

中国における現金収支計算書の制度化

Regulation of Cash Flow Statements in the People's Republic of China

鎌 田 信 夫

Nobuo KAMATA

謝 少 敏

Shaomin XIE

はじめに

中国では、1998年3月28日に企業会計基準「現金収支計算書」が公表された。このことは望ましいことであるとしても、ここで1995年5月1日に「現金収支計算書(意見聴取案)」が公表されてから、3年近く経過していることを指摘しておかなければならない。われわれは、「政府と企業の分離」が未完成の場合には、経済管理官庁は、企業の経営状態を把握するために、包括的な資金の流れを重視し財政状態変動表を好むから、現金収支計算書の導入時期は経済改革の度合と統計制度の整備の度合に依存することを明らかにした¹⁾。もしこの結論が正しければ、今度の「現金収支計算書」の公表は、所有者である政府のための原価主義会計から利害関係者のための意思決定会計への転換を示すといえよう。

そこで本稿では、公開草案から確定基準に至った社会的・経済的背景および「現金収支計算書」の特徴を考察し、現金収支計算書がもつ制度的意義を明らかにしてみる。

1. 背景の考察

1-1 歴史的経緯

中国では、1950年から52年までの間は、政府による現金統制のため現金収支表が作成されていた²⁾。これに代わり1953年には、計画経済の導入に伴って、資金の源泉と運用を明らかにする資金平衡表が規定された。その後、1983年には外資系企業、1992年には会社制企業、また1993年にはすべての企業に対して財政状態

変動表が導入された³⁾。そして1998年に、財政状態変動表に代わって、現金収支計算書の作成が制度化された。表1は中国における資金計算書の発展過程を一覧表にしたものである。

表1 資金計算書の変遷

	公的機関・企業	国営企業	外資系企業	会社制企業	内国企業	全 企 業
名 称	現金収支表	資金平衡表	財政状態変動表	財政状態変動表	財政状態変動表	現金収支計算書
適用年代	1950～52	1953～92	1983～97	1992～97	1993～97	1998～
位置づけ	主要表	主要表	主要表	主要表	主要表	主要表
資金概念	現預金	総資金	流動資金	流動資金	流動資金	現金・現金同等物
作成目的	現金収支の実績と計画実施の状況を明らかにする。	資金の源泉と運用の状況を明らかにする。	流動資金の変動と原因を明らかにする。	流動資金の増加と減少を明らかにする。	流動資金の増加と減少を明らかにする。	現金及び現金同等物の収支に関する情報を提供する。
利用目的	貨幣収支計画の実施状況を明らかにする。	資金の源泉と運用の構成の合理性、資金計画の実施状況を審査する。	企業管理層による財務収支の統制、経済効益の向上に情報提供する。	規定なし。	規定なし。	①現金創出能力を理解し評価する。 ②将来の現金収支を予測する。
環境背景	戦後の混合経済	計画経済	対外開放	計画的市場経済	計画的市場経済	社会主義市場経済
キー・ワード	供給制 ¹⁾	行政支配	合併経営	行政指導下の会社	経営メカニズムの転換 ²⁾	現代企業制度 ³⁾

注：1) 供給制とは、企業の経費は、すべてその上級管理部門によって実物または現金で支給され、企業の製品もすべて上級管理部門によって支配される企業制度をいう。

2) 経営メカニズムの転換とは、企業を行政の付属から独立採算を行う法人組織に転換することをいう。

3) 現代企業制度とは、現代の株式会社のような、所有と経営が分離され、利害関係者が相互に牽制しあい、有限責任の企業制度をいう。

1-2 「現金収支計算書」公表までの経緯

企業経営メカニズムの転換に適應して、会計制度を整備するために、財政部は、1992年1月に、「企業会計基準」および「企業財務通則」を公表した。また、1994年から、「企業会計基準」を基本とする会計基準体系化に向けて、一連の具体的会計基準の草案（意見聴取案）を公表してきた。その際に財政部は、1993年から3年ぐらいの時間をかけて会計基準の体系をつくることを計画した⁴⁾。しかし、1997年5月に上場企業向けに最初の会計基準「利害関係者間の関係と取引の開示」が公表されたが、2番目の会計基準である「現金収支計算書」は1998年3月まで、一年近く遅れて公表された。表2は、「現金収支計算書」公表までの経緯を示すものである。

