

공공자산의 인식범위와 측정기준의 설정

Measurement Focus and Placing Value for Public Assets

이 병 철

(경기대학교 교수)

- I. 문제의 제기
- II. 현행제도상 공공자산 종류와 인식범위
- III. 외국 및 타회계의 사례
- IV. 논점별 검토 및 대안의 제시
- V. 결 론

【Abstract】

This study suggests some implications about which public assets among the assets local government possessed are reported on the local government financial statement and how the value of assets be placed. Countries using advanced governmental accounting such as USA, New Zealand, are benchmarked. Proposals of Korean Local and Central Governmental Accounting Standards are reviewed.

Measurement focus has to be all public assets local government owned except for relics, art works in museum. Public assets have to be classified as general fixed assets and infrastructure. All public assets listed in financial statement must be depreciated systematically. For local government, public assets are not future service potential but just a burden by maintenance duties. Thus, as a minimum, infrastructure must be reported separately from the balance sheet by notes or supplementary reports.

I. 문제의 제기

정부회계의 회계인식에 있어서 가장 어려운 과제중의 하나는 공공 서비스의 제공을 목적으로 회계실체가 보유하고 있는 자산의 인식과 측정에 관한 것이다. 특히 공공자산 중에서 금액적으로 큰 비중을 차지하고 있는 사회간접자본 투자에 의하여 발생한 사회간접자산에 관한 것이다. 일반적으로 재무제표에 계상되는 가치는 거래의 발생으로 인식된 수입과 비용, 그리고 자산과 부채의 발생 또는 교환 등의 활동에 의하여 이루어진다. 자산을 장부에 계상하는 것은 그 자산이 미래에 수익(기업에 대한 미래 현금 유입)을 창출하는 데 기여할 것이라는 기대를 가지고 있기 때문이다.

그러나 공공자산은 기업이 보유하고 있는 자산과 달리 대부분이 주민들에게 일반보상의 원칙하에 무료로 제공되거나 회계실체가 공공서비스를 제공하기 위하여 배타적으로 사용하기 때문에 미래의 현금유입을 기대하기 어렵다. 예를 들어, 어떤 기업이 놀이공원을 만들고 입장료와 사용료를 징수한다면 그 자산은 그 기업에게 현금의 유입을 가져다 주지만, 어느 지방자치단체에서 시민들을 위한 무료 입장 공원을 만들었다고 하자. 그러면 그 공원으로부터 지방자치단체에 어떠한 현금

흐름이 발생하지 않는다. 그 공원은 시민들에게 직접적으로 생활의 만족감(무형의 효익)을 가져다 주지만 지방자치단체는 이를 유지관리를 임무와 책임을 가지게 된다.

또 다른 예로, 지방자치단체가 자본투자로 교량을 건설하였다고 하면, 차량운전자들은 많은 편익을 얻을 것이지만 그 자체로서 지방자치단체에 현금의 유입이 발생하는 것은 아니다. 이러한 이유로 공공자산의 경우 자산으로 인식하고 재무제표상에 계상해야 하는 자산의 범위를 어디까지 할 것인가가 문제이다.

이와 함께 공공자산을 재무제표에 계상할 경우 그 가치를 얼마로 보아야 하느냐는 측정의 문제가 있다. 일반적으로 기업회계에서는 보수주의적 관점에서 역사적원가주의 원칙을 유지하고 있다. 그 이유는 자산이 수익의 원천이며 미래 용역잠재력이기 때문이다. 그러나 자치단체가 보유하고 있는 자산은 대부분 수익의 원천이 아니라 자치단체의 유지관리 의무(부채)를 내포하고 있기 때문에 역사적원가주의에 의할 경우 오히려 회계실체의 유지관리의무를 과소평가하는 결과가 된다. 또한 채권자나 투자자는 자치단체의 자산을 과대평가하는 오류를 범하게 만들 수 있다.

본 연구는 자치단체가 보유하고 있는 공공자산의 재무제표상 분류와 측정의 문제를 다루고자 한다. 이를 위하여 우리나라가 지금까지 사용하여 오던 공공자산의 분류방법, 미국, 뉴질랜드 등 주요국에서 사용하고 있는 공공자산 분류와 측정방법을 살펴본다. 그리고 우리나라 중앙정부에서 추진중인 공공자산의 분류방법과 측정기준에 대하여 알아보고, 지방자치단체의 재무제표에 적합한 분류방법과 측정기준을 제시하고자 한다.

II. 현행제도상 공공자산 종류와 인식범위

1. 공공자산의 개념과 분류

일반적으로 복식부기를 근간으로 하는 회계에서 개인, 기업, 정부단위를 막론하고 자산이란 부채와 잔여자산(영리기업의 경우에는 자본)의 합과 같다. 정부가 보유하고 있는 자산은 조세에 의하여 조성된 것으로 공공자산이라고 할 수 있다. 공공자산에는 정부단위에서 사용하고 있는 유형·무형의 자산뿐만 아니라 사회간접자본의 일환으로 구축되는 교량, 도로, 공원 향만 등이 모두 포함된다.

우리나라 정부는 공공자산에 대한 호칭으로 공유재산이라고 하고 이를 행정재산, 보존재산, 잡종재산으로 구분하여 관리하고 있다. 공유재산이란 통상적으로 “지방자치단체의 부담이나 기부채

납 또는 법령이나 조례의 규정에 의하여 지방자치단체의 소유로 된 자산“을 의미한다고 하여 국가의 소유로 된 국유자산과 대비되는 개념으로 정의하고 있다. 현행 정부는 자산이라는 용어 대신에 재산이라는 용어를 사용하는 데 재산이란 ”개인이나 국가 또는 단체가 소유하는 재화의 집합으로서 일정한 목적하에 결합된 경제적 가치의 총체로써 소유와 연결되는 법률적 개념이다“고 정의한다(박우서, 고석찬, 박경원, 1996).

광의의 공유재산은 지방자치단체가 일정한 행정목적을 수행하기 위하여 필요로 하는 재산으로서 자치단체 스스로 소유하고 있는 모든 재산을 말하며, 여기에는 현금을 비롯하여 토지, 건물 등의 부동산, 자동차, 비품 등의 동산, 지상권 등의 물권, 대부금 등의 채권, 특허권 등의 무형자산, 유가증권 등이 포함된다(남창우, 1998).

