

主な改正点は次のとおりです。

第一 法人税基本通達関係

1 法人課税信託に係る所得の金額の計算等

平成 19 年度の税制改正により、信託のうち、受益証券を発行する信託、受益者等の存しない信託、法人が委託者となる一定の信託、投資信託及び特定目的信託については、集団投資信託、退職年金等信託及び特定公益信託等に該当するものを除き、受託者を納税義務者として法人税を課税することとされました。

この法人課税信託にあつては、受託者は、その法人課税信託の信託資産等及び受託者の固有資産等ごとにそれぞれ別の者とみなして、法人税を課税することとされています（法 4 の 6 ）。

法人の事業の全部又は重要な一部の信託（基通 12 の 6 - 1 - 3 新設）

法人（公共法人及び公益法人等を除きます。）が委託者となる信託で、当該法人の事業の全部又は重要な一部を信託し、かつ、その信託の効力が生じた時において、当該法人の株主等が取得する受益権の保有割合が 50% を超えることが見込まれているものは、法人課税信託に該当することとされています。

この場合に、その信託した事業が「当該法人の事業の全部又は重要な一部」に該当するかどうかは、その譲渡につき当該法人の会社法第 467 条第 1 項（第 1 号又は第 2 号に係る部分に限ります。）の株主総会の決議（これに準ずるものを含みます。）を要するものかどうかで判定することとされています（法 2 二十九の二八）。

本通達においては、この株主総会の決議を要するものとは、法人の事業の全部又は重要な一部の譲渡を行う場合において、当該法人の株主総会の決議によって、当該譲渡に係る契約の承認を受けなければならないこととされる行為をいいますから、現にその決議が行われたかどうかは問わないことを明らかにしています。

法人課税信託に係る受託法人の内外判定と納税地（基通 12 の 6 - 1 - 5 新設）

法人課税信託に係る受託法人（法人課税信託の受託者である法人又は個人について、当該法人課税信託に係る信託資産等につき別の者とみなして法人税が課税されるものをいいます。）は、当該法人課税信託の信託された営業所が国内にある場合には内国法人とされ、当該営業所が国内にない場合には外国法人とされて、法人税法の規定を適用することとされています（法 4 の

7一、二)。

本通達においては、これによりその法人課税信託に係る受託法人が内国法人、外国法人のいずれに該当するかにかかわらず、当該受託法人の納税地は受託者の納税地であることを明らかにしています。

法人課税信託に該当することとなった日の意義(基通 12 の 6 - 1 - 7 新設)

法人課税信託の受託法人は、当該受託法人に係る法人課税信託の効力が生ずる日に設立されたものとし、法人課税信託以外の信託が法人課税信託に該当することとなった場合にはその該当することとなった日に設立されたものとして、法人税法の規定を適用することとされています(法 4 の 7 七)。

ところで、受益者段階でその信託収益の受領時に課税される信託である特定受益証券発行信託は、信託事務の実施につき所定の要件に該当することについて税務署長の承認を受けた法人(以下「承認受託者」といいます。)が引き受けたものであることがその要件とされていますが、その計算期間の開始の日の前日までに、

当該承認受託者がその承認を取り消された場合

当該特定受益証券発行信託の受託者に承認受託者以外の者が就任した場合

には、当該信託は、当該計算期間の開始の日から特定受益証券発行信託に該当しないこととされています(法 2 二十九八)。

本通達においては、特定受益証券発行信託がその計算期間の途中において承認受託者がその承認を取り消された場合又はその特定受益証券発行信託の受託者に承認受託者以外の者が就任した場合における「法人課税信託に該当することとなった日」とは、その取り消され又は就任した日をいうのではなく、これらの日を含む計算期間の翌計算期間の開始の日となることを明らかにしています。

公益法人等の法人課税信託に係る課税所得の範囲(基通 12 の 6 - 2 - 1 新設)