表2 現金収支情報開示の経緯

公表日	事 項	施行日	適用範囲
1992.11	「企業会計基準」を公表	1993.7	全企業
1994.2	最初の会計基準草案（「未払項目」）を公表		
1995.5	「現金収支計算書」などの会計基準草案を公表		
5	CICPAよりCPAに最初の監査基準草案を公表		
7	財政部より政府部門・地方財政庁に同上草案を公表		
12	最初の監査基準書を公表	1996.1	
1996.5	CICPAより2回目の監査基準草案を公表		
8	財政部より同上草案を公表		
12	2回目の監査基準書を公表	1997.1	
1997.5	会計基準「利害関係者間の関係と取引の開示」を公表	1	上場企業
1998.3	会計基準「現金収支計算書」を公表	1998.1	全企業
5	会計基準「後発事象」を公表	1	上場企業
6	会計基準「債務の再評価」を公表	1999.1	全企業
6	会計基準「収益」、「投資」、「工事契約」を公表	1	上場企業

2. 「現金収支計算書」公表を取巻く要因

表2から次の3つの情報が得られる。

第1に、監査基準の設定までに要した期間は、草案公表から確定まで7ヶ月余であったが、会計基準の設定には草案公表から確定まで3年余を費やしている。このことは、会計制度の改革がいかに困難であることを示している⁵⁾。1993年の会計制度改革において、一般的原則と基礎的概念を集約したものとして、「企業会計基準」はそれほど大きな抵抗もなく受け入れられた。しかし、具体的な会計処理基準となると、第1に、伝統的な会計処理方法が残した問題が影響を与える。たとえば、伝統的な会計制度のもとでは、資産の損失を消却するには財政部の許可が必要である。企業は、資産の損失が生じたとき、それを「未処理財産損失」勘定に計上し、財政部の許可による非定期的な「清算核資」を待って消却する⁶⁾。これによって累積した損失は、企業によって億(元)単位に達するものもある。その処理は、国家財政と企業の消化能力に関係し、多くの時間を要する。第2は、会計人の技術的素質が影響を与える。会計人の素質について、馮淑萍および応唯は、次の例をあげている。連結財務諸表制度を導入する際に、多くの企業の会計担当者および公認会計士は、ある子会社が連結対象にあたるかどうかを決定するにあたって、「連結財務諸表暫定規定」に基づいて、自らの職業的判断を行使して決定することができず、財政部の指示を伺わなければならない⁷⁾。第3に、関係法規制の整備が影響を与える。馮淑萍および応唯は、例として、

税務会計の規定が不十分であることを取り上げている⁸⁾。これらの障碍は、具体的会計基準の確定を遅らせた。それは、具体的会計基準の公表と実施のためには、これらの障碍を解決しなければならなかったからである。

第2に、上場企業だけを適用範囲とする基準が多い。このことは、証券市場が会計制度に対して強い影響を与えていることを示している。伝統的な会計制度は、国家財政が企業財務を、企業財務が企業会計を拘束するという会計モデルの制度である⁹⁾。この制度のもとでは、会計の測定と認識が財務規定、すなわち、所有者の指示に従って行われる。たとえば、貸倒損失や棚卸減耗損、従業員福利費積立不足などに対して、所有者の指示がくるまで未決算勘定に記録されている。それにより、通常、貸借対照表に計上されている資産は、実際より過大表示となる。所有と支配が一致している国有企業の場合は、出資者である財務情報利用者は、同時に会計政策の制定者であり、出資者は会計政策が財務諸表に与える影響を熟知している。しかし、所有と支配が分離されている上場企業では、支配者は適切な会計処理をしないと、誤解を与える恐れのある財務情報を開示する可能性が生じる。それは、「日本の山一証券会社の廃業やイギリスのペアリングス銀行の倒産」¹⁰⁾のように、株主の利益に損害を与え、証券市場ひいては経済秩序を揺るがすことにつながる。「虚偽の財務情報による潜在的な危機を防ぐ」¹¹⁾ ため、上場企業に対して、できるだけ早く会計基準を定める必要性が生じた。

