

국제회계기준 도입·적용의 법적 쟁점

- 상법·세법·외감법을 중심으로 -

이 상 신¹⁾

<요약>

국제회계기준의 도입은 단순히 회계 규정만의 변화가 아니고 상법·세법·외감법 등 회계를 매개로 하는 법적인 분야에서의 변화이기도 하다. 국제회계기준의 해석 및 적용 과정에서 발생할 수 있는 법적인 쟁점은 다음과 같은 정리할 수 있다.

첫째, 국제회계기준의 법적 지위는 종전과 같다고 할 수밖에 없으나, 세계적으로 통일되어 가는 기준의 법적 성격을 우리 법 체계에 따라 판단하는 것은 한계가 있다. 회계 관련 분야의 의견이 GAAP로 인정하는 것이라면 이를 인정하는 쪽으로 갈 필요가 있다.

둘째, 국제회계기준의 해석과정에서는 불확정개념의 해석, 번역상 오류, 국가간 제도도입시기에 따른 불일치, 회계감사인의 손해배상책임 등의 문제가 발생할 수 있다. 이에 따라 해석 과정에서의 불확실성이 종전 보다 높아져 회계감사인의 책임 제한을 인정할 필요가 있고 그 근거로서 미국 회사법상의 경영판단의 원칙을 고려할 필요가 있다고 생각한다.

셋째, 국제회계기준의 적용과정에서는 실정법과의 충돌, 국제회계기준의 개정과 그 적용시점, 적용효과 및 적용범위 등의 문제가 발생할 수 있다. 확정된 결산서를 기준으로 하여 과세소득 계산을 하는 원칙을 폐지할 것인지 여부, 상환우선주의 부채화 등 국제회계기준의 적용과정에서는 법적 쟁점이 너무 광범위하고 복잡하여 구체적인 대안제시가 현실적으로 쉽지 않다. 그래서 그 쟁점을 부각시켜 후속 연구를 기대하고자 하였는데, 그것이 이 논문의 한계이기도 하다.

주제어 : 국제회계기준, 경영판단의 원칙, 법적인 쟁점, 손해배상책임의 제한, 회계감사인

I. 서론

국제회계기준이란 런던에 본부를 둔 국제회계기준위원회(IASC)산하 국제회계기준 이사회(IASB)가 확립한 회계원칙을 말하며, 2011년부터 일괄도입방식에 의해 국제회계기준이 채택되는 것으로 로드맵이 발표되어 회계 관련 단체에서도 국가신인도를 높이는 기회가 될 수 있다고 하여 찬성하거나 능력보다 이르게 도입하여 부담되므로 유예하자는 등 견해가 갈리는 것 같다. 현행 기업회계기준과의 관계에서 보면 IFRS의 도입은 당기업적을 중시하는 수익비용어프로치에서 주주 지분의 순증가를 중시하는 자산부채어프로치(공정가치)로의 이행, 또는 규정 중심에서²⁾ 원칙 중심으로의 이행을 의미한다.

1) 서울시립대학교 세무대학원 교수, sslee@uos.ac.kr, 02-2210-5773

2) 규정 중심의 경우 성문화된 조항에 어긋나지만 않으면 어떤 일이든 가능했으며, 세계적인 기업들은 재무제표를 유리하게 꾸미기 위해 각종 파생금융상품을 개발하는 등 새 기법들을 만들어냈다. 대표적인 경우가 세계 4대 에너지그룹으로 급성장했지만 지난 2001년 한순간에 파산한 엔론이다. 엔론은 당시 수많은 유명회사(페이퍼컴퍼니)를 만들었고 자회사간 대규모거래가 있는 것처럼 꾸며 10억 달러가 넘는 이익을 조작했다. 그러나

IFRS의 도입을 위하여 기업에서는 3단계에 걸친 준비과정을 하도록 되어 있다.³⁾ 일본경제단체연합회 보고서(2008)는 유럽연합(EU)의 사례에서 국제회계기준 전환에 걸리는 시간이 대기업은 1.5년에서 2년, 중소기업은 6개월에서 1년 정도 걸린다고 하며, 유럽에 있어서의 IFRS의 도입은 성공적이었다고 평가하는 것 같다. 국제회계기준의 도입은 미국의 기준에서 벗어나 유럽의 기준을 채택하는 것⁴⁾(미국도 2010부터 국제회계기준 채택(SEC홈페이지)으로서, 미국에 상장된 외국기업들이 미국회계기준인 GAAP나 국제회계기준인 IFRS 중 하나를 선택하는 것을 허용하기로 결정(2007. 11.15)하였고,⁵⁾ 일본도 2008년 국제회계기준 도입 방침 발표하는 등 IFRS의 도입은 시대적 대세이다.

다만, 유럽집행위원회(EC)는 2008년 6월 2일 우리나라 회계기준에 대한 국제회계기준과의 동등성 인정에 대한 검토 결과를 발표하여, 2011년까지 유럽시장에 상장하거나 상장된 국내 기업이 국내회계기준에 따라 재무제표를 작성하여 제출할 수 있도록 허용하는 법률개정안을 제안하여(iasplus.com), 우리기업 중 EU에 상장된 기업들은 잠정적으로 2011년까지는 기업회계기준에 따른 처리가 허용된다.

IFRS의 도입에 따르는 회계학이나 세법 등에 대한 문제점 등에 대해서 회계학쪽의 논의는 많이 이루어지고 있으나⁶⁾ 법학쪽의 논의는 적은 것 같다. 일본 KPMG監査法人 홈페이지에서는 IFRS 도입의 결과 세계의 어떠한 자본시장에서도 공통의 회계기준으로 재무보고를 실시하게 되므로 저비용으로 자본조달이 가능하며 투자자는 실적의 비교가능성을 높여

IFRS에서는 성문화되어 있지 않더라도 하지 말아야 하는 일은 하면 안된다. 이처럼 원칙중심으로 되어 있어 안된다는 조항이 없어도 투자자에게 큰 피해를 주거나 그럴 위험이 있는 경우, 또 기업이 세금을 줄이기 위해 쓰는 편법 등 의도적으로 속이는 행위는 '하면 안되는 일'로 간주된다. 그 결과 IFRS에서는 엔론 사태의 주범이 된 유령회사가 근본적으로 생겨날 수 없다. 다만 원칙중심에서는 기준 자체가 애매모호하기 때문에 실질적으로 지배하느냐 등의 주관적인 판단이 중요시되고, 따라서 회계전문가의 윤리성과 공정성, 전문성이 필요하다. 기업이나 회계사가 원칙에 따라 회계처리를 했어도 감독당국이 규정에 어긋난다는 이유로 사후 책임을 물을 경우 이 제도는 성공하기 힘들다(파이낸셜뉴스 2007.12.17). 미국 GAAP는 규정 중심인만큼 규정 하나하나를 적용해야 하는 것이 너무 복잡하다. 회계기준 내용만 2,500페이지가 넘을 정도다. 미국 뉴욕에 상장된 기업들이 유럽으로 이동하도록 만든 요인 중 하나가 복잡한 US-GAAP다. 이 때문에 미국도 IFRS와 US-GAAP통합을 검토할 수밖에 없다(파이낸셜뉴스 2008.3.31).

- 3) ①2009년 : 국제회계기준 도입 준비계획 및 달성정도를 비롯해 기업에 중요한 영향을 미치는 국제회계기준과 현행 기준의 차이에 대해 기재 ②2010년 : 2009년까지 준비된 계획의 업데이트를 포함해 기업이 선택한 회계정책과 기존 회계정책과의 주요 차이점(회계처리 대안에 대해 선택하지 못한 경우 그 사실과 이유), 연결대상기업의 변화(연결재무제표 작성 여부, 종속기업 증감 등), 기업 재무상태와 경영성과에 미치는 영향에 관한 계량정보(충분한 확신이 없는 경우 적용 1년 전보다 상세한 서술정보 제공) 기재 ③2011년 : 자산 2조원 이상 상장사는 연간 사업보고서, 분기와 분기 재무제표를 연결재무제표로 작성해야 하며, 자산 2조원 미만 상장사는 연간 사업보고서를 연결재무제표로 제출하면 된다(금융위원회 홈페이지 08.7.10)
- 4) 미국에 상장된 기업에 대해 유럽 기반의 IFRS 도입을 허용한 것은 사실상 회계기준에 관한 한 주도권이 유럽에 넘어간 것으로 해석된다. 미국식 회계기준은 기업의 현재가치에 주목하는 경향이 크다. 정확한 기준과 규정에 따라 기업의 자산 및 실적을 평가하는 데 치우치는 반면 유럽식 국제회계기준은 기업의 미래가치에 중심을 두면서도 정확한 기준보다는 포괄적으로 원칙에 입각해서 회계기준을 해석하는 경향이 강하여 브랜드 가치 및 지적재산권과 같은 무형의 자산가치도 회계기준에 반영, 투자자에게 알려야 한다는 입장이다(파이낸셜 2008.2.18). IFRS의 시장쉐어는 35%에 이르렀으나 미국 회계기준의 시장쉐어는 28%에 그친다(橋本 尚(2008).
- 5) 미국은 잇단 회계부정 스캔들을 계기로 2002년 발효한 사베인스-옥슬리법을 근거로 대폭 강화한 GAAP를 채택하였고 외국기업들에 대해서도 이를 따르도록 요구해왔는데, 사베인스 옥슬리법은 기업경영진과 감사인의 독립성을 강화하고 기업공시제도를 투명하게 한 반면 기업의 비용부담을 가중시켰다. 법이 요구하는 내부시스템을 세우고 회계보고를 하는데 기존보다 40%나 비용이 더 들었기 때문이다. 이에 따라 법 제정 이후 많은 미국 벤처기업들은 회계비용을 피해 런던 증시로 빠져나갔고 대규모 자금이 미국을 떠나 다른 국가로 이동하게 되며, GAAP와 사베인옥슬리법의 한계에 부딪힌 미국은 투명성을 유지하면서도 비용을 줄이는 방법으로 IFRS를 대안으로 채택하기에 이른 것이다(파이낸셜뉴스 08.2.18).
- 6) 예컨대 국제회계기준(IFRS)과 조세, 한국세무학회 2008 공동학술대회 발표집 참조

투자의 위험을 줄일 수 있고 기업에서는 연결결산시 기준간의 차이 조정이 불필요하게 되며 규제당국에 있어서도 글로벌기업의 재무보고를 정확하게 판단할 수 있는 등의 장점이 있으나, IFRS와 자국의 법제도 등의 적절한 대응의 곤란성, 회계제도와 세제와의 조정, 시가회계의 평가실무의 곤란성 등 문제점이 있다고 지적한다. IFRS가 2011년부터 당연 적용된다고 할 경우 종전과 다른 법적인 문제가 있을 것으로 보며, 이러한 문제점들에는 어떠한 것들이 있으며 어떻게 대응해야 하는지를 검토하는 것이 본 연구의 목적이다. 다만 김경호·정영기·이영한·김경태(2007) 등 이미 유사한 선행연구가 있으므로, 이와 중복되지 않거나 의견이 다른 부분을 중심으로 하여 논한다.

