



Title	拡大包括主義損益計算書への改訂(2・完):FAS130の包括利益の報告
Author(s)	早川, 豊
Citation	経済学研究, 48(2), 82-91
Issue Date	1998-09
Doc URL	http://hdl.handle.net/2115/32115
Type	bulletin (article)
File Information	48(2)_P82-91.pdf



[Instructions for use](#)

<研究ノート>

拡大包括主義損益計算書への改訂 (2・完)

—FAS130の包括利益の報告—

早 川 豊

6. 序

前号では、アメリカの包括利益報告とディスプレイの概要を計算例を交えて説明した。本号では、以下の諸点を分析する。

- なぜ、包括利益のディスプレイをしなければならなかったのかの先行研究の成果と財務諸表ユーザーの要求と国際的調和化という内外圧力
- 包括利益導入の問題点とその解決策
- その他包括利益の項目の中で計算が最も複雑なAFS有価証券(売却用有価証券、以下同じ。)の未実現保有損(益)とその実現益(損)、およびそれらの税効果会計

7. 先行研究, ユーザーの要求, 国際的調和化

FASBは、早くから包括利益の導入を研究していた。本基準FAS130の発表10年前の1978年1月のコンセプト・ステートメント1では、包括利益と同じ内容をEARNINGSという用語ですでに、説明している¹⁾。その2年後の1980年12月発表のコンセプト・ステートメント3で始めて、包括利益という用語を用いている²⁾。本基準で、EARNINGSではなく包括利益という用語を用いたのは、実務界でEARNINGSをNET INCOME(純利益)と同じ意味で用いて

いることが多いからであり³⁾、FASBがEARNINGSを包括利益より狭い概念であると、捉えているからである⁴⁾。

さらに、1984年12月のコンセプト・ステートメント5では、包括損益計算書は貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書の一部として報告されるべきである、として包括利益を明確化した。コンセプト・ステートメント5以前では、包括損益計算書の定めがなかったのである。しかし、いくつかの会計基準で、貸借対照表の株主持分の別記項目として資本調整勘定を新設し、損益計算書をバイパスしている項目と金額が増加している⁵⁾。

他方、財務諸表ユーザーから包括損益計算書の強い要望があった。たとえば、Association for Investment Management and Research (AIMR)は、1993年のレポートで包括主義損益概念を一貫して支持しており、包括損益の一部が株主持分の別記項目に直接計上される実務を中止させ、特に金融新商品の未実現保有損益のディスプレイを改善すべし、との主張をしている⁶⁾。そのほか、FASBは1995年に財務諸表

3) SFAS130, *Reporting Comprehensive Income*, June 1997, para.69.

4) *Ibid.*, para.36.なお、コンセプト・ステートメント5で、Net incomeは、会計方法変更影響額を含んでいるが、Earningsでは除かれている。

SFAC5, *Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises*, December 1984, para.34.

5) SFAS130, *op.cit.*, para.39.

6) *Ibid.*, para.40.

1) SFAC1, *Objectives of Financial Reporting by Business Enterprise*, November 1978.

2) SFAC3, *Elements of Financial Statements of Business Enterprises*, December 1980.

ユーザー側代表者として Accounting Policy Committee of the Robert Morriss Association と討論会を開き、その時も包括主義損益計算書に強い支持を送っていた、という財務諸表ユーザー側の要望があったことも包括利益導入の一端になった⁷⁾。

諸外国の動きからも包括利益導入のきっかけとなった。イギリスでは、1992年にFRS3で損益計算書の補足計算書として“Total Recognized Gains and Losses”計算書が導入された。“Total Recognized Gains and Losses”は、本基準の包括利益と同様の内容であった⁸⁾。FRS3の公表で各国はこの報告基準に関心を示した。FASBは国際的調和化の一貫として、イギリス、カナダ、オーストラリア、ニュージーランドの会計基準設定団体およびASCと協議をしてきた⁹⁾。

他方、FRS3に対応して、1996年7月にIASCは公開草案を発表し、“Nonowner Movements in Equity”計算書と称する新しい基本財務諸表の定めを提案している¹⁰⁾。これは再評価損益や繰延為替差損益を注目させようとするものである。この公開草案は、イギリスと今回のアメリカの基準と理論的に同じ路線である¹¹⁾。

