

## 會計情報の 評價에 對한 考察

식품영양과 鄭 泰 鍾  
전입강사

### I. 序 論

現代의 生産社會는 한 마디로 情報가 중요시되는 社會이며 情報生産이 主體가 되는 情報化 社會라고 한다. 따라서 現代 企業經營者의 主機能은 情報에 의한 意思決定이며, 企業의 失敗는 經營者의 意思決定 여하에 달려 있다고 해도 과언이 아니다. 이와 같이 現代의 經濟社會가 크게 변화함에 따라 現代會計에 대한 要請도 매우 複雜多樣하게 됨으로써 企業會計 혹은 會計學은 지금껏 볼 수 없었던 심각한 問題를 재빨리 解決하고 解明해야 할 立場에 놓이게 되었다. 그리하여 會計는 단순히 企業會計에 머무르지 않고 광범위한 情報利用者의 意思決定에 必要한 情報提供을 할 수 있어야 한다는 思考가 강조되어가고 있다.

會計測定은 會計의 本質의 問題로서 會計處理와 會計情報의 여러 가지 側面에 영향을 주고 있으며 會計測定을 中心으로 會計理論上 많은 문제점이 提起되고 있다. 첫째는 測定誤謬다. 어떠한 測定에서든지 測定과정에서 誤謬가 발생할 수 있는데 會計上 問題되는 것은 轉換誤謬(Transformation Error)다. 이것은 測定對象을 效로 表現하는 전환과정에서 생기는 誤謬로서 보통 二次的 測定에서 발생한다. 둘째는 任意的 測定(Arbitrary Measurement)의 문제다. 測定은 때로는 任意的으로 이루어지는 경우가 있고 測定對象의 性格, 方法 등의 이유로 不正確하며, 非科學的으로, 非客觀的으로, 이루어지며 특히 主觀的 판단이 필요한 경우 任意的이 되기 쉽다는 것이다. 會計測定에 있어서 대부분 一次的 測定値는 任意的으로 測定된 것이 아니다. 이것은 이때의 測定値 자체가 一次的으로 測定되었기 때문에 任意的 要素가 介入되지 않는다. 그러나 二次的 測定の 경우 任意的으로 測定이 이루어질 때가 많다. 셋째는 會計配分의 問題다. 이것은 貨幣額으로 表示된 金額을 인위적인 方法에 의하여 두 가지 이상으로 區分하여 特定의 配分基準에 따라 각각 歸屬시키는 과정으로 會計上 配分이 필요할 경우는 부지기수로 最大弱點은 任意的 또는 인위적으로 이루어진다는 點이다. 넷째는 總計의 問題이다. 대부분 會計資料는 會計에 의한 計算 또는 價格과 數量을 곱한 값을 會計한 것으로 總計에 投入된 가치보다 산출된 가치가 더 커지는 경우로 현재는 會計에서는 이러한 相互作用效果에 대한 總計의 問題를 명쾌히 解決하지 못하고 있다. 또한 전통회계의 財務諸表에서는 會計의 購買力이 각각 다른 시점에서 計上된 資産, 負債, 費用을 그대로 合計할 수 있다고 보아 모든 計定의 貨幣 購買力이 다른 個別項目·資産을 그대로 합산한다. 그래서 過去 現在의 貨幣的 測定이 混合되어 貨幣 購買力이 다른 個別項目 資産을 그대로 합치는 것은 總計의 問題가 된다.

다섯째로 傳統會計는 原價 原則과 貨幣價值安定的 公準에 立脚하여 會計測定과 評價를 하고, 客觀的이고 檢證可能한 증거를 提示해 주는 것만을 會計上에서 計上하여 왔다. 그래서 資産 負債를 現行價值(Current value)로 測定하여 表示할 수 있음에도 불구하고 取得原價로 計上해 왔고, 財務豫測에 의한 豫測情報를 表示하기를 忌避하였다. 또한 財務諸表作成時 많은 推定(estimates)을 허용하고 會計測定の 연장이라고 할 수 있는 會計配分을 任意的 人위적으로 행하고 있다.

評價는 전통적인 會計에 있어서 가장 중요한 問題중의 하나로 다루어 왔다. 특정 經濟實體가 所有하거나 부담하고 있는 것 뿐만이 아니라 取得이나 處分 去來에서 새로 增加 또는 減少되는 資産과 負債項目을 具體的으로 얼마의 金額으로 記入할 것인가는 會計實務의 가장 중요한 課題이며 따라서 會計學은 이들 評價의 問題에 관련된 爭으로 발전하기 시작하였다고 해도 과언이 아닐 것이다. 그러나 어떠한 去來가 發生하였을 때 會計가 去來에 관련된 項目의 增減 變化를 具體的으로 어떻게 記錄할 것인가에 대한 主張을 뒷받침할 만한 경험적인 資料의 提示도 없이 각기 相異한 가정위에 그 장단점이 지적되고 비판되는 경우가 많았다고 하겠다. 이러한 意味에서 볼 때 傳統의인 會計實務는 진정한 의미로 발전을 하였다기 보다는 會計 환경의 변화에 적응하는 과정에서 단순한 변천을 거듭한 것이라 표현한다.

## Ⅱ. 會計情報의 本質

### 1. 情報의 本質과 資料의 概念

情報란 원래 語源的으로 in-form-ation의 合成語로써 “形狀(form)을 內面化(in, internalization)하는 행위(ation, act of making)”로써 어떤 事象이 일정한 형태의 「에너지 흐름」을 통하여 人間의 感傷機關에 전달되어, 그 形狀을 人間이 인식하게 되는 것을 뜻한다.<sup>1)</sup> 다시 말하면 情報란 情報受信者(receiver)에게 영향을 주는 資料가 되는 것으로써 意思決定者(decision maker)에게 메시지(message)를 전달하여 그로 하여금 反應(response)을 일으키게 하는 效果를 갖는 것이라 하여<sup>2)</sup> 意思決定의 觀點에서 情報를 定義한다.

정보는 人間의 인식에 영향을 줄 수 있는 可能性을 意味하는 것으로 理解되고 知識의 增加를 통하여 知識이 增加되기 전과 同一한 자극이나 條件에 대하여 相異한 認識을 할 수 있게 하는 要因이 되는 것이다. 따라서 人間의 理性的 行動에 變化를 줄 수 있는 것을 意味한다고 볼 수 있다. 이러한 情報의 有用성은 會計에 있어서 매우 중요한 데 이것은 情報를 利用하는

<sup>1)</sup> 趙星河, 會計情報의 理論, (貿易營社, 1981), P.46~7.

<sup>2)</sup> Errol R. Iselin, "The objectives of Accounting in an Accounting Theory Based on Deductive Methodology." *University of Queensland papers, vol.2, No.1* (st. Lucia, Australia : University of Queensland press. 1971). p.22.

情報利用者(users)를 會計에서는 언제나 의식해야 되기 때문이다.<sup>3)</sup> 위와 같이 情報는 資料 知識과 유사한 것으로 ① 形狀을 內面化한 것 ② 資料로부터 얻은 有用한 知識 ③ 事象을 測定, 敘述한 것으로 資料로부터 얻을 수 있으며, 情報의 利用目的에 비추어 有用性概念이 重要하다고 할 수 있고, 意思決定과도 밀접한 關係를 갖고 있는 概念이라고 할 수 있는 것이다.

資料라는 用語는 「事實이나 信念의 表現」(representation of facts or beliefs), 또는 단순한 “記號의 集合(a set of symbols of signals)”이라고 定義한다. 즉 資料란 情報과 마찬가지로 意思決定 또는 판단에 利用되는 것이나 반드시 知識에 變化를 주는 것을 지칭하는 것이 아니라 知識에 變化를 전혀 주지 못하는 것까지를 포함하는 것이라고 할 수 있다. 다시 말하면 知識에 變化를 주는 情報를 포함할 수도 있으며 또는 전혀 情報를 포함하지 않는 단순한 記號의 集合일 수도 있는 것이다.<sup>4)</sup> 위와 같은 의미에서 볼 때에 資料란 ① 事實 形狀素材로서 論議, 推論, 結論을 유도할 수 있는 것 ② 知覺判斷의 基礎가 될 수 있는 것 ③ 直接的 觀察로 얻을 수 있는 標識 信號 ④ 과거적인 것 뿐만 아니라 未來豫測에 포함되는 것으로 要約할 수 있다.<sup>5)</sup>

會計上 資料와 情報는 의미상 큰 차이가 없이 混用되고 있으나 두 用語는 會計情報理論과 情報傳達過程을 明確히 理解하기 위해서는 精確히 區別할 需要가 있다. 情報과 資料의 공통점으로는 모두 廣의로 標識과 未來에 관한 것을 모두 포함한다는 점에서 비슷하다. 또한 차이점으로는 意義상으로 情報는 形狀을 內面化한 것 또는 事象에 대한 測定 敘述로서 動態的이며, 資料는 論議의 基礎가 되는 事實 形狀 標識로서 靜態的이고 源泉에 있어서 情報는 資料로부터 얻으나 資料는 現象에 대한 觀察로부터 얻으며, 有用성에 있어서 情報는 特定目的의 달성을 위해 絶對적으로 요구되나 資料는 有用성을 갖출 需要는 없으며, 情報는 知識에 變化를 주는 것만을 지칭하나, 資料는 知識에 變化를 주지 못하는 것도 포함한다.

