

③資本公司は、EUの承認手続を通過したIFRSに準拠して個別決算書を作成することが可能となる(連邦法務省案第264e条)。このときは、附属説明書(Anhang)において商法準拠の個別決算書を示す。

上記の改正案のうち、とくに表明力の改善であげられている各条項の例を見ると、①と②においては、ドイツ商法会計において基本的な原則とされてきた取得原価原則(取得原価を評価の上限とするという原則)や保守主義原則(状況が不確実な場合には悲観的な評価をするという原則)の後退の可能性が見て取れる。また、③についてみてみると、資本公司の個別決算書は、従来の規則では、商法に基づいて作成されることが基本であり、IFRS準拠のものは、情報提供目的のために付加的に作成することが選択権として認められているにすぎないが、当初の連邦法務省案第264e条では、附属説明書で商法準拠のものを示しさえすれば、情報提供目的という限定なしにIFRS準拠の個別決算書を作成することを可能とすることが提起されていた。

本稿で注目したいのは、最終的な条文となっているものよりもむしろ、法律の形成過程で削除された連邦法務省案第264e条である。ドイツでは、配当計算や税金計算は個別決算書にもとづいて行われてきた。しかし、連邦法務省案に基づけば、資本公司がIFRS準拠の決算書作成を選択すれば、商法準拠の個別決算書の方が、逆に、附属説明書に收容される付加的な情報ということになっていたのである。かかる条項が法案として当初提起されていたという事実は、ドイツにおいて、IFRSへの準拠を個別決算書にまで広げることが真剣に検討されていたことを物語るものである。

今回のBilMoGでは成立しなかったにせよ、もし将来的にこのようなIFRS準拠の傾向がさらに進めば、取得原価原則や保守主義原則とともにドイツ会計の基本的な原則の1つである基準

性の原則(Maßgeblichkeitsprinzip、税務決算書は商法決算書に基づいて作成されなければならないとする原則)の存在意義そのものが問われることになる可能性も否定できない。法務省の提起した第264e条が最終的な法案には含まれなかったということは、法案作成の過程において、当該条項の適否について議論がたたかわされたことを推測させる。

本稿では、当初の連邦法務省案において、上記第264e条が提起されていた事実に着目し、税務会計の商法会計に対する基準性ということに関し、今後、どのような変化が考えられるのか、いかなる形式での基準性が可能性としてありうるのかについて、検討していく。本稿での検討が、国際会計基準の導入とそれに伴う制度転換に関して、何らかの示唆を与えることができれば幸甚である。

2. 基準性の方式

2-1. 基準性の類型

基準性とは、課税所得計算をなんらかの会計数値に基づいて行うことであると解される。ここにおいて、どの会計数値を基礎とするかが問題となる。ドイツでは、所得税法(EStG)第5条第1項第1文において、商法上の正規の簿記の諸原則(GoB)の、課税所得計算に対する基準性が規定されている。簡単に言えば、課税所得は、商法に準拠して作成された個別決算書の数値を基礎として計算されるということである。

かかる状況下で、個別決算書にIFRSが適用されることになれば、必然的に以下のような疑問が生ずる。すなわち、課税所得計算のために、税法において独立の規定が作成されなければならないのかどうかという疑問である(Arbeitskreis Bilanzrecht der Hochschullehrer Rechtswissenschaft[2002]⁶S.2372)。というのも、個別決算書にIFRSを適用するということは、その時点で

⁶ 以下、Arbeitskreis[2002]と記す。

決算書が商法準拠のものではなく、上記の所得税法の規定が意味を持たなくなる。そうであれば、これとは別に、課税所得計算に関する規則が必要となってくると考えられるからである。

個別決算書へのIFRSの適用が現実味を帯びている以上、上記のような疑問も含め、基準性に関して取りうる方法としていかなるものが考えうるのか、ということについては検討が必要であると思われる。これに関しては、Herzig und Bär[2003]において以下のような類型が提示されている (Herzig und Bär[2003]S.2)。

(1) 縮小モデル(Reduktionsmodell)

