

附加價值會計에 관한 研究

康 熙 壽

目 次

- | | |
|--------------------|---------------------|
| I. 序 論 | IV. 附加價值會計의 實態 |
| II. 附加價值會計의 形成과 展開 | V. 附加價值會計制度化를 위한 課題 |
| III. 附加價值會計와 外部報告 | VI. 結 論 |

I. 序 論

附加價值는 個個의 企業이 自己企業에서 새로이 生産·創造·附加한 價値를 뜻하며 國民經濟的인 次元에서 볼 때 生産과 分配面에서 個別企業의 社會的 貢獻度を 나타낸 것이다. 따라서 附加價値를 중심으로 企業의 生産構造와 分配構造의 特徵을 포착하여 이를 公示하고 또한 이것에 基礎해서 自企業의 特質을 把握하는 것은 社會全體에 있어서나 個個의 企業에 있어서 무엇보다 중요한 일이라 할 수 있다.

附加價值概念은 社會變化를 反映한 會社目的의 變質에 基礎를 두고 있는 것으로 從來의 株主報告會計라고 하는 傳統的會計에서 오늘날 企業環境은 利害關係者에 대해서 有用한 情報을 提供하는 利害關係者報告會計가 要請되어지고 있다.

따라서 企業會計의 發展形態의 하나로 附加價值會計가 重要視되고 있고, 이와 같은 附加價值 思考의 重要性을 根據로 하여 最近 유럽諸國에서는 附加價值會計가 活潑히 普及되어지고 있다.

本研究에서는 附加價值會計의 理論的·實踐的 諸問題를 體系的으로 整理하고 그 重要性和 特質을 明白히 함과 동시에 그 理論的·實踐的 展開를 행하는 것을 目的으로 한다. 우선 附加價值會計의 重要한 學說이나 提案을 紹介·整理하고 그 特徵을 把握함과 동시에 附加價值會計의 實態를 考察한 후 그 制度化를 위한 諸問題에 대해 論하는 것으로 한다.

II. 附加價值會計의 形成과 展開

附加價值會計 특히 附加價值財務會計의 形成과 制度化過程에 대해서 英國의 實情을 基礎로 論述하고자 한다.

1. 附加價值會計의 形成

1) Gilchrist의 附加價值會計

英國에서 附加價值會計에 重要한 貢獻을 한 것으로 Gilchrist의 利益管理-附加價值概念¹⁾이라는 著書를 들 수 있으며 그는 附加價值會計의 實踐的 先驅者로 잘 알려져 있다.

Gilchrist는 이 文獻에서 附加價值思考를 중심으로 하여 附加價值生産管理시스템을 體系化하고 있다. 賣出額이 業績尺度로 使用되지만 이러한 賣出額指標은 原材料費의 上昇에 의해 增大되므로 正確한 指標가 될 수 없으며, 따라서 附加價值가 가장 올바른 指標가 된다고 強調하고 있다.

Gilchrist에 의하면 附加價值는

賣出額 - (原材料費 + 外部購入費) 혹은

純利益 + 固定費 + 製造勞務費 또는

限界利益 + 製造勞務費로 算出된다.²⁾

따라서 附加價值는 製造勞務費 + 税金 + 減價償却費 + 其他의 固定費 + 利益으로 構成된다고 할 수 있다.

附加價值는 各會社의 純利益이며 그것은 또한 純生産額이다. 附加價值는 各會社가 國內總生産에 貢獻한 程度를 나타낸다.³⁾

2) 英國會計基準委員會의 Corporate Report

英國의 附加價值會計(外部報告會計) 形成에 대해서 중요한 學說이나 提案을 중심으로 考察한다면 Gilchrist(1971年)는 附加價值概念을 實踐面에 適用한 先驅者로 볼 수 있다. 그리고 附加價值會計의 理論的인 論議의 契機가 된 것은 1975년에 會計基準委員會에서 發表된 討議資

1) R. R. Gilchrist, Managing for profit - The added value concept, 1971.

2) 鈴木一成譯, ギルクリスト附加價值經營, 稅務經理協會, 1979, p. 47.

3) Ibid., p. 46.

料인 Corporate Report⁴⁾가 決定的으로 重要하다. 이 討議資料는 英國의 將來會社報告書의 內容·目的과 測定方法 등에 관해서 詳細한 提案을 行하고 있고 그 가운데 특히 附加價值計算書에 대해서 重要的 位置가 定立되고 있다.

會計基準委員會의 研究目的은 公表財務諸表의 範圍와 目的을 現代의 要求와 狀況에서 再檢討하고 財務報告의 基礎로서 實用的인 概念體系의 確立에 있다.

會社報告書에 의해서 情報를 얻어야 할 group 으로서는 ① 投資家 group ② 債權者 group ③ 從業員 group ④ 分析·助言 group ⑤ 政府 ⑥ 去來處 group ⑦ 一般大衆을 들고 있다.⁵⁾

Corporate Report 는 또한 會社報告書의 範圍와 內容에 대해서 現行 財務諸表의 缺陷을 指摘하고 現行的 損益計算書·貸借對照表 및 資金報告書에 追加해서 그 以外의 報告書公示의 必要性을 強調하고 있다.

즉 委員會에 의하면 이들 公示에 있어서는 ① 附加價值計算書, ② 雇用報告書, ③ 對政府貨幣報告書, ④ 外貨去來報告書, ⑤ 將來豫測報告書, ⑥ 企業目的報告書 등이 必要하고⁶⁾ 社會報告書(Social Reporting)도 또한 研究되어야 한다고 주장하고 있다.

委員會에 의하면 附加價值計算書는 企業努力의 成果가 從業員·資本提供者·政府 및 再投資에 어떻게 分配되어지는 가를 表示하는 것이고, 情報利用者에게 企業의 經濟的 業績을 評價하는 것을 돕는 것이다⁷⁾ 라고 定義하고 있다.

2. 附加價值會計의 展開

英國에서는 Corporate Report 의 發表이래 附加價值計算書의 報告가 進前되어 왔고 各企業體에서 發表되는 營業報告書(annual report)에도 附加價值計算書의 公示가 要請되고 있다. 그래서 附加價值會計를 둘러싼 諸問題에 대하여 活潑한 理論的·實務的 討議가 行해지고 있는 가운데 1978年 Wood의 「附加價值論—企業繁榮의 열쇠」가 出版되었다.⁸⁾

Wood에 의하면 從來의 利益이 資本家의 觀點이라는 狹意의 概念인데 대하여 附加價值는 從業員·投資家·顧客·供給者·政府 등 각 group에 適用되는 廣義의 概念이다. 附加價值는 自

4) The Corporate Report (A discussion paper published for comment by the Accounting Standards Steering Committee), 1975.

이 報告書는 序文에 이어서 (1) 概念과 目的 (① 基本的 approach, ② 情報利用者 및 情報要求, ③ 會社報告書의 目的, ④ 會社報告書의 實態)

(2) 測定과 方法 (⑤ 傳達·發行·頻度·配布, ⑥ 會社報告書의 範圍와 內容)

(3) 要約 및 附錄으로 構成되어 있다.