## 2. 會計情報の 本質

情報가 會計와 關係하여 사용될 때 이를 會計情報(accounting information)라고 한다. 바꾸어 말하면 情報利用者の 經濟的 意思決定에 有用하게 利用될 수 있는 情報를 말한다.<sup>6)</sup>

美國會計學會(American Accounting Association)의 特別委員會가 1966년에 發表한 「基礎會計理論에 관한 報告書」(statement of Basic Accounting)는 會計를 情報시스템으로 理解하는 立場에서 定義하고, 會計의 基礎的 概念에 대하여 다음과 같이 말하고 있다. 會計는 情報의 利用者가 판단이나 意思決定을 行함에 있어 事情에 精通하여 經濟的 情報를 識別하고 測定하여 傳達하는 過程이다. 라고 定義한다.<sup>7)</sup>

<sup>3)</sup> 南相午, 會計理論(日新社, 1981), p.521.

<sup>4)</sup> 趙星河, 前掲書, p.51.

<sup>5)</sup> 南相午, 前掲書, p.523.

<sup>6)</sup> 梁貴滋, 現代會計學(法文社, 1982) p.74.

<sup>7)</sup> AAA, A Statement of Basic Accounting theory. 1966, p.9.

會計는 本質的으로 하나의 情報시스템이다. 보다 精確하게 表現하면 會計는 情報의 一般理論을 效果的인 經濟活動에 관한 問題에 적용한 것이다. 또한 會計는 量的으로 表現된 意思決定을 위한 情報를 提供하는 一般情報組織中 그 大部分을 占하고 있다. 이와 같은 상황아래서는 會計는 活動主體의 一般情報組織의 一部分임과 同時에 情報概念과 境界를 接하고 있는 基本的 領域의 一部分 이기도 하다.<sup>8)</sup> 그런데 會計情報는 性格的으로 財務的 情報(financial information)라는 點에서 會計情報가 아닌 다른 모든 情報와 區別된다.<sup>9)</sup> 즉 會計情報는 會計現象의 모든 것이 對象이 될 수 있으며 이를 貨幣額으로 表示하거나 計量化 할 수 있는 情報로서 다음과 같은 4가지 基本的인 特性이 있다. 첫째로 會計情報는 財務的 性格(financial nature)를 갖고 있다. 원래 財務的(financial)이란 의미는 貨幣的(monetary) 또는 金融(financing)이란 뜻이 있듯이 會計情報는 貨幣的 性格의 情報라고 할 수 있고, 財務的 情報라고 하는 것도 이런 뜻에서 나온 것이다. 둘째로, 會計情報는 量的情報(quantitative information)이다. 會計情報는 숫자로 表示되는데 흔히 貨幣單位(monetary unit)로 計算된다. 加減算, 乘除算, 乘除算 등 代數의 法則이 적용되고, 때로는 단순한 演算의 범주를 벗어나 高等數學에 의한 計算이 필요할 수도 있다. 이러한 演算은 有用한 情報를 提供하여야 하는 會計의 機能을 보다 效果的으로 遂行하기 위하여 必要한 것이다.

會計情報는 주로 量的情報만을 가리키는 것이기 때문에 한계를 극복하고자 質的인 것에 대해서도 計量化를 시도하고 있는데, 예를 들면 人的資源情報 등이 그것이며 管理會計에서도 이러한 會計情報가 중요시되고 있다. 셋째로, 會計情報는 經濟的 價值(economic value)에 관한 情報이다. 會計情報는 企業의 經濟的資源(economic resources), 經濟的義務(economic obligation), 殘存持分(residual interests)에 대해서 다루며 經濟的 價值를 대상으로 한다. 經濟的 價值는 흔히 貨幣額으로 測定되고 모든 經濟財는 貨幣를 매개로 貨幣額은 經濟的 價值와 不可分の 關係가 있다. 넷째로 會計情報는 有用性을 가지는 情報이다. 會計情報는 情報利用者의 經濟的 意思決定에 有用한 情報가 되어야 한다. 有用性은 會計情報가 갖추어야 할 質的 特性이며, 要件이 되고, 有用性 이외에도 目的適合性(relevance)등 여러 가지 會計情報基準을 갖고 있는 것이다. 이는 會計情報의 屬性을 규정하는 동시에 會計情報의 最高目標가 된다.

會計情報는 會計情報理論의 中心이 되고 있는데 이것은 會計情報理論이 會計情報에 관한 諸原理의 知識體系라고 定義될 수 있기 때문이다.

특히 最近 會計情報理論은 EDPS會計, 意思決定理論, 會計決定理論, 커뮤니케이션理論 등으로 발전되고 있는데, 이러한 會計理論에서 會計情報가 차지하는 비중은 크다고 할 것이다. 또 會計實務上으로도 會計情報의 公示, 會計情報의 管理的 利用이 중요시되고 있는 것이다.<sup>10)</sup>

<sup>8)</sup> AAA, A Statement of Basic Accounting Theory. P.64.

<sup>9)</sup> 趙星河, 前掲書, p.120.

<sup>10)</sup> 梁貴滋, 現代管理會計論, (傳英社, 1982), p.196~7.

### 3. 會計情報の 시스템

#### 1) 시스템(System)의 意義와 本質

시스템(System)은 “目標를 達成하기 위해 함께 작용하는 要素의 組”(A set of elements which operate together in order to attain a goal)라고 하여, 目標를 향해 作用, 機能 하는 諸要素의 結合體라고 말할 수 있다.<sup>11)</sup>

企業活動을 合理的 合目的으로 遂行하기 위해서는 有능한 意思決定者와 그의 판단을 도울 수 있도록 「좋은 情報시스템」이 必要한 것이다.

情報시스템(information system)이란 一般적으로 아래와 같이 原始데이터가 一定의 데이터 處理方式에 따라 情報로 轉換되어 이것이 意思決定者(利用者)에 傳達 報告되는 과정이다. 말하자면 데이터d, 情報處理機構R, 情報I 및 意思決定者D의 4者에서 成立되는 하나의 시스템이다.<sup>12)</sup> 어느 情報시스템이 어떠한 성질의 情報를 아우트푸트할 것인가는 d, R 如何에 따라 변한다. 더욱 이를 소급하여 본다면 情報의 性質은 情報를 바라는 意思決定者(decision maker) D의 의도나 理念, 決定패턴에 의해서 좌우되는 것이다. 따라서 情報의 性質과 內容을 規定하는 것은 意思決定主體가 情報시스템에 대해서 追求하는 情報要求 및 情報目的에 불과하다. 여기에서 알 수 있는 바와 같이 情報시스템의 처리율이나 아우트푸트된 情報의 性質을 規定한 것으로서, 시스템의 外部에 어떠한 目的(purpose)이 있지 않으면 아니된다는 것을 알아야 한다. 이러한 目的指向的(purpose oriented) 情報시스템이 이루어져야 하는 것이다.<sup>13)</sup> 또한 經營學에서는 組織化된 複合的 全體(organized complex whole)로서 複數의 構成要素(elements)가 有機적으로 관련되어 어떤 機能을 遂行하도록 結合된 複合的 내지 單一의 全體(Complex or unitary whole)를 말한다. 또 시스템은 入力(input)과 出力(output)의 과정이 있고, 때로는 독립적인 自己充足의 單位(self-contained unit)로서 機能하나처럼 結合된 統合的 全體(integrated one)로서의 性格을 가지는 것도 있다. 또 시스템의 일부분이 되고 있는 시스템도 있을 수 있는데 이를 下位 또는 副시스템(subsystem)이라고 한다.<sup>14)</sup>

시스템의 要素는 〈圖表:1〉과 같이 入力-處理-出力이 있는데 시스템에 資料가 投入되면 入力이 되는데, 處理過程은 資料를 情報로 轉換시키는 濾過過程(filtering process)이라고 할 수 있다.<sup>15)</sup>

시스템의 本質로서는 다음과 같이 네가지를 들 수 있다.

1) 集合性: 어떤 시스템을 構成하기 위해 要素, 部分, 單位體가 集合하여 있는 것.

<sup>11)</sup> M. W. E. Glautier and B. Underdown, Accounting Theory and practice (Lodon : Pitman Publishing Ltd. 1976), p.10.

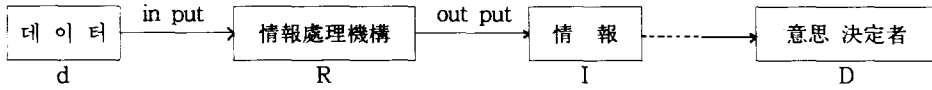
<sup>12)</sup> AAA. "Report of the Committee on information systems, Accounting and Information System." 1971. pp.287~350.

<sup>13)</sup> 梁貴滋, 前掲書, p.185~6.

