

ドイツ会計基準委員会の設置とその背景

森 美智代

はじめに

- I ドイツ会計基準委員会 (DRSC) の設置の必要性
- II 欧州委員会 (EU) とDRSC
- III 立法過程とDRSCの設置過程
- IV DRSCの任務、組織および目的
- V 国際的な会計基準委員会 (IASC) の動き

結びに

はじめに

ここ数年間にわたり我が国の会計制度は、国際会計基準 (International Accounting Standards=IAS) との調和化に向けた制度の見直しが行われ、それにともない大蔵省の諮問機関であった企業会計審議会が、民間機関の会計基準委員会へ移管され、今後はこの委員会のもとで法整備が行われることとなった。資本市場において国際的に承認される会計基準として、IASが証券監督国際機構 (International Organization of Securities Commissions=IOSCO) によって承認されることが予想されていた以上、IASCの審議に参加する委員会が必要であり、我が国の会計基準委員会の設置が急がれた。

ドイツは我が国より先に1998年3月にドイツ会計基準委員会 (Deutsches

Rechnungslegungs Standards Committee=DRSC) を設立し、さらに5月にはこの委員会の下に、具体的な会計基準の審議を行う基準審議会 (Standardsierungsrat=DSR) が設置された。このことは、我が国では極めて驚異の出来事であった¹⁾。というのは、これまでドイツ会計制度は、歴史的に株式法および商法の規定に基礎づけられ、従来から立法過程において会計規定は審議されてきたからである。しかしこの会計基準委員会の設置は、会計の新しい展開と需要に応じて、これまでの伝統的な立法過程における会計規定の審議を変えることになったのである。つまり会計規定の審議が立法者からDRSCにゆだねられることになった。これはドイツ会計制度にとってきわめて重要な変革である²⁾ といえよう。

このような変革の背景には、まず従来の債権者保護に基づく商法会計から投資家保護に基づく資本市場向けの会計制度へ移行せざるをえないドイツ企業の動きがあった。法改正に至るまでには、国内および国外からの影響があったことは言うまでもない。

ドイツ国内においては、ドイツ企業の破綻 (Balsam社、Metallgesellschaft社、Köckner社、Schneider社、Lopez社、Sachsen-Milch社等)、そしてその企業の監査に対する批判から、監査に関する商法・株式法の改正に至ったという背景が挙げられる「企業領域に関する統制と透明性の法」(Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich=KonTraG) [1998年5月1日施行] の法改正は、これまでの企業の監査および監督が見直され、DRSCの設置のきっかけとなった。企業の監督は、国際的な競争力をつけようとする企業の経済的な活動には、企業が国際的資本市場へ進出する企業のグローバル化をめざす³⁾ 限り、必要不可欠であった。

他方、国外から会計制度の改革が求められる重要な要因とみなされるのは、資本市場における会計基準の国際的調和化の国際的な動きが挙げられる。ドイツ会計制度は、伝統的に商法と税法の法体系の枠組みにおいて構築された債権者保護を基礎とする制度を守ってきた。しかし投資家保護を基礎とする資本市場向けの会計制度への移行が、企業の国際的資本市場への進出によって押し進められることとなった。そしてこの動きは、EU委員会がIASBの諮問委員会

へオブザーバーとして参加した1990年を機にさらに加速化することになり、それ以降ドイツ企業の財務諸表は急速にIASとの調和化に向けて進行することになった。1993年には、資本市場における国際的に承認される会計基準として、IOSCOによってIASCに対して、IASの改訂とコア・スタンダードの完成が要請されることになった。その後、IASCはコア・スタンダードの完成を目指し、1999年には、IOSCOによる承認を前に、IASCは「会計基準の質的向上」を求める国際的な会計基準委員会の設置を宣言した。そしてついに、2000年5月17日、IOSCOによるIASの30の基準について承認されることとなったのである⁴⁾。

本稿では、日本の会計基準委員会の設置にあたり注目されたDRSCの設置の背景に焦点を絞り、DRSCの設置のきっかけとなった法改正の過程、基準の設定過程における審議状況、ドイツにも影響が及ぶことになった国際会計基準委員会 (IASC) の動きについて検討することにしたい。

本稿は、我が国の会計基準委員会の役割について考察する上で、ドイツ会計基準委員会が、IASCで改組された国際会計基準委員会への参加だけのために設置されたのではないということを明らかにしようとするものである。

I DRSCの設置とその背景

この委員会は、1998年9月に正式に連邦法務省の承認を得るに至った。委員会は、コンツェルン決算書の会計基準についての審議、法務大臣への諮問、国際的な会計基準の会議に代表として出席するために設置された。委員会では、コンツェルン会計基準、キャッシュ・フロー計算書、セグメント報告書、金融商品、銀行および保険会社の会計基準の審議等が行われる（表2参照）⁵⁾。個別テーマについては、小委員会が設置されており、DSRは、作業グループで取り扱う問題の正確な名称、指針を決定することになった。

従来から、EC会計指令の国内法化に際して、アメリカの財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board=FASB) を模範に会計制度委員会を設置することが検討されてきた⁶⁾。しかしこれまで委員会の設置の動き

はあったが、実現には至らなかった。そのため、今回の会計基準委員会の設置には、経済界の同意が得られるように配慮されており、委員会のメンバーの多くは経済界の代表によって構成されている⁷⁾。さらにDRSCの設置の重要なきっかけになったのは、KonTraGであり、この商法改正は、近年のセンセーショナルな企業破産であった。企業破綻の背景にある経済監査士、監査役会への批判が集中し、企業の監督の徹底化および強化が求められた。現在の企業の管理および監督の欠陥に批判が向けられたことは、さらに会計制度にも監督の機能が求められることにもなったのである⁸⁾。

KonTraGは、最初、1995年6月26日に、社会民主党 (Sozialdemokratische Partei Deutschlands=SPD) が、「ドイツ経済における市場競争の透明性と制限の改善のための法案」を連邦議会に提出したことから始まった。この頃の政府は、コール政権のキリスト民主同盟・キリスト教社会同盟 (Christlich - Demokratische Union=CDU/Christlich - Soziale Union=CSU) の連合政党であった。草案は、SPD党派のイニシャティブで進行した。さらに、1996年11月11日の「企業部門における管理コントロールおよび透明性に関する法律」の政府草案によって、商法および株式法の改正が行われた。最初の予備草案 (Referententwurf) は、1997年1月29日に、連邦議会の公聴会でSPDによって作成された⁹⁾。KonTraGの発起人は、連邦法務省と連邦大蔵省の共同管理による作業グループであった。他方、資本調達容易化法 (Kapitalaufnahmeerleichterungsgesetz=KapAEG) は、第四次資本市場振興法 (Viertes Finanzmarktförderungsgesetz) とともに、「雇用活性化のためのグローバルな資本市場政策」 (Globale Kapitalmarktpolitik für mehr Beschäftigung) の連合作業グループ (Koalitionsarbeitsgruppe) の包括的戦略に含まれていた。

KapAEGによって、ドイツ企業は、資本市場への参加と国際的な証券取引所での公開を促進するために、国際的に承認される会計基準をコンツェルン決算書に採用することができるようになった。なかでも、KonTraGの委員会の審議において、私的かつ独立的委員会の設置が経済的に承認されるための条件が審議されたことは注目に値する。この審議は、国際的に現在問題になってい

るコーポレートガバナンスの議論へと展開されていくこととなった。そのため、KonTraGの商法改正が会計制度に及ぼした注目すべき点は、一つには、企業および銀行の管理および監督の透明性を目指すことになり、DRSCの設置のきっかけをつくることになったことである。さらもう一つは、国際的な企業の競争力を目指す企業の連結会計基準を見直すために、US-GAAPとIASとの調和化に向け、KapAEGの商法292条aの規定を設けて、2004年12月31日までの暫定処置として、ドイツ企業のコンツェルン決算書に商法のみならず、IASおよびUS-GAAPを適用することのできる選択の余地が与えられることとなったことである。そして、このような企業監督監査の見直しは、EU委員会の合意を得ることができた。

次に、企業の監督の問題について、EU委員会の対応を検討することにしたい。

II EU委員会の決算監査に関する政策

ドイツ商法の改正の背景には、すでに述べたように、企業破産の増加、企業の監督システムの不備という現状があった。企業の監督という問題については、EU委員会も積極的であり、1996年12月5日・6日ブリュッセル会議では、EUグリーンペーパー：『EUにおける決算監査人の役割・地位および責任』（Grünbuch der Europäischen Kommission: Rolle, Stellung und Haftung des Abschlussprüfers in der Europäischen Union）¹⁰⁾ が公表された。これに対する経済監査士会議所から見解が公表された。さらに1998年には、将来の会計監査を保証するために、特別委員会が設置され、監査士との協力のもとに討議されることとなった。その主たる内容は、以下のテーマから構成される。①決算監査について質の確保②監査人の独立性③内部牽制システムないしは内部監査システムの強化のための処置④決算監査の責任⑤既存の国際的監査原則の調査およびEU加盟国における基準との比較⑥各加盟国における決算監査活動の実施のための規則等が¹¹⁾、そのテーマとなっている。

EU委員会は、ドイツのKonTraGの商法改正を支持することになった。従って、DRSCの設置に至る経過を探求するには、KonTraGの商法改正の過

程で、DRSCが、如何なる根拠のもとで設置されたのかについて探求する必要がある。そして、今後は連邦法務省の諮問機関としてDRSCが、具体的な会計基準について審議がすることになっており、その背景には、KonTraGの商法改正がある。会計の専門化によって、これまでのように立法者が資本市場における会計基準を審議することは、きわめて困難になってきたことによるものである¹²⁾。このことは、DRSCの設置の重要な根拠の一つとなった。

次にDRSCの設置は、KonTraGのによる改正の立法過程において、どのような過程を経て設置に至るのかについて考察することにする。

Ⅲ 立法過程とDRSCの設置過程

1. KonTraGとDRSC設置の背景

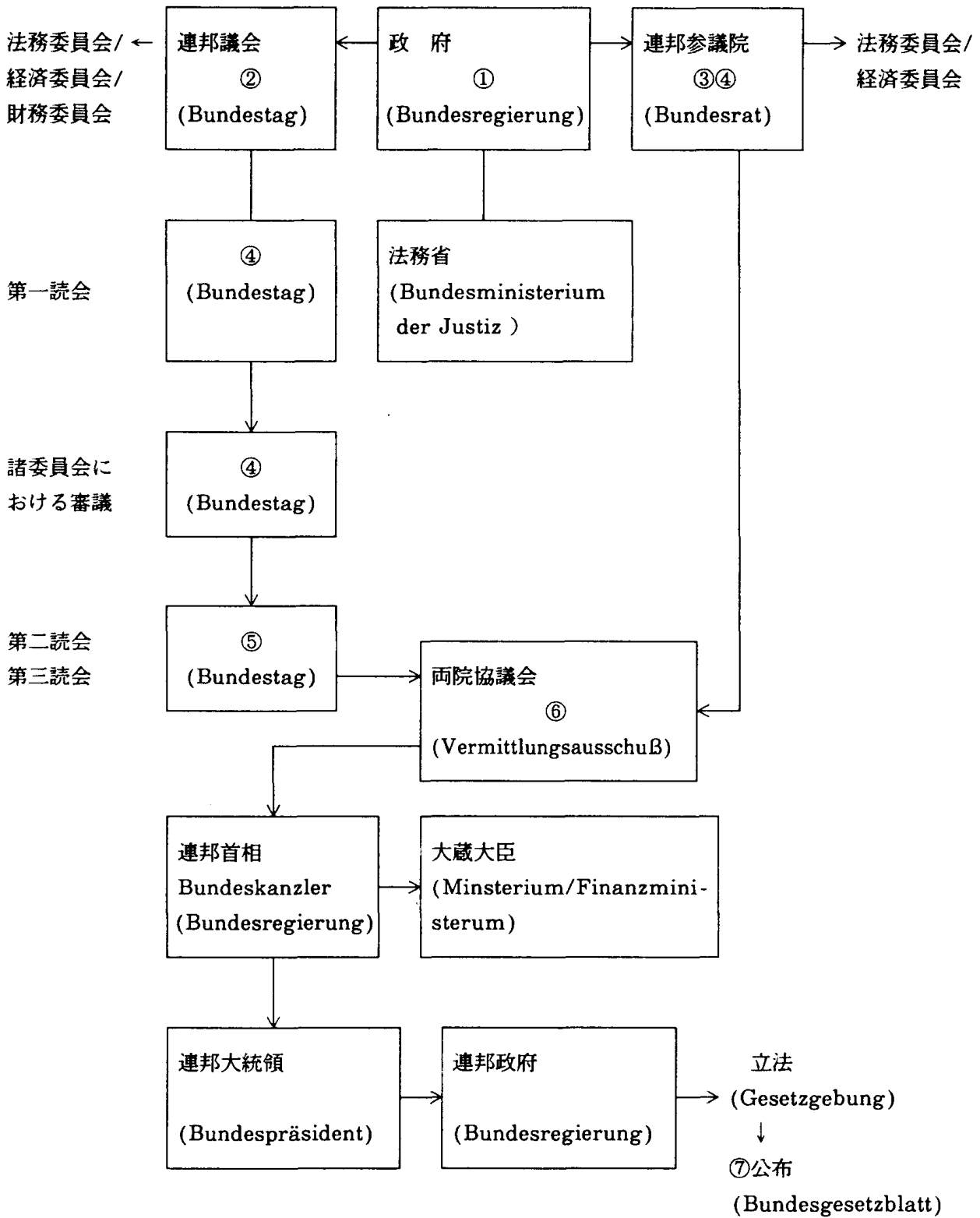
DRSCの設置のきっかけは、前述したように、KonTraGの改正であった。というのは、KonTraGの改正によって、監督システムの整備、状況報告書、監査報告書、監査証明書、監査内容、国内のDRSC設置と法的な枠組み条件が検討されることになったからである。その他、上場企業のコンツェルン決算書へのキャッシュ・フロー決算書・セグメント報告書（商法297条）の導入の契機をもたらした¹³⁾。

