

## 零點基準豫算制度 (ZBB: Zero-Base Budgeting)

卞 在 進\*  
李 軫 周\*

### ABSTRACT

This paper reviews the zero-base budgeting whose concept was developed in the late 1960's, and applied to the actual budgeting situations in the early 1970's. Since then, it has been expanded to become one of major tools in corporate planning and control system.

The primary purpose of this review is to clarify the followings; 1) concept of zero-base budgeting and its history, 2) relationships among zero-base budgeting, planning and program evaluation, 3) comparison of zero-base budgeting with other budgeting techniques, and 4) implementation procedure. Some discussions are also provided with respect to the practical implications of zero-base budgeting, its advantages and disadvantages, and others. Finally, the possibility of actual application in a local setting is investigated.

### 1. 서

오늘날 政府와 企業에 있어서 效果的인 豫算方法의 필요성은 날로 그 重要度を 더해가고 있다. 비교적 예산규모가 적고, 供給이 스스로 需要를 창조할 수 있을 정도의 市場狀況 아래서는 資源의 最適配分 문제가 그다지 시급하고 어려운 것이 아니었으나, 市場이 복잡해지고 이에 대처하기 위한 豫算規模가 날로 팽창하게 됨에 따라 效率的인 豫算方法을 통한 資源의 最適配分은 企業이나 政府나아가서 國民經濟全體의 市場에서 가장 중요한 문제中的 하나로 대두되기 시작하였다. 더욱이 企業에 있어서 製造間接費 및 一般管理費의 효율적인 統制는 企業의 死活을 좌우할 정도로 중요한 문제가 되었다.

效率的인 豫算方法은 한정된 財源으로 얼마만큼의 豫算을 어디에 어떻게 사용할 것인가를 결정하는 過程이다. (Pyhrr, 1973, ix) 지금까지의 傳統的 豫算方法에 의하면 今會計年度의 예산은 前會計年度豫算을 基

準(Base)으로 하고 物價上昇分만을 고려하여 편성하여 왔으며, 經濟性分析은 新規事業에 대하여서만 실시하여 結果적으로 豫算은 每年 증가하는 것이 보통이었다. 따라서 傳統的 豫算方法에 의하면 新規事業을 採擇하기는 어려워도 일단 採擇만 되면 여러 經濟外的인 要素에 의하면 數년에 걸쳐 豫算上에 그 자리를 지키게 된다. 달리말하여 傳統的 豫算方法에 의하면 數年內에 그 사업이 필요하리라 예상되면 당장에는 그 사업이 必要없다 하더라도 일단 今會計年度豫算에는 올려놓아야 하는 不合理한 面을 지니고 있다. 따라서 이러한 豫算方法은 現在의 事業이 얼마나 效率的으로 운영되고 있으며 또 收益을 증가시키기 위해서나 優先順位가 높은 새로운 사업에 財源을 調達하기 위하여 現在의 事業遂行水準을 얼마나 減少시킬 수 있을 것인가 하는 문제에 대해서는 解答을 주지 못하고 있다.

本稿에서 論及하고자 하는 零點基準豫算(Zero-Base Budgeting : 以下 ZBB)은 前會計年度의 豫算에 구애받지 않고 意思決定單位로 나누어진 組織體의 모든 事業에 대하여 零點基準(Zero-Base)을 적용하여 費用/收益分析(Cost/Benefit Analysis)을 행함으로써 특정사

\*韓國科學院 産業工學科

업의 채택여부를 결정하는 豫算方法이다. ZBB는 1970年美國 Texas Instrument(以下 T.I.)의 Peter A. Pyhrre에 의하여 開發되어 現在美國의 400~500個企業이 이를 도입하여 實施하고 있으며 美國聯邦政府에서도 1979會計年度의 예산을 ZBB에 의하여 編成할 것을 目標로 작업중에 있다.

本稿에서는 이러한 ZBB에 대하여 먼저 그 概念과 開發經緯를 살펴보고 其他 豫算方法과 ZBB를 比較分析한 후 우리나라 政府나 企業에서 실제 ZBB를 도입하고자 할 때 의거하여야 할 節次와 方法에 대하여 설명하였으며, 마지막으로 하나의 企劃, 豫算方法으로서의 ZBB에 대하여 綜合的인 評價를 시도하였다.

## 2. ZBB의 概念과 背景

本節에서는 零點基準豫算制度(Zero-Base Budgeting : ZBB)의 概念, 沿革, 用途, 目的등을 검토함으로써 企劃豫算方法으로서 ZBB를 分析하고자 한다.

먼저 企劃豫算部門에 있어서 傳統的 豫算方法의 虛失을 살펴보고, ZBB가 탄생하게 된 背景과 實際 導入 經緯를 간단히 살펴본 후, 그 概念과 目的, 使用現況 등을 차례로 詳述할 것이다.

### 2.1 傳統的 豫算方法

#### 2.1.1 傳統的 豫算方法의 假定

지금까지의 豫算編成은 일단 前會計年度의(以下 前年度) 豫算水準을 그대로 유지한 채 事業內容에 대한 具體的인 經濟性分析없이 人件費上昇, 物價上昇만큼

예산액을 증가시키고(이때까지는 말하자면 前年度 事業內容을 今年度 費用으로 그대로 수행할 때 필요한 豫算總額을 말한다.) 거기에 만일 新規事業이나 活動이 추가로 필요하다면 필요한 만큼의 豫算을 더한 금액을 今年度 豫算總額으로 把握하는 것이 보통이었다. 이를 도표로 表示하면 <그림 1>과 같다.

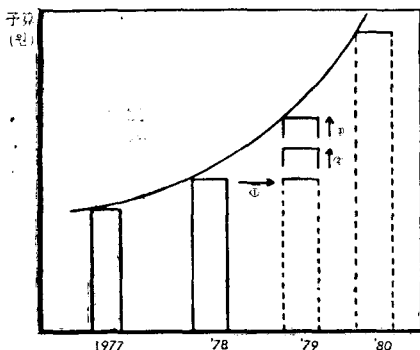
따라서 傳統的 豫算方法은 ① 今年度 施行事業은 戰略的인 면이나 組織日標의 圓滑한 達成을 위해 필수적이고 ② 따라서 次年度에도 계속 遂行되어야 하며 ③ 지금 現在 遂行하고 있는 方法이 가장 經濟的이고 效率的이며 ④ 그 方法이 次年度에도 계속 가장 經濟的이고 效率的인 方法으로 지속될 것이므로 오직 人件費와 物價上昇에 따른 增加분만 補償해 주면 된다는 네 가지 基本假定을 가지고 있다. (Anderson, 1976)

#### 2.1.2 傳統的 豫算方法의 缺點

傳統的 豫算方法에 의하면 ① 豫算이 機能中心의으로 편성되어 있기 때문에 예를들어 기업의 경우 마케팅 財務, 人事管理의 諸部門에서 얼마의 豫算이 所要되는가는 알 수 있어도 그 結果는 알지 못하고 ② 長期計劃은 주로 市場占有率, 生産性등을 그 目標로 하고 있기 때문에 兩者가 잘 符合되지 않으며 ③ 豫算이 會計計定中心으로 편성되어 있기 때문에 어떤 費目에 얼마의 豫算이 소요되는가는 알기 쉬워도 “왜” 그것을 支出하며 企業의 長期日標達成을 위해서는 과연 이 費目に 그만큼의 豫算金額을 지출하는 것이 最適인가는 알지 못한다. 또 ④ 各水準의 經營者들은 合理的인 經濟性의 뒷받침 없이 자기의 業務를 과잉보호하는 경향이 있으며 그경우 시급하고, 經濟性있는 新規事業이 있다 하더라도 그것은 한정된 財源과 前年度 事業內容이 今年度에도 그대로 持續되어야 한다는 美名아래 희생될 수 밖에 없을 것이다.

그리고 傳統的 豫算方法에 의하면 間接費가 계속 증가할 것이다. 그 이유로서 첫째 經營者들은 人力査定을 가장 곤란한 일이라 생각하고, 특히 자기部下를 企業全體의 經濟性을 위하여 減員한다는 문제에 대해서는 실로 無力하다. 특히 人力問題에 관한 한 傳統的方法에 의하면 전혀 도움을 받을 수 없고, 둘째 예산뿐만 아니라 組織도 機能中心의으로 되어 있기 때문에 費用이 얼마나 所要될 것인가에 대해서는 알 수 있어도 그 費用과 事業效果와는 直接的으로 比較하지 못하며, 셋째 참모조직(Staff Organization)은 該當分野의 專門家로 構成되어 있기 때문에 實際 必要以上으로 費用을 과장하기 쉽다는 점등을 들 수 있다. 또 傳統的 豫算方法에 의하면 ① 豫算決定權이 最高經營者에게

<그림 1> 傳統的 豫算方法에 依한 豫算決定



- ① 前會計年度 豫算水準의 經費를 그대로 認定
- ② 人件費, 物價上昇에 따른 豫算增加分
- ③ 新規事業을 爲한 豫算增加分

(資料源 : Check, 1977, p. 3)

集中되어 있는 反面 最高經營者는 豫算決定에 필요한 情報를 가지고 있지 못하고 ② 企業의 興件이 不利하여 數年間豫算긴축을 계속해 왔다면 一部 經營者는 기왕 尙감될 것을 고려하여 필요이상 的 豫算을 신청하는 등 여러가지 不合理的 面을 내포하고 있다.

結論的으로 傳統的 豫算方法에 의하면 經營者들은 얼마의 金額이 어떻게 使用될 것인지는 알지도 못하며, 현재 組織 全般的으로 어떤 事業이 왜 수행되고 있고 현재의 수행방법보다 더 좋은 方法은 어떤 것이 있으며 어떤 노력 이 더 필요한 가에 대해서는 알지 못한다.

## 2.2 ZBB의 發展經緯

### 2.2.1 ZBB 開發背景

ZBB가 개발되기 까지는 1960年代 초반에 개발된 여러가지 革新的 經營관리의 技法 즉 體系分析(System Analysis), PPB(Planning Programming Budgeting), 資本豫算(Capital Budgeting) 프로젝트 管理(Project Management), 費用/收益分析(Cost/Benefit Analysis) 등에 힘입은 바 크다(Carter, 1977). 그중에서도 특히 ZBB의 開發에 直接的으로 影響을 미친 技法은 다음과 같다.

#### 2.2.1.1 資本豫算

40~50年前에 使用하던 技法으로서 資本支出을 패키지(Package)나 프로그램(Program)別로 評價하던 方法이다. 各패키지에는 目標과 收益, 費用, 代案등이 기입되며 各 代案들은 投資收益率, 機會費用, 回收期間, 純現價등에 依하여 比較된다. 이것은 結局 ZBB概念과 동일하며 ZBB를 어떤 特定分野에 適用한 것에 지나지 않는다.(Cheek, 1977, p.8)

#### 2.2.1.2 PPB

1960年代에 美國防省 體系分析室에서 開發되어 軍需 部門과 우주계획에 應用되던 技法이다. 즉 豫算을 품로 프로그램單位로 評價하되 機能中心의이기 보다는 目標과 결부된 結果 中心의인 評價方法이며 次期 豫算年度에 국한하지 않고 事業(예 : 武器開發) 完成年度에 이르기 까지의 所要豫算을 事前에 미리 計上해 둬으로써 급격한 豫算變動을 방지한다. 또 프로그램間의 比較는 費用/收益分析을 利用한다.\*(Novick, 1969)

#### 2.2.1.3 프로젝트管理

1960年代의 美國 항공우주계획에 使用되던 管理技法으로서 各 프로젝트를 所要費用의 多寡로서만 評價하는 것이 아니고, 그 프로젝트를 遂行함으로써 發生하는 收益까지도 고려하여 評價하는 方法이다. 該當 프

로젝트의 技術의 妥當性, 法的 強制性, 運營 可能性까지도 같이 검토한다.(Cheek, 1977, p.10)

### 2.2.1.4 目標管理(MBO: Management by Objectives)

MBO도 위에서 열거한 技法들과 거의 비슷한 시대 의 개발된 것인데, 이것은 하나의 기법이기 보다는 經營哲學에 가깝다. 즉 組織은 單純히 受動的으로 환경에 適應하는 것이 아니라 活動目標을 가지고 이를 中心으로 환경조건을 統制하려고 해야하고 組織內의 諸關係는 目標의 連結로 協力을 效果의으로 유도해야 하며, 組織構成品이 스스로 일에 價値를 느껴 積極的 意慾을 갖게 해야한다는 것이 그 中心概念이다.(金植鉉, 1971)

### 2.2.1.5 間接價値分析(Overhead Value Analysis: OVA)

1970年代 中반에 開發된 것인데 各 프로그램을 費用/收益分析을 통해 評價하는 것은 同一하지만 서어비스(Service) 수요단위와 서어비스 공급단위를 相互連結하여 最高經營者가 豫算을 최종적으로 決定하기 이전에 서어비스 供給單位 經營者의 同意가 이에 先行되어야 한다는 것이 다르다. ZBB는 豫算決定過程에 있어서 특히 이러한 一線經營者들의 참여와 同意를 필요로 하고 있다.

### 2.2.1.6 一括豫算(Bracket Budgeting)

가장 最近에 開發된 技法이다. 費用發生은 예견할수 있지만 收益發生은 예견하기 어려우므로 특히 참모조직의 豫算의 경우 統計的 技法을 이용하여 해당 프로그램의 收益이 발생할 確率을 구한다.(Cheek, 1977, p. 11)

이상 위에서 列擧한 諸技法들이 發展하여 ZBB가 탄생하기까지의 過程을 요약하면 <그림 2>와 같다.

## 2.2.2 ZBB發展經緯

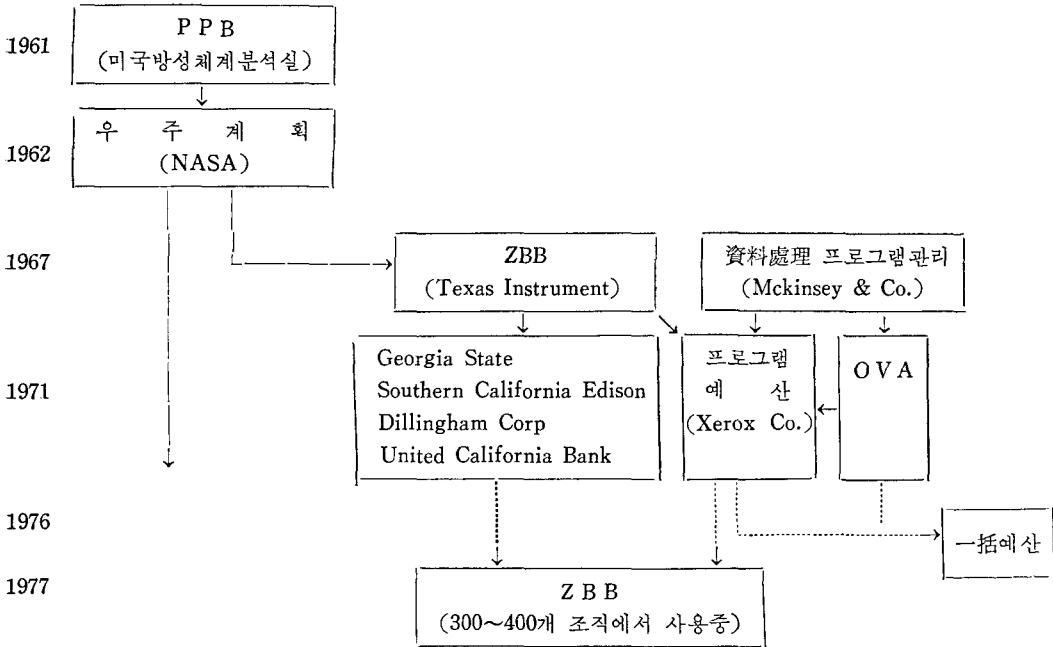
### 2.2.2.1 企業體

ZBB와 類似한 概念을 公式의으로 처음 企業豫算部門에 적용한 것은 美國農林省이었던나 실패로 끝나고 말았고(Reh fuss, 1977) 이러한 豫算方法을 ZBB(Zero-Base Budgeting)로 命名하고 실제 모든 프로그램과 經費의 支出을 ZBB에 依해 評價하기는 Texas Instrument (T.I.)에서의 Pyhrr가 처음이었다. 그가 느끼기에 당시 T.I.의 조직 및 경영에 있어서 첫째 最高經營者가 기대하는 組織의 目標과 實際豫算이 허용하는 目標의 達成과는 큰 차이가 있었고 둘째 예산이 組織階層上의 業務量과 責任에 따라 均分되어 있지 않았으며 세계 組織運營上의 意思決定은 意思決定을 함으로써

\*PPB와 ZBB와의 關係에 대해서는 4節에서 詳述할 것임.