<sup>14)</sup> 金元銖, 體系經營學 事典, 增補版(서울 : 法文社 1974) pp.353~4.

<sup>15)</sup> Glautier and Underdown, *op.cit.*, p.1.

〈表1〉 情報시스템의 過程



2) 關聯性：構成要素가 상호간 有機的으로 關聯되어 있음을 뜻한다. 여기서 有機的 關聯이란 物理的 論理的 制度的인 關係가 있는 것이다.

3) 目的追求性：시스템은 目標를 追求하는 統合된 組織이다. 目標는 單一일 수도 있고 複數일 수도 있다.

4) 環境適應性：시스템은 環境과의 關聯여부에 따라 開放, 閉鎖시스템으로 나누어진다. 대부분의 시스템은 前者에 속하는 것으로, 이는 環境과 物質 에너지 및 情報의 交換을 하며 이에 의해 環境의 變化에 적응하여 존속한다.<sup>16)</sup>

## 2) 情報의 시스템

情報시스템(information system)이란 情報의 흐름을 중심으로 情報의 入力, 處理, 出力의 과정을 갖고 있는 시스템<sup>17)</sup>으로 情報와 目的을 보다 效率的으로 結合시킨 體系的인 Net-work이다.<sup>18)</sup>

최근 經營情報시스템(MIS, Management Information System)이 情報利用者の 意思決定이나 判斷을 위해 중요시 되고 있는데 下位시스템인 會計情報시스템도 企業의 利害關係者에게 有用한 情報를 提供하는 것을 그 目的으로 하고 있다. 다시 말하면 MIS의 下位시스템인 會計情報시스템은 巨大한 一般情報 시스템의 一部를 構成한다.

一般的으로 MIS란 組織體의 外部環境의 內部에서 發生하는 情報資料를 處理하고 組織構成員 특히 각 계층의 管理者들의 意思決定에 必要한 情報를 적절히 提供해 주는 體系를 意味한다.

따라서 MIS는 意思決定에 有用한 메시지를 送達하고, 接受하고, 記錄하는 하나의 有機的인 方法이다. (An information system is an organized way of sending, receiving and recording messages for management decision making)라고 말할 수 있다.<sup>19)</sup> 이러한 用語는 이전에는 集中資料處理(IDPS) 및 資料센터(data center) 등과 關聯하여 사용되기도 하였으나 오늘날에는 컴퓨터의 사용을 전제로 한 電算資料處理시스템(EDPS)과의 關聯하에 사용되기에 이르르고 있다. 이러한 시스템의 目的은 情報處理의 效率化와 經營의 情報利用度를 높이려는데 있으므로, 이 시스템의 中心은 필요한 時期에 곧 利用할 수 있게끔 하는 情報檢索시스템(information

<sup>16)</sup> 南相午, 前掲書, p.529.

<sup>17)</sup> 南相午, 前掲書, p.531.

<sup>18)</sup> 金南炫, 現代經營學 原論, (學文社, 1980), p.320.

<sup>19)</sup> AAA, Report of the committee on Accounting and information system, 1971, p.228.

retrieve system)이 그 中心이 되고 있다. MIS는 이러한 情報の 시스템을 통해 반복되는 意思決定이나 혹은 有形化할 수 있는 意思決定이 이루어질 수 있으므로, 이는 管理의 自動化를 可能케 하여 주는 基盤이 된다.

### 3) 會計情報 시스템

會計情報시스템(AIS, Accounting information system)이란 “企業의 利益·富·기타 經濟的事象을 測定 豫則하기 위한 公式情報시스템”(formal information system)이다.<sup>20)</sup> 즉 會計정보를 中心으로 한 情報시스템으로 目標을 달성하기 위해 有機的으로 結合된 結合體이며, 資料의 蒐集, 處理, 保管, 檢索, 傳達하는 시스템이고, 環境과 밀접한 關係를 갖고 있는 開放시스템이다.<sup>21)</sup>

會計情報시스템은 會計에 대하여 外部에서 부과된 여러 가지 目的에 불과하다. 財務會計目的을 달성하기 위한 情報시스템은 管理會計情報시스템, 더욱 意思決定者의 個別的인 意思決定 目標에 대응될 시스템은 意思決定 會計시스템이라고 부를 수 있을 것이다. 따라서 會計情報시스템은 會計가 달성해야 할 몇 개의 目的의 모든 것에 대응하는 시스템의 명칭으로서 사용되고 있다. 따라서 入力되어진 데이터나 出力되어진 情報의 性格이 會計情報 시스템으로 명칭을 붙이는 것이 타당할 것이다.

會計情報시스템 속에서 取扱된 情報 즉 데이터는 金額的으로 表現되어진, 말하자면, 財務데이터에만 限定할 必要는 없는 것이다. 人間的 情報, 技術的 物量情報 非計量的 情報가 目標測定值로서, 또한 決定值로서 채택될 때도 있다. 이러한 데이터 및 情報가 會計情報시스템의 原始데이터로서 必要할 때가 종종 있는 것이다.

會計情報시스템의 구체적인 形態로서는 i) 컴퓨터장치를 中核으로 하는 것, ii) PCS, 簿記, 會計機 등의 機械化 會計方式에 의한 것, iii) 人的作業에 의한 것을 생각할 수 있으나 이러한 形式的 相異는 시스템의 本質과는 關係가 없다는 것을 明心해야 한다.<sup>22)</sup>

최근 컴퓨터발전과 함께 經營情報시스템(MIS, Management information)이 중요시되면서 MIS의 下位시스템으로 認識되었고, 意思決定을 위한 情報の 提供이라는 觀點에서 MIS의 共通目的에 다른 下位情報시스템과 함께 企業經營上 필수 불가결한 시스템이 되었다.

이에 AIS는 企業内外의 情報利用者가 意思決定을 할 때 제기하는 情報要求에 적절히 대응할 수 있도록 會計정보를 測定 傳達하는 것을 그 任務로 하고 있다.<sup>23)</sup>

오늘날의 會計는 情報시스템으로서 중요한 機能을 갖고 認識되면서 會計정보의 測定 傳達와 意思決定이 중요시 되었고, 이들은 測定理論, 情報理論, 意思決定理論으로 발전되어 會計의 基礎的理論으로 인정되게 되었다.

<sup>20)</sup> 南相午, 前掲書, p.537.

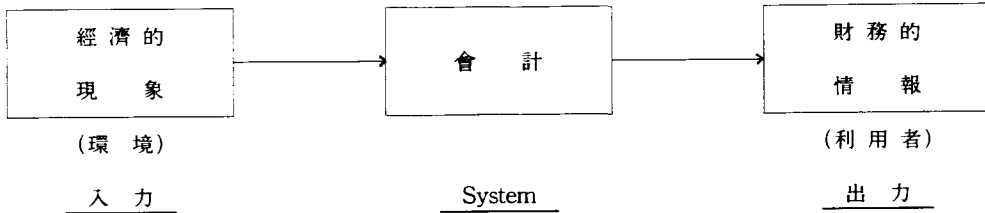
<sup>21)</sup> 梁費枝, 前掲書, p.186~7.

<sup>22)</sup> 南相午, 前掲書, p.537.

<sup>23)</sup> 趙尾河, 前掲書, p.125.

다음의 <圖表2>는 會計시스템을 통하여 經濟的現象(環境情報)을 財務的 情報(會計情報)로 轉換시키는 것을 나타낸 것이다.

<表2> 會計시스템의 入力과 出力<sup>24)</sup>



公式情報시스템(formal information system)과 非公式情報시스템(informal information system)으로 나눈다. 公式情報시스템은 意識的 體爲의으로 形成된 情報組織이며, 非公式情報시스템은 自然發生的의으로 形成된 情報組織으로 人間의 感情, 慣習을 基礎로 對面的 接觸 등을 통해 形成된 것이다. 一般的으로 情報시스템은 記號(symbol)의 흐름을 다루는 公式情報시스템을 가리키는 것으로 감정이나 말에 의한 의사소통의 문제를 다루는 非公式情報시스템은 論議의 對象에서 除外되었으나 최근 行動科學의 發達로 인하여 그 重要性이 높아가고 있다. 이 EDPS 會計情報시스템(Electronic Data Processing Accounting information System)을 利用하여 非公式會計情報시스템을 公式化하여 많은 下位會計情報시스템이 公式的으로 존재하게 되었다. 여기서 EDPS 會計情報시스템이란 컴퓨터를 이용한 EDPS 組織에 의해 會計情報를 처리하는 시스템을 말한다.

다음의 <圖表3>은 現代의 公式的 會計情報시스템을 圖示하고 있다. 이러한 會計情報시스템의 公式化는 企業內의 모든 經營機能이 컴퓨터를 中心으로 統合되는 MIS아래에서 可能的 것으로 經營問題에 對한 數學的 管理科學的方法에 의한 資料利用과 管理會計의 導入 등으로 촉진될 것이다.

