

松 山 大 学 論 集  
第 29 卷 第 2 号 抜 刷  
2 0 1 7 年 6 月 発 行

## フランスにおける連結財務諸表の表示

村 上 宏 之

# フランスにおける連結財務諸表の表示

村 上 宏 之

## I はじめに

フランスにおいては、EU（ヨーロッパ連合）で指定されている IFRS（国際財務報告基準）に準拠した連結財務諸表（*états financiers consolidés ; comptes consolidés ; documents de synthèse consolidés*）の作成は、規制市場（Euronext Paris）に上場している企業については強制されているが、規制市場に上場していない企業（以下「非上場企業」という）については任意である。当該 IFRS に準拠した連結財務諸表の作成を選択しない非上場企業には、フランス商法および CRC（会計規制委員会、現 ANC（会計基準審議会））規則第 99-02 号が適用される。なお、EU では、2013 年に、個別財務諸表に関する第 4 号指令（1978 年）と連結財務諸表に関する第 7 号指令（1983 年）を 1 つに統合した会計指令<sup>1)</sup>（*directive comptable unique*）が採択され、これを受けて、フランスでは、2015 年に国内法化が行われ、商法および CRC 規則第 99-02 号が改正されている。

フランスの非上場企業が連結財務諸表を作成するときには、原則として、④排他的支配（*contrôle exclusif*）下に存する企業（子企業）については全部連結（*intégration globale*）、⑤共同支配（*contrôle conjoint*）下に存する企業（共同支配企業）については比例連結（*intégration proportionnelle*）、および、③重要な影響力（*influence notable*）下に存する企業（関連企業）については持分法による連結（*mise en équivalence*）の 3 つの連結方法が用いられる（商法・法第 233 条の 18 および商法・規則第 233 条の 3 並びに CRC 規則第 99-02 号第 110 項）。

したがって、親企業（または共同支配投資企業もしくは投資企業）、全部連結子企業および比例連結共同支配企業のほかに、持分法適用企業（関連企業並びに非全部連結子企業および非比例連結共同支配企業）が連結の範囲に組み入れられる。

フランスの非上場企業が作成する連結財務諸表は連結貸借対照表、連結損益計算書および連結財務諸表附属説明書（annexe）（以下「連結附属説明書」という）から構成され、これらは不可分の一体を成し（商法・法第233条の20並びにCRC規則第99-02号第IV節序）、前事業年度との比較形式で表示されなければならない（商法・法第123条の15並びにCRC規則第99-02号第IV節序）。また、連結財務諸表を構成する各書類で提供される情報は3書類間で一致しなければならない<sup>2)</sup>。なお、連結自己資本変動計算書（tableau de variation des capitaux propres consolidés）および連結キャッシュ・フロー計算書（tableau des flux de trésorerie consolidés ; tableau de financement par l'analyse des flux de trésorerie consolidés）については、連結貸借対照表、連結損益計算書および連結附属説明書の3書類が連結財務諸表の構成書類として法定されているため、連結附属説明書に含まれている。

本稿は、IFRSに準拠した連結財務諸表を作成することを選択しないフランスの非上場企業がフランス会計基準に準拠して作成する連結財務諸表の表示に関して、フランス会計基準の現状とその特徴を明らかにしようとするものである。

## II 連結貸借対照表の表示

### 1 連結貸借対照表の表示原則

CRC規則第99-02号（第40項）では、連結貸借対照表の様式が提示されている。当該様式は指示的なものであり、この様式において表示される項目は重要性を有する場合には記載されなければならない最小限の項目である（CRC規則第99-02号第IV節序）。したがって、商法（規則第233条の11）およびCRC

規則第 99-02 号（第 40 項）によって表示が強制される項目以外の項目については、連結附属説明書において厳密な定義を記載することを条件に、当該様式に追加することができる（CRC 規則第 99-02 号第 IV 節序）。

全部連結子企業または比例連結共同支配企業が異なる事業活動のために異なる構造の貸借対照表を有する場合には、連結貸借対照表における当該事業活動に係る特別項目の表示は、企業集団の主要活動に係る連結貸借対照表において当該子企業または当該共同支配企業が有する性格ではなく、当該子企業または当該共同支配企業の事業活動の性格によって行われなければならない<sup>3)</sup>。

連結貸借対照表の表示形式については、商法（規則第 233 条の 11）で勘定式と報告式の選択が認められているが、CRC 規則第 99-02 号では勘定式によらなければならない。ただし、CRC 規則第 99-02 号を適用する前に<sup>4)</sup> 連結貸借対照表を報告式で表示してきた企業集団については、継続して報告式を採用することが認められている（CRC 規則第 99-02 号第 40 項）。

また、連結貸借対照表は、利益処分（損失処理）（répartition）前または利益処分前と利益処分後に作成される（CRC 規則第 99-02 号第 40 項）。したがって、利益処分後のみの連結貸借対照表の表示は認められない。

## 2 連結貸借対照表項目の表示

CRC 規則第 99-02 号（第 40 項）では、勘定式による連結貸借対照表の様式のみが定められている。当該様式を示したものが「表 1」である。

「表 1」の様式における連結貸借対照表項目（科目）の表示に関して、(1)資産項目および負債項目と(2)純資産項目に分けて、説明を行ってみよう。なお、連結貸借対照表の各項目に関する情報は、重要性を有する場合には、連結附属説明書に記載されなければならない（CRC 規則第 99-02 号第 420 項並びに第 424 項第 a 号および第 b 号）。

### (1) 資産項目および負債項目の表示

- ① 当該事業年度の各項目の金額は、純額で表示される<sup>5)</sup>
- ② 流動性 (liquidité)（流動項目と固定項目の区分）並びに期日性 (exigibilité)

表1 連結貸借対照表の様式

## 連結貸借対照表

| 資 産               | 当<br>事<br>業<br>年<br>度 | 前<br>事<br>業<br>年<br>度 | 純資産および負債                 | 当<br>事<br>業<br>年<br>度 | 前<br>事<br>業<br>年<br>度 |
|-------------------|-----------------------|-----------------------|--------------------------|-----------------------|-----------------------|
| <b>固定資産</b>       |                       |                       | <b>自己資本<br/>(支配株主持分)</b> |                       |                       |
| のれん               |                       |                       | 資本金 <sup>(1)</sup>       |                       |                       |
| 無形固定資産            |                       |                       | 資本剰余金 <sup>(1)</sup>     |                       |                       |
| 有形固定資産            |                       |                       | 利益剰余金 <sup>(2)</sup>     |                       |                       |
| 金融固定資産            |                       |                       | その他の自己資本 <sup>(3)</sup>  |                       |                       |
| 持分法適用企業株式         |                       |                       | <b>非支配株主持分</b>           |                       |                       |
| <b>流動資産</b>       |                       |                       | <b>引当金</b>               |                       |                       |
| 棚卸資産              |                       |                       |                          |                       |                       |
| 売上債権              |                       |                       | <b>債務</b>                |                       |                       |
| その他の債権および<br>調整勘定 |                       |                       | 借入債務                     |                       |                       |
| 有価証券              |                       |                       | 仕入債務                     |                       |                       |
| 現金預金              |                       |                       | その他の債務および<br>調整勘定        |                       |                       |
| <b>資産合計</b>       |                       |                       | <b>純資産および負債合計</b>        |                       |                       |

