

松 山 大 学 論 集
第 31 卷 第 4 号 抜 刷
2 0 1 9 年 10 月 発 行

EU 会 計 指 令 に お け る 連 結 財 務 諸 表 の 作 成 規 定

村 上 宏 之

EU 会計指令における連結財務諸表の作成規定

村 上 宏 之

I はじめに

EU (Europäische Union ; Union européenne ; European Union) (ヨーロッパ連合) では、1978年に制定された個別財務諸表に関する第4号指令(指令第78/660/EWG号)¹⁾と1983年に制定された連結財務諸表に関する第7号指令(指令第83/349/EWG号)²⁾を1つに統合した指令第2013/34/EU号³⁾(以下、「会計指令」という)が2013年に制定され、第4号指令と第7号指令は廃止された(以下、第7号指令を「旧第7号指令」という)。

連結財務諸表に関して、会計指令制定の主な目的は、①旧第7号指令に引き続き、連結財務諸表の明瞭性、比較可能性および同等性を確保すること、②連結会計規定を簡素化すること、③連結財務諸表の作成、公示等に関する業務負担(コスト)を縮減すること、並びに、④企業活動の透明性を高めることにある(会計指令案理由書⁴⁾および会計指令前文)。

なお、会計指令では、現代会計用語に適合させるために⁵⁾、旧第7号指令の用語に対して、フランス語版および英語版では「連結決算書」(comptes consolidés ; consolidated accounts)を「連結財務諸表」(états financiers consolidés ; consolidated financial statements)へ、フランス語版では「連結損益計算書」(compte de profits et pertes consolidé)を「連結損益計算書」(compte de résultat consolidé)へ置き換える等、形式的な改正が行われている。

本稿は、EUにおける大企業集団の連結財務諸表の作成に関して、EUの会計指令の諸規定を概観し、その特徴を明らかにしようとするものである。

II 会計指令の適用範囲、定義および企業集団の規模別分類

1 会計指令の適用範囲

会計指令は、次の会社に属する法形態の企業に関する加盟国の法律および行政規定（以下、「加盟国国内法」または「国内法」という）に適用される（第1条第1項）。

- ① 別表Iに掲げる資本公司（ドイツでは株式会社，株式合資会社および有限会社，フランスでは株式会社，株式合資会社，有限会社および略式株式会社）（第a号）
- ② 別表IIに掲げる人的会社（ドイツおよびフランスでは合名会社および合資会社）。ただし，当該企業の直接的または間接的な無限責任社員の全員が①上記①の法形態の企業であるために，または，⑤加盟国国内法は適用されないが，上記①の法形態と比較可能な法形態の企業であるために，当該無限責任社員が事実上有限責任を有する場合に限る（第b号）。

2 定義

会計指令において，連結財務諸表（*konsolidierter Abschluss*；*états financiers consolidés*；*consolidated financial statements*）に関連する用語が次のとおり定義されている（第2条）。

- ① 「親企業」（*Mutterunternehmen*；*entreprise mère*；*parent undertaking*）とは，1つ以上の子企業（*Tochterunternehmen*；*entreprise filiale*；*subsidiary undertaking*）を支配する企業をいう（第9号）。
- ② 「子企業」とは，親企業によって支配される企業をいい，企業集団（*Gruppe*；*groupe*；*group*）において最上位の親企業によって間接的に支配されるすべての子企業を含む（第10号）。
- ③ 「企業集団」とは，親企業とそのすべての子企業をいう（第11号）。
- ④ 「結合企業」（*verbundene Unternehmen*；*entreprises liées*；*affiliated undertakings*）とは，企業集団内の複数の企業をいう（第12号）。

- ⑤ 「関連企業」(assoziertes Unternehmen; entreprise associée; associated undertaking)とは、他の企業が資本参加(Beteiligung; participation; participating interest)を有し、当該他の企業によって営業および財務方針に重要な影響力(maßgeblicher Einfluss; influence notable; significant influence)を行使される企業をいう。企業が他の企業の株主または社員(以下、「株主」という)の議決権の20%以上を所有する場合には、当該企業が当該他の企業に重要な影響力を行使すると推定される(第13号)。
- ⑥ 「資本参加」とは、有価証券によって持分(Anteile; droits; rights)が表彰されているか否かにかかわらず、他の企業の資本に対する持分をいい、当該他の企業と持続的な関係を創設することによって、当該持分を有する企業自身の営業活動に寄与させることを目的とする持分をいう。他の企業の資本に対する持分所有は、加盟国によって20%以下で定められる比率を超える場合には、資本参加と推定される(第2号)。

3 企業集団の規模別分類

会計指令は、企業集団を規模別に、小企業集団、中企業集団および大企業集団に分類する(第3条第5項-第7項)。その上で、会計指令では、小企業集団に関しては、結合企業の1つに社会的影響度の高い企業(Unternehmen von öffentlichem Interesse; entité d'intérêt public; public-interest entity)が存する場合を除いて、連結財務諸表の作成義務を免除することが規定され(第23条第1項)、中企業集団に関しては、結合企業の1つに社会的影響度の高い企業が存する場合を除いて、加盟国は連結財務諸表の作成義務を免除することができる(第23条第2項)。

小企業集団とは、親企業と連結子企業から構成される企業集団で、親企業の連続する2事業年度の各決算日に連結ベースで①資産総額4,000,000ユーロ、②純売上高8,000,000ユーロ、および、③当該事業年度の平均従業員数50人の3つの規模規準のうち少なくとも2つの限度を超えない企業集団をいう。加盟国は、①資産総額に関しては上記の閾値を超える閾値で6,000,000ユーロを

超えない閾値，②純売上高に関しては上記の閾値を超える閾値で12,000,000ユーロを超えない閾値を定めることができる（第3条第5項および第10項）。

中企業集団とは，小企業集団ではない企業集団であり，かつ，親企業と連結子企業から構成される企業集団で，親企業の連続する2事業年度の各決算日に連結ベースで①資産総額20,000,000ユーロ，②純売上高40,000,000ユーロ，および，③当該事業年度の平均従業員数250人の3つの規模規準のうち少なくとも2つの限度を超えない企業集団をいう（第3条第6項および第10項）。

