

國際會計論研究序說

—主要國의 會計方式 比較를 中心으로—

高 承 禧

I 問題의 提起

最近 美國에서는 國際會計의 問題가 두드러지게 識者의 關心을 모으고 있으며, 이에 대한 專門誌 (International Journal of Accounting) 까지도 발행되고 있는 實情이다. 赤是 美國의 여러 大學에서는 講義科目으로서 國際會計가 設講되었고, 심지어 大學院 課程에선 專攻必須로 履修하게 하고 있어 새삼 그 重要성을 느끼게 한다. 그렇다면 이 國際會計라는 것이 무슨 때문에 最近에 이르러 脚光을 받고 있는 것일까?

國際間에 貿易去來가 활발히 行해지고 國際的으로 資本의 自由化가 增大하여 감에 따라, 多國籍企業이라는 國際規模의 企業이 出現하게 되었으며, 그로 因하여 國際貿易에서 發生하는 從來의 貿易會計의 領域을 넘어서 서로 慣習이 다른 國家와 國家間에 會計處理方法의 歸屬問題에 까지 擴大된 것이다. 여기에 國際會計論이라는 새로운 命題로서 會計學分野에 新研究課題가 登場하게 된 所以라 하겠다.

이러한 然由로 미루어 본다면 國際間에 있어서 會計方式의 統一化는 한 나라 안에서 統一된 會計制度가 요청되는 것과 같이 바람직한 일이라고 생각된다. 그러나 一國內에 있어서조차 法制上으로는 統一된 會計制度를 갖춘다는 것이 극히 힘든 일로 看做되고 있는 此際, 法制度나 慣習을 달리하고 있는 各國間에 統一된 會計 System을 劃策한다는 것은 쉽게 實現 可能하다고는 생각되지 않는다. 特히 G. Mueller가 主張¹⁾한 바와 같이 各國間에 商法, 稅法, 證券去來法 등이 서로 다르다는 것을 前提로 한다면 아무런 對策도 없이 國際的으로 統一된 會計制度를 採用한다는 것은 오히려 混亂을 自招할 危險性이 豫想되기 때문에 1957年度에 Kraayanhof가 國際會計論을 提案했어도 別로 關心을 두지 않았던 것이다.

그런데 Kraayanhof의 提案後 10년이 경과한 1967년에 G. Mueller의 著書가 出刊됨으로써 甚차 國際會計論에의 관심이 쏠리기 始作했고, 1973年 6月에는 드디어 會計制度의 國際

1) Gerhard G. Mueller, International Accounting (Mc Millan Co., 1967), p. 114.

的改善統一을 위한 運動이 展開되어 IASC의 結成을 보게 되었다.

오늘날 國境을 넘어선 多國籍企業의 出現은 國際會計論의 발전에 拍車를 加했던 것이기는 하나, 各國間의 慣習의 差異, 法制上의 差異, 監査制度의 差異, 더 나아가서는 國民感情이나 國民經濟政策 等の 差異가 國際企業들이 갖고 있는 會計處理上의 심각한 障害요 苦痛거리라고 할 수 있다. 國民感情이나 經濟政策上의 差異는 次置하고라도, 慣習이라든가 法制 및 監査制度의 差異는 人爲的인 것으로서 統一된 會計制度의 確立을 위하여 그 差異가 어느 程度인가를 찾아 相互比較함으로써, 會計上 障害가 되고 있는 多國籍企業의 隘路點을 解決해 줄 수 있는 길이 있는 것이다. 여기에 國際比較會計論이라고 稱해야 할 會計學上의 새로운 研究領域이 存在한다고 思料된다.

從來에는 國際的 經濟活動과 關聯하여 발생하는 所謂 貿易去來의 會計處理에 關한 會計的 國際的 研究가 主를 이루고 있었다. 말하자면 나라와 나라間의 國際的 經濟活動에서 由來되는 會計에 關한 國際經濟的 研究領域이라 할 수 있다.

그러니까 國際會計는 크게 나누어 두가지의 研究領域을 갖고 있다고 볼 수 있다. 卽, 國際貿易活動에서 발생하는 去來의 會計處理을 위한 會計問題와, 多國籍企業의 出現으로 因하여 발생하는 相關國家의 서로 다른 會計制度를 比較 研究함으로써 會計方法의 調整的 役割을 할 수 있도록 하는 國際比較會計論인 것이다.

本稿에서는 後者에 重點을 두고 主要國의 會計原則에 대한 比較를 試圖함으로써 慣習, 法制 및 監査制度의 差異에서 오는 障害를 超越하여 國際統一會計原則의 改善運動에 方向提示를 할 수 있도록 하려는데 根本的인 目的이 있는 것이다.

II 企業會計의 國籍性和 普遍性

Holland의 公認會計士 Jacob Kraayanhof가 會計學에 關한 國際的 排難을 構想한 것이 1957년에 Amsdeldam에서 開催된 第7回 國際會計士會議때였으니, 今年까지 헤아려 20年の 歲月이 흘렀다. 그 때 Kraayanhof는 國際會議의 議長으로서 開會演說을 通하여 正式으로 위의 構想을 提唱하였던 것이다. 그러나 當時의 事情으로는 이 構想이 큰 呼應을 얻지 못했던 것이 사실이다.

그 後 3년이 지난 1960年 1月號의 「Journal of Accountancy」誌上에 Kraayanhof의 會計學의 「國際的 排難」(International challenge for Accounting)이라는 題下의 論文을 발표하였다. Kraayanhof는 이 論文 속에서 國際貿易, 國際投資가 점차 擴大發展하고 있는 狀況下에서 各國에 있어서의 會計慣習의 差異를 可能한 限 除去해야 할 필요성을 力說하고 반드시 劃一的인 見地에서가 아니라 상당히 폭넓은 立場에서 國際的인 統一會計原則을 設定하지 않으면 안된다고 主張하였었다.²⁾

2) Jacob Kraayanhof, "International Challenge for Accounting", The Journal of Accountancy, Jan., 1960, p. 3.

그리고 1967년에는 Gerhard G. Mueller 教授가 International Accounting이라는 著書를 出版하여 國際會計에 대한 關心度を 높여주기 始作하였다. 그는 國際會計學의 內容을 巨視經濟的 見地와 微視經濟的 見地에서 兩面的으로 다루고 있기는 하나, 全體로서 보면 試論의 領域을 벗어나지 못하고 있다. 그런데 이 著書의 出現으로 因하여 會計學의 國際的 關心度를 높여주고 IASC의 組織에 刺戟을 준 것만은 分명한 事實이다.

