

移管指針第6号「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」

移管指針第6号「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」（最終改正2024年7月1日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。なお、今回の改正に伴い字句等の形式的な修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

改正後	改正前
<p>移管指針第6号 連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針</p> <div style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 10px; margin: 10px auto; width: 80%;"> <p style="text-align: center;">1998年6月8日</p> <p>改正 1999年7月1日</p> <p>改正 2007年9月4日</p> <p>改正 2011年1月12日</p> <p>改正 2014年2月24日</p> <p>改正 2014年11月28日</p> <p>改正 2023年11月17日</p> <p style="text-align: center;">日本公認会計士協会</p> <p>改正 2024年7月1日</p> <p><u>最終改正</u> 2024年9月13日</p> <p style="text-align: center;">企業会計基準委員会</p> </div>	<p>移管指針第6号 連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針</p> <div style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 10px; margin: 10px auto; width: 80%;"> <p style="text-align: center;">1998年6月8日</p> <p>改正 1999年7月1日</p> <p>改正 2007年9月4日</p> <p>改正 2011年1月12日</p> <p>改正 2014年2月24日</p> <p>改正 2014年11月28日</p> <p>改正 2023年11月17日</p> <p style="text-align: center;">日本公認会計士協会</p> <p><u>最終改正</u> 2024年7月1日</p> <p style="text-align: center;">企業会計基準委員会</p> </div>
I 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成に関する	I 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成に関する

改正後	改正前
<p style="text-align: center;">る実務指針</p> <p>はじめに</p> <p>1-6. <u>2024年9月改正の本実務指針は、2024年9月に公表された企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」(以下「リース会計基準」という。)、企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」(以下、これらを合わせて「リース会計基準等」という。)及び併せて公表された企業会計基準第36号『「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準』の一部改正(その2)」(以下「作成基準一部改正その2」という。)に対応するために改正を行ったものである。</u></p>	<p style="text-align: center;">る実務指針</p> <p>はじめに</p> <p>(新 設)</p>
<p>非資金取引</p> <p>24. 作成基準で注記が求められている重要な非資金取引とは、「キャッシュ・フロー計算書」の目的から企業の財政状態には重要な影響を与えるがキャッシュ・フローを伴わない取引のうち、翌会計期間以降のキャッシュ・フローに重要な影響を与える取引をいう。</p> <p>非資金取引の例としては以下のものがある。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 社債の償還と引換えによる新株予約権付社債に付された新株予約権の行使 ② 貸借対照表に計上された使用権資産の取得 ③ 株式の発行等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 	<p>非資金取引</p> <p>24. 作成基準で注記が求められている重要な非資金取引とは、「キャッシュ・フロー計算書」の目的から企業の財政状態には重要な影響を与えるがキャッシュ・フローを伴わない取引のうち、翌会計期間以降のキャッシュ・フローに重要な影響を与える取引をいう。</p> <p>非資金取引の例としては以下のものがある。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 社債の償還と引換えによる新株予約権付社債に付された新株予約権の行使 ② 貸借対照表に計上されたリース資産の取得 ③ 株式の発行等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

改正後	改正前
<p>非資金取引の内容によっては、部分的にキャッシュ・フローを伴う取引もあるが、その場合にはキャッシュ・フローを伴う部分についてのみ「キャッシュ・フロー計算書」で報告しなければならない。</p>	<p>非資金取引の内容によっては、部分的にキャッシュ・フローを伴う取引もあるが、その場合にはキャッシュ・フローを伴う部分についてのみ「キャッシュ・フロー計算書」で報告しなければならない。</p>
<p>適用 26-8. 2024年9月改正の本実務指針の適用時期は、2024年に公表されたリース会計基準の適用時期と同様とする。</p>	<p>適用 (新 設)</p>
<p style="text-align: center;">II 結論の背景</p> <p>キャッシュ・フローの表示区分</p> <p>34. リースに係る支払リース料及び受取リース料の表示区分については次のとおりとする。</p> <p>(1) 借手の支払リース料</p> <p>借手の支払リース料のうち、元本返済額部分は、「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、利息相当額部分については、企業が採用した支払利息の表示区分に従って記載する。利息相当額部分を区分計算していない場合は、支払リース料を「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。<u>リース負債に含めていない短期リースに係るリース料、少額リースに係るリース料及び変動リース料は、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。</u></p> <p><u>なお、リース会計基準等において、借手のリースの会計処理について IFRS 第 16 号「リース」と同様に単一の会計処理モデ</u></p>	<p style="text-align: center;">II 結論の背景</p> <p>キャッシュ・フローの表示区分</p> <p>34. リース取引に係る支払リース料及び受取リース料の表示区分については次のとおりとする。</p> <p>(1) 借手側の支払リース料</p> <p><u>会計上、通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理された借手側のファイナンス・リース取引に係る支払リース料のうち、元本返済額部分は、当該リースが資金調達活動の一環として利用されているものと認められることから、「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、利息相当額部分については、企業が採用した支払利息の表示区分に従って記載する。なお、利息相当額部分を区分計算していない場合は、支払リース料を「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。</u></p>

改正後	改正前
<p><u>ルが採用され、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引の区分が廃止されたため、2024年9月改正の本実務指針では、従来、原則として「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載するとしていたオペレーティング・リースに係る支払リース料の取扱いを変更することとした。</u></p> <p>(2) 貸手の受取リース料</p> <p>貸手の受取リース料については、それが営業損益計算の対象となる場合、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。それ以外の受取リース料のうち、元本返済額部分については「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、利息相当額部分については、企業が採用した受取利息の表示区分に従って記載する。ただし、利息相当額部分を区分計算していない場合は、受取リース料を「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。</p>	<p><u>オペレーティング・リース取引に係る支払リース料のキャッシュ・フローは、通常は営業損益計算の対象に含まれるため、原則として「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。</u></p> <p>(2) 貸手側の受取リース料</p> <p>貸手側の受取リース料については、それが営業損益計算の対象となる場合、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。それ以外の受取リース料のうち、元本返済額部分については「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、利息相当額部分については、企業が採用した受取利息の表示区分に従って記載する。ただし、利息相当額部分を区分計算していない場合は、受取リース料を「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。</p>
<p>消費税及び地方消費税に係るキャッシュ・フロー</p> <p>36. 消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の「キャッシュ・フロー計算書」上の表示としては次の方法が考えられる。</p> <p>① 課税対象取引に係るキャッシュ・フローを消費税等込みの金額で表示する方法</p> <p>② 課税対象取引に係るキャッシュ・フローを消費税等抜きで表示する方法</p>	<p>消費税及び地方消費税に係るキャッシュ・フロー</p> <p>36. 消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の「キャッシュ・フロー計算書」上の表示としては次の方法が考えられる。</p> <p>① 課税対象取引に係るキャッシュ・フローを消費税等込みの金額で表示する方法</p> <p>② 課税対象取引に係るキャッシュ・フローを消費税等抜きで表示する方法</p>

改正後	改正前
<p>③ 消費税等抜きの資産・負債の増加額若しくは減少額に、又は収益若しくは費用の額に、これらに関連する消費税等込みの債権・債務の期中増減額を調整して、各表示区分の主要な取引ごとのキャッシュ・フローを表示する方法</p> <p>消費税等に係るキャッシュ・フローについては、いずれの処理も認められる。ただし、企業が採用した処理は、每期継続適用することに留意する。</p> <p>なお、消費税等の申告による納付又は還付に係るキャッシュ・フローは、課税取引に関連付けて区分することが実務的に困難なため、「法人税等の支払額」と同様に「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に消費税等支払額（還付額）又は未払（未収）消費税等の増減額として記載する。</p>	<p>③ 消費税等抜きの資産・負債の増加額若しくは減少額に、又は収益若しくは費用の額に、これらに関連する消費税込みの債権・債務の期中増減額を調整して、各表示区分の主要な取引ごとのキャッシュ・フローを表示する方法</p> <p>消費税等に係るキャッシュ・フローについては、いずれの処理も認められる。ただし、企業が採用した処理は、每期継続適用することに留意する。</p> <p>なお、消費税等の申告による納付又は還付に係るキャッシュ・フローは、課税取引に関連付けて区分することが実務的に困難なため、「法人税等の支払額」と同様に「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に消費税等支払額（還付額）又は未払（未収）消費税等の増減額として記載する。</p>
<p>非資金取引</p> <p>48. 非資金取引を「キャッシュ・フロー計算書」から除くことは、「キャッシュ・フロー計算書」の目的に整合するが、これら非資金取引の中には、翌期以降長期にわたりキャッシュ・フローに影響する取引がある。例えば、社債の償還と引換えによる新株予約権付社債に付された新株予約権の行使は、将来の社債利息の支払及び新株予約権付社債元本の償還額を減少させる一方、将来の配当金の支払を増加させるであろうし、貸借対照表に計上されたリース債権又はリース負債は、将来のリース料の収入又は支払を予想させる。</p> <p>なお、これら重要な非資金取引の<u>すべて</u>を「キャッシュ・フロ</p>	<p>非資金取引</p> <p>48. 非資金取引を「キャッシュ・フロー計算書」から除くことは、「キャッシュ・フロー計算書」の目的に整合するが、これら非資金取引の中には、翌期以降長期にわたりキャッシュ・フローに影響する取引がある。例えば、社債の償還と引換えによる新株予約権付社債に付された新株予約権の行使は、将来の社債利息の支払及び新株予約権付社債元本の償還額を減少させる一方、将来の配当金の支払を増加させるであろうし、貸借対照表に計上されたリース債権又はリース<u>債務</u>は、将来のリース料の収入又は支払を予想させる。</p> <p>なお、これら重要な非資金取引の<u>全て</u>を「キャッシュ・フロー</p>

改正後	改正前
<p>一計算書」に注記することも考えられるが、財務諸表の他の箇所に開示されている場合には、開示が重複し明瞭性を損なうこととなるため、「キャッシュ・フロー計算書」との関連を明確にした上で財務諸表の他の箇所に開示することもできる。</p>	<p>計算書」に注記することも考えられるが、財務諸表の他の箇所に開示されている場合には、開示が重複し明瞭性を損なうこととなるため、「キャッシュ・フロー計算書」との関連を明確にした上で財務諸表の他の箇所に開示することもできる。</p>

移管指針第6号「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」
(最終改正 2024年7月1日)の「Ⅲ 設例による解説」を次のように改正する(下線は追加部分、取消線は削除部分を示す)。

Ⅲ 設例による解説

以下では、本実務指針報告による会計処理等について、理解を深めるために設例による解説を示すこととする。

設例は、本実務指針報告で示されたすべて全ての会計処理等を網羅しているわけではなく、前提条件に示された状況に適合するものである。したがって、前提条件が異なれば、それに適合する会計処理等も異なる場合があり、この場合には本実務指針報告で示されている会計処理等を参照することが必要となる。なお、設例で示された金額や比率などの数値は、特別な意味を有するものではなく、説明の便宜のために用いられているにすぎない。