大企業集団とは，親企業と連結子企業から構成される企業集団で，親企業の連続する2事業年度の各決算日に連結ベースで①資産総額20,000,000ユーロ，②純売上高40,000,000ユーロ，および，③当該事業年度の平均従業員数250人の3つの規模規準のうち少なくとも2つの限度を超える企業集団をいう（第3条第7項および第10項）。

なお，加盟国は，小企業集団，中企業集団および大企業集団の各閾値の算定に当たって，親企業の子企業に対する投資とこれに対応する子企業の資本との相殺消去（資本連結）並びに連結企業相互間の債権と債務との相殺消去（債権債務連結），連結企業相互間の取引高の相殺消去（取引高連結または収益連結）および連結企業相互間の取引に伴って生じる未実現損益の消去（損益連結）を行わないことを許容する。この場合には，資産総額および純売上高に関する閾値はそれぞれ20%増額される（第3条第8項）。

Ⅲ 連結財務諸表の作成義務

1 連結財務諸表の適用範囲

親企業およびそのすべての子企業は，親企業が会計指令の適用範囲（前記Ⅱ1）内に存する場合には，連結すべき企業である（第21条）。このように，会計指令では，親企業も，連結される企業に含まれる。

2 連結財務諸表の作成義務

会計指令では，垂直的企業集団と水平的企業集団に関して，連結財務諸表の

作成義務が規定されている。

(1) 垂直的企業集団

加盟国は、その国内法が適用される親企業に対して、当該親企業が次の4つのいずれかの場合に該当するときには、連結財務諸表を作成することを規定する（第22条第1項）。

- ① 子企業の株主の議決権の過半数を所有する場合（第 a 号）。
 - ② 子企業の管理機関、業務執行機関または監督機関の構成員の過半数を選任または解任する権利を有し、同時に子企業の株主である場合（第 b 号）。
 - ③ 株主である子企業に対して、当該子企業に適用される加盟国国内法が当該子企業と締結した契約または当該子企業の定款規定に基づくことを認めるときには、当該子企業と締結した契約または当該子企業の定款規定に基づいて、支配的影響力 (beherrschender Einfluss ; influence dominante ; dominant influence) を行使する権利を有する場合。ただし、加盟国は、親企業が子企業の株主でなければならないことを規定する必要はない。国内法がこのような契約または定款規定の拘束力を定めない加盟国は、本規定を適用する義務を有しない（第 c 号）。
 - ④ 子企業の株主であり、かつ、次の2つのいずれかである場合（第 d 号）。
 - ① 当該事業年度中、前事業年度中および連結財務諸表の作成日まで当該子企業の管理機関、業務執行機関または監督機関の構成員の職に存する者の過半数をその議決権の行使だけによって選任している場合。加盟国は、本規定の適用に関して、当該議決権が全議決権の少なくとも20%であることを条件とすることができる。ただし、第三者が当該子企業に対して上記①、②または③という権利を有するときには、本規定は適用されない。
 - ② 当該子企業の他の株主との協定に基づいて、当該子企業の議決権の過半数を単独で支配する場合。加盟国は、少なくとも本規定を定める。
- なお、上記①、②および④の規定を適用するに当たっては、親企業の議決権、

任命権および解任権に、他の子企業の議決権、任命権および解任権並びに自己の名義であるが親企業または他の子企業の計算において権利を行使する者の議決権、任命権および解任権を加算しなければならない（第22条第3項）。その一方で、これらの権利から、①親企業もしくは当該親企業の子企業以外の者の計算において所有する株式もしくは持分（Aktien oder Anteile； actions ou parts； shares）（以下、「株式」という）に付された権利、②受け取った指図にしたがって権利を行使する場合には、担保として所有する株式に付された権利、または、③担保提供者のために議決権を行使する場合には、貸付に関する通常の事業活動として所有する株式に付された権利を減算しなければならない（第22条第4項）。また、上記①および②の規定を適用するに当たっては、子企業の株主の議決権の合計から、当該子企業自身、その子企業または自己の名義であるがこれらの企業の計算において権利を行使する者が所有する株式に付された権利を減算しなければならない（第22条第5項）。

上記の場合に加えて、加盟国は、その国内法が適用される企業に対して、次の2つのいずれかの場合に該当するときには、連結財務諸表を作成することを規定することができる（第22条第2項）。

- ① 親企業が子企業に対して支配的影響力もしくは支配を行使することができる、または、実際に行使する場合（第a号）。
- ② 親企業および子企業が当該親企業の統一的指揮（*einheitliche Leitung； direction unique； management on a unified basis*）下に存する場合（第b号）。

(2) 水平的企業集団

加盟国は、その国内法が適用される企業に対して、当該企業が次の2つのいずれかの場合に該当するときには、連結財務諸表を作成することを規定することができる（第22条第7項）。

- ① 支配従属関係（親子関係）を有しない企業と1つ以上の他の企業が、②当該他の企業が当該企業と締結した契約または③当該他の企業の定款規定に基づいて、統一的指揮下に存する場合（第a号）。

- ② 支配従属関係（親子関係）を有しない企業と1つ以上の他の企業の管理機関、業務執行機関または監督機関の構成員の過半数を当該事業年度中および連結財務諸表の作成日まで同一人が占めている場合（第b号）。

加盟国が本規定に定める選択権を行使する場合には、当該企業、当該他の企業およびこれらの企業のすべての子企業は、その1つ以上が会計指令の適用範囲（前記II 1）に定める法形態として組織されている場合には、連結すべき企業である（第22条第8項）。なお、水平的企業集団の連結財務諸表には、次の修正を条件として、垂直的企業集団の連結財務諸表に関する規定が適用される（第22条第9項）。

- ① 親企業は、上記①または②にいう企業および他の企業（以下、「水平的企業集団を構成する企業」という）と解すること。
- ② 連結財務諸表上の資本金、株式払込剰余金、再評価積立金、準備金、前事業年度繰越損益および当事業年度損益の各項目の金額は、水平的企業集団を構成する企業の該当する各項目の金額を合算した金額（水平的企業集団を構成する企業間で資本連結を行わない総額）とすること。

