

138回包括利益の理解の為に

平成27年5月31日 弥生カレッジCMC 横山隆志

138回の会計学の第2問は「日本語の穴埋めだけで10点くらいあったのでは？」と噂されるほどの難問です（合格発表後に試験結果からの逆算で、こういう人が多数いた）。「公認会計士受験者だけどわからなかった」「専門校の解答速報は完全に間違っていた」などかなりの論議を巻き起こしました。

本試験対策としては気にする必要はないと思いますが、私自身も様々な書籍にあたり「何とか簡単に解説できないか？」と考え、とりあえずこの資料をまとめました。

受験者の方は、あまり深入りせずに、あくまでも余力のある方が確認するというスタンスでこの動画を確認して下さい。

★包括利益とは

「特定期間の純資産の変動額」「持分所有者との直接取引によらない部分」
「持分所有者＝株主・非支配株主・新株予約権の所有者」

→当期純利益にその他の包括利益を加算して計算する

★その他の包括利益とは

「包括利益のうち当期純利益に含まれない金額」

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額

★リサイクリング（組替調整）

当期または過去に計上されたその他の包括利益を当期の純利益計算に含め、同額をその他の包括利益から減額する手続きをいう

わかりにくいですね。

超シンプルな例題を作成しました

第1期

時価1,000円の有価証券の現物出資で会社を設立

第2期

有価証券の期末の時価は2,000円であった

第3期

期中に有価証券を4,000円で売却した

第1期

有価証券 1,000	
	資本金 1,000

第2期

有価証券 2,000	
	資本金 1,000 その他 1,000

包括利益 = 純資産の変動額 1,000

その他の包括利益

「包括利益 1,000のうち当期純利益 0に含まれない金額」 1,000

第3期

現金 4,000	
	資本金 1,000 繰越利益 3,000

当期純利益 3,000	売却益 3,000
----------------	-----------

包括利益＝純資産の変動額 2,000
その他の包括利益 「包括利益 2,000のうち当期純利益 3,000に 含まれない金額」△1,000

<注記>
当期発生額 2,000
組替調整額△3,000
<hr/>
その他の包括利益 △1,000

組替調整 当期（2,000円）または過去（1,000）に計上されたその他の包括利益を当期の純利益計算（3,000）に含め、同額（△3,000）をその他の包括利益から減額する手続きをいう

包括利益計算書（2計算書方式）

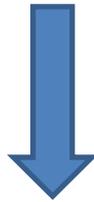
<当期純利益にその他の包括利益を加算して計算する>

当期純利益	3,000
その他の包括利益	△1,000
有価証券評価差額金	
包括利益	2,000

<為替換算調整勘定の税効果>

取得時レート 90 円、期末レート 100 円、売却時レート 100 円とします

子会社 B / S (\$)		連結時 (期末) 換算	
現金 1,000	借入金 300	現金 100,000	借入金 30,000
	資本金 700		資本金 63,000
			為調 7,000



翌期首子会社株式を 7,000 円で売却

<個別>

現金 7,000 / 子会社株式 6,300

売却益 700

連結しない (もう子会社ではない)

∴ 為替換算調整は 0 になる

為替換算調整 (OCI)

売却益 △7,000	7,000 (過去の OCI)
リサイクル	0 (当期の OCI)

税効果 : 2,800

税務上の簿価は親会社の取得原価 (63,000) なので、為替換算調整勘定は一時差異に該当するが、近い将来に売却または清算が予定されている場合にのみ税効果が認識される (連結税効果実務指針第 38-2)
 なので 138 回の為替換算調整勘定の税効果は < 前期売却予定分のみ > で計算している