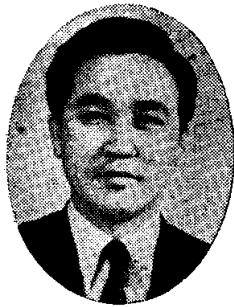


# SHM의 會計原則



李 正 浩  
(서울大 經營大 教授)

## 1. SHM會計原則制定의 背景

美國에서의 會計原則에 대한 成文化는 美國會計士會(AIA)의 會計 5原則으로부터 發端되어 그후 1936에는 會計學者들의 團體인 美國會計學會(AAA)의 常任委員會가 『會社報告書에 관한 會計原則試案』(A Tentative Statement of Accounting Principles Affecting Corporate Reports)을 發表하였고 이로부터 2년 뒤인 1938년에는 샌더스(T.H. Sanders), 햅필드(H.R. Hatfield) 무어(U. Moore)의 세 教授에 의하여 『會計原則에 관한 報告書』(A Statement of Accounting Principles)를 公表하게 되었다.

AAA의 『試案』과 『會計原則에 관한 報告書』는 1930年代 美國에 있어서 會計原則 發展의 草創期에 代表的 會計原則인 동시에 이 두 原則은 서로 對照的으로 表現되고 있다는 점에서 우리의 注意를 끌고 있다.

우선 SHM會計原則이 作成되게 된 動機를 보면 1935年 7月에 Haskins and Sells 財團으로부터 샌더스(T.H. Sanders, Harvard 大學教授) 햅필드(H.R. Hatfield, Berkeley 大學教授) 무어(U. Moore, Yale 大學教授) 등 3人の 教授에게 『會社會計 및 一般大衆에 配布하는 財務報告書의 解釋과 改善에 有用한 會計原則을 公式化할 것』<sup>1)</sup>을 委任하므로서 비롯되었다. 이 要求에 따라 3

人の 委員會는 1935年 여름부터 會計原則의 制定作業에 着手하였다. SHM會計原則을 起草하기에 앞서 同委員會는 다음과 같은 4가지 문제에 대하여 檢討한 바 있다. “첫째는 個人的 意見에 의하여 本報告書에서 取扱하지 않으면 안될 問題, 現行의 會計實務 그리고 한층 困難한 論爭이 되고 있는 關聯問題등에 관해서는 知識있는 經驗者の 意見을 구하였다. 둘째는 過去 및 現在의 會計學 文獻을 再檢討하였다. 세째는 會計에 關한 法規나 諸規定에 대해서 필요한 檢討를 하였다. 네째는 現在의 會社의 報告書類와 그에 첨부된 監查人의 監查證明書, 그리고 그와 關聯된 面接의 方法에 의하여 委員會는 會計上의 實務를 이끌고 나갈 수 있도록 試圖하였다”<sup>2)</sup> 이와 같이 實證的方法으로서 實際의 경験과 당시에 生存해 있는 여러 사람의 具體的 意見을 綜合하여 마련한 原則이 SHM會計原則이다. 이것은 샌더스 햅필드 및 무어 등 3人の 單純한 個人的 的着想이나 意見을 補足한 것이 아니라 當時까지 發展된 美國의 會計實務와 理論을 綜合하여 體系化한 會計原則의 綜合書이다. 따라서 이것은 스트리(Reed K. Storey)가 말한 바와 같이 當時に 있어서 “會計原則에 관한 어느 程度 최초의 完全한 報告書”<sup>3)</sup>가 된다.

SHM 會計原則은 우리나라 「企業會計原則」의 母體를 이루었다는 점에서 우리에게 特別히 重要한 意義를 갖는다. 1958年에 發表된 우리나라

1) Thomas Henry Sanders, Henry Rand Hatfield, and Underhill Moore, *A Statement of Accounting Principles*, (New York: AICPA, 1938), p. xiii.

2) Ibid., pp. xv~xvi.

