

우리 나라 회계기준의 변천과정에 관한 역사적 고찰

홍 정 화 · 경원대 경상대학 경영회계학부 교수

윤 태 화 · 경원대 경상대학 경영회계학부 조교수

회계기준은 그 제도가 속한 사회 경제적 환경의 영향과의 상호작용 속에서 설정되고 변화한다. 본 연구의 목적은 우리 나라 회계기준의 역사를 시대순으로 구분하여 회계기준의 변화에 영향을 미친 환경과 그에 따른 회계기준의 변천을 고찰하는 것이다.

현대적 회계기준이 정립되기 이전에는 상업은행들이 설립되면서 서양부기를 채택하였으며 개성부기에 의한 종래의 장부가 폐지되었다. 일제강점기에는 회계기준 등 모든 분야에 총독부령이 발효되어 강제규정에 의한 상법회계기준의 틀 안에서 규정되었다.

한국전쟁이후 경제부흥정책이 시행됨에 따라 많은 시설투자가 이루어지게 되었고 한국산업은행 등 은행들은 기업의 신용분석을 위하여 필수적인 기업회계에 관한 통일된 원칙을 제정할 필요성을 절감하였다. 이에 따라 재무부의 주도로 1958년에 우리 나라 최초의 회계원칙인 기업회계원칙 및 재무제표규칙이 제정되었다. 1970년대 초 기업공개촉진법 및 자본시장육성예관법들이 제정되어 자본시장이 확대되면서 상장회사의 회계를 규제하기 위한 상장법인등의회계처리에관한규정 및 상장법인등의재무제표에 관한규칙이 제정되었다. 이 회계기준은 과거에 제정된 기업회계원칙과 재무제표규칙보다 정교한 회계기준으로서의 역할을 하게 되나 회계원칙의 이원화라는 문제점을 가지게 되었다. 1980년대로 접어들면서 침체되었던 국민경제를 활성화하기 위하여 정부에서는 기업체질강화대책을 발표하였으며 그 중 하나가 외부감사제도의 확대실시에 관한 내용이었다. 이에 따라 기존의 회계기준들을 통합하고 확대 발전시킨 기업회계기준이 일반적인 회계기준으로 제정되었다. 그 후 기업회계기준은 기업환경의 변화에 따라 수차례의 대폭적인 개정을 하였으며 특히 1998년도에는 우리 나라의 회계기준을 국제적 회계관행에 맞게 대폭 개선하여 기업과 금융기관의 경영투명성을 확보하는 방향으로 개정하였다. 회계기준의 진화에 영향을 준 요인으로는 상법개정, 재무부 증이의 폐지, 기업의 국제화와 자본시장의 개방, 외환위기로 인한 국제통화기금(IMF)구제금융체제, 국제회계기준, 민간 회계기준 제정기관의 탄생 등을 들 수 있다.

향후에는 기업회계기준의 제정권을 정부기관으로부터 민간전문기관으로 이양하여 회계기준의 제정 및 개정을 담당하고 금융감독위원회는 이를 관행적으로 인정하는 체제의 변화를 가져올 것으로 기대되며, 또한 새로이 설립된 독립적 민간 회계기준 제정기관은 회계기준의 체계를 개선하고 계속적으로 회계정보 이용자들의 의사결정에 유용하도록 회계기준을 합리적으로 개정하거나 제정하여야 할 것이다. 아울러 그 중요성이 증대되고 있는 비영리공익법인에 대한 회계처리기준 및 감사제도가 마련되어야 할 것이다.

〈주제어〉 기업회계기준, 주식회사의외부감사에관한법률, 국제회계기준, 회계정보의 유용성

I. 머리말

자본시장과 시장경제가 발달할수록 회계의 기능은 중요해지고 회계처리 및 보고에 관한 제도는 더욱 복잡해지게 된다. 기업의 규모와 활동이 점점 커지고 복잡해짐에 따라 기업 이해관계자들의 정보욕구도 다양해지고 있다. 특히 자본시장이 발달함에 따라 기업에 이해관계를 맺고 있는 제 이해관계자들의 자원의 효율적 배분을 위한 합리적 의사결정에 필요한 회계정보의 수요도 증대하게 된다.

회계는 기업의 이해관계자들이 기업을 이해하고 분석하는데 있어서 필수적인 정보원천이 되며 동시에 기업과 제 이해관계자 집단의 의사소통수단이기도 하다. 전통적인 의미에서 회계는 기업의 경제적 활동을 역사적으로 기록하는 수단으로 출발하였다. 즉 산업사회의 초기에 회계는 기업의 재무적 활동이나 사건을 기록·분류·요약하는 기술로 이해되었다¹⁾. 그 후 경제의 발달과 더불어 기업의 규모가 커지고 많은 이해관계자들이 생겨남에 따라 회계의 기능도 의사결정자들의 합리적 의사결정에 필요한 정보를 인식·측정·제공하는 기능으로 발전하였다²⁾. 이러한 회계의 기능의 진화와 더불어 필연적으로 기업 회계기준도 그러한 변화에 발맞추어 발전하여 왔다. 기업회계에서도 정보이용자의 정보욕구에 발맞추어 새로운 회계기준과 기법이 나타나고 기업의 실질을 좀더 잘 나타낼 수 있는 방향으로 회계기준이 제정되거나 개정되어 왔다.

특히 최근에는 그 동안 성장과정에서 누적되었던 기업의 부채조달에 의한 무리한 기업확장과 금융기관들의 비합리적인 여신결정으로 인하여 기업과 금융기관의 부실화가 초래되었고 국제적으로 우리 나라 기업과 금융기관의 재무정보에 등에 대한 신뢰성이 문제가 됨으로써 회계정보의 불신이 외국인의 국내투자를 저해하고 결국 대외적인 외환위기에 직면하여 국제통화기금(IMF)구제금융체제를 맞이하게 되었다. 그 동안 우리 나라의 회계기준하에서는 기업이 임의로 손익을 조정할 수 있는 여지가 많아 기업의 실질이 왜곡표시되어 기업의 재무상태와 경영성파가 정확히 반영되지 아니하였다. 이러한 상황에서 회계기준을 국제적인 회계관행에 맞게 대폭개선하고 나아가 회계기준의 제정도 금융감독위원회가 아닌 독립된 민간 전문기관에서 제정하게 되는 단계에까지 이르게 되었다³⁾.

1) Committee on Terminology, Accounting Terminology Bulletin No.1, AICPA, 1953, par.9 참조.

2) Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory, *A Statement of Basic Accounting Theory*, AAA, 1966, par.1 참조.

회계기준은 그 제도가 속한 경제 사회적 산물로서 회계기준과 그 회계기준이 적용되는 환경의 상호작용 속에서 변화하고 발전하게 된다. 우리 나라의 기업환경은 조선시대와 일제 식민지시대를 거쳐 자본주의가 도입되면서 급격히 변화하였고 이에 따라 기업회계기준도 빠른 시간동안 많은 변화를 거치게 되었다. 특히 자본시장의 발달과 더불어 기업규모가 확대되고 기업활동이 복잡해지면서 회계기준도 복잡하고 정교해지게 되었으며 최근에는 우리 나라의 회계정보의 신뢰성을 향상시키기 위하여 국제적인 회계관행에 맞는 회계기준의 개편이 진행되고 있다.

이러한 맥락에서 본 연구는 우리 나라의 회계기준의 역사적 진화과정을 세 단계로 나누어 사회 경제적 환경의 변화와 함께 우리 나라의 기업회계기준이 어떻게 진화하고 발전하여 국제적 수준으로 변화하였는지 고찰하고자 한다. 먼저 현재와 같은 기업회계기준이 정립되기 이전의 우리 나라의 회계기준과 환경에 대하여 고찰하고, 다음으로 우리 나라에 기업과 금융기관이 설립되어 자본주의가 도입 성장하는 과정에서 기업회계의 역할과 회계기준의 정립과정을 살펴본다. 그리고 마지막으로 회계기준이 정착되어 발전한 과정과 현행의 회계기준이 설정된 배경 및 과정을 검토하고 이를 바탕으로 향후 우리 나라의 회계기준이 나아가야 할 방향에 관하여 고찰하고자 한다.

II. 회계기준 정립이전의 회계현황

1. 서양부기의 도입

우리 나라에 서양부기가 도입된 시기는 대체로 1880년에서 1890년경이었을 것으로 추측된다. 1882년에 양반의 상업종사를 허가하고 부국책으로 농상(農桑), 직조(織組), 목축(牧畜), 지차(紙茶) 등의 관청을 설치하여 산업을 장려하기에 이르렀으며(한우근, 1970, p.142, pp.214-215), 1883년에는 전국의 보부상을 관리하는 혜상공국(惠商公局)⁴⁾이 설치되고 그 때부터 개항장의 객주를 총괄하는 상회, 상회소, 상사, 상회사 등의

3) 주식회사의외부감사에관한법률 제13조 제1항에서 회사의 회계처리기준은 금융감독위원회가 증권선물위원회의 심의를 거쳐 정하도록 하고 있으나, 동조 제4항에서 다시 대통령령이 정하는 바에 따라 전문성을 갖춘 민간법인 또는 단체에 위탁할 수 있도록 위임하고 있다. 입법예고된 동 법 시행령에서는 이를 한국회계연구원에 위탁하도록 규정하고 있다.

명칭을 가진 객주의 동업조합을 만들어 상업회의소의 기능을 겸유하게 하였다(조기준, 1965, p.870, 조기준, 1973, pp.226-238, 유원동, 1977, p.180-186). 그 후 1899년(광무3년) 10월 20일과 23일 양일간의 황성신문에는 사립광흥학교에서 특별과를 신설하여 야학으로 산술·부기·국어를 교수한다는 광고가 있었고 그 부기는 서양부기를 의미하는 것으로 해석되므로 당시에 이미 서양부기를 가르치고 배울 정도로 그것이 실제로 필요했던 것으로 생각된다.

또 같은 해 관립상업학교가 설립되고 1904년에는 농상공학교규칙이 발표된 것을 보면 부기가 하나의 교과과목으로 있었을 것으로 추측할 수 있다. 또한 1908년에는 신학도에 의한 월보 상업계가 창간되었는데 특히 이것은 서양부기의 도입을 촉진했을 것으로 생각된다.

서양부기가 우리 나라에 도입된 확실한 사실은 1903년 현 조흥은행의 전신인 한성은행에서 그것을 채용한 것이다. 한성은행은 1897년 설립되었으나 영업부진으로 휴업상태에 있다가 1903년 당시 우리 나라에 진출해 있던 일본의 제일은행에서 35,000엔을 무담보 저리로 차입하여 공립한성은행이라 개칭하고 재출발을 하였다. 그 후 1906년 대한천일은행에서도 서양부기를 채용하였다. 이 은행은 오늘날의 한빛은행(한국상업은행에서 개명됨)의 전신으로서 1899년(광무3년)에 설립되었으나 경제불황과 자금난으로 1905년(광무9년)에는 임시 휴업하지 않을 수 없었으며, 그 다음 해인 1906년에 150,000엔으로 증자하고 200,000엔의 정부대여금을 받고 정관을 개정하고 일본인 지배인을 채용한 후 다시 개업하게 되었다⁴⁾. 이 때부터 신식의 서양부기를 채택하게 되었으며 따라서 우리 나라 고유의 개성부기에 의하던 종래의 장부는 폐지될 수밖에 없었다.

더욱이 1906년 3월 21일에는 칙령 제12호로서 은행조례가 발표되어 모든 은행은 6개월마다 영업보고서를 정부에 제출하고 대차대조표를 신문에 공고하도록 하였다. 이것은 은행감독의 실권을 가진 일본의 영향이고 대차대조표란 용어 자체가 서양부기에서 나온 말이므로 그것을 신문공고하라는 것은 서양부기를 전제한 것으로서 그것을 강제로 채용하게 한 것으로 생각된다.

이와 같이 서양부기가 우리 나라에 도입된 것은 민간기업은 신문물의 수입과 더불어 자의로 한 것이지만 금융기관의 경우는 관청의 강요 하에 실시되었다는 것을 알 수 있고 따라서 당시로서는 일반적인 상업부기보다 은행부기를 습득할 필요성이 더욱 절실하였을

4) 1885년 상리국(商理局)으로 개칭되었음.

5) 한국상업은행, 「한국상업은행 70년사」, 1969, pp.35-40 참조.

것으로 생각된다. 이는 광복 후에도 얼마간 잔재가 사라지지 않았음을 볼 수 있다.

2. 일제강점기의 회계

한일합방이후 일본은 정치 경제 사회 문화 등 모든 분야에 있어서 일본의 기존 제도를 한국에 공포 시행하였는데 그 중에서 대표적으로 기업 내지 기업회계기준과 관련이 있는 것은 1910년 12월에 조선총독부령 제13호로 공포된 회사령과 1912년 3월에 조선총독부령 제17호로 공포된 조선민사령이었다.

