

연구논문

감사와 정부회계기준¹⁾

윤 성 식

정부회계기준은 회계정보의 내용과 성격을 규정하므로 정보의 신뢰성을 결정하는 내부통제제도와 결합하여 회계정보를 생산하는 근본 틀의 역할을 수행한다. 최근 선진국에서 이루어진 행정개혁처럼 발생주의 회계에 의해 성과를 평가할 수 있는 회계정보를 생산한다면 성과감사, 성과주의 예산, 사업평가 모두 정부회계기준에 의해 영향받지 않을 수 없다. 발생주의 회계와 더불어 발생주의 예산을 채택하는 것이 선진국의 추세이므로 머지않아 정부회계기준은 회계는 물론 예산에까지 영향을 미칠 것이다. 감사의 가치와 범위도 부분적으로 정부회계기준에 의해 결정되기 때문에 감사와 정부회계기준과의 관계는 종속변수와 독립변수의 관계에 있다. 이 논문은 감사와 정부회계기준의 관계를 이론적으로 조망하고 분석모델을 제공하여 정부회계기준과 내부통제제도, 정보시스템 등이 어떻게 유기적으로 상호작용하며 감사에 영향을 미치는가를 연구한다.

주제어 : 감사, 발생주의 회계, 정부회계

1. 정부회계개혁과 정부회계기준

지난 30년 동안 OECD 국가를 중심으로 진행된 행정개혁의 중요한 특징은 정부회계개혁을 통한 예산개혁이다. 정부회계개혁의 핵심은 발생주의 회계의 도입과 국가전체에 대한 재무보고이다.²⁾ 경제학자들에 의해 국가 전체에 대한 재무보고서의 필요성은 오랜 기간 동안 제기되었으며, 캐나다와 미국의 공동연구에 의해서도 국가계정 전체를 보고할 필요성이 이구동성으로 확인되었다(Pallot, 1994; Belich, 1989). 뉴질랜드는 행정부처는 물론 의회와 공기업까지 포함하는 국가 전체의 재무보고서를 1992 회계연도부터 발생주의 회계에 의해 작성하였다(Pallot, 1994; Norman, 1997). 국가 전체의 재무보고서가 발

윤성식
University of
California-Berkeley
에서 경영학 박사학위
를 취득하고, 현재
고려대학교 행정학과
교수로 재직중이다.

profyoon@hanmail.n
et

생주의 회계에 의해 작성된다는 사실은 정부회계기준에 의해 국가 전체의 자산, 부채, 순자산, 수입, 지출이 보고된다는 것을 의미하기 때문에 회계가 국가차원의 측정을 처음으로 시도하는 역사적 사건이라고 볼 수 있다.

공공부문의 자산과 부채의 평가는 공원, 댐, 교량, 도로, 역사적 유물 등에 대한 평가를 수반하기 때문에 민간부문과는 달리 어려움이 많다. 그러나 자율과 분권을 근간으로 하는 최근 행정개혁은 책임성의 확보를 위해서 높은 수준의 성과평가를 요구하게 되었고 발생주의 회계는 거스를 수 없는 흐름이었다. 보다 정확한 성과정보를 제공하기 위한 발생주의 회계의 도입은 급기야는 발생주의 예산의 도입에까지 이르고 있다. 발생주의 회계를 사용하면서 발생주의 예산을 도입하지 않는다면 적은 비용으로 큰 편익을 획득할 수 있는 기회를 상실하는 것과 같기 때문이다.

발생주의 예산과 발생주의 회계를 사용한다면 감사는 획기적 기회를 제공받게 되는 셈이다. 예산과 회계의 연계는 오랫동안 주장된 주제지만 대부분의 국가에서 실제로 예산과 회계를 연계하는 작업은 최근까지 이루어지지 않았다(윤성식·이문영, 2002). 예산과 회계의 연계는 여러 가지 조건을 충족해야 하는데, 단순히 계정과목과 예산항목이 연계된다는 것만으로는 부족하다. 성과평가와 의사결정에 유용한 정보를 제공하기 위해서는 바람직한 예산과 회계가 연계되어야 한다. 조잡한 정보를 제공하는 예산과 회계는 아무리 연계되어도 성과평가와 의사결정에 기여하지 못하고 오히려 혼란과 왜곡만 초래할 수 있다.

발생주의 예산과 발생주의 회계는 유용한 정보를 제공할 수 있다고 생각되어 최근 30년 동안 주로 영미국가에 의해서 추구되었다. 바람직한 예산과 회계의 한 조건으로서 발생주의 예산과 발생주의 회계가 채택된 것이다. 진정한 원가를 추정하고 진정한 비용을 측정하는 데 기여한다고 생각되는 발생주의 예산과 발생주의 회계는 완벽하지는 않지만 유용한 성과정보를 제공한다는 믿음에서 채택된 것이다.

선진국에서 감사는 전통적 회계감사의 차원에서 발달하여 성과감사로 변화했다. 성과감사와 정책평가, 즉 사업평가와는 구별이 모호하며 사실상 중복되는 부분이 많다. 학자에 따라서는 내용과 업무에서 감사와 평가를 동일하게 간주하기도 한다(Davis, 1990; Bovaird & Gregory, 1996). 대부분의 선진국에서는 중앙예산기관이 예산신청부서의 자체평가를 중심으로 성과주의 예산지표를 통하여 주요 재정사업을 평가하는 하나의 흐름과, 외부에서 독립된 제 3자로서 감사기구가 성과감사를 통하여 평가하는 또 하나의 흐름이 있다. 행정부 내에서 주로 행해지는 평가와 외부의 독립기관에 의한 감사가 서로 중복되는 것은 상호점검과 보완의 차원에서 바람직하다.

성과감사가 사업의 효과성, 효율성, 경제성을 평가하는 현대적 의미의 감사로 발전하면서 정책평가, 즉 사업평가와의 구별이 모호하게 되었지만 성과감사나 사업평가 모두 예산과 회계정보를 외면할 수 없다. 감사나 평가시에 예산과 회계정보를 사용하지 않는 것은 가장 유용하고 객관적이며 풍부한 정보를 배제하고 힘들게 감사나 평가를 수행하겠다는 것이나 다름없다. 예산과 회계정보야말로 정책의 집행에 대한 가장 유용하고 객관적인 정보이다.

이 논문에서는 현대적 의미의 성과감사와 전통적 의미의 회계감사가 정부회계기준과 어떤 관계를 가지며 정부회계기준은 내부통제제도, 정보시스템 등과 함께 감사의 가치에 어떤 영향을 미치는지를 연구한다.