このモデルでは、個別決算書に対しては、ドイツ商法が引き続き適用される。商法は、従来どおり、基準性原則を通じて税務計算に影響を与えるのであり、IFRSの影響は連結決算書に限定され続ける。

(2) 商法準拠資本維持決算書基準性モデル (Modell der Maßgeblichkeit der HGB-Kapitalerhaltungsbilanz)

このモデルでは、個別決算書へのIFRSの適用は少なくとも許容はされる。ただし、無制限に適用されるわけではなく、資本会社（および資本会社&Co.）は、引き続き、商法の規則に従って商法準拠資本維持決算書の作成が義務づけられる。したがって実質的な基準性は維持され、そのもとで課税所得計算はこの商法準拠資本維持決算書と結びつきを持つことになる。

(3) IFRS基準性モデル (Modell der IAS-Maßgeblichkeit)⁷

このモデルでは、IFRSが個別決算書においても（強制的に）適用されうる。そして、IFRS準拠の個別決算書が基準性原則を通じて税務計算の基礎にもなる。

(4) 分離モデル (Trennungs- oder Abkopplungs-

modell)

このモデルでは、基準性原則は廃止され、課税所得計算は商法規則から分離される。

2-2. 各類型の含意

(1)の縮小モデルをとれば、ドイツにおいて伝統的に適用されてきた基準性原則は維持される。すなわち、税務計算の基礎となるのはドイツ商法に準拠した決算書のみであり、個別決算書へのIFRSの適用はなされない。

(2)の商法準拠資本維持決算書基準性モデルをとれば、個別決算書へのIFRS適用は認められるものの、その場合でも、それとは別に商法準拠の決算書を同時に作成する必要があり、これに基づいて課税所得計算が行われる。したがって、当該モデルでは、IFRSの適用について可能性が開かれているが、商法決算書への基準性原則は維持される。ドイツにおいて重視される資本維持目的には、IFRSは適さないとの思考が、当該モデルの背景にあると考えられる（そのため、商法準拠の決算書を資本維持決算書と呼んでいる）。

(3)のIFRS基準性モデルをとれば、IFRSの個別決算書への適用は義務となる。そして、基準性原則は維持されるが、当該原則の内容は、伝統的な意味でのそれとは異なったものとなる。基準性原則は、伝統的に、ドイツ商法に準拠した決算書の、課税所得計算に対する基準性を意味していたが、当該モデルにおける基準性は、IFRS準拠の決算書の、課税所得計算に対する基準性を意味することとなる⁸。

(4)の分離モデルをとれば、基準性原則は廃止され、課税所得計算のために、税法において独立の規定が作成されることになる。

以上、各類型が採用されたとした場合に、そ

⁷ Herzig und Bär[2003]ではIASと表記されているが、本稿ではIFRSとしている。

⁸ ドイツでは、基準性原則に基づき、統一決算書 (Einheitsbilanz、商法の規則にも税法の規則にも同時に合致した、1つの決算書) を作成する選択権が与えられている (Wöhe und Döring[2008]S.725) が、IFRS基準性をとれば、かかる統一決算書概念は事実上、新しい性格を持つことになる (Herzig und Bär[2003]S.4)。

れぞれドイツ会計にいかなる変化が想定されるかについて考えたが、この4つのタイプのうちで、今後、ドイツにおいてとられうるものとしては、どの型が考えられるのであろうか。

まず縮小モデルであるが、将来的にこのモデルが取られることは考えにくい。すでにドイツでは、会計法改革法（BilReG）によって資本市場指向的企業の連結決算書にはIFRSの適用が義務づけられ、個別決算書についても、商法準拠の決算書作成は相変わらず義務とはいえず、それに加えて、情報提供目的においてIFRS準拠の決算書を作成することが認められている。利益を計算し、課税の基礎となる、という従来の機能に加え、情報提供という機能がドイツで、個別決算書においても、認識されるようになってきているのである。