협의의 공유재산은 지방재정법시행령 제 77조에 명시된 재산으로서 부동산의 전부, 동산의 일부, 용익물권, 무체재산권 및 유가증권 등으로 한정된다. 협의의 공유재산은 지방재정법 제 72조 제 2항의 규정에 따라 행정재산, 보존재산 및 잡종재산으로 구분하고, 행정재산은 다시 공용재산, 공공용재산, 기업용재산으로 분류하고 있다. 행정재산과 보존재산은 소유목적이 지방자치단체의 제반 행정목적에 수행함에 있어서 행정집행을 위한 직접적 도구로서 사용되는 것이고 잡종재산은 사용목적이 행정집행상의 직접적 수단이 아니라 그 경제적 가치를 발휘함으로써 간접적으로 행정에 기여하는 것이다.



<그림 1> 공유재산의 분류

공유재산에 대한 정의를 보면 자치단체의 자본적 지출에 해당하는 건축물(도로, 교량)등과 시설

물(공원 등) 등 사회간접자산은 물론이고 박물관, 동물원 등 회계실체가 법적 의미에서 소유권을 주장할 수 있는 모든 자산이 포함된다고 할 수 있다. 따라서, 지방자치단체의 공공자산은 지방재정법 등에 규정되어 있는 분류기준 중 어느 하나에 속하게 된다.

2. 행정재산

행정재산은 지방자치단체가 행정목적에 직접 제공하여 사용하고 있거나 제공하기로 결정한 재산이다. 그러므로 타인에게 대부, 매각, 교환 등의 처분 또는 권리의 설정을 제한하는 등 특별한 법적 제한을 가지고 있다. 이러한 재산은 그 재산의 고유목적이나 용도에 장애가 없는 범위 안에서 그 사용 또는 수익을 허가할 수 있다. 행정재산은 공용재산, 공공용재산, 기업용재산으로 분류된다.

<표 1> 현행 지방재정법에 의한 공유재산의 구분과 내용 비교

구분	행정재산	보존재산	잡종재산
의의 및 목적	행정목적에 수행함에 있어서 행정집행을 위한 직접적 도구로 사용	좌동	경제적 가치에 의거하여 수익 목적으로 사용함으로써 간접적으로 행정목적 수행에 기여
종류	청사, 관사, 도서관, 박물관, 도로, 교량, 공원 등	중요문화재, 사적, 명승지, 천연기념물 등	대지, 전답, 임야 등
법의 적용	사법의 적용을 원칙적으로 배제	좌동	사권 설정 가능
관리형태	본래의 목적 이외의 용도 엄격히 제한	좌동	대부, 매각, 교환, 잉여 등 가능 법령이나 조례로 정하는 경우 현물출자도 가능

(1) 공용재산

공용재산은 지방자치단체가 직접 사무, 사업 또는 공무원의 거주용으로 사용하거나 앞으로 1년 이내에 사용하기로 결정한 재산이다. 예를 들어, 청사, 관사 등과 같이 사무에 사용되거나, 학교, 병원, 도서관, 박물관 등과 같이 사업의 용도로 사용되는 것을 말한다. 여기서 사업이라는 용어는 영리기업의 경우와 같은 의미가 아닌 순수한 민간에 대한 서비스 제공이라는 측면에서 사용된다. 따라서, 상수도사업본부, 도시개발공사 등과 같이 영리적 성격을 가진 사업에 사용되는 재산은 기업용재산으로 분류된다.

박물관, 도서관 등은 공중의 이용에 제공된다는 점에서 도로, 공원 등과 성격이 같으나 도로, 공원 등이 직접 일반공중의 사용에 공여되는 데 반하여 박물관 등은 지방자치단체의 사무 또는 사업을 수행하는 데 필요한 재산이라는 점에서 공용재산으로 취급된다.

(2) 공공용재산

공공용재산은 지방자치단체가 직접 공공용으로 사용하거나 앞으로 1년이내에 사용하기로 결정한 재산을 말한다. 공공용재산의 예로는 도로, 제방, 구거, 유지, 하천 등을 들 수 있다.

(3) 기업용재산

기업용재산은 지방자치단체가 경영하는 기업 또는 기업에 종사하는 직원의 거주용으로 사용하거나 1년 이내에 사용하기로 결정한 재산이다. 기업용재산에 대해서는 기업회계기준이 적용된다.

3. 보존재산

보존재산은 법령 또는 조례나 규칙에 의하거나 기타 필요에 의하여 지방자치단체가 보존하려는 재산, 또는 앞으로 5년 이내에 사용하기로 결정한 재산이거나 사용할 필요가 있다고 인정되어 보존하기로 결정한 재산이다. 보존재산의 범위에는 사적지, 보물, 명승지, 천연기념물 등 문화재보호법에 의하여 관리되는 재산 모두가 포함된다. 보존재산은 공공목적에 위하여 재산 자체의 보존에 주안점을 주는 것으로 자유처분이 제한되고 있다.

4. 잡종재산

잡종재산은 행정재산과 보존재산 이외의 모든 공유재산을 말하며, 직접 지방자치단체의 행정목적에 사용하고 있지 아니하므로 필요에 따라 대부, 매각, 교환, 양여하거나 일반인에게 권리를 설정해 줄 수 있다. 또한 법령이나 조례로 정하는 경우에는 현물출자도 할 수 있다. 잡종재산에는 대지, 전, 답, 임야 등이 있고 행정자산이나 보존재산 중에서 용도폐지된 재산도 포함한다.

5. 공유재산의 관리

공유재산의 관리란 재산의 취득 및 유지, 보존과 그 운용을 의미한다. 재산의 취득에는 구입,

기부채납, 교환, 수용, 환지, 신증축 등의 활동을 포함하며, 유지관리에는 유지보존, 대부, 용도변경, 용익물권설정 등이 있고, 처분에는 매각, 양여, 교환, 현물출자, 해체, 물품구분전환 등이 있다.

공유재산을 관리하기 위해서 각 시도에는 총괄재산관리관과 재산관리관, 분임재산관리관이 있다. 총괄재산관리관은 재산의 성질에 따라 재산을 분류하고 재산관리관 및 분임재산관리관을 지정하며 재산관리관으로 하여금 그 소관에 속하는 재산의 관리상황에 관한 보고 또는 자료제출을 요구할 수 있으며 그 소관에 속하는 재산의 용도를 폐지 또는 변경할 것을 명할 수 있다.

공유재산은 공유재산관리대장에 기록하여 보존하고 있으나 각 소관별로 별도로 비망기록에 의존하고 있다. 따라서 공유재산에 대한 가치 측정은 이루어지고 있지 않다.