本設例は、以下の項目をもって構成している。

1. 前提条件
2. 連結財務諸表の作成
3. 個別キャッシュ・フロー計算書(間接法)の作成
4. 連結キャッシュ・フロー計算書(間接法)の作成
 - －連結決算数値を基に作成する場合(簡便法)
5. 連結キャッシュ・フロー計算書(間接法)の作成
 - －個別キャッシュ・フロー計算書を連結する場合(原則法)
6. 直接法による「営業活動によるキャッシュ・フロー」の求め方
7. 連結キャッシュ・フロー計算書(直接法)の作成
 - －個別キャッシュ・フロー計算書を連結する場合(原則法)
8. 連結キャッシュ・フロー計算書に関する注記例

1. 前提条件

- (1) 親会社甲社(商品販売会社)は、X9年3月31日現在、国内子会社乙社(製造子会社)及び在外子会社X社(商品販売会社)を有している。乙社については、X8年10月1日にその発行済株式の80%を590円で取得した。X社は、X7年4月1日に、100%子会社として新規設立(投資額400円)した。
- (2) 各社の貸借対照表、損益計算書(売上原価、販売費及び一般管理費の内訳)及び株主資本等変動計算書は、以下に示すとおりである。各社の会計期間はX8年4月1日からX9年3月31日である。ただし、乙社の期首残高はX8年10月1日(新規取得日)の残高であり、資産及び負債の簿価と時価に差異はない。

- (3) 甲社（親会社）及び乙社（国内子会社）の金額の単位は円であり、X社（在外子会社）の金額の単位はFC（外国通貨）とする。
- (4) 「キャッシュ・フロー計算書」作成にあ当たっての各社に関する追加情報は以下のとおりである。

[甲 社]

- ① 当期中に退職金を 20 円支払い（全額引当金取崩し）、70 円を退職給付引当金に繰り入れた。
- ② 株式発行により 250 円、長期借入金により 250 円を資金調達した。当期の長期借入金の返済額は 100 円である。
- ③ X8 年 4 月 1 日に額面 800 円の社債を 750 円で発行した。差額 50 円を社債発行差金に計上し、当期 10 円を償却した。
- (注) 社債を社債金額よりも低い価額で発行した場合には、償却原価法に基づいて算定された価額をもって貸借対照表価額としなければならないが（企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」第 26 項）、本設例では、説明の便宜上、キャッシュ・フロー計算書を作成する場合に必要となる仕訳において、当該差額を「社債発行差金（社債控除）」、その償却額を「社債発行差金償却費（社債利息）」として表記することとする。
- ④ 受取手形のうち一部を割引しており、手形売却損が 20 円発生している。なお、割引手形については両建表示しており、勘定残高は割り引いた手形のうち満期が到来していないものである。
- ⑤ 受取配当金は 200 円であり未収はなかった。
- ⑥ 当期中に機械をファイナンス・リースで取得し、有形固定資産勘定とリース債務負債勘定に 950 円を計上した。リース債務負債の当期中の支払額は 90 円（利息相当額部分を区分計算していない。）である。このほかに 975 円で有形固定資産を取得しているが未払はない。
- ⑦ 取得原価 80 円、減価償却累計額 60 円の有形固定資産を除却した。
- ⑧ X8 年 10 月 1 日に乙社の発行済株式の 80% を 590 円で取得した。取得時における付随費用は 20 円であった（甲社は、個別財務諸表上、当該付随費用を乙社株式の取得原価に含めている。また、連結財務諸表上は、取得関連費用に該当するものとして費用処理している。）。
- ⑨ X8 年 12 月 31 日に、乙社の増資に応じ、80 円の株式を引き受けた。なお、この引受けによっても持分比率 80% に変化はなかった。
- ⑩ X9 年 3 月 31 日に、乙社の発行済株式の 10% を 70 円で取得した。取得時における付随費用は 10 円であった（甲社は、個別財務諸表上、当該付随費用を乙社株式の取得原

価に含めている。また、連結財務諸表上は、追加取得時に要した関連費用として費用処理している。)

- ⑪ 当期末、外貨預金について為替差損が 10 円発生した。
- ⑫ 期首及び期末における預金勘定には、それぞれ 1 年満期の定期預金が 200 円含まれている。
- ⑬ 当期中の法人税等支払額は、当期首の未払法人税等の 1,000 円及び中間納付額 1,200 円である。
- ⑭ 消費税等の会計処理は、税抜方式を採用しており、期首及び期末時には、仮受消費税等と仮払消費税等を相殺して未払消費税等に計上している。
- ⑮ 期中において、消費税等の納付はなかったものとする。
- ⑯ 剰余金の配当については、未払はなかった。
- ⑰ 当期中の有価証券の取得は 760 円で売却はなかった。

[乙 社]

- ① 甲社との間の営業取引はない。
- ② 当期末に貸倒引当金を 5 円追加計上した。当期中の貸倒れはなかった。
- ③ X9 年 2 月に設備投資 120 円を全額自己資金で行った。
- ④ 当期末に取得原価 100 円、減価償却累計額 95 円の固定資産を甲社に 25 円で売却し、現金で全額受け取った。なお、甲社では、当該固定資産の減価償却を当期は実施していない。
- ⑤ X9 年 3 月に長期借入金を 30 円返済した。
- ⑥ X8 年 10 月 1 日及び X9 年 3 月 31 日現在の未払金はすべて全てその他の営業支出に関するもので、人件費関連支出について未払はなかった。
- ⑦ X9 年 3 月 31 日に株式発行による増資を 100 円行い、甲社が 80 円、外部株主が 20 円引き受け、入金した。
- ⑧ 消費税等の会計処理は、税抜方式を採用しており、期首及び期末時には、仮受消費税等と仮払消費税等を相殺して未払消費税等に計上している。
- ⑨ 期中において、消費税等の納付はなかったものとする。

[X 社]

- ① 甲社から商品を購入し、現地で販売している。
- ② 棚卸資産に含まれている未実現利益は、期首 FC5.4、期末 FC7.2 である。
- ③ 当期中、固定資産を第三者より FC15 で購入した。当期中の減価償却費は FC3 である。
- ④ 長期借入金について、新規に FC15 借入れ、FC2 を返済した。
- ⑤ 当期末に貸倒引当金を FC3 追加計上した。当期中の貸倒れはなかった。

- ⑥ 当期中に甲社に配当金をFC4支払った。
- ⑦ 当期中の甲社からの仕入金額は、4,725円であった。また、期首及び期末時点での甲社に対する買掛金は、それぞれ902円、1,323円であった。
- ⑧ 為替相場は以下のとおりである。
 - 期首：FC1=22円
 - 期末：FC1=27円
 - 期中平均：FC1=25円
 - 配当金支払時：FC1=23円

(5) その他

- ① 説明の簡略化のため、事業税は考慮していない。
- ② 特に記載のない場合には、金額の単位は円とする。
- ③ 未実現利益の消去に伴う為替換算調整勘定の金額は、便宜上、無視する。
- ④ のれんは5年間で均等償却する。
- ⑤ 短期借入金は、いずれも期間3か月であり、原則として満期日に借換えを行っており、そのキャッシュ・フローは純額表示する。
- ⑥ 甲社及び乙社の株式発行及び社債発行に関して、発行費用は発生していない。
- ⑦ 製造子会社乙社の棚卸資産及び仕入高は、原材料等を含んでいるが、説明の簡略化のため、商品販売会社である甲社及びX社の棚卸資産及び仕入高と区別していない。なお、本設例では、これら棚卸資産に係る仕入支出の表示について、「営業活動によるキャッシュ・フロー」を直接法により作成する場合、便宜的に「原材料又は商品の仕入支出」の名称を用いている。
- ⑧ 甲社による乙社の株式の取得（X8年10月1日）、増資の引受け（X8年12月31日）及び追加取得（X9年3月31日）は、契約等により明確に1つの企業結合を構成しているものではなく、それぞれ単独で行われたものと判断されているとする。

貸借対照表

	甲 社		乙 社		X 社		(単位：円)
	X8/3/31	X9/3/31	X8/10/1	X9/3/31	X8/3/31	X9/3/31	
現金及び預金	1,310	925	25	160	352	81	
受取手形	300	300	0	0	0	0	
売掛金	1,200	1,800	250	290	880	1,566	
貸倒引当金	(100)	(100)	(15)	(20)	(66)	(162)	
有価証券	1,010	1,770	0	0	0	0	
棚卸資産	1,950	1,000	140	120	594	972	
未収利息	0	100	0	0	0	0	
有形固定資産－取得原価	1,910	3,755	960	980	1,320	2,025	
有形固定資産－減価償却累計額	(1,060)	(1,450)	(310)	(375)	(594)	(810)	
子会社株式	400	1,170	0	0	0	0	
資産合計	<u>6,920</u>	<u>9,270</u>	<u>1,050</u>	<u>1,155</u>	<u>2,486</u>	<u>3,672</u>	
買掛金	1,590	1,540	140	126	902	1,323	
短期借入金	100	200	210	176	770	891	
未払金	200	200	30	25	0	0	
未払法人税等	1,000	850	0	25	44	81	
未払消費税等	100	150	0	13	0	0	
未払利息	100	230	0	0	0	27	
社 債	0	760	0	0	0	0	
長期借入金	400	550	120	90	0	351	
リース債務負債	0	860	0	0	0	0	
退職給付引当金	300	350	0	0	0	0	
割引手形	300	100	0	0	0	0	
負債合計	4,090	5,790	500	455	1,716	2,673	
資本金	1,450	1,700	300	400	400	400	
利益剰余金	1,380	1,780	250	300	285	343	
為替換算調整勘定	0	0	0	0	85	256	
純資産合計	<u>2,830</u>	<u>3,480</u>	<u>550</u>	<u>700</u>	<u>770</u>	<u>999</u>	
負債及び純資産合計	<u>6,920</u>	<u>9,270</u>	<u>1,050</u>	<u>1,155</u>	<u>2,486</u>	<u>3,672</u>	

(注) 割引手形については便宜上、両建表示している。

損益計算書

	甲 社		乙 社		X 社		(単位：円)
	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	X8/10/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	
売上高	30,650		800		6,750		
売上原価	(13,000)		(590)		(4,500)		
売上総利益	17,650		210		2,250		
販売費及び一般管理費	(14,340)		(135)		(1,950)		
受取利息及び配当金	800		0		0		
支払利息	(400)		(10)		(50)		
社債利息	(10)		0		0		
手形売却損	(20)		0		0		
為替差損	(10)		0		0		
固定資産売却損	(20)		0		0		
有形固定資産売却益	0		20		0		
税引前当期純利益	3,650		85		250		
法人税等	(2,050)		(35)		(100)		
当期純利益	<u>1,600</u>		<u>50</u>		<u>150</u>		

