

企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」の設例

企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」（平成 22 年 6 月 30 日）の設例を次のように改正する（改正部分に下線又は取消線を付している。）。

参考**1. 設例**

以下の設例は、本会計基準で示された内容についての理解を深めるために参考として示されたものであり、前提条件の記載内容は、経済環境や各企業の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。（以下、設例の単位は百万円とする。）

なお、この設例では、~~連結財務諸表を作成する前提として個別財務諸表での取扱いも示しているが、個別財務諸表への適用については、本会計基準の公表から 1 年後を目途に判断することとしている（第 14 項参照）。~~

【設例 1】親会社がその他有価証券の一部を売却した場合

1. 前提条件

- (1) P 社は S1 社株式の 70%を保有し、S1 社を連結子会社としている。
- (2) P 社及び S1 社の法定実効税率は 40%である。
- (3) P 社はその他有価証券として A 社株式及び B 社株式を保有しており、X1 年 3 月期に A 社株式（取得原価 1,000）をすべて売却した。A 社株式の期首の評価益は 300 であったが、売却時までには評価益は 200 減少し、投資有価証券売却益は 100 であった。S1 社はその他有価証券を保有していない。なお、P 社が保有するその他有価証券残高の増減内訳及び評価損益の増減内訳は次のとおりである。（ここでは理解を深めるため、評価損益の増減内訳を銘柄別に作成している。）

[その他有価証券残高の増減内訳]

	X0/3/31	売却による減少	当期購入額	X1/3/31
取得原価	11,000	△1,000	—	10,000
時価	12,500			12,000

[その他有価証券の評価損益の増減内訳]

	X0/3/31	売却による組替 調整額	当期発生額 (差額)	X1/3/31
評価損益—A 社株式	300	△100	△200	—
評価損益—B 社株式	1,200	—	800	2,000
合計	1,500	(*1) △100	(*2) 600	2,000
税効果額	600	△40	240	800

税効果調整後評価損益	900	△60	360	1,200
------------	-----	-----	-----	-------

(*1) △100 は、投資有価証券売却益 100 の計上による減少

(*2) 600 = 期末その他有価証券評価差額金 (税効果考慮前) 2,000 - 期首その他有価証券評価差額金戻入額 (税効果考慮前) 1,500 - 売却による組替調整額△100 (税効果考慮前)

[会計処理]

① X0 年 3 月 31 日

A 社株式及び B 社株式の評価損益を計上

その他有価証券	1,500	その他有価証券評価差額金	1,500
その他有価証券評価差額金	600	繰延税金負債	600

② X0 年 4 月 1 日 (期首)

A 社株式及び B 社株式の評価損益を振り戻し

その他有価証券評価差額金	1,500	その他有価証券	1,500
繰延税金負債	600	その他有価証券評価差額金	600

③ A 社株式の売却時

現金	1,100	その他有価証券	1,000
		投資有価証券売却益	100

④ X1 年 3 月 31 日 (期末)

B 社株式の評価損益を計上

その他有価証券	2,000	その他有価証券評価差額金	2,000
その他有価証券評価差額金	800	繰延税金負債	800

(4) P 社の連結貸借対照表、連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書の抜粋は次のとおりである。

① 連結貸借対照表 (抜粋)	X0/3/31	X1/3/31
I 株主資本		
1 資本金	11,000	11,000
2 利益剰余金	5,000	6,660
II その他の包括利益累計額		
1 その他有価証券評価差額金	900	1,200
III 少数株主持分	1,980	2,180

② 連結損益計算書（抜粋）	X0/4/1 から X1/3/31
売上高	40,000

税金等調整前当期純利益	4,560
法人税等	1,700
少数株主損益調整前当期純利益	2,860
少数株主利益	200
当期純利益	2,660

③ 連結株主資本等変動計算書（抜粋）

X0/4/1 から X1/3/31

	株主資本		その他の包括利益 累計額	少数株 主持分
	資本金	利益剰余金	その他有価証券 評価差額金	
当期首残高(注)	11,000	5,000	900	1,980
剰余金の配当		△1,000		
当期純利益		2,660		
株主資本以外の項目の 当期変動額（純額）			(*3) 300	200
当期末残高	11,000	6,660	1,200	2,180

