

研究開發費會計를 爲한 會計制度的 導入

尹 桂 燮

| | | |
|-------------------|--------------------|---------------|
| I. 序 論 | 次) | V. 責任會計制度的 導入 |
| II. 研究業務의 組織과 部門化 | VI. 研究費의 分類 및 計定科目 | |
| III. 研究會計制度的 特徵 | 組織 | |
| IV. 研究會計制度的 設立 | VII. 結 論 | |

1. 序 論

現代文明의 밑바탕이 되는 研究開發(Research and Development, R&D)은 消費者나 競爭企業·政府등의 外的인 壓力과 企業이 가지고 있는 現在の 利潤을 계속 維持하거나 또는 보다 많은 利潤을 얻기위해서, 製品的 用途市場의 急速한 變化에 對應하기 爲해서, 또 새로운 技術開發에 따른 製品的 라이프·싸이클(life cycle)이 短縮됨에 따라 그 重要性은 더욱 높아져가고 있다.

美國의 경우 1945년부터 1965년까지 20年間 技術革新에 盡力하여 高度成長을 가져온 企業體로서 Polaroid, 3M, IBM의 成長을 들 수 있다. 이들 會社의 年平均 販賣成長率은 17%나 되어 同期間의 GNP 成長率 2.5%를 훨씬 능가하고 있다.⁽¹⁾

이와같이 研究開發의 成功은 企業의 成功 또는 國家全體의 成長을 意味하고 失敗는 競爭隊列에서 落伍를 의미하게 되었다.

世界各國은 다른 나라나 다른 企業보다 빨리 成長하기 위해서 研究開發의 體制를 眞摯하게 발전시켜 왔으며 研究開發費 역시 그 規模가 늘어나고 있다. 特히 研究開發費가 國家所得에서 차지하는 比率은 이제 先·後進國을 區別하는 하나의 指標가 되었다고 해도 過言이 아니다.

世界各國의 GNP중 研究開發費가 차지하는 比重을 살펴보면 美國은 1963年 現在 3.7%,

筆者 : 서울大學校 商科大學 助教

(1) U.S. Dept. of Commerce, Technical Innovation, 1967, p. 8.

西獨은 同年 2.4%, 프랑스 역시 2.3%, 소련은 2.7%, 英國은 1961年 現在 2.9%에 달하고 있는 반면 韓國은 1970年 현재 0.5%에 不過한 實情이다.⁽²⁾

그러나 比率上으로는 微微하다 할지라도 그 金額은 莫大하며, 이를 擔當하는 研究機關의 數도 점차 증가하고 있다.

더구나 1966년에 設立된 韓國科學技術研究所, 韓國開發研究院, 國防科學研究所等 大規模의 研究所가 계속 建立되고 있다. 이와같은 研究機關의 增加는 近年에 이르러 점차적으로 基礎研究에 대한 必要性的의 增大와 新製品의 開發 및 品質向上의 必要性的에 緣由한 것으로 推測된다.

研究에 대한 定義는 NAA 「레포트」에 따르면⁽³⁾ 새로운 事實의 追求나 受容된 事實의 새로운 應用·利用可能한 資料의 새로운 解釋을 追求하는 계획된 「프로그램」이며, 開發은 研究에 의해 얻은 知識을 商業적으로 利用하는 것이라고 說明하고 있다.

C. Hegel은 그의 著書에서⁽⁴⁾ 容易하게 解決策이 마련되지 않은 문제에 대하여 人間的 知識과 知能을 組織적으로 適應시키는 것이라고 說明하고 있다.

이러한 研究活動은 過去의 個人活動中心에서 脫皮하여 人的·物的 資源을 總集中하여 效率적으로 組織하고 管理함으로써만이 最大의 成果를 얻을 수 있게 되었다. 따라서 研究管理에 對한 重要性은 研究開發의 重要性和 함께 認識되게 되었다.

研究管理란 研究의 擔當者와 管理者가 研究目標을 向해 計劃을 作成하고 이를 推進하면서 研究關聯者 相互間的 調整과 協力を 꾀하고 研究實績에 대한 계속적인 業績評價를 實施하여 研究目標을 效果的으로 達成하게 하는 것이다.

研究 및 研究管理活動을 遂行하는데 있어서 直接, 間接으로 消費되는 經濟價値를 研究開發費라 하는데 이에 대한 會計研究는 一般會計研究에 비해 아주 뒤떨어져 있다.

앞으로 우리나라에서도 研究의 重要性이 점차 높아지게 되고 이에 따른 研究開發費投資의 增加와 아울러 商業的인 研究所가 有望한 企業으로 등장할 경우에 對比해서 研究會計에 대한 重要性도 併行해서 높아지게 되었다.

本 小考는 研究企業—研究所의 特性을 살핀 會計制度의 導入으로 研究開發費管理를 보다 效率적으로 행하는데 寄與하기 위한 것이다.

