

# 研究開發費 會計에 관한 研究

高 富 彦

## 目 次

- |                       |                    |
|-----------------------|--------------------|
| I. 序                  | IV. 컴퓨터소프트웨어코스트 會計 |
| II. 研究開發費概念과 原價要素     | V. 結 論             |
| III. 研究開發費 會計處理方法과 公示 |                    |

## I. 序

1960年代 우리나라의 産業構造는 輕工業消費財 중심의 勞動集約的 産業이 크게 발전하게 되었다.

그 후 1970年代에는 重化學工業의 戰略的 開發이 불가피하게 되었고 거대한 규모의 施設投資와 高度의 技術이 集約된 先進工業技術이 필요하게 되었다.

더우기 1980年代에 있어서 企業을 둘러싼 經濟環境은 國內外的으로 격심한 경쟁상태에 있으며 繼續企業·成長企業으로서 維持, 發展을 위해서는 研究開發을 통하여 新製品·新技術開發이 절실히 요청되고 있다.

우리나라의 GMP 對比 一人當 研究開發費 支出은 0.69%(81年)로 美國 2.50%(79年), 日本 2.29%(79年)에 비교해 볼 때 微微하지만 그 金額은 실로 巨額이며 최근 컴퓨터, 전자공학, 광섬유등 高度尖端技術(high technology)에 發展과 더불어 技術革新의 進展을 위해 企業이 지출하는 研究開發費는 계속 증대될 것으로 예상된다.

따라서 研究開發費의 會計處理方法에 따라 企業의 利害關係者 즉 經營者는 물론 投資者, 政府, 去來處 등의 利害關係에 중대한 영향을 미칠 수 있을 뿐만 아니라 企業의 成長은 물론 國家經濟의 發展을 저해할 수도 있는 것이다.

現在 우리나라의 研究開發費會計의 實態를 살펴 보면 研究開發費를 試驗研究費와 開發費로 區分하여 規定하고 있으며 商法에서는 이들 모두에 대해 資產性을 인정하고 있지 않으며 稅法에서는 이

들 모두에 대해 移延을 인정하고 있고 企業會計基準에서는 試驗研究費에 대해서만 移延을 허락하고 있는 등 산발적이고 단편적이며 相異한 規定을 두고 있어 合理的이고 統一된 制度定立이 안되어 있는 실정이다.

그러므로 本考에서는 會計理論에 부합되고 企業의 자발적인 研究開發投資를 促進시키기 위해 「美國의 財務會計基準」, 「英國會計基準委員會報告書」, 「國際會計基準」, 「日本의 會計規定」의 內容을 比較檢討함으로써 企業의 財務諸表에 있어서 研究開發費의 合理的 會計處理方法을 考察해 보기로 한다.

그 다음에 앞으로 현저하게 증가될 컴퓨터 소프트웨어 코스트(Computer Software Cost) 會計에 관해 언급하기로 한다.

## II. 研究開發費(R & D)의 概念과 原價要素

### 1. 研究開發費의 概念

研究開發費의 定義에 관해서는 많은 文獻에서 이를 다루고 있다. 그러나 그 중에서 오늘날 세계에서 가장 잘 알려져 있는 것은 美國의 全國科學財團(National Science Foundation)의 定義이다.

#### 가. NSF의 定義

NSF는 研究開發이란 “科學技術에 있어서의 基礎研究, 應用研究 및 製品原型과 製造工程의 設計 및 開發”<sup>1)</sup>이라고 規定하면서 研究開發活動의 類型을 다음과 같이 分類했다.<sup>2)</sup>

1) 基礎研究(basic research) : 科學知識의 進歩를 위한 獨창적 研究로서 가령 그것이 當該 企業에 있어 현재 또는 장래에 관심이 있는 分野라 해도 특별히 營利目的을 갖고 있지 않은 것.

2) 應用研究(applied research) : 새로운 科學知識의 發見을 목적으로 하는 研究로서 製品製造 技術에 대해서 특별한 營利目的을 갖는 것.

3) 開發(development) : 研究成果 기타 科學知識을 製品 또는 製造工程에 적용시킬 것을 목적으로 한 非經常的인 技術活動이다.

즉 특정의 應用目的을 위한 것이 아닌 순수연구를 基礎研究라 하고 基礎研究의 成果를 特定の 目的에 적용한 것이 應用研究이며 應用研究의 成果를 新製品이나 製品改良에 응용한 것이 開發인 것이다.

이 NSF의 定義는 비교적 널리 사용되고 있고 理解하기 쉬운 利點이 있으나 이것은 주로 物理科學·生物科學에 있어서의 研究에 맞춘 것으로 社會科學에 있어서의 研究는 제외되어 있다. 美國財

1) Oser S. Gellein and maurice S Newman : ARS No. 14, *Accounting for R & D Expenditures*, AICPA pp. 27~29.

2) Ibid., p. 28.

務會計基準審議會(FASB)는 社會科學에 있어서의 研究開發活動을 포함한 廣義의 定義가 財務會計 및 報告에 보다 적절하다고 판단하여 다음과 같은 定義를 내렸다.<sup>3)</sup>

나. FASB Statement No. 2

1) 研究 : 새로운 製品이나 서어비스 또는 새로운 製造工程이나 技術을 開發하거나 혹은 기존제품과 製造工程에 현저한 改善을 성취하는 데 有用할 것이라는 기대하에 新知識을 발견할 목적으로 행하는 計劃的 調査 또는 重大한 調査活動을 말한다.

2) 開發 : 研究成果 또는 기타 知識을 새로운 製品 또는 工程으로 販賣·利用하기 위한 것이거나 기존제품 및 製造工程을 현저하게 改善하기 위한 計劃 또는 設計로 變形하는 것이다. 이러한 開發”에는 代替製品의 考案, 設計 및 實驗, 原型的 製作 및 試驗設備의 운영을 포함한다. 그러나 기존제품, 生産系列 및 기타 계속적인 營業활동에 관계되는 日常的이고 定期的인 改善活動이나 市場調査 및 市場試驗活動은 비록 그로 인하여 어떤 改善을 가져온다 할지라도 이에 포함되지 않는다.

다. 英國會計基準委員會報告書

英國會計基準委員會報告書의 研究開發에 대한 定義는 OECD(Organizing for Economic Cooperation and Development)의 定義를 기초로 하고 있다. 英國會計基準委員會報告書의 定義는 다음과 같다.<sup>4)</sup>

1) 研究 : 새로운 科學的 또는 技術的 知識을 얻기 위해 실시하는 독창적인 研究이다. 基礎研究는 특장의 實用目的이나 應用을 指向하고 있지 않다. 應用研究는 그 目的을 指向하고 있다.

