

改正된 企業會計基準에 對한 考察

保健行政科 鄭 泰 鍾
專任講師

I. 序 論

企業會計基準은 會計行爲를 할 때 遵守되지 않으면 안될 行爲의 指針으로써 社會에 있어서 企業會計의 實務를 이끌어 가는 指導原理가 된다. 會計基準의 定立은 會計理論의 說明이나 會計實務의 指針이 되는 만큼 會計學의 가장 중요한 課題가 되는 것이다. 더우기 社會가 産業社會化하고 企業規模가 大規模化됨에 따라 會計는 內的으로 經營者에게는 經營管理에 있어서 資料를 提供하고 外部利害關係者集團에게는 有用한 意思決定에 必要한 情報를 提供함으로써 企業의 財務狀態나 經營成績을 精確히 判斷하게 되는 것이다. 그러므로 會計는 現代産業社會에서 重要한 位置를 占하게 되는데 위에서 말한 바와 같이 會計基準은 會計行爲를 할 때 指導原理가 되기 때문에 會計學을 研究하는데 있어서 가장 基本的 內容이 아닌가 생각된다.

從前의 우리나라 企業會計原則은 日本의 企業會計原則으로부터 直接的으로 影響을 받거나 直輸入한 것이다. 反面 日本 企業會計原則은 英美獨의 會計原則으로부터 影響을 받거나 直輸入한 것이다. 그러므로 우리나라는 間接的으로 英美의 會計原則을 導入한 結果가 되었다. 우리나라는 우리나라의 環境이나 特有性을 고려하지 않은 채로 日本의 會計原則을 導入함으로써 企業會計處理에 있어서 會計實務面이나 理論面에서 많은 問題點이 야기되어 왔던 것이다. 多幸히도 今番 改正된 企業會計基準에서는 直接的으로 英美의 會計原則을 받아들이고 우리나라의 環境과 事情을 고려한 것으로 보여진다. 過去의 會計原則은 企業會計實務中에서 一般的으로 認定된 公正 妥當한 것들을 要約한 記述的 歸納的 實用的인 方法에 의하여 研究되었으나 時代의 흐름에 따라 새롭게 認定되는 未來指向的(future oriented)의 性格을 갖는 財務豫測(financial forecasts) 貨幣價值 變動會計情報(price level infarmation) 社會的 責任情報(Social responsidility) EDPS, MIS, AIS,¹⁾ 非營利機關會計 國際會計 등의 새로운 會計思考가 要求되었고 經濟社會의인 會計環境의 급격한 변화, 科學의 發達, 技術의 發展 등으로 過去에 豫測치 못했던 財務諸表 利用者들의 多邊化된 情報欲求에 따라 規範

¹⁾ 南相午: 會計理論, (日新社, 1979) p.477~505.

E.D.P.S. MIS. AIS. 관련도 문헌으로 AAA의 출판물들이 있다.
Report of the committee on accounting and information system (1971)
Report of the committee on management information system (1974)

的 演繹의 情報理論의 方法에 接近하는 會計基準의 定立이 要求된다. 따라서 이와 같은 企業會計原則의 制定에 따른 諸般 問題點을 研究하는 것은 우리나라 會計發展을 위해 큰 實益이 있다고 본다.

II. 우리나라 企業會計基準에 對한 考察

1. 企業會計基準의 基本目的

우리나라 企業會計基準 總則 第二條에는 「會社의 會計는 財務諸表 利用者가 企業實體에 關하여 올바른 判斷을 할 수 있도록 財務上의 資料를 一般적으로 認定된 會計原則에 따라 處理하고 이에 關聯되는 情報을 정확히 파악하여 適正한 報告를 하게 하는 것을 基本目的으로 한다」라는 會計의 基本目的規定을 두고 있다. ① 情報指向的(情報理論的) ② 意思決定中心으로 基本目的을 說明하고 있다. 이러한 規定은 「經濟的 意思決定을 위한 會計情報의 提供」이란 現代會計의 흐름에 부응한 規定이며 會計情報의 提供에 있어서 그 정보는 ① 有用性이 있어야 하고 ② 適正性에 입각하여야 할 것을 規定한 것이다. 改正企業會計基準은 1958년 「企業會計原則」에 비하면 훨씬 앞선 것으로 ① 會計의 目的 ② 會計基準의 性格 ③ 會計基準의 情報指向性을 明確히 밝혔다는 점에서 特色이 있다고 하겠다.

① 有用性

有用性(usefulness)은 原來 “有用하다”는 뜻에서 온 것으로 英語로는 usefulness 또는 utility로 表現되고 있다. 會計上으로는 前者가 더 많이 쓰인다. 有用性이라는 말은 AAA의 ASOBAT에서 會計의 意義目的을 定義한 바 있는데 有用性은 이들 定義가 情報指向的으로 說明되면서 重要示되었다. 또한 有用性을 강조한 것은 會計의 實用的 측면을 강조하는데서 나온 것이라고 할 수 있다.²⁾ 有用性은 會計上 여러가지로 쓰이고 있다. 會計目的 會計情報基準 會計原則으로 열거되며 會計情報理論에서는 특히 강조되고 있는 情報의 屬性이라고 할 수 있다.³⁾ 오늘날 有用性은 會計情報基準으로 보다는 會計目的에서 다루워지고 있다. 이것은 會計目的이 궁극적으로 情報의 有用性에 立却하여 最適의 意思決定을 하도록 하는 관점에서 會計目的을 現代의인 情報指向的으로 規定하고 있는 것이다.