(売上原価の内訳)

	甲 社	乙 社	X 社	合 計
棚卸資産－期首	(1,950)	(140)	(675)	(2,765)
仕 入	(12,050)	(270)	(4,725)	(17,045)
経 費	0	(150)	0	(150)
減価償却費	0	(150)	0	(150)
棚卸資産－期末	1,000	120	900	2,020
	<u>(13,000)</u>	<u>(590)</u>	<u>(4,500)</u>	<u>(18,090)</u>

(販売費及び一般管理費の内訳)

	甲 社	乙 社	X 社	合 計
人件費	(4,530)	(70)	(325)	(4,925)
経 費	(9,290)	(50)	(1,475)	(10,815)
退職給付引当金繰入額	(70)	0	0	(70)
貸倒引当金繰入額	0	(5)	(75)	(80)
減価償却費	(450)	(10)	(75)	(535)
	<u>(14,340)</u>	<u>(135)</u>	<u>(1,950)</u>	<u>(16,425)</u>

株主資本等変動計算書

	甲 社		乙 社		X 社		(単位：円)
	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	X8/10/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31	
(資本金)							
当期首残高	1,450		0		400		
当期変動額							
乙社取得時の残高	0		300		0		
新株の発行による増加	250		100		0		
当期末残高	<u>1,700</u>		<u>400</u>		<u>400</u>		
(利益剰余金)							
当期首残高	1,380		0		285		
当期変動額							
乙社取得時の残高	0		250		0		
剰余金の配当	(1,200)		0		(92)		
当期純利益	1,600		50		150		
当期末残高	<u>1,780</u>		<u>300</u>		<u>343</u>		

(注) 乙社の取得時の資本金及び利益剰余金は、便宜上、「乙社取得時の残高」欄に記載している。

（単位：円）

	外貨（FC）			円貨			円貨の増減の内訳	
	X8/3/31	X9/3/31	増減	X8/3/31	X9/3/31	増減	平均相場による換算	為替相場変動の影響
貸借対照表								
現金及び預金	16	3	(13)	352	81	(271)	(325)	54
売掛金	40	58	18	880	1,566	686	450	236
貸倒引当金	(3)	(6)	(3)	(66)	(162)	(96)	(75)	(21)
棚卸資産	27	36	9	594	972	378	225	153
有形固定資産	60	75	15	1,320	2,025	705	375	330
減価償却累計額	(27)	(30)	(3)	(594)	(810)	(216)	(75)	(141)
合計	<u>113</u>	<u>136</u>	<u>23</u>	<u>2,486</u>	<u>3,672</u>	<u>1,186</u>	<u>575</u>	<u>611</u>
買掛金	41	49	8	902	1,323	421	200	221
短期借入金	35	33	(2)	770	891	121	(50)	171
未払法人税等	2	3	1	44	81	37	25	12
未払利息	0	1	1	0	27	27	25	2
長期借入金	0	13	13	0	351	351	325	26
資本金	20	20	0	400	400	0	0	0
利益剰余金	15	17	2	285	343	58	50	8
為替換算調整勘定				85	256	171	0	171
合計	<u>113</u>	<u>136</u>	<u>23</u>	<u>2,486</u>	<u>3,672</u>	<u>1,186</u>	<u>575</u>	<u>611</u>

（単位：円）

	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31
損益計算書		
売上高	270	6,750
売上原価		
期首商品棚卸高	27	675
当期商品仕入高	189	4,725
期末商品棚卸高	36	900
売上原価計	180	4,500
販売費及び一般管理費		
人件費	13	325
減価償却費	3	75
貸倒引当金繰入額	3	75
その他	59	1,475
販売費及び一般管理費計	78	1,950
営業外費用		
支払利息	2	50
税引前当期純利益	10	250
法人税等	4	100
当期純利益	<u>6</u>	<u>150</u>

（単位：円）

	X8/4/1~ X9/3/31	X8/4/1~ X9/3/31
株主資本等変動計算書		
（資本金）		
当期首残高	20	400
当期末残高	<u>20</u>	<u>400</u>
（利益剰余金）		
当期首残高	15	285
当期変動額		
剰余金の配当	4	92
当期純利益	6	150
当期末残高	<u>17</u>	<u>343</u>

2. 連結財務諸表の作成

連結決算数値を基に連結キャッシュ・フロー計算書を作成する場合に必要な X8 年 3 月期及び X9 年 3 月期の連結仕訳及び連結精算表を以下に示す。

(1) 連結財務諸表作成のための仕訳

① X8 年 3 月 31 日

ア. 投資と資本の消去 (X社)

資本金	400	/	子会社株式	400
-----	-----	---	-------	-----

イ. 連結会社間 (甲社と X 社間) 債権及び債務の消去

買掛金	902	/	売掛金	902
-----	-----	---	-----	-----

ウ. 棚卸資産の未実現利益の消去

利益剰余金	119	/	棚卸資産	119
-------	-----	---	------	-----

* $FC5.4 \times 22 \div 119$

② X9 年 3 月 31 日

ア. 投資と資本の消去 (X社)

資本金	400	/	子会社株式	400
-----	-----	---	-------	-----

イ. 投資と資本の消去 : 乙社の支配獲得時の取得関連費用の費用処理

支払手数料 (販売費及び 一般管理費)	20	/	子会社株式	20
------------------------	----	---	-------	----

ウ. 投資と資本の消去 (乙社)

資本金	300	/	子会社株式	590
利益剰余金	250	/	非支配株主持分	110
のれん*	150			

* $590 - (300 + 250) \times 80\% = 150$

エ. 投資と資本の消去 : 乙社による増資

資本金	100	/	子会社株式	80
			非支配株主持分	20

オ. 投資と資本の消去 : 乙社株式の追加取得に要した関連費用の費用処理

支払手数料 (営業外費用)	10	/	子会社株式	10
---------------	----	---	-------	----

カ. 投資と資本の消去：乙社株式の追加取得

非支配株主持分	70	／	子会社株式	70
---------	----	---	-------	----

キ. 棚卸資産の未実現利益の消去（X社）

利益剰余金－期首	119	／	棚卸資産*	194
売上原価	75			

* $FC7.2 \times 27 \div 194$

ク. 配当金の消去（X社から甲社）

受取配当金	92	／	配当金	92
-------	----	---	-----	----

* $FC4 \times 23 = 92$

ケ. 連結会社間（甲社とX社間）債権及び債務の消去

買掛金	1,323	／	売掛金	1,323
-----	-------	---	-----	-------

コ. 連結会社間（甲社とX社間）売上及び売上原価の消去

売上	4,725	／	売上原価	4,725
----	-------	---	------	-------

サ. のれんの償却

のれん償却額	30	／	のれん	30
--------	----	---	-----	----

* $150 / 5 = 30$

シ. 非支配株主に帰属する当期純利益の認識（乙社）

非支配株主に帰属する当期純利益	10	／	非支配株主持分	10
-----------------	----	---	---------	----

ス. 有形固定資産売却に係る未実現利益の消去（乙社から甲社）

有形固定資産売却益	20	／	有形固定資産	20
非支配株主持分	2	／	非支配株主に帰属する当期純利益	2



(2) 連結財務諸表

連結貸借対照表—X8/3/31

(単位：円)

	甲 社	X 社	合 計	連結修正仕訳			修正合計	連結 ベース
				投資と資本 の消去	債権債務の 消去	棚卸資産未実 現利益の消去		
現金及び預金	1,310	352	1,662				0	1,662
受取手形	300	0	300				0	300
売掛金	1,200	880	2,080		(902)		(902)	1,178
貸倒引当金	(100)	(66)	(166)				0	(166)
有価証券	1,010	0	1,010				0	1,010
棚卸資産	1,950	594	2,544			(119)	(119)	2,425
有形固定資産—取得原価	1,910	1,320	3,230				0	3,230
有形固定資産—減価償却累計額	(1,060)	(594)	(1,654)				0	(1,654)
子会社株式	400	0	400	(400)			(400)	0
資産合計	<u>6,920</u>	<u>2,486</u>	<u>9,406</u>	<u>(400)</u>	<u>(902)</u>	<u>(119)</u>	<u>(1,421)</u>	<u>7,985</u>
買掛金	1,590	902	2,492		(902)		(902)	1,590
短期借入金	100	770	870				0	870
未払金	200	0	200				0	200
未払法人税等	1,000	44	1,044				0	1,044
未払消費税等	100	0	100				0	100
未払利息	100	0	100				0	100
長期借入金	400	0	400				0	400
退職給付に係る負債	300	0	300				0	300
割引手形	300	0	300				0	300
負債合計	<u>4,090</u>	<u>1,716</u>	<u>5,806</u>		<u>(902)</u>		<u>(902)</u>	<u>4,904</u>
資本金	1,450	400	1,850	(400)			(400)	1,450
利益剰余金	1,380	285	1,665			(119)	(119)	1,546
為替換算調整勘定	0	85	85				0	85
純資産合計	<u>2,830</u>	<u>770</u>	<u>3,600</u>	<u>(400)</u>	<u>0</u>	<u>(119)</u>	<u>(519)</u>	<u>3,081</u>
負債及び純資産合計	<u>6,920</u>	<u>2,486</u>	<u>9,406</u>	<u>(400)</u>	<u>(902)</u>	<u>(119)</u>	<u>(1,421)</u>	<u>7,985</u>

(単位：円)

	甲 社	乙 社	X 社	合 計	連結修正仕訳					修正合計	連結 ベース	
					投資と資本 の消去	債権債務の 消去	棚卸資産 未実現利益の 消去	のれんの償 却	非支配株主に 帰属する当期 純利益の認識			固定資産未 実現利益の 消去
現金及び預金	925	160	81	1,166							0	1,166
受取手形	300	0	0	300							0	300
売掛金	1,800	290	1,566	3,656		(1,323)					(1,323)	2,333
貸倒引当金	(100)	(20)	(162)	(282)							0	(282)
有価証券	1,770	0	0	1,770							0	1,770
棚卸資産	1,000	120	972	2,092			(194)				(194)	1,898
未収利息	100	0	0	100							0	100
有形固定資産—取得原価	3,755	980	2,025	6,760						(20)	(20)	6,740
有形固定資産—減価償却累計額	(1,450)	(375)	(810)	(2,635)							0	(2,635)
のれん				150				(30)			120	120
子会社株式	1,170	0	0	1,170	(1,170)						(1,170)	0
資産合計	9,270	1,155	3,672	14,097	(1,020)	(1,323)	(194)	(30)	0	(20)	(2,587)	11,510
買掛金	1,540	126	1,323	2,989		(1,323)					(1,323)	1,666
短期借入金	200	176	891	1,267							0	1,267
未払金	200	25	0	225							0	225
未払法人税等	850	25	81	956							0	956
未払消費税等	150	13	0	163							0	163
未払利息	230	0	27	257							0	257
社 債	760	0	0	760							0	760
長期借入金	550	90	351	991							0	991
リース債務負債	860	0	0	860							0	860
退職給付に係る負債	350	0	0	350							0	350
割引手形	100	0	0	100							0	100
負債合計	5,790	455	2,673	8,918	0	(1,323)	0	0	0	0	(1,323)	7,595
資本金	1,700	400	400	2,500	(800)						(800)	1,700
利益剰余金	1,780	300	343	2,423	(280)		(194)	(30)	(10)	(18)	(532)	1,891
為替換算調整勘定	0	0	256	256							0	256
非支配株主持分				60					10	(2)	68	68
純資産合計	3,480	700	999	5,179	(1,020)	0	(194)	(30)	0	(20)	(1,264)	3,915
負債及び純資産合計	9,270	1,155	3,672	14,097	(1,020)	(1,323)	(194)	(30)	0	(20)	(2,587)	11,510

