

「1株当たり当期純利益に関する会計基準(案)」等に関するコメント

平成 22 年 5 月 31 日
あずさ監査法人
監査実務従事者グループ

平成 22 年 4 月 2 日付で公表されました「企業会計基準公開草案第 40 号(企業会計基準第 2 号の改正案)「1株当たり当期純利益に関する会計基準(案)」、企業会計基準適用指針公開草案第 36 号(企業会計基準適用指針第 4 号の改正案)「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針(案)」及び実務対応報告公開草案第 32 号(実務対応報告第 9 号の改正案)「1株当たり当期純利益に関する実務上の取扱い(案)」について、あずさ監査法人の監査実務従事者のグループにて検討し、以下のとおり意見を取りまとめましたので提出します。

「1株当たり当期純利益に関する会計基準(案)」**1. 累積型優先配当株式がある場合について(第 46 項)**

累積型配当優先株式が存在する場合、1株当たり当期純利益に関する会計基準の 46 項のなお書に、「～ 過年度の不足額は、過年度の 1株当たり当期純利益の算定において既に反映されている。～ 」と規定されているが、どのように反映されているのかは明確ではない。

この点、当期の 1株当たり当期純利益の算定にあたって、留保利益がない場合であっても、当期の損益計算書上の当期純利益から、当期に係る優先配当要支払額を控除(純損失の場合は加算)する必要があることを明確にしていきたい。

なお、国際的な会計基準のうち、国際会計基準には明確に記載されていないが、米国会計基準では、当期純利益から累積的優先配当株式の累積配当額(受取の有無に関係なく)を引いて計算するとされており、「純損失」の場合には、損失額は優先株式配当により増加する(FASB Accounting Codification 260-10-45-11)旨が明示されている。

「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針(案)」**1. ストック・オプションに関する取扱いについて(第 22 項、第 53-2 項)**

適用指針第 22 項において、潜在株式調整後 1株当たり当期純利益の算定上、自己株式方式を用いる際に、ストック・オプションの権利の行使により払い込まれると仮定された場合の入金額には、ストック・オプションの公正な評価額のうち、将来企業に提供されるサービスに係る分を含めるとされているが、具体的に潜在株式調整後 1株当たり当期純利益の算定上、どのように考慮されるべきか、具体的な設例を追加することを検討していきたい。

2. 子会社又は関連会社の発行する潜在株式が存在する場合について(第 33 項)

潜在株式調整後 1株当たり当期純利益の算定にあたって、子会社又は関連会社(以下「子会社等」という。)が発行する子会社等自身の潜在株式だけでなく、親会社の潜在株式についても考慮すべきであることを明記するという適用指針第 33 項の改正の趣旨には同意する。

この改正について、公開草案では「これには、子会社等が、潜在株式を発行した場合及び親会社の潜在株式を発行した場合が含まれる。」との記載を適用指針第 33 項に追加することが提案されている。しかし、同項の内容は、子会社等が発行する

当該会社の潜在株式の権利行使を仮定し、その仮定に基づく親会社の持分比率の変動による連結上の当期純利益への影響を潜在的株式調整後1株当たり当期純利益の算定にあたって考慮することを定める項目となっているところ、子会社等の発行する親会社の潜在株式の権利行使を仮定したとしても、「親会社の持分比率が変動」する場合には該当せず、このため、この箇所に子会社等の発行する親会社の潜在株式の取扱いを定めることは適当ではないと考えられる。

したがって、当該箇所の改正ではなく、親会社の潜在株式には、親会社自身が発行するものだけでなく、子会社等が発行するものも含まれる旨を、潜在株式の説明として会計基準の適当な箇所（会計基準第9項や第20項等が考えられる。）に記載するように改正する方が適当のように思われる。

また、子会社等が親会社の潜在株式を発行した場合とは具体的にどのようなものがあるか例示をあげて記載いただきたい。

以上