

碩士學位論文

指導教授 洪容植

國防管理會計 有用性 提高方案에 관한 研究

**A Study on Effective Improvement for National Defense
Managerial Accounting**

1999年6月

漢城大學校 經營大學院

經營學科

經營管理專攻

金龍昇

碩 士 學 位 論 文

指 導 教 授 洪 容 植

國 防 管 理 會 計 有 用 性 提 高 方 案 에 關 한 研 究

**A Study on Effective Improvement for National Defense
Managerial Accounting**

위 論 文 을 經 營 學 碩 士 學 位 論 文 으 로 提 出 함

1 9 9 9 年 6 月

漢 城 大 學 校 經 營 大 學 院

經 營 學 科

經 營 管 理 專 攻

金 龍 昇

金龍昇의 經營學 碩士學位 論文을 認定함

1999年 6月

審査 委員長 印

審査 委員 印

審査 委員 印

目次

第1章 序論	1
第1節 研究의 目的	1
第2節 研究의 範圍 및 方法	1
第2章 國防管理會計의 理論的 考察	3
第1節 管理會計 制度의 一般理論	3
第2節 國防管理會計의 理論	7
第3節 國防管理會計制度	13
第4節 國防管理會計의 原理原則	18
第3章 國防管理會計의 運營實態	22
第1節 國防管理會計의 構造	22
第2節 國防管理會計의 會計節次	25
第3節 國防管理會計의 分析業務	33
第4章 國防管理會計制度 問題點	42
第1節 資料의 信賴性	42
第2節 國防管理會計 組織의 問題點	43
第3節 責任會計의 未實現	45
第4節 國防管理會計의 活用性 限界	46

第5章 國防管理會計制度의 有用性 提高方案	48
第1節 資料의 信賴性 提高方案	48
第2節 組織 및 機能 補完	51
第3節 國防管理會計 部署의 組織과 權限 및 責任의 附與	55
第4節 出力資料의 活用度 提高	57
第6章 結論	71

<參 考 文 獻>

表 目 次

< 表 3-1 >	國防管理會計의 構造	23
< 表 3-2 >	國防管理會計 擔當部署 編制	24
< 表 3-3 >	國防管理會計業務 基本節次	25
< 表 3-4 >	整備管理記錄制度의 樣式과 記錄節次	27
< 表 3-5 >	整備管理 會計處理 節次	28
< 表 3-6 >	裝備管理 出力文書	30
< 表 4-1 >	管理會計 擔當將校의 補職現況	43
< 表 4-2 >	陸軍本部 水準의 組織.人力體系 變遷과정	43
< 表 4-3 >	管理會計 教育 變遷과정	44
< 表 4-4 >	標準費用 檢證結果(K-55)	46
< 表 4-5 >	海軍 標準費用의 기능별 檢證結果	48
< 表 4-6 >	空軍 航空機모델별 대당비용 比較	49
< 表 5-1 >	管理會計 分析機能 보강요소	51
< 表 5-2 >	미 공군의 자원관리참모 조직	58
< 表 5-3 >	資源運營統制 主對象 業務와 所要情報	62
< 表 5-4 >	單位部隊別 主要 評價分野 및 評價要所	64
< 表 5-5 >	評價比較 對象 費用 및 成果要素	66
< 表 5-6 >	構造的 比較 評價 모델	67
< 表 5-7 >	창정비 費用分析 樣式	70

圖 目 次

< 그림 5-1 > 部隊別 裝備維持費 平均 및 편차 比較圖	65
--	----

第1章 序論

第1節 研究의 目的

國防管理會計制度는 PPBEES(Planing-Programming-Budgeting-Execution-Evaluation System)의 집행단계의 증감, 변동사항을 포착, 기록, 집계 하여 기획, 계획, 예산단계에서의 사전분석자료를 제공하고 평가단계에서의 사후분석자료를 제공함으로써 PPBEES의 feedback에 중요한 循環고리 역할을 수행한다.

國防管理會計制度의 보다 구체적인 목적은 자원을 관리하는 部隊長의 전반적인 責任하에 자원집행실적을 사실대로 記錄, 報告하고 이를 分析, 評價하여 정책결정 및 부대운영에 대한 각급 지휘관의 意思決定에 유용한 관리정보를 제공하는 데 있다.

그러나 國防管理會計制度가 관리회계의 前提條件인 관리조직의 확립, 회계제도의 준비, 구성원의 이해와 지원 획득 등이 미비한 상태에서 시행되어 왔기 때문에 현황자료의 正確性조차 부실하여 과학적인 분석기법을 통한 관리정보의 제공은 요원한 실정이다. 이와 같이 國防管理會計制度가 재출발을 해야될 시점이므로 관리회계의 전제조건을 확립하고 그 기반 위에 현황자료의 신뢰성 확보와 분석모델등에 관한 관리회계 問題點에 대한 포괄적인 연구가 요구된다. 따라서 본 연구는 관리회계 전제조건 확립 방안을 제시하고 현황자료의 신뢰성을 提高함과 동시에 자료의 活用性 증가를 위하여 요구되는 내용을 포함할 수 있도록 분석모델등의 改善方案을 제시하여 國防管理會計制度의 목적달성에 寄與하고자 한다.

第2節 研究의 範圍 및 方法

본 연구의 범위는 시스템 外部의 제도적 觀點에서 기업의 관리회계 전체 조건을 國防管理會計制度和 비교분석하고, 시스템 내부의 실무적 觀點에서 자료의 정확성, 관리회계 조직, 責任회계, 資料의 活用性 제고방안에 대해 연구하였다. 본 연구는 현행 國防管理會計의 問題點을 크게 자료의 신뢰성 부족, 책임회계의 미실현, 관리회계 조직의 脆弱 그리고 자료의 活用性의 한계에 있다고 보았다. 본 연구는 이들 問題點 중 자료의 활용 한계로 인하여 현행 관리회계가 형식에 치우치고 있다고 판단하였다. 따라서 본 연구에서는 國防管理會計의 活性化를 위하여 자료의 活用性을 증가시키는 방안에 연구의 焦點을 두었다.

본 연구는 주로 문헌과 示範 및 教育資料에 의존하였으나 실무자와의 면담에서도 많은 도움을 얻었다. 시스템 외부의 제도적 측면에서는 文獻研究와 實務者와의 면담에 의존하였고, 시스템 내부의 실무적 측면에서는 國防管理會計制度를 이론적 觀點에서 문헌적 고찰을 하였으며, 시범 및 교육자료를 이용하여 실무자의 입장에서 經驗論的 接近方法을 並行하였다.

본 연구는 다음과 같이 구성되어 있다. 第1章의 序論에 이어 제2장에서는 國防管理會計의 理論的 측면을 살펴보고, 第3章에서는 실제 운영 실태를 살펴보았다. 4章에서는 國防管理會計制度의 問題點을 기술하였고 5장에서는 이들 問題點에 기초하여 개선방향을 國防管理會計 출력 자료의 活用性 측면에서 주로 提示하였다.

第2章 國防管理會計에 대한 理論的 考察

第 1 節 管理會計 制度의 一般理論

1. 管理會計 概念

管理會計란 기업의 경영자가 경영의사결정을 하는 데 필요한 회계정보를 제공하는 내부정보 목적의 회계이다.

경영자는 기업의 내부인으로서 관리적 목적을 위하여 회계정보를 필요로 하고 이용하고자 하는데, 특히 經營計劃의 樹立과 經營統制를 위하여 管理會計를 수행할 필요가 있는 것이다.

미국회계학회의 「管理會計에 관한 위원회보고서」에서 내린 定義에 의하면 “管理會計란 기업의 역사적, 미래적, 경영적 자료를 처리하는데 필요한 개념·기법으로, 경영자가 합리적 의사결정을 할 수 있도록 경영자를 돕는 것이 그 목적이다.”라고 하였다. 이 정의에서 管理會計는

- 역사적 자료뿐만 아니라 미래적 자료와 경제적 자료를 대상으로 하고 있으며,

- 경영자의 의사결정에 유용한 정보를 제공하는 것을 목적으로 하고 있다는 것을 알 수 있다. 이로써 管理會計는 외부보고 목적의 전통적인 재무회계와는 다르다는 것을 알 수 있다.

管理會計는 다른 경영학과 마찬가지로 의사결정을 위한 회계제도로써 지금까지의 회계학에서는 재무제표의 작성에 따른 재무보고(외부보고)에 중점이 주어졌지만, 管理會計에서는 경영자의 관리적 의사결정을 위한 회계정보를 제공함으로써 내부보고에 중점을 두고 있는 것이다.

2. 管理會計의 前提條件

이러한 管理會計제도가 성공적으로 실시되기 위해서 다음과 같은 前提條件이 충족되어야 한다.

첫째, 管理會計는 회계자료에 의한 정보의 제공을 주내용으로 하므로 회계자료 그 자체의 정확성과 신속성을 유지할 수 있도록 모든 회계제도를 조직하고 內附統制組織을 확보하여야 될 것이다.

둘째, 管理會計의 擔當者를 조직할 필요가 있을 것이다. 예를 들면 경리과장을 담당자로 지명한다던가, 운영책임자를 별도로 설정한다거나 또는 豫算위원회, 표준원가위원회 같은 특수위원회를 조직하는 것 등이다.

셋째, 권한의 위양에 의한 완전한 조직원을 편성, 각자의 責任한계를 명백히 하여 실적과 豫算 또는 標準原價를 비교 보고함으로써 통제 효과의 효과를 올리도록 해야 한다.

넷째, 각 집행부문의 생산, 판매 등에 관한 업무관리가 충실하고 정비되어 있는 것이 管理會計의 중요한 前提가 된다.

다섯째, 管理會計는 과거의 실적뿐만 아니라 경영계획이 중요시되고 豫算과 표준원가가 사용된다. 그러므로 이를 위하여는 합리적인 예측이 필요하다. 이러한 合理的인 예측을 가능하게 하기 위해 산업공학, 시장조사, 경제예측 등의 자료와 기술의 이용이 필요한 것이다.

여섯째, 管理會計는 아무리 有用한 자료를 제고하여도 경영자가 그것을 활용하지 않으면 아무런 소용이 없을 것이다. 그러므로 경영자의 管理會計에 대한 적극적인 이해와 지지가 필요한 것이다. 뿐만 아니라 소기의 목적을 원만히 달성하기 위해서는 緊密한 협조關係가 필요하고, 실무자에 대한 管理會計에 관한 교육과 충분한 인식을 시켜 전폭적인 지지를 얻도록 하여야 될 것이다.

끝으로 경영자를 위해 회계자료가 신속히 적기에 보고되어야 한다. 이를 위해 전산망의 조기 설치와 LAN의 구성과 데이터베이스 구축 등의 조치가 이뤄져야 한다.

3. 管理會計 機能

管理會計는 내부정보이용자의 意思決定과 통제역할에 유익한 각종정보를 수집, 분류, 요약, 분석하여 이를 정보이용자에게 보고하는 회계분야로서 내부 경영계획과 경영통제활동에 초점을 맞추는 내부보고지향적 회계시스템이다¹⁾. 원래 관리정보시스템의 한 분야로서 재무 및 회계자료를 축적, 분석, 정보화하는 회계정보시스템에 의해 管理會計가 수행하는 役割을 보면 다음과 같다.

1) 經營成果와 財務狀態의 決定

管理會計 정보는 意思決定에 필요한 정보를 제공함으로써 궁극적으로 미래의 경영성과나 財務狀態를 예측하는 데 있어 매우 중요한 역할을 수행한다.

2) 原價統制活動에 必要한 情報提供

원가통제는 원가의 실제발생 내용 및 금액이 원래 계획된 豫算수준에서 벗어나지 않도록 관리하고, 만일 차이가 나는 경우 그 原因을 분석하고 필요한 수정조치를 수행하는 활동을 가리킨다. 原價統制 및 원가절감을 효과적으로 수행하기 위해서는 原價의 性格, 原價의 發生시점 및 발생장소를 알아야 하며 원가의 실제 발생금액과 豫算액도 알

1) 김성기, 현대원가회계, 경문사, 1995. pp18-22

아야 한다.

원가통제활동 중 실제발생원가와 豫算과의 비교는 특정기간을 대상으로 이루어지는데 현장관리자의 수준에서는 물론 상부관리자의 수준에서도 원가통제활동이 가능한 것이다. 상부관리자는 실제 발생액이 豫算과 크게 차이가 나는 부분에만 관심을 집중함으로써 시간을 효율적으로 사용할 수 있는데 이러한 예외에 의한 관리개념을 도입해 회계실체의 효율성을 높일 수 있게 된다.

3) 組織構成員들에 대한 同氣 附與

管理會計시스템은 조직구성원들에 대한 동기부여와 밀접한 관련을 맺고있다. 예를 들어 管理會計시스템을 통해 산출되는 豫算자료 및 성과보고서는 조직구성원들의 成果評價에 사용되어 조직구성원의 보상에 직접적인 영향을 미치게 된다. 따라서 管理會計시스템을 설계, 운용할 때에는 그것이 조직구성원의 動機 부여에 미치는 영향을 신중히 검토하여야 한다.

어떤 조직에서는 성과보고서에 불리한 차이가 나는 경우, 담당자로 하여금 그 원인과 앞으로 취할 시정조치를 상세히 설명하도록 요구하는 반면, 유리한 차이가 나타나는 경우에는 그에 상응하는 정당한 평가나 보상없이 그냥 지나치는 경우가 있다. 이러한 관행은 조직구성원들로 하여금 성과평가에 대하여 부정적인 인식을 갖도록 하여 성과평가결과를 보고하는 데에도 歪曲된 자료를 제시하도록 만든다. 그러므로 효과적인 管理會計시스템을 설계, 운용하기 위해서는 이러한 問題點과 영향 등을 신중히 고려해야 한다.

4) 計劃과 意思決定을 위한 情報提供

管理會計시스템은 經營計劃과 意思決定에 필요한 정보를 제공한다. 管理會計시스템에 제반 意思決定 基礎資料가 入力되면 회계시스템은 이 정보를 분류, 기록하게 되고 일정기간마다 회계시스템의 산출물인 회계보고서를 통해 요약, 분류되어 관리자에게 보고된다²⁾. 관리자는 제반 意思決定 및 計劃樹立을 효과적으로 수행하기 위해 이러한 회계보고서를 이용할 수 있으며, 각 부문이나 상층과 하층간의 意思決定 수단으로써 이를 사용할 수도 있다.

第 2 節 國防管理會計의 理論

1. 國防資源政策

1) 國防資源管理의 概念

國防資源管理의 基本體系는 국가이익을 위태롭게 하는 危險을 분석하고 고려해야 될 威脅에 효과적으로 대처하기 위한 軍事戰略을 수립하며, 군사적 대응방안을 충족시키기 위한 최소한의 국방자원 소요를 도출하는 것이다³⁾. 이러한 자원소요를 획득하기 위해 가용자원 범위 내에서 증장기 계획을 수립하며 수립된 계획을 실천하기 위해 연도별 豫算을 편성하고 편성된 豫算을 집행하며 그 결과에 대한 평가분석을 통하여 시정조치를 취하는 일련의 조직적인 관리기법을 의미한다.

국방분야에서 사용되는 자원은 크게 有形資源과 無形資源으로 구분된다. 유형자원에는 인력, 장비, 물자, 시설, 토지 등이 있으며, 무형자

2) Joseph W. Wilkonson, Accounting and Information Systems, John Wiley & Sons, 1991, pp.217-850.

3) 국방부, 국방관리회계 제도, 1996

원에는 전술전기, 정보, 소프트웨어 및 아이디어 등이 있다. 이러한 유·무형 자원을 전투력 측면에서 전력소요로 정의한다.

이처럼 다양하고 방대한 자원을 관리하는 방법은 크게 몇 가지 측면에서 구분해 볼 수 있다. 첫째는 군 조직의 고유형태인 참모기능별 관리이다. 이것은 인력, 정보, 전술전기, 장비 물자 시설 등을 인사, 정보, 작전, 군수 등 참모기능별로 관리하는 것이다.

둘째는 임무체계별 관리로서 정책수립, 작전/운용 등 임무에 따라 자원을 관리하는 것이다.

셋째는 壽命週期別 관리이다. 이는 품목별로 연구개발, 획득, 분배, 운영, 유지, 도태 등 수명주기에 따라 관리하는 것이다. 마지막으로 다양한 자원을 종합적인 체계속에서 단계별 통합 管理하는 시스템 관리방식이다. 방대한 국방자원을 효율적 종합적으로 관리하기 위해서는 적절한 자원관리체계를 필요로 하는데, 이러한 체계는 자원의 흐름을 파악하고 이를 분석하여 유용한 관리정보를 적시에 제공하는 관리정보체계를 補完手段으로 활용하고 있다.

이와 같은 “국방자원관리제도”의 基本概念을 구현하기 위하여는

- 전략수행능력의 극대화를 목표로 소요를 총괄 관리하고 제한된 자원을 일관성 있게 배분
- 자원배분결정은 중앙집권화를 추구하되 자원운용은 分權化를 추구
- 경제적 부대운영을 위한 강력한 誘引策의 도입으로 자원운용부대의 내적 통제 및 創意力제고
- 자원운용결과에 대한 정확한 정보의 적시 획득으로 자원관리통제 실시에 역점에 주어여야 된다.

이상과 같은 개념에 입각하면 종래의 計劃豫算制度가 中央集權的 자

원배분에만 중점을 둠으로써 실제자원을 사용하는 單位部隊 실적과는 항상 유리될 수밖에 없으며, 일반관리기능의 3개 요소인 企劃-實施-統制의 循環過程을 고려하여 볼 때도 합리적 자원관리에는 한계가 있음을 관찰할 수 있다.

따라서 국방자원관리제도는 計劃豫算制度에 “집행”과 “평가”체계를 보강하여 관리순환을 촉진하고 국방조직의 최고관리자로부터 자원을 직접 사용하는 말단병사에 이르기까지 적극적인 참여와 창의적인 중지를 결집시키도록 체계화함으로써 국방자원의 “총괄관리체계”를 정립하는 데 그 의의가 있는 것이다.

2) 國防資源管理體系

현행 국방자원 관리체계는 임무체계와 수단체계로 구분해 볼 수 있다. 임무체계는 정책수립, 통제 및 작전운용으로 세분되며, 임무체계를 뒷받침할 수 있는 수단으로써 「國防企劃管理制度」가 활용되고, 이 제도의 각 단계별 정보흐름을 원활히 활용할 수 있는 정보제공 체계로서 우리 군은 「國防資源管理體系도」를 적용하고 있다.

