

II 先行する開示例も参考に コロナ禍の影響を踏まえた 開示ポイント

PWCあらた有責任監査法人
公認会計士 市原 順二
PWCあらた有責任監査法人
公認会計士 柳 一基

はじめに

2020年初めより中国湖北省で発生が確認された新型コロナウイルス感染症(COVID-19)は世界中に猛威を奮い、企業の経済活動にも多大な影響を与えているばかりでなく、企業の決算業務や外部監査人の監査作業にも影響を与えているところである。この新型コロナウイルス感染症の流行問題が当面継続した場合における2020年6月第1四半期決算において開示実務に関し

法人の見解ではないことをあらかじめお断りしておく。

四半期報告書等の提出期限の延期

(1) 提出期限の延期の概要

新型コロナウイルス感染症の拡大防止の観点から、2020年4月17日、「企業内容等の開示に関する内閣府令」の改正(以下、「改正内閣府令」という)が公布されている。改正内閣府令では、2020年4月20日から9月29日までに提出期限を迎える有価証券報告書、四半期報告書等の報告書について、一律に2020年9月30日まで提出期限を延長するこ

とされている。これは、新型コロナウイルス感染症に関する緊急事態宣言を受け、外出の抑制、リモートワークの推奨等により企業の決算業務および監査・レビュー業務に支障をきたし、期限内に提出することができないやむを得ない理由が広く存在することを踏まえての措置であると考えられる。通常の場合における提出期限の延期にあたっては個別に所管の財務局等に申請を行うことが求められるが、今回はそのような申請手続も不要とされている。

(2) 2020年6月第1四半期の四半期報告書の提出期限

2020年6月第1四半期決算に係る四半期報告書の提出実務に当てはめると、従来決算日より45日を経過した8月15日が提出期限であったが、改正内閣府令の適用により9月30日まで提出期限が延長されることとなる。もともと、2020年6月末に第1四半期決算を迎える企業は、四半期報告書の提出に先立ち2020年3月期の有価証券報告書の提出を行う必要があり、この提出期限も6月30日から9月30日に期限延長がされることになる。その点を

【この章のエッセンス】

●有価証券報告書、四半期報告書の提出タイミングによって、財務書類の後発事象期間が重複することから開示の整合性等を考慮すべきである。

●重要な会計上の見積りを行った際には、どのような仮定を置いて会計上の見積りを行ったかについて財務諸表の利用者が理解できるように追加情報の注記を行うこと。是非を検討する必要がある。

●「事業等のリスク」、「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」においても情報開示を考慮すべき事項がある。

踏まえると、2020年3月期の有価証券報告書の提出のタイミングを検討する際にあわせて、2020年6月第1四半期の四半期報告書の提出タイミングも検討しておくことが望ましい。有価証券報告書の提出を従来より遅らせて7月以降とする場合、6月末日を貸借対照表日とする第1四半期決算の実務、レビュー実務に少なからず影響を与えることになり、通常年度でのスケジュールどおりに決算実務が進められない可能性がある。さらには両報告書に挿入される財務書類の後発事象期間が重複することから両報告書の開示の整合性を考慮する必要がある。後発事象の取扱いについては後述する。

四半期財務諸表で開示が求められている事項

(1) 四半期財務諸表における開示の基本的考え方

企業会計基準12号「四半期財務諸表に関する会計基準」(以下、「四半期会計基準」という)では、四半期財務諸表等(本稿では、四半期連結財務諸表と四半期財務諸表をあわせて

「四半期財務諸表等」という)で要求される情報開示の速報性を重視して注記事項等の開示項目が簡素化されており、前年度と比較して著しい変動がある項目など、財務諸表利用者が四半期財務諸表等を理解するうえで重要な事項を注記事項として定めている(四半期会計基準55項)。

その点で、四半期財務諸表等において要求される開示事項は多くないが、利用者の判断を誤らせない程度に四半期における著しい変化を適切に開示することが求められる。

今回の新型コロナウイルス感染症の流行に関しては、特に4月7日の政府による緊急事態宣言以後、さまざまな感染防止対策の取組み、および国民の経済生活への影響を最小限に食い止めるための各種救済策が講じられ、それらの意思決定に応じて企業活動にさまざまな影響をもたらしていることから、この4月から6月にかかる第1四半期会計期間において企業を取り巻く経営環境に著しい変化をもたらしている場合も生じている。これらの動きを適切に四半期財務諸表等に反映させることが求められる。