零點基準豫算制度

<그림 2> ZBB 略史



(資料源 : Cheek, 1977, p. 9)

所要되는 豫算과 무관하게 결정되는 등의 여러문제점이 있었다. 따라서 그는 前年度의 豫算을 “零(Zero)”으로 보고 모든 事業과 經費의 지출을 每年 零點수준에서 再評價하는 것을 골자로 하는(여기에서 Zero-Base Budgeting이란 用語가 나왔다) ZBB를 생각하게 되었으며, 1970년도 T.I.참모 및 연구부서(Staff & Research Department)의 豫算에 ZBB를 처음 適用하게 되었다. 나아가서 1971년도 부터는 T.I.의 全組織에 걸쳐 ZBB를 適用하기에 이르렀고, 이때의 經驗을 바탕으로 그는 1970년도 Harvard Business Review 11/12月號에 ZBB에 관한 論文을 기고하여 ZBB普及을 위한 契機와 基礎를 마련하였다(Pyher, 1973, p. xi)

2.2.2.2 政府

Carter대통령은 1970년 Georgia州知事선거유세에서 “단정적인 적자를 면하지 못하고 있는 州政府豫算을 대폭 改編하고 行政府내에 있는 非能率的인 요소를 과감히 제거하여 健全財政의 기틀을 確立할 것”을 그의 선거공약으로 내세웠다. 1970년 州知事로 당선됨에 따라 그는 당초 선거공약대로 州政府의 改編에 착수하였는데 때마침 Harvard Business Review에 실린 Pyher의 論文을 발견하고 州政府水準에 있어서 ZBB導入可能性을 검토하기 위해 그를 Atlanta에 초빙하였다. 그 결과 1972/73會計年度에 州政府豫算을 ZBB에 의해 編成하기로 결정하고, 1972년 1월 13일 州議會에서 “州政

府의 行政減少없이 ZBB에 의하여 적어도 今年豫算中 5천5백만불 이상을 節約할 것”을 약속하였다(Minmier and Hermanson, 1976)

또한 Carter대통령은 1976년 대통령선거유세시 “現在 美國이 가장 必要로 하는 것은 보다 效率的인 國家經營이다. 특히 現在의 國家豫算制度는 非效率的이고 혼돈되어 있으며 議會나 大統領에 의해 統制되어질 수 없는 상태에 있다. 따라서 내가 단일 大統領이 된다면 聯邦政府의 모든 部門에 걸쳐 ZBB를 導入할 것이다”라고 공언하였다. 실제로 그가 美國大統領으로 當選된 후 OMB의 高位豫算當局者들은 과거 PPB나 MBO등의 導入失敗를 예로들어 ZBB導入이 民主黨의 禮儀的인 조치에 지나지 않으며 더우기 人口 5백만, 公務員 7천 9백, 예산 5억불, 예산분석담당자 15명 규모의 Georgia州와 人口 2억3백만, 公務員 5백만, 總豫算 4천6백억불 예산분석담당자 180명 規模의 聯邦政府와는 次元이 다르고 더구나 그것도 6個月안에 ZBB를 導入한다는 것은 거의 實現可能性이 희박한 것으로 받아들였다. 그러나 실제 11月末 當選되고 즉각 施行에 들어감으로써 과연 그것이 施行될 수 있을까 하는 一般人의 好奇心을 拂拭하였는데, 1977년 2월 14일 大統領은 各部處에 OMB의 指示에 따라 各部處 固有의 ZBB體系를 개발하여 늦어도 6월까지 ZBB方式에 의한 1979년도 豫算要求書를 제출할 것을 命하였다. ZBB에 관한 OMB

의 基本方針은 어떠한 一方의인 指示를 止揚하고, 각 부처업무의 固有性을 反映하여 部處別 業務의 規模와 多樣性에 맞는 ZBB체계를 발견하도록 유도하는 것이었다. OMB의 관리의 말을 빌리면 “어떤 經營技法도 이렇게 一時에 流行한 적이 없다”고 할 만큼 Washington 백악관 주위의 거의 모든 서점이 Peter A. Pyhrr의 책을 비치하고 있는 정도이다. (Haider, 1977)

### 2.3 ZBB의 概念, 目的, 其他

#### 2.3.1 ZBB의 概念

Zero-Base Budgeting의 Budgeting은 잘못된 表現이다. 왜냐하면 Budgeting이란 흔히 會計전문가에 의해 지배되는 숫자中心의인 概念인데 비하여 ZBB는 企劃, 豫算, 日常의 의사결정 등 經營全般에 걸쳐 經營改善에 이바지 할 수 있는 보다 광범위한 概念이기 때문이다. 使用者에 따라서 Zero-Base Planning & Budgeting (Logan M. Cheek), 또는 Zero-Base Operational Planning & Budgeting (Donald N. Anderson)이라고 달리 부르는 理由도 바로 그것이다.

ZBB는 前年度 豫算을 없애는 것으로 看做하고 (Zero-Base) 組織階層上的 各 經營자로 하여금 次期年度의 豫算要求內容을 零點수준에서 체계적인 分析方法을 통하여 상세히 새로 分析하고 그 만큼의 豫算을 그때 使用해야 하는 이유를 各擔當 經營자가 證明할 것을 요구하는 企劃 및 豫算過程이다. 또한 ZBB를 導入하는 過程에서는 組織體의 業務를 意思決定單位 (decision unit)라는 別個의 덩어리로 把握하고 個個의 意思決定單位에 對하여 意思決定패키지 (decision package)를 개발한 후 개발된 意思決定패키지에 대하여 次上級자가 利益寄與度나 組織目標達成에 있어 重要도에 따라 優先順位の 序列을 매길 것을 요구한다. (Pyhrr, 1973). 이를 중요한 要素別로 설명하면 첫째 모든 業務에 관하여 궁극적인 責任과 權限은 그 業務를 담당하는 一線經營자에게 있다. 從來에는 最高經營자가 決定權을 전달하고 있었으나 ZBB에 의하면 業務의 內容을 철저히 파악하고 組織 最一線에서 실제 그 業務를 담당하고 있는 經營자로 하여금 所要經費의 支出에 대하여 全의인 責任을 지도록 한다.

둘째 모든 業務는 意個決定單位라는 別個의 덩어리로 把握되고 個個單位에 대하여 相互 獨立의인 對替패키지 (alternative package)와 漸增費用 (incremental cost)으로 表示되는 漸增패키지 (incremental package)가 개발된다. 各各에 대해서는 後述하겠지만 重要한 것은 機能에 의한 投入 中心의 (input-oriented) 概念이 아니라 目標(예를 들어 投資收益率, 總收益寄與度)

에 의한 產出中心의 (output-oriented) 概念인 점이다. 세계 모든 패키지 (package)의 選擇은 체계적인 分析 法에 의하여 決定된다. 當該패키지를 遂行함으로써 발생하리라 期待되는 收益은 그것이 有形 (tangible)이거나 無形 (intangible)이거나를 不問하고 거기에 所要되는 費用과 대비하게 되며, 나아가서 費用/收益分析 法에 의한 經濟性分析 以外에 그 事業이 法的으로 重要되는 內容인가 또한 技術의으로 妥當性이 있는가의 여부에 대해서도 檢討할 것을 요구한다.

네째 모든 패키지는 그 重要도에 따라 序列을 (rank) 매기게 된다. 이 序列을 매기는 過程은 위에서 설명한 意思決定패키지의 개발과 함께 ZBB를 構成하는 가장 중요한 부분이며 注意를 요한다.

#### 2.3.2 ZBB의 目的

ZBB를 도입하는 目的은 과거 傳統의 豫算方法의 短點을 止揚하고 意思決定패키지로 나누어진 業務를 重要도에 따라 序列을 매기는 과거에서 最高經營者로 하여금 經費支出을 평가하고 現在의 業務內容과 水準 規模擴張, 利益目標, 資源配分 등의 諸問題에 있어서 손쉽게 代替效果 (trade-off)의 타협점을 찾을 수 있도록 情報를 제공해 주는데 있다. (Pyhrr, 1976)

政府水準에 있어서 ZBB를 導入하는 目的으로 Carter 大統領은 ① 不必要하고 反復의이며 浪費的인 프로그램을 제거하고 ② 公共需要를 충족시키기 위해 民間企業과 유사한 正常體制를 확립하고 ③ 立法과 行政의 二元的인 過程을 立法府와 行政府의 協力을 통한 한개의 過程으로 統合하기 위해 ZBB를 도입한다고 하고 (Hartman, 1977) New Jersey 州에서는 ① 豫算決定權者에게 經費를 줄이고 豫算增加를 통제하는 合理의 手段을 제공하고 ② 決定에 필요한 情報와 가능한 代案을 제시하고 ③ 過去에 慣行的으로 遂行되어온 事業을 再評價할 수 있는 能力을 제공하는 등의 세가지를 ZBB도입의 目的으로 들고 있다. (Scheiring, 1976) 이외에 ZBB를 導入하는 목적으로는 經營者에 대한 教育效果, 組織의 分權化, 長期計劃과 豫算의 統合, 重複된 業務의 파악등을 들 수 있다.

#### 2.3.3 ZBB의 使用現況

1969年 Pyhrr에 의하여 ZBB가 開發된 이래 1976年 까지 약 100餘個의 企業이 利益問題, 成長問題, 配合問題에 ZBB를 이용하고 있으며 (Stonich, 1976) 1977年 까지는 美全域에 걸쳐 약 300~400餘個의 企業이 ZBB를 사용하고 있다. (註) (Cheek, 1977, p. 8)

(註) Texas Instrument; Xerox Co; New Brunswick Co; Southern California Edison Co; A Canadian Utility

政府水準에서는 Georgia州에서 1972/73會計年度の豫算을 ZBB로 처음 편성한 이래 New Jersey, New Mexico州에서도 ZBB를 이용하여 豫算을 편성하고 있으며 美聯邦政府에서는 1979會計年度の 豫算을 ZBB로 編成하기 위하여 作業을 進行중에 있다(Haider, 1977)

2.3.4 ZBB의 用途

企業이 어떤 狀況下에서, 또 어디에 ZBB를 使用할 수 있는가 하는 問題는 ZBB過程(Process)을 設計하는데 매우 重要한 問題이다. ZBB는 企業이 ① 財務的側面에서 利益幅이 날로 減少하거나 販賣量이 每年 또는 分期別로 심각하게 變動할 때 ② 經營政策決定에 있어서 費用/收益分析이 行해지고 있지 않거나 現在의 企劃豫算道具가 不實할 때 ③ 經營一般에 있어서 現在의 經營體制가 過多한 經費使用을 抑制하지 못하거나 資源의 配合機能이 원활하지 못할 때 ④ 目標管理(Management By Objectives; MBO)등과 같은 現在의 企劃豫算制度가 組織의 統合機能을 충분히 수행하지 못할 때 有用하다(Stonich, 1971, p.10)

ZBB는 企業活動中에서 製品製造와 直接 關係가 없는 서어비스나 補助部門 즉 擔當 經營者의 裁量이 허용되는 部門에 適用 가능하다. 裁量이 許容되는 部門이란(Actionable or Discretionary Activity) 비록 主觀的인것은 하지만 費用/收益分析이 可能한 분야로서 ① 一般管理部門에 있어서 是 財務, EDP, 人事, 監督分野, ② 技術部門에 있어서 研究開發(R&D), 工務(Engineering), 實驗, 品質管理, 設備維持 및 管理, 生産計劃分野 ③ 商業部門에 있어서 購買, 마케팅(Marketing), 販賣, 交通分野등을 말한다. 다시 말하여 ZBB는 製品製造와 直接 關係가 있는 直接原價發生部門에는 使用할 수 없는데 그 이유는 그러한 部門에서의 經費支出은 生産量의 增加에서 起因한 것이므로 반드시 그것이 販賣量의 增加를 통해 利益의 增大를 가져온다고는 보기 어렵기 때문이다. 直接原價 發生部門에는 適用할 수 없다고 하여, 費用發生의 대부분이 直接原價인 대규모 製造業의 經營에 ZBB가 無力하다는 것은 아니다. 오히려 企業의 이익을 좌우하는 것은 直接原價部分이 아니라 비록 그 차지하는 部分이 微少하다하더라도 ZBB가 適用될 수 있는 間接費部分이다. 예를 들어 마케팅과 R&D프로그래에 대한 支援이 원활하지 못하면 長期成長計劃에 차질을 가져올 수 있고 R&D나 生産計劃에 投資를 기울리면 製造技術의 發達과 直接原價에 증대한 影響을 미칠 수 있는 것과 같다. 어떤 製造會社에 있어서도 이러한 活動은 經營者에게 利益達成을 爲한 레버리지(leverage)를 提供해 준다는 점에서 매우 重要한 것이다.(Pyhrr, 1976)

3. ZBB와 企劃(Planning) 및 프로그램評價(Program Evaluation)

本節에서는 ZBB의 概念을 더욱 分明히 하기 爲기 爲기 包括的인 하나의 經營過程으로서의 ZBB를 살펴보고자 한다.

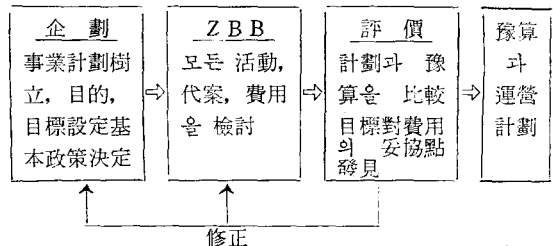
먼저 ZBB와 企劃 및 프로그램評價 相互間의 關係를 살펴본 뒤, 三者間의 關係와 綜合的인 메카니즘(mechanism)을 제시할 것이다.

3.1 相互關係

3.1.1 ZBB와 企劃

일반적으로 企劃이란 產出中心의(Output Oriented)인 개념인데 반하여 豫算(Budgeting)이란 投入中心의(Input-Oriented) 概念이다. (Pyhrr, 1973) 企劃은 豫算決定을 爲기 爲기 目標과 目的을 정해두고 事業의 優先順位와 事業成果에 대하여 필요한 情報를 提供해 주는 反面, ZBB는 長期計劃을 수립하는 한 방법이 된다. 왜 냐하면 長期計劃을 위한 事業分析은 단 한번의 豫算 編成으로 이루어 지는 것이 아니고 數年間의 ZBB에 대한 經驗이 축적되고 그것이 企劃過程에 還流되어 이루어 지기 때문이다. (그림 3 참조)

<그림 3> ZBB와 企劃過程



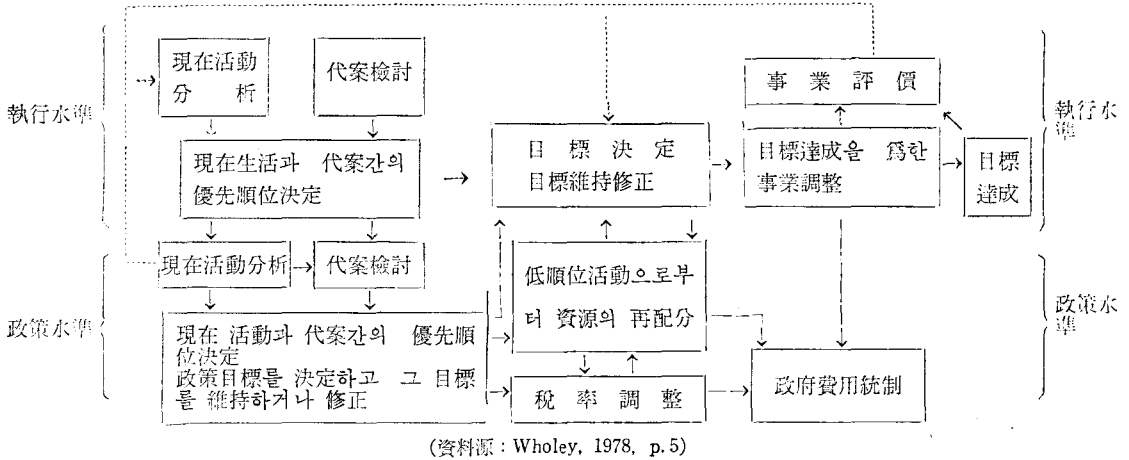
(資料源 : Pyhrr, 1973, p.3)

3.1.2 ZBB와 프로그램評價

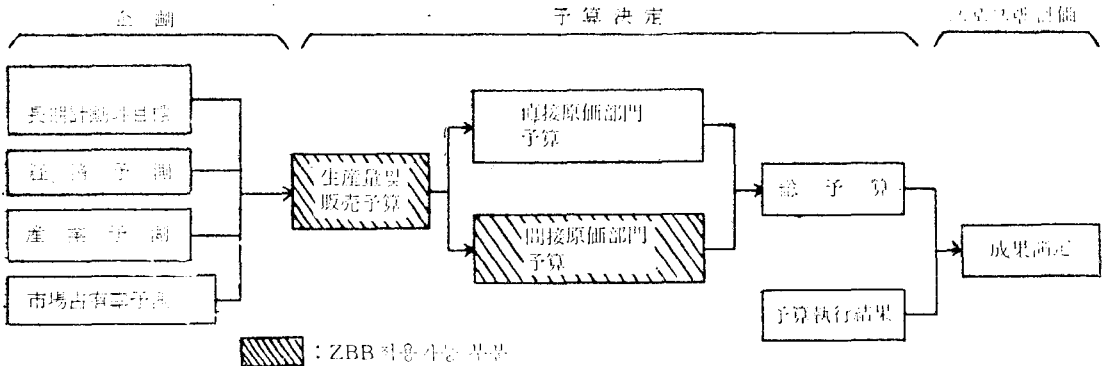
ZBB와 프로그램評價는 政策을 결정하고 執行하는데 있어 相互補完的인 과정이다. ZBB는 政策決定者와 經營者 사이에 共通으로 使用할 수 있는 目標과 現實的인 成果達成尺度를 제공해 주는 反面 프로그램評價는 豫算決定에 필요한 情報를 提供해 준다. 예를 들면 非效率率의인 道路순찰업무를 줄이기 爲기 爲기 犯罪發生率이나, 輿論등의 情報가 必要하며, 學校保健業務를 줄이기 爲기 爲기 關聯費用과 학교의 료업무에 대한 主觀的인 評價등이 必要할 것이다. (Wholey, 1978, p.51)

政府水準에 있어서 業務의 遂行은 政策決定과 執行의 두가지 차원에서 나누어 볼 수 있고 그경우 ZBB와

<그림 4> ZBB와 프로그램評價



<그림 5> 豫算決定, 企劃過程, 프로그램評價의 綜合메카니즘



프로그램評價와의 관계는 <그림 4>와 같다.

