

經營學碩士 學位論文

중국기업회계준칙과 한국채택국제 회계기준의 비교연구



釜慶大學校 大學院

經 營 學 科

金 順 姬

經營學碩士 學位論文

중국기업회계준칙과 한국채택국제 회계기준의 비교연구

指導教授 金 泰 容

이 論文을 經營學碩士 學位論文으로 提出함

2009年 12月

釜慶大學校 大學院

經 營 學 科

金 順 姬

金順姬의 經營學碩士 學位論文을 認准함

2009年 12月



主	審	經營學博士	金 確 烈 인
委	員	經營學博士	朴 泳 炳 인
委	員	經營學博士	金 泰 容 인

목 차

Abstract.....	iv
제 1 장 서론.....	1
제 1 절 연구의 필요성.....	1
제 2 절 연구의 목적.....	3
제 3 절 연구 방법 및 구성.....	4
제 2 장 중국기업회계준칙의 변천과 주요내용.....	5
제 1 절 현행중국회계법체계의 구성.....	5
제 2 절 중국기업회계준칙의 변천과정.....	12
제 3 절 중국기업회계준칙의 특징.....	17
제 3 장 한국채택국제회계기준의 변천과 주요내용.....	23
제 1 절 한국기업회계기준의 변천과정.....	23
제 2 절 한국채택국제회계기준 도입.....	29
제 3 절 한국채택국제회계기준의 특징.....	34
제 4 장 중국기업회계준칙과 한국채택국제회계기준의 비교.....	42
제 1 절 국제회계기준과 중국·한국 회계기준의 수용정도 비교.....	42
제 2 절 양국의 회계기준 비교.....	45
제 3 절 차이의 내용과 원인.....	65
제 5 장 결론.....	69
참고문헌.....	72
표 목록.....	74

표 목 차

<표 2-1> 중국의 회계관련법률.....	8
<표 2-2> 중국기업회계준칙의 변천과정.....	13
<표 2-3> 총칙구성의 비교.....	17
<표 2-4> 회계요소의 변화.....	20
<표 3-1> K-IFRS의 주요 업무별 추진현황.....	33
<표 3-2> 국제회계기준과 현행 회계기준의 주요 차이점.....	34
<표 3-3> 연결공시에 관한 IFRS와 현행기준과의 비교.....	35
<표 3-4> 자산·부채평가방법에 대한 IFRS와 현행기준과의 비교.....	37
<표 3-5> 경제적 실질반영에 따른 IFRS와 현행기준과의 비교.....	39
<표 3-6> 회계기준 성격에 대한 IFRS와 현행기준과의 비교.....	41
<표 4-1> 국제회계기준 및 중·한 기준의 비교 (1).....	43
<표 4-2> 국제회계기준 및 중·한 기준의 비교 (2).....	45
<표 4-3> 재무보고의 목적.....	46
<표 4-4> 질적 특성.....	47
<표 4-5> 재무제표의 기본가정.....	49
<표 4-6> 재무제표 구성요소의 측정.....	50
<표 4-7> 주 재무제표 및 재무제표 종류의 비교.....	51
<표 4-8> 재무상태표 표시방법의 비교.....	52
<표 4-9> 대차대조표(재무상태표)의 항목 비교.....	54
<표 4-10> 손익계산서(포괄손익계산서)의 항목 비교.....	55
<표 4-11> 자본변동표의 항목 비교.....	57
<표 4-12> 재고자산의 평가 비교.....	58
<표 4-13> 유형자산의 평가 비교.....	60
<표 4-14> 투자자산의 평가 비교.....	63
<표 4-15> 차이 내용의 비교 요약.....	66

<표 부록> 국제회계기준, 중국기업회계준칙 및 K-IFRS의 비교	74
--	----

그림 목 차

<그림 2-1> 중국회계법규체계	6
<그림 4-1> 국제회계기준 및 중국·한국 기준의 비교	44



A Comparative Study between Chinese Accounting Standards and Korean IFRS

Jin, Shunji

Department of Business Administration

Graduate School

Pukong National University

Abstract

The objective of this paper is to analyze the difference between current Chinese Accounting Standards announced in 2006 (hereafter, current-CAS) and the International Financial Reporting Standards (IFRS) adopted by Korea in 2008 (hereafter, K-IFRS) as a benchmark of the IFRS. By comparing the two standards (current-CAS and K-IFRS), the paper is to identify the differences and causes of differences and suggest the ways to improve the current-CAS in near future.

The current Chinese Accounting Standards prepared by Chinese government, has been announced on February 15, 2006 by reflecting a large (but not all) portion of IFRS principles. Chinese government enforced for the listed firms in the Chinese stock market to mandatory follow the current-CAS from January 1, 2007 and for the unlisted firms to voluntary follow the current-CAS. Whereas, Korean government adopts nearly all of the IFRS's principles and enforces for the listed

firms in the Korean stock market to mandatory follow the K-IFRS from January 1, 2011.

The results of the paper show that the difference between the current-CAS and K-IFRS are as follows:

Firstly, the current-CAS does not adopt yet four specific standards while the K-IFRS adopts those four specific standards in IFRS such as IFRS No. 5 (Non-current assets held for sale and discontinued operations), No. 8 (Operating segments), No. 29 (Financial reporting in hyper-inflationary economies), No. 33 (Earnings per share).

Secondly, the current-CAS does not accept consolidation accounting yet whereas the K-IFRS accepts consolidation accounting.

Thirdly, the current-CAS does not accept comprehensive income concept in the income statement yet whereas the K-IFRS does accept comprehensive income concept already.

The causes of the above differences result from several factors related to politics, economics, and social environments surrounded two countries where the socio-economic background of China is based on socialism for the last six decades while that of Korea is based on capitalism for the last five decades. The other causes arise from economic growth patterns of the countries. Even if the economic growth pattern in China is very fast for the last two decades, the market for mergers and acquisitions is not active to enforce consolidation accounting for the listed firms.

제 1 장 서 론

제 1 절 연구의 필요성

세계무역의 급속한 발전은 회계가 세계통용의 기업언어로 될 것을 요구한다. 현재 세계무역의 급속한 발전, 전 세계경제의 일체화의 발전과정에서 그 어떤 국가든지 세계무역시장과 자본시장을 떠나서 고립적으로 발전한다는 것은 불가능한 일이다. 회계는 국제무역과 자본유통의 기업언어로서 경제지구화의 과정에서 더욱 중요한 역할을 하게 된다. 다국적 무역에서 상대방 회사의 재무제표를 평가하여 자산력, 재무위험과 신용도를 분석할 것이 요구된다. 회계정보는 이미 각 시장주체의 시장교역에서 중요한 매개로 되었으며 전 세계적으로 시급히 통일된 회계준칙을 제정할 것을 요구하고 있다.

다국적 기업의 발전도 회계준칙국제화의 발전을 촉진하였다. 20세기 60년대 다국적 기업은 일종의 새로운 기업조직형태로 전 세계적으로 발전하기 시작하였으며, 이와 동시에 다국적 은행, 다국적 증권회사와 다국적 투자펀드도 신속히 발전하였다. 기업은 다국적 경영을 하면서 반드시 기타 국가의 관련 정책 특히 회계정책을 알아야 했으며, 기업은 자회사와의 경제협력을 강화하고 국제경영을 실행하기 위하여 반드시 기업의 전반적인 재무상황 및 자회사간의 재무상황과 경영업적을 알아야만 한다. 따라서 세계적 경제체제가 공통으로 일반적으로 적용할 수 있는 공인된 회계원칙이 필요하게 되었으며, 이러한 원칙은 다국적 기업 및 자회사가 제공한 재무보고와 정보의 비교가능성을 보장하여야 한다.

자본시장의 국제화도 세계적으로 통일된 회계원칙을 제정하여 회계정보의 비교가능성을 보장할 것을 요구한다. 최근에 이르러, 다국적 상장과 증권의 발행 등 국제적인 자금조달 활동이 많아짐에 따라 자본시장 국제화의 정도는 꾸준히 향상되고 있으며, 이는 투자자 혹은 채권자들에게 정확

한 재무보고 등을 제공할 것을 요구한다. 회계정보는 시장주체의 시장교역에서 중요한 매개의 역할을 하며, 회계정보의 질은 시장교역의 질에 직접적으로 영향을 미칠 뿐만 아니라 자금조달과 교역비용에 영향을 미친다. 이로서 각 나라 증권관리기구, 각 나라 투자자들이 모두 사용가능하고, 비교가능성이 있는 회계원칙의 제정은 필연적인 것이다.

2008년 10월 9일 한·중·일 회계제정기구의 제8차 회의가 중국의 베이징에서 개최되었다. 한·중·일 삼국회의는 삼국의 회계기준제정과 관련된 과제를 공유하고 국제회계기준(International Financial Reporting Standards : IFRS)과 관련된 현안에 대하여 의견을 교환하는 장으로서의 역할을 해왔으며 지난 2001년에 시작하여 올해 8회째를 맞이하였다.

이러한 지역적 협의체의 구성이 필요한 이유는 현재 IFRS도입의 세계적 추세와 무관하지 않다. 지난 2005년 유럽연합(European Union : EU)은 유럽연합내의 전 회원국에게 IFRS를 의무적으로 도입하도록 요구함으로써 회계기준의 국제적 단일화를 촉진하였고, 현재 해외 100여 개국 이상의 많은 국가들이 IFRS를 자국의 회계기준으로 채택하고 있다. 또한 회계기준의 절대자로 군림해왔던 미국조차도 지난 2007년 12월 자국 내 상장외국기업에게 미국의 일반적으로 인정된 회계원칙(Generally Accepted Accounting Principles : GAAP)과의 차이조정 없이 IFRS에 따라 작성된 재무제표를 허용하였고, 최근에 상장내국기업에게도 동일하게 IFRS로 재무제표를 작성할 수 있도록 허용하는 안을 발표하였다. 이와 같은 추세를 볼 때, 2011년까지 전 세계에서 150여개 국가에서 IFRS를 도입할 것으로 예상된다.

이와 같이 각 나라에서 적극적으로 IFRS를 도입하려고 하고 있으나 각 나라의 회계환경이 다름에 따라 도입형태에서 차이가 있을 수 있다. 이러한 원인 때문에 무역이 활발하게 진행되고 있는 각 나라 간에 회계제도의 비교 분석은 필연적으로 요구되고 있다.

제 2 절 연구의 목적

2006년 2월 15일 중국 재정부는 국제회계기준을 참고로 하여 제정한 신 기업회계준칙(이하 신 준칙으로 약칭)을 공포하여 2007년 1월부터 상장기업 범위 내에서 시행하도록 하고 기타 기업은 적극적으로 시행하도록 격려하고 있다.

이 새로운 회계준칙은 하나의 기본준칙과 38개의 구체회계준칙으로 구성되어 있으며, 그 중 기본준칙은 1992년 재정부가 공포한 「기업회계준칙」과 「기업재무통칙」에 대해 수정을 한 것이며, 구체회계준칙 중 16개는 2005년 이전에 공포한 구체회계준칙을 기초로 수정한 것이고, 나머지 22개는 새롭게 제정한 것이다. 중국의 신 준칙은 국제회계 관례를 대폭적으로 적용하였으며, 이로써 중국이 2001년 11월에 세계무역기구(World Trade Organization : WTO)에 가입 후 기업이 국제경쟁에 참여하는 데 있어서 회계정보의 질적 요구에 부합되었다.

한편, 한국은 세계시장에의 보다 적극적인 진출과 수출 등의 활성화를 위하여 국제회계기준을 수용하기로 하였으며, 이에 따라 회계제도를 정비하는 작업이 이루어졌다. 2006년 2월 한국 금융감독위원회와 회계기준위원회는 공동으로 국제회계원칙의 예비초안을 제정하였으며, 10월에 국제회계준칙 지침구조(road map)를 완성·채용하였다. 이러한 로드맵의 성공적인 정착을 위하여 2007년 12월 21일 한국회계기준위원회는 한국채택국제회계기준을 공포하였으며, 2009년부터 국제회계기준 적용을 희망하는 기업을 대상으로 적용하기 시작하였고, 2011년부터 모든 상장기업에 대하여 의무 적용하도록 하였다.

본 연구의 목적은 IFRS를 전면 수용하여 국제회계기준에 한걸음 다가선 한국채택국제회계기준을 벤치마크(bench mark)로 하여 한국과 중국의 회계기준을 비교 검토함으로써 중국기업회계준칙이 IFRS도입 시 앞으로 개선해야 할 방향을 제시하는데 있다.

제 3 절 연구방법 및 구성

회계제도는 국가의 의도가 직접적으로 반영되는 통제법이기 때문에 먼저 관련법령들을 대상으로 하여, 구체적 회계법규체계 및 구성을 검토하고 중국의 경제발전에 따른 회계제도의 발전과정을 검토해야 한다.

본 연구는 주로 문헌연구방법에 의하여 이루어졌다. 회계제도에 관한 문헌과 연구논문, 중국기업과 한국기업의 회계제도에 관한 문헌, 논문과 관련 법규, 국제회계기준과 중국, 한국 등의 회계기준 등을 수집하여 이를 비교·분석하였다.

본 연구에서는 일반적으로 문헌적 연구가 기존법규의 소개와 나열의 형식에 빠지기 쉬운 단점을 보완하기 위해 사회과학의 연구방법에 따라 논리적으로 분류하고, 분석하였다. 즉 연구과제의 내용을 상세히 파악·인식하고, 나아가서 내재되어 있는 회계개념과 방법들의 상호관계와 변천과정을 구체적으로 비교하고 체계적으로 추적·분석하였다.

본 연구는 모두 5장으로 구성되어 있다.

제1장의 서론에 이어 제2장에서는 중국기업회계준칙의 변천과정을 설명하면서 구체적으로 현행중국회계법체계의 구성 및 중국기업회계준칙의 변천과정 그리고 신 회계준칙의 특징을 고찰하였다.

제3장에서는 한국채택국제회계기준의 변천과정을 설명하면서 한국기업회계기준의 변천과정, 한국채택국제회계기준의 도입배경 및 필요성 그리고 한국채택국제회계기준의 특징에 따른 영향분석을 설명하였다.

제4장에서는 중국기업회계준칙과 한국채택국제회계기준을 비교하였다. 먼저 양국의 회계준칙을 비교하고 그 차이를 밝히며 차이가 발생한 원인을 분석하였다.

제5장은 결론부분으로서 지금까지 연구결과를 요약하는 동시에 본 논문의 의의와 한계점에 대하여 간략하게 기술하고 향후의 연구 과제를 제시하였다.

제 2 장 중국기업회계준칙의 발전과정

제 1 절 현행중국회계법체계의 구성

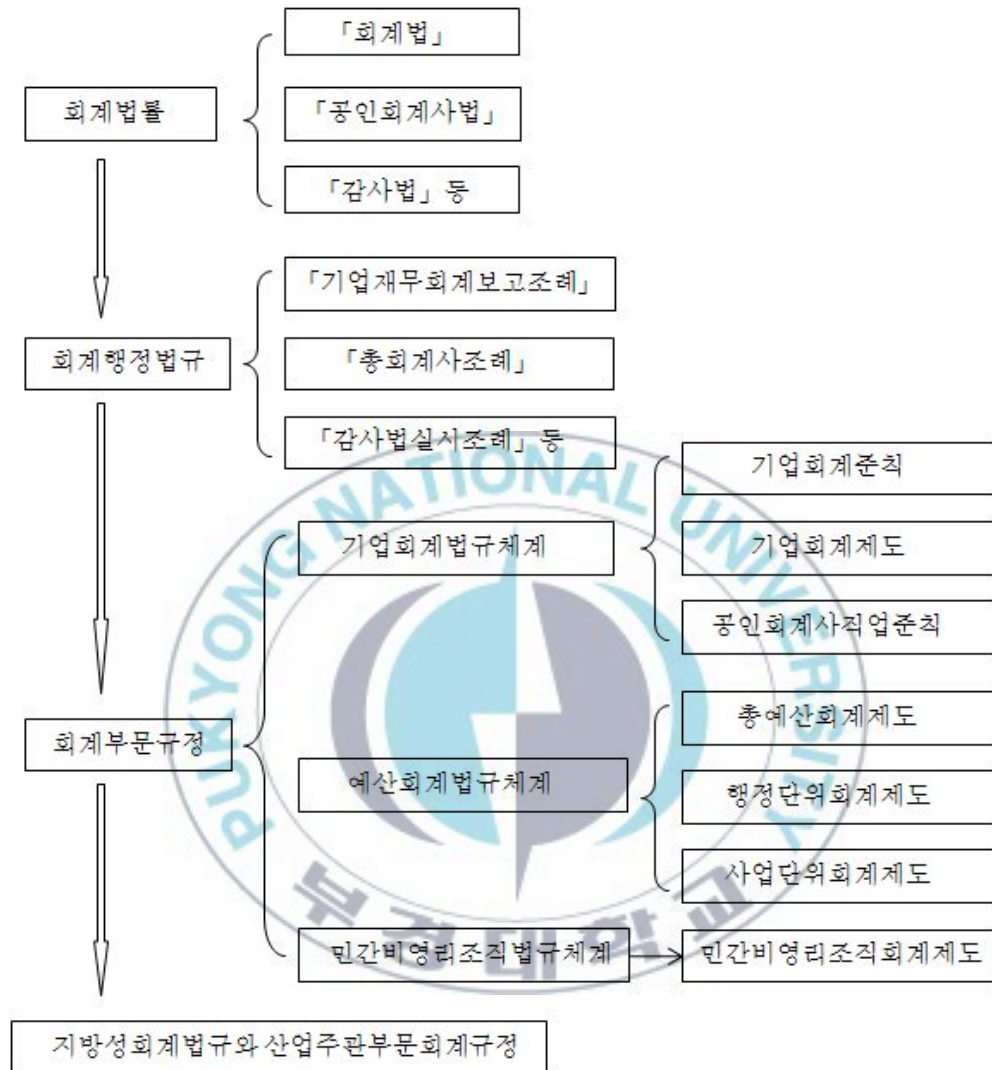
회계법체계는 회계활동에서 발생하는 사회관계를 조정하는 각종 회계법률규범으로 구성된 연결체를 말한다. 회계규범체계는 넓은 의미와 좁은 의미로 나눌 수 있다. 넓은 의미에서의 회계규범체계란 회계활동을 인도하고 제약하며 평가하는 모든 제도를 의미하며, 회계원칙, 회계법규, 회계직업도덕과 기업내부회계 관리제도 등을 포함한다. 좁은 의미에서의 회계규범체계는 회계법규를 말하며, 국가입법기관과 정부행정관리기구에서 제정한 각종 회계법률, 규칙, 제도만을 가리킨다.

회계법규란 국가입법기관과 정부행정관리기구에서 제정한 각종 회계법률, 규칙, 제도를 총칭하며, 회계기구와 회계담당자가 회계처리에 있어서 반드시 지켜야 할 행위준칙을 말한다. 이는 회계활동에서의 각종 경제이익관계를 조정하는 기본규범과 잣대이기도 하다.

본 연구에서 다루고자 하는 것은 중국 회계법규체계 중 좁은 의미에서의 회계법규만을 의미한다.

중국의 현행회계법규체계의 구성은 수직적으로 분석할 수 있으며, 이는 법규의 제정기관과 효력순서의 차이로 구분할 수 있다. 중국의 회계법규는 수직적 순서로 「회계법」의 통솔을 받으며 회계행정법규와 부문규정을 주체로 하는 여러 단계의 회계법규체계를 기초로 이루어졌으며¹⁾, 이를 그림으로 보면 <그림 2-1>과 같다.

1) 張洪君, 我國會計法規問題研究, 立信會計出版社, 2008, p. 1.



<그림2-1> 중국회계법규체계

* 출처 : 張洪君, 我國會計法規問題研究, 立信會計出版社, 2008, p. 20.

<그림 2-1>에서 보는 바와 같이 중국회계법규체계는 중국회계법규의 제정기관과 법률효력에 따라 회계법률, 회계행정법규, 회계부문규정, 지방성 회계법규와 산업주관부문 회계규정 등 네 가지로 나눌 수 있다.²⁾

2) 郭道揚, 會計史研究, 第二卷, 中國財經經濟出版社, 2004, p. 568.

