

〈資 料〉

フランス連結会計規則 (1)

岸 悦 三

(受付 2001 年 5 月 31 日)

訳者まえがき

近年のフランスにおける制度会計の革新は、誠に瞠目に値する。

1999年、従来のプラン コンタブル ジェネラル (1982年 [1986年修正を含む]) が廃止され、新基準が制定をみたのである。

新基準では個別会計に関するものと、連結会計に関するものが別個の省令によることとされた。因みに従来は同一の省令によっていた。

連結会計にかかる新省令 (1999年 6 月 22 日付 経済・財政・産業省、法務省、予算庁共同省令) は、1999年 7 月 31 日付官報で告示された¹⁾。

新省令の構成は次のようになっている。

前書, 第 1 条, 第 2 条, 第 3 条

付録: 会計規制委員会規則

前書, 第 1 条, 第 2 条, 第 3 条

付録: 連結計算書に関する規準と方法

第 1 節 連結の範囲と方法

第 2 節 連結の法則

第 3 節 評価の方法と呈示

第 4 節 連結総括書類 (連結財務諸表——訳者〔岸〕注)

第 5 節 適用初年度

以下は省令の冒頭から会計規制委員会規則付録第 1 節までの全訳である。

1) Arrêté du 22 juin 1999 portant homologation du règlement no 99-02 du Comité de réglementation comptable, Journal Officiel, Lois et Décrets, République Française, 31 juillet 1999, 131e Année, no 175, pp. 11475-11494.

会計規制委員会規則第99-02号にかかる承認済1999年6月22日
付省令

NOR: ECOT92920033A

国璽尚書，法務大臣，経済・財政・産業大臣，予算・閣外大臣は，次のものを参照した。

不動産公示制度の会計およびその適用規則の改正を定めた1998年4月6日付法律第98-261号，殊に，その第5条

プラン コンタブル ジェネラルを補完，修正する1986年12月9日付省令

かくして，次の条項を定める。

第1条 本省令に添付された商事会社，公企業の連結計算書に関する

1999年4月29日付会計規制委員会規則第99-02号は承認された。

第2条 上記1986年12月9日付省令第1条は，2000年1月1日より廃止される。

第3条 本省令並びに添付の規則はフランス共和国官報に公示される。

1999年6月22日制定。パリにおいて

経済・財政・産業大臣

ドミニク ストラスカーン

Dominique Straus-Kahn

国璽尚書，法務大臣

エリザベート グイゴウ

Elisabeth Guigou

予算・閣外大臣

クリスティアン サウタ

Christian Sautter

付 録

商事会社、公企業の連結計算書に関する1999年4月29日付規則
第99-02号

会計規制委員会は次のものを参照した。

保険法典

修正商事会社法 1999年6月24日付 法律第66-537号

金融機関の活動、規制に関する修正法 1984年1月24日付 法律第84-46号

ある種の商事会社、公企業の連結計算書に関する法律 1985年1月3日付 法律第85-11号

財政活動の現代化についての法律 1996年7月2日付 法律第96-597号
不動産の公示制度における会計規制とその適用の改正を定めた法律
1998年4月6日付 法律第98-261号

商事会社に関する修正大統領令 1967年3月23日付 大統領令第67-236号

ある種の商事会社並びに公企業の連結計算書並びに年次計算書の作成にかかる各種規定を定めた1985年1月3日付 法律第85-11号の適用を定めた1986年2月17日付大統領令第86-221号

プラン コンタブル ジェネラルを補完し、修正する1986年12月9日付省令

1998年12月17日付国家会計審議会意見書第98-10号

かくして、以下を定める。

第1条

1966年7月24日付法律第357-1条および上記1985年1月3日付法律第13条のそれぞれが適用され、かくして連結計算書作成義務を負うに至る商事会社並びに公企業は本規則とその付録に従って、連結計算書を作成するものとする。

しかしながら、上記1984年1月24日付法律第1条、第72条にそれぞれ記されたこれら会社、信用機関、金融会社に適用される特別規定の会計規制委員会による採択に至るまで、1996年7月12日付法律第7条に記された投資企業並びに保険法典による保険企業には、それらに対し、現在適用されている規定がなお、適用される。

