

會計機能의 發達에 관한 研究

(A Study on the Development of the Accounting Function)

金 貞 子*

Abstract

- 1) The great expansion of industrial activity based on largely upon the products of scientific research, with widespread ownership and with greater demands on accounting for financial control and reporting.
- 2) The search for productivity, through the development of the mass production systems in industry, with their great emphasis on cost accounting and efficiency.
- 3) The trend toward greater government influence in the affairs of business through taxation and regulation.

1. 序 論

W. A. Paton의 「Essentials of Accounting」에 의하면 會計의 基本機能을 「經濟的活動의 管理 手段」이라고 指摘하고 이를 첫째 經濟的인 諸資料를 測定·分類하는 機能과, 둘째로 이의 結果를 利害關係者들에 傳達하는 機能으로 區分하고 있다. 여기서 留意할 점은 會計의 基本機能을 經營管理手段이라고 한 점이며 그 副次的 機能을 記錄과 報告機能으로 하고 있는 점이다. 傳統的인 會計學에 의하면 會計의 機能을 損益計算書 및 貸借對照表라고 하는 一般的 計算諸表의 能力論, 즉 財務諸表論을 위주로 한 것이었으나 以上の 간단한 說明에서 알 수 있는 바와 같이 會計의 機能에는 이것보다도 더욱 基本的인 機能인 經濟體의 管理問題에서 發生하는 特殊計算報告書의 作成問題도 存在한다는 事實이다.

그러므로 現代會計學은 이 兩者, 즉 一般的 目的(企業의 利害關係者들을 위한)의 計算諸表뿐만 아니라 特殊目的(企業經營者 自身을 위한)의 計算諸表도 同時에 그 對象으로 한다는 것을 理解하지 않으면 안될 것이다.

會計機能은 흔히 會計의 本質·領域·役割 등과 관련하여 함께 다루어졌던 매우 重要的 課題이며, 이제까지의 會計의 歷史는 곧 機能概念의 開發 및 展開의 過程이라 할 수 있다. 따라서 會計機能에 관

하여는 오래 전부터 여러 會計文獻에서 제각기 多樣的 한 論을 하고 있다. 그러므로 會計機能을 會計公準 및 會計原則 등과 함께 會計理論의 體系를 統一 的으로 理解하기 위한 理論的인 背景을 研究하고자 한다.

2. 會計機能의 發展

2-1 會計機能의 性格

N. M. Bedford는 「會計란 넓은 의미에서 測定 및 傳達의 機能」이라고 定義하였다. 그리고 모이 어와 마우츠(C. A. Moyer and R. K. Mautz)는 「會計는 基本的으로는 서비스를 提供하는 機構로서, ① 企業에 情報를 提供하고, ② 企業의 財産을 保全 한다는 두 가지 目的을 지니고 있다」라고 하고, 이 두 가지 目的을 會計의 基本的 機能(basic function)으로 보고 있다. 그리고 또 페이튼은 「넓은 의미에서 會計는 經濟活動의 管理를 促進한다는 하나의 基本的 機能(primary function)이 있다. 이 機能은 밀접하게 관련된 다음과 같은 두 가지 面이 있다. 첫째 經濟資料를 測定하고 配列한다. 둘째 이 過程의 結果를 利害關係者에게 傳達한다」라고 하여 管理機能을 測定 및 傳達이라는 機能과 區別하는 동시에 兩者의 關係를 明確히 하고 있다.

여기서는 다만, 傳統的인 財務會計의 立場을 두드러지게 내세우는 L. Goldberg와 P. Grady의 見解와 最近의 情報會計의 立場을 代表한다고 볼 수 있는 美國會計學會의 ASOBAT와 J. G. Binberg의

* 省仁經商專門大學 專任講師

見解를 比較함으로써 會計機能의 本質과 그것의 發展變化의 方向을 考察하고자 한다. Goldberg는 會計機能으로서 記錄(recording)·報告(reporting)·解說(interpretation)·立案(designing)·檢證(checking) 등을 들고 있다.¹⁾ 또한 Grady는 企業會計의 機能을 會計의 定義와 관련시켜 考察하였고, 美國公認會計士會(AICPA)가 1941년에 행한 會計의 定義는 記錄·分類·報告 등 지나치게 技術的·形式的인 側面에 치우치고 있음을 指摘하면서 대충 다음과 같이 會計의 定義를 내리고 있다. 즉 會計란 企業實體의 管理나 運營을 위하여, 또한 受託責任과 그 밖의 責任(fiduciary and other responsibilities)의 遂行上 提供되어야 할 報告書의 作成을 위하여 要求되어지는 信賴할 수 있고 뜻있는 情報의 創出(originating)·確證(authenticating)·記錄(recording)·分類(classing) 處理(processing)·集約(summerizing)·分析(analyzing)·解說(interpreting)·提供(supplying)에 관한 知識 및 諸機能의 體系라고 하였다.²⁾