第3に、すべての企業に適用する基準として、「現金収支計算書」と「債務の再評価」をすべての企業に適用した。「債務の再評価」は、連鎖的な返済不能債務を意味する「三角債」¹²⁾の処理や、国有企業から株式会社への改組にあたって、引き継いだ旧来の債権債務の処理という現実的な問題を解決するために公表されたと考えられる。また、現金収支計算書を制度化した国々が経験したように、経済の不況時には「企業の経常利益あるいは営業利益と、営業活動による現金収支の差異が顕著になってきて、利益を中心とする財務報告制度の不備が明白になってきた¹³⁾。たとえば、証券アナリストの分析によると、現金収支計算書の作成が制度化された1998年度では、全上場企業のうち財務諸表を発表した868社について、平均1株あたり現金収支と1株あたり利益が37.6%も違っていた¹⁴⁾。その分析では、実例を挙げながら、上場会社が利益を粉飾することがあるので、「粉飾技術」を知る由もない投資者にとって、現金収支情報は会社の質を評価するために信頼性が高いとも指摘している。表3は、分析の結果をまとめたものである。

表3 利益と現金の差異

項 目	1998年	1997年	前年比	十0の社数	全社に占める割合
1株あたり純利益	0.1993元	0.2488元	-19.89%	770	88.7%
1株あたり現金*	0.0750元	——	——	553	63.7%
現金対利益比率	37.6%			71.8%	71.8%

*営業活動による正味現金収入

次に、「現金収支計算書」が、国有企業を含むすべての企業に適用された理由はなぜか、また、その制度的意義はどこにあるのかを検討してみる。

3. 「現金収支計算書」公表の制度的意義

現金収支情報は、企業の現金創出能力を評価し、将来の現金収支を予測する、すなわち、財務情報利用者が意思決定を行うために有用である。「現金収支計算書」基準が現金収支情報に対する必要性に応じて公表されたことは、いうまでもない。中国では、国有企業の出資者である政府が最大の財務情報利用者として、会計規範の形成にもっとも大きな影響力をもっている。したがって、政府の現金収支情報に対する必要性が、基準公表に大きな影響を与えた。このことから、すべての企業に適用する最初の具体的基準として、「現金収支計算書」基準の公表は、中国政府による意思決定会計の制度化を意味するものである。政府が、意思決定会計を制度化しようとした理由は、「政府と企業の分離」と国有資産統計制度の整備が、ある程度実現したことにあると考えられる。「政府と企業の分離」は、経営者支配という企業の支配構造の形成を意味する。その分離により、政府は、企業に関する意思決定を行うために必要な情報を公開財務諸表に求めなければならなくなった。この政府の企業に対する立場の変化は、政府の現金収支情報に対する必要性を生みだし、政府に意思決定会計の必要性を認識させた。また、国有資産統計制度の整備は財産変動の実態を把握することが可能となった。それにより、政府は、伝統的な管理型の会計モデルに依存しなくても、量的な重要な持分の所有者として、財産に対する関心を満たすことができた。

表4は、政府と企業の分離、および国有資産統計制度の整備の動向を示している。それによって明らかなように、1993年から、政府は所有者として国有資産の保全・増殖に対する監督に専念し、国有企業の経営を主要管理者に委ねるという企業ガバナンスが形成されつつある。このような企業ガバナンスの構造において、現金収支会計および国有資産統計制度は、前者が一般利用者にその意思決定を助けるための情報を提供し、後者が大株主による財産の実態を把握するための情報を提供するという役割

