환경회계의 도입방안: 재무회계적 관점

장지인 (중앙대학교 경영학부 교수)

I. 서 론
II. 국내 기업의 환경회계정보 측정과 공시 실태
III. 재무회계적 관점에서 환경회계도입을 위한 과제
IV. 결 론

Ⅰ. 서론

환경문제는 많은 기업들의 최대 관심사안 중의 하나이며 기업의 생존에 엄청난 영향을 미칠 수 있는 요인으로 인식되고 있다. 최근 통계에 의하면 미국의 경우 모든 기업이 총체적으로 부담해야 할 환경부채의 총액이 미국 GNP의 2%-5% 정도로 추산되고 있으며, 현행 환경법하에서 오염물질을 제거하는데 소용될 비용이 약 오천억불에 이른다고 한다. 뿐만아니라 환경법규의 위반사례는 점증하고 있으며 이로 인한 벌과금도 급격히 증가하고 있다. 환경에 대한 사회적 관심이 고조되면서 많은 기업들이 기업의 환경책임에 대한 투자자들의 정보욕구에 점차 민감하게 반응하고 있다. 최근에는 상당수의 기업들이 연차보고서와는 별도로 정기적인 환경보고서를 작성하여 공표하고 있다. 그러나 환경회계정보의 기준이 부재하여 기업들이 공표하는 환경보고서가 기업간에 상이하여 비교가능성을 상실하고 있다. 뿐만아니라 환경보고서에 나타난 정보가 외부감사를 받은 정보가 아니므로 그 신뢰성에도 문제가 제기되고 있다.

재무회계적 관점에서 본 환경회계는 기업의 환경회계정보를 측정하여 이해관계자들에게 보고하는 정보시스템을 말한다. 즉 환경재무회계는 환경회계정보의 핵심인 환경비용을 측정하여 보고하는 회계기준을 설정하고 이를 통하여 환경회계정보를 생산하고 공급하는 회계시스템이라고 볼 수 있다. 환경비용이란 과거, 현재 혹은 미래의

환경파괴를 완화시키기 위해 지출된(될) 비용을 총칭한다. 이러한 환경비용은 사전적 환경비용과 사후적 환경비용으로 구분되기도 하고, 환경대책비용과 환경손실로 구분되기도 한다. 그러나 모든 형태의 환경비용은 환경오염자에게 부담시켜야 한다는 오염자부담원칙(polluter pays principle: PPP)에 기초하여 사회적 비용(social cost)으로서 내부비용화 할 필요가 있다. 경제발전에 기초하여 발생한 외부비경제를 내부화(internalizing of external diseconomy)시키는 수단이 환경회계이다. 즉, 환경회계는 환경원가를 어떻게 기업회계상 환경비용이나 환경손실로서 손익계산서에 인식하며, 환경자산이나 환경부채로 대차대조표에 인식할 것인가를 다룬다.

영국의 환경회계 학자인 Rob H. Gray는 환경회계의 접근방법을 다음과 같은 세가지로 제안하고 있다. 즉, ① 현행의 재무보고체계 내에서 환경회계를 취급하는 방법, ② 오염규제 등에 관한 현행의 법적체계 이행실태를 파악하기 위해 환경보고에 관한 보충적 보고서로서 기준준수보고서를 첨부하는 방법, ③ 자연자본과 인공자본에 관한 Pearce Report의 제안을 실현하기 위해 자산과 자본유지개념을 재정비하여 자연자본과 인공자본을 대상으로 한 회계를 새로이 구축하는 대안이다. 이중 세번째 대안은 현실적으로 단기간에 적용하기가 어려운 대안이다. 현실적으로 가능한 대안은 첫번째와 두번째 대안이다. 비용관점에서 본다면 첫번째 대안이 현행 제도회계의 체계내에서 환경회계를 다루는 것이기 때문에 가장 바람직하다고 할 수 있다. 본 고에서는 환경회계를 우리나라의 현행 제도회계 체계내에 도입하기 위한 방안을 논의 하고자 한다.