2) 開發 : 科學的 또는 技術的 知識을 新規 또는 실질적으로 改善된 材料, 裝置, 製品, 製造工程, System 또는 서어비스 생산에 商業生産에 앞서서 使用하는 것이다.

라. 國際會計基準委員會(IASC)

國際會計基準委員會의 研究開發에 대한 定義는 다음과 같다.<sup>5)</sup>

1) 研究 : 새로운 科學的 또는 技術的 知識을 얻고자 시도하는 최초의 그리고 計劃된 調査活動을 意味한다.

2) 開發 : 商業的 生産을 위해 研究結果나 기타의 知識을 새롭게 하거나 高度로 改良된 原資材, 機構, 製品, 工程, System 또는 用役의 生産을 위한 計劃이나 設計로 轉換하는 활동을 意味한다.

國際會計基準의 定義는 앞에서 살펴 본 英國會計基準委員會報告書의 定義와 거의 같다. 兩者의 同意點은 前者가 研究를 基礎와 應用으로 分類하고 있는 데 대해 後者는 研究를 다시금 分類하고

3) Financial Accounting Standards Board (FASB). Statement of Financial Accounting Standards No. 2. Accounting for R & D Costs. October 1974. paragraph 6.

4) Accounting Standards Committee (ASC). Statement of Standard Accounting Practice. "Accounting R & D". December 1977. paragraph 18.

5) International Accounting Standards Committee. Accounting for R & D Activities. International Accounting Standards No. 9 1978. paragraph 3.

있지 않다.

#### 마. 日本의 會計規程

日本總理府統計局의 科學技術研究調查規則에서는 研究開發을 다음과 같이 定義하고 있다.<sup>6)</sup> “研究란 事物, 機能, 現象 등에 대해 新知識을 얻기 위해 혹은 기존知識의 새로운 활동의 길을 열기 위해 행해지는 創造的인 노력 및 탐구를 말한다. 특히 企業의 경우에는 研究뿐만 아니라 製品 및 製造工程 등에 관한 開發이나 기술적 改善을 도모하기 위해 행해지는 活動도 研究業務로 한다.”

이것을 性格別로 요약하면 특별한 應用, 용도를 고려함이 없이 新知識을 얻기 위한 「基礎研究」, 기초연구에 의해 발견된 知識의 실용화 또는 기존지식의 새로운 活用の 길을 열기 위한 「應用研究」, 製品 및 製造工程 등에 관한 開發을 위한 「開發研究」로 나누어 진다.

## 2. 研究開發費(R & D)의 原價要素

NSF, FASB, IASC의 研究開發에 算入되는 구체적 原價要素를 定하고 있는데 그 主要한 內容을 살펴보면 다음과 같다.

#### 가. NSF의 規定<sup>7)</sup>

- 1) 勞務費：賃金, 給料, 賃金外諸給與, 時間外手當
- 2) 原材料費
- 3) 維持, 修繕費：수선비, 감가상각비, 임차료 등.
- 4) 財産稅, 其他(法人稅는 除外)：研究開發組織과 그 사용하는 설비로 인해 발생하는 것.
- 5) 保險料
- 6) 公正한 間接費配分額
- 7) 其他：소모품비, 여비, 參加費, 참고서적과 定期刊行物, 전기·수도·가스 등의 公共料金, 會費 等

#### 나. FASB의 規程<sup>8)</sup>

- 1) 材料·設備·施設原價의 減價償却費
- 2) 勞務原價(人件費)
- 3) 無形資産의 購入原價의 償却費
- 4) 用役受取代價：他에 의해 提供된 用役의 原價
- 5) 間接費：一般管理費를 제외한 기타 間接費

6) 石田 昭, “試驗研究費 支出と會界處理”, 會計ジャーナル, 1984. 4. pp. 20~21.

7) NSF. op. cit., p. 105.

8) FASB Statement No. 2. op. cit., paragraph. 11.

그렇지만 一定契約下에 他人을 위해 실시되는 研究開發活動에 관계되는 費用이나 契約條件에 의해 個別的으로 回收되는 間接費는 研究開發費에 포함되지 않는다.<sup>9)</sup>

다. IASC의 規定<sup>10)</sup>

- 1) 研究開發活動에 종사한 人員의 給料賃金과 기타 관련비용
- 2) 研究開發活動에 사용한 原資材 및 用役費用
- 3) 裝備 및 設備의 減價償却費中 研究開發活動에 사용된 부분
- 4) 研究開發活動에 관련된 間接費
- 5) 特許權과 免許權 等の 償却費 등 기타 研究開發活動에 관련된 비용

라. ASC의 規定

英國會計基準委員會報告書는 研究開發費의 구체적 原價要素에 대해 記述하고 있지 않지만 거의 같은 形態일 것이다.

### Ⅲ. 研究開發費의 會計處理方法和 公示

#### 1. 研究開發費의 會計處理方法

研究開發費 會計處理方法에 대하여는 다음과 같은 4가지 방법이 提示되고 있다.<sup>11)</sup>

첫째 費用處理法(Charges of all costs to expense)

研究開發費의 전액을 發生時에 費用으로서 計上하는 방법

둘째 資産計上法(Capitalization of all costs) : 研究開發費의 전액을 發生時 資産으로서 計上하는 방법

셋째 條件附 資産計上法(Selective Capitalization)

研究開發費에 대해서 어떤 일정한 조건을 만족시키는 경우에는 發生時 資産으로서 計上하지만 그 이외에는 전액 費用으로 計上하는 방법

넷째 特別計定法(Accumulation of Costs in a Special Category)

將來의 效益의 發生을 명확하게 인식할 수 있을 때까지 特別計定에 研究開發費의 전액을 累計해 나가는 방법

上其 研究開發費의 4가지 會計處理方法 中에서 FASB, ASC, IASC, 日本會計規程은 ①, ②, ③ 3가지 방법을 선택하고 있다.

9) FASB Statement No. 2, op. cit., paragraph 2.

10) IASC, IAS 9, op. cit., paragraph 6. 15.

11) FASB Statement No. 2, op. cit., paragraph 37.

