

(参考2) 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」の新旧比較

以下の比較表では、改正部分（参照先を含む項番号及び設例番号の変更を除く。）に下線を付している。

改正前	改正後
<p>1. <u>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」</u>（以下「<u>会計基準</u>」という。）が、平成14年9月25日に公表されている。<u>本適用指針は、当該会計基準を適用する際の指針を定めるものである。</u>また、本適用指針は、会計基準で取り扱わなかった配当優先株式以外の種類株式の取扱い及び企業会計原則で取り扱われている1株当たり純資産額の算定方法についても定めている。</p>	<p>1. 本適用指針は、<u>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」</u>（最終改正平成18年1月31日。以下「<u>会計基準</u>」という。）の<u>実務上の指針</u>を定めるものである。また、本適用指針は、会計基準で取り扱わなかった配当優先株式以外の種類株式の取扱い及び企業会計原則で取り扱われている1株当たり純資産額の算定方法についても定めている。</p>
<p>6. 「優先的ではないが異なる<u>利益配当請求権</u>を有する株式」とは、普通株式より<u>利益配当請求権</u>が優先的ではなく、かつ、普通株式の<u>利益配当請求権</u>とは異なる内容の<u>利益配当請求権</u>に基づく金額が、<u>予め定められた方法により算定可能な株式をいい、例えば、利益配当請求権に基づく金額が予め定められた方法により算定可能な非参加型の子会社連動株式（いわゆるトラッキング・ストック）や非転換型の配当劣後株式（後配株式）が含まれる。</u></p>	<p>6. 「優先的ではないが異なる<u>配当請求権</u>を有する株式」とは、普通株式より<u>配当請求権</u>が優先的ではなく、かつ、普通株式の<u>配当請求権</u>とは異なる内容の<u>配当請求権</u>に基づく金額が、<u>あらかじめ定められた方法により算定可能な株式をいい、例えば、配当請求権に基づく金額があらかじめ定められた方法により算定可能な非参加型の子会社連動株式（いわゆるトラッキング・ストック）や非転換型の配当劣後株式（後配株式）が含まれる。</u></p>
<p>8. 普通株式の株式数と合計して1株当たり当期純利益を算定することとなる普通株式と同等の株式（会計基準第13項参照）は、普通株式より<u>利益配当請求権</u>が優先的ではなく、かつ、普通株式の<u>利益配当請求権</u>とは異なる内容の<u>利益配当請求権</u>に基づく金額が、<u>予め定められた方法により算定できない株式をいい、例えば、以下が含まれる（ただし、いずれの場合も、優先的ではないが異</u></p>	<p>8. 普通株式の株式数と合計して1株当たり当期純利益を算定することとなる普通株式と同等の株式（会計基準第13項）は、普通株式より<u>配当請求権</u>が優先的ではなく、かつ、普通株式の<u>配当請求権</u>とは異なる内容の<u>配当請求権</u>に基づく金額を、<u>あらかじめ定められた方法により算定できない株式をいい、例えば、以下が含まれる（ただし、いずれの場合も、優先的ではないが異なる配当請</u></p>

改正前	改正後
<p>なる利益配当請求権を有する株式（第6項参照）を除く。）。</p> <p>(1) 普通株式より利益配当請求権が優先的ではないが、残余財産分配請求権は普通株式より優先的である株式</p> <p>(2) 普通株式より利益配当請求権が優先的ではなく、残余財産分配請求権は普通株式より劣後的である株式</p> <p>(3) <u>共益権は制限されているため商法上のいわゆる普通株式ではないが、普通株式より利益配当請求権が優先的ではない株式であり、例えば、議決権制限株式が含まれる。</u></p> <p>この場合には、普通株式の数と普通株式と同等の株式の数を合計して1株当たり当期純利益を算定する。したがって、この場合の1株当たり当期純利益は、損益計算書上の当期純利益から普通株主及び普通株主と同等の株主に帰属しない金額を控除した普通株式及び普通株式と同等の株式に係る当期純利益を、普通株式及び普通株式と同等の株式の期中平均株式数で除して算定することとなる。</p> $\text{普通株式及び普通株式と同等の株式に係る1株当たり当期純利益} = \frac{\text{普通株式及び普通株式と同等の株式に係る当期純利益}}{\text{普通株式及び普通株式と同等の株式の期中平均株式数}}$	<p>求権を有する株式（第6項参照）を除く。）。</p> <p>(1) 普通株式より配当請求権が優先的ではないが、残余財産分配請求権は普通株式より優先的である株式</p> <p>(2) 普通株式より配当請求権が優先的ではなく、残余財産分配請求権は普通株式より劣後的である株式</p> <p>(3) <u>株主総会における議決権が制限されているため普通株式ではないが、普通株式より配当請求権が優先的ではない株式（例えば、議決権制限株式）</u></p> <p>この場合には、普通株式の数と普通株式と同等の株式の数を合計して1株当たり当期純利益を算定する。したがって、この場合の1株当たり当期純利益は、損益計算書上の当期純利益から普通株主及び普通株主と同等の株主に帰属しない金額を控除した普通株式及び普通株式と同等の株式に係る当期純利益を、普通株式及び普通株式と同等の株式の期中平均株式数で除して算定することとなる。</p> $\text{普通株式及び普通株式と同等の株式に係る1株当たり当期純利益} = \frac{\text{普通株式及び普通株式と同等の株式に係る当期純利益}}{\text{普通株式及び普通株式と同等の株式の期中平均株式数}}$

改正前	改正後
$\frac{\text{損益計算書上の当期純利益－普通株主及び普通株主と同等の株主に帰属しない金額}}{\text{普通株式及び普通株式と同等の株式の期中平均株式数}}$	$\frac{\text{損益計算書上の当期純利益－普通株主及び普通株主と同等の株主に帰属しない金額}}{\text{普通株式及び普通株式と同等の株式の期中平均株式数}}$
<p>10. 優先的ではないが異なる利益配当請求権を有する株式（第6項参照）が存在する場合には、当該株式に係る当期純利益を、当該株式の期中平均株式数で除して算定した金額も、第9項と同様、普通株式に係る1株当たり当期純利益とともに、普通株式以外の株式に係る1株当たり当期純利益として算定し開示する。ただし、当該優先的ではないが異なる利益配当請求権を有する株式が、証券取引所へ上場（これに準じるものを含む。）されていない場合で、重要性が乏しいときには、当該株式に係る1株当たり当期純利益を算定し開示しないことができる。</p> $\text{普通株式以外の株式に係る1株当たり当期純利益} = \frac{\text{普通株式以外の株式に係る当期純利益}}{\text{普通株式以外の株式の期中平均株式数}}$	<p>10. 優先的ではないが異なる配当請求権を有する株式（第6項参照）が存在する場合には、当該株式に係る当期純利益を、当該株式の期中平均株式数で除して算定した金額も、第9項と同様、普通株式に係る1株当たり当期純利益とともに、普通株式以外の株式に係る1株当たり当期純利益として算定し開示する。ただし、当該優先的ではないが異なる配当請求権を有する株式が、証券取引所へ上場（これに準じるものを含む。）されていない場合で、重要性が乏しいときには、当該株式に係る1株当たり当期純利益を算定し開示しないことができる。</p> $\text{普通株式以外の株式に係る1株当たり当期純利益} = \frac{\text{普通株式以外の株式に係る当期純利益}}{\text{普通株式以外の株式の期中平均株式数}}$
<p>11. 1株当たり当期純利益を算定する際の普通株式に係る当期純利益は、損益計算書上の当期純利益から普通株主に帰属しない金額を控除して算定する（会計基準第14項参照）。普通株主に帰属しない金額には、例えば、以下が含まれる。</p>	<p>11. 1株当たり当期純利益を算定する際の普通株式に係る当期純利益は、損益計算書上の当期純利益から普通株主に帰属しない金額を控除して算定する（会計基準第14項）。普通株主に帰属しない金額には、例えば、以下が含まれる。</p>

