

**【新設】(直接又は間接保有の持分)**

18-1-21 令第155条の13第1項第1号イ(各種投資会社等の範囲)に規定する「特殊の関係」(以下18-1-21において「特殊の関係」という。)にあるかどうかを判定する場合の直接又は間接に保有する持分には、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が含まれるものとする。

④ 名義株は、その実際の権利者が保有するものとして特殊の関係の有無を判定することに留意する。

**【解説】**

- 1 令和5年度の税制改正により、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人に対しては、各対象会計年度の国際最低課税額について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を課することとされた(法6の2)。
- 2 本制度の対象となる特定多国籍企業グループ等に属する会社等を構成会社等といい、各種投資会社等はこれに該当する。  
本制度において、この各種投資会社等については、収入が一般的に事業体レベルで課税されることはないという前提の下、所在地国が同一であることだけをもって各種投資会社等と一般的な構成会社等とをブレンディングして実効税率の計算を行うと適切な結果が算出されない可能性が高いため、各種投資会社等は一般的な構成会社等とは区分して実効税率の計算を行うこととされている(法82の2③)。
- 3 各種投資会社等とは、具体的に、次に掲げる会社等をいうこととされている(法82十六)。
  - (1) 投資会社等(法82十六イ、令155の13①)
  - (2) 不動産投資会社等(法82十六ロ、令155の13②)
  - (3) 付随会社等(法82十六ハ、令155の13③④)
  - (4) 保険投資会社等(法82十六ニ、令155の13①②⑤)
- 4 上記3(1)に掲げる投資会社等とされる要件の一つとして、複数の者から出資又は拠出を受けた金銭その他の財産を運用することを目的とすることが、上記3(2)に掲げる不動産投資会社等とされる要件の一つとして、複数の者から出資若しくは拠出を受けた不動産又は複数の者から出資若しくは拠出を受けた金銭その他の財産をもって取得した不動産を運用することを目的とすることが、それぞれ規定されている。また、これらの規定の「複数の者」とは、その複数の者のうち一の者以外の全ての者が次に掲げる者のいずれかに該当する場合を除くこととされている(令155の13①一②一)。
  - (1) その一の者との間に特殊の関係(一方の者が他方の会社等の持分(その他方の会社等が有する自己の持分を除く。)の総数又は総額の50%を超える数又は金額の持分を直接又は間接に保有する関係その他の一定の特殊の関係をいう。)にある会社等

(2) その一の者の親族（配偶者、2親等以内の血族及び直系尊属（2親等以内の血族を除く。）に限る。）

5 ここで、各種投資会社等は我が国の会社等に限られず、外国の会社等も含まれるところ、その設立の根拠となった会社法等の規定により、その株式の払込金額等の全部又は一部の払込み等が行われていない会社等が存在することが考えられる。

この場合、その払込み等が行われていない株式についても、その効力、すなわち、株主たる地位が与えられるということとなると、そのような株式を発行している会社等について自己と特殊の関係にある者に該当するかどうかを判定する場合には、その払込み等が行われていない株式をどのように取り扱うのかといった疑義が生ずる。

そこで、本通達の本文では、上記4(1)の直接又は間接に保有する会社等の持分には、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も含まれるものとして取り扱うことを明らかにしている。

6 また、本通達の注書では、この場合の直接又は間接に保有する会社等の持分の中に名義株があるときは、実際の権利者が保有するものとして取り扱うことを留意的に明らかにしている。