(2) 具体的な開示項目

① 継続企業の前提に関する注記
四半期貸借対照表日において、企業が将来にわたって事業活動を継続するとの前提(継続企業の前提)に重要な疑義を生じさせるような事実または状況が存在する場合であつて、当該事実または状況を解消し、または改善するための対応をしてもなお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるときは、継続企業の前提に関する注記が求められる(四半期財規21、四半期連結財規27)。新型コロナウイルス感染症の企業活動の影響の程度によっては当該注記を行うか否かの検討が必要となる。

② 配当に関する事項
四半期財務諸表等では、配当に関する事項の注記が求められている(四半期財規81、四半期連結財規91)。通常の四半期決算では、第1四半期の四半期財務諸表等において、前年度の配当の支払実績を注記することとなるが、新型コロナウイルス感染症対応により株主総会の日程を延期する等により配当金の支給に関するタイミングが従来と異なることになった場合は、例年の注記とは異なる「基準日」が当連結会計年度の開始

会社法計算書類の実務<第12版>

—作成・開示の総合解説

PwCあらた有限責任監査法人【編】

豊富な事例をもとに最新実務をまとめた定番書。最近公表された会計基準等の概要と影響を巻頭で特集。IFRS任意適用企業の留意点は新章で充実解説。事例・用語の索引付き。

中央経済社

会社法
計算書類の
実務

作成・開示の総合解説
PwCあらた有限責任監査法人編

・12・

令和2年3月期以降の本決算必携!
 □最新の開示例を多数収録し、実務に沿って解説
 □巻頭で前会計基準や改正会社法の概要を整理
 □IFRS適用企業の取扱いを徹底してフォロー
 □リアレンジしやすい「事例」「用語」の索引付き
 中央経済社 編者 3,300円(税込)

の日から当四半期会計期間末までに属する配当のうち、配当の効力発生日が当四半期連結会計期間の末日後となるもの」の注記を行う場合があり得る。

③ 固定資産の減損損失を計上した場合のセグメント別の概要

四半期財務諸表等では、固定資産の減損損失に関する注記は求められていないが、減損損失を計上した場合のセグメント別の内訳情報の注記が求められている(四半期財規22の2⑥、四半期連結財規15⑥)。新型コロナウイルス感染症の影響で第1四半期会計期間において減損損失を計上することとなった場合には、セグメント別情報の開示が必要となる。

④ 金融商品に関する注記

金融商品に関しては、当該金融商品に関する四半期連結貸借対照表の科目ごとに、企業集団の事業の運営において重要なものとなっており、かつ、四半期連結貸借対照表計上額その他の金額に前連結会計年度の末日に比して著しい変動が認められる場合には注記が求められる(四半期財規8の2、四半期連結財規15の2)。同趣旨の注記が有価証券(四半期財規9、四半期連結財規16)、デリバティブ(四半期財規10、四半期連結

財規17)にも求められている。

新型コロナウイルス感染症の流行により著しく経済活動が停滞し、株式市場における相場が大幅に下落した場合等、当該注記が必要となる可能性もあることに留意する必要がある。

新型コロナウイルス感染症の流行の影響の程度を踏まえて検討すべき事項

(1) 後発事象の取扱い

新型コロナウイルス感染症の感染拡大の防止の取組みは企業活動にもさまざまな影響をもたらすとともに、政府の政策、企業の重要な意思決定等が企業の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況に重要な影響をもたらす場合がある。第1四半期決算日の翌日以後に生じた重要な事象については後発事象として認識する場合がある。

後発事象については第1四半期決算の財務数値に反映させるべき「修正後発事象」と、第1四半期決算には反映させず第2四半期以後の財務数値に反映させ、第1四半期の財務諸表等では後発事象の注記を行う

「開示後発事象」に分類できる。新型コロナウイルス感染症の流行とその拡大防止のための政策、企業の意思決定等が、それぞれ個々の事象として認識される場合があるが、新型コロナウイルス感染症の流行は2020年初期から継続している事項であり、その感染拡大防止策もそれぞれが独立した事象ではなくそれぞれの対応策が相互に影響しあっている状況であることを踏まえると、