② 適正性

會計上 眞實은 「客觀적이고 檢證可能한」 會計事實을 말 하게 되는 것이다. 眞實이란 말 대신에 一般적으로 適正이란 말을 많이 사용하고 있으며 그 의미의 內容에서는 별로 차이가 없으며 現實의인 觀點에서 볼때 適正이란 表現이 더 妥當한 것이다. 會計上 適正이란 公正 適切 妥當 公平등의 뜻을 갖고있는 것으로 會計上 그 使用하는 의미가 다양하다.

²⁾ 梁貴滋, 現代會計理論, 法文社, p.48 (1982. 2. 28)

³⁾ 南相午, 前揭書, p.566.

첫째로 會計上 適正이란 「財務諸表의 適正表示」를 의미하는 것으로 財務諸表가 그 企業의 財務狀態 經營成果를 適正하게 표시하고 있음을 뜻한다. 그래서 財務諸表가 會計基準에 準거하여 作成되고 會計情報가 適正히 公示 되었으며 會計監査人의 監査를 適正하게 수행하였음을 뜻한다. 한편 AICPA에서는 適正表示의 概念으로 ① 一般原則에의 準據 ② 公示 (disclosure) ③ 繼續性(consistency) ④ 比較可能性(comparability)의 의미를 포함하고 있다.⁴⁾ 따라서 財務諸表가 適正하게 作成되고 監査가 이루어지기 위해서는 會計基準에 準據하여 作成되고 會計情報가 適正하게 公示되어야 하며 會計基準이 每年 계속적으로 遵守되어야 하고 比較可能한 기초위에서 財務諸表가 作成되어야 한다는 것이다.

둘째로 會計上 適正이란 「모든 利害關係者를 公正하게 취급 한다는 것」으로 特定の 利害關係者를 中心으로 하지 않음다는 것을 뜻한다. 예를들면 會計報告書는 投資者 債權者 所有者등 모든 利害關係者를 위해 作成되는 것이지 所有者만을 위하여 作成되는 것은 아니라는 것이다. 스페츠크(spacek)는 ARS No. 3에 수록된 論評에서 「會計原則의 基本的 公準의 하나는 適正性이라고 할 수 있다.」

이 適正性은 政治的 經濟的 環境에서 測定決定되고 社會의 모든 階層의 思考와 慣習의 樣式을 반영하여 決定된 것으로 모든 企業利害關係者에게 公正하여야 한다는 것을 의미한다.⁵⁾ 會計上 論議되고 있는 倫理的 概念인 眞實 適正은 財務諸表 表示의 目的基準으로 適合하지 않다고 생각하는 사람이 많다.

왜냐하면 이러한 倫理的 概念이 지켜 지도록 하기 위해서는 主觀的 判斷이 介入 되기 때문이다. 이 主觀性 때문에 會計擔當者나 監査人은 이 事實을 客觀的으로만 측정하려는 전통적인 會計規則에만 전적으로 依存하게 된다는. 問題點을 안고 있는 것이다.

2. 우리나라 企業會計原則의 制定經緯

우리나라 「企業會計原則」은 1953년에 처음으로 「企業會計原則」과 「財務諸表規則」이라는 이름으로 制定되었다. 企業會計原則은 그 당시 財務部長官의 諮問機關이었던 財政金融委員會의 分科委員會인 「企業會計準則制定小委員會의 起草小委員會」의 中間報告의 形式으로 發表되었으며 財務諸表規則은 같은 해 7월 2일 財務部告示 第169호로 發表되었다. 이 두 企業會計規定은 1959년 1월 1일부터 本格的으로 施行되어 그 동안 우리나라 會計制度樹立과 發展의 根幹을 이루었다.

「企業會計原則」과 「財務諸表規則」의 制定으로 우리나라 企業會計는 크게 發展하였으며 이들 規定은 原則없이 제각기 行해졌던 會計實務의 統一化의 質의水準을 높이는데 크게 기여하였다. 會計用語와 財務諸表의 作成樣式이 統一되었으며 會計處理方法도 점차 改善되

⁴⁾ Committee on Auditing procedure of the AICPA. Auditing standecrd and proedure statem-ents on Auditing procedure No.33. 1963. pp.69~74.

⁵⁾ "Comments of Leonard spacek" in kobert T. sprouse and Maurlce Moonitz.

었다.

그 후 1963년의 商法の 改正에 따라 1964년 「企業會計原則」 一部 用語上의 字句修正이 있었을 뿐 두 會計規定은 오래동안 달라진 바 없었다. 그러던 중 1973년부터 우리나라 資本市場의 育成과 그 發展이 크게 進歩되었고 上場法人이 大福 增加함에 따라 會計公示制度를 確立하여 投資者 保護를 期하지 않을 수 없게 되었다. 이에 따라 先進諸國의 發展된 企業會計原則을 참작하여 從前의 原則에 對한 改正作業이 財務部當局과 韓國公認會計士에 의하여 推進되었다.