Ⅱ. 국내 기업의 환경회계정보 측정과 공시 실태

국내에서는 1996년 개정 기업회계기준에서 최초로 1997년 이후 작성되는 재무제표에 보충적 주석사항의 하나로 기업의 환경기준과 정책, 안전 및 사고에 관한 사항, 환경관련 투자액, 자원과 에너지의 소비, 부산물 및 폐기물의 발생 및 처리 등에 관한 사항을 공시하도록 요구하고 있다. 최초로 공시된 환경회계 정보의 공시실태를 분석한 연구(장지인과 정길채, 1998)에 따르면 다음과 같은 문제점들이 발견되었다.

1. 환경공시 요구사항

현행 기업회계기준의 환경관련 회계정보의 공시는 환경문제에 대한 사회적 인식

확산과 기업의 환경대처의 중요성이 반영된 결과라고 볼 수 있다. 그러나 현행 기준은 환경관련 공시사항에 대한 구체성이 결여되어 기준을 적용하는 기업간에 기준의 해석과 공시정보의 내용면에서 상당한 차이를 보이고 있다. 1997년 재무제표에 나타난 공시실태 분석 결과에서 제기된 구체적인 문제점을 제시하면 다음과 같다.

첫째, 기준에서 공시할 항목을 예시하고 있으나 그 내용에 대한 정의와 구체적인 회계처리 지침이 부족하여 기업들의 공시내용이 일관되게 나타나지 못하고 있다. 예컨대, '안전과 사고항목'을 공시하고 있는 대부분의 기업들은 이 항목을 종업원의 업무환경이나 산업재해와 관련시켜 이해하고 있는 것으로 나타났다.

둘째로 환경관련 투자액의 경우, 기업회계기준에서 단순히 투자액으로 표시하고 있기 때문에 대부분의 기업들이 환경비용과 환경투자를 구분하지 않고 있다. 또한 많은 기업들이 이미 발생한 환경관련 총지출(폐기물처리비용이나 환경설비투자 및 운용비용 등)만을 공시하고 있기 때문에 연도별 추세를 알 수 없으며, 미래에 발생가능한 지출에 대해 공시하고 있는 기업은 소수(예: 고합물산, 현대상선주식회사 등)에 불과하다.

셋째, 부산물과 폐기물의 발생 및 처리와 관련하여서는 대부분의 기업들이 폐기물의 처리방법을 기술하고 있다. 또 일부 기업에서는 제조과정에서 발생한 부산물의 반출시 발생하는 수익금에 대해서는 잡수익이나 기타매출과 같은 형태로 처리하고 있다(예: 풀무원, 에넥스). 이와 같이 부산물이나 폐기물항목과 관련하여서는 기업회계기준의 요구가 처리상황에 국한되어 있기 때문에 부산물이나 폐기물이 환경에 미치는 영향이나 자원의 재활용에 따른 효익 등 환경과 관련된 정보를 제공해주지 못하는 문제가 있다고 판단된다.

위에서 열거된 문제점들의 공통적인 사항은 첫째, 기준의 공시 요구사항이 너무 단순화되어 있어 해석에 어려움이 나타나고 있으며, 둘째, 구체적인 내용에 대한 설명과 지침이 부족하여 관련내용들이 포함되지 못하거나 잘못 분류되는 경우가 있다는 것이다. 그 결과 기업별로 차이가 있는 환경보전이나 개선활동 등 환경문제를 예방하거나 환경보전을 위한 노력에 대한 정보를 이해관계자들에게 제공하는데 여러 가지 한계가 예상된다. 예컨데 환경관련 설비를 설치하고, 공해와 환경파괴의 방지에 노력한 기업의 이익이 그러한 설비투자가 전혀 없는 기업의 이익보다 적은 경우 장기적으로 어느 기업이 양호한 기업인지에 대한 판단이 어려워진다. 또한 환경에 손상을 끼치는 설비

의 가동에 의해 얻어진 이익과 현시적·잠재적 환경비용을 고려한 이익의 차이를 식별하는데 필요한 정보를 전달할 수 없다.

