

이연수선유지비의 공시에 관한 연구



박 성 환 | 한밭대학교 경상대학 경영회계학과 교수

1. 서론

우리나라는 국가 및 지방자치단체가 발생주의 재무회계제도를 도입하여 기존의 세입·세출 중심의 예산회계와 함께 재무제표를 결산서에 포함시켜 보고하고 있다. 이러한 정부의 발생주의 재무회계제도의 도입은 그간 종합적으로 관리되지 않았던 사회기반시설 등 정부 소유의 자산을 체계적으로 관리하는 계기가 되었다. 구체적으로 2015년도 국가결산보고서에 의하면 우리나라의 중앙정부가 관리하는 사회기반시설은 306조원(총자산 1,856조의 16%)이며, 서울시의 2015년도 결산보고서에 의하면 서울시가 관리하는 사회기반시설은 70조원(총자산 123조의 약 57%)에 이르고 있다. 사회기반시설은 국민편익을 증진시키는 중요한 인프라자산으로 국가경쟁력의 원천이라 할 수 있다. 또한 거액의 예산이 투입되어 건설되며 유지와 관리가 적절히 이루어지지 않으면 장기적으로 국가예산의 낭비는 물론 대형 안전사고로 이어질 가능성이 있다. 그러나 정부는 사회기반시설이 일단 취득이 이루어진 이후에는 사후관리를 위한 예산의 확보가 다른 사업예산과 경쟁하는 항목으로 간주되어 적절한 시기에 수선유지가 이루어지

지 않는 경우가 많다. 이러한 문제점을 해소하기 위해 미국의 연방정부는 회계기준을 별도로 두어 정부가 관리하는 주요 자산에 대해 허용가능한 수준의 상태를 유지하는 데에 필요한 예산을 적기에 투입하지 못할 경우에 그 금액을 이연수선유지비로 공시하도록 규정하고 있다. 우리나라의 경우에도 이러한 선진국의 사례를 참고하여 이연수선유지비를 공시하도록 회계기준을 정비할 필요가 있다. 본 연구의 목적은 우리나라의 이연수선유지비 측정 및 공시에 관한 회계기준의 도입을 위한 탐색적 검토와 제언을 제기하는 것이다.

2. 이연수선유지비의 정의 및 측정방법

이연수선유지비(Deferred Maintenance and Repairs)는 적기에 이루어지지 않았거나, 미래기간으로 연기될 것으로 예정되어 있거나, 지체된 수선유지비를 의미한다¹⁾. 이러한 이연수선유지비는 필요한

1) SFFAS 42, Deferred Maintenance and Repairs : Amending Statements of Federal Financial Accounting Standards 6,14,29 and 32(April 25, 2012), par.7.

시기에 수선유지가 이루어지지 않음으로써 발생되며, 허용가능한 수준으로 정부가 소유한 사회기반시설 등의 자산이 유지되기 위해 필요한 원가라 할 수 있다.

수선유지는 유형자산(사회기반시설을 포함한)이 허용가능한 상태로 유지되도록 하는 활동을 말한다. 이러한 활동에는 예방적 수선; 부품, 시스템의 교체; 기타 자산을 유지 또는 보전하기 위해 필요한 활동들을 포함한다. 수선유지에는 자산의 생산능력을 확대하거나 현재의 용도와 다르거나 현재의 용도를 크게 확장하는 갱신(Upgrading)활동은 제외한다.

이연수선유지비는 상태평가조사법(Condition Assessment Surveys) 또는 생애주기원가추정법(Life-Cycle Cost Forecasts)을 적용하여 측정할 수 있다. 상태평가조사는 해당 자산의 현재상태와 어떤 결함을 수정하기 위해 추정된 원가를 결정하기 위해 주기적으로 자산을 검사하는 것을 의미한다. 생애주기원가추정은 자산의 취득원가 이외에 운영, 유지, 기타 비용을 고려하는 자산조달기법을 말한다. 이 방법은 수선유지비의 추정을 초래하기 때문에 이들 추정이 이연수선유지비의 추정치를 구하기 위해 실제 수선유지비를 비교하는 기준으로 제공될 수 있다.

3. 우리나라의 수선유지비의 공시실태

국가회계기준에서는 일반유형자산과 사회기반시설의 내용연수를 연장하거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당 자산의 장부가액에 가산하며, 이외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리하도록 요구하고 있다²⁾. 한편, 감가상각대체 사회기반시설의 경우에 국가재무제표에 대한 필수보충정보로서 수선유지비에 대한 정보를 공시하도록 하고 있다³⁾. 구체적으로 최근 5개년의 추정된 수선유지비와 실제 지출된 수선유지비의 비교 정보를 제공하여야 한다. 현재 국가재무제표에서는 하천제방, 도로포장 등을 감

가상각대체 사회기반시설로 간주하고 최소 등급이상의 상태를 유지하기 위한 유지보수 예산과 실제 지출액을 공시하고 있다. 2015년도 국가재무제표의 필수보충정보에는 하천제방과 도로포장의 수선유지비를 다음 표 1, 표 2와 같이 공시하고 있다.