5) Ibid., p.17.

6) Ibid., p.28.

7) Ibid., p.49.

8) E. G. Wood, Added Value-the key to prosperity, 1978.

企業이 創造한 富이고 이는 雇用費用·支給利子·減價償却費·利益 등 全部를 包括하고 있다.

ICI (Imperial Chemical Industries)社에서는 1971年度부터 「收益의 分配」(Disposal of Income)라는 테마로, 그 후 1974年度·1975年度에 있어서는 group의 業績(Group Results)이라는 題目으로 附加價值報告가 行해졌고 1976年度 부터 附加價值計算書(Value Added Statement)라는 명칭으로 報告되고 있다.⁹⁾ 즉 이 會社에서는 Corporate Report의 樣式에 基礎해서 附加價值計算書를 作成 公示하고 있지만, 會計情報로서 損益計算書보다도 더 有用하다고 하는 主張이다.¹⁰⁾

Wood는 附加價值의 主要한 利用領域을 다음의 4가지로 要約하고 있다.

① 生産額 測定을 위하여 (㉠國民所得計算의 基礎 ㉡經營成績의 測定 ㉢勞動 및 資本生産性的 測定)

② Communication을 위해서 (㉠企業의 經營活動을 說明 ㉡會計情報의 公示 ㉢從業員參加制度의 基礎)

③ 從業員의 報酬를 위해서 (㉠賃金給料 政策의 基礎 ㉡group bonus 計劃의 基礎)

④ 經營政策을 위하여 (㉠市場戰略 ㉡資本投資政策 ㉢經營比率算定)¹¹⁾

附加價值計算書는 會計情報로서 重要視되기 때문에 여러가지 形式으로 나타내는 것이 좋다. Wood에 의하면 ICI社에서는 Block圖의 形態로 附加價值內容이 表示되지만, 그 以外에 그래프, flowchart 등의 圖示도 많이 사용되고 있으며, 이러한 表示는 Communication process의 第1段階로서 重要하다고 記述하고 있다.

Ⅲ. 附加價值會計와 外部報告

1. 附加價值會計의 意義 및 特質

1) 附加價值會計의 意義

附加價值의 利用은 生産志向型에서 財務志向型으로 發展하여 가고 있으며,¹²⁾ 附加價值會計는 附加價值概念을 中心으로 한 企業會計의 새로운 領域이다. 附加價值會計는 附加價值를 外部에 報告하여 企業內容의 報告를 행하는 附加價值報告會計와 附加價值를 중심으로 하여 企業의 計

9) 青木 脩 等 編, 企業附加價值會計, 有斐閣, 1982, p.240.

10) E.G. Wood, op. cit., p.76.

11) Ibid., p.19.

12) M. Renshall, R. Allan, K. Nicholson, Added Value in External Financial Reporting, The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 1979, p.1.

劃管理에 利用하는 附加價值管理會計로 分類할 수 있다.¹³⁾

附加價值財務會計 領域으로서의 附加價值會計는 企業의 社會에 대한 純生産額과 各社會그룹에 대한 分配狀況을 報告함으로써 企業의 外部關係者에 대하여 重要한 情報가 된다. 즉 企業의 社會에 대한 貢獻度(生産國民所得을 構成) 및 企業의 利害關係者에 대한 分配狀況을 나타내는 것이다. 따라서 個個의 企業의 附加價值를 算定 報告함에 의해서 國民經濟에 있어서 個個의 企業의 生産的 地位와 國民經濟에 대한 分配狀況을 把握할 수가 있다.¹⁴⁾

2) 附加價值會計의 特質

附加價值會計를 社會附加價值會計 및 企業損益會計(從來의 企業會計)와 對比하여 各各의 特質을 類型化하면 다음과 같다. (表1 參照)¹⁵⁾

〈表1〉 會計 System의 特質

會計 System 報告領域	損 益 會 計	附 加 價 值 會 計	社 會 附 加 價 值 會 計
flow	株主利益·企業利益	純生産·社會分配	國民純生産·國民所得
Stock	個別總資本의 運用·所有關係	個別生産資本의 運用·歸屬關係	社會貸借對照表의 形成

社會附加價值는 國民所得會計이고 그 會計 system이 갖는 特質은 ① flow의 領域에서는 國民純生産 國民所得의 把握에 있고 ② Stock面에서는 社會貸借對照表의 形成에 있다. ③ 또한 産業分析으로서 國民經濟의 生産性測定이나 分配所得의 解明에 利用되어 진다.

附加價值會計는 우선 ① flow領域에서 企業이 社會의 生産에 대하여 附加된 純生産額과 이러한 生産附加價值에 기초해서 그 企業이 分配에 關與한 分配狀況의 把握이 課題로 되고 또한 ② Stock面에서는 附加價值生産에 關與한 生産的 資本의 運用·歸屬關係가 즉 社會貸借對照表로서 問題되고, 그것은 從來의 貸借對照表와는 다른 生産的 資本을 對象으로 形成된다. ③ 分析·管理面에서는 企業生産性的 測定에 重要한 指標로 利用되고 또한 附加價值에 基礎한 成果分配가 重要한 領域이다. 이를 經營分析面에서 본다면 收益性分析和 附加價值生産狀況과 附加價值分配狀況의 分析이 問題되고 그것은 生産性要因分析·分配關係分析으로 體系化된다.¹⁶⁾

損益會計와 附加價值會計의 兩者에 대하여 財務報告會計 특히 flow의 領域에서 다음과 같은 特徵을 들 수 있다. 企業會計에 있어서는 株主配當利益을 통하여 株主에게 報告하는 것이 主目的인데 대하여 附加價值會計는 附加價值를 통하여서 諸利害關係者에게 社會的 生産 및 그 分配狀況을 報告하는 것이 主目的이다.

13) 山上達人, 附加價值會計의 研究, 有斐閣, 1984, p. 106.

14) Ibid., p. 108.

15) Ibid., p. 109.

16) Ibid., p. 110.

2. 附加價值會計의 類型

附加價值會計 특히 附加價值財務會計는 現行 企業會計에서 相對적으로 獨立한 것으로 보는 相對的獨立型과 從來의 企業會計의 範圍內에서 損益計算書를 補完하는 즉 補完的從屬型으로 分類된다.

前者의 見解는 附加價值會計가 지니는 特徵을 積極적으로 評價하는 것으로 Corporate Report의 提案이나¹⁷⁾ Morley 說¹⁸⁾ 등이 여기에 속한다. 後者의 立場에서는 附加價值會計가 企業會計의 目的인 報告內容을 보다 精密하게 說明하는 立場으로 예를 들면 Renshall·Allan·Nicholson 說 등이 여기에 속한다.¹⁹⁾

附加價值財務會計에 대한 見解·目的·役割에 대해서 다음과 같이 區分·表示할 수 있다.