以上のように包括利益概念の導入は、FASBの基礎研究から端を発し、それを財務諸表ユーザーが支持してきたこと、イギリスで先取りされ、諸外国でもその動きがあり、しかもアメリカでは株主持分の別記項目としての資本調整勘定が質量とも急増していることから、早急に導入すべきである、ということになった。しかし、本基準では、すべての資本調整勘定をその他包括利益の項目の中に入れていない。この問題は、

将来、包括利益に関する広範なプロジェクトでの解決があるだろう、として先伸ばされている¹²⁾。

8. FASB金融新商品プロジェクトでの見直し

多くの金融新商品はオフ・バランスとなっており、FASBの金融新商品プロジェクトの提案は、すべてのデリバティブ商品を公正価額で認識・測定すべし、ということになった。その考えは、公正価額の方が取得原価ベースよりも意思決定に有益であり、理解が容易であり、実務的である、ということにある¹³⁾。

金融新商品を公正価額で値洗うことはその値洗損益を当期の業績に含めるべきか否か、という次の問題が発生する。特に、未実現の値洗利益を純利益に含めてもよいのかの問題が発生する¹⁴⁾。

FASBの考えでは、未実現値洗損益のすべてが自動的に損益計算書の項目になるわけではない、ということである。特定の値洗損益はその他包括利益の項目の中に、特定以外の値洗損益は損益計算書等に計上すべし、というのである¹⁵⁾。しかし、特定の値洗損益とはなにかの問題がつねに発生する。本基準では3項目のみが特定の値洗損益であると限定し¹⁶⁾、その他については将来の研究として先伸ばされている。

このような社会的要請のもとに1995年9月にFASBは、包括利益報告を重要議題と位置付け翌年の1996年6月に公開草案を発表した。大きな反響のもとに1997年6月に正式な会計基準

7) *Ibid.*, para.41.

8) ASB's FRS3, *Reporting Financial Performance*, 1992.

9) SFAS130, *op.cit.*, para.43.

10) IASC's Exposure Draft, *Presentation of Financial Statement*, July 1996.

11) SFAS130, *op.cit.*, para.44.

12) *Ibid.*, para.45.

13) *Ibid.*, para.46.

14) *Ibid.*, para.47.

15) *Ibid.*, para.48.

16) SFAS52, *Foreign Currency Translation*, December 1981. para.3.

FAS87, *Employers' Accounting for Pension*, December 1985, para.37.

FAS116, *Accounting for Certain Investment in Debt and Equity Securities*, May 1993, para.13.

FAS130として誕生した。その間の1996年11月には、金融新商品の公開草案の聴聞会と同時に行われている¹⁷⁾。これは金融新商品の値洗損益の扱いと包括利益の関係が密接であったかを物語るものである。

9. 包括利益導入の諸問題とその解決策

従前から各資本調整勘定の別記勘定(ストック勘定)として位置付けられてきたものを、フロー勘定としても位置付けたいということになると下記の諸問題が発生し、それに答えなければならぬ。

1. なぜ、包括利益を報告しなければならないのか。

この問題に答える前に、包括利益の定義をし、アメリカ経済の現状を理解する必要がある。包括利益とは、コンセプト・ステートメント6によると「ノン・オーナー・ソースからの期中取引等からの企業の株主持分の変動」である、としている¹⁸⁾。すなわち包括利益とは、一般に、増資や支払配当以外の取引から生じる純資産の期中増減の集合体の合計額ということになる。そこでなぜ、純利益だけではなく、包括利益までを報告させる必要が生じてきたのかは、アメリカの企業の現状を知る必要がある。アメリカでは、企業年金積立不足はFAS87の公表により一流企業でも膨大な金額を報告しており、外貨安に陥っている現地法人では膨大な外貨建財務諸表換算差損を計上しており、また、財テクに走った企業では膨大なAFS有価証券未実現差損を計上している企業があったのである。それらの差損は損益計算書をバイパスし、株主持分の別記項目の株主持分の減少として示され、しかも純額法ディスプレイであったがため、変動