먼저 회사령의 내용을 살펴보면 제1조에 “회사의 설립은 조선총독부의 허가를 받아야 한다”고 규정하고⁶⁾ 있어서 회사설립이 증가되는 계기가 되었으며 특히 회사는 기업회계기준의 직접적인 수용체이므로 회사제도의 보급은 기업회계기준의 도입·발전에 촉진제였다고 볼 수 있다. 또 회사령 제11조에 “회사에 관하여 본 영과 조선총독부 발령에 규정하는 외에는 상법 중 회사에 관한 규정에 의한다. 단 상법 중 일본이라고 하는 것은 조선, 외국이라고 하는 것은 조선외를 말한다”고 규정하고 있어 일본상법 또는 구 상법에 따랐음을 알 수 있다(서돈각, 1970, p.52). 그리고 조선민사령 역시 제1조 제8호와 제10호에서 일본상법과 동 시행령을 회사는 물론 상인 전체에게 적용할 것을 규정하고 있다.

따라서 일제강점기의 회계란 상기 회사령 및 조선민사령에 의거하여 일본의 회계기준을 그대로 한국에 적용했다고 볼 수 있으며 다른 한편 그 성격은 기업회계원칙이나 재무제표 규칙과 같은 형태를 갖춘 것이 아니라 근대 회계기준의 초기단계로서 상법과 같은 강제규정에 의하여 골격이 이루어진 상법회계기준(선병완, 1976, p.18)이라고 할 수 있다.

3. 광복전후의 회계

1945년 8월 15일 광복을 전후하여 우리 나라의 회계관습은 영국 독일에서 생성되어 일본에서 시행되어 오던 회계이론과 회계실무를 통하여 형성되었다고 볼 수 있다. 당시 회계실무의 특징으로는 첫째 기업의 일정시점에 있어서의 재산계산과 일정기간의 손익계산을 가능한 한 정확하게 계산하는 데 회계의 목적을 두었고, 둘째 손익개념에 있어서 자본거래와 손익거래의 구분이 인식되어 있지 아니하였으며 셋째 대차대조표와 손익계산서

6) 동아일보사편, “회사령”, 「개항 100년 연표 자료집」(신동아 1976년 1월 별책부록), pp.328-329 참조.

만이 결산보고서로 인식되었고(물론 주식회사에 있어서는 이익처분에 관한 의안이 별도로 작성되었으나 상법상의 결산보고서로서 다루어졌을 뿐이다) 넷째 제조업의 미발달로 공업회계에 관한 이론과 원가계산실무가 미비하였고 다섯째 응용부기의 일종인 은행부기 내지 은행회계가 중요시되었다⁷⁾. 그리고 실무상 일정한 기준이 없고 각 기업체에서는 각 학자가 서술한 교과서에 따라 회계처리를 하고 재무제표를 작성하는 실정이었다.

광복이후의 회계실무도 그 이전과 대동소이하였다. 광복이전에는 민족자본으로 경영한 제조업은 유일하게 경성방직주식회사 밖에 없었기 때문에 회계실무상 공업회계에 종사한 종업원은 희소하였고 은행에 종사한 종업원이 비교적 많았다. 이러한 상태에서 8.15 이후 많은 제조업을 경영하게 되었고 이러한 기업에서는 은행원 경력이 있는 자를 경리담당 이사·경리부장 또는 경리과장으로 채용하게 되었고 이들이 은행부기에 정통한 관계로 은행부기를 응용한 공업회계조직을 무리하게 적용하는 기현상이 발생한 것이다(조정환, 1995, p.361).

Ⅲ. 회계기준의 정립기

1. 기업회계원칙과 재무제표규칙의 제정

가. 기업회계원칙과 재무제표규칙 제정의 필요성

한국전쟁이 끝난 후 1954년부터 경제부흥정책이 시행됨에 따라 많은 생산기업이 육성 발전하게 되었고 한국산업은행은 대기업의 시설자금 융자를 전담하게 되었다. 산업은행은 선진 외국의 경우와 같이 거래기업의 재무제표를 요구하여 이를 동종기업의 재무상태와 경영성과 등을 비교하고 각 기업의 연도별 추세를 파악하는 등 경영분석을 하여야 하나 통일적 회계기준이 제정되어 있지 않은 상태였기 때문에 재무제표의 형식 계정과목 및 회계처리방법 등이 각각 달라 기업을 분석 평가할 수 없었다. 이에 산업은행총재는 재무부에 우리 나라에서도 기업회계준칙을 제정할 것을 건의하였다.

재무부는 한국산업은행 측의 건의를 접수한 후 회계처리의 절차와 방법에 관한 기준을 정부기관이나 민간에서 제정하여야 할 필요성을 인식하게 되었다. 그리하여 기업회계준

7) 한국공인회계사회, 「한국공인회계사회 35년사」, 1992, p.293 참조.

칙의 초안 작성을 당시 한국계리사회(한국공인회계사회의 전신)에 요청하였다.

한국계리사회 이사회는 재무부 요청에 관하여 진지하게 토의하였으나 기업회계준칙은 영미 선진국에 있어서 기업의 회계실무에서 형성된 회계관습을 토대로 민간주도형으로 제정되어 왔는데, 우리 나라는 아직 기업의 회계실무가 성숙하지 않은 상태에서 정부 주도형으로 기업회계준칙을 제정한다는 것은 시기상조라는 결론을 내렸다. 따라서 한국계리사회는 이러한 결의에 따라 재무부에 기업회계준칙 초안 기초는 할 수 없다는 답신을 하게 되었다. 재무부는 당시 회계에 관한 유일한 전문단체가 기업회계준칙 제정을 반대함에 따라 재무부 당국이 기업회계준칙을 제정하지 않을 수 없게 되었다⁸⁾.

이에 따라 재무부는 재무부장관의 자문기관인 재정금융위원회의 분과위원회로 기업회계준칙제정분과위원회를 구성하고 곧이어 기업회계준칙기초소위원회를 구성하여 기업회계준칙의 제정에 착수하였다.

나. 기업회계원칙과 재무제표규칙의 성격

제정에 있어서 먼저 거론된 것은 기업회계준칙에 어떠한 성격을 부여하느냐하는 것이었다. 이 문제를 토의한 결과 기업회계준칙을 이원제로 하여 기업회계원칙과 재무제표규칙으로 제정하기로 하였다. 기업회계원칙(처음에는 준칙이라고 불렀다가 뒤에 원칙이라 개칭하였음)이란 것은 기업회계를 처리 보고함에 있어서 지켜야 할 기본적인 것이며 회계학의 학문적 연구분야이기 때문에 이것을 재무부가 작성하여 발표하는 것은 불합리한 일이 아닐 수 없었다. 그러므로 기업회계원칙은 기초소위원회가 작성하여 중간발표로서 공표하여 학계에 연구자료를 제공하는 형식으로 하고 별도로 실무에 필요한 재무제표규칙을 기초하여 재무부 고시로 발표하기로 하였다.

따라서 기업회계원칙은 학문적인 견지에서 재무제표를 작성하는 원리원칙을 규정하는 것이고, 재무제표규칙은 원칙의 뒷받침에 따라 재무제표의 표준양식과 작성방법을 구체적으로 규정한 것이라 할 수 있다. 그리고 기업회계원칙과 재무제표규칙을 제공하는데 어떠한 입장에서 시작하느냐가 논의되었는데 우선 영국 미국 일본 등의 기업회계준칙에 해당하는 기준 준칙 원칙 등을 번역하여 작성자료로 삼기로 하였다. 다음에는 그 윤곽을 잡기 위하여 기초요강을 초안하여 이를 재무제표규칙 기초보고서로 정리하기로 하고 이 보고서의 정신과 내용으로 원칙과 규칙의 전체 테두리를 삼았다.

8) 한국공인회계사회, 전게서, p.295 참조.

재무부는 규칙을 재무부 고시의 형식으로 발표하기로 하였다. 물론 규칙에 법적 강제력을 부여할 수도 있다. 외국의 예와 같이 상법이나 증권거래법에 규칙의 내용을 규정하면 된다. 그러나 당시 우리 나라 상법 또는 증권거래법에 아직 외부감사제도가 규정되어 있지 않았다. 이러한 견지에서 재무부는 장차 필요한 경우에는 상법 증권거래법의 어느 쪽이든지 규칙의 내용을 규정하기로 하되 우선 입법에 의하지 않고 행정조치로서 실시하고자 한 것이었다.

1958년 7월 2일 재무부 고시로 발표됨으로써 재무제표규칙은 확립되었으며 1959년 1월 1일부터 시행하게 되었다. 이로써 기업회계준칙의 정립이 이루어졌으나 법적 강제력이 부여되지 않아서 과연 기업실무에서 준수될 것인가 하는 것이 문제점이었다. 이 점에 관하여 기업회계준칙분과위원회는 세무관서 금융기관 증권거래소 등 재무부 산하기관에 원칙의 유지자로서의 사명을 부여한 것이다.

증권거래소에 주식을 상장하고 있지 않은 회사는 많으나 세무관서와 접촉이 없는 회사 즉 세금을 납부하지 않는 회사는 없으며 중요 기업체로서 은행의 융자혜택을 받고 있지 아니한 회사는 없다. 그러므로 상기한 여러 기관이 이 고시에 따라 재무제표를 요구한다면 이 제도가 효과적으로 시행되리라 고 예견되었다.

다. 기업회계원칙과 재무제표규칙의 내용

(1) 기업회계원칙

먼저 기업회계원칙을 제정함에 있어 기본원칙으로 다음과 같은 다섯 가지의 기본방향을 채택하였다. 첫째 원칙의 내용을 추상적 이론적으로 전개할 것인가 또는 구체적 설명적으로 전개할 것인가의 방법론에 있어서 이해가 쉽도록 내용을 평이하고 구체적 설명식으로 전개한다. 둘째 평가문제에 있어서 원가주의와 시가주의 중 선진국이 채택하고 있는 것으로서 기간손익을 정확히 측정하기 위하여 원가주의를 채택한다. 셋째 재무제표의 형식을 계정식으로 하느냐 또는 보고식으로 하느냐에 관한 문제로서 회계에 대한 지식이 높지 않은 이해관계자들을 위하고 기업회계의 목적이 기록에서 보고로 변화하는 국제적 추세에 따라 보고식을 채택한다. 넷째 손익계산서를 작성 보고하는 데 있어서 포괄주의와 당기업적주의 중 기간손익의 정확한 계산을 중시하여 당기업적주의를 채택한다. 다섯째 원칙은 장래 상법과 세법의 개정을 전제로 초안한다. 즉 기업의 영구성을 전제로 기업회

계의 사회성을 완전히 발휘할 수 있도록 상법 및 세법의 개정에 대한 구체적인 희망조항을 별도로 작성하여 건의하기로 한다.

재무제표를 작성하고 보고하기 위한 기준으로서의 기업회계원칙은 총4개 장 13개 절로 구성되어 있으며, 이는 일반원칙, 손익계산서 및 잉여금계산서에 관한 원칙, 대차대조표원칙으로 구성되어 있다. 기업회계원칙은 우리 나라 회계관습에 일대 혁명을 이루었다고 할 수 있다⁹⁾.

기업회계의 일반원칙으로 ①진실성의 원칙 ②정규의 부기의 원칙 ③중요성의 원칙 ④확실성의 원칙 ⑤계속성의 원칙 ⑥잉여금구분의 원칙(자본거래와 손익거래) ⑦안전성의 원칙 ⑧명료성의 원칙 ⑨단일성의 원칙 등 9개의 원칙을 설정하였다. 위 9개의 일반원칙 중 진실성의 원칙이 가장 기본이 되는 원칙이고 나머지는 진실성의 원칙을 실현하기 위한 부차적인 원칙으로 볼 수 있다. 그러나 진실성의 원칙은 절대적인 진실성이나 절대적인 정확성이 아닌 실제로 기대가능한 상대적 진실성을 의미하는 것이다. 또한 회계의 일반원칙은 외견상으로 서로 상충되는 감도 없는 것은 아니지만 종합적으로 서로 보완하고 동시에 조화롭게 9개 원칙에 기초하여 회계처리를 하고 기업의 재무상태와 경영성과를 보고하면 그 재무제표는 공정 타당하게 작성되었다고 보게 되는 것이다.

손익계산서에 관한 원칙으로서는 ①발생주의 ②실현주의 ③총액주의 ④수익비용의 대응 등 네 가지 원칙으로 구성되어 있다.

대차대조표에 관한 원칙으로 ①완전성의 원칙 ②총액주의 ③담보자산의 표시 ④경비와 손실의 이연 ⑤대차평균 ⑥유동성배열 ⑦과목분류의 원칙 등으로 구성되어 있는데 이는 채권자보호주의에 입각하고 있는 것으로 볼 수 있다.