첫 번째로는 국제회계기준의 법적 지위에 대한 것이 있다. 종전에 기업회계기준의 법적 지위에 대해 다툼이 있었는데, IFRS를 도입하는 경우 종전과 동일하게 해석해야 하는지 여부가 중요한 쟁점이 될 수 있다. 두 번째로는 국제회계기준의 해석 과정의 쟁점으로서 불확정개념이 있는 경우의 해석 등을 다룬다. IFRS는 분쟁이 있는 경우 재판규범으로서 수용되는지 여부가 매우 중요하기 때문이다. 세 번째로 IFRS는 세법과 상법과도 밀접하게 연관되어 있으므로 이러한 법들간의 상충문제를 어떻게 처리해야 하는지 등을 다룬다.

II. 법적 지위와 관련한 쟁점

1. 종전의 논의 사항

가. 법규성이 있는지 여부

주식회사의외부감사에관한법률(이하 ‘외감법’) 제13조 제1항에 의하면, 회사의 회계처리 기준은 금융감독위원회가 증권선물위원회의 심의를 거쳐 정하도록 되어 있으나, 동조 제4항은 위 제1항의 규정에 의한 업무를 대통령령이 정하는 바에 따라 전문성을 갖춘 민간법인 또는 단체에 위탁할 수 있도록 규정하고 있다. 동법시행령 제7조의2 제1항은 회계처리기준의 제정·해석·질의회신 등의 업무를 민법에 의하여 금융감독위원회의 허가를 받아 설립된 사단법인 한국회계연구원에 위탁하고 있고, 한국회계연구원이 이러한 위탁을 근거로 기업회계기준을 제정한다.

이러한 기업회계기준의 법적 지위, 즉 기업회계기준이 법규성을 갖는지 여부는 종전부터 중요한 쟁점이었다. 왕순모(2003)에 의하면 기업회계기준은 그야말로 문자 그대로 특정 행정위원회가 외감법의 위임명령에 따라 기업회계와 감사인의 감사에 확실성과 객관성이 확보될 수 있도록 하기 위해 작성한 하나의 이상적인 지침에 지나지 않는다는 한다. 그러나 다수 학자들(예컨대 이만우외 2003 ; 안경봉 2006 ; 이창희 2000)은 기업회계기준이 내부적으로는 외감법의 하위규정이지만 외부적으로는 외감법의 일부로서 법적 효력을 갖는다고 보았으며 대법원도 기업회계의 관행을 사실상 세법의 보충적 법원으로 보았다.⁷⁾

다만 이만우·정석우·정규언(2003)에 의하면 기업회계기준이 그 위반자에 대한 처벌규정을 갖고 있지 않아 기업회계기준이 법이라고 하더라도 법적 구속력이 없고 단지 권고적 혹은 규범 제시적 효력만이 있는 것으로 비춰지게 되며 민간단체인 한국회계연구원이 제정하기

7) 대법원 1992. 10. 23. 선고 92누2936, 2943(병합) 판결

때문에 더 많은 사람이 기업회계기준이 법이 아니라고 생각할 가능성이 높았다.

김건식·박정훈·이창희(2003)에 따르면 기업회계기준에 법규성이 인정되는 경우 원칙적으로 그 위반행위에 대해 법적 책임을 부담하여야 하고, 기업회계기준의 해석에 불명확한 점이 있어 회계업무담당자가 판단을 그르쳤다면 이른바 법률의 착오이론에 따라서 정당한 사유가 있는 경우에는 면책이 될 것이므로 이러한 논의는 실익이 있다.

어쨌든 종전의 경우 법률로부터 직접 수권을 받았다든 점에 법규성의 인정 근거를 두었다. 이에 대하여 이준봉(2007)은 “기업회계기준은 위임명령에 해당하는데 기업회계기준의 제정업무를 위임하는 경우에도 대통령령 또는 총리령 및 부령의 형식으로 위임해야 하는데 외감법 제13조 제1항은 위임입법의 수권 형식에 부합하지 않으며, 금융감독위원회에서 한국회계기준원에 회계처리기준의 제정권한을 위탁하는 과정에서 아무런 위임의 범위를 추가적으로 특정하지 않은 것은 헌법상 재위임의 법리에 어긋나는 것이라는 의문을 제기하였다. 그러나 김건식·박정훈·이창희(2003, 29)에 소개된 바와 같이 헌법상 규정된 위임입법의 형식은 제한적인 것이 아니라 예시적인 것이므로 법령에 의하여(또는 최소한 법률에 의하여 직접) 입법권한이 수권된 경우에는 위헌이 아니라는 견해가 통설적 입장이었다. 즉 외감법 자체에서 기업회계기준의 제정을 금융감독위원회에 위임하면서(제13조 제1항) 그 제정 업무를 민간기구에게 위탁할 수 있도록 규정한 결과(동조 제4항), 금융감독위원회나 민간구구에 대해 공히 위헌의 문제가 발생하지 않으며, 또한 위 외감법 제13조 제4항에서 수권받은 동법시행령 제7조의2 제1항에 의하여 금융감독위원회가 한국회계연구원에 위탁함으로써 위탁의 법적 근거가 법률과 대통령령으로 단계적으로 완벽하게 이루어져 위헌의 문제는 없다는 것이다. 또한 금융감독위원회는 독일에서 말하는 조직·절차·임무수행에 대한 감독책임과 보장책임을 완벽하게 부담하고 있으므로, ‘기업회계기준의 정치적 중립성 확보’라는 정당하고 필요한 목적을 위해 그 직접적 실행을 민간기구에게 위탁한 것이므로 헌법에 위반된다고 할 수 없다고 하였다.

다만 형사상 책임의 문제에 있어서는 죄형법정주의가 엄격하게 적용되는 결과, 기업회계기준에 위반한 감사보고서 작성을 이유로 처벌할 수 있는지 여부가 아래와 같이 헌법재판소에서 다투어졌다.

나. 헌법재판소의 결정례

(1) 사건의 개요

이 사건 위헌심판의 제청신청인 오 ○, 같은 김○덕은 산동회계법인 소속의 공인회계사들이고 제청신청인 산동회계법인은 주식회사의 외부감사 등을 목적으로 설립된 회계법인이다. 위 오 ○, 김○덕은 대우중공업의 1997년 및 1998년 회계연도에 대한 외부감사를 실시하여 감사보고서를 작성함에 있어서 감사보고서에 기재하여야 할 사항을 기재하지 아니하거나 허위의 기재를 하였다는 혐의로 위 산동회계법인과 함께 2001. 2. 15. 서울지방법원에 기소되었다(2001고합154). 위 제청신청인들은 당해 사건의 계속중인 2002. 3. 18. 동인들에게 적용될 구 주식회사의외부감사에관한법률 제20조 제1항 제2호에 헌법위반의 의심이 있다고 하여 동 법원 2002초기377호로서 위헌여부의 심판을 제청하여 줄 것을 신청하였고, 제청법원은 이를 받아들여 2002. 9. 24. 이 사건 위헌심판제청을 하였다.

(2) 심판대상인 법률조항과 쟁점

이 사건의 심판대상인 법률조항은, 구 주식회사의외부감사에관한법률(1998. 2. 24. 법률 제5522호로 개정되기 전의 것) 제20조(벌칙)로서, 동조 1항 본문에서 ‘상법 제635조 제1항에 규정된 자, 감사인 또는 그에 소속된 공인회계사나 감사업무와 관련된 자가 다음 각호의 1에 해당하는 행위를 한 때에는 2년 이하의 징역 또는 1천만원 이하의 벌금에 처한다’고 하면서, 동조 동항 제2호에서 ‘감사보고서에 기재하여야 할 사항을 기재하지 아니하거나 허위의 기재를 한 때’를 규정하고 있었다. 또한 구 주식회사의외부감사에관한법률(1998. 2. 24. 법률 제5522호로 개정되기 전의 것) 제5조에서는 ‘① 감사인은 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 회계감사기준에 따라 감사를 실시하여야 한다. ② 제1항의 감사기준은 증권관리위원회가 재정경제원장관의 승인을 얻어 정한다.’고 규정하여, ‘회계감사기준에 위반하여 감사보고서에 기재할 사항을 기재하지 않은 경우’에 부과되는 벌칙이 죄형법정주의원칙상 명확성의 원칙 및 포괄위임입법 금지 원칙에 위반되는지 여부가 쟁점이었다.

(3) 청구인의 주장

청구인은, “이 사건 법률조항 중 ‘감사보고서에 기재하여야 할 사항’이 무엇인지에 관하여 법률상 아무런 정의나 해설이 없으며 그 내용과 적용범위가 불명확하여 어떠한 행위가 금지되고 어떠한 행위가 허용되는지 예측할 수 없고 명확성이 결여되어 죄형법정주의 위배의 의심이 있다. 또한 이 사건 법률조항은 위 ‘감사보고서에 기재하여야 할 사항’에 관하여 하위 법령에 아무런 근거규정을 두고 있지 않으나 오히려 증권관리위원회에서 정한 회계감사기준 제23조 이하에서 이에 대한 상세한 내용을 정함으로써 결국 위 법에서 직접 증권관리위원회에 위임입법을 한 것과 같은 결과가 되었는데, 이는 헌법이 요구하는 위임입법의 절차나 단계를 준수하지 못한 것으로서 위임입법의 한계를 일탈한 것이라는 의심이 있다. 또한 위와 같이 ‘감사보고서에 기재하여야 할 사항’이 불명확한 이상 이 사건 법률조항 후단의 ‘허위의 기재를 한 때’를 포함하여 그 구성요건 전체가 명확성을 결여한 것으로서 죄형법정주의에 위배되는 의심이 있다.”고 주장하였다.