2. 회계처리방법

실태분석 결과에 따르면, 우리나라 기업들은 환경관련 활동에 따른 지출을 두 가지 형태로 회계처리하고 있다. 하나는 폐기물의 위탁처리와 관련한 지출을 환경관리비나 현장관리비 등의 항목으로 당기 비용화하는 것이며, 다른 하나는 폐수처리시설이나 소각로 설치 등에 따라 발생하는 지출을 환경투자로 구분하여 자본화한 후 연차적으로 상각하거나, 재고자산의 원가에 포함시키는 것이다. 현재까지 우리나라 기업회계기준에서는 환경관련 활동에 따른 지출에 대해 구체적인 회계처리방법을 제시하지 않고 있다. 따라서 현재 이루어지는 회계처리는 기업의 일반적인 자본화 기준을 따르고 있다고 볼 수 있다. 즉, 설비투자를 위한 지출은 자본화하고, 특정 제품과 직접 혹은 간접적으로 관련지을 수 있는 형태의 지출은 제품원가에 반영하며, 그렇지 못한 지출에 대해서는 당기 비용화하고 있다고 볼 수 있다.

환경비용과 함께 취급되어야 할 항목으로 환경부채(environmental liabilities and commitments)의 인식과 측정이다. 환경을 위한 미래지출을 의미하는 환경부채는 다음과 같이 두 가지 형태로 분류할 수 있다: 첫째는 과거의 거래나 사건(past transactions or events)에 관련된 환경을 위한 미래지출로서 예를 들면, 폐기 처분된 부지나 현재 이용하고 있는 용지에서 발생한 환경상의 손상을 정화하기 위해 발생할 미래지출이며, 둘째는, 미래의 거래나 사건(future transactions or events)에 관련된 환경을 위한 미래지출로서 예를 들면, 환경상의 손상을 예방하는 설비를 개선하기 위해 이루어질 미래지출이다.

실태조사에 따르면 1개 기업만이 첫 번째 형태의 미래지출을 우발부채로 인식하고 있으며 4개 기업이 두 번째 형태의 지출로 미래 투자금액을 공시하고 있다. 두 번째 형태의 지출은 그것이 기존의 상황이나 상태에 관련되어 있다 하더라도 현행 기준에서는 우발성의 범주에 포함되지 않는다. 현행의 우발성 기준에서는 자산의 감손이나 부채의 발생을 야기한 사건이 이미 발생하였는지의 여부가 중요한 요소로 되고 있기 때문이다. 현행 기업회계기준에는 우발상황에 대한 정의와 회계처리방법에 대해 예규(예규 60-90)로 제시하고 있으나 환경관련 의무에 따라 발생가능한 지출에 대해 적용

하여야 할 우발상황의 범위나 회계처리방법에 대해서는 구체적인 언급을 하지 않고 있다. 따라서 환경관련 우발부채에 관한 예시적 규정의 보완이 마련되어야 할 것이다.

Ⅲ. 재무회계적 관점에서 환경회계도입을 위한 과제

1. 환경비용의 인식과 측정

일반적으로 환경비용은 사전적 환경비용과 사후적 환경비용으로 구분할 수 있다. 사후적 환경비용은 공해와 환경파괴를 발생시킨 후에 그에 대처하기 위해 발생한 비용을 말하며, 사전적 환경비용이란 오염 등을 예방하기 위한 보호적인 비용을 말한다. 이와같은 환경비용을 오염자부담원칙에 따라 내부비용화하기 위해서는 환경비용을 기업활동과정에서 발생한 비용으로 보고, 다른 제품제조원가의 구성요소와 전혀 차이가 없다는 근거하에 발생주의에 따라 인식하여야 한다. 결국 당해 기간의 제조활동에 관련된 비용은 당기제조원가로서 처리되고, 미래의 오염을 완화하기 위해 발생한 비용은 자본화처리되어 미래의 제조활동에 배분되어야 한다. 또한 과거연도의 활동에서 발생한 환경적 손상의 복구에 관한 비용은 전기손익수정손실로 처리되어야 할 것이다. 다시 말하면, 당기의 수익에 대응되는 환경비용은 당기에 비용처리하고, 미래의 오염방지에 기여하는 환경비용은 자본화하여 미래의 기간에 걸쳐 배분 혹은 상각처리해야 한다. 과거년도의 기업활동에서 발생한 환경파괴에 따른 환경비용은 전기손익수정으로 처리하여 환경비용의 인식도 다른 원가요소와 마찬가지로 발생주의회계를 기초로 회계처리되어야 할 것이다.

