

## 한국의 회계기준에 대한 국제회계기준의 영향과 평가\*

남 상 오\*\*

김 태 윤\*\*\*

.....

본 연구에서는 국제회계기준이 한국의 기업회계기준의 개정 및 변화에 어떤 영향을 미치고 있는지와, 우리나라 회계기준에 국제회계기준이 미칠 영향을 어떻게 평가할 것인지에 대해 논하였다. 그 결과 IMF 외환위기를 겪으면서 지금까지 이루어진 기업회계기준의 개정 및 변화는 절대적으로 국제회계기준의 영향을 받았음을 확인할 수 있었다.

국제회계기준의 영향에 대한 평가는 장점과 단점을 나누어서 살펴보았다. 국제회계기준 도입의 장점으로는, 우리나라 회계에 대한 인식의 개선, 국제화된 기업의 이중적 회계부담의 개선, 단기적인 차원에서 회계기준제정비용의 절감 효과를 들 수 있다. 단점의 경우에는, 국제회계기준에서 우리나라의 고유특성이 배제될 경우 발생하는 회계정보의 유용성 감소, 새로운 기준을 받아들이는데 들어가는 비용과 부담의 발생, 회계주권의 문제, 그리고 회계기준제정과 관련해서 장기적으로 소요되는 비용의 증가를 열거하였다.

결론적으로 국제회계기준 도입을 거스를 수 없는 현실에서 신중한 대책을 통해 우리의 이익을 최대화할 수 있는 방안을 모색하는 것이 중요하다고 판단된다.

.....

### I. 서 론

최근 들어 우리나라의 회계기준은 급격하고 커다란 변화과정을 겪고 있다. 이는 1999년 외환위기 와중에 회계기준 제정을 위한 민간기구인 한국회계기준원(구 한국회계연구원, 이하 회계기준원이라고 하겠다.)이 발족한 이후, 현재에 이르기까지 계속적으로 이루어지고 있는 현상이며, 국제적인 정합성을 높이기 위한 쉽 없는 과정의 일환이라고 볼 수 있다. 궁극적으로 2010년 이후에는 우리나라의 회계기준이 국제회계기준을

\*본 연구는 서울대학교 경영대학 경영연구소의 연구비 지원에 의해 수행되었음.

\*\*서울대학교 경영대학 교수

\*\*\*서울대학교 경영대학 석사과정

전면 수용하는 과정을 거치게 될 것이다.

국제회계기준은 오늘날까지 한국회계기준에 크고 중요한 영향을 끼치고 있다. 기존의 기업회계기준이 기업회계기준서로 대체되어 오면서, 가장 중점을 두어서 추구하는 부분이 국제회계기준을 큰 틀에서 따르는 것이다. 이에 따라 세부적인 측면에서의 차이를 제외하고는 현재 우리나라의 회계기준이 국제회계기준과 차이를 보이는 부분은 그리 많지 않다. 앞으로 국제회계기준을 전면수용하게 되면, 국제회계기준이 곧 우리나라의 회계기준이라고 불리도 무방하게 될 것이다.

우리는 우리 경제의 위기가 투명하지 못한 회계정보의 생산과 전달에 있었다는 사실에 크게 기인했다는 것을 알고, 투명한 회계정보의 생산을 위한 노력을 경주하여왔다. 이를 위한 여러 대응방안의 일부로, 독립된 민간기구에 의한 회계기준의 제정과 우리나라 회계기준의 국제화를 추진하게 된 것이다. 물론 외국의 투자자들에게도 국제적인 정합성을 갖춘 회계정보를 제공하게 된다면 한국에 대한 투자여건도 많이 개선될 수 있으리라는 판단도 있었다. 그러나 거의 무조건적인 국제회계기준의 수용에 대해서 비판과 우려의 목소리가 없는 것은 아니다. 우리나라의 특수한 법적·경제적·사회적 상황이 엄연히 존재하기 때문이다. 단순히 국제회계기준을 전면 수용하고 거기에 맞춰 정보를 생산하여 정보이용자들에게 전달한다고 해서, 제대로 된 기업의 경제적 정보를 전달하는 것이 될 수 있겠냐는 우려이다. 즉, 국제회계기준에 따라 좀 더 신뢰성 있는 정보를 생산할 수 있겠지만, 그것이 정보이용자들에게 적절한(relevant) 정보인지에 대해서는 논란이 있을 수밖에 없다. 우리는 이러한 비판적 관점에 대해서 사려 깊게 반응하고, 우리나라 회계기준의 앞날에 대해 깊이 고민할 필요가 있다.

우리는 국제회계기준이 한국의 기업회계기준에 어떠한 영향을 미치고 있는지 알아보고 그러한 영향에 대한 평가를 하는 것이, 오늘날과 같이 회계기준의 급격한 변혁기에 있어서 시의적절하고 의미 있는 연구라고 본다. 본 연구에서 살펴보고자 하는 내용은 크게 다음과 같다.

- 국제회계기준이 한국의 기업회계기준의 개정 및 변화에 어떤 영향을 끼쳐 왔는가?
- 우리나라 회계기준에 국제회계기준이 미칠 영향을 어떻게 평가할 것인가?

이상의 연구주제를 살펴보기 위해서 본 연구에서는 국제회계기준과 한국회계기준의 전반적인 정합성을 살펴보는 과정과 더불어서 특정 항목 등을 비교하는 과정을 거쳤다. 여러 문헌과 사례를 참고하여, 국제회계기준이 미칠 영향에 대한 평가 또한 이루어질

것이다.

본 연구의 구성은 다음과 같다. 제 I 장의 서론에 이어서 제 II 장에서는 국제회계기구의 설립과 이에 따른 국제회계기준의 생성과 발전에 대한 내용을 언급할 것이다. 제 III 장에서는 국제회계기준이 도입된 현황과 우리나라의 회계기준에서 이를 어떠한 방식으로 응용하고 있는지를 살펴본다. 제 IV 장에서는 한국에서 국제회계기준 수용이 가져다 줄 공헌점 및 문제점에 대한 평가가 이루어진다. 마지막으로 제 V 장에서는 본 연구의 결론과 함의, 연구의 한계점 및 향후 연구 방안이 어떻게 이루어져야 하는지에 대해서 논의할 것이다.

## II. 국제회계기구의 설립 및 국제회계기준의 생성과 발전

### 1. 국제회계기구의 설립과 발전

국제회계에 대한 연구가 시작된 것은 1967년에 G. G. Muller 교수가 *International Accounting*을 저술하면서부터이다. 1960년대에는 주로 각국의 회계제도를 비교하는 비교회계학적인 검토가 활발히 이루어졌다. 국제적 회계기준의 통일을 위한 운동이 본격적으로 전개된 것은 1970년대에 이르러서이다. 이러한 회계기준의 통일화 운동은 영·미 회계사 단체가 중심이 되어 진행되었다.

회계기준 통일화 운동과 그에 따른 국제회계기구 탄생에 이르기까지 구체적인 과정을 살펴보면 다음과 같다. 1966년 국제적인 차원에서 회계문제의 세계적인 조화를 모색하며, 미국, 영국, 캐나다에서 협조전문단체인 회계사의 국제적 연구 모임이 출범하였다. 이후 1972년 시드니에서 열린 세계회계사회회의에서 국제회계기준위원회의 창설에 관한 협정이 체결됨으로써, 1973년 국제회계기준위원회(International Accounting Standards Committee: IASC)가 설립되고 활동을 시작하였다. IASC는 호주, 캐나다, 프랑스, 독일, 일본, 멕시코, 네덜란드, 영국, 아일랜드, 미국의 민간회계단체 등이 IASC Board를 구성하여 런던에서 창립하였다. IASC의 이사회는 회원국의 민간 회계사협회가 파견한 위원으로 구성되었기 때문에 성격을 규정하자면 자발적인 민간 모임이라고 볼 수 있겠다. IASC는 1983년에 국제회계사연맹(International Federation of

Accountants: IFAC)과 협력관계를 구축하였으며, 이에 따라 IFAC 구성원들은 동시에 IASC의 회원이 되었다. 1995년 IASC는 핵심회계기준(Core Standards)을 제정하는 사업을 국제증권감독기구(International Organization of Securities Commissions: IOSCO)와 합의하게 되었다. 이는 국제회계기준(International Accounting Standards: IAS)과 IASC의 영향력을 증대시킨 결정적인 사건이 되었지만, 그와 더불어 기존에 국제회계기준이 안고 있던 여러 한계점들을 냉정히 인식하게 되는 계기가 된다.<sup>1)</sup> IASC나 IAS의 체계만으로는 이러한 문제들을 근본적으로 해결하기 어렵다는 결론에 이르고, 1999년 IASC의 전략과 구조를 개선할 수 있는 방법을 모색하는 보고서(IASC 1999)를 제출하게 된다. 결국엔 2001년 IASC를 IASB(International Accounting Standards Board)가 대체하게 된다.

국제회계기준위원회(IASC)의 목표는 다음과 같이 정리할 수 있다.

