

【新設】（発行済株式）

17-3-1 規則第59条の2第3項第1号（関連者間取引に係る書類の整理保存の特例）の「発行済株式」には、その株式の払込み又は給付の金額（以下17-3-2において「払込金額等」という。）の全部又は一部について払込み又は給付（以下17-3-2において「払込み等」という。）が行われていないものも含まれるものとする。

【解説】

- 1 本通達は、法人税法施行規則第59条の2第3項第1号（関連者間取引に係る書類の整理保存の特例）の「発行済株式」の意義について明らかにしたものである。
- 2 本特例は、内国法人と関連者との間で行われる一定の取引を対象としているが、ここでいう関連者は、内国法人との間に支配関係又は実質的支配関係を有する法人をいうこととされており（規59の2③）、その判定は、「移転価格税制における関連者と同様の基準」によることとされている（「令和8年度税制改正の大綱」（令和7年12月26日閣議決定））。
- 3 ところで、同項では、二の法人のいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の50%以上を直接又は間接に保有する関係等を支配関係等としているところ、この場合の「発行済株式」について、その株式の払込金額等の全部又は一部について払込み等が行われていないものを含むのかどうかは、必ずしも明らかであるとは言い難い。

この点、移転価格税制における国外関連者については、措置法通達66の4(1)-1（発行済株式）において、発行済株式には、その払込金額等の全部又は一部について払込み等が行われていないものも含むことが明らかにされている。もっとも、この取扱いは、国外関連者の判定対象となる外国法人を念頭に置いたものであり、我が国の会社法制の下では、一般に募集株式について払込みが完了しなければ株式は発行されないこととされているため、判定対象が内国法人である場合には、この取扱いが問題となる場面は極めて限定的であると考えられる。しかしながら、本特例の適用に当たっては、内国法人のみならず外国法人との関係で関連者該当性を判定する場合も想定されるところである。

- 4 そこで、本通達においては、本特例における発行済株式の取扱いについても移転価格税制との整合性を図る観点から、その払込金額等の全部又は一部について払込み等が行われていない株式を含めて判定することを明らかにしている。