### Ⅲ. 會計情報의 評價

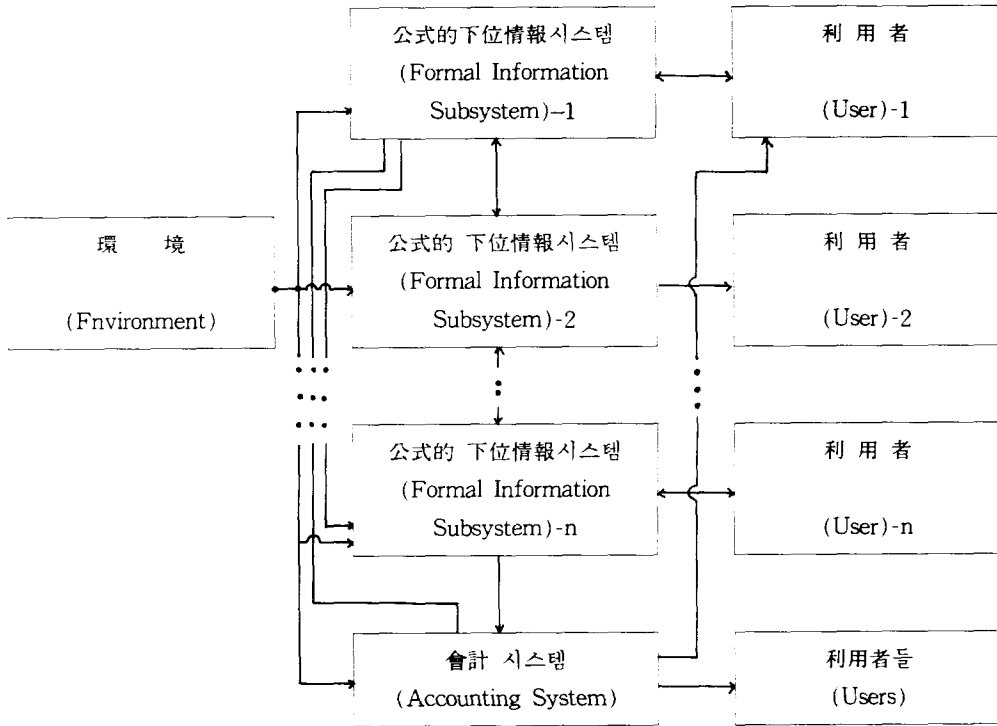
#### 1. 會計情報 評價의 必要性

傳統的인 會計의 가장 重要한 問題중의 하나로 다루어 온 會計實務의 業績을 評價하기 위하여는 會計가 그 實務를 통하여 情報의 利用者에게 提供해 주는 會計情報의 效用(utility)의 크기를 測定하여야 할 것이다. 즉 會計는 本質的으로 그 機能을 통하여 會計情報의 利用者의

<sup>24)</sup> 梁貴炫, 前掲書, p.213.



〈表3〉 現代의 公式的 會計情報시스템<sup>25)</sup>



合理的인 義士決定에 有用한 情報를 提供하는 것을 그 目的으로 하고 있으므로<sup>26)</sup> 會計實務는 會計의 目的에 達成한 程度에 따라 評價되어야 할 것이다.

評價(Valuation)란 一般的으로 “有用性, 重要性 또는 일반적인 값어치(general worth)를 秤量(rating or scaling) 過程” 또는 “값을 부여하는 過程”을 의미한다. 즉 會計測定에 實除의 經濟的 現象을 관찰하여 그중 會計測定에서 고려되어질 事項인 經濟的 價値의 側面단을 規定하여 그 크기를 稱量하는 過程을 말한다. 또한 會計測定은 會計實體의 經濟的 狀態에 變化를 주는 要因인 去來를 村象으로 하는 바 經濟的 狀態의 變化는 基本적으로 經濟的 價値를 지니고 있는 財貨나 서어비스 또는 權利나 義務의 흐름에 의해 이루어지는 것이기 때문에 增加 또는 減少하는 資産, 負債, 또는 資本 部分의 經濟的 價値를 定하는 評價는 會計測定을 위하여 가장 重要한 過程이라 할 수 있다.<sup>27)</sup>

情報評價(information evaluation)는 情報가 情報로서의 價値(Value), 타당성(Validity), 有用性(usefulness), 正確性(accuracy) 등을 갖고 있는가에 대한 問題라고 할 수 있다. 또한 企

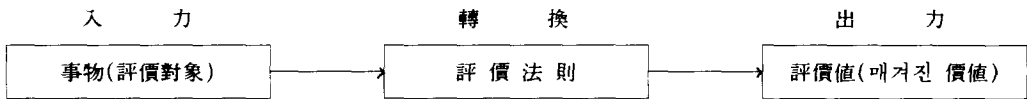
<sup>25)</sup> A. A. A. A Statement of Basic Accounting Theory (1966), p.448.

<sup>26)</sup> 趙星河, 前掲書, p.243.

<sup>27)</sup> Webster's 3rd New International Pictionary, p.2531.

業實體의 過去, 現在, 未來의 經濟的 現象에 대해 貨幣的 重力(money weights)을 부여하는 것으로 관찰 또는 어떤 規則에 의거하여 수행되며, 사리分別의 판단을 촉진하기 위하여 이루어진다는 것이다. 會計評價는 會計測定의 下位概念으로써 會計評價는 會計測定의 下位組織(subjet)이 되는 것이라고 말할 수 있다. 즉 會計測定의 범위내에 포함시킬 수 있는 것으로 會計測定의 理論 또는 法則의 支配를 받는다. 會計測定이 어떤 事象, 對象에 數를 부여하는 과정이라고 한다면, 會計評價는 評價對象이 되는 事象, 對象에 대해서 價值(Value)를 부여하는 과정이라고 말할 수 있는 것이다.

〈表4〉 會計評價의 過程



會計評價의 過程은 〈表4〉와 같이 그릴 수 있다. 이 圖表에서 보면 會計評價는 會計測定과 비유한 과정으로 構成되고 있음을 알 수 있는데 測定對象은 評價對象으로 測定操作規則은 評價規則으로 測定値는 評價値로 表現되고 있다.

이로써 會計評價는 會計測定의 理論, 法則을 支配받는다는 事實을 알 수 있다.

會計評價가 會計測定과 相異點은 첫째 會計價值로 事物間의 經濟的 價值가 區別될 수 있다는 點으로서 會計評價는 事物의 經濟的 價值를 區別하는 과정으로 理解된다. 둘째는 會計測定은 貨幣額에 의한 것이라면 모두 測定이라고 할 수 있는 것이다.

그러나 會計評價는 보통 貨幣額으로 表示한 것만을 가리키는데 이것은 經濟的 價值의 부여는 흔히 貨幣單位로 換算되어 表示되기 때문이다. 이로써 會計評價는 어떤 對象(資産)에 經濟的 價值를 부여하는 것으로 그 價值는 貨幣額으로 表現되는 것을 가리킨다.

## 2. 會計情報 評價의 本質

一般的으로 評價(Valuation)는 어떤 事物의 (評價對象) 「貨幣價值를 推定 또는 賦與하는 것」(estimating or assingning the mometary worth of (the valued)) 또는 「有用性, 重要性 또는 一般的 價值를 稱量하거나 재는 것」(rating or scaling in usefulness, importance, or general worth)<sup>28)</sup>을 意味한다. 이러한 定義에 依하면 評價는 效用價值와 交換價值를 包含한 一般的인 價值概念과 不可分の 관련을 가진 概念으로 理解되어야 할 것이다.

이러한 概念에 따라 評價와 그에 관련된 因素들과의 關係를 〈圖表4〉에서 볼 수 있는 바와 같이 評價를 一種의 시스템으로 觀察하면 評價對象이 되는 特定事物을 入力(input)으로 하여

<sup>28)</sup> William A. Paton, "Cost and Value in Accounting" *Journal of Accountancy*, March 1946, p.193.

시스템出力(output)인 그 事物의 「매겨진」價值(cgtimated, assigned, rated or scald worth of the valued)로 轉換하는 것이라 할 수 있다. 評價法則(valuation rules)은 一定한 價值體系를 意味하는 것으로, 評價의 對象이 되는 事物이 體系에 照應되어 그에 相應하는 크기의 價值가 賦與되는 것이라 할 수 있다. 「매겨진」價值란 價值 그 자체가 아니라 價值的 크기를 表現한 것을 意味하는 것으로 一種의 測定值라 할 수 있다. 즉 評價시스템의 機能은 價值를 創造하는 것이 아니라, 評價對象에 內在하고 있는 屬性을 그 有用性, 重要性 또는 一般的 價值的 面에서 表現하는 것이라 할 수 있다. 따라서 評價란 「現象을 나타내기 위하여 寫體를 賦與하는 過程」(the process of assigning symbol or symbols to represent the objects or events)을 測定의 一般的인 概念으로 할 때, 測定值가 價值的 크기를 나타내는 形態의 測定을 意味한다고 할 수 있다.

