

# 日中韓三カ国会議報告

ASBJ 専門研究員 荒井 けんじ

## I. はじめに

2018年10月19日に、第18回日中韓三カ国会計基準設定主体会議（以下「本会議」という。）が、韓国のプサンにおいて開催された。本会議は、東アジアの近隣三カ国の会計基準設定主体者間で、内外の様々な問題について認識を共有し、意見交換を行うことを目的としてスタートしたもので、今回で18回目となった。

本会議の参加者には、企業会計基準委員会（ASBJ）の小野行雄委員長、中国財政部会計司の Peng Wang 副巡視員、韓国会計基準委員会（KASB）の Eui-Hyung Kim 委員長、香港公認会計士協会（HKICPA）の Shelley So 委員長、マカオ監査人会計士登録委員会（CRAC）の Pou Man Ng 委員が含まれ、IFRS 財団アジア・オセアニアオフィスから高橋真人ディレクターも本会議に参加し、総勢30名以上の参加者によって議論が行われた。

## II. 議論の概要

本会議においては、KASB の Eui-Hyung Kim 委員長による挨拶の後、三カ国の代表者から、会計基準に関する各国・地域における動



向について近況報告がなされた。ASBJ の小野行雄委員長からは、日本における各基準（日本基準、IFRS、米国会計基準及び修正国際基準（JMIS））の適用状況、金融商品及びリースに係る会計基準の開発に係る議論、仮想通貨に関するリサーチ活動等、ASBJ の最近の活動について説明がなされた。KASB の Sungsoo Kwon 副委員長からは、IFRS の新基準の適用上の課題への対応や自国基準の改訂について説明がなされたほか、韓国国内で実施されている新しい会計基準に係る教育活動等が紹介された。また、中国財政部会計司の Peng Wang 副巡視員からは、中国会計基準と IFRS とのコンバージェンスの状況が報告され、2018年に公表された中国会計基準の適用ガイダンスや各基準の翻訳の状況について報告がなされた。

各国による近況報告に続いて、テクニカル・

セッションとして、各会計基準設定主体が選んだプロジェクトテーマ（イニシャル・コイン・オファリング（ICO）、共通支配下の企業結合、無形資産の報告）について発表がなされた。また、特別セッションとして韓国公認会計士協会の Joong-Kyung Choi 会長から韓国における監査制度の改革に関する発表がなされ、各セッションにおいて参加者間で意見交換や質疑応答が行われた。議論の概要は次のとおりである。

### (1) イニシャル・コイン・オファリング

ASBJ からイニシャル・コイン・オファリング（ICO）の会計処理に関する課題について説明がなされた。最初に ASBJ 及び国際会計基準審議会（IASB）においても ICO の会計処理については現時点でコンセンサスが形成されておらず、その会計処理の決定に困難が伴うであろうことが紹介された。続いて、ICO の定義、及び ICO 時に発行されるトークンの定義が明確ではない中で、それらの性質が会計処理の決定において重要となる点が説明された。

本会議では、トークンの発行者が受け取る対価が、トークンに付されるサービスを提供する義務の価値と比較して明らかに大きい場合を例として、トークン発行者が負債を認識する際に、受取対価又はサービスを提供する義務の価値のいずれの金額で認識すべきかについて議論がなされた。参加者からは、トークンの発行者が当該サービスを提供する義務のみを追うことが明らかなのであれば、サービスを提供する義務の価値で負債を認識し、当該負債と受取対価との差額を損益計上することになるのではないかという意見が聞かれた一方で、差額が生じているということは他にも何らかの義務を発行者が負うことを示唆していると考えられるため、当該サービス提供義務以外の義務の有無を慎重に検討すべきであるという意見も聞かれた。また、ICO 以外の仮想通貨が関連する取引の処

理についても意見交換がなされた。

### (2) 共通支配下の企業結合

中国財政部会計司の Xuejiao Luo 氏より、中国会計基準の下では共通支配下の企業結合（BCUCC）について簿価引継法が採用されており、全般的によく機能していると考えられている旨の報告がなされた。その後、中国会計准则委員会（CASC）の Huaxin Xu 氏より、CASC が約 200 の関係者を対象に実施した BCUCC に関する調査について報告がなされた。その中で、多くの関係者が BCUCC を共通支配下でない企業結合とは実質が異なると考えていること、BCUCC における主要な利用者を支配企業であると考えている関係者が多いこと、及び BCUCC の会計処理として簿価引継法が支持されているという結果が紹介された。