(表 2 參照)

〈表 2〉 附加價值財務會計의 類型

項 目 諸 說	損益計算에 대한 見解	附加價值報告의 目的	附加價值計算書의 形式
Corporate Report, Morley 說 등	相對的 獨立	分配狀況의 表示	獨立 計算書
Renshall·Allan· Nicholson 說 등	補完的 從屬	利益內容의 說明	結合 計算書

相對的獨立型的 立場에서는 從來의 傳統的인 企業會計의 缺陷을 問題로 하고 企業會計 具體的으로는 現行 財務諸表가 지니는 限界와 一面性を 克服하기 위해서 附加價值計算書 등의 財務諸表를 追加할 것을 提案한 것이고, 따라서 附加價值財務會計는 중요한 財務報告會計의 하나로서 位置가 定立되는 것이다. 즉 從來의 財務報告會計에 있어서 缺如되고 있는 점은 企業의 利害關係者에 대한 分配狀況의 報告로 보고, 附加價值財務會計의 主要한 役割을 分配狀況의 表示에 두는 것이다.

이에 대하여 後者의 立場은 報告會計에서 附加價值가 지니는 意味를 傳統的 企業會計의 目的인 企業利益을 보다 精密하게 說明·補完하는 範圍內로 限定하며, 여기서는 附加價值財務會計로서의 獨立性を 認定하지 않지만 「企業利益→企業業績」의 內容을 보다 正確히 把握하기 위하여, 즉 利益指標의 說明情報로서 그 有用性이 提示된다. 具體的으로는 賣出額에서 材料費·서어비스費를 控除하여 附加價值를 算定하고, 거기에서 人件費와 非生産關聯費를 差減하여 營

17) ASSC, The Corporate Report, p. 48.

18) M. F. Morley, The Value Added Statement - A Review of its use in Corporate Reports, 1978 (Published for the Institute of Chartered Accountants of Scotland). p.19.

19) M. Renshall and Others, op. cit., p.3.

業利益을 算定함에 의해 「附加價值·損益計算書」를 作成할 것을 主張하고 있다. (結合計算書型)²⁰⁾ Renshall 에 의하면 結合計算書의 長點은 附加價值計算書에서 除外된 項目을 容易하게 알 수 있고²¹⁾ 附加價值計算書와 現行制度會計가 密接하게 連結되어 附加價值計算書의 存在價值가 表示될 수 있다고 하겠다.

3. 附加價值會計의 諸基準

1) 發生主義²²⁾

傳統的損益會計에서는 收益의 認識基準으로 實現主義가 原則이다. 이에 대해 附加價值會計에 있어서는 發生主義基準이 適用된다. 여기서 問題되는 것은 製品在庫에 대한 測定을 들 수 있는데, 附加價值會計에서 製品在庫 등에 대한 測定은 豫想賣出額에서 豫想販賣費 등의 事後費用을 差減한 것에 의한 純實現價値로 計算되어 지는데 그 計算의 確實性에 대해서는 難點이 있다.

2) 費用時價主義

附加價值會計에서는 費用이나 收益全部를 發生主義에 의해 認識하고 또한 同一의 價格水準에 의한 尺度로 測定하여 比較함으로써 期間附加價值發生額을 測定하게 된다. 이 경우 期間收益을 時價基準에 따라 測定되어질 것이 要求된다. 따라서 附加價值會計는 본래 時價主義會計이므로 인플레이션會計를 檢討하는 것이 必要하다.²³⁾

3) 費用收益分類와 對應基準

費用·收益의 認識에 대해서 순수한 發生主義基準의 立場인 附加價值會計에서 費用分類는 發生形態別分類를 택하고, 他企業에서 購入된 前給付를 파악한다.²⁴⁾

企業會計에서 資本去來와 損益去來를 엄밀히 區別하고 資本剩餘金과 利益剩餘金の 區別을 重要視하는 것처럼 附加價值會計에서는 附加價值와 前給付를 正確히 區別하는 것이 要求된다.

한편 附加價值會計에서 費用收益對應의 原則은 一定期間동안의 發生收益과 發生費用을 區別하여 比較對應시킬 것이 要求된다. 이 경우 費用과 收益의 因果關係를 찾아 비교해야 됨은 물론 費用과 收益을 同一時點 또는 同一期間에서의 價値尺度로 測定되어 비교되어야 한다.

20) M. Renshall and Others, op. cit., p.47.

21) Ibid., p.41.

22) 青木 脩, フランス會計制度論, 森山書店, 1977, pp.99 ~ 100.

23) 野村健太郎編, フランス會計論, 中央經濟社, 1982, p.99.

24) 青木 脩, op. cit., p.101.

4. 附加價值計算書의 構造

1) 附加價值計算書의 作成基準²⁵⁾

附加價值會計의 對象인 附加價值는 企業의 社會經濟에 있어서의 分配關係 즉 個個의 企業에 의한 社會經濟의 生産과 分配의 關係를 나타내는 것이다. 따라서 社會的인 附加價值라는 것이 附加價值의 算定基準이 되며 다음 사항들을 들 수 있다.

(1) 「附加價值의 算定」附加價值는 企業의 生産活動을 基礎로 하는 것임으로 營業外損益과 利益處分項目은 附加價值分配의 內容을 나타내는 것으로서 附加價值計算에는 別로 關係가 없다. 이 점은 특히 加算法의 경우에는 問題되는 것으로서 純利益에 人件費 其他를 加算하여 附加價值를 算定하는 加算法의 경우 營業外收益을 現行企業會計에서 算出된 純利益에서 差減하고, 金融費用以外的 營業外費用을 加算하여 附加價值가 算定된다. 營業利益에서 營業費用을 控除한 營業純利益에서 출발하는 경우에는 附加價值算定에 있어서 營業外損益은 문제되지 않는다.

(2) 「前給付費用의 項目」前給付費用은 企業外部로 부터의 購入價値로 企業의 生産活動에 消費되어 製品의 價格形成에 參加하고 있다. 따라서 이러한 觀點에서 前給付費用의 內容은 理論的으로 材料費關係科目과 減價償却費關係科目 및 廣義의 生産費用이며, 運送·保管費用 關係科目도 여기에 속한다. 따라서 生産額(賣出額)에서 이들 前給付費用을 控除한 것이 社會的인 附加價值概念이다.

2) 附加價值計算書의 諸說

(1) Lehmann의 創造價値

獨逸의 經營經濟學者 M. R. Lehmann은 附加價値에 상응하는 概念으로서 創造價値(Wertschöpfung)라 부르고 創造價値思考를 중심으로 附加價値計算書를 作成하고 있다.