(4) 헌법재판소의 결정

헌법재판소는 다음과 같이 결정하였다.⁸⁾

첫째 이 사건 법률조항은 형사처벌의 대상이 되는 구성요건 행위를 정함에 있어서 단지 ‘감사보고서에 기재하여야 할 사항을 기재하지 아니한 행위’를 처벌함을 밝히고 있을 뿐이고, 감사보고서에 기재하여야 할 사항의 구체적 내용이나 범위에 관하여 이를 별도로 정하고 있지 아니하며 이를 하위 법령에 위임하고 있지도 아니하여, 법률조항에 하위 법령에 대한 위임을 밝히고 있음을 전제로 하여 적용되는 포괄위임 금지 원칙상의 헌법적 한계는 이 사건 법률조항 부분에 적용될 여지가 없다고 할 것이며, 구성요건 행위의 구체적 내용과 범위에 관한 모든 문제는 죄형법정주의상 요구되는 명확성이 인정될 수 있는지 여부를 따져서 판단하여야 한다.

둘째, 이 사건 법률조항 중 ‘감사보고서에 기재하여야 할 사항’ 부분은 그 의미가 법률로서 확정되어 있지 아니하고, 법률 문언의 전체적, 유기적인 구조와 구성요건의 특수성, 규제의 여건 등을 종합하여 고려하여 보더라도 수범자가 자신의 행위를 충분히 결정할 수 있을 정도로 내용이 명확하지 아니하여 동 조항부분은 죄형법정주의에서 요구하는 명확성의 원칙

8) 헌법재판소 2004.1.29. 2002헌가20,21(병합) 전원재판부 【구주식회사의외부감사에관한법률제20조제1항제2호위헌제청】 주문 내용을 요약하였다.

에 위배되지만, 이 사건 법률조항 중 '감사보고서에 허위의 기재를 한 때'라고 한 부분은 그것이 형사처벌의 구성요건을 이루는 개념으로서 수범자가 법률의 규정만으로 충분히 그 내용의 대강을 파악할 만큼 명확한 것이라고 할 것이므로 죄형법정주의의 한 내용인 형벌법규의 명확성의 원칙에 반한다고 할 수 없다.

다. 평가

기업회계기준의 법적 지위에 대한 종전 논의는, 첫째 그 제정에 관한 민간위탁이 있더라도 명시적인 법적 근거가 있으므로 형식적으로 적법하여 위헌의 문제는 생기지 않는다, 둘째 “허위 기재”를 처벌하는 조항에 대하여 수범자가 충분히 그 내용을 알 수 있으므로 합헌이라는 헌법재판소의 결정은 회계기준이 지켜야 할 규범이라는 의미로 해석될 수 있으며, 셋째 이러한 기업회계기준 자체에 그 위반에 대한 벌칙 규정이 없어 법규성이 미흡한 점이 있으나 보충적 법원으로서 지위를 갖는다 등으로 요약할 수 있다.

2. 국제회계기준의 경우

기업회계기준에 대한 종전의 논의는 국제회계기준의 경우 더 어렵고 복잡해진다. 한국 “채택” 국제회계기준이므로 국제회계기준은 영문판이 아닌 번역판으로 해석되는데, 형식적으로는 한국회계기준원에서 번역하여 금융감독위원회에서 채택하는 방식이 되어 종전의 기업회계기준 제정 방식과 다름이 없는 것 같지만, 중대한 차이가 발생한다. 한국회계기준원은 회계기준을 작성하는 것이 아니라 번역하는 것이기 때문이다. 즉 이영한(2006, 200)의 표현처럼 국제회계기준의 내용을 완전수용하는 방식을 채택하여, 국내 사정에 맞게 수정·도입하는 것이 아니라 원문 그대로를 번역하여 수용하는 것을 의미하기 때문이다. 법령에서 ‘제정’을 위임하였는데 이와 같은 단순번역에 대해 회계기준위원회의 심의·의결을 거쳐서 효력을 발생하는 기존 외감법상의 공표방식을 쫓은 경우에도 이를 동일한 것으로 볼 수 있는가? 회계기준의 내용이 국제회계기준을 번역한 것이든 독자적으로 제정한 것이든 한국회계연구원에서 적법한 절차를 통해 제정하였다면 법적 소지의 문제는 없고 번역한 경우에도 법적 지위에 차이가 없다는 견해도 있으나(김경호 외 2007, 76), 형식적으로는 적법하더라도 번역하는 경우에는 최종적인 해석권이 없으므로 차이가 있다. 게다가 제정 주체를 국제회계기준 이사회(IASB)로 본다면 외감법의 적용을 받지 않는 국제기관에 위탁하는 것이 되어 더더욱 문제가 복잡해진다.

국제회계기준을 법규로 보아야 하는가 아니면 GAAP로 보아야 하는가에 대해서는 EU에서의 상황을 소개하는 문헌에서도 혼선이 있는 것 같다. 예컨대 국제회계기준은 유럽연합 국가 등 이미 이를 사용하는 국가에 의해 법규가 아니라 GAAP로서의 사회적 규범의 성격으로 간주되어 제정되고 사용되고 있으므로 국제적인 견해를 받아들여 기업회계기준을 법규라는 구속적인 규범보다는 다소 탄력적인 GAAP의 성격으로 규정하고 운영하는 정책당국의 전략적 판단이 필요하다고 주장한다(김경호 외 2007, 15). 이영종(2007)은, “국제회계기준은 유럽연합 차원에서 법률적 성격을 얻었으며 독일의 공인회계사협회 감사기준을 넓은 영역에서 대체할 것이며 유럽연합 집행위원회의 원칙결정으로 인하여 국제회계표준이 가까운 장래에 실제로 법적 성격을 가진 유럽 검사표준으로서 유럽연합 결산검사 전체에 적용될

것이 분명하다”고 하면서, 또 다른 부분에서는 “독일의 경우 콘트락 법(KontraG)이라 불리는 ‘기업영역에서의 통제와 투명성을 위한 법률’을 통해서 독일회계기준위원회가 제정한 기준에 따라 법원론적 지위가 변경되었는지 여부는 아직 미결의 문제이지만 법률상의 표현을 문자 그대로 받아들이면 동 기준은 아직 권고적 성격만을 가질 뿐이어서 여전히 판사를 기속하는 법원은 아니고 법인식원으로 남아 있을 뿐이다.”라고 한다. 국제회계기준의 법적 지위를 어떻게 모든 국제회계기준을 도입하는 경우 우리도 승인하는 절차가 필요하다. 승인의 방법이 “채택”이라는 용어로 불리든 아니면 “승인”이라는 용어로 불리든 무관하게 말이다. 일본의 경우 EU에서는 IFRS가 강제적용 되지만 직접 적용되는 것은 아니고 개개의 IFRS의 기준에 대해 각각 유럽위원회가 승인하는 절차를 채용하였으며, 국내 기준을 개정해 IFRS와 거의 동일한 내용으로 하는 외국 지역은 국내기준의 승인과정 중에서 승인이 이루어지는 것으로 해석한다(西川郁生, 2004). 또한 증권거래법 제193조에서 “내각총리대신이 일반적으로 공정타당하다고 인정하는 것”이라는 개념이 필요하므로 국제회계기준이 무조건 도입되는 것이 아니고 내각총리대신이 인정하는지 아닌지 하는 일종의 통과의를 거치게 되어 있으며, 거기에서 인정된 것이 기업회계기준이 되고 그에 기초해 재무제표등규칙이라는 내각부령 이른바 성령이 만들어 지고 동시에 일본공인회계사협회가 그 위임을 받아 각종 실무지침을 정해 이에 따라서 재무제표가 만들어 진다고 한다(武田隆二, 2005).

이러한 외국의 사례를 보면 우리의 경우에도 한국회계기준원이 번역한 것을 금융감독위원회에서 “일반적으로 공정타당하다고 인정되는지 여부”의 승인을 거쳐 채택되는 방식이 될 수밖에 없고, 이 경우 종전과 같이 형식적으로 법규성은 인정될 수 있다. 그러나 여전히 “제정”과 “번역”을 같은 것으로 볼 수 있는지 하는 문제는 남게 된다. 제정권이 있다면 해석상 의문이 있는 경우 국제회계기준의 최종적인 해석권 역시 가지고 있겠으나, 현재 해석상 최종적인 해석권은 국제회계기준 이사회(IASB)에 있다고 보여지기 때문이다.

GAAP로 보는 경우 회계관행이란 개념상 계속성과 반복성을 전제로 하는데 예컨대 공정가치 평가를 원칙으로 하는 국제회계기준의 내용이 우리의 입장에서 그러한 계속·반복성이 있는지 의문이 있고, 그 개정이 있는 경우 종전의 관행이 새로운 관행으로 변경되었음을 전제로 하는데 계속·반복될 시간적 계속성을 인정할 수 없으므로 개념상 모순이 된다. 국제적인 회계관행이라면 국제관습법의 문제로 넘어 가 역시 관습법으로서의 승인절차가 필요하게 되어 더욱 복잡해진다.

국제회계기준은 형식적으로는 법규성을 갖지만, 위에 본 바와 같이 법규로 보든 아니면 GAAP로 보든 완전하게 설명되지 않는다. 이러한 상황이라면 국제회계기준의 법적 지위는 결국 입법정책의 문제로서 회계관련업계의 요청에 따라 결정하는 것이 적절할 것으로 생각한다. 세계적으로 통일되어 가는 기준을 우리나라의 법체계에 따라 판단을 하는 것이 적절하지 않다고 보기 때문이다. 회계관련업계의 요청이 GAAP라면 법적 지위도 그와 같이 인정하고, 특별한 규정이 있는 경우에는 그 법 규정의 수권에 따른 범위 내에서만 법규성을 갖는다고 해야 할 것으로 본다.

