

半期報告書の作成の仕方について（追加）

（平成14年9月中間期提出用）

平成14年9月中間期提出に係る「半期報告書の作成の仕方」については、当会員サイトに10月31日付で掲載したところであるが、そこでは、本年9月25日に当財団の企業会計基準委員会から公表された企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」及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」並びに10月18日付で改正された中間連結財規等及び関連ガイドラインのうち1株当たり情報に係る部分については、時間的制約等もあって触れていない。しかしながら、これらは当中間期から適用となるものであり、開示内容に対する質問も聞かれるところから、同会計基準等及び改正後の中間連結財規等に係る記載事例等について整理してみた。

なお、本稿に掲載している内容は一つの参考事例であり、各社においてはそれぞれの実態に即して、法令に違わない範囲で適宜工夫して作成されるようお願いしたい。また、文中、意見にわたる部分は筆者の個人的見解であることをあらかじめお断りしておく。

1. 適用時期

企業会計基準委員会では、平成13年の商法改正における自己株式の取得及び保有規制の見直し、種類株式制度の見直し、新株予約権及び新株予約権付社債の導入などを契機として、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の算定方法について検討し、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」及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」を承認し、本年9月25日に公表した。同会計基準の適用時期については、同会計基準第35項において、平成14年4月1日以後開始する中間連結会計期間及び中間会計期間（以下「中間会計期間等」という。）に係る中間連結財務諸表及び中間財務諸表（以下「中間財務諸表等」という。）並びに連結会計年度及び事業年度（以下「事業年度等」という。）に係る連結財務諸表及び財務諸表（以下「財務諸表等」という。）から適用することとされている（同適用指針の適用時期についても同様）。なお、早期適用も認められている。

これらに対応して、本年10月18日付で、財務諸表等における1株当たり当期純損益金額等の注記に係る改正を含む「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令」(平成14年内閣府令第66号)が公布され、同日付で施行された。同内閣府令のうち1株当たり当期純損益金額等の注記に関する部分の適用時期についても、同内閣府令附則第4項において、平成14年4月1日以後開始する事業年度等及び中間会計期間等に係る財務諸表等及び中間財務諸表等のうち10月18日以後提出する有価証券届出書、有価証券報告書又は半期報告書に記載されるものについて適用することとされており、早期適用も認められている。

したがって、当9月中間期から改正後の中間連結財規等並びに「1株当たり当期純利益に関する会計基準」(以下「会計基準」という。)及び「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」という。)が適用されることになる。

2. 1株当たり当期純利益等の算定方法の概要

(1) 1株当たり当期純利益等

会計基準第12項において「1株当たり当期純利益」の算定方法が規定されている。それによると、「1株当たり当期純利益」は、「普通株式に係る当期純利益」、即ち、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たものを分子とし、「普通株式の期中平均株式数」、即ち、普通株式¹の期中平均発行済株式数から普通株式の期中平均自己株式数を控除したものを分母として計算されることとされている。なお、「普通株主に帰属しない金額」は適用指針第11項において例示されているが、例えば、利益処分による優先配当額、利益処分による役員賞与金等が含まれるものとされている。

¹ 会計基準第13項において、普通株式と同等の株式が存在する場合には、当該株式数を含めて1株当たり当期純利益を算定するとされている。「普通株式と同等の株式」については適用指針第8項において例示されているが、通常会社に関しては、普通株式の期中平均株式数のみが対象になるものと思われる。したがって、以下の記載事例においては、普通株式のみを発行している場合を想定して作成している。

(参考)

$$\begin{aligned} 1 \text{ 株当たり当期純利益} &= \frac{\text{普通株式に係る当期純利益}}{\text{普通株式の期中平均株式数}} \\ &= \frac{\text{損益計算書上の当期純利益} - \text{普通株主に帰属しない金額}}{\text{普通株式の期中平均発行済株式数} - \text{普通株式の期中平均自己株式数}} \end{aligned}$$

また、会計基準第12項においては、損益計算書上、当期純損失の場合にも、当期純利益の場合と同様に、1株当たり当期純損失を算定することが求められている。具体的な算定方法については、適用指針第7項において規定されている。

(参考)

$$\begin{aligned} 1 \text{ 株当たり当期純損失} &= \frac{\text{普通株式に係る当期純損失}}{\text{普通株式の期中平均株式数}} \\ &= \frac{\text{損益計算書上の当期純損失} - \text{普通株主に帰属しない金額}}{\text{普通株式の期中平均発行済株式数} - \text{普通株式の期中平均自己株式数}} \end{aligned}$$