それぞれの後発事象が「修正後発事象」か「開示後発事象」のいずれに該当する事象なのかは判断に迷う場合が想定される。

一方、前期の連結財務諸表、財務諸表に開示後発事象として注記されていた事項については通常であれば第1四半期の四半期財務諸表等に財務数値として反映されることになるが、有価証券報告書の提出期限が延期となったことで前年度の連結財務諸表および財務諸表の作成日が7月以降にわたるケースも考えられる。このような場合、第1四半期末日以後に生じた後発事象を前年度の連結財務諸表および財務諸表に注記することもあり、同一の後発事象注記が前年度の連結財務諸表および財務諸表と四半期財務諸表等に記載される

ケースも考えられる。

(2) 追加情報の注記

四半期財務諸表等においても、追加情報の注記が求められる。四半期財務諸表等提出会社の利害関係人が、四半期財務諸表等に係る四半期(連結)会計期間が属する年度に関する企業および企業集団の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる事項があるときは、当該事項を注記しなければならない(四半期財規22、四半期連結財規14)。

四半期(連結)会計期間中に発生した事象の内容、それによる影響の程度によっては追加情報で必要な情報を開示する必要性が生じる場合がある。四半期財務諸表等ではもともと要求されている注記事項が少ないため、年度の連結財務諸表および財務諸表以上に、この追加情報の注記の枠組みで四半期財務諸表等の利用者のために必要な情報を開示し、利用者の理解を補足する必要があることを考慮しなければならない。

新型コロナウイルス感染症の流行の拡大およびそれがもたらす経済活動への影響の程度は多くの不確実性

(開示例1) FIG株

(追加情報)
 (新型コロナウイルス感染拡大による影響)
 新型コロナウイルスの感染拡大に伴う渡航制限、不要不急の外出やイベントの自粛要請等により、バスやタクシーの需要減少及び宿泊需要減少の影響を受けております。この状況は6月においても一定程度継続するものの、経済活動再開に伴い需要は徐々に回復していくものと仮定しており、当第1四半期連結累計期間における会計上の見積り(繰延税金資産の回収可能性、固定資産の減損会計の適用等)についてはこの仮定を加味した予測数値により実施しております。その結果、当四半期連結財務諸表に与える影響は軽微であります。
 当社グループにおいては、情報通信事業においてバスやタクシー事業者向け及びホテル事業者向けのサービスを展開しており、定額制システム利用の契約は順調に拡大しているものの、今後の経過によっては、当社グループの財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に影響を及ぼす可能性があります。
 また、装置等関連事業についても、顧客の受入検査体制次第では納品及び検収時期に影響が出る可能性があります。

(出所) FIG株 2020年12月期 第1四半期報告書

(開示例2) スター精密株

(追加情報)
 (会計上の見積りの不確実性に関する追加情報)
 当社グループの主要関連市場におきましては、当社関連の工作機械市場では、新型コロナウイルスの感染拡大の影響などにより、当連結会計年度の第2四半期連結会計期間以降、需要の減少が見込まれます。
 このような状況は、当連結会計年度中は続くことを想定しております。また、当連結会計年度末に向けて感染拡大が収束した後、需要が徐々に正常化し、翌連結会計年度より新型コロナウイルスの感染拡大前の状況に戻るとの仮定のもと、固定資産の減損、繰延税金資産の回収可能性などの会計上の見積りを行っております。
 なお、この仮定は不確実性が高く、収束が遅延し、影響が長期化した場合には将来において損失が発生する可能性があります。

(出所) スター精密株 2020年12月期 第1四半期報告書

(開示例3) 株インソース

(追加情報)
 固定資産の減損及び繰延税金資産の回収可能性等の判定・評価にあたり、当社グループの研修事業における新型コロナウイルスの感染拡大に伴う影響については、夏以降は緩やかに回復すると見込むものの、当下期まで続くことと仮定を置き、会計上の見積りを行っております。
 なお、将来における実績値に基づく結果が、これらの見積り及び仮定とは異なる可能性があります。