(2) 科學技術處, 科學技術年鑑 (1969, 1970)과 日本科學技術要鑑 1964.

(3) Accounting for Research and Development Costs, N.A.A. Report, No. 29 p. 2.

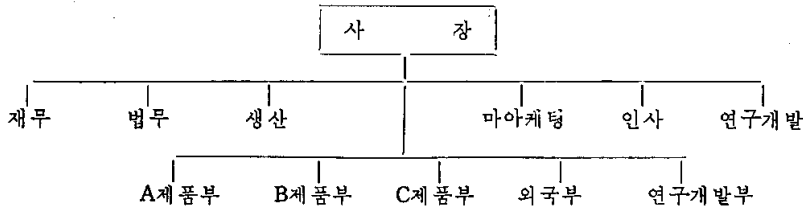
(4) 과학기술연구관리의 方向과 課題 1969, No. 2 科學技術處.

2. 研究業務의 組織과 部門化

研究開發에 대한 認識이 점차 높아지고 研究開發에 대한 投資의 比重이 커지게 되자 各 企業體들은 本來 엔지니어링(Engineering)部門이나 實驗室 또는 기획과에 붙어있던 研究開發機能을 獨立시키게 되었다. 研究業務의 組織은 研究目的을 效率的으로 遂行하여 目的結果를 迅速하고 低廉하게 얻기 위하여 合理的으로 構成되어야 한다. 現代에 이르러 各 企業體들은 附設 研究室이나 實驗室等 企業體內部에 위치시켰던 것을 研究機能의 特別한 責任을 주어 점차 獨立된 部門으로 分離시키게 되었다.⁽⁵⁾ 이들의 開發研究를 支援하기 위한 基礎研究를 擔當하는 研究所가 學校나 公共機關에 의해 增設되었다. 뿐만 아니라 研究所를 所有하지 못하는 中小規模의 企業體가 莫大한 投資를 必要로 하는 研究를 代行하여 주는 私設 研究所도 생기게 되었다.

企業體에 있어서 研究部門의 位置는 過去의 生産, 販賣의 二部門에서 研究開發部門이 附加되어 3 部門이 되게 되었다.⁽⁶⁾ 이러한 例를 美國의 大企業體 에서 들어보면 表 1과 같다.

<表 1> 企業體內的 研究開發部의 位置



研究開發擔當副社長은 政策決定과 會社研究活動을 調整하고 各 實務部門과 協力한다. 例를 들어 新製品을 開發할 경우 會社의 意思決定에 따라 研究에 着手하고 충분한 研究 끝에 完全한 開發段階에 들어서야 生産部門으로 돌려 大量生産에 着手하게 한다.

研究開發部를 獨立시킬 수 없을 정도의 小規模 會社들은 技術部나 生産부에 研究開發機能을 附加시키고 있다.⁽⁷⁾ 그러나 이 경우의 研究開發은 積極的인 新製品開發이나 工程開發이 아니라 工程改良이나 製品改良정도에 그치고 있다.

또한 研究部門의 機能을 중요시하는 大企業體나 研究用役의 販賣를 目的으로 하는 企業

(5) N.A.A. Report 前掲書 p.4.

(6) N.A.A. Report 上掲書 p.5.

(7) N.A.A. Report 上掲書 p.7.

들은 研究所를 別度로 세우게 된다. 日本의 製鐵工業, 電子工業, 化學工業회사들 중 大會社들은 別개의 研究所를 가지고 있다.⁽⁹⁾ 예를 들어 帝人纖維는 中央研究所, 開發研究所, 生産研究所등 3개의 研究所를 가지고 있어 中央研究所는 基礎研究를, 開發研究所는 技術開發研究를, 生産研究所는 現製品改良을 研究하고 있다.

松下電氣産業의 경우는 傘下에 8個 研究所를 全國에 가지고 있으며 全社的 技術研究와 아울러 각 研究所別로 電子製品研究, 照明的 研究, 無線의 研究, 電化의 研究, 配電機의 研究를 擔當하고 있다.

위에서 볼 수 있는 바와 같이 研究所의 組織은 基礎研究를 重視하나, 開發應用研究를 重視하느냐에 따라 研究所를 別個로 둘만큼 組織의 差異가 있다. 왜냐하면 研究裝備와 人員의 配置가 서로 다르게 되기 때문이다. 그러나 實際로는 두가지 研究를 完全히 分離하는 어렵고 目的한 研究를 遂行하기 위해서 서로 併行을 시키게 된다.⁽⁹⁾

우리나라나 외국의 경우나 대체로 大學이나 公共機關의 研究所는 一般基礎研究를 主目的으로 하고 企業에 屬한 研究所나 營利 혹은 非營利를 目的으로 한 一般 私立研究所들은 개발 내지는 應用研究에 置重하고 基礎研究는 應用·開發研究에 직접 必要한 정도로 遂行하는 것이 一般的으로 되어 있다!

