
プロジェクト	実務対応 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについて
項目	第 460 回企業会計基準委員会及び第 140 回実務対応専門委員会で聞かれた意見

I. 本資料の目的

1. 本資料は、第 460 回企業会計基準委員会（2021 年 6 月 30 日開催）及び第 140 回実務対応専門委員会（2021 年 7 月 6 日開催）で議論された、EFRAG ディスカッション・ペーパー「暗号資産（負債）の会計処理」（以下「本 DP」という。）へのコメントの検討に関する事務局の分析について聞かれた意見をまとめたものである。

II. 分析について聞かれた意見

総論のコメントについて

第 460 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

2. 全体的に、総論のコメントの方向性について大きな異論は聞かれなかった。
3. 既存の IFRS 基準の対象である取引又は事象がデジタル化されただけのものの例として、「法令等により有価証券に指定されておりその権利及び義務が明確である STO」を挙げているが、国際的にこのような記載が適切とは限らないため、当該記載について再考すべきである。
4. 既存の IFRS 基準が売買目的で保有する無形資産に純損益を通じて公正価値で測定する処理を認めていない点に問題があると考えていることについて、無形資産については売買目的ではなく投資目的と言い換えたほうが考え方として整合しているのではないか。
5. ビットコインに代表されるような発行者に対する請求権のない一部の暗号資産について一部の国等では市場価格の乱高下について警告が発せられている状況があるが、そのような暗号資産における取引又は事象の実態に関して関係者の共通理解が得られているとコメントすることは適切なのか。
6. 「暗号資産以外の売買目的の無形資産がグローバルで広くみられるのであれば」、当該無形資産全般について IFRS 基準を開発すべきであるとしているが、グローバ

ルでみられる事例がすでに具体的に存在するのであれば、より積極的にコメントしていくことも考えられるのではないか。

7. 暗号資産以外の売買目的で保有する無形資産について、どのような無形資産を想定しているかの具体例を脚注等で記載することが考えられる。
8. 現金や棚卸資産等の既存の資産項目に類似した特性を有する暗号資産について、貸借対照表において既存の資産項目に含めて表示するのか、暗号資産として一つの資産項目として表示するのかについて、どのように考えているか。

第 140 回実務対応専門委員会で聞かれた意見

9. 「「売買目的で保有する」とは、具体的には、売買に事業上の制約がなく、値上がりを期待して保有するものをいう。」という記載について、必ずしも値上がりだけを期待して保有するとは限らない可能性があるため、例えば、我が国における売買目的有価証券の定義のように「時価の変動により利益を得ることを目的として保有する」というような記載にすることも考えられる。
10. 活発な市場において売買の対象となっており投資対象として広く認識されている、ビットコインに代表されるような発行者に対する請求権のない一部の暗号資産の保有について、長期的に保有するものも含まれると記載する場合、売買の対象となっているという記載との関係で不整合が生じないか。
11. 売買目的で保有する発行者に対する請求権のない暗号資産についてのみ、純損益を通じて公正価値で測定することを定めるという基準開発のアプローチも想定している場合は、個別質問に対するコメントだけではなく総論部分のコメントにもその旨を記載したほうが整合性の観点からよいのではないか。
12. 既存の IFRS 基準は、対象項目が有形か無形かに着目して会計処理を定めており、IAS 第 38 号「無形資産」では売買目的で保有する無形資産が想定されておらず、純損益を通じて公正価値で測定する処理が認められていない点に問題があるという主張が、現状の記載では分かりづらいのではないか。

暗号資産の保有者における会計処理に関するコメントについて

第 460 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

13. 既存の IFRS 基準が売買目的で保有する無形資産に純損益を通じて公正価値で測定する処理を認めていない点に問題があると考えていることについて、IAS 第 38 号「無形資産」ではなく IFRS 第 9 号「金融商品」における金融商品の定義を修正し

て対応するということも考えられるのではないか。

14. 暗号資産を他人の計算で保有する仲介保有者における会計処理に関して、実務対応報告第 38 号「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い」における我が国での取扱いについて記載するだけでなく、我が国と同様の取扱いをすべきであることを主張することは考えていないのか。

暗号資産の会計上の評価に関するコメントについて

第 140 回実務対応専門委員会で聞かれた意見

15. 「活発な市場が存在しない場合において公正価値での測定を実施することによる情報の有用性について、慎重に検討する必要があると考える。」という記載と、「売買目的で保有する無形資産全般について、純損益を通じて公正価値で測定することを定めるべき」という記載の関係が理解しづらいのではないか。
16. 活発な市場が存在しない場合の代替的な測定基礎の提案において、現状の記載では我が国の会計基準の紹介にとどまっているが、我々の主張を明確にしてもよいのではないか。
17. 既存の IFRS 基準が定める活発な市場に関するガイダンスを適用する場合において我が国で聞かれている意見を記載するだけでなく、これに対する我々の見解についても記載することを検討すべきではないか。

以 上