(1) 親企業の金額である。

(2) 当期純損益を内訳表示する。

(3) 明細については、連結自己資本変動計算書（支配株主持分）において示さなければならない。

[出典] Règlement CRC n°99-02, §40; Morvan, Marie-Jeanne, *Comptes consolidés : Règles françaises 2017*, Francis Lefebvre, Levallois 2017, n°7035, p.654.

（1年以内、1年超5年以内および5年超に期日の到来する債権または債務の期日別区分）の規準による項目分類は、必ずしも要求されない<sup>9)</sup>

- ③ 社債発行費 (frais d'émission d'emprunt) 並びに社債発行差金および社債償還差益 (primes d'émission et de remboursement d'emprunt) は資産計上することができ、資産計上したときには当該社債の償還期間にわたって規則的に償却されなければならない (CRC 規則第99-02号第300項)。

- ④ 全部連結子企業または比例連結共同支配企業に係る正ののれん (*écarts d'acquisition positifs*) は固定資産に「のれん」として無形固定資産の前に表示され、負ののれん (*écarts d'acquisition négatifs*) は負債（「引当金<sup>7)</sup>」）として表示される（商法・規則第 233 条の 5 並びに CRC 規則第 99-02 号第 21130 項、第 21131 項および第 280 項）。なお、持分法適用企業に係る正ののれんまたは負ののれんは、「持分法適用企業株式」（金融固定資産の後に表示される）に含めず、全部連結子企業または比例連結共同支配企業に係る正ののれんまたは負ののれんに含めて表示される（商法・規則第 233 条の 5 並びに CRC 規則第 99-02 号第 291 項）。
- ⑤ 比例連結共同支配企業の資産および負債に対する共同支配投資企業（支配株主）持分は、独立項目としてではなく、該当する各項目に含めて表示される（商法・規則第 233 条の 3 並びに CRC 規則第 99-02 号第 280 項）。
- ⑥ 借方と貸方の調整勘定 (*comptes de régularisation*)（社債発行費、前払費用および前受収益<sup>8)</sup>）は、それぞれ、独立項目としてではなく、その他の債権とその他の債務に付加され、「その他の債権および調整勘定」と「その他の債務および調整勘定」として表示される。
- ⑦ 連結決算日において売却手続中に存する全部連結子企業もしくは比例連結共同支配企業または当該企業の事業部門もしくは下位企業集団の資産と負債の相殺後の金額は、当該企業または事業部門もしくは下位企業集団の売却が重要性を有する場合には、「売却手続中の純資産（純負債）」(*actifs ou passifs nets en cours de cession*) として一括表示することができる（CRC 規則第 99-02 号第 23100 項、第 23102 項および第 280 項）。
- ⑧ 繰延税金資産および繰延税金負債 (*actifs et passifs d'impôts différés*) は、連結貸借対照表または連結附属説明書において、当期税金資産および当期税金負債 (*actifs et passifs d'impôts exigibles*)（還付される税金および納付すべき税金）と区分表示される（CRC 規則第 99-02 号第 3152 項）。

## (2) 純資産項目の表示

- ① 自己資本は被連結企業の自己資本に対する支配株主持分（親企業持分）（part du groupe）であり、「資本金」および「資本剰余金」（primes）はそれぞれ親企業の金額である。なお、「資本剰余金」は資本準備金（primes liées au capital）である。フランスでは、資本準備金は、株式発行差金（primes d'émission）（株式払込剰余金）、合併差益（primes d'fusion）、出資差益（primes d'apport）および転換社債転換差益（primes de conversion d'obligations en actions）のほかに、新株予約権（bons de souscription d'actions）から成る（PCG（プラン・コンタブル・ジェネラル）第932条の1および第941条の10第2項）。
- ② 「利益剰余金」（réserves et résultat consolidés）は連結剰余金（réserves consolidées）と当期純損益（résultat consolidé）の合計額で表示され、当期純損益が内訳表示される。なお、フランスでは、当期純損益および資本剰余金（上記①の資本準備金）は連結剰余金に含まれない。
- ③ 上記①および②以外の自己資本項目は「その他の自己資本」に一括表示され、その明細については連結附属説明書の連結自己資本変動計算書において表示される。CRC規則第99-02号（第424項第b号）から、その他の自己資本として、特に④為替換算調整勘定（écarts de conversion）（決算日レート法による在外企業の財務諸表の換算から生じた換算差額（CRC規則第99-02号第32010項および第32011項））、⑤再評価差額（écarts de réévaluation）（連結企業集団を構成するすべての企業のすべての有形固定資産および金融固定資産について行われた再評価に係る再評価差額等（商法・法第123条の18およびCRC規則第99-02号第302項））、並びに、⑥自己株式（titres de l'entreprise consolidante ; titres d'autocontrôle）（親企業自身によって所有される親企業株式のほかに、全部連結子企業または比例連結共同支配企業の貸借対照表において親企業株式が固定資産に属する株式として分類されているときには当該子企業または当該共同支配企業に

よって所有される親企業株式を含む。この自己株式は、自己資本からの控除項目である（商法・規則第 233 条の 6 および CRC 規則第 99-02 号第 271 項）の 3 つを挙げることができる。

- ④ 投資助成金（subventions d'investissement）は、自己資本または貸方調整勘定（前受収益）に表示される<sup>9)</sup>
- ⑤ 「非支配株主持分」（intérêts minoritaires）は、「自己資本」の直後に表示される。非支配株主持分には、特に為替換算調整勘定（CRC 規則第 99-02 号第 32011 項）および再評価差額に対する非支配株主持分が含まれる<sup>10)</sup>

### Ⅲ 連結損益計算書の表示

#### 1 連結損益計算書の表示原則

CRC 規則第 99-02 号（第 41 項）では、連結損益計算書の様式が提示されている。当該様式は指示的なものであり、この様式において表示される項目は重要性を有する場合には記載されなければならない最小限の項目である（CRC 規則第 99-02 号第 IV 節序）。したがって、商法（規則第 233 条の 12）および CRC 規則第 99-02 号（第 41 項）によって表示が強制される項目以外の項目については、連結附属説明書において厳密な定義を記載することを条件に、当該様式に追加することができる（CRC 規則第 99-02 号第 IV 節序）。