創造價値란 個個의 企業이 社會的 生産에 貢獻한 것을 말하고 이 創造價値는 財貨所得面과 貨幣所得面の 2가지 側面에서 파악된다. 財貨所得面에서 創造價値는 「總收益 - 前給付費用」으로 하여 計算되며, 이는 企業의 生産面에서 파악된 社會에의 貢獻度이고, 企業이 獲得한 賣出收益에서 材料費·減價償却費·外部用役費(修繕費·保險料·運送費·仲介手數料 등)·危險費 등 前給付費用을 控除하여 算定된다. 한편 貨幣所得面에서의 파악은 分配關係面이다. 즉 企業이 獲得한 創造價値는 公共收益(租稅公課)·資本收益(利子·利益) 및 勞動收益(賃金·給料)의 三者에 配分되는 것으로 본다.²⁶⁾

25) 山上達人, op. cit., pp. 122 - 123.

26) 山上達人譯, 레-안生産性測定論, 稅務經理協會, p. 12.

(2) Lucker의 生産價値

Lucker Plan으로 유명한 A.W. Rucker는 附加價値라는 用語 대신에 生産價値 (production value)라는 용어를 쓰고 있다. 그의 生産價値의 概念은 附加價値와 거의 다른 점이 없다.

그에 의하면 企業이 社會에 대하여 經濟적으로 貢獻한 程度 즉 企業이 原材料를 製品에 轉換하는 生産過程에 있어서 附加된 價値를 生産價値로 하여 把握하고 있다. 具體적으로는 個個의 企業의 賣出額에서 그 生産物을 生産하는데 필요한 外部로 부터의 購入材料·用役(原材料·消耗品費·動力費 등)을 控除하여 算出되는 것이다. 따라서 生産價値의 內容은 ①從業員의 賃金과 ②會社의 經營費用이 된다. 會社의 經營費用은 다시 ④經營維持費用—營業費用—(給料·減價償却費·固定財産稅·研究費·販賣費·旅費·廣告費 등)과 ⑤各所有主에 配分額—所有主費用—(支給利子·税金·配當金·利益留保 등)으로 된다.²⁷⁾

이 Lucker의 生産價値를 Lehmann의 創造價値와 比較하면 生産價値 가운데는 減價償却費·保險料·旅費·廣告費 및 製造經費와 販賣·一般管理費의 전부가 포함되어 있어 그 範圍는 創造價値보다 넓다.

(3) 프랑스의 成果計算書²⁸⁾

프랑스 一般會計原則의 成果計算書에서는 當期生産額과 商品賣出總利益의 合計에서 當期外部 購入分消費額을 差減하여 生産附加價値를 表示하고 있다. 外部購入分으로는 ①原材料·消耗品買入額, ②原材料·消耗品在庫增減額, ③外部用役費(外注加工費·臨時人件費 및 賃借料 등을 포함)를 들고 있고 이 生産附加價値에 經營助成金を 加算한 것에서 租稅公課와 人件費를 控除하여 經營總利益이 算出된다.

(4) 우리나라의 附加價値計算

우리나라에서 附加價値를 計算하는 方式으로 크게 控除法과 加算法의 두가지가 있다.

控除法에 의한 附加價値의 計算은 現行 우리 나라 附加價値稅制下에서의 附加價値計算方式이다. 1977年 7月 1日부터 實施한 우리 나라 附加價値稅制는 各去來段階別로 發生한 附加價値에 대하여 加算式算出方法을 適用하여 課稅되어 진다. (表3 參照)

27) 山上達人, op. cit., p.128.

28) Ibid.. p.128.

〈表 3〉

區 分	販 賣		購 買 (前給付)		附加價值	納付稅額
	價 額 (VAT 不包含)	賣 出 稅 (10%)	價 額 (VAT 不包含)	賣 出 稅 (10%)		
原料供給者	1,000	100	--	--	1,000	100
製 造 業 者	3,000	300	1,000	100	2,000	200
都 賣 業 者	3,500	350	3,000	300	500	50
小 賣 業 者	4,000	400	3,500	350	500	50
計	11,500	1,150	7,500	750	4,000	400
	(A)	(B)	(C)	(C)	(A - C)	(B - D)

附加價值稅는 各去來段階에 및 附加된 價値에 該當하는 稅額만을 徵收하게 되는데 消費者의 입장에서 보면 最終製品(즉 附加價値의 合計)에 대한 10%의 附加價值稅를 負擔하는 結果가 된다.

한편 加算法의 例로서 韓國銀行의 企業經營分析 및 韓國產業銀行의 財務分析에서 附加價值計算方式을 들 수 있다.

$$\text{附加價值} = \text{純利益} + \text{人件費} + \text{金融費用} + \text{賃借料} + \text{税金公課} + \text{減價償却費}$$

이는 總附加價值概念이며 人件費에는 福利厚生費가 包含되어 있다.²⁹⁾

3) 附加價值計算書의 形式과 內容

위에서 記述된 理論的인 附加價値를 算定하기 위하여 附加價值計算書를 作成할 때 그 形式은 다음과 같다.³⁰⁾

附加價值計算書의 形式은 I 修正生産額의 計算, II 附加價值生産額의 計算, III 附加價値의 調整計算, IV 附加價值支給額의 計算, V 附加價值分配額 計算의 5部로 構成되며 具體的으로 다음의 計算段階를 거쳐서 算出된다. (表 4 參照)

- ① [修正生産額의 計算] 純生産額에서 在庫調整을 통해서 生産額을 修正計算한다.
- ② [附加價值生産額의 計算] 修正生産額에서 前給付費用(材料費關係科目·減價償却費關係科目·運送保管費關係科目)을 控除하여 附加價値를 計算한다.
- ③ [附加價値의 調整計算] 損益計算書와 연결시키기 위하여 附加價值增加科目(營業外收益)과 附加價值減少科目(金融費用을 제외한 營業外費用)을 加減하여 調整附加價値를 算定한다.
- ④ [附加價值支給額의 計算] 調整附加價値에서 附加價值支給額(㉑ 流通管理費用關係科目·㉒ 地代집세關係科目·㉓ 金融費用關係科目·㉔ 租稅公課關係科目)을 控除하여 準附加價値를 算定한다.

29) 韓國銀行, 企業經營分析, 1983年 및 韓國產業銀行, 財務分析, 1983年 參照.

30) 山上達人稿, 附加價値情報と外部報告, 企業會計 1981, Vol. 33, No. 3, pp. 81 - 82.

〈表 4〉 附加價值計算書

I. 純生產額의 計算			
(1) 純賣出額	×	×	×
(2) 在庫增減額	×	×	×
修正生產額	×	×	×
II. 附加價值生產額의 計算			
(1) 前給付費用 ①	×	×	×
(材料費 關係科目)			
(2) 前給付費用 ②	×	×	×
(減價償却費關係科目)			
(3) 前給付費用 ③	×	×	×
(運送・保管費用關係科目)			
附加價值	×	×	×
III. 附加價值의 調整計算			
(1) 附加價值增加科目	×	×	×
(營業外收益)			
(2) 附加價值減少科目	×	×	×
(金融費用을 除外한 營業外費用)			
調整附加價值	×	×	×
IV. 附加價值支給額의 計算			
(1) 流通・管理費用 關係科目	×	×	×
(2) 地代・집세 關係科目	×	×	×
(3) 金融費用 關係科目	×	×	×
(4) 租稅公課 關係科目	×	×	×
準附加價值	×	×	×
V. 附加價值分配額의 計算			
(1) 從業員・任員分配額	×	×	×
(2) 企業分配額	×	×	×
(經常利益)			

5) [附加價值分配額의 計算] 마지막으로 附加價值分配額의 計算으로서 準附加價值의 內容을 ④ 從業員・任員分配額과 ⑤ 企業分配額(經常利益)으로 分類 表示한다.

