

집단에너지사업자의 공사비부담금 관련 회계투명성 제고방안에 대한 연구

정희선*

〈요 약〉

본 연구에서는 집단에너지사업자가 사용자에게서 징수하는 공사비부담금의 사용투명성 제고방안을 회계측면에서 살펴보았다. 사용자가 직접 난방설비를 건설하는 중앙난방 및 개별난방과는 달리 집단에너지사업자는 지역난방설비를 건설한 후 그 공급시설 건설비용의 전부 또는 일부를 사용자에게 공사비부담금 형태로 부과하고 있다. 그런데 2017년 기획재정부의 부담금평가 결과에 의하면 사업자별로 징수한 공사비부담금이 개별 기업회계로 전입되어 사용되다보니 공사비부담금의 적정 사용 여부에 대한 관리 및 감독이 어렵다는 문제가 제기되었다.

민간 집단에너지 사업자들을 대상으로 공사비부담금에 대한 회계현황을 조사한 결과 집단에너지 사업과 기타사업간 회계분리의 내역이 공개되지 않고 공사비부담금 수령액이 다른 현금 및 현금성 자산과 구분관리 되지 않아 그 적정사용 여부에 대한 관리 및 감독에 어려움이 있는 것으로 나타났다. 또한 공사비부담금의 징수실적은 대부분 개별 사업자의 재무제표 및 온라인 홈페이지 등을 통해 공개되고 있는 반면, 사용내역의 공개는 매우 저조하여 사용자의 알권리가 침해되고 그 적정 사용 여부에 대한 감독 및 감시가 어려운 것으로 나타났다.

공사비부담금의 투명한 사용을 위해 본 연구의 제안사항은 다음과 같다. 첫째, 여러 규정에 산재되어 있는 사용용도 규정을 소비자약관인 열공급규정을 통해 일목요연하게 정리하여 그 실무집행 관련 사업자와 사용자의 이해를 제고할 필요가 있다. 둘째, 집단에너지 사업과 기타 사업간 구체적인 회계분리 방법을 규정화 하고 회계분리 내역을 공개해야 한다. 셋째, 공사비부담금 수령액을 현금및현금성자산 내에 별도의 관리계정을 두어 관리하고, 기말 미사용 잔액에 대해 사용이 제한되어 있음을 재무제표 주석을 통해 공시해야 한다. 끝으로, 공사비부담금 사용내역을 재무제표 주석을 통해 공시하는 방안을 제안하고 그 구체적인 공시내용을 제시하였다. 이러한 제안사항은 공사비부담금의 투명한 운영 및 관리를 위한 회계환경 조성에 기여할 것으로 기대된다.

〈주제어〉 집단에너지사업, 공사비부담금, 회계투명성, 회계분리, 공시

* 세종대학교 경영대학 부교수, hschung@sejong.ac.kr

논문접수일 2020년 7월 28일

1차수정일 2020년 9월 17일

게재확정일 2020년 10월 14일

I. 서 론

집단에너지 사업자는 1987년부터 지역난방설비 건설비용을 충당할 목적으로 그 사용자에게 공사비부담금을 부과해 왔다. 중앙난방과 개별난방에서는 사용자가 직접 난방설비를 건설하여 관련 비용을 부담하는 반면, 지역난방의 경우 사업자가 지역난방설비를 건설하다보니 그 공급시설 건설비용의 전부 또는 일부를 사용자에게 공사비부담금 형태로 부과해 온 것이다. 사업자가 징수한 공사비부담금은 법정 용도에 따라 열공급시설에 투자되어 향후 사용자의 이익을 위해 사용될 것으로 기대된다.

그런데 집단에너지 공급시장에 민간기업의 참여가 늘어남에 따라¹⁾ 공사비부담금이 그 목적에 맞게 적절히 사용되고 있는지에 대한 감시가 어려워졌다는 비판이 제기되고 있다. 구체적으로, 2017년 부담금평가에서 부담금평가단은 공사비부담금에 대해 동 부담금이 이를 징수한 사업자의 개별 기업회계로 전입되어 사용되다보니 적절한 관리·감독이 어렵다는 문제를 제기하였다. 공사비부담금의 사용에 대한 적절한 관리·감독이 이루어지지 않을 경우 사업자가 이를 자신의 다른 사업을 위해 사용하여 사용자의 이익이 침해될 가능성이 있다. 또한, 부담금이 불투명하게 운영되면 사용자의 납부저항이 증가하여 체납율이 높아지고, 이는 사업자의 징수비용을 증가시킬 뿐만 아니라 사용자간에 불평등을 초래할 수 있다. 특히, 부담금은 비례의 원칙에 따라 그 설치목적에 달성하기 위해 필요한 최소한의 범위 내에서 부과되고 그 정도 및 부담의 방식 등에 있어서도 과도하지 않아야 하는데(이광민 등, 2019), 그 사용내역이 파악되지 않을 경우 적정 부과율 산정에도 문제가 발생한다.

본 연구는 집단에너지사업자가 사용자로부터 징수한 공사비부담금이 사용자의 이익을 위해 목적적합하게 투명하게 사용될 수 있도록 그 방안을 회계적인 측면에서 모색하는 것을 목적으로 한다. 이를 위해 우선, 공사비부담금의 징수목적 및 부과근거를 관련 법률 및 판례를 통해 살펴보고, 현행 집단에너지사업법에서 규정하고 있는 공사비부담금의 사용용도에 대해 개관하였다. 특히, 공사비부담금의 회계처리 방법으로 자본접근법과 수익접근법에 대해 논하고, 현행 회계규정에서 채택하고 있는 수익접근법의 두 가지 회계처리방법인 자산차감법과 이연수익법의 구체적인 내용 및 그 적용방법에 대해 살펴보았다. 다음으로, 민간 집단에너지 사업자들을 대상으로 공사비부담금에 대한 회계현황 및 공개현황을 조사하여 사용투명성을 해치는 구체적인 요인에 대해 분석하였다. 또한, 공사비부담금의 회계현황 및 공개현황에서 발견된 개선 필요사항에 대한 해결책을 도출할 목적으로 민간이 징수하는 다른 부담금 사례로 해양환경공단의 방제 부담금에 대해 살펴보았다. 그리고 사용투명성을 개선하기 위한 회계측면의 개선점으로 1) 공사

1) 집단에너지사업자 수는 공공부문의 경우 1997년 7개에서 2017년 8개로 1개의 사업자만이 늘어난 반면, 민간부문의 경우 1997년 19개에서 2017년 67개로 늘어난 것으로 조사되고 있다(한국에너지공단, 2001, 2018).

비부담금의 사용용도의 명확화, 2) 집단에너지 사업과 기타 사업간 회계분리 내역의 공개, 3) 공사비부담금 수령액에 대한 관리계정 운영 및 공시, 4) 사용내용의 공시 등에 대해 제안하였다.

본 연구의 공헌점은 다음과 같다. 집단에너지사업자가 초기 대규모시설 투자비용을 사용자로부터 공사비부담금 형태로 징수하는 것의 타당성에 대해서는 이미 헌법재판소에서 합헌 판결을 받은 바 있다. 이와 같이 사용자로부터 공사비부담금의 부과가 타당하다면 관련 이슈는 공사비부담금이 그 목적에 맞게 투자되어 사용자에게 저렴한 가격으로 원활히 지역난방서비스를 제공하는 데 사용되고 있는지 적절히 평가하는 것이 될 것이다. 그리고 이를 위해서는 그 사용내역에 대한 관리 및 공시가 매우 중요한 과제이다. 본 연구에서 제안한 개선방안은 공사비부담금의 투명한 운영 및 이에 대한 관리·감독이 가능한 회계환경 조성에 기여할 것으로 기대된다. 이와 더불어, 자본시장에 공시된 회계정보는 경영자의 성과를 평가하는 기능 외에 투자자의 여유자금이 우수한 투자될 수 있도록 하여 자본시장에서 효율적인 자원배분이 이루어지도록 을 하는 것으로 알려져 있다. 공사비부담금의 사용내역을 공시하게 되면 집단에너지 사업자가 공사비부담금을 적절히 사용했는지에 대한 감독 및 감시가 가능해질 뿐만 아니라, 이에 더 나아가 잠재적 집단에너지 사용자가 그 사업자 선정 시 공사비부담금의 투명한 관리가 기대되는 사업자를 그렇지 않은 사업자와 구분할 수 있게 되는 등 가치평가가 가능해짐에 따라 집단에너지 사업시장의 실패도 방지할 수 있을 것으로 기대된다.

본 연구의 구성은 다음과 같다. 제Ⅱ장에서는 공사비부담금에 대한 회계이론 및 관련 법규를 살펴본다. 그리고 제Ⅲ장에서 집단에너지 개별 사업자별 공사비부담금에 대한 회계현황 및 공개현황과 아울러 관련 개선 필요사항에 대해 논하고, 제Ⅳ장에서는 민간이 징수하는 다른 부담금의 회계 및 공개현황 사례를 검토한다. 또한, 제Ⅴ장에서는 공사비부담금의 사용투명성 제고를 위한 개선방안을 모색하고, 제Ⅵ장에서 결론을 맺는다.

Ⅱ. 공사비부담금에 대한 회계이론 및 법규

1. 공사비부담금 개요

가. 정의 및 부과목적

집단에너지사업에서 공사비부담금이란 사업자가 지역난방설비를 건설하면서 발생하는 비용의 전부 혹은 일부를 수혜자에게 부담시키기 위하여 부과하는 부담금이다. 집단에너지 사업자는 공급시설 건설비용의 전부 또는 일부를 그 사용자에게 부담하게 할 수 있다(집단에너지사업법 제18조). 이 때 사용자 즉, 납부의무자는 집단 에너지를 사용하고 있는 또는 사용하고자 하는 공동주택 및 건물 소유자이며(동법 제2조 제4호), 부과요율은 용도별 부과 대상 단위에 단위당 기

준단가를 곱하여 산정한 금액으로, 부과 대상 단위 및 단위당 기준단가는 주택·업무·공공업무 및 신축 혹은 구축 여부에 따라 계약면적(1㎡) 혹은 열연결부하(1Mcal/h)로 차별적으로 설계되어 있다(동법 시행령 제13조의2, 열공급규정 별표2). 또한, 증설사용, 변경사용 또는 재사용의 경우(재건축, 재개발 등을 포함)에는 별도로 산정한 공사비부담금을 추가로 납부해야 한다(열공급규정 제35조 제9항).