### 3.1.3 企劃과 프로그램評價

長期計劃을 작성하는 과정에서 政策決定者는 過去事業評價의 결과를 사용할 수 있고 새로운 事業評價에 관한 情報를 제공받을 수 있다. 逆으로 프로그램評價는 長期計劃의 效率性과 妥當性(feasibility)을 높이고, 政策決定者로 하여금 문제를 定義하고 代案을 분석하며 現實的인 目標과 目的을 說定하고 가장 成功할 確率이 높은 事業을 선택하는데 필요한 情報를 제공해 준다.

### 3.2 綜合

企劃하는 過程에서 組織體는 目標를 분명히 하고 目標達成에 필요한 基本政策을 수립하여 豫算決定이나 프로그램評價에 기초를 제공해준다.

豫算決定은 企劃하는 데 필요한 情報를 제공해 주는 한편 프로그램評價의 先行條件이 되며, 프로그램評價는 미래의 長期計劃과 豫算決定을 위하여 데이터 베이스(Data Base)를 提供해 준다. 이를 요약하면 <그림 5>와 같다.

零點基準豫算制度

<그림 5>는 豫算一般과 企劃 및 프로그램 評價사이의 關係를 說明해 주고 있는데 특히 빋금친 부분은 ZBB가 適用될 수 있는 分野를 가리키고 있다.

4. ZBB와 다른 豫算方法과의 比較

本節에서는 傳統的 豫算方法, 漸增的 豫算方法, PPB 등의 기존 豫算方法에 대하여 살펴보고, ZBB와 上記 豫算方法과의 差異와 相互補完可能性에 대하여 검토해 보고자 한다.

4.1 傳統的 豫算方法과 ZBB

長期計劃에 따른 기업의 目標과 代案을 설정한 후 具體的인 豫算編成作業에 들어가 販賣額을 豫測하고 標準原價計算制度를 이용하여 製品生産에 필요한 直接原價를 計算하기까지의 過程은 兩者가 동일하다. 그러나 담당經營者가 어느정도 事業遂行水準에 있어서 裁量을 가지는 部門의 原價의 경우 傳統的 方法에 의하면 現在의 費用과 新規事業費用을 推定하는 것이 別個의 過程으로 이루어지는데 반해 ZBB에 의하면 現在의 活動과 新規事業費用의 推定이 意思決定패키지를 파악하는 過程에서 同時에 이루어지며 따라서 傳統的 豫算方法과는 달리 現水準의 豫算범위內에서 既存事業을 제거하거나 그 規模를 縮小함으로써 新規事業資金 調達이 가능하다. 한편 傳統의 方法에 의하면 豫算을 目標達成程度에 따라 評價하며 필요한 경우 豫算全過程을 다시한번 거쳐 수정해야 하는데 반하여 ZBB에 의하면 豫算編成節次가 하나의 運營計劃節次이며 자연히 計劃과 所要豫算이 비교되고 만일 修正의 필요가 있을 때에도 全過程을 다시 다 거칠 필요는 없다.

재미있는 것은 ZBB에 의하면 細部豫算이 不必要한 점이다. 왜냐하면 經費支出에 대한 統制가 豫算編成過程에서 저절로 이루어 지기 때문이다. 이들 豫算방법의 비교가 <表 1>에 요약되어 있다.

4.2 漸增的 豫算方法과 ZBB

漸增的 豫算方法(Incremental Budgeting)에 의하면 豫算擔當者가 組織體 全部의 活動을 검토하기 보다는 代案이 서로 다른 政策이나 前年度 豫算에 대비한 增加분에 대해서만 分析하고 重要的 모든 價值中에서 社會目標과 制約條件에 맞는 限界價值만 취급한다. (Mimier and Hermanson, 1976) 따라서 ZBB와는 <表 2>와 같은 差異가 있다.

4.3 PPB와 ZBB

4.3.1 PPB의 問題點

<표 1> 傳統的 豫算方法과 ZBB의 比較

豫算節次	傳統的方法 (숫자中心的)	Z B B (經營中心的)
1. 長期計劃 (3~5年)	目標, 目的, 戰略	目標, 目的, 戰略
2. 豫算編成 (1年)	販賣豫測 直接原價計算 (標準原價計算 制度利用) 現在活動費用計 算, 新規事業費 計算, 細部豫算	販賣豫測 直接原價計算 (標準原價計算制度 利用) 現在活動과 代案分析 新規事業과 代案分析 優先順位決定
3. 評價	豫算을 目標과 比較	豫算을 計劃과 比較 現在의 活動과 發展 必要性, 利益目標와 의 妥協點모색
4. 最終結果	最終豫算	豫算과 運營計劃 수 립

(資料源 : Pyhrr, 1976)

<표 2> 漸增的 豫算方法과 ZBB의 比較

漸增的 豫算方法	Z B B
前年豫算水準에서 出發 新規事業에 대해서만 費用 /收益分析을 行함 화폐액中心 企業總體的으로 새로운 運營 方法을 開發하지는 않 는다. 해당사업에 관한 豫算은 全部 받아들이거나 全部 棄却(all or not)	前年豫算을 "Zero"로看做 모든 活動에 대해서 費用 /收益分析을 行함 目標과 活動 새로운 接近方法을 試驗  事業目標를 達成하는 水 準에 따라 遂行하는 方法 이 여러가지가 있을수 있 다.(漸增的패키지)

(資料源 : Stonich, 1977, p. 3)

PPB는 戰略的 目標의 費用과 結果를 파악하고 評價하기 위해(Planning), 또 戰略的 目標을 時間에 따른 人的資源과 物的資源으로 환산하고(Programming), 所要 人的 및 物的資源을 豫算額으로 환산하기 위해 (Budgeting) 1961年 McNamara長官의 주도하에 美國防省에서 처음 試圖된 豫算方法이다. 1965년 聯邦政府 水準에 있어서 全面的으로 PPB를 도입하기 위해 다음과 같은 다섯가지 理由가 제시된 바 있다. 즉 ① 國家全體의 單一目標를 파악하고, 目標間의 優先順位를 결정하며 ② 그 目標를 達成하기 위한 代案을 개발하고



③ 事業遂行에 소요되는 費用과 豫想收益을 事業 繼續 年度 全體에 걸쳐 豫測(Project)하고 ④ 將來 數年에 걸친 計劃을 미리 수립하고 ⑤ 事業成果의 분석을 통해 統制機能을 強化하기 위하여 PPB를 導入하게 된 것이다. (Pyhrr, 1973, p.143) 사실 PPB를 통하여 ① 目標을 명확히 파악하게 되었고 ② 프로그램의 投入과 產出에 관하여 더 많은 情報를 얻을 수 있게 되었고 ③ 意思決定에 있어서 合理的인 分析手段을 사용하게 된 점 ④ 프로그램評價에 대하여 보다 注意를 기울이게 되었고 ⑤ 經營의 效率性을 크게 향상시키게 된 점 등의 여러가지 면에 기여한 바가 적지 않았지만 ① 프로그램評價가 意思決定過程에 連結되어 있지 않아 調整이 힘들고 ② 非效率的이고 過多한 經費를 요구하는 프로그램의 經濟性 評價手段의 缺如로 말미암아 無限定 계속될 수 있고 ③ 企劃過程의 수행의 원활치 않았으며 ④ 특히 프로그램構造가 一意的(Unique)으로 명확하게 定義되지 않았고 ⑤ 프로그램에 대한 分析이 단순히 記述的이고 非分析的인 점등의 문제점 또한 적지 않았다. (Pyhrr, 1973)

그러나 무엇보다도 중요한 것은 ① PPB는 무엇을 할 것인가에 대해서는 關心을 가졌으나 왜 그것을 해야 하는가에 대해서는 무관하였고 ② 실제 豫算編成過程에서는 사전에 政策決定과 代案에 대한 評價가 선행되어야 할에도 PPB에 근거를 둔 豫算은 企劃(Planning)과 Programming 過程에서 나온 意思決定에 근거를 둔 단순한 費用計算에 지나지 않았으며 ③ PPB는 政策을 도입하고 프로그램決定을 내리는 系線組織의 經營者에 대하여 아무런 運營道具를 제공해주지 못하고 ④ PPB는 여러가지 財源規模에 따른 事業의 成果를 評價하는데 아무런 도움을 주지 못했고 ⑤ PPB는 新規事業의 나 前年度에 대비하여 費用의 상당한 差異가 나는 事業에만 注意를 집중하였으며 現在 진행중인 事業의 계속적인 評價에 대해서는 아무런 道具를 제공해 주지 못하였다.

#### 4.3.2 PPB와 ZBB

ZBB는 PPE에 內在하는 諸問題點을 解決할 수 있도록 도와주고 PPB를 補強하는 등 PPB와 兩立할 수 있으며 반대로 PPB는 效率的인 ZBB過程을 導入하기 위하여 必要한 企劃 및 政策의 基本구조(frame)를 提供해준다.

즉 ZBB는 ① 주어진 目標을 遂行하는 方法에 關心을 두고 ② 프로그램 내에서 있을수 있는 모든 代案과 政策에 대하여 자세한 評價를 가능하게 하며 ③ 系線組織 經營者로 하여금 자기 業務에 관하여 가장 經濟

的인 遂行方法을 發見하여 上位 經營者에게 추진할 수 있는 運營道具를 제공해주고 ④ 企劃 및 프로그램 評價와 有機的인 메카니즘을 형성할 수 있고 ⑤ 經營者로 하여금 모든 計劃, 豫算의 能率性和 效率性을 자세히 검토할 것을 요구하기 때문에 PPB와 兩立의 가능한 것이다. 또 ZBB는 ① 各 業務를 수행수준에 따라 詳細히 검토함으로써 프로그램構造를 開發하고 修正하는데 必要한 데이터 베이스(Data Base)를 提供하고 ② ZBB를 통하여 얻어진 막대한 情報과 分析經驗은 그때그때 프로그램을 分析하는데 데이터 베이스가 되며 ③ 여러가지 재무자료와 프로그램척도(measure)는 ZBB過程을 통하여 繼續 開發되고 改善될 수 있으므로 PPB를 補強할 수 있다.

마지막으로 지적할 것은 經營者에게 ZBB의인 分析 能力和 哲學을 갖도록 교육하고 또 매년 ZBB를 통해 프로그램 業務內容, 業務水準, 代案, 企劃, 프로그램 評價등에 대하여 經驗을 쌓아갈수록 PPB를 導入하는데 가장 큰 難點中에 하나인 有能한 참모의 부족을 解消시킬 수 있다는 점이다. (Pyhrr, 1973)

### 5. ZBB 導入過程

ZBB를 도입하고자 하는 많은 企業體들은, 의미 ZBB를 도입하여 사용하고 있는 他企業體의 節次와 內容을 그대로 답습함으로써 불필요한 번잡과 非能率을 범하고 있다. ZBB를 效果의으로 도입하기 위해서는 각 組織體의 目的과 獨特한 性격을 감안하여 節次를 결정해야 한다.

本節에서는 ZBB도입을 위한 事前準備作業과 실제로 政府나 企業體에서 ZBB를 의용하여 豫算을 編成할 때 依據하여야 할 節次와 方法에 대해서 설명하고자 한다.

#### 5.1 ZBB導入을 위한 事前準備作業

##### 5.1.1 目標의 明確化

맨 처음 이러한 豫算方法을 도입하기 위해서는 도입하는 目標이 뚜렷해야 한다. ZBB導入의 目標이 될 수 있는 것으로 ① 次會計年度 運營計劃 및 豫算編成 ② 間接經費의 大幅삭감 ③ 組織體 運營實態 診斷, 長期 目標設定 ④ 人力의 再配置 ⑤ 補助事業의 有效性 診斷 ⑥ 全組織을 再構成하기 위한 데이터 베이스開發등을 들 수 있겠으나, ZBB도입 初期年度에는 이러한 목표중 한개 또는 두개정도의 目標이 한정하고 經驗을 쌓아감에 따라 기타의 목표로 범위를 넓혀가는 것이

좋다.

5.1.2 導入戰略研究

일단 ZBB의 도입의 결정되고, 도입극적이 명확히 제시된 이후에는 다음 事項에 대하여 企業體 자체의 細部計劃과 方針이 決定되어야 한다. (Cheek, 1977, p. 22).

5.1.2.1 意思決定單位(decision unit)의 決定

意思決定單位를 결정할 때 가장 편리한 방법은 現在의 부서나, 現在 費用의 발생하는 原因別(cost center)로 單位를 결정하는 것이다. ZBB가 原因보다는 結果中心의 사고방식임에 비추어 보아 企業體의 任務와 長期目標을 중심으로 單位를 개발하는 것이 보다 合理的이라 할 것이다. 특히 最高 經營者는 意思決定패키지(decision package)가 개발될 수 있는 最少組織水準을 결정하여야 하는데 이것은 마치 意思決定單位를 개발할 때 5~7명 정도의 작업내용의나 10단불 정도의 費用을 발생시키는 水準의 作業이라고 하는 것과 같다. 그러나 이것은 편의를 위한 것이지 몇 명이라는 定說의 있는 것은 아니다. 다만 그 單位가 意味를 갖기 위해서는 하나의 意思決定單位가 그 기능을 수행하기 위하여 필요한 補助機能까지도 포함하여 완전히 하나로써 독립하여 기능을 발휘할 수 있도록 統合되어야 하며 기업여건의 변화에 신속히 대응할 수 있을 정도로 신속성을 가져야 한다.

5.1.2.2 擔當者 決定

그러면 실제 누구로 하여금 ZBB도입을 담당하게 할 것인가? 個個의 經營者에게 맡기는 方法, 特別專擔팀(task force)을 組織하는 方法, 企業體 外部에서 諮問을 받는 方法, 上記 세가지를 混用하는 方法등의 네가지가 있다. 각각의 방법은 기업사정에 대한 親熟度 ZBB過程에 대한 理解度, 事後調整의 必要性에 비추어 評價할 수 있는데 각각의 長短點을 要約하면 <表 3>과 같다.

5.1.2.3 試驗導入 對 全面導入

ZBB導入에 있어, 일단 조직일부에 試驗導入해 보고 차츰 適用對象을 확장해 나갈 것인가, 아니면 첫째에 組織全體를 對象으로 도입할 것인가 하는 문제는 다음 요소에 의해 영향을 받는다. (Pyhrr, 1973, p.117) 먼저 組織體의 規模와 位置, 可用時間, 意思決定패키지의 數등의 문제가 될 수 있지만 무엇보다도 더 중요한 것은 그 組織體의 財務分析의나 經費分析의 能力的 ZBB도입에 어느정도 공헌할 수 있는가 하는 점과 最高 經營者의 政策에 달려있다. 實例를 들자면(Pyhrr, 1973, p.18) T.I.에서는 참모 및 연구부서에 먼저 시험도입한 후 다음해에 全組織으로 확대하였으며 Geor-

<表 3> 擔當者 決定方法의 比較

	長 點	短 點
各各의 經營者	改善의 가능한 부문에 대하여 精通함. 責任感이 투철함.	大規模의 訓練이 必要함. 自己業務에 대하여 방어성향이 강함.
特別專擔팀 (Task Force)	訓練을 最少化할 수 있음. 가장 有能한 사람으로 構成이 가능. 迅速히 도입할 수 있음. 不必要한 混同을 피할 수 있음. 客觀性을 維持할 수 있음.	責任感의 不足함. 最善의 代案에 대한 織別 能力不足
外部의 諮問	訓練이 必要없음. 技術的으로 탁월함. 經驗이 풍부함.	結果가 매우  평범함, 進行能力의 不足, 反對者에 의하여 低抗을 받기쉬움. 責任感의 不足.

(資料源 : Cheek, 1977, p. 27)

gia州에서는 첫째에 65개 부서에 시험적으로 도입한 경험이 있다.