(2) 潜在株式調整後1株当たり当期純利益

会計基準第22項において「潜在株式調整後1株当たり当期純利益」の算定方法が規定されている。それによると、「普通株式に係る当期純利益」に「当期純利益調整額」を加えたものを分子とし、「普通株式の期中平均株式数」に「普通株式増加数」を加えたものを分母として計算されることとされている。

(参考)

$$\text{潜在株式調整後} \\ \text{1株当たり当期純利益} = \frac{\text{普通株式に係る当期純利益} + \text{当期純利益調整額}}{\text{普通株式の期中平均株式数} + \text{普通株式増加数}}$$

「当期純利益調整額」や「普通株式増加数」の内容については会計基準及び適用指針に規定されているので別途ご覧いただきたいが、例えば転換社債であれば、現在の取扱いどおり、支払利息等の金額から当該金額に課税されたと仮定した場合の税額相当額を控除した金額が「当期純利益調整額」となり、転換されたと仮定した場合に発行される普通株式数が「普通株式増加数」となる。

なお、会計基準第24項並びに改正後の中間連結財規第65条第2項及び中間財規第52条の2第2項等の規定により、以下の場合には、その旨を開示し、潜在株式調整後1株当たり中間(当期)純利益の記載は要しないものとされている。

潜在株式が存在しない場合

潜在株式調整後1株当たり中間(当期)純利益金額が1株当たり中間(当期)純利益金額を下回らない場合

1株当たり中間(当期)純損失金額の場合

(3) 1株当たり純資産額

適用指針第34項において、「1株当たり純資産額」の算定方法が規定されている。それによると、「1株当たり純資産額は、普通株式に係る期末の純資産額を、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」とこととされている。「普通株式に係る期末の純資産額」については、適用指針第35項に規定されているが、貸借対照表の資本の部の合計額から、新株式払込金又は新株式申込証拠金、当期に係る利益処分による社外流出項目であって普通株主に帰属しない金額等の金額を控除したものをいうものとされている。

(参考)

$$\begin{aligned} 1 \text{ 株当たり純資産額} &= \frac{\text{普通株式に係る期末の純資産額}}{\text{期末の普通株式の発行済株式数} - \text{期末の普通株式の自己株式数}} \\ &= \frac{\text{貸借対照表の資本の部の合計額} - \text{控除する金額}}{\text{期末の普通株式の発行済株式数} - \text{期末の普通株式の自己株式数}} \end{aligned}$$

(4) 中間会計期間の取扱い

適用指針第37項において、「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は、中間会計期間を一会計期間とみて、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の算定に準ずるものとする。また、中間期の1株当たり純資産額は、期末の1株当たり純資産額の算定に準ずるものとする」とされている。したがって、会計基準及び適用指針では1株当たり当期純利益等について触れられているが、中間期においても同じ考え方が適用されることになる。

3 . 記載事例

(1) 追加情報

会計基準第 3 7 項において、「本会計基準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、本会計基準の適用は会計基準の変更による追加情報に該当し、」とされている。したがって、この会計基準を最初に適用することになる当中間期においては、追加情報としてこの会計基準を適用している旨を記載することが求められている。

また、同項(1) 及び(2) においては、追加的に開示する金額が規定されている。即ち、「(1) 前中間会計期間等に係る中間財務諸表等(中略) 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 株当たり中間純利益及び潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益(後略)」、つまり、従来の方法により算定した当中間期の数値を記載する方法と、もう一つは、「(2) 本会計基準を適用して算定した前中間期の 1 株当たり中間純利益及び潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益並びに前期の 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」、つまり、前中間期及び前期の数値を新しい会計基準により計算した数値を記載する方法と、これら二つのうちいずれかの金額を開示することが求められている。

なお、適用指針第 4 3 項において、1 株当たり純資産額についても、同様の内容のものが規定されている。

実務上は、会計基準第 3 7 項(2) 及び適用指針第 4 3 項(2) の方法、即ち、前中間期及び前期の数値を会計基準及び適用指針により計算した数値を記載する方法が、投資判断に資する観点からは望ましいのではないかと思われる(記載事例 1 参照)。

記載事例 1

(1 株当たり情報)

