

企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」

企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」（改正 2013 年（平成 25 年）9 月 13 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、従来和暦による表記を行っていた箇所について、西暦による表記を追記するなど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>企業会計基準第 25 号 包括利益の表示に関する会計基準</p> <p style="text-align: right;">2010 年（平成 22 年）6 月 30 日 改正 2012 年（平成 24 年）6 月 29 日 改正 2013 年（平成 25 年）9 月 13 日 <u>最終改正 2022 年 10 月 28 日</u> 企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準第 25 号 包括利益の表示に関する会計基準</p> <p style="text-align: right;">平成 22 年 6 月 30 日 改正平成 24 年 6 月 29 日 <u>最終改正平成 25 年 9 月 13 日</u> 企業会計基準委員会</p>
<p>会計基準</p> <p>その他の包括利益の内訳の開示</p> <p>8. その他の包括利益の内訳項目は、<u>その他の包括利益に関する、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果を控除した後の金額</u>で表示する。ただし、各内訳項目について法人税等及び税効果を控除する前の金額で表示して、それらに関連する法人税等及び税効果の金額を一括して加減する方法で記載することができる。いずれの場合も、その他の包括利益の各内訳項目別の法人税等及び税効果の</p>	<p>会計基準</p> <p>その他の包括利益の内訳の開示</p> <p>8. その他の包括利益の内訳項目は、税効果を控除した後の金額で表示する。ただし、各内訳項目を税効果を控除する前の金額で表示して、それらに関連する税効果の金額を一括して加減する方法で記載することができる。いずれの場合も、その他の包括利益の各内訳項目別の税効果の金額を注記する。</p>

改正後	改正前
金額を注記する。	
<p>適用時期等</p> <p>16-5. <u>2022年に改正された本会計基準（以下「2022年改正会計基準」という。）</u>についての適用時期等は、<u>2022年に改正された企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「2022年改正法人税等会計基準」という。）と同様とする。</u></p>	<p>適用時期等</p> <p>（新 設）</p>
<p>議 決</p> <p>17-4. <u>2022年改正会計基準は、第489回企業会計基準委員会に出席した委員14名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は、以下のとおりである。</u></p> <p><u>川 西 安 喜</u>（委員長） <u>紙 谷 孝 雄</u>（副委員長） <u>中 條 恵 美</u> <u>山 口 奈 美</u> <u>穴 田 祐 史</u> <u>岡 橋 準</u> <u>熊 谷 五 郎</u> <u>小 出 篤</u> <u>佐 藤 要 造</u> <u>塩 谷 公 朗</u> <u>鈴 木 一 水</u> <u>丹 昌 敏</u> <u>平 井 直 樹</u></p>	<p>議 決</p> <p>（新 設）</p>