예를 들면, 과거연도에 발생한 환경상 손상을 정화하기 위한 비용이나 그에 대한 벌금지불액은 전기손익수정손실로 회계처리되어야 할 것이다. 즉, 오염처리비용과 공해보상비용과 같은 사후적 환경대책비용은 실제로 공해나 환경파괴를 가져온 사후비용이므로 과거연도 이익의 수정으로 처리되어야 한다. 단, 당해기간의 제조활동과는 관계없기 때문에 제조원가로서의 원가성은 인정하기 어렵다. 한편, 오염방지비용, 환경관련 연구개발비, 환경보전 및 개선비용과 같은 사전적 환경대책비용은 원가성 혹은 비용성을 갖는 것으로 계상하여야 한다. 당해기간의 효익에 직·간접적으로 관련된 원가(예: 당기 영업활동에 관련된 정화비용, 폐기물처리비용, 당기 환경관리와 환경감사비용 등), 기간비용으로 간주하는 환경비용(예: 환경상의 손상을 예방 혹은 감

소시키거나 재생가능자원과 재생불능자원을 보전하는 생산물과 생산과정을 재설계하기 위한 연구비, 재활용비용 등)은 당기의 환경비용으로 계상된다. 벌금 가운데도 당해 기간의 법규위반으로 인해 발생한 벌금은 당기의 환경손실로 처리되어야 할 것이다.

환경대책을 목적으로 한 유형자산(환경상의 손상을 예방 또는 감소시키기 위해 이용된 자산이나 재생가능자원과 재생불능자원을 보전하기 위해 이용된 자산, 과거에 있어서 환경상의 손상을 정화하기 위해 이용된 자산 등)에 대한 지출액은 미래 경제적 효익을 증가시킬 것이므로 자산인식기준에 따라 자본화할 수 있다. 공해방지설비, 자원절약설비, 재활용설비, 공해처리설비 등과 같은 환경대책자산은 보다 나은 환경이나 자연자원의 보전을 통해 미래 효익을 가져올 것이 기대되므로 대차대조표에 자산항목으로 인식할 수 있다. 이러한 지출액은 손익계산서에서 즉시 인식하지 않고 지출효과나 효익이 미치는 기간에 걸쳐 이연처리한 후 상각하는 것이 가능하다. 즉, 대차대조표상에 계상된 환경자산은 다른 형태의 유형자산과 마찬가지로 예상내용년수에 걸쳐서 합리적인 감가상각방법에 따라 상각하여야 할 것이다. 환경상의 손상을 방지하거나 감소시키기 위한 자산 혹은 자연자원의 보전을 위한 자산인 공해방지설비나 자원절약설비 및 재활용설비 등의 감가상각비는 사전적 환경대책비용으로서 제조원가에 산입할 수 있지만, 과거의 환경상 손상을 정화하기 위한 사후적 오염처리설비 등에 대한 감가상각비는 원가성이 인정되지 않기 때문에 영업외비용이나 전기손익수정손실로 계상되어야 할 것이다.

2. 환경부채의 인식과 측정

환경비용과 함께 환경회계에서 중요한 항목으로 환경부채가 있다. 환경을 위한 미래지출을 의미하는 환경부채는 다음과 같이 두 가지 형태로 분류할 수 있다.

① 과거의 거래나 사건에 관련된 환경을 위한 미래지출. 예를 들면, 폐기처분된 부지나 현재 이용하고 있는 용지에서 발생한 환경상의 손상을 정화하기 위해 발생할 미래지출.

② 미래의 거래나 사건에 관련된 환경을 위한 미래지출. 예를 들면, 환경상의 손상을 예방하는 설비를 개선하기 위해 이루어질 미래지출.