記載事例

前中間連結会計期間 (自 平成 13年 4月 1日 至 平成 13年 9月 30日)	当中間連結会計期間 (自 平成 14年 4月 1日 至 平成 14年 9月 30日)	前連結会計年度 (自 平成 13年 4月 1日 至 平成 14年 3月 31日)								
1株当たり純資産額 円 銭	1株当たり純資産額 円 銭	1株当たり純資産額 円 銭								
1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり当期純利益金額 円 銭								
潜在株式調整後1株当たり中間 純利益金額 円 銭	潜在株式調整後1株当たり中間 純利益金額 円 銭	潜在株式調整後1株当たり当期 純利益金額 円 銭								
	(追加情報) 当中間連結会計期間から「1株当 たり当期純利益に関する会計基準」 (企業会計基準第2号)及び「1株 当たり当期純利益に関する会計基準 の適用指針」(企業会計基準適用指針 第4号)を適用している。なお、同 会計基準及び適用指針を前中間連結 会計期間及び前連結会計年度に適用 して算定した場合の1株当たり情報 については、それぞれ以下のとおり となる。									
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>前中間連結会計 期間</th> <th>前連結会計年度</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1株当たり純 資産額 円 銭</td> <td>1株当たり純 資産額 円 銭</td> </tr> <tr> <td>1株当たり中 間純利益金額 円 銭</td> <td>1株当たり当 期純利益金額 円 銭</td> </tr> <tr> <td>潜在株式調整 後1株当たり 中間純利益金 額 円 銭</td> <td>潜在株式調整 後1株当たり 当期純利益金 額 円 銭</td> </tr> </tbody> </table>	前中間連結会計 期間	前連結会計年度	1株当たり純 資産額 円 銭	1株当たり純 資産額 円 銭	1株当たり中 間純利益金額 円 銭	1株当たり当 期純利益金額 円 銭	潜在株式調整 後1株当たり 中間純利益金 額 円 銭	潜在株式調整 後1株当たり 当期純利益金 額 円 銭	
前中間連結会計 期間	前連結会計年度									
1株当たり純 資産額 円 銭	1株当たり純 資産額 円 銭									
1株当たり中 間純利益金額 円 銭	1株当たり当 期純利益金額 円 銭									
潜在株式調整 後1株当たり 中間純利益金 額 円 銭	潜在株式調整 後1株当たり 当期純利益金 額 円 銭									

(2) 算定上の基礎の注記

改正後の中間連結財規第 6 5 条第 1 項及び中間財規第 5 2 条の 2 第 1 項によれば、1 株当たり中間純利益金額又は 1 株当たり中間純損失金額及び当該金額の算定上の基礎は、注記しなければならないとされている（会計基準では第 3 4 項）。

また、改正後の中間連結財規第 6 5 条第 2 項及び中間財規第 5 2 条の 2 第 2 項によれば、潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額及び当該金額の算定上の基礎は、注記しなければならないとされている（会計基準では第 3 4 項）。

「算定上の基礎」については、適用指針第 3 8 項において、以下の内容が規定されている。

- (1) 損益計算書上の当期純利益、1 株当たり当期純利益の算定に用いられた普通株式に係る当期純利益及びこれらの差額（普通株主に帰属しない金額）の主要な内訳
- (2) 1 株当たり当期純利益の算定に用いられた普通株式及び普通株式と同等の株式の期中平均株式数の種類別内訳
- (3) 潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の算定に用いられた当期純利益調整額の主要な内訳
- (4) 潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益の算定に用いられた普通株式増加数の主要な内訳
- (5) 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算定に含まれなかった潜在株式の概要

「潜在株式の概要」については、適用指針第 3 9 項において、「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算定に含まれなかった潜在株式の概要には、その旨、潜在株式の種類、潜在株式の数が含まれる」とされている。

希薄化効果を有する潜在株式が存在する場合

当中間期において、潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額が 1 株当たり中間純利益金額を下回る（以下「希薄化効果を有する」という。）場合、1 株当たり中間純利益金額及

び当該金額の算定上の基礎（適用指針第38項（1）及び（2）に記載されているもの）並びに潜在株式調整後1株当たり中間純利益金額及び当該金額の算定上の基礎（適用指針第38項（3）、（4）及び（5）に記載されているもの）を注記する必要がある（記載事例2参照）。

なお、記載事例2においては、「普通株主に帰属しない金額」、「中間（当期）純利益調整額」及び「普通株式増加数」の合計欄が記載されている。また、「潜在株式の概要」欄において、「これらの詳細は、『新株予約権等の状況』に記載のとおり」と記載されている。

これらの記載は、改正後の中間連結財規等及び会計基準等において求められているものではないが、投資者に対しては各々の合計額がどのくらいあるのか、また、潜在株式としてどのようなものがあるのかについて、明らかにした方が望ましいと考えられたためのものである。ご参考にしていただきたい。