(注)平成22年に改正された企業会計基準第6号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」の適用を前提としている。以下の設例においても同様。

(*3) その他有価証券の評価損益の増減内訳（1. 前提条件(3)参照）の税効果調整後評価損益欄の当期発生額（差額）360+売却による組替調整額△60=300

~~以下、連結財務諸表の取扱いを示しているが、子会社がその他有価証券を保有していない本設例の場合、その他有価証券評価差額金については個別財務諸表も同様となる。~~

2. 連結包括利益計算書の作成

ここでは、2計算書方式により連結包括利益計算書を作成する場合の例を示している。なお、その他の包括利益の内訳項目は税効果調整後の金額で表示する場合の例である。

連結包括利益計算書	X0/4/1 から X1/3/31
少数株主損益調整前当期純利益	2,860
その他の包括利益：	
その他有価証券評価差額金	300 (*4)
包括利益	3,160

(内訳)

親会社株主に係る包括利益	2,960 (*5)
少数株主に係る包括利益	200

(*4) 本設例では、その他有価証券を保有しているのはP社のみであるため、連結株主資本等変動計算書の株主資本以外の項目の当期変動額（純額）のその他有価証券評価差額金 300（1. 前提条件(4)③参照）と一致する。なお、その他有価証券の評価損益の増減内訳のうち税効果調整後評価損益の期首残高 900 と期末残高 1,200 の差額 300 にも一致する（1. 前提条件(3)参照）。

(*5) 当期純利益 2,660 と連結株主資本等変動計算書の株主資本以外の項目の当期変動額（純額）のその他有価証券評価差額金 300（1. 前提条件(4)③参照）との合計 2,960 と一致する。

3. その他の包括利益の内訳の注記例（連結）

ここでは、組替調整額と税効果を併せて開示する場合の例を示している。

その他有価証券評価差額金：

当期発生額	600 (*6)
組替調整額	△100 (*7)
税効果調整前	500
税効果額	△200 (*8)
その他の包括利益合計	300

(*6) 当期発生した評価損益（1. 前提条件(3) その他有価証券の評価損益の増減内訳のうち当期発生額（差額）の合計欄参照）

(*7) 組替調整額（1. 前提条件(3) その他有価証券の評価損益の増減内訳のうち売却による組替調整額の合計欄参照）

(*8) その他有価証券評価差額金に係る税効果の当期変動額 200（=△40+240）（1. 前提条件(3) その他有価証券の評価損益の増減内訳のうち税効果額欄参照）

〔設例 2〕 親会社及び子会社がその他有価証券の一部を売却した場合

1. 前提条件

- (1) P 社は S1 社株式の 70%を保有し、S1 社を連結子会社としている。
- (2) P 社及び S1 社の法定実効税率は 40%である。
- (3) P 社は X1 年 3 月期において、その他有価証券のうち、A 社株式を売却したことにより、投資有価証券売却益 150 を計上している。また、その他有価証券のうち、B 社株式について減損損失（投資有価証券評価損）50 を計上している。なお、P 社が保有するその他有価証券残高の増減内訳及び評価損益の増減内訳は次のとおりである。

[その他有価証券残高の増減内訳]

	X0/3/31	売却等による 減少	当期購入額	X1/3/31
取得原価	11,000	△1,500	500	10,000
時価	12,500			12,000

[その他有価証券の評価損益の増減内訳]

	X0/3/31	売却等による 組替調整額	当期発生額 (差額)	X1/3/31
評価損益	1,500	(*1) △100	(*2) 600	2,000
税効果額	600	△40	240	800
税効果調整後評価損益	900	△60	360	1,200

(*1) $\Delta 100 = \text{投資有価証券評価損 } 50 - \text{投資有価証券売却益 } 150$

(*2) $600 = \text{期末評価損益 } 2,000 - \text{期首評価損益 } 1,500 - \text{売却等による組替調整額 } \Delta 100$

- (4) S1 社は X1 年 3 月期において、その他有価証券のうち、C 社株式を売却し、投資有価証券売却益 50 を計上している。なお、P 社が S1 社を子会社としたときの時価と簿価は一致しており、S1 社が保有するその他有価証券残高の増減内訳及び評価損益の増減内訳は次のとおりである。

[その他有価証券残高の増減内訳]

