

## 米国税務

### 米国連邦税務におけるビットコイン取引の課税方法と損益管理について

2017年12月1日

2014年に、米国内国歳入庁 (Internal Revenue Service: 以下「IRS」) は仮想通貨に関するガイダンス<sup>1</sup>を公表し、一般的な税務ルールにつき見解を示した<sup>2</sup>。ガイダンスでは、ビットコインを米国連邦税務上の「貨幣」ではなく「資産」であると定義したが、どのような「資産」なのか、さらにビットコインの特異性に起因する税務簿価に関するユニークな税務問題には触れなかった。

このニュースレターでは、デロイト ポストン事務所の Jim Calvin の論文<sup>3</sup>に基づいて記載されており、特にビットコインの特異な性格に関連して、その取引売却損益計算における米国連邦税務上の問題にフォーカスしている。なお、当該論文の和訳及び関連する米国税務上のアドバイスが必要な場合にはご連絡をいただきたい。

米国商品先物取引委員会 (Commodity Futures Trading Commission: 以下「CFTC」) は、ビットコインを「コモディティ」としており、米国連邦税務上で「コモディティ」と引用されるものは、「通常金融取引でコモディティと呼ばれ CFTC で取引されている金融商品」を指すとされている。連邦税務上、納税者が売却したコモディティが特定できない場合、先入先出 (以下「FIFO」) の適用を容認するという CFTC の規則を尊重している。ここで、実現売却益を最大にし、売却損実現を後回しにすべく報告する義務はないと考えられる。

一方、ブロックチェーンの支持を持つ「証券証書」のような特定を持つビットコインは代替不可能であり、「コモディティ」の概念に適合しない。秘密鍵を持つ納税者がビットコインを譲渡すれば、納税者または IRS は、何単位のビットコインが譲渡されたのかわかる。ビットコインが特定を持つことから証券売却の税務上のルールを適用するのであれば、現行では、納税者が売却証券の適当な特定を行わなかった場合は FIFO、納税者が特定の証券の売却を行ったと証明でき他に適切な方法がない場合は、特定した証券の簿価を採用することになっている。なお判例や規則では、証券取得者に実際に提供された証券が特定できなくても、適切な方法を採用して税務簿価算定をしている場合は、その計算方法を採

用できるとしている。納税者が適切な計算法を採用していない場合は、納税者の意図や特定の証券の売却をブローカーや他の代理人に指示したかどうかにかかわらず、買手に届けられた証券証書に基づいて、売却損益が算定されることになる。

そうであっても、ビットコインの実際の所有者が秘密鍵をコントロールしないホスト ウォーレットでは、ビットコインの特定性が低いので、証券売却のルールの適用は不適当と思われる。

2017年8月1日にビットコインのチェーンへのハードフォークによって生まれたビットコインは、「ビットコイン キャッシュ」として、チェーンに分裂を引き起こした。ビットコインの保有者は、分裂によって同数のビットコイン キャッシュを手にしたが、ビットコイン キャッシュがビットコインのチェーンと永久に分裂したため、そのマイニング プールの支持はない。さらに、ビットコイン キャッシュをいくら消費しても、ビットコインに影響も与えない。そして、分裂日に、ビットコイン、ビットコイン キャッシュともに店頭取引があった。このような取引の課税関係を明確に定めている現行の税務ルールはなく、結論するのは難しい。一つの考え方は、分裂によるビットコイン キャッシュの価値に相当する通常所得の認識で、そうならば、ビットコイン キャッシュの取得税務簿価は認識された通常所得となる。あるいは分裂が資産分割であったならば、もともとのビットコインの税務簿価が、存続するビットコインとビットコイン キャッシュに按分されることになる。

これらの特異性から、ビットコインの売却や譲渡には、特殊な簿価特定方法が要求される。例えば、売却に際して、複数の UTXOs (Unspent Transaction Outputs: いわば、送金、消費、支払可能なビットコイン) では、税務簿価の適切な按分が必要となる。また、交換されたビットコインを納税者のコントロールのもとに保有する場合、税務上は他のビットコインと区別する必要がある。さらに、税制改革の行方を見据えて適切な方法を適用する必要もある。<sup>4</sup>

1 Notice 2014-21: IRS Virtual Currency Guidance

2 日本においては国税庁が 2017 年 12 月 1 日付で「[仮想通貨に関する所得の計算方法について](#)」(国税庁ウェブサイト(PDF))を示した。

3 Adequately Identifying Bitcoin Dispositions for Federal Income Tax Purposes By Jim Calvin

4 2017 年の税制改革「Tax Cuts and Jobs Act」の上院案では、通常の証券売却の場合 IRS が平均値を採用しない限り FIFO を適用する旨の法案が含まれている。

Any tax advice included in this written or electronic communication was not intended or written to be used, and it cannot be used by the taxpayer, for the purpose of avoiding any penalties that may be imposed by any governmental taxing authority or agency.

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/us](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/us)

## 問い合わせ

米国税務に関するお問い合わせは、下記の担当者までご連絡ください。

デロイト トーマツ税理士法人 東京事務所		
パートナー (US Desk)	前田 幸作	<a href="mailto:kosaku.maeda@tohatsu.co.jp">kosaku.maeda@tohatsu.co.jp</a>
ディレクター (GTS)	竹内 洋人	<a href="mailto:hiroto.takeuchi@tohatsu.co.jp">hiroto.takeuchi@tohatsu.co.jp</a>
ディレクター (US Desk)	平山 伊知郎	<a href="mailto:ichiro.hirayama@tohatsu.co.jp">ichiro.hirayama@tohatsu.co.jp</a>
シニアマネジャー (US Desk)	倉本 光恵	<a href="mailto:mitsue.kuramoto@tohatsu.co.jp">mitsue.kuramoto@tohatsu.co.jp</a>
マネジャー (US Desk)	五十嵐 寿行	<a href="mailto:hisayuki.igarashi@tohatsu.co.jp">hisayuki.igarashi@tohatsu.co.jp</a>
所在地	〒100-8305 東京都千代田区丸の内三丁目 3 番 1 号 新東京ビル 5 階	
Tel	03-6213-3800 (代)	
email	<a href="mailto:tax.cs@tohatsu.co.jp">tax.cs@tohatsu.co.jp</a>	
会社概要	<a href="http://www.deloitte.com/jp/tax">www.deloitte.com/jp/tax</a>	
税務サービス	<a href="http://www.deloitte.com/jp/tax-services">www.deloitte.com/jp/tax-services</a>	

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド (英国の法令に基づく保証有限責任会社) のメンバーファームであるデロイト トーマツ 合同会社およびそのグループ法人 (有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む) の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 11,000 名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト ([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp)) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリーサービス、リスクアドバイザリー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters” を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド (“DTTL”) ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または “Deloitte Global”) はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社 (デロイト トーマツ 税理士 法人を含むがこれに限らない、以下「デロイト ネットワーク」と総称します) に帰属します。著作権法により、デロイト ネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公式見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of  
**Deloitte Touche Tohmatsu Limited**

© 2017. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001