ちなみに、適用指針第39項に規定されている「潜在株式の概要」のうち「潜在株式の数」については、新たに普通株式がどのくらい増加するかということではなく、「潜在株式の数」とされているので、例えば転換社債であれば額面金額、新株予約権であれば何個などの記載と考えられる。

記載事例2（算定上の基礎：希薄化効果を有する潜在株式が存在する場合）

記載事例（1株当たり情報の脚注）

（注）1株当たり中間（当期）純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額の算定上の基礎は、以下のとおりである。

	前中間連結会計期間 (自 平成 13年 4月 1日 至 平成 13年 9月 30日)	当中間連結会計期間 (自 平成 14年 4月 1日 至 平成 14年 9月 30日)	前連結会計年度 (自 平成 13年 4月 1日 至 平成 14年 3月 31日)
1株当たり中間（当期）純利益金額			
中間（当期）純利益（百万円）		X,XXX	
普通株主に帰属しない金額（百万円）		XXX	
（うち.....）		XX	
（うち.....）		XX	
普通株式に係る中間（当期）純利益（百万円）		X,XXX	
期中平均株式数（千株）		,	
潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額			
中間（当期）純利益調整額（百万円）		XX	
（うち支払利息（税額相当額控除後）(百万円)		XX	
（うち.....）		XX	
普通株式増加数（千株）		,	
（うち転換社債（千株））		,	
（うち新株予約権（千株））		,	
希薄化効果を有しないため、潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益の算定に含めなかった潜在株式の概要		転換社債 銘柄(額面総額 百万円)及び新株予約権種類(新株予約権の数 個)。これらの詳細は、「新株予約権等の状況」に記載のとおり。	

潜在株式が存在しないため、潜在株式調整後 1 株当たり中間（当期）純利益を記載していない場合

改正後の中間連結財規第 6 5 条第 2 項及び中間財規第 5 2 条の 2 第 2 項の規定により、潜在株式が存在しない場合は、その旨を記載し、潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額の記載は要しないものとされている（会計基準では第 2 4 項（1））。したがって、この場合は、1 株当たり中間純利益金額及び当該金額の算定上の基礎（適用指針第 3 8 項（1）及び（2）に記載されているもの）を注記することになる（記載事例 3 参照）。

記載事例 3（算定上の基礎：潜在株式が存在しないため、潜在株式調整後 1 株当たり中間（当期）純利益金額を記載していない場合）

記載事例（1 株当たり情報の脚注）

（注）1．潜在株式調整後 1 株当たり中間（当期）純利益金額については、潜在株式が存在しないため記載していない。
2．1 株当たり中間（当期）純利益金額の算定上の基礎は、以下のとおりである。

	前中間連結会計期間 （自 平成 13 年 4 月 1 日 至 平成 13 年 9 月 30 日）	当中間連結会計期間 （自 平成 14 年 4 月 1 日 至 平成 14 年 9 月 30 日）	前連結会計年度 （自 平成 13 年 4 月 1 日 至 平成 14 年 3 月 31 日）
中間（当期）純利益（百万円）		X,XXX	
普通株主に帰属しない金額（百万円）		XXX	
（うち.....）		XX	
（うち.....）		XX	
普通株式に係る中間（当期）純利益（百万円）		X,XXX	
期中平均株式数（千株）		, ,	

また、1 株当たり純損失の場合も、その旨を記載し、潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額の記載は要しないものとされている（会計基準では第 2 4 項（3））。1 株当たり当期純損失の場合も 1 株当たり当期純利益と同様に取り扱われることとなることから、この場合も、1 株当たり中間純損失金額及び当該金額の算定上の基礎（適用指針第 3 8 項（1）

及び(2)に記載されているものを注記することになる(記載事例4参照)。

記載事例4(算定上の基礎:1株当たり純損失の場合で、潜在株式が存在しない場合)

記載事例(1株当たり情報の脚注)

(注)1.潜在株式調整後1株当たり中間(当期)純利益金額については、1株当たり純損失であり、また、潜在株式が存在しないため記載していない。

2.1株当たり中間(当期)純損失金額の算定上の基礎は、以下のとおりである。

	前中間連結会計期間 (自平成13年4月1日 至平成13年9月30日)	当中間連結会計期間 (自平成14年4月1日 至平成14年9月30日)	前連結会計年度 (自平成13年4月1日 至平成14年3月31日)
中間(当期)純損失(百万円)		X,XXX	
普通株主に帰属しない金額(百万円)		XXX	
(うち.....)		XX	
(うち.....)		XX	
普通株式に係る中間(当期)純損失(百万円)		X,XXX	
期中平均株式数(千株)		,	,

