

有価証券報告書の作成・提出に際しての留意事項について

(平成 24 年3月期版)

平成 24 年3月期における有価証券報告書の記載事項については、財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則等(以下「連結財務諸表規則等」といいます。)の改正、及び近年の課徴金事案や自主訂正事案等に鑑み、以下の事項に留意の上、作成・提出をお願いします。

(注) 法令又は会計基準の用語等については、略して記載している場合があります。

1. 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の公表を踏まえた連結財務諸表規則等の改正

平成 21 年 12 月に「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」が公表されたことに伴い、平成 22 年 9 月に連結財務諸表規則等を改正し、比較情報に関する規定を新設するなどいたしました。この改正は平成 23 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度又は事業年度(以下「連結会計年度等」といいます。)から適用されています。

これまで有価証券報告書に記載する連結財務諸表又は財務諸表(以下「連結財務諸表等」といいます。)は、当期及び前期の 2 つの連結財務諸表等を記載することとされていたところですが、今般の改正により、当期の連結財務諸表等を作成する際には、比較情報(当連結会計年度等の記載事項に係る連結財務諸表等に記載された事項に対応する前連結会計年度等に係る事項をいいます。)を併せて記載することとされたところと

この改正に伴い、留意していただきたい事項は以下のとおりです。

I. 会計基準等の改正等に伴う会計方針の変更に関する注記

会計基準その他の規則の改正等に伴い重要な会計方針の変更を行った場合には、原則として、

- (1) 当該会計基準等の名称
- (2) 当該会計方針の変更の内容
- (3) 財務諸表の主な科目に対する前連結会計年度等における影響額
- (4) 前連結会計年度等における 1 株当たり情報(1 株当たり純資産額、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をいう。以下同じ。)に対する影響額
- (5) 前連結会計年度等の期首における純資産額に対する累積的影響額を注記しなければなりません。

なお、(3)から(5)の事項について連結財務諸表において同一の内容が記載される場合には、単体の財務諸表にその旨を記載することにより、単体の財務諸表におけるこれらの事項に関する注記の記載を省略することができます。

また、重要な会計方針の変更に係る遡及適用による累積的影響額を前連結会計年度等の期首における資産、負債及び純資産の金額に反映すること（遡及適用に係る原則的な取扱い）が実務上不可能な場合には、それぞれのケースに応じて下記のとおり注記を行う必要があります。

- ・ 当連結会計年度等の期首における遡及適用による累積的影響額を算定することはできるが、前連結会計年度等の期首における累積的影響額を算定することが実務上不可能な場合
 - (1) 当該会計基準等の名称
 - (2) 当該会計方針の変更の内容
 - (3) 連結財務諸表等の主な科目に対する実務上算定可能な影響額
 - (4) 当連結会計年度等に係る 1 株当たり情報に対する実務上算定可能な影響額
 - (5) 当連結会計年度等の期首における純資産額に対する累積的影響額
 - (6) 遡及適用に係る原則的な取扱いが実務上不可能な理由
 - (7) 当該会計方針の変更の適用方法及び適用開始日

- ・ 当連結会計年度等の期首における遡及適用による累積的影響額を算定することが実務上不可能な場合
 - (1)～(3)については上記と同様
 - (4) 1 株当たり情報に対する実務上算定可能な影響額
 - (5) 当連結会計年度等の期首における遡及適用による累積的影響額を算定することが実務上不可能な旨
 - (6) 遡及適用に係る原則的な取扱いが実務上不可能な理由
 - (7) 当該会計方針の変更の適用方法及び適用開始日

II. 会計基準等の改正等以外の正当な理由による会計方針の変更に関する注記

会計基準等の改正等以外の正当な理由（注）により、重要な会計方針の変更を行った場合には、原則として

- (1) 当該会計方針の変更の内容
 - (2) 当該会計方針の変更を行った正当な理由
 - (3) 連結財務諸表等の主な科目に対する前連結会計年度等における影響額
 - (4) 前連結会計年度等に係る 1 株当たり情報に対する影響額
 - (5) 前連結会計年度等の期首における純資産額に対する累積的影響額
- を注記しなければなりません。

（注）正当な理由がある場合とは、一般的に、会計方針の変更が企業の事業内容又は企業内外の経営環境の変化に対応して行われるものであり、かつ、会計方針の変更が会計事象等を連結財務諸表等に、より適切に反映

