

決裁・供覧

件名	文書回答事案事績整理票 (B2023-007)		文書番号	
伺い文	件名のことについて、決裁文書案に添付した文書回答事案事績整理票のとおり、 に取下書が提出された旨等報告します。 (決裁参考) 別紙3参照			
起案	起案日		受付日	
	部署	国税庁 東京国税局 課税 第一部 審理課	決裁	決裁処理期限日
	起案者	遠山 修広		決裁日
	連絡先	内線		施行処理期限日
分類名称	大分類	共通 (課税関係)	施行	施行日
	中分類	文書回答関係書類		施行先
	名称 (小分類)	【 】 文書回答事案 【電子】		施行者
				取扱上の注意
取扱区分	秘密区分		格付け 保存	機密性格付け
	秘密期間終了日			取扱制限
	指定事由			行政文書保存期間
				保存期間満了時期
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理官 谷田 雄司 (審理官) 【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 鈴木 敏子 (総括主査 (国税実査官)) 【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 玉井 敏和 (主査 (国税実査官)) 【済】			
備考欄	関係通達等：平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理 手続等について (事務運営指針)」			

別紙3

本件は、[REDACTED]に神田税務署へ提出された[REDACTED]からの「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」（自己が発行した暗号資産等の期末評価等について）について、照会者から取下書が提出されたものです。

伺い文（別紙）

- 申告所得税(譲渡除く)
- 源泉所得税
- 資産税(譲渡・相続・贈与)
- 法人税
- 消費税等 その他

決裁 (合議) 欄	課名	課長	審理官	課長補佐・総括主査	専門官・主査	係長	係員
	決裁日(. . .) 審理課						
	決裁日(. . .) 課						
	決裁日(. . .) 課						

整理番号 B2023-007

局名 東京局 審理課 遠山 修広
担当者 内線
関係課
担当者

照会者 納税者 (照会者名) []
団体等 (役職等) []
その他 []
照会年月日 []
審査開始日 []

【照会事項】

自己が発行した暗号資産の期末評価等について

【照会要旨】

[] (以下「照会者」という。)は、[]
[]の法人であり、[]と称する
トークンを発行している。

ところで、暗号資産の評価方法等については、令和5年度税制改正の大綱において、次のとおり記載されている。

- 暗号資産の評価方法等について、次の見直しを行う。
- ① 法人が事業年度末において有する暗号資産のうち時価評価により評価損益を計上するものの範囲から、次の要件に該当する暗号資産を除外する。
 - イ 自己が発行した暗号資産でその発行の時から継続して保有しているものであること。
 - ロ その暗号資産の発行の時から継続して次のいずれかにより譲渡制限が行われているものであること。
 - (イ) 他者に移転することができないようにする技術的措置がとられていること。
 - (ロ) 一定の要件を満たす信託の信託財産としていること。

そこで、照会者が [] に保有する [] の期末評価等について、次のように解してよいか。

- 1 上記①は、同イ又はロのいずれかの要件を満たすことで適用される。
- 2 [] は、十分な流動性のある暗号資産に該当しないことから、期末評価を行う必要はなく、評価額を期末簿価に表現する必要もない。
- 3 今後、上記2の「十分な流動性のある暗号資産」についての具体的な判断指針が公表される。
- 4 上記①ロ(イ)の要件は、[] がシステム市場から隔離されていることで満たす。

【回答要旨等】

照会者に対し、法令の改正過程にある内容については文書回答の対象とならない旨説明したところ、照会者より、本照会を取り下げたい旨の返答があり、[] に取下車が提出されたため、本照会の審理を終了する。

処理年月日 [] 処理態様 文書回答・非文書回答(口頭回答=有・無) 局 WAN 要・否

別紙3付表

補足資料等 要求年月日	提出等年月日	除算期間	補足資料等の要求内容		
① 合計					
② 照会年月日			照会日からの日数	備考	
③ 照会から3か月経過する日				(注) 1 ③の年月日欄は、暦に従って照会年月日の3ヶ月後の応答日の前日を記入する。 2 ⑤の年月日欄は、③の年月日から④の日数が経過した日を記入する。	
④ 除算期間 (①)					
⑤ 回答予定日 (③+④)					
⑥ 文書回答の可能性等の連絡年月日					
⑦ 文書回答の可能性等の変更連絡年月日					
⑧ 回答年月日					
⑨ 処理期間 (⑧-④)					
⑩ 3か月を超える場合の回答見込連絡年月日					
【備考】					



取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会



① ※整理番号

神田税務署経由
東京国税局
審理課長（審理官）殿
酒税課長

事前
照会
者

② 住所・所在地
(納税地)



③ (フリガナ)

氏名・名称



電話番号



④法人番号



⑤総代又は法人の代表者等

住所・居所



(フリガナ)

役職 代表取締役

氏名

電話番号

⑥代理人

住所・居所

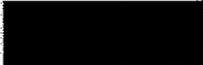


(フリガナ)

氏名

氏名

電話番号



⑦同意事項等

次の取引等に係る国税に関する法令の解釈・適用その他税務上の取扱い等について、次の「事前照会の趣旨」のとおり
の見解で差し支えないかどうか文書による回答を受けたいので照会します。
なお、この事前照会に関して、添付した資料のほかに、審査のために必要な資料や、日本語以外の言語で記述されてい
る資料について日本語翻訳文の提出を求められた場合には、その提出に応じます。
また、事前照会者は、他の納税者に対しても税法の適用等について予測可能性を与えるため、照会内容及び回答内容が
一般に公表されること、公表に関して取引等の関係者の了解を得ること、並びに仮に関係者間で紛争が起こった場合に
は事前照会者の責任において処理することに同意します。

