

不動産開發業 및 建設業의 生存經營을 위한 活動基準原價에 관한 研究*

이 정 민

원광디지털대학교 부동산학과 전임강사

ljm@wdu.ac.kr

Activity-Based-Costing for Survival Management of Real Estate Development & Construction Industry

Lee, Jeong-Min

Full-time lecturer, Wonkwang Digital University

Abstract: Thanks to restructuring after IMF, the financial structure of the domestic real estate construction industry has been greatly improved. However, its equity capital rate is still low and its profitability has not yet been well improved. The fact is that about 92% of companies registered at the construction association as of the end of 2002 recorded the net profits of less than 500 million won for this term (including companies in the red). As a result of analyzing the trends of sales cost rates and construction-cost constituent rates for the past 10 years, it was found that there was a big change in construction-cost constituent rates. Material costs and labor costs had gradually decreased and outsourced processing costs had greatly increased. In this regard, I would like to raise a question in argument that the difficulty in management of the real estate construction industry resulted at least from the change in cost constitution.

The activity-based costing system has been introduced to calculate product costs precisely in the manufacturing industry. While we tried to save direct costs as part of efforts to receive less manufacturing overhead costs, the activity-based costing could be developed as one of management renovation methods.

The activity-based costing will be introduced, not as a simple cost control method but as a management renovation method, and finally it will be a management method by which the real estate construction industry will grow steadily.

* 2004년 8월 건국대학교 부동산학과 박사학위논문 요약분임.

ABC is superior to existing costing methods as shown below.

- ① We can find comparative advantages in its processes by construction stage when compared with other companies.
- ② It provides information which is useful in deciding on contracts from executives' point of view on the condition that profits go beyond short-term turning points of profit and loss.
- ③ Things can be easily expressed not with accounting terms but real estate construction terms.

Besides, it is a method by which the purpose of management can be switched from external financial reports to business administration, and the extended ABC will play an important role in business administration.

중요어: 활동기준원가, 경영혁신, 원가구성변화

Activity-Based-Costing, Management renovation, The change in cost constitution

I. 서론

부동산건설업은 너무 성장위주에 주력하여 기술개발에 대한 투자나 경영원가관리의 제도 정비 등은 다소 소홀했었다. 그 결과 IMF 구제금융에 들어가면서 다른 산업과 마찬가지로 부동산건설업 또한 부실한 경영업체들이 부도 및 파산의 위기를 맞는 구조적인 대 전환기를 맞게 된다.

이러한, 어려운 시기를 지나 2000년부터는 구조조정과정을 거치면서 자기자본비율이 상승하는 등 재무구조가 개선되고 있다. 재무구조가 계속적으로 개선되기 위해서는 경영관리의 끊임 없는 혁신이 필요하다고 생각되는 바 본 논문에서는 경영관리의 한 방법으로 외부보고 목적에서 내부원가를 강화하는 방법을 찾아보고자 한다. 내부원가는 관리 대상에 따라서 범위가 다양할 수 있으나 부동산개발업 및 건설업에 있어서 원가는 공사에 직접 투입되는 원가를 포함하여 일반관리비용, 차입금에 지출되는 지급이자도 모두 공사원가의 한 구성부분으로 원가관리의 대상을 포괄적으로 보고자 한다. 내부원가를

지속적으로 관리하지 않으면 자기자본비율이 낮은 기업은 경영성과가 조금만 나빠지거나 외부 금융기관에서 부채상환압박이 있을 때 능동적으로 대처하지 못하고 부도 또는 파산에 도달할 수 밖에 없는 상태가 되어 중요한 경영관리요소라고 할 수 있다.

그러나, 과거의 원가관리 관련 연구는 조사대상이 편중되어 있거나 부동산건설업의 특수성을 고려하지 않은 재무회계 즉 외부보고 목적에 적합한 원가개념으로 접근한 연구가 대부분이었다. 이는 재경부서의 원가관리는 외부 재무보고 목적인 반면, 현장에서의 일정관리와 예산은 현장중심으로 되어있어 실제적으로 공사에 있어 어떤 공사에서 어떠한 일을 하고 자원이 사용되었는지 측정이 곤란하다. 이러한, 한계점을 극복하고자 공사종류별 활동기준원가(Activity-Based Costing)를 제시하고자 한다. 또한 이를 통하여 정확한 원가를 산출하고 외주업체에게 일정수준의 품질을 유지하도록 하며, 지속적인 관리로 원가절감을 하려고 한다. 이제 활동기준원가(ABC)는 단순한 원가통제가 아니라 자원의 투입과 산출을 관리하는 경영관리차원에서 고려

되어야 한다.

이러한 배경 하에 본 연구의 목적을 정리하면 다음과 같다.

첫째, 부동산개발업 및 건설업의 공사원가 구성항목의 변화추이를 보고 새로운 원가관리 통제점을 찾는 데 목적이 있다.

둘째, 원가관리 통제점을 찾기 위해 활동이 이루어지는 하부단위에는 어떤 것이 있으며 그 관련범위를 찾아본다.

셋째, 활동기준원가를 실행함으로써 경영정보의 기준 및 회계투명성을 제고시킬 수 있다. 또한 이를 통해 경영혁신의 계기가 될 수 있으며 활동중심의 경영관리가 되어 부동산개발업 및 건설업의 질적 수준을 높이고자 한다.

이상의 목적을 위하여 연구의 범위는 광범위한 부동산업 중에서 주로 부동산개발업과 건설업의 경영관리문제에 초점을 두고 수집 가능한 기업의 사례로 내부경영원가자료 분석에 한정하였다. 연구방법으로는 경영혁신관련 문헌을 통해 경영혁신방법을 고찰하고 건설업 손익분석 그리고 개별 프로젝트에서 얻은 원가자료를 수집 분석하여 실무에서 사용하던 경험을 토대로 공사종류별 활동의 적용가능성을 도출한다. 활동 변화를 파악하기 위하여 현재 재무보고 중심 회계에서 내부관리 목적의 회계 중심으로 전환하여 분석하고자 한다.

II. 부동산건설업생존을 위한 경영혁신의 이론적 고찰

1. 부동산건설업 경영특성

부동산건설업의 경영특성을 살펴보기 전에 먼저 부동산건설업의 범위를 살펴보면 부동산개발업의 경우 주된 업무는 부동산의 구입, 사업성검토 사업시행자 업무대행 등을 들 수 있으며, 이때 공사는 주로 외주업체에 맡기게 된다.

부동산건설업의 주된 업무는 일반적으로 수주를 받아서 공사를 하는데 시행사 역할을 대행하기도 한다. 그렇다고 해서 토지 등을 직접 구입해서 건설하는 업무를 전혀 하지 않는 것도 아니다. 부동산건설업을 하면서도 개발업을 할 수도 있는 상황이다. 따라서, 부동산건설업과 개발업을 어떤 기준에 의거하여 사업의 범위를 구분하기 보다는 이 양자는 부동산의 개발, 관리, 공급 및 사업성 검토 등을 일련의 과정을 지원하고 수익을 극대화 시켜 나가는 부동산 서비스업으로 보는 것이 타당할 것이다. 따라서 본 논문에서는 광범위한 부동산 서비스업 가운데 부동산개발업과 건설업을 중심으로 경영특징과 활동 분석을 한다.

부동산건설업을 부동산 개발공급 및 일련의 서비스업으로 보았기에 이하에서는 부동산건설업을 운영하는 조직체가 지속적으로 유지 성장, 발전할 수 있도록 이끄는 것을 부동산건설업 경영이라 한다.