改正前	改正後
<p>(1) 利益処分による優先配当額（会計基準第 16 項参照）</p> <p>(2) 配当優先株式に係る消却（償還）差額</p> <p>(3) 普通株主以外の株主が損益計算書上の当期純利益から当期の配当後の配当に参加できる額（以下「参加可能額」という。）（第 12 項参照）</p> <p>(4) <u>利益処分による役員賞与金（取締役及び監査役に対する賞与）の額（会計基準第 17 項参照）</u></p>	<p>(1) 優先配当額（会計基準第 16 項）</p> <p>(2) 配当優先株式に係る消却（償還）差額</p> <p>(3) 普通株主以外の株主が損益計算書上の当期純利益から当期の配当後の配当に参加できる額（以下「参加可能額」という。）（第 12 項参照）</p>
<p>12. 第 11 項(3)にいう参加可能額は、非転換型の参加型株式が発行されており、<u>予め定められた方法で算定できる場合に限る</u>。この際、当該参加可能額は、<u>当該会計期間の利益に係る処分を仮定して算定する</u>。また、この場合には、普通株式以外の株式の 1 株当たり当期純利益も開示する（第 9 項参照）〔設例 8〕。</p> <p>なお、転換型の参加型株式が発行されている場合には、1 株当たり当期純利益の算定上、転換仮定方式（会計基準第31項参照）に準じて算定された株式数を、普通株式数に加える。</p>	<p>12. 第 11 項(3)にいう参加可能額は、非転換型の参加型株式が発行されており、<u>あらかじめ定められた方法で算定できる場合に限る</u>。この際、当該参加可能額は、<u>当該会計期間に係る剰余金の配当を仮定して算定する</u>。また、この場合には、普通株式以外の株式の 1 株当たり当期純利益も開示する（第 9 項参照）〔設例 8〕。</p> <p>なお、転換型の参加型株式が発行されている場合には、1 株当たり当期純利益の算定上、転換仮定方式（会計基準第30項）に準じて算定された株式数を、普通株式数に加える。</p>
<p>16. 当期に株式併合又は株式分割が行われた場合、普通株式の期中平均株式数の算定にあたっては、当期首に当該株式併合又は株式分割が行われたと仮定する（会計基準第 20 項参照）〔設例 9〕。</p> <p><u>なお、時価より低い発行価額にて株主割当が行われた場合に含まれる株式分割相当部分も、普通株式の期中平均株式数の算定にあたっては、当期首に行われたと仮定する</u>〔設例 10〕。</p>	<p>16. 当期に株式併合又は株式分割（<u>同一種類の株式が交付される株式無償割当て等、株式分割と同様の効果を有する事象の他、時価より低い払込金額にて株主への割当てが行われた場合に含まれる株式分割相当部分を含む。以下同じ。</u>）が行われた場合、普通株式の期中平均株式数の算定にあたっては、当期首に当該株式併合又は株式分割が行われたと仮定する（会計基準第 19 項）〔設例 9〕〔設例 10〕。</p>

改正前	改正後
<p>21. 自己株式方式において、ワラントの行使により払い込まれると仮定された場合の入金額を用いて、普通株式を買い受けたと仮定した普通株式数を算定する場合の平均株価（会計基準第 27 項(2) 参照）は、各営業日の株価の平均の他、合理的な基礎に基づいて算定された平均株価、例えば、当期にワラントが存在する期間の各週又は各月の末日の株価の平均を用いることができる。これらの場合の株価は、市場において公表されている取引価格の終値を優先適用する（「金融商品会計に関する実務指針」 第 60 項参照）。</p>	<p>21. 自己株式方式において、ワラントの行使により払い込まれると仮定された場合の入金額を用いて、普通株式を買い受けたと仮定した普通株式数を算定する場合の平均株価（会計基準第 26 項(2)）は、各営業日の株価の平均の他、合理的な基礎に基づいて算定された平均株価、例えば、当期にワラントが存在する期間の各週又は各月の末日の株価の平均を用いることができる。これらの場合の株価は、市場において公表されている取引価格の終値を優先適用する（<u>日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 14 号「金融商品会計に関する実務指針」第 60 項</u>）。</p>
<p>34. 1 株当たり純資産額は、普通株式に係る期末の純資産額（第 35 項参照）を、期末の普通株式の発行済株式数から自己株式数を控除した株式数で除して算定する。</p>	<p>34. 1 株当たり純資産額は、普通株式に係る期末の純資産額（第 35 項参照）を、期末の普通株式（<u>普通株式と同等の株式（第 8 項参照）を含む。以下同じ。</u>）の発行済株式数から自己株式数を控除した株式数で除して算定する。<u>なお、連結財務諸表において 1 株当たり純資産額を算定する際に控除する自己株式数には、1 株当たり当期純利益の算定と同様（会計基準第 17 項）、子会社及び関連会社が保有する親会社等（子会社においては親会社、関連会社においては当該会社に対して持分法を適用する投資会社）の発行する普通株式数のうち、親会社等の持分に相当する株式数を含めるものとする。</u></p>

改正前	改正後
<p>35. 第 34 項にいう普通株式に係る期末の純資産額は、貸借対照表の<u>資本の部</u>の合計額から以下の金額を控除して算定する。</p> <p>(1) <u>新株式払込金又は新株式申込証拠金</u></p> <p>(2) <u>自己株式払込金又は自己株式申込証拠金</u></p> <p>(3) 普通株式よりも<u>利益配当請求権又は残余財産分配請求権が優先的な株式の発行金額</u>（当該優先的な株式に係る資本金及び資本剰余金の合計額）</p> <p>(4) <u>当期に係る利益処分による社外流出項目</u>であって普通株主に<u>帰属しない金額</u> <u>当該金額には、優先配当や役員賞与金が含まれ、それらは、当該会計期間の利益に係る処分を基礎として算定する。</u></p> $1 \text{ 株当たり純資産額} = \frac{\text{普通株式に係る期末の純資産額}}{\text{期末の普通株式の発行済株式数} - \text{期末の普通株式の自己株式数}} - \frac{\text{貸借対照表の資本の部の合計額} - \text{控除する金額}}{\text{期末の普通株式の発行済株式数} - \text{期末の普通株式の自己株式数}}$	<p>35. 第 34 項にいう普通株式に係る期末の純資産額は、貸借対照表の<u>純資産の部</u>の合計額から以下の金額を控除して算定する[<u>設例 11</u>]。</p> <p>(1) <u>新株式申込証拠金</u></p> <p>(2) <u>自己株式申込証拠金</u></p> <p>(3) 普通株式よりも<u>配当請求権又は残余財産分配請求権が優先的な株式の払込金額</u>（当該優先的な株式に係る資本金及び資本剰余金の合計額）</p> <p>(4) <u>当該会計期間に係る剰余金の配当</u>であって普通株主に<u>関連しない金額</u></p> <p>(5) <u>新株予約権</u></p> <p>(6) <u>少数株主持分（連結財務諸表の場合）</u></p> $1 \text{ 株当たり純資産額} = \frac{\text{普通株式に係る期末の純資産額}}{\text{期末の普通株式の発行済株式数} - \text{期末の普通株式の自己株式数}} - \frac{\text{貸借対照表の純資産の部の合計額} - \text{控除する金額}}{\text{期末の普通株式の発行済株式数} - \text{期末の普通株式の自己株式数}}$