국방관리기획제도는 제한된 국방자원을 가지고 국방목표를 가장 효과적으로 달성하기 위하여 企劃-計劃-豫算-執行 및 평가의 기능을 상호 유기적으로 連結하고, 이에 따라 문서의 先後關係를 체계적으로 규정하여 管理循環고리를 완전히 형성시킨 국방자원관리의 중추적 제도이다. 한편, 國防管理會計制度는 관리활동에서 낭비를 제거하는 합리적인 경영의 한 수단이며, 인원·금전·장비·물자·시설 및 토지 등을 화폐단위의 통합적 管理會計로 전환해서 종합적인 자산상태를 파악하고, 국방자원의 운영결과를 분석하며, 이를 활용하여 축적된 관리자료를 分析·評價·檢證할 수 있도록 國防企劃管理制度의 각 단계

에 유용한 관리정보를 제공하는 정보체계라고 할 수 있다.

국방자원관리체계 중 현재 군이 적용하고 있는 國防管理企劃制度는 예산운영의 과도한 중앙집권화, 행정소요 증가, 책임소재 不分明 등의 비판이 제기되기도 하지만, 국방부의 임무 자체가 군사력 건설과 유지라는 특수한 역할을 수행해야 하므로 정부부처중 유일하게 국방부만이 가지고 있는 종합적인 관리체계이다. 따라서 국방부의 관련 부서와 합참, 각군의 모든 편성 및 기능은 이러한 기획관리제도의 틀 속에서 豫算 및 財源運用의 효율성을 도모해 나가고 있다.

2. 國防資源管理와 國防管理會計의 連繫性

國防管理會計는 資源管理活動을 會計資料에 의하여 統制, 評價하며 축적된 회계자료를 차기 계획에 반영함으로써 효율적인 자원관리에 기여하도록 하는 데 있다.⁴⁾

자원관리의 과정에 있어서 중요한 과정은 계획, 집행, 평가의 과정이라 할 수 있다. 계획은 각급 부대가 목적을 설정하여 그 목적을 실행하고자 계획하는 과정이며, 계획단계에서는 각급 부대의 목적이 어떻게 실현되어야 할 것인지를 다루고, 또한 집행과정에서는 편성된 豫算이 소모되는데 각종 사실자료는 管理會計에 의해 기록 유지된다.

평가과정은 계획수립 및 집행결과에 대한 성과분석으로써 다음과 같은 두 가지 측면에서 설명될 수 있겠다.

1) 실적자료에 의한 부대운영 성과분석

부대운영을 위한 제활동을 측정, 분석, 평가하여 동기를 유발시키고

4) 국방부, “국방관리회계 제도”:pp 28-41, 1996.

효율적인 자원관리를 행하게 한다.

2) 標準費用開發

管理會計는 자원소모 활동에 대한 標準을 설정하고 그 표준은 실제 소모결과와 비교되어 평가된다. 이 때 計劃과 實績의 중요한 차이가 발생한 경우에는 그 차이를 규명하고, 이러한 차이가 발생되지 않도록 계획수정 등 대응조치가 나타난다. 또 다음에 편성되는 豫算과 소모실적의 차이를 반영하여 표준을 수정하기도 한다.

이와 같이 국방管理會計는 계획, 집행, 평가 단계를 유기적으로 연결하여 국방자원관리를 합리적 관리체계를 유지함으로써 국방자원 사용의 효율을 극대화할 수 있다.

3. 國防企劃管理와 國防管理會計의 關係

1) 國防企劃管理의 概要

國防管理會計는 다음에서 설명하고자 하는 국방기획관리제도의 다음과 같은 3가지 기본개념에 입각하여 설계되었으며, 이에 기본개념의 내용을 기초로 하여 양 제도의 關係를 살펴보고자 한다.

(1) 國防企劃管理制度는 計劃-執行-評價의 管理循環過程이다.

기획단계에는 중·장기계획과 국방목표 및 戰略概念에 입각한 소요제기 및 자원배분이 가능하도록 구체적인 情報 및 政策을 提示하고, 中期計劃에서는 제시된 정책에 의해 임무별·기능별·사업별 자원배분 및 체계분석을 수행하며, 豫算계획에서는 확정된 당해연도 사업에 대해서 국회예산획득 및 집행이 가능하도록 구체적인 비용을 算出한

다.

執行段階에서 부대별, 기능별, 품목별 豫算을 가장 효율적인 방법으로 운용하며, 평가단계에서는 자원운용결과를 종합적으로 분석하여 차기계획 및 집행단계에 반영하는 과정을 말한다.

(2) 任務構造別 資源管理이다.

임무구조는 전략 및 임무중심의 기획기능과 수단중심의 豫算기능을 연결시켜 줄 수 있는 기본틀이기 때문에 국방임무구조가 성립되어 장기계획과 中期計劃의 연결이 가능해지며, 이러한 중·장기계획이 豫算 계획과도 연결이 가능해진다.

(3) 科學的인 體系分析이다.

기획관리 전 과정에서 체계분석이 필수적이나 특히 계획단계에서 임무구조에 의한 사전평가를 철저히 함으로써, 국방자원의 투자효율성을 높이고 사업추진시에 야기되는 시행착오를 최소화 할 수 있다.

이와 같은 국방기획관리제도와 國防管理會計와의 關係를 보면 기획관리의 각 단계별 업무수행을 위해서는 가용자원현황, 자원운용실적 및 이를 토대로 한 예측자료 등이 필요하게 된다. 이러한 자료를 생산, 축적, 관리정보화하여 각 단계에 제공하는 기능을 國防管理會計에서 수행하게 된다.

2) 國防企劃管理와 國防管理會計의 關係

위에서 설명된 국방기획관리제도의 基本概念과 관련하여 國防管理會計의 특징을 설명하면 다음과 같다.

(1) 計劃體系를 위한 會計體系

현행 국방기획관리제도상에서 기획, 계획, 豫算단계간 상호구조의 불일치 문제가 있으나⁵⁾ 이 문제는 임무구조에 따른 상호 연관성의 확보

노력이 진행되고 있어 차츰 개선될 전망이다. 따라서, 향후 임무중심의 자원배분이 된다는 가정하에서 계획체제에 어떠한 管理會計자료가 제공되어야 하는가에 대하여 총괄적 검토와 함께 기획, 계획, 豫算단계에서 각 단계의 연관關係를 형성해주는 주·보조문서 작성시 管理會計자료의 활용이 가능하게 된다.

(2) 執行과 評價를 위한 管理會計

자원을 어떻게 하면 효율적으로 운용 관리할 것인가를 알기 위해서는 자원이 어떻게 쓰여졌는가를 먼저 알아야 한다. 또한 국방사업이 어떻게 시행되는가도 알아야만 한다. 이런 의미에서 여기에 해당의 자료를 제공하는 역할을 “管理會計”가 담당한다고 볼 수 있다. 즉 豫算을 포함한 자원의 운용에 있어 낭비 요인을 제거하고 과부족 공존현상을 해소하기 위해서는 管理會計의 실질자료에 의한 세밀한 집행계획이 작성되어야 하며, 사전 사후분석을 위한 기초자료 역시 管理會計에서 산출된 자료에 근거하게 될 것이다.

第 3 節 國防管理會計制度

1. 國防管理會計制度의 意義

國防管理會計制度는 부대장의 전반적인 責任하에 부대자원을 통합관리하고 자원사용실적을 사실대로 기록 보고함으로써 이를 분석 평가하여 부대자원의 효율적 운영을 도모하고, 사실자료에 의한 실질분석

5) 현재 기획, 계획, 예산편성이 상이한 부서에서 업무가 이루어지고 있음.

으로 비용기준을 산정하여 계획수립과 豫算편성에 기준을 제공함으로써 국방자원을 효율적으로 관리할 수 있는 내부통제를 위한 합리적인 경영관리 기법으로서 각급 부대의 금전·장비·물자·시설 등의 모든 자원관리 자료는 國防管理會計制度에 의하여 작성되며 재산상태 운영성과 등 管理會計 보고서로 집계되고 회계적으로 표현되어 정보이용자에게 전달된다.

또한, 國防管理會計制度는 군이 지향하는 자원관리 목적에 부합되도록 기업회계제도를 응용하여 현실성과 단순성을 갖춘 회계제도로써 군 특성에 맞게 새로이 설계한 것이다.

그리고 이러한 國防管理會計制度는 금전, 물자, 장비, 시설 등 모든 부대자원을 통합 관리하여 각급 지휘관으로 하여금 자원관리 기능을 수행토록 하며, 단위부대 責任관리제도를 정착시키고 집행과 평가체계 구축으로 국방자원관리체계를 정립하는 것이다.

2. 國防管理會計制度의 特徵

國防管理會計는 국방자원관리체계의 정립을 목적하는 제도로서 이에 따른 특징을 대별하면 다음과 같이 설명할 수 있다.

(1) 單一會計制度

금전, 물자, 시설 등 경제적 가치가 있는 일체의 국방자원에 대한 현황 및 거래내역을 복식부기 원리를 바탕으로 한 단일 회계절차를 통하여 종합적, 포괄적으로 파악하는 제도이다.

(2) 繼續的이고 能動的인 會計制度

필요할 때만 적용하거나 포착하는 측정이나 감사활동이 아니라 부대 자원 현황 및 운용결과를 항상 집계, 종합하는 지속적인 제도이다.

(3) 意思決定을 위한 會計制度

각급 지휘관(관리자)이 부대 운영관리에 대한 제반 결심 및 판단에 유용한 관리정보를 제공하는 “管理會計”기능과 자원현황 및 운영결과를 파악하는 “재무회계”기능을 함께 수행하는 意思決定을 위한 제도이다.

(4) 資源管理 情報提供

부대 보유자산 파악, 자원의 사용결과의 기록, 집계, 분석 등을 통해서 지휘관 및 실무관에게 자원관리에 필요한 유용한 자료를 제공함으로써 자원관리 기능을 보강해 주는 제도이다.

(5) 軍 特性에 附合한 會計制度

군이 지향하는 자원관리 목적에 부합되도록 설계된 特殊會計의 한 분야로 일반적인 기업회계 절차를 대폭 수정하여 現實性和 單純性を 充足하도록 되어 있다.

3. 國防管理會計制度의 前提條件⁶⁾

위와 같은 특징을 지닌 國防管理會計制度가 실질적이고 유용한 관리수단이 되기 위해서는 管理會計 일반적 전제조건과 다음과 같은 사항들이 전제되어야 한다.

(1) 計定科目 및 部隊區分の 標準化

동급부대, 동급장비 간의 비교·평가·분석 등 관리목적에 적합한 정보체계의 구축을 위해서는 계정과목 및 부대구분의 표준화 전제가 필수적으로 충족되어야 한다.

(2) 報告體系의 正確性 保障

豫算會計, 物品會計, 財産會計 등으로 다원화된 會計處理를 國防管理會計制度로 통합 일원화된 부대 자원관리정보를 管理會計 보고서로

6) 국방부, “국방관리회계 제도”:P39,1996.

제공하기 위해서는 관련부서 담당관별 보고책임이 명확히 규정되어야 하고 소모발생에서부터 전산입력까지 적시의 정확한 보고체계가 확립되어야 하며, 관련부서간 유기적인 협조체계의 구축이 필수적으로 이루어져야 한다.

(3) 電算化

자원관리 단위부대 내외의 수많은 거래를 인식하고 효율적인 부대관리에 도움이 되는 각종자료 및 보고서의 산출을 위해서는 수작업으로는 어려움이 많으므로 전산화의 필요성이 절대적으로 요구된다.

4. 國防管理會計의 必要性

국방부 소관의 법정회계는 자금·물자·국유재산으로 구분하여 豫算은 예산회계법, 물자는 군수품관리법, 國有財産은 國有財産法에 따라 관장부서를 달리하고 있으며, 單式簿記 원리에 의해 단순히 기록보고하는 수준에 머물러 있다.

이러한 법정회계의 각 제도는 국가재산의 보전기능과 健全한 재정상태의 유지를 그 기초로 하는 것으로 制限的인 목적에는 충실하다할 수 있으나 회계의 최고기능이라 할 수 있는 관리정보의 제공에는 거의 기여할 수가 없었다.

즉, 개별적인 會計制度만으로는 部隊運營 缺課를 파악할 수 없으며, 임무수행에 따른 가용자원의 현황 및 變動事項을 명백히 인식할 수가 없을 뿐 아니라 현행 豫算制度는 군수부대가 불출한 과거의 실적을 기초로 중앙에서 편성한 豫算을 집행부대에 다시 공급하는 것이기 때문에 해를 거듭할수록 지급제도의 誤謬, 즉 物資의 과부족 또는 過剩在庫 현상이 누적되는 것이다. 더욱이 국방자원의 최종 소비단계인 집

행부대에서 자원사용 실적을 파악할 수 없으므로 실적에 의한 비용자료를 획득할 수 없으며, 결국 國防中期計劃의 반영이나 豫算編成을 부실하게 하고 있다. 따라서 자원관리와 업무수행의 성과를 측정하는 등 관리목적에 부응하기 위한 회계정보체계로서 國防管理會計制度의 도입이 필요하게 되었다.

5. 國防管理會計의 기능

國防管理會計의 기능을 요약, 설명하면 다음과 같다.

1) 部隊資源의 總括的 管理

단위부대의 관리자에게 작전, 교육, 훈련뿐만 아니라 자원관리기능을 보강하여 부대보유자산을 총체적으로 파악하고 그 사용결과를 분석함으로써 합리적인 부대자원관리를 행하게 한다.

2) 실적자료에 의한 部隊運營 成果分析

단위부대 운영을 위한 제활동을 측정, 분석평가하여 유사부대, 유사기능에서 수행한 성과와 상호 비교 분석하여 관리자의 동기를 유발시켜, 효율적인 자원관리를 행하게 한다.

3) 事實費用資料의 蓄積, 標準費用 開發

자원사용 결과를 사실대로 기록, 정리하여 신뢰성 있는 標準費用을 개발하여 합리적인 계획 수립, 豫算編成 및 자원사용 통제에 기여하게 된다.

4) 單位部隊別 責任管理制度 確立

부대에 배정된 현금豫算뿐만 아니라 모든 물자를 통합한 부대 총 자원에 대한 會計處理와 그 增減原因 및 使用결과를 분석·정리함으로써 단위부대 지휘관에게 그 부대 총 자원에 대한 관리기능을 부여하는 단위 부대별 責任管理制度를 정착화한다.

제 4 절 國防管理會計의 原理·原則

1. 管理會計 原理

회계는 일정한 원리와 원칙에 의하여 설계되는 바, 國防管理會計는 기업회계원리를 일부 채택하고 그 特殊性에 따라 일부 특징적인 원리 원칙을 첨가하고 있으며, 國防管理會計는 근본적으로 복식부기의 원리에 입각하고 있다.

현재 공공회계의 원리인 單式簿記는 단순한 자원의 증감만 파악할 뿐이나, 복식부기는 자산 증감원인도 파악할 수 있는 제도이므로 이를 채택하였다. 이 복식부기의 원리는 價値計算(貨幣評價)이라는 대전제와 대차대조표 등식, 거래의 이중성, 貸借平均의 원리에 기초하고 있다.

1) 價値計算(貨幣評價)

각양각색의 재산 증감변동을 질서정연하게 기록, 계산해야 하므로 각종 형태의 재산에 공통되는 척도가 필요한데 그것이 화폐가치이다. 다시 말하면 단위부대가 보유하는 자원은 화폐가치로 평가 환산할 수 있는 것이며, 자원의 변동과정은 화폐가치로 환산하여 기록하게 된다.

그러나 國防管理會計에서 재화의 수량계산이 등한시되는 것이 아니고 어디까지나 가치계산이 앞서고 수량계산을 병행한다.

2) 貸借對照表

어느 조직체이고 그 활동을 위해서는 자본이 투하되어야 한다. 투하된 자본은 현금, 재고품, 장비 등의 각종형태로 존재하고 있다. 이와 같이 투하된 자본의 구체적 존재형태를 資産이라고 한다. 또한 투하된 자본은 그 조달원천에 따라 自己資本과 債務로 구성된다. 즉 동일한 사항을 조달원천의 측면에서 포착한 것이 資本이고, 資産은 존재하고 있는 형태라는 측면에서 파악한 것이므로 양자가 동일하다. 따라서 「 $資産=資本$ 」이라는 等式이 성립한다. 그런데 資本은 債務와 自己資本으로 分類되고 통상 自己資本을 자본이라고 칭한다. 그러므로 「 $資産=債務+資本$ 」이라는 등식이 성립하는데 이것을 “貸借 對照表 等式”이라고 한다.

3) 去來의 二重性

자산과 자본(채무포함)의 증감변화를 발생시키는 모든 사건을 거래라 하고 복식부기에서는 이 거래를 계정상에 기장하게 되는데, 이 계정의 좌측을 차변, 우측을 대변이라 한다.

그런데 차변에 기장되는 거래요소의 발생은 반드시 대변에 동액의 거래요소를 수반하며, 대변에 기장되는 거래요소의 발생은 반드시 차변에 동액의 거래요소를 수반한다. 이러한 현상을 “거래의 이중성”이라고 한다.

4) 貸借平均의 原理

모든 거래에는 二重星이 있으므로 차변에 기장되는 총금액은 대변에 기장되는 총금액과 일치하게 된다. 즉, 차변합계는 대변합계와 반드시 일치한다.

2. 管理會計의 原則

國防管理會計制度의 원칙으로는 예산거래포괄의 원칙, 발생주의원칙, 표준가격평가의 원칙, 경제성의 원칙, 진실성의 원칙을 들 수 있다.

1) 豫算去來包括의 原則

예산거래포괄의 원칙은 배정된 예산이 복식부기의 구조내에 개입하는 것이 일반기업회계와 상이하다. 國防管理會計에서는 배정된 豫算의 집행과정을 포착하여 거래로 인식, 처리한다. 이와 같이 豫算을 포괄하는 이유는 국가 豫算은 國防資源의 원천이므로 國防管理會計 내에 포괄하는 것이다.

2) 發生主義 原則

발생주의 원칙은 모든 비용은 현금의 지출에 關係없이 거래가 발생한 시점을 기준으로 인식하는 원칙이다. 발생주의원칙은 비용을 정확하게 하기 위하여 비용의 발생시기를 기준으로 會計處理하는 것이다.

