

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(B2021-051)			文書番号	
				東局課一審2-15	
伺い文	件名のことについて、別案のとおり渋谷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】 1 照会日： ██████████				
起案	起案日	██████████		受付日	
	部署	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	中村 亨		施行	施行処理期限日 施行日 ██████████
	連絡先	内線 ██████████		施行先	渋谷税務署長
分類名称	大分類	共通（課税関係）		施行	施行者 東京国税局課税第一部審理課 取扱上の注意
	中分類	文書回答関係書類			
	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 取扱制限
	秘密期間終了日				保存
	指定事由				
決裁・供覧欄	東京国税局 課税第一部 審理課 阿部 輝男（課長【局】）【済】 東京国税局 課税第一部 審理官 赤壁 隆司（審理官）【後関】 東京国税局 課税第一部 審理課 佐藤 正敏（課長補佐【局】）【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 審理総括係 有吉 雅（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））【後関】 【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 森川 明彦（主査（国税実査官））【後関】				
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順等について（事務運営指針）」				

別紙7

【決裁終了後追記】
決裁終了後、追記した内容は次のとおりである。

- ・ 施行日 [REDACTED]
- ・ 記号番号 東局課一審2-15

決裁終了後追記事項欄（別紙）

課一・審 中村

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

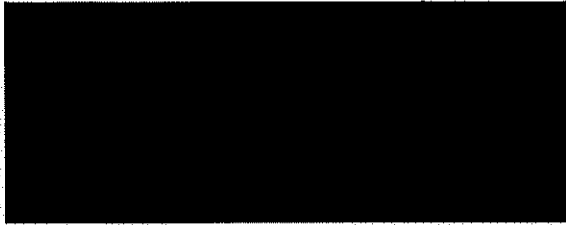
渋谷税務署長 殿

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)

に收受したからの「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。

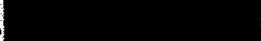


東京国税局 課税第一部
審理課長 阿部 輝男



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、「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るものに係る事前照会でないこと」及び事前照会の内容が「国税に関する法令以外の法令等に係る解釈等を必要とするもの（当該法令等により決定されるべき事項が未解決であるものを含む。）」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おりません。

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）(7)及び(9)を参照。

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>）

- 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	決裁了					
	審理課						
	決裁日(. . .)						
決裁日(. . .)	課						

整理番号 B2021-051

局名	東京局 審理課	中村 亨	関係課	担当者
担当者		内線		

照会者	納税者	(照会者名)	照会年月日
	団体等		審査開始日

【照会事項】
個人が法人に行う暗号資産 の貸付けに係る課税関係について

【照会要旨】
 (以下「照会者」という。)は、 (以下「A社」という。)と暗号資産に係る消費貸借契約(以下「本契約」という。)を締結して、A社に対し、 を から までの 間貸し付け(以下、かかる貸付けを「本件貸付け」という。)、A社から、本件貸付けに係る賃借料として、貸付数量 の に相当する数量の を受領することとした。
 本件貸付けに係る課税関係については、次のとおり取り扱って差し支えないか。
 1. 本件貸付けの時に、貸し付けた の含み益に係る所得税の課税は生じない。
 2. 照会者がA社から の返還を受けた時に、同 の含み益に係る所得税の課税は生じない。
 3. 賃借料については、本件貸付けの契約期間終了日における市場価額で換算した価額が所得税法第36条《収入金額》第1項に規定する収入金額となり、所得税の課税対象となる(消費税の課税対象となることは承知している。)

【回答要旨等】
 1. 回答要旨
照会者の見解のとおり。
 2. 文書回答の可否
本照会に対しては、本照会は、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(7)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るものに係る事前照会でないこと及び(9)口国税に関する法令以外の法令等に係る解釈等を必要とするもの(当該法令等により決定されるべき事項が未解決であるものを含む。)では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ことから、文書回答を行わず「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)」を照会者に通知することとした。

