

# コロナショックにどう対応するか

## —決算・税務・法務—

### 業務スケジュールへの影響と 後発事象・決算説明会への対応

笠原鉄平

ジャパン・ビジネス・アシュアランス(株)  
公認会計士

福山憲児

ジャパン・ビジネス・アシュアランス(株)  
公認会計士

※ 記載内容は4月19日時点の情報に基づく。

昨今の新型コロナウイルスの拡大および各国の感染症拡大防止対策が、グローバルな経済活動に大きな影響を与えており、中国等の感染拡大地域に主要な事業拠点や取引先を有している場合に限らず、事業活動にも大きな影響が及ぶことが懸念されている。

新型コロナウイルスの影響には大きく分けて、決算スケジュールに与える影響と財務諸表等に与える影響とが考えられる。以下において、「決算スケジュールへの影響」、財務諸表のうち「後発事象」、および「決算説明会における留意点」にわけて、これらを順に説明する。

#### I 決算スケジュールへの影響

決算スケジュールに与える影響としては、主に中国等の感染拡大地域に工場、拠点等を有する場合、決算を行うのに必要な情報の入手が行えない可能性や、感染症拡大防止のため棚卸などの通常決算に必要な手続が行えない可能性が考えられる。また同様に、会計監査に必要な手続を実施できず、監査法人の監査が終了しないことも考えられる。

これらに関し、各関係団体より次のような見解が公表されている（図表1参照）。

〔図表1〕関係団体の公表した見解

|           |                                                    |                                                      |
|-----------|----------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| 金融庁       | 4月14日<br>(4月17日更新)                                 | 新型コロナウイルス感染症緊急事態宣言を踏まえた有価証券報告書等の提出期限の延長について          |
| 法務省       | 2月28日<br>(4月17日更新)                                 | 定時株主総会の開催について                                        |
| 日本取引所グループ | 2月10日                                              | 新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた適時開示実務上の取扱い                      |
| 国税庁       | 3月25日<br>(4月16日更新)                                 | 国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ |
| 日本公認会計士協会 | (その1)<br>3月18日<br>(その2)<br>4月10日<br>(その3)<br>4月15日 | 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                            |

## 1 有価証券報告書等の提出期日の延長

有価証券報告書は通常、決算日後3カ月以内、四半期報告書は45日以内に提出することが求められている。ただし新型コロナウイルス感染症の影響による決算手続等の遅延の発生を鑑みて、法務省・金融庁・東京証券取引所は有価証券報告書等の提出期限の延長や定期株主総会の開催延長への見解を発表している。

金融庁は、4月7日に発令された緊急事態宣言に伴い、企業の個別申請を必要とせず一律に有価証券報告書の提出期限を9月末まで延長することを発表した（4月17日）。

法務省は、定款で定めた時期に定時株主総会を開催することができない状況が生じた場合には、その状況が解消された後合理的な期間内に定時株主総会を開催すれば足りる、との見解を示している。ただし、定款に定めた基準日から3カ月以内に定時株主総会を開催できない場合は、新たな基準日を定める必要があるとしている（4月17日）。

東京証券取引所は、通期の決算内容および四半期決算内容について、新型コロナウイルス感染症の影響により決算手続等に遅延が生じ、速やかに決算内容等を確定することが困難となった場合には、「事業年度の末日から45日以内」などの時期にとらわれず、確定次第開示することで差し支えないとしている（2月10日）。

さらに、新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた企業決算・監査等への対応に係る連絡協議会から「新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた企業決算・監査及び株主総会の対応について」（4月15日）という共同声明が発出され、定時株主総会の開催時期の

延期や、その後の継続会における計算書類、監査報告等の提供などの対応案が示された。

## 2 税務申告期限・納付期限の延長

国税庁からは「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ」が公表されている。この中では、法人税については個人所得税のような一律の特例はないものの、申請により個別に申告期限の延長が認められる「やむを得ない理由」に該当するケースがあるとしている。また「やむを得ない理由」の具体例として、下記を例示している。

