

# ドイツ・会計税務ニュースレター

## 第8回 会計・監査

### ウクライナ侵攻が会計及び開示に与える影響

2023年2月

#### はじめに

2022年2月24日のロシア軍によるウクライナへの侵攻は、経済のあらゆる分野に重大な短期的・長期的影響を及ぼしています。

2022年12月、ドイツ会計士協会（IDW）は、『ウクライナ侵攻が財務諸表と監査に及ぼす潜在的影響』の第4次アップデートを発表しました<sup>1</sup>。本稿では、当該報告書に従い、ドイツ会計基準（HGB）適用企業及びIFRS適用企業が会計処理及び開示において留意すべき点についてお伝えします。

※ 本稿は、Grant Thornton AG（グラントソントン・ドイツ）が作成したものを、和訳・編集・加筆したものです。原文（英語）は[こちら](#)をご参照ください。

#### Contents

- ・ 総論
- ・ 見積りの不確実性に関する注記
- ・ 後発事象の注記
- ・ 事業リスクの記載
- ・ 将来予測の記載

#### 総論

侵攻による影響は通常、2022年2月23日以前に終了する事業年度では、財務諸表の注記（後発事象）や状況報告書で把握され、それ以降の期間で会計処理されることになります。開示の内容および範囲は、企業の財政状態及び経営成績に対する、具体的かつ予見可能な事象の有無に依存します。

多くの企業は、今後数週間から数ヶ月の間にしか発生しない可能性のある事象について評価し、財務諸表や状況報告書に開示するという大きな課題に直面しています<sup>2</sup>。企業が属する産業やビジネスモデルによっては、資材価格の変動、サプライチェーンの分断、潜在的な市場の喪失などを考慮に入れる必要があります。

<sup>1</sup> <https://www.idw.de/idw/themen-branchen/russland-ukraine-krieg/>

<sup>2</sup> 状況報告書（日本の事業報告に相当）には、重要な機会とリスクを含む将来予測の記載を含める必要がある。これには翌期の業績予測も含まれ、記載には予測の基礎となる仮定を含むものとされている（ドイツ商法第289条1項4号）。

このような不確実性のために、経営者が継続企業の前提に疑義を抱く場合には、その程度に応じ、その旨を状況報告書に記載するか、注記しなければなりません<sup>3</sup>。

状況報告書の作成に際しては、経済状況に対する増大した不確実性により、事業機会とリスクを含む将来予測の記載の義務が新たに生じる可能性があります。ウクライナ侵攻に起因する、マクロ経済環境の異常に高い不確実性の影響を受け、通常要求される主要な財務及び非財務業績指標の予測が不可能な場合、例外的に比較予測や様々なシナリオの提示で代替できる可能性があります。

### 見積りの不確実性に関する注記

IFRS適用企業は、報告期間の末日における、将来に関して企業が行う仮定及び見積りの他の主要な発生要因のうち、翌事業年度中に資産および負債の帳簿価格に重要性のある修正を生じる重要なリスクがあるものに関する情報を開示する必要があります<sup>4</sup>。これらの記載は、財務諸表の利用者が、経営者の検討や評価の前提を理解し、会社の状況について自らイメージできるように記載しなければなりません。適切な場合には感応度分析を含めることも必要です。当期に影響を及ぼすか、又は将来の期間に影響を及ぼすと予想される会計上の見積りの変更については、その内容と金額を開示する必要があります<sup>5</sup>。

HGBに基づく財務諸表においては、企業の財政状態及び経営成績に関する真実かつ公正な表示の原則に則った開示が要求されます。

### 後発事象の注記

事業年度終了後、財務諸表の発行の承認日までに発生し、損益計算書や貸借対照表に報告されていない特に重要な事象は、HGB上、後発事象として注記することが必要です<sup>6</sup>。後発事象の注記には、当該事象の内容と財務的影響を記載する必要があります。一般に後発事象は、その影響が貸借対照表日現在の財務諸表の表示に影響を及ぼす可能性があり、仮に後発事象の注記がない場合に財務諸表利用者が報告期間後の企業の状況を著しく異なる形で評価すると合理的に見込まれる場合に、特に重要であると判断されます。

IFRSでは、修正を要しない後発事象に重要がある場合には、当該事象の内容、財務上の影響の見積り、又はそのような見積りが不可能である旨を開示する必要があります<sup>7</sup>。

