

「セクション」「カテゴリー」の概念とは？

「財務諸表の表示」

プロジェクト

はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) と米国財務会計基準審議会 (FASB) は、2008 年 10 月に討議資料「財務諸表の表示についての予備的見解」(以下、「討議資料」という)を共同で公表した。本討議資料では、財務諸表利用者にとっての有用性向上の観点から、財務諸表へのセクションおよびカテゴリーの概念の導入、資産および負債のセクションおよびカテゴリーへの分類におけるマネジメント・アプローチの採用、財務諸表間の表示の一体性の確保、直接法によるキャッシュ・フロー計算書への一本化など、財務諸表の表示について抜本的な改訂を検討しており、会計実務への影響が極めて大きい内容となっている。そこで、本稿では、その概要の解説を通じて、今後の財務諸表の表示の方向性について説明する。なお、文中、意見に関する部分は私見であることをあらかじめお断りしておく。

「財務諸表の表示」に係るプロジェクトの概要

(1)本プロジェクトの背景

IASB と FASB (以下、「両審議会」という)は、2001 年から財務業績 (financial performance) の報告についてのプロジェクトをそれぞれ立ち上げ別個に取り組んできた。しかしながら、2004 年に両審議会は、会計基準のコンバージェンスの観点から、財務諸表の表示について共同プロジェクトを進めることに合意したことを受けて、図表 1 に示した 3 つのフェーズに分けて今日まで取り組んできている。

(図表 1) プロジェクトの段階

フェーズ	内容
A	完全な一組の財務諸表を構成する計算書および表示対象期間について取り扱う。
B	主要な個々の財務諸表における合計および分解、総合計と小計の定義、営業キャッシュ・フローの表示方法である直接法と間接法の利用についての再考を含む財務諸表における情報の表示に関連する抜本的な問題を取り扱う。
C	中間財務情報の表示について取り扱う。これに伴い、IASB は IAS 34 号「中間財務報告」における規定を再検討する。

2005 年 12 月に両審議会によるフェーズ A の審議の完了を受けて、その成果として、IASB は 2006 年 3 月に改訂 IAS1 号「財務諸表の表示」の公開草案を公表し、これに対するコメント検討を経て 2007 年 9 月に改訂 IAS1 号をすでに公表している。この改訂により、IAS1 号による資本の変動および包括利益の表示が、おおむね FASB 基準書 130 号「包括利益の報告」と整合する形となっている。一方、FASB はフェーズ A、B を区別せず、両フェーズにおける論点を合わせて今日まで検討してきた。

今回公表された討議資料は、2 年以上にわたる両審議会による議論、および当該プロジェクトのアドバイザー・グループである共同国際グループ (JIG) と金融機関アドバイザー・グループ (FIAG)、その他財務諸表の表示に関する本質的な問題に関心のある関係者との協議を経て、フェーズ B の成果として公表されたものである。

なお、本プロジェクトは、2008年9月に見直しが行われた会計基準のコンバージェンスに関する両審議会間の覚書(MOU)の項目の1つとなっている。

(2) フェーズ B における論点の範囲

両審議会は、フェーズ B では、主要な財務諸表に含まれる財務情報について、資産、負債、資本、収益、費用、利得、損失およびキャッシュ・フローをどのように表示項目やカテゴリに集約し、小計および合計を表示すべきかについて検討している。また、注記については、主要な財務諸表の総合的な理解を維持もしくは改善しつつ、財務諸表利用者が必要とする情報を提供する手段として、新しい開示を導入する必要があること、また、提案されている表示モデルとの整合性を図るために、必要に応じて既存の開示規定を改訂するところまでとしている。

本討議資料の主な内容

(1) 「財務諸表の表示」の目的の提案

両審議会は、財務諸表の表示の目的として、次の3つを挙げている。

① 財務諸表間の情報の一体性

企業は、その活動について一体性のある財務状況(cohesive financial picture)を表現するように財務諸表において情報を表示しなければならない。ここにいう「一体性のある財務状況」とは、財政状態計算書、包括利益計算書、キャッシュ・フロー計算書の各財務諸表において表示される財務情報の関係が明確であるとともに、財務諸表が可能な限り相互に補完し合うことを意味している。