このように考えると、2番目の類型である商法準拠資本維持決算書基準性モデルが、ドイツの取っている現行の体制であると考えられる。このモデルは、個別決算書について、資本維持を通じた債権者保護を目的とする商法への準拠を義務とし、その一方でIFRSに基づいたものの作成も許容する、というものであり、これは現行の会計法改革法が規定している状況と一致すると考えてよいであろう。ただし、まさしくこの会計法改革法や、今般公布された会計法現代化法がそうであるように、決算書の情報提供機能を意識した法改正が今後も行われることが予想されるため、「商法準拠資本維持決算書基準性は、移行措置」（Herzig und Bär[2003]S.4）として位置づけられるかもしれない。

したがって、今後、別のモデルが採用されるようになる可能性は十分に考えられる。すなわち、本稿での考察では、IFRS基準性モデル、または分離モデルのどちらかに移行する可能性が考えられるのである。このどちらになるかを考えることは興味深いことであるが、それについては後述することとし、次章では、視点を変え、

課税所得計算規則の共通化に向けたEUの取り組みを概観することとしたい。かかる取り組みに関する考察は、基準性のあり方に関して示唆を与えてくれるように思われる。

3. 課税所得計算規則の共通化に向けたEUの取り組み

EUは、2001年に「税務上の障害のない域内市場に向けて」（Towards an Internal Market without tax obstacles）（COM(2001) 582 final, 以下、たんに“COM”と記す）という報告書を公表し、この中で、EU域内市場において国境を越えて活動する企業のための、統一的な課税ベースの形成可能性について検討している。本章では、当該報告書にそって、EUで行われた統一課税ベースをめぐる議論について概観することとしたい。

3-1. 共通化の必要性

EUでは、2000年3月の評議会で、「世界で最も競争力のある、ダイナミックなナレッジベースの経済となること」との戦略目標が掲げられた。そして、かかる目標の達成のためには、企業課税（taxation）が重要な役割を果たさう。このときに、もし域内市場での税制の態様が非効率性を生んだり、業務遂行者のベネフィットを阻害するようなことがあれば、それはEUのビジネスの競争力を損なうものであり、上記の目標に反することになるとしている（COM p.3）。

このことから、EUは、EU経済の競争力の向上のためには、経済的効率性（economic efficiency）を考慮することが必要であり、そのために、たとえば、税金のことを考えるあまり経済的意思決定が歪められるといったことを最小限に抑える、あるいは、クロスボーダーな経済活動にとっての不必要に高い遵守コスト（compliance cost）⁹

⁹ 課税所得計算の方法が異なるために、他国の税務上の規定も考慮しなければならないということに伴う、作業上の追加的労力等をさすと考えられる。

や税制上の障害を回避するなどして、税制の効率化をはかることが必要との認識を示している (COM p.5)。

3-2. 共通化の方法

上記のような考えから、2001年の報告書では、課税所得計算の共通化のための方法が考慮されている。それは、具体的には以下の4つの類型として示されている (COM p.44、向田、松繁[2005]36ページ)。

(1)本国課税方式 (Home State Taxation)

この方式では、相互承認のもとに、課税ベースは、各企業の本国 (すなわち、親会社または本社が所在している国) の規定に従って算出される。当該方式は、課税ベースが十分似通った国に所在している企業が選択的に適用できるもの (optional scheme) としてとらえられる。

(2)共通課税ベース方式 (Common Consolidated Base Taxation)

この方式では、EUレベルでの単一の課税ベースを算定するため、調和化されたEUルールを新たに設定する。当該方式も、本国課税方式と同様に、各国の現行ルールと併存する形での、選択的な方式としてとらえられる。

(3)EU法人税方式 (European Corporate Income Tax)

この方式では、EU全体で税金の徴収を行い、税収入の一部または全部が直接EUに帰属する。当該方式は、強制的または選択的な方式としてとらえられる。

(4)単一EU課税ベース方式 (a single EU company tax base)