3 連結の範囲

親企業およびそのすべての子企業は、当該子企業の所在地にかかわらず、原則として連結されなければならない（第22条第6項）。

連結に関して会計指令で定めている要求には、その遵守が重要性を有しない場合には、したがう必要はない（第6条第1項第j号）。したがって、子企業のうち、連結企業全体（企業集団）の財産、財務および損益の状況につき真実かつ公正な概観（*ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild; une image fidèle; a true and fair view*）を提示するために重要性の乏しい子企業は、連結される必要はない。ただし、2つ以上の子企業が個別に重要性を有しない場合でも、複数の子企業を併せると重要性を有するときには、当該複数の子企業は連結されなければならない（第2条第16号、第6条第1項第j号および第28条第2項第a号並びに会計指令前文第17項。第23条第10項第a号および

び別表Ⅶ並びに旧第7号指令第13条第1項および第2項を参照)。

また、子企業(社会的影響度の高い企業が子企業である場合を含む)は、次の3つの要件のうち少なくとも1つを満たす場合には、連結される必要はない(第23条第9項)(以下、「連結除外選択権(重要性の原則を適用する場合を除く)」という)。

- ① 会計指令に準拠して連結財務諸表を作成するために必要な情報が不相当に高い費用または不当な遅延を伴うために入手することができないこと(第a号)。
- ② 当該企業の株式が後の売却目的のためだけに所有されていること(第b号)。
- ③ 長期にわたる厳しい制限によって、①当該子企業の資産もしくは経営に対する親企業の権利の行使または②水平的企業集団を構成する企業の統一の指揮の行使が実質的に妨げられること(第c号)。

4 連結財務諸表の作成義務の免除

(1) 連結財務諸表の作成義務の免除

親企業(社会的影響度の高い企業が親企業である場合を含む)は、次の2つのいずれかの場合に該当するときは、連結財務諸表の作成義務を免除される(第23条第10項)。

- ① そのすべての子企業が、個別におよび全体として、重要性を有しない場合(第a号)。
- ② そのすべての子企業が、前記3の連結除外選択権(重要性の原則を適用する場合を除く)に基づいて、連結から除外されうる場合(第b号)。

(2) 自国内企業が親企業である場合の下位連結財務諸表の作成義務の免除

加盟国は、その国内法が適用される親企業であるが、同時に当該国内法が適用される親企業の子企業(規制市場に上場されていない社会的影響度の高い企業が子企業である場合を含む)でもある企業(以下、4(2)では、この中間親企業を「免除企業」という)に対して、次の2つのいずれかの場合に該当すると

きには、連結財務諸表（以下、中間親企業の作成する連結財務諸表を「下位連結財務諸表」という）の作成義務を免除する（第 23 条第 3 項）。

- ① 免除企業の親企業が当該免除企業の株式の全部を所有する場合。この場合、法律上または定款規定上の義務に基づいて免除企業の管理機関、業務執行機関または監督機関の構成員によって所有される当該免除企業の株式は考慮しない（第 a 号）。
- ② 免除企業の親企業が当該免除企業の株式の 90% 以上を所有し、当該免除企業の他の株主が連結財務諸表の作成義務の免除に同意する場合（第 b 号）。

ただし、この下位連結財務諸表の作成義務の免除は、次の 4 つの要件をすべて満たす場合に限り、許容される（第 23 条第 4 項）。

- ① 免除企業とそのすべての子企業が、加盟国国内法が適用される企業を親企業とする上位企業集団の連結財務諸表（以下、「上位連結財務諸表」という）に含まれること。ただし、子企業に関しては、前記 3 の連結除外選択権（重要性の原則を適用する場合を除く）が認められる（第 a 号）。
- ② 上位連結財務諸表が、**①**親企業に適用される加盟国国内法、**②**会計指令または**③**指定国際会計基準（Internationale Rechnungslegungsstandards；Normes comptables internationales；International Accounting Standards⁶）に準拠して、当該親企業によって作成されること（第 b 号）。
- ③ 免除企業に適用される加盟国国内法の規定する方法にしたがって、**①**上位連結財務諸表、**②**その監査報告書および**③**場合によっては附属文書（Unterlage；document annexé；appendix）が免除企業によって公示されること。この場合、当該加盟国は、これらの書類が公用語で公示され、当該書類の翻訳が認証されることを規定することができる（第 c 号）。
- ④ 免除企業の個別財務諸表附属説明書（注記および附属明細表）（以下、「個別附属説明書」という）において、**①**上位連結財務諸表を作成する親企業の名称および所在地並びに**②**下位連結財務諸表の作成義務の免除の旨が開

示されること（第d号）。

なお、加盟国は、その国内法が適用される企業で、連結財務諸表の作成が義務付けられ、かつ、同一の状況に存する企業に対して追加情報の開示を要求する場合には、会計指令にしたがって当該追加情報を上位連結財務諸表またはその附属文書において開示することを条件として、下位連結財務諸表の作成義務を免除することができる（第23条第6項）。

下位連結財務諸表の作成免除に関する規定の適用は、①従業員もしくはその代表者に対する情報提供のために、または、②行政当局もしくは司法当局（裁判所）の求めによる情報提供のために下位連結財務諸表が要求される場合には、連結財務諸表の作成に関する加盟国国内法を妨げない（第23条第7項）。この規定は、下記(3)EU域内企業（他の加盟国の国内企業）が親企業である場合の下位連結財務諸表の作成義務の免除および(4)EU域外企業が親企業である場合の下位連結財務諸表の作成義務の免除のときにも適用される（第23条第7項および第8項）。

（3）EU域内企業が親企業である場合の下位連結財務諸表の作成義務の免除

自国内企業が親企業である自国内中間親企業の下位連結財務諸表の作成義務の免除に該当しない場合でも、加盟国は、その国内法が適用される親企業であるが、同時に他の加盟国の国内法が適用される親企業の子企業（規制市場に上場されていない社会的影響度の高い企業が子企業である場合を含む）でもある企業（以下、4(3)では、この中間親企業を「免除企業」という）に対して、前記4(2)の4つの要件をすべて満たし、かつ、次の3つの要件をすべて満たすときには、連結財務諸表（下位連結財務諸表）の作成義務を免除することができる（第23条第5項）。

- ① 免除企業の引受済資本金に対して最小比率を所有する当該免除企業の株主が当該事業年度末の遅くとも6カ月前までに下位連結財務諸表の作成を要求していないこと（第a号）。
- ② 上記①の最小比率が③株式会社および株式合資会社の場合には引受済資