② 情報の分解

企業は、財務諸表利用者がその将来のキャッシュ・フローの金額、時期および不確実性を予測するにあたって有用となるように、財務諸表において情報を分解して表示しなければならない。

③ 流動性と財務的柔軟性にかかる情報の提供

財務諸表利用者が、企業に期日到来時に財務契約を履行する能力と事業機会に有効な投資を行う能力があるかについて評価できるよう、財務諸表において情報を表示しなければならない。

(2) 「財務諸表の表示」の原則の提示

本討議資料では、前述の財務諸表の表示の目的に合致するよう、情報を分類表示するにあたって準拠すべき原則として、次の項目を挙げている。

① 一体性のある一組の財務諸表

企業は、財政状態計算書および包括利益計算書ならびにキャッシュ・フロー計算書において表示される情報の表示項目、その説明およびその順序を連携させなければならない。②セクションおよびカテゴリへの区分

企業は、価値の創造(事業活動)に関する情報と資金提供もしくは資金調達(財務活動)に関する情報を各セクションに区別して表示しなければならない。

また、企業は、その事業活動については、営業活動に関する情報と投資活動に関する情報を各カテゴリに区別して表示しなければならない。これに加えて、財務活動、特に非所有者を財源とする資金調達活動(および関連した変動)に関する情報と所有者を財源とする資金調達活動(および関連する変動)に関する情報を各セクションに区別して表示しなければならない。

さらに、廃止事業に関する情報は、継続事業および資金調達活動に関する情報とは区別したセクションとして表示しなければならない。

この他、法人所得税に関する情報は、財政状態計算書およびキャッシュ・フロー計算書におけるその他のすべての情報と区別したセクションとして表示しなければならない。包括利益計算書においては、継続事業からの利益に係る税金費用を区別して表示しなければならない。ただし、廃止事業やその他包括利益項目に係る税金費用については、IFRS5 および米国会計基準の規定に従って、包括利益計算書もしくは注記において表示することになる。

なお、各セクションおよびカテゴリーの内容は図表2のように定義されている。

③意味のある小計の表示

企業は、財政状態計算書および包括利益計算書ならびにキャッシュ・フロー計算書において、各セクションおよびカテゴリーごとに小計および関連する表題を表示しなければならない。また、企業は、財務諸表における財政状態およびその変動の理解に有用であれば、さらに追加して小計や表題をこれらの3つの財務諸表に一貫して表示することができる。(3)セクションおよびカテゴリーへの情報の分類の説明

企業は、企業において資産もしくは負債が企業において使用されている方法を最も反映した方法で、それらを事業セクションと財務セクションに分類しなければならない。本討議資料では、経営者の視点および企業や資源の管理方法を反映した財務諸表を作成するために、この分類にあたって「マネジメント・アプローチ」を採用している。このため、企業が2つ以上の報告セグメントを有する場合においては、企業内部の報告方法に基づいて各セグメントでの利用状況に応じて事業セクションおよび財務セクションへの資産および負債の分類が行われる。

また、財務諸表間で一体性のある情報を表示するために、企業は包括利益計算書およびキャッシュ・フロー計算書において、資産および負債ならびに資本項目の変動を表示するにあたって、財政状態計算書における当該資産、もしくは負債を分類したセクションおよびカテゴリーと同じセクションおよびカテゴリーに表示しなければならないとしている。言い換えれば、財政状態計算書における資産および負債の分類が、包括利益計算書およびキャッシュ・フロー計算書における資産および負債の変動の分類を決定することになる。

なお、表示項目、その記載方法および情報の表示の順序については、各財務諸表における首尾一貫性を必要としている。また、各財務諸表において、情報を分割して対象項目に名称を付した上で、類似項目を合計し、各資産、負債、収益、費用およびキャッシュ・フロー項目間の表示項目のレベルを合わせる必要がある。