第2条

本規則は2000年1月1日以降開始される事業年度からの計算書に適用される。

しかしながら、第1条に記された商事会社並びに公企業は1999年1月1日以降開始される事業年度から本規則を適用することができる。

これら商事会社並びに公企業は規則の改変から生じる方法の変更、殊に前年度の被連結成果の自己資本への影響についての理解に必要なすべての情報を与える留意事項を付属明細書中に記するものとする。

第3条

上記1986年12月9日付省令第1条は、2000年1月1日から廃止される。

付 録

連結計算書に関する規準と方法

第1節 連結の範囲と方法

10 連結の範囲

100 連結グループの構成

1000 一般原則

支配（排他的支配ないし共同支配）されているか、もしくは顕著な影響を受けているすべての企業は連結されなければならない。この原則の例外は極めて限られたものである。

連結計算書作成のために挙げられる企業は以下のものである。

パラグラフ1001で定義されている連結企業（親企業を指す。以下、同

じ。訳者〔岸〕注)

パラグラフ1002で定義されている排他的に連結されている企業

パラグラフ1003で定義されている共同で連結されている企業

パラグラフ1004で定義されている顕著な影響を受けている企業

パラグラフ101で明らかにされている場合を除いて、およそ企業たるものは、その連結、またはその企業が率いるサブ・グループの連結が、単独で、もしくは連結状況にある他の企業とともに、連結範囲に含まれる企業グループの連結計算書に関して重要性を有するときは、常に連結範囲に含まれるべきである。

かかる重要性は本規定で、断定的かつ定量的に定められえない。つまり、取引高もしくは、他の財務諸表項目に基づく閾値は必ずしも適切ではない。例えば連結企業は、自らが支配するか、もしくは顕著な影響を及ぼしている新設企業の場合、たとえその売上高また資産総額が大きくなくとも、それを連結することを望むということがありうる。なぜなら連結企業は戦略的投資こそが正に問題であると考えからである。

連結範囲を定めるべくグループによって採られた規準は付属明細書で明らかにされる。

1001 連結企業とは様式の如何を問わず排他的にまた他企業と共同で、他企業を支配している企業であり、また他企業に顕著な影響を及ぼしている企業である。

1002 排他的支配の下にある企業

排他的支配とは、企業なるものの活動から有利性を引き出すべく、当該企業の財務政策、営業政策を指揮する権能である。その支配は次のものより生じる。

他企業の過半数の議決権を直接的または間接的に保有すること

他企業の管理・経営・監督機関の過半数のメンバーを継続的に2事業年度に亘って選任することである。連結企業は次の場合には、この選任を行ったものとみなされる。即ち、連結企業が当該期間中、直接、間接、

議決権の40%超を所有し、しかも他の出資者、株主が連結企業の所有分を超える分を保有しない場合である。

契約または定款により企業に支配的影響を及ぼす権利を有する場合である。即ち、適用可能な権利が与えられている場合であり、また、支配企業が当該企業の株主、または出資者である場合である。かかる状況の下、連結企業が自らの資産を支配するのと同じ方法で当該企業の資産を活用し、またはその活用を基礎づける可能性を有するかぎり支配的影響が存することとなる。

1003 共同支配下の企業

共同支配とは一定数の出資者、株主による共同経営企業の支配の共有である。従って、財務政策、営業政策はかかる出資者、株主の合意によって導き出される。

共同支配が存在するためには2つの要素が必須である。

支配を共有する一定数の出資者、株主が存すること。支配の共有は次のことを想定している。即ち、いかなる出資者、株主も単独では自らの決定を他者に押しつけることによって排他的に支配力を行使するといった権能を有しないということである。共同支配の存在は共同支配に加わらない少数の出資者、株主の存在を排除するものではない。

契約による合意。かかる合意によって共同経営企業の経済活動における共同支配の力の行使が定められている。

共同経営企業の目的の実現に必須であり、かつまた、共同支配に加わっているすべての出資者、株主の同意を必要とする意思決定はかかる合意によってなされる。

1004 顕著な影響下にある企業

顕著な影響とは、支配を有せずして企業の財務政策、営業政策の策定・推進に加わる権能である。顕著な影響は殊に執行・監督機関における主張、戦略的決定への参加、重要な企業間活動の存在、執行役員の交換、技術的依存関係から生ずる。

企業の財務政策、営業政策への顕著な影響は次のとき存するものとされる。即ち、連結企業が直接、間接に少なくとも当該企業の議決権の20%に等しい部分を有するときである。

