

ASB の実務対応報告公開草案第 8 号

「1 株当たり当期純利益に関する実務上の取扱い(案)」の公表について

「1 株当たり当期純利益に関する会計基準」、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」及び「1 株当たり当期純利益に関する実務上の取扱い(案)」に関する質問事項

以下の事例に記載した会社の 1 株当たり純資産額の算定に付いては、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準」、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」及び「1 株当たり当期純利益に関する実務上の取扱い(案)」において具体的な算定方法の記述がありません。以下のような事例の場合は 1 株当たり純資産額は以下のように算定するのが合理的であると考えます。

(事例)

1. 普通株式 (10 株発行、1 株当たり@100 円)	資本金 1,000 円
2. 優先株式 (配当及び残余財産の分配に関する優先権を有する。100 株発行、1 株当たり@500 円)	資本金 50,000 円
3. この会社の資本の部は以下のとおりである。	
資本金	51,000
欠損金	<u>10,000</u>
純資産額	<u><u>41,000</u></u>

上記の会社は債務超過ではないが、欠損金が発生している場合を想定して議論している。

(計算根拠)

「1 株当たり当期純利益に関する会計基準」、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」における 1 株当たり純資産額の算定目的は、普通株主に帰属する純資産額を適正に算出することにより普通株主に関する財政状態の適正に示すこととあります。その目的のために、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」34 以降においてその算定方法が記載されています。また、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」60 において優先株式に帰属する項目として、本来、留保利益の一部も該当する、という記述がありますが、これは当然留保損失も優先株式に帰属する項目として考えられると示していると考えます。

したがって、留保損益に関して優先株式に帰属する金額があれば普通株主に帰属する 1 株値純資産額の算定における期末純資産額から当該優先株式に帰属する留保損益を控除しなければなりません。

そこで、上記の事例の場合の優先株式に帰属する留保損益は以下のように算定できると考

ASB の実務対応報告公開草案第 8 号

「1 株当たり当期純利益に関する実務上の取扱い(案)」の公表について

えます。

以下に関しては、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準」、「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」及び「1 株当たり当期純利益に関する実務上の取扱い(案)」に具体的な検討が行われていません。

優先株式に帰属する留保損益の算定論拠は以下のとおりです。

優先株式は残余財産の分配に関する優先権を有しているため、欠損金 10,000 円の内、商法の大原則である株主有限責任の原則により普通株主がその出資額 1,000 円を上限として欠損金を負担します。

一方、優先株主は残余財産の分配に関する優先権は有しますが、当然株主有限責任の原則は適用され、優先株主もその出資額を上限に欠損金を負担しなければなりません。したがって、優先株主は欠損金 9,000 円を負担することとなります。

以上から、

普通株主に帰属する純資産額 = 0 円 (ゼロ : 1,000(資本金) - 1,000(普通株主が負担する欠損金))

優先株主に帰属する純資産額 = 41,000 円 (50,000(資本金) - 9,000(優先株主が負担する欠損金))

上記の通り、優先株主に帰属する留保損失は商法の原則である株主有限責任の原則に従って、客観的かつ画一的に算出できます。

したがって、上記の事例のように債務超過ではないが、欠損金が存在する場合の普通株主に帰属する純資産額は 0 となります。

上記の考え方は「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」60 に記載された原則的な計算方法であると確信しています。

上記の事例のような場合に普通株主に帰属する 1 株当たり純資産額の算定方法を Q&A により明示することが有意義であると信じています。

以上