

会計 433
「国際財務報告基準の実務」
【ゼミナール】

J3

実務補習所においては、実務補習生や実務補習の運営関係者間で共有すべきものとして、ミッション（存在意義）、ビジョン（目指すべき姿）、及び行動指針（共有すべき行動軸）を次のとおり掲げている。

【実務補習のミッション】

実務補習は、試験合格者が「会計職業専門家としてふさわしい品位と幅広い識見を備え、専門的知識を実務上で応用できる能力を有する公認会計士」としてキャリアを歩み、グローバル時代の社会に貢献していくために必要な基礎を身につけるための補習教育を提供していくことをミッションとする。

試験合格者が修了考査受験前に身につけるべき「基礎」は、おおむね次に集約されると考えられる。

- (1) 社会に貢献する会計職業専門家としての価値観、倫理及び姿勢
- (2) 会計職業専門家に必要な専門的知識、実務能力、応用力とその学び方
- (3) 会計・税務・監査を一体不可分のものとして捉える視点
- (4) 会計職業専門家に必要なコミュニケーション能力
- (5) 公認会計士が活躍し社会に貢献する分野の理解
- (6) 会計職業専門家に必要なネットワーク力（人的ネットワークを構築し活用する能力）

実務補習の運営に携わる者は、実務補習生が上記の「基礎」を有効かつ効率的に身につけ、「キャリアパスにかかわらず、公認会計士登録者は総じて優秀で、専門分野の知識・実務能力・応用力のバランスが取れている」との評価を得ることを目標とし、試験合格者の教養・経験、所属組織と組織内の人材開発プログラム、試験合格者を取り巻く外部環境、担当業務・キャリア等の多様化、国際教育基準（International Education Standards）の要請、公認会計士業界の状況、グローバル経済の進展等を踏まえ、金融庁、監査法人等のステークホルダーと連携していく必要がある。

【実務補習のビジョン】

実務補習は、社会に貢献する公認会計士を育成するための過程であり、試験合格者がキャリアの良きスタートを切るのに大いに役立ったと評価、また、公認会計士業界及び公認会計士業界以外からも実務補習を修了した者の見識、業務に取り組む姿勢等に対して高い賛辞を得ることを目指す。

【実務補習の行動指針】

【実務補習生と所属する組織】

- (1) 実務補習生は、身につけるべき「基礎」を修得するために、実務補習を最大限活用する
- (2) 実務補習生が所属する組織は、実務補習のミッションとビジョンを十分に理解し支援する

【協会と監査法人】

- (1) 協会と監査法人は、実務補習を適切に運営するために必要十分な運営委員及び講師を提供する
- (2) 協会、監査法人、機構が三位一体の連携を行う

【実務補習の運営に携わる者】

- (1) 実務補習の運営に携わる者は、実務補習生を取り巻く環境も考慮に入れ、実務補習の充実化を目指す
- (2) 協会の後進育成担当常務理事、機構の実務補習所所長及び運営委員会の正副委員長は、実務補習のミッション及びビジョンを推進し、職務の遂行に努める
- (3) 運営委員及び講師は、実務補習のミッション及びビジョンを踏まえ、実務補習生と対峙し職務の遂行に努める

会計 433

国際財務報告基準の実務【ゼミナール】

【補習生用】

個々の事実・状況の関連する IFRS 基準へのあてはめ

ケース 1

暗号通貨の保有者の会計処理

A 社は、国際財務報告基準（IFRS）に準拠した財務諸表を作成しており、期末時点で暗号通貨を保有している。

当該暗号通貨は、限られた一部の店舗等での財又はサービスの支払いに使用することができるものの、広く普遍的な財又はサービスの交換の媒体としては使用されていない。

当該暗号通貨は以下の性質を有しており、より広い定義である暗号資産に属する暗号トークン等は含まれない。

- 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、国家機関や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、保有者と他の者との間の契約を生じさせない。

ディスカッション 1-1

企業がブローカー／トレーダーとして、短期的な売買を通じた利益を得るために通常の事業の過程において販売する目的で当該暗号通貨を保有している場合、現行 IFRS 上いずれの処理が適切と考えるか。また、そう考える理由は何か。

- ① 金融資産として計上
- ② 無形資産として計上
- ③ 棚卸資産として計上

ディスカッション 1-2

仮に企業が当該暗号通貨を通常の事業の過程において販売する目的で保有しておらず、長期的な価格の上昇を目的とした投機目的で保有している場合、IFRS 上いずれの処理が適切と考えるか。また、そう考える理由は何か。

