회계	타별회 회계	기금 회계	지공특회 회계	방업별회 회계	내부 거래
I. 기초순자산															
II. 운영차액															
III. 순자산의 증가															
전기오류수정이익															
회계기준변경에 의한 누적이익															
...															
IV. 순자산의 감소															
전기오류수정손실															
회계기준변경에 의한 누적손실															
...															
V. 기말순자산 ( I + II + III - IV )															

【별지 제5호 서식】

**재 정 운 영 보 고 서(성질별)**

당해연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

직전연도 20××년×월×일부터 20××년×월×일까지

지방자치단체명

(단위 : 원)

과 목	당해연도(20××년)						직전연도(20××년)									
	일반 회계	기 특 회	타 별 계	기 금 회 계	지 공 기 특 회	방 업 기 별 계	내 부 거 래	계	일반 회계	기 특 회	타 별 계	기 금 회 계	지 공 기 특 회	방 업 기 별 계	내 부 거 래	계
<b>I. 자체조달수익</b>																
지방세수익																
경상세외수익																
...																
<b>II. 정부간이전수익</b>																
지방교부세수익																
국고보조금수익																
...																
<b>III. 기타수익</b>																
회계간전입금수익																
기부금수익																
...																
<b>IV. 수익총계</b>																
<b>V. 인건비</b>																
급여																
복리후생비																
...																
<b>VI. 운영비</b>																
소모품비																
지급수수료																
업무추진비																
...																
<b>VII. 정부간이전비용</b>																
타자치단체보조금																
조정교부금																
...																
<b>VIII. 민간등이전비용</b>																
민간사회복지 지원금																
사회단체보조금																
...																
<b>IX. 기타비용</b>																
<b>X. 비용총계</b>																
<b>XI. 운영차액(IV-X)</b>																



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.



A series of horizontal dotted lines extending across the page, providing a template for writing a memo.

# 복식부기

---

2010년 2월 일 인쇄

2010년 2월 일 발행

편 집 : 지방행정연수원 기획지원부

집 필 : 행정안전부 회계공기업과  
행정사무관 김수희

감 수 : 광주광역시 이우수

교 정 : 대구광역시 황남섭  
충청남도 신광식

인 쇄 : 한국보훈복지의료공단 신생인쇄조합

TEL : (02) 426-4415

FAX : (02) 429-9562

---

※ 이 책자의 전문(全文)은 지방행정연수원 홈페이지 ([www.logodi.go.kr](http://www.logodi.go.kr))에 게재되어 있습니다.

☎ 문의 : 031-250-5244 지방행정연수원 기획협력과 과 장 김광용  
서기관 조광오  
담 당 김시환

〈비매품〉