5.1.2.4 最高 經營者의 役割

ZBB도입에 있어서 最高 經營者의 役割은 거의 決定的이며 일찌기 最高 經營者의 支持없이 ZBB도입이 成功한 예는 없었다. (Cheek 1977 p. 31) 여기서 말하는 最高 經營者란 통상 일컫는 最高 經營者는 물론이요, 豫算擔當者나, 만일 特別專擔팀의 ZBB도입을 담당한다면 特別專擔팀의 構成員까지 포함한다. ZBB도입에 있어서 그들의 역할의 중요한 것은 ZBB가 단순히 하나의 豫算技術이 아니라 計劃과 意思決定 도구이며, 여기에 대한 最終決定權은 最高 經營者에게 있기 때문이다. 간단히 要約하면 ZBB를 도입하고자 하는 意志를 가진 最高 經營者의 確約과 參與만이 ZBB의 成功을 보장할 수 있는 것이다.

5.1.2.5 意思決定패키지 評價基準

ZBB는 組織體의 모든 업무(특히 서어비스 부문)를 意思決定單位로 나누고 각 單位에 대하여, 몇가지 패키지 개발한후 組織體의 可用財源에 의해 패키지가 選擇되는 일련의 豫算決定過程을 말하는데, 여기서 說明하고자 하는 것은 여러개의 패키지중에 몇개의 패키지가 선택될 때 適用될 수 있는 基準에 대해서이다.

의러한 基準으로 흔히 使用되는 것으로는 投資收益率 (Return on Investment; ROI) 市場占有率, 販賣額, 生産量, 참모비용(Staff Cost)의 減少등의 있다. 이 중 에서 가장 손쉽게 적용할 수 있는 것으로는 貨幣額으로 表示된 財貨와 收益의 增加額일 것이다. 그러나 어떤 基準을 사용한다 하더라도 收益을 測定하기 위해서는 다음과 같은 세가지 接近方法의 可能할 것이다. (Cheek, 1977, p. 31)

5.1.2.5.1 單一基準接近方法

주로 資本豫算에 ZBB의 개념을 적용할 때 사용되며 投資收益率(ROI), 現金흐름(Cash Flow)등의 基準으로 適用될 수 있다.

5.1.2.5.2 多重基準接近方法

ZBB의 개념의 參謀組織豫算(Staff Budget)에 적용될 때 사용되며 이때의 기준으로는 系線組織上的 收益 및 生産性的 增加를 들 수 있다.

5.1.2.5.3 機會費用接近方法

이것은 ZBB가 어떤 分野에 適用되던지 사용할 수 있으며 多重基準接近方法和 달리 收益이나 費用을 파악하기 힘들때 有用하다.

5.1.2.6 導入에 必要한 時間推定

ZBB를 導入하기 위해 必要되는 時間은 앞에서 언급한 여러가지 요소 즉, 기업체 전체에 전면도입을 할 것인가 일부에 시험도입을 할 것인가 하는 문제, 意思決定패키지(decision package)의 수, 최고경영자의 열의 등 여러가지 요소에 의해 좌우된다. 그러나 導入節次가 確立되어 있고 訓練을 最少限으로 줄이고, 약간의 반대를 감수한다면, 거의 모든 企業體에서 必要되는 時間은 서로 비슷할 것이다. 經驗의으로 많은 조직에서 必要되는 時間을 종합하여, 과거 전통적인 예산절차를 사용했던 당시의 必要시간과 비교하면 <表 4>와 같다.

흔히 경영자들은 ZBB를 經營問題를 해결하는 만병통치약으로 생각하고, 성급하게 그 효과를 기대하는 경향이 있는데 이는 시정되어야 할 것이다. 도입 첫 때에는 生소한 절차에 當황하여 어떤 새로운 代案의 開發이나 資源의 效率的인 再分配이 힘들고 다만 한 두 사람이 이러한 制度의 意義에 同感할 따름이다. 그러나 몇 사람, 몇개의 조직이 해가 거듭됨에 따라 더욱 代案의 開發에 創意性을 보태고 새로운 아이디어를 제공하게 되어 ZBB의 效果를 提高시키게 된다.

예를 들어 300개의 意思決定패키지를 가진 T.I.의 참모 및 연구부서(Staff & Research Division)와 10,000개의 패키지를 가진 Georgia주의 경우 ZBB를 처음 도

<表 4> ZBB導入에 必要한 時間

(단위: 週)

豫算段階	傳統的 接近方法	Zero-Base	
		첫	리 다음해 (계속)
1. 節次와 書式整理	2	3	2
2. 擔當者教育	1	3	2
3. 第1次 豫算要求	4	4	3
4. 綜合, 豫算決定	2	2	2
5. 最高經營者檢討	2	2	2
6. 第2次 豫算要求	4*	2	2
7. 豫算最終決定	2*	1	1
	17	17	14

(資料源: Cheek, 1977, p. 33)

<表 5> ZBB導入에 실제로 소요된 時間

(單位: 週)

豫算段階	T.I.	Georgia
1. 節次樹立 및 教育		
2. 意思決定패키지의 개발과 第一次序列化	2~4	3~6
3. 中間經營層의 序列化	3~4	4~6
4. 最高經營者의 序列化	1~2	2~4
5. 最終檢討	2~3	3~4

(資料源: Pyhrr, 1973, p. 121)

입하여 예산을 決定하는데 必要된 時間은 <表 5>와 같다.

5.1.2.7 實務者 教育

實務者 教育에는 다음과 같은 여러가지 方法이 있을 수 있다. ① 業務外에 別途의 教育이 必要하지 않고 作業中 一對一로 지도한다. ② 別途의 教育을 실시하여, ZBB의 概念과 메카니즘만 教育한다. ③ ②에 더하여 組織體의 內容, 產業構造, ZBB의 經濟性등은 같이 教育하며 따라서 약간 長期를 要한다. ④ ③에 더하여 人間關係, 說得力등에 關係 워크샵과 같이 公式的이고 광범위한 教育을 실시하는 方法이 있다.

위에서 열거한 네가지 方法중 어떤 方法을 선택하는가 하는 것은 經營者의 능력, 經驗, 기업여건등에 따라 달라질 것이다.

5.1.2.8 反對者 說得方案

ZBB도입을 반대하는 사람들의 論據는 위에서 ZBB 導入上의 諸問題點과 ZBB의 長短點에서 詳述한 것이나, 그 주요한 몇가지는 ① 시간이 너무 걸리고 ② 사

두번장단 가져오며 ③ 실제 費用/收益分析에 利用한 데이터가 거의 없다는 내용이다.

따라서 ZBB의 도입실시를 천명하기 전에 종업원들로 하여금 해고의 不安感을 덜어주어야 하며 간혹 금회계년도 經費節約額의 10%를 보너스로 지급할 것을 약속하는 것도 하나의 좋은 方法이 될 것이다.

5.1.2.9 人力政策

ZBB에 의하여 어떤 事業이 중단되거나 축소될 때 문제가 되는 것은 당해사업에 종사하고 있는 종업원을 어떻게 處理하는가 하는 것이다. 다음과 같은 方法이 있다. (Pyhrr, 1973, p.128)

① 他事業部分으로 이동 ② 通常의인 離職率 이용 ③ 해고 ④ 上記 세가지方法을 混用하는 方法등이 있는데 그때 그때 不必要한 인원을 해고하는 것은 企業倫理的인 면이나 法律的인 면이나 長期人力需給面에 비추어 現實性이 희박한 方法이고 他事業部分으로 轉職시키는 방법도 본래의 목적에 어긋나는 方法으로서 추천할만한 것이 못된다. 통상적인 이직률을 가지고 運用한다면 企業을 擴張할 때 하나의 애로요인이 될수 있으나 이 경우에도 주어진 豫算을 다시 한번 序列을 매겨 人力을 再配置하거나 타사업을 약간 지연시킨다면 이러한 문제도 해결될 수 있을 것이다. 실제 企業체의 人力政策은 어느 한가지 代案을 쓰기보다는 經濟規模나 事業展望을 고려하여 上記代案을 混用하고 있는 실정이다.

5.1.3 기타 必要한 補助作業

ZBB도입을 위한 事前準備作業으로서 마지막 必要한 것은 대략 다음과 같은 내용의 作業일 것이나, 그 자세한 내용은 ZBB導入過程에서 詳述할 예정이므로 本項에서는 省略한다.

- ① ZBB편람(Manual)作成
- ② 導入過程
- ③ 必要書式作成
  - i) 意思決定單位 總括表
  - ii) 意思決定패키지
  - iii) 意思決定패키지 要約
    - 意思決定패키지의 序列
    - 豫算總括表

5.2 ZBB導入過程

5.2.1 ZBB過程의 概觀

ZBB는 다음과 같은 두가지 基本段階로 이루어 진다

5.2.1.1 意思決定패키지의 개발(註 1)

(註 1) 여기에서 말하는 意思決定패키지(decision-package)란 代替패키지(alternative package)와 漸增의패키지(incr-

組織全體의 활동을 個個의 意思決定單位로 나누고 각 單位에 대하여 한개 또는 그이상의 意思決定패키지를 개발하는 단계이다.(註 2)

5.2.1.2 意思決定패키지에 대하여 序列을 매김(註 3) (Ranking “decision packages”)

각 意思決定패키지를 費用/收益分析이나 또는 主觀的 基準에 의하여 重要도에 따라 優先順位를 매기는 단계이다.(Pyhrr, 1973, p.5) 부연하여 설명하자면 먼저 組織體의 事業內容을 意思決定單位로 나누기 전에 豫算準則이 필요하다. 이것은 내년도 事業水準이나 人件費上昇水準, 公共料金이나 費用水準에 대하여 개략적인 지침을 제공하는 것으로서 예산작성에 있어 각 擔當부서의 불일치를 제거하게 하는 한편 改善이 가능한 부분에 대하여 주의를 集中하게 한다.

豫算準則이 마련되면 앞에서 설명한 바와 같이 全組織體의 활동을 意思決定單位로 나누고 次年度 企業體平均豫算(Business-as-Usual)을 잠정적으로 편성해본다 企業體 平均豫算이란 금년의 事業內容을 意思決定單位로 나누워 그것을 次會計年度費用으로 表示한 것에 지나지 않는다. 이것이 完成되면 각 單位에 대하여 漸增分析(Incremental Analysis)(註 4)을 하여 한개(다른 代案이 없을 때 또는 現在의 方法이나 그 水準이 선택되었을 때) 또는 그 이상의 意思決定패키지를 開發한다. 만일 금년에 없던 內容의 事業이 내년에 計劃된다면 新規事業에 대하여 같은 過程을 반복함으로써 意思決定패키지를 開發한다. 이상으로써 意思決定패키지를 개발하는 단계는 끝나게 되어, 개발된 패키지에 대하여 序列을 매기는 단계로 넘어가게 되는데 이상을 요약하면 <그림 6>과 같다.

序列을 매기는 것은 高우업무 담당자개인이나 또는 委員會가 구성되어 그들이 이미 개발된 意思決定패키지에 대하여 투표를 하거나 加重值를 매김으로써 결정된다. 중요한 것은 조직의 하위계층에 내려갈수록 업무에 精通해지는 반면 타부서와의 관련성이 희박해 지고 최고계층에 올라갈수록 豫算全體의 균형을 기하기는 쉬워도 序列을 매겨야 할 意思決定패키지의 수가 너무 많아지게 되므로 序列化(ranking)過程을 設計할 때는 意思決定패키지의 數와 豫算全體의 균형(資源의 最適配分)과의 代替效果的인 妥協點(trade-off)을 찾아야 할

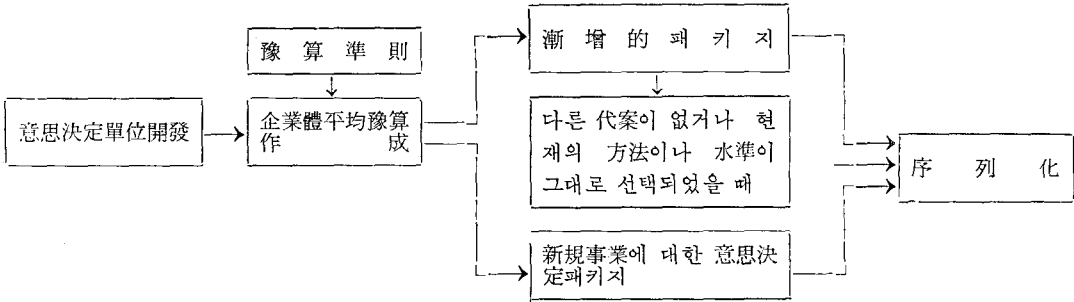
emental package)를 포함한 개념이다.

(註 2) 한개의 意思決定單位에 대하여 3~4個 程度의 漸增的 意思決定패키지를 개발하는 것이 보통이다.

(註 3) 序列을 매기는 것은 漸增의패키지에 대해서임.

(註 4) 다음 5.2.3항에서 분명해지겠지만 意思決定單位에 대하여 漸增的分析을 하기 이전에 代替패키지를 개발한 후 한가지 패키지를 선택하는 過程이 先行되어야 한다.

〈그림 6〉 組織最下位水準에 있어서의 意思決定패키지 開發



(資料源 : Pyhrr, 1973, p. 13)

것이다.

### 5.2.2 組織體別 ZBB過程

#### 5.2.2.1 企業體에 適用할 경우(Pyhrr, 1976)

- (1) 意思決定單位 定義
- (2) 各各의 意思決定單位에 대하여 意思決定 패키지 개발
- (3) 序列化
- (4) 上記結果에 의한 資源配分

#### 5.2.2.2 政府水準에 適用할 경우(Wholey, 1978)

- (1) 行政府內에서 豫算優先順位에 대한 暫定的 合意
- (2) 行政府和 立法府의 協議
- (3) 現實的인 意思決定패키지와 代案開發
- (4) 利害當事者間의 對話

그 밖에 소개된 바 있는 ZBB과정을 살펴보면(Stonich, 1977) 組織體의 性格, 目標, 환경, 企業의 經營能力의 成熟度에 따라 그 내용이 조금씩 달라진다. 그러나 本質的인 것은 첫째, 意思決定單位의 定義와 意思決定패키지의 개발 둘째 序列化(Ranking)등 두가지 基本過程으로 集約될 수 있으며 本章앞에서 Pyhrr(1978)에 의한 ZBB의 두가지 基本過程이 미리 소개된 것도 이러한 이유에서였다.

아래에서는 Stonich(1977, p.19)가 소개한 6가지 단계를 중심으로 ZBB의 도입과정을 詳述하고자 한다(註)

### 5.2.3 ZBB導入段階別 過程區分

#### 5.2.3.1 過程 1: 豫算編成指針示達

組織全體에 ZBB를 同一하게 적용하기 위하여 今會計年度(이하 今年度) 事業執行費(당초豫算推定/執行) 次會計年度(이하 次年度) 人件費增加額, 화폐가치의 변화등에 대하여 一般的으로 기준이 되는 추정치가 주

(註) 그는 意思決定패키지라는 말을 사용하지 않고 意思決定單位로 一貫하고 있는데, 本稿에서는 概念의 明確을 期하기 위해 兩者를 區分하여 使用하였다.

어져야 한다.(Pyhrr, 1973, p.125; Cheek, 1977)

#### (1) 금년도 事業執行費

次年度 事業豫算을 편성하기 위해서는 금년도 事業執行費가 實際支出額으로 나와 있어야 한다. 그러나 豫算編成은 금년도 사업이 完結되기 이전에 편성하는 것이 보통이므로 豫算편성시점 이후의 支出豫想額을 얼마나 정확히 추정하는가 하는 것이 문제가 된다. 다음과 같은 세가지 방법으로 처리하는 것이 가능 하다  
 ① 前年度의 豫算額을 그대로 사용하는 方法  
 ② 豫算편성시점까지는 實際支出額을 사용하고 그 이후는 豫測하는 方法  
 ③ 豫算편성시점까지는 實際支出額을 사용하고 그 이후는 前年度 豫算額을 사용하는 方法이 그것이다.

政府에서는 금년도 事業을 시작하자 마자 次年度 豫算編成作業에 들어가는 것이 보통이므로 금년도 사업비는 전년도 豫算推定額을 그대로 사용하나 일반기업체에서는 豫算편성작업이 금년도 사업이 어느정도 진행된 시점에서 이루어지므로 그때까지는 實際支出額을 사용하고 그 이후에 대해서 그 이전의 실제지출액이 前年度 豫算推定額과 편차가 클때는 豫測을 하고, 크지 않을때는 전년도 豫算推定額을 그대로 사용하는 것이 보통이다. 그러나 전반적으로 豫算推定額과 실제지출액과의 편차가 그리 크지 않을때는 豫算편성시점이 언제인가를 不問하고 전년도 豫算액을 그대로 사용하는 것이 보통이다.

#### (2) 人件費 增加

人件費는 매년 增加하는 것이 보통인데 通常增加率을 計算하여 각 意思決定패키지의 人件費에 반영시켜야 한다. 다만 非正常的인 賃金의 대폭적인 上昇이 예상될 경우에는 이를 따로 獨立된 意思決定패키지로 취급하여 ZBB의 一般過程을 거치게 하는 것이 합리적이다.

