

**実務対応**

プロジェクト **仮想通貨に係る会計上の取扱い**  
項目 **会計上の論点の分析（注記事項）**

**I. 本資料の目的**

1. 本資料は、仮想通貨に関する会計上の論点のうち注記事項について分析することを目的とする。

**II. 論点の分析（注記事項）****（企業会計基準委員会及び専門委員会で聞かれた意見）**

2. 仮想通貨に関して行うべき注記事項について検討するにあたり、第 108 回実務対応専門委員会（2017 年 10 月 5 日開催）（以下「第 108 回専門委員会」という。）、第 109 回実務対応専門委員会（2017 年 10 月 19 日開催）（以下「第 109 回専門委員会」という。）、第 110 回実務対応専門委員会（2017 年 11 月 2 日開催）（以下「第 110 回専門委員会」という。）、第 370 回企業会計基準委員会（2017 年 10 月 12 日開催）及び第 371 回企業会計基準委員会（2017 年 10 月 26 日開催）において聞かれた注記事項に関する意見を確認し、それらを踏まえ、各内容に対する対応案を検討することとする。
3. 前項の企業会計基準委員会及び専門委員会で聞かれた注記事項に関する意見を要約すると次のようになる。

注記事項	注記を行う理由
(1) 期末に保有する活発な市場が存在する仮想通貨について、仮想通貨ごとの残高や単価の内訳開示（第 370 回及び第 371 回企業会計基準委員会、第 109 回専門委員会、第 110 回専門委員会）	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 仮想通貨は一般的にデリバティブのようにボラティリティが大きいため、市場が暴落した時にどのような仮想通貨を保有しているのかを把握するためにも、通貨別の保有残高や時価の開示情報は、利用者として有用ではないか。</li> <li>● 仮想通貨交換業者が保有する主要な仮想通貨の数量や単価、その取引情報などは、仮想通貨交換</li> </ul>

## 審議事項(2)-3

	<p>業者の事業における主要な要素であり、仮想通貨交換業者の状況を把握する上で、最低限開示を求めてもよいのではないか。</p>
<p>(2) 保有する仮想通貨の期末評価において、適用した時価に関する事項（市場価格の適用時点、参照した仮想通貨取引所等の情報など）（第 371 回企業会計基準委員会、第 108 回専門委員会、第 109 回専門委員会）</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 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、活発な市場があるかどうかの判断についての恣意性の排除などのために、通貨種類ごとに何を時価としたのかを継続して開示を求めることとしてはどうか。</li> </ul>
<p>(3) 期末に保有する活発な市場が存在しない仮想通貨について、仮想通貨ごとの取得原価や含み損益（第 370 回企業会計基準委員会、第 109 回専門委員会、第 110 回専門委員会）</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 活発な市場が存在しない仮想通貨の場合にあつては、通貨の種類ごとに、含み損益に関わる情報及び取得原価の内訳の開示を求めるべきではないか。</li> </ul>
<p>(4) 仮想通貨交換業者が仮想通貨の売買成立後にブロックチェーン等に未記録となっている残高の開示（第 108 回専門委員会、第 109 回専門委員会）</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 売買契約は行ったが未だ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いるため、開示の必要性があるのではないか。</li> </ul>
<p>(5) 重要な会計方針に相当する内容の開示（第 109 回専門委員会）</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 仮想通貨自体の内容が不明確である中で、評価損益など注記として何を求めるべきかという点については現時点では判断することが困難と想定されるため、重要な会計方針に相当するもののみを開示を求めることとしてはどうか。</li> </ul>

### 聞かれた意見を踏まえた注記事項に関する事務局提案

4. 本実務対応報告で注記事項を定めない場合であっても、他の会計基準等の開示に関する定めにより開示することが求められている事項(重要な会計方針の注記など)は、それぞれ必要な情報が開示されるものと考えられる。

5. 前項を前提とした上で、第108回専門委員会、第109回専門委員会、第110回専門委員会、第370回企業会計基準委員会及び第371回企業会計基準委員会で特に仮想通貨の種類ごとの期末残高の内訳に関する注記事項についての意見が多く聞かれたこと踏まえると、仮想通貨に関する注記事項については、次の2つの案が考えられる。