					連結修正仕訳							連結 ベース	
	甲社	乙社	X社	合計	投資と資本 の消去	連結会社間 取引の消去	棚卸資産 未実現利益 の消去	配当金の消 去	のれんの償 却	非支配株主 に帰属する 当期純利益 の認識	固定資産未 実現利益の 消去		修正合計
売上高	30,650	800	6,750	38,200		(4,725)						(4,725)	33,475
売上原価	(13,000)	(590)	(4,500)	(18,090)		4,725	(75)					4,650	(13,440)
売上総利益	17,650	210	2,250	20,110		0	(75)	0	0	0	0	(75)	20,035
販売費及び一般管理費	(14,340)	(135)	(1,950)	(16,425)	(20)							(20)	(16,445)
受取利息及び配当金	800	0	0	800				(92)				(92)	708
支払利息	(400)	(10)	(50)	(460)								0	(460)
社債利息	(10)	0	0	(10)								0	(10)
支払手数料	0	0	0	0	(10)							(10)	(10)
手形売却損	(20)	0	0	(20)								0	(20)
為替差損	(10)	0	0	(10)								0	(10)
固定資産除却損	(20)	0	0	(20)								0	(20)
のれん償却									(30)			(30)	(30)
有形固定資産売却益	0	20	0	20							(20)	(20)	0
税金等調整前当期純利益	3,650	85	250	3,985	(30)	0	(75)	(92)	(30)	0	(20)	(247)	3,738
法人税等	(2,050)	(35)	(100)	(2,185)								0	(2,185)
当期純利益	1,600	50	150	1,800	(30)	0	(75)	(92)	(30)	0	(20)	(247)	1,553
非支配株主に帰属する当期純利益										(10)	2	(8)	(8)
親会社株主に帰属する当期純利益	1,600	50	150	1,800	(30)	0	(75)	(92)	(30)	(10)	(18)	(255)	1,545

(注) 連結損益計算書及び連結キャッシュ・フロー計算書上、社債利息10円は、支払利息に含めて表示する。

連結株主資本等変動計算書－X8/4/1～X9/3/31

					連結修正仕訳							連結 ベース	
	甲社	乙社	X社	合計	投資と資本 の消去	連結会社間 取引の消去	棚卸資産 未実現利益 の消去	配当金の消 去	のれんの償 却	非支配株主 に帰属する 当期純利益 の認識	固定資産未 実現利益の 消去		修正合計
(資本金)													
当期首残高	1,450	0	400	1,850	(400)							(400)	1,450
当期変動額													
乙社取得時の残高	0	300	0	300	(300)							(300)	0
新株の発行による増加	250	100	0	350	(100)							(100)	250
当期末残高	1,700	400	400	2,500	(800)	0	0	0	0	0	0	(800)	1,700
(利益剰余金)													
当期首残高	1,380	0	285	1,665			(119)					(119)	1,546
当期変動額													
乙社取得時の残高	0	250	0	250	(250)							(250)	0
剰余金の配当	(1,200)	0	(92)	(1,292)				92				92	(1,200)
親会社株主に帰属する当期純利益	1,600	50	150	1,800	(30)	0	(75)	(92)	(30)	(10)	(18)	(255)	1,545
当期末残高	1,780	300	343	2,423	(280)	0	(194)	0	(30)	(10)	(18)	(532)	1,891

なお、以下の設例において、仕訳科目に（C/F）の印が付してある項目が借方のときは、当該項目が「キャッシュ・フロー計算書」上における現金及び現金同等物の支出又は営業活動によるキャッシュ・フローを間接法によって表示する場合の税金等調整前当期純利益からの減算項目を意味し、貸方のときは「キャッシュ・フロー計算書」上における現金及び現金同等物の収入又は営業活動によるキャッシュ・フローを間接法によって表示するときの税金等調整前当期純利益への加算項目を意味している。

3. 個別キャッシュ・フロー計算書（間接法）の作成

各社の個別ベースのキャッシュ・フロー計算書（間接法）を作成する場合の例を以下に示す。

(1) 甲社 間接法

① キャッシュ・フローを伴わない減価償却費の修正

減価償却累計額	450	／	減価償却費（C/F）	450
---------	-----	---	------------	-----

② キャッシュ・フローを伴わない退職給付引当金増加額の修正

退職給付引当金	50	／	退職給付引当金の増加額（C/F）	50
---------	----	---	------------------	----

③ 現金及び預金から発生した為替換算差損に関する修正

現金及び現金同等物に係る 換算差額（C/F）	10	／	為替差損（C/F）	10
---------------------------	----	---	-----------	----

④ 有形固定資産の除却に関する修正

有形固定資産	80	／	減価償却累計額 有形固定資産除却損（C/F）	60 20
--------	----	---	---------------------------	----------

⑤ 営業活動に係る資産・負債の増減に関する修正

棚卸資産	950	／	売掛金	600
未払消費税等	50	／	買掛金	50
売上債権の増加額（C/F）	600	／	割引手形	200
仕入債務の減少額（C/F）	50	／	棚卸資産の減少額（C/F）	950
割引手形の減少額（C/F）	200	／	未払消費税等の増加額（C/F）	50

⑥ 利息受取額の把握のための修正

受取利息及び配当金（C/F）	800	／	未収利息 利息及び配当金の受取額（C/F）	100 700
----------------	-----	---	--------------------------	------------

⑦ 利息支払額の把握のための修正

未払利息 利息の支払額（C/F）	130 270	／	支払利息（C/F）	400
---------------------	------------	---	-----------	-----

⑧ 法人税等支払額の把握のための修正

法人税等の支払額(C/F)	2,200	／	未払法人税等 利益剰余金	150 2,050
---------------	-------	---	-----------------	--------------

⑨ 定期預金の預入れ及び払戻しに関する修正

定期預金の預入れによる支出(C/F)	200	／	定期預金の払戻しによる収入(C/F)	200
--------------------	-----	---	--------------------	-----

⑩ 有価証券及び子会社株式の取得に関する修正

有価証券の取得による支出(C/F)	760	／	有価証券	760
子会社株式の取得による支出(C/F)	770	／	子会社株式	770

⑪ 有形固定資産の取得に関する修正

有形固定資産の取得による支出(C/F)	975	／	有形固定資産	975
---------------------	-----	---	--------	-----

⑫ 借入金による資金調達に関する修正

短期借入金	100	／	短期借入金の増加額(C/F)	100
長期借入金	250	／	長期借入れによる収入(C/F)	250

⑬ 社債発行による資金調達に関する修正

社債	800	／	社債発行差金(社債控除)	40
		／	社債発行差金償却費(社債利息)(C/F)	10
		／	社債の発行による収入(C/F)	750

⑭ 株式発行による資金調達に関する修正

資本金	250	／	株式の発行による収入(C/F)	250
-----	-----	---	-----------------	-----

⑮ 借入金の返済に関する修正

長期借入金の返済による支出(C/F)	100	／	長期借入金	100
--------------------	-----	---	-------	-----

⑯ ファイナンス・リース契約に関する修正

リース債務負債	950	／	有形固定資産	950
リース債務負債の返済による支出(C/F)	90	／	リース債務負債	90

⑰ 配当金支払額に関する修正

配当金の支払額(C/F)	1,200	／	利益剰余金	1,200
--------------	-------	---	-------	-------

⑱ 税金等調整前当期純利益への振替

利益剰余金	3,650	/	税金等調整前当期純利益(C/F)	3,650
-------	-------	---	------------------	-------

⑲ 現金及び現金同等物への振替

現金及び預金	385	/	現金及び現金同等物の期首残高(C/F)	1,110
現金及び現金同等物の期末残高(C/F)	725			

甲社キャッシュ・フロー計算書（間接法）精算表

(単位：円)

貸借対照表	X8/3/31	X9/3/31	増 減	減価償却費	退職給付引当金	現金及び預金に係る換算差額	固定資産除却	資産・負債増減	受取利息	支払利息	法人税等	定期預金収入・支出	有価証券取得	固定資産取得	資金調達	資金返済	ファイナンスリース契約	リース債務負債支払	支払配当金	利益剰余金	現金及び預金の振替	合計
現金及び預金	1,310	925	(385)																		385	0
受取手形	300	300	0																			0
売掛金	1,200	1,800	600					(600)														0
貸倒引当金	(100)	(100)	0																			0
有価証券	1,010	1,770	760										(760)									0
棚卸資産	1,950	1,000	(950)					950														0
未収利息	0	100	100						(100)													0
有形固定資産－取得価額	1,910	3,755	1,845				80							(975)			(950)					0
有形固定資産－減価償却累計額	(1,060)	(1,450)	(390)	450			(60)															0
子会社株式	400	1,170	770										(770)									0
買掛金	(1,590)	(1,540)	50					(50)														0
短期借入金	(100)	(200)	(100)												100							0
未払金	(200)	(200)	0																			0
未払法人税等	(1,000)	(850)	150							(150)												0
未払消費税等	(100)	(150)	(50)					50														0
未払利息	(100)	(230)	(130)							130												0
社 債	0	(760)	(760)												760							0
長期借入金	(400)	(550)	(150)												250	(100)						0
リース債務負債	0	(860)	(860)														950	(90)				0
退職給付引当金	(300)	(350)	(50)		50																	0
割引手形	(300)	(100)	200					(200)														0
資本金	(1,450)	(1,700)	(250)												250							0
利益剰余金	(1,380)	(1,780)	(400)							(2,050)									(1,200)	3,650		0
	0	0	0	450	50	0	20	150	(100)	130	(2,200)	0	(1,530)	(975)	1,360	(100)	0	(90)	(1,200)	3,650	385	0
キャッシュ・フロー計算書																						
I 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																					3,650	3,650
減価償却費				450																		450
有形固定資産除却損							20															20
退職給付引当金の増加額					50																	50
受取利息及び受取配当金									(800)													(800)
支払利息										400												400
社債利息															10							10
為替差損						10																10
売上債権の増加額								(600)														(600)
棚卸資産の減少額								950														950
仕入債務の減少額								(50)														(50)
未払消費税等の増加額								50														50
割引手形の減少額								(200)														(200)
小 計				450	50	10	20	150	(800)	400	0	0	0	0	10	0	0	0	0	3,650	0	3,940
利息及び配当金の受取額									700													700

