

## [資料] ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと透明性に関する法律」の概念(3・完)

著者	加藤 恭彦, 遠藤 久史
雑誌名	甲南経営研究
巻	40
号	2
ページ	155-170
発行年	1999-09
URL	<a href="http://doi.org/10.14990/00003984">http://doi.org/10.14990/00003984</a>

# ドイツにおける「企業領域における コントロールと 透明性に関する法律」の概説 (3・完)

加 藤 恭 彦  
遠 藤 久 史

## V. 私的会計基準審議会

### 1. 私的会計基準審議会 (Privates Rechnungslegungsgremium)

KonTraGによって、商法典に第342条、第342 a条が新設されたが、その条文は、以下のとおりである。

#### 商法典第342条 私的会計基準審議会

〔1〕連邦法務省は、私法的に組織された機関を、契約によって承認することができる。次のような任務を委託することができる。

- 1 コンツェルン会計に関する諸原則を適用するために勧告を示すこと
- 2 会計規定の立法化の手続きに対して連邦法務省に助言を行うこと
- 3 国際的基準設定委員会においてドイツ連邦共和国の代表を務めること

このような、ただ一つの機関が承認されているのではあるが、この機関は定款に基づいて以下のことを保証するものである。すなわち、勧告が独立かつ専断的に会計専門家によって職業上利害関係のある傍聴人を含める方法で提示され、決定されるということを保証するのである。企業ある

ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと……（加藤恭彦・遠藤久史）

いは組織の会計専門家がこのような機関の構成員である限りでは、構成員たる資格の権利は会計専門家によってのみ行使することができる。

(2)連邦法務省によって公表された勧告は、第1項第1文に従って承認された組織の勧告であるが、これが遵守されている限り、コンツェルン会計に関する正規の簿記の諸原則が遵守されているものと推定される。」

#### 商法典第342 a 条 会計顧問団 (Rechnungslegungsbeirat)

「(1)連邦法務省内に、第9項を条件として、会計顧問団が、第342条第1項第1文の任務をもって設置される。

(2)会計顧問団は、以下によって構成される。

- 1 議長として連邦法務省の代表者1名、並びに連邦大蔵省および連邦経済省からそれぞれ1名の代表者
- 2 企業から4名の代表者
- 3 経済監査士業界から4名の代表者
- 4 大学から2名の代表者

(3)会計顧問団の構成員は、連邦法務省によって任命される。構成員として会計専門家のみが任命されねばならない。

(4)会計顧問団の構成員は、独立的なものであり、指図に拘束されたものではない。顧問団におけるその業務は、名誉職的なものである。

(5)連邦法務省は、顧問団に業務規則を発令することができる。

(6)顧問団は、一定の専門分野に対し専門委員会および作業集団を任命することができる。

(7)会計顧問団と専門委員会および作業集団は、少なくとも三分の二の構成員が出席している場合は、その議決能力を有する。採決は多数決によって議決され、同票数の場合、議長の投票で決定する。

(8)会計顧問団の勧告に対して、第342条第2項が準用して適用される。

(9)連邦法務省が第342条第1項に従った機関を承認する限りでは、第1項に

よる会計顧問団の設置は行われ<sup>(1)</sup>ない。」

法務委員会によれば、これらの機関を商法典に導入することを図った背景に、今日、会計領域では標準化 (Standardisierung) が国際的な慣行となっているが、その場合、標準の設定は通常、アメリカにおける財務会計基準審議会 (FASB) や国際会計基準委員会 (IASC) などの民間が担っている。ドイツでは、これまでそうした民間の手による標準 (基準) 設定機関は存在せず、国際的な標準化のプロセス、特に IASC の活動にドイツの影響が及ばないという批判が高まっていた。また、IASC 自身も国内標準化委員会との共同作業を強化する構想を打ち出したため、ドイツにおいて会計委員会を速やかに創設することが求められていた。会計委員会の創設が民間主導で実現されるなら、IASC への影響という意味でもドイツにとって大きなメリットであり、立法者は経済界自らが主導してそうした機関を設立することを期待し、民間委員会の設立のための枠組み条件のみを定めた。そして、もしこの期待に反して、商法典第342条の私的会計基準審議会の設立を民間が担うことにならない場合、それに代替するものとして、商法典第342 a 条は連邦法務省に会計顧問団を設置することを定めて<sup>(2)</sup>いる。そして、これらの機関が担う任務として、商法典第342条第1項に掲げられているように、コンツェルン会計に関する諸原則の適用のための勧告を提示し、立法化の手続きに際して連邦法務省に助言を行い、また国際的基準設定委員会においては、ドイツ連邦共和国の代表を務めることになっている。