6. 기존제도에 대한 평가

현재제도에 대한 평가는 소극적인 관리상 목적과 효율적인 자원활용의 관점에서 평가되어야 한다. 공용재산에는 두 가지 각기 다른 성격을 가진 자산이 포함되어 있다. 청사, 관사와 같이 자치단체가 서비스를 제공하기 위하여 사무의 목적에 사용하는 자산과 학교, 병원, 도서관, 박물관 등과 같이 사업의 용도로 사용되는 자산이다. 특히 전자는 상황에 따라서는 매각 또는 처분이 가능하지만 후자는 매각이나 처분의 대상이 되지 않는다.

그리고 박물관의 경우 박물관이 보유하고 문화재로 볼 때 보존재산적 성격을 가진다고 할 수 있다. 지방자치단체에서 보유하고 있는 대지, 전, 답, 임야 등은 잡종재산으로 분류되고 있으나 이로 인하여 자치단체에서 임의로 매각 처분하여 그 자금을 유용하는 사례가 많은 점을 고려하여 청사 및 관사 등과 같은 공용재산에 준하여 분류하는 것이 필요하다.

III. 외국 및 타회계의 사례

1. 미국

미국에서는 공공자산을 대부분 일반고정자산으로 분류하고 우리나라의 자산관리대장과 유사한 일반고정자산계정그룹(general fixed assets account group)에 계상하여 관리하고 있다. 일반고정자산에 속하는 것들은 기업적으로 운영되는 자본자산을 제외한 나머지 자산을 모두 모아 별도

로 관리하고 보고한다. 따라서 미국의 정부회계(governmental fund)에서는 이들 고정자산에 대한 지출을 1999년 정부회계기준이 개정되기 전까지는 우리나라에서와 마찬가지로 발생 즉시 지출로 처리하였다.

일반고정자산계정그룹에 계상되는 대표적인 것에는 토지, 건물, 장비, 구축물, 건설중인 자산 등이 있다. 이밖에도 도서관 장서와 레코드, 컴퓨터 소프트웨어(구입하였거나 자체 개발한 것 모두), 물공급권과 같은 것들이 포함된다. 이러한 자산은 일반회계, 특별수익회계, 시설투자회계, 이 전수익 등에 의하여 발생한다.

재무제표에는 자본자산(capital assets)이라 하고 감가상각 등을 제외한 순액으로 계상하도록 하고 있다. 자본자산은 다시 토지, 건물 및 구축물, 장비, 사회간접자산으로 구분하여 역사적원가로 기록하도록 하고 있으며 사회간접자산을 제외한 이들 자산에 대하여 감가상각액을 계상하도록 하고 있다.

사회간접자산은 매년 유지관리를 위한 비용의 추정과 현재상태에 대한 평가가 이루어지고 있는 한 감가상각을 필요로 하지 않는다. 즉, 사회간접자산에 대한 감가상각은 선택사항이라고 할 수 있다. 그리고 감가상각을 하지 않을 경우에는 유지보수를 위하여 발생하는 비용은 발생 즉시 지출로 회계처리한다. 그러나 유지보수과정에서 추가되는 자산이나 구조물 등에 대하여는 자본화하여 대차대조표에 계상한다. 예술품과 유물 등은 역사적 원가 또는 공정가액으로 평가하고 이를 자본화하느냐 하는 것은 선택사항이다. 자본화를 한 것중에서 소모적 성격을 갖는 것은 감가상각을 해야 하고 나머지는 선택사항이다.

자산의 최초 장부계상가액은 자산을 취득하기 위하여 투입된 모든 비용을 포함한다. 건물을 자금을 빌려 건설할 경우 소요되는 이자비용은 기업회계에 의하면 건물원가의 일부가 된다. 정부의 경우에는 1999년 개정된 정부회계기준에 의하여 기업회계와 같이 취득원가의 일부가 된다. 타 회계로부터 이전받은 자산의 경우에는 당초의 회계에 계상되어 있던 장부가액 또는 타 회계가 취득할 당시의 역사적 원가로 기록한다.

<표 2>는 일반고정자산의 관리계획표로 우리나라에서도 도입해 볼만한 것이다. 여기서 일반고정자산의 분류방법이 현재 지방자치단체에서 사용하고 있는 업무별 분류방법과 크게 다르지 않다.

<표 2> 대차대조표 '자본자산'에 대한 주석 : 일반고정자산 변동계획서 -Fort Worth

	일반고정자산 1995.10.1	추가	폐기	일반고정자산 1996.9.31
일반행정	5,287	554	988	4,853
공공안전	85,142	4,502	3,744	85,900
교통 및 유지보수	609,097	32,270	647	640,720
공원 및 사회봉사	63,001	2,296	434	64,863
도서관	16,327	758	69	17,016
보건 건강	1,831	218	97	1,952
공공행사 및 시설	49,971	465	23	50,413
Nondepartmental	239	722	0	961
동물원	60	20,575	0	20,635
건설중인 자산	972	211	66	1,117
Fiscal Service	3,143	76	180	3,039
주택건축	9,707	591	107	10,191
공항건설	8,450	0	0	8,450
지하철 건설	16,584	0	0	16,584
합 계	869,811	63,239	6,355	926,694

2. 뉴질랜드

뉴질랜드정부는 자산을 유동자산(current assets)과 비유동자산(non-current assets)으로 대분류하고 있다. 유동자산에는 현금예금, 유가증권, 선급금과 수취채권, 재고자산으로 구성하고 비유동자산은 투자유가증권, 투자자산, 기타 비유동자산(other non-current assets)으로 구성 되어 있다.

여기서 우리나라의 공공자산에 해당하는 것은 기타 비유동자산이다. 비유동자산은 다시 운영자산(operational assets), 기속자산(restricted assets), 사회간접자산(infrastructure assets)으로 구분하고 있다.

- ◆ 운영자산 : 여기에는 토지, 건물, 구축물, 도서관의 책, 공장과 공장의 기계장비, 자동차 등이 속한다.
- ◆ 기속자산 : 자치단체가 소유하고 주민들에게 서비스를 제공하고 있는 공원과 휴양지 등으로 법 또는 기타 방법으로 처분이 제한된 자산

- ◆ 사회간접자산 : 사회간접자산은 자치단체에 의하여 소유되고 있는 도로, 상하수도 등과 같이 네트워크 형태로 구축되어 있는 모든 고정자산으로 구성된다. 예를 들어, 상수도는 상수도 파이프라인과 펌프장 등으로 구성되어 있다.

공공자산에 대한 가치 측정은 역사적 원가를 원칙으로 하고 다음과 같은 예외를 인정하고 있다.¹⁾

- ♠ 운영자산 및 기속자산의 토지와 건물 등의 가치는 1998년 기준시가를 바탕으로 순현재가치로 평가된다.
- ♠ 사회간접자산은 감가상각이 반영된 대체원가로 평가한다. 다만, 도로 네트워크와 토지는 1997년을 기준으로 평가된다.
- ♠ 도서관 장서는 1997년 기준의 감가상각된 대체원가로 평가한다.
- ♠ 산림은 나무의 성장속도를 감안한 순실현재가치법에 의한 추정가치로 평가한다.
- ♠ 동물원의 동물은 매년 추정대체원가로 평가된다.