この方式では、単一のEU課税ベースを設定し、各国の既存のシステムに代わるものとする。すなわち、各国のルールを完全に調和化する方式である。

3-3. 共通化の方法をめぐる議論

課税所得計算に関する各国のルールの残存の程度で言えば、(1)の本国課税方式が最も強く、(4)の単一EU課税ベース方式において最も弱いといえる。上記4モデルが提示されたことにより、関心は、このうちのどのモデルが採用されるのかということになるであろうが、EUでは、2つのモデルへと議論が絞込まれた。それは、(1)の本国課税方式と、(2)の共通課税ベース方式である (Herzig[2006b]S.158)¹⁰。

本国課税方式では、既述のように、課税所得計算のルールに関して、加盟国間での相互承認が行われ、ルールの調和化は行われない。当該方式は、EU内の隣接する国において限定的な活動を行う中小企業にとって助けとなると考えられたため、EUは当該方式が経済的発展への刺激になると期待した。そして、国際的に活動する中小企業に対し、所属国の課税システムを任意で適用できるとの規則を具体化するためのプロジェクトを進めようとした。しかし、これは多くの加盟国において懐疑的に評価され、考慮の中心からは外れることとなった (Herzig [2006b]S.158)。

したがって、4つのモデルのうちで主に議論されているのは、共通課税ベース方式である。当該方式は、国境を越えて活動する企業に、オプションで、調和化されたEUルールを新たに提供するものである。これにより、企業には、グループ全体にわたっての統一化された税金測定ベースがもたらされることになる。そして、かかる統一化された税金測定ベースは、そのあと、各加盟国における経済的単位へと配分される (Herzig[2006b]S.158)。つまり、加盟国間で共通の課税所得計算方法で企業グループ全体の課税所得をまず算出し、当該課税所得のうち、加盟国は自国に帰属する部分について自国のルールに基づいて課税を行うということである。

かかる共通課税ベース方式に関して考慮され

¹⁰ EU法人税方式と単一EU課税ベース方式は、実現可能性が低いものとされた (向田、松繁[2005]36ページ)。

るべき重要な問題の1つは、企業グループ全体の課税所得を計算するさいの会計ルールとして、何が採用されるのかということである。これについて、EU委員会がとっている姿勢は、IFRSを課税所得計算のための「出発点」(starting point)ととらえるという考え方である。

たしかに、課税所得計算のEU域内での調和化をめざすにあたり、伝統的な法形式において、各国の課税所得計算を並立させることは、あらゆる摩擦を生じさせるということが考慮されるべきである(Herzig und Bär[2003]S.5)し、また、IFRSが、EU全体にわたって認められた会計慣行としては唯一のものであることから、IFRSを援用することが不可避であるということに議論の余地はないと言ってよいのであろう(Herzig[2006b]S.159)。しかし、IFRSを出発点ととらえることと、「IFRS基準性」¹¹とは同義ではない。むしろ、EU委員会の作業グループは、IFRSを出発点としつつも、IFRSへの参照指示を含まない、独自の課税所得計算規則をつくることに賛成を表明している。つまり、IFRSに与えられる機能は、EU全体にわたって受け入れられた、議論の出発点としての役割であって、EUとしてめざすのは、EU独自の課税所得計算規則であるということである。EUは、調和化された税金測定ベースとして、IFRS基準性は適切でないと考えているのである(Herzig[2006a]S.558, Herzig[2006b]S.160)。

4. IFRS基準性の採用可能性

第3章に見たように、EUでは、多国籍企業にとっての税務上の障害を取り除くため、域内での統一的な課税所得計算規則の設定が検討された。そのさい、課税所得計算の基礎となる会計ルールとしては、IFRSを出発点とはするが、それに完全に依拠するのではなく、むしろ、それを援用しつつEU独自の課税所得計算規則を

作成するという方針が打ち出されている。

ひるがえって、第2章で見たドイツの基準性の問題について考えてみると、同様の問題に直面しているように思われる。それは、ひとことでいえば、IFRS基準性を採用するのか否かという問題であると言えよう。

4-1. IFRS基準性のメリット

IFRS基準性をとれば、情報提供目的にも、また、税金計算目的にもIFRSのみの適用ですむため、企業にとっては、コスト節約的であると言えるかもしれない。この点で、IFRS基準性を採用することには、たしかにメリットがあると考えられる。しかし、このメリットも、企業の規模や市場指向性を考慮して判断しなければならないだろう。