- ① 재무제표의 표시가 준수될 수 있는 공공의 이익을 위한 회계기준을 제정, 공표하고 기준의 세계적인 수용 및 준수를 촉진한다.
- ② 재무제표 표시와 관련된 규정, 회계기준 및 절차의 향상과 조화를 위해 일한다.<sup>2)</sup> 정리하면 국제회계기준위원회의 활동은 전 세계의 재무보고의 향상과 조화에 공헌을 하기 위함이었다.

IASC에서 IASB로의 변화가 이루어진 것은 2001년에 이르러서였다. 2001년 4월 1일에 기존 IASC의 역할을 이어받아 국제회계기준 제정에 관련된 핵심적인 조직으로 IASB가 탄생하게 된다. IASC는 구성상 비상임위원으로 이루어지고 성격은 친목단체적인 영향이 강해서, 국제회계기준을 정립하고 관리하는 기구로는 일정 수준 이상에서 한

1) IASC가 지니는 한계로는 다음과 같은 사항들이 거론되고 있다(김정국 등, 2004).

첫째, 위원회 위원이 각 국가를 대표하지 못한다는 대표성의 문제이다(IASC 1999, 서정우 1997). 둘째, 제정된 국제회계기준을 인정하지 않는 경우 그에 대한 제재를 할 수 있는 메커니즘이 없다. 셋째, 각 위원이 비상근으로 근무하는 조직이어서 그 활동과 회계기준이 치밀하지 못한 문제가 있다.

넷째, IASC의 목적인 전 세계 모든 국가가 채택할 수 있는 회계기준을 제정하는 것에 문제가 있다. 선진국과 후진국을 모두 고려한 회계기준은 결국은 가장 낮은 수준의 기준이 될 수밖에 없고, 이에 선진국들의 참여가 저조해져서 국제회계기준의 실질 영향력이 유명무실하게 된다는 것이다. 다섯째, 가장 큰 이유로 가장 우수한 회계시스템을 갖고 있다고 평가되는 미국에서 IASC의 활동에 소극적인 자세를 취하고 있었다.

2) 한국공인회계사협회, 월간공인회계사(1989. 9.).

계가 존재할 수밖에 없었다. 이에 국제회계기준을 관장하는 보다 강력한 국제적 민간단체의등장이 필요하게 되어, IASB가 발족하게 된 것이다. IASB는 민간자본에 의해 만들어진 독립적인 회계기준 제정기관으로서 런던에 소재하고 있다. 이사회에는 9개 국가로부터 14명의 위원(board members)이 참여한다.

IASB는 board member들이 part-time보다는 주로 pull-time으로 국제회계기준에 관한 중요한 업무를 수행하게 됨으로써, 보다 전문적인 기준의 제정 및 개정이 이루어질 수 있는 환경을 조성하고자 하였다. 많은 회원국 및 회원단체로부터 기금을 조성하여, 국제회계기준에 관한 체계적인 연구를 이루어나가고 있다. 아울러 이러한 이론적 배경을 통해서 합리적으로 다양한 이해당사자들을 중재할 수 있는 보다 나은 기준을 세우기 위해 노력하고 있다.

새로 탄생한 국제회계기준위원회(IASB)의 목표는 다음과 같이 표현할 수 있다 (IFRSs, 2004).

① 다양한 이해관계자들을 위하여, 이해가능하고 시행가능하며 높은 수준을 갖는 유일의 국제적인 회계기준 체계를 개발한다. 이러한 회계기준에 따라 투명하고 비교가능하며 높은 수준의 정보를 갖춘 재무제표 및 재무보고가 이루어질 수 있도록 하며, 이를 통하여 전 세계의 자본시장 참여자들과 더불어 여러 정보이용자들이 경제적인 의사결정을 내리는데 도움이 되고자 한다.

② 국제회계기준을 활용하고 엄격히 적용하는 것을 촉진한다.

③ 각 국가의 기존 회계기준과 기존에 발표된 국제회계기준(IAS) 및 새로 발표되는 국제재무보고기준(IFRSs)을 높은 수준으로 일치(convergence)시킨다.

결국 IASB의 목표는 하나의 전 세계적인 표준을 설정하는 것으로 하여, 전임기구인 IASC와의 목적면에서 크게 구분된다고 볼 수 있다. 즉 IASB는 이해가능하고 비교가능한 범세계적인 회계기준을 제정하여, 투명하고 신뢰성 있는 회계정보를 보고하도록 하는 것을 목적으로 하고 있다

## 2. 국제회계기준의 등장 및 세계기준으로서의 발전

IASB의 이전 기구인 IASC는 1973년부터 2000년까지 41개의 국제회계기준(IAS)을 제정하여 공표하였다. IASC가 2001년에 IASB로 대체된 이후, IASB는 일부 IAS를 개

정하거나 혹은 이를 국제회계기준의 새로운 명칭이라고 할 수 있는 IFRSs로 대체하였다. 2006년 말 현재까지 34개의 유효한 IAS와 7개의 IFRSs를 공표한 상태이다.

미국의 증권거래소를 제외한 많은 외국의 증권거래소에서는 이미 기업상장시 국제재무보고기준(IFRSs)<sup>3)</sup>에 의해 작성된 재무제표를 이용할 수 있도록 하고 있다. 2005년 1월 1일 25개국으로 구성된 유럽연합(European Union: EU)에 속한 국가들의 대부분의 상장기업들은 연결재무제표 작성 기준으로 국제회계기준을 전면 도입하였다. 이와 더불어 유럽연합에 가입하기를 원하는 모든 국가의 상장회사들은 모국이 EU에 가입함과 동시에 국제회계기준에 의하여 연결재무제표를 작성하고 보고하여야 한다. 러시아, 뉴질랜드, 호주, 중동과 아프리카에 있는 여러 국가들 역시 국제회계기준을 적용하고 있으며, 아시아 지역에서도 홍콩, 필리핀, 방글라데시, 네팔 등이 국제회계기준에 의한 재무보고를 의무화하고 있다. 중국의 경우 2006년도에 국제회계기준과 상당 부분 일치하는 새로운 중국회계기준의 채택을 공표하였다.<sup>4)</sup> 미국, 남아프리카, 싱가포르, 말레이시아 등도 자국의 회계기준제정기관으로 하여금 2007년 내지 2009년도까지 국제회계기준과 정합성을 이루기 위해 공식적인 계획을 진행 중에 있다.<sup>5)</sup> 위에 제시한 여러 경우들을 종합하면, 2007년 2월 현재, 약100 여개에 해당하는 국가들이 그 유형은 조금씩 다르나 국제회계기준 사용을 동시 허용하거나 강제 적용 혹은 일부 수용하고 있다.<sup>6)</sup>

우리나라의 경우를 보면, 외환위기 이후 IBRD의 권고에 따라 회계기준의 제정기관을 공적 성격의 금융감독위원회에서 민간기구인 회계기준원에 위탁하였다. 회계기준원은 국제적 정합성을 갖춘 회계기준을 만드는 것을 목표로 하여, 목적적합하고 신뢰성 있는 회계기준을 작성하고 있다. 회계기준원은 이전의 조문형식의 기업회계기준을 지양하고, 문단형식으로 보다 쉽게 이해하고 적용할 수 있는 이용자 중심의 기업회계기준서를 공표해오고 있다. 2001년 3월 공표한 ‘제1호 회계변경과 오류수정’에 이어 최근에는 2007년 1월에 공표한 ‘제25호 연결재무제표’까지 다양한 회계처리에 관련된 기준서를 발표하고 있다.

3) 이후 국제회계기준(IAS)과 국제재무보고기준(IFRSs)을 통합해서, 국제회계기준으로 표현한다.

4) IASB News 2006-2-15.

5) 기준 Convergence 2002, International Forum for Accountancy Development: IFAD.

6) Deloitte & Touche의 조사에 의하면, 2007년 2월 현재 국내의 상장기업 혹은 상장기업중 특정 업종(예를 들면, 은행과 금융기관 등)에 국제회계기준의 사용을 요구하거나 허용하는 국가는 104개국에 이르고 있다(<http://www.iasplus.com/country/useias.htm> 참조).

또한 2005년 9월 개최된 한중일 3개국 5차 회계기준제정기관 회의를 통해, 우리나라를 비롯한 3개국 모두 경제의 세계화 속에서 회계기준의 국제적인 일치화(convergence)가 거스를 수 없는 대세라는 점에 동의하였다. 한·중·일 3국은 이러한 의견의 일치와 더불어, 전 세계적으로 투명성 및 신뢰성을 갖춘 통일된 회계기준을 개발하고자 하는 IASB의 노력을 지원하기로 결의하였다. 3개국은 각국의 실무전문가로 이루어진 합동문제해결팀(a joint working group)을 구성하고, 각국의 회계기준 제정과 국제회계기준과의 일치화(convergence) 과정에서 당면하게 될 주요 실무적 문제들을 공동으로 연구하기로 하였다.