(2) 재무제표규칙

1958년 7월 2일자 재무부고시 제169호로 발표된 재무제표규칙은 기업회계원칙을 전제로 하여 실제 회계실무에 적용할 수 있도록 재무제표의 표준양식과 작성방법을 구체적으로 규정하기 위하여 제정한 것으로서, 제1장 총칙, 제2장 손익계산서, 제3장 잉여금계산서와 이익잉여금처분계산서, 제4장 대차대조표로 4개 장 109개조로 구성되어 있다. 제1조에서 “본 규칙은 기업회계의 공신력을 양양하기 위하여 기업의 재무제표의 용어 표준양식과 작성방법을 정함을 목적으로 한다”고 규정하고 있으며 재무제표규칙의 주요 내

9) 재무부 기업회계준칙분과위원회, 「기업회계원칙」, 1958 참조.

용은 다음과 같다.

첫째 재무제표는 손익계산서, 잉여금계산서, 잉여금처분계산서, 대차대조표와 각 부속명세표 등으로 한다. 여기서의 특징은 손익계산서 외에 잉여금계산서를 신설하였다는 것이다. 그 이유는 종래 기업회계에서 자본거래와 손익거래가 혼동되고 있었던 것을 정정하기 위함이다. 즉 손익계산서에서 당기 영업순손익만 기재하고 잉여금계산서에서 영업순이익을 포함한 이익잉여금과 자본잉여금을 구분하여 기재하도록 하고 있다.

둘째 재무제표규칙에서는 손익계산을 기업회계의 목적으로 하고 있기 때문에 손익계산서를 제1의 재무제표로 하고 그 다음으로 잉여금계산서, 이익잉여금처분계산서를 나열하고 대차대조표를 그 다음의 재무제표로 나열하였다.

셋째 우선 상품매매업과 제조공업을 대상으로 재무제표 양식을 규정하고 다른 업종의 재무제표는 금후 차차 표준화한다.

넷째 5인 이하의 종업원을 두고 개인기업으로서 복식부기처리를 채용하고 있지 아니한 경우에는 본 규칙의 적용을 배제한다.

다섯째 상법상 대차대조표는 공고되도록 규정되어 있는데 이 공고가 엄격히 시행되지 못한 점을 시정하기 위하여 대차대조표의 공고를 강조한다.

1963년 1월 1일부터 상법이 개정 시행되고 동 부칙 제5조에 의거 주식회사의 계산서류 등에 관한 건이 각령으로 1963년 3월 12일자로 공포되게 됨에 따라 재무제표규칙의 일부가 개정되지 않을 수 없게 되었다. 그리하여 재무제표규칙이 1964년 5월 27일자로 개정되었다.

당시의 재무제표규칙 개정은 상법 개정에 따라 계정과목의 칭호변경에 그쳤고 손익계산서 및 대차대조표의 기재방법의 일부가 변경되었다.

2. 상장법인등의회계처리에관한규정과 상장법인등의재무제표에관한규칙의 등장

가. 등장배경

재무제표규칙이 처음 시행되었던 1958년부터 15년이 경과됨에 따라 우리 나라 경제의 고도성장과 함께 기업회계에 대한 인식이 제고되고 회계기준도 점차 완비되어 왔다. 법의 근거 없이 재무부장관의 고시로서 제정되고 실시되어 왔던 재무제표규칙은 1962년

이래 증권거래법의 규정에 의한 상장법인 회계감사에 있어서 공인회계사에 의해 준수되어 왔다. 그리고 1967년 세제개혁시 법인세법 제26조의 규정에 의하여 납세의무자인 법인이 법인세 과세표준신고서를 세무관서에 제출할 경우에는 재무제표규칙을 준용하여 작성된 대차대조표 손익계산서 등을 반드시 첨부하도록 하였다. 이에 따라 상장법인 뿐만 아니라 일반법인도 반드시 이 재무제표규칙에 준거하여 재무제표를 작성하여 왔다.

그러던 중 1973년 초부터 자본시장 육성을 위하여 정부는 증권거래법 및 자본시장육성에관한법률을 일부 개정하고 다시 기업공개촉진법을 제정하여 우리 나라 자본시장의 획기적 발전을 꾀하게 되었다. 이와 보조를 맞추어 증권거래법상에서 상장법인, 유가증권의 모집·매출법인(모집설립의 경우는 제외함), 사업보고서 제출법인, 상장하려는 법인, 증권회사, 지정받은 등록법인 등이 증권거래소에 유가증권신고서 또는 유가증권보고서를 제출하는데 첨부되는 재무제표에는 반드시 공인회계사의 회계감사보고서를 첨부하도록 확대 규정되었다.

1973년 초부터 기업공개촉진법이 시행되면서 상장회사수가 1972년에 66개이던 것이 1974년 말에는 104개, 1975년에는 128개로 급진적으로 증가하였다¹⁰⁾. 이에 앞서 재무부에서는 외부감사제도의 개선을 위하여 1972년 말에 감사제도 개선에 관한 자문회의가 개최되었다. 여기에서는 감사제도 및 기업회계기준의 확립을 위해서는 선진외국의 예처럼 회계기준을 계속적으로 관리할 상설전문기구를 설치할 것을 요구하였다. 그 후 1973년 4월 15일에 재무부장관의 명령으로 한국투자공사 사장의 위촉에 의해 가칭 기업회계제도심의위원회가 구성되었다. 그리고 기업회계제도심의위원회는 증권거래법의 개정에 의하여 설치된 증권심의위원회의 기업회계분과위원회에 그 업무를 인계하고 해산하였다(이종석, 1984, p.88).

기업회계분과위원회에서는 투자공사의 기업회계제도심의위원회에서 다루고 있던 기업회계원칙과 재무제표규칙의 개정작업 및 감사실시준칙과 감사보고준칙의 초안심의를 계속하였다.

이 회의에서는 여러 차례 회합을 거쳐 기업회계원칙과 재무제표규칙의 최종 개정안을 확정하기에 이르렀다. 이 무렵에 기업회계원칙의 성격에 대한 문제가 제기되었다.

즉 기업회계원칙을 종전과 같이 중간보고 형식으로 계속 유지할 경우 강제적 구속력이 없어서 세법이나 상법의 영향권에서 벗어나지 못하게 된다는 것이다. 그래서 동 위원회에서

10) 한국공인회계사회, 전거서, p.310 참조.

는 기업회계원칙과 재무제표규칙을 법제화하기로 하고 이를 재무부에 건의하였던 것이다.

재무부에서는 기업회계분과위원회의 건의에 따라 증권거래법의 근거를 마련하여 회계원칙과 재무제표규칙을 법제화하였던 것이다. 즉 1973년 2월 6일자 개정 증권거래법에 제126조의 8(회계원칙)과 제126조의 9(재무제표의 용어 양식 및 작성방법)를 신설하여 상장법인 등에 적용될 회계원칙과 재무제표규칙의 법적 제정근거를 마련하였고 이에 따라 1974년 7월 18일자로 대통령령 제7199호로 상장법인등의회계처리에관한규정을 새로이 제정 공포하여 1975년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도 분부터 이를 적용하기로 하였다.

다만 제5조에서 새로이 채택된 연결재무제표에 대하여는 준비기간 등을 감안하여 그 적용시기를 1976년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도 분부터 적용하기로 하였다¹¹⁾.

그리고 상장법인등의재무제표에관한규칙은 회계처리규정보다 1년 늦게 1975년 4월 17일자 재무부령 제1098호로 공포하여 1975년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도 분부터 적용하기로 하였다. 연결재무제표에 대하여는 회계처리규정의 경우와 같이 1976년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도 분부터 적용하기로 하였다¹²⁾.

회계처리규정과 재무제표에 관한 규칙이 1년 가까이 시차가 발생한 것은 회계처리규정이 상위법령이고 재무제표에 관한 규칙이 시행세칙의 관계에 있으므로 상장법인등의회계처리에관한규정을 먼저 심의하고 이것이 확정된 후에 상장법인등의재무제표에관한규칙을 심의 확정하였기 때문이다.

나. 상장법인등의회계처리에관한규정의 특성 및 문제점

상장법인등의회계처리에관한규정은 4개장 32개조로 구성되었으며 기업회계원칙과 비교하면 다음과 같은 중요한 차이점이 있다.

- ① 포괄주의 손익계산서를 채택함에 따라 잉여금계산서를 폐지하고 자금운용표를 필수적 부속명세서로 새로이 채택하였으며, 제조원가보고서를 제조원가명세서로 개칭하고 미처분이익잉여금명세서와 함께 이를 필수적부속명세서로 작성하기로 하였다. 따라서 재무제표의 범위는 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산

11) 대통령령 제7199호, 「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」, 1974 참조.

12) 재무부령 제1098호, 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」, 1975 참조.

서, 대차대조표와 각 부속명세서로 하기로 하였다. 또한 충분성의 원칙에 따라 각주로 기재하던 사항들을 대폭확대하고 각주를 주석으로 개칭하였다. 또한 재무제표의 양식은 보고식과 계정식 중에서 선택하게 하였다.

- ② 당기업적주의에 의한 손익계산서를 포괄주의 손익계산서로 변경하였다. 따라서 손익계산서에 특별손익항목이 추가되었으며 이익처분으로 처리하던 당기 부담의 법인세는 선진국에서처럼 이를 손익계산서에 공제항목으로 수용하여 법인세공제전순이익에서 법인세를 공제한 차액을 당기순이익으로 하였다. 당시 세법상 특별상각이나 특별준비금제도가 기간손익에 미치는 영향이 크므로 이연법인세제도 도입의 타당성은 충분히 인정되었으나 그 당시 우리 나라의 회계실무에 비추어 볼 때 시기상조로 결론짓고 추후 충분한 연구를 거쳐 점진적으로 도입하기로 하였다.
- ③ 기업회계원칙에서는 9개로 구성되었던 일반원칙을 명료성, 객관성, 공정성, 중요성, 계속성, 충분성, 안정성, 잉여금 구분 등 8개의 원칙으로 조정하였다. 특히 충분성 원칙이 신설됨에 따라 자금운용표 및 연결재무제표공시가 채택되고 주기 및 주석사항의 범위가 확대되었다.
- ④ 과반수의 주식을 실질적으로 소유하는 지배법인은 종속법인과 연결재무제표를 작성하여 재무제표에 첨부하도록 함으로써 연결재무제표회계를 도입하였다.
- ⑤ 위탁매출, 할부매출, 시용매출, 예약매출, 도급공사수익 등의 특수판매에 관한 수익 실현시기를 구체적으로 새로이 규정하였다.
- ⑥ 자산평가에 있어서 원가주의를 원칙으로 하되 자산재평가법에 의한 재평가를 예외적으로 인정하였으며 시장성있는 일시소유의 유가증권 평가를 시가법에서 저가법으로 변경하였으며 취득원가의 결정에 있어서 이동평균법과 총평균법만 제한적으로 적용하기로 하였다.
- ⑦ 기업의 국제화에 따라 외화자산과 부채에 관한 평가규정을 새로이 채택하였는데 평가이익의 계상은 인정하지 않고 평가손실만 인식하기로 하되 평가손실을 외화부채조정계정으로 하여 이연하고 상환시에 상각하여 비용화하도록 하였다.
- ⑧ 이연계정의 명칭을 이연자산으로 개칭하고 7개 항목이던 이연자산의 범위에 개업비, 사채발행비, 주식할인발행차금을 추가하여 10개 항목으로 확대하였다.
- ⑨ 자본적립금의 명칭을 자본준비금으로 개칭하고 기타자본잉여금의 범위에 포함될 자본적지출에 충당할 국고보조금, 보험차익, 공사부담금, 자기주식처분이익, 자산수증이익, 부채면제소멸이익 등을 구체적으로 규정하였다.

⑩ 판매비의 중요성이 커짐에 따라 일반관리비와 판매비를 판매비와 일반관리비로 개칭하고, 기술개발비 대손상각을 신설하고 납입시험비를 삭제하였으며 교제비를 접대비로 개칭하였다. 그리고 퇴직급여충당금의 설정을 권장하기 위하여 퇴직금을 퇴직급여충당금전입액으로 개칭하였다.

⑪ 모든 대손상각을 영업외비용으로 처리하던 것을 매출채권에 대한 대손상각은 판매비와 일반관리비로 하고, 기타 채권에 대한 대손상각은 영업외비용으로 구분하였다.

⑫ 기타고정자산의 중분류를 신설하여 주주임원종업원장기대여금, 관계회사장기대여금, 특정현금과예금을 기재하도록 하였으며, 유동자산은 당좌자산, 재고자산, 기타 유동자산으로 분류하도록 하였다.

⑬ 기업의 국제화에 따라 외화거래의 빈도가 많아짐에 따라 외화자산과 외화부채는 중요성기준에 따라 구분 기재하고 필요사항을 주기 주석하도록 하였다.

이와 같이 상장법인 등에 적용될 회계기준을 별도로 법제화함에 따라 다음과 같은 문제점이 제기되었다.