라의 「企業會計原則」이 비록 SHM會計原則으로부터 직접導入된 것이 아니고 日本의 企業會計審議會가 1949年에 發表한 企業會計原則을 거의 그대로 輸入한 감이 없지 않으나 日本의 企業會計原則이 SHM會計原則에支配的인 影響을 받고 成文化된 이상 우리의 「企業會計原則」도 SHM會計原則에 흐르는 會計思考와 方法을 담습하고 있다고 보아도 별다른 異議가 없을 것이다.

위와 같은 사실을 立證할만한 한例로서 우리나라나 日本의 企業會計原則의 全般的構成이다. 같이 (1) 一般原則 (2) 損益計算書原則 (3) 貸借對照表原則의 3部로構成되어 있는 것은 SHM會計原則의 (1) General Considerations (2) The Income Statement (3) The Balance Sheet (4) Consolidated Statements (5) Comments and Footnotes in Financial Reports 중 (1)(2)(3)을 要約한데서 나온 것이다. 聯結財務諸表가 포함되지 않았던 것은當時의 日本이나 우리나라의 企業與件에 비추어 財務財表 聯結의 필요성이 나타나지 않았기 때문인 것이다. 이것은 企業規模가 擴大됨에 따라 日本에서는 1967年에 「聯結財務諸表에 관한意見書」로서 그리고 우리나라에서는 1974年の「上場法人등의 會計處理에 관한規程」 및 1976年の「企業會計原則」改正版에 包含시키게 된 것이다. 또한 SHM會計原則의 財務報告書에 대한註釋(footnotes)에 該當하는 것은 우리나라나 日本이나 다같이 脚註(註記・註釋) 또는 財務諸表附屬明細書로 나타나 있다.

## 2. 全般的構成

SHM會計原則의 全般的內容은 6部로構成되어 있다. 序論(Introduction)에 이어 第1部에서는一般的考察(General Considerations) 第2部는 損益計算書(The Income Statement) 第3部는 貸借對照表(The Balance Sheet) 第4部는 聯結財務諸表(Consolidated Statements) 第5部는 財務報告書에 대한 코멘트 및 註釋(Comments and Footnotes in Financial Reports) 그리고 마

지막으로 會計原則의 要約(Summary of Accounting Principles)의順으로 되어 있다. 그러나 全般的인 會計原則의 全般的인 體系의 側面에서 보면 本書의 맨 마지막 要約에 나타나 있는 바와 같이 다음과 같은 4部로構成되어 있다.

- (1) 一般原則(General Principles)
- (2) 損益計算書原則(Income Statement Principles)
- (3) 貸借對照表原則(Balance Sheet Principle)
- (4) 聯結計算書原則(Consolidated Statement Principles)

## 3. 一般原則

一般原則은 다음과 같은 6가지 原則으로構成되어 있다.<sup>4)</sup>

A. 會計는 (a) 企業의 財政狀態와 (b) 그의 利益獲得過程과 關聯된 財務的性格을 갖는 情報資料를活用할 수 있도록 되지 않으면 안된다.

B. 資本의 增減을 일으키는 去來와 收益에 增減을 일으키는 去來는 區別하여야 한다. 하나의 去來에서 위의 두去來가 나타날 때는 각각의範圍을明白히하여야 한다.

C. 企業의 모든去來에 대하여 信賴할 수 있는歴史的記錄을 하여야 한다. 이記錄은 資本과 利益의 필요한區分을可能하게 할 수 있도록 分析의이어야하고 후일에 分析을可能하게 하도록 하여야 한다.

D. 長期간 使用할 資產은 數個의 會計期間에 걸쳐 資本과 利益으로配分할 필요가 있다. 會計의正確性은 주로 이配分에 대한 有能한 判斷에依存한다.

E. 諸項目에 適用한 處理基準은 每期繼續하여 유지되어야 한다. 이를 變更할 때는適當한 注意(due attention)를 하여야 한다.

F. 豫見할 수 없는 不利한 偶發事件의 可能性이 있는項目에 對해서는 判斷上一般的으로 保守的立장을 취해야 한다.

一般原則에서 들고 있는 A~F까지의 6개의原則은 각각 다음과 같은 意味를 갖고 있다.