	X0/3/31	売却等による 減少	当期購入額	X1/3/31
取得原価	5,000	△500	—	4,500
時価	5,500			4,750

[その他有価証券の評価損益の増減内訳]

	X0/3/31	売却等による 組替調整額	当期発生額 (差額)	X1/3/31
評価損益	500	(*3) △50	(*4) △200	250
税効果額	200	△20	△80	100
税効果調整後評価損益	300	△30	△120	150
うち親会社持分(70%)	210	△21	△84	105

(*3) △50 は、投資有価証券売却益 50 の計上による減少

(*4) △200 = 期末評価損益 250 - 期首評価損益 500 - 売却等による組替調整額 △50

(5) P 社において繰延ヘッジ損益 60 (税効果調整前 100) が当期に発生している。

(6) P 社の—(連結及び個別)—貸借対照表、—(連結及び個別)—損益計算書及び連結株主資本等変動計算書の抜粋、並びに株主資本以外の項目の当期変動額の内訳は次のとおりである。

① 貸借対照表 (抜粋)	連結		個別	
	X0/3/31	X1/3/31	X0/3/31	X1/3/31
I 株主資本				
1 資本金	11,000	11,000	11,000	11,000
2 利益剰余金	5,000	6,560	5,000	6,100
II その他の包括利益累計額				
1 その他有価証券評価 差額金	1,110	1,305	900	1,200
2 繰延ヘッジ損益		60		60
III 少数株主持分	1,980	2,235		

① 連結貸借対照表 (抜粋)	X0/3/31	X1/3/31
<u>I 株主資本</u>		
<u>1 資本金</u>	11,000	11,000
<u>2 利益剰余金</u>	5,000	6,560
<u>II その他の包括利益累計額</u>		
<u>1 その他有価証券評価差額金</u>	1,110	1,305
<u>2 繰延ヘッジ損益</u>		60
<u>III 少数株主持分</u>	1,980	2,235

(*5) 期末のその他有価証券の税効果調整後評価損益 1,305 (=P 社 1,200+S1 社 105(親会社持分))と一致する ((3)(4)参照)。

② 損益計算書 (抜粋)	連結	個別
	X0/4/1 から X1/3/31	X0/4/1 から X1/3/31
売上高	40,000	32,000
税金等調整前当期純利益	4,560	3,600
法人税等	1,700	1,500
少数株主損益調整前当期純利益	2,860	=
— 少数株主利益	300	=
当期純利益	2,560	2,100

② 連結損益計算書 (抜粋)	X0/4/1 から X1/3/31
売上高	40,000
税金等調整前当期純利益	4,560
法人税等	1,700
少数株主損益調整前当期純利益	2,860
— 少数株主利益	300
当期純利益	2,560

③ 連結株主資本等変動計算書 (抜粋)

X0/4/1 から X1/3/31

	株主資本		その他の包括利益累計額		少数株 主持分
	資本金	利益剰余金	その他有価証 券評価差額金	繰延ヘッ ジ損益	
当期首残高	11,000	5,000	1,110	-	1,980
剰余金の配当		△1,000			
当期純利益		2,560			
株主資本以外の項 目の当期変動額 (純額)			(*6) 195	(*6) 60	255
当期末残高	11,000	6,560	1,305	60	2,235

(*6) 親会社株主に帰属する部分 ((4)参照)

④ 株主資本以外の項目の当期変動額の内訳

	売却等による 組替調整額		当期発生額（差額）		小計	少数株 主利益	合計
	(P 社)	(S1 社)	(P 社)	(S1 社)			
その他有価証券評価 差額金	△60	△21	360	△84	195		195
少数株主持分		△9		△36	△45	300	255
繰延ヘッジ損益			60		60		60
合計	△60	△30	420	△120	210	300	510

2. ~~（連結及び個別）~~包括利益計算書の作成

ここでは、2 計算書方式により ~~（連結及び個別）~~包括利益計算書を作成する場合の例を示している。なお、その他の包括利益の内訳項目は税効果調整後の金額で表示する場合の例である。