1973年 6月 London에서 英國, 美國, 獨逸, 佛蘭西, 和蘭, Canada, Mexico, 濠洲 및 日本의 九個國을 正規의 Member로 하여 正式으로 「國際會計基準委員會」(International Accounting Standards Committee : IASC)가 發足되었다. 그런데 이것은 1972年에 濠洲에서 開催되었던 第10回 國際會計士會議 直後 그 設立에 關한 準備가 推進되어 正式으로 發足하기에 이르렀던 것이다. 發足 以後 IASC는 일곱가지의 研究課題를 가지고 九個會員國이 共同으로 研究를 하고 있으며, 國際統一會計基準을 向한 巨步가 옮겨지고 있다.

그렇지만 元來 企業會計란 採用하는 國家에 따라 그 나라의 慣習이나 法規의 適用을 받기 때문에 慣習이나 法制度가 各各 다른 國家間에 統一된 會計原則이 이뤄진다는 것은 여간 힘든 일이 아니다. 여기에 企業會計가 갖는 國籍性이 內包되고 있는 것이다. 그러므로 企業會計의 國籍性을 밝히고 그에 따른 普遍性을 찾음으로서 國際會計原則統一化의 方向을 模索할 수 있으리라 믿는 바이다.

企業會計란 단적으로 말해서 個別經濟의 資本計算制度라고 할 수 있다. 따라서 會計學이라 할 때는 關係되는 經濟現象의 計數的 諸法則에 대한 探究를 主된 課題로 하는 것이라고 일컬어진다. 그러므로 企業會計에 있어서의 諸法則은 自然科學的인 技術법칙과 같이 萬國에 普遍的 法則性을 갖는다고는 말하기 어렵고, 그 企業이 屬하는 社會와 關聯하여 社會性을 갖는 것이라고 할 수 있다. 말하자면 企業會計의 法則에는 國籍性이 있는 까닭에 그 屬하는 位置에 따라 內容이 달라지기 쉬운 것이라 하겠다.

특히 企業會計의 方式이 그 나라의 商法, 會社法 等の 法規上 規制를 받으며, 더욱이 그 나라 稅法規定의 影響을 強하게 받기 때문에 企業會計의 國籍性은 不定할 수 없게 되는 것이다. 例컨대 英國에서 貸借對照表가 發展되어 온 것을 보면 알 수 있을 것이다. 元來 英國에 있어서는 數次에 걸친 破產法의 改正³⁾으로 그 會計報告書中の 「資產負債表」라고 하는 報告書의 樣式을 改善하여 形成시킨 것은 特記할만 한 것이다.⁴⁾

역시 獨逸에서도 株式法에서 貸借對照表의 問題가 다뤄지고 있으며 貸借對照表의 能力論을 中心으로 하여 發展되어 왔다. 戰後의 日本이나 韓國에 있어서도 中小企業會計制度의 整備를 通하여 青色申告라는 稅法上의 制度에 依한 企業會計制度가 發展했다는 것은 看過할 수 없는 事實이다.

3) 英國의 破產法은 1349年에 第1次 改正된 後, 1861年과 1869年, 그리고 1883年 네차례에 걸친 改正을 通하여 貸借對照表 制度의 強化가 이루어졌다고 할 수 있다.

4) 片野一郎 譯, リトルトン會計發展史 (東京, 同文館, 1973), pp. 390~396.

이와 같이 企業會計 制度는 한편에서는 社會現象으로서 國籍性 및 個別性이, 다른 한편에서는 몇 가지의 公準에 依하여 統一性, 普遍性이라고 하는 企業會計의 性格을 認識하려고 하고 있다. 이 公準이라 함은 會計學의 科學的 公準이고, 實踐的 性格에서 有用性を 찾기 위한 統一性, 普遍性的 公準이라 하는 것이다.

오래 前부터 一部の 學者들이 主張하고 있는 바이지만 會計學은 社會科學 中에서도 自然科學에 가까운 정도의 科學性을 갖고 있다고 한다. 그 根據는 會計學의 基礎가 되는 複式簿記가 自己檢證的인 훌륭한 技術性과 形式的 合理性을 갖고 있다는 것이 그 理由이며, 거기에 普遍妥當한 法則性도 갖고 있다는 것이다. 그렇기 때문에 最近 會計學을 보다 科學的으로 把握하려고 統一性, 客觀性이 檢討되고 있는 것도 事實이다. 그래서인지 Mueller도 『統一會計가 이루어지면 이루어질수록 科學的인 會計가 이루어 진다』⁵⁾고 하여 統一會計의 方式, 그리고 그 理論構造에 關하여 言及하고 있는 것이다.

AAA의 ASOBAT에서도 이러한 方向을 提示하고 있으며, 會計情報을 評價하는 基準으로서 네가지의 基本的 會計基準을 勸告⁶⁾하고 있는 것도 財務諸表의 有用性を 높이고, 特別國際的인 研究를 通하여 그 普遍性 및 客觀性을 維持시키고, 나아가서는 會計學의 科學性を 높이는 것이라고 解釋된다. 이 四가지 基準中에서도 不偏性的 基準(The Standard of freedom from bias)⁷⁾가 國際會計上에서도 問題가 되는 것이라고 하겠다.

위와 같은 事實에 비추어 우리나라의 財務諸表의 規定에 대하여 살펴 보면 ① 商法, ② 企業會計原則, ③ 國際投資家 또는 貸與者의 要求에 應한 任意的 規定의 세가지 中, 어느 것 하나에 의해서 作成되고 있기 때문에 共通的으로 統一化한 基準下에서 作成되지 않아 問題點이 山積하게 된다. 따라서 不偏性的의 見地에서 批判可能性이 많아지므로 統一性을 어차피 追求하지 않으면 안되는 것이다.

商法에 依하는 것은 債權者保護나 配當可能利益의 計算에 焦點을 맞추고 있고, 企業會計原則은 期間損益計算에 重點을 두게 되고, 國際投資家의 任意規定은 國際的 環境下에서 聯結財務諸表의 作成을 보다 廣範한 利害關係者集團의 意思를 尊重하게 되는 것이어서 不偏性이 缺如될 可能性이 높기 때문에 統一性의 見地에서 調整되지 않으면 안된다는 것이다. 共通된 計算原則과 統一的인 理論構造下에서 作成되어지는 財務諸表야말로 有用性を 보다 높일 수 있는 것이며, 이것이 外國에 進出되고 있는 多國籍企業의 會計問題를 한층 더 容易하게 調整해 주는 突破口가 된다고도 할 수 있다. 國際的 統一會計基準의 完成을 위하여 努力하고 있는 IASC의 趣旨도 바로 여기에 있는 것이라 하겠다.