全部連結子企業または比例連結共同支配企業が異なる事業活動のために異なる構造の損益計算書を有する場合には、連結損益計算書における当該事業活動に係る特別項目の表示は、企業集団の主要活動に係る連結損益計算書において当該子企業または当該共同支配企業が有する性格ではなく、当該子企業または当該共同支配企業の事業活動の性格によって行われなければならない<sup>11)</sup>

連結損益計算書の表示形式については、勘定式と報告式の選択が認められている（商法・規則第 233 条の 12 並びに CRC 規則第 99-02 号第 41 項）が、報告式による表示形式が優先されると解されている<sup>12)</sup>

さらに、連結損益計算書の表示形式として、形態別または性質（nature）別



に費用および収益を分類する総原価法による表示形式と機能別または目的（destination）別に費用および収益を分類する販売原価法による表示形式の選択が認められている（商法・規則第233条の12並びにCRC規則第99-02号第41項）。

どのような表示形式による場合でも、連結に係る特有項目を含む総合的形式が採用されなければならない（CRC規則第99-02号第41項）。CRC規則第99-02号（第41項）から、連結に係る特有項目として、④全部連結企業および比例連結企業の当期純損益（*résultat net des entreprises intégrées*）（全部連結企業と比例連結企業から構成される企業集団の税引後当期純損益）、⑤持分法適用企業の当期純損益<sup>13</sup>に対する持分（*quote-part dans les résultats des entreprises mises en équivalence*）、並びに、⑥非支配株主損益（*intérêts minoritaires*）（非支配株主に帰属する当期純損益）の3つを挙げることができる。

## 2 連結損益計算書項目の表示

CRC規則第99-02号（第41項）では、報告式と総原価法（費用および収益の性質別分類）および販売原価法（費用および収益の目的別分類）の組み合わせによる2つの連結損益計算書の様式が定められている。当該各様式を示したものが「表2」および「表3」である。

「表2」および「表3」の様式における連結損益計算書項目（科目）の表示に関して、総原価法による表示と販売原価法による表示の差異は営業損益（*résultat d'exploitation*）算定過程に存するので、(1)営業損益計算区分の項目と(2)経常損益（*résultat courant*）計算区分の項目および純損益（*résultat net*）計算区分の項目に分けて、説明を行ってみよう。なお、当該事業年度の「1株当たり当期純損益」（*résultat par action*）および「潜在株式調整後1株当たり当期純損益」（*résultat dilué par action*）<sup>14</sup>を脚注開示（*présentation au pied du compte de résultat consolidé*）することが強制されている（CRC規則第99-02号第41項）。また、比例連結共同支配企業の費用および収益に対する共同支配投資企業（支配株主）持分は、独立項目としてではなく、該当する各項目に含めて表示され

表2 連結損益計算書の様式（総原価法）

| 連結損益計算書                      |       |       |
|------------------------------|-------|-------|
|                              | 当事業年度 | 前事業年度 |
| 売上高                          |       |       |
| その他の営業収益                     |       |       |
| 購入財貨消費高                      |       |       |
| 人件費 <sup>(1)</sup>           |       |       |
| その他の営業費用                     |       |       |
| 租税公課                         |       |       |
| 償却費、減価額および引当金繰入              |       |       |
| <b>営業損益</b>                  |       |       |
| 財務費用および収益                    |       |       |
| <b>全部連結企業および比例連結企業の経常損益</b>  |       |       |
| 臨時損失および利益                    |       |       |
| 法人税等                         |       |       |
| <b>全部連結企業および比例連結企業の当期純損益</b> |       |       |
| 持分法適用企業の当期純損益に対する持分          |       |       |
| のれん償却額                       |       |       |
| <b>連結企業集団全体の当期純損益</b>        |       |       |
| 非支配株主損益                      |       |       |
| <b>当期純損益（支配株主持分）</b>         |       |       |
| 1株当たり当期純損益                   |       |       |
| 潜在株式調整後1株当たり当期純損益            |       |       |

(1) 従業員利益参加額を含む。

[出典] Règlement CRC n° 99-02, § 41 ; Morvan, Marie-Jeanne, *op. cit.*, n° 7220, p. 664.

る（商法・規則第233条の3並びにCRC規則第99-02号第280項）。連結損益計算書の各項目に関する情報は、重要性を有する場合には、連結附属説明書に記載されなければならない（CRC規則第99-02号第420項および第424項第c号）。

#### (1) 営業損益計算区分の項目の表示

- ① 「売上高」は、全部連結企業と比例連結企業から構成される企業集団の通常の取引に係る財貨販売額および役務提供額である。売上高には、当該企業集団内取引（内部取引）消去後の④全部連結企業によって実現された純売上高のほかに、⑥比例連結共同支配企業によって実現された純売上高

表3 連結損益計算書の様式（販売原価法）

| 連結損益計算書                      |       |       |
|------------------------------|-------|-------|
|                              | 当事業年度 | 前事業年度 |
| 売上高                          |       |       |
| 売上原価                         |       |       |
| 販売費                          |       |       |
| 一般管理費                        |       |       |
| その他の営業費用および収益                |       |       |
| <b>営業損益</b>                  |       |       |
| 財務費用および収益                    |       |       |
| <b>全部連結企業および比例連結企業の経常損益</b>  |       |       |
| 臨時損失および利益                    |       |       |
| 法人税等                         |       |       |
| <b>全部連結企業および比例連結企業の当期純損益</b> |       |       |
| 持分法適用企業の当期純損益に対する持分          |       |       |
| のれん償却額                       |       |       |
| <b>連結企業集団全体の当期純損益</b>        |       |       |
| 非支配株主損益                      |       |       |
| <b>当期純損益（支配株主持分）</b>         |       |       |
| 1株当たり当期純損益                   |       |       |
| 潜在株式調整後1株当たり当期純損益            |       |       |

〔出典〕 Règlement CRC n° 99-02, § 41 ; Morvan, Marie-Jeanne, *op. cit.*, n° 7220, p. 665.