改正前	改正後
<p>36. 普通株式よりも<u>利益配当請求権及び残余財産分配請求権が優先的</u>ではなく、かつ、普通株式の<u>利益配当請求権及び残余財産分配請求権とは異なる内容の権利に基づく金額が、予め定められた方法により算定可能な株式が存在する場合には、当該株式に係る資本金及び資本剰余金の合計額のみならず、留保利益のうち当該株式に帰属する部分を含む当該株式に係る期末の純資産額</u>を当該株式の期末の株式数で除して算定した金額も、普通株式1株当たり純資産額とともに、普通株式以外の株式に係る1株当たり純資産額として算定し開示する[設例 11]。ただし、当該株式が、証券取引所へ上場（これに準じるものを含む。）されていない場合で、重要性が乏しいときには、当該株式に係る1株当たり純資産額は、算定し開示しないことができる。</p> $\text{普通株式以外の株式に係る1株当たり純資産額} = \frac{\text{普通株式以外の株式に係る期末の純資産額}}{\text{普通株式以外の株式の期末の株式数}}$	<p>36. 普通株式よりも<u>配当請求権及び残余財産分配請求権が優先的</u>ではなく、かつ、普通株式の<u>配当請求権及び残余財産分配請求権とは異なる内容の権利に基づく金額が、あらかじめ定められた方法により算定可能な株式が存在する場合には、当該株式に係る期末の純資産額</u>を当該株式の期末の株式数で除して算定した金額も、普通株式に係る1株当たり純資産額とともに、普通株式以外の株式に係る1株当たり純資産額として算定し開示する[設例 12]。ただし、当該株式が、証券取引所へ上場（これに準じるものを含む。）されていない場合で、重要性が乏しいときには、当該株式に係る1株当たり純資産額は、算定し開示しないことができる。</p> $\text{普通株式以外の株式に係る1株当たり純資産額} = \frac{\text{普通株式以外の株式に係る期末の純資産額}}{\text{普通株式以外の株式の期末の株式数}}$
<p>(新設)</p>	<p>40. <u>財務諸表において、1株当たり純資産額を開示する場合には、当該金額の算定上の基礎として以下の事項を注記することが望ましい。なお、他に同様の開示を財務諸表において行っている場合には、その旨の記載をもって代えることができる。</u></p> <p>(1) <u>貸借対照表上の純資産の部の合計額と1株当たり純資産額の算定に用いられた普通株式に係る期末の純資産額の差額（貸借対照表の純資産の部の合計額から控除する金額（第35項参照））</u></p>

改正前	改正後
	<p style="text-align: center;"><u>の主要な内訳</u></p> <p>(2) <u>1株当たり純資産額の算定に用いられた期末の普通株式の数の種類別の内訳</u></p>
<p>40. 当期において株式併合又は株式分割が行われた場合には、その旨及び前期首に当該株式併合又は株式分割が行われたと仮定した場合における前期の1株当たり純資産額を注記することが望ましい。</p>	<p>41. 当期において株式併合又は株式分割が行われた場合には、その旨及び前期首に当該株式併合又は株式分割が行われたと仮定した場合における前期の1株当たり純資産額を注記することが望ましい。<u>ただし、前期の1株当たり純資産額が、当期の財務諸表との比較形式で開示されていない場合には、この限りではない。</u></p>
<p>41. 当期の<u>貸借対照表</u>後、株式併合又は株式分割が行われた場合には重要な後発事象として取り扱う（会計基準第33項参照）ため、その旨及び前期首に当該株式併合又は株式分割が行われたと仮定した場合における前期及び当期の1株当たり純資産額を、当該株式併合又は株式分割が行われた旨とともに注記する。</p>	<p>42. 当期の<u>貸借対照表</u>後、株式併合又は株式分割が行われた場合には重要な後発事象として取り扱う（会計基準第32項）ため、その旨及び前期首に当該株式併合又は株式分割が行われたと仮定した場合における前期及び当期の1株当たり純資産額を、当該株式併合又は株式分割が行われた旨とともに注記する。</p>
<p>適用時期等</p> <p>42. 本適用指針の適用時期は、会計基準と同様とする。</p>	<p>適用時期</p> <p>43. <u>平成18年1月31日改正の本適用指針（以下「改正適用指針」という。）の適用時期に関する取扱いは、同時に改正した会計基準と同様とする。</u></p> <p><u>なお、改正適用指針の適用前の1株当たり当期純利益及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益並びに1株当たり純資産額の算定については、改正前の本適用指針（以下「改正前適用指針」という。）による。</u></p>

改正前	改正後
<p>43. <u>本適用指針を最初に適用する中間財務諸表等及び財務諸表等において、本適用指針の適用は会計基準の変更による追加情報に該当し、追加的に開示する額は次の(1)又は(2)の方法によるものとする(第65項参照)。</u></p> <p><u>(1) 前中間会計期間等に係る中間財務諸表等及び前事業年度等に係る財務諸表等において採用していた方法により算定した当中間期の1株当たり純資産額及び当期の1株当たり純資産額</u></p> <p><u>(2) 本会計基準を適用して算定した前中間期の1株当たり純資産額及び前期の1株当たり純資産額</u></p>	(削除)
<p>44. <u>本適用指針の適用により、実務対応報告第3号「潜在株式調整後1株当たり当期純利益に関する当面の取扱い」は廃止する。</u></p>	(削除)
<p>45. <u>本適用指針は、第20回企業会計基準委員会に出席した委員11名全員の賛成により承認された。</u></p>	<p>議 決</p> <p>44. <u>改正適用指針は、第97回企業会計基準委員会に出席した委員12名全員の賛成により承認された。</u></p>
<p>範 囲</p> <p>46. 1株当たり当期純利益と同様に、1株当たり純資産額についても、昭和57年の企業会計原則の改正に伴い、証券取引法に基づいて開示が要求されてきた。これらは従来、1株当たり情報として開示されており、また、<u>会計基準にて1株当たり当期純利益の算定方法を定めたこと</u>に伴い、1株当たり純資産額の算定方法についても見直す必要が生じたため、<u>本適用指針にて定めることとし</u></p>	<p>経 緯</p> <p>45. 1株当たり当期純利益と同様に、1株当たり純資産額についても、昭和57年の企業会計原則の改正に伴い、証券取引法に基づいて開示が要求されてきた。これらは従来、1株当たり情報として開示されており、また、<u>平成14年9月25日公表の企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」</u>(以下「<u>改正前会計基準</u>」という。)において1株当たり当期純利益の算定方法が</p>