해당 사업에서 공사비부담금을 부과할 수 있는 근거로 헌법재판소(2001헌바90)에서는 다음의 두 가지 요소를 제시하고 있다. 첫째, 집단에너지사업이 그 특성상 초기에 대규모의 시설투자가 필요한 도시기반사업으로서 투자재원의 효과적인 조달을 통하여 보다 저렴한 가격으로 원활히 난방서비스를 제공하는 것이 가능할 수 있는 토대를 마련해 줄 필요성이 있다. 둘째, 지역난방방식의 경우 일반적으로 타 난방방식에서 필요한 자체 난방시설이 불필요하게 되므로 이러한 시설의 건설비용은 지역난방 사업으로 인한 사용자의 이익이 되는 바 이러한 이익을 수익자인 사용자에게 부담하도록 할 필요성이 있다. 이와 같은 공사비부담금의 부과근거를 고려하면 공사비 부담금은 지역난방설비 건설을 위한 목적으로 투명하게 사용되어야 한다.

나. 사용용도

집단에너지 사업자가 사용자에게 부과·징수한 부담금은 집단에너지 공급시설의 건설비용으로 사용되어야 한다(집단에너지사업법 제18조). 이때 공급시설이라 함은 집단에너지의 생산·수송 또는 분배를 위한 시설로서 사업자의 관리에 속하는 시설을 말한다(집단에너지사업법 제2조 제6호). 또한, 집단에너지라 함은 2개 이상의 사용자를 대상으로 공급되는 열 또는 열과 전기를 말하며, 집단에너지사업이란 집단 에너지를 공급하는 사업으로서 지역난방사업과 산업단지 에너지사업으로 구분된다(집단에너지사업법 제2조 제1호 및 제2호).

우선, 지역난방사업은 난방용, 급탕용, 냉방용의 열 또는 열과 전기를 공급하는 사업으로 자가소비량을 제외한 열생산용량이 시간당 5백만 킬로칼로리 이상인 사업을 일컫는다. 이 때 열과 전기를 공급하는 경우에는 열과 전기를 동시에 생산하는 시설은 1) 열생산용량이 전기생산용량보다 크고, 2) 에너지효율(투입된 에너지 대비 그 에너지로 생산된 열 및 전기 에너지의 비율을 말한다)이 산업통상자원부장관이 정하여 고시하는 기준 이상이어야 한다. 다음으로, 산업단지 집단에너지사업은 산업단지에 공정용의 열 또는 열과 전기를 공급하는 사업으로 자가소비량을 제외한 열생산용량이 시간당 3천만 킬로칼로리 이상일 것이 요구된다(집단에너지사업법 시행령 제2조 제1항).

2. 공사비부담금 관련 회계이론

사용자로부터 수령한 공사비부담금은 회계이론상 다음의 자본접근법과 수익접근법 등 두 가지 관점에서 다뤄진다(기업회계기준 제1020호 문단13~문단22).

가. 자본접근법

자본접근법 하에서는 사용자에게서 공사비부담금을 수령한 경우 이를 납입자본의 일부로 회계처리 해야 한다고 본다. 이러한 회계처리의 논거는 공사비부담금 징수가 열공급시설 투자를 위한 일종의 금융수단에 해당한다는 것이다. 특히, 상환이 예상되지 않기 때문에 자본조달 방법 중 부채가 아닌 납입자본의 증가한 것으로 회계처리 해야 한다는 주장이다.

나. 수익접근법

수익접근법은 공사비부담금 징수를 손익거래로 보아 손익계산서상 수익항목으로 인식하는 방법이다. 수익접근법을 지지하는 논거는 공사비부담금은 주주 이외의 원천으로부터 수취하는 것이므로 자본으로 직접 인식할 수 없고 적절한 기간에 수익으로 인식해야 한다는 것이다. 이때 수익의 적절한 계상시점과 관련하여 공사비부담금 수령이 대가성이 있는지 여부에 따라 다음과 같이 구분할 수 있다. 우선, 공사비부담금의 수령이 대가성이 없다면 이를 자산수증이익으로 전액 수령시점의 수익으로 인식해야 한다. 그런데 공사비부담금의 수령은 다음과 같은 이유로 대가성이 없다고 보기 어렵다. 우선, 공사비부담금은 사용자가 향후 지역난방서비스를 안정적으로 공급받을 수 있도록 열공급시설에 투자될 것이 기대되고 있다. 즉, 사용자가 해당 열공급시설 투자비용의 일부를 부담한 것으로 보는 관점으로 이를 열요금 중 일부를 선납한 것으로도 여겨지고 있다(박정순, 2013). 이와 같이 공사비부담금이 대가성이 있다면 즉, 사업자가 향후 용역제공에 대한 대가로 공사비부담금을 선 수령한 것이라면 관련 수익은 해당 용역이 제공되어 감에 따라 인식되어야 한다. 구체적으로, 공사비부담금은 사용자에게 용역제공을 위해 발생하는 관련원가를 보전하는 용도로 사용될 것이다. 따라서 공사비부담금은 관련원가를 비용으로 인식하는 기간 동안 당기수익으로 인식하는 것이 적절하다.

3. 현행 회계처리

가. 집단에너지사업법

지방자치단체를 제외한 사업자는 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」(이하 외감법)에 따라 금융위원회가 정하는 회계처리기준을 적용하여 한다(집단에너지사업법 제20조의2 제2항). 구체적으로, 외감법 제5조에서는 주권상장법인, 당해 혹은 다음 연도에 주권상장법인이 되려는 법인, 금융지주회사, 은행 등은 국제회계기준위원회의 국제회계기준을 채택하여 정한 회계처리기준(예 : 한국채택 국제회계기준)을 적용하도록 하고 있다. 또한, 그 외 법인은 그밖에 회계처리기준(예 : 일반기업회계기준, 중소기업회계기준)을 적용해야 한다. 한편, 지방자치단체에 해당하는 사업자는 예산회계법의 특별회계(예 : 에너지 및 자원사업 특별회계)에 따라 회계처리 해야 한다.

특히, 집단에너지사업법에서는 사업자가 집단에너지사업 외의 사업을 함께 운영하는 경우에

는 회계를 구분하여 처리하여야 할 것을 요구하고 있다(집단에너지사업법 제20조의2 제3항).

나. 기업회계기준

기업회계기준에서는 공사비 부담금 징수액을 수익접근법을 적용하여 수익 (또는 비용의 감소)로 회계처리 하도록 규정하고 있다. 구체적으로, 공사비부담금은 해당 공사비부담금이 열공급시설의 투자비용으로 사용된 이후 관련 원가가 보전되는 기간(열공급시설이 사용되는 회계기간)에 걸쳐 수익(또는 비용의 감소)으로 인식해야 한다. 수익접근법 하에서 공사비부담금을 회계처리하는 방법은 다음의 자산차감법과 이연수익법으로 구분된다. 일반기업회계기준에서는 제17장 정부보조금의 회계처리를 준용하여 수령한 공사비부담금을 이를 사용하여 취득한 자산의 차감항목으로 표시하도록 규정하고 있다(자산차감법). 반면, 한국채택 국제회계기준에서는 기업회계기준해석서 제2118호 고객으로부터의 자산 이전(2018년 1월 1일부터 기업회계기준서 제1115호 고객과의 계약에서 생기는 수익으로 대체)을 적용하여 수령한 공사비부담금을 이연수익으로 표시하여 회계처리 하도록 하고 있다(이연수익법). 각 방법별 구체적인 회계처리는 다음과 같다.

(1) 자산차감법

공사비부담금을 수령하면 공급시설의 건설비용으로 사용되기 전까지 받은 자산 또는 받은 자산을 일시적으로 운용하기 위하여 취득하는 다른 자산의 차감계정으로 회계처리 한다. 그런 후 공사비부담금이 공급시설의 건설비용으로 사용되면 해당 공급시설의 차감계정으로 회계처리 한다. 열공급시설에서 차감 표시된 공사비부담금은 매 회계기간 말 해당 시설의 내용연수에 걸쳐 감가상각비와 상계하면서 수익을 인식한다. 그리고 해당 자산을 처분하는 경우에는 그 잔액을 처분손익에 반영한다(일반기업회계기준 제17장 문단 17.5).

한편, 시설 완공 후 수령한 공사비부담금에 대해서는 시설완공시점에 이미 그 부담자가 확정된 경우라면 완공시점에 자산(미수공사부담금)으로 계상하고, 해당 공사비부담금은 공급시설의 취득가액에서 차감하는 방식으로 표시한다. 또한, 시설완공시점에 그 부담자가 확정되지 않은 공사비부담금을 설비이용자의 증가 등으로 인하여 시설완공 후 추가로 수령하게 되면 이 역시 해당 열공급시설의 취득가액에서 차감하는 방식으로 표시한다. 이는 기 취득한 열공급시설의 잔존내용연수에 걸쳐 감가상각비와 상계하는 회계처리를 적용하여 수익을 인식하면 된다. 단, 공사부담금을 열공급시설의 취득원가를 초과하여 수령한 경우에는 해당 초과 부분에 대한 환급의 무가 없으면 이를 즉시 수익으로 회계처리 한다(금감원 2001-043(회계 제8360-574)).

예를 들어, 사업자A는 20×1년 1월 1일 공사비부담금으로 고객에게 30,000원을 부과하였는데, 이 중 20,000원을 수령하였다. 동 공사비부담금은 열공급시설에 해당하는 기계장치(취득원가 : 110,000원)의 취득에 사용되었다. 해당 열공급시설은 내용연수 10년, 잔존가액 10,000원, 정액법으로 감가상각 한다고 가정하며, 또한 20×2년 1월 1일 신규고객 유치를 통해 9,000원의 공사비부담금을 추가 수령하였다. 해당 고객에 대한 열공급은 상기 열공급시설을 통해 이루어질 예정이다. 이 때 각 시점 별 회계처리는 아래와 같다.

1. 공급시설 취득 시 (20×1.1.1.)

차) 기계장치	110,000	대) 현금(미지급금)	90,000
미수공사부담금	10,000	공사비부담금	30,000

20×1년 1월 1일 기계장치의 장부금액은 취득원가인 110,000원이 아니라, 공사비부담금 30,000원을 차감한 80,000원임 (<표 1>의 열(1))

2. 회계기간 말 (20×1.12.31.)