改正後	改正前
吉 岡 亨	
<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p> <p>20-4. <u>2022 年改正会計基準は、2022 年改正法人税等会計基準において、所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上することとした(2022 年改正法人税等会計基準第 5 項、第 5-2 項及び第 29-3 項) ことに伴い、所要の改正を行ったものである。</u></p>	<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p> <p>(新 設)</p>
<p>その他の包括利益の内訳の開示</p> <p>30. 国際的な会計基準では、その他の包括利益の内訳項目の分析を容易にする観点から、その他の包括利益に関する<u>法人税等及び税効果並びに当期又は過去の期間にその他の包括利益に含められた項目の当期純利益への組替調整額の開示を求めている</u>。本会計基準では、コンバージェンスの観点から同様の開示を注記事項として求めることとした。ただし、開示の簡素化及び迅速化の観点を考慮して、個別財務諸表（連結財務諸表を作成している場合に限る。）及び四半期財務諸表（四半期連結財務諸表又は四半期個別財務諸表）においては当該注記を省略することができることとした。</p>	<p>その他の包括利益の内訳の開示</p> <p>30. 国際的な会計基準では、その他の包括利益の内訳項目の分析を容易にする観点から、その他の包括利益に関連する<u>税効果及び当期又は過去の期間にその他の包括利益に含められた項目の当期純利益への組替調整額の開示を求めている</u>。本会計基準では、コンバージェンスの観点から同様の開示を注記事項として求めることとした。ただし、開示の簡素化及び迅速化の観点を考慮して、個別財務諸表（連結財務諸表を作成している場合に限る。）及び四半期財務諸表（四半期連結財務諸表又は四半期個別財務諸表）においては当該注記を省略することができることとした。</p>
<p>30-2. <u>その他の包括利益に関する法人税等及び税効果について、2022 年に本会計基準が改正される前においては、税効果のみをその他の包括利益として計上することとしており、「税効果の金額」を前</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>項の注記の対象としていた。</u></p> <p><u>この点、2022年改正法人税等会計基準において、法人税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上することとした（2022年改正法人税等会計基準第5項、第5-2項及び第29-3項）ことから、税効果のみならず、法人税等についてもその他の包括利益に計上することとなる。</u></p> <p><u>ここで、法人税等についても、その他の包括利益に関する税金に係る項目である点は税効果と同様であることから、2022年改正会計基準においては、法人税等を含むその他の包括利益に関する法人税等及び税効果全体について、その他の包括利益の内訳項目から控除するとともに、前項の注記の対象とすることとした（本会計基準第8項参照）。</u></p>	
<p>32. 持分法の適用における被投資会社のその他の包括利益に対する投資会社の持分相当額については、IFRSでは一括して区分表示することを求めていることから、それと同様の表示方法によることとした。当該持分相当額は、被投資会社において<u>法人税等及び税効果を控除した後の金額</u>であるが、被投資会社の税金は連結財務諸表には表示されないため、第8項による<u>法人税等及び税効果</u>の金額の注記の対象には含まれないことに留意する必要がある。なお、貸借対照表上のその他の包括利益累計額については、従来の取扱いに従い、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、為替換算調整勘定、退職給付に係る調整累計額等の各内訳項目に当該持分相当額を含めて表示することとしている。</p>	<p>32. 持分法の適用における被投資会社のその他の包括利益に対する投資会社の持分相当額については、IFRSでは一括して区分表示することを求めていることから、それと同様の表示方法によることとした。当該持分相当額は、被投資会社において税効果を控除した後の金額であるが、被投資会社の税金は連結財務諸表には表示されないため、第8項による税効果の金額の注記の対象には含まれないことに留意する必要がある。なお、貸借対照表上のその他の包括利益累計額については、従来の取扱いに従い、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、為替換算調整勘定、退職給付に係る調整累計額等の各内訳項目に当該持分相当額を含めて表示することとしている。</p>

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。）

〔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
法人税等及び税効果額	600	△40	240	800
法人税等及び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（法人税等及び税効果考慮前）2,000－期首その他有価証券評価差額金戻入額（法人税等及び税効果考慮前）1,500－売却による組替調整額△100（法人税等及び税効果考慮前）

[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 非支配株主持分	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
当期純利益		2,860
非支配株主に帰属する当期純利益		200
親会社株主に帰属する当期純利益		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	非支配株 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		
親会社株主に帰属する 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) 2010年（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）の法人税等及び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

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法人税等及び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
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)
非支配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法人税等及び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) 親会社株主に帰属する当期純利益 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、組替調整額と法人税等及び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)
<u>法人税等及び税効果調整前</u>	500	
<u>法人税等及び税効果額</u>	△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の当期変動額に係る法人税等及び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法人税等及び税効果額欄参照)

〔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
法人税等及び税効果額	600	△40	240	800
法人税等及び税効果調 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
法人税等及び税効果額	200	△20	△80	100
法人税等及び税効果調 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 (法人税等及び税効果調整前 100) が当期に発生している。

(6) 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、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 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	1,110	1,305 (*5)
2 繰延ヘッジ損益		60
III 非支配株主持分	1,980	2,235

(*5) 期末のその他有価証券の法人税等及び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 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
当期純利益	2,860
非支配株主に帰属する当期純利益	300
親会社株主に帰属する当期純利益	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		非支配株 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			
親会社株主に帰属 する当期純利益		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	非支配株 主に帰属 する当期 純利益	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
非支配株主持分		△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法人税等及び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
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 (*7)
繰延ヘッジ損益	60 (*8)
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 (*9)
非支配株主に係る包括利益	255 (*10)