表 4 国有資産統計制度の整備

年 代	事 項	キー・ワード
1993. 11	中共中央「社会主義市場経済を確立する若干問題に関する決定」を發表	現代企業制度の導入を決定
12	「中華人民共和国会社法」を公表（1994年7月施行）	国有独資会社を規定
1994. 7	国務院「国有企業財産監督管理条例」を公表（即時施行）	政府と企業の分離、監事会（注記1）
10	国務院「若干の都市に国有企業破産を試行することに関する問題についての通知」	資本構造合理化、優勝劣敗メカニズムの形成
11	国務院「全国現代企業制度試行業務会議」を開催	現代企業制度の試行を決定（注記2）
1995. 12	国有資産管理局「国有資産年度報告制度」を公表（即時施行）	国有資産年度報告書、国有資産経営状況年度報告書
1996. 1	国務院「企業国有資産所有権登記管理方法」を公表（即時施行）	国有資産の占用・変動・廃棄についての登記制度
1998. 5	国務院「稽察特派員条例」を公表（即時施行）	稽察特派員制度の導入（注記3）
10	財政部「国有企業年度財務諸表監査暫定方法」を公表	公認会計士監査を導入、財政機関による財務諸表審査・認可制度を廃止
1999. 3	朱鎔基「政府業務報告」	中央政府と企業の分離の完了を宣言

(注 記)

- 1 監事会は、国有資産監督機構の派遣によって特定の企業における国有財産の維持・増殖の状況について監督する組織である。監事会の経費は派遣機構が負担し、監事会およびその監事は、企業の経営に干渉してはならない。
- 2 現代企業制度の試行案では、1995年から100社の大型国有企業に現代企業制度導入、56社の企業グループ、3社の国有持株会社、18都市での企業資本構成合理化を試行し、2年間に完了させた後、現代企業制度を普及するとしている。
- 3 稽察特派員とは、国家を代表して、国有重点大型企業に対し財務監督を行う者である。稽察特派員は、被稽察企業の経営管理活動に関与し、干渉してはならない。その職責は次の職務を履行し稽察報告を提出することである。
 - (1) 被稽察企業の主要管理者が法遵守の状況を検査する。
 - (2) 被稽察企業の財務報告の真实性を検証する。
 - (3) 被稽察企業における国有資産所有者の持分が侵害されないように監督する。
 - (4) 被稽察企業の主要管理者の経営管理業績を評価する。

がある。このように、「現金収支計算書」の公表は、管理のための伝統的会計モデルから意思決定のための意思決定会計モデルへの転換を意味するという制度的意義をもつ。表5は、会計進化史における現金収支計算書の位置付けを試みた。

表5 財務諸表の発達と会計モデルの進化

財務諸表	B/S	B/S, P/L	B/S, P/L, C/F
会計の基本的機能（増加分）	財産計算	期間損益計算	意思決定に情報を提供
背景要因のキー・ワード	所有的経営	所有権の分割	経営者支配

4. 「現金収支計算書」の特徴

「現金収支計算書」は、基準書本体と実務指針にあたる「指南」の2つからなっている。2部構成になっているため、基準書本体の用語は非常に簡潔である。国際基準の中国版のような「意見聴取案」と比較してみれば、基準設定の水準は大きく向上している。表6は、「現金収支計算書」と日本の「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」、アメリカの財務会計基準書第95号「現金収支計算書」、改訂IAS第7号「現金収支計算書」との比較を一覧表にしたものである。

表6に示すように、「現金収支計算書」の一般的な内容は、日本の意見書、アメリカのSFAS 95およびIAS 7と調和している。しかし、次の2つの重要な点で大きな相違がある。

