

# 韓國 製造企業에 있어서 管理會計技法의 類型에 관한 考察

김 철 영\*

## 目 次

- |                           |                       |
|---------------------------|-----------------------|
| I. 序論                     | 1. 計劃機能으로서의 管理會計技法    |
| II. 管理會計의 理論的 背景          | 2. 統制機能으로서의 管理會計技法    |
| 1. 管理會計의 本質               | 3. 計量的 接近法으로서의 管理會計技法 |
| 2. 管理會計의 範圍               | V. 韓國 管理會計技法의 發展方向    |
| III. 管理會計技法의 變遷過程         | 1. 韓國의 産業發展           |
| 1. 管理會計技法의 生成             | 2. 韓國 管理會計技法의 發展現況    |
| 2. 管理會計技法의 發展過程           | VI. 結論                |
| IV. 計劃과 統制를 위한 管理會計技法의 類型 |                       |

## I. 序 論

오늘날 産業의 發展과 成長을 위하여 企業의 經營合理化와 生産性 향상이 크게 強調되고 있음은 周知의 事實이다.

이러한 現象은 科學的 管理法로 인한 급격한 技術革新과 계수적 管理手段의 發展으로 企業規模가 대형화되고 經營組織이 더욱 복잡해짐에 따라 經營合理化를 위한 전문적인 管理技法의 研究가 날로 진전되어 가고 있다.

그 동안 經營者의 經營觀은 經營政策과 管理統制에 있어서의 意思決定에 관한 情報가 필요함을 重視하게 되었고, 管理會計에 많은 관심을 가지게 되었다.

最近에 管理會計에 대한 관심이 증대된 理由는 다음과 같다.

\* 師範大學 專任講師

첫째, 管理會計概念과 技法의 完全한 理解는 公的 會計分野에 접근하거나 아니면 會計職과는 상관없이 會計擔當者에게 重要的 分野가 되고 있다.

둘째, 管理會計技法이 날로 複雜해져 가고 있다. 現代管理會計는 會計技術에 대한 知識 뿐만 아니라 隣接關聯學問의 適用能力도 要求하고 있다. 더구나 管理會計의 內容이나 接近方法도 財務會計와 점점 다른 각도에서 研究되고 있다.

셋째, 管理會計擔當者의 役割은 反復的인 日常業務에서 經營意思決定과 企業經營의 質을 改善하는 有用한 情報를 提供하는 業務로 格上되었다.<sup>1)</sup>

그리하여 管理計劃과 統制에 관한 會計情報 욕구를 충족시킬 수 있는 有効한 方法을 추구하기 위하여 여러 가지 技法들이 開發되어 왔다.<sup>2)</sup>

美國會計學會(American Accounting Association: AAA)에 설치된 1958년 管理會計委員會(Committee on management Accounting)의 報告書에 의하면 “管理會計(management accounting, managerial accounting)란 企業의 歷史的, 計劃的, 經濟的 자료를 處理하는 데 있어서, 經營管理者가 企業의 經濟的 目標을 위한 계획설정과 합리적 意思決定의 管理活動을 돕기 위하여, 당해 目的에 적합한 技術 및 概念을 적용하는 것으로 정의되어 왔다.<sup>3)</sup>

오늘날 복잡한 環境에서 企業은 서로 경쟁하고 成長하면서 존속하기 위해서, 管理的 意思決定에 대한 끊임없는 關聯情報를 要求하고 있다.

管理會計는 지난 20~30년에 걸쳐 產業成長과 더불어 歐美에서 發展하여 왔으며, 수 많은 管理會計技法을 채택하였으므로 이러한 技法들이 적절한 環境에 적용되었을 때는 어느 정도 適用可能性이 유용한 것 같았으나, 다른 環境에 適用되었을 때는 그 유용성이 분명하지 않은 것 같았다.

우리 나라에서는 몇차례의 經濟開發計劃 후에, 지속적인 經濟成長과 發展으로 新技術의 도입 뿐만 아니라, 科學的 管理에도 많은 影響을 끼쳐 왔다.

最近에 우리 나라에서는 管理의 질적 개선에 많은 관심이 집중되어 왔으며, 經營者의 현명한 意思決定을 위해서 管理會計擔當者도 積極적인 역할을 해야 할 것이다.

그러나, 부존자원이 빈약하고 市場規模가 영세하며 貨幣資本의 축적이 어려운 상태에서 出發한 韓國의 經濟政策은, 60년대로부터 오늘날에 이르기까지, 繼續的인 經濟開發計劃을 추진하여 수출주도형 成長政策을 추구하였다. 또한 高度成長의 對外指向的인 開發戰略으로 企業規模의 擴大와 所得水準의 向上, 輸出擴大, 對外經濟交易의 증대를 통한 世界經濟上의 地位向上을 가져오는 등 긍정적인 成果를 거두어 왔다.

1) Edwin H. Caplan, "The Advanced Managerial Accounting Curriculum—Interaction with Other Disciplines Quantitative Behavioral, the Business Administration Core," *Researching the Accounting Curriculum Strategies for Change* (AAA, 1978), pp. 83~84.

2) R. S. Kaplan, "Measuring Manufacturing Performance: a New challenge for Management Accounting Research," *The Accounting Review* (October, 1983), pp. 686~690.

3) AAA: "Report of committee on management accounting", *The Accounting Review*, April 1959, p. 207~210.

最近에는 소위 '3低現象'으로 인해서 물가안정과 輸出伸張은 물론 경기의 擴大로 인해서 국제 수지도 괄목할 만한 改善을 기록하고, GNP의 成長도 繼續되고 있는 실정이다.

이러한 産業化는 우리의 經濟構造가 農業國에서 工業國으로 근본적인 變換을 가져오게 하였으며, 會計情報시스템에 관한 수요를 增大시켰고, GNP의 增加는 重化學工業製品과 輕공업제품 등의 革新的인 發展으로 인하여 다른 開發途上國 보다 對外貿易에서도 호조를 보였다.

이와 같이 韓國의 급진적인 經濟成長은 經營者의 會計情報 이용에 관한 研究機會를 提供하여, 세련된 管理會計技法의 適用과 有用성을 보다 폭넓게 수용할 수 있게 하였으며, 現代化된 歐美先進國들의 상황과 유사한 管理會計의 新技法에 대한 광범위한 利用을 促進시킨 것 같다.

따라서 本論文의 研究 目的은 管理會計의 本質을 살펴보고, 管理會計技法의 變遷과정을 論述하며 計劃과 統制를 의한 管理會計技法을 類型化시킨다. 그리고 韓國의 管理會計技法現況을 알아 보고 管理會計技法의 發展方向을 提示하여 管理會計의 實務能力 및 教育改善을 위한 보다 폭넓은 研究를 實施하는 데 目的이 있다.

## II. 管理會計의 理論的 背景

### 1. 管理會計의 本質

管理會計는 會計擔當者에 의하여 산출되는 財務情報과 原價情報로 經營者의 意思決定을 돕기 위한 자료로 活用하려는 모든 分野의 會計이다.