研究機關內的 組織을 보면 基礎研究에 適合한 組織으로 美國의 General Electric의 研究所 組織表를 보면 다음 表 2와 같다.⁽¹⁰⁾

<表 2>

| | | |
|------------------------------------|-------------------------------|----------------------------|
| Research Laboratory | —Chemistry Research Dep't | —Semiconductor Physics |
| | —Metallurgy and Ceramics R.D. | —Luminescence |
| | —General Physics R.D | —Physics of Crystals |
| | —Electron Physics R.D | —Thermoelectric Phenomena |
| | —Research Operation Dep't | —Plasma Physics |
| | —Legal Dep't | —Gaseous Conduction |
| —General Engineering Laboratory | | —Ultra-High-Vacuum Physics |
| —Manufacturing Services Laboratory | | —Optical Studies |
| | | —Bioenergetics |

表 2에서 보는 바와 같이 基礎科學研究에 適合한 組織은 物理, 化學, 金屬, 鑛學, 生物 등 學問別로 室·課를 區分하고 있다.

開發應用研究에 適合한 組織은 表 3과 같은 데 이것은 美國의 「바텔」紀念研究所의 경우

(8) 西澤脩, 研究開發會計, 白桃書房 pp. 350-351.

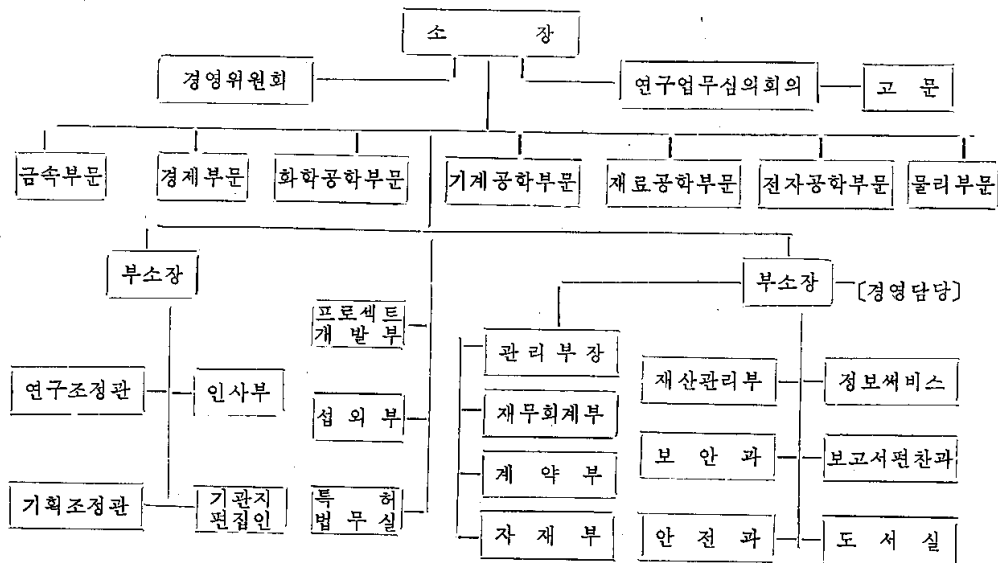
(9) 矢澤清弘, 研究管理, 工業新聞社 p. 37, 1965.

(10) 矢澤清弘, 上掲書, p. 38, 圖 2.1.

이다. 開發·應用研究를 中心으로 하는 組織은 「프로젝트시스템」을 이용하는 것이 보통이다. 왜냐하면 學問別 研究組織은 별로 利用價値가 없기 때문이다. 開發事項을 中心으로 擔當責任者를 明確히 定하여 責任을 賦課하게 된다. 또한 「프로젝트시스템」은 新技術開發, 製品開發과 같은 明確한 目標을 設定하고 合理的인 計劃에 따라 目的을 達成하게끔 하기 위하여 研究機關의 能力을 必要에 따라 綜合的으로 集中하기 위한 組織形態로서 뚜렷한 部와 課의 區別이 없는 것이 특징이다. 이 경우에는 「프로젝트」에 따라 既存形態의 部와 課 中에서 필요한 部와 課를 廢合하여 프로젝트를 中心으로 한 部나 課를 新設하게 된다. 「프로젝트」責任者는 「프로젝트」達成에 대한 모든 責任을 지고 部나 課를 통솔하게 된다. 用役研究所의 組織形態는 대부분 「프로젝트 시스템」이 中心이 되게 된다. 큰 「프로젝트」의 경우는 研究室 그룹이 생기게 된다. 위에서 본 바와 같이 「프로젝트시스템」은 機動性이 있어야 하고 研究所의 全能力을 最大限으로 集中 發揮할 수 있게 構成되어야 한다.

