

新型コロナウイルス関連の監査上の留意事項、公表—JICPA

去る3月18日、日本公認会計士協会は、「新型コロナウイルス感染症に関連する監査上の留意事項（その1）」を公表した（https://jicpa.or.jp/specialized_field/20200318fcb.html）。

新型コロナウイルス感染症拡大防止対策の影響下においても、監査人は、感染拡大のリスクに留意しながら、職業的専門家としての判断を行使し、被監査会社の協力を得て、十分かつ適切な監査証拠を入手できるように対応することが望まれる、として、公表時点における監査人が留意すべき事項を（その1）として列挙した。

- （1） 今後も状況の変化により追加して留意すべき事項が生じた場合はあらためて周知される。主な内容は次のとおり。
 - （1） 実地棚卸の立会

監査人は、実務的に不可能でない限り実地棚卸の立会を実施することが要求されている。実地棚卸が期末後などの期末日以外の日の場合は、実地棚卸
 - （2） 残高確認

新型コロナウイルス感染症拡大防止対策の影響による事業停止、業務遅滞で海外の金融機関や企業から確認に対する回答が得られない場合、適切な代替的手段を実施する。
 - （3） 監査証拠の信頼性

被監査会社への往査が制限され監査証拠を電子媒体等により間接的に入手する場合は、原本から媒体に変更する過程や、被監査会社のデータベースからデータを加工する際に情報が変更される可能性があることに留意する。
 - （4） グループ監査

構成単位の企業活動や監査人の作業に制限等があった場合には、グループ監査チームは、被監査会社および構成単位の監査

人と一層のコミュニケーションを図る必要がある。

すでに決算日を迎えた企業の監査対応

決算日現在において新型コロナウイルス感染症に起因してどのような影響がどの程度生じているかを見積り、その程度を勘案して、当事業年度の会計処理に反映させるかを検討する。

国際会計

のれんの会計処理を含む企業結合のDPP、公表—IASB

去る3月19日、国際会計基準審議会（IASB）は、ディスカッション・ペーパー「企業結合—開示のれん、および減損（以下、「本DPP」という）を公表した。

本DPPは、企業結合について提供される情報を改善するためにIASBの予備的見解を示して関係者からのフィードバックを得ることを目的とするもので、IFRS 3号「企業結合」の適用後レビューも踏まえて2015年から開始されたのれんと減損についてのリサーチ・プロジェクトの公開協議のための最初の文書である。

内部統制監査

経営者の評価手続が実施できない場合は、災害等、やむを得ない事情による評価範囲の制約に該当する。

監査スケジュールの延長等

監査手続の進捗状況によっては、今後の監査スケジュールを再度検討し、監査報告書の提出日を見直す必要がある。

国際会計

金利指標改革に関するASU、公表

去る3月12日、FASBは会計基準アップデート（ASU）

- ① 現行基準を変更すべきもの
 - ・認識・測定：減損テストの簡素化などを目的に、年次の定量的テストを一定程度免除し、使用価値算定についての制限の一部を廃止する。
 - ・表示：財政状態の確かな伝達

国際会計

金利指標改革に関するASU、公表

去る3月12日、FASBは会計基準アップデート（ASU）2020-04「金利指標改革（reference rate reform）」（ト

- のため、のれん控除後の資本合計を貸借対照表に表示する。
- ・開示：事業の取得およびその後の期間における成果について開示される情報を拡大する。
 - ② 現行基準を維持すべきもの
 - ・認識・測定：IAS 36号「資産の減損」に基づく現行の減損テストを大きく改善する別の減損テストを設計することは不可能である。
 - ・認識・測定：のれんの期間償却を再導入しない。
 - ・認識・測定：企業結合時にのれんと区分して識別される識別可能無形資産の範囲を変更しない。

コメント期限等

本DPPのコメント期限は2020年9月15日である。コメントに関しては、日本でも関心の高いのれんの会計処理について、議論へのインプットとなる新しい証拠を歓迎するというIASB議長への考えが表明されている。