이런 의미에서 볼 때, 管理會計는 經營者가 企業의 經營活動을 計劃하고 統制하여 관련된 情報를 생성시키는 데 필요한 會計技法을 適用시키는 것이라고 定義할 수도 있다. 그 내용은 첫째, 管理會計는 미숙한 管理技術을 適用하는 傳統的인 方法에만 한정하지 말고, 經營者가 直面하는 問題點을 解決하기 위한 情報要求에 부응해야 한다. 둘째, 管理會計는 計劃과 豫測을 이용하여 經營者의 情報要求를 위한 새로운 대체안을 提案하여 평가하기도 한다. 셋째, 管理會計는 經濟的 資料를 財務 또는 貨幣의 形態뿐만 아니라 物량단위로 表示하기도 한다. 넷째, 管理會計는 經營者의 情報機能이나 意思決定機能을 위한 情報를 提供하고 서비스 役割을 한다. 다섯째, 管理會計는 計劃樹立과 目的達成을 위한 意思決定支援과 目標設定 自體의 合理性도 평가하며, 모든 組織活動에서의 經濟的인 計劃과 統제도 實施하는 것 등이다.<sup>4)</sup>

會計시스템의 目的은 첫째, 經營者에 대한 내부보고의 目的으로 經營者가 經常的 經營活動(routine operation)을 計劃·統制하는 데 有用한 情報를 提供하는 것이다. 둘째, 經營者에 대한 內部報告의 目的으로, 經營者가 非經常的 經營活動(nonroutine operation)을 計劃·統制하는 데 有用한 情報를 提供하는 것, 즉 戰略的 計劃(strategic planning)을 위한 企業政策, 長期經營計劃, 特殊意思決定을 위한 情報를 提供한다. 셋째, 企業의 外部利用者인 投資者·債券者·政府規制機關 등에 대한 外部報告의 目的으로 크게 3가지로 구분된다.<sup>5)</sup>

4) A.A.A., A Statement of Basic Accounting Theory. (Evanston, Illinois, 1966), pp.243~247.

5) Charles T. Horngren, Cost Accounting: A managerial Emphasis 5ed., Prentice-Hall, 1982, p.4.

위의 세가지 目的에 대해 財務會計는 세번째의 目的에 關係되고 있어 企業의 外部報告의 歷史的 受託責任의 側面을 強調하고 있다. 반면에 管理會計는 첫번째와 두번째의 目的에 關聯된 會計이다. 管理會計는 計劃과 統制를 強調하여 會計情報를 管理的으로 利用하고자 한다. 結果的으로 管理會計는 企業의 目標達成을 위하여 經營者가 意思決定에 이용할 수 있는 情報를 蒐集, 測定, 分類, 要約, 報告, 解析하는 會計인 것이다.

管理會計는 財務會計와 전혀 관련없이 이루어질 수도 있지만, 서로 연결될 수 있다면 實務的으로 便利하고 유리한 점도 있다.

예를 들면 製品製造原價計算에 있어서 製品에 대한 原價計算을 함으로써 在庫資産의 평가와 賣出原價의 決定으로 인한 利益計算이 있다. 資産評價와 利益計算은 財務會計에서 중요시 되는 問題이며, 管理會計(原價會計)에 의해 原價計算을 함으로써 財務會計와 관련되고 있다.

## 2. 管理會計의 範圍

管理會計의 範圍로는 經營者의 意思決定에 目的適合한 情報(relevant information)이면 모두 포함된다고 할 수 있다.<sup>6)</sup>

過去, 現在, 未來의 經營管理에 관한 모든 資料를 測定, 傳達하는 것을 대상으로 하며, 一般的으로 利用될 수 있는 情報는 주로 原價情報가 되므로 原價會計가 주류를 이루지만, 財務會計(financial accounting)의 情報도 管理的으로 利用될 수 있다면 管理會計의 情報가 될 수도 있다.

또한 앞에서 언급한 傳統的 會計技法 이외의 行動科學, 數學, 情報理論, 컴퓨터 科學과 같은 새로운 분야의 모든 것을 사용하여 全般的인 企業活動에 있어서의 管理·統制 및 經營意思決定을 改善하는 데 사용하는 것도 그 대상이 된다.

안소니와 리스(R. N. Anthony and J. S. Reece)에 의하면 管理會計의 範圍는 정보유형에 따라 ① 製品原價計算을 위한 會計로 財務報告를 위하여 수행되는 全部原價會計, ② 대체안을 相互比較하여 原價, 收益, 資産의 差異를 推定, 分析하는 差額 原價會計, ③ 각 個別組織單位인 責任中心點(responsibility, centers)에 責任을 부여하고, 原價, 收益, 資産이 發生하면 각 責任中心點別로 成果를 測定, 評價하는 責任會計 등으로 分類하고 있다.<sup>7)</sup>

그리고 宋梓教授는 管理會計에서 주로 다루는 분야를 다음과 같이 네가지로 分類하였다.<sup>8)</sup>

### (1) 原價會計

原價會計(cost determination)에 관한 情報는 外部利用者에 有用한 情報이며 企業內部에서 經營活動을 수행하는 經營者에게도 중요한 情報이다. 그 理由는 實際原價에 관한 資料가 經營者의 統制機能을 遂行하고 計劃을 樹立하는 基本的인 資料가 되기 때문이다.

6) Robert P. Magee, *Advanced Managerial Accounting*, Harper & Row, Publishers, Inc., New York, 1986, p. 5.

7) Robert N. Anthony & James S. Reece, *Accounting: Text and Cases*, 6th, ed., (Homewood, Ill., Richard D. Irwin, Inc., 1979), pp. 461~464.

8) 宋梓, 管理會計原理, 博英社, 1982, pp. 2~3.

(2) 原價統制

原價統制(cost control)는 原價計算이 완료된 다음 단계로서 豫定된 原價와 實際로 發生된 原價 間に 差異가 發生되는지, 差異가 發生되면 이 差異는 유리한 差異인지 불리한 差異인지를 判斷 하여, 實際 發生原價가 豫定原價보다 불리한 差異이면 어떤 시정조치를 취하여야 하는지 檢討하 는 것이다.

(3) 業績評價

業績評價(performance evaluation)는 統制過程의 한 分野이다. 企業의 規模가 커지고 經營活動이 複雜해짐에 따라 經營活動을 효율적으로 遂行하기 위해서는 下部經營者에게 權限을 위양할 필요 가 있다. 이것은 결국 權限을 위임받은 經營者가 企業의 目標과 일관성있는 經營活動을 遂行하 고 있는지의 業績評價와 下部經營者의 經營活動을 촉진할 手段이 필요하게 되었다.

(4) 計劃樹立과 特殊意思決定을 위한 情報提供은 未來의 經營活動에 대한 計劃樹立과 意思 決定을 하는 것으로 企業內의 資源을 效率적으로 配分하고 企業의 成長을 위해서 매우 중요하 다. 計劃樹立에 필요한 情報은 意思決定의 내용에 따라 달라지기 때문에 여러가지 상황을 고려 하여야 한다.

### Ⅲ. 管理會計技法의 變遷過程

#### 1. 管理會計技法의 生成

會計의 歷史는 고대 그리스, 로마시대에도 會計의 기록이 發見되었고, 近代會計學의 發상은 1495년 루카 파치올리(Luca Pacioli)가 저술한 複式簿記에 관한 저서로 알려지고 있다.<sup>9)</sup>

美國에서의 管理會計의 發展過程은 존슨(H. T. Johnson)에 의하여 잘 추적되어져 왔다.<sup>10)</sup>

管理會計의 원시적 歷史는 原價에 관한 기록이 나타나는 16~7세기로 推定되고 있으며, 본격 적으로 發展된 것은 17~18세기의 産業革命으로 工場會計가 發展하면서부터이다.

産業革命이전의 會計는 주로 한 企業과 다른 企業의 外部關係의 記錄이었으며 工場會計는 産 業革命이 發生한 시기에 工場制度의 出現으로 시작된 것이다. 産業革命의 결과 중의 하나인 原 價會計는 19세기에 英國의 工場에서 製品을 生産하기 시작하면서 原價를 計算해 볼 필요가 있었 던 것이다. 原價會計의 發展은 20세기에 주로 이루어졌고, 중공업설비의 大規模 投資에 의한 大 量生産과 관련이 있었는데 19세기에는 크게 變化가 없었다.