改正前	改正後
<p><u>た（第1項参照）。</u></p> <p>なお、本適用指針では、1株当たり当期純利益と同様に、どのような場合に算定し開示するか個々には<u>規定せず</u>、財務諸表において、1株当たり純資産額の開示が要求されているすべての場合に適用するものとしている（第2項参照）。</p>	<p>定められたことに伴い、1株当たり純資産額の算定方法についても見直す必要が生じたため、<u>改正前適用指針にて、これを定めた。</u>なお、<u>改正前適用指針の適用により、実務対応報告第3号「潜在株式調整後1株当たり当期純利益に関する当面の取扱い」は廃止されている。</u></p> <p><u>今般、会社法の公布等に伴い会計基準が改正されたこと、また、平成17年12月9日に企業会計基準第5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」（以下「純資産会計基準」という。）及び企業会計基準適用指針第8号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」が公表されたことに伴い、改正前適用指針についても所要の改正を行った。このように、会計基準及び改正適用指針は、他の会計基準等の公表に伴う文言修正を行ったものであり、会計基準及び改正適用指針の適用については、会計基準の変更に伴う会計方針の変更としては取り扱われない。</u></p> <p>なお、本適用指針では、1株当たり当期純利益と同様に、どのような場合に算定し開示するかを個々には<u>定めず</u>、財務諸表において、1株当たり純資産額の開示が要求されているすべての場合に適用するものとしている（第2項参照）。</p>
<p>47. 会計基準では、1株当たり当期純利益の算定上、普通株式と同等の株式が存在する場合には、これらを普通株式から区分して取り扱うことが困難であるため、1株当たり当期純利益を算定する際には、普通株式と同様に取り扱うこととしている（会計基準第13</p>	<p>46. 会計基準では、1株当たり当期純利益の算定上、普通株式と同等の株式が存在する場合には、これらを普通株式から区分して取り扱うことが困難であるため、1株当たり当期純利益を算定する際には、普通株式と同様に取り扱うこととしている（会計基準第</p>

改正前	改正後
<p>項及び会計基準第 47 項参照)。この場合、普通株式と同等の株式とは、まず、1 株当たり当期純利益の算定上、普通株式と配当優先株式は区別されている（会計基準第 15 項(1)及び会計基準第 16 項参照）ことから、普通株式より<u>利益配当請求権</u>が優先的ではない株式が該当すると考えられる。また、優先的ではないが異なる<u>利益配当請求権</u>を有する株式が存在する場合には、当該株式に係る 1 株当たり当期純利益を算定し開示する（第 10 項参照）ことから、これに該当しない株式となる。したがって、本適用指針では、普通株式と同等の株式とは、普通株式より<u>利益配当請求権</u>が優先的ではなく、かつ、普通株式の<u>利益配当請求権</u>とは異なる内容の<u>利益配当請求権</u>に基づく金額が、<u>予め定められた方法</u>により算定できない株式をいうとしている（第 8 項参照）。</p>	<p>13 項及び会計基準第 44 項)。この場合、普通株式と同等の株式とは、まず、1 株当たり当期純利益の算定上、普通株式と配当優先株式は区別されている（会計基準第 15 項及び会計基準第 16 項）ことから、普通株式より<u>配当請求権</u>が優先的ではない株式が該当すると考えられる。また、優先的ではないが異なる<u>配当請求権</u>を有する株式が存在する場合には、当該株式に係る 1 株当たり当期純利益を算定し開示する（第 10 項参照）ことから、これに該当しない株式となる。したがって、本適用指針では、普通株式と同等の株式とは、普通株式より<u>配当請求権</u>が優先的ではなく、かつ、普通株式の<u>配当請求権</u>とは異なる内容の<u>配当請求権</u>に基づく金額を、<u>あらかじめ定められた方法</u>により算定できない株式をいうとしている（第 8 項参照）。</p>
<p>48. 配当優先株式を含む参加型の株式は、普通株式とともに配当可能利益の分配を受けるため、1 株当たり当期純利益を算定する場合、損益計算書上の当期純利益から参加可能額を控除することが適当であると考えられる（第 12 項参照）。この場合、当期純利益は普通株主と普通株主以外の株主に各々帰属すると考えられるため、当該参加可能額を含む普通株式以外の株式に係る当期純利益を、普通株式以外の株式の期中平均株式数で除して算定した金額も、普通株式の 1 株当たり当期純利益とともに、普通株式以外の株式に係る 1 株当たり当期純利益として算定し開示することが適当である（第 9 項参照）。これは、国際的な会計基準で採用している 2 種方式（ツークラス法）と呼ばれている方法に相当する<u>もの</u></p>	<p>47. 配当優先株式を含む参加型の株式は、普通株式とともに配当可能利益の分配を受けるため、1 株当たり当期純利益を算定する場合、損益計算書上の当期純利益から参加可能額を控除することが適当であると考えられる（第 12 項参照）。この場合、当期純利益は普通株主と普通株主以外の株主に各々帰属すると考えられるため、当該参加可能額を含む普通株式以外の株式に係る当期純利益を、普通株式以外の株式の期中平均株式数で除して算定した金額も、普通株式の 1 株当たり当期純利益とともに、普通株式以外の株式に係る 1 株当たり当期純利益として算定し開示することが適当である（第 9 項参照）。これは、国際的な会計基準で採用している 2 種方式（ツークラス法）と呼ばれている方法に相当する。</p>

改正前	改正後
<p>である。</p> <p>同様に、優先的ではないが異なる<u>利益配当請求権</u>を有する株式（第 6 項参照）が存在する場合にも、普通株式に係る 1 株当たり当期純利益とともに、普通株式以外の株式に係る 1 株当たり当期純利益として算定し開示することが適当である（第 10 項参照）。</p>	<p>同様に、優先的ではないが異なる<u>配当請求権</u>を有する株式（第 6 項参照）が存在する場合にも、普通株式に係る 1 株当たり当期純利益とともに、普通株式以外の株式に係る 1 株当たり当期純利益として算定し開示することが適当である（第 10 項参照）。</p>
<p>51. 参加可能額の算定は、非累積型配当優先株式の優先配当額の算定（会計基準第 15 項(1)参照）のように、当該会計期間の<u>利益に係る処分</u>を仮定して行うことが適当であると考えられる（第 11 項(3)参照）。この場合、当期純利益の帰属を算定するにすぎないため、実際の<u>処分</u>の際に利益準備金の<u>積立</u>が必要であっても、これを考慮する必要はない。</p>	<p>50. 参加可能額の算定は、非累積型配当優先株式の優先配当額の算定（会計基準第 16 項(2)）のように、当該会計期間に係る<u>剰余金の配当</u>を仮定して行うことが適当であると考えられる（第 11 項(3)参照）。この場合、当期純利益の帰属を算定するにすぎないため、実際の<u>剰余金の配当</u>の際に利益準備金の<u>計上</u>が必要であっても、これを考慮する必要はない。</p>
<p>52. 連結ベースでの普通株主に帰属しない金額は、親会社の普通株主に帰属しない金額であるため、基本的に子会社の<u>利益処分による優先配当額等</u>については、1 株当たり当期純利益の算定上、親会社負担分を考慮することが妥当と考えられる。</p>	<p>51. 連結ベースでの普通株主に帰属しない金額は、親会社の普通株主に帰属しない金額であるため、基本的に子会社の<u>優先配当額等</u>については、1 株当たり当期純利益の算定上、親会社負担分を考慮することが妥当と考えられる。</p>
<p>53. 時価より低い<u>発行価額</u>にて株主割当が行われた場合には、既存の普通株主に一律に影響する株式分割相当部分が含まれる。したがって、そのような株式分割相当部分も、普通株式の期中平均株式数の算定にあたっては、当期首に行われたと仮定する（第 16 項なお書き参照）。</p> <p>ただし、時価より低い<u>発行価額</u>にて<u>第三者割当</u>が行われた場合</p>	<p>52. 時価より低い<u>払込金額</u>にて株主への割当てが行われた場合には、既存の普通株主に一律に影響する株式分割相当部分が含まれる。したがって、そのような株式分割相当部分も、普通株式の期中平均株式数の算定にあたっては、当期首に行われたと仮定する（第 16 項なお書き参照）。</p> <p>ただし、時価より低い<u>払込金額</u>にて<u>第三者への割当て</u>が行われ</p>