3) 標準價格評價의 原則

표준가격평가의 원칙은 군의 자산을 일정한 표준가격에 의하여 그 가치를 계수적으로 확정하는 원칙이다. 군이 보유하고 있는 자산의 상태 및 내용이 다종다양하고 취득시기도 많은 차이가 있기 때문에 이러한 자산을 取得價格으로 평가하는 것은 어려운 일이므로 이 원칙을 적용하는 것이다.

4) 經濟性的 原則

경제성의 원칙은 國防管理會計가 근본적으로 관리적 효과를 목적으로 하기 때문에 경제성의 원칙을 중시한다. 이 원칙은 단순하고 용이하며 명확한 회계절차를 요구한다. 이 원칙의 구체적 예로는 감가상각 회계의 지양, 계정과목에 범군적 통일, 標準價格評價의 적용 등이다.

5) 眞實性的 原則

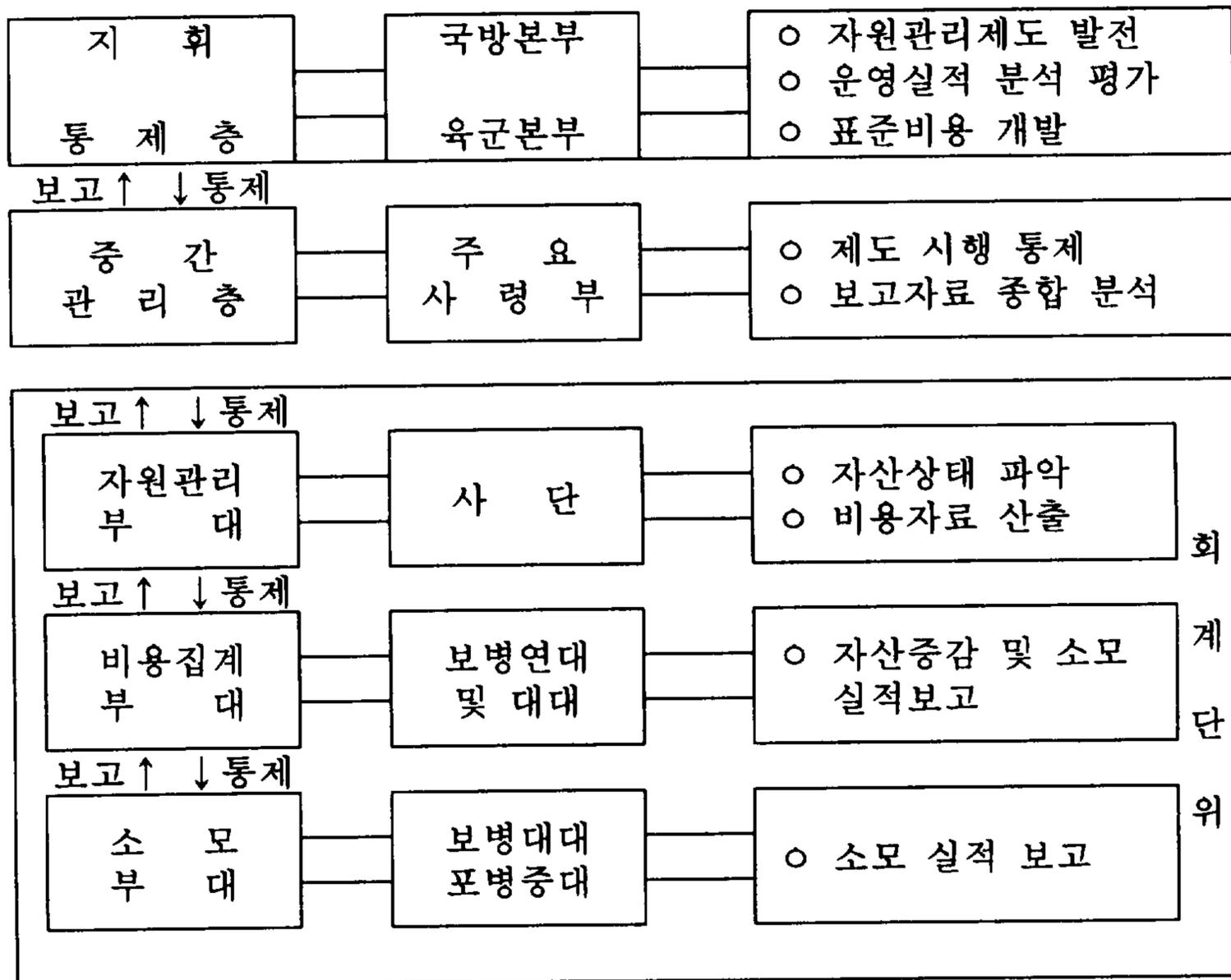
國防管理會計에서는 管理目的에 適合한 정보가 각 소비 단위에서 보고하는 소모기록보고에 근거하여 産出되므로 모든 제출자료는 사실자료이어야 한다. 회계는 모든거래에 대하여 정규의 부기방법에 따라 정확하고 진실된 회계장부를 작성하여야 한다.

第3章 國防管理會計制度的 運營實態

第1節 國防管理會計制度的 構造

군 규모의 방대함과 기능의 다양화로 운영이 복잡하게 됨에 따라 투입된 자원의 사용결과를 용이하게 파악하기 위해서는 조직을 제대별, 기능별, 지역별 등으로 구분하여 관리하는 것이 필요하다. 따라서 회계단위의 기준을 설정하고 회계단위별로 자원의 수령과 책임을 갖도록 하려는 것이 管理會計 구조이다. 이러한 管理會計의 구조는 기존의 부대조직이나 지휘 계통을 기준하여 指揮統制層, 中間管理層, 資源管理部隊, 費用集計部隊 및 消耗部隊로 構成되며 각 階層間에는 有機的인 協助가 이루어지도록 되어 있다.

<表3-1> 國防管理會計制度的 構造



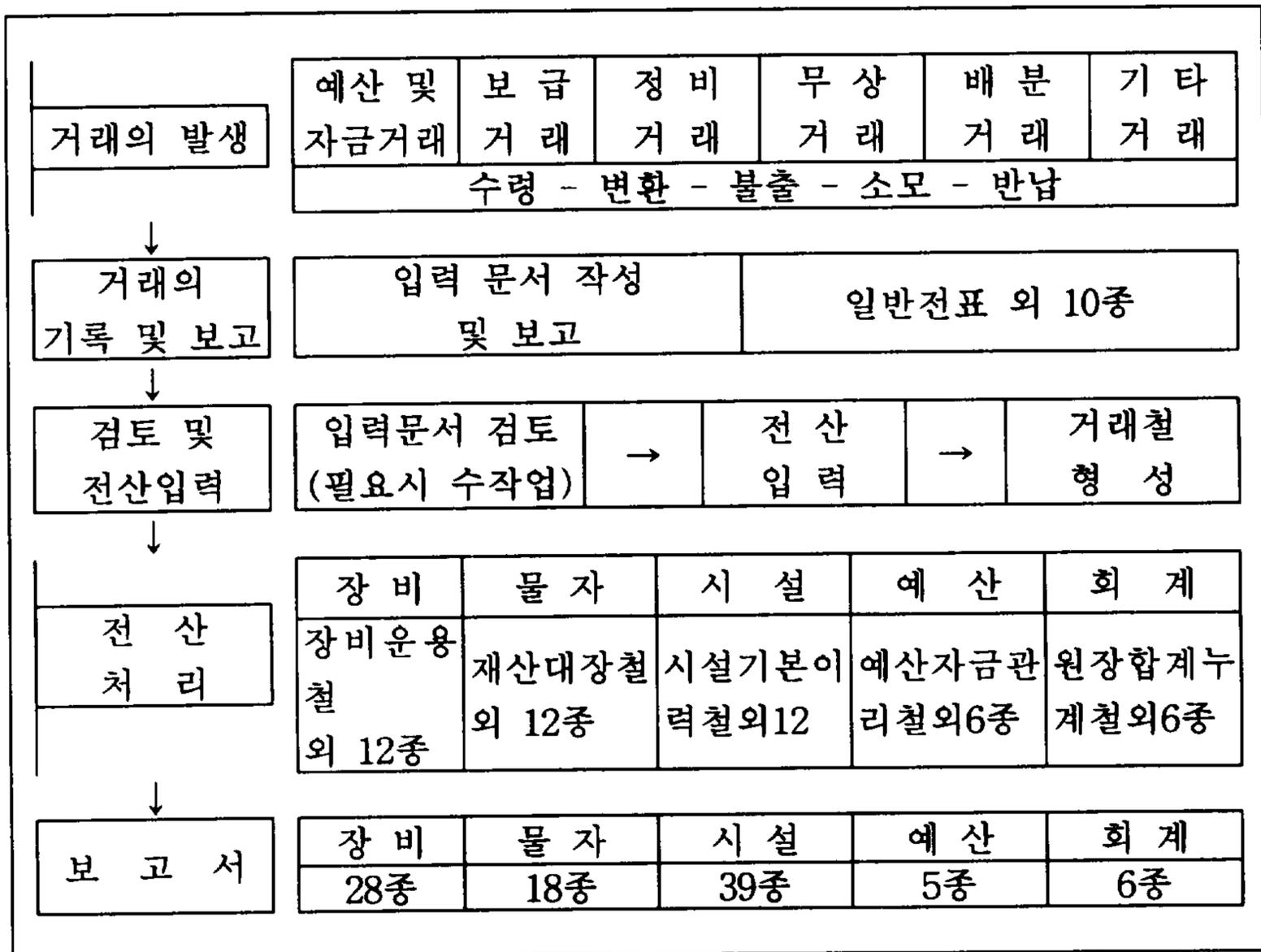
<表3-1>에서 보는 바와같이 지휘통제층은 자원관리업무를 총괄하는 최고관리층으로 각종보고서를 集計, 分析, 評價하며 標準費用을 개발하고 정책결정 및 계획수립을 관장하는 국방부와 육군본부가 이에 해당된다. 중간관리층은 군사령부급과 군단급이 해당되며 예하 자원관리부대로부터의 각종보고서를 집계 종합, 분석하여 指揮統制層에 보고하며 제도시행을 위한 예하 자원관리부대의 統制業務를 修行한다. 資源管理部隊는 군사령부(직할부대), 군단(직할부대), 사단급부대와 학교 및 여단급부대가 해당되며 이는 자원관리의 책임단위부대로서 豫算소요의 판단, 자원의 사용 및 통제, 각종管理會計상 자료생산 및 보고의 책임을 진다. 비용집계부대는 자원관리부대에 예속된 보병연대, 포병대대, 사단직할대급 부대와 자원관리부대의 전산을 활용하는 야공단, 특공여단 등과 지역개념으로 묶은 지도창이 해당되며 이 부대들은 비용 소모실적을 기록유지 및 집계하여 수시 또는 정기적으로 자원관리부대에 보고하게 되어있다.

이러한 國防管理會計制度의 구조는 시행초기에 기존의 편제를 최대한 이용하여 최소한의 인원투입으로 제도를 시행한다는 원칙하에 확립되었다. 그러나 실무부대에서는 담당자의 階級과 人員面에서 취약하여 업무수행에 어려움을 겪고있다.

第2節 國防管理會計制度的 會計節次

管理會計의 기본절차는 금전, 물자, 장비, 시설등 부대자원의 증감과 변동사항을 거래로 인식하기 위하여 각종 입력문서를 통해 전산기에 입력하고 이를 주기(일일, 주간, 월간, 분기)별로 전산처리하여 보고서를 산출하기까지 일련의 과정으로 업무절차의 흐름은 <表3-3>와 같다.

<表3-3> 國防管理會計업무 基本 節次



管理會計제도에서 거래의 형태는 수령, 변환, 불출, 소모, 반납거래로 나눌 수 있으며, 분야별로 볼 때 군수의 보급, 유지, 시설거래, 경리의 豫算 및 자금거래, 기타의 거래로써 무상, 분배거래 등으로 나눌 수 있다. 거래가 발생하면 앞에서 살펴본 관리회계 구조상의 소모부대와 비용집계부대에 의하여 입력문서를 작성해서 보고하게 된다. 각 비용집계부대로부터

보고된 입력문서에 대해 오류여부에 대한 검토후에 전산기에 입력하고 전산처리를 통해서 각종보고서가 산출되게 된다. 이러한 기본절차에 따른 사단, 즉 자원관리 부대의 管理會計 처리절차를 裝備, 物資, 施設, 管理會計 분야로 나누어서 살펴보는 것이 좀더 세부적이고 合理的이다.

1. 裝備 管理

장비관리의 범위는 장비이력관리, 장비현황관리, 장비운용관리, 장비정비관리로 나누어 볼 수 있다. 장비이력관리란 장비등록에 필요한 제반제원을 기록하고 등록된 장비에 대한 정확한 기록관리를 말하며, 장비현황관리는 장비의 수명과 返納行爲를 기록하고 裝備保有水準을 유지하는 것이다. 장비운용관리는 장비임무에 따른 배차 및 운용을 기록하고 장비의 운용실적과 비용을 분석하는 것이며 裝備整備管理는 部隊整備, 野戰整備, 循環整備, 基地整備 등의 내용을 기록하여 이들 자료를 분석하는 것이다.

군수에서는 國防管理會計制度가 시행되기 전부터 정비기록관리제도를 시행하여 왔으며 '86년부터 管理會計제도와 병행하여 전산화를 추진하여 왔다. 따라서 현행 國防管理會計에서 장비관리를 이해하기 위해서는 정비기록관리제도에 대한 이해가 선행되는 것이 바람직하다.

1) 整備記錄管理制度

정비기록관리제도는 경제적이며 효과적인 장비운용 및 관리를 위해 부대 배치시부터 폐기시까지 장비이력, 운용, 정비에 관한 제원을 기록유지, 보고, 분석하는 장비관리 활동을 말한다.

<表3-4> 整備管理記録制度の 様式과 記録節次

구분	양 식 명	양 식 번 호	보존년한
이력	○장비종합이력부 (포이력부)	육군양식4-1-29	영구
운용	○월장비 운행중	육군양식4-1-25	2개월
	○부대장비 혼행 기록부	육군양식4-1-26	2년
정비	○장비정비기록부	육군양식4-1-36	1년
	○검사 / 작업 지시서	육군양식4-1-24	정비부록3년
	○예방정비 기록부	육군양식4-1-36	2년

일일	양식	운행중, 운행기록부, 검사 / 작업지시서
	내용	운행거리, 시간, 유류소모량, 수리부속사용, 정비인시

↓월별 결산 이기 (전산)

월별	양식	장비정비 기록부
	내용	월간운행, 정비내역

↓월별 결산 이기

연간	양식	장비종합이력부
	내용	연도별 운행, 정비 내역 *장비폐기시까지 유지

整備記録管理制度의 기록종류 및 양식은 <表3-4>에서 보는 바와 같이 일일 운행재원과 유류소모량, 수리부속 사용내역, 정비지시등을 검사/작업 지시서, 운행중, 운행기록부 등의 양식에 기록후에 월말에 裝備整備記録簿에 이기한다. 그리고 장비정비기록부의 기록내용은 연말에 종합되어 장비 종합이력부에 운행재원과 정비내역이 裝備廢棄時까지 維持된다.

2) 裝備管理 會計處理 節次

國防管理會計制度의 장비관리는 전술한 군수의 장비기록관리 제도로부터 자료를 획득하여 전산장비를 이용하여 會計處理를 하였다. 이와 같이 장비기록관리제도의 양식들을 이용한 國防管理會計制度의 회계관리 절차를 살펴보면 <表3-5>와 같다.

<表3-5> 裝備管理 會計處理 節次

編成部隊	정 비 대	전 산 실	군 수 처
장비종합이력부 검사작업지시서 보급청구서	전산자료 입력 -모델코드 변경 -장비인수/등록 -장비인가작업	전산처리 -전산자료 철 -보 고 서	자 료 입 력
비전산보급거래문서 장비정비기록부	보급정지,입력문서 회송, 출력문서		
탄약 결산서 장비종합이력부 (기동장비)			입 자 력 료

編成部隊의 裝備綜合履歷簿, 檢査作業指示書, 補給請求書, 非電算補給去來 文書, 裝備整備記錄簿등에 기록된 내용들은 사단 시설대 이하의 정비대에 집계되어 온라인으로 입력하게 된다.

장비종합이력부는 장비등록, 장비이력, 수정작업사항, 부수장비 및 공, 선정품목 교환내역, 순환정비기록, 재생기록, 연간 장비운용실적 등을 기록하며, 장비등록은 정비지원부대장의 책임하에 장비수령시에 기록하고 이력, 정비내용은 장비사용부대 관리관의 책임하에 장비의 이동이나 정비발생시에 기록한다. 장비보급이력부에 기록대상이 되는 장비는 차량, 화포, 전차, 건설장비, 발전장비(60kw 이상), 특수무기, 통신세트장비, 의무장비 등이다.

檢査作業指揮書는 전 장비에 대한 장비의 검사, 정비, 점검등의 내용이 기록되는 입력문서이며 비전산보급거래문서는 장비의 손상실, 관리전환, 입고정비등의 내용이 기록된다.

장비정비기록부는 수리부속이 사용되는 전 장비에 사용되며 각 裝備別로 장비제원, 自隊整備 및 上級施設, 整備實積 등 연도 자급사용실적을 기록하는 양식으로 사용부대 정비관리관의 책임하에 매월말에 기록된다.

정비대에서 자료를 입력할 때 장비 모델 코드 변경, 장비인수 및 등록작업, 장비인가 작업등을 수행하게 된다.

전산실에서는 입력된 자료들을 이미 개발된 프로그램에 따라 처리하게 되는데 전산처리 결과는 전산자료철과 보고서의 두가지로 나타난다.

전산실에서 출력되는 장비관리분야의 보고서에는 개체장비별 운용실적, 부대별 장비 운용실적 비교 등 28종이 있다. 이들을 관리분야별로 분류하면 <表3-6>과 같다.