英國의 原價會計擔當者들은 1920년 이래 原價會計의 概念·原則, 節次, 技術을 定立하는 데 큰 공헌을 하였다. 20세기초의 原價會計는 職務別原價나 工程別原價의 어떤 形態에 基礎를 둔,

9) A. C. Littleton, *Accounting Evolution to 1900* (New York: American Institute Publishing Co., 1933), p. 1.

10) H. T. Johnson, "The search for Gain in Markets and Firms: A Review of the Historical Emergence of Management Accounting systems" *Accounting organizations and society* (No. 2/3, 1983), pp. 139~146.

製品の 實際單位原價 決定에 중점을 두었다. 그러나 20세기초의 大量生産과 科學的 管理 운동은 原價會計의 發展에 큰 원동력이 되었다.

原價計算이 適用되는 範圍가 각 업종과 機能에까지 영향을 주게 되었고, 특히 1920년대 후반에서 1930년대 前般에 걸쳐 原價會計의 適用範圍는 總原價의 計算에 까지 擴大되었다.

이와 같이 原價會計는 혼그렌(C. T. Horngren)이 지적한 데로 企業의 經營者가 企業內에서 經營活動을 遂行하는 데 필요한 經營意思決定에 유용한 會計情報를 提供하는 것을 주요한 目的으로 하는 管理會計와 一般의 會計로 구별되지 않는 傾向으로 發展하고 있다.<sup>11)</sup> 그러므로 原價會計는 損益算定을 위한 手段으로서 財務會計의 下部構造로 認識할 것이 아니라 經營管理과 統制를 樹立하기 위한 會計시스템으로 認識하여야 한다.

20세기에는 테일러(F. W. Taylor) 등의 經營管理의 技法이 發展하면서 단순한 原價資料의 蒐集으로부터 原價의 計劃과 統制가 중요시되었으며, 20세기 중엽 이후에는 컴퓨터 도입에 의한 電子計算組織, 統計의 方法, 計量的 技法 등이 도입되어 科學的이고 分析的인 側面으로 發展하는 過程에서 管理會計와 原價會計 사이에는 差異가 없을 정도로 유사한 것이 되었다.

따라서 오늘날은 原價情報가 다수의 意思決定階層에 어떻게 提供되어야 할 것인가에 中점을 두는 規範的인 研究方法이 많이 행하여지고 있어 數學과 統計學을 응용한 計量的인 研究가 활발하게 이루어지고 있다.

혼그렌이 조사한 사실을 보면 1950년에 Accounting Review誌에 게재된 22편의 論文中에서 計量的으로 研究한 論文은 한편도 없었으며, 1960년에는 게재된 36편의 論文 가운데 4편이 計量的인 것이었고, 1970년에 게재된 48편의 論文中에서 26편이 計量的 論文인 것을 指摘하면서 21세기의 管理會計 豫測으로는 ① 意思決定모델과 實施構造가 대상이 될 것이다. ② 計量分析的 技法들이 適用될 것이다. ③ 管理會計의 人間行動的 側面이 현저하게 나타날 것이다. ④ 內部報告書는 確率分布에 의하여 傳達될 것이다. ⑤ 意思決定의 필요성을 충족시킬 情報시스템이 立案될 것이라고 하였다.<sup>12)</sup>

따라서 行動科學會計, 人的資源會計, 數理會計, 컴퓨터會計, 情報會計 등이 管理會計에 주된 影響력을 미치게 될 것이다.

그리 하여 管理會計는 앞으로 어떠한 方向으로 發展될 것인가에 대해서는 豫測하기 어렵지만 變호하여야 할 요인이 存在하는 것은 사실이다.

그 要因들은 즉, 意思決定理論(decision theory)과 같은 意思決定過程과 行動科學 등과 같은 人間行動을 科學的으로 研究하게 되었다.

또한 EDPS와 같은 대형컴퓨터 시스템의 도입으로 시스템分析 및 利用에 관한 研究가 實施되어 LP, OR, PERT, CPM, 시뮬레이션(Simulation) 등과 같은 經營의 測定技法이 크게 發展되어 情報處理에 관한 MIS(management information system) 研究도 出現하게 되었다.<sup>13)</sup>

11) Charles. T. Horngren, op. cit., pp. 4~5.

12) Charles. T. Horngren, The Accounting Discipline in 1999, *The accounting Review* (Jan., 1971), pp. 3~8.

13) A. A. A., *A Statement of Basic Accounting Theory* (Evanston, Illinois, 1966), p. 9, pp. 39~40.

이것은 종래의 傳統的인 管理會計의 사고와 내용 등을 比較할 때 획기적인 새로운 것들이며 이를 위해서는 傳統的인 會計方法 이외에, 行動科學, 數學, 컴퓨터, 人的資源, 情報理論 등 인접학문을 적극 活用하여 컴퓨터에 의한 필요한 資料의 蒐集, 保管, 處理, 傳達이 自動的으로 이루어지게 하여야 할 것이다.<sup>14)</sup>

## 2. 管理會計技法의 發展過程

1960년의 管理會計 文獻의 주요흐름은 다양한 計劃 및 統制의 問題에 計量的 模型(quantitative model)들을 適用하는 것이었다.

管理會計擔當者は 計劃과 統制의 管理에 도움을 주기 위해서, 管理會計擔當者は 필요한 정보를 算出하는 데 있어서 가장 적합한 技法을 사용하여야만 한다.<sup>15)</sup> 물론 會計技法의 사용은 計劃과 統制機能을 遂行하는 데 있어서 管理者가 직면한 問題를 解決하는 方向으로 되어져야 한다.

一般的으로, 管理會計는 서어비스機能이며 管理者로 하여금 合理的인 意思決定을 할 수 있도록 問題解決에 필요한 信賴性 있는 情報를 提供해 주는 것이다.

第2次 世界大戰 前에 理論上의 학문으로서 오퍼레이션 리서치(Operation Research: OR)의 發展에 의하여 回歸分析(regression analysis), 線型計劃法, 非線型計劃法, 確率理論, 假說檢證, 意思決定理論을 포함한 分析技法들이 原價會計 問題들에 適用될 수 있는가를 說明하였다.<sup>16)</sup>

그리고 혼그렌은 管理會計가 意思決定모델, 計量分析의 技法, 人間行動의 側面, 確率值, 情報시스템으로 發展될 것이며, 行動科學會計, 人的資源會計, 數理會計, 컴퓨터會計, 情報會計라고 하는 學際的인 管理會計(interdisciplinary management accounting)가 중요시 될 것으로 豫測하고 있다.<sup>17)</sup>

管理會計의 技法은 AAA의 1958년도 「管理會計 委員會」에서 設定한 標準原價計算, 豫算管理, 損益分岐點分析, 差額分析, 變動豫算, 限界原價 및 責任會計라고 하였다.<sup>18)</sup>

ASOBAT에서는 傳統的인 管理會計技法의 會計情報외에, 意思決定理論, 行動科學, 컴퓨터科學, 시스템(system) 設計 및 測定, 情報理論이 最初의 會計情報로서 중요한 것으로 보고 있다 情報理論의 領域에서 프린스(Thomas R. Prince)는 責任會計, 收益性會計,<sup>19)</sup> 카르스버

14) Susan Jayson, "Cost Accounting for the '90S." N. A. A., *Management Accounting*, July, 1986, p. 58~60.

15) A. A. A., *A Statement of Basic Accounting Theory*. (Evanston; Illinois, 1966), p. 40.

