

Ⅲ 新信託法の制定に伴う改正

1 信託財産に属する資産・負債及び信託財産に帰せられる収益・費用の帰属すべき者の範囲等の整備（受益者等課税信託に関する規定の整備）

〔制度の概要〕

不動産・動産の管理等の一般的な信託の信託財産に帰せられる収入及び支出については、次の場合に応じ、それぞれ次の者がその信託財産を有するものとみなして、各事業年度の所得の計算を行うこととされています（旧法 12①本文）。

イ 受益者が特定している場合 その受益者

ロ 受益者が特定していない場合又は存在していない場合 その信託財産に係る信託の委託者

〔改正の内容〕

(1) 信託財産に属する資産・負債及び信託財産に帰せられる収益・費用の帰属すべき者

不動産・動産の管理等の一般的な信託の受益者が、そ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、その信託財産に帰せられる収益及び費用はその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（下記 2 の集団投資信託及び 3 の法人課税信託並びに法第 12 条第 4 項第 1 号に規定する退職年金等信託及び同項第 2 号に規定する特定公益信託等に属する資産及び負債並びにその信託財産に帰せられる収益及び費用は除きます。）（法 12①）。

(2) 受益者の範囲の整備

この場合の受益者の範囲は、受益者としての権利を現に有するものに限られることとなりました。また、信託の変更をする一定の権限を現に有し、かつ、その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ました（以下「みなし受益者」といいます。）（法 12①②、法令 15①～③）。

(3) 受益者が 2 以上ある場合の規定の範囲の整備

受益者（(2)のみなし受益者を含みます。）が 2 以上ある場合における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については、その信託の信託財産に属する資産及び負債の全部をそれぞれの受益者がその有する権利の内容に応じて有するものとし、その信託財産に帰せられる収益及び費用の全部がそれぞれの受益者にその有する権利の内容に応じて帰せられることとされました（法令 15④）。

〔適用時期〕

新信託法施行日以後に効力が生じる信託（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る、新法信託を含みます。）について適用され、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、改正前の規定が適用されます（改正法附則 34①、改正法令附則 8）。

（注）1 新信託法施行日とは、新信託法の公布の日（平成 18 年 12 月 15 日）から起算して 1 年 6 月を超えない範囲内において政令で定める日をいいます。

ただし、同法第 3 条第 3 号に規定する自己信託は、新信託法施行日から起算して 1 年を経過する日までの間は適用しないこととされ、受益者の定めのない信託（学術等その他公益を目的とするものを除きます。）は、別に法律で定める日までの間、その信託に関する信託事務を適正に処理するに足りる財産的基礎及び人的構成を有する者である一定の法人以外を受託者とするとはできないものとされています。

2 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《新法の適用等》に規定する新法信託とされた一定の信託をいいます（改正法附則 3）。

2 集団投資信託に関する規定の創設

〔創設された制度の概要〕

合同運用信託、証券投資信託、外国投資信託及び公募等による投資信託が、新たに「集団投資信託」として定義されるとともに、その範囲に特定受益証券発行信託が追加されました（法 2 二十九）。

これらの集団投資信託にあっては、収益の発生段階では課税されず、その収益の分配時に受益者に対して課税されます。

特定受益証券発行信託の制度及び集団投資信託に関する規定の所要の整備の内容は、次のとおりです。

(1) 特定受益証券発行信託

イ 意義

新信託法第185条第3項《受益証券の発行に関する信託行為の定め》に規定する受益証券発行信託のうち、次の(イ)から(ホ)までに掲げる要件のすべてに該当するもの(合同運用信託及び下記3(1)ハに掲げる法人課税信託を除きます。)をいいます(法2二十九ハ)。

(イ) 信託事務の実施につき下記ロの要件に該当するものであ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(その計算期間開始の日の前日までにその承認受託者(その受益証券発行信託の受託者に就任したことによりその信託事務の引継ぎを受けた承認受託者を含みます。)がその承認を取り消された場合及びその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を除きます。)(法2二十九ハ(1))
(ロ) 各計算期間終了の時における利益留保割合が1,000分の25を超えない旨の信託行為における定めがあること(法2二十九ハ(2)、法令14の4⑩⑪)
(ハ) 各計算期間開始の時において、その時までに来た下記ハ(ロ)により税務署長に貸借対照表等が提出された日(承認受託者である法人の各事業年度終了の日の翌日以後2月を経過する日までに提出されなかった場合にはその経過する日)のいずれにおいても、利益留保割合が1,000分の25を超えていないこと(法2二十九ハ(3)、法令14の4⑫)
(ニ) その計算期間が1年を超えないこと(法2二十九ハ(4))
(ホ) 受益者(受益者としての権利を現に有するものに限りします。)が存しない信託に該当したことがないこと(法2二十九ハ(5))

ロ 承認受託者の要件

承認受託者とは、信託事務の実施につき次の(イ)から(ホ)までに掲げる要件のすべてに該当するものであることについて税務署長の承認を受けた法人をいいます(法令14の4①)。

(イ) 次の①から③までのいずれかの法人に該当すること(法令14の4①一・②) ① 信託会社(管理型信託会社を除きます。) ② 金融機関の信託業務の兼営等に関する法律の規定により信託業務を営む金融機関 ③ 資本金の額又は出資金の額が5,000万円以上である法人(その設立日以後1年を経過していないものを除きます。)
(ロ) その引受けを行う信託に係る帳簿、貸借対照表、損益計算書その他の書類又は電磁的記録の作成及び保存が確実に行われると見込まれること(法令14の4①二)
(ハ) その帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装して記載又は記録をした事実がないこと(法令14の4①三)
(ニ) その業務及び経理の状況について金融商品取引法第24条第1項に規定する有価証券報告書に記載する方法等により開示し、又は会社法第435条第2項に規定する計算書類、事業報告等について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これを閲覧させること(法令14の4①四)
(ホ) 清算中でないこと(法令14の4①五)

