

## 러시아 회계제도의 특성과 한국 회계제도와의 비교에 관한 연구\*

### The Characteristics of Russian Accounting System and its Comparison to the Korean Accounting System

이 근 수\*\*

논문접수일 : 93. 11

게재확정일 : 94. 6

#### 초 록

회계의 기본적 구조는 각각의 회계주체가 활동하고 있는 사회적 경제적 환경과의 밀접한 관계하에서 형성되며 1917년 이후 러시아회계는 사회주의 혁명에 의하여 구축되기 시작한 사회주의 생산관계를 반영하면서 자본주의 회계와는 다르게 발전하여 왔다. 사회주의 러시아회계의 목적은 사회주의경제체제를 유지 발전시키기 위하여 경제적자원의 배분과 사회주의 재산 보호를 위한 통제목적에 적합한 정보의 제공에 두어지고 있으며 정보의 특성면에서도 이해가 능성이나 중립성등과 같은 정보공시와 관련된 특성보다는 정밀성과 완전성, 그리고 정보처리의 통일성 등을 강조하고 있다. 러시아회계는 사회주의 재산의 관리를 위해서 개별 회계주체가 보유하고 있는 경제적 자원의 총체를 파악하고 생산시설 대체를 위한 기금확보를 주요한 목표로 설정하고 있기 때문에 재무제표의 종류에 있어서도 대차대조표를 가장 중시하고 자산 목록과 수치계산서를 작성하여 보고하고 있다. 자산평가는 원가주의를 원칙으로 하고 유동자산에 대한 재평가를 인정하고 있으며 우리나라 회계의 유동성배열법 대신에 고정성배열법이 채택되고 있다. 감가상각은 단순히 비용처리만 되는 것이 아니라 감가상각액이 실제로 당해자산 대체를 위한 목적으로 별도의 기금으로 적립되고 있다. 회계처리의 편의성을 위하여 수많은 조정계정이 사용되고 있는 것도 러시아회계가 갖는 특징이라 볼 수 있다. 1991년부터 러시아에서는 재무부에서 공표한 '기업재무 및 경제활동을 위한 계정과목표'에 따라 계정과목의 선택과 표준적인 회계처리가 시행되고 있다.

\* 본 연구는 경희대학교 93년도 연구비 지원에 의한 연구임.

\*\* 경희대학교 정경대학 회계학과 교수

## I. 序 論

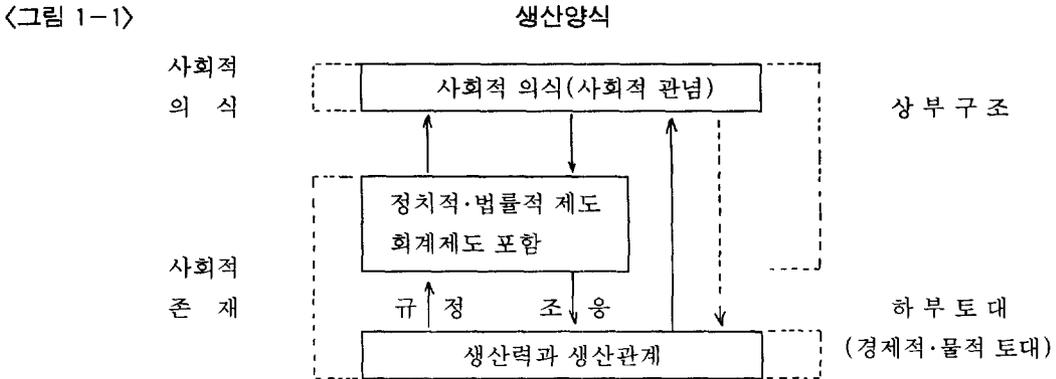
회계는 기업의 언어 혹은 경영의 언어이며 기업내용이나 경영내용등(즉 현재의 경영상태나 기간의 경영성과)에 관한 정보를 기업내외의 다양한 이해관계자들에게 전달해 줌으로써 합리적 의사결정을 가능케 해주는 것을 그 기본적 기능으로 삼는다. 합리적 의사결정은 가용 자원의 회소성을 전제로 하여 회소자원의 최적이용에 의한 효과의 극대화를 목표로 하며 일반적으로 선택가능한 다수의 대체안 중에서 최선의 것을 선택함에 의해서 이루어진다. 회계는 이러한 최선의 선택을 위하여 요구되는 신뢰성 있는 기초자료를 산출하고 이를 적시에 공급해 주기위해서 필요한 체계화된 회계제도를 갖추고 있어야 한다. 회계제도 속에는 공시의 대상이 될 경제적 사건들을 식별하여 측정하고 분류하는 방법, 거래를 기록하기 위하여 사용되는 기초적 개념과 양식 등을 포괄적으로 규정하기 위한 회계공준과 회계원칙 등이 포함되어 있어야 하며 그 이외에도 공시의 대상과 공시형식 및 공시시기 등에 관련되는 일관된 법령의 준비가 필요하다. 이를 우리는 회계의 기본적 틀 또는 회계의 기본구조라고 부를 수 있는데 이러한 회계의 기본구조는 그 회계 주체가 활동하고 있는 사회적 경제적 환경과의 밀접한 관계하에서 형성되게 된다.