の内容が相殺され不明瞭であった¹⁹⁾。これらをフロー計算書で、詳細変動ディスプレイする必要があったのである²⁰⁾。

1の1. 包括利益の項目として認識されるすべての項目がファイナンシャル・パフォーマンス計算書で報告されるべきか否か。

包括利益=純利益+その他包括利益という算式になるので、未実現値洗損益等を純利益区分に入れるべきか否かと、ファイナンシャル・パフォーマンス計算書とはなにか、が論争となる。

この問題をやっかいにしているのが、公開草案の提案である。現在、貸借対照表の株式持分の別記項目として計上されているもののうち、AFS有価証券未実現損益残高、企業年金積立不足残高、外貨建財務諸表換算差損益残高は、ファイナンシャル・パフォーマンス計算書に報告すべし、としているからである²¹⁾。

しかし、ファイナンシャル・パフォーマンスとすることには、実務界から猛烈な反対があった²²⁾。そこで、とうとうFASBは公開草案を見直し、包括利益報告の理論上の問題が解決するまで、包括利益をファイナンシャル・パフォーマンスの尺度としての表示を要求すべきでない、という結論になった。したがって、本基準では、包括利益をパフォーマンスの尺度として言及することを避けている²³⁾。

報告・ディスプレイ方式の位置付けは、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書を報告しているフル・セットの財務諸表を構成する財務諸表の一つとして位置付け、同じプロミネンスでディスプレイされる、としている²⁴⁾。これでは、基本財務諸表が3つなのか、4つなのか明確でない。損益計算書とは別に包

17) SFAS130, *op.cit.*, para.49-50

18) SFAS6, *Elements of Financial Statements, December 1985 para.70 and FAS130, op.cit.*, para.70.

19) SFAS52, *op.cit.*, para.62.

20) *Ibid.*, para.67.

21) *Ibid.*, para.58.

22) *Ibid.*, para.59-61.

23) *Ibid.*, para.66.

24) *Ibid.*, para.67.

括損益計算書を作成している場合、4つの基本財務諸表となるし、包括損益計算書の中に損益計算書を組み込んでしまえば、3つの基本財務諸表となる。さらに、株主持分変動計算書で包括利益の項目をディスプレイしている企業には、4つの基本財務諸表となる。これは前稿の設例で検討したように、ディスプレイ・フォーマットを一つに限定しなかったことから、すっきりしない結論になっている。

1の2. 包括利益の総額と包括利益の項目別の総額がディスプレイされるべきか否か。

FASBの公開草案の提案では、包括利益の総額と包括利益の項目別の総額がディスプレイされるべきである、とのことであった。この提案が本基準でも支持されたのは、期末残高と期中変動で期首残高がわかり、財務諸表の理解可能性を増大し、財務諸表ユーザーに企業間比較の指標を与えるからである²⁵⁾。

1の3. 本基準の包括利益という用語法を強制すべきか否か。

アメリカの会計基準では、実務に用語法を強制していない。当期純利益でも、Net Income, Net Earnings, Earningsといった様々な用語が使用されている²⁶⁾。そこで、本基準でいう包括利益を実務でどのような用語に指導すべきかが問題となる。結論は、この用語を強制していないが、デスクリプティブな用語を用いなければならないことになった。本基準では、コンセプト・ステートメント5～6で使用されていることから、この用語を用いているが、実務では、包括利益の代わりに「ノン・オーナーによる株主持分の変動総額」といった用語使用も許されている²⁷⁾。

1の4. 一株当たり包括利益をディスプレイすべきか否か。

公開草案で一株当たり包括利益のディスプレイを要求したのは、これを示さないと純利益より軽視される危険があることと、そのディスプレイは企業の追加コストが小さいことからであった。

しかし、本基準では、この提案を退けた。本基準では、包括利益の項目を株主持分変動計算書でディスプレイすることを許しており、包括利益残高の変動を業績というより株主持分変動とも理解しうるフォーマットを許していること、包括利益をパフォーマンスの尺度として定めていないこと、等から一株当たり包括利益のディスプレイを定めなかった²⁸⁾。この問題は、いずれ包括利益の理論研究が行われた後に、検討されることになった。