Ⅲ. 해석과 관련한 쟁점

1. 불확정개념 등의 문제

국제회계기준위원회는 원칙중심의 국제회계기준을 제정하기 위해 다음과 같은 제정 원칙을 표방하고 있다(IASB Chairman David Tweedie, 2007).

①회계기준의 복잡성을 줄이기 위해 기준 내에서 예외 규정을 지양한다(No exceptions).

②회계기준내에서 목적과 핵심원칙(Core principles)을 명확하게 기술한다.

③회계기준서간 일관성을 유지한다(No inconsistencies among Standards).

④개념체계에 근거하여 규정한다(Tied to conceptual framework). 개념체계와 다른 규정을 포함하는 경우에는 결론도출근거에서 설명한다.

⑤규정에 대한 해석은 전문가의 판단에 의존한다(Relies on Judgement). 판단하고 선택한 방법과 이유에 대해 주석으로 공시할 필요가 있다.

⑥지침은 꼭 필요한 경우에 한하여 최소한으로 제공한다(Minimum guidance).

이러한 제정원칙은 여러 가지를 시사하고 있다. 우선 ①에서 보는 바와 같이 예외 규정을 지양하게 되면, 각 규정은 예외까지를 포괄하는 좀 더 넓은 개념 체계를 취하게 될 것이다. 이 처럼 국제회계기준이 원칙을 중심으로 하여 복잡한 회계 현상을 규율하려면 다소 추상적인 불확정개념의 존재는 불가결하다. 그러나 국제회계기준에 포함된 불확정개념의 존재는 해석과 관련하여 여러 가지 어려운 문제를 낳는다.

제정원칙 ⑤에서는 해석을 전문가의 판단에 의존한다고 하지만 기업들은 자기에게 유리하게 해석하는 경향이 있으므로 전문가의 판단 특히 회계법인 간에 차이가 있을 수 있고 이러한 차이를 조정하는 것은 생각보다 쉽지 않다. 더구나 ⑥에서 보는 바와 같이 해석과 관련된 지침을 최소한으로 제공한다고 하므로 이러한 어려움은 더욱 커질 것이다.

이러한 문제점은 이미 국제회계기준을 도입하여 시행중인 국가들에 있어서도 마찬가지이다. 예컨대 IFRS를 2005년에 도입한 영국의 경우에도 IFRS를 적용하는 과정에서 해석의 불확실성, 상충되는 해석들로 곤란을 겪고 있으며 특히 스톡옵션 등 주식관련 평가, 퇴직연금, 무형자산의 공정가치 평가, 연결재무제표를 작성하는 과정에서 어디까지를 연결범위로 넣을 것인가의 여부 등에 대해서 회계업계 내에서도 의견이 엇갈리고 있다(파이낸셜뉴스 2008.3.31).

“향후 IFRS 적용과 관련해서는 감사인이나 기업들이 어렵더라도 스스로 해석하고 판단하게 할 생각이다. 원칙중심인 IFRS에 실무지침이나 가이드를 주는 것은 민원을 해결해주는 것이 아니라 회계피난처를 주는 것이다.”라는 정부 당국자의 표현에서처럼(파이낸셜뉴스 2008.3.9), IFRS는 원칙중심인 만큼 수많은 거래에 대해 정부나 회계기준원에 질의를 할 수가 없고, 금융감독기관도 회계담당자들의 자율적 판단을 존중하는 쪽으로 방향을 잡아야 하므로, 결국 문제는 이러한 차이를 과세관청이 이를 수용할 수 있는지 여부에 있게 된다.

대표적인 불확정개념이 “공정가치”라는 표현이다. 이와 같은 공정가치의 산정을 어떻게 얼마로 산정할 것인가? 예컨대 기업의 공장용지 등 매매가 활발하지 않은 자산이나 복잡한 파생상품, 비상장 보유주식의 공정가치를 어떻게 산정하느냐는 재무정보에 중대한 영향을 미치지만 회계담당자들에 따라서 다르게 평가될 가능성이 높다. 이러한 차이를 과세당국에서 수용할 수 있을 것인가?

불확정개념은 성문의 규정을 만드는 한 불가결한 것이어서 100% 해결할 수 있는 방안은

없다. 다만 시행 초기에는 공정가치 평가와 관련한 외국의 사례를 많이 소개하는 등으로 하여 그 차이를 줄여갈 수밖에 없고, 과세상으로는 부당행위계산의 부인의 시가 계산에서처럼 일정한 범위를 벗어나지 않는 한 공정가치로서 수용하는 쪽으로 할 수밖에 없을 것이다. 실제로 법적인 분쟁이 생긴 경우 입증자료를 제시하면 그 주장을 인정하는 방식으로 말이다.

2. 번역상 오류가 있는 경우

다음으로 문제되는 것이 원문과 번역의 내용이 완전히 일치하지 않을 가능성 즉 번역에 오류가 있는 경우의 문제이다. 위 III. 1.의 ②, ③, ④에서 본 바와 같이 국제회계기준위원회는 “회계기준 내에서 목적과 핵심원칙을 명확하게 기술하고 회계기준서간 일관성을 유지하며 개념 체계에 근거하여 규정한다.”는 제정원칙을 표방하고 있으나, 그렇다고 하더라도 여전히 번역상 오류가 발생할 가능성이 있다. 예컨대 이영한(2006, 214)에서 소개된 바와 같이 수익인식 요건에 있어서 “probable”은 기업회계기준서 제4호에서 “가능성이 매우 높은”으로 번역되었으나 국제회계기준서 제1018호에서는 “가능성이 높은”으로 번역되어 highly probable(가능성이 매우 높은)과 구별된다고 하고 있다. 번역상 오류로 보아야 하는지 아니면 인식기준을 재분류한 것으로 보아야 하는지 애매하지만, 번역의 어려움을 표현하는 사례로 볼 수 있다.

번역상 오류를 줄이기 위해 영어를 병기하여 표시하자는 견해도 있었으나, 영어 직역을 하는 경우 오히려 사용 당사자들의 이해가 쉽지 않고 우리말에 맞춰 자연스럽게 의역을 하면 외부에서 제도 적용의 신뢰성을 의심하게 되는 문제가 있어 영어 병기는 하지 않는 것으로 되었다. 한국회계기준원은, 국제회계기준을 구성하는 영문 단어별로 직역(단어 내 단어)하는 것을 원칙으로 하여 영문으로 발표된 국제회계기준의 내용과 형식을 충실하게 유지하도록 번역하였다고 공표하고 있다.⁹⁾ 또한 국제회계기준을 번역하는 과정에서 국제회계기준에서 사용된 영문용어와 이에 대응되는 한글용어도 같이 공표함으로써,¹⁰⁾ 번역상 오류가 발생할 여지는 적은 것이 사실이다.

그럼에도 번역상 오류가 발생할 수 있고 실제로 발생한 경우 영문으로 된 기업회계기준이 유효하다고 해야하는지 아니면 번역을 유효하다고 해야 하는지 문제될 수 있다. 또한 번역이 안되는 용어가 존재할 수 있는데 이를 어떻게 번역할 것인가의 문제도 쉽지 않다. 의역을 하여야 하겠지만 오히려 그것이 사용자에게 혼란을 줄 수도 있기 때문이다. 번역절차를 공개하고, 실무지침을 개발하는 등 적절한 번역절차를 상시 가동할 수 있게 함으로써 오류를 최대한 줄이는 방식으로 해결할 수밖에 없을 것이다.¹¹⁾

3. 국가간 제도로입시기에 따른 불일치

9) <http://www.kasb.or.kr/web/services/bbs/bbsList.action?bbsBean.bbsCd=42>(국제회계기준의 번역과정에서 고려한 사항(20080627).hwp)

10) <http://www.kasb.or.kr/web/services/bbs/bbsList.action?bbsBean.bbsCd=42>(한국채택국제회계기준의 용어(안))

11) 번역과 관련한 번역절차 수립, 기본방침 설정, 적절한 번역절차 등 일반적 문제점은 김경호외(2007) 67면 이하 참조.

이영한(2006, 213)에 의하면, 법인세법 제43조는 일반적으로 공정타당하다고 인정되는 기업회계의 기준 또는 관행을, 동법 시행령 제79조 제1항은 주식회사의 외부감사에 관한 법률 제13조의 규정에 의해 제정된 기업회계기준을 규정하므로, 현재와 동일한 제정 및 공표방식을 취하면 국제회계기준은 법인세법 제43조의 적용을 받는 데 무리가 없다.

국제회계기준에서는 연결재무제표가 주재무제표가 되므로, 국제회계기준의 도입시기가 다른 본사와 외국자회사간의 연결재무제표를 작성하는 경우에 문제가 생길 수 있다. 예컨대 모회사에는 국제회계기준이 적용되지만 외국자회사에는 적용되지 않는 경우, 또는 본사 및 외국자회사 모두에 국제회계기준이 적용되지만 그 적용 수준이 동일하지 않은 경우 등이 그러한 예이다. EU의 경우에도 국제회계기준을 도입하였지만 회계처리기준과 과세시스템간의 관계에서 보면 그 적용수준이 동일하지 않기 때문이다(박재환·정도진 2008, 41).

게다가 2009년부터는 기업의 선택에 따라 국제회계기준을 적용할 수 있으므로 국제회계기준과 다르게 처리된 외국자회사의 재무제표를 국제회계기준에 맞추어 수정하게 되는데 국제회계기준과 그 외국 회계기준과의 상충 내지는 충돌을 수용할 수 있는지 문제될 수 있다.

4. 회계감사인의 손해배상책임

국제회계기준위원회는 원칙중심의 국제회계기준을 표방하면서, 회계기준의 복잡성을 줄이기 위해 기준 내에서 예외 규정을 지양한다고 공표하였다. 따라서 국제회계기준의 적용에는 고도의 전문성 및 책임감이 요구되는데, 예컨대 상대적으로 보수적인 해석을 한 회계법인 또는 회계감사인에 대하여 보수적인 해석을 한 결과 불리해져서 손해를 입었다고 주장하면서 회계감사인을 상대로 손해배상책임을 구한다면 이를 어떻게 처리해야 하는가 문제될 수 있다.