法人課税信託の受託法人(会社でないものに限ります。)は、会社とみなして法人税法の規定を適用することとされています(法 4 の 7 三)。

本通達においては、公益法人等が法人課税信託の受託者となった場合には、当該法人課税信託に係る受託法人は当該公益法人等とは別の会社とみなされることから、当該法人課税信託に係る法人税の課税所得の範囲は収益事業から生じた所得に限られないことを明らかにしています。

受益者等が存しない信託に係る清算所得に対する法人税の課税関係（基通12の6-2-2 新設）

法人課税信託のうち受益者等が存しない信託については、信託の終了があった場合又は受益者等が存することとなった場合には、当該法人課税信託に係る受託法人の解散があったものとして法人税法の規定を適用することとされています（法4の78）。

一方、解散の場合の清算所得に対する法人税の課税については、受益者等が存することとなったことに起因して解散したものとされる場合は、清算所得に対する法人税を課さないこととされています（法92）。

本通達においては、これらの規定により、法人課税信託のうち受益者が存しない信託に係る受託法人は、受益者が存することなく信託の終了があった場合に限り、清算所得に対する法人税が課されることを明らかにしています。

2 受益者等課税信託による損益

平成19年度の税制改正により、信託のうち、集団投資信託、退職年金等信託、特定公益信託等又は法人課税信託のいずれにも該当しないもの（以下「受益者等課税信託」といいます。）については、受益者（受益者としての権利を現に有しているものに限り、）は当該信託の信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなし、かつ、当該信託財産に帰せられる収益及び費用は当該受益者の収益及び費用とみなして、法人税法の規定を適用することとされました（法12）。

信託財産に属する資産及び負債並びに信託財産に帰せられる収益及び費用の帰属（基通14-4-1 新設）

受益者等課税信託における受益者は、信託の受益者のうち受益者としての権利を現に有しているものに限られています。一方、信託行為においては、一の受益者の有する権利が受益者としての権利の一部にとどまり、その余の権利を有する者が存しない又は特定されていない場合もあり得ます。

本通達においては、そのような場合であっても、当該受益者がその信託の信託財産に属する資産及び負債の全部を有するものとみなされ、かつ、当該信託財産に帰せられる収益及び費用の全部が帰せられるものとみなされることを明らかにしています。

信託財産に帰せられる収益及び費用の帰属の時期（基通14-4-2 新設）

受益者等課税信託においては、その信託財産に帰せられる収益及び費用は受益者（受益者とみなされる者を含みます。以下「受益者等」といいます。）

の収益及び費用とみなされることとされていますが、信託の計算期間の始期及び終期と受益者等である法人の事業年度の開始の日及び終了の日が一致しない場合もあり得ます。

本通達においては、そのような場合の信託財産に帰せられる収益及び費用は、その信託行為に定める信託の計算期間にかかわらず、当該法人の各事業年度の期間に対応する収益及び費用となることを明らかにしています。

信託財産に帰せられる収益及び費用の帰属額の総額法による計算（基通 14 - 4 - 3 新設）

受益者等課税信託においては、その信託財産に帰せられる収益及び費用は受益者等の収益及び費用とみなして当該受益者等である法人の各事業年度の所得の金額が計算されることとなります。

本通達においては、受益者等課税信託の受益者等である法人は、（純額法により）当該受益者等課税信託の信託財産から生ずる利益又は損失を当該法人の収益又は費用とするのではなく、（総額法により）当該法人に係る当該信託財産に属する資産及び負債並びに当該信託財産に帰せられる収益及び費用を当該法人のこれらの金額として各事業年度の所得の金額の計算を行うことを明らかにしています。

受益者等課税信託に係る受益者の範囲（基通 14 - 4 - 7 新設）

受益者等課税信託における受益者とは、信託の受益者（受益者としての権利を現に有するものに限り、）及び信託の変更をする権限を有しているなど受益者とみなされる者をいうこととされています（法 12、）。