改正前	改正後
<p>には、既存の普通株主に一律には影響しないため、時価と<u>発行価額</u>の差が株式分割相当部分に該当するわけではない。このため、時価より低い<u>発行価額</u>の場合でも、<u>第三者割当</u>のときには、普通株式の期中平均株式数の算定にあたって考慮しないことに留意する必要がある。</p>	<p>た場合には、既存の普通株主に一律には影響しないため、時価と<u>払込金額</u>の差が株式分割相当部分に該当するわけではない。このため、時価より低い<u>払込金額</u>の場合でも、<u>第三者への割当</u>のときには、普通株式の期中平均株式数の算定にあたって考慮しないことに留意する必要がある。</p>
<p>55. 本適用指針で対象とする転換証券は、一括法により会計処理されたものである（会計基準第 46 項参照）。一括法により会計処理することが認められている新株予約権付社債は、通常、転換社債型新株予約権付社債（<u>代用払込の請求があったとみなす新株予約権付社債</u>で、従来の転換社債と経済的実質が同一であると考えられるものをいう。）と呼ばれている。</p>	<p>54. 本適用指針で対象とする転換証券は、一括法により会計処理されたものである（会計基準第 43 項）。一括法により会計処理することが認められている新株予約権付社債は、通常、転換社債型新株予約権付社債と呼ばれている。</p>
<p>57. 条件付発行可能潜在株式が、期末までに条件を満たさない場合でも、希薄化効果を有する限り、潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益に反映させる必要がある。例えば、ワラントの権利行使を行うためには一定の利益水準を達成するという条件が付されている場合、期末までに当該条件を満たさないが、期末を条件期間末としたときに当該条件を満たす場合には、潜在株式に含め、普通株式増加数を算定する（第 32 項参照）。</p> <p>なお、いわゆるストック・オプションのうち一定期間の勤務後に権利が確定するものは、条件付発行可能潜在株式に該当せず、通常の新株予約権と同様に、行使期間が開始していなくとも、普</p>	<p>56. 条件付発行可能潜在株式が、期末までに条件を満たさない場合でも、希薄化効果を有する限り、潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益に反映させる必要がある。例えば、ワラントの権利行使を行うためには一定の利益水準を達成するという条件が付されている場合、期末までに当該条件を満たさないが、期末を条件期間末としたときに当該条件を満たす場合には、潜在株式に含め、普通株式増加数を算定する（第 32 項参照）。</p> <p>なお、いわゆるストック・オプションのうち一定期間の勤務後に権利が確定するものは、条件付発行可能潜在株式に該当せず、通常の新株予約権と同様に、行使期間が開始していなくとも、普</p>

改正前	改正後
<p>通株式増加数の算定上、付与された時点から既に行使期間が開始したものとして取り扱うことに留意する。(第 22 項及び第 54 項参照)。</p>	<p>通株式増加数の算定上、付与された時点から既に行使期間が開始したものとして取り扱うことに留意する<u>必要がある</u>。(第 22 項及び第 53 項参照)。</p>
<p>59. 1株当たり純資産額の算定及び開示の目的は、普通株主に関する企業の財政状態を示すことにあると考えられるため、普通株主に<u>帰属しない金額</u>は、1株当たり純資産額の算定上、期末の純資産額には含めないことが適当である。</p>	<p>58. 1株当たり純資産額の算定及び開示の目的は、普通株主に関する企業の財政状態を示すことにあると考えられるため、普通株主に<u>関連しない金額</u>は、1株当たり純資産額の算定上、期末の純資産額には含めないことが適当である。</p> <p><u>このため、1株当たり純資産額の算定における普通株式に係る期末の純資産額は、純資産会計基準が公表されたことに伴い、貸借対照表の純資産の部の合計額を基礎とすることとなるが、改正適用指針では、これまでと同様に、普通株主に関連しない新株予約権及び少数株主持分の金額を控除して算定することとした。</u></p>
<p>(新設)</p>	<p>59. <u>純資産会計基準により純資産の部の評価・換算差額等に区分されることとなったその他有価証券評価差額金や為替換算調整勘定などの項目は、これまで1株当たり純資産額の算定上、株主資本の項目とともに普通株式に係る期末の純資産額に含めていたことから、改正適用指針でも、従来と同様に、普通株式に係る期末の純資産額に含めることとした。</u></p> <p><u>また、純資産会計基準において、これまで資産又は負債とされてきた繰延ヘッジ損益は評価・換算差額等に区分されることとされている。繰延ヘッジ損益には、ヘッジ対象の相場変動を相殺するものも含まれるが、その性格等にかかわらず、改正適用指針で</u></p>

改正前	改正後
	<p>は1株当たり純資産額の算定上、<u>評価・換算差額等の項目として、普通株式に係る期末の純資産額に含めることとした。</u></p> <p>会計基準及び改正適用指針は、他の会計基準等の公表に伴う文言修正を行ったものであるため、この適用にあたっては、<u>会計基準の変更に伴う会計方針の変更としては取り扱われない</u>（第45項参照）。しかし、<u>繰延ヘッジ損益の金額が普通株式に係る期末の純資産額に含められることとなった結果、1株当たり純資産額に大きな影響を及ぼした場合には、当該事項を追加情報の注記として取り扱うことを妨げるものではないことに留意する必要がある。</u></p>
<p>60. 普通株式よりも<u>利益配当請求権又は残余財産分配請求権が優先的な株式に帰属する金額は、当該株式の発行金額</u>（第35項(3)参照）及び<u>当該会計期間の利益に係る処分を基礎として算定された優先配当額</u>（第35項(4)参照）以外に、本来、留保利益の一部も該当する。しかしながら、通常、留保利益のうち優先的な株式に<u>帰属する金額を算定することは困難であるため、定められた方法により優先的な株式に帰属する金額が算定することができない</u>限り、留保利益の一部を期末の純資産額から控除する必要はないと考えられる。</p>	<p>60. 普通株式よりも<u>配当請求権又は残余財産分配請求権が優先的な株式に係る金額は、当該株式の払込金額</u>（第35項(3)参照）及び優先配当額（第35項(4)参照）以外に、本来、留保利益や<u>評価・換算差額等</u>の一部も該当する。しかしながら、通常、留保利益や<u>評価・換算差額等</u>のうち優先的な株式に<u>係る金額を算定することは困難であるため、定められた方法により優先的な株式に係る金額を算定することができない</u>限り、留保利益や<u>評価・換算差額等</u>の一部を期末の純資産額から控除する必要はないと考えられる。</p> <p>なお、普通株式に係る期末の純資産額を算定するに際して<u>純資産の部の合計額から控除する当該会計期間に係る剰余金の配当であって普通株主に関連しない金額</u>（第35項(4)参照）には、<u>期末日までに株主総会等で決議された未払金額のみならず、期末日後に決議される剰余金の配当のうち基準日が当期に属するものがある場合、当該剰余金の配当の議案に基づく金額が含まれることに</u></p>