2. 会計方法変更累積影響額は包括利益に含められるべきか。

コンセプト・ステートメント5で包括利益とは、「オーナーからの投資、オーナーへの払出しから生ずるものを除いた・・・期中のすべての株主持分(純資産)の変動からなる取引等の広い影響尺度である」と定義している²⁹⁾。Earningsとは「期中の業績尺度であり、出来るだけ期中に関係しない項目(主に他の期間に属する項目)を除外したものである」と定義している³⁰⁾。会計方法変更累積影響額は当期分ではなく過年度分の純利益の通算修正額であるのに、APB20で純利益に含まれている³¹⁾。そこで、コンセプト・ステートメント5とAPB20とでは、矛盾が発生する。しかし、本基準は、取扱範囲を限定しているため、APB20の変更まで手を付けようとしていない。したがって、本基準で

25) *Ibid.*, para.68.

26) *Ibid.*, para.69.

27) *Ibid.*, para.72.

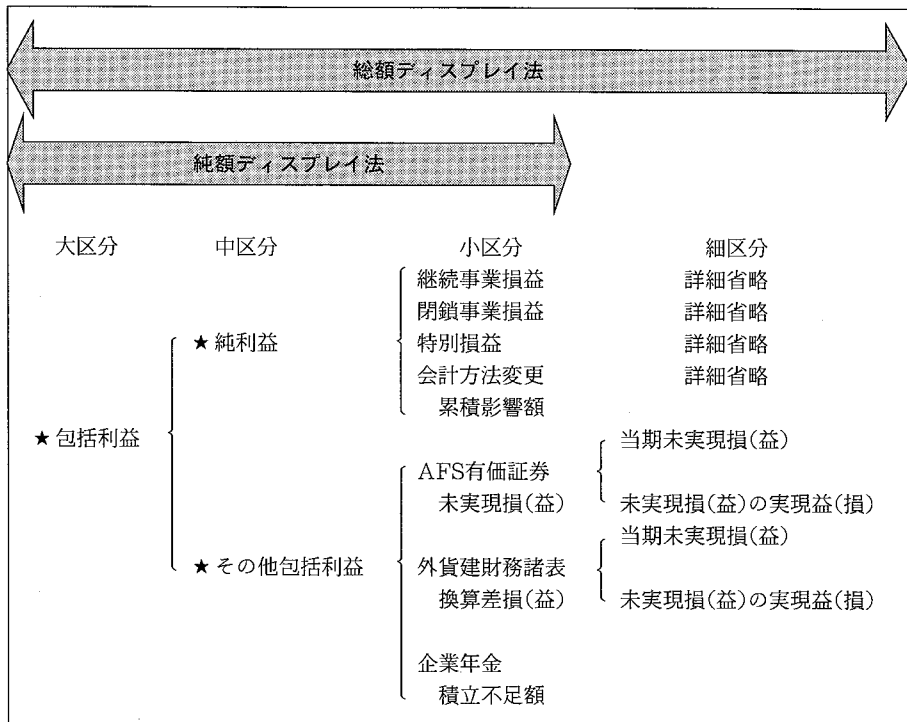
28) *Ibid.*, para.77.

29) SFAC5, *op.cit.*, para.39.

30) *Ibid.*, para.34.

31) APB No.20, *Accounting Changes*, July 1971, para.31.

図1 包括利益の区分表示法



はAPB20のように会計方法変更累積影響額を純利益に含めることにしている³²⁾。

3. 包括利益の項目の区分表示

包括利益は、図1のように純利益とその他包括利益からなる。純利益の小区分と細区分はAPB 9(経営成績の報告)のとおりである。その他包括利益の小区分は、上図のようにAFS有価証券未実現損(益)、外貨建財務諸表換算差損(益)、企業年金積立不足額の3つからなる。この小区分で完結する方法を純額ディスプレイ法という。さらに、細区分までディスプレイするのを総額ディスプレイ法とっている。原則、総額ディスプレイで行うべきであるが、企業年金積立不足額の再分類修正額³³⁾(Reclassification Adjustments, 以下、実質は実現戻入損益であるので、

実現戻入損益という。)の計算が実務的に不可能であるので、純額ディスプレイでよいとしている³⁴⁾。なお、外貨建財務諸表換算差損(益)の実現戻入益(損)は、現地法人向け投資の撤退や株式売却時のみに計上される³⁵⁾。

4. ファイナンシャル・パフォーマンス計算書は一括法か分離法か。

FASBは、包括利益はパフォーマンスの尺度ではないとしながらも、ファイナンシャル・パフォーマンス計算書は、損益計算書と包括損益計算書の二つの分離法を推奨している。しかし、その他包括利益の項目が少ない企業に分離法を強要せず、損益および包括損益計算書という一つの計算書で済ますことを許している³⁶⁾。

さらに、ファイナンシャル・パフォーマンス

32) SFAS130, *op. cit.*, para.82.