① 종래의 기업회계원칙과 재무제표규칙은 그대로 존치한 채로 상장법인등의회계처리에 관한규정과 상장법인등의재무제표에 관한규칙을 새로이 제정함으로써 우리 나라의 회계원칙은 부득이 이원화되게 되었다. 즉 증권거래법의 적용을 받는 상장법인 등은 증권거래법에 근거하여 제정된 상장법인등의회계처리에 관한규정과 동 재무제표에 관한규칙을 적용하게 되고 그 이외의 기업들은 종래의 기업회계원칙과 재무제표규칙을 적용하게 됨으로써 한 나라에서 내용이 다른 2개의 회계원칙이 존재하게 되었던 것이다.

② 세법과 기업회계원칙의 차이는 오래 전부터 있어왔던 것인데 이제 상장법인 등의 회계처리규정이 법제화되면서 세법에서 신고조정을 인정하지 않는 부분에 대한 문제가 제기되었다. 특히 세법상의 특별준비금에 대하여는 신고조정을 인정하지 않고 있었기 때문에 기업측에서는 매우 곤란한 처지에 처하게 되었다.

③ 회계감사상 감사의견을 형성함에 있어서 재무제표 적정성의 판단기준인 회계원칙이 법제화되었으므로 이를 보다 엄격히 적용하지 않을 수 없게 되었다. 이 때 대부분의 기업들은 특별상각에 대하여 재무제표에 반영하고 퇴직급여충당금과 대손충당금은 법인세법에 따라 회계처리하고 있는 실정이었는데 이와 같은 회계처리는 회계감사상 기업회계기준의 위배사항이므로 감사의견을 한정할 수밖에 없는 처지가 되었던 것이다. 이렇게 되는 경우 상장회사 중 대부분이 한정 의견 또는 부적정 의견이 제시되는

결과가 되어 증권계에 미치는 영향이 매우 심각할 것으로 예견되었다.

따라서 재무부에서는 이에 대하여 공인회계사의감사의견표시에대한요령(재무부 증이 1224-1852)을 시달하여 이를 잠정적으로 조정하였던 것이다.

이후 상장법인등의회계처리에관한규정과 상장법인등의재무제표에관한규칙은 1976년과 1980년에 개정되었으며 다시 1981년에 개정된 기업회계기준에 흡수되었다.

3. 기업회계원칙과 재무제표규칙, 상장법인등의회계처리에관한규정과 동 재무제표에관한규칙의 개정

가. 개정의 배경

1974년도에 상장법인등의회계처리에관한규정과 동 재무제표에관한규칙이 제정되었으나 그 즉시 기업회계원칙과 재무제표규칙이 개정되지 못하고 약 2년 후인 1976년 7월 22일에서야 비로소 개정되었다. 따라서 이 기간동안 상장법인 및 증권거래법의 적용을 받지 아니하는 일반기업들은 종전의 기업회계원칙 및 재무제표규칙을 그대로 적용하게 됨으로써 회계기준이 파행적으로 운영되었다.

그 동안 우리 나라의 경제여건이 크게 변하고 기업의 사회성 및 공공성에 대한 요구가 더욱 증대됨에 따라 기업회계원칙의 개정이 절실히 요구되었다. 이에 따라 증권거래법에 따라 설치된 증권심의위원회의 기업회계분과위원회에서 개정안을 기초 심의하여 개정 기업회계원칙은 기업회계분과위원회의 중간보고 형식으로 개정 재무제표규칙은 재무부고시로 공포되어 시행되게 되었다.

나. 주요 개정내용

개정 기업회계원칙과 재무제표규칙은 상장법인등의회계처리에관한규정 및 동 재무제표에관한규칙의 내용을 전반적으로 수용하면서 그 동안 제기된 미비점을 감안하여 부분적으로 보완하였기 때문에 상장법인등의회계처리에관한규정 및 동 재무제표에관한규칙과 그 내용이 실질적으로 동일하게 되었다. 개정 기업회계원칙을 종전 기업회계원칙과 비교하면 다음과 같은 변화가 있다.

- ① 개정 기업회계원칙에서는 종전의 기업회계원칙과 비교하여 볼 때 회계의 목적이 이용자중심적 사고에 입각하여 명확하게 규정되었다. 즉 “기업회계는 재무제표의 이용

자가 기업에 대하여 올바른 경제적 의사결정을 할 수 있도록 재정상태와 경영성과를 정규부기의 방법으로 처리하여 유용하고 진실한 회계정보를 제공하도록 하여야 한다”라고 함으로써 회계정보이론에 근거한 회계의 목적을 명시하고 있다.

- ② 8개이던 기업회계의 일반원칙이 신뢰성, 계속성, 중요성, 안전성, 명료성, 충분성 등의 6개 원칙으로 재정립되었다. 진실성의 원칙이 삭제되고 객관성과 공정성을 통합하여 신뢰성으로 하고 충분성원칙을 새로이 포함시키고 있다.
- ③ 재무제표의 체계를 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서, 부속명세서로 함으로써 대차대조표를 제일 먼저 제시하고 잉여금계산서를 제외하였다. 대차대조표를 제1순위 재무제표로 제시한 것은 종래 손익계산서 중심의 회계에 대한 비판에 영향을 받은 것으로 볼 수 있으며, 손익계산서 작성방법이 포괄주의로 이행함에 따라 잉여금계산서를 제외하였다.
- ④ 당기업적주의에 의한 손익계산서를 포괄주의에 의하여 작성하도록 함으로써 잉여금계산서에 기재되던 특별항목과 잉여금처분계산서에 기재되던 법인세가 손익계산서에 기재되게 되었다.
- ⑤ 자금운용표와 미처분이익잉여금명세서를 재무제표의 부속명세서로 추가하고, 지배회사의 경우는 연결재무제표를 작성하도록 하였다.
- ⑥ 재무제표의 양식을 보고식으로만 작성하였으나 개정 원칙에서는 보고식과 계정식 중 선택하여 작성하도록 하고, 기업의 국제화에 따라 외화환산문제가 중요시되었고 외화부채조정계정, 외환차손익, 외화평가손익, 외화부채조정계정상각 등의 계정이 신설되었다.
- ⑦ 그밖에 특수판매에 관한 수익의 실현시기를 구체적으로 규정하였고, 자산평가에 있어 원가주의를 원칙으로 하되 이를 보완하였고 자산재평가제도에 의한 시가평가를 예외적으로 인정하였다. 또한 자본적지출에 충당할 국고보조금 및 공사부담금, 보험차익, 자기주식처분이익, 자본보전을 위한 자산수증이익 및 채무면제이익 등을 기타 자본잉여금에 속하는 것으로 구체화하였다.

다. 상장법인등의회계처리에관한규정과 동 재무제표에관한규칙의 개정

1976년도에 개정된 기업회계원칙은 상장법인등의회계처리에관한규정과 부분적인 차이점이 있어 1976년도에 동 회계처리에관한규정 및 동 재무제표에관한규칙을 개정하였

다. 특수판매의 수익실현시기, 선급비용 및 주식할인발행차금의 분류 및 상각, 잉여금의 자본전입에 따른 회계처리, 외화평가손실의 회계처리 등을 개정된 기업회계원칙에 일치 시킴으로써 양자는 내용면에서 거의 동일하게 되었다.

1976년 12월의 개정 증권거래법에 의거하여 증권심의위원회가 해산되고 증권관리위원회가 새로이 설치되었다. 증권관리위원회는 그 동안의 기업환경 변화에 부응하기 위하여 상장법인등의회계처리에관한규정을 1980년 11월에 동 재무제표에관한규칙을 1981년 4월에 각각 개정하고 1981년 1월 1일부터 시행하기로 하였다. 또한 상장법인등의회계처리에관한규정과 동 재무제표에관한규칙이 개정됨에 따라 그 내용과 동일하도록 기업회계원칙을 1981년 1월 24일자로 재무제표규칙은 1981년 6월 3일자로 개정하였다. 그러나 이 모든 개정 회계기준들은 1981년 12월 23일자로 기업회계기준이 제정됨에 따라 이에 흡수되고 폐지됨으로써 실질적으로 개정내용들이 기업회계실무에 적용되지는 못하였다.

IV. 회계기준의 발전기

1. 기업회계기준의 제정

가. 배경

1980년 당시 침체되었던 국민경제를 활성화하기 위하여서 정부는 기업체질 강화 대책으로서 기업의 부동산 소유제한, 재벌기업의 계열기업정리, 각종 협회 및 조합정리, 회사정리제도 악용방지, 구제금융의 최대한 억제, 여신관리 기능의 강화, 외부감사제도의 확대실시 및 기업세제지원의 확대 강화 등을 발표하였다.

이중 기업회계기준의 제정근거가 된 것은 주식회사의외부감사에관한법률로서, 이 법률의 제정배경은 위의 기업체질 강화대책 중 외부감사제도의 확대실시 항목에 포함되어 있었으며, 이 항목의 내용의 주요골자는 ①자본금 5억원 이상, 총자산 30억원 이상 기업의 외부감사 의무화, ②외부감사 감리기구 설치, 공정성 제고, ③회계법인 대형화 유도, 외국공인회계사 합작 허용 검토 등 3개 항목이 들어 있었다.

이 대책 발표에 의하여 당시 국가보위입법회의에서는 주식회사의외부감사에관한법률

(이하 외감법이라고 약칭)을 제정 공포하게 되었으며, 또 증권감독원에는 동 법 제15조의 규정에 의하여 감리위원회가 설치되고, 이 위원회는 외부감사인이 작성한 감사보고서에 대한 감리를 새로이 실시하기 시작하였다.

1980년 12월 31일자로 외감법이 새로이 제정·공포되어, 1981년 1월 1일부터 시행하게 되었다. 이 법은 자본금 또는 자본총액이 대통령령이 정하는 기준액 이상인 주식회사에 대하여 공인회계사에 의한 외부감사를 실시하여, 회계처리의 적정을 기하게 함으로써 이해관계인의 보호와 기업의 건전한 발전에 기여할 목적으로 제정된 특별법인 것이다¹³⁾.

이때 동법 시행령(1981년 9월 3일 대통령령 제1045호) 제2조에서는, 당초 외부감사 대상의 기준을 자본금 5억원 또는 자산총액 30억원으로 규정하였다.

그런데 동 법 제정 이전까지는, 증권거래법의 규정에 따라 상장법인 중심으로 공인회계사에 의한 법정외부감사가 실시되고 있었던 바, 동 법이 제정됨으로 인하여, 그 감사대상의 범위는 급격히 증대하게 되었다.

한편 1980년 말 당시 법정 외부감사에 있어서 적용되는 회계원칙은, 증권거래법 제195조에 의하여 제정된 상장법인등의회계처리에관한규정과 동 법 제196조에 의하여 제정된 상장법인등의재무제표에관한규칙이었다. 그런데 외감법이 새로이 제정 시행됨으로써 법정외부감사 대상이 상장법인 이외의 주식회사에까지 확대되었던 것이다.

따라서 상기의 회계처리에관한규정과 재무제표에관한규칙만으로는 그 기능이 불충분하게 되어, 외부감사 대상회사 전반에 적용할 수 있는 회계원칙을 새로이 제정할 필요가 대두되었다.

나. 제정근거 및 경위

기업회계기준의 제정근거는, 외감법 제13조와 동 법 시행령 제6조에 두고 있는 바 다음과 같이 규정하고 있었다.

• 법 제13조(회계처리의 기준)

- ① 회사의 회계처리기준과 그 제정에 관하여는 다른 법령의 규정에 불구하고 따로 대통령령으로 정한다.

13) 법률 제3297호, 「주식회사의 외부감사에 관한 법률」 제1조, 1980 참조.

• 동 법 시행령 제6조 (회계처리의 기준)

- ① 법 제13조의 규정에 의한 회사의 회계처리기준은 증권관리위원회가 재무부 장관의 승인을 얻어 정한다.
- ② 제1항의 회계처리기준은 회계관습 중에서 일반적으로 공정 타당하다고 인정되는 바에 의하되 기업회계와 감사인이 회계감사에 통일성과 객관성이 확보될 수 있도록 하여야 한다.

따라서 회계처리기준은 당시의 증권관리위원회가 제정하고 재무부장관의 승인을 얻어 시행하기에 이르렀다.

증권관리위원회가 회계처리기준을 제정하도록 외감법에 규정하고 있었으나, 증권관리위원회의 위원은 한국은행총재, 증권거래소 이사장, 재무부차관 그리고 대통령이 임명하는 위원 6인을 포함하여 모두 9인으로 구성되어 있었는데, 이 증권관리위원회가 직접 회계기준을 제정한다는 것은 그 위원들이 모두 회계전문가가 아니기 때문에 현실적으로 곤란한 것이었다. 따라서 증권관리위원회는, 위원회 규칙에 따라 이미 1977년 6월부터 설치, 운영되고 있던 회계기준자문위원회에서 기초작업을 시작하게 되었다.