改正前	改正後
	<p><u>留意する必要がある。</u></p>
<p>61. その他資本剰余金の処分による優先配当等は、基本的に株主資本の払戻の性格を持つため、1株当たり当期純利益の算定上、当期純利益から控除される普通株主に帰属しない金額には該当しないと考えられる(会計基準第54項参照)。しかしながら、1株当たり純資産額の算定上、その他資本剰余金の処分による優先配当等の<u>利益処分項目</u>は、普通株主に係る期末の純資産額にはあたらない。このため、優先配当等は、留保利益からのみならず、その他資本剰余金の処分による場合にも、1株当たり純資産額の算定上、<u>期末の純資産額から控除される普通株主に帰属しない金額に該当すると考えられる。</u></p>	<p>61. その他資本剰余金の処分による優先配当等は、基本的に株主資本の払戻の性格を持つため、1株当たり当期純利益の算定上、当期純利益から控除される普通株主に帰属しない金額には該当しないと考えられる(会計基準第49項)。しかしながら、1株当たり純資産額の算定上、その他資本剰余金の処分による優先配当等の<u>剰余金の配当</u>は、普通株主に係る期末の純資産額にはあたらない。このため、優先配当等は、留保利益からのみならず、その他資本剰余金の処分による場合にも、1株当たり純資産額の算定上、<u>普通株主に係る期末の純資産額には含めるべきではないもの</u>と考えられる。</p>
<p>62. 本適用指針では、1株当たり中間純利益及び潜在株式調整後1株当たり中間純利益の算定において、中間会計期間を一会計期間とみて事業年度における算定に準ずるとしている(第37項参照)。このため、普通株主に帰属しない金額に含まれる累積型配当優先株式に係る優先配当額は、<u>中間配当を行う場合でも中間配当を行わない場合でも</u>、中間会計期間に係る要支払額となり、また、非累積型配当優先株式に係る優先配当額は、<u>中間配当を行う場合には当該金額、中間配当を行わない場合にはゼロとなるもの</u>と考えられる。</p>	<p>62. 本適用指針では、1株当たり中間純利益及び潜在株式調整後1株当たり中間純利益の算定において、中間会計期間を一会計期間とみて事業年度における算定に準ずる<u>こと</u>としている(第37項参照)。このため、普通株主に帰属しない金額に含まれる累積型配当優先株式に係る優先配当額は、<u>期首から中間会計期間末日までの期間の特定の日を基準日とする配当を行うかどうかにかかわらず</u>、中間会計期間に係る要支払額となり、また、非累積型配当優先株式に係る優先配当額は、<u>期首から中間会計期間末日までの期間の特定の日を基準日とする配当を行う場合には当該金額、配当を行わない場合にはゼロとなるもの</u>と考えられる。</p>

改正前	改正後
<p>64. 希薄化効果を有しないため、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の開示は行わない場合（会計基準第24項）でも、1株当たり当期純利益の算定上の基礎として、第38項の(1)、(2)及び(5)の注記を行うこととなることに留意する。</p>	<p>64. 希薄化効果を有しないため、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の開示は行わない場合（会計基準第23項）でも、1株当たり当期純利益の算定上の基礎として、第38項の(1)、(2)及び(5)の注記を行うこととなることに留意する<u>必要がある</u>。</p>
<p>65. <u>本適用指針を最初に適用する中間財務諸表等及び財務諸表等において、本適用指針の適用は会計基準の変更による追加情報に該当するが、平成15年3月決算に係る財務諸表の監査から、会計基準の変更に伴う会計方針の変更については、正当な理由による会計方針の変更として取り扱われることとなる（監査基準の改訂に関する意見書 監査基準の改訂について 三 9 (3)参照）。いずれの場合でも、追加的に開示する額は第43項の(1)又は(2)の方法によるものとなる。</u></p>	<p>(削除)</p>
<p>(新設)</p>	<p>65. <u>純資産会計基準の公表により、貸借対照表上の純資産の部の合計額と1株当たり純資産額の算定に用いられる純資産額との間に従来より差額が生ずることになったことなどから、1株当たり純資産額の開示についても、1株当たり当期純利益と同様に、1株当たり純資産額の算定上の基礎（第40項参照）を注記することが望ましい。</u></p>

改正前	改正後		
<p>設例</p> <p>〔設例 1〕 潜在株式が複数存在する場合の希薄化効果の有無</p> <p>1. 前提</p> <p>(3) 非累積型配当優先株式</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X1 年度の利益に係る処分による優先配当額</u> 	<p>設例</p> <p>〔設例 1〕 潜在株式が複数存在する場合の希薄化効果の有無</p> <p>1. 前提</p> <p>(3) 非累積型配当優先株式</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X1 年度末日を基準日とする剰余金の配当に係る優先配当額</u> <p><u>(注記例)</u></p> <table border="1" data-bbox="1115 726 1957 1161"> <tr> <td data-bbox="1115 726 1534 1161"> <p><u>希薄化効果を有しないため、潜在的株式調整後 1 株当たり当期純利益金額の算定に含めなかった潜在株式の概要</u></p> </td> <td data-bbox="1534 726 1957 1161"> <p><u>第 2 回転換社債型新株予約権付社債（額面 200,000,000 円）及び非累積型配当優先株式（625,000 株）。</u></p> <p><u>なお、第 2 回転換社債型新株予約権付社債の概要は、（他の記載箇所を参照）、非累積型配当優先株式の概要は、（他の記載箇所を参照）に記載のとおりである。</u></p> </td> </tr> </table>	<p><u>希薄化効果を有しないため、潜在的株式調整後 1 株当たり当期純利益金額の算定に含めなかった潜在株式の概要</u></p>	<p><u>第 2 回転換社債型新株予約権付社債（額面 200,000,000 円）及び非累積型配当優先株式（625,000 株）。</u></p> <p><u>なお、第 2 回転換社債型新株予約権付社債の概要は、（他の記載箇所を参照）、非累積型配当優先株式の概要は、（他の記載箇所を参照）に記載のとおりである。</u></p>
<p><u>希薄化効果を有しないため、潜在的株式調整後 1 株当たり当期純利益金額の算定に含めなかった潜在株式の概要</u></p>	<p><u>第 2 回転換社債型新株予約権付社債（額面 200,000,000 円）及び非累積型配当優先株式（625,000 株）。</u></p> <p><u>なお、第 2 回転換社債型新株予約権付社債の概要は、（他の記載箇所を参照）、非累積型配当優先株式の概要は、（他の記載箇所を参照）に記載のとおりである。</u></p>		
<p>〔設例 2〕 ワラントが存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 新株予約権</p>	<p>〔設例 2〕 ワラントが存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 新株予約権</p>		

改正前	改正後
<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X2年1月31日</u>に行使された数 ・ 新株予約権の行使を含む新株の効力発生日を<u>払込期日の翌日</u>としている。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況 <u>X2年1月31日</u> 新株予約権の行使</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定 <u>X2年1月31日</u> 新株予約権の行使</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X2年2月1日</u>に行使された数 ・ 新株予約権の行使を含む新株の効力発生日を<u>払込期日</u>としている。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況 <u>X2年2月1日</u> 新株予約権の行使</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定 <u>X2年2月1日</u> 新株予約権の行使</p>
<p>〔設例3〕 転換負債が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 転換社債型新株予約権付社債（一括法で処理されている。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X2年1月31日</u>の転換により発行された普通株式数 ・ 転換社債型新株予約権付社債の転換を含む新株の効力発生日を<u>払込期日の翌日</u>としている。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況 <u>X2年1月31日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(1) 普通株式の期中平均株式数の算定 <u>X2年1月31日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p>	<p>〔設例3〕 転換負債が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 転換社債型新株予約権付社債（一括法で処理されている。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X2年2月1日</u>の転換により発行された普通株式数 ・ 転換社債型新株予約権付社債の転換を含む新株の効力発生日を<u>払込期日</u>としている。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況 <u>X2年2月1日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(1) 普通株式の期中平均株式数の算定 <u>X2年2月1日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p>