그런데 會計測定(accounting measurement)은 一般的으로 特定 經濟實體에 관련된 諸經濟的 現象을 財務的 表現으로 轉換시키는 過程으로 理解되고 있으므로 會計에 있어서 測定과 評價는 同一한 또는 類似한 概念이라 할 수 있다. 즉 회계에 있어서 測定值는 財務的 表現인 바 特定 經濟實體에 관한 經濟的 現象을 財務的 測定值로 轉換시키기 위하여는 測定對象의 經濟的 價值的 크기를 稱量하지 않으면 안되며, 따라서 會計에 있어서 測定은 評價와 差異가 없는 것이라 할 수 있다.

會計情報은 單純한 數量을 나타내 주는 것이 아니라 貨幣額, 즉 貨幣單位의 數로 表現된 것으로서의 特性을 가진다는 事實을 看過해서는 안될 것이다. 즉 會計情報의 利用者는 會計報告書에 나타나 있는 貨幣額을 會計報告書 以外의 다른 어떠한 報告書에 있어서와 마찬가지로 經濟的 價值와 연결된 것으로 理解하는 것이 一般的이며, 또한 正常的인 것이라 할 수 있다. 價格總計를 會計記錄의 基準이라고 主張하던 paton도 이에 관하여 다음과 같이 記述하고 있다.

原價(cost)와 價值는 相反되거나 서로 相互 排他的인 用語가 아니다. 取得時點에 있어서 原價와 價值는 大部分의 去來에 있어서 實質的으로 一致한다. 事實상 原價는 주로 取得時點에 있어서 公正價值(fair value)에 類似한 것을 나타내 준다는 點에 있어서 그 意義를 갖는다. 原價는 基本的으로 支給된 金額을 나타내 주기 때문에 重要的 것이 아니라 取得한 것의 價值的 測定值에 準하는 것이기 때문에 重要的 것이다.<sup>291</sup>

이와 같이 會計測定에 있어서 價值는 本質的인 測定事項이며, 따라서 價值를 稱量하는 會計 評價와 會計測定은 긴밀한 관련을 가진 概念이라 할 수 있다. 그러나 會計測定은 구체적 單位 現象(去來)을 直接 評價하여 一定한 貨幣額으로 表現해 주는 것으로 만족하는 것이 아니라 定해진 方法에 따라 計算하여 추상적인 概念인 利益이나 財務狀態 등을 나타내 주는 것까지를 포함하는 間接測定(indirect measurement)의 特性을 지닌 것이라 할 수 있다. 즉 會計가

<sup>291</sup> Carl T. Devine, "Asset cost and Expiration," Morton Baker (ed), p.

만족하려는 對象 中에는 利益, 流動性(liquidity)과 같은 直接 評價할 수 없는 要素들이 포함 되어 있는데, 會計는 이들과 관련된 現象中 實除로 測定할 수 있는 面(aspects)만을 몇가지 評價하여 一定한 方法에 의해 計算하여, 그러한 計算의 結果로 얻어지는 것을 利益이나 流動性이라 定義하는 間接的 測定方法을 使用하고 있다.<sup>30)</sup> 이러한 間接的인 測定方法의 代表的인 例로서는 減價償却을 들 수가 있는데, 減價는 한때 「固定資産의 性格上 不可避한 價値의 低下」로 看做되어 減價償却을 評價過程에 包含시켰었다. 그러나 近代會計에 있어서는 「固定資産의 原價 및 기타 基本的인 價値에서 殘存價額을 차감한 殘額을 그 資産의 推定耐用年數에 걸쳐 體系的이고 合理的인 方法으로 配分하여 주는 會計의 過程이며, 따라서 減價償却은 評價의 過程이 아니라 配分의 過程<sup>31)</sup>이라고 보는 것이 支配的인 見解이다. 이와 같이 감가상각이 利益 測定의 方法으로 利用되고 있으나 評價의 過程이 아니라 함은 會計에 있어서 評價는 測定의 한 部分이라고 理解할 수 있을 것이다. 즉 評價는 個別的인 資産, 負債 또는 自己資本 項目의 價値의 直接 表現하는 過程으로 認識하고, 會計測定은 評價 以外에 配分까지도 包含하는 廣義의 概念으로 理解하여야 할 것이다.

會計에 있어서 一般的이고 單純한 形態의 評價는 公正한 去來(fair transaction), 즉 독립적인 販賣人과 購買人사이의 交換去來를 記錄하는 것이다. 交換去來에 있어서의 價値의 흐름은 <圖表5>과 같이 二重의이며, 두 흐름은 서로 反對方向으로 일어난다. 따라서 交換去來에 관련된 兩黨事者는 각기 A와 B의 두가지 評價對象을 가지게 된다. 販賣人의 立場에서 보면 A는 포기한 것이고, B는 代價로 取得하는 것이 되며, 反面 購買人에게는 A가 取得하는 것, B가 A의 代價로 희생하는 것이 된다.

A와 B의 經濟的 價値는 同一한 것이라 할 수 있다. 즉 A는 B의 價値로 評價될 수 있다.

그러나 現代 經濟社會에 있어서 A, B는 評價에 있어서 서로 相對方에 의하여 表現되는 것이 아니라 貨幣單位의 數로 計算되어지게 된다. 따라서 A와 B 모두가 同一한 貨幣金額으로 그 經濟的 價値가 評價되어 表現되어지지 않으면 안된다.

그런데 A와 B중, 어떤 하나가 貨幣라 한다면, 그 自身뿐만 아니라 그의 相對的 흐름의 貨幣的 評價는 容易하게 된다. 예컨대 A가 貨幣 a單位라고 할 때, A는 물론 B의 經濟的 價値도 a라고 表現될 것이다. 오늘날의 貨幣經濟社會에 있어서는 交換이 一般的으로 貨幣를 媒介로 이루어지므로 이러한 形態의 交換은 가장 基本的이고 보편적인 것이라 할 수 있다.

會計가 經濟的 價値를 貨幣額으로 評價하는 것은 貨幣를 통하여 多樣한 財貨나 서비스의 價値를 統一의으로 다시 말하면 共通의 分母(Common denominator)로 表現함으로써 相互 比較나 加減計算을 可能케 하여 情報內容의 外延을 期하는 데 큰 意味를 찾을 수 있는 것이다. 뿐만 아니라 現代 貨幣經濟社會에 있어서는 社會에 모든 經濟的 價値가 貨幣尺度에 의하여

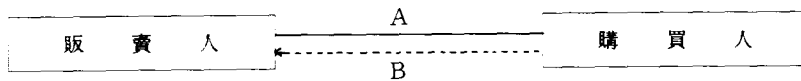
<sup>30)</sup> AICPA, Restatement and Revision of Accounting Research Bulletin #43 (1953), p.76.

<sup>31)</sup> Reymond J. Chambers, Accounting, Evaluation and economic Behavior (Prentice-Hall, 1966), 제4장 및 제5장 참조.

評價되어지고 있으므로, 會計의 貨幣的 評價는 一般的인 有用性을 찾을 수 있는 것이다. 이러한 意味에서 交換에 있어서 어느 一方에도 現金의 흐름을 수반하지 않는 경우에도 現金을 媒介로 일어나는 類似한 假想去來에 準하여 評價하는 소위 現在 現金等價額(Current case equivalent)에 의한 評價方法이 타당한 것이라 할 수 있다.<sup>32)</sup>

이러한 論理는 去來에 있어서 一方的인 흐름만이 있는 경우에도 適用되는 것이다. 즉 거래 중에는 寄附나 權利의 포기과 같이 一方的인 價値의 흐름만이 있는 것도 있을 수 있는 바, 이러한 흐름도 現金을 媒介로 일어날 수 있는 假想的인 去來에 準하여 그 現金等價額을 基準으로 評價해야 할 것이다.

〈表5〉 交換去來에서의 價値의 흐름



#### 4. 市場의 區分과 價値概念

財貨나 서어비스의 經濟的 價値는 市場에서 형성되는 公正한 交換去來에서 일정한 貨幣額으로 評價되어져야 하는 것이다. 그러나 會計現狀은 모든 市場에서 交換되는 것에 限定되지 않고, 市場으로 부터 떠난 것도 포함하고 있기 때문에 市場交換에 있어서의 貨幣價格을 알아 내는 데는 人爲的인 判斷이 要求된다. 즉 會計評價는 原則的으로 市場交換에서 形成되는 貨幣價格을 算定하는 데는 일정한 假想的인 交換이 이루어지는 市場을 前提로 하여 그러한 假想交換에 있어서의 現金交換價格의 推定이 필요하게 된다. 그런데 會計의 主體가 되는 經濟的 實體(economic entity)의 예로 企業을 前提로 할 때, 企業이 接하게 되는 交換市場은 購入市場(entrance market)과 販賣市場(exit market)의 2가지로 區分할 수 있다.<sup>33)</sup>

購入市場은 貨幣가 아닌 財貨나 서어비스가 企業으로 들어오는 交換이 이루어지는 市場을 意味하며, 販賣市場은 그러한 經濟財가 企業으로부터 外部로 流出되는 交換이 이루어지는 市場을 意味한다. 同一한 財貨라도 企業이 購入時 支給하게 될 價格과 販賣時의 價格은 相異한 것이 一般的이기 때문에 假想市場交換價格을 算定하기 위하여는 이 두가지 市場을 區分하지 않으면 안될 것이다.