2. 감사가치 결정요인에 대한 이론적 기초

감사는 일정한 수준의 질을 유지하지 않으면 오히려 공공부문에 부담이 된다. 감사의 가치는 감사가 일정한 수준을 유지할 수 있을 때 가능하다. 감사의 가치를 결정하는 요인으로는 가장 먼저 감사의 전문성과 감사의 독립성을 거론하는 것이 일반적이다(윤성식·이문영,

2002). 그러나 감사의 가치는 전문성과 독립성 이외에도 다른 변수의 영향을 받는다.

감사의 가치, 즉 감사의 질을 결정하는 또 하나의 중요한 요인은 정보생산구조를 들 수 있다. 정보생산구조는 감사가 어떤 정보적 환경에서 수행되는가를 결정하는 구조이다. 지난 몇십 년 동안 대리인 이론에서 주로 고찰한 도덕적 위해(*moral hazard*)와 역선택(*adverse selection*)은 정보생산구조의 중요성에 많은 시사점을 제공한 이론이었다. 정보생산구조는 감사대상의 정보생산을 결정짓는 변수이기 때문에 감사의 질에 간접적으로 영향을 미친다. 이러한 관계를 함수로 표현하면 다음과 같다.

$$\text{감사가치} = f(\text{전문성, 독립성, 정보생산구조})$$

위의 공식은 감사의 가치라는 종속변수는 전문성, 독립성, 정보생산구조라는 세 가지 독립변수에 의해 결정된다는 것을 함수로 표현한 것이다. 정보생산구조는 그 자체가 종속변수인데 정부회계기준, 내부통제제도, 정보통신기술(IT), 정보시스템이라는 독립변수에 의해 결정된다. 정부회계기준은 어떤 회계정보를 어떻게 측정해서 생산하도록 규정하며, 내부통제제도는 회계정보의 창출과정에서 신뢰성에 결정적 영향을 미친다(윤성식·이문영, 2002). 정보통신기술의 정도에 따라 정보생산구조가 달라지며 정보시스템이 얼마나 우수한가에 따라 똑같은 회계정보의 입력도 다른 결과를 가져온다. 이러한 관계를 함수로 표현하면 다음과 같다.

$$\text{정보생산구조} = g(\text{정부회계기준, 내부통제제도, 정보통신기술, 정보시스템})$$

이 두 함수를 결합하면 다음과 같은 함수로 정리된다.

감사가치 = f(전문성, 독립성, g(정부회계기준, 내부통제제도, 정보통신기술, 정보시스템))

감사의 가치는 결국 전문성과 독립성 이외에 여러 요인에 의해서도 결정되는데, 기타 여러 요인들은 한마디로 정보생산구조라고 볼 수 있다. 정보생산구조를 결정하는 네 가지 요인들은 각각 다른 가중치로 감사의 질에 영향을 미치는데, 네 가지 요인들이 서로 어떻게 상호작용을 하는가에 따라서 네 가지 요인들이 미치는 영향도 차별화된다. 예를 들어 정보통신 기술수준이 매우 높고 정부회계기준이 아주 바람직하게 제정되어도 내부통제제도가 미흡하면 이 세 가지 요인이 거의 균등한 수준인 경우보다 못하다.

네 가지 요인이 결합되는 결과는 한두 요인이 아주 탁월한 경우보다 모두 균등한 경우가 더 바람직하다. 다음의 사례는 자의적 사례이고 경험적 검증을 거치지 않은 사례이지만 현실의 가능성을 네 가지 시나리오를 이용하여 구성한 것으로 정보생산구조에 대한 이해에 도움이 줄 수 있다고 생각한다. 이 사례는 네 가지 요인의 우수 정도를 수치로 표현하여 정보생산구조의 바람직한 정도가 어떻게 결정되는가를 보여준다.

	정보생산구조	정부회계기준	내부통제제도	정보통신기술	정보시스템
사례 1	A	5	5	5	5
사례 2	B	9	2	9	9
사례 3	A	4	6	5	5
사례 4	C	3	3	3	3

위의 사례는 정보생산구조가 바람직한 정도를 A, B, C, D등급으로 표시하되 가장 바람직한 것을 A로 설정한 사례이다. 네 가지 독립변수의 수준은 각각 수치로 표현하였는데, 수치가 높을수록 우수한 것이다. 사례 2의 경우는 정부회계기준, 정보통신기술, 정보시스템이 모두 9만큼 우수하지만 내부통제제도가 2의 수준으로 매우 미흡할 때

는 네 가지 요인이 모두 5수준인 사례 1에 비해 열등하다. 물론 네 가지 요인이 균등하더라도 지나치게 낮은 수준이어서 모두 3수준에 불과한 사례 4의 경우, 정보생산구조는 C등급에 그치고 만다. 그러나 사례 3의 경우는 정부회계기준과 내부통제제도는 다소 차이가 있더라도 비슷하며, 정보통신기술과 정보시스템이 모두 5수준일 때 A등급의 정보생산구조를 유지한다는 것을 보여준다.

3. 성과감사와 회계감사

가장 큰 오해 중의 하나는 성과감사는 정부회계기준과 무관하며 회계감사만이 정부회계기준과 관련되었다고 생각하는 이분법적 사고이다. 이런 논리는 성과감사와 회계감사가 명확하게 구분될 수 있다고 생각한다. 정부회계기준은 성과평가와 의사결정을 위해서 유용한 정보를 제공하기 위한 회계측정에 관심을 기울인다. 조직에 관련된 경제적 사건이 발생하면 회계주체로서의 조직은 경제적 사건을 분석하고 기록한다. 이렇게 기록된 원초정보는 일정한 과정을 거쳐 분류되고 다른 정보와 결합되어 최종적으로 재무보고서로 집약된다.

재무보고는 재무제표와 주석, 추가정보와 부속정보로 구성되는데, 재무보고서에서 재무제표가 차지하는 비중은 점점 줄어들고 있다. 재무보고서에서 재무제표 이외의 정보로서 점점 비중이 늘어나는 정보가 성과평가에 사용되는 정보이다. 성과평가를 위한 비재무정보는 계량정보와 비계량정보가 있는데, 전통적으로 계량정보 위주의 재무보고에 비계량 비재무정보가 추가되는 가장 큰 이유는 성과평가와 의사결정에 유용한 정보를 제공하고자 하는 노력 때문이다. 과거의 재무보고서가 성과평가와 의사결정에 유용한 정보를 제공하는 데 한계가 있었기 때문에 과감하게 비재무정보를 포함시키되, 계량비재무정보만이 아니라 비계량 비재무정보까지 보고하는 것이다.