改正前	改正後
<p>【設例 4】 転換株式が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 配当優先株式</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ X1年9月30日に、500,000株について普通株式1,000,000株に転換された。 ・ 配当優先株式の転換を含む新株の効力発生日を<u>払込期日の翌日</u>としている。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況</p> <p style="padding-left: 20px;"><u>X1年9月30日</u> 配当優先株式の転換</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(2) 普通株式の期中平均株式数の算定</p> <p style="padding-left: 20px;"><u>X1年9月30日</u> 配当優先株式の転換</p>	<p>【設例 4】 転換株式が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 配当優先株式</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ X1年10月1日に、500,000株について普通株式1,000,000株に転換された。 ・ 配当優先株式の転換を含む新株の効力発生日を<u>払込期日</u>としている。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況</p> <p style="padding-left: 20px;"><u>X1年10月1日</u> 配当優先株式の転換</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(2) 普通株式の期中平均株式数の算定</p> <p style="padding-left: 20px;"><u>X1年10月1日</u> 配当優先株式の転換</p>
<p>【設例 5】 条件付発行可能普通株式が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 前年度の合併に際し、×1年4月1日～×4年3月31日の当期純利益の累計が80,000,000円以上の場合、<u>被合併会社</u>の旧株主に普通株式2,000,000株を発行することが合意されている。</p>	<p>【設例 5】 条件付発行可能普通株式が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 前年度の合併に際し、×1年4月1日～×4年3月31日の当期純利益の累計が80,000,000円以上の場合、<u>吸収合併消滅会社</u>の旧株主に普通株式2,000,000株を発行することが合意されている。</p>
<p>【設例 6】 条件付発行可能潜在株式が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 前年度の合併に際し、×1年4月1日～×4年3月31日の当期純利益の累計が80,000,000円以上の場合、<u>被合併会社</u>の</p>	<p>【設例 6】 条件付発行可能潜在株式が存在する場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 前年度の合併に際し、×1年4月1日～×4年3月31日の当期純利益の累計が80,000,000円以上の場合、<u>吸収合併消滅</u></p>

改正前	改正後
<p>旧株主に付与された新株予約権が行使可能となることが合意されている。</p>	<p>会社の旧株主に付与された新株予約権が行使可能となることが合意されている。</p>
<p>〔設例 9〕 当期に株式分割が行われた場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 転換社債型新株予約権付社債（一括法で処理されている。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X1年12月31日</u>の株式分割後の転換価格 ・ <u>X1年6月30日</u>の転換により発行された株式数 ・ <u>X2年1月31日</u>の転換により発行された株式数 <p>(3) 株式分割については<u>基準日の翌日</u>を新株の効力発生日とし、その他については<u>払込期日の翌日</u>とする。</p> <p>(4) 普通株式の発行済株式数の状況</p> <p><u>X1年6月30日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p><u>X1年8月31日</u> 時価発行増資</p> <p><u>X1年12月31日</u> 20%の株式分割</p> <p><u>X2年1月31日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(1) 普通株式の期中平均株式数の算定</p> <p><u>X1年6月30日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p><u>X1年8月31日</u> 時価発行増資</p> <p><u>X1年12月31日</u> 20%の株式分割</p> <p><u>X2年1月31日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p>3. 潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(2) 普通株式増加数の算定</p>	<p>〔設例 9〕 当期に株式分割が行われた場合</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 転換社債型新株予約権付社債（一括法で処理されている。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>X2年1月1日</u>の株式分割後の転換価格 ・ <u>X1年7月1日</u>の転換により発行された株式数 ・ <u>X2年2月1日</u>の転換により発行された株式数 <p>(3) 株式分割については<u>基準日</u>を新株の効力発生日とし、その他については<u>払込期日</u>とする。</p> <p>(4) 普通株式の発行済株式数の状況</p> <p><u>X1年7月1日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p><u>X1年9月1日</u> 時価発行増資</p> <p><u>X2年1月1日</u> 20%の株式分割</p> <p><u>X2年2月1日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(1) 普通株式の期中平均株式数の算定</p> <p><u>X1年7月1日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p><u>X1年9月1日</u> 時価発行増資</p> <p><u>X2年1月1日</u> 20%の株式分割</p> <p><u>X2年2月1日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p>3. 潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(2) 普通株式増加数の算定</p>

改正前	改正後
<p><u>X1年6月30日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債 (X1年4月1日～X1年6月30日)</p> <p><u>X2年1月31日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債 (X1年4月1日～X2年1月31日)</p> <p><u>X1年6月30日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債 <u>X2年1月31日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債</p>	<p><u>X1年7月1日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債 (X1年4月1日～X1年6月30日)</p> <p><u>X2年2月1日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債 (X1年4月1日～X2年1月31日)</p> <p><u>X1年7月1日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債 <u>X2年2月1日</u>に転換された転換社債型新株予約権付社債</p>
<p>[設例 10] 時価より低い発行価額での株主割当の取扱い</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) <u>株主割当</u> (払込日 <u>X2年5月31日</u>)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>発行価格</u> 200 円 ・ <u>株主割当直前の普通株式の時価</u> 440 円 ・ 新株の効力発生日については<u>払込期日の翌日</u>とする。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況 <u>X2年5月31日 株主割当</u></p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(1) 1株当たり理論的権利落価値の算定</p> $\frac{\text{株主割当前発行済株式の時価総額} + \text{株主割当による発行額}}{\text{株主割当前発行済株式数} + \text{株主割当による発行株式数}}$ <p>(2) 調整係数の算定</p> $\frac{1 \text{株当たり株主割当前時価}}{1 \text{株当たり理論的権利落価格}}$	<p>[設例 10] 時価より低い払込金額による株主への割当ての取扱い</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) <u>株主への割当て</u> (払込日 <u>X2年6月1日</u>)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>払込金額</u> 200 円 ・ <u>株主への割当て直前の普通株式の時価</u> 440 円 ・ 新株の効力発生日については<u>払込期日</u>とする。 <p>(3) 普通株式の発行済株式数の状況 <u>X2年6月1日 株主への割当て</u></p> <p>2. 1株当たり当期純利益の算定</p> <p>(1) 1株当たり理論的権利落価値の算定</p> $\frac{\text{割当て前発行済株式の時価総額} + \text{割当てによる発行額}}{\text{割当て前発行済株式数} + \text{割当てによる発行株式数}}$ <p>(2) 調整係数の算定</p> $\frac{1 \text{株当たり割当て前時価}}{1 \text{株当たり理論的権利落価格}}$

改正前	改正後
<p>(3) 普通株式の期中平均株式数の算定</p> <p>②X2 年度</p> <p> <u>株主割当前</u></p> <p> (X2 年 4 月 1 日～×2 年 5 月 31 日)</p> <p> <u>株主割当後</u></p> <p> (X2 年 6 月 1 日～×3 年 3 月 31 日)</p> <p>(4) 1 株当たり当期純利益の算定</p> <p>①X1 年度の 1 株当たり当期純利益 (<u>株主割当</u>の影響を含む)</p> <p>②X2 年度の 1 株当たり当期純利益 (<u>株主割当</u>の影響を含む)</p>	<p>(3) 普通株式の期中平均株式数の算定</p> <p>②X2 年度</p> <p> <u>株主への割当て前</u></p> <p> (X2 年 4 月 1 日～×2 年 5 月 31 日)</p> <p> <u>株主への割当て後</u></p> <p> (X2 年 6 月 1 日～×3 年 3 月 31 日)</p> <p>(4) 1 株当たり当期純利益の算定</p> <p>①X1 年度の 1 株当たり当期純利益 (<u>株主への割当て</u>の影響を含む)</p> <p>②X2 年度の 1 株当たり当期純利益 (<u>株主への割当て</u>の影響を含む)</p>