미국의 재무회계기준심의회(FASB)가 1985년 12월에 공표한 재무회계개념보고서 제6호에 따르면 부채란 과거의 거래나 사건의 결과로 어떤 실체가 미래에 있어 다른

실체에 대하여 자산을 인도하거나 용역을 제공해야 하는 현재의 의무(present obligations)로부터 발생하는 발생가능성 높은 미래 경제적 효익의 희생이다. 즉, 부채란 과거의 거래나 사건의 결과, 다른 실체(기업 등)에 대하여 자산(경제적 효익)을 인도해야 할 현재의 의무나 채무이며, 의무나 채무가 현재에 이미 존재하고 있다는 점에서 자본(capital)과 구별된다. 따라서 미래의 지출이 거의 확실하고(probable), 예측가능하다면 재무제표상에 인식해야 한다. 부채로 기록되는 금액은 과거의 거래나 사건에서 발생한 현재의 의무나 채무에 관한 총액의 추정치라 할 수 있다. 환경부채는 차입금과 같이 법률과 계약으로 지불조건과 금액이 확정되는 법적채무나 확정채무와는 다르며, 그 성격상 현재로서는 금액에 대한 추정만 가능한 상태에 있는 채무이다.

환경부채의 경우 어느 시점에서 당해 환경부채를 인식·계상할 것인가의 문제가 발생한다. 환경부채의무를 지게 되는 유해한 용지나 설비 등을 기업내부에서 발견하고 확인한 시점, 규제당국에서 유해용지 등으로 통지된 시점, 당해자산의 정화나 실행가능성 조사를 행한 시점 등을 환경부채의 인식시점으로 할 수 있다. 만일 과거에 폐기처분한 용지가 유해한 용지로 확인되었고, 정화나 실행가능성 조사의 종료 후에 최종비용의 예측이 이루어졌다면, 그 시점에 당해자산에 따른 환경상의 손상을 정화하기 위한 추정금액이 환경부채로 인식·측정될 수 있다.

환경부채의 추정금액의 범위가 결정될 수 없는 경우에는 당해 부채는 경영자의 최선의 추정치로 인식·측정될 수 있을 것이다. 만일 합리적으로 적정수준의 추정범위액을 추정할 수 없다면 당해 부채를 인식할 수 없다. 다만 이에 관련된 항목이 중요하다면 당해 부채의 성격, 인식되지 못한 이유와 예상되는 미래의 지출시기에 대하여 주석사항으로 공시가 이루어질 것이다.

앞에서 설명한 미래의 거래나 사건에 관련된 미래의 환경상 지출에 대해서는 일정조건을 만족한다면 미래손실에 대비하여 충당금(provisions)을 설정할 수 있다. 환경보호를 위한 미래지출에 관련된 미래사건은 ① 불확실성을 수반한 사태나 상황이 이미 존재하고, ② 그 미래사건에 대하여 발생 혹은 미발생이 확실하지 않고, ③ 불확실성의 해소는 미래의 사건에 따라 결정되며, ④ 불확실성을 수반한 사건의 손실 혹은 이익을 초래할 가능성을 갖고 있는 우발사건의 특징을 갖고 있다. FASB의 재무회계기준서 제5호 "우발성회계처리(Accounting for Contingencies)"에 따르면 우발손실의 발생가능성 예측에 관한 내용은 다음과 같이 나뉘어지며, 우발손실의 발생가능성

의 확률에 따라 회계처리가 달라진다.

① 거의 확실하다(probable): 미래에 사건이 확실하게 발생할 예정인 경우.

② 합리적으로 가능성이 있다(reasonably possible): 미래사건의 발생가능성이 없지는 않지만 매우 확실하지도 않은 경우.

③ 가능성이 희박하다(remote): 미래사건의 발생 기회가 희박한 경우.

SFAS No.5는 우발손실에 관련된 미래사건의 발생가능성이 확실하다고 하는 정성적 요건과 그 우발손실의 금액이 합리적으로 추정가능하다는 정량적 요건을 만족하는 경우에 한하여 우발손실을 계상하거나 충당금 처리를 인정하고 있다. 따라서 미래거래나 사건에 관련된 환경보호를 위한 미래지출에 대하여 손실발생 확률이 매우 크고, 손실액을 합리적으로 추정할 수 있다면 당해 환경손실을 손익계산서에 계상함과 동시에 대차대조표상에서 동일 금액의 환경손실충당금(부채)을 설정할 수 있다. 만일 미래의 우발손실금액에 대하여 일정 범위액만이 추정가능하다면 최선의 추정치로 계상할 수 있으며, 만일 최선의 추정치를 파악할 수 없다면 최저추정액(minimum amount)으로 계상할 수 있다.