이때 회계기준자문위원회에서는 회계처리기준을 제정함에 있어서 그 명칭이나 체제에 관하여 여러 가지 논의를 거쳐 다음과 같이 결정하였다.

(1) 회계기준의 명칭

당시 회계원칙은 적용대상에 따라, 상장법인 등에 적용되는 상장법인등의회계처리에 관한 규정 및 상장법인등의재무제표에 관한 규칙과 기타 일반기업에 적용되는 기업회계원칙 및 재무제표규칙으로 이원화되어 있었던 바, 회계처리기준의 명칭을 그 동안 사용하던 기업회계원칙으로 할 것인지 또는 기타 다른 명칭을 사용할 것인지에 대하여 여러 가지로 거론되었으나, 외감법에서 이미 회계처리의 기준으로 규정하고 있으므로 회계원칙보다는 회계처리기준이란 명칭이 합당하다는 결론에 도달하여 그 명칭을 기업회계기준으로 하기로 하였다.

(2) 회계기준의 체제

지금까지의 회계원칙은 그 적용대상에 따라 이원화되어 있었을 뿐만 아니라 그 규정하고 있는 내용에 있어서도 회계처리에 관한 기준은 기업회계원칙과 상장법인등의회계처리

에 관한 규정에서 각각 구분하여 규정하고 재무제표의 작성기준에 관하여는 재무제표규칙과 상장법인등의재무제표에 관한 규칙에서 각각 구분하여 규정하고 있었던 것이다.

그러므로 종전과 같은 체제를 따른다면 회계처리기준도 외감법 대상법인에 적용될 것과 기타의 기업에 적용될 회계기준으로 이원화하는 것이 논리적이라는 견해도 있었으나, 한 나라에서 회계원칙을 다원화하는 것은 바람직하지 않다는 결론에 도달하였다. 따라서 외감법 대상법인 위주의 회계기준을 제정하고, 기타 기업에 대하여는 이 기준을 준용하도록 하기로 하였다.

그리고 회계기준의 체제에 대한 것인데 이에 대하여도 종전과 같이 회계처리기준과 재무제표규칙을 각각 구분할 것인가에 대하여도 검토되었으나 이를 통합하기로 결정하였다. 따라서 회계처리기준은 종래의 체제를 수직적·수평적으로 통합하여 그 적용범위나 내용을 총망라하여 하나의 기업회계기준으로 제정하게 된 것이다.

그런데 1980년 12월 31일자로 공포된 외감법의 시행 일자가 1981년 1월 1일로 되어 있기 때문에 여기에 맞추기 위하여 증권관리위원회에서는 기업회계기준을 적어도 이 법 시행일 이전에 제정하여야 할 시한문제가 있었다.

그리하여 회계기준자문위원회에서는 지금까지 시행하고 있던 상장법인등의회계처리에 관한 규정과 상장법인등의재무제표에 관한 규칙을 통합한 것에 부분적인 보완을 하여 성안하게 되었으며, 증권관리위원회는 이를 의결하여 1981년 12월 23일자로 재무부장관의 승인을 얻어 시행하기에 이르렀다.

이때 일부에서는 시행일자에 대한 불만의 소리가 적지 않았다. 즉 1981년 12월 23일 공포와 동시에 즉시 시행함으로써 12월말 결산 법인들은 결산일까지 불과 1주일 정도의 여유밖에는 없었기 때문이었다.

다. 기업회계기준의 주요 내용

1981년 12월 23일자로 공포된 기업회계기준은 종래의 기업회계원칙, 재무제표규칙, 상장법인등의회계처리에 관한 규정 및 동 재무제표에 관한 규칙을 통합하여 단일한 회계기준으로 제정된 것으로서, 기업회계기준은 총 9장 133개 조문으로 구성되었다. 또한 기업회계기준은 종래의 회계기준들에 비하여 여러 가지 새로운 회계기준을 도입하였는바 그 주요내용은 다음과 같다.

(1) 일반원칙의 조정

종래 상장법인등의회계처리에관한규정에서 8개로 구성되어 있던 일반원칙을 신뢰성, 명료성, 충분성, 계속성, 중요성, 안전성의 6개 원칙으로 조정하여 기업회계원칙에 일치시켰다. 즉 잉여금구분원칙은 대차대조표원칙으로 이동하였으며, 객관성과 공정성을 통합하여 신뢰성으로 하였다.

(2) 재무제표의 범위조정

- ① 기업의 자금흐름에 관한 정부의 중요성이 증대됨에 따라 부속명세서로 작성하던 자금운용표를 재무상태변동표로 개편하여 새로이 재무제표로 채택함으로써 기본 재무제표는 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서, 재무상태변동표로 구성되었다.
- ② 또한 재무제표의 비교가능성을 제고하고 국제적 수준으로 접근하기 위하여 당기분과 전기분을 비교하는 형식으로 작성하도록 하였다. 그리고 재무제표의 각 부속명세서는 감사의견 표명의 대상에서 제외하여 기본재무제표에서 첨부서류로 조정하였다.

(3) 대차대조표 작성기준 조정

- ① 대차대조표 작성원칙을 작성기준으로 개칭하고 잉여금구분원칙, 특정수익 이연원칙을 추가하고 1년기준을 독립시켜 종래 4개 원칙을 7개 기준으로 변경하였다.
- ② 자산의 분류에 있어 고정자산에 속하던 투자와기타자산의 비중이 커짐에 따라 이를 독립된 분류항목으로 하였다. 따라서 자산을 유동자산, 투자와기타자산, 고정자산, 이연자산으로 분류하였다.
- ③ 이연자산의 범위를 축소하여 창업비, 개업비, 신주발행비, 사채발행비, 시험연구비, 환율조정차로 하고, 선급비용, 개발비, 주식할인발행차금, 사채할인발행차금, 배당건설이자 등을 이연자산에서 제외하였다.
- ④ 이연부채를 신설하여 부채를 유동부채, 고정부채, 이연부채로 구분하고, 이연부채에는 외화평가이익을 이연하는 환율조정대와 장기선수수익을 포함하였다. 또한 사채의 표시방법에있어서 이연자산으로 분류하던 사채할인발행차금을 사채의 차감항목으로 기재토록 하였다. 그리고 퇴직급여충당금, 수선충당금, 판매보증충당금, 공사보증충당금 등 부채성충당금을 설정할 것을 명문화하였다.

(4) 손익계산서 작성기준의 조정

- ① 손익계산서를 수정포괄주의로 작성하도록 하였다. 즉 완전한 포괄주의로 손익계산서를 작성하는 경우 기업의 수익력의 비교성이 저하된다는 단점을 보완하여 종래 특별손익에 포함하고 있던 전기손익수정항목 중 전기이전 재무재표의 오류 수정사항에 속하는 손익항목은 이익잉여금처분계산서에 반영하여 전기이월이익잉여금의 조정사항으로 하였다.
- ② 대손충당금의 처리에 있어 종래 기말에 대손충당금 잔액이 있는 경우 이를 환입하고 당기 대손추산액을 당기비용으로 처리하던 것을 보충법으로 변경하였다.
- ③ 할부매출의 수익인식시기를 인도기준으로 하고 장기할부매출의 경우에는 회수도래 일기준과 선택적용을 허용하였다. 또한 예약매출의 수익인식시점으로 장 단기 구분 없이 인도기준을 적용하였으나 제조기간 또는 공사기간이 장기인 예약매출의 경우 공사진행기준에 따른 수익인식을 허용하였다.

(5) 자산 부채의 평가

- ① 유가증권의 평가에 있어 종래에는 시가가 현저히 하락한 경우 저가주의로 평가토록 하였으나 현저한 하락에 대한 기준이 구체적으로 제시되지 않았다. 기업회계기준에서는 현저한 하락의 기준과 회복가능성에 대한 구체적 판단기준을 규정하여 시가가 장부가액보다 30%이상 하락하고 단기간내에 회복될 수 있다는 개관적이고 합리적인 사유가 발견되지 않는 경우로 하였다. 또한 종래에는 규정이 없던 종목별평가와 총계기준평가 중 선택 적용할 수 있게 하였다.
- ② 종래에 있던 재평가적립금의 자본전입에 의한 무상주뿐만 아니라 자본잉여금과 이익잉여금의 자본전입에 의한 무상주취득은 자산의 증가로 보지 아니한다고 규정하여 무상주취득을 주식분할로 보는 입장을 분명히 하였다.
- ③ 채고자산 및 시장성있는 투자주식에 대하여도 30% 기준을 적용하여 저가법으로 평가토록 하였고, 투자자산의 평가에 관한 규정을 신설하였다. 이에 따라 비상장주식에 대하여는 주당순자산가액이 취득당시에 비하여 50%이상 감소한 경우에 평가감하도록 하였다.
- ④ 유형자산에 있어서는 건설자금이자와 장기할부매입 고정자산의 처리에 관하여 새로이 규정하였다. 즉 유형자산의 제작 매입 건설에 직접 사용한 장기차입금에 대한 건설자금이자를 취득원가로 계상할 수 있도록 하였고, 장기할부매입 고정자산의 경우

할부금총액에서 인수일까지의 이자상당액을 차감한 금액을 취득원가로 하도록 규정하였다.

- ⑤ 외화자산 부채에 대하여 화폐성 비화폐성법에 따라 평가하고 종래 외화평가손실만을 의무적으로 계상하던 것을 외화자산과 부채를 대등하게 취급하여 외화평가이익도 인식하도록 하였다. 이와 관련하여 임시거액의 외화평가이익을 환율조정대로 이연하도록 함으로써 이연부채를 신설하였다.

(6) 이익잉여금처분계산서

- ① 종래 특별손익에 포함하고 있던 전기손익수정항목 중 전기이전 재무제표의 오류수정사항에 속하는 손익항목은 이익잉여금처분계산서에 반영하여 전기이월이익잉여금의 조정사항으로 하였다.
- ② 회계기준 및 추정의 변경에 따른 회계처리방법을 새로이 규정하였다. 회계변경으로 인한 영향을 반영하는 방법으로는 이론적으로 소급법이 타당하나 현실적으로 악용될 우려가 있어 소급법을 택하지 않고 전진법을 택하였다.

2. 1984년 기업회계기준의 개정

가. 개정의 필요성

증권관리위원회는 1984년 9월 1일자로 기업회계기준을 개정하여 시행하였는 바 개정의 배경은 상법의 개정, 증이의 폐지, 시행상의 문제점을 들 수 있다.

1962년에 제정된 상법은 1984년 9월 1일 대폭적인 개정이 이루어 졌다. 개정사항 중에는 기업회계기준과 밀접한 관련사항들이 많이 포함되어 있었기 때문에 이것과의 조화를 위하여 기업회계기준의 관련조문을 수정 보완하게 된 것이다.

재무부는 1975년 11월 17일자로 재무부 증이¹⁴⁾ 1224-1852 공인회계사의 감사의견표시에 대한 요령시달을 한국공인회계사회에 보내어 퇴직급여충당금, 대손충당금, 특별감가상각, 준비금 등을 기업회계원칙에 따르지 않고 법인세법에 따라 회계처리 하더라도 이를 적정하게 처리한 것으로 인정하라는 행정지시를 하였고 한국공인회계사회는 이를 수용하였다. 증이는 기업회계원칙에 따른 회계처리를 정면으로 제약하는 조치로서 이는

14) 증이(證二)란 당시 재무부 증권보험국 증권2과에서 사용하던 공문을 지칭하는 약어이다.

과도기적인 것이므로 증이가 더 이상 회계원칙을 왜곡시키는 것은 안된다는 취지에서 증이가 폐지됨으로써 이완 관련된 문제점을 기업회계기준상에서 해결하여야 할 필요성이 제기되었다.

또한 기업회계기준이 제정되어 시행되는 동안 제기되었던 부족한 점을 보완할 필요성도 증대되었다.

나. 주요 개정내용

(1) 상법개정과 관련된 개정내용

- ① 이익준비금의 적립기준을 변경하여 매 결산기 금전배당액의 10%이상을 적립하도록 하였다.
- ② 주식배당제도가 새로이 도입됨에 따라 주식배당을 받는 경우 액면가액을 수익으로 계상토록 규정하였다.
- ③ 신주인수권증서 및 증권이 도입됨에 따라 인수인수권을 처분하는 경우 이를 영업외수익으로 계상하도록 하였다.
- ④ 자본잉여금이 자본준비금, 재평가적립금, 기타자본잉여금으로 구분되었는데 기타 자본잉여금을 자본준비금에 포함시켰다.