IV. 附加價值會計의 實態

1. 獨 逸

西獨에서는 이 나라 固有的 經營共同體思想에 따라 오래전서 부터 附加價值(創造價值) 思考가 定着되어 있다. 法的으로도 西獨의 現行株式會社法 第157條의 損益計算書의 區分은 그대로 附加價值計算書의 內容을 나타내고 있다. (表5 參照)

〈表5〉 獨逸·損益計算書(株式會社法)

1	賣出收益	×	×	×	×	×	×
2	在庫增減額	×	×	×	×	×	×
3	其他給付				×	×	×
4	全體給付				×	×	×
5	原材料費 등				×	×	×
6	總損益				×	×	×
7~15	其他收益	×	×	×	×	×	×
16~18	賃金·給料·手當 등	×	×	×			
19~22	減價償却費 등	×	×	×			
23	支給利子	×	×	×			
24	稅金	×	×	×			
25~27	其他費用	×	×	×	×	×	×
28	當期損益				×	×	×
29	移越損益				×	×	×
30	充當金轉入額				×	×	×
32	貸借對照表 損益				×	×	×

損益計算書는 損益會計의 目的에 따라 作成되어 있으므로 各社는 이것을 다시 分類·整理하여 附加價值報告를 행하고 있다.

西獨株式會社法의 規定이 具體적으로 어떠한 形態로 營業報告書에 나타내어지고 있는가를 Siemens 社의 最近年度(1983年度)를 모델로 하여 검토해 보기로 한다.³¹⁾

이 企業에서는 賣出額을 中心으로 한 全給付額에서 原材料費 등을 控除하여 總收益을 計算하고, 거기에 其他收益을 加算하여 分配資源合計額을 算出하고 있다. (表6 參照) 이러한 損益計算의 過程은 創造價值(附加價值) 計算書의 形式이라고 볼 수 있다.

이 會社의 損益計算書에서 創造價值計算書를 控除法에 의해서 作成하여 보면 〈表7〉과 같이 全體給付額에서 原材料費·서어비스·買入商品 및 其他收益을 加減하고 다시 減價償却費 및 其

31) Siemens AG, Annual Report, 1983.

他費用과 損失引受費用 등을 差減하여 創造價値를 算定한다.

따라서 이 企業이 公表하고 있는 1983年度의 創造價値報告書는 <表8>의 橫그라프와 같다.³²⁾ 이 企業에서는 <表8>의 創造價値分配밖에 公表되고 있지 않지만 이것을 前揭의 損益計算書 및 創造價値計算書(控除法)를 連結해서 創造價値計算書(加算法)의 形態로 作成하면 <表9>와 같다.

이와 관련해서 과거 8期分의 創造價値分配構成을 各年度의 營業報告書에 나타난 創造價値報告書에 의해서 作成하면 <表10>과 같이 創造價値의 大部分은 從業員에게 分配되어지고 있음이 表明되고 있다. 즉 創造價値報告書는 從業員分配報告書로서 重要な 位置에 있음을 알 수 있다.

<表6> Siemens社 損益計算書(要約) 1983年

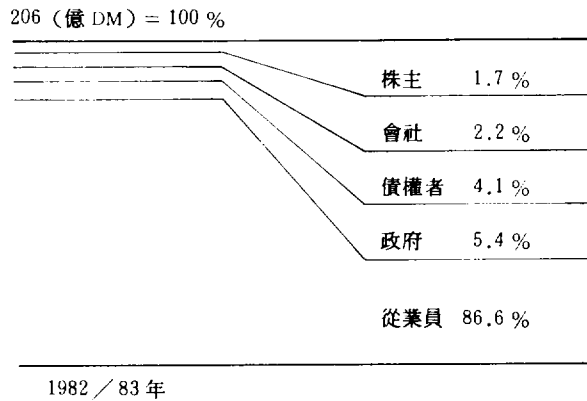
	千 DM
總 賣出額	39,470,505
+) 在庫增加額	1,536,951
+) 設備自家製造額	442,693
全體給付額	41,450,149
-) 原材料·서어비스·商品買入	15,789,646
總 收 益	25,660,503
+) 其他收益	3,990,016
合 計	29,650,519
-) { 賃金·給料·手當 등	17,843,967
減價償却費 등	1,593,459
利 子 費	838,082
稅 金	1,124,194
其 他 費 用	7,430,821
特別積立金에 對替額	7,296
損失引受費用	10,250
當期純利益	802,450
+) 前期移越利益	269
-) 留保利益에 對替	392,360
-) 關係會社 少數株主利益	59,255
未處分利益	351,104

<表7> 創造價値計算書(控除法)

	千 DM
全體給付額	41,450,149
原材料·서어비스·買入商品	-) 15,789,646
其他收益	+) 3,990,016
合 計	29,650,519
減價償却費 등	1,593,459
其他費用	7,430,821
損失引受의 費用	10,250
創造價値	20,615,989

32) Ibid., p.56.

〈表8〉 創造價值分配 (1983年)



〈表9〉 創造價值計算書 (加算法)

	千 DM	
從業員分配 (賃金・給料・手當 等)	17,843,967	(86.6 %)
政府分配 (税金)	1,124,194	(5.4 %)
債權者分配 (利子)	838,082	(4.1 %)
會社分配 (利益)	458,642 *	(2.2 %)
株主分配 (配當)	351,104	(1.7 %)
	<u>20,615,989</u>	<u>(100,0 %)</u>

* 392,360 + 59,255 + 7,296 - 269

〈表10〉 創造價值構成의 推移

項目	年 度				
	1978	1980	1981	1982	1983
從業員分配	84.3	86.5	86.3	86.4	86.6
政 府 分 配	7.3	6.0	5.5	5.2	5.4
債權者分配	3.2	3.7	5.4	4.6	4.1
會社分配	3.3	2.0	1.1	2.1	2.2
株主分配	1.9	1.8	1.7	1.7	1.7

2. 英 國

英國에서는 計劃型經濟와 參加型經營을 現實的 背景으로 하여 附加價值計算書의 重要性이 强調되고 있다. 예를 들면 會計基準委員會의 Corporate Report(1975)와 通產省의 會社報告書의 將來(1977)³³⁾ 등의 提案을 받아 들이고 各 企業의 營業報告書에서 附加價值計算書가 公表되고 있다. 具體的인 事例로서는 ICI社 등의 報告書가 有名하고 또한 附加價值計算書에 의해

33) Secretary of State for Trade by Command of Her Majesty, Future of Company Reports, A Consultative Document, 1977.