A에서는 情報로서 作成될 報告書로서 貸借對照表와 損益計算書를 들고 이들 두 基本의 報告書를 작성하는데 全般的으로 적용할 原則을一般原則으로 하고 있다. 그리고 B以下 F까지는 오늘날의 會計用語로서 각각 다음과 같은原

3) Reed K. Storey, *The Search for Accounting Principles*. (New York: AICPA (1964), p. 31.

4) *A Statement of Accounting Principles*, op. cit., pp. 113~114.

則에 해당하는 것이라고 말할 수 있다. 즉 B는 資本去來 損益去來 區分의 原則, C는 正規의 簿記의 原則, D는 原價 및 收益의 期間配分의 原則, E는 繼續性의 原則, F는 保守主義原則 등으로 되어 있다.

그러나 SHM會計原則에 全般的으로 흐르고 있는 基本思考는 첫째 資本과 利益의 區分, 둘째 保守主義에 의한 會計로 兩大 區分하여 볼수 있다.

### (1) 資本과 利益의 區分

SHM會計原則에서는 資本과 利益의 區分이 會計에서 갖는 重要性을 다음과 같이 설명하고 있다. “모든 사람이 認識하고 있고 또 經濟學者들도 正確하게 記述하려고 努力하고 있는 資本과 利益의 區分問題는 會計의 基本이 된다. 特定企業의 資本과 利益의 區分을 可能한 한 明確하게 하고 이것을 效果的으로 維持하는 것은 會計擔當者の 活動과 會計機能을 決定하는窮極的인 目的이다.”<sup>5)</sup> 이와 같이 重要한 資本과 利益을 區別하려고 한다면 도대체 資本(capital)이란 무엇이고 利益(income)이란 어떤 것인가? 이에 대해서 우선 資本에 관하여 다음과 같이 설명하고 있다.

(1) 가장一般的 의미에서의 資本은 富의 貯藏(store of wealth)으로서 所有者가 이것을 利用하며 追加의 富(additional wealth)를 獲得하려고 期待하는 것이다. 企業의 資本은 流動 및 固定의 財產 또는 資產으로 構成되어 있다. (2) 狹義 및 技術的 의미로서의 資本은 上記 (1)에서 定義한 財產 또는 資本中 企業 所有者的 持分(owner's equity)을 뜻한다. 이 狹義의 의미로서의 資本은 負債로 表示되는 借入資本을 包含하지 않는다. 狹義의 資本은 (a) 醸出資本(contributed capital)과 (b) 利益으로 부터의 增加(accretion from earnings or operation) 즉 蕴積資本으로 구분된다. 이 두部分은 資本과 剩餘金(capital and surplus)이란 말로 表現된다.”<sup>6)</sup>

위에서 알 수 있는 바와 같이 SHM會計原則에서는 資本을 廣義 및 狹義의 두가지 뜻을 갖는 것으로 파악하고 있다. 廣義의 의미로서의 資本은 負債와 資本의 同質性을 認定하고 있는 것이다. 負債와 資本의 同質性을 認定하고 兩者를 일괄적으로 파악하려 했던 것은 일찌기 獨逸의 經營經濟學에서 나타난 것이다. 즉 獨逸의 經營經濟學에서는 兩者를 機能的인 면에서 資本(Kapital)으로 理解하고 負債를 他人資本(Fremdkapital)으로, 본래의 資本을 自己資本(Eigenkapital)으로 불러왔던 것이다. 그러므로 이것은 오늘날의 표현으로서 資產=負債+所有者持分(assets=liabilities+owner's equity)의 等式에서 資本을 負債와 所有者持分의 會計額인 總資產으로 파악하고 있는 입장이다.

이에 대해서 狹義의 資本은 위의 等式에서 他人資本에 該當하는 負債를 資本으로 認定하지 않고 있는 立場이다. 이것도 역시 일찌기 獨逸의 經營經濟學에서 論議되었던 것으로 오늘날의 等式으로 表示하면 資產-負債=所有者持分(assets-liabilities=owner's equity), 즉 資產에 대한 所有者持分 또는 請求權만을 資本으로 보고 있는 입장이다. 狹義의 이 資本은 所有者가 投下한 資本으로서의 醸出資本(contributed capital), 즉 資本金(capital)과 經營活動에서 나타난 資本增加額(accretion from earnings or operation)인 剩餘金(surplus)으로 構成된다.