### 가. FASB Statement No. 2

FASB는 ①費用處理法을 권고하면서 “研究開發費는 모두 發生한 때에 費用計上하지 않으면 안 된다”<sup>12)</sup>라고 말하고 있다. 또한 研究開發費를 전액 費用處理하는데 대한 理論的인 근거로 다음 5가지를 들고 있다.<sup>13)</sup>

#### 1) 未來效益의 不確實性

研究開發은 그 계획이 진행함에 따라 不確實性的 要素가 점차 감소되기는 하겠지만, 개별적인 研究開發의 未來效益에 대한 不確實性的 정도는 높다. 예를 들면, 신제품에 대한 아이디어의 2% 이하 제품개발계획의 15% 이하만이 성공했다는 것을 지적하고 있다.

2) 支出과 未來效益間의 因果關係缺如 效益을 어느 정도 測定할 수 있다 하더라도 研究開發費와 그 후의 매출액, 이익 등의 미래효익 사이에 直接的인 관련성을 찾는다는 것은 그리 쉬운 일이 아니다.

#### 3) 經濟資源의 會計的 認識의 곤란성

經濟資源이란 經濟活動을 수행하는 과정에서의 稀少財라고 定義된다.<sup>14)</sup> 企業의 경제자원이 모두 財務會計上의 資產으로서 인식되는 것은 아니다. 이 判別基準의 하나로 測定可能性(measurability)을 들 수 있다. 그러나 研究開發費는 그 발생시에 未來效益이 불확실하다. 즉 經濟資源이 創出되었다는 指標는 없는 것이다. 또한 현재의 研究開發費 支出額과 그것이 企業에 가져오는 未來效果 사이에는 直接關係가 있다 하여도 적을 것이며 이를 客觀的으로 測定한다는 것은 불가능한 것이다.

#### 4) 費用의 認識과 對應의 非關聯性

現在 研究開發費支出과 그 후의 未來 效益 사이에 直接的인 因果關係가 있는 것에 대해 일반적으로 證據가 발견되는 일은 없다. 또 研究開發費支出이 무엇인가 未來效益을 가져오는지 與否도 상당히 불명확하다. 따라서 간접적인 원인 결과의 關聯性조차 좀처럼 나타낼 수 없다. 이와 같이 原價發生時 명백한 未來效益이 일반적으로 결여되어 있기 때문에 費用認識上 「即時認識」原則이 적용되지 않으면 안된다.

#### 5) 情報의 有用性

情報의 有用性面에서 볼 때 研究開發費를 資本化 하는 것은 아무런 의미가 없다. 財務情報의 利用者가 意思決定을 함에 있어서 고려하는 두 가지 要素는 投資收益과 收益의 존속기간 및 豫想收益의 變動性이다. 그런데 研究開發費는 未來收益의 불확실성과 測定的 곤란성 때문에 資本化에 의한 재무정보가 企業의 收益力을 평가하는 데 아무런 도움을 주지 못한다.

### 나. 英國의 ASC

英國會計基準委員會報告書는 研究開發費 會計處理에 대해서 研究費(基礎研究 應用研究를 포함)는

12) FASB Statement No. 2. op. cit., paragraph 12.

13) Ibid., 37~50.

14) APB Statement No. 4. Basic Concepts and Accounting Principles underlying Financial Statement of Business Statement paragraph 57.

전액 費用計上하지만 開發費는 특별 또는 所定の 基準을 만족시키는 경우에 한해 移延處理하는 條件附 資産計上法을 선택하고 있다.

1) 基準의 概要

英國會計基準委員會報告書에는 다음과 같은 內容을 定하고 있다.<sup>15)</sup>

- ① 純粹研究 및 應用研究의 費用은 支出年度에 償却할 것이다.
- ② 開發費는 原則으로 支出한 年度에 償却할 것이다.
- ③ 다음과 같은 特定한 狀況(6가지 條件)의 경우에는 開發費를 未來期間에 移延할 수 있다.

i) 명확하게 定義된 프로젝트 있을 것.

ii) 프로젝트 所要費用이 독립하여 식별할 수 있을 것

iii) 프로젝트의 企業化 可能性 및 시장상대등의 要因을 고려해서 프로젝트의 최종적인 採算 可能性에 대해 合理的으로 精確하게 評價할 수 있을 것.

iv) 開發費 및 관련된 製造原價, 販賣費 및 一般管理費의 合計額이 미래效益에 의해 충분히 回收되는 것과 합리적으로 豫測될 것.

v) 프로젝트를 完成하고 運轉資金의 증가를 처리하는 데 충분한 資源이 존재하느냐 또는 入手할 수 있다고 合理的으로 기대될 것.

vi) 그 回收가 확실하다고 합리적으로 간주될 것.

2) 移延處理에 대해서

研究開發費를 移延處理할 때에는 上記한 바와 같이 상세한 基準을 정하고 있으므로 그것들의 基準에 合致하는 것이 필요하게 된다.

移延處理에 대해 開發費가 基準에 合致한 경우에는 移延處理를 인정하고 있지만 그 移延金額은 다음과 같이 定하고 있다.

移延金額=(그 完成까지에 필요로 하는 開發費)+(그것에 관련된 製造費用)+(그것에 관련된 販賣費·一般管理費)이지만 未來效益에 의해 回收된다고 합리적으로 기대되는 금액을 上限으로 하지 않으면 안된다.

또 開發費를 未來기간에 移延한 경우 移延開發費의 償却에 대해서 다음 두가지 방법 중 어느 한 가지 것에 의할 것을 정하고 있다.<sup>16)</sup>

- ① 操業度에 의해 償却하는 방법
  - i) 製品의 販賣量에 對應하여 償却
  - ii) 工程利用도에 對應하여 償却
- ② 會計期間에 對應하여 償却하는 방법
  - i) 製品이 販賣되는 期間
  - ii) 工程이 利用되는 期間

이와 같이 ASC는 移延開發費가 조직적으로 未來의 會計期間에 配分될 것을 定하고 있다.

15) ASC. op. cit., paragraph 20~21.

16) Ibid., paragraph 24.

## 다. IAS No. 9

IAS No. 9에서 研究費는 전액 當期費用에 부담시키고 開發費는 特定 프로젝트를 위한 原價로서 계산상 확정될 수 있는 것에 한해 엄격한 조건을 붙여서 移延을 인정하고 있다. 즉 移延될 原價의 범위에 대하여 자의적인 선택이 이루어지는 것을 피하기 위해 특정 研究 및 開發費의 계산에 대해 기본적으로 在庫資産에 관한 製造原價計算에 준한 사고에서 엄격히 그 原價가 확정되어야 한다고 規定하였다.

그리고 移延의 조건으로서 다음 다섯 가지를 열거하고 이들 조건이 모두 충족되었을 때 移延할 수 있도록 하고 있다. 이들 조건은 다음과 같다.<sup>17)</sup>

1) 關聯製品 또는 製造工程이 명확하게 區分되어 있고 그 제품, 제조공정에 부담시킬 수 있는 費用을 별도로 인식할 수 있을 것.

