

## 平成 28 年度 有価証券報告書レビューの審査結果及び 審査結果を踏まえた留意すべき事項

金融庁は、上場会社等から提出された有価証券報告書の記載内容について、より深度ある審査を行うため、各財務局、福岡財務支局及び沖縄総合事務局と連携して、「法令改正関係審査」、「重点テーマ審査」及び「情報等活用審査」を柱とした有価証券報告書レビューを実施している。

平成 28 年度の有価証券報告書レビューに関して、現在（平成 29 年 3 月 31 日時点）までの実施状況を踏まえ、複数の会社に共通して記載内容が不十分であると認められた事項に関し、記載に当たっての留意すべき点を以下のとおり取りまとめた。

なお、記載内容が不十分であると認められた事項には、会計監査の対象となる財務諸表等に関わるものも含まれている。そのため、以下に記載した留意すべき事項については、有価証券報告書提出会社のみならず、監査を実施する公認会計士又は監査法人においても、十分に留意いただきたい。

（参考）平成 28 年度有価証券報告書レビュー

平成 28 年 3 月 31 日以降を決算期末とする有価証券報告書の提出会社を対象

### 1. 法令改正関係審査

「企業結合に関する会計基準」等を踏まえて改正された連結財務諸表規則等に基づき適切な記載がなされているかどうかについて審査

### 2. 重点テーマ審査

以下の重点テーマに着目して審査

- 工事契約に関する会計処理・開示
- 棚卸資産に関する会計処理・開示
- 包括利益計算書
- 1 株当たり情報

### 3. 情報等活用審査

適時開示や報道、提供された情報等を勘案し審査

## 審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項

審査対象会社については、今回の有価証券報告書レビューに関連する開示項目に関し、例えば以下のような有価証券報告書の記載が適切ではないと考えられる事例が確認されている。有価証券報告書の作成においては、こうした点を含め、必要な事項を適切に記載することが必要である。

### 1. 法令改正関係審査

#### 審査内容

平成 25 年 9 月に公表された「企業結合に関する会計基準」等を踏まえて改正された連結財務諸表規則等が適用されたことから、同規則等に基づき適切な記載がなされているかどうかについて、調査票を用いた審査を行った。

#### 審査結果

同規則等に関連する開示について、以下のような事例が確認された。

- 取得による企業結合に直接関連する、外部のアドバイザー等に支払った特定の手数料等があるにもかかわらず、「取得による企業結合が行われた場合の注記」において、主要な取得関連費用の内容及び金額を記載していない事例
- 連結子会社における当該連結子会社の非支配株主との取引による親会社の持分変動の結果、連結財務諸表において資本剰余金の増加が生じているにもかかわらず、「共通支配下の取引等の注記」において、増加した資本剰余金の主な変動要因及び金額を記載していない事例

#### 留意すべき事項

企業結合等の開示について、以下の点に留意されたい。

- 主要な取得関連費用が生じている場合、「取得による企業結合が行われた場合の注記」において、その内容及び金額を記載する必要があること（連結財務諸表規則第 15 条の 12 第 1 項第 5 号、財務諸表等規則第 8 条の 17 第 1 項第 5 号）
- 非支配株主との取引によって親会社の持分変動が生じている場合、「共通支配下の取引等の注記」において、非支配株主との取引によって増加又は減少した資本剰余金の主な変動要因及び金額を記載する必要があること（連結財務諸表規則第 15 条の 14 第 1 項第 4 号）

### 2. 重点テーマ審査等

#### (1) 工事契約に関する会計処理・開示

#### 審査内容

工事契約に関する会計処理・開示が適切になされているかについて確認するため、以下の事項について質問するとともに、必要に応じて根拠資料の提出を求めた。

- 工事収益及び工事原価の会計処理

- 工事損失引当金の会計処理
- 有価証券報告書における他の項目の記載内容等と整合していない場合には、その理由

#### 審査結果

工事契約の会計処理・開示について、以下のような事例が確認された。

- 工事の変更契約が行われた場合において、当事者間で合意した内容を実質的に考慮すれば、当該変更契約を当初の工事契約と一体の取引単位として取扱うべきであるにもかかわらず、当初の工事契約とは別個の取引単位として取扱っている事例
- 工事契約の当事者間に工事契約の変更（追加工事）についての対価に係る合意がないにもかかわらず、当該対価を工事収益総額に含めている事例
- 追加で発生することが見込まれる費用を考慮していないなど、合理的な見積データを基礎として工事損失引当金の認識を行っていない事例
- 別々に工事進行基準を適用している工事契約を複数まとめて工事損失の見積りを行っていることにより、工事損失引当金が過少になっている事例

#### 留意すべき事項

工事契約の会計処理・開示について、以下の点に留意されたい。

- 工事契約に係る認識の単位は、当事者間で合意された実質的な取引の単位とする必要があること（工事契約に関する会計基準第7項）
- 工事契約の変更としての対価の変更は、それが何らかの形で合意された時点で、それに基づく信頼性のある見積りができる場合に限り、合意された変更を工事収益総額に反映すること（工事契約に関する会計基準の適用指針第5項、第21項）
- 工事損失引当金の見積りは、合理的な見積データを基礎として行う必要があること（工事契約に関する会計基準の適用指針第6項、第22項、第23項）
- 工事損失引当金の認識は、原則として工事契約の認識の単位ごとに行う必要があること（工事契約に関する会計基準第6項(1)、第19項、第20項）

