

公開草案に対するコメントの公表

1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- 企業会計基準公開草案第 2 号「1 株当たり当期純利益に関する会計基準（案）」（平成 14 年 7 月 25 日公表）
- 企業会計基準適用指針公開草案第 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（案）」（平成 14 年 7 月 25 日公表）

2. コメント募集期間

- 平成 14 年 7 月 25 日～平成 14 年 8 月 30 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

- 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」（平成 14 年 9 月 25 日公表）
- 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」（平成 14 年 9 月 25 日公表）

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL1	全国銀行協会
CL2	日本経団連経済本部
CL3	日本公認会計士協会
CL4	日本民営鉄道協会

[個人（敬称略）]

	氏名	所属等（記載あるもののみ）
CL5	阿部大輔	社団法人 日本証券アナリスト協会
CL6	田邊るみ子	朝日監査法人
CL7	富田博史	公認会計士
CL8	氏名未記入	

5. 主なコメントの概要とそれらに対する対応

- 以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。
- 以下のコメントの概要は主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行っています。
- 以下のコメントの概要には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応
(1)優先配当額の控除 (基準案第 15 項(1)、 第 16 項)	<p>「その他資本剰余金」を原資とする配当・役員賞与金等の支払は、株主資本の払戻しと整理されているところであるが、「その他資本剰余金」を原資とする優先配当額が、EPS(および純資産額)算出の際に分子から控除される「普通株主に帰属しない金額」に該当するか否かについて明記していただきたい。</p> <p>累積型優先株式については、過年度の累積した不足額がある場合に、当該過年度の不足額は、発生主義にもとづき認識し、過年度の計算において既に含まれていると解釈して当期の算定には考慮しない(当期の発生額相当のみを勘案する)と考えるのか。</p>	<p>「その他資本剰余金」の処分による配当等は、株主資本の払戻しの性格を持つため、EPS 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」に該当しないと考えられるため、その旨を、基準案の「結論の背景」(会計基準第 54 項)に明記した。</p> <p>しかしながら、1 株当たり純資産額の算定上は、その処分が見込まれる場合には、純資産額から控除する旨を「結論の背景」(適用指針第 61 項)に明記した。</p> <p>そのように理解しているため、各会計期間の EPS 計算では、累積型優先株式の配当額について、(前期以前の不足額を除く)当該会計期間の要支払額を勘案すると考える旨を明らかにした。(会計基準第 49 項)</p>
(2)役員賞与金の控除 (基準案第 15 項(2)、 第 17 項) 考え方	<p>わが国においての役員賞与の金額は、当期に計上された費用ではなく、株主総会において普通株主によって決議されるまでは未確定のものであり、優先配当のように明らかに普通株主に帰属しないものとは性格が異なるものである。したがって普通株式に係る当期純利益の算定において、利益処分による役員賞与金の額を普通株主に帰属しない金額に含めるべきではない。なお、1 株当たり純資産の算定についても同様である。</p>	<p>公開草案どおり、利益処分による役員賞与金の額を普通株主に帰属しない金額に含めた。</p> <p>これは、左記の理由につき、</p> <p>役員賞与は、優先配当と同様に、株主総会において普通株主によって決議されるまでは未確定のものであり、また、普通株主に帰属しないものとしての性格は同じであること(会計基準第 51 項参照)</p> <p>来年 4 月 1 日施行の改正商法の委員会等設置会社では、役員報酬額は、株主総会ではなく報酬委員会によって決定され</p>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応
		<p>る。この場合、役員報酬はすべて販売費及び一般管理費として処理されるので、利益処分による役員賞与金も EPS 算定上同様の取扱いとすることが業績指標としての位置づけから妥当であること</p> <p>なお、1株当たり純資産の算定についても同様である。</p>
<p>商法上の扱い</p>	<p>普通株主に帰属しない金額に、利益処分による役員賞与金を含めることとされているが、商法の EPS の算定と大幅に乖離することとなる。商法で開示する算式との乖離について補足的説明の手当をするか、あるいは、当該金額を普通株主に帰属しない金額から除外すべきである。</p> <p>株主総会で利益処分案が可決されない可能性がある点も踏まえ、商法計算書類の注記で、株主総会決議前の利益処分案における役員賞与金を控除したベースの開示ができるのかどうか。</p>	<p>商法上の EPS の算定においても、その開示が要求されている場合には、本会計基準を適用すべきと考えられる（会計基準第 4 項参照）。</p> <p>この際、「結論の背景」で、商法による開示では利益処分案に基づき算定されることとなるというような記載を行った（会計基準第 50 項）。</p>
<p>委員会等設置会社の扱い</p>	<p>来年 4 月 1 日施行の改正商法の委員会等設置会社では、役員報酬はすべて販売費及び一般管理費として処理されるので、EPS の算定に当たって控除することで良いか確認したい。</p>	<p>販売費及び一般管理費として処理され、当期純利益に反映されているので、EPS の算定に当たっては既に控除されていることとなる。</p>
<p>連結における子会社役員賞与の扱い</p>	<p>連結ベースでの普通株主に帰属しない金額（利益処分による役員賞与金等）の算定方法についても明解な指針を示していただきたい。</p>	<p>連結ベースの普通株主に帰属しない金額の算定に当たって、子会社の利益処分による優先配当額等については、親会社負担分を考慮することが妥当であるとの基本的な考え方を結論の背景に記載した（適用指針第 52 項）。</p>
<p>(3) 普通株式の発行済株式数から控除される自己株式数 (基準案第 18 項)</p>	<p>連結ベースでの EPS の算定上、普通株式の期中平均発行済株式数から控除される期中平均自己株式数の中に子会社が保有する親会社株式が含まれるかどうか規定されたい。</p>	<p>適用指針第 2 号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準適用指針」第 11 項の内容を追加的に記載した（会計基準第 18 項）。</p>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応
(4) 株式併合又は株式分割が行われた場合 (基準案第 20 項)	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上、 <u>当期首にそれらが行われたものとして算定されている旨の開示は不要なのか、あるいは追加情報として記載すべきなのか。</u>	会計基準の作成により、当期首にそれらが行われたものとして一本化されている旨の開示は、強制されないものと考えられる。
(5) 潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の開示を行わない場合の理由 (基準案第 24 項)	1 株当たり当期純損失の場合に潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の開示を行わないとしているが、これは、希薄化効果を有しないためというよりも、どのようなケースが希薄化あるいは逆希薄化に該当するかについては解釈が難しいためであり、希薄化効果を有しないためという表現は削除した方がよい。	希薄化効果の定義によるが、無用の混乱を避けるため、「希薄化効果を有しないため」は削除した。 (なお、コメント(11)も参照)
(6) ワラントが存在する場合 (基準案第 27 項)	ワラントについては、従来は期末に行使されたと仮定して算出していたものを期首に行使されたと仮定することに変更するので、結論の背景等で、何故そのように変更されたのか説明が必要である。	「結論の背景」で説明した(会計基準第 61 項)。
(7) 当期に株式併合又は株式分割が行われた場合の前期分の取扱い (基準案第 32 項)	『……、その影響を注記する。』とあるが、不明確なので、例えば『……株式分割・併合の影響を反映した数値を注記する』と明確にしたほうがよいと思う。 前期の EPS 及び潜在株式調整後 EPS は、当期に株式併合又は株式分割が行われた場合、これらが前期首に行われたと仮定して算定した影響を注記することを要求しているが、影響額を注記するのではなく、前期首に行われたと仮定して算定した金額を注記すべきである。	影響額ではなく、新たに算定された額を注記するよう修正した(会計基準第 32 項)。
(8) 株式併合又は株式分割が「当期末後」に行われた場合の取扱い (基準案第 33 項)	株式併合又は株式分割が「当期末後」に行われた場合で、重要な後発事象に該当する場合でも、開示するのは当期の EPS 及び潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の影響に留め、前期は不要として頂きたい。 当期末後に株式併合又は株式分割が行われた場合、重要な後発事象として、各期首にこれらが行われたと仮定して算定した影響を注記することを要求しているが、影響額を注記するのではなく、各期首に行われたと仮定して算定した金額を注記すべきである。	当期への影響のみならず、時系列的な比較可能性を高める趣旨であるため(会計基準第 65 項参照)、現状通りとした。 (コメント(7)と同様に)修正した(会計基準第 33 項)。