2) 關聯製品 또는 제조공정의 技術的 妥當성이 立證될 때

3) 企業의 經營陣이 제품 또는 제조공정을 생산, 판매 또는 사용할 의사를 表示하였을 때.

4) 關聯製品 또는 제조공정에 대한 장래의 市場性이 확실히 豫見되거나 또는 關聯製品이나 제조공정을 內部에서 이용한다면 기업에 대한 有用성이 입증될 수 있을 때.

5) 關聯製品 또는 제조공정에 대한 事業計劃을 완료하고 市場化하기 위한 적절한 자원이 있거나 資源이 利用可能하게 되리라고 합리적으로 기대할 수 있을 때, 또 IAS No. 9는 “Paragraph 17의 기준에 의한 開發費의 追加開發費, 이와 관련된 生産原價 및 동제품의 판매활동에서 직접 발생하는 販賣管理費까지 감안하면 “未來收益으로 回收可能하다고 예상되는 금액에 국한한다”<sup>18)</sup>고 하고 “특정계획사업의 開發費가 移延될 때에는 同 移延費用은 그 제품 또는 제조공정의 판매나 이용에 따라 또는 동 제품이나 제조공정이 販賣 또는 使用되리라고 예상되는 기간에 걸쳐 일정한 基準下에 상각되어야 한다”<sup>19)</sup>고 하고 있다.

그리고 “移延開發費는 매회에 기말마다 검토되어야 한다”고 지적하고 만일 Paragraph 17에서 제시한 移延의 조건이 더 이상 적용되지 않거나 장래 收益에 의해 回收되리라고 예상되는 移延開發費의 금액이 同費用의 未償却殘額에 미달할 때에는 未達金額을 즉시 상각하여 費用處理해야 한다고 규정하고 있다.<sup>20)</sup> 또한 일단 當期費用으로 처리된 開發費는 當期の 費用으로 처리하도록 한 原因, 즉 不確實성이 소멸되었을 경우에도 이를 환입하여 移延해서는 안 된다고 規定하고 있다.<sup>21)</sup>

## 라. 日本의 會計規定

日本의 企業會計原則에는 移延資産안에 開發費와 試驗研究費가 들어 있으나 移延計上條件에 대한 明示가 없다.

17) IAS No. 9 op. cit... ¶paragraph 17

18) Ibid., paragraph 18.

19) Ibid., paragraph 20.

20) Ibid., paragraph 21.

21) Ibid., paragraph 22.

그러나 商法 및 財務諸表等 規則에는 移延의 條件안이 규정되어 있다. 財務諸表規則에는 “특별히 지출한 費用으로 한다”라든지 “經常費의 성격을 갖는 것을 포함되지 않는다”는 등의 간접적으로 막연하나마 移延條件이 規定되어 있다.

商法 第286條의 3항에서는 “...目的 때문에 특별히 지출한 금액은 이것을 貸借對照表의 資産에 計上할 수 있다.”

- 1) 新製品 또는 新技術의 研究
- 2) 新技術 또는 新經營組織의 採用
- 3) 資源의 開發
- 4) 市場의 開拓

財務諸表規則 第87條에서 「試驗研究費」를 다음과 같이 定義하고 있다.

“...新製品 또는 新技術發見을 위해 行하는 시험연구 때문에 특별히 支出한 費用을 말하고 企業이 현재 생산하고 있는 제품 또는 제조기술의 改善을 위해 日常的으로 지출하는 시험연구를 위한 費用은 포함하지 않는다.”

우선 「試驗研究費」로서 移延資産의 대상이 되는 支出은 신제품 또는 신기술發見때문에 특별히 지출한 費用이지만 그 內容에 대해서 「企業會計原則과 關係法令과의 조정에 관한 連續意見書第五」에 의하면 신제품의 시험적 제작도 포함되는 것으로 시험적 제작은 보통 開發研究에 포함된다고 해석된다.<sup>23)</sup>

현재 制度會計에 있어서 試驗研究費會計의 唯一한 公式解說인 連續意見書第五는 損益法思考와 그것을 구성하는 費用收益對應原則이 사회적으로 정착되어 있지 않는 時代에 있어서 商法の 財産法 思考와의 조정을 도모하는 것이었다. 여기서는 移延의 理由를 다음과 같이 설명하고 있다.<sup>24)</sup>

- 1) 어떤 支出이 행해지고 또 그것에 의해 서어비스제공을 받는데도 불구하고 支出 혹은 用役이 있는 效果가... 次期以後에 한한다고 예상되는 경우... 效果미치는 기간에 配分한다.
- 2) 어떤 支出이... 當期收益에 전혀 공헌하지 않고 오히려 次期以後의 損益에 관계하는 것과 豫想되는 경우... 數期間의 費用으로서 이것을 配分한다.

財産法思考下에서의 商法에 移延資産을 導入하기 위한 試驗研究費의 또 하나의 특징인 未來收益에의 공헌도의 不確實性에 관한 검토에 대해서는 전혀 언급하지 않고 費用收益對應原則만을 내세운 見解로 되어 있다.

「開發費」의 內容에 대해 「...新技術의 採用, 新資源의 開發, 新市場의 開拓 등의 목적으로 지출한 금액 및 현재 채용하고 있는 經營組織의 改善을 위하여 지출한 금액을 말한다. 따라서 經常費적인 성격을 지닌 것은 포함되지 않는다」라고 定義되어 있다.

「開發費」의 會計處理에 관해서 開發費를 新規의 특정제품등에 관계되는 것과 新規이지만 企業 전반에 관계되는 것으로 논리적으로 分類하여 前者는 移延處理가 되는 開發費로 하고 後者는 期間費

22) 石田 昭, 前掲書 p. 21.

23) 上掲書, p. 22.

24) 上掲書, p. 23.

용으로 처리되는 開發費로 하는 것이 타당성이 있다고 해석된다.<sup>25)</sup>

## 2. 研究開發費의 公示

企業의 財務諸表 目的의 하나에 財務情報를 利害關係者에게 적절히 보고 전달한다는 것이 있다. 이 目的 때문에 各會計基準은 財務諸表에 公示할 研究開發費의 內容과 그 會計處理에 關係 規定을 設置하고 있다.

일반적으로 投資者-經營者의 關係에서 볼 때 完全한 公示가 바람직하지만 情報에는 外部性이라는 또 하나의 중요한 성질이 있으므로 이 것을 고려할 때 完全한 公示가 항상 바람직하다고는 볼 수 없다.