潜在株式は存在するものの、希薄化効果を有していないため又は1株当たり純損失であるため、潜在株式調整後1株当たり中間(当期)純利益を記載していない場合

改正後の中間連結財規第65条第2項及び中間財規第52条の2第2項の規定(会計基準では第24項(2))により、潜在株式は存在するものの希薄化効果を有しない場合は、その旨を記載し、潜在株式調整後1株当たり中間純利益金額の記載は要しないものとされている。また、適用指針第64項において、「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」とされている。したがって、この場合は、1株当たり中間純利益金額及び当該金額の算定上の基礎(適用指針第38項(1)(2)及び(5)に記載されているものを)を注記するこ

とになる（記載事例5参照）。

記載事例5（算定上の基礎：潜在株式は存在するものの、希薄化効果を有していないため潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額を記載していない場合）

記載事例（1株当たり情報の脚注）

（注）1．潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額については、希薄化効果を有している潜在株式がないため記載していない。

2．1株当たり中間（当期）純利益金額の算定上の基礎は、以下のとおりである。

	前中間連結会計期間 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 13年 9月 30日）	当中間連結会計期間 （自 平成 14年 4月 1日 至 平成 14年 9月 30日）	前連結会計年度 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 14年 3月 31日）
中間（当期）純利益（百万円）		X,XXX	
普通株主に帰属しない金額（百万円）		XXX	
（うち.....）		XX	
（うち.....）		XX	
普通株式に係る中間（当期）純利益（百万円）		X,XXX	
期中平均株式数（千株）		, ,	
希薄化効果を有しないため、潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益の算定に含めなかった潜在株式の概要		転換社債 銘柄（額面総額 百万円）及び新株予約権種類（新株予約権の数 個）。これらの詳細は、「新株予約権等の状況」に記載のとおり。	

なお、潜在株式は存在するものの1株当たり純損失の場合（会計基準では第24項（3）も、同様の注記が求められている。したがって、この場合は、1株当たり中間純損失金額及び当該金額の算定上の基礎（適用指針第38項（1）（2）及び（5）に記載されているもの）を注記することになる（記載事例6参照）。

記載事例6（算定上の基礎：潜在株式は存在するものの、1株当たり純損失であるため潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額を記載していない場合）

記載事例（1株当たり情報の脚注）

（注）1．潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額については、1株当たり純損失であるため記載していない。
2．1株当たり中間（当期）純損失金額の算定上の基礎は、以下のとおりである。

	前中間連結会計期間 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 13年 9月 30日）	当中間連結会計期間 （自 平成 14年 4月 1日 至 平成 14年 9月 30日）	前連結会計年度 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 14年 3月 31日）
中間（当期）純損失（百万円）		X,XXX	
普通株主に帰属しない金額（百万円）		XXX	
（うち.....）		XX	
（うち.....）		XX	
普通株式に係る中間（当期）純損失（百万円）		X,XXX	
期中平均株式数（千株）		, ,	
希薄化効果を有しないため、潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益の算定に含めなかった潜在株式の概要		転換社債 銘柄（額面総額 百万円）及び新株予約権種類（新株予約権の数 個）。これらの詳細は、「新株予約権等の状況」に記載のとおり。	

（3）株式併合又は株式分割を行っている場合

当中間期において株式併合又は株式分割を行っている場合

改正後の中間連結財規第65条第4項及び中間財規第52条の2第4項の規定（会計基準では第32項）により、当中間連結会計期間において株式併合又は株式分割が行われた場合には、以下を記載することとされている。

- a．株式併合又は株式分割が行われた旨
- b．前連結会計年度の開始の日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

おける前中間連結会計期間に係る 1 株当たり中間純利益金額又は中間純損失金額及び潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額（前中間連結会計期間において、潜在株式が存在しない場合、希薄化効果を有しない場合及び 1 株当たり中間純損失金額の場合は、潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額の記載は不要。次の 及び において同じ。）

c . 前連結会計年度の開始の日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連結会計年度に係る 1 株当たり当期純利益金額又は当期純損失金額及び潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益金額（前連結会計年度において、潜在株式が存在しない場合、希薄化効果を有しない場合及び 1 株当たり当期純損失金額の場合は、潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益金額の記載は不要。 において同じ。）