(図表2)セクションまたはカテゴリーの内容

セクションまたはカテゴリー	内容
事業セクション	経営者が継続的な事業活動の一部であると考えられるすべての資産および負債を含める。事業活動は、物品の製造や役務の提供といった価値創造を意図して実施する活動である。
営業カテゴリー	企業が事業を遂行する中心的な目的に関連するものであると経営者が考える資産および負債を含める。主たる収益や費用を発生させる活動において企業が利用している資産や負債が、営業資産、営業負債である。

投資カテゴリー	企業が事業を遂行する中心的な目的に関連しないと経営者が考える資産および負債を含める。主たる収益や費用を発生させる活動では利用しないものの、利息、配当、市場価格の上昇というかたちでリターンを生み出すことを目的として利用する資産、負債が投資資産、投資負債である。
財務セクション	経営者が企業の事業活動において資金調達（財務活動）の一部であると考える金融資産および金融負債を含める。
財務資産カテゴリー 財務負債カテゴリー	財務資産、財務負債とは、企業の事業活動等において資金調達（財務活動）の一部と考えている金融資産、金融負債である。本討議資料では、資産および負債のセクションおよびカテゴリーへの分類にあたって、マネジメント・アプローチを採用していることから、経営者は金融資産および金融負債を財務セクションへ分類するか否かを決定する際には、当該項目が企業の事業活動において資金調達（財務活動）の一部であるかどうかを検討する必要がある。その結果、業界によって、財務セクションへ分類する項目が異なる場合があるが、いったん財務セクションに分類したすべての金融資産および金融負債の変動は、どの業界においても、財務資産、財務負債の各カテゴリーに表示されることになる。
所有者持分セクション	IFRS および米国会計基準における持分の定義を満たすすべての項目を含める。
廃止事業セクション	IFRS および米国会計基準において定義されている廃止事業に係るすべての金額を含める。
法人所得税セクション	IFRS および米国会計基準にしたがい認識した法人所得税に関連する税金資産および負債（繰延税金資産、繰延税金負債を含む）を含める。

本討議資料の各計算書への影響

以下では、本討議資料による新表示モデルに従った場合の財政状態計算書、包括利益計算書およびキャッシュ・フロー計算書について、その特徴を概説する。必要に応じて、章末図表3の「新表示モデルの財務諸表例」をご参照いただきたい。図表3では、太字緑色の部分がセクションであり、その下にカテゴリーが設けられている。カテゴリーは当該例と異なる順序で表示することもできるが、各財務諸表において同じ順序でなければならない。なお、持分変動計算書については、他の財務諸表のようにセクション、カテゴリーが設けられないため、本討議資料において分類に関しては取り上げられていない。

(1) 財政状態計算書

①流動性と財務柔軟性に関する情報

企業は、財政状態計算書において、営業、投資、財務資産、財務負債の各カテゴリーの資産および負債を、原則として、短期および長期の小カテゴリーに分類しなければならないとする一方で、流動性

に基づく表示がより関連性のある情報をもたらす場合においては、企業は流動性の高い順もしくは低い順によって資産および負債を表示することとしている。また、長短期契約の資産および負債の満期に関する情報を財務諸表に注記することを求めている。

なお、企業は、カテゴリ（小カテゴリを含む）ごとに、資産および負債の合計（小計を含む）を財政状態計算書もしくは財務諸表の注記において、開示することが必要である。

②セクションへの分類による影響

新表示モデルでは、財政状態計算書に、事業セクションと財務セクションの資産および負債が表示されるため、経営者はその事業および財務活動に使用する純資産を明確に示すことができる。またこれに加えて、包括利益計算書およびキャッシュ・フロー計算書においても事業および財務活動を区別した表示に変更されることから、財務諸表利用者は容易に企業の事業および財務活動に関する重要な財務比率を計算できるようになると考えられる。