차) 감가상각비	10,000	대) 감가상각누계액	10,000
차) 공사비부담금	3,000	대) 감가상각비	3,000

감가상각비=감가상각대상금액(취득원가-잔존가치)/내용연수

$$=(110,000-10,000)/10=10,000$$

공사비부담금 상계액=30,000/10=3,000

20×1년 말 기계장치의 장부금액은 취득원가(110,000원)에서 감가상각비누계액(10,000원)과 공사비부담금(27,000원)을 차감한 73,000원이며, 감가상각비는 10,000원에서 공사비부담금과 상계된 3,000원을 차감한 7,000원임 (<표 1>의 열(2)). 즉, 공사비부담금이 사용되지 않았을 경우와 비교하여 감가상각비가 3,000원이 줄어들었으며, 동 금액만큼 공사비부담금이 수익으로 인식된 셈임

3. 공사비부담금 추가 수령 시 (20×2.1.1.)

차) 현금	9,000	대) 공사비부담금	9,000
-------	-------	-----------	-------

추가 수령한 공사비부담금을 기계장치에서 차감하는 방식으로 표시함에 따라 기계장치의 20×2년 초 장부금액은 73,000원에서 64,000원으로 줄어듦 (<표 1>의 열(3))

4. 회계기간 말 (20×2.12.31.)

차) 감가상각비	10,000	대) 감가상각누계액	10,000
차) 공사비부담금	4,000	대) 감가상각비	4,000

감가상각비=감가상각대상금액(취득원가-잔존가치)/내용연수

$$=(110,000-10,000)/10=10,000$$

공사비부담금 상계액=(27,000+9,000)/9=4,000

20×2년 말 기계장치의 기말 장부금액은 취득원가(110,000원)에서 감가상각누계액(20,000원)과 공사비부담금(32,000원)을 차감한 58,000원이며, 감가상각비는 10,000원에서 공사비부담금과 상계된 4,000원을 차감한 6,000원임 (<표 1>의 열(4)). 즉, 공사비부담금이 사용되지 않았을 경우와 비교하여 감가상각비가 4,000원이 줄어들었으며, 동 금액만큼 공사비부담금이 수익으로 인식된 셈임.

〈표 1〉 공사비부담금 회계처리 예시 (자산차감법)

기계장치	(1)	(2)	(3)	(4)
	20×1.1.1.	20×1.12.31	20×2.1.1.	20×2.12.31
취득원가	110,000	110,000	110,000	110,000
(감가상각비 누계액)	—	(10,000)	(10,000)	(20,000)
(공사비부담금)	(30,000)	(27,000)	(36,000)	(32,000)
장부가액	80,000	73,000	64,000	58,000
감가상각비		7,000		6,000

(2) 이연수익법

공사비부담금을 수령한 시점에는 이를 이연수익(부채)로 인식한다. 구체적으로, 고객으로부터 수령한 유형자산은 자산의 정의 요건 충족 시 최초인식 시점의 공정가치로 측정하여 유형자산의 항목으로 인식해야 한다. 특히, 고객으로부터 현금을 받는 약정을 하고 이를 유형자산을 건설하거나 구입하는 데에만 사용해야하고 해당 유형자산을 고객에게 재화나 용역을 제공하는 데 사용하여야 한다면 현금 수령의 경제적 효과는 유형자산 수령의 효과와 유사하다(기업회계기준 해석서 제2118호 문단BC24). 이 때 해당 자산의 상대계정은 수익으로 인식하는데 그 수익의 귀속시기는 아직 고객에게 재화나 용역을 제공하는 의무가 이행되지 않았으므로 이연수익(부채)로 인식한다(기업회계기준해석서 제2118호 문단BC20). 한편, 공사비부담금을 사용하여 열공급 시설 등 유형자산을 취득한 시점에는 공사비부담금 관련 별도의 회계처리가 필요하지 않다. 이연수익(부채)으로 인식한 공사비부담금은 공사비부담금으로 취득한 유형자산의 내용연수 범위 내에서 이연수익을 환입하는 회계처리를 통해 수익으로 인식한다. 구체적으로, 개별적으로 식별 가능한 지속적인 용역이 고객과의 약정의 일부라면 기업은 공사비부담금 수익이 인식되어야 하는 기간을 식별하여야 한다. 이 때 지속적인 용역에 대하여 수익이 인식되는 기간은 일반적으로 고객과의 약정 조항에 의해 결정될 것이다. 단, 약정에서 용역제공 기간을 명시하지 않았다면 수익은 수령한 자산의 내용연수 기간 내에 인식되어야 하는데, 그 이유는 기업이 이전받은 자산을 그 자산의 내용연수 동안 재화나 용역의 지속적인 공급을 가능하게 하기 위해서만 사용할 수 있기 때문이다(기업회계기준해석서 제2118호 문단BC21).

예시 : ‘1)의 자산차감법’의 예시와 동일한 경우를 가정하면, 이연수익법 적용 시 각 시점 별 회계처리는 아래와 같다.

1. 공사비부담금 수령 및 설비투자 시 (20×1.1.1.)

차) 현금	20,000	대) 이연수익(부채)	30,000
미수공사부담금	10,000		
차) 기계장치	110,000	대) 현금(미지급금)	110,000

20×1년 1월 1일 기계장치의 장부금액은 취득원가인 110,000원이며, 이연수익의 장부금액은 30,000원임 (<표 2>의 열(1))

2. 회계기간 말 (20×1.12.31.)

차) 감가상각비	10,000	대) 감가상각누계액	10,000
차) 이연수익	3,000	대) 이연수익환입액	3,000

감가상각비=감가상각대상금액(취득원가-잔존가치)/내용연수

$$=(110,000-10,000)/10년=10,000$$

 이연수익환입액=30,000/10년=3,000

20×1년 말 기계장치의 장부금액은 취득원가(110,000원)에서 감가상각비누계액(10,000원)을 차감한 100,000원이며, 이연수익 장부금액은 30,000원에서 이연수익환입액 3,000원을 차감한 27,000원임. 감가상각비는 10,000원, 이연수익환입액은 3,000원임 (<표 2>의 열(2)). 즉, 공사비 부담금이 사용되지 않았을 경우와 비교하여 3,000원의 공사비부담금이 수익(이연수익환입액)으로 인식됨.

3. 공사비부담금 추가 수령 시 (20×2.1.1.)

차) 현금	9,000	대) 이연수익(부채)	9,000
-------	-------	-------------	-------

추가 수령한 공사비부담금을 이연수익 장부금액에 합산함에 따라 이연수익의 20×2년 초 장부금액은 27,000원에서 36,000원으로 늘어남 (<표 2>의 열(3))

4. 회계기간 말 (20×2.12.31.)

차) 감가상각비	10,000	대) 감가상각누계액	10,000
차) 이연수익	4,000	대) 이연수익환입액	4,000

감가상각비=감가상각대상금액(취득원가-잔존가치)/내용연수

$$=(110,000-10,000)/10=10,000$$

 이연수익 환입액=(27,000+9,000)/9=4,000

20×2년 말 기계장치의 기말 장부금액은 취득원가(110,000원)에서 감가상각누계액(20,000원)을 차감한 90,000원이며, 이연수익 장부금액은 기초 장부금액(36,000원)에서 당기 환입액 4,000원을 차감한 32,000원임. 감가상각비는 공사비부담금과의 조정없이 그대로 10,000원으로 인식함 (<표 2>의 열(4)). 즉, 공사비부담금이 사용되지 않았을 경우와 비교하여 4,000원의 공사비부담금이 수익(이연수익환입액)으로 인식됨.

〈표 2〉 공사비부담금 회계처리 예시(이연수익법)

기계장치	(1)	(2)	(3)	(4)
	20×1.1.1.	20×1.12.31	20×2.1.1.	20×2.12.31
취득원가	110,000	110,000	110,000	110,000
(감가상각누계액)	—	(10,000)	(10,000)	(20,000)
장부가액	110,000	100,000	100,000	90,000
감가상각비(비용)		10,000		10,000
이연수익	30,000	27,000	36,000	32,000
이연수익 환입액		3,000		4,000

Ⅲ. 사업자별 회계 및 공개 현황 및 개선 필요사항

1. 사업자별 회계현황 및 개선 필요사항

가. 회계현황

집단에너지사업자(2018년 기준 총 37개의 사업자) 중 자료요청에 응한 22개 사업자의 공사비 부담금에 대한 회계현황은 <표 3>과 같다. 우선, 이 중 17개 사업자(약 77%)는 주식회사, 4개 사업자는 공기업, 1개 사업자는 지방자치단체에 해당한다. 적용 회계기준으로 14개 사업자(약 64%)는 국제회계기준, 6개 사업자(약 27%)는 일반기업회계기준, 나머지 2개 사업자는 기타 규정을 적용하고 있다. 18개 사업자(약 82%)는 「주식회사 외부감사에 관한 법률」에 따른 외부감사대상에 해당하여 독립된 외부감사인으로부터 감사받은 재무제표를 공시하고 있다.

13개 사업자(약 59%)는 집단에너지사업 외에 전기사업 등 기타사업을 운영하고 있으며, 관련 회계분리는 내부적으로 적용되고 있다고 하나 그 내역은 공개되지 않고 있는 것으로 나타났다. 공사비부담금에 대한 회계처리 방법으로 15개 사업자(약 68%)는 이연수익법, 6개 사업자(약 27%)는 자산차감법을 적용하고 있다. 공사비부담금 수령액의 회계처리 관련 이를 다른 ‘현금및 현금성자산’과 별도로 구분하여 관리하고 있는 사업자는 6개에 해당한다. 공사비부담금 사용시점의 회계처리 관련 15개 사업자는 수령한 공사비부담금을 이연수익법에 따라 부채로 계상한 후 수령시점부터 일정 기간 동안 정액으로 환입하고 있다.

〈표 3〉 집단에너지사업자의 공사비부담금에 대한 회계 현황

사업자명	사업 형태	상장 여부	외감 대상	회계기준	기타사업의 종류	부담금 회계처리 방법	현금계정 내 부담금 별도 관리여부
지역난방공사	공기업	○	○	K-IFRS	전기사업/ 신·재생 에너지사업	이연수익법	×
서울에너지공사	공기업	×	×	K-GAAP	신·재생 에너지사업	자산차감법	×
한국토지주택공사	공기업	×	×	공기업회계 사무규칙	전기사업	이연수익법	×
(중간 생략)							
안산도시개발	공사 합동기업	×	○	K-IFRS	부동산업/ 신·재생 에너지사업	이연수익법	×
미래엔인천에너지	주식회사	×	○	K-GAAP	태양광 발전사업	자산차감법	×
부산정관에너지	주식회사	×	○	K-GAAP	전기사업	자산차감법	×
대성에너지	주식회사	○	○	K-IFRS	전기사업	이연수익법	○
CNCITY에너지	주식회사	×	○	K-IFRS	도시가스	이연수익법	×
대전열병합발전	주식회사	×	○	K-IFRS	부동산임대	이연수익법	×
무림파워텍	주식회사	×	○	K-GAAP	신·재생 에너지사업	자산차감법	○

자료 : 『부담금운용종합보고서(2018)』, 집단에너지협회 제공 자료, 개별 사업자의 사업보고서(전자공시시스템 : dart.fss.or.kr).

