

『証券経済学会年報』第 50 号別冊  
第 83 回春季全国大会  
学会報告論文

**「消費税が経営指標に及ぼす影響に関する一考察」**

## 「消費税が経営指標に及ぼす影響に関する一考察」

古山徹

日経メディアマーケティング（株）

### 1. はじめに

→ 消費税率は、2014年4月に5%から8%に、2017年4月には10%に引き上げられることが決まっている。比較的短期間に5%から10%に消費税率が引き上げられれば、消費税の金額が急に大きく膨らむことになるので、この影響は決して小さくはないと思われる。実際にすべての影響が財務諸表に載ってくるのは2015年の3月期以降になるが、2014年4月の決算から影響が表れ始めている。

消費税は、単純化していうと売上高が発生した際に売上金額に加えて販売税を徴収し、一方で仕入高が発生した際に仕入金額に加えて仕入税を支払うといった形で企業の収支に影響を及ぼす。売上高や仕入高は、企業の財務諸表における数値の中でも大きい部類の項目であるから、扱い方によっては財務諸表への影響は非常に大きなものになる可能性がある。

企業会計上は、税込処理と税抜処理の2種類の処理方法が認められており、上場会社のほとんどが税抜処理を採用している。税抜処理を採用していれば、消費税は財務諸表に影響を与えないはずと考えられるかもしれないが、実はそうではない。後で述べるように確かに損益計算書上の売上高などは税抜き計上されており消費税の影響を受けていないが、貸借対照表、キャッシュ・フロー計算書には消費税の金額が他の項目に含まれる形で計上されている場合が多く、少なからず影響を受けていると言わざるを得ない。

本稿の目的は、財務諸表における消費税の扱い方の現状を確認するとともに消費税率引き上げが財務諸表や財務比率（経営指標）、延いては企業評価にどのように影響するのかについて検討することにある。この点に関して次のような手順で検討し、

問題点について指摘してみたい。まず初めに、消費税の扱いについて確認するために、消費税がどのように扱われているかを仕訳によって確認する。2番目に消費税の影響を受けているのかについて整理する意味で、財務諸表ごとにどの項目が影響を受けるのかについて見ていくことにする。3番目にそれらの影響の大きさについて検討する。影響の大きさについては、数値そのものの大きさ、経営指標への影響などの面から検討する。そして最後に、いくつかの検討を通じてわかったことをまとめ、現行の扱いについての問題点を指摘し、この研究の今後の課題などについて述べる。

報告を通じて、この点についてできるだけたくさんの方と議論したいと考えている。

### 2. 先行研究における議論

消費税率の変更に関する仕訳上の扱いについての研究はいくつか存在しているが、消費税率の変更と経営指標、経営評価についての関係を取り上げた先行研究は存在していない。消費税に関する議論として、益税をめぐる議論は数多く行われているが、財務諸表への影響を取り上げたものは見当たらない。

### 3. 消費税の処理方法について

消費税の処理は、税込処理、税抜処理の2つがある。さらに税抜処理には財務諸表に影響を与える方式と与えない方式の2つの処理があるが、これらの処理の違いを仕訳によってみてみよう<sup>1</sup>。

すでに述べたように、消費税は、商品、製品の販売に伴う代金の回収と物品などの購入に伴う代金の支払いの時点に発生し財務諸表に影響を与えることになる。代金の回収時には代金に加えて販売税分を余分に受け取り、代金の支払い時には代金に加えて仕入税分を余分に支払い、期末には両者を相殺して納付税額を決定する。

税込処理、税抜処理の順にみていく。国税庁のホーム

ページに示されている数値例と同じ値を使って示してみる。

平成25年4月1日から平成26年3月31日までの期間内に企業が商品を7,000円(税抜き)で掛仕入れ、10,000円(税抜き)で現金で販売した場合

#### (1) 税込処理

① 仕入を行ったとき			
仕入高	7,350円	買掛金	7,350円
② 支払いを行ったとき			
買掛金	7,350円	現金預金	7,350円
③ 売上高が発生したとき			
売掛金	10,500円	売上高	10,500円
④ 入金があったとき			
現金預金	10,500円	売掛金	10,500円
⑤ 納税するとき			
支払消費税	150円	現金預金	150円