---

(1) 遠藤久史稿、「ドイツ株式法・商法等の改正とコーポレート・ガバナンスへの対応(二・完)—企業領域におけるコントロールと透明性に関する法律 (KonTraG) を中心として—」、『会計』第155巻第1号、1999年、138-139頁参照。

(2) 佐藤博明編著、『ドイツ会計の新展開—国際化への戦略的アプローチ—』、森山書店、1999年、89-93頁参照。

ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと……（加藤恭彦・遠藤久史）

## 2. ドイツ会計基準委員会

この新設された商法典第342条により、1998年3月17日、社団法人 (Verein) であるドイツ会計基準委員会 (Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee-DRSC, German Accounting Standards Committee-GASC, 以下, DRSC) が創設され、同年9月3日、ボンにおいてドイツ連邦法務省と DRSC との間で契約が取り交わされることとなった。以下において DRSC の定款を紹介しておくことにする。<sup>(3)</sup>

### DRSC の定款

#### 序文

本社団法人の設立は、以下のように行われる。

- ・会計の発展は、商人および関与している人達の自己管理の方法で、とりわけ次のような人々の利益のために必要であるということを経験して行われる。すなわち、その人々というのは、企業とコンツェルンの会計に対して、責任があるか、あるいは監査を行い助言をあたえ教示する業務に従属しているか、またはその意思決定にさいして企業の財務報告が行われることに頼らざるを得ない人々である。
- ・独立的な、一般的に認められた専門家達でもってのみ占められた審議機関によって、アングロ・アメリカ的および国際的モデルに従って、基準設定を導入し、さらに資金提供を行うという目的をもってなされる。というのは、その審議会で作られた経験は、以下のことを示すからである。すなわち、国家間および一国の立法よりも良いこの方法で、グローバルな国際的

---

(3) <http://www.drsc.de> (99.08.03), "Satzung des Vereins DRSC-Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee".

(4) Karlheinz Küting und Sonja Brakensiek, "IASC, FASB und DRSC-Ein Kurzporträt drier Standard Setter", Betriebs-Berater, Heft 13, 1999, S.681.

な市場の、とりわけ国際的調和化の、その時々々の要求に応えることができることを示すからである。

- ・会計専門家、会計に対して義務付けられている会社ならびにこの領域で助言し、適切な範囲で監査している会社が、この審議会に参加し、さらに資金的に負担を負い、それでもって審議会の目的がより広範な基盤の上に達成することができ、また立法の範囲が最小限化され得るということを期待している。
- ・連邦政府は、本審議会をドイツの基準設定者として承認し、その目的を支持し、さらにその専門的知識のある勧告を役立て、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がないという目的をもって行われる。
- ・国際的組織および国家間の組織の協力によって、さらに他の基準設定機関との共同作業によって、ならびに研究の促進によって、とりわけ欧州同盟におけるそのような審議機関の設立に基づいて、国際的調和化を目指して努力するという意図において行われる。

#### 第1条 名称および所在

(1) 本社团法人の名称は、「ドイツ会計基準委員会 (DRSC-Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee)」である。

(2) 本社团法人は、国際的には、また外国においては、「GASC-German Accounting Standards Committee」という名称で登場する。

(3) 本社团法人の所在地は、ベルリンのシャルロテンブルク (Charlottenburg) である。

#### 第2条 目的

(1) 序文に記載された目標を実現するため、本社团法人は、とりわけ以下の目的を有する。

—コンツェルン会計に関する諸原則を適用するために勧告 (諸基準) を発表させること

ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと……」（加藤恭彦・遠藤久史）

—国際会計基準委員会および他の基準設定委員会との共同作業

—国家および国家間レベルの立法化に際して、特に会計規定に対する助言

—国際会計基準委員会および調和化を促進する組織におけるドイツ連邦共和国の代表

—この領域における研究の促進

(2) 本社团法人は、その目的設定の領域において会計の職業上の目的に貢献する。本社团法人は、会員に対する職業組合としてその目的を達成する。

(3) 本社团法人は、献身的に活動を行い、まず第一に、自己の経済的な目的を追求しない。本社团法人は、その活動の利用から得た利益を、定款に定められた目的にのみ使用することが許される。