<表3-6> 裝備管理 出力文書

분야	보고서명	용도
장비 등록 관리	모델별 등록장비 현황	수량착오시 미등록장비 색출
	등록장비 기본 제원표	장비현황, 장비등록증원본 비교
	도입년도별등록장비현황	장비도태시 도태시기 판단
	모델별 도입년도별 장비현황	장비도태 판단시 어느부대 장비를 도태할 것인가에 사용
	월간 등록장비 변동현황	기능별 월간등록장비 변동 확인
	미등록장비 현황	임시등록번호로 등록장비 파악
장비 현황 관리	국방장비목록	재고번호와 모델코드 변경 확인
	부대별장비인가/보유현황	개별장비 할당 / 분배계획 수립
	관리구분별 장비보유현황	장비관리구분별 보유수량 파악
	편성부대 장비 현황	편성부대별 장비현황 파악
	편재장비현황	각 부대별 총장비 파악
	지역장비 보유 현황	지역장비 인가, 할당, 분배
	정비대총 장비 현황	정비대총장비 파악(사단정비대)
운용 관리	치장장비현황	부대별 치장장비 현황 파악
	모델별 장비운용 실적	분기, 월간 심사 분석
	개체장비별장비운용실적	예하부대에서 비교평가지 사용
	부대별장비운용실적비교	부대별 비교 평가

이러한 장비자료철과 보고서 가운데 정비대나 편성부대에 필요로 하는 문서들과 입력문서들을 정비대를 경유하여 편성부대로 보내게 된다. 정비대에서는 전산실에서 받은 출력문서를 근거로 필요한 장비를 편성부대에 보급하게 된다.

한편 탄약결산서와 機動裝備의 장비종합이력부는 군수처로 자료가 제출되고 이 자료들을 군수처에서 검색한 다음 전산실로 온라인을 통하여 입력하고 입력이 완료된 자료는 다시 編成部隊로 보내게 된다.

2. 物資管理

物資管理란 사단급의 전물자에 관한 재산대장을 구축한 후 물자의 보급

거래로 발생하는 재산대장의 변동사항을 관리 유지하는 것을 말한다.

연대(편성부대)에서 청구서를 작성하여 사단(자원관리부대)의 보수대로 보내면 보수대에서는 연대로부터 받은 청구서를 검토하여 전산실의 전산기에 온라인을 통하여 입력하게 된다. 전산실에서는 청구서를 전산처리하여 보급을 허락하는 송증과 구체적인 보급내용을 밝히는 송증송달목록을 출력한 다음, 송증은 연대로 보내고 송증송달목록은 창고로 보낸다. 이때 송증송달목록은 일일보급거래철에 기록된다. 송증을 받은 연대에서는 창고에 송증을 제출하고 補給品을 요구하게 되며, 창고에서는 송증과 송증송달목록을 대조하여 확인한 후에 補給品을 연대로 불출하게 된다.

管理會計 處理節次는 이러한 보급거래 과정에서 함께 이루어지는 것이 아니라 별도의 소모실적을 보고함으로써 행정부담이 이중으로 부여되고 있다. 이러한 管理會計 처리절차는 연대에서 입력문서를 작성하여 사단에 보고하면 사단에서는 이를 검토하여 전산기에 입력한다. 입력된 자료는 이미 개발되어 있는 프로그램에 의하여 전산처리되어 管理會計 출력자료를 산출하게 된다.

입력자료는 전산보급거래 문서, 비전산 보급 문서, 재고번호 입력 문서, 주요물자 배당현황 입력문서, 재산대장 입력문서 등이 있다.

전산실에서는 입력이 완료된 入力資料를 보수대를 경유하여 編成部隊(연대)로 보낸다. 그리고 보수대에서는 出力文書를 근거하여 편성부대에 물자를 보급조치 한다.

3. 施設管理

施設業務란 國有財産法과 각군 시설관리 규정에 의거 군의 임무수행에서 필요로하는 토지, 건물, 공작물등의 부동산과 부대설비를 획득, 유지관리

처분하는 업무로서 업무 수행과정에서 발생하는 부동산의 증감, 자재와 보수비 사용등의 거래 및 운용실적등의 내용을 施設履歷傳票, 施設資源去來傳票, 施設沿革 및 용도분류 입력문서를 통하여 전산기에 입력함으로써 전산기가 조직적으로 기록, 보유, 계산을 행하게 하고 이를 통하여 축적된 資料를 출력하여 施設業務를 행할 수 있도록 한 것이다.

4. 會計管理

회계관리는 관리처에서 經理의 豫算會計에 관한 자료인 전도자금액, 豫算 재배정액 등을 전산실로 입력하면 전산실에서 이들 자료를 처리하여 전산자료철과 보고서를 出力하고 입력자료는 다시 관리처로 回送하게 된다.

전산자료철에는 원장 합계누계철, 회계비용철, 예산자금 관리철, 회계 자료철 등이 있고 보고서에는 합계잔액 시산표, 대차대조표, 운영결과보고서, 총계정원장, 부대별 비용 비교표, 비용요소별 운영결과 보고서 등이 있다.

第3節 國防會計管理制度의 分析業務

國防會計制度의 시행목적은 관리자로 하여금 자산의 총괄적 관리 및 통제와 합리적인 지휘결심을 할 수 있도록 필요한 관리자료를 적시에 제공하는 데 있다. 이를 위해서는 제도 운용과정 및 결과에 대한 과학적인 分析이 뒷받침 되어야 하는데 특히 본 제도는 군 지휘 관리제도의 일환으로 실시되므로 管理會計제도에 의하여 작성되는 제반보고서는 지휘관이 부대를 효율적으로 지휘, 관리하는 유용한 정보가 될 수 있도록 分析되어 제공되어야 한다.

1. 特性

國防管理會計制度의 원칙은 기업회계의 원칙과는 다르므로 分析業務도 몇가지의 특성을 가지고 있는데 이들 특성을 간략하게 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 管理會計의 分析業務는 단위부대의 임무와 그에 따른 실제자원의 소모실적을 집계, 分析한 결과이기 때문에 사실성이 가장 요구된다.

둘째, 管理會計의 分析業務는 전체 국방자원, 조직 및 기능을 총망라하여 비용을 분류하고 자료를 생산하며 PPBEE 전 단계에서 공통활용하기 때문에 총체적인 특성을 갖는다.

셋째, 보다 현실성있는 分析을 위해서는 운영 및 체계분석, 산업공학, 경영학, 통계학, 회계학, 전산학 등 최신의 학문적 이론을 바탕으로한 分析技法을 개발 활용해야 하는 고도의 科學性과 전문성이 특징이다.

넷째, 標準費用은 과거의 실제 운용실적을 토대로 산출되며 복합적인 자료로부터 하나의 표준을 산정하기 때문에 생산된 비용정보는 제반변수 요인을 고려한 합리적 추계치이다.

다섯째, 신뢰성 있는 標準費用(비용계수)을 산출하기 위해서는 다년간의 비용자료가 축적되어야 한다. 그러므로 비용자료는 영구적으로 유지, 관리되어야 하며, 환경의 변화에 따라 꾸준히 보완되어야 한다.

2. 分析業務의 機能

分析業務의 주 기능은 관리자의 합리적 意思決定에 유용한 정보를 제공하는데 있으며 이를 좀더 세부적으로 나누어 보면 다음과 같다,

첫째, 意思決定 절차와 단위부대 자원관리 업무를 연결하고 豫算編成과 각 계획구조의 中期計劃 수립을 지원하며, 부대의 유형별로 자원의 운영 실적을 分析하여 비용계수를 산출한다.

둘째, 자원의 유형별로 소모실적을 집계하고 分析하여 주요장비 및 시설별로 豫算을 판단하고 가용자원을 고려한 부대의 운영기준 및 방침의 합리적 조정에 기여한다.

셋째, 주요장비의 수명주기, 비용 및 도태시기를 판단하고, 투자비와 운영유지비를 적절하게 조화시키는 기능이 있다.

넷째, 자원의 소모기준을 실제소모와 가깝게 예측하여 합리적인 소요제기가 가능토록 하며, 단위부대별로 책임관리를 가능케 한다.

3. 分析方法 및 適用技法

단위부대의 모든 자원거래가 회계수단으로 종합 관리됨에 따라 부대별 소모실적과 다양한 부대관리 운영자료를 기초로 관리자에게 필요한 정보를 제공하기 위하여 다양한 分析技法들을 이용할 수 있다. 이들 分析方法 중에서 현재 國防管理會計에서 가장 많이 사용되는 것은 실수분석법이며, 선형분석방법은 전혀 사용되지 않고 있다.

1) 實數分析法

실수분석법이란 비율분석법에 대응하는 분석방법으로 그 분석과정에서는 비율을 사용하지 않고 대차대조표나 운영결과 보고서의 수치를 그대로 사용하는 것이다.

이 방법에는 대차대조표에 계산된 流動資産의 총액에서 流動負債의 총액을 공제하여 그 잔액의 유무, 대소에 의하여 지급능력을 판단하는 공제법, 貸借對照表에 표시된 잔액에 대하여 일정율을 절하한 후의 잔액의 대소를 가지고 자산상태를 표시하는 절하법, 週期別로 各種報告書別로 제항목의 금액에 대비하여 각각의 증감금액을 산출하고 이에 의하여 부대운영의 참고자료로 하는 증감법, 그리고 關係된 2개항목의 交叉點을 算出하여 이에

의하여 도표를 작성하여 부대운영 실적 및 상태를 검사 分析하는 균형법 등이 있다.

2) 比率分析法

分析대상인 각종 보고서의 관련항목의 비율을 산출하여 운영성과를 판단하는 分析方法으로 構成比率法, 關係比率法, 趨勢法 등이 있다.

構成比率法은 전체에 대하여 각 항목이 차지하는 비율을 分析하는 방법으로 백분율 대차대조표, 백분율 생산원가 보고서 등이 있고, 關係比率法은 각종 보고서의 각 항목간의 關係를 分析하는 방법으로 일정시점에 있어서 부대자산 상태의 유동성과 안전성의 판단에 이용되는 정태비율과 부대운영결과를 알아보기 위한 動態比率이 있다. 정태비율은 대차대조표를 分析의 기초자료로 하며 動態比率은 운영결과 보고서를 그 分析의 기초자료로 한다. 趨勢法은 수년간 각종 報告書중 임의의 시점을 기준으로 하고 이 기준시점의 보고서의 항목 금액을 각각 100으로 하여 그 이후 시점과 같은 각 항목금액을 基準時點에 대한 百分率로 표시, 각 趨勢比率로 표시함으로써 부대운영 내용의 변화를 관찰하는 방법이다.

3) 運營狀態 分析法

운영상태 분석법은 부대운영 상태에 중점을 둔 分析法으로 활동성, 생산성, 원가, 성과, 인력운영 등에 대해 分析한다.

활동성분석이란 어느 항목이 일정기간에 몇번 회수되며, 1회전하는데 얼마나 시간이 소요되는가를 파악하여 관리활동의 능율성을 평가분석하는 것으로, 재고자산 회전율, 재공품 회전율, 원재료 회전율 등이 있다. 생산성 分析은 경영활동의 능률 혹은 업적을 측정, 평가하고 성과 배분의 합리성을 기하려는 방법으로 작업생산성, 1인당인건비, 총자본 투자효율, 기

계투자효율등이 있다. 원가분석은 원가자료에서 얻은 수치를 비교분석하여 원가차이 또는 원가변동의 정도와 원인을 검토, 원가관리를 하기위한 분석으로 기간비교, 상호비교, 표준과 실제와의 비교를 통하여 각 부문별로 원가능율을 측정하여 기술적 경제성을 향상시키기 위한 것이다. 成果分析은 計劃에 대비한 成果의 정도를 측정하는 것으로 진도분석과 능률성 분석이 있다. 人力運營分析에는 총 作業人員중 간접분야에 종사하는 인원의 비율을 나타내는 간접 인원률과 총 소비인시에 대해 교육, 휴가, 직무이탈 등 생산에 직접 關係없이 소비한 시간의 비율을 나타내는 비생산 인시율이 있다.

4) 線型分析法

선형모델에 의하여 관리목적상 문제를 해결하는 방법은 여러가지가 있으나, 앞으로 國防管理會計에서 적극적으로 적용하여야 할 回歸分析法과 線型計劃法을 살펴보면 다음과 같다.

(1) 回歸分析法

回歸分析法은 일정기간에 이루어진 실태를 나타내는 자료를 근거로 부대 운영의 변화동향을 관찰함은 물론 미래에 대한 豫測值를 규정하기 위한 표준모델식을 산출하는 방법으로 경영, 경제, 통계분야에 널리 활용되고 있다. 管理會計제도의 정착으로 필요한 자료가 획득되면 다음과 같은 순서에 의하여 문제를 해결할 수가 있다.

첫째, 목표설정단계로서 문제 해결로 부터 얻고자 하는 목표(혹은 目的 함수)를 명확히 설정하여 목표에 관련된 從屬變數, 독립요인(주요인) 및 제한조건 등을 옳게 인식하여야 한다.

둘째, 자료수집 및 분석단계로 목표가 설정되고 주요인이 파악되면 그

요인들을 정량적으로 나타낼 수 있는 자료를 수집하여 종속변수와 독립변수의 關係가 線型, 非線型 혹은 일정한 모형을 이루는가를 파악하여 이 關係에 의해서 적절한 모델을 선택, 적용 혹은 개발하게 된다. 非線型일 경우 線型關係를 이루도록 獨立變數를 양수식으로 변형하여 線型關係로 전환할 수 있고, 그룹별 特徵을 나타내는 경우 등을 고려할 수 있다.

셋째, 모델작성의 단계로서 수집된 자료의 분석에 의하여 從屬變數와 獨立變數들 사이에 關係를 구하는 모델의 작성으로, 하나의 독립변수가 고려되는 單純回歸分析모델과 2개 이상의 獨立變數가 고려되는 多重回歸分析 모델이 있다.

(2) 線型計測法

군 관리자의 최대과제는 주어진 한정된 자원으로 가능한 한 최선의 성과를 거두는데 있으며, 희망하는 성과는 전투력 증강, 비용, 효율성, 시간, 거리, 요원들의 복지등으로 측정되어질 수 있다. 이러한 성과는 체계 변수간의 1차적 函數關係로 표현되며, 이를 線型計劃法 모형의 목적함수로 하고 주어진 자원배분액은 制約條件이 된다. 1차 함수로 표시된 자원의 유용성은 적정화를 위한 실현 가능지역을 설정하는 制約條件을 표시해 준다. 線型計劃法은 제한된 자원에 대한 적절한 結合을 통하여 목적을 최적화시키는데 있으며 투입자원의 配分結合의 決定, 企劃 및 作業配定表 작성 등에 응용할 수 있다.

5) 其他 分析方法

도로망의 수용능력을 조사, 효과적인 정찰로 선정 및 계획된 공정을 효과적으로 관리하기 위한 네트워크 및 퍼트기법이 있으며 독립변수와 종속변수가 함께 변하여 意思決定에 사용되는 동적 계획법, 전산기의 논리적

모델을 이용하여 미래의 사태 발전에 따른 수많은 각각의 경우를 단시간 내에 모의하는 기법인 시뮬레이션이 있다.

4. 費用分析

費用分析은 資源管理單位部隊의 管理會計 자료를 토대로 자원의 운영결과에 의한 사용실적을 집계 분류하고 분석 처리하여 국방標準費用을 산출함으로써 국방자원의 적정 배분기준과 사업성과에 대한 분석평가 기준을 위한 최적 대안의 선정 근거를 제공하는 업무체계이다.

1) 費用分析의 機能

국방 비용분석 업무를 효율적으로 운영함으로써 인력, 장비, 물자 및 시설, 기타 부대운영에 필요한 적정자원배분 기준을 제시하고 정확한 소요예측을 통한 死滅資源의 最小化 및 國防資源의 효율적인 運營統制를 도모한다. 또한 국방사업 선정 및 수행방법에 대한 비용대 效果分析을 통한 最適代案을 선정하고 효율적인 사업수행 방안을 제시하며 자원낭비를 사전에 분석, 배제하여 사업수행과정에서의 非效率的 資源浪費 요인을 제거한다.

2) 費用分析 段階 및 節次

비용분석은 국방자원의 사용실적을 분석하여 자원의 적정 사용기준을 제시할 標準費用 산출을 주 목적으로 하는 것으로 분석단계는 비용요소 처리기준 작성, 비용자료 생산 및 보고, 비용자료 종합 및 분석, 국방 비용편람 작성 발간 등 4단계로 구분된다. 각 단계별 주무기관은 1)비용요소 처리기준은 국방부관리정보관 2)비용자료는 비용집계 단위부대 및 자원관리 단위부대 3)비용자료 종합은 자원관리 단위부대 4)국방비용 편람 작성

은 국방부 본부이다.

3) 費用資料別 分析評價

(1) 貸借對照表 分析

部隊類型別로 보유자산의 규모를 비교분석함으로써 자원관리 단위부대별 자산 보유수준의 적절성을 검토하는 분석으로 그 내용은 부대유형별 자금, 물자, 장비 및 부동산의 규모비교, 주요 자산계정의 연도별 증감추세 분석, 계정과목간의 구성비율 比較分析 등이 있다.

(2) 運營結果 報告書 分析

部隊類型別 주요 費用計定金額과 單位費用을 分析하여 자료의 信賴性과 부대별 비용발생 규모의 適正性을 검토한다. 그 분석내용은 부대유형별 계정과목별 금액비율, 주요 비용 계정과목의 연도별 增減超過 分析, 計定科目別 構成比率의 比較分析 등이 있다.

(3) 裝備維持費 分析

부대유형별 장비모델별 운영실적 자료를 종합 분석하여 부대유형별 장비 운영 수주, 장비 모델별 운영량당 비용, 장비 모델별 연간 대당 운영유지비, 장비 老後都別 運營維持費 및 비용변동 趨勢등을 판단 또는 추계한다. 그 분석내용은 장비모델별 保有現況 및 총비용자료를 사용하여 대당평균 운영유지비를 산출하고 부대유형별 標準費用을 산출하며, 주요장비의 대당 운영유지비 분석은 多重回歸分析 모델을 적용하여 산출한다.

(4) 施設維持費 分析

시설관리철 및 시설종류별 비용자료철을 기초로 부대유형별, 시설종류

별 보유현황과 구조, 용도, 경과연도별 標準費用을 산출하고, 부대유형별, 시설종류별 적정유지 보수비 기준을 산정하여 그 분석내용은 다음과 같다.

(5) 人力維持費 分析

각 계급별 또는 비용요소별 인력유지비 판단을 산출하고 이를 적용하여 부대유형별, 單位部隊別 人力維持費 표준을 설정함으로써 豫算編成 자료로 활용하고 이를 실적치와 비교 검토하는 동시에 인력유지비 節減方案을 마련하기 위한 기초자료로 활용한다.

(6) 物資管理 실적분석

부대별로 물자별 종류별 거래실적, 사용실적 및 보유현황 자료를 종합분석하여 부대별 자원관리현황 및 보급효율, 부대유형별 물자소요 및 재고 기준, 주요전투긴요물자 보유기준 및 현황등에 관한 정보를 판단추계하는 것으로, 그 분석내용은 다음과 같다.