1.1 현행중국회계법규체계의 구성

위와 같은 4가지 유형의 회계법규체계의 구성을 구체적으로 보면 다음과 같다.

첫째, 회계법률은 회계분야의 전문법률과 회계관련법률로 구분된다.

(1) 전문법률 : 회계 전문법률이란 주로 중국의 「회계법」을 가리킨다.

「회계법」은 1985년 1월 21일에 제정되었으며, 1993년 12월 29일과 1999년 10월 31일에 두 차례의 수정을 거쳤다. 회계 전문법률에서는 회계 계산의 기본내용, 회계감독주체, 내용과 방법 및 회계업무의 책임주체와 「회계법」을 위반하였을 때 부담해야 할 법률적 책임 등을 명확히 규정하고 있다. 「회계법」은 중국의 회계업무와 회계규범을 지도하기 위하여 제정한 기본 법률로서 전체 회계법규체계에서 총괄적인 역할을 한다.

(2) 회계관련법률 : 회계관련법률이란 주로 회계와 관련된 전문법률, 회계법규체계의 수립에 관련된 민법, 상법 등의 법률과 회계법규체계의 수립과 밀접히 연관되는 경제법률, 즉 세법을 포함한다. 이를 종합하여 정리하면 <표 2-1>과 같다.

<표 2-1> 중국의 회계관련법률

회계 관련법률		역 할
감사와 관련된 법률	중화인민공화국 예산법	중국의 경제개혁에서 제정된 중앙각급예산을 통일하 고 체계적으로 공제하는 법률문헌.
	중화인민공화국 공인회계사법	기업의 경제활동에 대해 감사를 진행하는 공인회계 사 및 위탁한 회계사사무소의 행위를 규범화 함.
	중화인민공화국 감사법	정부감사의 감독목표, 감사기관의 직권, 감사절차 및 부담해야 할 법률책임에 대해 계통적인 규정을 내림.
민법, 상법과 관련된 법률	중화인민공화국 국민법통칙	공민, 회사 혹은 기업법인의 입장에서의 민사권익에 대한 보호와 보장을 명확히 하였으며, 내용면에서 공민, 회사 혹은 기업소유자의 재산관계를 구분하여 법인의 법률책임과 행정책임을 명확히 함.
	중화인민공화국 회사법	전면적이고 계통적으로 회사의 행위규범을 확정하였 으며 회사재무, 회계행위를 규범화 함.
	중화인민공화국 기업파산법	파산·청산의 절차, 파산에 관련된 회계문건, 파산재 산의 구성, 파산비용의 처리 및 파산재산의 청산순 서 등의 문제를 명확히 규정.
	중화인민공화국 증권법	중국자본시장을 규범화하고, 재무, 회계 및 감사와 직접 관련된 정보의 계속적인 공개 규정, 그리고 법 에 의하여 신주발행 혹은 채권발행을 공개해야 하 며, 재무회계보고서에 공시해야 한다고 규정.
경제 법률	세법	2007년 3월에 중국국내 및 중국이외의 국가에 적용 되는 「중화인민공화국소득세법」을 통과하여 기업 의 수익, 비용, 이익의 회계계산에 큰 영향을 미침.

둘째, 회계행정법규란 중국의 국무원에서 제정하고 공포하여 실행하는 것으로서 「기업재무회계보고조례」, 「총회계사조례」 등이 포함된다.

「기업재무회계보고조례」는 2000년 6월 21일에 공포하고 2001년 1월 1일부터 시행된 것으로서, 중국국내기업재무회계보고의 구성, 작성, 대외제
공 및 책임주체와 법률책임 등을 규범화한 것이다. 그 중 조례에서 자산,
부채, 소유자지분, 수익, 비용, 이윤의 6가지 요소에 대해 다시 엄격한 정

의를 내려 국제적으로 보편적으로 사용되는 정의와 거의 일치하게 되었다.³⁾

「총회계사조례」는 1990년 12월 31일에 공포하고 실행한 것으로서, 총회계사의 직무, 권한 및 총회계사의 임면과 상벌 등을 구체적으로 규정하고 있다.

셋째, 회계부문규정은 재정부등 국무원 관련부문에서 제정한 회계분야에 관련된 각종 규범성 문건을 말한다. 회계법규체계에서 이 법규가 차지하는 비율이 제일 크고 관련되는 범위가 제일 넓으며 중국회계법규체계에서 주체부분에 해당한다. 회계부문규정에는 기업회계준칙, 기업회계제도, 공인회계사직업준칙 등이 포함된다. 회계부문규정은 결산주체에 따라 기업회계법규체계, 예산회계법규체계, 민간비영리조직법규체계의 세 부분으로 구분된다.

기업회계법규체계에 대해서는 1.2절에서 구체적으로 설명한다.

예산회계법규체계는 재정총예산과 행정사업단위의 회계계산에 적용되며, 총예산회계제도, 행정단위회계제도와 사업단위회계제도 등을 포함하고 있다.

민간비영리조직회계제도는 2004년 8월 18일에 공포되었으며, 이 법의 제정으로 지난 몇 년간 민간비영리조직에서 줄곧 사업단위회계제도를 참조하여 회계계산을 하던 것이 해결되었으며, 중국민간비영리조직영역회계규범의 공백을 채웠다.

넷째, 지방정부와 산업주관부문의 회계규정이란 각 성, 자치구, 직할시 인민대표대회 상무위원회와 인민정부 혹은 산업주관부문이 중국회계법률 및 회계행정법규와 충돌이 생기지 않는 범위에서 지역 혹은 산업의 수요에 의해 제정하고 공포한 각종 규범성문건을 말한다.

1.2 기업회계법규체계의 구성

3) 陸建橋, “關於我國會計標準體系及其建設問題,” 財會通訊綜合版, 第1期, 2005, p. 34.

기업회계법규체제는 기업회계준칙과 기업회계제도, 공인회계사직업준칙의 세 부분으로 구성되어 있으나, 여기에서는 주로 기업회계준칙과 기업회계제도 두 부분의 변천에 대하여 집중적으로 검토하기로 한다.⁴⁾

기업회계준칙은 1992년 11월에 국무원의 승인을 받고 재정부에서 공포한 것으로서 당시에 「기업재무통칙」도 함께 공포하였다. 양칙(兩則)의 공포는 중국의 산업과 소유제도가 서로 다른 기업이 동일한 재무회계제도를 사용하게끔 통일한 것으로서, 그 내용은 국제적으로 보편적으로 사용하는 회계방법과 보고체계를 적용한 것이며, 이는 중국재무회계제도 개혁의 중대한 조치이다.

1997-2001년 기간에 재정부는 선후로 16개의 구체준칙을 공포함으로써 기업회계준칙체제가 상당히 완벽하게 되었다. 중국의 경제개혁이 심화됨에 따라, 특히 WTO에 가입한 후 경제가 더욱 국제화되고 새로운 상황과 새로운 문제가 많이 나타났다. 이에 따라 기업회계준칙의 수정이 필수적으로 요구되었으므로, 재정부는 몇 년간의 노력을 통해 2006년 2월 15일에 신 회계준칙체계를 공포하였으며, 2007년 1월 1일부터 상장기업에서 실행하도록 하였으며 동시에 기타 기업에서 적용하는 것을 장려했다.

신 준칙은 1개의 기본준칙과 38개 구체준칙 및 2개의 응용지침의 세 부분으로 구성되어 있다. 그 중 기본준칙은 강(綱)이며, 전체 준칙체계에서 통괄작용과 지도역할을 한다. 구체준칙은 목(目)으로서 기본준칙의 원칙요구에 근거하여 관련된 업무 혹은 보고에 대한 구체적인 규정을 제시하고 있다. 응용지침은 보충으로서 구체준칙의 적용을 안내하는 역할을 한다. 신 준칙의 실행은 중국에서 이미 사회주의 시장경제와 서로 적응하는, 국제재무보고준칙과 조화를 이루고, 각종 기업과 각종 경제업무를 포괄하는 독립적으로 실행·가능한 회계준칙체계를 수립하였음을 의미한다. 신 준칙은 국제회계 관례를 충분히 참조하여 중국이 WTO에 가입한 후 기업이

4) 중국기업회계법규체제의 구성은 다음의 연구를 참조·인용하였다.

顧愛春, 會計法規, 科學出版社發行部, 2008, p. 43-45.

吳革, “中國會計制度國際化變遷: 路徑, 特征, 困境與創新,” 財會通信, 2004, pp. 49-53.

국제경쟁에 참여하는 데 요구되는 정보의 질적 요구를 만족시키고 있다. 신 준칙의 집행과 실행은 중국의 자본시장을 더욱 향상시켰으며, 기업회계 정보의 질량을 제고하고, 완전한 기업회계제도를 수립하는 등 중요한 역할을 발휘하였다.

한편 기업회계제도의 변화를 보면, 1992년 「기업회계준칙」이 공포되기 전 외국투자기업은 「외상투자기업회계제도」를, 주식기업은 「주식제실험기업회계제도」를 적용하였으며, 기타 기업은 40여개의 산업별 회계제도를 적용함으로써 각 산업회계제도 간의 차이가 아주 많았다.

1992년-1993년에 중국은 기업회계제도에 대하여 중대한 개혁을 하였다. 재정부는 「기업회계준칙」을 기초로 「공업기업회계제도」, 「상품유통기업회계제도」 등 13개의 산업별 회계제도를 발표하면서 기존의 40여개의 산업별 회계제도를 폐지하였다.

1994년-1998년에 재정부는 연이어 「주식회사회계제도」, 「외상투자기업회계제도」를 발표하였다. 1999년에 전국인민대표대회 상무위원회는 경제발전의 요구에 맞추어 「회계법」을 수정하였다. 이에 따라 2000년 12월 재정부에서는 산업과 소유제를 구분하지 않고 전국에서 통일된 「기업회계제도」를 공포하였으며, 이는 점차적으로 주식유한회사와 기타 기업에 적용되었다. 그러나 2001년 11월 27일에 재정부는 금융보험기업의 특수성을 고려하여 「금융기업회계제도」를 발표하였다. 또한 소기업은 경영규모가 작고 외부정보이용자들이 소기업에 대한 정보수요가 낮을 뿐만 아니라 소기업에서 「기업회계제도」를 적용하는 것은 원가와 효익의 원칙에 부합되지 않기 때문에, 2004년 4월 27일에 「소기업회계제도」를 정식으로 공포하여 2005년 1월 1일부터 소기업에서 시행하게 하였다. 이리하여 중국은 기업회계제도, 금융기업회계제도와 소기업회계제도를 포함한 완전하고 통일된 기업회계체제를 구축하였다.

이와 같이 기업회계준칙과 기업회계제도가 병행 시행되어 왔으나, 2006년 2월 재정부는 국제회계준칙을 수용하여 기업회계준칙과 39개의 구체준칙을 발표하였으며, 이 준칙은 각종 기업, 각종 경제업무를 모두 포함하였

으므로 재정부의 동시 「기업회계제도」와 「금융기업회계제도」를 폐지하였다. 따라서 이 준칙의 시행으로 중국에서는 회계준칙과 회계제도가 병행하는 국면을 종결하고 회계준칙을 적용하는 단계로 진입하였다.

제 2 절 중국기업회계준칙의 변천과정

한 국가에서 회계가 사회적으로 수용되어 하나의 사회적 제도로 발전되기 위해서는 일정한 발전과정을 거친다. 오늘날 선진 각 국가의 회계제도의 성립과정을 보면 특정의 경제여건을 배경으로 한 회계실무가 우선적으로 나타나게 되며, 이것이 오랜 시일을 두고 경제사회의 여건변화에 따라 조정되어 가면서 지식이 축적되어 회계 관습으로 형성되며, 산업사회 전반에 보급되어 사회적 승인을 받아 하나의 사회적 제도로써 성립되게 된다.⁵⁾

그러나 중국의 회계제도인 경우 선진자본주의 국가와는 달리 선진사회에서 발달하여 형성된 회계제도를 도입하여 중국의 경제여건에 따라 어느 정도의 수정을 가한 뒤 경제사회를 지도하는 하나의 사회적 제도로써 형성된 것이다. 앞에서 기업회계준칙과 기업회계제도의 연혁에 대하여 간단히 언급하였지만, 본 절에서는 이를 보다 구체적으로 설명하려고 한다.

중국기업회계준칙은 회계준칙의 제정단계, 회계제도와 회계준칙이 병존하는 단계, 신 회계준칙의 독립적인 시행단계 등 세 가지 단계로 구분되며, 그 변천과정을 보면 <표 2-2>와 같다.⁶⁾

5) 이정호, 현대회계이론, 경문사, 1987, p. 171.

6) 이는 아래의 연구를 참조하여 작성하였다.

沈英·金妍, “中國會計準則與國際會計準則差異研究,” 韓國國際會計學會, 2009, pp. 125-132.

深圳市財政局課題組, 國有企業執行新會計準則的效果評價, 經濟科學出版社, 2008, pp. 12-18.

王愛芹·楊雪婷, “走中國特色的會計準則國際化道路,” 邊疆經濟與文化, 2009, pp. 46-48.

鄭玲心, “中韓兩國會計準則國際化及其障礙比較研究,” 對外經濟貿易大學, 碩士學位論文, 2007, pp. 12-15.

김확렬, “중국기업회계제도에 관한 연구,” 산경논집, 제22집, 동의대학교, pp. 429-431.

김확렬, “중국 소유형태별 주식제기업의 회계제도,” 홍익대학교, 박사학위논문, 1996, pp. 22-23.

<표 2-2> 중국기업회계준칙의 변천과정

발전단계	연도	기준 제정
회계준칙의 제정단계	1987	「회계준칙 및 회계기본이론연구팀」 등 7개 주제의 연구팀을 구성
	1989.4	「중국 회계준칙의 시작단계의 가상초안(의논초안)」과 「중국 회계준칙초안에서 의논해야 할 몇 가지 주요 문제(의견청구초안)」를 제출
	1990.4	「중화인민공화국회계준칙(초안)요강」을 제출
	1991	「기업회계준칙 제1호 - 기본준칙(초안)」을 발표
	1992.11	「기업재무통칙」과 「기업회계준칙」을 정식으로 공포
회계준칙과 회계제도가 병존하는 단계	1996	30개의 구체준칙의 의견청구초고를 발표
	1997.5	「특수관계자 및 거래의 공시」를 발표
	1998.	「현금흐름표」, 「자산부채표일 후 사건」, 「채권과 채무의 조정」 등 구체준칙을 발표
	2000.12	「기업회계제도」를 공포
	2001.11	「금융기업회계제도」를 공포
신 준칙의 독립적인 시행단계	2005	6차례 총 22개항의 회계준칙의 의견청구초고를 발표
	2006.2	중국회계심사준칙체계의 건설이 완성되었음을 선포하며 기업회계준칙과 39개의 구체준칙을 발표

2.1 회계준칙의 제정 단계

1987년 중국회계학회의 연회에서 재정부는 회계준칙의 연구와 제정을 추진하기 위하여 「회계준칙 및 회계기본이론연구팀」을 포함한 모두 7개 주제의 연구팀을 성립하였다. 나머지 6개의 연구팀은 회계개혁연구팀, 기업재무개혁연구팀, 회계교육연구팀, 회계전산화연구팀, 회계사연구팀, 국외 회계연구팀 등을 구성하였으며, 후에 이 팀들을 「회계이론과 회계준칙연구팀」으로 개명되었다. 이 팀의 주요목적은 「회계원칙의 조직과 기본이론의 발전을 추구하는 것」이었다. 이 연구팀의 구성은 중국의 회계준칙이 체계

적인 연구단계에 들어섰음을 의미한다. 그 뒤 재정부회계사무관리사(財政部會計事務管理司)에서 1988년 10월에 회계준칙의 과제팀(課題組)을 구성하였으며, 이 과제팀은 이듬해 4월에 「중국 회계준칙의 시작단계의 가상초안(의논초안)」과 「중국 회계준칙초안에서 의논해야 할 몇 가지 주요문제(의견청구초안)」을 제출하였으며, 사회의 각 관련 업계에서 의견을 수렴한 뒤 1990년 4월에 정식으로 첫 번째 회계준칙의 초고인 「중화인민공화국 회계준칙(초안)요강」을 제출하였다. 이 초고는 같은 해 11월 및 이듬해 11월에 두 번의 수정을 거쳤다. 1991년 11월 26일, 재정부는 수정을 거친 회계준칙의 세 번째 원고를 「기업회계준칙 제1호 기본준칙(초안)」으로 발표하였다.

재정부는 장기간의 준비를 거친 이 초안을 1992년 11월 30일 국무원의 심사를 거쳐 제4호와 제5호의 부장령(部長令)의 형식으로 「기업재무통칙」과 「기업회계준칙」으로 정식 공포하였으며, 1993년 7월 1일부터 시행하도록 하였다. 이리하여 중국 역사에서 첫 번째 회계준칙이 정식으로 공포되었으며, 중국의 회계준칙의 제정사업이 정식으로 첫 발걸음을 떼게 되었다.

1992년의 「기업회계준칙」은 총칙, 일반원칙, 회계요소원칙, 재무보고준칙 등 네 가지를 포함하고 있다.

회계준칙이 공포된 후 중국의 국정에 맞추고 회계실무를 편리하게 하기 위하여 재정부에서는 연속적으로 13개의 업종별회계제도를 제정하였다.⁷⁾ 연속적으로 공포한 업종별회계제도, 업종별재무관리제도와 「기업재무통칙」, 「기업회계준칙」을 총칭하여 「양칙 양제(兩則兩制)」라 한다. 이렇게 하여 중국은 「기업재무통칙」과 「기업회계준칙」이 통괄작용을 하고, 업종별 재무와 회계제도가 주요한 규범형식으로 된 새로운 재무, 회계제도체계를 구축하였다. 이것은 중국시장경제체제하에서 회계개혁의 중요한 이정표

7) 13개 업종별 회계제도는 「공업기업회계제도」, 「상품유통기업회계제도」, 「운송(교통)기업회계제도」, 「운송(철도)기업회계제도」, 「운송(민간항공)기업회계제도」, 「우전통신기업회계제도」, 「농업기업회계제도」, 「부동산개발기업회계제도」, 「시공기업회계제도」, 「대외경제합작기업회계제도」, 「여행서비스기업회계제도」, 「금융기업회계제도」와 「보험기업회계제도」 등이다.

가 되었으며, 중국 회계가 계획경제모형에서 시장경제모형으로 전환하게 되었고, 중국회계와 국제회계 관례의 첫 번째 접촉을 실현한 것이다.

2.2 회계준칙과 회계제도가 병존하는 단계

기업회계준칙제정가설에 의하면 기본준칙 이외에 구체준칙도 제정해야 한다. 기업의 개혁에 호응하기 위하여 중국에서는 구체준칙의 시행에 대해 여러 차례 나누어 공포하는 방식을 사용하였다. 시행범위에 대해서는 일부 기업에서 먼저 시행하고 기타 기업은 여전히 업종별회계제도를 시행하도록 하였으며, 그 뒤 점차적으로 구체준칙의 시행범위를 확대하였다.

1996년 초, 재정부에서는 30개의 구체준칙의 의견청구초고를 발표하였으나, 회계준칙이 경제에 미치는 영향과 사회각계에서의 준칙에 대한 의견에서 내용, 조항에서 통일성을 가지지 못하고 많은 차이가 발생하여 이 준칙의 시행은 한동안 보류된 적이 있었다.

증권시장의 발전과 국제회계조화의 압력 하에 1997년 5월 재 정부는 중국에서 첫 번째의 구체준칙인 「특수관계자 및 거래의 공시」를 발표하였으며, 그 뒤 1998년에 연이어 「현금흐름표」, 「자산부채표일 후 사건」, 「채권과 채무조정」 등 구체준칙을 발표하였으며, 그 후 2005년 12월 31일까지 중국에서는 잇따라 16개의 구체준칙을 공포하고 실시하였다.