나. 개선 필요사항

(1) 사업간 회계분리 관련

개별 사업자의 회계현황을 살펴보면 22개의 사업자 중 13개의 사업자가 집단에너지사업 외에 기타 사업을 운영하고 있다(예 : 전기사업, 신·재생에너지사업, 태양광발전사업, 임대사업 등). 그런데 집단에너지사업법에서는 회계분리의 적용에 대해 규정하고 있지 그 내역의 공개는 요구하고 있지 않다보니 외부정보 이용자 입장에서는 그 적정 이행여부를 확인하기 어려운 것으로 나타났다.

회계분리는 「집단에너지사업법」상 요구되고 있는 사항으로 공사비부담금이 그 목적에 적합

하게 사용되고 있는지 관리 및 감독하기 위해 필요한 사항이다. 공사비부담금은 열공급시설의 실제 투자금액에 기초하여 정해지는 것이 아니라, 부과대상 단위에 단위당 기준단가를 곱하여 측정된 값이다 보니 투자금액 대비 과소 또는 과다 수령이 발생하게 된다. 이에 따라 공사비부담금이 적정 투자설비에 사용되고 있는지 관리하지 않으면 공사비부담금이 적정 규모로 징수되고 있는지, 다른 용도(예 : 도시가스의 건설비용)로 사용되고 있지는 않은지 등에 대해 파악하기 어려운 문제가 발생한다. 즉, 공사비부담금의 사용내역을 관리하는 것은 중요한데 이를 위해서는 집단에너지 사업과 기타사업간 투자설비에 대한 회계분리가 전제되어야 한다.

(2) 공사비부담금 수령시점의 회계처리 관련

22개의 사업자 중 공사비부담금 수령액을 다른 ‘현금 및 현금성자산’과 별도로 구분하여 관리하고 있는 사업자는 6개이다. 공사비부담금 수령액을 다른 현금 및 현금성자산과 별도로 구분하여 관리하지 않을 경우 공사비부담금 중 얼마가 집단에너지사업의 건설비용으로 사용되었는지, 다른 용도(다른 사업의 건설비용 또는 동일한 사업 내에서 다른 목적(예 : 차입금의 상환 등))로 사용되지는 않았는지, 미사용 잔액은 얼마인지 등에 대한 관리·감독이 어렵다는 문제가 있다.

(3) 공사비부담금 사용시점의 회계처리 관련

22개의 사업자 중 17개 사업자는 공사비부담금 수령액을 이연수익법에 따라 부채로 계상한 후 사용시점과 별개로 수령시점부터 일정 기간 동안 정액으로 환입하고 있다. 이와 같은 환입방식은 열공급시설 건설비용이 공사비부담금을 초과하는 경우 문제되지 않는다. 그러나 열공급시설 건설비용이 공사비부담금에 못 미치는 경우 수익의 조기인식으로 공사비부담금이 적정 목적으로 사용되기 전에 주주에게 배당되는 등 사용자의 이익을 침해할 수 있다.

단, 공사비부담금 수령에 앞서 시설투자가 이루어졌을 경우에는 해당 열공급시설의 장부금액(취득원가-감가상각누계액-공사비부담금)을 한도로 공사비부담금을 사용한 것으로 처리할 수 있으며, 이 때 공사비부담금 수령액을 즉시 환입 개시하는 데에 문제가 없다. 그런데 이를 주장하기 위해서는 공사비부담금 수령액의 적정 사용처인 열공급시설을 다른 유형자산과 구분하여 별도로 관리하고 있어 해당 장부금액이 파악되고 있어야 할 것이다.

2. 사업자별 공개현황 및 개선 필요사항

가. 공개현황

<표 4>는 집단에너지사업자 중 자료요청에 응답한 22개 사업자의 공사비부담금 징수실적 및 사용내역 관련 공개현황을 제시하고 있다. 대부분의 사업자(22개 사업자 중 17개)는 공사비부담금 징수실적을 재무제표 본문인 현금흐름표 또는 주석에 공개하고 있다. 반면, 사용내역 관련 공개현황을 보면, 22개 사업자 중 2개의 사업자만이 재무제표 주석을 통해 그 사용내역을 공개하

고 있는 것으로 나타났다. 재무제표 외에 기타 공개방법으로 개별 사업자의 홈페이지를 통한 공개도 가능한데, 2개의 사업자만이 이를 활용하고 있다.

〈표 4〉 집단에너지사업자의 공사비부담금 징수실적 및 사용내역 관련 공개 현황

사업자명	재무제표 본문		재무제표 주석		기타 (온라인 홈페이지 등)	
	징수실적	사용내역	징수실적	사용내역	징수실적	사용내역
지역난방공사	○ (현금흐름표)	×	○	×	○ 홈페이지(www.kdhc.co.kr)	
서울에너지공사	×	×	×	×	×	
한국토지주택공사	○	×	×	×	×	
(중간 생략)						
안산도시개발	○ (현금흐름표)	×	○ (주석19)	○ (주석19)	×	
미래엔인천에너지	○ (재무상태표, 현금흐름표, 재무제표 주석)	×	○ (재무상태표, 현금흐름표, 재무제표 주석)	×	×	
부산정관에너지	×	×	×	×	×	
대성에너지	○ (현금흐름표)	×	×	×	×	
CNCITY에너지	○ (재무상태표)	×	○ (재무상태표)	×	×	
대전열병합발전	×	×	×	×	×	
무림파워텍	○ (현금흐름표)	○ (재무상태표)	×	×	×	

자료 : 『부담금운용종합보고서(2018)』, 집단에너지협회 제공 자료, 개별 사업자의 사업보고서(전자공시시스템 : dart.fss.or.kr)

나. 개선 필요사항

공사비부담금의 징수실적은 재무제표 본문 및 주석, 정부부처 발간 보고서 등을 통해 충분히 공개되고 있는 반면, 그 사용내역의 공개는 매우 미흡한 실정이다. 구체적으로, 재무제표 본문 및 주석을 통해서만 사용내역을 확인할 수 없다. 또한, 사용내역을 별도의 방법(예 : 인터넷 홈페이지)을 이용하여 공개하고 있는 사업자도 거의 없다. 이는 정부부처 발간 보고서를 통해서도 확인되지 않는다.

그런데 사용내역을 공개하지 않는 것은 공사비부담금을 납부한 고객의 알권리를 침해하고 그 적정사용 여부에 대한 감독 및 감시를 어렵게 하는 문제가 있다. 고객 입장에서 지역난방계약 초기 일시금 형태로 납부하는 공사부담금이 어떻게 사용되었는지에 대한 감시 및 감독은 향후 지역난방서비스를 안정적으로 제공받기 위한 중요한 수단이다. 공사비부담금이 다른 사업 혹은 다른 목적으로 사용되어 재무건전성이 악화되거나 더 나아가 사업자가 도산하는 경우 사용자는 향후 열공급 서비스를 안정적으로 공급받을 수 없게 됨에 따라 손실을 입게 된다. 또한, 사업자 입장에서도 안정적인 투자재원을 마련하기 위해서는 공사비부담금 사용내역을 투명하게 공개하여 고객의 공사비부담금에 대한 납부저항을 줄일 필요가 있다.

IV. 다른 부담금 사례

1. 부담금관리법상 부담금 개관

2018년 부담금관리법상 부담금은 총 90개로 그 징수액은 총 20조 9,920억 원이며, 이는 중앙정부와 지방자치단체 및 공공기관 등의 수입으로 귀속되었다. 전체 부담금 징수액 중 3.1%인 6,560억 원이 공공기관 등의 수입으로 귀속되었는데, 이 중 민간 사업자에게 귀속된 주요 부담금은 다음의 <표 5>에 제시되어 있다.

<표 5> 부담금을 수입의 일부로 하는 주요 민간사업자

(단위 : 백만 원)

부담금명	소관	2018년 징수실적	부과대상	귀속기관	귀속액
관광지등 지원시설 이용자분담금	문화체육 관광부	2,403	시설물 이용 또는 분양, 임대하여 수익사업을 하 는 모든 입주자	경상북도문화관광 공사(보문/안동)	1,836
				한국관광공사 (중문)	567
방제분담금	해양 수산부	23,557	유조선 및 기름저장시설 의 소유자	해양환경공단	23,557
집단에너지 공급시설 건설비용부담금	산업통상 자원부	334,056	공동주택 및 건물 소유자 또는 사업주체	개별 집단에너지사업자	334,056
계	—	360,016	—	—	360,016

자료 : 기획재정부, 『2018년도 부담금운용종합보고서』, 2019.

2. 해양환경공단의 방제분담금 사례

가. 방제분담금 개요

해양환경관리법 제69조에 의하면 방제선등을 배치하거나 설치하여야 하는 자(배치의무자)는 기름 등의 유출사고에 따른 방제조치 및 배출방지조치 등 해양오염방제조치에 소요되는 방제분담금을 해양환경공단에 납부하여야 한다. 이는 해양환경공단이 해양 오염사고에 효율적으로 대응할 수 있도록 그 법정방제능력 확보 및 유지·관리에 소요되는 재원을 확보하기 위한 것이다.

나. 방제분담금 회계현황

방제분담금은 수령 시 현금성자산 또는 단기금융자산의 별도 관리계정으로 관리한다. 이는 특정사업과 관련하여 수령한 것으로 그 사용이 제한되어 있기 때문이다. 이에 따라 재무상태표상 현금성자산 또는 단기금융자산의 별도 관리계정 잔액을 통해 미사용 방제분담금 잔액을 확인하는 것이 가능하다. 방제분담금 사용 시에는 「공기업·준정부기관 회계기준」과 「공기업·준정부기관 회계사무규칙」에 따라 자산차감법을 적용하여 취득자산에서 차감하는 방식으로 표시한다. 그리고 해당 자산의 내용연수에 걸쳐 감가상각비와 상계하는 회계처리를 통해 당기손익으로 인식한다.