ピック848) — 財務報告での金利指標改革の影響の円滑化」を公表した。

多くの金融取引や関連する会計処理の基準金利として使用されてきたLIBOR (London Interbank Offered Rates) については、多くの金融機関が不正操作に関与していたことが発覚したことから、英国の規制当局が2021年にLIBORを廃止することを明らかにした。そのため、関係者は金利指標改革によるLIBORに代わる金利指標へのスムーズな移行を望んでいた。

このASUは、その要望に応じて、特定の規準を満たした「金利指標改革により影響を受ける契約、ヘッジ関係とその他の取引の会計処理」について、任意の簡便法と例外を提供している。

主なASUの内容は次のとおりである。

契約の条件の変更 (contract modification) に関する簡便法

現行の条件の変更の会計処理では、条件の変更が新しい契約になるかどうかの評価が要求される。次の契約の条件の変更に関する簡便法は、「参照金利を

置き換えた条件の変更」と「参照金利の置き換えに関連して同時に発生する他の契約の条件の変更」に適用される。

・「債権(トピック310)」「債務(トピック470)」の範囲の条件の変更は、将来に向かって実効金利の修正として会計処理される。

・「リース(トピック840)」と「リース(トピック842)」の範囲の条件の変更は、リースの分類と割引率、または既存の基準で要求されるリース料の再測定の再評価なしに、既存の契約の継続として会計処理される。

・「デリバティブとヘッジー組込デリバティブ(サブ・トピック815-15)」での組込デリバティブを含むかどうかについての当初の決定は再評価されない。

・他のトピックまたはサブ・トピックの条件の変更は、一般的な原則として、契約を継続し、再測定または再評価を必要としない。

・「ヘッジ関係の重要な契約条項(critical term)の変更」に関するトピック815のガイダンスの例外として、条件を満た

**会計・監査
カンパニーの要**

計画の立て方のポイント

公認会計士
手塚 仙夫

この世の中で何かを行うとしたとき、必要となることがある。それは計画である。事業を始めるときはもちろん、ローンを借りるとき、最近では会計のなかにも計画の要素が多く含まれている。ここでは紙幅の関係もあり、かつこのコラムの目的もあり、企業における計画、すなわち短期、中長期計画に絞って考えてみたい。

うか感心するばかりであった。しかし話を聞いてみると、予算に実績を合わせる努力をしていることが窺える。今月は売上予算をすでに達成したので、できるだけ翌月に回そう、あるいは逆に売上予算達成が厳しいそうなので、取引先にお願いで前倒して発注してもらおう、また、利益が予算未達なので経費の部を翌月に実行しようとしたり有価証券売却益を出したりなどである。これらは

私は、長年企業の会計監査を実践してきた。その監査の場面で必ず直面するのが短期計画である翌年の予算および3年からの5年の中長期計画である。監査は主に実績値が対象であるが、最近では税効果会計や減損会計など実績値に影響を及ぼす将来計画自体が直接監査の対象となる。これらの計画は監査対象会社自体のものであるので対応しやすい面があるが、債権の貸倒リスクの評価などは、対象が取引先の将来業績の見通し・計画となることから監査判断はより困難性が高まる。

いことである。予算どおりで終わってしまったのではないか。なぜ予算どおりだったのかの確認をしていくかどうかである。乖離の有無にかかわらず今後の計画のために分析は必要と考えている。

中長期計画について考えてみると、期間が長くなればなるほど予想の精度が低下することがある。中長期計画でよくみられるのは、3年間ぐらいいは数字を作れるがそのあとは、年率何%の伸びとか3年目あるいは5年目の数値と同額を並べることである。私としてはもう少し工夫がほしい。

たとえば、自社製品の寿命、新製品の開発可能性、需要の動向、世界経済のファンダメンタルズ動向に関する複数のシナリオの見解などである。計画の精緻化、緻密化なくして効果的な分析は実現できないが、一朝一夕に実行できるわけではない。日々の地道な努力の積み重ねが必要だ。

企業は永続的に継続するという前提がある。ぜひ、緻密な計画と効果的な分析の実行により、信頼性の高い行動目標を設定し、活力ある組織体を実現してほしい。計画と実績との緻密な比較分析を日常的な業務に組み込みたいものである。