각종 구체준칙의 공포는 사회각계에 커다란 반향을 일으켰으며, 기업회계행위를 규범화하고 시장경제질서를 유지하며 중국회계와 국제연결을 촉진하여 아주 긍정적인 역할을 하였다. 그러나 전체적인 계획이 없었으므로 이것으로 독립적인 회계체계를 이루기에는 부족하였다. 따라서 기업은 완전히 회계준칙에 의거하여 회계처리를 할 수 없어 여전히 회계제도에 의존하게 되었다. 이리하여 1993년 회계제도개혁 후 중국에서 회계제도와 회계준칙이 병존하는 국면을 형성하게 되었다.

2000년 12월 29일 재 정부는 대형·중형기업을 대상으로 하는 「기업회계제도」를 공포하였다. 먼저 모든 주식유한회사에서 시행하고, 2002년 1월

1일부터 모든 외국투자기업에서 시행하며, 2005년 1월 1일부터 모든 국가자금위원회(國資委)에 관할되어 있는 국유기업 내에서 시행하며, 각 지방 국가자금위원회에 관할되어 있는 국유기업과 기타기업도 점차적으로 적용하도록 하였다. 2001년 11월 27일, 국가에서 「금융기업회계제도」를 공포하여 모든 상장금융기업에서 2002년부터 시행할 것을 요구하였다.

이 시기의 중국 회계규범제정은 전환기에 처하게 되어 회계제도와 회계준칙이 장기간 병존하게 되었다. 동시에 회계제도에서 회계과목 및 주요경제업무의 회계처리방법에 대해 상세히 규정하였기에 실무에 적용하기 편리하여 회계실무에서 회계준칙의 적용이 비교적 적게 되었으며 실질적으로는 잘 사용되지 않았다. 이리하여 형식적으로 제도가 준칙보다 높은 위치에 있는 국면에 처하였다.

2.3 신 준칙이 공포된 후 독립적으로 시행되는 단계

2005년은 중국 회계개혁의 분수령이며 개혁방향에서 중대한 조정이 있었던 단계였으며 기업회계제도체계에서 기업회계준칙체계로 전환한 해이다. 재정부는 중국 경제발전의 실질적 요구에 근거하여 중국 기업회계준칙체계를 개선하기 위하여 6차례의 논의를 거쳐 총 22개의 회계준칙의 의견청구초고를 발표하였으며, 동시에 현행의 기본준칙과 구 16개의 구체준칙에 대해 전면적인 수정과 개선을 하였다.

2006년 2월 15일 재정부는 북경인민대회당에서 기자회견을 열고 중국회계심사준칙체계의 건설이 완성되었음을 선포하고 39개의 기업회계준칙을 발표하였다. 39개의 기업회계준칙에는 1개의 기본준칙과 38개의 구체준칙이 포함된다. 이 준칙은 중국 사회주의 시장경제에 적합하며, 동시에 국제재무보고준칙과 충분히 조화되고 각종 기업의 각종 경제업무를 처리할 수 있는, 독립적으로 시행·가능한 기업회계준칙체계의 건립이 완성되었음을 의미한다.

기업회계준칙의 체계는 기본준칙, 구체준칙과 응용지침 3가지 부분으로 구성되어 있다. 그 중에서 기본준칙은 대강(大綱)으로 전체 준칙체계 중 통괄작용을 하며, 구체준칙은 목(目)으로 기본준칙의 원칙요구에 근거하여 관련업무 혹은 보고에 대하여 구체적 규정을 하고, 응용지침은 보충으로서 구체준칙의 적용에 안내역할을 한다.

제 3 절 중국기업회계준칙의 특징

3.1 총칙의 비교

1992년 11월 중국에서는 처음으로 「기업회계준칙 - 기본준칙」을 공포하였으며, 2006년 2월에 신 준칙을 공포하였다. 신 준칙과 구 준칙의 총칙을 비교하면 <표 2-3>과 같다.

<표 2-3> 총칙구성의 비교

구 총칙	신 총칙
1. 준칙목적의 제정	1. 준칙목적의 제정
2. 적용범위	2. 적용범위
3. 준칙에 근거한 기업회계제도제정	3. 기본준칙에 근거한 구체준칙
4. 회계주체가설	4. 회계주체가설
5. 계속기업가설	5. 계속기업가설
6. 기간별 보고가설	6. 기간별 보고가설
7. 화폐측정가설	7. 화폐측정가설
8. 기장방법	8. 기장방법
9. 기록문자	9. 회계인식, 측정, 보고의 기초는 발생주의
	10. 거래, 사건의 경제적 특성으로 회계요소를 확정
	11. 재무보고의 목표 및 사용자

총칙은 다음과 같은 5가지 측면에서 변화가 발생하였다.⁸⁾

첫째, 법률적 지위가 변화되었다. 구 기본준칙은 기업회계제도를 제정하는 기초로서 실무적용을 강조하고 있으며, 기업회계제도가 기존준칙에 근거할 것을 요구한다. 신 준칙에서는 구체준칙의 제정근거는 기본준칙임을 명확히 규정하였으며, 이로써 회계규범이 「규칙의 기초」로부터 「원칙의 기초」로 전환하였음을 의미한다.

둘째, 재무보고의 목표 및 사용자를 명확히 하였다. 구 기본준칙은 중국의 회계목표를 명확히 하지 않았으며, 단지, 제2장 제11조에서 “회계정보는 국가의 거시적 경제관리의 요구에 부합되어야 하며, 각 분야에서 기업의 재무상황과 경영성과를 이해하는 요구를 만족시켜야 하며, 기업에서 내부경영관리를 강화하는 요구를 만족시켜야 한다”고 규정하고 있다. 반면, 신 기본준칙에서는 “기업은 반드시 재무제표를 작성해야 한다”고 규정하고, “재무회계보고의 목표는 재무회계보고이용자⁹⁾에게 기업의 재무상황, 경영성과와 현금흐름 등 관련된 회계정보를 제공하여 기업경영진의 책임 이행상황을 반영함으로써 재무회계보고이용자의 의사결정에 도움을 주어야 한다”고 규정하였다.

셋째, 권리발생주의를 회계인식, 측정, 보고의 기초로 규정하였다. 구 기본준칙에서는 권리발생주의를 회계계산의 일반원칙으로 하였으며 수익 및 비용을 인식하였다. 신 기본준칙에서는 권리발생주의를 회계처리의 「기본 전제」로 하였으며 회계의 인식, 측정, 보고의 기초로 규정하였다.

넷째, 회계요소의 인식원칙을 증가시켰다. 신 기본준칙에서는 거래, 사항의 경제적 특성으로 회계요소를 인식할 것을 명확히 규정하였으나, 구 기본준칙에서는 이를 규정하지 않았다.

다섯째, 「기록문자」의 제한을 취소하였다. 구 기본준칙에서는 회계계산에서 인민위안화를 기본화폐로 기장하고, 회계기록 문자는 중국어를 사용

8) 深圳市財政局課題組, 前揭書, pp. 24-25.

9) 신 회계준칙에서는 재무회계보고이용자를 투자자, 채권자, 정부 및 기타관련부문, 사회대중으로 명확히 규정하였다.

할 것을 요구하였다. 신 준칙에서는 회계계산 기본화폐와 보고문자에 대해 제한을 두지 않았으며, 이로써 재무보고의 국제교류가 더욱 편리하게 되었다.

3.2 회계요소의 비교

1992년의 「기업회계준칙」에서 처음으로 회계요소의 개념을 제시하였으며, 이를 자산, 부채, 소유자지분, 수익, 비용과 이윤으로 6가지 요소로 나누었다. 2000년 12월 29일에 공포한 「기업회계제도」에서 6가지 요소에 대해 수정을 하였으며, 회계요소의 실질은 회계주체 경제활동이라고 규정하였다. 2006년에 공포한 신 준칙은 원래의 6가지 요소의 정의에 대한 보충이며 동시에 2가지 회계요소인 이득과 손실을 추가하였다. 신 준칙과 구 준칙의 회계요소를 비교하면 <표 2-4>와 같다.

<표 2-4> 회계요소의 비교

	구 회계준칙	기업회계제도	신 회계준칙
자 산	기업이 보유 혹은 통제하고 있는 경제자원, 각종 자산, 채권과 기타 권리 포함	과거에 발생한 거래 혹은 사항에 의해 이루어졌으며, 기업이 보유 또는 통제하고 있으며, 예측컨대 사후 기업에 경제이익을 가져다 줄	기업이 과거에 발생한 거래 혹은 사항에 의해 이루어졌으며, 기업이 보유 또는 통제하고 있으며, 사후 기업에 경제이익을 가져다 줄 것으로 예상됨
부 채	기업에서 부담하며 화폐로 측정할 수 있는, 자산 혹은 화폐로 상환해야 할 채무	과거의 거래 혹은 사항으로 이루어진 현재의무이며, 이 의무를 이행할 경우 사후 기업의 경제이익의 유출이 예상됨	기업이 과거에 발생한 거래 혹은 사항에 의해 이루어졌고, 사후 기업의 경제이익의 유출을 초래할 수 있는 기업의 현재 의무
소 유 자 지 분	기업투자자가 기업 순자산에 대한 소유 지분	소유자가 기업자산에서 향유하는 경제이익, 자산에서 부채를 감소시킨 후의 잔액과 같음	기업의 자산에서 부채를 공제한 후 소유자가 향수할 수 있는 잉여자본
수 익	기업이 상품판매 또는 용역제공 등 경영업무에서 실현한 영업수익으로서 주영업수익과 기타영업수익을 포함	기업이 상품판매, 용역제공 또는 자산사용권 양도 등 정상적인 활동에서 형성된 경제이익의 총 유입	기업의 정상적 활동으로 형성되고, 자본의 증가를 초래하며, 소유자의 자본투입과 무관한 경제이익의 총 유입
비 용	기업이 생산경영과정에서 발생하는 각종 소비	기업이 상품판매, 용역제공 등 정상적인 활동에서 발생한 경제이익의 총 유출	기업의 정상적 활동으로 발생하였고, 자본의 감소를 초래하며, 투자자에 대한 이윤배분과 무관한 경제이익의 총 유출
이 윤	기업의 일정한 기간의 경영성과를 말하며 여기에는 영업이윤, 투자의 순수익과 영업외수익의 순액을 포함	기업의 일정한 회계기간의 경영성과를 말하며, 여기에는 영업이윤, 이윤총액과 순이윤이 포함됨	일정한 회계기간의 기업의 경영성과를 말하며 여기에 수익에서 비용을 차감한 순액, 당기이윤에 직접 가산한 이득과 손실 등을 포함

* 출처 : 深圳市財政局課題組, 前掲書, p. 28.

신 준칙은 자산, 부채, 수익, 비용 등 4 가지 요소에 대해 모두 이중으로 인식할 것을 요구하였다.

첫째, 자산요소에 대한 이중인식

신 준칙에서는 반드시 자산의 정의에 부합되어야 하며, 자산으로 인식하려면 다음의 두 가지 조건도 만족시켜야 한다. 먼저 당해 자원과 관련된 경제이익이 기업에 유입될 가능성이 매우 커야 하며, 다음으로 당해 자원과 관련된 원가 또는 가치를 확실하게 측정할 수 있어야 한다. 즉, 이중인식의 요구를 증가시켜 자산정의와 자산인식조건의 항목을 모두 만족시켜야만 자산으로 인식하여 대차대조표(資產負債表)에 표시할 수 있다.

둘째, 부채요소에 대한 이중인식

자산요소와 마찬가지로 현재 의무를 자산으로 인식하려면 부채의 정의에 부합되어야 하는 동시에 다음의 두 가지 조건도 만족시켜야 한다. 먼저 당해 의무와 관련된 경제이익이 기업에서 유출될 가능성이 매우 커야 하며, 다음으로 미래에 유출될 경제이익의 금액을 확실하게 측정할 수 있어야 한다.

셋째, 수익요소에 대한 이중인식

수익요소의 이중인식조건은 수익의 정의와 인식조건의 항목에 모두 부합되어야 손익계산서(利潤表)에 표시할 수 있다. 즉, 수익은 경제이익이 유입될 가능성이 매우 크고, 기업의 자산 증가 혹은 부채의 감소를 초래하며, 또한 경제이익의 유입금액을 확실하게 측정할 수 있는 경우에만 수익으로 인식한다.

넷째, 비용요소에 대한 이중인식

수익요소의 이중인식기준과 같이 비용으로 인식하려면 비용의 정의에 부합되어야 하며, 다음의 두 가지 조건도 만족시켜야 한다. 즉, 경제이익이 유출될 가능성이 매우 크고, 기업의 자산 감소 혹은 부채의 증가를 초래하며, 또한 경제이익의 유출금액을 확실하게 측정할 수 있는 경우에만 비용으로 인식한다.

이외에도 신 기본준칙은 「소유자지분」에서 이득과 손실의 두 가지 새

로운 회계요소를 제시하였다.¹⁰⁾

이득이란 기업의 비일상적 활동으로 이루어졌고, 자본의 증가를 초래하며, 소유자의 자본투입과 무관한 경제이익의 유입을 가리킨다. 이득과 수익은 모두 경제이익의 유입으로서 소유자지분의 증가를 초래한다는 점에서 비슷하지만, 수익은 정상적인 활동으로 발생한 경제이익의 총 유입이나 이득은 비정상적인 활동으로 발생한 경제이익의 순유입이라는 점에서 차이가 있다.

손실이란 기업의 비일상적 활동으로 발생하였고, 자본의 감소를 초래하며, 소유자에 대한 이윤배분과 무관한 경제이익의 유출을 가리킨다. 따라서 손실과 비용은 모두 경제이익의 유출이며 소유자지분의 감소를 초래한다는 점에서 유사하지만, 비용은 기업이 정상적인 활동으로 발생한 경제이익의 총 유출이지만, 손실은 기업이 비정상적인 활동으로 발생한 경제이익의 순유출이라는 점에서 차이가 있다. 이득과 손실, 이 두 가지 요소의 추가는 중국 회계요소의 구성이 완전하게 변화되었음을 의미한다.

10) 全益護, “中韓會計准則及國際會計准則比較研究,” 對外經濟貿易大學, 碩士學位論文, 2007, p. 6.

제 3 장 한국채택국제회계기준의 변천과 주요내용

제 1 절 한국기업회계기준의 변천과정

회계제도가 사회적인 환경에 따라 발전해 왔듯이 한국의 기업회계기준도 마찬가지로 당시의 사회적 역사적인 상황을 반영하면서 발전해 왔다. 본 연구에서는 한국의 기업회계기준에 대해 그 발전과정을 기업회계원칙과 재무제표규칙 제정 시점부터 현재까지를 기업회계기준의 제정기, 기업회계기준의 발전기, 기업회계기준의 확립기와 기업회계기준의 국제화시기 등 4단계로 구분하여 살펴보기로 한다.¹¹⁾

1.1 기업회계기준의 제정기(1958-1976년)

한국은 1950년대 말에 접어들면서 6.25동란의 피해가 어느 정도 회복됨에 따라 경제부흥을 위하여 각종 경제정책이 정부의 지도하에서 시행되었고, 이와 더불어 외국자본의 도입, 자본시장의 기반확립, 정비와 개선을 위해 기업회계기준의 제정이 필요하게 되었다. 이와 같은 필요성에 따라 1958년에 한국 최초의 회계기준인 「기업회계원칙」과 「재무제표규칙」이 「기업회계준칙 제정분과위원회」에 의해 제정되고 공포되었다.

「기업회계원칙」과 「재무제표규칙」은 제정된 1958년부터 1976년까지

11) 한국기업회계기준 변천과정은 다음의 연구를 참조·인용하였다.

구철은, “한국의 경제발전과 회계제도에 관한 연구,” 부산수산대학교, 박사학위논문, 1991.

양해녕, “한·중 기업회계기준에 대한 비교연구,” 원광대학교, 석사학위논문, 2006, pp. 19-22.

이정호, 현대회계이론, 경문사, 1987, pp. 170-188.

하정수, “한국회계기준과 중국회계기준의 비교연구,” 부산수산대학교, 석사학위논문, 1996.

鄭玲心, 前揭論文, pp. 12-14.

한국 기업에 근대적 회계방법을 보급하고, 회계실무의 질적 수준을 높이는 데 크게 기여하였으며, 여러 가지 면에서 기업회계 제도의 수립 및 발전에 지대한 공헌을 하여왔다.

1958년 기업회계원칙 제정 당시에 다음 5가지 원칙을 채택하였다.

첫째, 회계원칙의 내용을 구체적·설명적으로 전개하며, 둘째, 평가에 있어서 원가주의를 채택하며, 셋째, 재무제표의 형식은 보고식과 계정식으로 하며, 넷째, 손익계산은 당기 업적주의에 의하고, 다섯째, 기업회계원칙은 장래 상법과 세법의 개정을 전제로 초안하기로 하였다.

1958년에 제정된 기업회계원칙의 일반원칙은 진실성, 정규 부기, 중요성, 확실성, 계속성, 잉여금, 안전성, 명료성, 단일성 등 9가지 원칙이 제시되었다.

기업회계원칙을 기초로 하여 실제 회계실무에 적용할 수 있도록 하기 위하여 1958년 7월에 재무제표규칙이 제정되었다. 이 규칙에서는 별도로 실무에 필요한 구체적인 재무제표의 용어, 표준양식과 작성방법을 규정하는데 제1장은 총칙, 제2장은 손익계산서, 제3장은 이익잉여금계산서와 이익잉여금처분계산서, 제4장은 대차대조표 및 부록으로 구성되었다.

1.2 기업회계기준의 발전기(1976-1980년)

기업회계기준의 발전기는 1976년에 「기업회계원칙」의 제1차 개정부터 1981년 1월에 기업회계원칙과 재무제표규칙이 「기업회계기준」으로 일원화된 시기까지를 말한다.

1970년대 이후 급속한 경제성장을 이룩하면서 기업의 규모가 확대되고 증권거래소에 상장법인이 증가함에 따라 1974년에 상장법인 등에 적용되는 「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」이 제정되고, 1975년 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」이 제정·시행되게 되었다. 따라서 기존의 기업회계원칙으로는 고도성장으로 인한 회계환경의 변화를 수용할 수 없었

다. 이에 따라 1976년에 「기업회계원칙」과 「재무제표규칙」에 대해 1차 개정을 하였다. 이 개정은 1974년과 1975년에 제정된 상장법인 등에 적용되는 「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」과 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」의 내용을 전반적으로 수용하면서 기업회계의 미비점을 보완한 것이다.

「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」과 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」은 「기업회계원칙」과 차이점이 있으므로 이에 대한 조정이 필요하였다. 따라서 1976년 7월과 8월에 대통령령으로 「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」과 재무부령으로 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」을 개정·공포하였다.

1976년 개정된 「기업회계원칙」과 종전까지의 기업회계원칙과의 주요 차이는 일반원칙의 차이이다. 1958년 「기업회계원칙」에서는 일반원칙이 9가지로 구성되어 있었지만, 개정된 기업회계원칙에서는 이를 정비하여 전문과 일반원칙으로 체제화하고 전문에는 특히 재무제표를 위주로 하는 기업회계원칙에 정보회계이론을 많이 도입하였으며, 아울러 회계정보의 속성으로 중요시되고 있는 신뢰성 및 충분성의 원칙을 일반원칙에 포함시켜 신뢰성, 계속성, 중요성, 안전성, 명료성, 충분성의 6가지로 보완하였다.

1958년에 「기업회계원칙」을 제정한 기업회계분과위원회는 증권관리위원회의 설치로 해체되고, 회계제도 자문위원회가 설치 운영되었다. 「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」과 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」은 2차례 개정되었으나 「기업회계원칙」과 「재무제표원칙」에 흡수·통합되어 1981년에 통합된 「기업회계기준」이 제정·공포되었다.

1.3 기업회계기준의 확립기(1981-1996년)

1980년 12월 31일에 「주식회사의 외부감사에 관한 법률」이 제정되고 동법 제13조 및 동시행령 제6조의 근거에 따라 외부감사대상 법인의 회계

와 감사인의 감사에 있어서 통일성과 객관성을 부여하기 위한 통일된 회계기준이 필요하게 되었다. 또한 1980년도 후반부터 경제발전이 지속되고 기업규모가 국제화되면서 기업의 공적기능 강화와 회계정보의 유용성을 향상시키기 위하여 증권관리위원회의 회계제도자문위원회는 1981년 1월 24일에 기업회계원칙을 개정하여 제3차 중간보고를 발표하였고, 같은 해에 「재무제표규칙」을 개정 공포하였다. 그리고 증권관리위원회는 1981년 12월 31일에 「상장법인 등의 회계처리에 관한 규정」 및 「상장법인 등의 재무제표에 관한 규칙」과 「기업회계원칙」 및 「재무제표규칙」을 통합하여 「기업회계기준」이란 단일명칭으로 공포하였다.

