

# 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準の設定に関する意見書

(平成 10.3.13 企業会計審議会)

## 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準の設定について

### 一 経緯

証券取引法に基づくディスクロージャー制度における資金情報としては、昭和六十一年十月に当審議会が公表した「証券取引法に基づくディスクロージャー制度における財務情報の充実について(中間報告)」により資金繰り情報の改善が提言され、これに基づき、昭和六十二年四月以降、有価証券報告書及び有価証券届出書の「経理の状況」において財務諸表外の情報として個別ベースの資金収支表が開示されてきている。当審議会は平成九年六月に公表した「連結財務諸表制度の見直しに関する意見書」において、連結情報重視の観点から、連結ベースのキャッシュ・フロー計算書を導入するとともに個別ベースの資金収支表を廃止することを提言した。この提言に基づき連結ベースのキャッシュ・フロー計算書を導入する場合、連結財務諸表を作成しない会社については、従来の資金収支表に代えて個別ベースのキャッシュ・フロー計算書を導入することが適当と考えられる。

当審議会は、このような経緯及び考え方に基づき、平成九年八月以降、連結キャッシュ・フロー計算書及び個別ベースのキャッシュ・フロー計算書の作成基準について審議を重ねてきたが、その過程で、半期報告書において中間連結キャッシュ・フロー計算書を作成することとし、連結財務諸表を作成しない会社においては個別ベースの中間キャッシュ・フロー計算書を作成することが適当であるとされたため、これらの作成基準についても審議の対象とした。

以上のような経過を経て、当審議会は、平成九年十二月、「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準の設定に関する意見書(公開草案)」を公表し、連結キャッシュ・フロー計算書及び個別ベースのキャッシュ・フロー計算書並びに中間連結キャッシュ・フロー計算書及び個別ベースの中間キャッシュ・フロー計算書(以下これらを総称して『キャッシュ・フロー計算書』という。)の全てを対象とした作成基準案を提示して、広く各界の意見を求めた。

当審議会は、寄せられた意見を参考にしつつ更に審議を行い、公開草案の内容を一部修正して、これを「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準の設定に関する意見書」として公表することとした。

### 二 キャッシュ・フロー計算書の位置

『キャッシュ・フロー計算書』は一会計期間におけるキャッシュ・フローの状況を一定の活動区分別に表示するものであり、貸借対照表及び損益計算書と同様に企業活動全体を対象とする重要な情報を提供するものである。

我が国では、資金情報を開示する資金収支表は、財務諸表外の情報として位置付けられてきたが、これに代えて『キャッシュ・フロー計算書』を導入するに当たり、これを財務諸表の一つとして位置付けることが適当であると考えられる。

なお、国際的にもキャッシュ・フロー計算書は財務諸表の一つとして位置付けられている。

### 三 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の概要

#### 1 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の構成

「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」は、「連結キャッシュ・フロー計算書作成基準」、個別ベースの「キャッシュ・フロー計算書作成基準」、「中間連結キャッシュ・フロー計算書作成基準」及び個別ベースの「中間キャッシュ・フロー計算書作成基準」を含むものであるが、これらの作成基準は基本的には同一であるため、年度の「連結キャッシュ・フロー計算書作成基準」を示し、他はそれを準用する形としている。

#### 2 資産の範囲

(1) 現行の資金収支表においては、現預金及び市場性のある一時所有の有価証券が資金とされているが、資金の範囲が広く、企業における資金管理活動の実態が的確に反映されていないとの問題点が指摘されている。

このため、『キャッシュ・フロー計算書』では、対象とする資金の範囲を現金(手許現金及び要求払預金)及び現金同等物とし、現金同等物は、「容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なりリスクしか負わない短期投資」であるとして、価格変動リスクの高い株式等は資金の範囲から除くこととしている。

なお、現金同等物に具体的に何を含めるかについては経営者の判断に委ねることが適当と考えられるが、『キャッシュ・フロー計算書』の比較可能性を考慮して、取得日から三カ月以内に満期日又は償還日が到来する短期的な投資を、一般的な例として示している。

(2) 資金の範囲に含めた現金及び現金同等物の内容については、注記することとする。また、『キャッシュ・フロー計算書』の現金及び現金同等物の期末残高と貸借対照表上の科目との関連性について併せて注記することとする。