33) *Ibid.*, para.18-21.

34) *Ibid.*, para.91.

35) *Ibid.*, para.94.

計算書フォーマットとは異質の株主持分変動計算書でのディスプレイを許しており、純利益にその他包括利益の項目を加算していくフォーマットを定めている³⁷⁾。

5. その他包括利益の項目は税効果前か税効果後のディスプレイか。

アメリカの会計基準では、継続事業損益以降の小区分では、すべて税効果後の金額が示されている。その他包括利益の項目は、継続事業損益以降の小区分に入る。しかし未実現損益の変動自体を計算するには、税引前でディスプレイの方が財務諸表ユーザーに分かりやすい。他方、その他包括利益の項目残高に関心を示す財務諸表ユーザーには、税引後がわかりやすい。その両者を満足させなければならない。したがって、包括利益の項目を税引前でディスプレイするならば、項目全体の税効果額をディスプレイし、その他包括利益税引後残高をディスプレイしなければならない³⁸⁾。この場合、包括利益の項目別の税効果が分析できないので、脚注に開示すべきこととなる³⁹⁾。

11. その他付随問題の結論

1. 過年度損益修正は、当期の包括利益に含められるべきか。

APB9, FAS16によって、複数年度比較目的で示されたすべての財務諸表の純利益および留保利益残高の過年度損益修正の遡及再表示を定めている⁴⁰⁾。単年度表示の財務諸表では、期首留保利益の修正を定めている。いずれにしても、過年度損益修正は、当期の純利益に反映してい

ない。それゆえ、過年度損益修正項目は支払配当と同様に当期の包括利益に算入されない項目となり、過年度の包括利益の修正となる⁴¹⁾。これは会計方法変更累積影響額が当期の純利益に算入されている現行の会計基準とは対照的である。

2. キャッシュ・フロー計算書の間接法の出発点

キャッシュ・フロー計算書の間接法は、FAS95で純利益から出発する逆算法であった⁴²⁾。本基準の発表により、これを包括利益総額から出発すべきか否かの疑問が生ずるが、その他包括利益はノン・キャッシュ項目、すなわち未実現損益の集りからなっている。そこで、もし包括利益総額から出発してキャッシュ・フロー計算書を作成、開示することになれば、修正計算が加わるだけで、計算結果は同じことになる。そこで、FAS95の改訂を行わず、間接法は純利益から出発すべきことになった⁴³⁾。

3. 株主持分に報告されている項目

3の1. ストック・オプションの勤務期間満了前の権利行使に伴う未実現損失

APB25で勤務期間満了前に行使されたストック・オプションで繰延前払給料(資産勘定)残高がある場合には、株主持分の別記項目として未実現損失(資本勘定)として振り替えられ(減資)、それを勤務期間に渡って償却(増資)し、償却の相手勘定は費用勘定としての給料に計上される⁴⁴⁾。たとえば、ストック・オプションの行使時に繰延前払給料10万ドルの残高が存在しており、しかも勤務期間が残り2年であった場合を

36) *Ibid.*, para.96.

37) *Ibid.*, para.99.

38) *Ibid.*, para.102.

39) *Ibid.*, para.104.

40) APB No.9, *Reporting the Results of Operations*, December 1966, para.23-24
FAS16, *Prior Period Adjustments*, June 1977, para.16.

41) SFAS130, *op. cit.*, para.106.

42) SFAS95, *Statement of Cash Flows*, November 1987, para.115.

43) SFAS130, *op. cit.*, para.107.

44) APB No.25, *Accounting for Stock Issued to Employees*, October 1972, para. 14, and Jarnagin, Bill D., *Financial Accounting Standards*, 18th Edition, 1996, CCH, pp.627-628.