KonTraGの改正は、以下の手続きのもと、立法過程（図1参照）において進行した。

1995年1月26日に、株式法の改正案が、SPD党派によって連邦議会に提出された（BT-Drucks. 13/367）。これは前年度の議会年度からSPD党派によって、引き継がれたものである（BT-Drucks. 12/7350）。連邦議会の経済委員会の公聴会で、「金融サービスセクターにおける保険会社および銀行の競争力の権力」（“Macht des Banken und Versicherungen - Wettbewerbe im Finanzdienstleistungssektor”）が開催された。以下のような立法過程において改正が続くことになる。

① 1996年11月11日「企業部門における管理および透明性に関する法」の予備草案 [Referentenentwurf eines Gesetzes zur Kontrolle und Trans-

立法過程



注) ①から⑥の法案 (数字は、以上の改正過程において発行された草案を示している) は、立法過程で審議された。

parenz im Unternehmensbereich (KonTraG)] について論評された。同年11月26日に、連邦議会は、株式法の改正のための政府草案を提出した。1997年1月中旬に、連邦法務省で政府草案について公聴会が開催された。同年1月20日に、連邦議会の法務委員会は、KonTraGについての意見を提出した。同年1月23日に、連邦法務省は公聴会を開催した。1997年1月27日に、連邦議会の法務委員会では、SPDの草案について、公聴会が開催された。

- ② 同年1月29日 第一予備草案 (KonTraG) は、ドイツ連邦議会の法務委員会の公聴会において、SPDによって起草された「透明性および制限の改善に関する法」 [ein Gesetz zur Verbesserung von Transparenz und Beschränkung (Transparenz - und Wettbewerbs)] とともに討論された。
- ③ 1997年11月6日 予備草案は、政府草案 (Regierungsentwurf) として、連邦内閣の簡単な修正をした形式で可決され、連邦参議院に見解が提出された。同年12月19日に、連邦参議院の意見書 (BT - Ducks. 872/97) が出され、これには政府草案と連邦参議院の見解が織り込まれた。
- ④ 1998年1月28日連邦法務省の見解に対して連邦政府の反対意見が説明される (BT - Drucks. 13/9712)。同年2月5日に、連邦議会における第1読会が行われ、補足委員会が引き継いだ。連邦参議院の修正提案は、1998年の連邦政府のその後の法草案では考慮されなかった。同年3月4日に、法務委員会は、修正と補足をした決議勧告として政府草案を承認した。
- ⑤ 同年3月4日に、所轄の法務委員会ならびにドイツ連邦議会のもう一つの委員会で最終審議 (BT - Drucks. 13/10038) が出され、同年3月6日に、KonTraGは、第2および3読会を通じて、連邦議会によって可決された。
- ⑥ 連邦参議院はKoTraGに合意し、同年3月27日に、連邦参議院は会議で同意義務のない法に取り組んだ。その後、決議案のなかで、法務委員会の決議案は「政府草案から逸脱する場合に限り」と強調された形で印刷された。
- ⑦ 同年4月に、KonTraGは告示され、告示後に施行された。

以上の法案の審議によって、EGHGB第46条は、KonTraGを通じて、商法第3編に修正規定として導入された。KonTraGは、1998年12月31日以降の営業年度開始に適用されることになった。最終的に、連邦広報 [BT - Drucks

13/9712 (1.28.1998)・BT-Drucks 13/10038 (4.3.1998)]によって、改正法が公布された¹⁴⁾。そして、DRSCの設置は、KonTraGの立法過程において始まった。さらに、以下の法案の審議過程において、DRSCの設置は具体化しているといえよう。

2. DRSCの設置過程

近年のドイツにおける企業破産の増加が、KonTraGによって、監督システムの強化という前提のもとに、企業の会計上の監督のシステム、つまり会計監査が注目されることになり、会計監査、DRSCの設置が求められることになった。以下の法改正の過程において、DRSCの設置はより具体化されていった。

1997年12月10日の法案に、商法264条の規定が織り込まれた。それによって立法システムの関係に基づいてのみ委員会の任務、個別決算書に関して、すべての資本会社の会計と関係することになった。

同年12月17日には、すでに原案が提出され、商法264条の内容を遵守し、指針とする場合に限り、連邦法務省で委員会が形成され、私法上の委員会が設置されることが認可された。

1998年1月16日の原案では、商法第5節のなかに、新たに342条および342条aが織り込まれた。「一定の営業部門の企業に対する補足的規則」(340条-341条o)の後に、個別決算書および連結決算書に関する規則の草案では、委員会の権限の範囲が明らかに連結決算書に限定された。

同年1月30日には、もう一つの草案として、それは明らかに私法上の委員会の設置が連邦法務省のもとに設置され、諮問を優先するという点について法務委員会による批判的勧告が提案された。この草案の理由書には、政府代表の参加の下で、審議会の助成 (Subsidiarität) が明白に述べられている。しかし内容的には、委員会の配置、あるいは審議と任務の配属が修正されておらず、草案は相互に逸脱していた。

同年3月5日には、KonTraGとともにDRSCの規定についてもまた、法務委員会による批判的勧告があったにもかかわらず、第2および第3読会で可決された。

同年3月27日には、連邦参議会は同意する必要はなく、両院協議会に委託す

ることは見合わされた。KonTraGの告示後、同年5月1日に施行されることになった。

以上の法案の経過にともない、1998年3月にDRSCが設置されることになった¹⁵⁾。企業の監督の一環として、DRSC、つまり基準審議会 (Standardisierungsrat=DSR) が、コンツェルン決算書、キャッシュフロー計算書・金融商品の会計処理・金融機関および銀行の会計基準等について審議し、連邦法務省の諮問機関としての役割を果たすことになった。

この会計基準の審議手続きについて探究するには、次に、DRSCの運営について検討する必要がある。

IV DRSCの任務、目的および組織

DRSC、会計基準審議会 (DSR) の任務は、商法342条で規定されている。

1. 委員会の任務

委員会の設置は、前述したように、連邦法務省によって公的に認可されており、商法342条に委員会の任務が規定されている。この委員会は、国内の基準設定セクターとして設置されるとともに、またドイツのIAS設定プロセスへの影響をも強化されることを目的にしている。委員会の任務は、主として、コンツェルン決算書原則の適用のための勧告 (基準) の展開、会計規定に関する立法案 (Gesetzgebungsvorhaben) に対する連邦法務省の諮問 (Beratung) 機関としての役割、国際的に承認された会計基準委員会へのドイツ連邦共和国の代表として参加する任務を有している。

さらに連邦法務省との契約には、会計基準の決議までの手続きが、以下のようになっている。

- ①少なくとも6週間の期限付きで見解の草案が公表される前に、
- ②協議が公聴される。
- ③承認された見解が分析され、実質的に異議と修正提案が公的な会議において討議される。

実質的な修正をする場合には、草案は再度見解を求めるため、最低4週間の

期限で公表されなければならない。基準は、法規定に矛盾してはならないとしている一方、正規の簿記の諸原則についての重要な拡張展開はやむをえないとしている。決議された基準については、連邦法務省によって公表されることになり、この公表とともに、基準の適用に際して、コンツェルン決算書に正規の簿記の諸原則が適用される¹⁶⁾。

以上のような要領で、委員会の任務が果たされることになる。この委員会の任務は、次の委員会の目的のもと、メンバーおよび組織において果たされる。

DRSCの設置にあたり、商法におけるDRSCの任務についての規定の他に、基準設定委託協定 (Standardisierungsvertrag) [資料3]、財団法人の定款 (Satzung des Vereins "DRSC") [資料4]、DRSC-職務規程 (DRSC-Geschäftsordnung Vorstand) [資料5]、DSR-職務規程 (DSR-Geschäftsordnung) [資料6]、作業グループ-職務規程 (Geschäftsordnung der Arbeitsgruppen) および付録 [資料7] 等の規定が整備された。

2. 委員会の目的

委員会の目的として、以下の4つが挙げられている。

- ①コンツェルンの原則を適用するための勧告（基準）を展開する
- ②IASCおよび他の基準委員会と協力する
- ③国内の関連基準の立法に際して、諮問（特に会計規定について）する
- ④IASCとの調和化を促進する組織として

DRSCは、メンバーのための職業団体として社団法人の目的を果たしている。特に委員会の活動には内部統制としての任務があり、メンバーの会費と追加的な寄付金から賄われる。そしてその資金は主たる収入で賄われなければならない¹⁷⁾。

3. DRSCのメンバーおよび組織

社団法人のメンバーは、会計領域において知識および資格、あるいは経験を積んだ自然人であり、会計専門家 (Rechnungsleger) としての自然人の他に、企業（任意の財団）もまたメンバーになり得る。会費は、年500マルク（個人）、20,000マルク（法人）である¹⁸⁾。

DRSCの当面の業務は、Herbert Biener（事務総長）によって行われた。

表1 DRSC

理事会 Vorstand (manager Board)

Jürgen Krumnow (Deutsche Bank AG, Vorsitzender)

Herbert Biener (Büro Generalsekretär)

評議委員会 Verwaltungsrat

Jürgen Krumnow (Deutsche Bank AG, Vorsitzender)

Max Dietrich Kley (BASF, Stellvertretender Vorsitzender)

Werner G. Seifert (Deutsche Börse AG, Schatzmeister)

Dietrich Dörner (Schitag Ernst & Young)

会計基準審議会のメンバーの選挙と任命を行い、選挙による以下の人選をしている。

経済界 (7名)

Clemens Börsig (RWE AG)

Michael E. Crüsemann (Otto Versand)

Klaus Esser (Mannesmann AG)

Manfred Gentz (Daimler - Chrysler AG)

Lothar Meyer (Aachener und Münchener Beteiligungs AG)

Helmut Perlet (Allianz AG)

Bernd W. Voss (Dresdner Bank AG)

経済監査士 (5名)

Hans-Joachim Jacob (BDO)

Peter-Jürgen Schmidt (Wollert-Elmendorff-Deutsche Industrie - Treuhand)

Gunter Siepe (Coopers & Lybrand)

Claus-Peter Weber (Arthur Andersen & Co)

Harald Wiedman (KPMG)

大学 (1名)

Jörg Baetge (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

評議委員会 (Verwaltungsrat) は、1998年5月15日の会議において、独立した会計基準審議会を設置した。このメンバーの任務は、ドイツ会計基準の発行、確定および解釈にある。次の人達が、基準審議会に属する

会計基準審議会 (7名)

Hans Havermann (KPMG, Präsident)

Karl-Hermann Baunmann (Simens, Vizepräsident)

Prof. Eberhard Scheffler (Wpg)

Joachim Funk (Mannesmann AG)

Rudolf J. Niehus (Wollert-Elmendorff)

Heidrun Haase (DVFA/Deutsche Bank Research)

Ordelheide Dieter (Universität Frankfurt)

現在、DRSは、次の作業グループから構成される。

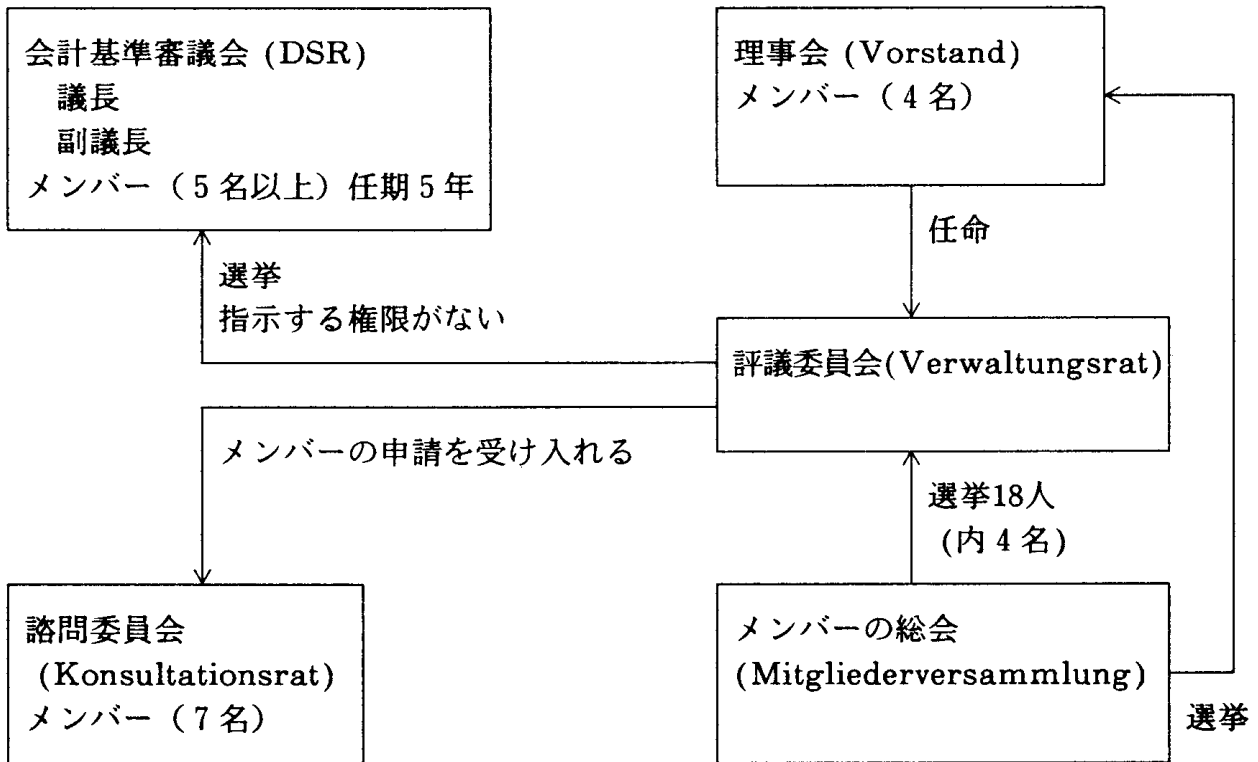
銀行、EU折衝委員会、金融商品、無形固定資産、キャッシュ・フロー計算書、連結決算書、繰延税、セグメント報告書、ストックオプション、中間報告書、保険会社

(出所) Standardisierungsrat des DRSC, *Der Präsident, Presseerklärung aus Anlaß der Einsetzung des Standardisierungsrates durch Verwaltungsrat*, Frankfurt am Main, den 15. Mai 1998.