(2) 증이의 폐지에 관련한 개정내용

- ① 대손상각에 있어서 종래에는 기업이 세법의 규정에 따라 대손충당금을 설정하는 경우 기업회계상 불충분하더라도 증이공한에 따라 회계감사시에는 기업회계기준의 위배사항으로 간주하지 않았다. 그러나 증이의 폐지로 대손충당금설정 기준을 분명하게 제시할 필요가 제기되어 개정 기준에서는 대손을 추산하는 경우 개별적으로 대손추산액을 산출하거나 과거의 대손경험률에 의하여 산출하는 방법 등 일정한 기준을 정하고 이를 매기 계속 적용하도록 새로이 규정하였다.
- ② 퇴직급여충당금에 있어서 종래에는 법인세법에 따라 퇴직급여충당금을 설정함으로써 기업회계상 과소설정된 결과가 되어도 문제가 없었다. 그러나 증이의 폐지로 인하여 퇴직급여충당금을 전액 설정하여야 하는데 당해 연도분과 과거부족분을 일시에 전액 설정하면 기업에 충격을 가져오므로 이러한 기업현실을 감안하여 당해연도분은

전액설정하고 과거부족분은 향후 5년 이내의 매결산기에 균등액이상을 추가 설정하도록 부칙에 규정하였다.

- ③ 세법상 특별상각은 법인세법의 규정에 의한 12시간 이상 가동에 따른 특별상각과 조세감면규제법상의 특별상각의 두 종류가 있는데 법인세법에 따른 특별상각은 기업회계상으로도 그 타당성이 인정되나 조세감면규제법상의 특별상각은 조세정책적 목적으로 인정되는 것이기 때문에 회계이론상 그 비용성을 인정할 수 없는 것이나 증이로 인해 회계실무에서 이 양자가 모두 인정되었다. 그러나 증이의 폐지로 조세감면규제법상의 특별상각은 기업회계상 계상하지 않고 신고조정사항으로 하여 손금용인받는 방안이 제시되었으나 과세당국이 이를 수용하지 않아 기업회계기준에서는 조세감면규제법상의 특별상각을 특별손실로 계상하도록 규정하였다.

(3) 시행상의 문제점 보완

종래 종속회사의 범위를 지분율만을 기준으로 판단하도록 규정하였으나 지배력기준을 추가하여 종속회사의 범위가 확대되었다. 또한 연결재무제표 운용의 탄력성을 부여하고 그 지위를 격상시키기 위하여 1985년 1월 1일자로 연결재무제표기준을 별도로 제정하였다.

또한 유가증권을 저가평가하는 경우 현저한 하락이 아닌 경우에도 저가평가가 가능하도록 하고, 취득원가 범위 내에서 평가감한 유가증권의 평가증을 허용하였다.

3. 1985년 기업회계기준의 개정

1985년 12월 27일에 기업회계기준이 2차로 개정되었는데 그 주요 내용은 퇴직급여충당금에 대한 경과조치의 시행을 보류하고 기타의 기준시행상의 문제점을 보완하였다.

1984년 개정 기업회계기준에서 퇴직급여충당금의 과거부족분에 대하여 5년내 추가설정하도록 한 것은 기업들로 하여금 갑작스런 비용부담으로 인하여 배당정책에 적지않은 문제가 야기된다는 기업들의 항의로 인하여 증권관리위원회는 이 규정의 시행을 잠정적으로 보류하기로 하였다.

실질적으로 경영권을 지배하고 있는 투자주식과 관계회사주식에 대하여 그 시가 또는 순자산가액이 장부가액보다 30%이상 하락한 경우 평가손실을 계상하거나 또는 평가손실을 계상하지 아니하고 그 내역을 주석으로 기재하는 방법 중 선택 적용할 수 있도록

하였다.

4. 1990년 기업회계기준의 개정

가. 개정의 배경

증권관리위원회는 기업환경의 변화에 능동적으로 대처하기 위하여 1990년 3월 29일 기업회계기준을 대폭 개정하였는 바 개정의 배경은 다음과 같다(장영, 1997, p.125-126).

첫째 기업경영이 국제화되고 자본시장개방이 임박함에 따라 기업의 국제화 및 해외자본의 국내진출에 대비할 필요가 생기게 되었다.

둘째 자본시장의 규모가 급속도로 확대되고 기업의 자본조달수단이 다양화되었고 기업경영에 있어서 새로운 산업과 경영기법이 나타남에 따라 회계정보이용자의 정보욕구도 증대되고 새로운 경영기법에 대한 회계처리 및 보고기준의 규정이 필요하게 되었다.

셋째 기업회계와 세무회계의 차이로 인해 회계실무상에서 많은 혼란과 마찰이 발생하여 가능한 범위 내에서 이 양자간의 이해를 조정할 필요가 있었다.

나. 주요 개정내용

(1) 기업회계기준의 국제화 및 자본시장개방에 대한 능동적인 대처

- ① 외화자산 부채에 대한 임시거액의 평가손익을 이연처리하던 것을 장 단기에 관계없이 외화자산 부채에 대한 외화평가손익을 모두 당기손익으로 처리하도록 하였다.
- ② 해외지점 및 사무소에 대한 외화환산방법과 해외종속회사에 대한 외화환산방법을 구분하여 해외종속법인에 대하여는 현행환율법만을 적용토록 하였다.
- ③ 전환사채 및 신주인수권부사채의 회계처리, 금융선물거래에 대한 회계처리규정을 새로이 규정하였다.

(2) 새로운 경영기법 및 정보이용자의 정보욕구에 부응하기 위한 공시확대

- ① 손익계산서상 당기순이익에 주당순이익을 주기하고, 자기주식은 취득목적에 불문하고 자본에서 차감하는 방법으로 공시하고, 부채 중 이연부채를 삭제함으로써 장기선

수수익은 고정부채로 분류하였다.

- ② 현재가치회계 개념을 도입하여 현재가치 평가의 적용범위, 회계처리방법 등을 새로이 규정하여 명목가치와 현재가치의 차이가 중요한 경우 회계인식 및 공시방법을 개선하였다.

(3) 종전기준의 문제점 및 세법과의 차이점 해소

- ① 유가증권 및 재고자산, 실질적 경영권이 없는 투자주식에 대하여 저가평가기준인 30%기준을 삭제하였으며, 유가증권의 경우 의무적인 저가법으로 평가하도록 하고 재고자산의 경우 품질저하 진부화 손상 등의 경우에는 평가감을 의무화하고 시가하락의 경우 저가평가를 선택적으로 적용하도록 하였다.
- ② 건설자금이자의 자본화에 대한 규정을 신설함으로써 기업회계와 세무회계의 조화를 도모하였다. 즉 유형자산의 제작 매입 건설에 직접 사용하였음이 객관적으로 입증되는 차입금에 대한 건설기간중의 이자비용을 당해 자산의 취득원가로 계상하도록 의무화하였다.
- ③ 퇴직급여충당금에 대하여는 회계연도말 현재 전임직원이 일시에 퇴직할 경우 지급하여야 할 퇴직금에 상당하는 금액을 설정하도록 하고 과거부족분에 대하여는 10년 이내에 매기 균등액 또는 매기 계상하여야 할 퇴직급여충당금의 10%이상을 추가계상하도록 하였다.
- ④ 재무상태변동표를 총재무자원개념에서 순운전자본개념으로 변경하고 순운전자본에 영향이 없는 거래를 별도로 표시하는 방법으로 개선하였다.

5. 1994년 기업회계기준의 개정

1994년 4월 30일자로 주요 재무제표의 하나인 재무상태변동표를 현금흐름표로 대체하는 개정을 하였다¹⁵⁾. 현금흐름표로 변경한 배경으로는 1990년 이후 경제구조의 조정 및 수출부진 등의 경제침체속에서 여러 기업들이 부실화되면서 기업의 현금흐름에 대한 정보의 중요성이 대두되었다.

15) 미국에서는 이미 1987년도에 SFAS No.94를 발표하여 재무상태변동표(Statement of Changes in Financial Position)를 폐지하고 현금흐름표(Statement of Cash Flows)로 대체하였으며, 우리 나라 기업회계기준도 이에 영향을 받았다고 할 수 있다.

개정 기준에서는 종전에 순운전자본을 자금개념으로 하던 것에서 현금 및 현금등가물을 자금개념으로 하는 현금흐름표로 대체하고 현금흐름을 영업활동, 투자활동, 재무활동으로 구분하여 표시하도록 하였다.

또한 법인세법에서 특별상각을 신고조정사항으로 변경함으로써 기업회계를 크게 왜곡시켰던 조세감면규제법상의 특별상각을 기업회계상 특별손실에서 삭제하였다.

6. 1996년 기업회계기준의 개정

가. 개정의 배경

기업활동의 세계화가 추진됨에 따라 경영환경이 급격하게 변화하고 자본시장 개방 및 자본시장의 규모가 확대됨에 따라 회계정보의 적정한 공시가 요구되고, 기업의 회계정보의 국제적 신인도를 제고하고 국제간 비교가능성을 제고하기 위하여 국제회계기준을 수용할 필요성이 증대되었다. 특히 국제회계기준위원회는 자본자유화가 실시됨에 따라 국가간 자본이동이 원활히 될 수 있도록 국가간 회계정보의 비교가능성을 제고하고 대체적 회계처리방법을 축소하는 방향으로 국제회계기준을 개정하여 나감에 따라 기업회계기준도 이에 발맞추어 국제회계기준을 도입하고 선택가능한 회계규정을 축소함으로써 회계정보의 비교가능성을 제고하고자 하였다.

나. 주요 개정내용

- ① 수익인식기준을 확대하여 장기용역매출과 장기예약매출의 수익인식기준을 진행기준으로 하였고 장기할부매출의 경우 인도기준으로 수익을 인식하고 이자상당액은 영업외수익으로 인식하도록 하였다.
- ② 유가증권 중 주식의 경우 자본시장에서 그 시가를 객관적으로 측정할 수 있고 가까운 장래에 매각을 전제로 보유하는 것이므로 결산일 현재의 종가로 평가하여 경제적 실질을 올바르게 나타내도록 하였다.
- ③ 회계정보의 비교가능성을 제고하기 위하여 유가증권 중 주식의 경우 원가기준이나 저가기준의 선택적용에서 시가기준으로 변경하고, 재고자산에 대하여도 원가기준과 저가기준 중 선택하도록 하였으나 의무적 저가기준으로 단일화하였다. 또한 장기 공사수익의 인식에 있어서도 진행기준과 완성기준의 선택규정에서 진행기준으로 단일

화하고, 장기할부매출의 경우에도 인도기준과 회수도래일기준의 선택규정에서 인도기준으로 단일화하였다.

- ④ 이연법인세회계를 도입하여 종래 법인세법에 따라 산출한 납부할 법인세를 손익계산서상 법인세비용으로 계상하던 것을 납부할 법인세에 이연법인세를 고려하여 산정한 기업회계상 법인세비용을 손익계산서에 비용으로 반영하도록 함으로써 당기순이익이 기업의 경영성과를 보다 적정히 반영할 수 있도록 제도화하였다. 다만 이연법인세의 시행시기는 1998년 4월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용하도록 유예함으로써 기업으로 하여금 준비할 수 있는 여유를 주도록 하였다.
- ⑤ 회계정보의 이해가능성을 높여 합리적인 의사결정에 유용한 정보의 제공이 가능하도록 간결하고 명료한 재무제표가 공시될 수 있는 방향으로 개정이 이루어 졌다. 이를 위해 재무제표의 양식에 있어서 표준식과 요약식 중 선택하여 작성할 수 있도록 하고 명세서들은 작성하되 첨부하는 기업의 임의에 맡겨 과중한 정보의 공시에서 오는 불합리한 점을 개선하였다.
- ⑥ 대차대조표의 분류에 있어서 자산과 부채를 유동과 비유동으로 분류하고 유사한 계정과목들을 통합하여 이해가능성을 제고하였다. 다만 재무제표의 양식을 간소화함에 따라 발생할 수 있는 정보의 손실을 막기 위하여 주식사항에 대한 공시는 강화하였다.

7. 1998년 기업회계기준의 개정

가. 기업회계기준의 개정 및 특수 회계준칙의 제정 배경

현행의 기업회계기준 체계는 1998년 증권감독체계가 은행, 보험 등과 통합됨에 따라 새로이 설립된 금융감독위원회가 1998년 4월 기존의 기업회계기준을 토대로 하여 기업회계기준의 정비를 담당하게 되어 정립된 것이다. 즉 종전의 회계기준 및 회계준칙을 체계화하여 기업회계기준을 기업회계에 관한 전반적인 원칙으로 하고 나머지 특수회계기준과 업종별회계처리기준을 회계준칙으로 체계화하였다. 또한 기업회계기준등에관한예규를 기업회계기준등에관한해석으로 개편하였다.

기업회계기준은 기업회계기준을 모체로 하여 하위규정인 회계준칙 과 기업회계기준등에관한해석(이하 “해석”이라 함)으로 구성되어 있다. 기업회계기준은 회계기준심의위원

회와 증권선물위원회의 심의를 거쳐 금융감독위원회가 제정한다. 기업회계기준은 원칙적으로 외감법의 적용을 받는 기업에게 적용되며 나아가 외감법의 적용을 받지 아니하는 기업의 회계행위에도 적용된다. 다만, 중소기업에 대하여는 재무제표 작성에 따른 비용 등을 고려하여 용역매출이나 예약매출과 같은 수익인식, 이연법인세, 주당순이익의 표시, 자산과 부채의 현재가치평가 등에 대하여 예외를 인정하고 있다.

