

【Q&A】相続不動産に信託契約を締結し、信託受益権として譲渡した場合の取得費加算の特例

【Q】

Aさんは、令和2年1月に兄から相続により賃貸用建物とその敷地(以下「本件不動産」)の全部を取得し、同年10月にその相続に係る相続税について申告書の提出と納税を行いました。Aさんは高齢で、自ら本件不動産の管理運用を行うことが難しいため、令和3年1月に(株)Xとの間で、本件不動産を賃貸用として(株)Xに管理運用させることを目的として、委託者兼受益者をAさん、受託者を(株)X、本件不動産を信託財産とし、建物の維持管理、家賃の管理、賃借人の募集等の不動産賃貸に係る業務を委託する信託契約(以下「本件信託」)を締結しました。その後Aさんは、令和4年4月に本件信託に係る信託受益権を(株)Yに譲渡(以下「本件譲渡」)しています。

この場合、Aさんは、本件譲渡について租税特別措置法(措法)第39条の「相続税額の取得費加算の特例」(以下「本件特例」)の適用が認められますか。

【A】

1. 結論

本件特例の適用が認められるものと考えます。

2. 理由

(1)信託とは

「信託」については、信託法第2条第1項に定義規定が定められています。関連する他の規定を併せて同項が規定する信託の意義をわかりやすく言えば、信託とは不動産などの資産を所有する人が「委託者」となり、信託契約等の信託行為により、その信頼できる人(「受託者」)にそれらの資産を移転し(その移された資産を「信託財産」といいます)、受託者が、信託行為で定められた一定の目的に従って、同じく信託行為で定められた「受益者」のために、信託財産の管理や処分等を行うしくみをいいます。

(2)本件特例とは

相続又は遺贈により資産を取得し、その相続等につき相続税がある個人が、その相続等により取得した資産で、その相続税額に係る課税価格の計算の基礎に算入されたものを、相続開始のあった日の翌日から相続税の申告書の提出期限(相続開始のあったことを知った日の翌日から10ヶ月以内。以下「相

続税の申告期限」という。)の翌日以後3年以内に譲渡した場合、譲渡所得の金額の計算上控除する取得費に、その者の相続税のうち一定額が加算されます(措法第39条)。本件特例の適用を受けることにより、相続税のうち取得費に加算された金額だけ譲渡所得の金額が少なくなり、結果として課税される譲渡所得の金額が小さくなります。

(3)本件特例の適用が認められると考える理由

本件特例の適用対象となる譲渡とは、(2)のとおり相続等により資産を取得した個人で、その相続等につき相続税額のあるものが、一定の期間内にその相続税額に係る課税価格の計算の基礎に算入された資産について行った譲渡です。しかし、本件譲渡は相続により取得した資産(本件不動産)の譲渡ではなく、信託受益権の譲渡であることから、本件特例の適用があるのか疑問が生じるところです。

この点について所得税法第13条第1項では、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る。)は、集団投資信託等の一部の信託を除いて、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す旨を規定しており、所得税基本通達13-6は、同項に規定する受益者が受益権の譲渡を行った場合には、その権利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こととする旨を定めています。さらに措法通達31・32共-1の3は、信託財産に属する資産が分離課税とされる譲渡所得の基因となる資産である場合における当該権利の譲渡による所得は、原則として分離課税とされる譲渡所得となり、措法第31条又は第32条の規定その他の所得税に関する法令の規定を適用する旨を定めています。

以上により、Aさんは本件譲渡につき本件信託の信託財産である本件不動産を譲渡したものとなります。本件不動産はAさんが兄から相続により取得した資産で、兄の相続に係る相続税の課税価格に算入されており、Aさんは兄の相続税を納付後、本件不動産を相続税の申告期限の翌日以後3年以内に譲渡していることから、その譲渡所得の金額の計算上、本件特例の適用が認められるものと考えます(参考：東京国税局「令和3年8月資産税審理研修資料」213～215頁)。