DRSCは、ドイツ会計基準の決定、取り決めおよび解釈を行い、さらに商法342条に規定されている任務を果たすために、DSRが設置された。DRSCの会議には、連邦法務省がオブザーバーとして参加している¹⁹⁾。

DSRの議長、副議長、5人の会議のメンバーの任期は5年である。この委員会は、その他、会計専門家以外の2人のメンバーから構成される。議題は、メンバーの3分の2以上の議決で決定する。審議会の運営は、事務総長によって、議長との協力で行われ、以下のような組織図で運営される²⁰⁾。

審議会の組織図



(出所) DRSC, *Entstehung Organisation Zielsetzung*, S. 7.

このような組織図で、具体的な会計基準の検討は会計基準審議会で行われることになる。現在、審議されている基準は、次の審議過程を経て公表されることとなる。

4. 会計基準の設定手続きと公表

DSRは、どのような会計基準を審議するかを決め、その優先順位を決定する。次に、会計基準の検討のために、研究グループが設置されるべきかどうか、

あるいはどのような作業グループが設置されるべきかを検討する。作業グループの活動について、DSRが運営規則を発令し、基準の草案の作成のために、指令をあらかじめ発行する。作業グループがテーマと定めた会計基準、特に国際的な会計基準 (IAS/US-GAAP) を考慮して審議しなければならない。作業グループは、DSRに関連文献、見解、実務のケース、さらに実質的な中間結果、あるいは選択可能な基準草案を提案する。

DSRによって決議された基準草案は、最低6週間の期限付で、見解として公表される。その結果、利害関係者の一般大衆には、基準の草案に対する見解を表明する機会が与えられる。諮問委員会 (Konsultationsrat) では公聴会が開かれ、その際に、直接口述で、DRSCに対する批判あるいはその申請を申し述べることができる。公聴会の終了後、あるいは第三者の見解の表明の期限経過後、草案は、第三者の見解を考慮してDSRによって決議される。草案の実質的な修正に際しては、最低4週間の期限で見解がもう一度公表される。最終的な決議で、ドイツ会計基準は、商法342条に従って公的な利害関係者の調査後に公表される²¹⁾。

その他、会計問題に関心をもつ一般大衆は、会計基準の展開に関与することができる。基準の草案の公表に際して、適正な期限付きで、諮問委員会は公聴会と公的会議で見解を述べることができる。

DSRで決議された基準草案について、表2に示されるようなグループおよび個人から意見が提案されている。手続きの一般公開とともに、各人が会計基準の決議以前に、基準の草案について意見を述べるのできるのである。

なお連邦法務省は、DSRの会議に議決権はないが、オブザーバーとして参加できる。法務省による会計基準の公表にともない、会社が会計基準を適用する際には、決算監査人によって会計基準が遵守されているかどうかについて調査されるべきで、もし逸脱している場合には、コンツェルン決算書が正規の諸簿記の原則に準拠しているかどうかについて調査が必要となる²²⁾。現在、行われている審議基準は、表3に示されるとおりである。

会計基準草案は、実質的には、作業グループ (表4) によって審議されることになる。

表2 決議された基準案に見解を提案した団体・会社および個人

会計基準草案	意見を提案した団体・会社および個人
ドイツ会計基準草案(E-DRS 1) 「商法292条aに従ったコンツェルン決算書の免責—IAS/SFASとEG会計指令との一致」: 総編	<ul style="list-style-type: none"> ・ドイツの銀行連邦団体 ・Robin Mujkanovic (マインツ大学) ・経済監査会議所 (Wirtschaftsprüferkammer) ・オット・シュミット有限会社研究所 ・経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftspruefer) ・ドイツ組合および農業信用団体 (Deutscher Genossenschafts- und Raifeisenverband e.V.) ・BASF社 ・信用機関のための連邦監督局 (BAKred) ・EU委員会 ・化学工業団体 ・RWE社 (エッセン)
E - DRS 1 : 特別編	<ul style="list-style-type: none"> ・経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer) ・RWE社 (エッセン) ・化学工業団体 (Verband der chemischen Industrie e.V) ・経済監査会議所 (Wirtschaftsprüferkammer)
E - DRS 1:1999年 9月23日 修正草案	
ドイツ会計基準草案(E-DRS 2) 「キャッシュ・フロー計算書」	<ul style="list-style-type: none"> ・経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer) ・Mannesmann社 ・Sabine Thieme ・化学工業団体 (Verband der chemischen Industrie e.V) ・経済監査会議所 (Wirtschaftsprüferkammer) ・Holger Genenger ・Prof.Dr.Dr.h.c.Klaus v.Wysocki ・ドイツ連邦銀行団体 ・Prof. Gebhardt (フランクフルト大学)
キャッシュフロー計算書 (E - DRS 2) 1999年 9月27日の修正草案	
金融機関に関するキャッシュ・フロー計算書 (E - Drs2-10)	<ul style="list-style-type: none"> ・Prof.Dr.Dr.h.c.Klaus v.Wysocki ・ドイツ連邦公的銀行団体 ・経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer)

ドイツ会計基準草案 (E-DRS 2-20) 保険会社に関するキャッシュ・フロー計算書	<ul style="list-style-type: none"> ・ Prof. Dr. h.c. Klaus v. Wysocki ・ 経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer) ・ GDV ・ Arthur Andersen
ドイツ会計基準草案 (E-DRS 3) 「セグメント報告書」	<ul style="list-style-type: none"> ・ Dr. Robin Mujkanovic (マインツ大学) ・ ドイツ連邦公的銀行団体 ・ DVFA ・ GEFIU ・ ZVEI ・ Deutsche Telekom社 (ボン) ・ Prof. Dr. Hans-Joachim Böcking/Dipl. Ök. Birka Benecke (マンハイム大学)
ドイツ会計基準草案 (E-DRS 3) 「金融機関に関するセグメント報告書」	<ul style="list-style-type: none"> ・ ドイツ組合および農業信用団体 ・ ドイツ連邦銀行団体 ・ Dr. Mujkanovic (マインツ大学) ・ 経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer) ・ ドイツ連邦公的銀行団体
ドイツ会計基準草案 (E-DRS 3-20) 「保険会社に関するセグメント報告書」	<ul style="list-style-type: none"> ・ Prof. Dr. Otto Altenburger ・ 経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer) ・ GDV ・ Arthur Andersen ・ Dr. Mujkanovic (マインツ大学) ・ 保険会社総合団体 (Gesamtverband der Versicherungen)
デッカッション草案1: 統一した企業買収の会計処理	<ul style="list-style-type: none"> ・ Dr. Frank Peffekoven ・ ドイツ連邦銀行団体 ・ 経済監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer) ・ Prof. Dr. Bernhard Pellens / Thorsten Sellhorn ・ Wp/StB ipl. - Kfm Gerhard Schorr (ブッテンベルク・ドイツ組合・農業信用団体) ・ Dr. Robin Mujkanovic (マインツ大学) ・ オット・シュミット有限会社研究所 ・ ブッテンベルク・ドイツ組合農業信用団体 ・ RWE社 ・ ドイツ組合および農業信用団体 (DGRV)

<p>コンツェルン決算書における 企業買収(E-DRS 4)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・経済監査士協会 (IdW) ・Allianz社 ・RAG (Reichsarbeitsgericht) ・化学工業団体 ・Warth & Klein GmbH ・Heidelberger Druckmaschinen 社 ・GEFIU e.V. ・VEBA ・ドイツ信用および農業組合団体 ・ミュンヘン再保険組合 ・会計経理人および管理人連邦団体 ・経済監査士会議所 ・Cards Engineering Beteiligungs GmbH
<p>信用・金融サービス機関のリスク 報告書(EDRS5-10)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・経済監査士協会 (IDW) ・RAG ・ドイツ貯蓄振替銀行団体 ・ドイツ連邦公的銀行団体 ・ドイツ信用および農業組合団体 (DGRV) ・会計経理人および管理人の連邦団体
<p>ディスカッション草案(E-Disk 1)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・Dr. Frank Peffekoven ・ドイツ銀行連邦団体 ・経済監査士協会 ・Prof. Dr. Bernhard Pellens /Thorsten Selhorn ・WP/StB Dip-Kfm, Gerhard Schorr (ブッテンベルク組合団体) ・Dr.Robin Mujkanovic ・Otto Schmidt GmbH ・ブッテンベルク組合団体 (シュツットガルト) ・RWE ・OGRV
<p>保険会社のコンツェルン決算書 意見書 (Pos 1)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・Arthur Andersen ・Basler 保険会社グループ ・GDV ・BDO ・レーゲンスブルク大学 ・会計経理人および管理者連邦団体

(出所) <http://w.w.w.drsc.de/> (2000年6月4日) より作成。

表3 会計基準草案の審議

1. ドイツ会計基準草案Nr.1 (E-DRS 1) [第9回会議 (1999年3月18日)]
審議会は、商法292条aに準拠した免責連結決算書を1999年6月5日までに満場一致で決定し、参加グループに見解を要請した。
1999年7月2日 専門委員会の助言が聴聞された。
見解の聴聞後、1999年10月29日に公的会議で基準を可決する。
2. ドイツ会計基準草案Nr.2 (E-DRS 2) [第10回会議 (1999年4月29日)]
審議会は、キャッシュ・フロー計算書を1999年6月30日までに満場一致で決定し、参加グループに見解を要請する。
1999年7月2日 専門委員会の助言が聴聞された。
見解の聴聞後、1999年10月29日に公的会議で基準を可決した。
3. ドイツ会計基準草案Nr.1 (E-DRS 1) [第11回会議 (1999年6月3日)]
審議会は、「特別編：IASとSFASのEC指令との一致」を満場一致で可決し、1999年7月26日までの見解表明を参加グループに要請した。
専門委員会は、1999年8月3日に聴聞し、意見表明後に審議会は、公の会議で1999年10月29日に可決した。
4. 企業買収についての統一した会計処理 (E-DRS 1) [第12回会議 (1999年6月23日)]
1999年8月11日までに意見表明を参加グループに要請した。
専門委員会は、1999年8月3日に聴聞した。
5. ドイツ会計基準草案Nr.3 (E-DRS 3) [第16回会議 (1999年9月3日)]
審議会は、セグメント報告書を満場一致で可決し、1999年10月27日までに見解表明を参加グループに要請した。
6. ドイツ会計基準草案Nr.2-10 (E-DRS 2-10) [第16回会議 (1999年9月3日)]
審議会は、信用機関のためのキャッシュ・フロー計算書を満場一致で決定し、1999年10月2日に見解を参加グループに要請した。
7. ドイツ会計基準草案 (E-DRS 3-20) [第17回会議 (1999年10月6日)]
審議会は、保険会社のキャッシュ・フロー計算書／保険会社のセグメント報告書を満場一致で可決し、1999年12月2日までに意見を参加グループに要請した。
8. ドイツ会計基準Nr.3-10 (E-DRS 3-10) [第19回会議 (1999年10月29日)]
審議会は、信用機関のセグメント報告書Nr.3-10 (E-DRS 3-10)を可決し、1999年12月17日までに意見を参加グループに要請する。
9. コンツェルン決算書における企業買収 (E-DRS 4) [第22回会議 (2000年2月14/15日)]
10. 信用および金融サービス機関のリスク報告書 (E-DRS 5-10) [2000年3月20日]