16) R. S. Kaplan; "The Evolution of Management Accounting", *The Accounting review* Vol. LIX, No.3, July, 1984), p. 403.

17) Charles T. Horngren, "The Accounting Discipline in 1999," *The Accounting Review*, (Jan., 1971), pp. 7~8.

18) AAA, "Report of the committee on courses in management Accounting," XLVII, *The Accounting Review*, 1972, p.1.

19) Thomas R. Prince, *Information Systems for management Planning and Control* Richard D. Irwin, Inc., 1966.

그(B. V. Carsberg)는 線型計算法,<sup>20)</sup> 로셀(J. H. Rossell) 및 프라셔(W. W. Frasure)는 EOQ分析, 回歸分析, Sampling 등<sup>21)</sup>의 技法을 주장하며, CVP分析의 限界를 補定하는 LP模型, 全部原價와 直接原價計算의 利益의 相違를 찾아내는 計量的 技術의 活用, 豫算의 Simulation適用, 또한 經營管理 지향의 原價會計에 數學, 統計學, OR등의 研究成果를 導入하여 管理會計의 새로운 技法을 시도하고 있다.

따라서 計量分析의 導入은 管理會計의 범위를 擴大시키지 못하고 과거 19세기에 행하여오던 計劃 및 統制의 意思決定을 돕기 위한 分析道具를 提供하였다.

예컨데 이러한 導入은 固定費와 變動費들을 決定하는 製品의 收益性を 평가하고, 改善된 製品믹스를 決定하는 것, 다양한 購買意思決定(buy decision)을 하도록 도와 주는 것, 現在의 製品 生産을 시작하느냐?를 決定하는 것, 製品의 原價配分, 實際成果와 豫測成果의 差異分析 등이 計劃과 統制의 意思決定을 도와주는 分析道具를 提供하였다.

따라서 計量分析은 이 部門의 접근방법의 發生에 새로와진 관심을 가지고 原價會計의 科學的 관리시대의 唯物로서 나타났다.

만약 이들 技法들이 科學的 管理接近法을 開發했던 엔지니어(engineer)들에게 科學的 管理時代 (1895~1925)에 이용되었다면 이들 技法들의 유용성은 더욱 發展하였을 것이다.

#### IV. 計劃과 統制를 위한 管理會計技法의 類型

本 研究는 管理會計技法의 類型化에 관한 研究를 하는 것으로 諸管理會計技法의 選定基準에는

- ① 製造企業의 管理會計擔當者와의 個別面談結果, 管理會計 領域의 代表性
- ② 國內 原價會計 및 管理會計 教材 중에서 論議 頻度數
- ③ 美國產業에서의 利用 및 有用性 程度
- ④ 韓國製造業體와의 關聯성이 適用되었다.

위에서 언급한 사항을 基礎로 하여 本 研究에서는 우리 나라 製造企業에 活用이 適合한 計劃, 統制, 計量的 接近法으로 8가지의 管理會計技法을 採擇하였다.

##### 1. 計劃機能으로서의 管理會計技法

計劃은 어떤 企業에서도 필요하며 組織階層의 모든 水準을 통하여 目標를 樹立하고, 그 達成을 위하여 選擇된 것이다.

테리(G. R. Terry)에 의하면 “計劃이란 바람직한 結果를 達成하기 위하여 필요하다고 믿어지는 예정된 활동을 可能하도록 공식화하고, 未來에 연관시켜서 選擇하고 諸假定을 세워 이용하는 것”

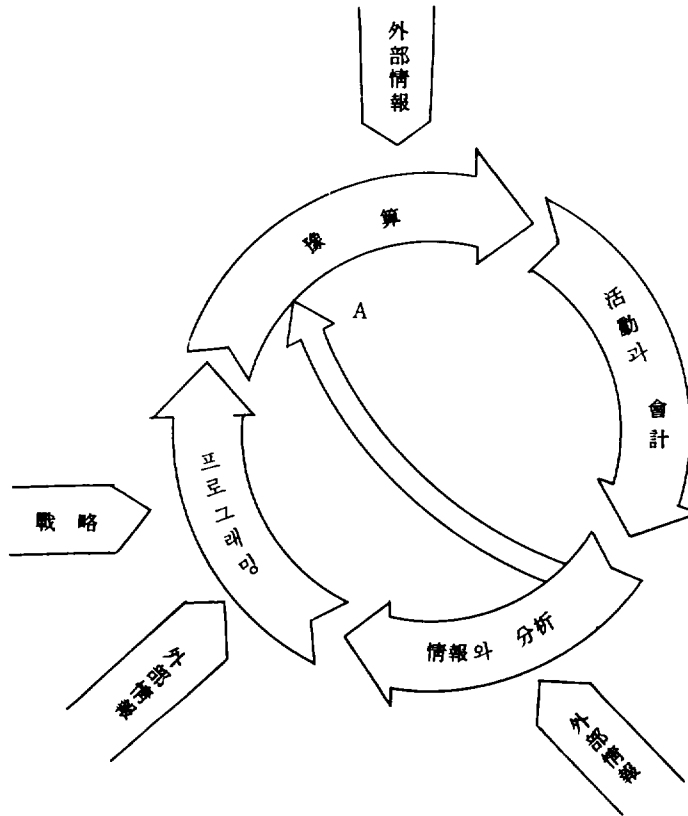
20) B. V. Carsberg, *Introduction to Mathematical Programming for Accounting* George Allen & Unwin Ltd., 1969.

21) James H. Rossell & William W. Frasure, *Managerial Accounting*, 2nd ed., Charles E. Merrill Publishing Company, 1972, pp. 25~52.



이라고 定義하고 있다.<sup>22)</sup>

여기에서 管理集團의 構成員들은 할당된 權限의 範圍內에서 統制機能을 행사하도록 期待한다. 그러나 管理會計는 企業의 經營과도 밀접한 연관을 가지므로 管理會計시스템을 이해하기 위하여 안소니(R. N. Anthony)와 디어번(J. Dearden)의 管理統制의 段階를 說明하면 <圖IV-1><sup>23)</sup>에서 보는 바와 같다.



<圖IV-1> 管理統制의 段階

資料 : Robert N. Anthony and John Dearden, *Management Control Systems: Text and Cases* 3rd ed. (Homewood, Ill.: Richard D. Irwin, 1976), pp.19~21.

管理統制는 4가지 段階로 나타나며, 4가지 段階가 순환하여 하나의 그룹(group)을 형성하고 있다. A화살표는 프로그래밍 段階가 생략되어 報告와 分析에서 豫算으로 진행할 수 있음을 나타

22) George. R. Terry, *Principles of management*, 6th ed., (Homewood, Illinois: Richard, D. Irwin, Inc., 1972), p.192.

23) Robert N. Anthony and John Dearden, *Management Control Systems: Text and cases* 3rd ed. (Homewood, Ill.: Richard D. Irwin., 1976), pp.19~21.

낸다. 戰略은 프로그래밍 段階에서 고려되고, 外部情報은 活動과 會計를 제외한 모든 段階에서 나타나고 있다.

### (1) CVP分析

CVP分析(cost-volume-profit analysis)은 損益分岐分析의 技法을 통하여 이루어지며 賣出額과 總費用(固定費+變動費)이 일치되는 점을 損益分岐點(break even point)이라 한다. 損益分岐點 概念을 最初로 圖表化하여 묘사한 것은 헨리(Henry)와 헤스(Hess)의 일련의 論文에서 나타났으며<sup>24)</sup> 傳統的인 損益分岐分析은 CVP分析으로까지 擴大되어, 이러한 技法들은 豫算計劃에 있어 利益結果를 評價하는 데 有用한 道具가 되고 있다.<sup>25)</sup> 이 分析은 金額, 販賣量으로 표시되며 損益分岐圖表, 利益圖表에 의해 企業이 販賣額과 利益과의 關係를 分析, 檢討하는 것을 말한다.