最後に、KPMG Huazhen の Qingbo Zhang 氏より、子会社の持分の一部を非支配株主が保有しているケースを用いて、簿価引継法と取得法のいずれが BCUCC の会計処理として適切かどうか議論された。議論の中で、各国の自国基準における BCUCC の取扱いについて共有が図られ、韓国の会計基準では明確に簿価引継法を求めている旨が紹介され、日本基準においても簿価引継法が用いられており、その場合の帳簿価額は原則として移転元の帳簿価額であるが、連結財務諸表上の帳簿価額が用いられることもある旨が報告された。

### (3) 無形資産の報告

韓国の KAIST（Korea Advanced Institute of Science and Technology）准教授、Choong-Yuel Yoo 氏より、「無形資産の報告に関する課題」（以下「本報告」という。）について説明がなされた。まず IT 産業を中心とするニューエコノミーにおいて、企業価値をもたらす主要な項目が有形資産から無形資産にシフトしている

背景について説明があり、無形資産について、会計基準が有用な情報を提供しない典型的な例であるとする分析が示された。これに関連して、韓国総合株価指数（KOSPI）に組み込まれている代表的な上場企業と比較し、IT関連の新興企業等を対象とするコスタック市場（KOSDAQ）上場企業では、無形資産に占める資産化した開発費の割合が高いことが紹介された。この他に、本報告の参考文献の1つである「会計の再生」<sup>1</sup>で提案される無形資産の取得原価による計上及び償却費の認識は、投資家が価値算定できるように参照可能な足跡（foot print）を示す点で有用と考える旨の説明がなされた。

議論では、無形資産の報告に関する課題と共に、企業価値と貸借対照表の帳簿価額のかい離解消を図ることについては相応の判断を要するという意見が聞かれた。また、一般目的財務報告書が報告企業の価値を示すようには設計されていないこととの関係や、無形資産の測定時における不確実性を考慮し、慎重な対処が求められるという意見が複数聞かれた。

#### （4）韓国における監査制度改革

韓国公認会計士協会の Joong-Kyung Choi 会長より、「なぜ会計の透明性がそれほど重要か」と題して、韓国の財務諸表監査制度改革について説明がなされた。韓国企業は、財閥の支配下にあることから一般的に、企業統治に課題を有することが多いとされたとした上で、監査人の定期的指定制度（2019年11月1日以後開始する会計年度から上場会社及び所有と経営が未分離の非上場会社（資産1千億ウォン以上）について、6年間の会社による選任後の3年間は韓国金融監督院が監査人を選任）及び標準監査

時間制度（最低監査時間の確保）の導入、並びに会計不正に関する制裁の強化を中心とする改革の概要が示された。

議論では、監査制度は財務報告に関連するインフラである点、監査時間の増加は会計不正に対処する手段の1つであると考えられる点、及び公正価値の算定等を求める会計基準の複雑性が監査に与える潜在的な影響の可能性などが共有され、韓国における監査制度改革の進捗については、今後の推移を見守りたいとする意見が聞かれた。

### Ⅲ. その他

本会議の閉会に当たり、KASBの Eui-Hyung Kim 委員長より、本会議において有意義な議論ができたことへの謝意が示されたほか、共通支配下の企業結合、無形資産の報告及び仮想通貨を含む会計上の論点に関して三カ国間のコミュニケーションを継続し、関連する会計基準の適用に関する経験を共有し続けること、及びIASBの主要プロジェクトに関して、参加国間の連携を適宜図ることが合意された。

次回の日中韓三カ国会議は、2019年の後半に日本で開催されることが予定されている。



1 Baruch Lev and Feng Gu, *The End of Accounting and The Path Forward for Investors and Managers*, Wiley 2016（伊藤邦雄監訳『会計の再生』中央経済社）第17章参照。