(*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) と非支配株主持分欄の△45 (1. 前提条件(6)④の小計参照) の合計 150 と一致する。なお、その他有価証券の法人税等及び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) 親会社株主に帰属する当期純利益 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非支配株主持分 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、組替調整額と法人税等及び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
<hr/>			
<u>法人税等及び税効果調整前合計</u>			350
<u>法人税等及び税効果額</u>			△140 (*14)
<hr/>			
その他の包括利益合計			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の当期変動額に係る法人税等及び税効果の当期変動額 100 (下記(*15) 参照) と繰延ヘッジ損益の当期変動額に係る法人税等及び税効果の当期変動額 40(=100-60) (1. 前提条件(5) 参照) の合計

(2) 法人税等及び税効果の開示（連結）

	<u>法人税等及び</u> <u>税効果調整前</u>	<u>法人税等及び</u> <u>税効果額</u>		<u>法人税等及び</u> <u>税効果調整後</u>
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
<hr/>				
その他の包括利益合計	350	△140		210
<hr/>				

(*15) △100 は、その他有価証券評価差額金の当期変動額に係る法人税等及び税効果の当期変動額 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（法人税等及び税効果調整後）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（法人税等及び税効果調整後）	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 非支配株主持分	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
当期純利益		2,860
非支配株主に帰属する当期純利益		300
親会社株主に帰属する当期純利益		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		非支配株 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			
親会社株主に帰 属する当期純利 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、法人税等及び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	
当期純利益	2,860	
(内訳)		
親会社株主に帰属する当期純利益	2,560	
非支配株主に帰属する当期純利益	300	
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 <u>関する法人税</u>	△140	(*4)
等及び税効果額		
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)
非支配株主に係る包括利益	255	

(*4) 法人税等及び税効果を控除する前の金額並びに法人税等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) 法人税等及び税効果の開示 (連結) を参照

(*5) 持分法適用会社の有価証券評価差額金 (法人税等及び税効果調整後) 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) 親会社株主に帰属する当期純利益 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、組替調整額と法人税等及び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
<u>法人税等及び税効果調整前</u>	<u>250</u>
<u>法人税等及び税効果額</u>	<u>△100</u>
その他有価証券評価差額金	<u>150</u>

繰延ヘッジ損益：

当期発生額	100
<u>法人税等及び税効果額</u>	<u>△40</u>
繰延ヘッジ損益	<u>60</u>

持分法適用会社に対する持分相当額：

当期発生額	<u>60</u>
-------	-----------

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（法人税等及び税効果調整前 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（法人税等及び税効果調整前 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（法人税等及び税効果調整前 100）、当期発生額は 150（法人税等及び税効果調整前 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
<u>法人税等及び税効果</u> 額	-	△40	△20	100	40
<u>法人税等及び税効果</u> 調整後繰延ヘッジ損益	-	△60	△30	150	60

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法人税等及び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
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)
非支配株主に係る包括利益	255

(*1) 繰延ヘッジ損益の当期変動額

(*2) 親会社株主に帰属する当期純利益[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、組替調整額と法人税等及び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	
法人税等及び税効果調整前	250	
法人税等及び税効果額	△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)
法人税等及び税効果調整前	100	
法人税等及び税効果額	△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 (法人税等及び税効果調整前)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 (法人税等及び税効果調整前)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 (法人税等及び税効果調整前)参照
- (*6) 1. 前提条件の法人税等及び税効果額欄参照

〔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（企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」第 27 項）。

また、為替換算調整勘定の増減内訳は次のとおりであり、法人税等及び税効果調整後の当期の変動額は 140 (=300-160)、法人税等及び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
<u>法人税等及び税効果額</u>	40	△40	-	-
<u>法人税等及び税効果調整後為替換算調整勘定</u>	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法人税等及び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
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)
非支配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（法人税等及び税効果調整後）
- (*2) 親会社株主に帰属する当期純利益[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、組替調整額と法人税等及び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
<u>法人税等及び税効果調整前</u>	250
<u>法人税等及び税効果額</u>	△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
<u>法人税等及び税効果額</u>	△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)
<u>法人税等及び税効果調整前</u>	100	
<u>法人税等及び税効果額</u>	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（法人税等及び税効果調
 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（法人税等及び税効果調
 整前）参照