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

【検討内容】

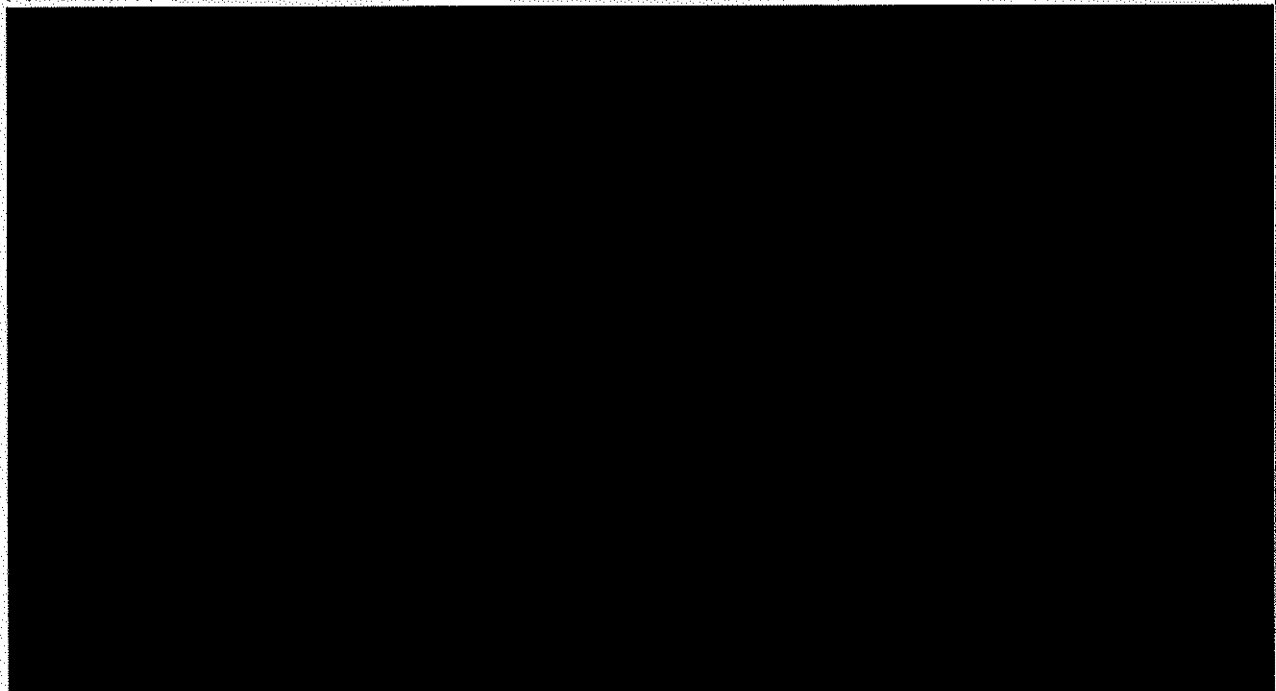
1 事実関係

(1) 本件貸付けに係る契約の概要

照会者とA社が交わした暗号資産等消費貸借契約書（以下「本件契約書」という。）には、要旨次のとおり記載されている。



(2) 照会者の説明



2 関係法令等

別紙のとおり。

3 検討

(1) 暗号資産に係るこれまでの整理

イ 資金決済に関する法律の規定

資金決済に関する法律第2条《定義》第5項は、暗号資産とは、次のものをいうと規定している。

- (イ) 物品を購入し、若しくは借り受け、又は役務の提供を受ける場合に、これらの代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができ、かつ、不特定の者を相手方として購入及び売却を行うことができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されているものに限り、本邦通貨及び外国通貨並びに通貨建資産を除く。）であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの
- (ロ) 不特定の者を相手方として前号に掲げるものと相互に交換を行うことができる上記財産的価値であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

また、令和元年6月法律第28号による改正後の資金決済に関する法律（以下「改正資金決済法」という。）により創設された第63条の19の2《対象暗号資産の弁済》第1項は、暗号資産交換業者との間で当該暗号資産交換業者が暗号資産の管理を行うことを内容とする契約を締結した者は、当該暗号資産交換業者に対して有する暗号資産の移転を目的とする債権に関し、対象暗号資産（当該暗号資産交換業者が同法第63条の11《利用者財産の管理》第2項の規定により自己の暗号資産と分別して管理するその暗号資産交換業の利用者の暗号資産及び履行保証暗号資産をいう。）について、他の債権者に先立ち弁済を受ける権利を有するとし、同条第2項は、同条第1項の規定について民法第333条《先取特権と第三取得者》の規定を準用すると規定している。

八 民法の規定等

所有権は、法令の制限内において、自由にその所有物の使用、収益及び処分をする権利であるところ（民法206）、その客体である所有「物」は「有体物」をいい（民法85）、「有体物」とは、「無対物」に対する概念で、液体・気体・固体といった空間の一部を占めるものであり、「無対物」とは、権利や自然力（電気・熱・光）のように姿のないものを指すとされている（内田貴『民法I（第4版） 総則・物権総論』、東京大学出版会、353頁）。

暗号資産に係る裁判例をみると、東京地裁平成27年8月5日判決（ビットコイン引渡等請求事件）は、所有権の対象となるには、有体物であることのほかに、所有権が客体である「物」に対する他人の利用を排除することができる権利であることから、排他的に支配可能であること（排他的支配可能性）が要件となると解されており、ビットコインは、所有権の客体となるために必要な有体性及び排他的可能性を有するとは認められないため、ビットコインは物権である所有権の客体とはならない旨判示している。

また、東京高裁令和2年12月10日判決（仮想通貨権利移転手続等請求事件・[REDACTED] [REDACTED] 上告受理申立て中）は、民法上、物とは有体物のことをいい、有体物とは空間の一部を占めて、有形的な存在をいうと解されているのに対し、ビットコインを含む暗号資産は、電子的方法により記録される財産的価値であるにすぎず、空間の一部を占める有形的なものでないことは明らかであるため、ビットコインを含む暗号資産は有体物とはいえず、ビットコインを含む暗号資産を寄託の目的物とする寄託契約は成立し得ない旨判示している。

なお、改正資金決済法第63条の19の2が準用している民法第333条は、先取特権は、債務者がその目的である動産をその第三取得者に引き渡した後は、その動産について行使することができないと規定している。

二 租税法におけるこれまでの整理

(イ) 消費税法

消費税法上、暗号資産は支払手段に類するものとして、暗号資産の取引については消費税を課さないこととされている（消法6、別表一二、消令9④）

また、国税庁令和3年12月「暗号資産に関する税務上の取扱いについて（FAQ）」（以下「現行FAQ」という。）では、利用料を対価とする暗号資産の貸付けは、消費税法上の「資産の貸付け」に該当することから、消費税の課税対象となる旨の取扱いが示されている。

(ii) 所得税法

所得税法上、暗号資産については、その譲渡原価等の計算及び評価の方法並びに取得価額は規定されているが（所法48の2、所令119の6ほか）、その他の事項は規定されていない。

暗号資産の譲渡に係る所得区分を巡る議論では、平成31年3月20日第198回参議院財政金融委員会第5号によると、議員からの質問に対し、暗号資産は資金決済法上「代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができる財産的価値」と規定されており、消費税法上も「支払手段に類するもの」として位置づけられていることから、暗号資産の譲渡益は、資産の値上がりによる増加益とは性質を異とするものと考えているため、暗号資産は「資産」ではあるものの、「譲渡所得の基因となる資産」には該当せず、その所得は、一般的に譲渡所得には該当しないものとして取り扱っている。また、暗号資産については外国通貨と同様に、本邦通貨との相対的な関係の中で換算上のレートが変動することはあっても、それ自体が価値の尺度とされており、「資産の価値の増加益」を観念することは困難と考えている旨の回答がなされている。

また、暗号資産の一般的な課税関係を巡る議論では、平成26年3月に閣議決定された参議院議員からの質問主意書に対する答弁書によると、（質問の前提とする「ビットコインによる取引」の内容が明らかでないことから一概に回答はできないとした上で）一般論としては、所得税法、法人税法及び消費税法等に定める課税要件を満たす場合には、課税の対象となる旨の回答がなされている。

なお、現行FAQでは、レンディングにより暗号資産を取得した場合、その取得に伴い生ずる利益は所得税の課税対象となり、その取得した暗号資産の取得時点の価額について所得の金額の計算上総収入金額に算入される旨明らかにされている。

(2) 所得税法における「収入すべき金額」の意義

所得税法第36条第1項は、その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とするとしているところ、この文言からすれば、同項は、外部からの経済的価値の流入を「収入」と捉えているものと解するのが相当であるとされている（山口地裁平成31年2月13日判決）。

(3) 検討

民法上、消費貸借は、当事者の一方が種類、品質及び数量の同じ物をもって返還をすることを約して相手方から金銭その他の物を受け取ることによって、その効力を生ずるものとされているところ（民法587）、暗号資産は、上記(1)ハのとおり所有権の客体とならないと解した裁判例がある一方、未だ係争中の事案もあり、必ずしも暗号資産に係る私法上の取扱いが明らかにされていない。