한편, 한국의 상법은 1963년에 제정 시행된 이래 경제여건의 변화와 기업사회의 실태를 외면한 채, 기업경영 관련의 최고의 법률로서 20여 년간 사기업 경제활동을 지배하여 왔다. 그러나 변화하는 회계기준과의 격차를 줄이고 투자자의 권익을 보호하고 기업부실의 제도적 예방을 위한 필요에 따라 상법의 개정이 이루어져 1984년 9월 1일부터 시행되었다. 이에 따라 상법의 규정은 기업회계에 많이 접근하였다.

1980년대 후반에 들어서 경제활동이 활성화되고, 경영환경이 국제화되면서 회계기준의 선진화가 요청되었다. 이에 따라 회계제도자문위원회는 2년여의 준비과정과 공청회 등을 거쳐서 1990년 3월 29일 획기적 개혁안을 확정하여 4월 1일부터 시행하였다.

개정 내용 중에서 자산·부채의 현재가치 평가, 유효이자율법의 도입, 외화환산손익의 당기손익처리, 주당순이익의 공시 등은 한국의 「기업회계기준」에서 새로이 채택된 획기적 개혁이 아닐 수 없었다. 그 후 유가증권, 시장성 있는 투자주식 및 관계회사주식으로 시가가 취득원가보다 하락한 경우 저가평가의 규정에도 불구하고 취득원가를 대차대조표 표시가액으로 할 수 있도록 한 경과조치를 1990년 9월 26일자로 개정하였고, 이를 다시 증권관리위원회가 정하는 회계연도부터는 취득원가와 시가 중 낮은 가액을 대차대조표 가액으로 한다는 개정을 1992년 7월 28일에 단행하였다.

1994년 4월 30일 순운전자본의 유입과 유출을 표시하는 재무제표를 재무상태변동표에서 현금흐름표로 변경하였으며, 현금흐름표의 작성방법을 선택적으로 적용하도록 개정하였다. 또한 그 동안 기업회계기준에서 인정했던 세법상의 특별상각을 폐지하였다.

연결재무제표기준은 1984년 9월 1일 기업회계기준으로부터 독립하여 연결재무제표기준 및 동 준칙으로 시행되어 오다가, 1992년 6월 27일자로 대폭 개정되었으며, 다시 1994년 6월 10일자로 일부 개정되었다.

1990년 대폭적으로 회계기준을 개정한 후, 한국은 경제협력개발기구의 가입에 맞추어 무역의 자유화, 금융·자본시장의 개방화 등으로 기업회계기준도 국제적 수준으로의 개혁할 필요성이 증대함에 따라 1996년 3월 30일에 개혁이 단행되었다.

이 시기의 기업회계기준은 1990년의 개정, 1994년의 현금흐름표 개정, 1996년의 국제화 개정을 진행하면서 명실상부한 회계기준의 체제를 갖추게 되었다.

1.4 기업회계기준의 국제화기(1997-현재)

1997년 12월 초부터 대미달러 환율이 상승하기 시작하면서 12월 중순경에는 두 배 이상 상승하게 되어 대부분의 기업들이 예상치 못한 외화환산 손실의 발생으로 자본잠식을 피할 수 없을 것으로 추정되었다. 따라서 증권감독원은 12월 15일 회계기준 심의위원회를 소집하여 외화환산에 대한 회계방법을 심의하여 1997년 12월 24일 증권관리위원회의 의결을 거쳐 자본조정항목으로 처리하였던 것을 환율조정대로 변경하여 이연부채로 처리하도록 규정하였다. 이에 따라 1996년 12월 27일에 자본조정으로 처리하도록 개정되었던 외화환산차는 무효화되고, 1981년의 기업회계기준대로 환율조정차 또는 환율조정대로 환원되었다. 환율조정차 또는 환율조정대 계정의 처리는 계상년도부터 최종 회수일 또는 최종 상환일까지의 기간에 정

액법으로 상각 또는 환입하도록 개정하였다.

1998년에 국제통화기금에 구제금융을 신청하면서 경제개혁을 약속하는 제1차 의향서를 제출하였다. 경제개혁의 내용으로는 금융개혁, 시장개방, 기업의 지배구조개선 등이 논의되었으며, 특히 기업의 지배구조개선문제는 재벌총수 1인에 좌우되는 전형적 기업집단의 지배구조의 개혁에 초점을 두고 있었다.

1998년 4월 1일 금융감독위원회가 발족하면서 기업회계기준의 제정주체가 증권선물위원회에서 금융감독위원회로 이관되었고, 1998년 4월 16일 금융감독위원장은 한국회계학회 초청강연에서 회계제도의 문제점과 개선방향을 제시하였다.

1998년 12월 11일에 기업회계기준을 대폭 국제적 회계수준으로 개선하여 기업경영의 투명성을 높이고 재무정보에 대한 국내외의 신뢰성을 제고하고자 기업회계기준이 대폭 개정되어 1999년 1월 1일부터 시행되었다. 주요 개정 내용은 다음과 같다.

첫째, 기업집단 결합 재무제표준칙을 신설하였고, 둘째, 특수 관계자와 공정가액의 정의를 명시하였으며, 셋째, 재산재평가의 특례조항을 삭제하였고, 넷째, 금융상품계정을 신설하였으며, 다섯째, 20% 이상의 지분을 소유하여 중대한 영향력을 행사할 수 있는 투자주식에 대한 지분법 평가를 신설하였고, 여섯째, 회사정리절차 개시, 화의절차 개시 및 거래당사자간의 합의 등으로 인한 채권·채무의 재조정 규정을 신설하여 현재가치로 평가하도록 규정하였다.

1999년 12월 31일에 금융감독원의 회계제도심사위원회는 「재무회계개념체계」라는 지침을 제정하였으며, 그 내용은 제1장 서론, 제2장 재무제표의 목적, 제3장 재무제표의 기본전제, 제4장 재무제표 정보의 질적 특성, 제5장 재무제표의 구성요소, 제6장 재무제표 구성요소의 인식, 제7장 재무제표 구성요소의 측정 등으로 구성 되어있다.

세계경제의 글로벌화의 영향으로 통일적인 회계기준의 실행이 불가피하게 되었으며, 이에 따라 한국은 국가경쟁력을 제고하기 위하여 국제회계기

준을 선택하였다. 국제회계기준을 사용하기 위하여 정부는 회계제도자문위원회와 증권감독위원회를 통하여 연구를 진행하였으며, 한국국제회계기준에 95% 근접하게 기업회계기준을 개정하였다.

2006년 2월 금융감독위원회와 회계준칙위원회는 공동으로 국제회계기준의 예비초안을 제정하였으며, 10월에 국제회계기준 지침구조를 완성·채용하였다. 지침에서는 2010년부터 자발적으로 국제회계기준을 실행하는 기업에서 시험 시행하고, 2011년부터 모든 상장기업에서 채용한다고 규정하였으며, 동시에 금융기구 중 저축은행, 신용협회 등 국제회계기준의 사용으로 효율 저하가 발생할 우려가 있는 소규모금융기업 이외의 모든 금융기구는 2011년부터 의무적으로 국제회계기준을 적용하도록 규정하였다. 금융기구 중 국제회계기준을 적용함에 있어서 은행업, 보험업, 증권영역 등 범위 내에서 각 감독위원회는 일정한 대상을 선정하여 국제회계기준을 시험 실행하려고 계획하고 있다. 그 중 보험업의 국제회계기준은 2011년에 대폭적인 수정이 필요하므로 한국의 모든 상장기업은 2011년 혹은 2012년에 실질적으로 전면적으로 국제회계기준을 실행하게 될 것이다.

제 2 절 한국채택국제회계기준 도입

자본시장의 세계화추세에 따라 전 세계적인 단일기준으로 작성된 신뢰성 있는 재무정보의 요구가 증대되어 왔다. 이러한 수요에 부응하기 위하여 「국제적으로 통일된 고품질의 회계기준 제정」이라는 목표 아래 감독기구와는 독립적으로 운영되는 국제적인 회계제정기구인 국제회계기준위원회(IASB, International Accounting Standards Board)가 설립되었다.

국제회계기준은 국제회계기준위원회가 제정한 국제회계기준서 및 국제회계기준해석서를 통칭한다. 국제회계기준서는 IFRS 8개 및 IAS 29개로 구성되어 있다. 국제회계기준은 대다수 국가의 협업을 통해 제정되는 기준으로서 현재 EU, 호주, 홍콩 등 100여 개국이 수용 또는 수용할 예정이며,

2011년에는 150여 개국이 수용할 것으로 전망된다.

2.1 국제회계기준 도입 필요성

국제회계기준 도입의 필요성은 다음과 같다.

첫째, 전 세계적인 회계기준 단일화 추세에 적극 대응할 필요가 있다.

국제기업의 활동규모 증대로 인하여 해외에 지점, 자회사 등의 형태로 수익의 반 이상을 해외에서 얻고 있는 국제기업이 많아졌고, 이러한 기업에서 해외사업을 관리하고 장래의 회계방침과 정책을 수립하기 위한 재무보고의 중요성이 점차 증대하고 있다.¹²⁾ 국제기업의 직접 투자뿐만 아니라, 국제적인 증권투자의 증가도 재무보고의 국제화를 촉진하고 있다. 세계의 증권시장에서 매매되는 해외증권이 꾸준히 증가되고 있어, 외국인 주주를 위한 재무보고에는 언어 및 회계개념과 실무의 차이에 대한 특별한 배려가 필요하게 되었다. 국제적 상호의존체제의 발전도 국제회계기준에 의한 재무보고의 필연성을 증대시켰으며 각국의 공공정책의 증가도 국제회계기준에 의한 재무보고의 필요성을 촉진시켰다.

이러한 자본시장이 글로벌화 됨에 따라 국제적으로 통일된 회계처리기준에 대한 요구가 과거 어느 때보다 크게 증가하였다. 이러한 요구에 따라 EU, 호주, 캐나다 등 이미 100여 개국이 국제회계기준을 자국의 회계기준으로 수용 또는 수용할 예정이므로 한국도 세계적인 회계기준 단일화 추세에 적극 대응할 필요가 있게 되었다.

둘째, 회계투명성에 대한 신뢰도를 제고할 필요가 있다.¹³⁾

외환위기 이후 정부는 기업회계 선진화를 위해 회계감독을 강화하고 제도개선을 지속적으로 실시하여 왔다. 예를 들면 감독당국에 의한 회계감리 실시, 회계위반관련 집단소송 도입, 공시서류에 대한 경영자 확인서명 의

12) 王愛芹・楊雪婷, “走中國特色的會計准則國際化道路,” 邊疆經濟与文化, 2009, pp. 46-48.

13) 정건영, “국제회계기준 도입에 따른 문제점 및 개선방향,” 계명대학교산업경영연구소, 경영경제, 제41권 1호, 2008, pp. 233-251.

무화, 감사인 독립성 강화, 감사인 의무교체제도 도입(6년 초과 동일회계법인 감사금지), 내부회계관리제도 도입, 과거분식의 자발적 수정유도 등이 있다.

뿐만 아니라 기업의 재무상태와 영업성과를 나타내는 기초언어인 회계처리기준이 국제회계기준과 달라 외국인 등이 한국기업의 회계에 대하여 신뢰하지 못하는 원인이 되어 왔다. 코리아 디스카운트의 원인 중 「회계기준 미흡」 요인을 제거하여 회계정보에 대한 대내외 신뢰도를 높일 필요가 있다.

셋째, 글로벌 기업들의 회계장부 이중 작성의 부담을 경감할 수 있다. 국내기업이 해외증시에 상장할 경우 해당 국가의 회계처리기준을 적용하여 재무제표를 다시 작성하고 외부감사도 받게 되므로 기업부담이 발생한다. 국제회계기준 도입 시, 국내법규에 의한 재무제표를 국제자본시장에서 그대로 사용할 수 있게 되어 이중으로 회계장부를 작성하는 부담이 없어진다. 2007년 11월 이후부터 미국은 IFRS를 적용한 제 3국 기업에 대해 차이조정 의무를 면제하였으며 EU는 제 3국 기업에 대해 IFRS적용을 의무화하고 있다.

국제회계기준의 도입을 통하여 기업의 회계투명성 향상과 회계분야의 국가경쟁력 강화를 도모할 수 있도록 재경부, 금융위원회, 금융감독원, 기업대표, 회계기준원, 회계법인 등으로 도입준비단을 구성(2006.2)하여 실무진 회의와 전체 준비단회의를 통해 국제회계기준 도입 로드맵을 마련하였다. 그리하여 2006년 11월 공청회를 개최하여 각계의 의견을 수렴하고 이를 반영한 국제회계기준 도입 로드맵을 2007년 3월 15일에 발표하였다.

2.2 한국채택국제회계기준 제정경과

정부와 국제부흥개발은행(International Bank for Reconstruction and Development : IBRD)사이에서 독립된 민간 회계기준 제정기구 설립 합의(1998.10)에 따라 1999년 9월에 한국회계기준원을 설립하고 2000년 7월에

금융 위원회는 회계처리기준 제·개정업무를 한국회계기준원에 위탁하였다. 한국회계기준원은 회계기준을 국제회계기준에 합치시키라는 국제통화기금(International Monetary Fund : IMF)와 IBRD의 요구에 따라 현재까지 28개 기업회계기준서를 제정하였다.¹⁴⁾

국제회계기준의 도입을 통하여 기업의 회계투명성 향상과 회계분야의 국가경제력 강화를 도모할 수 있도록 하기 위하여 2006년 2월에 재정부, 금융감독위원회, 금융감독원, 기업대표, 회계기준원, 회계법인 등으로 도입준비단을 구성하여 실무진 회의와 전체 준비단회의를 국제회계기준 도입로드맵을 마련하였다. 2006년 11월 공청회를 개최하여 각계의 의견을 수렴하고 이를 반영한 국제회계기준 도입로드맵을 2007년 3월 15일에 발표하였다.

한국채택국제회계기준(K-IFRS)의 업무별 추진현황을 보면 <표 3-1>과 같다.



14) 금융감독원 회계제도실, 국제회계기준의 이해와 도입준비, 2008.11.

<표 3-1> K-IFRS의 주요 업무별 추진현황

연도	주요 추진업무
2006	국제회계기준 도입 준비단 구성(2월) 및 도입방안 검토
2007	국제회계기준 도입 로드맵 발표(3월)
	국제회계기준 도입 추진단 구성 및 회의(5월,12월)
	국제회계기준재정위원회(IASCF)와 저작권 포기 계약 체결(9월)
	K-IFRS의 제정, 발표(12월)
2008	IFRS 국제자문단 구성, 운용(1월)
	회계선진화 추진 기획단 구성·운영(4~6월)
	국제회계기준 홈페이지 구축·운영(5월)
	K-IFRS의 CAP시험 출제시기 및 범위 결정(6월)
	IFRS 도입 영향 사전공시기준 마련(7월)
	IFRS 국제심포지엄 개최(8월)
	IFRS 조기도입 자문 TF 구성·운영(9월)
	유럽위원회(EC), 한국회계기준의 IFRS 동등성 여부 결정(하반기)
	국제회계기준 적용지침 번역·발표(하반기)
	국제회계기준 도입관련 법령 제정·개정 완료(하반기)
2009	IFRS 도입 영향 2년 전 공시(2011년 의무적용기업)
	2009년 조기적용기업 최초 재무제표 공시
	비상장기업회계기준 제정

* 출처: 금융감독원 회계제도실, 국제회계기준의 이해와 도입준비, p. 120.

그러나 일부 내용 및 기준형식을 국내현실에 맞게 수정·반영함에 따라 국제사회에서 국제회계기준과 다른 기준을 사용하는 나라로 분류되었다. 그 차이로는 특히 공정가치평가의 제한적 도입, 개별 재무제표를 주재무제표로 운용, 독자적 규정(배열)체제 등이 있다. 그 차이를 정리하면 <표 3-2>와 같다.

<표 3-2> 국제회계기준과 현행 회계기준의 주요 차이점

항목	국제회계기준	한국현행기준	관련항목
공시체계의 차이	연결재무제표를 기본재무제표로 함	개별재무제표를 원칙으로 함	연결재무제표 작성범위, 지분법 등
자산·부채의 평가방법의 차이	공정가치 평가를 강조함	객관적 평가가 어려운 항목은 취득원가 평가	투자부동산, 금융부채, 유형자산 등
정책적 목적에 따른 기준의 차이	거래의 실질에 맞는 회계처리방법을 규정	일부 항목에 대해 특정 회계처리를 규제	금융회사의 대손충당금, 상환우선주의 자본처리 등

* 출처: 상동, p. 154.

2008년 3월에 발표한 「국제회계기준 도입 로드맵」에 따라 한국회계기준원 회계기준위원회는 2007년 11월에 K-IFRS를 제정하여 의결하고 금융감독위원회에 보고하였으며, 금융감독위원회는 2007년 12월 원안대로 처리하였으며 한국회계기준원은 동 일자로 이를 공포함으로써 국제회계기준을 2008년 전면도입하기로 한 로드맵대로 번역·제정 작업을 완료하였다. 이에 따라 한국도 「국제회계기준 사용국」으로 인정받게 되어 「회계기준의 국제적 적합성 미흡」이라는 회계투명성 제고의 걸림돌 중 하나를 제거함으로써 국내법규에 의해 작성된 재무제표를 국제자본시장에서 그대로 사용할 수 있게 되어 글로벌 기업들의 부담을 덜게 되었다.

제 3 절 한국채택국제회계기준의 특징

국제회계기준의 특징은 크게 연결중심 공시체제로의 전환, 공정가치 평가 확대, 경제적 실질 등을 반영한 회계처리, 원칙중심 회계기준 등 4가지로 구분할 수 있으며, 이에 따른 영향과 필요한 대응방안은 다음과 같다.¹⁵⁾ 이러한 영향은 연결재무제표의 작성유무 등 기업의 특성, 기업이 속

15) 금융감독원 회계제도실, 전게서, pp. 146-153.

한 산업의 특성, 국제회계기준 적용시점 등에 따라 상위할 수 있는 바, 실제 적용 시 이를 반영한 상세한 영향분석이 필요하다.

3.1 연결중심 공시체제로의 전환

IFRS와 현행기준이 연결중심 공시에 관해 비교하면 <표 3-3>과 같다.

<표 3-3> 연결공시에 관한 IFRS와 현행기준과의 비교

구분	국제회계기준	한국현행기준	영향
주재무제표	연결재무제표	개별재무제표	연결실체 중심의 재무분석
연결재무제표 공시기한	주주총회 1주전 (90일 이내)	사업연도종료 후 120일 (자산 2조이상은 90일 이내)	공시기한 단축
분반기보고	개별 및 연결재무제표 작성	개별재무제표만 작성	분반기 연결재무제표 작성추가
비재무사항 연결공시	의무가 있음	의무가 없음	공시정보 확대
연결범위	50%초과 소유주주 또는 실질지배력이 있는 경우, 자산 70억 미만 기업, 특수목적기업(SPE) 등을 포함	30%초과 최대주주 또는 실질지배력이 있는 경우, 자산 70억 미만 기업, 특히 특수목적기업(SPE) 등을 포함하지 않음	연결총자산 감소 연결순이익 변동 미미, 종속기업 수 증가

* 출처 : 상동, p. 148.

연결재무제표 중심체제로의 전환으로 인한 영향은 다음과 같다.

첫째, 연결재무제표가 주재무제표가 됨에 따라 자본시장의 관점이 개별기업의 가치보다 연결실체의 가치의 극대화로 변경된다.

둘째, 종속회사의 비재무정보 공시 등 연결결산에 필요한 정보량은 증대되는 반면, 연결재무제표에 대한 공시기한은 단축된다. 자산규모가 2조원 이상 기업은 1-2주, 자산규모가 2조원 미만 기업은 공시기한이 30일 이상

단축될 것으로 예상된다.

