

平成 23 年度経済産業省委託事業  
アジア拠点化立地推進調査等事業

## 外国事業体課税に関する調査

2012 年 3 月

T M I 総合法律事務所

経済活動のグローバル化により、我が国の企業が各種の外国事業体を利用して外国企業に投資を行い、また、証券化などのスキームにおいて各種の外国事業体を用いることは日常的に行われている。また、外国企業が、我が国に投資をする際には、直接投資をするだけでなく、各種の外国事業体を利用して投資をすることも一般的に行われている。このようなアウトバウンド及びインバウンドの取引においては、米国デラウェア州のリミテッド・パートナーシップや同州のリミテッド・ライアビリティ・カンパニー、ケイマン諸島のリミテッド・パートナーシップなど、各国の各種の事業体が用いられている。

前述のようなクロスボーダー取引において、「T a x」は検討すべき大きな項目となり、我が国における外国事業体の課税上の取扱いには常に問題となる。しかし、我が国の租税法には、外国事業体の我が国の課税上の取扱いについて直接規定した条文はなく、国税庁において米国各州のリミテッド・ライアビリティ・カンパニーについての取扱いが提示されているに過ぎない。外国事業体は、各国にそれぞれ数種類から数十種類存在するが、我が国の租税法上統一的な取扱いが明示されていない。そのため、納税者にとっては、外国事業体の課税上の取扱いが設立準拠国と同一であるのか、それとも異なるのかが判明せず、課税リスクが解消されないままとなっている例が多い。この課税リスクは、クロスボーダー取引の促進の足枷となっているかもしれない、外国事業体の課税上の取扱いを明確化することは、納税者のために喫緊の課題とも言い得る。

近時、米国デラウェア州リミテッド・パートナーシップの我が国における課税上の取扱いが訴訟において争点とされ、東京地方裁判所及び名古屋地方裁判所が法人該当性を否定して構成員課税として取り扱い、一方、大阪地方裁判所は法人該当性を肯定して法人課税として取り扱った。同一の外国事業体に対して、訴訟上異なる判断が下されたため、課税当局及び納税者の双方とも、外国事業体の課税上の取扱いについて明確化しなければならないという認識が高まっていると言えよう。

以上の背景に基づき、本調査では、外国事業体の課税上の取扱いに関する国税庁の考え方、外国事業体が争点となった裁判例及び裁決例を分析した（第1編：外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の調査及び整理）。また、国内事業体との比較の視点から外国事業体の課税上の取扱いを検証すべく、国内事業体の私法上の性質及び課税上の取扱いを分析した（第2編：国内事業体についての調査及び整理）。さらに、外国事業体の設立準拠国の法律事務所の助力を得ることにより、外国事業

体の準拠法等を分析して、外国事業体の私法上の性質を分析した（第3編：外国事業体についての海外調査）。

なお、外国法の調査においては、我が国と法体系及び法概念が相違するため、そもそも前提となる問題意識の共有すら容易でない場合もあり、改めて外国法の調査が困難であることを認識させられた。我が国の法体系とは異なる外国法を調査したものであるため、共通の法概念で立論することが容易でないこともあり、その解釈には見解の相違が生じ得るものであり、本報告書の内容のうち解釈にわたる部分は、最終的には執筆者らの採択した見解であることをご理解頂きたい。

本調査を行うに当たっては、多くの方々にご協力を賜り、この場をお借りして篤く御礼を申し上げたい。本報告書が、外国事業体の課税上の取扱いの明確化に幾ばくかでも資することとなれば、本調査担当者として身に余る光栄である。

T M I 総合法律事務所

# 全体目次

はじめに

第 1 編 外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の調査及び整理

第 2 編 国内事業体についての調査及び整理

第 3 編 外国事業体についての海外調査

調査再委託先

参考文献

## 目 次

|   |    |
|---|----|
| はじめに .....  | 2  |
| 第 1 編 外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の調査及び整理 .....  | 1  |
| 第 1 外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の一覧 .....  | 1  |
| 1 はじめに .....  | 1  |
| 2 全体の考察 .....   | 2  |
| （1）裁判例及び裁決例の全体的な傾向 .....  | 2  |
| （2）借用概念 .....   | 3  |
| （3）法人該当性の判断要素 .....   | 4  |
| （4）人格のない社団等の該当性の判断要素 .....  | 6  |
| （5）組合該当性の判断要素 .....   | 7  |
| （6）法人該当性、人格のない社団等の該当性及び組合該当性の関係 ...   | 9  |
| 第 2 外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の分析 .....  | 12 |
| 1 米国各州 LLC についての国税庁の「米国 LLC に係る税務上の取扱い」<br>（資料 1－1） .....   | 12 |
| （1）法人該当性の判断アプローチ .....  | 12 |
| （2）法人該当性の判断要素 .....   | 12 |
| 2 米国ニューヨーク州 LLC についての平成 13 年 2 月 26 日裁決<br>（資料 1－2） .....   | 15 |
| （1）法人該当性の判断アプローチ .....  | 15 |
| （2）法人該当性の判断要素 .....   | 15 |
| 3 米国ニューヨーク州 LLC についてのさいたま地方裁判所平成 19 年 5<br>月 16 日判決及び東京高等裁判所平成 19 年 10 月 10 日判決<br>（資料 1－3） ..... | 19 |
| （1）法人該当性の判断アプローチ .....  | 19 |
| （2）法人該当性の判断要素 .....   | 19 |
| 4 米国デラウェア州 LPS についての平成 18 年 2 月 2 日裁決<br>（資料 1－4） .....   | 23 |
| （1）法人該当性の判断アプローチ .....  | 23 |
| （2）法人該当性の判断要素 .....   | 23 |
| 5 米国デラウェア州 LPS についての大阪地方裁判所平成 22 年 12 月 1<br>7 日判決（資料 1－5） .....                                  | 25 |
| （1）法人該当性の判断アプローチ .....  | 25 |
| （2）法人該当性の判断要素 .....   | 25 |
| 6 米国デラウェア州 LPS についての東京地方裁判所平成 23 年 7 月 19<br>日判決（資料 1－6） .....                                    | 28 |

|   |    |
|---|----|
| (1) 法人該当性の判断アプローチ   | 28 |
| (2) 法人該当性の判断要素  | 28 |
| 7 米国デラウェア州 L P S についての名古屋地方裁判所平成 23 年 12 月 14 日判決 (資料 1-7)  | 31 |
| (1) 法人該当性の判断アプローチ   | 31 |
| (2) 法人該当性の判断要素  | 31 |
| 8 任意組合等についての国税庁の「任意組合等に含まれる『外国におけるこれらに類するもの』の基準」(資料 1-8)  | 34 |
| 9 ケイマン E L P S についての名古屋地方裁判所平成 17 年 12 月 21 日判決、名古屋高等裁判所平成 19 年 3 月 8 日判決及び最高裁平成 20 年 3 月 27 日決定 (資料 1-9) | 35 |
| (1) 組合該当性の判断アプローチ   | 35 |
| (2) 組合該当性の判断要素  | 35 |
| 10 ケイマン E L P S についての岐阜地方裁判所平成 20 年 1 月 24 日判決 (資料 1-10)  | 38 |
| (1) 組合該当性の判断アプローチ   | 38 |
| (2) 組合該当性の判断要素  | 38 |
| 資料  | 40 |
| 資料 1-1 米国各州 L L C についての国税庁の「米国 L L C に係る課税上の取扱い」  | 40 |
| 資料 1-2 米国ニューヨーク州 L L C についての平成 13 年 2 月 26 日判決  | 42 |
| 資料 1-3 米国ニューヨーク州 L L C についてのさいたま地方裁判所平成 19 年 5 月 16 日判決及び東京高等裁判所平成 19 年 10 月 10 日判決                       | 48 |
| 資料 1-4 米国デラウェア州 L P S についての平成 18 年 2 月 2 日判決  | 55 |
| 資料 1-5 米国デラウェア州 L P S についての大阪地方裁判所平成 22 年 12 月 17 日判決   | 61 |
| 資料 1-6 米国デラウェア州 L P S についての東京地方裁判所平成 23 年 7 月 19 日判決  | 68 |
| 資料 1-7 米国デラウェア州 L P S についての名古屋地方裁判所平成 23 年 12 月 14 日判決  | 78 |
| 資料 1-8 任意組合等についての国税庁の「任意組合等に含まれる『外国におけるこれらに類するもの』の基準」   | 87 |
| 資料 1-9 ケイマン E L P S についての名古屋地方裁判所平成 17 年 12 月 21 日判決、名古屋高等裁判所平成 19 年 3 月 8 日及び最高裁平成 20 年 3 月 27 日決定       | 88 |
| 資料 1-10 ケイマン E L P S についての岐阜地方裁判所平成 20 年 1 月 24 日判決   | 95 |

|   |     |
|---|-----|
| 第2編 国内事業体についての調査及び整理                      | 99  |
| 第1 国内事業体についての調査及び整理                       | 99  |
| 1 国内事業体の一覧                                | 99  |
| 2 国内事業体の分析                                | 102 |
| (1) 株式会社、特例有限会社、持分会社<br>(合同会社、合資会社、合名会社)  | 102 |
| ア 株式会社                                    | 102 |
| イ 特例有限会社                                  | 105 |
| ウ 持分会社(合同会社、合資会社、合名会社)                    | 106 |
| (2) 特定目的会社                                | 110 |
| (3) 投資法人                                  | 113 |
| (4) 人格のない社団等                              | 116 |
| (5) 任意組合                                  | 119 |
| (6) 投資事業有限責任組合                            | 122 |
| (7) 有限責任事業組合                              | 126 |
| (8) 匿名組合                                  | 130 |
| 第2 国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理              | 134 |
| 1 国内事業体についての損益帰属の主体性に関する規定の一覧             | 134 |
| (1) はじめに                                  | 134 |
| (2) 小括                                    | 136 |
| 2 国内事業体の損益帰属の主体性に関する規定の分析                 | 138 |
| (1) 株式会社                                  | 138 |
| (2) 持分会社(合同会社、合資会社、合名会社)                  | 140 |
| (3) 任意組合                                  | 142 |
| (4) 有限責任事業組合                              | 143 |
| (5) 匿名組合                                  | 145 |
| 資 料                                       | 147 |
| 資料2-1 最判昭和37年12月18日(結論:上告棄却)              | 147 |
| 資料2-2 最判昭和39年10月15日(結論:上告棄却)              | 149 |
| 資料2-3 福岡高裁平成2年7月18日判決(結論:控訴棄却)            | 152 |
| 資料2-4 名古屋地方裁判所平成16年10月28日判決<br>(結論:請求認容等) | 159 |
| 資料2-5 最判昭和33年7月22日(結論:上告棄却)               | 166 |
| 資料2-6 東京地方裁判所平成17年9月30日判決<br>(結論:全部取消し)   | 167 |
| 参照条文集                                     | 173 |
| 民法  | 173 |
| 商法  | 174 |

|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| 会社法                             | 175 |
| 会社法施行規則                         | 188 |
| 会社計算規則                          | 189 |
| 資産の流動化に関する法律                    | 190 |
| 投資信託及び投資法人に関する法律                | 193 |
| 投資事業有限責任組合に関する法律                | 194 |
| 有限責任事業組合契約に関する法律                | 197 |
| 有限責任事業組合契約に関する法律施行規則            | 202 |
| 民事訴訟法                           | 203 |
| 法人税法                            | 204 |
| 租税特別措置法                         | 206 |
| 所得税基本通達                         | 215 |
| 法人税基本通達                         | 215 |
| 第3編 外国事業体についての海外調査              | 217 |
| 第1 外国事業体の設立準拠国における私法上及び税法上の性質   | 217 |
| 1 調査対象とした外国事業体の一覧               | 217 |
| 2 調査対象とした外国事業体の分析               | 219 |
| （1）デラウェア州 L P S                 | 219 |
| （2）デラウェア州 L L C                 | 225 |
| （3）ドイツ GmbH & Co. KG            | 230 |
| （4）インド L L P                    | 237 |
| （5）ケイマン E L P S                 | 243 |
| 第2 外国事業体の課税の背景                  | 249 |
| 1 デラウェア州 L P S 及びデラウェア州 L L C   | 249 |
| （1）課税の実質的根拠                     | 249 |
| （2）「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係 | 250 |
| 2 ドイツ GmbH & Co. KG             | 250 |
| （1）課税の実質的根拠                     | 250 |
| （2）「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係 | 251 |
| 3 インド L L P                     | 251 |
| （1）課税の実質的根拠                     | 252 |
| （2）「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係 | 253 |
| 4 ケイマンの E L P S                 | 253 |
| （1）課税の実質的根拠                     | 253 |
| （2）「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係 | 253 |
| 参照条文集                           | 254 |
| 米国デラウェア州 L P S                  | 254 |
| 米国デラウェア州 L L C                  | 274 |



|                                       |     |
|---------------------------------------|-----|
| 米国デラウェア州 L P S 及び米国デラウェア州 L L C ..... | 294 |
| ドイツ (GmbH & Co. KG) .....             | 297 |
| インド LLP.....                          | 309 |
| ケイマン .....                            | 320 |
| 調査再委託先 .....                          | 332 |
| 参考文献 .....                            | 333 |
| 執筆者 .....                             | 337 |

## 第 1 編

### 外国事業体の課税上の取扱いに関する 裁判例等の調査及び整理

## 第 1 編 外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の調査及び整理

### 第 1 外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の一覧

#### 1 はじめに

本報告書において検討した外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等は以下のとおりである。

##### 【裁判例等】

- ① 米国各州 L L C についての国税庁の「米国 L L C に係る税務上の取扱い」(資料 1 - 1)
- ② 米国ニューヨーク州 L L C についての平成 1 3 年 2 月 2 6 日裁決 (資料 1 - 2)
- ③ 米国ニューヨーク州 L L C についてのさいたま地方裁判所平成 1 9 年 5 月 1 6 日判決及び東京高等裁判所平成 1 9 年 1 0 月 1 0 日判決 (資料 1 - 3)
- ④ 米国デラウェア州 L P S についての平成 1 8 年 2 月 2 日裁決 (資料 1 - 4)
- ⑤ 米国デラウェア州 L P S についての大阪地方裁判所平成 2 2 年 1 2 月 1 7 日判決 (資料 1 - 5)
- ⑥ 米国デラウェア州 L P S についての東京地方裁判所平成 2 3 年 7 月 1 9 日判決 (資料 1 - 6)
- ⑦ 米国デラウェア州 L P S についての名古屋地方裁判所平成 2 3 年 1 2 月 1 4 日判決 (資料 1 - 7)
- ⑧ 任意組合等についての国税庁の「任意組合等に含まれる『外国におけるこれらに類するもの』の基準」(資料 1 - 8)
- ⑨ ケイマン L P S についての名古屋地方裁判所平成 1 7 年 1 2 月 2 1 日判決、名古屋高等裁判所平成 1 9 年 3 月 8 日判決及び最高裁判所平成 2 0 年 3 月 2 7 日決定 (資料 1 - 9)
- ⑩ ケイマン L P S についての岐阜地方裁判所平成 2 0 年 1 月 2 4 日判決 (資料 1 - 1 0)

外国事業体のうち、訴訟又は審査請求において課税上の取扱いが問題となったものとしては、米国ニューヨーク州リミテッド・ライアビリティ・カンパニー (以下「ニューヨーク州 L L C」という。)(資料 1 - 2 及び資料 1 - 3)、米国デラウェア州リミテッド・パートナーシップ (以下「デラウェア州 L P S」という。)(資料 1 - 4 乃至資料 1 - 7) 及びケイマン特例リミテッド・パート

ナーシップ（以下「ケイマンE L P S」という。）（資料1－9及び資料1－10）<sup>1</sup>が挙げられる<sup>2</sup>。

これらの外国事業体は、日本から外国への投資（アウトバウンド）の際のビークルとして用いられている。例えば、我が国の居住者が、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー（以下「L L C」という。）のメンバー又はリミテッド・パートナーシップ（以下「L P S」という。）のリミテッド・パートナーとして外国事業体に参加し、外国事業体が不動産投資や航空機リース、船舶リースなどの事業を行う。そして、我が国の居住者は、外国事業体の行う事業から生じる減価償却費や損失を、自らの他の所得と損益通算して所得税の申告をすることがある。これに対し、税務当局は、L L C又はL P Sという外国事業体が我が国の法人税法（昭和40年3月31日法律34号。その後の改正を含み、以下「法人税法」という。）上の外国法人に該当し、減価償却費や損益はL L C又はL P Sに帰属すると指摘し、損益通算を否認して課税処分を行うことがある。

## 2 全体の考察

### （1）裁判例及び裁判例の全体的な傾向

ニューヨーク州L L Cについては、裁判例等において、法人該当性が認められている（資料1－2及び資料1－3）。デラウェア州L P Sについては、同種の事案について、大阪地方裁判所平成22年12月17日判決（資料1－5：法人該当性肯定、国側勝訴）、東京地方裁判所平成23年7月19日判決（資料1－6：法人該当性否定、納税者勝訴）、名古屋地方裁判所平成23年12月14日判決（資料1－7：法人該当性否定、納税者勝訴）という第一審判決が下されているが、法人該当性の判断については結論が分かれている。ケイマンL P Sについては、法人該当性が問題となりうるものの、裁判例等において組合該当性が争点となっており、いずれも組合該当性が認められている（資料1－9及び資料1－10）。

裁判例等における外国事業体の性質（法人該当性、人格のない社団等の該当性、組合該当性）の判断手法に関し、借用概念の適用、並びに法人、人格のな

---

<sup>1</sup> ケイマン諸島のL P Sに関する裁判例等については資料1－9及び資料1－10がある。ケイマン諸島のL P Sについてもその法人該当性が問題となり得るが、裁判例等では法人該当性は主たる争点とはならず、ケイマン諸島のL P S又は関連する任意組合の組合該当性が主たる争点とされている。もっとも、当該裁判例等は、法人該当性を争点として取り上げてはいないものの、組合該当性の判断の中で「ケイマンにおける特例リミテッド・パートナーシップを含むパートナーシップは、法人格を有せず、構成員間の契約関係という性質を有するものと認められる。」と判示し、ケイマンL P Sの法人格を否定した。

<sup>2</sup> 他にバミューダのL P Sについて、法人該当性を認めた裁判がある（国税不服審判所平成22年8月26日裁決）。情報公開請求により裁決書の開示を受けたが、非開示部分が多く、事案の概要を把握できなかったため、本報告書では取り上げなかった。

い社団等及び組合それぞれへの該当性の判断要素を、以下検討する。

## （２）借用概念

### ア 借用概念についての見解

我が国の租税法上「法人」が定義されていないため、「法人」の意義が問題となるところ、租税法における「法人」の概念について、私法における法人の概念との関係で、以下のような代表的な見解がある。

#### ① 統一説

私法上におけるものと同じ概念を租税法において用いている場合には、別意に解すべきことが租税法規の明文又はその趣旨から明らかな場合は別として、私法上におけるものと同じ意義に解するという見解<sup>3</sup>（判例<sup>4</sup>・通説）。

#### ② 目的適合説

租税法においても目的論的解釈が妥当すべきであって、借用概念の意義は、それを規定している法規の目的との関係において探求すべきであるとする見解。

#### ③ 独立説

私法において用いられている概念であっても、租税法上の独自の意義を与えられるべきであるとする見解。

### イ 裁判例及び裁決例等における借用概念

ニューヨーク州LLC及びデラウェア州LPsに関する裁判例等では、借用概念の統一説を用いて、租税法における「法人」は他の法分野における「法人」の意義と同意義に解釈すべきと判断していると思料される<sup>5</sup>。

もっとも、デラウェア州LPsに関する裁判例のうち、東京地方裁判所平

<sup>3</sup> 金子宏「租税法」（第16版、弘文堂、2011年）110頁

<sup>4</sup> 最高裁判所昭和35年10月7日判決（旧所得税法第9条2号の「利益の配当」の意義について）、最高裁判所昭和36年10月27日判決（旧所得税法第42条3項の「匿名組合契約」の意義について）など

<sup>5</sup> なお、デラウェア州LPsについての国税不服審判所平成18年2月2日裁決（資料1－4）では、法人該当性について統一説を適用した上で「法人の要素を備えている」としたものの、配当所得（＝「法人から受ける利益の配当、剰余金の分配」）の該当性の判断においては、法人概念以外の要素も考慮して当該分配額は配当所得に該当しないとした。

成23年7月19日判決（資料1－6）及び名古屋地方裁判所平成23年12月14日判決（資料1－7）については、外国事業体が我が国の租税法上の法人に該当するか否かについては、借用概念の統一説を相当と述べた上で、当該外国の法令によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されているか否かによって判断するとしつつ、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかとも検討すべきと判示しており、借用概念に加えて、目的適合説も加味したものであるかについては、評価が分かれ得る。

### （３）法人該当性の判断要素

裁判例等において、法人該当性の判断要素として挙げられている項目ごとに検討する<sup>6</sup>。

#### ア 「法令における法人格に関する定め」

ニューヨーク州LLCに関する裁判例等においては、判断要素の一つに挙げられ、ニューヨーク州LLC法の「構成員から独立した法的主体（*separate legal entity*）」との規定からこれを肯定する判断がなされた。他方、デラウェア州LPSについても、東京地方裁判所平成23年7月19日判決（資料1－6）において、判断要素の一つに挙げられているが、デラウェア州LPS法に同様の規定（*separate legal entity*）が設けられているものの、あてはめの判断を異にしており、我が国の租税法（私法）上の法人に相当する概念は「*company*」や「*corporation*」であり、我が国の租税法（私法）上の法人格を有するという概念は「*corporate*」であると判示されている。なお、デラウェア州LPSに関する大阪地方裁判所平成22年12月17日判決（資料1－5）については、国家の価値判断に基づく立法政策により法令上の概念が我が国と厳密に一致するとは限らないことなどを理由として、判断要素とすることを否定している。

#### イ 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」

国税不服審判所平成13年2月26日裁決（資料1－2）及び国税庁の米国LLCに係る税務上の取扱い（資料1－1）では、判断要素に挙げられているが、その他の裁判例等では判断要素に挙げられていない。

<sup>6</sup> 裁判例等で挙げられた判断要素以外にも、事業体名義の債務でしか強制執行されないこと、構成員が構成員同士の契約ではなく事業体との関係を有していることなどの要素も考えられる。

## **ウ 「商号等の登録（登記）」**

前記（２）と同様、国税不服審判所平成１３年２月２６日裁決（資料１－２）及び国税庁の米国ＬＬＣに係る税務上の取扱い（資料１－１）では、判断要素に挙げられているが、その他の裁判例等では、判断要素に挙げられていない。

## **エ 「契約締結の主体性」**

契約締結の主体性については、法人該当性が問題となる裁判例等の多くにおいて判断要素として挙げられている。

一方、東京地方裁判所平成２３年７月１９日判決（資料１－６）では、本項目等については、法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も該当し得ることから、法人と法人でない団体を区別する基準としては機能し得ないと判示した。

## **オ 「財産所有の主体性」**

財産所有の主体性については、法人該当性が問題となる裁判例等の多くにおいて判断要素として挙げられている。

一方、東京地方裁判所平成２３年７月１９日判決（資料１－６）では、本項目等については、法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も該当し得ることから、法人と法人でない団体を区別する基準としては機能し得ないと判示した。

## **カ 「訴訟当事者」**

外国事業体が訴訟当事者となり得ることは、ほとんどの裁判例等において、判断要素として挙げられている。

一方、東京地方裁判所平成２３年７月１９日判決（資料１－６）では、本項目等については、法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も該当し得ることから、法人と法人でない団体を区別する基準としては機能し得ないと判示した。

## **キ 「法人印」**

さいたま地方裁判所平成１９年５月１６日判決（資料１－３）では、英米

法における法人格を有する団体の要素の一つとして挙げられているが、その他の裁判例等では、判断要素に挙げられていない。

#### **ク 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

さいたま地方裁判所平成19年5月16日判決（資料1－3）では、英米法における法人格を有する団体の要素の一つとして積極的には挙げられていないが、構成員が持分を有しないことにも言及した上で法人該当性を認めている。また、大阪地方裁判所平成22年12月17日判決（資料1－5）では、独自の財産権を有すること（前記オに相当）の判断事由の一つとして位置付けられている。

#### **ケ 「課税上の取扱い」**

設立準拠国における課税上の取扱いについては、いずれの裁判例等においても判断要素とは考えられていない。

#### **コ 「損益帰属の主体性」**

東京地方裁判所平成23年7月19日判決（資料1－6）及び名古屋地方裁判所平成23年12月14日判決（資料1－7）では、法令における法人格に関する定めと並ぶ判断要素と判示されている。

#### **サ 「財産の登記」**

大阪地方裁判所平成22年12月17日判決（資料1－5）では、『財産の所有』能力（前記オに相当）の内容をなす重要な要素として位置づけられているが、その他の裁判例等では、判断要素に挙げられていない。

#### **シ 「（旧）民法第36条1項の認許」**

東京地方裁判所平成23年7月19日判決（資料1－6）では、「我が国の租税法上の外国法人が民法36条1項により認許された外国法人に限定されると解することはできない」と判示して、同条項による認許は、租税法上の外国法人の判断要素にならないとする。

その他の裁判例等においても、判断要素に挙げられていない。

#### **（４）人格のない社団等の該当性の判断要素**



人格のない社団等の該当性については、検討した裁判例等の中では、東京地方裁判所平成23年7月19日判決（資料1－6）及び名古屋地方裁判所平成23年12月14日判決（資料1－7）のみが検討している。最高裁判所昭和39年10月15日判決（資料2－2）で示された、私法上、権利能力なき社団の該当性についての要件が用いられている。

- ① 団体としての組織を備えていること
- ② 多数決の原則が行われていること
- ③ 構成員が変更しても団体として存続すること
- ④ 代表者の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定していること

#### **（５）組合該当性の判断要素**

ケイマンＬＰＳが関係する裁判例等（資料1－9及び資料1－10）においては、ケイマンＬＰＳの法人該当性が問題となり得るものの、裁判例等では法人該当性は主たる争点とはされていない<sup>7</sup>。名古屋地方裁判所平成17年12月21日判決等（資料1－9）では、別に組成された任意組合の有効性（組合参加契約か利益配当契約か）が、また、岐阜地方裁判所平成20年1月24日判決（資料1－10）では、ケイマンＬＰＳが任意組合に該当するか否かが問題とされ、いずれにおいても、組合該当性が問題となった。

これらの裁判例等で指摘された組合該当性に関する判断要素は以下のとおりである。

#### **ア 「二人以上の当事者の存在」**

組合該当性の判断要素として、二人以上の当事者の存在が必要であると判示されている。

#### **イ 「出資の合意」**

組合該当性の判断要素として、金銭・信用・労務の出資の合意が必要であ

---

<sup>7</sup> 前述のとおり、ケイマンＬＰＳの法人該当性は主たる争点として取り上げてはいないものの、名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決（資料1－9）及び岐阜地方裁判所平成20年1月24日判決（資料1－10）では、組合該当性の判断の中でケイマンＬＰＳの法人格が否定されている。

ると判示されている。

民法（明治29年4月27日法律第89号。その後の改正を含み、以下「民法」という。）第667条において、「組合契約は、各当事者が出資をして共同の事業を営むことを約することによって、その効力を生ずる。」と規定されていることに対応すると考える。

## **ウ 「共同事業を営むことの合意」**

組合該当性の判断要素として、共同事業を営むことの合意が必要であると判示されている。共同事業を営むことの合意は、①共同で営む事業の内容（組合の目的）についての合意と、②その事業を営むことについての合意から構成され、さらに、②その事業を営むことについての合意の内容として、検査権、解任権、利害関係が必要であると判示されている。

### **（ア）「検査権」**

共同事業を営むことの合意の一要素として、組合の業務や財産状況に対する検査権が、前記裁判例等（資料1－9及び資料1－10）において挙げられている。

この点、民法第673条において組合員の検査権が規定されている。

### **（イ）「解任権」**

前述の裁判例等では、共同事業を営むことの合意の一要素として、正当の事由がある場合に民法第672条1項に基づいて業務執行組合員を解任する権利を有している必要があると判示されている。

### **（ウ）「利害関係」**

名古屋地方裁判所平成17年12月21日判決（資料1－9）及び名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決（資料1－9）では、共同事業を営むことの一要素として、各当事者が事業の成功に何らかの利害関係を有していることが必要であると判示されている。

## **エ 「財産の共同所有性」**

前記裁判例等のうち、財産の共同所有性を任意組合の判断要素として挙げるものはなかった。

なお、国税庁は、財産の共同所有性も任意組合等に含まれる「外国におけるこれらに類するもの」の判断要素として挙げている<sup>8</sup>。

#### **（６）法人該当性、人格のない社団等の該当性及び組合該当性の関係**

東京地方裁判所平成２３年７月１９日判決（資料１－６）及び名古屋地方裁判所平成２３年１２月１４日判決（資料１－７）では、デラウェア州ＬＰＳの事業から生じた収益がその構成員に分配された場合に構成員課税として取り扱うか否かについて、検討順序として、法人、人格のない社団等に該当するかどうかを順次検討し、いずれも否定される場合にはじめて構成員課税として取り扱う旨を判示した。

今回検討したその他の裁判例等では、主たる争点である法人該当性又は組合該当性を肯定していることもあり、このような検討の順序は示されていない。

---

<sup>8</sup> 平成１７年度税制改正及び有限責任事業組合契約に関する法律の施行に伴う任意組合等の組合事業に係る利益等の課税の取扱いについて  
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shinkoku/060117/pdf/04.pdf>

外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の一覧

※ 本表は、法人該当性に関連する判断アプローチ及び判断要素に主眼を置いてまとめたものであって、個別の事案における結論を示すものではない。

○：判断要素として挙げている  
×：判断要素ではないとしている  
－：判断要素として言及していない

|       | 外国事業体        | 裁判例・裁決例                              | 法人該当性 | 法人該当性の判断アプローチ                                |      |   | 法人該当性の判断要素         |                          |            |          |          |       |     |                       |         |          |       |             |          |        | 人格のない社団等の該当性の判断要素    |                                  |             |       | 組合該当性の判断要素   |    |    |       |    |  | 備 考 |
|-------|--------------|--------------------------------------|-------|--|------|---|--------------------|--------------------------|------------|----------|----------|-------|-----|-----------------------|---------|----------|-------|-------------|----------|--------|----------------------|----------------------------------|-------------|-------|--------------|----|----|-------|----|--|-----|
|       |              |                                      |       | 準拠法  | 借用概念 | 規 範   | 法令における法人格に関する定め    | 商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体 | 商号等の登録（登記） | 契約締結の主体性 | 財産所有の主体性 | 訴訟当事者 | 法人印 | 構成員が個別財産に対して持分を有しないこと | 課税上の取扱い | 損益帰属の主体性 | 財産の登記 | 旧民法36条1項の認許 | 団体としての組織 | 多数決の原則 | 構成員が変更しても団体として存続すること | 代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体として主要な点の確定 | 二人以上の当事者の存在 | 出資の合意 | 共同事業を営むことの合意 |    |    | 共同所有性 |    |  |     |
| 資料1－1 | 米国各州LLC      | ①米国LLCに係る税務上の取扱い（平成13年6月）            | ○     | 米国各州が制定するLLC法（Limited Liability Company Act） | 統一説  | 当該事業体が我が国の私法上外国法人に該当するか否かで判断する。   | 構成員とは別個の法的主体       | ○                        | ○          | ○        | ○        | ○     | －   | －                     | －       | －        | －     | －           | －        | －      | －                    | －                                | －           | －     | －            | －  | －  | －     | －  | ただし、米国のLLC法は個別の州において独自に制定され、その規定振りは個々に異なることから、個々のLLCが外国法人に該当するか否かの判断は、個々のLLC法（設立準拠法）の規定等に照らして、個別に判断する必要がある。  |     |
| 資料1－2 | 米国ニューヨーク州LLC | ②平成13年2月26日裁決                        | ○     | ニューヨーク州LLC法                                  | 統一説  | 外国法人とは、「外国の法律によって設立され、その設立準拠法の下で法人格が与えられたもの」をいうと解される。<br>外国の法律によって設立された事業体が我が国の租税法上の損益の帰属主体となるかどうかについては、当該設立準拠法の下で権利義務の主体となることができる法人格が与えられているか否かが判断基準となること、法人格の存在を直接規定した条項が存在しない場合には、当該設立準拠法の下で当該事業体に認められている権利・義務の内容から判断する。   | （構成員とは別個の）独立した法的主体 | ○                        | ○          | ○        | ○        | ○     | －   | －                     | ×       | －        | －     | －           | －        | －      | －                    | －                                | －           | －     | －            | －  | －  | －     | －  |  |     |
| 資料1－3 |              | ③さいたま地方裁判所平成19年5月16日判決（請求棄却→控訴）      | ○     | ニューヨーク州LLC法                                  | 統一説  | 我が国の租税法上「法人」に該当するかどうかは、私法上法人格を有するか否かによって基本的に決定されていると解する。<br>外国の法令に準拠して設立された社団や財団の法人格の有無の判定は、基本的に当該外国の法令の内容と団体の実質に従って判断するのが相当である。  | 構成員から独立した法的主体      | －                        | －          | ○        | ○        | ○     | ○   | ○                     | ○       | －        | －     | －           | －        | －      | －                    | －                                | －           | －     | －            | －  | －  | －     | －  | 法人印については、英米法における法人格を有する団体の要素であると指摘するが、法人性を否定する事情とはならないと判示した。   |     |
|       |              | ④東京高等裁判所平成19年10月10日判決（③の控訴審：控訴棄却→確定） | ○     | 同旨   | 同旨   | 同旨  | 同旨                 | 同旨                       | 同旨         | 同旨       | 同旨       | 同旨    | 同旨  | 同旨                    | 同旨      | 同旨       | 同旨    | 同旨          | 同旨       | 同旨     | 同旨                   | 同旨                               | 同旨          | 同旨    | 同旨           | 同旨 | 同旨 | 同旨    | 同旨 | 同旨   |     |
| 資料1－4 | 米国デラウェア州LPS  | ⑤平成18年2月2日裁決                         | ○     | 米国デラウェア州改正統一LPS法                             | 統一説  | 我が国の租税法上「法人」は、私法上の「法人」の概念と同様に「自然人以外のもの」で法律上、権利・義務の主体となることのできるもの」すなわち「権利を有し義務を負う能力を法律上有しているもの」をいうと解されている。<br>「自然人以外のもの」から、ないし「自然人以外のもの」を介して個人が得た所得の所得区分を定めるに当たっては、その「自然人以外のもの」が我が国の法律でいう権利義務の帰属主体であるか否かという点も考慮すべき要素ではあるものの、それのみによって決せられるべきものではなく、個人が得た所得についてその法律的・経済実質的關係を個別に具体的にみて、それを所得税法が各所得区分を定めて趣旨に照らして判断すべきものである。  | －                  | －                        | －          | ○        | ○        | ○     | －   | －                     | －       | －        | －     | －           | －        | －      | －                    | －                                | －           | －     | －            | －  | －  | －     | －  | 法人該当性については、米国デラウェア州LPSが我が国の法律でいう「法人」の要素を備えていると判示した。<br><br>配当所得（「法人から受ける利益の配当、剰余金の分配」）に該当するか否かという所得の区分の検討において、法人該当性を検討したが、「法人の要素を備えている」と認定しつつも、「判断基準」欄記載のとおり所得区分を判断することとして、配当所得には当たらないと判示し、結論としては、一部取消しの旨裁決している。               |     |
| 資料1－5 |              | ⑥大阪地方裁判所平成22年12月17日判決                | ○     | 米国デラウェア州改正統一LPS法                             | 統一説  | 外国法人についても、我が国の私法上「法人」に該当するということは、すなわち我が国の法制度上の権利義務につき、その主体となることのできるものであることを意味するというべきである。<br>外国の事業体が我が国の租税法上の「法人」に該当するか否かの判断にあたっては、当該事業体はその準拠法においてどのような概念として定義づけられているかのみによって結論を導くことはできず、実質的な観点から、当該事業体に認められている能力及び属性の内容を検討し、その上で、我が国の私法上「法人」とされることによって当然に認められる能力及び属性（法人格から当然に派生する能力及び属性）を全て具備していると評価できるか否かにより決するほかはないというべきである。   | ×                  | －                        | －          | ○        | ○        | ○     | －   | ○                     | ×       | ×        | ○     | －           | －        | －      | －                    | －                                | －           | －     | －            | －  | －  | －     | －  | ある事業体が「権利義務の主体となることのできるもの」であり、その事業活動において、その名において財産を取得し、法律行為を行い、債権を有し債務を負うのであれば、その事業活動に伴う損益も当然に当該事業体に帰属するのであって、「損益の帰属すべき主体」であることを殊更別途の要件として設定するまでもない、と判示した。   |     |
| 資料1－6 |              | ⑦東京地方裁判所平成23年7月19日判決                 | ×     | 米国デラウェア州改正統一LPS法                             | 統一説  | 我が国の私法上の「外国法人」であるというためには、外国の法令の規定内容に照らして、外国の法令に準拠して法人として成立した（外国の法令に準拠して法人格を付与された）と認められることを要するというべきである。<br>当該外国の法令の規定内容をその文言に従って形式的に見た場合に、当該外国の法令において当該事業体を法人とする（当該事業体に法人格を付与する）旨を規定されているかどうかという点に加えて、当該事業体を当該外国法の法令が規定するその設立、組織、運営及び管理等の内容に着目して経済的、実質的に見れば、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかを検討すべきであり、後者の点が肯定される場合に限り、我が国の租税法上の法人に該当すると解すべきである。 | ○                  | －                        | －          | ×        | ×        | ×     | －   | －                     | －       | ○        | －     | ×           | ○        | ○      | ○                    | ○                                | －           | －     | －            | －  | －  | －     | －  | 「法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も被告基準①～③（注：①構成員の個人財産とは区別された独自の財産を有するか否か、②その名において契約を締結し、その名において権利を取得し義務を負うなど独立した権利義務の帰属主体となり得るか否か、③その権利義務のためにその名において訴訟当事者となり得るか否か）に該当し得ることに照らすと、被告基準①～③は、法人と法人ではない団体（事業体）とを区別する基準として機能し得ない」と判示した。 |     |

外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の一覧

※ 本表は、法人該当性に関連する判断アプローチ及び判断要素に主眼を置いてまとめたものであって、個別の事案における結論を示すものではない。

○：判断要素として挙げている  
×：判断要素ではないとしている  
－：判断要素として言及していない

|  | 外国事業体        | 裁判例・裁決例   | 法人該当性 | 法人該当性の判断アプローチ    |      |  | 法人該当性の判断要素      |                          |            |          |          |       |     |                       |         |          |       |             |          |        |                      |                                  | 人格のない社団等の該当性の判断要素 |       |              |   | 組合該当性の判断要素  |       |   |   |  |  | 備 考 |
|--|--------------|---|-------|------------------|------|--|-----------------|--------------------------|------------|----------|----------|-------|-----|-----------------------|---------|----------|-------|-------------|----------|--------|----------------------|----------------------------------|-------------------|-------|--------------|---|---|-------|---|---|--|--|-----|
|  |              |   |       | 準拠法              | 借用概念 | 規 範  | 法令における法人格に関する定め | 商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体 | 商号等の登録（登記） | 契約締結の主体性 | 財産所有の主体性 | 訴訟当事者 | 法人印 | 構成員が個別財産に対して持分を有しないこと | 課税上の取扱い | 損益帰属の主体性 | 財産の登記 | 旧民法36条1項の認許 | 団体としての組織 | 多数決の原則 | 構成員が変更しても団体として存続すること | 代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体として主要な点の確定 | 二人以上の当事者の存在       | 出資の合意 | 共同事業を営むことの合意 |   |   | 共同所有性 |   |   |  |  |     |
| 資料1ー7  | 米国デラウェア州 LPS | ⑧名古屋地方裁判所平成23年12月14日判決                          | ×     | 米国デラウェア州改正統一LPS法 | 統一説  | 外国の法令に準拠して組成された事業体が我が国の租税法上の法人に該当するか否かも、基本的には、当該外国の法令の規定内容から、その準拠法である当該外国の法令によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されていると認められるか否かにより判断されるべきである。<br>より実質的な観点から、当該事業体を当該外国法の法令が規定する内容を踏まえて我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかを検証する必要があり、この点が肯定されて初めて、我が国の租税法上の法人に該当すると解すべきである。   | ○               | －                        | －          | ×        | ×        | ×     | －   | －                     | －       | ○        | －     | －           | ○        | ○      | ○                    | ○                                | －                 | －     | －            | － | －   | －     | － | 財産所有の主体性、契約締結の主体性、訴訟当事者能力については、「いずれも法人格が付与されることによって認められる法人の属性にすぎず、これらを満たせば法人に該当するというその立論に法的な根拠はないといわざるを得ない」と判示した。 |  |  |     |
| 以下のケイマンLPSが問題となった裁判例では、組合該当性が争点とされ、法人該当性については主たる争点とはされていない。もっとも、ケイマンLPSの法人該当性も理論上問題となり得るため、本表において記載した。 |              |   |       |                  |      |  |                 |                          |            |          |          |       |     |                       |         |          |       |             |          |        |                      |                                  |                   |       |              |   |   |       |   |   |  |  |     |
| 資料1ー8  |              | ⑨任意組合等に含まれる「外国におけるこれらに類するもの」の基準（平成18年1月27日質疑応答） |       |                  |      |  | －               | －                        | －          | －        | －        | －     | －   | －                     | －       | －        | －     | －           | －        | －      | －                    | －                                | －                 | ○     |              | ○ | 共同事業性の中身については議論していない。<br>パートナーシップ契約であっても、その事業体の個々の実態等により外国法人と認定されるものは除かれる。                              |       |   |   |  |  |     |
| 資料1ー9  | ケイマンLPS      | ⑩名古屋地方裁判所平成17年12月21日判決（第一審）                     | －     | －                | －    | ※ 組合契約の成立要件について<br>組合契約が有効に成立するためには、(1)2人以上の当事者の存在、(2)各当事者が出資をすることを合意したこと、(3)各当事者が共同の事業を営むことについて合意したことの各要件が必要である。<br>組合の要件のうち、共同の事業を営むことについての合意が認められるためには、a共同で営む事業の内容（組合の目的）についての合意と、b その事業を共同で営むことについての合意とを要する。<br>b「事業を共同で営む」というためには、まず、(i)各当事者が当該組合の事業の遂行に関与し得る権利を持つことが必要といふべきであるから、自ら業務執行を担当することまで不可欠というわけではないが、同法673条に基づいて組合の業務や財産状況を検査する権利と、業務執行を1人又は数人の組合員に委任したときに、正当の事由がある場合には同法672条1項に基づいて業務執行組合員を解任する権利を有している必要があると解されるし、次に、(ii)各当事者が事業の成功に何らかの利害関係を有することが必要である。 | －               | －                        | －          | －        | －        | －     | －   | －                     | －       | －        | －     | －           | －        | －      | ○                    | ○                                | ○                 | ○     | ○            | － | 組合参加契約の有効性（任意組合か利益配当契約か）を判断したもの   |       |   |   |  |  |     |
|  |              | ↓<br>⑪名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決(⑩の控訴審)                | ×     | －                | －    | 法人該当性については特段理由を述べていない。   | －               | －                        | －          | －        | －        | －     | －   | －                     | －       | －        | －     | －           | －        | －      | ○                    | ○                                | ○                 | ○     | ○            | － | 判旨の中で「ケイマンにおける特別リミテッド・パートナーシップを含むパートナーシップは、法人格を有せず、構成員間の契約という性質を有する」という文言あり。                            |       |   |   |  |  |     |
|  |              | ↓<br>⑫最高裁判所平成20年3月27日決定（⑪の上告審：不受理決定）            |       |                  |      |  |                 |                          |            |          |          |       |     |                       |         |          |       |             |          |        |                      |                                  |                   |       |              |   |   |       |   |   |  |  |     |
| 資料1ー10   |              | ⑬岐阜地方裁判所平成20年1月24日判決                            | ×     | －                | －    | ※ 組合契約の成立要件について<br>組合契約が有効に成立するためには、(1)2人以上の当事者の存在、(2)各当事者が出資をすることを合意したこと、(3)各当事者が共同の事業を営むことについて合意したことの各要件が必要である。  | －               | －                        | －          | －        | －        | －     | －   | －                     | －       | －        | －     | －           | －        | －      | ○                    | ○                                | ○                 | ○     | －            | － | ケイマンLPSの組合該当性を判断したもの<br>「ケイマンにおける特別リミテッド・パートナーシップを含むパートナーシップは、法人格を有せず、構成員間の契約関係という性質を有するものと解される。」と判示した。 |       |   |   |  |  |     |

## 第2 外国事業体の課税上の取扱いに関する裁判例等の分析

### 1 米国各州LLCについての国税庁の「米国LLCに係る税務上の取扱い」（資料1-1）

「米国LLCに係る税務上の取扱い」（資料1-1）は、米国各州のLLCの法人該当性について、国税庁が照会に対する回答として示したものである<sup>9</sup>。法人該当性に関して税務当局から示された唯一の見解であるため、実務上、米国各州のLLCだけでなく、米国各州のLP Sやその他の国々の各種の外国事業体の我が国の課税上の法人該当性を判断する上でも参考とされている。「米国LLCに係る税務上の取扱い」は、4つの理由を挙げた上、米国各州のLLCは、原則として我が国の課税上外国法人として取り扱われるとした。

#### （1）法人該当性の判断アプローチ

法人該当性の判断アプローチについては、「当該事業体が我が国の私法上、外国法人に該当するか否かで判断する」と指摘しており、借用概念の統一説を採用したと考える。

#### （2）法人該当性の判断要素

「米国LLCに係る税務上の取扱い」では、4つの理由を挙げて、米国各州のLLCを原則として我が国の課税上外国法人として取り扱うと結論付けているが、以下のとおり、法人該当性として6つの判断要素を考慮していると解される。もっとも、すべての判断要素を充足しなければならないのか、5つの判断要素のうち一部のみを充足していればよいのかなど、判断要素の関係は明らかにされていない。

#### ア 「法令における法人格に関する定め」

米国各州のLLCの法人該当性が肯定される理由として、「④統一LLC法においては、『LLCは構成員（member）と別個の法的主体（a legal entity）である。』（中略）と規定されていること」を挙げていることからすれば、「法令における法人格に関する定め」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える<sup>10</sup>。

<sup>9</sup> 国税庁ホームページ参照

<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/shitsugi/hojin/31/03.htm>

<sup>10</sup> なお、資料1-6及び資料1-7のとおり、東京地方裁判所平成23年7月19日判決及び

## イ 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」

米国各州のLLCの法人該当性が肯定される理由として、「①LLCは、商行為をなす目的で米国の各州のLLC法に準拠して設立された事業体であり、外国の商事会社であると認められること」を挙げていることからすれば、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」であることを法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## ウ 「商号等の登録（登記）」

米国各州のLLCの法人該当性が肯定される理由として、「②事業体の設立に伴いその商号等の登録（登記）等が行われること」を挙げていることからすれば、「商号等の登録（登記）」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## エ 「契約締結の主体性」

米国各州のLLCの法人該当性が肯定される理由として、「④統一LLC法においては、（中略）『LLCは事業活動を行なうための必要かつ十分な、個人と同等の権利能力を有する。』と規定されていること」を挙げていることからすれば、権利能力を基礎付ける「契約締結の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## オ 「財産所有の主体性」

米国各州のLLCの法人該当性が肯定される理由として、「④統一LLC法においては、（中略）『LLCは事業活動を行なうための必要かつ十分な、個人と同等の権利能力を有する。』と規定されていること」を挙げていることからすれば、権利能力を基礎付ける「財産所有の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## カ 「訴訟当事者」

米国各州のLLCの法人該当性が肯定される理由として、「③事業体自らが

---

名古屋地方裁判所平成23年12月14日判決は、設立準拠法における「a legal entity」という表現は、「法人格に関する定め」ではなく、「body corporate」などの表現が「法人格に関する定め」であると考えているようである。

訴訟の当事者等になれるといった法的主体となることが認められていること」を挙げていることからすれば、「訴訟当事者」能力を有することを法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **キ その他の判断要素**

「米国LLCに係る税務上の取扱い」では、上記に挙げた判断要素以外には言及されておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。



## 2 米国ニューヨーク州LLCについての平成13年2月26日裁決 (資料1-2)

米国ニューヨーク州LLCについての平成13年2月26日裁決(資料1-2)は、国税不服審判所が、ニューヨーク州LLC法に基づくLLCの法人該当性について判断したものである。本裁決は、結論として、ニューヨーク州LLC法に基づくLLCの法人該当性を肯定している。

### (1) 法人該当性の判断アプローチ

法人該当性の判断アプローチについては、まず、法人概念について、「我が国の租税法上の法人概念については、民法、商法といった我が国の私法上の概念を借用し、これと同義に解して取り扱うべきであるところ、我が国の私法上、法人とは、一般に『自然人以外のもので法律上、権利・義務の主体となることのできるもの』、すなわち『権利を有し義務を負う能力を法律上有しているもの』をいうと解されており、この権利・義務の主体となることのできる法律上の資格のことを法人格と称している。」と指摘しており、借用概念の統一説を採用したものと考える。

次に、外国事業体の法人該当性の考え方については、「国際私法上、外国の法律によって設立された事業体について、その設立準拠法の下で与えられた法人格は、当然、我が国においても承認されるものと解されるところ、」「我が国の私法(租税法)上の外国法人とは、『外国の法律によって設立され、その設立準拠法の下で法人格が与えられたもの』をいうと解される。」と指摘しており、設立準拠法主義を採用したものと考える。

また、外国事業体の法人該当性についての判断基準として、「外国の法律によって設立され、当該設立準拠法の下で権利・義務の主体となることのできる法律上の資格(法人格)が与えられた事業体は、我が国の私法(租税法)上の外国法人に該当し、我が国の租税法上損益の帰属主体となると解するのが相当である。」とした上で、「外国の法律によって設立された事業体が我が国の租税法上損益の帰属主体となるかどうかについては、当該設立準拠法の下で権利・義務の主体となることのできる法律上の資格(法人格)が与えられているか否かが判断基準となるところ、」「ニューヨーク州LLC法には、我が国の商法第54条第1項で規定する『会社ハ之ヲ法人トス』といった法人格の存在を直接規定した条項は存在しない」ため、「ニューヨーク州LLC法の下で」「認められている権利・義務の内容から判断しなければならない」と指摘している。

### (2) 法人該当性の判断要素

本裁決においては、結論として法人該当性を肯定しているところ、法人該当性の判断要素については、規範部分において明確に判示しているものではないが、当てはめ部分において3つに分けて当てはめがなされている<sup>11</sup>。かかる判示内容からすれば、本裁決では、以下のとおり、6つの法人該当性の判断要素を摘示していると考ええる。なお、本裁決においては、上記と同様に、当てはめ部分において、当該ニューヨーク州LLCの事業活動の実態にも言及し、当該ニューヨーク州LLCが構成員とは異なる権利・義務の主体として活動していることを認めている。

## ア 「法令における法人格に関する定め」

ニューヨーク州LLCの法人該当性の判断にあたって、「[3] ニューヨーク州LLC法で『LLCは（構成員とは別個の）独立した法的主体である。』と規定されていること」と言及している<sup>12</sup>ことからすれば、「法令における法人格に関する定め」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## イ 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」

ニューヨーク州LLCの法人該当性の判断にあたって、「[1] 商行為をなすを業とする目的でニューヨーク州LLC法に従った設立手続を経て設立された事業体であり、」と言及している<sup>13</sup>ことからすれば、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」であることを法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## ウ 「商号等の登録（登記）」

ニューヨーク州LLCの法人該当性の判断にあたって、「[2] 設立準拠法であるニューヨークLLC法の下で、契約、財産権の所有、裁判、登記等において当事者となることができる資格を与えられている」と言及している<sup>14</sup>こ

---

<sup>11</sup> 本裁決においては、[1] 商行為をなすを業とする目的でニューヨーク州LLC法に従った設立手続を経て設立された事業体であること、[2] 設立準拠法であるニューヨーク州LLC法の下で、契約、財産権の所有、裁判、登記等において当事者となることができる資格を与えられていること、[3] ニューヨーク州法LLC法で「LLCは（構成員とは別個の）独立した法的主体である。」と規定されていること、の3つに分類されている。

<sup>12</sup> 「3 判断」「(1) 本件更正処分について」「ハ J L L Cの我が国の租税法上の取扱い」「(イ)」参照

<sup>13</sup> 「3 判断」「(1) 本件更正処分について」「ハ J L L Cの我が国の租税法上の取扱い」「(イ)」参照

<sup>14</sup> 「3 判断」「(1) 本件更正処分について」「ハ J L L Cの我が国の租税法上の取扱い」「(イ)」参照

とからすれば、「商号等の登録（登記）」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## エ 「契約締結の主体性」

ニューヨーク州LLCの法人該当性の判断にあたって、「[2] 設立準拠法であるニューヨークLLC法の下で、契約、財産権の所有、裁判、登記等において当事者となることができる資格を与えられている」と言及している<sup>15</sup>ことからすれば、「契約締結の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## オ 「財産所有の主体性」

ニューヨーク州LLCの法人該当性の判断にあたって、「[2] 設立準拠法であるニューヨークLLC法の下で、契約、財産権の所有、裁判、登記等において当事者となることができる資格を与えられている」と言及している<sup>16</sup>ことからすれば、「財産所有の主体性」は法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## カ 「訴訟当事者」

ニューヨーク州LLCの法人該当性の判断にあたって、「[2] 設立準拠法であるニューヨークLLC法の下で、契約、財産権の所有、裁判、登記等において当事者となることができる資格を与えられている」と言及している<sup>17</sup>ことからすれば、「訴訟当事者」能力を有することを法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## キ 「課税上の取扱い」

「我が国の租税法上損益の帰属主体となるか否かについては、」「設立準拠法の下で権利・義務の主体となることができる法律上の資格（法人格）が与えられているか否かが判断基準となるのであって、米国内国歳入法上法人課税の対象とされているか否かが判断基準となるものではない。」「我が国と米

---

<sup>15</sup> 「3 判断」「(1) 本件更正処分について」「ハ J L L C の我が国の租税法上の取扱い」「(イ)」参照

<sup>16</sup> 「3 判断」「(1) 本件更正処分について」「ハ J L L C の我が国の租税法上の取扱い」「(イ)」参照

<sup>17</sup> 「3 判断」「(1) 本件更正処分について」「ハ J L L C の我が国の租税法上の取扱い」「(イ)」参照

国とでは税務上の法人概念の捕らえ方が著しく異なるところ、米国の税務上パス・スルー課税が適用されているLLCの場合、当該LLCは設立準拠法の下で法人格を与えられているが、税務取扱上は法人として認められた事業体ではないと解することができるし、」また、『LLCには法人格あり』とする見解も少なからず存在しており、」さらには、「米国の税務上、現に法人課税の対象とされるLLCも存在する」など、「請求人主張の『LLCに法人格がないことは米国では周知の事実』と判断することはできず、この点に関する請求人の主張は採用できない」と言及していることなどからすれば、「課税上の取扱い」を法人該当性の判断要素として採用することを否定したと考える。

## ク その他の判断要素

本裁決では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。

### **3 米国ニューヨーク州LLCについてのさいたま地方裁判所平成19年5月16日判決及び東京高等裁判所平成19年10月10日判決（資料1－3）**

米国ニューヨーク州LLCについてのさいたま地方裁判所平成19年5月16日判決（資料1－3）及び東京高等裁判所平成19年10月10日判決（資料1－3）は、ニューヨーク州LLC法に基づくLLCの法人該当性について判断したものである。第一審である米国ニューヨーク州LLCについてのさいたま地方裁判所平成19年5月16日判決（資料1－3）は、結論として、ニューヨーク州LLC法に基づく法人該当性を肯定している。また、当該判決の控訴審である米国ニューヨーク州LLCについての東京高等裁判所平成19年10月10日判決（資料1－3）は、基本的に第一審判決を維持した上で、結論として、ニューヨーク州LLC法に基づく法人該当性を肯定している（控訴は棄却され、確定した。）。そのため、第一審判決であるさいたま地方裁判所平成19年5月16日判決（資料1－3）を分析する。

#### **（1）法人該当性の判断アプローチ**

さいたま地方裁判所平成19年5月16日判決（資料1－3）においては、法人該当性の判断アプローチについて、まず、法人概念として、「租税法上の法人は、民法、会社法といった私法上の概念を借用し、これと同義に解するのが相当である。」「我が国の租税法上、『法人』に該当するかどうかは、私法上、法人格を有するか否かによって基本的に決定されていると解するのが相当である。」と指摘しており、借用概念の統一説を採用したものとする。

また、外国事業体の法人該当性についての判断基準として、「外国の法令に準拠して設立された社団や財団の法人格の有無の判定に当たっては、基本的に当該外国の法令の内容と団体の実質に従って判断するのが相当であり、」「本件LLCが法人格を有するか否かについては、米国ニューヨーク州法の内容と本件LLCの実質に基づき判断するのが相当である（民法36条、会社法933条、旧商法479条、法の適用に関する通則法等参照）。」と指摘している。

#### **（2）法人該当性の判断要素**

本裁判例においては、結論として法人該当性を肯定しているところ、規範部分において判断要素を明確に摘示したわけではないが、当てはめ部分の判示内容からすれば、以下のとおり、6つの法人該当性の判断要素を摘示しているとする。なお、本裁判例においては、法人該当性の当てはめを行うに際し、英米法における法人格を有する団体の要素を指摘した上、ニューヨークLLC法