이러한 分析結果는 利益計劃作成의 基礎資料가 되며, 利益目標를 設定하는 경우에 豫算編成의 過程에서 일정한 利益額을 達成하여 필요한 販賣額을 算出하는 데 유리하다. 또한 販賣價格이나 現在製品의 廢棄, 擴充, 新製品의 추가를 포함한 製品構成, 費用構造에 영향을 미치는 각종 個別計劃 등이 企業의 利益構造에 어떠한 영향을 미치는 가를 分析, 檢討하여 經營者에게 有用한 판단자료를 提供하여 준다.

### (2) 資本豫算技法

資本豫算(capital budget)은 企業의 設備擴張, 更新, 改量 등의 社外投資, 市場開發 혹은 研究開發 投資 같은 資本支出과 관련된 財務豫算을 말한다. 資本豫算에 계상되는 資本支出은 그 效果가 장기간에 걸치는 것이므로 장기적인 觀點에서 計劃案을 收益性과 資金調達源 등을 고려하여 편성하여야만 한다.

### (3) 營業豫算

營業豫算(operating budget)은 利益計劃과 관련하여 利益計劃目標를 達成하는 데 필요한 販賣額과 그 達成을 위하여 소요되는 費用에 관한 計劃을 具體的, 計數的으로 編成한 것으로서 部門豫算編成의 시발점이 되는 것이다.

또한 販賣活動을 計劃的으로 遂行할 수 있으며, 營業資本 利益率이 合理的으로 達成될 수 있도록 과거의 販賣實績의 分析과 未來市場의 변동경향을 충분히 파악하여야 한다.

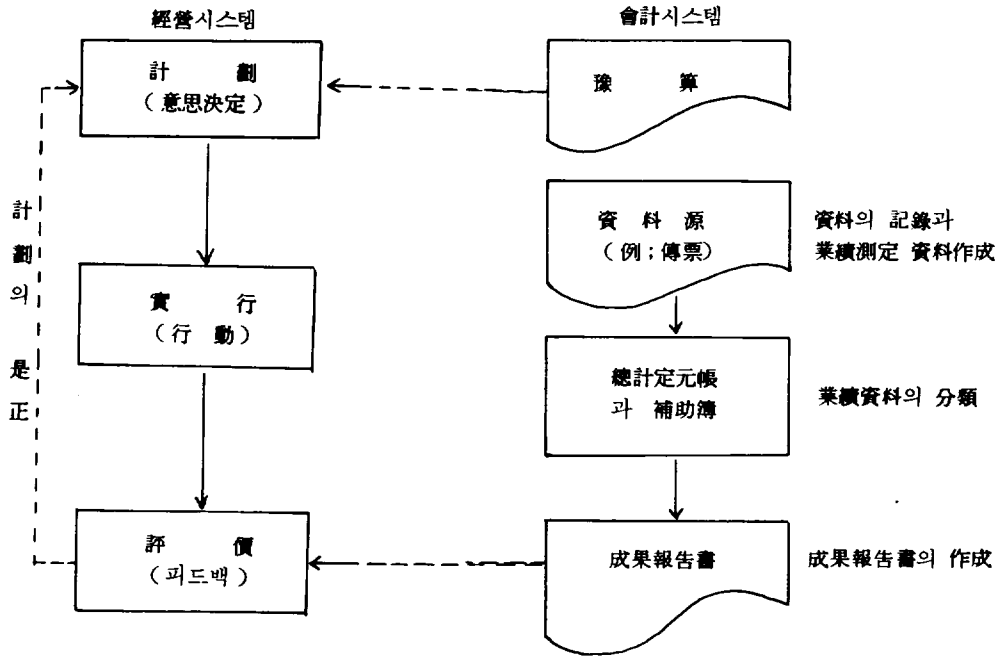
## 2. 統制機能으로서의 管理會計技法

企業의 經營過程에서 意思決定은 計劃機能과 統制機能을 수행하는 데 핵심적인 要素이다. 計

24) Alice S. Dow and Orace Johnson, "The Break-even Point Concept: Its Development and Expanding Applications," N. A. A. *Management Accounting* Vol. L. No.6 (Jan., 1969), p.30.

25) Robert P. Magee, op. cit., pp. 56~58.

劃과 統制를 위한 經營시스템과 會計시스템을 예시하면 <圖IV-2>과 같다.<sup>26)</sup>



<圖IV-2> 經營시스템과 會計시스템

資料 : Charles T. Horngren, *Introduction to Management Accounting*, 6th, ed., (Englewood cliffs, N. J.: Prentice Hall, Inc.), 1984, p. 6.

<圖IV-2>에서 計劃은 豫算에 의하고 統制는 성과에 대한 평가에 의하여 이루어지고 있으며, 統制는 피드백이라는 手段에 의하여 計劃을 是正한다. 한편 實行의 結果는 會計帳簿에 記錄되며, 經營시스템은 豫算, 會計帳簿의 記錄, 評價를 통하여 會計시스템과 연결되어 있다. 그래서 管理會計는 經營시스템과 會計시스템을 고려하여 會計情報를 管理的으로 利用하는 會計制度라고 볼 수 있다. 여기서 管理統制란 經營者가 다른 부하로 하여금 目標達成을 할 수 있도록 도와주기 위한 人的統制를 뜻하며 이 管理統制에서 가장 중요시 되는 것은, 사람이 經營者이며 經營者는 管理統制시스템의 일부분으로 피드백을 활용하는 統制시스템을 적극적으로 활용하고 있다고 볼 수 있다.

한편 統制過程은 다음과 같은 3가지 基本段階로 構成되어 있다. ① 成果를 測定하고, ② 成果와 基準(혹은 豫算)을 비교하여 만일 差異가 發生하면 그 原因을 알아내고, ③ 原因을 치유하는 手段에 의해 바람직하지 않은 偏差를 수정하는 것이다.

26) Charles T. Horngren, *Introduction to Management Accounting*, 6th ed. (Englewood cliffs, N. J.: Prentice Hall, Inc.), 1984, p. 6.

效果的인 統制는 成果가 計劃된 대로 達成되는 것을 보장하기 위하여 計劃된 成果를 조절하는데 도움을 주게 되고 實際成果를 測定할 수 있게 하는 어떤 합리적인 基準을 필요로 한다. 그런 의미에서 보면, 計劃은 統制와 밀접한 관계를 맺고 있으며 미래 成果의 達成을 위한 行動의 事前約束인 것이다. 統制는 그 約束이 이행되게 하는 것이며, 有意的 偏差에 대해서만 주의를 집중시키게 하는 「例外管理」에 의해서 促進되어진다.

### (1) 標準原價計算法

標準原價計算(standard costing) 制度는 管理會計의 중요한 하나의 手段으로서 企業의 原價管理에 크게 도움이 된다. 이 技法은 1916~17년 사이에 美國에서 發展되어 20세기 中반에 標準原價運動이 상당한 활기를 띠게 되어 標準原價를 포함한 세련된 原價會計가 美國의 大規模 製造會社에서 採用되었다.<sup>27)</sup>

標準原價計算法の 運用으로 標準原價와 實際原價와의 差異를 測定, 分析하여 目標達成을 위한 原價管理과 原價節減이 效果的인 管理手段으로 利用되어 왔다.