5) Gerhard G. Mueller. Op. Cit., p. 88.

6) AAA, A Statement of Basic Accounting Theory (Evanston, Illinois, 1966), pp. 7~8.

7) AAA, Ibid., p. 7.

Ⅱ 會計方式의 國際的比較

1. 總 說

前章에서도 言及했듯이, 世界各國은 그 經濟, 政治등의 形態가 다른 것은 勿論이고 國民感情이나 經濟政策이 다름으로 因해서 國際的으로 問題化되는 會計處理의 領域을 會計學的으로 研究하려고 하게 된 것이다. 따라서 國際會計라고 하면 『國際的으로 發生하는 會計上의 諸問題를 探究하고 國際的인 統一會計制度의 確立을 目的으로 하는 問題領域인 것이다.』⁸⁾

以上과 같은 概念을 內包하고 있는 國際的인 會計方式의 統一化를 期待하는데는 두 가지의 國際的 統一化를 위한 研究가 있다고 생각된다. 그 하나는 AAA의 1966年度 報告書에 依한 Approach이다. 即, 各國主要企業의 財務諸表에 대하여 얼마간의 價值基準을 갖고 分析하고, 評價하며 보다 合理的인 財務諸表를 作成하려는 一聯의 會計方式이다. 그러나 이 방식은 迂迴的인 方法으로서 商法이나, 證券法 等の 調整을 하지 않으면 會計方式의 統一化는 期待하기 힘들게 된다.

이를 容易하게 하기 위한 方式이 있는 바, 各國의 商法, 證券法, 稅法 等の 會計法規를 比較 研究하여 거기에서 나타나는 諸差異를 可能한 限 調整하고, 統一化를 期하는 方式이 그것이다. 위의 첫째번 方式을 形式的인 比較方法이라고 한다면, 이 두번째의 方式은 實質的인 Approach라 할 수 있다. 그런데 一國內에서 法律의 一部를 改正하는 것도 數年을 要하는데, 世界的인 會計의 統一化는 상당한 長期間을 豫想하지 않으면 안 될 것이다.

上記 두가지 Approach에 대한 折衷的인 方式을 取하는 것으로서 企業會計上의 主要한 課題, 特히 各國의 것을 比較 研究하여, 그 差異의 研究와 調整問題를 將來의 課題로 提起한 AICPA의 25個國에 걸친 會計實務의 研究結果가 發表되고 있다.⁹⁾ 이 研究는 美國公認會計士協會의 國際委員會가 中心이 되어 美國에 있어서의 會計原則, 會計慣習, 監査制度, 會計士制度의 特徵을 取扱하고, 그에 關한 二十五個國의 것과를 要約하여 檢討한 것이다. 以下에서 主로 會計慣習이나 會計原則과 關聯시켜 主要國의 그것들을 項目別로 整理 및 要約하여 살펴보려고 하는 바이다.

2. 財務諸表의 形式과 內容

(1) 美 國

(가) 財務諸表는 貸借對照表와 損益計算書, 그리고 剩餘金計算書의 三本位方式이다.

(나) 貸借對照表는 報告式이고, 流動性配列法(但, 公益事業은 固定性配列法)이다.

8) 黑澤清 編, 新會計學 第1卷(東京, 日本經營出版社, 1972), p. 193.

9) AICPA Committee on International Relations, "Professional Accounting in 25 Countries", 1964. Passim.

(다) 損益計算書는 賣出額에서 부터 區分 計算方式을 取하고 있다.

(라) 財務諸表는 註記方式(資產評價原則이나, 聯結基準, 減價償却方法 등)을 많이 採擇하고 있다.

(마) 聯結財務諸表가 全般的으로 作成公表되고 있다.

(2) Canada

(가) 財務諸表의 構成은 美國과 同一함.

(나) 貸借對照表의 形式과 配列도 美國과 同一하다.

(다) 損益計算書는 美國의 그것보다 簡素해서 純賣出額, 賣出原價, 販賣費는 거의 區分表示되고 있지 않다.

(라) 財務諸表의 註記方式은 美國의 그것과 別差異가 없다.

(마) Canada에서는 聯結財務諸表를 作成하는 것이 原則이지만 非聯結의 子會社가 있는 경우, 그 事實을 表示하지 않은 일이 많다.

(3) 英 國

(가) 英國에서는 때로는 計定式 貸借對照表가 作成되는 일도 있으나, 一般的으로는 報告式이며, 配列法은 美國의 公共事業에서와 같이 固定性配列法이 採擇되고 있다.

(나) 會社法 等149條, 第8項에 根據를 두어, 貸借對照表는 期末 財政狀態의 眞實公正한 表示를 하고, 損益計算書는 期間經營成績을 眞實公正하게 表示하지 않으면 안된다고 定하고 있다.

(다) 聯結財務諸表는 會社法 第151條에 定한 集團計定式으로 表示하도록 要請하고 있다. 完全한 聯結諸表는 아니더라도 部分的 聯結方式, 特定の 子會社分의 添附方式, 몇 개의 Group 結合方式, 註記에 의한 補足的方式 等の 어느 方式이라도 選擇할 수 있도록 認定하고 있다.

(4) 獨 逸

(가) 美國과는 아주 다르고 株式法에서 詳細한 法的規制를 하고 있다. 그래도 法은 最低限의 것을 定하여 보다 詳細한 것도 認定되고 있다.

(나) 貸借對照表는 固定性配列法이고 減價償却計上額은 美國의 그것과는 다르게 資產에서 直接控除되고 있다.

(다) 損益計算書는 最近 美國의 그것과 類似해지고 있으나, 營業報告書가 法定되어 있으며 그 說明區分은 美國의 註釋事項과 對照的인 것이다.

(라) 株式法에서는 聯結財務諸表의 作成을 規定하고 있다. 但, 現實적으로는 巨大한 會社에서도 內部目的을 위하여 聯結되고 있다. 더욱 聯結範圍와 同等하게 小數株主持分이 있는 때의 未實現利益의 除去에 對하여 論議가 分歧되고 있다. (但, 이 點은 株式法의 改正을 通하여 상당 수의 大會社가 聯結財務諸表를 公表하도록 하고 있다.)