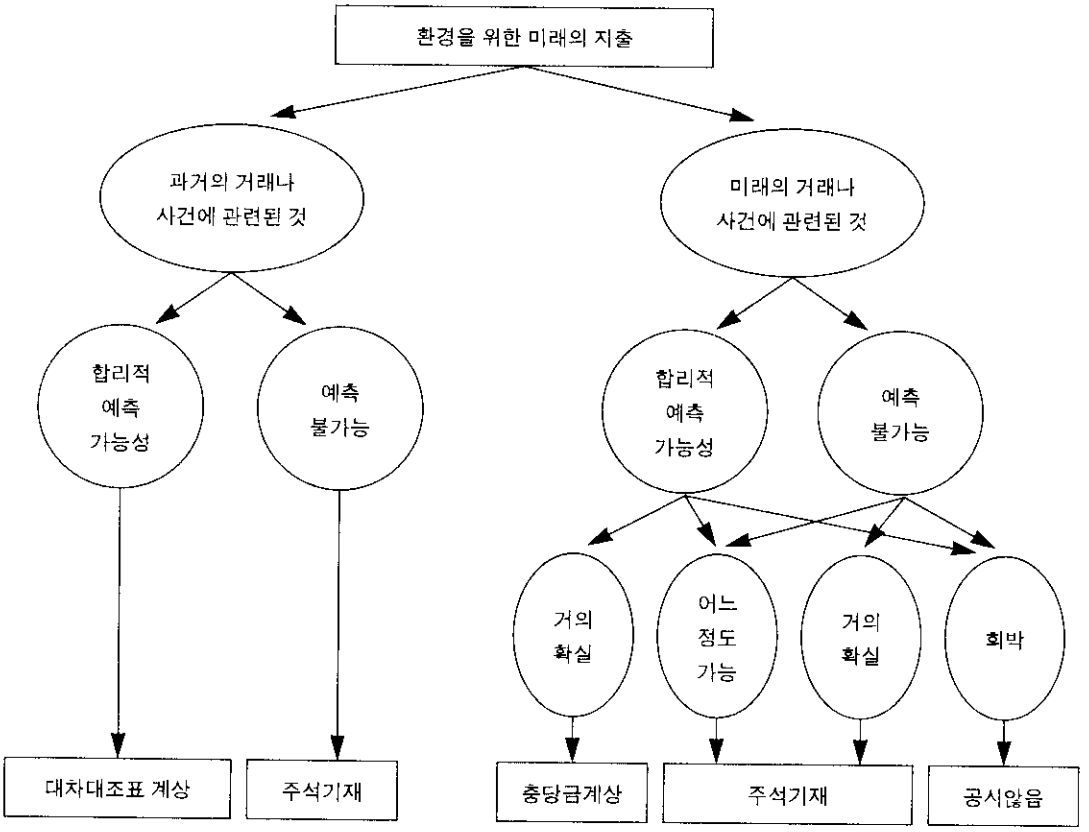
위에서 설명한 발생가능성 요건을 충족하여도 두 번째 요건인 정량적 요건에 관하여 충분한 증거가 없다면 우발손실(즉, 미래의 환경손실) 계상은 인정되지 않으며, 우발성 존재와 성격에 관한 공시만이 인정된다. 또한 우발손실의 정성적 요건과 정량적 요건을 모두 만족하지 못함으로서 충당금설정은 불가능하지만 당해 사건의 발생가능성이 어느 정도 가능한 것(reasonably possible)이라 판단된다면 그러한 성격을 주석으로 기재할 수 있다. 이러한 경우 만일 가능한 손실에 대한 합리적인 추정이 가능하다면 그 추정액이나 추정범위액을 공시할 수 있다. 또 합리적인 추정이 불가능하다면 추정할 수 없다는 사실을 공시하도록 한다. 우발손실의 발생가능성이 희박한 경우(remote)에는 주석에 의한 공시도 요구되지 않는다.