(4) 本社团法人は、定款にのっとった目的を実現するため、また、経済的営業活動を促進するため設立することができる。また本社团法人は会員資格を付与し、そして参加者から会費を徴収することが許される。

(5) 本社团法人が解散された場合、財産は税制上優遇措置のある目的のために役立てられなければならない。その財産の将来の利用に関する決定は、税務署の承認の後に初めて執り行われなければならない。

### 第3条 営業年度

営業年度は、1月1日から始まり、12月31日をもって終了する。

### 第4条 会員資格

(1) 次の全ての自然人は、本社团法人の会員になることができる。すなわち、その自然人とは、会計の領域において、認識可能な資格または経験に基づいて、本社团法人の目標に近い考えを有する人物である。また全ての企業も（自由職業団体も含む）会員になることができる。ただしそれは、第1文に従って、会員であることができる人物の会員資格の行使が義務付けられている場合に限ってである。自然人がある企業と業務または営業の関係にあるか、あるいは第2文の意味における団体である場合、その自然人は、その企

業が会員である場合または会員である限りにおいて、会員となることができる。

(2) 会員資格の取得は、文書による申請および理事会の理事長による承認によって行われる。申請を拒絶する場合は、理事会が決定する。

(3) 会員資格は、脱退または除名によって終了する。脱退は、営業年度の終了後、2カ月の期限をもって文書によってのみ表明することができる。

(4) 会員は、重大な理由がある場合にのみ除名することが許される。除名は、理事会によって行われる。理事会は、そのことを評議委員会に報告しなければならない。

(5) 会員資格の終了により、当該営業年度の定められた会員会費の支払いに対する義務は関係がないものとする。会員は、脱退した場合、本社団法人の財産に対する請求権は一切有しない。

#### 第5条 会員会費

(1) 企業に対する会費は、年間20,000DMであり、自然人に対する会費は、年間500DMである。会費の金額は、評議委員会の決定によって新たに定めることができる。

(2) 会費は、毎年、各営業年度の4月30日までに納められなければならない。

#### 第6条 機関

(1) 本社団法人の機関は、以下の通りである。

1. 理事会
2. 評議委員会
3. 会員総会

(2) 会計専門家とは、次の全ての人物である。すなわち、それは、相当な能力を有して、雇用関係にあるか、また自由業的に資本会社あるいはその他の企業に関わる、商業帳簿あるいは、その他の商法典第257条第1項第1号に



ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと……（加藤恭彦・遠藤久史）掲げるその他の証憑書類を記帳する人物である。さらに、会計専門家とは、経済監査士、宣誓帳簿監査士、税理士、弁護士あるいは同様な資格を有して会計領域において監査、助言、教示、監督あるいは分析する業務に従事する人物である。また、このことは大学または公的機関の領域で業務に従事する人物にも適用される。

## 第7条 理事会 (Vorstand)

(1) 理事会は、4名の理事、すなわち理事長、理事長代理、財務部長および他の1名の理事からなる。これらの理事は、会員総会によって3年ごとに選出される。理事会は、新選出に至るまでの任期の期間、職務を継続する。任期の間に仮に必要となった補欠選挙は、評議委員会によって行われる。その場合は、継続している任期の終了に至るまでのみ、有効である。

(2) 本社团法人の代表として、理事会の各理事は、個々に代表する権限を与えられる。理事会は、理事の投票の過半数でもって決定する。同票の場合は、理事長の投票によって決定する。

(3) 基準設定委員会に関連する業務（第9条第5項）を含む事務所の業務の執行については、理事会が、事務局長 (Hauptgeschäftsführer) および必要な限りでそれ以外の事務長 (Geschäftsführer) を任命する。事務局長は、事務総長 (Generalsekretär/-in) の名称を用いる。理事会は、業務執行の職務および代行権を決定し、これを監督し、さらに重要な業務執行措置に際して決定を下す。理事会あるいは、事務局長は、その職務領域の範囲において、民法典第30条の意味における本社团法人の特定代表者である。

(4) 理事会には、商人に対して適用される諸原則に従った、年度計算書の作成を含む帳簿記帳が義務付けられている。営業的な領域については、別の帳簿が記帳されねばならない。

## 第8条 評議委員会 (Verwaltungsrat)

(1) 評議委員会が設立されるが、それは議長職としての理事会および14名

のそれ以外の委員からなる。これらの委員は3年の任期で会員総会によって選出される。創設年度においては、これら委員の半数の任期は、2年に限定することができる。評議委員会は、本社团法人の目的にその考えが近い人物のグループから、5名に至るまでそれ以外の委員を補欠選挙することができる。