(7) 豫算運營 실적분석

자원관리단위부대별 금전예산의 배정 및 집행액을 예산항목별로 분석함으로써 예산 절약규모를 파악하고 차기 豫算編成 자료로 활용한다. 그 분석내용은 다음과 같다.

- 부대유형별 豫算 배정 및 집행액의 비교
- 豫算 항목별 구성비 분석
- 년도별 배정 / 집행 이월 분석
- 주요豫算 항목에 대한 과다 혹은 과소 배정을 산출
- 필요시 물자 豫算자료를 추가하여 총괄豫算 분석

第4章 國防管理會計의 問題點

第1節. 資料의 信賴性

회계정보는 그 정보가 표현하려 하는 경제적 상태 혹은 사상을 표현하는 것으로 믿을 수 있을 때 신뢰성을 가진다⁸⁾. 다시 말하면 신뢰성이란 정보에 誤謬(error)와 便宜(bias)가 없고 표현이 충실하다는 확신을 주어야 하는 정보의 속성이라고 할 수 있다. 신뢰성은 시간 혹은 전문성이 부족한 개별정보이용자에게는 정보의 사실적 내용을 평가하는데 꼭 필요한 속성이라고 할 수 있다.

信賴性 있는 정보가 갖추어야 할 속성으로서는 검증가능성, 표현충실성 및 독립성이 있다. 독립적인 측정자들이 동일한 방법으로 측정하여 같은 결론에 이르는 정도가 높으면 검증가능성이 높은 정보이다.

표현충실성이란 測定値와 測定對象 屬性間에 一致度를 의미한다. 현재 國防管理會計는 관련자료들이 정확한 절차에 의해 산출된 정보가 아니므로 信賴性 측면에서 표현충실성의 속성을 상실하고 있으며, 세부 내역은 다음과 같다.

1. 基礎資料의 信賴性

현행 國防管理會計의 원천자료의 입력문서는 전산 보급거래문서, 검작지, 부대장비 운용기록부, 월장비 운행중 등 10여종으로 거래발생시마다 분기별로 보고서를 출력한다. 이 중 장비 정비 및 운영과 관련된 검사 작업지시서, 장비 운용기록부가 전체입력자료의 70%를 차지한다. 이들 원천입력자료는 전산 입력되고 있지만 자료 자체가 수기로

8) 송인만,윤순철, “중급재무회계” : p42, 박영사, 1999.

기록됨으로써 자료의 신뢰성을 저하시키고 있다. 즉, 源泉資料의 재고번호, 등록번호등을 애초에 誤記함으로써 자료의 신뢰성에 대한 원천적인 問題點을 내포하고 있다.

2. 會計處理 시스템 問題

源泉資料의 信賴性과 더불어 자료의 信賴性 확보와 관련된 문제로 프로그램의 미비를 들 수 있다. 그 問題點은 다음과 같다.

첫째, 거래 입력문서 작성시 자료의 오류를 검색할 수 있는 일련번호 검색, 일괄통제, 검색리스트, 금액 오류 발견 프로그램의 부재로 자료의 통제가 전혀 이루어지지 않는 실정이다.

둘째, 프로그램의 비표준화를 들 수 있다. 현행 國防管理會計는 200여개의 군수처리 프로그램과 24개의 회계관리 프로그램에 의해 처리되는 問題點이다. 프로그램의 과다 보유로 단위 부대별 처리 프로그램의 수정이 불가피하며, 개별 프로그램의 비표준화로 동일 자료에 대한 결과가 부대별로 상이하게 산출되는 問題點을 안고 있다. 또한 각 단위부대별로 자체 프로그램을 개발하는 등 국방부 차원에서의 표준화된 프로그램의 보급이 요구되고 있는 실정이다.

셋째, 파일식 자료철 유지 관리와 관련된 問題點이다. 管理會計 처리를 위한 각 자료철의 파일식 설제로 전산 장부철간의 상호 연동체계 약화 및 수정작업 과다에 의한 자료의 非信賴性이다. 즉, 國防管理會計 자료철 53개 원천 자료철의 file식 개별 유지 관리로 품목 및 수량 증감시 마다 이에 대한 수정작업이 상호 연동체계에 의해 자동적으로 이루어져야 하나 대부분이 수작업에 의해 수행됨으로써 자료의 누락과 착오의 직접적인 원인이 되고 있다.

第2節. 國防管理會計 조직의 問題點

國防管理會計制度의 인력/편제상의 問題點은 직제 편성 및 전문 인력 인가에서 발생된다. 國防管理會計 담당부서는 군사령부/군단급 이상은 영관급 장교 1명, 위관급 1명, 사단급은 위관급장교 1명으로 인가를 받아 운영되어왔다. 그러나 이러한 인가인원으로는 방대한 國防管理會計의 자료 처리와 활용을 위한 전문적인 비용분석 기능을 수행하기에는 근본적으로 불가능하며 업무의 형식성을 가중시킬 수밖에 없다. 특히 사단의 관리참모는 管理會計업무외 여러 기타업무를 수행하고 있어 전문적인 분석등은 업무를 낼 수 없는 실정이다.

<表4-1> 管理會計 담당장교의 보직 현황

계층 \ 군별	계	육군	해군	공군	국직
자원관리부대	161	95	21	22	23
보직인원(명)	120	70	13	16	21
미보직(명)	41	25	8	6	2
미보직 비율(%)	25	26	38	27	9

(자료출처 : 국방부 업무보고, 1997)

또한 상부에서도 최초 도입이후 점차적으로 조직.인력의 축소가 이루어져 왔다. 현재 국방부 및 각군 본부 수준의 管理會計 담당 부서의 인력 편제는 점차 축소되어 오고 있으며, 이러한 현상은 상대적으로 제도 자체의 기능 저하를 가져오고 있다.

<表4-2> 육군본부 수준의 조직.인력체계 변천 과정

시기 \ 부서,인원	'86~'90	'91~95	'95 ~ 현재
부서	자원관리처	관리회계과	운영분석과 통합
인원(명)	32	12	5
기능	경영진단, 회계제도 발전, 비용분석	제도 발전, 비용분석	제도 발전, 비용분석

(자료출처 : 육군 업무보고 자료, 1998)

조직측면에서의 또다른 問題點은 인원자체의 전문성 부족이다. 대부분의 부대에서는 일반 장교들이 國防管理會計업무를 수행하고 있다. 이들 인원은 회계에 대한 기본지식이 부족한 인력들로 管理會計조직

의 가장 취약한 부분이라 판단된다. 또한 이러한 인력에 대한 교육과정의 축소도 문제가 되고 있다. 國防管理會計는 일반회계, 비용분석, 군수관리, 전산관리 등 전반적인 전문적 지식을 요구한다. 최초 도입 시에는 관리참모 및 管理會計 장교를 대상으로 한 전문적인 보수 교육과정이 활발히 운용되어 왔으나, '95년 3월 「육군 학교교육 개혁 계획」에 의거 조직·인력의 축소와 함께 폐지되어 버렸다. 구체적으로 <表4-3>는 '86년 도입이후 교육과정 축소과정을 제시하고 있다.

<表4-3> 管理會計 교육 변천과정

과정 \ 시기	'88~'91	'92~'94	'95~ 현재
관리참모 교육	2주	1주	폐지
관리회계 장교 교육	5주	3→2→1주	

따라서 이와같은 상·하부차원의 인력 및 조직 기능 체계의 축소, 교육과정의 폐지는 현재 國防管理會計의 위상을 대변해 주며, 최초 管理會計제도 도입시의 기대한 목표를 달성하기에는 거의 어려운 한계점에 도달했다.

第3節. 책임회계의 미실현

國防管理會計가 원래의 목적을 달성하기 위해서는 각 자의 책임한계를 명백히 하여 실적과 豫算 또는 표준원가를 비교 보고함으로써 통제 효과의 올리도록 해야 한다.

자원관리부대의 입장에서 각 부대의 자체 재무제표는 어느 상급부대에서도 활용의 가치를 느끼지 못하는 실정이다. 즉, 사단별 豫算편성이 이루어지지 않는 현 豫算구조에서 재무제표의 작성은 부대별 성과 분석의 의무규정이나 법적 豫算決算制度和 연결되지 않기 때문이다.

자원관리부대의 대부분의 意思決定 정보는 기능별 참모부서에서 획득되며, 管理會計의 주 작성자인 대부분의 관리참모는 管理會計기능이 상부차원에서 활용가능한 비용정보 산출로만 인식하기 때문이다.

國防管理會計는 단위부대별 재무제표의 합계로 산출되기 때문에 각 단위부대별 재무제표의 정확성, 信賴性은 그 중요성이 높다. 하지만 각 단위부대별로 책임회계제도가 실행되지 못함으로 인해 전체 國防管理會計의 信賴性을 저하시키고 있는 가장 큰 원인이 되고 있다.

또한 성과분석과 연계되지 못하고 있는 問題點을 내포하고 있다. 실제로 標準費用과 목표치를 설정한 후 실제 운영결과를 목표치와 비교함으로써 사전에 원가통제할 수 있는 제도가 필요하다. 管理會計에서 산출되는 정보는 각 기능별 참모부서의 성과측정의 지표로서 아주 유용한 정보이다. 그러나 현재 재무제표는 형식적으로만 그 가치가 있을 뿐 실제 성과분석의 지표로는 활용이 되고 있지 않고 있다.

第4節. 國防管理會計의 活用性의 한계

國防管理會計의 핵심은 標準費用이다. 즉, 標準費用정보는 투입대상별 성과의 측정, 운영수준의 통제, 자원배분을 위한 증분원가 개념의 반영 등의 역할을 수행한다⁹⁾. 그러나 현행 國防管理會計 제도에서 산출되는 標準費用은 이러한 역할을 제대로 수행하지 못하고 있는 실정이다.

국방부, 각군 본부에서 標準費用은 구체적으로 활용분야는 中期計劃 작성과 豫算編成을 위한 소요 산정의 두가지 분야이다. 中期計劃 작성의 기준이 되는 標準費用은 어느정도 活用性이 높으나 豫算編成을 위

9) Adell R. Palmer and Eric V. Larson, "Cost Factors In The Army Volume-Factors, Methods, and Model", Assistant Secretary of U.S Defense, 1992, pp1-2.

한 標準費用의 활용은 실무에서 거의 이루어지지 않는 실정이다. 비록 標準費用이 中期計劃에서 이용된다 할지라도 이는 中期計劃상 추정되는 비용의 信賴性이 그다지 중요하지 않기 때문이다. 그러나 豫算編成을 위한 소요금액 추정에 이용되는 標準費用은 자료의 상당한 오차에 의해 실무에서 거의 이용하고 있지 않는 실정이다 이러한 구체적인 증거는 각군의 標準費用 검증결과에서 잘 나타난다. 육군의 경우 K-55 자주포의 標準費用과 豫算編成, 조달단가, 소모비용과의 차이를 분석하면 <表4-4>와 같다.

<表4-4> 標準費用 檢證結果(K-55)

區分	標準費用	豫算編成	調達 單價	消耗 費用
金額(천 원)	23,080	8,254	9,519	14,782
差異(천 원)	-	△14,705	△13,440	△8,177
比率(%)	-	△63.2	△58.2	△35.4

(자료출처 : '97 육군 업무보고 자료)

標準費用은 비록 豫算編成 금액, 조달단가, 소모비용과 동일하지 않을 지라도 오차의 허용율이 적어야 豫算編成을 위한 지원 정보로서 이용이 가능하다. 그러나 K-55의 경우 標準費用과 豫算編成 단가는 오차율이 63.2%로서 대당 1,470여만원이 된다. 이러한 차이로서는 육군의 豫算編成에 있어서는 標準費用의 적용은 상당히 어려울 것으로 판단된다. 이러한 결과는 다른 군에서도 유사한 결과를 보여주고 있다.

해군의 장비기능별 ① 標準費用과 標準費用에 의한 예산요구액, ② 군수 수요실적비용과 수요실적에 의한 예산요구액을 비교하면 <表4-5>과 같다. 標準費用과 수요실적, 標準費用에 의한 예산요구와 수요실적에 의한 예산요구의 비교시 5%차이수준에서 200% 수준의 차이 범위를 보이고 있다. 특히 전 장비에 대한 수리부속 소요는 유사하나

화력 및 통신의 소모실적이 적고 함정의 경우 소모실적이 더 많은 결과를 보여주고 있다. 따라서 이러한 결과로 볼 때 해군도 육군과 마찬가지로 標準費用 자료의 활용에 상당한 한계성을 보이고 있으며, 管理會計 실적기준 소요와 수요실적 기준 소요간의 차이에 대한 原因分析이 필요할 것이다.

<表 4-5> 해군 標準費用의 기능별 檢證結果

단위:백만원

機能別	管理會計 標準費用(①)		豫算反影(②)	
	既存裝備 維持所要 (標準費用)	標準費用 豫算所要	既存裝備 維持所要 (需要實積)	需要實積 叡算要求
火力	10,933	9,190	19,476	21,746
機動	2,711	4,154	3,412	3,240
航空	36,268	71,314	37,721	57,672
艦艇	42,964	62,932	30,797	42,521
通信	12,875	19,421	20,774	39,301
一般	2,886	2,586	2,893	2,608
計	108,637	169,599	114,074	167,089

(자료출처 : '97 해군 군수사 업무보고 자료)

이러한 결과는 공군도 마찬가지로 적용된다. 공군 항공기별 標準費用과 豫算編成 단위비용차이는 <表4-6>과 같이 제시된다. 즉 항공기별 豫算編成의 단위원가는 標準費用에 비해 몇몇 기종을 제외하고 대부

분 높은 실정이다. 이러한 결과는 管理會計 누락 여부나 예산소요의 타당성에 대한 검증노력이 필요함을 보여준다.

<表4-6> 空軍 航空機모델별 대당비용 比較

단위 : 천원

구분	'96 管理會計	'97管理會計	'98豫算編成	'99豫算要求
F-16C	242,157	264,085	217,258	333,964
F-4D	242,298	227,432	317,739	440,552
RF-4C	164,637	322,138	156,278	136,879
F-5E/F	104,261	132,143	143,267	246,417
C-130H	217,382	233,881	407,443	436,814
CN-235N	98,985	170,013	502,377	449,117
T-41	12,519	21,821	44,689	47,602
T-59	321,726	265,892	540,049	739,277
UH-1N	199,838	160,169	110,305	152,280

第5章 管理會計의 有用性 提高方案

第1節. 資料의 信賴性 提高方案

國防管理會計制度가 관리자들의 意思決定에 有用한 것이 되기 위해서는 신속성과 적시성이 있어야 한다. 그리고 회계정보가 신속성을 갖기 위해서는 회계자료의 명확성과 증거서류의 증빙력이 보장되어야 한다.

1. 國防管理會計資料의 迅速性 提高

1) 會計 根據書類의 證憑能力 補完

회계 근거서류는 거래사실을 사후적으로 입증할 수 있는 證憑力을 지니고 있어야 한다. 國防管理會計의 근거서류는 대부분 증빙력을 지니고 있으나 장비운행증, 검사 및 작업지시서, 재산대장, 자원거래전표는 증빙력이 미약하다. 왜냐하면 회계근거서류는 작성자나 확인자 모두 한 부서 사람인데 이의 신속도를 높이기 위해서는 제3의 부서(사용부서)의 책임자급이 확인하는 절차로 보완되어야 할 것이다.

그리고 이러한 證憑力을 회계감사기간동안 保存하기 위하여 證明其間이 속하는 년도 경과후 일정기간(최장 5년동안) 보관하여야 할 것이다. 또한 군에서는 각종 증빙서류도 각자 서명으로만 공식서류로 통용되고 있는 것이 만연되고 있는데 이 또한 모방 등의 위험성을 내포하고 있다.

이러한 위험성을 보완하기 위해서는 사후적으로 거래사실을 立證해야 될 중요한 證憑書類는 등록된 印鑑圖章으로 각인하는 제도를 施行해야 할 것이다.

2) 資料의 正確性 提高

발생된 거래사실을 (1)빠짐없이 (2)정확하게 기록, 유지하고 이를 분

개, 전기, 보고서의 산출에 이르는 처리과정을 얼마나 신중히 취급하였는가는 國防管理會計자료의 신속도를 좌우한다. 國防管理會計가 전산회계를 전제로 하면서 숫자와 문자가 만연하므로 그 오기률도 가중되는 단점을 가지고 있다.

이러한 문제는 회계자료의 정확성을 향상시키기 위한 방안으로 "착오자동검증테이블"을 개발 활용하여 입력과정에서 유형별 착오내용이 메시지로 보여지게 함으로써 즉시 수정 입력하도록 한다면 착오를 감소시킬 수 있을 것이다.

그러나 근원적으로 한 건의 거래사실 전체를 빠뜨릴 경우나 계정과목의 대.차변을 바꾸어 입력한 경우 등은 "착오자동검사테이블"로 산출이 안된다. 따라서 무엇보다도 중요한 것은 자원관리분야에 종사하는 요원의 성실한 근무자세에 기대할 수밖에 없다.

그런데 여기에서 당분간 겪어야할 문제가 있다. 자원관리분야에 근무하는 전요원이 아무리 성실한 자세로 근무에 임한다 할지라도 그들의 대부분은 전문성이 없다. 회계의 일반이론이나 복식부기원리를 제대로 터득치 못하는 대부분의 將兵 및 軍務員들에게 主人意識을 고취시키고자한 사정에서도 비롯되지만, 특정병과 요원들만을 擴充시킬 경우의 분야간 균형문제 등 때문에도 근본적인 문제해결을 못한 채 전 資源管理要員을 회계 교육후 활용하기에 이르렀다. 이렇게 비전문화된 요원들은 교육의 기회를 많이하여 요원이 양성되기까지는 상당한 기간이 소요되며 이 기간동안은 착오가 계속될것으로 예상된다.

이 기간을 앞당기기 위해서는 (1) 자원관리분야에 종사하는 요원들의 책임감과 성실성을 고양하는 의식교육과 업무전산화 교육기회를 제공하고 (2) 오류가 발생되면 오류 유형별 원인을 규명하고 責任所在를 분명히 하여 인사고과에 반영하며 (3) 國防管理會計 관련업무 종사자들의 증장기보

임 (4) 지휘관을 비롯한 관리자들과의 관심제고가 필요하다.

아무튼 이상과 같은 문제는 각기 독립된 것이 아니고 위 4가지가 동시에 병행되면서 정확도가 제고 된다면 유용한 회계정보가 적시에 제공됨으로써 意思決定에 효율적으로 기여할 것으로 기대된다.