⑧事前照会の趣旨（法令解釈・適用 別紙1-1のとおり
上の疑義の要約及び事前照会者の求
める見解の内容）

⑨事前照会に係る取引等の事実関係 別添参考資料（商品等紹介資料）のとおり
（取引等関係者の名称、取引等における権利・義務関係等）

⑩⑨の事実関係に対して事前照会者の 別紙1-1に記載した、令和5年度税制改正大綱のとおり
の求める見解となることの理由

⑪取引等に係る国税の申告期限等

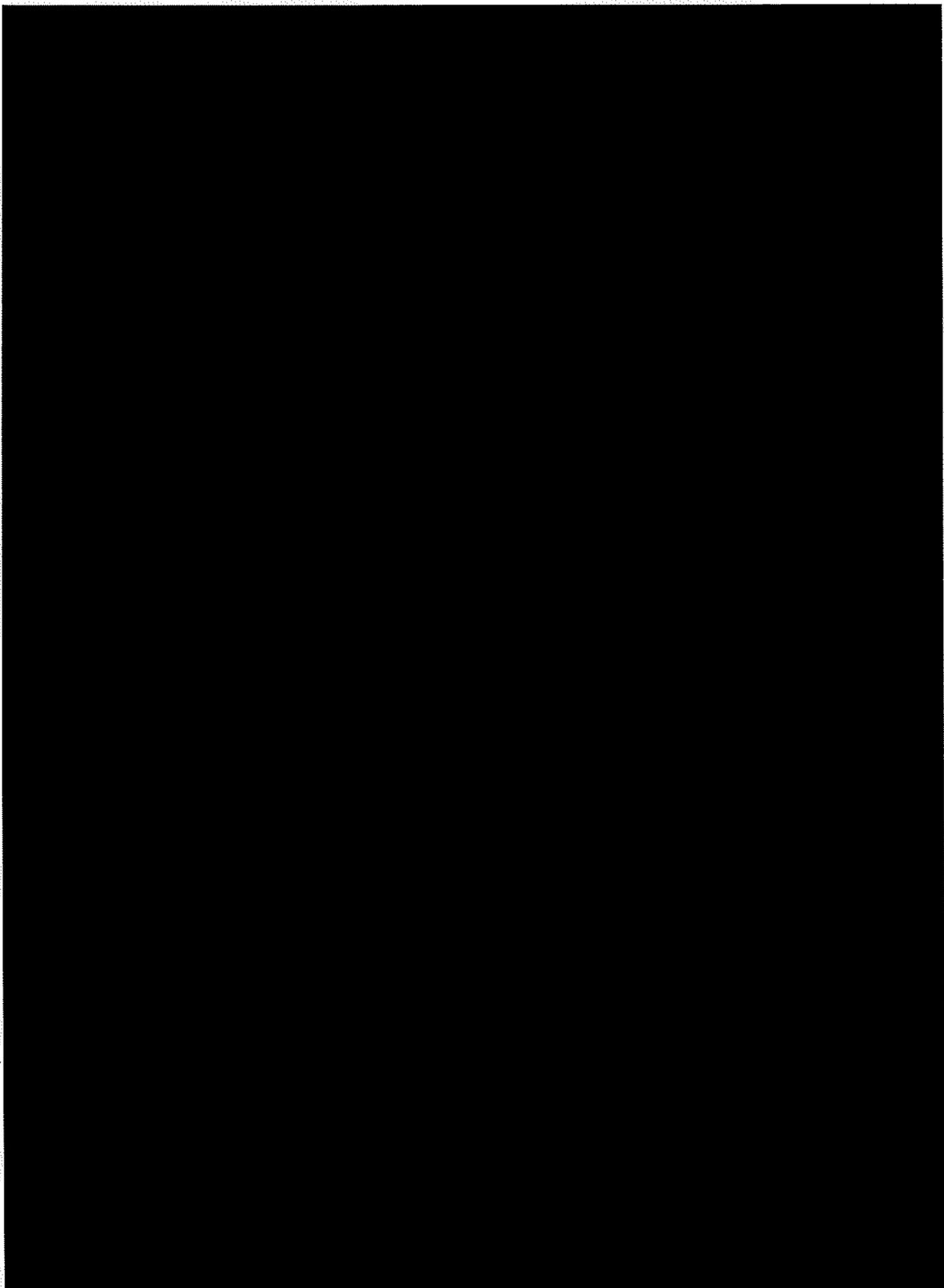


⑫関係する法令条項等

法人税法61②、所得税法225の3及び4、同法225⑩及び12

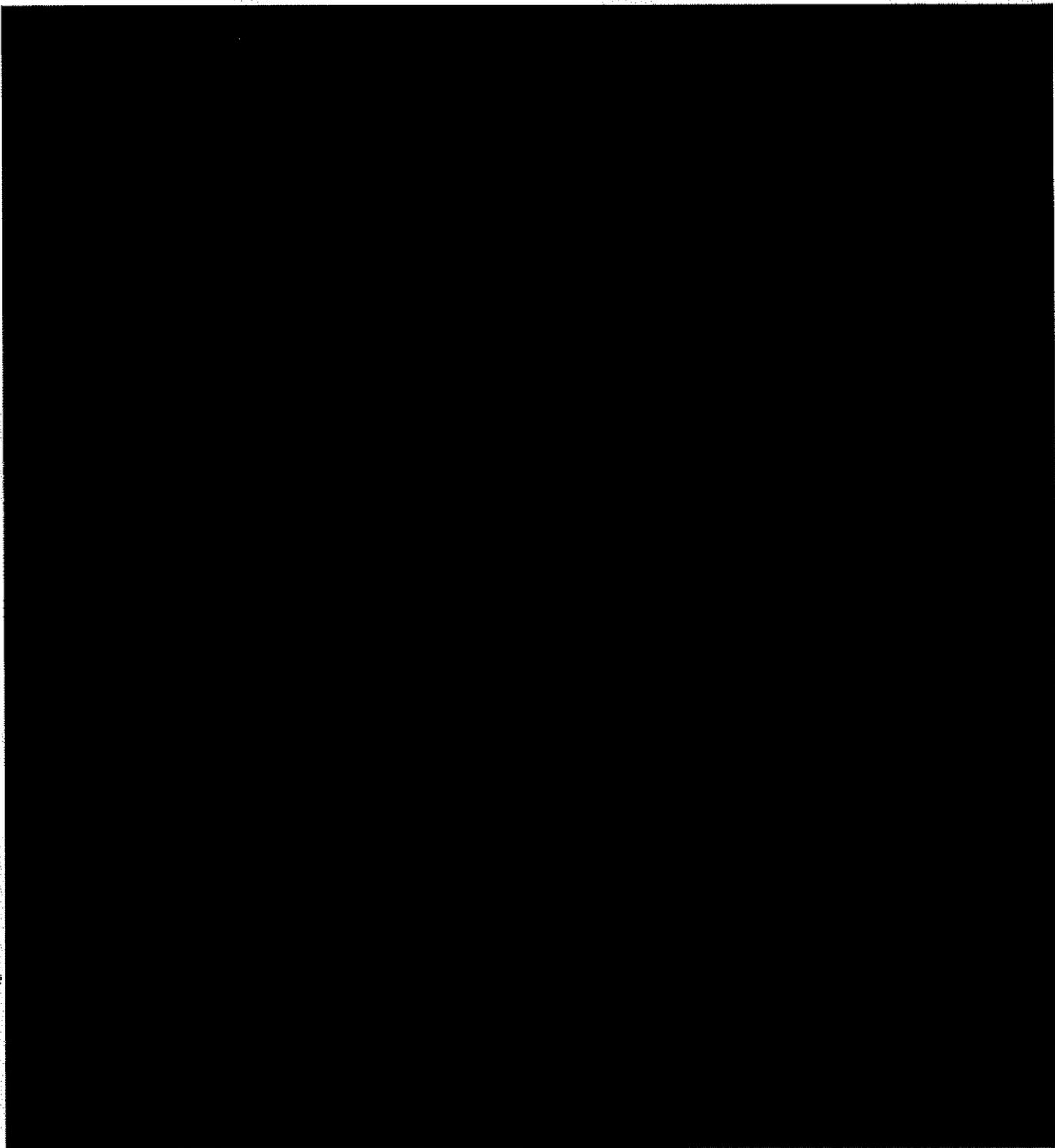
⑬添付書類

- 1 代理人による事前照会の場合は、その委任状
- 2 チェックシート（別紙1-4）
- 3 照会の趣旨及びその理由等の照会事項に関する参考資料



)

)



チ ャ ッ ク シ ー ト

(取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会用)

このチェックシートは、「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」を提出するに当たって、事前照会の内容等が文書による回答の対象であるかどうかを確認していただくための「一般的な事項」をまとめたものです。

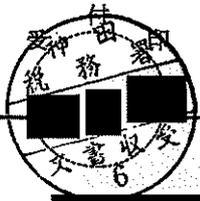
確認が終わりましたら、照会文書と併せて提出してください。

項 目	チェック欄
(1) 事前照会者が行う取引等に係る照会である。	はい・いいえ
(2) 国税(関税、とん税及び特別とん税を除く。以下同じ。)に関する法令(法令の改正過程にあるものを除く。)の解釈・適用その他税務上の取扱いに関する照会である。	はい・いいえ
(3) 申告期限前(源泉徴収等の場合は納期限前)の照会である。	はい・いいえ
(4) 実際に行われた取引等又は将来行う予定の取引等で個別具体的な資料の提出が可能なものに係る照会である。	はい・いいえ
(5) 照会の前提とする事実関係について選択肢があるものではない。	はい・いいえ
(6) 事前照会の申出の際に、審査に必要な資料を提出している。	はい・いいえ
(7) 照会内容の審査に必要な追加的な資料や翻訳文の提出に同意する。	はい・いいえ
(8) 照会内容及び回答内容が公表されることに同意する。	はい・いいえ
(9) 照会内容及び回答内容が公表されることについて、取引等の関係者の了解を得ること、及び仮に取引等の関係者間で紛争が起こった場合には、事前照会者の責任において処理することに同意する。	はい・いいえ
(10) 調査等の手続、徴収手続、酒類等の製造免許若しくは酒類の販売業免許又は酒類行政に関する照会ではない。	はい・いいえ
(11) 取引等に係る税務上の取扱い等が、法令、法令解釈通達あるいは過去に公表された質疑事例等において明らかになっていない。	はい・いいえ
(12) 個々の財産の評価や取引等価額の算定に関する照会ではない。	はい・いいえ
(13) 事前照会に係る取引等は、法令等に抵触しない又は抵触のおそれがないものである。	はい・いいえ
(14) 事前照会に係る取引等について、関係者間等で紛争中ではない又は紛争のおそれがない。	はい・いいえ
(15) 一連の組み合わせられた取引等の一部のみの照会ではない。	はい・いいえ

(注) このチェックシートの全ての項目に該当する場合であっても、審査の結果、文書による回答ができない場合もあります(詳細につきましては、税務署等の窓口でご相談ください。)

事前 照会者	住所又は所在地	
	氏名又は名称	





税 務 代 理 権 限 証 書

※整理番号

神田税務署長 殿 税 理 士 又 は 税理士法人	氏名又は名称	[Redacted]
	事務所の名称 及び所在地 連絡先	[Redacted] 電話 ([Redacted]) - [Redacted] [Redacted] 電話 ([Redacted]) - [Redacted]
	所属税理士会等	[Redacted] 税理士会 [Redacted] 支部 登録番号等 第 [Redacted] 号

上記の [Redacted] を代理人と定め、下記の事項について、税理士法第2条第1項第1号に規定する税務代理を委任します。 令和 [Redacted] 年 [Redacted] 月 [Redacted] 日

過年分に 関する 税務代理	下記の税目に関して調査が行われる場合には、下記の年分等より前の年分等(以下「過年分」といいます。)についても税務代理を委任します(過年分の税務代理権限証書において上記の代理人に委任している事項を除きます。)。【委任する場合は□にレ印を記載してください。】	<input checked="" type="checkbox"/>
調査の通知に 関する同意	上記の代理人に税務代理を委任した事項(過年分の税務代理権限証書において委任した事項を含みます。以下同じ。)に関して調査が行われる場合には、私(当法人)への調査の通知は、当該代理人に対して行われることに同意します。【同意する場合は□にレ印を記載してください。】	<input checked="" type="checkbox"/>
代理人が複数 ある場合にお ける代表する 代理人の定め	上記の代理人に税務代理を委任した事項に関しては、上記の代理人をその代表する代理人として定めます。【代表する代理人として定める場合は□にレ印を記載してください。】	<input type="checkbox"/>

依 頼 者	氏名又は名称	[Redacted]
	住所又は事務所 の所在地	[Redacted] 電話 ([Redacted]) - [Redacted]

1 税務代理の対象に関する事項

税 目 (該当する税目にレ印を記載してください。)	年 分 等
所得税(復興特別所得税を含む) ※申告に係るもの	<input type="checkbox"/> 年分
法人税(復興特別法人税を含む) 地方法人税を含む	<input checked="" type="checkbox"/> [Redacted]
消費 税 及 び 地方消費税(譲渡割)	<input type="checkbox"/> 自 [Redacted] 年 月 日 至 [Redacted] 年 月 日
所得税(復興特別所得税を含む) ※源泉徴収に係るもの	<input type="checkbox"/> 自 [Redacted] 年 月 日 至 [Redacted] 年 月 日 (法定納期限到来分)
税	<input type="checkbox"/>

2 その他の事項

取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会に関して委任する

※事務処理欄	部門	業種	他部門等回付	() 部門
--------	----	----	--------	--------

決裁・供覧

件名	文書回答事案事績整理票 (B2023-020)		文書番号		
伺い文	件名のことについて、決裁文書案に添付した文書回答事案事績整理票のとおり、その検討内容につき要旨を照会者に口頭回答してよろしいか伺います。 (決裁参考) 別紙3参照				
起案	起案日		受付日		
	部署	国税庁 東京国税局 課税第一部 審理課	決裁	決裁処理期限日	
	起案者	遠山 修広	決裁	決裁日	
	連絡先	内線	施行	施行処理期限日	
分類名称	大分類	共通 (課税関係)	施行	施行日	
	中分類	文書回答関係書類		施行先	
	名称 (小分類)	【】 文書回答事案【電子】		施行者	
取扱区分	秘密区分		格付け	取扱上の注意	
	秘密期間終了日			機密性格付け	2
	指定事由		保存	取扱制限	
				行政文書保存期間	10年
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理課 飯田 隆一 (課長【局】) 【済】				
	東京国税局 課税第一部 審理官 谷田 雄司 (審理官) 【済】				
	東京国税局 課税第一部 審理課 大澤 修一 (課長補佐【局】) 【後閲】				
	東京国税局 課税第一部 審理課 鈴木 敏子 (総括主査 (国税実査官)) 【済】				
	東京国税局 課税第一部 審理課 玉井 敏和 (主査 (国税実査官)) 【済】				
備考欄	関係通達等：平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について (事務運営指針)」				