- ・ 税務代理等を行う税理士（事務所の職員を含む）が感染症に感染したこと
- ・ 納税者や法人の役員、経理責任者などが、現在、外国に滞在しており、ビザが発給されないまたはそのおそれがあるなど入出国に制限等があること
- ・ 次のような事情により、企業や個人事業者、税理士事務所などにおいて通常の業務体制が維持できない状況が生じたこと
  - 経理担当部署の社員が、感染症に感染した、または感染症の患者に濃厚接触した事実がある場合など、当該部署を相当の期間、閉鎖しなければならなくなったこと
  - 学校の臨時休業の影響や、感染拡大防止のため企業が休暇取得の勧奨を行ったことで、経理担当部署の社員の多くが休暇を取得していること
- ・ 感染症の拡大防止のため多数の株主を招集させないよう定時株主総会の開催時期を遅らせるといった緊急措置を講じたこと

また同様に、法人税の納付についても個別に申請することで延納や分割納付等が認められるケースがあるとし、その具体例として以下のような例が記載されている。

- ・ 新型コロナウイルス感染症の影響で資金繰りが悪化した
- ・ 新型コロナウイルス感染症の患者が発生したことに伴う消毒作業により、仕入れていた食材を廃棄した
- ・ 新型コロナウイルス感染症の影響で予約キャンセルが相次いだため、事業に著しい損失が生じた

このように納税に関しても申請による猶予を受けることができる可能性があるため、早めに所轄税務署の徴収担当者に相談することを推奨している。

### 3 会計監査への影響

3月18日付で日本公認会計士協会より、「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）」が公表されている。これに基づいて決算スケジュールに影響を及ぼす可能性がある事項を解説する。

#### (1) 手続への影響

##### ① 実地棚卸立会

新型コロナウイルス感染症拡大防止対策の影響で、実地棚卸およびその立会に関する検討が必要となる場合が想定される。実地棚卸が期末日以外の日、たとえば、期末日後に実施される場合も想定される。その場合には、実地棚卸日と期末日における棚卸資産の増減記録の確認等の追加的な証憑の提供を監査人から要求される可能性がある。

また、新型コロナウイルス感染症拡大防止

対策の影響で、実地棚卸を行うことができない場合も想定される。このような場合、たとえば実地棚卸日以前に取得または購入した特定の棚卸品目について、実地棚卸日後に販売されたことを示す記録や文書等の代替的な証憑の提供を監査人から要求される可能性がある。

##### ② 銀行残高確認

新型コロナウイルス感染症拡大防止対策の影響により、事業が停止している、または業務が遅滞していることによって、海外に所在する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が想定される。この場合、回答を得られない理由や相手先の状況についての情報を入手し、適切な代替的手続を実施するための証憑の提供を監査人から要求される可能性がある。

##### ③ 海外子会社・支店

中国に子会社・支店等を有している場合、新型コロナウイルス感染症の影響に伴い、当該拠点の決算業務が遅延しているもしくは中国子会社への監査業務が継続できない場合などが想定される。

また当該拠点が経営者の評価範囲内にある拠点である場合、内部統制報告書への影響も検討する必要があるだろう。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と考えられるため、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」の記載に従った以下のような対応をとる必要になる可能性がある（「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅱ 3(6)評価範囲の制約）。

経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性を評価するに当たって、やむを得ない事情により、内部統制の一部について十分な評価手続を実施できない場合がある。その場合には、当該事実が財務報告に及ぼす影響を十分に把握したうえで、評価手続を実施できなかった範囲を除外して財務報告に係る内部統制の有効性を評価することができる。

## (2) 判断への影響

続けて同協会より「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2）」が4月10日付で公表された。こちらでは主に、監査人の判断に係る留意事項が示されている。

### ① 監査意見の表明

新型コロナウイルス感染症の拡大による各会社への影響は極めて甚大なものであり、今後の影響を予想することも困難な状況が生じているケースも多い。そのため、企業の会計上の見積り、およびそれに対する監査人の監査手続の選択や実施も、極めて困難であることが予想される。