1005 支配および顕著な影響の規定

10050 直接保有と間接保有

排他的支配、共同支配そして顕著な影響はすべての場合において、直接的または間接的なものと理解される。かくして企業が他の企業の総会で行使する議決権の評価に当っては連結企業によって、また連結企業が排他的方法で支配しているすべての企業によって保有されている株式に与えられている議決権のすべてが集計されなければならない。

10051 保有議決権の部分の算定

保有議決権株の部分の算定に当っては、複議決権のある株式、投資証明書発行時に作成された議決権証書、場合によっては連結企業のために保有されている抵当対象または一定条件の預託の対象となっている証券を考慮することが当をえている。

「預託 portage」なる用語は一定期間後に予め定められた価格で持参人から企業が証券を購入する義務を有する取引のすべてをカバーする。なぜならこの持参人は、それらを企業に売渡す義務を有しているからである。

これらの証券は次の場合には連結企業のために保有されているとみなされる。即ち、一定条件の抵当の特殊性、一定条件の預託契約の特殊性によって、企業がこれらの証券に付せられた特有の特権の権利所有者となっている場合である。支配または顕著な影響の性質および重要性を決定するために、預託の対象をなしている証券の支配に関係のある権利の所有者は、同様にその者が他で所有しているとみられている当該企業のその他の証券をも算定に入れるべきである。

10052 特別目的実体 les entités ad hoc の特別の場合

特別目的実体とは独立の法的機構である。それはある企業のために同類の一活動または一群の活動を行うために特別に設立されたものである。実

体はその活動が事実上、当該企業のためにのみ行われるがごとき方法で構成され、組織される。即ち、資産が活用され、財貨、用役、資本が調達されることによって、そうされるのである。

一ないし二以上の被連結企業が実質的に契約、協定、規約の条項によって当該実体の支配を有し、その株主、出資者となるときは、常に連結範囲に含まれる。

一ないしいくつかの被支配企業が実質的にある特別目的実体の支配を有しているが、しかし当該実体のいかなる持分も株式も有していないときでも、グループの財政状態についての真実公正な概観を与えるために当該特別目的実体の資産、負債、成果についての完全な情報が、付属明細書において提供される。

次のような場合、連結企業によるかかる支配の存在、即ち連結企業によって支配されている企業の特徴が明らかにされうる。

連結企業が特別目的実体または当該実体を構成している資産に関する意思決定、運営の権能を実際に有している場合である。たとえこの権能を実際に行使していなくともである。即ち、例えば企業が当該実体を解散することができ、定款を変更することができ、また反対に正式に定款の変更反対することができる場合である。

連結企業は実質的に例えばキャッシュフローを通じて、また権利取得を通じて、実体の成果を享受することができる場合である。即ち純資産の一部を受け取る権利、一ないし複数の資産を自由に処分する権利、解散時における過半額の残余資産を受け取る権利がこれである。

連結企業は究極的に実体に関するリスクを負う。例えば外部の投資家が補償を受ける際、実体または被支配企業に代って、外部投資家のリスク負担を大幅に減じうるといった場合がこれである。

1006 結合計算書

連結企業と被支配企業（パラグラフ1001ないし1005に定められた規準をみたさないが、なお顕著な影響下にある企業を含む）との間に打ちたてられ

る参加の関係を企業の統合がもつに至らない場合でも、複数の企業が種々の性質の経済関係によって結びつけられるということがありうる。これらグループの結合によってグループが連結計算書と呼ばれず「結合計算書 *comptes combinés*」なる語で示される計算書を作成するに至るのである。この場合、本規則の条項を適用するのは当をえない。

101 連結範囲からの除外

被支配企業または顕著な影響下にある企業は次の場合、連結範囲から除かれる。

取得後、当該企業の持分証券が専ら、その後の譲渡を意図して保有される場合である。しかしながら、その後の譲渡計画が一部の証券についてのみ実施され、支配または顕著な影響が、持続的に所有されることとなった部分に応じて決められる場合である。

かかる制限が厳格に守られ、永続するとき実質的に次の事柄が再び問題となる。即ち、それは支配であり、また当該企業に及んでいる影響である。更に、当該企業と連結範囲に含まれている他企業との間における資金の移動の可能性である。