表 3의 「바텔」研究所의 組織圖에서 보면 수십개의 研究室을 7個 部門으로 나누어 놓고 각 研究室은 細分해 놓지 않았다. 이것은 「프로젝트」에 따라 연구조정관과 기획조정관이 研究室을 細分하여 편성하는 「프로젝트시스템」을 採用하고 있기 때문이다. 그러나 行政, 經營部署는 常存하며 單一獨立機能을 계속하고 있기 때문에 部와 課를 組織圖上에 표시

<表 3> 美國 「바텔」研究所 組織圖



해 놓고 있다. 대개 研究所內의 部門設定은 物理, 化學, 金屬, 材料 등 直接研究를 擔當하는 研究部와 分析室, 圖書室, 技術情報室, 工作室같이 研究를 支援해주는 研究支援部,

總務, 渉外, 資材와 같은 機能을 담당하는 行政部門의 3 大部門으로 나눌 수 있는 것이 일반적이다.

Ⅲ. 研究會計制度的 特徵

研究會計는 研究活動을 하는데 있어서 直接・間接으로 消費되는 價値犧牲을 대상으로 하는 會計로서 一般的인 企業會計와 같이 管理會計와 財務會計의 兩領域에서 考察될 수 있다.

財務會計의인 立場에서 研究會計는 研究所의 利害關係人에 대한 研究費支出 및 會計情報을 提供하는 것을 基本目的으로 하나 管理會計는 經營管理者에 대한 會計情報의 提供이 그 基本目的이다. 따라서 研究會計 역시 財務會計의인 立場에서 보면 社會 一般으로부터 認定받고 있는 財務諸表規則이나 企業會計原則 또는 商法과 같은 規則이나 法에 따라 會計處理를 해야 한다. 그러나 管理會計의인 立場에서는 經營者에 有利한 資料를 提供할 수 있는 것이면 社會的인 承認과 같은 問題는 考慮 밖이 될 수 있다.⁽¹¹⁾

따라서 研究會計는 財務會計의인 機能과 管理會計의인 機能이 併合하여 構成되어야 하는데 W.B. Mofarland는 研究會計의 基本的인 目的을 다음과 같이 說明하고있다.⁽¹²⁾

- ① 研究費의 計劃과 管理를 하기 위한 費用의 情報를 獲得하고
- ② 製品의 契約에 割當되는 研究費金額을 決定하고
- ③ 定期的 財務報告에 必要한 費用의 데이터(data)를 蒐集하는 것이 研究會計의 目的이라고 말하고 있다.

이 目的說明에서 볼 수 있는 바와 같이 研究會計는 管理會計와 財務會計의 目的을 同時에 滿足시킬 수 있게끔 制度가 設定되어야 할 것이다.

研究費의 財務會計의인 立場에서 問題點을 살펴보면,⁽¹³⁾

研究費支出에 있어서 收益의支出과 資本의支出의 區分의 問題點과 研究에 直接 投入된 研究費와 研究費 外의 非原價項目의 分離, 研究直接費와 期間原價에 대한 原價計算方法, 原價計算 項目의 設定, 費目別計算, 部門別計算, 製品別計算, 研究收益計上方法과 같은 것이 問題가 된다. 研究費管理會計는 財務會計와 같이 研究會計의 重要한 領域이 된다. 前述한 研究會計의 目的에서 볼 수 있는 바와 같이 오히려 管理會計의 領域이 더욱

(11) 徐南源外; 體系經營學辭典, 靑丘出版社 p. 155.

(12) Heyel 編; 研究管理 핸드북, 丸善株式會社 p. 313, 1964.

(13) 西澤脩, 前掲書 pp. 69-76.

重要視 되는 것 같다. 이것은 研究會計가 一般企業의 會計와 달리 研究計劃을 設定하고 實行하고 調整하는데 있어서 實績을 評價하여 더욱 効率的인 研究活動을 遂行할 수 있는 會計情報가 切實히 必要하였기 때문이다. 따라서 研究會計의 管理會計 領域에는 豫算統制와 內部監査등이 重要한 領域이 된다. (14)

研究計劃은 最高經營管理者가 研究活動에 관하여 經營方針에 따라 長期計劃과 短期計劃으로 設定이 되고 研究費豫算이 編成되어 뒷받침하게 된다. 研究費豫算은 豫算編成方針에 따라 豫算原案이 作成되고 原案은 다시 部門間的 調整을 거쳐 豫算案이 確定된다. 研究活動을 實施하게 됨에 따라 豫算이 執行되고 環境이나 條件의 變化에 따라 修正豫算이 作成되며 執行된 豫算은 實績과 差異를 檢討하여 豫算實施成果를 評價하게 된다.

研究所는 研究實績評價에 있어서 이 豫算과 實績의 差異分析이 아주 重要한 資料가 되고 이러한 業績評價를 行할 수 있게 會計制度가 設定이 되어야 하며 모든 財務報告書가 作成이 되어야 한다.