(1) 直接法と間接法

営業活動による現金収支の表示について、直接法と間接法がある。直接法は、営業収益および営業費用に関連する収入および支出の総額を表示する。これらの情報は発生主義会計から得られないものであることから、現金収支情報の利用者にとって直接法がより有用である。しかし、直接法は情報の作成者が、発生主義による損益計算に慣れ親しんできたため直接法に慣れていないとか、発生主義に基づく記録を現金主義に修正するのに時間と手間がかかりすぎると批判する者がある。このように利用者側のベネフィットと作成者側のコストを比較した結果、現金収支計算書を導入した国のほとんどが直接法と間接法の選択を容認する立場をとっている。これに対して中国において直接法だけが認められたことは、中国の「現金収支計算書」は利用者指向の1つのあらわれである。

表 6 現金収支計算書基準の比較

		中 国	日 本	アメリカ	I A S C
1 設 定	公 表 日	1998年3月20日	1998年3月13日	1987年11月	1992年2月
	施 行 日	1998年1月1日	1999年4月1日	1988年7月15日	1994年1月1日
	位 置 づ け	主要表	主要表	主要表	主要表
2 目 的	利 用 目 的	①現金創出能力を理解・評価 ②将来の現金収支を予測	規定なし	①現金創出能力を評価 ②返済、配当、資金調達の能力を評価 ③投資・財務取引の財政状態への影響を評価	①純資産の変動、流動性、支払能力と財務弾力性を評価 ②現金創出能力を評価 ③分析*1
	作 成 目 的	現金・現金同等物の収支に関する情報を提供	企業グループの一会計期間における現金収支の状況を報告	一会計期間の現金収支に関する情報を提供	企業が現金収支の額と時期に影響する能力を評価するための情報を提供
3 適 用	報 告 単 位	規定なし	連結または個別	連結	連結
	適 用 範 囲	すべての企業	有価証券届出書・報告書を提出する企業	財務報告を提出する企業、一部企業、年金企業除外	すべての企業
4 資 金 概 念	定 義	現金及び現金同等物	現金及び現金同等物	現金及び現金同等物	現金及び現金同等物
	現金同等物の期間と内容	規定なし*2 例示なし	3ヶ月 定期預金、譲渡性預金 コマーシャル・ペーパー 売戻し条件付現貨、公社債投資信託	3ヶ月 財務省短期証券 コマーシャル・ペーパー 短期金融資産投資信託 受入連邦資金	規定なし 例示なし
5 形 式	収 支 区 分	3区分*3	3区分	3区分	3区分
	作 成 方 法	直接法	直接法または間接法	直接法または間接法	直接法または間接法
	残高の表示	照合式	照合式	照合式	照合式
	様式の例示	あり	あり	あり	あり
6 特 定 項 目 の 分 類	法 人 税	営業活動	営業活動	営業活動	営業活動*4
	利 息 収 入	投資活動	営業活動または投資活動	営業活動	区分限定なし
	利 息 支 出	財務活動	営業活動または財務活動	営業活動	区分限定なし
	配当金収入	投資活動	営業活動または投資活動	営業活動	区分限定なし
	配当金支出	財務活動	財務活動	財務活動	区分限定なし
	異 常 項 目	性質によって分類	規定なし	営業活動収支の最後に	規定なし
	非 現 金*5	財務諸表注記	注記事項	補足明細書	財務諸表のその他の箇所
	為替変動の影響	正味現金増減額の前に区分表示	正味現金増減額の前に区分表示	正味現金増減額の前に区分表示	期首現金残高の次に区分表示

* 1 ①異なる企業の将来の現金収支の現在価値を評価し比較する、②経営成績報告の企業間の比較を行う、③過去に行った将来の現金収支に対する評価の正確性を検証し、収益性と正味現金収支の関係及び価格変動の影響を調査する。

* 2 「指南」では、一般的に3ヶ月と解釈している。

* 3 営業活動、投資活動および財務活動の3区分。

* 4 投資活動および財務活動に結びつけられる場合を除く。

* 5 現金および現金同等物の使用を必要としない投資および財務取引

(2) 利息収入・配当収入と利息支出・配当支出の分類

「現金収支計算書」では、支払利息と支払配当金を「財務活動による現金収支」の区分に、受取利息と受取配当金を「投資活動による現金収支」の区分に記載する分類が採用されている。このような分類は、利息・配当金の財務論における一般的