に対する共同支配投資企業（支配株主）持分が含まれる（商法・規則第233条の7）。

- ② 棚卸資産有高の増減額は、総原価法による表示形式では「その他の営業収益」に含まれるのに対して、販売原価法による表示形式では「売上原価」に含まれる<sup>15)</sup>
- ③ 「人件費」には、従業員利益参加額（*participation des salariés*）が含まれる。販売原価法による表示形式では表示されない人件費総額は、連結附属説明書において記載されなければならない（CRC 規則第 99-02 号第 424 項第 c 号）。
- ④ 棚卸資産に係る減価の増減（繰入または戻入）額は、総原価法による表示形式では「償却費、減価額および引当金繰入」（*dotations aux*

amortissements, dépréciations et provisions) または戻入として表示されるのに対して、販売原価法による表示形式では「売上原価」または「その他の営業費用および収益」に含められる<sup>16)</sup>

## (2) 経常損益計算区分の項目および純損益計算区分の項目の表示

- ① 財務損益（営業外損益）項目は、「財務費用および収益」（charges et produits financiers）として一括表示される。
- ② 臨時損益（特別損益）項目も、「臨時損失および利益」（charges et produits exceptionnels）として一括表示される。
- ③ 「法人税等」（impôts sur les résultats）には、当期税金費用と繰延税金費用が含まれる（CRC 規則第 99-02 号第 3152 項）。
- ④ 当該事業年度に売却された全部連結子企業もしくは比例連結共同支配企業または当該企業の事業部門もしくは下位企業集団の費用および収益、または、連結決算日において売却手続中に存する全部連結子企業もしくは比例連結共同支配企業または当該企業の事業部門もしくは下位企業集団の費用および収益は、当該企業または事業部門もしくは下位企業集団の売却が重要性を有する場合には、「売却企業（または売却事業部門あるいは売却下位企業集団）の当期純損益に対する支配株主持分」、または、「売却手続中企業（または売却手続中事業部門あるいは売却手続中下位企業集団）の当期純損益に対する支配株主持分」として一括表示することができる（CRC 規則第 99-02 号第 23100 項、第 23102 項および第 280 項）。これらの項目は、「全部連結企業および比例連結企業の当期純損益」の後、「持分法適用企業の当期純損益に対する持分」の前に表示されなければならない<sup>17)</sup>
- ⑤ 持分法適用企業の当期純損益に対する投資企業（支配株主）持分は、「持分法適用企業の当期純損益に対する持分」として表示される（商法・規則第 233 条の 12 並びに CRC 規則第 99-02 号第 292 項）。
- ⑥ 計上された正ののれんまたは負ののれんはその償却期間にわたって規則的に損益に繰り入れまたは戻し入れられ（商法・規則第 233 条の 5 並びに

CRC 規則第 99-02 号第 21130 項, 第 21131 項, 第 280 項および第 290 項), 「のれん償却額」(dotations aux amortissements des écarts d'acquisition) は「持分法適用企業の当期純損益に対する持分」の後に表示される。なお, 負ののれんの戻入額は連結附属説明書に記載されなければならない (CRC 規則第 99-02 号第 424 項 c 号)。また, 持分法適用企業に係るのれん償却額は当該「のれん償却額」または「持分法適用企業の当期純損益に対する持分」に含めて表示される<sup>18)</sup>

## IV 連結財務諸表附属説明書の記載

### 1 連結財務諸表附属説明書の記載原則

連結財務諸表として連結貸借対照表および連結損益計算書と不可分の一体を成す連結附属説明書 (商法・法第 233 条の 20 並びに CRC 規則第 99-02 号第 IV 節序) は, 連結の範囲に組み入れられる企業によって構成される企業集団の財産, 財務および損益の状況について連結財務諸表利用者が判断を行うことができる重要性を有するすべての情報を含まなければならない (商法・規則第 233 条の 14 並びに CRC 規則第 99-02 号第 420 項)。したがって, 重要性を有さない情報は記載される必要はない (CRC 規則第 99-02 号第 420 項)。

連結附属説明書に記載される情報は, 少なくとも, 当事業年度と前事業年度に係るものでなければならない (CRC 規則第 99-02 号第 IV 節序および第 420 項)。

### 2 連結財務諸表附属説明書の記載事項

商法 (法第 233 条の 20) に規定されている連結附属説明書の記載事項は, ②準拠した会計基準, 連結手続きおよび評価方法並びに優先的処理方法 (CRC 規則第 99-02 号第 300 項) の非適用, ①連結の範囲に関する情報, ③連結財務諸表の比較可能性, ④連結貸借対照表項目および連結損益計算書項目並びに当該項目の金額の増減に係る説明 (連結自己資本変動計算書 (支配株主持分) を含む), ⑤その他の情報 (連結セグメント情報 (informations sectorielles) を含む), 並びに, ⑥キャッシュ・フローの分析別連結キャッシュ・フロー計算書

の6つに区分される（CRC 規則第 99-02 号第 42 項）。本稿では、これら記載事項のうち(1)連結自己資本変動計算書、(2)連結キャッシュ・フロー計算書、および、(3)連結セグメント情報を取り上げたい。なお、連結附属説明書の記載事項の配列（ordre）は指示的なものであるが、当該記載事項およびその内容は、限定列挙されたものではなく（CRC 規則第 99-02 号第 420 項）、最小限の記載事項および内容である。

### 3 連結自己資本変動計算書の表示

連結自己資本変動計算書（支配株主持分）の表示は、強制されており、連結附属説明書の構成要素を成す（CRC 規則第 99-02 号第 42 項および第 424 項第 b 号）。

#### (1) 連結自己資本変動計算書の表示原則

CRC 規則第 99-02 号（第 424 項第 b 号）では、連結自己資本変動計算書（支配株主持分）の様式が提示されている。当該様式は指示的なものである。

連結自己資本変動計算書には、特に変動事由別に①親企業の資本金の増減（増資または減資）、②自己株式の取得または売却、③再評価による生じうる影響（この場合には、採用した再評価方法、生じた再評価差額、評価差額およびのれんに及ぼす影響、並びに、再評価した当該固定資産に係る償却額および減価額に及ぼす影響に関する情報が連結附属説明書に記載されなければならない（CRC 規則第 99-02 号第 302 項）、④当該事業年度連結純損益に対する支配株主持分（「当期純損益（支配株主持分）」）、⑤当該事業年度中に親企業によって行われた配当、⑥換算レートの変動の影響、並びに、⑦会計方法の変更を記載することができる（CRC 規則第 99-02 号第 424 項第 b 号）。当該変動事由は限定列挙されたものではなく、また、該当する変動事由が存しない場合には当該変動事由は省略することができる<sup>19)</sup> これら変動事由を含めて、最も重要性を有する諸変動額は変動事由ごとに識別および区分表示され、これら以外の諸変動額は「その他の変動額」として一括表示されなければならない（CRC 規則第 99-02 号第 424 項第 b 号）。

## (2) 連結自己資本変動計算書項目の表示

CRC 規則第 99-02 号（第 424 項第 b 号）では、自己資本の各項目を横に並べる様式による連結自己資本変動計算書の様式が定められている。当該様式を一部修正し、上記①から⑧までの 7 つの変動事由を追加して示したものが「表 4」である（「表 4」では、連結自己資本変動計算書の本体においてのみ CRC 規則第 99-02 号第 424 項第 b 号で定められている様式の項目をゴシック体で表している）。