여기서는 주로 대한건설협회에 등록된 업체를 중심으로 하여 부동산건설업 경영의 특징을 언급한다.

- 1) 건설업은 먼저 공사를 수주한 후 직접적인 생산활동인 건설활동이 이루어지므로 선생산·후판매하는 제조업과는 다른 특징이 있다. 즉, 선수주 후공사의 형태이다.
- 2) 건설업은 국가의 기간산업으로서 국가의 경제성장을 뒷받침함으로써 국가 전체의 경제정책과도 관련이 컸다. 건설업은 경기조절 기능을 갖기도 했다.
- 3) 건설업은 초기에 대규모 투자가 이루어지고 자금회수는 장기적으로 이루어진다.
- 4) 타 산업에 비해서 현금흐름의 변동이 컸다.
- 5) 건설업은 주문생산의 특징과 일정기간동안 공사를 끝내야 하는 특징이 있다.
- 6) 부동산건설업은 선분양성 및 미분양의 특징이 있다.
- 7) 부동산건설업은 자동화, 표준화가 어려운 산업 중에 하나이다. 또한, 착공시기 및 생산주

기가 타산업보다 장기적이기 때문에 계절의 영향을 심하게 받는다. 부동산건설업은 토지 의존도가 높고, 생산기간이 장기라는 특징 등이 있어 타산업과는 다른 경영 특징이 있다.

2. 경영혁신 전략

1) 경영혁신 전략과 구조조정

기업의 외부환경이 급변하면서 이에 대응하지 못하는 기업은 도태되거나 파산하는데 걸리는 시간이 점점 짧아지는 것 같다. 외부환경이나 조건은 스스로 통제하기가 어렵다. 따라서 경영혁신전략은 확고한 전제조건하에 추진해 나가야 한다.

부동산 건설기업이 새로운 기업의 역량을 찾아 새로운 가치를 실현하고자 한다면 우선 기업 활동 목적의 변화를 가져와야 한다. 경영혁신의 목적을 양적성장이 아닌 질적성장 경영을 추구해야 한다. 즉, 경영혁신전략은 지속적이고 지금까지의 방법보다는 더 발전된 개념으로 접근되어야 한다.

기업은 급변하는 환경에 적응하고 생존경쟁에서 살아 남기위해 여러 가지 방법으로 기업의 경쟁력을 높이고 있다. 우리는 IMF라는 계기를 통해 기업들이 경쟁력을 인식하여 구조조정에 착수하게 된다. 부동산건설업에서도 기업가치를 극대화 하기위해 기업마다 핵심역량을 기준으로 구조조정을 하게 된다. 이때 기준이 되는 핵심역량이란 아마도 그 기업에서 제일 큰 부가가치를 창출하는 활동을 중심으로 결정하게된다. 중심이 되는 활동을 파악하고 단기적으로는 프로젝트의 이익을 극대화하는 경영혁신의 효율성과 효과성을 달성할 것이고 장기적으로는 기업가치를 극대화시키는 활동을 중심으로 핵심역량을 성장시켜 나가야 한다.

2) 재무적 측면의 경영혁신 전략

자기자본 비율이 낮고 유동자금이 부족한 건설업은 재무적 측면에서 혁신전략이 중요하다. 매출,손익위주 경영에서 현금흐름 중심의 경영 패러다임으로 전환이 필요하다. 유동성을 확보하고 세계적 기업과 경쟁할 수 있도록 하며, 기업가치를 향상시킬 수 있는 경영을 추구해야 한다. 기존 경영방식과 새로운 변화를 비교하면 아래 <표1>과 같은 변화를 볼 수 있다.

<표 1> 경영패러다임(Paradigm)의 변화방향

기업전략	기존경영방식	최근변화
	성장전략	성숙전략
기업목표	매출(손익)	현금 > 매출
재무환경	담보위주	신용위주
주요이슈	외형	유동성+ 수익성

3) 비재무적 측면에서의 경영혁신 전략

기업경영을 비재무적 관점에서 분석하고 그에 따른 전략을 도입하여 부동산건설업의 생존을 실현코자 한다. 생존경영을 추구하면서 함께 고려되어야 할 비 재무적 측면의 중심 경영요소 는 다음과 같은 것이 있다.

(1) 기업지배 구조변화

소유자 중심의 기업지배구조에서 탈피하여 경영인의 도덕성과 정직성을 갖춘 성품과 기술,권리에 대한 전문지식과 능력을 갖춘 전문경영인의 양성이 있어야 하겠다.

(2) 종업원과 경영자의 의식구조 변화

매출액 중심의 평가보다 창조적 경영 활동으로 기업가치를 높이려 하는 의식이 중요하다.

(3) 사업구조와 균형 수주 필요

대부분 주택사업 위주의 양적성장의 건설업체들은 수주다변화 전략에 따른 질적성장도 동시에 추구해야 한다. 주택부문에서는 선분양제도가 후분양제도로 전환 될 것에 대비해야 한다.

(4) 시장구조 이해

기업 간의 전략우위는 협력우위와 상생(Win-Win)을 실현할 수 있는 시너지효과를 가져오도록 한다.

(5) 조직형태 변화

명령과 통제방식의 조직구조는 과거 피라미드식 조직구조 시대에서는 유효했다. 그러나 21세기에는 변형 가능한 유연한 조직만이 생존가능한 시대가 됐다.

(6) 인력의 중요성 인식

21세기 경영은 인재의 전쟁이다. 사람이 기업인 이상 최고경영자를 포함한 전조직원은 인재들 이어야 한다.

(7) 원가 절감인식 고취

원가절감의 첫 번째는 간접비절감이다. 간접비의 절감은 계획과 통제만으로도 가능한 부분이다. 그러나 직접비 절감은 기술역량과 관리역량에 비례해서만 가능한 부분이다.

(8) 기업의 손익구조 이해

고비용·저효율구조에 따른 매출이익의 감소·영업이익의 감소·경상이익의 감소는 당연한 결과이다. 원가절감, 판매비 및 일반관리비 절감, 금융비용 절감 없는 저비용 고효율 경영전략은 실효성이 없다.

기업의 재무적, 비재무적 경영지표에 따른 문제점 분석과 분석결과에 따른 경영혁신전략이 균형을 이루고 공존하면서 동시에 기업의 핵심역량부분이나 사업을 선택하여 집중할 때 기업은 생존하고 성장가능하다.

3. 부동산건설업의 생존경영을 위한 경영혁신전략

1) 생존경영과 기업환경 변화인식

부동산건설업 경영 특징 가운데 하나가 자본

이 영세하다는 것이다. 따라서, 타인자본의 사용비율이 높으며, 부채상환이 일시에 몰리거나 기업의 현금흐름과 불일치하게 되면 기업은 현금유동성 부족으로 파산에 이를 수도 있다. 건설업체의 자본의 영세성은 IMF시기인 1998년 부도율이 12.4%까지 이르는 결과를 나타냈다.