~~（連結及び個別）~~ 包括利益計算書

連結 (X0/4/1からX1/3/31)		個別 (X0/4/1からX1/3/31)	
少数株主損益調整前当期純利益	2,860	当期純利益	2,100
その他の包括利益：—		その他の包括利益：—	
— その他有価証券評価差額金	150 (*7)	— その他有価証券評価差額金	300
— 繰延ヘッジ損益	60 (*8)	— 繰延ヘッジ損益	60
その他の包括利益合計	210	その他の包括利益合計	360
包括利益	3,070	包括利益	2,460

~~（内訳）~~

親会社株主に係る包括利益	2,815	(*9)
— 少数株主に係る包括利益	255	(*10)

<u>連結包括利益計算書</u>	<u>X0/4/1 から X1/3/31</u>	
<u>少数株主損益調整前当期純利益</u>	<u>2,860</u>	
<u>その他の包括利益：</u>		
<u>— その他有価証券評価差額金</u>	<u>150</u>	<u>(*7)</u>
<u>— 繰延ヘッジ損益</u>	<u>60</u>	<u>(*8)</u>
<u>その他の包括利益合計</u>	<u>210</u>	
<u>包括利益</u>	<u>3,070</u>	

（内訳）

<u>親会社株主に係る包括利益</u>	<u>2,815</u>	<u>(*9)</u>
<u>— 少数株主に係る包括利益</u>	<u>255</u>	<u>(*10)</u>

(*7) 株主資本以外の項目の当期変動額の内訳のその他有価証券評価差額金欄の 195 (1. 前提条件(6)④の小計参照) と少数株主持分欄の△45 (1. 前提条件(6)④の小計参照) の合計 150 と一致する。なお、その他有価証券の税効果調整後評価損益の P 社及び S1 社の期首残高の合計 1,200(=P 社 900+S1 社 300) と期末残高の合計 1,350(=P 社 1,200+S1 社 150) の差額 150 にも一致する (1. 前提条件(3)(4)参照)。

(*8) 株主資本以外の項目の当期変動額の内訳の繰延ヘッジ損益欄の 60 (1. 前提条件(6)

④の小計参照) と一致する。

(*9) 当期純利益 2,560 と株主資本以外の項目の当期変動額の内訳のその他有価証券評価差額金及び繰延ヘッジ損益の合算額 255 (=195+60) (1. 前提条件(6)④の小計を参照) との合計 2,815 と一致する。

(*10) 株主資本以外の項目の当期変動額の内訳の少数株主持分 255 (1. 前提条件(6)④の合計参照) と一致する。

3. その他の包括利益の内訳の注記例（連結）

ここでは、組替調整額と税効果を別個に開示する場合の例を示している。

(1) 組替調整額の開示（連結）

その他有価証券評価差額金：

当期発生額	400	(*11)	
組替調整額	△150	(*12)	250
<hr/>			
繰延ヘッジ損益：			
当期発生額	100	(*13)	100
税効果調整前合計			350
税効果額			△140 (*14)
その他の包括利益合計			<hr/> 210 <hr/>

(*11) 400=P 社 600+S1 社△200 (1. 前提条件(3)(4) 評価損益の増減内訳の当期発生額(差額) 欄参照)

(*12) △150= P 社△100+ S1 社△50 (1. 前提条件(3)(4) 評価損益の増減内訳の売却等による組替調整額欄参照)

(*13) 1. 前提条件(5) 参照

(*14) △140 は、その他有価証券評価差額金に係る税効果の当期変動額 100 (下記(*15) 参照)と繰延ヘッジ損益に係る税効果の当期変動額 40(=100-60) (1. 前提条件(5) 参照) の合計

(2) 税効果の開示（連結）

	税効果 調整前	税効果 額		税効果 調整後
その他有価証券評価差額金	250	△100 (*15)		150
繰延ヘッジ損益	100	△40		60
その他の包括利益合計	<hr/> 350	△140		<hr/> 210 <hr/>

(*15) △100 は、その他有価証券評価差額金に係る税効果額の当期変動額 P 社分 200(=800-600) と S 社分△100(=100-200) の合計 (1. 前提条件(3)(4) 参照)

〔設例 3〕 連結上、持分法適用関連会社に対して投資を有している場合

1. 前提条件

- (1) [設例 2] の前提条件（連結貸借対照表及び連結株主資本等変動計算書を一部修正して(3)としている。）に加えて、P 社は S2 社株式の 20%を保有しており、S2 社を関連会社として持分法を適用していたとする。
- (2) 持分法適用後、S2 社は、その他有価証券を取得しており、その他有価証券評価差額金（税効果調整後）の増減内訳は次のとおりである。