자본주의제도하에서 기업은 생산활동의 주체이며 불특정 다수인으로부터 자본을 조달하여 이를 기업활동에 투자함으로써 이익을 창출하고 이를 투자자들에게 배분한다. 기업활동은 영리를 목적으로 경제논리에 따라 자유롭게 수행되며 자본 토지 건물 기계장치 등 모든 생산수단은 사유를 전제로 한다. 종업원은 급여를 조건으로 수익창출에 공헌하며 근로 현장에서 이탈할 수 있는 자유가 보장된다. 사회주의제도하에서도 기업활동은 존재하지만 생산수단에 대한 사유가 인정되지 않으며 영리목적의 자유로운 기업활동 아닌 중앙집중적 통제에 의한 계획생산과 계획분배가 이루어진다.

생산수단의 소유, 생산물의 분배와 처분, 그리고 노동과정의 조직과 지휘에 관련된 인간집단들간의 관계를 생산관계(relationship of production)<sup>1)</sup>라고 정의할 때 이러한 생산관계의 틀안에서 사회적 생산이 이루어지고 물질적 생산력이 작동하게 된다. 생산관계에 기초하여

1) 박광순, 「경제사」 유평출판사, 1992, pp. 21.

형성된 경제구조는 그 사회적 역사적 문화적 전통 그리고 종교적 철학적 의식형태와 결합하여 그 사회의 독특한 경제제도를 형성하게 되는데 회계제도 또한 그러한 경제제도의 일부라 할 수 있다. 이러한 관계는 다음 그림과 같이 표시될 수 있다.<sup>2)</sup>



러시아에 있어서는 1917년의 10월혁명을 분기점으로 하여 회계제도상의 첫번째 변혁이 일어났으며 1987년 이후 '페레스트로이카'와 '그라스노스트'라는 이름하에 또다시 새로운 변혁이 추구하고 있음은 주지의 사실이며 이는 모두 생산관계의 변화와 의식형태의 개혁에 수반되어 진행되고 있는 것이라고 볼 수 있다. 본고에서는 러시아 회계제도가 전술한 두차례의 사회적 변화를 배경으로 하여 어떻게 형성되고 운용되어 왔으며 현재 그들이 추구하는 제도가 한국이나 미국의 자본주의적 회계제도와 비교해 볼 때 어떠한 특징을 가지고 있는가를 고찰해 보고자 한다. 이를 위해서 본고에서는 먼저 1917년 이후 러시아 회계제도의 역사적 전개 과정을 살펴본 후 현행 러시아 회계제도와 미국형 서구회계제도와와의 차이점을 비교해 볼 것이다.

## II. 러시아 회계제도의 역사적 전개과정

1917년 10월혁명에 의해 사회주의정부가 들어선 이후 러시아회계는 사회주의경제체제 구

2) 최상문, 「회계」무역경영사, 서울, 1991, pp. 306.

축이라는 목표하에서 경제통계계산과 경제계획수립을 위한 수단으로서 발전되기 시작하였다. 러시아에 사회주의 혁명기운이 가장 먼저 태동되어 10월혁명으로서는 성취된 원인이 본래 농노제를 기반으로 한 로마노프왕조(1613-1917)의 학정에 있었던만치 사회주의혁명에 의해서 정권을 획득한 레닌의 첫번째 과업은 토지제도 개혁을 포함한 사유제도의 혁파에 있었다. 이러한 목적을 위해서 혁명후 즉시 발표된 ‘노동자관리에 관한 포고’(1917, 11월)에서는 기업소유자에게 모든 장부 및 보고서를 감독기관에 보고토록 하고 감독기관으로 하여금 기업활동을 감사하게 하였다.<sup>3)</sup>

1918년에는 국가전체의 원재료 및 자원의 이동, 보전, 분배를 중앙집권적으로 통제하기 위한 관리회계적 통제기능이 일반 회계기능에 부과되었으며 1918년 2월 19일에는 모든 토지에 대한 국유화조치를 시행한데 이어 점차적인 전 산업의 국유화조치가 진행되었다. 그러나 토지와 기업에 대한 전면적인 국유화정책은 국민들의 생산의욕과 기업의 생산효율을 급속히 저하시켰으며 이는 끊이지 않는 내전의 발발과 한데 맞물려 경제난을 가중시키는 원인이 되었다. 레닌정부는 이에 대한 해결책으로서 1923년 4월, 개인자본의 소유를 일부 허용하는 외에 기업간의 합병을 촉진하고 합병기업에 대한 독립채산제 실시를 골자로 하는 ‘신경제정책(NEP)’을 채택하였다.