利益(income)에 관해서도 廣義 및 狹義로 구분하여 다음과 같이 記述하고 있다.

“(1) 利益은 資本인 富의 使用 및 用役의 提供으로부터 나타나는 富의 增加分(increment in wealth)이다. (2) 狹義로서의 利益은 이 增加分中 所有者的 餘分(share)이다. 이것이 損益計算書에 純利益(net income)으로 定義되는 利益이다”<sup>7)</sup>

앞에서 본 바와 같이 資本을 一定 時點에서의 富의 蓄積으로, 그리고 利益을 企業活動으로부터 생기는 富의 增加分으로 이해하면 이 概念에 따라 經營上 發生하는 모든 去來에 대해서 資本을 增減시키는 去來(資本去來)와 利益을 增減시

5) Ibid., p.1.

6) Ibid., p.11.

7) Ibid., p.11.

키는 去來(損益去來)를 明瞭하게 識別하여 資本과 利益의 混同을 避할 수 있다. 그러므로 “所有者의 追加出資 및 貸主(lender)의 追加的인 貸與로부터 생기는 企業富의 增加는 資本의 增加인 것인지 利益은 아닌 것으로 된다. 이와 마찬가지로 同一한 資本財의 貨幣價值額의 再評價나 그의 自然增加는 狹義로의 資本增加인 것인지 利益은 아니다. 利益은 보통 財貨 및 用役을 原價보다 높은 金額으로 販賣함으로써 나타나게 된다”<sup>8)</sup>

## (2) 保守主義

SHM會社原則에 나타난 두번째의 特徵은 保守主義(conservatism)의 會計思考가 會計原則 全般에 걸쳐 나타나고 있다는 점이다.

會計에 있어서 保守主義라는 用語는 資產・負債・收益・費用 등을 表示할 때 여러가지 表示可能한 價額中 資產과 收益에 대해서는 最低의 價額으로, 그리고 負債와 費用에 대해서는 最高의 價額으로 報告하는 會計慣行에 대하여 불여진 名稱으로 사용하는 것이一般的이다. 保守主義는 또한 費用을 보다 빨리 認識하고 收益을 보다 천천히 認識하는 것을 의미하는 것으로 쓰이기도 한다. 그러므로 保守主義의 會計慣行에 따라 處理하게 되면 純資產은 過大表示(overstatement)되거나 보다는 過小表示(understatement)되고, 이에 따라 利益은 過小表示되게 된다. 그러므로 財務報告에 있어서 悲觀主義가 樂觀主義보다 優位에 있는 것으로 보았다.

그러면 “會計는 그 表示에 있어서 過大表示나 過小表示는 다같이 용서받지 못할 일”<sup>9)</sup>이라고 하면서도 保守的 會計處理를 支持하는 根據는 어디에 있는가? 이 점에 관해서 本會計原則에서는 大略 다음과 같은 理由를 들고 있다.<sup>10)</sup>

(1) 過大表示보다는 過小表示가 해롭지 않다고 하는 見解가 支配의이다.

(2) 大部分의 경우 그리고 극히例外的인 경우를 제외하고는 會計上 필요한 判斷을 할 때 樂觀의인 態

度를 취함으로써 誤謬를 범하는 共通의 傾向이 있다. 따라서 悲觀的인 態度를 強調하여 이것을 相殺할 필요가 있다.

(3) 指導의in 입장에 있는 많은 銀行家나 法律家 그리고 企業家는 會計報告書의 數字上의 正確性에 집착하고 事物의 大局의 면을 看過할 우려가 있다고 생각된다. 經驗이 있는 사람은 政治的・社會的・經濟的・諸要因에 의하여豫想되지 않은 損失을 입게 될 것을 알고 있다. 그러므로 會計擔當者가 偶發의項目을 記載하기 바라고 있다.

