

仰星ニュースレター

# ワンポイント会計基準

## vol. 32 潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の注記について

今回のワンポイント会計基準では、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」（以下、基準）および、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」（以下、適用指針）における、潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の計算について解説します。

潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益が 1 株当たり当期純利益金額を下回る場合、当該潜在株式は希薄化効果を有するものとされます(基準 20)。潜在株式が希薄化効果を有する場合は（連結）財務諸表に注記が必要になります（財務諸表等規則第 95 条の 5 の 3、連結財務諸表規則 65 条の 3）。

日経平均株価が上昇傾向にある中、希薄化効果を有するケースが増加してくると思われる。以下では、ストック・オプションが存在する場合を題材に、具体的な計算を説明します。

前提

< X1 年度（X1 年 4 月 1 日～X2 年 3 月 31 日）の当期純利益 >

・ 200,000,000 円...①

< スtock・オプションの内容 >

・ 行使価格 1,000 円...②

・ 付与時のストック・オプションの公正な評価単価 100 円

・ X1 年 4 月 1 日に付与されたストック・オプションの数 1,760,000 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株） 1,760,000 株...③

・ 対象勤務期間（権利確定日 X5 年 3 月 31 日） 4 年...④

・ 期中平均（X1 年 4 月 1 日～X2 年 3 月 31 日）株価 1,500 円...⑤

・ X2 年 3 月 31 日における将来提供されるサービスに係る公正な評価額

132,000,000 円...⑥

132,000,000 円 = 1,760,000 株 × 100 円 × ( 48 か月 - 12 か月 ) / 48 か月

・従業員の退職による将来の失効見込みはゼロとする。

<普通株式の期中平均及び期末の発行済株式数株>

・5,000,000 株...⑦

●潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の算定

潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益は、普通株式に係る当期純利益①を、普通株式の期中平均株式数⑦にストック・オプションの行使を仮定したことによる普通株式増加数を加えた合計株式数で除して算定します（基準 25）。

①200,000,000 円 / (⑦5,000,000 株 + 普通株式増加数 498,667 株) = 36.37 円

普通株式増加数は、下記の（1）から（2）を差引いて算定します（基準 26）。

（1） ストック・オプションが期首又は発行時においてすべて行使されたと仮定した場合に発行される普通株式数

（2） ストック・オプション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財源として、期中平均株価⑤で普通株式を買い受けたと仮定した普通株式数

（1）は③1,760,000 株、（2）は以下の算式より 1,261,333 株となります。

(③1,760,000 株 × ②1,000 円 + ⑥132,000,000 円) / ⑤1,500 円 = 1,261,333 株

期中平均株価の上昇により（2）の株数が少なくなります。

その結果、普通株式増加数は増加し、潜在的株式調整後一株当たり当期純利益を減少させます。

ストック・オプションのうち、一定期間（設例では④4 年）の勤務後に権利が確定するものについても、希薄化効果を有する場合には、行使期間が開始していなくとも、普通株式増加数の算定上、付与された時点（設例では X1 年 4 月 1 日）から既に行使期間が開始したのものとして取り扱うこととなります。

この場合、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（当期までに費用計上されていないストック・オプションの

公正な評価額⑥132,000,000円)を含める必要がある点にご留意下さい(適用指針 22)。

●潜在株式が希薄化効果を有するかどうかの判定

設例では、1株当たり当期純利益は40円(=①200,000,000÷⑦5,000,000株)です。

上で求めた潜在株式調整後1株当たり当期純利益36.37円は1株当たり当期純利益40円を下回っているため、当該ストック・オプションは希薄化効果を有することになります。

(2013/3/25号より)