貸借対照表	X8/3/31	X9/3/31	増 減	減価償却 費	退職給付 引当金	現金及び 預金に係 る換算差 額	固定資産 除却	資産・負 債増減	受取利息	支払利息	法人税等	定期預金 収入・支 出	有価証券 取得	固定資産 取得	資金調達	資金返済	ファイナ ンスレ ース 契約	リース債 務負債支 払	支払配当 金	利益剰余 金	現金及び 預金の振 替	合 計
利息の支払額										(270)												(270)
法人税等の支払額											(2,200)											(2,200)
営業活動によるキャッシュ・フロー				450	50	10	20	150	(100)	130	(2,200)	0	0	0	10	0	0	0	0	3,650	0	2,170
II 投資活動によるキャッシュ・フロー：																						
定期預金の預入れによる支出												(200)										(200)
定期預金の払戻しによる収入												200										200
有価証券の取得による支出													(760)									(760)
子会社株式の取得による支出													(770)									(770)
有形固定資産の取得による支出														(975)								(975)
投資活動によるキャッシュ・フロー				0	0	0	0	0	0	0	0	(1,530)	(975)	0	0	0	0	0	0	0	0	(2,505)
III 財務活動によるキャッシュ・フロー：																						
短期借入金の増加額															100							100
長期借入れによる収入															250							250
長期借入金の返済による支出																(100)						(100)
社債の発行による収入															750							750
株式の発行による収入															250							250
リース債務負債の返済による支出																		(90)				(90)
配当金の支払額																			(1,200)			(1,200)
財務活動によるキャッシュ・フロー				0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1,350	(100)	0	(90)	(1,200)	0	0	(40)
IV 現金及び現金同等物に係る換算差額						(10)																(10)
V 現金及び現金同等物の増加（減少）額				450	50	0	20	150	(100)	130	(2,200)	0	(1,530)	(975)	1,360	(100)	0	(90)	(1,200)	3,650	0	(385)
VI 現金及び現金同等物の期首残高																					1,110	1,110
VII 現金及び現金同等物の期末残高				450	50	0	20	150	(100)	130	(2,200)	0	(1,530)	(975)	1,360	(100)	0	(90)	(1,200)	3,650	1,110	725

(注) 割引手形の減少額は、売上債権の増加額と合算して表示すべきであるが、便宜上、両建表示してある。

(2) 乙社 間接法

① キャッシュ・フローを伴わない減価償却費の修正

減価償却累計額	160	／	減価償却費(C/F)	160
---------	-----	---	------------	-----

② キャッシュ・フローを伴わない貸倒引当金増加額の修正

貸倒引当金	5	／	貸倒引当金の増加額(C/F)	5
-------	---	---	----------------	---

③ 営業活動に係る資産・負債の増減に関する修正

売上債権の増加額(C/F)	40	／	売掛金	40
棚卸資産	20	／	買掛金	14
未払消費税等	13	／	未払金	5
仕入債務の減少額(C/F)	19	／	棚卸資産の減少額(C/F)	20
		／	未払消費税等の増加額(C/F)	13

④ 利息支払額に関する修正

利息の支払額(C/F)	10	／	支払利息(C/F)	10
-------------	----	---	-----------	----

⑤ 法人税等支払額の把握のための修正

未払法人税等	25	／	利益剰余金	35
法人税等の支払額(C/F)	10	／		

⑥ 有形固定資産の売却に関する修正

有形固定資産	100	／	減価償却累計額	95
有形固定資産売却益(C/F)	20	／	有形固定資産の売却による収入(C/F)	25

⑦ 有形固定資産の取得に関する修正

有形固定資産の取得による支出(C/F)	120	／	有形固定資産	120
---------------------	-----	---	--------	-----

⑧ 増資に関する修正

資本金	100	／	株式の発行による収入(C/F)	100
-----	-----	---	-----------------	-----

⑨ 借入金の返済に関する修正

短期借入金の減少額(C/F)	34	／	短期借入金	34
長期借入金の返済による支出(C/F)	30	／	長期借入金	30

⑩ 税金等調整前当期純利益への振替

利益剰余金	85	／	税金等調整前当期純利益(C/F)	85
-------	----	---	------------------	----

⑪ 現金及び現金同等物への振替

現金及び現金同等物の期末残高(C/F)	160	現金及び預金	135
		現金及び現金同等物の期首残高(C/F)	25

乙社キャッシュ・フロー計算書（間接法）精算表

(単位：円)

貸借対照表	X8/10/1	X9/3/31	増 減	減価償却 費	貸倒引当 金	資産・負 債 増減	支払利息	法人税等	固定資産 売却	固定資産 取得	資金調達	資金返済	利益剰余 金	現金及び 預金の振 替	合 計
現金及び預金	25	160	135											(135)	0
売掛金	250	290	40			(40)									0
貸倒引当金	(15)	(20)	(5)		5										0
棚卸資産	140	120	(20)			20									0
有形固定資産－取得価額	960	980	20						100	(120)					0
有形固定資産－減価償却累計額	(310)	(375)	(65)	160					(95)						0
買掛金	(140)	(126)	14			(14)									0
短期借入金	(210)	(176)	34									(34)			0
未払金	(30)	(25)	5			(5)									0
未払法人税等	0	(25)	(25)					25							0
未払消費税等	0	(13)	(13)			13									0
長期借入金	(120)	(90)	30									(30)			0
資本金	(300)	(400)	(100)								100				0
利益剰余金	(250)	(300)	(50)					(35)					85		0
	0	0	0	160	5	(26)	0	(10)	5	(120)	100	(64)	85	(135)	0
キャッシュ・フロー計算書															
I 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													85		85
減価償却費				160											160
貸倒引当金の増加額					5										5
支払利息							10								10
有形固定資産売却益									(20)						(20)
売上債権の増加額						(40)									(40)
棚卸資産の減少額						20									20
仕入債務の減少額						(19)									(19)
未払消費税等の増加額						13									13
小 計				160	5	(26)	10	0	(20)	0	0	0	85	0	214
利息の支払額							(10)								(10)
法人税等の支払額								(10)							(10)
営業活動によるキャッシュ・フロー				160	5	(26)	0	(10)	(20)	0	0	0	85	0	194
II 投資活動によるキャッシュ・フロー：															
有形固定資産の取得による支出										(120)					(120)
有形固定資産の売却による収入									25						25
投資活動によるキャッシュ・フロー				0	0	0	0	0	25	(120)	0	0	0	0	(95)
III 財務活動によるキャッシュ・フロー：															
短期借入金の減少額												(34)			(34)
長期借入金の返済による支出												(30)			(30)
株式の発行による収入											100				100
財務活動によるキャッシュ・フロー				0	0	0	0	0	0	0	100	(64)	0	0	36
IV 現金及び現金同等物に係る換算差額															
V 現金及び現金同等物の増加（減少）額															
VI 現金及び現金同等物の期首残高															
VII 現金及び現金同等物の期末残高															

(3) X社 間接法

① キャッシュ・フローを伴わない減価償却費の修正

減価償却累計額	75	/	減価償却費(C/F)	75
---------	----	---	------------	----

② キャッシュ・フローを伴わない貸倒引当金増加額の修正

貸倒引当金	75	/	貸倒引当金の増加額(C/F)	75
-------	----	---	----------------	----

③ 営業活動に係る資産・負債の増減に関する修正

買掛金	200	/	仕入債務の増加額(C/F)	200
売上債権の増加額(C/F)	450	/	売掛金	450
棚卸資産の増加額(C/F)	225	/	棚卸資産	225

④ 利息支払額の把握のための修正

未払利息	25	/	支払利息(C/F)	50
利息の支払額(C/F)	25	/		

⑤ 法人税等支払額の把握のための修正

未払法人税等	25	/	利益剰余金	100
法人税等の支払額(C/F)	75	/		

⑥ 有形固定資産の取得に関する修正

有形固定資産の取得による支出(C/F)	375	/	有形固定資産	375
---------------------	-----	---	--------	-----

⑦ 借入金による資金調達に関する修正

長期借入金	375	/	長期借入れによる収入(C/F)	375
-------	-----	---	-----------------	-----

⑧ 借入金の返済に関する修正

短期借入金の減少額(C/F)	50	/	短期借入金	50
長期借入金の返済による支出(C/F)	50	/	長期借入金	50

⑨ 配当金支払額に関する修正

配当金の支払額(C/F)	92	/	利益剰余金	100
現金及び現金同等物に係る 換算差額(C/F)	8	/		

⑩ 為替相場変動の影響の修正

貸倒引当金	21	現金及び預金	54
減価償却累計額	141	売掛金	236
買掛金	221	棚卸資産	153
短期借入金	171	有形固定資産	330
未払法人税等	12		
未払利息	2		
長期借入金	26		
利益剰余金	8		
為替換算調整勘定	171		

⑪ 現金及び預金から発生した為替換算差額に関する修正

現金及び預金	54	現金及び現金同等物に係る 換算差額(C/F)	54
--------	----	---------------------------	----

⑫ 税金等調整前当期純利益への振替

利益剰余金	250	税金等調整前当期純利益(C/F)	250
-------	-----	------------------	-----

⑬ 現金及び現金同等物への振替

現金及び預金	271	現金及び現金同等物の期首残高(C/F)	352
現金及び現金同等物の期末残高(C/F)	81		

X社キャッシュ・フロー計算書（間接法）精算表

(単位：円)