原價管理를 위해서 作業管理가 先行되어야 하며, 標準原價會計 組織이 필요하다. 특히, 物량 표준은 作業의 測定 및 科學的인 工程研究에 의한 標準設定을 可能하게 한다.

### (2) 貢獻利益 報告法

貢獻利益(contribution margin)이란 賣出額에서 變動費를 차감한 差異로서 단위당 또는 總額으로 나타낸다. 이때 變動費는 製造經費 뿐만 아니라 販賣費와 一般 管理費의 變動費도 포함되며, 管理會計에서 管理的 意思決定에 有用한 利益概念으로 CVP分析, 直接原價計算, 特別意思決定에 있어서도 중요한 의미를 지니고 있다. 예를 들면 ① 經營者가 어떤 製品의 販賣를 적극 권장할 것인가? ② 어떤 製品라인을 廢止할 것인가? ③ 여러 代替案 중에서 어느 代替案을 選擇할 것인가? ④ 目標利益에 따른 賣出數量計算 ⑤ 企業 資源의 效果的인 利用에 관한 意思決定 ⑥ 各 個別會社의 變動費가 어느 程度 허용될 것인가? ⑦ 最適의 製品價格決定 등에 대한 意思決定에 도움을 주는 것 등이다.

### (3) 責任會計技法

責任會計(responsibility accounting)는 經營組織內的 責任程度에 따른 原價를 집계하고 그 結果를 報告하도록 編成된 會計制度로서 個個人의 責任을 明確化하는 형식으로 測定結果를 報告할 수 있도록 會計構造를 組織構造에 결합시킨 것이다.

責任會計에서는 各 管理者의 計劃과 業績의 차이를 확인할 수 있는 責任領域에 따라 原價 및 收益을 집계한다. 그리하여 分權化가 擴大되고 各 管理者의 自發性的의 發揮가 중요시되면서 責任會計는 事後統制目的에 한정되지 않고, 事前統制 및 計劃設定目的과의 관련하에서 이해하여야만 하는 것으로 해석되고 있다.

이는 經營管理에 있어서의 意思疏通(communication) 및 動機賦與(motivation)에 의한 事前統制로 사업부제의 경우 分權的인 計劃設定에 있어서의 各 管理責任單位別로 필요한 情報를 다루게 된다.

27) Eldon S. Hendriksen, *Accounting Theory* Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1982, p. 31~33.

### 3. 計量的 接近法으로서 管理會計技法

計量的 모델이 管理會計에 처음 등장한 것은 약 25년전이다. 이는 過去 75년 동안 管理會計 問題의 實際 效果面에서 樂觀的인 豫測을 하였으며 여러 가지로 有用하다는 結果를 가지고 있다.

그러나 管理會計 部門에 計量的 모델은 完全히 融合되지 못하고 있으며, 극히 일부분에서만 概括的으로 다루고 있으나, 計量的 問題들을 管理會計부문에 다소나마 成功的으로 融合시킨 教材는 니콜라스(D. Nicholas), 번버그(J. Birnberg), 데스키(J. Demski)의 著書인 原價會計이다.<sup>28)</sup> 이 책은 크게 관심을 얻지 못했는데 그 이유는 첫째, 計量的 모델이 없어도 無妨할 정도로 貢獻度가 낮았고, 둘째, 計量的 모델이 有用하더라도 學生들은 線型計劃法과 意思決定論 및 回歸分析에 대한 準備가 不足하였으며, 셋째, 教授들의 講義 準備가 不足하였기 때문이다.

論者は 本 研究에서 計量的 모델들이 管理會計 問題들을 理解하는 데 필수적이라는 것을 보여 주므로서, 管理會計 過程에다 이러한 計量的 技法들을 相對的으로 導入토록 권유하고 싶다. 아울러 이러한 計量的 모델과 數學의 대수범위를 벗어나는 高級 數學의 技法의 計量的 接近法은 除外하였다.

여기서는 計量的 모델의 잇점을 說明하는 것이 아니며, 여기서 定義하는 計量的 技法이란 線型對數, 確率, 意思決定論, 統計的 分析 및 數學의 프로그래밍을 말한다. 또한 情報經濟學과 代理人 理論, 製品計劃 項目은 포함되지 않으며 線型計劃法(Linear Programming)과 在庫管理技法(Inventory Model: EOQ & reorder point)에 대해서 說明하고자 한다.<sup>29)</sup>

#### (1) 線型計劃法

線型計劃法(Linear Programming: LP)은 經營分析, 軍事, 交通, 生産計劃 및 統制의 분야에서 광범위하게 應用되고 있는 데 會計學 文獻에 처음 등장한 것은 1960년 前後이다. 그 동안 會計學 분야에 適用하여 끼친 貢獻에 대하여 充分한 評價가 내려질 수 있을 것으로 생각된다.<sup>30)</sup> 그 內容은 ① 컴퓨터의 普及 및 事用的 擴大는 線型計劃이 지니는 弱점들을 補完해 주고 있다. ② 經營科學의 비중이 높아짐에 따라 많은 會計擔當者들이 線型計劃法을 이해하고 이의 會計分野에의 活用을 摸索하고 있다.

線型計劃法이 會計學에 適用되는 分野로서는 資産評價, 資本豫算編成, 差異分析, 費用配分, 代替價格의 決定 등이다. 이제 線型計劃法은 傳統的인 會計가 提示할 수 없었던 情報과 問題解決에 대한 통찰력을 提供하는 점에서 會計學에서의 有用성을 發見할 수 있다.

28) Dopuch, Nicholas Jacob, Birnberg, and Joel Demski, *Cost Accounting* Second ed., (New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1974).

29) Robert S. Kaplan, "Application of Quantitative Models in Managerial Accounting: A state of the Art Survey," *The Accounting Journal* winter 1977~78, p. 218.

30) Saul. I. Gass, *Linear Programming*, 4th ed. (New York: McGraw Hill, 1975), pp. 371~381.

會計擔當者들은 傳統的 會計方法으로는 效率의 提供할 수 없었던 概念原價와 같은 有用한 情報를 線型計劃法을 活用함으로써 意思決定者들에게 提供할 수가 있다.

## (2) 在庫管理技法

在庫管理技法(Inventory Model: EOQ & reorder point)은 現金, 設備, 在庫管理投資에 대한 最適水準 즉, 장기적 利益을 극대화시키는 데 도움이 되는 最適投資額을 말한다.

在庫管理의 주요목적은 在庫資產投資에 대한 最適水準을 찾아내고 유지하려는 것이다. 經營者는 ① 過多在庫로 인한 불필요한 유지비의 增加와 진부화를, ② 過少在庫로 인한 生産에서의 支障과 販賣機會를 상실하게 될 위험이 있다.<sup>31)</sup>

특히 在庫管理는 管理統制의 주요영역으로 오랫동안 認識되었고, 초기에는 주로 産業工學者(industrial engineers)들이 研究開發을 하였다. 주요 내용은 經濟的 注文量과 再注文點의 決定이 在庫維持費用과 再庫購入費用을 最少化시키는 중요한 技法으로 널리 認識되었다. 그리고 컴퓨터의 급속한 發展은 보다 정교한 在庫管理 모델이 開發되어 在庫管理技法의 適用을 擴大시켰다.

이상에서 언급한 技法들은 管理會計의 範圍와 分野를 代表하는 것들로서 國內製造企業 가운데 管理會計시스템을 導入하여 정착시킨 10개 製造企業의 管理會計 擔當者와의 個別面談을 실시하여 얻은 結果이며, 國內 原價會計 및 管理會計 教科書에서 중요하게 다루는 部門과 혼그렌의 著書를 비롯한 美國의 주요 教科書에서 論議되는 주요한 管理會計技法들이다.