の内容及び本件 L L C の契約内容の双方について検討しているとともに、本件 L L C の実態についても言及していると評価できる。

## ア 「法令における法人格に関する定め」

ニューヨーク州 L L C の法人該当性の判断にあたって、「N Y L L C 法 2 0 3 条 d 項は、州政府に基本定款を提出した時点で L L C は設立された旨規定し、同法に基づき設立された L L C を構成員からは独立した法的主体 (separate legal entity) と位置付けている。」ことに言及していることからすれば、「法令における法人格に関する定め」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## イ 「契約締結の主体性」

ニューヨーク州 L L C の法人該当性の判断にあたって、「英米法における法人格を有する団体の要素には、(a) 訴訟当事者になること、(b) 法人の名において財産を取得し処分すること、(c) 法人の名において契約を締結すること、(d) 法人印 (corporate seal) を使用することなどが認められる。」、「N Y L L C 法の関係規定をみるに、同法に基づき設立された L L C は、その名において訴訟手続等の当事者となることができる (2 0 2 条 a 項) し、また、不動産や動産を取得したり (同条 b 項)、その財産又は資産の全部又は一部を処分したりすること (同条 c 項) ができることが認められる。さらに、当該 L L C は、証券に係る取引、種々の契約の締結 (同条 d、e 項) に加えて、同条 f 項ないし q 項に規定される行為を行う広範な権能を有していることが認められる」、「本件 L L C は、N Y L L C 法に基づき、その名において、(a) 訴訟当事者になること、(b) 財産を取得し、処分すること、(c) 契約を締結する権能を有し、実際に、訴訟手続の当事者となることや財産を所有することを前提とした規定を本件オペレーティング契約に置いた上で、その名において、財産を所有・管理し、契約を締結していることが認められる。」と言及していることからすれば、「契約締結の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## ウ 「財産所有の主体性」

ニューヨーク州 L L C の法人該当性の判断にあたって、「英米法における法人格を有する団体の要素には、(a) 訴訟当事者になること、(b) 法人の名において財産を取得し処分すること、(c) 法人の名において契約を締結すること、(d) 法人印 (corporate seal) を使用することなどが認められる。」、「N

Y L L C法の関係規定をみるに、同法に基づき設立されたL L Cは、その名において訴訟手続等の当事者となることができる（202条a項）し、また、不動産や動産を取得したり（同条b項）、その財産又は資産の全部又は一部を処分したりすること（同条c項）ができることが認められる。さらに、当該L L Cは、証券に係る取引、種々の契約の締結（同条d、e項）に加えて、同条f項ないしq項に規定される行為を行う広範な権能を有していることが認められる」、「本件L L Cは、NY L L C法に基づき、その名において、（a）訴訟当事者になること、（b）財産を取得し、処分すること、（c）契約を締結する権能を有し、実際に、訴訟手続の当事者となることや財産を所有することを前提とした規定を本件オペレーティング契約に置いた上で、その名において、財産を所有・管理し、契約を締結していることが認められる。」と言及していることからすれば、「財産所有の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## エ 「訴訟当事者」

ニューヨーク州L L Cの法人該当性の判断にあたって、「英米法における法人格を有する団体の要素には、（a）訴訟当事者になること、（b）法人の名において財産を取得し処分すること、（c）法人の名において契約を締結すること、（d）法人印（corporate seal）を使用することなどが認められる。」、「NY L L C法の関係規定をみるに、同法に基づき設立されたL L Cは、その名において訴訟手続等の当事者となることができる（202条a項）し、また、不動産や動産を取得したり（同条b項）、その財産又は資産の全部又は一部を処分したりすること（同条c項）ができることが認められる。さらに、当該L L Cは、証券に係る取引、種々の契約の締結（同条d、e項）に加えて、同条f項ないしq項に規定される行為を行う広範な権能を有していることが認められる」、「本件L L Cは、NY L L C法に基づき、その名において、（a）訴訟当事者になること、（b）財産を取得し、処分すること、（c）契約を締結する権能を有し、実際に、訴訟手続の当事者となることや財産を所有することを前提とした規定を本件オペレーティング契約に置いた上で、その名において、財産を所有・管理し、契約を締結していることが認められる。」と言及していることからすれば、「訴訟当事者」能力を有することを法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## オ 「法人印」

ニューヨーク州L L Cの法人該当性の判断にあたって、「英米法における法人格を有する団体の要素には、（a）訴訟当事者になること、（b）法人の名

において財産を取得し処分すること、(c) 法人の名において契約を締結すること、(d) 法人印 (corporate seal) を使用することなどが認められる。」、「(d) 法人印については、NY LLC 法上も、本件オペレーティング契約上も、明文の規定はなく、本件 LLC の作成した契約書等を見ても、本件 LLC が会社印を使用している状況は窺われない。」しかし、「本件 LLC が LLC 印を使用している状況が窺われないとしても、そのことは本件 LLC の法人性を否定する事情とはならないというべきである。」と言及していることからすれば、「法人印」の使用を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

#### **カ 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

ニューヨーク州 LLC の法人該当性の判断にあたって、「同法 601 条後段は、LLC の個別財産について、LLC の構成員は、一切の利益ないし持分 (interest) を有しないと規定している。」と言及していることからすれば、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

#### **キ その他の判断要素**

本裁判例では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。



#### 4 米国デラウェア州 L P S についての平成 18 年 2 月 2 日裁決（資料 1－4）<sup>18</sup>

米国デラウェア州 L P S についての平成 18 年 2 月 2 日裁決（資料 1－4）は、国税不服審判所が、デラウェア州 L P S 法に基づく L P S の法人該当性について判断したものである。本裁決は、デラウェア州 L P S の法人該当性に関する明確な判断は示さなかったものの、本裁決の L P S が我が国の法律でいう「法人」の要素を備えていると判示している。

##### （１）法人該当性の判断アプローチ

法人該当性の判断アプローチについては、「我が国の租税法上『法人』は、私法上の『法人』の概念と同様に『自然人以外のもので法律上、権利・義務の主体となることのできるもの』すなわち『権利を有し義務を負う能力を法律上有しているもの』をいうと解されている。」と指摘しており、借用概念の統一説を採用したものとする。

##### （２）法人該当性の判断要素

本裁決は、以下のとおり、3つの法人該当性の判断要素を摘示していると考えられる。

##### ア 「契約締結の主体性」

本裁決は、本件 L P S が我が国の法律でいう「法人」の要素を備えている点について、「L P S 契約において、本件 L P S が自らの名で、本件 L P S の全財産を所有することとされ、また、本件 L P S は、州 L P S 法上、取引や訴訟の当事者となることができ、現に本件財産 L P S の契約当事者となるなど、我が国の法律でいう権利義務の帰属主体であるという意味において」と言及していることからすれば、「契約締結の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

---

<sup>18</sup> 本裁決は、本件 L P S が「法人」の要素を備えていると判断したものの、結論としては、一部取消しの旨裁決している。すなわち、所得区分の検討において、「その『自然人以外のもの』が我が国の法律でいう権利義務の帰属主体であるか否かという点も考慮すべき要素ではあるものの、それのみによって決せられるべきものではなく、個人が得た所得についてその法律的経済実質的關係を個別に具体的にみて、それを所得税法が各所得区分を定めた趣旨に照らして判断すべきものである。」とし、請求人が本件 L P S から分配ないし配分を受けた金銭は、所得税法第 24 条にいう「法人から受ける利益の配当、剰余金の分配に係る所得」に当たるとはできず、配当所得には当たらないというべきであると判示した。

## **イ 「財産所有の主体性」**

本裁決は、前記アのとおり、本件ＬＰＳが我が国の法律でいう「法人」の要素を備えている点について、「ＬＰＳ契約において、本件ＬＰＳが自らの名で、本件ＬＰＳの全財産を所有すること」に言及していることからすれば、「財産所有の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **ウ 「訴訟当事者」**

本裁決は、前記アのとおり、本件ＬＰＳが我が国の法律でいう「法人」の要素を備えている点について、本件ＬＰＳが「訴訟の当事者となることができ」ることに言及していることからすれば、「訴訟当事者」能力を有することを法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **エ その他の判断要素**

本裁決では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。

## **５ 米国デラウェア州ＬＰＳについての大阪地方裁判所平成２２年１月１７日判決（資料１－５）**

米国デラウェア州ＬＰＳについての大阪地方裁判所平成２２年１月１７日判決（資料１－５）は、デラウェア州ＬＰＳ法に基づくＬＰＳの法人該当性について判断したものである。結論として、デラウェア州ＬＰＳの法人該当性を肯定している。

### **（１）法人該当性の判断アプローチ**

法人該当性の判断アプローチについては、「我が国の租税法においては、法人の意義として、我が国の私法が前提とする法人の意義と同一の意義を採用していると解するのが相当である（いわゆる借用概念）」と指摘し、借用概念の統一説を採用したものと考える。

そして、法人該当性の判断にあたっては、当該事業体はその準拠法においてどのような概念として定義づけられているかのみでなく、「実質的な観点から、（中略）我が国の私法上「法人」とされることによって当然に認められる能力及び属性（中略）を全て具備していると評価できるか否かにより決するほかはない」と指摘している。

### **（２）法人該当性の判断要素**

本裁判例では、本件ＬＰＳの法人該当性が肯定されているが、以下のとおり、５つ（イ、ウ、エ、オ及びク）の法人該当性の判断要素を摘示していると考ええる。

#### **ア 「法令における法人格の定め」**

デラウェア州ＬＰＳの法人該当性の判断にあたって、「外国においては、我が国と同様の制度（法人法定主義）や概念が用いられているとは限らないのであるから、民法３３条の法人法定主義を前提とする形式的な判断基準をもってしては、当該事業体が「権利義務の主体となることのできるもの」であるかどうかを的確に判断することはできない」と言及していることからすれば、「法令における法人格の定め」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定したと考える。

#### **イ 「契約締結の主体性」**

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、法人とされることにより当然に認められる能力等として、実体法的に言えば、「その名において不動産等の財産を所有し（物権の帰属）、その名において法律行為を行い（法律行為の主体たる資格）、法律行為等により発生する債権を有し債務を負う（債権債務の帰属）」を挙げていることからすれば、「契約締結の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **ウ 「財産所有の主体性」**

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、イに記載したとおり、法人とされることにより当然に認められる能力等として、実体法的に言えば、「その名において不動産等の財産を所有し（物権の帰属）、その名において法律行為を行い（法律行為の主体たる資格）、法律行為等により発生する債権を有し債務を負う（債権債務の帰属）」ことを挙げていることからすれば、「財産所有の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **エ 「訴訟当事者」**

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、手続法的には、実体法上権利義務の帰属主体となることができる者は当然に訴訟上の当事者能力を有するということができること（民事訴訟法（平成8年6月26日法律第109号。その後の改正を含み、以下「民事訴訟法」という。）第28条参照）を挙げ、訴訟上の当事者能力も外国事業体の法人該当性の判断要素の一つとすることが相当であると判示し、「訴訟当事者」能力を有することを法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **オ 「構成員が個別に財産に対して持分を有しないこと」**

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、実体法的に当該事業体が構成員とは区別された独自の財産を有すること（裏を返せば、当該事業体の財産につき構成員が直接の具体的な持分を有していないこと）を外国事業体の法人該当性判断にあたっての必要不可欠な要素として考慮すべきと判示し、「構成員が個別に財産に対して持分を有しないこと」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **カ 「課税上の取扱い」**

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、「本件各 L P S から原

告らに割り当てられるとする損益の米国における税務上の取扱いがどうかは、本件各 L P S の法人該当性に直接影響するものではない」とし、「課税上の取扱い」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定した。

## **キ 「損益帰属の主体性」**

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、ある事業体が「権利義務の主体となることのできるもの」であり、その名において財産を取得し、法律行為を行い、債権を有し債務を負うのであれば、その事業活動に伴う損益も当然に当該事業体に帰属するのであって、「損益の帰属すべき主体」であることを殊更別途の要件として設定するまでもない」とし、「損益帰属の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定した。

## **ク 「財産の登記」**

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、第三者に不動産の物権の帰属を公示するため、その名義により登記を得る能力は、「財産の所有」能力の内容をなす重要な要素であるとして、「当該外国において当該事業体はその所有する不動産につき登記を得るなど社会的公示制度において権利者として扱われることも外国事業体の法人該当性判断にあたっての必要不可欠な要素として考慮すべき」と判示し、「財産の登記」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **ケ その他の判断要素**

本裁判例では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。

## 6 米国デラウェア州 L P S についての東京地方裁判所平成 23 年 7 月 19 日判決（資料 1－6）

米国デラウェア州 L P S についての東京地方裁判所平成 23 年 7 月 19 日判決（資料 1－6）は、デラウェア州 L P S 法に基づく L P S の法人該当性について判断したものである。結論として、デラウェア州 L P S の法人該当性を否定している。

### （１）法人該当性の判断アプローチ

法人該当性の判断アプローチについては、「租税法が私法上の概念を特段の定義なく用いている場合には、租税法律主義や法的安定性の確保の観点から、原則として私法上の概念と同じ意義に解するのが相当である」とし、借用概念の統一説を採用したものと考える。

ただ、一方で、「我が国の租税法は、法人が、法律により、法人格を付与されて構成員とは別個の（中略）権利義務の主体とされ、損益の帰属すべき主体（中略）として設立が認められたものであることから、法人の事業から生じた収益により構成される所得について、原則として、その帰属主体となり得る実体を有するものとみて、当該法人をこれに対する法人税の納税義務者とし（中略）たものと解される。」ことも考慮し、我が国の私法上の概念には存在しない「損益の帰属主体性」という法人該当性の判断要素も立てており、統一説に目的適合説を加味したものと捉えることも可能であると思料する。

### （２）法人該当性の判断要素

本裁判例は、以下のとおり、2 つ（ア及びオ）の法人該当性の判断要素を提示していると考ええる。

#### ア 「法令における法人格に関する定め」

デラウェア州 L P S の法人該当性の判断にあたって、外国の法令に準拠して組成された事業体が我が国の租税法上の法人に該当するか否かも、原則として、当該外国の法令の規定内容から、その準拠法である当該外国の法令によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されていると認められるか否かによるべきである、と言及していることからすれば、「法令における法人格に関する定め」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

なお、この判断要素に関連して、本裁判例では以下のあてはめをしている。

デラウェア州 L P S 法ではデラウェア州 L P S は「separate legal entity」

と規定されているところ（デラウェア州 L P S 法 2 0 1 条（b））、本裁判例は、「米国において我が国の租税法（私法）上の法人に該当する概念は『company』や『corporation』であり、我が国の租税法（私法）上の法人格を有するという概念は『corporate』であると解することができる」、「『separate legal entity』という概念については、次の諸点に照らすと、少なくとも我が国の租税法（私法）上の法人という概念とは同一の概念であると認めることはできないというべきである。」と判示しており、本裁判例の考え方によれば、デラウェア州 L P S について、「法令における法人格に関する定め」はないこととなる。

#### イ 「契約締結の主体性」

法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も「その名において契約を締結し、その名において権利を取得し義務を負うなど独立した権利義務の帰属主体となり得る」ことに照らし、法人と法人でない団体を区別する基準として機能し得ない、と言及していることからすれば、「契約締結の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定したと考える。

#### ウ 「財産所有の主体性」

法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も「その名において契約を締結し、その名において権利を取得し義務を負うなど独立した権利義務の帰属主体となり得る」ことに照らし、法人と法人でない団体を区別する基準として機能し得ない、と言及していることからすれば、「財産所有の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定したと考える。

#### エ 「訴訟当事者」

「訴訟当事者」については、法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も「その権利義務のためにその名において訴訟当事者となり得る」ことに照らし、法人と法人でない団体を区別する基準として機能し得ない、と言及していることからすれば、「訴訟当事者」能力を有することを法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定したと考える。

#### オ 「損益帰属の主体性」

前記アの点に加えて、「当該事業体を当該外国法の法令が規定するその設立、組織、運営及び管理等の内容に着目して経済的、実質的に見れば、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかを検討すべき」と言及していることからすれば、「損益帰属の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

なお、この判断要素に関連して、本裁判例では以下のあてはめをしている。

デラウェア州 L P S 法第 5 0 3 条などを参照し、「本件各 L P S の損益は、州 L P S 法に基づく本件 L P S 契約上、総額（グロス）ベースでパートナーに直接帰属することが予定されているものといわざるを得ない（本件各 L P S の損益が本件各 L P S 自体に帰属することを明確に認めるに足りる法令の定めなし証拠はない〔仮に本件各 L P S が取引の主体となり、財産及び権利義務（債権債務）の帰属主体となるとしても、デラウェア州法上、当然に損益の帰属主体となると断ずることはできない。〕。）」と判示し、本裁判例は、デラウェア州 L P S に「損益帰属の主体性」はないものとした。

#### **カ 「（旧）民法第 3 6 条 1 項の認許」**

外国事業体の法人該当性と、外国法人を我が国において法人として活動する法人格の主体として承認するかどうかという認許の問題は直接関係するものではないなどとして、我が国の訴税法上の外国法人が、民法第 3 6 条 1 項により認許される外国法人に限定されると解することはできないと判示し、「（旧）民法第 3 6 条 1 項の認許」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定した。

#### **キ その他の判断要素**

本裁判例では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。



## 7 米国デラウェア州 L P S についての名古屋地方裁判所平成 23 年 12 月 14 日判決（資料 1－7）

米国デラウェア州 L P S についての名古屋地方裁判所平成 23 年 12 月 14 日判決（資料 1－7）は、デラウェア州 L P S 法に基づく L P S の法人該当性について判断したものである。結論として、デラウェア州 L P S の法人該当性を否定している。

### （１）法人該当性の判断アプローチ

法人該当性の判断アプローチについては、「租税法が私法上の概念を特段の定義なく用いている場合には、租税法律主義や法的安定性の確保の観点から、本来的に私法上の概念と同じ意義に解するのが相当である」とし、借用概念の統一説を採用したものと考える。

ただ、一方で、「我が国の租税法は、法人が、法律により、法人格を付与されて構成員とは別個の（中略）権利義務の主体とされ、損益の帰属すべき主体（中略）として設立が認められたものであり、また、人格のない社団等も（中略）、いずれも、当該法人や人格のない社団等を法人税の納税義務者とし、それぞれの各構成員には当該所得に対する構成員課税を行なわないこととしたものと解される。」ことも考慮し、我が国の私法上の概念には存在しない「損益の帰属主体性」という法人該当性の判断要素も立てており、統一説に目的適合説を加味したものと捉えることも可能であると思料する。

### （２）法人該当性の判断要素

本裁判例では、以下のとおり、2 つ（ア及びオ）の法人該当性の判断要素を摘示していると考ええる。

#### ア 「法令における法人格に関する定め」

「民法 36 条 1 項の『外国法人』とは、外国の法令に準拠して法人として成立した団体、すなわち外国の法令に準拠して法人格を付与された団体を言う」と解されるから、外国の法令に準拠して組成された事業体が我が国の訴税法上の法人に該当するか否かも、基本的には、当該外国の法令の規定内容から、その準拠法である当該外国の法令によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されていると認められるか否かにより判断されるべきである」としていることからすれば、「法令における法人格に関する定め」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

なお、この判断要素に関連して、本裁判例は以下のあてはめをしている。

デラウェア州 L P S 法ではデラウェア州 L P S は「**separate legal entity**」と規定されているところ（デラウェア州 L P S 法第 2 0 1 条（b））、本裁判例は、日米租税条約等の規定内容を参照して「我が国の租税法上の『法人』という概念（なお、この概念につき私法上の『法人』と同じ意義に解すべきことは、前記アで説示したとおりである。）に該当する米国の概念は『**company**』、我が国の租税法上の『法人格を有する』という概念に該当する米国の概念は『**corporate**』であるというべきであり、他方、米国の『**entity**』という概念は、我が国における租税法上の『団体』という概念に相当し、米国の『**partnership**』という概念は、『組合』を意味し、我が国における租税法上の『法人』に含まれないというべきである。」、「したがって、米国において、我が国の租税法上の「法人」に相当する概念は、『**company**』や『**corporation**』であると解することができる。」と判示しており、本裁判例の考え方によれば、デラウェア州 L P S について、「法令における法人格に関する定め」はないこととなる。

## イ 「契約締結の主体性」

その名において契約を締結し、その名において権利を取得し義務を負うなど独立した権利義務の帰属主体となり得ることは、「法人格が付与されることによって認められる法人の属性にすぎず、これらを満たせば法人に該当するというその立論に法的な根拠はないといわざるを得ない。」と判示し、「契約締結の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定した。

## ウ 「財産所有の主体性」

その名において契約を締結し、その名において権利を取得し義務を負うなど独立した権利義務の帰属主体となり得ることは、「法人格が付与されることによって認められる法人の属性にすぎず、これらを満たせば法人に該当するというその立論に法的な根拠はないといわざるを得ない。」と判示し、「財産所有の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定した。

## エ 「訴訟当事者」

その権利義務のためにその名において訴訟当事者となり得ることは、「法人格が付与されることによって認められる法人の属性にすぎず、これらを満た

せば法人に該当するというその立論に法的な根拠はないといわざるを得ない。」と判示し、「訴訟当事者」能力を有することを法人該当性の判断要素の一つとして採用することを否定した。

## オ 「損益帰属の主体性」

「より実質的な観点から、当該事業体を当該外国法の法令が規定する内容を踏まえて我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかを検証する必要がある、この点が肯定されて初めて、我が国の租税法上の法人に該当すると解すべきである」と言及していることからすれば、「損益帰属の主体性」を法人該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

なお、この判断要素に関連して、本裁判例は以下のあてはめをしている。

デラウェア州 L P S 法第 5 0 3 条などを参照し、「本件各 L P S の損益が本件各 L P S 自体に帰属することを明確に認めるに足りる法令の定めや証拠はないことに鑑みれば、本件各 L P S の損益は、州 L P S 法に基づく本件各 L P S 契約上、総額（グロス）ベースでパートナーに直接帰属することが予定されているものと解するのが相当であり、本件各 L P S が、デラウェア州法上、当然に損益の帰属主体となるとまで認めることはできない。」と判示し、本裁判例は、デラウェア州 L P S に「損益帰属の主体性」はないものとした。

## カ その他の判断要素

本裁判例では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。

## 8 任意組合等についての国税庁の「任意組合等に含まれる『外国におけるこれらに類するもの』の基準」(資料1-8) <sup>19</sup>

国税庁の「任意組合等に含まれる『外国におけるこれらに類するもの』の基準」(資料1-8)は、法令や通達の定めにおいて、組合契約や任意組合等に含まれるとされる「外国におけるこれらに類するもの」(契約)の具体的内容について、国税庁が見解を示したものである。

任意組合等に含まれるとされる『外国におけるこれらに類するもの』の判断基準は明確に指摘されておらず、「例えば、米国におけるゼネラル・パートナーシップ(構成員であるすべてのパートナーが経営を担い、事業から生じた損失について、それぞれが無限責任を負うゼネラル・パートナーから成るパートナーシップ)契約やリミテッド・パートナーシップ(事業の経営を担い、無限の責任を負う一人以上のゼネラル・パートナーと、事業の経営には参加しないで、出資の範囲内で有限責任を負う一人以上のリミテッド・パートナーから成るパートナーシップ)契約等で共同事業性及び財産の共同所有性を有するものが該当する。」と記述されている。このような記述からすれば、本基準は、「共同事業性」及び「財産の共同所有性」を任意組合等の該当性の判断要素であると考えられるものと解される。

なお、「パートナーシップ契約であっても、その事業体の個々の実態等により外国法人と認定されるものは、『外国におけるこれらに類するもの』から除かれる。」と記述されている。

---

<sup>19</sup> 国税庁ホームページ参照

<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shinkoku/060117/pdf/16.pdf>

## 9 ケイマンE L P Sについての名古屋地方裁判所平成17年12月21日判決、名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決及び最高裁判所平成20年3月27日決定（資料1－9）

「ケイマンL P Sについての名古屋地方裁判所平成17年12月21日判決、名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決及び最高裁判所平成20年3月27日決定」（資料1－9）は、ケイマン特例L P S法に基づくL P Sの組合該当性について判断したものである。結論として、ケイマンE L P Sの組合該当性を肯定している。

本裁判例においては、ケイマンE L P Sの法人該当性が問題となり得るものの、正面から争点とはされておらず<sup>20</sup>、任意組合契約の有効性（組合参加契約か利益配当契約か）及び構成員が任意組合から得た利益の所得区分等が問題とされた。

なお、民法上の伝統的通説である社団と組合の峻別論を前提として、法人該当性を裏から検討したと評価する見解がある<sup>21</sup>。具体的には、ある団体が「社団」であるか否かを決定する前提要件とし、「社団の実態を有するが法人格のないもの」を人格のない社団等ないし権利能力のない社団とし、「社団の実態」を有しない人の団体を組合として区別するという考え方を前提とすれば、「組合」該当性を検討するということは、「法人」該当性及び「人格のない社団等」の該当性を裏から検討しているのと変わらないと評価する見解である。

### （1）組合該当性の判断アプローチ

組合該当性の判断アプローチについては、第一審において、「租税法律主義の要請たる法的安定性と予測可能性の観点から、特に別意に解すべきことが租税法規の明文又はその趣旨から明らかな場合を除き、当該課税要件の意義は私法上における同一の意義に解釈すべきである。」とし、借用概念の統一説を採用したものと考える。

### （2）組合該当性の判断要素

本裁判例では、以下のとおり、3つの組合該当性の判断要素を摘示していると考ええる。

<sup>20</sup> ケイマンE L P Sの法人該当性は主たる争点として取り上げてはいないものの、名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決及び後述する岐阜地方裁判所平成20年1月24日判決では、ケイマンE L P Sの法人該当性が否定されている。

<sup>21</sup> International Taxation v o l . 3 2 / N o . 1 8 6 頁

## **ア 「二人以上の当事者の存在」**

（旧）民法第667条1項が、「組合契約ハ各当事者カ…約スルニ因リテ其効力ヲ生ス」と規定していることから、組合契約が有効に成立するためには、二人以上の当事者の存在が必要であると判示し、「二人以上の当事者の存在」を組合該当性の判断要素の一つとして採用した。

## **イ 「出資の合意」**

（旧）民法667条1項が、「組合契約ハ各当事者カ出資ヲ…約スルニ因リテ其効力ヲ生ス」と規定していることから、組合契約が有効に成立するためには、金銭・信用・労務の出資の合意が必要であると判示し、「出資の合意」を組合該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

## **ウ 「共同事業を営むことについての合意」**

（旧）民法第667条1項が、「組合契約ハ各当事者カ…共同ノ事業ヲ営ムコトヲ約スルニ因リテ其効力ヲ生ス」と規定していることから、契約が有効に成立するためには、各当事者が共同事業を営むことについての合意が必要であると判示し、「共同事業を営むことについての合意」を組合該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

そして、「共同事業を営むことについての合意」が認められるためには、以下の（ア）「共同で事業を営む事業の内容（組合の目的）についての合意」と（イ）「その事業を共同で営むことについての合意」が必要であるとし、さらに（イ）の内容として、以下の（ア）乃至（ウ）が必要であるとした。

### **（ア）「検査権」**

本裁判例は、自ら業務執行を担当することまで不可欠というわけではないが、（旧）民法第673条が「各組合員ハ組合ノ業務ヲ執行スル権利ヲ有セサルトキト雖モ其業務及ヒ組合財産ノ状況ヲ検査スルコトヲ得」と規定していることを受けて、共同事業性の一要素として、組合の業務や財産状況に対する検査権が必要であると判示し、「検査権」を組合該当性の判断要素の一つとして採用した。

### **（イ）「解任権」**

本裁判例では、自ら業務執行を担当することまで不可欠というわけではないが、共同事業性の一要素として、正当の事由がある場合に民法第672条1項に基づいて業務執行組合員を解任する権利を有している必要があると判示し、「解任権」を組合該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

#### **(ウ)「利害関係」**

本裁判例では、共同事業性の一要素として、各当事者が事業の成功に何らかの利害関係を有していることが必要である<sup>22</sup>と判示し、「利害関係」を組合該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

### **エ その他の判断要素**

本裁判例では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。

---

<sup>22</sup> 具体的には、営利事業を目的とする団体が、これによる利益を特定の者だけで配分し、他の者が全くこれに関与しない場合（いわゆる獅子組合）は、共同事業性が否定されるから、民法上の組合としての性格を有しないといわざるを得ないと判示されている。他方、内部的に出資額以上の損失を負担しない当事者がいたとしても、共同事業性に反するものとはいえないし、利益の性質が、財産的な利益と精神的な利益というように異なる場合や、その利益の内容が共通でない場合も共同事業性に反するものとはいえないと判示した。

## **10 ケイマンE L P Sについての岐阜地方裁判所平成20年1月24日判決（資料1－10）**

「ケイマンL P Sについての岐阜地方裁判所平成20年1月24日判決」（資料1－10）は、ケイマン特例L P S法に基づくE L P Sの組合該当性について判断したものである。結論として、ケイマンE L P Sの組合該当性を肯定している。

### **（1）組合該当性の判断アプローチ**

本裁判例では、借用概念のいずれの説を採用するか明示的に言及している箇所は見受けられないが、ケイマンE L P Sの組合該当性の要件検討において、「いうまでもなく私法上の解釈により確定されるものであるところ」と言及していることからすれば、借用概念の統一説を採用したものと思料される。

### **（2）組合該当性の判断要素**

本裁判例では、以下のとおり、3つの組合該当性の判断要素を摘示していると考ええる。

#### **ア 「二人以上の当事者の存在」**

民法第667条1項が、「組合契約は、各当事者が出資をして共同の事業を営むことを約することによって、その効力を生ずる。」と規定していることを理由に、任意組合の成立要件として、二人以上の当事者の存在を挙げていることから、「二人以上の当事者の存在」を組合該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

#### **イ 「出資の合意」**

民法第667条1項が、「組合契約は、各当事者が出資をして共同の事業を営むことを約することによって、その効力を生ずる。」と規定していることを理由に、任意組合契約の成立要件として、各当事者が出資をすることの合意を挙げていることからすれば、組合該当性の判断要素の一つとして「出資の合意」を採用したと考える。

#### **ウ 「共同事業を営むことの合意」**



民法第667条1項が、「組合契約は、各当事者が出資をして共同の事業を営むことを約することによって、その効力を生ずる。」と規定していることを理由に、任意組合契約の成立要件として、各当事者が共同事業を営むことの合意を挙げていることからすれば、組合該当性の判断要素の一つとして「共同事業を営むことの合意」を採用したと考える。

共同事業を営むことの合意の具体的な内容を規範として明示していないものの、あてはめにおいて、以下の（ア）及び（イ）のように判示した。

#### **（ア）「検査権」**

共同事業目的の合意の判断にあたって、リミテッド・パートナーにE L P Sの会計や業務に関する検査権が認められていることを理由の一つとして、共同事業性を認めていることからすれば、「検査権」を組合該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

#### **（イ）「解任権」**

共同事業目的の合意の判断にあたって、リミテッド・パートナーにゼネラル・パートナーの解任に関する権限が認められていることを理由の一つとして、共同事業性を認めていることからすれば、「解任権」を組合該当性の判断要素の一つとして採用したと考える。

### **エ その他の判断要素**

本裁判例では、上記に挙げた判断要素以外には言及しておらず、上記以外の判断要素は法人該当性の判断要素として考慮されていないと考える。

## 資 料

### 資料 1－1 米国各州 L L C についての国税庁の「米国 L L C に係る課税上の取扱い」

#### 米国 LLC に係る税務上の取扱い

##### 【照会要旨】

米国のリミテッド・ライアビリティー・カンパニー（L L C：Limited Liability Company）は、米国各州が制定する L L C 法（Limited Liability Company Act）に基づいて設立される事業体です。L L C 法は、1977年に米国ワイオミング州で制定されたのを皮切りに、現在では全米の各州（50州）及びコロンビア特別区において制定されています。

L L C は法人（Corporation）に似かよった性質を有していますが、米国の税務上は、事業体（L L C）ごとに、法人課税を受けるか又はその出資者（メンバー）を納税主体とするいわゆるパス・スルー課税を受けるかの選択が認められています。

米国の税務上、法人課税を選択した LLC 又はパス・スルー課税を選択した L L C は、我が国の税務上、外国法人に該当するものとして課税関係を考えることになるのでしょうか。

##### 【回答要旨】

ある事業体を我が国の税務上、外国法人として取り扱うか否かは、当該事業体が我が国の私法上、外国法人に該当するか否かで判断することになります。

L L C 法に準拠して設立された米国 L L C については、以下の理由等から、原則的には我が国の私法上、外国法人に該当するものと考えられます。

- ① L L C は、商行為をなす目的で米国の各州の L L C 法に準拠して設立された事業体であり、外国の商事会社であると認められること。
- ② 事業体の設立に伴いその商号等の登録（登記）等が行われること。
- ③ 事業体自らが訴訟の当事者等になれるといった法的主体となることが認められていること。
- ④ 統一 L L C 法においては、「L L C は構成員（member）と別個の法的主体（a legal entity）である。」、「L L C は事業活動を行うための必要かつ十分な、個人と同等の権利能力を有する。」と規定されていること。

従って、L L Cが米国の税務上、法人課税又はパス・スルー課税のいずれの選択を行ったかにかかわらず、原則的には我が国の税務上、「外国法人（内国法人以外の法人）」として取り扱うのが相当です。

ただし、米国のL L C法は個別の州において独自に制定され、その規定振りは個々に異なることから、個々のL L Cが外国法人に該当するか否かの判断は、個々のL L C法（設立準拠法）の規定等に照らして、個別に判断する必要があります。

#### **【関係法令通達】**

注記

平成22年7月1日現在の法令・通達等に基づいて作成しています。

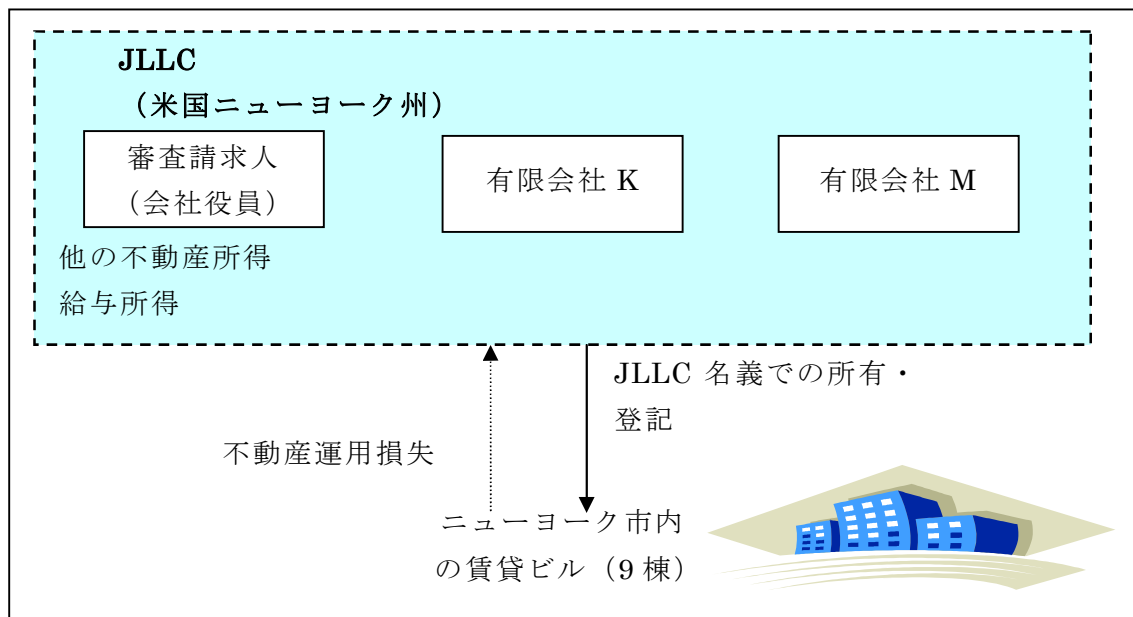
この質疑事例は、照会に係る事実関係を前提とした一般的な回答であり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではありませんから、納税者の方々が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この回答内容と異なる課税関係が生ずることがあることにご注意ください。

## 資料 1－2 米国ニューヨーク州 LLC についての平成 13 年 2 月 26 日裁決

国税不服審判所平成 13 年 2 月 26 日裁決（結論：棄却）

米国ニューヨーク州 LLC の法人該当性を肯定

### 1 事案の概要



審査請求人（会社役員）は、有限会社 K 及び有限会社 M とともに、米国ニューヨーク市において不動産を取得し賃貸する目的で JLLC を組成し、ニューヨーク州法 LLC 法の規定に従い、平成 8 年 5 月 16 日に設立定款をニューヨーク州当局に届け出た。審査請求人は、JLLC に 100 万米ドルを出資しており、JLLC における持分は 9 分の 4 である。平成 8 年、JLLC は、ニューヨーク市所在の賃貸ビル合計 9 棟を取得し、JLLC の名義で登記し、不動産賃貸業を営んでいる。米国及びニューヨーク州において、JLLC は、自ら納税義務者とならず、JLLC の構成員である審査請求人、有限会社 K 及び有限会社 M が納税義務者となっている（パススルー課税）。

審査請求人は、平成 8 年分及び平成 9 年分の所得税につき、JLLC に係る不動産運用損失を他の不動産運用所得と合算し、給与所得と損益通算して、確定申告を行った。

これに対し、原処分庁は、当該不動産運用損失は損益通算できないとして、更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を行った。

以上の経緯を経て、本件は、審査請求人が、原処分庁による当該処分に対し、

平成11年3月30日、国税通則法第75条（国税に関する処分についての不服申立て）第4号第1号に基づき、審査請求を行った事案である。

## 2 争点

### （1）本件更正処分について

- ア 外国の事業体が損益の帰属主体となるか否かの判断基準
- イ J L L Cが損益の帰属主体となるか否か

### （2）本件賦課決定処分について

- ア 正当な理由があると認められるかどうか

## 3 当事者の主張

### （1）原処分庁の主張

原処分は、次の理由により適法であるから、本件審査請求を棄却するとの裁決を求める。

#### ア 本件更正処分について

（ア）外国の事業体については、外国の法律によって設立が認められ、その事業体の成立時において権利・義務の主体となることができる特性を備えることにより、我が国の私法上、法人格を有すると判断されたものについては、我が国の租税法上も損益の帰属主体となる外国法人として取り扱うこととなる。

（イ）J L L Cは、設立準拠法であるニューヨーク州L L C法上、法人格が付与された事業体であり、我が国の租税法上、損益の帰属主体となる外国法人と認められ、また、本件賃貸ビルの所有者であるから、その資産運用により生ずる損益は、すべてJ L L Cに帰属することになる。したがって、請求人が所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上しているJ L L Cの本件賃貸ビルに係る損益は、請求人に帰属しない。

#### イ 本件賦課決定処分について

（ア）本件更正処分により増加した納付すべき税額の計算の基礎となった事実には、いずれも国税通則法第65条（過少申告加算税）第4項に規定する

過少申告加算税を賦課しない場合の正当な理由があるとは認められない。

## (2) 審査請求人の主張

原処分は、次の理由により違法であるから、その全部の取消しを求める。

### ア 本件更正処分について

(ア) J L L C 自体が損益の帰属主体であるとした原処分は、我が国の租税法に照らして誤りであり、請求人の確定申告のとおりパススルー課税が認められるべきである。

### イ 本件賦課決定処分について

(ア) 本件更正処分は違法であり取り消すべきであるから、これに伴い本件賦課決定処分も取り消すべきである。

## 4 審判所の判断（下線部は筆者注記）

### (1) 我が国における所得課税の原則（規範部分）

#### ア 日本の租税法上の法人概念

日本の租税法上の法人概念について、以下のとおり判示した。

「我が国の租税法上の法人概念については、民法、商法といった我が国の私法上の概念を借用し、これと同義に解して取り扱うべきであるところ、我が国の私法上、法人とは、一般に『自然人以外のもので法律上、権利・義務の主体となることのできるもの』、すなわち『権利を有し義務を負う能力を法律上有しているもの』をいうと解されており、この権利・義務の主体となることができる法律上の資格のことを法人格と称している。」

#### イ 日本の租税法上の外国法人概念

日本の租税法上の外国法人概念について、以下のとおり判示した。

「(ロ) ところで、国際私法上、外国の法律によって設立された事業体について、その設立準拠法の下で与えられた法人格は、当然、我が国においても承認されるものと解されるところ、このことに我が国の私法（租税法）上の法人概念が上記（イ）のとおりであることを併せ考えれば、我が国の私法（租税法）上の外国法人とは、『外国の法律によって設立され、その設立準拠法の下で法人格が与えられたもの』をいうと解される。」

したがって、外国の法律によって設立され、当該設立準拠法の下で権利・義務の主体となることができる法律上の資格（法人格）が与えられた事業体

は、我が国の私法（租税法）上の外国法人に該当し、我が国の租税法上損益の帰属主体となると解するのが相当である。」

## ウ J L L Cが損益の帰属主体となるかどうか

J L L Cが損益の帰属主体となるかどうかについて、以下のとおり判示した。

「(ハ) 以上のとおり、外国の法律によって設立された事業体が我が国の租税法上損益の帰属主体となるか否かについては、当該設立準拠法の下で権利・義務の主体となることができる法律上の資格（法人格）が与えられているか否かが判断基準となるところ、ニューヨーク州L L C法には、我が国の商法第54条第1項で規定する『会社ハ之ヲ法人トス』といった法人格の存在を直接規定した条項は存在しない。

このため、J L L Cが損益の帰属主体となるか否かについては、ニューヨーク州L L C法の下でJ L L Cに認められている権利・義務の内容から判断しなければならない。

(ニ) また、米国内国歳入法における法人課税の対象は、設立準拠法の下で法人格が与えられているか否かでは決せられず、米国内国歳入法で、その範囲や種類等を別途定める制度が採用されているところ、我が国の租税法上損益の帰属主体となるか否かについては、上記（ロ）のとおりに、設立準拠法の下で権利・義務の主体となることができる法律上の資格（法人格）が与えられているか否かが判断基準となるのであって、米国内国歳入法上法人課税の対象とされているか否かが判断基準となるものではない。」

## (2) J L L Cの我が国の租税法上の取扱い（当てはめ部分）

J L L Cの我が国の租税法上の取扱いについて、ニューヨーク州L L C法の規定内容及びJ L L Cの実態を踏まえ、以下のとおり判示した。

「(イ) J L L Cは、上記1の（3）のロ及び上記イのとおりに、〔1〕商行為をなすを業とする目的でニューヨーク州L L C法に従った設立手続を経て設立された事業体であり、〔2〕設立準拠法であるニューヨーク州L L C法の下で、契約、財産権の所有、裁判、登記等において当事者となることができる資格を与えられている上、〔3〕ニューヨーク州L L C法で『L L Cは（構成員とは別個の）独立した法的主体である。』と規定されていることから、同法の下で権利・義務の主体となることができる資格を付与された事業体であると認められる。

(ロ) また、J L L Cの事業活動の実態をみても、J L L C自身が、その所有する本件賃貸ビルを自らの名において不動産賃貸業の用に供し、その収益や資産を管理し、不動産税を納付するなど、構成員とは異なる権利・義務の主体

として活動していることが認められるのであって、事業活動等の実態面においても上記（イ）の判断を覆す点は認められない。

（ハ）したがって、J L L Cは、その設立準拠法であるニューヨーク州L L C法の下で法人格（権利・義務の主体となることのできる法律上の資格）を付与された事業体であり、かかる法律上の資格と実態を有するJ L L Cは、我が国の私法（租税法）上の外国法人に該当し、J L L Cが行う事業から生じる損益は、J L L C自体に帰属すると認めるのが相当である。」

### （３）本件更正処分の適法性について

法人該当性と組合該当性等の関係、本件更正処分の適法性等について、以下のとおり判示した。

「ニ 以上によれば、J L L Cが『人格のない社団等』に該当するか否か、又は『民法上の組合』若しくは『匿名組合』に該当するか否かについて検討するまでもなく、J L L Cは我が国の租税法上『法人格』を持った法人であると認められ、J L L Cが行う事業から生じる損益はJ L L C自体に帰属すると判断すべきである。

したがって、J L L Cが行う不動産賃貸業から生じる損失のうち請求人の構成員持分に見合う損失を請求人の他の所得金額と損益通算することはできないとしてされた本件更正処分は適法である。」

## ５ 評釈

### （１）肯定的見解

#### ア 国税庁質疑応答事例（米国L L Cに係る税務上の取扱い）

平成13年6月、国税庁は、「米国L L Cに係る税務上の取扱い」と題する質疑応答事例を公表している。当該質疑応答事例は、本裁判の内容を基本的に踏襲すると評価され得るものであり、本裁判の内容を肯定するものと推察される。

### （２）その他見解

#### ア 赤松晃「21 米国L L Cの『外国法人』該当性」租税判例百選（第4版）45頁

「事業体を通じて損失の配分を受ける構成員に関する税務上の規制が立法により講じられた現在、本裁判は、米国租税法において構成員課税を選択している米国L L Cを通じた租税回避行為に対する取扱先例というよりも



むしろ、国際的側面における『租税法と私法』に関し、外国で設立された事業体の我が国の租税法における納税主体の性質決定に関する有権的解釈を示すものとして『国税不服審判所段階の判断であっても、裁判所のそれに匹敵する重み』を有するのである。」

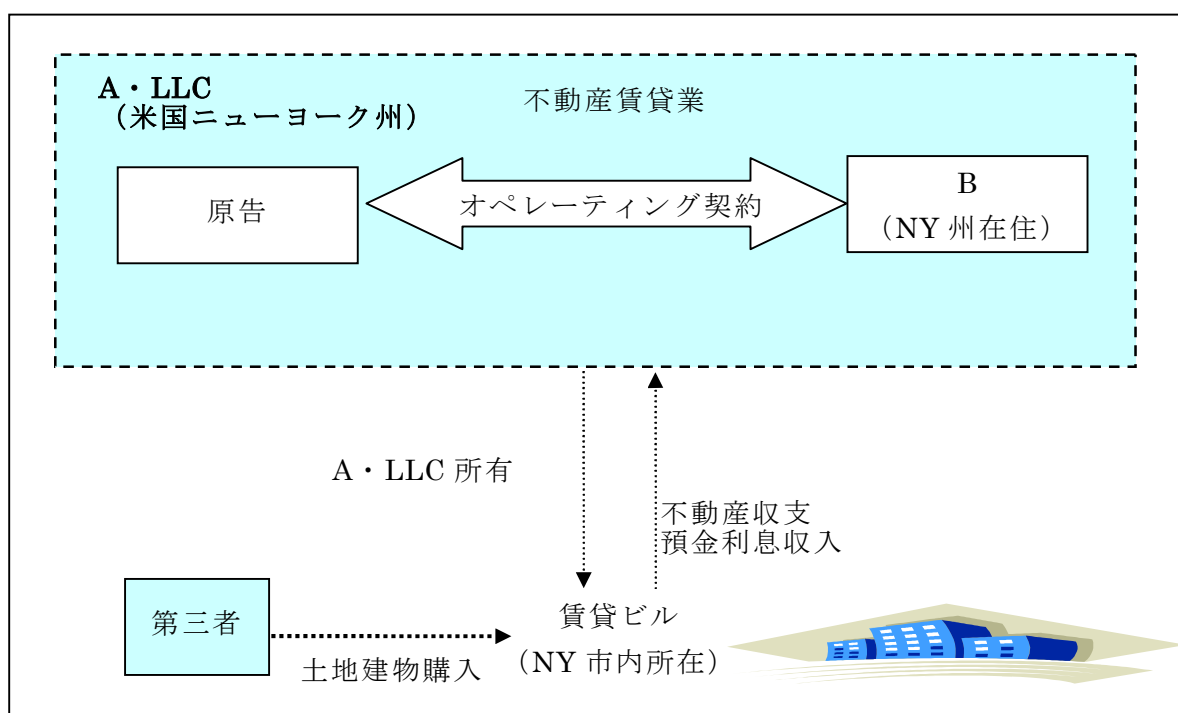
**資料 1－3 米国ニューヨーク州 LLC についてのさいたま地方裁判所  
平成 19 年 5 月 16 日判決及び東京高等裁判所平成 19 年  
10 月 10 日判決**

さいたま地方裁判所平成 19 年 5 月 16 日判決（結論：棄却）

東京高等裁判所平成 19 年 10 月 10 日判決（結論：控訴棄却）

いずれも米国ニューヨーク州 LLC の法人該当性を肯定

**1 事案の概要**



原告は、B（ニューヨーク州在住）との間で、A の名で共同にて不動産賃貸業等を営む目的で、平成 10 年 4 月 16 日、オペレーティング契約等を締結して、アメリカ合衆国（以下「米国」という。）ニューヨーク州の LLC 法に基づき、A・LLC（以下「本件 LLC」という。）を組成し、平成 10 年 4 月 17 日、米国ニューヨーク州政府への提出手続を行った。なお、原告は、本件 LLC に約 24 万ドルを出資しており、本件 LLC の持分は 50% である。本件 LLC は、平成 3 年 9 月 16 日、米国ニューヨーク市所在の土地建物（平成 10 年 4 月 25 日時点で 370 万ドルと評価されている。以下「本件賃貸ビル」という。）を購入し、本件賃貸ビルによる不動産賃貸業を営んでいる。また、本件 LLC は、チェック・ザ・ボックス規則に基づき、米国及び米国ニューヨーク州において、パートナーシップ課税を選択している（パススルー課税）。

原告は、米国ニューヨーク州法に基づき組成された本件ＬＬＣの行った不動産賃貸業に係る収支及び本件ＬＬＣ名義の預金利息収入を、原告の不動産所得及び雑所得として、平成１０年分ないし平成１２年分の所得税の各確定申告をした。

これに対し、被告は、本件ＬＬＣが行う不動産賃貸業により生じた損益は法人としての本件ＬＬＣに帰属するもので、原告の課税所得の範囲に含まれないとして、これを是正し、また、本件ＬＬＣが平成１０年乃至平成１２年に原告に対して送金した分配金（以下「本件分配金」という。）は原告の配当所得に該当するなどとして、原告に対し、上記各年分の所得税に係る更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税賦課決定処分（以下「本件各加算税賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。）をした。

本件は、原告が、本件ＬＬＣは我が国の租税法上の法人に該当せず、また、本件分配金の一部は出資金の払戻しであり配当所得には当たらないから、本件各更正処分等は違法であるなどと主張して、その取消しを求めた事案である。

## ２ 主な争点

- （１）本件ＬＬＣは、我が国租税法上の「法人」に該当するか（争点１）。
- （２）本件分配金は、原告の「配当所得」に該当するか（争点２）。
- （３）本件分配金が配当所得に該当するものなどとして原告の所得税の計算の基礎とされていなかったことについて、「正当な理由があると認められる」場合に該当するか（争点３）。

本稿では、（１）及び（２）についてのみ取り上げる。

## ３ 当事者の主張（争点１について）

### （１）原告の主張

「ＮＹＬＬＣ法に基づき組成された本件ＬＬＣは、広く定款自治が認められ、その運営が構成員間のオペレーティング契約に委ねられた組合的な性格を有するものであるし、法人概念についても、他の法概念と同様、各法律間でできる限り同一に解釈されるべきことや、租税法上の法人概念は実態に即して判断すべきであることからすれば、ＮＹＬＬＣ法を設立準拠法とする本件ＬＬＣは、その実質に鑑みれば、我が国における有限責任事業組合に相当するものであり、我が国租税法上の法人に該当するとはいえない。

したがって、本件ＬＬＣを外国法人と認め、本件ＬＬＣの事業から生じる損益が本件ＬＬＣに帰属することを前提としてされた本件各更正処

分等は違法である。」

## (2) 被告の主張

「本件LLCには、NYLLC法に基づき付与された権利義務の主体となり得る広範な法律上の資格が与えられており、また、本件LLCは、英米法上の法人格を有する団体の要件も具備することから、我が国の租税法上の『法人』に該当し、これを前提としてされた本件各更正処分等は適法である。」

## 4 裁判所の判断（下線部は筆者注記）

### (1) さいたま地方裁判所平成19年5月16日判決

#### ア 法人該当性（争点1）

##### (ア) 我が国の租税法上の法人の概念

我が国の租税法上の法人の概念について、以下のとおり判示した。

「所得税法2条及び法人税法2条は、内国法人を国内に本店又は主たる事務所を有する法人と定義し、外国法人を内国法人以外の法人と定義しているが、我が国の租税法上、法人そのものについて定義した規定はない。

納税義務は、各種の経済活動ないし経済現象から生じてくるのであるが、それらの活動ないし現象は、第一次的には私法によって規律されている。したがって、租税法がそれらを課税要件規定の中に取り込むにあたって、私法上におけるものと同じ概念を用いている場合には、別の意義に解すべきことが租税法の明文又はその趣旨から明らかな場合は別として、それを私法上におけるものと同じ意義に解するのが、法的安定に資する。そうすると、租税法上の法人は、民法、会社法といった私法上の概念を借用し、これと同義に解するのが相当である。したがって、例えば、会社法上すべての『会社』が法人である以上（会社法3条、旧商法54条1項）、そのすべてが法人税の納税義務を負うことと考えられ、その中には、持分会社である合名会社、合資会社や合同会社も含まれる（会社法2条1号、旧商法53条）し、その他、個別の立法において法人格を与えられているあらゆる法人（公共法人を除く）が何らかの形で法人税の納税義務を負うことになる。つまり、我が国の租税法上、『法人』に該当するかどうかは、私法上、法人格を有するか否かによって基本的に決定されていると解するのが相当である。」

#### (イ) 我が国の租税法上の外国法人該当性の判断方法等

我が国の租税法上の外国法人該当性の判断方法等について、以下のとおり判示した。

「そして、外国の法令に準拠して設立された社団や財団の法人格の有無の判定に当たっては、基本的に当該外国の法令の内容と団体の実質に従って判断するのが相当であり、本件LLCは、米国のニューヨーク州法（NYLLC法）に準拠して設立され、その事業の本拠を同州に置いているのであるから、本件LLCが法人格を有するか否かについては、米国ニューヨーク州法の内容と本件LLCの実質に基づき判断するのが相当である（民法36条、会社法933条、旧商法479条、法の適用に関する通則法等参照）。」

#### (ウ) 本件LLCの法人該当性

本件LLCの法人該当性（当てはめと結論）について、以下のとおり判示した。

「そこで、これを検討すると、次のとおりである。

乙24によれば、英米法における法人格を有する団体の要素には、(a)訴訟当事者になること、(b)法人の名において財産を取得し処分すること、(c)法人の名において契約を締結すること、(d)法人印（corporate seal）を使用することなどが含まれることが認められる。

NYLLC法の関係規定をみるに、同法に基づき設立されたLLCは、その名において訴訟手続等の当事者となることができる（202条a項）し、また、不動産や動産を取得したり（同条b項）、その財産又は資産の全部又は一部を処分したりすること（同条c項）ができることが認められる。さらに、当該LLCは、証券に係る取引、種々の契約の締結（同条d、e項）に加えて、同条f項ないしq項に規定される行為を行う広範な権能を有していることが認められる（乙1の1の6枚目ないし9枚目、1の2の5枚目ないし7枚目）。

次に、本件LLCについてみるに、NYLLC法に基づき設立された本件LLCは、同法202条a項に規定に従い、その名において訴訟手続等の当事者となることができると考えられ、また、本件オペレーティング契約5条、6条（乙2の1の2枚目、2の2の2枚目）にも、本件LLCが訴訟当事者となり、訴状等の送達を受けることを前提とした規定が置かれていることが認められる。

また、乙2の1の2枚目、2の2の2枚目並びに16の8枚目及

び9枚目によれば、本件LLCは、本件オペレーティング契約7条において、本件賃貸ビルを所有することを前提とした規定をした上で、NY LLC法1006条及び1007条の規定に基づき、原告及びBの共同事業用の資産であった本件賃貸ビルを引き継ぎ、所有していることが認められる。さらに、乙5の1ないし7の2によれば、本件LLCは、その名において、Fから本件借入金の融資を受ける際に、抵当権を設定し、抵当証券を発行していること、また、その名において、不動産管理会社であるBPCマネジメント・コーポレーションに本件賃貸ビルの管理を委託する契約を締結していることが認められる。

そうすると、本件LLCは、NY LLC法に基づき、その名において、(a)訴訟当事者になること、(b)財産を取得し、処分すること、(c)契約を締結する権能を有し、実際に、訴訟手続の当事者となることや財産を所有することを前提とした規定を本件オペレーティング契約に置いた上で、その名において、財産を所有・管理し、契約を締結していることが認められる。

ところで、上記法人の要素(d) (法人印)については、NY LLC法上も、本件オペレーティング契約上も、明文の規定はなく、本件LLCの作成した契約書等を見ても、本件LLCが会社印を使用している状況は窺われない。しかし、法人印は、米国においても、当該印を使用する法人が、その名において行為をする際、その同一性を示し、対外的な信用性を高めるために用いられるものであると思われ、本件LLCは、前記のとおり、契約書等において、A・LLCの名で行為をしているのであるから、本件LLCがLLC印を設けること自体に不都合があるとは考えがたい。そうすると、本件LLCがLLC印を使用している状況が窺われないとしても、そのことは本件LLCの法人性を否定する事情とはならないというべきである。

加えて、NY LLC法203条d項は、州政府に基本定款を提出した時点でLLCは設立される旨規定し、同法に基づき設立されたLLCを構成員からは独立した法的主体（separate legal entity）と位置付けている。さらに、同法601条後段は、LLCの個別財産について、LLCの構成員は、一切の利益ないし持分（interest）を有しないと規定している。

以上の事実を総合すると、本件LLCは、NY LLC法上、法人格を有する団体として規定されており、自然人とは異なる人格を認められた上で、実際、自己の名において契約をするなど、原告及びBからは独立した法的実在として存在していることが認められる。