他方、改正資金決済法は、必ずしも暗号資産に係る私法上の取扱いが明らかにされていないことを踏まえ、個別に、暗号資産に係る暗号資産交換業者とその利用者との間における取引上、利用者が暗号資産の移転を目的とする債権に関し優先的に弁済を受けることができる権利を

認めているものと解することができる。

この点、暗号資産に係る取引について私法上どのような関係が成立しているか、本件でいえば暗号資産が民法上の所有権の対象になっていないことをどのように捉えるか（「取得」の範囲）は措くとして、暗号資産に係る課税関係を検討するに当たっては、所得税法第36条の課税要件（趣旨）を踏まえ、契約当事者間の合意した契約内容に基づき何らかの外部からの経済的価値の流入があったと認めることができるか否かにより検討することが相当であるとする。また、このように解することは、平成26年3月の答弁書の内容（上記(1)ニ(ロ)）とも齟齬しない。

これを本件についてみると、契約当事者間である照会者とA社が合意した契約内容は、
、暗号資産の貸借であると認められる。

また、改正資金決済法第63条の19の2にて（暗号資産交換業者との取引ではあるが）暗号資産の移転を目的とする債権に関し他の債権者に先立ち弁済を受ける権利を有するとされていること（上記(1)イ）及びこれまでの租税法上の整理において暗号資産に資産価値の増加を觀念することは困難であると示されていること（上記(1)ニ(ロ)）を併せ考えると、暗号資産の貸主である照会者は、暗号資産をA社に貸し付けるために移転させることで、その貸し付けた暗号資産について優先的に弁済を受ける権利が生じ、その権利に基づき同種同量の暗号資産の弁済を受けるものであって、これら各時点における暗号資産の含み益（損）は評価上のものと解することが相当であり、照会者に何らかの外部からの経済的価値の流入があったと認めることはできない。

他方、

暗号資産を
貸借したことにより生じる経済的価値の流入であると認めることができる。

ところで、現行FAQにおいて、「レンディング」により暗号資産を取得した場合、その取得に伴い生ずる利益は所得税の課税対象となる旨明らかにされているところ、暗号資産のレンディングとは、暗号資産取引所においては、一般に、暗号資産取引所が利用者から暗号資産を借り受け、一定期間預かった上で返却する際、あらかじめ決めておいた利用料を上乗せして支払うというものと説明されており（注）、現行FAQで想定している「レンディング」もこれと同様のものとも考えられる。

しかしながら、暗号資産を借り受けて、一定期間預かった上で返却する際に、あらかじめ決めておいた賃料を上乗せして支払うことは、暗号資産取引所以外の者でも行うことは可能であり、当該者が暗号資産取引所であるか否かにより、課税上の取扱いを異にする特段の理由も見当たらないことからすれば、本件貸付けのように、会社に暗号資産を貸し付けてその賃借料を得るようなものも上記「レンディング」に含めて取り扱っても差し支えない。

以上を踏まえれば、本件貸付けの時及び照会者がA社から暗号資産の返還を受けた時において、貸借した暗号資産と同種同量の暗号資産の返還を受ける限りにおいては、貸し付けた及び返還を受けた暗号資産の含み益（損）に係る所得税の課税は生じない。

また、本件賃借料については、

が所得税法36条第1項に規定する収入金額となり、所得税の課税対象となる。

(注) 暗号資産交換業者の のホームページにおいては、
と説明され

ている。

4 結論等

(1) 結論

イ 本件貸付けの時及び照会者がA社から暗号資産の返還を受けた時において、貸借した暗号資産の含み益（損）に係る所得税の課税は生じない。

ロ 本件賃借料は、

が所得税法 36 条第 1 項に規定する収入金額となり、所得税の課税対象となる。

(2) 文書回答の可否

本照会に対しては、本照会は、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(7)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るものに係る事前照会でないこと及び(9)口国税に関する法令以外の法令等に係る解釈等を必要とするもの（当該法令等により決定されるべき事項が未解決であるものを含む。）では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ことから、文書回答を行わず「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）」を照会者に通知することとしたい。

○所得税法（抄）

（収入金額）

第三十六条 その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもつて収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする。

2～3 省略

（暗号資産の譲渡原価等の計算及びその評価の方法）

第四十八条の二 居住者の暗号資産（資金決済に関する法律（平成二十一年法律第五十九号）第二条第五項（定義）に規定する暗号資産をいう。以下この条において同じ。）につき第三十七条第一項（必要経費）の規定によりその者の事業所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額を算定する場合におけるその算定の基礎となるその年十二月三十一日において有する暗号資産の価額は、その者が暗号資産について選定した評価の方法により評価した金額（評価の方法を選定しなかつた場合又は選定した評価の方法により評価しなかつた場合には、評価の方法のうち政令で定める方法により評価した金額）とする。

2 前項の選定をすることができる評価の方法の種類、その選定の手続その他暗号資産の評価に関し必要な事項は、政令で定める。

○所得税法施行令（抄）

（暗号資産の取得価額）

第一百九条の六 第一百九条の二第一項（暗号資産の評価の方法）の規定による暗号資産の評価額の計算の基礎となる暗号資産の取得価額は、別段の定めがあるものを除き、次の各号に掲げる暗号資産の区分に応じ当該各号に定める金額とする。

一 購入した暗号資産 その購入の代価（購入手数料その他その暗号資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）

二 前号に掲げる暗号資産以外の暗号資産 その取得の時ににおけるその暗号資産の取得のために通常要する価額

2 次の各号に掲げる暗号資産の前項に規定する取得価額は、当該各号に定める金額とする。

一 贈与、相続又は遺贈により取得した暗号資産（法第四十条第一項第一号（棚卸資産の贈与等の場合の総収入金額算入）に掲げる贈与又は遺贈により取得したものを除く。） 被相続人の死亡の時ににおいて、当該被相続人がその暗号資産につきよるべきものとされていた評価の方法により評価した金額