本金の10%、⑥他の法形態の企業の場合には引受済資本金の20%を超えないこと（第b号）。

- ③ 加盟国が、④免除を許容する当該加盟国の国内法が上位連結財務諸表を作成する親企業に適用されることまたは⑤当該上位連結財務諸表の作成および監査に関する要件を満たすことを条件として、下位連結財務諸表の作成義務の免除を行わないこと（第c号）。

なお、加盟国は、その国内法が適用される企業で、連結財務諸表の作成が義務付けられ、かつ、同一の状況に存する企業に対して追加情報の開示を要求する場合には、会計指令にしたがって当該追加情報を上位連結財務諸表またはその附属文書において開示することを条件として、下位連結財務諸表の作成義務を免除することができる（第23条第6項）。

（4）EU 域外企業が親企業である場合の下位連結財務諸表の作成義務の免除

自国内企業が親企業である自国内中間親企業の下位連結財務諸表の作成義務の免除およびEU 域内企業（他の加盟国の国内企業）が親企業である自国内中間親企業の下位連結財務諸表の作成義務の免除を許容する加盟国は、その国内法が適用される親企業であるが、同時に他の加盟国の国内法も適用されない親企業の子企業（規制市場に上場されていない社会的影響度の高い企業が子企業である場合を含む）でもある企業（以下、4(4)では、この中間親企業を「免除企業」という）に対しても、次の①-③の要件に④-⑥の要件を加えた6つの要件をすべて満たす場合には、連結財務諸表（下位連結財務諸表）の作成義務を免除することができる（第23条第8項）。

- ① 免除企業とそのすべての子企業が、他の加盟国の国内法も適用されない企業を親企業とする上位企業集団の連結財務諸表（上位連結財務諸表）に含まれること。ただし、子企業に関しては、前記3の連結除外選択権（重要性の原則を適用する場合を除く）が認められる（第a号）。
- ② 上位連結財務諸表が、①会計指令に準拠して、もしくは、②指定国際会計基準に準拠して、または、③会計指令に準拠して作成される連結財務諸

表と同等であるように、もしくは、④指定国際会計基準に準拠して作成される連結財務諸表と同等である⁷⁾ように、当該親企業によって作成されること(第b号)。

- ③ 上位連結財務諸表が、連結財務諸表を作成する企業に適用される加盟国国内法に基づく個別財務諸表を監査することを認められた1人以上の法定監査人または1法人以上の監査法人によって、監査されていること(第c号)。
- ④ 免除企業に適用される加盟国国内法の規定する方法にしたがって、①上位連結財務諸表、②その監査報告書および③場合によっては附属文書が免除企業によって公示されること。この場合、当該加盟国は、これらの書類が公用語で公示され、当該書類の翻訳が認証されることを規定することができる(第8項)。
- ⑤ 免除企業の個別附属説明書において、①上位連結財務諸表を作成する親企業の名称および所在地並びに②下位連結財務諸表の作成義務の免除の旨が開示されること(第8項)。
- ⑥ 免除企業の引受済資本金に対して最小比率を所有する当該免除企業の株主が当該事業年度末の遅くとも6カ月前までに下位連結財務諸表の作成を要求していないこと。この場合、①最小比率が②株式会社および株式会社合資会社の場合には引受済資本金の10%、③他の法形態の企業の場合には引受済資本金の20%を超えないこと。また、④加盟国が、⑤免除を許容する当該加盟国の国内法が上位連結財務諸表を作成する親企業に適用されることまたは⑥当該上位連結財務諸表の作成および監査に関する要件を満たすことを条件として、下位連結財務諸表の作成義務の免除を行わないこと(第8項)。

なお、加盟国は、その国内法が適用される企業で、連結財務諸表の作成が義務付けられ、かつ、同一の状況に存する企業に対して追加情報の開示を要求する場合には、会計指令にしたがって当該追加情報を上位連結財務諸表またはそ

の附属文書において開示することを条件として、下位連結財務諸表の作成義務を免除することができる（第8項）。

IV 連結財務諸表の作成

会計指令における個別財務諸表に関する一般規定および一般原則並びに個別貸借対照表および個別損益計算書に関する規定は、個別財務諸表と比較して連結財務諸表の特性から生じる重要な調整を考慮して、連結財務諸表に適用される（第24条第1項並びに第6条第1項および第8条第1項）。

1 連結一般規定

連結財務諸表に関する一般規定（総則）は、次のようになる（第4条第1項－第5項および旧第7号指令第16条を参照）。

連結財務諸表は、一体を成し、少なくとも連結貸借対照表、連結損益計算書および連結財務諸表附属説明書（Anhang zum konsolidierten Abschluss；annexe aux états financiers consolidés；notes to the consolidated financial statements）（連結注記および連結附属明細表）（以下、「連結附属説明書」という）から構成される。加盟国は、これらの書類に加えて、他の書類を連結財務諸表に含めることを規定することができる。

連結財務諸表は、明瞭かつ整然に（klar und übersichtlich；avec clarté；clearly）並びに会計指令の規定に準拠して作成されなければならない。

連結財務諸表は、連結企業全体（企業集団）の財産、財務および損益の状況につき真実かつ公正な概観を提示しなければならない。会計指令の適用が連結企業全体の財産、財務および損益の状況につき真実かつ公正な概観を提示するために十分でない場合には、当該要求に応じるために必要なすべての追加情報が連結附属説明書に記載されなければならない。

例外的な場合に会計指令の規定の適用が連結企業全体の財産、財務および損益の状況につき真実かつ公正な概観を提示する義務に反するときには、連結企業全体の財産、財務および損益の状況につき真実かつ公正な概観を提示するた

めに、当該規定は適用されてはならない。このような規定の非適用に関しては、連結附属説明書にその旨、その理由並びに当該連結企業全体の財産、財務および損益の状況に及ぼす影響が記載されなければならない。加盟国は、当該例外的な場合を定義し、この場合に適用されるべき特別規定（特則）を定めることができる。

加盟国は、親企業がその連結財務諸表において会計指令にしたがって要求される情報に加えて追加情報を提供することを規定することができる。

2 連結決算日

連結財務諸表は、親企業の個別財務諸表の作成日と同一の日に作成される。ただし、加盟国は、次の3つの要件をすべて満たす場合には、連結子企業のうち最も多くの企業または最も重要な企業の決算日を考慮して、親企業の決算日と異なる日に連結財務諸表を作成することを許容または規定することができる（第24条第8項）。

