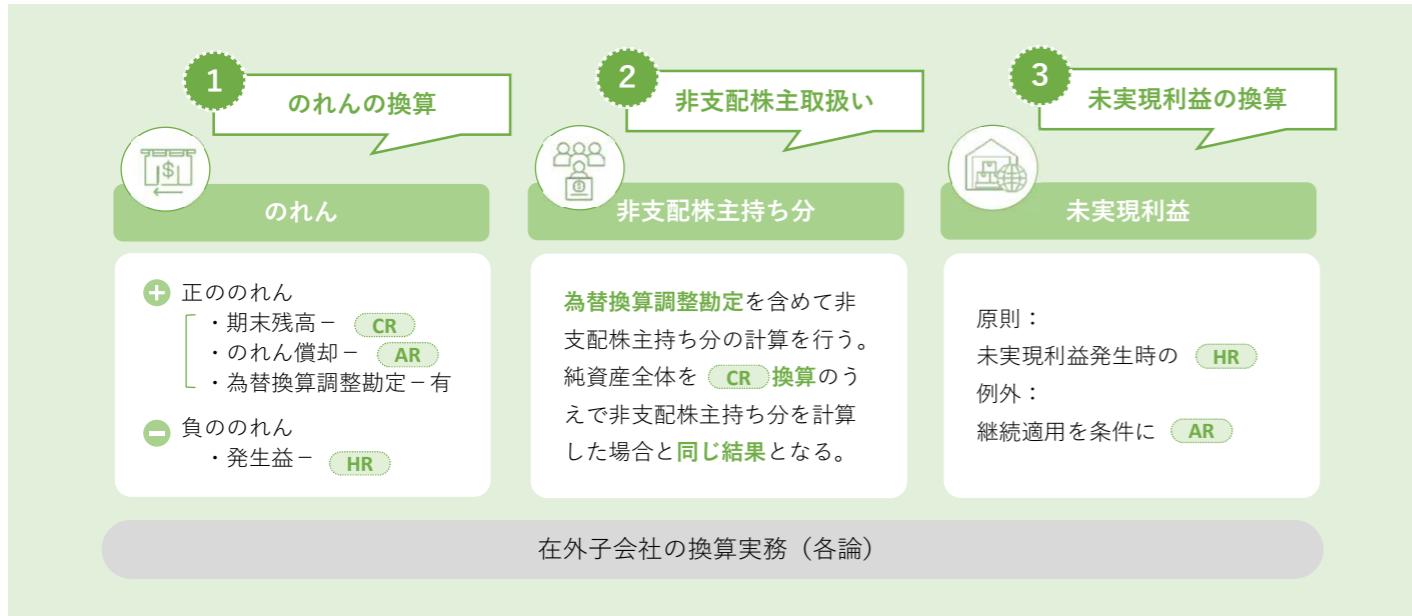


【全体概要図】



1 のれん（負ののれん）の換算方法

⇒ 国内企業を買収した場合と同様、在外子会社であっても企業買収対価が、取得した純資産の時価を超過する場合には「のれん」が発生する。反対に、買収対価が純資産時価を下回る場合、「負ののれん」が発生する。

のれんは一定期間に渡って償却を行い、負ののれんは原則として発生年度の利益として認識する。これらの点も国内子会社と変わらない。それぞれの残高や、会計処理に対してどのような換算レート（為替相場）を適用するかは以下の通り。

(1) のれんの換算方法

⇒ 以前は支配権獲得時の為替相場で固定されていたが、現在は換算替えが行われることとなった。

- | | |
|------------|------------------|
| ① のれんの期末残高 | : 決算日為替相場 (CR) |
| ② のれん償却額 | : 期中平均為替相場 (AR) |
| ③ 為替換算調整勘定 | : 為替換算調整勘定が発生する。 |