市場指向的な資本会社は、IFRS基準性が採用された場合、相対的に大きなメリットを享受することができるだろう。会計法改革法によって規定された現行の体制において、この種の企業については、すでに連結決算書にはIFRSへの準拠が義務づけられており、個別決算書においても、商法への準拠義務は依然としてあるが、情報提供目的のためにIFRS準拠の決算書を開示することが認められている。ここから、市場指向的な資本会社にとっては、IFRS基準性を採用するコストは比較的少ないと思われる。

しかし、非市場指向的な企業にとっては、IFRSに準拠して決算書を作成することが義務づけられているわけではなく、またそのための経済的な動機もない。この種の企業には、ドイツ商法の適用可能性を残しておくことが、過小評価できない簡略化効果(Vereinfachungswirkung)をもつと考えられる(Arbeitskreis[2002]S.2376-2377)。非市場指向的な企業にとっては、IFRS準拠への移行は、簡略化効果を失うことになり、それは、いいかえれば遵守コストが増大すると

¹¹ 2-1.でも見たように、IFRS基準性とは、課税所得計算規則が、IFRS規則またはIFRS準拠の決算書への参照指示(Verweis)を含むという意味である(Herzig[2006b]S.159)。

いうことである。この点で、IFRS基準性が採用されることのメリットは小さいといえるだろう。

4-2. IFRSの問題点

IFRSの、ドイツ商法と比較したときの問題点も指摘されている。IFRS準拠決算書は、HGB準拠個別決算書との比較で言えば、借方計上可能性（Aktivierungspotential）が広く認められ、貸方計上可能性（Passivierungsmöglichkeit）は狭くなっている。また、未実現利益を計上できる可能性がある（Arbeitskreis[2002]S.2374,2379）。これらの特徴は、ドイツ商法の伝統において規定されてきた、実現した収益のみを受け入れ、ありうる経済的義務は貸方記入するという慎重な、債権者保護にかなう利益測定に反するものであり、IFRS準拠の決算書は、配当のための尺度として適切ではないといえる（Arbeitskreis[2002]S.2374,2381）。

上記のようなIFRSの特徴は、例としては公正価値評価に表れるであろう。これに関しては、以下のような指摘がなされている。

公正価値評価は伝統的な取得原価による評価から、市場評価へとパラダイム転換を起すものである。たしかに、資産を時価で評価したり、未実現の価値上昇を損益計算書において収益として表示することは情報提供という側面で見れば目的にかなっているといえるが、税務的な適切性は疑わしい。公正価値評価により、未実現の利益に対して課税がなされる可能性が出てくるからである。これは、課税の均等性（Gleichmäßigkeit）の点で問題がある（Herzig und Bär[2003]S.5）。税務会計では、そもそも、その目的として、情報提供機能は想定されていない。税務会計は、企業利益の算出に関して、税務目的に沿った均等性と、できるかぎりの期間的適切性を指向しているのである（Arbeitskreis[2002]S.2379）。この意味で、公正価値評価は、決算書に利害をもつ投資家以外の利害関係者の情報要求を否定するものと言わざるをえない（Reuther[2007]S.317）。

4-3. 課税の均等性および法形式上の問題

上に述べたように、IFRSに基づけば、基準性の原則は課税の均等性の原則に反する危険性があるという（Kahle und Dahlke[2007]S.313）。ドイツでは、所有権が憲法（基本法）により保障されており、それに何らかの制限を加える場合は、法律上の根拠をもって行わなければならないものとされている。ドイツ基本法では、以下のように定められている。

基本法第14条第1項

所有権と相続権は保障される。その内容と制限は、法律によって定められる。

基本法第14条第3項

公用徴収は、公共の福祉のためにのみ許容される。公用徴収は、補償の方法と範囲を定めた法律ないし法律上の根拠によってのみ行うことが許される。補償は、公共の利益と徴収当事者の利益との公正な比較考量により決定されなければならない。補償の額について法的手段により争う場合は、通常裁判所を利用することができる。