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応
(9)開示（その他）	<p>会計方針の変更があった場合当期純利益への影響を開示するとともに、当該変更が EPS に与える影響についても開示するのが望ましいと考える。</p>	<p>この基準は、「開示するすべての場合に適用」され（会計基準第 4 項）、「分子となる当期純利益の調整は、分母となる株式数の調整に伴って必要とされるものに限定されていること」（会計基準第 2 項なお書き）から、会計方針の変更があった場合の分子の影響をもって、当該変更が EPS に与える影響についても開示することは、この基準の範囲としては適当ではない。したがって、ここでは取り上げなかった。</p>
(10)株式数の算定で株式分割・併合の影響を期間按分せず一律遡及修正する理由（基準案第 53 項）	<p>『当期に株式分割・併合が行われた場合、行われた時点以降の期間に反映させる考え方と、期首に行われたとする考え方があるが、……』とあるが、前者の考え方に基づいた EPS は、株価に対応しない無意味な数値であり、後者の考え方は、アナリストの立場からは株価、EPS を対応可能にするため、ということになる。</p>	<p>後者の考え方を採るが、それは株価と EPS を対応可能にするという側面もあるという旨も加えた（会計基準第 56 項）。</p>
(11)コントロール・ナンバー自体がマイナスの場合の考え方・取扱い（基準案第 55 項）	<p>希薄化効果の有無判定に使われるコントロール・ナンバー自体（本基準では当期純利益・純損失がそれに該当）がマイナスの場合にどのように取扱うべきかの考え方、およびそれがマイナスの場合は潜在株式調整後のデータを開示しないとするのであればその理由を示しておくことが望ましい。</p>	<p>「1 株当たり当期純損失の場合には、希薄化効果を有しないものとして取扱う」という旨を付け加えた（会計基準第 57 項）。</p>
(12)普通株式以外の株式に係る EPS の算定（適用指針案第 9 項、第 10 項）	<p>基準の方には全く触れられていない開示事項が適用指針で突如出てくるよりも、基準の方で大枠を規定すべきである。</p> <p>設例 8 では、普通株式と配当優先株式を分けた設例となっているが、配当優先株式に係る役員賞与につき、補足説明が必要である。</p>	<p>公開されている株式以外は不要とする規定にした（適用指針第 9 項）。</p> <p>役員賞与金は、普通株主にもその他の株主にも帰属しないため、「普通株式以外の株式に係る当期純利益」にも含まれない。</p>
(13)ワラントが存在する場合（適用指針案第 23 項）	<p>実務対応報告第 1 号 Q 5 に整合させるため、以下のように修正すべきである。</p> <p>「ワラントには、平成 14 年の商法改正施行前にその発行が決議された新株引受権付社債に付された新株引受権も含まれる。」</p>	<p>修正した（適用指針第 23 項）。</p>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応
(14) 転換社債型新株予約権付社債 (適用指針案第 27 項、第 52 号)	「転換証券」を“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又は普通株式以外の株式で、かつ、当該権利と当該金融負債又は普通株式以外の株式が単独に存在しえないもの”と定義し、転換社債型新株予約権付社債は、会計処理に係らず「転換証券」に該当することにするべきである。	“一括法により会計処理し得るもの”でも、区分法による場合には、会計処理が区分法を採用しているため、EPS の算定において、ワラントと同様に扱われる（会計基準第 46 項参照）。
	実務対応報告第 1 号 Q 5 に整合させるため、以下のように修正すべきである。 「転換証券には、平成 14 年の商法改正施行前にその発行が決議され、一括法にて処理されている転換社債も含まれる。」 また、適用指針公開草案第 52 項は、以下のように修正すべきである。 「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（代用払込の請求があったとみなす新株予約権付社債で、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。」	コメントを参考に修正した（適用指針第 55 項）。
(15) 条件付発行可能な普通株式または潜在株式が存在する場合 (適用指針案第 28 項 - 32 項)	「期末までに条件を満たさないが期末を条件期間末とした場合」に期中平均株式数に加える普通株式数は期首を基準にするのか、期末を基準にするのか明示していただきたい。	参照している箇所（会計基準 27 項（1）及び 31 項）で明らかのため、修正しなかった。
	『期末までに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』とは、具体的にどのようなケースを指しているのか、簡単な事例を示してほしい。 計算例として、特定の条件を満たした場合に権利行使が可能になる転換証券（行使制限条項付転換証券）に関する計算を「設例」に加えるべきである。	設例 5、6 で対応している。