또한 市場交換價値는 時間의 흐름에 따라 變化할 수 있으므로 假想市場價格을 推定하기 위하여는 一定한 交換의 時點을 前提로 하지 않으면 안된다. 즉 同一市場에서 同一 財貨를 販賣 후는 購入時 形成되는 現金價格은 過去, 現在, 未來에 각각 相異할 수 있기 때문에 實際로 去

<sup>32)</sup> Edgar O, Edwards and Philip W. Bell, The Theory and Measurement of Business Income (University of California Press, 1967), p.75.

<sup>33)</sup> 趙星河, 前掲書, p.254.

와 되고 있지 않은 經濟財를 評價하는데는 假想交換時點에 대한 一定한 前提가 이루어져야 하는 것이다.

이 밖에도 假想市場交換價値의 推定도 企業이 購入하는 經濟財의 形態와 販賣하는 經濟財의 形態(form)는 相異할 수 있기 때문에 評價가 直接的인 대상이 될 經濟財의 形態에 관하여 一定한 假定이 이루어져야 할 것이다. 즉 企業이란 一定한 財貨나 서어비스를 購入市場에서 購入하여 그것을 單純히 또는 一定한 時間이 경과한 후 販賣市場에 販賣만 하는 것이 아니라 購入된 財貨나 서어비스에 여러 가지 變形을 加하여 投入된 것과는 다른 形態의 財貨나 서어비스를 販賣하기도 하는 것이며, 이러한 假想市場交換價値의 推定을 위하여는 一定한 形態의 經濟財를 前提로 하지 않으면 안될 것이다.

따라서 會計測定을 위한 評價는 測定對象을 어떠한 形態에서 評價하느냐에 따라 달라질 수 있으므로 會計價値를 위하여는 原初形態의 市場, 現在形態의 市場, 終局形態의 市場으로 區分할 수 있다.

原初形態(initial form)의 市場이란 評價의 對象이 되는 財貨나 서어비스가 처음 會計實體에 流入(input)될 때의 형태로 去來되는 市場을 意味하고, 現在形態(present form)의 市場이란 評價對象이 되는 재화나 서어비스가 評價當時의 形態로 去來되는 市場을 意味하면은 재화나 서어비스가 評價當時의 形態로 去來되는 市場을 意味하며 終局形態(ultimate form)의 市場이란 評價對象이 企業의 정상적인 活動을 통하여 販賣하려고 하는 終局的인 形態의 市場을 말한다.

지금까지의 論議된 바의 市場 交換時點 및 經濟財의 形態에 관한 假定이 相異해짐에 따라 市場에서의 交換價値는 달라진다. 市場條件에 따른 相異한 概念의 經濟的 價値를 matrix 形態로 表示하면 <圖表6>과 같이 될 것이다. <圖表6>에서 볼 수 있는 바와 같이 12個(3個는 重複된 表現으로 나타나 있음)의 相異한 概念의 價値가 있을 수 있으며 會計의 評價도 同數만큼의 多樣한 概念에 의해 이루어질 수 있는 것이라 할 수 있다. 따라서 會計의 評價를 위하여는 각 概念의 經濟的 價値의 意味를 明確히 理解하지 않으면 안될 것이다.

<表6> 經濟的 價値의 諸概念<sup>33)</sup>

時間	市場	形態		
		原初形態	現在形態	終局形態
過去	購入市場	歷史的價値	過去現狀原價	—————
	販賣市場	過去機會原價(1)	過去機會原價(2)	—————
現在	購入市場	現在原價	現狀原價	—————
	販賣市場	—————	機會原價	現在價値
未來	購入市場	豫測代置原價(1)	豫測置原價(2)	期待價値
	販賣市場		豫測處分價値	

## 1) 歷史的 原價(Historical Costs)

歷史的 原價는 과거에 原初形態의 財貨나 서어비스를 購入할 때 形成된 價格이라 할 수 있다. 이 價格은 經濟實體 自身이 直接去來의 當事者로서 參加한 實績에 의한 것이기 때문에 다른 모든 概念의 價値에 비하여 客觀性을 갖는 것이다. 그러나 이는 過去에 있었던 去來에서 형성된 것이기 때문에 時間의 경과에 따라 價格이 變化하고 있다는 現實을 감안할 때 評價當時의 經濟的 價値를 正當하게 반영하지 못한다는 것이 될 수 있다. 또한 歷史的 原價는 다른 過去時點을 기준으로 한 價値와 마찬가지로 評價當時의 貨幣價値가 아닌 과거의 貨幣를 評價尺度로 測定된 것이기 때문에, 貨幣價値 自體가 變化하는 現實에 있어서는 그 意味가 현저히 減少된다고 할 수 있다. 즉 歷史的 原價는 각각 實際의 去來가 發生된 時點의 貨幣單位를 測定尺度로 하고 있기 때문에 그 自體로서는 會計測定의 基本要件의 하나인 測定值의 共通分母化에 어긋나며, 따라서 이들 歷史的 原價를 共通分母化 되도록 修正하지 않는 限, 이들을 數學的으로 加減한다는 것은 論理的으로 모순된다고 할 수 있다. 그러나 上述한 바와 같이 歷史的 原價는 實際의 去來(actual transaction)로부터 評價된 價値라는 점에 있어서 客觀性을 중요시하는 會計實務에 있어 오랜 동안 널리 採用되어 왔다.

## 2) 過去現狀 原價

過去現狀原價는 評價對象이 되는 經濟財의 過去에 現在의 狀態대로 購入할 수 있었던 價格을 意味한다. 이는 歷史的 原價와 마찬가지로 過去の 價格이나 實際로 이루어졌던 去來價格이 아니며, 또한 實際로 購入했던 原初의 狀態가 아니라 現在의 形態로 購入할 수 있었던 價格이라는 點에 있어서 差異가 난다.

이 概念의 價値로 評價하는 경우에는 過去에 現狀대로 購入할 수 있었던 概念을 선택하는 것이 問題가 된다. 現狀의 貨幣를 購入할 수 있었던 過去の 機會는 無限히 많을 수도 있으며, 反面 그러한 機會를 전혀 認識하지 못했을 경우도 있기 때문에 어떠한 機會를 선택하여 評價의 基準으로 할 것인지에 評價者 個人의 많은 主觀的 恣意性이 介在될 餘他가 있는 것이다.

## 3) 科學의 機會原價(Disardea Alternativa)

科學의 機會原價란 過去の 時點에 評價의 對象이 되는 財貨를 販賣하여 그로부터 回收된 價値를 他用途에 投下하여 얻을 수 있었던 利益獲得機會의 價値를 말한다. 이는 原初形態의 財貨를 그대로 處分할 수 있었던 機會原價와 原初形態를 加하여 얻어진 現在形態의 財貨를 處分할 수 있었던 機會原價의 두 가지로 區分된다. 두 가지 機會는 모두 포기된 것이며, 實際의 去來가 이루어진 것이 아니기 때문에 過去の 機會 중 어떤 것을 基準으로 할 것인가를 선택하는 것은 科學現狀原價의 경우와 같이 評價者의 恣意에 맡겨진다.

一般的인 機會原價의 경우와 마찬가지로 過去에 있었던 最善의 機會에서 얻을 수 있었던 利得(포기된)의 價値로 評價한다고 하더라도 그 評價는 過去時點에 있어서의 價値를 對象으로 하며 또한 過去の 貨幣價値를 測定尺度로 利用하였다는 重要한 短點을 가진 것이라 할 수 있다.

## 4) 現在原價(Current Costs)

現在原價는 評價對象을 構成하고 있는 要素들을 原初에 購入할 當時의 形態로 現在時點에 서 購入할 수 있는 價格을 意味한다. 現在原價가 前提로 하고 있는 去來는 過去에 實際로 發生되었던 種類의 것이나, 時間의 흐름에 따라 交換의 價値 또는 貨幣價値의 變動이 있는 경우 現在原價와 過去原價 사이에는 差異가 난다. 이러한 點에 있어서 歷史的 原價와 現在原價는 밀접한 關係를 가진 概念이라 할 수 있다. 즉 現在原價는 歷史的 原價와 交換의 時點에만 差異가 있는 것이다. 따라서 이 原價는 歷史的 原價를 관련되는 個別物價指數에 의해 修正하여 그 近似值를 얻을 수 있다는 長點이 있으며, 특히 個別物價指數가 신빙성을 지닌 경우에는 評價者의 恣意가 介入할 여지가 적은 客觀的인 評價值를 求할 수 있다는 長點이 있다.

個別物價指數에 의한 修正의 경우에는 물론 測定尺度가 되는 貨幣自體의 價値의 變動으로 인한 部分은 追加的으로 調整을 하여야 諸測定值 사이의 分母를 統一的인 것으로 할 수 있을 것이다.