	X0/3/31	売却等による 組替調整額	当期発生額 (差額)	X1/3/31
その他有価証券評価差額金（税効果調整後）	800	—	300	1,100
うち P 社持分(20%)	160	—	60	220

- (3) P 社の連結貸借対照表、連結損益計算書及び連結株主資本等変動計算書の抜粋は次のとおりである。

① 連結貸借対照表（抜粋）	X0/3/31	X1/3/31
I 株主資本		
1 資本金	11,000	11,000
2 利益剰余金	5,000	6,560
II その他の包括利益累計額		
1 その他有価証券評価差額金	1,270 (*1)	1,525 (*2)
2 繰延ヘッジ損益		60
III 少数株主持分	1,980	2,235

(*1) S2 社株式について持分法を適用しているため、[設例 2]の 1,110 と持分法により計上された P 社持分 160(=800×20%)との合計になる。

(*2) (*1)と同様に、[設例 2]の 1,305 と持分法により計上された P 社持分 220(=1,100×20%)との合計になる。このため、その他の包括利益は、[設例 2]と比べて 60(=220-160)増加することになり、持分法適用会社に対する持分相当額として連結損益及び包括利益計算書に区分表示されることになる。

② 連結損益計算書（抜粋）	X0/4/1 から X1/3/31
売上高	40,000

税金等調整前当期純利益	4,560
法人税等	1,700
少数株主損益調整前当期純利益	2,860
少数株主利益	300
当期純利益	2,560

③ 連結株主資本等変動計算書（抜粋）

X0/4/1 から X1/3/31

	株主資本		その他の包括利益累計額		少数株 主持分
	資本金	利益剰余金	その他有価証 券評価差額金	繰延ヘッ ジ損益	
当期首残高	11,000	5,000	1,270	-	1,980
剰余金の配当		△1,000			
当期純利益		2,560			
株主資本以外の 項目の当期変動額 (純額)			(*3)255	60	255
当期末残高	11,000	6,560	1,525	60	2,235

(*3) 255=195（[設例2]参照）+60（持分法適用会社に係る部分）

2. 連結損益及び包括利益計算書の作成

ここでは、1 計算書方式により連結損益及び包括利益計算書を作成する場合の例を示している。なお、その他の包括利益の内訳項目は持分法適用会社に対する持分相当額を除き、税効果を控除する前の金額で表示する場合の例である。

連結損益及び包括利益計算書(X0/4/1 から X1/3/31)

売上高	40,000	

税金等調整前当期純利益	4,560	
法人税等	1,700	
少数株主損益調整前当期純利益	2,860	
少数株主利益（控除）	300	
当期純利益	2,560	
少数株主利益（加算）	300	
少数株主損益調整前当期純利益	2,860	
その他の包括利益：		
その他有価証券評価差額金	250	(*4)
繰延ヘッジ損益	100	(*4)
持分法適用会社に対する持分相当額	60	(*5)
その他の包括利益に係る税効果額	△140	(*4)
その他の包括利益合計	270	
包括利益	3,130	
(内訳)		
親会社株主に係る包括利益	2,875	(*6)
少数株主に係る包括利益	255	

(*4) 税効果を控除する前の金額及び税効果額については、[設例 2]の 3. その他の包括利益の内訳の注記例（連結）の(2)税効果の開示（連結）を参照

(*5) 持分法適用会社の有価証券評価差額金（税効果調整後）の当期発生額（差額）のうち P 社持分に係る部分(1. 前提条件(2)参照)

(*6) 当期純利益 2,560 と連結株主資本等変動計算書のその他有価証券評価差額金及び繰延ヘッジ損益の株主資本以外の項目の当期変動額（純額）欄 315(=255+60) (1. 前提条件(3)③参照) との合計 2,875 と一致する。