IMF시기 이후로 기업이 퇴출되고 부채비율이 안정세를 보이고 있지만 부채비율을 좀 더 자세히 보면 결코 안심할 수 있는 단계가 아니다. 2002년 말 종합부채비율은 191.1%로 양호한 것으로 나타나고, 2001년의 221.7%와 대비하여도 현저히 좋은 것으로 나타나고 있다. 그러나 부채비율을 계층별로 살펴보면 낙관할 것이 아니라 지금부터 경각심을 가지고 부동산건설업을 운영해야 할 것이다. 2002년 말 건설업체의 차입금 의존도를 계층별분포로 살펴보면 아래 표와 같다. <표 2>

<표 2> 차입금의존도 계층별 업체분포

구분	10% 미만	10~19%	20~29%	30~39%	40~49%	50% 이상
1997	15.0	27.2	24.7	13.3	7.8	12.0
1998	17.6	29.2	25.5	12.6	6.3	8.8
1999	44.7	23.3	15.5	7.2	4.4	4.9
2000	58.0	17.7	12.2	6.4	2.8	3.2
2001	62.2	18.5	9.7	4.9	2.6	2.1
2002	43.8	33.4	11.0	5.7	3.0	3.1

주) 건설업경영분석, 대한건설협회 2003

차입금의존도 = 차입금 / 총자산

차입금의존도가 10%미만인 업체의 비중이 2002년 말 전년대비 18.4% 감소한 43.8%로 나타나고 있다. 부채의존도가 50%이상인 업체의 비중도 2002년 말 3%로 전년대비 1% 증가한 상태이다.

경영의 변천과정을 보면 외형성장 중심의 경영에서 이윤과 질적 성장위주로 변화하고 있다. 이제는 질과 양을 고려한 생존경영이 되어야 하는 시기이다. 생존경영이란 기업이 목표를 달성

<표 3> 건설매출액 구성추이

구분	'99년		'2000년		'2001년		'2002년	
	금액	%	금액	%	금액	%	금액	%
건설매출	740,735	100	838,869	100	949,641	100	1,071,879	100
국내공사	548,097	74	661,266	78.8	758,373	79.9	852,237	79.5
해외공사	67,490	9.1	73,127	8.7	66,767	7.0	60,732	5.7
주택분양	125,148	16.9	104,476	12.5	124,501	13.1	158,909	14.8

주) 건설업 경영분석 2000-2002 참고 제작성

하는 유기체로서 살아 존재하는 것만이 아니라 새로운 가치를 창출하면서 생존(Survival)과 성장(Growth)을 동시에 실현하는 것을 의미한다. 부동산건설업은 자본규모가 열악하고 축적된 경영자원이 부족한 상태이기 때문에 생존경영을 위해 모든 자원을 효과적으로 분배하고 활동(Activity)에 변화를 가져와야 한다.

2) 활동(Activity)강화 경영전략

활동기준원가는 경영혁신의 한 방법으로 가치공학에 기초한 것이다. 불필요한 활동이나 부가가치가 낮은 활동을 제거함으로써 기업이 가치를 높이려고 한다. 기업이 성장하는 데에는 기업 외부적인 요인과 내부적 요인이 잘 조화가 되어야 하는데 외부 건설경기에만 의존할 것이 아니라 기업이 통제 가능한 내부활동을 강화하여 불필요한 활동을 제거함으로써 원가절감과 더 나아가 종업원의 행동변화까지 이어지도록 하는 것이다. 결국 부동산건설업이 생존경영을 하기 위해서는 내부적으로 통제 가능한 활동을 좀더 검토하여 가치공학적 원가절감이 되어야 한다.

III. 부동산건설업의 원가관리 현황 및 과제

1. 건설업의 원가구조 현황

1) 손익구조 분포현황

건설업 백분비 손익계산서를 보면 건설매출액을 매년도 100으로 하여 분석해 본 결과 IMF 이전인 '96년도 매출원가율은 89.1%로 나타났으며, 2002년도의 매출원가율도 89.7%로 비슷한 구조를 나타내고 있다. 이에 비해서 매출액 구조를 살펴본 결과 건설매출과 국내 공사는 '99년 이후 계속 성장해 왔으나 해외공사는 최근 2~3년간 계속 감소하였다. 그리고 <표 3> 건설매출액 구성추이를 보면 주택분양은 최근 2-3년간 계속 증가세를 보이고 있다.

또한 2002년 12월 31일 기준 순이익 규모면에서 보면 전체 기업 10,111개 업체 중 약 92.3%가 5억원 미만의 당기순이익 실현 또는 적자기업 상태다. 이처럼 많은 기업들이 적자 혹은 5억원 이하의 당기순이익을 나타내는 구조는 좀더 관심 있게 살펴보아야 할 것이다. 1993년 1,617개 업체 중에서 5억원 이하 당기순이익(적자업체 포함) 실현 업체 수는 1,313개로 전체의 81%에 이르고 있다. 2002년 현재 업체 수는

<표 4> 연도별 완성공사 원가요소별 구성비율 추이

구 분	'96	'97	'98	'99	'00	'01	'02
재료비	28.57	25.38	24.57	24.68	24.45	23.26	24.36
노무비	12.85	11.89	11.11	9.51	9.22	9.76	9.59
외주비	47.53	51.37	51.83	52.75	52.72	53.70	53.64
현장경비	11.05	11.36	12.50	12.99	13.61	13.28	12.41
순현장경비	(8.00)	(8.17)	(9.28)	(9.84)	(10.49)	(10.07)	(10.43)
기계장비	(3.05)	(3.19)	(3.22)	(3.15)	(3.12)	(3.21)	(1.98)
공무원가	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

주) 대한건설협회, 건설업경영분석, 2000-2002년도 분석 자료 참고 재작성

주) 현장경비 = 순현장경비 + 기계장비

1993년에 비해 약 6.2배수가 많아졌다. 그리고, 적자업체와 5억원 이하 당기순이익 실현 회사의 비중도 11.3% 증가한 상태이다.

2) 원가 구성요소별 변화추이

매출원가율에는 큰 변화가 없는 것을 보고 매출원가를 구성하는 항목에는 어떤 변화가 있었는가 살펴보았다.

지난 10여 년간의 매출 원가율을 살펴보면 (88%±2)정도 내외에서 큰 변화가 없었다. 그런데 연도별 완성공사의 원가요소별 구성비율 변화는 지난 10여년간 건설업체에 많은 변화가 있었음을 보여주고 있다. <표 4> 원가의 지급 형태에서 재료비, 노무비, 외주비, 현장경비로 원가 요소를 나누어 보면 재료비는 90년도 전체매출원가 중 34%를 차지했으나 96년도에는 28.57% 감소하고 2002년에는 24.36%까지 감소하였다. 지난 10년간 재료비 구성비는 9.64% 가량 감소하였다. 노무비는 90년도 매출원가 중 19.08%를 차지했으나 IMF 직전인 1996년에는 12.85%를 차지했으며 2002년에는 9.59%를 차지하고 있다. 즉 지난 10년간 9.49%가 감소했다.

외주비는 90년에 35.72%를 차지했으나 IMF 직전 1996년에는 11.81% 증가한 47.53%를 차지하고 2002년 현재는 공무원가 중 53.64%를 차지한다. 지난 10년간 17.92%나 증가하였다.

이 같은 결과로 건설기업들이 재료비와 노무

비를 감소시키면서 외주비를 증가시키고 있다. 즉, 건설업체의 아웃소싱(Outsourcing)이 증가하고 있는 실정이다. 발주업체 입장에서 외주비는 회사내부에서 통제가 되지 않는 부분이다. 그렇기 때문에 하도급업체의 체계적 관리가 더욱 필요한 실정이다.

2. 건설원가 계산의 목적과 체계

1) 원가계산의 개념

원가계산은 기업 경영자나 종업원은 물론 일상생활에 있어 무엇인가를 생산하는데 발생하는 비용에서 많이 쓰는 중요한 개념이다.