즉 1923년 4월에 발표된 ‘트러스트에 관한 포고’에 의해서 합병기업은 상업적 이윤 획득을 목적으로 하는 독자적 기업활동을 할 수 있도록 허용되고 복식부기 회계제도의 채용이 의무화되었으며 고정자산에 대한 감가상각회계가 도입되었다.<sup>4)</sup>

레닌에 이어 집권한 스탈린은 1928년 10월 1일부터 근대화를 위한 제1차 5개년계획을 시행하고 물품의 생산량, 노동자의 임금, 물품가격 등을 계획하고 통제하기 위한 국가기관으로서 ‘고스플란’을 설치하였다. 제1차 5개년계획은 공업부문에서 ‘콤비나트’라고 불리는 대규모 공업단지를 조성하고 농기계생산과 전력확충 등 기간산업육성에 역점을 두고 농업부문에서는 1930년부터 ‘콜호즈’라는 집단농장을 설립하여 농업의 집단화를 추진하였다. 이러한 농공병진정책은 공업부문에서 생산된 농기계를 집단농장에 공급하고 집단농장은 기계화된 영농방법에 의하여 발생하게 되는 여유노동력을 공장노동자로 전환시킴으로써 유기적인 관

3) 최상문, 「회계」무역경영사, 서울, 1991, pp. 375.

4) 최상문, 「회계」무역경영사, 서울, 1991, pp. 375.

계를 이룩하면서 성공적으로 수행될 수 있었다. 이러한 과정에서 회계는 기업의 독립채산제 확립에 중요한 역할을 담당하였을 뿐 아니라 국가전체적으로 생산 및 임금계획 수립과 가격 책정에 필요한 기초적 정보를 제공한다는 회계 본래의 정보기능을 수행하였다. 또한 회계는 농업부문에 있어서도 집단농장의 재산, 비용 및 생산을 노동과 현물 및 화폐라는 3가지 단위로 측정하는 사회주의회계 특유의 농업회계제도로서 발전해 나갔다.

제1,2차 5개년계획에 이어 1938년부터 시행된 제3차 5개년계획부터 소련회계는 사회주의 생산관계를 반영한 독자적인 체계를 완성해가기 시작한다. 이러한 목적으로 ‘통일국민경제계산제도’가 창안된 것은 1929년 4월에 개최된 제16차 소련당대표자회의에서였으며 그 발상은 1936년 4월에 채택된 스탈린헌법에 ‘국민경제의 통일제도구축’이란 내용으로 구체화되었다. (14조) 통일국민경제계산제도의 핵심을 구성하는 것이 통일회계제도인데 이는 ‘사회적 생산물의 관리를 위해 발생하는 경제행위 등을 관찰 측정 기록하여 정보를 창출하고 이를 전달하기 위한 시스템’으로 정의할 수 있다.<sup>5)</sup> 이 시스템은 자료의 통계처리, 회계기록 및 업무집행 기록등의 세 부분으로 구분되어 통계처리는 개별기업을 관장하는 각 산업성 및 중앙통계국이 관장하고, 회계기록은 재무성에서 담당하며 업무집행기록은 일정한 정부지침에 의거하여 개별기업이 자체의 필요성에 따라 개발하여 사용하는 방식의 종합적 관리시스템이라고 볼 수 있다. 따라서 개별기업의 회계시스템은 이러한 세가지 부문의 목적을 효과적으로 달성할 수 있도록 회계장부와 각종 보고양식 및 서류 등을 통일하여 사용하게 되며 개별기업의 회계책임자는 사회주의 재산의 국가통제자로 인식되어 중앙정부로부터 임명되고 개별기업의 회계 통제업무를 수행하여 중앙정부에 보고하는 독특한 조직상 지위를 갖는다. (1932, 4월)

통일회계제도가 자본주의 회계제도와 구별되는 특징은 다음과 같이 요약할 수 있다.