### III. 국제회계기준의 도입현황과 한국회계기준에 미친 영향

#### 1. 국제회계기준이 미친 영향에 대한 개괄적인 고찰

국제회계기준이 우리나라의 회계기준에 미친 영향은 실로 엄청나다고 할 수 있다. 1997년 말에 발생한 외환위기 이후에 IBRD는 우리나라의 회계기준을 투명하고 신뢰성 있게 만들기 위해서 국제적인 정합성을 갖추도록 개정할 것을 요구하였다. 또한 공적인 규제기관인 금융감독위원회가 아닌 독립된 민간단체에 회계기준제정권을 이양할 것도 아울러 주문하였다. 따라서 1999년에 회계기준원이 발족하게 된 것이다. 회계기준원은 기업회계기준서를 발표하여 기존의 기업회계기준을 개정하거나, 기존의 기업회계기준에 없는 내용의 경우는 새로운 기준서를 제정하여 회계기준을 공표하는 작업을 진행하고 있다.

회계기준원의 탄생 배경 자체가 한국의 기업회계기준을 국제적인 정합성을 갖춘 형태로의 발전을 지향하기 위한 것이기 때문에, 공표되는 기업회계기준서는 국제회계기준을 벤치마킹한 형태가 많다. ‘기업회계기준서전문’의 다음의 문구를 보면 회계기준위원회가 지향하는 바를 명확하게 확인할 수 있다.

“회계기준위원회는 회계정보의 유용성과 기업회계기준의 국제적 정합성을 높이기 위해서 새로운 기업회계기준을 제정하거나 기존의 기업회계기준을 개정하여 「기업회계기준서」를 공표하고 있다.”

또한 회계기준위원회(Korea Accounting Standards Board: KASB)의 임무(mission)를 “기업회계기준을 국제회계기준의 수준으로 향상시킬 것을 목표로 하여 독립적으로 기업회계기준을 제정, 개정, 해석하고 이와 관련된 중요 연구업무 등에 대한 사항을 결정한다.”라고 하여, 국제회계기준을 지향한다는 바를 직접적으로 표현하고 있다.

회계기준원이 탄생한 이후에 등장한 회계기준서는 대부분 국제회계기준을 지향하는 한편, 우리나라의 사정과 이해에 따라서 독창적인 부분을 추가한 형태로 발표한 것이 대부분이다. 다시 말하면 회계기준원이 설립된 이후 현재(2007년 2월 1일 현재)까지 발표된 28개의 기준서<sup>7)</sup>와 ‘기업회계기준해석서’ 혹은 ‘회계기준적용의견서’, ‘질의회신’ 등이 국제회계기준과의 정합성을 높이기 위한 긴 여정의 일부라고 할 수 있다.

물론 우리나라의 기업회계기준이 국제회계기준과 100% 합치되는 수준은 아니다. 회계기준원에서는 전반적으로 우리나라의 회계기준을 국제회계기준에 정합하도록 기준을 개정해오고 있지만, 아직도 차이를 보이는 부분이 일부 존재한다.<sup>8)</sup> 이러한 일부 차이로 인해 외국인투자자들을 포함한 외부인들이, 우리가 실질적으로 느끼는 것보다 훨씬 우리나라의 기업회계기준이 국제회계기준과 상당한 차이를 보인다고 인식하는 경우가 많다. 하지만 기업회계기준을 국제회계기준으로 합치시킴으로 인해서, 서로간의 차이점들은 거의 대부분 소멸할 것이다.

국제회계기준이 우리의 회계기준에 미친 영향은 절대적이기 때문에, 상세한 기술보다는 전반적인 영향과 몇 가지의 사례를 제시하고 국제회계기준과 한국회계기준과의 차이를 설명하는 방식으로 진행하고자 한다.

7) 2007년 2월 1일 현재 기준으로, 2001년 3월에 발표된 기업회계기준서 ‘제1호 회계변경과 오류수정’부터 2007년 1월에 발표된 ‘제25호 연결재무제표’까지의 25개 기준서, 그리고 기준서 번호상으로 100호가 넘어가는 3개의 기준서 즉, ‘제101호 금융지주회사’, ‘제102호 기업구조조정투자회사’, ‘제103호 간접투자기구’를 합치면, 초안상태로 있거나 확정되지 않은 기준서를 제외하고 총 28개의 기업회계기준서가 발표되었다.

8) 2006년 10월 16일까지 한국회계기준위원회(KASB)가 발표한 기업회계기준(기업회계기준서 포함)과 기준일 현재 유효한 국제회계기준(IAS 및 IFRS)의 주요 차이점을 ‘기업회계기준과 국제회계기준의 주요 차이’를 통해 확인할 수 있다. 여기서는 각 기준 간의 34가지의 주요 차이점을 요약·정리하여 제시하고 있다. 이러한 차이는 국제회계기준 전면 도입 Road map에 따라 K-IFRS 제정작업을 진행함으로써 결국은 소멸하게 될 것이다.

## 2. 국제회계기준의 영향 및 사례

### 1) 재무제표의 작성과 표시 I

국제회계기준이 미친 영향을 전반적으로 살펴보기에 좋은 기준서가 기업회계기준서 제21호 ‘재무제표의 작성과 표시 I’이다. 이는 이미 회계기준원에서 발표한 바 있는 ‘재무회계개념체계’에 충실한 재무제표관련 기준을 만들기 위한 노력의 일환이다. 기준서 제21호에 의해서 기존의 기업 재무상황 보고양식이나 방법은 큰 변화를 겪게 되었다. 또한 조만간 발표하게 될 ‘재무제표 작성과 표시 II’에서 현금흐름표에 관한 내용이 확정되면, 우리나라의 재무제표 양식은 거의 국제회계기준을 수용한 형태가 될 것이다.

국제회계기준의 영향으로 기존의 기업회계기준이 변화한 측면을 살펴보면 다음과 같이 정리할 수 있다.

첫째, 재무제표의 종류가 변화하였다. 기존의 재무제표 종류에 포함되는 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서, 현금흐름표, 주기와 주식 외에 자본변동표(Statement of Changes in Owners' Equity)가 새로 추가되었다. 이는 국제회계기준이 자본의 변동내용에 대한 포괄적인 정보를 적절히 표현할 수 있는 재무보고서를 기본 재무보고서로 할 것을 요구하였기 때문이다. 자본에 대한 정보를 제공하는 재무제표로서 대차대조표의 자본항목과 이익잉여금처분계산서를 살펴볼 수 있는데, 이들은 모든 자본항목에 대한 변동내용을 포괄적이고 체계적으로 제시하지 못하고 있다는 단점이 있다. 기업회계기준서 제21호에서는 이러한 점에 주목하여, 자본변동표를 기본 재무보고서로 작성하도록 개정하였다. 자본변동표는 한 회계기간동안 발생한 소유주지분의 변동을 표시하는 재무보고서로서 자본을 구성하고 있는 자본금, 자본잉여금, 자본조정, 기타포괄손익누계액, 이익잉여금의 변동에 대한 포괄적인 정보를 제공하는 보고서이다. 자본변동표는 손익계산서와 같이 기초대차대조표의 자본항목과 기말대차대조표의 자본항목 간의 연계성을 증진시키고 보다 체계적으로 자본항목에 대한 변동사항을 제공하게 된다.

한편 자본변동표의 등장에 따라 효용이 떨어진 이익잉여금처분계산서가 기본재무제

표에서 제거되는지의 여부가 큰 관심사였다. 보다 포괄적인 정보를 제공하는 자본변동표의 등장으로 인해 이익잉여금처분계산서가 기본재무제표에서 탈락하는 것이 논리적으로는 옳지만, 이를 위해선 각종 법률 등의 재개정이 필요한 관계로 두 개의 비슷한 재무보고서가 재무제표의 요소로서 공존하게 되었다.

둘째, 재무제표에서 표현되는 계정항목들이 보다 체계화, 구체화되었다. 그러한 예를 살펴보면 다음과 같다. 비유동자산(구 고정자산)의 구성항목으로 투자자산, 유형자산, 무형자산, 기타비유동자산이 제시되고 있다. 과거의 ‘기업회계기준’에서는 이연법인세자산이나 임차보증금, 장기매출채권, 장기미수금 등과 같이 성격이 모호하기에 다른 자산으로 분류하기가 어려운 자산들이 일괄적으로 투자자산에 포함되어 있었다. 이러한 분류는 투자수익을 목적으로 보유하는 것으로 볼 수 없는 자산들은 투자자산으로 보고함으로써 재무정보이용자를 오도할 수 있다는 문제가 있다. 이에 기타비유동자산을 신설하고 비유동자산 중 투자자산, 유형자산, 무형자산으로 분류할 수 없는 항목들을 포함하도록 한 것이다. 한편 기타비유동자산에 포함되는 이연법인세자산은, 법인사회계에 관한 기업회계기준에 따라 유동자산으로 분류되는 이연법인세자산을 제외한 부분이다.

자본의 구분표시도 이러한 맥락에서 살펴볼 수 있다. 자본금 계정이 자본금, 자본잉여금, 자본조정, 기타포괄손익누계액, 이익잉여금으로 분류되어, 과거에 비해서 보다 세분화되어 보고된다. 이 중 기타포괄손익누계액에 대해 살펴보면, 해당 항목을 구성하는 계정과목으로 매도가능증권평가손익, 해외사업환산손익 및 현금흐름위험회피 파생상품평가손익 등이 있다. 새로운 기업회계기준서에서 이들은 성격상 다른 자본항목들과 상이하기 때문에, 포괄손익의 구성 항목과의 연계성을 유지하기 위해서 개별적으로 표시하는 것이 바람직하다고 본다. 이에 따라 자본의 세부계정 중 기타포괄손익누계액으로 구분되고 제시되는 것이다. 이전에 자본조정 항목에 통합되어 제시된 것에 비해서 보다 체계적이고 목적적합한 정보를 정보이용자에게 제공하기 위한 기준의 개정이라고 할 수 있다.