준칙은 기업회계기준의 시행에 관한 사항을 정한 것으로 회계기준심의위원회의 심의를 거쳐 증권선물위원회가 제정한다. 형식도 조문형식에서 보고서의 형식으로 전환된 준칙은 연결재무제표준칙, 기업집단결합재무제표준칙, 원가계산준칙, 반기재무제표준칙, 기업인수·합병등에관한회계처리준칙 및 업종별 회계처리준칙으로 건설업회계처리준칙, 리스회계처리준칙, 은행업회계처리준칙, 증권업회계처리준칙, 보험업회계처리준칙, 신탁회계처리준칙, 투자신탁회계처리준칙, 종합금융업회계처리준칙, 상호신용금고회계처리준칙이 제정되어 있다.

해석은 증권선물위원회 위원장이 기업회계기준등에 대한 세부사항을 제정한 것이다.

한편 금융감독위원회는 한국-국제통화기금(IMF) 구제금융 양해각서에서 요구하는 회계관련 개선사항에 따라 기업의 투명성을 확보할 수 있는 국제수준의 회계기준을 제정하기 위하여 1998년 12월 11일 기업회계기준을 전면 개정하고 금융업회계처리준칙과 기업집단결합재무제표준칙을 제정하였다.

그 배경은 회계기준을 국제적 회계관행에 맞게 대폭 개선하여 기업 및 금융기관의 경영성과와 재무상태가 정확히 재무제표에 반영되도록 함으로써 기업경영의 투명성을 높이고 재무정보에 대한 국제적 신뢰성을 제고하고자 하려는 데 있다. 그 동안 국제적으로 우리나라 기업 및 금융기관의 재무제표 정보의 신뢰성에 대한 문제가 제기되고 이에 따른 회계정보의 불신으로 인하여 외국인의 국내투자에 장애요인이 되어 왔다. 또한 금융업의 경우 지금까지는 일반 투자자에게 유용한 정보를 제공할 목적 보다 감독목적에 따라 회계처리기준을 일반 기업회계기준과 달리 정하여 운용함으로써 금융기관의 재무제표에 대한 국제적 신인도가 낮았었다. 따라서 기업회계기준을 국제적인 회계관행에 맞게 대폭 개선하고 금융업회계처리도 기업회계기준 체계 내에서 국제회계 수준으로 개선함으로써 기업 및 금융기관 경영의 투명성을 높이고 재무상태와 경영성과에 대한 회계정보의 신뢰성을 제고함으로써 국제적 신인도의 회복을 도모하고자 하였다.

나. 주요 개정 내용

(1) 수익 비용의 인식기준

- ① 용역매출 및 예약매출의 수익인식에서 장기의 용역매출 및 예약매출에 대하여만 진행기준으로 인식하였으나 단기의 용역매출 및 예약매출에 대하여도 진행기준을 적용하도록 함으로써 회계정보의 비교가능성을 제고하도록 하였다.
- ② 자산수증이익 및 채무면제이익을 그 목적에 관계없이 모두 특별이익으로 계상하도록 하였다. 회사가 자본보전목적에 자의적으로 해석하여 당기손익을 조정할 가능성을 배제하고 이는 자본거래에서 발생한 것이 아니기 때문에 당기손익으로 반영하도록 하였다.
- ③ 장단기 화폐성 외화자산 및 부채에서 발생하는 외화환산손익을 모두 당기손익에 반영한다. 따라서 종전 환율조정차대는 일시에 손익으로 처리한다.

(2) 자산의 평가

- ① 금융비용의 자본화대상을 재고자산, 투자자산 및 무형자산에 까지 확대하여 국제적인 추세에 부합하도록 하였다.
- ② 자산의 진부화 손상 및 시장가치의 급격한 하락 등의 원인으로 인하여 자산의 중요한 가치하락이 발생하고 회복가능성이 없는 경우에는 당해 자산에 대한 감액손실을 인식하여 재무제표에 경제적 실질이 보다 적절히 반영되도록 하였다.
또한 자산재평가에 대한 특례규정을 2000년 말까지만 인정하고 그 이후에는 자산재평가를 폐지하여 자산재평가를 인정하지 않음으로써 국제적인 관행에 부합하도록 하였다.
- ③ 채권은 그 시장성을 불문하고 단기보유목적이면 유가증권으로 분류하고 주식뿐만 아니라 채권도 공정가액으로 평가하도록 하였다.
- ④ 투자주식에 대하여는 중대한 영향력을 행사하는 주식에 대하여는 지분법을 의무화하고 지분법평가손익은 당기손익으로 처리하며, 기타의 시장성있는 투자주식에 대하여는 공정가액으로 평가하고 평가손익은 자본조정으로 이연처리하도록 하였다. 투자채권에 대하여도 공정가액으로 평가하도록 하였으며, 만기보유목적의 투자채권에 대하여는 원가법으로 평가한다.

- ⑤ 자산의 분류에서 고정자산 중 이연자산을 삭제하고 이연자산에 속한 항목들은 각 항목의 성격에 따라 적절히 분류되도록 하였다. 이에 따라 창업비와 개발비는 무형자산으로 기재하고 신주발행비와 사채발행비는 당해 발행가액에서 차감하여 처리하고, 연구비와 환율조정차는 당기비용으로 처리한다.
- ⑥ 장기연불조건의 매매거래 뿐만 아니라 장기 금전대차거래에 대하여도 현재가치평가를 의무화하고, 회사정리절차 및 화의개시, 거래당사자간의 합의 등에 의한 채권채무의 재조정에도 현재가치평가를 적용하도록 하였다.

(3) 기타의 개정사항

- ① 회계변경에 대한 효과를 반영하는 방법으로 전진법에서 소급법으로 변경하여 회계변경으로 인한 누적효과를 전기이월이익잉여금의 수정사항으로 하였다. 이로써 회계변경으로 인한 손익조작가능성을 배제하고 전기재무제표를 재작성하지 않음으로써 재무제표의 신뢰성을 유지하도록 하였다.
- ② 전기오류수정사항에 대하여는 이익잉여금에 반영하고 비교목적으로 공시되는 전기재무제표는 재작성한다. 따라서 전기이월이익잉여금을 수정하는 전기오류수정사항은 전전기 이전에 발생한 오류사항이 해당된다.
- ③ 매출채권의 할인 및 양도의 경우 매출채권에 대한 권리와 의무가 양도인과 분리되어 실질적으로 이전되는 경우에 한하여 매각거래로 처리하고 그 이외의 경우에는 차입거래로 처리하도록 하였다.

8. 회계기준의 향후 전망

가. 민간 회계기준 제정기구의 설립과 회계기준 제정권의 위임

정부는 1998년 국제통화기금(IMF)구제금융체제하에서 세계은행(IBRD)의 제2차 구조조정차관 20억 달러 지원 협상 때 민간주도의 독립적인 회계기준 제정기구를 세계은행의 기술지원차관 연구용역결과에 따라 1999년 6월말까지 설립하기로 한 바 있고, 이에 따라 민간부문에서 주도적으로 회계기준 제정기구를 설립할 수 있는 구체적 방안을 제시하기 위하여 연구용역을 발주하였으며 그 결과 회계기준 제정업무의 전문성 및 효율성을 제고할 수 있는 독립적인 회계기준 제정기구 설립방안이 제시되었다.

민간회계기준 제정기구로서 1999년 9월 1일 한국회계연구원과 회계기준위원회가 설립되어 발족하게 되었으며 외감법을 개정하여 회계기준 제정권을 민간회계기준 제정기관에 위임할 수 있도록 관련 법규를 정비하였다. 외감법 제13조에 제1항에 따르면 회사의 회계처리기준은 금융감독위원회가 증권선물위원회의 심의를 거쳐 정하도록 규정하고 있으나, 동 조 제4항에서 회계처리기준의 제정을 대통령령이 정하는 바에 따라 전문성을 갖춘 민간법인 또는 단체에 위임할 수 있도록 규정하고 있다. 또한 입법예고된 동 법 시행령에서 회계처리기준 제정업무를 한국회계연구원에 위탁하는 것으로 규정할 예정이다.

즉 회계기준의 제정에 대한 최종 책임은 금융감독위원회가 보유하되 민간 회계기준 제정기구에서 기업회계기준을 직접 제정 개정하고 금융감독위원회에서 이를 인정토록 하는 방향으로¹⁶⁾ 회계기준 제정주체의 정비작업을 추진하고 있다¹⁷⁾.

민간 회계기준 제정기구로서 한국회계연구원은 회계기준의 제안 등 회계 및 외부감사 제도와 관련한 주요 제도 및 정책 등에 관한 연구를 통하여 회계정보의 목적적합성, 신뢰성과 유용성을 제고하여 회계정보이용자를 보호하고 기업의 건전한 발전에 이바지함을 목적으로 하고 있다. 한국회계연구원에 설치된 회계기준위원회는 국내 회계기준의 질적 향상을 도모하고 국제회계기준과의 조화를 도모할 수 있도록 독립적으로 회계기준을 제정, 개정, 해석하는 업무를 수행한다.

민간 회계기준 제정기구가 설립되어 회계기준을 제정하게 됨에 따라 그 동안 정부주도의 제정기관에 의한 제정에서 파생되었던 문제점들을 개선하여 객관적이고 공정타당한 회계기준이 제정되고, 충분한 논의와 검토를 통한 합리적인 제정과정을 거쳐 제정됨으로써 회계기준의 수용성과 정보성을 제고하여야 할 것이다.

16) 외감법 제13조 5항에 의하면 금융감독위원회는 이해관계인의 보호, 국제적 회계처리기준에의 합치 등을 위하여 필요하다고 인정되는 때에는 증권선물위원회의 심의를 거쳐 회계처리제정기관에 대하여 회계처리기준의 내용을 수정할 것을 요구할 수 있으며, 이 때 회계처리제정기관은 정당한 사유가 없는 한 이에 응하여야 한다.

17) 이러한 제도적 틀은 미국의 회계기준 제정체제와 동일한 형태이다. 미국의 경우 증권거래법(Securities Exchange Act)의 규정에 의하여 회계기준 제정권이 증권거래위원회(Securities Exchange Commission: SEC)에 있으나 특별한 경우를 제외하고는 SEC가 직접 회계기준을 제정하지 않고 재무회계기준위원회(Financial Accounting Standards Board: FASB)가 제정하는 회계기준을 인정하고 있다(A.Belkaoui, Accounting Theory, 1988, pp.14-20 참조).

나. 지속적인 회계기준의 제정 및 개정

1998년 12월 11일자로 기업회계기준이 대폭 개정되고 금융업종회계처리준칙 및 기업집단결합재무제표준칙이 제정되었으며, 1999년 말에는 개정된 기업회계기준과의 일관성을 확보할 수 있도록 건설업회계처리준칙 리스회계처리준칙 등이 일부 개정되었고, 2000년 3월 22일자로 연결재무제표준칙이 개정되어 회계기준의 국제화와 회계정보의 투명성제고에 이바지할 수 있는 토대를 마련하였다. 또한 회계기준의 지속적인 선진화를 위해 1999년 12월 21일 재무회계개념체계가 제정되었다.

회계기준 제정기구의 회계기준 제정 및 개정시 또는 재무제표 작성자가 회계기준이 미비한 거래나 경제적 사건을 회계처리함에 있어서 일관성 있는 지침을 제공하여 재무제표 이용자의 경제적 의사결정에 유용한 정보를 제공할 수 있도록 재무회계 개념체계를 정립할 필요성에 따라 재무보고의 목적, 재무제표가 유용한 정보를 제공하기 위하여 갖추어야 할 질적속성, 재무제표의 구성요소에 관한 정의, 재무제표 구성요소의 인식기준 등에 관한 재무회계개념체계가 제정된 것이다. 그러나 현행의 재무회계개념체계는 회계기준의 모든 내용을 포괄하거나 회계기준의 완전무결한 밑바탕이라고는 할 수는 없으며, 또한 국제회계기준위원회와 미국 회계기준위원회가 제시하고 있는 개념체계를 근간으로 하는 것이어서 논리적 근거위에서 도출된 개념체계는 아니다. 따라서 우리 나라의 회계기준의 개념적 기초가 될 수 있도록 지속적인 검토를 통하여 보다 완전한 개념체계가 될 수 있도록 노력이 경주되어야 할 것이다.

또한 각종 회계기준 및 준칙을 현재의 조문식에서 정보이용자들이 충분히 이해가능하도록 설명식으로 전환하고 회계기준 상호간의 일관성과의 통일성을 확보하기 위하여 계속적인 회계기준 및 준칙의 개정이 이루어져야 할 것이다. 또한 기존의 해석을 전면적으로 개정하여 새로운 회계기준에 부합되도록 하여야 한다.