한편 改正證券去來法の 規定에 의하여 「證券審議委員會」가 設置되고 그 分科委員會인 「企業會計分科委員會」는 「企業會計原則」의 改正案을 起草審議하고 證券審議委員會를 經由하여 1974년 7월 18일자로 「上場法人等の 會計處理에 관한 規定」을 大統領令으로 公布하여 1975년 1월 1일부터 適用하게 되었다. 1976년 7월에 이와 동시에 중건의 「企業會計原則」을 改正하여 企業會計分科委員會의 第二次 中間報告形式으로 發表함으로써 두 規定의 實質的 內容이 事實上 一致하게 되었다.

다만 前者는 證券去來法の 規定에 의한 上場法人等に 적용되고 後者는 그 以外의 企業에 通用되는 것이었다. 그 후 우리나라의 經濟與件에 따라 企業內容의 公示機能을 확대하고 國際會計潮流에 副應하기 위하여 1980년 11월에 「上場法人等の 會計處理에 관한 規定」을 全面改正하고 이에 따라 1981년 1월에 證券管理委員會는 會計制度諮問委員會의 諮問을 받아 「企業會計原則」을 전반적으로 再檢討하여 그 內容을 全面改正하여 第3次中間報告形式으로 發表되었으며 同年 12월 「企業會計原則」을 「企業會計基準」이라 改稱하고 이를 새로이 制定發表하였다.

3. 企業會計基準의 改正背景과 基本方向

① 改正의 重要性

企業會計規定인 企業會計原則과 財務諸表規則과 上場法人等の 會計處理에 對한 會計規定으로 企業會計原則이 二元化되어 一元化해야 할 必要性이 절실하다고 하여오던중 企業會計原則의 改正으로 企業會計原則의 內容과 上場法人에 對한 會計規定內容이 거의 同一해 짐으로써 그 存在理由가 喪失된 것으로 評價되고 있던중 企業會計基準으로 一元化되었다는 것은 時代的 要請에 副應한 것으로 생각된다. 上場法人規定은 大統領令으로 發表되었기 때문에 「企業會計原則」보다 우위에 있는 것으로 생각될 수 있으나 모든 會計規定은 「企業會計原則」에 準據하여 作成되는 것임으로 이와 같은 思考는 옳치않다. 「上場法人等の 會計處理規定」第2條에서도 “會計의 基本目的과 會計慣習의 尊重”을 規定하여 “上場法人等の 會計는 一般的으로 公正妥當하다고 認定되는 會計慣習에 따라야 한다”라고하여 「企業會計原則」에 尊重을 分明히 밝히고 있다.

그러나 企業會計原則의 진부화로 企業會計規定이 二元化 되어 왔던 것이다.⁶⁾ 이와 같이 會計規定이 一元化됨으로써 會計實務에 있어서 會計處理의 報告 公認會計士의 監査에 있어서도 會計基準에 의하여 적용하고 解釋을 하도록하고 있는 것은 當然한 事實의 귀결이라고 보아야 할 것이다.

② 改正의 背景

첫째, 중전의 企業會計規定인 「企業會計原則」과 「財務諸表規則」 「上場法人에 對한 會計規定」은 우리나라의 經濟가 發展하고 企業의 國際化 現狀 때문에 陳腐化하여 새로운 企業環境에 不適合하였으며 企業의 體質改善과 財務構造改善의 必要性이 增大하여 會計實務上의 많은 問題點이 提起되었던 것이다. 企業環境이 變化되면 會計規定도 改正되어야 함에도 改正되지 아니하여 現在의 우리나라 企業與件에 適合치 못 하였다.

둘째, 改正前의 우리나라의 企業會計原則은 日本의 企業會計原則을 모방한 것이었다. 그러나 企業會計의 屬性은 時代나 또는 國家를 달리함에 따라서 企業環境이 다른 것이고 環境이 다름에 따라 環境에 適合한 會計基準이 制定되어야 할 것이다. 이와 같은 狀況에서 今番 企業會計基準의 改正으로 日本의 依存度에서 脫支하고 直接 英美의 會計原則을 받아들여 發展的 會計를 追求하고 있다. 이와 같이 日本會計의 모방에서 탈피함으로써 一般原則 移延資産의 種類 法人稅追納額 및 還受額等の 會計處理가 달라졌다.

셋째, 企業會計基準의 改正에 學界의 積極的 參與로 規範的 演繹的 情報理論的 基礎위에서 會計基準이 유도되었고 從來의 簿記式 思考에 의한 會計規定의 制定이 止양되었고 會計實務上의 不合理나 非論理的인 것이 除去되어 企業의 自律的 會計處理에 關한 方向으로 促進시켰다.