#### (3) 物價上昇率(Inflation rate)의 추정

기타 經費에 대해서도 物價上昇率을 고려하여 意思決定패키지에 반영시켜야 하는데 전년도 物價上昇率을 그대로 사용하는 것이 보통이다.

5.2.3.2 過程 2: 意思決定單位 決定

(1) 意思決定單位의 概念

Pyhrr (1973)는 意思決定單位를 “企業의 活動을 상호 비교하고 評價할 수 있도록 나눈 각각의 活動 및 機能單位”라고 정의하였고, Stonich (1976)는 “企業의 活動을 충분히 깊게 分析할 수 있도록 나눈 각각의 활동 및 費用單位”라고 정의하였다. 즉 企業의 活動을 活動單位別로 細分하되 각각 獨立的으로 하나의 활동을 나타낼 수 있어야 하고 他 활동과 重複됨이 없이 충분히 상호 비교하여 평가할 수 있어야 하며 나누어진 하나 하나의 活動單位를 意思決定單位(decision unit)라고 한다.

따라서 意思決定單位를 손쉽게 구별하기 위해서는 기존 原價單位, 既存組織등을 이용하면 편리한데 특히 다음과 같은 要素를 고려해야 할 것이다. ① 現在의 費用發生單位處(cost center)가 意思決定單位(decision unit)로서 적절한가? ② 現在의 組織構造가 意思決定單位로 대치될 수 있는가? ③ 어떤 프로젝트는 그 자체가 하나의 意思決定單位로 볼 수 있다. ④ 現在의 會計組織이 意思決定單位를 구별하는데 장애가 되지 않는가? (Stonich, 1976)

(2) 意思決定單位의 開發水準

대략 몇명 정도의 人員과 얼마 정도의 豫算單位를 하나의 意思決定單位로 개발할 수 있는가에 대해서는 定說이 없다. Dooskin(1977)은 “政府水準에 있어서 意思決定單位의 개발은 규모가 작은 기관은 약 50명 단위 규모가 큰 기관은 조직상으로 독립된 會計單位가 하나의 意思決定單位로 간주될 수 있다. 또한 意思決定單位 수준의 경영자는 그 단위사업에 대하여 완전히 裁量權을 가지고 있어야 하며, 그러한 수준에서 意思決定單位를 개발하여야 할 것이다”라고 하고 있고 企業水準에서 Cheek(1977)는 “전형적인 意思決定單位는 5~15명의 人員과 \$150,000~\$400,000의 예산단위로 구성되지만, 어떤 경우 50명이나 그 이상의 人員과 豫算을 포함하는 경우도 있다”고 한다.

위에서 보는 바와 같이 意思決定單位의 開發水準에 대해서는 組織體마다 다른데 특히 다음과 같은 점에 유의하여야 한다.

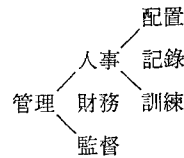
- 누구에게 意味가 있는가? (Meaningful to whom)
- 組織의 어느 수준에 意味가 있는가? (Meaningful at what Organization level)

意思決定單位는 그 單位를 실제 담당하고 개발한 사람에게 적합해야 함은 물론 그로 인하여 最高經營자가 가장 合理的으로 資源을 분배할 수 있어야 한다. 組織의 하위계층에서 작성될수록 業務內容에 精通한 사람이 내용을 기입하게 되어 最高經營자가 조직의 細部業務를 파악하고 평가하는 데에도 도움을 주지만 意思決定單位의 分量이 너무 많아지게 되는 短點이 있고, 반면에 中間經營者 水準에서 결정된다면 意思決定單位를 개발하고 序列化하기는 쉬워도 최고경영자의 판단과 資源의 效率의 配分을 해치게 될 것이다. 따라서 이 두가지 面을 調和시킬 수 있는 점에서 意思決定單位가 개발되어야 하는데 일반적으로 개발수준을 결정하는데 영향을 미치는 요소는 다음과 같다. (Pyhrr, 1973, p.46)

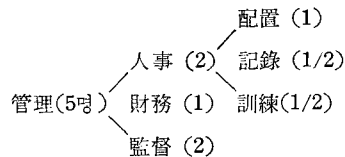
- ① 業務의 規模, ② 開發possible한 代案의 數, ③ 意味 있는 결정이 내려질 수 있는 組織水準, ④ 可用時間의 制約

① 業務의 規模

業務의 規模는 意思決定單位의 개발수준을 결정하는데 가장 重要한 요소이다. 대규모 조직일수록 個個의 活動(discrete activity)도 나누기 쉬운 반면, 소규모 조직의 경우 때에 따라서는 다른 개별활동단위 두개를 합쳐서 한개의 單位로 파악하거나, 규모가 적은 活動은 意思決定單位에서 제외시키는 경우가 있다. 예를 들어 管理部分을 볼때 아래와 같이

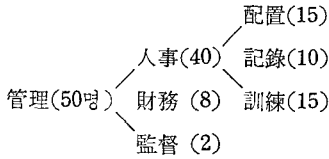


그 기능이 나누어 질 수 있는데 만일 다섯명의 人員 配置가 아래와 같이 되어 있다면



財務部分이 하나의 單位로 監督部分이 하나 혹은 두개의 單位로 人事部分이 ① 全體로서 하나의 單位로되거나 ② 각각의 기능이 單位로 되거나(사람의 1/2이란 무의미하다. 다만 단위가 man-years of effort이므로 概念上 가능할 뿐이다.) ③ 配置機能을 한개의 單位로 하고 記錄과 訓練機能을 합쳐서 한개의 單位로 할 수 있을 것이다.

대규모 조직의 경우는 위에서와 같은 小規模組織上의 문제점도 없고 꼭 같은 機能單位를 더 便利하게 나눌 수 있거나 새로운 意思決定單位를 개발하기가 용이해진다.



② 開發可能한 代案의 數

該當 意思決定單位에 대하여 經營者의 裁量權이 클수록 가능한 代案의 수가 많아지고 따라서 意思決定單位도 보다 상세한 수준에서 결정되겠지만 그 活動이 組織外部에서 法的, 慣習의으로 强요되고 있는 것

이라면 그만큼 經營者의 裁量이 줄어들게 되어 意思決定單位의 開發水準이 보다 廣範圍하게 될 것이다.

③ 意味있는 決定이 내려질 수 있는 組織水準

먼저 意思決定單位를 決定할 때 가장 간편한 방법은 現存의 組織階層單位나 原價單位를 그대로 사용하는 것이다. 다만 ①항에서 言及한 바와 같이 한개의 비용발생단위가 두개나 그이상의 單位로 나누어지거나 두개이상의 비용발생單位가 하나의 意思決定單位로 파악될 수도 있음에 유의해야 한다.

④ 意思決定單位의 實例

組織體의 業務全設을 意思決定單位로서 파악하고자 할때는 먼저 <表 6>과 같은 범주에 따라 나누어 보는 것이 좋다. (Pyhrr, 1973, p.51)

<표 6> 意思決定單位의 開發 (I)

組織部門別意	意思決定單位	內 容
補助機能部門	사람과 관련된 일	a) 費用이 直接 사람수와 관계가 있든지 b) 人力投入規模와 그 水準을 쉽게 식별할 수 있을때 c) 어떤 특정한 個人이 他業務와 전혀 獨立인 일에 종사하고 있을 때
	프로젝트 또는 프로그램	어떤業務가 한개의 프로젝트나 프로그램으로 수행될때
	用役을 提供하거나 提供받는 일	이것은 用役을 提供하거나 提供받는자와 組織體사이에서 발생하는 費用이 明確히 파악할 수 있을때
	費用減少와 관련된 일	이것은 用役은 提供하거나 提供받기 위하여 發生한 費用이 예산기간 동안 利益을 통하여 회복되지 않을때 각각 意思決定單位로서 파악할 수 있다.
資本支出部門		이것은 특히 a) 자본프로젝트가 상당히 긴 예비기간 (lead time)을 가지고 있고 b) 利益이 예산기간동안 실현되지 않고 c) 지출수준이 변할 수 있고 d) 프로젝트를 연기할 수 있고 e) 다른 意思決定單位로 파악되지 않은 업무의 경우가 이에 해당한다.
製造部門과 直接關聯된 勞務, 材料 및 間接經費部門		이 부문에는 원칙상 ZBB가 적용될 수 없다. 다만 代案은 파악하기 위하여 사용할 수 있을 따름이다.

(자료원 : Pyhrr, 1973, pp.51~61)

Stonich (1977)에 의하면 ZBB가 適用될 수 있는 범위로써 세가지 즉 a) 순수한 間接費部分(會計, 人事 등) b) 生産과 直結된 부분(工學, 製造) c) 生産量에 영향을 미치는 부분(販賣, 마케팅)을 들고 組織의 機能別로(會計, 製造, 工學마케팅) 意思決定單位를 파악할 것을 권하고 있다. (표 7 참조)

5.2.3.3 過程 3 : 意思決定單位 分析

가) 意思決定單位의 目標

각각의 意思決定單位를 담당하고 있는 經營者는 먼저 그 單位의 目標을 분명히 하여야 한다.

몇가지 예를 들면 다음과 같다. (Cheek, 1977, p.22)

예 1 : 生産統制

<표 7> 意思決定 單位の 開發(Ⅱ)

機能別	意思決定單位
會計	會計一般, 現金 및 資産管理, 外上賣出金, 外上買入金, 內部監査, 費用과 豫算, 保險, 税金
製造	管理一般, 生産計劃, 品質管理 技術서비스
工學	현장평가, 응용엔지니어링, 지원프로젝트 엔지니어링
마케팅	販賣, 廣告, 流通, 마케팅서비스, 弘報, 注文拜受

(資料源 : Stonich, 1977, p.33)

고객의 요구, 재무계획, 제조일정에 따라 適時에 소비자에게 完製品을 제공하기 위하여 製作, 組立의 全工程에 걸쳐 製品의 흐름을 계획하고, 組織하고, 調整하고, 統制하는 것이 목표임.

예 2 : 마케팅經營

生産品 販賣와 價格決定, 契約, 販賣員教育등과 같은 마케팅 補助機能을 效果의으로 관리하기 위함.

예 3 : 內部監査

經營者의 전반적인 利益目標에 따라 資産을 안전하게 보호하고, 財務體系의 신뢰도(reliability)를 높이고 現在 業務의 運營과 內部統制의 效率性을 보장하기 위하여 이에 적합한 정책과 절차를 추천하고 평가하여 最高經營者를 보좌하게 위함.

예 4 : 材料工學 및 技術

그 기업제품을 제고하는데 사용되는 서비스공학, 발전체계공학, 제조 및 판매기술에 대하여 금속공학적 서비스를 提供하는 것이 목표임.

나) 現在의 業務內容과 遂行方法把握

전 단계에서 정해진 意思決定單位別로 지금 현재의 業務內容과 遂行方法을 細密히 파악하여야 한다. 특히 해당업무의 특유한 要素나 방법은 代案開發의 전제가 된다.

다) 作業量과 成果測定尺度 測定

앞으로 代替의이거나 다른 수준의 代案을 개발하여 現在의 방법과 비교하기 위해서는 當該業務에 적용되는 동일한 尺度가 필요하다. 예를 들면 內務監査 單位에 있어서 1회의 監査가 미칠수 있는 범위라던가, 品質管理에 있어서 返品된 量이 그것이다.

라) 代替패키지(alternative packages)

당해 意思決定單位의 機能을 수행하는 서로 다른 방법들을 말한다. 각각의 방법들은 相互獨立의이며 費用

／收益分析을 통하여 가장 훌륭한 代案이 選擇되면 餘他の 代案은 자동적으로 棄却된다.(Pyhrr, 1970) 이것을 개발하는 방법은 ① 그 機能을 集中시키는 방법을 먼저 생각하고 ② 그 機能을 分散시키는 방법 ③ 그 機能을 위하여 組織體外部와 契約하는 방법 ④ 그 機能을 다른 業務와 統合하는 방법 ⑤ 그 機能을 없애버리는 방법의 순서로 생각해 나가면 하나하나가 서로 독립적인 代替패키지가 되는 것이다.(Stonich, 1977, p.23)

한가지 유의할 것은 이러한 代替패키지를 開發하는 과정은 단순히 현재의 방법과 다른 방법을 나열하는 것이 아니고 현재의 방법을 더욱 改善시킬수 있는 방법을 모색하는 과정이라는 점이다.

마) 漸增的패키지

代替패키지중에서 하나가 선택되면 다음은 선택된 방법으로 그 機能을 遂行하되, 어느정도 수행할 것인가 하는 것이 分析의 軸점이 된다. 이때 비교가 되는 것은 現在의 業務水準인데 가령 작년수준과 동일하게 수행할 것인가 아니면 작년수준보다 약 20%정도 높게(낮게) 수행할 것인가 하는 것이 그것이다.(註 1) 이때 같은 意思決定單位안에서 가장 낮은 수준의 漸增的패키지를 基準패키지(Base Package)라고 하며, 基準패키지는 다른 漸增的 패키지에 비하여 당연히 優先順位가 높을 것이나, 과연 몇 %를 最少水準으로 할 것인가에 대해서는 異論이 많다. Dooskin(1977)은 정부수준에서는 最少水準이 前年度에 비해 약 50%~70%의 수준에서 결정되는 것으로 보고 있으나 항상 타당하리라고는 보기 어렵고 적어도 最少水準은 그 이하의 水準에서는 그 意思決定單位의 機能을 수행할 수 없을 정도의 수준에서 設定하는 것이 가장 타당하다 할것이다. 대규모 조직의 경우 漸增的패키지의 수를 네개정도를 限定하고 각각에 대하여 그 수준을 미리 지정하는 경우도 있다.(註 2)

바) 意思決定패키지 開發實例

예 1 : 製品 X의 生産計劃

목표 : 199,000단위의 제품\*에 대한 企劃活動의 最少化

○在工品과 最終產品을 現在庫水準으로 유지

(註 1) 이 문제는 ZBB과정에서 가장 중요한 부분이며 다음 바)항에서 설명하는 意思決定패키지의 開發實例에서 그 概念이 分明해질 것이다.

(註 2) 즉 Georgia州의 경우 Minimum Level, Base Level Workload Level로 구분하여 각각 그 기능을 수행할 수 있는 최저수준, 前年度水準에 약간 미달하는 수준, 前年度와 같거나 약간 상회하는 수준, 前年度를 능가하는 수준으로 지정하는 따위이다.



<표 8> 意思決定패키지 開發實例 1-1: 代替패키지

No	內 容	効 果	備 考
1.	생산계획을 5명에게 전달시킴	생산과 선적일정을 유지하고, 제조 감독자가 요구하는 수준의 재고보고를 낼 수 있다.	선택
2.	생산계획전담자를 없애고 현장주임으로 하여금 계획업무를 代行케 함	새로 추가되는 비용은 발생하지 않지만 재고가 과다하게 쌓이고 생산활동이 비능률적이며, 선적이 지연됨.	기각
3.	제품 X, Y, Z의 생산계획을 통합하여 운영함.	감독자 2명이 불필요(\$30,000절약) 생산주임의 제품개개에 대한 전문지식 결여 생산주임과 감독의 과중한 업무부담이 예상됨 X, Y, Z의 생산시설이 함께 붙어있어야 하는 불편	기각

(資料源: Pyhrr, 1970, p. 8~p. 9)

<표 9> 意思決定패키지 開發實例 1-2: 漸增의 패키지

No	內 容	効 果	누 적 비 용	비 고
1 of 3	생산계획과 보고를 위해 계획전담을 4명으로 줄임	특수제품개발을 위한 장기생산계획, 재고 통제, 마케팅보로 기능이 제거됨.	\$45,000	기준패키지 (base package)
2 of 3	생산계획전담자를 5명으로 함	생산계획을 종래 2주에서 4주정도 미리 계획할 수 있고, 재공품과 재고보고를 격일제로 보고할 수 있으며 특수제품개발이 가능.	\$60,000 (15,000)	
3 of 3	OR분석담당자 한명을 추가함.	최적생산단위와 색깔과 크기별 최적재고 수준을 결정할 수 있음.	\$75,000 (15,000)	

(資料源: Pyhrr, 1970, p. 8~p. 9)

<표 10> 意思決定패키지 開發實例 2-1: 代替패키지

No	內 容	効 果	備 考
1.	중앙실험실을 이용하여 모든 조사를 총괄하게 한다.	비교적 공해가 심하지 않은 시골지역을 제외하고 전국적으로 75,000개의 샘플을 취한다. 전국의 약 90%의 대기를 측정할 수 있다.	선택
2.	Georgia Tech와 계약하여 조사 실시	표본당 \$6을 지불해야 하며 기타 조사 수준은 案案 1과 동일하다.	기각
3.	지역단위 실험실을 이용	초기년도에 \$590,000이 소요되고 그 다음해부터는 \$425,000이 소요되나 지역별 각 실험실이 완전가동을 못하고 시설중복이 심하다.	기각
4.	특수오염물질에 대해서만 중앙실험실에서 담당하게 하고 그밖의 실험은 지역별 실험실에서 담당한다.	설치비용이 과다하고 지역별 실험실에서 인원과 장비를 충분히 활용하지 못하는 단점이 있다.	기각

(資料源: Pyhrr, 1973, pp. 38~39)

零點基準豫算制度

<표 11> 意思決定패키지 開發實例 2-2 : 漸增의 패키지

No	내 용	효 과	누 적 비 용	비 고
1 of 3	오염이 가장 심한 5개지역에서 37,300개의 표본을 취한다.	70% 측정 가능	\$ 140,000	기준패키지 (Base package)
2 of 3	上記 5개 지역외에 8개 지역을 더하여 17,700개의 표본을 더 취한다(도합 55,000개의 표본)	80% 측정 가능	\$ 201,000	
3 of 3	공해가 심하지 않은 시골지역을 제외한 전지역에서 20,000개의 표본을 더 취함 (도합 75,000개의 표본)	90% 측정 가능	\$ 246,000	

(資料源 : Pyhrr, 1973, pp.38~39)

○製造감독자에게 最少限의 마케팅協助를 提供(表 8 과 表 9 참조)

예 2 : 대기오염측정

목표 : Georgia州의 공기오염물질을 形態와 量에 따라 測定하고 오염정도를 평가하기 위함.(註)<表 10과 11 참조>

사) 意思決定패키지의 樣式

意思決定패키지의 樣式을 決定할 때 고려해야 할 요소로는 ① 豫算決定을 내리기 위해 필요한 情報의 내용과 範圍 ② 代案比較에 필요한 分析方法 ③ 特殊한 分析에 필요한 情報의 내용과 補充資料 ④ 決定이 내려진 후 실제 해당 사업의 집행에 필요한 부수자료 ⑤ 組織의 규모와 意思傳遞經路의 形態등이 있으며, 따라서 組織體마다 필요한 樣式과 거기에 기입되어야 할 情報의 내용과 길이는 서로 다르다.