貸借対照表	X8/3/31	X9/3/31	増 減	為替換算 差額	減価償却 費	貸倒引当 金	資産・負 債増減	支払利息	法人税等	固定資産 取得	資金調達	資金返済	支払配当 金	為替換算 差額	現金及び現 金同等物に 係る換算差 額	利益剰余 金	現金及び 預金の振 替	合 計
現金及び預金	352	81	(325)	54										(54)	54		271	0
売掛金	880	1,566	450	236			(450)							(236)				0
貸倒引当金	(66)	(162)	(75)	(21)		75								21				0
棚卸資産	594	972	225	153			(225)							(153)				0
有形固定資産－取得価額	1,320	2,025	375	330						(375)				(330)				0
有形固定資産－減価償却累計額	(594)	(810)	(75)	(141)	75									141				0
買掛金	(902)	(1,323)	(200)	(221)			200							221				0
短期借入金	(770)	(891)	50	(171)								(50)		171				0
未払法人税等	(44)	(81)	(25)	(12)					25					12				0
未払利息	0	(27)	(25)	(2)				25						2				0
長期借入金	0	(351)	(325)	(26)							375	(50)		26				0
資本金	(400)	(400)	0	0										0				0
利益剰余金	(285)	(343)	(50)	(8)					(100)				(100)	8		250		0
為替換算調整勘定	(85)	(256)	0	(171)										171				0
	0	0	0	0	75	75	(475)	25	(75)	(375)	375	(100)	(100)	0	54	250	271	0
キャッシュ・フロー計算書																		
I 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																250		250
減価償却費					75													75
貸倒引当金の増加額						75												75
支払利息								50										50
売上債権の増加額							(450)											(450)
棚卸資産の増加額							(225)											(225)
仕入債務の増加額							200											200
小 計					75	75	(475)	50	0	0	0	0	0	0	0	250	0	(25)
利息の支払額								(25)										(25)
法人税等の支払額									(75)									(75)
営業活動によるキャッシュ・フロー					75	75	(475)	25	(75)	0	0	0	0	0	0	250	0	(125)
II 投資活動によるキャッシュ・フロー：																		
有形固定資産の取得による支出										(375)								(375)
投資活動によるキャッシュ・フロー					0	0	0	0	0	(375)	0	0	0	0	0	0	0	(375)
III 財務活動によるキャッシュ・フロー：																		
短期借入金の減少額												(50)						(50)
長期借入れによる収入											375							375
長期借入金の返済による支出												(50)						(50)
配当金の支払額													(92)					(92)
財務活動によるキャッシュ・フロー					0	0	0	0	0	0	375	(100)	(92)	0	0	0	0	183
IV 現金及び現金同等物に係る換算差額														(8)	54			46
V 現金及び現金同等物の増加（減少）額					75	75	(475)	25	(75)	(375)	375	(100)	(100)	0	54	250	0	(271)
VI 現金及び現金同等物の期首残高																	352	352
VII 現金及び現金同等物の期末残高					75	75	(475)	25	(75)	(375)	375	(100)	(100)	0	54	250	352	81

4. 連結キャッシュ・フロー計算書（間接法）の作成 －連結決算数値を基に作成する場合（簡便法）

連結決算数値を基に連結キャッシュ・フロー計算書（間接法）を作成する場合の例を以下に示す。

この場合、連結会社各社の個別キャッシュ・フロー計算書の作成は要しないが、非資金損益項目や「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」の各項目に係るキャッシュ・フローに関する情報を連結会社各社より入手する必要がある。

(1) 仕 訳

① キャッシュ・フローを伴わない減価償却費の修正

減価償却累計額	685	/	減価償却費(C/F)	685
---------	-----	---	------------	-----

* 150+535=685

② のれん償却に関する修正

のれん	30	/	のれん償却額(C/F)	30
-----	----	---	-------------	----

③ キャッシュ・フローを伴わない退職給付に係る負債増加額（甲社）の修正

退職給付に係る負債	50	/	退職給付に係る負債の増加額(C/F)	50
-----------	----	---	--------------------	----

④ キャッシュ・フローを伴わない貸倒引当金増加額の修正

貸倒引当金	80	/	貸倒引当金の増加額(C/F)	80
-------	----	---	----------------	----

⑤ 現金及び預金から発生した為替換算差額に関する修正

現金及び預金*1	54	/	為替差損(C/F)*2	10
			現金及び現金同等物に係る 換算差額(C/F)	44

*1 X社

*2 甲社外貨預金から生じた為替差損 10

⑥ 有形固定資産の除却（甲社）に関する修正

有形固定資産	80	/	減価償却累計額	60
			有形固定資産除却損(C/F)	20

⑦ 営業活動に係る資産・負債の増減に関する修正

棚卸資産	820	売掛金	669
未払消費税等	63	買掛金	285
売上債権の増加額(C/F)	669	未払金	5
仕入債務の減少額(C/F)	290	割引手形	200
割引手形の減少額(C/F)	200	棚卸資産の減少額(C/F)	820
		未払消費税等の増加額(C/F)	63

⑧ 利息受取額の把握のための修正

受取利息及び配当金(C/F)	708	未収利息	100
		利息及び配当金の受取額(C/F)	608

⑨ 利息支払額の把握のための修正

未払利息	155	支払利息(C/F)	460
利息の支払額(C/F)	305		

⑩ 法人税等支払額の把握のための修正

法人税等の支払額(C/F)	2,285	未払法人税等	100
		利益剰余金	2,185

⑪ 甲社定期預金の預入れ及び払戻しに関する収入並びに支出の総額表示に関する修正

定期預金の預入れによる支出(C/F)	200	定期預金の払戻しによる収入(C/F)	200
--------------------	-----	--------------------	-----

⑫ 甲社有価証券の取得に関する修正

有価証券の取得による支出(C/F)	760	有価証券	760
-------------------	-----	------	-----

⑬ 乙社買収額の純額表示に関する修正

現金及び預金	25	のれん	150
非支配株主持分	110	資本金	300
新規連結子会社乙社の取得による支出(C/F)*	565	利益剰余金	250

* 590 - 25 = 565

⑭ 非支配株主からの乙社株式の追加取得に関する修正

連結の範囲の変更を伴わない子会社株式の取得による支出(C/F)	70	非支配株主持分	70
---------------------------------	----	---------	----

⑮ 有形固定資産の取得に関する修正及び甲社に売却した有形固定資産の乙社減価償却累計額の調整

有形固定資産の取得による支出(C/F)*	1,445	/	有形固定資産減価償却累計額	1,350 95
----------------------	-------	---	---------------	-------------

* (975-25 (甲社)) +120 (乙社) +375 (X社) =1,445

⑯ 借入金による資金調達に関する修正

短期借入金	16	/	短期借入金の増加額(C/F)	16
長期借入金	625	/	長期借入れによる収入(C/F)	625

* 250 (甲社) +375 (X社) =625

⑰ 甲社社債発行による資金調達に関する修正

社債	800	/	社債発行差金(社債控除)	40
		/	社債発行差金償却費(社債利息)(C/F)	10
		/	社債の発行による収入(C/F)	750

⑱ 株式発行による資金調達に関する修正

資本金	250	/	株式の発行による収入(C/F)	250
非支配株主持分	20	/	非支配株主からの払込みによる収入(C/F)	20

* 甲社 250、乙社非支配株主から 20

⑲ 借入金の返済に関する修正

長期借入金の返済による支出(C/F)	180	/	長期借入金	180
--------------------	-----	---	-------	-----

* 100 (甲社) +30 (乙社) +50 (X社) =180

⑳ 甲社ファイナンス・リース契約に関する修正

リース債務負債	950	/	有形固定資産	950
リース債務負債の返済による支出(C/F)	90	/	リース債務負債	90

㉑ 甲社配当金支払額に関する修正

配当金の支払額(C/F)	1,200	/	利益剰余金	1,200
--------------	-------	---	-------	-------

㉔ 為替相場変動の影響の修正

貸倒引当金	21	現金及び預金	54
減価償却累計額	141	売掛金	236
買掛金	221	棚卸資産	153
短期借入金	171	有形固定資産	330
未払法人税等	12		
未払利息	2		
長期借入金	26		
利益剰余金	8		
為替換算調整勘定	171		

(注) 連結上相殺消去の対象となった買掛金に配分された為替換算差額 221 は、原則として調整する(「為替差損」に加減算するか、「現金及び現金同等物に係る換算差額」に含める。) ことになるが、本設例では、当該調整を省略している。

㉕ 連結会社間(甲社とX社間)の配当金に関する換算差額の調整

現金及び現金同等物に係る 換算差額(C/F)	8	利益剰余金	8
---------------------------	---	-------	---

㉖ 非支配株主に帰属する当期純利益に関する修正

非支配株主持分	8	利益剰余金	8
---------	---	-------	---

㉗ 税金等調整前当期純利益への振替

利益剰余金	3,738	税金等調整前当期純利益(C/F)	3,738
-------	-------	------------------	-------

㉘ 現金及び現金同等物への振替

現金及び預金	496	現金及び現金同等物の期首残高(C/F)	1,462
現金及び現金同等物の期末残高(C/F)	966		

5. 連結キャッシュ・フロー計算書（間接法）の作成 －個別キャッシュ・フロー計算書を連結する場合（原則法）

個別ベースのキャッシュ・フロー計算書（間接法）の合算、連結会社相互間の債権及び債務の消去仕訳に係る増減額等の調整、及び連結会社相互間のキャッシュ・フローの相殺を行い、連結キャッシュ・フロー計算書（間接法）を作成する場合の例を以下に示す。

なお、以下の仕訳はすべて全て連結キャッシュ・フロー計算書上の項目であるため（C/F）の印は省略している。

(1) 連結ベースに修正するための仕訳

① 連結会社間（甲社とX社間）の売上債権・支払債務の相殺消去増加額に関する修正

仕入債務の減少額	421	／	売上債権の増加額	421
----------	-----	---	----------	-----

* 1,323－902＝421

② 連結会社間（甲社とX社間）の配当金に関するキャッシュ・フローの消去

税金等調整前当期純利益	92	／	受取利息及び受取配当金	92
利息及び配当金の受取額	92	／	配当金の支払額	92

③ 連結会社間（甲社と乙社間）の有形固定資産の売却に係る未実現利益の消去

税金等調整前当期純利益	20	／	有形固定資産売却益	20
-------------	----	---	-----------	----

④ 連結会社間（甲社とX社間）取引の棚卸資産の未実現利益の消去増加額に関する修正

税金等調整前当期純利益	75	／	棚卸資産の減少額	75
-------------	----	---	----------	----

* 194－119＝75

⑤ 連結会社間（甲社と乙社間）の有形固定資産売却に関するキャッシュ・フローの消去

有形固定資産の売却による収入	25	／	有形固定資産の取得による支出	25
----------------	----	---	----------------	----