な立場を反映しているので、現金収支情報の利用者にとって理解しやすい。

このように、「現金収支計算書」の特徴から、会計基準の設定に「意思決定有用性」のアプローチが取り入れられたことが明らかである。それは、中国政府が「政府と企業の分離」によって外部報告会計において最大の情報利用者になったことを反映して、企業会計は管理型会計の枠組みを乗り越え、意思決定型会計へ進展しているからである。

5. むすび

これまで、現金収支会計の意義、目的および必要性を明らかにするため多くの研究がなされてきた。本研究では、とくに現金収支計算書が持つ制度的意義に焦点をあてて検討した。現金収支計算書の導入は、企業会計が意思決定会計の段階に発達してきたことを意味する。それは、管理（株主の経営者に対する監督・統制、経営者の従業員に対する監督・統制の、外部管理と内部管理の両方を含む）を助けるために設計された伝統的会計モデルが意思決定に有用な情報を提供できなかったのに対して、伝統的財務諸表体系に現金収支計算書を挿入することによってはじめて確立されたものである。この挿入によって生まれた効果は、経営者支配が優位となった企業の支配形態の変化を背景に、伝統的管理型会計が意思決定型会計によって置き換えられたことである。

このような転換は、中国だけの現象ではないように思われる。現金収支情報の有用性が認識されるようになった1970年代中頃の時点では、アメリカにおいて「鋳工業最大100社の場合も非金属会社200社の場合も、約8割の会社が経営者支配型の会社であり、経営者支配の圧倒的優位が示されている」¹⁵⁾。この事実から、アメリカにおける現金収支計算書の制度化は、意思決定会計に対する需要によって要請され、意思決定会計を確立させたという制度的意義を確認することができる。

このように現金収支計算書の制度化は、損益計算書の出現によって貸借対照表中心の財産計算会計から期間損益計算会計が生まれたと同様に、会計進化史を区切る出来事である。

注

- 1) 鎌田信夫・謝少敏「中国における資金計算書の制度化」『南山経営研究』第12巻第2号、1997年10月、pp. 215～266。
- 2) 謝少敏「現金収支計算書『考古』—現金収支表—1」『静岡精華短期大学紀要』第6号、1998年1月、pp. 101～114。

- 3) 詳細については、鎌田信夫他，前掲論文を参照。
- 4) 財政部会計司「制定具体会計準則的目標，内容，組織和程序」『会計研究』中国会計学会・中国成本研究会，1994年第4号，pp. 1～3。
- 5) 馮淑萍・応唯「我国会計改革面臨的問題及其対策」『注册會計師通訊』1998年第2号を参照。
- 6) 謝少敏『中国の企業会計制度』創成社，1997年，p. 391を参照。
- 7) 馮淑萍他，前掲論文，pp. 1～7。
- 8) 馮淑萍他，前掲論文。
- 9) 謝少敏，前掲書，p. 380を参照。
- 10), 11) 馮淑萍他，前掲論文。
- 12) 謝少敏，前掲書，pp. 444～445を参照。
- 13) 鎌田信夫編著『現金収支情報の開示制度』税務経理協会，平成9年，p. 219。
- 14) 王耀輝「通過現金流量評価公司質量」『人民日報（海外版）』，1999年5月8日。
- 15) 松井和夫「アメリカの巨大企業の支配構造と経済力の集中（上）」『証券経済』第139号，1982年3月，p. 61。

付 録

企業会計基準——現金収支計算書

“Chinese Cash Flow Statements” (Translation)

(1998年3月28日公表)

中華人民共和国財政部

序 言

1. この基準は、現金収支計算書の作成方法およびそこで提供すべき情報を規定する。
2. 現金収支計算書を作成する目的は、財務諸表の利用者に対して、当該企業の一定の会計期間内における現金および現金同等物の収入と支出に関する情報を提供し、財務諸表の利用者は当該企業が現金および現金同等物を獲得する能力を理解し、評価し、それに基づいて当該企業の将来の現金収支を予測することを助けることである。