셋째, 연결대상 종속기업의 수가 증가하고 연결 총자산이 감소하는 반면, 연결순이익에는 큰 변동이 없을 것으로 예상된다. 연결범위의 경우, 실질지배력이 없는 지분을 50%이하 소유 종속회사는 연결대상에서 제외되는 반면, 자산 70억 원 미만 회사, 특수목적기업(SPE) 등은 연결대상에 다수 포함되어 전체적으로는 연결대상 종속기업의 수가 증가하게 된다. 연결총자산의 경우, 자산 70억 원 미만 회사 등이 연결대상에 포함되어 연결총자산이 소폭 증가하는 반면, 실질지배력이 없는 지분을 50%이하 소유 대규모 종속회사가 연결대상에서 제외됨으로써 전체적으로 연결총자산이 감소될 것이다. 연결 순이익의 경우, 지분을 50%이하로 연결에서 제외된 경우에도 지분법(지분을 20%이상)을 통해 반영되므로 연결 순이익에는 큰 변동이 없을 것이다.

이에 대한 기업의 대응방안은 다음과 같다.

첫째, 연결재무제표 작성의무가 있는 회사의 경우, 조기결산체제 및 연결재무보고시스템을 구축하고 정비할 필요가 있다. 지배기업 및 종속기업 모두 결산보고기간을 단축할 필요가 있다. 또한 IT시스템구축을 통해 종속회사의 재무·비재무사항에 대한 정보를 보다 쉽게 수집하고 이를 결산 및 주식사항에 반영할 수 있도록 하는 효율적 통제가 필요하다. 연결실체 내부의 회계정책, 계정과목코드집(chart of accounts) 등을 일치시킬 필요가 있다.

둘째, 연결지배구조 및 향후 지분투자 시 전략적 의사결정이 필요하다. 연결재무정보가 정보이용자에게 중요한 판단근거가 됨에 따라 부실 종속회사지분의 매각 또는 우량 종속회사 지분의 추가 취득 등에 대한 의사결정이 필요하다.

3.2 자산·부채에 대한 공정가치 평가 확대

국제기준 하에서는 정보이용자에게 시의적절한 정보를 제공하기 위해 원칙적으로 자산·부채를 공정가치로 평가하며, 표로 정리하면 <표 3-4>와 같다.

<표 3-4> 자산·부채평가방법에 대한 IFRS와 현행기준과의 비교

구분	국제회계기준	한국현행기준	영향
유형·무형자산	원가모형이나 공정가치를 활용한 재평가모형 중 선택	원가모형만 인정	순이익 감소, 자본증가
투자부동산	원가모형이나 공정가치모형 중 선택	원가모형만 인정	순이익 증가, 자본증가
금융상품	당기손익인식금융상품 지정을 통한 공정가치 측정	해당 규정없음	손익변동성 증가
퇴직급여채무	예측급여채무의 개념을 채택하여 보험수리적 방법으로 측정	청산가치 개념	순이익 감소, 자본증가
영업권	영업권은 상각하지 않고 손상 평가	20년 이내에서 정액법으로 상각	순이익 증가, 자본증가

* 출처: 상동, p. 149.

공정가치 평가에 대한 비교와 공정가치평가의 도입영향을 종합하면 다음과 같다.

첫째, 공정가치 평가의 확대로 평가차익이 발생하고, 동 평가차익은 당기순이익 또는 자본에 반영됨으로써 당기순이익 또는 자본의 변동성의 증가된다.

둘째, 세부 기준별로 다음과 같은 영향이 예상된다. 첫째, 유형·무형자산: 자산재평가법이 폐지된 2000년 이후 일반적으로 토지, 건물가격이 상승하였으므로 기업이 재평가모형을 적용할 경우, 평가차이만큼 자본이 증가하게 되나, 재평가 이후에는 감가상각비 부담이 증가(토지 제외)되므로 당기순이익이 감소할 것이다. 둘째, 투자부동산 2000년 이후 일반적으로

토지, 건물가격이 상승하였으므로 공정가치 모형을 적용할 경우 평가차익만큼 당기순이익이 증가할 것이다. 셋째, 당기손익인식금융상품지정: 금융상품의 최초인식 시 일정요건을 충족하여 당기손익인식금융상품으로 지정하는 경우, 공정가치의 변동분을 당기손익에 반영하게 됨에 따라 손익의 변동성이 증대한다. 넷째, 퇴직급여: 일반적으로 평균 근속기간 및 임금상승률이 할인율보다 높으므로 퇴직급여부채가 증가하고 당기순이익이 감소한다. 다섯째, 영업권 상각: 정상 기업과의 합병으로 손상사유가 발생하지 않았다고 가정할 경우, 영업권을 정액상각 하지 않음으로써 당기순이익이 증가하고 자기자본이 증가한다.

이에 대한 기업의 대응방안은 다음과 같다.

첫째, 유·무형자산 및 투자부동산 평가 시 재평가모형 또는 공정가치 모형을 사용하고자 할 경우, 장기적인 변동성에 대한 사전검토 및 변동성에 대한 기간관리가 필요하다. 또한 재평가모형 또는 공정가치모형을 적용하기 위해서는 많은 감정평가비용이 발생하므로 이에 대한 고려도 필요하다.

둘째, 활성화되지 않은 시장에서의 공정가치 측정, 당기손익인식금융상품 지정요건 검토, 퇴직급여채무의 계산, 영업권 손상평가 등을 위한 전문인력 확보가 필요하며, 신뢰성 있는 공정가치 평가절차의 마련이 필요하다.

셋째, 공정가치 측정자는 측정 시 사용한 평가모형, 가정 등에 대한 충분한 공시를 통해 시장과의 지속적인 커뮤니케이션이 필요하다.

넷째, 변동성이 심한 당기손익에 기반한 임직원 보상기준, 종합적인 성과관리체계 등에 대한 재검토가 필요하다.

3.3 경제적 실질 등을 반영한 회계처리

한국은 법률 및 정책적 목적에 따라 현실을 고려하여 일부 항목에 대해 특정한 회계처리를 규제 또는 허용하였으나, 국제회계기준은 거래의 실질

에 맞는 회계처리방법을 규정하였다. 또한, 국제회계기준은 공시사항을 대폭 확대하였는바, 기존에 공시대상으로 규정되어 있지 않던 공정가치에 대한 공시와 신용·유동성·시장리스크 등과 관련된 공시를 추가적으로 요구하였다. 표로 정리하면 <표 3-5>과 같다.

<표 3-5> 경제적 실질반영에 따른 IFRS와 현행기준과의 비교

구분	국제회계기준	한국현행기준	영향
대손충당금	객관적인 손상사유가 발생한 경우에 발생손실 추정액으로 설정	합리적이고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추정액을 대손충당금으로 설정*	순이익 증가, 자본 증가
상환우선주	상환해야하는 계약상의 의무 등을 부담하는 경우 부채로 분류	자본으로 분류	순이익 감소, 자본감소
금융자산매각	대부분의 현행 자산유동화법에 의한 자산유동화는 매각거래로 불인정	자산유동화법에 의한 자산유동화는 매각거래로 인정	부채비율상승
공시	리스크 등과 관련한 보다 상세한 공시 요구	관행적으로 생략되는 공시사항이 있음	공시량 증가

* 금융회사의 경우, 감독규정의 최소적립률에 의한 금액과 경험손실률에 의한 추정액 중 큰 금액으로 설정

* 출처 : 상동, p. 151.

경제적 실질반영에 따른 도입영향을 종합하면 다음과 같다.

첫째, 대손충당금에서 일반적으로 국제회계기준에 따라 적립한 대손충당금은 현행 기준에 의한 금액보다 적을 것으로 예상되므로 당해 차액은 자본항목에 반영되어 자기자본이 증가하고 당기 대손상각비 감소로 당기 순이익이 증가한다.

둘째, 상환우선주에서 기존에 자본으로 분류하던 상환우선주를 국제회계기준에서는 부채로 분류함으로써 자기자본이 감소하고, 이익잉여금의 처분으로 처리되어 당기손익에 영향을 미치지 않던 상환우선주에 대한 배당금

이 국제회계기준에서는 차입에 대한 금융비용으로 회계처리되므로 당기순이익이 감소된다.

셋째, 금융자산 매각에서 자산유동화법에 의한 부실자산 처리 등이 매각 거래로 인정되지 않음에 따라 부채비율이 상승하고, 과거 SPC(special purpose corporation) 매각 시 인식했던 매각손실 취소효과와 SPC에서 발생하는 이익합산효과가 있을 경우 당기순이익 및 자기자본이 증가한다.

넷째, 공시에서 국제회계기준에서는 회사가 선택한 회계처리 내용, 근거, 사용한 가정 및 이에 대한 합리성 공시, 부문별 영업성과 및 자산부채 현황에 대한 내부 경영보고 수준의 공시, 공정가치 평가관련 공시, 금융상품에서 발생하는 리스크의 관리방법 및 리스크 평가결과에 대한 내부 경영보고 수준의 공시 등을 의무화하고 있으므로 공시량이 대폭 증가할 것이다.

이에 대한 기업의 대응방안은 다음과 같다.

첫째, 대손충당금에 대한 재설정 및 상환우선주의 부채분류에 따른 자본충실화 대책을 강구할 필요가 있다.

둘째, 금융회사의 경우, BIS비율, 영업용순자본비율, 고정이하여신비율, 지급여력 등 감독규정에 의한 건전성감독지표의 충족여부 검토가 필요하다.

셋째, 주식공지사항의 증가로 기업의 작성부담 및 재무보고 리스크가 증가하는 바, 국제회계기준에서 요구하고 있는 공시수준을 충족시키기 위한 인력을 확보하고 프로세스를 보완해야 하며 문서화시스템을 개선할 필요가 있다.

3.4 원칙중심 회계기준

국제회계기준은 상세하고 구체적인 회계처리 방법의 제시보다는 회계담당자가 경제적 실질에 기초하여 합리적으로 회계처리할 수 있도록 회계처

리의 기본원칙과 방법론을 제시하고 있을 뿐이다. 또한, 유형자산 평가에서 원가모형 또는 재평가모형을 허용하였고 국제회계기준 최초 도입 시 특례 즉 소급적용 또는 소급적용면제 등 복수의 회계처리대안을 허용하고 있다. 또한, 현행 회계기준의 경우 법률관계 및 계약의 내용에 따라 개별 사안에 대한 구체적인 회계처리방법과 절차를 세밀하게 규정하고 있다. 정리하면 <표 3-6>과 같다.

<표 3-6> 회계기준 성격에 대한 IFRS와 현행기준과의 비교

구분	국제회계기준	한국현행기준	영향
회계기준 성격	원칙중심	규정중심	기업스스로의 판단·선택 증가

* 출처: 상동, p. 152.

도입영향을 종합하면 다음과 같다.

첫째, 기업 스스로가 경제적 실질에 맞는 회계처리 방법을 판단하여 선택해야 한다.

둘째, 기업 간 다른 회계처리방법을 선택하게 됨에 따라 재무정보의 비교가능성이 저하된다.

이에 대한 기업의 대응방안은 다음과 같다.

첫째, 동종 산업 및 해외 사례 등을 적극 참고해서 기업 실정에 맞는 회계정책과 회계규정을 마련하고, 명확한 규정이 없는 경우에 대한 회계기준 적용관련 의사결정 절차를 마련해야 한다.

둘째, 기업의 회계정책을 구체적으로 운용할 수 있는 회계전문인력의 보유·육성이 필요하며, 현업부서에서도 적절히 운용될 수 있도록 지속적인 교육이 필요하다.

셋째, 회계처리대안의 선택을 위해서는 단순히 회계담당자의 결정이 아니라, 최고경영진의 관심 및 전략적 의사결정이 필요하다.

제 4 장 중국기업회계준칙과 한국채택국제 회계기준의 비교

이 장에서는 제2장에서 검토한 중국 준칙과 제3장에서 검토한 K-IFRS를 비교하여 양국의 차이를 검토하고, 이러한 차이의 원인이 무엇인지를 고찰해보기로 한다.

제 1 절 국제회계기준과 중국·한국 회계기준의 수용정도 비교

국제회계기준은 총 37개의 기준서로 구성되어 있다. K-IFRS에서는 국제회계기준을 완전적용하고 있어 기준서 종류에서 차이를 보이지 않는다. 중국기업회계준칙(이하 ‘중국 준칙’으로 약칭)의 경우 국제회계기준과 1:1로 대응하는 기준이 총 27개로 구성되어 있다. 상세한 내용은 <부록>을 참조하면 된다.

중국에서 도입한 규칙은 총 1:1로 대응하여 도입한 규칙 이외에, 부분적으로 도입한 규칙, 중국에서 도입하지 않은 규칙 등으로 나눌 수 있다.

1.1 중국에서 부분적으로 도입한 규칙

중국에서 부분적으로 도입한 규칙도 두 개로 나누어 도입하거나 두 개를 하나로 합하여 도입한 기준과 기준의 내용을 서로 교차하여 도입한 기준 등 두 가지 유형으로 구분할 수 있다.

첫째, 두 개로 나누어 도입하거나 두 개를 하나로 합하여 도입한 기준을 정리하면 <표 4-1>과 같다.

<표 4-1> 국제회계기준 및 중·한 기준의 비교 (1)

국제회계기준		중국기업회계준칙		K-IFRS	
IFRS 2	Share-based Payment	제11호	주식기준보상	제1102호	주식기준보상
		제34호	주당이익		
IFRS 4	Insurance Contracts	제25호	원보험계약	제1104호	보험계약
		제26호	재보험계약		
IAS 16	Property, Plant and Equipment	제4호	고정자산	제1016호	유형자산
		제7호	비화폐성자산교환		
IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures	제37호	금융상품리스트 (金融工具列表)	제1107호	금융상품: 공시
IAS 32	Financial Instruments: Presentation			제1032호	금융상품: 표시

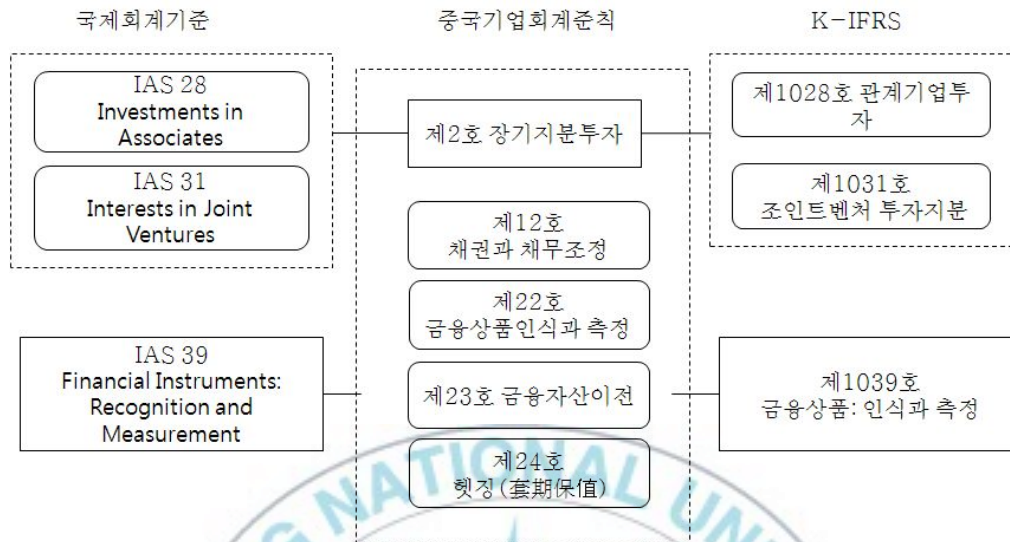
국제회계기준 「IFRS 2 주식기준보상」을 중국 준칙에서는 「제11호 주식기준보상」, 「제34호 주당이익」으로 구분하고 있다. K-IFRS에서는 국제회계기준을 완전적용하고 있다.

국제회계기준 「IFRS 4 보험계약」을 중국 준칙에서는 「제25호 원보험계약」, 「제26호 재보험계약」으로 구분하고 있다. K-IFRS에서는 국제회계기준을 완전적용하고 있다.

국제회계기준 「IAS 16 유형자산」을 중국 준칙에서는 「제4호 고정자산」, 「제7호 비화폐성자산교환」으로 구분하고 있다. K-IFRS에서는 국제회계기준을 완전적용하고 있다.

국제회계기준에서는 「IFRS 7 금융상품 : 공시」와 「IAS 32 금융상품 : 표시」로 나누었으나, 중국 준칙에서는 「제37호 금융상품리스트」로 총괄하고 있다. K-IFRS에서는 국제회계기준을 완전적용하고 있다.

둘째, 기준의 내용을 서로 교차하여 도입한 기준을 정리하면 <그림 4-1>과 같다.



<그림 4-1> 국제회계기준 및 중국·한국 기준의 비교

국제회계기준에서의 「IAS 28 관계기업투자」와 「IAS 31 조인트벤처 투자지분」을 중국 준칙에서는 「제2호 장기지분투자」로 총괄하고 있다. 뿐만 아니라 국제회계기준 「IAS 39 금융상품 : 인식과 측정」의 내용을 다섯 부분의 내용으로 나누어 그 중 한 부분은 중국 준칙 「제2호 장기지분투자」에 넣었으며, 나머지 네 부분은 「제12호 채권과 채무조정」, 「제22호 금융상품인식과 측정」, 「제23호 금융자산이전」, 「제24호 헷징」으로 나누어 표시하고 있다. K-IFRS에서는 국제회계기준을 완전적용하고 있다.

1.2 중국에서 도입하지 않은 규칙

중국에서 도입하지 않은 규칙을 정리하면 <표 4-2>와 같다.

<표 4-2> 국제회계기준 및 중·한 기준의 비교 (2)

국제회계기준		중국기업회계준칙		K-IFRS	
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	없음	없음	제1105호	매각예정비유동 자산과 중단영업
IFRS 8	Operating Segments			제1108호	영업부문
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies			제1029호	초인플레이션 경제에서의 재무보고
IAS 33	Earnings per Share			제1033호	주당이익
IAS 14	삭제	제35호	부문보고 (分部报告)	없음	없음

국제회계기준 「IFRS 5 매각예정비유동자산과 중단영업」, 「IFRS 8 영업부문」, 「IAS 29 초인플레이션 경제에서의 재무보고」, 그리고 「IAS 33 주당이익」에 대응하는 내용을 중국 준칙에서는 규정하고 있지 않다.

추가로, 국제회계기준에서 이미 삭제하고 K-IFRS에서도 도입하지 않은 기준 「IAS 14 부문보고」를 중국 준칙은 여전히 채택하고 있다.

제 2 절 양국의 회계기준 비교

이 절에서는 먼저, 두 나라 회계기준의 개념체계를 비교하고 다음에 재무제표를 비교하였으며, 그 다음에 주요 자산의 평가기준을 비교하기로 한다.

1. 현행 개념체계의 비교

재무회계개념체계는 기업실체의 재무보고 목적을 명확히 하고, 이를 달성하는 데 유용한 재무회계의 기초개념을 제공하는 것을 목적으로 한다. 재무회계는 내·외부정보이용자를 위하여 기업실체의 거래를 인식, 측정, 기록하고 재무제표를 작성하는 것을 목적으로 하는 재무정보의 산출 및 보고절차이다. 재무회계개념체계는 특히 재무보고의 핵심적 수단인 재무제표에 관한 기초개념에 중점을 두고 있다.

재무회계개념체계의 주요한 내용에는 재무보고의 목적, 회계정보의 질적 특성, 재무제표의 기본가정, 재무제표의 기본요소, 재무제표 기본요소의 인식, 재무제표 기본요소의 측정 등이 있다.¹⁶⁾

1) 재무보고의 목적

중국 준칙과 K-IFRS에서의 재무보고의 목적을 비교하면 <표 4-3>과 같다.