するために行われるものである場合と考えられます。

また、重要な会計方針の変更に係る遡及適用による累積的影響額を前連結会計年度等の期首における資産、負債及び純資産の金額に反映すること（遡及適用に係る原則的な取扱い）が実務上不可能な場合には、それぞれのケースに応じて下記のとおり注記を行う必要があります。

- ・ 当連結会計年度等の期首における遡及適用による累積的影響額を算定することはできるが、前連結会計年度等の期首における累積的影響額を算定することが実務上不可能な場合
 - (1) 当該会計方針の変更の内容
 - (2) 当該会計方針の変更を行った正当な理由
 - (3) 連結財務諸表等の主な科目に対する実務上算定可能な影響額
 - (4) 当連結会計年度等に係る 1 株当たり情報に対する実務上算定可能な影響額
 - (5) 当連結会計年度等の期首における純資産額に対する累積的影響額
 - (6) 遡及適用に係る原則的な取扱いが実務上不可能な理由
 - (7) 当該会計方針の変更の適用方法及び適用開始日

- ・ 当連結会計年度等の期首における遡及適用による累積的影響額を算定することが実務上不可能な場合
 - (1)～(3)については上記と同様
 - (4) 1 株当たり情報に対する実務上算定可能な影響額
 - (5) 当連結会計年度等の期首における遡及適用による累積的影響額を算定することが実務上不可能な旨
 - (6) 遡及適用に係る原則的な取扱いが実務上不可能な理由
 - (7) 当該会計方針の変更の適用方法及び適用開始日

III. 未適用の会計基準等に関する注記

既に公表されている会計基準等のうち、適用していないものがある場合であって、重要性があるものについては、以下の事項に係る注記を行う必要があります。

- (1) 当該会計基準等の名称及びその概要
- (2) 当該会計基準等の適用予定日（早期適用する場合には早期適用の予定日）
- (3) 当該会計基準等が連結財務諸表等に与える影響に関する事項

なお、連結財務諸表を作成している会社については、連結財務諸表についてのみ本件注記を行う義務があります。

IV. 表示方法の変更に関する注記

連結財務諸表等における同一区分内での独立掲記や科目名の変更を行った場

合などの表示方法を変更した場合であって、重要性があるものについては、以下の事項に係る注記の必要があります。

- (1) 連結財務諸表等の組替えの内容
- (2) 連結財務諸表等の組替えを行った理由
- (3) 連結財務諸表等の主な項目に係る前連結会計年度等における金額

なお、連結財務諸表等の組替えが実務上不可能な場合には、その理由を注記する必要があります。

なお、連結財務諸表において当該注記を行った場合であって、(2)及び(3)の事項について財務諸表において同一の内容が記載される場合には、単体の財務諸表にその旨を記載することにより、単体の財務諸表におけるこれらの事項に関する注記の記載を省略することができます。

V. 会計上の見積りの変更に関する注記

例えば、重要な有形固定資産の耐用年数について、従来の減価償却期間と使用可能予測期間との乖離が明らかとなったことに伴い、新たな耐用年数を採用した場合など、会計上の見積りの変更を行った場合であって、重要性があるものについては、以下の事項に係る注記の必要があります。

- (1) 当該会計上の見積りの変更の内容
- (2) 当該会計上の見積りの変更が連結財務諸表等に与えている影響額
- (3) 当該会計上の見積りの変更が当連結会計年度等の翌連結会計年度等の連結財務諸表等に影響を与える可能性があり、かつ、当該影響額を合理的に見積ることができる場合には、当該影響額
- (4) (3)の影響額を合理的に見積ることが困難な場合には、その旨

また、重要な会計方針の変更と会計上の見積りの変更とを区別することが困難な場合には、以下の事項に係る注記を行う必要があります。

- (1) 当該会計方針の変更の内容
- (2) 当該会計方針の変更を行った正当な理由
- (3) 当該会計方針の変更が連結財務諸表等に与えている影響額
- (4) 当該会計方針の変更が当連結会計年度等の翌連結会計年度等以降の連結財務諸表等に影響を与える可能性があり、かつ、当該影響額を合理的に見積ることができる場合には、当該影響額
- (5) (4)の影響額を合理的に見積ることが困難な場合には、その旨

2. 「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」等の公布に伴う税効果会計への影響

平成23年12月2日に、「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」及び「東日本大震災からの復興のための

施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」が公布され、平成24年4月1日以後に開始する事業年度から施行されることとなりました。