別紙3

本件は、[REDACTED]に神田税務署へ提出された[REDACTED]からの「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」（自己が発行した暗号資産の期末評価について）について、照会者に口頭回答するものです。

伺い文（別紙）

- 申告所得税(譲渡除く)
- 源泉所得税
- 資産税(譲渡・相続・贈与)
- 法人税
- 消費税等 その他

決裁 (合議) 欄	課名	課長	審理官	課長補佐・総括主査	専門官・主査	係長	係員
	決裁日(. . .)						
	審理課						
	決裁日(. . .)						
	課						
	決裁日(. . .)						
	課						

整理番号 B2023-020

局名	東京局 審理課	関係課		担当者	
担当者	遠山 修広 内線 [REDACTED]				

照会者	納税者	(照会者名)	[REDACTED]	照会年月日	[REDACTED]
	団体等 その他	(代理人)	[REDACTED]	審査開始日	[REDACTED]

【照会事項】

自己が発行した暗号資産の期末評価について

【照会要旨】

[REDACTED] (以下「照会者」という。)は、[REDACTED]の法人であり、[REDACTED]と称するトークン(以下 [REDACTED] という。)を発行している。

照会者は、[REDACTED]を [REDACTED]発行する予定であるところ、[REDACTED] (以下、[REDACTED] という。)

このとき、照会者の [REDACTED] (以下 [REDACTED] という。)の [REDACTED]の課税上の取扱いについて、次のように解してよいか。

- 1 [REDACTED]は、活発な市場が存在する暗号資産に該当しないため、[REDACTED]に [REDACTED]の時価評価損益を計上する必要はない。
- 2 [REDACTED]の活発な市場があるとしても、[REDACTED]は、特定自己発行暗号資産に該当することから、[REDACTED]に [REDACTED]の時価評価損益を計上する必要はない。
- 3 仮に、[REDACTED]の時価評価損益を計上する場合、照会者は、[REDACTED]における [REDACTED]の最終の売買価格に基づき時価評価損益を計上する。

【回答要旨等】

1 回答要旨

- (1) [] の時価評価損益の計上に当たっては、[] において有する [] が市場暗号資産に該当するかの判定を要するところ、本照会時点では [] は到来しておらず、また、その判定には事実の認定を要することから、[] の時価評価損益の計上の要否を判断することはできない。
- (2) [] は、特定自己発行暗号資産に該当するものとみなされず、照会者の [] において [] が市場暗号資産に該当する場合には、時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入することとなる。
- (3) [] の時価評価金額の計算に当たっては、[] の [] の最終の売買価格に [] の数量を乗じて計算する。

2 文書回答の可否

本照会は、将来 [] における [] の市場暗号資産該当性の判定を要するものであり、また、その判定には事実の認定を要することから、平成 14 年 6 月 28 日付課審 1-14 ほか 8 課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」（事務運営指針）の 1 に定める文書回答を行う対象となる事前照会の要件(9)イ（実地確認や取引等関係者等への照会等による事実関係の認定を必要とするものでないこと）を満たしておらず、文書回答の対象となる事前照会には該当しない。

したがって、照会者に対して「文書回答の対象となる事前照会に当たらない旨のお知らせ」を通知する。なお、以下の検討内容に基づき、照会者に対して口頭説明を行うこととする。

処理年月日	[]	処理態様	文書回答・ <input checked="" type="checkbox"/> 非文書回答	(口頭回答= <input type="checkbox"/> 有・ <input checked="" type="checkbox"/> 無)	局 WAN	要・ <input checked="" type="checkbox"/> 否
-------	-----	------	---	---	-------	--

【検討内容】

1 事実関係

(1) [redacted] の概要

イ [redacted] (以下「本件各取引所」という。) という海外のDEX (分散型取引所) に上場しており、 [redacted] 又は [redacted] を対価として売買することができる。

ロ [redacted] として利用することができる。

ハ 照会者は、 [redacted]

ニ [redacted] は、次のとおりである。

		用途	[redacted]
①	付与 他の者へ 支払	投資家に付与	[redacted]
②		マーケティング費用の支払	[redacted]
③	自己 保有	照会者のウォレットで保管 [redacted]	[redacted]
④		本件各取引所の流動性プール ^(※) に投入	[redacted]

※ [redacted]

(2) 照会者からの説明事項等

イ [redacted]

ロ [redacted]

ハ [redacted]

ニ [redacted]

ホ [redacted]

ヘ [redacted]

ト [redacted]

チ [redacted]

リ [redacted]

ヌ [redacted]

(イ) [redacted]

(ロ) [redacted]

2 関係法令等

別紙のとおり。

3 当てはめ

(1) 法令等

イ 暗号資産の時価評価損益の計上（令和5年度税制改正前）

内国法人が事業年度終了の時に有する次の(ⅱ)にいう市場暗号資産については、次の(ⅲ)にいう時価法により評価した金額をもって、その時における評価額とし（改正前法61②）、その市場暗号資産を自己の計算において有する場合には、時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入するとされている（改正前法61③）。

(ⅱ) 市場暗号資産

市場暗号資産とは、内国法人が有する暗号資産のうち次に掲げる要件の全てに該当するものとされている（改正前法118の7）。

A 継続的に売買の価格（交換比率を含む。以下「売買価格等」という。）の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること。

B 継続的に上記Aの売買価格等の公表がされるために十分な数量及び頻度で取引が行われていること。

C 次のいずれかに該当すること。

(ⅰ) 上記Aの売買価格等の公表が当該内国法人以外の者によりされていること。

(ⅱ) 上記Bの取引が主として当該内国法人により自己の計算において行われた取引でないこと。

(ⅲ) 時価法

時価法とは、事業年度終了の時に有する市場暗号資産をその種類又は銘柄（以下「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、その時における評価額として一定の次のいずれかの金額にその市場暗号資産の数量を乗じて計算をした金額をもって当該市場暗号資産のその時における評価額とする方法とされている（改正前法61②、改正前法118の8①）。

A 価格等公表者によって公表された当該事業年度終了の日における市場暗号資産の最終の売買の価格（公表された同日における最終の売買の価格がない場合には、同日前の最終の売買の価格が公表された日で当該事業年度終了の日にもっとも近い日におけるその最終の売買の価格）

B 価格等公表者によって公表された当該事業年度終了の日における市場暗号資産の最終の交換比率（他の暗号資産との交換の比率をいい、公表された同日における最終の交換比率がない場合には、同日前の最終の交換比率が公表された日で当該事業年度終了の日にもっとも近い日におけるその最終の交換比率とする。）に、その交換比率により交換される他の市場暗号資産に係る上記Aに掲げる価格を乗じて計算した金額

ロ 令和5年度税制改正

令和5年度税制改正により法人税法第61条《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》の規定が改正され、特定自己発行暗号資産が新たに定義され、特定自己発行暗号資産とは、当該特定自己発行暗号資産を有する内国法人が発行し、かつ、その発行の時から継続して有する

暗号資産であってその時から継続して次の(i)又は(ii)のいずれかに該当するものとされた(改正後法61②、改正後法令118の7②、改正後法規26の10)。

(i) 当該暗号資産につき、他の者に移転することができないようにする技術的措置であって、次のいずれにも該当する措置が取られていること。

A その移転することができない期間が定められていること。

B その技術的措置が、その暗号資産を発行した内国法人の役員及び使用人等のみによって解除をすることができないものであること。

(ii) 当該暗号資産が一定の信託の信託財産とされていること。

そして、事業年度終了の時にあって有する特定自己発行暗号資産については、市場暗号資産であっても時価評価損益の計上が不要であるとされた。

また、この改正後の規定は、令和5年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用されるが(令5改正法附則12①)、法人が同日の属する事業年度終了の時にあってその法人が発行した暗号資産を有する場合に、その暗号資産の全てが上記(i)又は(ii)に該当するときは、当該事業年度以前の各事業年度については、その暗号資産と同一の種類の暗号資産は特定自己発行暗号資産に該当するものとみなして、令和5年度税制改正後の法人税法(以下「新法人税法」という。)第61条の規定の適用をすることができるとされた(同②)。

(2) 検討

イ [] について時価評価損益の計上を要するか

時価評価損益の計上に当たっては、照会者が [] において保有する [] が上記(1)イ(i)にいう市場暗号資産に該当するかの判定を要するところ、本照会時点では [] は到来していないことから、時価評価損益の計上の要否を判断することはできず、また、次のことからすれば、その判定には事実の認定を要するため、 [] が市場暗号資産に該当するかの判定をすることはできない。

すなわち、市場暗号資産の判定に当たっては、継続的に売買価格等の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであることが要件の一つとされているところ、この要件に該当するかどうかを判定するための取扱いが明らかにされていない。

この点、立法担当者の説明によれば、上記の「その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること」の判定に当たっては、売買目的有価証券の時価評価金額に係る通達である法人税法基本通達(以下「法基通」という。)2-3-29《市場有価証券の区分及び時価評価金額》と同様の解釈でいければと考えていると説明されている(『租税研究 2019.7』28頁)。

そこで、法基通2-3-29(2)をみると、「『その公表する価格がその有価証券の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合』とは、基本的には、ブローカー(中略)の公表する価格又は取引システムその他の市場において成立した価格がその時における価額を表すものとして一般的に認められている状態にあることをいう」とされていることからすれば、市場暗号資産の判定に当たっても、これと同様に解釈すべきであると考えられるが、本件各取引所において公開されている [] の取引の価格が、この状態にあるかどうかは事実の認定を要するものであると考えられる。