다. 방제분담금 공개현황

해양환경공단은 그 홈페이지(<http://www.koem.or.kr>)의 경영공시 란을 통해 방제분담금 징수 실적 및 사용내역을 별도로 공개하고 있다. 경영공시 란의 '18. 수입 및 지출현황'에서는 별도의 엑셀시트를 첨부하여 사업별 손익계산서 및 유형자산을 제시하고 있는데, 방제분담금은 별도의 사업으로 분리되어 공개되고 있다. 또한, 29. '감사보고서'를 통해 외부감사인으로부터 감사받은 재무제표가 공개되고 있다.

우선, 방제분담금 징수실적을 보면, 이는 재무제표에서 현금흐름표상 정부보조금 수령액에 포함되어 공시되고 있다. 특히, 주석 '26. 수익'에서 범주별 수익으로 방제분담금 수입액이 제시('2. 정부보조금수익'이 방제분담금 수입에 해당)되고 있다(<그림 1>). 방제분담금 징수실적은 온라인 홈페이지 '경영성과'에서 'Ⅲ. 주요성과 및 경영성과' '18. 수입 및 지출 현황'에서도 확인 가능하다(<그림 2>).

〈그림 1〉 해양환경공단의 방제분담금 징수실적 : 재무제표 공개사례

1. 현금흐름표				
해양환경공단 (단위 : 원)				
과목	제23 (당) 기	제22 (전) 기		
III. 재무활동으로 인한 현금흐름	112,139,903,433	83,553,248,075		
정부보조금의 수취	43,263,354,686	29,239,065,393		

2. 주석				
26. 수익				
(1) 당기말 및 전기말 현재 범주별 수익은 다음과 같습니다.				
(단위: 원)				
구분	당기	전기		
1. 용역의 제공으로 인한 수익				
예선운영수입	27,602,601,820	27,670,373,371		
기중기선운영수입	2,712,800,000	3,991,333,333		
임대수입	-	12,586,000		
소계	30,315,401,820	31,674,292,704		
2. 정부보조금수익				
분담금수입	25,899,156,275	23,558,731,051		

자료 : 해양환경공단 홈페이지, <http://www.koem.or.kr/>, 검색일자 : 2020. 4. 9.

〈그림 2〉 해양환경공단의 방제분담금 징수실적 : 홈페이지 공개사례

계정과목	자감계	내부거래상계	자감상계	당기	당기부담금	당기징수액	민간단체지원(보조)	해양보호구역(보조)	거주지역(보조)	국가해양쓰레기(보조)	해양환경교육원	해양환경연구개발
사업수익(회계기준)	5,908,471,568			168,798,122	208,848,434	288,896	358,181	417,283	137,890	288,185	85,987,736	1,004,6
중수입(회계기준)	127,893,553,790			1,298,272,855	26,108,804,709	12,926,878,074	358,181	50,457,283	137,890	288,185	2,868,291,748	1,004,6
소입(회계기준)	14,738,468,524			0	0	(5,719,768)	0	0	0	0	0	0
중수입-사업외수익	124,027,085,266			0	0	0	0	0	0	0	0	0
1. 수입지출현황												
수입	정부차입자금	통관금	0									
		부담금	16,411,371,368									
		임대수입	27,602,601,820									
		기중기선운영수입	2,712,800,000									
		자감상계	2,819,988,376	1,087,479,723	208,848,434	274,851,887	0	0	0	0	2,809,831,076	0
		임대수입	62,815,546,997				12,843,943,837	0	0	0	2,809,831,076	0
		부담금	114,671,690									
		통관금	0									
		소계	111,481,808,038	1,298,272,855	26,108,804,709	12,926,878,074	358,181	50,457,283	137,890	288,185	2,868,291,748	1,004,6
		당기징수액	648,887,366									
지출	정부차입자금	통관금	0									
		부담금	16,411,371,368									
		임대수입	27,602,601,820									
		기중기선운영수입	2,712,800,000									
		자감상계	2,819,988,376	1,087,479,723	208,848,434	274,851,887	0	0	0	0	2,809,831,076	0
		임대수입	62,815,546,997				12,843,943,837	0	0	0	2,809,831,076	0
		부담금	114,671,690									
		통관금	0									
		소계	111,481,808,038	1,298,272,855	26,108,804,709	12,926,878,074	358,181	50,457,283	137,890	288,185	2,868,291,748	1,004,6
		당기징수액	648,887,366									

자료 : 해양환경공단 홈페이지, <http://www.koem.or.kr/>, 검색일자 : 2020. 4. 9.

다음으로, 방제분담금 사용내역을 보면, 재무제표 주석 ‘19. 정부보조금수익’에서 정부보조금(이 중 방제분담금의 비중은 2019년도 기말 장부금액 기준으로 60%임)을 통해 취득한 자산 내역을 공개하고 있는데, 이를 통해 정부보조금의 사용내역을 확인하는 것이 가능하다. 또한 해당 자산의 변동내역 역시 공개되어 있는데, 이를 통해 당기 수익으로 인식된 정부보조금을 확인하

는 것이 가능하다. 특히, 회계기간 말 미사용 잔액에 대해서는 재무상태표 상 현금성자산 및 단기금융자산의 차감계정으로 표시된 정부보조금 및 주식 ‘5. 현금및현금성자산과 단기금융상품’을 통해 확인 가능하다(<그림 3>). 온라인 홈페이지를 통해서도 보다 구체적으로 확인하는 것이 가능한데, ‘경영성과’에서 ‘Ⅲ. 주요성과 및 경영성과’, ‘18. 수입 및 지출 현황’에서 ‘사업별 손익계산서’ 엑셀시트 중 ‘유형자산’탭에서는 방제분담금을 포함하여 정부보조금 등을 통해 취득한 자산내역 및 그 변동 금액이 공개되고 있다(<그림 4>).

<그림 3> 해양환경공단의 방제분담금 사용내역 : 재무제표 공개사례

주식

1. 사용내역

19. 정부보조금수익

(2) 당기말 및 전기말 현재 정부보조금 자산의 내역은 다음과 같으며, 부채는 없습니다.

(단위: 원)		
구분	당기말	전기말
현금성자산	786,636,967	397,842,662
단기금융자산	3,800,000,000	3,800,000,000
선박	18,618,080,023	20,149,972,786
차량운반구	348,120,136	232,604,990
집기및비품	53,809,618	52,618,241
공구및기구	739,703,757	1,030,566,282
건설중자산	17,286,436,636	5,238,402,894
사용수익기부자산등유역운영권	14,911,047,314	11,596,811,752
합계	56,539,833,451	42,498,709,497

(3) 당기 및 전기 중 정부보조금 자산의 변동 내역은 다음과 같습니다.

<당기>

(단위: 원)								
관련계정	기초금액	당기수령	자산취득	감가상각비 당과 상계	처분	수익인식	기타증감	기말금액
현금성자산	397,842,662	43,283,354,668	(15,951,126,718)	-	-	(27,084,616,390)	80,381,835	785,635,967
단기금융자산	3,800,000,000	-	-	-	-	-	-	3,800,000,000
선박	20,149,972,786	-	-	(1,531,892,763)	-	-	-	18,618,080,023
차량운반구	232,604,990	-	178,000,000	(82,484,854)	-	-	-	348,120,136
비품	52,618,241	-	2,944,170	(1,652,793)	-	-	-	53,809,618
공구및기구	1,030,566,282	-	22,785,000	(313,637,525)	-	-	-	739,703,757
건설중자산	5,238,402,894	-	15,649,397,548	-	-	-	(3,602,363,904)	17,286,436,636
사용수익기부자산등 유역운영권	11,596,811,752	-	-	(288,128,242)	-	-	3,602,363,804	14,911,047,314
합 계	42,498,709,497	43,283,354,668	-	(2,197,796,177)	-	(27,084,616,390)	80,381,835	56,539,833,451

(4) 당기 및 전기 중 포괄손익계산서에 인식된 손익은 다음과 같습니다.

(단위: 원)		
구분	당기	전기
매출액	27,084,816,390	24,477,990,979
감가상각비상계	2,197,796,177	2,305,902,712
기타	(60,381,835)	(40,875,720)
합계	29,222,230,732	26,743,017,971

2. 미사용내역

5. 현금및현금성자산과 단기금융상품

(3) 당기말 및 전기말 현재 국책과제 등과 관련하여 사용이 제한되어 있는 금액은 다음과 같습니다.

(단위: 원)			
계정과목	내역	당기말	전기말
	해양환경자금융탁금 (주1)	457,866,149	387,842,562
	청정배유 (주2)	307,329,880	250,047,810

(주1) 특정사업과 관련하여 수령한 정부보조금으로 용도가 지정되어 있습니다.

(주2) 특정사업과 관련하여 수령한 수탁사업자금으로 용도가 지정되어 있습니다.

자료 : 해양환경공단 홈페이지, <http://www.koem.or.kr/>, 검색일자 : 2020. 4. 9.

〈그림 4〉 해양환경공단의 방제분담금 사용내역 : 홈페이지 공개사례

구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분	계정구분
5	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
6	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
7	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
8	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
9	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
10	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
11	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
12	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
13	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
14	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
15	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
16	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
17	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
18	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
19	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
20	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
21	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
22	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
23	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
24	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
25	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
26	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
27	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
28	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
29	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
30	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
31	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
32	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
33	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
34	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
35	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
36	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
37	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
38	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
39	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
40	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금
41	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금	방제분담금

자료 : 해양환경공단 홈페이지, <http://www.koem.or.kr/>, 검색일자 : 2020. 4. 9.

V. 공사비부담금 회계투명성 제고방안

부담금 수입은 그 설치 목적에 부합하게 사용되어야 하며, 그 적정 사용여부는 관리 및 감독을 통해 적절히 평가가 이루어져야 한다. 특히, 공사비부담금은 집단에너지사업에 참여한 민간기업 역시 부과할 수 있을 뿐만 아니라 공급시설 건설비용에 사용될 목적으로 타 부담금 대비 수령 금액이 크므로 사용용도의 투명한 관리가 더욱 중요하다.

그런데 기획재정부 부담금평가단의 2017년 부담금평가 결과를 살펴보면 집단에너지 민간사

업자는 고객에게서 공사비부담금을 직접 수령한 후 이를 개별 기업회계로 전입하여 사용하므로 그 적용 사용여부에 대한 관리 및 감독이 어려운 점을 지적하고 있다. 더불어, 개별 사업자별로 공사비부담금이 그 사용용도에 부합하게 사용되고 있는지 투명하게 파악 가능하도록 관련 제도를 정비할 필요성을 언급하고 있다.