- ① 連結附属説明書にその旨およびその理由を記載すること（第a号）。
- ② 被連結企業の財産、財務および損益の状況に関して、当該企業の決算日と連結決算日との間に生じた重要な事象を考慮または開示すること（第b号）。
- ③ 被連結企業の決算日が連結決算日の前後3カ月を超え、かつ、当該企業を連結決算日に作成される仮個別財務諸表（Zwischenabschluss； états financiers intérimaires； interim financial statements）に基づいて連結すること（第c号）。

3 連結貸借対照表および連結損益計算書

当該事業年度中に連結企業の構成に重要な変更があった場合には、連結財務諸表はその時系列比較を有意にする情報を含まなければならない。当該義務は、変更を修正処理した比較連結貸借対照表および比較連結損益計算書の作成によって果たすことができる（第24条第9項）（比較数値の表示）。

連結子企業の資産および負債はすべて連結貸借対照表に組み入れられ（第

24 条第 2 項), 連結子企業の収益および費用はすべて連結損益計算書に組み入れられる (第 24 条第 5 項) (全部連結)。

連結財務諸表に組み入れられる資産および負債は, 統一的に評価され, かつ, 個別財務諸表に関する一般原則にしたがって評価される (第 24 条第 10 項) (統一的評価方法の適用)。連結財務諸表を作成する親企業は, その個別財務諸表に適用される評価方法 (Bewertungsgrundlagen ; modes d'évaluation ; measurement bases) と同一の評価方法を適用する。ただし, 加盟国は, 連結財務諸表において, 個別財務諸表に関する一般原則にしたがった他の評価方法を用いることを許容または規定することができる。当該他の評価方法が用いられる場合には, 連結附属説明書にその旨およびその理由が記載されなければならない (第 24 条第 11 項)。連結財務諸表に組み入れられる資産および負債を連結子企業が連結のために適用する方法と異なる方法に基づいて評価している場合には, 当該連結子企業の資産および負債は連結のために適用する方法にしたがって修正評価されなければならない。本規定からの離脱 (修正評価を行わないこと) は, 例外的な場合に許容される。当該離脱の旨およびその理由は, 連結附属説明書に記載されなければならない (第 24 条第 12 項)。

連結子企業の資本に対する株式 (投資) の帳簿価額は, 次の規定にしたがって, これに対応する当該連結子企業の自己資本を表す部分 (資本持分) と相殺消去される (第 24 条第 3 項) (資本連結)。

- ① 親企業自身または連結子企業によって所有され, 個別貸借対照表および個別損益計算書に関する規定にしたがって自己株式とみなされる親企業の資本としての株式を除いて, 当該相殺消去は当該子企業が初めて連結される日における帳簿価額に基づいて行われる。投資消去差額は, 可能な限り, 帳簿価額よりも高い価額または低い価額を有する連結貸借対照表項目に直接振り替える (第 a 号)。
- ② 加盟国は, 株式の取得日またはその取得が複数回にわたって行われたときには当該企業が子企業となった日における識別可能な資産および負債の

価額に基づいて当該相殺消去を行うことを許容または規定することができる（第b号）。

- ③ 上記①の振替後に残存する投資消去差額または②の適用から生じる投資消去差額は、連結貸借対照表において「のれん」(Geschäfts- oder Firmenwert; fonds de commerce; goodwill)として表示されなければならない（第c号）。
- ④ のれんの価値の計算方法および前事業年度に対する重要な価値増減は、連結附属説明書において説明されなければならない（第d号）。
- ⑤ 加盟国が正ののれんの金額と負ののれんの金額との相殺を許容する場合には、連結附属説明書には当該のれんの分析（内訳）が記載されなければならない（第e号）。
- ⑥ 負ののれんは、連結損益計算書への振替処理が個別財務諸表に関する規定に定める一般原則にしたがって行われる場合には、連結損益計算書に振り替えられることができる（第f号）。

連結子企業の株式が親企業以外の者によっても所有されている場合には、当該親企業以外の者が所有する株式に帰属する金額は、連結貸借対照表において「非支配株主持分」(nicht beherrschende Anteile; participation ne donnant pas le contrôle; non-controlling interests)として区分表示される（第24条第4項）。また、当該親企業以外の者が所有する株式に帰属する損益の金額は、連結損益計算書において「非支配株主損益」(nicht beherrschende Anteile; profit ou perte attribuable aux participation ne donnant pas le contrôle; profit or loss attributable to non-controlling interests)（非支配株主に帰属する当期純損益）として区分表示される（第24条第6項）。

連結財務諸表は、連結企業が単一企業 (ein einziges Unternehmen; une seule entreprise; a single undertaking)であるかのように、当該連結企業の財産、財務および損益の状況を表示しなければならない。特に、連結財務諸表から、④連結企業相互間の債権と債務、⑤連結企業相互間の収益と費用および⑥連結企

業相互間の取引による資産の帳簿価額に含まれる未実現損益が消去される（第 24 条第 7 項）（債権債務連結，取引高連結（収益連結）および未実現損益の消去（損益連結））。

繰延税金負債（latente Steuersalden；soldes d'impôt différé；deferred tax balances）は，予測可能な将来に税金費用（Aufwand；charge fiscale；charge to tax）が連結企業の 1 つに生じる可能性が高い場合には，連結において計上される（第 24 条第 13 項）（税効果会計の適用）。

連結に組み入れられる資産の価値修正が税法規定の適用のためだけに行われている場合には，当該資産は当該価値修正を消去した後に限り連結財務諸表に組み入れられることができる（第 24 条第 14 項）（税法規定の影響の除去）。

4 企業集団内企業結合

加盟国は，被結合企業（die am Unternehmenszusammenschluss beteiligten Unternehmen；les entreprises regroupées；the undertakings in the business combination）が企業結合（Unternehmenszusammenschluss；regroupement d'entreprises；business combination）の前後で同一当事者（dieselbe Partei；la même partie；the same party）によって最終的に支配され，かつ，当該支配が一時的でない場合には，被連結企業の資本に対して所有する株式の帳簿価額をこれに対応する資本持分とだけ相殺消去することを許容または規定することができる（第 25 条第 1 項）。この規定は，いわゆる「共通支配下の取引」（Geschäftsvorfälle zwischen Unternehmen unter einheitlicher Leitung；opérations sous contrôle commun；common control transactions）に関して持分プーリング法（Interessenzusammenführungsmethode；méthode comptable de la mise en commun d'intérêts；pooling of interests method of accounting）を用いて会計処理することを認めるための加盟国選択権である（会計指令前文第 29 項）。