(2) 負ののれん

⇒ 支配権獲得時の為替相場 (HR) で換算を行い、発生した会計期間の利益として処理する。

発生した会計期間中に全額が利益となり、貸借対照表に残高が残らないことから為替換算調整勘定が発生しない。

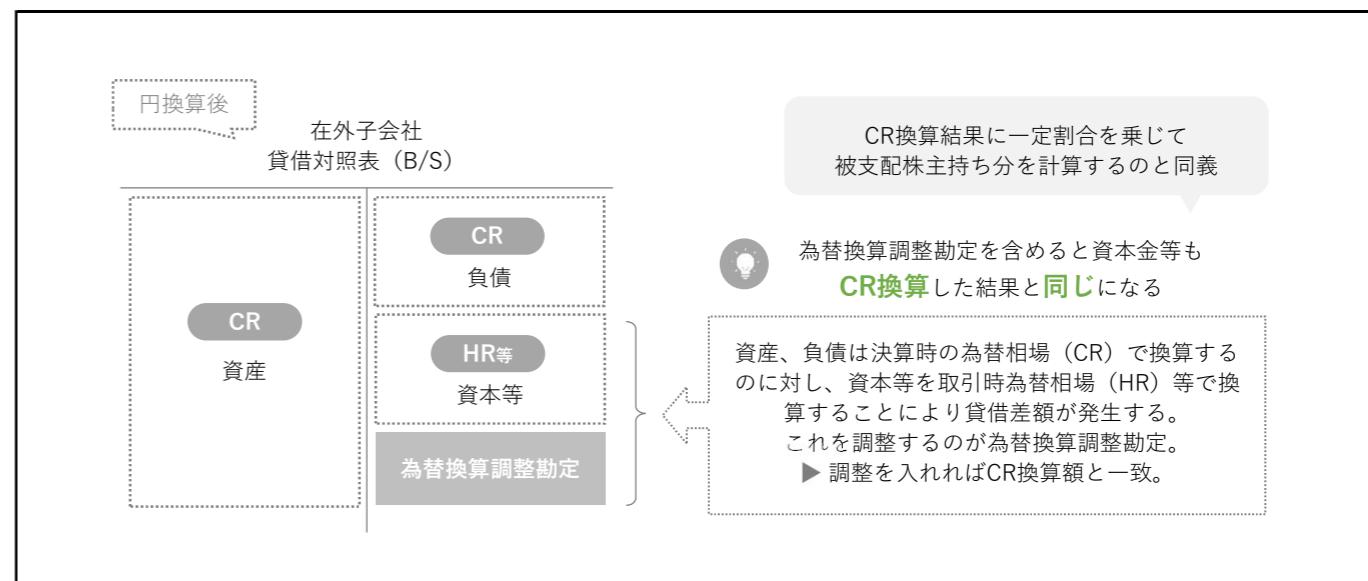
正/負	期末残高 (B/S残高)	償却費/負ののれん発生益 (P/L残高)	為替換算調整勘定 の取扱い
のれん (正ののれん)	CR 決算日為替相場	AR 期中平均為替相場	発生する 非支配株主持ち分には振替ない
負ののれん	— (発生しない)	HR 取引時為替相場	— (発生しない)

2

非支配株主持ち分相当額の取扱い

⇒ 親会社が在外子会社の株式の100%を所有していない場合、在外子会社の純資産の内、親会社の持ち分以外を非支配株主持ち分に振り替える必要がある。この振替を行う際、為替換算調整勘定の取扱いにより非支配株主持ち分の金額が変わる。
結論、為替換算調整勘定を含む資本の内、非支配株主持ち分相当額を非支配株主持ち分に振り替えることとなる。

結果、在外子会社の資本のうち、非支配株主持ち分相当額を決算時為替相場 (CR) によって換算した結果と一致することとなる。
この関係を図解すると以下の通りである。



3

未実現利益の消去

⇒ 「未実現利益」とは、連結グループ内の会社間取引により生じた利益や損失のうち、連結グループ外部との取引を通じて利益が実現していない部分をいう（連結グループ内に利益が乗ったまま残っている状態）。通常は棚卸資産や固定資産などの貸借対照表科目として計上される。たとえば、親会社から子会社に棚卸資産を販売し、子会社が当該商品をまだ外部に販売していない場合、その内部利益部分は「未実現利益」として連結上、消去しなければならない。

この点、在外子会社であっても通常の国内子会社と変わることはないが、いずれの換算レートを使用するかは注意が必要である。

(1) 消去すべき未実現損益の換算方法

⇒ 在外子会社との取引により発生した未実現損益の金額は、売却元の通貨で記録され、取引発生時点の為替相場 (HR) で円換算して連結上の調整仕訳を行う。ただし、継続的に適用することを条件に合理的な代替相場（月次平均相場など）を用いることも認められている。

(2) 消去以降の為替変動の影響

⇒ 未実現損益の円換算額は、取引時点の為替相場で確定し、その後の為替変動の影響は受けない。
たとえ決算日時点で為替レートが変動していたとしても、取引時の為替相場 (HR) 円貨ベースで換算された未実現損益の金額が変わることはなく、仮に翌期に同じ資産が残っていたとしても同じ為替相場を採用する。