ただし7月31日現在、ERS 3, 3-10, 3-20, 2-10, 2-20, 1は既に基準として告示された。

(出所) <http://www.drsc.de/> (2000年6月4日) より作成。

表4 作業グループ

作業グループのテーマ	メンバー
銀行 (Banken)	<ul style="list-style-type: none"> ・議長 Dr. Wolfgang Sprißler (Bayerische Hypo- und Vereinsbank AG) ・副議長 Dr. Michael Göttgens (Industrie Treuhand GmbH) ・ Dr. Yvette Bellavite-Hövermann (Deutsche Genossenschafts Bank AG) ・ Prof. Dr. Hartmut Bieg (ザールランド大学) ・ Dieter Hein (Credit Lyonnais Pollux) ・ Dr. Gerhard Knoke (Westdeutsche Landesbank) ・ Georg Kütter (PwC 監査法人) ・ Dr. Edgar Löw (Deutsche Bank AG) ・ Rheinhard (KPMG Deutsche Treuhand - Gesellschaft)
EU折衝委員会 (EU Kontaktausschuss)	<ul style="list-style-type: none"> ・ Prof. Dr. h.c. Walther Busse von Colbe (ポッフム大学) ・ Dr. Hans - Joachim Jacob (BDO) ・ Jürgen Schwitters (Schering AG) プロジェクトマネージャー ・ Dr. Gabi Ebbers (DRSC)
金融商品 (Financial Instruments)	<ul style="list-style-type: none"> ・ 議長 : Prof. Dr. Günther Gebhardt (フランクフルト大学) ・ 副議長 : Andreas Bezold (Dresdner Bank AG) ・ Dipl. - Kfm. Herbert Busch (PwC 監査法人) ・ Joachim K. Epperlein (Ernst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft) ・ Dr. Michael Kemmer (Bayerische Hypo- und Vereinsbank AG) ・ Volker von Krüchten (BHF - Bank) ・ Dr. Thomas Naumann (PMG Deutsche Treuhand - Gesellschaft) ・ Jürgen Schwitters (Schering AG)
無形固定資産 (Immaterielle Vermögenswerte)	<ul style="list-style-type: none"> ・ Prof. Dr. Wolfgang Ballwieser (ミュンヘン大学) ・ Torsten Ganske (Deutsche Telekom AG) ・ Guido Kerkhoff (Bertelsmann AG) ・ Dr. Heinz Kleekämper (Ernst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand AG Projektmanager) ・ Prof. Dr. Klaus Stolberg (KPMG) プロジェクトマネージャー ・ Dr. Gabi Ebbers (DRSC)

<p>キャッシュ・フロー計算書 (Kapitalflußrechnung)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・議長Günter Siepe (Aufsichtsrats PwC 監査法人) ・副議長Dr. Helmut Mansch (Siemens AG) ・Prof. Dr. Adolf Coenenberg (アウグスブルク大学) ・Dipl. -Hdl. Herbert Kleber (BASF AG) ・Christoph Lauer (BDO Wirtschaftsprüfungsgesellschaft) ・Dipl. -Kfm. Hans -Dieter Mundt (Dr. W. Schlage & Co. Wirtschaftsprüfungsgesellschaft) ・Heinz -Werner Ufer (RWE Energie AG) ・Hans -Peter Wodniok (Credit Lyonnais)
<p>連結決算書 (Konzernrechnungslegung)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・議長Dr. Hans -Georg Bruns (Daimler Chrysler AG) ・副議長Prof. Dr. Claus -Peter Weber (Arthur Andersen GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft) ・Prof. Dr. Dr. h. c. Jörg Baetge (ミュンスター大学) ・Michael Gewehr (KPMG Deutsche Treuhand -Gesellschaft) ・Dr. Hans -Dieter Klein (Deutsche Bank AG) ・Dipl. -Kfm. Dr. Martin Künnemann (Wollert -Elmendorff Deutsche -Industrie -Treuhand GmbH) ・Professor Dr. Bernhard Pellens (ボッフム大学) ・Jochen Schmitz (Siemens AG) ・Peter Urban (Thyssen AG) <p>プロジェクトマネージャ :</p> <ul style="list-style-type: none"> ・Dr. Stefan Thiele (ミュンスター大学) ・Michael Brücks (DRSC.) ・Dr. Markus Fuchs (KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft)
<p>リスク報告書 (Risikoerstattung)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・議長Dr. Norbert Pfitzer (Ernst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand AG) ・Prof. Dr. Martin Glaum (Professur Internationales Management und Kommunikation Justus -Liebig -Universitat) ・Dr. Walter Husemann (PwC 監査法人) ・Dr. Stefan Kürten (Geschäftsführer der Mannesmann Internal Audit GmbH) ・Dr. Edgar Wittmann (Siemens AG) <p>プロジェクトマネージャー :</p> <ul style="list-style-type: none"> ・Dr. Gabi Ebbers (DRSC)
<p>繰延税 (Latente Steuern)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・Prof. Dr. Gerhart Förchle (PwC 監査法人) ・Prof. Dr. Norbert Herzig (ケルン大学) ・Bernhard Magin (GEHE AG) ・Hans -Jürgen Säglitz (Gesamtverband der deutschen Versicherungswirtschaft e.V.) ・Regine Simon -Wolpert (Daimler -Chrysler AG) ・Michael Brücks (DRSC)

<p>セグメント報告書 (Segmentberichterstattung)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・議長 Michael C. Wilhelm (VEBA AG) ・副議長 Dr. Gerhart Förschle (PwC 監査法人) ・ Prof. Dr. Axel Haller (Johannes Kepler Universität Linz Institut für Revisions-, Treuhand- und Rechnungswesen) ・ Bernd Jonas (Thyssen Krupp AG) ・ Jochen Klusmann (Bankhaus Julius Baer (Deutschland) AG) ・ Dipl. - Kfm. Gerd Lützeler (Arthur Andersen GmbH) ・ Dr. Friedrich Siener (Daimler Benz AG) ・ Prof. Dr. Peter Wollmert (Ernst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand AG) ・ Dr. Markus Fuchs (KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft)
<p>ストックオプション (Stock Options)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・議長 Dr. Jochen Schmitz (Siemens AG) ・ Dr. Hans Friedrich Gelhausen (PwC 監査法人) ・ Mario Mehren (BASF AG) ・ Pro. Dr. Bernhard Pellens (ボッフム大学) ・ Dr. Friedrich Siener (Daimler Benz AG) ・ Nils Crasselt (ボッフム大学)
<p>中間報告書 (Zwischenberichterstattung)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ Michael C. Wilhelm (VEBA AG) ・ Sven Dopke (M.M. Warburg & Co.) ・ Dr. Gernot Hebestreit (Warth & Klein GmbH) ・ Dr. Peter Siebourg (Leiter Konzernbilanzwesen) ・ Josef Tobien (Deutsche Borse AG) ・ Liesel Knorr (DRSC)
<p>保険 (Versicherungen)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・議長 Dr. Helmut Perlet (Allianz AG 取締役) ・副議長 Dr. Gerd Geib (KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft) ・ Norbert Barth (BHF Bank) ・ Pro. Dr. Dieter Farny (ケルン大学) ・ Alfred Graßl (BDO Wirtschaftsprüfungsgesellschaft) ・ Dr. Elke König (Münchener Rückversicherungsgesellschaft) ・ Dr. Lothar Meyer (ERGO Versicherungsgruppe AG) ・ Graf Hubert von Treuberg (Ernst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand AG) ・ Dr. Joachim Kölschbach (KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft)

(出所) <http://www.drsc.de/> (2000年6月4日) より作成。作業グループの中には、まだ議長、副議長が決まっていない作業グループがあり、後日決定される。

基準草案に対して意見を提案する利害関係者および団体（表2）、基準草案（表3）審議される基準（表4）などから考察しても、DRSCは、IASCでの基準審議の国際会議へ参加する代表団体としての役割だけにとどまらないことが明らかである。従ってDRSCは、国内の経済再建をEU指令との調和化のもとで会計制度を改革することを目的にしていると考えられる。

V 国際的な会計制度基準委員会の動き

1. IASCの『将来像』の公表とFASBの動き

1998年3月にドイツではDRSCが設置され、その後、1998年12月にはIASのIOSCOによる承認を前に、IASCによる国際的に承認された会計基準委員会の設置の動きがみられるようになった。つまりIASCは、ディスカッション・ペーパー“*Shaping IASC for the Future*”を公表した。この報告書には、IASCがこれまでよりも効果的な会計の国際的調和を促進するためには、どのように状況を変えるべきかについて計画した構造改革の根本的な方針が述べられている。他方では、アメリカ財務会計基準審議会（FASB）が、財務会計財団（Financial Accounting Foundation=FAF）と協力して、IASCの会計基準委員会の設置に、批判的な見地を公表した。FASBは、1999年1月の報告書「国際会計基準設定：将来のためのバージョン」（“*International Accounting Standard Setting: A Vision for the Future*”）を公表し、FAFと協力して国際会計の領域でのFASBの役割を明らかにしている²³⁾。FASBは、会計システムの世界的範囲に及ぶ収束の過程を促進し、形成する指導的機関を目指している。この目的達成のために、FASBは、完全に新しい委員会を作ることを条件に国際的会計基準委員会の設置を承認した。この新しい委員会は、再編成されたIASC, G4+1-Rundenあるいは改善、かつ国際的に承認されたIASCを引き継いだ組織であり得る²⁴⁾としている。

このようなIASCの動きに対するFASBの対応は、FASBの議長、Tenkins (Edmund L. Tenkis) によって、“Financial Studies Center”を契機に組織されたEuropean FASB-SECのフランクフルト大学での学会（“Financial

Reporting Conference) に際して、ドイツの新聞紙上でも明らかにされている。つまり、FASBは、グローバル基準セクターの設置を勧めている。このグローバル会計委員会の設置は、グローバル資本市場で活動する国際的な投資家の要求に向けて、世界的規模の範囲で承認された会計基準を展開するため必要であるとした。

さらに、FASB議長は、「最大の質的水準」に向けて、すべての国内会計基準の改善を求めている。そして、アメリカの会計基準が、他の会計基準に比べ、より多くの情報を提供し、より透明性を示している²⁵⁾と指摘した。今後、アメリカ会計基準の合併 (Fusion) の会計処理についての報告書については改訂の必要があるとしながら、FASBは、ヨーロッパが投資家思考の視点で、会計の環境を移行することを望んでおり、その中で国際的な市場における会計には、アメリカ会計基準がもっとも「質的な会計基準」として望ましいと述べている。

この記者会見において、FASB議長は、ニューヨーク証券市場への上場を目指すドイツ企業にアメリカ会計基準を勧めている。これは、1999年のIASに対するIOSCOの承認が先送りになったことを述べ、さらにアメリカ証券取引委員会 (Securities and Exchange Commission=SEC) が、すべてのIASを承認する予定がないということを示唆した²⁶⁾。ドイツの新聞紙面では1999年までの期限付けにも関わらず、このようなIOSCOによるIASの承認の遅れは、ニューヨーク証券取引所への上場を目指しているドイツ企業に、これまでとは異なる動きがみられると報道された。

これまで、EC指令の修正は行わないという方針をとっていたEU加盟国は、その方針を1995年11月の報告書「新しい戦略」(*Accounting Harmonisation: A New Strategy*)以降、改めており、IASの検討を行い、さらにIASとEC指令との違いの調査を行うという方針に方向転換した。そしてついに、EU委員会は、IASとEC指令との調整のためには、指令の修正もやむをえないという見解を明らかにした²⁷⁾。そのため、ドイツ企業もIASか、あるいはUS-GAAPについて、どの基準を採用するかという選択に際して、実務ではIASの採用の企業が増加する傾向にある。しかし1999年秋にIASが国際的に承

認められる基準としての完成が予定通り進行しない現状において、ドイツでは、今後US-GAAPを採用する企業が増えることが予想された。

2. 2000年5月IOSCOによるIASの承認

しかし2000年5月17日には、IOSCOによって、IASが資本市場における国際的に承認される会計基準として認められることになった。Carsberg (IAS事務総長)²⁸⁾によれば、2000年5月17日オーストラリア(シドニー)での総会において、IOSCOがIASの30の基準を承認したことについて、アメリカは、現在IASに従って作成した報告書を承認しており、このことは結果的には、IASがUS-GAAPに近づき、ほぼ一致することになるであろうとしている。SECがIASの「正当な手続を」受け入れているのは、IASの条件がアメリカにおける将来の「やすり仕上げ」(filings)にとって、何であるべきかを決定するためである。ある項目について一致を求めようとする国の行政はさらに重要な進歩を遂げようとするであろうとし、アメリカにおける外国の目利師(filers)が望む主要な段階を検討しようとしているものであるとされる。IOSCOによる解決方法は、このような「目利師」と一致させることによって求められる過大情報を縮小させることにもつながるとしている。

結びに代えて

我が国では、ドイツ会計制度の国際化は遅れるであろうと予想されていたことから、伝統的に商法会計を基礎としているドイツが、我が国に先駆け会計基準委員会の設置したことはあわめて驚異の出来事であった。そのDRSCの設置は、資本市場における国際的に承認される会計基準の設定への参加および働きかけの必要性からドイツにとって必要不可欠となったことが、委員会の設置のきっかけとなったと考えられる。しかしその設置の背景には、ドイツ企業破綻から生じるコーポレートバガナンスの見直しからくる企業管理および監督の法改正の必要があった。ドイツ企業の国際的な資本市場への進出に際して、企業の競争力の強化のため、商法会計制度は資本市場向けの会計基準へと移行する傾向にある。KapAEGおよびKonTraGの法改正によって、連結決算書の

免責規定をIASおよびUS-GAAPに準拠した決算書にも容認するという会計制度の国際的調和化に対応することによって、ドイツ企業の国際化は進行したといえよう。そして、ユーロ単一通貨統合によるヨーロッパ資本市場の統合の動き、さらに2000年5月のIOSCOによるIAS承認は、今後さらに企業の会計制度の国際的調和化を押し進めることが予想される。

我が国では、2000年7月の金融庁の発足にあたり、会計基準委員会が設置されることになった。その際にDRSCは、我が国の会計基準委員会の設置に寄与したといえよう。しかしドイツと日本の会計制度のしくみが異なる以上、ドイツ特有な経済および社会的な背景が存在することを明らかにする必要がある。本稿では、DRSCの組織、法規定ならびに設置過程、その背景について検討した。その結果、明らかなのは、我が国は会計基準委員会の設置によって、新たに改組されたIASCへの各国の意見が提案されて会計基準が審議されていくなかで、我が国の経済および社会の現状を考慮した独自の見解を提案していく必要があるということである。

(注)

- 1) *Frankfurter Allgemeine Zeitung*, 30.3.1998.
- 2) *Börsen-Zeitung*, 31. 3. 1998, Scheffer, Eberhard, Der Deutsche Standardisierungsrat-Struktur, Aufgaben und Kompetenzen, in: *Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis*, 4/99, S407.
- 3) *Handelsblatt*, 9.9.1998.
- 4) *Frankfurter Rundschau*, 19.7.1999, S.8., <http://w.w.w.iasc.org.uk/>
- 5) Scheffer, *a.a.O.*, S.412.
- 6) Langenbuher/Blaum, Ist ein deutsches Rechnungslegungsgremium notwendig?, *Der Betrieb*, 1995, S.2325 - 2335.
- 7) *Börsen-Zeitung*, 3.9.1998.
- 8) Seibert, Ulrich, Das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) - Die aktienrechtlichen Regelungen im Überblick, Dörner Dietrich/Menold, Dieter/Pfitzer, Norbert, Reform des Aktienrechts, *der Rechnungslegung und Prüfung*, 1999, S.4 - S.6.
- 9) Ernst, Christoph, Überblick über die Änderungen des Handelsgesetzbuchs zu Rechnungslegung und Abschlußprüfung, in: Dietrich/Menold/Pfitzer, *a.a.O.*, S.323.