また、「法の前の平等」が基本法第3条第1項において規定されているので、法律に基づき、すべての者が同等の取扱いを受けなければならないものと解される。

かかる条件をふまえてIFRS基準性について見てみると、まず、前節で述べた公正価値が問題となる。これに関しては、「課税が信頼性のない価値評価と結びつけられれば、経済的担税能力の指標としての利益の比較可能性が損なわれ、それとともに、不公平な処理をしてしまう危険性が、収入の不均一な評価によって、高められてしまう」（Arbeitskreis[2002]S.2379-2380）との指摘がある。前節でも見たように、公正価値による評価がなされれば、未実現利益が計上され、それに対しても課税が行われる可能性がある。すると、ある2者間で、実現利益は同額で

あるにもかかわらず、課税額が異なるという状態になることも考えられ、これは課税の均等性に反することにもなりかねないといえよう。

さらに、IFRS基準性には、法形式上の問題点もある。税金を徴収することは、上に示した基本法において保障されている、財産の所有権に制約を課すことであると考えられるため、それには法律上の根拠が必要である。つまり、「立法機関¹²を通過したという形での正統性 (Legitimation) が必ず必要である」(Herzig und Bär[2003]S.4) と考えられるのである。

IFRS基準性をとれば、課税所得計算は、プライベートの基準設定機関の作成した規則と結びつけられることになる。たとえIFRSがEUの承認手続を経たものであるとしても、上記のような条件が満たされているかどうかは疑わしい(Herzig und Bär[2003]S.4, Arbeitskreis[2002]S.2379)。この点で、IFRS基準性は、法形式上の問題点も抱えているといえる。

5. おわりに

本稿では、2007年11月にドイツ連邦法務省より公表されたBilMoG法案において、IFRSに準拠した個別決算書の作成が可能となるような条項が提案されていたことに注目し、ドイツ会計の基礎をなす原則の1つである基準性の原則に関して、今後どのような変化が考えられるのかについて考察してきた。

第2章では基準性の4類型をあげたが、2-2にも見たように、現行の体制は商法準拠資本維持決算書基準性モデルであるといえる。2009年5月に公布されたBilMoGには当初連邦法務省により提起されていた商法改正案第264e条が含まれていないことから、当面は現行の体制が維持されると予想されるが、これも恒久的なものではなく、むしろ国際会計基準導入に伴う制度転換の一過程であると考えられる。そこで、今後考える変化としては、2-2.に見たように、IF

RS基準性モデル、または分離モデルが想定される。しかし、第4章にも見たように、IFRS基準性には、さまざまな問題点があることがわかった。したがって、残る可能性は分離モデルということになる。

分離モデルをとれば、基準性原則は廃止され、課税所得計算のために、税法において独立の規定が作成されることになる。独立の課税所得計算を導入すれば、情報提供目的、配当および課税目的など、目的別に会計システムを発展させることができるようになるというメリットがある。そして、IFRS準拠の個別決算書を導入するさいの障害が取り除かれることになると思われる(Herzig[2006a]S.560)。

しかし、他方で、分離モデルのもとで個別決算書にIFRSが導入されると、商法と税法とで全く異なる会計数値が算出される可能性もあり、どちらが企業の経済的状态を示したものと言えるのか、という問題が出てくるかもしれない。また、基準性原則のもとでは、基本的に、商法準拠の決算書を作成すれば、そこから税金計算がなされていたが、税金計算が分離されると、税務目的のために別の決算書を作成しなければならないというコストの問題もあるであろう(Herzig[2006a]S.560)。

かかる問題点を解消するためには、税法における課税所得計算規則の設定において、多少なりともIFRSを考慮しなければならないであろう。そのときに、第3章で見た、EU委員会のとる「出発点としてのIFRS」という考え方は参考になると思われる。IFRSにそのまま準拠するのではなく、それを参考にし、議論の出発点として独自の規則を設定するという考え方である。これにより、商法と税法の計算規則が大きく異なることから生じるコストをいくぶん削減することができるであろう。