そうすると、本件ＬＬＣは、米国ニューヨーク州法上法人格を有する団体であり、我が国の私法上（租税法上）の法人に該当すると解するのが相当である。」

## **イ 本件分配金の所得の区分（争点２）**

### **（ア）配当所得の概念**

配当所得の概念について、以下のとおり判示した。

「所得税法上、配当所得とは、法人から受ける剰余金の配当（株式又は出資に係るものに限るものとし、資本剰余金の額の減少に伴うもの等によるものを除く。）、利益の配当、剰余金の分配（出資に係るものに限る。）等に係る所得等をいう（同法２４条１項）。そして、会社からの分配は、会社の正式な決算手続きに基づき利益が分配されたものでなくても、実質的にみてそれが出資者が出資者である地位に基づいて受ける利益の配分と見られる限りにおいて、配当所得となるものと解される（最高裁昭和４３年１１月１３日判決・民集２２巻１２号２４４９頁参照）。」

### **（イ）本件分配金の所得の種類判断**

配当所得該当性の結論について、以下のとおり判示した。

「以上の事実を総合すると、本件分配金は、これを実質的にみると、本件ＬＬＣにおいて、本件賃貸ビルの市場価額が増加し含み益が生じたことや、不動産賃貸業による利益が計上されたことを背景に、剰余資金をその出資者である原告及びＢに利益の配分として分配したものと認めるのが相当である。

したがって、平成１０年分ないし１２年分の本件分配金については、本件ＬＬＣが原告の出資者である地位に基づいて供与した経済的な利益であり、いずれも原告の配当所得に該当する。」

## **（２）東京高等裁判所平成１９年１０月１０日判決（結論：控訴棄却）**

控訴人の請求に対して、以下のとおり判示した。

「当裁判所も、控訴人の請求は理由がないから、これを棄却すべきものと判断する。その理由は、次のとおり付加し、又は訂正するほかは、原判決の事実及び理由欄の『第３ 当裁判所の判断』に記載のとおりであるから、これをここに引用する。」

（以下省略）

## **５ 評釈**

## (1) 否定的見解

### ア 北村豊「NBL 889号66～71頁（2008年9月15日）（さいたま地方裁判所平成19年5月16日判決について）」

「わが国の租税法上の『法人』に該当するかどうかは、私法上、法人格を有するか否かによって基本的に決定されているとする部分については、解釈論としては、あまり異論はないと思われる」が、外国事業体が「法人格を有するか否かの判断基準とその具体的な判断要素については疑問があるといわざるを得ない。」としている。

判断要素については、「わが国の私法の中で何が『法人』固有の要素かを考察すると、形式的のみならず実質的にも『権利義務の帰属主体』であることを挙げる必要があると思われる。」などと主張している。

### イ 横溝大「ジュリスト1361号196～199頁」（2008年8月1日）（東京高等裁判所平成19年10月10日判決について）」

判旨の理由付けには疑問があるとし、以下のように主張している。

「本判決は、統一説に依拠することなく、我が国租税法の制度趣旨や構造から明確な基準を示しつつ...（中略）...、本件LLCの実質のみを問題として、その『法人』該当性を判断すべきだったのではないだろうか。」

### ウ 宮崎裕子「税研148号87～90頁」（2009年11月）（東京高等裁判所平成19年10月10日判決について）」

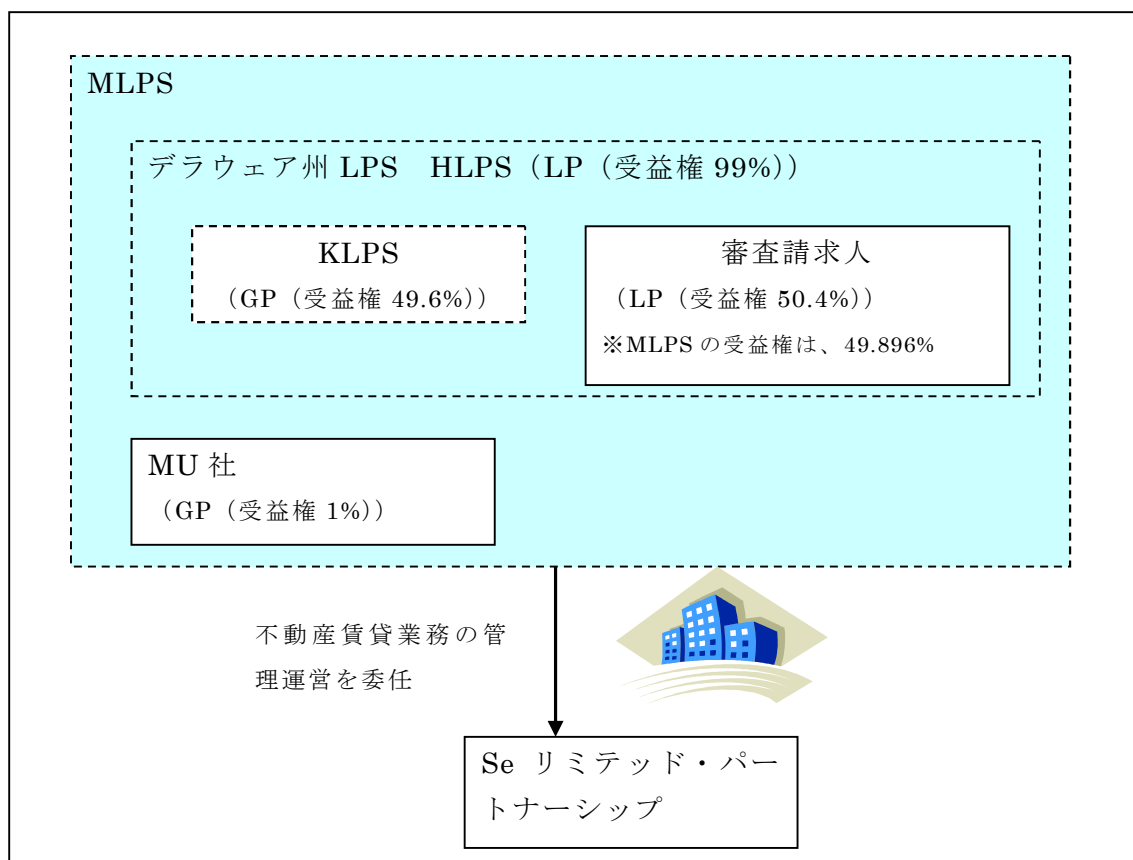
「本判決は、設立準拠法上法人であれば有するとされる効果を列挙し、そのような効果が認められれば法人であると認定するという手法を採用しているように見える。...（中略）...。そのような判断手法による場合には、租税法上『非法人』とされる我が国の組合に類似する外国事業体の場合ですら、『法人』と認定され得る、という極めて不合理な結論に至るのではないかという懸念もある。」



## 資料 1－4 米国デラウェア州 L P S についての平成 1 8 年 2 月 2 日裁決

米国デラウェア州 L P S からの分配額の所得の区分の判断において、米国デラウェア州 L P S が我が国の法律でいう「法人」の要素を備えているとして法人該当性を肯定したが、所得区分については配当所得ではなく雑所得であると認定した（結論：一部取消し）。

### 1 事案の概要



本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が、a 国において締結したリミテッド・パートナーシップ契約（以下「L P S 契約」といい、L P S 契約によって構成される仕組みを「L P S」という。）に基づいて請求人に配分された損益を不動産所得として申告したことについて、原処分庁が、請求人がその L P S から得た分配額は配当所得であるとして原処分を行ったのに対して、請求人が、その L P S は我が国の民法上の組合に類似するものであり、その L P S が受益権を有する別の L P S（以下「ML P S」という。）が a 国所在の不動産を賃貸して生じた収入金額及び必要経費は不動産所得として請求人に帰属（パス・スルー）

することになると主張して、その全部の取消しを求めた事案である。

## 2 争点

- (1) L P S から審査請求人に対する分配額は配当所得か否か
- (2) 不動産所得又は事業所得か否か
- (3) 信義則及び租税法律主義に違反するか否か
- (4) 附帯税の取消し・免除

## 3 当事者の主張（争点（1）について）

### （1）審査請求人の主張

「イ 本件 L P S は、外国法人に該当しない。したがって、本件 L P S から支払を受ける利益の分配金は、配当所得に該当しない。」

「本件 L P S が我が国の私法上外国法人に当たるというためには、その前提として社団でなければならない。

しかし、本件 L P S は、構成員の契約関係を前提とした組合的性格を強くもつ団体である。

本件 L P S は、G P 1 社と L P である請求人 1 名の 2 者だけしか存在しない L P S であること、多数決原理による意思決定は想定されていないこと、意思決定機関等の内部組織が存在しないことなどから、社団性の前提である組織性は全くない。

各パートナーは、リミテッド・パートナーシップ契約に基づいて合意した権利義務関係に従って業務執行をし権利行使をしているにすぎない。請求人と G P は、その間の権利義務関係をリミテッド・パートナーシップという形で形成しようとしてその形態を用いたにすぎない。

（ロ）州 L P S 法には L P S に法人格を与え、あるいは L P S に法人格が存在することを直接規定した条項はない。」

「（二）法律上の当事者になれること、登記ができることがあれば、それが法人であるとはいえない。

州 L P S 法が取引の当事者になることを認めているのは、第三者との間の取引の便宜、安全のためである。

（ヘ）原処分庁は、州 L P S 法の『separate legal entity』という規定をもって、本件 L P S を法人であり商行為を業とする商事会社であり所得税法上外国法人であるとしているが、その表現は、本件 L P S が一種の共同事業体であることを示しているものの、a 国において『法人格を有する法人』という意味で通常使用される『body corporate』より広い意味を有するものであって、そ

これはわが国私法上の法人を意味するものではない。例えば、州L P S法は、ゼネラル・パートナーシップをも同様に『legal entity』と表現している。

ロ 私法上、法人の損益は法人に帰属するとされるのに対し、組合の損益は組合に帰属することではなく、その構成員である組合員に帰属するとされる。法人税法も所得税法もそれぞれの課税主体に私法上帰属する所得に対する課税について定める法律であるから、原則として、そもそも所得が帰属しない団体を課税主体とすることはできない。

私法上損益が本件L P Sには帰属せず、パートナーに帰属することが、本件L P Sの準拠法上明らかである。それにもかかわらず、本件L P Sからそのパートナーに対して利益の配当がなされたと擬制することは、私法を無視するものであって許されない。」

## （２）原処分庁の主張

「イ 本件L P Sは、以下の点から、我が国の私法及び租税法上、外国法人に該当し、本件L P Sが本件財産L P Sを介して行う不動産投資事業から生じる損益は、本件L P S自体に帰属する。したがって、本件L P Sから支払を受ける利益の分配金は、配当所得に該当する。

（イ）所得税法は、内国法人を国内に本店又は主たる事務所を有する法人と、外国法人を内国法人以外の法人と定義しているが、『法人』の概念を定義しておらず、これを民法、商法等の私法上の概念と同義に解している。

民商法においては、組合的団体と区別された社団的団体であることを『法人』たることの要件としていないから、本件L P Sが外国法人に該当するか否かを判断するに当たり、社団か否かを考慮する必要はない。

（ロ）権利能力なき社団というためには、〔１〕団体としての組織をそなえ、〔２〕多数決の原則が行われ、〔３〕構成員の変更にもかかわらず団体そのものが存続し、〔４〕その組織によって代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定しているものでなければならない。

本件L P Sにおいては、〔２〕を除く要件を充たしているし、〔２〕についても、追加のL Pが生じた際の多数決が予定されている。

ロ 本件L P Sから支払を受ける利益の分配金は、州L P S法によればパートナーに分配されると規定されているが、我が国の私法及び租税法から判断すれば、本件L P Sは、パートナーによる共同事業ではなく、外国法人である本件L P Sに対して出資したことに対する利益の分配金に当たる。」

## 4 審判所の判断<sup>23</sup>（下線部は筆者注記）

<sup>23</sup> 争点（１）以外の争点に係る審判所の判断については記載を省略している。

## (1) 配当所得か否か

### ア 認定事実（本稿において言及するもののみ抜粋）

#### (ア) 本件 L P S 契約の内容

「(ホ) 本件 L P S の財産

本件 L P S は、自らの名で、本件 L P S の全財産（本件財産 L P S の受益権及び本件財産 L P S から受領する現金、有価証券その他を含む。）の所有権を保有する。これらの資産に対する持分は、G P と L P のために、又は、それらによって、各々の資本拠出割合により保有されているとみなす。」

「(チ) 優先分配額

事業活動等から生じた分配可能な現金（本件不動産から得られるすべての収入金額で、借入金の元利、営業費、マネジメント料及び資本的支出のための準備金を支払った後の金額）を、L P 及び G P に対する優先分配額として次のとおり分配する。

A L P への優先分配額（以下『本件年分配額』という。）は、本件投資金額の年〇%（1998（平成10）年5月以前は、年〇%）の金額である。月次優先分配額として、その暦年の累積優先分配額がその金額に達するまで、毎月の翌月10日までに分配する。

B G P への優先分配額は、その資本拠出額の年〇%の金額である。月次優先分配額として、L P と同様に分配する。

C 四半期ごとの優先分配額については、上記優先分配後の残金の〇%を L P へ、〇%を G P へ分配する。

(リ) 損益の配分

本件 L P S の各会計年度（暦年）の損益は、その年度末現在で決定し、G P 及び L P に対してその年度末後60日以内に配分する。

A 減価償却費は、出資額の割合（L P : 50.404%、G P : 49.596%）で L P 及び G P に配分する。

B 収入及び減価償却費以外の経費は、その年度の L P 及び G P への上記(チ)の優先分配額の合計額の割合で L P 及び G P に配分する。」

### イ 規範定立部分

「イ 所得税法第24条《配当所得》は、配当所得とは、『法人から受ける利益の配当、剰余金の分配』に係る所得をいう旨規定している。

（中略）

我が国の所得税法第2条第1項第6号は『内国法人』を『国内に本店又は主たる事務所を有する法人』と定義し、同項第7号は『外国法人』を『内国法人以外の法人』と定義するが『法人』の定義を行っておらず、我が国の租

税法上『法人』は、私法上の『法人』の概念と同様に『自然人以外のもので法律上、権利・義務の主体となることのできるもの』すなわち『権利を有し義務を負う能力を法律上有しているもの』をいうと解されている。

そして、上記（１）のロの（ホ）のとおり、州 L P S 法に準拠する本件 L P S 契約においては、本件 L P S が自らの名で、本件 L P S の全財産（本件財産 L P S の受益権及び本件財産 L P S から受領する現金、有価証券その他を含む。）を所有することとされ、また、本件 L P S は、州 L P S 法上、取引や訴訟の当事者となることができ、現に本件財産 L P S の契約当事者となるなど、我が国の法律でいう権利義務の帰属主体であるという意味においては、我が国の法律でいう『法人』の要素を備えているといえることができる。

ロ しかしながら、本件 L P S 契約においては、同時に、本件 L P S はその名で所有する財産を『G P と L P のために、又は、それらによって、各々の資本拠出割合により保有されているとみなす』と明記して、本件 L P S はその名義の財産をパートナーのために保有することを契約の内容としているのであるから、本件 L P S がその名義で財産を所有しているとしても、それをもって我が国の法人がその名義で自らのために財産を所有する場合と同視することはできない。

また、そもそも、我が国の所得税法が所得区分を定めたのは、租税の公平負担の観点から各種の所得についてそれぞれの担税力に応じた課税を行うという趣旨であるが、どのような『自然人以外のもの』にどのような内容の権利義務の主体性を認めるかは、我が国の民法第 43 条《法人の権利能力の範囲》において、法人は法令の規定に従って定款又は寄附行為によって定められた目的の範囲内において権利を有し義務を負う旨規定されているように、税法の観点のみにとどまらない様々な政策目的を実現するための各国の立法政策の問題であるから、単に、『自然人以外のもの』が権利義務の帰属主体であるか否かによって、個人がそこから得た所得の所得区分を定めるのは相当ではない。

そうすると、『自然人以外のもの』から、ないし『自然人以外のもの』を介して個人が得た所得の所得区分を定めるに当たっては、その『自然人以外のもの』が我が国の法律でいう権利義務の帰属主体であるか否かという点も考慮すべき要素ではあるものの、それのみによって決せられるべきものではなく、個人が得た所得についてその法律的経済実質的關係を個別に具体的にみて、それを所得税法が各所得区分を定めた趣旨に照らして判断すべきものである。

そして、上記の所得税法第 24 条の規定にいう『利益の配当』とは、会社における株主又は出資者に対する利益の分配をいい、『剰余金の分配』とは、会社以外の法人における出資者に対する利益の分配をいい、これらについては、法人が確定した決算において利益又は剰余金の処分によって配当又は分

配したものだけでなく、株主又は出資者に対しその株主又は出資者である地位に基づいて供与した経済的な利益も含まれると解されている。いずれも、所得の帰属主体となる法人の利益の処分の性質を有するものである。」

#### ウ 当てはめ

「請求人（ＬＰ）及びＧＰは、本件ＬＰＳ契約において、本件ＬＰＳの事業活動等から生じた優先分配額の分配や損益の配分の方法を定め、請求人は、これに基づいて、本件ＬＰＳから本件年分配額及び損益の分配ないし配分を受けているのであり、それは、本件ＬＰＳが利益の処分として行ったものではない。」

したがって、請求人が本件ＬＰＳから分配ないし配分を受けた本件年分配額及び損益は、所得税法第２４条にいう『法人から受ける利益の配当、剰余金の分配に係る所得』に当たるとすることはできず、配当所得には当たらないというべきである。」

なお、本件ＬＰＳからの分配額は、不動産所得にも該当せず、雑所得に該当すると判断した。

## 5 評釈

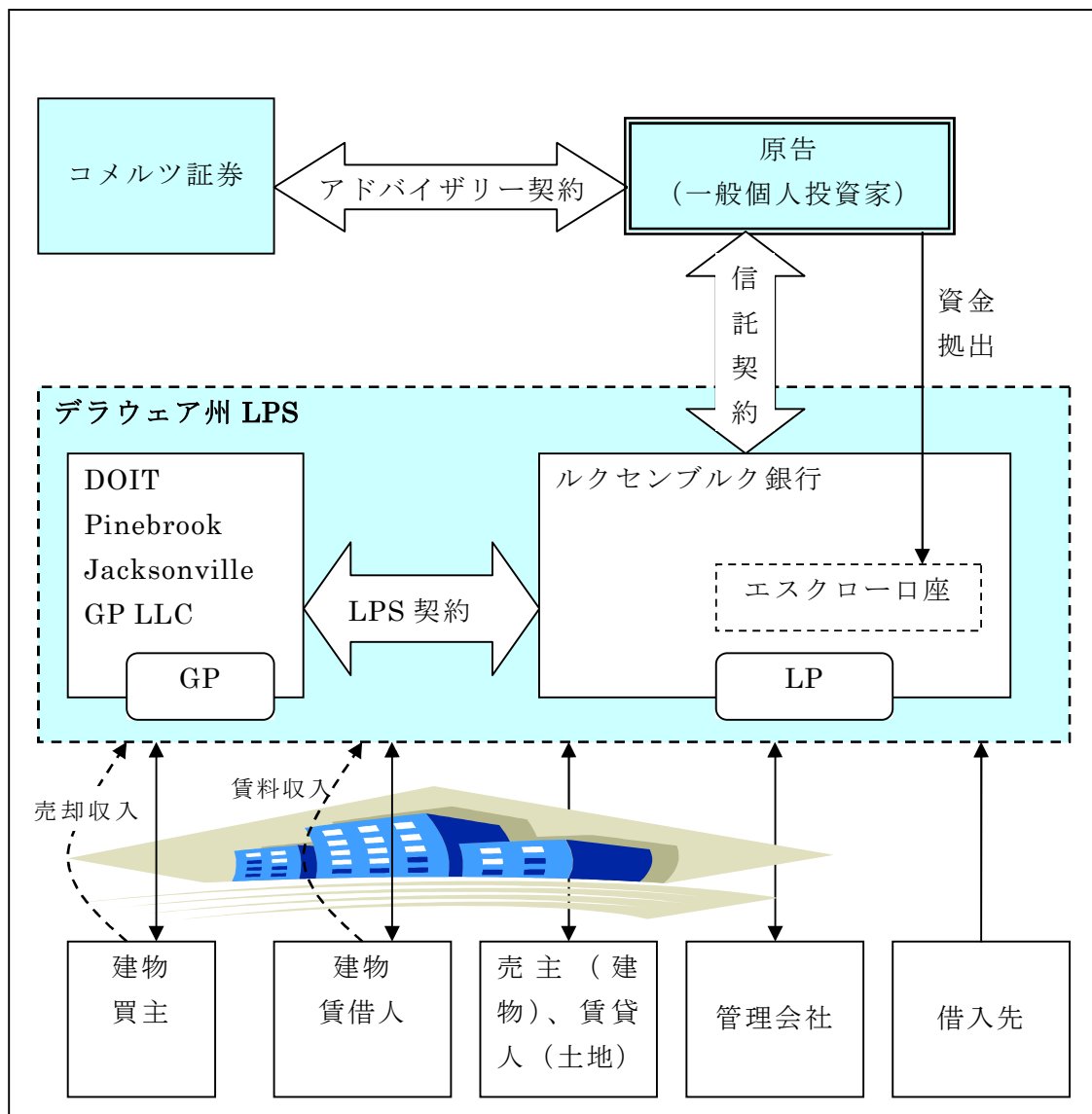
該当なし

## 資料 1－5 米国デラウェア州 L P S についての大阪地方裁判所平成 22 年 12 月 17 日判決

米国デラウェア州 L P S の法人該当性を肯定（結論：棄却）

### 1 事案の概要

（同種事案のうち 1 件の関係図）



原告ら（一般個人投資家）は、コメルツ証券会社東京支店が企画した米国デラウェア州 L P S（以下「本件 L P S」という。）を投資ビークルとする不動産投資事業に 1 口 2 0 0 0 万円の投資を行った。本件 L P S は、いわゆるチェック・

ザ・ボックス規則のデフォルト・ルールにより、partnership を選択したものとみなされることにより、米国租税法上、自ら納税義務者とならず、原告らが納税義務者となっている。

本件は、原告らが、信託契約を介して投資した米国所在の本件各建物の貸付けに関する所得が不動産所得（所得税法第26条1項）に当たると主張して、その減価償却費等による損益通算をして所得税の申告又は更正の請求を行ったところ、所轄税務署長が、当該所得は不動産所得に該当せず減価償却費等の損益通算は許されないとして、原告に対して所得税の更正処分、過少申告加算税の賦課決定処分及び更正の請求に対して更正すべき理由がない旨の通知処分を行ったため、原告らがそれぞれの処分（ただし、超過部分に限る。）の取消しを求めた事案である。

## 2 争点

（１）本件 L P S が米国で営む不動産賃貸事業から生じた損失を、我が国の所得税法上、原告らの不動産所得の金額の計算上生じた損失として取り扱うべきか否か

ア 本件 L P S が我が国の租税法上「法人」に該当するか否か

イ 本件 L P S がわが国の租税法上「人格のない社団等」に該当するか否か

ウ 本件 L P S を通じて原告らが得た損益の所得区分

（２）仮に本件各損失の損益通算が許されない場合、原告らに過少申告加算税を課されない「正当な理由」（国税通則法第65条4項）があるか否か

## 3 裁判所の判断<sup>24</sup>（下線部は筆者注記）

（１）認定事実（準拠法等に関する事実認定部分（法人該当性を認める判断において言及されているもののみ抜粋））

### ア 本件 L P S 法

#### （ア）105条 州内 L P S に対する訴状・召喚状の送達

（a）いかなる州内 L P S に対する法定訴状・召喚状も、デラウェア州に存在する L P S の経営代理人、総代理人、又はゼネラル・パートナー、あるいはデラウェア州に存在する L P S の登記代理人に対し直接写しを手渡すことにより、又は当該経営代理人、総代理人、ゼネラル・パートナー、登

<sup>24</sup> 争点（１）ア以外の争点に係る裁判所の判断については記載を省略している。



記代理人（略）のデラウェア州内の住居（中略）に送付することにより、送達したものとみなされる。（以下略）

#### **（イ） 106条 認可事業の性格及び権限**

(a) L P Sは、第8編の126条に規定されている保険証券を発行する（granting policies of insurance）事業、保険リスクを引き受ける事業及び銀行業を除き、営利目的か否かを問わず、いかなる合法的な事業、目的、活動をも実施することができる。

(b) L P Sは、本章、その他の法律、又は当該L P Sのパートナーシップ契約によって付与された全ての権利又は特権、及びこれに付随する全ての権利（当該L P Sの事業、目的、活動の実行、促進、達成のために必要な、あるいは便宜的な権利や特権を含む。）を保有し、それを行行使することができる（A limited partnership shall possess and may exercise all the powers and privileges granted by this chapter or by any other law or by its partnership agreement, together with any powers incidental thereto, including such powers and privileges as are necessary or convenient to the conduct, promotion or attainment of the business, purposes or activities of the limited partnership.）。

#### **（ウ） 303条 第三者に対する責任**

(a) リミテッド・パートナーは、自己がゼネラル・パートナーである場合あるいはリミテッド・パートナーとしての権利や権限の履行に加えて当該事業の経営管理に関与している場合を除き、L P Sの債務を弁済する責任を負うものではない。（以下略）

#### **（エ） 701条 パートナーシップ持分の性格**

パートナーシップ持分は、動産である。パートナーは、L P Sの特定財産に対していかなる持分も所有しない。

### **イ 本件L P S契約**

#### **（ア）第1条 一般条項**

##### **1. 3 目的**

本件L P S（P）は、本件不動産（P）の購入、取得、開発、保有、賃貸、管理、売却その他の処分の目的のみのために設立され（組成され is organized...）、当該目的を実施するために必要又は便宜的な範囲で次の権限を有する。（以下略）

##### **1. 5 パートナーの性質及び責任**

(a) 契約、不法行為その他により生じたかを問わず、本件L P S (P)の負債、債務及び義務は本件L P S (P)の単独の負債、債務及び義務であり、リミテッド・パートナーは、リミテッド・パートナーであるという理由のみで本件L P S (P)の負債、債務、又は義務について個人的に責任を負わない。(以下略)

## (イ) 第2条 管理

### 2. 7 不動産投資及び資産等の登録

本件L P S (P)が行う全ての不動産投資その他所有する資産は、本件L P S (P)の名前又は本件G P (P)が随時決定できる名義人の名前で登録される。(以下略)

## (2) 本件L P Sが我が国の租税法上「法人」に該当するか否か

### ア 外国の事業体が我が国の租税法上の「法人」に該当するか否かの判断方法及び判断基準について(規範部分)

#### (ア) 日本の租税法上の法人概念について、以下のとおり判示した。

「我が国の租税法上、法人の意義について、民商法等の私法が前提とする『法人』の概念と異なる観念を採用していると解すべき特段の規定もないことからすると、我が国の租税法においては、法人の意義として、我が国の私法が前提とする法人の意義と同一の意義を採用していると解するのが相当である(いわゆる借用概念)。そして、私法の一般法である民法の解釈において、法人とは、『自然人以外のもので、権利義務の主体となることができるもの』をいうと解されていることからすれば(我妻著書)、我が国の租税法上の法人概念についても、これと同様の観念を採用していると解するのが相当である。したがって、外国法人についても、我が国の私法上『法人』に該当するということは、すなわち我が国の法制度上の権利義務につき、その主体となることのできるものであることを意味するというべきである。」

#### (イ) 外国の事業体の日本の「法人」該当性の判断方法について、以下のとおり判示した。

「そうすると、外国の事業体が我が国の租税法上の『法人』に該当するか否かの判断に当たっては、当該事業体はその準拠法においてどのような概念として定義付けられているかのみによって結論を導くことはできず、実質的な観点から、当該事業体に認められている能力及び属性の内容を検討し、その上で、我が国の私法上『法人』とされることによって当然に認められる能力及び属性(法人格から当然に派生する能力及び属性)を全て

具備していると評価できるか否かにより決するほかはないというべきである。」

**(ウ) 外国の事業体の日本の「法人」該当性の判断基準について、以下のとおり判示した。**

「これらの点から考察するに、外国の事業体が我が国の租税法上（私法上）の『法人』に該当するか否かを判断するにあたっては、実体法的には、当該事業体が、①その構成員の個人財産とは区別された独自の財産を有すること（具体的には、当該事業体の財産につき構成員が直接の具体的な持分を有しておらず、かつ、当該事業体の名義により登記等の公示を行うことができること。）、及び②その名において契約等の法律行為を行い、その名において契約等の法律行為を行い、その名において権利を有し義務を負うことができること、という能力等を有するかどうかにより判断するのが相当である。

また、手続法的には、実体法上権利義務の帰属主体となることができる者は当然に訴訟上の当事者能力を有するということができるから（民事訴訟法２８条参照）、③その名において訴訟当事者となりうること（訴訟上の当事者能力）も、法人とされることによって当該事業体に当然に付与される能力等の一つであるということができ、外国の事業体の法人該当性の判断要素の一つとすることが相当である。」

**イ 本件ＬＰＳが構成員の個人財産とは区別された独自の財産を有するか否か（要件①）**

**(ア) 以下の点を挙げ、要件①を満たすと認めるのが相当であると判示した。**

- －法律及び契約により付与されたすべての権利を保有し、行使することができる（本件ＬＰＳ法１０６条（ｂ））。
- －パートナーはＬＰＳの特定財産に対していかなる持分も所有しない（本件ＬＰＳ法７０１条）。
- －所有資産をＬＰＳ名義で登録することができる（本件ＬＰＳ契約２．７条）。
- －実際にも、本件建物の譲渡は、いずれも本件ＬＰＳ名義で米国の登録所に登録されている。

**ウ 本件ＬＰＳがその名において契約等の法律行為を行い、その名において権利を有し義務を負うことができるか否か（要件②）**

以下の点を挙げ、要件②を満たすことが認められると判示した。

- －本件ＬＰＳは、いかなる合法的な事業、目的、活動をも実施することができ、法律及び契約により付与されたすべての権利を保有し、行使する

- ことができる（本件L P S法106条（a）（b））。
- －リミテッド・パートナーは、一定の場合を除き、L P Sの債務を弁済する責任を負わない（本件L P S法303条（a））。
  - －本件L P Sは、本件不動産の購入等の目的を実施するために必要な権限を有する（本件L P S契約1．3条）。
  - －その発生原因を問わず、本件L P Sの負債、債務等は本件L P S単独の負債等であり、リミテッド・パートナーは、リミテッド・パートナーであるという理由のみでこれらについて個人的に責任を負わない（本件L P S法1．5条（a））。
  - －実際にも、本件L P Sは、その名において本件売買契約や本件土地賃貸借契約等を締結している。

#### **エ 本件L P Sがその名において訴訟当事者となり得るか否か（要件③）**

以下の点を挙げ、要件③を満たすことが認められると判示した。

- －本件L P Sに対する訴状・召喚状は、L P Sの代理人、ゼネラル・パートナー等への送付等により、送達されたものとみなされる（本件L P S法105条）。
- －本件L P Sは、訴訟提起、解決又は和解、それらに関連して必要又は望ましいと考えられる書類を作成、表明、許可及び権利放棄を行う権限を有する（本件L P S契約1．3条（d））。

#### **オ 結論**

「本件各L P Sは、『自然人以外のもので、権利義務の主体となることのできるもの』であり、我が国の租税法上（私法上）の『法人』に該当すると認められる。」

### **4 評釈**

#### **（１）肯定的見解**

##### **ア 金融・商事判例1370号39頁（2011）**

「前例の乏しい分野の裁判例であるところ、その認定判断に特に異論がないのではないかと思われるが、今後議論も予想されるので、その議論に一石を投じる裁判例ということもできる。」

#### **（２）否定的見解**

##### **ア 平川雄士「外国事業体の分類問題再考－L P S訴訟の納税者勝訴判決（東**

京地判平 23. 7. 19) を踏まえて」社団法人日本租税研究協会 会員  
懇談会 12頁

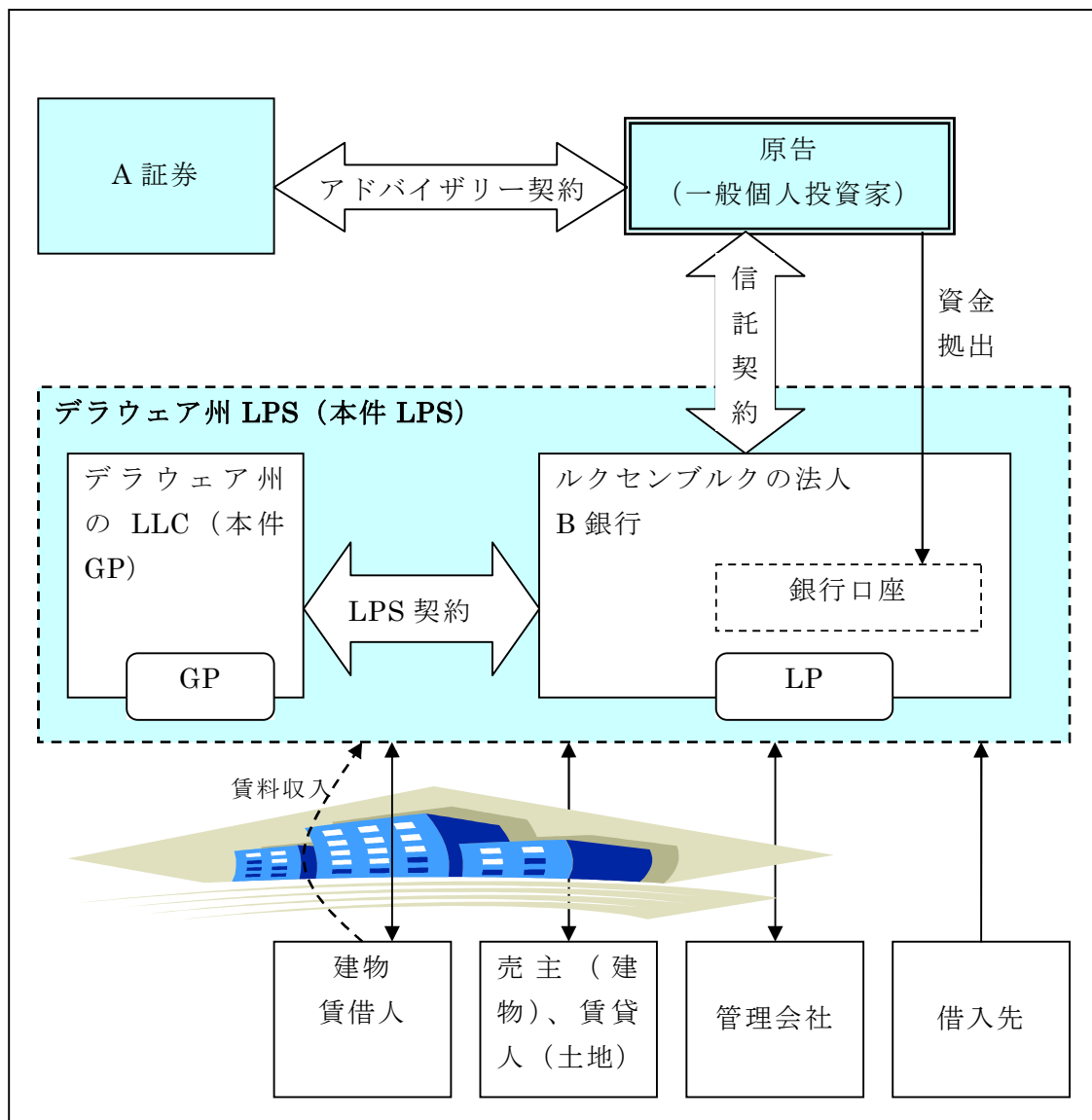
認定判断について、「異論あり」としている。

## 資料 1－6 米国デラウェア州 L P S についての東京地方裁判所平成 23 年 7 月 1 9 日判決

米国デラウェア州 L P S の法人該当性を否定（結論：一部取消し）

### 1 事案の概要

（同種事案のうち 1 件の関係図）



原告ら（一般個人投資家）は、A証券会社が企画した米国デラウェア州 L P S（以下「本件 L P S」という。）を投資ビークルとする不動産投資事業に 1 口 2 0 0 0 万円の投資を行った。本件 L P S は、いわゆるチェック・ザ・ボックス規

則のデフォルト・ルールにより、partnership を選択したものとみなされることにより、米国租税法上、自ら納税義務者とならず、原告らが納税義務者となっている。

本件は、原告らが、信託契約を介して投資した米国所在の本件各建物の貸付けに関する所得が不動産所得（所得税法第26条1項）に当たると主張して、その減価償却費等による損益通算をして所得税の申告又は更正の請求を行ったところ、所轄税務署長が、当該所得は不動産所得に該当せず減価償却費等の損益通算は許されないとして、原告に対して所得税の更正処分、過少申告加算税の賦課決定処分及び更正の請求に対して更正すべき理由がない旨の通知処分を行ったため、原告らがそれぞれの処分（ただし、超過部分に限る。）の取消しを求めた事案である。

## 2 争点

- (1) 本件 L P S の租税法上の法人該当性
- (2) 本件 L P S の租税法上の人格のない社団等の該当性
- (3) 本件不動産賃貸事業から生じた損益の不動産所得該当性
- (4) 通則法 65 条 4 項の「正当な理由」の有無

## 3 裁判所の判断<sup>25</sup>（下線部は筆者注記）

### （1）本件 L P S の税法上の法人該当性について

#### ア 判断の枠組み<sup>26</sup>

ある事業体の事業から生じた収益がその構成員に分配された場合の課税関係に関する我が国の租税法の規定等（①事業体が内国法人に該当する場合における当該事業体に対する課税関係、②その構成員に対する課税関係、③事業体が内国法人等に該当しない場合におけるその構成員に対する課税関係及び④実質所得者課税の原則）及び我が国の法人法制（法人法定主義等）に関する我が国の私法の規定について述べた上で、これらを通観すれば、以下のような点を指摘することができる旨判示した。

<sup>25</sup> 争点（1）及び（2）以外の争点に係る裁判所の判断については記載を省略している。

<sup>26</sup> 被告が主張した「当該事業体が、①その構成員の個人財産とは区別された独自の財産を有するか否か（被告基準①）、②その名において契約を締結し、その名において権利を取得し義務を負うなど独立した権利義務の帰属主体となり得るか否か（被告基準②）、③その権利義務のためにその名において訴訟当事者となり得るか否か（被告基準③）」という法人該当性の判断基準については、「法人に該当しないことが明らかな任意組合や権利能力のない社団も被告基準①～③に該当し得ることに照らすと、被告基準①～③は、法人と法人ではない団体（事業体）とを区別する基準として機能し得ないものであるといわざるを得ず、これを採用することはできない」と判示した。

「ある事業体の事業から生じた収益がその構成員に分配された場合において構成員課税がされるか否かは、第一次的には当該事業体が法人に該当するか否かにより判断され、これに該当しない場合に人格のない社団等に該当するか否かが問題となり、いずれも否定される場合に初めて構成員課税がされることになる。」

「〈a〉法人には、その事業（取引）に係る収益及び損失等、すなわち当該法人の事業の損益により構成される所得が帰属することを前提として、その所得に対する法人税が課され〔前記ア（ア）b、c参照〕、〈b〉その構成員には、上記所得の帰属主体である法人（ただし、公益法人等及び人格のない社団等を除く。）から受ける利益の配当や剰余金の分配で出資に係るものによる所得に所得税が課せられており〔前記ア（イ）参照〕、〈c〉〈a〉の点は人格のない社団等についても同様である〔前記ア（ア）d参照〕。他方、〈d〉法人及び人格のない社団等のいずれにも該当しない事業体には、例えば任意組合のように実質的に所得が帰属するとみられるものであっても、法人税が課せられず、当該事業体の事業の損益により構成される所得が構成員に帰属することを前提として、その構成員に所得税が課せられている〔構成員課税。前記ア（ウ）〕。そして、〈e〉①法人と②人格のない社団等とは、いずれも法人税の納税義務者でありながら法人格の有無が決定的に異なるところ、②人格のない社団等と③任意組合のような法人及び人格のない社団等のいずれにも該当しない事業体とは、いずれも実質的にはその構成員の財産とは別個独立の財産を有すると解されるものでありながら、事業の損益により構成される所得の帰属主体となり得る実体〔前記ア（ア）dで述べた権利能力のない社団の要件〕の有無が異なるため〔前記ア（ア）d、（ウ）c参照〕、法人税の納税義務者になるか否かの結論を異にするものと解される〔前記ア（ウ）a参照〕。さらに、〈f〉所得税及び法人税が事業の損益により構成される所得の実質的な帰属主体に課されるべきものであり、このことは実質所有者課税の原則（所得税法12条、法人税法11条）からも裏付けられるところ、この観点から〈e〉の点をみると、ある事業体が法人税の納税義務者になるか否か（逆にいえば構成員課税を行うか否か）の実質は、当該事業体はその事業の損益により構成される所得の帰属主体となり得る実体を有するか否かにあるといえることができる。」

これらの点を総合すれば、我が国の租税法は、法人が、法律により、法人格を付与されて構成員とは別個の（いわば自然人と同様の）権利義務の主体とされ、損益の帰属すべき主体（逆にいえば、その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものであることから、法人の事業から生じた収益により構成される所得について、原則として、その帰属主体となり得る実体を有するものとみて、当該法人をこれに対する法人税の納税義務者とし、当該法人の構成員には当該所得に対する構成



員課税を行わないこととしたものと解される。」

「我が国の国内法に準拠して組成された事業体が法人である（法人格を有する）というためには、その準拠法である民法その他の法律によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されたものであることを要し〔民法33条。前記ア（オ）a〕、このように規定された事業体だけが我が国の私法上の法人と認められるから、民法その他の法律によって法人とする旨を規定されていない任意組合、人格のない社団等（権利能力のない社団）その他の事業体は、たとえそれらが民法その他の法律によって法人とする旨を規定された事業体と類似した属性を有するとしても、我が国の私法上の法人と認められる余地はないものといわざるを得ない。」

「そして、民法36条1項の『外国法人』とは、外国の法令に準拠して法人として成立した（すなわち、外国の法令に準拠して法人格を付与された）団体をいうと解されるから〔前記ア（オ）b〕、我が国の私法上の『外国法人』であるというためには、外国の法令の規定内容に照らして、外国の法令に準拠して法人として成立した（外国の法令に準拠して法人格を付与された）と認められることを要するというべきである。」

租税法律主義及び借用概念（統一説）を述べた上で、我が国の租税法上の法人該当性の判断基準について、以下のとおり判示した。

「外国の法令に準拠して組成された事業体が我が国の租税法上の法人に該当するか否かも、上記と同様に、原則として、当該外国の法令の規定内容から、その準拠法である当該外国の法令によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されていると認められるか否かによるべきであるが、諸外国の法制・法体系の多様性（特にいわゆる大陸法系と英米法系との法制・法体系の本質的な相違）、我が国の『法人』概念に相当する概念が諸外国において形成されるに至った沿革、歴史的経緯、背景事情等の多様性に鑑みると、当該外国の法令の規定内容をその文言に従って形式的に見た場合に、当該外国の法令において当該事業体を法人とする（当該事業体に法人格を付与する）旨を規定されているかどうかという点に加えて、当該事業体を当該外国法の法令が規定するその設立、組織、運営及び管理等の内容に着目して経済的、実質的に見れば、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかを検討すべきであり、後者の点が肯定される場合に限り、我が国の租税法上の法人に該当すると解すべきである（その結果、前者の基準を限定する場合もあり得るが、前者の基準によった場合に我が国の法人に相当するか否かの判定が微妙なときに、後者の基準が満たされることによりこれが肯定されることもあり得よう。）。」

## イ 州LPS法及び本件LPS契約の概要（本稿において言及しているものの

み抜粋)

## (ア) 州 L P S 法の概要

「(ア) 定義

(中略)

c L P S とは、デラウェア州法の下で 2 人以上の者によって組織され、かつ、1 名以上のジェネラル・パートナーと 1 名以上のリミテッド・パートナーで構成された L P S を意味し、更にデラウェア州法の下では、リミテッド・ライアビリティ・リミテッド・パートナーシップを含むものとする〔101 条(9)〕。

(中略)

f パートナーシップ持分 (Partnership Interest) とは、L P S の損益に対して各パートナーが保有する持分及び L P S の資産 (partnership assets) の分配を受ける権利をいう〔101 条(13)〕。」

「(ウ) 認可事業の性格及び権限

(中略)

b L P S は、本章 (デラウェア州法第 6 編第 17 章、すなわち州 L P S 法。以下同じ。) 若しくはその他の法律又は当該 L P S のパートナーシップ契約により付与された全ての権限及び特権並びにこれらに付随するあらゆる権限 (当該 L P S の事業、目的、活動の実行、促進及び達成のために必要又は好都合な権限や特権を含む。) を保有し、それを行行使することができる〔106 条(b)〕。」

「(エ) L P S 証明書

(中略)

b L P S は、最初の L P S 証明書が州務長官登録局に登録された時点又は L P S 証明書に記載された (当該登録後の) 日付にて設立される (formed。注 1) ものとし、いずれの場合においても、本項の要件を完全に満たすものでなければならない。本章に基づき組織された L P S は、独立した法的主体 (separate legal entity。注 2) となり、その独立した法的主体 (separate legal entity) としての地位は、当該 L P S の L P S 証明書が解除されるまで継続する〔201 条(b)〕。」

「(カ) リミテッド・パートナーの第三者に対する責任

リミテッド・パートナーは、自己がジェネラル・パートナーでもある場合又はリミテッド・パートナーとしての権利や権限の行使に加え

て当該事業の経営管理に関与している場合を除き、L P S の債務を弁済する責任を負わない。ただし、リミテッド・パートナーが事業の経営管理に関与する場合でも、リミテッド・パートナーの行為に基づきリミテッド・パートナーがジェネラル・パートナーであるものと合理的に信じてL P S と取引をした者に対してのみ、責任を負う〔303条（a）〕。」

「(ク) 損益の分配

L P S の損益は、パートナーシップ契約の規定に従い、パートナー並びにパートナーのクラス及びグループの間で割当てが行われる（shall be allocated）。パートナーシップ契約にその定めがない場合、損益は、各パートナーによって拠出された出資（L P S によって受領され、かつ返還されていないものに限る。）に関して（当該L P S の記録上の）合意された価額に基づき割当てが行われる（shall be allocated）（503条）。」

「(チ) パートナーシップ契約の構築と適用

契約における自由原則及びパートナーシップ契約の執行可能性に最大限の効果を与えるのが本章の狙いである〔1101条（c）〕。」

「(ツ) 州G P S 法等の準用

本章に規定されていないいかなる事例も、1999年7月11日時点で有効な（in effect）デラウェア州統一パートナーシップ法（1999年改正前の州G P S 法）、コモン・ロー及び衡平法（商事法を含む。）に準ずるものとする（1105条）。」

**（イ）本件各L P S 契約の概要**

「(ア) 前文

a 本件L P S 契約（C）

本件L P S 契約（C）は、2000年12月19日に、本件G P （C）をジェネラル・パートナーとし、本契約又は本契約の副本に署名する各個人をリミテッド・パートナーとして、本件建物（C）に投資する目的で、州L P S 法に基づきL P S を設立するために締結された。以下に定める事項及び相互の合意を約因とし、パートナーは、以下に定める条件で、州L P S 法その他適用の法律に従って運営されるパートナーシップを設立することに同意し、これを設立運営されるパートナーシップを設立することに同意し、これを設立する。

b 本件L P S 契約（P）

本件L P S契約（P）は、2002年3月28日に、本件G P（P）をジェネラル・パートナーとし、本契約又は本契約の副本に署名する各個人をリミテッド・パートナーとして、本件建物（P）に投資する目的で、州L P S法に基づきL P Sを設立するために締結された。以下に定める事項及び相互の合意を約因とし、パートナーは、以下に定める条件で、州L P S法その他適用の法律に従って運営されるパートナーシップを設立することに同意し、これを設立する。

（イ） 本件各L P Sの設立（Formation。注）（1．1条）

本件各L P Sは、L P S証明書〔本件各G Pに代わり、本件各G Pが正式に任命した代理人■■■■■■■■（■■■■■）が作成。当該任命は本契約により確認されている。〕をデラウェア州事務局に提出することにより、州L P S法に従い、デラウェア州のL P Sとして設立された（formed。注）。

（注） 原告らの邦訳は『Formation』を『組成』、『formed』を『組成された』とする。」

「（カ） 一般的な管理（2．1条）

本件各L P Sの管理及び運営は、本件各G Pに独占的に権利を付与される。本件各G Pは、これにより、本件各L P Sに代わり又は本件各L P Sの名で、1．3条に定める本件各L P Sの目的の全てを実施する権限を有する。

リミテッド・パートナーは、本件各L P S契約に定める場合を除き、本件各L P Sの管理又は運営に参加してはならず、いかなる事項に関しても、本件各L P Sに代わって又は本件各L P Sの名で行為する権限又は権利を有しない。

（キ） 解任（2．6条）

本件各G Pは、その時点でリミテッド・パートナー全員が有するパートナーシップ持分の80％を超える持分を有するリミテッド・パートナーの賛成又は同意により、正当な理由によって解任される。」

「（ヌ） 修正（10．2条）

本件各L P S契約は、ジェネラル・パートナー及びリミテッド・パートナーの持分の過半数によって署名した書面でされない限り、修正することはできない。」

**ウ 当てはめ（本件L P Sが我が国の租税法上の法人に該当するか否かの検討）**

（ア）州L P S法201条（b）「separate entity」等が当該L P Sを我が国の租税法上の法人とする（法人格を有する）旨を定めたものであるか否かについて

日米租税条約の規定内容に鑑み、「我が国の租税法（私法）上の『法人』という概念に該当する米国の概念は『company』であり、②我が国の租税法（私法）上の『法人格を有する』という概念に該当する米国の概念は『corporate』であるのに対し、③米国の『entity』という概念は我が国における租税法（私法）上の『団体』という概念に相当し、④米国の『partnership』という概念は、我が国における租税法（私法）上の『法人』に含まれないことを認めることができる」とした。

さらに、separate legal entity 又は entity の用語等の州 L P S 法等での使用状況、州 L P S 法の制定経緯、州 L P S 法 7 0 1 条等に鑑み、separate legal entity という概念が、「我が国の租税法（私法）上の法人という概念とは同一の概念であると認めることはできない」とした。

(イ) 州 L P S 法に準拠して組成された L P S について、州 L P S 法が規定するその設立、組織、運営及び管理等の内容に着目して経済的、実質的に見たときに、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体として設立が認められたものといえるか否か

裁判所は、以下の点を指摘した。

「① 州 L P S 法に準拠して組成される L P S は、1 名以上のジェネラル・パートナー及び 1 名以上のリミテッド・パートナーにより構成され〔1 0 1 条（9）〕、州 L P S 法若しくはその他の法律又は当該 L P S のパートナーシップ契約により付与された全ての権限及び特権並びにこれらに付随するあらゆる権限（ただし、その権限の具体的内容に関し、州 L P S 法には、ニューヨーク州 L L C 法にある後記オ③〈a〉～〈c〉のような規定は存在しない。）を保有し、これを行使できるとされているところ〔1 0 6 条（b）〕。なお、この規定は、本件各 L P S 契約中の『本件各 L P S が行う全ての不動産投資その他所有する資産の登録について、本件各 L P S の名のみならず、本件各 G P が随時決定できる名義人の名であることができる』との条項（2．7 条）をも、適法として許容する趣旨と解される。〕、ジェネラル・パートナーの権限や責任等は 1 9 9 9 年改正前の州 G P S 法に準拠したパートナーシップのパートナーと同様（すなわち、事業の運営・遂行に関与する平等の権利があり、パートナーシップの債務についての連帯責任を負う。）とされる一方で〔4 0 3 条（a）、（b）〕、リミテッド・パートナーは、原則として、L P S の事業の経営管理に関与せず、L P S の債務を弁済する責任も負わないとされている〔3 0 3 条（a）〕。

② 州 L P S 法の狙いは契約における自由の原則及びパートナーシップ契約の執行可能性に最大限の効果を与えることとされ〔1 1 0 1 条（c）〕、

1999年改正前の州GPS法が広く準用されている（1105条）。

③ LPSの損益に対して各パートナーが保有する持分をパートナーシップ持分（Partnership Interest）として認め〔101条（13）〕、④ LPSの損益は、パートナーシップ契約の規定に従い、パートナー並びにパートナーのクラス及びグループの間で割当てが行われる（shall be allocated）とされている（503条）。」

そして、「州LPS法に準拠して組成されたLPSは、経済的、実質的にみても、パートナー間の契約関係を本質として、その事業の損益をパートナーに直接帰属させることを目的とするものであるといわざるを得ないから、州LPS法の規定するその設立、組織、運営及び管理等の内容に着目して経済的、実質的に見ても、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものということとはできない。」と判示した。

## （ウ）結論

本件LPSの法人該当性を否定した。

## （２）本件LPSの租税法上の人格のない社団等の該当性について

### ア 規範部分

民法における組合に関する条文を挙げ、「組合に一定の団体性を有する組織形成や運営等がされることを予定し、このような組合をいわゆる社団である法人とは別類型の団体でありながら契約関係として形成することを認めていると解されることに鑑みると、民事実体法上、上記のような一定の団体性を有する民法上の組合（任意組合）をもって民事実体法における権利能力のない社団（法人でない社団）とすることは、原則として予定されていないというべきである。」と述べ、以下の規範を定立した。

「組合契約その他の契約に基づいて組成された団体が上記の租税法上の人格のない社団等の要件（要件①～④）に該当するか否かを検討する場合においては、当該団体が、上記のような任意組合その他の契約関係により認められる団体性を超えて民法所定の法人の組織、運営及び管理（民法37条～39条、51条～66条、68条、69条、72条等参照。なお、以上の規定は、平成18年法律第50号により削除されているが、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律第2章に以上の規定と同様の趣旨に基づく詳細な規定が置かれている。）に関する規定が予定するところと類似した団体性を有するか否かという観点から検討すべきであると解される。」

### イ 当てはめ

本件LPS契約の下記の条文（前文、1. 1条、2. 1条、2. 6条及び10. 2条）を挙げ、本件LPSは、「民法上の組合（任意組合）に類似した組織形成、運営等がされることを予定したものにすぎず」、人格のない社団等の4要件の該当性を否定した。

## **ウ 結論**

「本件各LPSが租税法上の人格のない社団（民事実体法における権利能力のない社団）であると認めることはできない。」

## **4 評釈**

### **（１）肯定的見解**

#### **ア 平川雄士「外国事業体の分類問題再考－LPS訴訟の納税者勝訴判決（東京地判平23. 7. 19）を踏まえて－」社団法人日本租税研究協会 会員懇談会 17頁**

本裁判例が示した判断の意義について、ドグマティックな問いから脱却するもので、租税法上の事業体に係る規定に広く目配りをし、判断基準としての明確性を重視したものであるとして評価している。

### **（２）否定的見解**

#### **ア 大澤麻里子 ジュリスト1431号86頁（2011）**

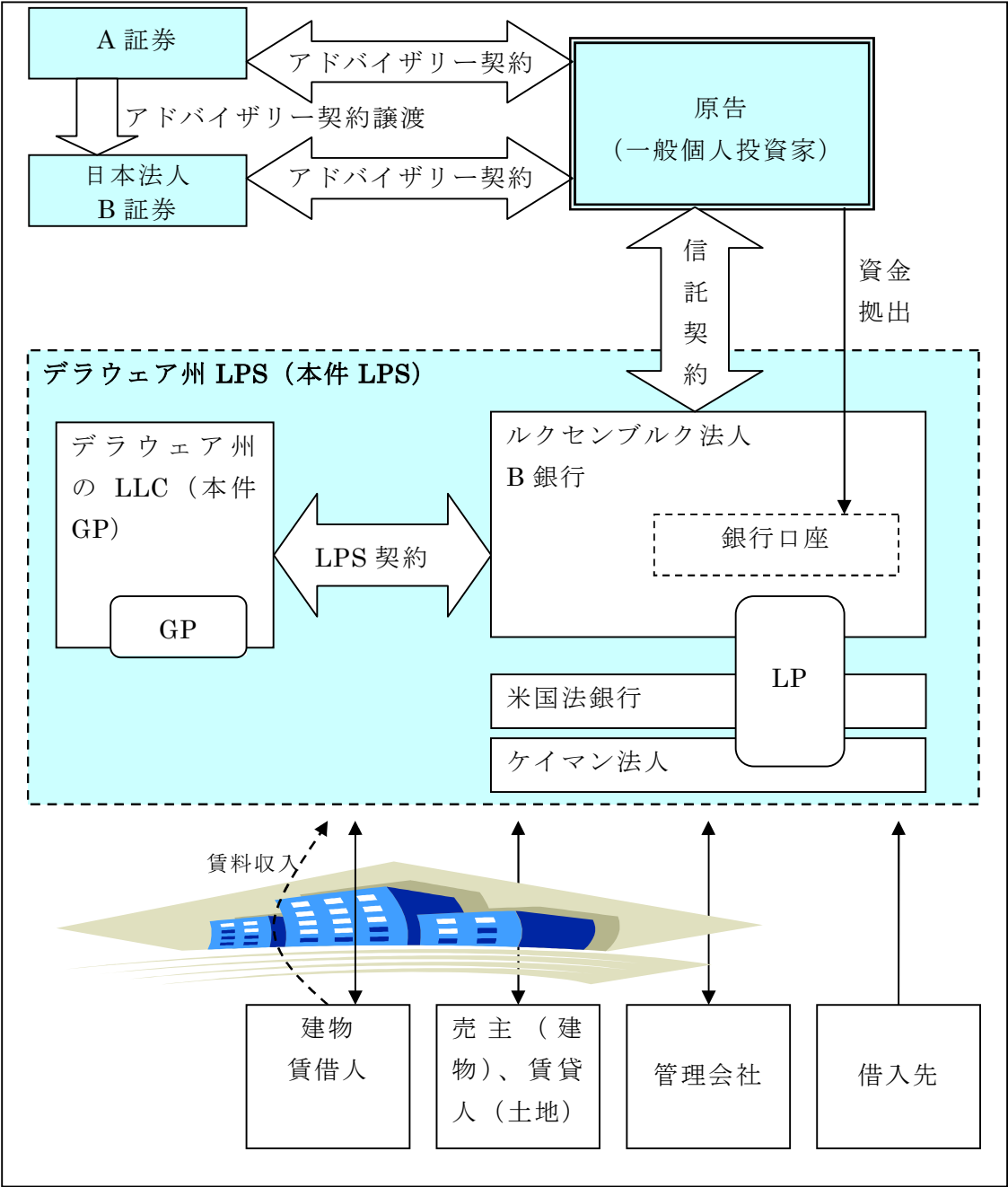
「諸外国の多様な法制度と自由な契約関係の下で様々な存在する事業体の租税法上の扱いを、我が国の租税法（私法）上の『法人』概念というものを唯一の物差しとして、個別具体的に判断せざるを得ない制度は、課税庁及び納税者の双方にとって著しく予測可能性・法的安定性に欠けるものとなっている。」