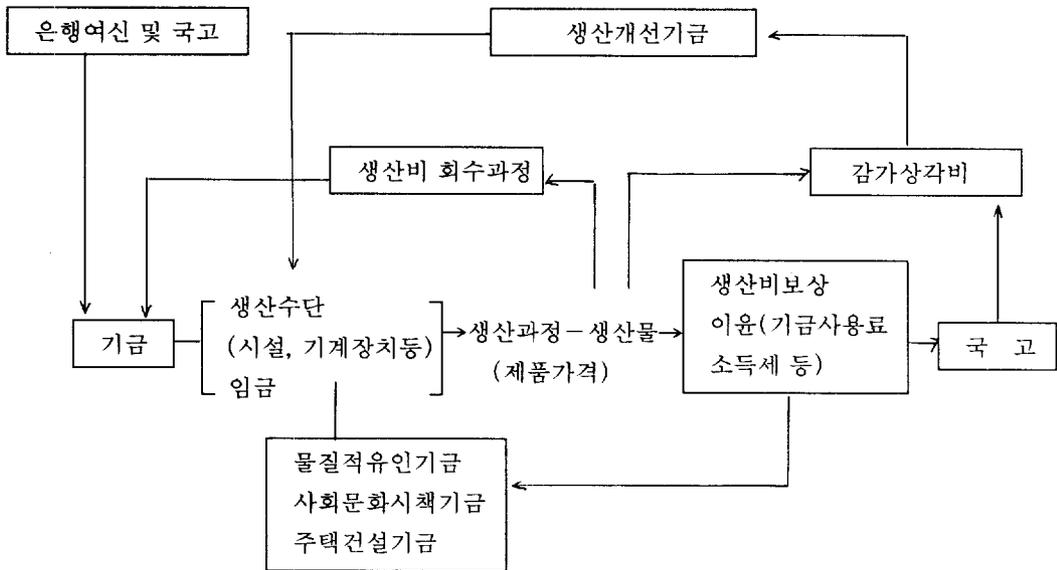
- 1) 자본주의회계상의 자본(capital)개념 대신에 기금(fund)개념이 등장한다. 자본은 사유기업의 소유자지분을 나타내는 데에 비해서 기금은 국가의 소유권을 나타내며 개별기업과 국가재정, 개별기업과 중앙은행의 회계를 연결하는 고리 역할을 한다. (1929년)
- 2) 자본주의회계에서 일반적으로 채택되고 있는 자산의 유동성배열법 대신에 고정성배열법을 따른다. (1939, 7월)
- 3) 자산평가와 원가계산의 기본은 역사적 원가주의에 따른다. (1934년)

5) 최진현, “소연방회계제도의 특성과 발전에 대한 개관,” 경영학연구 30호, 1991, 11월, pp. 113.

4) 감가상각비용은 생산수단 대체를 위한 자금 마련을 위해서 축적된다. 즉 자본주의회계에서는 감가상각이 비용으로 계산될 뿐 자금의 사용으로는 인식되지 않음에 비해서 사회주의 회계에서는 감가상각액을 실제로 기금으로 적립한다.

이러한 특징을 갖는 통일회계제도에 따른 자금 순환과정을 도식해보면 다음 그림과 같다.<sup>6)</sup>

<그림 2-1> 국영기업의 자금순환과정



제4차 및 5차 5개년계획은 1945년부터 1954년에 걸쳐 제2차 세계대전으로 황폐화된 소련경제를 부흥시키기 위한 목적으로 수행되었으며 1955년 후루시초프 체제가 구축되면서 제6차 5개년계획이 착수되었다. 그러나 후루시초프 집권 이후 일관성 없는 경제정책의 수행과 지속적인 농업정책의 실패 등으로 인하여 1959년이후 소련의 경제성장률은 현저하게 둔화되었으며 이는 결국 1964년 후루시초프의 실각에 이어 브레즈네프 체제가 등장하게 되는 배경이 된다. 브레즈네프 체제하에서는 코시긴수상이 주도하여 1965년 9월부터 '코시긴경제개혁'이라 불리는 신경제제도가 실시되었다. 신경제제도는 국영기업 운영의 자율성 신장을 통한 생산성

6) 경영학연구, pp. 122.

향상을 목적으로 하여 각기업별로 실질적인 독립채산제가 채택될 수 있도록 다음과 같은 조치들을 포함하고 있었다.<sup>7)</sup>

첫째로 개별기업의 운영실적 평가를 위한 척도로서 지금까지 사용되던 생산액지표와 원가 절감지표에 부가하여 생산물의 가격을 고려한 출고가액지표와 이윤 및 수익률지표를 도입하였다.

둘째로 이윤개념을 정립하여 이윤을 국가결정의 제품인도가격과 생산원가(계획원가 및 실제원가)와의 차액으로서 규정하고 이윤의 합리적 측정을 위한 전제로서 기존가격을 재 책정하고 기업간의 직접 계약에 의한 거래를 장려하였다.