#### (2) 税抜処理

① 仕入れを行ったとき			
仕入高	7,000円	買掛金	7,000円
仮払消費税	350円	未払消費税	350円
② 支払いを行ったとき			
買掛金	7,000円	現金預金	7,350円
未払消費税	350円		
実務的には「未払消費税」は、買掛金勘定に記録する。			
③ 売上高が発生したとき			
売掛金	10,000円	売上高	10,000円
未収消費税	500円	仮受消費税	500円
④ 入金があったとき			
現金預金	10,500円	売掛金	10,000円
		未収消費税	500円
実務的には「未収消費税」は、売掛金勘定に記録する			
⑤ 納税するとき			
仮受消費税	500円	仮払消費税	350円

費税

費税

現金預金 150円

これをみれば、この方式を採った場合、売掛金や買掛金の期末残高には一時的にはあるが、消費税分の金額が含まれてしまうことがわかる。上場会社は税抜処理を採っているというものの、実際の処理はこのようにいくつかの項目において消費税の金額が含まれる形の財務諸表を作成して開示している。

すなわち、取引発生時点から決済時点までの間、消費税は売掛金や買掛金に含まれた状態で存在しているのである。また、実際の納付税額は差分である未払消費税であるので、消費税の影響として未払消費税を考えがたが、実際に売掛金、買掛金に含まれているのは仮受消費税、仮払消費税であるので、貸借を相殺した未払消費税よりも大きな金額になる。

以上のことを整理して消費税の影響を財務諸表ごとに示すと次のようになる。

#### 4. 財務諸表への影響

##### (1) 損益計算書への影響

税抜処理を行っている場合には、売上高、仕入高、費用などに消費税が含まれることはない。強いてあげるとすれば、売掛金明細に示されている売掛金の発生高は消費税を含んだ金額であるので、売上高よりも大きな値になる場合が多い<sup>iii</sup>。

##### (2) 貸借対照表への影響

上述のごとく、売掛金、買掛金には、消費税が含まれている。したがってこれらに関連する一部項目について消費税込みの金額で表示されていることになる。

売掛金などに含まれている消費税の金額は仮受消費税に相応するものであるため、受け取りと支払いを相殺した金額でなく、受け取った消費税の額、支払った消費税の額そのものの金額が含まれている。

さらに、売掛金、買掛金などに含まれている消費税の金額は前期に対する増分ではないので、含まれている消費税の金額は増税分ではなくその時の消費税率になる。

売掛金、買掛金などの残高は年間合計額ではなく、月末残高であって、金額的には平均的な月商の1~3か月程度の金額である。月末残高であるため増税分は、施行月から消費税が含まれて示されることになる。

##### (3) キャッシュ・フロー計算書への影響

キャッシュ・フロー計算書への影響は、直接法より

も間接法のキャッシュ・フロー計算書のほうが分かりやすい。

(a) 間接法のキャッシュ・フロー計算書

売上債権増減、仕入債務増減には、貸借対照表で示した売上債権、仕入債務に含まれている消費税が影響してくる。しかし、これらの項目は前期比で示されるものであるから、含まれていたとしても差分に過ぎないので影響は小さい。しかし、税率の変化があれば、その分上乗せされて示されることになる<sup>iii</sup>。

(b) 直接法のキャッシュ・フロー計算書

直接法のキャッシュ・フロー計算書の場合、売上収入と仕入代支出が示されることになるので、影響が分かりにくい。というのは、売上収入が売上高から売上債権増加を差し引いて算出されるものであるが、売上収入や仕入代支出が元の資料においてどの基準で把握されているのかわからないからである。

つぎに消費税が含まれている項目についての具体的な資料を示す。

### 5. 具体的な表示例

まず、具体例を用いてこのことがどのように表示されているのかを示してみる。

表1 日本ハムの売上高と売掛金発生高の推移

(単位：百万円)