分離モデルをとることは、基準性の原則の廃止を意味するため、大きな制度変化を引き起こすことになる。そのため、導入には困難が伴う

¹² ここでの立法機関とは、連邦議会 (Bundestag) と連邦参議院 (Bundesrat) が想定されている。

ことも考えられるが、IFRSが個別決算書にも適用されるようになることを想定したとき、十分に検討に値するのではないだろうか。

参考文献

- Arbeitskreis Bilanzrecht der Hochschullehrer Rechtswissenschaft[2002] „Zur Fortentwicklung des deutschen Bilanzrechts“ *Betriebs-Berater* 57Jg. Heft 46 S.2372-2381
- Fülbier, R.U., J.Gassen[2007] „Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) : Handelsrechtliche GoB vor der Neuinterpretation“ *Der Betrieb* 60Jg. Heft48 S.2605-2612
- Herzig, N.[2006a] „Steuerliche Gewinnermittlung und handelsrechtliche Rechnungslegung“ *Internationales Steuerrecht* 16/2006 S.557-560
- Herzig, N.[2006b] „Harmonisierung der steuerlichen Gewinnermittlung in der Europäischen Union“ *Steuern und Wirtschaft* 2/2006 S.156-164
- Herzig, N.[2008] „Modernisierung des Bilanzrechts und Besteuerung“ *Der Betrieb* 61Jg. Heft1/2 S.1-10
- Herzig, N., M.Bär[2003] „Die Zukunft der steuerlichen Gewinnermittlung im Licht des europäischen Bilanzrechts“ *Der Betrieb* 56Jg. Heft1 S.1-8
- Kahle, H., A.Dahlke[2007] „IFRS für mittelständische Unternehmen?“ *Deutsches Steuerrecht* 7/2007 S.313-318
- Pellens, B., R.U.Fülbier, J.Gassen, T.Sellhorn[2008] *Internationale Rechnungslegung* 7.Aufl. Schäffer-Poeschell
- Reuther, F.[2007] „Anforderungen an IFRS aus der Sicht eines Familienunternehmens“ *Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis* 59/2007 S.313-325
- Wiedmann, H., K.Beiersdorf, M.Schmidt[2007] „IFRS im Mittelstand vor dem Hintergrund des Entwurfes eines IFRS für KMU“ *Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis* 59/2007 S.326-345
- Wöhe, G., U.Döring[2008] *Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre* 23.Aufl. Verlag Franz Vahlen
- 木下勝一[2008] 「ドイツ連邦法務省の商法会計法現代化の意義-参事官草案にみるヨーロッパの代替的選択モデル-」『*会計*』第174巻第1号、130-143ページ。
- 倉田幸路[2008] 「コンバージェンスの会計基準へ

- の影響—ドイツの事例を参考に—」『*立教経済学研究*』第61巻第4号、65-89ページ。
- 齋藤真也、古田美保[2008] 「主要国の会計と税務に関する実態調査（その2）～ドイツとフランス～」『*季刊会計基準*』第23号、252-262ページ。
- 佐藤信彦編[2008] 『*国際会計基準制度化論*』第2版、白桃書房。
- 潮崎智美[2008] 「ドイツ会計制度改革の本質的特徴—IFRS導入との関連において—」『*国際会計研究学会年報*』2008年度、35-47ページ。
- 向田和弘、松繁宗彰[2005] 「EUにおける税制調和の流れと欧州持株会社の再考」『*国際税務*』第25巻第10号、31-39ページ。

参考資料

- „Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts(Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz-BilMoG)“ (「連邦法務省案」)
<<http://www.iasplus.com/europe/0711germanlawproposal.pdf>>
- „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz-BilMoG)“ (「連邦政府案」) *Drucksache* 16/10067 S.1-124
- „Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz-BilMoG)“ (「会計法現代化法」) *Bundesgesetzblatt* Jg. 2009 Teil I Nr. 27 S.1102-1137
- “Towards an Internal Market without tax obstacles” (COM (2001) 582 final) <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2001:0582:FIN:EN:PDF>>