그러나 ASOBAT에 의하면, 會計란 情報의 利用者(user)가 諸般事情에 精通한 判斷이라든가 意思決定을 할 수 있도록 經濟의 情報를 識別·測定·傳達하는 過程이라 定義하였고,³⁾ 이들 3개의 基本的 機能과 關聯하여 合計目的으로서 첫째, 限定된 資源의 利用에 관한 意思決定(이것은 가장 重要한 意思決定의 領域의 確定과 目的이라든가 目標의 設定을 포함한다), 둘째, 어떤 組織의 人的·物的 資源의 效果의 指揮·統制, 셋째, 資源의 保存 및 그 管理責任의 報告, 마지막으로 社會的 機能과 統制를 容易하게 하는 것 등 4가지 情報를 提供하는 것이라고 보고 있다.⁴⁾ 또한 Dopuch와 Birnberg은 특히 情報의 處理(processing information)를 會計機能으로 보았고, 그것을 他人의 意思決定의 요청에 따르는 資料의 蒐集·分類라고 定義하였다.⁵⁾

2·2 會計機能의 種類

會計는 주로 經營的 事象을 一定한 計算單位에 의해 一定한 理法과 組織에 의거하여 秩序의 順序로 記錄·計算·整理하고, 그 結果를 正確·明瞭하게 表示하여 經營의 實體를 精確하게 파악하는 데 있다. 그리하여 企業의 利害關係者의 諸要求(安全性·收益性·經濟性·確證性 등)에 각각 適應할 수 있도록 해야 할 것이다. 따라서 近代의 企業會計의 機能에는 다음과 같은 세 가지 主要機能을 들 수가 있다.

① 管理的 機能(controlling function)

이는 주로 經營者의 立場에서 企業全體를 價值的·數量的 또는 經營的·法律的·信用的 其他面에서 管理統制하기 위하여 必要한 各種의 數字的 資料를 提供하는 機能을 말한다. 美國의 大規模企業에서는 우리나라에서 말하는 會計部長내지 經理部長을 콘트롤러(controller)라 하고, 보통 副社長級의 사람이 그 地位에 있다.

② 保全的 機能(protecting function)

이는 債權者로서의 權利의 行使, 債務者로서의 義務의 履行, 기타 一切의 去來 및 契約을 確保하고, 日常의 經營活動을 適正·迅速하게 처리하고, 違法不當·不正·誤謬 등에 의한 資産이나 資本의 減損을 防止하는 것을 가리키는 것으로 企業會計 本來의 目的내지 任務인 것이다. 保全的 機能을 遂行하기 위해서는 一切의 經營活動에 대해 組織的·繼續的으로 完全한 記錄計算을 維持하고, 適正·嚴格한 檢證을 항상 實行하는 것이라야 한다. 그 具體的인 事項을 들면 다음과 같다.

㉠ 당연히 받아야 할 一切의 收益이 受領되고, 당연히 記錄되어야 할 一切의 資産이 會計帳簿에 記錄되어 있는지의 여부를 確認할 것.

㉡ 支給되지 않아야 할 費用이 支給되거나 記錄되어서는 안될 負債가 會計帳簿에 記載되어 있는지의 與否를 確認할 것.

㉢ 不正·詐欺·盜難 등에 의한 資産의 減損을 防止할 것.

㉣ 各種의 資産·權利 및 偶發的인 事件에 대해 尙當의 保險에 加入되어 있는지의 與否, 課稅額은 과연 適正한지의 與否, 課稅에 대한 當연한 權利가 과연 主張되어 있는지의 與否, 課稅에 대한 過愆가 있는지의 與否 등을 엄중히 調査할 것.

③ 報告的 機能(reporting function)

이는 각 記錄計算의 結果를 각 方面의 目的이나 要求를 위하여 正確·明瞭하게 報告하는 機能을 말하며, 前述한 管理的 및 保全的 機能을 實行하기 위해서라도 各種의 報告가 必要하다. 여기에 말하는 報告的 機能은 더욱 그 이상으로 넓은 意味를 갖는 報告를 행하는 機能을 말하며, 즉 管理的 및 保全的인 立場에서 必要하지 않더라도 다른 方面에서 必要한 경우에는 그 要求에 대해서 報告해야 할 機能을 가리키는 것이다.