한편, 기업회계기준서 제11호 ‘중단산업’에 따라, 손익계산서본문에 중단사업손익을 별도로 표시하도록 하였다. 한 기업은 보통 여러 개의 사업부로 구성되어 있는데, 경기흐름 등 기업의 특수한 상황이나 소속 사업의 사업성과에 따라 기존 사업부를 폐지하거나 사업부끼리 통폐합하는 경우가 많다. 이 경우 중단사업에 대한 정보를 구분하여 제시하지 않으면, 정보이용자들이 미래의 기업 수익성에 대해 오해할 수 있는 여지가 커

지게 된다. 즉, 소멸하는 사업부는 미래에 매출을 창출하지 못하기 때문에 이에 대한 정보를 구분하지 않으면 기업의 수익성에 대한 전망이 과다하게 이루어질 수 있다. 국제회계기준에서는 이러한 점을 고려하여 손익계산서상에서 중단사업이 존재할 경우 해당 부분의 손익을 구분하여 표시하도록 한다.

이 외에도 국제회계기준의 다양한 영향이 기업회계기준서에 반영되어 시행되고 있다. 앞으로 국제회계기준을 전면 도입하게 될 경우, 우리나라의 기업회계기준과의 차이는 거의 완전히 소멸하게 될 것이다.

## 2) 무형자산

무형자산의 경우 자산성을 어떻게 확인하느냐가 큰 관심사이다. 보통 자산의 인식조건으로 ① 기업실체에 의한 지배·통제와 ② 미래 경제적 효익의 유입이 있다. 무형자산은 여기에 식별가능성이라는 조건이 추가된다. 무형자산은 물리적 실체가 없는 자산이기 때문에, 유형자산에 비해서 자산성을 인정하기 어렵다. 이러한 무형자산과 관련하여 대표적으로 언급되는 주제가 연구개발비에 대한 것이다. 연구개발비를 어떠한 기준에 의거하여 자산으로 인정하고 계상할 것인지는 쉽지 않은 문제이기 때문에, 이에 대한 논란은 끊이지 않는다.

과거 우리나라의 기업회계기준은 연구개발비에 대한 내용을 다음과 같이 언급하고 있었다. 즉, 경상연구개발비는 비용으로 비경상연구개발비는 자산으로 처리하는 것이다. 이중 비경상연구개발비는 특정한 제품 또는 기술과 관련하여 발생하고 개별적으로 식별 가능하며 미래 효익을 합리적으로 예측할 수 있는 지출로 정의된다(한봉희, 2005).

이러한 기준은 외환위기 이후에 폐기되었다. 대신에 국제회계기준과의 정합성을 높이기 위해 연구개발비는 연구비와 개발비로 구분되었다. 연구비는 전액 당기비용으로 처리된다. 개발비는 일정 요건을 만족하는 부분만 무형자산으로 인식하도록 규정하고, 나머지는 경상개발비로 하여 당기비용으로 계상된다. 보통 개발비의 자본화 요건이라고 하면, 제품, 신기술 등의 개발과 관련하여 발생한 지출(소프트웨어 개발과 관련된 지출 포함)로서, 미래의 경제적 효익을 확실하게 기대할 수 있다는 전제 하에, 개별적으로 식별가능하고 기술적 실현가능성을 제시할 수 있을 때 충족된다고 명시되었다. 이후에 개발비는 2001년 12월에 발표된 기업회계기준서 제3호 ‘무형자산’에서 국제회계기준에 서와 같이 보다 구체적으로 명시된다. 개발비는 “신뢰성 있게 (개별적으로) 구분하여

측정할 수 있는 지출로서 무형자산을 완성시킬 수 있는 기술적 실현가능성을 제시할 수 있고, 이를 완성해 사용하거나 판매하려는 의도 및 이를 완성할 능력과 자원을 충분히 확보하고 있으며, 미래 경제적 효익을 창출할 수 있다는 것을 보일 수 있을 때” 자산화 가능하도록 된 것이다.

정리하면 과거의 기업회계기준에서는 개발비를 자산화하는데 있어서 보다 관대한 조건이 적용되었다. 자산화된 연구개발비는 차후에 상각과정을 거침으로써 순이익을 높이기 위해 유리하였다. 그러나 국제회계기준의 영향으로 현재의 기준에서는 자산화하기 위한 요건이 보다 엄격하고 세밀해졌다. 특정한 사업이나 프로젝트를 위해 비경상적으로 지출된 비용이 아닌 이상, 자산이 아닌 전액 당기비용으로 계상하도록 하였다. 연구개발비의 성격상 다른 자산에 비해 미래의 경제적 효익을 확실히 기대하는 것이 어려운 데도, 우리나라의 과거 기업회계기준이 이를 보다 쉽게 자산으로 인정하는 것에 대해 비판적인 시각이 많았다. 결국 이러한 비판이 현재의 기준으로 반영된 것이다.

연구개발에 대한 회계처리에 대한 변경은 실질적으로 1998년에 이루어졌고, 기업들은 이 기준을 1999년부터 적용하기 시작하였다. 기준변경으로 인해 자본화할 수 있는 연구개발관련 지출은 기술적 타당성을 입증할 수 있는 비경상개발비로만 한정되었다. 이로 인해 과거에 비경상연구개발비 중 연구 단계에서 발생한 부분은 더 이상 자본화할 수 없게 되었다. 1999년 이후 연구개발관련 지출에서 자본화할 수 있는 부분은 이전에 비해 대폭적으로 감소하게 된다.

### 3. 국제회계기준과 기업회계기준의 주요 차이점 및 앞으로의 전망

지금까지(2006년 말 현재) 국내의 많은 회계학자들은 우리나라의 기업회계기준과 국제회계기준 사이의 일치정도가 90% 정도 된다고 본다.<sup>9)</sup> 서로 간의 차이점들은 보통 우리나라의 고유한 제도적, 사회경제적 특성에 기인한 바가 크다. 예를 들면 앞서 제시한 바와 같이 기본재무제표에 이익잉여금처분계산서가 포함되는지의 여부가 우리나라의 기업회계기준과 국제회계기준 기준 간에 틀린 이유는, 우리나라의 ‘주식회사의 외부감사에 관한 법률(외감법)’, ‘증권거래법’, ‘상법’ 등 규정이 국제회계기준과 상충되기 때

9) 김문철·안영균·정혜영, “국제회계기준의 전면 수용과 대책에 관한 연구”, 회계저널 제15권 제3호, 2006, p. 167.

문이다. 국제회계기준에서는 주재무제표로 개별재무제표가 아닌 연결재무제표가 제시되는데, 이러한 차이도 기업 공시와 관련된 법규의 차이에 기인한다.

국제회계기준이 전면 도입되면 일반적으로 다음과 같은 영향을 예상할 수 있다. 첫째, 주재무제표로 연결재무제표가 사용되어야 한다. 사업보고서, 분기 및 반기 보고서 등 모든 공시서류가 연결회사 전체에 대한 연결재무제표 기준으로 작성·공시하여야 한다. 둘째, 비유동자산에 대한 가치평가에 있어서 공정가치로 평가하여야 한다. 국내기준은 정보의 신뢰성을 중시하여 객관적인 평가가 어려운 항목들에 대해서는 역사적 원가로 평가한다. 그러나 국제회계기준은 정보이용자에게 목적적합한 정보를 제공하기 위해서 원칙적으로 자산·부채를 공정가치로 평가한다. 이에 따라 투자부동산, 충당부채, 금융부채, 유형자산, 채권채무조정, 보험부채측정, 영업권 및 부의영업권 등이 해당 자산·부채의 공정가치로 이루어질 것이다. 셋째, 우리나라의 기준은 법률 및 정책적 목적에 따른 현실을 고려하여, 일부 항목에 대해 특정한 회계처리를 규제하거나 허용하고 있으나, 국제회계기준은 거래의 실질에 맞는 회계처리방법을 규정하기 때문에, 국제회계기준도입시에 이러한 계정과목들에 대한 회계처리가 크게 변화될 것으로 예상된다. 따라서 자산유동화거래를 매각거래로 인정하게 되고, 금융기관의 대손충당금 설정기준이 실질기준에 따르게 된다. 또한 상환우선주의 자본처리가 실질에 따라 자본거래가 아닌 부채거래로 이루어질 것이다. 상환우선주는 우선주의 발행자가 그 소지자에게 미래의 확정된 또는 확정가능한 시점에 확정된 또는 확정가능한 금액을 의무적으로 상환해야 하거나, 또는 우선주의 소지자가 그 발행자에게 특정 시점 또는 그 이후에 확정된 또는 확정가능한 금액의 상환을 청구할 수 있는 권리를 지니고 있는 경우에는 우선주를 실질에 따라 금융부채로 분류하여야 한다.<sup>10)</sup>

국제회계기준과 기업회계기준간의 일부의 차이점들은 국제회계기준 전면 도입 로드맵에 따라 K-IFRSs이 제정되면 거의 대부분 소멸할 것이다. 이는 3단계에 걸쳐서 순차적으로 적용되는데, 1단계인 2009년까지는 희망기업에 한해 국제회계기준이 적용될 것이다. 2단계인 2011년까지 자산 2조 이상의 기업들이 우선 적용되고, 마지막 3단계인 2013년에는 모든 상장기업들이 자사의 재무제표를 보고하는 회계기준으로 국제회계기

10) 이러한 주요 영향들은 2007년 2월 22일 성균관대학교에서 진행된 회계학연구모임에서 한국회계기준원 윤승준 수석연구원이 발표한 내용(국제회계기준의 도입과 회계기준제정기구의 역할) 중 일부가 발췌·소개된 것이다.