(出所) 株インソース 2020年9月期 第2四半期報告書

(開示例4) カン口株

1【事業等のリスク】
 当第1四半期累計期間において、前事業年度の有価証券報告書に記載した事業等のリスクのほか、新型コロナウイルス感染症によるリスクについて以下のようなものが考えられます。なお、文中の将来に関する事項は、本四半期報告書提出日現在において判断したものです。
 (現時点における事業活動への影響について)
 当社では、農林水産省からの食品の安定供給確保の要請に応じ、食品メーカーとして製品を安定供給すべく、工場については感染症対策を強化しながら通常稼働し、生産を継続しております。また、本社・豊洲研究所・全支店では原則在宅勤務としております。
 (財務への影響について)
 当社では、現状において事業活動に必要な十分な手許資金を保有しており、資金調達手段についても確保しているため、特段事業活動に影響を与えることはないと考えております。
 (企業活動への影響について)
 今後、当社従業員から新型コロナウイルス感染症の感染者が発生した場合には、企業活動を一時的に停止する可能性があります。
 (需要動向について)
 緊急事態宣言がさらに継続した場合や、解除後も「新しい生活様式」への変化により、オフィス需要が減少しコンビニエンスストアチャネルでの需要が減少するなどマイナスの影響を受ける一方、在宅勤務の増加によりスーパーマーケット・ドラッグストアチャネルでの需要が増加するなどプラスの影響も予想されます。
 (原料調達について)
 国内外での感染が拡大するなか、海外からの原料供給が滞り、原料の供給不安に陥る可能性があります。当社では、原料供給が著しく滞った場合には、代替原料への切替を行うべく準備を整えております。また、マスク・消毒液等の衛生用品も当面の生産活動に必要な数量を確保しており、安全・安心な製品が供給できるよう努めてまいります。

(出所) カン口株 2020年12月期 第1四半期報告書

を含んでおり、その広がりや程度や収束の時期、これらに関連した経済活動への制限等も見積りが困難な状況にあるが、会計上の見積りにあたっては何らかの仮定をおいて見積り数値を算出せざるを得ない場合がある。このような不確実性が高い状況においては、どのような仮定をおいて見積りを行ったか、その見積りがどのような領域に影響を与えているのか等が、利用者にとって重要な

情報と考えられている。そのような観点で、重要な会計上の見積りを行った際には、どのような仮定を置いて会計上の見積りを行ったかについて財務諸表の利用者が理解できるように追加情報の注記を行うこと是非を検討する必要がある。
 ※ 会計上の見積りとして影響を与える可能性のある領域として、税効果会計における繰延税金資産の回収可能性、固定資産の減損、貸倒引当金、

投資有価証券の評価、棚卸資産の評価など多岐にわたることから、それらの影響の程度を踏まえ開示の要否および開示すべき内容を検討することが望まれる。会計上の見積りに関する追加情報については、たとえば、開示例1、開示例2、開示例3のようないずれも開示例がみられる。
 ※ 第427回、第432回企業会計基準委員会議事概要を参照。

(3) 四半期財務諸表等以外の開示項目

四半期報告書における開示のうち、経理の状況以外の部分においても新型コロナウイルス感染症に関する情報開示を考慮する事項が存在する。考えられる事項としては次の事項がある。

① 事業等のリスク
 四半期報告書においては、前事業

(開示例5) 東洋インキSCホールディングス株

1【事業等のリスク】

当第1四半期連結累計期間において、前事業年度の有価証券報告書に記載した「事業等のリスク」について、以下の追加すべき事項が生じております。

なお、文中の将来に関する事項は、当四半期連結会計期間の末日現在において当企業グループが判断したものであります。

当企業グループでは、新型コロナウイルスの世界的な感染拡大により、当第1四半期連結累計期間において、一部の海外事業所における一時的な操業停止や、一部の製商品における需要の減少等が発生しました。今後、新型コロナウイルスの世界的な感染拡大が長期化することにより、一部の製商品について需要が一層落ち込むほか、予想を上回る規模での事業所の操業停止、従業員の出勤不能、原材料の調達困難、物流機能の停滞等に至った場合は、当企業グループの経営成績及び財政状態等に更なる影響を及ぼす可能性があります。