(2) 包括利益計算書

①一計算書方式による包括利益計算書

両審議会は、すべての収益および費用が含まれる一計算書方式による包括利益計算書（その他包括利益のセクションを含む）が、企業の純資産の非所有者持分の変動にかかる情報を1つの財務諸表において把握することができるので、財務諸表利用者にとってその理解および分析において利用しやすいとして、改訂 IAS 1号で認められていた二計算書方式や、米国会計基準で認められている持分変動計算書においてその他包括利益を表示する代替的な選択は削除することとしている。なお、企業は、包括利益計算書において期間の損益もしくは純損益の小計を表示しなければならない。また、期間の包括利益の合計の表示が求められている。

②収益および費用項目の分解

企業は、包括利益計算書における営業、投資、財務資産および財務負債の各カテゴリにおいて、企業の将来キャッシュ・フローを予測するにあたって情報の有用性を高める限り、収益および費用項目を機能別に分解しなければならない。さらに、企業は、企業の将来キャッシュ・フローの予測に資する限り、その機能別分類において性質別に分解しなければならない（図表4）。

(図表4) 収益および費用項目の分解

機能別分類	企業が営む主要な活動に関連するもので、商品販売、役務提供、製造、広告、マーケティング、営業開発あるいは事務管理などの活動により分類する。
性質別分類	経済的特徴、属性による分類で、同一の経済事象とはいええない資産、負債、収益、費用を区分する。たとえば、総収益の卸売売上、小売売上への分割、売上原価の原材料費、輸送費、エネルギー費用への分割が含まれる。

(2) キャッシュ・フロー計算書

①キャッシュ・フロー計算書におけるカテゴリの変更

新表示モデルでは、キャッシュ・フロー計算書が財政状態計算書および包括利益計算書と同じセクションおよびカテゴリで構成されている。従来、IFRS および米国会計基準においては、現金の受払いを営業、投資および財務のカテゴリに分類し、各カテゴリについて小計を表示することが求められ、各カテゴリに含められるキャッシュ・フローは基準により規定されてきた。しかしながら、新表示モデ

ルでは、営業、投資および財務のカテゴリーへのキャッシュ・フローの分類が、関連する資産もしくは負債に基づいて行われる。この結果、現存のガイダンスに従ったキャッシュ・フローの分類と新表示モデルによるキャッシュ・フローの分類が、異なる可能性がある。特に営業資産に対する投資は、現状では投資キャッシュ・フローに分類されるが、新表示モデルでは、営業キャッシュ・フローに分類されることになる。

②現金の受払いの分解

本討議資料では、企業は、包括利益計算書および財政状態計算書において表示された情報にキャッシュ・フローがどのように関連しているかを財務諸表利用者が理解できるように、キャッシュ・フロー計算書における各セクションおよびカテゴリー内の現金の受払いを分解しなければならないとしており、営業キャッシュ・フローを含め、すべてのキャッシュ・フローを直接的に表示することが求められている。これは、期間中の現金の受払いを表示するために直接法を使用してキャッシュ・フロー計算書を作成することが求められていることを意味する。

両審議会は、間接法による調整情報に財務諸表利用者が一定の関心をもっていることを承知している一方で、調整情報が、営業活動に関する現金の受払いに関する情報の代わりにはならないことを理解しており、財務諸表利用者が直接法と間接法の両方の情報を必要としていると考えている。このため、両審議会は、直接法に営業キャッシュ・フローに関する情報の表示を求めるとともに、キャッシュ・フロー計算書の表示項目から包括利益計算書の表示項目までの調整を行う明細表を新たに注記として開示することを提案している。

提案されている調整表(図表 5)は、表示項目レベルで作成されていること、さらに、資産および負債の変動要因が示されていることにより、当期純利益から営業キャッシュ・フローの合計までの調整を行う現行の間接法に比べて、非現金費用について、営業キャッシュ・フローとの関係をより明らかにすることができる。