一般的으로 意思決定패키지에 들어가야 할 項目을 要約하면 다음과 같다.

1. 一般의인 내용

- 가. 패키지의 이름과 제목
- 나. 패키지의 序列
- 다. 作成日時
- 라. 擔當부서

2. 目標와 業務內容

3. 費用

- 가. 기본적인 內容
- 나. 부수적인 內容
- 1) 예산액

가) 경비의 주요분류

- 1. 운영비
- 2. Grants
- 3. 자본유출

(註) 대기오염을 줄이고자 하는 것이 當국적인 事業目標는 될지언정 本 意思決定單位의 目標는 될 수 없다.

4. Lease rentals 등

나) 내부원가구조별 분류

- 1. 총비용(註 1)
- 2. Charge-Outs(註 2)
- 3. 순비용(註 3)

다) 자원별 분류

- 1. 자기자금
- 2. 타인자금

라) 지출항목별 분류

- 1. 인건비
- 2. 사무용품비
- 3. 재료비
- 4. 유지 및 수선비
- 5. 광고선전비
- 6. EDP 및 기타경비등

2) 소요인력

가) 주요분류

- 1. 常用給
- 2. 時間給

나) 細分類(註 4)

- 1. 常用給
- 2. 時間給

3) 事業期間

가) 과거자료

나) 현재자료(註 5)

다) 미래추정자료(註 5)

라) 계속년도(註 6)

(註 1) 業務에 固有한 費用+組織體內部的 他業務에서 제공되는 서어비스費用

(註 2) 組織體內部的 他業務에서 제공되는 서어비스費用

(註 3) 總費用-Charge-Outs=業務에 固有한 費用(純費用)

(註 4) 經歷, 學力, 擔當부서별 所要人力을 말한다.

(註 5) 每分期別로 나누는것이 좋다.

(註 6) 계속사업인 경우

4. 收 益

가. 有形收益

나. 無形收益

5. 代案의 나열

가. 대체패키지

나. 漸增의패키지

다. 해당업무를 수행하지 않았을 때의 결과

앞에서 예로 든바 있는 Georgia州 보사국의 대기오염측정 單位에 대한 의사결정 패키지를 실제 양식에 따라 기입하던 <表 12>와 같다. (Pyhrr, 1973, pp.66~67)

<表 12> Decision Package (1979)

단위업무를 대기오염측정	Package number 1 of 3	담당부서 보 사 부	서 3	열
--------------	--------------------------	---------------	--------	---

업무목표(본 업무를 수행하므로서 기대되는 수익, 편익, 기타)

공기오염물질은 형태와 양에 따라 측정함으로써 그동안 실시하여온 공해방지의 효과를 평가하고 기술자로 하여금 유사시 공해방지에 대처할 수 있는 정보를 제공하기 위한

업무수행방법

현재 5명의 인원으로 모든 시험을 담당하게 하고 있는데 Georgia주 전체인구의 70%가 거주하는 5개의 도시지역에서 매년 37,300개의 표본검사를 할 수 있을 뿐이며, 이 5명은 아무리 적은 샘플이라 하더라도 포괄적인 조사를 계속하기 위해서 필요한 최소인원임.

본 package package를 채택하지 않았을때의 결과 일선 기술자로 하여금 대기오염측정계획의 효과를 평가하고, 오염물질을 측정하고, 비상시 경보체계를 유지하기 위한 정보가 全無함.

소요경비및인력	'73누적	'72합계	79/78 (%)
운 영 비	140	224	
Grants	20	10	
Lease Rentals	30	25	
경 비 합 계	190	259	
소 요 인 력	5	7	

담당경정자

작성자                      작성일자                      page

5. 2. 3. 4 過程 4: 序列化(Ranking)-資源의 再配分

序列化과정은 한마디로 “얼마의 돈을(廣義의 資源) 어디에 쓸 것인가?”를 決定하는 過程이다. 이하 누가 어떻게 서열을 매기고 大規模 組織의 경우 대상이되는 意思決定패키지수를 어떻게 조정할 것인가에 대하여 詳述한다.

(1) 序列化 對象이 되는 패키지수의 조정

조직 최하위계층에서 만들어진 意思決定패키지 각각에 대하여 모두 最高經營者에게 말한다면 해당업무에 대한 지식결여, 時間 및 能力의 限界등으로 인하여 效果的인 序列化과정을 수행할 수 없게 된다. 이 문제는 다음과 같은 두가지 방법으로 해결될 수 있다. (Pyhrr, 1973)

(가) 패키지의 統合(Consolidation)

組織體의 最一線에서 패키지가 개발되면 당해업무를 총괄하는 直上級부서로 패키지를 통합하여 한꺼번에 서열을 매기고, 次上級부서에서는 하급부서에서 여과된 意思決定패키지를 대상으로 上記절차에 따라 序列을 계속해서 매긴다. 이런과정을 거쳐 조직체중의 각 수순에서 여과된 意思決定패키지만이 통합되어 最高經營者에게 제출되는데 이 과정을 요약하면 <그림 7>과 같다.

(나) 각序列化단계마다 低順位의 패키지에 關心集中

그러나 組織階層에 따라 意思決定패키지를 통합한다 하더라도 각 序列化단계마다 모든 패키지에 대하여 세밀히 분석할 필요는 없다. 최종적으로 작년에 비해 몇 %의 수준에서 예산이 결정될 것인가만 정해지면(예를들어 80%) 각 序列化단계마다 일정한 認定水準(cut-off level)이 設定되어(예를 들면 第2次統合水準에서 70%, 第1次에서는 60% 따위) 認定水準 위에 있는 패키지는 그냥 나열하고 認定水準근방 10~20%에 있는 패키지에 대해서만 면밀한 費用/收益分析을 행하면 되는 것이다. (그림 8 참조)

(2) 序列化擔當者(Cheek, 1977, p.58)

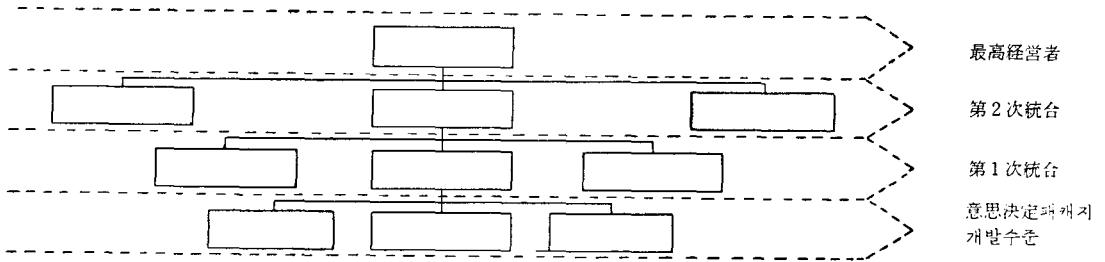
(가) 예산담당자 1人: 초기단계의 序列化과정에서는 실제 패키지를 개발했던 실무자가 序列을 매기는 것이 보통이다.

(나) 2人組: 豫算擔當者 1人외에 企劃擔當者 1人을 추가한 형태이다.

(다) 特別委員會: 각 序列化段階에 따라 담당부서의 경정자와 예산담당자들로 하여금 위원회를 구성하여 序列을 매기는 방법이며 序列化단계가 높아갈수록 有用한 방법이 된다.

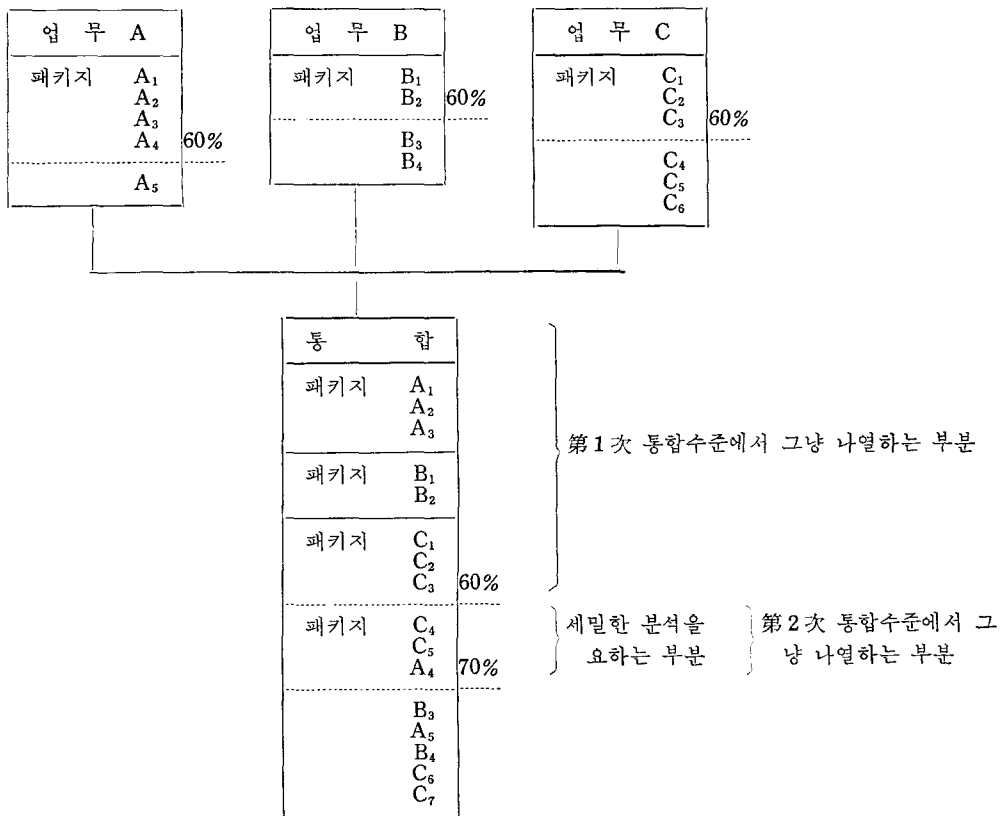
(라) 예산전문참모: 序列化담당자를 個人이 나 委員

<그림 7> 序列化(Ranking) 過程 (I)



(資料源 : Pyhrr, 1973, p. 82)

<그림 8> 序列化 過程 (II)



(資料源 : Pyhrr, 1973, p. 84)

순등으로 구성할 때 참조조직을 사용하는 방법이며  
제선조직의 지나친 自己業務 방어노력을 없 . 수 있  
다.

(3) 序列化方法

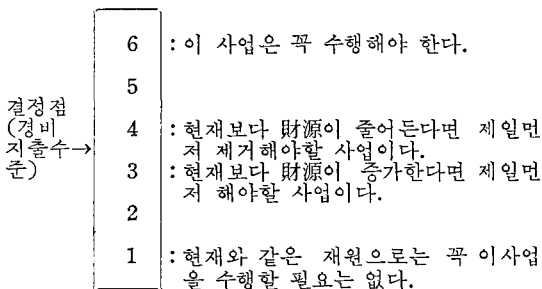
(가) 單一基準適用方法 : 패키지를 오직 하나의 기준  
으로 평가하여 序列을 매기는 방법인데, 초기단계에  
서 많이 사용한다. 단일 기준으로는 企業體의 경우  
投資收益率, 純現價, 割引現金흐름(DCF), 費用/收  
益比率등이 쓰이지만 政府豫算의 경우 공중의 安全,  
위생 및 복지수준, 의무계약, 그 사업을 추진하지 않  
았을 때의 잠정적인 결과, 서어비스 수준의 효율성  
등이 사용된다. (Dooskin, 1977 ; Singleton, Smith &  
Cleaveland, 1976)

(나) 投票方法 : 이 방법은 Pyhrr가 T.I.에 처음 ZBB  
를 도입할 때 사용한 방법으로서 대상 패키지에 대해  
여 위원회구성원들이 투표하여 序列을 매기는 것인데  
다음과 같은 방법이 있다.

a) 자자가 <그림 9>와 같은 고정척도에 따라 한번  
만 점수를 매기고 그 점수를 합계하여 序列을 매기는  
방법

b) 序列化基準이 여러개 있을때 각각에 대하여 위와  
같은 尺度로 점수를 매기고(각각의 기준에 가중치를주  
어) 개인별로 각 패키지마다 그 점수를 합정한 후 다  
시 위원회 구성원 全員の 그 패키지에 대한 점수를 합  
계하여 序列을 매기는 방법

<그림 9> 序列化 方法



(資料源 : Pyhrr, 1973, p. 90)

投票方法에 의한 序列化節次는 다음과 같다. ① 자  
자에게 意思決定패키지와 序列化用紙를 배부한다. ②  
패키지수가 많을 때는 슬라이드로 만들수도 있다. ③  
패키지 각각에 대하여 적용할 수 있도록 위원회 자체  
의 토론이나 회합을 갖는다. ④ 序列化過程에 대하여  
事前合議를 한다. ⑤ 근본적인 착오가 없는가를 점검  
한다. ⑥ 최종적으로 序列을 매긴다.

(다) 주요범주 구분방법

모든 패키지를 ① 法的强制性 여부 ② 事業開始年度  
에 있어서의 事業成果 ③ 本事業에 대한 經營能力 ④  
主要한 장기적 經濟性 ⑤ 기타 사업에 대한 長期的 經  
濟性 ⑥ 기타 效果의 여섯가지 기준에 의거하여 그  
정도에 따라 A, B, C, D, E.....로 나누어 序列을 매기  
는 방법이다.

(라) 多重基準適用方法 : 美國 Xerox Co의 人事管理  
부서에서 적용했던 방법으로서 上記 (다)項과 전혀  
같은데 다만 기준이 ① 法的强制性여부 ② 기술적 측  
면에서본 사업가능성 ③ 본사업에 대한 경영능력 ④  
사업의 費用効率性 ⑤ 本事業을 수행하지 않을때의 결  
과등이 된다. 上記 기준을 上, 中, 下의 세가지 수준  
으로 나누어 먼저 a)와 b)사이에 있을 수 있는 경우  
(3×3=9가지)를 行列로 만들고(註 1) 9가지 경우를 대  
략 세가지 수준 즉 Very desirable, moderately desira-  
ble, Marginally desirable로 나누어 행렬을 만든다음  
이런과정을 거듭하여 끝으로 意思決定패키지를 5가  
지 부류로 나누어 序列을 매긴다.(註 2)

(4) 序列化過程 綜合

序列化過程을 設計함에 있어서 意思決定패키지 수를  
어떻게 調整하고, 統合水準(Consolidation Level)을 몇  
개로 하며 또 누가 어떻게 序列을 매기는가 하는 것은  
구체적으로 그 組織體의 규모, 업무내용 ZBB에 관한  
경험등에 따라 다를 것이다. 다만 統合水準은 現在の  
組織階層을 그대로 사용하고, 낮은 統合水準에서는 個  
인이 單一基準으로 序列을 매기는 반면 높은 統合水準  
에서는 委員會가 조직되어 投票나 기타 다른 방법으로  
평가하는 것이 보통이다.