(5) 佛 蘭 西

(가) 佛蘭西에서는 會社標準化委員會의 努力으로 計定科目, 評價原則, 財務會計, 原價會計에 對하여 統一計定體系를 이루고 있다.

(나) 美國의 財務諸表構成과는 조금 다르고, 株主總會에 提出되는 것은 最終의 未處分利益이 아니라, 株主配當, 理事賞與 諸準備金の 處分以前利益, 그 處分案이 株主總會에 提出된다.

(다) 貸借對照表는 美國의 公益事業에서 採用하고 있는 固定性配列法을 原則的인 配列法으로 採擇하고 있다.

(라) 計定配列은 十進法에 準하되 全部가 圖表化(I = 資本金, 剩餘金, 充當金, II = 固定資產, 創業費, III = 在庫資產計定 등으로 分類)되고 있다.

(마) 佛蘭西에서는 聯結方式 乃至 集合計定の 作成은 法律上 要請되고 있지 않다. 다만 會社에서는 內部目的을 위하여 聯結財務諸表를 作成하고 있을 따름이다.

(6) 日 本

(가) 第二次世界大戰後 日本에서는 主로 美國의 會計方式을 導入使用했고, 公開性, 繼續性, 健全性, 單一性 等の 會計原則이 採擇되고 있는 것이다.

(나) 財務諸表의 形式은 美國의 그것과 類이하며, 報告形式, 流動性方式이 採用되고 있다. 大會社의 大部分은 年二回 決算方式으로 3月末, 9月末에 行하는 것이 比較的 많다.

(다) 聯結財務諸表는 商法에서도, 稅法에서도 要請하고 있지 않다. 投資計定은 Cost로 表示되는데 不過하나 一部の 會社에서는 內部的으로 聯結表를 作成하고 있다. 昭和 50年度부터 改訂施行되는 새로운 會計規則에서는 採擇하고 있다.

3. 資產評價原則의 比較

(1) 美 國

(가) 資產의 評價는 原價에 依하는 것이 原則이지만, 有價證券에 對해서는 原價外에 市價도 附記된다. 受取計定에 대해서는 回收不能分을 除하고 豫想實現可能額으로 評價한다.

(나) 在庫資產은 先入先出法, 後入先出法 平均法에 依한 原價로 評價되는 것이 支配的이지만, 陳腐化, 破損, 價格下落으로 因한 損失도 計上되고 있다. 但, 低價法이 比較的 많이 利用되고 있다.

(다) 投資計定の 評價는 原則的으로 原價로 行해지고 있으며, 단지 子會社의 一時的인 아닌 財政上의 破綻에 依한 경우에는 原價는 修正된다.

(2) Canada

(가) Canada에 있어서 大部分의 貸借對照表는 會計研究公報(Accounting Research Bulletin)의 要請事項이 아닌 것도 있으며, 不良債權의 貸損充當金の 計上은 없다.

(나) Canada의 稅法에서는 在庫資產에 對하여 後入先出法을 認定하고 있지 않으며, 實務

會計에서도 그것은 利用되고 있지 않다.

(3) 英 國

(가) 在庫資産에 對해서는 原價法이 基準方式이지만, 會計士協會에서는 그 評價는 市價 乃至 交換價値를 넘어서는 안된다고 勸告하고 있다. 基準在庫法이나 先入先出法도 認定은 되고 있으나, 이것들은 稅法上 承認되고 있지 않으므로 實務에서는 그다지 採用되고 있지 않다.

(나) 固定資産의 評價에 대한 會計士協會의 勸告는 歷史的 原價主義이지만, 獨立職業專門家의 評價를 禁하는 것은 아니다.

(4) 獨 逸

(가) 獨逸에서는 合法的으로 보다 낮은 資産評價가 될 수 있는 餘地가 있다. 即, 獨逸에서는 取得原價 乃至 製造原價가 評價의 最高限度이고, 獨逸株式法에 依한다면, 流動資産은 再取得 乃至 再製造原價와 實質的 實現可能額과의 比較低價로 評價切下할 것이 要請되고 있다.

(나) 在庫資産은 原則的으로 原價로 評價되지만, 原價는 平均法이 많고, 稅法에서는 先入先出法, 後入先出法, 基準在庫調査法을 認定하고 있지 않다.

(다) 受取計定에 對해서 回收不能分은 償却하고, 不良債權은 貸損充當金を 設定하도록 要請되고 있다.

(5) 佛 蘭 西

(가) 佛蘭西의 法制度下에서 在庫資産의 評價는 原則的으로 原價로 評價하도록 하고 있으나 先入先出法에 對해서는 아무런 規定도 없다. 時價가 내려간 때에는 時價도 考慮된다.

(나) 投資計定에 對해서는 課稅對象으로 하지 않고 評價하도록 하는 것이 過去の 法令에서 認定되어 왔다. 最近에 이르러 投資計定の 評價는 A) 一株當市價 또는 純資産額, B) 取得原價에 物價指數를 곱한 價額의 낮은 편에서 評價하도록 되어 있다.

(6) 日 本

(가) 一時的 保有目的으로 所持하고 있는 市場性있는 有價證券도 大部分의 會社에서는 原價로 評價하고 있다. 原價의 具體的인 會計方法 및 低價法等에 對해서는 特別히 說明하지 않은 것이 많다.

(나) 在庫資産의 評價에 對해서는 大部分의 會社가 商法規定에 따라 原價法으로 評價하고 있다. 만일 低價法으로 評價한다고 해도 一般的으로 認定된 會計原則에 準하는 것이다.

4. 減價償却과 資産再評價의 原則比較

(1) 美 國

(가) 設備나 建物은 原價로 評價하고 減價償却에 依하여 費用化된다. 減價償却方法으로서는 A) 定額法, B) 定率法, C) 級數法, D) 生産高比例法의 四가지가 稅法上 認定되고

있으며, 그 어느 것을 選擇할가는 產業業種, 設備의 年數 等に 依한다.

(나) 無形固定資產中 特許權 等은 效果가 미치는 期間에 걸쳐 費用化되지만 營業權 等과 같이 無限히 存續하는 것은 그 年數가 滿了하기까지 Cost를 揭記하는 것이 一般的이다.

(다) 美國에서는 財務會計의 見地에서 價格變動에 따르고 再評價는 認定되고 있지 않다. 補助財務諸表로서 그 損益計算書에 影響을 表示하는 것도 있지만 그 方式은 一般的이 아니다.