二 法第四十条第一項第二号に掲げる譲渡により取得した暗号資産 当該譲渡の対価の額と同号に定める金額との合計額

○消費税法（抄）

（非課税）

第六条 国内において行われる資産の譲渡等のうち、別表第一に掲げるものには、消費税を課さない。

2 省略

別表第一（第六条、第十二条の二、第十二条の三、第三十条、第三十五条の二関係）

一 省略

二 金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第一項（定義）に規定する有価証券その他これに類するものとして政令で定めるもの（ゴルフ場その他の施設の利用に関する権利に係るものとして政令で定めるものを除く。）及び外国為替及び外国貿易法第六条第一項第七号（定義）に規定する支払手段（収集品その他の政令で定めるものを除く。）その他これに類するものとして政令で定めるもの（別表第二において「有価証券等」という。）の譲渡

三～十三 省略

○消費税法施行令（抄）

（有価証券に類するものの範囲等）

第九条 省略

2～3 省略

4 法別表第一第二号に規定する支払手段に類するものとして政令で定めるものは、資金決済に関する法律（平成二十一年法律第五十九号）第二条第五項（定義）に規定する暗号資産及び国際通貨基金協定第十五条に規定する特別引出権とする。

○民法（抄）

（定義）

第八十五条 この法律において「物」とは、有体物をいう。

（所有権の内容）

第二百六条 所有者は、法令の制限内において、自由にその所有物の使用、収益及び処分をする権利を有する。

（先取特権と第三取得者）

第三百三十三条 先取特権は、債務者がその目的である動産をその第三取得者に引き渡した後は、その動産について行使することができない。

（消費貸借）

第五百八十七条 消費貸借は、当事者の一方が種類、品質及び数量の同じ物をもって返還をすることを約して相手方から金銭その他の物を受け取ることによって、その効力を生ずる。

○資金決済に関する法律（抄）

（定義）

第二条 1～4 （省略）

5 この法律において「暗号資産」とは、次に掲げるものをいう。ただし、金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第三項に規定する電子記録移転権利を表示するものを除く。

一 物品を購入し、若しくは借り受け、又は役務の提供を受ける場合に、これらの代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができ、かつ、不特定の者を相手方として購入及び売却を行うことができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されているものに限り、本邦通貨及び外国通貨並びに通貨建資産を除く。次号において同じ。）であって、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

二 不特定の者を相手方として前号に掲げるものと相互に交換を行うことができる財産的価値であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

6～19 (省略)

(利用者財産の管理)

第六十三条の十一 省略

2 暗号資産交換業者は、その行う暗号資産交換業に関して、内閣府令で定めるところにより、暗号資産交換業の利用者の暗号資産を自己の暗号資産と分別して管理しなければならない。この場合において、当該暗号資産交換業者は、利用者の暗号資産（利用者の利便の確保及び暗号資産交換業の円滑な遂行を図るために必要なものとして内閣府令で定める要件に該当するものを除く。）を利用者の保護に欠けるおそれが少ないものとして内閣府令で定める方法で管理しなければならない。

3 省略

(対象暗号資産の弁済)

第六十三条の十九の二 暗号資産交換業者との間で当該暗号資産交換業者が暗号資産の管理を行うことを内容とする契約を締結した者は、当該暗号資産交換業者に対して有する暗号資産の移転を目的とする債権に関し、対象暗号資産（当該暗号資産交換業者が第六十三条の十一第二項の規定により自己の暗号資産と分別して管理するその暗号資産交換業の利用者の暗号資産及び履行保証暗号資産をいう。）について、他の債権者に先立ち弁済を受ける権利を有する。

2 民法（明治二十九年法律第八十九号）第三百三十三条の規定は、前項の権利について準用する。

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（B2021-051）			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	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	中村 亨		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	東京国税局課税第別紙5参照
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 阿部 輝男（課長【局】）【済】 東京国税局 課税第一部 審理官 赤壁 隆司（審理官）【後関】 東京国税局 課税第一部 審理課 佐藤 正敏（課長補佐【局】）【済】 東京国税局 課税第一部 審理課 審理総括係 有吉 雅（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 森川 明彦（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）」				

【事案概要】

- 1 照会日： [REDACTED]
- 2 照会者： [REDACTED]
- 3 照会要旨：個人が法人に行う暗号資産（ [REDACTED] ）の貸付けに係る課税関係について

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」（個人が法人に行う暗号資産（ [REDACTED] ）の貸付けに係る課税関係について）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（7）（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るものに係る事前照会でないこと）及び（9）ロ（国税に関する法令以外の法令等に係る解釈等を必要とするもの（当該法令等により決定されるべき事項が未解決であるものを含む。）ではないこと）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：[REDACTED]】
決裁終了後追記した内容は次のとおりとなります。
・ 施行日：[REDACTED]
・ 記号番号：東局課一審特第9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 阿部 輝男

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]に収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、「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るものに係る事前照会でないこと」及び事前照会の内容が「国税に関する法令以外の法令等に係る解釈等を必要とするもの（当該法令等により決定されるべき事項が未解決であるものを含む。）」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おりません。

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）(7)及び(9)口参照。

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	文書回答事案事績整理票 (B2021-051)			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	中村 亨		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 阿部 輝男 (課長【局】) 【済】					
	東京国税局 課税第一部 審理官 赤壁 隆司 (審理官) 【後関】					
	東京国税局 課税第一部 審理課 佐藤 正敏 (課長補佐【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 森川 明彦 (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]に渋谷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」（個人が法人に行う暗号資産の貸付けに係る課税関係について）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						
整理番号	B2021-051						
決裁日(. . .) 課							

局名	東京局 審理課	中村 亨	関係課	担当者
担当者		内線 []		

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

【照会事項】
個人が法人に行う暗号資産 ([]) の貸付けに係る課税関係について

【照会要旨】
[] (以下「照会者」という。) は、 [] (以下「A社」という。) と暗号資産に係る消費貸借契約 (以下「本契約」という。) を締結して、A社に対し、 [] を [] から [] までの [] 間貸し付け (以下、かかる貸付けを「本件貸付け」という。) 、A社から、本件貸付けに係る賃借料として、貸付数量 [] の [] に相当する数量の [] を受領することとした。
本件貸付けに係る課税関係については、次のとおり取り扱って差し支えないか。
1 本件貸付けの時に、貸し付けた [] の含み益に係る所得税の課税は生じない。
2 照会者がA社から [] の返還を受けた時に、同 [] の含み益に係る所得税の課税は生じない。
3 賃借料については、本件貸付けの契約期間終了日における市場価額で換算した価額が所得税法第 36 条《収入金額》第1項に規定する収入金額となり、所得税の課税対象となる (消費税の課税対象となることは承知している。)