資料 1－7 米国デラウェア州 L P S についての名古屋地方裁判所平成  
2 3 年 1 2 月 1 4 日判決

米国デラウェア州 L P S の法人該当性を否定（結論：一部取消し）

1 事案の概要

（同種事案のうち 1 件の関係図）





原告ら（一般個人投資家）は、A証券会社が企画した米国デラウェア州L P S（以下「本件L P S」という。）を投資ビークルとする不動産投資事業に1口2000万円の投資を行った。本件L P Sは、いわゆるチェック・ザ・ボックス規則のデフォルト・ルールにより、partnership を選択したものとみなされることにより、米国租税法上、自ら納税義務者とならず、原告らが納税義務者となっている。

本件は、原告らが、信託契約を介して投資した米国所在の本件各建物の貸付けに関する所得が不動産所得（所得税法26条1項）に当たると主張して、その減価償却費等による損益通算をして所得税の申告又は更正の請求を行ったところ、所轄税務署長が、当該所得は不動産所得に該当せず減価償却費等の損益通算は許されないとして、原告に対して所得税の更正処分、過少申告加算税の賦課決定処分又は更正の請求に対して更正すべき理由がない旨の通知処分を行ったため、原告らがそれぞれの処分（ただし、超過部分に限る。）の取消しを求めた事案である。

## 2 争点

- （1）本件L P Sの租税法上の法人該当性
- （2）本件L P Sの租税法上の人格のない社団等の該当性
- （3）本件不動産賃貸事業から生じた損益の不動産所得該当性
- （4）通則法65条4項の「正当な理由」の有無

## 3 裁判所の判断<sup>27</sup>（下線部は筆者注記）

### （1）判断の枠組み

我が国の租税法の規定等を通観するとして、内国法人、外国法人、法人、個人、人格のない社団等、法人及び人格のない社団等のいずれにも該当しない事業体についての課税上の取扱いを述べた上で、以下のような点を指摘することができる旨判示した。

「ある事業体の事業から生じた収益がその構成員に分配された場合において、その構成員に対し課税がされるか否かは、第1次的には当該事業体が法人に該当するか否かにより判断され、これに該当しない場合に人格のない社団等に該当するか否かが問題となり、いずれも否定される場合に初めて構成員課税がされることになる。そして、法人と人格のない社団等とは、いずれも法人税の納税義務者でありながら法人格の有無が決定的に異なり、また、人格のない社団

---

<sup>27</sup> 争点（1）及び（2）以外の争点に係る裁判所の判断については記載を省略している。

等と任意組合のような法人及び人格のない社団等のいずれにも該当しない事業体とは、いずれも実質的にはその構成員の財産とは別個独立の財産を有するものと解されるものでありながら、事業の損益の帰属主体となり得る実体の有無が異なるため、法人税の納税者になるか否かの結論を異にするものと解される。

上記の点に加えて、所得税及び法人税を、事業の収益の実質的な帰属主体に課すとする実質所得者課税の原則（所得税法１２条、法人税法１１条）に鑑みても、ある事業体が法人税の納税義務者になるか否か（逆にいえば構成員課税を行うか否か）の実質は、当該事業体はその事業の損益の帰属主体となり得る実体を有するか否かにあるといえることができる。

これらの点を総合すれば、我が国の租税法は、法人が、法律により、法人格を付与されて構成員とは別個の（いわば自然人と同様の）権利義務の主体とされ、損益の帰属すべき主体（逆にいえば、その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものであり、また、人格のない社団等も、法人格は有しないものの、法人と同様に、損益の帰属すべき主体としての組織を備え存続する団体であることから、いずれも、当該法人や人格のない社団等を法人税の納税義務者とし、それぞれの各構成員には当該所得に対する構成員課税を行わないこととしたものと解される。」

## （２）本件ＬＰＳの租税法上の法人該当性について

### ア 判断基準

「この点、我が国の租税法は、法人の意義に関して、内国法人を国内に本店又は主たる事務所を有する法人、外国法人を内国法人以外の法人と定義するにとどまり、法人自体の意義を定義した規定はない。

しかしながら、租税法律主義（憲法８４条）の下では、課税要件の定めは明確でなければならないこと、租税法が私法上の概念を特段の定義なく用いている場合には、租税法律主義や法的安定性の確保の観点から、本来的に私法上の概念と同じ意義に解するのが相当であることを併せ考慮すれば、我が国の租税法上の法人も、その準拠法によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されたものをいうと解すべきである。

すなわち、我が国の国内法に準拠して組成された事業体を租税法上の法人であるというためには、その準拠法である民法その他の法律によって法人とする旨を規定されたものであることを要し（民法３３条）、他方、民法その他の法律によって法人とする旨を規定されていない任意組合、人格のない社団等その他の事業体は、例えそれらが民法その他の法律によって法人とする旨を規定されたものと類似した属性を有するとしても、我が国の私法上の法人と認められる余地はない。

これに対し、民法36条1項の『外国法人』とは、外国の法令に準拠して法人として成立した団体、すなわち外国の法令に準拠して法人格を付与された団体をいうと解されるから、外国の法令に準拠して組成された事業体が我が国の租税法上の法人に該当するか否かも、基本的には、当該外国の法令の規定内容から、その準拠法である当該外国の法令によって法人とする（法人格を付与する）旨が規定されていると認められるか否かにより判断されるべきである。

もっとも、諸外国の法制・法体系は様々であり、我が国の『法人』概念に相当する概念が諸外国において形成されるに至った沿革や背景事情等多様であると考えられることから、当該外国の法令の規定内容をその文言に従って形式的に見るだけでは、当該外国の法令において当該事業体を法人とする（当該事業体に法人格を付与する）旨が規定されているのかどうか直ちに判別できない場合もあり、結局、そのような場合も含めて、外国の法令に準拠して組成された事業体が我が国の租税法上の法人に該当するか否かについては、より実質的な観点から、当該事業体を当該外国法の法令が規定する内容を踏まえて我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかを検証する必要がある、この点が肯定されて初めて、我が国の租税法上の法人に該当すると解すべきである。」

## イ 本件各L P Sの準拠法の概要（本稿において言及しているもののみ抜粋）

### 「(ア) 定義

(中略)

- c L P Sとは、デラウェア州法の下で2人以上の者によって組織され、かつ、1名以上のジェネラル・パートナーと1名以上のリミテッド・パートナーで構成されたL P Sを意味し、更にデラウェア州法の下では、リミテッド・ライアビリティ・リミテッド・パートナーシップを含むものとする〔101条(9)〕。

(中略)

- f パートナーシップ持分（Partnership Interest）とは、L P Sの損益に対して各パートナーが保有する持分及びL P Sの資産（partnership assets）の分配を受ける権利をいう〔101条(13)〕。

### 「(ウ) 認可事業の性格及び権限

(中略)

- b L P Sは、本章（デラウェア州法第6編第17章、すなわち州L P S法。以下同じ。）若しくはその他の法律又は当該L P Sのパートナーシップ契約により付与された全ての権限及び特権並びにこれら

に付随するあらゆる権限（当該L P Sの事業、目的、活動の実行、促進及び達成のために必要又は好都合な権限や特権を含む。）を保有し、それを行行使することができる〔106条（b）〕。」

「(エ) L P S 証明書

（中略）

- b L P Sは、最初のL P S証明書が州務長官登録局に登録された時点又はL P S証明書に記載された（当該登録後の）日付にて設立される〔formed。（注）『組成される』〕ものとし、いずれの場合においても、本項の要件を完全に満たすものでなければならない。本章に基づき組織されたL P Sは、独立した法的主体（separate legal entity。）となり、その独立した法的主体（separate legal entity）としての地位は、当該L P SのL P S証明書が解除されるまで継続する〔201条（b）〕。」

「(カ) リミテッド・パートナーの第三者に対する責任

リミテッド・パートナーは、自己がジェネラル・パートナーでもある場合又はリミテッド・パートナーとしての権利や権限の行使に加えて当該事業の経営管理に関与している場合を除き、L P Sの債務を弁済する責任を負わない。ただし、リミテッド・パートナーが事業の経営管理に関与する場合でも、リミテッド・パートナーの行為に基づきリミテッド・パートナーがジェネラル・パートナーであるものと合理的に信じてL P Sと取引をした者に対してのみ、責任を負う〔303条（a）〕。」

「(ク) 損益の分配

L P Sの損益は、パートナーシップ契約の規定に従い、パートナー並びにパートナーのクラス及びグループの間で割当てが行われる（shall be allocated）。パートナーシップ契約にその定めがない場合、損益は、各パートナーによって拠出された出資（L P Sによって受領され、かつ返還されていないものに限る。）に関して（当該L P Sの記録上の）合意された価額に基づき割当てが行われる（shall be allocated）（503条）。」

「(チ) パートナーシップ契約の構築と適用

契約における自由原則及びパートナーシップ契約の執行可能性に最大限の効果を与えるのが本章の狙いである〔1101条（c）〕。」

「(ツ) 州G P S法等の準用

本章に規定されていないいかなる事例も、1999年7月11日時点で有効な (in effect) デラウェア州統一パートナーシップ法 (1999年改正前の州G P S法)、コモン・ロー及び衡平法(商事法を含む。)に準ずるものとする (1105条)。」

## ウ 州L P S法に基づく法人該当性

まず、「法人」概念については以下のように判示している。

「一般に、租税条約は、各締結国の租税法規やその前提となる私法上の法制度の異なることを考慮した上で、各締結国の公用語によりそれぞれ正文が作成されるものであるから、租税条約の正文で同一概念を指すものとして用いられた各締結国の公用語による概念は、特段の事情がない限り、同義であると解するのが相当である。日米租税条約は、かかる租税条約として、日本国政府と米国政府との間で、所得に対する租税に関し、二重課税を回避し、脱税を防止することを目的として締結された条約であって、日本国については所得税及び法人税に適用されるものであり (2条1項)、我が国の所得税法及び法人税法を中心とする租税法の一環をなす法規範であるから、日米租税条約で用いられた法概念は、その意義が我が国の所得税法や法人税法と異なることが留保されているなどの特段の事情がない限り、所得税法及び法人税法上の概念と同義であると解される。

しかして、日米租税条約3条1項 (e) 及び (f) 並びに日米租税条約の議定書2項は、法人等の意義について、別紙10記載のとおり規定している (顕著な事実。なお、下線部が該当部分である。 )。

上記の日米租税条約等の規定内容を見る限り、我が国の租税法上の『法人』という概念 (なお、この概念につき私法上の『法人』と同じ意義に解すべきことは、前記アで説示したとおりである。)に該当する米国の概念は『company』、我が国の租税法上の『法人格を有する』という概念に該当する米国の概念は『corporate』であるというべきであり、他方、米国の『entity』という概念は、我が国における租税法上の『団体』という概念に相当し、米国の『partnership』という概念は、『組合』を意味し、我が国における租税法上の『法人』に含まれないというべきである。そして、上記規定について、その意義が我が国の所得税法や法人税法と異なることが留保されているとは認められない。

したがって、米国において、我が国の租税法上の『法人』に相当する概念は、『company』や『corporation』であると解することができる。」

「また、前記前提事実 (2) のとおり、米国の財務省規則においても、連邦税の課税上、ビジネス・エンティティ (business entity) について、コーポレーション (corporation) とパートナーシップ (partnership) に区分し

た取扱い（前者については事業体課税、後者については構成員課税）を定めており、コーポレーションとされるものとして、連邦又は州の制定法に基づき組織されたビジネス・エンティティで、その法律がその事業体をインコーポレイティド（incorporated）として、又はコーポレーション、ボディ・コーポレート（body corporate）として記述し、言及するものが定められており〔財務省規則301.7701-2（a）、（b）〕、それ以外のビジネス・エンティティで2人以上の構成員を有するものは、コーポレーションとしての課税を選択しない限り、パートナーシップとして構成員課税がされるもの（当該事業体は納税義務者とならない。）とされている。

さらに、証拠（甲A全65）によれば、米国の連邦民事訴訟法においても、団体が訴え又は訴えられる能力について、①コーポレーション（corporation）と②パートナーシップ（partnership）その他の法人格なき団体（other unincorporated association）とで分けて規律されていることが認められる。

このように、米国の他の法令においても、法人をコーポレーション（corporation）、インコーポレイティド（incorporated）やボディ・コーポレート（body corporate）とし、法人格のない団体の典型としてパートナーシップ（partnership）が掲げられているのであり、かかる点からも、我が国の租税法上の法人と同義である米国の概念等を上記（イ）のように解する相当性を肯定することができるというべきである。」

以上のように判示し、「以上の諸点を総合すると、州LPS法がこれに準拠して組成されたLPSを法人とする旨を定めたものと解することはできない」と結論づけた。

## エ 実質的観点からの検証

前述ウのとおり、本件LPSの法人該当性を否定したが、実質的観点から検証を行った。

「上記ウのとおり、州LPS法がこれに準拠して組成されたLPSを法人とする旨を定めたものと解することができない以上、州LPS法に準拠して組成された本件各LPSも、我が国の租税法上の法人であるとは認め難いというべきであるが、念のため、本件各LPSが、実質的に見て、我が国の租税法上の法人と同様に損益の帰属すべき主体として設立が認められたものといえるか否かについて検証する。」

本判決は、実質的観点からの検証において、以下の点を指摘した。

- ① ジェネラル・パートナーの権限や責任等については、1999年改正前の州GPS法に準拠したパートナーシップのパートナーと同様、事業の運営・遂行に関与する平等の権利があり、パートナーシップの債務についての連帯責任を負うとされる一方で〔403条（a）、（b）〕、リミテッド・パートナーは、原則として、LPSの事業の経営管理に関

与せず、L P S の債務を弁済する責任も負わないとされている〔303条(a)〕こと。

- ② 州L P S法の主眼は、契約における自由の原則及びパートナーシップ契約の執行可能性に最大限の効果を与えることとされ〔1101条(c)〕、1999年改正前の州G P S法が広く準用されている(1105条)こと。
- ③ L P Sの損益に対して各パートナーが保有する持分をパートナーシップ持分(Partnership Interest)として認め〔101条(13)〕、L P Sの損益は、パートナーシップ契約の規定に従い、パートナー並びにパートナーのクラス及びグループの間で割当てが行われる(shall be allocated)とされている(503条)こと。
- ④ 本件各L P S契約は、いずれも、会計年度の利益及び損失は所定の割合で各パートナーに割り当てられるものとし、「本契約で別途定められていない限り、本パートナーシップの所得、収益、損失及び控除の全ての項目のパートナーシップ持分割合は、利益及び損失の分配持分と同じとする。」と定めている〔4. 12条(a)〕こと。
- ⑤ チェック・ザ・ボックス規則のデフォルト・ルールとして、パートナーシップとしての課税(すなわち、パートナーシップの事業から生じた損益がパートナーに帰属することを前提とする課税)を選択したものとみなされており、本件各L P Sも、連邦課税上、パートナーシップとしての課税(パートナーシップの事業から生じた損益がパートナーに帰属することを前提とする課税)を選択したものとみなされていること。
- ⑥ 本件各L P Sの損益が本件各L P S自体に帰属することを明確に認めるに足りる法令の定めや証拠はないこと。

以上より、「本件各L P Sの損益は、州L P S法に基づく本件各L P S契約上、総額(グロス)ベースでパートナーに直接帰属することが予定されているものと解するのが相当であり、本件各L P Sが、デラウェア州法上、当然に損益の帰属主体となるとまで認めることはできない。」と判示した。

実質的観点からの検証の結論として、「以上によれば、州L P S法の規定するL P Sの成り立ち、組織、運営及び管理等の内容に着目して実質的に見ても、本件各L P Sは、我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体(その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体)として設立が認められたものということとはできない。」と判示した。

### (3) 本件L P Sの租税法上の人格のない社団等の該当性について

#### ア 規範部分

人格のない社団等への該当性については、以下のとおり、最高裁判所昭和

39年10月15日判決に従っている。

「租税法上の人格のない社団等については、民事実体法における権利能力のない社団と同義であると解されるから、ある団体（事業体）が租税法上の人格のない社団に該当するというためには、①団体としての組織を備え（要件①）、②多数決の原則が行われ（要件②）、③構成員の変更にもかかわらず団体そのものが存続し（要件③）、④その組織によって代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定しているもの（要件④）でなければならないと解される（昭和39年最判参照）。」

## イ 当てはめ

「本件各LPSは、その管理及び運営に関する独占的権限を有する本件各GPと、その解任権限を一定の条件の下に与えられた各リミテッド・パートナーで構成され、構成員の財産とは区別された独自の財産を有し、本件各LPS契約にはその管理の方法等や契約内容の多数決による変更に関する定めがあり、本件各LPS契約が定める限定された要件の下でパートナーの交代にもかかわらず存続する〔州LPS法704条、本件各LPS契約6.1条、6.2条、7.2条。本件LPS契約（P）7.4条、本件LPS契約（C）7.5条〕ものではあるものの、団体として、構成員による意思決定のための内部組織を備えているとはいえないから、上記要件①の団体としての組織を備えていないといわなければならない。また、団体としての組織を備えていない以上、本件各LPS契約の定めをもって、その組織によって代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定しているということもできず、上記要件④も欠いているというべきである。」

## ウ 結論

「本件各LPSが租税法上の人格のない社団等であると認めることはできない。」



## 資料 1－8 任意組合等についての国税庁の「任意組合等に含まれる『外国におけるこれらに類するもの』の基準

平成 17 年度税制改正及び有限責任事業組合契約に関する法律の施行に伴う任意組合等の組合事業に係る利益等の課税の取扱いについて（平成 18 年 1 月 27 日国税庁ホームページ掲載資料<sup>28</sup>）（抄）

**問 2** 任意組合等に含まれる「外国におけるこれらに類するもの」とは、具体的にどのようなものをいうのか。

**答**

「外国におけるこれらに類するもの」（契約）とは、例えば、米国におけるゼネラル・パートナーシップ(構成員であるすべてのパートナーが経営を担い、事業から生じた損失について、それぞれが無限責任を負うゼネラル・パートナーから成るパートナーシップ)契約やリミテッド・パートナーシップ(事業の経営を担い、無限の責任を負う一人以上のゼネラル・パートナーと、事業の経営には参加しないで、出資の範囲内で有限責任を負う一人以上のリミテッド・パートナーから成るパートナーシップ)契約等で共同事業性及び財産の共同所有性を有するものが該当する。

ただし、パートナーシップ契約であっても、その事業体の個々の実態等により外国法人と認定されるものは、「外国におけるこれらに類するもの」から除かれる。

### 【参考法令等】

措令 26 の 6 の 2 ①、所基通 36・37 共－19(注)1

---

<sup>28</sup> 国税庁ホームページ参照

<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shinkoku/060117/pdf/16.pdf>

**資料 1-9 ケイマンELPSについての名古屋地方裁判所平成17年12月21日判決、名古屋高等裁判所平成19年3月8日及び最高裁平成20年3月27日決定**

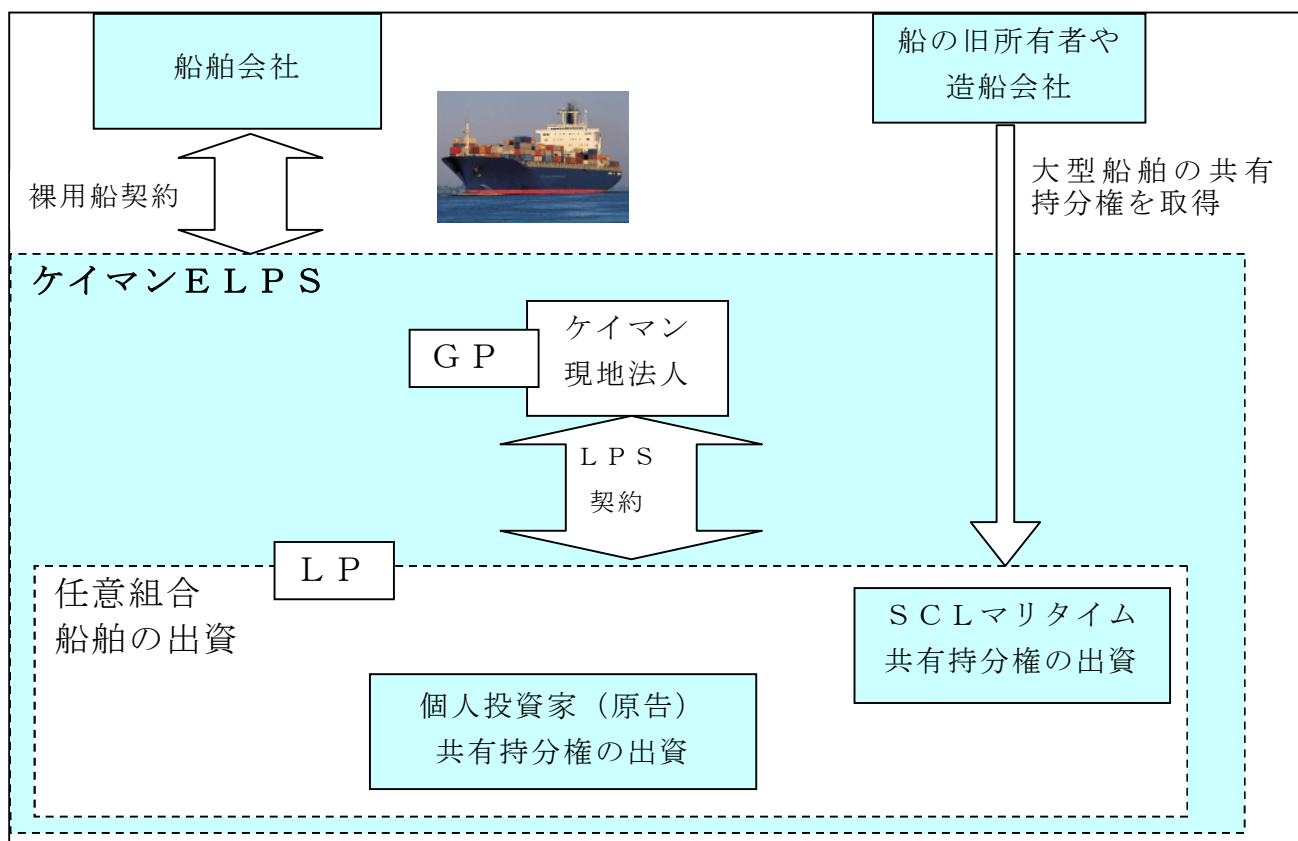
名古屋地方裁判所平成17年12月21日判決（結論：課税処分の取消し）

名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決（結論：控訴棄却）

最高裁判所平成20年3月27日決定（結論：上告不受理）

ケイマンのELPSの組合該当性を肯定（控訴審判決）

**1 事案の概要**



住商リース株式会社及びエスシーエル・マリタイム株式会社（以下「SCLマリタイム」という。）は、大型船舶の共有持分権を出資し、これを利用して賃貸業を行うことを目的とする民法上の組合（以下「本件任意組合」という。）を組成し、その組合員を募集した。

本件任意組合に参加を希望する個人は、SCLマリタイムが取得した大型船舶の共有持分権を購入する（1口5000万円）と同時に、これを出資して、本件任意組合に参加する旨の契約を締結した（以下「本件組合参加契約」という。）。

ケイマン諸島において、現地法人がジェネラル・パートナー、本件任意組合がリミテッド・パートナーとなり、さらに本件任意組合が船舶を出資して特例リミテッド・パートナーシップ（以下「L P S」という。）を組成した。

L P Sは、船舶会社と裸傭船契約を締結して船舶を賃貸し、リース料を収受し、このリース料を出資口数に応じて本件任意組合の組合員に分配する。

原告らは、それぞれ組合契約を締結して参加した船舶リース事業による収益が不動産所得にあたるとして、その減価償却費等を他の所得と損益通算して所得税の確定申告を行った。それに対し、課税庁は、原告らの締結した組合契約は民法上の組合契約ではなく、利益配当契約に過ぎないから、同所得は雑所得であって損益通算は許されないとして、更正処分等を行ったことから、原告らがその取消しを求めて訴訟を提起した事案である。

なお、同地裁判決を受けて、既に検討課題とされていた組合課税の税法改正が早まり、平成17年度税制改正により、業務執行組合員を選任して行う組合事業の個人組合員の不動産所得の損失は、平成18年度分から損益通算ができなくなることとされた<sup>29</sup>。

## 2 争点

- (1) 課税要件についての事実認定の在り方
- (2) 本件各組合参加契約の契約類型
  - ア 本件賃貸事業における経済的合理性の有無
  - イ 民法上の組合契約という法形式の異常性の有無
  - ウ 民法上の組合契約の成否と利益配当契約該当性の有無
- (3) 本件各組合参加契約の無効性

## 3 当時者の主張

### (1) 原告らの主張

原告らは、投資商品の販売者から船舶の共有持分権を購入し、これを本件任意組合、ケイマン諸島のL P Sへと順次出資し、ケイマン諸島のL P Sが船舶会社から得た船舶のリース料が本件任意組合、原告らへと順次配分されているから、原告らが本件任意組合の船舶リース事業を通じて得た所得は、不動産所得にあたる。

### (2) 被告らの主張

---

<sup>29</sup> 租税特別措置法第41条の4の2

本件組合参加契約は、民法上の組合の外形を作出したものであり、法形式の異常性が認められることから、民法上の組合契約ではなく、利益配当契約であり、原告らが本件船舶のリース事業から得る所得は不動産所得ではなく、雑所得である。

### 3 裁判所の判断<sup>30</sup>（下線部分は筆者注記）

#### （１）名古屋地方裁判所平成１７年１２月２１日判決（課税処分の取消し）

##### ア 民法上の組合契約の成立要件

裁判所は、民法上の組合契約の成立要件について、以下のとおり判示した。

「民法 6 6 7 条 1 項は、「組合契約ハ各当事者カ出資ヲ為シテ共同ノ事業ヲ営ムコトヲ約スルニ因リテ其効力ヲ生ス」と定めているから、組合契約が有効に成立するためには、〈１〉２人以上の当事者の存在、〈２〉各当事者が出資をすることを合意したこと、〈３〉各当事者が共同の事業を営むことについて合意したことの各要件が必要である。このうち、本件各組合が〈１〉と〈２〉の要件を満たしていることは、前記前提事実(3)並びに前記認定事実（２(1)、(2)及び(6)）のとおり、原告らを含む本件各組合員らが、共同で出資することを合意していることから、明らかである。

ところで、〈３〉の合意が認められるためには、a 共同で営む事業の内容（組合の目的）についての合意と、b その事業を共同で営むことについての合意とを要するところ、a の事業内容の合意については、前記認定事実（２(1)、(6)）のとおり、本件各組合設立契約 3 条及び同契約をその内容とする本件各組合参加契約によってその存在を認めることができるが、b「事業を共同で営む」というためには、まず、(i)各当事者が当該組合の事業の遂行に關与し得る権利を持つことが必要というべきであるから、自ら業務執行を担当することまで不可欠というわけではないが、同法 6 7 3 条に基づいて組合の業務や財産状況を検査する権利と、業務執行を 1 人又は数人の組合員に委任したときに、正当の事由がある場合には同法 6 7 2 条 1 項に基づいて業務執行組合員を解任する権利を有している必要があると解されるし、次に、(ii)各当事者が事業の成功に何らかの利害関係を有することが必要であるから、例えば、営利事業を目的とする団体が、これによる利益を特定の者だけで配分し、他の者が全くこれに關与しない場

<sup>30</sup> 争点（２）イ以外の争点に係る裁判所の判断については記載を省略している。

合（いわゆる獅子組合）は、共同事業性が否定されるから、民法上の組合としての性格を有しないといわざるを得ない。これに反し、内部的に出資額以上の損失を負担しない当事者がいたとしても、共同事業性に反するものとはいえないし、利益の性質が、財産的な利益と精神的な利益というように異なる場合や、その利益の内容が共通でない場合も共同事業性に反するものとはいえない。

したがって、本件各組合参加契約が民法上の組合契約の性質を有するか否かは、原告らを含む一般組合員らが上記の検査権及び解任権を有するか、並びに事業の成功に利害関係を有するかに懸かるというべきである。

## イ 本件組合参加契約が民法上の組合契約に該当するか

本件組合参加契約が民法上の組合契約に該当するか否かについては、裁判所は、以下のように当てはめを行い、本件組合参加契約は、組合契約に該当すると判示した。

### （ア）検査権について

「前記認定事実（２（２））のとおり、本件各組合規約１４条は、「各組合員は、その必要がある場合、事前に理事長に書面により通知して、相当な場所及び時間並びに方法において、本組合の業務及び組合財産の状況を検査することができる。」と定めており、原告ら一般組合員は、検査権を有していると認められる。」

### （イ）解任権について

「前記認定事実（２（１）、（２））のとおり、本件各組合は、組合員の中から選任された理事３名によって構成される理事会によって業務執行の意思決定がなされ、理事の中から選任された理事長が業務執行組合員として組合の業務執行を行うこととしている（本件各組合設立契約７条、本件各組合規約９条、１０条）ところ、同規約１２条（理事及び理事長の辞任及び解任）３項は、「理事は、正当な理由がなければ解任されない。」と、同条４項は、「理事を解任するためには、総出資口数の過半数を有する組合員が出席した組合員総会における総出資口数の３分の２以上による解任の決議及び後任理事の選任の決議を必要とする。」と、同規約１０条（理事長）１項は、「理事会の決議により、理事の中から理事長１名を選任する。」とそれぞれ定めているから、組合員は、組合員総会において、上記の要件を満たすことにより、理事及びこの地位を前提とする理事長を解任することができることが明らかであり、したがって、本件各組合においては上記解任権が保障されていると認められる（なお、

解任決議の際、後任の理事を選任する必要があるが、同規約 9 条 1 項によれば、理事の資格は組合員であれば足りるから、上記要件は解任権の行使を制約するものとはいえない。)。」

#### (ウ) 本件賃貸事業の成功についての利害関係について

「前記認定事実(2(1)、(2))のとおり、本件各組合においては、本件賃貸事業から生ずる利益及び運用から生ずる収入は、組合員の出資口数に応じて分配され、その債務についても、出資割合に応じてその責任を負担するとされているから、原告らを含む組合員全員が、本件賃貸事業の成功について利害関係を有していることは明らかである。」

#### (エ) 小括

以上のとおり、本件各組合参加契約は、民法上の組合契約の要件を充足していると判断することができる。

### ウ 結論

「以上を総合すれば、本件各組合参加契約は、民法上の組合契約として成立していると認められ、これを否定した上で、利益配当契約に該当するとの被告らの主張は採用できない。そうすると、本件各組合が行う本件賃貸事業による収益が、原告ら一般組合員についても、不動産所得として区分されるべきことは明らかである(所得税法 26 条 1 項、所得税基本通達 36・37 共-20)。」と判示し、被告らの行った課税処分を取り消した。

#### (2) 名古屋高等裁判所平成 19 年 3 月 8 日判決(控訴棄却)

原審の判断を維持し、以下のとおり付加している。ケイマン諸島の L P S については、法人格を有せず、構成員間の契約関係という性質を有するとし、また、我が国の民法における組合の要件を満たし得ると判示した。

「b パートナiership法 3 条 1 項は、『パートナーシップとは、収益を目的として共同で事業を営む人の間に存在する関係である。』と定め、また同条 2 項は、『会社又は団体が(a)改正会社法もしくはその他現行の会社の登録に関する法律に基づき会社として登録されているとき、又は(b)他の法律、特許状、もしくは英国特許状に基づき又はこれらに従って、形成または設立されているときは、その会社又は団体における構成員の関係は、本法におけるパートナーシップには該当しない。』と定めている。

また、パートナーシップ法 4 6 条 2 項は、『リミテッド・パートナーシッ

プは、以下の者を含む限り、何人でも構成し得る。(a)当該組織の負債、義務の全てについて責任を負う1人以上のジェネラル・パートナー、(b)当該パートナーシップに参加する時に資本として特定額の資金を出資し、出資額を超えて当該組織の負債、義務について責任を負わない1人以上のリミテッド・パートナー』と定めている。

以上によれば、ケイマンにおける特例リミテッド・パートナーシップを含むパートナーシップは、法人格を有せず、構成員間の契約関係という性質を有するものと認められる。そして、『共同で事業を行う人々の間に存在する関係』とは、〈1〉2人以上の当事者の間の、〈2〉各当事者が共同事業を営むことの合意を意味するものと解されるところ、我が国の民法の解釈としても、内部的に出資額以上の損失を負担しない当事者がいたとしても、組合契約の成立を妨げるものでないことは前記のとおりであるから、結局、ケイマン法に基づいて成立された特例リミテッド・パートナーシップである本件各パートナーシップは、我が国の民法における組合の要件を満たし得るものというべきである。」

### (3) 最高裁判所平成20年3月27日決定(上告不受理)

最高裁判所は、上告を受理しないとの決定をした。

## 4 評釈

### (1) 肯定的見解

#### ア 加藤玲子「船舶リース事件の経緯と争点」165頁以下等参照(税法学562)

裁決に対しては、「...組合の実態もあるし、組合員としての権能もあるのに、賃貸と売却がセットになると、賃貸事業ではなく金融商品と判断すること自体偏見であり、原告らにその認識があったと認定すること自体に無理があると思われる」と述べ、否定的な態度を示すが、判決に対しては概ね肯定的な意見を有していると考えられる。

#### イ 増田晋「税理」50巻7号97頁以下(2007)

本判決の重要性を述べると共に、本判決結果に対して肯定的な意見を有している(ただし、原告代理人であることから中立的な意見であるとは言い難い。)

### (2) その他の見解

ア 判例タイムズ 1270号 248頁

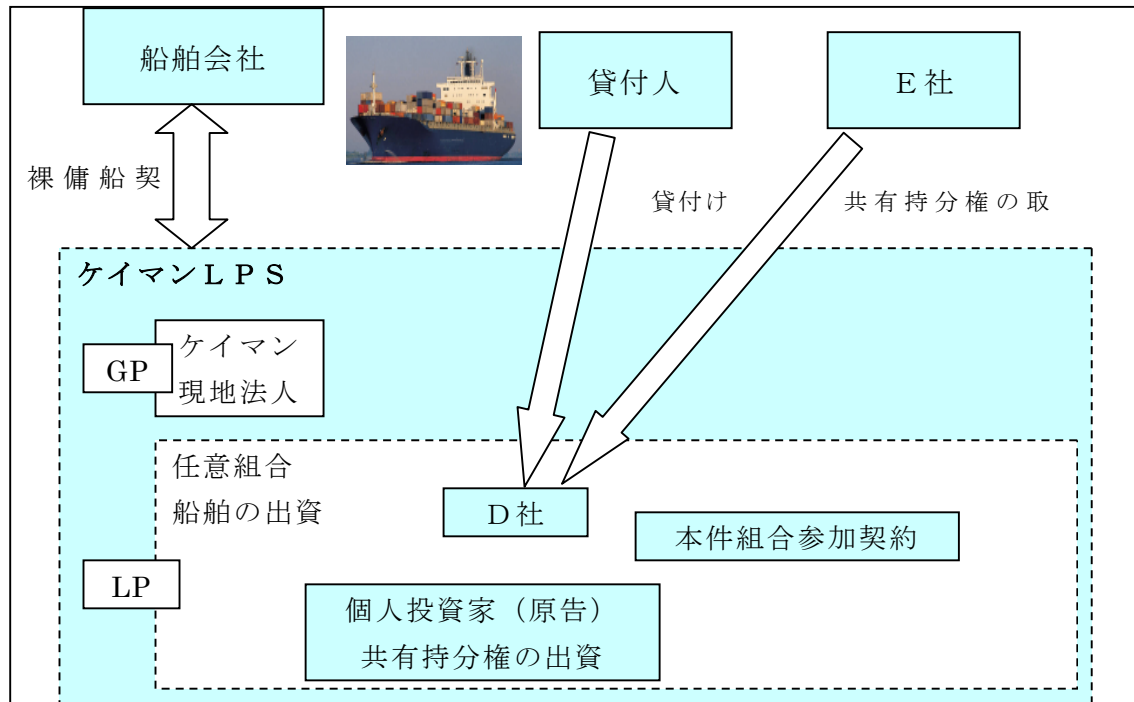
イ 税務訴訟資料 255号 10248順号



## 資料 1－10 ケイマン E L P S についての岐阜地方裁判所平成 20 年 1 月 24 日判決

ケイマン E L P S の組合該当性を肯定（結論：課税処分の取消し）

### 1 事案の概要



D 及び D の 100 パーセント子会社である E は、任意組合形式を利用して本件各船舶賃貸事業を遂行することやその投資効果を記載した任意組合（以下「本件任意組合」という。）を組成し、一般個人投資家を対象に本件各船舶賃貸事業への参加を勧誘し、これによって、多数の一般個人投資家が参加した。

本件任意組合は、ケイマン諸島において、現地法人がジェネラル・パートナー、本件任意組合がリミテッド・パートナーとなり、さらに本件任意組合が船舶を出資して特例リミテッド・パートナーシップ（以下「L P S」という。）を組成した。

L P S は、船舶会社と裸備船契約を締結して船舶を賃貸し、リース料を収受し、このリース料を出資口数に応じて本件任意組合の組合員に分配する。

原告らは、それぞれ組合契約を締結して参加した船舶リース事業による収益が不動産所得にあたるとして、その減価償却費等を他の所得と損益通算して所得税の確定申告を行った。それに対し、課税庁は、原告らの締結した組合契約は民法上の組合契約ではなく、利益配当契約に過ぎないから、同所得は雑所得であって

損益通算は許されないとして、更正処分等を行ったことから、原告らがその取消しを求めて訴訟を提起した事案である。

なお、同地裁判決を受けて、既に検討課題とされていた組合課税の税法改正が早まり、平成17年度税制改正により、業務執行組合員を選任して行う組合事業の個人組合員の不動産所得の損失は、平成18年度分から損益通算ができなくなることとされた<sup>31</sup>。

## 2 争点

(1) 本件LPSの租税法上の組合該当性

(2) 本件船舶リース事業から生じた損益の不動産所得<sup>32</sup>該当性

ア 本件組合契約の性質

イ 本件LPSが任意組合であるとしても、原告甲及び甲の妻で組合員のCが本件各船舶の所有権（共有持分権）を有していないといえるか

ウ 本件船舶が原告らにとって減価償却資産といえるか

エ 減価償却制度の濫用にあたるか

オ 本件相続財産の評価方法

## 3 当事者の主張

(1) 原告らの主張

原告らは、本件各LPSは、我が国の租税法上任意組合として取り扱われるから、その事業により生ずる損益については、構成員たるパートナーである本件各組合に直接帰属するものとして課税され、本件各組合も任意組合であるから、任意組合が二層に成立していることになり、結局、本件各組合の構成員たる原告甲及びCらの損益として課税されるとし、本件各船舶は、本件各LPSの本件各船舶賃貸事業のための財産であるから、本件各船舶賃貸事業のための減価償却資産ということになり、その減価償却費が本件各LPSの経費となり、それは、本件各組合を経由して、原告らに直接帰属することになる旨主張する。

(2) 被告らの主張

被告らは、本件各LPSが我が国における任意組合と認めることはできず、

<sup>31</sup> 租税特別措置法第41条の4の2

<sup>32</sup> 所得税法第26条により、船舶の貸付けによる所得は不動産所得に分類される。

むしろ、我が国の匿名組合（商法 535 条）ともいうべき存在である旨主張する。

### 3 裁判所の判断<sup>33</sup>

#### （１）民法上の組合契約の成立要件

「任意組合契約の成立要件は、2 人以上の当事者の存在、各当事者が出資をすることの合意、各当事者が共同事業を営むことの合意（民法 667 条）であるところ、前記認定事実によれば、パートナーシップ法 3 条 1 項は、『パートナーシップとは、収益を目的として共同で事業を営む人の間に存在する関係である。』と規定しており、また、同条 2 項は、『会社又は団体が（a）改正会社法もしくはその他現行の会社の登録に関する法律に基づき会社として登録されているとき、又は（b）他の法律、特許状、もしくは英国特許状に基づき又はこれらに従って、形成または設立されているときは、その会社又は団体における構成員の関係は、本法におけるパートナーシップには該当しない。』と規定していることが認められ、これらの点から、ケイマンにおける特別リミテッド・パートナーシップを含むパートナーシップは、法人格を有せず、構成員間の契約関係という性質を有するものと解される。」「そして、我が国において、法人格を有しないもので、収益を目的として共同で事業を営む構成員間の関係（契約）という性質を有するものは、任意組合契約であると考えられるところ、前記の被告らの主張は、本件各 L S P において、前記の任意組合の成立要件のうちの後 2 者、すなわち、各当事者が出資をすることの合意・履行、各当事者が共同事業を営むことの合意がそれぞれ欠ける旨の主張であると解されるため、以下、検討する。」と判示し、出資の合意・履行と共同事業目的の合意の有無を検討している。

#### （２）出資の合意・履行について

「そして、前記認定事実によれば、ジェネラル・パートナーは、本件各 L P S において、100 円の出資をすることを合意している（本件各 L P S 契約 7 条）ことも認められる。

また、前記パートナーシップ法 4 条 2 項及び前記認定事実における特例リミテッド・パートナーシップ法 4 条 2 項によれば、ジェネラル・パートナーは、パートナーシップの負債や義務のすべてについて責任を負うとされており、本件各ジェネラル・パートナーもこれを前提に本件各 L P S 契約を締結している

<sup>33</sup> 争点（１）以外の争点に係る裁判所の判断については記載を省略している。

(本件各 L P S 契約 4 条参照) ことにかんがみると、本件各ジェネラル・パートナーは、本件各 L P S に対して信用を供与していると解することもできる。

さらに、前記認定事実における特例リミテッド・パートナーシップ法 7 条 1 項によれば、リミテッド・パートナーは、リミテッド・パートナーシップの業務執行をすることができないとされており、その結果、ジェネラル・パートナーが同業務執行をすることとなり、本件各ジェネラル・パートナーもこれを前提に本件各 L P S 契約を締結している (本件各 L P S 契約 5 条参照) ことにかんがみると、本件各ジェネラル・パートナーは、本件各 L P S に対して労務を出資していると解することもできる。

以上によれば、本件各 L P S 契約においては、リミテッド・パートナーによる金銭の出資が認められるのみならず、ジェネラル・パートナーについても、金銭・信用・労務の出資が認められるから、任意組合の成立要件である出資の合意が認められる。」

### (3) 共同事業目的の合意について

「パートナーシップ法 3 条 1 項は、『パートナーシップとは、収益を目的として共同で事業を営む人の間に存在する関係である。』と規定していること、本件各リミテッド・パートナーシップ契約 2 条には、本件各リミテッド・パートナーシップが、裸傭船による本件各船舶賃貸事業を行うために結成された旨の記載があること、本件各 L P S においては、後記のとおり、ジェネラル・パートナーに業務執行に係る権限が集中しているものの、リミテッド・パートナーには、パートナーシップの会計や業務に関する検査権 (特例リミテッド・パートナーシップ法 7 条 3 項 (c) 及び 1 2 条) 及びジェネラル・パートナーの解任に関する権限 (同法 7 条 3 項 (f) (v)) が認められていることが認められ、このことから、本件各 L P S に共同事業性、そして、本件各 L P S の構成員の間に共同事業の目的が存在すると解される。」

### (4) 小括

「以上によると、本件各 L P S は、出資の合意・履行及び共同事業目的の合意などが認められるから、日本法における任意組合に相当すると解することができる。」

## 4 評釈

税務訴訟資料 258 号 10870 順号

## 第 2 編

### 国内事業体についての調査及び整理

## 第2編 国内事業体についての調査及び整理

### 第1 国内事業体についての調査及び整理

#### 1 国内事業体の一覧

我が国の以下に提示する国内事業体の私法上及び税法上の区分について、適宜、裁判例等を参照しながら整理し、以下に掲げるように一覧表にまとめた。

##### 【本調査において取り上げた国内事業体】

- ① 株式会社
- ② 特例有限会社
- ③ 合同会社
- ④ 合資会社
- ⑤ 合名会社
- ⑥ 特定目的会社
- ⑦ 投資法人
- ⑧ 人格のない社団等（権利能力なき社団）
- ⑨ 任意組合
- ⑩ 投資事業有限責任組合
- ⑪ 有限責任事業組合（日本版LLP）
- ⑫ 匿名組合

なお、一覧表には、信託（特定目的信託、特定投資信託、法人課税信託、集団投資信託・退職年金等信託、受益者等課税信託）の区分も掲載しているが、前述の国内事業体の区分との比較の観点から区分したものであって、信託は本調査の対象外であることにご留意頂きたい。

国内の事業体の課税上の取扱いの一覧

○：該当あり  
×：該当なし  
－：相当する概念なし

|    | 国内事業体            | 課税上の取扱い  | 法人格 | 準拠法   | 法人該当性の判断要素      |                          |                |            |            |                       |         |                       |          |       | 人格のない社団等の該当性の判断要素 |          |                  |                      |                                   | 組合該当性の判断要素  |       |              |     |      |  |   | 備 考 |
|----|------------------|--|-----|---|-----------------|--------------------------|----------------|------------|------------|-----------------------|---------|-----------------------|----------|-------|-------------------|----------|------------------|----------------------|-----------------------------------|-------------|-------|--------------|-----|------|--|---|-----|
|    |                  |  |     |   | 法令における法人格に関する定め | 商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体 | 商号等の登録（登記）     | 契約締結の主体性   | 財産所有の主体性   | 訴訟当事者                 | 法人印     | 構成員が個別財産に対して持分を有しないこと | 損益帰属の主体性 | 財産の登記 | 旧民法36条1項の認許       | 団体としての組織 | 多数決の原則           | 構成員が変更しても団体として存続すること | 代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定 | 二人以上の当事者の存在 | 出資の合意 | 共同事業を営むことの合意 |     |      | 共同所有性  |   |     |
|    |                  |  |     |   |                 |                          |                |            |            |                       |         |                       |          |       |                   |          |                  |                      |                                   |             |       | 検査権          | 解任権 | 利害関係 |  |   |     |
| 1  | 株式会社             | 法人課税<br>法人税法2条3号、4条  | ○   | 会社法   | ○<br>会社法3条      | ○<br>会社法5条               | ○<br>会社法911条   | ○<br>民法34条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民訴法28条、<br>民法34条 | －<br>※1 | ○                     | ○        | ○     | －<br>※2           | ○        | ○                | ○                    | ○                                 | －           | －     | －            | －   | －    | －  | ※1 法人印については、国内の私法上の概念ではないため、株式会社には当てはまらない（以下他の事業体についても同様）。<br>※2 旧民法36条1項は外国法人の認許について規定しており、国内の株式会社については適用されない（以下他の事業体についても同様）。 |     |
| 2  | 特例有限会社           | 法人課税<br>法人税法2条3号、4条  | ○   | 会社法の施行に伴う関係法律の整備に関する法律（※3）、会社法                  | ○<br>会社法3条      | ○<br>会社法5条               | ○<br>会社法911条   | ○<br>民法34条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民訴法28条、<br>民法34条 | －       | ○                     | ○        | ○     | －                 | ○        | ○                | ○                    | ○                                 | －           | －     | －            | －   | －    | －  | ※3 以下「整備法」という。同法2条1項により、会社法施行前の有限会社は株式会社として存続する。  |     |
| 3  | 合同会社<br>（日本版LLC） | 法人課税<br>法人税法2条3号、4条  | ○   | 会社法   | ○<br>会社法3条      | ○<br>会社法5条               | ○<br>会社法914条   | ○<br>民法34条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民訴法28条、<br>民法34条 | －       | ○                     | ○        | ○     | －                 | ○        | ○<br>会社法590条2項   | ○                    | ○                                 | －           | －     | －            | －   | －    | －  |   |     |
| 4  | 合資会社             | 法人課税<br>法人税法2条3号、4条  | ○   | 会社法   | ○<br>会社法3条      | ○<br>会社法5条               | ○<br>会社法913条   | ○<br>民法34条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民訴法28条、<br>民法34条 | －       | ○                     | ○        | ○     | －                 | ○        | ○<br>会社法590条2項   | ○                    | ○                                 | －           | －     | －            | －   | －    | －  |   |     |
| 5  | 合名会社             | 法人課税<br>法人税法2条3号、4条  | ○   | 会社法   | ○<br>会社法3条      | ○<br>会社法5条               | ○<br>会社法912条   | ○<br>民法34条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民訴法28条、<br>民法34条 | －       | ○                     | ○        | ○     | －                 | ○        | ○<br>会社法590条2項   | ○                    | ○                                 | －           | －     | －            | －   | －    | －  |   |     |
| 6  | 特定目的会社           | 法人課税<br>法人税法2条3号、4条<br>＋<br>ペイ・スルー（支払配当損金算入）<br>措置法67条の14                      | ○   | 資産流動化法  | ○<br>資産流動化法13条  | ○<br>資産流動化法14条           | ○<br>資産流動化法22条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民事訴訟法28条、民法34条   | －       | ○                     | ○        | ○     | －                 | ○        | ○<br>資産流動化法60法   | ○                    | ○                                 | －           | －     | －            | －   | －    | －  |   |     |
| 7  | 投資法人             | 法人課税<br>法人税法2条3号、4条<br>＋<br>ペイ・スルー（支払配当損金算入）<br>措置法67条の15                      | ○   | 投資信託及び投資法人に関する法律（※4）                            | ○<br>投信法61条     | ○<br>資産の運用に限定される投信法63条   | ○<br>投信法74条    | ○<br>民法34条 | ○<br>民法34条 | ○<br>民訴法28条、民法34条     | －       | ○                     | ○        | ○     | －                 | ○        | ○<br>投信法93条の2第1項 | ○                    | ○                                 | －           | －     | －            | －   | －    | －  | ※4 以下「投信法」という。  |     |
| 8  | 特定目的信託           | 受託者を納税義務者として信託段階で法人課税<br>法人税法4条の6<br>＋<br>ペイ・スルー（支払配当損金算入）<br>措置法68条の3の2<br>※5 | ×   | 資産流動化法  | ×               | ×                        | ×              | ×          | ×          | ×                     | －       | －                     | ×        | ×     | －                 | －        | －                | －                    | －                                 | －           | －     | －            | －   | －    | ※5 法人格はないものの、受託者は、信託財産の法律上の権利主体であるとともに信託行為に基づいて信託財産を管理又は処分する信託事務を遂行するため、納税義務者とされ、信託段階で課税される。 |   |     |
| 9  | 特定投資信託           | 受託者を納税義務者として信託段階で法人課税<br>法人税法4条の6<br>＋<br>ペイ・スルー（支払配当損金算入）<br>措置法68条の3の3<br>※6 | ×   | 投信法、法人税法（投信法上の投資信託のうち法人課税信託に該当するもの（法人税法29条の2ニ）） | ×               | ×                        | ×              | ×          | ×          | ×                     | －       | －                     | ×        | ×     | －                 | －        | －                | －                    | －                                 | －           | －     | －            | －   | －    | ※6 法人格はないものの、受託者は、信託財産の法律上の権利主体であるとともに信託行為に基づいて信託財産を管理又は処分する信託事務を遂行するため、納税義務者とされ、信託段階で課税される。 |   |     |
| 10 | 法人課税信託           | 受託者を納税義務者として信託段階で法人課税<br>法人税法4条の6<br>※7  | ×   | 信託法、法人税法  | ×               | ×                        | ×              | ×          | ×          | ×                     | －       | －                     | ×        | ×     | －                 | －        | －                | －                    | －                                 | －           | －     | －            | －   | －    | ※7 法人格はないものの、受託者は、信託財産の法律上の権利主体であるとともに信託行為に基づいて信託財産を管理又は処分する信託事務を遂行するため、納税義務者とされ、信託段階で課税される。 |   |     |

## 国内の事業体の課税上の取扱いの一覧

○：該当あり  
×：該当なし  
－：相当する概念なし

[illegible]



## 2 国内事業体の分析

本調査において対象とした国内事業体の私法上及び税法上の区分は以下のとおりである。以下においては、第1編における外国事業体の課税上の取扱いについての裁判例等で明らかとなった判断要素ごとに充足しているか否かを判断した。

### (1) 株式会社、特例有限会社、持分会社（合同会社、合資会社、合名会社）

#### ア 株式会社

株式会社とは、会社法（平成17年7月26日法律86号。その後の改正を含み、以下「会社法」という。）第25条に基づき設立された会社をいう。

株式会社は、私法上法人格に関する定めが規定されており（会社法第3条）、税法上法人課税とされる（法人税法第4条1項）が、前述1に記載した国内事業体の私法上及び税法上の区分を比較・検討するために、株式会社についても、法人該当性の判断要素及び人格のない社団等の該当性の判断要素について、第1編における外国事業体の課税上の取扱いについての裁判例等で明らかとなった判断要素に従って検討した。なお、組合該当性の判断要素についての検討を省略した。

#### (ア) 法人該当性の判断要素

##### i 「法令における法人格に関する定め」

会社は、法人とする旨規定されいるところ（会社法第3条）、会社とは株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社をいう旨規定されていることから（同法第2条1号）株式会社について、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していると考ええる。

##### ii 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」

会社（外国会社を含む。次条一項、第八項及び第九条において同じ。）がその事業としてする行為及びその事業のためにする行為は、商行為とする旨規定されていることから（会社法第5条）株式会社は、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足することも可能である。

### **i i i 「商号等の登録（登記）」**

株式会社の設立の登記は、その本店の所在地において、次に掲げる日のいずれか遅い日から二週間以内にしなければならない旨規定されていることから（会社法第911条）、株式会社について、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i v 「契約締結の主体性」**

法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う旨規定されているところ（民法第34条）<sup>34</sup>、前述のとおり、株式会社は法人に含まれることから、株式会社は「契約締結の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v 「財産所有の主体性」**

法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う旨規定されているところ（民法第34条）、前述のとおり、株式会社は法人に含まれることから、株式会社は「財産所有の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v i 「訴訟当事者」**

民事訴訟法第28条は「当事者能力、訴訟能力及び訴訟無能力者の法定代理は、この法律に特別の定めがある場合を除き、民法その他の法令に従う。（以下省略）」と規定していることから、民法上の権利能力者は訴訟当事者能力を有するといえるところ<sup>35</sup>、前述のとおり、株式会社は民法第34条に基づき権利能力が認められることから、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v i i 「法人印」**

---

<sup>34</sup> 「本条は、法人の権利能力に関する規定であると解される。すなわち、法人はどのような権利を有し、義務を負うことができるか、という問題であるが、自然人の権利能力が原則的に無限定であるのに対して、法人については、法令による制限、法人の目的による制限があることが定められているのである。」（我妻他「我妻・有泉コンメンタール民法―総則・物権・債権―」（第2版追補版、日本評論社、2011年）138頁）。

<sup>35</sup> 裁判所職員総合研究所「民事訴訟法講義案」（再訂補訂版、財団法人私法研究所、2010年）42頁

我が国では、私法上法人印を用いることが義務付けられているわけではなく、株式会社において「法人印」という判断要素については相当する概念がないと考える。なお、いずれの事業体においても同様の結論であるため、以下記載を省略する。

#### **v i i i 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

前述のとおり、株式会社は、民法第34条に基づき権利能力が認められているため、個別財産は株式会社に直接帰属することから、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i x 「損益帰属の主体性」**

第2「国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理」において詳細に検討する。

#### **x 「財産の登記」**

株式会社名義での不動産登記は認められていると解されることから(不動産登記法(平成16年6月18日法律第123号。その後の改正を含み、以下「不動産登記法」という。)第18条等)、「財産の登記」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **x i 「(旧)民法第36条1項の認許」**

(旧)民法第36条1項は、「外国法人は、国、国の行政区画及び商事会社を除き、その成立を認許しない。ただし、法律又は条約の規定により認許された外国法人は、この限りでない。」と規定しており、国内の事業体である株式会社には適用されないといえるから、「(旧)民法第36条1項の認許」という判断要素を充足しないといえる。なお、いずれの事業体においても同様の結論であるため、以下記載を省略する。

### **(イ) 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **i 「団体としての組織を備えていること」**

株式会社は、団体としての名称を用いて事業を行い(会社法第6条参照)、株主総会等の機関(会社法第4章第1節第1款等)を内部機関として有する

ことから、「団体としての組織を備えている」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i 「多数決の原則」**

株主総会では、資本多数決の原則が採用され（会社法第309条）、取締役会では、頭数での多数決原則が採用されるなど（第369条1項）、株式会社において「多数決の原則」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「構成員が変動しても団体として存続すること」**

株式会社では、原則として、株式譲渡が自由であるとされており（会社法第127条）、株式が譲渡されることが解散事由等とはされていないことから（会社法第471条参照）、株式会社は「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i v 「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