定 義

3. この基準に用いている専門用語については、次のように定義する。
 - (1) 現金とは、企業の手持現金およびいつでも支払いに利用しうる預金をいう。
 - (2) 現金同等物とは、企業が所有している、短期の、流動性の高い、容易に一定の金額に換金しうる、価値変動リスクの少ない投資をいう（以下、「現金」とは、現金および現金同等物といわなくても、ふつう現金および現金同等物を意味する）。
 - (3) 現金収支とは、企業における現金および現金同等物の収入と支出をいう。

現金収支の分類

4. 現金収支は次の3種に分類しなければならない。
 - (1) 営業活動による現金収支
 - (2) 投資活動による現金収支
 - (3) 財務活動による現金収支

営業活動による現金収支

5. 営業活動とは、投資活動と財務活動以外のすべての取引と事項をいう。
6. 営業活動による現金収入には主に次の項目が含まれる。
 - (1) 商品の販売または役務の提供による現金受取額（受け取った付加価値税売上税額を含めないこと、売上戻りにより支払った現金を差し引くこと）
 - (2) 受取賃貸料
 - (3) 受取付加価値税売上税額および付加価値税還付額
 - (4) 付加価値税以外の租税公課還付額
7. 営業活動による現金支出には主に次の項目が含まれる。
 - (1) 商品の仕入れまたは役務の受け入れによる現金支払額（付加価値税売上税額と相殺すべき仕入税額を含めないこと、仕入戻しにより受け取った現金を差し引くこと）
 - (2) 賃借活動による現金支払額
 - (3) 従業員への現金支払額および従業員のための現金支払額
 - (4) 付加価値税の現金支払額（付加価値税売上税額と相殺できない仕入税額を含めないこと）
 - (5) 法人税
 - (6) 付加価値税および法人税以外の租税公課

投資活動による現金収支

8. 投資活動とは、長期資産の購入と建設および現金同等物の範囲に含まれない投資とその処分の活動をいう。
9. 投資活動による現金収入には主に次の項目が含まれる。
 - (1) 投資の回収による現金受取額
 - (2) 配当および利益の配分による現金受取額
 - (3) 債券利息の受け取りによる現金受取額
 - (4) 固定資産、無形資産およびその他の長期資産の処分による正味現金受取額（マイナスの場合は、投資活動による現金支出項目として表示すること）
10. 投資活動による現金支出には主に次の項目が含まれる。
 - (1) 固定資産、無形資産およびその他の長期資産の購入と建設による現金支払額
 - (2) 持分投資による現金支払額
 - (3) 債券投資による現金支払額

財務活動による現金収支

11. 財務活動とは、資本および債務の規模と構成に変化をもたらす活動をいう。
12. 財務活動による現金収入には主に次の項目が含まれる。
 - (1) 持分資本の受け入れによる現金受取額
 - (2) 債券の発行による現金受取額
 - (3) 借入れによる現金受取額
13. 財務活動による現金支出には主に次の項目が含まれる。
 - (1) 債務の返済による現金支払額
 - (2) 財務費用の発生による現金支払額
 - (3) 配当または利益の配分による現金支払額
 - (4) 利息の支払いによる現金支払額
 - (5) ファイナンス・リースによる現金支払額
 - (6) 法定資本の減少による現金支払額

子会社およびその他の営業単位の取得または処分

14. 子会社およびその他の営業単位の取得または処分によって生じる現金収支を、投資活動による現金収支として、別個に表示しなければならない。
15. 子会社およびその他の営業単位の取得または処分によって生じる現金収支は、支払総額または受取総額から、その取得または処分から取得した現金または支出した現金を控除して、正味金額で表示しなければならない。
16. 企業は、財務諸表注記において、当期の子会社およびその他の営業単位の取得または処分に関する次の情報を、総額で開示しなければならない。
 - (1) 取得または処分価額
 - (2) 取得または処分価額のうち、現金によって支払われた部分
 - (3) 取得または処分された子会社およびその他の営業単位の現金
 - (4) 取得または処分した子会社およびその他の営業単位の、主な類別に区分した非現金資産および負債

