

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 69 在外子会社のキャッシュ・フロー計算書の換算処理

在外子会社における外貨によるキャッシュ・フロー（以下、CF）は、「外貨建取引等会計処理基準」における収益及び費用の換算方法に準じて換算します（企業会計審議会 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準 第二 四）。

具体的には在外子会社のCF計算書の表示区分ごとに、以下の為替相場による円換算額を付すこととなります（会計制度委員会報告第8号 連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針（以下、指針）17項、外貨建取引等会計処理基準 三三）。

（表記の意味）

CR : 決算時の為替相場

AR : 期中平均相場

HR : キャッシュ・フロー発生時の為替相場

<1>CF項目は、原則AR（CRも可）により換算

ただし、剰余金の配当、増資等の資本取引項目はHRにより換算

<2>現金及び現金同等物の期首残高 : 前期CRにより換算

<3>現金及び現金同等物の期末残高 : 当期CRにより換算

CF項目はAR（又は当期CR）やHRにより換算する一方、現金及び現金同等物の期首残高は前期CRにより、期末残高は当期CRにより換算するため、現金及び現金同等物の円換算後の期首残高にCF項目を円換算した金額の合計額を加減した金額は、現金及び現金同等物の期末残高と一致しません。

そのため、この換算手続により生じた差異を調整する必要があります。

CF計算書上、上記の差異は「現金及び現金同等物に係る換算差額」という項目で調整することになります。

以下で具体例を挙げて説明します。

<具体例>

- ・現金及び現金同等物の推移（外貨ベース）

期首残高：150ドル

期中増加：25ドル

期末残高：175ドル

- ・為替相場：前期 CR 100 円/ドル、当期 CR 120 円/ドル、AR 110 円/ドル

- ・現金及び現金同等物の推移（円換算後）

期首残高：15,000円（=150ドル×前期 CR：100円）

期中増加：2,750円（=25ドル×AR：110円）

期末残高：21,000円（=175ドル×当期 CR：120円）

外貨建てでは期首残高150ドルに期中増加（CF項目の合計）25ドルを加算すると期末残高175ドルとなります。

しかし、円換算額では期首残高15,000円に期中増加（CF項目の合計）2,750円を加算すると17,750円となり、期末残高21,000円と一致しません。

このため「現金及び現金同等物に係る換算差額」という項目を設けて、3,250円を加算することで、期末残高21,000円と一致するように調整します。

「現金及び現金同等物に係る換算差額」の3,250円は以下のように分解でき、(1)と(2)の合計であることがわかります（指針43項参考）。

(1)期首の「現金及び現金同等物」に係る換算差額

150ドル×（当期 CR120円－前期 CR100円）＝3,000円

(2)キャッシュ・フロー項目に係る換算差額

25ドル×（当期 CR：120円－AR：110円）＝250円

(1)+(2)=3,250円

なお、間接法により円換算後の貸借対照表及び損益計算書を利用してCF計算書を作成する場合、直接法によった場合と同一の結果とするため、資産負債の円貨での増減額が外貨での資産負債の増減額をARにより換算した金額と一致するよう、各資産負債の換算処理による差額を原則として「為替換算調整勘定」の増減額と相殺して調整しなければならない点に留意が必要です。

ただし、換算処理による差額に重要性がなければ、当該調整を行わず、「現金及び現金同等物に係る換算差額」に含めて処理することも可能です（指針 18、44 項）。

(2014/10/14 号より)