【回答要旨等】
1 回答要旨
照会者の見解のとおり。
2 文書回答の可否
本照会に対しては、本照会は、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(7)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るものに係る事前照会でないこと及び(9)口国税に関する法令以外の法令等に係る解釈等を必要とするもの(当該法令等により決定されるべき事項が未解決であるものを含む。)では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ことから、文書回答を行わず「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)」を照会者に通知することとした。

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

【検討内容】

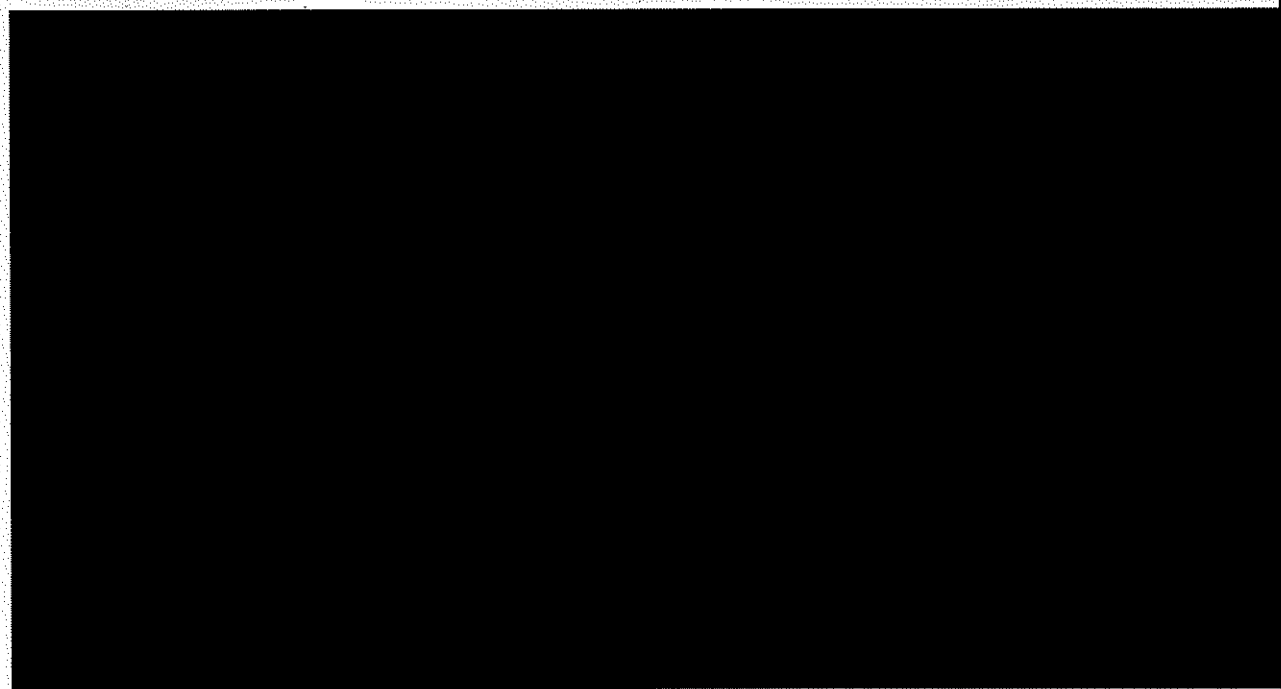
1 事実関係

(1) 本件貸付けに係る契約の概要

照会者とA社が交わした暗号資産等消費貸借契約書（以下「本件契約書」という。）には、要旨次のとおり記載されている。



(2) 照会者の説明



2 関係法令等

別紙のとおり。

3 検討

(1) 暗号資産に係るこれまでの整理

イ 資金決済に関する法律の規定

資金決済に関する法律第2条《定義》第5項は、暗号資産とは、次のものをいうと規定している。

(イ) 物品を購入し、若しくは借り受け、又は役務の提供を受ける場合に、これらの代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができ、かつ、不特定の者を相手方として購入及び売却を行うことができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されているものに限り、本邦通貨及び外国通貨並びに通貨建資産を除く。）であって、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

(ロ) 不特定の者を相手方として前号に掲げるものと相互に交換を行うことができる上記財産的価値であって、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

また、令和元年6月法律第28号による改正後の資金決済に関する法律（以下「改正資金決済法」という。）により創設された第63条の19の2《対象暗号資産の弁済》第1項は、暗号資産交換業者との間で当該暗号資産交換業者が暗号資産の管理を行うことを内容とする契約を締結した者は、当該暗号資産交換業者に対して有する暗号資産の移転を目的とする債権に関し、対象暗号資産（当該暗号資産交換業者が同法第63条の11《利用者財産の管理》第2項の規定により自己の暗号資産と分別して管理するその暗号資産交換業の利用者の暗号資産及び履行保証暗号資産をいう。）について、他の債権者に先立ち弁済を受ける権利を有するとし、同条第2項は、同条第1項の規定について民法第333条《先取特権と第三取得者》の規定を準用すると規定している。

ハ 民法の規定等

所有権は、法令の制限内において、自由にその所有物の使用、収益及び処分をする権利であるところ（民法206）、その客体である所有「物」は「有体物」をいい（民法85）、「有体物」とは、「無対物」に対する概念で、液体・気体・固体といった空間の一部を占めるものであり、「無対物」とは、権利や自然力（電気・熱・光）のように姿のないものを指すとされている（内田貴『民法I（第4版）総則・物権総論』、東京大学出版会、353頁）。

暗号資産に係る裁判例をみると、東京地裁平成27年8月5日判決（ビットコイン引渡等請求事件）は、所有権の対象となるには、有体物であることのほかに、所有権が客体である「物」に対する他人の利用を排除することができる権利であることから、排他的に支配可能であること（排他的支配可能性）が要件となると解されており、ビットコインは、所有権の客体となるために必要な有体性及び排他的可能性を有するとは認められないため、ビットコインは物権である所有権の客体とはならない旨判示している。

また、東京高裁令和2年12月10日判決（仮想通貨権利移転手続等請求事件・[REDACTED]上告受理申立て中）は、民法上、物とは有体物のことをいい、有体物とは空間の一部を占めて、有形的な存在をいうと解されているのに対し、ビットコインを含む暗号資産は、電子的方法により記録される財産的価値であるにすぎず、空間の一部を占める有形的なものでないことは明らかであるため、ビットコインを含む暗号資産は有体物とはいえず、ビットコインを含む暗号資産を寄託の目的物とする寄託契約は成立し得ない旨判示している。