「表 4」の様式における連結自己資本変動計算書の横（列）には、自己資本（支配株主持分）を構成する項目として、親企業の資本金、親企業の資本剰余金（資本準備金）、連結剰余金および当期純損益（利益剰余金）並びにその他の自己資本（為替換算調整勘定、再評価差額、自己株式等に区分する）が表示されなければならない。また、連結自己資本変動計算書の縦（行）には、前々事業年度末、前事業年度末および当事業年度末の各残高とともに、前事業年度および当事業年度に生じた変動額の変動事由ごとの金額が表示されなければならない<sup>20)</sup>

## (3) 非支配株主持分変動計算書の表示

「連結自己資本変動計算書（支配株主持分）」は、「非支配株主持分変動計算書」（tableau de variation des intérêts minoritaires）によって補完されうる（CRC 規則第 99-02 号第 424 項第 b 号）。

連結附属説明書には、特に連結の範囲の変更、連結方法の変更または持分比率の変動（連結方法の変更を伴わない場合）による影響を明示する（CRC 規則第 99-02 号第 25 項および第 423 項）ために、非支配株主持分の重要な変動の分析を含めて記載することができる。この分析は、非支配株主持分変動計算書の作成が強制されていないにもかかわらず、「連結自己資本変動計算書（支配株主持分）」を補完する「非支配株主持分変動計算書」の形式で行うことができる<sup>21)</sup>

表 4 連結自己資本変動計算書の様式  
連結自己資本変動計算書 (支配株主持分)

|                               | 資本金  | 資本<br>剰余金 | 連結<br>剰余金 | 当期<br>純損益 | その他の自己資本         |           |          |    | 自己<br>資本<br>合計 |                            |
|-------------------------------|------|-----------|-----------|-----------|------------------|-----------|----------|----|----------------|----------------------------|
|                               |      |           |           |           | 為替換<br>算調整<br>勘定 | 再評価<br>差額 | 自己<br>株式 | …… |                | その<br>他の<br>自己<br>資本<br>合計 |
| 前々事業年度末残高                     |      |           |           |           |                  |           |          |    |                |                            |
| 前事業年度変動額 <sup>(1)</sup>       |      |           |           |           |                  |           |          |    |                |                            |
| 前事業年度末残高                      |      |           |           |           |                  |           |          |    |                |                            |
| 当事業年度変動額 <sup>(1)</sup>       |      |           |           |           |                  |           |          |    |                |                            |
| 増資または減資                       | XXXX | XXXX      |           |           |                  |           |          |    |                |                            |
| 自己株式の取得または売却                  |      |           |           |           |                  |           | XXXX     |    |                |                            |
| 再評価による影響                      |      |           |           |           |                  |           | XXXX     |    |                |                            |
| 当期純損益 (支配株主持分)                |      |           | XXXX      |           |                  |           |          |    |                |                            |
| 親企業による配当                      |      |           | XXXX      |           |                  |           |          |    |                |                            |
| 換算レートの変動による影響                 |      |           |           |           |                  | XXXX      |          |    |                |                            |
| 会計方法の変更                       |      |           | XXXX      |           |                  |           |          |    |                |                            |
| ……………                         |      |           |           |           |                  |           |          |    |                |                            |
| <b>当事業年度末残高<sup>(2)</sup></b> |      |           |           |           |                  |           |          |    |                |                            |

(1) 最も重要性を有する諸変動額は変動事由ごとに識別し、これら以外の諸変動額は「その他の変動額」として一括表示しなければならぬ。前事業年度変動額について要求される詳細度は、当事業年度変動額について要求される詳細度と同一である。

(2) 当事業年度末残高の各金額は、当事業年度末連結貸借対照表の自己資本 (支配株主持分) の各項目の金額と整合する。

[出典] Règlement CRC n° 99-02, § 424 b ; Morvan, Marie-Jeanne, *op. cit.*, n° 7497, pp. 701-702 (一部修正)。

注 1) 連結自己資本変動計算書の本体においてゴシック体で表している項目は、CRC 規則第 99-02 号第 424 項第 b 号で定められている様式の項目である。

2) 「非支配株主持分変動計算書」を作成することによって、「連結自己資本変動計算書 (支配株主持分)」を補完することができる。



#### 4 連結キャッシュ・フロー計算書の表示

CRC 規則第99-02号（第42項および第426項）では、連結附属説明書において、一般に「連結キャッシュ・フロー計算書」と呼ばれる「キャッシュ・フローの分析別連結キャッシュ・フロー計算書」の公表が強制されている。

##### (1) 連結キャッシュ・フロー計算書の表示原則

CRC 規則第99-02号（第426項）では、連結キャッシュ・フロー計算書の様式が提示されている。当該様式は指示的なものである。また、当該様式では当該事業年度のみ連結キャッシュ・フロー計算書の表示であるが、前記連結附属説明書の記載原則（CRC 規則第99-02号第IV節序および第420項）にしたがって、連結キャッシュ・フロー計算書は前事業年度との比較形式で表示されなければならない<sup>29)</sup>

連結キャッシュ・フロー計算書は、当該事業年度に関して、営業活動 (activité d'exploitation)、投資活動 (activité d'investissement) および財務活動 (activité de financement) に区分して、現金 (disponibilités) および現金同等物 (équivalents de disponibilités) の流入および流出を表示しなければならない。現金同等物とは、短期の、非常に流動性が高く、容易に換金可能で、かつ、その価値が著しく変動するリスクを負わない投資をいう（CRC 規則第99-02号第4260項）。現金および現金同等物の額は、手許現金および要求払預金のほかに、取得日（契約日）から満期日（償還日）までの期間が3カ月以内の先物およびその未収利息（未払利息）、一時所有の有価証券、当座借越および未払利息等の金額を合計することによって算定される<sup>30)</sup>

営業活動とは、営業損益を生じさせる主たる営業活動並びに投資活動および財務活動と定義される活動以外のすべての活動をいう（CRC 規則第99-02号第4260項）。営業活動によるキャッシュ・フローには、例えば、㉑商品および役務の販売による収入、商品および役務の購入による支出並びに従業員に対する報酬といった資金的営業費用および収益に対応するキャッシュ・フロー、㉒財務費用および収益、臨時損失および利益、従業員利益参加並びに法人税等

(*impôt sur les sociétés*) に対応する支出または収入といった営業活動に関連するその他のキャッシュ・フローが含まれる<sup>24)</sup>