성과감사와 회계감사의 경계선이 명확하지 않은 것도 이런 측면 때

문이다. 회계감사는 미국에서는 재무감사(financial audit)라고 하며 재무보고서를 중점적으로 감사한다. 한국은 아직 공공조직이 재무보고서를 작성하지 않고 있으며 재무보고서를 작성하는 데 필요한 측정과 보고에 관한 규정을 담은 정부회계기준이 제정중에 있을 뿐이다. 현재 중앙부처는 2006년부터, 지방자치단체는 2007년부터 발생주의 회계에 의한 정부회계기준을 전면적으로 적용하기 위한 복식부기 도입을 준비하고 있다. 결국 중앙정부의 경우는 2006 회계연도의 재무보고서가 작성되는 2007년에 가서야 비로소 재무감사가 가능하다.

한국의 결산은 재무보고서와는 차이가 있다. 우선 결산은 대부분 수입과 지출에 관한 정보에 국한되며 일부 자산과 채무만 보고될 뿐이다. 이에 비하여 재무보고서는 수입과 지출은 물론, 모든 자산과 부채, 그리고 순자산을 보고하며 현금흐름도 보고한다. 그러므로 결산이 있다고 해서 재무보고가 있다고 볼 수 없으며 회계감사 또한 한정될 수밖에 없다. 이런 점을 염두에 둔 것인지는 모르지만 한국에서는 회계감사라는 용어 대신 회계검사라는 용어를 헌법에서 사용하고 있다. 한국의 회계검사는 회계의 원초증빙자료를 중심으로 지출합법성을 검증하는 바우처감사(voucher audit)에 해당한다. 회계검사는 엄격한 의미에서 회계감사라고 할 수 없으며 그렇기 때문에 재무감사라는 용어를 사용하기에는 부적절하다.

선진국의 재무보고서가 성과평가에 관한 정보를 포함하고 있는데, 회계감사시에 회계정보가 아닌 성과정보가 포함되어 있다는 이유로 성과정보에 대한 감사를 포기하고 회계정보에 대한 감사만을 수행할 수는 없을 것이다. 이제 회계감사, 즉 재무감사는 전통적 재무정보만이 아니라 재무보고서에 포함된 성과정보까지 감사하고 의견을 제시하는 단계까지 발전한 것이다. 그렇기 때문에 성과감사와 회계감사의 경계선이 명확한 것이 아니다.

원초회계증빙자료를 중심으로 지출합법성을 검증하는 바우처감사를 회계감사라고 생각한다면, 성과평가를 위한 성과정보가 재무보고서에 포함되어 있기 때문에, 회계보고서인 재무보고서를 감사하는 재

무감사는 회계감사가 아니라고 하는 딜레마에 빠지게 된다. 결국 회계감사가 이제는 성과정보까지 감사하는 차원으로 발전했다는 것을 인정하지 않을 수 없다. 물론 회계감사가 성과정보까지 감사하지만 선진국에서 수행되는 성과감사와 동일한 것은 아니다.

그러나 성과감사는 사업의 효과성과 효율성을 평가하기 위하여 회계감사를 받은 재무정보와 성과정보를 사용하지 않을 수 없기 때문에 이 둘의 경계선이 사실상 모호한 것이다(Lewis, 1992). 따라서 발전된 차원의 현대적 재무감사는 성과감사의 큰 테두리 내에 포함되는 것으로 해석할 수도 있고, 재무감사와 성과감사가 중복되는 부분이 있고 서로 연결되어 있다고 이해할 수도 있다(Duncombe et al., 1983).

4. 정보생산구조의 분석

1) 정보시스템과 정부회계기준

성과감사와 회계감사 모두 성과에 관한 정보를 감사하게 된다면 정부회계기준 또한 성과평가에 유용한 정보를 제공하도록 제정될 수밖에 없다. 발생주의 예산과 발생주의 회계는 이러한 경향을 뒷받침하는 구체적인 제도적 장치이다. 최근 정보통신기술의 놀라운 발전으로 예산과 회계에 관한 엄청난 양의 양질의 정보를 매우 낮은 비용으로 즉각 실시간으로 제공할 수 있게 되었다. 사업집행에 대한 면밀한 추적이 가능한 이러한 정보시스템을 신경망처럼 예민한 정보시스템이라고 하는데, 정부회계기준의 제정에도 의미하는 바가 크다. 정보생산구조를 결정하는 변수의 하나로서 정보시스템은 정보통신기술의 발달로 인하여 상상할 수 없는 기능을 수행하게 되었다.

과거에는 정보의 제공과 보고에서 비용과 편익을 고려하지 않을 수 없기 때문에 유용한 정보라고 하더라도 정보창출비용이 많이 소요될 경우 제공할 수 없었다. 이제는 아주 사소한 정보라고 하더라도 정보

시스템에 의해 낮은 비용으로 제공할 수 있게 되었기 때문에 비용 측면의 제약점은 문제가 되지 않고, 어떤 정보가 과연 유용한가 유용하지 않은가의 문제만 남게 되었다. 만약 어떤 정보가 유용하다면 그것이 상대적으로 사소한 정보라고 하더라도 예산과 회계정보시스템에 의해 제공하는 것이 바람직하다. 지나치게 세밀한 정보로 인한 정보 과부하가 걱정된다면 구체적인 정보를 축약한 상위정보가 손쉽게 제공될 수 있기 때문에 이러한 문제점은 해소될 수 있다.

지나치게 요약된 정보만을 제공하는 보고서는 정보가치가 낮다. 전통적 재무보고서는 축약된 정보만을 제공했는데 점점 주식과 기타 추가정보와 부속정보가 증가하여 재무보고서에서 재무제표가 차지하는 비중은 매우 작아지게 되었다. 과거에는 상세한 정보를 보고할 경우 재무보고서에 대한 전문성이 없는 사용자에게 오히려 과도한 정보를 제공하여 혼란을 초래할 가능성도 있었으며, 사용자가 다양하기 때문에 통일된 보고서를 만들기 위해 축약된 보고서를 선택하지 않을 수 없었다.