원가(cost)란 간략히 “특정 재화나 용역을 창출하기 위하여 희생된 경제적 자원을 화폐액으로 평가한 것(Monetary Sacrifice)”으로 정의 내릴 수 있으며, 원가계산은 제품이나 서비스와 같은 목적물을 만드는데 소요된 원가를 파악하는 기법이라고 할 수 있다.

2) 건설원가의 계산목적

원가계산의 가장 큰 목적은 기업이 생산·판매하는 재화나 용역을 생산하는데 발생된 비용을 집계하는 것이라 할 수 있다. 부동산건설업의 특징이 분양가격(판매가격, 수주금액)이 결정된 후 건설원가를 산정하고 이익을 실현시켜 기

업 가치를 극대화시키는 특징이 있다. 따라서 수주 후 기업 가치를 높이기 위해 부동산건설 원가계산은 더욱 중요하다. 이 과정을 요약해보면 다음과 같다. 총 분양(수주)가격에서 공사종류별 활동 원가를 차감하면 된다. 즉 다음과 같이 표현 할 수 있다.

$$\Sigma P - \Sigma C = \pi \quad \text{<식 1>}$$

<p>ΣP : 총 분양가격 (수주금액) ΣC : 개별 건설 활동 원가의 합 π : 기업 이익</p>
--

<식 1>에서와 같이 ΣP (분양가격)가 확정된 상태에서 기업이이익을 극대화하기 위해서는 개개의 원가 구성 항목을 정확히 파악하여 불필요한 행동은 모두 제거시키는 것이 중요하다.

결국 건설업 원가 계산의 주목적은

- (1) 원가 절감을 목표로 한다.
- (2) 불필요한 행동을 제거할 수 있도록 한다.
- (3) 선택 가능한 여러 대안 중 · 저원가 활동을 할 수 있도록 도와준다.

3) 건설원가의 체계

국내의 원가분류체계는 공사비 내역서 또는 실행예산 내역서에 근거하여 작업을 분류한다. 원가분류 체계는 공사를 수행하기 위한 원가를 공종별 또는 비목별로 분할한 것으로, 원가분류 기준은 Level 1부터 Level 3까지 한다.

- (1) Level 1 : 대공종 (공사 분야별): 건축, 토목, 전기, 설비 등으로 분류
- (2) Level 2 : 중공종 (협력업체 계약단위)
원가관리 목적에 따라서 가설공사, 토공사, 철근 콘크리트공사, 조적공사 등으로 분류
- (3) Level 3 : 비목단위 (재료비, 노무비, 외주경비, 경비 등)
공사종류별 예산을 재료비, 노무비, 외주비,

장비비, 기타경비 등으로 분류하며 대부분의 건설업체들은 실행예산을 원가관리의 주요소로서, 공사수주 이후 도급내역에 근거하여 실공사비 및 경상비를 추정하여 예산을 편성하고 있다. 그러나, 경영관리 차원에서 각 Level별 Activity로 원가를 통제해야 한다. 부가가치가 높은 Activity를 중심으로 실행예산의 집행이 되도록 해야 할 것이다.

3. 원가관리 현황과 향후과제

1) 원가관리의 현황

(1) 사후계산위주의 관리

부동산건설기업은 견적원가를 작성한 후 시공이 확정되면 수주금액에 맞는 실행 예산을 수립한다. 실행예산 작성시 견적원가 자료를 그대로 사용하지 않는 것이 현실로, 실행예산 수립은 대부분이 새로운 가격과 수량을 재조사하여 작성하게 된다. 또한 원가관리 목적으로 작성되는 회계부서의 원가는 재무제표 작성을 위한 계정과목 체계로 관리하게 된다.

기업의 입장에서는 내부관리와 외부 재무보고를 모두 충족시켜야 하는데 외부보고에 치중하는 결과를 가져오다 보니 내부관리가 소홀해지기 쉽다. 이제 원가관리 목적이 외부보고 보다는 내실을 기하는 쪽에 비중을 두어야 할 것이다.

(2) 프로젝트의 표준원가 미적용과 실행예산의 문제점

부동산 건설기업은 각 프로젝트마다 모두 다른 환경과 조건에서 시공하기 때문에 표준원가 적용이 사실상 불가능하다. 표준화가 어려운 가운데 일정과 원가를 모두 관리해야 하는데 일정과 원가가 사전에 통제되지 못하고 공사가 완성된 후에 이를 발견하게 되면 수주 금액은 확정

되어 있고 비용은 이미 실행 예산을 초과하게 되어 예상했던 이익을 실현하지 못하게 된다. 공정관리, 원가관리의 소프트웨어적인 활동요소의 혁신적 변화가 있어야 한다.

2) 원가관리 향후과제

부동산건설업 원가관리도 재무회계 목적의 원가와 현장관리원가가 체계적으로 되도록 개선해야 한다. 건설 원가는 분양가격(수주 금액) 결정 후 가장 경제적인 시공계획을 세워 이것에 기초한 실행 예산이 수립되고 실행에 의한 원가관리도 이루어진다.

실행 예산은 공사의 합리적 경제적 시공과 공사원가의 절감이라는 목표 아래 공사의 손익을 사전에 계획하여 현장원가 뿐만 아니라 회사 목표의 관리지표가 된다.

원가를 관리하기 위해서는 공사 진행 중 투입된 실제비용과 예정비용을 주기적으로 비교해야 한다. 그러나 실행예산과 실투입 원가에 대해서는 여러 증빙의 차이와 함께 엄격히 관리되지 못하고 있는 실정이다. 또한 공사 진행 중에 공사의 추가, 삭제, 변경 등이 발생될 경우, 이러한 수정 내역을 올바른 실행 예산에 반영하여 관리하기가 어렵다. 현장에서 이루어지는 활동과 회계상의 원가관리를 좀 더 체계적으로 관리할 필요성이 제기되고 있다. 원가관리의 일원화와 효율성을 위한 원가관리 개선 방향으로 활동기준원가(ABC)에 의한 관리의 필요성이 커지고 있다.

IV. 공종별 활동기준 원가관리 기법의 도입가능성 분석

1. 활동기준 원가관리 도입배경과 개념

활동기준원가(Activity Based Costing)가 맨

처음 도입된 산업은 제조업이다. 기업간의 경쟁이 치열해지면서 타 기업과 경쟁할 수 있는 제품을 시장에 제공하기 위해 경영자에게는 정확한 원가정보가 필요하게 된 것이다. 산업초기에는 직접 노무비와 재료비가 차지하는 비율이 높았으나 점차 간접비가 증가하고 재료비와 노무비가 차지하는 비율은 낮아지기 시작했다.

간접비는 각 제품별로 배부를 해야 하나 기준이 획일적이라 정확하지 않은 원가배분이 되었고, 그 결과 제품원가는 경쟁력 있는 가격이 못되었다.

간접비가 일정기간 반드시 발생하는 고정비라면 고정비는 조업에 상관없이 발생됨으로 단기 의사결정시 간접비를 배제시켜 판매가격을 결정할 수도 있다. 원가정보는 경영자에게 필요한 정보를 정확히 제공하여 그 상황에 맞는 의사결정을 하도록 해야 하는데 그렇지 못했다.

