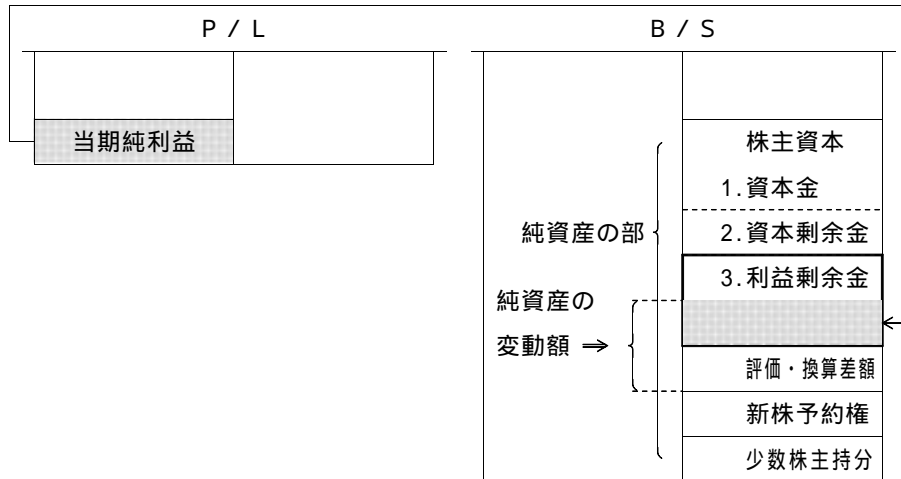


よって、P/Lの「当期純利益」と純資産の部の「株主資本」との間には、クリーン・サープラス関係が成立するが、「純資産の部」との間には、クリーン・サープラス関係は成立しない。

【クリーン・サープラス関係成立】



よって、貸借対照表上のサープラス（剰余金）が資本（純資産）直入の利益情報を含むとクリーン・サープラス関係が維持できなくなる。このクリーン・サープラスを重視するという観点より、貸借対照表の純資産の部を、「株主資本」と「株主資本以外」とに区分したものである。

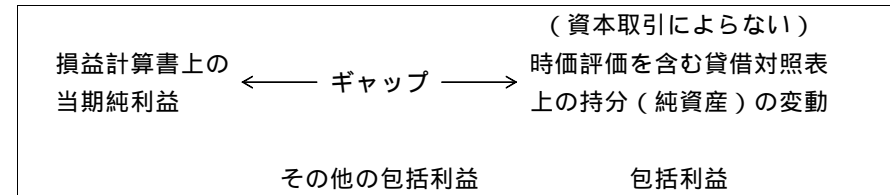
(2) 包括利益

包括利益

包括利益とは、資本取引によらない1期間の企業の時価評価を含む貸借対照表上の純資産（持分）の変動額をいう。この包括利益には未実現の価格の変動を含む資産・負債の変動のすべてが含まれる。よって、包括利益には損益計算書上の年度利益（当期純利益）には含まれない項目（その他の包括利益）が含まれることがある。これを式で示すと、次のようになる。