監査基準では監査人に対し、将来予想が極めて困難で、かつ多岐にわたる影響がある場合には、意見表明の可否を慎重に検討すべきことを要求している（第四 報告基準 五4）。しかし当基準に係る留意事項として、財務諸表の利用者等の意思決定に資するという公共の利益も勘案し、会計上の見積りの監査が困難であることを理由に監査意見を表明できないという判断は慎重になされるべきである、としている

### ② 見積りの合理性

財務諸表を作成するうえでは、固定資産の減損、繰延税金資産の回収可能性など、様々

な会計上の見積りが必要となるが、これらの予測を行うことが極めて困難な状況であると考えられる。

これらについて、悲観的でも楽観的でもない仮定が必要であるとし、監査人が「過度に楽観的な見積りを許容すること」や「監査人の過度に悲観的な予測により経営者の行った見積りを虚偽表示と判断すること」は適切ではないとしている。

また経営者が事業計画に関して感応度分析を行っている場合には、見積りに対する感応度の高い重要な仮定を識別して検討するとともに、経営者が想定する複数のシナリオを理解し、検討することによって、見積りについて合理的な評価を行うことができるとしている。

### ③ 明確で、信頼でき、透明性のある有用な情報の提供

企業会計基準委員会から、議事概要「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」（2020年4月10日）が公表され、

- ・ 不確実性が高い事象についても、一定の仮定を置き最善の見積りを行う必要があること
- ・ 仮定が「明らかに不合理である場合」を除き、結果との間に乖離が生じたとしても、「誤謬」にはあたらないこと
- ・ 仮定に重要性がある場合は、追加情報としての開示が求められること

などが示された。

また会計上の見積りの不確実性が極めて高い場合には、企業の追加情報等の開示に加え、監査人が強調事項により監査報告書の利用者に注意喚起することが有用な場合もあるとされている。さらには継続企業の前提について

も、経営者が重要な事象・状況を識別しているか、識別している場合はその対応策について、監査人が経営者と協議する必要があるとしている。(監査基準委員会報告書570「継続企業」9項)。

これらにより、「明確で、信頼でき、透明性のある有用な情報」を提供することを検討する必要があるとされている。

### (3) 監査スケジュールへの影響

4月15日付で公表された「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3)」では、有価証券報告書の提出期限の9月末までの延長や定時株主総会の開催延期に伴う対応として監査人には、スケジュールについて被監査企業と十分に協議したうえで合意を得て進めることが求められている。

## II 後発事象

財務諸表等に与える影響としては、主に今後の感染症拡大防止対策による事業活動の縮小や停止、将来キャッシュ・フローの悪化、将来の課税所得の見積りの下振れの可能性等が考えられ、これらにより減損や引当金の計上、資産評価といった各会計処理への影響が見込まれる。

以下において、主に「後発事象の開示」の観点からこれらをどのように扱うべきかについて、順に説明する。

### 1 後発事象に該当するか

新型コロナウイルス感染症に起因する事業活動の縮小や停止、将来キャッシュ・フローの悪化、将来の課税所得の見積りの下振れの

可能性等の影響について、後発事象に該当するか否か検討が必要になる可能性がある。

ここで「後発事象」とは、「決算日の翌日から監査報告書の発行までに発生した、会社の財政状態及び経営成績及びキャッシュ・フローの状況に影響を及ぼす会計事象」をいう。

### 2 修正後発事象か開示後発事象か

後発事象は、発生した事象の実質的な原因が決算日現在においてすでに存在しているため財務諸表の修正を行う必要がある後発事象(以下「修正後発事象」という。)と、発生した事象が翌事業年度以降の財務諸表に影響を及ぼすため、財務諸表に注記を行う必要がある事象(以下「開示後発事象」という。)の2つに分類される。