(*5) 40＝－為替換算調整勘定の当期変動額に係る法人税等及び税効果額の当期変動額
 △40（1. 前提条件の法人税等及び税効果額欄参照）

設例等の後に、次の事項を追加する。

2022 年改正会計基準の公表による他の会計基準等について の修正

2022 年改正会計基準により、当委員会が公表した会計基準等については、次の修正を行う（下線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

(1) 企業会計基準第 5 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」

① 第 8 項

評価・換算差額等には、その他有価証券評価差額金や繰延ヘッジ損益のように、資産又は負債は時価をもって貸借対照表価額としているが当該資産又は負債に係る評価差額を当期の損益としていない場合の当該評価差額や、為替換算調整勘定、退職給付に係る調整累計額等が含まれる。当該評価・換算差額等は、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、退職給付に係る調整累計額等その内容を示す科目をもって表示する。

なお、当該評価・換算差額等については、これらに係る関する、当期までの期間に課税された、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）の額及び繰延税金資産又は繰延税金負債の額を控除した金額を記載することとなる。

② 第 26 項

貸借対照表の表示に関しては、「企業会計原則」などに定めがあるが、これらの会計基準と異なる取扱いを定めているものについては、本会計基準の取扱いが優先することとなり、自己株式の表示など本会計基準において特に定めのないものについては、該当する他の会計基準の定めによる（第 1 項参照）。

また、表示を除く会計処理については、既存の会計基準と異なる定めはしていないため、貸借対照表項目の認識及び消滅の認識、貸借対照表価額の算定などの会計処理については、既存の会計基準によることとなる（第 1 項参照）。

なお、繰延ヘッジ損益については、純資産の部に計上されることとなるため、その他有価証券評価差額金などと同様に、当該繰延ヘッジ損益に係る関する、当期までの期間に課税された法人税等の額及び繰延税金資産又は繰延税金負債の額を控除して計上することとなる（第 8 項なお書き参照）。

(2) 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」

① 第 13 項

平成 17 年会計基準の適用初年度における株主資本等変動計算書の前期末残高の記

載は、前期末の貸借対照表において該当する各項目の残高を記載する。この際、「繰越利益剰余金」の前期末残高は「当期末処分利益（又は当期末処理損失）」の残高を記載する。

なお、「繰延ヘッジ損益」（これらに関する、当期までの期間に課税された、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金及び税効果を調整後の金額）については、当期末の貸借対照表に計上された額を当期変動額及び当期末残高の欄に記載する。

(3) 企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」

① 第 18 項

売買目的有価証券、満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券（以下「その他有価証券」という。）は、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は洗い替え方式に基づき、次のいずれかの方法により処理する。

- (1) 評価差額の合計額を純資産の部に計上する。
- (2) 時価が取得原価を上回る銘柄に係る評価差額は純資産の部に計上し、時価が取得原価を下回る銘柄に係る評価差額は当期の損失として処理する。

なお、純資産の部に計上されるその他有価証券の評価差額については、税効果会計を適用しなければならない。また、当該評価差額に課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等がある場合には、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という。）第 5 項から第 5-5 項の処理を行う。

② 第 32 項

ヘッジ会計は、原則として、時価評価されているヘッジ手段に係る損益又は評価差額を、ヘッジ対象に係る損益が認識されるまで純資産の部において繰り延べる方法による^{(注 13) (注 14)}。

ただし、ヘッジ対象である資産又は負債に係る相場変動等を損益に反映させることにより、その損益とヘッジ手段に係る損益とを同一の会計期間に認識することもできる。

なお、純資産の部に計上されるヘッジ手段に係る損益又は評価差額については、税効果会計を適用しなければならない。また、当該損益又は評価差額に課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等がある場合には、法人税等会計基準第 5 項から第 5-5 項の処理を行う。