⑥ のれんの償却

税金等調整前当期純利益	30	／	のれん償却額	30
-------------	----	---	--------	----

⑦ 買収時の乙社保有の現金及び現金同等物並びに乙社株式の取得関連費用に関する修正

現金及び現金同等物の期首残高	25	／	新規連結子会社乙社の取得	45
税金等調整前当期純利益	20	／	による支出	

⑧ 連結会社間（甲社と乙社間）の株式発行による資金調達に関するキャッシュ・フローの消去

株式の発行による収入	100	新規連結子会社乙社の取得による支出	80
		非支配株主からの払込みによる収入	20

⑨ 非支配株主からの乙社株式の追加取得に関する修正

連結の範囲の変更を伴わない子会社株式の取得による支出	70	新規連結子会社乙社の取得による支出	80
税金等調整前当期純利益	10		

(2) 連結キャッシュ・フロー計算書精算表（間接法）

（単位：円）

	甲 社	乙 社	X 社	合 計	修正仕訳								連結ベース	
					債権債務の消去増減	配当金の消去	未実現利益の消去の増減	連結会社間固定資産取得	のれんの償却	乙社買収	乙社株式発行	乙社株式追加取得		修正合計
I 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	3,650	85	250	3,985		(92)	(95)		(30)	(20)		(10)	(247)	3,738
減価償却費	450	160	75	685									0	685
のれん償却額	0	0	0	0					30				30	30
有形固定資産除却損	20	0	0	20									0	20
貸倒引当金の増加額	0	5	75	80									0	80
退職給付に係る負債の増加額	50	0	0	50									0	50
受取利息及び受取配当金	(800)	0	0	(800)		92							92	(708)
支払利息	400	10	50	460									0	460
社債利息	10	0	0	10									0	10
為替差損	10	0	0	10									0	10
有形固定資産売却益	0	(20)	0	(20)			20						20	0
売上債権の（増加）減少額	(600)	(40)	(450)	(1,090)	421								421	(669)
棚卸資産の（増加）減少額	950	20	(225)	745			75						75	820
仕入債務の増加（減少）額	(50)	(19)	200	131	(421)								(421)	(290)
未払消費税等の増加額	50	13	0	63									0	63
割引手形の減少額	(200)	0	0	(200)									0	(200)
小 計	3,940	214	(25)	4,129	0	0	0	0	0	(20)	0	(10)	(30)	4,099
利息及び配当金の受取額	700	0	0	700		(92)							(92)	608
利息の支払額	(270)	(10)	(25)	(305)									0	(305)
法人税等の支払額	(2,200)	(10)	(75)	(2,285)									0	(2,285)
営業活動によるキャッシュ・フロー：	2,170	194	(125)	2,239	0	(92)	0	0	0	(20)	0	(10)	(122)	2,117
II 投資活動によるキャッシュ・フロー：														
定期預金の預入れによる支出	(200)	0	0	(200)									0	(200)
定期預金の払戻しによる収入	200	0	0	200									0	200
有価証券の取得による支出	(760)	0	0	(760)									0	(760)
新規連結子会社乙社の取得による支出	(770)	0	0	(770)						45	80	80	205	(565)
有形固定資産の取得による支出	(975)	(120)	(375)	(1,470)				25					25	(1,445)
有形固定資産の売却による収入	0	25	0	25				(25)					(25)	0
投資活動によるキャッシュ・フロー：	(2,505)	(95)	(375)	(2,975)	0	0	0	0	0	45	80	80	205	(2,770)
III 財務活動によるキャッシュ・フロー：														
短期借入金の増減額	100	(34)	(50)	16									0	16
長期借入れによる収入	250	0	375	625									0	625
長期借入金の返済による支出	(100)	(30)	(50)	(180)									0	(180)
社債の発行による収入	750	0	0	750									0	750
株式の発行による収入	250	100	0	350							(100)		(100)	250
非支配株主からの払込みによる収入	0	0	0	0							20		20	20
連結の範囲の変更を伴わない子会社株式の取得による支出	0	0	0	0								(70)	(70)	(70)
リース債務負債の返済による支出	(90)	0	0	(90)									0	(90)
配当金の支払額	(1,200)	0	(92)	(1,292)		92							92	(1,200)
財務活動によるキャッシュ・フロー：	(40)	36	183	179	0	92	0	0	0	0	(80)	(70)	(58)	121
IV 現金及び現金同等物に係る換算差額	(10)	0	46	36									0	36
V 現金及び現金同等物の増加（減少）額	(385)	135	(271)	(521)	0	0	0	0	0	25	0	0	25	(496)
VI 現金及び現金同等物の期首残高	1,110	25	352	1,487						(25)			(25)	1,462
VII 現金及び現金同等物の期末残高	725	160	81	966	0	0	0	0	0	0	0	0	0	966

（注1）割引手形の減少額は、売上債権の増加額と合算して表示すべきであるが、便宜上、両建表示してある。

（注2）連結損益計算書及び連結キャッシュ・フロー計算書上、社債利息10円は、支払利息に含めて表示する。

6. 直接法による「営業活動によるキャッシュ・フロー」の求め方

「営業活動によるキャッシュ・フロー」の小計欄以降は間接法の場合と同様のため、小計欄までの個別ベース及び連結ベース（連結決算数値を基に作成する場合）の「営業活動によるキャッシュ・フロー」の求め方の例を以下に示す。

(1) 仕 訳

[甲 社]

① 営業収入額の把握のための修正

売上高	30,650	／	売掛金の増加額	600
			割引手形の減少額	200
			手形売却損	20
			営業収入(C/F)	29,830

(注) 受取手形の割引等による収入は、①手形売却損控除後の手取額による方法と②手形金額等の総額による収入があったとみなす方法があるが、いずれの方法によることもできる。本設例では、①の方法によっている。

② 原材料又は商品仕入額の把握のための修正

棚卸資産の減少額	950	／	買掛金の減少額	50
原材料又は商品の仕入れ による支出(C/F)	12,100		売上原価	13,000

③ 人件費支出額に関する修正

人件費の支出(C/F)	4,550	／	販売費及び一般管理費 退職給付引当金取崩額	4,530 20
-------------	-------	---	--------------------------	-------------

④ その他の営業支出額に関する修正

未払消費税等の増加額	50	／	販売費及び一般管理費	9,290
その他の営業支出(C/F)	9,240			

[乙 社]

① 営業収入額の把握のための修正

売上高	800	／	売掛金の増加額	40
			営業収入(C/F)	760

② 原材料又は商品仕入額の把握のための修正

棚卸資産の減少額	20	／	買掛金の減少額	14
原材料又は商品の仕入れ による支出(C/F)	434		売上原価	590
減価償却額	150			

③ 人件費支出額に関する修正

人件費の支出(C/F)	70	/	販売費及び一般管理費	70
-------------	----	---	------------	----

④ その他の営業支出額に関する修正

未払消費税等の増加額	13	/	販売費及び一般管理費	50
その他の営業支出(C/F)	42	/	未払金の減少額	5

[X 社]

① 営業収入額の把握のための修正

売上高	6,750	/	売掛金の増加額	450
		/	営業収入(C/F)	6,300

② 原材料又は商品仕入額の把握のための修正

買掛金の増加額	200	/	棚卸資産の増加額	225
原材料又は商品の仕入れ による支出(C/F)	4,525	/	売上原価	4,500

③ 人件費支出額に関する修正

人件費の支出(C/F)	325	/	販売費及び一般管理費	325
-------------	-----	---	------------	-----

④ その他の営業支出額に関する修正

その他の営業支出(C/F)	1,475	/	販売費及び一般管理費	1,475
---------------	-------	---	------------	-------

[連結ベース]

① 営業収入額の把握のための修正

売上高	33,475	/	売掛金の増加額	669
		/	割引手形の減少額	200
		/	手形売却損	20
		/	営業収入(C/F)	32,586

② 原材料又は商品仕入額の把握のための修正

棚卸資産の減少額	820	/	買掛金の減少額	285
減価償却額	150	/	売上原価	13,440
原材料又は商品の仕入れ による支出(C/F)	12,755	/		

③ 人件費支出額に関する修正

人件費の支出(C/F)	4,945	販売費及び一般管理費	4,925
		退職給付に係る負債取崩額	20

④ その他の営業支出額に関する修正

未払消費税等の増加額	63	販売費及び一般管理費	10,835
その他の営業支出(C/F)	10,787	支払手数料	10
		未払金の減少額	5



(2) 「営業活動によるキャッシュ・フロー」精算表（直接法）－甲社、乙社、X社、連結ベース

(単位：円)

	損益項目					資産・負債の増減								合 計	
	売上高	売上原価	販売費及び一般管理費		支払 手数料	手形 売却損	売掛金	棚卸 資産	減価償却 累計額	買掛金	未払金	割引手形	未払消費 税等		退職給付 引当金
			人件費	経費											
甲 社															
営業活動によるキャッシュ・フロー：															
1. 営業収入	30,650					(20)	(600)					(200)			29,830
2. 原材料又は商品の仕入れによる支出		(13,000)						950	(50)						(12,100)
3. 人件費の支出			(4,530)											(20)	(4,550)
4. その他の営業支出				(9,290)									50		(9,240)
合 計	30,650	(13,000)	(4,530)	(9,290)		(20)	(600)	950	0	(50)	0	(200)	50	(20)	3,940
乙 社															
営業活動によるキャッシュ・フロー：															
1. 営業収入	800						(40)								760
2. 原材料又は商品の仕入れによる支出		(590)						20	150	(14)					(434)
3. 人件費の支出			(70)												(70)
4. その他の営業支出				(50)							(5)		13		(42)
合 計	800	(590)	(70)	(50)		0	(40)	20	150	(14)	(5)	0	13	0	214
X 社															
営業活動によるキャッシュ・フロー：															
1. 営業収入	6,750						(450)								6,300
2. 原材料又は商品の仕入れによる支出		(4,500)						(225)	200						(4,525)
3. 人件費の支出			(325)												(325)
4. その他の営業支出				(1,475)											(1,475)
合 計	6,750	(4,500)	(325)	(1,475)		0	(450)	(225)	0	200	0	0	0	0	(25)
連結ベース															
営業活動によるキャッシュ・フロー：															
1. 営業収入	33,475					(20)	(669)					(200)			32,586
2. 原材料又は商品の仕入れによる支出		(13,440)						820	150	(285)					(12,755)
3. 人件費の支出			(4,925)											(20)	(4,945)
4. その他の営業支出				(10,835)	(10)						(5)		63		(10,787)
合 計	33,475	(13,440)	(4,925)	(10,835)	(10)	(20)	(669)	820	150	(285)	(5)	(200)	63	(20)	4,099

7. 連結キャッシュ・フロー計算書（直接法）の作成 —個別キャッシュ・フロー計算書を連結する場合（原則法）

個別ベースのキャッシュ・フロー計算書（直接法）を合算し、連結会社相互間のキャッシュ・フローを相殺して連結キャッシュ・フロー計算書（直接法）を作成する場合の例を以下に示す。

(1) 連結ベースに修正するための仕訳

① 連結会社間（甲社とX社間）の当期売上・仕入に関するキャッシュ・フローの消去

営業収入	4,725	／	原材料又は商品の仕入れ による支出	4,725
------	-------	---	----------------------	-------

② 連結会社間（甲社とX社間）の売掛金・買掛金の相殺消去増加額

原材料又は商品の仕入れ による支出	421	／	営業収入	421
----------------------	-----	---	------	-----

* 1,323－902＝421

③ 連結会社間（甲社と乙社間）の有形固定資産売却に関するキャッシュ・フローの消去

有形固定資産の売却による収入	25	／	有形固定資産の取得による支出	25
----------------	----	---	----------------	----