네째, 會計環境의 變化를 빼놓을 수 없다. 우리나라는 經濟開發計劃을 통하여 輸出이 增大하였고 海外投資 外國企業의 國內進出 借款企業의 增大 資本의 自由化로 企業이 國際化되고 資本市場의 發展으로 多樣해진 投資者를 保護하고 企業의 巨大化에 의한 많은 利害關係者들로 하여금 適正한 意思決定을 할 수 있도록 有用한 情報을 提供하기 위하여 企業의 公示制度를 확립하고 있으며 企業의 體質改善과 會計監査水準을 높일 必要가 있음으로 外部監査制度가 확대 되었다. 國際會計의 發展과 國際會計의 統一化運動으로 國際會計基準의 發表와 美國會計의 先導的 役活로 國際會計基準이 發表되어 우리나라 企業會計原則의 改正을 促進시켰다.

③ 改正의 基本方向

첫째, 國際적으로 認定되는 會計基準에 一致시키려고 努力하였다. 企業의 會計水準을 國際水準으로 向上시킴으로써 企業의 國際化에 따른 會計上의 問題를 解決하고 資本의 自由化에 對備한 國際會計와의 간격을 縮少하여 國際會計의 潮流에 따르도록 하였다.

⁶⁾ 李相穆, 企業會計基準解說, 稅政新報社, p.56. (1982. 2. 10)

둘째, 資本市場의 發展에 따른 投資者保護와 情報利用者의 數는 급히 增加하였으나 外國에 比하여 公示情報은 不足하여 會計情報의 公示를 擴大하는 方向으로 改正되었다. 이와같은 예로써는 比較財務諸表의 作成으로 直前年度의 情報가 公示되고 當該年度의 情報와 比較表示하도록 하고 있다.

總財務資源의 概念에 의한 非資金去來情報를 公示하고 關係會社에 對한 財務內容의 公示를 強化하고 輸出에 의한 賣出額을 區分 記載하도록 하고 있다.

세째, 利益操作에 利用되는 不當한 會計處理의 억제와 企業의 財務的 基礎를 견고히 하기 위한 保護主義를 適用하고 利益의 過大表示를 억제하여 關係會社去來에서 發生하기 쉬운 會計不正을 예방하기 위하여 企業의 진실한 會計와 財務構造를 改善하는 方向으로 改正되었다.

네째, 企業會計와 稅務會計의 差異調整과 實務上 發見되는 問題點을 解決하고 自意的 判斷의 餘地를 縮少시켜 實務上會計處理의 問題點을 解決하였다.

다섯째, 移延資産의 縮少 前期損益修正의 利益剩餘金 調達項目 社債割引發行差金の 社債差減表示등 理論觀點에서 會計規定을 整理補完하였다.⁷⁾

以上에서 論述한 이 외에도 改正에서 考慮된 基本方向을 보면 國家政策을 고려한 政策的 配慮에 의하여 試驗研究費를 移延資産에서 그대로 두었으며 臨時巨額의 外貨評價損失을 그대로 移延하도록 하였으며 開發費의 既計上分을 5年內에 償却하도록 하여 企業의 충격을 적게 주도록 하였다. 規程과 規則關係를 明確히 하여 規則을 規定의 下位概念으로 하였다. 또한 貸借對照表 重示의 會計思考를 暗默의 認定하여 貸借對照表에 關한 事項을 損益計算書앞에 配置하였다. 그리고 重複決定을 規則에서 없애도록 하였다. 즉 規程에서 規定한 事項을 規則에서 다시 서술함으로써 規程과 規則의 關係를 混同시키고 不必要한 反復을 피하도록 하였다.

Ⅲ. 우리나라 企業會計基準의 體系와 內容

「企業會計基準」은 우리나라에 있어서 가장 基本的 會計規定이다. 從來의 「會計原則」은 企業會計 一般原則과 財務諸表 作成에 있어서 一般的으로 준수 되어야 할 광범위한 會計原則을 規定하고 있었고 그 反面「財務諸表規則」은 「企業會計原則」에 立却하여 財務諸表의 範圍 用語 書式 作成方法과 會計處理에 必要한 事項을 規定하고 있는 具體的 會計指針이다. 法體系上으로는 「企業會計原則」은 母法 「財務諸表規則」은 施行令으로 비유되기도하나 반드시 똑같은 關係라고는 볼 수 없다. 性格의 由 두 會計規定은 전혀 다른 觀點에서 制定되었기 때문이다.⁸⁾

⁷⁾ 李相穆, 前掲書, p.27~52.

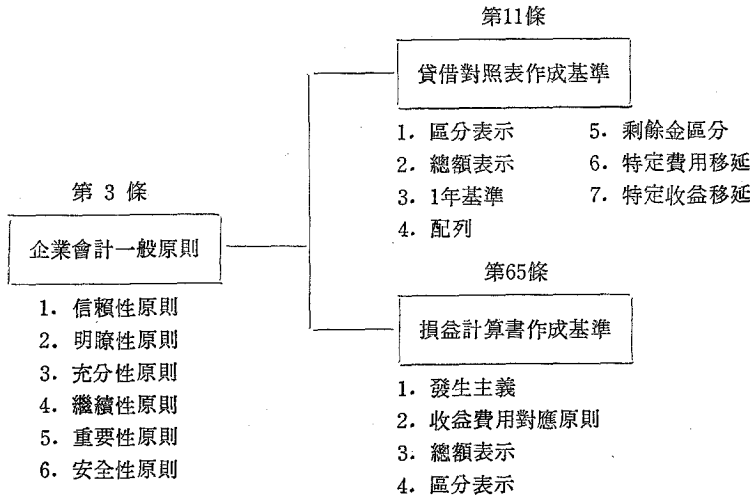
⁸⁾ 梁貴滋, 前掲書, p.97.