この調整表では、収益は現金、再測定外の経過項目、再測定項目(たとえば、公正価値変動)の構成要素に分割される。これにより、財務諸表利用者は、各構成要素の影響を把握することが可能となるため、個々の構成要素の将来キャッシュ・フローの予測や稼得利益の質の評価を行うにあたって、個々の構成要素を分析することになると考えられる。

進捗状況・今後の予定

本討議資料のコメント期間が先日 4 月 14 日で終了している。今後、これに対して寄せられたコメントに関して検討が加えられ、2010 年に公開草案、2011 年に新基準が公表される予定となっている。

(図表3)新表示モデルによる財務諸表例

(1) 財政状態計算書

	12月31日現在	
	2010年	2009年
事業		
営業		
売上債権	945,678	541,375
差引:貸倒引当金	(23,642)	(13,534)
売上債権(純額)	922,036	527,841
棚卸資産	679,474	767,102
前払広告宣伝費	80,000	75,000
外国為替契約ーキャッシュ・フロー・ヘッジ	6,552	3,150
短期資産合計	1,688,062	1,373,092
有形固定資産	5,112,700	5,088,500
差引:減価償却累計額	(2,267,620)	(2,023,500)
有形固定資産(純額)	2,845,080	3,065,000
関連会社Aに対する投資	261,600	240,000
のれん	154,967	154,967
その他無形資産	35,000	35,000
長期資産合計	3,296,647	3,494,967
仕入債務	(612,556)	(505,000)
顧客からの前受金	(182,000)	(425,000)
未払買金	(173,000)	(200,000)
株式に基づく報酬負債	(39,586)	(21,165)
1年以内に返済予定のリース負債	(35,175)	(33,500)
リース負債に関する未払利息	(14,825)	(16,500)
短期負債合計	(1,057,142)	(1,201,165)
未払年金負債	(293,250)	(529,500)
リース負債(1年以内返済予定のものを除く)	(261,325)	(296,500)
その他長期負債	(33,488)	(16,100)
長期負債合計	(588,063)	(842,100)
営業資産(純額)	3,339,504	2,824,795
投資		
売却可能有価証券(短期)	473,600	485,000
関連会社Bに対する投資(長期)	46,750	39,250
投資資産合計	520,350	524,250
事業資産(純額)	3,859,854	3,349,045
財務		
財務資産		
現金	1,174,102	861,941
財務資産合計	1,174,102	861,941
財務負債		
短期借入金	(562,000)	(400,000)
未払利息	(140,401)	(112,563)
未払配当金	(20,000)	(20,000)
短期財務負債合計	(722,401)	(532,563)
長期借入金	(2,050,000)	(2,050,000)
財務負債合計	(2,772,401)	(2,582,563)
財務負債(純額)	(1,598,299)	(1,720,621)
廃止事業		
売却予定資産	856,832	876,650
売却予定資産に関連する負債	(400,000)	(400,000)
売却予定資産(純額)	456,832	476,650
法人所得税		
短期		
繰延税金資産	4,426	8,907
未払法人所得税	(72,514)	(63,679)
長期		
繰延税金資産	39,833	80,160
法人所得税資産(負債)(純額)	(28,255)	25,388
純資産	2,690,132	2,130,462
所有者持分		
資本金	(1,427,240)	(1,343,000)
利益剰余金	(1,100,358)	(648,289)
その他の包括利益累計額(純額)	(162,534)	(139,173)
資本合計	(2,690,132)	(2,130,462)

短期資産合計	4,197,021	3,605,591
長期資産合計	3,383,231	3,614,377
資産合計	<u>7,580,252</u>	<u>7,219,968</u>

短期負債合計	(2,252,057)	(2,197,406)
長期負債合計	(2,638,063)	(2,892,100)
負債合計	<u>(4,890,120)</u>	<u>(5,089,506)</u>