- 10) 加藤恭彦編著「第3章 ドイツ監査制度の新動向とコーポレートガバナンスの視点」『EUにおける会計・監査制度の調和化』中央経済社、平成10年、51頁。
Van Hulle, Karel, *Grünbuch der Europäischen Kommission: Rolle, Stellung und Haftung des Abschlussprüfers in der Europäischen Union, Wirtschaftsprüfer Kammer Mitteilungen*, 4/96, S.279-296. このグリーンペーパーに対して、経済監査士会議所の見解が出されている (WPK-Mitt. 4/96, S.296-299)。
- 11) Siebert, Ulrich, *a.a.O.*, S.23-24.
- 12) Schoen, Wolfgang, Entwicklung und Perspektiven des Handelsbilanzrechts: vom ADHGB zum IASC, *Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht*, S.133-159.
- 13) Seibert, Ulrich, *a.a.O.*, S.24-26.
- 14) Boetge, Joerg/Schulze, Dennis, Möglichkeiten der Objektivierung der Lagesbecherstaltung über Risiken der künftigen Entwicklung, "Der Betrieb, Jg., 51, 1998, S.937," ZIP-Dokumentation, *Zeitschrift für Wirtschaftsrecht*, 51-52/96, S.2193, ZIP-Dokumentation, *Zeitschrift für Wirtschaftsrecht*, 4/97, S.163, ZIP-Dokumentation, *Zeitschrift für Wirtschaftsrecht*, 11/98, S.487., Ernst, Christoph/Seibert, Ulrich/Stuckert, Fritz, *KonTraG, KapAEG, Stück AG, Euro EG*, 1998, S.28.
- 15) Budde, Dieter/Steuber, Elgin, Normsetzungsbefugnis eines deutschen Standard Setting Body, *Deutsches Steuerrecht* 31/98, S.1181, S.1183.
- 16) Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V., *Entstehung Organisation Zielsetzung*, S.7.
- 17) DRSC, *a.a.O.*, S.4.
- 18) Ebenda.
- 19) DRSC, *a.a.O.*, S.6.
- 20) "Rechnungsleger" とは、会計専門家という訳語をつけた。というのは、"Rechnungsleger" とは、それ相当の資格をもって、商業帳簿あるいは商法25条1項に従って、その他の書類を付け、経済監査士として宣誓した帳簿監査人、税理士あるいは弁護士、年度決算書あるいは連結決算書の作成に際して、助言し、このような書類の監査を行うか、あるいは少なくともその資格に匹敵する資格をもつ大学教授やアナリストのように会計あるいは監査分析を行い、実務で活躍している人達のことを指している (Scheffer, *a.a.O.*, S.408.) と説明されているからである。DRSC, *a.a.O.*, S.7.
- 21) DRSC, *a.a.O.*, S.8.
- 22) DRSC, *a.a.O.*, S.9.
- 23) FASB, *International Accounting Standard Setting*, 1999.
- 24) IASC, *Shaping IASC for the Future, A discussion paper issued for comment by the Strategy Working Party of the International Accounting Standards Committee, Comments to be submitted by 30 April 1999*.
- 25) Kurznachrichten Internationale Rechnungslegung, *Der Betrieb*, Jg., 52, 1999, S.1340.

26) *Börsen Zeitung*, 9.4.1999.

27) <http://w.w.w.iasc.org.uk/>

28) <http://w.w.w.iasc.org.uk/>

(資料1) 商法

商法第292条a作成義務の免責¹⁾

- (1) 上場企業、コンツェルンの親会社は、コンツェルン決算書およびコンツェルン状況報告書を(2)の条件に適合して、作成し、かつ325条、328条に従ってドイツ語圏およびドイツ市場に公開した場合には、下段の規定に従って作成する必要はない。免責のための資料を公開するに際しては、ドイツ法に従って作成されたコンツェルン決算書およびコンツェルン状況報告書ではないことが、明白に表示されなければならない。
- (2) コンツェルン決算書およびコンツェルン状況報告書は、次の場合には、免責効力をもっている。
 1. 親会社と子会社が、295条、296条に関わりなく免責のコンツェルン決算書に加えられている場合に、
 2. コンツェルン決算書およびコンツェルン状況報告書が、
 - a) 国際的に承認された会計原則に従って作成される、
 - b) 83/349 EWGに一致して、また場合によっては、信用機関および保険会社に291条2項2文に示された場合に、
 3. 以上のことで、作成された資料の表示能力は、この下段の規定に従って作成されたコンツェルン決算書とコンツェルン状況報告書と等しいということである。
 4. 付属明細書あるいはコンツェルン決算書についての説明は、次のことが含まれる：
 - a) 適用された会計原則の説明
 - b) ドイツ法を逸脱する会計処理、評価および連結方法
 5. 免責される資料は、318条に従って整備された監査法人によって監査される。さらに監査人によって免責のための条件が充たされているということが証明されている。
- (3) 連邦法務省は、連邦大蔵省と連邦経済省との合意において、どのような前提を親会社のコンツェルン決算書およびコンツェルン状況説明書が充たさなければならないか、2項Nr.3に従って等しくされるために、法規命令によって規定される。これは、会計原則を適用するに際して、同等性が与えられる会計原則が示されるという方法でも為し得る。
 - 1) 1998年4月20日の資本調達容易化法の第5条に従って、2004年12月31日に、292条aが失効となる：規定は：最終的には：2004年12月31日末に終わる営業年度まで適用される。

(資料2) 商法

私的会計委員会 (Privates Rechnungslegungsgremium) : 会計基準審議会について、商法342条および342条aは、以下のように規定している。

商法第342条 私的会計委員会

- (1) 連邦法務省は、私的に組織される組織の設置を契約によって承認しており、その組織に、次のような任務を委譲することができる。
 1. コンツェルン決算書についての原則の適用のための勧告の展開
 2. 会計規定についての立法案に際して、連邦法務省の審議
 3. 国際的な会計基準委員会におけるドイツ連邦共和国の代表、しかし、このような組織の設置は、その組織の規約に基づき、勧告が専門的に関心のある一般大衆を含めた独立的、かつ排他的に、会計利用者によって、一手続きによって展開され、決定されるということが保証されても良い。企業あるいは会計利用者の組織が、このような組織メンバーである限り、メンバーの権利は会計利用者によってのみ遂行されるであろう。
- (2) コンツェルン決算書に適合する正規の簿記の諸原則を尊重することは、連邦法務省によって告示された勧告によって、1項1文に従って容認されるであろう。

第342条a 会計審議会 (Rechnungslegungsbeitrag)

- (1) 連邦法務省側には、9文の条件に基づき、342条1項1文による任務をもつ会計審議会が形成された。
- (2) 会計審議会は、次のように構成される。
 1. 連邦法務省の代表者が議長として、連邦大蔵省、連邦経済省から各代表1名、
 2. 企業の代表4名
 3. 経済監査士から代表4名
 4. 大学からの代表2名
- (3) 会計審議会のメンバーは、連邦法務省によって委任されている。メンバーとして、会計利用者のみが任命されるべきである。
- (4) 会計審議会のメンバーは独立しており、規定に束縛されない。審議会におけるメンバーの活動は、名誉職である。
- (5) 連邦法務省は、審議会についての職務規定を発令している。
- (6) 審議会は、一定の専門領域に関して、専門委員会および作業グループを設置できる。
- (7) 審議会は、専門委員会、作業グループは、最低限度メンバーの3分の2の定足数を充たした場合に、決議が可能となる。
- (8) 会計審議会の勧告に、342条2項が適用される。
- (9) 1項に従った会計審議会の形成は、連邦法務省が商法342条1項に従って設置を認めている場合に限り、遂行されない。

(資料3) DRSC 基準設定に関する協定

連邦法務省：連邦法務省代表の政務次官プンケ・ライナー (Rainer Punke) 氏とDRSC代表の議長ユルгент・クルノー氏 (Jürgen Krumnow) との間で、次のような協定を締結する。

1998年9月3日 ボン

議長 Juergen Krumnow
第1条

- (1) 連邦法務省は、商法342条に従って、DRSCをドイツの独立した基準設定組織として認可する。この協定に付属する定款に従い、DRSCは、独立の基準設定委員会を設置し、商法324条1項に準拠した任務を基準設定委員会に委託することが義務づけられ、DRSCは事務局の理事会によって定められた予算内で、基準設定委員会がその任務を適切に遂行できるように財政的な配慮をしなければならない。商法342条に準拠した任務は、連邦法務省に対し無報酬で行わなければならない。委託された任務を遂行するにあたっては、公益が配慮されなければならない。コンツェルン決算書についての会計（基準）勧告を行うにあたっては、立法、行政、法的取引の利害を考慮しなければならない。
- (2) DRSCは、基準設定委員会、および委員会により設置された作業グループの独立性と業務の円滑性を保証する。連邦法務省は、この委員会の独立性を尊重する：この会議に、連邦法務省は議決権を行使できないが、出席することができる。
- (3) 連邦法務省は、会計に関わる全ての立法に際して、DRSCのDSRを適正な方法で参加させるものとする。DRSCは、連邦法務省に対して、全ての草案と決議された基準を通告するものとする。その場合、決議された基準の公布が、連邦法務省によって提案されるのかどうかについて通告しなければならない。

第2条

DRSCは、連邦法務省に対する諮問の他に、他の見解に対しても、基準設定委員会を通じて意見を表明する権限を有する。

第3条

- (1) DRSCは、基準設定に関する業務の遂行を連邦法務省が求めた時には、他の業務に優先して遂行するように、適正な形式で配慮しなければならない。連邦法務省は、基準設定の作業を遂行するためには、適正な期限を定めることができる。
- (2) 連邦法務省は、それ相当の基準が立法あるいは法の施行に必要なか、あるいはその他の公益のために、それ相当の基準を設定することが必要とする場合を除いて、前項の期限が到来する以前に、規則を自ずから設定したり、あるいは第三者によって設定させることがないものとする。
- (3) もし基準が定められた期限内に設定されないならば、DRSCは、その旨の報告書を連邦法務省に提出することになる。連邦法務省は期限の延長に合意するか、あるいは自ら基準を設定するかどうかを決定する。

第4条

- (1) DRSCは、委員会の活動について公開する義務を負う。基準設定に際して、テーマの選択は、重要な資料を確定し、決議を経た草案を適正な形式で公示しなければならない。
- (2) 基準は、以下の場合にのみ、決議されても良い。
 1. 事前に草案を決議し、また見解を求めるために、少なくとも6週間の期限付きで、草案を公表する場合に、
 2. 適正な見解と認められ、重大な異議と修正提案を、公的な会議において審議する場合に、
 3. 草案の重大な修正を行う場合に際して、見解を求めるために、少なくとも4週間の期限付きで、再度、改めて草案が公表される場合に、

- (3) 基準の作成に際して、基準が法規則に抵触することがないように配慮しなければならない。従って、正規の簿記の諸原則の拡張の展開は妨げない。
- (4) 委員会の構成にあたっては、計算書類の作成者、監査人および利用者の利害が保証されるように配慮しなければならない。基準設定委員会あるいは作業グループのメンバーとなることができるのは、会計専門家に限る。
- (5) DRSCは、その機関と委員会が、前項までの規定を遵守することを保証する。

第5条

- (1) DRSCは、連邦法務省に対して国内および国際の会計基準設定に関する状況について、基準設定委員会を通じて連邦法務省に報告するものとし、請求があれば、無報酬で会計領域における諮問と専門的見解を提供するものとする。
- (2) 連邦法務省は、会計、会計関連規則の制度と会計領域におけるEU指令の範囲内の重要な手続きと変遷について、DRSCの利害に関連して、かつ妨げとなる重大な事由がない限り、DRSCのDSRに報告するものとする。
- (3) 連邦法務省は、DRSCの業務の遂行に必要で、かつ妨げとなる重要な事由が存在しない限り、国家間の協定、また官公庁的な国家間の組織の活動についての重大な状況と変遷について、基準設定の問題およびそれに関連する技術的な規定に関わる公的機関あるいは国家間の活動について、DRSCのDSRに報告し、DRSCの任務の遂行に必要であり、それを阻害する重要な事由がない限り、その組織の活動に関与させるものとする。

第6条 DRSCは、連邦法務省に対して、基準設定委員会または基準設定委員会が指名する専門家を通じて提言し、国際的機関において代表することが義務づけられている。

第7条

DRSCは、基準設定の範囲内において、国際的な合意を得ることに寄与することに努めなければならない。DRSCは、国家間協定を通じて連邦政府が負う会計の調和と基準設定の義務を支援するものとする。