③ 第 79 項

これらの点を考慮して、本会計基準においては、原則として、その他有価証券の評価差額を当期の損益として処理することなく、これらに関する、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果を調整

の上、純資産の部に記載する考え方を採用した（第 18 項参照）。なお、評価差額については、毎期末の時価と取得原価との比較により算定することとした。したがって、期中に売却した場合には、取得原価と売却価額との差額が売買損益として当期の損益に含まれることになる。

④ 第 105 項

1999 年（平成 11 年）会計基準では、ヘッジ会計は、時価評価されているヘッジ手段に係る損益又は評価差額を、ヘッジ対象に係る損益が認識されるまで資産又は負債として繰り延べる方法によることを原則としていたが、当該ヘッジ手段に係る損益又は評価差額は、純資産会計基準により、法人税等及び税効果を調整の上、純資産の部に記載することとなる（第 32 項参照）。

(4) 企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」

① 第 24 項

数理計算上の差異は、原則として各期の発生額について、予想される退職時から現在までの平均的な期間（以下「平均残存勤務期間」という。）以内の一定の年数で按分した額を毎期費用処理する^{(注7)(注8)}。

また、当期に発生した未認識数理計算上の差異は、これらに関する、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果を調整の上、その他の包括利益を通じて純資産の部に計上する（本会計基準第 27 項参照）。なお、未認識数理計算上の差異に係る法人税等は、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という。）第 5-3 項(2)の対象となる（法人税等会計基準第 29-6 項及び第 29-7 項）。

② 第 25 項

過去勤務費用は、原則として各期の発生額について、平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分した額を毎期費用処理する^{(注9)(注10)}。

また、当期に発生した未認識過去勤務費用は、これらに関する、法人税等及び税効果を調整の上、その他の包括利益を通じて純資産の部に計上する（本会計基準第 27 項参照）。なお、未認識過去勤務費用に係る法人税等は、法人税等会計基準第 5-3 項(2)の対象となる（法人税等会計基準第 29-6 項及び第 29-7 項）。

③ 第 27 項

積立状況を示す額（第 13 項参照）について、負債となる場合は「退職給付に係る負債」等の適当な科目をもって固定負債に計上し、資産となる場合は「退職給付に係る資産」等の適当な科目をもって固定資産に計上する。未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用については、これらに関する、当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整の上、純資産の部におけるその他の包括利益累計額に「退職給付に係る調整累計額」等の適当な科目をもって計上する。

④ 第 55 項

平成 10 年会計基準は、数理計算上の差異及び過去勤務費用を平均残存勤務期間以内の一定の年数で規則的に処理することとし、費用処理されない部分（未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用）については貸借対照表に計上せず、これに対応する部分を除いた、積立状況を示す額を負債（又は資産）として計上することとしていた。しかし、一部が除かれた積立状況を示す額を貸借対照表に計上する場合、積立超過のときに負債（退職給付引当金）が計上されたり、積立不足のときに資産（前払年金費用）が計上されたりすることがあり得るなど、退職給付制度に係る状況について財務諸表利用者の理解を妨げているのではないかという指摘があった。

このため、平成 24 年改正会計基準では、国際的な会計基準も参考にしつつ検討を行い、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用を、これらに関する、当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整の上、純資産の部（その他の包括利益累計額）に計上することとし、積立状況を示す額をそのまま負債（又は資産）として計上することとした（第 13 項、第 24 項また書き及び第 25 項また書き参照）。なお、個別財務諸表においては、当面の間、これらの取扱いを適用しないことに留意が必要である（第 39 項(1)及び(2)並びに第 86 項から第 89 項参照）。

(5) 企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」

① 第 5 項

連結貸借対照表の作成にあたり、資本連結において親会社の子会社に対する投資と相殺消去される子会社の資本は、次の(1)及び(2)に(3)の項目を加えたものとなる（なお、いずれもこれらに関する、当期までの期間に課税された、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果会計適用を控除した後の金額とする。以下同じ。）。