また、1 株当たり純資産額については、適用指針第 40 項において、「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」とされている。更に、改正後の中間連結財規ガイドライン 46 及び中間財規ガイドライン 36 - 3 において、「（前略）前中間会計期間の末日の翌日から当中間会計期間の末日までの間において株式併合又は株式分割が行われた場合（中略）当該株式併合又は株式分割が前事業年後において行われたと仮定して算定した前中間会計期間及び前事業年度に係る 1 株当たり純資産額を記載することを妨げない。」とされている。投資判断に資する観点からは、当該数値も加えた方が望ましいのではないかとと思われる。

これらのことから、当中間期に株式併合又は株式分割が行われている場合には、その旨並びに前中間期及び前期の 1 株当たり中間純利益金額又は中間純損失金額及び潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額並びに 1 株当たり純資産額の数値につき、会計基準及び適用指針により計算した数値を注記することになる（記載事例 7 参照）。

なお、記載事例 7 では、「1 株当たり情報」に係る注記に追記する形のものが掲載されている。記載事例 7 において「...」とされている部分には、例えば記載事例 1 のようなものが記載されることになる（記載事例 8 において同じ）。

記載事例7（当期に株式分割を行っている場合：「記載事例1」に追記）

（1株当たり情報）

記載事例

前中間連結会計期間 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 13年 9月 30日）	当中間連結会計期間 （自 平成 14年 4月 1日 至 平成 14年 9月 30日）	前連結会計年度 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 14年 3月 31日）								
<p>.....</p> <p>.....</p>	<p>.....</p> <p>.....</p> <p>当社は、平成 14年 5月 20日付で株式 1株につき 1.05 株の株式分割を行っている。当該株式分割が前期首に行われたと仮定した場合の 1株当たり情報については、それぞれ以下のとおりとなる。</p> <table border="1" data-bbox="619 869 976 1489"> <thead> <tr> <th data-bbox="619 869 794 936">前中間連結会計期間</th> <th data-bbox="794 869 976 936">前連結会計年度</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="619 936 794 1137"> 1株当たり純資産額 円 銭 </td> <td data-bbox="794 936 976 1137"> 1株当たり純資産額 円 銭 </td> </tr> <tr> <td data-bbox="619 1137 794 1272"> 1株当たり中間純利益金額 円 銭 </td> <td data-bbox="794 1137 976 1272"> 1株当たり当期純利益金額 円 銭 </td> </tr> <tr> <td data-bbox="619 1272 794 1489"> 潜在株式調整後 1株当たり中間純利益金額 円 銭 </td> <td data-bbox="794 1272 976 1489"> 潜在株式調整後 1株当たり当期純利益金額 円 銭 </td> </tr> </tbody> </table>	前中間連結会計期間	前連結会計年度	1株当たり純資産額 円 銭	1株当たり純資産額 円 銭	1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり当期純利益金額 円 銭	潜在株式調整後 1株当たり中間純利益金額 円 銭	潜在株式調整後 1株当たり当期純利益金額 円 銭	<p>.....</p> <p>.....</p>
前中間連結会計期間	前連結会計年度									
1株当たり純資産額 円 銭	1株当たり純資産額 円 銭									
1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり当期純利益金額 円 銭									
潜在株式調整後 1株当たり中間純利益金額 円 銭	潜在株式調整後 1株当たり当期純利益金額 円 銭									

前期下期において株式併合又は株式分割を行っている場合

改正後の中間連結財規第 6 5 条第 3 項及び中間財規第 5 2 条の 2 第 3 項の規定により、前中間連結会計期間の末日の翌日から前期末までの間において株式併合又は株式分割が行われた場合には、以下を記載することとされている。

- a . 株式併合又は株式分割が行われた旨
- b . 前連結会計年度の開始の日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中間連結会計期間に係る 1 株当たり中間純利益金額又は中間純損失金額及び潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額

また、1 株当たり純資産額については、前述のとおり、改正後の中間連結財規ガイドライン 4 6 及び中間財規ガイドライン 3 6 - 3 において記載されている。

これらのことから、前期下期に株式併合又は株式分割が行われている場合には、その旨及び前中間期の 1 株当たり中間純利益金額又は中間純損失金額及び潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額並びに 1 株当たり純資産額の数値につき、会計基準及び適用指針により計算した数値を注記することになる（記載事例 8 参照）。