셋째로 기업경영을 통해서 획득한 이윤을 다음과 같은 목적에 처분할 수 있도록 허용함으로써 개별기업의 이윤창출활동에 인센티브를 부여하였다.

- 1) 종업원 상여금 지급을 위한 생산장려기금, 종업원 복리후생 증진을 위한 사회문화시책 및 주택기금, 그리고 기업 임의로 투자할 수 있는 생산개선기금 적립에 사용
- 2) 은행차입금에 대한 사용료를 생산원가 아닌 이윤의 처분으로 간주하여 연간 6%의 기금 사용료를 지급
- 3) 사용하지 않는 기업소유 재산의 매각과 관련하여 발생하는 손실을 이윤의 처분으로 처리

넷째로 기업운영의 자율성을 확대하기 위한 조치로서 기업이 적립한 생산개선기금의 사용 권한과 유동자산의 획득, 보유 및 처분 권한을 기업의 경영자에게 부여하였다.

이러한 경제개혁을 뒷받침하기 위한 회계적조치로서 '표준계정계획(1969)'과 '원가계산규정(1971년)'이 개정 시행되었으며 기업보유자산에 대한 전면적인 자산재평가가 실시된데 (1972년) 뒤이어 1975년에는 고정자산에 대한 새로운 감가상각율이 적용되었다. 1986년 고르바초프가 등장한 이후 개방(글라스노스트)과 개혁(페레스트로이카)을 앞세우고 일어나기 시작한 변화의 물결은 사회주의 경제체제에서 자본주의 시장경제체제로의 일대 변혁을 기도하고 있으며 이러한 정책은 1987년 소련은행제도의 개편과 합작기업 장려를 위한 각종규정 제정으로 나타나고 있다.

7) 최진현, "소련방회계제도의 특성과 발전에 대한 개관," 경영학연구 30호, 1991, 11월, pp. 120-121.

### Ⅲ. 러시아 회계의 개념적 구조

회계의 개념적 구조(the conceptual framework of accounting)란 1970년대에 들어서면서 수탁책임의 완수라는 회계의 전통적 기능관으로부터 회계의 정보적 기능을 강조하는 새로운 회계관이 등장하면서 미국 회계학계에서 처음으로 논의되기 시작한 개념이다. 이러한 움직임은 미국 '회계원칙심의회'의 보고서 4호(1970)와 미국공인회계사회의 '재무제표목적연구단'의 보고서(1973) 등을 거쳐 재무회계기준심의회에서 1980년부터 연차적으로 발표하기 시작한 '재무회계개념서' 제1호-제6호까지로 구체화되었으며 사회과학의 한 분야로서의 회계의 학문적 체계를 갖추기 위하여 회계의 목적과 본질 및 한계에 대한 인식의 바탕 위에서 논리적이고 일관성 있는 회계기준과 원칙을 마련할 필요성에 의해서 추진되었다. 러시아회계에 있어서 이러한 체계적 노력이 시도된 적은 아직까지 없는 것으로 보인다. 그러나 지금까지 살펴 본 회계의 역사적 전개과정에서 미국이나 한국의 경우에 상응하는 개념들을 규합하여 러시아회계의 개념적 구조를 형성해 볼 때 이는 러시아회계제도를 이해하는 한가지 접근방법이 될 수 있을 것이다.

#### 3.1 러시아회계의 목적

자본주의제도하에서 회계의 목적은 주로 투자자와 채권자등 기업의 이해관계자들에게 재무적 정보를 제공함으로써 기업에 관한 합리적 의사결정을 가능케 함에 있다. 러시아회계에 있어서도 회계는 사회주의 경제체제를 유지 발전시키기 위한 정책결정에 필요한 정보를 제공함에 있음은 차이가 없으나 정보이용자가 국가전체적인 국민경제계획의 입안과 통제담당자에 국한되어 있으며 제공되는 정보내용 역시 경제계획목표를 달성하기위한 경제적자원의 배분과 사회주의 재산보호를 위한 통제목적에 적합한 정보들로서 구성되고 있음이 차이로 할 수 있다.