따라서 會計上의 公示라고 하는 것은 技術情報의 公開까지는 필요없고 費用등의 財務情報의 公示에 만족하며 그것과의 關聯에 있어서 가능한 限 프로젝트의 성질, 進陞度, 展望, 豫想費用 等の 公開가 문제시 되는 것에 불과하다 그러나 이러한 會計數値의 公示는 경우에 따라서는 그것이 경쟁 회사에 研究內容의 단서를 제공하는 것이 되고 有望한 投資機會의 存在를 가르쳐 주게 되는 것일 수도 있다.<sup>26)</sup> 따라서 會計의 公示基準은 설정할 때에는 이러한 外部效果를 고려하여 公示의 社會的 利益과 社會的 損失을 비교 고찰할 필요가 있는 것이다.

### 가. FASB Statement No. 2

FASB는 研究開發費의 公示에 關係 “損益計算書가 提示된 각 기간에 있어서 費用으로 計上된 研究開發費總額은 財務諸表에 公示하여야 한다”<sup>27)</sup>라고 간략하게 정하고 있다.

당초 1974년 6월의 公開草案에서는 1) 研究開發費의 會計方針, 2) 直接回收된 研究開發費의 金額, 3) 外部利用者가 企業을 대신하여 행한 研究開發原價, 4) 會計期間中 費用으로 計上한 研究開發費의 損益計算書上의 科目과 金額에 對해 그 公示가 必要한 것으로 되어 있었다. 그러나 同審議會가 研究開發費의 會計處理 方法을 發生時에 金額費用處理하는 단 한가지 方法만을 인정하게 됨으로서 위와 같은 公示는 아무런 의미가 없게 되었다.

FASB는 1) 個別研究開發計劃의 性格과 狀況, 2) 特許權의 性格과 狀況, 3) 신제품이나 제조공정에 關係한 계획, 4) 研究開發에 關係한 企業의 태도 등 研究開發活動에 追加적인 情報를 公示하는 것이 財務諸表利用者에게 매우 有用하다는 점을 인정하면서도 情報의 客觀性 및 企業의 기밀 等の 문제와 더우기 財務會計情報의 범주로 넘어선다고 하는 이유에서 그 公示를 要求하고 있지 않다.<sup>28)</sup>

25) 鈴木洋二, “ハイテク時代の開發費”, 會計ジャーナル, 1984. 4. pp. 30~31.

26) William H. Beaver, *Financial Reporting; An Accounting Revolution*. Prentice-Hall, Inc., 1981. Chapter 2. 7.

27) FASB Statement No. 2. op. cit., paragraph 6.

28) Ibid., paragraph 61~62.

나. 英國 ASC

ASC는 發生한 時點에서 費用에 計上된 研究開發費에 對해서의 公示는 要求되어 있지 않지만 移延開發費의 期初 및 期末殘額과 期中 증감액의 公示를 要求하고 있다. 그 위에 移延開發費는 區分表示할 것이고, 또 流動資産에 計上할 것이 아니라 하고 있다.

또한 研究開發費 會計處理에 對해서 인정되고 있는 방법은 오직 하나이므로 研究開發費 會計方針에 관한 公示는 필요하지 않는다고 規定했다. (단 어떤 政府 감독하의 公益事業에 對해서는 필요로 하고 있다.)

다. IAS No. 9

研究開發費에 對해서 가장 상세한 公示를 要求하는 것은 IAS No. 9로서 그 內容은 다음과 같다.<sup>29)</sup>

- 1) 費用으로서 計上된 研究費 및 開發費의 合計額(移延開發의 償却額도 포함된다)
- 2) 移延開發費의 未償却殘額
- 3) 移延開發費의 期中增減額

國際會計準備委員會는 이 公示에 의해 財務諸表利用者는 企業의 研究 및 開發活動과 더불어 당해 企業의 다른 活動과의 關係에서 研究 및 開發活動의 重要性을 생각하는 것이 可能하다고 하고 있다.

또한 研究開發費의 內容이나 企業이 채용한 會計方針 등에 對해 다음 公示가 要求되고 있다.

- 1) 研究開發費에 對해서 채용된 會計方針

2) 移延處理된 開發費에 關係되는 프로젝트에 對해서는 概括的인 설명과 그 프로젝트의 進陞度 및 完成까지에 所要된다고 견적되는 費用(이것들이 추가되면 情報有用性은 한층 增大한다고 同基準은 말하고 있다.)

라. 日本의 規定

財務諸表規則에 있어서는 1) 신기술의 開發등의 費用으로 企業全般에 關係되는 것은 一般管理費로서 表示할 것, 2) 移延된 것은 移延資産으로 揭記할 것 3) 移延資産은 償却後의 殘額으로 表示할 것 4) 配當除限은 그 취지 記載할 것이라고 각기 定해지고 있다. 移延資産의 償却費處理에 對해서는 明確한 規定이 없다. 또한 移延이 可能한 開發費에 對해 移延處理를 하지 않고 일괄費用處理한 경우의 취급에 對해서도 마찬가지다.

이와 같이 開發費에 對해서 그 表示의 규정뿐만 아니라 移延處理가 선택적용되고 移延金額에는 항상 不確實性이 內包되는 것이면 外部에 있는 財務諸表利用者가 그 內容에 對해 여러가지 설명을 要求하는 것은 어떤 面에 있어서는 당연한 일이라고도 말할 수 있다. 그렇지만 研究開發活用이 企業기반의 유지와 동시에 企業活力의 要因, 결국 동업종의 他企業等에 對한 경쟁력을 획득하는 源泉이라고 한다면 그 公示에 對해서도 限界가 존재한다고 해석된다.<sup>30)</sup>

29) IAS No. 9. op. cit., paragraph 23~24.

30) 鈴木洋二, 前掲書 p. 34~35.

그리고 財務諸表規則은 損益計算書가 제시하는 각 期間에 있어서 費用에 計上된 研究開發費의 總額을 財務諸表에 公示할 것을 要求하고 있다.