第8条

DRSCは、ドイツ会計基準設定作業（ドイツ会計にとって、重要である限り）および国内外において承認された基準設定機関に関して、中心かつ一般的に公開された情報・記録の資料のセンターとなるような情報システムを構築しなければならない。政府のためのその利用は無償とする。

第9条

この協約の効力にかかわらず、連邦法務省とDRSCの間では、個々の専門領域について、特別の取り決めあるいは協定を締結することができる。

第10条

この協定は、期間を定めることなく締結する。いずれの当事者も、1年の期間が経過した後には終了するものとして、この協定の規約を通告することができる。

1998年9月3日 ポン

署名 Rainer Funke

Dr. Juergen Kurumnow

（資料4）社団法人DRSC — 定款

1998年12月16日 現在

社団法人「DRSC - ドイツ会計基準委員会」の定款

前文

社団法人の設立は、以下のように行われる、

- 商人および参加グループによる自主管理方法で、特に、企業とコンツェルンの会計に責任があり、あるいは監査、顧問あるいは指導の立場にある、あるいは意志決定に際して企業の財務報告で指図をする人達のために、会計を進めることが必要であるという認識において、

- 独立した、もっぱら専門的知識があると認められる委員会による基準化をアングロ・アメリカおよび国際的な模範を導入し、さらに資金調達する目的でもって設立されている。なぜなら、そこで行われた経験がグローバルな市場に拡がり、かつ国内市場に、特に国際的な調和化が、国家間および国内の立法よりも良い方法で、適合されうるということを示しているからである。

- 社団法人の目的を広範囲に達成するため、会計専門家が立法の範囲を最小限化することができるように、財務諸表の作成が義務づけられた企業およびこの領域で審議かつ監査を行っている会社が、適正な範囲で社団法人に加入し、かつ社団法人に資金を提供することを期待している。

- 連邦政府が、社団法人をドイツの基準設定主体として承認し、法人の目的を支持し、かつこれによって立法者および裁判所の主権が侵害されることなく、専門知識による審議に奉仕するという社団法人の目的で、

- 国際的調和化を国際的かつ国家間の組織への協力によって、他の基準設定委員会との協力ならびに研究を促進することによって進められ、特に、EUにおけるこのような会計委員会の設定をめざすという計画でもって行う。

第1条 名称と所在

(1) 社団法人は、名称を「DRSC - ドイツ会計基準委員会」とする。

社団法人は、社団法人の登録に登録した後に、「登記された社団法人」を“e. V”と省略して記した。

(2) 社団法人は、また国際的かつ外国では、「GASC」という表示の名称で発足した。

(3) 社団法人の所在地は、ベルリン・シャロテンブルク (Berlin - Charlottenburg) である。

第2条 目的

(1) 前文で示された目的の実現のために、社団法人は、特に以下の目的、

- コンツェルン決算書についての原則を適用するために、勧告（基準）の展開
- 国際会計基準委員会 (IASB) と他の基準設定委員会との協力
- 国内および国家間のレベルで、立法に際して、特に会計規定についての審議
- 国際会計基準委員会や調和化を促進する組織でのドイツ連邦の代表
- これらの領域での調査研究の促進

という目的をもっている。

- (2) 社団法人は、目的の範囲内でメンバーの職業上の目的に奉仕する。社団法人は、メンバーのための職業団体としての社団法人の目的を果たす。
- (3) 社団法人は、私利なく活動し、まず第一に、自己の経済的な目的を追求しない。社団法人は、定款に従った目的のためにのみ、社団法人の業務の運営によって得た収益を利用しても良い。
- (4) 社団法人は、定款に適合した目的の実現のために、その促進のために、経済的な運営を築くことができ、社団法人は会員になり、参加しても良い。
- (5) 社団法人の解散に際しては、財産は優遇課税によって用いなければならない。財産の将来の利用についての決議は、財務局による承認後にはじめて説明されるであろう。

第3条 事業年度

事業年度は、1月1日に開始、12月31日に締め切る。

第4条 会員資格

- (1) 社団法人のメンバーには、自然人がなりうる。その自然人は、会計領域で承認しうる資格あるいは経験にもとづき、社団法人の目的にかなった人がなりうる。メンバーには、1文に従ってメンバーになりうる人々に会員資格の遂行が義務づけられている限りにおいて、各企業もメンバーになりうる（自由業団体も含めて）。企業との雇用あるいは社員関係においてあるいは2文の意味における社団法人にある自然人は、企業がメンバーである時あるいはメンバーである間、メンバーになりうる。
- (2) 会員資格の取得は、書面上の申請および理事会の議長の承認によって行われる。申請を否認する場合には、理事会が決定する。
- (3) 会員は、退会あるいは決議によって終了する。退会は、営業年度末2カ月の間に、書面でのみ説明されうる。
- (4) 会員は、重要な事由がある場合にのみ退会できる。決議は、理事会によって行われる。決議は、評議委員会に報告しなければならない。
- (5) 会員ではなくなることによって当該営業年度に決まった会費の支払い義務は言及されない。会員は、退会とともに社団法人の財産に対する請求権をもたない。

第5条 会費

- (1) 会費は、企業については年20,000マルク、個人については年500マルクである。会費額は、評議委員会の決議によって改めて確定される。
- (2) 会費は、各営業年度の4月30日までに納付しなければならない。

第6条 機関

- (1) 社団法人の機関は：
 1. 理事会
 2. 評議委員会
 3. 会員総会
- (2) 機関およびDSRには、会計専門家である自然人のみが選出されうる。会計専門家とは、資本会社あるいは他の企業でそれ相当の資格でもって商業帳簿を記帳しあるいはその他商法257条2項1号に示された資料を雇用関係においてあるいは自

由業で作成する全ての人達である。さらに会計専門家は、経済監査士、正当なことを宣誓した経理人、税理士、弁護士あるいは会計の領域において監査、顧問をしている指導者、監察官あるいはアナリストとして活躍する人に匹敵する資格をもつ人達である；これは、大学あるいは国家機関で活躍している人達にもあてはまる。

第7条 理事会

- (1) 理事会は、会員総会によって3年ごとに選出される4人のメンバー、つまり議長、副議長、財務担当者およびもう1人のメンバー、から構成される。理事会は、任期期間中、新選挙まで在職している。任期の間何らかの理由で必要になった補欠選挙は評議委員会によって行う；補欠選挙は各当該任期期間の末までに認められる。
- (2) 内外ともに社団法人の代表には、理事会のあらゆるメンバーがそれぞれ代表資格を有する。理事会は、メンバーの議決権の過半数で決定する。議決権が同数である場合には、議長の議決権が重要となる。
- (3) 事務所の職務遂行のためには、理事会はDSRに属する（9条5項）人達に主任、必要であればもう一人の責任者を依頼する；主任は、理事会の任務を営む。理事会は、業務遂行の任務と代表資格を確定し、これを監督し、実質的な運営処置を決定する。この任務の範囲内にあるのは、民法30条の意味において社団法人の責任者あるいは特別の代表責任者である。
- (4) 理事会に義務づけられるのは、年度計算書類を含めた帳簿を商人にあてはまる原則に従って記帳することである。営業の領域には、特別の帳簿が記帳されなければならない。

第8条 評議委員会

- (1) 評議委員会は理事会から委員として選出され、14名から構成される。評議委員会は、会員総会によって3年という任期で選出される；事業開始年度には、メンバーの半数の任期が2年に限定されうる。評議委員会は、5名以上のメンバーまでが、社団法人の目的に適合した人達のグループから構成されうる。
- (2) 評議委員会は、理事会の議長によって、差し支えない場合には副議長あるいは他の理事会メンバーによって進行される。評議委員会は、出席者の単純過半数で決議される；議決権が同数である場合には、会議の議長の議決権で決議する。評議委員会は、少なくともメンバーの3分の1が出席している場合には決議できる。メンバーが、否決する場合には、他のメンバーに委託されるかあるいは書面で否決する。DSRのメンバーの選挙に際して、評議委員会は、議決権の4分の3で決定する。
- (3) 評議委員会は、社団法人の作業についての原則を確定する。評議委員会は、DSRあるいはメンバーに指示を与えることができない。さらに、評議委員会には、以下のことが義務づけられる。
 - － DSRのメンバーの選挙あるいは任命
 - － 理事会の職務規程の承認
 - － 会員総会へ年度報告書および年度計算書の原案の提案
 - － 会費の確定

－ 理事会あるいは会員総会で印刷物に示されない全ての事柄についての決定

第9条 DSR

- (1) ドイツ会計基準の決定、確定および解釈、さらに商法342条1項で示された任務のために、DSRは、委員長、副委員長および5名のメンバーから構成されるDSRという名称で設置される。DSR（初年度は3年から5年の期間）は、評議委員会によって選出される。DSRのメンバーは、独立的に活動する。DSRの任務は、国際会計基準委員会の進行、ドイツの代表の依頼およびこれらの人達への指示を与えることである。DSRは2名以上のメンバーが、社団法人の目的に適合する人達のグループに協力することができる。
- (2) DSRは、職務規程に準拠している。この規程は、特に基準の展開に際して、遵守すべき手続を国際的には通常となった原則に従って定めている。
審議会は、メンバーの議決権の過半数で決定する；DSRの他のメンバーの選挙に際しては1項4号に従って、基準の決議に際しては、メンバーの3分の2の議決権の過半数で決定する。DSRは、勧告の決議に際して、公的に会議を開催する。職務規程は、出席者に事前に通知するために、また出席者によって発生する赤字の補填のため、適正な会費に配分し、支払に応じた分類を認める。DSRによって決議された会計基準は、「ドイツ会計基準-DRS」という表示で公示される。
- (3) DSRは、決定に備えて作業グループを設置する権限を有する。
- (4) 社団法人は、DSRの活動に関してDSRの協力者を必要な数に調整する。
- (5) DSRの職務は、7条3項に従って任命された事務総長によってDSRとの合意で遂行される。財務上の規準について生じる職務は、理事会の承認が必要である。

第10条 諮問委員会

- (1) 社団法人は、参加グループにDSRに対して原則上の決定に直接申し述べる機会を与えるために、諮問委員会を設置する。
- (2) 諮問委員会のメンバーは、会計専門家、企業あるいは利害関係者の業界代表あるいは利害関係者代表として社団法人の目的に適合するあらゆる組織がなりうる。
- (3) 諮問委員会の任命は、書面上の申請を評議委員会の委員長を通して行う。メンバーによって評議委員会の会費が取り決められ、費用補填のため会費が引き上げられる。
- (4) 会員は、退会あるいは除名によって終わる。重要な理由からのみ行われるであろう除名について評議委員会が決定する。
- (5) 諮問委員会の会議は、DSRの委員長によって進行するが、差し支えない場合には副議長にあるいは副議長によって任命されたDSRのメンバーによって進行する。

第11条 会員総会

- (1) 社団法人のメンバーは、年に1回正規の会員総会で任命されなければならない。さらに重要な事由から特別の会員総会が開催できる。
- (2) 正規および特別の会員総会の任命は、同時に議事日程を知らせる際に、理事会の議長あるいは副議長によって、2週間の任命期間を守って書面で行う。

第12条 会員総会における会議と議決

- (1) 会員総会は、理事会議長によって進行する、差し支えない場合には副議長あるいは他の理事会メンバーによって進行する。

- (2) 会員総会には、全ての会員が議決権を有する。
- (3) メンバーは、他のメンバーに代表されうるか、あるいは議決権の委任が与えられる。メンバーは、5名以上を代表してはならない。
- (4) 会員総会は、総会が正規に召集された場合には決議できる。会員総会は、出席者の単純多数で決議する。定款の変更あるいは社団法人の解散についての決議は、出席者の4分の3の過半数を必要とする。
- (5) 会員総会について、総会の議長によって署名しなければならない書面の議事録を作成しなければならない。だが、決議した事項の効力は、議事録に左右されない。

第13条 会員総会の独立性

会員総会の任務にあたるのは

- － 理事会および評議委員会の選挙
- － 理事会および評議委員会の免責
- － 年度活動の決議
- － 定款変更の決議および社団法人の解散
- － 監査人の選出

第14条 資金

- (1) 通常の活動、特にDSR、作業グループの資金に使用される資金が整備される。
- (2) その他の活動から社団法人によって得られる剰余金は、そのつど資金に積み立てられる。

第15条 著作権

- (1) DSRおよび作業グループの活動の範囲内において発生する著作権は、排他的な利用のために社団法人に帰属する。
- (2) 意味および目的に適切に適合して、全ての者がドイツ会計基準の適用を引用することができる。

第16条 費用補填

社団法人の支出は、会費および拠出ならび特許権の委託、刊行物およびその他の収入によって賄われている。

1998年3月17日にミュンヘン、1998年3月27日・12月16日にフランクフルトで決議
Dr. Krumnow Biener

（資料5）DRSC - 理事会の職務規程

DRSC

1998年10月30日

評議委員会は、次の理事会の職務規程を承認した。

第1条 総括

- (1) 理事会のメンバーは、組織の職務を法律、定款および職務規程の規準に従って遂行する。
- (2) 理事会は、現行の運営の遂行を事務総長、必要な限り、もう一人の事務局長に、あるいは民法30条の意味における特別な代表に依頼する。理事会は、任務と運営の代表権限を確定し、これを監督し、実質的な運営処置に際して、DSRの権限の範囲内において、定款の9条5項に従って決定を下す。