投資活動とは、固定資産の取得および売却並びに現金および現金同等物に含まれないその他のすべての投資をいう (CRC 規則第 99-02 号第 4260 項)。投資活動によるキャッシュ・フローには、例えば、①有形固定資産または無形固定資産の取得または売却による支出または収入、②他企業の資本 (株式または持分) の取得または売却による支出または収入、③その他の金融固定資産 (現金および現金同等物から除外された定期預金、保証金および有価証券等を含む) の取得または売却による支出または収入、④連結の範囲の変更による影響額 (支出または収入) が含まれる<sup>25)</sup> ファイナンス・リース取引 (*opérations de location-financement*) に関しては、リース物件が連結財務諸表で再処理されていない場合には当該年度の支払リース料は投資活動によるキャッシュ・フローの区分に表示され、再処理されている場合には財務費用 (支払利息相当額部分) に対応するリース料は投資活動によるキャッシュ・フローまたは財務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示され、元本返済額部分に対応するリース料は財務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示される<sup>26)</sup>

財務活動とは、自己資本と借入資本の規模およびそれらの構成項目の金額に関する増減を表す活動をいう (CRC 規則第 99-02 号第 4260 項)。財務活動によるキャッシュ・フローには、例えば、①増資、新規借入または投資助成金受入といった資金調達 (収入)、②配当金の支払いまたは借入金の返済といった資金返済 (支出) が含まれる<sup>27)</sup>

「営業活動によるキャッシュ・フロー」は、直接法または間接法を用いて表示されなければならない。直接法とは、主要な取引ごとに収入総額と支出総額を表示する方法をいう。間接法とは、非資金取引の影響 (流動資産に係る減価額を除く<sup>28)</sup> 非資金損益項目)、営業活動に係る過去または将来の収入もしくは支出のすべての繰延または見越 (*report ou régularisation*) 並びに投資活動によるキャッシュ・フローおよび財務活動によるキャッシュ・フローの区分に含ま

れるキャッシュ・フローに関連して発生した損益項目を加減して当期純損益を修正する方法をいう（CRC規則第99-02号第42611項）。フランスでは、実務上、直接法によった営業活動によるキャッシュ・フローの表示はほとんど用いられていない<sup>29)</sup>

## (2) 連結キャッシュ・フロー計算書項目の表示

CRC規則第99-02号（第426項）では、間接法と当期純損益修正法（全部連結企業および比例連結企業の当期純損益から出発して営業活動によるキャッシュ・フローを表示する方法）の組み合わせによる連結キャッシュ・フロー計算書の様式のほかに、間接法と営業損益修正法（全部連結企業および比例連結企業の営業損益から出発して営業活動によるキャッシュ・フローを表示する方法）の組み合わせによる連結キャッシュ・フロー計算書の様式が定められている。当該各様式を示したものが「表5」および「表6」である。

「表5」および「表6」の様式における連結キャッシュ・フロー計算書項目（科目）の表示に関して、説明を行っておこう。

- ① 「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載される「償却費、減価額および引当金の増減額」（*amortissements, dépréciations et provisions*）は流動資産に係る減価額を控除した金額とすることから、主要な大項目（棚卸資産、営業債権（*créances d'exploitation*）および営業債務（*dettes d'exploitation*））ごとに明細が表示される「正味運転資本に必要な資産および負債の増減額」（*variation du besoin en fonds de roulement d'exploitation ; variation du besoin en fonds de roulement lié à l'activité*）には流動資産に係る減価額を控除して算定した金額が表示されなければならない<sup>30)</sup>なお、正味運転資本には現金および現金同等物は含まれない。
- ② 「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載される「連結の範囲の変更による影響額」は取得による支出額または売却による収入額に取得時点または売却時点で被取得企業または被売却企業が保有していた現金および現金同等物の額を加減（通常は、前者から後者を控除）した金額で

表5 連結キャッシュ・フロー計算書の様式（当期純損益修正法）

| 連結キャッシュ・フロー計算書  |      |             |
|---|------|-------------|
| <b>営業活動によるキャッシュ・フロー</b>   |      |             |
| 全部連結企業および比例連結企業の当期純損益 -----   | XXXX |             |
| 非資金損益項目または投資活動によるキャッシュ・フローおよび財務活動によるキャッシュ・フローの区分に含まれるキャッシュ・フローに関連して発生した損益項目 |      |             |
| 償却費、減価額および引当金の増減額 <sup>(1)</sup> -----                                      | XXXX |             |
| 繰延税金の増減額 -----  | XXXX |             |
| 売却益（税金控除後） -----  | XXXX |             |
| 全部連結企業および比例連結企業の自己金融による差額総額 -----   | XXXX |             |
| 持分法適用企業からの受取配当金 -----   | XXXX |             |
| 正味運転資本に必要な資産および負債の増減額 <sup>(2)</sup> -----                                  | XXXX |             |
| 営業活動による純キャッシュ・フロー -----   |      | XXXX        |
| <b>投資活動によるキャッシュ・フロー</b>   |      |             |
| 固定資産の取得による支出 -----  | XXXX |             |
| 固定資産の売却による収入（税金控除後） -----   | XXXX |             |
| 連結の範囲の変更による影響額 <sup>(3)</sup> -----   | XXXX |             |
| 投資活動による純キャッシュ・フロー -----   |      | XXXX        |
| <b>財務活動によるキャッシュ・フロー</b>   |      |             |
| 支配株主への配当金の支払額 -----   | XXXX |             |
| 全部連結企業および比例連結企業の非支配株主への配当金の支払額 -----  | XXXX |             |
| 金銭増資による収入 -----   | XXXX |             |
| 社債の発行による収入 -----  | XXXX |             |
| 社債の償還による支出 -----  | XXXX |             |
| 財務活動による純キャッシュ・フロー -----   |      | XXXX        |
| <b>現金および現金同等物の増減額</b> -----   |      | <b>XXXX</b> |
| 現金および現金同等物の期首残高 -----   | XXXX |             |
| 現金および現金同等物の期末残高 -----   | XXXX |             |
| 為替レートの変動による影響額 -----  | XXXX |             |

(1) 流動資産に係る減価額を除く。

(2) 大項目（棚卸資産、営業債権、営業債務）ごとに明細を表示しなければならない。

(3) 取得による支出額または売却による収入額に取得時点または売却時点の被取得企業または被売却企業の現金および現金同等物の額を加減した金額である。その明細については、連結財務諸表附属説明書において記載しなければならない。

[出典] Règlement CRC n° 99-02, § 426; Morvan, Marie-Jeanne, *op. cit.*, n° 7593, pp. 731-732.

