

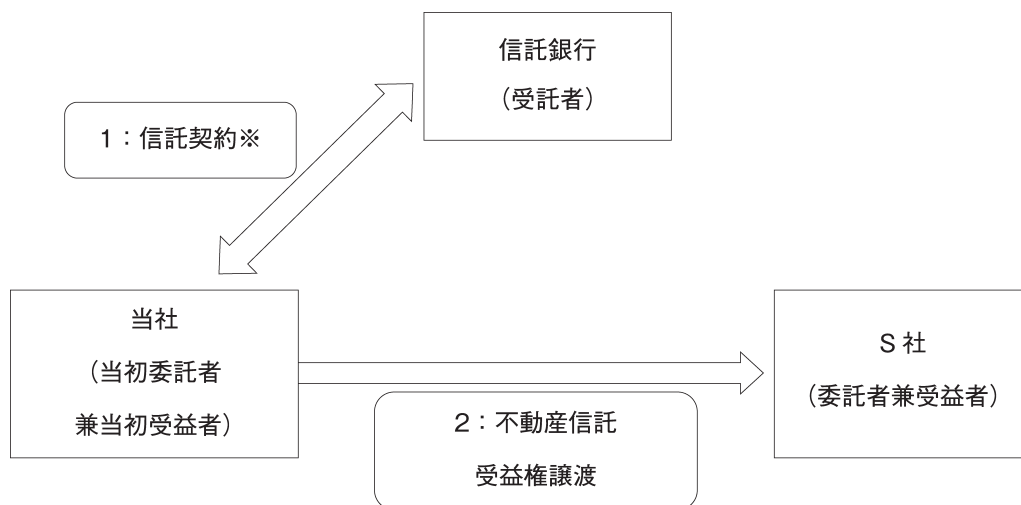
# 疑問 相談

## 法人税・消費税

### 完全支配関係子会社に不動産信託の受益権を譲渡した場合の 法人税・消費税の取扱い

**Q** 内国法人である当社（製造業、3月決算、資本金1億円超）は以下の取引を予定していますが、法人税法及び消費税法上の取扱いを教えてください。なお、下記の不動産信託は、集団投資信託、退職年金等信託、特定公益信託等、法人課税信託のいずれにも該当しません。また、信託期間終了時には、受託者が受益者に信託不動産を交付することが契約上定められています。

- ① 当社所有の未利用土地（簿価：20億円、時価25億円）の上に建物（簿価：20億円、時価20億円）を建設。
- ② 当該土地及び建物について、当社が委託者かつ受益者となる不動産信託受益権を設定。受託者は第三者である信託銀行。信託期間は30年間。
- ③ 当社グループは多角化しており、開発不動産の運用は100%子会社であるS社に任せ一方、固定資産の管理事務は外部に委託したいという思いから、当該不動産に信託受益権を設定し、信託設定後直ちに当該不動産信託受益権をS社に譲渡しました。この譲渡により委託者及び受益者はS社となっています。



※当社が所有している土地及び建物に不動産信託受益権を設定

A

当該不動産信託受益権の譲渡は、信託に付されている土地・建物を当社から S 社へ譲渡したものとして取り扱われます (法法 12 ①)。

その結果、グループ法人税制の適用により、当該取引で土地から生じる譲渡利益に相当する金額については、その譲渡した事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することにより、その譲渡益を繰り延べることとなります (法法 61 の 13 ①)。

なお、消費税法上も同様に、当該不動産信託受益権の譲渡は、信託に付されている土地・建物を譲渡したこととして取り扱われるため (消法 14 ①)、土地売却相当額は非課税売上、建物売却相当額は課税売上げとなります。