(出所) 東洋インキSCホールディングス株 2020年12月期 第1四半期報告書

(開示例6) 株FPG

(1) 経営成績の分析

当第2四半期連結累計期間において、新型コロナウイルス感染症の世界的な大流行の影響から、世界各国の経済環境が急速に悪化するとともに、世界各国の入国制限・行動制限を受け航空業界の経営環境も急速に悪化いたしました。当社のリースアレンジメント事業においても、リース事業組成金額及び出資金販売額が前年同期に比べ減少するなど、大きな影響を受けました。また当社が匿名組合持分を在庫として保有しているオペレーティング・リース事業の賃借人であるAir Mauritius Limited(以下「AML」という。)が任意管理手続き申請を行いました。なおAMLの任意管理手続き申請による当社決算への影響及び対応の詳細は「第4 経理の状況 1 四半期連結財務諸表 注記事項(追加情報) Air Mauritius Limitedの任意管理手続き申請に伴う第2四半期決算への影響について」をご参照ください。

この結果、連結売上高は8,296百万円(前年同期比26.3%減)、営業利益は3,130百万円(前年同期比49.4%減)、経常利益は3,216百万円(前年同期比43.3%減)、親会社株主に帰属する四半期純利益は2,212百万円(前年同期比43.7%減)となりました。

売上高
売上高は8,296百万円(前年同期比26.3%減)となりました。(リースアレンジメント事業)

売上高は7,008百万円(前年同期比27.6%減)となりました。出資金販売額は、新型コロナウイルス感染症の影響による景気の先行きの懸念及び賃借人である航空業界に対する信用懸念等から投資家の投資判断が慎重になったことから2月以降に大きく減退し、56,638百万円(前年同期比20.3%減)となりました。またリース事業組成金額についても、航空需要の減退等による賃借人の航空機への設備投資の減少及び航空業界の経営環境等の悪化により、当社も慎重な組成活動を行ったことから124,582百万円(前年同期比67.6%減)となりました。

(出所) 株FPG 2020年9月期 第2四半期報告書

年度の有価証券報告書に記載した「事業等のリスク」について重要な変更があった場合には、その旨およびその具体的な内容をわかりやすく、かつ、簡潔に記載することとされている。前年度の有価証券報告書の記載内容を踏まえ、リスクの変更もしくは新たなリスク要因が生じた場合の記載が求められる。たとえば、開示例4、開示例5のように新型コロナウイルス感染症に関連した情報開示を行っている開示例がみられる。

② 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

四半期財務諸表等で表される財

務情報の分析に関する説明を行うが、新型コロナウイルス感染症の影響が主要な財務情報に影響を与えている場合の説明が求められる。なお第1四半期においては四半期(連結)キャッシュ・フロー計算書の開示は必須事項ではないことから、四半期(連結)キャッシュ・フロー計算書を開示していない場合にはキャッシュ・フローの状況に関する分析は求められていない。たとえば、開示例6のように、新型コロナウイルス感染症の影響を説明している開示例がみられる。

③ 「新型コロナウイルス感染症の影響に関する記述情報の開示 Q&A」の公表

2020年5月29日、金融庁より、「新型コロナウイルス感染症の影響に関する記述情報の開示Q&A」投資家が期待する好開示のポイント(以下、「本Q&A」という)が公表されている。これは、2019年3月に公表された「記述情報の開示に関する原則」を踏まえ、新型コロナウイルス感染症の影響に関して、期待される開示のポイントをQ&A形式で要約したものである。

具体的には、有価証券報告書内の「経営方針、経営環境及び対処すべ

き課題等」、「事業等のリスク」、「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(MD&A)」、「監査役等の活動状況」、「役員報酬」、「政策保有株式」等の区分における新型コロナウイルス感染症の影響に関する記述方法について言及している。四半期報告書においては、これらの区分のうち「事業等のリスク」、「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(MD&A)」等が関連するため、本Q&Aも参照したうえで、情報開示について検討すべきと考えられる。

柳 一基(やなぎ・かずき)
PwCあらた有責任監査法人
公認会計士
2019年まで主として情報・通信業の監査業務に従事していた。現在は監査法人内において会計処理等に関する相談業務に従事している。

市原 順二(いちばら・じゅんじ)
PwCあらた有責任監査法人
消費財・産業財・サービス部
パートナー
公認会計士
主として製造業・小売業の監査業務に従事するほか、監査法人内において会計処理等に関する相談業務に従事している。