1) L. Goldberg, *An Inquiry into the Nature of Accounting* (Menasha: George Benta Co., Inc., 1965), pp.72~73.

2) P. Grady, *Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprise* (New York: AICPA, 1965), p.4.

3) AAA, ASOBAT, p.1. 原文을 引用하면, The committee defines accounting as the process of identifying, measuring, and communicating economic information to permit informed judgment and decision by users of the information.

4) AAA, ASOBAT, p.4.

5) N. Dopuch and J.G. Birnberg, *Cost Accounting; Accounting Data for Management Decision* (New York: Harcourt, Brace & World Inc., 1969), p.1.

3. 會計機能의 社会的 展望

오늘날 새로운 會計領域의 出現⁶⁾은 단순히 企業會計의 改善 또는 革新이라는 表現만으로 만족할 수 있는 것이 아니라, 會計와 人間과 社會가 서로 밀접하게 얽혀져 있음을 뜻하는 것으로 社會의 새로운 社會的 機能을 構想할 必要性을 暗示하고 있다. 이것은 곧 會計 概念의 再吟味를 뜻하며, 從前의 「企業會計 즉 會計」라는 思考의 테두리로부터 벗어나는 것을 뜻한다.

傳統的인 會計觀이라 할 수 있는 「企業會計 즉 會計」라는 立場과는 달리 매우 對照的인 會計觀인 社會會計를 내세우는 學者로서 Sybil C. Mobley와 David F. Linowes 등을 들 수 있다. 특히 Mobley에 의하면, 財務會計라든가 管理會計는 물론 國民所得會計까지도 傳統的인 會計라고 보아 會計의 領域을 全社的으로 넓히고 있는 것이다. Sybil C. Mobley는 그의 論文 「社會·經濟會計의 排戰」(The Challenge of Socio-Economic Accounting)에서 傳統的인 會計는 그것의 關心을 選擇된 經濟的 結果(財務會計·管理會計 또는 國民所得會計의 어느 領域이든)에만 限定시켰다. 社會·經濟會計는 이들 各會計領域에도 이제까지 考慮되지 않았던 經濟的 結果와 社會的 結果를 함께 포함시킬 수 있도록 擴充하는 것이라고 說明하고 있다.⁷⁾ 또한 Mobley는 國民所得會計에 관하여 다음과 같이 說明하고 있다. 즉 技術의 發展은 國家로 하여금 規模의 經濟, 當然한 独占, 그리고 그 結果로서 財貨라든가 用役이 더욱 더 「政府提供」이라는 分類속에 넣으려는 움직임이 뚜렷하게 보이고 있다. 이러한 發展은 高速道路와 그 밖의 交通시스템, 政府出資의 醫療機關, 都市計劃 및 住宅開發計劃 등의 効用에 관하여 會計士들이 관여해야 할 領域이라고 主張하고 있다.

受託責任의 機能과 관련을 갖는 이러한 諸活動을 위한 會計는 오래 전부터 마련되어 있었다. 그러나 現實的인 要請은 計劃設定의 段階에 있어서 社會의 目標과 調和된 優先順位의 重要한 決定을, 그리고 評價의 段階에 있어서는 能率의 測定을 可能케 하는 會

計이기를 바라는 것이다. 그러므로 會計機能의 장래를 展望함에 있어서 유의할 점은 非營利會計에의 積極的인 接近이라고 생각한다.