(2) 評議委員会は、理事長によって議長が務められるが、理事長に支障がある場合には、その代理人によって、あるいは他の理事によって議長が務められる。評議委員会は、出席委員の単純多数でもって議決される。同票数の場合は、議長の投票によって決定する。評議委員会は、少なくとも委員の3分の1が出席している場合、決議することができる。委員は、投票に際して、他の委員に代理をさせるか、あるいは書面で投票することができる。基準設定委員会の委員の選出の場合、評議委員会は、その委員の投票の4分の3でもって決定する。

(3) 評議委員会は、本社团法人の業務に関する基本方針を定める。評議委員会は、基準設定委員会あるいはその委員にいかなる指示も与えることはできない。さらに、以下のことが評議委員会に義務付けられている。

- 基準設定委員会の委員の選出および任用
- 理事会の業務規定の承認
- 年度報告書および年度決算書に関する議決
- 会員総会における年度予算案の提出
- 会費の決定
- 理事会あるいは会員総会が明確に配置しなかった全ての業務における決定

## 第9条 基準設定委員会 (Standardisierungsrat)

(1) ドイツの会計基準の起草、確定および解釈さらに商法典第342条第1項に示されたそれ以外の諸任務の目的のために、基準設定委員会がドイツ基準

ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと……（加藤恭彦・遠藤久史）  
設定委員会の名称のもとに設置される。それは、会長、副会長および5名の  
その他の人物からなるが、彼らは、4年間の任期（創立年度においては3年  
間から5年間の任期）でもって、評議委員会から選出される。基準設定委員  
会の委員は、その業務を独立的に行使する。基準設定委員会の任務には、国  
際的基準設定委員会の推進、ドイツ代表者の任命およびこれらの人物に指示  
を与えることが、そのうちに属している。基準設定委員会は、本社团法人の  
目的にその考えが近いグループから、2名の範囲内でさらに委員を補欠選挙  
することができる。

(2) 基準設定委員会は、業務規定を有するが、その規定において基準設定  
委員会は、基準の展開に際して遵守されるべき手続きを、国際的に慣行とな  
っている諸原則に従って規定している。基準設定委員会は、その委員の投票  
の過半数でもって議決されるが、しかし、第1項第4文による基準設定委員  
会の2名の補欠選挙された場合および基準設定を議決する場合、委員の3分  
の2の投票の多数をもって議決される。基準設定委員会は、その勧告を可決  
する場合、公開して審議する。業務規定は、加入によって生ずる超過費用を  
補償するために、加入を先行申込および相当なる会費に依存することができ  
るとともに、支払可能な限度を認めることができる。基準設定委員会によっ  
て可決された会計基準は、ドイツ会計基準 (Deutsche Rechnungslegungs  
Standards) —DRS の名称のもとに公表される。

(3) 基準設定委員会は、決議の準備のために、作業グループを任命する権  
限を与えられている。

(4) 本社团法人は、基準設定委員会の業務に関して、基準設定委員会に協  
調する共同作業者を必要な人数に調整することとする。

(5) 基準設定委員会の業務は、第7条第3項に従って任命された事務総長  
によって、基準設定委員会の会長との協調のもとに執行される。資金的に基  
準値を越える業務は、理事会による承認を必要とする。

#### 第10条 諮問委員会 (Konsultationsrat)

(1) 本社团法人は、関係者に機会を与えるために諮問委員会を設置し、原則的な決定の前に関係者に抗弁を直接、基準設定委員会に提出する。

(2) 諮問委員会の委員は、会計専門家、企業家および利用者の職業・利益代表として本社团法人の目的にその考えが近い、すべての人々になることができる。

(3) 諮問委員会の職務は、書面の申請に基づいて評議委員会の議長団によって行われる。費用補償のための会費が委員から徴収されるが、その金額は評議委員会が決定する。

(4) 会員資格は、脱退あるいは除名によって終了する。除名に関しては、それは重大な理由が生じた場合にのみ行われるが、それは評議委員会が決定する。

(5) 諮問委員会の会議は、基準設定委員会の会長、または会長に支障がある場合には副会長によって、あるいは会長によって指名された基準設定委員会の委員によって開催される。

