

# GLOBAL ACCOUNTING

## Chapter 19

### 外貨換算の会計

# 本章の目的

- **多国籍企業(MNEs)**が直面する本国通貨以外の通貨単位を用いた取引および連結財務諸表の作成において、**外国通貨**を用いた取引および**為替レート変動**をどのように処理し、どのように報告するべきかについて、以下の点を理解する。
  - **機能通貨**概念
  - 機能通貨概念のもとでの**外国通貨**および**為替レート変動**の処理および表示
  - 為替レート変動の影響（為替差額）の会計処理
  - 外貨建てで行われる取引の会計処理および外国通貨で表示される財務諸表項目の換算方法が明らかになる。



## SEC.2 機能通貨の概念

- **外貨建取引**とは？

- **外貨**で（ ）されているかまたは**外貨**での（ ）を必要とする取引

- **外貨建取引**の種類：企業が以下のような取引を行う場合

- ① 価格が**外貨**で表示されている**商品の売買**または**サービスの授受**
- ② 支払額または受取額の金額が**外貨**で表示されている**資金の借入れ**または**貸付け**
- ③ その他の方法により、**外貨**で表示されている**資産の取得**あるいは**処分**、または**負債を負う**かあるいは**決済**

- **外貨**とは？

- 企業の（ ）以外の通貨

- **機能通貨**とは？

- 企業が**営業活動**を行う主たる（ ）の通貨
- **報告企業**(reporting entity)が財務諸表を作成するとき、**業績**および**財政状態**を（ ）する通貨

# SEC.2 機能通貨の概念

- 機能通貨の決定要因

- 次の通貨
  - 財およびサービス (goods and services) の                      (sales prices) に大きく影響を与える通貨（通常、財およびサービスの販売価格が表示され、決済される通貨）
  - 競争力および規制が財およびサービスの                      を主に決定することになる国の通貨
  - 労務費、材料費並びに財およびサービスを提供するためのその他の原価に主に影響を与える通貨（通常、原価が表示され、決済される通貨）

- 外貨建取引の分類と換算方法

- ① 外貨建取引の機能通貨での報告
- ② 外貨建取引の機能通貨以外の表示通貨での報告

# CASE STUDY 19-1：機能通貨の判定

- ・以下の【資料1】および【資料2】の各子会社における機能通貨を答えなさい。
- ・【資料1】 報告企業X社と子会社A社

**（基本情報）** 報告企業X社は、日本の食品メーカーであり、機能通貨は日本円である。

**（子会社情報）** 子会社A社は、ブラジルにおいて粗糖からグラニュー糖を生産して、ブラジル国内の得意先に販売し、代金を回収している。

**（販売価格）** 販売は、ブラジル・リアル(real)建で行われる。販売価格は、アメリカ・ドル建の粗糖の国際価格を参考としながら、ブラジルでの需要動向、競合先の販売価格等を参考に決定される。

**（コスト）** 原材料の仕入れは、ブラジルの供給業者からブラジル・リアル建で行われる。原材料価格は、アメリカ・ドル建での粗糖の国際価格を参考としながら、ブラジル経済における競争力により重要な影響を受ける。その他の労務費、材料費、外注費等もブラジル・リアル建で決済される。

**（財務活動）** 借入金等財務活動のかなりの部分は、アメリカ・ドル建で行われる。

**（受取金額の留保）** 手許資金は、ブラジル・リアルで留保される。

- 【資料2】 報告企業Y社と子会社B社
- **（基本情報）** 報告企業Y社は、日本の医療機器メーカーであり、機能通貨は日本円である。
- **（子会社情報）** 中国で製造した医療機器をアメリカに輸出・販売して、代金を回収している。
- **（販売価格）** 販売はアメリカ・ドル建で行われる。販売価格は、アメリカの市場動向および競合先の販売価格を参考に決定される。
- **（コスト）** 製造に必要な重要な機器の購入、労務費の重要な部分を占める経営陣の報酬等は、アメリカ・ドル建で決済される。その他の労務費、材料費、外注費等は、中国・元で決済される。
- **（財務活動）** 借入金等財務活動のかなりの部分は、アメリカ・ドル建である。
- **（受取金額の留保）** 中国で発生した費用の決済は、中国・元で行われるが、それ以外はアメリカ・ドルで留保される。



## SEC.3 外貨建取引の機能通貨での報告

### (1) 当初認識

- ・ **機能通貨**による**当初認識**(initial recognition)では、取引日における**機能通貨と外貨間の** ( ) (spot exchange rate)を外貨額に適用して、**機能通貨**で記録

### (2) 報告期間末における報告

- ・ **外貨建貨幣性項目**⇒ ( ) (closing rate)で換算
- ・ **外貨建非貨幣性項目**
  - ・ **取得原価**(historical cost)で測定されている場合⇒ ( ) (exchange rate at the date of the transaction)で換算
  - ・ **公正価値**(fair value)で測定されている場合⇒ ( ) が測定された日の為替レートで換算