記載事例 8（前期下期に株式分割を行っている場合：「記載事例 1」に追記）

（1 株当たり情報）

記載事例

前中間連結会計期間 （自 平成 13 年 4 月 1 日 至 平成 13 年 9 月 30 日）	当中間連結会計期間 （自 平成 14 年 4 月 1 日 至 平成 14 年 9 月 30 日）	前連結会計年度 （自 平成 13 年 4 月 1 日 至 平成 14 年 3 月 31 日）
.....
	<p>当社は、平成 13 年 11 月 20 日付で株式 1 株につき 1.05 株の株式分割を行っている。当該株式分割が前期首に行われたと仮定した場合の前中間連結会計期間における 1 株当たり情報については、以下のとおりとなる。</p> <p>1 株当たり純資産額 円 銭</p> <p>1 株当たり中間純利益金額 円 銭</p> <p>潜在株式調整後 1 株当たり中間純利益金額 円 銭</p>	

当中間期末後に株式併合又は株式分割が行われている場合

会計基準第33項において、「当期の貸借対照表日後、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扱う」とされ、この場合には、「当該株式併合又は株式分割の影響を反映した前期及び当期の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」とこととされている。

また、適用指針第41項において、「当期の貸借対照表日後、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」とこととされている。

なお、財規ガイドライン8の4の改正により、株式併合及び株式分割が「重要な後発事象」の例示として追加されている（財規ガイドライン8の4の内容は、中間連結財規ガイドライン及び中間財規ガイドラインにも準用されている）。

したがって、当中間期末後に株式併合又は株式分割が行われている場合には、重要な後発事象として、以下を注記することになる（記載事例9参照）。

- a．当該株式併合又は株式分割が行われた旨
- b．前中間期、当中間期及び前期の1株当たり中間（当期）純利益金額又は中間（当期）純損失金額及び潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額並びに1株当たり純資産額の数値につき、当該株式併合又は株式分割の影響を反映した数値

記載事例 9（中間期末後に株式分割が行われた場合）

（重要な後発事象）

記載事例

前中間連結会計期間 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 13年 9月 30日）	当中間連結会計期間 （自 平成 14年 4月 1日 至 平成 14年 9月 30日）	前連結会計年度 （自 平成 13年 4月 1日 至 平成 14年 3月 31日）												
	<p>平成 14年 月 日開催の当社取締役会の決議に基づき、次のように株式分割による新株式を発行している。</p> <p>1 .平成 14年 11月 20日付をもって普通株式 1株を 1.05株に分割する。</p> <p>（1）分割により増加する株式数 普通株式 , 株</p> <p>（2）分割方法 平成 14年 月 日最終の株主名簿及び実質株主名簿に記載された株主の所有株式数を、1株につき 1.05株の割合をもって分割する。</p> <p>2 . 配当起算日 平成 14年 月 日</p> <p>当該株式分割が前期首に行われたと仮定した場合の 1株当たり情報については、それぞれ以下のとおりとなる（会計基準 33項、適用指針 41項）。</p> <table border="1" data-bbox="616 1294 979 1912"> <thead> <tr> <th data-bbox="616 1294 737 1402">前中間連結会計期間</th> <th data-bbox="737 1294 858 1402">当中間連結会計期間</th> <th data-bbox="858 1294 979 1402">前連結会計年度</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="616 1402 737 1572">1株当たり純資産額</td> <td data-bbox="737 1402 858 1572">1株当たり純資産額</td> <td data-bbox="858 1402 979 1572">1株当たり純資産額</td> </tr> <tr> <td data-bbox="616 1572 737 1675">円 銭</td> <td data-bbox="737 1572 858 1675">円 銭</td> <td data-bbox="858 1572 979 1675">円 銭</td> </tr> <tr> <td data-bbox="616 1675 737 1912">1株当たり中間純利益金額 円 銭</td> <td data-bbox="737 1675 858 1912">1株当たり中間純利益金額 円 銭</td> <td data-bbox="858 1675 979 1912">1株当たり当期純利益金額 円 銭</td> </tr> </tbody> </table>	前中間連結会計期間	当中間連結会計期間	前連結会計年度	1株当たり純資産額	1株当たり純資産額	1株当たり純資産額	円 銭	円 銭	円 銭	1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり当期純利益金額 円 銭	
前中間連結会計期間	当中間連結会計期間	前連結会計年度												
1株当たり純資産額	1株当たり純資産額	1株当たり純資産額												
円 銭	円 銭	円 銭												
1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり中間純利益金額 円 銭	1株当たり当期純利益金額 円 銭												