決算期	売上高		期首売掛金残高	売掛金発生高	当期回収高	期末売掛金残高
	a	c/a	b	c	d	e
1987/3	387,805	1.000	30,301	387,805	383,436	34,670
1988/3	398,530	1.000	34,670	398,630	395,160	38,141
1989/3	443,909	1.000	38,141	443,814	435,875	46,080
1990/3	488,055	1.030	46,080	502,697	494,803	53,974
1991/3	504,235	1.030	53,974	519,362	517,547	55,789
1992/3	549,009	1.030	55,789	565,479	563,648	57,620
1993/3	557,186	1.030	57,620	573,902	575,214	56,308
1994/3	537,665	1.030	56,308	553,795	552,994	57,109
1995/3	557,735	1.030	57,109	574,468	570,897	60,679
1996/3	594,253	1.030	60,679	612,081	603,355	69,405
1997/3	590,564	1.030	69,405	608,281	611,002	66,684
1998/3	598,049	1.050	66,684	627,952	627,193	67,443
1999/3	612,191	1.050	67,443	642,800	641,464	68,779
2000/3	614,138	1.050	68,779	644,845	641,369	72,254
2001/3	626,676	1.050	72,254	658,010	651,176	79,088
2002/3	644,833	1.050	79,088	677,074	681,753	74,410
2003/3	583,803	1.050	74,410	612,993	621,303	66,100
2004/3	607,022	1.050	66,100	637,373	635,325	68,148
2005/3	611,912	1.050	68,148	642,508	640,717	69,939
2006/3	621,547	1.050	69,939	652,625	648,697	73,867

日本ハム(証券コード2282)の2013年3月期の有価証券報告書の第5 経理の状況の2 財務諸表等の(2)【主な資産及び負債の内容】の3) 売掛金のb) 売掛金の発生及び回収並びに滞留状況には次のように示されている。

当期首残高 (百万円)	当期発生高 (百万円)	当期回収高 (百万円)	当期末残高 (百万円)
88,030	704,924	708,306	84,648

(注) 消費税等の会計処理は税抜方式を採用していますが、上記当期発生高には消費税等が含まれております。

つぎに同じ期の損益計算書に示された売上高の値は671,356百万円である。この売上高と売掛金の明細に示されている売掛金発生高を使って、売掛金発生高(704,924)÷売上高(671,356)を算出してみると1.05になる。売掛金発生高は、売上高に消費税の5%を上乗せした金額になっており、売掛金発生高は消費税込みの売上高の金額を示しているのである。表1に示したようにこの数値を時系列に並べて示した。これをみると、この会社の売上高と売掛金の発生高が少なくとも1989年以降2013年までこのような関係であったことが分かる。

2007/3	619,745	1,050	73,867	650,732	646,283	78,316
2008/3	662,840	1,050	78,316	695,982	692,937	81,361
2009/3	685,136	1,050	81,361	719,392	723,578	77,175
2010/3	636,541	1,050	77,175	668,368	665,345	80,198
2011/3	668,973	1,050	80,198	702,422	697,432	85,188
2012/3	685,862	1,050	85,188	720,156	717,314	88,030
2013/3	671,356	1,050	88,030	704,924	708,306	84,648

(出所：eol データベースより筆者作成)

売掛金発生高が消費税込みの金額であるとすれば、売掛金明細表に示された4つの数値はすべて消費税込みの金額であることになる。また、このことはこの表の注記に次のように記述されていることから確認できる。

**「消費税等の会計処理は、税抜方式を採用しておりますが、上記金額には消費税等が含まれております。」**<sup>iv</sup>

一方、貸借対照表の売掛金の値は、当事業年度が84,648百万円、前事業年度が88,030百万円となっており、こちらは売掛金明細表の値と一致している。売掛金明細の売掛金の期首残高、期末残高は、貸借対照表の売掛金の残高と一致していることから貸借対照表の売掛金の残高もまた消費税を含んだ金額ということになる。