그러나 1981년 12월 發表된 「企業會計基準」은 이들 「企業會計原則」과 「財務諸表規則」을 統合하여 하나의 體系로써 提示함으로써 二元化되었던 企業會計原則이 一元化되었다.

그동안 우리나라의 「企業會計原則」은 日本의 「企業會計原則」으로부터 가장 큰 영향을 받았으며 이러한 日本의 會計原則은 1938년의 美國 SHM會計原則과 AAA의 1944년의 「會計原則」⁹⁾ 獨逸 商法學者들이 열거하고 있는 貸借對照表의 諸原則을 結合하여 이루어진 것이다. 따라서 우리나라 「企業會計諸原則」은 直接的으로 日本의 영향을 받아왔지만 1981년 改正時에는 企業의 公示制度確立과 企業의 國際化 및 國際會計潮流에 附應하기 위하여 日本會計의 모방의존을 탈피하고 英美의 會計를 積極的으로 받아들여 發展的인 會計體系를 追求하고 있다.

「企業會計基準」은 모두 9章과 附則으로 構成되어 있으며 그 內容을 보면, 第1章 「總則」에서는 企業會計의 一般原則과 基準에서 使用하는 用語를 定義하고 있으며 第2章 「貸借對照表」에서는 貸借對照表의 作成基準 貸借對照表 項目의 會計指針을 說明하고 第3章 「損益計算書」에서는 損益計算書 作成基準과 區分 計算 및 이의 會計指針을 說明하고 있다. 第4章 「資產負債의 評價」에서는 各項目別로 그 評價基準을 提示하고 第5章 「利益剩餘金 處分 計算書」에서는 그 科目 및 前期損益修正問題를 다루고 있으며 第6章 「財務狀態變動表」에서는 財務資源의 源泉 및 運用에 대해 說明하고 第7章 「附屬明細書」에서는 그 種類를 나열하고 第8章 「聯結財務諸表」에서는 從屬法人의 범위 및 聯結財務諸表 作成基準을 說明하고 있다. 第9章 「補則」과 「附則」에서는 「企業會計基準」의 施行上의 特別事項을 規定하고 있다.

② 企業會計의 一般原則



도 1. 企業會計 一般原則과 財務諸表 作成基準

우리나라의 「企業會計基準」에서는 광범위하게 적용될 수 있는 會計의 一般原則으로 앞의

⁹⁾ Executive committee of the AAA, Accounting concepts and standards underlying corporate Financial statements, 1948 Reviolar (AAA 1948).

도표에서 說明하고 있는 것처럼 6가지를 들고있으며 또 貸借對照表 損益計算書의 作成原則은 별도로 열거하고 있다.

이들 會計基準은 會計行爲의 指針으로써 社會에 있어서나, 企業에 있어서 會計實務를 이끌어가는 指導原理가 되는데 具體的으로 財務諸表의 作成을 中心으로 한 會計處理 報告의 基準이라고 할 수 있다.

一般原則은 改正前의 6原則을 그대로 두되 그 順序를 ① 信賴性 ② 明瞭性 ③ 充分性 ④ 繼續性 ⑤ 重要性 ⑥ 安全性順으로 바꿈으로써 情報指向의 方向으로 바꿈으로써 ① 信賴性 ② 明瞭性 ③ 充分性 ④ 繼續性의 順序로 規定하였고 會計情報에 對한 信賴性을 強調할 뿐 아니라 繼續性은 期間比較性을 強調하고 나아가서는 公示機能의 擴大를 의도하고 있다고 解析된다.¹⁰⁾

企業會計 一般原則은 「企業會計基準」에서 다음과 같이 說明하고 있다.

가) 信賴性의 原則(principle of reliability)

「會計處理 및 報告는 信賴할 수 있도록 客觀的인 資料와 證據에 의하여 公正하게 處理하여야 한다」는 規程이다. 원래 信賴性이란 會計情報가 믿을 수 있는 또는 信賴할 수 있는 情報의 屬性을 의미하는 것이다.

會計情報가 信賴性을 갖지 못하면 情報利用者는 會計情報를 意思決定에 利用할 수 없을 뿐만 아니라 未來의 豫測에도 不可能하게 된다. 또한 會計情報에 對한 社會의 信賴도 얻지 못하게 될 것이다.

우리나라 會計基準에 따르면 會計情報가 信賴性을 가지자면 첫째는 客觀的인 資料와 證據에 의하여 情報가 處理되고 둘째로는 그와 같은 情報가 또한 公正하게 處理되어야 한다는 의미를 가지고 있다.

요컨대 信賴性을 높이기 위해서는 客觀性和 公正性이란 두가지 要素를 具備하여야만 되는 것이다. 信賴性에 對하여는 여러가지 情報의 屬性을 가지고 있겠으나 여기서는 客觀性和 公正性에 對하여 說明하기로 한다.