<표 4-3> 재무보고의 목적

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
재무회계보고서 이용자에게 기업의 재무상태, 경영성과와 현금흐름 등 회계에 관련된 정보를 제공하며, 기업경영자의 수탁경영 이행상황을 반영하여 재무회계보고서 이용자가 경제적 의사결정을 하는 데 유용	광범위한 정보이용자의 경제적 의사결정에 유용한 기업의 재무상태, 경영성과와 재무상태변동에 관한 정보를 제공하며, 재무제표는 위탁받은 자원에 대한 경영진의 수탁책임 결과도 보여줌

재무보고라는 것은 다양한 외부정보이용자의 공통된 정보요구를 충족시

16) 박영병·고성효·김석웅, 현대회계원리, 대명도서출판, 2006, pp. 27-28.

키기 위한 일반목적 재무보고를 의미한다.¹⁷⁾

중국 준칙에서 재무보고의 목적을 보면 재무회계보고서 이용자에게 기업의 재무상태, 경영성과와 현금흐름 등 회계에 관련된 정보를 제공하는 것과 기업경영자의 수탁경영 이행상황을 감독하는 등 두 가지로 나눌 수 있다(企業會計准則, 基本准則, 第1章, 第4條, 이하에서는 企業會計准則을 생략함).

반면, K-IFRS에서 재무보고의 목적은 광범위한 정보이용자의 경제적 의사결정에 유용한 기업의 재무상태, 재무성과와 재무상태변동에 관한 정보를 제공하는 것이며, 또한 재무제표는 위탁받은 자원에 대한 경영진의 수탁책임 결과도 보여주는 것이다(K-IFRS, 제1001호, par.9와 제1000B호, pars.12 및 14, 이하에서는 K-IFRS를 생략함).

두 나라의 재무보고의 목적은 모두 기업내부와 외부의 회계정보이용자에게 재무상태, 경영성과 등을 제공한다는 면과 경영진의 수탁책임 결과를 보여준다는 점에서 완전히 일치하고 있다.

2) 회계정보의 질적 특성

중국 준칙과 K-IFRS에서 회계정보의 질적 특성을 비교하면 <표 4-4>와 같다.

<표 4-4> 질적 특성

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
신뢰성, 목적적합성, 비교가능성, 명확성, 형식보다 실질이 우선, 완전성, 보수주의, 적시성	신뢰성, 목적적합성, 비교가능성, 이해가능성,

재무보고의 목적을 달성하기 위해서는 재무제표에 의해 제공되는 회계

17) 夏成才, 中級財務會計, 中國財政經濟出版社, 2008, p. 7.

정보가 정보이용자들의 의사결정에 유용해야 한다. 회계정보가 유용하기 위해 가져야 하는 정보의 질에 대한 특성을 질적 특성이라고 한다. 회계정보의 질적 특성은 회계기준제정기구가 회계기준을 제정 또는 개정할 때 회계처리방법들을 비교·평가할 수 있는 판단기준이 되며, 또한 회계정보이용자가 기업실체가 사용한 회계처리방법의 적절성 여부를 평가할 때 판단기준을 제공한다.¹⁸⁾

중국 준칙에서는 질적 특성으로 신뢰성, 목적적합성, 비교가능성, 명확성, 형식보다 실질이 우선, 완전성, 보수주의, 적시성 등을 포함하고 있다(基本准则, 第2章).

K-IFRS에서는 질적 특성으로 신뢰성, 목적적합성, 비교가능성, 이해가능성을 들고 있으며(제1000B호, par.24), 목적적합성의 하위 특성으로 중요성을(par.29), 신뢰성의 하위 특성으로 충실한 표현, 형식보다 실질의 우선, 독립성, 신중성, 완전성을 들고 있으며(pars.33-38), 비교가능성은 기업 내의 기간 비교와 기업 간의 비교가 가능하도록 일관성을 유지해야 하며(par.39), 또한 목적적합하고 신뢰성 있는 정보에 대한 제약요인으로 적시성, 효익과 원가간의 균형, 질적 특성 간의 균형을 명시하고 있다.(pars.43-45)

양국의 기준을 비교해 보면, 신뢰성, 목적적합성, 비교가능성은 양국이 동일하게 명시하고 있으며, 중국 준칙에서 명시하고 있는 형식보다 실질이 우선, 완전성은 한국기준에서는 하위 특성으로 명시하고 있고, 중국 준칙에서 명시하고 있는 적시성은 한국기준에서는 제약요인으로 명시하고 있다. 다만 중국 준칙에서 명시하고 있는 명확성과 보수주의가 한국기준에서는 명시되고 있지 않으며, 한국기준에서 명시하고 있는 이해가능성이 중국 준칙에서는 명시되지 않고 있다.

3) 재무제표의 기본가정

18) 김진황, 재무회계, 제3판, 대명도서출판, 2008, p. 19.

중국 준칙과 K-IFRS에서의 재무제표의 기본가정을 비교하면 <표 4-5>와 같다.

<표 4-5> 재무제표의 기본가정

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
기업실체, 계속기업, 기간별보고, 화폐측정, 발생기준	발생기준, 계속기업

기업의 영업활동을 기록하고 보고하는 회계시스템과 관련하여 이해해야 할 몇 가지 기본가정(assumptions)이 있다. 이러한 가정들은 실제 회계처리를 할 때 실무지침으로 사용되는 회계원칙을 도출하기 위해 필요한 기초개념이다.¹⁹⁾

중국 준칙에서는 회계의 기본가정으로 기업실체, 계속기업, 기간별보고, 화폐측정 및 발생기준을 명시하고 있다(基本准则, 第1章, 第5條).

반면, K-IFRS에서는 재무제표의 기본가정으로 발생기준과 계속기업 등 두 가지 가정을 명시하고 있다(제1001호, par.9).

따라서 재무제표의 기본가정에 대해서는 양국 간에 큰 차이가 있는 것으로 보인다. 위의 가정 중에서 기업실체, 계속기업, 기간별 보고 및 화폐측정은 회계의 기본 가정이며, 발생기준과 계속기업은 재무제표 작성을 위한 가정이다. 그러므로 한국기준에서는 회계의 기본가정을 제시하고 있는 것이 아니라 재무제표 작성의 기본가정을 제시하고 있는 것인 반면에, 중국 준칙에서는 회계의 기본가정을 제시하고 있다. 이런 점에서 양자의 차이가 발생한다.

4) 재무제표 구성요소의 측정

중국 준칙과 K-IFRS에서 재무제표 구성요소의 측정을 비교하면 <표

19) 이효익 · 최관 · 백원선, IFRS회계원리, 신영사, 2009, p. 27.

4-6>과 같다.

<표 4-6> 재무제표 구성요소의 측정

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
역사적 원가, 현행원가, 순실현가능가치, 현재가치, 공정가치	역사적 원가, 현행원가, 실현가능(상환)가치, 현재가치

측정(measurement)이란 대상의 특징을 측정기준에 따라 측정단위로 표시하는 것이다. 기업에서 재무제표의 기본요소를 측정한다는 것은 결국 이들 기본요소의 공통적인 특징을 화폐로 나타내는 것을 의미하는 데 이를 화폐적 측정이라고 하며 화폐적 측정을 가치평가라고도 한다.²⁰⁾

중국 준칙에서는 회계측정기준으로 역사적 원가, 현행원가, 순실현가능가치, 현재가치, 공정가치를 명시하고 있다(基本准则, 第9章, 第42條). 공정가치를 적용하여 측정 시, 자산에 대해서는 지속 사용과정과 최종처리 시에 발생하는 미래현금유입액을 현재가치로 할인한 금액에 따르고, 부채에 대해서는 예정기간 내 상환해야 하는 미래현금유출액을 현재가치로 할인한 금액에 따른다(第42條). 그러나 이러한 공정가치의 측정은 공정가치의 측정이 아니라 미래현금흐름의 현재가치의 측정이라고 할 수 있다.

K-IFRS에서는 측정은 특정 측정기준의 선택과정을 포함하며(제1001호, par.99), 재무제표를 작성하기 위해서는 다수의 측정기준이 다양한 방법으로 결합되어 사용되는데, 그러한 측정기준의 예로 역사적 원가, 현행원가, 실현가능(이행)가치, 현재가치를 제시하고 있다(par.100).

중국 준칙에서는 공정가치를 측정기준으로 제시하고 있는 반면, 한국기준에서는 이를 측정기준에 포함하고 있지 않다. 왜냐하면, 공정가치란 측정기준이 아니라 자산 등의 가치를 평가하는 기준이기 때문에, 한국기준에서는 재무제표에 포함할 자산 등의 금액을 평가하기 위한 기준으로 각 기준서에서 자산 및 부채의 금액 평가 시 공정가치를 이용할 수 있도록 하

20) 박영병 등, 전계서, p. 39.

고 있는 것이다.

2. 중국·한국의 재무제표의 비교

재무보고는 기업이 일정시점의 재무상태와 일정기간의 재무상태의 변동에 관한 재무정보를 외부의 일반이해관계자에게 제공하는 모든 보고수단을 말한다. 재무보고의 수단으로는 일반적으로 재무제표가 가장 널리 이용되고 있다.²¹⁾

재무제표의 비교에서는 주 재무제표 및 재무제표 종류의 비교, 재무상태표 표시방법의 비교, 대차대조표(재무상태표) 항목 비교, 손익계산서(포괄손익계산서) 항목 비교, 자본변동표 항목 비교 등 5가지로 구분하여 비교 검토하기로 한다.

1) 주 재무제표 및 재무제표 종류의 비교

중국준칙과 K-IFRS에서 주 재무제표 및 재무제표 종류를 비교하면 <표 4-7>과 같다.

<표 4-7> 주 재무제표 및 재무제표 종류의 비교

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
개별재무제표	연결재무제표
대차대조표, 손익계산서, 자본변동표, 현금흐름표, 주식	재무상태표, 포괄손익계산서, 자본변동표, 현금흐름표, 주식

중국 준칙에서는 개별재무제표를 주 재무제표로 하고 있으며, 재무제표의 종류는 대차대조표(資產負債表), 손익계산서(利潤表), 자본변동표(所有者權益變動表), 현금흐름표, 주식 등을 포함하고 있고, 공시하고 있는 손익

21) 고완석·김종태·임석식, IFRS회계원리, 율곡출판사, 2009, p. 34.

계산서는 개별손익계산서이다(基本准则, 第10章, 第44條).

K-IFRS에서는 연결재무제표를 주 재무제표로 하고 있으며, 재무제표의 종류는 재무상태표, 포괄손익계산서, 자본변동표, 현금흐름표, 주식 등이 있으며, 해당기간에 인식한 모든 수익과 비용항목은 단일 포괄손익계산서나 두 개의 보고서, 즉 개별손익계산서와 포괄손익계산서를 동시에 작성하는 것 중 한 가지를 선택하여 표시한다(제1001호, par.81).

따라서 중국과 한국은 주 재무제표에서는 차이가 있지만, 재무제표의 종류에는 차이가 없다. 다만 손익계산서의 유형이 중국은 개별손익계산서인 반면에, 한국은 단일 포괄손익계산서나 두 개의 보고서, 즉 개별손익계산서와 포괄손익계산서를 동시에 작성하는 것 중 한 가지를 선택하여 표시하도록 하는 것이 다를 뿐이다. 한국의 경우 K-IFRS를 채택하기 이전에는 중국과 거의 유사하였다.

2) 재무상태표 표시방법의 비교

중국준칙과 K-IFRS에서 재무상태표 표시방법을 비교하면 <표 4-8>과 같다.

<표 4-8> 재무상태표 표시방법의 비교

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
유동·비유동으로 구분하되, 유동성이 큰 항목부터 배열하는 것을 원칙으로 함	· 표시되어야 할 항목의 순서나 형식을 규정하지 아니하고 각 기업의 자율에 일임하고 있지만, 유동·비유동 구분법을 권고함 · 유동·비유동성 구분법과 유동성 순서에 따른 표시방법을 구분하여 서로 다른 재무상태표 표시방법으로 보고 있음

중국 준칙에서는 자산과 부채는 유동·비유동으로 구분하되, 유동성이 큰 항목부터 배열하는 것을 원칙으로 하고 있다(第30号, 第3章, 第12條).

K-IFRS에서는 유동·비유동성 구분법과 유동성 순서에 따른 표시방법을 구분하여 서로 다른 재무상태표 표시방법으로 보고 있다. 그리고 유동·비유동성 구분법을 선택하는 경우, 그 구분내의 각 자산 부채의 항목별 배열에 대해서는 별도의 언급이 없이, 이 기준서는 표시되어야 할 항목의 순서나 형식을 규정하지 아니한다고 언급하고 있을 뿐이다(제1001호, par.57). 또한 유동성 순서에 따른 표시방법이 신뢰성 있고 더욱 목적적합한 정보를 제공하는 경우를 제외하고는 유동자산과 비유동자산, 유동부채와 비유동부채로 재무상태표에 구분하여 표시한다(par.60)고 함으로써, 유동성 순서에 따른 표시방법 보다는 유동·비유동성 구분법을 권고하고 있는 것으로 볼 수 있다. 그리고 금융회사와 같은 일부 기업의 경우에는 오름차순이나 내림차순의 유동성 순서에 따른 표시방법으로 자산과 부채를 표시하는 것이 유동성·비유동성 구분법보다 신뢰성 있고 더욱 목적적합한 정보를 제공한다고 하였다(par.63). 뿐만 아니라 신뢰성 있고 더욱 목적적합한 정보를 제공한다면 자산과 부채의 일부는 유동성·비유동성 구분법으로, 나머지는 유동성 순서에 따른 표시방법으로 표시하는 것도 허용된다고 하였다(par.64). 따라서 표시되어야 할 항목의 순서나 형식을 규정하지 아니하고, 각 기업의 자율에 일임하고 있음을 알 수 있다.

따라서 한국과 중국의 재무상태표 표시방법은 서로 다른 것을 알 수 있다. 즉, 한국은 표시되어야 할 항목의 순서나 형식을 규정하지 아니하고 각 기업의 자율에 일임하고 있지만, 중국은 자산과 부채를 유동·비유동으로 구분하되, 유동성이 큰 항목부터 배열하는 것을 원칙으로 하고 있다. 그러나 한국기준도 K-IFRS 채택 이전에는 중국 준칙과 마찬가지로 유동성 순서에 따른 구분법을 적용토록 하고 있었으나, K-IFRS의 채택에 따라 변경된 것이다.

3) 대차대조표(재무상태표)의 항목 비교

중국 준칙과 K-IFRS에서 대차대조표(재무상태표)의 항목을 비교하면

<표 4-9>와 같다.

<표 4-9> 대차대조표(재무상태표)의 항목 비교

	중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
자산	현금 및 현금등가물, 재고자산, 고정자산, 무형자산, 투자부동산, 미수 및 선급비용, 생물자산, 이연법인세자산, 장기지분투자, 거래성투자(交易性投資), 만기보유투자	현금 및 현금성자산, 재고자산, 유형자산, 무형자산, 투자부동산, 매출채권 및 기타 채권, 생물자산, 이연법인세자산, 당기 법인세와 관련된 자산, 지분법에 따라 회계처리하는 투자자산, 금융자산, 매각예정으로 분류된 자산과 매각예정으로 분류된 처분자산집단에 포함된 자산의 총계
부채	단기차입금, 미지급 및 선수금, 미지급세금, 기타충당부채(預計負債), 이연법인세부채, 장기차입금, 장기미지급비용, 미지급채권	매입채무 및 기타 채무, 당기 법인세와 관련된 부채, 충당부채, 이연법인세부채, 금융부채, 매각예정으로 분류된 처분자산집단에 포함된 부채
자본	납입자본금, 미배분이윤, 자본적립금, 잉여적립금	자본에 표시된 소수주주지분, 지배기업의 소유주에 귀속되는 주식발행 자본금과 적립금

중국 준칙에서는 대차대조표 항목에 대해 계정과목별 설명과 함께 계정과목을 상세하게 열거하고 있으며(第30号, 第3章, 第19條), 중국 기업회계준칙 구체준칙의 응용지침(應用指南)에서는 각 재무제표의 양식을 예시하고 있다.

K-IFRS에서는 재무상태표 본문에 포함할 최소한의 항목을 대분류 수준에서 예시하고 있을 뿐이다(제1001호, par.54). 이 때 매각예정으로 분류된 자산, 매각예정으로 분류된 처분자산집단에 포함된 자산의 총계와 부채, 그리고 자본에 표시된 비지배지분과 지배기업의 소유주에 귀속되는 납입자본과 적립금을 구분하여 표시하도록 하고 있다. 그리고 재무상태표 또는 주석에 표시하는 더욱 세부적인 항목들을 명시하고 있다(pars.77-80A).

따라서 재무상태표 구성 항목에 대해 양국은 서로 차이가 있음을 알 수 있다. 즉, 한국은 재무상태표 본문에 포함할 최소한의 항목을 대분류 수준에서 예시하고 있을 뿐인 반면, 중국은 대차대조표 항목에 대해 계정과목별 설명과 함께 계정과목을 상세하게 열거하고 있으며, 또한 구체준칙의 응용지침(應用指南)에서는 각 재무제표의 양식을 예시하고 있다. 그러나 한국기준도 K-IFRS 채택 이전에는 중국 준칙과 마찬가지로 자산, 부채 등의 항목을 구체적으로 예시하고 대차대조표의 양식에 대해서도 구체적으로 예시하고 있었으나, K-IFRS채택에 따라 변경된 것이다.

4) 손익계산서(포괄손익계산서)의 항목 비교

중국 준칙과 K-IFRS에서 손익계산서(포괄손익계산서)의 항목을 비교하면 <표 4-10>과 같다.

<표 4-10> 손익계산서(포괄손익계산서)의 항목 비교

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
영업수익, 영업원가, 영업세금, 관리비용, 판매비용, 재무비용, 투자수익, 공정가치변동손익, 비유동자산처분손익, 소득세비용, 순이익	수익, 금융원가, 지분법 적용대상인 관계기업과 조인트벤처의 당기순손익에 대한 지분, 법인세비용, 세후 중단영업손익과 중단영업에 속한 자산이나 처분자산집단의 처분으로 인하여 또는 순공정가치의 측정으로 인하여 인식된 세후 중단영업손익의 합계, 당기순손익, 성격별로 분류되는 기타포괄손익의 각 구성요소, 지분법 적용대상인 관계기업과 조인트벤처의 기타포괄손익에 대한 지분, 총포괄손익
연결손익계산서(合并利潤表)의 순이익 항목에 대하여 지배기업의 손익과 소수주주에게 귀속되는 손익을 단독 공시	총포괄손익은 거래나 그 밖의 사건으로 인한 기간 중 자본의 변동을 말하며 「당기순손익」과 「기타포괄손익」의 모든 구성요소를 포함하며 포괄손익계산서에 공시

중국 준칙에서는 손익계산서에서 단계별로 영업수익, 총이익, 당기순이익 등으로 구분하여 표시하도록 하고 있으며, 구체준칙의 응용지침에서 각 재무제표의 양식을 예시하고 있다(應用指南, 30号, 第4條).

K-IFRS에서는 포괄손익계산서에서 포함되어야 할 최소한의 항목만을 규정함에 따라 기업정책에 따라 포괄손익계산서의 내용이 다양하게 나타날 수 있다(제1001호, par.82). 그리고 비용의 분류 및 표시에 대하여는 비용의 성격별 또는 기능별 분류방법 중에서 신뢰성 있고 더욱 목적적합한 정보를 제공할 수 있는 방법을 적용하여 당기손익으로 인식한 비용의 분석내용을 표시하며(par.99), 각 방법이 상이한 유형의 기업별로 장점이 있기 때문에 신뢰성 있고 보다 목적적합한 표시방법을 경영진이 선택하도록 하고 있다.(par.105) 그러나 비용의 성격에 대한 정보가 미래현금흐름을 예측하는 데 유용하기 때문에, 비용을 기능별로 분류하는 경우에는 추가 공시가 필요하다고 함(par.105)으로써 비용의 성격별 분류를 더욱 강조하고 있는 것 같다. 또한 포괄손익계산서에는 ① 비지배지분과 지배기업의 소유주에게 귀속되는 당기순손익 및 ② 비지배지분과 지배기업의 소유주에게 귀속되는 당기의 총포괄손익을 공시토록 하고 있으며(par.83), 수익과 비용의 어느 항목도 포괄손익계산서 및 별개의 손익계산서(표시하는 경우) 또는 주석에 특별손익 항목으로 표시할 수 없도록 하고 있다(par.87).