(2) Canada

(가) 固定資產은 原則的으로 原價法으로 減價償却되고 있는 것이지만 專門鑑定人에 依하여 再評價가 行해지는 일도 있다. 그 評價差額은 別個의 計定으로서 株主持分으로 表示되는데 年次償却分은 利益에 對峙하는 일도 있다.

(나) 稅法上의 償却은 原價基準으로 하지 않으면 안되는 것이지만, 財務會計에서는 위의 再評價額에 準하여 計上되며 調整된다.

(3) 英 國

(가) 固定資產에 대하여 會計士協會는 歷史의 原價를 勸告하고 있으나, 獨立專門家의 評價를 禁止하는 것은 아니다. 이 경우에 評價額에 準하여 償却되지만, 稅務目的을 위해서는 原價基準만으로 償却된다. 이 評價差額은 資本積立金이고 配當의 財源은 아니다.

(4) 獨 逸

(가) 獨逸株式法에서는 計劃的減價償却을 要求하는 程度이고, 具體的으로 稅法規정이 尊重된다. 卽, 稅法上의 定額法, 給付高基準法, 遞減法, 採掘高基準法이 利用되고 있으나 遞減法은 動産인 固定資產에 限定하는 等 制約이 많다.

(나) 稅法에서는 景氣對策으로서의 特別償却, 住宅建設을 위한 特別償却 等, 經營政策的 見地에서 特別償却을 認定하고 있다.

(5) 佛 蘭 西

(가) 減價償却方法으로서 1960年 以前에는 定額法이 企業會計와 稅法 양쪽에서 모두 採用되었으나, 그 後 定額法을 部分改訂한 方式이 補完的으로 利用되고 있다.

(나) 佛蘭西에서는 1945年 以後의 Inflation으로 때때로 再評價가 法制化되었다. 1959년에는 物價指數에 따라 再評價되었고, 再評價差額에는 3%의 特別稅가 賦課되었다. 充當金도 같은 原理로 再評價되었으며 純增加分에 따라 償却額은 增額되는 것이다.

(6) 日 本

(가) 減價償却方法은 一般的으로 美國의 方法과 類似하나, 日本에서는 定率法償却額이 比較的 많아 特色이 있다.

(나) 第2次世界大戰 以後 두드러진 Inflation의 影響을 받아 1950년에 資產再評價法이 制定되고 1952年과 1953年 두차례에 걸친 改正을 通하여 再評價를 促進시킨 바 있다. 當初는

資産再評價額의 6%가 課稅되었으나, 그 後 再評價額을 基準으로 하여 償却이 行해지고 있다.

(다) 日本에서는 다른 나라와는 다르게 營業權을 開業費와 같이 5年 以內에 償却하도록 商法上 規定되고 있다.

5. 充當金등의 負債, 資本項目의 比較

(1) 美 國

(가) 美國의 慣習으로서 豫想되는 費用은 計上해야 되는 것이지만, 利益平準化는 認定되지 않으며, 價格變動 等の 偶發的인 損失에 對한 充當金計上도 認定되지 않는다.

(나) 年金 Cost에 對해서는 各期의 費用計上이 要請된다. 中途加入할 경우, 過去勤務用役의 年金 Cost는 發生主義에 準하여 相當期間의 費用으로서 計上하지 않으면 안된다.

(다) 資本剩餘金의 內容으로서는 A) 追加納入資本, B) 金庫株式販賣差額, C) 株式配當의 市價額面超過額, D) 減資差額 等이 認定되고 있다.

(2) Canada

(가) 偶發損失의 積立額같은 것은 利益性있는 것으로서 株主持分으로 表示되고 있음에도 불구하고 大會社의 約 3분의 1은 資産控除 乃至 獨立科目으로 揭記되고 있다.

(3) 英 國

(가) 當期の 費用으로 되는 充當金 (Provisions)과 利益處分の 結果로서 配分된 準備金 (Reserves)으로 分類하고 後者を 利益性 있는 것 (缺損 乃至 利益配當平均用)과 資本性 있는 것 (Premium, 固定資産의 再評價에서 생긴 剩餘金, 子會社의 株式取得時 剩餘金)으로 나누인다.

(나) 上記 두가지로 分類한 것에서 利益配當平均化를 위한 充當金은 認定되지 않는다. 그것은 準備金으로서 株主持分이 된다.

(다) 英國會計士協會는 年金 其他 從業員의 退職後 給付義務가 있는 때에는, 關聯債務에 對하여 充當金の 設定을 勸告하고 있다.

(4) 獨 逸

(가) 法律에 依하면 資本金의 10%에 達할 때 까지 利益의 5%를 每期 積立하지 않으면 안 되는 것으로 規定하고 있으나 그 外에는 前記의 評價原則에서 秘密積立금이 設定되고 있다.

(나) 授權資本은 貸借對照表에 揭記하지 않고 營業報告書에만 記入하게 하고 있지만 引受濟未發行資本金은 貸借對照表의 資産의 部에 掲載되게 하고 있다.

(5) 佛 蘭 西

(가) 剩餘金項目에는 다음과 같이 多様な 것이 包含된다. A) 株式 Premium, B) 法定準備金, C) 任意積立金, D) 在庫資産交換準備金, E) 特別評價對稱積立金, F) 政府 乃至 公共團體의 贈與金.

(나) Plan Comptable¹⁾에서는 負債性充當金を 資本의 部에 掲載하지만, 이것은 稅務申告上 費用으로 되는 것으로 具體的인 例로서는 製品保證充當金, 自家保險充當金, 年金充當金 등이 包含된다.

(다) 佛蘭西에서는 期日前에 割引하는 것이 通例이나, 그에 따르는 偶發債務를 揭記하지 않은 것이 一般的이다.

(6) 日 本

(가) 日本에서는 資本準備金과 利益性있는 準備金과 費用性있는 充當金の 三者가 較別되고 있다. 그러나 商法, 稅法, 財務諸表規則間에 반드시 統一化된 것은 아니다.

(나) 資本性있는 것으로서 商法, 稅法에서는 拂入剩餘金, 合併差益, 減資差益, 再評價積立金등 좋은 意味로 解釋된다.

(다) 租稅特別措置法에서는 在庫資産과 有價證券의 價格變動에 依한 損失에 對備하여 價格變動準備金を 認定하고 있기는 하나, 企業會計審議會는 그것을 利益의 內部留保라고 하는 意見書를 發表하였다.

6. 自己株式과 株式配當에 對한 比較

(1) 美 國

(가) 金庫株式은 通常 原價로 記錄하며 또 그것은 資本金, 資本剩餘金, 利益留保額의 總計에서 控除의 形式으로 表示된다. (自己株式의 取得은 洲에 따라 달라도 利益剩餘金의 範圍內에서 넓게 許容되고 있다.)