$$\text{包括利益} = \text{損益計算書上の当期純利益} + \text{その他の包括利益}$$

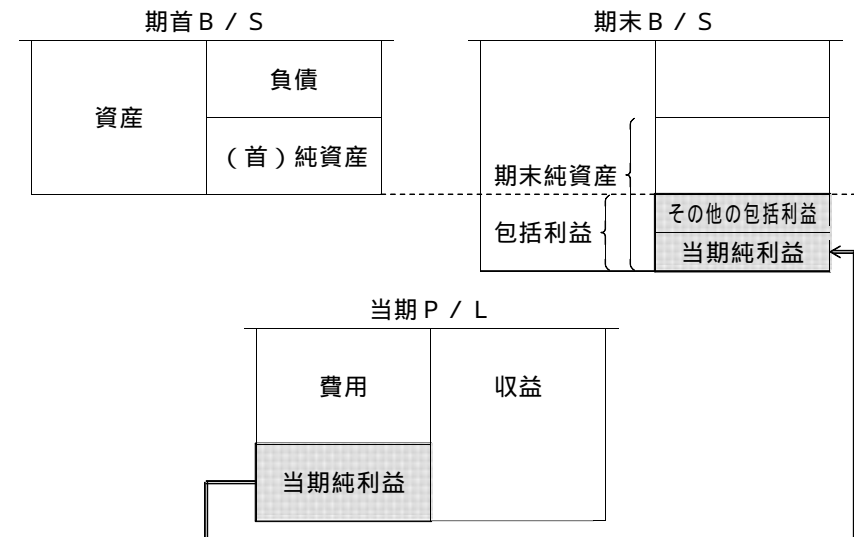
上記式より、「その他の包括利益」は損益計算書を経由せずに貸借対照表上の資本（純資産）に直接算入される時価評価の変動をいう。この関係を図示すると次のようになる。



その他の包括利益

以上により、「その他の包括利益」とは損益計算を経由しないで、資本（純資産）直入された利益情報である「評価・換算差額」ということになる。

【クリーン・サープラスと包括利益】



設例 No. 56 包括利益の計算

以下のデータをもとに、当期の包括利益の大きさを求めなさい。

当期純利益	2,000
減価償却費	200
為替換算調整勘定の増加額	400
配当金支払額	200
増資額	1,000
その他有価証券に係る未実現利益の増加額	600

解答 & 解説

当期の包括利益は、P/L上の当期純利益（株主資本等変動計算書の利益剰余金の内訳科目である繰越利益剰余金の中の当期純利益）と株主資本等変動計算書の「評価・換算差額等の当期変動額」を合計することにより求めることができる。

$$\begin{aligned} \text{当期の包括利益} &= \text{P / L 上の当期純利益} \\ &\quad + \text{時価評価による純資産直入額の当期変動額}^* \\ &= 2,000 + (400 + 600) = 3,000 \end{aligned}$$

\* 純資産直入額 = 為替換算調整勘定の増加額 + その他有価証券評価差額

### 4. 包括利益とリサイクル

例えば、「その他有価証券」は毎期末に時価評価され、その評価差額は貸借対照表の純資産の部に「その他有価証券評価差額（金）」として表される。つまり、当期の業績である当期純利益に含めない。

実際に売却された時に、原始取得原価と売却価額との差額のすべてを当期純利益に計上した上で、過年度までに計上した評価差額との二重の利益計上を避けるため、それに対応した過年度までの評価差額累計額は純資産の部の「評価・換算差額等」から控除する。

この評価・換算差額等から当期純利益へのこの振替を「リサイクル」という。

【リサイクルの意味】

損益計算書

収益 + 利得*		***	
費用 + 損失*	- )	***	
当期純利益		***	←
貸借対照表の評価換算差額			
当期発生額	± )	***	
当期振替額	± )	***	
その他の包括利益		***	←

リサイクル

包括利益

\* ここでの利得・損失は、資産・負債価額の増減額である。

損益計算書の当期純利益に「その他の包括利益」を加減して包括利益を表示する包括利益計算書が米国の会計基準で採用されている。

リサイクル方式を採用した方が、実現利益は、包括利益から当期純利益に組替修正され、当期純利益の定義が失われないので、包括利益の重要性が高まる。

### 5. 包括利益計算書

第2の損益計算書と言われている包括利益計算書は、わが国では財務諸表として位置づけられていないが、米国・英国においては財務諸表として導入されている。包括利益計算書には、損益計算書で認識された当期純利益（損益）と純資産の部（米国・英国では資本の部）に計上された評価・換算差額等が計上される。

包括利益計算書（ひな型）

当期純利益		***	
その他の包括利益			
1. その他有価証券評価差額金		***	
2. 繰延ヘッジ損益		***	
3. 為替換算調整勘定		***	
4. 土地再評価差額金		***	***
包括利益			***