서 算出된 附加價值指標를 基礎로 附加價值보너스·플랜(VABS)³⁴⁾ 등이 實施되고 있어 英國에 서의 附加價值會計는 制度的 確立段階에 있다.

英國의 會計基準委員會에 의하면 附加價值計算書는 最少限 다음의 情報가 包含되야 한다. 즉 ① 賣出額 ② 購入材料 및 서어비스 ③ 從業員賃金 및 福利厚生費 ④ 配當 및 支給利子 ⑤ 支給稅金 ⑥ 再投資을 위한 留保額 등으로 가장 簡單한 形式의 附加價值 計算書가 Model로 提示되고 있다(表11 參照).³⁵⁾ 購入材料·서어비스로 어떤 範圍의 것이 包含되야 하는 가는 定하지 않았지만 全體의 項目에서 分配項目 以外的 全項目을 前給付費用으로 하고 있다. 委員會의 附加價值計算書는 附加價值가 從業員·資本提供者·政府·資産의 維持·擴張準備를 위한 配分 등으로 특히 減價償却費를 留保利益의 하나로 나타내고 있는 것이 特徵이다.

〈表 11〉 附加價值計算書

賣 出 額				×	×	×
購入材料·서어비스				×	×	×
附加價值				×	×	×
附加價值分配額						
從業員에게 支給額						
賃金·年金·福利厚生				×	×	×
資本提供者에게 支給額						
借入金利子		×	×	×		
株 主 配 當		×	×	×		
政府에의 支給額						
法 人 稅				×	×	×
資産維持擴張留保額						
減價償却費		×	×	×		
留 保 利 益		×	×	×		
附加價值				×	×	×

Morley는 Corporate Report에 대한 意見으로서 減價償却費를 購入項目으로 하여 이를 控除한 附加價值計算書를 作成한 것과 福利厚生費를 從業員分配에 포함시키지 않을 것을 提案하고 있다.³⁶⁾

이 나라의 附加價值會計의 實施狀況을 England Wales 勅許會計士協會(ICAEW)의 公表財務諸表의 實態調査의 結果를 要約하여 보면 다음 〈表 12〉와 같다.³⁷⁾

34) 青木 簡 等 編, op. cit., p.13.

35) ASSC, op. cit., p.50.

36) M. F. Morley, op. cit., p.141. 및 山上達人, op. cit., pp.58~59.

37) ICAEW, Survey of published accounts, 1981, pp.273-278.

ICAEW 實態調査는 1969年度부터 毎年 發表되고 있고, 그 內容으로는 英國의 代表的 企業 300社를 對象으로 하여 ① 一般事項 ② 損益計算書事項 ③ 貸借對照表事項 ④ 補助財務諸表 ⑤ 監查報告書 등에 대하여 각각 概略과 調査集計 및 實際企業事例 등으로 構成되어 있다. 따라서 이는 英國 代表企業의 財務諸表 生成·發展을 나타내기 위한 貴重한 資料이다.

〈表 12〉 附加價值計算書의 內容

	1979年	1980年	1981年
獨立報告書로 報告하는 것	84社	86社	82社
期間比較를 行한 것 (이 中 2年 以上)	78 (7)	82 (11)	82 (11)
附加價值分配의 百分率 등을 나타낸 것	45	50	—
監査를 行하고 있는 것	10	9	9
總附加價值計算을 하고 있는 것	69	75	72
그外 純附加價值를 計算 特記 없음	{ 5 10	{ 11 4	{ 9 7
消費稅·賣出稅·VAT를 除外하여 計算하고 있는 것	14	15	10
投資收益·雜收益·關係會社 收益을 包含하여 계산하고 있는 것	48	52	54
異常項目을 調整項目으로 하여 包含하고 있는 것	27	35	38

(1) 附加價值計算書의 形式에 대해서는 ① 獨立的 附加價值計算書로서 報告하는 企業이 82社 (1979年度 80社·1980年度 86社)로 나타나고 있다. ② 그리고 期間比較를 表示하는 會社는 82社 (1979年度 78社·1980年度 82社) 이고 그 가운데 2年以上의 數值가 報告되고 있는 會社는 11社 (1979年度 7社·1980年度 11社)로 나타나고 있다. 附加價值分配의 百分率 또는 其他의 尺度로 表示하는 會社는 1979年度 45社·1980年度 50社로 되어 있다.

(2) 監査에 대해서는 附加價值計算書의 監査를 行하고 있는 企業이 9社 (1979年度 10社·1980年度 1社)로 되어 있다.

(3) 計算의 基礎로는 ① 減價償却費를 控除하지 않은 總附加價值概念을 택하고 있는 企業이 72社 (1979年度 69社·1980年度 75社)로 壓倒的으로 많다. 純附加價值概念을 택하고 있는 企業은 9社 (1979年度 5社·1980年度 11社), 混合方式을 택하고 있는 企業이 7社 (1979年度 10社·1980年度 4社)를 들고 있다. ② 稅金의 取扱에 대해서는 關稅·消費稅·賣出稅·附加價值稅를 除外하고 있는 企業이 10社 (1979年度 4社·1980年度 5社), 포함하고 있는 企業이 3社로 되고 있다. ③ 投資收益·雜利益·關係會社 收益을 포함하는 企業이 54社 (1979年度 58社·1980年度 52社), 異常項目을 調整項目으로 하여 포함한 會社가 38社 (1979年度 27社·1980年度 35社)로 되고 있다. ④ 마지막으로 時價로 公示하는 企業은 3社 (1979年度 1社·1980年度 2社)가 되고 있다.

3. 프랑스

프랑스의 會計制度는 大藏省附設의 會計諮問機關인 國家會計審議會 (Conseil National de la Comptabilité)에 의해 作成·公表하고 있는 一般會計原則 (Plan Comptable Général)을

중심으로 하여 確立되고 있다. 프랑스 會計原則은 財務諸表報告目的을 投資家, 株主, 債權者 등의 外部利害關係者 뿐만이 아니고 社會會計(國民經濟計算)에도 基礎資料를 提供한다는 國民經濟的 要請에도 利用한다는데 있다. 그래서 附加價值概念을 企業會計에 導入함과 동시에 社會會計的 國民經濟計算과 결부시키는데 目的을 두고 있다.

프랑스 財務諸表 體系는 (1)貸借對照表 (2)成果計算書 (3)資金計算書 및 附屬明細書를 들고 있다.

여기서 成果計算書는 附加價值·損益計算書의 意味를 지니고 있으며, 附屬明細書로서가 아니라 損益計算書에 代置되는 基本財務諸表의 하나로 하고 있다.