1) 기준이 되는 가치측정방법 등이 제시되어 있으나 여기서는 이들을 생략하고 간단히 설명하기로 한다. 가치측정은 모두 권위있는 제3의 기관에 의하여 이루어진다.

<표 3> 뉴질랜드 정부 회계보고서 주식의 기타 비유동자산 내용 구성의 예

	역사적원가/ 현행가치	1998감가 상각누계액	순액	역사적원가/ 현행가치	1997감가 상각누계액	순액
사회간접자산(현행가치)						
하수도 시스템	35,432	4,229	31,203	35,334	3,221	32,113
상수도 시스템	44,245	3,878	40,367	44,170	2,793	41,377
배수 네트워크	11,132	1,058	10,074	11,132	835	10,297
도로네트워크와 토지	64,725	3,168	61,557	63,982	0	63,982
(역사적 원가)						
건설중인 자산	1,620	0	1,620	986	0	986
하수도 시스템	2,545	103	2,442	0	0	0
상수도 시스템	1,310	37	1,273	0	0	0
배수 네트워크	0	0	0	0	0	0
도로네트워크와 토지	911	0	911	0	0	0
	161,920	9,136	152,784	155,604	6,849	148,755
기속자산(현행가치)						
토지	18,879	0	18,879	18,518	0	18,518
건물	8,212	0	8,212	8,057	352	7,705
건축물(역사적 원가)	1,025	0	1,025	923	0	923
토지	0	0	0	13	0	13
건물	0	0	0	51	0	51
건축물	0	0	0	243	2	241
	28,116	0	28,116	27,805	354	27,451
운영자산(현행가치)						
토지	22,320	0	22,320	21,856	0	21,856
건물	14,474	0	14,474	13,195	1,902	11,293
건축물	2,396	0	2,396	2,162	301	1,861
도서관의 책(역사적 원가)	1,510	0	1,510	1,307	401	906
건설중인 자산	654	0	654	67	0	67
토지	0	0	0	834	0	834
건물	0	0	0	645	8	637
건축물	0	0	0	234	0	234
도서관의 책	0	0	0	435	86	349
공장과 장비	3,198	1,212	1,986	2,596	692	1,904
자동차	980	272	708	1,067	136	931
	45,532	4,492	41,040	44,398	3,526	40,872
자본화 리스(역사적 원가)						
공장과 장비	59	8	51	59	4	55
총고정 및 리스자산	235,627	14,007	221,620	227,866	10,733	217,133
산림(현행가치)	7,652	0	7,652	7,407	0	7,407
총기타 비유동자산	243,279	14,007	229,272	235,293	10,733	224,540

주) 출처 : Audit New Jealand Model Annual Report for a Local Authority, 1998.

자산에 부가되는 가치는 모두 원가로 기록한다. 예를 들어, 도로의 포장, 건물의 개보수 등 자본적 지출에 의하여 가치가 증가되는 경우에는 모두 원가로 기록한다.

감가상각은 모두 정액법을 적용한다. 주요 자산의 내용연수와 감가상각율은 다음과 같다. 도로는 장기적 관점에서 용역잠재력(service potential)을 측정하기 위한 근거로 사용되므로 도로 유지보수를 위하여 미래에 지출하게 되는 자금의 평균액을 기준으로 한다.

<표 4> 주요 비유동자산의 내용연수와 감가상각율

자산의 종류	내용연수	감가상각율
토 지	-	-
건 물	100~40년	1%~2.5%
공장과 장비	5년	20%
자 동 차	5년	20%
도서관 장서	5년	20%
사회간접자산		
- 도로	장기평균원가	장기평균원가
- 상수도	80~10년	1.25%~10%
- 하수도	80~20년	1.25%~5%
- 배수로	100~20년	1%~5%

여기에는 두가지 방안이 사용되는데, 하나는 장기적 미래 평균지출액의 1년치를 매년 감가상각비로 비용화하는 것이고, 다른 하나는 용역잠재력을 회복시켜 주는 작업비용 만큼을 자본화하는 것이다.

3. 우리나라 중앙정부의 시안

1999년 6월 초에 비공식적으로 확인된 중앙정부의 공공자산에 대한 회계처리 초안을 보면 자산의 인식기준으로 용역잠재력이나 미래 경제적 효익을 가져다줄것이 확실하고 그 금액이 측정가능한 것으로 하고 있다. 사회간접자본의 경우 정부재무보고의 목적에 보다 적합하게 하기 위하여 자산으로 인식 계상하도록 하고 있다. 문화재 또는 자연자원 등과 같이 “합리적인 측정이 불가능하고 보존을 위한 비용만 발생할 뿐 처분의 대상이 되지 않는 자산”의 경우에는 정부의 자산으로 인식하지 않는다고 하고 있다.

대차대조표에서 자산의 분류는 크게 유동자산과 고정자산으로 구분하고 고정자산은 투자자산,

일반유형자산, 공공용자산, 특수자산 및 무형자산으로 하고 있다. 일반유형자산이란 정부실체가 직접 사용할 목적으로 취득한 유형자산이다. 정부실체가 소유권을 가지고 있는 자산으로 다른 실체의 사용이 제한되어 있고 배타적인 사용권을 갖는 정부청사와 같은 유형자산을 일반유형자산으로 분류한다. 일반유형자산에는 토지, 건물 및 부속설비, 구축물, 기계장치, 차량선박항공기, 기구비품, 건설중인 자산 등이 속한다.

일반유형자산은 역사적 원가로 평가하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 현행원가와 역사적 원가가 과도한 물가변동, 시설의 급격한 진부화, 자본적 지출에 따른 내용연수 연장 및 가치상승 등으로 큰 차이가 발생한 경우에는 현행원가로 장부가액을 수정할 수 있다. 현행원가로 장부가액을 수정할 경우에는 그 내용을 주석으로 기재하고 역사적 원가로 평가될 경우에는 현행원가에 대한 정보를 제공하기 위하여 토지 및 건물에 대하여 현행원가를 주석으로 기재하도록 하고 있다.

일반유형자산의 취득원가는 정액법을 원칙으로 하여 감가상각을 실시한다. 만약 현행원가로 장부가액을 수정하는 경우에는 유형자산의 감가상각은 재평가전 장부가액을 기준으로 계상하고 감가상각후의 장부가액과 현행원가와와의 차액을 유형자산재평가차액으로 한다.