以上에서 살펴본 研究開發費에 대한 各國會計基準에 대해 그 內容을 各各의 規定을 중심으로 하여 하나의 比較表를 작성해 보면 다음과 같다.<sup>31)</sup>

研究開發에 대한 各國會計基準의 比較 要約表

		美國會計基準	英國會計基準	國際會計基準	日本會計基準
名 稱		財務會計基準書 第2號	英國會計基準委員會 報告書	國際會計基準 第9號	商法, 稅法, 기타
制 定		FASB. 1974	ASC. 1975	IAS. No. 1978	1982
R&D의 定義	研究	새로운 지식 얻기위한 計劃的인 探索, 批判的인 調査	새로운 지식 얻기위한 獨創的인 調査	새로운 지식 얻기위한 獨創的이고 計劃的인 調査	신지식의 획득, 기존지식  활용위한 獨創的인 努力 探究
	開發	신제품, 工程, 現製品, 工程의 改良計劃, 立案  구체화하는 것	신제품(재료, 工程 등)의 生産에 利用	신제품(재료, 工程 등)의 生産計劃 설계의  구체화	신제품(재료, 工程 등)의  구체화 기존제품등의 改良
研究開發費 算入項目		재료비, 감가상각비, 인건비, 無形資產償却費, 서어비스費, 간접비 배부액	해당없음	급료임금, 材料用役費, 감가상각비, 間接費, 특허권상각비	人件費, 원재료비, 감가상각비, 경비
研究開發費 除外項目		위탁연구비, 실비보상 연구비, 탐사, 시굴비,  尙業생산초기비	수탁연구비, 실비보상 연구비,  尙業생산초기비,  尙業생산초기비	수탁연구비, 탐광비,  尙業준비비,  尙業생산유지비, 판매촉진비	품질관리비, 기계설계비,  尙業자원탐사비, 특허관제비,  尙業수련비
費用計上基準		移延開發費를 제외하고는 전액 발생시에 費用計上	순수응용연구비 지출 년도에 尙業개발비는 이연분 제외하고 지출년도 尙業	移延分 이외에는 발생기간에 費用計上	특정목적으로서 支出금액은 移延處理可能
研究開發費의	移延條件	해	제품원가의 독립과 尙業제품의 尙業화 가능성, 尙業판매의도, 尙業판매가능성, 尙業완성자원의 존재, 尙業연구개발비 회수가 확실	제품원가의 독립과 尙業제품의 尙業화 가능성, 尙業판매의도, 尙業판매가능성, 尙業완성자원의 존재	신제품, 신기술의 연구, 신기술 채용 위해 특별히 지출
	移延金額	당	右 同	이연개발비, 尙業완성까지의 尙業개발비, 尙業관련제품비용, 尙業직접영업비의 총계가 회수가가능액 이하	신제품, 신기술의 연구, 신기술채용에 특별히 지출한 금액

31) 西澤脩, 研究開發費의 原價計算, 豫算管理および效率測定, 企業會計 1982. 10. p. 65을 참조로 필자가 작성.

		美國會計基準	英國會計基準	國際會計基準	日本會計基準
名 稱		財務會計基準書 第2號	英國會計基準委員會 報告書	國際會計基準 第9號	商法, 稅法, 기타
制 定		FASB. 1974	ASC. 1975	IAS. No. 1978	1982
移 延 處 理	償 却 方 法	없  음	右 同	제품판매량, 판매기간, 공정이용도 사용기간에 기초를 두고 배분	지출후 5년내 매 결산기 에 균등액 이상 상각
	公 示 金 額	손익계산서의 대상기간 에 費用으로 계상된 研 究開發費 總額	해당없음	①이연한 개발비 ②이연개발비의 상각비 ③비용계상의 개발비	①이연 자산에서 상각액 직접차감 ②기술연구비는 일반회 리비로서 독립표시
公 示	公 示 內 容	대상은 이연처리한 정부 규제 기업뿐임 ①會計方針(상각기준) ②연구개발비 총액, 자 산계상 연구개발비, 이 연연구개발비액	①채용한 회계방침 ②이연개발비에 기 초, 기말의 이연금 액, 기중증감액	①연구개발의 회계방침 ②이연개발비 기중증감 액, 기말잔액 ③비상각잔액의 상각기 준 ④프로젝트의 개요, 신 척도, 추가비용	상각액 및 이연 자산에서 상각액을 직접차감한 잔 액

#### IV. 컴퓨터 소프트웨어 코스트會計

情報處理産業, OA (Office Automation)의 발전, 퍼스컴의 출현 등에 의해 다양한 System의 구성, 설계 개발의 技術에 미치는 소프트웨어(software)는 점점 증대하고 그 중요성도 높아지고 있다. 컴퓨터 産業에 있어서는 컴퓨터의 原價總計中에서 소프트웨어가 차지하는 비율이 장차 90% 이상이 될 것이라고 예상하는 사람도 있다. 이와 같이 증대할 것이라고 예상되는 컴퓨터 소프트웨어 코스트(이하 CSC라고 한다)에 대한 會計處理 및 報告는 會計上 중요한 것으로 되어 가고 있다. 그렇지만 CSC會計는 아직 해결되지 못한 문제점도 많이 있다.

##### 1. 美國에 있어서의 現行會計基準

CSC會計에 대해 FASB Statement No. 2에서는 컴퓨터 소프트웨어 開發이 研究開發費概念에 포함되느냐 않느냐에 關係해서 다음과 같이 기술하고 있다.<sup>32)</sup>

“컴퓨터 소프트웨어는 많은 다른 目的 때문에 開發되고 있다. 따라서 각각에 소프트웨어 開發目的으로 되어 있는 活動의 성격을 8paragrph부터 10 paragraph(研究開發의 定義 및 具體例)의 指針에 비추

32) FASB Statement No. 2. op. cit., paragraph 31.

어 판단하고 소프트웨어 코스트의 포함여부를 결정할 것이다.

이 컴퓨터 소프트웨어의 會計에 관한 설명은 CSC를 어떠한 때에 資産計上하는 것이 타당하느냐에 대해 명확한 언급이 없어서 상당한 혼란을 초래했다.<sup>33)</sup>

이 때문에 FASB는 1975년 2월에 「컴퓨터 소프트웨어에 대한 FASB No. 2의 적용」이라고 하는 FASB 해석지침 第6號를 발표했다.<sup>34)</sup> 해석지침 第6號는 기업이 그 販賣管理活動에 사용하는 것을 목적으로 하여 행하는 새로운 製造方法, 技術의 取得, 開發 및 改良費用에 CSC를 포함하고 있는 경우에 이 코스트는 研究開發費가 아니라고 기술하고 있다. 즉 발생시에 費用으로 計上하지 않고 移延處理할 수가 있다. 또 第6號에서 설명하고 있는 他人에 의해 開發된 소프트웨어의 購入 또는 리이스(lease)에 관한 會計處理는 다음과 같이 要約된다.