金融保険企業の現金収支

17. 金融保険企業の現金収支項目に対する区分は、独特なものがある。企業は、その計算書に上記の現金収支項目の区分が適合しない場合、その業種の特徴および現金収支の実際の状況にしたがって、合理的にその区分を決定することができる。
18. 金融企業の次の現金収入と現金支出の項目は営業活動による現金収支としなければならない。

- (1) 貸付金と回収した貸付金の元金
- (2) 預金と引き出された元金
- (3) 金融機関預金および金融機関預り金
- (4) 金融機関借入金
- (5) 利息収入と利息支出
- (6) 償却債権取立収入
- (7) 証券業務を行う企業の場合、証券売買による現金受取額または現金支払額
- (8) ファイナンス・リースによる現金支払額

19. 保険企業の、保険金、保険クレーム、年金還付金およびその他の保険利益の条項などに関係する現金収入と現金支出の項目は、営業活動の現金収支としなければならない。

現金収支計算書の作成

20. 現金収支計算書は、営業活動、投資活動および財務活動に区分して企業の現金収支を報告しなければならない。

21. 現金収支は、一般に現金収入と現金支出の総額によって別個に表示しなければならない。ただし、顧客のための収入と支出および回転が早く、金額が大きく、かつ期日が短い項目の現金収入と現金支出は、正味金額によって報告しなければならない。

金融企業の次の項目は、正味金額によって報告しなければならない。

- (1) 短期的な貸付金と回収した貸付金の元金
- (2) 当座預金の受け入れと払戻し
- (3) 金融機関預金および金融機関預り金の受け入れと払戻し
- (4) 金融機関借入金
- (5) 証券業務を行う企業の場合、証券の買入れと売出し
- (6) 委託預金と委託貸付金

22. 企業の外貨建現金収支および在外子会社の現金収支は、取引発生日の為替レートまたは平均為替レートによって換算しなければならない。現金に対する為替レートの変動による影響は、調整項目として、現金収支計算書に別個に表示しなければならない。

23. 特殊な項目、たとえば、自然災害による損失、保険クレームによる収支は、その性質によって前述の現金収支項目に区分し、別個に表示しなければならない。

24. 企業は直接法を用いて営業活動の現金収支を報告しなければならない。すなわち、現金収入と現金支出の主要な種類別に営業活動による現金収支を表示する。

直接法を採用するとき、営業活動による現金収支に関する情報は、次の源泉か

ら求める。

(1) 当該企業の会計記録

(2) 損益計算書に含まれる営業収益、営業費用およびその他の項目を以下の項目に基づいて調整すること

① 当期の、棚卸資産および営業上の未収・未払項目の変動額

② 固定資産減価償却、無形資産償却などその他の非現金項目

③ 現金に影響を与えるが、投資活動または財務活動による現金収支に帰属するその他の項目

25. 企業は、財務諸表注記において純利益を営業活動による現金収支に調整するための情報を開示しなければならない。

純利益を調整する項目には、次のものが含まれる。

(1) 貸倒引当金または貸倒償却

(2) 固定資産減価償却

(3) 無形資産償却

(4) 固定資産、無形資産およびその他の長期資産の売却損益

(5) 固定資産処分損失

(6) 財務費用

(7) 投資損益

(8) 繰延税額

(9) 棚卸資産

(10) 経常的未収項目

(11) 経常的未払項目

(12) 正味付加価値税

現金収支を伴わない投資および財務活動

26. 当期の現金収支を伴わないが、企業の財務状況に影響を与え、あるいは将来の現金収支に影響を与える可能性のある、重大な投資活動および財務活動についても、それを財務諸表注記において説明しなければならない。当該企業が借入れによって資産を取得すること、長期投資で債務を償還することなどはその一例である。

付 則

27. この基準の改正は財政部が責任を負う。

28. この基準は1998年1月1日から実施する。