이와 같은 입장에서 保守主義를 支持하고 이것이 適用되는 具體的 例를 ① 無形資產 ② 有形資產 ③ 流動資產 ④ 在庫評價의 政策 ⑤ 偶發債務 準備金 ⑥ 利益의 隱蔽에 따라 설명하고 있다. 그리고 結論으로서 “모든 目的에 대하여 適切한 準備金을 設定하는 것은 健全한 會計이고 企業의 財政力を 키우는 根源이 된다. 이範圍에서 保守主義는 勸奨되어야 한다”<sup>11)</sup>고 主張하고 있다. 사실 準備金(reserve)이라고 하는 會計處理의 會計慣行은 이와 같은 保守主義의 要請에 따라 나타난 것이다.

## 4. 損益計算書原則

SHM會計原則에서는 損益計算書原則을 다음과 같이 要約하고 있다.<sup>12)</sup>

A. 損益計算書는 會計期間中の (a) 모든 源泉으로부터의 利益(income) (b) 모든 種類의 原價 및 費用 그리고 (c) 純利益(net income)을 表示하여야 한다.

B. 利益은 財貨의 販賣나 用役의 제공에 의하여 實現된 것만을 損益計算書에 表示하여야 한다. 未實現利益을 記錄上에서는 아니되며 賣出(earnings, 收益)에 대한 負擔(charges, 費用)을 吸收하기 위해서 이것이 利用되어서도 아니된다.

C. 企業의 主된 營業活動 이외의 源泉으로부터 나타난 利益은 區分하여 表示하여야 한다.

D. 原價 및 費用은 (a) 모든 當期의 營業原價 (b) 當該年度의 在庫損失 (c) 當該年度에 明白히 된 other 流動資產에 대한 損失充當金(provision for losses) (d) 모든 資本의 資產에 대한 減價償却(depreciation), 減耗償却(depletion) 및 償却(amortization)을 위한 適當한 割當額을 計上하여야 한다.

8) Ibid., p. 12.

9) Ibid., p. 12.

10) Ibid., pp. 12~13.

11) Ibid., p. 17.

12) Ibid., p. 114.

E. 非反復的項目(nonrecurring items, 臨時損益項目)은 그性質을 表示하여 報告하여야 한다.  
F. 純利益은 可能한 한 후일에 修正을 하지 않도록 決定되어야 한다. 그러나 修正을 필요로 하는 경우에는 當該年度의 報告書에 큰 影響을 미치지 아니하는 것에 한하여 그 年度의 利益에 負擔시키고 그 렇지 않은 것은 利益剩餘金(earned surplus)에서 修正하여야 한다.

위와 같은 要旨로 構成되어 있는 損益計算書原則은 本文에서 (1) 一般目的 (2) 利益決定의 一般原則 (3) 損益計算書의 區分 (4) 營業損益 (5) 營業外損益 (6) 利益剩餘金計算書 (7) 配當金 등 7個 部門으로 區分하여 각각에 適用할 原則을 提示하고 있다. 이곳에 나타나는 諸原則은 (1) 損益計算의 基本原則 (2) 損益計算의 區分原則의 순서에 따라 檢討해 보기로 한다.

### (1) 損益計算書의 基本原則

損益計算書를 作成할 때 基本의 으로 준수하여야 할 原則은 다음과 같다.<sup>13)</sup>

A. 모든 利益(income)과 費用(expense)은 그 것이 發生한 會計期間에 올바르게 割當하지 않으면 안된다.

B. 損益計算書는 所有者 經營者 債權者 稅務當局 行政當局 및 그밖의 여러가지 目的을 위해서相異한 樣式의 報告書를 작성할 필요가 있는 경우라도 그 實務가 가장 信賴할 수 있고 또 有用한 方法으로 이들 目的에 最善의 貢獻을 할 수 있도록 되지 않으면 안된다.