현행 기업회계기준이 적용되는 상황이라면 그 규정에 따라 처리하면 될 터이나, 국제회계기준의 경우에는 원칙 중심이고 실무지침 등은 최소한으로 하는 정책방향을 취할 것으로 예상되므로 회계감사인에 대한 손해배상책임 문제가 제기될 것으로 생각한다. 민사상 불법행위가 인정되려면 과실 및 위법성 모두 요구되지만(민법 제750조), 국제회계기준의 경우에는 원칙을 벗어난 해석인지 여부 즉 그래서 위법한지 여부의 판단에 있어서 판단주체가 누구인지, 원칙을 벗어난 것인지의 판단기준 등에서 다툼이 발생할 수 있기 때문이다.

쉬퍼 교수는 인터뷰 자료(2008)에서 새로운 회계기준의 부작용에 대해 답변하면서, “한국은 성문법 중심의 나라이며 또 그러한 문화에 익숙해져 있지만, 국제회계기준은 큰 원칙을 주고 법 적용을 개별 기업들의 판단에 의해 해석하도록 하는 영미식 법에 가깝기 때문에 전문가들의 판단을 존중하는 불문법 같은 역할을 할 수밖에 없고, 불문법은 오랜 시간에 걸친 경험(판례)이 쌓여야 하는데 지금과 같은 시행초기에는 상당한 어려움이 있을 것이며, 전문가들의 판단에 의존한다는 것은 잘못 적용될 경우 기업들이 자의적으로 해석기준을 해석해서 자신들에게 유리한 방향으로 회계처리를 할 수 있다는 의미로 볼 수 있어 어려움이 있을 것”이라고 예상한다.¹²⁾ 이 외에도 IFRS와 법규범간에 상충이 있는 경우 IFRS 기준에 맞으면 법에 위반되더라도 면책되는 것으로 해야하는지 여부도 또 다른 문제가 될 수 있다.

12) <http://video.naver.com/2008090301285983587> 참조

이러한 경우 회계감사인인 책임판단에 어려운 점이 있다. 규정 중심이었던 종전과 달리 원칙 중심인 국제회계기준에서는 회계감사인인 책임 범위나 근거가 달라질 필요가 있기 때문이다. 특히 그 책임제한 내지 면책이 필요한 경우 및 그 책임판단의 근거로서 회사법상 경영판단의 원칙을 고려해보면 어떨까 한다.

상법개정안 제400조 제2항은 회사에 대한 이사의 책임제한을 신설하면서, 고의 또는 중대한 과실로 회사에 손해를 발생시킨 경우를 제외하고는 이사는 최근 1년간의 보수액의 6배(사외이사는 3배) 이내로 제한하고 이를 초과하는 금액에 대하여는 면제할 수 있도록 이사의 책임제도를 개선하고 있다. 회계감사인인 책임이 이사의 책임보다 과중할 수는 없다고 본다면 회계감사인인 책임도 이 범위를 최대 한도로 하여 인정하도록 해야 하지 않을까.¹³⁾

한편 외감법 제17조 제5항은 “감사인 또는 감사에 참여한 공인회계사가 그 임무를 게을리하지 아니하였음을 증명하는 경우에는 손해배상책임을 지지 아니한다”고 규정하여 공인회계사에게 무과실의 입증책임을 부담시키고 있다. 국제회계기준이 도입된 경우에도 이와 같이 해석하면 공인회계사의 책임이 지나치게 무거울 수 있다. 이의 해결을 위해서는 경영자의 책임제한의 판단근거로서 회사법에서는 논의되는 경영판단의 원칙을 고려할 필요가 있다. 미국법상 인정되는 경영판단의 원칙이란, “회사의 목적범위 내이고 이사의 권한 내인 사항에 관한 이사가 내린 결정이 그같이 할 합리적인 근거가 있고, 회사의 이익을 위한 것이라는 믿음 하에 어떤 다른 고려에 의한 영향을 받지 아니한 채 독립적인 판단을 통해 성실히 이루어진 것이라면 법원은 이에 개입하여 그 판단에 따른 거래를 무효로 하거나 그로 인한 회사의 손해에 관해 이사의 책임을 묻지 아니한다”는 원칙으로서 요컨대 정직한 실수는 사후적 안목에서 비난하지 않는다는 원칙이다(이철송 2007, 606).¹⁴⁾ 이 원칙은 법령위반행위에 대해서는 인정될 수 없다.¹⁵⁾ 국제회계기준의 해석과 관련해서 보면, “법령에 위반함이 없이 원칙 규정에 따라 합리적인 판단을 하였다면 원칙적으로 회계감사인인 책임이 없고, 회계감사인인 책임을 묻는 상대방이 합리적인 판단을 하지 않았다는 점을 입증하여야만 책임을 진다”는 결과가 된다. 경영판단의 원칙이 옳고 그른지는 별개로 하더라도 이와 같은 면책 또는 책임범위의 제한을 위한 규정이 필요하다.

이 외에도 연결재무제표를 주재무제표로 하는 결과 연결재무제표 공시의 흠결이나 잘못으로 인하여 발생하는 손해에 대해 자회사에서 모회사 감사인에게, 또는 자회사의 잘못된 재무정보 제공에 따른 공시의 흠결이나 잘못에 대해서 모회사에서 자회사 감사인에게 손해배상책임을 물을 수 있는지 등 문제가 있다. 경제적으로는 모회사에서 연결재무제표를 주재무제표로 작성하므로 자회사는 종속성이 인정되지만, 법률적으로는 별개의 회사이며 별개의 감사인이 존재하므로 독립성이 있기 때문이다.¹⁶⁾

IV. 적용과 관련된 쟁점

13) 증권관련집단소송법의 시행에 따라 회계감사인인 책임제한을 주장하는 글들이 여럿 있으며(예컨대 이창우 외 2006, : 권재열 2006, 270) 대체로 비례책임제 및 배상책임상한제 등을 거론하고 있다.

14) 다만 그 도입 여부에 대해서는 찬반 견해가 있다.

15) 대법원 2005. 10.28. 선고 2003다69638 판결

16) 상법상 모회사의 감사 규정 또는 예컨대 독일법에서 보이는 콘체른에 관한 종전 해석만으로 대응이 될 수 있는지 여부는 좀 더 검토가 필요할 것이다.

1. 실정법과의 상충

국제회계기준의 도입과 관련하여 가장 시급한 것은 관련 실정법과의 상충을 방지하기 위한 법령 정비라고 생각한다. 국제회계기준과 관련하여 특히 문제가 되는 것은 상법, 세법, 그리고 외감법이다. 일반적으로 세법은 적정·공평한 과세의 실현을, 상법은 회사채권자의 보호와 주주, 채권자 등의 이해관계자간의 이해조정, 기업회계는 투자자의 보호를 위한 정보 제공을 그 목적으로 한다는 다른 목적을 가지고 있다. 그러한 목적 하에서 세법은 과세표준의 계산인 소득금액을, 상법은 배당가능이익의 계산을, 기업회계는 당기순이익의 계산을 행하기 위해 회계라는 공통의 계산수단을 필요로 한다. 이 점에서 위 3자는 밀접한 관련성을 갖는다.

그러나 외감법에 근거를 두고 제정·공표되는 회계기준은 외감법의 적용대상인 기업들에게만 적용되고,¹⁷⁾ 그 이외의 경우에는 회사법의 계산규정이 적용된다. 현행법의 해석론으로는 이 결과에 의문의 여지가 없으나, 현실적으로는 상법의 회계 규정이 거의 무시되어 상법에 의해 처리하는 기업은 없다. 상법에 따르면 외감법의 적용을 받지 않는 상인에 대해서는 상법상의 계산규정이 적용되지만 세법은 모든 납세의무자에 대해 기업회계기준을 준용한 재무제표를 내라고 요구하는 결과 기업회계기준이 상법을 넘어 일반적인 통용력을 가지게 되었다(이창희 2000.173-175). 그 결과 현재 주로 문제되는 것은 기업회계와 세법의 차이에 관한 것이지만, 상법의 규정이 존재하므로 상법의 규정과 기업회계의 차이도 여전히 논의의 실익이 있다.

가. 상법과 국제회계기준의 상충

상법 회계 규정과 기업회계기준간의 차이를 개선하기 위하여 기업회계기준으로 일원화하여 상법에서 회계처리와 관련된 규정은 모두 삭제하는 방안, 기업회계기준을 폐지하고 모든 회계관련 규정을 상법에서 처리하는 방안, 상법으로 일원화하되 상법이 규정하기 힘든 사항에 대해서는 기업회계기준을 활용하여 보충하는 방안 등의 논의가 있어 왔으므로(안경봉 2006, 198-200 ; 김경호외 2007, 44-50), 추가적인 사항에 대해서만 논의하기로 한다.

2008. 10월 국회에 제출된 상법개정안은 “제446조의2(회계의 원칙) 회사의 회계는 이 법과 대통령령으로 규정한 것을 제외하고는 일반적으로 공정하고 타당한 회계관행에 따른다.”는 규정을 신설함과 동시에 현행 상법 제452조(자산의 평가) 내지 457조의2(연구개발비의 계상) 등 구체적인 회계 처리에 관한 규정들을 삭제하고 대차대조표와 손익계산서를 제외한 회계서류는 대통령령으로 규정함으로써, 기업회계기준으로 일원화하는 방향으로 입법하게 되었다. 최소한 기업회계기준 나아가서 국제회계기준과 상법간의 괴리는 대부분 제거될 것으로 보이며, 이제 문제는 비상장기업 내지 중소기업에 대하여도 국제회계기준을 그대로 적용할 것인가 아니면 별도의 회계기준을 적용할 것인가 여부에 있다.

국제회계기준을 도입하게 되면 주채무제표인 연결채무제표의 개념이 상법에 없으므로 그 개정이 필요한데, 상법개정안 제447조 제2항은 “대통령령으로 정하는 회사의 이사는 연결채무제표를 작성하여 이사회회의 승인을 받아야 한다.”고 규정하여 연결채무제표의 개념도 이

17) 최근 외부감사 대상 기준금액을 70억 원에서 100억 원 이상으로 확대하는 개정안이 제출되었는데, 이에 의하면 기업회계기준의 적용대상이 감소하는 것이 된다.