まず、予算について考えてみる。長年の監査経験のなかでいつも感心していたのが、予算に対し実績が近似値で終了することである。こんなに物事がうまくいくのだから

この中で重要なことは、予算と実績の乖離内容の分析である。すなわち予算を立てるときの事業環境の見通しに問題がなかったか、あるとすれば今後の改善策は何か。実績のなかに想定外の要素はないか、それはそもそも予測可能なことである。予算ありきが問題なのは、実績との乖離が少なかった場合、分析を行わな

せば、ヘッジ関係の中止とはならない。

任意の簡便法

有効性の評価から除外される構成要素、公正価値ヘッジ、およびキャッシュ・フロー・ヘッジについて、いくつかの任意の簡便法を提供している。

金利を参照した満期保有分類された負債証券

金利を参照しており、2019年12月31日以前に満期

保有に分類されていた負債証券は、売却または譲渡、もしくはその両方を、1回に限り選択することができる。

適用関係

ASUは、2022年12月31日現在に存在し、任意の簡便法が適用され、ヘッジ関係の終了まで残っているヘッジ関係を除いて、発行日である2020年3月12日から2022年12月31日まで適用される。

監査

「その他の記載内容」に関する改訂監査基準案等、公表——金融庁

去る3月23日、金融庁は、「監査基準の改訂について（公開草案）」（以下、「改訂監査基準案」という）および「中間監査基準

その他の記載内容

の改訂について（公開草案）」（以下、「改訂中間監査基準案」という）を公表した。コメント期限は2020年4月21日まで。

これは、監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容（その他の記載内容）について、監査人の手続を明確にするとともに、監査報告書に必要な記載を求めること、およびリスク・アプローチの強化を

・ 監査人はその他の記載内容を通読し、財務諸表や監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうかについて検討しなければならない。
・ 監査人はその他の記載内容に関して、範囲・経営者および監査役等の責任・監査人は意

見を表明するものではない旨。監査人の責任および報告すべき事項の有無等について、監査報告書に記載しなければならない。

リスク評価

固有リスク・統制リスクを分けて評価する旨や、特別な検討を必要とするリスクは、監査人が、固有リスクが最も高い領域に存在すると評価したものであ

会計

新規テーマの提言なし

— FASB、基準諮問会議

去る3月12日、財務会計基準機構内に設置されている基準諮問会議は第38回基準諮問会議を開催した。

また、「取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しない株式の発行等をする場合における会計基準の開発」について、第424回企業会計基準委員会に

FASBが去る3月25日に公表した資料によると、前回までの基準諮問会議において市場関係者より提案されたもので、現在検討中のテーマはない旨、および今回新規のテーマの提案はなかった旨の説明がなされた。

424回企業会計基準委員会に対して新規テーマの提言を行った旨およびテーマ提言の結果、第425回企業会計基準委員会において、開発するテーマに加えられる旨の報告がなされた。次回は7月に開催される予定。

る旨の記述等が追加されている。

実施時期

改訂監査基準案では2022年3月決算に係る財務諸表の監査から（2021年3月決算に係る財務諸表の監査から実施可能）、改訂中間監査基準案では2022年9月に終了する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から実施可能」とされている。

が求められるようになっていく。予算措置を伴う政策もあるため、どれだけ早急に実施できるのかが問われる状況にある。特に企業の資金繰りや労働者の雇用面でのセーフティネットの整備が喫緊の課題であり、日銀もこの趣旨から3月18、19日に予定していた金融政策決定会合を16日に前倒しで開催した。このなかで、国債買入れやドルオペなどの資金供給、ETF・J-REITの買入れと並んで、企業金融支援のための措置が盛り込まれた。