IV. 研究會計制度의 設立

前節에서 說明한 바와 같이 研究會計는 財務會計와 管理會計의 目的을 同時에 滿足할 수 있게끔 制度가 設立되어야 한다.

研究會計制度를 設立하는데 있어서 주어진 條件을 보면

- 1) 研究員이 研究하는데 있어서 研究의 自律性を 보장하여야 하고,
- 2) 可能한 限 研究所 또는 研究部門의 獨自의인 收益을 確保하여야 하며,
- 3) 研究員의 研究能力에 따라 研究成果는 크게 좌우된다는 점을 고려해야 하고,
- 4) 研究事業은 市場條件의 變動에 適應하여 多樣한 研究部門을 機敏하게 組織 編成하여야 하며,
- 5) 研究成果를 測定하기 위한 正確한 會計資料를 迅速하게 蒐集하여야 한다.

이러한 條件을 滿足시키기 위하여 前節에서 說明한 바와 같이 研究事業에 대한 豫算編成과 執行, 豫算統制, 個別 및 部門別 原價計算을 해야 하고 內部監査를 하는 會計制度를 設立해야 한다. 研究의 經營統制를 하기 위해서는 研究의 自律性を 保障하기 위하여 物的·人的 資源을 使用하는데 事前統制 및 直接統制를 피하여야 한다. 特히 行政管理部門과 研究部門間에 일어날지도 모르는 마찰을 가급적 피하게 制度를 편성해야 할 것이다.

(14) Heyel 編, 前掲書 pp.141-142.

管理部門의 直接統制을 피하는 代身에 部門別 責任者를 定하여 責任者의 權限과 責任을 明確히 定해 주어야 할 것이다. 이렇게 함으로써 部門別 原價計算을 通하여 部門別 成果主義에 의한 成果測定이 可能하게 된다.

事後統制 및 間接統制과 部門別 權限委讓으로 因하여 發生하기 쉬운 다음과 같은 弱點을 補完하는 制度를 採擇하여야 할 것이다.

1) 責任者의 管理可能費用과 管理不能費用의 限界를 明確히 分離하여 計定科目을 設定함으로써 責任을 회피할 구실을 막아야 한다.

2) 責任者가 支出可能한 經費에 대하여 統一의인 評價方法과 統制手段을 開發하지 않으면 안된다.

3) 研究實績評價에 따라 研究室이 研究所에 대한 功獻度を 測定하여 合理的인 賞罰의 方法을 講究하여야 한다.

豫算 및 會計擔當者가 해야 할 責任은 다음과 같다.⁽¹⁵⁾

企業의 活動에 대한 目標과 必要한 支出에 대한 豫算을 미리 設定하고 調整하여 本質의인 目標과 一致한 費用과 人力에 관한 豫算統制를 可能하게 補助하고 原價計算方法과 制度를 지휘 調整하며 成果測定과 計劃에 대한 情報를 數字와 統計로써 나타내고 報告書의 作成 등을 들고 있다.

V. 責任會計制度의 導入

前節에서 研究所의 會計制度는 研究의 自律性과 研究員의 獨立性을 보장하면서 경쟁적인 經營方式에 의하여 個人能力을 最大限으로 活用하여 研究의 結果에 集約시켜야 한다고 하였다. 뿐만 아니라 부단한 成果分析에 의하여 市場條件이나 實績이 나쁜 研究部門에 대한 機敏한 措置가 可能하여야 하는데 이러한 目的을 達成하기 위해서는 權限과 責任이 委讓되어야 하고 效果的인 委讓이 可能하게 되기 위해서는 部門管理組織이 先行되어야 한다. 이러한 分權管理組織을 基盤으로 各部門管理者를 中心으로 責任을 賦課하고 業績을 評價하는 會計制度로서 適合한 것이 責任會計制度이다. 從來의 管理會計는 人間的인 側面은 等한히 하고 있었다. 管理會計理論을 展開해 나갈 境遇에 人間行動은 단순히 規格化시켜 생각하고 무시하거나 주어진 條件으로 假定하였기 때문에 管理會計의 實施는 經營內部에서 때때로 反撥을 받고 混亂이 생기는 일이 發生해 왔다.

(15) N.A.A. Report. 前掲書 p.9.

Horngren은 그의 著書에서⁽¹⁶⁾ 위와 같은 境遇 特히 豫算統制의 實施로 管理者들이 豫算 擔當者에 대해 反撥하는 傾向에 대한 事例를 說明하고 있다. 그는 特히 原價統制(cost control)에 대해 強調을 하고 있는데 이러한 管理 내지는 統制를 하기 위해서는 우선 커뮤니케이션(Communication)이 잘 되어 있어야 한다고 하였다.