준을 반드시 적용하게 될 것이다.

결론적으로 1990년대 후반 회계기준원이 설립된 시점을 전환점으로 하여 현재 시점에 이르기까지, 국제회계기준이 국내회계기준에 미치는 영향은 지극히 절대적이고 상당하다고 볼 수 있다. 앞으로 두 기준 간에 완전일치화(complete convergence)가 이루어지면, 둘 간의 차이는 실질적으로 소멸할 것이다.

## IV. 국제회계기준 수용에 따른 공헌점 및 문제점

### 1. 국제회계기준 수용에 따른 공헌점

현재에 이르기까지 국제회계기준을 많이 수용하고 일치화시키는 작업을 거침으로 인해, 우리는 다음과 같은 이점을 누릴 수 있을 것으로 기대된다.

첫째, 우리나라 회계에 대한 전반적인 인식의 개선 및 변화이다. 우리나라의 해방 이후 회계에 대해 지금과 같이 관심이 높았던 적은 찾아보기 힘들 것이다. 1997년 말 외환위기 사태를 겪으면서, 기업의 성과와 재무상태를 말해주는 언어인 회계에 대한 관심은 급격히 상승하였다. 우리는 국가부도사태라는 초유의 경험을 통해서, 회계가 제대로 기능을 하지 못하는 경우 사회가 어떻게 극단적으로 부정적인 방향으로 진행하게 되는지를 깨닫게 되었다. 현재 우리나라 사람들 중에 분식회계라는 말을 모르는 사람은 거의 없을 정도이다. 경영자의 정직·성실성을 판단하는데 있어, 과거 부정이나 분식회계를 했는지 여부가 중요한 준거의 하나로 꼽히고 있다.

이후 우리나라의 회계제도와 관련한 시스템은 극적인 변화과정을 거치게 된다. 최종 목적지는 바로 우리의 회계시스템을 국제적 수준(global standards)으로 업그레이드시키는 것이다. 회계와 관련하여 기업의 정보를 정보이용자들에게 숨기지 않고 있는 그대로 드러내는 것이 중요한 미덕이 되었고, 갈수록 회계에 대한 관심과 연구는 더욱 심화되고 발전할 것이다.

이러한 상황에서 회계기준 자체가 국제회계기준으로 전환된다는 사실 자체가 우리 사회와 경제에 안겨주는 영향과 충격은 대단할 것이다. 우리나라뿐만 아니라 외국의 정보이용자들에게 우리나라가 회계투명성을 위해서 큰 노력을 기울인다는 유의한 시그널

이 될 수 있다. 이에 따라 우리나라의 국제 신인도는 개선되고 필요한 투자자금을 좀 더 원활하게 조달할 수 있다. 우리나라 기업이 흔히 Korea Discount라고 불리는 자본시장가격상 불리한 영향을 감수해야 하는 것 또한, 국제적으로 우리나라의 회계투명성을 낮은 수준으로 평가하고 있기 때문이다. 물론 회계투명성이 회계기준이라는 단일요인만으로 결정되는 것은 아니다. 오히려 기업지배구조를 적절히 구성함으로써 경영투명성을 확보하고, 전사회적으로 경영투명화를 위한 상당한 관심과 구체적인 실천이 보다 중요하다. 아무리 좋은 기준과 준거를 가지고 있더라도, 이를 제대로 실천하지 않는다면 아무런 소용이 없을 것이다. 회계투명성을 이루기 위해 다양한 부분에 대한 조치가 동시에 이루어져야 할 것이지만, 선진국 수준에 비해서 저평가되고 있는 부분 중의 하나인 회계기준의 문제점을 개선하여, 회계투명성과 관련된 우리나라의 market risk를 상당부분 줄여나갈 수 있으리라는 것이다. 결국 국제회계기준을 전면 수용하면, 우리나라 재무제표에 대한 국제적 신뢰성이 어느 정도 향상되는 효과를 얻을 수 있다. 국가간 재무제표의 비교가능성이 높아지고, 국제자본시장에서 차입조건이 크게 개선될 수 있을 뿐만 아니라, 외국기업 및 외국투자자의 국내 투자유치를 촉진하는 효과도 기대할 수 있다.<sup>11)</sup>

둘째, 국내기업의 이중적 회계부담이 경감되는 효과를 누릴 수 있다. 즉, 우리나라 기업 중 해외 경제활동의 비중이 높아서 글로벌 기업이라고 불리는 기업들에게 재무제표 작성비용의 절감 혜택을 줄 수 있다. 해외에 상장된 기업들이나 차입하려는 기업들은 국내 기업회계기준에 따라 작성된 재무제표를 다시 국제회계기준이나 미국회계기준에 따라 추가적으로 재작성해야 하기 때문에 재무보고 비용이 높을 수밖에 없다. 국제회계기준의 전면 도입은 이러한 글로벌 수준의 기업들에게 부담을 줄여주고 우리나라 기업들이 좀 더 경쟁력을 가지고 국제적으로 활동할 수 있도록 도움이 될 것이다. 즉, 기업 활동이 국제화되고 자본시장의 개방이 가속화됨에 따라 국제적으로 통일된 회계기준의

11) 자본시장의 원활한 기능을 위해서는 건전한 재무보고를 위한 인프라 구축이 필수적이다. IASB의 위원장 Tweedie는 “고품질의 회계기준 확립, 효과적인 기업 지배구조 및 강력한 내부통제제도 확립, 신뢰성 있는 감사제도의 정착, 회계기준과 회계감사기준의 엄격한 준수를 강제화하는 집행기관의 확보 등이 충족되어야 투명성이 제고된다(2005).”고 주장하였다.

또한 Covrig, DeFond, and Hung(2007)은 자발적으로 국제회계기준을 수용하는 것이 외국투자자들에게 긍정적인 시그널과 정보를 제공하여, 외국자본을 유치하는데 보다 유리하게 작용한다는 사실을 실증적으로 분석하였다.

필요성이 갈수록 증가되고 있기 때문에, 국제회계기준의 도입에 따른 실익이 커진다고 볼 수 있다. 물론 이러한 절차가 필요하지 않은 대다수의 국내기업들(local firms)에게는 추가적인 비용이 부과되기 때문에, 반드시 이중적 회계부담의 경감이 긍정적 요인에만 한정된다는 법은 없다.

셋째, 내부적으로 회계기준 제정비용의 절감 효과가 존재한다. 우리나라의 회계기준이 우리 내부에서 결정되는 것이 아니라 외부에서 결정되는 것이기 때문에, 우리 내부에서의 회계기준제정에 대한 정치적 과정이 이전에 비해 보다 완화될 것이다.

기준 제정에 있어 영향력을 행사하는 각 집단이 있다. 이들은 주로 사회조직, 정부조직, 증권회사, 투자자, 공인회계사회, 세무사회, 회계학계 등 회계에 대해 다양한 필요와 관심을 갖고 일정 부분 역할을 담당하는 구성요소들이다. 지금까지 우리나라의 회계기준이 제정되는 과정에서 이들 조직의 영향력은 클 수밖에 없었고, 회계기준을 제정하는데 들어가는 비용이 자연스럽게 높아지게 되었다. 회계기준과 원칙이 이론적인 것뿐만 아니라 실무적으로도 커다란 영향력을 미치고 있기 때문에, 회계정보의 공급자와 수요자, 그리고 주변 조직들이 자신의 이익을 극대화하는 방향으로 많은 비용을 들여서라도 정치적 영향력을 행사하는 것이다. 이에 따라 어느 사회에서나 회계기준 제정의 정치적 과정은 더욱 커지고 심화되게 된다. 시간이 갈수록 기업의 활동과 거래가 복잡해지고 이해관계가 첨예하게 엇갈리기에, 회계기준 제정과정에서 여러 집단들에게 매우 민감하게 다가올 것이다.

국제회계기준을 전면 도입하게 된다면 이러한 기준제정과 관련되는 정치적인 과정은 어느 정도 완화될 것이라고 예상된다. 여러 나라가 공동으로 회계기준을 결정하고 집행하기 때문에, 우리의 의지와 노력에 상관없이 회계기준이 결정될 가능성이 이전에 비해 높아질 것이기 때문이다. 따라서 단기적인 측면에서 회계기준 제정에 따른 비용투입이 상당히 감소하게 될 것으로 기대된다.<sup>12)</sup>

## 2. 국제회계기준 수용에 따른 문제점

국제회계기준의 전면 도입이 장밋빛 미래만을 기대하게 하는 것은 아니다. 오히려 급

12) 장기적으로는 뒤에서 언급하는 문제점들로 인해 회계기준관련 제정비용이 상승할 가능성이 있기 때문에 여기서는 단기적인 영향을 장점으로 제시하였다.