したがって、すでに述べたように消費税の金額が損益計算書の項目には含まれていないが、貸借対照表のいくつかの項目には消費税が含まれているのである。

貸借対照表の中で消費税の影響を受けていると思われる主な項目は、売掛金、買掛金の2項目である<sup>v</sup>。このうち売掛金については明細表で確認できるが、買掛金のほうは資料がなく確認できない。しかし、買掛金は売掛金と同様に扱われていると考えられる。キャッシュ・フロー計算書に関しても同じことが言える。

また、ここでは、資料が存在している単独決算のデータのみを示しているが、連結決算のデータについても同様のことが言える。それゆえ、ここで取り上げている問題は単独決算のみに関わる問題ではなく、連結決算に関わる問題でもある。

さて、つぎにこのことがどのような問題点を含んでいるのかを検討してみよう。

売掛金の数値は総資産の一部、流動資産の一部である。また、売掛金は売上債権回転期間などの回転期間や売上債権回転率などの回転率の分母、分子として用いられるので、これらの指標は税込金額で示されたものと税抜き金額で示されたものを混在させる形で算出されていることになる。

つぎにこのような消費税を含んだ項目における消費税の影響の大きさについて見ておくことにしよう。

## 6. 消費税の影響の大きさ

以上みてきたように、1989年3月期以前は含まれていないが、1990年3月期から1997年3月期については3%、1991年3月期から2014年3月期までは5%、2015年3月以降は8%の消費税がいくつかの項目に含まれた数値が財務諸表に示されていると考えられる。これは、一部の企業でなくすべての企業について言えるものである。

2014年3月決算会社のデータを使って、消費税の影響の大きさを推計してみた。具体的なサンプルの定義は次の通り<sup>vi</sup>。

- ①金融（銀行、証券、保険）除く上場全社のうち、
- ②2014年3月期に決算を行っている。
- ③2014年、2013年、2012年において決算期変更をしていない。
- ④2014年、2013年、2012年において売上債権の残高がゼロでない。

以上の条件を満たす2,247社の実際のデータを用いて、消費税が含まれていることに影響の大きさを推計してみた。ここでは、影響の大きさに関して、回転期間（回転率）、期末残高、売上収入、前期比増減の4つのケースについて比較してみた。

すでに述べたように、貸借対照表の項目の中で消費税が含まれている主な項目は、売掛金、買掛金などである。これらの項目の中で内容を確認できるのは売掛金のみであるから、ここでは売掛金のデータを使って確認を行う。

売掛金は、流動資産の一部であり、総資産の一部であって、これらの項目と対比して用いられることが多い。また、売掛金は、売上債権回転期間（売上債権回転率）の分母・分子として用いられている。これらの数値を用いて評価を行う場合に消費税の扱いを考慮しないで使用されている場合が多いと考えられる。

### (1) 売上債権回転期間の比較

すでに述べたように売掛金の期末残高には消費税が含まれているので、推計用に用いた期間のデータにおいては、本来あるべき数値よりも5%大きな数値が財務諸表に計上されていると考えられる。

期末残高に含まれる消費税の大きさは、会社ごとに異なる可能性があり、必ずしも5%でない場合もあると考えられる。しかし、このことを厳密に調べる術はないので、ここでは、全社について一律5%の消費税が含まれていると仮定して計算を行った。

5%の消費税を含む数値と消費税を含まない数値(推計値)を用いて売上債権回転期間を算出し、両者の値を比較してみた。この比較において明らかな差があるとする現在の計算方法の結果も用いられている数値は、誤差を含んだ値ということになり、それを用いて正確な評価を行うことはできないことになる。

表2 消費税を含む値と含まない値を用いた売上債権回転期間(末残)の比較

t-検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込ベース	税抜きベース
平均	2.90467	2.76635
分散	76.76261	69.62595
観測数	2248	2248
ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2247	
t	15.71881	
P(T<=t) 片側	0.00000	
t 境界値 片側	1.64553	
P(T<=t) 両側	0.00000	
t 境界値 両側	1.96102	