代表取締役に関する規定等、代表の方法についての定めが設けられており（会社法第349条3項等）、株主総会の運営についても、詳細な規定が設けられていること（会社法第295条以下）などからすると、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」の判断要素についても充足していると考ええる。

### **イ 特例有限会社**

特例有限会社とは、会社法施行時（平成18年5月1日）に有限会社法に基づき既に設立されている有限会社であり、定款変更や登記申請等の特段の手続きをせずに、会社法施行後は会社法上の株式会社として存続する会社をいう（会社法の整備に伴う関係法律の整備に関する法律（平成17年7月26日法律第87号。その後の改正を含み、以下「会社法整備法」という。）第2条1項）。

#### **（ア）法人該当性の判断要素**

特例有限会社は、株式会社として取扱われる（会社法整備法第2条1項）ことから、前述アの株式会社と同様に、法人該当性の判断要素を充足してい

と考える。

#### **(イ) 人格のない社団等の該当性の判断要素**

特例有限会社は、株式会社として取扱われる（会社法整備法第2条1項）ことから、前述アの株式会社と同様に、人格のない社団等の判断要素を充足していると考ええる。

#### **(ウ) 課税上の取扱い**

税法上は、法人自体が納税義務者となっており、法人課税とされる（法人税法第2条3号、第4条）。

### **ウ 持分会社（合同会社、合資会社、合名会社）**

持分会社とは、合名会社、合資会社又は合同会社のことをいう（会社法第575条1項）。合同会社とは、全ての社員が有限責任社員であり、定款記載の出資の額までしか責任を負わない会社のことをいう（会社法第580条2項）。合資会社とは、無限責任社員と有限責任社員から構成され、無限責任社員が合名会社の社員と同じく会社の債権者に対して無限の人的責任を負い、有限責任社員が定款記載の出資の額までしか責任を負わない会社のことをいう（会社法第576条3項）。合名会社とは、社員の全員が会社の債権者に対して無限の人的責任を負う会社のことをいう（会社法第576条1項）。

#### **(ア) 法人該当性の判断要素**

##### **i 「法令における法人格に関する定め」**

会社法第3条は「会社は、法人とする。」と定めているところ、同法第2条1号により「会社」とは「株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社をいう。」と定められていることから、持分会社について、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **i i 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

会社法第5条は、「会社（外国会社を含む。次条一項、第八項及び第九条において同じ。）がその事業としてする行為及びその事業のためにする行為は、商行為とする。」と定めていることから、持分会社は、「商行為をなすこ

とを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足することも可能であると考ええる。

### **i i i 「商号等の登録（登記）」**

会社法第911条は、「株式会社の設立の登記は、その本店の所在地において、次に掲げる日のいずれか遅い日から二週間以内にしなければならない。（以下省略）」と規定していることから、持分会社について、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i v 「契約締結の主体性」**

民法第34条は、「法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う。」と規定しているところ、前述のとおり、持分会社は法人に含まれることから、株式会社は「契約締結の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v 「財産所有の主体性」**

民法第34条は、「法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う。」と規定しているところ、前述のとおり、持分会社は法人に含まれることから、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v i 「訴訟当事者」**

当事者能力、訴訟能力及び訴訟無能力者の法定代理は、この法律に特別の定めがある場合を除き、民法その他の法令に従う旨規定されていることから（民事訴訟法第28条）、民法上の権利能力者は訴訟当事者能力を有するといえるところ、前述のとおり、持分会社は民法第34条に基づき権利能力が認められることから、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v i i 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

前述したとおり、持分会社は、民法第34条に基づき権利能力が認められているため、個別財産は持分会社に直接帰属することから、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **v i i i 「損益帰属の主体性」**

第2「国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理」で詳細に検討するものとする。

#### **i x 「財産の登記」**

持分会社名義での不動産登記は認められていると解されることから(不動産登記法第18条等)、「財産の登記」という判断要素は充足していると考え(不動産登記法第18条等)。

### **(イ) 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **i 「団体としての組織を備えていること」**

持分会社は、団体としての名称を用いて事業を行い(会社法第6条参照)、業務執行に関する規定(会社法第590条1項)等を有することから、「団体としての組織を備えていること」という判断要素を充足していると考え。

#### **i i 「多数決の原則」**

持分会社は、社員が二人以上ある場合には、持分会社の業務は、定款に別段の定めがある場合を除き、社員の過半数をもって決定する旨規定されていることから(会社法第590条2項)、「多数の原則」という判断要素を充足していると考え。

#### **i i i 「構成員が変動しても団体として存続すること」**

持分会社では、持分の譲渡が認められており(会社法第585条)、それが持分会社の解散事由に列举されていないことから(会社法第641条)、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考え。

#### **i v 「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

社員が持分会社を代表する旨の規定(会社法第590条1項)等、代表の

方法についての定めなどが設けられていることから、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（ウ）課税上の取扱い**

税法上は、法人自体が納税義務者となっており、法人課税とされる（法人税法第2条3号、第4条）。



## **（２）特定目的会社**

特定目的会社とは、資産の流動化に関する法律（平成１０年６月１５日法律第１０５号。その後の改正を含み、以下「資産流動化法」という。）第２編第２章第２節の規定に基づき設立された社団をいう（資産流動化法第２条３項）。

特定目的会社は、その取得する資産から生じるキャッシュフローや資産価値を裏付けとした資産対応証券を特定目的会社が発行することにより資金調達を図る仕組みであり、資産を証券化するためのビークルである。

### **ア 法人該当性の判断要素**

#### **（ア）「法令における法人格に関する定め」**

特定目的会社は、法人とする旨規定されているため（資産流動化法第１３条１項）、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（イ）「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

特定目的会社がその事業としてする行為又はその事業のためにする行為は、商行為とする旨規定されているため（資産流動化法第１４条１項）、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足することも可能であると考ええる。

#### **（ウ）「商号等の登録（登記）」**

特定目的会社の商号等は特定目的会社の設立登記事項とされていることから（資産流動化法第２２条２項２号等）、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（エ）「契約締結の主体性」**

民法第３４条は、「法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う。」と規定しているところ、前述のとおり、特定目的会社は法人に含まれることから、特定目的会社は「契約締結の主体性」の判断要素を充足していると考ええる。

#### **（オ）「財産所有の主体性」**

民法第34条は、「法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う。」と規定しているところ、前述のとおり、特定目的会社は法人に含まれることから、「財産所有の主体性」の判断要素を充足していると考ええる。

#### **(カ)「訴訟当事者」**

当事者能力、訴訟能力及び訴訟無能力者の法定代理は、この法律に特別の定めがある場合を除き、民法その他の法令に従う旨規定されていることから（民事訴訟法第28条）、民法上の権利能力者は訴訟当事者能力を有するといえるところ、前述のとおり、特定目的会社は民法第34条に基づき権利能力が認められることから、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(キ)「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

前述のとおり、特定目的会社は、民法第34条に基づき権利能力が認められているため、個別財産は特定目的会社に直接帰属することから、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(ク)「損益帰属の主体性」**

第2「国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理」で詳細に検討するものとする。

#### **(ケ)「財産の登記」**

特定目的会社名義での不動産登記は認められていると解されることから（不動産登記法第18条等）、「財産の登記」という判断要素を充足していると考ええる。

### **イ 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **(ア)「団体としての組織を備えていること」**

特定目的会社は、団体としての名称を用いて事業を行い、社員総会等の機

関を有することから（資産流動化法第51条以下）、「団体としての組織を備えていること」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（イ）「多数決の原則」**

社員総会では、資本多数決の原則が採用されており（資産流動化法第59条、第60条）、「多数決の原則」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（ウ）「構成員が変動しても団体として存続すること」**

優先出資の譲渡は原則自由であり（資産流動化法第44条1項）、また、優先出資及び特定出資が譲渡されることが解散事由等とはされていないことから（資産流動化法第160条参照）「構成員が変更しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（エ）「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

取締役が特定目的会社を代表する旨の規定（資産流動化法第79条）等、代表の方法についての定めが設けられており、また、社員総会の運営についても、詳細な規定が設けられているため（資産流動化法第51条以下）、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していると考ええる。

### **ウ 課税上の取扱い**

税法上は、法人自体が納税義務者となっており、法人課税とされる（法人税法第2条3号、第4条）。なお、一定の要件を満たすことを条件に支払配当の損金算入が認められる税制上の優遇措置がある（租税特別措置法（昭和32年3月31日。その後の改正も含み、以下「措置法」という。）第67条の14）。

### **（３）投資法人**

投資法人とは、資産を主として特定資産に対する投資として運用することを目的として、投資信託及び投資信託に関する法律に基づき設立された団体をいう（投資信託及び投資法人に関する法律（昭和２６年６月４日法律第１９８号。その後の改正を含み、以下「投信法」という。）第２条１２項）。投資者が投資法人に出資した金銭を、運用会社が主として特定資産に対する投資として運用する仕組みである。

#### **ア 法人該当性の判断要素**

##### **（ア）「法令における法人格に関する定め」**

投資法人は、法人とする旨されているため（投信法第６１条１項）、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **（イ）「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

投資法人は、資産の運用以外の行為を営業としてすることができない旨規定されているため（投信法第６３条）、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **（ウ）「商号等の登録（登記）」**

投資法人は、設立の登記をすることによって成立するものとされていることから（投信法第７４条）、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **（エ）「契約締結の主体性」**

民法第３４条は、「法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う。」と規定しているところ、前述のとおり、投資法人は法人に含まれることから、「契約締結の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **（オ）「財産所有の主体性」**

民法第３４条は、「法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で

定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う。」と規定しているところ、前述のとおり、投資法人は法人に含まれることから、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(力)「訴訟当事者」**

当事者能力、訴訟能力及び訴訟無能力者の法定代理は、この法律に特別の定めがある場合を除き、民法その他の法令に従う旨規定されていることから（民事訴訟法第28条）、民法上の権利能力者は訴訟当事者能力を有するといえるところ、前述のとおり、投資法人は民法第34条に基づき権利能力が認められることから、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(キ)「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

前述のとおり、投資法人は、民法第34条に基づき権利能力が認められているため、個別財産は投資法人に直接帰属することから、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(ク)「損益帰属の主体性」**

第2「国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理」で詳細に検討するものとする。

#### **(ケ)「財産の登記」**

投資法人名義での不動産登記は認められていると解されることから（不動産登記法第18条等）、「財産の登記」という判断要素を充足していると考ええる。

### **イ 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **(ア)「団体としての組織を備えていること」**

投資法人は、団体としての名称を用いて事業を行い、投資主総会等の機関を有することから（投信法第89条以下）、「団体としての組織を備えていること」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(イ)「多数決の原則」**

投資主総会では、資本多数決の原則が採用されており（投信法第93条の21項、第94条1項、会社法第308条1項本文）、「多数決の原則」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(ウ)「構成員が変動しても団体として存続すること」**

投資口の譲渡は原則自由であり（投資法第78条1項）、それが投資法人の解散事由とされていないことから（投資法第143条）、「構成員が変更しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(エ)「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

執行役員が投資法人を代表する旨の規定（投信法第109条1項）等、代表の方法についての定めが設けられており、投資主総会の運営についても、詳細な規定が設けられており（投信法第89条以下）、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していると考ええる。

### **ウ 課税上の取扱い**

税法上は、法人自体が納税義務者となっており、法人課税とされる（法人税法第2条3号、第4条）。なお、一定の要件を満たすことを条件に支払配当の損金算入が認められる税制上の優遇措置がある（措置法第67条の15）。

#### **（４）人格のない社団等**

人格のない社団等とは、法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものをいう（法人税法第２条８号）。人格のない社団等は、税法上の概念であり、私法上の権利能力なき社団（社団の実態を有しながら法人格のないもの）と実質的には同義と考えられている。報告書においては、私法上の概念を説明する場合であっても、便宜上、人格のない社団等と表示することとする。

権利能力なき社団とは、社団の実態を有しながら法人格のないものをいい、学術団体、町内会、同窓会、PTAなどの団体に見られるように、多数の構成員からなり、整備された組織を有し、法人格がないだけでその実態を社団法人と同じくする団体である<sup>36</sup>。

#### **ア 法人該当性の判断要素**

##### **（ア）「法令における法人格に関する定め」**

人格のない社団等の法人格に関する規定がないことから、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していないと考える。

##### **（イ）「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

人格のない社団等は、判例上、特に商行為をなすことを業とする目的で設立されることを禁止されていないことから、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足することも可能であると考ええる。

##### **（ウ）「商号等の登録（登記）」**

人格のない社団等の名義での団体の登録及び登記は認められていないことから、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していないと考える。

##### **（エ）「契約締結の主体性」**

---

<sup>36</sup> 最高裁判所昭和３９年１０月１５日判決では、人格のない社団等として認められるためには、①団体としての組織を備え、②多数決の原則が行われ、③構成員の変更にかかわらず団体が存続し、④その組織において代表の方法、総会の運営、財産の管理等団体としての主要な点が確定していることを要すると判示されている。

権利関係は人格のない社団等の構成員に総有的に帰属する<sup>37</sup>ものと解されているため<sup>38</sup>、「契約締結の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（オ）「財産所有の主体性」**

権利関係は人格のない社団等の構成員に総有的に帰属するものと解されているため<sup>39</sup>、人格のない社団等に「財産所有の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（カ）「訴訟当事者」**

法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものは、その名において訴え、又は訴えられることができる旨規定されていることから（民事訴訟法第29条）、代表者又は管理人の定めがある場合には、人格のない社団等に「訴訟当事者」能力の判断要素を充足していると考ええる。

#### **（キ）「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

人格のない社団等においては、個別財産は構成員に総有的に帰属すると解されており、構成員は個別財産に対して潜在的な持分権を有していると考えことから<sup>40</sup>、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（ク）「損益帰属の主体性」**

人格のない社団等は、権利関係が構成員に総有的に帰属するものと解されており損益は帰属しないとも考えられるため、「損益帰属の主体性」という判断要素を充足しないとも考えられる。もっとも、総有財産の範囲内で責任財産となるとされていることから<sup>41</sup>、実質的には損益が人格のない社団等に

---

<sup>37</sup> 「総有」とは、数人の一物に対する共同所有ではありながら、共同所有者の持分が否定されるか、あるいは不明確なものとして潜在的なものにとどまるとみなされ、その結果、共同所有者は主として物の利用権を有するのみで、持分処分や分割請求の自由は否定される場所の所有形態をいう（川島他「新版 注釈民法（7）物権（2）」（第1版、有斐閣、2007年）427頁）。

<sup>38</sup> 最高裁判所昭和39年10月15日判決（資料2-2）

<sup>39</sup> 最高裁判所昭和39年10月15日判決（資料2-2）

<sup>40</sup> 最高裁判所昭和39年10月15日判決（資料2-2）

<sup>41</sup> 最高裁昭和48年10月9日判決では、権利能力のない社団の取引上の債務と社団構成員の責任が争点となり、権利能力のない社団の取引上の債務は、社団の構成員全員に1個の義務とし



帰属すると同様の効果があると考えられるため、実質的には「損益帰属の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（ケ）「財産の登記」**

人格のない社団等の資産はその社団の構成員全員に総有的に帰属しているのであって、社団自身が私法上の権利義務の主体となることはないため<sup>42</sup>、人格のない社団等の名義での登記は否定されることから、「財産の登記」という判断要素を充足していないと考える<sup>43</sup>。

### **イ 人格のない社団等の該当性の判断要素**

人格のない社団等の該当性の各判断要素については当然に充足していると考ええる。

### **ウ 課税上の取扱い**

人格のない社団等は、法人とみなされることから（法人税法第3条）、法人課税とされる（法人税法第2条3号、第4条）。

---

て総有的に帰属し、社団の総有財産だけがその責任財産となり、構成員各自は、取引の相手方に対し、直接には個人的債務ないし責任を負わないと判示している。

<sup>42</sup> 最高裁判所昭和47年6月2日判決

<sup>43</sup> なお、例えば、著作権法（昭和45年5月6日法律第48号。その後の改正を含み、以下「著作権法」という。）では、代表の定めがある場合には、人格のない社団は、法人として扱われるため（著作権法第2条6項）、著作権を人格のない社団名義で登録することも可能であるとされている（著作権法第77条）。

## **（５）任意組合**

任意組合とは、組合契約を締結することにより組成される、団体の構成員の独立性が弱く、法人格を有しない事業体をいう（民法第667条参照）。

### **ア 法人該当性の判断要素**

#### **（ア）「法令における法人格に関する定め」**

任意組合には、法人格に関する規定がないため、「法令における法人格に関する定め」という判断要素は充足していないと考える。

#### **（イ）「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

組合契約は、各当事者が出資をして共同の事業を営むことを約することによって、その効力を生ずる旨規定されていることから（民法第667条）、任意組合は、商行為をなすことを業とする目的で設立することも可能であると考ええる。

#### **（ウ）「商号等の登録（登記）」**

任意組合名義での団体の登録及び登記は認められていないので、「商号等の登録（登記）」の判断要素は充足していないと考える。

#### **（エ）「契約締結の主体性」**

任意組合名義で契約を締結することはできず、代表者個人が任意組合の代表者の肩書付で契約を締結するため、任意組合には「契約締結の主体性」の判断要素は充足していないと考える<sup>44</sup>。

#### **（オ）「財産所有の主体性」**

権利関係は総組合員に合有的に帰属すると考えられているため（民法第668条参照）<sup>45</sup>、「財産所有の主体性」の判断要素を充足していないと考える。

---

<sup>44</sup> 我妻他「我妻・有泉コンメンタール民法－総則・物権・債権－」（第2版追補版、日本評論社、2011年）1197頁参照）

<sup>45</sup> 総組合員の共有は、普通の共有と異なって各組合員の持分には著しく制約があることから、「合有」とであると解釈されている（我妻他「我妻・有泉コンメンタール民法－総則・物権・債権

#### **(カ)「訴訟当事者」**

法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものは、その名において訴え、又は訴えられることができる旨規定されているところ（民事訴訟法第29条）、争いはあるが、任意組合は「法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるもの」に該当し得ると考えることから<sup>46</sup>、代表者又は管理人の定めがある場合には、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(キ)「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

個別財産は任意組合の総構成員に合有的に帰属するから（民法第668条）、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していないと考える。なお、組合員は持分権を有するものの、各組合員の持分権の処分や分割請求が制限又は禁止されている。

#### **(ク)「損益帰属の主体性」**

第2「国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理」で詳細に検討するものとする。

#### **(ケ)「財産の登記」**

任意組合名義での登記は認められておらず、実務上、代表者名義の登記がなされているといえることから、「財産の登記」の判断要素は充足していないと考える。

### **イ 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **(ア)「団体としての組織を備えていること」**

任意組合は、団体としての名称を用いて事業を行わず、株主総会等の機関を内部組織として有していないことから、「団体としての組織を備えていること」という判断要素を充足していないと考える<sup>47</sup>。

---

一」（第2版追補版、日本評論社、2011年）1194頁参照）。

<sup>46</sup> 最高裁判所昭和37年12月18日判決参照

<sup>47</sup> 社団と組合の関係について両者を峻別する見解（二分論）と民法に定める社団法人に関する

### **(イ)「多数決の原則」**

組合の業務の執行は、組合員の過半数で決し（民法第670条1項）、かかる業務の執行は、組合契約でこれを委任した者（次項において「業務執行者」という。）が数人あるときは、その過半数で決する旨規定されていることからすると（同条2項）、任意組合では「多数決の原則」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(ウ)「構成員が変動しても団体として存続すること」**

組合員が脱退した場合であっても、任意組合は存続することから（民法第678条）、任意組合は、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(エ)「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

総会の運営等に関する詳細な規定はなく、財産の管理その他団体としての主要な点が確定しているとはいえないことから、任意組合は、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していないと考ええる。

## **ウ 組合該当性の判断要素**

任意組合該当性の判断要素は当然充足していると考ええる。

---

規定（2006年改正前）組合に関する規定は、それぞれ典型的な社団と典型的な組合を想定した規定として理解する見解（類型論）が存在し、組合と社団の峻別については争いがあるところである（山本「民法講義Ⅰ 総則」（第3版、有斐閣、2011年）513頁以下参照）。類型論の立場からすると、当事者間の合意内容によっては、当該判断要素を充足するとも考える。

## **(6) 投資事業有限責任組合**

投資事業有限責任組合とは、投資事業有限責任組合契約に関する法律（平成10年6月3日法律第90号。その後の改正を含み、以下「LPS法」という。）第3条1項の投資事業有限責任組合契約によって成立する無限責任組合員及び有限責任組合員からなる組合をいう（LPS法第2条2項）。

無限責任社員が運営者となり、有限責任社員が投資者となる形で、特に我が国において組成されるプライベート・エクイティ・ファンドにおいて用いられることが多い。

### **ア 法人該当性の判断要素**

#### **(ア)「法令における法人格に関する定め」**

投資事業有限責任組合については、法人格に関する規定がないため、「法令における法人格に関する定め」という判断要素は充足していないと考える。

#### **(イ)「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

投資事業有限責任組合契約はLPS法第3条1項に掲げる事業を営むことを約することによりその効力を生ずる。そのため、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足していると考え（LPS法第3条1項。但し、組合の業務は投資事業に限定される。）。

#### **(ウ)「商号等の登録（登記）」**

投資事業有限責任組合は、組合契約が効力を生じたときは、組合の名称を登記しなければならないものとされていることから（LPS法第17条1号、同法第3条2項2号）、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考え。

#### **(エ)「契約締結の主体性」**

代表者が投資事業有限責任組合の肩書付で契約を締結し、投資事業有限責任組合自体は契約を締結できないため、「契約締結の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **(オ)「財産所有の主体性」**

任意組合の規定が準用されており、組合員に合有的に帰属するため（LPS法第16条、民法第668条等）、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（カ）「訴訟当事者」**

法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものは、その名において訴え、又は訴えられることができる旨規定されているところ（民事訴訟法第29条）、争いはあるが、投資事業有限責任組合は、「法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるもの」に該当し得ると考えることから、代表者又は管理人の定めがある場合には、投資事業有限責任組合も「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（キ）「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

任意組合の規定が準用されており、任意組合と同様、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（ク）「損益帰属の主体性」**

第2「国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理」で詳細に検討するものとする。

#### **（ケ）「財産の登記」**

投資事業有限責任組合も組合であり、任意組合名義での登記は認められておらず、実務上、代表者名義の登記がなされているといえることから、「財産の登記」という判断要素は充足していないと考える。

### **イ 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **（ア）「団体としての組織」**

投資事業有限責任組合は、団体としての名称を用いて事業を行わず、株主総会等の機関を内部組織として有していないことから、「団体としての組織」という判断要素を充足していないと考える。

### **(イ)「多数決の原則」**

無限責任組合員が数人あるときは、組合の業務執行は、その過半数をもって決するものとされているため（L P S 法第 7 条 2 項）、「多数決の原則」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(ウ)「構成員が変動しても団体として存続すること」**

組合員の脱退が予定されていること等から（L P S 法第 1 1 条、第 1 2 条）、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(エ)「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

法令上、関連する定めは見当たらないため、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していないと考ええる。

## **ウ 組合該当性の判断要素**

### **(ア)「二人以上の当事者の存在」**

無限責任組合員及び有限責任組合員の存在が予定されているため（L P S 法第 2 条 2 項）、「二人以上の当事者の存在」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(イ)「出資の合意」**

各出資者が出資を行うこと等を約することにより、投資事業有限責任組合契約がその効力を生ずる旨が定められているため（L P S 法第 3 条 1 項）、「出資の合意」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(ウ)「共同事業を営むことの合意」**

#### **i 「検査権」**

民法上の組合の業務及び財産状況検査権の規定が準用されているため（L

PS法第16条、民法第673条)、「検査権」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i 「解任権」**

民法上の組合の業務執行組合員の解任の規定が準用されているため(LPS法第16条、民法第672条2項)、「解任権」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「利害関係」**

民法上の組合の組合員の損益分配の割合の規定が準用されているため(LPS法第16条、民法第674条)、「利害関係」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(エ)「共同所有性」**

民法上の組合の組合財産の共有の規定が準用されているため(LPS法第16条、民法第668条等)、「共同所有性」という判断要素を充足していると考ええる。

### **エ 課税上の取扱い**

税法上は、構成員課税される(法人税法第4条参照)。



## **（７）有限責任事業組合**

有限責任事業組合とは、個人又は法人が出資して、それぞれの出資の価額を責任の限度として共同で営利を目的とする事業を営むことを約し、各当事者がそれぞれの出資に係る払込み又は給付の全部を履行することによって、その効力を生ずる契約（有限責任事業組合契約）によって成立する組合をいう（有限責任事業組合契約に関する法律（平成１７年５月６日法律第４０号。その後の改正を含み、以下「ＬＬＰ法」という。）第２条、第３条１項）。

有限責任事業組合は、民法上の組合の規定が準用される（ＬＬＰ法第５６条）など、組合として（ＬＬＰ法第２条）、課税上は構成員課税として取り扱われている。

有限責任事業組合は、構成員の責任が有限責任であり、かつ、構成員課税の事業体という特徴をもつため、実務での活用が期待されている。

### **ア 法人該当性の判断要素**

#### **（ア）「法令における法人格に関する定め」**

法人格に関する規定は見当たらないことから、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（イ）「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

組合員が組合の業務として行う行為は商行為とする旨規定されていることから（ＬＬＰ法第１０条）、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（ウ）「商号等の登録（登記）」**

登記事項につきＬＬＰ法第５７条に規定されているところ、組合の名称が登記事項として規定されているため（ＬＬＰ法第５７条１号、第４条３項２号）、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（エ）「契約締結の主体性」**

任意組合の規定が準用されているところ（ＬＬＰ法第５６条、民法第６６条）、任意組合は、通常、組合名義で契約を締結せず、代表者個人が任意組合の代表者の肩書付きで契約を締結することが考えられるため、「契約締

結の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **(オ)「財産所有の主体性」**

任意組合の規定が準用されているところ（ＬＬＰ法第５６条、民法第６６８条、民法第６７６条等）、任意組合においては、組合財産は総組合員に合有的に帰属するとされているため、有限責任事業組合については、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **(カ)「訴訟当事者」**

法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものは、その名において訴え、又は訴えられることができる旨規定されているところ（民事訴訟法第２９条）、争いはあるが、有限責任事業組合は、「法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるもの」に該当し得ると考えること、また、債務名義に表示された当事者が組合である場合の規定が存在すること（ＬＬＰ法第２１条１項）等から、代表者の定めがある場合には、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **(キ)「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

任意組合の規定が準用されており、任意組合においては、組合財産は総組合員に合有的に帰属するため（ＬＬＰ法第５６条、民法第６６８条、民法第６７６条等）、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していないと考える。

#### **(ク)「損益帰属の主体性」**

第２「国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理」で詳細に検討するものとする。

#### **(ケ)「財産の登記」**

任意組合の規定が準用されており、任意組合においては、組合財産は総組合員に合有的に帰属するため（ＬＬＰ法第５６条、民法第６６８条、民法第６７６条等）、有限責任事業組合名義で財産を登記することはできず、「財産の登記」という判断要素を充足していないと考える。

## **イ 人格のない社団等の該当性の判断要素**

### **(ア)「団体としての組織」**

LLP法には団体に関する規定が見当たらないことから、「団体としての組織」という判断要素を充足していないと考える。

### **(イ)「多数決の原則」**

契約に定めがある場合を除き、常務を除く有限責任事業組合の業務執行については、総組合員の同意によらなければならない旨規定されている（LLP法第12条）ことから、「多数決の原則」という判断要素を充足していないと考える。

### **(ウ)「構成員が変動しても団体として存続すること」**

組合員の解散事由に構成員の変動が挙げられていない（LLP法第37条参照）こと、また、組合員の加入及び脱退について規定されている（LLP法第24条、第25条、第26条）ことから、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(エ)「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

LLP法には、団体に関する規定が見当たらないことから、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していないと考える。

## **ウ 組合該当性の判断要素**

### **(ア)「二人以上の当事者の存在」**

組合員が1名となったことが解散事由と規定されていること（LLP法第37条2号）などからすれば、有限責任事業組合においては二人以上の当事者の存在が前提とされているため、「二人以上の当事者の存在」という判断要素を充足していると考ええる。

## **(イ)「出資の合意」**

個人又は法人が出資すること、また、それぞれの出資の価額を責任の限度として共同で営利を目的とする事業を営むことを約し、各当事者がそれぞれの出資に係る払込み又は給付の全部を履行する旨規定されていること（LLP法第3条1項）からすれば、「出資の合意」という判断要素を充足していると考ええる。

## **(ウ)「共同事業を営むことの合意」**

### **i 「検査権」**

民法上の組合の業務及び財産状況検査権の規定が準用されているため（LLP法第56条、民法第673条）、「検査権」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i i 「解任権」**

各組合員が業務執行の権利を有し義務を負い、業務執行の一部のみを委任することができる旨規定されている（LLP法第13条1項、2項、民法第672条参照）ことから、解任に相当する概念が存在せず、「解任権」という判断要素に相当する概念がないと考える。

### **i i i 「利害関係」**

損益分配の割合は出資の価額に応じる（LLP法第33条等）ことなどから、「利害関係」という判断要素を充足していると考ええる。

## **(エ)「共同所有性」**

民法上の組合の規定が準用されており、組合財産は総組合員に合有的に帰属することから（LLP法第56条、民法第668条、民法第676条等）、民法上の組合と同様、「共同所有性」という判断要素を充足していると考ええる。

## **エ 課税上の取扱い**

税法上は、構成員課税される（法人税法第4条参照）。

## **（８）匿名組合**

匿名組合は、当事者の一方が相手方の営業のために出資をし、その営業から生ずる利益を分配することを約することによって、その効力を生ずる契約（匿名組合契約）によって、成立するものをいう（商法（明治３２年３月９日法律第４８号。その後の改正を含み、以下「商法」という。）第５３５条）。

### **ア 法人該当性の判断要素**

#### **（ア）「法令における法人格に関する定め」**

法人格に関する規定は見当たらないことから、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（イ）「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

匿名組合は、商人である営業者が商行為をなすため、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（ウ）「商号等の登録（登記）」**

商号等の登録（登記）に関する規定は見当たらないことから、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（エ）「契約締結の主体性」**

匿名組合においては、営業者名義で契約を締結することなどからも、「契約締結の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（オ）「財産所有の主体性」**

匿名組合員の出資は営業者の財産に帰属する旨規定されている（商法第５３６条１項）ことなどから、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（カ）「訴訟当事者」**

法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものは、その名において訴え、又は訴えられることができる旨規定されている（民事訴訟法第29条）ところ、匿名組合は法人でない社団又は財団に該当しないと考えることなどから、「訴訟当事者」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（キ）「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

匿名組合員の出資は営業者の財産に帰属する旨規定されている（商法第536条1項）ことなどから、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（ク）「損益帰属の主体性」**

匿名組合においては、営業者に損益が帰属するため、「損益帰属の主体性」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（ケ）「財産の登記」**

匿名組合員の出資は営業者の財産に帰属する旨規定されている（商法第536条1項）ことなどから、「財産の登記」という判断要素を充足していないと考える。

### **イ 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **（ア）「団体としての組織」**

団体に関する規定が見当たらないことから、匿名組合は、「団体としての組織」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（イ）「多数決の原則」**

多数決に関する規定が見受けられていないことから、「多数決の原則」という判断要素を充足していないと考える。

#### **（ウ）「構成員が変動しても団体として存続すること」**

終了事由に営業者の死亡が挙げられている（商法第541条2項参照）ことなどから、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要

素を充足していないと考える。

**(エ)「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

団体に関する規定が見受けられていないことから、匿名組合は、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していないと考える。

**ウ 組合該当性の判断要素**

**(ア)「二人以上の当事者の存在」**

営業者と匿名組合員の存在が予定されている（商法第535条参照）ことなどから、匿名組合は、「二人以上の当事者の存在」という判断要素を充足していると考ええる。

**(イ)「出資の合意」**

当事者の一方が出資をする旨規定されている（商法第535条）ことから、「出資の合意」という判断要素を充足していると考ええる。

**(ウ)「共同事業を営むことの合意」**

**i 「検査権」**

匿名組合員が営業者の業務及び財産状況を検査することができる旨規定されている（商法第539条1項2項）ことから、「検査権」という判断要素を充足していると考ええる。

**i i 「解任権」**

解任権に関する規定は見当たらないが、各当事者が一定の事由により匿名組合契約を解除することができる旨規定されている（商法第540条）ことから、「解任権」という判断要素を実質的に充足していると考ええる。

**i i i 「利害関係」**

営業から生ずる利益を分配する旨規定されている（商法第535条）ことから、「利害関係」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **（エ）「共同所有性」**

匿名組合員の出資は営業者の財産に帰属する旨規定されている（商法第536条1項）ことから、「共同所有性」という判断要素を充足していないと考える。

### **エ 課税上の取扱い**

税法上は、構成員課税される（法人税法第4条参照）。



## 第2 国内事業体についての損益帰属の主体性の調査及び整理

### 1 国内事業体についての損益帰属の主体性に関する規定の一覧

#### (1) はじめに

#### ア 損益帰属の主体性に言及した裁判例（東京地方裁判所平成23年7月19日判決）

米国デラウェア州リミテッド・パートナーシップ（以下「デラウェア州LPS」という。）の法人該当性に関する東京地方裁判所平成23年7月19日判決は、外国事業体の法人該当性の判断基準について、原則として、準拠法である当該外国の法令によって法人とする旨を規定されているか否かによるべきとしつつ、我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体として設立が認められたものといえるかどうかという点も検討すべき、と判示した。さらに、同判決で問題とされた当該デラウェア州LPSの損益は、総額（グロス）ベースでパートナーに直接帰属することが予定されているものといわざるを得ないとし、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものということとはできないとして、当該デラウェア州LPSの法人該当性を否定した。

同判決は、損益帰属の主体性という判断要素を提示しているが、「損益帰属の主体性」という判断要素は、法律上及び税法上、議論されていなかったことから、そもそも「損益帰属の主体性」については、明確な概念が確立していないところである。

#### 【東京地方裁判所平成23年7月19日判決】（資料1－6）

「外国の法令に準拠して組成された事業体が我が国の租税法上の法人に該当するか否かも、上記と同様に、原則として、当該外国の法令の規定内容から、その準拠法である当該外国の法令によって法人とする（法人格を付与する）旨を規定されていると認められるか否かによるべきであるが、諸外国の法制・法体系の多様性（特にいわゆる大陸法系と英米法系との法制・法体系の本質的な相違）、我が国の『法人』概念に相当する概念が諸外国において形成されるに至った沿革、歴史的経緯、背景事情等の多様性に鑑みると、当該外国の法令の規定内容をその文言に従って形式的に見た場合に、当該外国の法令において当該事業体を法人とする（当該事業体に法人格を付与する）旨を規定されているかどうかとい

う点に加えて、当該事業体を当該外国法の法令が規定するその設立、組織、運営及び管理等の内容に着目して経済的、実質的に見れば、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものといえるかどうかを検討すべきであり、後者の点が肯定される場合に限り、我が国の租税法上の法人に該当すると解すべきである（その結果、前者の基準を限定する場合もあり得るが、前者の基準によった場合に我が国の法人に相当するか否かの判定が微妙なときに、後者の基準が満たされることによりこれが肯定されることもあり得よう。）。」

（中略）

「そこで、これらの点をも併せ考慮すれば、本件各 L P S の損益は、州 L P S 法に基づく本件各 L P S 契約上、総額（グロス）ベースでパートナーに直接帰属することが予定されているものといわざるを得ない（本件各 L P S の損益が本件各 L P S 自体に帰属することを明確に認めるに足りる法令の定めなし証拠はない〔仮に本件各 L P S が取引の主体となり、財産及び権利義務（債権債務）の帰属主体となるとしても、デラウェア州法上、当然に損益の帰属主体となると断ずることはできない。〕。〕。」

「以上に指摘した点のほか、前記イ（エ）c で説示した点（州 L P S 法 7 0 1 条について）をも併せ考慮すれば、州 L P S 法に準拠して組成された L P S は、経済的、実質的にみても、パートナー間の契約関係を本質として、その事業の損益をパートナーに直接帰属させることを目的とするものであるといわざるを得ないから、州 L P S 法の規定するその設立、組織、運営及び管理等の内容に着目して経済的、実質的に見ても、明らかに我が国の法人と同様に損益の帰属すべき主体（その構成員に直接その損益が帰属することが予定されない主体）として設立が認められたものというとはできない。

エ したがって、本件各 L P S は、我が国の租税法上の法人に該当するとは認められないというべきである。」

## イ 判断要素としての損益帰属の主体性

前述のとおり、損益帰属の主体性という判断要素については、私法上及び税法上、議論されていなかったものであり、そもそも「損益帰属の主体性」については、明確な概念が確立していないところである。

本調査では、株式会社、持分会社（合同会社、合資会社及び合名会社）、任意組合、有限責任事業組合及び匿名組合を対象として、損益の帰属に関連する規定を分析した。

損益が事業体に帰属する場合、事業体から構成員に損益が分配される流れとしては、事業体の財務状況が計算書類等により構成員に認識され、構成員への分配割合・分配額・事業体に留保すべき金額等が決定されて損益が分配されることになる。そして、構成員側では、損失の取込制限などに配慮しつつ、損益の額を計算して税務申告をすることになる。

このような事業体から構成員への損益の分配の流れに照らし、私法及び税法の損益の帰属に関する規定を、①損益（またはその積み重ねである剰余金。以下、「損益」という表現には、剰余金も含むものとする。）の分配についての特別な手続き（利益配当決議等の手続きが必要か、それとも別段の手続きを要せずに定款や契約により自動的に損益が構成員に帰属するか）、②計算書類等の作成義務、③損益分配の割合、④分配額の制限、⑤損失の取込制限、⑥損益の額の計算（総額方式・中間方式・純額方式）<sup>48</sup>という視点から、以下の一覧表のとおり分類した。

## （２）小括

損益帰属の主体性に関連する規定について、前述の６つの視点から比較したところ、株式会社及び持分会社については、概ね同様の取扱いがなされていることが分かる。

一方、任意組合、有限責任事業組合、匿名組合については、損益分配についての特別な手続きがない点で共通しているものの、有限責任事業組合においては、計算書類等の作成義務や分配額の制限等において、株式会社及び持分会社に類似した規定が設けられている。

---

<sup>48</sup> 総額方式とは、当該事業に係る収入金額、支出金額、資産、負債等を、その分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法をいう。中間方式とは、当該事業に係る収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法をいう。純額方式とは、当該事業について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に応じて各組合員に按分する方法をいう（所得税基本通達３６・３７共－２０、法人税基本通達１４－１－２）。

調査対象とした国内事業体の損益帰属の主体性に関する規定の一覧

○：該当あり  
×：該当なし  
－：相当する概念なし

| 国内事業体            | 課税上の取扱い | 法人である旨の定め    | 契約締結の主体性                     | 財産所有の主体性                        | 損益帰属  |  |  |   |   | 備 考   |  |
|------------------|---------|--------------|------------------------------|---------------------------------|---|--|--|---|---|---|--|
|                  |         |              |                              |                                 | 損益(又はその積み重ねである剰余金)分配についての特別な手続き                                 | 計算書類等の作成義務   | 損益分配の割合  | 分配額の制限  | 租税法上の構成員(社員)の損失の取込制限  |   | 構成員(社員)が受ける損益の額の計算   |
| 株式会社             | 法人課税    | ○<br>(会社法3条) | ○<br>(民法34条)                 | ○<br>(民法34条)                    | ○<br>株主総会での剰余金の配当決議<br>(会社法453条、454条)                           | ・貸借対照表<br>・損益計算書<br>・株主資本等変動計算書<br>・個別注記表<br>(会社法435条、会社法施行規則117条から128条、計算規則72条から119条)                                 | ・株式保有割合に応じて分配<br>・公開会社でない株式会社で、定款で別段の定めがある場合には、その定めに応じて分配<br>(105条1項、109条) | ○<br>・配当額の上限は分配可能額の計算により算定した額<br>(会社法461条、計算規則156条から158条)<br>・純資産額が300万円を下回る場合には配当できない(会社法458条) | 損失を取り込むことはできない  | ・配当を受けた剰余金のうち、利益剰余金に該当する額が分配された利益の額となる<br>・損失は分配を受けることが出来ない   |  |
| 合同会社<br>(日本版LLC) | 法人課税    | ○<br>(会社法3条) | ○<br>(民法34条)                 | ○<br>(民法34条)                    | ○<br>社員による利益配当請求<br>(会社法621条)<br>※1                             | ・貸借対照表<br>・損益計算書<br>・社員資本等変動計算書<br>・個別注記表<br>(会社法615条、617条から619条、会社法施行規則159条、計算規則4条、70条、71条1項2号、72条から119条)             | ・出資割合<br>・定款で別段の定めがある場合には、その定めに応じて分配<br>(会社法622条)                          | ○<br>配当額の上限は利益額(利益剰余金額)<br>(会社法628条)  | 損失を取り込むことはできない<br>※2  | ・配当を受けた額が分配された利益の額となる<br>・損失も分配を受けることが出来る<br>※2   | ※1 定款で直接社員に損益を分配することも認められる余地があると<br>考えられる。<br>※2 損失を分配された場合には、各社員の持分が減少する。   |
| 合資会社             | 法人課税    | ○<br>(会社法3条) | ○<br>(民法34条)                 | ○<br>(民法34条)                    | ○<br>社員による利益配当請求<br>(会社法621条)<br>※3                             | ・貸借対照表<br>・損益計算書(任意)<br>・社員資本等変動計算書(任意)<br>・個別注記表(任意)<br>(会社法615条、617条から619条、会社法施行規則159条、計算規則4条、70条、71条1項1号、72条から119条) | ・出資割合<br>・定款で別段の定めがある場合には、その定めに応じて分配<br>(会社法622条)                          | ×<br>※4   | 損失を取り込むことはできない<br>※5  | 配当を受けた額が分配された利益の額となる<br>※5  | ※3 定款で直接社員に損益を分配することも認められる余地があると<br>考えられる。<br>※4 配当額が利益額(利益剰余金額)を超える場合には有限責任社員は配当額に相当する額を会社に返還する義務を負う(会社法623条)。<br>※5 損失を分配された場合には、各社員の持分が減少する。  |
| 合名会社             | 法人課税    | ○<br>(会社法3条) | ○<br>(民法34条)                 | ○<br>(民法34条)                    | ○<br>社員による利益配当請求<br>(会社法621条)<br>※6                             | ・貸借対照表<br>・損益計算書(任意)<br>・社員資本等変動計算書(任意)<br>・個別注記表(任意)<br>(会社法615条、617条から619条、会社法施行規則159条、計算規則4条、70条、71条1項1号、72条から119条) | ・出資割合<br>・定款で別段の定めがある場合には、その定めに応じて分配<br>(会社法622条)                          | ×<br>※7   | 損失を取り込むことはできない<br>※8  | 配当を受けた額が分配された利益の額となる<br>※8  | ※6 定款で直接社員に損益を分配することも認められる余地があると<br>考えられる。<br>※7 配当額が利益額(利益剰余金額)を超える場合には有限責任社員は配当額に相当する額を会社に返還する義務を負う(会社法623条)。<br>※8 損失を分配された場合には、各社員の持分が減少する。  |
| 任意組合             | 構成員課税   | ×            | ×<br>組合員が組合の肩書付き名義で締結する      | ×<br>財産権は組合員に合有的に帰属<br>(民法668条) | ×<br>損益は、組合の各構成員に直接的に帰属するため、特別な手続きの規定はない                        | ×  | ・出資割合<br>・契約で別段の定めがある場合には、その定めに応じて分配<br>(民法674条)                           | ×   | ○<br>(租税特別措置法41条の4の2、67条の12)<br>※9  | 総額方式・中間方式・純額方式のいずれかにより計算した額が損益の額となる<br>(所得税基本通達36・37共-20、法人税基本通達14-1-2)   | ※9 特定組合員に該当する個人が、組合事業から生ずる不動産所得を有する場合、当該組合事業に係る一定の不動産所得の損失の額は、その年分の不動産所得の金額の計算上、生じなかったものとみなされる。特定組合員に該当する法人が、組合事業に係る債務の弁済責任を、組合財産価額に限定されている場合には、組合等損失額のうちの一定の金額は、所得の金額の計算上、損金に算入されない。  |
| 有限責任事業組合(日本版LLP) | 構成員課税   | ×            | ×<br>組合員が組合の肩書付き名義で締結する      | ×<br>財産権は組合員に合有的に帰属<br>(民法668条) | ×<br>損益は、組合の各構成員に直接的に帰属するため、特別な手続きの規定はない                        | ・貸借対照表<br>・損益計算書<br>・附属明細書<br>(LLP法29条から32条、規則10条から35条)  | ・出資割合<br>・契約で別段の定めがある場合には、その定めに応じて分配<br>(LLP法33条、施行規則36条)<br>※10           | ○<br>分配の上限は分配可能額(純資産額から、300万円又は組合員の出資総額のいずれか小さい額を控除した額)<br>(LLP法34条から36条、施行規則37条から39条)<br>※11   | ○<br>(租税特別措置法27条の2、67条の13)<br>※12   | 総額方式・中間方式・純額方式のいずれかにより計算した額が損益の額となる<br>(所得税基本通達36・37共-20、法人税基本通達14-1-2)   | ※10 別段の定めにより損益分配の割合を変更する場合の要件は以下のとおりである。<br>・総組合員の同意<br>・様式第一による書面の作成<br>・組合員全員の署名又は記名捺印<br>・出資割合と異なる割合を定める理由及び割合の合理性の記載<br>※11 剰余金相当額を超えた分配を行う場合には、組合員全員の同意を得た上で組合契約書へ記載する必要がある。<br>※12 個人出資者の場合には組合損失超過額は必要経費に算入されず、法人出資者の場合には組合損失超過額は損金に算入されない。 |
| 匿名組合             | 構成員課税   | ×            | ×<br>営業者が契約を締結する<br>(商法536条) | ×<br>営業者に帰属する<br>(商法536条)       | ×<br>匿名組合契約に基づき、営業者と構成員に利益が直接的に分配されるため、特別な手続きの規定はない<br>(商法535条) | ×  | ・匿名組合契約に記載された分配割合<br>(商法535条参照)  | ○<br>出資が損失によって減少したときは、損失を填補した後でなければ、匿名組合員は利益の配当を請求することができない<br>(商法538条)                         | ×<br>匿名組合契約により負担をすべき部分の金額については損失の取り込み制限はないと解される<br>(法人税法基本通達14-1-3)<br>個人が匿名組合員の場合には、利益の分配は、営業者から支払を受ける金額をいう<br>※14 | 法人が匿名組合員の場合、匿名組合契約により分配を受け又は負担をすべき部分の金額が益金又は損金に算入される(純額方式)<br>(法人税法基本通達14-1-3)<br>個人が匿名組合員の場合には、利益の分配は、営業者から支払を受ける金額をいう<br>(所得税基本通達36・37共-21) | ※13 営業者は商人であるため、会計帳簿及び貸借対照表の作成義務を負う(商法19条、539条)が、匿名組合としての計算書類等の作成義務はない。<br>※14 平成17年度税制改正及び有限責任事業組合契約に関する法律の施行に伴う任意組合等の組合事業に係る利益等の課税の取扱いについての質疑応答問231において、個人が匿名組合員の場合には、損失の分担額を当該計算期間の各種所得の計算上必要経費に算入することはできないとされるため。                              |

## 2 国内事業体の損益帰属の主体性に関する規定の分析

### (1) 株式会社

#### ア 損益分配についての特別な手続き

株式会社の損益は株式会社に帰属し、構成員には直接帰属しない。株式会社に帰属する単年度の損益の積み重ねである利益剰余金を内包する剰余金<sup>49</sup>を構成員に分配するためには、株主総会において剰余金の配当決議による必要がある（会社法第453条、第454条）。

#### イ 計算書類等の作成義務

株式会社においては、計算書類等（貸借対照表、損益計算書その他法務省令で定めるもの、株主資本等変動計算書及び個別注記表）の作成義務がある（会社法第435条）。

#### ウ 損益分配の割合

原則として、株式保有割合に応じて分配されるが、公開会社でない株式会社でかつ定款で別段の定めのある株式会社においては分配割合を変えることが認められている（会社法第105条1項、第109条）。

#### エ 分配額の制限

分配可能額を超えて株主に剰余金を配当してはならず（会社法第461条）<sup>50</sup>、違反した場合には金銭等の交付を受けた者及び取締役等の責任が規定されている（会社法第462条）。また、純資産額が300万円を下回る場合には配当できないと規定されている（会社法第458条）<sup>51</sup>。

#### オ 構成員（株主）の損失の取込制限

---

<sup>49</sup> 株式会社の場合には、利益剰余金と資本剰余金の合計が剰余金として配当の原資になる（会社法第446条1項、会社計算規則第149条）。

<sup>50</sup> 会社法第461条の分配可能額の制限は、株主が間接有限責任しか負わない株式会社において、会社債権者保護のために、株主に対する財産の払戻しに対する法的規制の一環として設けられたものである（森本滋・弥永真生編「会社法コンメンタール11－計算等（2）」163頁）。

<sup>51</sup> 会社法第458条は、会社債権者保護のための「最低資本金制度の機能のうち、配当規制に係る部分が一定の変容を受けながら存続しているもの」である（森本滋・弥永真生編「会社法コンメンタール11－計算等（2）」146頁）。

株主は、間接有限責任を負っているため、出資額の限度で損失を負担するが、株式会社の損失を取り込むことはできない。

#### **カ 構成員（株主）が受ける損益の額の計算**

構成員である株主にとって、配当された剰余金のうち、利益剰余金に該当する額が、株式会社から利益の分配を受けた額となる。

## **（２）持分会社（合同会社、合資会社、合名会社）**

持分会社（合同会社、合資会社及び合名会社）については、会社法上、ほぼ同一に取り扱われているため、本稿でもまとめて取り扱うこととする。

### **ア 損益分配についての特別な手続き**

持分会社においては、利益<sup>52</sup>の配当という概念が設けられ、社員は、持分会社に対し、利益の配当を請求することができる（会社法第621条）。そのため、いったん持分会社に単年度の損益が帰属し、社員が持分会社に対して利益の配当を請求するという二段階の構造となるため、任意組合のように直接構成員に損益が帰属するものではないと考える。

もっとも、利益配当請求の方法その他利益配当に関する事項を定款で定めることができるとされ（会社法第621条2項）、具体的には、利益配当請求の時期・回数、当期に配当する利益金額の決定方法を定款で定めることができると考えられているため<sup>53</sup>、定款で直接社員に損益を分配することも認められる余地があると考ええる。

### **イ 計算書類等の作成義務**

持分会社においては、計算書類（貸借対照表その他法務省令で定めるもの）の作成義務がある（会社法第617条）。合同会社においては、貸借対照表のほか、損益計算書、社員資本等変動計算書及び個別注記表を作成しなければならない（会社計算規則（平成18年2月7日法務省令第13号。その後の改正を含み、以下「会社計算規則」という。）第71条1項2号）。一方、合資会社及び合名会社においては、貸借対照表のみ作成することが可能である（会社計算規則第71条1項1号）。

### **ウ 損益分配の割合**

定款に定めのない限り、出資割合に応じて損益を分配する（会社法第622条）。

---

<sup>52</sup> 持分会社の場合における利益の配当とは、単年度の損益の積み重ねである利益剰余金の分配を意味しており、資本剰余金は原資にはならない（会社計算規則第31条2項但書）。

<sup>53</sup> 相澤哲等「論点解説 新・会社法」（商事法務）594頁。なお、同書では、民法上の組合における損益の分配と旧商法における利益の配当との間には、概念上大きな差異はないものと解されてきたこと、会社法では株式会社における配当概念の変容に伴い持分会社についても概念の整理が必要となったことが指摘されている。

## エ 分配額の制限

合同会社においては、配当額が利益額（利益剰余金額）を超える場合には利益の配当をすることができない（会社法第628条）<sup>54</sup>。一方、合名会社及び合資会社においては、分配額に制限はない。

## オ 損失の取込制限

持分会社において、損失を分配された場合（当初出資した価額よりも残っている純資産額が小さい場合）でも、各社員の持分が減少するにとどまるに過ぎず、各社員は損失を取り込むことはできない。

## カ 損益の額の計算

構成員である各社員にとって、分配された利益の額が、持分会社から利益の分配を受けた額となる。

---

<sup>54</sup> 合同会社においては、社員の全員が債権者に対し間接有限責任しか負わないため、会社債権者保護のために配当に制限が課されたものである（奥島他「新基本法コンメンタール 会社法3」（日本評論社）60頁、江頭他「論点体系 会社法 4 株式会社Ⅳ、持分会社」（初版、第一法規、2012年）499頁以下参照）。



### **(3) 任意組合**

#### **ア 損益分配についての特別な手続き**

任意組合においては、損益は各構成員に直接的に帰属するため、損益分配について特別な規定はない。

#### **イ 計算書類等の作成義務**

任意組合においては、計算書類等の作成義務は規定されていない。

#### **ウ 損益分配の割合**

契約に別段の定めのない限り、出資割合に応じて損益を分配する（民法第674条）。

#### **エ 分配額の制限**

任意組合においては、分配額の制限は規定されていない。

#### **オ 損失の取込制限**

個人出資者の場合には、特定組合員に該当する個人が組合事業から生ずる不動産所得を有する場合において、その年分の不動産所得の金額の計算上、当該組合事業による不動産所得の損失の額は生じなかったものとみなされる（措置法第41条の4の2）。法人出資者の場合には、特定組合員<sup>55</sup>の組合等損失超過額は損金に算入されない（措置法第67条の12）。

#### **カ 損益の額の計算**

総額方式、中間方式、純額方式のいずれかの方法により、損益の額を計算することができる（所得税基本通達36・37共-20）。

---

<sup>55</sup> 特定組合員とは、組合契約に係る組合員のうち、組合事業にかかる重要な財産の処分若しくは譲受け又は組合事業に係る多額の借財に関する業務の執行の決定に関与し、かつ、当該業務のうち契約を締結するための交渉その他の重要な部分を自ら執行する組合員以外の者をいう。

## **（４）有限責任事業組合**

### **ア 損益分配についての特別な手続き**

有限責任事業組合においては、損益は直接構成員に帰属するため、損益分配について特別な規定はない。

### **イ 計算書類等の作成義務**

有限責任事業組合においては、会計帳簿、並びに、貸借対照表及び損益計算書並びにこれらの附属明細書（財務諸表）の作成義務がある（ＬＬＰ法第２９条、第３１条）。

### **ウ 損益分配の割合**

有限責任事業組合においては、損益分配の割合は、契約に別段の定めがない限り、出資の価額に応じる（ＬＬＰ法第３３条）。契約で損益分配の割合を変更する場合には、総組合員の同意により、変更の理由を記載した様式第一による組合員全員の署名又は記名捺印をした書面を作成しなければならない（ＬＬＰ法第３３条、有限責任事業組合に関する法律施行規則（平成１７年７月２９日経済産業省令第７４号。その後の改正を含み、以下「ＬＬＰ法施行規則」という。）第３６条）。

### **エ 分配額の制限**

有限責任事業組合においては、分配可能額（純資産額から３００万円又は組合員による出資の総額のいずれか小さい額を控除した額）を超えて、組合財産を分配することができない（ＬＬＰ法第３４条１項）。また、剰余金に相当する額を超えて分配を行う場合には、組合員全員の同意を得た上で組合契約書に記載しなければならない（ＬＬＰ法第３４条２項）。

### **オ 損失の取込制限**

個人出資者の場合には、組合損失超過額はその年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入されない（措置法第２７条の２）。法人出資者の場合には、組合損失超過額は損金に算入されない（措置法第６７条の１３）。

## カ 損益の額の計算

総額方式、中間方式、純額方式のいずれかの方法により、損益の額を計算することができる（所得税基本通達 36・37 共－20）。

## **（５）匿名組合**

### **ア 損益分配についての特別な手続き**

匿名組合においては、損益は直接構成員に帰属するため、損益分配について特別な規定はない。

### **イ 計算書類等の作成義務**

匿名組合には、計算書類等の作成義務はない。なお、営業者は商人であるため、会計帳簿及び貸借対照表の作成義務がある（商法第１９条２項、第５３９条参照）。

### **ウ 損益分配の割合**

匿名組合契約に記載された分配割合により、営業者及び匿名組合員に損益が分配される（商法第５３５条参照）。

### **エ 分配額の制限**

出資が損失によって減少したときは、損失を填補した後でなければ、匿名組合員は、利益の配当を請求することができない（商法第５３８条）。

### **オ 損失の取込制限**

法人税基本通達において、「法人が匿名組合員である場合におけるその匿名組合営業について生じた利益の額又は損失の額については、現実に利益の分配を受け、又は損失の負担をしていない場合であっても、匿名組合契約によりその分配を受け又は負担をすべき部分の金額をその計算期間の末日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入し」（法人税基本通達１４－１－３）と規定されていることから、匿名組合における法人組合員の場合、匿名組合契約により負担をすべき部分の金額については損失の取込制限はないと考える。なお、個人が匿名組合員の場合には、損失の分担額を当該計算期間の各種所得の計算上必要経費に算入することはできないとされる<sup>56</sup>ため、損失

---

<sup>56</sup> 平成１７年度税制改正及び有限責任事業組合契約に関する法律の施行に伴う任意組合等の組合事業に係る利益等の課税の取扱いについて（情報） 質疑応答 問２３  
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shinkoku/060117/pdf/21.pdf>

を取り込むことはできないと考える。

## **カ 損益の額の計算**

法人が匿名組合員である場合には、現実には損益の分配をするかどうかを問わず、匿名組合契約により分配を受け又は負担をすべき部分の金額が益金又は損金の額に算入される（法人税基本通達14-1-3）。個人が匿名組合員である場合には、利益の分配とは、営業者から支払を受ける金額をいう（所得税基本通達36・37共-21）。

