

2 「収益等の計上に関する通則」及び「有価証券等の譲渡損益、時価評価損益等」

【改正の概要】

仮想通貨については、平成 28 年に公布された情報通信技術の進展等の環境変化に対応するための銀行法等の一部を改正する法律（平成 28 年法律第 62 号）により資金決済に関する法律（平成 21 年法律第 59 号。以下「資金決済法」という。）が改正され、仮想通貨が定義された。これを受けて企業会計基準委員会から平成 30 年 3 月 14 日に実務対応報告第 38 号「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い」が公表された。

また、法人税法においても会計上の取扱いが定まったことを機に令和元年度の税制改正において仮想通貨について次のような整備が行われた。

(注) 情報通信技術の進展に伴う金融取引の多様化に対応するための資金決済に関する法律等の一部を改正する法律（令和元年法律第 28 号）により資金決済法が改正され、仮想通貨の呼称が「仮想通貨」から「暗号資産」に改正された（令和元年 6 月 7 日から起算して 1 年を超えない範囲内において政令で定める日から施行）。ただし、本解説では令和元年 6 月 28 日付課法 2-10 ほか 2 課共同「法人税基本通達等の一部改正について」（法令解釈通達）において用いている「仮想通貨」の呼称を用いる。

- (1) 仮想通貨の譲渡をした場合には、その譲渡の時における有償による譲渡により通常得べき対価の額と原価の額との差額を譲渡損益として、原則、その譲渡に係る契約をした日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入すること（いわゆる約定日基準）とされた（法 61①）。この場合の仮想通貨の譲渡原価の額は、移動平均法又は総平均法により算出した一単位当たりの帳簿価額にその譲渡した仮想通貨の数量を乗じて計算することとされた（法 61①二、法令 118 の 5、118 の 6 ①）。
- (2) 事業年度終了の時において活発な市場が存在する仮想通貨を有する場合には、その仮想通貨を時価法により評価した金額（時価評価金額）をもってその評価額とすることとされ、その活発な市場が存在する仮想通貨のうち、預かった仮想通貨以外の仮想通貨、すなわち、自己の計算において有する仮想通貨は、その評価益又は評価損を、当該事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされた（法 61②③、法令 118 の 7）。
- (3) 棚卸資産及び固定資産の範囲から仮想通貨を除外することとされた（法 2 二十、法令 12）。
- (4) 仮想通貨信用取引について、次の整備が行われた。
 - イ 仮想通貨信用取引を行った場合において、事業年度終了の時において決済されていないものがあるときは、その時において決済したものとみなして算出した利益の額又は損失の額（みなし決済損益額という。）を当該事業年度の益金の額又は損金の額に算入し、その翌事業年度の所得の金額の計算上、損金の額又は益金の額に算入する（洗替処理）（法 61⑦、法規 26 の 10、法令 118 の 11①）。
 - ロ 仮想通貨信用取引に係る契約に基づき仮想通貨を取得した場合には、その取得の時におけるその仮想通貨の価額とその取得の基因となった仮想通貨信用取引に基づきその仮想通貨の取得の対価として支払った金額との差額を、その取得の日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入する（法 61⑨）。
 - ハ 仮想通貨信用取引の方法により、仮想通貨の売付け又は買付けをし、反対売買によ

る差金決済をした場合は、譲渡原価の額は、その買付けに係る仮想通貨のその買付けに係る対価の額とする（法 61①二、法令 118 の 6 ⑨）。