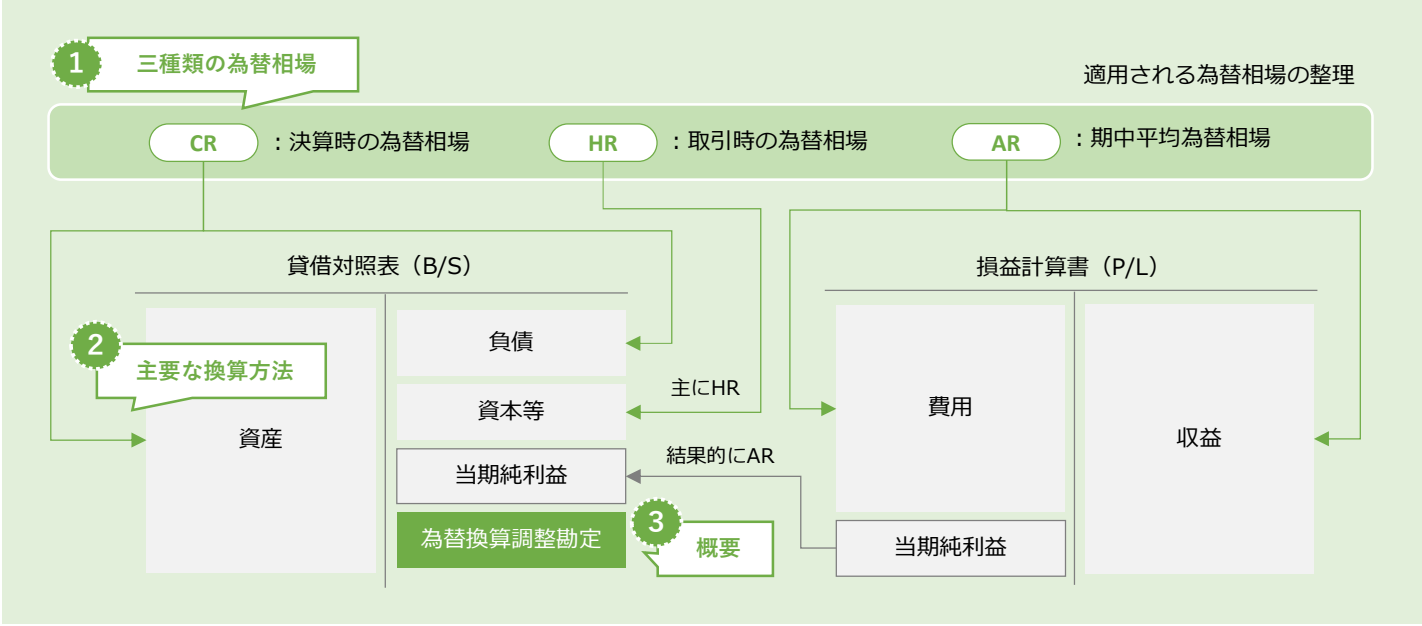


【全体概要図】



在外子会社においては通常、現地の通貨で会計処理を行い、決算書も現地通貨によって作成される。
対して連結財務諸表は円貨で作成することから、当然そのまま連結することは出来ず、換算が必要となる。しかし、この適用すべき為替相場は全ての勘定科目に対して一律に同じ相場が適用されるわけではない。この在外子会社の換算の実務を解説する。

1 適用される三種類の為替相場

⇒ 現地通貨で記録された取引は連結する際に換算を行う必要があるが、一口に為替相場といっても相場は常に変動しており、いずれの為替相場を用いるかが重要である。その際適用される為替相場は複数種類が存在し、それぞれの勘定科目や元となる取引の性質に応じて適用すべき為替相場が変わる。この会計上利用する為替相場は大きく分けて以下3種類が存在する。

(1) 決算時の為替相場 (CR : Current Rate)