したがって、 [] について時価評価損益の計上を要するかについては、事前照会で判断することができない。

ロ [] が特定自己発行暗号資産とみなされるものに該当するか
上記イのとおり、[] が市場暗号資産に該当するかの判定はできないが、仮に照会者の [] において [] が市場暗号資産に該当する場合であっても、[] が上記(1)ロ(イ)又は(ロ)に該当するときには、[] は特定自己発行暗号資産に該当するものとみなして、新法人税法第 61 条の規定の適用をすることができるとされ、[] について時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入しないことができることとされている (令 5 改正法附則 12②)。

この点、照会者は、[] ため (上記 1(2)へ)、[] は、その移転することができない期間が定められていることに該当する措置が取られていない。

また、[] (上記 1(2)又(ロ))。

以上のことからすれば、[] は、上記(1)ロ(イ)又は(ロ)のいずれにも該当しないことから、特定自己発行暗号資産に該当するものとみなされず、照会者の [] において [] が市場暗号資産に該当する場合には、時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入することとなる。

ハ [] の時価評価金額

[] を時価評価損益を計上する場合の時価評価金額は、時価法により評価した金額であるとされ、当該金額は、事業年度終了の時における価額として、価格等公表者によって公表された当該事業年度終了の日における最終の売買の価格等にその市場暗号資産の数量を乗じて計算をした金額であるとされている。

したがって、時価評価金額の計算に当たっては、[] の [] の最終の売買価格に [] の数量を乗じて計算することとなる。

以上

関係法令等

○法人税法（令和5年度税制改正前）

第六十一条 省略

- 2 内国法人が事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、活発な市場が存在する暗号資産として政令で定めるものに限る。以下第四項までにおいて同じ。）については、時価法（事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等をその種類又は銘柄（以下この項において「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、その時における価額として政令で定めるところにより計算した金額をもつて当該短期売買商品等のその時における評価額とする方法をいう。）により評価した金額（次項において「時価評価金額」という。）をもつて、その時における評価額とする。
- 3 内国法人が事業年度終了の時ににおいて短期売買商品等を有する場合（暗号資産にあつては、自己の計算において有する場合に限る。）には、当該短期売買商品等に係る評価益（当該短期売買商品等の時価評価金額が当該短期売買商品等のその時における帳簿価額（以下この項において「期末帳簿価額」という。）を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）又は評価損（当該短期売買商品等の期末帳簿価額が当該短期売買商品等の時価評価金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）は、第二十五条第一項（資産の評価益の益金不算入等）又は第三十三条第一項（資産の評価損の損金不算入等）の規定にかかわらず、当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する。

4～11 省略

○法人税法（令和5年度税制改正後）

第六十一条 省略

- 2 内国法人が事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、市場暗号資産（活発な市場が存在する暗号資産として政令で定めるものをいう。第六項において同じ。）に限るものとし、特定自己発行暗号資産（当該内国法人が発行し、かつ、その発行の時から継続して有する暗号資産であつてその時から継続して譲渡についての制限その他の条件が付されているものとして政令で定めるものをいう。同項及び第七項において同じ。）を除く。以下第四項までにおいて同じ。）については、時価法（事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等をその種類又は銘柄（以下この項において「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、その時における価額として政令で定めるところにより計算した金額をもつて当該短期売買商品等のその時における評価額とする方法をいう。）により評価した金額（次項において「時価評価金額」という。）をもつて、その時における評価額とする。
- 3 内国法人が事業年度終了の時ににおいて短期売買商品等を有する場合（暗号資産にあつては、自己の計算において有する場合に限る。）には、当該短期売買商品等に係る評価益（当該短期売買商品等の時価評価金額が当該短期売買商品等のその時における帳簿価額（以下この項において「期末帳簿価額」という。）を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）又は評価損（当該短期売買商品等の期末帳簿価額が当該短期売買商品等の時価評価金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）は、第二十五条第一項（資産の評価益）又は第三十三条第一項（資産の評価損）の規定にかかわらず、当該事業年度の所得の金額の計

算上、益金の額又は損金の額に算入する。

4～11 省略

附 則〔令和五年三月三十一日法律第三号抄〕

(施行期日)

第一条 この法律は、令和五年四月一日から施行する。ただし、次の各号に掲げる規定は、当該各号に定める日から施行する。

一～十三 省略

(短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益に関する経過措置)

第十二条 第二条の規定による改正後の法人税法（以下「新法人税法」という。）第六十一条の規定は、法人（人格のない社団等を含む。以下この条及び附則第十五条において同じ。）の施行日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用し、法人の施行日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については、次項及び第四項から第六項までに規定する場合を除き、なお従前の例による。

2 法人が改正事業年度（施行日の属する事業年度をいう。以下この項及び次項において同じ。）終了の時ににおいて当該法人が発行した法人税法第六十一条第一項に規定する暗号資産（施行日に開始する改正事業年度にあつては、新法人税法第六十一条第二項に規定する特定自己発行暗号資産（以下この条において「特定自己発行暗号資産」という。）に該当しない暗号資産（法人税法第六十一条第一項に規定する暗号資産をいう。以下この条において同じ。）に限る。）を有する場合において、当該暗号資産（他の者から取得したものを除く。）の全てがその時ににおいて譲渡についての制限その他の条件が付されているものとして政令で定めるものに該当するときは、当該改正事業年度以前の各事業年度については、当該暗号資産と同一の種類の暗号資産（他の者から取得したものを除く。）は特定自己発行暗号資産に該当するものとみなして、新法人税法第六十一条の規定を適用することができる。

3 前項の規定により特定自己発行暗号資産に該当するものとみなされた暗号資産についての改正事業年度後の各事業年度における新法人税法第六十一条の規定の適用については、当該暗号資産（同項の法人が発行し、かつ、改正事業年度終了の時から継続して有する暗号資産であつてその時から継続して同項に規定する政令で定めるものに該当するものに限る。）は、特定自己発行暗号資産に該当するものとみなす。

4～7 省略

○法人税法施行令（令和5年度税制改正前）

(時価評価をする暗号資産の範囲)

第百十八条の七 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する政令で定めるものは、内国法人が有する暗号資産のうち次に掲げる要件の全てに該当するものとする。

- 一 継続的に売買の価格（他の暗号資産との交換の比率（次条第一項第四号において「交換比率」という。）を含む。以下この条及び同項第三号において「売買価格等」という。）の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること。

- 二 継続的に前号の売買価格等の公表がされるために十分な数量及び頻度で取引が行われていること。
- 三 次に掲げる要件のいずれかに該当すること。
 - イ 第一号の売買価格等の公表が当該内国法人以外の者によりされていること。
 - ロ 前号の取引が主として当該内国法人により自己の計算において行われた取引でないこと。

(短期売買商品等の時価評価金額)

第百十八条の八 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、内国法人が事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、市場暗号資産（同項に規定する政令で定めるものに該当する暗号資産をいう。以下この項において同じ。）に限る。以下この項及び次条において同じ。）をその種類又は銘柄（以下この項において「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等を同じくする短期売買商品等ごとに、公表最終価格等（市場暗号資産以外の短期売買商品等にあつては第一号又は第二号に掲げるいずれかの金額をいい、市場暗号資産にあつては第三号又は第四号に掲げるいずれかの金額をいう。）にその短期売買商品等の数量を乗じて計算した金額とする。

- 一 価格公表者（商品（商品先物取引法（昭和二十五年法律第二百三十九号）第二条第一項（定義）に規定する商品をいう。以下この号及び次号において同じ。）の売買の価格又は気配相場の価格を継続的に公表し、かつ、その公表する価格がその商品の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者をいう。同号において同じ。）によつて公表された当該事業年度終了の日における短期売買商品等の最終の売買の価格（公表された同日における最終の売買の価格がない場合には公表された同日における最終の気配相場の価格とし、その最終の売買の価格及びその最終の気配相場の価格のいずれもない場合にはその短期売買商品等の同日における売買の価格に相当する金額として同日前の最終の売買の価格又は最終の気配相場の価格が公表された日で当該事業年度終了の日に最も近い日におけるその最終の売買の価格又はその最終の気配相場の価格を基礎とした合理的な方法により計算した金額とする。同号において「最終価格」という。）
- 二 価格公表者によつてその価格を公表される短期売買商品等又はこれに類似する商品の最終価格にこれらの品質、所在地その他の価格に影響を及ぼす条件の差異により生じた価格差につき必要な調整を加えて得た金額
- 三 価格等公表者（市場暗号資産の売買価格等を継続的に公表し、かつ、その公表する売買価格等がその市場暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者（その公表をする売買価格等に係る前条第二号の取引が主として当該内国法人が自己の計算において行つた取引である場合には、当該内国法人を除く。）をいう。次号において同じ。）によつて公表された当該事業年度終了の日における当該市場暗号資産の最終の売買の価格（公表された同日における最終の売買の価格がない場合には、同日前の最終の売買の価格が公表された日で当該事業年度終了の日に最も近い日におけるその最終の売買の価格）
- 四 価格等公表者によつて公表された当該事業年度終了の日における市場暗号資産の最終の交換比率（公表された同日における最終の交換比率がない場合には、同日前の最終の交換比率が公表された日で当該事業年度終了の日に最も近い日におけるその最終の交換比率）に、その交換比率により交換される他の市場暗号資産に係る前号に掲げる価格を乗じて計算した金額

2 省略

○法人税法施行令（令和5年度税制改正後）

（時価評価をする暗号資産の範囲）

第百十八条の七 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する活発な市場が存在する暗号資産として政令で定めるものは、内国法人が有する暗号資産のうち次に掲げる要件の全てに該当するものとする。

- 一 継続的に売買の価格（他の暗号資産との交換の比率（次条第一項第四号において「交換比率」という。）を含む。以下この項及び同条第一項第三号において「売買価格等」という。）の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること。
- 二 継続的に前号の売買価格等の公表がされるために十分な数量及び頻度で取引が行われていること。
- 三 次に掲げる要件のいずれかに該当すること。