第2条 理事代表の意志決定

- (1) この職務規程3条における規則に違反することなく、理事会は、全体において決定する。
 - a) 要件において、法律、定款あるいは職務規程に関して、総理事会による決定を規定している。
 - b) 組織、社団法人の運営処置ならびに投資・融資計画の基本的問題
 - c) 社団法人の年度決算書
 - d) 年次総会の招集と年次総会による決議に関する理事会の委任および提案
 - e) 評議委員会の同意を求めなければならないことを要件に、
 - f) 理事会のメンバーに委託する場合に、
- (2) 総理事会は、議決の変換とともに、また総理事会に義務づけられる処置を説明するに際して、個別の理事会メンバーあるいは事務総長に委託することができる。

第3条 理事会の職務配分

- (1) 議長は、社団法人を内外的に代表する。議長は、同時に評議委員会の議長である。議決権が総理事会にとどまったり、他の理事会メンバーに明らかに割当られない限り、全ての意志決定が議長に義務づけられる。
- (2) 議長の任務が阻止される場合には、議長は、彼の任務を副議長に義務づける。議長は、個別の任務を一時的にあるいは長期に副議長に委任することができる。
- (3) 財務担当者は、社団の会計ならびに全ての財務上の事柄に権限をもつ。定款に基づき既に財務担当者に義務づけられていない限りにおいて、この任務を裁量に従って、財務担当者は、完全あるいは部分的に事務総長に委託することができる。
- (4) 他の理事会メンバーは、DSRとの連絡を担当する。それが妨げられる場合には、財務担当者は、個々の場合において、規則を逸脱しない限りにおいて代表する。

第4条 理事会の各メンバーの職務

- (1) 如何なる理事会メンバーも、総理事会の任務および決議の範囲内において、職務遂行の資格を有する。
- (2) 理事会の議長は、当面実質的な社団法人およびDSRの重大な事柄ならびに個別の事柄について、要請に応じて報告しなければならない。
- (3) 社団法人にとって当面の重大な処置および職務は、特に重大な経済的リスクと関係している場合には、緊急の危機を回避すべき義務に従って、社団法人に裁量による慎重な処置が求められない限り、理事会全体の事前の同意が必要である。このような独自の処理について、理事会の議長は、次回の会議で理事会全体に報告しなければならない。

第5条 理事会の議長

- (1) 理事会の議長は、理事会メンバーの協力を、このような職務規定の範囲内で如何なる方法で、如何なる領域で行うべきかを決定する。理事会の議長は、如何なる事柄を理事会に提案すべきかについて決定する。
- (2) 理事会の議長は、理事会メンバーの職務遂行処置に反対することができる。理事会の議長は、この反対権を利用する場合には、職務処置が停止されなければならない。総理事会は、職務処置について次回の会議で決定する。
- (3) 理事会の議長は、理事会を代表してDSRの独立性に触れない限り、理事会、一般大衆に対する社団法人を代表しており、特に行政、団体、経済組織およびメ

ディアを代表する。

第6条 事務総長の任命

- (1) 事務総長は、社団法人およびDSRの当面の職務を行う：事務総長は、その限りにおいて、理事会ないしはDSRの委員長を補助する。
- (2) 事務総長は、理事会の議長およびDSRの委員長に、その都度職務の範囲内で、全ての重要な出来事を報告する。
- (3) 事務総長は、職務遂行の範囲内において、必要な処置をとる権限を有する。特に、それに関係する法的行為を仕切る権限を有する。予算に影響する職務遂行の処置は、予算には考慮されていないが、理事会による実質的な職務処置として同意を必要とする。DSRの領域に該当する実質的な職務遂行処置に際して、事務総長は処置の遂行前に、DSRの代表との合意関係を得なければならない。
- (4) 事務総長は、基本的に代表する資格を有するに過ぎない。個別の場合に、社団法人に10,000マルク以上負担させる処置に際しては、独立の理事会メンバーによる協力が必要である。事務総長は、自己契約を禁止するために、署名によって締結する場合に限り、財務担当者あるいはその代表者が署名する。

第7条 会議と決議

- (1) 理事会の会議は、議長によって召集される。議長は、理事会のメンバーの要請で召集しなければならない。
- (2) 理事会の決議は、会議で行われる。決議は、理事会メンバーの要請で、メンバーがこのような手続きにすぐに反対しない限り、会議以外にも書面、テレタイプで、テレグラフィで、あるいはテレホン、テレファックスあるいはテレックスで行うことができる。
- (3) 理事会の会議は、理事会の議長を通じて、それを妨げない場合には、代理によって議長が手配され、議事日程の通知のもとで、適正な期間後に召集され、進行する。議長は、議事日程のテーマの処理の手順、種類ならびに結果を決定する。場合によっては、票決の延期を決定する。さらに議長は、第三者に議事についての個別のテーマについての審議に助言を求めることを決定できる。
- (4) 理事会は、少なくともメンバーの半数が、その内議長あるいは副議長が議長として決議に参加する場合に、決議できる。
- (5) 理事会の欠席メンバーは、他の理事会メンバーに書面による投票を手渡すことで、理事会の決議に参加できる。
- (6) 理事会は、逸脱が支持されない限り、議決に参加したメンバーの過半数の議決権で決議する。得票同数は、理事会の議長の議決に決定的な影響を与える。
- (7) 理事会のどのような会議についても、理事会のメンバーあるいは他の任命された人達によって議事録は調整されなければならない。議事録から会議の場所、日時、参加者、議事録日程、理事会での決議の内容が示される。会議の議事録は、次回理事会会議では承認されなければならない。

第8条 評議委員会との協力

理事会の議長は、DSRの事柄が重要でない場合に限りにおいて、社団法人の活動、財務状況ならびに社団法人にとって特に重要である事柄について評議委員会に書面で報告しなければならない。

第9条 同意の必要な職務

- (1) 理事会は、以下の事柄において、評議委員会の同意を必要とする：
- a) 物品および人件費についての年度予算の提案
 - b) 個別投資に該当する限りにおいて、予算の総費用の3%を超える予算の修正
 - c) 土地所有および土地に類する権利の取得、売却および負担
 - d) 企業の資本参加の取得あるいは売却
 - e) 基本的にあらゆる種類の新しいサービス提供の動向
 - f) 債権総額が個別の場合において10,000マルクの金額を超える場合には債権の受入
 - g) 100,000マルク以上の年度負担額が生じる10年以上の期間に及ぶリース・賃借・用益賃貸借契約の締結、変更および終結
 - h) 個別の場合における老齢年金の契約、公益事業の設置、また法的請求権の有無に関する年金についての企業との契約の締結

第10条 署名の権限

如何なる理事会メンバーも、DRSCの勘定について他の理事会メンバーとの関係において署名する権限を有する。財務担当者また事務総長は、10,000マルクの金額まで、署名する権限を有する。

注記：(1)全ての職務の呼び名は - 既存の言語の規則に一致して - 男女にもあてはまる。

(資料6) DSR職務規程

1999年1月16日の草案におけるDSRの職務規程

DSRは、次のように、職務規程を確定している⁽¹⁾：

A. 総則

第1条 独立性

- (1) DSRとそのメンバーは、定款の範囲内でDSRに引き継がれた任務を商法342条に従って独立して遂行する。当審議会は、指図を受けてはならないし、それを承認してはならない。
- (2) 活動の種類と範囲および報酬は、DRSCと締結した諮問委託協定に規定される。
- (3) DSRのメンバーは、社団法人の目的とDSRの任務のために配置される。
- (4) 否決したメンバーは、少数意見が基準に受け入れられることを要求しない。

第2条 総括

DSRは、活動を定款および職務規程に従って遂行する。DSRのメンバーは、同等の権利と義務を有する。

第3条 議長職

DSRの会議における議長は、議長と副議長あるいは彼らによって決定された他のメンバーが行う。

第4条 任命

DSRは、委員長によって任命される。その際に事前に予測して高い出席率が達成されるべきである。DSRの会議において決議を行うべきである場合に限り、知らせるべきテーマ、必要な資料を同封すべき招待状の送付と会議開催日までの間が、少なくとも10日間の作業期間がなければならない。

第5条 決議

- (1) DSRは、メンバーの議決権の過半数以上で決定する：メンバーの3分の2の議決権の過半数で、基準を可決する。
- (2) メンバーは、意志決定に適切な全ての資料を書面で会議前少なくとも10日の作業期間に受け取ることができ、会議には否決したメンバーが、書面で否決したことが採決状況を変えることになりうるような新しい見解は会議では述べられない。
- (3) メンバーは、DSRのメンバーではない個人によって委任されることはできない。他のメンバーへの議決権の委託は可能である。

第6条 委員の補欠選挙

- (1) DSRは、定款9条1項に基づき、社団法人の目的に適う会計専門家のグループから二人以上のメンバーが補欠で選出されるまで権限を有する。任期は、長くとも4年に及ぶ。任命は、また具体的なDSRのプロジェクトが組織されている期間に行われる。DSRは、このメンバーの選出に際して、DSRの構成の均衡に努められる。
- (2) 委員の補欠選挙をすべきメンバーの選出に際して、DSRは、選出されたメンバーの3分の2の議決権の過半数で決定する。

第7条 議事録

DSRの決議について、会議の議長が署名した議事録が作成されなければならない。議事録には、会議の場所、日時、議事日程のテーマおよびDSRによる決議が示されなければならない。場合によっては、DSRに生じる事務の仕事は、事務総長によって引き継がれる。

第8条 職務遂行

DSRの活動および決議の遂行のために必要である職務遂行の処置および法的職務は、事務総長によって委員長との合意において説明される。委員長は、内外において専門職に該当する全ての事柄においてDSRを代表する。委員長は、この任務の性質上、例外的に他のメンバーあるいは事務総長に委託することができる。

B. 基準設定の手続き

第9条 作業プログラム

- (1) DSRは、作業プログラムを少なくとも1年前に決議すべきである。
- (2) DSRは、作業プログラムの範囲内にどのような（例えば、作業グループの設定）形式で、決定が準備されるべきかについて、あらゆるプロジェクトのために予定表を作成し、それと同時に決定する。
- (3) DSRは、諮問委員会の理事会に適正に年度開始前に予算案を提案する。次年度の中間的任務は、評議委員会によって承認された予算内で検討しなければならない。

第10条 手続規定

- (1) DSRは、以下の場合にのみ、基準を決議しても良い。
 - a) 草案を決議する前に、意見表明のために少なくとも6週間にわたって公開する。
 - b) 承認された意見表明によって、重要な異議および修正提案は公的な会議で討議する。
 - c) 草案の重要な変更をする場合に、意見表明のため少なくとも4週間にわたって

再度基準を公表する。

d) 諮問委員会は、基準の決議前に広聴する。

e) 基準の決議は、公的な会議で決議する。

- (2) 公表は、評議委員会のメンバー、社団法人のメンバー、諮問委員会のメンバーならびに連邦法務省に草案を送付することによって行う。広範囲に及ぶ草案の場合には、要約の送付で十分であり、その際に、特に予定される改訂は指摘されなければならない。だが評議員会のメンバーならびに連邦法務省には、常に完全な草案が送付されなければならない。非メンバーには、インターネットで呼び出すことができない限りにおいて、料金を支払わなければならない草案が送付される。だが、その料金は、複写および送付費だけは控除されなければならない。
- (3) 1項1文eの趣旨に従って、公的な会議には、少なくとも4週間前に、決議が行われるべき懸案の基準が報告され、連邦広報による公示が要請される場合に、公表される。
- (4) 草案が実質的に修正されるかどうかの問題をDSRは決議による裁量により、基準を決定する。法的な請求は存在しない。

第11条 予備処置

- (1) DSRは、まざまな意志決定の準備（テーマの選択、重要な資料の確定、草案についての決定、基準の決議）のために、その都度、目的に適合して、できるだけ広範囲の会計専門家の意見の一致を達成することができるように寄与することができる。審議会は、この目的のためには、正規の簿記の諸原則の展開に取り組み、専門意見を委託し、専門知識を聴講し、特定の任務をもつ作業グループ、特に草案の展開を設けて、調整のための意見の提案を取り入れることができる。
- (2) DSRは、国際的に活動する基準設定者和其他の国の基準設定者との協力において基準の一般的な展開を申し合わせることができる。だが、明らかに、ここで指示しなければならないのは、DSRが協力の結果について決定しなければならないこと、審議会のための前述の協力に拘束されないことである。

第12条 作業グループ

- (1) 基準草案は、作業グループによって準備される。作業グループの設置およびその任務についての決定に有利な条件も確定することがDSRに義務づけられる。
- (2) 議長、副議長および他のメンバーは、DSRの委員長団（委員長、副委員長）によって任命される。
- (3) 作業グループは、議長によって、差し支えのない場合には副議長によって任命され、導かれる。決議は、単に過半数で行われる；職務規程5条2項が準用される。
- (4) 作業グループは、彼らに与えられた任務を果たし、あるいはDSRが解散するやいなや終了する。
- (5) 作業グループのメンバーは、この職務規程1条1項を準用して任務を独立的に果たす。このグループの協力は、原則上無給である。例外が、議長によって承認されうる。会議に3分の1以上参加しないメンバーは、DSRによって罷免されうる。他方、DSRは、メンバーを広範囲の協力から重要な事由から罷免することができる。

C. 審議に際しての手続き

第13条 審議

- (1) 連邦法務省および他の機関への諮問に関する任務を遂行することは、DSRの委員長の提案で決定する。11条および12条が準用されなければならない。
- (2) 作業グループの設置は、DSRの委員長の提案によって決定される。それには、12条の規則が準用される。
- (3) 諮問の範囲内において、立法の提案がなされるべきであるならば、DSRが提案を決定する。