ここで、発生した事象の実質的な原因が決算日現在においてすでに存在するか否かがポイントとなる。

#### (1) 決算日が新型コロナウイルス発生前の場合(12月決算など)

決算日が新型コロナウイルス発生前の場合、決算日現在においては新型コロナウイルスに関連する当期の財務諸表に与える影響は存在しないため修正後発事象に通常該当しない。

そのため、翌事業年度の会計処理に与える影響の重要性に応じて、当事業年度の開示後発事象に関わる注記事項として取り扱うかどうか慎重に検討する必要がある(図表2)。

#### (2) 決算日が新型コロナウイルス発生後の場合(3月決算など)

決算日が新型コロナウイルス発生後の場合、仮に新型コロナウイルスの影響により得意先

## コロナショックにどう対応するか —決算・税務・法務—

の倒産、事業の閉鎖・縮小等の決定が決算日後であったとしてもその実質的な原因である新型コロナウイルスの発生が決算日現在においてすでに発生しているため、当期の財務諸表に影響を及ぼす場合、修正する必要がある（図表3）。

### 3 具体的例示

上述のように、決算日が新型コロナウイルス発生後の場合、修正後発事象として当期の財務諸表の修正が必要となる可能性がある。

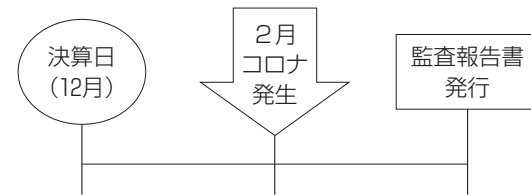
一方新型コロナウイルス発生前に決算日を迎えている場合、もしくは決算日が新型コロナウイルス発生後であるが、当期の財務諸表に影響を及ぼさず、翌期以降の財務諸表に影響を及ぼす事象である場合、その影響の程度に応じて当期の開示後発事象に関わる注記事項として取り扱うかどうか検討する必要がある。以下、想定されるケースを例にとり解説する。

#### (1) 新型コロナウイルスの影響により決算日後に取引先の倒産等により売掛金の回収が困難となることが判明した場合

##### ① 12月決算の場合

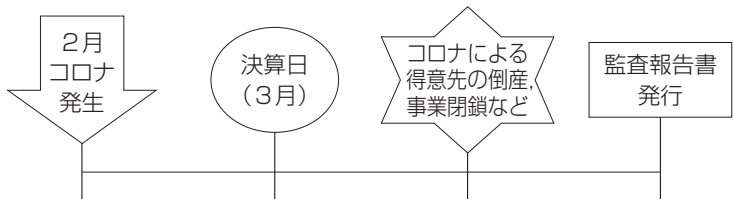
取引先の倒産の実質的な原因となる新型コロナウイルスの発生は決算日時点で存在しないため、重要性に応じて開示後発事象として注記することとなる。

〔図表2〕 開示後発事象の例



※決算日時点では新型コロナウイルスは発生していないため、開示後発事象に該当する。

〔図表3〕 修正後発事象の例



※得意先の倒産、事業閉鎖などの実質的な原因となる決算日時点で新型コロナウイルスは発生しているため、修正後発事象に該当する。

#### ② 3月決算の場合

取引先の倒産の発生が決算日以後であったとしても、その実質的な原因となる新型コロナウイルスの発生は決算日時点ですでに発生しているため、修正後発事象に該当する。したがって貸倒引当金の計上等により当期の財務諸表の数値を修正することが必要になる可能性がある。