본 절에서는 공사비부담금의 적정 사용을 유도하고 그 사용내역의 투명한 관리 및 감독이 이루어질 수 있도록 회계적 측면의 투명성 제고방안을 제시하기로 한다.

1. 사용용도 명확화

공사비부담금의 투명한 운영을 위해서는 그 사용용도가 명확히 규정되어 개별 사업자들이 이를 손쉽게 파악하고 적용할 수 있어야 한다. 사용용도가 불분명할 경우 사업자는 이를 집행함에 있어 그 적정 사용여부에 대해 불확실성에 노출되고, 일부 사업자는 이를 악용할 가능성이 있다. 또한, 사용용도에 대한 명확한 지침을 통해 사용자에게 공사비부담금의 징수취지에 대한 이해를 높여 납부순응을 유도하는 것도 가능하다.

그런데 공사비부담금의 법정 사용용도를 파악하기 위해서는 집단에너지사업법, 시행령, 시행규칙, 산자부고시 등 여러 규정을 확인해야 하는 복잡함과 번거로움이 있다. 예를 들어, 현행 집단에너지사업법에서는 공사비부담금의 사용용도를 집단에너지 공급시설의 건설비용으로 정하고 있다(제18조 및 제2조 제6호). 이 때 공급시설은 동법 제2조에서 집단에너지의 생산·수송 또는 분배를 위한 시설로 정의되는데, 이는 다시 열원시설과 열수송시설로 구성되며(집단에너지사업법 시행규칙 제2조), 열과 전기를 동시에 생산하는 시설은 전기생산량이 열생산량 보다 더 크면 집단에너지사업 외의 사업으로 분류된다(집단에너지사업법 시행령 제2조 제2항). 또한, 집단에너지사업의 구체적인 정의는 동법 시행령 제2조를, 그 구체적인 적용을 위해서는 다시 동법 시행규칙 제2조와 산자부고시를 살펴봐야 확인 가능하다.

공사비부담금의 사용용도 관련 산재되어 있는 여러 규정들을 정리하여 실무지침을 통해 명확히 알기 쉽게 제공하여 사업자의 공사비부담금 집행을 돕고 사용자의 공사비부담금 징수취지에 대한 이해를 제고하는 것이 가능하다. 첫째, 『공사비부담금 운영자료 확인업무 지침』을 마련하는 방안이 가능한데, 이를 위해서는 별도의 업무지침을 구비하여야 하는 번거로움이 있다. 둘째, 『지역난방 열요금 산정자료 확인업무 지침』에 포함하는 방법을 생각해 볼 수 있는데, 이는 공사비부담금이 열요금과 별도로 부과되는 것임을 감안하면 그 사용용도를 열요금 산정자료에서 정하는 것은 적절치 않을 수 있다. 특히, 각각에서 정의하고 있는 용어의 차이(예 : 확인업무 지침에서 집단에너지사업은 집단에너지사업법 및 열공급규정에서 정의하고 있는 것과 비교하여 광의의 개념임)로 인해 그 집행에 혼란이 있을 수 있다. 또한, 공사비부담금은 모든 사업자가 공통적으로 부과 및 집행하고 있는 반면, 열요금 산정은 일부 사업자에 한정하여 이루어진다는 차이가 있다. 끝으로, 『열공급 규정』(소비자 약관)에 포함하는 방법이 있다. 열공급 규정의 제5장

은 공사비 등의 부담에 대해 다루고 있으며, 이는 제34조(공사비의 부담원칙)부터 제43조(교체 비용의 부담)으로 구성된다. 공사비부담금의 적정 사용용도를 소비자 약관인 「열공급 규정」에 포함할 경우 이를 납부하는 사용자에게 향후 공사비부담금이 어떻게 사용될지에 대한 사전적 정보를 제공함과 동시에 향후 이를 어떻게 감독·감시할지에 대한 기본 정보도 제공하는 셈이다. 또한, 사업자 입장에서는 소비자에게 한 약속을 통해 향후 공사비부담금의 적정한 실무집행에 대해 구체적이고 명확한 지침을 얻을 수 있다. 「열공급 규정」에 포함하는 방법으로 제34조(공사비의 부담원칙)에 제34조의2를 추가하여 다음의 <표 6>과 같이 공사비부담금의 사용용도를 일목요연하게 정리하여 제시하는 것이 가능하다.

<표 6> 사용용도 명확화를 위한 개정안 예시

현행	개정안 <신설>
<규정 없음>	열공급규정 제34조의2(공사비부담금의 사용원칙) 사용자가 부담한 공사비부담금은 다음 각호의 열공급시설 건설을 위해 사용되어야 합니다. 1. 열원시설 : 물·증기 기타 열매체를 가열하거나 냉각하는 기기 및 그 부속기기로서 다음 각목의 시설 가. 열발생설비(보일러, 터빈·발전기, 소각로 등) 나. 열펌프 다. 냉동설비 라. 열교환기(열수송시설은 제외한다) 마. 축열조 바. 기타 열의 생산과 관련이 있는 설비 2. 열수송시설 : 물·증기 기타 열매체를 수송 또는 분배하는 기기 및 그 부속기기로서 다음 각목의 시설 가. 열수송관(열원시설 및 법 제2조 제7호의 사용시설안의 배관을 제외한다) 나. 순환펌프 다. 열교환기(열원시설 간 열 교환을 위하여 열수송관 중간에 설치하는 것만 해당한다) 및 그 내부배관 라. 기타 열의 수송 또는 분배와 관련이 있는 설비

2. 사업간 회계분리 내역의 공개

공사비부담금의 투명한 운영 및 관리를 위해서는 공사비부담금이 그 목적에 맞는 사용이 있었는지 판별할 수 있도록 회계환경이 조성되어야 한다. 특히, 공사비부담금이 집단에너지사업 외에 다른 사업(예 : 도시가스)의 건설비용 또는 집단에너지사업 내에서 다른 용도(예 : 차입금 상환)로 사용되지 않도록 관리하기 위해서는 집단에너지사업과 기타 사업간 회계분리

(accounting separation)가 필요하다. 현행 집단에너지사업법에서는 사업자가 집단에너지사업 외의 사업을 함께 운영하는 경우 회계를 구분하도록 요구하고 있다(집단에너지사업법 제20조의2 제3항). 그런데 집단에너지사업법에서는 집단에너지사업과 기타 사업간 회계분리 의무만을 언급하고 있지 그 내역의 공개는 규정하지 않고 있어, 그 적정 회계실무에 대해 외부 정보이용자들이 확인하기 어려운 문제가 있다.

공사비부담금의 투명한 운영 및 관리를 위해 현행 집단에너지사업법상 회계분리 의무를 구체화 하고 이를 공개하는 규정을 두어 실무 집행 상 이해를 제고할 필요가 있다. 구체적으로, 집단에너지사업과 기타 사업 간의 분리는 모든 자산·부채 계정 및 손익계정에 대해 하는 것은 불필요하다. 공사비부담금의 적정사용 여부에 대한 관리 및 감독이 이루어지기 위해서는 1) 다른 부담금과 분리하여 공사비부담금에 대한 정보가 필요하고, 2) 공사비부담금이 사용가능한 유·무형자산을 그렇지 않은 자산과 구분하는 것이 필요하다. 그 정보는 다음의 <표 7>로 정리될 수 있으며, 이는 1) 집단에너지사업법 시행규칙 제2조(열공급시설의 구분)에 제2조의2(회계분리 및 공개)를 추가하거나, 2) 열공급 규정 제5장 ‘공사비 등의 부담’ 제34조(공사비의 부담원칙)에 제34조의3을 추가하여 규정하는 것이 가능하다.

〈표 7〉 사업간 회계분리 관련 개정안 예시

현행	개정안 <신설>
없음	「열공급 규정」 제34조의3(공사비부담금의 회계분리 및 공개) ① 법 제20조의2 제3항에 따라 회계를 구분하여 처리하는 사업자는 다음 각 호의 사항을 구분하여 재무제표 주석을 통해 공개해야 한다. 1. 법 제18조 제1항에 따른 공사비부담금과 타 법률에 의한 부담금 2. 법 제2조의 열공급시설과 다른 유·무형자산의 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동액

3. 공사비부담금 현금수령액 관리계정의 운영 및 공시

공사비부담금 수령액이 열공급시설 건설비용 외에 다른 용도로 사용되지 않도록 관리하기 위해서는 그 수입을 별도로 관리하는 계정이 필요하다. 공사비부담금 수령액의 용도와 사용을 제한할 목적으로 별도의 관리계정을 두어 내부적으로 관리하고 회계기간 말 그 잔액을 공개하는 것은 공사비부담금의 투명한 사용을 입증하기 위한 방법 중 하나이다. 이는 현금및현금성 자산 중 공사비부담금에 해당하는 부분을 별도의 하위 관리계정(현금및현금성자산_공사비부담금)으로 관리하고, 회계기간 말 현금및현금성자산 또는 단기 금융자산 중 공사비부담금에 해당하는 부분에 대해 사용이 제한되어 있다는 사실을 재무제표 주석을 통해 별도로 공시하는 방법을 통

해 가능하다.

상기 의무를 규정하는 방법으로 1) 집단에너지사업법 시행규칙 제2조(열공급시설의 구분)에 제2조의2(회계분리 및 공개)를 추가하거나, 2) 열공급 규정 제5장 ‘공사비 등의 부담’ 제34조(공사비의 부담원칙)에 제34조의3(공사비부담금의 회계분리 및 공개) 제2항을 추가하여 공사비부담금 당기 수령액 및 회계기간 말 미사용 잔액을 공개하도록 하는 것이 가능하다(<표 8>).

<표 8> 현금수령액 계정 관련 개정안 예시

현행	개정안 <신설>
<규정 없음>	「열공급 규정」 제34조의3(공사비부담금의 회계분리 및 공개) ② 공사비부담금과 관련하여 사업자는 다음 각 호의 내용을 재무제표 주석을 통해 공개합니다. 1. 당기수령액 및 회계기간 말 미사용 잔액

4. 사용내역 공개

집단에너지 사업자들은 대부분 공사비부담금 징수실적을 재무제표를 통해 적절히 공개하고 있는 반면, 사용내역에 대해서는 그러지 못하고 있다. 공사비부담금 제도의 지속적이고 안정적인 운영을 위해서는 사용내역의 투명한 관리와 아울러 그 공개는 매우 중요한 사항이다. 이는 집단에너지 공급시설의 건설비용 재원을 공사비부담금 형태로 사용자로부터 마련함에 있어 그 정당성을 제고하는 데 기여할 것이기 때문이다.