① 會計上의 客觀性

客觀性은 檢證可能性(Verifiability)의 原則이라고도 하며, 이 原則에 의하면 會計情報는 客觀적으로 決定되고 檢證可能하여야 하며, 會計處理와 會計報告는 이렇게 客觀적으로 決定되고 檢證可能한 會計資料에 의하여 이루어져야 한다는 것이다.

따라서 會計情報의 有用性(utility)은 會計資料가 이러한 客觀性和 檢證可能性을 갖추고 있느냐에 달려있다.

첫째, 客觀性은 非人的으로 測定되는 것으로 測定者의 心像外에서 決定된다는 것이고, 둘째, 客觀性은 檢證可能한 證據에 의하여 測定되어야 한다는 것이다.

¹⁰⁾ 李相穆, 前揭書, p.61.

세계, 客觀性은 資格을 갖춘 會計專門家의 一致된 見解에 의해 測定된다고 보는 것이다. 네째, 統計的意味의 客觀性으로 統計的分析의 狹小與否에 따라 客觀性의 意味를 찾으려고 한 것이다.

② 會計上の 公正性

不偏性(freedom from bias) 또는 中立性(neutrality)이라고도 부르나 會計情報은 어느쪽에 치우쳐서는 안된다는 것을 말한다. 그러므로 公正性은 偏倚를 갖지 않는다는 情報의 屬性을 뜻한다.

會計情報가 어느 한쪽으로 치우쳐 測定되는 것은 바지직한 것은 아니지만 測定者 情報利用者의 性向에 따라 會計情報의 測定을 다르게 이루어 질수 있으므로 偏倚가 存在할 수 있다.

그러므로 會計情報의 公正性은 특히 特定의 利害關係者 中心으로 會計情報가 치우쳐서는 안되며 이를 위해 會計情報은 中立性과 公正性을 갖추어야 한다.¹¹⁾

나) 明瞭性의 原則

「財務諸表의 樣式 및 科目과 會計用語는 理解하기 쉽게 簡單明瞭하게 表示하여야 한다」라고 規定하고 있는데 이것이 明瞭性의 原則이며 明瞭性의 原則은 會計情報의 明瞭表示 및 適正表示를 要求하는 規範理念이다.

會計 情報供의 手段인 各種會計報告書의 作成에 관하여는 기타 一般原則등이 考慮되어지지 않으면 안되겠지만 明瞭性의 原則은 會計報告에 관한 수많은 會計概念 가운데 重要한 하나라고 할 수 있다.

明瞭性의 原則의 內容을 이룬 會計情報公示의 基準을 열거하면 다음과 같다.

① 會計情報은 情報利用者의 意思決定 특히 投資家의 實思決定에 있어서 有用한 것이며 그를 잘못 이해하지 않도록 하는 것이 妥當한 것이다.

② 會計報告는 會計期間中の 모든 去來의 結果를 포함하여 完全한 것을 要求한다.

③ 會計情報의 表示方法이 適切하며 情報利用者에 의한 資料의 理解를 協調하여 誤解 가능성을 일으키지 않도록 하여야 한다.

④ 會計報告는 適時性을 갖지 않으면 안된다.

⑤ 會計報告書의 作成에 있어서는 重要性의 原則을 고려하지 않으면 안된다.

⑥ 會計情報가 有効하게 利用되어지기 위해서는 그 比較可能性을 維持하지 않으면 안된다.

以上の 情報公示의 基準에는 情報公示에 관한 適正性 適時性 明瞭性 重要性 繼續性 및 比較可能性이란 諸要求가 포함 되는 것이다.

다) 充分性의 原則

「重要한 會計方針과 會計處理基準 科目 및 金額에 관하여는 그 內容을 財務諸表上에 充

¹¹⁾ AICPA, Objectives of Financial statements p.58.

분히 표시하여야 한다」고 規定되어 있는데 이것을 充分性的 原則이라고 한다.

오늘날 制度的 財務報告書는 企業의 經營成績 財務狀態 기타 企業活動에 관한 諸事實을 外部의 利害關係者나 企業經營者에게 보고하기 위한 有用한 會計情報인 것이다. 더욱 최근에는 企業의 社會的 責任이 高潮됨에 따라 財務諸表에 의해서 報告하여야 할 內容도 量的 質的으로 增加하고 복잡화되기에 이르렀다.

이러한 경향에 부응하여 會計情報에 對한 利用者의 情報要求도 多樣化되고 있는 것이다.

그러므로 企業의 財務諸表는 充分한 會計資料와 증빙에 의하여 內容을 明示하여야 하고 또 財務上의 重要事項에 關하여는 附屬明細書와 註記에 의한 補完的 資料로써 公開되어야 한다.

그러므로 이 原則에 따라 企業經營의 重要한 會計政策 會計處理基準 科目과 金額에 對하여 適切한 內容을 財務諸表上에 充分히 表示하여야 하는데 이러한 경우의 會計事實의 重要事項에 對하여는 註記하여야 하며 또 各附屬明細表를 作成 할 것을 要求한다.