이 成果計算書(經營中間殘額을 포함)의 附加價值計算에 直接 관계된 上段部分을 例示하면 다음과 같다.(表 13 參照)³⁸⁾

〈表 13〉 成果計算書

I. 商品賣出 總利益			901
+) 商品賣出額		9,100	
-) 商品賣出原價			
商品買入額	10,823		
商品在庫增加額	2,624		
	8,199	- 8,199	
		901	
II. 當期生産額			260,021
+) 生産物 賣出額	237,864		
+) 生産物(製品 및 在工品)			
在庫增加額	+ 21,428		
+) 固定資産自家建設額	+ 729		
-) 生産物(製品 및 在工品)	260,021	260,021	
在庫減少額			
		260,021	
III. 生産附加價值			134,946
+) 商品賣出 總利益		+ 901	
-) 當期生産額		+ 260,021	
-) 當期外部購入分 消費額			
原材料·貯藏品 買入額			
(外部附帶費用 包含)			
• 原材料 買入額	88,720		
• 其他 原材料·貯藏品 買入額			
原材料·貯藏品 在庫 減少額	+ 427		
外部用役費			
• 外注加工費			
• 外部用役費			
• 臨時人件費			
• 賃借料(動産·不動産)			
• 其他 外部用役費	+ 36,829		
	125,976	- 125,976	
		134,946	

38) 野村健太郎編, フランス會計論, 中央經濟社, 1982, pp. 87-89.

IV. 經營 總利益		<u>36,970</u>
+) 生産附加價值	134,946	
+) 營業助成金		
	<u>134,946</u>	
-) 租稅・公課	4,914	
-) 人件費	+ 93,062	
	<u>97,976</u>	
	- 97,976	
	<u>36,970</u>	
V. 經營成果(財務損益 除外)		<u>30,114</u>
+) 經營總利益	36,970	
+) 營業費用 還入額		
+) 其他 收益	+ 48	
	<u>37,018</u>	
-) 總經營不足		
-) 償却累計額・充當金 轉入額	6,665	
-) 其他 費用	+ 239	
	<u>6,904</u>	
	- 6,904	
經營成果(財務損益 除外)	<u>30,114</u>	

4. 유럽諸國의 附加價值會計情報의 特徵

1) 附加價值報告形式의 特徵³⁹⁾

① 英國・프랑스에서는 附加價值計算書를 貸借對照表나 損益計算書와 나란히 財務諸表의 하나로 報告되고 있고, 西獨에서는 補助的情報로서 附加價值報告가 행해지고 있는 것이 特徵이다.

② 附加價值報告의 形式은 대개 分配그룹別 表示型이고 附加價值를 報告하는 本質이 分配關係의 表示에 있고 그 가운데서도 특히 從業員그룹에의 分配額 表示가 중요시 되고 이와 併行해서 其他社會關係者(利害關係者)에 대한 分配報告가 目的으로 되고 있다.

③ 西獨에서는 附加價值와 類似한 數值 예를 들면 總收益이나 純價值 등의 概念을 使用하고 있다.

2) 附加價值報告內容의 特徵

① 英國・프랑스에서는 前給付費用 중에 減價償却費를 넣지 않는, 즉 減價償却費를 附加價值分配項目의 하나로 하는 總附加價值概念을 취하고 있다. 그래서 前給付費用은 材料費・서비스費 등으로 극히 간단하다는 것이 特徵의이다. 이에 대해서는 最近에 英國原價管理士協會(ICMA)의 Cox와 또한 다른 各界에서 批判을 받아서 점차 前給付費用의 內容을 詳細히 하고 있다.

39) 山上達人, op. cit., p.52.

② 이에 대하여 獨逸에서는 減價償却費를 前給付費用 가운데 포함시키는 純附加價值概念을 취하고 있다. 이는 獨逸의 企業은 附加價值報告에 관해서 現行株式會社法の 損益計算書의 形式 보다는 Lehmann 學說의 영향을 받고 있는 것으로 볼 수 있다. 따라서 前給付費用은 英國·프랑스에 비하여 꽤 자세히 되어 있는 것이 特徵이다.

V. 附加價值會計 制度化를 위한 課題

附加價值會計의 制度化가 이미 世界的인 趨勢이고 보면 우리 나라에서도 조속히 그 制度的 檢討가 必要하다고 본다. 附加價值會計 制度化를 위해서 가장 重要한 課題는 附加價值的 概念이나 計算方法의 統一, 具體的으로는 附加價值計算書의 標準化이다. 이에 대해서는 英國의 Morley 가 提示한 Model 을 들 수 있고,⁴⁰⁾ 또한 프랑스에서의 一般會計原則 중 成果計算書의 一部로서 附加價值計算書의 Model 을 볼 수가 있다. 따라서 이러한 여러 나라의 形式·內容을 參考하는 것이 필요하다고 본다. 또한 社會的觀點에서 附加價值計算書의 作成이 附加價值會計의 存立 要件이기 때문에 이러한 觀點에 基礎해서 附加價值計算書を 統一하는 것이 바람직하다. 아울러 附加價值會計의 制度化에 따르는 몇가지 問題點으로는 다음과 같은 사항들을 들 수 있다.

1. 生産額基準附加價值

一般的으로 附加價值會計에서는 그 計算의 起點을 賣出額으로 하는가 生産額으로 하는가에 따라서 賣出額基準附加價值와 生産額基準附加價值로 나누어 진다.

經濟理論上으로 보면 附加價值生産은 生産活動에서 發生되어야 하는 것이며, 또한 國民經濟的 觀點을 重視하는 한 生産額基準을 따르는 것이 옳다.⁴¹⁾ 賣出額基準은 附加價值會計의 目的을 勞資適正分配에 限定하는 경우에는 未實現利益을 計上하지 않는다는 점에서 有用하지만 附加價值會計의 本質에 비추어 본다면 生産額基準이 妥當하다.

40) M. F. Morley, op. cit., p. 629.

41) 青木 脩, 附加價值會計論, 中央經濟社, 1973, p. 112.

2. 純附加價値와 總附加價値

附加價値의 算定에 대해서 生産額(또는 賣出額)에서 控除되는 前給付價値의 範圍에 대해서도 問題가 있다. 前述한 바와 같이 前給付費用은 그 企業이 他企業으로 부터 購入되어 消費된 財貨나 用役의 價値이고, 附加價値는 이러한 前給付價値에 附加된 價値를 意味하므로 前給付費用에 어떠한 項目이 포함되는가는 附加價値의 算定에 있어서 매우 重要的 問題이다. 그러나 이 점에 대해서는 現在 意見의 一致를 보지 못하고 있고 특히 減價償却費의 取扱이 問題로 되고 있다.⁴²⁾

附加價値의 範圍로서의 純附加價値와 總附加價値와의 分岐點은 減價償却費를 前給付原價에 算定 여부에 따라서 附加價値의 構成項目 중에 減價償却費를 包含하지 않는 경우에는 純附加價値라고 하고, 減價償却費를 包含하는 경우에 總附加價値라 한다. 오늘날 減價償却費를 費用의 期間配分の 過程으로 보는 會計理論의 立場에서는 純附加價値가 妥當한 見解라고 할 수 있다.