### 3.2 러시아회계정보의 속성

자본주의회계에 있어서 회계정보의 속성은 다양한 이해관계자들의 상충되는 정보요구를 만족시켜주기 위한 폭넓은 적용성에 있다. 따라서 정보이용자의 지식수준에 맞는 이해가능성을 강조하고 동등기업간의 비교가능성과 정보비용을 염두에 둔 정보의 중요성을 중시한다. 또한 이해관계자들간의 이해관계의 상충을 조정하기위한 첫번째 조건으로서 정보의 중립성을 요구하며 과거의 실적자료가 그 스스로 장래에 대한 예측능력과 피드백적 능력을 갖출 수 있기를 요구한다. 그러나 사회주의회계는 소수의 전문적 의사결정자를 보고대상으로 상정하기 때문에 정보의 이해가능성이나 중립성을 고려할 필요가 없으며 국가경제계획수립을 위한 자료의 축적이 주 목적이기 때문에 회계담당자의 중요성판단을 전제로 한 정보량 면에서의 적정공시 문제를 염두에 둘 필요가 없다. 자본주의회계가 의사결정 목적에 따른 정보의 유용성을 강조하고 있음에 비해서 러시아회계는 정보의 정밀성과 진실성, 그리고 모든 정보를 포함하는 정보의 완전성과 정보처리의 통일성을 강조하고 있는 것이다.

### 3.3 재무제표의 종류와 양식

한국의 재무제표는 일정시점에서 기업이 보유하고 있는 재무상태를 표시하는 대차대조표, 일정기간동안의 경영성과를 알려주는 손익계산서, 영업활동과 금융활동등을 통한 재무상태의 변동내역을 설명해 주는 재무상태변동표 및 이익처분내용을 나타내 주는 이익잉여금처분계산서등 네 종류로 구성되어 있다. 러시아회계에 있어서의 주요 관심사는 각 개별기업이 보유하고 있는 경제적 자원의 총체와 그 자원 대체를 위한 기금확보에 있으며 생산계획의 달성과 관련하여 제품산출에 소요된 원가의 측정과 관리에 두어진다고 볼 수 있다. 이를 위해서 대차대조표를 기본재무제표로 하여 재산목록과 수지계산서를 작성 보고하고 있다. 러시아회계에서 작성되고 있는 대차대조표는 다음과 같은 표준형식에 의하고 있다.<sup>8)</sup>

8) P.A.Belokrisa, O.I.Fedotova, "Accounting-express class for general," *Nouintel press*, MOSCOW, 1991, pp. 87.

〈표 3-1〉

기말대차대조표(예시)

계정번호	계정과목	금액	계정번호	계정과목	금액
01	기본생산시설	38310	02	감가상각기금(기본)	1230
05	원재료	13182			
12	공구 기구 비품	7300	13	감가상각기금(공구)	100
20	재공품	158	60	선수금	2680
40	제품	1141	68	제세예수금	2471
45	적송품	249	69	퇴직금, 보험료예수금	1112
50	현금	25	70	급여조정계정	300
51	은행계정	30680	76	제거래처계정	1730
71	종업원계정	28	80	손익	0
76	제거래처계정(차)	0	85	법정수권기금	59890
			86	법정예비기금	730
			87	이익잉여금	19789
			89	지급충당금	1041
			90	은행차입금	0
합 계		91073	합 계		91073

### 3.4 계정과목의 명칭과 분류기준'

이러한 대차대조표를 작성하기 위하여 러시아회계에서 사용되고 있는 계정과목표는 다음과 같다. 이 계정과목표는 러시아 연방정부 재무부에 의해서 작성 공표되어 1991년 12월 19일자로 발효된 '기업재무 및 경제활동을 위한 계정과목표(the Chart of Accounts for Financial and Economic Activities of Enterprises)'에 의한 것이다.<sup>9</sup>

#### 고정자산 및 장기성투자자산

- 01 고정자산
- 02 고정자산 감가상각기금
- 03 장기리스자산

9) Ministry of Finance, Russian Federation, "The Chart of Accounts for financial and economic activities of enterprises and the instructions for its implementation," Moscow, Dec.19, 1991, translated by DRT International Co.

- 03 장기리스자산
- 04 무형고정자산
- 05 무형고정자산 감가상각기금
- 06 장기성투자(주식, 국 공채, 사채, 장기대여금등)
- 07 미완성공사(equipment to be installed) - 건설회사에서 사용
- 08 자본투자(건설가계정, 가축 취득을 위한 사전투자 포함)
- 09 장기리스채권

재고자산(production inventory)

- 10 원재료(원료, 재료, 연료, 부품 등)
- 11 가축(livestock for rearing and fattening)
- 12 저가 단기정자산(low-value and short-lived items: 공구기구등)
- 13 저가 단기성자산 감가상각기금
- 14 유동자산 재평가차액 (revaluation of material assets)
- 15 원재료취득(procurement and acquisition of materials)
- 16 표준원가차액(deviation in the cost of materials)

제조(production expenditures)