기업 환경이 변화함에 따라 지금까지 사용해 온 전통적인 원가계산 제도는 제품원가의 정확한 파악이 어렵기 때문에 새로운 원가계산제도를 도입해서 정확한 원가계산을 하게 된 것이다. 즉, 활동기준원가가 필요하게 된 것이다. 1970년대 초 활동기준원가(Activity-Based-Costing 이하 "ABC"라 한다)계산의 용어가 사용된 이후로 많은 연구가 이루어 졌으며 이제 제조업뿐만 아니라 다른 사업에서도 사용을 하며 활동기준계산(ABC)방법은 그 개념이 확대되어 활동기준관리(Activity-Based-Management)로 발전되어 경영관리 혁신으로 이용되고 있다.

ABC란 보다 정확한 원가계산을 위해 기업의 기능을 여러 자기 활동들로 구분한 다음, 활동을 기본적인 원가대상으로 삼아 원가를 집계하고 이를 토대로 하여 다른 원가대상물(부품이나 작업 또는 제품)의 원가를 집계하는 원가계산제도이다. ABC의 주요개념은 활동과 원가동인으로 다음과 같이 설명할 수 있다.

첫 번째 개념은 활동(Activity)이다.

활동의 개념은 조직의 목적을 달성하기 위해 무엇을 어떤 자원(시간, 공간, 인력, 설비, 재료

등)으로 어떻게 수행하는 가를 설명하는 개념이다. 이러한 활동은 전사적인 원가관리에 중요한 역할을 한다. 활동을 기준으로 하는 원가계산서를 보면 간접적이고 보조적인 활동과 관련하여 소비된 자원의 원가는 해당 활동을 기준으로 분리하여 계산한다. 그러므로 ABC에서 이러한 비용들은 활동을 발생요인들을 기준으로 해서 제품에 배부될 수 있다.

두 번째 개념은 원가동인(cost driver)이다.

원가동인은 왜 그런 수준의 원가가 발생하는 가를 설명해 주는 것으로, 원가를 발생시키거나 또는 발생정도에 영향을 미치는 요소(factor)라고 정의할 수 있다.

ABC의 다양한 적용사례를 살펴보면 다음과 같다.

- 1) ABC는 제조업뿐만 아니라 비제조업 분야로 금융업, 정보통신업, 서비스업으로 확장 적용되고 있다.
- 2) 활동기준원가관리를 통한 예산편성 및 통제기준으로 이용되고 있다
- 3) 자본예산(Capital Budgeting)모형의 평가를 위한 활동기준원가의 활용으로 이용되고 있다.
- 4) 활동기준원가(ABC)와 제약조건이론(Theory of Constrains : TOC)에 대한 향상된 내부 보고서에 활용되고 있다.

이제 ABC는 제조 간접비 배부를 정확히 하여 정확하고 올바른 제품원가 계산에만 적용되는 것이 아니고 더 이상 제조업의 전유물도 아니다. 점차 그 적용 및 활용분야가 다양화 되어 가고 있는 실정이다.

2. ABC의 적용연구 및 적용사례 고찰

외국에서의 ABC도입은 위기상황이 지속적으로 나타남으로써 이를 극복하기 위해 도입하였다. General Motors사와 John-Deere Component Works사는 ABC를 이용한 정보를 전략적 의사 결정에 사용하였다. 즉 공장기계 부품의 원가계

산 뿐 아니라 외부구매자를 위한 판매가격을 계산하는데 주로 활용했다. 제조업이외에서는 예산 편성 및 관리에 대한 활용으로도 사용 되었다. 한편 국내에서는 제조업의 ABC도입 선행연구로 이주원(1992)은 아남산업(주)의 ABC 사례를 분석 보고하였다. 아남산업(주)에서는 총원가 중 간접비가 차지하는 비율이 점차 늘어남에 따라 종전의 간접비 배부방법에 따른 원가왜곡이 심화됨을 인식하였고, 이러한 왜곡된 제품원가로 인하여 영업활동이 지장을 받게 되었다. 이 밖에도 점차 제품이 다양화됨에 따라 공정별 원가 관리 및 총체적 업적평가의 필요성을 감안하여 활동기준원가 시스템을 도입하게 되었다.

박경환(1994)은 MS 자동차 부품을 생산하는 중소기업인 (주)평화발레오의 ABC시스템 도입 과정 및 효과를 현장연구방식으로 연구하였다.

ABC에 대한 연구는 제조업이외에도 각 분야별 적용도입 연구가 시도되었다.

금융업에서의 적용 사례연구를 살펴보면, 문주환(1995)은 은행업을 중심으로 현재 은행에서 쓰이고 있는 은행 원가계산결과를 비교하고, 현행 모델에 의한 원가계산결과와 ABC모델에 의해 계산된 계산결과를 비교하고, 현행 모델에 대한 비판과 원가계산모델의 새로운 대안으로써 ABC를 제안하고자 하였다.

3. 부동산건설업의 공종별 활동기준원가 관리 기법의 활용

1) ABM의 필요성

기업의 정확한 원가정보를 알기위해 ABC가 이용되고 이제 좀 더 확장된 것으로 활동기준원가관리(ABC)가 왜 필요한가를 살펴보겠다. 경영자는 기업활동을 올바르게 분석하기 위해서 기업내·외부적으로 어떤 활동(Activity)이 필요한가를 찾고 적용해 나가야 한다.

현행 경영원가회계 및 경영통제시스템은 부

동산건설업 분야 내부에서 더 이상 활동에 관한 효율성이나 수익성에 관한 정확한 정보를 제공하지 못하는 상황으로 보인다. 부동산건설업에 있어서 기업전략에 관계없이 정확한 건적원가를 파악하고 실행예산원가를 수집하여 올바른 경영 의사결정을 한다는 것은 굉장히 중요한 의미를 갖는다. 이러한 원가를 제대로 파악하기 위해 활동을 유인하는 원가동인(cost driver)이 무엇이고 가치사슬(value chain)은 무엇을 의미하는지는 생존을 위해 필요한 개념이다.

기업환경에 맞는 활동(Activity)을 규명하고 유지,개발함으로써 계속기업으로 살아가야 할 것이다. 따라서 부동산건설업도 최초의 변화된 정도 및 수준을 체계적으로 검토하고, 예측하기 어려운 미래의 변화에 대응하기 위하여 활동기준원가관리(ABM)방법에 주의와 관심을 집중시켜야 할 것이다.

2) 확장된 ABC의 의의 및 개념적 구조

(1) 의의 및 도입절차

활동기준원가관리(ABM)를 수행하기 위해서 먼저 ABC에 의해 정확한 원가정보를 얻어 의사결정을 하게된다. ABM은 ABC를 기초로 하여 활동변화와 경영전략을 수립하게 된다. 그러나 부동산건설업은 아직까지 ABC도 도입이 안된 상태이기 때문에 활동기준원가관리(ABM)를 도입하는 것은 너무나 어려운 상황이다. 이런 현실을 인식하고 ABM을 확장된 ABC로 보고 이하에서 확장된ABC와 ABM을 같은 의미로 보겠다.

ABM을 위해서는 활동을 파악하고 활동을 유발하는 요인을 규명하여 체계적인 활동분석(activity analysis)을 통해서 발생하는 부가가치 활동과 비부가가치 활동(value-added and nonvalue-added activity)을 구분하여 경영활동에 효율과 효과를 향상시키려고 하는 것이다.

부동산건설업의 Activity 영역을 구체화 하기

위해서 개별기업의 상황에 맞게 업무분할을 하여 조직을 형성하게 된다. 그 조직의 담당부서는 대,중,소 분류에 의거하여 스스로 어떤 활동을 하여 공헌할 것인지를 결정하게 된다. 그 목표를 수립하고 결과에 대해 보상이 따라야 지속적인 생존경영이 가능해 질 것이다.