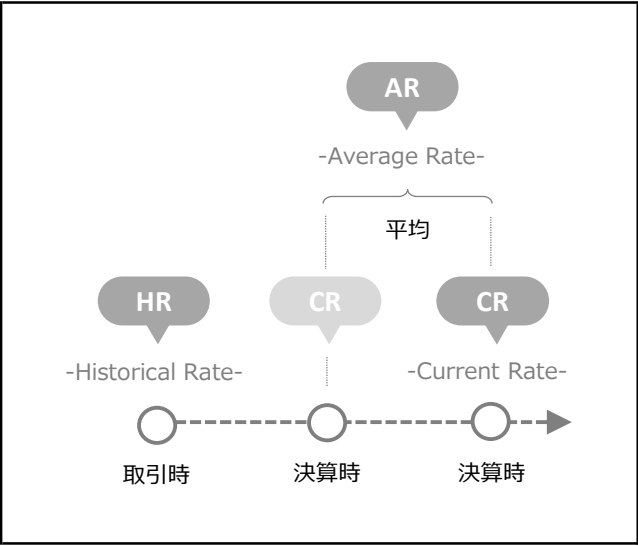
決算日時点 (期末) の為替相場を指す。
「Current Rate」とも言い、実務上はCRと略される。

(2) 期中平均相場 (AR : Average Rate)

取引が発生した時点の為替相場を指す。
「Average Rate」とも言い、実務上はARと略される。
平均期間をどのように区切るかで、月次平均や四半期平均、年次平均が存在する。

(3) 取引発生時の為替相場 (HR : Historical Rate)

取引が発生した時点の為替相場を指す。
「Historical Rate」とも言い、実務上はHRと略される。



2 主要な財務諸表項目の換算方法

⇒ いずれの為替相場を使用するかは各勘定科目の性質によって決まる。それぞれの科目で採用すべき為替相場は以下の通りである。

(1) 資産・負債の換算

⇒ 資産および負債は、原則として決算日の為替相場 (CR) で換算する。流動資産、固定資産、流動負債、固定負債、いずれの科目においてもCRを採用する。結果、貸借対照表項目の大部分はCR換算されることとなる。

(2) 収益・費用の換算

⇒ 損益計算書項目 (収益、費用) については、期中の平均相場 (AR) で換算する。特に、収益、費用がAR換算されるということは当期純利益もAR換算されるということが重要。

(3) 純資産の換算

- | | | |
|--------------------|---|-----------------------------|
| ① 親会社による株式取得時の資本項目 | … | HR (支配権獲得日 (連結時) の為替相場) |
| ② 当期純利益 | … | AR (支配権獲得日以降、各会計年度のARを使用する) |
| ③ 配当金 | … | HR (配当時の為替相場) |
| ④ 評価・換算差額等 | … | CR (基本的に決算時の為替相場を用いる) |

略称	正式名称 (英)	和名	主な換算用途・換算対象
CR	Current Rate	決算時の為替相場	主に資産・負債 (貸借対照表項目) の換算に用いる。貸借対照表項目の純資産以外の項目はCRによって換算する。
AR	Average Rate	期中平均相場	主に収益・費用 (損益計算書項目) の換算に用いる。対象期間によって年平均、四半期平均、月次平均等がある。
HR	Historical Rate	取引発生時の為替相場	主に純資産項目の換算に用いる。但し純資産項目はHR以外にも当期純利益はAR、配当金はHR等複数の換算相場が用いられる。

3 為替換算調整勘定の概要

⇒ 資産・負債を決算時の為替相場 (CR) で換算する一方、純資産には決算時の為替相場 (CR) 以外の為替相場が適用されるため、貸借対照表上貸借差額が発生してしまう。この貸借差額を調整するのが、「為替換算調整勘定」である。

(1) 為替換算調整勘定の発生メカニズム

全ての科目を単一の相場で換算すれば貸借は一致したまま円貨に引き直すことが出来るが、科目ごとに異なる相場で換算すると、外貨ベースでは貸借一致していた貸借対照表が、円貨ベースでは一致なくなってしまう。
この貸借差額を調整するのが、「為替換算調整勘定」である。

(2) 貸借対照表上の表示

為替換算調整勘定は純資産の部に計上する。
損益計算書は通さず純資産に直接計上され、その他の包括利益として開示することが求められる。