注) 連結キャッシュ・フロー計算書は、前事業年度との比較形式で表示しなければならない。

表6 連結キャッシュ・フロー計算書の様式（営業損益修正法）

## 連結キャッシュ・フロー計算書

|  |      |      |
|--|------|------|
| <b>営業活動によるキャッシュ・フロー</b>                    |      |      |
| 全部連結企業および比例連結企業の営業損益 -----                 | XXXX |      |
| 非資金損益項目                                    |      |      |
| 償却費、減価額および引当金の増減額 <sup>(1)</sup> -----     | XXXX |      |
| 営業総損益 -----                                | XXXX |      |
| 正味運転資本に必要な資産および負債の増減額 <sup>(2)</sup> ----- | XXXX |      |
| 純営業キャッシュ・フロー -----                         | XXXX |      |
| 営業活動によるその他のキャッシュ・フロー                       |      |      |
| 財務費用 -----                                 | XXXX |      |
| 財務収益 -----                                 | XXXX |      |
| 持分法適用企業からの受取配当金 -----                      | XXXX |      |
| 法人税等（売却益に係る税金を除く） -----                    | XXXX |      |
| 営業活動に関連する臨時損益 -----                        | XXXX |      |
| その他の収入または支出 -----                          | XXXX |      |
| 営業活動による純キャッシュ・フロー -----                    |      | XXXX |
| <b>投資活動によるキャッシュ・フロー</b>                    |      |      |
| 固定資産の取得による支出 -----                         | XXXX |      |
| 固定資産の売却による収入（税金控除後） -----                  | XXXX |      |
| 連結の範囲の変更による影響額 <sup>(3)</sup> -----        | XXXX |      |
| 投資活動による純キャッシュ・フロー -----                    |      | XXXX |
| <b>財務活動によるキャッシュ・フロー</b>                    |      |      |
| 支配株主への配当金の支払額 -----                        | XXXX |      |
| 全部連結企業および比例連結企業の非支配株主への配当金の支払額 -----       | XXXX |      |
| 金銭増資による収入 -----                            | XXXX |      |
| 社債の発行による収入 -----                           | XXXX |      |
| 社債の償還による支出 -----                           | XXXX |      |
| 財務活動による純キャッシュ・フロー -----                    |      | XXXX |
| <b>現金および現金同等物の増減額</b> -----                |      | XXXX |
| 現金および現金同等物の期首残高 -----                      | XXXX |      |
| 現金および現金同等物の期末残高 -----                      | XXXX |      |
| 為替レートの変動による影響額 -----                       | XXXX |      |

(1) 流動資産に係る減価額を除く。

(2) 大項目（棚卸資産、営業債権、営業債務）ごとに明細を表示しなければならない。

(3) 取得による支出額または売却による収入額に取得時点または売却時点の被取得企業または被売却企業の現金および現金同等物の額を加減した金額である。その明細については、連結財務諸表附属説明書において記載しなければならない。

[出典] Règlement CRC n° 99-02, § 426 ; Morvan, Marie-Jeanne, *op. cit.*, n° 7594, pp. 732-733.

注) 連結キャッシュ・フロー計算書は、前事業年度との比較形式で表示しなければならない。

あり、<sup>31)</sup> その明細については連結附属説明書において記載されなければならない。

- ③ 「投資活動によるキャッシュ・フロー」および「財務活動によるキャッシュ・フロー」は、主要な取引ごとにキャッシュ・フローを総額で表示しなければならない（CRC 規則第 99-02 号第 42612 項）。
- ④ 上記③等にかかわらず、「営業活動によるキャッシュ・フロー」、「投資活動によるキャッシュ・フロー」または「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に含まれる②連結キャッシュ・フロー計算書が正味負債（*endettement net*）の増減を分析する形式で表示される場合には、財務債務および債権（*dettes et créances financières*）（営業外債務および債権）の増減（この場合には、連結附属説明書において、連結貸借対照表の残高に基づく正味負債額およびその構成項目の金額に関する当該事業年度中の増減の明細を記載しなければならない）、⑥企業自身の活動というよりも第三者の活動を反映している取引に係るキャッシュ・フロー、並びに、③回転が速く、金額が高く、かつ、期間が短い項目に係るキャッシュ・フローについては、純額で表示することができる（CRC 規則第 99-02 号第 42613 項）。
- ⑤ 在外全部連結子企業および在外比例連結共同支配企業における外貨によるキャッシュ・フローは、取引発生時レートまたは期中平均レートによって換算されなければならない。実務上、一般に用いられている換算レートは期中平均レートである。<sup>32)</sup> 現金および現金同等物に及ぼす為替レートの変動による影響額は、「現金および現金同等物の期末残高」の後に表示される。

## 5 連結セグメント情報の開示

CRC 規則第 99-02 号（第 425 項）では、セグメント情報の必要性のために、事業部門または地域は、企業、その子企業または事業部門内で特徴付けられる製品、サービス、業務または国の同質的全体として定義されている。また、セグメント分析のために用いるセグメンテーションは、企業集団の経営管理のた

めに<sup>33)</sup> 内部組織に関して定められているセグメンテーションによらなければならない (CRC 規則第 99-02 号第 425 項)。

セグメントの①売上高が連結売上高総額の 10% 以上であること、②営業損益が連結営業損益額の 10% 以上であること、③固定資産 (または資産) が連結固定資産総額 (または連結資産総額) の 10% 以上であることの 3 つの量的基準のいずれかを満たす場合には、当該セグメントは開示されなければならない。これに対して、上記 3 つの量的規準をすべて満たさないセグメントは一括表示することができる (CRC 規則第 99-02 号第 425 項)。

商法 (規則第 123 条の 199) には、「附属説明書の記載事項の数値は、正当な理由がある場合を除いて、貸借対照表および損益計算書の作成に関する同一の原則および同一の方法にしたがって算定される」と規定されている。このことから、①セグメント情報は、連結財務諸表の作成に関して用いられた会計処理の原則および手続きと同一の会計処理の原則および手続きにしたがって作成され、②セグメントの合計額は、連結総額 (total consolidé) (連結損益計算書計上額または連結貸借対照表計上額) との間に差異がある場合には当該差額とその差額の主な内容を記載することによって、対応する連結総額と整合すると解されている<sup>34)</sup>

CRC 規則第 99-02 号 (第 425 項) では、連結附属説明書において開示しなければならないセグメント情報として、①地域 (もしくは通貨圏) 別または事業部門別売上高および固定資産 (または資産)、②企業集団によって選択された組織形態による地域 (もしくは通貨圏<sup>35)</sup>) 別または事業部門別営業損益、並びに、③連結の範囲に組み入れられた他の企業の財務諸表と著しく異なる構造を有する全部連結子企業または比例連結共同支配企業<sup>36)</sup> の財務諸表の 3 つが定められている。また、固定資産は、のれん、有形固定資産、無形固定資産、金融固定資産および持分法適用企業株式に区分される<sup>37)</sup> なお、上記①の地域 (もしくは通貨圏) 別または事業部門別売上高の区分がその開示から生じうる重大な不利益のために一部省略される場合には、開示された情報の不完全性に