ただし、税込みベースと税抜きベースの計算式は次に示すとおりである。

$$\text{税込ベース} = \text{売上債権期末残高} / \text{売上高}$$

$$\text{税抜きベース} = \{ \text{売上債権期末残高} / (1 + \text{消費税税率}) \} / \text{売上高}$$

売上債権の末残を用いて売上債権回転期間を算出するケースで、消費税を想定した金額を用いる場合とそうでない場合には明らかな差が見られる。

しかし、売上高を税込にして計算すると、差がないという結果になる。

t-検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込みベース	税抜きベース
平均	2.76635	2.76635
分散	69.62595	69.62595
観測数	2248	2248
ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2247	
t	-0.52591	
P(T<=t) 片側	0.29950	
t 境界値 片側	1.64553	
P(T<=t) 両側	0.59900	
t 境界値 両側	1.96102	

ただし、税込みベースと税抜きベースの計算式は次に示すとおりである。

$$\text{税込ベース} = \text{売上債権期末残高} / \{ \text{売上高} * (1 + \text{消費税税率}) \}$$

$$\text{税抜きベース} = \{ \text{売上債権期末残高} / (1 + \text{消費税税率}) \} / \text{売上高}$$

表3 消費税を含む値と含まない値を用いた売上債権回転期間(平残)の比較

t-検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込ベース	税抜きベース
平均	2.81212	2.67821
分散	72.92038	66.14093
観測数	2248	2248
ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2247	
t	15.61376	
P(T<=t) 片側	0.00000	
t 境界値 片側	1.64553	
P(T<=t) 両側	0.00000	
t 境界値 両側	1.96102	

ただし、税込みベースと税抜きベースの計算式は次に示すとおりである。

$$\text{税込ベース} = \text{売上債権期中平均} / \text{売上高}$$

$$\text{税抜きベース} = \{ \text{売上債権期中平均} / (1 + \text{消費税税率}) \} / \text{売上高}$$

同様のことを売上債権の平残を用いて行ってみた。平残を用いた場合には影響が薄れると思われるが、平均残高を用いて算出したとしても売上債権回転期間を算出するケースで、消費税を想定した場合とそうでない場合には明らかな差が見られる。

しかし、売上高を税込にして計算すると、差がないという結果になる。

t検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込ベース	税抜ベース
平均	2.67821	2.67821
分散	66.14093	66.14093
観測数	2248	2248
ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2247	
t	0.91085	
P(T<=t) 片側	0.18124	
t 境界値 片側	1.64553	
P(T<=t) 両側	0.36247	
t 境界値 両側	1.96102	

ただし、税込みベースと税抜きベースの計算式は次に示すとおりである。

税込ベース = 売上債権期中平均 / { 売上高 \* (1 + 消費税率) }

税抜きベース = { 売上債権期中平均 / (1 + 消費税率) } / 売上高

### (2) 売上債権の期末残高の比較

つぎは売上債権の期末残高について、5%の消費税を含む数値と消費税を含まない数値（推計値）について比較を行ってみた。残高そのものを用いた場合は、差が出るのは当たり前のことであるので、総資産で基準化した数値で比較を行ってみた。

表4 消費税を含む値と含まない値を用いた売上債権（末残）の比較

t検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込ベース	税抜ベース
平均	0.21949	0.20904

分散	0.01892	0.01716
観測数	2247	2247
ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2246	
t	75.63742	
P(T<=t) 片側	0.00000	
t 境界値 片側	1.64553	
P(T<=t) 両側	0.00000	
t 境界値 両側	1.96102	

ただし、税込みベースと税抜きベースの計算式は次に示すとおりである。

税込ベース = 売上債権期末残高 / 期末総資産

税抜きベース = { 売上債権期末残高 / (1 + 消費税率) } / 期末総資産

売上債権の期末残高についてみてみると、消費税を想定した場合とそうでない場合には明らかな差が見られる。

### (3) 売上債権の増減の比較

3番目には売上債権の増減について、5%の消費税を含む数値と消費税を含まない数値（推計値）について比較を行ってみた。これについても、総資産で基準化した数値で比較を行ってみた。

表5 消費税を含む値と含まない値を用いた売上債権増減額の比較

t検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込ベース	税抜ベース
平均	0.01554	0.01480
分散	0.00172	0.00156
観測数	2248	2248
ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2247	
t	17.76297	
P(T<=t) 片側	0.00000	
t 境界値 片側	1.64553	
P(T<=t) 両側	0.00000	
t 境界値 両側	1.96102	