なお、改正資金決済法第63条の19の2が準用している民法第333条は、先取特権は、債務者がその目的である動産をその第三取得者に引き渡した後は、その動産について行使することができないと規定している。

二 租税法におけるこれまでの整理

(イ) 消費税法

消費税法上、暗号資産は支払手段に類するものとして、暗号資産の取引については消費税を課さないこととされている（消法6、別表一二、消令9④）

また、国税庁令和3年12月「暗号資産に関する税務上の取扱いについて（FAQ）」（以下「現行FAQ」という。）では、利用料を対価とする暗号資産の貸付けは、消費税法上の「資産の貸付け」に該当することから、消費税の課税対象となる旨の取扱いが示されている。

(ii) 所得税法

所得税法上、暗号資産については、その譲渡原価等の計算及び評価の方法並びに取得価額は規定されているが（所法48の2、所令119の6ほか）、その他の事項は規定されていない。

暗号資産の譲渡に係る所得区分を巡る議論では、平成31年3月20日第198回参議院財政金融委員会第5号によると、議員からの質問に対し、暗号資産は資金決済法上「代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができる財産的価値」と規定されており、消費税法上も「支払手段に類するもの」として位置づけられていることから、暗号資産の譲渡益は、資産の値上がりによる増加益とは性質を異とするものと考えているため、暗号資産は「資産」ではあるものの、「譲渡所得の基因となる資産」には該当せず、その所得は、一般的に譲渡所得には該当しないものとして取り扱っている。また、暗号資産については外国通貨と同様に、本邦通貨との相対的な関係の中で換算上のレートが変動することはあっても、それ自体が価値の尺度とされており、「資産の価値の増加益」を観念することは困難と考えている旨の回答がなされている。

また、暗号資産の一般的な課税関係を巡る議論では、平成26年3月に閣議決定された参議院議員からの質問主意書に対する答弁書によると、（質問の前提とする「ビットコインによる取引」の内容が明らかでないことから一概に回答はできないとした上で）一般論としては、所得税法、法人税法及び消費税法等に定める課税要件を満たす場合には、課税の対象となる旨の回答がなされている。

なお、現行FAQでは、レンディングにより暗号資産を取得した場合、その取得に伴い生ずる利益は所得税の課税対象となり、その取得した暗号資産の取得時点の価額について所得の金額の計算上総収入金額に算入される旨明らかにされている。

(2) 所得税法における「収入すべき金額」の意義

所得税法第36条第1項は、その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とするところ、この文言からすれば、同項は、外部からの経済的価値の流入を「収入」と捉えているものと解するのが相当であるとされている（山口地裁平成31年2月13日判決）。

(3) 検討

民法上、消費貸借は、当事者の一方が種類、品質及び数量の同じ物をもって返還をすることを約して相手方から金銭その他の物を受け取ることによって、その効力を生ずるものとされているところ（民法587）、暗号資産は、上記(1)ハのとおり所有権の客体とならないと解した裁判例がある一方、未だ係争中の事案もあり、必ずしも暗号資産に係る私法上の取扱いが明らかにされていない。

他方、改正資金決済法は、必ずしも暗号資産に係る私法上の取扱いが明らかにされていないことを踏まえ、個別に、暗号資産に係る暗号資産交換業者とその利用者との間における取引上、利用者が暗号資産の移転を目的とする債権に関し優先的に弁済を受けることができる権利を

認めているものと解することができる。

この点、暗号資産に係る取引について私法上どのような関係が成立しているか、本件でいえば暗号資産が民法上の所有権の対象になっていないことをどのように捉えるか（「取得」の範囲）は措くとして、暗号資産に係る課税関係を検討するに当たっては、所得税法第36条の課税要件（趣旨）を踏まえ、契約当事者間の合意した契約内容に基づき何らかの外部からの経済的価値の流入があったと認めることができるか否かにより検討することが相当であるとする。また、このように解することは、平成26年3月の答弁書の内容（上記(1)ニ(ロ)）とも齟齬しない。

これを本件についてみると、契約当事者間である照会者とA社が合意した契約内容は、

、暗号資産の貸借であると認められる。

また、改正資金決済法第63条の19の2にて（暗号資産交換業者との取引ではあるが）暗号資産の移転を目的とする債権に関し他の債権者に先立ち弁済を受ける権利を有するとされていること（上記(1)イ）及びこれまでの租税法上の整理において暗号資産に資産価値の増加を觀念することは困難であると示されていること（上記(1)ニ(ロ)）を併せ考えると、暗号資産の貸主である照会者は、暗号資産をA社に貸し付けるために移転させることで、その貸し付けた暗号資産について優先的に弁済を受ける権利が生じ、その権利に基づき同種同量の暗号資産の弁済を受けるものであって、これら各時点における暗号資産の含み益（損）は評価上のものと解することが相当であり、照会者に何らかの外部からの経済的価値の流入があったと認めることはできない。

他方、

、暗号資産を貸借したことにより生じる経済的価値の流入であると認めることができる。

ところで、現行FAQにおいて、「レンディング」により暗号資産を取得した場合、その取得に伴い生ずる利益は所得税の課税対象となる旨明らかにされているところ、暗号資産のレンディングとは、暗号資産取引所においては、一般に、暗号資産取引所が利用者から暗号資産を借り受け、一定期間預かった上で返却する際、あらかじめ決めておいた利用料を上乗せして支払うというものと説明されており（注）、現行FAQで想定している「レンディング」もこれと同様のものとも考えられる。

しかしながら、暗号資産を借り受けて、一定期間預かった上で返却する際に、あらかじめ決めておいた賃料を上乗せして支払うことは、暗号資産取引所以外の者でも行うことは可能であり、当該者が暗号資産取引所であるか否かにより、課税上の取扱いを異にする特段の理由も見当たらないことからすれば、本件貸付けのように、会社に暗号資産を貸し付けてその賃借料を得るようなものも上記「レンディング」に含めて取り扱っても差し支えない。

以上を踏まえれば、本件貸付けの時及び照会者がA社から暗号資産の返還を受けた時において、貸借した暗号資産と同種同量の暗号資産の返還を受ける限りにおいては、貸し付けた及び返還を受けた暗号資産の含み益（損）に係る所得税の課税は生じない。