#### 第11条 会員総会

(1) 本社团法人の会員は、1年に1回、定期の会員総会を招集しなければならないが、さらに重大な理由によって臨時の会員総会を行うことができる。

(2) 定期および臨時の会員総会の召集は、同時に議事日程を通知する場合、2週間の召集期間を確保して、理事会の理事長、あるいはその代理人によって書面で行われる。

#### 第12条 会員総会における議長および議決

(1) 会員総会は、理事会の理事長、および理事長に支障がある場合はその代理人、あるいは他の理事によって行われる。

(2) 会員総会において、各会員は1投票権を有する。

(3) 会員は、他の会員によって代理させることができ、あるいは投票通知

ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと……」（加藤恭彦・遠藤久史）書を付与することができる。1名の会員は、5名以上の会員の代理をすることはできない。

(4) 会員総会は、規定に従って召集されている場合には、議決能力を有する。会員総会は、出席会員の単純多数でもって議決する。定款変更あるいは本社团法人の解散に関する議決は、出席会員の4分の3の多数を必要とする。

(5) 会員総会に関して、文書による議事録が作成されなければならない。その議事録は、総会司会者によって署名されなければならない。しかしながら、決定された議決はその議事録に左右されるものではない。

### 第13条 会員の権限

会員総会の任務には、以下のものが属する。

- 理事会委員および評議委員会委員の選出
- 理事会委員および評議委員会委員の責任解除
- 年度予算に関する決議
- 定款変更および本社团法人の解散に関する決議
- 決算書監査人の選出

### 第14条 寄付基金

(1) 寄付基金が設立され、その資金は、専ら公益の活動、とりわけ基準設定委員会およびその作業グループの活動に対して用いられる。

(2) 本社团法人によって他の活動から経済的に獲得された剰余金は、その時々寄付基金に供給される。

### 第15条 著作権

(1) 基準設定委員会およびその作業グループの活動範囲において生ずる著作権は、独占的利用のために本社团法人に帰属する。

(2) その意義と目的に応じて、正しく適用されている場合には、いかなる場合でもドイツ会計基準の適用を引き合いに出すことができる。

### 第16条 費用補償

本社团法人の支出は、会員会費および寄付基金ならびに特許権認可、出版およびその他の収入によって補償される。

定款にあるように DRSC の組織には、理事会、評議委員会、基準設定委員会、そして諮問委員会から構成されており、理事会は、同時に評議委員会の議長職を務めることとなる。この評議委員会が DRSC の活動に際して依拠する基本方針を確定し、またとりわけ基準設定委員会の構成員を選出し任用する。そして、評議委員会によって選出された基準設定委員会のよってドイツ会計基準の起草、確定、解釈を行うのである。また、諮問委員会は、基準設定委員会の意思決定の前に諮問する役割を担う。この理事会および基準設定委員会の構成員は、次の通りである。

#### 理事会

Jürgen Krumnow (ドイツ銀行)

Max Dietrich Kley (BASF 株式会社)

Werner G. Seifert (ドイツ証券株式会社)

Dietrich Dörner (監査法人 Schitag Erst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand AG)

#### 基準設定委員会

Hans Havermann (KPMG ドイツ信託会社)

Karl-Hermann Baumann (シーメンス株式会社)

Joachim Funk (マンネスマン株式会社)

Heidrun Haase

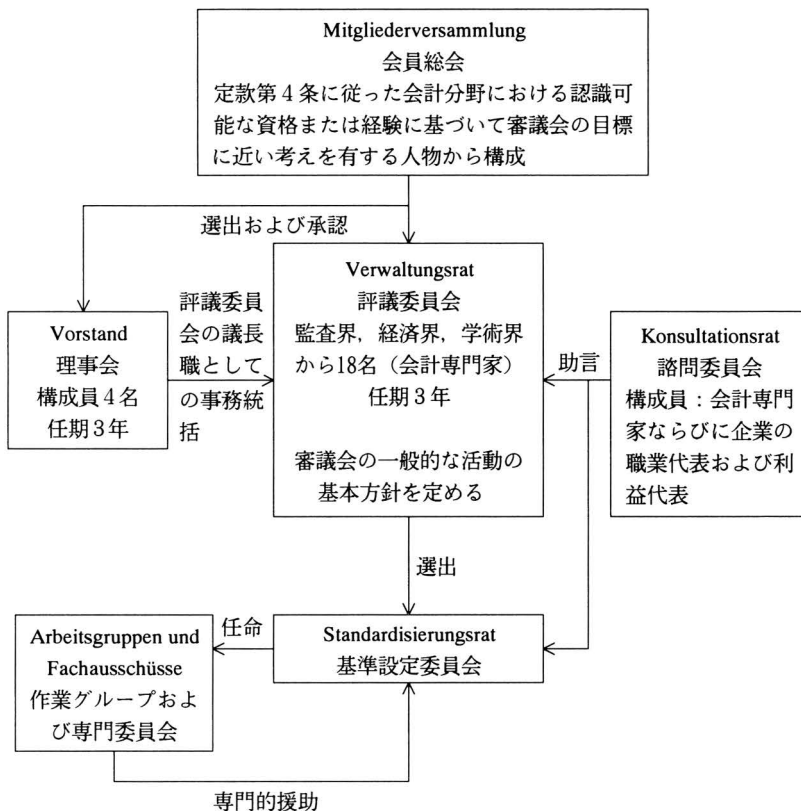
Rudolf J. Niehus (経済監査士/税理士)