(2) 包括利益計算書

	2月31日に終了する事業年度	
	2010年	2009年
事業		
営業		
売上－卸売	2,790,080	2,591,400
売上－小売	697,520	647,850
収益合計	3,487,600	3,239,250
売上原価		
材料費	(1,043,100)	(925,000)
労務費	(405,000)	(450,000)
間接費－減価償却費	(219,300)	(215,000)
間接費－輸送費	(128,640)	(108,000)
間接費－その他	(32,160)	(27,000)
棚卸資産増減	(60,250)	(46,853)
年金	(51,975)	(47,250)
棚卸資産評価損	(29,000)	(9,500)
売上原価合計	(1,969,425)	(1,828,603)
売上総利益	1,518,175	1,410,647
販売費		
広告費	(60,000)	(50,000)
人件費	(56,700)	(52,500)
貸倒損失	(23,068)	(15,034)
その他	(13,500)	(12,500)
販売費合計	(153,268)	(130,034)
一般管理費		
人件費	(321,300)	(297,500)
減価償却費	(59,820)	(58,500)
年金	(51,975)	(47,250)
株式に基づく報酬	(22,023)	(17,000)
リース負債に関する利息	(14,825)	(16,500)
研究開発費	(8,478)	(7,850)
その他	(15,768)	(14,600)
一般管理費合計	(494,189)	(459,200)
その他の営業項目前利益	870,718	821,423
その他の営業収益(費用)		
関連会社Aの持分損益	23,760	22,000
有形固定資産売却益	22,650	—
キャッシュ・フロー・ヘッジ実現益	3,996	3,700
売上債権売却損	(4,987)	(2,025)
のれんの減損損失	—	(35,033)
その他の営業収益(費用)合計	45,419	(11,358)
営業利益合計	916,137	810,055
投資		
受取配当金	54,000	50,000
売却可能有価証券実現益	18,250	7,500
関連会社Bの持分損益	7,500	3,250
投資利益合計	79,750	60,750
事業利益合計	995,887	870,805
財務		
現金に係る受取利息	8,619	5,500
財務資産収益合計	8,619	5,500
支払利息	(111,352)	(110,250)
財務負債費用合計	(111,352)	(110,250)
財務費用(純額)合計	(102,733)	(104,750)
法人所得税及びその他包括利益前	893,154	766,055
継続事業からの利益		
法人所得税		
法人所得税費用	(333,625)	(295,266)
継続事業からの純利益	559,529	470,789
廃止事業		
廃止事業による損失	(32,400)	(35,000)
法人所得税額控除	11,340	12,250
廃止事業による純損失	(21,060)	(22,750)
当期純利益	538,469	448,039
その他包括利益(税引後)		
売却可能有価証券の未実現利益(投資)	17,193	15,275
再評価剰余金(営業)	3,653	—
為替換算調整勘定－連結子会社	2,094	(1,492)
キャッシュ・フロー・ヘッジの未実現利益(営業)	1,825	1,690
為替換算調整勘定－関連会社A(営業)	(1,404)	(1,300)
その他包括利益合計	23,361	14,173
包括利益合計	561,830	462,212
基本的1株当たり利益	7.07	6.14
希薄化後1株当たり利益	6.85	5.96