なお、資金の範囲を変更した場合には、その旨、その理由及び影響額を注記することとする。

#### 3 表示区分

(1) 『キャッシュ・フロー計算書』においては、一会計期間におけるキャッシュ・フローを「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」及び「財務活動によるキャッシュ・フロー」の三つに区分して表示することとする。

- (2) 「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、商品及び役務の販売による収入、商品及び役務の購入による支出等、営業損益計算の対象となった取引のほか、投資活動及び財務活動以外の取引によるキャッシュ・フローを記載することとする。
- なお、商品及び役務の販売により取得した手形の割引による収入等、営業活動に係る債権・債務から生ずるキャッシュ・フローは、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に表示することとする。
- (3) 「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、固定資産の取得及び売却、現金同等物に含まれない短期投資の取得及び売却等によるキャッシュ・フローを記載することとする。
- (4) 「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、株式の発行による収入、自己株式の取得による支出、社債の発行・償還及び借入れ・返済による収入・支出等、資金の調達及び返済によるキャッシュ・フローを記載することとする。
- (5) 法人税等の表示区分としては、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に一括して記載する方法と三つの区分のそれぞれに分けて記載する方法とが考えられるが、それぞれの活動ごとに課税所得を分割することは一般的には困難であると考えられるため、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に一括して記載する方法によることとする。
- (6) 利息及び配当金の表示区分としては、次の二つの方法が考えられるが、継続適用を条件として、これらの方法の選択適用を認めることとする。
- 損益の算定に含まれる受取利息、受取配当金及び支払利息は「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に、損益の算定に含まれない支払配当金は「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する方法
- 投資活動の成果である受取利息及び受取配当金は「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に、財務活動上のコストである支払利息及び支払配当金は「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する方法

#### 4 表示方法

「営業活動によるキャッシュ・フロー」の表示方法には、主要な取引ごとに収入総額と支出総額を表示する方法(直接法)と、純利益に必要な調整項目を加減して表示する方法(間接法)とがあるが、次のような理由から、継続適用を条件として、これらの方法の選択適用を認めることとする。

直接法による表示方法は、営業活動に係るキャッシュ・フローが総額で表示される点に長所が認められること。

直接法により表示するためには親会社及び子会社において主要な取引ごとにキャッシュ・フローに関する基礎データを用意することが必要であり、実務上手数料を要すると考えられること。

間接法による表示方法も、純利益と営業活動に係るキャッシュ・フローとの関係が明示される点に長所が認められること。

なお、「営業活動によるキャッシュ・フロー」を間接法により表示する場合には、法人税等を控除する前の当期純利益から開始する形式によることとし、法人税等の支払額は独立の項目として明示する。

#### 四 実施時期等

1 連結キャッシュ・フロー計算書(連結財務諸表を作成しない会社については個別ベースのキャッシュ・フロー計算書)の作成は、平成十一年四月一日以後開始する事業年度から実施されるよう措置することが適当である。

また、中間連結キャッシュ・フロー計算書(連結財務諸表を作成しない会社については個別ベースの中間キャッシュ・フロー計算書)の作成は、平成十二年四月一日以後開始する中間会計期間から実施されるよう措置することが適当である。

連結キャッシュ・フロー計算書等の作成に関する実務指針については、今後、日本公認会計士協会が関係者と協議のうえ適切に措置することが必要と考える。

2 事業内容の特殊性から、本作成基準に示された様式により『キャッシュ・フロー計算書』を作成することが適当でない企業については、他の合理的な様式により作成することができるものとする。

# 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準

## 連結キャッシュ・フロー計算書作成基準

### 第一 作成目的

連結キャッシュ・フロー計算書は、企業集団の一会計期間におけるキャッシュ・フローの状況を報告するために作成するものである。

### 第二 作成基準

#### 一 資金の範囲

連結キャッシュ・フロー計算書が対象とする資金の範囲は、現金及び現金同等物とする。

- 1 現金とは、手許現金及び要求払預金をいう。(注1)
- 2 現金同等物とは、容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なりリスクしか負わない短期投資をいう。(注2)

#### 二 表示区分

- 1 連結キャッシュ・フロー計算書には、「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」及び「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分を設けなければならない。

「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、営業損益計算の対象となった取引のほか、投資活動及び財務活動以外の取引によるキャッシュ・フローを記載する。(注3)

「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、固定資産の取得及び売却、現金同等物に含まれない短期投資の取得及び売却等によるキャッシュ・フローを記載する。(注4)

「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、資産の調達及び返済によるキャッシュ・フローを記載する。(注5)