다. 회계기준체계의 개선

현행의 회계기준은 기업회계기준, 회계준칙, 해석의 수직적 구조로 구성되어 있으나 동일한 사안에 대하여 산재되어 규정되어 있고 기준과 준칙 및 해석간에 일관성은 관계가 정립되어 있지 아니하다. 또한 관련 규정을 개정하기 위하여는 기업회계기준 뿐만 아니라 하위규정까지 모두 개정하여야 하기 때문에 기업환경의 변화에 탄력적으로 대응하기 어렵다는 문제점이 있다.

따라서 이러한 회계기준의 문제를 해소하고 국제적 회계기준과의 조화를 도모하기 위하여 기존의 기업회계기준, 준칙, 해석의 구조를 기준서, 해석서, 질의응답의 체제로 전환하고 이들간의 역할과 영역을 분명히 할 필요가 있다. 이러한 체계하에서 현행의 기업회계기준은 회계사안별로 별도의 기준서로 독립시켜 하나의 기준서가 해당 회계사안에 대하여 포괄적인 회계지침을 제공하도록 하고, 해석서는 기준서에서 포괄하지 않는 세부 실행지침 기술적문제 등을 실례사례를 중심으로 해설하는 기능을 하도록 하며, 질의응답은 기준서와 해석서를 회계실무에 적용함에 있어 나타나는 다양한 질의회신을 포함하는 것으로 하는 방안이 적절한 것으로 인식되고 있다(조장연, 1999, pp.54-57).

이러한 노력의 일환으로 회계연구원에서는 현행 재무회계기준 개선을 위한 연구용역사업이 진행중에 있으며 이를 토대로하여 회계사안별로 독립된 회계기준서를 제정할 예정이다. 이러한 새로운 회계기준체제를 도입하는 방법으로서 전면적으로 도입하는 방법과 점진적으로 도입하는 방법이 있을 수 있는데 점진적 도입방법보다는 전면적으로 도입하는 방법이 새로운 체제를 조기에 정착시킬 수 있는 방법이며 점진적 도입에 따른 회계기준간의 상충 또는 혼란을 방지할 수 있을 것이다.

라. 비영리공익법인의 회계기준 제정

우리 나라의 비영리법인의 비율은 전체 법인의 약 7-8%를 차지하고 있다. 비영리법인이란 공익법인을 포함하여 영리를 목적으로 하지 아니하는 법인으로 학교법인, 사회복지법인, 의료법인 등이 주류를 이루고 있다. 그러나 우리 나라의 비영리공익법인에 대한 회계기준은 각 주무부처별로 제 각기 제정 시행되고 있으며 기타의 공익사업에 대하여는 회계기준이 제정되어 있지 아니하다. 예를 들어 학교법인은 사학기관 재무회계규칙에 따라, 사회복지법인은 사회복지법인 재무회계규칙에 의하여 회계처리하고 있으나 이들 회계규칙은 정규 복식부기에 의한 일반적으로 인정되는 회계원칙은 아니다. 따라서 학술·종교·기예·사교 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 공익법인의 투명성 제고를 위하여 일반적으로 공정 타당하다고 인정되는 회계원칙을 제정하여야 할 것이다.

V. 요약 및 결론

회계기준은 그 제도가 속한 사회 경제적 환경의 영향과의 상호작용 속에서 설정되고 변화한다. 본 연구에서는 우리 나라 회계기준의 역사를 시대순으로 구분하여 회계기준의 변화에 영향을 미친 환경과 그에 따른 회계기준의 변천을 고찰하였다. 본 연구의 내용을 요약하면 아래와 같다.

오늘날의 회계기준이 정립되기 이전에는 1880년에서 1890년경 서양부기가 도입되어 민간기업이 사용하고 당시의 상업학교에서 상업부기가 교육되었다. 또한 1900년대 이후 상업적 은행이 설립되고 이러한 은행들이 서양부기를 채택하였으며 개성부기에 의한 종래의 장부가 폐지되었다.

한일합방이후 일제강점기에는 경제 사회 등 모든 분야에 일본의 기존제도가 공포되어 시행되었으며, 기업 및 회계기준도 회사령 및 조선민사령 등의 총독부령이 발효되어 강제규정에 의한 상법회계기준의 틀 안에서 규정되었다. 광복전후에도 독일 등에서 생성되어 일본에서 시행되어 오던 회계실무가 그대로 적용되었으나 일정한 회계기준은 없었다.

한국전쟁이후 경제부흥정책이 시행됨에 따라 많은 시설투자가 이루어지게 되었고 한국 산업은행 등 은행들은 기업의 신용분석을 위하여 필수적인 기업회계에 관한 통일된 원칙을 제정할 필요성을 절감하였다. 이에 따라 재무부의 주도로 1958년에 우리 나라 최초의 회계원칙인 기업회계원칙 및 재무제표규칙이 제정되었다.

1970년대 초 기업공개촉진법 및 자본시장육성에관한법률이 제정되어 자본시장이 확대되고 상장회사의 수가 급격히 늘어나면서 상장회사의 회계를 규제하기 위한 상장법인 등의 회계처리에 관한 규정 및 상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙이 각각 대통령령과 재무부령으로 제정되었다. 이 회계기준은 과거에 제정된 기업회계원칙과 재무제표규칙보다 정교한 회계기준으로서의 역할을 하게 되나 회계원칙의 이원화라는 문제점을 가지게 되었다.

1980년대로 접어들면서 당시 침체되었던 국민경제를 활성화하기 위하여 정부에서는 기업체질강화대책을 발표하였으며 그 중 하나가 외부감사제도의 확대실시에 관한 내용이었다. 종전에는 상장법인과 등록법인만 외부감사대상이었으나 주식회사의 외부감사에 관한 법률의 제정으로 외부감사대상이 비상장회사로까지 확대되었다. 이에 따라 기존의 회계기준들을 통합하고 확대 발전시킨 기업회계기준이 일반적인 회계기준으로 제정되었다.

그 후 기업회계기준은 기업환경의 변화에 따라 수 차례의 대폭적인 개정을 하였으며 특히 1998년도에는 우리 나라의 회계기준을 국제적 회계관행에 맞게 대폭 개선하여 기업과 금융기관의 경영투명성을 확보하는 방향으로 개정하였다.

1984년도의 개정에서는 상법이 개정되어 기업회계를 도입함으로써 이에 맞추어 기업 회계기준을 개정하게 되었고, 또 한편으로는 1975년에 재무부의 행정지시인 중이가 폐지됨에 따라 그 동안 기업회계를 왜곡하였던 대손충당금, 퇴직급여충당금 등을 회계원칙에 맞게 개정하였으나 특별상각은 여전히 개선되지 못하여 1994년도에 특별상각이 회계 기준에서 폐지될 때까지 기업회계를 크게 왜곡하는 사항으로 남아있게 되었다.

1990년도의 개정에서는 기업회계의 환경변화에 능동적으로 대처하기 위하여 제도를 개선하고자 함에 따라 대폭적으로 기업회계기준을 개정하였다. 현행 기업회계기준의 틀은 1990년도의 개정 기준에 입각하고 있다고 할 수 있다. 이 당시의 환경요인은 바로 기업의 국제화와 자본시장의 개방 및 자본시장의 규모증대에 따라 새로운 회계방법의 도입 및 회계정보의 적정공시의 요구를 수용한 개정이었다.

1996년도의 개정에서는 특히 세계무역기구(WTO)의 출범으로 인하여 국가간 회계정보의 비교가능성을 제고하기 위하여 국제회계기준을 수용하는 방향으로 회계기준의 개정이 이루어 졌다.

1998년도의 개정에서는 IMF구제금융상황하에서 IMF 및 IBRD와의 합의된 정책개혁 프로그램의 일환으로 회계의 투명성을 확보하고 국제적 수준의 회계기준으로 우리 나라의 회계기준의 위상을 제고하기 위한 개정을 하였다. 또한 아울러 금융업종 및 기타 특수회계준칙이 국제적 회계관행에 맞게 제정되거나 개정되었다. 이러한 배경에는 그 동안의 기업 및 금융기관의 재무제표에 대한 신뢰성이 문제점으로 지적되고 이로 인하여 외국 투자자들이 국내투자를 기피하거나 회수하게 되면서 외환위기로 인한 IMF구제금융체제를 맞이하게 된 것이 커다란 작용을 하였다.

향후에는 기업회계기준의 제정권을 정부기관으로부터 민간전문기관으로 이양하여 회계기준의 제정 및 개정을 담당하고 금융감독위원회는 이를 관행적으로 인정하는 체제의 변화를 가져올 것으로 기대되며, 또한 새로이 설립된 독립된 민간 회계기준 제정기관은 계속적으로 회계정보이용자들의 의사결정에 유용하도록 회계기준을 합리적으로 개정하거나 제정하여야 할 것이다. 이러한 과정에서 특히 회계실무를 이끌어갈 수 있는 재무회계의 개념체계를 개선할 필요가 있으며, 회계기준을 기준서, 해석서, 질의응답 등으로 체계화하고 조문식에서 설명식으로 전환하여 회계실무에 일관성있고 합리적인 회계처리지

침을 제시하여야 할 것이다. 아울러 그 중요성이 증대되고 있는 비영리공익법인에 대한 회계처리기준 및 감사제도가 마련되어야 할 것이다.

본 논문은 다른 학술지 또는 간행물에 게재되었거나 게재신청되지 않았음을 확인함

참 고 문 헌

- A.Belkaoui, Accounting Theory, Harcourt Brace Jovanovich, 1988.
- Committee on Terminology(1953), Accounting Terminology Bulletin No.1, AICPA.
- Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory(1966), A Statement of Basic Accounting Theory, AAA.
- Financial Accounting Standards Board(1987), SFAS No.94 Statement of Cash Flows, FASB
- 대통령령 제7199호(1974), 「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」.
- 동아일보사편(1976), "회사령", 「개항 100년 연표 자료집」(신동아 1976년 1월 별책부록), pp.328-329.
- 서돈각(1970), 「상법강의(상)」, 법문사.
- 선병완(1976), "일제하 기업회계기준의 연구", 전북대학교, 「산업개발연구소 논문집」 제7집, p.18.
- 유원동(1977), 「한국근대경제사연구」, 일지사.
- 이종석(1984), "기업회계기준의 생성발전과 실무수용성에 관한 연구", 한양대학교 대학원 박사학위논문.
- 장영(1997), "한국의 기업회계제도 발전과정에 관한 연구", 경희대학교 대학원 박사학위논문.
- 재무부 기업회계준칙분과위원회(1958), 「기업회계원칙」.
- 재무부령 제1098호(1975), 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」.
- 조기준(1965), 「한국근대경제발전사, 한국문화사대계 II」, 고려대학교 민족문화연구소.
- 조기준(1973), 「한국기업가사」, 박영사.
- 조장연(1999), "한국 기업회계기준의 구조와 방향," 한국회계학회 동계학술연구발표회 발표논문집, pp.35-90.
- 조정환(1995), 「회계의 이해 -사적 접근-」, 삼영사.
- 한국공인회계사회(1992), 「한국공인회계사회 35년사」.
- 한국상업은행(1969), 「한국상업은행 70년사」.
- 한우근(1970), 「개항기 상업구조의 변천」, 서울대 문리대 한국문화연구소.
- 허종현(1955), "동양의 부기조직에 관한 일연구", 부산대학교, 「학보」 제1권 제2호, pp.6-10.

A Historical Approach on the Evolution of the Korean Accounting Standards

Jung-Hwa Hong

Professor of Kyungwon University

Tae-Hwa Yoon

Assistant Professor of Kyungwon University

The function of financial accounting is to provide related parties of an enterprise with useful informations for their economic decision making. The accounting standards in a country evolve according to the development in its business enterprises and capital market.

The purpose of this study is to review the historical evolution of the Korean accounting standards. Before forming the current accounting system, during the period of Japanese colony, Korean businesses were required to apply Japanese accounting system based on Japanese commercial law. After independence Japanese accounting system was widely used among Korean businesses.

In 1958 a Korean accounting standard was established for the first time, which was called 'Corporate Accounting Principle and Financial Reporting Principle'. They are contributed to help banks with evaluating financial situations of companies for commercial lending.

In 1974 another financial accounting standards for listed companies was set by a Presidential Decree. Thereafter Korea had dual financial accounting standards for listed and unlisted companies.

In 1981 the dual standards are merged into the Korean Financial Accounting Standard, which is the general accounting standard for the companies whose total assets are more than some amounts specified in External Audit Law in Korea.

Korean Financial Accounting Standard has been amended several times according to the opening of Korean capital markets, in accordance with the International Accounting Standards and the development of Korean financial markets.

Now financial accounting standards are set by Financial Supervisory Commission. In

the near future a private institute will work and set accounting standards. This institute should amend the existing standards and set new standards for such as not-for-profit organizations.

〈Key Words〉 Korean financial accounting standards, International Accounting Standards, capital markets.