関する記載が行われなければならない（CRC 規則第 99-02 号第 425 項）。

## V 結びにかえて

IFRS に準拠した連結財務諸表を作成することを選択しないフランスの非上場企業がフランス会計基準に準拠して作成する連結財務諸表の表示に関して、フランス会計基準の現状とその特徴を要約することで結びにかえたい。

- ① 連結貸借対照表の表示に関して、指示的な様式が提示されている。当該様式において表示される項目は、重要性を有する場合には、記載されなければならない。この様式に対する追加項目は、当該項目を連結附属説明書において明確に定義することを条件に、表示することができる。報告式による連結貸借対照表の表示が CRC 規則第 99-02 号を適用する前に用いられていた場合を除いて、勘定式による表示が強制されている。また、利益処分後のみの連結貸借対照表の表示は認められない。
- ② 連結損益計算書の表示に関しても、指示的な様式が提示されている。当該様式において表示される項目は、重要性を有する場合には、記載されなければならない。この様式に対する追加項目は、当該項目を連結附属説明書において明確に定義することを条件に、表示することができる。連結損益計算書の表示として勘定式と報告式が認められているが、報告式による連結損益計算書の表示が優先されている。報告式による連結損益計算書の様式として、総原価法（営業損益項目の性質別分類）と販売原価法（営業損益項目の目的別分類）の 2 つが定められている。また、1 株当たり当期純損益と潜在株式調整後 1 株当たり当期純損益を脚注開示することが強制されている。
- ③ 連結財務諸表として連結貸借対照表および連結損益計算書と不可分の一体を成す連結附属説明書は、企業集団の財産、財務および損益の状況について連結財務諸表利用者が判断を行うことができる重要性を有するすべての情報を含まなければならない。



- ④ 連結自己資本変動計算書の表示を連結附属説明書において行うことが強制されている。連結自己資本変動計算書の指示的な様式として、横に自己資本項目として資本金、資本剰余金(新株予約権を含む資本準備金)、連結剰余金および当期純損益(利益剰余金)並びにその他の自己資本(為替換算調整勘定、再評価差額、自己株式等に区分する)を並べ、縦に当事業年度と前事業年度の各事業年度について当該事業年度の前事業年度末残高、当該事業年度に生じた変動額の変動事由ごとの金額および当該事業年度末残高を表示する様式が定められている。非支配株主持分変動計算書を作成することによって、連結自己資本変動計算書を補完することができる。
- ⑤ 連結キャッシュ・フロー計算書の表示を連結附属説明書において行うことが強制されている。連結キャッシュ・フロー計算書は、当該事業年度の現金および現金同等物の流入および流出(キャッシュ・フロー)を営業活動、投資活動および財務活動に区分して表示しなければならない。実務上、直接法によった営業活動によるキャッシュ・フローの表示はほとんど用いられていないため、間接法によった営業活動によるキャッシュ・フローの表示が提示されている。間接法による連結キャッシュ・フロー計算書の指示的な様式として、当期純損益修正法(全部連結企業および比例連結企業の当期純損益から出発して営業活動によるキャッシュ・フローを表示する方法)と営業損益修正法(全部連結企業および比例連結企業の営業損益から出発して営業活動によるキャッシュ・フローを表示する方法)の2つが定められている。
- ⑥ 連結附属説明書において開示しなければならないセグメント情報として、④地域別または事業部門別売上高および固定資産(または資産)、⑤企業集団によって選択された組織形態による地域別または事業部門別営業損益、並びに、③連結の範囲に組み入れられた他の企業の財務諸表と著しく異なる構造を有する全部連結子企業または比例連結共同支配企業の財務諸表の3つが定められている。

## 注

- 1) Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, *JO UE*, 56<sup>e</sup> année n°L182, 29 juin 2013, pp. 19-76.
- 2) Morvan, Marie-Jeanne, *Comptes consolidés : Règles françaises 2017*, Francis Lefebvre, Levallois 2017, n° 7004, p. 647.
- 3) *Ibid.*, n° 7023-1, p. 651 et n° 7023-2, p. 652.
- 4) *Ibid.*, n° 7024, p. 652.
- 5) *Ibid.*, n° 7036, p. 654.
- 6) *Ibid.*, p. 655.
- 7) *Ibid.*, n° 5205, p. 468.
- 8) Blandin, Anne-Lyse / Deysine, Marie-Amélie, *Comptable : Traité des normes et réglementations comptables applicables aux entreprises industrielles et commerciales en France 2017*, 36<sup>e</sup> éd., Francis Lefebvre, Levallois 2016, n° 2369, p. 1118.
- 9) Morvan, Marie-Jeanne, *op. cit.*, n° 7036-1, p. 655.
- 10) *Ibid.*, n° 7038, p. 656.
- 11) *Ibid.*, n° 7023-1, p. 651 et n° 7207-2, p. 662.
- 12) *Ibid.*, n° 7208, pp. 662-663.
- 13) *Ibid.*, n° 7221, p. 666.
- 14) *Ibid.*, n° 7250, p. 670 et n° 7265, p. 674.
- 15) *Ibid.*, n° 7221-1, p. 667.
- 16) *Ibid.*, pp. 667-668.
- 17) *Ibid.*, n° 6554, p. 592.
- 18) *Ibid.*, n° 7221, p. 667.
- 19) *Ibid.*, n° 7497, p. 702.
- 20) *Ibid.*, n° 7496, pp. 700-701.
- 21) *Ibid.*, n° 7501, pp. 702-703.
- 22) *Ibid.*, n° 7592, p. 731.
- 23) *Ibid.*, n<sup>os</sup> 7567 et 7568, p. 725.
- 24) *Ibid.*, n° 7572, p. 726.
- 25) *Ibid.*, n° 7574, pp. 726-727.
- 26) *Ibid.*, n° 7575, p. 727.
- 27) *Ibid.*, n° 7577, p. 728.
- 28) *Ibid.*, n° 7583, p. 729.

- 29) *Ibid.*, n° 7582, p. 728.
- 30) *Ibid.*, n° 7593, p. 732 et n° 7594, p. 733.
- 31) *Ibid.*, n° 7574, p. 727.
- 32) *Ibid.*, n° 7586, p. 730.
- 33) *Ibid.*, n° 7532, p. 710.
- 34) *Ibid.*, n° 7539, p. 712.
- 35) *Ibid.*, n° 7540, p. 713.
- 36) *Ibid.*, n° 7541, p. 713.
- 37) *Ibid.*, n° 7538, p. 712.