(나) 利益의 處分이 株式에 따라 行해지고 그 發行株式數가 資本金의 20%~25% 以下의 小額인 때에는 株式配當이라고 말하며, 그 以上일 때에는 株式分割이라고 일컬어 진다. 어느 경우에는 이것을 受取한 株主에 있어서는 所得이라고 하지 않은 것이다.

(2) Canada

(가) Canada에서는 美國과는 달리 自己株式 取得이 法的으로는 禁止되고 있기 때문에 處分損益의 處理問題는 없다. 但, Ontario洲에서는 子會社의 株式을 取得하는 것을 法律的으로 禁止하고 있지는 않다.

(나) 株式配當은 比較的 적지 않으나, 받는 側의 會計處理에 두가지가 있다. 原價評價法에서는 株數만 增加하고, 市價評價法에서는 그 市價가 帳簿에 加算된다. 受取人이 法人일 경우에는 그 收入은 非課稅가 되지만, 個人일 경우에는 事情에 따라 課稅되기도 하고, 課稅되지 않기도 한다.

10) Plan Comptable (프랑, 콩파블)은 1942年 獨逸 點額下에서 作成한 Plan에서 비롯되어 1947年의 改正을 거쳐 1957年 4月 現在의 Plan Comptable이 된 統一計定組織을 말한다. Cadre Comptable을 中心으로 하여 財務會計와 原價會計와를 包含하는 佛蘭西 獨自의 統一會計規則이다. 第1部, 諸原則(目的, 本質 및 그 適容), 第2部, 內容(① Cadre Comptable, ② 一般會計 ③ 經營分析會計, ④ 特殊計定)으로 되어 있다.

(3) 英 國

(가) 英國에서는 自己株式의 取得에 嚴格한 規制를 取하고 있다. 卽, 株式失權, 資本減少償還以外的 自己株式取得을 禁하고 있다.

(나) 英國에서의 株式配當은 發行者로서는 額面으로 하고, 그 宣言額은 利益準備金 또는 資本準備金으로 借邊記入된다. 받는 쪽이 法人일 경우에는 通常 아무런 記帳을 하지 않지만 만약 調整을 하려고 하면 그 額面金額은 通常 資本準備金으로 貸邊記入된다.

(4) 獨 逸

(가) 金庫株式은 貸借對照表의 資產之部에 計上된다. 資產側에 額面을 附記하여 “自己株式”으로서 獨立記帳된다. 따라서 營業報告書中에 自己株式의 取得理由, 賣買內容을 明示하도록 要求하고 있다. 또한 自己株式은 無常取得, 買入委託實行의 경우, 消却할 경우와 같이 例外的인 경우에만 取得이 認定되고 있을 뿐이다.

(5) 佛 蘭 西

(가) 佛蘭西에서는 모든 株式資本은 額面으로 表示되고 있으며 無額面株式은 알려져 있지 않다. 또 佛蘭西에서의 株式配當은 額面金額으로 表示되어지며, 株式의 市價는 問題되지 않는다. 株式配當과 分割의 差異도 問題되지 않는다.

(6) 日 本

(가) 自己株式의 取得은 商法에서 嚴하게 規制되고 있으나, 例外로 取得한 경우는 流動資產中에 別途로 計上된다. 通常原價(取得額)로 評價되고 있다.

(나) 株式配當에는 異論이 있지만 原則적으로 現金配當과 같이 處理된다. 記帳價額은 額面金額으로 처리하고 있다.

7. 稅務會計的 側面에서 본 差異點

(1) 美 國

(가) 稅務會計와 企業會計間에 取扱上의 差異가 있기 때문에 企業會計上의 利益에 對應하여 當期에 負擔해야 될 稅金을 算出하고, 그 稅金을 差減한 後의 純利益을 表示하려고 하는 調整이 이뤄지고 있다.

(2) Canada

(가) 稅務會計와 企業會計와의 調整에 對해서는 A) 企業利益에 稅率을 適用하여 稅額을 求하고, 實際支給額과의 調整을 期하는 方式이 公式적으로 報告되고 있다. 그러나 B) 財務諸表에 稅金의 實際支給額을 揭記하여 註釋을 다는 方式이 一般的으로 많이 利用되고 있다.

(3) 英 國

(가) 英國의 會計年度는 4月 5일에 끝나고, 曆年 1月 1日이 稅法上의 課稅期日로 되고 있어서, 會計年度의 所得稅를 別途로 計算하여 納稅充當金으로 計上하여 두고, 期間損益計算을 하도록 會計士協會에서 勸告하고 있다.

(4) 獨 逸

(가) 稅務會計와 企業會計와의 사이에 調整하는 것에 對하여 留意해야 될 問題는, 企業會計에 있어서 固定資產의 特別償却과 在庫資產에 對한 特別償却만은 確定決算에 追加되지 않게 稅務申告上 認定되지 않는다는 것이다.

(5) 佛 蘭 西

(가) 稅務會計와 企業會計와의 사이에는 顯著하게 다른 것은 없다. 但, 稅法上으로 認定되지 않기 위해서는, 減價償却은 會計帳簿에 같은 것을 記載하지 않으면 안된다. 또 한 가지 例外로서 休暇中の 給與는 이것을 支給한 時點에서만 稅法上の 損金으로 取扱하는 것을 받아들이고 있는 點에서 調整問題가 생긴다.

(6) 日 本

(가) 日本의 財務會計는 確定決算基準을 取하는 稅法의 規定에 따라서 會計處理되는 傾向이 強하다. 그 理由로 企業會計와 稅務所得과의 사이에 差異를 發生시키는 例도 많지 않고, 또 그 差額도 比較的 많지 않다. 最近 日本의 改正商法에서 稅金은 利益處分項目이라고 一般적으로 解釋되었으나 오늘날에는 稅額差減後의 利益을 表示하도록 하는 區分 計算의 原理를 適用하고 있다.

Ⅳ 國際會計上の 方法的 差異分析

前章에서 主要國의 會計原則에 依한 會計處理方法들을 考察하였다. 그러나 이것만 가지고 比較가 完全하다고는 할 수 없는 것이고, 더욱이 各國의 商法, 稅法, 證券法 등의 內容을 分析하고 一般적으로 公正妥當하다고 認定된 會計慣習과 比較 研究를 通하지 않으면 詳細한 解明을 期待할 수는 없는 것이다. 따라서 그러한 比較內容만 가지고 各國의 財務諸表의 優劣 및 良否를 判定할 수 있는 것도 아니다. 各國의 會計士制度를 比較함은 말할 것도 없고, 會計監査制度에 이르기 까지 會計制度全般에 걸친 比較研究를 통해서만이 可能할 것으로 생각된다.