かくして当該企業が連結範囲から除かれたとき、当該証券は連結計算書において「参加証券 *titres de participation*」として会計処理される。

102 連結範囲に含められる日付と、それから除かれる日付

1020 連結範囲に含められる日付

企業の連結範囲への含有は次のときに発効する。

連結企業による持分証券の取得日

取得が数回に亘って行われた場合、支配または顕著な影響の獲得日

契約によって持分証券の移転の日と異なる日に支配の移転があると定められている場合には、契約によって定められた日

支配の移転日を持分証券の移転日と異なる日に設定するには、ただ契約に遡及条項をおくだけでは不十分である。例えば合併の場合の臨時総会のようにである。

1021 連結範囲から除かれる日

企業は支配喪失日または顕著な影響がなくなる日に連結範囲から除かれる。

譲渡の場合、支配または顕著な影響力の移転は一般に証券の移転に結びついた議決権の移転に相伴う。かくして、被結合企業の譲渡契約が会計期末になされようとも、譲渡企業は当該企業を連結し続ける。なぜなら、企業はその支配をなお有しているからである。とはいえ、被支配企業は次のような非常に例外的な場合には連結から外される。即ち、執行機関、監督機関における交代に続いて、また計算書の決算日前の当事者間の契約の締結という事実によって、支配の移転が証券の移転前に行われるといった場合である。支配喪失が議決権移転前に有効であることの正当性を譲渡企業は事実の要素ごとに示すことができないなければならない。

短期間後の買戻しを伴う被連結企業の証券の一時的譲渡は支配を喪失しないがゆえに、当該証券を一時的に譲渡する企業の期末連結計算書作成に影響を与えないはずである。

例えば合併に続く場合、またはパラグラフ101で定められているような厳格かつ持続的制限による、譲渡によらない支配の喪失の場合、連結範囲からの退出は、支配の喪失によって生じた事実に伴う。

11 連結の方法

110 一般原則

連結方法は次のごとくである。

排他的支配下にある企業については全部統合

共同支配下にある企業については比例統合

顕著な影響下にある企業については持分法

1100 全部統合

全部統合は次のことより成る。

必要な修正の後、被連結企業の計算書の要素を連結企業の計算書中に統合する。

自己資本、成果を連結企業持分と、他の株主、出資者の持分いわゆる

「少数者持分」とに配分する。

全面被統合企業とパラグラフ26, 281および263で定められた条件による他の被連結企業との間の取引、勘定について相殺消去を行う。

1101 比例統合

比例統合は次のことより成る。

必要な修正の後、被連結企業の計算書中の連結企業持分を表わす部分を連結企業の計算書中に統合することである。従って、いかなる少数者持分も計上されない。

比例的に統合された企業とパラグラフ281, 293で定められた条件によるその他の被連結企業との間の取引、勘定についての相殺消去。

1102 持分法

持分法は次のことより成る。

保有証券の帳簿価値を連結規則に従って定められた当期成果を含む自己資本の対応部分で置き換える。

持分法を適用された企業とパラグラフ293で定められた連結における他の被連結企業との間の取引、勘定の相殺消去。

111 直接連結または段階的連結

連結は第3節で示された事前の修正を行った後、連結範囲に含められる企業の個別計算書から行われる。連結は連結企業によって直接的にか、また段階を追ってか、即ち、被連結の下位のグループから、より大なるグループへと逐次連結していくかといった方法で行われる。連結される固有の資本、取得差額、評価差額、少数者持分および直接連結の枠組内で決められた成果の合計は、連結が段階を追って行われた場合において得られるものと同じでなければならない。

(付記) 本資料の原文入手については、流通科学大学教授黒田全紀氏のご助力をえた。記して謝意を表する。

(追記) 個別会計の基準たるプラン コンタブル ジェネラルについては、次のものを参照されたい。

岸 悦三 (訳), プラン コンタブル ジェネラル (フランス会計原則) (1999年版) (1), 東亜大学経営学部紀要, 第13号, 2000年12月, 91頁-122頁。

岸 悦三, プラン コンタブル ジェネラル (フランス会計原則) 1999に関する一考察——一般原則, 財産, 成果の意義をめぐって——, 修道商学, 広島修道大学商経学会 第41巻第2号, 2001年2月, 169頁-180頁。

岸 悦三, フランス新会計基準における財産評価とその会計処理, 東亜大学研究論叢, 第25巻第2号, 2001年3月, 3頁-23頁。