이제는 정보통신기술의 발달로 인하여 정보시스템이 다양한 정보사용자의 요구를 충족할 수 있게 되었기 때문에 축약된 정보는 물론이고 보다 상세한 정보를 원하는 사용자에게 구체적 세부정보를 제공할 수 있어야 한다. 감사는 원초증빙자료부터 감사하기 때문에 최종 축약된 정보만이 아니라 보다 상세한 정보도 감사하여 제공할 수 있다. 정보통신기술을 활용하면 표본에 의해 감사했던 것에서 탈피하여 모든 자료와 증거를 하나도 제외하지 않고 정밀감사하는 것이 가능하다. 전산화된 정보시스템의 신뢰성을 검증하기 위하여 가상의 자료를 투입하여 결과를 도출한 다음 검증하는 기법(*red flag*)도 유용하다. 이러한 환경변화는 감사의 변화를 요구하기도 하지만 정부회계기준과 내부통제제도의 변화도 요구한다.

정부회계기준은 정보생산의 비용제약점이 해소되었기 때문에 매우 다양한 기준을 제시할 수 있다. 예를 들어 표준화된 비교를 위해서 표준화된 하나의 기준을 강요하는 것과 회계주체의 환경과 특성을 고

려하기 위한 자유재량의 부여 사이에서 더 이상 고민하지 않아도 된다. 필요한 경우 두 가지 모두를 시행할 수 있기 때문이다. 정부회계 기준이 매우 다양하고 정교한 정보생산을 요구할 수 있게 된다면 매년 한 번씩 보고되는 재무보고서도 극단적인 경우 매일 보고될 수도 있다. 현재 한국정부가 구축중인 회계정보시스템이 시행된다면 필요한 경우 언제든지 재무제표를 작성할 수 있다. PDA가 이미 공무원들에 의해 현장에서 사용되기 시작했기 때문에 상상할 수도 없는 놀라운 정보입력과 정보제공이 실시간(real time)으로 가능해졌다.

과거에는 회계정보만을 축약하고 재무보고서에 포함하는 것도 힘들었으나, 이제는 회계정보 이외의 정보와도 정보시스템을 통해 쉽게 결합할 수 있기 때문에 비재무정보의 포함도 상대적으로 용이하게 되었다. 예를 들어 인사정보와 회계정보의 결합은 개인에 대한 성과평가에 회계정보를 연계할 수 있게 되었다. 또한 과거에는 집행된 예산 정보만이 회계정보로 전환되었는데, 미래의 추정도 집행된 정보와 결합할 수 있게 되어 사실상 모든 정보를 정보시스템을 통해서 제공하게 되었다.

2) 정부회계기준

정보생산구조의 한 요소로서의 정부회계기준은 일정한 틀을 제공하기 때문에 감사의 범위와 관련되어 있다. 이러한 특성은 내부통제제도와의 매우 유사하다. 내부통제제도에 관한 두 가지 요건이 충족되면 감사의 범위가 축소되는데, 첫째, 바람직한 내부통제제도가 구축되고, 둘째, 내부통제제도가 준수되고 있는 경우이다(윤성식·이문영, 2002). 정부회계기준은 내부통제제도처럼 정보가 생산되는 일정한 틀을 만들어주기 때문에 이러한 틀의 성격과 기능에 따라 감사의 범위가 달라지는 것이다.

감사는 대부분의 경우 수많은 대상을 상대로 하기 때문에 인력과 시간에서 한계를 지닐 수밖에 없다. 정보가 생산되는 일정한 틀이 존

재하면 감사는 상대적으로 용이해진다. 그러한 틀이 바람직한가를 먼저 평가하고 그러한 틀이 바람직할 경우 그러한 틀이 실제로 작동하는가를 확인하면 감사업무는 현저하게 축소될 수 있기 때문이다. 정보가 일정한 틀에서 생산되는 경우는 그러한 틀을 이용하여 감사를 할 수 있지만, 정보가 수많은 자의적 방법에 의해 불규칙적으로 생산되는 경우는 감사가 처음부터 모든 것을 조사하지 않으면 안 된다. 오늘날의 조직은 엄청난 양의 문서와 자료의 홍수 속에 시달리기 때문에 감사는 정밀감사의 형태에서 표본감사의 형태로 전환하지 않을 수 없는데, 정보생산의 일정한 틀이 존재하면 표본감사가 상대적으로 매우 용이해진다.

예산과 회계가 연계되면 정보생산구조의 한 요소로서 정부회계기준과 내부통제제도가 훨씬 더 위력적이 된다. 예산과 회계가 연계된 조직의 감사는 그만큼 용이해지며, 특히 성과감사나 성과정보를 감사하는 재무감사의 경우 연계로 인한 이득이 매우 크다. 예산과 회계가 연계된다는 것은 정부회계기준에 의해 생산된 정보가 기획정보와 연계된다는 것을 의미한다.

성과감사는 정책결정 자체에 대한 평가를 수행하지는 않는 것이 일반적이다. 물론 정책결정과정에서 전문가의 의견을 수렴해야 하는 데도 불구하고 이러한 과정이 누락되어 잘못된 목표가 설정되고 사업이 실패하였다면 정책결정과정에 대해서도 평가할 수는 있다. 그러나 이런 경우는 정책결정자체에 대한 평가라기보다는 일정한 절차에 대한 객관적 판단에 그치기 때문에 사업목표 자체에 대해서는 평가하지 않는다고 보아야 한다.

사업목표가 설정되면 회계에 의해 결과가 나타나기 때문에 예산과 회계가 연계된다는 것은 기획과 실제결과가 연계된다는 것이다. 성과감사는 목표의 효율적 달성 여부를 평가하기 때문에 예산과 회계의 연계, 즉 기획과 결과의 연계는 매우 유의하다. 예산과 회계의 연계는 예산정보와 회계정보의 가치를 배가하는 효과가 있다.

회계정보를 이용한 성과평가는 예산에 반영된 기획의 구체성을 증

진하기 때문에 예산편성시에 과거의 성과평가정보를 사용하게 되며 이러한 연계는 결국 비교를 의미한다. 예산에 포함된 지표와 회계에 의해 실제로 측정된 지표의 비교는 감사에 포함되어야 한다. 감사는 통제의 가장 중요한 수단이며, 통제란 기획에서 설정된 목표가 실제와 괴리가 있을 때 원인을 규명하고 책임을 추궁하는 것이기 때문이다. 감사는 궁극적으로 책임성의 확보를 위한 관리도구인데, 미국의 감사원이 General Accounting Office라는 명칭을 General Accountability Office라는 명칭으로 변경을 고려하고 있다는 사실이 바로 감사와 책임성의 관계를 말해주는 징표라고 할 수 있다.