また、本件賃借料については、

が所得税法36条第1項に規定する収入金額となり、所得税の課税対象となる。

(注) 暗号資産交換業者の大手である のホームページにおいては、

と説明され

ている。

4 結論等

(1) 結論

イ 本件貸付けの時及び照会者がA社から暗号資産の返還を受けた時において、貸借した暗号資産の含み益（損）に係る所得税の課税は生じない。

ロ 本件貸借料は

が所得税法 36 条第 1 項に規定する収入金額となり、所得税の課税対象となる。

(2) 文書回答の可否

本照会に対しては、本照会は、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(7)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るものに係る事前照会でないこと及び(9)口国税に関する法令以外の法令等に係る解釈等を必要とするもの（当該法令等により決定されるべき事項が未解決であるものを含む。）では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ことから、文書回答を行わず「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）」を照会者に通知することとした。

○所得税法（抄）

（収入金額）

第三十六条 その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもつて収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする。

2～3 省略

（暗号資産の譲渡原価等の計算及びその評価の方法）

第四十八条の二 居住者の暗号資産（資金決済に関する法律（平成二十一年法律第五十九号）第二条第五項（定義）に規定する暗号資産をいう。以下この条において同じ。）につき第三十七条第一項（必要経費）の規定によりその者の事業所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額を算定する場合におけるその算定の基礎となるその年十二月三十一日において有する暗号資産の価額は、その者が暗号資産について選定した評価の方法により評価した金額（評価の方法を選定しなかつた場合又は選定した評価の方法により評価しなかつた場合には、評価の方法のうち政令で定める方法により評価した金額）とする。

2 前項の選定をすることができる評価の方法の種類、その選定の手続その他暗号資産の評価に関し必要な事項は、政令で定める。

○所得税法施行令（抄）

（暗号資産の取得価額）

第一百九条の六 第一百九条の二第一項（暗号資産の評価の方法）の規定による暗号資産の評価額の計算の基礎となる暗号資産の取得価額は、別段の定めがあるものを除き、次の各号に掲げる暗号資産の区分に応じ当該各号に定める金額とする。

一 購入した暗号資産 その購入の代価（購入手数料その他その暗号資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）

二 前号に掲げる暗号資産以外の暗号資産 その取得の時ににおけるその暗号資産の取得のために通常要する価額

2 次の各号に掲げる暗号資産の前項に規定する取得価額は、当該各号に定める金額とする。

一 贈与、相続又は遺贈により取得した暗号資産（法第四十条第一項第一号（棚卸資産の贈与等の場合の総収入金額算入）に掲げる贈与又は遺贈により取得したものを除く。） 被相続人の死亡の時ににおいて、当該被相続人がその暗号資産につきよるべきものとされていた評価の方法により評価した金額

二 法第四十条第一項第二号に掲げる譲渡により取得した暗号資産 当該譲渡の対価の額と同号に定める金額との合計額

○消費税法（抄）

（非課税）

第六条 国内において行われる資産の譲渡等のうち、別表第一に掲げるものには、消費税を課さない。

2 省略

別表第一（第六条、第十二条の二、第十二条の三、第三十条、第三十五条の二関係）

一 省略

二 金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第一項（定義）に規定する有価証券その他これに類するものとして政令で定めるもの（ゴルフ場その他の施設の利用に関する権利に係るものとして政令で定めるものを除く。）及び外国為替及び外国貿易法第六条第一項第七号（定義）に規定する支払手段（収集品その他の政令で定めるものを除く。）その他これに類するものとして政令で定めるもの（別表第二において「有価証券等」という。）の譲渡

三～十三 省略

○消費税法施行令（抄）

（有価証券に類するものの範囲等）

第九条 省略

2～3 省略

4 法別表第一第二号に規定する支払手段に類するものとして政令で定めるものは、資金決済に関する法律（平成二十一年法律第五十九号）第二条第五項（定義）に規定する暗号資産及び国際通貨基金協定第十五条に規定する特別引出権とする。

○民法（抄）

（定義）

第八十五条 この法律において「物」とは、有体物をいう。

（所有権の内容）

第二百六条 所有者は、法令の制限内において、自由にその所有物の使用、収益及び処分をする権利を有する。

（先取特権と第三取得者）

第三百三十三条 先取特権は、債務者がその目的である動産をその第三取得者に引き渡した後は、その動産について行使することができない。

（消費貸借）

第五百八十七条 消費貸借は、当事者の一方が種類、品質及び数量の同じ物をもって返還をすることを約して相手方から金銭その他の物を受け取ることによって、その効力を生ずる。

○資金決済に関する法律（抄）

（定義）

第二条 1～4 （省略）

5 この法律において「暗号資産」とは、次に掲げるものをいう。ただし、金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第三項に規定する電子記録移転権利を表示するものを除く。

一 物品を購入し、若しくは借り受け、又は役務の提供を受ける場合に、これらの代価の弁済のために不特定の者に対して使用することができ、かつ、不特定の者を相手方として購入及び売却を行うことができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されているものに限り、本邦通貨及び外国通貨並びに通貨建資産を除く。次号において同じ。）であって、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

二 不特定の者を相手方として前号に掲げるものと相互に交換を行うことができる財産的価値であつて、電子情報処理組織を用いて移転することができるもの

6～19 (省略)

(利用者財産の管理)

第六十三条の十一 省略

2 暗号資産交換業者は、その行う暗号資産交換業に関して、内閣府令で定めるところにより、暗号資産交換業の利用者の暗号資産を自己の暗号資産と分別して管理しなければならない。この場合において、当該暗号資産交換業者は、利用者の暗号資産（利用者の利便の確保及び暗号資産交換業の円滑な遂行を図るために必要なものとして内閣府令で定める要件に該当するものを除く。）を利用者の保護に欠けるおそれが少ないものとして内閣府令で定める方法で管理しなければならない。

3 省略

(対象暗号資産の弁済)


第六十三条の十九の二 暗号資産交換業者との間で当該暗号資産交換業者が暗号資産の管理を行うことを内容とする契約を締結した者は、当該暗号資産交換業者に対して有する暗号資産の移転を目的とする債権に関し、対象暗号資産（当該暗号資産交換業者が第六十三条の十一第二項の規定により自己の暗号資産と分別して管理するその暗号資産交換業の利用者の暗号資産及び履行保証暗号資産をいう。）について、他の債権者に先立ち弁済を受ける権利を有する。