（以下 略）

② 第 14 項

純資産の部に新株予約権や非支配株主持分、繰延ヘッジ損益を記載することとしたことから、本適用指針では、連結会計基準、持分法会計基準や外貨基準の適用指針の一部として、資本連結における子会社の資本及び持分法の適用における被投資会社の資本（第 5 項及び第 6 項参照）や在外子会社の純資産の換算（第 7 項参照）について明確にしている。

なお、評価・換算差額等については、これらに係る、当期までの期間に課税された法人税等及び繰延税金資産又は繰延税金負債を控除して計上することとなり、当該法人税等及び繰延税金資産又は繰延税金負債の取扱いについては、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」第 5 項から第 5-5 項並

びに企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」第 9 項、第 11 項から第 13 項及び第 27 項によることとなる。

③ 第 24 項

持分法の適用に際しては、被投資会社の財務諸表について、原則として、連結子会社の場合と同様の処理を行うものとする（持分法会計基準第 8 項）とされている。このため、被投資会社の資本は、第 5 項に準じ、被投資会社の貸借対照表上の純資産の部における株主資本及び評価・換算差額等を基礎とし、被投資会社の資産及び負債の評価差額を加減した額（ただし、それぞれ当期までの期間に課税された法人税等及び税効果額を会計適用の控除後）となる（第 6 項参照）。

(6) 企業会計基準適用指針第 9 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」

① 第 12 項

株主資本以外の各項目のうち、その他有価証券評価差額金について、主な変動事由及びその金額を表示する場合、時価評価の対象となるその他有価証券の売却又は減損処理による増減（第 11 項(1)①参照）は、原則として、以下のいずれかの方法により表示する。

(1) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額に、これらに関する、当期までの期間に課税された、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果を調整した後の額を表示する方法

(2) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額を表示する方法

この場合、評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額を、別の変動事由として表示する。また、当該評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額の表示は、評価・換算差額等の内訳科目ごとに行う方法、その他有価証券評価差額金を含む評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額の合計による方法のいずれによることもできる。

また、繰延ヘッジ損益及び為替換算調整勘定（第 11 項(1)②及び③参照）についても同様に扱う。

なお、税効果の調整の方法としては、例えば、評価・換算差額等の増減があった事業年度の法定実効税率を使用する方法や繰延税金資産の回収可能性を考慮した税率を使用する方法などがある。

② 第 21 項

その他有価証券評価差額金について、主な変動事由及びその金額を表示する場合には、例えば、以下の方法がある（第 11 項(1)①及び第 12 項参照）。

(1) その他有価証券の売却又は減損処理による増減

時価評価の対象となるその他有価証券について、当該有価証券を売却又は減損処理したことによる損益の額（当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の調整前の額又は税効果の調整後の額のいずれによることもできる。）を記載する。

(2) 純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減

当期首に保有していたその他有価証券の当期首から当期末又は売却時までの時価の変動と期中に新たに取得したその他有価証券の取得時から当期末又は売却時までの時価の変動の合計（当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の調整前の額又は税効果の調整後の額のいずれによることもできる。）を記載する。なお、当該金額については、実務上、当期首と当期末のその他有価証券評価差額金全体の変動額から、(1)のその他有価証券の売却又は減損処理による増減の額を控除して算定することも考えられる。

③ 設 例

〔設例 2〕 個別株主資本等変動計算書—株主資本以外の変動を含む場合

1 前提条件

ア B社はX2年3月期において保有しているその他有価証券の一部（帳簿価額 3,000百万円）を売却し、投資有価証券売却益 130百万円を計上している。このうち、X1年3月期末に時価評価の対象となっていたその他有価証券の売却益は 100百万円、時価評価の対象となっていなかったその他有価証券の売却益は 30百万円であった。

なお、X2年3月期においてB社は新たに有価証券の取得を行っていない。

イ X2年3月期においてヘッジ対象が消滅し、ヘッジ手段に係る繰延ヘッジ利益 90百万円（当期までの期間に課税された法人税等及び税効果 60百万円調整後）の増減があった。

ウ B社はX2年3月期において新株予約権 600百万円を発行している。

エ B社はX2年3月期において新株予約権の行使に伴う新株の発行により 800百万円の払込みを受け、権利行使された新株予約権 200百万円とともに資本金へ振り替えている。