## (2) 為替差額の認識

為替差額(exchange difference)とは？

- ある通貨の特定の数量単位を異なった為替レートにより他の通貨に換算することにより生ずる差額

Account		Exchange Rate	Exchange Difference	
貨幣性項目		決算日レート	( )	
非貨幣性項目	取得原価で測定されているもの	取引日レート	---	
	公正価値で測定されているもの	公正価値測定時の為替レート	利得または損失が <b>その他の包括利益(OCI)</b> に認識される場合	( )
			利得または損失が <b>当期損益</b> に認識される場合	( )



# CASE STUDY 19-2：機能通貨が超インフレ経済下の通貨でない場合の表示通貨への換算

- カナダ企業X社は、×0年1月1日に、完全子会社として、在外営業活動体A社を設立した。決算日は、X社およびA社ともに12月31日である。
- 下記の【資料】に基づいて、×1年12月31日に、X社が連結財務諸表を作成するときの、A社の換算後財務諸表を作成しなさい。

## 【資料】

為替レート

×0年	1/1	C\$ 1 = FC 1.0
	12/31	C\$ 1 = FC 2.0
	加重平均レート	C\$ 1 = FC 1.5
×1年	12/31	C\$ 1 = FC 3.0
	加重平均レート	C\$ 1 = FC 2.5

### A社 損益計算書

	FC
	×1年度
売上高	35,000
売上原価	(28,000)
売上総利益	7,000
販売費及び一般管理費	
人件費等	(280)
減価償却費	(75)
支払利息	(175)
税引前当期純利益	6,470
法人税等	(2,100)
当期純利益	4,370

### 貸借対照表

	FC		FC	
	×0年12/31	×1年12/31	×0年12/31	×1年12/31
<b>資産</b>			<b>負債</b>	
流動資産			流動負債	
現金	300	3,600	未払金	3,000
売上債権	3,600	4,500	未払税金	1,200
棚卸資産	2,700	3,300	固定負債	
固定資産			長期借入金	3,600
有形固定資産	5,800	5,400	負債合計	7,800
			持分	
			資本金	2,100
			利益剰余金	2,500
			為替換算調整勘定	
			持分合計	4,600
資産合計	12,400	16,800	負債及び持分合計	12,400

# 【解説・解答】

## A社 損益計算書

	FC		C\$	
	×1年度	Exchange	×1年度	
売上高	35,000	( )	( )	
売上原価	(28,000)	( )	( )	
売上総利益	7,000		( )	
販売費及び一般管理費				
人件費等	(280)	( )	( )	
減価償却費	(75)	( )	( )	
支払利息	(175)	( )	( )	
税引前当期純利益	6,470		( )	
法人税等	(2,100)	( )	( )	
当期純利益	4,370		( )	

貸借対照表	FC		Exchange		C\$	
	×0年12/31	×1年12/31	×0年	×1年	×0年12/31	×1年12/31
資産						
流動資産						
現金	300	3,600	2.0		150 ( )	
売上債権	3,600	4,500	2.0		1,800 ( )	
棚卸資産	2,700	3,300	2.0		1,350 ( )	
固定資産						
有形固定資産	5,800	5,400	2.0		2,900 ( )	
資産合計	12,400	16,800			6,200 ( )	
負債						
流動負債						
未払金	3,000	2,430	2.0		1,500 ( )	
未払税金	1,200	1,500	2.0		600 ( )	
固定負債						
長期借入金	3,600	3,900	2.0		1,800 ( )	
負債合計	7,800	7,830			3,900 ( )	
持分						
資本金	2,100	2,100	1.0		2,100 ( )	
利益剰余金	2,500	6,870	1.5	*1)	1,667 ( )	*2)
為替換算調整勘定					(1,467) ( )	
持分合計	4,600	8,970			2,300 ( )	
負債及び持分合計	12,400	16,800			6,200 ( )	

\*1) 前年の利益の金額:加重平均レートでの換算金額の合計

# 外貨表示財務諸表項目の換算方法の要約

	Method	Abstract
(1)	流動・非流動法 (Current-Noncurrent Method)	流動資産および流動負債を決算日レートで換算 固定資産および固定負債を取得時レートで換算
(2)	貨幣・非貨幣法 (Monetary-Nonmonetary Method)	貨幣性資産および貨幣性負債を決算日レートで換算 非貨幣性資産および非貨幣性負債を取得時レートで換算
(3)	テンポラル法 (Temporal Method)	各取引に用いられた測定属性に基づいて、外貨である現金預金および外貨建債権債務を決算日レートで換算 過去における交換価格によって維持されている勘定を取得時レートで換算 現在における購入または販売交換価格、または将来における交換価格によって維持されている勘定を決算日レートで換算
(4)	決算日レート法 (Closing Rate Method)	すべての資産、負債、資本を決算日レートで換算
(5)	カレント・レート法 (Current Rate Method)	資産および負債を決算日レートで換算 資本を当初計上時の為替レートで換算