격한 회계환경 변화를 거칠 수밖에 없고, 이에 따라 우리가 지금 당장 예상하지 못하는 여러 문제들에 직면할 수도 있다. 보수적인 관점에서 이러한 문제점을 예측하고 적절히 대응할 수 있도록 준비자세를 갖추는 것이 중요하다. 현재의 대세가 국제회계기준의 전면 도입에 있고 시대적 흐름을 역행하기는 쉽지 않을 것이기 때문에, 우리의 준비가 더욱 절실하다. 따라서 우리는 국제회계기준 전면 도입이 가져오는 문제점에 더욱 주목할 필요가 있다. 이를 통해서 우리가 겪게 되는 어려움을 예상하고 최소화시키도록 노력하는 것이 현재 단계에서 우리가 취할 수 있는 최선의 대응방안이기 때문이다.

국제회계기준 전면 수용에 따른 문제점은 현재 시점에서는 다음과 같은 것들을 지적할 수 있다.

첫째, 자국의 고유특성이 완전히 배제된 국제회계기준의 전면 수용으로 회계정보의 유용성이 이전보다 오히려 저하될 가능성이 높다. 예를 들어, 우리나라에서 한참 발전하는 정보통신관련 산업분야 중 온라인게임산업을 살펴보자.<sup>13)</sup> 외국에서는 이러한 산업이 크게 발전하지 않았기 때문에 이 분야에 대한 회계처리가 확실히 정립되거나 우리의 입장이 표명되지 않는다면, 오히려 산업의 발전에 장애가 될 수 있다. 온라인게임산업의 주요 수익원천은 게임용 소프트웨어를 개발하여 온라인상에서 고객이 게임을 즐기게 하는 것이다. 이 과정에서 고객들은 서로 간에 인터랙티브(interactive)한 관계를 구축하고, 서로 간에 상호작용을 이루어나갈 수 있다. 이것이 온라인게임이 일반 게임산업과 구분되는 점이다.

보통 혼자서 즐기는 게임을 패키지로 판매하여 판매수량에 따라 매출을 계상하는 것이 기존의 게임산업의 전형적인 특징이라면, 온라인게임산업은 일정 기간 동안 온라인상에서 게임을 즐길 수 있는 권리를 획득하기 위해서 월정액 등의 방법으로 기간단위의 지속적인 요금을 지급하고 여러 사용자들이 함께 온라인상에서 게임을 즐기게 된다. 따라서 이 산업에서는 가입자수 등이 기업의 장래 수익성을 판단하는 중요한 지표로 인식되는 것이다. 온라인게임산업에서는 일정수 이상의 사용자를 확보하지 못하면, 게임의

13) 우리나라 고유거래의 대표적인 예로 위에서 제시한 온라인게임산업의 개발비 비용화문제뿐만 아니라, 백화점업의 수익인식, 임대주택업의 국민주택기금과 임대보증금회계, 외항해운업의 외화환산, 창업투자업의 시장성 없는 투자주식의 평가손익 및 감액손실, 투자주식의 분류 등을 열거하고 있다(이명곤 외, 회계비전의 구현 및 회계기준 국제화 전략의 수행을 위한 구체적인 실행방안의 모색에 관한 연구: 회계기준 국제화와 한국산업특성의 조화에 대한 검토를 중심으로, 한국회계기준원 [편], 2004).

질에 상관없이 시장에서 퇴출될 수 있기 때문에 상당히 고유위험이 높은 산업으로 꼽히고 있다.

이러한 산업 특성상 게임소프트웨어 개발비를 어떻게 회계처리할 것인지가 큰 이슈가 되고 있다. 우선 매출액에 대응하는 매출원가적인 성격의 비용으로 인식하기 위해서는, 건설업회계처리처럼 ‘건설중인자산’으로 인식했다가 해당 수익이 발생할 때 매출원가로 비용화시키는 자산화처리가 있을 수 있다. 또한 산업고유 위험이 높다는 사실에 주목하여 당기 발생비용을 즉시 비용화하는 회계처리가 가능하다. 건설업의 경우 도급을 받은 공사에 대해 공사비용을 인식하기 때문에 위험이 그리 크지 않은 편이지만, 게임소프트웨어는 일단 수요에 대한 확신이 크지 않은 상태에서 개발되어 고객에게 제공되기 때문에, 선택을 받지 못한 게임은 큰 손실을 지고 시장에서 퇴출될 수밖에 없다. 이는 산업자체의 전반적인 성격과 위험이 영화산업 등과 비슷하다.

특정한 산업에 대한 회계처리 지침이 명확하지 않으면 자산과 수익이 실질에서 벗어나 왜곡표시될 가능성이 높을 수밖에 없다. 전세계적으로 크게 활성화되지 않고 우리나라에서 주로 이루어지는 고유산업의 경우, 국제회계기준에서 이러한 산업의 특성이 전혀 반영되지 않은 채로 다른 산업과 비슷하게 일괄적인 회계처리기준이 적용된다면, 정보이용자들이 산업의 특성을 간과하고 그릇된 방식으로 해당 산업과 그에 속하는 기업을 평가할 수도 있다. 이로 인해 꼭 필요한 자금이나 자원이 온라인게임산업에 조달되지 않고 다른 쪽으로 이루어질 수 있다는 것이다. 결국 회계의 중요한 역할 중 하나인 사회적 자원의 효율적인 배분이 이루어지지 않고, 우리사회 전체적인 측면에서 큰 손해가 발생할 가능성이 높다.<sup>14)</sup> 이러한 문제를 해결하기 위해서는 국제회계기준위원회의 활동에 적극적으로 참여하는 한편 우리의 상황에 맞는 최적의 기준서가 나올 수 있도록 힘을 써야 한다. 다만 국제회계기준의 재·개정절차는 전세계를 대상으로 이루어지는 작업이므로, 우리나라 내에서만 이루어지는 절차에 비해 시간이 오래 걸리고 비용적인 측면의 효율성은 떨어질 수밖에 없다. 결국 국제회계기준의 전면도입으로 인해 사회적으로 안게 되는 부담이 이전에 비해서 더욱 커질 전망이다.

14) 이는 기회비용을 고려한 상태에서 사회적 자원이 최적으로 배분되지 않아서 일어나는 손해를 상정한 것이다. 사회적 자원의 효율적인 배분은 회계의 중요한 의의이자 필수불가결한 사회적 기능으로 언급되는 것이다. 만일 전달된 정보가 정보이용자들이 기업의 실질을 제대로 판단하는데 도움이 되지 않으면, 사회적 자원이 적정하게 배분되는 과정이 이루어지지 않을 것이다. 이러한 결과가 발생하게 되면 회계의 중요한 기능이 제대로 작동하지 않는다고 판단할 수 있다.

둘째, 단기적으로 보았을 때 국내법 등 여러 환경 및 문화적 차이에서 오는 여러 부담 및 제반비용의 증가가 우려된다. 결국 기업과 사회가 부담하는 회계비용은 훨씬 증대될 것이다. 외환위기 사태 이후의 잦은 회계변경으로 인한 회계 인프라의 재구축 및 회계담당 실무자에 대한 재교육 등이 주는 부담이 작지 않았는데, 이제 국제회계기준을 수용하기 위해 대폭적인 변화가 이루어지면 또 한 번의 큰 부담이 될 것이다. 특히 일부 기업의 경우에는 변경된 회계기준으로 인해 재무제표에 불리한 영향을 초래할 가능성이 높다. 이에 따라 해당 기업이 부담하는 재무보고비용 또한 크게 증가할 것이다. 결정적으로 현재 우리나라의 법체계가 국제회계기준을 도입하는데 있어서 상당한 장벽이 될 전망이다. ‘상법’, ‘증권거래법’, ‘세법’, ‘주식회사의 외부감사에 관한법률’ 등에 국제회계기준의 지침과 다르게 규정된 내용들이 존재하기 때문에, 이에 대한 조정이 불가피한 현실이다. 예를 들면, 상법에서는 상환우선주의 경우 이익으로 소각한다고 규정되어 있다. 따라서 이에 대한 소각회계처리는 이익잉여금을 감소시키는 방향으로 이루어진다. 상환우선주가 상환된 경우 자본금과 주식수에 액면 가액을 곱한 값은 다르게 나온다. 그런데 국제회계기준을 도입하게 되면 상환우선주는 경제적 실질에 맞춰서 부채로 회계처리 하여야 한다. 이 경우 국제회계처리기준에 따른 회계처리결과가 국내법을 위반하는 일이 발생할 수 있기 때문에, 우리 내부적으로 이에 대한 조정이 미리 이루어져야 하는데 여기에 들어가는 비용과 부담이 상당한 문제가 된다. 결국은 국제회계기준을 도입하여 얻을 수 있을 것이라고 예상되는 여러 효익과 이를 위해 투입되는 비용을 서로 비교 검증할 필요가 있다. 이미 우리나라에서 국제회계기준을 전면 도입하겠다고 선언한 이상 시대적인 흐름에 거스를 수는 없겠지만, 예상되는 부작용에 대한 대비책을 충분히 갖추는 것이 중요하다.