## 資 料

### 資料 2－1 最判昭和37年12月18日（結論：上告棄却）

本事案の民法上の組合は旧民事訴訟法第46条所定の代表者の定めのある権利能力なき社団に該当するとして、その訴訟当事者能力を肯定

#### 1 事案の概要

訴外会社に対し現金貸付債権を有する原告（三銀行団債権管理委員会）が、当該訴外会社から、当該訴外会社の被告に対する売掛代金債権を譲り受けたため、被告に対し、売掛代金等を請求した事案。

#### 2 第一審（訴え却下）

被告が以下の主張を行い、原告の訴訟当事者能力を争ったところ、裁判所は、当該被告の主張を認めて原告の訴訟当事者能力を否定する判断を行い、原告の訴えを却下した。

＜被告の主張＞

原告は、訴外会社の債権者である大和銀行、大阪銀行、東京銀行の三銀行が、「訴外会社の経営を管理し、債権の取立を行うために設けられた三銀行間における事実上の申合せによる機関であって、構成員各自から離れた独自の共同目的も、その目的遂行に捧げられた財産も存しない単なる人的結合にすぎず、取引関係において単一なるものとして生活活動を行う継続的存在というを得ないから、原告委員会は法人でも、法人に非ざる社団でもない。」ところで、訴訟法上当事者能力を有するのは、自然人、法人及び代表者、管理人の定めのある社団又は財団に限られるから、原告委員会が当事者能力を有しないことは明白であり、よって本訴は不適法として却下されるべきである。」

#### 3 控訴審（原判決取消、原審差戻し）

裁判所は、以下の事実を認定の上、原告は、民法上の任意組合として結成された共同組織で、「その組成員たる三銀行個々の本来の目的を超えた客観的目的のために組織された社団的実体を有するものと解し得るからこれを民事訴訟法第46条のいわゆる『権利能力なき社団にして代表者の定めあるもの』として訴訟上の当事者能力を認めるのが相当である」、と判示し、原告の訴訟当事者能力を認める判断をした。

＜認定事実＞

- ・ 右経営管理の方法としては右会社が有する一切の債権を挙げて控訴人が譲り受け、その取立金より一切の経費を支弁した剰余金は、各銀行の債権額に応じて配当し、同会社の経営に要する新規資金は控訴人がその定めるところによって三銀行と連絡調達に当っており、右事業目的遂行のために訴外会社内に事労所を設ける。
- ・ 代表者を選任しこれに業労執行に関する一切の権限を委任している。

#### 4 最高裁の判断（上告棄却）

本事案の民法上の組合の訴訟当事者能力について、以下のとおり判示し、原告の訴訟当事者能力を認める原審を維持した（下線部は筆者注記）。

「原判決を通読すれば、原審は、被上告人三銀行団債権管理委員会を以って、訴外会社に対して債権を有する東京銀行大阪支店、大和銀行新町支店及び住友（旧称大阪）銀行道頓堀支店の三者が、それぞれの有する右債権を出資し同会社の経営を管理してその営業の再建整備を図ると共に、協力して三者それぞれの有する右再建を保全回収するため、民法上の任意組合として結成しAを代表者とした三者の協同組織である旨認定判断して居るものと解すべきである。

かかる組合は、民訴四六条所定の「権利能力なき社団にして代表者の定あるもの」として訴訟上の当事者能力のあることは、累次の大審院判例の趣旨とする所であって、現在維持せられて居る。（昭和一〇年（オ）第二九五号、同年五月二十八日大審民事部判決、大審民集一四卷一一九一頁、昭和一五年（オ）第三〇四号同一五年七月二〇日大審民事部判決、大審民集一九卷一二一〇頁参照、）

されば原審は、判例にしたがった判断を示して居るのであって、原審が所論法条の解釈を誤ったものとはなし得ない。」

以上

## 資料 2－2 最判昭和 39 年 10 月 15 日（結論：上告棄却） 本件団体の権利能力なき社団該当性を肯定

### 1 事案の概要

訴外団体（引揚者更生生活協同連名杉並支部（以下「杉並支部」という。））は、杉並区内に居住する引揚者によって、特に引揚者の更生に必要な各種の経済的行為をする目的のもとに、訴外社団法人 A（引揚者更生生活協同聯盟）の支部名義で結成された。

杉並支部は、本件土地を所有していた訴外 B から本件土地を賃借し、本件土地上に店舗を建設し、店舗の各部分を会員に分与し、会員より徴収した会費をもって地代を支払った。その後、杉並支部は株式会社（原告）に改組し、原告は、本件土地の賃借権を杉並支部から譲り受けた。

被告は、杉並支部の会員として本件土地の一部の使用権限を有し、その上に建物を所有していたが、その後杉並支部を脱退したにもかかわらず、建物の敷地を占有等していたことから、原告が被告に対してその所有する建物の収去と占有する土地の明け渡しなどを請求した事案。

### 2 裁判所の判断（下線部及び《 》は筆者注記）

#### （1）権利能力のない社団の成立要件（規範）

権利能力のない社団の成立要件、資産の帰属及びその財産の登記について、以下のとおり判示した。

「法人格を有しない社団すなわち権利能力のない社団については、民訴四六条がこれについて規定するほか実定法上何ら明文がないけれども、権利能力のない社団と断言するためには、団体としての組織をそなえ《要件①》、そこには多数決の原則が行われ《要件②》、構成員の変更にもかかわらず団体そのものが存続し《要件③》、しかしてその組織によって代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定しているもの《要件④》でなければならないのである。」

#### （2）権利能力のない社団の資産の帰属

権利能力なき社団の資産の帰属について、以下のとおり判示した。

「しかして、このような権利能力のない社団の資産は構成員に総有的に帰属する。」



### （３）権利能力のない社団の権利の取得と義務の負担

権利能力なき社団の権利の取得と義務の負担について、以下のとおり判示した。

「そして権利能力のない社団は「権利能力のない」社団でありながら、その代表者によってその社団の名において構成員全体のため権利を取得し、義務を負担するのであるが、社団の名において行われるのは、一々すべての構成員の氏名を列挙することの煩を避けるために外ならない（従って登記の場合、権利者自体の名を登記することを要し、権利能力なき社団においては、その実質的権利者たる構成員全部の名を登記できない結果として、その代表者名義をもって不動産登記簿に登記するよりほかに方法がないのである。）。」

### （４）当てはめ（権利能力のない社団の成立要件）

以下のとおり上記（１）の権利能力のない社団の成立の４要件へのあてはめを行い、これらを充足するとして、杉並支部の権利能力のない社団該当性を認めた。そして、その結果、訴外Ａと権利能力のない社団である杉並支部の代表者との間で締結された土地賃貸借契約により、杉並支部の構成員全体は杉並支部の名の下に本件土地の賃借権を取得したことを認めた。

「（一）杉並支部が、昭和二一年七月頃社団法人引揚者更生生活協同連名（その頃外地引揚者の相互協力により生活の維持安定並びに更生を図ることを目的として設立されたもの）の支部名義で、特に引揚者の更生に必要な各種の経済的行為をする目的のもとに、杉並区内に居住する引揚者によって結成されたものであるが、これを組織する構成員やその行なう事業もおおむね本部のそれとは別個のものであって、独自の存在と活動をしていたものである。すなわち、杉並支部の主たる事業はマーケットの設置と運営であり、右マーケットに店舗を有する者は、本部と関係なく、杉並支部の構成員であり、従って右添付所有者の異動すなわち構成員の異動があったときは支部の承認が行なわれ、構成員の変更にも拘わらず支部は同一性を維持しつつ存続した《要件③》のである。

（二）杉並支部は、右マーケットの維持のほか、バザーの開催、物資の配給、日用品交換斡旋等の事業を行ない、その会員、役員、内部における意思決定、外部に対する代表、その他の業務執行等に関する定めとしては、すべて社団法人たる前記本部の定款と全く同旨の規約《要件④》を定めていた。すなわち、杉並支部は、その事務所を東京都杉並区 a 丁目 b 番地におき、『海外ヨリ終戦後引揚タル一般人ニシテ会費一口二十円以上五十口千円マデヲ一時ニ払込ミタル者』（正会員）と『正会員ニ準ズル者ニシテ聯盟ノ趣旨並ニ目的ニ賛成シ正会員ト同率ノ会費ヲ払込ミタル者』（特別会員）とをもって組織し、その意思決定は総会の決議によることとし、代表者としては総会が過半数の議決をも

って選任《要件②》する支部長一名を置き、その他の役員として副支部長、理事等の定めがあった《要件①（本下線部冒頭から）》。」

## 資料 2－3 福岡高裁平成 2 年 7 月 18 日判決（結論：控訴棄却） 本会の社団性及び当事者能力を否定

### 1 事案の概要

被控訴人（以下「本会」という。）は、（１）天下一家の思想を普及するための活動、（２）助け合いの精神に基づき相互扶助の実を挙げるための組織の立案並びにその育成、（３）広く社会福祉を実現するための諸施策の実施、（４）会員相互の友愛と信頼を深めるための保養施設の運営を事業目的とする団体で、本会に入会するためには、本会の運営する相互扶助の組織に加入することを要し、本会への入会希望者は所定の会員に一定金額を送金し、その証を添えて本会に対し入会金を支払って加入手続をする。

控訴人（課税庁）が、被控訴人の事業が法人税法第 2 条 13 号に定める収益事業のうち、同法施行令第 5 条 1 項 17 号の周旋業に該当するとして法人税の更正処分等を行ったのに対し、これらの更正処分の取消等を求めた事案。

なお、原審は、被控訴人が当事者能力を有していないといわざるをえないと判示し、被控訴人の訴えを却下した。

### 2 争点

本会の社団性

### 3 当事者の主張

#### （１）被控訴人の主張

本会は、本件総会前から社団性を取得していた。

#### （２）控訴人（課税庁）の主張

本会は、本件総会により社団性を取得した。

本会の社団性について、控訴人は、社団性の存否の判断は課税制度の趣旨、目的等、その特殊性に照らし、その観点から独自に判断されるべきである。

また、組合等においても、代表者や管理人の定めのあるものは、民事訴訟法第 46 条（旧民事訴訟法。以下同じ。）により当事者能力がある旨及び本件各更正等の名宛人は本会であるから、訴訟適格が認められるべきである。

### 4 裁判所の判断（下線部は筆者注記）

## (1) 借用概念について

本会の社団性についての判断にあたっての借用概念について、以下のとおり判示した。

「たしかに、公平課税、実質課税を本旨とする課税制度のもとにおいて、社会的に実在し、活動して事業利益を上げ担税力を有しながら、私人でもなく法人でもないゆえに課税対象から外れ、徴税を免れるとするのは不公平であり、かかる社会的実在の事業主体を課税制度の本旨に則って捕捉するという機能的側面から第三の納税主体概念を定立することも一理がないわけではなく、所得税法四条、法人税法三条、相続税法六六条等は、右の主旨による規定と解される。

しかし、右税法にいう「人格なき社団」なる概念は、もともと「権利能力なき社団」として認知された民事実体法上の概念を借用したもので、納税主体をこのような社団概念に準拠してこれを捕捉する以上は、民事実体法上の社団性概念にある程度拘束されるのもやむを得ないことである。他方、ある事業主体の社団性の存否は、優れて実体法上の問題であり、社会的に事業主体、活動主体として実体法上その実在が是認されることを基礎として、そこに取引主体等が形成され、訴訟当事者としての適格、強制執行の対象となる財産の区別等がされるに至るのである。もっとも、税法上、人格なき社団として課税の客体となり得るか否かも実体法上の問題ではあるが、その社団性が是認されることが前提であり、その判断においては、法的安定性の点からも社団性の概念は民事実体法と一義的に解釈されるのが相当である。」

## (2) 社団該当性について（当てはめ）

昭和39年10月15日の最高裁判例において示された4要件を前提に、以下のとおり判示した。

「(二) 定款作成上の瑕疵

控訴人は、本件総会により団体組織としての主要部分を定める定款が成立し、従前の講加入者も含めて全員が構成員となった旨の主張をする。

しかしながら、団体の成立の通常形態は、その団体を作ろうとする者（通常は発起人）がその全員の同意のもとに定款を作り、これに賛成して加入しようとする者が参加して設立総会が開かれ、従って、加入意思のある者が構成員となるものである。しかるに、本件では、定款案について検討、採択された発起人会又は理事会が開催された日からわずか一〇日足らずの間に、構成員適格者に対して公告等により広く通知がされないまま、本件総会が開催された。しかも、現実の参加者は本部関係者を含めて五〇名程度であり、他に委任状によ

る出席として扱われている者がいるものの、これらが個人会員としての委任か或はその属する支部の会員代表としての委任かも明確ではなく（前記二、7）もともと、当時理事会で割当てた総会の会員代表数一四〇名は、当時の九支部につき各一五名（熊本は二〇名）を割当てたにすぎないのであって、別表4のとおり各県の会員数の差があることを考えれば合理性を欠いた割当方法といわざるを得ない（同総会に出席したとされている九四名の会員は前記のとおり青森県等七県支部からの参加であり、岩手、沖縄の各県支部の参加は当初から予定されていなかったのではないかと疑問もある。）。更に、別表4によれば、右支部のある県等の会員の口数は全体の約二割の一二万口程度にすぎないのに、これより多数を占める支部のない県等の会員は全く無視されていること、当時の各支部の会員把握率が十分でないことを内村も熟知していたはずであること、内村は会費納入や除名決議その他の具体的条項を定めていた当初の定款原案の条項を抽象化してしまったこと（前記二、6）、本件総会後にも、同総会前の入会者に対しては、同総会の決議や定款の内容について何らこれを知らせる手段も講ぜず、また、その際作成された事業報告書にも定款制定により主宰者が実質的に交替したとの説明はないこと（同二、9）などを総合すると、内村は、単に鼠講事業への批判回避及び課税対策の一環として、定款作成の外観を作ることを企図し、有力会員に会員代表の割当てをして、本件総会を開催したにすぎず、本来、内村に定款作成につき会員の総意を反映させるとの意思はなかったと推認される。従って、本件総会での前記会員代表による議決等は、団体形成意思の表現と評価するに価せず、本件定款はその作成につき重大な瑕疵があるというべきである。

もっとも、人格なき社団の生成は自然発生的である場合が多いことに照らすと、本件では、定款成立の過程に不備があったとしても、参加者九四名を中核とした社団が成立したとする控訴人の主張も一理なしとはいえないが、社団性の有無は、結局は、その実体があるか否かに帰するから、更にすすんで内村の鼠講事業の経過等について検討する。

### （三） 構成員の団体意思形成の稀薄性

控訴人は、定款上の構成員の範囲は明確であり、仮に不明確な部分があっても、それは内部的自治の問題であり、当該組織において代表者の選出方法等の主要な点が確定していれば足りる旨主張する。成程、会員資格を定めた定款七条一項は、「会の相互扶助組織である一定の講に加入した者を会員とする。」旨定めており、同八条も構成員資格を失う場合として、退会等の事由をあげるととどまっており、また、内村、副会長であった中谷、理事であった高谷稔、加藤優らは、講加入者は退会しない限り会員である趣旨の供述をし（乙第三二四ないし三二七号証、第三三一号証）、講の仕組みが満金受領までは一定の期間を要することを考慮すると、定款上は満金受領までは少なくとも会員資格を有すると解するのが自然である。

しかし、右会員資格も全く形式的なものであり、内村が真に講加入者の本会への実質的参加を予定していたものでないことは前記のとおりである。

(中略)

実質上も、鼠講の加入者は、自己の系列下の者からの射倖的な送金を目当てに加入しており、他の加入者との共同の目的意識や団体形成意思は稀薄である（本来の講契約のうち、講員が一団となって協力して全員の事業として運営するものは組合契約類似の契約と解されるが、本件鼠講契約は、その法的構成をいかに解するにせよ、より共同の目的意識が薄い契約といわねばならない。）。もともと、社団の構成員は一定の社会的、経済的目的のために結合していることを前提とし、そのことが対外的独立性を有する基盤となるが、鼠講会員は、その仕組み上、自己系列の孫会員以下の会員から送金を受けることを最大（唯一といっても過言ではない。）の目的と認識しており、他会員とは利害を同じくしている訳ではない（かえって、周囲の加入者は少ない方が会員勧誘や送金獲得が容易である。）。本会の会員として扱われることになる者は、相互にかかる顧客認識程度しか持っていない不特定多数の者らであり、前記定款七条三項もかかる曖昧な定めによって再加入させることを意図した巧妙なものと解される。

本来、構成員の範囲を論じる実益は、構成員を離れた別の人格が形成されたか否か、即ち構成員の意思の総和として団体意思が形成されたか否かの目安となる点にあるのであって、前記のとおり鼠講契約の共同目的の稀薄性を勘案すれば、本件のような流動的で多数の者を構成員にする団体においては、その表決権や選挙権等の社団の運営等に参加する共益権が明確化されていて初めて団体性を肯認することができるものである。

しかるところ、もともと会員には、加入口数に相当の差があるのに表決権等での考慮はされていない不合理性があるうえ、会員総会が前記のとおり総会員の意思を結集する組織となっていないことは、場当たりの支部設置や恣意的な総代割当及び後記認定の支部地区大会の状況（数名でも会員が集まれば大会として成立する。）等の事実に照らして明らかであり、本会における団体意思形成の問題は、単に内部的自治の問題に留まるものではなく、右形成の基礎を欠くものとして、社団性の要件それ自体を否定的に解すべき状況にあったというべきである。

#### (四) 支部と会員総会の実体

会員総会が会の最高決定機関とされているのは、会員の総意が表示、反映されることによるが、本件では、各支部等の代表会員によるいわゆる総代会形式によるものであるから、総会員の意思が表示されたといえるか否かは、総代選出の母体となった各支部の実体と代表選出の適正にかかっていることとなる。

そこで、右支部の活動等についてみるに、その設置は定款二五条、支部運営規則二条、支部認可審査に関する規定により理事会の審議を経てなされ、設置

にあたっては同規則二条の各要件の存否が判断されることとされ、更に下部組織として地区支部が置かれ、また、研修普及員制度の一環として連絡事務所が設置され、地区活動の中核となったが（前記二、10）、実際に支部として認可されたのは全国の半分に満たない。また、支部設置に関する右規定等は存在するが、その設置、廃止についてみても、昭和四九年から同五一年度までの事業報告書（乙第四三なしの四五号証）の全国県支部連絡事務所一覧表等を対比してみても、昭和五一年度の事業報告に新たに支部として記載された沖縄支部（もっとも昭和四七年一月に支部旗を授与されている。）について、本会の理事会議事録に審議及び認可に関する記載はない。

（中略）

これらに照らすと、本会での支部の設置や廃止に関しての右規定等は全く無視され、適宜、本部で処理していたものと推認するのが相当である。

（中略）

支部等の実体は以上のようなものであり、単に会員勧誘の拠点とのみ評価するのが相当で、会員総意を集約し、これを支部等の運営や会員総会に反映させるだけの組織性のあるものではなく、このような支部等の総代の参加によって、多数決の原則を前提とした会員総会による団体意思の形成は望むべきもなく、同総会での意思形成は形骸にすぎなかったというのが相当である。

控訴人は、この点につき、会員総会出席の支部代表数は、理事会が講の活動状況を加味して決定することで十分であると反論するが、その決定自体が合理性を欠いていたことは明らかであり（前記二、11）、本件定款によれば、会員は支部等を通じてその団体が有するとされる議決権、役員選挙権等を行使できるけれども、代表数が適正を欠けば多数決の原則が全うされないことは当然である。

#### （五） 理事会による業務運営状況

更に、内村個人を離れた理事会等が独自にその業務運営をしていたか否かにつき検討するに、昭和四七年五月二〇日以降は、定款二五条で理事会での付議事項が決められたことになり、ほぼ定期的に理事会が開かれ、見舞金の査定、保養所購入等も一応審議されていることは前記認定（別紙2）のとおりである。

（1） しかし、内村は終身の会長であり（定款二〇条）、これを更送できず、かつ、三分の一の理事は会長指名であり、会の資産は会長である内村が管理することとされ（同一〇条）、定款上も絶対的権限を有しており、文伴、中谷以外は非常勤で、他の理事や監事等がこれを抑制できる状況にはなく、理事会の決議なくして重要事項が決められ、内村が実際には右査定や購入等をしていたこと、大観宮への基本財産の譲渡という重要事項についても同様であったことは前記認定（前記二、14、15）のとおりである。太子講の実施等（前記二、16）は、本来ならば本会の講事業とその収支にかかわる主要な問題である。従って、一旦は理事会でそれらを本会で実施する議決がされたのにもかかわら

ず、その直後に大観宮を主宰者として実施されており、一連の講事業の開始と廃止についても内村が個人で決し、理事会にはその決定や実行の実質上の権限はなかったことの証左である。

(中略)

以上のように内村の理事会無視の行動は枚挙にいとまがなく、理事会は名のみであり、その真に重要な業務決定に関与することなく、内村個人から独立した社団の業務決定機関として機能しておらず、また、他の理事からも、その資格において、これら業務に関与する余地がなかったというほかはない。

(六) 経理及び財産管理等

経理面の運営、処理状況についてみるに、

(1) たしかに、本会には、会独自の経理規程等が設けられ(前記二、8)、また、収支計算書、本部経費帳、資産元帳、損益元帳(但し、乙第九七ないし一〇二号証)では、一応、同月二〇日から新規に会独自の諸帳簿が設けられ、或は記載が開始されてはいる。

(2) しかしながら、本件総会をもって人格なき社団が成立したとすれば、同社団は内村から譲渡された個人資産等をその基本財産としたのであるから、まず第一に、内村個人の資産や負債等のうちのいずれが引き継がれたのが客観的に明確にされなければならない、ことに、前記のとおり、定款上本会の資産は全て会長である内村が管理する旨定められているから、個人資産との区別をより明確にして社団を出発させるべきところ、一部基本財産として引き継ぎ、記帳されたものを除けば、これらを明らかにする財産目録、貸借対照表の作成がなく、右資産等の引継関係は不明確である。第二に、同社団たる本会の成立年度の決算は、同成立日から同会計年度末日をもって収支の決算がされるべきであり(定款二八条)、またそれが当然であるのに、本会の同期の決算報告書は、査察以後の昭和四六年七月一日から昭和四八年三月三十一日までの間として処理されており(前記二、9)、社団として別人格が成立したとするには、その経理処理は極めて理解し難いところである。

(中略)

以上に照らし、資産、経理面から本会の社団性、独立性を考慮するに、まず、その出発点たる本件総会前後において、内村個人の資産との峻別がなされず、その後もこれを行った形跡はないうえ、会計処理も同総会即ち社団性を得たと主張する時点をもって峻別処理されていないこと(右(2))、前記(五)にみた形骸的な理事会の存在と内村の重要事項の独断的处理及び内村及びその実子のみによる経理関係の専断的处理と相まって、内村個人と本会との資産や経理の著しい混同の事実(右(3)ないし(5))からすると、資産、経理関係において、内村個人と峻別された独自の資産を有し、経理処理されるなど、社団としての基本的実態を有していたものとは到底考え難いところである。



(七) 社団性の欠如について

(中略)

以上の諸点を総合し、右視点を考慮して検討するとき、本会は、内村において、社会的非難を回避してその事業を将来も維持し、継続し、かつ自己の課税対策等の意図のもとに、実態は個人事業であるのにこれを仮装し、人格なき社団という形式に名を借りた団体異名のもので、決して内村と対立の別個の団体と評価するのは相当ではない。」

**(3) 民事訴訟法第46条に基づく当事者能力について**

以下のとおり判示して、民事訴訟法第46条に基づく当事者能力を認めなかった。

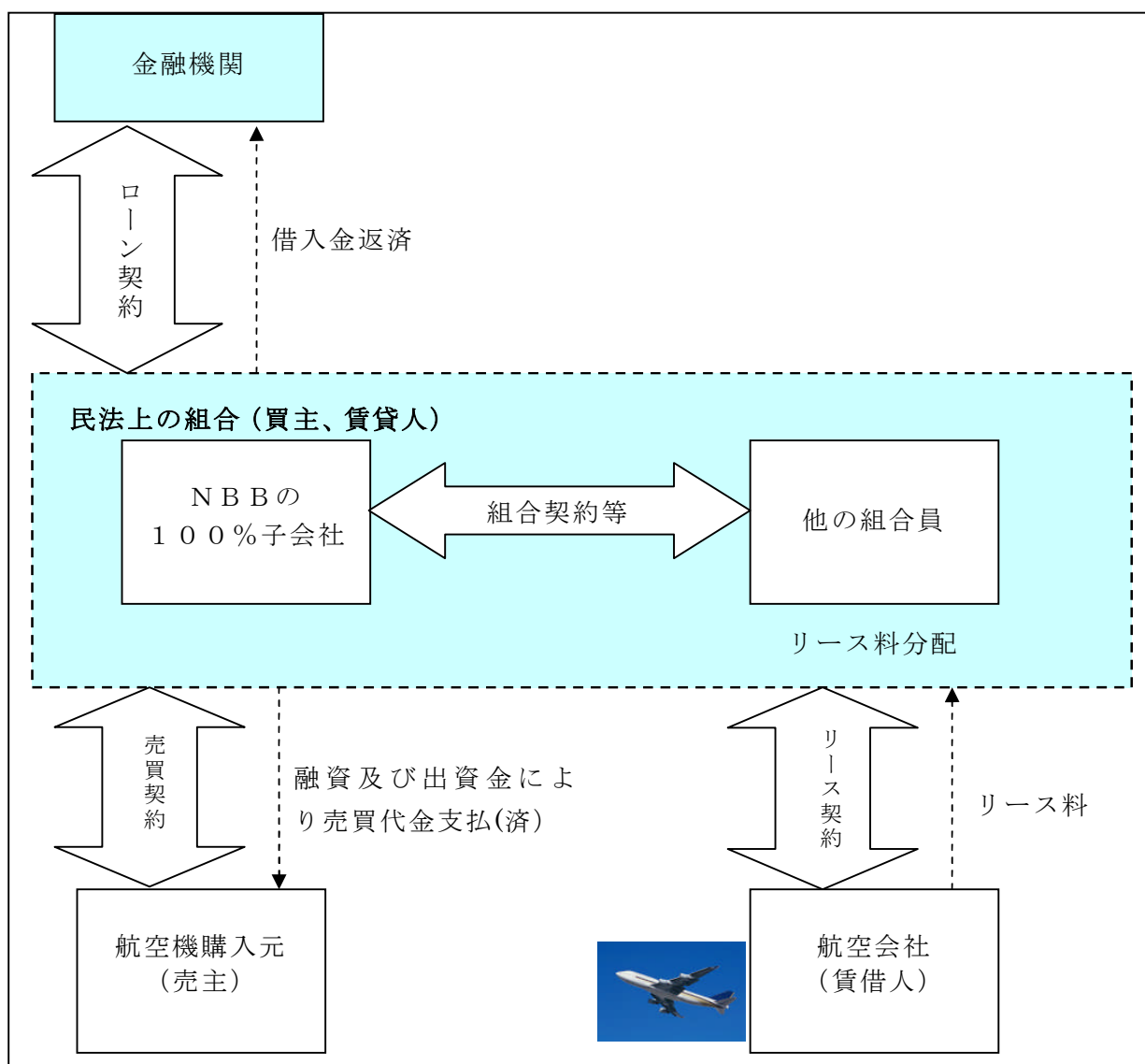
「確かに最大判昭和四五年十一月一日(民集二四卷一二号一八五四頁)は、『民法上の組合においても、組合契約に基づき、自己の名で組合財産を管理し、対外的業務を執行し、訴訟を迫行する権限を与えられた業務執行組合員は、組合財産に関する訴訟につき、組合員から任意的訴訟信託を受けたものであり、自己の名で訴訟を迫行することが許される。』旨の判示をし、また、本会の定款は、内村を代表者とし(同二〇条、二一条)、その財産管理を会長たる内村に委ねる(同一〇条)旨を定めてはいる。

しかしながら、組合契約において、訴訟当事者能力が認められているのは、組合契約は、組成する組合員個々の存在に重点が置かれ、各組合員と別個独立の組織体が観念されず、組合員相互間の契約として把握される点で社団と異なるものの、組合員相互間において、一定の意思形成の基礎となる共同目的のもとに組合契約が成立し、稀弱ながらも一個の団体として存在し、活動していることを重視し、構成員により実体上の財産管理権、対外的業務執行権等が授与されているとの解釈によるものであるところ、本会の場合、構成員即ち会員が不特定多数に近く、組合契約のような他の会員との共通の事業、目的意識を有するとは言い難く、鼠講の顧客程度の認識しか有していないものであることは前記四、1、(一)のとおりであり、内村個人を離れて鼠講事業の実体はないのであるから、控訴人のこの点の主張は前提を欠くというべきである。

また、法人税課税の申告が被控訴人名義でされていることは、その主張のとおりであるけれども、本会名義でされた更正処分等が明白かつ重大な瑕疵があるものとして当然に無効といえるかは置くとして、本訴提起の当事者が『権利能力なき社団』としての本会であることは明らかで、本会はその実体上の権利能力を欠き、内村個人と評価され、被控訴人自身の救済の点は考慮する必要がないのであるから、この点の控訴人の主張も採用することができない。」

資料 2-4 名古屋地方裁判所平成16年10月28日判決（結論：請求認容等）  
 名古屋高等裁判所平成17年10月27日判決（結論：控訴棄却）  
 いずれも民法上の組合該当性を肯定

## 1 事案の概要



野村バブcockアンドブラウン株式会社（以下「NBB」という。）は、平成11年6月頃から、個人を対象として、民法上の組合を用いた航空機リース事業（以下「本件各事業」と総称する。）への参加を勧誘し、原告らに対しても、「航空機賃貸事業のご案内」と題するパンフレット（以下「ご案内」という。）等を

示して、本件各事業への参加を勧誘した。

本件各事業においては、原告らが、それぞれ、NBBの100%子会社及びそれ以外の多数の者とともに、エヌビービー・ヨーク・リース事業組合1号、エヌビービー・ヒースロー・リース事業組合1号（以下「ヒースロー事業組合」という。）、エヌビービー・ホーランド・リース事業組合1号（以下「ホーランド事業組合」という。）、エヌビービー・ヒースロー・リース事業組合6号、エヌビービー・ロイヤル・リース事業組合1号（以下「ロイヤル事業組合」という。）及びエヌビービー・ユーカー・リース事業組合5号の各組合（以下、これらの各組合を「本件各組合」、その組合員を「本件各組合員」、その契約を「本件各組合契約」、その契約によって業務執行を委任されたNBBの100%子会社を「本件各業務執行会社」と総称する。）契約を締結した上、それぞれの出資金と金融機関（以下「本件各金融機関」と総称する。）からの借入金（以下、借入に係る契約を「本件各ローン契約」と総称する。）を用いて、航空機を所有する会社（以下「本件各航空機購入元」と総称する。）から航空機1機（以下「本件各航空機」と総称する。）を購入し（以下、これらの売買契約を「本件各航空機売買契約」と総称する。）、これを航空会社（以下「本件各航空会社」と総称する。）にリースして、本件各航空会社から得るリース料収入を上記借入金の元本・利子の返済に充てるとともに、残余を本件各組合員に分配し（以下、これらを「リース料分配金」という。）、リース期間終了後の本件各航空機売却時には、売却代金をもって借入金残額の返済に充て、なお余剰が生じた場合には、本件各組合員に分配する（以下、これらを「売却代金分配金」といい、リース料分配金と併せて「分配金」ともいう。）ことが予定されていた。

本件は、原告らが、それぞれ組合員となっている民法上の組合が行った航空機リース事業による所得が不動産所得（所得税法第26条1項）に当たると主張して、その減価償却費等を損金計上して所得税の確定申告を行ったのに対し、課税庁である被告ら（31号事件は事務承継前の税務署長。以下、特に断らない限り、「被告ら」と総称する。）が、原告らの締結した組合契約は民法上の組合契約ではなく、利益配当契約にすぎないことなどを理由に、同所得は雑所得（同法第35条1項）であって損益通算は許されないと主張して、原告らに対し、更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を行い、さらに27号事件原告に対しては、青色申告承認の取消処分を行ったことから、原告らが、それぞれ、これらの処分（更正処分については、原告らが認める総所得金額を前提として計算された額を超える部分）の取消しを求めた抗告訴訟である。

## 2 争点

（1）本件各事業における減価償却費等の損益通算の可否（争点1）

- ア 課税要件についての事実認定の在り方
  - イ 本件各事業の内容と経済合理性
  - ウ 本件各組合契約の法的性質－民法上の組合か、利益配当契約か。
  - エ 上同一ホーランド事業組合について
  - オ 本件各組合契約が民法上の組合と認められたとしても、民第法 9 3 条但し書ないし同法第 9 4 条 1 項に基づいて無効か。－被告らの仮定的主張その 1
  - カ 本件各組合契約が民法上の組合契約と認められたとしても、本件各事業に係る所得は雑所得に当たるか。－被告らの仮定的主張その 2
  - キ 本件各組合契約が民法上の組合と認められたとしても、本件各事業に係る所得は雑所得に当たるか。－被告らの仮定的主張その 3
- (2) 本件承認取消処分 of 適法性 (争点 2)
- (3) 訴えの利益 (争点 3)

### 3 当事者の主張 (争点 (1) ウについて)

#### (1) 被告らの主張

「本件各組合は、民法上の組合 (任意組合) の形式を採っているが、当事者の意図及び実体を考慮すれば、原告らの締結した契約関係は、以下のとおり、『共同ノ事業』を営むことを要件とする民法上の組合契約とは認められず、実質的には、N B B の子会社であって本件各組合契約に基づいて業務執行を委ねられた本件各業務執行会社との間で締結された利益配当契約と認めるのが相当である。」

#### (2) 原告の主張

「本件各組合は、以下のとおり、私法上の民法上の組合の成立要件を充足しており、民法上の組合として私法上有効に成立していることは明らかである。」

### 4 裁判所の判断<sup>57</sup> (下線部は筆者注記) (争点 (1) ウについて)

#### (1) 名古屋地方裁判所平成 1 6 年 1 0 月 2 8 日判決

- ア 本件各組合契約の法的性質について
- (ア) 民法上の組合の成立要件 (規範)

---

<sup>57</sup> 争点 (1) ウ以外の争点に係る裁判所の判断については記載を省略している。

民法上の組合の成立要件について、以下のとおり判示した。

「民法667条1項は、『組合契約ハ各当事者カ出資ヲ為シテ共同ノ事業ヲ営ムコトヲ約スルニ因リテ其効力ヲ生ス』と定め、組合契約が有効に成立するためには、〈1〉2人以上の当事者の存在、〈2〉各当事者が出資をすることを合意したこと、〈3〉各当事者が共同の事業を営むことについて合意したことの各要件が必要であることを明らかにしている。このうち、本件各組合が〈1〉と〈2〉の要件を満たしていることは、前記認定事実（2（1）ア、（2）及び（4）ア）のとおりに、原告らを含む本件各組合員らが、共同で出資することを約し、現にその出資をしていることから明らかである。

ところで、〈3〉の合意が認められるためには、a 共同で営む事業の内容（組合の目的）についての合意と、b その事業を共同で営むことについての合意とを要するところ、aの事業内容の合意については、前記認定事実（2（1）ア）のとおりに、本件各組合契約2条によってその存在を認めることができるが、b「事業を共同で営む」というためには、まず、（i）各当事者が当該組合の事業の遂行に關与し得る権利をもつことが必要というべきであるから、同法673条に基づいて組合の業務や財産状況を検査する権利と、業務執行を1人又は数人の組合員に委任したときに、正当の事由がある場合には同法672条1項に基づいて業務執行組合員を解任する権利を有している必要があると解されるし、次に、（i i）各当事者が事業の成功に何らかの利害関係を有することが必要であるから、例えば、営利事業を目的とする団体が、これによる利益を特定の者だけで配分し、他の者が全くこれに關与しない場合（いわゆる獅子組合）は、共同事業性が否定されるから、民法上の組合としての性格を有しないといわざるを得ない（これに反し、内部的に出資額以上の損失を負担しない当事者がいたとしても、共同事業性に反するものとはいえない。）。

したがって、本件各組合契約が民法上の組合契約の性質を有するかは、原告らを含む一般組合員らが上記の検査権及び解任権を有するか否か並びに事業の成功に利害関係を有するか否かにかかるといふべきところ、被告らは共同事業性を否定しているので、次項以下において、この点を判断する。」

#### （イ）民法上の組合該当性について（当てはめ）

民法上の組合該当性について、検査権、解任権及び利害関係の順に、以下のとおり判示し、民法上の組合該当性を肯定した。

##### 「（2） 検査権について

ア 民法673条は、『各組合員ハ組合ノ業務ヲ執行スル權利ヲ有セサルトキト雖モ其業務及ヒ組合財産ノ状況ヲ検査スルコトヲ得』と定める。

これは、組合契約によって業務執行組合員を定めたときは、各組合員は具体的な業務執行に関与することができないものの、組合の事業は各組合員全体の事業であるとの性質を失うものではなく、またその事業の成否は各組合員の利害に影響するところが大であることから、業務執行組合員による業務執行を監督するために、少なくとも、検査権を有する必要があると考えられたことによる。

したがって、民法上の組合である以上は、この権利は特約をもっても剥奪することはできないというべきである。もっとも、このことは、かかる特約が無効であることを意味するものではなく（一般に債権に関する規定は任意法規と解される以上、検査権を排除する特約がなされたとしても、それ自体の効力を否定できない。）、かかる特約によって共同事業を営むという本質が失われるから、もはやその契約は民法上の組合契約としての性格を喪失すると解することになる。

しかるところ、前記のとおり、本件各組合契約においては、その標題及び前文において、『任意組合契約書』、『民法上の組合を成立』とか『本任意組合契約を締結する。』との用語が使用されており、少なくとも外形上は民法上の組合契約であることをうかがわせるところ、全文を精査しても、業務執行に携わらない一般組合員の検査権を排除した条項は見当たらない。そうすると、契約において特段の合意がなされていない以上、その部分は民法の規定によって規律されることは当然であるから、同法673条によって本件各組合の一般組合員が前記の検査権を有することは明らかというべきである。

（中略）

### （３） 解任権について

ア 民法672条1項は、『組合契約ヲ以テ1人又ハ数人ノ組合員ニ業務ノ執行ヲ委任シタトキハ其組合員ハ正当ノ事由アルニ非サレハ辞任ヲ為スコトヲ得ス又解任セラルルコトナシ』と、同条2項は、『正当ノ事由ニ因リテ解任ヲ為スニハ他ノ組合員ノ一致アルコトヲ要ス』とそれぞれ定めている。これは、組合契約によって業務執行を一部の組合員に委任したときは、業務執行組合員と一般組合員との関係は委任類似の関係に立つので、基本的には委任に関する規定を準用しつつ（民法671条）、組合の共同事業遂行のために業務執行が任せられた以上、みだりにその辞任や解任を認めると、その地位が不安定となってかえって事業の達成の支障となることが予想されるので、民法651条については準用せず、その特則として辞任及び解任の自由を制限するとともに、他方で、どのような事由が生じて一般組合員が業務執行組合員を解任することができないとすれば、業務執行組合員の専横を抑止することができず、業務執行に対する監督権が無に帰する事態も想定されることから、両者の要請を調整し、正当

な事由の存在と他の組合員の一致という厳格な制限を設けた上で、一般組合員に解任権を保障することにしたものと解される。

しかして、本件各組合契約は、本件各業務執行会社に業務執行を委ねている（８条）ところ、これは、航空機リース事業に通じた本件各業務執行会社に業務を委ね、その機動的な執行を可能とすることによって目的を達成しようとするものと解されるが、全文を精査しても、一般組合員が本件各業務執行会社を解任する権利を排除する旨を定めた条項は見当たらない。そうすると、検査権と同様、本件各組合の一般組合員が、民法６７２条２項に定める業務執行組合員の解任権を有していることは明らかというべきである。

（中略）

（４） 本件各事業の成功についての利害関係について

前記前提事実(2)及び前記認定事実２（１）ア（１０条）、イ記載のとおり、本件各組合においては、本件各事業から生ずる利益及び運用収入は、本件各組合員の出資割合に応じて分配されることになっているから、原告らを含む組合員全員が、本件各組合の事業の成功について利害関係を有していることが明らかである。」

#### （ウ）利益配当契約該当性について（当てはめ）

利益配当契約該当性について、以下のとおり、被告らの主張を摘示した上でいずれの主張についても排斥し、本件各組合契約の利益配当契約該当性を否定した。

「（５） 利益配当契約該当性について

この点について、被告らは、〈１〉本件各組合においては、原告ら一般組合員の責任が制限されていること、〈２〉本件各組合が購入する本件各航空機は、本件各業務執行会社の単独所有に属し、原告ら一般組合員は所有者としての権能を有しないこと、〈３〉原告ら一般組合員は、本件各事業に積極的に参加する意思を欠き、投資家として経済的利益を獲得することにしか興味がなく、N B Bや本件各業務執行会社側もそのようなものとして扱っていることなどを理由に、本件各組合契約は、民法上の組合契約とは別個の契約類型である利益配当契約の性質を有する旨主張する。

被告らの上記主張は、本件各組合契約が民法上の組合契約の成立要件を欠くとの主張であるのか、利益配当契約であることを推認させる間接事実としての主張であるのか、必ずしも明確ではないものの、以下の検討結果のとおり、どちらであっても採用することができない。」

#### （エ）小括

「以上の検討結果によれば、本件各組合契約は、民法上の組合契約の成

立要件を充足しており、これとは契約類型の異なる利益配当契約と認めることはできない（ちなみに、本件各組合契約中の損益及び運用収入の分配（１０条）、重要事項の特則（１３条）、脱退（１６条）、解散（２２条）などの諸条項は、利益配当契約としては理解困難である。）ので、本件各組合は、民法上の組合に当たると判断するのが相当である。」

## （２）名古屋高等裁判所平成１７年１０月２７日判決

控訴人の請求に対して、以下のとおり判示し、控訴を棄却した。

「当裁判所も、被控訴人Ａ、同Ｃ、同Ｅ及び同Ｆの本件各請求（ただし、同Ｃの本件請求については当審で減縮後のもの）はいずれも理由があり、同Ｂ及び同Ｄの本件各請求は原判決主文第２項（２）ないし（４）及び第４項（２）、（３）の限度でいずれも理由があるものと判断する。その理由は、次項で控訴理由に対する判断をするほかは、原判決『事実及び理由』の『第３ 当裁判所の判断』１ないし７のとおりであるから、これを引用する。」

なお、裁判所は、控訴理由に対する判断において、控訴人による、被控訴人らが本件各組合契約において検査権及び解任権を有しないと解すべき旨の主張に対して、以下のとおり、当該主張を排斥した上で、原判決のとおり、被控訴人らの検査権及び解任権は排除されていないと解すべきである旨判示している。

「控訴人らは、以下のとおり、被控訴人らは、本件各組合契約において、検査権及び解任権を有しないと解すべきであり、被控訴人らがそれらを有するとするのは、契約解釈の手法や経済的合理性の有無について誤った認識を前提にするもので、組合契約書等の形式的な『文理』を過度に重視するあまり、本件各ローン契約の条項からうかがわれる当事者の意思や一般組合員の実体等を軽視しており不当であると主張する。…（中略）…しかしながら、契約解釈の手法や経済的合理性の有無について控訴人らの主張が採用できないことは、上記（原判決を含む。）のとおりである。そして、本件各事業においては、民法上の組合契約の法形式が通常用いられないものであるとはいえないから、契約の文言解釈を中心として当事者の意思の探求を行うのが相当であるところ、控訴人らの上記主張を検討しても、被控訴人らの検査権及び解任権が排除されていないと解すべきことは前記（原判決）のとおりであり、契約書の形式的な「文理」を過度に重視するものでもない。したがって、控訴人らの上記主張も採用できない。」



**資料 2－5 最判昭和 33 年 7 月 22 日（結論：上告棄却）**  
**組合財産に民法第 249 条以下の共有の規定が適用される**  
**として、組合員の一人による抹消登記請求を肯定**

**1 事案の概要**

原告が、被告その他 2 名と建築技能者養成の学校経営を目的とする組合契約を結び建築した本件建物について、組合を脱退した被告が無断で自己名義に保存登記手続きをしたため、原告がその所有権保存登記の抹消登記手続きを求めた事案。

**2 裁判所の判断**

**（1）組合財産の性質**

組合財産の性質について、以下のとおり判示した。

「所論のように組合財産が理論上合有であるとしても、民法の法条そのものはこれを共有とする建前で規定されており、組合所有の不動産の如きも共有の登記をするほかはない。従って解釈論としては、民法の組合財産の合有は、共有持分について民法の定めるような制限を伴うものであり、持分についてかような制限のあることがすなわち民法の組合財産合有の内容だと見るべきである。そうだとすれば、組合財産については、民法六六七条以下において特別の規定のなされていない限り、民法二四九条以下の共有の規定が適用されることになる。」

**（2）組合員の権限**

組合員の一人による登記抹消請求の可否について、以下のとおり判示した。

「ところで、ある不動産の共有権者の一人が、その持分に基づき、当該不動産につき登記簿上所有名義者たるものに対して、その登記の抹消を求めることは、妨害排除の請求に外ならず、いわゆる保存行為に属するものというべきであるから、民法における組合財産の性質を前期の如く介するにおいては、その持分権者の一人は単独で右不動産に対する不動産移転登記の全部の抹消を求めることができる筈である。（昭和二九年（オ）四号同三一年五月一〇日第一小法定判決参照。この判決は共同相続財産に関するものであるが、民法における組合財産の性質が前記のとおりであるとするならば、その理は組合財産についても同様と解される。）それ故原判決には所論のような違法はない。論旨援用の判例は本件に適切でなく、論旨はすべて理由がない。」

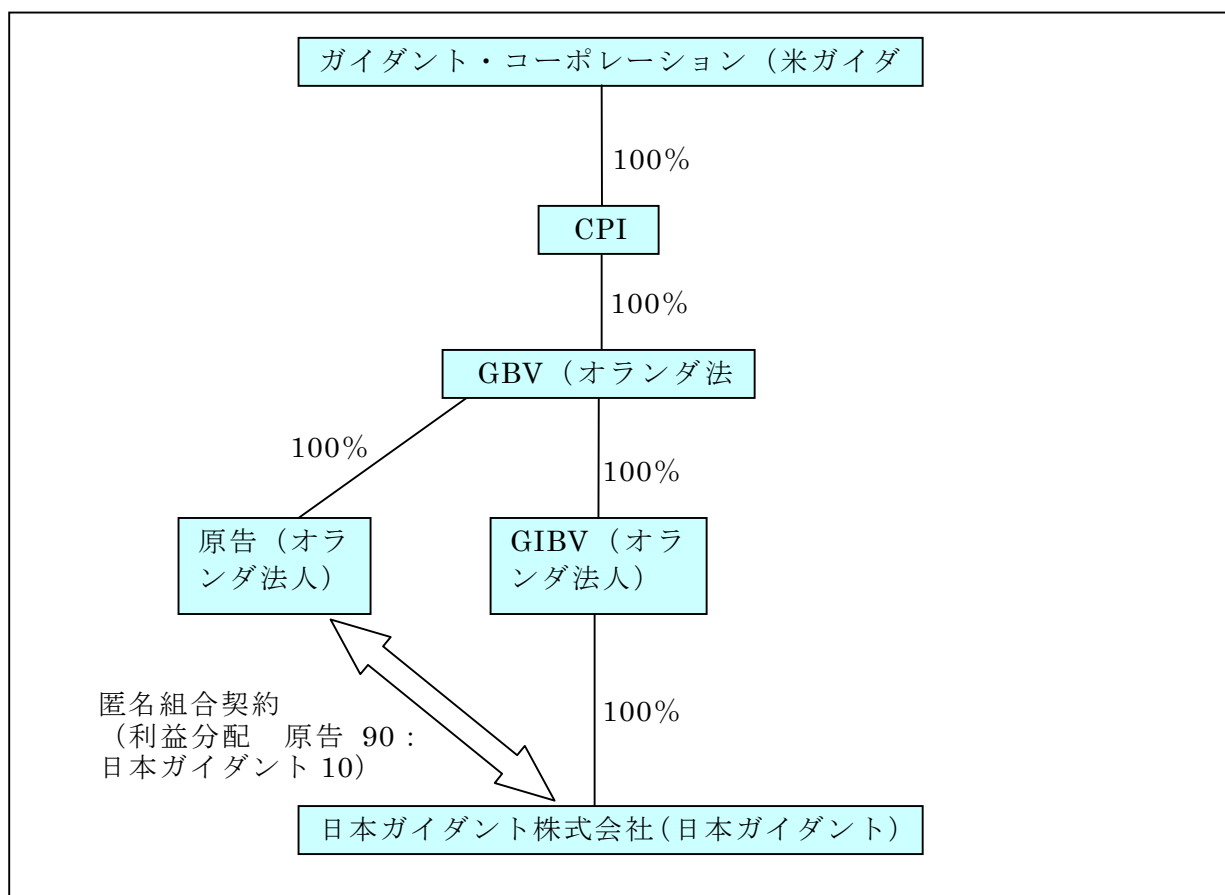
資料 2－6 東京地方裁判所平成 17 年 9 月 30 日判決（結論：全部取消し）

東京高等裁判所平成 19 年 6 月 28 日判決（結論：控訴棄却）

最高裁判所平成 20 年 6 月 5 日決定（結論：上告不受理）

いずれも匿名組合契約に該当すると判断し、民法上の組合該当性を否定

## 1 事案の概要



日本ガイダント株式会社（以下「日本ガイダント」という。）とオランダ王国（以下「オランダ」という）の法人であるガイダント・ビーヴィ（以下「GBV」という。）は、平成 6 年 11 月 1 日付けで「匿名組合契約書」と題する契約（以下「本件契約」という。）を締結した。平成 7 年 12 月 5 日、GBV は、保有する本件契約に係る出資持分を現物出資する方法により、オランダ法人である原告を設立した。そのため、原告は、同日、GBV から、本件契約上の地位を承継した。

被告は、原告が本件契約に基づき日本ガイダントから受領した金員は、原告が

日本国内に有する恒久的施設を通じて行う事業から生じた所得であり、法人税法第138条1号（平成14年法律第15号による改正前）に規定する「国内源泉所得」及び日蘭租税条約第8条1項に規定する「企業の利得」に当たるとして、原告に対し、原告平成7年12月期から平成10年12月期の各法人税について、平成13年2月8日付けの決定及び無申告加算課税賦課決定をした。

原告は、（1）原告が日本ガイドントから受領した上記金員は本件契約が匿名組合契約であることに基づく利益分配金であり、日蘭租税条約第23条に規定する「一方の居住者の所得で前諸条に明文の規定がないもの」に当たるから、我が国には課税権がない、（2）仮に、原告が日本ガイドントから受領した上記金員が日蘭租税条約第8条1項に規定する「企業の利得」に当たるとしても、原告は日本国内に恒久的施設を有しないから、我が国には課税権がなく、従って、上記決定及び無申告加算税賦課決定は違法であるなどと主張して、上記決定及び無申告加算課税賦課決定の取消しを求めた。

## 2 争点

- （1）本件契約は、商法第535条に規定する匿名組合契約（以下「匿名組合契約」又は「商法上の匿名組合契約」という。）であるか、それとも民法第667条1項の適用のある組合契約（以下「任意組合契約」という。）であるか。
- （2）原告が本件契約に基づき日本ガイドントから匿名組合分配金という名目で受領した金員は、日蘭租税条約に規定するいずれの所得に該当するか。
- （3）平成7年12月期の組合持分譲渡に関する税額の計算、平成10年12月期の交際費等に関する税額の計算、並びに平成9年12月期及び平成10年12月期の寄附金の損金不算入額に関する税額の計算に、それぞれ誤りがあるか。

## 3 当事者の主張（争点（1）について）

### （1）被告の主張

被告は、原告が本件契約に基づき日本ガイドントから匿名組合分配金という名目で受領した金員は、原告が日本国内に有する恒久的施設を通じて行う事業から生じた所得であるなどと主張した。

### （2）原告の主張

原告は、原告が日本ガイドントから受領し匿名組合分配金という名目で受領した金員は、本件契約が匿名組合契約であることに基づく利益分配金であるなどと主張した。

#### 4 裁判所の判断<sup>58</sup>（下線部は筆者注記）（争点（1）について）

##### （1） 東京地方裁判所平成17年9月30日判決

##### ア 争点（1）（本件契約は、匿名組合契約か、任意組合契約か）

##### （ア） 規範

##### ⅰ 税法上の匿名組合契約の意義について

「同号（注：法人税法138条1号）、法人税法施行令177条4号及び法人税法施行令184条1号に規定する「匿名組合契約」とは、商法上の匿名組合契約を指すものと解するのが相当である（昭和36年最高裁判決及び昭和37年最高裁判決参照）。」

##### ⅱ 商法上の匿名組合契約の意義について

「商法上の匿名組合ないし匿名組合契約が、一般にどのようなものかという点について検討すると、以下のとおりにいうことができる。」

##### （ⅰ）匿名組合契約について

「匿名組合契約とは、当事者の一方（匿名組合員）が相手方（営業者）の営業のために出資をし、相手方がその営業から生ずる利益を分配することを約する有償・双務の諾成・不要式の契約である（商法第535条）。」

##### （ⅱ）契約当事者について

「（1）（中略）匿名組合契約は、匿名組合員と営業者の二当事者間の契約であり、民法の組合の場合のように多数の契約当事者の存在は認められない。営業者が多数の出資者と匿名組合契約を締結することは可能であるが、この場合、出資者の数に応じた個々に独立した匿名組合契約が成立すると解すべきである。

（2）匿名組合契約の本旨は、営業者に対する出資であるから、営業者は、商人でなければならない。しかし、匿名組合員の資格については商法に格別の規定は置かれていないから、匿名組合員は、商人であることを要しない。」

##### （ⅲ）出資について

「（1）匿名組合員は、営業者のために出資する義務がある（商

<sup>58</sup> 争点（3）の争点に係る裁判所の判断については記載を省略した。

法 5 3 5 条)。その出資は、財産出資に限られ、労務及び信用の出資は認められない（同法 5 4 2 条、1 5 0 条）。

（２）（中略）匿名組合員は、任意組合の社員の持分や合資会社の社員の持分のような意味での持分を有しない。

（３）（中略）法律的には、営業者の営業が匿名組合の営業であり、匿名組合には営業者の営業及び財産とは別個のものという意味での組合事業及び組合財産なるものは存在しないから、営業者による出資というものはない。

（４）匿名組合は、営業者及び匿名組合員の人的信用を基礎とするものであるから、匿名組合員は、営業者の同意がない限り、その地位を他人に譲渡することはできない。」

#### （i v）営業について

「（１）営業者は、匿名組合の営業を営業者の名において行い、匿名組合員の出資は、営業者の財産に帰属する（商法 5 3 6 条 1 項）。したがって、匿名組合としての営業者の行為について第三者に対して権利を有し、義務を負うのは営業者であって、匿名組合員は、第三者に対して何らの権利・義務も有しない（同条 2 項）。

（２）匿名組合員は、匿名組合の営業につき自ら義務を執行したり、営業者を代理する権利を有しない（商法 5 4 2 条、1 5 6 条）。しかし、匿名組合員は、営業の成績については重大な利害関係を有するから、営業年度の終わりににおいて、営業時間内に限り、貸借対照表の閲覧を求め、かつ営業者の業務及び財産の状況を検査することができ、重要な事由があるときは、裁判所は、匿名組合員の請求により何時にても営業者の業務及び財産の状況を検査することができる（同法 5 4 2 条、1 5 3 条）。」

#### （v）利益の分配について

「（１）営業者は、匿名組合の営業から生じた利益を匿名組合員に分配しなければならない（商法 5 3 5 条）。匿名組合において、利益又は損失とは、営業年度の開始時と終了時との財産額を比較した、当該年度の営業による増額又は減額を意味する。

（２）利益の分配は、匿名組合契約において定めがあれば、それによる。利益の分配が営業者及び匿名組合員の出資の割合に応ずるものと定められている場合の営業者の出資とは、匿名組合員に対する利益分配の割合を定めるための計算上の数額をいい、営業者が匿名組合の営業に用いた財産額と提供した労務の評価額の合計額である。

（３）利益の分配は、現実には、出資が損失の分担により減少しているときには、匿名組合員は、その補てんをした後でないと、利益の配当を請求することができない（商法５３８条）。」

#### **（v i）損失の分配について**

「（１）匿名組合員が損失を分担することは、匿名組合の要素ではなく、損失の分担をするか否か、分担の割合を幾らにするかなどは、匿名組合契約において自由に定めることができる。」

（２）損失の分担は、計算上のものであり、匿名組合員の出資が計算上その負担する損失の額だけ減少することを意味し、現実には財産を拠出して損失を補てんすることではない。しかし、損失の分担によって匿名組合員の出資が減少した場合には、後に利益が生じても、その利益をもって出資の減少額をてん補した後でなければ利益の配当を請求することはできない（商法５３８条）。」

#### **（イ）当てはめ**

裁判所は、以下の諸点を認定し、「本件契約書及び修正後の本件契約書は、日本ガイダントを営業者、G B Vを匿名組合員として日本の商法に基づいて設立される匿名組合について、日本ガイダント及びG B Vの権利義務等について日本ガイダント及びG B Vが合意した内容を取りまとめた書面であると認めるのが相当である」と判示した。