미 반영하고 있다. 또 연결재무제표를 작성하기 위해서는 현금흐름표나 연결회사간 거래와 채권채무 등에 관한 정보가 필요할 것인데 현행 상법에는 이와 관련한 규정이 없고 상법개정안 제447조 제1항 제3호에서는 “그 밖에 회사의 재무상태와 경영성과를 표시하는 것으로서 대통령령으로 정하는 서류”를 규정하여 대통령령에서 규정할 가능성을 열어두고 있다.

그러나 연결재무제표를 작성하는 경우 자회사와 모회사의 회계연도가 같으면 상법상 결산일이 같을 텐데, 연결재무제표를 작성해야 하는 모회사의 입장에서는 상법상 결산일정으로는 모회사에서 연결재무제표를 작성할 시간적 여유가 없어 문제가 될 수 있다. 국제회계기준에서는 50% 초과 지분보유를 하는 경우에 연결재무제표를 요구하고 있고 이는 상법상 모회사의 기준과 같지만, 자회사와 모회사는 별개의 법인격을 가지고 있는데 모회사가 자회사의 재무자료를 요구할 수 있는 법적 근거가 무엇인지도 문제될 수 있으며, 모회사의 연결재무제표 공시도 모회사의 개별재무제표와 동시에 해야 하는지도 문제될 수 있다.

이 외에도 국제회계기준에서는 상환우선주를 부채로 인식하므로 자본과 부채에 관련한 상법상 개념을 어떻게 정립해야 하는지에 대해서도 논의가 필요할 것이다. 상법 제451조(자본금)는 “회사의 자본금은 이 법에 달리 규정한 경우 외에는 발행주식의 액면총액으로 한다.”고 규정하여 상환우선주도 상법상 자본금으로 표시하여야 하기 때문이다.

외감법 자체도, 주재무제표의 변경으로 모든 자회사의 회계정보가 모회사로 집중되므로 이와 관련한 회계 및 공시체계, 공정가치 평가를 위한 전산시스템 구축 등 절차적인 규정의 정비 역시 필요하다(김경호 외 2007, 57-63).

나. 세법과 국제회계기준

세법과 국제회계기준과의 관계를 어떻게 설정하는지는 오늘 날 모든 나라에서 풀기 어려운 과제로 되어 있는데, 이창희(2000, 198)에 따르면 미국법은 두 가지를 따로 유지하는 이원체계를 가지고 있으며, 영국은 1990년대 들어와서 기업회계에 보충적 효력을 인정하는 쪽으로 바뀌었고, 독일법은 두 가지를 아예 통일하여 회계법을 상법의 일부로 하고 있다. 한편 이영한(2006)에 의하면, 국제회계기준이 도입되면 세무조정사항은 더 증가할 것으로 예상되며, 그러한 불일치를 줄이기 위해서는 세무회계와 재무회계의 분리방안을 채택하고 결산조정사항을 폐지하는 것도 검토할 필요가 있다. 국제회계기준의 도입에 따른 세법의 개정사항들에 대해서는 선행 연구들이 많이 있으므로, 본 연구에서는 생략하기로 한다.

다만 다음의 두 가지에 대해서만 언급한다. 첫째는 국제회계기준에서의 주재무제표를 연결재무제표로 하는 결과 세법상 연결납세제도를 도입할 필요가 있게 된다는 것이다. 연결납세제도는 2010년부터 도입이 예정되어 있고, 그 유형은 소득통산형으로서,¹⁸⁾ 연결납세여부는 기업의 선택사항이지만 한번 선택하면 5년간 연결납세를 유지해야하는 것으로 되어 있다. 다만 연결자회사의 범위는 지분을 100% 자회사로 한정하되 예외적으로 우리스주조합이나 스톡옵션으로 5% 이내의 지분 분산이 있는 경우에도 연결자회사로 인정하는 것으로 되어 있으므로, 연결재무제표의 연결 대상인 지분을 50%와 차이가 있다. 기획재정부 홈페이지에서는 연결납세제도의 도입으로, 모회사의 결손금이 통합 처리되어 전체적으로는 조세부담을 낮추는 효과가 있을 것이며 지분을 100% 자회사를 보유한 곳은 중소기업이 더 많

18) 소득통산형은 모회사와 자회사를 하나의 법인으로 보고 연결소득을 산출한 후 연결세액을 계산하는 유형으로서 미국, 프랑스, 일본 등이 채택하고 있다. 이에 반하여 영국이나 독일은 개별적으로 과세소득을 계산한 후 연결법인 간 결손금의 대체만을 인정하는 손익대체형을 도입해 시행 중이다.

아 감세혜택도 중소기업이 더 많을 것이라고 예상하고 있다.

둘째는 세무회계와 재무회계의 분리방안을 채택하는 것, 그리고 결산조정사항을 폐지하는 것에 대한 의견인데, 이것은 확정결산과 관련이 있으므로 상법과 세법 항에서 논한다.

다. 상법과 세법

상법과 세법의 관련성은 이른바 “확정결산주의”에서 인정된다. 확정결산주의란 상법상 주총회의 승인결의에 의해 확정된 결산상의 당기이익에 의해 세법상 소득의 금액을 계산하는 것을 말한다. 原 省三(2006)에 의하면 확정결산주의는 일본 이외에 독일과 프랑스에서도 채택하고 있다.

한편 세법이 상법상 확정된 결산과는 별개의 과세소득을 행하는 경우를 분리주의라고 하는데, 미국과 영국에서 채택하는 방식이다. 미국 내국세입법 제446조 (a)는, “과세소득은 납세자가 그의 소득계산을 위해 통상적으로 적용하고 있는 회계의 방법에 따라 계산된 것으로 하며, 그 회계방법이 세법에 규정된 것에 따르는 경우를 제외하고는, 회계방법이 정해지지 않았거나 또는 회계방법이 소득을 적절하게 반영하지 않은 것으로 인정될 때에는, 조세행정기관은 소득을 적절하게 반영하는 것으로 인정되는 회계방법에 따라 소득을 계산한다.”고 규정하여, 확정결산주의가 아닌 분리주의를 택하고 있다. 미국이 확정결산주의를 취하지 않았다고 하는 것은 미국의 회사법은 원칙적으로 주법(州法)이고 전국적으로 통일된 회사법이 존재하지 않는데 각 주의 회사법에는 회사의 계산 규정이 존재하지 않기 때문이다. 다만 분리주의라고 하여 별개로 2개의 장부를 유지하는 것은 아니고 회계장부와 다른 부분만을 기록한 것을 세무장부로 하는 방식을 취하는데, 결과적으로 회계상의 소득을 기초로 자산·감산을 하여 과세소득 산출이 이루어져 확정결산주의의 사고가 잠재적으로 존재하고 있다(原 省三 2006, 475).

확정결산주의를 채택하는 경우에는 과세소득의 계산상에서뿐 아니라 그 신고과정에서도 결산서류에 기초하여 절차가 진행된다. 일본의 경우 이러한 취지가 상법 32조 2항, 회사의 계산규정 및 법인세법 22조 4항(제2항에 규정한 당해사업연도의 수익의 액 및 전항 각호에 계기한 액은 일반적으로 공정타당하다고 인정되는 회계처리의 기준에 따라 계산되는 것으로 한다), 74조 1항(내국법인은 각사업연도 종료일 익일로부터 2월 내에 세무서장에 대하여 확정된 결산에 기초하여 다음에 계기된 사항을 기재한 신고서를 제출하여야 한다)에서 알 수 있다.

그러나 우리 법에는 확정된 결산에 터 잡아 작성한 소득을 신고하라는 말이 없고 다만 기업회계기준을 준용하여 작성한 재무제표를 첨부하도록 하고 있을 뿐이다. 그럼에도 불구하고 우리 실무는 일본법의 해석론을 그대로 받아들여 특정한 지출의 손금산입 요건 가운데 “손금으로 계상”하라는 말이 나오면 이를 속칭 결산조정이 필요하다는 뜻으로 읽고 있었고, 법인세법 제23조 제1항은 이를 확인하고 있다. 법 규정상으로는 명확하지 않지만 실질적으로 확정결산주의에 의하고 있는 것으로 볼 수 있다. 이처럼 확정결산주의를 취하는 경우 국제회계기준과 관련해서는 두 가지가 문제될 수 있다.

하나는 결산서에 반영되지 않은 손금산입의 처리 즉 이른바 결산조정사항에 관한 것이다. 우리나라를 비롯한 일본은 손금산입을 위하여 반드시 결산서에 반영해야 하는 항목 즉 결산조정항목을 인정하고 있으나, 분리주의를 취하는 미국의 경우에는 이러한 규제가 없어 신고조정이 가능한 것으로 해석되고 있다. 이영한(2006)은 국제회계기준이 도입되는 경우 이러

한 결산조정사항을 폐지하자는 주장을 하고 있는데, 확정결산은 개별적인 회사에 적용되는 것으로서 연결결산을 따르는 연결재무제표 내지는 연결납세제도와는 맞지 않는 면이 있어 이러한 주장은 일응 수긍할 만하다. 그러나 결산조정사항을 폐지하고 신고조정만을 인정하는 경우에는 예컨대 회계장부상으로는 감가상각비를 상각하지 않아 흑자인데 세무장부상으로는 신고조정에 의해 감가상각비를 제거한 결과 적자가 되는 재무제표가 공공연히 작성될 가능성이 있어 소득계산과 이익계산에 있어서의 진실성 보장이 곤란하게 된다는 지적이 있다(原 省三 2006, 478). 또 국제회계기준이 적용되지 않는 중소기업의 경우에는 주주총회에서 승인을 받아 객관화된 계산서류에 근거하여 세무신고를 함으로써 외부의 이해관계자에 대해서 공시를 한다는 측면, 즉 확정결산주의의 긍정적 효과를 부정하기 어렵다는 점도 반론으로서 제기될 수 있다.