- 2 法人税等(住民税及び利益に関連する金額を課税標準とする事業税を含む。)に係るキャッシュ・フローは「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。

- 3 利息及び配当金に係るキャッシュ・フローは、次のいずれかの方法により記載する。

受取利息、受取配当金及び支払利息は「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、支払配当金は「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する方法(注6)

受取利息及び受取配当金は「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、支払利息及び支払配当金は「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する方法

- 4 連結範囲の変動を伴う子会社株式の取得又は売却に係るキャッシュ・フローは、「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分の独立の項目として記載する。この場合、新たに連結子会社となった会社の現金及び現金同等物の額は株式の取得による支出額から控除し、連結子会社でなくなった会社の現金及び現金同等物の額は株式の売却による収入額から控除するものとする。

営業の譲受け又は譲渡に係るキャッシュ・フローについても、「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に、同様に計算した額をもって、独立の項目として記載するものとする。

#### 三 連結会社相互間のキャッシュ・フロー

連結キャッシュ・フロー計算書の作成に当たっては、連結会社相互間のキャッシュ・フローは相殺消去しなければならない。

#### 四 在外子会社のキャッシュ・フロー

在外子会社における外貨によるキャッシュ・フローは、「外貨建取引等会計処理基準」における収益及び費用の換算方法に準じて換算する。

### 第三 表示方法(注7)

#### 一 「営業活動によるキャッシュ・フロー」の表示方法

「営業活動によるキャッシュ・フロー」は、次のいずれかの方法により表示しなければならない。

- 1 主要な取引ごとにキャッシュ・フローを総額表示する方法(以下、「直接法」という。)
- 2 税金等調整前当期純利益に非資金損金項目、営業活動に係る資産及び負債の増減、「投資活動によるキャッシュ・フロー」及び「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に含まれる損金項目を加減して表示する方法(以下、「間接法」という。)

#### 二 「投資活動によるキャッシュ・フロー」及び「財務活動によるキャッシュ・フロー」の表示方法

「投資活動によるキャッシュ・フロー」及び「財務活動によるキャッシュ・フロー」は、主要な取引ごとキャッシュ・フローを総額表示しなければならない。(注8)

### 三 現金及び現金同等物に係る換算差額の表示方法

現金及び現金同等物に係る換算差額は、他と区別して表示する。

## 第四 注記事項

連結キャッシュ・フロー計算書については、次の事項を注記しなければならない。

- 1 資金の範囲に含めた現金及び現金同等物の内容並びにその期末残高の連結貸借対照表科目別の内訳
- 2 資金の範囲を変更した場合には、その旨、その理由及び影響額
- 3 (1) 株式の取得又は売却により新たに連結子会社となった会社の資産・負債又は連結子会社でなくなった会社の資産・負債に重要性がある場合には、当該資産・負債の主な内訳
- (2) 営業の譲受け又は譲渡により増減した資産・負債に重要性がある場合には、当該資産・負債の主な内訳
- 4 重要な非資金取引(注9)
- 5 各表示区分の記載内容を変更した場合には、その内容

### キャッシュ・フロー計算書作成基準

個別ベースのキャッシュ・フロー計算書は、連結キャッシュ・フロー計算に準じて作成するものとする。

### 中間連結キャッシュ・フロー計算書作成基準

中間連結キャッシュ・フロー計算書は、連結キャッシュ・フロー計算書に準じて作成するものとする。ただし、中間会計期間に係るキャッシュ・フローの状況に関する利害関係者の判断を誤らせない限り、集約して記載することができる。

### 中間キャッシュ・フロー計算書作成基準

中間キャッシュ・フロー計算書は、中間連結キャッシュ・フロー計算書に準じて作成するものとする。

## 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準注解

### (注1) 要求払預金について

要求払預金には、例えば、当座預金、普通預金、通知預金が含まれる。

### (注2) 現金同等物について

現金同等物には、例えば、取得日から満期日又は償還日までの期間が三カ月以内の短期投資である定期預金、譲渡性預金、コマーシャル・ペーパー、売戻し条件付現先、公社債投資信託が含まれる。

### (注3) 「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分について

「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 商品及び役務の販売による収入
- (2) 商品及び役務の購入による支出
- (3) 従業員及び役員に対する報酬の支出
- (4) 災害による保険金収入
- (5) 損害賠償金の支払