潜在株式調整後1株当たり中間純利益金額 円 銭	潜在株式調整後1株当たり中間純利益金額 円 銭	潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額 円 銭

(4) ハイライト情報

記載事例（記載事例10参照）においては、ハイライト情報の脚注としての事例を掲載している。ここでは、当中間連結会計期間から会計基準及び適用指針を適用している旨を記載している。会計基準及び適用指針の適用により、1株当たり情報について過去の数値との連続性が損なわれることが考えられる。したがって、その状況に重要性がある場合には、例えばこのような記載を行うことが考えられる。

記載事例10

記載事例（ハイライト情報の脚注）

（注）

1. 当中間連結会計期間から、1株当たり純資産額、1株当たり中間（当期）純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額の算定に当たっては、「1株当たり当期純利益に関する会計基準」（企業会計基準第2号）及び「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第4号）を適用している。

なお、会計基準第4項なお書きにおいて、「財務諸表以外の箇所において、1株当たり当期純利益²又は潜在株式調整後1株当たり当期純利益を開示する場合にも、その算定方法については、本会計基準を適用することが望ましい」とされている。

また、適用指針第2項なお書きにおいて、「財務諸表以外の箇所において、1株当たり当期純利益若しくは潜在株式調整後1株当たり当期純利益又は1株当たり純資産額を開示する場合にも、その算定方法については、本適用指針を適用することが望ましい」とされている。

これらの点を踏まえると、ハイライト情報において、会計基準及び適用指針の内容を反映させた開示も考えられるところである。

前述のとおり、財務諸表以外の箇所に会計基準及び適用指針を適用するのはあくまでも任意であるが、仮に当中間期において、会計基準及び適用指針の考え方を踏まえた開示、特に株式併合又は株式分割が行われた場合の影響を反映させた数値の開示を行うこととする場合には、例えば以下のような内容になるものと考えられる。

ハイライト情報の脚注において、当中間期において株式併合又は株式分割を行っている旨を記載する。

ハイライト情報の脚注において、会計基準第32項及び適用指針第40項の考え方に基づき、当該株式併合又は株式分割がハイライト情報に記載されている回次のうち最初の期首に行われたものと仮定した場合の1株当たり情報を記載する³。この場合、投資判断に資する観点からは、当該株式併合又は株式分割が1株当たり情報に与える影響として、1株当たり中間（当期）純利益金額又は1株当たり中間（当期）純損失金額、潜在株式調整後1株当たり中間（当期）純利益金額及び1株当たり純資産額以外に、会計基準及び適用指針では特に規定されていないが、1株当たり中間（年間）配当額について言及することも考えられる。

² 会計基準第12項において、「本会計基準においては、1株当たり当期純利益に1株当たり当期純損失を含む」とされているため、1株当たり当期純損失の場合も同様である。

³ 会計基準第66項において、「当期に行われた株式併合又は株式分割の影響を反映するように前々期以前の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を算定する場合には、対象となる期の期首に当該株式併合又は株式分割が行われたと仮定して算定することになると考えられる」とされている。

上記の数値に監査法人等の監査を受けていない数値がある場合には、その旨を記載する。当中間期において株式分割が行われた場合、前述のとおり前中間期及び前期の1株当たり中間(当期)純利益金額又は1株当たり中間(当期)純損失金額及び潜在株式調整後1株当たり中間(当期)純利益金額並びに1株当たり純資産額の数値については、会計基準及び適用指針により計算した数値を中間財務諸表等に注記することになるため、前中間期、当中間期及び前期の数値については監査法人等による監査が行われることになるが、それ以外の期の数値(1株当たり中間(年間)配当額についてはすべての数値)については監査対象とはならないため、当該数値を開示する場合には、投資者に対してその旨を明らかにした方が望ましいと考えられる。

なお、この記載はあくまでもハイライト情報の脚注という位置付けであり、ハイライト情報そのものを会計基準等に基づいて訂正するのではないということについて、十分にご留意願いたい。

(5) その他

中間財規第36条の3ただし書及び改正後の中間財規第52条の2第5項の規定により、中間財務諸表の提出会社が中間連結財務諸表を作成している場合には、1株当たり情報の記載を省略することができるとされている。したがって、上記の記載事例については、中間財務諸表において1株当たり情報の記載を省略している場合には、個別において記載する必要はない。逆に、中間財務諸表において1株当たり情報の記載を省略していない場合には、個別においても同様のものを記載する必要があるため、十分にご留意願いたい。

以 上

財団法人 財務会計基準機構
企画部グループ長 亀谷英敬