イ 第一号の売買価格等の公表が当該内国法人以外の者によりされていること。

ロ 前号の取引が主として当該内国法人により自己の計算において行われた取引でないこと。

2 法第六十一条第二項に規定する発行の時から継続して譲渡についての制限その他の条件が付されているものとして政令で定めるものは、その発行の時から継続して次に掲げる要件のいずれかに該当する暗号資産とする。

一 当該暗号資産につき、他の者に移転することができないようにする技術的措置として財務省令で定める措置がとられていること。

二 当該暗号資産が信託で次に掲げる要件の全てに該当するもの（法第十二条第一項（信託財産に属する資産及び負債並びに信託財産に帰せられる収益及び費用の帰属）の規定により同項に規定する受益者（同条第二項の規定により同条第一項に規定する受益者とみなされる者を含む。以下この号において「受益者等」という。）がその信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなされる信託に限る。）の信託財産とされていること。

イ 当該信託の受託者が信託会社（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により同法第一条第一項（兼営の認可）に規定する信託業務を営む同項に規定する金融機関を含む。）のみであり、かつ、当該信託の受益者等が当該内国法人のみであること。

ロ 当該信託に係る信託契約において、当該信託の受託者がその信託財産に属する資産及び負債を受託者等（当該信託の受託者及び受益者等をいう。）以外の者に譲渡しない旨が定められていること。

ハ 当該信託に係る信託契約において、当該内国法人によつて、当該信託の受益権の譲渡及び当該信託の受益者等の変更をすることができない旨が定められていること。

3 省略

（短期売買商品等の時価評価金額）

第百十八条の八 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、内国法人が事業年度終了の時に於いて有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、同項に規定する市場暗号資産（同項に規定する特定自己発行暗号資産

を除く。以下この項において「時価評価暗号資産」という。)に限る。以下この項及び次条において同じ。)をその種類又は銘柄(以下この項において「種類等」という。)の異なるごとに区別し、その種類等を同じくする短期売買商品等ごとに、公表最終価格等(時価評価暗号資産以外の短期売買商品等にあつては第一号又は第二号に掲げるいずれかの金額をいい、時価評価暗号資産にあつては第三号又は第四号に掲げるいずれかの金額をいう。)にその短期売買商品等の数量を乗じて計算した金額とする。

一・二 省略

三 価格等公表者(時価評価暗号資産の売買価格等を継続的に公表し、かつ、その公表する売買価格等がその時価評価暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者(その公表をする売買価格等に係る前条第一項第二号の取引が主として当該内国法人が自己の計算において行つた取引である場合には、当該内国法人を除く。)をいう。次号において同じ。)によつて公表された当該事業年度終了の日における当該時価評価暗号資産の最終の売買の価格(公表された同日における最終の売買の価格がない場合には、同日前の最終の売買の価格が公表された日で当該事業年度終了の日にも近い日におけるその最終の売買の価格)

四 価格等公表者によつて公表された当該事業年度終了の日における時価評価暗号資産の最終の交換比率(公表された同日における最終の交換比率がない場合には、同日前の最終の交換比率が公表された日で当該事業年度終了の日にも近い日におけるその最終の交換比率)に、その交換比率により交換される他の時価評価暗号資産に係る前号に掲げる価格を乗じて計算した金額

2 省略

附 則〔令和五年三月三十一日政令第一三五号〕

(施行期日)

第一条 この政令は、令和五年四月一日から施行する。ただし、次の各号に掲げる規定は、当該各号に定める日から施行する。

一・二 省略

(短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額及び時価評価金額に関する経過措置)

第四条 新令第百十八条の五の規定は、法人が施行日以後に取得をする法人税法第六十一条第一項に規定する短期売買商品等について適用し、法人が施行日前に取得をした所得税法等の一部を改正する法律(令和五年法律第三号。以下「改正法」という。)第二条の規定による改正前の法人税法(以下「旧法」という。)第六十一条第一項に規定する短期売買商品等については、なお従前の例による。

2 法人が施行日前に取得をした暗号資産(旧法第六十一条第一項に規定する暗号資産をいう。以下この項において同じ。)のうち、改正事業年度(改正法附則第十二条第二項に規定する改正事業年度をいう。)以前の各事業年度について同項の規定により特定自己発行暗号資産(改正法第二条の規定による改正後の法人税法第六十一条第二項に規定する特定自己発行暗号資産をいう。)に該当するものとみなして同条の規定を適用する暗号資産については、前項の規定にかかわらず、新令第百十八条の五の規定を適用することができる。

3 改正法附則第十二条第二項に規定する政令で定めるものは、法人が有する法人税法第六十一条第一項に規定する暗号資産のうち、新令第百十八条の七第二項各号に掲げる要件のいずれかに該当す

るものとする。

○法人税法施行規則（令和5年度税制改正後）

（時価評価をしない暗号資産の要件）

第二十六条の十 令第百十八条の七第二項第一号（時価評価をする暗号資産の範囲）に規定する財務省令で定める措置は、同号の暗号資産を他の者に移転することができないようにする技術的措置であつて、次に掲げる要件のいずれにも該当するものとする。

- 一 その移転することができない期間が定められていること。
- 二 その技術的措置が、その暗号資産を発行した内国法人（その内国法人との間に完全支配関係がある他の者を含む。以下この号において「発行法人等」という。）の役員及び使用人（以下この号において「役員等」という。）並びに次に掲げる者のみによつて解除をすることができないものであること。
 - イ 発行法人等の役員等の親族
 - ロ 発行法人等の役員等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 - ハ イ又はロに掲げる者以外の者で発行法人等の役員等から受ける金銭その他の資産によつて生計を維持しているもの
 - ニ ロ又はハに掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

○法人税基本通達

（市場有価証券の区分及び時価評価金額）

2—3—29 売買目的有価証券に係る令第119条の13第1項第1号から第3号まで（（市場有価証券の時価評価金額））に規定する有価証券の区分及び法第61条の3第1項第1号（（売買目的有価証券の期末評価額））に規定する時価評価金額（以下2—3—29において「時価評価金額」という。）の算定に当たっては、それぞれ次のことに留意する。

（1） 省略

（2） 同項第3号に規定する「その公表する価格がその有価証券の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合」とは、基本的には、ブローカー（銀行、証券会社等のように、金融資産の売買の媒介、取次ぎ若しくは代理の受託をする業者又は自己が買手若しくは売手となって店頭で金融資産の売買を成立させる業者をいう。以下この章において同じ。）の公表する価格又は取引システムその他の市場において成立した価格がその時における価額を表すものとして一般的に認められている状態にあることをいうのであるから、単に売買実例があることのみでは、当該重要な影響を与えている場合に該当しない。

（3） 省略

決裁・供覧

件名	「文書回答の対象となる事前照会に当たらない旨のお知らせ（通知）」の送付について (B2023 - 020)		文書番号		
伺い文	件名のことについて、別案のとおり通知してよろしいか伺います。 また、決裁終了後において、施行日及び記号番号を追記するとともに官印を押印します。 (決裁参考) 別紙3参照				
起案	起案日		受付日		
	部署	国税庁 東京国税局 課税第一部 審理課	決裁	決裁処理期限日 決裁日	
	起案者	遠山 修広	施行	施行処理期限日 施行日	
	連絡先	内線	施行先		
分類名称	大分類	共通（課税関係）	施行	施行者	東京国税局課税別紙5参照
	中分類	文書回答関係書類		取扱上の注意	
	名称（小分類）	【】文書回答事案【電子】			
取扱区分	秘密区分		格付け	機密性格付け	2
	秘密期間終了日		格付け	取扱制限	
	指定事由		保存	行政文書保存期間	10年
				保存期間満了時期	
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理課 飯田 隆一（課長【局】）【済】 東京国税局 課税第一部 審理官 谷田 雄司（審理官）【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 大澤 修一（課長補佐【局】）【後関】 東京国税局 課税第一部 審理課 大足 悠一郎（連絡調整官（国税実査官）【局】）【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 鈴木 敏子（総括主査（国税実査官））【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 玉井 敏和（主査（国税実査官））【済】				
備考欄	関係通達等：平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について（事務運営指針）」				

別紙3

【事案概要】

- 1 照会日： [REDACTED]
- 2 照会者： [REDACTED]
- 3 照会要旨：
自己が発行した暗号資産の期末評価について

本件は、照会者から照会のあった「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」（自己が発行した暗号資産の期末評価について）について、実質審査の結果、文書回答を行う対象となる事前照会の要件(9)イ（実地確認や取引等関係者等への照会等による事実関係の認定を必要とするものでないこと）を満たしていないことから、「文書回答の対象となる事前照会に当たらない旨のお知らせ（通知）」を別案のとおり照会者に送付するものです。

伺い文（別紙）

別紙5

施行先 (別紙)

施行者 (別紙)

取扱上の注意 (別紙)

取扱制限 (別紙)

一部審理課長

別紙7

- 【決裁終了後追記 XXXXXXXXXX】
決裁終了後、追記した事項は次のとおりとなります。
- ・ 施行日 XXXXXXXXXX
 - ・ 記号番号 東局課一審特第31号

決裁終了後追記事項欄（別紙）

東京国税局 課税第一部
審理課長 飯田 隆一

文書回答の対象となる事前照会に当たらない旨のお知らせ（通知）

事前照会に対する文書回答は、照会者に文書回答を行うとともに、その内容を公表することにより、同様の取引等を行う他の納税者に対しても国税に関する法令の適用等について予測可能性を与えるものとして、一定の要件に該当する事前照会を対象として行うこととしています。

しかしながら、[REDACTED]に收受しました照会内容は、下記の理由から、文書回答の対象となる事前照会には当たりませんので、お知らせします。

記

（理由）

文書回答の対象となる事前照会は、事前照会の内容が「実地確認や取引等関係者等への照会等による事実関係の認定を必要とするもの」ではないこと（以下(注)参照）を要件の一つとして実施しておりますが、御照会の取引については、この要件を満たしていません。

したがって、御照会につきましては、文書回答の対象とならないことを御了承ください。

（注）平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」（事務運営指針）の1（文書回答を行う対象となる事前照会の範囲）(9)イ参照。