#### (2) 棚卸資産に関する会計処理・開示

##### 審査内容

棚卸資産に関する会計処理・開示が適切になされているかについて確認するため、以下の事項について質問するとともに、必要に応じて根拠資料の提出を求めた。

- 採用している原価計算の方法（原価差異の会計処理を含む）
- 棚卸資産評価損の会計処理
- 有償支給の会計処理

- 有価証券報告書における他の項目の記載内容等と整合していない場合には、その理由

#### 審査結果

棚卸資産の会計処理・開示について、以下のような事例が確認された。

- 仕掛品に係る正味売却価額を直近の製造原価としている事例
- 正味売却価額について、売価から見積追加製造原価及び見積販売直接経費を控除して算定していない事例
- 正味売却価額の見積りに用いた売価について、販売(実現)可能性を考慮していない事例

#### 留意すべき事項

棚卸資産の会計処理・開示について、以下の点に留意されたい。

- 棚卸資産の正味売却価額については、売価から見積追加製造原価及び見積販売直接経費を控除して算定する必要があること（棚卸資産の評価に関する会計基準第5項）
- 売却市場における合理的に算定された価額を売価として用いる場合、当該価額は同等の棚卸資産を売却市場で実際に販売可能な価額として見積ることが適当であること（棚卸資産の評価に関する会計基準第48項）

### (3) 包括利益計算書

#### 審査内容

連結包括利益計算書等の開示が適切になされているかについて確認するため、以下の事項について質問するとともに、必要に応じて根拠資料の提出を求めた。

- 連結包括利益計算書等の作成方法
- 有価証券報告書における他の項目の記載内容等と整合していない場合には、その理由

#### 審査結果

連結包括利益計算書等の開示について、以下のような事例が確認された。

- 取得原価で計上されている有価証券に係る売却損益など、当期及び過去の期間にその他の包括利益に含まれていない項目を、組替調整額として開示している事例
- 繰延ヘッジ損益について、ヘッジ対象に係る損益が認識されたこと等に伴って当期純利益に含められた金額や、ヘッジ対象とされた予定取引で購入した資産の取得価額に加減された金額があるにもかかわらず、それらの金額を組替調整額等として開示していない事例
- 為替換算調整勘定について、連結子会社に対する持分の減少（全部売却及び

清算を含む)に伴って取り崩され当期純利益に含められた金額があるにもかかわらず、その金額を組替調整額として開示していない事例

- 年金資産(退職給付信託を含む)の返還に伴い損益として認識した、当該年金資産に対応する未認識数理計算上の差異の金額があるにもかかわらず、その金額を組替調整額として開示していない事例

#### 留意すべき事項

連結包括利益計算書等の開示について、以下の点に留意されたい。

- 組替調整額は、当期及び過去の期間にその他の包括利益に含まれていた項目が当期純利益に含められた金額に基づいて計算する必要があること(包括利益の表示に関する会計基準第31項)
- 繰延ヘッジ損益について、ヘッジ対象に係る損益が認識されたこと等に伴って当期純利益に含められた金額を組替調整額として開示する必要があること、また、ヘッジ対象とされた予定取引で購入した資産の取得価額に加減された金額は組替調整額に準じて開示する必要があること(包括利益の表示に関する会計基準第31項(2))
- 為替換算調整勘定について、連結子会社に対する持分の減少(全部売却及び清算を含む)に伴って取り崩され当期純利益に含められた金額を組替調整額として開示する必要があること(包括利益の表示に関する会計基準第31項(3))。
- 年金資産(退職給付信託を含む)の返還に伴い損益として認識した、当該年金資産に対応する未認識数理計算上の差異の金額については、組替調整額として開示する必要があること(退職給付に関する会計基準の適用指針第45項、第106項等)

#### (4) 1株当たり情報

##### 審査内容

1株当たり情報に関する開示が適切になされているかについて確認するため、以下の事項について質問するとともに、必要に応じて根拠資料の提出を求めた。

- 1株当たり情報の算定方法
- 有価証券報告書における他の項目の記載内容等と整合していない場合には、その理由

##### 審査結果

1株当たり情報の開示について、以下のような事例が確認された。

- ワラントが存在する場合における潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定において、ワラントが期中に消滅又は行使された影響を考慮していない事例
- ワラントが存在する場合における潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算

定において、期中平均株価ではなく過去数年の平均株価や期末株価にて普通株式を買い受けたと仮定した普通株式数を用いている事例

#### 留意すべき事項

1株当たり情報の開示について、以下の点に留意されたい。

- ワラントが存在する場合における潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定においては、ワラントが期中に消滅、消却又は行使された部分について、期首又は発行時から当該消滅時、消却時又は行使時までの期間に応じた普通株式数を算定する必要があること（1株当たり当期純利益に関する会計基準第26項）
- ワラントが存在する場合における潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定にあたっては、希薄化効果を有するワラント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から、期中平均株価にて普通株式を買い受けたと仮定した普通株式数を差し引いて算出した普通株式増加数を用いる必要があること（1株当たり当期純利益に関する会計基準第26項）

#### (5) その他（当年度のテーマ以外で確認された事項）

##### 審査内容

重要性の判断が適切になされているかについて確認するため、重要性が乏しいことを理由として記載を省略した事項がある場合において、その判断内容について質問した。

##### 審査結果

重要性の判断について、以下のような事例が確認された。

- 質的重要性（当該事項の性質等）について全く考慮していない事例
- 金額的重要性について単一の指標のみ（例えば、総資産に対する比率のみ）を検討し、その他の指標について検討していない事例

##### 留意すべき事項

重要性が乏しいことを理由として記載を省略する場合には、重要性の有無について、慎重かつ総合的に検討すべきことに留意されたい（「企業会計原則注解」注1、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第35項等）。

以上