- 20 주산품제조(basic production)
- 21 반제품제조(self-produced semi-finished products)
- 23 부산물제조(auxiliary production; 재공품)
- 25 제조간접비
- 26 일반관리비
- 28 불량품(defective products)
- 29 하청용역(subsidiary services)
- 30 임시건설작업(non-capital work)
- 31 이연비용(expenditures of future periods: 창업 개업비등)

제품, 상품, 매출

- 40 제품
- 41 상품

42 매출에누리(trade mark-up)

43 판매비

44 운송비(distribution costs)

45 적송품(goods shipped)

46 제품매출

47 고정자산처분

48 기타자산매출

화폐성자산(monetary assets)

50 현금(cash in hand)

51 예금(bank accounts)

52 외화(foreign currency account)

55 특수예금(special bank accounts; 은행지급보증, 어음등)

56 화폐성증서(monetary documents; 인지, 증지, 항공권등)

57 송금환(money in transit)

58 단기성투자(short-term financial investments; 유가증권, 단기대여금등)

조정계정(settlements)

60 공급거래처조정계정(settlements with suppliers & contractors)

61 공급거래처선급금조정계정(settlements on advances to suppliers & contractors)

62 구매거래처조정계정(settlements with buyers & contractors)

63 클레임조정계정(settlements on claims)

64 선수금조정계정(settlements on advances received from customers)

65 보험료조정계정(settlements on property, personal insurances)

67 예산외지출조정계정(settlements of non-budgetary payments)

68 예산상지출조정계정(settlements of budgetary payments))

69 사회보장보험료조정계정(settlements on social insurance & employees)

70 임금 급료조정계정(wages & salary settlement with workers & employees)

71 종업원가지급금조정계정(settlements with accountable persons)

73 종업원기타조정계정(other settlements with workers & employees)

- 75 소유주조정계정(settlements with owners)
- 76 채권채무자조정계정(settlements with various debtors & creditors)
- 78 자회사조정계정(settlements with affiliates)
- 79 타부서간조정계정(intra-organizational settlements)

손익

- 80 손익(profit & loss)
- 81 이익처분(profit utilization)
- 82 대손상각(provision for bad debts)
- 83 차기손익(income of future periods; 선수수익등)
- 84 자산감모손실(deficiencies & losses due to damage of assets)

기금 및 유보금(funds & reserves)

- 85 법정기금(statutory fund; 수권자본금)
- 86 유보기금(reserve fund; 잉여금)
- 87 미처분이익잉여금(undistributed retained earnings)
- 88 특수목적기금(special purpose funds)
- 89 충당금(reserves for expected payments & expenditures)

차입 및 대출금(credit & financing)

- 90 은행단기차입금
- 92 은행장기차입금
- 93 종업원 은행차입금(bank loans for workers & employees)
- 94 단기대여금
- 95 장기대여금
- 96 지정차입(directed financing & receipts; 특수 목적의 정부보조금, 타기관 차입금)
- 96 리스부채

## IV. 러시아회계 원칙의 특징

지금까지 살펴 본 러시아회계의 기본원칙과 재무제표 작성기준은 다음 몇가지로 요약해 볼 수 있다.

### 4.1 자산평가의 기본

유형 및 무형고정자산, 장단기 투자자산, 원재료 가축 등의 유동자산등 대부분의 자산은 취득원가주의에 의하여 평가하는 것을 원칙으로 하고 있다. 그러나 리스자산의 경우에는 리스임차인과 임대인간에 합의된 가액을 평가액으로 하며 원재료의 경우에는 일단 표준원가로 계상한 후 실제 취득 원가와 차액을 표준원가차액계정(16)을 사용하여 조정하고 있다. 제품이나 상품등 유동자산의 경우에는 법령이 정하는 경우에 규정에 의해 시가로 재평가될 수 있다. 이 경우에는 취득원가와 시가의 차액을 유동자산재평가계정 (14)을 사용하여 재평가시마다 각 재평가자산별로 계상하고 있다.

### 4.2 감가상각회계의 방식

고정자산과 장기리스자산에 대해서는 법정 상각률을 적용하여 취득원가전액에 대하여 감가상각을 실시한다. 감가상각은 월별로 각 자산종류별로 계산하고 (차) 제조비용  $\times \times \times$  (대) 감가상각기금(02)  $\times \times \times$ 의 방식으로 회계처리한다. 저가 단기성자산에 대해서도 동일한 방법으로 감가상각하며 별도의 계정과목 즉 저가 단기성자산 감가상각기금계정(13)에서 처리한다. 자본주의회계에서는 감가상각충당금을 별도로 적립하지는 않고 있으나 사회주의 회계에서는 고정자산의 대체목적에 갖는 별도계좌에 적립하고 있다는 점이 특징이라 할 수 있다.