### (注4) 「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分について

「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 有形固定資産及び無形固定資産の取得による支出
- (2) 有形固定資産及び無形固定資産の売却による収入
- (3) 有価証券(現金同等物を除く。)及び投資有価証券の取得による支出
- (4) 有価証券(現金同等物を除く。)及び投資有価証券の売却による収入
- (5) 貸付けによる支出
- (6) 貸付金の回収による収入

### (注5) 「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分について

「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、例えば、次のようなものが記載される。

- (1) 株式の発行による収入
- (2) 自己株式の取得による支出

- (3) 配当金の支払
- (4) 社債の発行及び借入れによる収入
- (5) 社債の償還及び借入金返済による支出

**(注6) 利息の表示について**

利息の受取額及び支払額は、総額で表示するものとする。

**(注7) 連結キャッシュ・フロー計算書の様式について**

利息及び配当金を第二の二の三の方法により表示する場合の連結キャッシュ・フロー計算書の標準的な様式は、次のとおりとする。

様式1

(「営業活動によるキャッシュ・フロー」を直接法により表示する場合)

営業活動によるキャッシュ・フロー	
営業収入	× × ×
原材料又は商品の仕入支出	- × × ×
人件費支出	- × × ×
その他の営業支出	- <u>× × ×</u>
小計	× × ×
利息及び配当金の受取額	× × ×
利息の支払額	- × × ×
損害賠償金の支払額	- × × ×
.....	× × ×
法人税等の支払額	- <u>× × ×</u>
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	
有価証券の取得による支出	- × × ×
有価証券の売却による収入	× × ×
有形固定資産の取得による支出	- × × ×
有形固定資産の売却による収入	× × ×
投資有価証券の取得による支出	- × × ×
投資有価証券の売却による収入	× × ×
連結範囲の変更を伴う子会社株式の取得	- × × ×
連結範囲の変更を伴う子会社株式の売却	× × ×
貸付けによる支出	- × × ×
貸付金の回収による収入	× × ×
.....	<u>× × ×</u>
投資活動によるキャッシュ・フロー	× × ×
財務活動によるキャッシュ・フロー	
短期借入れによる収入	× × ×
短期借入金の返済による支出	- × × ×
長期借入れによる収入	× × ×
長期借入金の返済による支出	- × × ×
社債の発行による収入	× × ×
社債の償還による支出	- × × ×
株式の発行による収入	× × ×
自己株式の取得による支出	- × × ×
親会社による配当金の支払額	- × × ×
少数株主への配当金の支払額	- × × ×
.....	<u>× × ×</u>
財務活動によるキャッシュ・フロー	× × ×
現金及び現金同等物に係る換算差額	<u>× × ×</u>
現金及び現金同等物の増加額	× × ×
現金及び現金同等物期首残高	<u>× × ×</u>
現金及び現金同等物期末残高	<u>× × ×</u>

様式2

(「営業活動によるキャッシュ・フロー」を間接法により表示する場合)

営業活動によるキャッシュ・フロー	
税金等調整前当期純利益	× × ×
減価償却費	× × ×
連結調整勘定償却額	× × ×
貸倒引当金の増加額	× × ×
受取利息及び受取配当金	- × × ×
支払利息	× × ×
為替差損	× × ×
持分法による投資利益	- × × ×
有形固定資産売却益	- × × ×
損害賠償損失	× × ×
売上債権の増加額	- × × ×
たな卸資産の減少額	× × ×
仕入債務の減少額	- × × ×
.....	<u>× × ×</u>
小 計	× × ×
利息及び配当金の受取額	× × ×
利息の支払額	- × × ×
損害賠償金の支払額	- × × ×
.....	× × ×
法人税等の支払額	- × × ×
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(様式1に同じ)	
財務活動によるキャッシュ・フロー(様式1に同じ)	
現金及び現金同等物に係る換算差額	<u>× × ×</u>
現金及び現金同等物の増加額	× × ×
現金及び現金同等物期首残高	<u>× × ×</u>
現金及び現金同等物期末残高	<u>× × ×</u>

(注8)純額表示について

期間が短く、かつ、回転が速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。

(注9)重要な非資金取引について

連結キャッシュ・フロー計算書に注記すべき重要な非資金取引には、例えば、次のようなものがある。

- 1 転換社債の転換
- 2 ファイナンス・リースによる資産の取得
- 3 株式の発行による資産の取得又は合併
- 4 現物出資による株式の取得又は資産の交換