

議事概要別紙（審議事項(1) 暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて）

背 景

当委員会が 2018 年 3 月に公表した実務対応報告第 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」¹は、資金決済法に規定する暗号資産を対象としながらも、自己（自己の関係会社を含む。）の発行したものを除くこととしている（第 3 項）。したがって、会計上、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、明確な定めは存在しない。

一方、税務上は、「内国法人が有する暗号資産（活発な市場が存在するもの）については、税務上、期末に時価評価し、評価損益（キャッシュフローを伴わない未実現の損益）は、課税の対象とされている」²。この点、「こうした取扱いは、キャッシュフローを伴う実現利益がない（＝担税力がない）中で継続して保有される暗号資産についても課税を求めるものであり、国内においてブロックチェーン技術を活用した起業や事業開発を阻害する要因として指摘されている」³とされ、2023 年度税制改正要望において金融庁と経済産業省の共同要望として「ブロックチェーン技術を活用した起業等への阻害要因を除去し、Web3 推進に向けた環境整備を図る観点から、法人が発行した暗号資産のうち、当該法人以外の者に割り当てられることなく、当該法人が継続して保有しているものについては、期末時価評価課税の対象外とすること」⁴が要望されている。

本論点に関して、当委員会が会計上の取扱いをどのように考えるのかについて質問が寄せられている。当委員会が 2022 年 3 月に公表した「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」（以下「論点整理」という。）では、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについても検討しているが、本論点を検討するに当たっては、論点整理における主要な論点である暗号資産の発行に係る会計上の取扱いと併せて検討する必要がある、これには一定の期間を要すると考えられる。このため、上記質問への対応として、本日、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱い⁵について審議が行われた。

¹ 2022 年 7 月に当委員会が公表した「法令等の改正に伴う企業会計基準等の修正について」により「仮想通貨」の用語は「暗号資産」に置き換えられている。

² 「令和 5（2023）年度税制改正要望について」（2022 年 8 月 金融庁）15 頁

³ 同上

⁴ 同上

⁵ 暗号資産の発行者が自己の関係会社に割り当てた暗号資産の取扱いは検討の対象として

検 討

論点整理で述べているとおり、暗号資産の発行者は、その発行時に、「会計上、受領する対価を資産として認識するとともに、負担する義務を負債として認識することとなると考えられる」（論点整理第 32 項）。

ここで、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産⁶のうち、発行による対価を受領しておらず自己で完結していると考えられるものは、第三者との取引が生じるまでは、資産を認識しないか、又は取得原価で資産を認識するという考え方がある。これらの考え方のいずれを採用すべきかどうかについて当委員会は結論を出していないが、いずれの場合も時価では評価されないと考えられる。なお、この考えは、論点整理に対するコメントにおいて本論点についてコメントしたほとんどすべての回答者の意見と整合している。

以 上

いない。

⁶ 発行者が暗号資産を生成し、そのうち一部を第三者に販売した場合に、残りを発行者自身が保有し、いまだ移転していないものを想定している。