지금까지는 企業經營의 理念을 收益性和 社會性이라고 보고 組織을 構成하는 人間行動의 方向도 이 理念에 따라 향해 지고 있다고 보았지만 과연 組織을 構成한 個個의 從業員이 이러한 行動基準에 의해서 행동할 것인가는 의문이다.

실제로 우리나라 企業에 있어서도 管理會計를 實施하는 企業內部에서 管理 내지는 統制 擔當者와 統制를 받는 측의 意見對立과 衝突을 많이 볼 수 있다. 이렇게 利割가 一致하지 않는 企業內部 從業員을 團結시켜 經營理念대로 行動方向을 統一시키기 위해서는 人事管理에서 흔히 이야기 되는 Motivation이 잘 되어 있어야 한다. C.T. Horngren도⁽¹⁷⁾ Motivation은 經營上 Control의 Key로서 組織構成員을 目標로 誘導하는 힘을 갖게 한다고 하였다. 더구나 研究所와 같이 人間能力의 開發을 重要問題로 삼는 境遇 組織構成員에 대한 Motivation과 會計와를 結合하여 會計情報를 가지고 責任이 論議되고 結果에 대한 補賞을 하기 위하여 責任會計制度가 導入되어야 한다.

責任會計는 J.A. Higgins⁽¹⁸⁾의 말대로 “會計管理시스템을 管理組織이 아닌 部門管理者, 監督者의 責任에 連結시킨 會計”이다.

責任會計制度에 대한 定義는 前述한 바와 같이 會計數値를 經營管理組織上의 管理者의 責任에 綜合하여 管理上의 效果를 높여서 會計組織을 理解하려는 立場과 青木茂男教授⁽¹⁹⁾와 같이 “責任會計란 會計數値를 管理組織上의 責任者에 直結한 것으로서 그 職制上의 責任者의 業績을 明確히 測定하려는 會計制度이다. 따라서 責任會計란 組織의 業績評價를 위한 會計機構 또는 手續을 結合하여 組立한 것이다”라고 하여 前者에서 한걸음 더 나아가 業績의 測定과 評價를 重點으로 主張하는 立場이 있다.

이에 對하여 Kohler의 見解를 보면⁽²⁰⁾ A method of accounting in which costs are identified with persons assigned to their control rather than with products or functions”라고 하고 있다.

(16) C.T. Horngren, Cost Accounting pp.236-245.

(17) C.T. Horngren, 上揭書 pp.31-33.

(18) 清口一雄外 二人, 責任會計, 日本經營出版會 p.5. 1967.

(19) 清口一雄外 二人, 上揭書 p.6.

(20) Kohler. A Dictionary for Accountants. 3rd ed. pp.428-429 Prentice-Hall

責任會計制度的 目的은 小林靖雄教授의 定義대로 "各 管理責任者가 原價責任을 遂行하고 그 活動을 合理的으로 促進하기 위한 會計情報를 提供하는데 있다." (21)

이러한 目的은 部門化와 더불어 經營管理 組織單位에 대한 會計情報를 提供하고 콘트롤(control)에 의해 그 目的이 達成되게 된다.

이와 같이 責任會計制度는 "豫算統制와 原價管理를 遂行할 境遇에 要請되는 制度로서 그 要點은 會計數値와 管理組織上의 責任者를 連結한 것으로서, 換言하면 그 직제상 責任者의 業績을 명료히 測定키 위한 會計制度라고 할 수 있으며 이 制度는 研究會計制度에 아주 適合한 制度라고 볼 수 있다.

이러한 責任會計制度를 研究所에 導入하기 위해서는 우선 앞의 定義에서도 볼 수 있는 바와 같이 分權管理制度에 立脚하여 責任과 權限의 委讓이 充分히 考慮되어야 한다. 前節의 研究所 組織에서도 言及된 바와 같이 研究所가 分權管理組織을 採擇하는 것은 위와 같은 制度導入의 基礎가 되기 때문이다. 責任과 權限을 委讓함으로써 管理組織을 만들게 된다. 責任會計에서는 會計數値의 情報는 管理組織上의 管理者(例: 研究室長, 行政部署의 各 課長)에게 행해지게 된다. 이 管理者가 組織의 各 單位를 代表하고 이 單位가 責任會計制度上의 組織單位가 된다. 이 組織單位를 責任中心點으로 한다.

켈로그(Kellogg M.N)는 責任會計에 있어 必要한 管理組織의 原則을 다음과 같이 列擧하고 있다. (24)

- ① 各各의 職能이 組織上 單一管理 單位에 割當되어야 한다.
- ② 割當된 責任은 特定한 것으로 完全히 理解되어 重複되는 部分이 없어야 한다.
- ③ 組織上의 各 管理者는 다만 1人의 上位監督者에게 報告하여야 한다.
- ④ 各 管理階層에 있어서 活動의 合理的인 區分에 대하여 監督的 職位를 確立할 것.