2. 國防管理會計情報의 適時性 提高

회계의 정확성은 회계정보제공의 적시성에 영향을 주는 요소로서 國防管理會計자료가 전산으로 자동처리되기 때문에 정확성만 보장되면 적시성문제는 자연스럽게 해결된다. 회계자료의 착오가 발생하면 이 착오원인을 규명하여 수정 및 검증이 하게 되는데, 이 기간동안에는 지휘관이나 관리자들이 어떤 판단이나 意思決定을 할 일이 있어도 최신정보를 활용할 수 없게 된다.

예로써 지휘관 및 참모의 정기 및 불시회의나 군의 주요정책을 다루는 군무회의와 각군 기획관리 회의 자료는 최신의 자료가 항상 유지되어야 한다. 회계정보의 신속성 문제에 대한 결정방안은 이 신속성 (특히 정확성)만 보장된다면 적시성은 사실상 해결되는 것으로 간주되나, 다만 회계정보를 적시에 제공하기 위한 활용체계를 구축, 대비하면 될 것이다. 회계정보의 활용체계는 지휘관이나 관리자들이 意思決定을 하고자 할 때에 적시에 활용할 수 있도록 데이터베이스화 하여야 할 것이다.

현행 國防管理會計 정보 자료는 회계구조별로 출력문서별 활용모델을 정형화 되어 있지만 中間 管理層 및 資源管理層의 指揮官이나 管理者들의 활용실적이 미비한 상태에 있다. 이러한 회계정보의 활용모델을 실무에 활용해 보고 이에 따른 問題點을 보완하여 항상 정보가 축적되어 있는 상태로 되어야만 어떤 판단이나 意思決定에 필요한 정보를 적시에 제공될 수 있을 것이다.

第2節. 組織 및 機能 補完

일반적으로 管理會計 담당부서(controller, chief management accountant)는 각 기능부서의 비용정보 소요에 대한 비용보고서의 작성 및 해석평가, 상담 등의 세가지 직무로 구성되며, 조직전반에 걸친 주요 意思決定의 정보지원을 통해 조정. 통제 업무를 수행하게 된다.¹⁰⁾ 그러나 현행 국방부 및 각 군 본부는 몇 차례의 조직 개편작업에 의해 점차 기능과 인력, 敎育體系가 약화되거나 폐지되어 왔다. 이러한 현행 조직 및 機能體系로서는 본 연구에서 제시한 管理會計의 발전기능을 수행하기는 어려울 것이다. 본 절에서는 管理會計 조직 및 기능의 발전방향으로 다음과 같이 제시한다.

첫째, 管理會計시스템에서 산출되는 관리정보의 活用性을 높이기 위한 각군본부의 분석기능 강화를 목적으로 현 管理會計 업무 수행조직이 재정립되어야 한다.

둘째, 管理會計시스템의 單純化 및 電算化, 그리고 중간보고체통의 축소에 따라, 管理會計 시스템의 관리 및 유지보수를 위한 기능은 최소화하는 대신 본 연구에서 제시한 각종 분석기능은 강화되어야 할 것이다.

셋째, 管理會計업무의 소관 기능 재정립 문제 즉, 이를 현재처럼 관리기능에서 수행할 것인지, 군수기능으로 이관할 것인지의 문제는 중기차원의 管理會計 시스템의 재설계 추진시 업무의 효율성 측면에서 국방부 및 각 군이 결정할 문제이므로 본 연구에서는 현행대로 관리기능에서 수행하는 것으로 전제로 하였다.

1. 組織 및 機能 再定立 方案

國防管理會計 위상의 재정립과 運用概念 및 운영시스템의 변화에 따

10) Chales T. Horngren and Gorge Forster, Cosr Accounting, 7th, 1991

라 기존 管理會計의 기능 및 조직은 전면 재개편되어야 한다. 현행 제도 담당 및 비용분석의 양기능 구분은 비용분석 기능위주로 재편되어야 한다. 비용분석 기능은 <表5-1>과 같이 두가지 측면에서 파악된다.

첫째, 운영유지 비용분석 기능으로서 管理會計자료를 이용한 분야별 운영 유지비용 분석 및 장비 수명주기 비용분석 기능, 中期計劃 및 예산소요의 타당성 검증 기능이 있다.

둘째, 자원운영실적 평가 및 경영진단 기능으로서 각 분야별 자원운영 실적 및 성과에 대한 부대별 및 기간별 효율성 비교평가, 운영유지비용 유발요인 분석 및 대안 제시 및 기관별 경영진단 기능 등이다.

<表5-1> 管理會計 分析機能 補強要所

區分	費用分析 機能	資源運營 實績評價 機能
現機能	<ul style="list-style-type: none"> · 비용편람 작성 · 장비 표준비용 산정 	<ul style="list-style-type: none"> · 자산중감 현황 및 원인분석
補強機能	<ul style="list-style-type: none"> · 계획/예산 소요분석 및 검증 · 장비 수명주기 분석 · 적정 장비, 시설유지비 판단 	<ul style="list-style-type: none"> · 부대별/기간별 자원운영실적 비교평가 · 주요 고비용 유발요인 분석 · 지원부대 경영진단

이러한 기능소요 분석에 따라 管理會計 수행기능은 다음 두가지 방향으로 조정되어야 할 것이다.

1) 財務會計機能의 統合 遂行

부대별 대차대조표를 廢止하고 전군이 보유하고 있는 장비, 물자, 시설, 예산자금에 대한 자산파악 기능은 각군 본부에서 수행하게 한다. 아울러 각 기능별 정보체계 구축시, 계대별 전산재산대장을 이용하여 각군본부에서 이를 집계함으로써, 파악할 수 있도록 자산회계 업무절차의 재정립이 필요하다. 즉, 현행 國防管理會計가 비용분석위주의 기능을 수행하기 때문에 대차대조표의 작성제도를 廢止하여 管理會計

담당자의 업무부담을 줄이고 실제 기능수행에 적합하게 업무가 재조정 되어야 할 것이다.

2) 管理會計 시스템 및 프로그램 管理業務 再定立

새롭게 구축될 管理會計 시스템 및 프로그램에 대한 관리는 각군 본부차원에서 중앙집권적으로 관리함으로써, 부대별 임의 수정/변경에 따른 비표준화로 인한 자료의 일관성 및 信賴性 저하 방지가 필요하다. 또한 자원관리 단위부대별 管理會計 보고서를 D/B형태로 각군 본부로 직접 송신함에 따라 중간관리부대의 종합기능은 불필요하게 된다. 따라서 중간관리부대는 각군본부의 지침에 따른 분석기능을 수행할 수 있도록 업무수행 체계의 전환이 필요하다. 현재 실효성이 거의 없는 자원관리단위부대별 管理會計장교 보직제도를 전환하여, 관리처에 군무원 또는 하사관을 배치하여 시스템 관리 및 자료의 信賴性 검증 임무를 수행하도록 하고, 管理會計장교는 관리분석장교로 보직을 변경하여 자원운영 실적 및 운영통제 기능을 수행하도록 해야 할 것이다.

2. 國防管理會計시스템에 대한 敎育 弘報 強化

국방관리시스템에 대한 교육 홍보의 의미는 회계정보가 본래의 목적에 유용하게 활용될 수 있도록 회계업무지식이나 개선절차를 잘 모르는 요원에게 전파하여 國防管理會計制度가 목표하는 바를 행하게 하는데 있다. 본 절에서는 이러한 방향에 맞추어 교육홍보의 중요성을 파악하고자 한다.

1). 교육홍보활동은 요원들의 회계일반 지식수준을 정상수준에 올려놓기

위해서 필요하다. 회계는 지침이나 지시에 의해서 하기보다는 회계일반이론이 배경이 되어 이론에 벗어나지 않는 범위 내에서 자율적으로 행해져야 한다. 특히 국방管理會計분야에 종사하는 장병 및 군무원은 비전문화된 요원으로 단순교육을 행한 후 활용되었기 때문에 회계일반에 대한 학리가 빈약한 것이 사실이며 이러한 요원들에게 회계일반학리를 교육하여 그 기초를 튼튼히 함으로써 問題點을 스스로 찾아 개선책을 마련할 수 있도록 하기 위하여 교육홍보가 절대적으로 필요하다.

2). 회계정보의 신속성, 적시성 제고를 위해서도 필요하다

國防管理會計상 산출되는 자료의 부정확한 처리, 착오등을 분석하고 이 분석결과를 원인별 관련된 요원들에게 시정지시 및 교육 홍보함으로써 신속성을 향상시키고 이러한 신속성 있는 자료를 적시에 제공되도록 하기 위해서는 교육홍보가 필요하다.

3). 새로운 방법의 도입, 변화된 환경에 적응시키기 위해서도 필요하다. 현행의 절차나 방법도 시대의 발전과 더불어 환경의 변화나 개선으로 교육이 필요할 경우가 많다. 현재 교육을 담당하고 있는 교관요원들은 회계 환경의 변화, 절차변경을 숙지하고 교육내용, 교안등을 항상 현실성 있도록 보수하여야 할 것이다.

4). 이상과 같은 교육홍보활동도 중요하나 교육된 요원의 해당분야에 적정근무기간을 보임활용할 수 있도록 하는 장치 또한 중요한 요소이다. 국방부에서 '89년에 용역연구과제로 부여되어 발표된 보고서 내용중 "자원 관리요원의 근무기간별 현황을 보면 장교의 경우 3년 이내에 72%, 사병의 경우 3년 이내에 89%가 보직이동되며 특히 1년미만의 약 30%의 자원관리요원이 교체되어 國防管理會計制度가 활성화되지 않고 있음을 지적하고 있다.

이렇듯 아무리 교육을 잘 시킨 요원이라 할지라도 빈번한 보직교체로 새

로이 교육이 반복되어야 한다면 교육의 효과는 없다. 따라서 종사요원에게 적정근무기간을 보장해주는 규정이나 내규를 제정하여 안정적으로 업무수행을 할 수 있도록 해야 될 것이다.

적정근무기간은 업무의 난이도나 전문성으로보아 최소 3년은 보장되어야 할 것으로 본다.

第3節 國防管理會計部署의 組織과 權限 및 責任의 賦與(責任會計)

1. 資源管理參謀의 再檢討

자원관리참모는 전반적인 자원운용에 관한 책임을 부여받아 모든 자원운용에 관한 회계사실을 추적하여 이를 會計處理하고 보고서 작성을 비롯한 분석결과를 지휘관에게 관리조언하는 참모의 役割을 담당해야 한다

이에 관련하여 미 공군의 編制는 자원운용에 대한 주무참모로서 자원관리 부장을 두고 예하에 군수과장, 재무과장을 관장하고 있다. 이는 전 자원을 총괄적으로 관리할 수 있다는 점에서 매우 바람직한 조직이라 판단된다.

우리 공군의 편제상 자원관리참모는 종전의 관리참모 명칭을 바꾼 것에 지나지 않으며 국고금 이외의 자원에 대해서는 아무런 권한도 없이 자원운용에 대한 회계행위만 할뿐이므로 자원을 總括적으로 관장할 수 있는 기능은 사실상 발휘할 수 없는 실정이다.

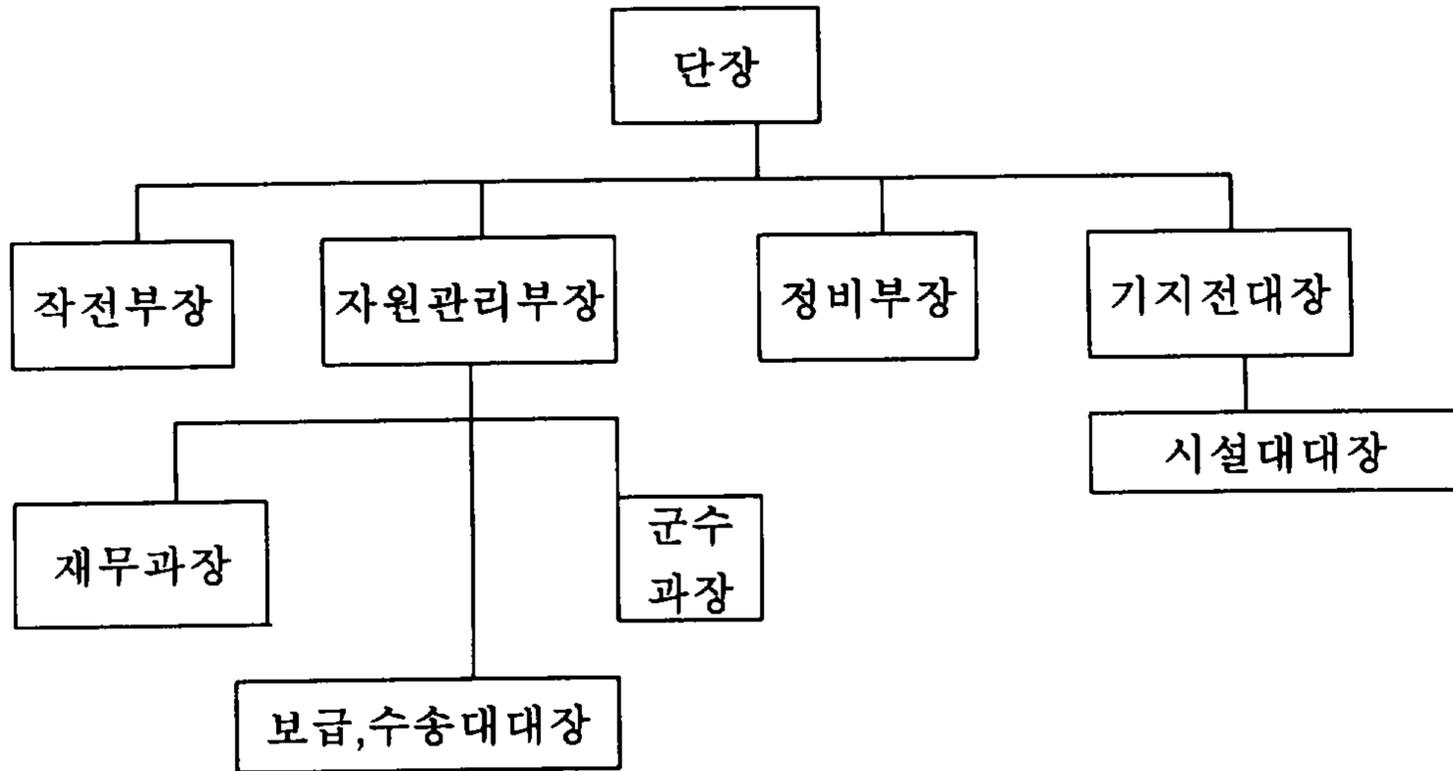
그러나 지휘관이 필요로 하는 것은 자원의 운용에 관한 총괄적 회계정보 뿐만아니라 이와 관련한 전문적 지식을 가지고 분석하여 조언해 주는 참모가 더욱 필요한 것이다

조직의 본질은 그 조직의 목적을 능률적으로 달성할 수 있도록 각 구성원의 협력관계를 확정하는 것이며, 職務를 중심으로 權限과 責任을 확정

하는 것이다

따라서 組織은 불변의 것이 아니고 새로운 직능이나 직무가 증설됨에 따라 신속성있게 재구성되어야 한다.

<表5-2> 미 공군의 자원관리참모 조직



이와 관련하여 현행 國防管理會計 조직도 직무 즉 자원의 총괄관리회계를 효과적으로 수행하고 책임과 권한이 증가되도록 조직개편이 필요하며 그 대안으로 <表5-2>와 같이 미 공군 자원관리참모와 같은 조직으로 개선되어야 한다고 제언하는 바이다

2. 會計職務 責任 및 權限의 明確化

전술한 바와 같이 조직은 본질상 주어진 직무를 능률적으로 달성하기 위한 가장 적정한 인적, 물적 요소를 계획적으로 결합시키는 것으로 부터 출발한다 여기에서 직무란 개인이 담당하는 업무를 구분하는 것을 말하며 이에는 권한과 책임, 의무가 따르기 마련이다 또한 직무에 따른 권한과

책임, 의무는 직무를 중심으로 각각의 면에서 표현한 것으로 한 직무를 중심으로 권한과 책임, 의무는 3면 등가의 입장에 있어야 한다.

권한은 결정권과 명령권, 행위권 등을 의미하고

책임은 업무집행 및 집행결과에 대한 책임을

의무란 일정한 행위가 요청되는 것을 의미한다

직무에는 상술한 바와 같이 권한, 책임, 의무가 상반되고, 3면등가의 원칙이 확립되어야 한다.

이와 관련하여 國防管理會計 조직을 살펴보면, 회계 주무부서인 관리참모는 예산회계, 물품회계, 재산회계를 총괄하는 자원관리참모로서의 직무는 확정되었지만 그 직무에 따르는 권한과 책임이 불명확한 실정에 있다. 이것은 조직상의 문제가 있기 때문이다. 군 조직은 특정임무와 관련하여 지휘통솔, 즉 명령체계가 생명이므로 이 조직도 Staff기능식 보다는 Line 조직화되는 것이 바람직하다

따라서 資源管理業務를 좀더 體系的으로 遂行하려면 本部參謀로서 국한되지 않고 미 공군 편제와 같은 資源管理參謀로써 예하에 자원을 직접회계하며 항상 업무를 확인, 통제, 지휘할 수 있는 模型으로 개선되어야 할 것이다.

그리하여 회계에서 부대가치로 나타나 있는 대상자원의 금액에 관련된 물량까지도 종합 관장할 수 있도록 라인조직화 되어야 하며 회계업무를 중심으로 하는 책임과 권한을 명확히 하기위한 규정의 보장 및 부하 관리자들의 직무 기술서 등에 직능 내지는 임무를 명확화 하여야 할 것이다.

궁극적으로 각 부대에서 보고한 標準費用을 해당 부대의 豫算編成과 연결하지 않는 이상 각 부대의 지휘관이 國防管理會計에 관심을 요구하는 것은 현실적으로 거의 불가능한 실정이다. 그러나 管理會計 자료의 信賴性 저하로 豫算編成에 이용하기에도 어려운 실정이다. 따라서 당분간은 국방

管理會計의 信賴性을 높인 후 豫算編成에 管理會計 자료를 이용하는 순으로 작업이 이루어져야 할 것이다. 또한 현재 관리참모는 國防管理會計를 보고할 책임만 있을 뿐, 보고한 자료의 信賴性을 검증할 수 있는 권한은 전혀 없다. 따라서 관리참모에게 國防管理會計 보고 책임뿐만 아니라 자료를 검증할 수 있는 권한도 주어야 할 것이다.