표 1. 국가하천 유지보수 비용

(단위: 백만원)

연도 \ 국비	예산	지출액
연도		
합계	757,086	730,760
2015	162,189	160,752
2014	190,497	185,162
2013	199,700	195,922
2012	199,700	183,924
2011	5,000	5,000

표 2. 도로포장 유지보수 비용

(단위: 백만원)

연도 \ 국비	예산	지출액
연도		
합계	5,550,142	5,060,722
2015	1,388,450	1,257,228
2014	1,125,727	1,041,359
2013	1,163,019	1,010,408
2012	937,752	876,502
2011	935,194	875,225

지방정부의 회계기준에서도 국가회계기준에서와 같이 자산취득 이후의 지출 중 당해 자산의 내용연수를 연장시키거나 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로 처리하고, 당해 자산을 원상회복시키거나 능률유지를 위한 지출은 경상적 지출

2) 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리 지침, 문단 26 참조.
 3) 감가상각대체 사회기반시설이란 관리·유지노력에 따라 취득 당시의 용역잠재력을 그대로 유지할 수 있는 사회기반시설을 의미하며, 이 경우에 감가상각을 하지 않고 지출된 수선유지비를 감가상각비로 대체할 수 있도록 한 자산이다.

로 비용처리한다⁴⁾.

또한 사회기반시설 중 유지보수를 통하여 현상이 유지되는 도로, 도시철도, 하천부속시설 등은 감가상각 대상에서 제외할 수 있으며, 유지보수에 투입되는 비용과 감가상각을 하지 아니한 이유를 주석(註釋)으로 공시하도록 하고 있다⁵⁾. 구체적으로 서울시는 도로, 도시철도, 하천부속시설을 감가상각대체 사회기반시설로 분류하고 있다. 서울시의 2015년도 재무제표에 대한 주석에서는 다음 표 3과 같이 수선유지비를 공시하고 있다.⁶⁾

표 3. 서울시 수선유지비용의 세부내역

(단위: 백만원)

구분	일반회계	기타 특별회계	기금	지방공기업 특별회계	계
도로	39,809	206,388	23,270		269,467
상수도시설	3,359	774		99,806	103,939
수질정화시설	22,767	318,873	23,293		364,933
하천부속시설	40,204	1,115	12,539		53,859
계	106,139	527,150	59,102	99,806	792,198

이와 같이, 우리나라는 사회기반시설에 대해 국가의 경우에는 하천제방과 도로포장에 대해 수선유지비 예산과 실제지출액을 공시하고, 서울시의 경우에는 도로, 상수도시설, 수질정화시설, 하천부속시설에 대한 수선유지비 지출액을 공시하고 있다. 국가 재무제표의 경우에는 사회기반시설의 일부(감가상각대체 사회기반시설)에 대해서만 수선유지비 예산 대비 실제 지출액을 공시하고 있어 부분적으로 이연수선유지비의 발생가능성을 추정할 수 있다. 그러나 서울시의 경우에는 감가상각대체 사회기반시설에 대하여도 수선유지비의 예산이 공시되지 않아 이연수선유지비의 발생가능성을 전혀 추정할 수 없다.

4) 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제52조(자본적 지출과 경상적 지출) 참조.

5) 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙 제50조(사회기반시설의 평가) 참조.

6) 서울시, 2015년도 결산서

미국의 지방정부회계기준에서는 우리나라와 같이 감가상각대체 사회기반시설에 대해 일정 상태를 유지하기 위해 필요한 수선유지비의 예산과 실제 지출액을 공시하도록 하고 있다⁷⁾. 또한 미국의 연방정부회계기준에서는 국가의 주요 유형자산에 대해 이연수선유지비를 필수보충정보로 공시하도록 요구하고 있다⁸⁾. 참고로 미국 연방정부의 2015년 재무보고서에서 주요 유형자산에 대하여 상태평가조사법을 적용하여 이연수선유지비를 측정하고 그 결과 계산된 이연수선유지비의 내역을 다음 표 4와 같이 공시하고 있다.

표 4. 미국 연방정부의 이연수선유지비 공시내역(2015년도)

Deferred Maintenance and Repairs (Single Estimate) as of September 30, 2015	
Asset category:	(in billions of dollars)
General property, plant, and equipment	167.5
Heritage assets	15.6
Stewardship land.....	0.4
Total deferred maintenance and repairs	183.5

4. 개선방안

앞서 검토한 바와 같이, 우리나라는 국가가 소유하고 관리하는 유형자산이나 사회기반시설에 대해 체계적인 수선유지비의 측정이나 공시가 이루어지고 있다고 보기 어렵다. 일부 감가상각대체 사회기반시설의 경우에는 해당 자산이 취득 당시의 용역잠재력(또는 최소 등급의 자산상태)을 적절한 유지보수 예산의 투입으로 유지한다는 것을 입증하기 위해 수선유지비를 추정하여야 한다. 따라서 사회기반시설의

7) GASB 34, Basic Financial Statements and Management's Discussion and Analysis for State and Local Governments, GASB(1999.6).

