

有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項及び有価証券報告書レビューの実施について（令和5年度）を公表

ポイント解説 | 有限責任 あずさ監査法人

金融庁は2023年3月24日、2023年3月期以降の事業年度に係る有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項及び有価証券報告書に対するレビュー（審査）の実施概要について公表しました。

ポイント

- 2023年3月期以降の有価証券報告書の作成・提出に際しての留意事項として、主に以下の開示制度に関する改正を挙げている。これらを対象に有価証券報告書レビューの法令改正関係審査を実施する。
 - ・ 2023年1月に施行された企業内容等の開示に関する内閣府令等の一部を改正する内閣府令（主にサステナビリティに関する企業の取組みの開示及びコーポレートガバナンスに関する開示についての改正）
- 有価証券報告書レビューの重点テーマは以下のとおりである。下記に関する記載内容について自主的な改善に資するよう審査することが示されている。
 - ・ サステナビリティに関する企業の取組みの開示
- 前年度の有価証券報告書レビューの審査結果として、法令改正関係審査及び重点テーマ審査に関する指摘事項が示されている。

1. 有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項

2023年3月期以降の事業年度に係る有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項は以下のとおりです。

(1) 新たに適用となる開示制度に係る留意すべき事項

2023年3月期以降に適用される開示制度に係る公表・改正のうち、主なものは以下のとおりです。

- ・ 2023年1月に施行された企業内容等の開示に関する内閣府令等の一部を改正する内閣府令（主にサステナビリティに関する企業の取組みの開示及びコーポレートガバナンスに関する開示についての改正）

後述のとおり、これらの開示内容について、有価証券報告書レビューの法令改正関係審査が実施されます。

(2) 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

2022年3月期以降の事業年度に係る有価証券報告書レビューについて、審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項が公表されました。

① 法令改正関係審査

以下の会計基準に係る開示要求事項に関する調査票への回答内容を確認し、注記項目の開示漏れ等の有無が審査されました。

- (1) 「収益認識に関する会計基準」（以下、「収益認識基準」）の公表を踏まえた財務諸表等規則等の改正
- (2) 「時価の算定に関する会計基準」、「棚卸資産の評価に関する会計基準」の改正、及び「金融商品に関する会計基準」の改正（以下、「時価の算定に関する会計基準等」）の公表を踏まえた財務諸表等規則等の改正

(1) 「収益認識基準」の公表を踏まえた財務諸表等規則等の改正

全体として、財務諸表等規則等の規定に準拠した記載が行われていることが確認されています。なお、後述の重点テーマ審査において改善の余地がある事項が示されています。

(2) 「時価の算定に関する会計基準等」の公表を踏まえた財務諸表等規則等の改正

複数の提出会社に共通して以下の課題が示されています。

項目	審査結果・留意事項
金融商品のレベル別開示	<ul style="list-style-type: none">■ 「時価で連結貸借対照表に計上している金融商品」として記載すべき金融商品を誤って「時価で連結貸借対照表に計上している金融商品以外の金融商品」として開示、もしくは、その逆の開示<ul style="list-style-type: none">・ <u>時価で連結貸借対照表に計上しているデリバティブ取引から生じる正味の債権及び債務</u>を誤って「時価で連結貸借対照表に計上している金融商品以外の金融商品」として開示・ <u>時価ではなく、償却原価で連結貸借対照表に計上している満期保有目的の債券</u>を誤って「時価で連結貸借対照表に計上している金融商品」として開示 <p>金融商品の内容や会計処理方法を踏まえて、いずれの区分で開示すべきか検討することに留意する。</p>

② 重点テーマ審査

(1) 「収益認識基準」

「収益認識基準」に関する会計処理方法について、全体として適切に行われていることが確認されています。

一方、「収益認識基準」に関する開示について、主に開示目的に照らした十分性の観点から、複数の審査対象会社に共通して以下の課題が示されています。これらは、過年度のIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の審査において識別された事項と共通しているものが多いとされています。