### 事業リスクの記載

状況報告書に記載される事業リスクは、貸借対照表日現在の状況に基づき評価されますが、貸借対照表日から状況報告書の作成時までにはリスクの重要性が変化した場合、あるいは新たなリスクが発生したり、従来記載していたリスクがもはや当てはまらなくなった場合には、会社のリスクポジションを適切に理解するために必要な範囲で、修正したリスクの評価を追加で記載しなければなりません<sup>8</sup>。

---

<sup>3</sup> 継続企業の前提に重要な不確実性が存在する場合、当該事実と、経営者の対応策を注記する必要がある（IDW PS270 参照）。注記表の作成義務が無い場合は貸借対照表の下に記載する。また、状況報告書を作成する場合には、会社の存続を脅かすリスクとしても記載が必要（DRS20.148 項、DRS20 については次頁注釈参照）。

<sup>4</sup> IAS 第 1 号 125 項

<sup>5</sup> IAS 第 8 号 39 項及び IAS 第 34 号 16A 項(d)

<sup>6</sup> ドイツ商法第 285 条 33 項

<sup>7</sup> IAS 第 10 号 21 項(a)、(b)

<sup>8</sup> DRS20.155 項

## 将来予測の記載

DRS20.133 項が定める、予測期間（フォワード・ルッキング・ピリオド）の末日までの最も重要な財務および非財務パフォーマンス指標の予測の免除要件<sup>9</sup>（すなわち、マクロ経済環境のために将来の見通しに関する不確実性が異常に高く、企業の予測能力が著しく損なわれている場合）に該当するかどうかは、個々の企業が異なる形で影響を受けるため、常に個別に評価する必要があります。

すべての条件を満たす場合、ポイント比較、インターバル比較、適格比較のいずれかを行う代わりに、状況報告書において比較予測を行うこと、または様々なシナリオにおける主要業績指標の展開予想を、使用した仮定とともに提示することが認められています。現在の高いレベルの不確実性を理由に、状況報告書に予測を全く記載しないことは認められていません。

<sup>9</sup> DRSC（ドイツ会計基準設定機関）により交付された DRS20「Konzernlagebericht（連結状況報告書）」では、同報告書の作成原則が定められている（単体状況報告書においても準拠が推奨される）。DRS20 では、企業にとって最も重要な財務及び非財務パフォーマンス指標について、変化の方向と強度を定量的に明確にした予測を提供することを求めている一方で、「特別な事情により、マクロ経済状況による将来予測に著しい不確実性が生じ、そのために企業の予測能力が著しく損なわれている場合、比較予測又は、内部管理に用いられる財務及び非財務パフォーマンス指標について、それぞれの仮定を記載した将来の様々なシナリオにおける予想される展開を示すことで十分である。この場合、当該特別な事情及びそれが自社グループの予測能力、業績及び財政状態に与える影響を提示する必要がある。」としている（DRS20.133 項）。

## お問い合わせ先

Grant Thornton AG（グラントソントン・ドイツ）では、ドイツに進出する日系企業のために、デュッセルドルフ・オフィスにジャパンデスクを設けております。監査・保証業務、移転価格、グローバルタックスマネジメントを含む税制サポート、内部統制、事業戦略コンサルティングなど、貴社のドイツへの進出の程度や事業規模に応じたサービスのご提供が可能です。

ドイツでのビジネスサポートをお探しの日系企業様がありましたら、是非グラントソントン・ドイツ ジャパンデスクにご相談ください。

## 担当者



井上 広志 Hiroshi Inoue

Grant Thornton AG | Head of Japan Desk | Partner

公認会計士（日本）

E [hiroshi.inoue@de.gt.com](mailto:hiroshi.inoue@de.gt.com)

W [grantthornton.de](http://grantthornton.de)

## Disclaimer

本文書の正確性、適切性には慎重を期しておりますが、いかなる保証も与えるものではありません。本文書は情報提供のみを目的として作成されています。本文書で提供している情報は、利用者の判断・責任においてご使用ください。本文書は専門的、技術的、法律的なアドバイスを提供するものではありません。本文書で提供した内容に関連して、利用者が不利益等を被る事態が生じたとしても、グラントソントン及びグラントソントン加盟事務所は一切の責任を負いかねますので、ご了承下さい。