	合成資本					
	現金	繰延前 払給料	経過資本		別記資本	
			ストック・ オプション	資本金・ 払込剰余金	未実現 損失	給料
行使前						
行使時		+100,000	-100,000			
翌年末	+900,000	-100,000	+100,000	-1,000,000	+100,000	+ 50,000
翌々年末					- 50,000	+ 50,000
					- 50,000	

想定しよう。なお、行使価格総額は90万ドル、行使株価総額は100万ドルとする。表形式でその仕訳を行ってみる(借方=+;貸方=-)。

上記の表の仕訳で株主持分の別記項目となっている未実現損失を、その他包括利益の項目に含めるべきか否か、が問題である⁴⁵⁾。このストック・オプションの行使は、勤務サービスの提供という現物出資の性格を有する。企業にとって、未実現損失は、未だ現物出資の勤務サービスを受け取っていない分であり、残りの2年間で勤務サービスの現物出資を受け取る、とみるべきである。したがって、オーナーからの払込取引に相当する取引であり、資本取引となり、包括利益の項目にならない。

3の2. 会社更正法適用会社の繰越欠損金対応の繰延税金資産は包括利益の項目の中に入るか否か。

会社更正法適用会社は、繰越欠損金があり会社更正途中で純利益が生じて、欠損繰延控除制度により税金をしばらく支払う必要がない。しかし、SOP90-7では、この期間における純利益に対する発生税金を、(借方)発生税金(貸方)払込剰余金という資本充実処理法を求めている⁴⁶⁾。この払込剰余金は、オーナーからの払込でないが、その他包括利益の項目に入るか否

か、問題になる。しかし、上記会計処理は、会社更生法の特別処理であること、さらにこのような増資処理は過去の純損失が大きかったという事実に基づいていることから、包括利益とその項目に入れるのは適当ではない⁴⁷⁾。

4. 施行日と経過措置

公開草案では、1996年12月16日以降に始まる会計年度から施行し、1997年度第1四半期報告書から施行可能と提案していた。しかし、本基準の公表日が遅れて1997年6月という第2四半期後半に発表されたので、施行日を1年延期し、1997年12月16日以降に始まる会計年度から施行することとなった。具体的には、1998年度第1四半期から施行可能となる⁴⁸⁾。これは、施行日以前の四半期からこの基準を適用してもよいが、その場合には、その年度のすべての四半期についての表示は組み替えられなければならない。また、施行日以降の第2四半期から適用した場合も、同様である⁴⁹⁾。

年度報告書でも、複数期間比較目的のために表示された過年度のすべての財務諸表は、本基準にそって組替表示すべきである。ただし、包括利益とその項目の未実現損(益)の実現益(損)は、この限りではない、としている。

45) SFAS130, *op.cit.*, para.111.

46) AICPA's SOP 90-7, *Financial Reporting by Entities in Reorganization Under the Bankruptcy Code*, November 1990.

47) SFAS130, *op.cit.*, para.115.

48) *Ibid.*, para.126.

49) *Ibid.*, para.128.

12. AFS有価証券の設例1

以上で、本基準で、なぜ、包括利益のディスプレイをしなければならなかったのかを先行研究の成果と財務諸表ユーザーの要求と国際的調和化という内外圧力で分析し、さらに包括利益導入の問題点とその解決策を提示した。

つぎに、その他包括利益の項目の中で計算が複雑なAFS有価証券の未実現保有損(益)とその実現益(損)、およびそれらの税効果会計の2つの設例研究を示してみよう⁵⁰⁾。

まず、AFS株式については、つぎのようにAFS債券よりは簡単な計算となる。

設例1の条件	
1.	1997年12月31日に、当社は1,000株を1株当り10ドルで購入した。
2.	上記株式は、売却用有価証券に分類された。
3.	1998年末の株価は、12ドルとなり、1999年末の株価は15ドルであった。
4.	簡便のため、その間の配当はなかった。
5.	1999年末に上記株式が売却された。
6.	実効税率は、30%と仮定する。

包括損益計算書 1998年度～1999年度

	1998年度	1999年度
株式売却益	#####	5,000
発生税金	-#####	-1,500
当期純利益	★ #####	★ 3,500
AFS株式未実現保有利益 税引 ⁵⁰⁾	1,400	2,100
AFS株式未実現利益の実現損 ⁵⁰⁾	-#####	-3,500
その他包括利益	★ 1,400	★ -1,400
包括利益総額	1,400 ★ 1,400	2,100 ★ 2,100