또한 序列을 매기는 과정에서 너무 優先順位에 집착  
하는 것은 피해야 한다. 중요한 것은 ZBB도 하나의  
意思決定道具이므로 패키지 4가 패키지 5보다 중요하  
다는 사실보다는 패키지 4와 5가 패키지 15보다 중요

(註 1)

State of the art	Ease of implementation		
	High	Medium	Low
High	Very desirable	Very desirable	Marginally desirable
Medium	Very desirable	Moderately desirable	Marginally desirable
Low	Marginally desirable	Marginally desirable	Not worthwhile

(註 2) 1. Legally Required Programs  
2. Very Desirable Programs  
3. Moderately Desirable Programs  
4. Marginal but Desirable Programs  
5. Not Worthwhile

零點基準豫算制度

하다는 사실을 파악하는데 있다.

마) 序列化 書式의 例

序列化 書式을 決定하는데에는 다음과 같은 사항을 고려해야 한다.

① 經費의 累積表示가 되어 있어야 한다. ② 최고經營者로 하여금 序列化 書式 하나만 보아도 그 事業內

容과 필요한 人力을 파악할 수 있어야 한다. ③ 작년

도의 지출실적과 내년도 동일사업에 대한 경비지출 예측치가 제시되어 그 사업에 대한 年度別 支出추세가 나타나야 한다. ④ 財源이 증감할 때에도 손쉽게 같은

序列化 書式위에서 수정할 수 있어야 한다.

序列化 서식의 例를 보이면 <表 13>과 같다.

<표 13> 1979 Decision Package Ranking

서 열	단위업무이름(package number)	'76		'76 누적		76/78(%)	
		예산금액	인원	예산금액	인원	예산금액	인원
1	관 매	1 of 4	280,000		280,000		60
2	광 고	1 of 3	85,000		365,000		78
3	마 케 팅 관 리	1 of 3	62,100		427,100		91
4	관 매	2 of 4	66,500		493,600		105
5	광 고	2 of 3	24,600		518,200		110
6	관 매	3 of 4	10,200		528,400		112
7	마 케 팅 관 리	2 of 3	13,400		541,800		115
8	광 고	3 of 3	17,600		559,400		119
9	관 매	4 of 4	31,000		590,400		126
10	마 케 팅 관 리	3 of 3	12,500		602,900		128
Total			602,900		602,900		128

<표 14> '79 예산 총괄표

의사결정 단위 이름	담당부서	작성 자		작성 일				
생 산 계 획								
a/c code	비 용 항 목	'79 예산 점증비용					'79 총 계 (점증비용)	'79최종예산
		1 of n	2 of n	3 of n	4 of n	5 of n		
001	인 건 비	66,500	13,800	15,950	14,850		111,100	
005	사 무 용 품 비	175	10	15	45		245	
006	우 편 비	100	10	15	15		140	
007	전 보 및 전 화	4,000	1,200	500	400		6,100	
008	여 여 비	2,500	1,500	500	500		5,000	
012	서 어 비 스 구 매	1,000	250	100	400		1,750	
014	자 동 차	3,500	1,500	575	200		5,775	
019	항 공 운 임	3,200	1,350	450	225		5,225	
306	E · D · P	2,500	225	100	475		3,300	

5.2.3.5 過程 5: 費目別 細部豫算作成

配分決定이 끝나면 費目別로 細部豫算을 작성하여야 하는데 이것도 과거 전통적 예산편성방법에 의해 작성한 결과와 동일하다. 부연하자면, 현재 漸增의 패키지로 나누어져 있는 事業豫算을 統合하여 費目別로 정리하는 작업이다. 細部豫算表를 要約하면 <表 14>와

같다.

5.2.3.6 過程 6: 成果測定

意思決定單位 經營者는 그가 담당한 單位에 대하여 책임을 져야한다. 이를 위하여 일단 ZBB가 도입되어 시행되는 중에도 다음과 같은 方法으로 成果를 測定하여 次期年度의 豫算編成에 참고로 하여야 하며 필요

한 경우 修正計劃을 立案할 수도 있다. 즉 ① 意思決定單位와 序列化書式 각각에 대해 豫算額과 實際 支出額을 月別로 비교하여 評價하거나(註) ② 意思決定單位와 序列化書式 각각에 대해 計劃과 實際成果를 分期別로 비교·評價하거나(註) ③ 企業의 여건이 바뀌거나 利益目標가 급박할 때 意思決定單位를 修正하는 방법.

**5.2.4 ZBB過程의 動態性**

하나의 豫算編成이나 企劃方法이 有效하기 위해서는 주위 환경의 변화에 신속히 대처할 수 있는 動態性을 가져야 한다. 이런 점에서 ZBB는 매우 有效한 豫算방법인데 ZBB에 의하면 주위 여건이 당초 豫算편성시점과 달라지더라도 ① 다른 패키지와 序列을 건드리지 않고 意思決定패키지를 수정하거나 제거할 수 있고 ② 신규사업이나 활동이 추가될 때 해당 意思決定패키지를 개발하여 첨가하면 되며 ③ 우선순위를 바꾸지 않고도 序列을 바꿀수 있고 ④ 豫算편성과정을 다시 밟지 않더라도 豫算수준을 계속적으로 바꿀 수 있는 장점이 있다.

이 이외에도 豫算지침서상의 여러가지 가정 즉 물가 상승률, 인건비 상승률이 달라지거나 豫算집행중 豫算을 수정할 필요가 생기거나 기업체가 변동豫算을 쓰고 있거나, 조직의 統, 廢合으로 豫算의 調整이 불가피할 때에도 ZBB는 매우 有效한 豫算道具가 된다.

**5.2.4.1 豫算指針의 變動**

전통적인 豫算방법하에서는 豫算지침의 변동은 거의 “치명적”이고 때에 따라서는 豫算은 전면적으로 改訂해야 할 때도 있다. 그러나 ZBB에 의하면 변동사항에 의허 영향을 받을 수 있는 意思決定패키지를 가려내고 해당항목을 수정한 다음 새로이 개발한 패키지와 함께 序列을 매기기만 하면 되는 것이다.

**5.2.4.2 豫算집행상의 필요에 의한 豫算再編成**

豫算집행상에 예기치 못한 변화가 있어 수정이 필요할 때에도 ZBB에 의하면 해당 패키지를 수정하거나 새로이 패키지를 개발하여 序列을 매기면 되는데 이러한 일련의 과정은 특히 경영자로 하여금 해당사업에 있어서 豫算증가와 減少의 效果를 評價할 수 있게하고 조직체의 운영목표와 성과기준을 새로운 豫算에 따라 수정할 수 있게 해준다.

**5.2.4.3 變動豫算**

변동豫算은 作業도 0%(또는 기타의 操業度)에서 正常操業度 100%를 넘어 部門設費最高能力인 120~130%에 이르기까지의 각 수준에 따라서 變動費와 固定費

를 구별하고 一切의 間接費目에 대하여 豫算을 설정한 것이다.(李庸俊 1972, p.235) 그러나 變動豫算은 原價差異의 원인과 間接費의 短期增加추세등에 대해서도 설명해 주지 못하고 있다. 반면에 ZBB는 製造間接費 부문에 있어서 變動豫算을 보완해 주고 있다. 즉 ZBB는 變動豫算과 標準原價制度의 기초를 제공해 주며 원가 차이를 없애기 위해 취해야 할 다음 행동에 대해서도 설명해 주고 있다.

**5.2.4.4 組織의 統, 廢合**

조직체의 統, 廢합이 있을 때에도 ZBB에 의하면 조직변동의 영향을 받을 수 있는 意思決定패키지를 구별하고 前述한 과정을 거쳐 最終豫算을 쉽게 만들수 있으며 나아가서 組織改編으로 인한 效率性과 경비절약의 정도를 평가할 수 있게 된다.

**5.2.5 ZBB導入上の 問題點**

ZBB導入上の 문제점은 다음과 같이 요약될 수 있다

**5.2.5.1 人間行態의 側面에서 본 問題點**

ZBB의 “零(Zero)”이라는 말이 미치는 效果는 크다. ZBB에 의하면 과거의 어떤 지출도 과거에 지출했다는 사실만으로 正當化되지 못하고, 모든 사업과 활동이 금년이나 내년에 처음 시작한다는 假定下에서 출발한다. 따라서 거의 모든 사람들이 ZBB에 대하여 의구심과 공포심을 가지게 되어 결과적으로 正當한 費用/收益分析없이 맹목적으로 自身の 業務를 방어하거나 또는 自己合理化에 흐르기 쉽다.

**5.2.5.2 意思決定單位 經營者에 대한 事前準備의 소홀**

意思決定單位 經營者는 ZBB를 전혀 無關한 내용으로 생각하고 실제 ZBB를 도입한다 하더라도 ZBB도입에 대한 최고경영자의 확언을 듣기 전에는 하나의 연습으로 간주하기 쉽다. 따라서 이러한 오해를 없애기 위해서도 최고경영자 이름으로 ZBB도입을 위한 作業指示書를 發送하고, 一線經營者들과 豫算擔當者間에 公式·非公式접촉을 자주 갖게하고, ZBB과정, 목적, 절차에 대하여 면밀한 사전계획아래 교육을 실시하여 ZBB는 어느 조직이나 똑 같이 적용될 수 있는 豫算방법이 아니라 각 조직의 목적, 특성에 따라 독특한 내용이 필요하다는 사실을 周知시켜야 할 것이다.

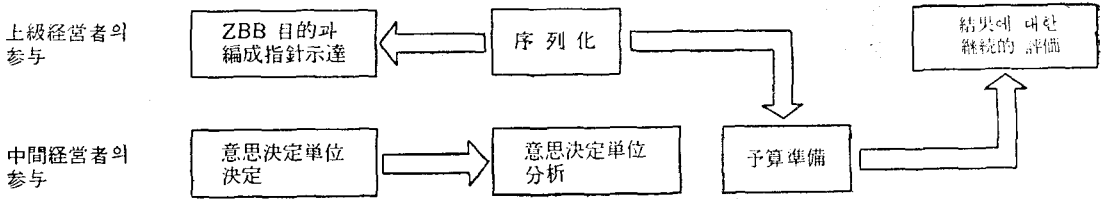
**5.2.5.3 ZBB管理上 問題點**

조직계층상의 각 경영자는 ZBB도입에 있어서 자신의 固有業務에 대하여 責任을 지고 있지만, ZBB도입을 위하여 필요한 시간을 추정, 조직특성에 맞는 導入過程設計, ZBB편람作成, ZBB에 관한 實務教育 實施에 대해서는 조직상의 어느 누구의 업무로도 보기 어

(註) 전통적 豫算방법에 의한 月別 및 分期別 審査分析과 그 내용이 同一하다.

零點基準豫算制度

<그림 10> ZBB導入에 필요한 6가지 段階



(資料源 : Stonich, 1977, p. 71)

럽다. 따라서 이를 위해서는 特別專擔팀(Task Force Team)을 만들어 上記業務를 담당하게 하는 것이 效果的인데 특히 特別專擔팀은 a) ZBB과정을 원활히 수행하기 위한 面談·分析技術을 가지고 있고 b) 피면담자가 솔직히 자기 업무에 대하여 진술할 수 있도록 하고 c) ZBB과정을 특정한 조직목표를 위해 수정할 수 있는 사람들로써 구성되어야 한다.

5.2.5.4 ZBB의 6가지 각각의 과정에서 發生하는 問題點

앞에서 설명한 ZBB의 6가지 도입과정을 要約하면 <그림 10>과 같다.

過程 1

예산年度の 賣出增加率, 物價上昇率, 人件費上昇率 등이 사전에 미리 주어지는데 비록 내년에 賣出額이 豫見한 대로 증가한다 하더라도 그것이 保險金이나 技術用役부서의 간접비와는 어떤관계에 있는지 분명하지 않다. 따라서 예산면성지침상의 項目 이외에 다른 間接費 項目에 대해서도 그 추세를 파악하고 있어야 한다.

過程 2

意思決定單位の 決定에서 흔히 문제는 a) 意思決定單位の 크기 b) 해당 單位에 대한 經營者의 裁量정도 c) 可用時間에 대한 고려가 적절하지 못할 때 발생한다.

過程 3

意思決定單位를 分析할 때 가장 문제가 되는 것은 基準패키지(Base Package)를 어떤 수준에서 決定할 것인가 하는 문제이다. 즉 意思決定單位 經營자는 자기 업무에 대하여 도대체 最少수준이 存在하리라는 것을 認定하지 않으며, 단일 존재한다면 現在の 業務水準이 最少임을 주장한다. 또한 意思決定單位를 분석할때 개발하는 것이 아니고 업무 여러개를 놓고 業務相互間에

漸增의 分析을 하는 경우가 종종 있는데 이것은 ZBB에 대한 教育을 反復함으로써 개선될 수 있을 것이다.

또한 ZBB에 대한 비난중에 가장 큰 몫을 차지하는 것 중에 하나가 과중한 업무 및 서류의 洪水를 들고 있는데 사실 부분적으로 妥當하며 실제 도입초기년도에는 더구나 그러하지만 意思決定패키지에 그 單位에 대한 모든 說明을 다 기입해야 할 필요도 없고 書式이나 기타 서류의 작성을 필요한최소의 범위로 줄이고 ZBB의 全過程을 特別專擔팀이 主導하도록 한다면 그런 큰 문제가 되지 않으리라 생각한다.

過程 4

序列을 매기는 가운데 발생하는 여러가지 문제는 대부분 序列化過程에 참여하는 사람이 意思決定패키지에 精通하지 못하고, 序列化過程이 그 組織體에 잘 맞지 않기 때문에 일어난다. 특히 최고경영자가 序列을 매길 때에는 在庫管理의 ABC 接近法(註)을 쓰면 편리하다. (Stonich, 1977, p. 82)

過程 5

ZBB導入기관에서는 흔히 導入後에 補完監査를 소홀히 하는 경우가 있다. ZBB에 의해 편성된 예산액에 대한 감사는 전통적예산절차하에서와 동일하며 최소한 2%의 경비가 더 절감될 것이 기대된다. (Stonich, 1977)

過程 6

ZBB는 지속적인 經營過程이다. 따라서 ZBB를 효율적인 企劃·豫算道具로서 定着시키기 위해서는 계속적인 評價가 필요하며, 많은 조직에서 특히 문제가 되는 것은 어떤 종류의 평가방법이 가장 적합한가를 決定하는 것이다.

(註) A : 完全承認해야할 漸增의 패키지에 대하여  
B : A와 C의 中間程度  
C : 承認해서는 안될 漸增의 패키지에 대하여



## 6. ZBB에 대한 綜合評價

本章에서는 하나의 企劃·豫算道具로서의 ZBB의 長·短點과 실제 ZBB를 導入하여 運營하고 있는 組織體의 經營者들이 ZBB에 關하여 가진 見解를 要約함으로써 지금까지 논의하여온 바를 綜合하고 ZBB를 再評價하도록 한다.

### 6.1 ZBB의 長·短點

#### 6.1.1 長點

##### 6.1.1.1 政府水準

미국의 Carter대통령은 ZBB는 ① 종래 숫자에 너무 집착하여 지출내용과 지출원인을 소홀히 취급한 점을 止揚하여 支出目的과 支出水準까지도 分析할 수 있게 하였고 ② 企劃豫算 및 作業一線의 意思決定을 한개의 과정으로 統合하였으며 ③ 經營者로 하여금 각 사업의 費用收益성에 좀더 주의를 기울이도록 하였으며 ④ 예산기간에 있어서 經營의 長期目標과 短期目標을 調和시킬 수 있는 體系를 제공하였고 ⑤ 예산변동요인이 발생할 때 ZBB는 즉시 수정 가능하게 할뿐 아니라 ⑥ 각 부처의 활동중 중복되는 부분을 쉽게 구별할 수 있게 하였으며 특히 Gorgia州에 ZBB를 도입함으로써 ⑦ 종래 각부처마다 가지고 있는 컴퓨터시스템을 하나로 통합할 수 있었고 ⑧ 고속도로 순찰대 중 많은 인원을 목표달성의 희생없이 타업무로 轉職시킬 수 있음을 지적하고 있다. (Carter, 1977)

Wilmington市에서 ZBB를 도입한 경험에 의하면 ZBB는 ① 市에서 수행하는 서서비스의 全般에 대하여 市民에게 정보를 제공해주는 역할을 하고 ② 서서비스 全般에 대하여 우선순위를 매길 수 있게하며 ③ 미래의 소요자원을 파악하는데 도움을 주고 ④ MBO계획의 기초를 제공해주며 ⑤ 市議會를 보다 진밀하게 예산편성과정에 참여하게 할 수 있다는 점을 들고 있다. (Singleton, Smith & Cleaveland, 1976)

##### 6.1.1.2 企業水準

企業水準에 있어서 ZBB의 長點으로 ① 자원의 配分에 필요한 分析資料를 충분히 제공해주며 ② 높은 순위를 가진 사업에 集中投資함으로써 상당한 정도의 費用節減效果를 가져올 수 있고 ③ 既存業務에 대해서도 보다 조직의 效率성에 기여할 수 있는 수행방법이 제시될 수 있고 ④ 효율적인 內部意思傳達手段이 될 수 있음을 지적한다. (Stonich, 1976)

Dooskin (1977)에 의하면 ZBB는 ① 組織의 目標達

成에 필요한 상세한 情報를 제공해 주고 ② 次年度 業務를 企劃할 때 금년도에 序列을 매긴 결과가 지침이 될 수 있다고 말한다.