## V. 韓國 管理會計技法의 發展方向

### 1. 韓國의 産業發展

韓國經濟는 1962년 제1차 經濟開發計劃을 樹立하여 産業化를 통한 經濟成長을 추진하는 過程에서 여러 形態의 産業政策을 실시하여 模範的인 新興開發途上國으로 부상할만큼 比較的 成功을 거둔 것은 事實이다.

70年代 以後 우리 나라 經濟成長戰略은 어려웠던 油價쇼크를 克服하고 輕工業 보다는 重化學工業의 育成에 그 根幹을 두어 왔다. 이러한 政策基調에 따라 生産活動은 勞動의 活用보다는 資本이나 技術投資의 擴大를 誘導하게 되었고, 따라서 生産構造가 勞動節約의 轉換되었던 것이다. 最近 심각하게 論議되고 있는 經濟成長率에 相應하는 雇傭增加量 減少趨勢도 위와 같은 政策轉換이 초래한 結果로 해석할 수 있는 것이다.<sup>32)</sup>

그러나 80年代에 들어 世界經濟環境은 컴퓨터, 로봇 등 開發과 遺傳工學 등 새로운 尖端技術의 革新으로 産業社會가 情報社會로 移行되어 가는 過程에 있다. 農業社會, 産業社會, 그리고 情報社會가 함께 共存하는 社會에 있어서는 過去에 타당하였던 價値觀과 規範에 점차 큰 變化가 오고 있어 産業 및 社會構造가 改편되고, 人間 生活의 經濟的 行態도 크게 달라지고 있다.

31) Charles T. Horngren, op. cit., pp. 755~756.

32) 金仲秀外, 産業構造變化와 人力政策, 『韓國開發研究』, 제8권 제1호, 韓國開發研究院, 1986. 3. p. 98.

따라서 80年代 中半에 들어서 우리 經濟의 與件과 주변환경을 살펴 볼 때, 우리의 產業政策에 대한 새로운 認識과 合理的인 產業政策의 方向定立이 시급히 필요하다. 왜냐하면 與件變化에 對應하는 合理的인 產業政策이 定立되지 못하고 產業構造調整이 순조롭게 이루어지지 못하면, 實物經濟에서의 構造的인 脆弱要因들이 결국 構造的인 失業發生, 企業 및 銀行不實化, 外債累積 등 우리 經濟의 各部間에 심각한 영향을 초래하게 될 것이기 때문이다.

이러한 까닭으로 점점 악화되는 世界經濟與件 속에서 우리 經濟의 成長潛在力을 最大한 실현 시킴으로써 國家發展과 先進化推進의 經濟的인 기반을 다져가기 위해서는 產業構造의 高度化와 원활한 調整이 經濟政策의 核心的인 課題가 되고 있다.<sup>33)</sup>

現在 韓國은 광복할 만큼의 經濟的인 安定과 成長, 黑字와 高度化를 동시에 記錄하고 있다. 民間消費에 비하여 貯蓄率도 높으며<sup>34)</sup> 民間投資도 크게 향상되었다. 이제는 重化學工業을 넘어 尖端産業을 包容하면서 經濟的인 自立까지 成就할 수 있다는 目標을 定立하고 있다.<sup>35)</sup>

지난 86년도의 韓國經濟에는 소위 3低現象이라는 經濟的인 特性이 有利하게 作用되어 선진제국인 美國과 日本은 2.2%로 낮은 經濟成長率 水準에 비하여 우리 나라는 12.2%라는 高度成長을 記錄하였다.

## 2. 韓國 管理會計技法의 發展現況

1970년대 이후 韓國에서 가장 주요하게 다루어졌던 主題는 標準原價計算 制度和 CVP分析이었다.

이 두 主題가 요긴하게 다루어진 理由는 그것들이 간단한 算式과 圖示的인 表現이 可能하여 內容을 쉽게 理解할 수 있다는 점이다. 그러나 이러한 主題들이 자주 다루어지긴 하였으나 그 內容은 너무 틀에 박힌 것이므로 주로 基本概念을 紹介하는 일에 불과하였으며, 管理的으로 有用한 差異概念을 開發한다든지, CVP分析의 경우 現實的으로 原價分解問題나 不確實性 또는 感度分析 등과 같은 實用性 있는 것은 아니었다.

이와는 달리 美國에서는 投資決定과 綜合豫算에 관한 많은 論文이 發表되었는데, 주로 統計的, 行動科學的인 接近에 의한 投資決定問題와 豫算統制問題에 대한 研究는 물론, 線型計劃과 在庫管理模型에 대한 計量的인 技法들이 1980년대새 들어와서 급속하게 論議되게 되었다.<sup>36)</sup>

韓國에서 管理會計의 發展은 管理의 發展과도 分離될 수 없으며, 管理實務에 있어서의 變化가 會計에 많은 영향을 끼쳤으며, 과거 20년동안 企業經營은 管理技法과 經營理念에 있어서도 革新的인 變化를 주었다.

오늘날 우리의 社會的, 科學的, 技術的인 進步는 企業의 規模 및 複雜性에 중요한 영향을 끼치

33) 金重雄, "產業發展과 政策金融", 「韓國開發研究」, 제8권 제1호 韓國開發研究院, 1986. 7. p. 44.

34) 1986년 現在 貯蓄은 GNP의 33%을 차지하고 있다.

35) 韓國開發研究院, KDI 分期別 經濟展望, 1986, 4/4分期 pp. 5-6.

36) Rudolph w. Schattke & Howard G. Jensen, *Managerial Accounting*, Allyn & Bacon, Inc., 1981, p. 19.

는 새로운 需要를 낳았다. 그 結果로 管理技能이 經營者의 主要 관심 중의 하나이며, 中小企業에 있어서도 管理는 少數의 責任이 아니고, 權限이 委讓되어 管理責任도 組織의 여러 계층에 公平均하게 配分되었다.

이것은 企業活動을 計劃하고, 統制하고, 조정하는 改善된 技法을 要求하며, 이러한 改善된 技法을 開發하는 데 있어, 會計機能의 概念이 매우 중요한 變化를 가져왔다.

韓國에서의 現代的 管理會計는 西歐에서 主張하는 概念과 같다고 볼 수 있는 데, 어느 정도는 거의 20년동안 그 중요성을 인정한 西洋의 影響을 크게 받았다.

그러나 現代的 管理시스템의 採擇을 반대한 보다 積極的인 形態는 韓國全域에 뿌리깊게 뻗어 있는 家族制度에 基盤을 둔 傳統的 社會構造에 대한 影響일 수 있다.

이것은 특히 그들의 시급한 需要와 安全에 주된 관심을 가지는 中小企業에 있어서 명백하였는데, 이러한 企業들은 잠재력이 不足하고, 融通性이 적어, 技術革新(innovation)에도 완강히 抵抗하였으며, 또한 從業員의 僱傭에도 能力보다는 緣故에 중점을 두었다고 할 수 있다.

그리하여 組織管理技術이 不足한 族閥職員들이 上位地位의 統制에 주로 配置되었고, 企業所有者는 權限의 委讓을 極口 反對하여 왔다. 비록 이러한 현상이 中小企業에 支配的이지만 大企業에도 없는 일은 아니다.

더구나 所有와 經營의 分離制度가 大企業에서 出現하기 시작했으나, 企業의 所有經營者와 教育을 받은 專門經營者 사이에는 사실상 많은 差異點이 있었다.