売上債権の増減額についてみて、消費税を想定した場合とそうでない場合には明らかな差が見られる。間接法のキャッシュ・フロー計算書の売上債権の増減

という項目は、消費税の影響で本来と異なる値になっている可能性が高い。

### (3) 売上収入の比較

最後に売上収入について、5%の消費税を含む数値と消費税を含まない数値（推計値）について比較を行った。売上収入は、売上高に売上債権の減少額を加算して求めている。この場合、比較的影響が小さいと思われる増減額に売上高を加えているので消費税の影響は小さいと想定された。

表6 消費税を含む値と含まない値を用いた売上収入の比較

t検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込ベース	税抜ベース
平均	1.015432	1.014697
分散	0.008067	0.007317
観測数	2247	2247
ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2246	
t	8.144146	
P(T<=t) 片側	3.13E-16	
t 境界値 片側	1.645532	
P(T<=t) 両側	6.26E-16	
t 境界値 両側	1.961021	

ただし、税込みベースと税抜きベースの計算式は次に示すとおりである。

税抜きベースの売上収入 = (前期末売上債権 / (1 + 消費税税率)) + 売上高 - (当期末売上債権 / (1 + 消費税税率))

売上収入についてみても、消費税を想定した場合とそうでない場合には明らかな差が見られる。

売上高を税込にして計算しても、有意な差があるという結果は変わらない。

t検定: 一対の標本による平均の検定ツール		
	税込み	税抜き
平均	1.118703	1.014697
分散	0.008894	0.007317
観測数	2247	2247

ピアソン相関	1	
仮説平均との差異	0	
自由度	2246	
t	562.2904	
P(T<=t) 片側	0	
t 境界値 片側	1.645532	
P(T<=t) 両側	0	
t 境界値 両側	1.961021	

ただし、税込みベースと税抜きベースの計算式は次に示すとおりである。

税抜きベースの売上収入 = (前期末売上債権 / (1 + 消費税税率)) + {売上高 \* (1 + 消費税税率)} - (当期末売上債権 / (1 + 消費税税率))

### (3) 小括

以上みてきたように、売上債権回転期間、売上債権の期末残高、売上債権の増減額、売上収入の4つの値について、消費税を含む値と含まない値を用いた場合に差があるかどうかを見てきたが、いずれも明らかな差があることが確認された。これは、売上債権のみについてではなく、消費税の影響を受ける科目すべてについて認識しなければならない問題である。これらの数値は誤差を含んだ値であるので、これらの数値を用いて行った評価は正確なものとは言えないのである。

## 7. まとめ

以上みてきたように、消費税が財務諸表に与えている影響は現時点においても決して小さなものではない。今後消費税率が上昇することが引き上げられればこの影響はさらに大きなものになると考えられるので、ここで指摘した点に留意しながら財務諸表の数値を用いる必要がある。

税抜処理が行われている場合、損益計算書の項目には消費税の金額が含まれることはない。しかし、貸借対照表やキャッシュ・フロー計算書の項目の中には消費税が含まれている項目があり、それらの項目について消費税が含まれていない場合と比較した場合に明らかな差があることが確認できた。

ここでは、資料の関係から、売掛金と買掛金のみについて指摘し、売上債権の数値のみについて確認を行った。しかしながら、実際に消費税の影響を受けている項目は、これ以外にも存在しており、すべての未決済勘定および現金預金などにまで及ぶと考えられる。

このように考えると消費税の影響は、極めて大きいと言わざるを得ない。

企業に業績数値を評価する場合や企業の業績数値を分析する場合などにおいて、損益計算書の数値ばかりでなく、貸借対照表やキャッシュ・フロー計算書の消費税を含む項目の数値を用いている場合は、消費税の数値をこれらの値を用いて評価を行う場合には、消費税を除いた金額を用いることが望ましいが、それは現実的には難しいので消費税の値が含まれていることを評価の段階で考慮することが必要だと考えられる。