## 【解 説】

### 1 信託受益権の取扱い

信託とは、受託者が信託目的に従い、受益者のために財産を管理・処分することであり、原則として、その信託の利益は受託者ではなく、受益者に帰属することになります。このような信託の性質を踏まえ、税法上も原則として、当該信託の受益者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すこととされています (法法 12 ①)。こうした原則的な取扱いの対象となる信託受益権を受益者等課税信託といいます。受益者等課税信託の譲渡が行われた場合、上記取扱いとなる結果、その信託受益権の目的となっている信託財産に属する資産及び負債が譲渡されたものと

して取り扱われます。

なお、我が国の税法は信託をこの①受益者等課税信託のほか、②集団投資信託、③退職年金等信託、④特定公益信託等、⑤法人課税信託に分類し、②～⑤に該当する場合、信託財産に属する資産及び負債を受益者が有し、当該信託財産に帰せられる収益及び費用が受益者に帰属する旨の規定を適用しないことが定められています (法法 12 ①)。①に該当するか②～⑤に該当するかで税務上の取扱いが異なるため、留意が必要です。特に⑤の法人課税信託(注)に該当するかどうかについては慎重に判定する必要があります。

(注) 法人課税信託とは次の信託をいいます (法法 2 二十九の二)。

- イ 受益権を表示する証券を発行する旨の定めのある信託
- ロ 受益者等が存しない信託
- ハ 法人が委託者となる信託で、次に掲げる要件のいずれかに該当するもの
  - (1) 重要な事業の信託で受益権の過半を委託者の株主等が取得すること
  - (2) 自己信託等で信託期間が 20 年を超えること
  - (3) 自己信託等で損益分配の操作が可能であること
- ニ 特定投資信託
- ホ 特定目的信託

### 2 グループ法人税制

また、内国法人が譲渡損益調整資産 (固

定資産等で譲渡直前の簿価が1,000万円以上のもの(法法61の13①、法令122の14①)を当該内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人に譲渡した場合に、その譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額について、その譲渡した事業年度の所得の金額の計算上、それぞれ損金の額又は益金の額に算入することにより、その譲渡損益を繰り延べることでされています(法法61の13①)。

### 3 本件へのあてはめ

本件の信託は、上記の②集団投資信託、③退職年金等信託、④特定公益信託等、⑤法人課税信託のいずれの信託にも該当しないとのことですので、原則どおり受益者等課税信託に該当します。受益者等課税信託に該当するため、当該不動産信託受益権の譲渡は、信託に付されている土地・建物を当社からS社へ譲渡したものと取り扱われます。

一方、当該取引の対象となった土地・建物の譲渡直前の簿価は1,000万円以上であり、内国法人である当社とS社は完全支配関係にあるため、当該取引にかかる譲渡利益に相当する金額について、その譲渡した事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することにより、その譲渡益を繰り

延べることとなります。なお、繰り延べた譲渡益が実現するのは、通常のグループ法人税制と同様、①譲受法人において譲渡損益調整資産の譲渡、償却、評価換え、貸倒れ、除却などの事由が発生した場合(法法61の13②)、②完全支配関係を有しないこととなった場合(法法61の13③)、③連結納税の開始・連結納税への加入があった場合(法法61の13④)などとなります。

この点、信託期間終了時においては、受託者が受益者に信託不動産を交付することが契約上定められており、民法上の不動産所有権は受益者に帰属することになりますが、そもそも法人税法上は、不動産信託受益権の受益者が信託に付されている資産及び負債を所有しているものと取り扱われているので、信託期間の終了は繰り延べた譲渡益の実現事由には該当しません。

なお、消費税法上も当該不動産信託受益権の譲渡は、信託に付されている土地・建物を譲渡したと取り扱われるため(消法14①)、土地売却相当額は非課税売上、建物売却相当額は課税売上げとなります。そのため、たまたま土地の譲渡があったことにより課税売上割合が減少したと考えられる場合には、課税売上割合に準ずる割合の承認の手続等の対応を検討する必要があります。

※ 本文中、意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト トーマツ税理士法人の公式見解ではありません

《デロイト トーマツ税理士法人 北陸事務所

パートナー 横尾 勝人 アシスタントマネジャー 崎原 充徳》