이러한 原則에서 우리가 重視하여야 할 것은 會計情報는 個人으로서의 管理者를 據點으로 蒐集, 傳達, 報告되어야 한다는 것이다.

"責任會計는 個人責任에 結合함으로써 優秀한 個人的 業績評價를 責任測定에 의하여 理解되는 것이다"라고 日本의 辻厚生教授는 說明하고 있다. (25)

위의 說明과 앞에서 言及된 責任測定이나 業績評價에 있어서 問題가 되는 것은 評價方

(21) 企業會計 第14卷 10號 1962.

(22) 佐藤米一教授 責任會計 日本經營出版會 p.7.

(23) C.Tr.Horngren, Cost Accounting p.228.

(24) 佐藤米一, 前掲書 p.10.

(25) 清口一雄外 二人, 前掲書 p.31.

法和 評價基準이다. 이 基準이나 評價方法은 企業의 形態, 組織의 構成, 管理者 系層, 擔當職務에 따라서 달라지게 되며 이러한 評價에 대한 傳達手段이 되는 報告制度는 充分히 整備해야 된다. 뿐만 아니라 會計情報의 正確한 報告와 解析을 하기 위해서 研究費를 性格別로 區分하고 計定科目의 性質을 把握할 必要가 있다.

VI. 研究費의 分類 및 計定科目 組織

(1) 研究費의 分類

(1) 材料費, 勞務費, 經費

이것은 原價의 가장 一般의인 分類基準으로서 財務會計의인 立場에서 研究費가 發生한 形態와 性質에 따라서 分類한 것이다.

ㄱ) 材料費

主要材料費, 部分品費, 補助材料費, 消耗工具, 器具, 備品費 등으로 다시 分類된다.

ㄴ) 勞務費

研究從事員의 人件費로서 給料, 手當, 賃金 등이 있다.

ㄷ) 經費

材料費, 人件費를 除外한 研究費의 總稱이다. 減價償却費, 保險料, 車輛費, 賃借料, 修繕料 등이 있다.

(2) 直接費, 間接費

ㄱ) 直接費

特定研究에 直接 賦課할 수 있는 費用이다.

ㄴ) 間接費

特定研究에 直接的으로 부과할 수 없거나 一定 基準에 따라 配賦하여야 하는 費用이다.

直接費, 間接費는 材料費, 勞務費, 經費로 再分割되어 直接材料費, 間接材料費, 直接勞務費, 間接經費 등과 같이 불리운다.

(3) 責任別 分類

研究를 效果的으로 統制하기 위해서 組織을 責任中心點別로 하였을 경우 研究費 역시 責任別로 管理되어야 한다.

財務會計의인 立場으로서는 前記의 分類方法으로서 完全히 原價를 把握할 수 있으나 여기에 管理會計를 適用하기에는 未洽하다. 따라서 責任中心點別로 分類하여 集計할 수 있

어야 責任所在의 규명이 可能할 것이므로 이런 경우에 대비하여 原價의 責任別 分類가 必要하다.

例를 들어

| 計定番號 | 室 名 | 計定責任者 |
|------|-------|-------|
| 120 | 包裝研究室 | 室 長 |
| 130 | 經濟分析室 | " |
| 250 | 會 計 課 | 課 長 |
| 360 | 圖 書 室 | 室 長 |

等으로 表示되어 120 計定은 包裝研究室長이 責任지고 會計課는 課長이 責任진다는 것이다.

(4) 管理可能原價, 管理不能原價

研究費를 管理하는데 있어 一定한 管理者가 管理하는데 있어 管理可能한 原價와 管理不能한 原價를 말한다.

管理可能費의 分類는 管理者의 業務執行上의 權限, 執行에 대한 責任과 결부해서 考察되어야 한다. 管理可能費와 管理不能費의 區別은 原價에 對한 管理責任을 明白히 한다는 觀點에서 重要하다.

(5) 原價計算 時點에 따라서

實際研究費; 어느 時點까지 실제로 支出된 研究費.

豫定研究費; 後日에 支拂이나 發生할 것이 豫想되는 研究費.

(6) 操業度와 관련하여

研究時間의 增減에 따라 研究費의 增減狀態를 比較하여 分類하는 것으로서

ㄱ) 固定研究費; 研究時間의 變動과 관련이 없이 發生되는 原價.

ㄴ) 變動研究費; 研究時間 또는 研究「프로젝트」의 數의 增減에 비례하여 增減하는 原價.

(7) 研究用役 提供者에 따라서

ㄱ) 政府研究費

政府로 부터 供與된 研究費.

ㄴ) 民間研究費

民間「스폰서」에게서 供與된 研究費.

ㄷ) 自體研究費

연구소나 企業自體에서 支給되는 研究費.

(8) 究研對象에 따라서

ㄱ) 開發研究費

新製品; 新工程開發을 위한 研究費.