改正前	改正後																												
(新設)	<p>〔設例 11〕 普通株式に係る 1 株当たり純資産額の算定</p> <p>1. 前提</p> <p>(1) 純資産の部 (X1 年 3 月 31 日)</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding-left: 20px;">資本金</td> <td style="text-align: right;">1,000,000,000 円</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">利益剰余金</td> <td style="text-align: right;"><u>600,000,000</u></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">株主資本 計</td> <td style="text-align: right;">1,600,000,000 円</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">その他有価証券評価差額金</td> <td style="text-align: right;"><u>100,000,000</u></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">繰延ヘッジ損益</td> <td style="text-align: right;"><u>100,000,000</u></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">評価・換算差額等 計</td> <td style="text-align: right;">200,000,000 円</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">新株予約権</td> <td style="text-align: right;"><u>100,000,000</u></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">少数株主持分</td> <td style="text-align: right;"><u>100,000,000</u></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">合計</td> <td style="text-align: right;"><u>2,000,000,000 円</u></td> </tr> </table> <p>(2) 普通株式の発行済株式数 (X1 年 3 月 31 日) 5,000,000 株</p> <p>2. 1 株当たり純資産額の算定</p> <p>(1) 普通株式に係る期末の純資産額の算定</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding-left: 20px;">純資産の部の合計額</td> <td style="text-align: right;">2,000,000,000 円</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">控除する額</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 40px;">新株予約権</td> <td style="text-align: right;"><u>(100,000,000)</u></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 40px;">少数株主持分</td> <td style="text-align: right;"><u>(100,000,000)</u></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">普通株式に係る期末の純資産額</td> <td style="text-align: right;"><u><u>1,800,000,000 円</u></u></td> </tr> </table> <p>(2) 1 株当たり純資産額の算定</p>	資本金	1,000,000,000 円	利益剰余金	<u>600,000,000</u>	株主資本 計	1,600,000,000 円	その他有価証券評価差額金	<u>100,000,000</u>	繰延ヘッジ損益	<u>100,000,000</u>	評価・換算差額等 計	200,000,000 円	新株予約権	<u>100,000,000</u>	少数株主持分	<u>100,000,000</u>	合計	<u>2,000,000,000 円</u>	純資産の部の合計額	2,000,000,000 円	控除する額		新株予約権	<u>(100,000,000)</u>	少数株主持分	<u>(100,000,000)</u>	普通株式に係る期末の純資産額	<u><u>1,800,000,000 円</u></u>
資本金	1,000,000,000 円																												
利益剰余金	<u>600,000,000</u>																												
株主資本 計	1,600,000,000 円																												
その他有価証券評価差額金	<u>100,000,000</u>																												
繰延ヘッジ損益	<u>100,000,000</u>																												
評価・換算差額等 計	200,000,000 円																												
新株予約権	<u>100,000,000</u>																												
少数株主持分	<u>100,000,000</u>																												
合計	<u>2,000,000,000 円</u>																												
純資産の部の合計額	2,000,000,000 円																												
控除する額																													
新株予約権	<u>(100,000,000)</u>																												
少数株主持分	<u>(100,000,000)</u>																												
普通株式に係る期末の純資産額	<u><u>1,800,000,000 円</u></u>																												

改正前	改正後
	$\frac{\text{普通株式に係る期末の純資産額}}{\text{期末の普通株式の発行済み株式数}} = \frac{1,800,000,000 \text{ 円}}{5,000,000 \text{ 株}} = 360 \text{ 円}$
<p>[設例 11] 普通株式以外の株式に係る 1 株当たり純資産額の算定</p> <p>1. 前提</p> <p>(1) <u>資本の部</u> (X1 年 3 月 31 日)</p> <p>(3) 議決権制限株式について</p> <ul style="list-style-type: none"> 議決権制限株式を有する株主は、<u>利益処分案</u>の決議についてのみ議決権を行使できる。 	<p>[設例 12] 普通株式以外の株式に係る 1 株当たり純資産額の算定</p> <p>1. 前提</p> <p>(1) <u>純資産の部</u> (X1 年 3 月 31 日)</p> <p>(3) 議決権制限株式について</p> <ul style="list-style-type: none"> 議決権制限株式を有する株主は、<u>剰余金の配当</u>の決議についてのみ議決権を行使できる。
<p>[設例 12] 中間会計期間の取扱い</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 転換社債型新株予約権付社債 (一括法で処理されている。)</p> <ul style="list-style-type: none"> すべての転換社債型新株予約権付社債は <u>X1 年 10 月 31 日</u> に転換された。 <p>(3) 新株予約権</p> <ul style="list-style-type: none"> すべての新株予約権は <u>X1 年 11 月 30 日</u> に行使された。 <p>(4) 普通株式の発行済株式数の状況</p> <p><u>X1 年 8 月 31 日</u> 時価発行増資</p> <p><u>X1 年 10 月 31 日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p><u>X1 年 11 月 30 日</u> 新株予約権の行使</p> <p>(5) 新株 (転換社債型新株予約権付社債の転換、新株予約権の行使を含む) の効力発生日を <u>払込期日の翌日</u> としている。</p>	<p>[設例 13] 中間会計期間の取扱い</p> <p>1. 前提</p> <p>(2) 転換社債型新株予約権付社債 (一括法で処理されている。)</p> <ul style="list-style-type: none"> すべての転換社債型新株予約権付社債は <u>X1 年 11 月 1 日</u> に転換された。 <p>(3) 新株予約権</p> <ul style="list-style-type: none"> すべての新株予約権は <u>X1 年 12 月 1 日</u> に行使された。 <p>(4) 普通株式の発行済株式数の状況</p> <p><u>X1 年 9 月 1 日</u> 時価発行増資</p> <p><u>X1 年 11 月 1 日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p><u>X1 年 12 月 1 日</u> 新株予約権の行使</p> <p>(5) 新株 (転換社債型新株予約権付社債の転換、新株予約権の行使を含む) の効力発生日を <u>払込期日</u> としている。</p>

改正前	改正後
<p>2. 中間会計期間（X1年4月1日～X1年9月30日）の取扱い</p> <p>（1）1株当たり中間純利益の算定</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年8月31日</u> 時価発行増資</p> <p>3. 事業年度（X1年4月1日～X2年3月31日）の取扱い</p> <p>（1）1株当たり当期純利益の算定</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年8月31日</u> 時価発行増資</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年10月31日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年11月30日</u> 新株予約権の行使</p>	<p>2. 中間会計期間（X1年4月1日～X1年9月30日）の取扱い</p> <p>（1）1株当たり中間純利益の算定</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年9月1日</u> 時価発行増資</p> <p>3. 事業年度（X1年4月1日～X2年3月31日）の取扱い</p> <p>（1）1株当たり当期純利益の算定</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年9月1日</u> 時価発行増資</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年11月1日</u> 転換社債型新株予約権付社債の転換</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>X1年12月1日</u> 新株予約権の行使</p>