持分プーリング法の適用から生じる相殺消去差額は，場合に応じて，連結剰余金（konsolidierte Rücklagen；réserves consolidées；consolidated reserves）に加算または連結剰余金から減算される（第 25 条第 2 項）。

持分プーリング法の適用、その適用から生じる連結剰余金の増減並びに該当する企業の名称および所在地は、連結附属説明書において開示されなければならない（第25条第3項）。

5 比例連結

加盟国は、連結企業が1つ以上の連結企業以外の企業と共同で他の企業を支配する場合には、連結企業（共同支配投資企業）が当該他の企業（共同支配企業）の資本に対して所有する持分に比例して、当該他の企業を連結財務諸表に含めることを許容または規定することができる（第26条第1項）。

連結除外選択権（重要性の原則を適用する場合を除く）（前記Ⅲ3）、連結財務諸表の作成義務の免除（前記Ⅲ4(1)）および連結財務諸表の作成（前記Ⅳ1-3）に関する規定は、必要な修正を加えて、比例連結（Quotenkonsolidierung； consolidation proportionnelle； proportional consolidation）に適用される（第26条第2項）。

6 持分法の適用

連結企業が関連企業を有する場合には、当該関連企業は、連結貸借対照表において適切な科目名を付した独立項目として表示されなければならない（第27条第1項）。

関連企業に持分法（Equity-Methode； méthode de la mise en équivalence； equity accounting）を初めて適用する場合には、関連企業に対する持分または資本参加（投資）は、連結貸借対照表において次の2つのいずれかの価額で表示されなければならない（第27条第2項）。

- ① 個別財務諸表に関する一般原則並びに個別貸借対照表および個別損益計算書に関する規定に定められた評価基準にしたがって算定された帳簿価額（第a号）
- ② 関連企業に対する資本参加によって表される当該関連企業の自己資本部分に対応する価額（第b号）

いずれの価額で表示するときでも、帳簿価額と関連企業に対する資本参加に

よって表される当該関連企業の自己資本部分に対応する価額との差額は、連結貸借対照表または連結附属説明書において区分記載されなければならない。当該投資差額は、持分法が初めて適用される日に算定される（第 27 条第 2 項第 a 号および第 b 号）。

加盟国は、上記①と②の選択権のいずれかの適用を規定することができる。この場合には、連結貸借対照表または連結附属説明書において、これら 2 つの選択権のうちいずれが用いられているかが記載されなければならない。さらに、加盟国は、上記①および②を適用するために、株式の取得日または取得が複数回にわたって行われたときには当該企業が関連企業となった日において、投資差額の算定を行うことを許容または規定することができる（第 27 条第 2 項）。

関連企業がその資産および負債を連結のために適用される方法以外の方法（個別財務諸表に関する一般原則にしたがった他の評価方法）に基づいて評価している場合には、当該関連企業の資産および負債は、投資差額を算定するために、連結のために適用される方法にしたがって修正評価されなければならない。当該修正評価が行われない場合には、連結附属説明書にその旨およびその理由が記載されなければならない。加盟国は、当該修正評価を規定することができる（第 27 条第 3 項）。

上記①にいう帳簿価額または上記②にいう資本参加によって表される関連企業の自己資本部分に対応する価額は、当該事業年度中に生じた変動額で当該資本参加によって表される関連企業の自己資本部分の変動額だけ増減され、当該資本参加に係る受取配当金の金額だけ減額される（第 27 条第 4 項）。

投資差額が正で、資産または負債に帰属させることができない場合には、当該正の投資差額は、個別貸借対照表および個別損益計算書におけるのれんに関する規定並びに連結貸借対照表におけるのれんの表示に関する規定にしたがって処理および表示される（第 27 条第 5 項）。

関連企業に対する資本参加に帰属する当該関連企業の損益部分は、連結損益計算書において適切な科目名を付した独立項目として表示されなければならない

い（第27条第6項）。

連結企業・関連企業相互間の取引による資産の帳簿価額に含まれる未実現損益の消去は、それが判明している、または、確証することができる場合に限り、行われる（第27条第7項）。

関連企業が連結財務諸表を作成する場合には、当該連結財務諸表に表示される自己資本に対して持分法に関する規定が適用される（第27条第8項）。

関連企業の資本に対する資本参加の重要性が乏しい場合には、持分法を適用しないことができる（第27条第9項）。

7 連結財務諸表附属説明書

連結附属説明書には、個別財務諸表と比較して連結財務諸表の特性から生じる重要な調整を考慮して、連結企業全体（企業集団）の財務の状況に関する評価を容易にするために、会計指令の他の規定で定める情報に加えて、個別附属説明書に関する規定で定める情報が記載される（第28条第1項）。なお、重要な調整の考慮には、④連結に含まれる関連当事者（*nahestehende Unternehmen und Personen*；*partie liée*；*related party*）との取引を開示するときには、連結から除外される関連当事者との取引を含まないこと（同項第a号）、⑤当該事業年度中の平均従業員数を開示するときには、比例連結される共同支配企業の平均従業員数を区分記載すること（同項第b号）、並びに、⑥管理機関、業務執行機関または監督機関の構成員に支払った報酬額並びに供与した前払金および貸付金を開示するときには、親企業およびそのすべての子企業が親企業の管理機関、業務執行機関または監督機関の構成員に支払った報酬額並びに供与した前払金および貸付金だけを記載しなければならないこと（同項第c号）の3つが含まれる。

連結附属説明書には、上記の情報に加えて、次の4つの情報が記載される（第28条第2項）。

- ① 連結子企業に関して、④当該連結子企業の名称および所在地、⑥親企業を除く連結企業（連結子企業）に対する資本持分で、連結企業自身または

自己の名義であるが連結企業の計算において権利を行使する者が所有する資本持分、並びに、㉔連結を行うための前提条件（㉔の情報は、親企業による子企業の株主の議決権の過半数の所有に基づいて連結が行われ、かつ、資本持分と議決権持分とが一致する場合には、省略することができる）。なお、この①の情報は重要性が乏しいために連結から除外された子企業に関しても記載されなければならないが、かつ、連結からの除外理由が記載されなければならない（第 a 号）。