## 5) 現狀原價(Present Costs)

現狀原價는 現在原價와 類似한 것이나, 이 概念이 前提로 하는 去來의 類型이 原初狀態의 購入이 아니라 現狀대로의 購入이라는 點이 다르다. 따라서 現在 原價와는 달리 前提로 하는 類型의 去來가 實際로 이루어지지 않았을 可能性이 있으며, 또는 現狀대로의 去來가 전혀 있을 수 없는 경우도 있기 때문에 評價가 實質的으로 不可能할 수도 있다. 물론 類似한 財貨의 去來에 準하여 評價할 수 있기는 하지만 이러한 경우 類似性의 程度에 評價者의 恣意性이 크게 介在될 수 있다는 欠點을 가진 것이라 할 수 있다.

## 6) 機會原價(Opportunity Costs)

機會原價는 現在の 時點에 現在の 形態로 販賣할 수 있는 去來機會에서 形成될 수 있는 價値를 말한다. 現在の 狀態에서 評價對象을 處分하여 現金化할 수 있는 價格이므로 通常的인 價値의 概念에 가장 近似한 것이랄 할 수 있다.

그러나 이 概念이 前提하고 있는 去來는 實際로 이루어진 것이 아니면, 또한 類似한 去來도 전혀 없는 경우도 있을 수 있다. 이러한 경우에는 評價가 架空的인 것이 되며, 따라서 評價過程에 評價者의 主觀的인 判斷이 介在될 여지가 많고, 評價結果가 客觀性을 維持하지 못하게 된다. 특히 原初의 形態나 終局의 形態로는 實際로 去來가 存在하고, 따라서 이러한 去來에서 形成되는 價格이 評價의 基準이 될 수 있으나, 現在 形態의 경우에는 去來가 實際로 없는 경우가 있을 수 있기 때문에 評價의 타당성을 檢證할 수 없을 수가 있다.

## 7) 現在價値(Current Values)

現在價値는 評價對象의 財貨를 加工하여 販賣하려고 하는 最終的인 形態로 變形시켜 그 終局形態의 財貨를 現在の 時點에 販賣할 수 있는 價格으로부터 그때까지 加工 및 販賣過程에 所要되는 價値를 差減한 殘額을 意味한다. 이 概念에 의한 評價는 機會原價에 比하여 終局形態의 財貨의 販賣 또는 그와 類似한 財貨의 販賣는 實際로 存在하는 경우가 一般的이기 때문



에 機會原價에 比하여 基準을 求하기는 용이하다.

그러나 反面, 이 概念에 의한 評價는 現在 形態로 부터 終局形態로의 變形過程에 所要될 追加의인 費用의 推定을 必要로 하는데, 이러한 費用의 推定이 客觀的이고, 신빙성을 維持하는데 困難이 따른다고 할 수 있다. 一般的으로 正常的인 企業에 있어서 大部分의 資產은 그 企業의 販賣市場(exit market)에 販賣할 수 있는 製品이나 서어비스로 轉換되어 現金化되는 것이기 때문에, 그러한 終局形態의 販賣價格을 評價의 基準으로 判斷한다는 것은 現實的인 過程에 適合한 것이라 할 수 있다.

#### 8) 豫測 代置原價(Possible Replacement Costs)

豫測 代置原價는 一定한 未來의 時點에 評價의 對象이 되는 것과 同一한 것을 다시 購入 또는 製造하는데 所要될 것으로 豫測되는 原價를 意味한다. 이 概念의 價値는 評價時點이 未來이기 때문에 一定한 時點이 前提되어야 할 것이다.

이 價値의 評價를 위하여 前提로 하고 있는 去來는 전혀 假想的인 것이며 그 假値의 評價도 豫測의 범위를 벗어나지 못한다고 할 수 있다. 이 概念에는 評價時點에 있어서의 形態로 購入할 수 있으리라고 豫測되는 價格과 評價對象이 購入된 當時의 原初形態로서 購入할 수 있으리라고 豫測되는 價格의 두가지가 包含된다.

#### 9) 豫測 處分價値(Possible Selling Values)

豫測處分價値는 一定한 未來의 時價對象을 現在의 形態로 販賣함으로써 現金化할 수 있는 價値를 意味한다. 이 概念의 價値가 前提로 하는 去來가 未來의 것이기 때문에 評價는 推定에 의하는 것이며, 따라서 評價에는 不確實性이 따르게 될 것이다. 이 價値는 未來의 販賣去來에서 形成된 價格과는 概念上으로 販賣過程 및 現金化過程에 所要되는 原價(推定)만큼의 差益이 나는 것이다.

#### 10) 期待價値(Expected Values)

期待價値는 評價對象이 과정을 통하여 販賣될 수 있는 形態(終局形態)로 變換(加工)되어 販賣됨으로써 實現될 것으로 期待되는 價値를 말한다. 즉 一般的인 企業을 前提로 할 때 어떠한 資產의 期待價値는 그것이 正常的인 營業活動을 통하여 販賣될 수 있는 製品의 期待販賣價格(expected selling price)에서 現在의 狀態로부터 販賣될 수 있는 狀態의 製品으로 變形하고, 그 製品을 販賣하여 現金化하는 過程에 所要될 것으로 期待되는 原價(expected costs)를 差減한 殘額이라 할 수 있다. 이 概念의 價値가 前提로 하고 있는 去來의 時點에서 終局形態로서의 販賣이다.

期待價値는 비록 去來의 事件(events)에 관한 推定이지만, 評價가 前提로 하고 있는 去來와 類似한 去來는 흔히 存在하는 경우가 많으며, 또한 評價對象이 保有되고 있는 意圖가 未來에 終局 形態로서 販賣하여 現金化하는 것이기 때문에 評價對象의 正常的인 흐름을 尊重하는 것이라 할 수 있다. 그러나 이러한 價値의 評價過程에는 여러 가지 不確實한 未來의 事件에 관한 推定이 必要하며, 그러한 推定에 客觀性을 確實히 維持하기가 困難하다는 短點을 가진다고

할 수 있다.

#### 4. 評價基準의 選擇

前述한 바와 같이 現代社會에 있어서 經濟的 價値는 一般的으로 市場에서의 公正한 交換去來에서 評價되는 것이며, 이러한 一般的 原理를 前提로 할 때, 會計의 評價對象이 되는 어떠한 資産이나 負債의 經濟的 價値는 되어도 理論的으로는 前章에서 說明된 바와 같이 여러 가지의 相異한 概念으로 해석될 수 있다. 따라서 資産과 負債의 經濟的 價値를 測定하여야 하는 會計評價는 하나의 評價對象을 相異한 概念을 前提로 여러 가지 서로 다른 評價額으로 나타낼 수 있는 것이다.

會計評價의 結果는 會計主體에 관련된 現象의 價値를 나타내 주는 것이지만, 前述한 바와 같이 評價基準이 다름에 따라 同一한 現象에 대한 會計測定值라 할지라도 그 意味는 달라지는 것이다. 따라서 會計가 그 測定值를 통하여 經濟的 現象에 관한 意味(significant)있는 情報內容을 傳達하기 위하여는 그 情報가 利用目的에 適合(relevant)한 意味를 가지는 測定值를 提供하여야 하며, 그러기 위하여는 적절한 評價基準의 選擇이 重要하다고 할 수 있다. 이러한 意味에서 어떠한 하나의 評價基準이 모든 利用目的에 적합한 會計測定值를 가져다 줄 수 있다고는 期待할 수 없다고도 할 수 있다.

그러나 現實的으로 會計는 그 測定實務에 있어서 客觀性을 維持하여야 한다는 制約을 가지고 있기 때문에 評價基準의 選擇에 會計의 測定技術水準의 影響을 받지 않을 수 없다. 즉 測定值의 利用目的에 가장 適合한 概念의 經濟的 價値도 當時의 會計測定技術水準에 있어서 測定(評價)과정에서의 客觀性을 維持하지 못하고 評價者의 偏見에 치우칠 可能性이 큰 경우에는 그러한 評價基準은 選擇되어질 수 없는 것이다. 評價의 結果로 나타난 會計測定值가 利用目的에 適合하지 않은 것이나, 目的에는 적합한 概念의 것이라도 測定過程에 主觀的인 偏見의 作用으로 信빙성(reliability)이 欠如된 것이나, 意思決定을 誘導(misleading)한다는 結果的인 面에 있어서는 差異가 없기 때문이다. 따라서 高度로 發展된 測定技術을 期待할 수 없었던 傳統的인 會計가 歷史的 原價에만 依存하여온 事實은 肯定的으로 理解될 수 있는 일이라 하겠다. 그러나 統計學, 情報理論, 記號論理學 등 관련 분야에서 발전된 概念과 測定 및 情報處理 技術이 會計에 導入됨에 따라 客觀性의 維持를 위하여 加해지는 目的適合性에 制約은 점차 그 타당성을 잃어가는 것이라 할 수 있다. 이러한 意味에서 目的適合性(relevance)은 現代會計學에 있어서 가장 重要한 基準으로 觀告되고 있는 것이라 할 수 있다.