全般的な留意事項

項目	留意事項
開示の重要性に関する適切な判断	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示上の取扱い 収益認識に関する注記の開示目的は、顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を企業が開示することである。この開示目的に照らして、重要性が乏しいと考えられる注記事項については省略できる一方、重要性があると考えられる注記事項については詳細に記載する。 ■ 指摘事項 開示目的に照らすと重要性があると考えられる注記事項について、重要性が乏しいと判断し、詳細に記載していない事例が見受けられた。重要性に関する判断を適切に行うことに留意する。
一貫性のある明瞭な開示	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示上の取扱い 「収益認識基準」に基づく開示は、通常、重要な会計方針注記及び収益認識関係注記において記載され、有価証券報告書の他の記載項目（セグメント情報等の注記、事業の内容、経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析等）とも関係する。 ■ 指摘事項 重要な会計方針注記と収益認識関係注記との関係性や有価証券報告書の他の記載項目との関係性がわかりづらい開示となっている事例が見受けられた。財務諸表利用者が容易に理解できるように一貫性のある明瞭な開示を行うことに留意する。

個別の留意事項

項目	主な課題
(連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項) 会計方針に関する事項 <ul style="list-style-type: none"> ● 重要な収益及び費用の計上基準 (収益認識関係) 収益を理解するための基礎となる情報	<ul style="list-style-type: none"> ■ 主要な事業における主な履行義務の内容及び履行義務の充足時点の記載が抽象的である。 ■ 履行義務の内容等と収益の分解情報やセグメント情報等との関係性が不明瞭である。 ■ 重要性等に関する代替的な取扱い（出荷基準等）を適用したにもかかわらず、その旨の記載がない。 ■ 一時点で充足される履行義務について、財又はサービスの支配を顧客が獲得した時点を評価する際に行った重要な判断の記載がない。 ■ 一定の期間にわたり充足する履行義務について、収益を認識するために使用した方法及び当該方法が財又はサービスの移転の忠実な描写となる根拠の記載がない。
(収益認識関係) <ul style="list-style-type: none"> ● 収益の分解情報 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 不動産賃貸収入などのリース収益を顧客との契約から生じる収益に含めて開示している。 ■ 単一セグメントであることや履行義務の充足時点が全て一時点であることのみを理由として、収益の分解を行っていない。
(収益認識関係) <ul style="list-style-type: none"> ● 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 契約資産及び契約負債の内容の説明がなく、履行義務の充足の時期と通常の支払時期が契約資産及び契約負債の残高に与える影響に関する記載がない。 ■ 実務上の便法を適用し、残存履行義務に配分した取引価格の総額等の開示を省略したにもかかわらず、その旨の記載がない。

上記について、それぞれの項目に対応した「課題のある事例（実際の開示例を元に加工）」や「改善の方向性（改善のイメージ）」なども示されています。また、付録として主な好開示例が添付されています。

(2) 重点テーマ以外の主な項目

重点テーマ審査の審査対象会社には、重点テーマ以外の有価証券報告書の記載項目についても適宜質問が実施されています。本年度を含む最近の審査では、比較的多くの会社において主に以下の課題が示されています。

主な留意事項

項目	改善の余地がある事項
コーポレートガバナンスの状況等 株式の保有状況の記載漏れ	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示上の取扱い 提出会社が経営管理を行うことを主たる業務とする会社（いわゆる持株会社）である場合には、提出会社（①）及びその連結子会社のうち最大保有会社（②）の投資株式について一定の開示が必要となる。また、最大保有会社（②）の投資株式計上額が、連結貸借対照表計上額の3分の2を超えない場合には、次に大きい会社（③）についても開示が必要となる。 ■ 指摘事項 提出会社（①）に関する記載、もしくは、次に大きい会社（③）に関する記載が漏れている事例があった。
連結貸借対照表 年金資産に関する表示の誤り	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示上の取扱い 複数の退職給付制度を採用している場合、1つの退職給付制度に係る年金資産が当該退職給付制度に係る退職給付債務を超えるときは、当該年金資産の超過額を他の退職給付制度に係る退職給付債務から控除してはならない。 ■ 指摘事項 年金資産（退職給付に係る資産）と退職給付債務（退職給付に係る負債）を相殺せずに表示すべきであったにもかかわらず、相殺されて表示されている事例があった。
（連結包括利益計算書関係）及び（退職給付関係） 退職給付に係る調整額に関する開示誤り	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示上の取扱い 退職給付に係る調整額（その他の包括利益）は、連結包括利益計算書注記及び退職給付関係注記において開示される。 ■ 指摘事項 退職給付関係注記における①数理計算上の差異の発生額と費用処理額及び②過去勤務費用の発生額と費用処理額が、連結包括利益計算書関係注記における退職給付に係る調整額（当期発生額と組替調整額）と整合していない事例があった。
（セグメント情報等） 特定の国別情報の記載漏れ	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示上の取扱い 特定の国の売上高が連結損益計算書の売上高の10%以上である場合には当該国の売上高（①）、また、特定の国の有形固定資産の残高が連結貸借対照表の有形固定資産の残高の10%以上である場合には当該国の有形固定資産の残高（②）を開示する必要がある。 ■ 指摘事項 ①又は②の記載が漏れている事例があった。
（セグメント情報等） 主要な顧客に関する匿名開示	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示上の取扱い 単一の外部顧客への売上高が連結損益計算書の売上高の10%以上である場合には当該顧客の氏名等の情報を開示する必要がある。 ■ 指摘事項 顧客との契約において顧客名を開示しない旨の守秘義務条項があることを理由として、当該顧客の社名を開示していない事例があった。