환경상의 손상을 예방하도록 설비를 개량하기 위해 이루어질 미래지출에 대하여는 정성적 요건과 정량적 요건을 모두 만족한다면 환경비용충당금을 설정할 수 있을 것이다. 경제가치의 소비가 미래에 이루어진다해도 그 발생원인이 당기에 존재하고 있다면 적정한 기간손익계산을 위해 이를 당기비용으로 처리할 필요가 있다. 현재시점에 있어서 현금유출이 발생하지 않았으나 경제가치의 소비 사실로 인해 비용을 인식하도록 요구하는 발생주의원칙에 따라 미래 경제가치의 소비원인 발생이라는 사실에

기초하여 환경비용충당금 설정이 인정된다. 수선충당금이나 특별수선충당금과 마찬가지로 환경비용충당금은 대차대조표상 유동부채항목이나 고정부채항목으로 기재하고, 환경비용충당금전입액(환경비용 혹은 환경손실)은 제조원가의 원가요소 혹은 판매비 및 일반관리비로 처리될 수 있을 것이다.

환경부채의 인식과 공시는 다음 <그림1>과 같은 개념적 체계하에서 기준이 정립되어야 할 것이다.

〈그림 1〉 환경부채의 인식과 공시



3. 환경원가와 환경부채의 공시

만일 오염방지비용, 환경관련 연구개발비와 환경보전이나 개선비용과 같은 사전적 환경대책비용을 재무제표에 계상한다면, 일반적인 수익활동을 위해 요구되는 사적비

용(private cost)과는 달리 독립적으로 구분표시할 수 있을 것이다. 종래에는 재무제표에 있어서 사전적 환경대책비용과 같은 사회적 비용은 개별적으로 처리되지 않았다. 환경비용의 완전공시와 명확한 공시를 위해서는 대차대조표에서 환경대책자산(당해자산에 대한 감가상각누계액 포함)을 개별적으로 표시(또는 내용공시)하고, 손익계산서에서도 환경비용을 독립하여 표시(또는 내용공시)하는 것이 바람직하다. 현행의 회계제도에서는 기본적으로 자산의 형태적 분류가 이루어지고 있으며, 그에 대응한 상각비가 계상되고 있지만 재무제표를 매개로 하여 환경정보를 공시하기 위해서는 자산의 기능적 분류에 따라 환경자산을 개별적으로 공시하고, 환경비용을 파악하여야 할 것이다. 환경대책자산을 독립구분하여 자산구성을 다단계형태로 공시하는 것은 당해 기업의 환경대책과 환경비용의 수준을 파악하는데 유용할 것이다. 만약 이것이 어렵다면 최소한 재무제표의 주석사항으로 표시할 필요가 있다.

Ⅳ. 결론

본 고에서 제안한 환경회계방식은 현행 재무보고 구조 속에서 환경정보를 취급하고자 하는 것이다. 현행의 자산과 부채, 비용과 손실의 개념, 인식기준과 측정기준을 전제로 하여 기존의 재무제표와 그 주석사항에서 환경대책자산과 환경부채, 환경비용의 계상과 공시를 추진하는 것이다. 환경비용은 발생주의원칙과 완전공시원칙에 기초하여 재무제표의 본문에 표시하는 것을 원칙적으로 하는 것이 바람직하다. 그와 같은 경우 대차대조표상 환경대책자산(감가상각누계액을 포함)은 그 성격과 기능별로 오염방지자산과 환경보전 및 개선자산 등으로 구분공시하고, 손익계산서에는 환경비용을 구분 표시하도록 할 수 있을 것이다. 이와 같은 재무제표가 제공됨으로서 기업의 환경보전과 개선활동 등 환경성과 수준이 이용자들 관점에서 판단가능할 것이다. 만일 환경대책설비를 설치하고 공해와 환경파괴방지를 위해 노력한 기업의 이익이 그렇지 않은 기업의 이익보다 적은 경우 어느 기업이 양호한 기업인가 하는 것은 기존의 손익계산서만으로 판단할 수 없다. 보다 저렴한 설비와 환경에 위험성이 높은 설비에 의해 얻어진 이익보다는 환경비용을 보상한 이익이 사회 전체에 있어서 의미있는 수치라 할 수 있다. 환경비용과 환경대책자산 등을 포함한 재무제표에 따르면 환경자산보유비율과 환경비용보상비율 등이 객관적으로 비교가능하게 되고, 기업의 건전성지표로