셋째, 가장 크게 우려되는 것 중의 하나가 우리나라의 회계주권에 관한 문제이다. 회계기준의 본질적으로 진실을 기술하려고 하지만 진실 자체가 될 수는 없다.<sup>15)</sup> 현 상황에서 최선의 회계기준은 있을 수 있지만, 완벽한 회계기준은 존재하지 않는다는 것이다. 이로 인해 회계기준은 시대의 흐름에 따라서 변화하는 속성을 지니고 있다. 시대가 요구하는 정신에 가장 부합하는 회계기준이 그 사회의 회계기준으로서 받아들여지게 되는 것이다. 이러한 이유로 회계기준제정시에 학술적인 논쟁과 더불어 정치적인 과정

15) 남상오 · 정운오, 『회계이론』, 5판, 다산출판사, 2006, p. 267.

이 존재한다. 회계기준제정시에 여러 의견이 존재할 수 있고, 이들은 오로지 학문적인 논리만으로 우열을 가릴 수 있는 대상이 아니다. 결국 국제회계기준을 도입할 경우, 국내의 압력단체로부터의 영향력은 크게 감소하겠지만 외국 압력단체나 기관의 영향력이 많이 증대되어, 우리나라의 경제적·회계적 독립성에 심대한 지장을 받게 된다.

현재 시대의 흐름이 국제적 정합성을 넘어서 국제적인 합일성을 추구하는 것이기 때문에, 국제회계기준을 전면 도입하는 것에 크게 이의를 제기하기는 어려울 것이라고 보인다. 그러나 미래의 상황이 어떻게 진행될지는 아무도 모른다. 앞으로 몇 십 년 안에 다시금 국제적 정합성보다 국내거래의 특수한 상황을 중시하는 사상이 회계철학의 중심으로 자리 잡을 수도 있다. 결국 단순히 국제회계기준을 도입하는 것 자체는 어쩔 수 없지만, 제정권한 마저 아예 국제회계기준위원회로 이양한다는 선언을 하는 것은 문제가 될 수 있다. 이러한 차원에서 국제회계기준 도입에 관해서 신중하게 접근할 필요가 있다. 국제회계기준을 전면 도입한다 하더라도 회계기준의 결정권한은 계속적으로 우리 내부의 영향력하에 존속시킬 것이라는 메시지를 충분히 설득력을 갖추어 전달할 필요가 있을 것이다.<sup>16)</sup> 유럽의 경우에도 내부적인 논의를 통해서 국제회계기준 중 문제가 된다고 판단하는 사항은 받아들이지 않고 있다.<sup>17)</sup> 또한 미국과 일본도 국제회계기준과의 일치화(convergence) 작업을 진행하고는 있지만, 100% 전면도입의 단계에까지 이른 것은 아니다. 우리나라도 국제회계기준을 도입한 다른 나라의 경우를 잘 살펴보고 신중하게 대처할 필요가 있다고 본다.

넷째, 국제회계기준의 도입으로 인해서, 우리나라와 같이 회계적 역량은 상당하나 아직 선진국에 미치지 못한 국가들이 지불하는 장기적인 회계비용이 훨씬 클 것이라고 예상된다. 선진국이라고 불리는 미국, 유럽, 일본 등의 국가는 국제회계기준을 전면 도입한다고 하더라도 전국가적으로 강력한 영향력을 행사할 수 있기 때문에, 그들이 지향하

16) 우리나라의 경우 국제회계기준 도입방식에 있어서, 호주방식을 기본 모델로 하고 있다. 이는 국제회계기준이 허용하는 한도에서 추가적인 공시를 요구하거나 일부 대안을 삭제함으로써, 국제회계기준을 더욱 엄격하게 적용하는 방식이다. 이 방식에서는 우리의 입장이 국제회계기준과 상반된다고 하더라도, 확정되는 K-IFRS에서는 해당 내용이 삭제되거나 수정될 수 없다(금융감독위원회, 국제회계기준 전면수용을 위한 Road Map(안), 2006).

17) 이는 IASB에서 새 기준서가 발표되는 경우, 유럽의 해당 기구에서 자체적인 심의를 거쳐서 공식적으로 공표하는 작업을 거치기 때문에 가능하다. 심의결과에 따라서 국제회계기준이 원문 그대로 공표되거나, 도입이 거부되는 경우도 있다(금융감독위원회, 국제회계기준 전면수용을 위한 Road Map(안), 2006).

는 방향으로 전세계적인 회계기준이 제정되거나 변경될 가능성이 높다. 그에 비해 우리가 실질적으로 국제회계기준에 어느 정도 영향을 미칠 수 있을지 냉철하게 판단할 필요가 있다. 물론 국제적인 영향력을 증대시키기 위한 여러 가지 노력은 계속적으로 이루어 나가야 할 것이나, 미국, 유럽, 일본과 같은 선진국에 비해 우리의 영향력이 부족할 수밖에 없음은 인정해야 한다. 한편, 경제규모가 작고 회계기준을 제정할 역량이 부족한 국가들은 국제회계기준을 전면 도입하는 실익이 분명히 존재할 것이다. 우리나라는 회계기준을 만들 충분한 역량을 갖춘 나라이긴 하지만 선진국과 같은 영향력을 행사할 수 없기 때문에, 국제회계기준의 수용에 따른 우리의 전반적인 위치와 상황 등은 더욱 애매해질 수밖에 없다. 이에 따라 우리의 영향력의 한계로 인해 지불하게 되는 회계비용이 훨씬 커질 것이라는 예상이 설득력을 얻고 있는 것이다. 우리는 우리와 뜻을 같이 하는 국가와 협력하여 공동대응책을 마련하는 등 다자적인 관점에서의 국제적인 노력을 이루어나가야만 한다.

결국 현재의 국제회계기준 전면도입에 관한 선언이 우리후손들에게 부담이 되지 않도록 보다 신중하고 현명한 대응이 중요하다. 분명히 국제회계기준을 충실히 따르겠다는 공식적인 약속이 이루어지더라도, 일단 현재상황에서 제정권한의 주체는 우리나라의 회계기준제정기구인 한국회계기준원이라는 것을 명문화한 것은 잘한 일이라고 본다. 회계기준원을 충분히 활용하기 위해, 동기관의 운영과 통제에 국제회계기준위원회 등 국제적인 기관에 소속된 외국전문가들을 적극 참여시키는 방향으로 진행된다면, 회계기준과 관련하여 우리나라의 회계투명성 평가에 도움이 될 것이다. 이후에 주요 국가들의 회계기준에 관한 전략들을 면밀히 살펴보고 능동적으로 대응해나가는 전략을 활용하는 것이 중요할 것이다.

## V. 결 론

지금까지 국제회계기준이 우리나라의 기업회계기준에 미친 영향에 대해 알아보고, 이러한 영향에 따른 평가를 진행함에 있어서 긍정적인 면과 부정적인 면을 나누어서 살펴보았다. 1990년대 후반 외환위기를 통한 총체적인 경제위기를 겪으면서, 우리나라의 기업회계기준은 국제회계기준을 벤치마킹하고 변화의 길을 모색하기 시작하였다. 그로

부터 약 10년이 지난 오늘날에 와서는 국제회계기준을 전면도입하는 상황에 이르게 된 것이다. 10년간의 여정이 국제회계기준을 우리나라에 도입하는 과정이라고 한다면, 우리나라 회계기준의 변화과정에서 국제회계기준이 미친 영향은 절대적이라고 할 수 있다.

국제회계기준이 우리나라의 회계기준에 미칠 영향에 대해 어떻게 평가할 것인지는 논쟁의 여지가 많다. 국제회계기준을 수용함으로써 우리나라의 회계선진화가 이루어지고 회계투명성이 증대되어, 우리의 투자여건이 개선되고 국제화된 경영환경에서 도움이 될 것이라는 긍정적인 의견도 있지만 우리의 경제적 실질에 맞지 않는 면이 있더라도 국제회계기준을 무조건적으로 받아들인다면, 그에 못지않은 부정적인 결과가 초래될 것이라는 우려도 많다. 국제화된 기업에게 있어서는 회계기준의 국제화로 인해 회계처리와 관련된 비용의 감소를 예상할 수 있겠지만, 그렇지 못한 다른 대부분의 국내기업에게 국제회계기준 도입은 또 다른 부담으로 다가올 것이다. 거기에는 회계기준제정과 관련된 권한을 상당 부분 상실하게 됨으로써, 우리가 앞으로 지불해야 할지 모르는 미래의 비용이 어떻게 될지 현재 상황으로는 짐작하기 어려울 정도이다. 회계기준은 시대적으로 변하는 속성을 가지고 있기 때문에 앞으로도 계속해서 변화의 과정을 겪게 될 텐데, 우리가 국제회계기준의 개정과정에 얼마나 영향력을 행사할 수 있을지에 대해 현재로서는 긍정적으로 평가하기 어렵다. 이는 우리의 국제적인 영향력이 선진국에 비해 많이 부족할 뿐만 아니라, 국제회계기준위원회(IASB)에 대한 우리의 참여가 저조한 형편이기 때문이다. 우리의 지속적인 관심과 노력이 필요한 부분이다.