공공용자산은 사회기반형성 등을 위하여 반영구적으로 유지해야 하는 국가시설 및 국립공원 등을 말한다. 공공용자산은 정부의 배타적 사용권이 없는 자산으로 궁극적으로 민간에게 제공되어야 하는 자산으로서 공공재의 성격을 가진다. 공공용자산은 개별자산의 집합체로 구성되므로 관리기관에서는 개별 자산별로 구분하여 평가 및 회계처리를 한다. 공공용자산에는 도로, 공항, 항만, 하천시설, 국립공원, 건설중인 자산 등이 포함된다. 공공용자산도 취득원가로 계상하며 필요한 경우 현행원가로 수정할 수 있으며 감가상각을 할 수 있다.

4. 지방자치단체의 시안

자치단체가 소유하고 관리하는 자산 중 가치를 신뢰할 수 있을 때 인식한다. 도로, 교량, 상하수도 등과 같은 지방자치단체의 사회간접자본은 자산으로 인식하고 측정 평가하는 데 현실적으로 많은 문제가 있음을 감안하여 복식부기 도입 이전에 존재하는 사회간접자본에 대해서는 주요 시설만을 자산화하고 복식부기제도 도입 이후에는 자본화가 필요치 않은 기준을 설정한다.

유산자산은 지방자치단체에서 유지 관리의 책임이 있고 이를 위해 예산이 지출되기 때문에 자산의 인식범위에 포함하도록 하고 있다. 가로수 등과 같은 입목을 비롯하여 모든 공식적으로 확인된 모든 자원을 장부에 계상하는 것이 불가피하지만 종류가 다양하고 지역적 특성에 영향을 받으며 취득가액의 산정이 곤란하므로 제한적으로 장부에 계상하는 것으로 하고 있다.

IV. 논점별 검토 및 대안의 제시

1. 자산의 인식범위와 분류방법

미국의 경우 정부회계기준 개정을 통하여 점진적으로 자치단체가 소유하고 있는 모든 자산을 재무제표에 계상하도록 하는 방향으로 움직이고 있다. 1999년 개정 정부회계기준에서는 사회간접자산에 대하여 역사적원가로 재무제표에 계상하고 감가상각을 하거나 감가상각을 하지 않을 경우에는 유지관리비를 발생 즉시 지출로 처리하도록 하고 있다. 뉴질랜드의 경우에도 정부가 소유권을 행사할 수 있는 모든 자산을 재무제표에 계상하도록 하고 있다. 따라서 이러한 세계적인 추세를 감안하여 자치단체에서 소유하고 있는 모든 자산을 재무제표에 계상하는 것이 타당하다.

그러나 어떤 자산에 대하여 재무제표에 계상함이 아무런 의미를 가지지 않거나 정보이용자의 의사결정을 왜곡할 우려가 있다면 그러한 자산을 굳이 재무제표에 계상할 필요는 없다. 예를 들어, 박물관에 보관중인 유물에 대하여 현금가치로 계량화하여 회계장부에 올렸을 경우 이 회계정보에 대하여 다음과 같은 의문이 생기게 된다.

첫째, 자치단체는 어떠한 경우에도 박물관의 유물을 처분할 수는 없을 것이다. 그렇다면 과연 현금가치로 평가해서 장부에 계상할 필요가 있는가? 둘째, 유물의 가치는 때로는 계량화할 수 없을 경우가 많은 데 이를 주관적인 판단에 의존하는 계량화 정보를 재무제표에 보고 해야 하는가? 셋째, 유물이 많을수록 그리고 가치가 높을수록 해당 자치단체의 자산규모가 커지게 되므로 재무구조는 건실하게 보일 수 있다. 이 경우 자치단체 경영자, 투자자, 채권자 모두의 의사결정을 왜곡할 수 있다.

따라서 유산자산과 같은 특정한 자산은 재무제표에 계상하지 않거나 별도로 보고하는 것이 타당하다. 이 경우 자치단체에서 미술품이나 유물을 유상으로 구입하였을 때에는 이를 즉각 비용으로 처리해야 한다. 또한 가치의 증가나 감가상각의 문제도 발생할 필요가 없다. 그러나 박물관 이외의 장소, 예를 들어, 시청이나 구청 청사 등에 장식용으로 사용되고 있는 유물이나 조각, 미술품에 대하여는 가치 평가를 하고 회계장부에 계상해야 한다.

지방자치단체가 공공자산의 재무제표 계상을 위해서는 다음과 같은 점들을 고려해야 한다.

- (1) 자치단체가 보유하고 있는 자산은 재량적으로 매각 또는 처분이 가능한가?
- (2) 주민들에게 제공되는 자산인가 아니면 자치단체가 서비스를 위하여 배타적 사용권을 가지는 자산인가?
- (3) 공공자산의 계상이 자치단체의 재정상태에 대한 보다 정확한 정보를 제공하는가?

(4) 대차대조표에 공시할 것인가 아니면 별도로 공시할 필요가 있는가?

이러한 점들을 고려하여 다음과 같은 대안의 제시가 가능하다. 우선, 모든 공공자산을 일반고정자산(또는 재량적 자산)과 사회간접자산(기속성 자산)으로 구분한다. 일반고정자산은 차량, 청사 건물 등과 같이 자치단체가 직접 전유물로서 사용하고 있는 자산과 대지, 전답, 임야 등으로 자치단체가 필요한 경우 언제든지 매각하거나 처분가능한 자산으로 한다.

또한 천연자원자산으로 자치단체가 행정목적의 달성을 위하여 필요한 경우 매각 처분할 수 있는 경우에는 일반고정자산에 속하는 것으로 한다. 일반고정자산에 속하는 자산들은 토지, 천연자원 등을 제외하고는 모두 감가상각의 대상이 되며 역사적 원가로 보고하는 데 문제가 없다.

사회간접자산은 시민이 공동으로 이용하는 도로, 교량, 공원, 박물관, 건물, 학교, 병원 등과 같이 자치단체의 재정이 악화되었다고 하여도 담보의 대상이 되거나 매각의 대상이 될 수 없는(불가능한) 자산을 의미한다. 사회간접자산의 회계처리는 일반고정자산과 같이 하되 재무제표 계상에 별도의 제한을 두고 별도로 보고 하도록 하는 것이 필요하다.

사회간접자본 투자에 의한 자산은 대부분은 사회간접자산에 속하게 된다. 사회간접자산은 다시 도로, 교량, 건물, 토지, 건축물, 천연자원자산으로 구분하고 별도로 보고하는 것이 필요하다. 사회간접자산은 자치단체에 유지관리에 관한 부담이 되는 자산인만큼 자치단체에서 일반고정자산과 같은 수준에서 관리하도록 하는 것은 재무정보이용자의 의사결정을 왜곡할 수 있다.