なお、上記事務運営指針の詳細につきましては、国税庁のホームページにおいて掲載し公開しています。

（アドレス：<https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/sonota/020628/01.htm>）

決裁・供覧

件名	「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」の処理結果（通知） の送付について（B2023-020）		文書番号 東局課一審2-50		
	件名のことについて、別案のとおり神田税務署長宛に通知してよろしいか伺います。 また、決裁終了後において、施行日及び記号番号を追記します。 【事案概要】 別紙3参照				
起案	起案日			受付日	
	部署	国税庁 東京国税局 課税 第一部 審理課	決裁	決裁処理期限日	
				決裁日	
	起案者	遠山 修広	施行	施行処理期限日	
	連絡先	内線		施行日	
大分類	共通（課税関係）	施行先		神田税務署長	
分類名称	中分類	文書回答関係書類	施行者	東京国税局課税第一部審理課	
	名称（小分類）	【】文書回答事案 【電子】	取扱上の注意		
取扱区分	秘密区分		格付け	機密性格付け	2
	秘密期間終了日			取扱制限	
	指定事由		保存	行政文書保存期間	10年
				保存期間満了時期	
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理課 飯田 隆一（課長【局】） 【済】 東京国税局 課税第一部 審理官 谷田 雄司（審理官） 【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 大澤 修一（課長補佐【局】） 【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 大足 悠一郎（連絡調整官（国税実査官）【局】） 【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 鈴木 敏子（総括主査（国税実査官）） 【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 玉井 敏和（主査（国税実査官）） 【済】				
	関係通達等：平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理 手続等について（事務運営指針）」				
備考欄					

別紙3

- 1 照会日： [REDACTED]
- 2 照会者： [REDACTED]
- 3 照会要旨：
自己が発行した暗号資産の期末評価について

(決裁参考)

本件は、照会者から照会のあった「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」（自己が発行した暗号資産の期末評価について）について、実質審査の結果、「文書回答の対象となる事前照会に当たらない旨のお知らせ（通知）」を別紙のとおり照会者に送付したことから、その旨を別案のとおり神田税務署長へ通知するものです。

なお、決裁文書全文及び別添資料等を一括してまとめたもの（決裁全体）を「決裁文書案」欄の一番上に添付しています。

[送付書類の内訳]

- ・別案（署宛通知）
- ・別紙（照会者宛通知（写し））
- ・別添（文書回答事績整理票（写し））

伺い文（別紙）

別紙7

- 【決裁終了後追記 XXXXXXXXXX】
決裁終了後、追記した内容は次のとおりである。
- ・ 施行日 XXXXXXXXXX
 - ・ 記号番号 東局課一審2-50

決裁終了後追記事項欄（別紙）

課一・審 遠山

東局課一審2-●

大分類	共通(課税関係)
中分類	文書回答関係書類
保存年限等	暦

神田税務署長 殿

東京国税局 課税第一部
審 理 課 長 (認印省略)

「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」の処理結果(通知)

に收受した から「取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会」については、照会者に対し別紙のとおり通知したので、その旨を通知する。

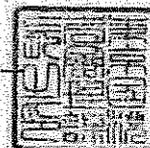
なお、本件照会の取引等に係る税務上の取扱いについての検討内容については、別添の「文書回答等を行う事前照会の事績整理票(写)」を参照されたい。

東局課一審特第31号



東京国税局 課税第一部

審理課長 飯田 隆



文書回答の対象となる事前照会に当たらない旨のお知らせ（通知）

事前照会に対する文書回答は、照会者に文書回答を行うとともに、その内容を公表することにより、同様の取引等を行う他の納税者に対しても国税に関する法令の適用等について予測可能性を与えるものとして、一定の要件に該当する事前照会を対象として行うこととしています。

しかしながら、に收受しました照会内容は、下記の理由から、文書回答の対象となる事前照会には当たりませんので、お知らせします。

記

（理由）

文書回答の対象となる事前照会は、事前照会の内容が「**実地確認や取引等関係者等への照会等による事実関係の認定を必要とするもの**」ではないこと（以下（注）参照）を要件の一つとして実施しておりますが、御照会の取引については、この要件を満たしていません。

したがって、御照会につきましては、文書回答の対象とならないことを御了承ください。

（注）平成14年6月28日付課審1-14ほか8課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」（事務運営指針）の1（文書回答を行う対象となる事前照会の範囲）(9)イ参照。

なお、上記事務運営指針の詳細につきましては、国税庁のホームページにおいて掲載し公開しています。

（アドレス：<https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/sonota/020628/01.htm>）

(様式1-1)

文書回答等を行う事前照会の事績整理票

項目コード HJ3500

(起案日)

- 申告所得税(譲渡除く)
- 源泉所得税
- 資産税(譲渡・相続・贈与)
- 法人税
- 消費税等 その他

決裁
(合議)
欄

決裁了

整理番号	B2023-020
------	-----------

局名	東京局 審理課	関係課	担当者
担当者	遠山 修広 内線		

照会者	納税者 団体等 その他	(照会者名) (代理人)	照会年月日
			審査開始日

【照会事項】

自己が発行した暗号資産の期末評価について

【照会要旨】

（以下「照会者」という。）は、の法人であり、と称するトークン（以下 という。）を発行している。

照会者は、を発行する予定であるところ、（以下、 という。）。

このとき、照会者の（以下 という。）のの課税上の取扱いについて、次のように解してよいか。

- 1 は、活発な市場が存在する暗号資産に該当しないため、このの時価評価損益を計上する必要はない。
- 2 の活発な市場があるとしても、は、特定自己発行暗号資産に該当することから、にの時価評価損益を計上する必要はない。
- 3 仮に、の時価評価損益を計上する場合、照会者は、におけるの最終の売買価格に基づき時価評価損益を計上する。

【回答要旨等】

1 回答要旨

- (1) [] の時価評価損益の計上に当たっては、[] において有する [] が市場暗号資産に該当するかの判定を要するところ、本照会時点では [] は到来しておらず、また、その判定には事実の認定を要することから、[] の時価評価損益の計上の要否を判断することはできない。
- (2) [] は、特定自己発行暗号資産に該当するものとみなされず、照会者の [] において [] が市場暗号資産に該当する場合には、時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入することとなる。
- (3) [] の時価評価金額の計算に当たっては、[] の [] の最終の売買価格に [] の数量を乗じて計算する。

2 文書回答の可否

本照会は、将来 [] における [] の市場暗号資産該当性の判定を要するものであり、また、その判定には事実の認定を要することから、平成 14 年 6 月 28 日付課審 1-14 ほか 8 課共同「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」（事務運営指針）の 1 に定める文書回答を行う対象となる事前照会の要件(9)イ（実地確認や取引等関係者等への照会等による事実関係の認定を必要とするものでないこと）を満たしておらず、文書回答の対象となる事前照会には該当しない。

したがって、照会者に対して「文書回答の対象となる事前照会に当たらない旨のお知らせ」を通知する。なお、以下の検討内容に基づき、照会者に対して口頭説明を行うこととする。

処理年月日	[]	処理態様	文書回答・ <input checked="" type="checkbox"/> 非文書回答	(口頭回答= <input type="checkbox"/> 有・ <input checked="" type="checkbox"/> 無)	局 WAN	要・ <input checked="" type="checkbox"/> 否
-------	-----	------	---	---	-------	--

【検討内容】

1 事実関係

(1) [redacted] の概要

イ [redacted] (以下「本件各取引所」という。) という海外のDEX (分散型取引所) に上場しており、[redacted] 又は [redacted] を対価として売買することができる。

ロ [redacted] として利用することができる。

ハ 照会者は、[redacted]

ニ [redacted] は、次のとおりである。

		用途	[redacted]
①	付与・他の者へ支払	投資家に付与	[redacted]
②		マーケティング費用の支払	[redacted]
③	自己保有	照会者のウォレットで保管 ([redacted])	[redacted]
④		本件各取引所の流動性プール ^(※) に投入	[redacted]

※ [redacted]

(2) 照会者からの説明事項等

イ [redacted]

ロ [redacted]

ハ [redacted]

ニ [redacted]

ホ [redacted]

ヘ [redacted]

ト [redacted]

チ [redacted]

リ [redacted]

ヌ [redacted]

(イ) [redacted]

(ロ) [redacted]

2 関係法令等

別紙のとおり。

3 当てはめ

(1) 法令等

イ 暗号資産の時価評価損益の計上（令和5年度税制改正前）

内国法人が事業年度終了の時に有する次の(ⅱ)にいう市場暗号資産については、次の(ⅲ)にいう時価法により評価した金額をもって、その時における評価額とし（改正前法61②）、その市場暗号資産を自己の計算において有する場合には、時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入するとされている（改正前法61③）。

(ⅱ) 市場暗号資産

市場暗号資産とは、内国法人が有する暗号資産のうち次に掲げる要件の全てに該当するものとされている（改正前法118の7）。

A 継続的に売買の価格（交換比率を含む。以下「売買価格等」という。）の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること。

B 継続的に上記Aの売買価格等の公表がされるために十分な数量及び頻度で取引が行われていること。

C 次のいずれかに該当すること。

(ⅰ) 上記Aの売買価格等の公表が当該内国法人以外の者によりされていること。

(ⅱ) 上記Bの取引が主として当該内国法人により自己の計算において行われた取引でないこと。

(ⅲ) 時価法

時価法とは、事業年度終了の時に有する市場暗号資産をその種類又は銘柄（以下「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、その時における評価額として一定の次のいずれかの金額にその市場暗号資産の数量を乗じて計算をした金額をもって当該市場暗号資産のその時における評価額とする方法とされている（改正前法61②、改正前法118の8①）。

A 価格等公表者によって公表された当該事業年度終了の日における市場暗号資産の最終の売買の価格（公表された同日における最終の売買の価格がない場合には、同日前の最終の売買の価格が公表された日で当該事業年度終了の日にもっとも近い日におけるその最終の売買の価格）