1) 研究開發活動에 利用안하는 경우 : 그 發生原價는 研究開發費 아님

2) 研究開發活動에 利用하는 경우 : 그 소프트웨어가 장래 다른 목적에 사용하는 경우는 無形資産으로 計上하고 償却한다. 장래 다른 곳에 사용 안되는 原價는 별개의 經濟價値가 없는 原價이고 발생한 때에 研究開發費로 한다.

소프트웨어의 社內開發費會計에 관하여는 다음과 같이 기술하고 있다.

1) 製品 또는 製造技術로서 매각이나 賃貸하는 것을 목적으로 한 소프트웨어의 개발

이 소프트웨어의 開發이 새로운 또는 현저하게 改良된 製品, 또는 “製造技術을 창조하기 위해 행해졌을 경우에 그 發生原價는 研究開發費이다. 단 기존제품의 改良에 관한 프로그램費用 등은 研究開發費가 아니다.

2) 研究開發活動에 사용되는 소프트웨어 開發

이 소프트웨어 코스트는 研究開發費이고 따라서 發生時 費用計上된다.

FASB Statement No. 2와 Interpretation No. 6는 소프트웨어 코스트가 研究開發費에 해당하고 費用處理하는 경우에 대해 상세히 論하고 있으나 研究開發費에 해당하지 않는 즉 資産計上하는 것이 타당한 소프트웨어 코스트에 대해서는 거의 記述하고 있지 않다.

소프트웨어 生産業界는 FASB의 견해에는 同意하지 않았다. J. R. Porter는 소프트웨어 生産業界의 立場을 다음과 같이 기술했다.<sup>35)</sup>

“FASB는 소프트웨어 제품의 성격을 적절하게 고려하고 있지 않고 소프트웨어 제품에 관련된 歷史的 危險을 적절하게 評價하고 있지 않고 소프트웨어 제품을 제작하는 企業의 財務報告에 중대한 歪曲을 초래하는 規定을 발표했다. … 그 결과 FASB 및 會計業界는 소프트웨어 제품산업을 資産이 없는 것으로 하고 있다.”

## 2. 컴퓨터 소프트웨어 會計의 問題

33) 五十嵐則夫, “海外における研究開発會計”, 會計ジャーナル 1984. 4 p. 42.

34) FASB Interpretation No. 6. Applicability of FASB Statement No. 2 to Computer Software, 1975.

35) 五十嵐則夫, 前掲書, p. 43.

앞에서 살펴본 바와 같이 현행 컴퓨터 소프트웨어會計에 대해서는 批判도 있고 다양한 문제가 內包되어 있다. 이 중에서 첫번째 문제점은 컴퓨터 소프트웨어 開發費用의 發生過程으로 어느 금액을 研究開發費로 인식하여 發生時에 費用計上하고 다른 것은 資産計上하느냐 하는 것이다. 컴퓨터 소프트웨어의 原價 發生은 1) 他製品分野와 類似性이 없는 제품이나 製造技術로 인한 原價 2) 類似한 工業的 經驗으로 얻어진 技術情報에 의해서 導出된 제품이나 製造技術의 原價, 3) 現存의 제품이나 製造技術을 現저하게 改善하기 위한 原價, 4) 현존의 제품이나 製造方法을 약간 改善하기 위한 原價의 4개가 있다.

현행의 會計基準法에서는 1), 2), 3)은 研究開發費의 概念에 포함된다. 4)는 現行의 會計基準에는 明示되어 있지 않으므로 이의 發生原價는 資産計上の 對象이 된다. 이 原價가 資産計上되어 償却하는 경우에 컴퓨터 소프트웨어의 製造段階를 고려하는 것이 필요하다. 이 제조단계는 ① 研究, ② 開發, ③ 維持 (unkeep)로 나누어진다. G. W. Burns와 D. S. Peterson에 의하면 ① 研究段階의 原價는 發生時에 모두 費用計上, ②의 原價 중에서 약간의 改良때문에 發生한 것은 장래의 기간에 있어서 效益이 생긴다면 資産에 計上하고 기타 原價는 費用處理, ③의 原價에서 통상 維持하기 위한 原價는 發生時에 費用計上하고 현존제품이나 제조방법의 改良때문에 發生한 原價는 研究開發費의 定義에 비추어 資産計上 또는 費用計上인가를 판단하게 된다.

둘째 문제는 社內使用目的의 소프트웨어 開發코스트인데 이는 資産計上할 수 있으나 販賣目的의 소프트웨어 開發코스트는 發生時에 費用處理하는 것이다. 이렇게 區分하는 理由는 說明하기가 곤란하고 당초 社內使用目的으로 開發했지만 그 후 販賣하게 된 경우의 會計處理는 불명확하다.

셋째 문제는 研究開發活動에 사용할 목적으로 他에서 구입한 소프트웨어는 장래 또는 다른 용도에 사용할 수 있으면 無形固定資産으로 計上할 수 있지만 전혀 같지 않은 소프트웨어를 社內에서 開發한 경우에는 研究開發費로서 發生時에 費用計上하는 것이 要求되는 등 여러가지 문제가 있다.<sup>36)</sup>

### 3. 컴퓨터 소프트웨어 會計에 관한 SEC의 規定

SEC(證券去來委員會)는 登錄會社의 社內開發 컴퓨터 소프트웨어 코스트의 資産計上の 增加에 관심을 가지게 되었다. 그 이유는 資産計上을 行하고 있는 企業의 財務報告와 費用計上을 行하고 있는 企業의 財務報告 사이에 比較可能性이 없어지기 때문이다. 現在의 會計文獻은 이 점에 대해 明示하지 않고 統一의인 해석도 없다. 따라서 같은 經濟事象이 다른 方法으로 會計處理하게 되고 財務報告의 有效한 比較를 저해하는 결과를 초래하고 있다.

이 때문에 SEC는 1983년 4월 13일에 公式發表를 하기 위해 規定 S-X와 形式 S-18의 改正案을 公表했다. 그 내용은 1983년 4월 13일 이전에 公表한 監査財務諸表 또는 SEC에 제출한 登錄報告書에 있어서 소프트웨어의 社內開發코스트의 資産計上の 慣習을 公示하고 있지 않는 企業은 1983년 4월 14일 이후에 SEC에 제출하는 財務諸表를 作成할 때 그와 같은 會計處理를 채용해서는 안된다고 하는 취지를 기술하고 있다.

36) 上掲書, p. 44.

