



## 《会計・税務の知識》 包括利益とは

包括利益計算書は、IFRS とのコンバージェンス及び企業の開示情報のより一層の充実を目的として、平成23年3月期の決算より導入され、連結財務諸表に組み入れられています。しかし、包括利益という概念は、今までの日本ではあまり馴染みのないものであり、投資家をはじめとする連結財務諸表の利用者にとっても、なかなか利用しづらい帳票ではないかと考えられます。

そこで、包括利益とは何なのかについてご説明するとともに、包括利益計算書の基本的な要素についてご説明します。

### 1. 包括利益とは

包括利益とは、1会計期間におけるBS上の純資産の変動額のうち、持分所有者との直接的な取引以外の部分をいいます。

純資産の増減要因としてまず考えられるのは当期純利益であり、これは資本取引にも該当しないことから、当期純利益はすべて包括利益を構成することになります。一方で、包括利益の中には、当期純利益に含まれない部分も存在し、この部分は「その他の包括利益」と呼ばれます。

$$\text{包括利益} = \text{当期純利益} + \text{その他の包括利益}$$

### 2. 包括利益計算書

包括利益計算書は以下の図のように、損益計算書によって算出された当期純利益に対し、その他の包括利益発生額を調整して、包括利益を算出する方式により表示されます。

当期純利益	500
(その他の包括利益)	
その他有価証券	
評価差額金	20
繰延ヘッジ損益	▲50
為替換算調整勘定	70
その他の包括利益合計	40
包括利益	540

すなわち、包括利益計算書は「その他の包括利益」の内容を表示することを目的として作成される計算書であるといえます。

### 3. 「その他の包括利益」とは

「その他の包括利益」とは、先述の通り、包括利益のうち当期純利益以外の部分をいいます。「その他の包括利益」には「その他有価証券評価差額金」「繰延ヘッジ損益」などの項目が含まれます。これらの項目に共通するのは、計上額の増減に際して通常、損益の発生を伴わず、かつ、資本取引に該当しないBS上の純資産項目であることです。このような特徴を有する科目であれば、これらの項目に限らず「その他の包括利益」に含まれることとなります。

### 4. 組替調整額

ただし、「その他の包括利益」の中にも、当期純利益の計算に含まれる可能性を有しているものがあります。

例えば、その他有価証券評価差額金が、×1期に300計上され、その全額が「その他の包括利益」に計上されていた場合に、翌期の×2期において対象の投資有価証券を、その時価のまま売却した場合は300の売却益が生じることとなります。

	×1期	×2期
【損益計算書】		
有価証券売却益		300
当期純利益	0	300
【包括利益計算書】		
その他有価証券		
評価差額金	300	▲300
包括利益	300	0

このような場合、包括利益の算定上は×2期に新たな包括利益が300生じたとは考えず、×1期のその他の包括利益300が翌期に当期純利益に組替えられたと考えます。上記図のように、×2期はBS上のその他有価証券評価差額金が300減少していますので、その他の包括利益は▲300となり、結果として×2期の包括利益の計上額は0となります。

このように、「その他の包括利益」のうち当期純利益に含まれる部分は組替調整額と呼ばれ、有価証券報告書上の注記事項として開示が求められます。

### 結び

このように、包括利益計算書の登場により、BSとPLの関係はより明確になり、分析手法の選択肢も増加しました。今後もIFRSとのコンバージェンスにより、開示に関する改正が予定されているため、注意が必要で  
(担当：折田)