정부회계기준이 감사의 범위를 축소하는 순기능은 자체감사부서와의 관계 때문이기도 하다. 감사원은 수많은 감사대상기관을 감사해야 하는데, 사실상 인력과 시간 부족으로 아주 극소수의 기관만 직접 감사하고 나머지는 자체감사부서에 위임해야 한다. 자체감사부서의 인력은 통합하면 감사원의 몇 배에 해당하기 때문에 이러한 인력을 활용하지 않는다는 것도 낭비인 것이다. 자체감사부서에게 회계감사와 직무감찰을 위임하고 자체감사가 미흡한 기관만 감사원이 직접 감사할 수밖에 없다.

자체감사의 미흡 여부를 불문하고 수많은 감사대상기관 중에서 일정한 숫자의 무작위표본을 추출하여 소수의 감사대상기관을 집중 감사하면 자체감사에 대한 주기적 점검이 이루어지는 것이나 다름없다. 자체감사기관은 언제든지 감사를 받을 가능성이 있기 때문에 항상 긴장하게 되며, 자체감사가 부실할 경우는 매년 감사받으므로 자체감사에 노력할 동기가 생긴다. 그러므로 부실 자체감사기관과 무작위로 선정된 기관에 대한 집중감사야말로 중복감사를 해결하고 심층감사를 시행할 수 있는 대안인 것이다.

정부회계기준은 자체감사기관에게 일종의 지침역할을 한다. 정부회계기준으로 자체감사가 일단 감사를 수행하면 외부감사기관은 자체감사기관이 수행한 감사를 간접적으로 조사한 후에 신뢰할 수 있는 부분은 감사를 생략할 수 있다. 선진국의 많은 감사기구들이 감사시

에 자체감사요원을 활용하고 있는 것은 바로 이 때문이다. 정부회계 기준은 감사의 기획부분을 담당하는 의미가 있기 때문에 정부회계 기준에 의해 만들어지는 정보생산의 틀은 자체감사부서가 활용하여 1차 감사를 수행하는 것이다. 독립된 외부감사기관에 의한 직접감사는 1차감사의 과정, 절차, 내용을 평가한 후에 감사의 범위를 정하기 때문에 자체감사가 활성화된 경우 2차감사의 범위는 대폭 축소될 것이며 경우에 따라서는 외부감사가 면제된다.

정부회계기준은 보이지 않는 것을 보이게 하는 역할을 수행하기 때문에 관찰할 수 없는 행동을 부분적으로 보이도록 만든다(Broad-bent & Guthrie, 1992). 과거는 어떻게 기록하는가에 의해 나타난다. 과거는 아무도 정확하게 파악하는 사람이 없기 때문에 어떻게 과거를 기록할 것인가를 결정하는 회계는 사실상 불확실성하에서 새로운 사실을 창조하는 것이라 할 수 있다(Hopwood, 1984). 감사는 모든 것을 처음부터 독자적으로 파악해서 조사하는 것보다 이미 나타난 것을 조사하는 것이 훨씬 용이하다. 정부회계기준은 무엇을 기록하고 무엇을 기록하지 않을 것인가를 결정하기 때문에 감사에 막대한 영향을 미친다. 정부회계기준에 의해 기록된 것을 감사하는 것과 기록되지 않는 것을 감사하는 것은 상당한 차이가 있다.

예를 들어 정부의 부채 중 보증채무를 기록하게 할 것인가 기록하지 않도록 할 것인가는 정부회계기준에 달려 있다. 채무불이행으로 인하여 국가보증채무를 변제해야 할 가능성이 있다면, 채무불이행금액을 추정하여 현재가치로 환산한 다음 재무제표의 계정과목으로 보고하게 할 수도 있다. 채무금액의 추정에 주관성이 개입되기 때문에 객관성을 중시하는 회계기준에서 추정금액을 주식사항으로 보고하도록 요구할 수도 있다. 연금부채의 경우도 아직 지급불능상태가 발생하지는 않았지만, 연금에 대한 공무원의 권리금액과 현금적립금액의 차액을 우발부채로 보고하게 요구할 수도 있다.

만약 정부회계기준이 연금부채를 보고하게 한다면 감사시에 이러한 금액을 계산한 기본원초자료를 입수할 수 있기 때문에 감사가 훨씬

용이해진다. 정부회계기준이 연금부채의 보고를 의무화하지 않았다고 하더라도 국가부도의 위기감이 높다면 감사시에 미래 지급불능사태가 발생할 수 있는가를 조사하지 않을 수 없다. 이럴 경우에 연금부채에 대한 정보가 거의 없기 때문에 감사기관은 처음부터 무에서 유를 창조하는 기분으로 감사에 임해야 한다. 정부회계기준은 이처럼 정보생산구조에서 정보의 내용과 특성을 규정하기 때문에 감사의 범위에 심대한 영향을 미치는 것이다.

3) 내부통제제도

내부통제제도는 정부회계기준에 의해 제정되지는 않는다. 내부통제제도는 일정한 표준이나 기준이 있는 것은 아니지만 대체적으로 인정된 합리적 내용이 존재하기 때문에 일반적으로 인정된 회계원칙(GAAP: *Generally Accepted Accounting Principles*)으로 볼 수도 있다. 내부통제제도는 정보가 생산되는 절차와 과정에 관련되므로 정부회계기준에 의해 측정되는 회계정보가 내부통제제도에 의해서도 영향을 받을 수 없다.

정부회계기준이 정보에 대한 측정규정이란 내부통제제도는 정보의 신뢰성을 위해 고안된 장치라고 볼 수 있다. 정부회계기준은 내부통제제도의 존재를 당연시하고 제정되는데, 내부통제제도에 대해 정부회계기준에서 규정하는 경우는 없다. 그러므로 내부통제제도가 결여되거나 바람직하지 못하면 정부회계기준이 암묵적으로 가정하는 선행조건이 충족되지 못한 것이다.

감사시에 내부통제제도를 평가하는 가장 큰 이유는 감사의 범위가 달라지기 때문이다. 만약 바람직한 내부통제제도가 구비되어 있고, 사람들이 그것을 준수하고 있다는 것이 표본평가에서 확인된다면 감사는 내부통제제도를 거쳐 생산된 회계정보에 상당한 신뢰를 하게 된다(윤성식·이문영, 2002). 예를 들어 현금에 대한 내부통제제도가 취약하면 현금액수에 대한 재무보고서를 신뢰하기 어렵기 때문에 현금

에 대한 보다 상세하고 폭넓은 감사가 필요하다.