- ・ 本件契約書の表題が「匿名組合契約」とされていること。
- ・ 本件契約書前文には、日本ガイダントとG B Vが医療機器事業を行うために日本国商法に基づく匿名組合を設立し、日本ガイダントが営業者として事業を行い、G B Vが匿名組合員となる旨の記載があること。
- ・ 本件契約書３条１項（a）及び２項第二文は、G B Vが平成６年１１月１６日に本件組合の口座に９億７３００万円を現金で払い込む旨定めていること。
- ・ 本件契約書５条１項（a）第一文及び（b）は、出資金を含む本件組合の財産は、営業者である日本ガイダントの単独所有に属する旨定めていることを認めることができる。
- ・ 本件契約書１０条１項は、G B Vは、本件組合の匿名組合員の地位を第三者に譲渡することができない旨定め、修正後の本件契約書１０条１項は、日本ガイダントが同意しない限り、G B Vは、本件組合の匿名組合員の地位を第三者に譲渡することができない旨定めていること。
- ・ 本件契約書５条４項は、日本ガイダントが本件契約書で定める制限の範囲で自己の事業の一部として組合事業を自己の名義で行う権限を有

する旨定め、本件契約書5条3項（a）は、日本ガイドントが本件組合の事業者である期間中本件組合が負担した債務及び義務の返済及び履行に対する無限責任を負う旨定めていること。

- ・本件契約書6条1項は、商法に定められる場合を除き、匿名組合員は、組合事業の経営の参加及び経営権を持たず、商法に基づき、匿名組合員は、組合の帳簿・記録の閲覧を求め、組合事業及び財産の状況を検査する固有の権限を持つ旨定めていること。
- ・本件契約書4条3項は、純利益累計額を超過しない金額を毎年G B V及び日本ガイドントにその出資割合に応じて現金で分配する旨定めており、その前提として、本件契約書3条1項（b）は、日本ガイドントが平成6年11月16日に本件組合の口座に1億円を払い込む旨定め、本件契約書3条3項は、日本ガイドントがG B V及び日本ガイドントのためにそれぞれ個別の出資金勘定を設け、これを管理する旨定めていること。
- ・本件契約書4条2項は、本件組合の事業から生ずる各会計年度の純損益は、本件契約書に別段の定めがある場合を除き、出資割合に応じて営業者と匿名組合員に配分され、これにより出資金勘定がマイナス残高となることがある旨定めていること。

## （２）東京高等裁判所平成１９年６月２８日判決

### ア 争点（１）について

控訴人は、本件契約に「interests」という、通常は「持分」を意味する語句が用いられていることから、本件契約は組合契約であると主張した。この控訴人の主張に対し、裁判所は、第一審判決を概ね引用した上、以下のとおり、本件契約は匿名組合契約であると判示した。

「以上のような意図・経過により本件契約が締結されたこと、その結果、本件契約書においても、我が国の商法に基づく匿名組合を設立したこと及び本件契約は日本法に準拠することがそれぞれ規定されていることなどから、本件契約書の「interests」という文言が、本件契約で意図した匿名契約と相反する任意組合の徴憑ともいえる「持分」を意味するとの解釈は到底採用できない。以上から、控訴人の上記主張は理由がない。」

## （３）最高裁判所第一法廷平成２０年６月５日決定

最高裁判所は、上告を受理しないとの決定をした。

## 参照条文集

### 民法

#### (法人の能力)

**第三十四条** 法人は、法令の規定に従い、定款その他の基本約款で定められた目的の範囲内において、権利を有し、義務を負う。

#### (組合契約)

**第六百六十七条** 組合契約は、各当事者が出資をして共同の事業を営むことを約することによって、その効力を生ずる。

2 出資は、労務をその目的とすることができる。

#### (組合財産の共有)

**第六百六十八条** 各組合員の出資その他の組合財産は、総組合員の共有に属する。

#### (業務の執行の方法)

**第六百七十条** 組合の業務の執行は、組合員の過半数で決する。

2 前項の業務の執行は、組合契約でこれを委任した者（次項において「業務執行者」という。）が数人あるときは、その過半数で決する。

3 組合の常務は、前二項の規定にかかわらず、各組合員又は各業務執行者が単独で行うことができる。ただし、その完了前に他の組合員又は業務執行者が異議を述べたときは、この限りでない。

#### (業務執行組合員の辞任及び解任)

**第六百七十二条** 組合契約で一人又は数人の組合員に業務の執行を委任したときは、その組合員は、正当な事由がなければ、辞任することができない。

2 前項の組合員は、正当な事由がある場合に限り、他の組合員の一致によって解任することができる。

#### (組合員の組合の業務及び財産状況に関する検査)

**第六百七十三条** 各組合員は、組合の業務を執行する権利を有しないときであっても、その業務及び組合財産の状況を検査することができる。

#### (組合員の損益分配の割合)

**第六百七十四条** 当事者が損益分配の割合を定めなかったときは、その割合は、各



組合員の出資の価額に応じて定める。

- 2 利益又は損失についてのみ分配の割合を定めたときは、その割合は、利益及び損失に共通であるものと推定する。

## 商法

**第十九条** 商人の会計は、一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする。

- 2 商人は、その営業のために使用する財産について、法務省令で定めるところにより、適時に、正確な商業帳簿（会計帳簿及び貸借対照表をいう。以下この条において同じ。）を作成しなければならない。
- 3 商人は、帳簿閉鎖の時から十年間、その商業帳簿及びその営業に関する重要な資料を保存しなければならない。
- 4 裁判所は、申立てにより又は職権で、訴訟の当事者に対し、商業帳簿の全部又は一部の提出を命ずることができる。

### （匿名組合契約）

**第五百三十五条** 匿名組合契約は、当事者の一方が相手方の営業のために出資をし、その営業から生ずる利益を分配することを約することによって、その効力を生ずる。

### （匿名組合員の出資及び権利義務）

**第五百三十六条** 匿名組合員の出資は、営業者の財産に属する。

- 2 匿名組合員は、金銭その他の財産のみをその出資の目的とすることができる。
- 3 匿名組合員は、営業者の業務を執行し、又は営業者を代表することができない。
- 4 匿名組合員は、営業者の行為について、第三者に対して権利及び義務を有しない。

### （利益の配当の制限）

**第五百三十八条** 出資が損失によって減少したときは、その損失をてん補した後でなければ、匿名組合員は、利益の配当を請求することができない。

### （貸借対照表の閲覧等並びに業務及び財産状況に関する検査）

**第五百三十九条** 匿名組合員は、営業年度の終了時において、営業者の営業時間内に、次に掲げる請求をし、又は営業者の業務及び財産の状況を検査することができる。

- 一 営業者の貸借対照表が書面をもって作成されているときは、当該書面の閲

覧又は謄写の請求

- 二 営業者の貸借対照表が電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であって、電子計算機による情報処理の用に供されるもので法務省令で定めるものをいう。）をもって作成されているときは、当該電磁的記録に記録された事項を法務省令で定める方法により表示したものの閲覧又は謄写の請求
- 2 匿名組合員は、重要な事由があるときは、いつでも、裁判所の許可を得て、営業者の業務及び財産の状況を検査することができる。
- 3 前項の許可に係る事件は、営業者の営業所の所在地（営業所がない場合にあっては、営業者の住所地）を管轄する地方裁判所が管轄する。

## 会社法

（法人格）

**第三条** 会社は、法人とする。

（商行為）

**第五条** 会社（外国会社を含む。次条第一項、第八条及び第九条において同じ。）がその事業としてする行為及びその事業のためにする行為は、商行為とする。

（株主の権利）

**第二百五条** 株主は、その有する株式につき次に掲げる権利その他この法律の規定により認められた権利を有する。

- 一 剰余金の配当を受ける権利
- 二 残余財産の分配を受ける権利
- 三 株主総会における議決権

- 2 株主に前項第一号及び第二号に掲げる権利の全部を与えない旨の定款の定めは、その効力を有しない。

（株主の平等）

**第百九条** 株式会社は、株主を、その有する株式の内容及び数に応じて、平等に取り扱わなければならない。

- 2 前項の規定にかかわらず、公開会社でない株式会社は、第二百五条第一項各号に掲げる権利に関する事項について、株主ごとに異なる取扱いを行う旨を定款で定めることができる。
- 3 前項の規定による定款の定めがある場合には、同項の株主が有する株式を同項の権利に関する事項について内容の異なる種類の株式とみなして、この編

及び第五編の規定を適用する。

### (株主総会の決議)

**第三百九条** 株主総会の決議は、定款に別段の定めがある場合を除き、議決権を行使することができる株主の議決権の過半数を有する株主が出席し、出席した当該株主の議決権の過半数をもって行う。

2 前項の規定にかかわらず、次に掲げる株主総会の決議は、当該株主総会において議決権を行使することができる株主の議決権の過半数（三分の一以上の割合を定款で定めた場合にあっては、その割合以上）を有する株主が出席し、出席した当該株主の議決権の三分の二（これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合）以上に当たる多数をもって行わなければならない。この場合においては、当該決議の要件に加えて、一定の数以上の株主の賛成を要する旨その他の要件を定款で定めることを妨げない。

一 第四百十条第二項及び第五項の株主総会

二 第四百五十六条第一項の株主総会（第四百六十条第一項の特定の株主を定める場合に限る。）

三 第四百七十一条第一項及び第四百七十五条第一項の株主総会

四 第四百八十条第二項の株主総会

五 第四百九十九条第二項、第二百条第一項、第二百二条第三項第四号及び第二百四条第二項の株主総会

六 第二百三十八条第二項、第二百三十九条第一項、第二百四十一条第三項第四号及び第二百四十三条第二項の株主総会

七 第三百三十九条第一項の株主総会（第三百四十二条第三項から第五項までの規定により選任された取締役を解任する場合又は監査役を解任する場合に限る。）

八 第四百二十五条第一項の株主総会

九 第四百四十七条第一項の株主総会（次のいずれにも該当する場合を除く。）

イ 定時株主総会において第四百四十七条第一項各号に掲げる事項を定めること。

ロ 第四百四十七条第一項第一号の額がイの定時株主総会の日（第四百三十九条前段に規定する場合にあっては、第四百三十六条第三項の承認があった日）における欠損の額として法務省令で定める方法により算定される額を超えないこと。

十 第四百五十四条第四項の株主総会（配当財産が金銭以外の財産であり、かつ、株主に対して同項第一号に規定する金銭分配請求権を与えないこととする場合に限る。）

十一 第六章から第八章までの規定により株主総会の決議を要する場合における当該株主総会

- 十二 第五編の規定により株主総会の決議を要する場合における当該株主総会
- 3 前二項の規定にかかわらず、次に掲げる株主総会（種類株式発行会社の株主総会を除く。）の決議は、当該株主総会において議決権を行使することができる株主の半数以上（これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合以上）であって、当該株主の議決権の三分の二（これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合）以上に当たる多数をもって行わなければならない。
- 一 その発行する全部の株式の内容として譲渡による当該株式の取得について当該株式会社の承認を要する旨の定款の定めを設ける定款の変更を行う株主総会
- 二 第七百八十三条第一項の株主総会（合併により消滅する株式会社又は株式交換をする株式会社が公開会社であり、かつ、当該株式会社の株主に対して交付する金銭等の全部又は一部が譲渡制限株式等（同条第三項に規定する譲渡制限株式等をいう。次号において同じ。）である場合における当該株主総会に限る。）
- 三 第八百四条第一項の株主総会（合併又は株式移転をする株式会社が公開会社であり、かつ、当該株式会社の株主に対して交付する金銭等の全部又は一部が譲渡制限株式等である場合における当該株主総会に限る。）
- 4 前三項の規定にかかわらず、第百九条第二項の規定による定款の定めについての定款の変更（当該定款の定めを廃止するものを除く。）を行う株主総会の決議は、総株主の半数以上（これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合以上）であって、総株主の議決権の四分之三（これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合）以上に当たる多数をもって行わなければならない。
- 5 取締役会設置会社においては、株主総会は、第二百九十八条第一項第二号に掲げる事項以外の事項については、決議をすることができない。ただし、第三百十六条第一項若しくは第二項に規定する者の選任又は第三百九十八条第二項の会計監査人の出席を求めることについては、この限りでない。

### （業務の執行）

- 第三百四十八条** 取締役は、定款に別段の定めがある場合を除き、株式会社（取締役会設置会社を除く。以下この条において同じ。）の業務を執行する。
- 2 取締役が二人以上ある場合には、株式会社の業務は、定款に別段の定めがある場合を除き、取締役の過半数をもって決定する。
- 3 前項の場合には、取締役は、次に掲げる事項についての決定を各取締役に委任することができない。
- 一 支配人の選任及び解任
- 二 支店の設置、移転及び廃止
- 三 第二百九十八条第一項各号（第三百二十五条において準用する場合を含む。）に掲げる事項

四 取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制  
その他株式会社の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で  
定める体制の整備

五 第四百二十六条第一項の規定による定款の定めに基づく第四百二十三条第  
一項の責任の免除

4 大会社においては、取締役は、前項第四号に掲げる事項を決定しなければならない。

#### (取締役会の決議)

**第三百六十九条** 取締役会の決議は、議決に加わることができる取締役の過半数  
(これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合以上)が出席し、  
その過半数(これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合以上)  
をもって行う。

2 前項の決議について特別の利害関係を有する取締役は、議決に加わることがで  
きない。

3 取締役会の議事については、法務省令で定めるところにより、議事録を作成し、  
議事録が書面をもって作成されているときは、出席した取締役及び監査役は、こ  
れに署名し、又は記名押印しなければならない。

4 前項の議事録が電磁的記録をもって作成されている場合における当該電磁的記  
録に記録された事項については、法務省令で定める署名又は記名押印に代わる措  
置をとらなければならない。

5 取締役会の決議に参加した取締役であって第三項の議事録に異議をとどめない  
ものは、その決議に賛成したものと推定する。

#### (計算書類等の作成及び保存)

**第四百三十五条** 株式会社は、法務省令で定めるところにより、その成立の日にお  
ける貸借対照表を作成しなければならない。

2 株式会社は、法務省令で定めるところにより、各事業年度に係る計算書類  
(貸借対照表、損益計算書その他株式会社の財産及び損益の状況を示すために  
必要かつ適当なものとして法務省令で定めるものをいう。以下この章において  
同じ。)及び事業報告並びにこれらの附属明細書を作成しなければならない。

3 計算書類及び事業報告並びにこれらの附属明細書は、電磁的記録をもって作成  
することができる。

4 株式会社は、計算書類を作成した時から十年間、当該計算書類及びその附属明  
細書を保存しなければならない。

#### (株主に対する剰余金の配当)

**第四百五十三条** 株式会社は、その株主(当該株式会社を除く。)に対し、剰余金

の配当をすることができる。

#### (剰余金の配当に関する事項の決定)

**第四百五十四条** 株式会社は、前条の規定による剰余金の配当をしようとするときは、その都度、株主総会の決議によって、次に掲げる事項を定めなければならない。

- 一 配当財産の種類（当該株式会社の株式等を除く。）及び帳簿価額の総額
  - 二 株主に対する配当財産の割当てに関する事項
  - 三 当該剰余金の配当がその効力を生ずる日
- 2 前項に規定する場合において、剰余金の配当について内容の異なる二以上の種類の株式を発行しているときは、株式会社は、当該種類の株式の内容に応じ、同項第二号に掲げる事項として、次に掲げる事項を定めることができる。
- 一 ある種類の株式の株主に対して配当財産の割当てをしないこととするときは、その旨及び当該株式の種類
  - 二 前号に掲げる事項のほか、配当財産の割当てについて株式の種類ごとに異なる取扱いを行うこととするときは、その旨及び当該異なる取扱いの内容
- 3 第一項第二号に掲げる事項についての定めは、株主（当該株式会社及び前項第一号の種類の株式の株主を除く。）の有する株式の数（前項第二号に掲げる事項についての定めがある場合にあっては、各種類の株式の数）に応じて配当財産を割り当てることを内容とするものでなければならない。
- 4 配当財産が金銭以外の財産であるときは、株式会社は、株主総会の決議によって、次に掲げる事項を定めることができる。ただし、第一号の期間の末日は、第一項第三号の日以前の日でなければならない。
- 一 株主に対して金銭分配請求権（当該配当財産に代えて金銭を交付することを株式会社に対して請求する権利をいう。以下この章において同じ。）を与えるときは、その旨及び金銭分配請求権を行使することができる期間
  - 二 一定の数未満の数の株式を有する株主に対して配当財産の割当てをしないこととするときは、その旨及びその数
- 5 取締役会設置会社は、一事業年度の途中において一回に限り取締役会の決議によって剰余金の配当（配当財産が金銭であるものに限る。以下この項において「中間配当」という。）をすることができる旨を定款で定めることができる。この場合における中間配当についての第一項の規定の適用については、同項中「株主総会」とあるのは、「取締役会」とする。

#### (適用除外)

**第四百五十八条** 第四百五十三条から前条までの規定は、株式会社の純資産額が三百万円を下回る場合には、適用しない。

**(配当等の制限)**

**第四百六十一条** 次に掲げる行為により株主に対して交付する金銭等(当該株式会社の株式を除く。以下この節において同じ。)の帳簿価額の総額は、当該行為がその効力を生ずる日における分配可能額を超えてはならない。

一 第百三十八条第一号ハ又は第二号ハの請求に応じて行う当該株式会社の株式の買取り

二 第百五十六条第一項の規定による決定に基づく当該株式会社の株式の取得(第百六十三条に規定する場合又は第百六十五条第一項に規定する場合における当該株式会社による株式の取得に限る。)

三 第百五十七条第一項の規定による決定に基づく当該株式会社の株式の取得

四 第百七十三条第一項の規定による当該株式会社の株式の取得

五 第百七十六条第一項の規定による請求に基づく当該株式会社の株式の買取り

六 第百九十七条第三項の規定による当該株式会社の株式の買取り

七 第二百三十四条第四項(第二百三十五条第二項において準用する場合を含む。)の規定による当該株式会社の株式の買取り

八 剰余金の配当

2 前項に規定する「分配可能額」とは、第一号及び第二号に掲げる額の合計額から第三号から第六号までに掲げる額の合計額を減じて得た額をいう(以下この節において同じ。)

一 剰余金の額

二 臨時計算書類につき第四百四十一条第四項の承認(同項ただし書に規定する場合にあっては、同条第三項の承認)を受けた場合における次に掲げる額

イ 第四百四十一条第一項第二号の期間の利益の額として法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額

ロ 第四百四十一条第一項第二号の期間内に自己株式を処分した場合における当該自己株式の対価の額

三 自己株式の帳簿価額

四 最終事業年度の末日後に自己株式を処分した場合における当該自己株式の対価の額

五 第二号に規定する場合における第四百四十一条第一項第二号の期間の損失の額として法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額

六 前三号に掲げるもののほか、法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額

**(剰余金の配当等に関する責任)**

**第四百六十二条** 前条第一項の規定に違反して株式会社が同項各号に掲げる行為

をした場合には、当該行為により金銭等の交付を受けた者並びに当該行為に関する職務を行った業務執行者（業務執行取締役（委員会設置会社にあつては、執行役。以下この項において同じ。）その他当該業務執行取締役の行う業務の執行に職務上関与した者として法務省令で定めるものをいう。以下この節において同じ。）及び当該行為が次の各号に掲げるものである場合における当該各号に定める者は、当該株式会社に対し、連帯して、当該金銭等の交付を受けた者が交付を受けた金銭等の帳簿価額に相当する金銭を支払う義務を負う。

一 前条第一項第二号に掲げる行為 次に掲げる者

イ 第一百五十六条第一項の規定による決定に係る株主総会の決議があつた場合（当該決議によって定められた同項第二号の金銭等の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該株主総会に係る総会議案提案取締役（当該株主総会に議案を提案した取締役として法務省令で定めるものをいう。以下この項において同じ。）

ロ 第一百五十六条第一項の規定による決定に係る取締役会の決議があつた場合（当該決議によって定められた同項第二号の金銭等の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該取締役会に係る取締役会議案提案取締役（当該取締役会に議案を提案した取締役（委員会設置会社にあつては、取締役又は執行役）として法務省令で定めるものをいう。以下この項において同じ。）

二 前条第一項第三号に掲げる行為 次に掲げる者

イ 第一百五十七条第一項の規定による決定に係る株主総会の決議があつた場合（当該決議によって定められた同項第三号の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該株主総会に係る総会議案提案取締役

ロ 第一百五十七条第一項の規定による決定に係る取締役会の決議があつた場合（当該決議によって定められた同項第三号の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該取締役会に係る取締役会議案提案取締役

三 前条第一項第四号に掲げる行為 第一百七十一条第一項の株主総会（当該株主総会の決議によって定められた同項第一号に規定する取得対価の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合における当該株主総会に限る。）に係る総会議案提案取締役

四 前条第一項第六号に掲げる行為 次に掲げる者

イ 第一百九十七条第三項後段の規定による決定に係る株主総会の決議があつた場合（当該決議によって定められた同項第二号の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該株主総会に係る総会議案提案取締役

ロ 第一百九十七条第三項後段の規定による決定に係る取締役会の決議があつた



場合（当該決議によって定められた同項第二号の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該取締役会に係る取締役会議案提案取締役

五 前条第一項第七号に掲げる行為 次に掲げる者

イ 第二百三十四条第四項後段（第二百三十五条第二項において準用する場合を含む。）の規定による決定に係る株主総会の決議があった場合（当該決議によって定められた第二百三十四条第四項第二号（第二百三十五条第二項において準用する場合を含む。）の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該株主総会に係る総会議案提案取締役

ロ 第二百三十四条第四項後段（第二百三十五条第二項において準用する場合を含む。）の規定による決定に係る取締役会の決議があった場合（当該決議によって定められた第二百三十四条第四項第二号（第二百三十五条第二項において準用する場合を含む。）の総額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該取締役会に係る取締役会議案提案取締役

六 前条第一項第八号に掲げる行為 次に掲げる者

イ 第四百五十四条第一項の規定による決定に係る株主総会の決議があった場合（当該決議によって定められた配当財産の帳簿価額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該株主総会に係る総会議案提案取締役

ロ 第四百五十四条第一項の規定による決定に係る取締役会の決議があった場合（当該決議によって定められた配当財産の帳簿価額が当該決議の日における分配可能額を超える場合に限る。）における当該取締役会に係る取締役会議案提案取締役

- 2 前項の規定にかかわらず、業務執行者及び同項各号に定める者は、その職務を行うについて注意を怠らなかったことを証明したときは、同項の義務を負わない。
- 3 第一項の規定により業務執行者及び同項各号に定める者の負う義務は、免除することができない。ただし、前条第一項各号に掲げる行為の時における分配可能額を限度として当該義務を免除することについて総株主の同意がある場合は、この限りでない。

**（業務の執行）**

**第五百九十条** 社員は、定款に別段の定めがある場合を除き、持分会社の業務を執行する。

- 2 社員が二人以上ある場合には、持分会社の業務は、定款に別段の定めがある場合を除き、社員の過半数をもって決定する。
- 3 前項の規定にかかわらず、持分会社の常務は、各社員が単独で行うことができる。ただし、その完了前に他の社員が異議を述べた場合は、この限りでない。

**(会計帳簿の作成及び保存)**

**第六百十五条** 持分会社は、法務省令で定めるところにより、適時に、正確な会計帳簿を作成しなければならない。

- 2 持分会社は、会計帳簿の閉鎖の時から十年間、その会計帳簿及びその事業に関する重要な資料を保存しなければならない。

**(計算書類の作成及び保存)**

**第六百十七条** 持分会社は、法務省令で定めるところにより、その成立の日における貸借対照表を作成しなければならない。

- 2 持分会社は、法務省令で定めるところにより、各事業年度に係る計算書類（貸借対照表その他持分会社の財産の状況を示すために必要かつ適切なものとして法務省令で定めるものをいう。以下この章において同じ。）を作成しなければならない。
- 3 計算書類は、電磁的記録をもって作成することができる。
- 4 持分会社は、計算書類を作成した時から十年間、これを保存しなければならない。

**(計算書類の閲覧等)**

**第六百十八条** 持分会社の社員は、当該持分会社の営業時間内は、いつでも、次に掲げる請求をすることができる。

- 一 計算書類が書面をもって作成されているときは、当該書面の閲覧又は謄写の請求
  - 二 計算書類が電磁的記録をもって作成されているときは、当該電磁的記録に記録された事項を法務省令で定める方法により表示したものの閲覧又は謄写の請求
- 2 前項の規定は、定款で別段の定めをすることを妨げない。ただし、定款によっても、社員が事業年度の終了時に同項各号に掲げる請求をすることを制限する旨を定めることができない。

**(計算書類の提出命令)**

**第六百十九条** 裁判所は、申立てにより又は職権で、訴訟の当事者に対し、計算書類の全部又は一部の提出を命ずることができる。

**(利益の配当)**

**第六百二十一条** 社員は、持分会社に対し、利益の配当を請求することができる。

- 2 持分会社は、利益の配当を請求する方法その他の利益の配当に関する事項を定款で定めることができる。
- 3 社員の持分の差押えは、利益の配当を請求する権利に対しても、その効力

を有する。

#### (社員の損益分配の割合)

**第六百二十二条** 損益分配の割合について定款の定めがないときは、その割合は、各社員の出資の価額に応じて定める。

- 2 利益又は損失の一方についてのみ分配の割合についての定めを定款で定めるときは、その割合は、利益及び損失の分配に共通であるものと推定する。

#### (有限責任社員の利益の配当に関する責任)

**第六百二十三条** 持分会社が利益の配当により有限責任社員に対して交付した金銭等の帳簿価額（以下この項において「配当額」という。）が当該利益の配当をする日における利益額（持分会社の利益の額として法務省令で定める方法により算定される額をいう。以下この章において同じ。）を超える場合には、当該利益の配当を受けた有限責任社員は、当該持分会社に対し、連帯して、当該配当額に相当する金銭を支払う義務を負う。

- 2 前項に規定する場合における同項の利益の配当を受けた有限責任社員についての第五百八十条第二項の規定の適用については、同項中「を限度として」とあるのは、「及び第六百二十三条第一項の配当額が同項の利益額を超過する額（同項の義務を履行した額を除く。）の合計額を限度として」とする。

#### (利益の配当の制限)

**第六百二十八条** 合同会社は、利益の配当により社員に対して交付する金銭等の帳簿価額（以下この款において「配当額」という。）が当該利益の配当をする日における利益額を超える場合には、当該利益の配当をすることができない。この場合においては、合同会社は、第六百二十一条第一項の規定による請求を拒むことができる。

#### (株式会社の設立の登記)

**第九百十一条** 株式会社の設立の登記は、その本店の所在地において、次に掲げる日のいずれか遅い日から二週間以内にしなければならない。

- 一 第四十六条第一項の規定による調査が終了した日（設立しようとする株式会社が委員会設置会社である場合にあっては、設立時代表執行役が同条第三項の規定による通知を受けた日）

- 二 発起人が定めた日

- 2 前項の規定にかかわらず、第五十七条第一項の募集をする場合には、前項の登記は、次に掲げる日のいずれか遅い日から二週間以内にしなければならない。

- 一 創立総会の終結の日

- 二 第八十四条の種類創立総会の決議をしたときは、当該決議の日

- 三 第九十七条の創立総会の決議をしたときは、当該決議の日から二週間を経過した日
- 四 第百条第一項の種類創立総会の決議をしたときは、当該決議の日から二週間を経過した日
- 五 第百一条第一項の種類創立総会の決議をしたときは、当該決議の日
- 3 第一項の登記においては、次に掲げる事項を登記しなければならない。
  - 一 目的
  - 二 商号
  - 三 本店及び支店の所在場所
  - 四 株式会社の存続期間又は解散の事由についての定款の定めがあるときは、その定め
  - 五 資本金の額
  - 六 発行可能株式総数
  - 七 発行する株式の内容（種類株式発行会社にあつては、発行可能種類株式総数及び発行する各種類の株式の内容）
  - 八 単元株式数についての定款の定めがあるときは、その単元株式数
  - 九 発行済株式の総数並びにその種類及び種類ごとの数
  - 十 株券発行会社であるときは、その旨
  - 十一 株主名簿管理人を置いたときは、その氏名又は名称及び住所並びに営業所
  - 十二 新株予約権を発行したときは、次に掲げる事項
    - イ 新株予約権の数
    - ロ 第二百三十六条第一項第一号から第四号までに掲げる事項
    - ハ ロに掲げる事項のほか、新株予約権の行使の条件を定めたときは、その条件
  - ニ 第二百三十六条第一項第七号並びに第二百三十八条第一項第二号及び第三号に掲げる事項
- 十三 取締役の氏名
- 十四 代表取締役の氏名及び住所（第二十二号に規定する場合を除く。）
- 十五 取締役会設置会社であるときは、その旨
- 十六 会計参与設置会社であるときは、その旨並びに会計参与の氏名又は名称及び第三百七十八条第一項の場所
- 十七 監査役設置会社（監査役の監査の範囲を会計に関するものに限定する旨の定款の定めがある株式会社を含む。）であるときは、その旨及び監査役の氏名
- 十八 監査役会設置会社であるときは、その旨及び監査役のうち社外監査役であるものについて社外監査役である旨
- 十九 会計監査人設置会社であるときは、その旨及び会計監査人の氏名又は名称
- 二十 第三百四十六条第四項の規定により選任された一時会計監査人の職務を行ふべき者を置いたときは、その氏名又は名称

二十一 第三百七十三条第一項の規定による特別取締役による議決の定めがあるときは、次に掲げる事項

イ 第三百七十三条第一項の規定による特別取締役による議決の定めがある旨

ロ 特別取締役の氏名

ハ 取締役のうち社外取締役であるものについて、社外取締役である旨

二十二 委員会設置会社であるときは、その旨及び次に掲げる事項

イ 取締役のうち社外取締役であるものについて、社外取締役である旨

ロ 各委員会の委員及び執行役の氏名

ハ 代表執行役の氏名及び住所

二十三 第四百二十六条第一項の規定による取締役、会計参与、監査役、執行役又は会計監査人の責任の免除についての定款の定めがあるときは、その定め

二十四 第四百二十七条第一項の規定による社外取締役、会計参与、社外監査役又は会計監査人が負う責任の限度に関する契約の締結についての定款の定めがあるときは、その定め

二十五 前号の定款の定めが社外取締役に關するものであるときは、取締役のうち社外取締役であるものについて、社外取締役である旨

二十六 第二十四号の定款の定めが社外監査役に關するものであるときは、監査役のうち社外監査役であるものについて、社外監査役である旨

二十七 第四百四十条第三項の規定による措置をとることとするときは、同条第一項に規定する貸借対照表の内容である情報について不特定多数の者がその提供を受けるために必要な事項であつて法務省令で定めるもの

二十八 第九百三十九条第一項の規定による公告方法についての定款の定めがあるときは、その定め

二十九 前号の定款の定めが電子公告を公告方法とする旨のものであるときは、次に掲げる事項

イ 電子公告により公告すべき内容である情報について不特定多数の者がその提供を受けるために必要な事項であつて法務省令で定めるもの

ロ 第九百三十九条第三項後段の規定による定款の定めがあるときは、その定め

三十 第二十八号の定款の定めがないときは、第九百三十九条第四項の規定により官報に掲載する方法を公告方法とする旨

### (合名会社の設立の登記)

**第九百十二条** 合名会社の設立の登記は、その本店の所在地において、次に掲げる事項を登記してしなければならない。

一 目的

二 商号

- 三 本店及び支店の所在場所
- 四 合名会社の存続期間又は解散の事由についての定款の定めがあるときは、その定め
- 五 社員の氏名又は名称及び住所
- 六 合名会社を代表する社員の氏名又は名称（合名会社を代表しない社員がある場合に限る。）
- 七 合名会社を代表する社員が法人であるときは、当該社員の職務を行うべき者の氏名及び住所
- 八 第九百三十九条第一項の規定による公告方法についての定款の定めがあるときは、その定め
- 九 前号の定款の定めが電子公告を公告方法とする旨のものであるときは、次に掲げる事項
  - イ 電子公告により公告すべき内容である情報について不特定多数の者がその提供を受けるために必要な事項であって法務省令で定めるもの
  - ロ 第九百三十九条第三項後段の規定による定款の定めがあるときは、その定め
- 十 第八号の定款の定めがないときは、第九百三十九条第四項の規定により官報に掲載する方法を公告方法とする旨

#### **（合資会社の設立の登記）**

**第九百十三条** 合資会社の設立の登記は、その本店の所在地において、次に掲げる事項を登記してしなければならない。

- 一 目的
- 二 商号
- 三 本店及び支店の所在場所
- 四 合資会社の存続期間又は解散の事由についての定款の定めがあるときは、その定め
- 五 社員の氏名又は名称及び住所
- 六 社員が有限責任社員又は無限責任社員のいずれであるかの別
- 七 有限責任社員の出資の目的及びその価額並びに既に履行した出資の価額
- 八 合資会社を代表する社員の氏名又は名称（合資会社を代表しない社員がある場合に限る。）
- 九 合資会社を代表する社員が法人であるときは、当該社員の職務を行うべき者の氏名及び住所
- 十 第九百三十九条第一項の規定による公告方法についての定款の定めがあるときは、その定め
- 十一 前号の定款の定めが電子公告を公告方法とする旨のものであるときは、次に掲げる事項

イ 電子公告により公告すべき内容である情報について不特定多数の者がその提供を受けるために必要な事項であって法務省令で定めるもの

ロ 第九百三十九条第三項後段の規定による定款の定めがあるときは、その定め

十二 第十号の定款の定めがないときは、第九百三十九条第四項の規定により官報に掲載する方法を公告方法とする旨

#### (合同会社の設立の登記)

**第九百十四条** 合同会社の設立の登記は、その本店の所在地において、次に掲げる事項を登記してしなければならない。

一 目的

二 商号

三 本店及び支店の所在場所

四 合同会社の存続期間又は解散の事由についての定款の定めがあるときは、その定め

五 資本金の額

六 合同会社の業務を執行する社員の氏名又は名称

七 合同会社を代表する社員の氏名又は名称及び住所

八 合同会社を代表する社員が法人であるときは、当該社員の職務を行うべき者の氏名及び住所

九 第九百三十九条第一項の規定による公告方法についての定款の定めがあるときは、その定め

十 前号の定款の定めが電子公告を公告方法とする旨のものであるときは、次に掲げる事項

イ 電子公告により公告すべき内容である情報について不特定多数の者がその提供を受けるために必要な事項であって法務省令で定めるもの

ロ 第九百三十九条第三項後段の規定による定款の定めがあるときは、その定め

十一 第九号の定款の定めがないときは、第九百三十九条第四項の規定により官報に掲載する方法を公告方法とする旨

### 会社法施行規則

**第百五十九条** 次に掲げる規定に規定する法務省令で定めるべき事項は、会社計算規則の定めるところによる。

一 法第六百十五条第一項

二 法第六百十七条第一項及び第二項

- 三 法第六百二十条第二項
- 四 法第六百二十三条第一項
- 五 法第六百二十六条第四項第四号
- 六 法第六百三十一条第一項
- 七 法第六百三十五条第二項、第三項及び第五項

## 会社計算規則

**第四条** 法第四百三十二条第一項 及び第六百十五条第一項 の規定により会社が作成すべき会計帳簿に付すべき資産、負債及び純資産の価額その他会計帳簿の作成に関する事項（法第四百四十五条第四項 及び第五項 の規定により法務省令で定めるべき事項を含む。）については、この編の定めるところによる。

2 会計帳簿は、書面又は電磁的記録をもって作成しなければならない。

### （成立の日の貸借対照表）

**第七十条** 法第六百十七条第一項の規定により作成すべき貸借対照表は、持分会社の成立の日における会計帳簿に基づき作成しなければならない。

### （各事業年度に係る計算書類）

**第七十一条** 法第六百十七条第二項 に規定する法務省令で定めるものは、次の各号に掲げる持分会社の区分に応じ、当該各号に定めるものとする。

一 合名会社及び合資会社 当該合名会社及び合資会社が損益計算書、社員資本等変動計算書又は個別注記表の全部又は一部をこの編の規定に従い作成するものと定めた場合におけるこの編の規定に従い作成される損益計算書、社員資本等変動計算書又は個別注記表

二 合同会社 この編の規定に従い作成される損益計算書、社員資本等変動計算書及び個別注記表

2 各事業年度に係る計算書類の作成に係る期間は、当該事業年度の前事業年度の末日の翌日（当該事業年度の前事業年度がない場合にあっては、成立の日）から当該事業年度の末日までの期間とする。この場合において、当該期間は、一年（事業年度の末日を変更する場合における変更後の最初の事業年度については、一年六箇月）を超えることができない。

3 法第六百十七条第二項 の規定により作成すべき各事業年度に係る計算書類は、当該事業年度に係る会計帳簿に基づき作成しなければならない。



## 資産の流動化に関する法律

### (目的)

**第一条** この法律は、特定目的会社又は特定目的信託を用いて資産の流動化を行う制度を確立し、これらを用いた資産の流動化が適正に行われることを確保するとともに、資産の流動化の一環として発行される各種の証券の購入者等の保護を図ることにより、一般投資者による投資を容易にし、もって国民経済の健全な発展に資することを目的とする。

### (定義)

**第二条** この法律において「特定資産」とは、資産の流動化に係る業務として、特定目的会社が取得した資産又は受託信託会社等が取得した資産をいう。

3 この法律において「特定目的会社」とは、次編第二章第二節の規定に基づき設立された社団をいう。

1 3 この法律において「特定目的信託」とは、この法律の定めるところにより設定された信託であつて、資産の流動化を行うことを目的とし、かつ、信託契約の締結時において委託者が有する信託の受益権を分割することにより複数の者に取得させることを目的とするものをいう。

### (法人格及び住所)

**第十三条** 特定目的会社は、法人とする。

2 特定目的会社の住所は、本店の所在地にあるものとする。

### (商行為等)

**第十四条** 特定目的会社がその事業としてする行為及びその事業のためにする行為は、商行為とする。

2 商法（明治三十二年法律第四十八号）第十一条 から第十五条 まで及び第十九条の規定は、特定目的会社については、適用しない。

### (設立の登記等)

**第二十二條** 特定目的会社の設立の登記は、その本店の所在地において、次に掲げる日のいずれか遅い日から二週間以内にしなければならない。

一 前条第四項において準用する会社法第四十六条第一項 の規定による調査が終了した日

二 発起人が定めた日

2 前項の登記においては、次に掲げる事項を登記しなければならない。

一 目的

二 商号

- 三 本店及び支店の所在場所
  - 四 特定目的会社の存続期間又は解散の事由
  - 五 特定資本金の額
  - 六 発行した特定出資の総口数
  - 七 特定社員名簿管理人（特定目的会社に代わって特定社員名簿の作成及び備置きその他の特定社員名簿に関する事務を行う者をいう。以下同じ。）を置いたときは、その氏名又は名称及び住所並びに営業所
  - 八 取締役のうち特定目的会社を代表しない者があるときは、代表取締役（特定目的会社を代表する取締役をいう。以下同じ。）の氏名
  - 十 特定目的会社が会計参与設置会社であるときは、その旨並びに会計参与の氏名又は名称及び第八十六条第二項において準用する会社法第三百七十八条第一項の場所
  - 十一 特定目的会社が会計監査人設置会社であるときは、その旨及び会計監査人の氏名又は名称
  - 十二 第七十六条第四項の規定により選任された一時会計監査人の職務を行うべき者を置いたときは、その氏名又は名称
  - 十三 第百四条第七項に規定する措置をとることとするときは、同条第五項に規定する貸借対照表及び損益計算書の内容である情報について不特定多数の者がその提供を受けるために必要な事項であって内閣府令で定めるもの
  - 十四 第百九十四条第一項の規定による公告方法（特定目的会社が公告（この編又は他の法律の規定により官報に掲載する方法によりしなければならないものとされているものを除く。）をする方法をいう。以下この編において同じ。）についての定款の定めがあるときは、その定め
  - 十五 前号の定款の定めが電子公告（第百九十四条第一項第三号に規定する電子公告をいう。イにおいて同じ。）を公告方法とする旨のものであるときは、次に掲げる事項
    - イ 電子公告により公告すべき内容である情報について不特定多数の者がその提供を受けるために必要な事項であって会社法第九百十一条第三項第二十九号 イに規定するもの
    - ロ 第百九十四条第二項 後段の規定による定款の定めがあるときは、その定め
  - 十六 第十四号の定款の定めがないときは、第百九十四条第三項の規定により同条第一項第一号に掲げる方法を公告方法とする旨
- 3 会社法第九百十五条第一項 及び第二項（変更の登記）、第九百十六条（第一号に係る部分に限る。）（他の登記所の管轄区域内への本店の移転の登記）、第九百十七条（第一号に係る部分に限る。）（職務執行停止の仮処分等の登記）並びに第九百十八条（支配人の登記）の規定は、特定目的会社の本店の所在地における登記について準用する。この場合において、同法第九百十五条第一項 中「第九百

十一条第三項 各号又は前三条各号」とあるのは「資産流動化法第二十二条第二項各号」と、同条第二項中「第百九十九条第一項第四号」とあるのは「資産流動化法第三十六条第一項第四号」と、「株式」とあるのは「特定出資」と、同法第九百十六号第一号中「第九百十一条第三項各号」とあるのは「資産流動化法第二十二条第二項各号」と読み替えるものとするほか、必要な技術的読替えは、政令で定める。

- 4 会社法第九百三十条第一項（第一号及び第五号に係る部分に限る。）、第二項及び第三項（支店の所在地における登記）、第九百三十一条（他の登記所の管轄区域内への支店の移転の登記）並びに第九百三十二条本文（支店における変更の登記等）の規定は、特定目的会社の支店の所在地における登記について準用する。この場合において、必要な技術的読替えは、政令で定める。

### （社員総会の決議）

**第六十条** 社員総会の決議のうち無議決権事項に係るものは、定款に別段の定めがある場合を除き、議決権を行使することができる特定社員の議決権の過半数を有する特定社員が出席し、出席した当該特定社員の議決権の過半数をもって行う。

- 2 社員総会の決議のうち有議決権事項に係るものは、定款に別段の定めがある場合を除き、議決権を行使することができる社員の議決権の過半数を有する社員が出席し、出席した当該社員の議決権の過半数をもって行う。

- 3 前二項の規定にかかわらず、次に掲げる社員総会の決議は、当該社員総会において議決権を行使することができる社員の議決権の過半数を有する社員が出席し、出席した当該社員の議決権の三分の二（これを上回る割合を定款で定めた場合にあつては、その割合）以上に当たる多数をもって行わなければならない。この場合においては、当該決議の要件に加えて、一定の数以上の社員の賛成を要する旨その他の要件を定款で定めることを妨げない。

一 第三十一条第七項の社員総会

二 第三十九条第二項の社員総会

三 第七十四条第一項の社員総会（取締役（第七十七条第二項において準用する会社法第三百四十二条第三項 から第五項 までの規定により選任されたものに限る。）又は監査役を解任する場合に限る。）

四 第百九条第一項の社員総会（次のいずれにも該当する場合を除く。）

イ 定時社員総会において第百九条第一項に規定する決議がされること。

ロ 減少する優先資本金の額がイの定時社員総会の日における欠損の額として内閣府令で定める方法により算定される額を超えないこと。

五 第百三十一条第二項の社員総会

六 第百三十九条第四項の社員総会

七 第百五十二条第一項の社員総会

八 第二種特定目的会社における第百六十条第一項第三号に掲げる社員総会

- 4 前三項の規定にかかわらず、次に掲げる社員総会の決議は、総特定社員の半数（これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合）以上であって、総特定社員の議決権の四分之三（これを上回る割合を定款で定めた場合にあっては、その割合）以上に当たる多数をもって行わなければならない。
- 一 第三十四条第三項の社員総会
  - 二 第三十六条第二項及び同条第五項において読み替えて準用する会社法第二百四条第二項の社員総会
  - 三 第三十八条及び第五十条第一項において読み替えて準用する会社法第一百八十条第二項の社員総会
  - 四 第一百五十条の社員総会
  - 五 第一種特定目的会社における第一百六十条第一項第三号に掲げる社員総会

## 投資信託及び投資法人に関する法律

### （目的）

**第一条** この法律は、投資信託又は投資法人を用いて投資者以外の者が投資者の資金を主として有価証券等に対する投資として集合して運用し、その成果を投資者に分配する制度を確立し、これらを用いた資金の運用が適正に行われることを確保するとともに、この制度に基づいて発行される各種の証券の購入者等の保護を図ることにより、投資者による有価証券等に対する投資を容易にし、もって国民経済の健全な発展に資することを目的とする。

### （定義）

**第二条** この法律において「委託者指図型投資信託」とは、信託財産を委託者の指図（政令で定める者に指図に係る権限の全部又は一部を委託する場合における当該政令で定める者の指図を含む。）に基づいて主として有価証券、不動産その他の資産で投資を容易にすることが必要であるものとして政令で定めるもの（以下「特定資産」という。）に対する投資として運用することを目的とする信託であつて、この法律に基づき設定され、かつ、その受益権を分割して複数の者に取得させることを目的とするものをいう。

3 この法律において「投資信託」とは、委託者指図型投資信託及び委託者非指図型投資信託をいう。

1 2 この法律において「投資法人」とは、資産を主として特定資産に対する投資として運用することを目的として、この法律に基づき設立された社団をいう。

### （法人格）

**第六十一条** 投資法人は、法人とする。

(能力の制限)

**第六十三条** 投資法人は、資産の運用以外の行為を営業としてすることができない。

2 投資法人は、本店以外の営業所を設け、又は使用人を雇用することができない。

(投資法人の成立)

**第七十四条** 投資法人は、設立の登記をすることによつて成立する。

(投資主総会の決議)

**第九十三条の二** 投資主総会の決議は、規約に別段の定めがある場合を除き、発行済投資口の過半数の投資口を有する投資主が出席し、出席した当該投資主の議決権の過半数をもつて行う。

2 前項の規定にかかわらず、次に掲げる投資主総会の決議は、発行済投資口の過半数の投資口を有する投資主が出席し、出席した当該投資主の議決権の三分の二（これを上回る割合を規約で定めた場合にあっては、その割合）以上に当たる多数をもつて行わなければならない。この場合においては、当該決議の要件に加えて、一定の数以上の投資主の賛成を要する旨その他の要件を規約で定めることを妨げない。

一 第八十一条の二第二項において読み替えて準用する会社法第百八十条第二項の投資主総会

二 第百十五条の六第三項の投資主総会

三 第百四十条の投資主総会

四 第百四十三条第三号の投資主総会

五 第百四十九条の二第一項、第百四十九条の七第一項及び第百四十九条の十二第一項の投資主総会

3 投資主総会は、第九十条の二第一項第二号に掲げる事項以外の事項については、決議をすることができない。ただし、次条第一項において準用する会社法第三百十六条第一項若しくは第二項に規定する者の選任又は第百十五条の四の会計監査人の出席を求めることについては、この限りでない。

## 投資事業有限責任組合に関する法律

(目的)

**第一条** この法律は、事業者に対する投資事業を行うための組合契約であつて、無限責任組合員と有限責任組合員との別を約するものに関する制度を確立することにより、事業者への円滑な資金供給を促進し、その健全な成長発展を図り、もつて我が国の経済活力の向上に資することを目的とする。

**(定義)**

**第二条** この法律において「事業者」とは、法人（外国法人を除く。）及び事業を行う個人をいう。

2 この法律において「投資事業有限責任組合」とは、次条第一項の投資事業有限責任組合契約によって成立する無限責任組合員及び有限責任組合員からなる組合をいう。

**(投資事業有限責任組合契約)**

**第三条** 投資事業有限責任組合契約（以下「組合契約」という。）は、各当事者が出資を行い、共同で次に掲げる事業の全部又は一部を営むことを約することにより、その効力を生ずる。

一 株式会社の設立に際して発行する株式の取得及び保有並びに企業組合の設立に際しての持分の取得及び当該取得に係る持分の保有

二 株式会社の発行する株式若しくは新株予約権（新株予約権付社債に付されたものを除く。）又は企業組合の持分の取得及び保有

三 金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第一項 各号（第九号及び第十四号を除く。）に掲げる有価証券（同項第一号 から第八号 まで、第十号から第十三号まで及び第十五号から第二十一号までに掲げる有価証券に表示されるべき権利であつて同条第二項 の規定により有価証券とみなされるものを含む。）のうち社債その他の事業者の資金調達に資するものとして政令で定めるもの（以下「指定有価証券」という。）の取得及び保有

四 事業者に対する金銭債権の取得及び保有並びに事業者の所有する金銭債権の取得及び保有

五 事業者に対する金銭の新たな貸付け

六 事業者を相手方とする匿名組合契約（商法（明治三十二年法律第四十八号）第五百三十五条 の匿名組合契約をいう。）の出資の持分又は信託の受益権の取得及び保有

七 事業者の所有する工業所有権又は著作権の取得及び保有（これらの権利に関して利用を許諾することを含む。）

八 前各号の規定により投資事業有限責任組合（次号を除き、以下「組合」という。）がその株式、持分、新株予約権、指定有価証券、金銭債権、工業所有権、著作権又は信託の受益権を保有している事業者に対して経営又は技術の指導を行う事業

九 投資事業有限責任組合若しくは民法（明治二十九年法律第八十九号）第六百六十七条第一項 に規定する組合契約で投資事業を営むことを約するものによって成立する組合又は外国に所在するこれらの組合に類似する団体に対する出資

- 十 前各号の事業に付随する事業であって、政令で定めるもの
  - 十一 外国法人の発行する株式、新株予約権若しくは指定有価証券若しくは外国法人の持分又はこれらに類似するものの取得及び保有であって、政令で定めるところにより、前各号に掲げる事業の遂行を妨げない限度において行うもの
  - 十二 組合契約の目的を達成するため、政令で定める方法により行う業務上の余剰金の運用
- 2 組合契約の契約書（以下「組合契約書」という。）には、次の事項を記載し、各組合員はこれに署名し、又は記名押印しなければならない。
- 一 組合の事業
  - 二 組合の名称
  - 三 組合の事務所の所在地
  - 四 組合員の氏名又は名称及び住所並びに無限責任組合員と有限責任組合員との別
  - 五 出資一口の金額
  - 六 組合契約の効力が発生する年月日
  - 七 組合の存続期間
- 3 組合に対してする通知又は催告は、組合の事務所の所在地又は無限責任組合員の住所にあててすれば足りる。

#### （業務執行の方法等）

**第七条** 組合の業務は、無限責任組合員がこれを執行する。

- 2 無限責任組合員が数人あるときは、組合の業務の執行は、その過半数をもって決する。
- 3 組合の常務は、前項の規定にかかわらず、各無限責任組合員が単独でこれを行うことができる。ただし、その終了前に他の無限責任組合員が異議を述べたときは、この限りでない。
- 4 無限責任組合員が第三条第一項に掲げる事業以外の行為を行った場合は、組合員は、これを追認することができない。無限責任組合員以外の者が同項に掲げる事業以外の行為を行った場合も、同様とする。

#### （任意脱退）

**第十一条** 各組合員は、やむを得ない場合を除いて、組合を脱退することができない。

#### （非任意脱退）

**第十二条** 前条に規定する場合のほか、組合員は、次の事由によって脱退する。

- 一 死亡
- 二 破産手続開始の決定

三 後見開始の審判を受けたこと。

四 除名

#### (民法の準用)

**第十六条** 組合については、民法（明治二十九年法律第八十九号）第六百六十八条（組合財産の共有）、第六百六十九条（金銭出資の不履行の責任）、第六百七十一条から第六百七十四条まで（委任の規定の準用、業務執行組合員の辞任及び解任、組合員の組合の業務及び財産状況に関する検査並びに組合員の損益分配の割合）、第六百七十六条（組合員の持分の処分及び組合財産の分割）、第六百七十七条（組合の債務者による相殺の禁止）、第六百八十条（組合員の除名）、第六百八十一条（脱退した組合員の持分の払戻し）、第六百八十三条（組合の解散の請求）、第六百八十四条（組合契約の解除の効力）、第六百八十七条（組合員である清算人の辞任及び解任）及び第六百八十八条（清算人の職務及び権限並びに残余財産の分割方法）の規定を準用する。

#### (組合契約の効力の発生の登記)

**第十七条** 組合契約が効力を生じたときは、二週間以内に、組合の主たる事務所の所在地において、次の事項を登記しなければならない。

- 一 第三条第二項第一号、第二号、第六号及び第七号に掲げる事項
- 二 無限責任組合員の氏名又は名称及び住所
- 三 組合の事務所の所在場所
- 四 組合契約で第十三条第一号から第三号までに掲げる事由以外の解散の事由を定めたときは、その事由

### 有限責任事業組合契約に関する法律

#### (目的)

**第一条** この法律は、共同で営利を目的とする事業を営むための組合契約であって、組合員の責任の限度を出資の価額とするものに関する制度を確立することにより、個人又は法人が共同して行う事業の健全な発展を図り、もって我が国の経済活力の向上に資することを目的とする。

#### (定義)

**第二条** この法律において「有限責任事業組合」とは、次条第一項の有限責任事業組合契約によって成立する組合をいう。



### **（有限責任事業組合契約）**

**第三条** 有限責任事業組合契約（以下「組合契約」という。）は、個人又は法人が出資して、それぞれの出資の価額を責任の限度として共同で営利を目的とする事業を営むことを約し、各当事者がそれぞれの出資に係る払込み又は給付の全部を履行することによって、その効力を生ずる。

2 組合契約の当事者のうち一人以上は、国内に住所を有し、若しくは現在まで引き続いて一年以上居所を有する個人（第三十七条において「居住者」という。）又は国内に本店若しくは主たる事務所を有する法人（同条において「内国法人」という。）でなければならない。

3 組合契約は、不当に債務を免れる目的でこれを濫用してはならない。

### **（組合契約書の作成）**

**第四条** 組合契約を締結しようとする者は、組合契約の契約書（以下「組合契約書」という。）を作成し、その全員がこれに署名し、又は記名押印しなければならない。

2 組合契約書は、電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であつて、電子計算機による情報処理の用に供されるもので経済産業省令で定めるものをいう。以下この項及び第三十一条において同じ。）をもって作成することができる。この場合において、当該電磁的記録に記録された情報については、経済産業省令で定める署名又は記名押印に代わる措置をとらなければならない。

3 組合契約書には、次に掲げる事項を記載し、又は記録しなければならない。

- 一 有限責任事業組合（以下「組合」という。）の事業
- 二 組合の名称
- 三 組合の事務所の所在地
- 四 組合員の氏名又は名称及び住所
- 五 組合契約の効力が発生する年月日
- 六 組合の存続期間
- 七 組合員の出資の目的及びその価額
- 八 組合の事業年度

4 前項第八号の組合の事業年度の期間は、一年を超えることができない。

5 第三項各号に掲げる事項のほか、組合契約書には、この法律の規定に違反しない事項を記載し、又は記録することができる。

### **（組合の業務の制限）**

**第七条** 組合員は、次に掲げる業務を組合の業務として行うことができない。

- 一 その性質上組合員の責任の限度を出資の価額とすることが適当でない業務として政令で定めるもの

二 組合の債権者に不当な損害を与えるおそれがある業務として政令で定めるもの

2 組合員は、前項の規定に違反して行われた業務を追認することができない。

#### (商行為)

**第十条** 組合員が組合の業務として行う行為は、商行為とする。

#### (業務執行の決定)

**第十二条** 組合の業務執行を決定するには、総組合員の同意によらなければならない。ただし、次に掲げる事項以外の事項の決定については、組合契約書において総組合員の同意を要しない旨の定めをすることを妨げない。

一 重要な財産の処分及び譲受け

二 多額の借財

2 前項の規定にかかわらず、同項各号に掲げる事項のうち経済産業省令で定めるものについては、組合契約書において総組合員の同意を要しない旨の定めをすることを妨げない。ただし、その決定に要する組合員の同意を総組合員の三分の二未満とすることはできない。

#### (組合員の加入)

**第二十四条** 組合員は、新たに組合員を加入させることができる。

2 新たに組合員になろうとする者が、当該加入に係る組合契約の変更をした時にその出資に係る払込み又は給付の全部又は一部を履行していないときは、その者は、当該出資に係る払込み又は給付を完了した時に、組合員となる。

#### (任意脱退)

**第二十五条** 各組合員は、やむを得ない場合を除いて、組合を脱退することができない。ただし、組合契約書において別段の定めをすることを妨げない。

#### (法定脱退)

**第二十六条** 前条に規定する場合のほか、組合員は、次に掲げる事由によって脱退する。

一 死亡

二 破産手続開始の決定を受けたこと。

三 後見開始の審判を受けたこと。

四 除名

#### (除名)

**第二十七条** 組合員の除名は、組合員がその職務を怠ったときその他正当な事由が

あるときに限り、他の組合員の一致によってすることができる。ただし、組合契約書において他の組合員の一致を要しない旨の定めをすることを妨げない。

- 2 前項の場合において、組合員の除名は、除名した組合員にその旨を通知しなければ、これをもってその組合員に対抗することができない。

#### (会計帳簿の作成及び保存)

**第二十九条** 組合員は、経済産業省令で定めるところにより、組合の会計帳簿を作成しなければならない。

- 2 前項の組合の会計帳簿には、各組合員が履行した出資の価額その他経済産業省令で定める事項を記載しなければならない。
- 3 組合の会計帳簿を作成した組合員は、経済産業省令で定めるところにより、各組合員に対し、当該会計帳簿の写しを交付しなければならない。
- 4 組合員は、組合の会計帳簿の閉鎖の時から十年間、経済産業省令で定めるところにより、当該会計帳簿及び組合の事業に関する重要な資料を保存しなければならない。

#### (会計帳簿の提出命令)

**第三十条** 裁判所は、申立てにより又は職権で、訴訟の当事者に対し、組合の会計帳簿の全部又は一部の提出を命ずることができる。

#### (財務諸表の備置き及び閲覧等)

**第三十一条** 組合員は、経済産業省令で定めるところにより、組合の成立後速やかに、組合の成立の日における組合の貸借対照表を作成しなければならない。

- 2 組合員は、毎事業年度経過後二月以内に、経済産業省令で定めるところにより、その事業年度の組合の貸借対照表及び損益計算書並びにこれらの附属明細書を作成しなければならない。
- 3 前二項の規定により作成すべき貸借対照表及び損益計算書並びにこれらの附属明細書（以下「財務諸表」という。）は、電磁的記録をもって作成することができる。
- 4 組合員は、財務諸表を、その作成の時から十年間、主たる事務所に備え置かなければならない。
- 5 前項の場合においては、組合員は、組合契約書を併せて備え置かなければならない。
- 6 組合の債権者は、当該組合の営業時間内は、いつでも、財務諸表（作成した日から五年以内のものに限る。）及び組合契約書について、次に掲げる請求をすることができる。
  - 一 財務諸表及び組合契約書が書面をもって作成されているときは、当該書面の閲覧又は謄写の請求