ハ 承認及びその承認後の手続等

(イ) ロの承認を受けようとする法人はロ(イ)の①から③までのいずれかに該当する旨を証する書類を添付し、一定の事項を記載した申請書をその納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされました。また、その申請につき承認又は却下及びその通知並びにその信託事務の実施につき不適当であると認められる場合の承認の取消し及びその通知に係る規定が整備されました(法令14の4③～⑧)。

(ロ) 承認を受けた法人は、その法人の各事業年度終了の日の翌日以後2月を経過する日までにその法人が受託者である特定受益証券発行信託の各計算期間(その終了の日がその事業年度中にあるものに限りします。)の貸借対照表その他の書類を納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされました(法令14の4⑨)。

(ハ) 承認を受けた法人が合併等により合併法人等にその信託事務の全部又は一部の引継ぎをした場合において、その合併法人等がロ(イ)及び(ホ)に掲げる要件に該当する法人であるときは、その合併法人等はその合併等の時においてロの承認を受けたものとみなされることとされました(法令14の4⑬)。

なお、その承認を受けたものとみなされる合併法人等は、納税地の所轄税務署長に一定の事項を記載した書類を提出しなければならないこととされています(法令14の4⑭)。

二 特定受益証券発行信託の収益の分配を行う場合の受益者に対する通知

承認受託者は、特定受益証券発行信託につき収益の分配(元本の払戻しを含みます。)を行う場合には、その収益の分配を受ける者に対し、その収益の分配が特定受益証券発行信託の収益の分配である旨を通知し

なければならないこととされました(法令14の4⑮)。

ホ 受取配当等の益金不算入制度の不適用

法人が受ける特定受益証券発行信託に係る収益の分配については、受取配当等の益金不算入に関する規定は適用されないこととされました(法23①)。

(2) 合同運用信託の範囲の見直し

合同運用信託の範囲から、委託者が実質的に多数でない信託が除かれることとされました(法2二十六)。

委託者が実質的に多数でない信託とは、信託の効力が生じた時において、その信託の委託者(その信託の委託者となると見込まれる者を含みます。)の全部が委託者の1人及びその委託者と特殊の関係のある個人又は法人である場合(その信託の委託者の全部が信託財産に属する資産のみをその信託に信託する場合を除きます。)におけるその信託をいいます(法令14の2)。

(3) 集団投資信託の併合又は分割

イ 信託の併合

内国法人が有していた集団投資信託の受益権(以下「旧受益権」といいます。)に係る信託の併合(信託の併合に反対するその受益者に対するその買取請求に基づく対価として交付される金銭等を除き、その受益者に信託の併合に係る新たな信託の受益権以外の資産が交付されなかったものに限り、)により新たな信託の受益権の交付を受けた場合における旧受益権の譲渡に係る対価の額は、その旧受益権のその信託の併合の直前の帳簿価額に相当する金額とされ、譲渡損益の計上が繰り延べられることとされました(法61の2⑮、法令119①二十三)。

また、集団投資信託のうち証券投資信託について信託の併合が行われた場合において、その受益者に対して併合に係る新たな信託の受益権以外の資産が交付されたときは、証券投資信託の終了による収益の分配として、受取配当等の益金不算入制度の対象とすることとされました(法令19の2①一)。

ロ 信託の分割

法人が旧受益権に係る信託の分割(信託の分割に反対する受益者に対するその買取請求に基づく対価として交付される金銭等を除き、受益者に信託の分割に係る承継信託(信託の分割により受託者を同一とする他の信託からその信託財産の一部の移転を受ける信託をいいます。以下同じ。)の受益権以外の資産が交付されなかったものに限り、)により承継信託の受益権その他の資産の交付を受けた場合には、一定の計算により譲渡損益の計上が繰り延べられることとされました(法61の2⑯、法令119①二十四、119の8の3)。

〔適用時期〕

新信託法施行日以後に効力が生じる信託(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。)について適用され、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、従来どおり適用されます(改正法附則34①、改正法附則8)。

3 法人課税信託に関する規定の創設

〔創設された制度の概要〕

信託段階において受託者を納税義務者として法人税が課税される信託が「法人課税信託」として定義されるとともに、その範囲に次の(1)に掲げるもの(集団投資信託並びに法第12条第4項第1号に規定する退職年金等信託及び同項第2号に規定する特定公益信託等を除きます。)が規定されました(法2二十九の二)。

法人課税信託の概要は、次のとおりです。

(1) 法人課税信託の範囲

イ 特定受益証券発行信託以外の受益証券発行信託

受益権を表示する証券を発行する旨の定めのある信託で、特定受益証券発行信託以外のものをいいます(法2二十九の二イ)。

ロ 受益者等が存しない信託

遺言による目的信託など、受益者及び上記1(2)のみなし受益者(以下これらを「受益者等」といいます。)が存しない信託をいいます(法2二十九の二ロ)。

なお、公益信託(公益信託ニ関スル法律第1条(公益信託)に規定する公益信託(法第37条第6項(寄附金の損金不算入)に規定する特定公益信託を除きます。))は、この受益者等が存しない信託に該当しないものとされています(法附則19の2②)。

ハ 法人が委託者となる信託のうち一定の要件に該当するもの

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(信託財産に属する資産のみを信託する