- ② 持分法が適用される関連企業の名称および所在地、並びに、連結企業自身または自己の名義であるが連結企業の計算において権利を行使する者が所有する資本持分（第 b 号）。なお、会計指令では、持分法が適用される関連企業も連結に含まれる企業である（同号）。
- ③ 比例連結される共同支配企業の名称および所在地、共同支配企業に対する共同支配（gemeinsame Leitung；direction conjointe；joint management）が基づく要件、並びに、連結企業自身または自己の名義であるが連結企業の計算において権利を行使する者が所有する資本持分（第 c 号）
- ④ 上記①－③の企業以外の企業で、連結企業自身または自己の名義であるが連結企業の計算において権利を行使する者が資本参加を所有する各企業に関して、a)当該企業の名称および所在地、b)所有する資本持分並びに㉔個別財務諸表が確定している前事業年度の当該企業の自己資本および損益の金額。ただし、自己資本および損益に関する情報は、当該企業が個別貸借対照表を公示しない場合には、省略することができる（第 d 号）。

加盟国は、記録簿または登記簿において寄託される⁸⁾ 一覧表の形式で、上記①－④の情報を記載することを許容することができる。当該一覧表の寄託の旨は、連結附属説明書において記載される。また、加盟国は、当該情報の記載が企業に重大な不利益を与える場合には、当該情報を省略することを許容することができる。これに関して、加盟国は、行政当局または司法当局（裁判所）の事前の許可を要求することができる。当該情報の省略の旨は、連結附属説明書

において記載される（第28条第3項）。

V 結びにかえて

EUの会計指令における大企業集団の連結財務諸表の作成規定に関して、その特徴を要約することで結びにかえたい。

- ① 大企業集団とは、親企業と連結子企業から構成される企業集団で、親企業の連続する2事業年度の各決算日に連結ベースで①資産総額20,000,000ユーロ、②純売上高40,000,000ユーロ、および、③当該事業年度の平均従業員数250人の3つの規模規準のうち少なくとも2つの限度を超える企業集団をいう。加盟国は大企業集団の閾値の算定に当たって連結手続きを行わない数値に基づくことを許容するが、この場合には資産総額および純売上高に関する閾値はそれぞれ20%増額される。
- ② 垂直的企業集団の親企業には、支配力基準に基づいて連結の範囲を決定し、連結財務諸表を作成することが義務付けられるのに対して、水平的企業集団を構成する企業による連結財務諸表の作成義務は加盟国選択権として規定されている。
- ③ すべての子企業は、原則として連結されなければならない。ただし、^a重要性の乏しい子企業、並びに、^b連結財務諸表の作成のために必要な情報を入手するのに困難を伴う子企業、支配が一時的である子企業または長期にわたる厳しい制限のために親企業の権利の行使が妨げられる子企業については、連結から除外することができる。
- ④ 自国内企業が親企業である場合の自国内中間親企業の下位連結財務諸表の作成免除が一定の条件付きで強制されるのに対して、EU域内企業（他の加盟国の国内企業）またはEU域外企業が親企業である場合の自国内中間親企業の下位連結財務諸表の作成免除は一定の条件付きで加盟国選択権として規定されている。
- ⑤ 連結財務諸表は、^a少なくとも連結貸借対照表、連結損益計算書および

連結附属説明書（連結注記および連結附属明細表）から構成され、⑤明瞭かつ整然に並びに会計指令の規定に準拠して作成しなければならない、③企業集団の財産、財務および損益の状況につき真実かつ公正な概観を提示しなければならない。

- ⑥ 連結貸借対照表および連結損益計算書の作成に当たって、連結子企業に関しては全部連結が適用され、資本連結、債権債務連結、取引高連結、未実現損益の消去等を行わなければならない。共同支配企業に関しては比例連結が加盟国選択権として規定され、関連企業に関しては持分法が適用される。
- ⑦ 連結附属説明書には、会計指令の他の規定で定める情報に加えて、個別附属説明書に関する規定で定める情報に重要な調整を考慮した情報が記載される。さらに、全部連結子企業、持分法適用関連企業、比例連結共同支配企業およびその他の企業に関する情報（名称、所在地、持分の所有割合等）も記載される。

注

- 1) Vierte Richtlinie des Rates vom 25. Juli 1978 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g) des Vertrages über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (78/660/EWG), *ABl. EG*, 21. Jg. Nr. L222, 14. 08. 1978, SS. 11-31, geändert durch Siebente Richtlinie des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g) des Vertrages über den konsolidierten Abschluß (83/349/EWG), *ABl. EG*, 26. Jg. Nr. L193, 18. 07. 1983, SS. 1-17; Richtlinie des Rates vom 27. November 1984 zur Änderung der in ECU ausgedrückten Beträge der Richtlinie 78/660/EWG (84/569/EWG), *ABl. EG*, 27. Jg. Nr. L314, 04. 12. 1984, S. 28; Elfte Richtlinie des Rates vom 21. Dezember 1989 über die Offenlegung von Zweigniederlassungen, die in einem Mitgliedstaat von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen errichtet wurden, die dem Recht eines anderen Staates unterliegen (89/666/EWG), *ABl. EG*, 32. Jg. Nr. L395, 30. 12. 1989, SS. 36-39; Richtlinie des Rates vom 8. November 1990 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG über den Jahresabschluß und der Richtlinie 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluß hinsichtlich der Ausnahme für kleine und mittlere Gesellschaften sowie der Offenlegung von Abschlüssen in Ecu (90/604/EWG), *ABl. EG*, 33. Jg. Nr. L317, 16. 11. 1990, SS. 57-59; Richtlinie des Rates vom 8. November 1990 zur

Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG über den Jahresabschluß bzw. den konsolidierten Abschluß hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs (90/605/EWG), *ABl. EG*, 33. Jg. Nr. L317, 16. 11. 1990, SS. 60-62; Richtlinie 94/8/EG des Rates vom 21. März 1994 zur Änderung der in Ecu ausgedrückten Beträge der Richtlinie 78/660/EWG, *ABl. EG*, 37. Jg. Nr. L82, 25. 03. 1994, SS. 33-34; Richtlinie 1999/60/EG des Rates vom 17. Juni 1999 zur Änderung hinsichtlich der in Ecu ausgedrückten Beträge der Richtlinie 78/660/EWG, *ABl. EG*, 42. Jg. Nr. L162, 26. 06. 1999, SS. 65-66; Richtlinie 2001/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. September 2001 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG, 83/349/EWG und 86/635/EWG des Rates im Hinblick auf die im Jahresabschluss bzw. im konsolidierten Abschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen und von Banken und anderen Finanzinstituten zulässigen Wertansätze, *ABl. EG*, 44. Jg. Nr. L283, 27. 10. 2001, SS. 28-32; Richtlinie 2003/38/EG des Rates vom 13. Mai 2003 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich der in Euro ausgedrückten Beträge, *ABl. EU*, 46. Jg. Nr. L120, 15. 05. 2003, SS. 22-23; Richtlinie 2003/51/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2003 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, von Banken und anderen Finanzinstituten sowie von Versicherungsunternehmen (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 46. Jg. Nr. L178, 17. 07. 2003, SS. 16-22; Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 49. Jg. Nr. L157, 09. 06. 2006, SS. 87-107; Richtlinie 2006/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 zur Änderung der Richtlinien des Rates 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluss, 86/635/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 49. Jg. Nr. L224, 16. 08. 2006, SS. 1-7; Richtlinie 2009/49/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2009 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates im Hinblick auf bestimmte Angabepflichten mittlerer Gesellschaften sowie die Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 52. Jg. Nr. L 164, 26. 06. 2009, SS. 42-44; Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2012 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinstbetrieben (Text

von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 55. Jg. Nr. L81, 21.03.2012, SS. 3-6 usw. und aufgehoben durch Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 56. Jg. Nr. L182, 29.06.2013, SS. 19-76.

2) Siebente Richtlinie des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g) des Vertrages über den konsolidierten Abschluß (83/349/EWG), *a. a. O.*, geändert durch Elfte Richtlinie des Rates vom 21. Dezember 1989 über die Offenlegung von Zweigniederlassungen, die in einem Mitgliedstaat von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen errichtet wurden, die dem Recht eines anderen Staates unterliegen (89/666/EWG), *a. a. O.*; Richtlinie des Rates vom 8. November 1990 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG über den Jahresabschluß und der Richtlinie 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluß hinsichtlich der Ausnahme für kleine und mittlere Gesellschaften sowie der Offenlegung von Abschlüssen in Ecu (90/604/EWG), *a. a. O.*; Richtlinie des Rates vom 8. November 1990 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG über den Jahresabschluß bzw. den konsolidierten Abschluß hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs (90/605/EWG), *a. a. O.*; Richtlinie 2001/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. September 2001 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG, 83/349/EWG und 86/635/EWG des Rates im Hinblick auf die im Jahresabschluss bzw. im konsolidierten Abschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen und von Banken und anderen Finanzinstituten zulässigen Wertansätze, *a. a. O.*; Richtlinie 2003/51/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2003 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, von Banken und anderen Finanzinstituten sowie von Versicherungsunternehmen (Text von Bedeutung für den EWR), *a. a. O.*; Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (Text von Bedeutung für den EWR), *a. a. O.*; Richtlinie 2006/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 zur Änderung der Richtlinien des Rates 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluss, 86/635/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (Text von Bedeutung für den EWR), *a. a. O.*; Richtlinie 2009/49/

- EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2009 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates im Hinblick auf bestimmte Angabepflichten mittlerer Gesellschaften sowie die Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses (Text von Bedeutung für den EWR), *a. a. O.* usw. und aufgehoben durch Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (Text von Bedeutung für den EWR), *a. a. O.*
- 3) Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (Text von Bedeutung für den EWR), *a. a. O.*, geändert durch Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte große Unternehmen und Gruppen (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 57. Jg. Nr. L330, 15. 11. 2014, SS. 1-9 usw..
- 4) Europäische Kommission, *Vorschlag für Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen (Text von Bedeutung für den EWR)* {SEK (2011) 1289 endg.} {SEK (2011) 1290 endg.}, KOM (2011) 684 endg. – 2011/0308 (COD), 25. 10. 2011, SS. 1-16.
- 5) *Ebenda*, S. 11.
- 6) Vgl. Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards, *ABl. EG*, 45. Jg. Nr. L243, 11. 09. 2002, SS. 1-4, geändert durch Verordnung (EG) Nr. 297/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. März 2008 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards im Hinblick auf die der Kommission übertragenen Durchführungsbefugnisse, *ABl. EU*, 51. Jg. Nr. L97, 09. 04. 2008, SS. 62-63.
- 7) Vgl. Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 der Kommission vom 21. Dezember 2007 über die Einrichtung eines Mechanismus zur Festlegung der Gleichwertigkeit der von Drittstaatemitgliedern angewandten Rechnungslegungsgrundsätze gemäß den Richtlinien 2003/71/EG und 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates, *ABl. EU*, 50. Jg. Nr. L340, 22. 12. 2007, SS. 66-68, geändert durch Delegierte Verordnung (EU) Nr. 310/2012 der Kommission vom 21.

Dezember 2011 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 über die Einrichtung eines Mechanismus zur Festlegung der Gleichwertigkeit der von Drittstaatemittenten angewandten Rechnungslegungsgrundsätze gemäß den Richtlinien 2003/71/EG und 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 55. Jg. Nr. L103, 13. 04. 2012, SS. 11-12 und Delegierte Verordnung (EU) 2015/1605 der Kommission vom 12. Juni 2015 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 über die Einrichtung eines Mechanismus zur Festlegung der Gleichwertigkeit der von Drittstaatemittenten angewandten Rechnungslegungsgrundsätze gemäß den Richtlinien 2003/71/EG und 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 58. Jg. Nr. L249, 25. 09. 2015, SS. 3-4.

- 8) Art. 16 Abs. 3 der Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts (Kodifizierter Text) (Text von Bedeutung für den EWR), *ABl. EU*, 60. Jg. Nr. L169, 30. 06. 2017, SS. 46-127.

付記 会計指令等に関しては、ドイツ語版のほかに、フランス語版および英語版も参照した。なお、ドイツ語、フランス語および英語はいずれも EU の公用語である。