④ 連結会社間（甲社とX社間）の配当金に関するキャッシュ・フローの消去

利息及び配当金の受取額	92	／	配当金の支払額	92
-------------	----	---	---------	----

⑤ 買収時の乙社保有の現金及び現金同等物並びに乙社株式の取得関連費用に関する修正

現金及び現金同等物の期首残高	25	／	新規連結子会社乙社の取得 による支出	45
その他の営業支出	20			

⑥ 連結会社間（甲社と乙社間）の株式発行による資金調達に関するキャッシュ・フローの消去

株式の発行による収入	100	／	新規連結子会社乙社の取得 による支出	80
			非支配株主からの払込みによる収入	20

⑦ 非支配株主からの乙社株式の追加取得に関する修正

連結の範囲の変更を伴わない 子会社株式の取得による支出	70	新規連結子会社乙社の取得 による支出	80
その他の営業支出	10		

(2) 連結キャッシュ・フロー計算書精算表（直接法）

（単位：円）

	甲社	乙社	X社	合計	修正仕訳							連結ベース	
					連結会社 間取引 消去	債権債務 の消去	連結会社 間固定資 産取得	配当金 の消去	乙社買収	乙社株式 発行	乙社株式 追加取得		修正合計
I 営業活動によるキャッシュ・フロー：													
営業収入	29,830	760	6,300	36,890	(4,725)	421						(4,304)	32,586
原材料又は商品の仕入れによる支出	(12,100)	(434)	(4,525)	(17,059)	4,725	(421)						4,304	(12,755)
人件費の支出	(4,550)	(70)	(325)	(4,945)								0	(4,945)
その他の営業支出	(9,240)	(42)	(1,475)	(10,757)					(20)		(10)	(30)	(10,787)
小計	3,940	214	(25)	4,129	0	0	0	0	(20)	0	(10)	(30)	4,099
利息及び配当金の受取額	700	0	0	700								(92)	608
利息の支払額	(270)	(10)	(25)	(305)								0	(305)
法人税等の支払額	(2,200)	(10)	(75)	(2,285)								0	(2,285)
営業活動によるキャッシュ・フロー：	2,170	194	(125)	2,239	0	0	0	(92)	(20)	0	(10)	(122)	2,117
II 投資活動によるキャッシュ・フロー：													
定期預金の預入れによる支出	(200)	0	0	(200)								0	(200)
定期預金の払戻しによる収入	200	0	0	200								0	200
有価証券の取得による支出	(760)	0	0	(760)								0	(760)
新規連結子会社乙社の取得による支出	(770)	0	0	(770)					45	80	80	205	(565)
有形固定資産の取得による支出	(975)	(120)	(375)	(1,470)			25					25	(1,445)
有形固定資産の売却による収入	0	25	0	25			(25)					(25)	0
投資活動によるキャッシュ・フロー：	(2,505)	(95)	(375)	(2,975)	0	0	0	0	45	80	80	205	(2,770)
III 財務活動によるキャッシュ・フロー：													
短期借入金の増減額	100	(34)	(50)	16								0	16
長期借入れによる収入	250	0	375	625								0	625
長期借入金の返済による支出	(100)	(30)	(50)	(180)								0	(180)
社債の発行による収入	750	0	0	750								0	750
株式の発行による収入	250	100	0	350						(100)		(100)	250
非支配株主からの払込みによる収入	0	0	0	0						20		20	20
連結の範囲の変更を伴わない子会社株式の取得による支出	0	0	0	0							(70)	(70)	(70)
リース債務の返済による支出	(90)	0	0	(90)								0	(90)
配当金の支払額	(1,200)	0	(92)	(1,292)				92				92	(1,200)
財務活動によるキャッシュ・フロー：	(40)	36	183	179	0	0	0	92	0	(80)	(70)	(58)	121
IV 現金及び現金同等物に係る換算差額	(10)	0	46	36								0	36
V 現金及び現金同等物の増加（減少）額	(385)	135	(271)	(521)	0	0	0	0	25	0	0	25	(496)
VI 現金及び現金同等物の期首残高	1,110	25	352	1,487					(25)			(25)	1,462
VII 現金及び現金同等物の期末残高	725	160	81	966	0	0	0	0	0	0	0	0	966

8. 連結キャッシュ・フロー計算書及び注記の記載例

甲社及び子会社の連結キャッシュ・フロー計算書（自 X8 年 4 月 1 日 至 X9 年 3 月 31 日）並びに作成基準で求められている注記を、以下に例示する。

なお、以下の連結キャッシュ・フロー計算書は、連結キャッシュ・フロー計算書精算表との関連について理解を容易にするため、表示項目について重要性の判断を行っていない。同様に、金額単位についても便宜上、円単位で記載しているが、他の連結財務諸表の金額単位と整合性を保つ必要がある。

(1) 連結キャッシュ・フロー計算書の記載例

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

(単位：円)

I 営業活動によるキャッシュ・フロー	
営業収入	32,586
原材料又は商品の仕入れによる支出	-12,755
人件費の支出	-4,945
その他の営業支出	-10,787
小計	4,099
利息及び配当金の受取額	608
利息の支払額	-305
法人税等の支払額	-2,285
営業活動によるキャッシュ・フロー	2,117
II 投資活動によるキャッシュ・フロー	
定期預金の預入れによる支出	-200
定期預金の払戻しによる収入	200
有価証券の取得による支出	-760
有形固定資産の取得による支出	-1,445
連結の範囲の変更を伴う子会社株式の取得による支出	-565
投資活動によるキャッシュ・フロー	-2,770
III 財務活動によるキャッシュ・フロー	
短期借入金の純増加額	16
リース債務負債の返済による支出	-90
長期借入れによる収入	625
長期借入金の返済による支出	-180
社債の発行による収入	750
株式の発行による収入	250
非支配株主への株式の発行による収入	20
連結の範囲の変更を伴わない子会社株式の取得による支出	-70
配当金の支払額	-1,200
財務活動によるキャッシュ・フロー	121
IV 現金及び現金同等物に係る換算差額	36
V 現金及び現金同等物の減少額	-496
VI 現金及び現金同等物の期首残高	1,462
VII 現金及び現金同等物の期末残高	966

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
(単位：円)

I	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	3,738
	減価償却費	685
	のれん償却額	30
	有形固定資産除却損	20
	貸倒引当金の増加額	80
	退職給付に係る負債の増加額	50
	受取利息及び受取配当金	-708
	支払利息	470
	為替差損	10
	売上債権の増加額	-869
	棚卸資産の減少額	820
	仕入債務の減少額	-290
	未払消費税等の増加額	63
	小計	4,099
	利息及び配当金の受取額	608
	利息の支払額	-305
	法人税等の支払額	-2,285
	営業活動によるキャッシュ・フロー	2,117
II	投資活動によるキャッシュ・フロー	
	定期預金の預入れによる支出	-200
	定期預金の払戻しによる収入	200
	有価証券の取得による支出	-760
	有形固定資産の取得による支出	-1,445
	連結の範囲の変更を伴う子会社株式の取得による支出	-565
	投資活動によるキャッシュ・フロー	-2,770
III	財務活動によるキャッシュ・フロー	
	短期借入金の純増加額	16
	リース債務負債の返済による支出	-90
	長期借入れによる収入	625
	長期借入金の返済による支出	-180
	社債の発行による収入	750
	株式の発行による収入	250
	非支配株主への株式の発行による収入	20
	連結の範囲の変更を伴わない子会社株式の取得による支出	-70
	配当金の支払額	-1,200
	財務活動によるキャッシュ・フロー	121
IV	現金及び現金同等物に係る換算差額	36
V	現金及び現金同等物の減少額	-496
VI	現金及び現金同等物の期首残高	1,462
VII	現金及び現金同等物の期末残高	966

(注) なお、連結キャッシュ・フロー計算書精算表では、便宜上、売上債権の増加額及び両建表示していた割引手形の減少額については、上記連結キャッシュ・フロー計算書上は、売上債権の増加額に含めている。

(2) 会計方針の記載例

資金の範囲

連結キャッシュ・フロー計算書における資金（現金及び現金同等物）は、手許現金、随時引き出し可能な預金及び容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わない取得日から3か月以内に償還期限の到来する短期投資からなる。

(3) 連結キャッシュ・フロー計算書に関する注記

現金及び現金同等物の期末残高と連結貸借対照表に掲記されている科目の金額との関係

<u>X8年3月31日</u>	
現金及び預金勘定	1,662 円
預入期間が3か月を超える定期預金	<u>-200</u>
現金及び現金同等物	<u>1,462 円</u>

<u>X9年3月31日</u>	
現金及び預金勘定	1,166 円
預入期間が3か月を超える定期預金	<u>-200</u>
現金及び現金同等物	<u>966 円</u>

株式の取得により新たに連結子会社となった会社の資産及び負債の主な内訳

株式の取得により新たに乙社を連結したことに伴う連結開始時の資産及び負債の内訳並びに乙社株式の取得価額と乙社取得のための支出（純額）との関係は次のとおりである。

流動資産	400
固定資産	650
のれん	150
流動負債	-380
固定負債	-120
非支配株主持分	<u>-110</u>
乙社株式の取得価額	590
乙社現金及び現金同等物	<u>-25</u>
差引：乙社取得のための支出	<u>565</u>

(注1) 科目に重要性がある場合は、適宜、区分掲記する。

(注2) 株式取得のための支出に重要性がない場合であっても、新規連結子会社の資産及び負債の金額が連結財務諸表の資産及び負債の金額に与える影響が大きいときには、注記しなければならないことに留意する。

(注3) 複数の新規連結子会社が存在する場合には、項目ごとに合計額をもって記載することができる。

重要な非資金取引の内容

当連結会計年度に新たに計上したファイナンス・リース取引に係る使用権資産及びリース債務負債の額は、それぞれ950円である。

(4) その他の非資金取引に係る注記の記載例

作成基準一部改正その2第2項に定める作成基準注解（注9）では、上記(3)のファイナンス・リースによる使用権資産の取得以外に転換社債の転換（社債の償還と引換えに

よる新株予約権付社債に付された新株予約権の行使)、株式の発行による資産の取得又は合併、現物出資による株式の取得又は資産の交換を非資金取引の例として示されている。これらの非資金取引の注記としては、次のような記載が考えられる。

① 社債の償還と引換えによる新株予約権付社債に付された新株予約権の行使

(単位：百万円)

新株予約権付社債に付された新株予約権の行使による資本金増加額	×××
新株予約権付社債に付された新株予約権の行使による資本準備金増加額	<u>×××</u>
新株予約権の行使による新株予約権付社債の減少額	<u>×,×××</u>

② 合併

当連結会計年度に合併したA社より承継した資産及び負債の主な内訳は次のとおりである。また、合併により増加した資本金及び資本準備金は、それぞれ×××百万円及び×××百万円である。

(単位：百万円)

合併により承継した資産及び負債

流動資産	×,×××
固定資産	<u>×,×××</u>
資産合計	<u>×,×××</u>
流動負債	×,×××
固定負債	<u>×,×××</u>
負債合計	<u>×,×××</u>

以 上