8) SFFAS No. 42, Deferred Maintenance and Repairs, FASAB Handbook of Federal Accounting Standards and Other Pronouncements, Version 15(2016.6).

상태평가기준을 설정하고, 상태평가를 수행하고, 수선유지비를 추정할 수 있는 자산관리시스템을 갖추고 있어야 한다.

이연수선유지비는 일부 사회기반시설에 국한된 주체가 아니다. 국가가 소유하고 장기간 관리하여야 하는 자산에 대해 적기에 수선유지가 이루어지지 않을 경우에는 궁극적으로 미래에 재정의 부담을 가중시키거나 재난 등의 안전사고를 유발할 수 있다. 전통적인 예산회계중심의 재정운영방식에서는 시설에 산수립, 예산확보, 건설의 주기를 반복하면서 건설 이후에는 일정 기간 수선유지에 예산을 투입하지 않아도 표시가 나지 않기 때문에 수선유지에 적극적인 예산을 확보하거나 투입하지 않는 경향이 있을 수 있다. 이러한 관행으로 일단 취득한 시설은 노후화가 시작되면 매우 급격하게 시설물의 상태를 악화시킬 수 있다. 결국 적기에 예산이 투입되지 못하고 수선을 이연할 경우에는 잘 보전되고 있는 자산에 비해 자주 교체될 가능성이 높고 예산을 낭비하게 된다. 따라서 체계적인 자산관리시스템을 통해 자산의 상태를 평가하고 자산을 최적의 상태로 유지하기 위한 수선유지비를 추정하여 예산이 적기에 투입될 수 있도록 할 필요가 있다. 이를 위해서는 국가가 장기간 사용하고 관리하는 자산이 허용가능한 수준의 상태를 유지하는 데에 투입하여야 할 수선유지비 예산을 추정하고 이에 상응하는 지출이 이루어지지 않았을 경우에는 이연수선유지비로 측정하여 공시할 필요가 있다.

국가재무제표의 필수보충정보에 의하면 현재 우리나라에서는 일부 사회기반시설에 대해 상태를 평가하고 최소 등급의 자산상태를 유지할 수 있는 수선유지비를 추정하는 자산관리시스템(예, Pavement Management System)을 갖추고 있는 것으로 판단된다.⁹⁾ 이와 같은 자산관리시스템을 통해 자산관리대상을 확대해나갈 필요가 있다.

5. 결론

중앙정부와 지방정부가 모두 발생주의 재무회계제도를 도입하고 자산을 통합적으로 관리할 수 있는 기반을 갖추게 되었다. 현재는 일부 사회기반시설에 대해서만 자산관리시스템을 통해 일정한 상태로 해당 자산이 유지관리될 수 있도록 하고 있다. 그러나 국가가 장기간 소유하고 관리하여야 하는 자산이 적절히 수선유지가 이루어지고 수명을 연장하여 해당 자산의 생애주기 동안 투입하는 총예산을 절감하기 위해서는 통합적인 자산관리시스템이 구축되어 운영될 필요가 있다. 이러한 통합적인 자산관리시스템이 도입되기 위해서는 주요 자산이 적절한 상태로 관리되기 위해 필요한 수선유지비 예산과 실제 투입예산과의 차이를 이연수선유지비로 측정하여 공시할 수 있도록 할 필요가 있다. 왜냐하면 이연수선유지비의 측정과 공시는 미래의 더 큰 예산의 투입으로 재정의 낭비를 초래할 수 있다는 사실을 알려서 예산의 확보나 투입의 우선순위에 대한 신호로 제공될 수 있기 때문이다.

현행 우리나라의 국가회계기준이나 지방자치단체 회계기준에서는 이연수선유지비의 공시에 대한 어떤 규정도 포함하지 않고 있다. 반면에 미국의 경우에는 연방정부의 회계기준을 통해 이연수선유지비의 공시를 의무화하고 있다. 따라서 미국의 사례를 참조하여 이연수선유지비의 측정과 공시에 대한 회계규정을 우리나라에도 반영할 필요가 있다. 한편, 이연수선유지비의 측정을 위해서는 자산의 허용가능한 상태를 결정하고, 상태평가조사나 생애주기원가를 추정하여야 하는데, 이를 위해서는 자산의 특성에 따라 다양한 분야의 전문가가 필요하다.

9) 도명식 외 (2016), 도로자산 관리체계 구축방안 마련 연구 - 도로포장 중심, 국토교통부.