3. その他の包括利益の内訳の注記例（連結）

ここでは、組替調整額と税効果を併せて開示する場合の例を示している。その他有価証券評価差額金及び繰延ヘッジ損益については、[設例 2]の 3 参照。

その他有価証券評価差額金：

当期発生額	400
組替調整額	△150
	<hr/>
税効果調整前	250
税効果額	△100
	<hr/>
その他有価証券評価差額金	150

繰延ヘッジ損益：

当期発生額	100
税効果額	△40
	<hr/>
繰延ヘッジ損益	60

持分法適用会社に対する持分相当額：

当期発生額	60
	<hr/>
その他の包括利益合計	270

【設例 4】ヘッジ会計により組替調整額等が生じた場合

1. 前提条件

[設例 2] の 1. 前提条件(5)に替えて以下の前提条件とする。その他の前提条件は[設例 2]と同様とする。

P 社は、相場変動リスクのヘッジと、予定取引のヘッジを行っている。X1 年 3 月期において、相場変動リスクのヘッジでは、ヘッジ対象の損益認識時に繰延ヘッジ損益の合計額 60 (税効果調整前 100) を損益へ計上している。予定取引のヘッジでは、繰延ヘッジ損益の合計額 30 (税効果調整前 50) を X1 年 3 月期に購入した資産の取得原価から減算している。

また、相場変動リスクのヘッジと予定取引のヘッジの繰延ヘッジ損益の当期の変動額合計は 60 (税効果調整前 100)、当期発生額は 150 (税効果調整前 250) である。繰延ヘッジ損益の増減内訳は次のとおりである。

	X0/3/31	ヘッジ会計による組替調整額	資産の取得原価調整額	当期発生額 (差額)	X1/3/31
繰延ヘッジ損益	-	△100	△50	250	100
税効果額	-	△40	△20	100	40
税効果調整後 繰延ヘッジ損益	-	△60	△30	150	60

~~以下、連結財務諸表の取扱いを示しているが、本設例の場合、繰延ヘッジ損益については個別財務諸表も同様となる。~~

2. 連結包括利益計算書の作成

ここでは、2 計算書方式により連結包括利益計算書を作成する場合の例を示している。なお、その他の包括利益の内訳項目は税効果調整後の金額で表示する場合の例である。

連結包括利益計算書 —(X0/4/1から X1/3/31)—	X0/4/1 から X1/3/31
少数株主損益調整前当期純利益	2,860
その他の包括利益：	
その他有価証券評価差額金	150
繰延ヘッジ損益	60 (*1)
その他の包括利益合計	210
包括利益	3,070
 (内訳)	
親会社株主に係る包括利益	2,815 (*2)

(*1) 繰延ヘッジ損益の当期変動額

(*2) 当期純利益[設例 2]2,560 と連結株主資本等変動計算書のその他有価証券評価差額金の当期変動額[設例 2] 195、繰延ヘッジ損益の当期変動額 (1. 前提条件) 60 の合計 2,815 と一致する。

3. その他の包括利益の内訳の注記例 (連結)

ここでは、組替調整額と税効果を併せて開示する場合の例を示している。その他有価証券評価差額金については、[設例 2]の 3 参照。

その他有価証券評価差額金：

当期発生額	400	
組替調整額	△150	
税効果調整前	250	
税効果額	△100	
その他有価証券評価差額金	150	
繰延ヘッジ損益：		
当期発生額	250	(*3)
組替調整額	△100	(*4)
資産の取得原価調整額	△50	(*5)
税効果調整前	100	
税効果額	△40	(*6)
繰延ヘッジ損益	60	
その他の包括利益合計	210	

(*3) 1. 前提条件の繰延ヘッジ損益の当期発生額(差額)欄 (税効果調整前) 参照

(*4) 1. 前提条件の相場変動リスクのヘッジ会計による組替調整額欄 (税効果調整前) 参照

(*5) 1. 前提条件の予定取引のヘッジに係る資産の取得原価調整額欄 (税効果調整前) 参照

(*6) 1. 前提条件の税効果額欄参照

〔設例 5〕 在外子会社株式の売却により組替調整額が生じた場合

1. 前提条件

〔設例 2〕の前提条件に加えて、連結財務諸表上、P 社は、複数の在外子会社（100%子会社）について為替換算調整勘定を計上している。このうち、S3 社株式を X1 年 3 月期に売却し、為替換算調整勘定 100 を子会社株式売却益に計上した（日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 4 号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」参照）。なお、X0 年 3 月期末において当該売却取引の意思が明確であったことから、為替換算調整勘定に係る繰延税金負債 40 を計上していた（日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 6 号「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」参照）。