C. 精確을 기하기 위하여 專門의인 樣式과 用語의 使用이 도움이 되는 경우라 하더라도 그것이 事實을 明瞭하게 表示하는데 장애가 될 때에는 이에 구애받지 말아야 할 것이다.

D. 一般的으로 損益會計의 問題는 企業이 當該期間의 純利益을 確定함으로서 끝맺게 된다. 自己資本에 대한 利子, 風險負擔額, 企業者報酬 등, 企業利益을 經濟的 構成要因으로 細分하여 表示하는 문제는 필요하다면 財務會計와는 별도로 이루어져야 하며 正規의 損益計算書에 記載하는 것은 不當하다.

以上에서 볼 수 있는 損益計算書의 基本原則에서는 發生主義, 總額主義, 收益費用의 對應, 區

分計算 및 明瞭性 등의 諸原則이 提示되고 있음을 알 수 있다.

### (2) 損益計算書의 區分計算의 原則

損益計算書를 作成할 때는 적어도 營業活動區分(operating section)과 非營業活動區分(non-operating section)의 두 部門으로 區分하여야 한다고前提하고 우선 營業活動區分에 관해서 다음과 같이 설명하고 있다.

營業活動區分에는 企業의 主要한 機能의 活動으로부터 생긴 損益을 計上하여야 한다. 그러므로 臨時의인 活動으로부터 생긴 損益이나 借入金에 대한 利子는 이곳에서 취급해서는 안된다.

營業活動區分에서 취급되어야 할 項目으로는

- A. 販賣總收益(gross revenue from sales) 또는 營業活動總收益(gross operating revenues)
- B. 賣出割引, 還入 및 에누리(sales discounts, returns and allowances)
- C. 賣出原價 또는 營業費(cost of goods sold and/or operating expenses)
- D. 減價償却費(depreciation)
- E. 維持 및 修繕費(maintenance and repairs)
- F. 賣出總利益(gross profit or gross margin)
- G. 販賣費 및 一般管理費(selling and general administrative expenses)
- H. 租稅(taxes) 등을 들 수 있다.

이와 같이 營業活動區分에 포함되는 收益・費用項目은 보통 正常의이고 反復的 性質(recurring character)을 갖는 것들이다. 어떤 費用 또는 收益項目이 營業活動區分에 포함되고 또는 非營業活動區分에 포함될 것이냐 하는 것은 企業의 營業性質이나 規模에 따라 고려되어야 할 것이다. 非營業活動區分에 記載될 項目은 非反復的 性質(nonrecurring character)을 갖는 것이 보통이나 이것도 經常의 性質을 갖는 경우가 있기 때문에 이것을 記載할 때는 그 源泉을 明瞭하게 표시하여야 한다.

非營業活動區分에 包含되어야 할 項目으로서는

- A. 利子(interest)
- B. 資本利得 및 資本損失(capital gains and losses)
- C. 未實現利益(unrealized profit)
- D. 未實現價值減少(unrealized decline in value)
- E. 前期損益修正(corrrection of past errors) 등을 들 수 있다.

13) Ibid., pp. 25~27.

## 5. 貸借對照表 原則

SHM會計原則에서는 貸借對照表 原則을 다음과 같이 要約하고 있다.<sup>14)</sup>

A. 貸借對照表는 (a) 資產의 性質과 金額 (b). 負債의 性質과 金額 (c) 投下資本의 性質과 金額 (d) 利益剩餘金 및 資本剩餘金의 金額을 表示하여야 한다.

B. 貸借對照表의 固定資產 또는 資本資產에 대해서는 (a) 그 資產에 投下한 金額에 의거하여 金額을 表示할 것 (b) 減價償却 減耗償却 및 債却充當金은 耐用年數에 걸쳐 그 原價에 대한 割當額의 累積的過程을 表示하여야 한다. (c) 有形資產·無形資產 및 投資資產에 대해서 適當한 區別을 하여야 한다.

C. 流動資產을 適切하게 표시하는데는 다음의 事項을 필요로 한다. (a) 特定項目을 包含 또는 除外하는 문제는 流動負債에 適用되는 같은 基準에 의거하여 決定할 것 (b) 각項目에 適用할 価値은 일반적으로 原價, 時價 또는 實現價額中 가장 낮은 것이어야 할 것 (c) 充當金은 그것이 適用되는 流動資產과 관련하여 明白하게 表示할 것 (d) 日常的인 營業活動에서 나타나지 않는項目은 區別하여 表示할 것.