성과감사나 성과주의 예산은 모두 효과성과 효율성을 평가하는데, 계량지표가 용이하지 않은 영역은 비계량지표를 사용해야 한다. 회계 정보는 계량지표이므로 비계량지표를 사용하는 영역의 경우 평가와 무관하다고 볼 수 있다. 그러나 회계정보가 최종 축약되어 포함되는 재무보고서를 감사할 때는 회계정보가 생산된 과정을 추적하고 점검하게 되는데 내부통제제도의 평가가 반드시 필요하다.

비계량지표를 사용하는 영역에서는 과정에 대한 평가가 때로는 매우 유용하다. 과정을 평가할 때는 절차의 준수가 아니라 관리합리성에 초점이 맞추어져야 하는데, 바람직한 내부통제제도의 존재와 내부통제제도의 준수는 바로 관리합리성 충족의 한 면이라고 볼 수 있다. 내부통제제도의 평가는 결과를 이용하여 평가하는 전통적 사업평가의 기법을 사용하지 않고서도 과정을 이용하여 평가하는 방법이다.

내부통제제도를 넓게 보면 조직의 목표달성에 필요한 절차, 과정, 제도를 말하지만, 회계 측면에서 좁게 해석하면 부정과 오류를 최소화하기 위한 제도적 장치이며, 자산을 보호하고 신뢰할 수 있는 정보를 창출하는 것이 목적인 제도이다. 재무감사는 내부통제제도를 평가한 후에 재무보고서의 정보를 확인하기 때문에 부정과 오류의 적발과 밀접하게 관련되어 있다. 그러나 재무감사는 부정과 오류가 없다는 보고를 하기 위한 감사가 아니다. 부정과 오류가 있으면 있다고 보고하고 없으면 없다고 보고하며, 판단하기 어려울 상황에는 보고의견을 내지 않는 감사이다. 감사를 받은 재무보고서가 부정과 오류가 없는 것은 아니며 부정과 오류에 대한 감사인의 의견이 첨부된 것에 불과하다.

그러나 적정하지 않은 재무보고서를 의회에서 수용할 리 만무하므로, 부정과 오류가 적발될 경우에는 공공조직은 보고서를 수정할 수밖에 없으므로 결과적으로 재무보고서는 부정과 오류가 제거되고 재무보고서의 신뢰성이 보증되는 것이다. 내부통제제도는 정보생산구조의 매우 중요한 요소이며 정보의 신뢰성에 가장 큰 영향을 미치는 요

인이다. 아무리 바람직한 정부회계기준이 제정되어 있어도 내부통제 제도가 취약하면 신뢰할 수 있는 정보가 창출되지 못한다.

5. 성과주의 예산과 성과감사

선진국에서 외부의 독립기관에서 수행하는 감사는 행정부 내부에서 수행하는 평가와 사실상 중복되는 방향으로 발전해왔다.³⁾ 감사와 평가의 연계는 상호점검, 보완, 경쟁을 의미하기 때문에 바람직하다. 중복감사와 평가의 폐해가 많이 거론되고 있지만 둘 정도의 감사와 평가는 과부담이 아니다. 셋 이상일 경우는 문제가 될 수 있지만 하나에 의한 독점은 결코 바람직하지 않다.

대부분의 선진국에서 행정부의 평가는 중앙예산기구에서 수행하고 있다. 행정부의 평가 중 가장 대표적인 것은 성과주의 예산에 의한 평가이다. 주로 중앙예산기구에서 수행하는 성과주의 예산지표의 평가는 자율과 책임을 근간으로 하는 최근 선진국 행정개혁의 핵심이다. 성과주의 예산은 외부독립기관에서 수행하는 외부감사와 사실상 연계되어 있다. 이 둘이 연계되는 것이 바람직한가의 여부에 관계없이 성격상 연계되지 않을 수 없다.

성과주의 예산은 성과감사와 성과(*performance*)라는 용어에서 공통점이 있지만, 용어의 유사성을 떠나서라도 효과성과 효율성을 측정하려는 성과감사와 효과성과 효율성을 증진하려는 성과주의 예산이 차이가 있을 수가 없다. 성과주의 예산과 성과감사의 관계는 몇 가지 유형이 있을 수 있다. 첫째, 행정부에서 성과주의 예산을 사용하고 감사원이 성과감사를 실시할 때 서로 연계 없이 완전히 독자적으로 수행되는 분리형이다. 이런 경우 중복이 있더라도 개의치 않고 각각 수행된다.

또 하나의 유형은 서로 역할분담과 보완이 이루어지는 유기적 보완형이다. 보완형의 경우 성과지표는 중앙예산기구에서 설정하고, 성과

지표의 측정과 확인이 필요할 경우 감사원에서 수행하는 역할분담을 생각할 수 있다. 중앙예산기구는 평가기획을 담당하고 감사원은 평가집행을 담당하는 것이다. 혹은 중앙예산기구와 감사원이 각각 평가와 감사를 수행하되 서로 중복되지 않고 보완되도록 유기적으로 조정하는 방법도 있다. 감사원은 감사를 수행하면서 성과주의 예산지표에 대한 개선을 건의할 수 있으며 성과주의 예산지표를 일부 사용하여 성과감사를 수행할 수도 있다.

성과주의 예산은 대개 자체평가에 의존하는데, 지나치게 쉬운 목표를 설정했다던가 평가지표를 왜곡 보고한 경우 감사원의 확인이 필요하다. 중앙예산기구의 평가는 사전평가 위주이고, 감사원은 주로 사후평가 위주이기 때문에 상호연계가 필요하며, 장기사업의 경우는 중앙예산기구가 사업집행 도중에도 타당성을 평가하므로 감사원과 중앙예산기구는 차별화될 수밖에 없다. 어떤 형태이건 보완형은 중앙예산기구와 감사원의 특성을 고려한 역할분담이 핵심내용이다.

성과주의 예산과 성과감사는 정부회계기준의 영향을 받는다. 영미형 국가들이 성과주의 예산을 최근 30년 동안 추구하면서 가장 역점을 둔 것은 발생주의 회계였다. 성과감사 또한 회계정보를 사용한 평가를 무시할 수 없다. 이미 재무보고서는 성과정보를 포함하기 시작했고 재무감사는 사실상 과거의 전통적 재무감사에서 탈피하였다고 볼 수 있다. 정부회계기준은 성과주의 예산과 성과감사가 유용하게 수행될 수 있는 정보생산의 기본을 제공한다. 성과주의 예산과 성과감사가 평가와 감사시에 필요한 유용한 성과정보를 정부회계기준이 제공하느냐 제공하지 못하느냐에 따라 평가와 감사의 질이 결정된다.

