

【改正】（短期売買商品等の気配相場）

2-3-68 短期売買商品等に係る令第 118 条の 8 第 1 項第 1 号《短期売買商品等の時価評価金額》に規定する「最終の気配相場の価格」は、その日における最終の売り気配と買い気配の仲値とする。ただし、当該売り気配又は買い気配のいずれか一方のみが公表されている場合には、当該公表されている最終の売り気配又は買い気配とする。

（注） 当該売り気配と買い気配の間の適切な価格を用いることとする旨及びその内容を予め定め、会計処理方針その他のものにより明らかにしている場合で、本文に定める方法に代えて当該予め定められた内容により決定される価格を継続して「最終の気配相場の価格」としているときは、これを認める。

【解説】

- 1 本通達の改正は、短期売買商品等の気配相場の価格について、時価算定会計基準の制定に伴う令和 2 年度の税制改正に対応した見直しを行うものである。
- 2 税務上、短期売買商品等のうち市場暗号資産（法 61②、令 118 の 8 ①）以外のものの時価評価金額は次のいずれかによることとされている。
 - (1) 価格公表者によって公表された事業年度終了の日における最終の売買の価格（同日における最終の売買の価格がない場合には同日における最終の気配相場の価格とし、そのいずれもない場合には、事業年度終了の日にもっとも近い日における最終の売買の価格又は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）（令 118 の 8 ①一）。
 - (2) 価格公表者によっ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（令 118 の 8 ①二）
そして、上記(1)の最終の気配相場の価格について、旧通達 2-3-68《短期売買商品等の気配相場》では、旧法人税法施行令第 118 条の 8 第 1 号《短期売買商品等の時価評価金額》に規定する「最終の気配相場の価格」は、その日における最終の売り気配と買い気配の仲値とし、当該売り気配又は買い気配のいずれか一方のみが公表されている場合には、当該公表されている最終の売り気配又は買い気配とすることとされていた。
これは、旧棚卸資産会計基準において、トレーディング目的で保有する棚卸資産に付すべき時価は市場価格とし、市場において公表されている取引価格の終値を優先適用し、終値がなければ気配値を適用することとされ、この場合の気配値は、公表された売り気配の最安値又は買い気配の最高値とし、それらがともに公表されている場合には、それらの仲値とすることとされていたことによる（旧棚卸資産会計基準 16、旧金融商品実務指針 60～62）。
- 3 時価算定会計基準の制定に伴い、旧棚卸資産会計基準が参照する旧金融商品実務指針から時価の算定に関する定めは削除され、時価算定適用指針においては、時価

を算定する資産又は負債に売り気配又は買い気配がある場合には、その資産又は負債の状況を考慮し、売り気配と買い気配の間の適切な価格をインプットとして用いることを原則としつつ、仲値についても、実務上の簡便法としてその利用を妨げないこととされている（棚卸資産会計基準4、時価算定適用指針9）。

このため、会計では、気配相場によって時価を算定する場合には、売り気配と買い気配の範囲内の適切な価格による方法を原則としつつ、仲値による方法も簡便法として認めることとされたのであるが、売り気配と買い気配の範囲といっても幅があり、その幅の中のどの価格を適切なものとするかの判断基準は特に示されていない。そのため、算定された価格の妥当性を判断することが困難であることに加え、時価算定についての恣意性が介在する余地があり課税上の弊害が生ずる可能性がある。この点、仲値であれば画一的な計算結果を得ることができ、同じ種類及び銘柄の短期売買商品等の時価が一法人の中で一貫していれば時価算定についての恣意性は排除されるため、税務上は引き続き仲値による方法を原則とすることとしている。

なお、法人が売り気配と買い気配の範囲内の価格付けに関する会計方針を採用し、あらかじめ定められた内容により決定される価格を継続して最終の気配相場の価格としている場合には、時価算定についての恣意性は排除されるため、その算定方法は当然に認められることになる。本通達の注書において、このことを明らかにしている。

- 4 なお、本通達の取扱いは、令和2年4月1日以後に終了する事業年度分の法人税について適用され、同日以後に終了する事業年度（令和3年3月31日以前に開始するものに限る。）において令和2年改正令附則第4条第2項《短期売買商品等の時価評価金額に関する経過措置》の規定の適用を受ける場合の短期売買商品等の時価評価金額の計算に当たっては、旧通達2-3-68の取扱いの例によることに留意が必要である（令和2年改正通達経過的取扱い(1)(3)）。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達（連基通2-3-64）を定めている。