요컨대 企業의 財務諸表는 財務會計 情報利用者에게 이러한 會計政策 會計基準 科目 金額에 관한 充分한 情報를 提供함으로써 情報利用者가 合理的으로 經濟的意思를 내릴수 있도록 하는데 그 目的이 있다고 하겠다.

라) 繼續性的 原則

企業會計基準은 「會計處理基準 및 節次는 每期 繼續하여 適用하고 正當한 事由없이 變更하여서는 아니되며 期間別比較가 可能하도록 하여야 한다」라고 規定하고 있으며 이를 繼續性的 原則(principle of consistency)이라고 한다.

繼續성에 있어서 繼續性이란 ① 會計處理의 基準 및 節次의 年度間에 있어서 繼續適用 ② 會計報告의 基準 및 節次의 始終 一貫된 適用을 의미한다.¹²⁾

마) 重要性的 原則

「會計處理와 財務諸表作成에 있어서 科目과 金額은 그 重要성에 따라 實用的인 方法에 의하여 決定하여야 한다」라는 規定이다.

重要性的 原則은 企業會計上의 目的은 企業의 財務內容을 明瞭히 하고 企業의 狀況에 관한 利害關係者의 判斷을 그르치지 않도록 하는데 있으므로 重要性이 적은것에 對하여는 엄격한 會計處理에 따르지 않더라도 一般的으로 認定된 會計原則에 合致하는것으로 인정하고 결과로써 財務諸表眞實性을 保有한다는 취지로 規定된 것이다.

첫째, 會計上의 重要性은 相對的인概念이다.¹³⁾ 이것을 相對的인重要性이라고 말할 수 있는데 會計測定에 있어서 比較基準이 되는 것이다.

둘째, 重要性判斷에 관한 것이다. 이러한 판단도 입장에 따라 判斷될 수 있으며 財務諸

¹²⁾ 李相穆, 前掲書, p.53.

¹³⁾ Keiso and weygandt Intermediate accounting, 2nded (New York: John Wiley & sons, Inc. 1977), p.38.

表作成者 會計監査인 財務諸表利用者의 立場에서 判斷이 다를 수 있다.

세째, 重要性은 財務諸表利用者의 意思決定에 영향을 주는 것인가의 여부에 따라 판단될 수 있다. 會計의 目的이 財務諸表利用者가 經濟的 意思決定을 하는데 有用한 情報를 提供하는 것이라고 한다면 重要性은 이러한 意思決定에 맞도록 判斷되어야 한다.

네째, 重要性은 合理性과 正常的인 分別性에 의하여 判斷되어야 한다.

다섯째, 어떤事項에 둘러싸인 환경에 비추어 判斷되어야 한다.

바) 安全性的 原則

「會計處理過程에서 그 以上の 選擇可能한 方法이 있는 경우는 財務的基礎를 堅固히 하는 觀點에 따라 處理하여야 한다」라고 規定하고 있는데 이 原則을 安全性的 原則 또는 保守主義原則이라고 한다.¹⁴⁾

③ 財務諸表의 內容과 作成基準

今番 改正前의 企業會計原則에서는 損益計算書 貸借對照表 利益剩餘金處分計算書, 各 附屬明細書 4種으로 되어 있었던 것이 今番兩改正에서는 企業會計基準에서 貸借對照表 損益計算書 利益剩餘金 處分計算書 財務狀態變動表로 함으로써 損益計算書와 貸借對照表를 바꾸어 貸借對照表에 重點을 두고 있으며 改正前에는 附屬明細書의 一部分이었던 財務狀態變動表를 하나의 獨立된 財務諸表로 格上시켰으며 附屬明細書를 단순한 添附書類로 格下시킨 점이 크게 달라진 점이다. 近來에 와서 外部監査의 主된 對象이 貸借對照表가 重心이 되고 또한 現代會計의 思潮가 貸借對照를 重要示함에 따라 財務諸表의 順位가 바뀐것으로 생각 된다.

또 한편 開發途上에 있는 우리나라 企業들도 多數가 海外市場으로 進出 新投資發見에 힘쓰고 投資活動이 더욱 積極的으로 이루어짐에 따라 財務狀態變動表가 必然的으로 要求되는 바 改正前에는 附屬明細書의 一部였던 資金運用表가 財務狀態變動表로 改稱하여 基本財務諸表로 格上 시켰다.

그리고 非資金去來는 純運轉資本에 영향을 미치지 않는다고 하여 從前의 資金運用表에서 除外시켰으나 改正 財務狀態變動表에서는 비록 非資金去來일지라도 投資家 및 利害關係者는 마땅히 알아야 할 財務情報라는 뜻에서 이를 포함한 總財務的 資本을 公示하기로 한 것으로 解析된다.

改正前에는 當該年度分の 財務諸表만을 作成公示하도록 規定되었던 것이 利害關係者들의 有用한 意思決定을 할 수 있도록 하기 위하여 企業情報의 公示強化와 情報提供機能을 높이고 管理會計立場에서 期間比較를 可能토록 하고 推勢分析을 할 수 있도록 하며 國際會計基準의 報告形式에 따를수 있도록 하기 위하여 比較財務諸表를 作成하도록 하고 있다.

