
プロジェクト	実務対応 －仮想通貨に係る会計上の取扱い
項目	第 108 回実務対応専門委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、第 108 回実務対応専門委員会（2017 年 10 月 5 日開催）で議論された仮想通貨に係る会計上の取扱いについて、聞かれた主な意見をまとめたものである。
2. 事務局の提案に対し、次の意見が聞かれた。

会計上の論点分析（顧客からの預かり資産（仮想通貨）に関する会計処理）

（顧客からの預かり仮想通貨に係る資産及び負債の認識について）

3. 売却損益の認識時点の判断規準については「契約が成立した時」とし明確であるが、預かった仮想通貨を資産として認識する場合は「預かったとき」のみであり、定義が不明確ではないか。より契約に近い表現をした方がわかりやすいのではないか。
4. 用語の定義において「市場価格」と「時価」を使い分けているが、預かった資産の当初認識時の帳簿価額は、その他の項との平仄を合わせ、「時価」ではなく「市場価格」としてもよいのではないか。あえて「時価」とした意図が読み取れない。
5. 預かった仮想通貨に係る資産について、負債側を見れば預かり仮想通貨と自己の保有する仮想通貨の区分は可能であるが、BS の表示として区分掲記の必要性はないか。

会計上の論点分析（仮想通貨の期末評価）

（期末における仮想通貨の評価に関する会計処理）

6. 市場における流動性が急に変容することも多分に想定されるが、期中における市場の状況変化、すなわち活発な市場がないと評価していた仮想通貨が活発な市場がある仮想通貨に評価替えを行う場合、逆に活発な市場があると評価していた仮想通貨を活発な市場がない仮想通貨に評価替えを行う場合の取扱いを明示すべきではないか。
7. 活発な市場の定義については、IFRS 第 13 号「公正価値測定」を踏まえた今後の日本基準開発の検討範囲に含まれる可能性があるため、用語について齟齬が生じない

よう考慮するべきではないか。

(活発な市場の判断規準)

8. 活発な市場の判断規準において、「仮想通貨取引所又は仮想通貨販売所において取引の対象とされていない仮想通貨」に該当する場合は「活発な市場が存在する仮想通貨」に該当しないこととしているが、そもそもアウトリーチの結果によれば取引の対象とされていないような仮想通貨は存在しないように思われるため、判断規準として独立して項を設ける必要性は乏しいのではないか。

(活発な市場が存在する仮想通貨の市場価格)

9. 取引は 24 時間行われており、また価格も変動差が激しいものがあるため、どの時点の価格を適用するかという時点の問題を規定する必要はないのか。
10. 仮想通貨交換業者が活発な市場が存在する仮想通貨を自己の運営する仮想通貨取引所のみで取り扱っている場合で、自己の取引量の割合の重要性が高いときには、仮想通貨利用者は時価で評価をする一方、仮想通貨交換業者は原価評価を行うことを想定しているのか。
11. 仮想通貨交換業者が活発な市場が存在する仮想通貨を自己の運営する仮想通貨取引所又は仮想通貨販売所のみで取り扱っている場合で、自己の取引実績の最も大きい市場が自己の運営する仮想通貨取引所であるような場合の仮想通貨交換業者が使用する市場価格は、実務対応報告の文案第 11 項（現第 9 項）(1) (2) のいずれの要件にも該当しないと考えられるため、いずれにも該当しない場合の取扱いを明示すべきではないか。
12. 第三者の市場においては気配値であっても市場価格として認めており、自己の運営する仮想通貨取引所において自己の取引量の割合の重要性が高い場合でも、取引が頻繁に成立しているのであれば、成立する価格を市場価格として捉えることはできないのか。
13. 保有する仮想通貨の評価に使用する市場価格は、常識的に実現可能な範囲であればよく、監査においてその合理性が確認できればよいのだから、細かく規定するべき類のものではないのではないか。

その他の論点分析

(開示)

14. 契約は行ったがブロックチェーンに書き込まれないものは将来的に未決済となる

リスクを内在しており、開示の必要性があるのではないか。

15. 市場価格の適用時点を会社側で決める場合など、適用した時価の開示について、評価方法の継続性の問題への牽制にもなるため、何を時価としたのかを継続して開示させることはどうか。
16. 損益計算書上の表示について、仮想通貨交換業者のみの損益計算書上の表示としているが、仮想通貨利用者も同様の純額表示になると想定されるため、併せて記載すべきではないか。
17. 確かに金融商品会計に関する Q&A においても、売買目的有価証券に係る損益は、売却損益及び評価損益を一括して表示することを認めているが、仮想通貨交換業者のようにそれを本業として行う事業者が、それらを一括して表示することは適切ではないのではないか。

⇒ 上記の意見を踏まえ、第 108 回実務対応専門委員会における実務対応報告の文案を修正し、売却損益と評価損益を一括して表示することは定めないこととした。

(適用時期)

18. 資金決済法で提出が求められる財務諸表に含まれる財務数値の年数によっては遡及修正の監査実務に与える影響も異なるため、その範囲を明確にした上で経過措置が必要か否かを判断すべきではないか。
19. 売却損益の認識時点などの論点も含まれるため、遡及修正に係る実務への影響を考慮し、公表日以後ではなく事業年度の期首から適用とする方法もあるのではないか。
20. 会計システムとの対応の問題など、準備期間が必要な業者もあると想定されるため、適用時期を工夫すべきではないか。

(構成)

21. 実務対応報告の文案の「Ⅱ. 保有する仮想通貨の期末評価」の項の中で「4. 仮想通貨交換業者が預託者から預かった仮想通貨に係る期末の資産の評価及び負債の貸借対照表価額」の記載があり、「保有する仮想通貨」と「預かった仮想通貨」の内容が混在し紛らわしいため、切り分けて記載するなどの工夫をすべきではないか。

⇒ 上記の意見を踏まえ、第 108 回実務対応専門委員会における実務対応報告の文案の構成を見直し、保有する仮想通貨の会計処理と預託者から預かった仮想通貨の会計処理を区分して記載することとした。

以 上