4. 結 論

企業會計는 科學技術의 進歩에 의한 産業의 擴大, 經營規模와 方法의 變化에 對應하기 위한 生産性的 向上 및 政府統制의 增大라는 세 가지 基本的 要因에 影響을 받아 눈부신 發展을 해온 것이다. 그러나 앞으로 會計가 어떠한 方向으로 發展 變化할 것인가에 관하여 스텐스(stans)는 「社會的 힘」을 특히 強調하고 있는 것이다. 最近 美國會計學會의 「基礎的 會計理論」, ASOBAT (A Statement of Basic Accounting Theory)에 의하면, 「將來의 會計理論의 可能한 構造(outline of possible structure of the future accounting theory)를 展望함에 있어서, 會計機能의 對象을 過去, 現在 및 未來의 社會·經濟的 活動을 나타내는 資料를 測定·傳達하는 것이라 하였고, 또한 會計機能의 目的을 諸統倒方法과 社會經濟的 活動의 모든 階層에 있어서의 意思決定을 改善시키는 것이라 보고 있다.⁸⁾ 이와 같은 ASOBAT의 정의는 會計를 會計情報시스템으로 다루고 있기 때문이다. 즉 傳統的인 會計機能으로 보아 왔던 測定과 傳達를 情報機能이라는 테두리안에 吸收시키고 있는 것이다. George H. Sorter도 會計의 目的을 여러 가지 可能한 意思決定의 모델(model)에 있어서 쓰일 수 있는 關聯되는 經濟的 事象에 대한 情報를 提供하는 것이라 하였고, 會計의 機能이 한층 더 意思決定過程으로 옮겨지고 있는 것으로 보았다.⁹⁾ 現代 會計에 대한 要請은 매우 多様하고 복잡하며 廣範하므로 會計學이 이러한 問題들을 解決하고 解明하기란 너무나 甚차고 어렵다. 특히 會計의 產物인 會計記錄이라든가 會計報告를 會計情報로 보자는 움직임은 傳統的인 會計에 대한 하나의 變革을 뜻하며 새로운 排戰인 것이다. 또한 實體概念의 擴大는 從來 傳統的으로 다루어 왔던 「財務會計 즉 企業會計」라는 會計觀에서의 果斷性 있는 탈피를 뜻하게 되었고, 마침내 「社會會計」로의 進展을 보이게 되었다.

參 考 文 獻

- 6) 이른바 人的 資源會計, 環境保全會計, 社會監査 등으로 불리는 새로운 會計領域을 가리킨다.
- 7) Sybil C. Mobley, "The Challenge of Socio-Economic Accounting", *The Accounting Review*, 1970, p.762. 社會·經濟會計에 대한 論文으로 David F. Linowes, "Socio-Economic Accounting" (*The Journal of Accounting*, Nov. 1968)이 있다. Linowes는 社會·經濟會計를 社會科學分野에 있어서의 會計學의 適用으로 보았고, 그 범위를 社會學·政治學·經濟學까지도 포함한 매우 廣範한 것으로 보았다.

- 1) 金奎三, 新管理會計, 서울: 博英社, 1976.
- 2) 閔丙澤·鄭英煥·金世漢, 會計學, 서울: 東文社, 1977.
- 8) American Accounting Association (AAA), *A Statement of Basic Accounting Theory*, p.68.
- 9) George H. Sorter, "An Event Approach to Basic Accounting Theory", *The Accounting Review*, Jan. 1969, p.13.

- 3) 朴廷寔, 現代財務管理, 서울 : 法文社, 1977.
- 4) 李義俊, 新簿記原理, 서울 : 法文社, 1975.
- 5) 鄭守永, 新會計學, 서울 : 博英社, 1978.
- 6) 趙星河, 會計情報의 理論, 서울 : 貿易經營社, 1977.
- 7) 趙益淳, 現代會計學, 서울 : 博英社, 1976.
- 8) 車均澤, 管理會計論, 서울 : 博英社, 1966.
- 9) Bevis Herman W., " The Accounting Function in Economic Prograss", *The Journal of Accounting*, Aug. 1958.
- 10) Dopuch, N., and J.G. Birnberg, *Cost Accounting ; Accounting Data for Management Decision*, New York : Harcourt, Brace & World Inc., 1969.
- 11) Goetz, B.E., *Management Planning and Control*, New York : McGraw-Hill, 1949.
- 12) Goldberg, L., *An Inquiry into the Nature of Accounting*, Menasha : George Benta Co., Inc., 1965.
- 13) Grad, P., *Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprise*, New York : AICPA, 1965.
- 14) Littleton, A.C., *Structure of Accounting Theory*, Menasha : George Benta Publishing Co., 1953.
- 15) Macfarland, W. B., *Concept for Management Accounting*, New York : NAA, 1966.
- 16) Moyer, C. A., and P.K. Mautz, *Functional Accounting*, New York : John Willy & Sons, Inc., 1950.
- 17) Moyer, C. A., and P.K. Mautz, *Intermediat Accounting - A Functional Approach*, New York : John Willy & Sons, Inc., 1962.
- 18) Paton, W.A., and A.C. Littleton, *An Introduction to Corporate Accounting Standards*, AAA Monograph No. 5, 1940.
- 19) Stans, Maurice H., The Future of Accounting in Morton Baker (ed.), *Handbook of Modern Accounting Theory*, New York : Prentice - Hall, Inc., 1961.
- 20) Sorter, George H., " An Even Approach to Basic Accounting Theory", *The Accounting Review*, Jan. 1969.