그러므로 本章에서는 會計原則, 그것도 財務諸表를 中心으로 한 比較에 따른 差異의 要因 分析에 그칠 것이다. 그렇게 하여 國際會計論 定立을 위한 길잡이가 될 수 있는 方向으로 論理를 展開시켜 나갈 것이다.

제일 차적으로 指摘되어야 할 것은 各國이 採擇하고 있는 會計制度의 歷史的 背景을 달리 하고 있기 때문에 그 結果로서 會計制度, 나아가서는 會計處理方法의 差異를 가져왔다는 點이다. 이를테면 第二次世界大戰 後의 두드러진 Inflation을 經驗한 敗戰國 日本이나 伊太利, 獨逸 그리고 佛蘭西 등의 諸國에서는 資產再評價에 關한 法律을 制定하여 一般적으로 實施하고 있음에 비취 Inflation이 그다지 심하게 느끼지 못했던 美國에서는 法律上으로 資產再

評價制度를 認定하지 않았다는 것이 이러한 會計上의 差異를 낳게 한 歷史的 背景의 하나인
을 잘 證明해 주고 있는 것이다. 그리고 美國에서는 聯結財務諸表의 制度가 일찍이 導入되
어 벌써 七十餘年의 歷史를 갖고 있으며, 이는 持株會社制度가 發達하여 持株所有에 依한
企業集團化라고 하는 經濟現象을 背景으로 이루어진 것이라 볼 수 있다.

두번째로 指摘할 수 있는 것은 英美系統과 大陸系統의 두가지 潮流로 分離되는 데서 오는
差異點이다.

英美系統의 國家로 英國, 美國, Canada 그리고 濠洲 등을 들 수 있고, 이 系統의 나라들
은 會計監査制度를 背景으로 하는 會計士會計學의 發展에 對應하여 技術論으로서 聯結財務
諸表制度가 일찍부터 採用되었다. 그리고 退職年金等の 長期를 要하는 費用計上이 期間損益
計算의 見地에서 要請되는 反而, 期間利益의 平均化 乃至는 秘密積立金の 設定을 相對的
으로 避하려는 傾向이 뚜렷해 있다.

이에 對하여 大陸式系統으로는 獨逸, 佛蘭西, 伊太利 등이며, 獨逸 같은 나라에서는 株式
會社企業이 債權者保護, 去來安全을 위하여 株式法이 制定되었다. 따라서 주로 商法學者에
依하여 貸借對照表論이 展開된 것이 事實이다. 말하자면 法律論의 見地에서 貸借對照表를
中心으로 하는 財務諸表論이 契機가 되어 純粹會計學이 開花된 것이다. 즉 後進性을 背景으
로 한 法律主義에 立脚하고 있어서 法律論의 技術性格이 會計慣習에 浸透되었다. 그러므로
債權者保護思想에 立脚한 法律論的 會計處理方式이 主宗을 이루어 온 것이다. 이를테면 이
들 나라에서는 資產의 過少評價를 帳簿上 認定되고 있으며 利益의 平準化政策이 許容되고
있는 것을 그 特色으로 指摘할 수 있다.

英美式 決算法 또는 大陸式 決算法등의 區別은 이러한 特徵의 所産이라 할 것이다.

세번째로 指摘되지 않으면 안될 各國會計方式의 差異點은 各國會計慣習의 背景으로 各國
의 國民性, 社會思想, 그리고 經濟的 思考 등 말하자면, 精神的 側面 乃至는 國民共通의
理念등이 存在한다는 것을 無視할 수 없다는 點이다. 이에 對한 各國의 特徵을 살펴 보면
다음¹¹⁾과 같다.

1. 美 國

美國 國民의 實用主義, 物質主義는 말할 必要도 없이 進取의 氣性, 即, 開拓者精神일지언
정 貴重한 特性이며, 이 開拓者 精神이 同國의 會計慣習을 發展시킨 促進劑라고 하여도 過
言은 아니다. 이를테면 聯結財務諸表의 作成實務가 美國에서 일찍부터 慣習化되었던 背景이
있음을 찾을 수 있고, 따라서 그러한 慣習에 先進性이 있었다는 것은 이 開拓者 精神의 發
露라고 思料된다.

2. 佛 蘭 西

元來 佛蘭西는 農業國이었고 또 中小企業 中心의 經濟體制라고 하는 後進性을 背景으로

11) 會田義雄, 「國際會計論」(會計 第97卷 第4號, 森山書店, 1970), pp. 633~634.

하여 政治가 오히려 經濟를 指導하고 있는 國情에 反映하여, 基幹産業의 國有化라는 經濟計劃과 同方向의 「쁘랑·폼파블」(Plan Comptable) 會計方式이 導入되었던 것이다. 말하자면 政府의 손에 依하여 會計制度의 計劃的 近代化가 進行되었다고 볼 수 있다.

이는 美國처럼 進取的인 것도 아니고 獨逸과 같이 先天論乃至 論理重視라는 것도 아니며 直觀을 重히 여기고, 事實을 尊重하여 實踐과 理論을 結付시키는 形成力에서 折衷主義, 包括的思考形式을 重히 여기는 國民性에 뿌리를 박고 成功하였다. 그러나 「쁘랑·폼파블」에서의 뛰어난 統一會計制度를 設定하기는 했지만, 그 以外에는 他國의 優秀한 會計處理方式을 導入使用하는데 不過했음이 약간 유감된 일이라 할 것이다.

3. 獨逸

獨逸에 있어서는 이 나라 國民의 哲學的 概念形成力, 組織力이 豊富한 法治主義, 理想主義, 徹底하고 抽象的인 論理重視의 思考形式이 會計學發展史에서 지을 수 없는 動態論的 貸借對照表論을 開花시켰고, 한편 株式法의 精緻한 法的 規制方式을 取하게 하였다고 解釋된다. 이렇게 하여 獨逸에서는 他國과는 달리 株式法속에 會計規定이 詳細하게 定해지고 聯結財務諸表도, 資產評價方式도 法律條文에서 規制되고 있다. 그리고 다른 한편으로는 法解釋論으로서의 論理構造를 가진 理論會計學의 展開가 이루어지게 하는 것이다.