B 価格等公表者によって公表された当該事業年度終了の日における市場暗号資産の最終の交換比率（他の暗号資産との交換の比率をいい、公表された同日における最終の交換比率がない場合には、同日前の最終の交換比率が公表された日で当該事業年度終了の日にもっとも近い日におけるその最終の交換比率とする。）に、その交換比率により交換される他の市場暗号資産に係る上記Aに掲げる価格を乗じて計算した金額

ロ 令和5年度税制改正

令和5年度税制改正により法人税法第61条《短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益》の規定が改正され、特定自己発行暗号資産が新たに定義され、特定自己発行暗号資産とは、当該特定自己発行暗号資産を有する内国法人が発行し、かつ、その発行の時から継続して有する

暗号資産であってその時から継続して次の(イ)又は(ロ)のいずれかに該当するものとされた(改正後法61②、改正後法令118の7②、改正後法規26の10)。

(イ) 当該暗号資産につき、他の者に移転することができないようにする技術的措置であって、次のいずれにも該当する措置が取られていること。

A その移転することができない期間が定められていること。

B その技術的措置が、その暗号資産を発行した内国法人の役員及び使用人等のみによって解除をすることができないものであること。

(ロ) 当該暗号資産が一定の信託の信託財産とされていること。

そして、事業年度終了の時に於て有する特定自己発行暗号資産については、市場暗号資産であっても時価評価損益の計上が不要であるとされた。

また、この改正後の規定は、令和5年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用されるが(令5改正法附則12①)、法人が同日の属する事業年度終了の時に於てその法人が発行した暗号資産を有する場合に、その暗号資産の全てが上記(イ)又は(ロ)に該当するときは、当該事業年度以前の各事業年度については、その暗号資産と同一の種類の暗号資産は特定自己発行暗号資産に該当するものとみなして、令和5年度税制改正後の法人税法(以下「新法人税法」という。)第61条の規定の適用をすることができるとされた(同②)。

(2) 検討

イ [] について時価評価損益の計上を要するか

時価評価損益の計上に当たっては、照会者が [] において保有する [] が上記(1)イ(イ)にいう市場暗号資産に該当するかの判定を要するところ、本照会時点では [] は到来していないことから、時価評価損益の計上の要否を判断することはできず、また、次のことからすれば、その判定には事実の認定を要するため、 [] が市場暗号資産に該当するかの判定をすることはできない。

すなわち、市場暗号資産の判定に当たっては、継続的に売買価格等の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであることが要件の一つとされているところ、この要件に該当するかどうかを判定するための取扱いは明らかにされていない。

この点、立法担当者の説明によれば、上記の「その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること」の判定に当たっては、売買目的有価証券の時価評価金額に係る通達である法人税法基本通達(以下「法基通」という。)2-3-29《市場有価証券の区分及び時価評価金額》と同様の解釈でいければと考えていると説明されている(『租税研究 2019.7』28頁)。

そこで、法基通2-3-29(2)をみると、「『その公表する価格がその有価証券の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合』とは、基本的には、ブローカー(中略)の公表する価格又は取引システムその他の市場において成立した価格がその時における価額を表すものとして一般的に認められている状態にあることをいう」とされていることからすれば、市場暗号資産の判定に当たっても、これと同様に解釈すべきであると考えられるが、本件各取引所において公開されている [] の取引の価格が、この状態にあるかどうかは事実の認定を要するものであると考えられる。

したがって、 [] について時価評価損益の計上を要するかについては、事前照会で判断することができない。

ロ [] が特定自己発行暗号資産とみなされるものに該当するか

上記イのとおり、[] が市場暗号資産に該当するかの判定はできないが、仮に照会者の [] において [] が市場暗号資産に該当する場合であっても、[] が上記(1)ロ(イ)又は(ウ)に該当するときには、[] は特定自己発行暗号資産に該当するものとみなして、新法人税法第 61 条の規定の適用をすることができるとされ、[] について時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入しないことができるとされている (令 5 改正法附則 12②)。

この点、照会者は、[] ため (上記 1(2)へ)、[] は、その移転することができない期間が定められていることに該当する措置が取られていない。

また、[] (上記 1(2)又(ウ))。

以上のことからすれば、[] は、上記(1)ロ(イ)又は(ウ)のいずれにも該当しないことから、特定自己発行暗号資産に該当するものとみなされず、照会者の [] において [] が市場暗号資産に該当する場合には、時価評価損益を益金の額又は損金の額に算入することとなる。

ハ [] の時価評価金額

[] を時価評価損益を計上する場合の時価評価金額は、時価法により評価した金額であるとされ、当該金額は、事業年度終了の時における価額として、価格等公表者によって公表された当該事業年度終了の日における最終の売買の価格等にその市場暗号資産の数量を乗じて計算をした金額であるとされている。

したがって、時価評価金額の計算に当たっては、[] の [] の最終の売買価格に [] の数量を乗じて計算することとなる。

以上

関係法令等

○法人税法（令和5年度税制改正前）

第六十一条 省略

- 2 内国法人が事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、活発な市場が存在する暗号資産として政令で定めるものに限る。以下第四項までにおいて同じ。）については、時価法（事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等をその種類又は銘柄（以下この項において「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、その時における価額として政令で定めるところにより計算した金額をもつて当該短期売買商品等のその時における評価額とする方法をいう。）により評価した金額（次項において「時価評価金額」という。）をもつて、その時における評価額とする。
- 3 内国法人が事業年度終了の時ににおいて短期売買商品等を有する場合（暗号資産にあつては、自己の計算において有する場合に限る。）には、当該短期売買商品等に係る評価益（当該短期売買商品等の時価評価金額が当該短期売買商品等のその時における帳簿価額（以下この項において「期末帳簿価額」という。）を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）又は評価損（当該短期売買商品等の期末帳簿価額が当該短期売買商品等の時価評価金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）は、第二十五条第一項（資産の評価益の益金不算入等）又は第三十三条第一項（資産の評価損の損金不算入等）の規定にかかわらず、当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する。

4～11 省略

○法人税法（令和5年度税制改正後）

第六十一条 省略

- 2 内国法人が事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、市場暗号資産（活発な市場が存在する暗号資産として政令で定めるものをいう。第六項において同じ。）に限るものとし、特定自己発行暗号資産（当該内国法人が発行し、かつ、その発行の時から継続して有する暗号資産であつてその時から継続して譲渡についての制限その他の条件が付されているものとして政令で定めるものをいう。同項及び第七項において同じ。）を除く。以下第四項までにおいて同じ。）については、時価法（事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等をその種類又は銘柄（以下この項において「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、その時における価額として政令で定めるところにより計算した金額をもつて当該短期売買商品等のその時における評価額とする方法をいう。）により評価した金額（次項において「時価評価金額」という。）をもつて、その時における評価額とする。
- 3 内国法人が事業年度終了の時ににおいて短期売買商品等を有する場合（暗号資産にあつては、自己の計算において有する場合に限る。）には、当該短期売買商品等に係る評価益（当該短期売買商品等の時価評価金額が当該短期売買商品等のその時における帳簿価額（以下この項において「期末帳簿価額」という。）を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）又は評価損（当該短期売買商品等の期末帳簿価額が当該短期売買商品等の時価評価金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいう。次項において同じ。）は、第二十五条第一項（資産の評価益）又は第三十三条第一項（資産の評価損）の規定にかかわらず、当該事業年度の所得の金額の計

算上、益金の額又は損金の額に算入する。

4～11 省略

附 則〔令和五年三月三十一日法律第三号抄〕

(施行期日)

第一条 この法律は、令和五年四月一日から施行する。ただし、次の各号に掲げる規定は、当該各号に定める日から施行する。

一～十三 省略

(短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益に関する経過措置)

第十二条 第二条の規定による改正後の法人税法（以下「新法人税法」という。）第六十一条の規定は、法人（人格のない社団等を含む。以下この条及び附則第十五条において同じ。）の施行日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用し、法人の施行日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については、次項及び第四項から第六項までに規定する場合を除き、なお従前の例による。

2 法人が改正事業年度（施行日の属する事業年度をいう。以下この項及び次項において同じ。）終了の時ににおいて当該法人が発行した法人税法第六十一条第一項に規定する暗号資産（施行日に開始する改正事業年度にあつては、新法人税法第六十一条第二項に規定する特定自己発行暗号資産（以下この条において「特定自己発行暗号資産」という。）に該当しない暗号資産（法人税法第六十一条第一項に規定する暗号資産をいう。以下この条において同じ。）に限る。）を有する場合において、当該暗号資産（他の者から取得したものを除く。）の全てがその時ににおいて譲渡についての制限その他の条件が付されているものとして政令で定めるものに該当するときは、当該改正事業年度以前の各事業年度については、当該暗号資産と同一の種類（他の者から取得したものを除く。）の暗号資産に該当するものとみなして、新法人税法第六十一条の規定を適用することができる。

3 前項の規定により特定自己発行暗号資産に該当するものとみなされた暗号資産についての改正事業年度後の各事業年度における新法人税法第六十一条の規定の適用については、当該暗号資産（同項の法人が発行し、かつ、改正事業年度終了の時から継続して有する暗号資産であつてその時から継続して同項に規定する政令で定めるものに該当するものに限る。）は、特定自己発行暗号資産に該当するものとみなす。

4～7 省略

○法人税法施行令（令和5年度税制改正前）

(時価評価をする暗号資産の範囲)

第百十八条の七 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する政令で定めるものは、内国法人が有する暗号資産のうち次に掲げる要件の全てに該当するものとする。

一 継続的に売買の価格（他の暗号資産との交換の比率（次条第一項第四号において「交換比率」という。）を含む。以下この条及び同項第三号において「売買価格等」という。）の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること。

- 二 継続的に前号の売買価格等の公表がされるために十分な数量及び頻度で取引が行われていること。
- 三 次に掲げる要件のいずれかに該当すること。
 - イ 第一号の売買価格等の公表が当該内国法人以外の者によりされていること。
 - ロ 前号の取引が主として当該内国法人により自己の計算において行われた取引でないこと。

(短期売買商品等の時価評価金額)