그런데 會計는 一般的으로 不特定 多數人의 相異한 利害關係者의 意思決定의 目的을 위해 有用한 情報를 提供하여야 하기 때문에 測定段階에서 어떠한 評價基準이 情報利用者의 意思決定目的에 적합한 것인지를 결정할 수 없다. 따라서 會計는 社會가 期待하는 바의 有益한 社會的 機能을 만족하게 수행하기 위하여는 多數가 利用할 수 있도록 되지 않으면 안될 것이다. 즉 綜合的인 情報시스템으로서의 會計는 여러 가지 可能한 評價基準을 利用하여 會計資料

를 수집하여 그러한 資料中 要求에 따라 特殊目的에 맞는 概念의 情報를 提供하여야 할 것이다.

#### IV. 結 論

測定은 實在의 現象을 表現하기 위하여 一定한 用法에 따라 理解되고 있는 기호를 부여하는 모든 경험적 過程을 意味하는 것으로 實在의 現象을 區別하기 위한 必要에서 이루어지는 것이라 할 수 있다. 會計測定은 測定值의 情報價値를 높이기 위하여 比率尺度의 단계를 이용하는 數量的 測定이라 할 수 있다. 會計測定值에 利用되고 있는 數는 단순한 數字가 아니라 貨幣額인데 이는 經濟的 價値와 연결되어 있는 것으로 그 經濟的 價値는 市場交換에서 形成되는 것이나 會計情報 利用者가 意思決定을 위하여 알아야 할 必要가 있는 經濟的 實體에 관한 現象中에는 市場交換으로부터 유리되어 있는 것이 적지 않기 때문에 會計測定에 대하여 諸問題點을 갖고 있음은 否認할 수 없는 사실이다. 그러나 會計測定에 있어서 根本的인 解決問題는 會計情報 利用者의 意思決定 行態와 會計測定の 대상이 되는 經濟的 實體에서 관찰되는 현상에 對한 명확한 理解라 할 수 있다. 會計測定은 그 機態的 目的이 特定 經濟的 實體에 관한 實在의 현상과 그 實體에 관한 利害關係를 조절할 必要가 있는 사람의 의사결정 모델을 연결하여 주는 것이기 때문에, 이에 관한 明確한 이해가 없이는 效果的인 目的을 달성할 수 없는 것이다. 따라서 會計測定對象은 特定經濟的 實體에 관한 事物이지만, 그 事物 自體가 測定の 直接的 事物이 會計測定值로 전환되는 과정에는 그 事物이 다른 事物과의 관계에서 설명되어진 抽象的 概念으로 轉換되지 않으면 안된다. 따라서 會計測定은 經濟的 實體에 관한 여러 가지 事物간의 관계를 설명해 줄 수 있는 一定한 體系가 前提로 되어야 할 것이다.

이러한 意味에서 效果的인 會計測定을 위해서는 會計測定值의 利用者들의 의사결정 行態와 경제적 意思決定의 요건이 되는 經濟的 實體의 財務에 관한 明確한 理解가 先行되어야 할 것을 主張한다. 또한 會計測定の 對象을 構成하고 있는 자산이나 負債의 經濟的 價値를 表現하는 評價는 會計測定の 重要한 추상적으로 定義된 概念의 測定이라는 間接的 것까지를 포함하기 때문에 配分 또는 計算 등의 方法도 포함하는 것이지만, 이를 測定の 기초가 되는 것은 구체적 資産 및 負債單位에 對한 評價의 資料로 會計測定에 있어서 評價의 중요성은 否認할 수 없는 것이다. 따라서 會計評價는 基本的으로 經濟的 價値를 測定하는 것이기 때문에, 오늘날 交換經濟社會에 있어서는 公正한 市場交換에서의 交換比率로 經濟的 價値가 表現된다. 따라서 評價는 一定한 市場交換을 前提로 이루어지는 것이라 할 수 있다.

會計評價의 前提가 될 수 있는 市場의 種類는 去來되는 製品의 形態別(原初形態, 現在形態 및 經局形態)로 購入市場과 購買市場으로 分類되며 時間(過去, 現在, 未來)의 相異함에 따라 그곳에서 形成되는 價格이 달라질 수 있다. 따라서 價値概念도 市場에서의 交換去來의 種類에

따라 相異하며 評價結果는 각기 特有的 意味를 가지게 된다.

測定値를 통하여 會計實體에 관련된 여러 利害關係者의 意思決定의 目的에 有用한 情報를 提供하여야 하는 會計는 그 測定過程에서 여러 가지 概念 중 利用目的에 적합한 것을 選擇하여야 한다. 會計評價基準이 相異함에 따라 評價結果의 測定值도 달라질 뿐만 아니라, 각 測定值의 意味가 타당하게 적절하게 利用될 수 있는 意思決定의 立場도 달라진다는 사실을 看過해서는 안될 것이다.

目的適合性(relevance)은 會計情報의 測定過程에서 가장 우선적으로 지켜야 하는 會計基準(accounting standard)이나, 會計實務에 있어서는 測定過程에 客觀性을 유지하여야 한다는 制約을 받지 않을 수 없다. 그러나 測定技術이 발전됨에 따라 客觀성의 維持問題는 점차 解決될 수 있고 目的에 適合한 測定을 위한 評價基準의 選擇은 相對的으로 그 重要性이 增大되는 것이라 할 수 있다.

會計情報 利用者의 意思決定에 적합한 內容의 會計情報를 위한 評價基準의 選擇은 會計情報 利用者들의 意思決定 模型을 前提로 이루어질 수 있는 것이다. 그러나 現實的으로 會計情報의 利用者와 그들의 意思決定 模型을 明確히 規定한다는 것은 不可能하며, 不特定多數의 情報 利用者의 意思決定에 요구되는 다양하고 會計情報를 提供해 주기 위하여는 모든 概念의 價値를 測定할 必要가 있을 것이다. 本 論稿에서 主張하는 바 會計는 時代 및 社會의 發展과 더불어 會計情報의 國際化 추세에 따른 現代會計의 흐름에 부응한 會計情報의 提供에 있어서 評價對象의 相異한 개념의 價値를 모두 測定하여 그러한 會計資料를 기초로 會計情報 利用者의 요구에 따라 그들의 意思決定目的에 적합한 概念의 情報를 提供하는 多數의 特殊目的을 위한 會計報告制度가 마련되도록 努力하여야 할 것이다.

## 참 고 문 헌

1. 金元銖, 體系經營學典, 增 補版 (서울: 法文社, 1974)
2. 南相午, 會計理論(서울, 日新社, 1982)
3. 梁貴法, 現代管理會計論(서울, 博英社, 1982)
4. 趙星河, 會計情報의 理論(서울, 貿易經營社, 1981)
5. 梁貴法, 現代會計學(서울, 法文社, 1982)
6. 片仁範, 經營情報論(經進社, 1978)
7. 趙星河, “會計測定의 本質”(高麗大學校刊, 經營論叢, 第18輯, 1973)
8. 金南枝, 現代經營學原論(대구, 學問社, 1980)
9. A. A. A. “Report of the committee on Information systems Accounting and Information System”. 1971.
10. A. A. a, A Statement of Basic Accounting Theory, Chicago, Ill., 1966.
11. Websters, Third, International dictionary.
12. Raymond J. Chambers, Accounting, evaluation and economic behavior, Englewood cliffs, N. J., Prentice-

- Hall, Inc., 1966.
13. Errol R. Isolish, "The Objectives of Accounting in an Accounting Theory Based on Deductive Methodology", *University of Queensland papers*, Vol.2, No. 1 (st. Lucia Australia Universty of Queensland Press, 1971)
  14. M. W. E. Glautier and B. Underdown., *Accounting Theory and Practice* (London : Pitman Publishing, Ltd. 1976)
  15. Willian A. Paton, "Cost and Value in Accounting". *Journal of Accountancy*, March, 1946.
  16. AICPA, *Restatement and Revision of Accounting Research Bulletines #43*(1953).
  17. Edgar O. Edwards and philip W. Bell, *The Theory and Measurement of Business Income* Cuniversity of California press, 1967)

## A Study on the Evaluation of Information Accounting

**Tae-jong Jung**

*Dept. of Food and Nutrition,  
Kwangju Health Junior College*

### >Abstract<

Accounting evaluation is to measure economic value basically as one of the most important problems of accounting. The size of utility of accounting information offered to the users of information should be measured so that accounting may evaluate its achievement through the actual affairs.

As accounting aims to provide the users of accounting information with the one useful for rational decision making through its function, the actual affairs of accounting should be evaluated according to the degree of accomplishing the purpose of accounting.

Accounting should select concept suitable for the purpose of its use among various one because, it should provide various measures with information useful for the rational decision making. As the standard of evaluation is different each other, not only the measures offered by the result of evaluation but also the decision making properly used will be different.

But the standard of evaluation of accounting information suitable for decision making of the users of accounting information should be selected on the basis of decision making model for the users of accounting information, which it is quite impossible to regulate clearly.

Accordingly, accounting should measure all of the value of various different concepts of evaluation object, and provided the users of accounting information with the system of accounting reports offering accounting information suitable for decision making.