開示の状況に目を向けると、現状において消費税の影響については、単独決算データの売掛金明細表において開示されているのみで、他の項目については確認することすらできない状況にある。連結決算データにおいても同様に考える必要があるが、こちらについてはまったく資料が開示されていない。まずは、この点が大きな問題点と言えよう。

さらに、2014年3月期からは単独決算の開示内容が簡素化されたことで、ここで見てきた売掛金明細表すら開示されない会社が増えてきている。それらの会社の有価証券報告書には、次のように記載されている。

**【主な資産及び負債の内容】**  
連結財務諸表を作成しているため、記載を省略しております。

今後その影響が大きくなることが確実に予想される事象であるにもかかわらず、開示ルール変更によって認識できなくなるのはいかがなものであろうか。そこで、最後に、この点に関する提言を行い、本稿を終わることにしたい。

この点に関して、より正確な情報を示す方法は、次の2つである。一つ目は、開示されなくなった部分と従来から開示されていない部分を注記することで開示することである。二つ目は、3. 消費税の処理方法で示した税抜処理を真の意味での税抜き処理に変え、消費税が様々な項目に混入しないようにすることである。一つ目の方法については、ルールの変更が必要であって、早期の実現が難しいと考えられる。しかし、二つ目の方法に関しては、開示主体の会社の努力次第で比較的早く実現が可能と考えられる。この意味では、処理方法を変更することでこの問題に対応するのが望ましいと言えるかもしれない。

財務諸表の項目に真の値とは異なるものが含まれていて、そのために真の値とは異なる値が表示されることは、それ自体問題である。しかし、そのことが分かっている

にもかかわらず、それを把握するための情報が示されないということはいっと大きな問題と言えよう。IFRSの収益認識の議論の中で、この点についても十分な言及が行われ、1日も早く評価に用いるのに適した財務諸表となることを期待したい。

#### <参考文献>

- 秋葉健一 (2012)、「売上高の測定—IASBにおける議論を踏まえて」、『企業会計』Vol.64 No.7、2012年7月
- 大下勇二 (1990)、「消費税の会計的検討」、『企業会計』Vol.42 No.5、1990年5月
- 日本公認会計士協会 消費税の会計処理に関するプロジェクトチーム (1989a)、「消費税の会計処理について(中間報告)」(1989年1月18日)、『企業会計』Vol.41 No.3、1989年3月
- 日本公認会計士協会 消費税の会計処理に関するプロジェクトチーム (1989b)、「消費税の会計処理について(中間報告)の解説」、『企業会計』Vol.41 No.6、1989年6月
- 碓水悟史 (1988)、「消費税管見—会計的アプローチ—」、『亜細亜大学経営論集』24(1)、3-25、1988
- 古山徹(2004)、『支払能力の測定と評価 建設業の場合』、創成社、2004年4月
- 森脇彬(2002)、『資金と支払能力の分析[四訂版]』、税務経理協会、2002年8月
- 横山和夫(2007)、『詳解企業簿記会計』、中央経済社、2007年8月
- 国税庁ホームページ「No.6375 税抜経理方式又は税込経理方式による経理処理」、<https://www.nta.go.jp/taxanswer/shohi/6375.htm>、2014/9/11 閲覧

<sup>i</sup> これらの仕訳については碓水 (1988) および横山 (2007)を参考にしている。

<sup>ii</sup> ただし、売掛金を経由しない現金売上高などはこの値に含まれないので、この値と売上高が一致しないことについては別の理由も存在している。

<sup>iii</sup> 現預金には未決済分の残高が、含まれている。したがって、未決済分があれば、その分現預金は大きく示される。また消費税率がアップすればその分上乗せして示されることになる。

<sup>iv</sup> このように記載されている企業はここでサンプルとしている企業以外にも多数存在しており、大多数の企業が財務諸表に消費税を含めて表示している。

<sup>v</sup> このほか、現金及び預金、受取手形、支払手形などにも消費税が含まれていると考えられる。

---

vi ただし、三菱商事のデータは今回の計算に適さない  
ので外している。