

中国会計・税務実務ニュースレター

今回のテーマ： 中国会計基準における外貨換算の会計処理と開示のポイント

近年、為替規制や市場環境の変化により、企業が保有する通貨を通常どおりに交換できないケースが生じることがあります。このような場合、財務諸表においてどの為替レートを使用するか、またどのような情報を開示すべきかが実務上の重要な論点となります。本稿では、通貨を自由に交換できない場合、または交換が大きく制限されている場合の会計処理と開示について、中国会計基準における考え方を、実務で確認すべきポイントを中心に整理します。

通貨を交換できるかどうかの考え方

1. 基本的な考え方

通貨の交換可能性とは、企業が一定期間内に、法的に有効な権利や義務が発生する市場または仕組みを通じて、ある通貨を別の通貨に交換できることをいいます。なお、法律・規制上の手続きや祝日などにより通常生じる短期間の遅れは、交換可能性を否定するものではありません。

2. 評価のポイント（測定日時点で、目的ごとに判断）

1) 能力と意図の区別

企業がその通貨を取得したいかどうかという主観的な意図ではなく、実際に取得できるかどうかという客観的な能力を確認します。直接取得できる場合だけでなく、間接的に取得できる場合も含めて判断します。

2) 法的な有効性

法令などに基づき、強制力のある権利や義務が発生する市場または交換の仕組みだけを考慮します。

3) 目的ごとの判断

交換可能性は、以下の3つの目的に応じて個別に評価します。

- ① 外貨建取引：個別の資産、外貨建取引または負債について、換金または決済ができるかを確認します。
- ② 表示通貨が機能通貨と異なる場合：純資産または純負債について、換金または決済ができるかを確認します。
- ③ 在外営業活動の換算：在外営業活動に対する純投資について、換金または決済ができるかを確認します。

4) 重要性の判断

その目的のために必要となる総額と、実際に取得可能な金額を比較します。取得可能な金額が重要性のない水準にとどまる場合には、当該通貨は交換できないものとして判断します。

直物為替レートを見積もる際の考え方

1. 基本的な要件

現在の主な経済状況を踏まえ、測定日に市場参加者が通常の交換取引で使用すると考えられる為替レートを、できる限り忠実に反映する必要があります。

2. 主な見積り方法

他の目的で観察可能な為替レートを使用する方法：ある目的では交換できないものの、輸入取引など別の目的では交換できる場合には、その為替レートを参考にすることが考えられます。この場合、

複数の為替レートが存在するか、優遇・ペナルティが含まれているか、用途制限があるか、自由変動レートか、また更新頻度などを確認します。

1) 交換可能性が回復した後の最初の為替レートを使用する方法

測定日時点では交換できないものの、その後交換可能となった場合には、回復後最初に観察された為替レートを参考にすることが考えられます。ただし、測定日からの期間が長い場合や、高インフレ下では適切でない可能性があるため注意が必要です。

2) その他の見積り方法

上記の方法が適切でない場合には、観察可能な他の為替レートを基礎とし、必要な調整を行ったうえで、見積直物為替レートを算定します。

財務諸表で開示すべき主な情報

開示の目的は、通貨を交換できないこと、または交換が制限されていることが、企業の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローにどのような影響を及ぼす可能性があるかを、財務諸表利用者が理解できるようにすることです。

1. 一般的な開示項目（6項目）

- ① 交換が制限されている通貨、およびその具体的な制限内容
- ② 影響を受ける取引の種類および内容
- ③ 影響を受ける資産および負債の帳簿価額
- ④ 使用した直物為替レート、およびそれが観察可能な為替レートか、見積りに基づく為替レートかの区分
- ⑤ 採用した見積り方法、および使用した入力値・仮定に関する定性的・定量的情報
- ⑥ 企業が直面するリスクに関する定性的情報、および関連する資産・負債の内容と帳簿価額

2. 在外営業活動の機能通貨について交換可能性がない場合の追加開示

- ① 在外営業活動の名称、主な所在地、および区分（子会社、共同支配事業、合併会社、関連会社、支店など）
- ② 当該在外営業活動の要約財務情報
- ③ 当該在外営業活動に対して財務的支援を行う契約上の取り決めの内容および条件（潜在的な損失事象を含む）

新旧規定の移行措置と適用時期

1. 遡及適用

初回適用時に、過年度の比較財務諸表の数値を修正する必要はありません。

2. 初回適用日における処理

- ① 外貨建取引の換算：影響を受ける外貨建貨幣性項目、および公正価値で測定される非貨幣性項目について、初回適用日の見積直物為替レートを用いて換算します。初回適用による影響額は、期首利益剰余金の調整として処理します。
- ② 在外営業活動および表示通貨の換算：影響を受ける資産・負債（および超インフレ下における資本項目）について、初回適用日の見積直物為替レートを用いて換算します。その差額は、外貨換算調整勘定の累計額（資本の部に独立して表示）を調整するものとして処理します。

お見逃しなく！

通貨の交換が制限される場合には、為替レートの選定だけでなく、その判断過程や前提条件を適切に説明できることが重要です。特に、交換可能性の評価、見積直物為替レートの算定方法、財務諸表への影響および関連するリスクについて、早い段階から情報を整理しておくことが望まれます。今後の決算対応や開示準備にあたっては、該当する取引や在外営業活動の有無を確認し、必要に応じて専門家に相談することをお勧めします。