

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 235 「為替予約等の振当処理の適用要件について」

今回は、会計制度委員会報告第4号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」（以下「実務指針」という。）における為替予約等の振当処理の適用要件について、内容を説明します。

(1) 振当処理とは（実務指針3項）

振当処理とは、為替予約等により固定されたキャッシュ・フローの円貨額により外貨建金銭債権債務を換算し、直物為替相場による換算額との差額を、為替予約等の契約締結日から外貨建金銭債権債務の決済日までの期間にわたり配分する方法をいいます。ヘッジ会計を適用する場合には、金融商品会計基準におけるヘッジ会計によることが原則とされていますが、当分の間、特例として振当処理によることが認められています。

この特例としての振当処理の採用は、会計方針として決定する必要があり、また、ヘッジ会計の要件を満たす限り継続して適用しなければなりません。

なお、金融商品会計基準による原則的処理の採用を決定した後で振当処理へ変更することは、原則的な処理方法から特例的に認められた処理方法への変更であり認められません。

(2) 振当処理を満たすための要件（実務指針4項）

振当処理が認められる為替予約等は、金融商品会計基準におけるヘッジ会計の要件を満たすものに限定されるとしています。具体的には、まずヘッジ取引時の要件として、ヘッジ取引が企業のリスク管理方針に従ったものであることが取引時に客観的に認められ、かつ、ヘッジ取引時以降の要件として、ヘッジの効果が定期的に確認されていることが求められています。

(3) 外貨建金銭債権債務等への振当処理（実務指針5項）

為替予約等を外貨建金銭債権債務等に付すことにより円貨でのキャッシュ・フローが固定されることから、為替予約等についてはヘッジ会計におけるキャッシュ・フローを固定するヘッジ取引に相当するとして振当処理が認められています。具体的には、

外貨建金銭債権債務や外貨建満期保有目的債券については、満期償還時に受け取る外貨による額面金額に為替予約相場を乗じた円貨額で円貨による入金額が確定するため為替予約等の振当処理が認められます。しかし、外貨建満期保有目的債券以外の外貨建有価証券については、その売却時期が未確定であること、また、時価の変動により受け取る外貨額が変動することから、たとえヘッジ会計の要件を満たすとしても為替予約等によりキャッシュ・フローを固定することは困難であると考えられ、為替予約等の振当処理は認められません。

(4) 振当処理が認められる通貨スワップ及び通貨オプション（実務指針6項）

通貨スワップについては、契約時又は予定取引実現時に振り当てるが、通貨スワップ契約時における支払円貨額又は受取円貨額と通貨スワップ契約満了時における受取円貨額又は支払円貨額が同額である直先フラット型及び通貨スワップ契約により当該契約期間満了日に支払うべき円貨額又は受け取るべき円貨額が、当該外貨建金銭債権債務の支払日又は受取日を期日とする為替予約による円貨額と同等と認められる為替予約型についてのみ振当処理が認められます。また、通貨オプションについては、契約時又は予定取引実現時に振り当てるが、外貨建金銭債権債務にヘッジ手段として指定された買建ての通貨オプションで、契約締結時において権利行使が確実に行われると認められるものについてのみ振当処理が認められます。