이용될 수 도 있을 것이다. 재무제표 본문이나 주석에서 환경정보(환경자산과 환경부채, 환경비용 및 환경손실)의 계상과 공시가 이루어지면 이를 바탕으로 재무제표분석이 이루어질 것이며, 이러한 정보는 녹색투자자(greeen investor)들이 가장 관심을 갖게될 정보가 될 것이다.

환경회계기준이 기업 이해관계자에게 유용한 정보를 제공해주는 지침으로서 역할을 다하기 위해서는 현행 기준에 대한 별도의 '해석'이 마련되어야 할 것이다. 이 '해석'에는 환경관련 공시항목의 정의뿐만 아니라 환경관련 지출에 대한 기본적인 내용(현재의 환경지출이나 부채성충당금), 환경관련 소송에 따른 부채의 발생가능성 및 환경관련 연구개발활동에 따른 지출 등 광범위하고도 구체적인 내용이 포함되어야 할 것이다. 현재 우리나라 기업회계기준에서는 환경대책 요소와 관련하여 기업의 환경정책이나 기준, 안전 및 사고, 환경관련 투자액, 자원이나 에너지의 소비, 폐기물 처리 등에 대한 공시만을 요구하고 있다. 환경관련 회계적 사항에 대해 보다 충분한 정보의 공시를 위해 현행 기업회계기준의 주석사항은 다음과 같은 환경회계정보 항목을 추가적으로 포함시켜야 할 것이다.

① 기업의 환경관리규정을 간략히 요약
② 과거, 현재 및 장래(가능하다면)의 환경의무사항(환경관련소송사건을 포함)
③ 환경문제를 취급하기 위한 기업의 전략
④ 환경의무사항을 준수하기 위하여 필요한 원가의 추정
⑤ 공시된 환경문제와 관련된 보험내용
⑥ 환경의무사항이 기업의 부에 미치는 영향에 관한 구체적인 사항
⑦ 환경과 관련하여 사회적으로 인정받은 사항(예, 환경관련 수상 경력, 혹은 환경법의 위반으로 받은 벌칙 등)
⑧ 회사에 의해서 수행된 환경감시활동
⑨ 생산된 제품, 사용된 원재료, 산출된 쓰레기, 및 생산과정이 환경에 미치는 영향
⑩ 환경정책의 수립, 시행, 감시 등을 책임지고 있는 부서나 담당자

만약 독립적인 환경보고서 형태로 기업의 환경정보를 공시하고자 한다면 두가지 중요한 문제를 해결해야 한다. 즉, 독립된 환경보고서의 비교가능성과 신뢰성문제이다. 정보의 비교가능성을 높이기 위해서는 위에서 제시한 환경비용의 인식과 측정, 환

경자산과 부채의 인식과 측정에 관한 기준은 동일하게 적용할 수 있다. 그리고 더 많은 비재무적인 환경정보를 체계적으로 요약하여 환경보고서를 작성하고 이를 독립된 보고서로 공시할 수 있을 것이다. 그러나 신뢰성의 문제는 상당히 어려운 문제로 남을 수 있다. 공시되는 정보의 신뢰성 문제를 해결하기 위해서는 외부의 독립된 감사인에 의하여 환경정보가 검증이 되어야할 것이다. 그러나 현행 외부감사의 범위는 재무제표와 주석사항에 한정되어 있으므로 환경보고서와 같은 보충적 보고서는 외부감사의 대상이 되지 못한다. 따라서 전통적인 외부감사(audit)의 개념에서 보다 광범위한 개념인 검증(assurance)의 개념으로 그 틀을 확대시켜 나가야할 것이다. HIEM