부동산건설업이 ABM(확장된 ABC)를 도입하기 위해서는 먼저 기업의 환경과 정확한 문제인식이 필요하다. ABM을 통하여 생산성을 향상시키고 경쟁우위를 확보하여 지속적으로 성장, 생존 가능한 기업으로 남아있어야 하겠다는 의지가 있어야 한다.

(2) 활동구성요소분석

확장된 ABC의 실행을 위해 사전에 충분히 고려해야 할 부분이 있다. 무엇보다도 바로 활동분석이다.

- ① 공사 종류별 활동, 관리활동 등을 원가동인별 자료를 수집, 분석해야 한다.
- ② 회계정보 시스템의 변화를 가져와야 한다. 외부보고 목적과 ABC를 위한 목적 프로그램이 충족되어야 한다.
- ③ 원가동인을 파악한 후 시스템 구축이 필요하다.
- ④ 새로운 제도에 대한 인식과 교육이 있어야 한다.

활동의 개념을 구체화하기 위해 현행 공사분류체계와 원가분류체계를 비교하여 살펴본다. 활동구성요소를 경영원가 및 공사종류측면에서 분석해 보면 기존에 총공사비를 일반관리비, 공사원가 등으로 구분하던 체계를 토목공사, 기초공사, 철근콘크리트 공사 등으로 구분한다. 경영원가 관리부서는 대외적으로 공시하는 원가요소별 관리기준인 재료비, 노무비, 외주비, 기타경비로 관리를 하게 된다. 그러나 공사 현장에서는 공사종류별 묶음별로 현장관리를 하게된다. 이렇게 현장과 다르게 경영관리를 하다보면 비능률적인 요소와 부가가치가 낮은 활동을 찾기

란 어렵다. 현장과 일치된 모습인 활동으로 관리를 하는 것이 원가절감과 경영혁신에 더 효과적이다.

현장에서 자재관리는 매우 중요한 부분이지만 너무 많은 자재로 인해 관리비용이 증가되는 것도 생산성을 향상시키지 못하는 사례이다. 반대로 자재 수급조절을 잘 못하여 자재부족으로 공사일정이 지연되는 사례도 생산성을 향상시키지 못하는 활동이다. 또한 현장실수로 재작업 또는 미분양, 하자보수 발생 등은 생산성이 높은 분야라 하기 어렵다.

활동요소를 조직의 목표에 맞게 구조적 원가동인과 실행적 원가동인으로 우선 구분한다. 구조적 범위와 구조 안에서 실행적 요소를 찾다가 부서별 활동을 열거할 때 투입대비 산출 측면이 배제되기 쉽기 때문에 최종적으로 그 범위를 확정할 때는 너무 많은 동인을 두지 않고 동인의 확대와 축소를 조정한다.

(3) 활동(Activity)에 대한 원가관리 전환

부동산건설업에 있어서 활동을 구분하고 원가를 절감하여 생존전략을 갖는 기업에 있어 이제 이익관리 개념이 변화되고 따라서 원가관리도 변화가 일어난다.

부동산건설업 특징은 수주금액(분양가격)이 결정된 후 건설원가에 의해 프로젝트 이익이 결정된다. <식 1>로 표현된다. 그런데 주어진 일정 내에 모든 원가가 고정비로 취급된다면 해당사업의 이익은 더 이상 증가할 수 없다. 그러나 일정 기간 내에 발생하는 공정원가는 서로 대체될 수 없으므로 모든 활동이 원가계산 되어야만 한다고 가정하는 공사종류별 활동기준원가에서는 상황이 다르게 된다.

활동기준원가는 모든 활동의 원가와 공정의 변화가 전체 활동의 결과에 미치는 영향을 보여 주거나, 보여주려고 시도한다. 즉, 수주금액에 기초한 목표 원가이다. 전통적 원가 계산은 각각의 발생원가 합이 가격이다. 즉 원가중심가격

결정이었다. 여기에 비해 활동기준원가는 가격이 결정된 것에 따라 활동을 기준으로 원가를 산출한다. 즉, 가격중심 원가결정이다.

부동산건설업으로 하여금 경제사슬원가(Economic-Chain Costing)를 받아들일도록 강요하는 강력한 동인은 원가에 기초한 가격 결정(Cost-Led Pricing)에서부터 가격에 기초한 원가(Price-Led Costing)로의 전환일 것이다. 수주금액에 기초하여 최대의 이익을 확보하기 위해서는 공사종류별 활동(Activity)에 의한 원가 계산과 관리가 더욱 중요하게 된다. 전통적원가와 활동기준원가의 기본가정을 비교해 보면 <표 5>와 같다.

<표 5> 전통적원가 vs 활동기준원가 기본가정 비교

구분	전통적 원가	활동기준원가
기본 가정	① 무엇을 하는데 드는 비용 ② 각각의 발생원가 합이 가격이다. ③ 원가를 기초로 판매가격 산정	① '무엇을 하는데' 및 '무엇을 하지 않는데' 드는 비용까지 포함 Activity 중심의 원가계산 ② 가격 결정 후 원가 산출
특징	① 원가중심가격결정 (Cost-Led Pricing) ② 서비스업-고정비와 변동비의 구분이 없다.	① 가격중심원가결정 (Price-Led Costing) ② 주어진 기간내의 모든 비용은 변동비 ③ 자체사업-분양가 결정 후 원가산정 공공입찰-입찰금액 결정 후 원가산정

전통적 회계는 지출내역 중심의 원가관리로 원가의 정보를 보고 효율과 비효율을 찾기가 어려운 구조이다. 공종별 ABC 관점은 공종별 활동(Activity) 중심으로 부가가치와 비용을 활동동인별로 찾아내기가 비교적 용이하다. 전통적 원가관리는 재료비, 노무비, 외주비, 기타경비 등 지출내역 중심으로 나타나지만, 공종별 활동

<표 6> 전통적 원가 vs 공중별 활동기준원가 예시

구분	현행 원가관리	ABC View
1.원가 정보 차이	<u>지출내역 중심 원가정보</u>	<u>활동(Activity)중심 원가 정보</u>
	재료비 500,000 노무비 200,000 외주비 300,000 기타경비 300,000 총비용 1,300,000	공통가설공사비 100,000 토목공사비 200,000 건축공사비 400,000 전기공사비 100,000 기계설비비 200,000 조경공사비 100,000 소모품비 100,000 접대비 100,000 총비용 1,300,000
2.중점 사항	무엇에 사용했는가 중심	어떤 활동에 사용하였는가 중심
3.원가관리목표	공사의 최종 순익 외부 재무정보 제공 목적	Activity에 의한 원가 절감으로 경 영활동 합리화 추구

기준원가는 실제 Activity에 의한 원가를 보여 줄 수 있다. 전통적 원가관리구조와 공중별 ABC를 비교 예시해 보면 다음과 같이 된다. 현행 경영원가 방법은 외부보고용으로 재료비, 노무비, 기타경비, 외주비의 정보로 나타나는데 이것은 내부고객에게 무슨 활동을 개선해야 하는가에 대해서 명확한 활동을 제시하지 못하고 있다. ABC의 관점은 활동영역별로 목표와 실적을 구분할 수 있어 내부 고객에게 경영혁신의 정보 제공이 가능하다.