2 民法（明治二十九年法律第八十九号）第三百三十三条の規定は、前項の権利について準用する。

3 省略

別紙1

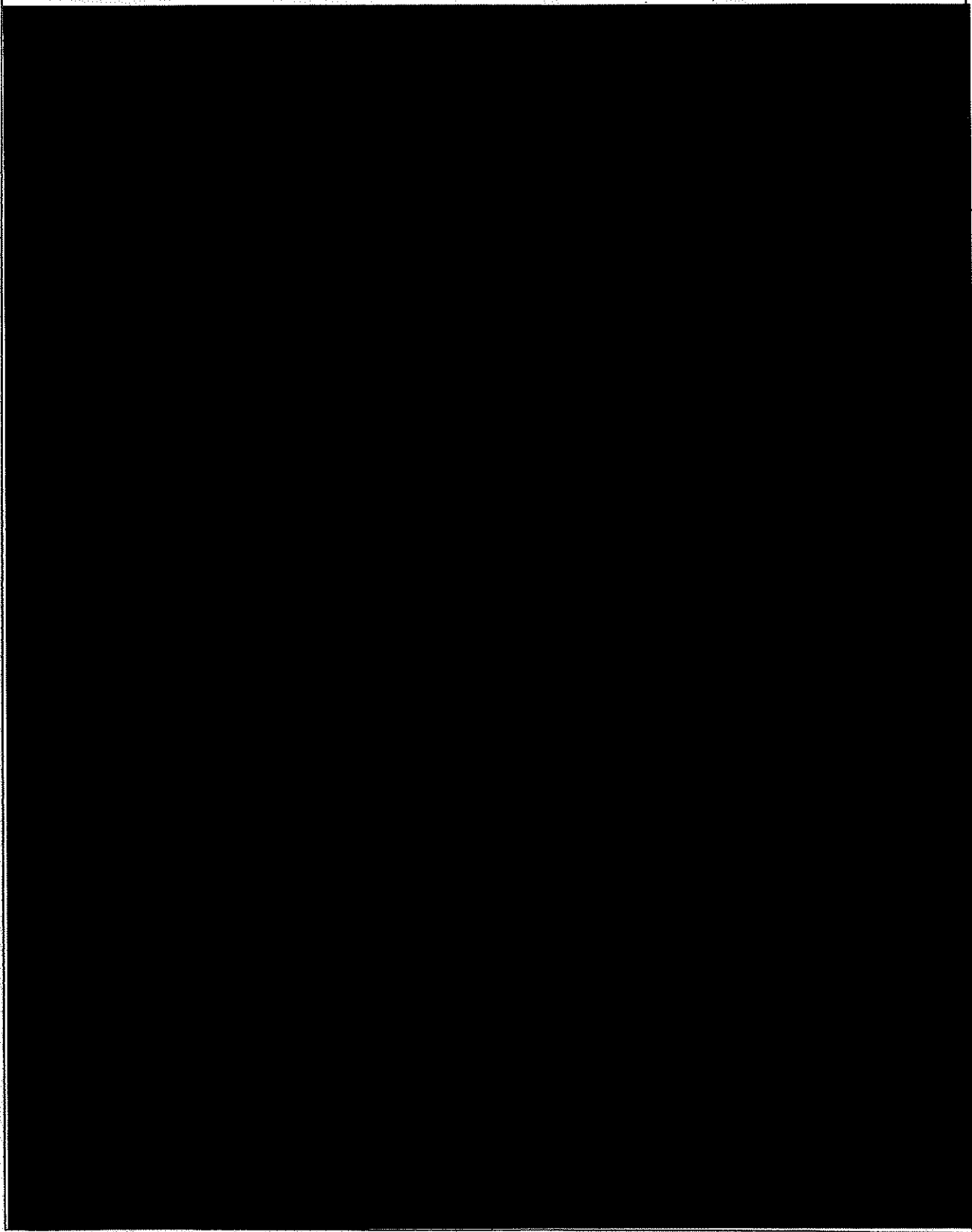
取引等に係る税務上の取扱い等に関する事前照会

 <p>法務省 文書收受 令和 年 月 日</p> <p>渋谷税務署経由 東京国税局 審理課長(審理官) 殿 酒税課長</p>		① 住所・所在地 (納税地)		① ※整理番号	
		② (フリガナ) 氏名・名称			
		③ 法人番号			
		④ 人の代表者等 総代又は法	住所・居所		
			(フリガナ) 役職・氏名		電話番号
⑤ 代理人	住所・居所				
	(フリガナ) 氏名				
⑥ 同意事項等		<p>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。</p> <p>なお、この事前照会に関して、添付した資料のほか、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。</p> <p>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。</p>			
⑦ 事前照会の趣旨 (法令解釈・適用上の疑義の要約及び事前照会者の求める見解の内容)		別紙1-1のとおり			
⑧ 事前照会に係る取引等の事実関係 (取引等関係者の名称、取引等における権利・義務関係等)		別紙1-2のとおり			
⑨ ⑧の事実関係に対して事前照会者の求める見解となること理由		別紙1-3のとおり			
⑩ 取引等に係る国税の申告期限等					
⑪ 関係する法令条項等		所得税法第36条等			
⑫ 添付書類		<p>1 代理人による事前照会の場合は、その委任状</p> <p>2 チェックシート (別紙1-4)</p> <p>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</p>			

(注意事項)

- 事前照会の内容等によっては、資料を提出していただいても文書回答ができない場合があります。
- 事前照会に対する回答がないこと等を理由に申告期限や納期限が延長されることはありません。
- 提出された資料につきましては返却いたしませんので、ご留意ください。

③ 事前照会の趣旨（法令解釈・適用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 (取引等関係者の名称、取引等における権利・義務関係等)

1. 取引関係者の名称

個人: [REDACTED]

法人: [REDACTED]

2. 取引等における権利・義務関係等

[REDACTED]

⑩ ⑨の事実関係に対して事前照会者の求める見解となること理由（具体的な根拠となる事例、裁判例、学説及び既に公表されている弁護士、税理士、公認会計士等の見解を含む。）

『租税法（第23版）』金子宏著

「譲渡所得の意義と範囲に関連して最も問題となるのは、資産とは何か、および譲渡とは何かである。まず、資産とは、譲渡性のある財産権をすべて含む観念で、動産・不動産はもとより、借地権、無体財産権、許認可によって得た権利や地位、ビットコイン等の仮想通貨（資金決済法2条5項、消費税別表1第2号、同令9条4項参照）などが広くそれに含まれる。」