따라서 손익계산서 구성 항목과 표시에 대해 양국은 서로 현저하게 차이가 있음을 알 수 있다. 즉, 한국은 포괄손익계산서에서 포함되어야 할 최소한의 항목만을 규정함에 따라 기업정책에 따라 포괄손익계산서의 내용이 다양하게 나타날 수 있으며, 그리고 비용의 분류 및 표시에 대하여는 비용의 성격별 또는 기능별 분류방법 중에서 신뢰성 있고 더욱 목적적합한 정보를 제공할 수 있는 방법을 적용하여 당기손익으로 인식한 비용의 분석내용을 표시하며, 각 방법이 상이한 유형의 기업별로 장점이 있기 때문에 신뢰성 있고 보다 목적적합한 표시방법을 경영진이 선택하도록 하고 있다. 또한 포괄손익계산서에는 비지배지분과 지배기업의 소유주에게 귀속되는 당기순손익 및 총포괄손익을 공시토록 하고 있으며, 수익과 비용의

어느 항목도 특별손익 항목으로 표시할 수 없도록 하고 있다. 반면에, 중국은 손익계산서에서 단계별로 영업수익, 총이익, 당기순이익 등으로 구분하여 표시하도록 하고 있으며, 구체준칙의 응용지침에서 각 재무제표의 양식을 예시하고 있다. 그러나 한국기준도 K-IFRS 채택 이전에는 중국 준칙과 마찬가지로 단계별 손익계산서를 작성하도록 하고 있었으나, K-IFRS 채택에 따라 대폭적으로 변경된 것이다.

5) 자본변동표의 항목 비교

중국 준칙과 K-IFRS에서 자본변동표의 항목을 비교하면 <표 4-11>과 같다.

<표 4-11> 자본변동표의 항목 비교

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
순이익, 소유자지분의 이득과 손실에 직접 계상하는 항목 및 총금액, 회계정책변경과 오류수정의 누적영향금액, 소유자투입 자본과 소유자배분이윤 등, 규정에 따라 계상한 잉여적립금, 납입자본금, 자본적립금, 잉여적립금, 미배분이윤의 기초와 기말잔액 및 조정상황	· 지배기업의 소유주와 소수주주에게 각각 귀속되는 금액으로 구분하여 표시한 해당 기간의 총포괄손익 · 자본의 각 구성요소별로, 기업회계기준서 제1008호 「회계정책, 회계추정의 변경 및 오류」에 따라 인식된 소급적용의 효과 또는 소급하여 재작성한 효과 · 소유주에 의한 출자와 소유주에 대한 배분을 구분하여 표시한, 소유주로서의 자격을 행사하는 소유주와의 거래금액 · 자본의 각 구성요소별로 장부금액의 각 변동액을 공시한, 기초시점과 기말시점의 장부금액의 조정내역

중국 준칙에서는 자본변동표의 구성 항목에 대해 아주 세부적인 계정과목을 예시하고 있다(第30号, 第5章, 第29号).

K-IFRS에서는 자본변동표에 표시할 유형만 명시하고 있을 뿐(제1001호, par.106), 구체적인 자본 항목에 대해서 예시하고 있지 않다.

따라서 자본변동표 구성 항목에 대해 양국은 서로 차이가 있음을 알 수 있다. 즉, 한국은 자본변동표에 표시할 유형만 명시하고 있을 뿐 구체적인 자본 항목에 대해서 예시하고 있지 않는 반면, 중국은 자본변동표의 구성 항목에 대해 아주 세부적인 계정과목을 예시하고 있다. 그러나 한국기준도 K-IFRS 채택 이전에는 중국 준칙과 마찬가지로 자본변동표의 구성 항목과 양식에 대하여 구체적으로 명시하고 있었으나, K-IFRS 채택에 따라 대폭적으로 변경된 것이다.

3. 중국·한국의 주요 자산 평가기준의 비교

여기에서는 기업에서 제일 큰 비중을 차지하는 재고자산, 유형자산, 투자자산의 평가기준에 대해서만 비교 검토하기로 한다.

1) 재고자산의 평가비교

중국 준칙과 K-IFRS에서 재고자산의 평가를 비교하면 <표 4-12>와 같다.

<표 4-12> 재고자산의 평가 비교

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
원칙적으로 취득원가주의 예외적으로 순실현가능가치	취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정
개별법, 선입선출법, 가중평균법	개별법, 선입선출법, 가중평균법
확실한 증거, 보유 목적, 보고기간후 사건에 대한 영향을 고려하여 순실현가능가치를 추정	신뢰성 있는 증거, 보고기간 후 사건에 대한 영향을 고려하고, 보유 목적을 고려하여 순실현가능가치를 추정

중국 준칙에서는 재고자산의 평가방법으로 취득원가주의를 적용하며(第1号, 第3章, 第5條), 재고자산의 단위원가 계산방법으로 개별법, 선입선출법, 가중평균법을 적용하여 출고한 재고자산의 실제원가를 측정한다고 규정하고 있다(第14條). 기업에서 재고자산의 순실현가능가치를 추정할 때에는 반드시 확실한 증거를 기초로 해야 하며, 동시에 재고자산의 보유 목적 및 보고기간 후 사건에 대한 영향 등의 요소를 고려해야 한다고 규정하고 있다(第16條). 따라서 중국에서는 원칙적으로 취득원가에 의하여 재고자산을 측정하지만, 예외적으로 순실현가능가치에 의한 측정도 허용하고 있는 것으로 볼 수 있다.

K-IFRS에서는 재고자산은 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정한다고 규정하고 있다(제1002호, par.9). 따라서 한국에서는 저가주의를 취하고 있음을 알 수 있다. 그리고 재고자산의 단위원가 평가방법으로 개별법, 선입선출법, 가중평균법을 적용하도록 하지만, 편의적인 방법으로 표준원가법이나 소매재고법도 허용하고 있다(par.21). 통상적으로 상호 교체될 수 없는 재고자산 항목의 원가와 특정 프로젝트별로 생산되고 분리되는 재화 또는 용역의 단위원가 산정 시에는 개별법을 사용하여 재고자산의 단위원가를 결정하며(par.23), 개별법이 적용되지 않는 재고자산의 단위원가는 선입선출법이나 가중평균법을 사용하여 결정한다(par.25). 또한 순실현가능가치를 추정할 때에는 재고자산으로부터 실현가능한 금액에 대하여 추정일 현재 사용가능한 가장 신뢰성 있는 증거에 기초하여야 하며(par.30), 보고기간 후 사건이 보고기간말 존재하는 상황에 대하여 확인하여주는 경우에는 그 사건과 직접 관련된 가격이나 원가의 변동을 고려하여 순실현가능가치를 추정하여야 하고(par.30), 재고자산의 보유 목적도 고려하여야 한다(par.31).

두 나라에서 모두 재고자산의 단위원가 산정방법에서 후입선출법을 포함하지 않고 있다. 그리고 재고자산 금액의 측정 시 취득원가와 순실현가능가치를 허용하고 있지만, 중국은 취득원가주의를 원칙으로 하고 있는 반면에, 한국에서는 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정하도

록 하고 있다. 또한 한국에서는 표준원가법이나 소매재고법을 편의적인 방법으로 허용하고 있다는 점에서 양국의 차이가 난다.

2) 유형자산의 평가 비교

중국준칙과 K-IFRS에서 유형자산의 평가를 비교하면 <표 4-13>과 같다.

<표 4-13> 유형자산의 평가 비교

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
고정자산	유형자산
최초 인식시 원가로 측정하고 후속 인식에서 감가상각을 함	최초 인식시 원가로 측정하고 후속 인식에서 원가모형과 재평가모형 중 선택적용
감가상각방법에는 년평균법, 생산량비례법, 체감잔액법, 연수합계법 있음	감가상각방법에는 정액법, 체감잔액법, 생산량비례법 있음

중국 준칙에서는 유형자산이란 명칭 대신 고정자산이라는 명칭을 사용하며, 고정자산은 재화의 생산이나 용역의 제공, 임대 또는 관리활동에 사용할 목적으로 보유하며, 한 회계기간을 초과하여 보유하는 자산이라고 규정하고 있다(第4号, 第2章, 第3條). 그리고 고정자산은 최초인식 시에 취득 원가로 측정하고(第3章, 第7條), 후속인식에서 감가상각을 해야 하며(第4章, 第14條), 감가상각방법으로는 연평균법²²⁾, 생산량비례법, 체감잔액법, 연수합계법 등을 적용할 수 있다(第17條).

K-IFRS에서는 재화나 용역의 생산이나 제공, 타인에 대한 임대 또는 관리활동에 사용할 목적으로 보유하는 물리적 형태가 있는 자산으로서 한 회계기간을 초과하여 사용할 것이 예상되는 자산을 유형자산이라고 규정하고 있다(제1016호, par.6). 그리고 유형자산은 최초의 인식시점에 원가로

22) 연평균법은 명칭만 다를 뿐 실질상 K-IFRS의 정액법과 동일하다.

측정하며(par.15), 후속 측정에서 원가모형과 재평가모형 중 하나를 회계정책으로 선택하여 유형자산 분류별로 동일하게 적용한다고 규정하고 있다(par.29). 원가모형이란 최초 인식 후에 원가에서 감가상각누계액과 손상차손누계액을 차감한 금액을 장부금액으로 하는 것이며(par.30), 재평가모형은 재평가일의 공정가치에서 이후의 감가상각누계액과 손상차손누계액을 차감한 재평가금액을 장부금액으로 하는 것을 말한다(par.31). 재평가는 보고기간말에 자산의 장부금액이 공정가치와 중요하게 차이가 나지 않도록 주기적으로 수행해야 하고(par.31), 특정 유형자산을 재평가할 때, 해당 자산이 포함되는 유형자산 분류 전체를 재평가해야 한다(par.36). 자산의 장부금액이 재평가로 인하여 증가된 경우에 그 증가액은 기타포괄손익으로 인식하고 재평가잉여금의 과목으로 자본에 가산하지만, 동일한 자산에 대하여 이전에 당기손익으로 인식한 재평가감소액이 있다면 그 금액을 한도로 재평가증가액만큼 당기손익으로 인식한다(par.39). 반면에 자산의 장부금액이 재평가로 인하여 감소된 경우에 그 감소액은 당기손익으로 인식하지만, 그 자산에 대한 재평가잉여금의 잔액이 있다면 그 금액을 한도로 재평가감소액을 기타포괄손익으로 인식하며, 재평가감소액을 기타포괄손익으로 인식하는 경우 재평가잉여금의 과목으로 자본에 누계한 금액을 감소시킨다(par.40). 또한 유형자산의 감가상각은 대상금액을 내용연수 동안 체계적으로 배부하기 위해 다양한 방법을 사용할 수 있으며, 이러한 감가상각 방법으로 정액법, 체감잔액법²³⁾ 및 생산량비례법을 들고 있고, 감가상각방법은 해당 자산에 내재되어 있는 미래경제효익의 예상 소비형태를 가장 잘 반영하는 방법에 따라 선택하고, 예상 소비형태가 변하지 않는 한 매 회계기간에 일관성 있게 적용해야 한다(par.62).

한편 유형자산에 대하여 손상 징후가 있다면, K-IFRS 제1036호에 따라 손상을 인식해야 한다. 즉, 자산의 회수가능액이 장부금액에 미달하는 경우 자산의 장부금액을 회수가능액으로 감소시키며, 이때 당해 감소금액이

23) 체감잔액법은 자산의 내용연수 동안 감가상각액이 매 기간 감소하는 방법을 말하며, 이에는 정률법, 연수합계법, 이중체감법 등이 포함된다.

손상차손에 해당된다(제1036호 par.59). 재평가되지 않는 자산의 손상차손은 당기손익으로 인식하고, 재평가되는 자산의 손상차손은 당해 자산에서 발생한 재평가잉여금에 해당하는 금액까지는 기타포괄손익으로 인식하며, 재평가되는 자산의 손상차손을 기타포괄손익으로 인식하는 경우 그 자산의 재평가잉여금을 감소시킨다(par.61).

양국의 유형자산에 대한 주요내용을 비교한 결과, 한국은 유형자산에 대해 원가모형과 재평가모형을 선택 적용할 수 있도록 한 것과 유형자산의 손상을 인식하도록 한 점이 가장 큰 차이라고 할 수 있다.

3) 투자자산의 평가 비교

중국 준칙과 K-IFRS에서 투자자산의 평가를 비교하면 <표 4-14>와 같다.



<표 4-14> 투자자산의 평가 비교

중국기업회계준칙	한국채택국제회계기준
거래성금융자산, 만기보유금융자산, 매도가능증권, 투자부동산 등을 포함 • 매도가능증권은 최초인식 시 및 후속측정 시 공정가치로 측정 • 만기보유금융자산은 실제유효이자율법을 적용하여 상각후원가로 측정 • 활성거래시장에서 공시되는 가격이 없고 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 없는 지분상품투자 및 이러한 지분상품과 연계되어 있으며 동시에 그 지분상품의 인도로 결제되어야 하는 파생금융상품은 원가로 측정	매도가능금융자산, 만기보유금융자산, 지분법 투자주식, 장기대여금, 투자부동산 등을 포함 • 매도가능증권은 최초인식 시 및 후속측정 시 공정가치로 측정 • 만기보유금융자산은 유효이자율법을 사용하여 상각후원가로 측정 • 활성거래시장에서 공시되는 시장가격이 없고 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 없는 지분상품과 가격이 공시되지 않는 이러한 지분상품과 연계되어 있으며 그 지분상품의 인도로 결제되어야 하는 파생상품 같은 자산은 원가로 측정
• 투자부동산의 최초인식 시 및 인식 후 측정 시 원칙적으로 원가모형을 적용 • 예외적으로 공정가치모형의 적용이 가능하며, 공정가치모형 적용 시 원가모형으로 재변경할 수 없음	• 투자부동산의 최초인식 시 공정가치모형을 적용 • 인식 후 측정에서 원가모형과 공정가치모형 중 선택 적용할 수 있음

중국 준칙에서는 금융자산을 거래성금융자산(交易性金融資産)²⁴⁾, 공정가치로 측정 및 그 변동을 당기손익으로 인식하는 금융자산, 대여금 및 수취채권, 만기보유금융자산, 매도가능증권 등으로 구분하며(第22号, 第2章, 第7條), 그 중 장기대여금 및 수취채권, 매도가능증권 및 만기보유금융자산 등이 투자자산으로 분류된다.²⁵⁾ 매도가능증권은 최초인식 시 및 후속측정 시 공정가치로 측정하고, 만기보유금융자산은 실제유효이자율법을 적용하여

24) 거래성금융자산이란 한국의 단기증권투자와 유사하며, 주식, 채권, 펀드투자 등이 포함된다.

25) 중국 준칙에서는 금융자산평가에서 최초 인식 시 공정가치로 측정하며, 공정가치변동손익을 당기손익으로 인식한 금융자산에 대하여 관련된 거래비용도 당기손익으로 인식하고, 기타 유형의 금융자산에 대해서는 관련된 거래비용을 최초 인식하는 공정가치에 가산하여 인식한다고 규정하고 있다(第5章, 第31條).

상각후원가로 측정하며, 활성거래시장에서 공시되는 가격이 없고 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 없는 지분상품투자 및 이러한 지분상품과 연계되어 있으며 동시에 그 지분상품의 인도로 결제되어야 하는 파생금융상품은 원가로 측정한다고 규정하고 있다(第32條).

한편 투자부동산은 최초인식 시 취득원가로 측정하며(第3号, 第2章, 第7條), 인식 후 측정에서 기업은 대차대조표일에 원가모형을 적용한다고 규정하고 있다(第3章, 第9條). 다만, 계속적으로 신뢰성 있게 투자부동산의 공정가치를 측정할 수 있는 확실한 증거가 있을 경우에는 공정가치모형을 적용하여 투자부동산을 측정할 수 있으며(第10條), 원가모형에서 공정가치모형으로 적용을 변경하는 것은 회계정책의 변경으로 처리하지만, 공정가치모형을 적용한 투자부동산의 경우 다시 원가모형을 재적용할 수는 없다(第12條).

K-IFRS에서는 금융자산을 당기손익인식금융자산, 매도가능금융자산, 대여금 및 수취채권, 만기보유금융자산으로 분류하며(제1039호, par.9), 이러한 금융자산 중에서 장기대여금 및 수취채권, 만기보유금융자산, 매도가능금융자산은 투자자산에 해당한다. 이러한 투자자산은 최초 인식 시 공정가치로 측정한다(par.43). 매도가능금융자산은 후속측정 시 공정가치로 측정하고, 공정가치 변동에 따른 손익 중 손상차손과 외환손익을 제외한 금액은 기타포괄손익으로 인식하며, 당해 누적손익은 관련된 금융자산이 제거되는 시점에 재분류조정으로 자본에서 당기손익으로 재분류한다(par.55). 만기보유금융자산은 유효이자율법을 사용하여 상각후원가로 측정하며, 활성거래시장에서 공시되는 시장가격이 없고 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 없는 지분상품과 가격이 공시되지 않는 이러한 지분상품과 연계되어 있으며 그 지분상품의 인도로 결제되어야 하는 파생상품 같은 자산은 원가로 측정한다(par.46).

한편 투자부동산은 최초 인식 시 원가로 측정하며(제1040호, par.20), 리스계약으로 보유한 부동산에 대한 권리를 투자부동산으로 분류하는 경우, 당해 투자부동산의 최초 원가는 금융리스²⁶⁾와 같이 동 자산의 공정가치와

최소리스료의 현재가치 중 작은 금액으로 인식한다(par.25). 그리고 투자부동산의 인식 후 측정 시 공정가치모형과 원가모형 중 하나를 선택하여 모든 투자부동산에 적용한다(par.30). 공정가치모형을 선택한 경우에는 최초 인식 후 모든 투자부동산을 공정가치로 평가하고(par.33), 공정가치 변동으로 발생하는 손익은 발생한 기간의 당기손익에 반영한다(pars.35). 투자부동산의 평가방법을 원가모형으로 선택한 경우에는 모든 투자부동산에 대하여 K-IFRS 제1016호 유형자산의 규정에 따라 원가모형으로 측정한다(par.56).

양국의 투자자산의 평가에 대한 주요내용을 비교한 결과, 매도가능금융자산과 만기보유금융자산의 평가에 대해서는 거의 유사하지만, 투자부동산에 대해서는 양국 간에 차이가 발생한다. 즉, 투자부동산의 인식 후 측정 시 한국은 원가모형과 재평가모형을 선택 적용할 수 있도록 한 반면, 중국은 원칙적으로 원가모형을 적용토록 한 점이 차이라고 할 수 있다.

제 2 절 차이의 내용과 원인

이상에서 비교 검토한 중·한 회계기준의 차이를 비교 항목별로 차이 내용을 요약하면 <표 4-15>와 같다.

26) K-IFRS 제1017호 par. 20에 의하면 리스이용자는 리스약정일에 측정된 최소리스료의 현재가치와 리스자산의 공정가치 중 작은 금액을 리스기간 개시일에 금융리스자산과 금융리스부채로 각각 인식한다. 이 경우 최소리스료의 현재가치를 계산할 때 적용해야 할 할인율은 내재이자율이며, 만약 이를 알 수 없다면 리스이용자의 증분차입이자율을 적용한다. 리스이용자의 리스개설직접원가는 금융리스자산으로 인식하는 금액에 포함한다.