ABC 관점에서 분석된 정보는 단순히 원가절감뿐만 아니라 이제 절감된 자원을 다른 곳에 투자하여 전체의 질적 향상을 꾀해야 한다. 일정부분이 하자가 발생되어도 전체적으로 결함이 있는 것으로 오해받을 수 있으므로 자원의 적절한 재배치가 있어야 한다.

전통적원가계산의 표시와 공중별 활동기준원가의 표시방법을 비교해 보면 <표 6>과 같다.

4. ABC의 유용성 및 한계점

1) 유용성

(1) 경영혁신을 위한 수단으로서의 ABC

부동산건설업의 기업 환경은 갈수록 치열해지고 경쟁도 한층 심화되어가고 있다. 이제 부동산건설업도 끊임없이 관리혁신을 하여 원가절감을 해야 하는 부담을 안고 있는 상황이다. 이런 상황에서 반드시 요구되는 가치 있는 일(즉 기업 목표와 분리되는 성과)은 기업 활동을 남보다 능률적으로 수행하는 것이다.

전략 경영상 가장 관심을 기울여야 할 분야는 기업경영 수행과정, 즉 프로세스이다. 부동산건설업이 우량기업으로 계속 성장·발전해 나가기 위해서는 기존의 경영관리 방식을 끊임없이 검토하여 지속적인 개선을 추구하고야 한다. 기업 내부에서는 ABC를 통한 활동분석과 관리는 부

동산건설업에 있어서 정보 활용을 한층 더 발전시켜 생존 경영을 위한 경영혁신 방법으로 그 유용성을 증대시킬 것이다.

(2) 원가 절감을 위한 방법으로서의 ABC

원가를 절감하는 것은 ABC에 있어서 중요한 관심사이다. 부동산건설업에 있어서도 조직 전체의 활동분석을 한 후 조직 내의 구성원을 재배치하고 생산성을 높이는 것이다. 활동분석으로 생산성을 높이는 것은 우선 활동들이 활용되거나 수행되는 방법을 변화시키고 나서 즉 활동관리가 이루어진 후 개선의 결과 생긴 잉여자원을 재배치하는 것이다. 원가절감이 전면적인 해결책이 아니라 절약된 자원을 어떻게 유용하게 사용하느냐 하는 것이 중요한 문제이다.

(3) ABC의 가치분석 기능

ABC는 가치분석과 밀접한 관련이 있다. 왜냐하면 활동에 투입된 노력과 산출물과의 관계로 쉽게 파악이 가능하다. 물론 재무적인 요인과 비재무적 요인이 있어 계량화하기가 곤란한 부분도 있다. 하지만 ABC는 가치사슬과 밀접한 관련을 맺고 있어 이 과정에서 비부가가치적 활동을 배제하거나 최소화하려는 변화를 꾀하게 된다.

ABC는 기업 내 전 운영활동에 대한 분석을 통해 정말로 특정 활동이 부가가치 활동인지를 검토하는 식으로 전개되기 때문이다. 이러한 ABC의 유용성을 부동산건설업이 생존을 위해 반드시 받아들여야 할 경영혁신 방법이라 생각된다.

2) 한계점

ABC시스템을 도입했다고 더 이상 개선 사항이 없다고 하는 것은 잘못이다. 여전히 수정이 필요하다. 그 이유는 ABC가 갖는 몇 가지 한계

점이 있기 때문이다.

- (1) ABC는 행동적 측면이 강조되는 활동(Activity)중심이다. 따라서 종업원의 저항이나 반발 등 행동적 측면이 고려되어야 한다. ABC 추진업의 촉진자 역할을 담당하는 회계담당자가 기업의 운영방식을 올바르게 이해하지 못하면 ABC는 성공할 수 없다. ABC가 성공하기 위해서는 조직구성원이 자발적으로 참여하도록 설득하고 이들의 적극적인 지지를 얻는 것이 중요하다.
- (2) ABC라고 해서 완벽할 수 없으므로 ABC시스템이 되었다고 해서 지속적인 사후관리가 없으면 안된다.
- (3) 공사종류별 정확한 원가계산을 원가동인에 의해서 하다보면 원가동인의 범위를 잘못 인식하여 일부 공종에서는 비용이 적게 발생되지만 다른 부분에서는 추가적인 비용이 발생될 수도 있어 공종별 원가가 다소 다르게 나타날 수도 있다. 이러한 한계점이 있음에도 불구하고 부동산건설업에 있어서 활동기준원가(ABC)는 활동을 분석하고 지속적인 개선을 통하여 기업이 생존할 수 있도록 하는 경영혁신의 한 방법임에는 틀림없을 것이다.

V. 활동기준원가(ABC)를 적용한 사례분석

1. 사례분석

실제 공사현장에서 수집한 원가자료를 근거로 하여 현행 원가계산 방법과 ABC에 의한 원가계산 결과는 공사종류별로 원가가 다르게 나타났다.

<표 7> 현행 전통적 원가계산과 ABC 적용 비교

(단위 : 백만원)

구 분	현재 전통적 원가계산(a)	ABC적용 (b)	차이금액 (a-b)
1. 본공사	25,003	24,383	620
2.인테리어공사	2,296	2,159	137
3. 토목공사	2,943	4,120	-1,177
4. 조경공사	470	462	8
5. 기계설비	6,152	5,740	412
계	36,864	36,864	

주) H회사의 신축공사 현장원가를 근거로 작성 비교함.

현행 원가계산은 주로 간접비를 직접비 또는 노무비 사용비율로 배부하고 있다. ABC 원가계산은 간접비가 어떤 공사종류를 수행하면서 발생되었는가 세분화하여 계산한 결과이다. 간접경비를 인건비성 경비, 재료비성 경비, 현장준속비용 등으로 세분하고 배부기준도 원가동인별로 나누어 근무시간 혹은 재료비 등에 의해 배부한

결과표가 <표 7>에 나타난 것이다. 공통비 배부를 어느 범위 내에서 어떤 배부 기준으로 하느냐에 따라 의사결정이 달라질 수 있다. 총공사비는 같다고 해도 공사영역별로 원가가 다르게 나타나는 것은 이제 공사종류별로 기업이 비교우위에 있는 공사종류를 파악하여 수주를 결정할 수 있게 만들 수 있다.

ABC를 적용한 건물종류별 평당공사비 분석표(비율)는 다음과 같이 조사되었다.

공사원가표는 기업에서 공개를 하지 않는 부분으로 현장에서 수집한 원가자료를 근거로 하여 건물종류별 평당공사비 내역을 산출한 것이다. ①업무용빌딩은 서울, 부산 등 7개 현장에서 수집된 자료를 평균하여 표시한 것임 ②오피스텔은 수도권지역에서 공급된 원가를 평균한 것임 ③공장은 부산, 인천, 성남, 광주 등에서 수집한 자료임 ④백화점 및 문화시설은 수도권지역에서 수집한 자료임 ⑤그 외는 수도권 현장에서 자료를 수집한 것임. 원가계산시 일반관리비 및 현장공통비 등은 ABC관점에 의해 최대한 원가를 산출했으며 공개자료가 아닌 관계로 자

<표 8> 건물종류별 평당 공사비 분석표 (비율)