Dieter Ordelheide (ゲーテ大学教授)

Eberhardt Scheffler (経済監査士)

次頁において、DRSC の組織を簡単に図示しておく。

DRSCの組織



IV. 結 語

以上、甲南経営研究にて3回にわたり、「企業領域におけるコントロールと透明性に関する法律」を概説してきたが、最後にその内容を以下のように要約して結語とすることにしたい。

まず、本稿(1)では、「会計・監査制度と株式会社・商法等の改正」問題を取り上げたが、その要点は、次の通りである。すなわち、EC会社法指令ならび

にEU市場の形成に伴って、ドイツにおいて会社法関連の調和化努力がなされ、それに続いて国際的調和化に向けて、国内法の改正作業が一段と積極的に進められている。そのさいの基本的な視点は、資本金会社における株主などの利害関係者を保護するために、経営者を監督する会社機関の権限を強化するとともに、情報開示による透明性を確保することに置かれている。そのために、ドイツにおいて最近なされている代表的なものとして、①1990年、商法典第3編に信用機関の会計に関する第4章が補完的なものとして付け加えられたが、信用機関に関する会計・開示・監査規定が従来の信用制度法(KWG)から削除され、商法典の中に組み込まれて資本金会社として一般的に規制されることとなった「銀行貸借対照表指令法(Bankbilanzrichtlinie-Gesetz)」, ②近年におけるドイツ企業の外国の証券取引所、とりわけニューヨーク証券取引所への上場を契機に、アメリカの会計原則(US-GAAP)および国際会計基準(IAS)との関係において、商法典その他のドイツ国内法の改正問題が提起されたが、商法典、有限会社法およびコンツェルン決算書作成免除命令の一部が改正されることになった「資本調達容易化法(KapAEG)」, ③そして、株式会社の機関のコントロール能力を強化することによって、コーポレート・ガバナンスの視点から監査役会、取締役会、株主総会、決算書監査人等の役割を改善しようとする「企業領域におけるコントロールと透明性に関する法律(KonTraG)」を紹介した。

さらに、本稿(2)では、KonTraGの内容を機関別に紹介したが、そこでは、取締役会の責任強化、監査役会の独立性・責任・権限強化、また決算書監査人の機能充実および独立性が強化されていることについて記述した。さらに、株式法・商法典の原文に基づいて各改正条文について新・旧の対照表を掲載した。

そして、本稿(3)では、DRSCについて取り上げたが、その主たる任務は、①コンツェルン会計に関する諸原則を適用するために勧告を示すこと②会計



ドイツにおける「企業領域におけるコントロールと……」（加藤恭彦・遠藤久史）  
規定の立法化の手続きに対して連邦法務省に助言を行うこと③国際的基準設定委員会においてドイツ連邦共和国の代表を務めることがあげられる。これは、資本需要の拡大しているドイツ企業は、国内法に従い作成される決算書が国際的に承認されずに、IAS や US-GAAP に依拠した決算書作成の要請をもはや無視できないようになっているためであると考えられる。債権者保護を前提とした保守主義的な性格を強く有していたドイツにおいてできえ国際資本市場への対応に向けた一步を踏み出した。ただし、この対応は、商法典第342条第1項にあるように、あくまでコンツェルン決算書レベルに限定され、年度決算書（個別決算書）に対しては従来通りの会計法が保持されている。また KapAEG が時限立法（2004年末まで有効）であることを考えると、今後のドイツの対応に厳しく注目しなければならない。