자치단체의 자산규모가 사회간접자산의 증가로 점점증하면 할수록 그만큼 자치단체의 재정부담은 늘어나고 납세자인 주민들이나 채권자인 금융기관, 지방채 등을 구입하는 투자자에게는 부정적인 정보가 된다. 따라서 가치의 평가는 역사적 원가보다 현행원가에 의하는 것이 바람직하며 감가상각의 적용이 가능한 자산에는 이를 적용하는 것이 필요하다.

가로수 등과 같은 임목을 비롯하여 모든 공식적으로 확인된 모든 천연자원을 재무제표에 계상하는 것은 불가피하다. 취득가액의 산정이 쉽지는 않지만, 임목 등은 관리목적상 일정기간마다 실시 재고조사법과 같은 방법으로 조사가 이루어지고 있으므로 이때 객관적인 감정가액을 계상할 수 있다.

지방자치단체에 관한 회계는 전국 각 자치단체의 특성이 고루 반영될 수 있도록 하여야 한다. 임목을 제외할 경우 강원도 등 산간지역의 자치단체는 공유림을 자산에서 제외하게 되므로 이것은 그 자산의 관리 목적으로도 바람직하지 않을 뿐 아니라 자치단체간의 비교 평가에 있어서 형평성에 어긋나는 결과를 가져올 수 있다. 임목이 회계장부에 계상되어 있을 경우 함부로 손상시킬 수 없게 되며, 손상의 경우에도 책임을 묻기가 용이하는 등 성과평가와 관련하여 중요한 정보를 제공해 줄 수도 있다.

대차대조표에는 일반고정자산만을 포함시켜 회계처리하고 제외된 사회간접자산은 별도의 대차대조표 주석사항 또는 보충명세서를 통하여만 보고하도록 하는 것이 이용자에게 유용한 정보를 제공해 주는 방법이 될 수 있다. 이를 위하여 사회간접자산보고서와 같은 별도의 회계양식을 마련하는 방안도 검토되어야 한다.

2. 측정의 기준

미국, 뉴질랜드 등 주요 국가의 경우 공공자산의 측정기준으로 역사적 원가를 원칙으로 사용하도록 하고 있다. 우리나라 중앙정부의 경우에도 역사적 원가를 원칙으로 하되 현행원가로 수정할 수 있는 예외를 인정하는 (안)을 제시하고 있다. 보다 바람직한 것은 두가지 정보를 동시에 제공하는 것일 수 있다.

GASB는 1986년 재무제표 이용자들에게 사회간접자산에 대한 유용한 정보를 제공하기 위하여 필요한 것이 무엇인가를 알아보기 위하여 연구팀을 조직했다. 이 연구팀은 시민, 투자자, 경영자, 학자, 공무원 등으로 구성되었다. 이 연구팀에서 검토한 주요 정보는 다음과 같다.

- ▶ 역사적 원가 : 구입비용 또는 건설비용에 부대비용을 가산한 것
- ▶ 대체원가 : 보유중인 자산과 동일한 수준의 용역잠재력을 가지는 자산을 현재 다시 취득이나 건설할 경우 소요되는 원가
- ▶ 불변화폐원가 : 역사적 원가에 화폐의 구매력(인플레이션)을 조정한 원가
- ▶ 예산 대비 실제원가 : 자산의 취득을 위하여 편성되었던 예산과 실제 소요된 원가의 비교
- ▶ 재무계획 : 현재 수행중인 프로젝트 및 자산의 취득에 소요되는 재무자원의 추정금액과 일정
- ▶ 공학적 정보 : 자산의 내용연수 및 현재 상태의 평가, 교량, 도로 등 자산을 유형별로 범주화하여 년도별 건설 내역과 내용연수 및 현재 상태의 평가 결과

연구팀이 가장 의미가 없다고 판단한 것은 역사적 원가정보이다. 두번째로 의미가 없는 정보는 불변화폐원가이다. 연구팀이 가장 중요한 정보라고 지목한 것은 공학적 정보와 재무계획에 관한 것이다(<표 2>를 참고하기 바람). 이들 정보는 회계학적 측면에서는 유용성이 크지 않은 것들이다.

이러한 연구결과를 검토해 볼때 사회간접자산 등 지방자치단체에 유지관리의 의무만이 존재한다고 볼 수 있는 자산은 다른 자산과는 별도로 분리하여 회계처리되어야 한다는 것을 알 수 있다. 이러한 자산은 지방자치단체 재정운영에 제한을 주는 부채적 성격을 가진 것이라고 할 수 있다. 이와 같은 관점에서 보면 역사적 원가에 의한 측정 보고보다는 현행원가에 의한 측정보고가 보다

현실성이 있을 수 있다.

역사적원가주의를 채택할 경우 사회간접자산의 내용연수는 일반적으로 몇십년 이상에 이르는 장기적 성격을 가지므로 일정한 기간을 정하여 자산재평가를 하도록 하는 것이 필요하다. 이렇게 하면 현행원가에 의한 경우와 유사한 효과를 가질 수 있다.

동물원의 동물에 대하여는 가치를 측정하여 회계장부에 계상하여야 한다. 그리고 매년 일정액의 감모상각을 하도록 한다. 동물에 대하여는 현행원가로 측정하는 것이 적절하다고 본다.

3. 감가상각의 문제

미국의 경우 특히 사회간접자산에 대하여 감가상각누계액 계상도 선택사항으로 하고 있다. 따라서 자치단체의 대부분이 감가상각누계액을 기록하지 않고 있다. 이러한 점에 대하여는 찬반 양론이 존재하고 있다. 문제점으로 지적되고 있는 점들은 다음과 같다(Granof, 1998).

- ▶ 모든 자산이 초기의 취득원가로 기록되고 있다. 따라서 용역잠재력이 더 이상 존재하지 않는 폐기 직전의 자산도 취득원가로 기록된다.
- ▶ 따라서 보고된 자산의 가치는 자치단체에 아무런 정보효과가 없다.
- ▶ 모든 자산의 원가는 취득 당시에 지출로 기록되므로 원가의 배분 개념에 의한 보고가 이루어지지 않는다.
- ▶ 미국 정부의 주된 보고 목적은 현재의 수입으로 현재 제공되고 있는 서비스에 대한 원가를 충당할 수 있는가에 있다. 그러나 자산의 사용에 따른 원가의 배분 개념 없이는 이러한 정보가 제공되지 못한다.
- ▶ 감가상각비는 기업형 회계와 신탁형회계에서만 인정된다. 따라서 정부형회계와 이들 회계를 연결하여 결합 재무제표를 만드는 것이 의미가 없게 된다.