ㄴ) 改良研究費

既存製品, 既存工程의 改善, 改良을 위한 研究費.

ㄷ) 既存研究費

既存研究를 위한 研究費

(II) 計定科目 組織

前述한 바와 같이 여러가지 原價의 分類方法이 있는데 研究所會計制度는 앞서도 言及한 바와 같이 財務會計와 管理會計의 目的을 동시에 滿足시킬 수 있게끔 原價를 分類하고 그에 따라 計定科目을 設定 組織해야 할 것이다.

따라서 費目別計算은 財務會計의인 方法으로 集計될 수 있어야 하고 또 한편으로는 管理會計의인 立場에서 各 責任者의 業績을 알 수 있게끔 責任者別로도 集計가 可能할 수 있게 計定科目表가 作成되어야 한다. 뿐만 아니라 直接費計定을 責任질 수 있는 各 計定 責任者와 期間原價도 責任질 수 있는 計定責任者도 두어야 할 것이다.

이러한 目的을 滿足시키기 위해 資產中 固定資產 (例: 實驗室 設備, 器具, 機械 等)은 研究所 組織表에 따라 各 室・課長別로 區分, 表示하고 集計項目을 두어 費目別로 計算하는 데도 편리하게 해야 할 것이다.

例.

| 計定番號 | 計定科目 | 金額計定責任者 |
|--------|--------|---------|
| 120300 | 研究裝備 | ××× |
| 120301 | 第1 研究室 | ×× 室長 |
| 120302 | 第1 研究室 | ×× 室長 |
| 120303 | 第1 研究室 | ×× 室長 |

費用 및 收入에 있어서는 貸借對照表科目 보다 複雜하다. 즉 먼저 財務會計의 目的을 滿足시키기 위해 性質別로 分類한 計定科目 (例: 給料, 手當, 旅費 等) 밑에 各 責任中心點 (例: 室, 課) 別로 細部計定 (Sub-Account)을 두어 區分 表示한다. 이것은 各 室・課別로 寄與度を 計算하기 爲한 것이다.

이러한 計定科目 組織으로 財務諸表作成을 하게 되는데 外部報告用으로는 一般企業會計

의 財務諸表와 같은 形式으로 (勿論 計定科目 名稱의 差異는 있지만) 作成한다. 그러나 內部報告書는 報告書作成目的에 따라 Sub-Account를 중심으로 하여 分類 作成하게 된다.

VII. 結 論

最少의 研究費로 最良의 研究成果를 얻기 위한 研究管理의 一分野인 研究費會計研究는 여러 側面에서 行해질 수 있다.

本小考는 研究所會計가 一般 商企業이나 製造業會計와 다른 特徵을 가지고 있어 우리나라의 現存 財務諸表規則이나 企業會計制度의 適用에는 많은 問題點을 가지고 있기 때문에 研究所에 알맞는 會計制度를 設立하여 研究機能을 效率的이고 合理的으로 行하기 위한 組織으로서의 目的을 다하게 할 必要가 있다고 생각하였다.

研究開發費會計는 一般 商企業과 같이 有形財貨인 商品의 賣買를 對象으로 하는 것이 아니고, 無形財貨인 研究結果를 對象으로 하는 것이므로 이를 貨幣價値로 評價 表示하는 데는 많은 問題가 있다. 한편 研究의 自律性保障, 研究所의 獨自의인 收益의 確保, 市場條件의 變動에 적응한 機敏한 研究組織의 設定, 無形財貨인 研究成果의 科學的인 研究, 業績評價와 같은 目標를 達成해야 하므로 可能한 限 執行權限을 研究員에게 委任하는 동시에 研究員의 業績을 正確히 評價하여 責任을 부과시켜야 한다.

이러한 여러 目的을 達成하기 위해서는 責任會計制度의 導入이 必要하게 된다. 本小考에서 提示한 研究會計制度는 責任會計制度를 바탕으로 從來 企業의 財政狀態와 營業狀態를 表示해주는 財務會計와 會計情報를 토대로 企業經營狀態를 分析하려는 管理會計의 두가지 目的을 동시에 滿足시키게끔 하였다.

그러나 이러한 會計制度를 실제로 適用하는데 있어서는 많은 問題點이 있을 수 있다. 왜냐하면 個個의 研究所가 各其 特徵을 가지고 있어 이를 一律적으로 滿足시키기에는 힘들기 때문이다. 따라서 여러가지 附加 또는 細部措置가 必要할 것이나 本小考에서는 研究所會計制度의 定型을 마련하려고 努力하였다. 그리고 本小考는 會計制度의 導入만을 論하였으나 이의 運用에 따른 報告書의 作成, 業績評價 및 分析에 대한 追加研究가 必要하며 이들의 綜合으로 理想的인 研究會計制度가 完成될 것임을 添言한다.