第一百八条の八 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、内国法人が事業年度終了の時において有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、市場暗号資産（同項に規定する政令で定めるものに該当する暗号資産をいう。以下この項において同じ。）に限る。以下この項及び次条において同じ。）をその種類又は銘柄（以下この項において「種類等」という。）の異なるごとに区別し、その種類等を同じくする短期売買商品等ごとに、公表最終価格等（市場暗号資産以外の短期売買商品等にあつては第一号又は第二号に掲げるいずれかの金額をいい、市場暗号資産にあつては第三号又は第四号に掲げるいずれかの金額をいう。）にその短期売買商品等の数量を乗じて計算した金額とする。

- 一 価格公表者（商品（商品先物取引法（昭和二十五年法律第二百三十九号）第二条第一項（定義）に規定する商品をいう。以下この号及び次号において同じ。）の売買の価格又は気配相場の価格を継続的に公表し、かつ、その公表する価格がその商品の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者をいう。同号において同じ。）によつて公表された当該事業年度終了の日における短期売買商品等の最終の売買の価格（公表された同日における最終の売買の価格がない場合には公表された同日における最終の気配相場の価格とし、その最終の売買の価格及びその最終の気配相場の価格のいずれもない場合にはその短期売買商品等の同日における売買の価格に相当する金額として同日前の最終の売買の価格又は最終の気配相場の価格が公表された日で当該事業年度終了の日にも近い日におけるその最終の売買の価格又はその最終の気配相場の価格を基礎とした合理的な方法により計算した金額とする。同号において「最終価格」という。）
- 二 価格公表者によつてその価格を公表される短期売買商品等又はこれに類似する商品の最終価格にこれらの品質、所在地その他の価格に影響を及ぼす条件の差異により生じた価格差につき必要な調整を加えて得た金額
- 三 価格等公表者（市場暗号資産の売買価格等を継続的に公表し、かつ、その公表する売買価格等がその市場暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者（その公表をする売買価格等に係る前条第二号の取引が主として当該内国法人が自己の計算において行つた取引である場合には、当該内国法人を除く。）をいう。次号において同じ。）によつて公表された当該事業年度終了の日における当該市場暗号資産の最終の売買の価格（公表された同日における最終の売買の価格がない場合には、同日前の最終の売買の価格が公表された日で当該事業年度終了の日にも近い日におけるその最終の売買の価格）
- 四 価格等公表者によつて公表された当該事業年度終了の日における市場暗号資産の最終の交換比率（公表された同日における最終の交換比率がない場合には、同日前の最終の交換比率が公表された日で当該事業年度終了の日にも近い日におけるその最終の交換比率）に、その交換比率により交換される他の市場暗号資産に係る前号に掲げる価格を乗じて計算した金額

2 省略

○法人税法施行令（令和5年度税制改正後）

（時価評価をする暗号資産の範囲）

第百十八条の七 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する活発な市場が存在する暗号資産として政令で定めるものは、内国法人が有する暗号資産のうち次に掲げる要件の全てに該当するものとする。

一 継続的に売買の価格（他の暗号資産との交換の比率（次条第一項第四号において「交換比率」という。）を含む。以下この項及び同条第一項第三号において「売買価格等」という。）の公表がされ、かつ、その公表がされる売買価格等がその暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えているものであること。

二 継続的に前号の売買価格等の公表がされるために十分な数量及び頻度で取引が行われていること。

三 次に掲げる要件のいずれかに該当すること。

イ 第一号の売買価格等の公表が当該内国法人以外の者によりされていること。

ロ 前号の取引が主として当該内国法人により自己の計算において行われた取引でないこと。

2 法第六十一条第二項に規定する発行の時から継続して譲渡についての制限その他の条件が付されているものとして政令で定めるものは、その発行の時から継続して次に掲げる要件のいずれかに該当する暗号資産とする。

一 当該暗号資産につき、他の者に移転することができないようにする技術的措置として財務省令で定める措置がとられていること。

二 当該暗号資産が信託で次に掲げる要件の全てに該当するもの（法第十二条第一項（信託財産に属する資産及び負債並びに信託財産に帰せられる収益及び費用の帰属）の規定により同項に規定する受益者（同条第二項の規定により同条第一項に規定する受益者とみなされる者を含む。以下この号において「受益者等」という。）がその信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなされる信託に限る。）の信託財産とされていること。

イ 当該信託の受託者が信託会社（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により同法第一条第一項（兼営の認可）に規定する信託業務を営む同項に規定する金融機関を含む。）のみであり、かつ、当該信託の受益者等が当該内国法人のみであること。

ロ 当該信託に係る信託契約において、当該信託の受託者がその信託財産に属する資産及び負債を受託者等（当該信託の受託者及び受益者等をいう。）以外の者に譲渡しない旨が定められていること。

ハ 当該信託に係る信託契約において、当該内国法人によつて、当該信託の受益権の譲渡及び当該信託の受益者等の変更をすることができない旨が定められていること。

3 省略

（短期売買商品等の時価評価金額）

第百十八条の八 法第六十一条第二項（短期売買商品等の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、内国法人が事業年度終了の時ににおいて有する短期売買商品等（暗号資産にあつては、同項に規定する市場暗号資産（同項に規定する特定自己発行暗号資産

を除く。以下この項において「時価評価暗号資産」という。)に限る。以下この項及び次条において同じ。)をその種類又は銘柄(以下この項において「種類等」という。)の異なるごとに区別し、その種類等を同じくする短期売買商品等ごとに、公表最終価格等(時価評価暗号資産以外の短期売買商品等にあつては第一号又は第二号に掲げるいずれかの金額をいい、時価評価暗号資産にあつては第三号又は第四号に掲げるいずれかの金額をいう。)にその短期売買商品等の数量を乗じて計算した金額とする。

一・二 省略

三 価格等公表者(時価評価暗号資産の売買価格等を継続的に公表し、かつ、その公表する売買価格等がその時価評価暗号資産の売買の価格又は交換の比率の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者(その公表をする売買価格等に係る前条第一項第二号の取引が主として当該内国法人が自己の計算において行つた取引である場合には、当該内国法人を除く。)をいう。次号において同じ。)によつて公表された当該事業年度終了の日における当該時価評価暗号資産の最終の売買の価格(公表された同日における最終の売買の価格がない場合には、同日前の最終の売買の価格が公表された日で当該事業年度終了の日にもっとも近い日におけるその最終の売買の価格)

四 価格等公表者によつて公表された当該事業年度終了の日における時価評価暗号資産の最終の交換比率(公表された同日における最終の交換比率がない場合には、同日前の最終の交換比率が公表された日で当該事業年度終了の日にもっとも近い日におけるその最終の交換比率)に、その交換比率により交換される他の時価評価暗号資産に係る前号に掲げる価格を乗じて計算した金額

2 省略

附 則〔令和五年三月三十一日政令第一三五号〕

(施行期日)

第一条 この政令は、令和五年四月一日から施行する。ただし、次の各号に掲げる規定は、当該各号に定める日から施行する。

一・二 省略

(短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額及び時価評価金額に関する経過措置)

第四条 新令第百十八条の五の規定は、法人が施行日以後に取得をする法人税法第六十一条第一項に規定する短期売買商品等について適用し、法人が施行日前に取得をした所得税法等の一部を改正する法律(令和五年法律第三号。以下「改正法」という。)第二条の規定による改正前の法人税法(以下「旧法」という。)第六十一条第一項に規定する短期売買商品等については、なお従前の例による。

2 法人が施行日前に取得をした暗号資産(旧法第六十一条第一項に規定する暗号資産をいう。以下この項において同じ。)のうち、改正事業年度(改正法附則第十二条第二項に規定する改正事業年度をいう。)以前の各事業年度について同項の規定により特定自己発行暗号資産(改正法第二条の規定による改正後の法人税法第六十一条第二項に規定する特定自己発行暗号資産をいう。)に該当するものとみなして同条の規定を適用する暗号資産については、前項の規定にかかわらず、新令第百十八条の五の規定を適用することができる。

3 改正法附則第十二条第二項に規定する政令で定めるものは、法人が有する法人税法第六十一条第一項に規定する暗号資産のうち、新令第百十八条の七第二項各号に掲げる要件のいずれかに該当す

るものとする。

○法人税法施行規則（令和5年度税制改正後）

（時価評価をしない暗号資産の要件）

第二十六条の十 令第百十八条の七第二項第一号（時価評価をする暗号資産の範囲）に規定する財務省令で定める措置は、同号の暗号資産を他の者に移転することができないようにする技術的措置であつて、次に掲げる要件のいずれにも該当するものとする。

- 一 その移転することができない期間が定められていること。
- 二 その技術的措置が、その暗号資産を発行した内国法人（その内国法人との間に完全支配関係がある他の者を含む。以下この号において「発行法人等」という。）の役員及び使用人（以下この号において「役員等」という。）並びに次に掲げる者のみによつて解除をすることができないものであること。
 - イ 発行法人等の役員等の親族
 - ロ 発行法人等の役員等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 - ハ イ又はロに掲げる者以外の者で発行法人等の役員等から受ける金銭その他の資産によつて生計を維持しているもの
 - ニ ロ又はハに掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

○法人税基本通達

（市場有価証券の区分及び時価評価金額）

2—3—29 売買目的有価証券に係る令第119条の13第1項第1号から第3号まで（（市場有価証券の時価評価金額））に規定する有価証券の区分及び法第61条の3第1項第1号（（売買目的有価証券の期末評価額））に規定する時価評価金額（以下2—3—29において「時価評価金額」という。）の算定に当たっては、それぞれ次のことに留意する。

（1） 省略

（2） 同項第3号に規定する「その公表する価格がその有価証券の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合」とは、基本的には、ブローカー（銀行、証券会社等のように、金融資産の売買の媒介、取次ぎ若しくは代理の受託をする業者又は自己が買手若しくは売手となって店頭で金融資産の売買を成立させる業者をいう。以下この章において同じ。）の公表する価格又は取引システムその他の市場において成立した価格がその時における価額を表すものとして一般的に認められている状態にあることをいうのであるから、単に売買実例があることのみでは、当該重要な影響を与えている場合に該当しない。

（3） 省略