또한 많은 사람들이 ① ZBB의 진정한 가치는 ZBB가 필요로 하는 막대한 分析作業이며 ② 일선경영자가 ZBB에 참여할 때 그는 그 업무에 精通할 수 있으며 ③ 특히 ZBB는 최고경영자로 하여금 손쉽게 기업전반에 關하여 파악할 수 있도록 정보를 제공해 준다고 지적하고 있다. (Industry Week, 1976)

#### 6.1.2 短點

##### 6.1.2.1 政府水準

Wilmington市的 經驗에 의하면 ① 時間과 努力, 書類作成의 부담이 너무 커지고 ② 意思決定單位의 最低水準이 클 때는 진정한 節約의 여지가 감추어지기 쉽고 ③ 어떤 수준의 서서비스를 얻기 위해 어떤 수준의 財源이 조달되어야 한다는 가정 자체가 잘못되어 있음을 들고 있는데 (Singleton, Smith & Cleavcland, 1976) 이점에 대해서 Stein (1972)은 다음과 같이 말하고 있다. 즉 ZBB의 가장 큰 단점중에 하나가 전혀 收益의 面을 소홀히 하고 있는 점이다. ZBB과정을 돌이켜 보면 예산지침상에 작년도 지출수준의 몇 %의 재원은 항상 확보되어 있는 것으로 보기 쉬운데 만일 그것이 사실이라면 各事業을 收益/費用分析을 통해 우선순위로 나열하되 작년지출수준의 몇 %는 확보되어 있으므로 그것은 꼭 써야 하는 것처럼 이해되기 쉽다. 다시 말하여 經濟性이 있어서 事業을 하는것이 아니라 그만큼 돈이 있기 때문에 해당사업을 수행하는 것처럼 오해되기 쉽다. 따라서 收益面에도 ZBB의 개념을 적용하여 전년도의 稅率을 “Zero”로 간주하여 稅率 자체 부티도 ZBB的 思考方式에 입각하여 결정해야 한다고 주장하고 있다.

Dooskin (1977)에 의하면 정부수준에 있어서 ZBB의 短點으로 ① 개인의 감정을 자극하여 종업원의 자기방어를 유발하게되고 ② 예산작업이전에 행정부나 입법부에 의해 미리 예산수준이나 물가인건비에 대한 政策決定이 있어야 하며 ③ 도입첫해 일수록 시간과 努力이 많이들고 ④ 경영자가 아무리 자기업무에 精通하다 하더라도 여러가지 代案을 開發하고 어떤 水準의 활동이 경제적인가를 결정하는 것은 그리 쉬운 일이 아님을 지적하고 있다.

##### 6.1.2.2 企業水準

企業水準에서 본 ZBB의 短點도 政府水準에서 본 것과 거의 유사하다. 특히 경영자들이 ZBB의 效果를 너무 성급하게 기대하거나 ZBB를 경영문제의 만병통치

약으로 생각하는데 문제가 있다.

### 6.1.3 綜合評價

#### 6.1.3.1 長點要約

위에서 열거한 ZBB의 長點은 다음 세가지 범주로 나눌 수 있다. (Pyhrr, 1973)

##### (1) 企劃과 豫算制度改善

① 企業體의 모든 활동을 파악하고, 평가하고 합리화시키는 과정에서 資源의 效率의 配分이 이루어질 수 있다. ② 企業全般에 대하여 最高 經營者의 裁量權이 커진다. ③ 現在의 業務를 없애거나 그 수준을 줄임으로써 보다 利益展望이 좋은 사업에 投資할 수 있다. ④ 企劃·豫算·目標設定·企業運營上의 意思決定을 하나의 過程으로 統合할 수 있다. ⑤ 부서간의 重複된 業務를 파악하기 용이하다. ⑥ 서로 연관된 業務사이 에 效率인 企劃·調整이 시도될 수 있다. ⑦ 可用財源이나 예산지침이 바뀌더라도 예산전체를 다시 조정할 필요가 없다. ⑧ 組織의 모든 계층상의 경영자들은 相互同一한 基本情報를 提供받게 된다. ⑨ 意思決定패키지나 序列化書式은 細部豫算을 作成하는데 기초가 된다. ⑩ 最高經營者가 組織의 業務에 보다 精通하게 된다.

##### (2) 부수적인 효과

① 일단 ZBB를 도입하게 되면 경영자들은 항상 자기 업무에 대하여 더 改善된 방법과 節約의 餘地를 추구하게 된다. ② 경영자 個人을 擔當業務의 目標達成度에 의하여 評價할 수 있다. ③ 잘못 운영되고 있는 業務나 활동이 쉽게 들어난다.

##### (3) 經營集團에 대한 教育效果

ZBB는 조직 각 수준의 경영자들로 하여금 자신의 업무와 자기의 관련된 他業務, 나아가서 組織의 全般의 事項에 관하여 관심을 기울이게 하고 序列을 매기는 과정에서 실제 경영에 참여하게 된다.

#### 6.1.3.2 ZBB에 대한 비판

ZBB의 短點은 주로 ① 時間·努力·서류부담이 과중하고 일선경영자들에게 지나친 부담을 주는 면 ② 종업원의 心理負擔을 유발하게 되는 정신적인 면 ③ 실제 도입할 때 일어나는 실무상의 여러가지 문제점으로 요약될 수 있다.

즉 일선부서에서 최고 경영자에게 정보를 제공할 때 자기에게 불리한 정보는 잘 提供하지 않고 과거의 業務資料가 빈약한 경우가 대부분이고 예산이나 인원이 작은 부서가 ZBB의 희생물이 되기 쉬우며 예산준비기간이 너무 짧은 문제점이 있다. (Rehfluss, 1977)

도대체 과거 실적과 資料를 전혀 무시한다면 아무도

프로그램을 종합적으로 비교, 평가할 수 없을 것이고 또 ZBB는 心理學的으로 不可能한 반면에 정치적 경제적 제약조건을 무시하고 있으며 따라서 별반 뚜렷한 效果없이 努力과 時間만 낭비하고 있다는 것이다. (Rehfluss, 1977).

#### 6.1.3.3 앞으로의 展望

일선경영자들에게 지나친 부담을 준다는 비판에 대하여 Pyhrr는 다음과 같이 반박하고 있다. 즉 效果的으로 계획되고 적절하게 運營된다면 ZBB는 실제로 예산결정자의 짐을 덜어줄 수 있으며, 나아가서 經營意思決定과 資源의 配分을 더욱 改善시킬 수 있다고 말한다. (Pyhrr, 1973) 이와같이 ZBB를 운영하는데 각 意思決定패키지에 대하여 부처절하고 不分明한 目標가 세워지는 것은 피하고 ZBB과정에서 지나치게 기계화되는 것을 막고 실제 결정된 代案이나 서어비스 수준이 기업의 각 수준에서 還流(feedback)될 수 있다면 (Murary, 1974) 재정삭감과 절약의 도구로써 또 기업 환경의 變化에 신속히 效率的으로 대처하기 위한 신속성있는 기획도구로서 ZBB는 그 적용범위를 점점 더 넓혀갈 것이 기대된다. (Anderson, 1976)

## 6.2 設問調査에 의한 ZBB分析

Georgia주에서 ZBB를 도입한 후 39명의 각부처 예산분석담당자를 대상으로 설문조사를 실시한 결과 13개 부처의 最高經營者중 2개 부처에서 ZBB를 지지하였고 나머지 부처에서는 ZBB의 成果에 대하여 회의적이었는데 그 이유는 ZBB의 내용에 기인한 것이기 보다 ZBB의 도입방식이 너무 州知事(Jimmy Carter)에 의해 일방적으로 이루어진 데 대한 불만에 기인한 것이었다. 예산실무자들의 반응은 도입첫해의 예산준비에 시간과 努力이 매우 많이 들었으며(80.6%) 전년도에 비해 시간과 노력부담이 매우 증가하였으나(41.9%) 실제경영에 참여할 수 있었고(51.6%) ZBB도입전에 충분한 사전교육을(51.6%) 받았기 때문에 비교적 수월하게 경영개선과(45.2%) 자원배분(21.9%)에 이바지할 수 있었다고 하고 다만 예산편성에 필요한 원가자료를 수시로 제공받지 못하였기 때문에(67.7%), 어려움이 있었으나 지금 현재는 장래 필요한 원가자료를 완비하고 있으며(62.5%) 따라서 장래의 예산편성에는 시간과 노력이 덜 들어가도 상당히 경영개선에 이바지할 수 있을 것으로 보이며 앞으로 지금과는 약간 다른 형태의 ZBB가 계속 이용될 것으로(37.5%) 전망하고 있다. (Minmier & Hermanson, 1976)

Fortune紙는 상위 1,000개의 기업을 대상으로 設問

調查를 실시한 결과 ZBB는 a) 총예산수준을 바꾸는 과정으로서(46%) b) 비용과 인력을 배분하는 과정으로서(42%) c) 대안을 개발하는 과정으로서(46%) d) 意思傳達과정으로서(47%) e) 조직능률과 효율성을 제고시키는 도구로서(58%) 훌륭한 예산기법이며 ZBB를 도입한 결과 예산총액은 5~10%감소(30%) 되었다고 한다. (Cheek, 1977)

## 7. 結 語

ZBB는 지극히 單純하고 常識的인 수준에서 개발된 것이기는 하지만 미국적기업의 배경에서 이루어진 것이므로 한국기업이나 정부에 그대로 적용될 수 있으리라 보기는 힘들다. 成長이 둔화되고 財源이 限定된 상황아래에서 經費의 절약과 能率이 外形去來의 伸張보다 더욱 시급한 문제로 대두될 때 ZBB는 效果的인 기획·예산道具로 사용될 수 있을 것이다. 他人資本의 의존도가 아주 높고 급격한 경제성장이 이루어지고 있는 우리나라와 같은 경우 기업이 계획하고 있는 모든 프로젝트가 다같이 시급하고 경제성이 있으므로 ZBB의 意義가 없어질 지도 모른다. 그러나 ZBB는 고전경제학의 基本인 資源의 最適配分과 經濟性原則에 입각하고 있으므로 그 細部실천방향이나 다소 다르다 하더라도 최소한 ZBB적 사고방식에 의한 경영철학 내지 원가의식은 그 어느 경우에도 중요하다 할 것이다. 마지막으로 부언할 것은 ZBB의 효율적인 도입도 중요하지만 ZBB도입에 따른 여러가지 人間關係的 요소의 처리 즉, 변화에 대한 저항, 과잉보호등에 보다 많은 주의를 기울여야 한다는 점이다. 앞으로 PPBS도입을 준비하고 있는 정부부처를 중심으로 ZBB에 대한 보다 큰 관심과 연구가 필요하리라 보여지며 특히 대규모 민간기업에서 능률에 대해 관심이 높아질때 그 활용가치가 높아질 것이다.

## 참 고 문 헌(Referencer)

1. 金植鉉, "목표관리", 경영관리 5권 2호, 1971.
2. 李庸俊, 원가계산, 9版, 日新社, 1972.
3. Anderson, Donald N., "Zero-Base Budgets offer Data, Spending Control", *Industry Week*, Jan. 12, 1976, p. 48.
4. Anderson, Donald N., "Zero-Base Budgeting: How to Get Rid of Corporate Crabgrass", *Management Review*, Oct., 1976.

5. Anthony, Robert N., "Zero-Base Budgeting is A Fraud", *Wall Street Journal*, April 27, 1977.
6. Brueningsen, Arthur A., "SCAT-A Process of Alternatives-" *Management Accounting*- Nov., 1976.
7. Carter, Jimmy "Jimmy Carter Tells Why He Will Use ZBB", *Nation's Business*, Jan., 1977 pp. 24~26.
8. Cheek, Logan M., *Zero-Base Budgeting, Comes of Age*, New York: AMACOM, 1977.
9. Cheek, Logan M., "Cost Effectiveness Comes to the Personnel Function", *Harvard Business Review*, May/June, 1973, pp. 96~105.
10. Davis, Otto A., Dempster, M.A.H., Wildavsky, Aaron, "A Theory of The Budgeting Process", *The American Political Science Review*, Vol. LX, No. 3, Sep. 1966, pp. 529~547.
11. Dooskin, Herbert P., "Zero-Base Budgeting: A Plus for Government", *National Civic Review*, Vol. 66, No. 3, Mar. 1977, pp. 118~121 : 144.
12. Gerwin, Donald, "Towards A Theory of Public Budgetary Decision Making", *American Political Science Review*, Vol. XIV, No. 1, Mar. 1969, pp. 33~46.
13. Haider, Donald F., "Zero-Base: Federal Style", *Public Administration Review*, Vol. 37, No. 4, July/Aug., 1977, pp. 400~407.
14. Hartman, Robert W., "Next Steps in Budget Reform: Zero-Base Review and the Budgetary Process", *Policy Analysis*, Vol. 3, No. 3, Summer, 1977, pp. 387~394.
15. Krutilla, John V., "Welfare Aspects of Benefit-Cost Analysis", *Journal of Political Economy*, Jun, 1961, pp. 226~235.
16. Lafavor, John D., "Zero-Base Budgeting in New Mexico", *State Government*, Vol. 47, No. 2, Spring, 1974, pp. 108~112.
17. McGinnis, James F., "Pluses and Minuses of Zero-Base Budgeting", *Administrative Management*, Vol. 37, No. 9, Sep., 1976.
18. Minmier, George S., Hermanson, Roger H., "A Look At Zero-Base Budgeting—The Georgia Experience", *Atlanta Economic Review*, Vol. 26 No. 4, July/Aug., 1976, pp. 5~12.

19. Mishan, E.J., *Economics For Social Decisions* Praeger Publishers, 1973.
20. Mitroff, Iam I., Barabba, Vincent P., Kilmann, Ralph H., "The Application of Behavioral and Philosophical Technologies to Strategic Planning: A Case Study of A Large Federal Agency", *Management Science*, Vol. 24, No. 1, Sep. 1977, pp. 44~58.
21. Murray, Thomas H., "The Tough Job of Zero Budgeting", *Dun's Review*, Oct. 1974.
22. Neuman, John L., "Time for Lasting Cuts In Overhead", *McKinsey Quarterly*, Summer, 1975.
23. Prest, A.R. and Turvey, Ralph, "Cost-Benefit Analysis: A Survey", *Economic Journal*, Dec., 1965, pp. 683~735.
24. Pyhrr, Peter A., *Zero-Base Budgeting*, John Wiley & Sons, 1973.
25. Pyhrr, Peter A., "Zero-Base Budyeting", *Harvard Business Review*, Vol. 48, No. 6, Nov./Dec., 1970, pp. 111~121.
26. Pyhrr, Peter A., "The Zero-Bace Approach to Government Budgeting", *Public Administration Review*, Vol. 37, No. 1, pp. 1~8, Jan./Feb.
27. Pyhrr, Peter A., "ZBB; Where to Use It and How to Begin", *SAM Advanced Management Journal*, Summer, 1976.
28. Rehfuss, John, "Zero-Base Budgeting: The Experience to Date", *Personnel Management*, Vol. 6 No. 3, May/June, 1977, pp. 181~187.
29. Scheiring, Michael J., "Zero-Base Budgeting in New Jersey", *State Govorment*, Vol. 49, No. 3 Summer, 1976, pp. 174~179.
30. Sharkansky, Ira, "Agency Requests, Gubernatio-nal Support and Budget Success in State Legisla-ture", *The American Political Science Review* Vol. LXII, No. 4, Dec. 1968, pp. 1220~1231.
31. Shick, Allen, "A Death in The Bureaucracy, The Demise of Federal PPB", *Public Aministr-ation Review*, Vol. 33, No. 2, Mar/Apr, 1973, pp. 143~156.
32. Shick, Allen, "The Road to PPB: The Stage of Budget Reform", *Public Administration Review* Vol. 26, No. 12, Dec., 1966, pp. 243~258.
33. Singleton, Parid W., Smith, Bruce A., Cleavel and, James R., "Zero-Base Budgeting in Wilming- ton, Delaware", *Governmental Finance*, Vol. 5 No. 3, Aug., 1976, pp. 20~29.
34. Stein, Herbert, "How About Zero-Bare Revenu- es?", *The Wall Street Journal*, Jan 3 : 1972.
35. Stonich, Paul J., *Zero-Base Planning and Budgeting*, Dow Jones-Irwin, 1977.
36. Stonich, Paul J., Steeves, William H., "Zero-Base Planning and Budgeting for Utilities", *Public Utilities Fortnightly*, Sep. 9, 1976, pp. 24~29.
37. Stonich, Paul J., "Zero-Base Planning—A Mana- gement Tool", *Managerial Planning*, Jul/Aug- 1976.
38. Wholey, Joseph S., *Zero-Bare Budgeting and Program Evaluation*, Lexington Books, 1978.
39. Wildarsky, Aaron and A. Hammond, "Compre- hensive Versus Incremental Budgeting in the Dep- artment of Agriculture," *Administrative Science Quarterly*, Vol. 10, May 1965, pp. 321~346.