<표 4-15> 차이 내용의 비교 요약

비교 항목	차이 내용
재무보고의 목적	완전 일치
회계정보의 질적 특성	중국 준칙에서 명시하고 있는 명확성과 보수주의가 한국기준에서는 명시되고 있지 않으며, 한국기준에서 명시하고 있는 이해가능성이 중국 준칙에서는 명시되지 않고 있다.
재무제표의 기본가정	중국 준칙에서는 회계의 기본가정을 제시하고 있다. 반면에, 한국 기준에서는 회계의 기본가정을 제시하고 있는 것이 아니라 재무제표 작성의 기본가정을 제시하고 있다.
재무제표 구성 요소의 측정	중국 준칙에서는 공정가치를 측정기준으로 제시하고 있는 반면, 한국기준에서는 이를 측정기준에 포함하고 있지 않다.
주 재무제표 및 재무제표 종류의 비교	중국은 자산과 부채를 유동·비유동으로 구분하되, 유동성이 큰 항목부터 배열하는 것을 원칙으로 하고 있다. 반면에 한국은 표시되어야 할 항목의 순서나 형식을 규정하지 아니하고 각 기업의 자율에 일임하고 있다.
대차대조표(재무상태표)의 항목 비교	중국은 대차대조표 항목에 대해 계정과목별 설명과 함께 계정과목을 상세하게 열거하고 있으며, 또한 구체준칙의 응용지침(應用指南)에서는 각 재무제표의 양식을 예시하고 있다. 반면에 한국은 재무상태표 본문에 포함할 최소한의 항목을 대분류 수준에서 예시하고 있을 뿐이다.
손익계산서(포괄손익계산서)의 항목 비교	중국은 손익계산서에서 단계별로 영업수익, 총이익, 당기순이익 등으로 구분하여 표시하도록 하고 있으며, 구체준칙의 응용지침에서 각 재무제표의 양식을 예시하고 있다. 반면에, 한국은 포괄손익계산서에서 포함되어야 할 최소한의 항목만을 규정함에 따라 기업정책에 따라 포괄손익계산서의 내용이 다양하게 나타날 수 있으며, 그리고 비용의 분류 및 표시에 대하여는 비용의 성격별 또는 기능별 분류방법 중에서 신뢰성 있고 더욱 목적적합한 정보를 제공할 수 있는 방법을 적용하여 당기손익으로 인식한 비용의 분석내용을 표시하며, 각 방법이 상이한 유형의 기업별로 장점이 있기 때문에 신뢰성 있고 보다 목적적합한 표시방법을 경영진이 선택하도록 하고 있다. 또한 포괄손익계산서에는 비지배지분과 지배기업의 소유주에게 귀속되는 당기순이익 및 총포괄손익을 공시토록 하고 있으며, 수익과 비용의 어느 항목도 특별손익 항목으로 표시할 수 없도록 하고 있다.

비교 항목	차이 내용
자본변동표의 항목 비교	중국은 자본변동표의 구성 항목에 대해 아주 세부적인 계정과목을 예시하고 있다. 반면에 한국은 자본변동표에 표시할 유형만 명시하고 있을 뿐 구체적인 자본 항목에 대해서 예시하고 있지 않다.
재고자산의 평가 비교	두 나라에서 모두 재고자산의 단위원가 산정방법에서 후입선출법을 포함하지 않고 있다. 그리고 재고자산 금액의 측정 시 취득원가와 순실현가능가치를 허용하고 있지만, 중국은 취득원가주의를 원칙으로 하고 있는 반면에, 한국에서는 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정하도록 하고 있다. 또한 한국에서는 표준원가법이나 소매재고법을 편의적인 방법으로 허용하고 있다는 점에서 양국의 차이가 난다.
유형자산의 평가 비교	한국은 유형자산에 대해 원가모형과 채평가모형을 선택 적용할 수 있도록 한 것과 유형자산의 손상을 인식하도록 한 점이 가장 큰 차이라고 할 수 있다.
투자자산의 평가 비교	투자부동산의 인식 후 측정 시 중국은 원칙적으로 원가모형을 적용토록 한 반면, 한국은 원가모형과 채평가모형을 선택적용할 수 있도록 한 점이 차이라고 할 수 있다.

회계 제도는 기업을 둘러싼 정치적·사회경제적 상황, 이해관계자간의 이해관계 및 권리관계에서 형성된다. 그것은 사회·경제적 상황에 따라 내용이 변하게 되는 역사적, 시대적 산물이며, 또한 정치적 상황이 다르면 내용도 다르게 되는 정치적 산물이기도 하다.

따라서 위와 같은 차이는 다음과 같은 3가지 유형 중 하나에서 발생하는 것이라고 할 수 있다.

첫째, 정치적 상황에 따른 차이이다. 중국 준칙이 국제회계기준을 수용하면서 이러한 차이는 거의 소멸되었다.

둘째, 경제적 상황에 따른 차이이다. 경제발전의 정도에 따라 국제회계기준을 수용하는 정도가 강하게 된다. 따라서 경제적 차이는 국제회계기준의 수용 정도에 따른 차이라고 할 수 있다.

중국은 아시아권에서 가장 발 빠르게 국제회계기준을 도입한 국가 중의 하나라고 할 수 있다. 중국 재무성은 2005년 5월부터 IASB와의 검토방안을 합의하여 2005년 11월부터 공동협의를 진행하여 왔으며, 중국정부는 개

념 체계에 해당하는 Basic Standard 및 구체적인 회계기준서 38개를 2006년 2월 15일에 공포하고, 2007년 개시 재무제표로부터 실질적으로 국제회계기준과 합치된 회계기준을 상장기업에 적용한다고 발표를 하였다. 그러나 중국의 경우 국제회계기준을 전체적으로 도입한 것이 아니라 핵심원칙만 도입하였다.

2007년 3월 15일 국제회계기준 도입준비단과 한국회계기준원은 회계기준의 세계적 통일화 추세에 적극 대응하고 기업회계정보의 비교가능성 제고를 위한 국제회계기준 도입 로드맵을 발표하고, 2007년 11월 23일에 국제회계기준을 전면 수용한 한국채택국제회계기준을 발표하였다. 그리하여 2009년부터 국제회계기준의 적용을 희망하는 기업에서 선택적용하고 2011년부터 모든 상장기업에서 의무적으로 적용하도록 하였다. 이와 같이 중국은 국제회계기준을 수용하고 있지만 전면 수용한 것이 아닌 반면, 한국은 국제회계기준을 전면 수용하고 있음으로 차이가 발생하며, 위의 대부분이 이러한 유형에서 발생하는 차이라고 할 수 있다.

셋째, 사회적·문화적 환경에 따른 차이이다. 사회적·문화적 환경에 따라 회계기준의 내용이 달라진다. 이러한 차이는 회계기준의 국제화에 따라 점점 없어지게 되는 것이다. 그러나 아직도 상장기업이 아닌 기업에서 적용하게 되는 회계기준에서는 이러한 차이가 많이 존재한다.

회계기준의 국제화는 동태적으로 발전하는 과정이다. 새로운 회계준칙이 제정됨에 따라 이러한 차이는 점차적으로 작아지고 있다. 각 나라의 회계제정자들은 국제재무보고준칙간의 차이를 보유할 필요성이 없음을 느끼게 되었다. 회계준칙의 차이는 실제상황의 차이를 발생시키므로 국제재무보고준칙도 부단히 개선되고 있다. 이에 따라 중국의 회계준칙도 수시로 갱신하고 새로운 기준을 시행하는 과정에서 발생하는 문제를 해결해야 할 것이다.

제 5 장 결론

지금까지 본 논문에서는 중·한 회계기준을 개관해 보면서 중국회계기준이 어떻게 발전해 왔으며 한국채택국제회계기준과의 차이점이 무엇이고 구체적인 회계의 규정들은 어떻게 규정되어 있는지에 관하여 살펴보았다.

세계 각국의 회계기준은 그 나라의 정치·경제·사회·문화의 차이에 따라 국가별로 상이하게 발전하여 왔으나, 기업의 경영환경이 국제화됨에 따라 국제간의 거래가 증가하고 자본시장의 국제화가 급속하게 이루어짐에 따라 국제적으로 통일된 회계기준의 필요성이 대두되었다.

중국의 정책당국은 경제개혁의 발전과 외국개방의 수요를 충족시키기 위하여 국제회계기준의 핵심원칙을 도입하였다. 중국에서 일기 시작한 개방물결과 시장경제의 도입, 생산수단에 대한 사유재산제도의 확대, 외국자본과 경영기술의 도입 등은 중국기업의 특성을 변화시키고 회계제도면에서도 국제적인 통일을 이룰 것을 요구하게 된 것이다.

한국도 국제화 추세에 맞추고 국제적으로 고립되지 않고 외국 투자를 적극적으로 유치하여 경제부흥을 일으키려고 전면적으로 국제회계기준을 도입하고 있다.

회계기준의 국제적 표준화는 회계정보의 국가 간 비교가능성을 제고하며 정보의 경제성 및 유용성을 제고한다. 구체적으로 회계시스템의 국제적 표준화를 통하여 회계정보의 공급자와 외부이용자 및 규제기관에게 회계정보의 신뢰성과 비교가능성을 제고하고 자본시장의 국제화를 촉진할 수 있다. 세계경제의 발전은 국제화, 통일화로 다가가고 있다. 그 어느 나라도 세계자본시장, 세계무역시장을 떠나서 독립적으로 발전할 수 없다. 각 나라 기업 간의 매체역할을 하는 재무제표는 국제적으로 점차적으로 통일될 것이다.

중국의 경우 이러한 세계적인 추세에서 불가피하게 국제회계기준을 전면 도입해야 할 것이다. 중국은 회계투명성을 제고하고 신뢰도를 제고하며

국제적 투자에 있어서 투자자의 비교가능성을 증가시키기 위하여 부단히 노력해야 한다. 국제회계기준의 도입은 범세계적인 추세로서 자본이 통합되고 있는 현재의 경제구조 하에서 피할 수 없는 대세이기에 중국은 이러한 대세에 따르기 위하여 앞으로 계속 노력해야 할 것이다.

중·한 회계기준을 비교한 결과 중국의 회계준칙은 국제회계기준과의 정합성을 유지하기 위해 다음과 같은 방향으로 개선이 필요하다.

첫째, 한국에서는 도입하였지만 중국에서는 아직 도입하지 않은 국제회계기준으로는 「IFRS 5 매각예정비유동자산과 중단영업」, 「IFRS 8 영업부문」, 「IAS 29 초인플레이션 경제에서의 재무보고」, 「IAS 33 주당이익」 등이 있다. 따라서 중국에서는 이러한 기준을 명확히 하여 국제회계기준의 도입에 대응하여야 할 것이다.

둘째, 회계정보 질적 특성의 정비가 요망된다. 회계정보의 질적 특성은 회계준칙을 수립하는데 있어 기준이 되는 매우 중요한 사항이지만, 중국 준칙에서는 이에 대하여 다소 미비한 점이 많다. 따라서 이를 개선하여야 할 것이다.

셋째, 공정가치에 대하여 재검토할 필요가 있다. 중국 준칙에서 공정가치로 측정하는 방법은 공정가치가 아니라 미래현금흐름의 현재가치를 의미하는 것이다. 따라서 공정가치에 대한 재검토와 함께, 이를 측정기준이 아니라 자산 및 부채를 측정하는 방법에 포함하여야 할 것이다.

넷째, 주 재무제표를 연결재무제표로 변경 및 재무제표 표시 방법의 다양성이 검토되어야 할 것이다. 중국 준칙에서는 개별재무제표를 주 재무제표로 하고 있지만, 국제회계기준 및 한국기준에서는 연결재무제표를 주 재무제표로 하고 있다. 따라서 중국 준칙도 이러한 방향으로 검토할 것이 요망된다. 이와 함께 재무제표 표시 방법의 다양성이 검토되어야 할 것이다.

다섯째, 손익계산서의 재검토가 요망된다. 중국 준칙에서는 손익계산서를 작성하고 표시 방법을 단일화 하고 있지만, 한국기준에서는 포괄손익계산서를 작성하도록 하고 있으며, 또한 손익계산서의 표시 방법의 다양성 및 비용 분류에 대해서도 다양성을 인정하고 있다. 따라서 중국 준칙도 이

러한 방향으로 검토할 것이 요망된다.

여섯째, 자산의 평가, 특히 유형자산의 평가에 대해 재평가모형의 도입과 손상의 인식에 대한 검토가 필요하다. 중국 준칙에서는 유형자산의 평가에 대해 원가모형만 적용토록 하고 있으며, 손상손실을 인식하지 않고 있다. 따라서 유형자산의 평가에 대해 재평가모형의 도입과 손상의 인식에 대한 검토가 필요하다. 또한 투자부동산의 평가에 있어서 재평가모형의 도입도 함께 검토해야 할 것이다.

본 연구는 몇 가지 한계를 내포하고 있다. 먼저, 현행의 중국회계를 체계적으로 이해하기 위한 노력의 일환으로 기본적인 회계법, 기업회계준칙을 거시적인 측면에서만 살펴보았다는 점이다. 이러한 거시적인 검토만으로는 중국의 회계를 심도 깊게 이해하기가 어렵다. 그리고 회계부문 중에서 기업회계법규체계에서 기업회계준칙의 분석에만 치우쳤고 다른 회계규정의 내용은 다루지 못하였다는 점이다. 구체적으로 세법, 중국의 회계교육제도, 지방성회계법규와 산업주관부문회계규정 등의 내용은 다루지 못하였다. 따라서 중국의 다양한 다른 회계 관련 규정과도 종합하여 살펴볼 필요성이 있을 것이다.

이러한 한계에도 불구하고 본 연구의 결과는 향후 중국의 국제회계기준 도입에 많은 도움이 될 것으로 사료되며, 향후 본 연구의 한계점을 개선하는 연구가 계속되어야 할 것이다.

참 고 문 헌

<한국문헌>

- 고완석 · 김종태 · 임석식, IFRS회계원리, 율곡출판사, 2009.
- 구철은, “한국의 경제발전과 회계제도에 관한 연구,” 부산수산대학교, 박사학위논문, 1991.
- 금융감독원 회계제도실, 국제회계기준의 이해와 도입준비, 2008.
- 김진황, 재무회계, 제3판, 대명도서출판, 2008.
- 김확열, “중국 기업회계제도에 관한 연구,” 산경논집, 제22집, 동의대학교, 2004, pp. 427-450.
- 김확열, “중국 소유형태별 주식제기업의 회계제도,” 홍익대학교, 박사학위논문, 1996.
- 박영병 · 고성효 · 김석웅, 현대회계원리, 대명도서출판, 2006.
- 양해녕, “한·중 기업회계기준에 대한 비교연구,” 원광대학교, 석사학위논문, 2006.
- 이정호, 현대회계이론, 경문사, 1987.
- 이효익 · 최관 · 백원선, IFRS회계원리, 신영사, 2009.
- 정건영, “국제회계기준 도입에 따른 문제점 및 개선방향,” 계명대학교산업경영연구소, 경영경제, 제41권, 1호, 2008, pp. 233-251.
- 하정수, “한국회계기준과 중국회계기준의 비교연구,” 부산수산대학교, 석사학위논문, 1996.
- 한국회계기준원, 한국채택국제회계기준서, 2008.
- 한국회계기준원, “재무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계,” 2007.
- 한국회계기준원, “한국채택국제회계기준 제정배경과 주요특징,” 2008.
- 한국회계기준원, “현행 기업회계기준과 한국채택국제회계기준의 주요 차이와 영향 분석,” 2008.

한국회계기준원, “K-IFRS와 현행 기업회계기준과의 비교,” 2008.

<중국문헌>

- 陸建橋, “關於我國會計標準體系及其建設問題,” 財會通訊綜合版, 第1期, 2005.
- 顧愛春, 會計法規, 科學出版社發行部, 2008.
- 郭道揚, 會計史研究, 第二卷, 中國財經經濟出版社, 2004.
- 全益護, “中韓會計准則及國際會計准則比較研究,” 對外經濟貿易大學, 碩士學位論文, 2007.
- 深圳市財政局課題組, 國有企業執行新會計准則的效果評價, 經濟科學出版社, 2008.
- 沈英·金妍, “中國會計准則與國際會計准則差異研究,” 韓國國際會計學會, 2009, pp .125-132.
- 王愛芹·楊雪婷, “走中國特色的會計准則國際化道路,” 邊疆經濟與文化, 2009, pp .46-48.
- 吳革, “中國會計制度國際化變遷: 路徑, 特征, 困境與創新,” 財會通信, 2004.
- 夏成才, 中級財務會計, 中國財政經濟出版社, 2008.
- 中華人民共和國財政部令, “企業會計准則,” 2006.
- 張洪君, 我國會計法規問題研究, 立信會計出版社, 2008.
- 鄭玲心, “中韓兩國會計准則國際化及其障礙比較研究,” 對外經濟貿易大學, 碩士學位論文, 2007.

<표 부록> 국제회계기준, 중국기업회계준칙 및 K-IFRS의 비교

국제회계기준		중국기업회계준칙		K-IFRS	
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	제38호	기업회계준칙의 최초채택	제1101호	한국채택국제회계기준의 최초채택
IFRS 2	Share-based Payment	제11호	주식기준보상	제1102호	주식기준보상
		제34호	주당이익		
IFRS 3	Business Combinations	제20호	기업결합	제1103호	사업결합
IFRS 4	Insurance Contracts	제25호	원보험계약	제1104호	보험계약
		제26호	재보험계약		
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	없음	없음	제1105호	매각예정비유동자산과 중단영업
IFRS 6	Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	제27호	석유천연가스개발	제1106호	광물자원의 탐사와 평가
IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures	제37호	금융상품리스트 (金融工具列表)(1)	제1107호	금융상품: 공시
IFRS 8	Operating Segments	없음	없음	제1108호	영업부문
IAS 1	Presentation of Financial Statements	제30호	재무제표	제1001호	재무제표 표시
IAS 2	Inventories	제1호	재고자산	제1002호	재고자산
IAS 7	Statement of Cash Flows	제31호	현금흐름표	제1007호	현금흐름표

국제회계기준		중국기업회계준칙		K-IFRS	
IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	제28호	회계정책, 회계추정변경과 오류수정	제1008호	회계정책, 회계추정의 변경 및 오류
IAS 10	Events after the Reporting Period	제29호	보고기간후 사건	제1010호	보고기간후사건
IAS 11	Construction Contracts	제15호	건설계약	제1011호	건설계약
IAS 12	Income Taxes	제18호	법인세	제1012호	법인세
IAS 14	삭제	제35호	부문보고 (分部报告)	없음	없음
IAS 16	Property, Plant and Equipment	제4호	고정자산	제1016호	유형자산
		제7호	비화폐성자산교환		
IAS 17	Leases	제21호	리스	제1017호	리스
IAS 18	Revenue	제14호	수익	제1018호	수익
IAS 19	Employee Benefits	제9호	종업원급여	제1019호	종업원급여
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	제16호	정부보조금	제1020호	정부보조금의 회계처리와 정부지원의 공시
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	제19호	외화환산	제1021호	환율변동효과
IAS 23	Borrowing Costs	제17호	차입비용	제1023호	차입원가
IAS 24	Related Party Disclosures	제36호	특수관계자공시	제1024호	특수관계자 공시
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	제10호	기업연금자금 (企业年金基金)	제1026호	퇴직급여제도에 의한 회계처리와 보고
IAS 27	Consolidated and Separate Financial Statements	제33호	연결재무제표	제1027호	연결재무제표와 별도재무제표
IAS 28	Investments in Associates	제2호	장기지분투자(1)	제1028호	관계기업 투자

국제회계기준		중국기업회계준칙		K-IFRS	
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	없음	없음	제1029호	초인플레이션 경제에서의 재무보고
IAS 31	Interests in Joint Ventures	제2호	장기지분투자(2)	제1031호	조인트벤처 투자지분
IAS 32	Financial Instruments : Presentation	제37호	금융상품리스트 (金融工具列表)(2)	제1032호	금융상품: 표시
IAS 33	Earnings per Share	없음	없음	제1033호	주당이익
IAS 34	Interim Financial Reporting	제32호	중기재무보고	제1034호	중간재무보고
IAS 36	Impairment of Assets	제8호	자산감소	제1036호	자산손상
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	제13호	우발사건	제1037호	충당부채, 우발부채 및 우발자산
IAS 38	Intangible Assets	제6호	무형자산	제1038호	무형자산
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	제2호	장기지분투자(3)	제1039호	금융상품: 인식과 측정
		제12호	채권과 채무조정		
		제22호	금융상품인식과 측정		
		제23호	금융자산이전		
		제24호	헷징 (套期保值)		
IAS 40	Investment Property	제3호	투자성부동산	제1040호	투자부동산
IAS 41	Agriculture	제5호	생물자산	제1041호	농림어업