金融

早急に求められる企業金融と雇用対策

新型コロナウイルス感染症（COVID-19）拡大の経済

活動へ及ぼす影響が大きくなり、政府による緊急の政策対応

政府も、企業金融支援のために政府系金融機関に窓口を設けるなど対応を強化している。

一方で、パート・アルバイトや派遣社員などの非正規雇用の労働者を中心に雇用不安が生じており、早急な対応が求められる

この10日間に公表・公布された経理関係重要法規等

日付	法規等	出所	備考	掲載号
2020年3月19日	連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則に規定する金融庁長官が定める企業会計の基準を指定する件等	金融庁	2019年末までに公表された企業会計基準30号「時価の算定に関する会計基準」等を「一般に公正妥当と認められる企業会計の基準」に、同じくIFRS9号「金融商品」等を指定国際会計基準に指定するもの。 https://www.fsa.go.jp/news/r1/sonota/20200319_kaikei.html	—
2020年3月23日	内閣府令13号「財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」	金融庁	2019年に行われた内部統制基準等の改訂に基づき、内部統制監査報告書の記載順序を変更するもの。 https://www.fsa.go.jp/news/r1/sonota/20200323_naibutousei.html	—
2020年3月24日	企業会計基準委員会スタッフ及び香港公認会計士協会スタッフによる共同リサーチ・ペーパー「のれん：企業結合後の会計処理の改善及び定量的調査の更新」	ASBJ	のれんに関する定量的調査について、最近の調査結果をまとめたもの。のれんの減損が適時に認識されていない可能性が高いとの観察結果が記載されている。 https://www.asb.or.jp/jp/ifrs/discussion/2020-0324.html	—
2020年3月24日	「責任ある機関投資家」の諸原則<<日本版スチュワードシップ・コード>>～投資と対話を通じて企業の持続的成長を促すために～(再改訂版)	金融庁	機関投資家向けサービス提供者がインベストメント・チェーン全体の機能向上に資するよう努めるべきことや、機関投資家はサステナビリティ(E S G要素を含む中長期的な持続可能性)を考慮すべきこと等が盛り込まれている。 https://www.fsa.go.jp/news/r1/singi/20200324.html	—

る。こうした企業や個人の資金面での不安解消以外にも大規模な景気対策が必要だが、議論の段階にとどまっている。

消費税や固定資産税の減税、早くとも5月末になると西村康稔経済再生担当相が言及した国民への現金給付など、優先順位をつけて実施すべき課題についても、時期の見通しは立っていない。

ない。内閣府の試算で、昨年10月12月の新型コロナ問題の影響を受ける前の需給ギャップ(需要不足)は7兆5,000億円となっている。

現時点では数十兆円の財政支出が景気対策に必要な見方もあり、対策の策定が急がれる状況となっている。

証 券

各国の経済対策はどの程度評価されるか？

新型コロナウイルス感染症の流行は、発生地・中国から欧米先進国へシフトしつつある。なかでもイタリアは国家存亡の危機にあるともいわれる。アメリカも感染者急増で、トランプ大統領が「これは戦争だ」と表明する事態となっている。

各国で国民の移動制限、都市の封鎖、工場の操業停止、各種施設の閉鎖などの措置が相次いでおり、多くの国の人々が外出自粛を余儀なくされている。世界経済がどこまで落ち込むのかという不安が各国で広がる。

期決定が挙げられる。中止ではなく延期は、五輪史上初となる。東京オリンピック・パラリンピックは、主催国日本にとつての国家的一大プロジェクトというだけでなく、世界経済全体に大きな影響力を持つ。

経済の異常事態を象徴するものとして、東京オリンピック・パラリンピックの1年程度の延滞

しかし、世界の経済活動が停止する事態となり、各国政府は到来確実の不況はリーマン不況を凌ぐと認識したとみられ、需要創出、所得保障など実体経済の掘入れに向かっている。

欧州では財政政策に消極的な姿勢が維持されてきたが、今回は健全財政を保っていたドイツが財政需要拡大のため大幅な財政赤字を容認する姿勢を打ち出している。

アメリカでは、財政支出拡大や減税など、GDPの1割相当の巨額な経済対策が発表された。

日本でも消費刺激を目指す現金給付、クーポン券支給などの政策が浮上している。

世界の株式市場は3月下旬になって反発の動きをみせている。これまでの下落の反動か、各国の経済対策を評価したものが、今後の状況が注視される。

株式・債券など金融資産の直接購入を打ち出す政策が、日本をはじめ各国で実施された。