예산과 회계의 연계가 발생주의 예산과 발생주의 회계의 연계로 이어지고, 발생주의 회계에 의한 원가추정이 바로 발생주의 예산이라고 볼 수 있기 때문에 정부회계기준은 발생주의 예산에도 기여한다. 정부회계기준이 없으면 감사는 직접 측정하고 판단해야 하고, 성과주의 예산의 경우도 중요지표의 경우 사용하는 정보를 직접 창출해서 포함시켜야 한다. 정부회계기준은 이런 의미에서 감사기획부분을 일정부

분 담당하는 것이며 성과주의 예산에서 지표설정기획의 일부분을 담당하는 것이다.

경제학자들은 재정적자를 보다 정확하게 측정하기 위해서는 발생주의 회계를 사용해야 한다고 오랫동안 주장해왔다(Stiglitz, 1988). 정부회계기준이 재정적자에 관한 정보를 발생주의 회계에 의해 제공해야 한다고 규정하면, 평가와 감사시에 우발부채에 관한 정보가 필요하거나 국가보증채무액수가 필요할 때 즉각 정보를 획득할 수 있다. 이 경우 정부회계기준은 평가와 감사의 일부분을 담당하는 것이나 다름없다.

6. 결 론

선진국에서 회계감사와 직무감찰은 구별이 어렵기 때문에 하나로 통합되어 있으며 최근에는 성과평가의 차원으로 발전하였다. 회계정보를 보고하는 재무보고서에 성과정보가 포함되기 때문에 회계감사는 성과정보까지 감사하는 차원으로 격상하였다. 한국의 직무감찰은 대인감찰에 치중했지만, 행정제도의 개선까지 건의할 수 있는 행정사무감찰은 명백하게 평가차원의 직무감찰을 요구하는 법적 근거라고 볼 수 있다. 평가차원으로 발전한 선진국의 감사는 재무감사의 차원을 넘어서서 성과감사에 치중하고 있으며 행정부에서 수행하는 평가와 중복될 수밖에 없다(Premchand, 1995).

정부회계기준은 성과감사, 사업평가, 성과주의 예산과 모두 직·간접적으로 관련되어 있다. 모든 현대적 의미의 감사와 평가는 성과정보를 요구하는데, 정부회계기준은 성과정보를 창출하는 발생주의 회계를 채택하는 추세에 있기 때문이다. 더구나 발생주의 회계와 더불어 발생주의 예산을 채택하는 것이 선진국의 경향이므로 머지않아 정부회계기준은 회계는 물론 예산에까지 영향을 미칠 것이다.

한국은 정보통신기술의 우수성으로 말미암아 정보생산구조에서 매

우 유리한 위치에 있다. 현재 발생주의 회계를 채택하는 정부회계기준을 제정중에 있으며, 최근 감사원은 내부통제제도의 중요성을 이해하고 이에 대한 평가에 많은 관심을 기울이고 있다. 전자정부 프로젝트에 의해 행정부의 정보시스템은 획기적으로 개선되고 있으며, 바야흐로 정보생산구조의 네 가지 요인이 모두 한국에서 기본적 정착단계에 진입했다고 볼 수 있다. 이 중 정보통신기술과 정보시스템은 선진국 수준에 와 있으며 내부통제제도와 정부회계기준이 다소 미흡하기 때문에 이에 대한 각별한 노력이 필요하다.

현재 한국은 회계개혁에 대한 노력은 경주하고 있지만 예산의 구조나 체계에 대한 개혁은 전혀 구상하지 않고 있다. 그러나 회계와 예산이 연계되어야 하며 유기적으로 운영되어야 하기 때문에, 선진국의 경우처럼 회계가 먼저 개혁된 뒤에는 반드시 예산이 이에 따라 변화되어야 한다. 경우에 따라서는 회계가 변화할 때 예산도 동반하여 변화해야 하는 부분이 있는데, 지금이야말로 예산구조와 체계를 바꿀 시기라고 볼 수 있다.

발생주의 회계가 정착되고 예산구조와 체계가 정보화시대에 걸맞게 변화되면 적절한 시점이 경과된 후에 발생주의 예산이 채택되어야 한다. 정부회계기준은 발생주의 회계와 발생주의 예산을 통해서 성과정보의 창출에 기여하고, 감사의 기획부분을 담당하는 기능으로 인하여 감사의 범위를 축소하는 역할을 수행한다. 정보생산구조의 네 가지 요인 중 정부회계기준은 생산되는 정보의 성격과 내용을 결정하기 때문에 신뢰성에 영향을 미치는 내부통제제도와 더불어 감사의 가치에 매우 큰 영향을 미치는 요인이라고 볼 수 있다.

■ 주

- 1) 본 논문은 고려대학교 특별연구비 지원에 의하여 수행되었습니다.
- 2) 국가전체에 대한 재무보고는 중앙정부와 지방정부의 재무보고를 통합함은 물론 소속이 불분명한 모든 자산, 부채, 순자산을 보고한다.
- 3) 미국의 감사원(GAO)은 공식명칭이 General Accounting Office임에도 불구하고 70%의 전문직원은 평가자(evaluators)로 분류되고 있으며 회계사(accountants)로 분류되고 있는 사람은 소수이다(Rist, 1995).

■ 참고 문헌

- 강인재·신종렬·배득중. 2003. "복식부기회계제도 도입과 적용의 비용편익분석," 《한국행정학보》 37(1): 59~75.
- 김재훈·박광훈. 1999. "뉴질랜드의 정부회계제도개혁: 발생기준의 전환을 중심으로," 《한국행정학보》 33(2): 107~122.
- 김태운. 1998. "성과감사의 운영방향과 원칙," 《한국행정학보》 32(1): 97~112.
- 김현구. 1990. "효율적 국가감사체계의 확립방안: 국정감사와 감사원감사의 연계," 《한국행정학보》 24(3): 1181~1209.
- 박재완. 1997. "공공감사의 사회적 효익과 비용," 《한국정책학회보》 6(2): 221~245.
- 윤성식·이문영. 2002. 《공공재무관리》, 법문사.
- 윤영진·원윤희. 2002. "복식부기, 발생주의 회계하에서의 재정분석모형," 《2002년도 한국행정학회 하계학술대회 발표논문집-행정개혁과 공공영역의 변화》, pp. 829~857.
- 이윤식. 2002. "기관평가 결과활용의 개선방안에 관한 연구," 《정책분석평가학회보》, 제 12권 제 2호.
- 이 효·김 현. 2002. "발생주의 정부회계제도의 이론과 쟁점분석," 《한국행정학보》 36(4): 21~42.
- Adair, J. J. and R. Simmons. 1988(Summer). "From Voucher Auditing to Junkyard Dogs: The Evolution of Federal Inspectors General," *Public Budgeting & Finance*, pp. 91~100.
- Adams, Neil. 1986(September). "Efficiency Auditing in the Australian Audit Office," *Australian Journal of Public Administration*, Vol. XLV, No. 3.
- Anthony, Robert. 1988. "Closing the Loop between Planning and Performance," in Richard E. Brown(ed.), *Accounting and Accountability in Public Administration*, The American Society for Public Administration, pp. 22~43.
- Ball, Ian. 1992. "Accrual Accounting in the Public Sector: A Case Study," *Conference of the Accounting Association of Australia and New Zealand*.