(3) キャッシュフロー計算書

	2月31日に終了する事業年度	
	2010年	2009年
事業		
営業		
卸売顧客からの現金収入	2,108,754	1,928,798
小売顧客からの現金収入	703,988	643,275
顧客からの現金収入合計	2,812,742	2,572,073
製品のための現金支出		
原材料の購入	(935,544)	(785,000)
労務費	(418,966)	(475,313)
間接費－輸送費	(128,640)	(108,000)
年金	(170,100)	(157,500)
間接費－その他	(32,160)	(27,000)
製品のための現金支出合計	(1,685,409)	(1,552,813)
販売活動のための現金支出		
広告費	(65,000)	(75,000)
人件費	(58,655)	(55,453)
その他	(13,500)	(12,500)
販売活動のための現金支出合計	(137,155)	(142,953)
一般管理活動のための現金支出		
人件費	(332,379)	(314,234)
年金制度への拠出	(170,100)	(157,500)
資本的支出	(54,000)	(50,000)
リース料の支払い	(50,000)	—
研究開発費	(8,478)	(7,850)
株式に基づく報酬の決済	(3,602)	(3,335)
その他	(12,960)	(12,000)
一般管理活動のための現金支出合計	(631,519)	(544,919)
その他の営業活動前キャッシュ・フロー	358,657	331,388
その他の営業活動による現金収入		
有形固定資産売却	37,650	—
関連会社Aへの投資	—	(120,000)
売上債権売却	8,000	10,000
キャッシュ・フロー・ヘッジの決済	3,402	3,150
その他の営業活動による現金収入(支出)	49,052	(106,850)
営業活動キャッシュ・フロー(純額)	407,709	224,538
投資		
売却可能金融資産取得	—	(130,000)
売却可能金融資産売却	56,100	51,000
配当金収入	54,000	50,000
投資キャッシュ・フロー(純額)	110,100	(29,000)
事業活動キャッシュ・フロー(純額)	517,809	195,538
財務		
現金に係る受取利息	8,619	5,500
財務資産キャッシュ・フロー合計	8,619	5,500
短期借入金借入収入	162,000	150,000
長期借入金借入収入	—	250,000
利息の支払い	(83,514)	(82,688)
配当金の支払い	(86,400)	(80,000)
財務負債キャッシュ・フロー合計	(7,914)	237,312
財務活動キャッシュ・フロー(純額)	705	242,812
法人所得税及び所有者持分前継続事業からの現金増減高	518,514	438,350
法人所得税		
法人所得税の現金による支出	(281,221)	(193,786)
廃止事業及び所有者持分前現金増減高	237,293	244,564
廃止事業		
廃止事業からの現金支出	(12,582)	(11,650)
廃止事業キャッシュ・フロー(純額)	(12,582)	(11,650)
所有者持分前現金増減高	224,711	232,914
所有者持分		
自己株式売却収入	84,240	78,000
所有者持分キャッシュ・フロー(純額)	84,240	78,000
現金に係る為替換算差額	3,209	1,027
当期現金増減高	312,161	311,941
期首現金残高	861,941	550,000
期末現金残高	1,174,102	861,941

(参考: 討議資料「財務諸表の表示についての予備的見」の実例)