財務分析家들은 이 提案을 지지했다. 그 이유는 1) 소프트웨어의 社內開發 코스트는 研究開發費와 같고 그것은 費用處理된다. 2) 그 產業의 경쟁의 정도나 變化의 급속함에 의해 資產計上된 소프트웨어 開發코스트는 그 價値가 대단히 위심스러운 資產이 된다. (3) 主觀性이 포함되기 때문에 이 分野에 있어서 혼란이 생기는 두려움이 있다는 것이었다.

이 점에 대해 產業界나 公認會計士業界에서는 資產計上의 禁止는 바람직하지 않고 불필요하다는 見解가 지배적이었다. 대부분의 사람은 이 分野에 있어서 여러가지 會計慣習이 존재하는 것을 인정했다. 그러나 資產計上의 禁止는 不公平이 되게 된다. 왜냐 하면 이전에 資產計上의 慣習을 公示하고 있던 企業은 그 會計處理의 繼續性이 용인되고 무엇인가의 이유에 의해 公示를 하고 있지 않았다. 企業은 研究開發活動에 대한 적절한 會計處理를 채용할 수 없기 때문이다. 그 위에 SEC가 決定한다는 것은 優待金利(prime rate) 要素의 기준설정의 信賴性에 좋지 않은 영향을 줄 것이고 또 資產計上이 금지된 企業(특히 中小企業)이 資本市場에 있어서 成長을 위해 필요한 資金을 효과적으로 모을 수 없을 것이라는 反對理由가 기술되어졌다.

SEC는 이들의 견해를 주의 깊게 고려한 후 동년 8월 8일에 다음 規則을 決定했다.<sup>37)</sup>

1) 1983년 4월 13일 이전에 公表한 監查財務諸表 등에 있어서 소프트웨어 코스트의 資產計上의 會計處理는 1983년 4월 14일 이후 SEC에 제출하는 財務諸表에 있어서 他に 매각 또는 임대하는 것을 目的으로 하는 제품 또는 製造方法으로서 社內에서 開發한 컴퓨터 소프트웨어 코스트는 資產計上해서는 안된다.

2) 一定의 契約下에 실시되는 社內開發活動에 관계되는 코스트는 契約에 관한 會計이고 上記 (1)의 規定의 적용은 없다.

3) 資產計上을 하고 있는 企業은 損益計算書가 제시되는 각 기간에 있어서의 社內開發 컴퓨터 소프트웨어 코스트의 資產計上額을 公示하지 않으면 안된다.

## V. 結 論

지금까지 고찰해 온 各國의 研究開發費에 대한 會計處理基準의 內容을 要約해 보면 다음과 같다.

1) 研究開發費 會計處理方法에 있어서는 FASB Statement No. 2만이 유일하게 金額即時費用處理方式를 채용하고 있고 國際會計基準을 비롯한 英國, 日本의 會計規定이 選別的 資本化方法을 택하고 있다.

2) 基礎研究는 費用化의 傾向이고, 開發研究는 資本化의 傾向이다.

3) 일반적 추세로는 資本化를 택하는 경우에 FASB No. 2의 영향으로 移延條件이 매우 까다로운데 비해 日本의 會計規定은 지나칠 정도로 너그럽다.

4) 移延計上된 研究開發費의 償却方法에 있어서 日本은 計上年度부터 5년내 매년 均等額 이상을 상각토록 되어 있으나 國際會計基準을 비롯한 여러나라가 效益發生期間에 걸쳐서 상각하도록 하고 있

37) 上掲書, pp. 44~45.

다.

5) IAS No. 9 등은 프로젝트의 內容까지 公示할 을 요구하지만 FASB No. 2 등은 研究開發費金額의 公示만을 요구하고 있다.

6) CSC 會計는 아직 성숙하지 못한 단계에 있으나 앞으로 CSC는 점차로 증가할 것이 예상되므로 財務會計에 있어서 중요한 領域이 될 것으로 생각된다.

會計情報의 有用성을 높이기 위해서는 各國의 이러한 다양한 會計處理基準이 合理的으로 統一體係化 되어야 할 것이다.

한편 우리나라의 研究開發費 會計處理에 관한 規定을 살펴보면 「企業會計基準」이나 「法人稅法施行令」에서는 試驗研究費로 移延資産으로 인정하고 있으나 「商法」에서는 이를 인정하지 않고 있다. 「開發費」에 관해서는 「法人稅法」과 「企業會計基準」이 意見을 달리하여 實務上 혼란이 야기되고 있고 會計담당자의 恣意性이 介在될 소지가 많다.

또한 우리나라의 研究開發費 會計規定은 日本의 會計規定을 그대로 模倣하여 따르고 있다는 것이 확실히 나타나고 있으며 여러가지로 世界的인 추세에 미치지 못하고 있는 실정이다.

따라서 研究開發費의 合理的인 會計處理方法을 설정하기 위해서는 研究開發에 대한 定義의 明確性이 확립되어야 하고 研究開發의 性格上 一定한 條件을 充足시키는 경우에는 發生費用을 移延處理하고 그 以外的 경우에는 모두 費用處理하는 條件附 資本計上說을 적용하는 것이 바람직하다고 생각된다. 아울러 統一的인 公示基準의 設定도 요구되어 진다.

끝으로 우리나라의 경우 研究開發에 대한 投資가 아직까지도 先進國에 비해 현저하게 뒤떨어지고 있으나 점차 증대할 것이 예상되므로 研究開發費에 대한 諸關係法規를 상호조정하여 統一된 會計基準을 제정함과 동시에 研究開發費에 대한 效益測定, 選別的資本化를 도입하는 경우에는 選別基準, 公示의 方法과 範圍에 대한 더 깊은 研究가 필요할 것이다.

## Summary

# A Study on Accounting for Research and Development Costs

*Ko Bu-eon*

In the face of the rapid changes in the environment and high technology, the strengthening of business earning power through R & D activities is essential to business survival and growth. As the amount of investment for R & D activities is gradually increased, accounting for R & D costs may affect on the interests relationship among investors, creditors and others.

As accounting practices for R & D in our country don't have their own principles, they do not provide useful information to those who have interested in business. The purpose of this study is to propose a desirable method for the accounting treatment and disclosure of R & D costs by examining and comparing various accounting standards in advanced foreign countries. Except in the U. S. A., where expensing is mandated by FASB Statement No. 2, selective capitalization is in mode as showed in IAS. No. 9 and ASC. I support the selective capitalization theory that R & D costs, if specified conditions are fulfilled, should be capitalized when incurred and all other R & D costs should be charged to expense of the period.

In conclusion, as provisions for R & D costs in our country vary with laws and regulations, and accounting concepts have not been clearly formed, it is suggested that accounting method of R & D costs should be unified to reliable and rational standards.