두 번째는 소급수정의 가능성과 관련이 있다. 국제회계기준서 IAS 제8호에서는 회계처리의 변경이나 중대한 회계처리의 오류가 있는 경우 투자자에게 기간 비교 가능성을 명확하게 표시하는 것을 목적으로 하여 과거의 재무제표를 새롭게 채택한 회계처리의 방법 또는 올바른 처리에 따라 재작성 할 수 있음을 규정하고 있다. 그러나 현행 상법은 재무제표에 대하여는 정기주주총회의 승인을 요구하고 있으므로(상법 제449조) 상법상 재무제표의 재작성은 현실적으로 곤란하다. 상법개정안 제449조의2는 이사회 승인으로 갈음하도록 하고 있는데, 정기주주총회가 아닌 임시주주총회에서도 보고할 수 있는 것으로 해석되므로 종전에 비해서는 상당히 완화된 것이라고 할 수 있다. 그러나 상법개정안 제449조의2에 의하더라도 이사회 승인만으로 재무제표의 재작성이 허용되는지 여부는 아직 불명확하다.

2. 국제회계기준의 개정

국제회계기준이 개정된 경우 특히 회계연도 중간에 개정된 경우에는 세무처리상 문제가 생길 수 있다. 예컨대 연말에 국제회계기준이 바뀐 경우라도 기업의 회계연도 중간에 해당할 수 있기 때문이다. 이 경우 국제회계기준의 적용시점을 어떻게 정해야 하는가? 그리고 국제회계기준의 개정은 영문판의 개정시가 아니고 국내 번역이 완료되어 공포된 때로 해석하여야 하는데, 두 시점 간에는 시차가 존재하는데 EU쪽의 자회사는 영문 개정 규정에 따라야하고 모회사는 번역한 개정 규정에 따라야 하는가?

우리 대법원 판례는, 기업회계기준이 개정되었지만 그 부칙에 따라 개정 전의 기업회계기준을 적용하여야 할 사안에서, 개정된 기업회계기준을 적용하여 작성한 재무제표를 금융기관에 제출하는 행위를 사기죄의 기망행위에 해당하는 것으로 보았으며, 그 후 개정된 회계처리기준이 실제 시행되었더라도 그것이 범죄 후 법률이 변경된 경우로서 범죄를 구성하지 않는 사유가 되는 것은 아니라고 한다.¹⁹⁾ 이러한 판례의 취지에 따르면 영문으로는 개정되

19) 대법원 2007. 6.1. 선고 2006도1813 판결. 「주식회사의 외부감사에 관한 법률은 위 법 제2조에서 정한 주식회사는 제13조 제1항에 의한 회계처리기준에 따라 재무제표를 작성하여야 한다고 하면서(제13조 제3항), 위 회계처리기준을 위반하여 허위의 재무제표를 작성·공시하는 행위를 각종 행정제재 및 형사처벌 대상으로 삼고 있는바, 위 법 제2조에서 정한 주식회사의 여신 신청을 심사하는 금융기관으로서 특별한 사정이 없는 한 그 회사의 특정 회계연도 재무제표는 당해 회계연도에 적용되는 회계처리기준에 따라 작성된 것으로 신뢰하게 될 것이다. 따라서 주식회사가 위 법률의 회계처리기준이 개정되었으나 그 부칙 조항에 따라 아직 개정 전 회계처리기준이 적용되어야 하는 회계연도 재무제표를 작성함에 있어 개정 전 회계처리기준에 의할 경우 당기 순손실이 나타나는 것을 숨기기 위하여 아직 적용시기가 도래하지 않은 개정 회계처리기준을 미리 적용

지 않았으나 번역이 완성되지 않은 국제회계기준을 미리 적용하여 재무제표를 작성하여 제출하는 경우, 사기죄가 성립할 수 있다는 결론이 된다. 이러한 결론에 대한 적절한 대응방안을 찾기 곤란하다면 홍보 내지 교육을 강화하는 수밖에 없다.

3. 적용 효과

국제회계기준의 적용은 자본과 손익 등 기업의 재무정보에 큰 영향을 줄 것으로 예상되며, 이는 국내에서 최초로 IFRS를 도입한 STX팬오션의 사례에서 알 수 있다.²⁰⁾ 문제는 이처럼 큰 영향을 미치는 국제회계기준이 모든 기업에 적용되는 것이 아니라는 점에 있다. 국제회계기준의 채택-불채택의 결과를 예컨대 세무당국에서 수용할 수 있을까 문제된다. 실제 기업에서도 국제회계기준 도입으로 회계선택의 폭이 넓어져 재무제표가 왜곡될 것이라는 설문조사 결과가 있는 상황인데 말이다.²¹⁾

국제회계기준의 적용 효과는 기업에 따라 유리할 수도 불리할 수도 있다. 적자기업의 경우 토지가 많은 경우에는 토지재평가에 따른 순자산의 증가로 유리해 질 수 있으며, 해외증시에 상장된 기업의 경우에는 2가지 이상의 회계기준을 갖고 있어 그에 따른 상장유지비용이 상당하였으나 IFRS 도입에 따라 두 가지 회계기준처리에 따른 비용이나 시간 부담을 덜 수 있는 등 기업에 유리하게 작용할 수도 있다. 국제회계기준 적용에 따른 긍정적 효과 때문에 이를 적극적으로 활용하여 조기에 도입하는 사례도 있다.²²⁾

기업에 불리하게 작용하는 경우에 있다. 예컨대 아파트 등을 분양하는 시행사 및 시행과 시공을 같이 하는 건설사들의 매출과 이익에는 부정적인 영향을 미치게 되는데, 국제회계기준은 완성기준(물품인도기준)을 인식기준으로 삼고 있어 아파트 등이 건설되어야만 매출과 이익을 재무제표에 기재할 수 있는 반면, 현재는 공사진행기준을 적용하여 건설공사의 진행 공사에 따라 매출과 이익을 인식하고 있기 때문이다(한국기업평가 홈페이지 [http : rboojatistory.com/3859](http://rboojatistory.com/3859)). 또 김문철·이준규(2008)에 의하면 IFRS를 적용할 경우 현행 법인세법상 결산조정제도로 인해 손금에 산입되지 않거나 적게 손금에 산입되는 경우가 발생되어 기업은 세무상의 손금산입혜택을 받지 못하는 대신 IFRS를 위반해 재무제표를 작성해 감사보고

하는 방법으로 당기 순이익이 발생한 것으로 처리된 재무제표를 작성하면서도, 이를 분명하게 주석 처리하는 등의 방법으로 명시하지 아니하고, 이와 같이 편법을 사용하여 작성된 재무제표를 금융기관에 제출하게 되면 금융기관으로서도 원래 해당 회계연도에 적용되는 개정 전 회계처리기준에 의하여 위 재무제표가 작성되었고 그 결과 당기 순이익이 발생한 것으로 잘못 인식할 수 있는바, 이는 해당 회계연도의 회사 재무상황에 대하여 금융기관의 착오를 일으키는 것이어서 기망행위에 해당한다. 이는 개정 회계처리기준이 회계기법상 기업의 재무상황을 상대적으로 더 정확하게 반영하는 내용으로 개선된 경우라고 하여 달리 볼 수는 없고, 위와 같은 행위 이후에 개정 회계처리기준이 실제 시행되었다고 하더라도 이는 형법 제1조 제2항이 적용되는 범죄 후 법률이 변경된 경우에 해당하지 않는다.」

20) 국내에서 최초로 IFRS를 도입한 기업은 STX팬오션인데, 싱가포르거래소 상장을 위해 IFRS 기준에 맞게 재무제표를 작성하면서 많은 이슈가 발생했다. 먼저, 기능통화에 대한 문제인데, 공정가치가 기준이 되기 때문에 USD를 기능통화로 쓰고 있었으므로 기능통화가 원화일 때는 안바꾸어도 되지만 달러일때에는 발생일시에 맞추어 환산손익과 환차손익을 산출하는데 어려웠다. 직원들의 퇴직금도 1년 후 그만둘 경우를 감안하여 퇴직금을 계산하지만 IFRS를 적용할 경우 미래의 근무와 경력, 급여인상률까지 감안해 정산해야 했다. 유형자산의 잔존가치 추정의 변경효과, 인연법인세 검증 역시 세무조정 대상자산 및 부채의 현행 환율 계산으로 환율차이를 반영시켜야 하는 등 자본과 손익에 큰 영향을 미쳤다(파이낸셜뉴스 07.11.26).

21) 회계기준원 홈페이지, 조세일보 .8.8.28

22) 성진지오택은 Kiko 손실로 증권시장에서 퇴출될 위험성이 있었으나, IFRS 도입을 통해 유형자산의 가치평가를 시가평가로 하여 자산을 증가시키므로써 자본잠식 피하도록 하였다. 조선업이나 수출제조업 등 부동산 비중이 많은 상장사의 경우 적용가능성이 높다(파이낸셜뉴스 08. 10.6).

서상 감사의견을 적정의견을 받지 못하거나, 아니면 IFRS를 적용해 적정의견을 받는 대신 세무상의 손금산입 혜택을 포기해 세금부담을 더하는 선택을 해야 하게 되는데, 이것도 기업에 불리한 영향을 미치는 경우이다.

이 부분은 결국 국제회계기준의 도입 과정에서 과도기적으로 발생하는 문제로서 정책적 판단의 문제라고 생각된다. 국제회계기준이 강제적용 되지 않는 상장기업이 국제회계기준의 도입을 선택한 경우에는 계속적으로 몇 년 동안 국제회계기준을 적용하도록 하며, 적용이 강제되는 기업의 경우에는 이를 받아들이기 수밖에 없을 것이다. 어차피 한 번은 이런 문제가 발생할 수밖에 없기 때문이다.

4. 적용범위

국제회계기준은 기본적으로 규모가 큰 상장회사를 전제로 하여 제정된 회계규범이다. 따라서 비상장기업은 원칙적으로 적용범위에서 제외된다. 따라서 중소기업에게는 국제회계기준과 별개의 회계기준이 필요하다. 최근 금융위원회는 새로 제정되는 중소기업용 국제회계기준(SME)을 채택하지 않기로 결정하여 중소기업에 적용되는 회계 기준과 관련하여 여러 가지 논의가 진행되고 있다.