過去에 小規模의 家內工業에서부터 自手成家한 經營者들은 現代的 管理會計技法의 適用에는 아주 懷疑的이다. 게다가 社會는 단지 年長者들만이 責任있는 地位에 있을 能力이 있다고 믿는 경향이 있으며 相對的으로 能力있는 젊은이들도 낮은 地位에 머무르게 하는 경향이 있었다.

이러한 장애물과 抵抗에도 불구하고 韓國은 最近에 政府의 獎勵에 힘입어 科學的管理로 향하게 되었으며 1957년 韓國生產性本部(Korea Productivity Center)의 설립으로 現代的 管理의 全般的인 促進策이 시작되었다.

韓國生產性本部의 諸機能 가운데 한가지는 經營者를 教育시키고, 韓國의 成長企業에 現代的 管理思考를 普及시키는 것이었다.

이러한 노력의 結果로 最近의 企業들은 經濟的, 社會的, 文化的으로 매우 많은 變化를 겪었다고 할 수 있다. 특히 國家가 工業化되고 工場 大量生産制度가 採擇됨으로 인하여, 會計에 대한 欲求는 보다 명백하며 效果的인 統制와 賢明한 計劃을 위한 手段으로써 管理會計를 더 많이 採擇하였다.

또한 企業의 規模와 複雜性의 增大는 管理會計를 위한 새로운 領域을 創出하였고, 企業活動을 計劃, 統制, 조정하기 위한 改善된 技法을 보다 많이 要求하는 경향이 되었다.

그리고 輸出을 指向하는 企業들은 計劃과 原價統制技法을 많이 適用하고 있으며 現在 누리고 있는 低勞動力의 特惠가 減少되고 國際競爭도 치열하여 國際經濟條件은 보다 豫測이 不確實한 경향이 되었다.

이에 外國教育制度和 韓國에서 營業을 하고 있는 外國企業들은 韓國의 會計實務에 많은 影響을 끼쳤으며, 會計教育에 대한 外國의 主要 影響은 韓國 企業이 管理會計技法의 開發에 있어 過



度한 費用支出을 回避하고 最新의 會計技法을 사용할 수 있도록 하였다.

이와 같이 現代의 企業의 發展으로 經濟環境이 어떤 점에서는 美國처럼 現代化되었다. 수많은 經濟的 變化 要因들이 이러한 經濟發展에 寄與하였고, 이들 要因중 가장 중요한 것은 政府의 健全한 經濟政策, 產業從事者, 보다 有利한 國家 競爭力의 條件 등이다.

이러한 環境變化들은 韓國의 活潑한 企業環境에서 科學的 管理를 可能하게 하고 필요한 情報을 提供하기 위해서 管理會計 擔當者들이 어떻게 노력하고 있는가 하는 것이 管理會計 發展에 중요한 영향을 미치게 되었다.

## VI. 結 論

以上에서 살펴본 바와 같이 본 研究에서 다룬 管理會計技法은 最近 수년 동안에 우리 나라 製造業體에서 상당한 受容이 있어 널리 適用되고 있었다고 볼 수 있다.

이것은 CVP分析技法, 標準原價計算法, 資本豫算技法, 營業豫算技法과 같은 傳統的技法에 대해서는 더욱 그러하다.

管理技法의 대부분은 韓國의 經濟發展에 힘입어 最近에 사용되었다. 이것은 經濟發展과 產業管理의 現代化에 따라 複雜한 環境에 대처하려는 經營者의 業務를 돕기 위하여 더 많은 會計技法이 要求되며 適用될 것이다.

따라서, 管理會計技法의 適用範圍를 成功的으로 擴大시키기 위해서는 다음과 같은 基本的인 諸要件들을 갖추어야 한다고 본다.

첫째, 管理會計에 대한 最高經營者의 理解와 積極的인 支持가 필요하다. 管理會計擔當者는 經營者에게 管理會計技法을 주입시키는 데 積極的인 役割을 담당해야 한다. 管理會計擔當者는 經營者의 要求에 수동적인 자세가 아니라, 經營者가 이러한 技法들의 適用이 자신의 意思決定에 매우 有用하다고 認識하도록 經營者를 教育시키고 확신시키는 것이 중요하다고 본다.

둘째, 세미나 혹은 教育訓練 프로그램을 통한 管理會計技法에 관한 會計教育이 계속되어야 한다. 특히 管理會計擔當者는 科學的 管理技法을 導入하여 效果的인 意思決定을 위하여 새로운 計量的 技法에 관한 충분한 知識을 습득하여 資質을 改善시켜 나가야 한다.

셋째, 管理組織의 調整과 專門人力의 配置이다. 管理會計 制度를 擔當하는 전담부서를 설치하여 本社와 工場에서의 會計職種에 多年間 經驗이 있는 專門人力을 配置하고 實際運用을 위한 人員에 대하여 教育을 실시하고 諸技法의 초기 정착을 達成토록 한다.

네째, 제반 管理會計制度의 定着化가 要請된다. 定着化되어야 할 管理會計制度는 우선 財務會計와 管理會計를 連繫化시키고 企業與件變化에 適用할 수 있는 動態的인 變動豫算制度를 樹立하는 일이다. 또한 部門別 原價管理를 위한 標準과 實績을 比較하고 差異要因의 分析과 對策이 필요하며, 目標과 計劃의 執行過程에서 報告시스템의 合理化와 執行結果의 業績評價 등의 制度를 實施하는 것이다. 여기에서 EDPS의 實用化도 중요한 現實問題로 등장하고 있다.

다섯째, 韓國會計學會(Korea Accounting Association: KAA)는 管理會計의 理論과 實務에 대한

論文發表 및 現場經驗을 相互交流하여 有益하고 새로운 會計技法을 研究하고 이를 擴大普及하는데 積極的인 役割을 담당하여야 한다.

끝으로 本 研究에서 解決하지 못한 內容에 대하여 未來 研究 課題를 提示하면 다음과 같다. 本 研究는 管理會計技法의 類型에 관한 考察에 불과하지만 각각의 技法을 企業에 實際로 適用해 보는 實證的 研究가 있다면 매우 有益할 것이다. 可能하다면 經營者가 자신의 意思決定을 하는데 있어서, 管理會計技法에 어느 정도 依存하는가를 測定해 보는 것도 중요한 研究라고 생각한다.

## Summary

### A study on the classification of management accounting techniques in the manufacturing companies of Korea

*Kim Chul-young*

In recognition of the importance of information for intelligent decisions faced by managers in formulating policy and directing operations, increased attention has been devoted to management accounting by accountants.

Various concepts and techniques have been explored in a search for better ways to satisfy the information needs of management in their planning and controlling processes.

Management accounting has been defined as "the application of appropriate techniques and concepts in processing the historical and projected economic data of an entity to assist management in establishing plans for reasonable economic objective and in making of rational decisions with a view to achieve these objectives."

In the modern increasingly complicated business environment, current and relevant information is needed for management decision making, if the business is to compete, grow, or even to survive.

An increasing number of management accounting techniques have been employed by American business firms. Korea can be classified as one of the most rapidly developing countries in the world. The government of the Republic of Korea has made considerable effort to achieve the benefits of industrial development for its people.

This industrialization has brought about basic changes in the whole economic structure of Korea from agriculture to industry and has placed increasing demands upon the accounting information systems of the country.

The case of Korea affords an opportunity to study management's use of accounting information. An opportunity has now just begun to exist where more sophisticated management accounting techniques are potentially useful.

The economic setting in Korea has become more modern, similar in at least some respects to the setting in America, which seems to have encouraged wide use of new techniques.

Since no study, to the knowledge of the writer, has ever been undertaken concerning the application of modern management accounting techniques in Korea, it is not known generally to what extent those techniques have been utilized to provide information for management.