

**【新設】（一時的に必要な仮想通貨を取得した場合の取扱い）**

2-3-65 令第118条の6第5項《短期売買商品等の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法及びその選定の手続等》に規定する一時的に必要な仮想通貨を取得する場合とは、仮想通貨を購入し、若しくは売却し、又は種類の異なる仮想通貨に交換しようとする際に、その仮想通貨（種類の異なる仮想通貨との交換にあつては、その有する仮想通貨又はその種類の異なる仮想通貨）がいずれの仮想通貨交換業者においても、本邦通貨及び外国通貨（以下2-3-65において「本邦通貨等」という。）と直接交換することができないこと（種類の異なる仮想通貨との交換にあつては、その有する仮想通貨とその種類の異なる仮想通貨とが直接交換することができないことを含む。）から、本邦通貨等（種類の異なる仮想通貨との交換にあつては、その種類の異なる仮想通貨）と直接交換することが可能な他の仮想通貨を介在して取引を行うため、一時的に当該他の仮想通貨を有することが必要となる場合をいうことに留意する。

この場合において、一時的に必要な仮想通貨の譲渡原価の計算における一単位当たりの帳簿価額は、個別法（当該仮想通貨について、その個々の取得価額をその取得価額とする方法をいう。）により算出することに留意する。

**【解説】**

- 1 仮想通貨の譲渡原価を計算する場合の一単位当たりの帳簿価額は、仮想通貨の取得価額を基に移動平均法又は総平均法により算出することとされている（法令118の6①）。しかしながら、仮想通貨を購入し、若しくは売却し、又は種類の異なる仮想通貨に交換しようとする際に一時的に必要なこれらの仮想通貨以外の仮想通貨を取得するときは、その一時的に必要な仮想通貨は一単位当たりの帳簿価額の算出計算には含まないこととされている（法令118の6⑤一）。
- 2 本通達では、その一時的に必要な仮想通貨とはどのようなものをいうのかを明らかにしている。具体的には、仮想通貨交換業者（資金決済に関する法律第2条第7項《定義》に規定する仮想通貨交換業を行う者をいう。）との間で取引できる仮想通貨の中には、いずれの仮想通貨交換業者（日本の仮想通貨交換業者に限らず、外国の仮想通貨交換業者も含む。以下、同じ。）においても本邦通貨等と直接交換することができず、他の特定の仮想通貨とのみ交換できるものがある。他の特定の仮想通貨とのみ交換できる仮想通貨を本邦通貨等と交換する場合には、一旦、他の特定の仮想通貨を介せざるを得ないこととなる（例えば、いずれの仮想通貨交換業者においてもA仮想通貨を本邦通貨等に直接交換することができない場合、A仮想通貨と交換が可能であり、かつ、本邦通貨等とも交換が可能なB仮想通貨に一旦交換し、B仮想通貨から本邦通貨等に交換することとなる。）。この規定は、仮想通貨の購入・売却・異なる種類への交換に際し、一時的に保有する仮想通貨の取得価額を平均化することは実態に合わないことから、その一時的に保有する仮想通貨は取得価額の平均化の算出計算の対象から除外するというものであるから、ここでいう一時的に必要な仮想通貨を取得する場合とは、全世界的に本邦通貨等と直接交換することができない仮想通貨について、本邦通貨等に交換するために取得が必要となる仮想通貨を取得する場合に限られることを明らかにしている。
- 3 また、仮想通貨交換業者との間で取引できる仮想通貨の中には、いずれの仮想通貨交換業

者においても保有する仮想通貨と種類の異なる特定の仮想通貨を直接交換することができず、一時的に他の特定の仮想通貨を介せざるを得ないものがある（例えば、A仮想通貨をC仮想通貨に直接交換することができない場合、A仮想通貨と交換が可能であり、かつ、C仮想通貨とも交換可能なB仮想通貨に一旦交換し、B仮想通貨からC仮想通貨に交換することとなる。）。このような理由により一時的に他の特定の仮想通貨（この場合、B仮想通貨をいう。）を保有することが必要になった場合についても、上記2と同様であることから、他の特定の仮想通貨の一単位当たりの帳簿価額の算出計算においては対象から除外される旨を明らかにしている（本通達の本文括弧書）。

- 4 なお、この一時的に他の特定の仮想通貨を取得する場合の譲渡原価の計算における一単位当たりの帳簿価額は、個別法により算出することを本通達において留意的に明らかにしている。
- 5 連結納税制度においても同様の取扱い（連基通2-3-61）を定めている。