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応
(16)1 株当たり純資産額 (適用指針案第 35 項 - 第 36 項)	適用指針案では、1 株当たり純資産額の算定にあたっては「新株式払込金又は新株式申込証拠金」を控除することとしているが、「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準適用指針(その2)(案)」第 5 項の「自己株式払込金又は自己株式申込証拠金」についても同様に控除して算定すべきと考える。	修正した(適用指針第 35 項)。
	「普通株式の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」とは、具体的にいかなる場合をいうのか。また、どのように算出するのか。具体例の提示が必要である。	設例を付け加えた(設例 11)。なお、EPS と同様に、公開されている株式以外は不要とする規定にした(適用指針第 36 項)。
(17)中間財務諸表(適用指針案第 37 項、第 58 項等)	優先株式の中間配当を行わない場合、中間会計期間に相当する優先配当として「普通株主に帰属しない金額」への算入は「ゼロ」とするのか、それとも期末予想配当額の半額とするのか。	中間配当を行わない場合の取扱いを加えた(適用指針第 62 項)。 累積の場合は期間対応分(半額) 非累積の場合はゼロ。 なお、中間配当を行う場合には、中間会計期間を一会計期間とみて年度の算定に準ずる。
	当会計期間の利益を基準に行う中間配当との整合性はどのように取るのか。	
	(当期に株式併合又は株式分割が行われた場合、当期末後に株式併合又は株式分割が行われた場合について)中間期における開示についても明記すべきである。	一会計期間とみて適用するため、同じになる。