(図表5) キャッシュ・フローから包括利益への調整表

2009年12月31日に終了する事業年度						
A列	B列	C列	D列	E列	F列	G列
キャッシュ・フロー計算書の表題	所有者との取引を除く資産及び負債の変動		再測定		包括利益 (B+C+D+E)	包括利益計算書の表題
	再測定以外	再測定	経過勘定、 配分、その他	反復的な公正 価値の変動/評 その他		
事業						事業
営業						営業
卸売顧客からの現金収入	1,928,798	662,602			2,591,400	売上一卸売
小売客からの現金収入	643,275	4,575			647,850	売上一小売
顧客からの現金収入合計	2,572,073	667,177			3,239,250	収益合計
製品のための現金支出						売上原価
原材料の購入	(785,000)	(140,000)			(925,000)	材料費
労務費	(475,313)	25,313			(450,000)	労務費
年金	(157,500)	104,250	6,000		(47,250)	年金
間接費－輸送費	(108,000)	(215,000)			(215,000)	間接費－減価償却費
間接費－その他	(27,000)				(108,000)	間接費－輸送費
		(46,853)			(27,000)	間接費－その他
					(46,853)	棚卸資産増減
				(9,500)	(9,500)	棚卸資産評価損
製品のための現金支出合計	(1,552,813)	(272,290)	6,000	(9,500)	(1,828,603)	売上原価合計
販売活動のための現金支出	1,019,260	394,887	6,000	(9,500)	1,410,647	売上総利益
広告費	(75,000)	25,000			(50,000)	販売費
人件費	(55,453)	2,953			(52,500)	広告費
その他	(12,500)	(15,034)			(15,034)	人件費
販売活動のための現金支出合計	(142,953)	12,919			(12,500)	貸倒損失
一般管理活動のための現金支出					(130,034)	その他
人件費	(314,234)	16,734			(297,500)	販売費合計
年金制度への拠出	(157,500)	104,250	6,000		(47,250)	一般管理費
資本的支出	(50,000)	50,000				人件費
		(58,500)			(58,500)	年金
株式に基づく報酬の決済	(3,335)	(8,665)	(5,000)		(17,000)	減価償却費
リース料の支払い		(16,500)			(16,500)	株式に基づく報酬
研究開発費	(7,850)				(7,850)	リース負債に関する利息
その他	(12,000)	(2,600)			(14,600)	研究開発費
一般管理活動のための現金支出合計	(544,919)	84,719	1,000		(459,200)	その他
その他の営業活動前キャッシュ・フロー	331,388	492,525	7,000	(9,500)	821,413	一般管理費合計
その他の営業活動による現金収入						その他の営業項目前利益
関連会社Aへの投資	(120,000)	120,000		22,000	22,000	その他の営業収益(費用)
売上債権売却	10,000	(10,000)		(2,025)	(2,025)	関連会社A社の持分損益
キャッシュ・フロー・ヘッジの決済	3,150	(550)	1,100	(35,033)	(35,033)	売上債権売却損
						キャッシュ・フロー・ヘッジ実現益
その他の営業活動による現金支出合計	(106,850)	109,450	1,100	(15,058)	(11,358)	のれんの減損損失
営業活動キャッシュ・フロー(純額)	224,538	601,975	8,100	(24,558)	810,055	その他の営業収益(費用)合計
投資						投資
売却可能金融資産取得	(130,000)	130,000				売却可能金融資産売却
売却可能金融資産売却	51,000	(43,500)			7,500	受取配当金
配当金収入	50,000				50,000	関連会社Bの持分損益
				3,250	3,250	投資利益合計
投資活動キャッシュ・フロー(純額)	(29,000)	86,500		3,250	60,750	事業利益合計
財務						財務
現金に係る受取利息	5,500				5,500	現金に係る受取利息
財務資産キャッシュ・フロー合計	5,500				5,500	財務資産収益合計
短期借入金借入収入	150,000	(150,000)				
長期借入金借入収入	250,000	(250,000)				
利息の支払い	(82,688)	(27,563)			(110,250)	支払利息
配当金の支払い	(80,000)	80,000				
財務負債キャッシュ・フロー合計	237,312	(347,563)			(110,250)	財務負債費用合計
財務活動キャッシュ・フロー(純額)	242,812	(347,563)			(104,750)	財務費用(純額)合計
法人所得税及び所有者持分前 継続事業からの現金増減高	438,350	340,912	8,100	(21,308)	766,055	法人所得税及びその他包括利益前 継続事業からの利益
法人所得税						法人所得税
法人所得税の現金による支出	(193,786)	(101,480)			(295,266)	法人所得税費用
廃止事業及び所有者持分前現金増減高	244,564	239,432	8,100	(21,308)	470,789	継続事業からの利益
廃止事業						廃止事業
廃止事業からの現金支出	(11,650)			(23,350)	(35,000)	廃止事業による損失
		12,250			12,250	法人所得税控除
廃止事業キャッシュ・フロー(純額)	(11,650)	12,250		(23,350)	(22,750)	廃止事業による損失
所有者持分前現金増減高	232,914	251,682	8,100	(44,658)	448,039	当期純利益
				15,275	15,275	その他包括利益(税引後)
				1,690	1,690	売却可能金融資産の未実現利益
				(1,492)	(1,492)	キャッシュ・フロー・ヘッジの未実現損益
				(1,300)	(1,300)	為替換算調整勘定－連結子会社
				(1,300)	(1,300)	為替換算調整勘定－関連会社A
所有者持分前現金増減高	232,914	251,682	25,065	(47,450)	462,212	その他包括利益合計

この記事は、『旬刊経理情報』5月10・20日合併特大号に掲載したものです。発行元である株式会社中央経済社の許可を得て、あらた監査法人がウェブサイトに掲載しているものですので、他への転載・転用はご遠慮ください。