공사비부담금 관련 일관되고 통일된 보고 및 공시체계를 갖추기 위한 방안으로 공사비부담금 징수실적 및 사용내역을 재무제표 주석을 통해 공시하도록 규정하는 것이 가능하다. 확인업무지침 제17조에서는 사업자가 제출할 자료로 외부감사를 받은 재무제표를 요구하고 있는데, 공사비부담금의 사용내역을 주석에 공시하게 되면 재무제표의 일부로서 외부감사인의 감사를 받게 되므로 그 투명한 사용과 관련하여 1차적인 검증 또한 받을 수 있다는 장점이 있다(김범준 2019). 관련하여 김현희 등(2011)은 사업부문별 회계정보가 재무제표의 보충적 주석사항으로 공시되는 경우 기업 전체의 회계정보에 더해 추가적인 가치 관련성이 있음을 발견하고 있다. 또한, 김여진 등(2020)은 자본시장에서 정보비대칭을 낮추는 정보의 자발적인 공시가 기업가치에 긍정적인 영향을 미침을 보고하고 있다. 이는 공사비부담금 징수실적 및 사용내역의 공시를 통해 집단에너지사업자들이 더 많은 사용자를 더 낮은 비용으로 확보할 수 있을 가능성을 시사한다.

구체적으로, 공사비부담금 징수실적 및 사용내역의 재무제표 주석 공시 내용은 공사비부담금의 회계처리 방법에 따라 다음과 같이 결정할 수 있다. 우선, 공통사항으로 공사비부담금의 법정 사용용도에 해당하는 열공급시설의 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동액에 대

한 공시가 필요하다. 열공급시설의 장부금액은 집단에너지사업과 기타사업간 회계분리를 통해 전체 유형자산에서 별도로 분리하는 것이 가능할 것이다. 공사비부담금에 대한 회계처리 방법으로 이연수익법 적용 시 추가 공시사항으로는 이연수익 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동액이 제시되어야 한다. 열공급시설의 기말 장부금액이 이연수익 기말 장부금액 보다 크다면 이는 공사비부담금 수령액 중 환입을 통해 아직 수익으로 인식되지 않은 부분이 법정 사용용도에 적절히 투자되었다는 간접적인 증거가 될 수 있다. 단, 이러한 주장은 이연수익이 열공급시설이 사용되어감에 따라 적절히 환입되고 있다는 전제 하에 가능할 것이다. 다음으로, 자산차감법 적용 시 추가 공시사항으로 자산에서 차감표시 되는 공사비부담금의 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동액에 대한 공시가 필요하다. 이 때 공사비부담금 당기 증가분을 통해 공사비부담금의 당기 사용내역을 파악하는 것이 가능하다. 또한, 공사비부담금 기말 장부금액을 통해 공사비부담금 수령액 중 아직 수익으로 인식되지 않은 부분이 법정 사용용도에 따라 어떻게 투자되었는지 파악하는 것이 가능하다. 이를 위해 1) 집단에너지사업법 시행규칙 제2조(열공급시설의 구분)에 제2조의2(회계분리 및 공개)를 추가하거나, 2) 「열공급 규정」 제5장 ‘공사비 등의 부담’ 제34조(공사비의 부담원칙)에 제34조의3(공사비부담금의 회계분리 및 공개) 제2항을 추가하여 다음의 내용을 공개하도록 규정하는 것이 가능하다(<표 9>).

〈표 9〉 사용내역 공개 관련 개정안 예시

현행	개정안 <신설>
<규정 없음>	「열공급 규정」 제34조의3(공사비부담금의 회계분리 및 공개) ② 공사비부담금과 관련하여 사업자는 다음 각 호의 내용을 재무제표 주석을 통해 공개합니다. (…) 2. 법 제2조의 열공급시설의 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동액 3. 이연수익법에 따라 회계처리 하는 경우 이연수익 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동액 4. 자산차감법에 따라 회계처리 하는 경우 열공급시설에서 차감 표시하는 공사비부담금의 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동내역

이연수익법을 적용한 사용내역 주석공시 사례로, 지역난방사업자 중 하나인 안산도시개발의 2018년 감사보고서 재무제표 주석에서는 공사비부담금 징수액이 어떤 유형자산에 투자되어 당기에 소비되었는지에 대한 정보가 제공되고 있다. 우선, 열공급시설의 기초 장부금액, 기말 장부금액 및 회계기간 중 변동액에 대한 정보와 관련하여, 주석 ‘9. 유형자산’에 당기 및 전기 중 유형자산의 변동내용 외에 ‘19. 기타유동부채 및 기타비유동부채’의 ‘(3)’을 통해 공사비부담금 등을 통해 취득한 유형자산의 변동내역을 공시하고 있다(<그림 5>). 이연수익 기초 장부금액, 기

말 장부금액 및 회계기간 중 변동액은 ‘19. 기타유동부채 및 기타비유동부채’의 ‘(2)’ 및 ‘(4)’를 통해 이연수익의 장부금액 및 회계기간 중 변동액이 공시되고 있다. 이를 분석하면, 당기 및 전기 중 공사부담금 등의 유형자산 취득내역에서 그 기말 잔액(<그림 5>의 (3))은 이연수익 기말 장부금액과 일치한다(<그림 5>의 (2)). 이는 공사비부담금이 어떠한 유형자산에 투자되었는지에 대한 정보를 제공한다. 이연수익의 증감내역에서 그 감소액(<그림 5>의 (4))은 공사비부담금 등으로 취득한 유형자산의 감가상각비(<그림 5>의 (3))와 일치한다. 이는 유형자산에 투자된 공사비부담금이 당기에 얼마만큼 소비되어 수익으로 인식되었는지에 대한 정보를 제공할 수 있다.

〈그림 5〉 안산도시개발 주식공시 사례 (이연수익법 적용)

19. 기타유동부채 및 기타비유동부채

(2) 보고기간종료일 현재 이연수익의 구성내역은 다음과 같습니다.

(단위 : 원)

구 분	당 기	전 기
공사부담금관련 이연수익(주1)	74,931,232,861	64,126,144,669
정부보조금관련 이연수익(주1)	802,091,667	138,016,667
계	75,733,324,528	64,264,161,336

(주1) 자산취득에 사용할 목적으로 고객 등으로부터 수령하였으며, 추정 서비스기간(단, 관련 자산의 내용연수보다는 길지 않은 기간)에 걸쳐 수익으로 인식함

(3) 당기 및 전기 중 공사부담금 등의 유형자산 취득내역은 다음과 같습니다.

(당 기)

(단위 : 원)

과 목	취득가액	기초상계누계액	당기상계액	기말상계누계액	장부가액
건 물	12,856,870,717	3,780,223,556	515,816,342	4,296,039,898	8,560,830,819
기계장치(주2)	51,546,723,477	30,429,034,341	2,788,155,102	33,217,189,443	18,329,534,034
열 배 관	52,118,917,872	13,007,337,595	1,551,168,676	14,558,506,271	37,560,411,601
건설중인자산	11,282,548,074	-	-	-	11,282,548,074
계	127,805,060,140	47,216,595,492	4,855,140,120	52,071,735,612	75,733,324,528

(전 기)

(단위 : 원)

과 목	취득가액	기초상계누계액	당기상계액	기말상계누계액	장부가액
건 물	12,856,870,717	3,264,407,214	515,816,342	3,780,223,556	9,076,647,161
기계장치	46,403,823,058	27,663,685,207	2,765,349,134	30,429,034,341	15,974,788,717
열 배 관	49,214,288,176	12,012,212,889	995,124,706	13,007,337,595	36,206,950,581
건설중인자산	3,005,774,877	-	-	-	3,005,774,877
계	111,480,756,828	42,940,305,310	4,276,290,182	47,216,595,492	64,264,161,336

(4) 당기 및 전기 중 이연수익의 증감내역은 다음과 같습니다.

(당 기)

(단위 : 원)

구 분	기초금액	증가	상각	처분등	기말금액
공사부담금관련 이연수익	64,126,144,669	15,727,222,861	(4,839,215,120)	(82,919,549)	74,931,232,861
정부보조금관련 이연수익	138,016,667	680,000,000	(15,925,000)	-	802,091,667
계	64,264,161,336	16,407,222,861	(4,855,140,120)	(82,919,549)	75,733,324,528

(전 기)

(단위 : 원)

구 분	기초금액	증가	상각	처분등	기말금액
공사부담금관련 이연수익	47,076,820,062	21,309,689,789	(4,260,365,182)	-	64,126,144,669
정부보조금관련 이연수익	153,941,667	-	(15,925,000)	-	138,016,667
계	47,230,761,729	21,309,689,789	(4,276,290,182)	-	64,264,161,336

자료 : 금융감독원 전자공시시스템, <http://dart.fss.or.kr/>, 검색일자 : 2020. 4. 9.

자산차감법을 적용한 사용내역 주석공시 사례로 한국지역난방공사의 2018년 재무제표 주석을 살펴보면, 2011년 이전 수령한 공사비부담금이 어떤 유형자산에 투자되었으며, 얼마만큼 당기에 소비되어 수익(감가상각비의 감소)으로 인식되었는지에 대한 정보를 확인할 수 있다. 한국지역난방공사에서는 공사비부담금에 대해 2010년까지 자산차감법에 따라 회계처리 해오다가 2011년 K-IFRS의 도입으로 이연수익법으로 회계처리 방법을 변경하였다. 이에 따라 2011년 이전 수령한 공사비부담금은 유형자산의 취득가액에서 차감하는 방식으로 표시되어 있는 반면, 2011년 이후 수령한 공사비부담금은 이연수익으로 인식되고 있다.

한국지역난방공사의 재무제표 주석 ‘12-1. 유형자산의 구성내역’에서 자산에서 차감 표시되는 공사비부담금을 확인할 수 있으며(<그림 6>), 이는 공사비부담금이 어떠한 자산에 투자되었는지 즉, 사용내역에 대한 정보에 해당한다. 그런데 전체 유형자산에서 차감 표시된 공사비부담금 정보만으로는 해당 유형자산 중 얼마만큼이 열공급시설에 해당하는지 확인이 되지 않아 공사비부담금이 법정 사용용도에 맞게 사용되었는지 판단할 수 없다.