구분 자료건수	업무용 빌딩	오피스텔	공장	백화점 및 문화시설	주상복합	교회	병원	스포츠 센터
	7	3	5	3	1	1	1	1
1.공통가설	4.7%	4.8%	4.1%	3.6%	5.9%	3.0%	4.2%	4.0%
2.토목공사	12.0%	13.0%	16.1%	12.8%	11.4%	10.8%	10.7%	18.8%
3.건축공사	45.6%	43.9%	51.4%	47.5%	49.0%	50.0%	45.8%	40.2%
4.설비공사	14.9%	14.5%	10.7%	15.8%	13.0%	11.4%	19.3%	19.1%
5.전기공사	7.7%	8.4%	5.2%	9.1%	7.0%	9.4%	7.8%	5.8%
6.승강기공사	2.2%	3.2%	1.2%	2.1%	1.9%	1.4%	1.5%	1.2%
7.조경공사	0.7%	1.2%	1.7%	0.9%	4.7%	1.0%	1.0%	0.5%
8.경상비	5.4%	5.1%	4.5%	4.3%	1.5%	3.5%	5.8%	7.1%
9.안전관리비	1.4%	1.8%	1.5%	1.3%	1.1%	1.4%	1.5%	1.4%
10.보험료	1.0%	1.0%	1.0%	1.0%	0.8%	0.9%	1.1%	1.1%
11.기타/간접	4.5	3.0%	3.5%	1.6%	3.7%	7.3%	1.4%	3.6%
공종별 합계 (금액)	3,877,143	2,950,000	2,902,000	3,353,333	3,350,000	4,750,000	3,500,000	3,800,000

주) H회사 현장에서 자료를 수집 정리한 것임.

료는 약간의 오차가 발생할 수도 있다. 그러나 아직까지 공사비원가가 제대로 공개되지 않는 상황에서 건물종류별 평당공사비를 조사 분석한 것으로 앞으로 좀 더 많은 연구가 되어 각 기업이 타사와 비교하여 우위에 있는 공사영역이 어디인지 파악할 수 있는 기초자료가 되었으면 한다. <표 8>

2. 유용성 및 한계점

공사종류를 구분하여 공통비 및 간접경비의 배부를 보다 합리적으로 할 수 있는 방법을 찾게 된다. 또한 무조건 외부에 외주 처리 하는 것 보다 경쟁력 있는 부분은 자체공사를 하도록 정보제공도 가능하다. ABC는 여러 가지 유용한 점이 있지만 아직까지 여러 가지 활동을 어떻게 활동의 동인을 찾고 적용해야 할지가 의문으로 남는다.

VI. 결론 및 한계점

ABC가 기준원가 관리방법 보다 우월한 점은 다음과 같이 요약된다.

- 1) 공사 단계별 비교우위 공사종류를 파악 할 수 있다.
- 2) 경영자의 입장에서 직접비와 간접비를 구분하여 수주 금액을 결정할 수 있다.
- 3) 제한된 자원으로 최고의 기능을 유지할 수 있는 활동을 선택하도록 한다. (비부가가치 활동제거)
- 4) 기업외부나 내부에서 회계 용어가 아닌 부동산건설업에서 이용되는 용어로 전달할 수 있어 고객이 이해하기 쉽다.
- 5) 관리변화가 기업의 낭비를 제거함으로 단순히 원가집계에서 탈피하여 경영혁신 방법으로 채택될 수 있다.

현행 원가관리제도와 ABC를 비교해 보면 기

본가정 및 장단점이 다르다. <표 9>

<표 9> 현행원가관리제도와 ABC의 비교

구분	현행원가관리제도	ABC 관점
기본 가정 및 목적	1) 사후 계산위주 중심 2) 무엇을 하는데 드는 비용 - 각각의 합 3) 원가중심 가격 결정	1) 수주 가격결정 후 비용계산 2) '무엇을 하는데' 및 '무엇을 하지 않는데' 드는 비용까지 포함하여 활동중심 원가계산 3) 가격중심 원가결정
장 · 단 점	1) 기업외부 채무 보고 중심으로 비교적 단순하다 2) 경영자의 의사 결정시 많은 정보제공이 어렵다.	1) 경영자의 내부자료 및 정보 제공이 용이하다. 2) 활동중심의 비용관리는 비교적 복잡하다. 3) 회계 투명성 및 책임회계 인식을 향상 시킬 수 있다.

이러한 ABC를 적용하기 위해 부동산건설업에 있어 실행예산과 수주금액 등을 활동에 의해 관리하려면 사전에 활동범위와 표준이 설정되고 사후적으로 관리, 평가되어야 하는데 아직까지 표준이 제대로 제시되지 못하고 있다.

또한, 개별기업마다 활동의 구분단위가 상이할 수 있으므로 허용오차 범위를 얼마로 해서 평가를 해야 하는지 등의 한계점이 있다.

간접비 배부시 활동을 보고 배부해야 하는데 사례연구에서 활동보다 재료비, 노무비 금액을 기준으로 배부하고 활동범위를 구체적으로 제시하지 못하는 한계점이 있다. 부동산건설업에서도 외부보고 목적의 회계에서 내부관리 목적 회계의 한 방법으로 활동기준원가(ABC)를 적용해 보려고 했는데 그 의미를 두고자 한다.

참고문헌

- 건설업 경영분석: 대한건설협회 2002.
 대한건설협회, 건설업경영분석, 2002.
- 이상권 · 유성재, '다품종 소량생산 기업에서의 ABC시스템 모델', 회계학연구, 제21권 제3호, 1996.
- 신철호, 14가지 경영혁신 기법의 통합 모델(II), 도서출판 서울경제경영, 1999.
- 조주현, 부동산학원론, 건국대학교 출판부, 2002.
- 최동락, 'TMF체제하의 건설업 원가계산의 개선 대책' 대경대학 산업경제연구 11권3호, 1998.
- 남규현, '건설사업에서 휴먼웨어, 소프트웨어, 그리고 하드웨어 경영혁신의 상호메카니즘을 통한 생존경영에 관한 연구,' 연세대 박사학위논문, 2000.
- 박찬정, '일정과 원가를 통합한 건설공사 관리 시스템 구축에 관한 연구' 명지대학교 박사학위논문, 1999.
- 심태섭, '활동기준 회계제도 도입여부가 원가회계정보이용자의 만족도와 기업성공에 미치는 영향에 관한 연구' 연세대 박사학위논문, 1994.
- 왕영호, '활동기준 원가관리 기법의 도입이 성과평가 유형과 기업성공에 미치는 영향에 관한 연구' 서강대 박사학위논문, 2000.
- 윤강철, '건설공사 실행예산 편성을 위한 핵심지식 체계화 연구' 대한건축학회 논문집, 2003. 3
- 이동찬, '활동기준원가관리 시스템에 대한 기업 내부 고객의 만족도와 경영성공에 관한 연구' 중앙대 박사학위논문, 1997.
- Argyris, Chris and Robert S Kaplan, "Implementing New Knowledge The Case of Activity-Based Costing" *Accounting Horizons*, September 1994.
- Anderson, Thomas. "Evolution The Next Step for Activity-Based Management." *IEE Solution*, June 1995.
- Balkcom, John E, Christopher D Ittner, and David F Larcker, "Strategic Performance Measurement Lessons Learned and Future Directions". *Journal of Strategic Performance Measurement*, April/May 1997.
- Cooper Robin, "The Rise of Activity-Based Costing - Part One What is an Activity-Based-Cost System," *Harvard Business Review*, Summer 1988.
- Borjesson, Sofia, "A Case Study on Activity-Based Budgeting", *Journal of Cost Management*, Winter 1997.
- Gary Cokins, *Performance Measures and ABC/M : The Flowering of a New Era, ABC Technologies Inc.*, 1999.
- John K Shank, "Strategic Cost Management New Wine, or Just New Bottles," *Journal of Management Accounting Research*, Fall 1989.