¹⁴⁾ 梁貴玄, 前掲書, p.103~106.

IV. 結 論

會計基準은 自然科學에 있어서 自然法則과 같이 不變의 眞理가 아니라 會計는 社會科學으로써 社會的 制度에 의해서 認定되는 것이므로 經濟社會의 變化에 따라 또는 時代變遷에 따라 달리 수립되어야 한다. 이와 같은 事實에도 불구하고 우리나라는 財務部長官의 諮問機關이었던 財政金融委員會의 企業會計分計分科委員會의 起草小委員會의 이름으로 “中間報告”의 形式으로 1958년 企業회계 원칙이 公表되었고 同年 7월 2일 財務部告示 제169호로 「財務諸表規則」이 發表된 이후 비로소 18년 후인 1976년에야 1차改正 되었고 1981년 1월 全面改正하여 第3次 中間報告形式으로 發表되고 同年 12월 企業會計基準으로 改稱하여 制定發表함으로써 時代的 要請에 부응하지 못 하였다. 앞으로는 會計專擔常設機構를 設置함으로써 時代的 要請에 부응할 수 있도록 改正이 이루어져야 할 것이다.

또한 會計는 環境을 달리함에 따라 要求되는 會計基準의 內容도 다르기 마련이다. 이러한 점을 考慮할 때 無條件 外國의 會計基準만을 그대로 받아들일 것이 아니라 우리나라의 事情에 알맞는 高유의 우리나라 會計基準이 發展의으로 制定되어야 할 것이다.

今番 改正된 企業會計基準은 우리나라 經濟發展에 따른 情報公示의 效果를 擴大하고 國際會計潮流에 부응하기 위한 目的으로 全面改正을 보았으나 會計理論이나 會計實務面에서 볼 때 完全無缺한 것은 못된다. 그러므로 利害關係者들의 有用한 意思決定을 위한 情報提供을 하고 國際會計潮流에 附合되기 위하여는 앞으로 아래와 같은 事項들이 改正되거나 補完되어야 할 것이다.

法人稅期間制度를 導入함으로써 當期에 賦課된 法人稅額은 그 金額이 當期費用으로 計上되지마는 先進諸國처럼 當期收益에 對應하는 분만 當期費用化하고 殘額은 移延法人稅으로써 次期以後로 移延시켜 當期費用計算에서 除外시키는 會計制度를 擇하는 것이 妥當할 것이다.

이밖에 改善되어야 할 점들으로써 現在制定中에 있는 註解書등 解釋規定의 制定과 固定資產處分損益等の 經常項目處理 數年度營業結果의 要約表示 稅法上的 團體 退職保險等 새로이 나타난 것에 對한 實務的 會計處理 原價計算基準制度和 製造原價會計의 定立 負債의 借換 早期償還에 對한 處理 人的資源會計 社會的 責任公示 中間財務報告 非貨幣的 去來等과 같은 會計 시스템(system)을 導入함으로써 財務會計 則面에서 會計情報의 公示效果를 더욱 높여야 할 것이고 管理會計 則面에서는 經營者의 經營計劃의 樹立에 適合한 情報를 提供할 수 있도록 함으로써 會計의 本來의 使命을 다 하게 될 것이다.

參 考 文 獻

1. 金光錫, 新企業會計原則, 經營文化社, 1977.
2. 南相午, 會計理論, 日新社, 1979.
3. 梁貴滋, 現代會計學, 法文社, 1982.
4. 李相穆, 企業會計基準解說, 稅政新報社, 1982.
5. 李海東, 企業會計原則解說, 新興文化社, 1977.
6. 李義俊, 會計學要論, 三英社, 1981.
7. AICPA, Accounting objectives study group objectives of financial statements.
8. "Comments of Leonard spacer" in Robert T sprouse and Maurice moonitz.
9. Committee on Auditing procedure of the AICPA Auditing and procedures.
10. Executive committee of the AAA accounting concepts and standards underlying corporate financial statements 1948Revision (AAA 1948).

A study on the principles of Business Accounting

Te-chong Chong

Dept, of Health Administration

Kwangju Health Junior College

>Abstract<

Accounting gives the interested group financial statements with which they can make useful financial decisions, as well as providing management personnel with information concerning essential economic activities in management.

Accounting standards are the leading principles in business accounting practice. Therefore the establishment of accounting standards is very important in both accounting theory and practice.

This thesis explicates what accounting standards are and the directions in their establishing as well as their revision in the near future.

The first chapter explains the development of the idea method of study and its scope and the elements of accounting standards.

The second chapter deals with the elements and structure of the generally accepted accounting principles in Korea.

The third chapter enumerates the Korean accounting standards revised in 1981 as being announced in the 3rd report of that year. Discussed are the aims of accounting standards, processing, back ground, basic trends and structure of contents.

The fourth chapter discusses difficulties and the possible solutions of the revised accounting standards.

In particular, the principles of accounting standards are not perfect even though they were revised in 1981. Therefore accounting should be able to change its contents coping with the ever changing environment. Establishing private organizations and developing accounting standards suitable to Korea as well as meeting the requirements of international accounting standards, is recommended and correction, revision and refinement can supplement useful financial decisions.