D. 専門家の依頼に際しての手続

第14条

- (1) 商法342条1項1号に従って国際的な会計基準委員会で連邦政府を代表するか、あるいはこのような委員会に諮問すべき専門家に依頼すべきかについて、DSRの委員長の提案で決定する。
- (2) 専門家は、通常DSRに彼らの仕事について報告しなければならない。彼らは、基本的な問題についての提案を基準設定委員会に提出しなければならない。彼らは、DSRの指示に拘束される。
- (3) DSRは、依頼された諮問の作業を支持し、成果のある活動は保証されている。この目的達成のために、基準設定に考慮される全ての可能性が取り入れられうる。
- (4) 専門家の活動、その権利および義務、ならびに報酬の問題は、DRSCの審議委託協定の中で委員長との合意において規則に定められなければならない。

注記：(1)全ての職務の呼び名は - 既存の言語の規則に一致して - 男女にもあてはまる。

(資料7) 作業グループ職務規程

DSRは、以下のように、作業グループの職務規程を確定する。

第1条 創設

- (1) DSRは、定款9条に従って、ドイツ会計基準の決定、確定および解釈を目的として、また商法342条に従った任務を果たすために設置された。定款9条3項に従って、DSRは、決定に備えるために作業グループを設置する権限を有する。作業グループの設置についての決定、および仮基準をも確定するDSRの職務規程12条1項に従った任務にDSRは従事する。
- (2) 議長、代理および作業グループの他のメンバーは、代表（議長、副議長）の提案でDSRの職務規程12条2項に従ってDSRによって依頼される。その際に、DSRはメンバーの議決の過半数で決定する。
- (3) 作業グループは、彼らに与えられた任務が果たされるか、あるいはDSRが作業の中止を決議すると同時に、解散する。

第2条 任命

- (1) 作業グループのメンバーとして任命されるのは、会計専門家であり、社団法人の目的に適ったあらゆる自然人である。個人が一時的な要請を充足することができる場合にのみ、任命することができる：雇用者あるいは出資者の場合には、その限りにおいて雇用者ないしは会社との合意が得られるべきである。

- (2) 会計専門家は、定款6条2項に従って、商業帳簿をつけ、あるいは資本会社、その他の企業に対して、商法257条1項1号で示されたその他の資料を従業員関係であるいは自由業で作成する全ての人々である。さらに会計専門家は、経済監査人、宣誓した帳簿監査人、税務顧問、弁護士あるいは会計領域においてそれ相当の資格をもって監査、顧問、教示、監督あるいは分析する人々である：これは、また大学あるいは国家の地位で活躍している人々にも認められる。

第3条 独立性

- (1) 作業グループとそのメンバーは、委任された任務を配慮して、DSRによって委託された任務を独立して遂行する。彼ら是指図に服従してはならないし、そのような指図を承認してはならない。
- (2) 作業グループのメンバーは、引き継いだ任務の範囲内で社団法人の目的のために配置される。
- (3) 否決したメンバーは、作業グループの提案と一緒に少数意見がDSRに提出されることを要求する。だが、メンバーは、DSRによる公表にあたり、少数意見が受け入れられることを要求しない。

第4条 位置づけ

- (1) 作業グループは、定款、DSRおよび作業グループの職務規程に従って活動する。作業グループのメンバーは、同等の権利と義務を有する。
- (2) メンバーは、無給で活動する。議長は、例外として旅費の支給が認められる。
- (3) メンバーは、書面による説明によってDSRの議長に対して彼らの活動を停止することを求めることができる。会議に3分の1以上出席しないメンバーは、DSRによって除名されうる。他方、DSRは、重要な根拠からのみ、協力によって除名されうる。メンバーは、作業グループの解散の後には、他の作業グループに行動することを要求できない。

第5条 議長、任命

- (1) 作業グループの会議の議長を議長かあるいは副議長が行う。
- (2) 作業グループは、議長によって召集され、その際に、事前の取り決めによって、高い出席率が達成されるべきである。作業グループの会議で決議される限り、招待状に決議を間近にしたテーマを報告し、必要な資料を同封すべき招待状を発送するために、会議までには少なくとも10日は必要とされる。

第6条 決議

- (1) 作業グループは、票決に参加したメンバーの過半数をもって決定する。
- (2) メンバーは、意志決定に適正な全ての資料をメンバーに少なくとも会議前10日の作業期間に与えるという前提のもとで、書面にて票決することができる。書面で票決したメンバーが、採決の行為を変更するきっかけとなりうるような新しい見解は会議では述べられない。
- (3) 意見を述べることのできないメンバーは、議決権を作業グループの他のメンバーに委任することができる。だがメンバーは、採決に際して他の二人以上の代表となることができない。

第7条 議事録

- (1) 作業グループの会議について、議長が署名しなければならない議事録が作成され

なければならない。署名には、会議の場所、期日、参加者、議事日程のテーマ、実質的な議論の経過および作業グループの決議が示されなければならない。場合によっては、生じる事務職は、事務総長によって引き継がれる。

- (2) 同封物を含め、署名は遅くとも会議後二週間以内にDSRの議長に報告しなければならない。

第8条 守秘厳守

- (1) 作業グループは、書面あるいは口頭の方法で、必ずDSRに報告する。この任務を、議長あるいは副議長が担当する。作業グループは、作業の結果を公表する権限がない。作業グループは、DSRが公表する際に、作業グループとは異なる見解を示すことを要求できない。
- (2) 作業グループのメンバーは、審議中であるテーマと得られた結果、ならびに審議の詳細について守秘が義務づけられている。例外として、DSRの議長による事前の同意だけは容認される。
- (3) だがメンバーは、作業グループで処理されている会計問題に関する個人的な意見を公に説明することが自由にできる。しかし彼らは、他のメンバーの意見あるいは公にはされていない作業の結果を説明してはならない。これらの作業グループのなかのメンバーの人格が良く知られている場合にも、適正な形式で、必ず個人的な意見の著作権が反映されることに注意されるべきであろう。

第9条 運営

- (1) 作業グループの活動に必要な運営処置と権利の行使は、DSRの議長との合意で事務総長によって説明される。
- (2) 作業グループの議長は、会議と会議進行の性質を調整する。

第10条 協力

- (1) 重複作業を排除し効率化をはかるために、他の作業グループの活動について言及する活動について報告されるように、事務総長は作業グループに注意すべきであろう。

その他に事務総長は、決議をとるまえに、権限のある作業グループが他の作業グループの見解と相互に重複するテーマを取り上げることに気遣うべきであろう。このため、また一般的な作業会議を免除することができる。

- (2) 統一的な公表をする方法で、必要な限り、DSRは職務規程に定められた権限をもって、また作業グループによって配慮されなければならない指針を容認する。

注記：(1)全ての職務の呼び名は- 既存の言語の規則に一致して-男女にもあてはまる。

(資料8) DRS - 作業グループ職務規程付録1

指令No.1：基準についての作業グループの作業ペーパーの目的と様式

DSRは、1998年9月25日に以下の指令を確定した。

作業ペーパーの目的：

1. 作業グループの作業ペーパーは、DSRに基準草案の決定のための資料として役に立つものでなければならない。その際に、意見を求めるために関心ある一般公衆に送付されるべきである。この提案の根拠を含め基準草案について作業グループの提案も、また場合によっては、当該問題についての既存の逸脱した

意見も含められるべきである。後者は、

一作業グループにおける逸脱した少数意見、

一専門的議論における逸脱した解決

一他の基準設定主体による逸脱した解決方法が含まれる可能性がある。

2. 作業グループは、これが適正である限り、DSRの既存の他の基準および一般に認められたドイツの会計法との適合性を調査した結果を提案に含めるべきである。
3. ドイツにおける改正手続過程にとって特に重要であることから、US-GAAPとIASに関して作業グループの提案の合意および相違は区別して説明されるべきである。場合によっては、根拠づけられるべきである。
4. 作業グループが、他の基準主体の基準を完全にあるいは部分的に引き継ぐことを提案する限り、適正な形式において、作業グループが示した以下の内容に適合しなければならない。ある一つの基準からの逸脱についての説明に関して、以下に示された構成を遵守すべきである。

作業ペーパーの構成と内容

A：基準草案に関する提案

5. 構成は、DSRの後の草案に適合すべきである。

I. 対象と適用範囲

6. ここでは、なぜ基準について説明するのかについて、できるだけ簡単に説明されるべきであろう。さらにどのような企業（場合によっては、法形態、証券取引所への上場、規模、業種等）、どのような決算書（場合によっては、全体コンツェルン決算書、部分コンツェルン決算書、個別決算書等）に基準が適用されるべきかについて、明らかにされるべきである。適用（例えば、一定の決算書項目）について、もう一つの制限が提案される限りにおいて、これは、同様にここでは明らかにされるべきである。他の基準の適用範囲が重なることがある場合には、また基準の適用範囲について限定されるべきである。

II. 定義

7. IASを手本にして実質的な概念を簡単にかつ的確に定義されるべきである。その際に、基準において用いられる概念のみが重要である。また基準に用いられる定義のみが再現されるべきである。その際に、ある概念は、一貫して当該の基準かつ全ての他の基準における一つの意味で用いられるべきである。多義性は、追加的概念の導入によって回避されるべきである。逸脱した定義に際して、その都度、そのことが指摘されるべきである。法的に定義された概念に際して、法的なパラフレーズが再現されなければならないか、あるいはその出所を参照するように指示されなければならない。

III. 規則

8. ここでは、どのような条件のもとで、どのように考慮されるべきかについて説明されるべきである。条件は、場合によっては、完全にかつ明瞭に理解しやすくように述べられるべきである。基準は、会計規定が全ての部分に含められるべきである。例えば、計上、評価および記載、実務での具体的な場合に、どのように会計処理をすべきか、できるだけ明確になるように述べられている。財務

諸表を決算書で補足する付属説明書の記載は、規則と一緒にではなく、IVの部分と区別して構成されるべきである。選択権は、特別の例外においてのみ規定されるべきであり、その際に区別して根拠づけられるべきである。特に、作業グループのメンバーの間において異なる意見は、会計上の選択権によって隠蔽されるべきではない。むしろ、逸脱した少数意見は、Bに区別して記載されるべきである。

9. 必要な場合には、規則は、説明、例示あるいは簡単な計算によって説明されるべきである。しかしその場合には、規則自体が問題なのではないということが、明らかにされるべきである。IASを手本にして、基本的な規則だけが太字で印刷されるべきである。

IV. 付属説明書についての記載

10. ここでは、付属説明書で行うべき全ての記載を、並べるべきである。これは、決算書自体に挿入されている、いわゆる「その中の記載」についてもまた認められる。その記載は、「必要な記載」および「望ましい記載」に区別されるべきであり、特に、「必要な記載」は、実務の具体的な例でどのように処理されるべきなのか、できるだけ明瞭に記述されるべきである。

V. 調整規則

11. 新しい基準を一度採用する際に、特に企業がこれまで他の規則を適用しているということによって、調整問題が発生し、その解決方法を、例えば、会計処理方法の変更に際して、損益効果あるいは自己資本の損益効果、あるいは特別の付属説明書、特別規則を求めることができる。このような調整規則には、現行の会計規則について、上記の要求が一般に適合していると認められる。

B : 提案の根拠と代替的提案

12. ここでは、Aにおいて説明された提案が根拠づけられるべきである。その際に、なぜ作業グループの少人数によってあるいは専門的議論において優先された逸脱した提案が承認されなかったのかについて説明されるべきである。付属説明書の記載に関する根拠は、記載が必要と思われる理由と如何なる関心において必要とされるのかという問題に立ち入るべきである。
13. 逸脱した提案の根拠と議論は、ペーパーのAの全ての箇所（IからVまで）に関連する。場合によっては、Bは、Aと同じように分類されるべきである。

C : 法とDSRの前述の基準との適合性

14. 法律の継続的形成は、DSRの任務に属する。ドイツ会計法の基準に該当する規則の解釈が可能である限り、なぜ基準の規定が、場合によっては、会計法と一致しているのかについて、作業グループは説明すべきである。具体化された解釈が説明されるべきである。
15. 会計基準についての提案が、GoBの継続的な展開あるいは法的規定に役立つ限り、基準の義務的な適用に際して、場合によっては、必要な法改正が説明されるべきである。
16. 基準は、相互に全体的なシステムで形成すべきである。そのためには、同様にできるだけ可能な以前の基準との両立性が明らかにされなければならない。

D : IASとUS-GAAPとの比較

17. Dは、処理される会計問題に関して、IASあるいはSFASに該当する基準が存在するかどうか、かつ場合によっては、作業グループの提案のどのような点にIASあるいはSFASに該当する基準が存在するかについて、明確にされるべきである。

—IASおよびSFASから逸脱しているか

—適正なIASあるいはSFASに適合していない規則を含んでいるか、

その場合に、作業グループの全ての他の提案にあてはまるのは、規則が同様にそれ相当のIASないしはSFASに含まれているということである。提示する場合には、できるだけ相違と補足が表で相互に対応されるべきである。

18. IASとSFASとの対応に際して、提案の分類（A：IからIVまで）が行われるべきである。

形式について

19. 作業ペーパーは、基準かつできるだけDSRの草案についても、補足的に英語で公表される場合には、ドイツ語でのみ作成されるべきである。

20. Aの個別の定義および記述は、IASにおいてのようにアラビア数字で継続的に通し番号が付けられ、その下に、並列して「(a), (b),...等」と分類される。

21. ペーパーが文献と関連しているところに、出典が完全に引用すべきである。さらに他の基準設定主体の規則を参照する際には、基準番号および条文番号が挙げられなければならない。