이러한 단점들에도 불구하고 다음과 같은 장점들이 주장되기도 한다.

- ▶ 가장 중요한 재무서류는 예산이며 따라서 재무제표이용자는 주로 재무자원의 흐름에 관심을 가진다. 감가상각 관련 정보는 대부분의 의사결정자에게 중요한 정보가 되지 못한다.
- ▶ 미국정부회계기준위원회(GASB)에서 조사한 결과에 의하면, 정보 이용자는 감가상각 정보에 대하여 낮은 우선순위를 두고 있다. 응답자의 40%만이 일반회계에 대한 감가상각 정보가 필요하다고 응답하였다.

- ▶ 감가상각은 이익을 결정하기 위하여 필요한 것이다. 정부의 경우에는 이익의 측정이 필요하지 않으므로 감가상각도 불필요하다.
- ▶ 감가상각 자체가 주관적이다. 이러한 주관성이 오히려 정부 재무제표 정보의 신뢰성을 떨어뜨린다.

Kachelmeier and Granof(1993)의 연구에 의하면 감가상각 정보의 재무제표 계상은 자치단체의 자본적 지출 의사결정에 영향을 미친다고 한다. 이들은 감가상각 회계가 자본예산 의사결정에 미치는 영향을 조사하기 위하여 응답자들에게 각기 다른 형태의 회계정보를 제공하였다. 그 결과 감가상각 정보를 가진 의사결정의 경우에 보다 많은 예산을 자본자산의 유지관리를 위하여 자본적 지출에 투입해야 한다고 주장한 것으로 나타났다.

4. 사회간접자산의 문제

사회간접자산(infrastructure)은 오직 지방자치단체에만 가치가 있는 부동산이다. 여기에는 차도, 보도, 배수시설, 교량, 터널, 가로등 시스템 등이 포함된다. 미국의 경우 지난 4반세기동안 사회간접자산의 진부화 문제에 대하여 많은 논란을 벌여왔다. 예를 들어, 1970년대에 뉴욕시는 허드슨강을 따라 개설되어 있던 웨스트사이드 고속도로의 일부를 안전성에 문제가 있으나 이를 보수할만한 자금이 없다는 이유로 폐쇄하였다.

이러한 예는 매우 빈번한데 뉴저지의 저지시는 1982년 상수도시스템의 고장으로 3일간 물을 공급받지 못하였으며, 1983년에는 코네티컷주의 한 다리가 무너져 많은 사람들이 죽고 다쳤다. 이러한 문제에 직면하여 사회간접자산의 가치와 상태를 재무제표에 계상하는 문제가 논의되고 있다.

사회간접자산의 가치와 상태를 재무제표에 계상하는 것이 필요하다는 주장의 근거는 다음과 같다(Granof, 1998).

- ▶ 자치단체가 자원을 얼마나 경제적, 효과적, 효율적으로 사용하고 있는지를 평가하는 기초자료가 된다.
- ▶ 자치단체의 재무상태가 보고기간 동안에 개선되었는지, 악화되었는지 확인할 수 있는 근거가 된다.
- ▶ 자치단체가 보유하고 있는 물리적, 비재무적 자원의 내용연수와 용역잠재력에 관한 정보를 제공한다.

- ▶ 장단기 자본적 투자의 규모에 대한 정보를 제공한다.

한편, 사회간접자산을 재무제표에 보고하지 않는 회계처리방법에 대해서도 나름대로의 장점이 주장되고 있다.

- ▶ 자산에 대하여 회계적 통제를 하는 가장 중요한 이유는 부정과 오류를 방지하고자 하는 데 있다. 그러나 사회간접자산은 도난이나 오남용의 대상이 될 수 없다.
- ▶ 또 다른 중요한 이유는 자산이 효율적으로 사용되고 있는지를 평가하기 위한 것이다. 자치단체는 사회간접자산으로부터 아무런 수익을 기대하지 않는다. 그러므로 사회간접자산으로부터의 성과(효익)를 금전적 가치로 비교 하는 것은 의미가 없다.
- ▶ 세번째 보고이유는 자산의 용도변경 가능성에 관한 것이다. 그러나 사회간접자산은 매각이나 다른 장소로의 이동 등이 불가능하다. 또한 대체적인 용도도 거의 없다.
- ▶ 여러 종류의 사회간접자산이 하나의 프로젝트에 의하여 건설되는 경우가 많이 있다. 따라서 개별 사회간접자산의 원가자료를 구한다는 것이 거의 불가능하다. 그리고 대부분 사회간접자산의 내용연수를 추정하기가 쉽지 않고 매년 이를 유지 보수하기 위하여 많은 자원이 추가로 투입되어야 한다.

결국 사회간접자산이란 이를 소유 및 관리하고 있는 지방자치단체를 떠나서는 아무런 가치가 없으며 오히려 해당 지방자치단체에 비용부담의 근거가 되는 자산이다. 비록 자치단체가 재정난에 처해 있다 하더라도 이를 매각하거나 폐기처분하는 것은 거의 불가능하다. 따라서 이를 자치단체에 수익을 가져다 주는 다른 자산과 함께 장부상에 계상할 경우 다음과 같은 문제가 발생할 수 있다.

- ▶ 사회간접자산은 비록 역사적 원가에 의하여 계상한다고 하더라도 대부분 금액적 규모가 크기 마련이다. 만약 이를 다른 자산과 구분하지 않고 함께 장부에 계상할 경우 지방자치단체의 재무상태를 왜곡할 가능성이 있다. 즉, 지방자치단체의 재무구조를 양호한 것으로 오해를 불러 일으킬 수 있다. 예를 들어, 지방자치단체 A는 교량, 도로 등 사회간접자산의 규모가 매우 크고 B 자치단체는 그러하지 않을 경우, 부채비율을 살펴보면 A 자치단체가 50%, B자치단체가 70%로 나타났다면 A자치단체의 재무건실성이 더 우수한 것으로 평가될 수 있다.

그러나 사회간접자산을 제외하고 다시 부채비율을 계산할 경우 A자치단체가 90%, B자치단체가 80%로 나타났다면 이는 사회간접자산이 투자자나 체권자의 의사결정을 왜곡할 수 있다는 것을 보여준다. A자치단체의 경우 사회간접자산의 유지관리를 위하여 더 많은 자금

이 투입되므로 재정의 건전성은 B자치단체가 더 높을 수 있다.