### 4.3 고정성배열법의 채택

대차대조표에서의 계정과목 배열방법은 한국이나 미국의 기업회계기준이 유동성배열법을

채택하고 있는 것과는 달리 고정성배열법을 채택하여 현금화되기 어려운 자산으로부터 순차적으로 배열되고 있다. 이는 생산수단의 사유를 금지하는 사회주의경제의 독특한 생산관계를 반영하는 것으로 이해되는데 이러한 원칙에 따라 자산항목은 고정자산, 재고자산, 당좌자산 및 각종 조정계정의 순서로 대차대조표에 표시된다.

#### 4.4 각종 조정계정의 사용

전술한 계정과목표에서 본 바와 같이 회계처리를 위하여 수많은 조정계정이 사용되고 있다. 이러한 계정은 거래처, 관련외부기관, 관계회사, 종업원 및 타 부서등과의 사이에 계속적으로 발생하는 대차관계를 일시적으로 표시하는 일종의 청산계정의 성격을 갖는 것으로 회계처리상의 편의에 의해서 빈번하게 사용되고 있는 것으로 보인다. 외화환산시 발생하는 환산차액도 이러한 조정계정을 사용하는 다음과 같이 회계처리한다.

(차) 손익 ×××            (대) 외화환산조정계정 ×××

#### 4.5 대차대조표제외계정(off-balance sheet a/ c)의 사용

기업에 소유권이 이전되지 않으면서 기업이 일시적으로 사용중이거나 보관 또는 가공중에 있는 자산등은 대차대조표 계상능력이 없다. 그러나 이러한 자산들에 관련되는 비망기록이 유지될 필요가 있으며 이 경우에 다음과 같은 대차대조표제외계정이 사용된다.

- 001 운용리스자산
- 002 보관상품 및 원재료
- 003 임가공 원재료
- 004 수탁상품
- 005 조립용 설비
- 006 미사용 수표 어음용지
- 007 상각채권
- 008 지급보증액

## V. 결 론

지금까지 본고에서는 러시아회계제도를 개관해보면서 1917년 사회주의혁명이후 러시아회계가 사회주의 생산관계를 반영하면서 어떻게 발전해왔으며 자본주의적 회계제도와 다른 점이 무엇인가에 관해서 살펴보았다. 러시아회계가 본래는 사회주의 경제계획의 수립과 통제를 위한 통계계산을 목적으로 발전되었으나 기본적으로는 복식부기의 원리에 토대를 두고 있으며 경제정책을 결정하는 회계주체의 의사결정에 유용하게 활용됨을 기본목적으로 하고 있음은 자본주의 회계와 다름없음을 알 수 있다. 그러나 자본주의회계가 불특정 다수를 정보이용자로 상정하고 이들의 정보이용목적, 지식수준등을 고려한 신뢰성 있는 정보의 전달기능을 중시함에 반해서 러시아회계는 특정한 의사결정자를 대상으로 한 정보의 산출기능을 중시하고 있음이 양제도의 주요한 차이점으로 부각되었다. 전술한 바와 같이 회계제도는 종합적인 경제제도에 내포되는 것이며 사회적 생산관계를 반영하여 변천한다. 러시아에 일기 시작한 개방물결과 시장경제의 도입, 생산수단에 대한 사유재산제도의 확대, 외국자본과 경영기술의 도입등은 러시아 기업의 특성을 변화시키고 회계제도면에서도 국제적인 통일을 이루는 방향으로 전개되어 나갈 것으로 예상된다. 이 논문이 국가별로 상이한 경제체제와 회계제도와와의 관련성을 연구하고 각국 회계제도의 특성을 비교함으로써 회계의 연구범위의 확대와 회계연구내용의 심화를 기대하는 연구자들의 바람에 조그만 기여가 될 수 있을 것을 기대한다.

## 참 고 문 헌

1. 박광순, 「경제사」 유풍출판사, 1992, pp.21.
2. 조현연, 소련회계의 개념적 틀, 경영논총 33집, pp.231-256, 고려대, 1990
3. 최상문, 「회계」 무역경영사, 서울, 1991, pp.306, 375.
4. 최진현, “소연방회계제도의 특성과 발전에 대한 개관,” 경영학연구 30호, 1991, 11월, pp. 103-129.
5. E.H. Carr, 러시아혁명-레닌에서 스탈린까지(1917-1929), 나남, 1983
6. P.A. Belokrisa, O.I. Fedotova, “Accounting-express class for general,” *Nouintel press*, MOSCOW, 1991, pp.87.
7. Ministry of Finance, Russian Federation, “The Chart of Accounts for financial and economic activities of enterprises and the instructions for its implementation,” Moscow, Dec.19, 1991, translated by DRT International Co.