D. 移延費用을 報告할 때 다음과 같은 事項을 特別히 留意할 것 (a) 將來年度의 效益을 위한 것과 이미 發生한 損失의 移延과를 區別할 것 (b) 그의 債却基準은 그에 의하여 效益을 받는 期間이다.

E. 偶發債務는 그것이 重要하고 顯著하며 또한 그 金額이 安當하게 決定될 수 있는 것에 한하여 貸借對照表上에 또는 註釋으로 表示하여야 한다.

F. 自己株式은 再取得하는 때는 例外의으로 그것은 資產으로 表示하는 것이 正當한 경우—이 경우에는 理由를 明示하여야 한다—以外에는 資本金에서 控除하여 表示하여야 한다.

G. 資本의 資產을 높게 評價하여 對替한 때에는 資本剩餘金이 생기고 낮게 評價하여 對替한 때에는 경우에 따라 資本剩餘金 또는 利益剩餘金 또는 資本剩餘金에서 控除한다.

H. 資本剩餘金은 利益(earnings) 또는 利益剩餘金이 負擔해야 할 費用을 經減시키기 위해서 이것을 利用하여서는 안된다.

위와 같은 要旨로 되어 있는 貸借對照表 原則도 이를 大別하여 보면 貸借對照表 一般原則과 科目分類에 관한 原則으로 區分하여 볼 수 있다.

### (1) 貸借對照表 一般原則

貸借對照表의 本質에서 이를 作成하는데 준수하여야 할 네 가지 法則(law)을 다음과 같이 들고

있다.<sup>15)</sup>

(a) 合理的인 簡潔性을 가지고 可能한 한 모든 資產과 負債를 表示하여야 한다.

(b) 對應하는 資產과 負債를 서로 相殺하여 記載하여서는 아니된다.

(c) 資產을 負債에 대한 擔保로 提供하고 또 低當權을 設定한 경우에는 그 취지를 貸借對照表 本欄 또는 註釋으로서 記載하여야 한다.

(d) 重大한 疑問 또는 誤解의 우려가 있는 項目이나 金額의 決定에 있어서는 그 決定에 관한 判斷의基礎를 明記하여야 한다.

위의 貸借對照表原則에서 完全性, 總額主義, 擔保資產의 表示, 明瞭性 등 諸原則이 表明되고 있음을 알 수 있다.

### (2) 貸借對照表의 科目分類에 관한 原則

貸借對照表 科目的 分類는 다음에 설명하는 주요 比較分析目的을 위하여 健全한 基礎를 提供할 수 있도록 이루어지지 않으면 안된다.

(a) 上述繼續하는 期間의 貸借對照表間의 期間比較를 可能하게 할 수 있도록 할 것

(b) 한 期間의 貸借對照表의 內部比較를 可能하게 할 것

以上의 科目分類의 原則에서는 繼續性의 原則과 科目配列의 原則이 提示되고 있다.

## 6. 聯結財務諸表

SHM會計原則의 要約에 提示된 聯結計算書의 作成과 관련된 諸原則을 보면 다음과 같다.

A. 聯結貸借對照表에는 親會社가 實質의으로 統制하고 있는 項目만을 包含하여야 한다.

B. 親會社의 장부에 記載된 子會社의 株式金額은 實質의으로는 子會社의 有形無形의 財產再評價의 結果이다. 따라서 그와 같이 聯結貸借對照表에 表示하여야 한다.

C. 親會社가 統制를 시작할 때 가지고 있던 會社의 剩餘金은 聯結貸借對照表에는 計上하여서는 아니된다.

D. 子會社에 있어서의 少數株主持分(minority interest)은 子會社의 장부에 純價值로서 聯結貸借對照表에 表示하여야 한다.

14) Ibid., pp. 114~116.

15) Ibid., pp. 55~56.