〈그림 6〉 한국지역난방공사 주석공시 사례 (자산차감법 적용)

12-1 유형자산의 구성내역

보고기간종료일 현재 유형자산 장부금액의 구성내역은 다음과 같습니다.

<당기말>						
(단위:천원)						
구 분	취득원가	감가상각 누계액	손상차손 누계액	공사부담금	국고보조금	장부금액
토지	1,086,631,071	-	(283,500)	(113,008,652)	-	973,338,919
건물	767,051,365	(175,670,985)	(24,958,494)	(53,242,468)	-	513,179,418
건축물	326,916,705	(129,473,190)	(11,565,104)	(12,065,358)	-	173,813,053
기계장치	5,747,765,756	(2,548,489,885)	(55,359,176)	(281,459,983)	(736,428)	2,861,720,284
차량운반구	4,312,437	(3,170,603)	(32,194)	-	(287,892)	821,748
건설중인자산	384,281,954	-	(156,590,847)	-	-	227,691,107
집기와비품	50,350,389	(37,196,074)	(346,424)	-	(9,000)	12,798,891
공구와기구	37,573,445	(22,394,190)	(297,248)	-	-	14,882,007
금융리스자산	2,080,158	(437,234)	-	-	-	1,642,924
합 계	8,406,963,280	(2,916,832,161)	(249,432,987)	(459,776,461)	(1,033,320)	4,779,888,351

자료 : 금융감독원 전자공시시스템, <http://dart.fss.or.kr/>, 검색일자 : 2020. 4. 9.

따라서 한국지역난방공사 제공 자료를 통해 공사비부담금을 열공급시설의 취득원가에서 차감하는 방식으로 작성해보면 <그림 7>과 같다. 이를 통해 2011년 이전 수령한 공사비부담금이 법정 사용용도인 열공급시설에 적절히 투자되었음을 확인하는 것이 가능하다. 또한, 공사비부담금의 변동내역을 통해 2011년 수령한 공사비부담금이 당기 소비되어 수익(비용의 감소)으로 인식된 정도를 확인하는 것이 가능하다.

〈그림 7〉 한국지역난방공사 추가 작성사례

1) 공사비부담금 등의 유형자산 취득내역

구 분	취득원가	상각	손상차손	국고보조금	전기전용설비조정	공사부담금	기말 장부금액
토지	1,142,708,395	-	(283,500)	-	-	(113,008,652)	1,029,416,243
건물	762,566,009	(193,918,446)	(24,986,219)	-	-	(51,027,218)	492,634,126
건축물	328,406,784	(140,223,458)	(11,565,104)	-	-	(10,493,853)	166,124,369
기계장치	5,909,078,414	(2,702,741,798)	(65,537,824)	(688,519)	(65,464,048)	(246,935,596)	2,827,710,629
시설이용권	125,422,107	(41,931,953)	(563,975)	(11,939,048)	-	(1,838,492)	69,148,639
합 계	8,268,181,709	(3,078,815,655)	(102,936,622)	(12,627,567)	(65,464,048)	(423,303,811)	4,585,034,006

2) 공사비부담금 등의 변동내역

구 분	기초	증가액	감소액	기말
토지	113,008,651,855	-	-	113,008,651,855
건물	53,242,468,333	-	(2,215,250,096)	51,027,218,237
구축물	12,065,357,788	-	(1,571,504,348)	10,493,853,440
기계장치	281,459,983,397	-	(34,524,387,268)	246,935,596,129
시설이용권	2,545,206,232	-	(706,714,447)	1,838,491,785
합 계	462,321,667,605	-	(39,017,856,159)	423,303,811,446

자료 : 지역난방공사 제공자료

VI. 결 론

본 연구에서는 집단에너지사업자가 열공급시설의 건설비용에 사용할 목적으로 사용자로부터 징수하는 공사비부담금과 관련하여 그 사용투명성 제고 방안을 회계측면에서 살펴보았다. 집단에너지 시장에서 민간사업자의 비중이 높아짐에 따라 공사비부담금의 적정사용 여부에 대한 관리 및 감독이 어려워졌다는 문제제기에 대한 대응으로 우선, 민간 집단에너지 사업자들을 대상으로 설문 등을 통해 공사비부담금에 대한 회계현황 및 공개현황에 대한 정보를 수집하였다. 그리고 이를 토대로 사용투명성 관련 개선 필요사항에 대해 분석해보았다. 또한, 제도의 개선점을 도출하기 위한 목적으로 민간 사업자에게 귀속되는 다른 부담금의 사례로 해양환경공단이 방제선 등을 배치하거나 설치하여야 하는 자에게 징수하는 방제분담금의 회계 및 공개현황에 대해 살펴보았다. 그런 후 이에 기초하여 공사비부담금의 사용투명성을 제고하는 방안에 대해 논의하였다.

민간 집단에너지사업자들을 대상으로 공사비부담금에 대한 회계현황을 조사한 결과 사업자가 집단에너지사업 외에 다른 사업을 운영하는 경우 회계분리가 잘 이루어지지 않고 있고, 공사비부담금 수령액이 다른 현금 및 현금성자산과 별도로 구분하여 관리되지 않고 있었다. 이러한 사실은 공사비부담금이 다른 용도(다른 사업의 건설비용 또는 동일한 사업 내에서 다른 목적(예 : 차입금의 상환 등))로 사용된다 하더라도 이를 관리하기 어려움을 의미한다. 특히, 공사비부담금의 사용내역의 공개가 매우 저조한 것으로 나타나 그 적정사용에 대한 감독 및 감시도 어려움 환경인 것으로 나타났다.

공사비부담금의 투명한 사용을 위한 본 연구의 제안사항은 다음과 같다. 첫째, 공사비부담금의 법정용도 사용관련 실무 집행 상 명확성을 제고하고 사용자로 하여금 부담금 징수취지에 대한 이해를 도울 목적으로 공사비부담금 사용용도를 열공급 규정을 통해 일목요연하게 정리하여 제공할 것을 제안하였다. 둘째, 집단에너지사업자가 집단에너지사업 외에 기타 사업을 운영하는 경우 회계분리 방법을 제시하여, 공사비부담금이 다른 사업 또는 집단에너지 사업 내에 다른 용

도로 사용되었는지에 대한 관리 및 감독을 할 수 있는 회계환경의 토대를 마련할 것을 제안하였다. 또한, 공사비부담금의 목적 외 사용을 방지하는 차원에서 그 수령액을 현금및현금성자산 내에 별도의 관리계정을 통해 운영하고, 기말 미사용 잔액에 대해서는 사용이 제한되었다는 사실을 별도로 재무제표 주석을 통해 공시할 것을 제안하였다. 끝으로, 공사비부담금의 사용내역을 공사비부담금을 회계처리 하는 방법에 따라 재무제표 주석을 통해 공시하는 방안에 대해 제시하였다.

본 연구에서 제안한 공사비부담금 관련 회계투명성 제고방안은 집단에너지사업자의 공사비 부담금 제도의 안정적 운영을 위해 기여할 것으로 기대된다.

참고문헌

- 기획재정부. 2019. 「2018년도 부담금운용종합보고서」.
- 김범준. 2019. “제주도 카지노업 규제회계제도 개선방안”. 회계정보연구 제37권 제4호 : 319－345.
- 김여진 · 안성희 · 황문호. 2011. “기업지배구조보고서의 자발적 공시와 기업가치”. 세무와회계저널 제21권 제2호 : 127－156.
- 김현희 · 권수영 · 황문호. 2011. “사업부문별 회계정보의 가치관련성”. 회계정보연구 제29권 제3호 : 75－109.
- 박정순. 2013. “집단에너지 공급시설 건설비용 적립금의 합리적 사용방안”. 『기본연구보고서 13－10』. 에너지경제연구원.
- 부담금운용평가단. 2017. 「부담금평가」.
- 산업자원통상부. 「지역난방 열요금 산정자료 확인업무 지침」.
- 손원익 외. 2006. 「지역난방 공사비부담금의 관리개선에 관한 연구」. 한국조세연구원.
- 이광민 · 박준오 · 정지웅. 2019. 「집단에너지 공급시설 건설비용 부담금 제도개선 연구」. 법무법인 영진.
- 한국에너지공단. 2019. 「2019 집단에너지사업편람－2018년 실적자료」.
- 한국지역난방공사. 「열공급규정」
- 국가법령정보센터. <http://www.law.go.kr/법령/「집단에너지사업법」>. 검색일자 : 2020.4.1.
- _____. <http://www.law.go.kr/법령/「집단에너지사업법시행령」>, 검색일자 : 2020.4.1.
- 금융감독원 전자공시시스템, <http://dart.fss.or.kr/dsab001/main.do?autoSearch=true#>, 검색일자 : 2020.4.1.
- 해양환경공단, <https://www.koem.or.kr/site/koem/01/10108000000002019051004.jsp>, 검색일자 : 2020.4.1.
- 헌법재판정보, <https://search.court.go.kr/ths/pr/selectThsPr0101List.do>, 검색일자 : 2020.4.1.

Ways to Improve the Accounting Transparency of Construction Contribution of District Heating Companies

Heesun Chung*

〈Abstract〉

This study examines how to improve the transparent use of construction contribution collected from customers by district heating companies in a perspective of accounting. The government, which evaluates the appropriateness of its collection and use in a regular basis, points out that construction contribution is not easy to monitor because the number of private district heating companies increases and the use of construction contribution is managed through individual corporate accounting.

The survey revealed that most of the individual district heating companies do not disclose separated accounting information for construction contribution, which makes it difficult for the government or customers to monitor the appropriateness of its use. I suggest the followings for the transparent operation of construction contribution. First, the designation for the use of construction contribution, which is intricately regulated in several regulations, needs to be simply and clearly presented in the Heating Supply Rules (i.e. customer terms and conditions) to enhance the understanding of companies and customers in practical affairs. Second, I present the specific ways for accounting separation between district heating business and other businesses. Third, the receipt of construction contribution needs to have separate account from other cash and cash equivalents, and the amount remained in the fiscal—year end needs to be disclosed in the notes to financial statement with the statement that the use is restricted to the designated purposes. Lastly, I suggest disclosing the detailed use of construction contribution and present the specific items to be disclosed. I hope that this study will be helpful for district heating companies to improve the transparent use of construction contribution.

〈Key words〉 district heating entrepreneur, contributions for construction, accounting transparency, accounting separation, disclosure

* Associate Professor, Department of Business Administration, Sejong University, hschung@sejong.ac.kr