2. 有価証券報告書レビューの実施について

2023年3月期以降の事業年度に係る有価証券報告書レビュー（審査）の実施概要は以下のとおりです。また、過去の有価証券報告書レビューにおいて、フォローアップが必要と認められた会社についても別途審査が実施されます。

(1) 法令改正関係審査

2023年3月期以降の事業年度に係る有価証券報告書の提出会社を対象として、以下の有価証券報告書の記載内容について審査することとされています。

- 2023年1月に施行された企業内容等の開示に関する内閣府令等の一部を改正する内閣府令（主にサステナビリティに関する企業の取組みの開示及びコーポレートガバナンスに関する開示についての改正）

有価証券報告書提出会社は、[金融庁のホームページ](#)に公表された所定の調査票に必要事項を記入し、当該調査票を財務局等に提出することとされています。また、決算月ごとの提出スケジュールも示されています。

(2) 重点テーマ審査

以下のテーマに着目し、2023年3月期以降の事業年度に係る有価証券報告書の提出会社から審査対象会社を選定することとされています。

- サステナビリティに関する企業の取組みの開示

審査対象会社には、個別の質問状が財務局等から送付されます。質問内容には、上記の重点テーマ以外の事項が含まれる場合があるほか、必要に応じて根拠資料の提出も求められます。質問状に対する回答期限は2週間程度であり、回答内容について、法令等及び一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に照らして、有価証券報告書の記載内容（会計処理を含む）が審査されます。回答内容に不明点や疑問点が残った場合、財務局等から追加で質問を受ける場合があるとされています。なお、審査の結果、有価証券報告書に適切ではないと考えられる記載内容等が見つかった場合には訂正又は次年度の有価証券報告書での改善を求める通知等が行われます。

(3) 情報等活用審査

上記に該当しない場合であっても、適時開示や報道、提供された情報等を勘案して審査を実施することとされています。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査したうえで提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

コピーライト©IFRS® Foundationすべての権利は保護されています。あずさ監査法人はIFRS財団の許可を得て複製しています。複製および使用の権利は厳しく制限されています。IFRS財団およびその出版物の使用に係る権利に関する事項は、www.ifrs.orgでご確認ください。

免責事項 適用可能な法律の範囲で、国際会計基準審議会とIFRS財団は契約、不法行為その他を問わず、この冊子ないしあらゆる翻訳物から生じる一切の責任を負いません（過失行為または不作為による不利益を含むがそれに限定されない）。これは、直接的、間接的、偶発的または重要な損失、懲罰的損害賠償、罰則または罰金を含むあらゆる性質の請求または損失に関してすべての人に適用されます。

この冊子に記載されている情報はアドバイスを構成するものではなく、適切な資格のあるプロフェッショナルによるサービスに代替されるものではありません。

「SSB™」は商標です。「IFRS®」、「IASB®」、「IFRIC®」、「IFRS for SMEs®」、「IAS®」および「SIC®」はIFRS財団の登録商標であり、KPMG IFRG Limitedおよび有限責任 あずさ監査法人はライセンスに基づき使用しています。この商標が使用中および（または）登録されている国の詳細についてはIFRS財団にお問い合わせください。