문제는 상장기업 특히 금융기관과 거래하는 중소기업의 경우이다. 중소기업 독자적으로는 국제회계기준을 적용하지 않으려 해도 은행 등의 대출을 받으려면 아마도 은행의 기준에 따라 국제회계기준을 적용해야 할 것이다. 공기업의 경우에도 은행과 거래가 있다면 같은 문제가 발생할 것으로 생각한다. 이것은 국제회계기준이 실질적으로는 중소기업이나 공기업에도 적용될 여지가 많다는 의미이다. 이에 따라 별도의 회계기준과 국제회계기준이라는 두 개의 회계기준 모두에 근거한 재무제표 작성·유지 비용이 소요되어 특히 중소기업에 과중한 부담이 될 수 있다. 이러한 부분을 염두에 둔 논의가 더 필요하지 않은가 싶다.

V. 결론

국제회계기준의 도입은 단순히 회계 규정만의 변화가 아니고 상법·세법·외감법 등 회계를 매개로 하는 법적인 분야에 있어서도 큰 변화가 예상된다. 그러한 변화의 과정에서 발생할 수 있는 법적인 쟁점을 법적 지위, 해석, 적용의 측면에서 검토해 보았고 다음과 같은 결론을 얻을 수 있었다.

첫째, 국제회계기준의 법적 지위에 있어서는 형식적으로 종전과 같은 해석이 가능하지만 최종적인 해석권이 없으므로 “번역”을 “제정”으로 보기 어려운 점이 있으며, 세계적으로 통일되어 가는 기준을 우리 법 체계에 따라 판단하는 것이 어려운 점이 있다. 그렇다면 전향적으로 회계관련 분야의 의견이 GAAP로 인정하는 것이라면 특별한 규정이 없는 한 인정할 필요가 있다.

둘째, 국제회계기준의 해석과정에서는 불확정개념의 해석 문제, 번역상 오류의 문제, 국가 간 제도도입시기에 따른 불일치 문제, 회계감사인의 손해배상책임 등의 문제가 제기될 수 있는데, 불확정개념이나 번역상 오류의 경우에는 상설된 기관에서 해외사례 등을 충분하고

도 적절한 시기에 제공하여 불확실성을 줄이는 방식으로 해결할 수밖에 없다. 日本經濟団体連合會 보고서(2008. 10)는 국제회계기준을 수동적으로 받아들일 것이 아니라, 기준 개발 단계로부터 주체적으로 관여하는 것, 예를 들면, 국제 회계 기준 심의회(IASB)에 대한 의견 발신은, 디스커션 페이퍼가 작성되는 시점 등, 가능한 한 빠른 단계로부터 실시하거나 각국의 기준 설정 주체와도 제휴하면서 의견을 발신해 나가는 등 능동적으로 참여하는 것도 필요하다고 하는데 옳은 방향이라고 생각한다. 한편 제도도입시기가 다른 것은 일시적인 현상이므로 받아들여야 하지 않을까. 해석 과정에서의 불확실성이 종전보다 높아지고 있으므로 회계감사인의 책임제한을 인정할 필요가 있고 그 근거로서 미국회사법에서 인정되는 경영판단의 원칙을 고려할 필요가 있다.

셋째, 국제회계기준의 적용과정에서는 실정법과의 상충문제로서 연결재무제표의 반영과 관련한 문제, 상환우선주의 성격에 대한 문제, 연결납세제도의 문제, 확정결산주의의 문제 등을 언급하였고, 국제회계기준의 적용시의 적용 기준 선택의 문제, 적용 효과 및 적용범위에 관한 문제들을 언급하였다. 이러한 법적인 쟁점의 제기에 대한 구체적 입법 과정 내지 정책판단이 필요한 것이므로 구체적인 대안 제시는 부족하다. 그것이 이 연구의 한계이기도 하다. 그러나 국제회계기준의 도입에 대한 법적 쟁점이 너무 광범위하고 복잡하여 적절한 대안 제시가 곤란하다는 점, 아직까지 이러한 부분에 대한 법적 논의가 부족하므로 미약하나마 이러한 쟁점의 제시만으로도 의미가 있다고 생각한다. 이 부분에 대한 많은 논의가 연구가 있기를 기대한다.

“본 논문은 다른 학술지 또는 간행물에 게재되었거나 게재 신청되지 않았음을 확인함.”

<참고문헌>

- 권재열, 2006, “회계감사인의 책임제한을 위한 시론”, 「기업법연구」 제20권 제2호(통권 제25호) : 259-281
- 김건식·박정훈·이창희, 2003, “기업회계기준의 법적 지위에 대한 의견”, 한국회계연구원
- 김경호·정영기·이영한·김경태, 2007, “국제회계기준 전면도입에 따른 법적 제도적 검토와 영향분석”, 한국회계기준원
- 김문철·이준규, 2008, “국제회계기준의 도입에 따른 세법개정의 필요성”, 「세무와 회계저널」 제9권 제2호 : 155-185
- 박재환·정도진, 2008, “국제회계기준도입이 법인세에 미치는 영향과 대응방안”, 국제회계기준과 조세, 「한국세무학회 2008공동학술심포지엄 발표집」 :
- 안경봉, 2006, “상법의 관점에서 본 상법 회계규정과 기업회계기준의 조화”, 「법학논총」 제18집 : 175-207
- 왕순모, 2003, “기업회계법의 구축과 전망(1)”, 「상사법연구」 제21권 제4호 : 109-149
- 이만우·정석우·정규언, 2003, “회계관련법규의 조화방안 : 세법과 기업회계기준을 중심으로”, 「세무와 회계 저널」 제4권 제1호 : 61-94
- 이영종, 2007, “최근 독일의 국제회계기준 수용에 관한 고찰 : 최근의 국제회계기준 수용에서의 법적 형식을 중심으로”, 한국증권법학회 제133회 정기세미나 발표자료 : 1-12

(http://www.ksla.org/text/070929_01.pdf : 최종접속일자 2008.11.14)

이영한, 2006, “국제회계기준 도입이 세법 적용에 미치는 영향에 관한 연구”, 「조세법연구」 제13권 제3호 : 189-228

이준봉, 2007, “국제회계기준의 도입과 세법적용에 대한 토론”, 「한국세법학회 제90회 정기학술발표회집」 : 89-94

이창우·고종권·전규안(2006), “감사인의 손해배상책임제한제도에 관한 연구”, 「회계저널」 제15권 제2호 : 1-30

이창희, 2000, 「법인세와 회계」 : 법인세법상 손익의 귀속시기, 박영사

이철송, 2007, 「회사법강의」, 박영사

「한국세무학회 2008 공동학술대회 발표집(국제회계기준(IFRS)과 조세」

파이낸셜뉴스 2007.11.26.자, 2007.12.17자, 2008.2.18자, 2008.3.9.자, 2008.3.31.자, 2008.10.6.자

한국기업평가, “IFRS 도입이 건설업에 미치는 영향”(http : rbooja. tistory.com/3859).

<http://www.kasb.or.kr/web/services/bbs/bbsList.action?bbsBean.bbsCd=42>(국제회계기준의 번역과정에서 고려한 사항(20080627).hwp)

<http://www.kasb.or.kr/web/services/bbs/bbsList.action?bbsBean.bbsCd=42>(한국채택국제회계기준의 용어(안))

<http://video.naver.com/2008090301285983587> : 최종접속일자 2008.11.14)

橋本 尚, 2008. 9. “IFRS導入の世界での潮流と日本の対応—なぜIFRSが選ばれるのか—”, (www.a2msn.jp/portal/column/series/ifrs2/01/story/01.html : 최종접속일자 2008.11.14)

武田隆二, 2005. 9, “会社法制の現代化に T K C 会計人はいかに応えるべきか”, 会報「T K C」(www.tkcncf.or.jp/19ao/kaityou1709.html : 최종 접속일자 2008.11.14).

西川郁生, 2004. 3, “国際財務報告基準 (IFRS) の国際的な利用状況と適用上の問題点 (案)”, p.2, (www.fsa.go.jp/news/newsj/15/singi/f-20040311-1/03.pdf : 최종 접속일자 2008.11.14)

原 省三, 2006, “法人税法と商法, 企業會計の相互關係と今後調整すべき問題について”, 「税大論叢」 제51호 : 456-507

日本経済団体連合会, “国際会計基準 (IFRS) に関する欧州調査報告・概要”, 2008.3.18, (<http://www.keidanren.or.jp/japanese/policy/2008/012.html> : 최종 접속일자 2008.11.14).

日本経済団体連合会, “会計基準の国際的な統一化へのわが国の対応“, 2008.10.14, (www.keidanren.or.jp/japanese/policy/2008/071/honbun.html : 최종접속일자 2008.11.14)

KPMG監査法人, 2008.10, “企業経営に関するトピック解説-国際財務報告基準の動向と今後の日本への影響”, (http://www.azsa.or.jp/b_info/letter/122/01.html : 최종 접속일자 2008.11.14)

<Abstract>

Legal Issues with the Introduction and Application of IFRS

- With a focus on the commercial and tax laws -

Sang Shin Lee²³⁾

The introduction of the International Financial Reporting Standards(IFRS) causes changes not only to the domestic accounting regulations, but also to the legal areas related to accounting such as the commercial, tax, and external auditing laws. The legal issues that can take place in the process of interpreting and applying the IFRS can be summarized as follows:

First, although the legal status of IFRS isn't the same from the past, there are limitations with judging the legal nature of the increasingly unified international standards according to our own legal system. If it's the dominant trend to accept GAAP in the accounting-related fields, there is a need to accept it.

Secondly, there are several problems potential in the interpretation process of IFRS including interpretation of the concepts not confirmed yet, translation errors, disagreement in the time of introducing the standards among nations, and liability for damage on the part of the auditor. Thus there is a need to recognize the limitation of liability for damage on the part of the auditor because the uncertainty with the interpretation process grows further than before. The business judgment rule of the American corporate law should be considered as the ground.

And finally, the application process of IFRS can witness such problems as collision with the positive law, the time of revising and applying IFRS, and the effects and scope of application. Other legal issues potential in the application process of IFRS include whether to abolish the principle of calculating taxable income based on the confirmed balance sheets or not and making redeemable preferred stocks into debt. Those legal issues are so broad and complex that it's not easy to provide realistic and specific alternatives. This study has a limitation of not highlighting those issues, which should be investigated in follow-up study.

Keywords: IFRS, business judgment rule, legal issue, limitation of liability for damage, auditor

23) Professor, Graduate School of Science in taxation, University of Seoul