

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2023 年 4 月 1 日

外国為替の売買相場が著しく変動した場合の外貨建資産等の再換算

Executive Summary

- 外貨建資産等の帳簿価額と期末レートによる円換算額との間におおむね 15%以上の開差が生じた場合には、換算のし直しを行うことができる
- その対象となる外貨建資産等からは、企業支配株式等が除かれている
- おおむね 15%以上の開差の判定は、原則として個々の外貨建資産等ごとに行うが、一括判定も認められている
- 外国通貨の種類を同じくする外貨建資産等につき開差がおおむね 15%以上となるものが 2 以上ある場合には、その一部についてのみ換算のし直しを行うことはできない

1. はじめに

令和 4 年の円対ドル相場は、米国金利の上昇、資源高を受けた本邦輸入企業のドル買いの動き、日米間の金融政策の方向性の違いなどから、110 円台から 150 円台まで円安が進行し、その後、米金利の低下等を背景に、ドル安方向の動きとなった（「[政策委員会金融政策決定会合議事要旨：2022 年 3 月 17、18 日開催分](#)、[2022 年 10 月 27、28 日開催分](#)、[2022 年 12 月 19、20 日開催分](#)」日本銀行ウェブサイト）。

法人税法においては、外貨建資産等の期末換算の方法として、外貨建資産等の区分ごとに発生時換算法や期末時換算法が定められているところであるが、法人税法施行令において、外国為替相場の著しい変動があった場合には、期末の為替レートによる換算のし直しを認めることとされている。

本ニュースレターでは、「為替相場の著しい変動」の判定や「期末の為替レートによる換算のし直し」について解説する。

2. 原則的取扱い

(1) 外貨建取引の換算

内国法人が外貨建取引（外国通貨で支払が行われる資産の販売及び購入、役務の提供、金銭の貸付け及び借入れ、剰余金の配当その他の取引をいう。以下同じ）を行った場合には、その金額の円換算額は、その外貨建取引を行った時における外国為替の売買相場により換算した金額とすることとされている（[法 61 の 8①](#)）。

(2) 外貨建資産等の期末換算

内国法人が事業年度終了の時に次掲げる資産及び負債（以下「外貨建資産等」）を有する場合には、その金額の円換算額は、次の外貨建資産等の区分に応じ、それぞれ次に定める方法により換算した金額とすることとされている（[法 61 の 9①](#)）。ただし、外貨建債権及び外貨建債務、売買目的外有価証券並びに外貨預金にあっては、それぞれ次に定

める方法のうち、その内国法人が選定した方法（法令 122 の 4 参照）とされ、その内国法人がその方法を選定しなかった場合には、法人税法施行令第 122 条の 7 に定める方法とされる（法法 61 の 9①括弧書）。

- 外貨建債権及び外貨建債務…発生時換算法又は期末時換算法
- 外貨建有価証券
 - ① 売買目的有価証券（法法 61 の 3①一）…期末時換算法
 - ② 売買目的外有価証券（法法 61 の 3①二）（償還期限及び償還金額の定めのあるものに限る）…発生時換算法又は期末時換算法
 - ③ ①及び②に掲げる有価証券以外の有価証券…発生時換算法
- 外貨預金…発生時換算法又は期末時換算法
- 外国通貨…期末時換算法

3. 外国為替の売買相場が著しく変動した場合の外貨建資産等の期末時換算

内国法人が事業年度終了の時に於いて有する外貨建資産等に係る外国為替の売買相場が著しく変動した場合には、その外貨建資産等と通貨の種類を同じくする外貨建資産等のうち外国為替の売買相場が著しく変動したものの全てにつきこれらの取得又は発生の基因となった外貨建取引を当該事業年度終了の時に於いて行ったものとみなして、法人税法第 61 条の 8 第 1 項（上記 2 の(1)）及び第 61 条の 9 第 1 項（上記 2 の(2)）の規定を適用することができることとされている（法令 122 の 3①）。すなわち、外貨建資産等について外国為替相場の著しい変動があった場合には、期末の為替レートによる換算のし直しを行うことができる。

ただし、上記の「外貨建資産等」からは、次のものを除くこととされている（法令 122 の 3①括弧書）。

- 当該事業年度において法人税法施行令第 122 条の 2（外貨建資産等の評価換えをした場合の、みなし取得による換算）の規定を適用したもの
- 企業支配株式等（法令 119 の 2②二）

したがって、例えば、外貨建ての企業支配株式等については、換算のし直しを行うことはできない。

4. 上記 3. の「外国為替の売買相場が著しく変動した場合」の判定

(1) 原則

個々の外貨建資産等につき次の算式により計算した割合がおおむね 15% に相当する割合以上となるものについては、上記 3. の「外国為替の売買相場が著しく変動した場合」に該当するものとして、換算のし直しを行うことができることとされている（法基通 13 の 2-2-10）。

《算式》

$$\frac{\text{その外貨建資産等の額に} \\ \text{つき当該事業年度終了の} \\ \text{日の為替相場により換算} \\ \text{した本邦通貨の額}}{\text{当該事業年度終了の日に} \\ \text{おけるその外貨建資産等} \\ \text{の帳簿価額}} \\ \text{その外貨建資産等の額につき当該事業年度終了} \\ \text{の日の為替相場により換算した本邦通貨の額}$$

（※）算式中の「当該事業年度終了の日の為替相場」は、法人税基本通達 13 の 2-2-5 に定めるところによる（法基通 13 の 2-2-10（注）1）。

(2) 例外

上記(1)の取扱い、原則として個々の外貨建資産等ごとにこれを適用することになるが、多数の外貨建資産等を有するため、個々の外貨建資産等ごとに上記(1)の算式による割合の計算を行うことが困難である場合には、外国通貨の種類を同じくする外貨建債権、外貨建債務、外貨建有価証券、外貨預金又は外国通貨のそれぞれの区分ごとに、その計算を行い、その結果、全体としておおむね 15% 以上の開差があるときは、個々にみれば 15% 未満の開差のものも含めて、その全体を換算

のし直しの対象にすることができることとされている（法基通 13 の 2-2-10（注）2、高橋正朗編著『法人税基本通達逐条解説 十訂版』1422～1423 頁（税務研究会出版局、2021 年））。すなわち、いわゆる一括判定も認められることとされている。

5. 留意点

上記のとおり、外国通貨の種類を同じくする外貨建資産等につき上記 4. の(1)の算式により計算した割合がおおむね 15%に相当する割合以上となるものが 2 以上ある場合には、その一部についてのみ換算のし直しを行うことはできない（法基通 13 の 2-2-10（注）3）。すなわち、いわゆるつまみ食いは認められない。

また、換算のし直しを行っても、翌期の洗替処理は要しない。この点は、期末時換算法による換算と異なる（法法 61 の 9 ②、法令 122 の 8 ①参照）。

換算のし直しを行うに当たっては、関係法令等の詳細を確認するなど、慎重を期したい。

（大阪事務所 梅本 淳久）

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

問い合わせ

デロイト トーマツ 税理士法人

東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000 (代)

名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1
JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533 (代)

email tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

令和 5 年度 税制改正トピックス www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 1 万 7 千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト (www.deloitte.com/jp) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド ("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人 (総称して"デロイト ネットワーク") のひとつまたは複数数を指します。DTTL (または"Deloitte Global") ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市 (オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む) にてサービスを提供しています。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート (非公開) 企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。"Making an impact that matters" をバース (存在理由) として標榜するデロイトの約 415,000 名の人材の活動の詳細については、(www.deloitte.com) をご覧ください。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公式見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2023. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301