第4節 出力資料의 活用度 提高

管理會計의 본질은 資源管理와 관련된 計劃設定 및 統制의 機能을 유효하게 실시하는데 필요한 정보를 意思決定자에게 제공하기 위하여 기준 및 예산을 설정하고 운용하며 지도하는 것이라 할 수 있다.

國防管理會計 보고서와 그 부속명세서의 분석 및 활용으로 意思決定에 실용화되어야만 꽃을 피우게 된다. 이하에서는 출력자료의 실용화방안 몇 가지만 예시코자 한다.

1. 中期計劃 및 豫算編成 支援情報 提供

1) 基本視覺

최근 IMF체제하에 국방예산 규모는 동결되거나 감소될 예정이며, 이는 환율인상과 물가상승을 고려시 10% 이상 실질적인 감축 수준을 유지할 전망이다. 또한 지난 10년간 장비 및 시설유지비 증가율은 국방비 증가율, 운영유지비 증가율에 비해 상당히 낮은 수준을 유지하고 있다. 이러한 추세로 볼 때 運營維持費의 壓迫은 가중될 전망이며, 이러한 문제를 해소하기 위한 합리적인 소요산출 기준의 必要性은 더욱 절실해질 것으로 판단된다. 따라서 본 연구에서 제시하는 管理會計의 단위비용은 이러한 관점에서 그 중요성이 강조된다.

國防管理會計의 주기능중 하나인 中期計劃 및 豫算編成 지원은 管理會計

의 단위비용을 기반으로 한다. 單位費用은 물량수준(운영 수준, 활동 수준) 1단위당 平均費用으로 標準原價의 개념으로 인식된다. 그러나 현행 中期計劃 작성 및 예산편성에 있어서 단위비용의 적용은 품목별 예산구조에의 부적응, 군수소요 산정 기준의 차이, 管理會計 산출자료 非信賴性등에 의해 현실적으로 어려움을 실감하였다.

따라서 본 연구에서는 직접적 적용보다는 기존 中期計劃 및 예산소요의 결과에 대한 타당성 검증 및 비교지원정보의 제공 관점에서 제시하기로 한다. 이론적으로 너무나 실무적 단위비용을 標準費用으로 조정하여 적정한 예산을 책정하는 것은 상당한 어려움을 수반하다.

2) 中期計劃 및 豫算所要의 妥當性 檢證 方案

현행 수요실적 기준 예산소요판단 자료는 소요산출시 유지비에 영향을 미치는 운영 변수(운행거리, 운행시간, 발사탄수, 경과년수)에 대한 규명없이 품목별 야전 수요실적만을 고려하고 있다. 또한 신규장비에 대해서는 소요에 대한 객관적 근거가 부족하여 기존관행에 의해 장비유지비 수준을 책정하고 있으며 정비활동비는 자산가의 5-8% 장비운용비는 자산가의 3% 정도로 판단하고 있다. 따라서 이러한 소요기준에 의한 품목별 산출체계의 개선은 장비단위의 비용산출체계 재설계와 검증체계의 강화 두가지 측면에서 제시될 수 있다.

(1) 管理會計 費用情報算出 體系 改善

장비운영유지비 비용체계는 예산 편성구조의 개념을 반영한 장비의 용도별 구성요소에 의해 설정하기로 한다. 본 계층구조에 의한 장비운영비 구성요소는 유류비, 수리부속비, 탄약, 정비창 완성품/중간완성품 정비비, 외주정비비 등으로 구분되며, 수리부속 및 소모물자는 장비별 계층구조와

다시 연결된다.

상기 분류체계의 하부구성요소는 대부분 단위비용 산출과 연결되며, 장비 총비용은 하부 구성요소별 단위비용의 집계에 의해 산출된다. 현행 산출자료는 예산편성과 관련 있는 부대/야전정비, 창정비, 외주정비의 정보가 생략된 單純二元的 分類(수리부속비와 유류비)에 의해 이루어져 있으므로 예산소요와 연결시키기에 상당한 무리가 따른다. 그러나 본 개선 양식은 구체적 용도별 분류와 물자등의 대상범위를 확대함으로써 예산편성 소요와 상당히 일치하도록 제시하였다. 아울러 입력 및 처리 시스템도 이러한 개선 양식에 따른 算出費用이 가능하도록 재설계 되어야 한다. 본 개선안은 최근 미 육군의 裝備別 비용관리체계 개념을 기반으로 하고있다.

(2)豫算所要算定の 檢證手段으로서의 活用方案

소모실적에 의한 장비별 단위비용을 조정하여 예산소요액 산정에 직접적으로 적용하는 것은 현실적으로 어려운 일이다. 이러한 原因은 기존 問題點 분석에서 제시된 것처럼 管理會計 입력자료의 누락 상존, 단가의 차이, 적용범위의 상이 등 제요인이 제시된 바 있다. 본 연구에서는 이러한 한계성을 고려하여 예산소요산정의 검증수단으로서의 管理會計 活用性에 대한 개선안을 제시하고자 한다.

본 개선안은 각군 본부의 管理會計 분석 기능을 보강하여 군수예산 소요액과 管理會計의 소모실적액을 비교분석, 이상항목에 대해 군수/관리의 합동에 의해 타당성을 검증하자는 것이다.

구체적으로 살펴보면, 각군 본부 管理會計부서는 분석기능 보강하여 군수에서 제출된 예산소요자료를 管理會計 자료와 비교, 분석, 차이가 20% 초과하는 장비 또는 비용항목에 대해 관리/군수 합동에 의한 再檢證 및

妥當性を 확인하자는 안이다. 주요 검증사항은 주요 장비 모델별(수리부속), 품류별(유류, 탄약, 화공약품, 건설자재 등) 비정상적 소요 및 비용에 대해 조달, 보급지원, 소모실적 자료의 비교검증이 이에 해당된다. 또한 합동 검증시 고비용 유발요소 식별 및 원인분석, 절감분야 판단, 적정 유지비 소요산정의 업무가 수행되어야 하며, 장비운영수준의 분석, 장비노후화와 維持費用關係分析 등이 並行된다.

따라서 본 개선안은 지원실적 또는 수요실적에 의한 품목별 예산 소요자료를 소모실적에 의해 재검증하여 타당성을 확인하자는 개념이다. 현행 자원실적에 의한 예산소요액에 대해서는 어떠한 객관적 검증자료가 없는 실정이며, 최초 管理會計의 목적중의 하나인 예산편성 지원기능은 이러한 問題點을 해결하기 위하여 도입되었다.

2. 資源의 運營統制 및 成果分析 支援情報 提供

1) 基本視覺

國防管理會計 주기능중 단위부대별 책임관리제는 부대의 총자원에 대한 會計處理와 그 增減原因 및 使用결과를 분석, 정리함으로써 단위부대의 지휘관에게 그 부대 자원에 대한 관리 권리를 부여하는 기능이다. 또한 실적자료에 의한 부대운영의 성과분석 기능은 단위부대의 운영을 위한 제 활동을 측정, 분석, 평가하여 유사부대, 유사기능에서 수행한 성과와 상호 비교분석하여 관리자의 동기부여를 유발시켜 효율적인 자원관리를 가능하게 하는 기능이다. 이러한 기능을 수행하기 위한 산출정보는 부대별 대차대조표, 운영유지 결과보고서, 부대별 비용비교서, 자체 내부자료 등이다.¹¹⁾ 그러나 본 자료는 비재무 成果測定值(물량)가 排除된 요소별 비용 집계에 의해 구체적 성과분석을 하기에는 한계성을 가지며, 내부 자체 산

11) Cost Analysis Model, US Army Cost and Economic Analysis, 1997.

출자료로도 기능 부서에 의해 이용되지 않고 있는 실정이다.

본 연구는 이러한 한계성을 극복하기 위한 방안으로 자원의 運營統制, 成果分析의 두가지 측면에서 제시하기로 한다. 運營統制는 單位部隊別 責任管理制의 기능을 活性化한 方案으로 單位部隊別 資源運營分析會議 설치를 통한 내부 운영실적 분석평가 및 통제방안이 제시되며, 자원운영 성과 분석 측면에서는 비용의 성과지표 개발을 통해 유형부대별 자원사용의 효율성 평가, 비정상적 비용 식별 및 원인 분석 등이 제시된다.

2) 資源運營統制 : 管理-軍需 合同의 “資源 運營實積 分析會議” 制度化

최초 國防管理會計는 단위부대별 책임관리제를 통한 자원운용 통제방안을 주장하였으나 실제 이를 달성하기 위한 운용 개념은 거의 미약한 실정이다. 본 개선안은 이를 보완하는 방법으로 자원관리부대내 관리-군수 합동의 “(가칭)자원운영실적 분석회의”제도를 제안한다. 본 안은 현재 관리참모부 계통하에서 管理會計 자료산출 및 보고에만 한정되는 자원관리부대 업무절차를 관리 및 군수 등의 기능부서가 공동으로 참여한 분석업무를 활성화하자는 안이다. 구체적으로 살펴보면 본 제도는 상향식 절차로 운용되며, 관리참모 주관하에 군수참모 및 각 시설부대장 協助로 單位部隊別로 시행후 指揮系統으로 特異事項 및 對策을 종합 보고한다. 한편 상급부대(작전사, 군본부, 국방부)는 하급부대 보고사항을 분야별, 유형부대별로 종합하여 지휘관에게 보고, 조치를 취한다. 이러한 조치내용의 예로 고비용 유발 노후장비 및 시설 현황 및 개선대책, 주요장비 가동율 및 개선대책, 주요물자의 과부족 배분 조정 등이 해당된다. 자원운영통제를 위한 주대상 분석업무와 이와 관련된 管理會計 소요정보는 <表5-3>와 같이 제시된다.

<表5-3> 資源運營統制 主對象 業務와 所要情報

區分	細部內容
改善 概念	“資源運營實積 分析會議”提案
분 석 주 내 용	<ul style="list-style-type: none"> ○ 고비용 유발 장비 및 시설 식별 및 대책 수립 <ul style="list-style-type: none"> - 운영유지비가 많이 발생하는 장비 및 시설을 식별하여 보고 - 단위당 고비용 유발 시설 및 장비(상위10%) 식별 및 대책 수립 ○ 부대운영 및 교육훈련실적과 자원사용실적 비교 분석 <ul style="list-style-type: none"> - 교육훈련 유형별 사용실적 - 장비운영실적 및 자원소모실적(유류, 탄약등) - 흑서기 및 흑한기 물자사용계획 ○ 부대별 주요물자 보유 및 물자사용계획 <ul style="list-style-type: none"> - 탄약, 유류, 운영자재, 수리부속 - 부대별 보유량의 적정성 평가 및 과부족 물자 조정 ○ 주요장비 보유현황 <ul style="list-style-type: none"> - 모델별 보유장비대수, 고장장비수, 입고정비 장비수, 창정비 후송 장비수
관리 회계 소요 정보	<ul style="list-style-type: none"> ○ 장비모델별, 시설유형별 유지비 사용실적(상위 10%) ○ 부대별 주요물자 보유량 및 과부족 현황 ○ 월별 주요물자 사용실적 ○ 교육훈련 유형별, 부대별 주요장비 운영실적, 탄약사용 실적 ○ 주요장비 가동율(총 보유장비 대비 고장/정비 장비)

3) 資源運用 實積 評價 : “資源運營實積 評價” 制度化

國防 管理會計의 成果分析의 한계점은 비재무적 측정치가 제외된 부대별 單純費用要所의 비교에 의해 구체적 성과의 判斷이 곤란하다는 점이다.

이러한 한계성을 극복하기 위하여 계량적 계획지표 개념의 도입을 위한 “자원운영실적 평가” 방안을 제시하기로 한다.

자원운용 실적 평가의 주요 내용은 주로 管理會計 산출 비용 및 성과지표를 기초로 부대별 및 기간별 比較.評價에 있다. 즉 비정상적 비용과 성과의 식별 및 원인 분석을 통해 부대의 合理的인 자원운용 및 사용에 대한 유인, 부대별 資源配分 기준으로 활용하고자 한다. 單位部隊別 평가분야 및 평가요소는 <表5-4>과 같이 제시된다.

<表5-4> 單位部隊別 主要 評價分野 및 評價要所

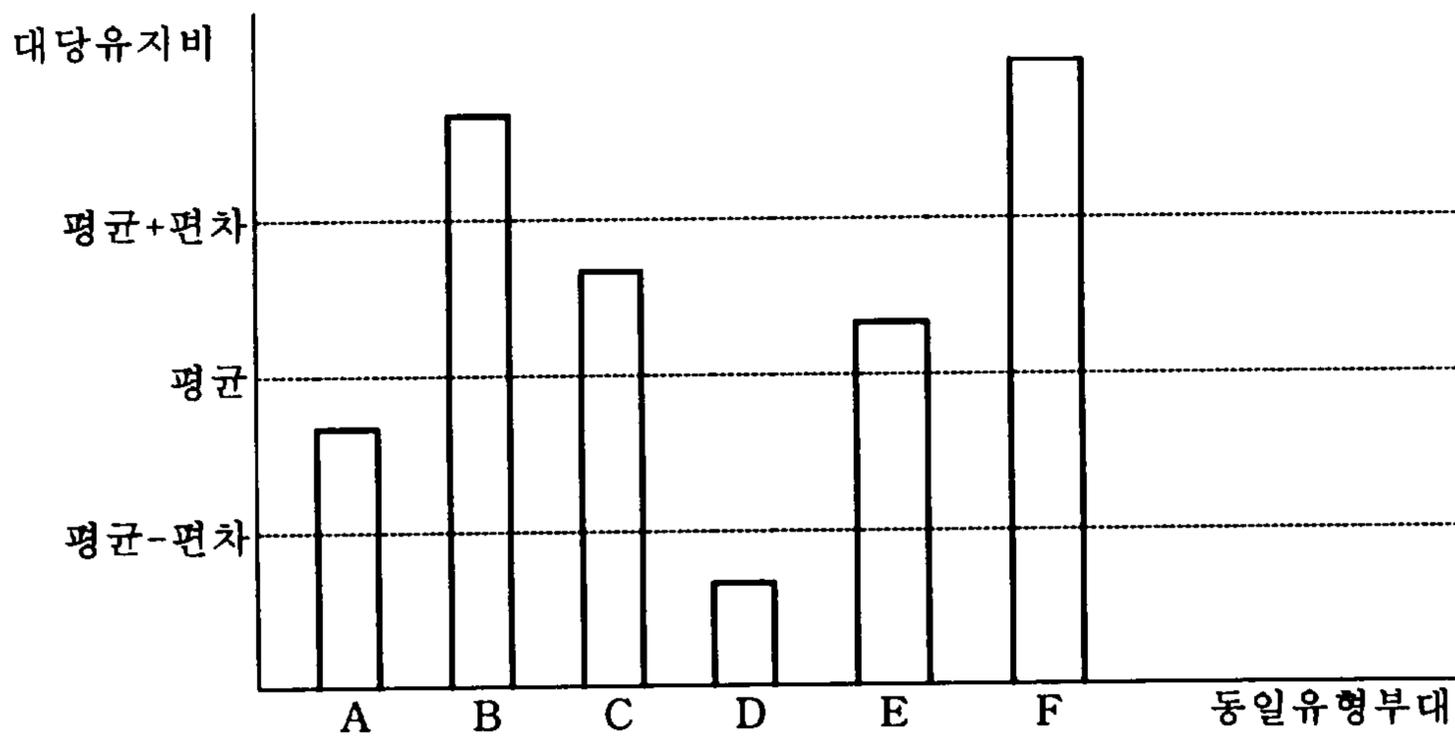
分野	主要 評價要所	評價指標	評價方法
裝備 分野	○ 장비유지비의 적절성 ○ 장비 류지관리비의 효율성	○ 장비별/유형부대별 표준 비용 산정, 비정상 비용 식별 ○ 대당유지비: 운영수준별, 사용연수별, 정비단계별, 유형부대별 ○ 장비가동율	○ 통계분석 - 평균/편차분석 ○ 추세분석 ○ 표준비용산정 모형 ○ 부대별/기간별 비교 평가
物資 分野	○ 물자소모량 및 소모율의 타당성 ○ 재고보유의 적절성	○ 보급지원 대비 소모 실적 ○ 부대별, 1인당 소모율	“
施設 分野	○ 시설유지비의 적절성 ○ 시설유지관리비의 효율성	○ 시설유형별, 사용연수별 시설유지비 ○ 시설유지비/시설가격	“
豫算 分野	○ 부대예산 운영의 효율성	○ 주요비용요소별 예산집행 실적 ○ 주요 사업별 성과	“
支援 部隊	○ 효율성, 투입자의 적절성	○ 정비 단위원가 ○ 정비기간 ○ 직접비/간접비	“

본 연구에서는 성과분석을 위한 評價方法으로 부대별 비교 평가, 대상별 비교 평가로 구분 하였으며, 이러한 평가를 통해 부대별 실적자료로부터 비정상적 비용을 식별하고, 원인을 분석하여 운영상의 問題點 또는 해결

방안을 도출하고자 한다. 부대별 비교 평가 및 기간별 비교 평가 방법은 다음과 같이 제시된다.

(1) 部隊別 比較評價

첫째, 동일 유형부대간의 동일 대상에 대한“平均值 및 標準偏差”에 의한 단순비교방법이다. 예를 들어 <그림5-1>에 제시된 것처럼 동일 유형의 부대간의 특정장비 운영유지비를 비교 분석방법을 제시 할 수 있다. 신뢰 구간 95% 허용범위의 경우 비용 특이 현상을 보이는 부대는 B,D,F부대로 선정되며, 이러한 부대의 이상원인을 분석하여 부대운영상의 비효율적인 요소 또는 효율적인 요소를 식별, 평가한다.



<그림 5-1> 부대별 장비유지비 평균 및 편차 비교도

상기 이상 항목에 대한 평가요소는 장비관리에 있어서 장비운영방식, 고장발생 원인, 수리부속의 과다 소모 등이 되며, 이러한 분석을 통해 유지비용 절감을 위한 관리시스템 또는 관리방식상 우수사례가 도출된다. 부대별 비교평가는 장비유지비 뿐만 아니라 시설, 예산, 물자 등으로 확대될 수 있다. 주요 대상별 평가를 위한 비용요소 및 성과지표는<표5-5>와 같이 제시된다.