AFS株式の値上がりによる未実現利益は、2年間で5,000ドル(税引後3,500ドル)であり、この金額は、純利益区分に振り替えられている。その振替は、二重計算を避けるために、その他包括利益の項目のAFS株式未実現利益の実現損

として、計上しなければならない。

上記では、未実現利益の残高が税効果後の金額となっているため、税効果前との対比を財務諸表ユーザーが要求しているため、つぎの脚注が必要となる。

50) *Ibid.*, para.135-139のデータをもとに、本基準でディスプレイすべき包括損益計算書と脚注の開示を試みた。

株価総額と税効果未実現利益(脚注)

	株価	*株数	=株価総額	評価損益 税引前	税金	評価損益 税引後
1997年末	10ドル	*1,000株	10,000ドル			
1998年末	12ドル	*1,000株	12,000ドル	2,000ドル	- 600ドル	1,400ドル
1999年末	15ドル	*1,000株	15,000ドル	3,000ドル	- 900ドル	2,100ドル
合計	###	###	###	5,000ドル	-1,500ドル	3,500ドル

13. AFS有価証券の設例 2

を行っているAFS債券の未実現保有損(益)とその実現益(損), およびそれらの税効果会計の設例研究を示してみよう。

最後に, 複利計算法でアモータイゼーション

設例 2 の条件

- 1997年12月31日に, 当社は表面金利8%社債額面総額1,000,000ドルを1,073,000ドルで購入した。なお, 利回りは, 6.5%であった。
- 上記株式は, 売却用有価証券に分類された。
- 1998年末, 金利が9.0%に上昇したため, 社債相場が96.1ドルに下落した。
- 1999年末, 金利が10.5%に上昇したため, 社債相場が92.2ドルに下落した。
- 1999年末に上記社債が売却された。
- 実効税率は, 30%と仮定する。
- 以上から, 複利計算法による保有社債の簿価, 時価は下記のとおりとなる。

	現金受取額	元本回収額	受取利息	保有社債簿価	保有社債時価
1997年末				1,073,000	1,073,000
1998年末	80,000	10,255	69,745	1,062,745	961,000
1999年末	80,000	10,922	69,078	1,051,823	922,000

包括損益計算書 1998年度~1999年度

	1998年度	1999年度
受取利息	69,745	69,078
社債売却損	#####	-129,823
発生税金	-20,923	18,223
当期純利益	★ 48,822	★ -42,522
未実現保有損失 税引	(-71,222)	(-19,655)
未実現損失の実現益	#####	(90,877)
その他包括利益	★ -71,222	★ 71,222
包括利益総額	-22,400 ★ -22,400	28,700 ★ 28,700

なお、受取利息は、期首社債簿価に表面金利を乗じたものである。

1998年度受取利息 $69,745 = 1,073,000 * 6.5\%$

1999年度受取利息 $69,078 = 1,062,745 * 6.5\%$

発生税金は、受取利息と社債売却損の合計にマイナス実効税率30%を乗じたものである。

1998年度発生税金 $-20,923 = 69,745 * -0.3$

1998年度発生税金 $+18,223 =$

$(69,078 - 129,823) * -0.3$

税引未実現損失残高は、期末社債の時価から簿価を控除した残額に(1-実効税率)を乗じたものである。損益計算書では、税引ベースでディスプレイされているため、下記の事項を税引前の情報を脚注で開示しなければならない。

株保有社債時価総額と税効果前・税効果後未実現価損失(脚注)

			税効果前計算		税効果後計算	
	A	B	C	D	E	F
			$= (B - A) * 1.0$	$= C$ の変動	$= (B - A) * 0.7$	$= E$ の変動
	複利法簿価	時価簿価	税効果前未実現損	未実現損変動額	税効果後未実現損	税効果後未実現損
1997年度	1,072,000	1,072,000	0		0	
1998年度	1,062,745	961,000	-101,745	-101,745	-71,222	-71,222
1999年度	1,051,823	922,000	-129,823	-28,078	-90,877	-19,655
				-129,823		-90,877