본 연구에서는 주로 문헌과 기존의 자료에 근거하여 국제회계기준 도입에 따른 영향을 살펴보고, 장차 국제회계기준을 전면 도입할 경우 발생할 것으로 예상되는 긍정적인 면과 부정적인 면에 대한 평가를 진행하였다. 실제 사례에 대한 언급이 부족하고 국제회계기준 도입에 따른 현실성 높은 분석이 부족한 것은 본 연구의 한계이다. 현재 국제회계기준의 전면도입이 진행 중이므로, 보다 구체적이고 체계적인 분석을 이루어지는 어려운 단계이다. 그러나 본 연구에서는 예상할 수 있는 여러 장점과 단점을 언급함으로써, 앞으로의 연구가 본 연구에서 제시한 측면을 토대로 진행될 수 있을 것이라고 생각된다. 2009년을 시작으로 국제회계기준의 전면도입이 단계별로 이루어지는데, 차후의 연구는 실제 기업이 겪게 되는 여러 상황을 종합적이고 실증적으로 분석하여 체계적으로 이루어질 것이라고 기대한다.

현 상황에서 우리가 취할 수 있는 가장 좋은 방안은 우리가 주목할 가치가 있는 주요 나라들이 취하는 전략을 잘 분석하는 것이다. 이를 통해 우리와 뜻을 같이 할 수 있는 여러 나라와 힘을 합쳐서 공동보조를 취해야 한다. 물론 국제회계기준 도입과 관련하여 최대한 신중하게 일을 진행시켜 나가야 한다. 우리가 협상력을 최대한 갖추어 국제회계기준을 도입하는 것이 우리의 이익을 높이는 방법이다.

세계적인 회계선진국인 미국에서도 엔론사태라는 거대한 회계부정사건이 발생한 역사가 있다. 미국의 회계기준이 후진적이라서 일어난 일은 아니다. 미국은 회계선진국일 뿐만 아니라 회계연구에 있어서도 세계의 중심이 되는 나라이다. 이는 기업의 경영자가 분석을 통해서 정보이용자들을 오도하려고 한다면, 미국과 같이 선진화된 회계시스템을 갖춘 나라에서도 얼마든지 이루어질 수 있음을 보여주는 사례이다. 우선은 기업의 경영자에게 회계투명성의 중요성을 인식시키고 분식회계를 하지 않으려는 의지를 강화시키는 노력이 필요하다. 또한 공인회계사를 포함한 감사인은 경영자가 회계기준에 나온 대로 기업의 거래에 대해서 정확한 회계처리를 진행하고 있는지를 최선을 다해서 검증하며, 이를 위해 회계감사기준이 우선적으로 선진화되어야 한다. 이러한 두 가지 노력과 더불어 회계기준의 선진화가 단계적으로 이루어져야 한다. 회계기준이 잘못되어 정보이용자를 오도하는 것보다 분식회계를 통해서 이루어지는 부작용이 훨씬 심각할 것이기 때문이다. 현재 우리나라의 회계기준제정권한이 공적기관에서 민간기구인 회계기준원으로 이양된 현실에서, 회계기준과 관련해서 외국인 투자자들에게 부정적인 인식을 심어줄 가능성은 과거에 비해 현저하게 낮다고 본다. 지금은 국제적인 흐름을 충실히 따르면서도, 우리의 실리를 취할 수 있는 연구와 노력이 더욱 절실해지는 순간이다.

## 참고문헌

- 권순용 (1994). 재무정보의 유용성에 근거한 국제회계기준의 모형. 영남대학교 산업경영연구소 산경연구 제2권.
- 김경수 (2000). 국제회계기준과 한국기업회계기준과의 조화에 관한 연구. 한국회계정보학회 추계학술발표논문집.

- 김문철, 안영균, 정혜영 (2006). 국제회계기준의 전면 수용과 대책에 관한 연구. 회계저널 제15권 제3호, 165-194.
- 김정국, 문점식, 서정우 (2004). 회계기준의 국제화를 위한 한국의 능동적 전략. 회계저널 제13권 제3호.
- 서정우, 문점식, 김정국 (2003). 회계투명성과 국제회계기준에 대한 능동적 전략. 한국회계기준원 연구보고서 제14호.
- 오준환, 김호중, 김성남 (2006). 국제회계기준의 수용방안에 관한 연구: 수용 수준, 대상 및 시기의 결정을 중심으로. 회계저널 제15권 제2호.
- 윤석철 (2005). 무형자산 회계기준에 대한 국제비교 연구. 대한경영학회지 제18권 제1호, 23-49.
- 윤윤석 (1997). 국제회계기준과 기업회계기준의 비교 연구. 인문사회과학논문집 제26집.
- 이명곤 (2004). 회계비전의 구현 및 회계기준 국제화 전략의 수행을 위한 구체적인 실행방안의 모색에 관한 연구: 회계기준 국제화와 한국산업특성의 조화에 대한 검토를 중심으로. 한국회계기준원 연구보고서 제16호.
- 이상주 (2000). 국제회계기준의 수용을 위한 한국회계제도의 개선에 관한 연구. 경영교육논총 제20집.
- 이효익 (2005). 국제회계기준의 최근 동향. 한국회계학회 학술연구발표회 논문집.
- 장건영, 최순희 (2003). 국가별 회계환경 차이가 회계기준 형성에 미친 영향의 비교. 회계저널 제12권 제3호.
- 전재문 (2004). 회계의 국제화와 언어제국주의. 한국회계학회 학술연구발표회 논문집.
- 정재원 (1998). 국제회계기준 수용을 위한 실증적 분석: 연구개발비를 중심으로. Journal of Business Research 제13권.
- 조장연, 강병민 (2003). 한국회계기준과 국제회계기준의 정합성에 관한 연구. 회계저널 제12권 제1호.
- 최종서 (2004). 아시아 금융위기를 전후한 한국과 일본의 회계제도개혁의 성과에 대한 비교연구. 회계저널 제13권 제1호.
- 한봉희 (2006). 국제회계기준에 따른 연구개발 지출의 회계처리 기준 변경에 대한 시장 반응. 회계학연구 제31권 제1호.

- 
- 황윤식 (1998). 국제회계기준의 수용방향에 관한 연구과제: 회계제도의 시행방법과 개념들을 중심으로. *Journal of Business Research* 제13권.
- Choi, F., and G. Mueller (1993). *Globalization of Financial Accounting and Reporting*. Financial Executives Research Foundation.
- Covrig, V., L. DeFond, and M. Hung (2007). Home bias, Foreign Mutual Fund Holdings, and the Voluntary Adoption of International Accounting Standards. *Journal of Accounting Research* 45 (No. 1): 41-70.
- Mueller, G., H Gernon, and G. Meek (1997). *Accounting: An International Perspective*. (3rd ed.). Irwin.
- Schipper, K. (2005). The Introduction of International Accounting Standards in Europe: Implications for International Convergence. *European Accounting Review* 14 (No. 1): 101-126.
- Sir Tweedie, D., and T. Seidenstein (2005). Setting a Global Standard: The Case for Accounting Convergence. *Northwestern Journal of International Law and Business* 25 (Spring): 589-608.

## The Impact and Evaluation of International Accounting Standards on Korean Accounting Standards

Sang-Oh Nam\*

Tai-Yun Kim\*\*

### ABSTRACT

The purpose of this study is to deal with two things: first, exploring the impact of International Accounting Standards (IAS or IFRSs) on the revision and change of Korean Accounting Standards and second, evaluating this impact in the era of fully adopting International Accounting Standards as the Korean GAAP. Our result is that International Accounting Standards have made very great influence on the revision and change of Korean Accounting Standards since the Korean financial crisis of 1997.

We evaluate separately the advantages and the disadvantages in the influence of International Accounting Standards on Korean Accounting Standards. The advantages are as follows: Firstly, this improves the international recognition of Korean Accounting practices as well as our recognition. Secondly, Global firms of Korea can reduce cost in relation to making their financial statements because these firms do not have to make financial statements twice. Thirdly, we can reduce short-term expenses of making accounting standards. The disadvantages are as follows: Firstly, we may endure negative effects on the usefulness of accounting information when International Accounting Standards neglect the inherent characteristics of Korean situation. Secondly, the full adoption of new accounting principles would mean immediate extra costs and more burdens to us. Thirdly, we would lose our right to make our own

---

\* Professor, College of Business Administration, Seoul National University

\*\* Student of Master's Course, College of Business Administration, Seoul National University

accounting principles in the era of International Accounting Standards, so we worry about a problem of the accounting sovereignty. And lastly, we will have more expenses of making accounting standards in the long run.

The conclusion is that we should make a careful plan realistically to maximize our interests in the rapidly changing circumstances. We think this will be essential because the current general situation of the full adoption of International Accounting Standards cannot be changed.

Keywords: International Accounting Standards, IAS, IFRSs, Korean Accounting Standards, Korean GAAP