繰延税金資産及び繰延税金負債の金額は、期末における将来減算一時差異及び将来加算一時差異の将来解消見込み年度のスケジューリングを実施し、解消見込年度に適用される税率により金額を算定する必要がありますが、復興特別法人税については、平成24年4月1日から平成27年3月31日までの期間内に最初に開始する事業年度開始の日から、同日以後3年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度を課税事業年度とすることとされております。したがって将来のスケジューリング期間内に適用される税率が異なる場合があることに留意が必要です。

期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を每期計上している会社等は、一般的に繰延税金資産の全額について、その回収可能性があると判断できるとされていますが、これらの会社等についても、期末における将来減算一時差異及び将来加算一時差異の将来解消見込年度のスケジューリングを行った上で、それぞれの年度における税率に基づき繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を算定する必要があります。

また、将来解消見込年度のスケジューリングが不能な一時差異については、一律に復興特別法人税を含まない税率に基づき、繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を算定する必要があるものと考えられます。

なお、連結財務諸表規則第15条の5などの規定に基づき、連結財務諸表等において、税効果会計に関する注記事項として、「税率の変更により繰延税金資産及び繰延税金負債の金額が修正されたときは、その旨及び修正額」を記載する必要がありますのでご留意ください。

3. 最近の課徴金事案、自主訂正事案を踏まえた留意事項

I. 無形固定資産の減損について

無形固定資産の減損については、「固定資産の減損に係る会計基準」に基づいて処理することとされておりますが、最近の課徴金事案においては、特にソフトウェアやのれん等の無形固定資産についての減損不足が指摘されています。

不適切な会計処理の例としては、営業実態から乖離した収益見通しにより資産価値を過大に計上する例や、すでに利用しなくなった資産の減損を実施していない例などがあります。

無形固定資産は、資産の状況を目で見て確認することが出来ないことや、資産計上額に将来予測の要素が多く含まれていること、劣化が早く一度に多額の損失が発生しやすいことなどから、担当者にとって不適切な会計処理を行う動機が発生しやすい勘定科目と言えます。

これらの不適切な会計処理の発覚のきっかけとなったのは、内部告発や公認会計士など外部の第三者の指摘などであり、経営者の皆様は、このような声を無視する

ことなく、自社が保有している無形固定資産について、貸借対照表計上額が適切かどうか十分ご注意ください。

II. 貸倒引当金等の引当金の適切な計上について

最近の課徴金事案、自主訂正事案においては、貸倒引当金等の引当金の計上不足となっている例も多く認められます。

不適切な会計処理の例としては、大株主に対して債務保証を行ったが、損失の発生可能性が高まっているにも係わらず債務保証損失引当金を計上しなかった例や、経営状態が悪化した取引先に対する売掛金について、一時的に回収を偽装することで貸倒引当金の計上を回避した例などがあります。

債務保証や貸付、売掛金などは取引先との相対の取引であるため、当該取引先の経営状態が良くないときには、担当者が行う不適切な会計処理に取引先が協力しやすい状況が発生します。特に、一時的に貸付金等の回収を偽装する場合、返済資金を捻出するために架空の支出項目を発生させることになるなど、別の不適切な会計処理を生むこととなります。

これらの不適切な会計処理の発覚のきっかけとなったのは、担当者の異動や不審な資金の流出の発見などであり、経営者の皆様は、適切な内部統制環境を整備するなどにより、貸付金や債務保証等の現状を把握し、このような不適切な会計処理が発生するリスクを抑えることに留意が必要です。

III. 連結子会社等における会計処理について

最近の課徴金事案、自主訂正事案の特徴の1つとして、発行会社の連結子会社等における不適切な会計処理が発覚したことにより、有価証券報告書を訂正する事例が増加しています。

不適切な会計処理の例としては、子会社において利益目標の達成のために売上高の過大計上を行った例や、発行会社に報告すべき費用処理額を過小に見積った例などがあります。

特に発行会社において事業再編を検討している場合には、経営への貢献度が少ない連結子会社や業績が振るわない連結子会社において、事業再編や経営責任を追及されることを逃れるために、不適切な会計処理を行う動機が発生しやすくなります。これは連結子会社のみならず、社内カンパニー制を採用している場合の当該社内カンパニーにおいても同様のことが言えるので留意が必要です。

これらの不適切な会計処理の発覚のきっかけとなったのは、内部告発や資金収支の検証などであり、経営者の皆様は、発行会社単体のみならず企業集団全体としての内部統制環境を整備し、このような不適切な会計処理が発生するリスクを抑えることに留意が必要です。

以上