그렇지만 減價償却計算이 多분히 企業의 決算政策에 의해 影響되어 질 수 있으므로 減價償却費를 前給付로 計上하는데는 信賴性的 觀點에서도 問題된다. 따라서 附加價値를 勞使間의 成果配分の 資料로 利用하는 경우나 經營管理에 利用하는 경우에는 實務上 純附加價値에 대신해서 總附加價値를 利用하는 경우가 많다.

3. 營業外收益의 取扱⁴³⁾

附加價値의 算定에 대해서 生産額(또는 賣出額)에 營業外收益을 加算해야 되는가 하는 것도 問題된다. 營業外收益을 加算해야 한다는 見解는 그것이 當該企業의 企業活動에 의해서 얻어진 것이기 때문에 附加價値構成項目이 된다는 것이다. 그러나 營業外收益은 受入利子나 受入配當金 등과 같이 企業外的 投資活動에 의해 獲得된 것으로 本來의 企業活動의 成果를 나타내는 것은 아니기 때문에 附加價値에 포함하지 않는다는 見解가 妥當하다.

4. 臨時損益項目 및 前期損益項目의 取扱⁴⁴⁾

固定資産의 賣却損失, 災害損失 등의 臨時損益項目 및 過年度 負債性充當金の 修正額과 같은 前期損益修正項目은 期間外項目이기 때문에 附加價値를 生産性分析의 尺度로서 利用하는 立場

42) 青木 脩 등, op. cit., pp. 83-84.

43) Ibid., pp. 84-85.

44) Ibid., p. 85.

에서는 이들 項目을 附加價值에 算入하지 말아야 한다는 見解가 있다. 그렇지만 附加價值를 企業成果의 適正한 配分の 資料로 利用하는 경우에는 이러한 項目도 附加價值에 算入하여야 할 것이다.

5. 市場價值基準

附加價值會計에서는 前給付費用(中間消費額)에 대해서는 代替原價로, 生産額에 대해서는 賣價(純實現可能價額)로 評價된다.⁴⁵⁾ 이에 대해서는 實際의 報告例로서 The Bowater Corporation 會社가 이미 時價基準附加價值計算書를 報告하고 있고⁴⁶⁾ 또한 Morley도 그의 著書에서 現在 購買力基準(CPP) 附加價值計算書⁴⁷⁾나 時價基準(CCA) 附加價值計算書⁴⁸⁾를 提示하여 理論的인 檢討를 행하고 있다.

6. 聯結附加價值計算書의 作成

이는 우리나라에서 특히 問題되는 事項으로 企業은 聯結財務諸表에 의해서 經濟的 集團으로서의 企業能力을 表示하는 것이기 때문에 附加價值計算書에 있어서도 그룹單位의 聯結附加價值計算書의 報告가 必須的이다. 前掲의 Siemens 社의 創造價值計算書를 비롯한 諸外國의 附加價值計算書는 聯結基準이다. 또한 文獻上에서도 예를 들면 Morley는 특히 少數株主持分을 聯結附加價值計算書에 있어서 어떻게 表示해야 하는가를 論하고 있다.⁴⁹⁾

以外에도 附加價值計算書의 上部區分(創造·生産價值) 및 下部區分(分配·處分計算)의 各項目에 대해서, 法人稅 其他 諸稅의 取扱, 福利厚生費, 勞動分配額의 處理 등 檢討해야 될 많은 問題가 남아 있지만 이러한 問題들을 解決하는 것이 附加價值會計의 制度化 및 附加價值計算書를 公表하는데 있어서 大前提라고 볼 수 있다.

45) 青木 脩, フランス會計制度論, 森山書店, 1977, pp.241-242.

46) 青木 脩 등, op. cit., pp.246-247 參照.

47) M. F. Morley, op. cit., p.93.

48) Ibid., p.93.

49) Ibid., pp.100-101.

Ⅵ. 結 論

最近에 있어서 企業을 둘러싼 利害關係者의 範圍의 擴大와 더불어 企業의 社會的關係에 대한 報告 要請이 높아지고 있다.

附加價值會計는 國民經濟的으로 國民所得計算의 基本的·具體的 資料를 提供해 주며, 個別經濟的으로는 個個의 企業이 國民經濟에 貢獻한 程度를 나타내고, 아울러 利害關係者들에게 分配되는 金額을 把握·評價하는 등 그 활용성은 실로 多大하다고 할 수 있다.

英國·프랑스·獨逸 등에서 시작이 되었던 附加價值會計는 EC諸國에 活潑하게 普及되어 制度化하기에 이르렀으며, 따라서 오늘날 附加價值會計制度를 導入한다는 것은 會計制度의 理論의 發展으로서의 意味를 갖는다고 하겠다.

우리나라에서의 附加價值會計制度化에 대해서는 段階的으로 실시하는 것이 필요하며, 우선 會計情報·補助財務諸表로서 그 必要性을 認識함과 동시에 점차 制度會計에서의 位置를 확보해 가는 것이 바람직하다고 본다. 우리나라의 현실로는 附加價值計算書를 損益計算書에 포함시키는 데는 아직 制度上의 많은 문제가 있으며, 現段階에서는 附加價值計算書를 附屬財務諸表의 하나로, 獨立附加價值計算書의 形態로 報告하는 것이 附加價值財務會計의 將來 發展에 重要的 段階가 될 수 있다고 본다.

오늘날 附加價值會計의 研究는 여러가지 觀點에서 행해지고 있다. (1) 社會的生產을 基礎로 하는 生産性會計의 立場에서의 附加價值論 (2) 企業의 社會的責任을 重視하는 立場에서의 附加價值論 (3) 企業의 管理技術的 立場에서의 附加價值論 (4) 社會會計의 立場에서의 附加價值論 등이다. 또한 附加價值思考의 個個의 企業에 導入·利用의 經緯는 生産技術의 利用→經營管理的 利用→財務會計의 利用으로 展開되고 있다.

本 研究에서는 企業의 社會的責任을 重視하는 立場에서의 附加價值會計 즉 附加價值財務會計의 立場에서 理論을 展開하는 것으로 限定하였다.

参 考 文 献

- 青木 脩，附加價值會計論，中央經濟社，1973.
- 青木 脩，フランス會計制度，森山書店，1977.
- 青木 脩，小川 洸，山上達人，附加價值會計論 有斐閣，1981.
- 野村健太郎，フランス會計論，中央經濟社，1982.
- 鈴木一成譯，ギルクリスト附加價值經營，稅務經理協會，1979.
- 山上達人，附加價值會計の研究，有斐閣，1984.
- Accounting Standard Steering Committee, The Corporate Report, 1975.
- Edwin Whiting, Value Added Statement: their uses and abuses, Accountancy, March, 1980.
- Michael F. Morley, The Value Added Statement in Britain, Accounting Review, July, 1979.