



# In brief

## A look at current financial reporting issues

2020年3月19日  
No. 2020-05

### 超インフレ経済下における在外営業活動体の換算 (IAS 第29号/IAS 第21号)

#### 要点

IFRS 解釈指針委員会 (IFRS-IC) は、(1) 表示通貨が超インフレ経済下の通貨でない企業は、超インフレ経済下にある在外営業活動体の財政状態の期首残高を修正再表示および換算する際に生じる差異をどのように表示すべきか、(2) 在外営業活動体が超インフレ経済下に陥った場合に為替差額の累計額を振り替えるべきかについての回答を要請する質問を受けました。

IFRS-IC は、企業は、資本ではなく、その他の包括利益において換算差額を表示すべきであると結論付けました。また、IFRS-IC は、企業は、在外営業活動体が超インフレ経済下に陥った場合、為替差額の累計額を事後的に純損益に振り替えることのない資本の構成要素に振り替えないと結論付けました。

本アジェンダ決定は、超インフレ経済下にある在外営業活動体を有する企業、特に現在、資本の期首残高に対する修正再表示および換算の影響額の認識に異なる方針を適用している企業に関連します。このような企業は、IFRS-IC の結論に照らして既存の方針を再検討し、何らかの変更が必要か否かについて決定しなければなりません。

#### 論点

国際会計基準 (IAS) 第21号は、IAS第21号で定められている換算方法を適用する前に、IAS第29号を適用して、超インフレ経済下の在外営業活動体の業績および財政状態を修正再表示することを企業に要求しています。これは、以下の2つの影響があります。

1. 超インフレ経済下に陥った在外営業活動体の資本に対する企業の持分を修正再表示することから生じる修正再表示の影響 (IAS第29号)
2. 超インフレ経済下の在外営業活動体の資本に対する企業の持分を以前の決算日レートと異なる決算日レートで換算することから生じる換算の影響 (IAS第21号)

しかし、IAS第21号もIAS第29号も連結財務諸表におけるこれらの影響の表示方法を具体的に説明していないため、IFRS-ICは、実務にばらつきがあることに留意しました。

また、IAS第21号は、機能通貨が超インフレ経済下の通貨でない在外営業活動体の業績および財政状態を、各期において表示通貨に換算し、換算差額がある場合には、在外営業活動体が売却されるまで資本の部の為替換算の累計額に認識することを要求しています。しかし、IAS第21号およびIAS第29号は、在外営業活動体が超

インフレ経済下に陥った場合の為替換算の累計額の取扱いを具体的に説明していません。

IFRS-ICは、これらの論点に対処するIAS第21号とIAS第29号との相互関係に関するアジェンダ決定を公表しました。

### 超インフレ経済下の在外営業活動体の換算から生じる為替差額の表示方法

IFRS-ICは、為替差額は、換算の影響額のみとして、または、修正再表示と換算の影響額の合算として定義することができると結論付けました。企業が為替差額を定義する方法により、これらの影響の表示方法が決定されることとなります。

IAS第21号は、為替差額を純損益またはその他の包括利益に認識することを要求しています。その結果、たとえ在外営業活動体の機能通貨が超インフレ経済下の通貨である場合であっても、為替差額を資本に直接認識することは適切ではありません。したがって、修正再表示および換算の影響額の表示は、以下の2つのアプローチのいずれかに従うこととなります。

- 修正再表示/換算の影響額を合算してその他の包括利益に表示するアプローチ
- 換算の影響額をその他の包括利益に、修正再表示の影響額を資本に表示するアプローチ

### 在外営業活動体が初めて超インフレ経済下に陥った場合、企業は為替差額の累計額を資本に振り替えるべきか

IFRS-ICは、在外営業活動体が超インフレ経済下に陥った場合には、企業は、事後的に純損益に振り替えることのない資本の構成要素に、為替差額の累計額を振り替えないと結論付けました。為替差額の累計額は、在外営業活動体が売却(または一部売却)された場合にのみ純損益に振り替えられます。

### 誰がどのような影響を受けるか

本アジェンダ決定は、超インフレ経済下における在外営業活動体、特に現在、修正再表示および換算の影響額を資本に認識する方針を適用している企業に影響を与えるでしょう。特に、在外営業活動体が超インフレ経済下に陥った日における為替差額の累計額を、その後生じる為替差額と共に、在外営業活動体が売却されるまで為替差額の累計額に残しておくこととなります。その後の売却時に振り替えられた為替差額への影響は、重要となる可能性があります。

現在、これとは異なる会計方針を適用している企業は、IFRS-ICのコメントに照らして既存の表示に関する方針を再検討し、何らかの変更が必要かどうかを判断しなければなりません。

### 適用日

本アジェンダ決定に公式の発効日はありません。IFRS-ICは、本アジェンダ決定によって、これが過去において入手できなかった説明資料となり、企業が会計方針を変更しなければならない結果となる可能性があることを指摘しています。国際会計基準審議会(IASB)は、企業には、変更を決定および適用するための十分な時間が与えられるだろうと予想しています。会計方針の変更は遡及適用しなければならず、また比較情報を修正再表示する必要があります。

© 2020 PwC. All rights reserved.

PwC refers to the PwC Network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.