이러한 점들을 고려해 볼 때 사회간접자산은 매각이나 처분 등이 제한되어 있고 지속적으로 유지관리비용이 소요되므로 자치단체의 재정적 운용에 부담이 된다. 따라서 일반 용역자산과는 구분되는 방법으로 주식사항 또는 보충명세서 등으로 별도로 보고하는 것이 바람직하다. 특히 사회간접자산을 제외한 재무제표와 포함한 재무제표를 복수로 보고하도록 하는 것도 한 방법이다. 이러한 방법이 과거에는 비용대비 효익면에서 실익이 없었으나 회계시스템의 전산화로 추가비용이 거의 들지 않으므로 정보이용자를 위하여 적극적으로 고려해 볼 만한 방법이다.

5. 이연된 유지보수활동에 따른 평가문제

지방자치단체가 보유하고 있는 자산들은 자산이긴 하지만 부채의 성격을 동시에 가지고 있다고 할 수 있다. 교량, 도로와 같은 사회간접자산은 물론이고 청사와 같이 지방자치단체 운영에 직접 사용되는 자산도 유지관리를 위하여 재무자원을 필요로 한다. 자산이 많은 지방자치단체일수록 더 많은 재무자원을 필요로 하지만 이들 자산이 수익을 창출하는 효과는 극히 적다.

자치단체는 보유하고 있는 자산을 유지관리하는 의무를 포기할 수는 없지만 유지관리비용 지출을 연기할 수는 있다. 사회간접자산을 포함한 대부분의 자산은 체계적인 유지관리 계획을 가지고 관리하여야 장기적으로 관리비용을 최소화할 수 있다. 예를 들어, 도로는 일정기간마다 재포장되어야 한다. 만약 지방자치단체가 재포장 시기를 넘길 경우 도로 상태의 불량으로 사회적 비용은 물론이고 도로 보수비가 차후에 더 들어가게 된다.

이러한 유지관리비의 이연문제를 회계적으로 측정하고 비용화하여 장부에 계상할 필요가 있다. 만약 그렇지 않다면 지방자치단체의 성과평가를 공정하게 할 수가 없다. 미국에서는 이를 이연유지관리비(deferred maintenance costs)라고 하며 자산의 적절한 운영을 유지하기 위하여 필요로 하는 투입자원 중 이연된 것으로 정의한다(Cooper and Ijiri, 1993).

이연유지관리비는 자치단체에 대한 부채이며 미래의 납세자에 대한 부담이다. 동시에 과거와 현재의 납세자가 부담하고 있지 않는 부분이기도 하다. Van Daniker and Kwiatkowski(1986)에 의하면 대부분의 전문가들은 이러한 비용의 회계 계상에 찬성한 반면에 공직자들은 찬성율이 낮은 것으로 조사되었다. 이러한 비용의 계상에서 가장 어려운 문제는 합리적인 측정이 가능하지 않다는 것이다.

V. 결 론

이 연구는 지방자치단체 회계에 발생주의와 복식부기의 도입을 추진하는 과정에서 공공자산의 인식범위를 어디까지 할 것인가와 측정기준을 무엇으로 할 것인가에 대하여 고찰하기 위한 것이다. 이를 위하여 미국과 뉴질랜드의 정부회계기준을 살펴보고, 우리나라 중앙정부에서 추진중인 정부회계기준을 검토하였으며 현재 자치단체에서 사용중인 공공자산의 분류체계에 대하여 분석하였다.

정보이용자에게 보다 정확한 정보 제공을 위하여 지방자치단체가 소유권을 행사할 수 있는 모든 자산을 재무제표에 계상하는 것이 필요하다. 그러나 단순히 모든 자산을 계상할 경우 오히려 정보이용자의 의사결정을 왜곡할 위험이 있다. 따라서 자치단체에 의한 매각과 처분가능성을 기준으로 하여 공공자산을 크게 일반고정자산과 사회간접자산으로 대분류하고 별도의 기준을 마련하여 보고하는 것이 바람직하다.

일반고정자산은 청사, 관서 건물 등과 같이 자치단체가 전유물로 사용하고 있는 자산과 대지, 전답, 임야 등과 같이 매각이나 처분이 가능한 자산으로 하여 역사적 원가로 평가하고 감가상각을 실시한다. 천연자원중 자치단체가 행정목적 수행을 위하여 임의로 처분가능한 것은 여기에 속하도록 한다. 사회간접자산은 다시 도로, 교량, 상하수도 네트워크, 지하철, 천연자원 등으로 세분한다. 천연자산은 임목, 휴양지 등으로 구성한다. 박물관에 보관중인 유물이나 미술품과 같은 유산자산은 가치평가를 하지 않고 별도 관리한다.

사회간접자산은 역사적원가와 현행원가로 동시에 측정 보고하며 재무제표에 별도로 보고하도록 한다. 그리고 감모성의 자산인 경우에는 감가상각을 실시하는 것이 필요하다. 사회간접자산의 경우 지방자치단체에 유지관리에 따른 부담이 부과되는 부채성 성격을 가지고 있으므로 이를 다른 자산과 함께 보고할 경우 정보이용자의 의사결정을 왜곡할 수 있다. 이밖에도 이연된 유지보수활동에 대한 정보를 제공할 수 있도록 재무제표는 다양한 주석사항과 보충명세서를 갖추도록 한다.

【참고문헌】

박우서, 고석찬, 박경원, “국유집중재산의 관리 및 운용 개선방안에 관한 연구”, 「국토계획」, 제 31권 제 5호, 대한국토 도시계획학회, 1996.

남창우, 공유재산의 효율적 관리방안 연구 - 강원도 잡종재산을 중심으로 -, 강원개발연구원 연구보고 98-R-13, 1998

Cooper, W., and Y. Ijiri, eds., *Kohler's Dictionary for Accountants*, 6th ed. (Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, 1993)

Government Accounting Standards Board, *Governmental Accounting Standards Series*, No. 171-A, June 1999.

Granof, M., *Government and Not-for-Profit Accounting*, (New York: John Wiley & Sons, Inc), 1998.

Institute of Chartered Accountants of New Zealand, *Supplement to New Zealand Accounting Standards*, January 2000.

Jones, D., *The Needs of Users of Governmental Financial Reports* (Norwalk, Conn.: Governmental Accounting Standards Board), 1985.

Kachelmaier, S., and M. Granof, "Depreciation and Capital Investment Decisions," *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. II, 1993 Winter,

Van Daniker, R., and V. Kwiatkowski, *Infrastructure Assets: An Assessment of User Needs and Recommendations for Financial Reporting*(Norwalk, Conn.: Governmental Accounting Standards Board) 1986.