<表5-5> 評價比較 對象 費用 및 成果要所

區分	費用要所	成果要所
裝備維持	○대당 유지비 ○운영수준당 유지비	○장비가동율 ○평균 야전장비 소요기간
施設維持	○시설단위 면적당 유지비 ○편의시설 운영비	○노후시설 개선 계획대 실적
豫算使用	○주요 비용요소별 사용실적	-
主要 物資管理	-	○보급지원실적 대비 소모실적

둘째, 대상의 세부 특성에 따라 비교분석하는 構造的 비교평가 방법이다. 즉, 시설/장비분야의 경우 주요 시설/장비별 경과연수, 시용년수, 운영실적 등 보유자산의 특성 및 운영특성을 고려하여 標準費用과 실제비용을 비교하는 방법이다. 각 부대의 개체장비, 시설별 운용실적 및 유지비 자료를 근거로 통계적 모델에 의해 標準費用을 산정하고, 이로부터 비정상적인 비용을 식별한다. 구체적 차이 분석을 위한 산식은 <表5-6>와 같이 제시된다. 비용차이 비율이 20%를 초과하는 부대를 선정하여 부대운영상 비효율적인 요소 또는 效率的인 요소를 분석 평가한다. 평가요소는 단순 비교분석과 동일하다.

<表5-6> 構造的 比較 評價 모델

對象	差異分析모델
裝備 維持 費	○ 대당유지비=f(장비사용연수, 장비운영수준) - 특정부대 표준장비유지비 =f(부대평균사용연수, 부대평균 장비운영수준) - 차이율=(실발생 장비유지비 - 표준장비유지비)/표준 장비유지비
施設 維持 費	○ 단위시설유지비 = g(시설경과연수) - 특정부대 표준시설유지비 = g(부대 평균경과연수) - 차이율 = (실발생 시설유지비-표준 시설유지비)/표준 시설유지비

(2) 期間別 比較評價

기간별 비교평가는 각 부대별 비용 및 성과지표에 대한 과거 시계열자료를 추적 및 분석하여 당해연도 표준치를 예측하고, 이를 실적치와 비교하여 비정상적 비용 및 성과를 식별하는 방법이다.

비용 및 성과의 표준치 판단은 과거 5개년 실적치를 기준하여 당해연도 예측치를 판단하여 주로 移動平均法, 지수평활법, 最小自乘法 등이 이용된다. 비정상적인 비용의 판단은 豫測 표준치와 실적치의 차이를 비교하여 20%이상 차이시, 비정상적 비용 및 성과를 비교 분석 평가한다. 이상으로 두가지 관점에서 운영실적의 평가방법을 고찰하였다. 본 방법은 分野別로 부대간 비교 및 시간적인 비교평가를 통하여, 非正常的인 비용 및 성과를 식별하고, 또한 부대 방문 및 원인분석을 실시하여 분야별 관리방식상 問題點 분석 및 유지비용 절감을 위한 裝備管理시스템 또는 관리방식상 우수사례를 도출하는 방식으로 요약된다.

다음은 본 연구의 제도화 방안에 관해 논의하기로 한다. 運營節次는 하향식 운영으로서 각군본부 분석부서에서 자원관리 부대별 管理會計 자

료를 기초로 標準費用을 산정하며, 부대별 비용 및 성과 평가결과를 부대별로 하달한다. 비정상적 비용 및 성과발생부대는 現場實事를 통해 원인을 분석하고 대책을 수립하여 해당부대 지휘관에게 分析結果를 통보한다. 아울러 종합평가 및 原因分析 결과, 조치사항을 各軍總長에 보고하여 현재 시행중인 인센티브제도와 연계하여 優秀部隊를 포상한다. 자원관리측면에서 성과분석의 역할은 부대 類型別 차년도 군수자금 및 예산 배정에서 반영되어 경제성을 달성하는 것이다. 이러한 제도는 매년초(2월) 전년도 4/4분기 管理會計자료 종합 후 수행하며, 國防管理會計규정에 명시하여 엄격히 적용하여야 할 것이다.

본 개선안의 적용을 위해 管理會計 정보요구사항은 다음 5가지 분야로 요약된다.

첫째. 장비관련 情報은 부대별, 장비모델별, 개체장비별 운영실적 및 수리부속 사용내역 등이 포함되며, 구체적 下部 資料는 순환수리품목 교환, 소모품 사용 실적, 야전정비 및 부대정비 실적, 분기 장비 가동율(부대별 보유장비, 고장장비, 정비중 장비, 창후송장비) 등으로 제시된다.

둘째. 물자관련 정보는 종별, 품류별 보급지원 실적 및 소모실적, 유종별 장비 모델별 소모실적, 유종별 사용목적별(난방, 취사, 행정, 훈련) 소모실적 등이 포함된다.

셋째. 施設關聯 정보는 부대별 施設類型別, 경과 연수별 시설유지비, 건설자재(보급,구매) 소모실적, 격별 보수비 사용실적, 주요 시설 단가대비 유지비 등이 포함된다.

넷째. 예산관련 정보는 부대별 管理會計 비용요소별 현금예산 사용실적, 부대별 예산운영 내역(배정액, 재배정액, 지출원인행위액, 지출액) 등이 포함된다.

다섯째. 정비창의 비용정보는 정비활동의 단위원가(unit cost)를 산출

하는 것으로 완성장비 정비와 순환수리품목 정비의 연도별 정비원가, 직접비와 간접비 배분비율 추세 정보등이 포함된다. 또한 成果情報는 정비의 생산성 評價로서 모델별 平均 정비소요시간 趨勢, 정비 대기기간, 수리부속 정비기간, 정비 소요기간 등의 자료가 포함된다.

具體的 主要 장비모델별 常정비 비용분석 양식은 <表 5-7> 과 같이 제시된다. 정비창의 경우 이러한 비용 정보가 산출되도록 회계 입력 및 운영시스템의 개선이 이루어져야 할 것이다.

<表5-7> 常정비 비용분석 양식

區分		完成裝備 整備		循環修理 品目 整備 (再生)
		計劃整備	非計劃整備	
直接費	인건비 (군인)	√	√	√
	인건비 (민간인)	√	√	√
	수리부속 (보급지원)	√	√	√
	구매재료비	√	√	√
간접인건비		√	√	√
간접재료비		√	√	√
경비		√	√	√
외주수리비		√	√	√
정비완료 품목수		√	√	√
평균비용		√	√	√

이상으로 管理會計의 운영통제 및 성과분석을 위한 활용방안을 제시하였다. 본 연구의 개선개념과 유사하게 미국 국방부는 성과검토 제도(SDPR: Secretary Of Defense Performance Review)를 반영하고 있다¹²⁾. 미국의

12) Department of The Army, Cost Analysis Manual, US Army Cost and Economic Analysis Center, 1997. pp1-24.

경우 주요 사령부별 분기 成果檢討 資料가 작성되고 있으며, 사단급의 경우 지휘성과 총괄서(CPS : Command Performance Summary)를 분기별로 작성하고 있다. 본 분석서는 구체적 수치에 의해 부대별 사업 목표를 설정하고 分期別 計劃대 실적치의 比較分析을 통해 운영실적을 評價하고 있다. 또한 미국의 경우 1993년에 상원의 정부성과 및 결과에 관한 법령을 통하여 정부가 산하기관이나 프로젝트에 대한 구체적인 성과측정치를 개발하고 감독하도록 하였다.¹³⁾

결론적으로 비재무적 지표 선정을 통한 計劃과 실적치의 比較分析 및 成果分析을 위한 費用資料의 지원은 최근 民間企業 뿐만 아니라 政府部分 管理會計의 발전추세로서 본 연구의 개선안은 國防資源管理 평가분야에서 상당한 시사점을 提供할 것으로 판단된다.

第6章 決論

國防管理會計가 시행된 지 오랜기간이 지났지만 현재까지 정보의 信賴性 등을 이유로 제자리를 잡지 못하고 있다. 본 연구에서는 그 동안 본인이 오랜기간동안 군의 管理會計 분야에 몸담고 있는 동안 실제로 체험했던 제반 問題點을 포괄적으로 접근하였다. 國防管理會計가 정착을 하지 못하고 있는 이유는 다음과 같다.

첫째, 자료의 信賴性이다. 현행 國防管理會計의 원천자료의 입력문서는 전산 보급거래문서, 검작지, 부대장비 운용기록부, 월장비 운행중 등 10여종으로 거래발생시마다 분기별로 보고서를 출력한다. 이 중 장

13) 신준용·이석영·배길수 역, “관리회계”:p580, 영풍문고, 1998.

비 정비 및 운영과 관련된 검사 작업지시서, 장비 운용기록부가 전체 입력자료의 70%를 차지한다. 이들 원천입력자료는 전산 입력되고 있지만 자료 자체가 수기로 기록됨으로써 자료의 信賴性을 저하시키고 있다. 즉, 원천자료의 재고번호, 등록번호등을 애초에 오기함으로써 자료의 信賴性에 대한 원천적인 問題點을 내포하고 있다.

둘째, 管理會計 조직상의 問題點이다. 조직상 인가병력의 부족과 기존 인원의 전문성 부족은 國防管理會計 가지고 있는 가장 큰 問題點 중의 하나다. 상부에서 최초 도입이후 점차적으로 조직, 인력의 축소가 이루어져 왔으며, 현재 국방부 및 각군 본부 수준의 管理會計 담당 부서의 인력 편제는 점차 축소되어 오고 있으며, 이러한 현상은 상대적으로 제도 자체의 기능 저하를 가져오고 있다. 조직측면에서의 또다른 問題點은 인원자체의 전문성 부족이다. 대부분의 부대에서는 일반 장교들이 國防管理會計업무를 수행하고 있다. 이들 인원은 회계에 대한 기본지식이 부족한 인력들로 管理會計조직의 가장 취약한 부분이라 판단된다. 또한 이러한 인력에 대한 교육과정의 축소도 문제가 되고 있다. 國防管理會計는 일반회계, 비용분석, 군수관리, 전산관리 등 전반적인 전문적 지식을 요구한다.

셋째, 책임회계의 미실현이다. 國防管理會計가 원래의 목적을 달성하기 위해서는 각 자의 책임한계를 명백히 하여 실적과 예산 또는 표준 원가를 비교 보고함으로써 통제의 효과를 올리도록 해야 한다.

자원관리부대의 입장에서 각 부대의 자체 재무제표는 어느 상급부대에서도 활용의 가치를 느끼지 못하는 실정이다. 즉, 사단별 예산편성이 이루어지지 않는 현 예산구조에서 재무제표의 작성은 부대별 성과 분석의 의무규정이나 법적 예산결산제도와 연결되지 않기 때문이다.

國防管理會計는 단위부대별 재무제표의 합계로 산출되기 때문에 각

단위부대별 재무제표의 정확성, 信賴性은 그 중요성이 높다. 하지만 각 단위부대별로 책임회계제도가 실행되지 못 함으로 인해 전체 國防管理會計의 信賴性을 저하시키고 있는 가장 큰 원인이 되고 있다.

또한 성과분석과 연계되지 못하고 있는 問題點을 내포하고 있다. 실제로 標準費用과 목표치를 설정한 후 실제 운영결과를 목표치와 비교함으로써 사전에 원가통제할 수 있는 제도가 필요하다. 管理會計에서 산출되는 정보는 각 기능별 참모부서의 성과측정의 지표로서 아주 유용한 정보이다. 그러나 현재 재무제표는 형식적으로만 그 가치가 있을 뿐 실제 성과분석의 지표로는 활용이 되고 있지 않고 있다.

넷째, 國防管理會計의 핵심은 標準費用이다. 즉, 標準費用정보는 투입대상별 성과의 측정, 운영수준의 통제, 자원배분을 위한 증분원가 개념의 반영 등의 역할을 수행한다. 그러나 현행 國防管理會計 제도에서 산출되는 標準費用은 이러한 역할을 제대로 수행하지 못하고 있는 실정이다.

국방부, 각군 본부에서 標準費用은 구체적으로 활용분야는 中期計劃 작성과 예산편성을 위한 소요 산정의 두가지 분야이다. 中期計劃 작성의 기준이 되는 標準費用은 어느정도 活用性이 높으나 豫算編成을 위한 標準費用의 활용은 실무에서 거의 이루어지지 않는 실정이다. 비록 標準費用이 中期計劃에서 이용된다 할지라도 이는 中期計劃상 추정되는 비용의 信賴性이 그다지 중요하지 않기 때문이다.

이상 네가지의 問題點이 현행 國防管理會計가 안고 있는 가장 큰 問題點으로 분류되며 이에 대한 대안으로 본 연구에서는 다음과 같은 방안을 제시하고 있다.

첫째, 회계자료의 정확성을 향상시키기 위한 방안으로 "착오자동검증테이블"을 개발 활용하여 입력과정에서 유형별 착오내용이 메시지로 보여지

게 함으로써 즉시 수정 입력하도록 한다면 착오를 감소시킬 수 있을 것이다. 또한 착오 발생의 문제의 근원적인 해결을 위해 (1) 자원관리분야에 종사하는 요원들의 책임감과 성실성을 고양하는 의식교육과 업무전산화 교육기회를 하고 (2) 오류가 발생되면 오류 유형별 원인을 규명하고 책임 소재를 분명히 하여 인사고과에 반영하며 (3) 國防管理會計 관련업무 종사자들의 중장기 보임 (4) 지휘관을 비롯한 관리자들과의 관심제고가 필요하다는 점을 제시하였다.

둘째, 管理會計 조직의 발전방향으로 다음과 같은 사항을 제시하였다. (1) 管理會計시스템에서 산출되는 관리정보의 活用性을 높이기 위한 각군본부의 분석기능 강화를 목적으로 현 管理會計 업무 수행조직이 재정립되어야 한다.

(2) 管理會計시스템의 단순화 및 전산화, 그리고 중간보고체통의 축소에 따라, 管理會計 시스템의 관리 및 유지보수를 위한 기능은 최소화하는 대신 본 연구에서 제시한 각종 분석기능은 강화되어야 할 것이다.

(3) 管理會計업무의 소관 기능 재정립 문제 즉, 이를 현재처럼 관리기능에서 수행할 것인지, 군수기능으로 이관할 것인지를 중기차원의 管理會計 시스템의 재설계 추진시 업무의 효율성 측면에서 국방부 및 각 군이 결정할 문제이므로 본 연구에서는 현행대로 관리기능에서 수행하는 것으로 전제로 하였다.

셋째, 國防管理會計의 활용도를 높이기 위하여 부대별, 기간별 비교를 통한 착오 검증 등의 방법을 제시하여 國防管理會計의 활용도를 높이고자 하였다. 비재무적 지표 선정을 통한 계획과 실적치의 비교분석 및 성과분석을 위한 비용자료의 지원은 최근 민간기업 뿐만 아니라 정부부분 管理會計의 발전추세로서 본 연구의 개선안은 국방자원관리 평가분

야에서 상당한 시사점을 提供할 것으로 判斷된다.

마지막으로 관리참모에게 명확한 責任과 權限을 주는 方案을 제시하였다. 미국처럼 資源管理參謀라는 別途의 組織을 構成하는 方案을 제시하였다. 즉, 미군은 資源運營에 관한 主務參謀로서 자원관리참모장(controller)을 두고 예하에 군수과장(보급,수송 총괄), 재무과장을 擔當하고 있다.

군 조직은 特定任務와 관련하여 指揮統率, 즉 命令體系가 생명이므로 이 조직도 Staff기능식 보다는 Line조직화되는 것이 바람직하다.

따라서 자원관리업무를 좀더 체계적으로 수행하려면 본부참모로서 국한되지 않고 미 공군 編制와 같은 자원관리참모로서 예하에 자원을 직접회계하며 항상 업무를 확인, 통제, 지휘할 수 있는 모형으로 개선되어야 할 것이다.

참 고 문 헌

1. 국내문헌

국방부, “國防管理會計 제도”, 1996.

김성기, “현대원가회계”, 경문사, 1995.

김옥위, “國防管理會計制度의 유용성 제고방안에 관한 연구”, 연세대학교 대학원, 석사학위 논문, 1990.

김영섭, “國防管理會計制度에 관한 연구”, 국방대학원, 석사학위논문, 1992.

송인만.윤순철, “중급재무회계”, 박영사, 1999.

신준용.이석영.배길수 역, “관리회계”:p580, 영풍문고, 1998.

2. 외국문헌

Adell R. Palmer and Eric V. Larson, “Cost Factors In The Army Volume-Factors, Methods, and Model”, Assistant Secretary of U.S Defense, 1992, pp1-2.

Chales T. Horngen and Gorge Forster, Cost Accounting, 7th, 1991

Cost Analysis Model, US Army Cost and Economic Analysis, 1997.

Department of The Army, Cost Analysis Manual, US Army Cost and Economic Analysis Center, 1997. pp1-24.

Joseph W. Wilkonson, Accounting and Information Systems, John Wiely & Sons, 1991, pp.217-850.

ABSTRACT

A Study on Effective Improvement for National Defense Managerial Accounting

Kim Yong Sun

Major in Business Management

Dept. of Business Administration

Graduate School of Management

Hansung University

Defense Managerial Accounting has begun in 1986. However, the system has not been established completely. It needs to be reorganized due to untrustworthiness of the data and inactivity of analysis development. Therefore, this study is to offer useful administration information by pointing out the problems of the present system and proposing a plan for improvement.

This study depended on the literature, example and educational data. Interviews with officials also helped. The study of the literature and the interviews had influence on the regulation side. Also, the study of the literature with theological view and practical approach with use of the examples and educational information went side by side.

The problems and the improvement plan in this study are:

- the trustworthiness of the data.

The documents are excessive and being handwritten which makes the

system more vulnerable to the mistakes. To improve the trustworthiness the data, (1) Workers in the resource management need to be educated of responsibility, honesty and the use of computer (2) When a mistake is made, analyzing of the cause and finding out who is responsible for need to be reflected on promoting (3) The workers in Defense Managerial Accounting should have mid to long term. (4) The officials and the administration need to be more concerning.

○ The problem in administrative organization

The deficiency of approved workers and technical ability of the present workers is one of the biggest problems in the Defense Managerial Accounting. To resolve this problem, this study proposes the reorganization of work, simplification and computerization of managerial accounting system)

○ The Problem of Lack of Reliability of Accounting Information

To realize the original purpose of the Defense Managerial Accounting, each individual must have a clear idea of the responsibility and ability to compare and report results, budgets or standard cost so that it would improve the control effect .

○ Practical use of administrative accounting

To improve the practical use of administrative accounting, this study proposes a method of inspection of mistakes through comparison of periods. The improvement method proposed in this study is expected to offer considerable hints in defensive resource management because analysis of planning and results is a trend not just in private companies but in administrative accounting of government.