- ① 金融資産として計上
- ② 無形資産として計上
- ③ 棚卸資産として計上

ケース 2

クラウド・コンピューティング契約における顧客のアクセス権

A 社は、B 社が提供するクラウド上の会計ソフトに 3 年間アクセスし、それを利用する権利を得る契約を B 社と締結した。A 社はその対価として、利用料 1,000 百万円（総額）を当該契約期間にわたって分割で支払う。

B 社の会計ソフトは、B 社が管理し支配しているクラウド基盤の上で作動する。A 社は、インターネット又は専用回線を通じて必要に応じてソフトウェアにアクセスする。

契約は、関連する資産に対するいかなる権利も A 社に獲得させず、契約期間にわたり A 社に B 社の会計アプリケーション・ソフトウェアへアクセスする権利のみを与える。

ディスカッション 2

A 社が支払う利用料の会計処理として、以下のうち IFRS 上いずれの処理が適切と考えるか。また、そう考える理由は何か。

- ① リース契約として識別し、利用料総額の割引現在価値に基づき、契約開始時に使用权資産とリース負債を計上する。
- ② サービス契約として識別し、利用料総額を契約期間にわたって費用計上する。
- ③ 無形資産の取得として識別し、利用料総額の割引現在価値に基づき、契約開始時に無形資産と未払金を計上する。

ケース 3

クラウド・コンピューティング契約におけるコンフィギュレーション又はカスタマイゼーション・コスト

事実関係はケース 2 と同様とする。すなわち、A 社は B 社とクラウド・コンピューティング契約（契約期間：3 年）を締結し、B 社のアプリケーション・ソフトウェアに対するアクセスを契約期間にわたり受け取る権利を得る（いわゆる SaaS 契約）。したがって、A 社は当該 SaaS 契約を会計上はサービス契約として識別し、利用料総額を契約期間にわたって費用計上する。

上記事実関係に加え、A 社は、当該 SaaS 契約に基づき B 社のアプリケーション・ソフトウェアにアクセスし、意図した業務を実行するためだけの目的で（すなわち他の用途には使用できない）、B 社が支配する基礎となるソフトウェアに対してコンフィギュレーション（注 1）とカスタマイゼーション（注 2）を自らの負担で行う。

（注 1）コンフィギュレーション：ソフトウェアの既存のコードを特定の方法で機能するようにセットアップするため、アプリケーション・ソフトウェア内部にさまざまな「フラグ」若しくは「スイッチ」を設定し、又は値若しくはパラメータを定義する作業等

（注 2）カスタマイゼーション：アプリケーションの中のソフトウェアのコード修正又は追加コード作成を伴うものであり、カスタマイゼーションは、一般的にソフトウェア内部の機能変更又は追加機能の開発作業に該当する。

A 社は、SaaS 契約の開始に先立ち、当該コンフィギュレーション及びカスタマイゼーション作業を第三者である C 社に依頼して、その履行を受けた時点で対価の全額を支払った。

ディスカッション 3-1

A 社が第三者である C 社に支払うコンフィギュレーション及びカスタマイゼーションに要するコストは、無形資産としていったん計上すべきか、それとも無形資産の認識要件は満たさず費用処理すべきか。また、そう考える理由は何か。

ディスカッション 3-2

A 社が第三者である C 社に支払うコンフィギュレーション及びカスタマイゼーションに要するコストは、いつの時点で費用として認識すべきか。ディスカッション 3-1 で選択した処理（資産としていったん計上する、又は、無形資産の認識要件は満たさず費用処理する）を前提として考えてください。また、そう考える理由は何か。

ディスカッション 3-3

仮に A 社がコンフィギュレーション及びカスタマイゼーション作業を第三者である C 社ではなく、SaaS 契約のプロバイダーである B 社にそれも依頼した場合には、ディスカッション 3-1 及び 3-2 で選択したあなたの考えは変化しますか。変化する場合にはどのように変化しますか。変化しないと考える場合を含め、そう考える理由は何か。

以 上

注 意

この教材は、実務補習機関一般財団法人会計教育研修機構で当機関の運営する東京、東海、近畿、九州実務補習所での講義用教材として作成したものです。

他の者が許可なく複写等することを禁じます。

一般財団法人会計教育研修機構