また、為替換算調整勘定の増減内訳は次のとおりであり、税効果調整後の当期の変動額は 140 (=300-160)、税効果調整前の当期の変動額は 100 (=300-200) である。

	X0/3/31	在外子会社株式 売却による 組替調整額	当期発生額 (差額)	X1/3/31
為替換算調整勘定	200	△100	200	300
税効果額	40	△40	-	-
税効果調整後為替換算調整勘定	160	△60	200	300

2. 連結包括利益計算書の作成

ここでは、2 計算書方式により連結包括利益計算書を作成する場合の例を示している。なお、その他の包括利益の内訳項目は税効果調整後の金額で表示する場合の例である。

連結包括利益計算書 (X0/4/1 から X1/3/31)	<u>X0/4/1 から X1/3/31</u>
少数株主損益調整前当期純利益	2,860
その他の包括利益：	
その他有価証券評価差額金	150
繰延ヘッジ損益	60
為替換算調整勘定	140 (*1)
その他の包括利益合計	350
包括利益	3,210
(内訳)	
親会社株主に係る包括利益	2,955 (*2)
少数株主に係る包括利益	255

(*1) 為替換算調整勘定の当期変動額（税効果調整後）

(*2) 当期純利益[設例 2]2,560 と連結株主資本等変動計算書のその他有価証券評価差額金の当期変動額[設例 2]195、繰延ヘッジ損益の当期変動額[設例 2]60、為替換算調整勘定の当期変動額(1. 前提条件)140 との合計 2,955 と一致する。

3. その他の包括利益の内訳の注記例（連結）

ここでは、組替調整額と税効果を併せて開示する場合の例を示している。その他有価証券評価差額金及び繰延ヘッジ損益については、[設例 2]の 3 参照。

その他有価証券評価差額金：

当期発生額	400
組替調整額	△150
税効果調整前	250
税効果額	△100
その他有価証券評価差額金	150

繰延ヘッジ損益：

当期発生額	100
税効果額	△40
繰延ヘッジ損益	60

為替換算調整勘定：

当期発生額	200	(*3)
組替調整額	△100	(*4)
税効果調整前	100	
税効果額	40	(*5)
為替換算調整勘定	140	

その他の包括利益合計 350

(*3) 1. 前提条件の為替換算調整勘定の当期発生額（差額）欄（税効果調整前）参照

(*4) 1. 前提条件の在外子会社株式売却による組替調整額欄（税効果調整前）参照

(*5) 40＝－為替換算調整勘定に係る税効果額の当期変動額△40（1. 前提条件の税効果額欄参照）

2. 包括利益の表示例

以下の表示例は、本会計基準で示された内容についての理解を深めるために参考として示されたものであり、記載内容は、経済環境や各企業の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。(以下、表示例の単位は百万円とする。)

連結財務諸表における表示例

【2 計算書方式】

<連結損益計算書>

売上高	10,000

税金等調整前当期純利益	2,200
法人税等	900
少数株主損益調整前当期純利益	1,300
少数株主利益	300
当期純利益	1,000

<連結包括利益計算書>

少数株主損益調整前当期純利益	1,300
その他の包括利益:	
その他有価証券評価差額金	530
繰延ヘッジ損益	300
為替換算調整勘定	△180
持分法適用会社に対する持分相当額	50
その他の包括利益合計	700
包括利益	2,000

(内訳)

親会社株主に係る包括利益	1,600
少数株主に係る包括利益	400

【1 計算書方式】

<連結損益及び包括利益計算書>

売上高	10,000

税金等調整前当期純利益	2,200
法人税等	900
少数株主損益調整前当期純利益	1,300
少数株主利益 (控除)	300
当期純利益	1,000

少数株主利益 (加算) 300

少数株主損益調整前当期純利益	1,300
その他の包括利益:	
その他有価証券評価差額金	530
繰延ヘッジ損益	300
為替換算調整勘定	△180
持分法適用会社に対する持分相当額	50
その他の包括利益合計	700
包括利益	2,000

(内訳)

親会社株主に係る包括利益	1,600
少数株主に係る包括利益	400

以上