案1：仮想通貨特有の注記事項について、特に注記事項の定めを設けないとする案

案2：期末に保有する活発な市場が存在する仮想通貨（仮想通貨交換業者が預託者から預かった仮想通貨を除く。）について、仮想通貨の種類ごとの貸借対照表価額(時価)及び仮想通貨残高(数量)を注記する案

(案2とする場合、①保有する仮想通貨の期末残高の重要性が乏しい場合には注記を省略することができることとする、又は、②仮想通貨交換業者に適用対象を限定することも考えられる。)

#### 案1を採用する理由

6. これまでの審議や仮想通貨交換業者へのアウトリーチによれば、仮想通貨に関連するビジネスは初期段階にあり、今後も仮想通貨による多種多様な取引が発生していくことが予想される。
7. このような状況下において、現時点においては、仮想通貨に関連するビジネスや仮想通貨による取引の全体像を確定することはできず、そのリスクを正確かつ網羅的に識別し、有用と考えられる開示項目の評価や検討を行うことは困難と考えられる。
8. また、取引が今後も多様に発展していくことが予想される中で、現時点でリスクがあると考えられる事項を特定し、仮想通貨特有の注記事項として開示を求めた場合であっても、実質的にリスクを負っていないものをリスクがあるものとして開示する結果になってしまうことや取引の変化に伴って当初リスクと想定して開示を定めた規定が短期間のうちに有用性を失う可能性があると考えられる。
9. このため、実務対応報告では必要最小限の項目について実務上の取扱いを明らかにするとの目的も考慮し、仮想通貨特有の注記事項については特に定めず、今後の仮想通貨のビジネスの発展や会計に関連する実務の状況により、市場関係者の要望に基づき、別途の対応を図ることの可否を判断することが考えられる。

案2を採用する理由

10. 第4項に記載のとおり、本実務対応報告で注記事項を定めない場合であっても、他の会計基準等の開示に関する定めにより開示することが求められている事項(重要な会計方針の注記など)は、それぞれ必要な情報が開示されるものと考えられる。
11. 一方で、これまでの審議では、仮想通貨に関する取引が現時点で確立された取引慣行が無く、取引の全体像の把握と網羅的なリスクの評価が困難な中でも、仮想通貨特有の事項として、現時点で当面必要と考えられる必要最小限の項目については、開示を定めるべきであるとの意見が聞かれている。
12. 仮想通貨は、現時点で関連する市場が成熟しているとは言えないことなどから、一般的に、仮想通貨取引所及び仮想通貨販売所における取引価格には差が生じる場合があるものと考えられる。そのため、同一種類の活発な市場が存在する仮想通貨を有している企業間であっても、期末の評価額が異なり、仮想通貨の期末評価を通じて損益計算に影響を及ぼす可能性があると考えられる。したがって、仮想通貨の期末評価を通じて損益に影響を及ぼす可能性がある期末に保有する活発な市場が存在する仮想通貨(損益計算に影響を及ぼさない預託者から預かった仮想通貨を除く。)については、仮想通貨の種類ごとの貸借対諸表価額(時価)及び仮想通貨残高(数量)を開示し、財務諸表利用者が単価に関する情報を把握できるようにすることで、同一種類の仮想通貨を保有する企業間の比較に有用な情報を提供する可能性があると考えられる。
13. なお、2017年11月2日に開催された第110回専門委員会では、期末に保有する活発な市場が存在しない仮想通貨についても、将来、活発な市場のある仮想通貨となり価格変動リスクが生じる可能性がある等の理由から、仮想通貨の種類ごとの貸借対照表価額の内訳に関する情報を開示することが有用との意見が聞かれている。

**ディスカッション・ポイント**

仮想通貨に関する注記事項について、事務局提案の案1、案2のいずれが適切か、もしくは他の案が適切と考える場合には、ご意見をいただきたい。

以 上