本通達においては、この「信託の受益者（受益者としての権利を現に有するものに限る。）」には、信託の帰属権利者、委託者の死亡の時に受益者となるべき者として指定された者及び委託者の死亡の時以後に信託財産に係る給付を受ける受益者は含まれないことを、例示的に明らかにしています。

受益者とみなされる委託者（基通 14 - 4 - 8 新設）

受益者等課税信託において、信託の受益者以外の者で当該信託の変更をする権限を現に有し、かつ、当該信託の信託財産の給付を受けることとされている者は、受益者とみなされることとされています（法 12）。

本通達においては、この「みなし受益者」には、信託の変更の権限を現に有している委託者について、

当該委託者が信託行為の定めにより帰属権利者として指定されている場合

信託行為に残余財産受益者若しくは帰属権利者の指定に関する定めがない場合又は信託行為の定め残余財産受益者等として指定を受けた者のすべてがその権利を放棄した場合の当該委託者が含まれることを、例示的に明らかにしています。

第二 租税特別措置法関係通達（法人税編）関係

1 措置法第 42 条の 5 ～ 第 48 条関係

信託財産に属する減価償却資産の特別償却等に係る証明書類等の添付（措通 42 の 5 ～ 48(共) - 6 新設）

措置法に定める特別償却等の適用に当たっては、その減価償却資産が特別償却等の適用対象資産であることの所定の証明書類等の確定申告書等への添付を要件としているものが少なくありません。

ところで、受益者等課税信託の受益者等である法人は、当該信託の信託財産に属する減価償却資産についても、これらの特別償却等の規定の適用を受けることができますが、信託財産に属する資産は名義上は受託者の所有するところであるので、証明書類等についても受託者名で発行されることとなります。

本通達においては、このような場合における証明書類等の添付に当たっては、これらの書類が当該法人の有する信託財産に属する減価償却資産に係るものである旨の受託者の証明を受ける必要があることを明らかにしています。（土地譲渡益重課制度における適用除外に係る証明書類の添付及び資産の譲渡の場合の課税の特例制度における証明書類の添付についても、上記と同様の通達を新設しました。）

2 措置法第 65 条の 2 関係

信託財産に属する資産の譲渡への適用（措通 65 の 2 - 11 新設）

法人の有する資産につき土地収用法等の規定により収用換地等による譲渡があった場合には、措置法第 65 条の 2 ((収用換地等の場合の所得の特別控除)) の規定の適用を受けることができることとされています。

ところで、同条の規定は、法人が受益者等となっている受益者等課税信託の信託財産に属する資産について収用換地等による譲渡があった場合にも適用を受けることができますが、その適用に当たっては、当該譲渡が公共事業施行者から最初に買取り等の申出のあった日から原則として 6 か月を経過した日までに行われること等の同条に規定する一定の要件を満たす必要があります。

本通達においては、受益者等課税信託の信託財産に属する資産について収

用換地等による譲渡があった場合の同条の規定の適用に当たっては、「公共事業施行者から当該資産につき最初に取り等々の当該申出のあった日」とは、当該受益者等課税信託の受託者が公共事業施行者から当該資産につき最初に取り等々の申出を受けた日をいうなどの留意点を明らかにしています。

(注)平成19年度税制改正における信託法(平成18年法律第108号)(以下「新信託法」といいます。)の制定に伴う法人税法の改正後の規定は、原則として、新信託法の施行の日以後に効力が生ずる信託(遺言によってされた信託にあっては同日以後に遺言がされたものに限り、新法信託を含みます。)について適用し、同日前に効力が生じた信託(遺言によってされた信託にあっては同日前に遺言がされたものを含み、新法信託を除きます。)については従前どおりとされています(改正法附則34、改正令附則8)。
(新法信託とは、信託法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(平成18年法律第109号)第3条第1項、第6条第1項、第11条第2項、第15条第2項、第26条第1項、第30条第2項又は第56条第2項(新法の適用等)の規定により同法第3条第1項に規定する新法信託とされた信託をいいます。)