オ X2年3月期において新株予約権 500百万円が行使されずに行使期限が到来し、B社は特別利益として計上している。

カ X2年3月期のB社の当期純利益は 0百万円である。

キ 法定実効税率は 40%とする。

ク B社の抜粋個別貸借対照表は次のとおりである。

(単位：百万円)

個別貸借対照表 (抜粋)	X1/3/31	X2/3/31	増減
純資産の部			
I 株主資本			
1 資本金	12,000	13,000	1,000
2 資本剰余金			
(1) 資本準備金	2,000	2,000	0
(2) その他資本剰余金	50	50	0
資本剰余金合計	2,050	2,050	0
3 利益剰余金			
(1) 利益準備金	600	600	0
(2) その他利益剰余金			
繰越利益剰余金	5,400	5,400	0
利益剰余金合計	6,000	6,000	0
4 自己株式	△100	△100	0
株主資本合計	19,950	20,950	1,000
II 評価・換算差額等			
1 その他有価証券評価差額金	1,000	1,200	200
2 繰延ヘッジ損益	180	300	120
評価・換算差額等合計	1,180	1,500	320
III 新株予約権	2,000	1,900	△100
純資産合計	23,130	24,350	1,220

2 会計処理 (単位：百万円)

投資有価証券の売却に伴う会計処理

現金預金	3,130	投資有価証券	3,000
		投資有価証券売却益(*)	130

(*) このうち、X1年3月期期末に時価評価の対象となっていたその他有価証券に係る売却益は100百万円である。本設例では、100百万円に係る法人税等及び税効果を調整した60百万円(100百万円 × (1 - 法定実効税率 40%))を個別株主資本等変動計算書でその他有価証券評価差額金の当期変動額として記載している(第12項(1)参照)。

ヘッジ会計の終了に伴う会計処理

繰延ヘッジ損益(*)	90	営業外費用	150
繰延税金負債	60		

(*) 当該金額を個別株主資本等変動計算書で繰延ヘッジ損益の当期変動額として記

載するものとする。

新株予約権の発行に伴う会計処理

現金預金	600	新株予約権	600
------	-----	-------	-----

新株予約権の行使に伴う会計処理

現金預金	800	資本金	1,000
新株予約権	200		

新株予約権の行使期限到来に伴う会計処理

新株予約権	500	特別利益	500
-------	-----	------	-----

3 個別株主資本等変動計算書の作成（純資産の各項目を横に並べる様式で、かつ株主資本以外の各項目について主な変動事由及びその金額を個別株主資本等変動計算書に表示した場合）

B社のX1年4月1日からX2年3月31日までの個別株主資本等変動計算書は次のように作成される。

（単位：百万円）

	株主資本									評価・換算差額等			新株 予約 権	純資産 合計
	資本金	資本剰余金			利益剰余金			自己 株式	株主 資本 合計	その他 有価証券 評価差額金	繰延 ヘッジ 損益	評価・ 換算 差額等 合計		
		資本 準備金	その他 資本 剰余金	資本 剰余金 合計	利益 準備 金	その他 利益 剰余金 繰越利益 剰余金	利益 剰余金 合計							
当期首残高	12,000	2,000	50	2,050	600	5,400	6,000	△100	19,950	1,000	180	1,180	2,000	23,130
当期変動額														
新株の発行（新株予約権の行使）	1,000								1,000				△200	800
当期純利益						0			0					0
その他有価証券の売却による増減										△60(*3)		△60		△60
純資産の部に直接計上されたその 他有価証券評価差額金の増減										260(*1)		260		260
ヘッジ会計の終了による増減											△90(*3)	△90		△90
純資産の部に直接計上された繰延 ヘッジ損益の増減											210(*2)	210		210
新株予約権の発行													600	600
新株予約権の失効													△500	△500
当期変動額合計	1,000	—	—	—	—	0	—	—	1,000	200	120	320	△100	1,220
当期末残高	13,000	2,000	50	2,050	600	5,400	6,000	△100	20,950	1,200	300	1,500	1,900	24,350