- Belich, Jim. 1989. "The New Accountability Regime for Local Government," in New Zealand Society of Accountants, *Managing Resources in the New Public Sector*, 1989 Public Sector Convention, New Zealand Society of Accountants.
- Blessing, Linda J. 1991. "New Opportunities: A CPA's Primer on Performance Auditing," *Journal of Accountancy* 171(5) : 58~68.
- Bovaird, Tony and David Gregory. 1996. "Performance Indicators: The British Experience," in Arie Halachmi and Geert Bouckaert(eds), *Organizational Performance and Measurement in the Public Sector: Toward Service, Effort and Accomplishment Reporting*, Quorum Books.
- Bowerman, Mary. 1996. "The Rise and Fall of Value for Money Auditing," *The Public Sector*, pp. 193~211.
- Broadbent, Jane and James Guthrie. 1992. "Changes in the Public Sector: A Review of Recent 'Alternative' Accounting Research," *Accounting Auditing & Accountability Journal* 5(2) : 3~31.
- Brown, Richard E. 1988. "Public Administration Welcomes Accounting With Closed Arms," in Richard E. Brown(ed.), *Accounting and Accountability in Public Administration*, The American Society for Public Administration, pp. 1~18.
- Butt, H. A. 1985(Summer). "Value for Money Auditing in Local Administration," *Public Budgeting & Finance*, pp. 63~74.
- Chan, J. L. 1992. "Standards and Issues in Governmental Accounting and Financial Reporting," in Albert C. Hyde(ed.), *Government Budgeting: Theory · Process · Politics*, Second Edition, Brooks/Cole, pp. 381~388.
- Davis, D. F. 1990(January/February). "Do You Want a Performance Audit or a Program Evaluation?" *Public Administration Review*, pp. 35~41.
- Duncombe, Herbert Sydney and Florence Heffron. 1983. "Legislative Budgeting," in Jack Rabin and Thomas D. Lynch(eds.), *Handbook on Public Budgeting and Financial Management*, Marcel Dekker, Inc., pp. 417~456.
- Greiner, John M. 1996. "Positioning Performance Measurement for the Twenty-First Century," in Arie Halachmi and Geert Bouckaert(eds.), *Organizational Performance and Measurement in the Public Sector: Toward Service, Effort and Accomplishment Reporting*, Quorum Books.
- Holmstrom, B. 1979(10). "Moral Hazard and Observability," *The Bell Journal of Economics*, pp. 231~259.
- Hopwood, A. G. 1984. "Accounting and the Pursuit of Efficiency," in Hopwood and Tomkins(eds.), *Issues in Public Sector Accounting*, Philip Allen Publishers, Oxford.
- Jonsson, Gert. 1990. "Government Accounting in Sweden," in A. Premchand(ed.), *Government Financial Management: Issues and Country Studies*, International Monetary Fund.
- Kaplan, Robert S. 1994. "Management Accounting(1984~1994): Development of New Practice and Theory," *Management Accounting Research* 5(3/4) : 247~260.
- Lapsley, Irvine. 1994. "Responsibility Accounting Revived?: Market Reforms and Budgetary Control in Health Care," *Management Accounting Research* 5: 337~352.

- Lewis, V. B. 1992. "Toward a Theory of Budgeting," in Albert C. Hyde(ed.), *Government Budgeting: Theory · Process · Politics*, Second Edition, Brooks/Cole, pp.27~38.
- McCullogh, Brian W. and Ian Ball. 1992(Spring). "Accounting in the Context of Public Sector Management Reform," *Financial Accountability & Management* 8(1): 7~12.
- Norman, Richard. 1997. *Accounting for Government*, Victoria University of Wellington.
- OECD. 1997. *Modern Budgeting*.
- Pallot, June. 1991. "Accounting, Auditing, and Accountability," in Boston, Jonathan, John Martin, June Pallot and Pat Walsh(ed.), *Reshaping the State: New Zealand's Bureaucratic Revolution*, Oxford University Press, 1991.
- _____. 1994. "The Development of Accrual-Based Accounts for the Government of New Zealand," *Advances in International Accounting* 7: 289~310.
- Premchand, A. 1995. *Effective Government Accounting*, International Monetary Fund.
- Rist, Ray C. 1995. "Management Accountability: The Signals Sent by Auditing and Evaluation," in Ray C. Rist(ed.), *Policy Evaluation*, Edward Elgar Publishing Limited.
- Stiglitz, Joseph E. 1988. *The Economics of the Public Sector*, Second Edition, Norton.
- Thai, Khi V. 1983b. "Governmental Financial Reporting and Auditing," in Jack Rabin and Thomas D. Lynch(eds.), *Handbook on Public Budgeting and Financial Management*, Marcel Dekker, Inc., pp.367~399.

10. Auditing and Governmental Accounting Standards

Sung-Sig Yoon

Governmental accounting standards, prescribing the contents and features of accounting information, serves as a basic framework to yield accounting information, with internal control system which is a crucial element to promote the credibility of information. If one of the recent innovations of the public sector in advanced countries, accrual basis of accounting develops accounting information to assess performances, it is inevitable for governmental accounting standards to affect performance auditing, performance budgeting and program evaluation. In the aspect that adopting accrual basis of budgeting as well as accrual basis of accounting is one of the trends of public management in advanced countries, governmental accounting standards would make effects not only on accounting, but also on budgeting. Now that the value and the scope of auditing are determined partly by governmental accounting standards, the relationship between auditing and governmental accounting standards is that between dependent variable and independent variable. This paper presents a view over the relationship between auditing and governmental accounting standards theoretically, provides a model to analyze the relation and investigates how governmental accounting standards, internal control system and information system influence on auditing.

Key Words: auditing, accrual basis of accounting, governmental accounting