4. 日本

日本은 오랜 期間에 걸친 封建社會의 影響과 儒敎思想과의 交錯속에서 權威와 權力尊重의 思想을 낳았고, 그리고 農業國이라는 經濟的 後進性 때문에 翻譯, 模倣, 官僚統制的 傾向이 뿌리를 깊이 박게 하였고, 이로 因하여 第二次世界大戰 以前에는 主로 獨逸의 會計思想을 導入하여 有用하였으며, 戰爭이 끝난 後에는 美國의 會計原則 및 會計方式, 그리고 會計監査制度가 輸入되어 活用하고 있다고 볼 수 있다.

以上에서 살펴 본 바와 같이 國際會計上의 差異는 우선 各國의 諸制度, 經濟, 國民性의 差異에서 비롯되며, 따라서 會計慣習의 差異를 낳게하는 結果였다. 그러나 論理的으로 理解하지 않으면 안될 것은 國際적으로 統一的, 一般的, 普遍性 있는 會計制度나 會計慣習이 이뤄져야 한다는 點이다. 그리고 이것을 究極의 目標로 定하고 우선 어떠한 差異가 있는가를 解明한은 勿論, 그 差異가 어떠한 背景, 經濟 및 思想등에 由來하고 있는가를 檢討한 것이다. 이러한 國際會計上의 差異를 分析한다는 것은 여간 힘든 일이 아니며 繼續的으로 考究되어야 할 것으로 믿는다.

V 國際會計論의 展望 및 要約

國際會計에 대한 研究는 앞에서도 言及한 바와 같이 國際貿易에 依하여 發生하는 會計問題와 國際企業 即, 多國籍企業의 出現, 國際投資의 增大로 因한 投資家保護의 見地에서 會

計問題가 登場하고 있는 것의 두가지를 들 수 있다. 어느 것이든 간에 企業會計가 國際的으로 適用되기 위해서는 稅法, 商法 및 證券法 등의 規制에 對應하지 않으면 안되는 것이다. 말하자면 屬地的 性格을 갖는 것이 企業會計이므로 現段階로서는 各國의 多様な 會計方式을 比較研究함으로써 財務諸表의 內容, 形式, 作成原理등을 統一화된 方向으로 歸結시켜 企業會計의 國際化를 期待하고 있는 것이다.

1964年 AICPA가 25個國의 會計制度를 比較研究하여 “Professional Accounting in 25 Countries”라는 命題로 發表한 것이 그 始初요, 同年에 T. Wilkinson도 會計의 國際的 統一性을 追求하면서 經營管理의 目的과 投資家の 會計情報가 差異가 있게 되므로 國際的인 會計의 統一性은 限界가 있다고 力說한 바 있어 注目を 끈다.¹²⁾

그리고 1967년에 AAA가 “Report of the Committee on International Accounting”이라는 題下에 和蘭, 日本, Sweden, 英國, Argentina 등 各國의 國際去來를 行하고 있는 會社の 年次報告書의 比較研究가 發表되었다.¹³⁾

그 後 1973년에 IASC가 組織되어 國際統一會計基準의 制定을 위하여 研究活動을 活潑히 進行하여, 公開初案 第1號인 「會計方針의 開示」(Disclosure of Accounting Policy)를 위시하여 七個의 公開初案을 作成하기 위한 研究가 이루어지고 있는 것이다. 그러나 上記한 公開初案이 完成되어 國際的으로 統一된 會計基準으로 確定이 된다고 하여도 상당한 問題點들이 內包되고 있는 것만은 否認할 수 없는 것이다.

그러므로 國際會計는 다음과 같은 여러가지 課題¹⁴⁾를 解決하지 않으면 안되는 研究上의 障礙도 있음을 勘案해야 할 것이다.

1. 會計諸概念 및 會計實踐의 國際的 差異를 分析하는 일이다.

이것은 會計의 國際的 研究뿐만 아니라 會計教育上 重要な 것이다. Seidler는 國際會計를 會計教育에 있어서 最終의 理論課程이라고 하여 이에 關한 教育內容의 Pattern을 提示하고 있다.¹⁵⁾

2. 國際的 企業活動과 國際投資의 會計問題.

이에 대한 研究對象이 되는 것은 例를 들면 (1) 通貨換算의 會計問題, (2) 民間關係會社の 聯結會計問題, (3) 會計基準 및 監査基準의 國際間 差異問題, (4) 多國籍企業의 財務諸表作成問題 등이다.

3. 國際的 觀點에서 본 物價水準變動會計의 問題이다.

物價水準의 變動에 對한 對策은 物價가 變動되는 경우에 各國의 傳統的 會計慣習, 國民性

12) T. L. Wilkinson, “Can Accounting be an International Language?” (Accounting Review Jan. 1964), pp. 135~136.

13) 會田義雄, 「國際會計論의 序說的考察」, (會計 第95卷 第4號, 森山書店, 1969), p. 628.

14) 若杉明, 會計學方法論(東京, 同文館, 1971), pp. 287~289.

15) Cf. Seidler, L. J., “International Accounting-The ultimate Theory Course”, (Accounting Review, Oct. 1967), p. 775 ff.

등의 相違 때문에 會計處理方法의 多樣性을 內包하고 있으며, 研究는 물론이고 敎育上 困難한 問題領域을 이루고 있다.

이렇게 본다면 國際會計의 內容은 확실히 방대한 領域과 多岐한 系列을 內包하고 있으며 多國籍企業에 對한 法制의 比較研究도 度外視할 수는 없을 것이다. 따라서 Seidler도 『商品에 依한 國際的 貿易이 各國 富의 增大에 寄與한 것과 똑 같이 國際會計의 研究에도 훌륭한 成果를 期待할 수 있는 것이다.』¹⁶⁾고 하여 會計學의 國際的 挑戰에 對한 意義를 높이 評價하고 있다. 이는 새로운 境地에의 開拓을 意味하는 것이며 發展可能性이 짙은 分野라 할 수 있다. 그러나 會計學에 관한 國際的인 探究가 進行되기 위해서는 上述한 諸課題가 打開되도록 國際的 局面에 對한 깊은 研究와 分析이 이루어져야 할 것이다. 따라서 實質的인 會計敎育問題나 國際企業에 대한 會計指導가 促進되어야 함은 물론 會計監查基準에 關한 國際的 統一化가 先行됨으로서만이 可能한 것으로 思料된다.

16) Seidler, L. J., Ibid. p. 781.