

2019年6月IFRS解釈指針委員会 「暗号通貨の保有」の要約

暗号通貨の保有の会計処理に関する委員会のアジェンダ決定（基準設定アジェンダに追加しないことを決定）

前提

IFRS解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という）は、2019年6月の会議で、以下の事項について議論し、基準設定アジェンダに追加しないことを決定した。下記の特徴を有する暗号資産の部分集合（このアジェンダ決定で「暗号通貨」と呼んでいる。）の適切な会計処理を明確化する委員会のアジェンダ決定を公表した。

- a. 暗号通貨は、分散台帳に記録され、セキュリティーのために暗号を使用するデジタル又は仮想の通貨である。
- b. 暗号通貨は、国家機関その他の者が発行するものではない。
- c. 暗号通貨の保有は、保有者との間の契約を生じさせない。

暗号通貨の性質

- n IAS第38号「無形資産」の第8項は、無形資産を「物理的実体のない識別可能な非貨幣性資産」と定義している。また、IAS第38号の第12項は、資産は、分離可能であるか又は契約若しくは他の法的権利から生じている場合には識別可能であると述べている。
- n IAS第21号「外国為替レート変動の影響」は、「非貨幣性項目の本質的な特徴は、固定又は決定可能な数の通貨単位を受け取る権利（又は引き渡す義務）が存在しないことである」と述べている。
- n 暗号通貨の保有は、(a)保有者から分離して個々に売却又は移転することが可能であり、また、(b)固定数又は決定可能な数の通貨単位を受け取る権利を保有者に与えていないため、IAS第38号における無形資産の定義を満たす。
- n 一方で、暗号通貨が通常の事業の過程で販売を目的として保有されている場合には、IAS第2号「棚卸資産」が適用される。IAS第2号が適用されない場合には、企業はIAS第38号を暗号通貨の保有に適用する。
- n なお、IAS第38号は、他の基準の範囲に含まれる無形資産やIAS第32号「金融商品：表示」で定義される金融資産には適用されない。よって、暗号通貨の保有が、IAS第32号における金融資産の定義に該当する、又は他の基準の範囲に含まれるかどうかを検討した。

金融資産に該当するか

- n IAS第32号の第11項は金融資産を以下の通り定義している。
 - a. 現金
 - b. 他の企業の資本性金融商品
 - c. 他の企業から現金又は他の金融資産を受け取る契約上の権利
 - d. 金融資産又は金融負債を特定の条件で他の企業と交換する契約上の権利
 - e. 企業自身の資本性金融商品で決済されるか又は決済される可能性のある特定の契約
- n 暗号通貨は現金ではない。また、他の企業の資本性金融商品でもない。保有者にとっての契約上の権利を生じさせず、保有者自身の資本性金融商品で決済されるか又は決済される可能性のある契約ではない。したがって、暗号通貨の保有は金融資産ではない。

（*）本ペーパーは、公表された資料により作成しているが、その正確性および完全性について保証するものではない。参考にした資料に関して、その合理性や妥当性についてのレビューは一切行っており、それらに係る当法人の意見や見解を示すものでもない。

現金に該当するか

- IAS第32号のAG3項は、「通貨（現金）は金融資産である。交換の媒体を表しており、したがって、すべての取引が測定され財務諸表に認識される手段だからである。銀行又は類似の金融機関への現金の預入れは金融資産である。預金者が金融負債の支払のための債権残高として、金融機関から現金を得るか、又は小切手若しくは類似の金融商品を引き出す契約上の権利を表しているからである。」と述べている。IAS第32号のAG3項における現金の記述は、現金が交換の媒体として使用され（すなわち、財又はサービスと交換に使用され）財又はサービスの価格付けにおける貨幣単位として使用されることにより、すべての取引が財務諸表において測定及び認識される基礎となることを示唆していると考えられる。
- 一部の暗号通貨は特定の財又はサービスと交換に使用することができる。しかし、現金が交換の媒体として使用され（すなわち、財又はサービスと交換に使用され）財又はサービスの価格付けにおける貨幣単位として使用されることにより、すべての取引が財務諸表において測定及び認識される基礎となるような暗号通貨は、知る限り該当しないと考えられる。
- したがって、暗号通貨は現時点では現金の特徴を有しておらず、暗号通貨の保有は現金ではない。

棚卸資産

- IAS第2号は無形資産の棚卸資産にも適用される。企業は暗号通貨を通常の事業の過程において販売を目的として保有する場合があると考えられる。その状況においては、暗号通貨の保有は企業にとっての棚卸資産であり、したがって、IAS第2号が当該保有に適用される。
- また、企業は暗号通貨のプロカー/トレーダーとして行動する場合があると考えられる。その状況においては、企業はIAS第2号の第3項(b)の要求事項により、棚卸資産を売却コスト控除後の公正価値で測定する。

開示

- 暗号通貨の保有については、棚卸資産に関するIAS第2号の第36項から第39項、IAS第38号を適用する暗号通貨の保有については、無形資産に関するIAS第38号の第118項から第128項が適用される。
- 暗号通貨の保有を公正価値で測定する場合には、IFRS第13号「公正価値測定」の第91項から第99項が適用される。
- 暗号通貨の保有の会計処理を決定する過程で行った判断が、財務諸表に認識されている金額に最も重要な影響を与えている判断の一部に該当する場合、IAS第1号「財務諸表の表示」の第122項の開示対象となる。
- IAS第10号「後発事象」の第21項は、重要性のある修正を要しない後発事象を開示することを企業に要求している。これには、当該事象の内容及び財務上の影響の見積り（又はそのような見積りができない旨の記述）が含まれる。例えば、暗号通貨を保有している企業は、報告期間後の当該保有の公正価値の変動が、それを開示しないと財務諸表利用者が財務諸表に基づいて行う経済的意思決定に影響を与える可能性があるほどの重要性があるかどうかを考慮することになる。

有限責任監査法人トーマツ

〒100-8360 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：03-6213-1000 / FAX：03-6213-1005

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、日本で最大級のビジネス 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都市以上に1万名を超える専門家を擁し、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 トウシュート 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 および これらに関連するプロフェッショナル サービス の分野で世界最大級の規模を有し、150を超える国・地域にわたるメンバー ファーム や 関係法人のグローバル ネットワーク（総称して“デロイト ネットワーク”）を通じ Fortune Global 500® の8割の企業に対してサービスを提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約312,000名の専門家については、（www.deloitte.com）をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、デロイト トウシュート 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”）が本資料をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務 または 事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本資料における情報の正確性及び完全性に関して、いかなる表明、保証または確約（明示・黙示を問いません）をするものではありません。またDTTL、そのメンバー ファーム、関係法人、社員・職員または代理人のいづれも、本資料に依拠した人に関係して直接または間接に発生し得るいかなる損失および損害に対して責任を負いません。DTTLならびに各メンバー ファーム 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す。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2021. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001