(*1) (1,200百万円－1,000百万円) － (△60百万円)

(*2) (300百万円－180百万円)－(△90百万円)

(*3) 当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整した後の額を当期変動額として記載するものとする。

(中 略)

[設例 3] 連結株主資本等変動計算書—株主資本以外の変動を含む場合

(中 略)

3 連結株主資本等変動計算書の作成

P社のX0年4月1日からX1年3月31日までの連結株主資本等変動計算書（純資産の各項目を横に並べる様式の場合で、かつ株主資本以外の各項目について主な変動事由及びその金額を連結株主資本等変動計算書に表示した場合）は次のように作成される。

(単位：百万円)

	株主資本				評価・換算差額等	非支配株主持分	純資産合計
	資本金	資本剰余金	利益剰余金	株主資本合計	その他有価証券 評価差額金		
当期首残高	10,000	1,000	5,000	16,000	1,000	1,980	18,980
当期変動額							
剰余金の配当			△1,000	△1,000		△60	△1,060
親会社株主に帰属する当期純利益			2,560	2,560			2,560
その他有価証券の売却による増減					△81(*1)	△9(*2)	△90
純資産の部に直接計上されたその他有価証券 評価差額金の増減					141(*3)	△51(*4)	90
非支配株主に帰属する当期純利益						300	300
当期変動額合計	—	—	1,560	1,560	60	180	1,800
当期末残高	10,000	1,000	6,560	17,560	1,060	2,160	20,780

(*1) 当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整した後の額を当期変動額として記載している。

P社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券売却益 100百万円×(1－法定実効税率 40%) + S1社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券の売却益 50百万円×(1－法定

実効税率 40%) × 親会社持分比率 70%

(*2) 当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整した後の額を当期変動額として記載している。

S1 社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券の売却益 50 百万円 × (1 - 法定実効税率 40%) × 非支配株主持分比率 30%

(*3) (1,060 百万円 - 1,000 百万円) - (△81 百万円)

(*4) (2,160 百万円 - 1,980 百万円) - 300 百万円 - (△60 百万円) - (△9 百万円)

(以下 略)

(7) 企業会計基準適用指針第 25 号「退職給付に関する会計基準の適用指針」

① 第 33 項

未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用は、次のように会計処理する〔設例 4-1〕及び〔設例 5-1〕。

- (1) 当期に発生した数理計算上の差異（第 34 項参照）及び過去勤務費用（第 41 項参照）のうち、当期に費用処理された部分（第 35 項から第 40 項及び第 42 項参照）については、退職給付費用として、当期純利益を構成する項目に含めて計上する（会計基準第 14 項）。
- (2) 当期に発生した数理計算上の差異及び過去勤務費用のうち、当期に費用処理されない部分（未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用となる。）については、その他の包括利益で認識した上で、純資産の部のその他の包括利益累計額に計上する（会計基準第 15 項、第 24 項及び第 25 項）。
- (3) その他の包括利益累計額に計上されている未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用のうち、当期に費用処理された部分について、その他の包括利益の調整（組替調整）を行う（会計基準第 15 項）。

(2)及び(3)のその他の包括利益の処理にあたっては、その他の包括利益に関する、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果を調整する。また、(3)の及びその他の包括利益累計額の処理にあたっては、これらに関する、当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整する。
なお、当該その他の包括利益に対する法人税等については、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という。）第 5-3 項(2)の対象となる（法人税等会計基準第 29-6 項及び第 29-7 項）。

② 開示例

〔開示例1〕 確定給付制度及び確定拠出制度に係る注記

(中 略)

- (5) その他の包括利益等に計上された項目の内訳（第 58 項参照）

その他の包括利益に計上した項目（法人税等及び税効果控除前）の内訳は次のとおりである。

過去勤務費用	△ 550
数理計算上の差異	450
合 計	△ 100

その他の包括利益累計額に計上した項目（法人税等及び税効果控除前）の内訳は次のとおりである。

未認識過去勤務費用	2,550
未認識数理計算上の差異	8,000
合 計	<u>10,550</u>

(以下 略)

以 上