

## 第3部 1株当たり当期純利益の開示

### 第1章 1株当たり当期純利益に関する会計基準

#### 要点整理 )))

#### 第1節 1株当たり当期純利益開示制度

従来から、商法施行規則第74条によって、1株当たり当期利益を貸借対照表に注記することを、また、財務諸表等規則第95条の五の二では、1株当たり当期純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額を損益計算書に注記することを要請している。

さらに、財規68条の3によれば、1株当たり純資産額をB/Sに注記しなければならないことになっている。

平成14年9月25日に企業会計基準委員会(ASB)から次の「基準」と「指針」が公表された。これらの「基準」及び「指針」は、平成14年4月1日以後開始する会計期間に係る財務諸表から適用される。

企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」

企業会計基準適用指針第4号「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」

これらの「基準」及び「指針」は、財務諸表において、1株当たり当期純利益、潜在株式調整後1株当たり当期純利益または1株当たり純資産額を開示する全ての場合に適用されることとなる(「基準-4」、「指針-2」)。

1株当たり当期純利益を算定開示させる目的は、「基準-3,40」によると次のようになる。

普通株主に関する一会計期間における企業の成果を示し、投資家の的確な投資判断に資する情報を提供することにある。市場で流通株式の多くは普通株式であり、経営成績の同一企業の時系列比較及び企業間比較等を向上させるための情報開示となる。

なお、算定された「1株当たり当期純利益」は情報として開示されるが、仕訳や記帳の対象とされる訳ではない。

#### 第2節 1株当たり当期純利益の算定

1株当たり当期純利益は、次のように算定される(「指針-7」)。

$$\begin{aligned} & \text{普通株主に係わる当期純利益} \\ 1 \text{株当たり当期純利益} = & \frac{\text{普通株式の期中平均株式数}}{\text{P/L上の当期純利益 - 普通株主に帰属しない金額}} \\ = & \frac{\text{普通株式の期中平均} - \text{普通株式の期中平均}}{\text{発行済株式数} \quad \text{自己株式数}} \end{aligned}$$

分子の普通株主に帰属しない金額には、優先株配当額や役員賞与金等が含まれる。簡単な設例で見ておこう。

【設例-1】K社のデータ：

- 02年度(02.4.1～03.3.31)の当期純利益 ¥10,000,000
- 普通株式(30,000株)及び非累積型配当優先株式(3,000株)を発行している。
- 02年度の普通株式の状況  
期中平均発行済株式数 30,000株  
期中平均自己株式数 1,000株
- 02年度の利益に係わる処分額(03.6)  
利益準備金 100,000円  
配当金  
配当優先株式 600,000円  
普通株式 4,640,000円  
役員賞与金 200,000円

$$\text{計算：} \quad \frac{10,000,000 - (600,000 + 200,000)}{30,000 - 1,000} = \underline{\underline{317.24 \text{ 円}}}$$

### 第3節 潜在株式調整後1株当たり当期純利益の計算

潜在株式とは、その保有者が、普通株式を取得することが出来る権利若しくは普通株式への転換請求権又はこれらに準ずる権利が付された証券又は契約をいい、例えば、ワラントや転換証券が含まれる（「基準 - 9」）。

ワラント(Warrants)とは、その保有者が普通株式を取得することが出来る権利又はこれに準ずる権利をいう。

例：新株予約権、新株引受権、1定期間経過後に権利が発生するストック・オプション

転換証券とは、普通株式への転換請求権若しくはこれに準じる権利が付された金融負債（転換負債）又は普通株式以外の株式（転換株式）をいう。

例：金融負債=新株予約権付社債、転換社債

転換株式=転換予約権付株式

潜在株式調整後1株当たり当期純利益とは、潜在株式に係わる権利の行使を仮定することにより算定した1株当たり当期純利益をいう。

「1株当たり当期純利益」 > 「潜在株式調整後1株当たり当期純利益」の場合には、当該潜在株式は希薄化効果を有するものとされる。

潜在株式が希薄化効果を有する場合、潜在株式調整後1株当たり当期純利益は次の算式で計算する。

$$\text{潜在株式調整後} \quad \text{1株当たり当期純利益} = \frac{\text{普通株式に係る当期純利益} + \text{当期純利益調整額}}{\text{普通株式の期中平均株式数} + \text{普通株式増加数}}$$

新株予約権が存在する場合の簡単な設例で見ておこう。

【設例 - 2】 M社のデータ：「指針」の設例2に準拠。

1. 02年度（02.4.1～03.3.31）の当期純利益 ￥10,000,000
2. 新株引受権の状況
  - 1) 行使価格 500円
  - 2) 02年10月31日に発行された数 88,000個  
(すべて行使されたと仮定した場合の普通株式の発行数 88,000株)
  - 3) 01年01月31日に行使された数 20,000個
  - 4) 発行時から期末までの期間における平均株価 750円
  - 5) 発行時から行使時までの期間における平均株価 700円
  - 6) 新株予約権の行使を含む新株の効力発生日は払込期日の翌日
3. 普通株式の発行株式数の状況
 

02.4.1 期首残高	250,000株
03.1.31 新株予約権の行使	<u>20,000株</u>
03.3.31 期末残高	<u><u>270,000株</u></u>

計算：

#### 1. 1株当たり当期純利益の算定

##### (1) 普通株式の期中平均株式数の算定

	発行済 株式数	期末まで の期間	期中平均 株式数
02.4.1 期首残高	250,000株	365日	250,000株
03.1.31 新株予約権の行使	<u>20,000株</u>	59日	<u>3,233株</u>
03.3.31 期末残高	<u><u>270,000株</u></u>		<u><u>253,233株</u></u>

##### (2) 1株当たり当期純利益の算定

$$\frac{\text{普通株式に係る当期純利益} \quad 10,000,000 \text{ 円}}{\text{普通株式の期中平均株式数} \quad 253,233 \text{ 株}} = \underline{\underline{39.49 \text{ 円}}}$$

2. 潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定

(1) 普通株式増加数の算定

	発行時に おける 普通株式 増加数	平均株価にて 買い受けたと 仮定した場合 の普通株式数	差 引	期末又は 行使時ま での期間	期間に応 じた 普通株式 増加数
期末まで行使 されていない 新株予約権	68,000 株	45,333 株	22,667 株	151 日	9,377 株
行使された 新株予約権	<u>20,000 株</u> <u>68,000 株</u>	14,286 株	5,714 株	92 日	<u>1,440 株</u> <u>10,817 株</u>
		68,000 * 500 / 750 = 45,333			
		68,000 * 500 / 750 = 14,286			

(2) 潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定

普通株式に係わる当期純利益	10,000,000 円	
普通株式の期中平均株式数 + 普通株式増加数	253,233 株 + 10,817 株	= <u>37.87 円</u>

期中平均株価 > 行使価格の場合にはワラントが行使されたものとし、入金額は自己株式の買受に用いられたと仮定する自己株式方式を「基準」は採る。

「基準」「指針」合わせてB4判50ページに余る量がある。経理実務士の検定試験ではあまりに詳細なことが問われないと思われるので、以上の程度の学習で十分ではないかと思われる。実務的にはケース・バイ・ケースで関係部分を選び詳細な検討で対処していただきたい。