#### (2) 新型コロナウイルスの影響により、子会社・工場・支店等の閉鎖もしくは縮小を決算日後に決定した場合

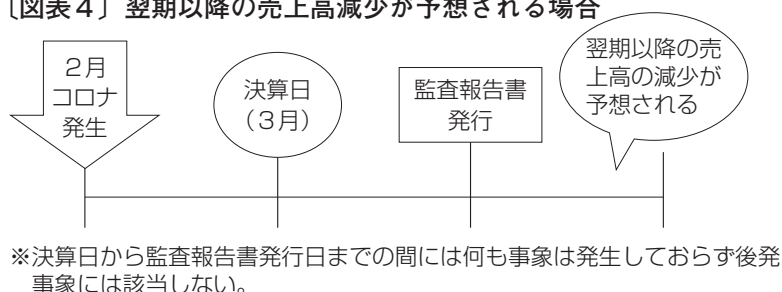
##### ① 12月決算の場合

子会社・工場・支店等の閉鎖・縮小の決定の実質的な原因となる新型コロナウイルスの発生は決算日時点で存在しないため、重要性に応じて開示後発事象として注記する。

##### ② 3月決算の場合

子会社・工場・支店等の閉鎖・縮小を決定

〔図表4〕 翌期以降の売上高減少が予想される場合



事象に該当する可能性が高い。イベントの主催者でキャンセル料等により翌期損失の発生が予想される場合、損失を合理的に見積り引当金の計上が必要になると思われる。

した取締役会の日付が、決算日以後であったとしても、その実質的な原因となる新型コロナウイルスの発生が決算日時点ですでに発生しているため、修正後発事象に該当する可能性が高い。この場合、リストラクチャリング引当金等により将来発生が予想される損失を合理的に見積り引当金の計上が必要になると思われる。

ここで、子会社・工場・支店等の閉鎖・縮小が新型コロナウイルスとは無関係の場合、取締役会の決定が決算日後であれば、修正後発事象には該当せず開示後発事象となることに留意する必要がある。

### (3) 新型コロナウイルスの影響により、予定していたイベント等が中止となり損失の発生が予想される場合

#### ① 12月決算会社の場合

予定していたイベント等の中止の実質的な原因となる新型コロナウイルスの発生は決算日時点で存在しないため、重要性に応じて開示後発事象として注記する。

#### ② 3月決算会社の場合

予定していたイベント等の中止の決定が、決算日以後であったとしても、その実質的な原因となる新型コロナウイルスの発生が決算日時点ですでに発生しているため、修正後発

### (4) 新型コロナウイルスの影響により、翌期の売上高の減少が予想される場合

#### ① 12月決算会社の場合

新型コロナウイルス発生前に決算日を迎えている場合、決算日後の新型コロナウイルスの発生という事象は、翌期の売上に影響を与えるため、重要性に応じて当期の財務諸表上は開示後発事象として注記されることになると思われる。

#### ② 3月決算会社の場合

新型コロナウイルス発生後に決算日を迎える場合、新型コロナウイルスの発生という事象自体の発生は決算日以前でありそもそもの後発事象の定義に該当しないため、後発事象には該当しないと考えられる。実務上は事業の状況などの箇所に影響を記載することになるだろう（図表4）。

### (5) 決算日後に、工場等で従業員に新型コロナウイルス感染者が確認され、工場停止等が必要になり損失が見込まれる場合

#### ① 12月決算の場合

工場停止の決定の実質的な原因である新型コロナウイルス感染者の確認という事象は決算日時点で存在しないため、重要性に応じて開示後発事象として注記する。

## コロナショックにどう対応するか —決算・税務・法務—

### ② 3月決算の場合

このようなケースの場合は、工場停止の決定の実質的な原因は新型コロナウイルス感染者の確認という事象と考えられる。したがって、決算日後に従業員の新型コロナウイルス感染が確認され、結果として工場停止等が決定された場合、決算日時点では実質的な原因は発生していないと考えられるため、3月決算の場合であっても修正後発事象には該当せず、開示後発事象になるものと考えられる（図表5）。

ただし、新型コロナウイルス感染者の確認が期末日前であった場合、修正後発事象として重要性に応じて当期に損失の計上が必要となるので留意する必要がある（図表6）。

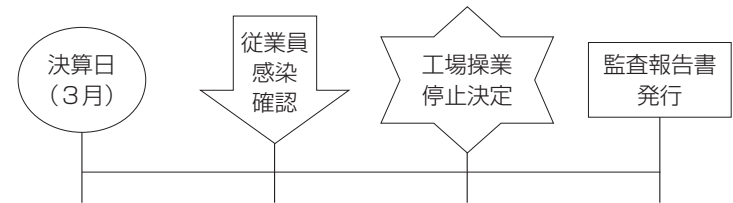
### 4 東京オリンピック開催延期の影響

3月24日、東京オリンピックの開催延期が決定された。これにより、オリンピックのスポンサー企業や、放送権を持つ企業、宿泊業などは翌期以降の業績に大きな影響があることが予想される。

