



《会計・税務の知識》在外子会社の連結

最近の円高に限りませんが、海外へ進出する会社が後を絶ちません。

今回は在外子会社に焦点を当てて、連結財務諸表を作成する際のポイントを解説したいと思います。

1. 会計方針の統一

同一環境下で行われた同一の性質の取引について、親会社が採用する会計処理の原則は統一する必要があります。

従前は、在外子会社の財務諸表が所在地国における会計基準に準拠して作成されていれば、そのまま連結財務諸表に取り込むことができました。

しかし、平成18年5月17日に公表された「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」によってこの取扱いが変更になり、現在は国際財務報告基準または米国会計基準以外の諸外国の会計基準に準拠した在外子会社の財務諸表は原則として修正しなければならず、国際財務報告基準または米国会計基準に準拠している場合であっても、修正額に重要性が乏しい場合を除き、次の5項目について会計処理の修正が必要とされています。

- ① のれんの償却
- ② 退職給付会計における数理計算上の差異の処理
- ③ 研究開発費の支出時費用処理
- ④ 投資不動産の時価評価および固定資産の再評価
- ⑤ 少数株主損益の会計処理

2. 子会社財務諸表の換算

外国通貨で表示されている在外子会社の財務諸表を連結財務諸表に取り込むにあたっては、各財務諸表項目を日本円に換算する必要があります。

具体的な換算方法は以下のとおりです。

<貸借対照表>

| 項目 | 換算方法 | |
|----------|-----------|--------|
| 資産 | 決算時レート | |
| 負債 | 決算時レート | |
| 株主資本 | 取得時における項目 | 取得時レート |
| | 取得後に生じた項目 | 発生時レート |
| 評価・換算差額等 | 取得時における項目 | 取得時レート |
| | 取得後に生じた項目 | 決算時レート |
| | 為替換算調整勘定 | 貸借差額 |

<損益計算書>

| 項目 | 換算方法 |
|-------|---|
| 収益・費用 | 期中平均レート(決算時レートも可)但し、親会社との取引については、親会社が換算に用いたレートを用いる。 |

3. 換算のパラドックス

上記の通り、在外子会社の換算後の利益剰余金は各年度の積上げとなります。そのため、たとえば、利益剰余金のある子会社の株式を円高のときに取得して連結子会社とし、その後子会社が損失を計上したときは円安であった場合など、外貨での利益剰余金はプラスであるのに換算後はマイナスとなるケースがあります。これを換算のパラドックスといいます。

(例)

| | 外貨(\$) | 換算レート | 円換算額(円) |
|------------|--------|-------|---------|
| 利益剰余金(取得時) | 50 | 75 | 3,750 |
| 当期純損益 | △30 | 130 | △3,900 |
| 利益剰余金(期末時) | 20 | | △150 |

外貨ベースでの期末利益剰余金はプラスですが、円換算後の金額はマイナスとなっています。

4. のれん

在外子会社を取得した際、取得額が取得時の時価純資産よりも大きい場合には、原則としてのれんが生じ、定期的に償却することとなります。

在外子会社の連結上ののれんについては、外国通貨でその金額を把握しておき、期末残高については決算時の為替相場で、のれんの当期償却額については原則として在外子会社の会計期間に基づく期中平均レートで換算します。

したがって、為替換算調整勘定はのれんの期末残高からものれん償却額からも発生することになる点に注意が必要です。

ちなみに、従前は取得時の円貨額で把握され、その後の為替変動による影響を受けないとされていましたが、平成20年改正によって取扱いが改められました。

5. おわりに

いかがでしたでしょうか。

在外子会社を有する会社の経理関係の方であればご存じの方も多いと思いますが、経営者の方も、在外子会社の連結にあたっては上記のような特徴があることは知っておいて損はないでしょう。

(担当：小松 満義)