3月決算会社の場合、決算日前の事象であるので後発事象には該当せず、当期の決算に影響がある事象は決算に織り込む必要があるだろう。たとえば放送権等を無形固定資産として計上している場合などは減損の要否の検討が必要になるだろう。

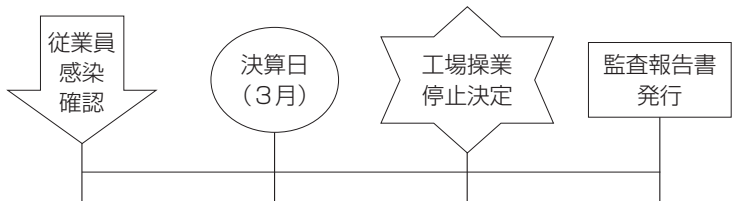
以上のように、決算日が新型コロナウイル

〔図表5〕 開示後発事象と考えられる例



※決算日時点では工場停止の主要因となる、従業員の感染確認はない。

〔図表6〕 修正後発事象と考えられる例



※決算日時点では工場停止の主要因となる、従業員の感染確認が既に存在している。

ス発生前の場合、開示後発事象に該当する一方、決算日が新型コロナウイルス発生後の場合、修正後発事象として財務諸表の修正が必要となってくる可能性がある。いずれにせよ重要性の判断等にも関わってくるため、該当可能性がある事象の発生が予想される場合、早めに監査人等に相談しておくのが望ましいだろう。

## Ⅲ 決算説明会における留意点

最後に、新型コロナウイルスに関連して、以下決算説明会における対応のポイントを、「決算説明会の開催方法」および「決算説明会での対応ポイント」に分けておおまかに解説する。

### 1 決算説明会の開催方法

政府の新型コロナウイルス感染症防止対策

のため、12月決算会社においては、決算説明会自体を中止もしくは延期を決定している企業が多い。3月決算会社も同様に感染症防止の対策を考えておくほうがよいと思われる。具体的にはオンライン開催や、対面で開催する場合であっても時間の短縮や懇親会の中止等が考えられる。

## 2 決算説明会での対応ポイント

決算説明会で、新型コロナウイルスに関連して説明が必要になると考えられるポイントを説明する。

### (1) 海外売上への影響

特に中国等の感染拡大地域における売上高の比率が大きい場合、相対的に売上高の減少比率が大きくなると思われる。例年と比較して、当期どの程度減少したかおよび翌期の売上減少が見込まれるか把握しておく必要があるだろう。

### (2) 工場操業停止等による影響

売上同様に感染拡大地域に主要な生産工場を持っている場合など、操業停止の期間やそれによる影響額等について把握しておく必要があるだろう。

### (3) 店舗自粛等による影響

特に飲食業等の店舗展開を行っている場合、影響が大きいと思われる。自粛の期間、売

上への影響等を把握しておく必要があるだろう。

### (4) 海外渡航禁止等による影響

特に旅行代理店等の場合、影響が大きいと思われる。当期どの程度減少したかおよび翌期の売上減少が見込まれるか把握しておく必要があるだろう。

### (5) 拠点の閉鎖等による影響

後発事象の箇所でも述べたが、新型コロナウイルス感染症の影響により拠点の閉鎖等を決定した場合、引当金の計上などの財務諸表への影響を把握しておく必要があるだろう。

### (6) 税効果・減損会計等への影響

上記のような影響により、税効果会計の会社区分の変更による繰延税金資産の取崩しや固定資産の減損が必要となってくる可能性がある。影響の有無および影響額について把握しておく必要があるだろう。

### (7) 感染症への対策

企業としての感染症への対策も明確にしておく必要があるだろう。具体的にはテレワークの導入・時差通勤のなどの実施状況についてまとめておくべきであろう。

(付記) 当執筆のうち意見に係る部分は筆者の個人的な見解であり、ある特定の組織のものではない。