- 二 財務諸表及び組合契約書が電磁的記録をもって作成されているときは、当該電磁的記録に記録された事項を経済産業省令で定める方法により表示したもの  
の閲覧又は謄写の請求

#### (財務諸表の提出命令)

**第三十二条** 裁判所は、申立てにより又は職権で、訴訟の当事者に対し、財務諸表の全部又は一部の提出を命ずることができる。

#### (組合員の損益分配の割合)

**第三十三条** 組合員の損益分配の割合は、総組合員の同意により、経済産業省令で定めるところにより別段の定めをした場合を除き、会計帳簿に記載された各組合員が履行した出資の価額に応じて定める。

#### (財産分配の制限)

**第三十四条** 組合財産は、その分配の日における分配可能額（組合員に分配することができる額として純資産額の範囲内で経済産業省令で定める方法により算定される額をいう。次条において同じ。）を超えて、これを分配することができない。

- 2 分配の日における組合の剰余金に相当する額として経済産業省令で定める方法により算定される額を超えて組合財産を分配するには、総組合員の同意によらなければならない。
- 3 前項の場合において、組合員は、分配する組合財産の帳簿価額から同項の額を控除して得た額を、経済産業省令で定めるところにより組合契約書に記載しなければならない。

#### (財産分配に関する責任)

**第三十五条** 分配した組合財産の帳簿価額（以下この条及び次条において「分配額」という。）がその分配の日における分配可能額を超える場合には、当該分配を受けた組合員は、組合に対し、連帯して、分配額に相当する金銭を支払う義務を負う。

- 2 前項に規定する場合において、当該分配を受けた組合員は、分配額が分配可能額を超過した額（同項の義務を履行した額を除く。）を限度として、連帯して、組合の債務を弁済する責任を負う。

#### (欠損が生じた場合の責任)

**第三十六条** 組合員が組合財産の分配を受けた場合において、当該分配を受けた日の属する事業年度の末日に欠損額（貸借対照表上の負債の額が資産の額を上回る場合において、当該負債の額から当該資産の額を控除して得た額をいう。以下こ

の条において同じ。)が生じたときは、当該分配を受けた組合員は、組合に対し、連帯して、当該欠損額（当該欠損額が分配額を超えるときは、当該分配額。次項において同じ。）を支払う義務を負う。ただし、組合員が組合財産を分配するについて注意を怠らなかったことを証明した場合は、この限りでない。

- 2 前項の規定により組合員が組合に対して欠損額を支払う義務を負う場合において、当該分配を受けた組合員は、当該欠損額（同項の義務を履行した額を除く。）を限度として、連帯して、組合の債務を弁済する責任を負う。

**第五十六条** 組合については、民法第六百六十八条、第六百六十九条、第六百七十一条、第六百七十三条、第六百七十四条第二項、第六百七十六条、第六百七十七条、第六百八十一条、第六百八十三条、第六百八十四条及び第六百八十八条の規定を準用する。

#### （組合契約の効力の発生の登記）

**第五十七条** 組合契約が効力を生じたときは、二週間以内に、組合の主たる事務所の所在地において、次に掲げる事項を登記しなければならない。

- 一 第四条第三項第一号、第二号及び第四号から第六号までに掲げる事項
- 二 組合の事務所の所在場所
- 三 組合員が法人であるときは、当該組合員の職務を行うべき者の氏名及び住所
- 四 組合契約書において第三十七条第一号から第五号までに掲げる事由以外の解散の事由を定めたときは、その事由

### 有限責任事業組合契約に関する法律施行規則

#### （組合員の損益分配の割合）

**第三十六条** 法第三十三条の規定により組合員の損益分配の割合に関する別段の定めをする場合には、様式第一により書面を作成し、組合員の全員がこれに署名し、又は記名押印しなければならない。

- 2 前項の書面は、電磁的記録をもって作成することができる。この場合において、当該電磁的記録に記録された情報については、第三条に規定する署名又は記名押印に代わる措置をとらなければならない。
- 3 組合契約書において組合員の損益分配の割合に関する別段の定めをする場合には、第一項の規定にかかわらず、組合契約書に次に掲げる事項を記載し、又は記録すれば足りる。この場合において、当該組合契約書には、組合員の全員が署名し、又は記名押印しなければならない。
  - 一 組合員の出資の割合
  - 二 組合員の損益分配の割合及びその理由

三 前号の損益分配の割合の適用開始の年月日が組合契約の効力が発生する年月日と異なる場合には、当該適用開始の年月日

4 前項第二号の組合員の損益分配の割合の理由は、同項第一号の組合員の出資の割合と異なる損益分配の割合を定める理由及び当該損益分配の割合の合理性を明らかにする事由を含むものでなければならない。

#### **(分配可能額の算定方法)**

**第三十七条** 法第三十四条第一項に規定する経済産業省令で定める方法は、分配日における純資産額から三百万円（組合員による出資の総額が三百万円に満たない場合には、組合員による出資の総額）を控除する方法とする。

#### **(組合の剰余金に相当する額の算定方法)**

**第三十八条** 法第三十四条第二項に規定する経済産業省令で定める方法は、分配日における純資産額から組合員による出資の総額（分配日までに法第三十四条第二項の規定による組合財産の分配があったときは、組合員による出資の総額から同条第三項の規定により組合契約書に記載された額の合計額を控除して得た額）を控除する方法とする。

#### **(剰余金に相当する額を超えて組合財産を分配する場合の組合契約書への記載)**

**第三十九条** 法第三十四条第三項の規定による組合契約書への記載は、分配する組合財産の帳簿価額から同条第二項の額を控除して得た額のほか、次に掲げる事項を記載することにより行わなければならない。

一 分配日

二 分配日までに同項の規定による組合財産の分配があったときは、当該組合財産の帳簿価額から同項の額を控除して得た額に同条第三項の規定により組合契約書に記載された額の合計額を加えた額

2 法第三十四条第三項の規定による組合契約書への記載は、分配日から二週間以内に行わなければならない。

## **民事訴訟法**

#### **(原則)**

**第二十八条** 当事者能力、訴訟能力及び訴訟無能力者の法定代理は、この法律に特別の定めがある場合を除き、民法（明治二十九年法律第八十九号）その他の法令に従う。訴訟行為をするのに必要な授權についても、同様とする。

**(法人でない社団等の当事者能力)**

**第二十九条** 法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものは、その名において訴え、又は訴えられることができる。

**法人税法**

**(定義)**

**第二条** この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

- 一 国内 この法律の施行地をいう。
- 二 国外 この法律の施行地外の地域をいう。
- 三 内国法人 国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいう。
- 四 外国法人 内国法人以外の法人をいう。
- 五 公共法人 別表第一に掲げる法人をいう。
- 六 公益法人等 別表第二に掲げる法人をいう。
- 七 協同組合等 別表第三に掲げる法人をいう。
- 八 人格のない社団等 法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものをいう。
- 九 普通法人 第五号から第七号までに掲げる法人以外の法人をいい、人格のない社団等を含まない。
- 九の二 非営利型法人 一般社団法人又は一般財団法人（公益社団法人又は公益財団法人を除く。）のうち、次に掲げるものをいう。
  - イ その行う事業により利益を得ること又はその得た利益を分配することを目的としない法人であつてその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの
  - ロ その会員から受け入れる会費により当該会員に共通する利益を図るための事業を行う法人であつてその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの

**(人格のない社団等に対するこの法律の適用)**

**第三条** 人格のない社団等は、法人とみなして、この法律（別表第二を除く。）の規定を適用する。

**第四条** 内国法人は、この法律により、法人税を納める義務がある。ただし、公益法人等又は人格のない社団等については、収益事業を行う場合、法人課税信託の引受けを行う場合又は第八十四条第一項（退職年金等積立金の額の計算）に規定する退職年金業務等を行う場合に限る。

- 2 公共法人は、前項の規定にかかわらず、法人税を納める義務がない。
- 3 外国法人は、第百三十八条（国内源泉所得）に規定する国内源泉所得を有するとき（人格のない社団等にあつては、当該国内源泉所得で収益事業から生ずるものを有するときに限る。）、法人課税信託の引受けを行うとき又は第百四十五条の三（外国法人に係る退職年金等積立金の額の計算）に規定する退職年金業務等を行うときは、この法律により、法人税を納める義務がある。
- 4 個人は、法人課税信託の引受けを行うときは、この法律により、法人税を納める義務がある。

#### （法人課税信託の受託者に関するこの法律の適用）

**第四条の六** 法人課税信託の受託者は、各法人課税信託の信託資産等（信託財産に属する資産及び負債並びに当該信託財産に帰せられる収益及び費用をいう。以下この章において同じ。）及び固有資産等（法人課税信託の信託資産等以外の資産及び負債並びに収益及び費用をいう。次項において同じ。）ごとに、それぞれ別の者とみなして、この法律（第二条第二十九号の二（定義）、第四条（納税義務者）及び第十二条（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）並びに第六章（納税地）並びに第五編（罰則）を除く。以下この章において同じ。）の規定を適用する。

- 2 前項の場合において、各法人課税信託の信託資産等及び固有資産等は、同項の規定によりみなされた各別の者にそれぞれ帰属するものとする。

#### （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）

**第十二条** 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して、この法律の規定を適用する。ただし、集団投資信託、退職年金等信託、特定公益信託等又は法人課税信託の信託財産に属する資産及び負債並びに当該信託財産に帰せられる収益及び費用については、この限りでない。

- 2 信託の変更をする権限（軽微な変更をする権限として政令で定めるものを除く。）を現に有し、かつ、当該信託の信託財産の給付を受けることとされている者（受益者を除く。）は、前項に規定する受益者とみなして、同項の規定を適用する。
- 3 法人が受託者となる集団投資信託、退職年金等信託又は特定公益信託等の信託財産に属する資産及び負債並びに当該信託財産に帰せられる収益及び費用は、当該法人の各事業年度の所得の金額及び各連結事業年度の連結所得の金額の計算上、当該法人の資産及び負債並びに収益及び費用でないものとみなして、この法律の規定を適用する。



4 この条において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 退職年金等信託 第八十四条第一項（退職年金等積立金の額の計算）に規定する厚生年金基金契約、確定給付年金資産管理運用契約、確定給付年金基金資産運用契約、確定拠出年金資産管理契約、勤労者財産形成給付契約若しくは勤労者財産形成基金給付契約、国民年金基金若しくは国民年金基金連合会の締結した国民年金法（昭和三十四年法律第百四十一号）第二百二十八条第三項（基金の業務）若しくは第百三十七条の十五第四項（連合会の業務）に規定する契約又はこれらに類する退職年金に関する契約で政令で定めるものに係る信託をいう。

二 特定公益信託等 第三十七条第六項（寄附金の損金不算入）に規定する特定公益信託及び社債、株式等の振替に関する法律（平成十三年法律第七十五号）第二条第十一項（定義）に規定する加入者保護信託をいう。

5 受益者が二以上ある場合における第一項の規定の適用、第二項に規定する信託財産の給付を受けることとされている者に該当するかどうかの判定その他第一項から第三項までの規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

## 租税特別措置法

### （有限責任事業組合の事業に係る組合員の事業所得等の所得計算の特例）

**第二十七条の二** 有限責任事業組合契約に関する法律（平成十七年法律第四十号）第三条第一項に規定する有限責任事業組合契約（以下この条において「組合契約」という。）を締結している組合員である個人が、各年において、当該組合契約に基づいて営まれる事業（以下この条において「組合事業」という。）から生ずる不動産所得、事業所得又は山林所得を有する場合において当該組合事業によるこれらの所得の損失の金額として政令で定める金額があるときは、当該損失の金額のうち当該組合事業に係る当該個人の出資の価額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える部分の金額に相当する金額は、その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入しない。

2 組合契約を締結している組合員である個人で確定申告書を提出するものは、確定申告書に当該個人の前項に規定する出資の価額を基礎として計算した金額に関する事項その他の財務省令で定める事項を記載した書類を添付しなければならない。ただし、当該添付がない確定申告書の提出があつた場合においても、その添付がなかつたことにつき税務署長がやむを得ない事情があると認める場合において、当該書類の提出があつたときは、この限りでない。

3 組合契約を締結している組合員である個人は、前項の確定申告書を提出す

る場合を除き、財務省令で定めるところにより、その年中の組合事業による不動産所得、事業所得又は山林所得に係る同項の書類を、その年の翌年三月十五日までに、税務署長に提出しなければならない。

- 4 前二項に定めるもののほか、第一項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

#### **(特定組合員等の不動産所得に係る損益通算等の特例)**

**第四十一条の四の二** 特定組合員（組合契約を締結している組合員（これに類する者で政令で定めるものを含む。以下この項において同じ。）のうち、組合事業に係る重要な財産の処分若しくは譲受け又は組合事業に係る多額の借財に関する業務の執行の決定に関与し、かつ、当該業務のうち契約を締結するための交渉その他の重要な部分を自ら執行する組合員以外のものをいう。）又は特定受益者（信託の所得税法第十三条第一項に規定する受益者（同条第二項の規定により同条第一項に規定する受益者とみなされる者を含む。）をいう。）に該当する個人が、平成十八年以後の各年において、組合事業又は信託から生ずる不動産所得を有する場合においてその年分の不動産所得の金額の計算上当該組合事業又は信託による不動産所得の損失の金額として政令で定める金額があるときは、当該損失の金額に相当する金額は、同法第二十六条第二項及び第六十九条第一項の規定その他の所得税に関する法令の規定の適用については、生じなかつたものとみなす。

- 2 この条において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 組合契約 民法第六百六十七条第一項に規定する組合契約及び投資事業有限責任組合契約に関する法律第三条第一項に規定する投資事業有限責任組合契約並びに外国におけるこれらに類する契約（政令で定めるものを含む。）をいう。

二 組合事業 各組合契約に基づいて営まれる事業をいう。

- 3 前項に定めるもののほか、第一項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

#### **(組合事業等による損失がある場合の課税の特例)**

**第六十七条の十二** 法人が特定組合員（組合契約に係る組合員（これに類する者で政令で定めるものを含むものとし、匿名組合契約等にあつては、匿名組合契約等に基づいて出資をする者及びその者の当該匿名組合契約等に係る地位の承継をする者とする。以下この項及び第四項において同じ。）のうち、組合事業に係る重要な財産の処分若しくは譲受け又は組合事業に係る多額の借財に関する業務の執行の決定に関与し、かつ、当該業務のうち契約を締結するための交渉その他の重要な部分を自ら執行する組合員その他の政令で定める組合員以外のものをいう。第

四項において同じ。)又は特定受益者(信託(法人税法第二条第二十九号に規定する集団投資信託及び法人課税信託を除く。以下この条において同じ。)の同法第十二条第一項に規定する受益者(同条第二項の規定により同条第一項に規定する受益者とみなされる者を含む。)をいう。第四項において同じ。)に該当する場合で、かつ、その組合契約に係る組合事業又は当該信託につきその債務を弁済する責任の限度が実質的に組合財産(匿名組合契約等にあつては、組合事業に係る財産)又は信託財産の価額とされている場合その他の政令で定める場合には、当該法人の当該事業年度の組合等損失額(当該法人の当該組合事業又は当該信託による損失の額として政令で定める金額をいう。以下この項において同じ。)のうち当該法人の当該組合事業に係る出資の価額又は当該信託の信託財産の帳簿価額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える部分の金額(当該組合事業又は当該信託財産に帰せられる損益が実質的に欠損とならないと見込まれるものとして政令で定める場合に該当する場合には、当該組合等損失額)に相当する金額(第三項第四号において「組合等損失超過額」という。)は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

2 確定申告書等を提出する法人が、各事業年度において組合等損失超過合計額を有する場合には、当該組合等損失超過合計額のうち当該事業年度の当該法人の組合事業又は信託(当該組合等損失超過合計額に係るものに限る。)による利益の額として政令で定める金額に達するまでの金額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

3 この条において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 組合契約 民法第六百六十七条第一項に規定する組合契約及び投資事業有限責任組合契約に関する法律第三条第一項に規定する投資事業有限責任組合契約並びに外国におけるこれらに類する契約(政令で定めるものを含む。)並びに匿名組合契約等をいう。

二 匿名組合契約等 匿名組合契約(これに準ずる契約として政令で定めるものを含む。)及び外国におけるこれに類する契約をいう。

三 組合事業 組合契約に基づいて営まれる事業(匿名組合契約等にあつては、匿名組合契約等に基づいて出資を受ける者の事業であつて当該匿名組合契約等の目的であるもの)をいう。

四 組合等損失超過合計額 前項の法人の当該事業年度の直前の事業年度(連結事業年度に該当する事業年度にあつては、当該連結事業年度。以下この号において「前事業年度等」という。)以前の各事業年度における組合等損失超過額(連結事業年度に該当する事業年度にあつては、第六十八条の百五の二第一項に規定する連結組合等損失超過額)のうち、当該組合等損失超過額につき第一項の規定の適用を受けた事業年度(同条第一項の規定の適用を受けた場合には、当該適用を受けた連結事業年度。以下この号において「適用年度」という。)

から前事業年度等まで連続して法人税法第二条第三十一号 に規定する確定申告書（以下この号において「確定申告書」という。）の提出（前事業年度等までの連結事業年度に該当する事業年度にあつては、当該法人又は当該法人に係る連結親法人による同条第三十二号 に規定する連結確定申告書（以下この号において「連結確定申告書」という。）の提出）をしている場合（適用年度が前事業年度等である場合には、当該適用年度の確定申告書の提出（当該適用年度が連結事業年度に該当する場合には、当該法人又は当該法人に係る連結親法人による連結確定申告書の提出）をしている場合）における当該組合等損失超過額を、各組合事業又は各信託ごとに合計した金額（前項の規定により前事業年度等までの各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額（第六十八条の百五の二第二項の規定により前事業年度等までの各連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入された金額を含む。）がある場合には、これらの損金の額に算入された金額を控除した金額）をいう。

- 4 前項に定めるもののほか、法人が自己を合併法人とする適格合併により特定組合員又は特定受益者に該当する被合併法人の組合契約に係る組合員又は信託の受益者たる地位の承継をした場合における第一項の規定の適用に関する事項その他同項又は第二項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

**第六十七条の十三** 有限責任事業組合契約に関する法律第三条第一項 に規定する有限責任事業組合契約を締結している組合員である法人の当該事業年度の組合事業（当該有限責任事業組合契約に基づいて営まれる事業をいう。以下この条において同じ。）による損失の額として政令で定める金額が当該法人の当該組合事業に係る出資の価額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える場合には、その超える部分の金額に相当する金額（第三項において「組合損失超過額」という。）は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

- 2 確定申告書等を提出する法人が、各事業年度において組合損失超過合計額を有する場合には、当該組合損失超過合計額のうち当該事業年度の当該法人の組合事業（当該組合損失超過合計額に係るものに限る。）による利益の額として政令で定める金額に達するまでの金額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。
- 3 前項に規定する組合損失超過合計額とは、当該法人の当該事業年度の直前の事業年度（連結事業年度に該当する事業年度にあつては、当該連結事業年度。以下この項において「前事業年度等」という。）以前の各事業年度における組合損失超過額（連結事業年度に該当する事業年度にあつては、第六十八条の百五の三第一項に規定する連結組合損失超過額）のうち、当該組合損失超過額につき第一項の規定の適用を受けた事業年度（同条第一項の規定の適用を受けた場合には、当該適用を受けた連結事業年度。以下この項において「適用年度」という。）から前事

業年度等まで連続して法人税法第二条第三十一号 に規定する確定申告書（以下この項において「確定申告書」という。）の提出（前事業年度等までの連結事業年度に該当する事業年度にあつては、当該法人又は当該法人に係る連結親法人による同条第三十二号 に規定する連結確定申告書（以下この項において「連結確定申告書」という。）の提出）をしている場合（適用年度が前事業年度等である場合には、当該適用年度の確定申告書の提出（当該適用年度が連結事業年度に該当する場合には、当該法人又は当該法人に係る連結親法人による連結確定申告書の提出）をしている場合）における当該組合損失超過額を、各組合事業ごとに合計した金額（前項の規定により前事業年度等までの各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額（第六十八条の百五の三第二項の規定により前事業年度等までの各連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入された金額を含む。）がある場合には、これらの損金の額に算入された金額を控除した金額）をいう。

- 4 前項に定めるもののほか、法人が自己を合併法人とする適格合併により第一項に規定する組合員である被合併法人の当該組合員たる地位の承継をした場合における同項の規定の適用に関する事項その他同項又は第二項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

#### （特定目的会社に係る課税の特例）

**第六十七条の十四** 資産の流動化に関する法律（以下この項において「資産流動化法」という。）第二条第三項 に規定する特定目的会社（以下この条において「特定目的会社」という。）のうち第一号 に掲げる要件を満たすものが支払う利益の配当（資産流動化法第百十五条第一項 に規定する金銭の分配を含む。以下この条において同じ。）の額（法人税法第二十四条 の規定により利益の配当とみなされる金額を含む。以下この条において同じ。）で第二号 に掲げる要件を満たす事業年度（以下この項において「適用事業年度」という。）に係るものは、当該適用事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。ただし、その利益の配当の額が当該適用事業年度の所得の金額として政令で定める金額を超える場合には、その損金の額に算入する金額は、当該政令で定める金額を限度とする。

##### 一 次に掲げる全ての要件

イ 資産流動化法第八条第一項 の特定目的会社名簿に登載されているものであること。

ロ 次のいずれかに該当するものであること。

- （１） その発行（当該発行に係る金融商品取引法第二条第三項 に規定する有価証券の募集が、同項 に規定する取得勧誘であつて同項第一号 に掲げる場合に該当するものに限る。）をした特定社債（資産流動化法第二条第七項 に規定する特定社債（同条第八項 に規定する特定短期社債を除く。）をいう。以下この項において同じ。）の発行価額の総額が一億円以上であ

るもの

(2) その発行をした特定社債が機関投資家（金融商品取引法第二条第九項に規定する金融商品取引業者（同法第二十八条第一項に規定する第一種金融商品取引業のうち同条第八項に規定する有価証券関連業に該当するもの又は同条第四項に規定する投資運用業を行う者に限る。）その他の財務省令で定めるものをいう。以下この号において同じ。）その他これに類するものとして政令で定めるもののみによつて保有されることが見込まれているもの

(3) その発行をした優先出資（資産流動化法第二条第五項に規定する優先出資をいう。以下この号において同じ。）が五十人以上の者によつて引き受けられたもの

(4) その発行をした優先出資が機関投資家のみによつて引き受けられたもの

ハ その発行をした優先出資及び基準特定出資（特定社員（資産流動化法第二条第五項に規定する特定社員をいう。）の権利（資産流動化法第二十七条第二項各号に掲げる権利をいう。）に係る事項として財務省令で定めるものの記載がない資産流動化計画（資産流動化法第二条第四項に規定する資産流動化計画をいう。次号イにおいて同じ。）に係る特定出資（資産流動化法第二条第六項に規定する特定出資をいう。）をいう。以下この号において同じ。）に係るそれぞれの募集（基準特定出資にあつては、資産流動化法第十七条第一項第一号又は第三十六条第一項の規定による割当て又は募集）が主として国内において行われるものとして政令で定めるものに該当するものであること。

ニ その他政令で定める要件

二 次に掲げる全ての要件

イ 資産流動化法第百九十五条第一項に規定する資産の流動化に係る業務及びその附帯業務を資産流動化計画に従つて行つていること。

ロ 資産流動化法第百九十五条第一項に規定する他の業務を営んでいる事実がないこと。

ハ 資産流動化法第二百条第一項に規定する特定資産を信託財産として信託していること又は当該特定資産（同条第三項各号に掲げる資産に限る。）の管理及び処分に係る業務を他の者に委託していること。

ニ 当該事業年度終了の時ににおいて法人税法第二条第十号に規定する同族会社のうち政令で定めるものに該当するもの（前号ロ（１）又は（２）に該当するものを除く。）でないこと。

ホ 当該事業年度に係る利益の配当の支払額が当該事業年度の配当可能利益の額として政令で定める金額（当該特定目的会社が特定社債を発行している場合には、当該金額から政令で定める金額を控除した金額）の百分の九十に

相当する金額を超えていること。

へ 資産流動化法第百九十五条第二項 に規定する無限責任社員となっていないこと。

ト その他政令で定める要件  
(以下省略)

#### (投資法人に係る課税の特例)

**第六十七条の十五** 投資信託及び投資法人に関する法律（以下この条において「投資法人法」という。）第二条第十二項 に規定する投資法人（第一号に掲げる要件を満たすものに限る。）が支払う投資法人法第百三十七条第一項 の規定による金銭の分配のうち利益の配当から成る部分の金額（法人税法第二十四条 の規定により利益の配当とみなされる金額その他の政令で定める金額を含む。以下この条において「配当等の額」という。）で第二号 に掲げる要件を満たす事業年度（以下この項において「適用事業年度」という。）に係るものは、当該適用事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。ただし、その配当等の額が当該適用事業年度の所得の金額として政令で定める金額を超える場合には、その損金の額に算入する金額は、当該政令で定める金額を限度とする。

一 次に掲げる全ての要件

イ 投資法人法第百八十七条 の登録を受けているものであること。

ロ 次のいずれかに該当するものであること。

(1) その設立に際して発行（当該発行に係る金融商品取引法第二条第三項 に規定する有価証券の募集が、同項 に規定する取得勧誘であつて同項第一号 に掲げる場合に該当するものに限る。）をした投資口（投資法人法第二条第十四項 に規定する投資口をいう。以下この号において同じ。）の発行価額の総額が一億円以上であるもの

(2) 当該事業年度終了の時ににおいて、その発行済投資口が五十人以上の者によつて所有されているもの又は機関投資家（金融商品取引法第二条第九項 に規定する金融商品取引業者（同法第二十八条第一項 に規定する第一種金融商品取引業のうち同条第八項 に規定する有価証券関連業に該当するもの又は同条第四項 に規定する投資運用業を行う者に限る。）その他の財務省令で定めるものをいう。）のみによつて所有されているもの

ハ その発行をした投資口に係る募集が主として国内において行われるものとして政令で定めるものに該当するものであること。

ニ その他政令で定める要件

二 次に掲げる全ての要件

イ 投資法人法第六十三条 の規定に違反している事実がないこと。

ロ その資産の運用に係る業務を投資法人法第百九十八条第一項 に規定する資産運用会社に委託していること。

- ハ その資産の保管に係る業務を投資法人法第二百八条第一項 に規定する資産保管会社に委託していること。
- ニ 当該事業年度終了の時ににおいて法人税法第二条第十号 に規定する同族会社のうち政令で定めるものに該当していないこと。
- ホ 当該事業年度に係る配当等の額の支払額が当該事業年度の配当可能利益の額として政令で定める金額の百分の九十に相当する金額を超えていること。
- ヘ 他の法人の発行済株式又は出資（当該他の法人が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の百分の五十以上に相当する数又は金額の株式又は出資を有していないこと。
- ト その他政令で定める要件  
（以下省略）

**第六十八条の三の二** 法人税法第二条第二十九号の二 ホに掲げる特定目的信託（以下この条において「特定目的信託」という。）のうち第一号 に掲げる要件を満たすものの利益の分配の額として政令で定める金額（以下この条において「利益の分配の額」という。）で当該特定目的信託に係る受託法人（同法第四条の七 に規定する受託法人（第二条の二第三項において準用する同法第四条の七第一号の規定により内国法人としてこの法律の規定を適用するものに限る。）をいう。次項から第五項までにおいて同じ。）の第二号 に掲げる要件を満たす事業年度に係るものは、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。ただし、その利益の分配の額が当該事業年度の所得の金額として政令で定める金額を超える場合には、その損金の額に算入する金額は、当該政令で定める金額を限度とする。

一 次に掲げるすべての要件

- イ 資産の流動化に関する法律第二百二十五条第一項 の規定による届出が行われているものであること。
- ロ 次のいずれかに該当するものであること。
  - （１）の発行者（金融商品取引法第二条第五項 に規定する発行者をいう。以下この号において同じ。）による受益権の募集が同条第三項 に規定する取得勧誘（同項第一号 に掲げる場合に該当するものに限る。）であつて、その受益権の発行価額の総額が一億円以上であるもの
  - （２）その発行者が行つた受益権の募集により受益権が五十人以上の者によつて引き受けられたもの
  - （３）その発行者が行つた受益権の募集により受益権が機関投資家（金融商品取引法第二条第九項 に規定する金融商品取引業者（同法第二十八条第一項 に規定する第一種金融商品取引業のうち同条第八項 に規定する有価証券関連業に該当するもの又は同条第四項 に規定する投資運用業を行う



者に限る。)その他の財務省令で定めるものをいう。)のみによつて引き受けられたもの

ハ その発行者による受益権の募集が主として国内において行われるものとして政令で定めるものに該当するものであること。

ニ その他政令で定める要件

二 次に掲げるすべての要件

イ 当該事業年度終了の時ににおいて法人税法第二条第十号 に規定する同族会社に該当していないこと。

ロ 当該事業年度に係る利益の分配の額が当該事業年度の分配可能利益の額として政令で定める金額の百分の九十に相当する金額を超えていること。

ハ その他政令で定める要件

(以下省略)

#### (特定投資信託に係る受託法人の課税の特例)

**第六十八条の三の三** 特定投資信託(投資信託及び投資法人に関する法律(第一号において「投資信託法」という。)第二条第三項 に規定する投資信託のうち、法人課税信託に該当するものをいう。以下この条において同じ。)のうち第一号に掲げる要件を満たすものの収益の分配の額として政令で定める金額(以下この条において「収益の分配の額」という。)で当該特定投資信託に係る受託法人(法人税法第四条の七 に規定する受託法人(第二条の二第三項において準用する同法第四条の七第一号 の規定により内国法人としてこの法律の規定を適用するものに限る。)をいう。次項から第五項までにおいて同じ。)の第二号に掲げる要件を満たす事業年度に係るものは、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。ただし、その収益の分配の額が当該事業年度の所得の金額として政令で定める金額を超える場合には、その損金の額に算入する金額は、当該政令で定める金額を限度とする。

一 次に掲げるすべての要件

イ 投資信託法第四条第一項 又は第四十九条第一項 の規定による届出が行われていること。

ロ その受託者(投資信託法第二条第一項 に規定する委託者指図型投資信託にあつては、委託者。ハにおいて同じ。)による受益権の募集が機関投資家私募(投資信託法第四条第二項第十二号 に規定する適格機関投資家私募のうち財務省令で定める者のみを相手方として行うものをいう。)により行われるものであつて、投資信託約款(投資信託法第四条第一項 に規定する委託者指図型投資信託約款又は投資信託法第四十九条第一項 に規定する委託者非指図型投資信託約款をいう。)にその旨の記載があること。

ハ その受託者による受益権の募集が主として国内において行われるものとして政令で定めるものに該当するものであること。

- ニ その他政令で定める要件
  - 二 次に掲げるすべての要件
    - イ 当該事業年度終了の時ににおいて法人税法第二条第十号 に規定する同族会社に該当していないこと。
    - ロ 当該事業年度に係る収益の分配の額の分配可能収益の額に占める割合として政令で定める割合が百分の九十を超えていること。
    - ハ その他政令で定める要件
- (以下省略)

## 所得税基本通達

### (任意組合等の組合員の組合事業に係る利益等の額の計算等)

36・37 共－20 36・37 共－19 及び 36・37 共－19 の 2 により任意組合等の組合員の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する利益の額又は損失の額は、次の(1)の方法により計算する。ただし、その者が継続して次の(2)又は(3)の方法により計算している場合には、その計算を認めるものとする。

- (1) 当該組合事業に係る収入金額、支出金額、資産、負債等を、その分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法
- (2) 当該組合事業に係る収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業に係る取引等について非課税所得、配当控除、確定申告による源泉徴収税額の控除等に関する規定の適用はあるが、引当金、準備金等に関する規定の適用はない。

- (3) 当該組合事業について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に応じて各組合員にあん分する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業に係る取引等について、非課税所得、引当金、準備金、配当控除、確定申告による源泉徴収税額の控除等に関する規定の適用はなく、各組合員にあん分される利益の額又は損失の額は、当該組合事業の主たる事業の内容に従い、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得のいずれか一の所得に係る収入金額又は必要経費とする。

## 法人税基本通達

### (任意組合等の組合事業から分配を受ける利益等の額の計算)

**14-1-2** 法人が、帰属損益額を 14-1-1 及び 14-1-1 の 2 により各事業年度の益金の額又は損金の額に算入する場合には、次の(1)の方法により計算する。ただし、法人が次の(2)又は(3)の方法により継続して各事業年度の益金の額又は損金の額に算入する金額を計算しているときは、多額の減価償却費の前倒し計上などの課税上弊害がない限り、これを認める。

(1)当該組合事業の収入金額、支出金額、資産、負債等をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

(2)当該組合事業の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業の取引等について受取配当等の益金不算入、所得税額の控除等の規定の適用はあるが、引当金の繰入れ、準備金の積立て等の規定の適用はない。

(3)当該組合事業について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に応じて各組合員に分配又は負担させることとする方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業の取引等について、受取配当等の益金不算入、所得税額の控除、引当金の繰入れ、準備金の積立て等の規定の適用はない。

#### **(匿名組合契約に係る損益)**

**14-1-3** 法人が匿名組合員である場合におけるその匿名組合営業について生じた利益の額又は損失の額については、現実には利益の分配を受け、又は損失の負担をしていない場合であっても、匿名組合契約によりその分配を受け又は負担をすべき部分の金額をその計算期間の末日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入し、法人が営業者である場合における当該法人の当該事業年度の所得金額の計算に当たっては、匿名組合契約により匿名組合員に分配すべき利益の額又は負担させるべき損失の額を損金の額又は益金の額に算入する。

## 第 3 編

### 外国事業体についての海外調査

### 第3編 外国事業体についての海外調査

#### 第1 外国事業体の設立準拠国における私法上及び税法上の性質

##### 1 調査対象とした外国事業体の一覧

本調査においては、以下の5つの外国事業体の設立準拠国における私法上及び税法上の性質を分析した。分析にあたっては、各外国事業体の設立準拠国に所在する法律事務所<sup>59</sup>に設立準拠法及び現地における事業体の運用実態等の調査を依頼し、当事務所において、第1編における外国事業体の課税上の取扱いについての裁判例等で明らかとなった判断要素ごとに、充足しているか否かを判断した。

##### 【本調査において検討した外国事業体】

- ① 米国デラウェア州のリミテッド・パートナーシップ（デラウェア州 L P S）
- ② 米国デラウェア州のリミテッド・ライアビリティ・カンパニー（デラウェア州 L L C）
- ③ ドイツの GmbH & Co. KG
- ④ インドのリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ（インド L L P）
- ⑤ ケイマンの特例リミテッド・パートナーシップ（ケイマン E L P S）

---

<sup>59</sup> デラウェア州 L P S 及びデラウェア州 L L C については、Morgan, Lewis & Bockius 法律事務所、ドイツの GmbH & Co. KG については ARQIS 法律事務所、インドの L L P については Kochhar & Co. 法律事務所、ケイマンの E L P S については Maples and Calder 法律事務所に調査を依頼した。

調査対象とした外国事業体の課税上の取扱いの一覧

○：該当あり  
×：該当なし  
－：相当する概念なし  
参照：当該判断要素を直接規定していないが、解釈により根拠となる条文

|   | 外国事業体            | 準拠法                                   | 課税上の取扱い   | 法人該当性の判断要素  |                          |                      |                      |                            |                      |                    |                          |                                      |                             | 人格のない社団等の該当性の判断要素(注) |            |                                       |                              | 組合該当性の判断要素                        |                          |                            |                        |  | 備 考                    |       |  |
|---|------------------|---------------------------------------|---|---|--------------------------|----------------------|----------------------|----------------------------|----------------------|--------------------|--------------------------|--------------------------------------|-----------------------------|----------------------|------------|---------------------------------------|------------------------------|-----------------------------------|--------------------------|----------------------------|------------------------|--|------------------------|-------|--|
|   |                  |                                       |   | 法令における法人格に関する定め   | 商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体 | 商号等の登録(登記)           | 契約締結の主体性             | 財産権の所有の主体性                 | 訴訟当事者                | 法人印                | 構成員が個別財産に対して持分を有しないこと    | 損益帰属の主体性                             | 財産の登記                       | 旧民法36条1項の認許          | 団体としての組織   | 多数決の原則                                | 構成員が変更しても団体として存続すること         | 代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定 | 二人以上の当事者の存在              | 出資の合意                      | 共同事業を営むことの合意           |  |                        | 共同所有性 |  |
|   |                  |                                       |   |   |                          |                      |                      |                            |                      |                    |                          |                                      |                             |                      |            |                                       |                              |                                   |                          |                            | 検査権                    | 解任権                                    |                        |       | 利害関係   |
| 1 | 米国デラウェア州LPS      | 米国デラウェア州改正統一リミテッド・パートナーシップ法(※1)       | 任意<br>米国財務省規則301.7701-3(a)(※2)                            | ×<br>「separate legal entity」(LPS法201条(b))についての東京地判平23.7.19の判断(※3)               | ○<br>LPS法106条(a)         | ○<br>LPS法201条(a)     | ○<br>LPS法106条(c)     | ○<br>LPS法106条(b)(c)        | ○<br>LPS法105条参照      | ○<br>法律上の規定は見当たらない | ○<br>LPS法701条            | ×<br>LPS法503条(※4)                    | ○<br>法律上の規定は見当たらない(※5)      | －                    | ×<br>(※6)  | ○<br>LPS法302条(b)参照                    | ○<br>LPS法402条、602条、603条、604条 | ×<br>(※6)                         | ○<br>LPS法101条(9)         | ○<br>LPS法101条(2)、404条、501条 | ○<br>LPS法305条          | ○<br>LPS法402条(a)(3)参照(※7)              | ○<br>LPS法503条          | －     | ※1 以下、「LPS法」という。<br>※2 チェック・ザ・ボックス規則により任意に選択できる。<br>※3 「separate legal entity」(LPS法201条(b))という表現について、東京地方裁判所平成23年7月19日判決は、「我が国の租税法(私法上)の法人という概念とは同一の概念であると認めることはできない」と判示した。なお、大阪地方裁判所平成22年12月17日判決では、外国事業体がその準拠法において法人の概念に該当すると規定されているか否かを判断していない。<br>※4 LPSの損益は、LPS契約の定めに従いパートナー間またはパートナークラス若しくはパートナーグループ間で割り当てられる。LPS契約に定めがない場合、損益は、パートナーによって提出された出資に関して合意された価額に基づき割り当てられる(LPS法503条)。LPSの現金又は財産の分配(distributions)も同様である(LPS法504条)。<br>東京地方裁判所平成23年7月19日判決は、LPS法503条などを参照し、「本件各LPSの損益は、州LPS法に基づく本件各LPS契約上、総額(グロス)ベースでパートナーに直接帰属することが予定されているものといわざるを得ない」と判示した。<br>※5 法律上の規定は見当たらないが、大阪地方裁判所平成22年12月17日判決のLPSは、LPS契約の定めに加え、事実上LPS名義で不動産を登記していたため、LPS名義での財産の登記は可能と解される。<br>※6 LPS法上は団体としての組織及び代表の方法、組織の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定の根拠となる規定は見当たらなかったが、原則としてLPS契約で定められる範囲が広いため、団体としての組織を有し代表の方法、組織の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定したLPSの組成も可能であるように思われる。<br>※7 LPS法には、解任権を直接定めた規定は見当たらないが、LPS法402条(a)(3)では、ジェネラル・パートナーのLPSからの脱退事由としてLPS契約によりジェネラル・パートナーが解任された場合が規定されている。 |
| 2 | 米国デラウェア州LLC      | 米国デラウェア州改正統一リミテッド・ライアビリティ・カンパニー法(※8)  | 任意<br>米国財務省規則301.7701-3(a)(※9)                            | ×<br>「separate legal entity」(LPS法201条(b))についての東京地判平23.7.19の判断参照(※10)            | ○<br>LLC法106条(a)         | ○<br>LLC法201条(a)     | ○<br>LLC法106条(c)     | ○<br>LLC法106条(b)(c)        | ○<br>LLC法105条参照      | ○<br>法律上の規定は見当たらない | ○<br>LLC法701条            | ×<br>LLC法503条(※11)                   | ○<br>法律上の規定は見当たらない          | －                    | ×<br>(※12) | ○<br>LLC法302条(b)参照                    | ○<br>LLC法603条                | ×<br>(※12)                        | ×<br>LLC法101条(6)         | ○<br>LLC法101条(3)、501条      | ○<br>LLC法305条          | ×<br>(※13)                             | ○<br>LLC法503条          | －     | ※8 以下「LLC法」という。<br>※9 チェック・ザ・ボックス規則により任意に選択できる。<br>※10 LLC法201条(b)では、LPS法201条(b)と同一の「separate legal entity」という表現が用いられているため、上記デラウェア州LPSに関する※3と同様に解される。<br>※11 LLCの損益は、LLC契約の定めに従いメンバー間またはメンバークラス若しくはメンバーグループ間で分配される。LLC契約に定めがない場合、損益は、メンバーによって提出された出資に関して合意された価額に基づき割り当てられる(LLC法503条)。LLCの現金又は財産の分配(distributions)についても同様である(LLC法504条)。<br>※12 LLC法上は団体としての組織及び代表の方法、組織の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定の根拠となる規定は見当たらなかったが、原則としてLLC契約で定められる範囲が広いため、団体としての組織を有し代表の方法、組織の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定したLLCの組成も可能であるように思われる。<br>※13 LLC法には解任権の規定は見当たらなかったが、LLC契約において解任権を規定することができるかと解される。  |
| 3 | ドイツGmbH & Co. KG | ドイツ商法等                                | 構成員課税<br>法人税法1条、裁判例(ドイツ連邦最高裁判所判決2001.1.29)参照              | ×<br>裁判例(ドイツ連邦最高裁判所判決2001.1.29)   | ○<br>商法161条1項参照          | ○<br>商法106条2項、162条1項 | ○<br>商法124条1項、161条2項 | ○<br>商法124条1項、161条2項       | ○<br>商法124条1項、161条2項 | －                  | ○<br>商法124条1項、161条2項参照   | ×<br>商法120条2項、167条1項参照(※14)          | ○<br>商法124条1項、161条2項、参照     | －                    | ×<br>(※15) | ×<br>商法119条1項2項<br>全員一致(契約に定めがある場合は○) | ○<br>商法131条1項参照              | ×<br>(※15)                        | ○<br>商法161条1項参照(※16)     | ○<br>商法161条1項参照(※17)       | ○<br>商法118条1項、166条1項2項 | ○<br>商法131条3項6号、161条2項参照<br>契約に定めがない場合 | ○<br>商法120条2項、167条1項参照 | －     | ※14 商法120条2項では、「The profit due to a partner will be credited to the partner's capital share」と規定されており、同項の解釈からは、損益は事業体には帰属しないと解される。<br>※15 契約の定めにより、団体としての組織及び団体としての主要な点について、一定程度規定することは可能であると考えられる。<br>※16 商法161条1項は、ジェネラル・パートナーとリミテッド・パートナーの存在を前提としている。<br>※17 商法161条1項は、リミテッド・パートナーが出資をすることを前提としている。  |
| 4 | インドLLP           | インドのリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ法(※18)等     | 法人課税<br>所得税法4条(1)、2条(23)(iv)、2条(23)(i)、10条2A              | ○<br>「a body corporate, a legal entity separate from partners」(LLP法3条(1)) (※19) | ○<br>LLP法11条(1)(a)参照     | ○<br>LLP法11条(1)(b)   | ○<br>LLP法14条(d)      | ○<br>LLP法14条(b)            | ○<br>LLP法14条(a)      | ○<br>LLP法14条(c)    | ○<br>LLP法14条(b)参照        | ×<br>LLP法別紙1-2条参照<br>契約に定めがない場合(※20) | ○<br>LLP法14条、登記法17条(1)(b)参照 | －                    | ×<br>(※21) | ○<br>LLP法別紙1-8条参照<br>契約に定めがない場合       | ○<br>LLP法3条2(3)参照            | ×<br>(※21)                        | ○<br>LLP法11条(1)(a)       | ○<br>LLP法33条(1)参照          | ×<br>(※22)             | －<br>(※23)                             | ○<br>LLP法別紙1-2条参照      | －     | ※18 以下「LLP法」という。<br>※19 デラウェア州LPSに関する東京地判平成23年7月19日に照らしても、法人格に関する定めが肯定されると解される。<br>※20 LLP法別紙1-2条には「All the partners of a limited liability partnership are entitled to share equally in the capital, profits and losses of the limited liability partnership.」と規定されており、同条によれば、事業体に損益は帰属しないと解される。<br>※21 契約の定めにより、団体としての組織及び団体としての主要な点について、一定程度規定することは可能であると考えられる。<br>※22 法人監査に類する検査権は規定されているが、構成員各自の業務財産検査権は規定されていない。契約の定めにより、検査権について規定することは可能であると考えられる。<br>※23 各パートナーが経営に参加するため(LLP法別紙1-5参照)、業務執行者の解任権に相当する概念はない。  |
| 5 | ケイマンELPS(※24)    | ケイマンの特定リミテッド・パートナーシップ法(※25)、パートナーシップ法 | パススルー課税。<br>50年以下の免税保障をケイマン諸島政府から取得することが可能。<br>ELPS法17条参照 | ×<br>「firm」(パートナーシップ法5条)(※26)   | ○<br>ELPS法4条             | ○<br>ELPS法9条1項       | ○<br>ELPS法4条         | ×<br>パートナーシップ法21条1項参照(※27) | ○<br>ELPS法13条1項参照    | －                  | ×<br>パートナーシップ法21条1項(※27) | ×<br>(※28)                           | ○<br>(※29)                  | －                    | ×<br>(※30) | ○<br>ELPS法15条2項                       | ○<br>パートナーシップ法31条1項参照        | ×<br>(※30)                        | ○<br>パートナーシップ法3条1項、46条2項 | ○<br>パートナーシップ法3条1項、46条2項   | ×<br>(※31)             | ○<br>パートナーシップ法25条                      | ○<br>パートナーシップ法3条       | －     | ※24 特例リミテッド・パートナーシップ(以下「ELPS」という)。パートナーシップ法の特別法である特例リミテッド・パートナーシップ法に基づく事業体であり、課税上の取扱で記載したような税優遇措置を取ることから、実務上利用されているリミテッド・パートナーシップのほとんどはELPSである。<br>※25 以下「ELPS法」という。なお、ELPS法は、パートナーシップ法に優先して適用される(ELPS法3条)。<br>※26 パートナーシップ法5条では、「Persons who have entered into partnership with one another are for the purposes of this Law called collectively a firm」と規定されているに過ぎず、法人格に関する定めはない。また、パートナーシップ法46条4項は、「A body corporate may be a general or a limited partner.」と規定している。<br>※27 パートナーがpartnership propertyを保有し使用しなければならない旨規定されている(パートナーシップ法21条1項)。<br>※28 LPSの損益は、LPS契約の定めに従いパートナー間で割り当てられる。<br>※29 名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決は、ELPS名義で船舶を登記していることが何われるため、事業体名義での財産の登記は認められると解する。<br>※30 原則としてLPS契約で定められる範囲が広いため、契約の定めにより、団体としての組織及び主要な点について規定することは可能であると思われる。<br>※31 ELPS法及びパートナーシップ法には検査権の規定は見当たらなかったが、LPS契約において検査権を規定することができるかと解される。  |

注： 人格のない社団等の該当性に関する最判昭和39年10月15日(資料2-2)には、各判断要素の詳細が判示されていない。この点、東京地判平成23年7月19日では、当該団体が(旧)民法(一般社団法人及び一般財団法人に関する法律第2章にこれらと同趣旨の詳細な規定が置かれている。)所定の法人の組織、運営及び管理に関する規定が予定すると同趣旨の類似した団体性を有するか否かという観点から検討すべきと判示した。

## 2 調査対象とした外国事業体の分析

本調査において対象とした外国事業体の設立準拠国における私法上及び税法上の性質は後述のとおりである。後述においては、第1編における外国事業体の課税上の取扱いについての裁判例等で明らかとなった判断要素ごとに、充足しているか否かを判断した。

### (1) デラウェア州 L P S

#### ア デラウェア州 L P S の概要

デラウェア州 L P S は、米国デラウェア州改正統一リミテッド・パートナーシップ法（以下「デラウェア州 L P S 法」という。）を準拠法として組成されるリミテッド・パートナーシップ（以下「L P S」という。）である。L P S の債務につき無限責任を負うジェネラル・パートナーと、有限責任しか負わないリミテッド・パートナーから構成される。

デラウェア州 L P S 法や同州会社法は、企業経営に即した内容と多数の先例による予測可能性の高さ、設立の簡便性等により、米国国内において広く用いられているが、さらに、インバウンド及びアウトバウンドの局面においても広く利用されている。

税務上、チェック・ザ・ボックス規則により、パートナーシップとして扱われること（パススルー課税）を選択することにより、事業体と構成員の二段階での課税を回避することができる。

#### イ デラウェア州 L P S の準拠法の分析

デラウェア州 L P S について、法人該当性の判断要素、人格のない社団等の該当性の判断要素及び組合該当性の判断要素という観点から、準拠法の規定を精査し、それぞれの充足性を以下のとおり検討した。

##### (ア) 法人該当性の判断要素

###### i 「法令における法人格に関する定め」

この判断要素に関連して、デラウェア州 L P S 法ではデラウェア州 L P S は「separate legal entity」と規定されている（デラウェア州 L P S 法第201条（b））。

この点につき、デラウェア州 L P S の法人該当性が争点となった東京地方

裁判所平成23年7月19日判決は、「日米租税条約の文言等に鑑みると、米国において我が国の租税法（私法）上の法人に該当する概念は『company』や『corporation』であり、我が国の租税法（私法）上の法人格を有するという概念は『corporate』であると解することができる」、「『separate legal entity』という概念については、次の諸点に照らすと、少なくとも我が国の租税法（私法）上の法人という概念とは同一の概念であると認めることはできないというべきである。」と判示しており、同裁判例の考え方によれば、「法令における法人格に関する定め」はないと考える<sup>60</sup>。

#### **i i 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

法令上、デラウェア州LPSは、銀行業を除き、営利目的か否かを問わず、あらゆる合法的事業、目的又は活動を行なうことができる旨が定められているため（デラウェア州LPS法第106条（a））、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「商号等の登録」（登記）**

法令上、デラウェア州LPSの組成にあたりリミテッド・パートナーシップ証明書にLPSの名称を記載し（デラウェア州LPS法第201条（a）（1））、記載事項を州務長官登録局に登録しなければならないものとされている（デラウェア州LPS法第201条（a））。そのため、「商号等の登録」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i v 「契約締結の主体性」**

法令上、デラウェア州LPSには契約を締結する権利及び権限が認められており（デラウェア州LPS法第106条（c））、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **v 「財産所有の主体性」**

法令上、デラウェア州LPSは法律又はLPS契約によって付与された全ての権限を有していることが定められているため（デラウェア州LPS法第

---

<sup>60</sup> なお、大阪地方裁判所平成22年12月17日判決は、「外国においては、我が国と同様の制度（法人法定主義）や概念が用いられているとは限らないのであるから、民法33条の法人法定主義を前提とする形式的な判断基準をもってしては、当該事業体が『権利義務の主体となることのできるもの』であるかどうかを的確に判断することはできない」と判示し、この判断要素については、法人該当性の判断要素とすることを否定した。



106条(b)(c))、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **v i 「訴訟当事者」**

法令上、デラウェア州LPSに対する訴状・召喚状の送達に関する規定が置かれており（デラウェア州LPS法第105条）、当該規定からすれば、デラウェア州LPSの訴訟当事者能力は認められると考えるため、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **v i i 「法人印」**

法令上の規定は見当たらないものの、通常、実務上作成されているため、この判断要素を充足していると考ええる<sup>61</sup>。

#### **v i i i 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

法令上、パートナーは、デラウェア州LPSの個別財産を含む概念である「特定財産」に対していかなる持分も所有しないものとされているため（デラウェア州LPS法第701条）、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i x 「損益帰属の主体性」<sup>62</sup>**

各構成員への損益の帰属は原則としてLPS契約の定めによりパートナー並びにパートナーのクラス及びグループ間で割り当てられることとされている（デラウェア州LPS法第503条）ため、後述の東京地方裁判所平成23年7月19日判決の立場では、デラウェア州LPSに損益は帰属しないと考ええる。

この点、デラウェア州LPSの法人該当性が争点となった東京地方裁判所平成23年7月19日判決は、LPSの損益に対して各パートナーが保有する持分をパートナーシップ持分（Partnership Interest）として認めていること（同法第101条（13））、及びLPSの損益はパートナーシップ契約の規定に従い、パートナーシップ並びにパートナーのクラス及びグループの間で割当てが行われること（同法第503条）を指摘し、「本件各LPSの損益は、州LPS法に基づく本件LPS契約上、総額（グロス）ベースでパートナーに直接帰属することが予定されているものといわざるを得ない（本

<sup>61</sup> Morgan, Lewis & Bockius 法律事務所による。

<sup>62</sup> なお、デラウェア州LPSについての課税の実質的根拠及び「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係については、本編第2において検討しているため、参照されたい。

件各 L P S の損益が本件各 L P S 自体に帰属することを明確に認めるに足りる法令の定めないし証拠はない〔仮に本件各 L P S が取引の主体となり、財産及び権利義務（債権債務）の帰属主体となるとしても、デラウェア州法上、当然に損益の帰属主体となると断ずることはできない。〕。〕と判示して、デラウェア州 L P S の法人該当性を否定した。

一方、同様に、デラウェア州 L P S の法人該当性が争点となった大阪地方裁判所平成 22 年 12 月 17 日判決は、デラウェア州 L P S 法第 503 条について、「503 条については、各パートナーへの直接の帰属を定める趣旨であるとか、損益の直接の帰属を前提とする規定であると解することは困難であり、いったん L P S に帰属した損益の配分方法及び割合について定めるものにすぎないと解するのが相当である」と判示してデラウェア州 L P S の法人該当性を肯定した。このように、大阪地方裁判所は、第 503 条の解釈について東京地方裁判所の判断とは異なる立場を採用した。

## **x 「財産の登記」**

法令上の規定は見当たらないものの、デラウェア州 L P S の法人該当性が争点となった大阪地方裁判所平成 22 年 12 月 17 日判決の事案において、問題とされたデラウェア州 L P S は、当該 L P S 名義で不動産を登記していた。そのため、この判断要素を充足していると考ええる。

## **x i 小括**

前述のとおり、デラウェア州 L P S については、法人該当性の判断要素のうち、「法令における法人格に関する定め」及び「損益帰属の主体性」の判断要素を充足していないが、それ以外の判断要素を概ね充足していると考ええる。

## **(イ) 人格のない社団等の該当性の判断要素**

### **i 「団体としての組織」**

デラウェア州 L P S 法では組織性を根拠付ける規定は見当たらないため、「団体としての組織」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、L P S 契約で内部組織についても広く規定できると考えるため、L P S 契約により、「団体としての組織」の判断要素を充足するデラウェア州 L P S を組成することも可能であると考ええる。

#### **i i 「多数決の原則」**

法令上、リミテッド・パートナー、リミテッド・パートナークラス又はグループの投票権が定められており(デラウェア州LPS法第302条(b))、多数決が予定されているため、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「構成員が変動しても団体として存続すること」**

ジェネラル・パートナーの脱退事由(デラウェア州LPS法第402条)やジェネラル・パートナーの持分譲渡(同法第602条)、リミテッド・パートナーの脱退(同法第603条)、脱退時の配当(同法第604条)が定められており、デラウェア州LPS存続中のパートナーの変更を法が予定しているため、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i v 「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

デラウェア州LPS法では、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」等、団体性を基礎付ける規定は見当たらないため、この判断要素を充足していないと考ええる。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、LPS契約で内部組織についても広く規定できると考えられるため、LPS契約により、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」の判断要素を充足するデラウェア州LPSを組成することも可能であると考ええる。

#### **v 小括**

前記のとおり、デラウェア州LPSについては、デラウェア州LPS法の規定上は人格のない社団等の該当性の判断要素の一部のみ充足している。もっとも、LPS契約の規定により、残余の判断要素を充足するデラウェア州LPSを組成することも可能であると考ええる。

#### **(ウ) 組合該当性の判断要素**

##### **i 「二人以上の当事者の存在」**

デラウェア州LPSは、「二人以上の者によって構成」されるものと定義

されているため（デラウェア州 L P S 法第 1 0 1 条（9））、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i 「出資の合意」**

各パートナーが出資義務を負うことが予定されているため（デラウェア州 L P S 法第 1 0 1 条（2）、第 4 0 4 条、第 5 0 1 条）、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「共同事業を営むことの合意」**

##### **（i）「検査権」**

法令上、各リミテッド・パートナーにデラウェア州 L P S の財務状況に係る情報等を取得する権利が認められているため（デラウェア州 L P S 法第 3 0 5 条）、この判断要素を充足していると考ええる。

##### **（i i）「解任権」**

法令上、ジェネラル・パートナーの解任がジェネラル・パートナーの脱退事由として定められているため（デラウェア州 L P S 法第 4 0 2 条（a）（3））、この判断要素を充足していると考ええる。

##### **（i i i）「利害関係」**

法令上、L P S 契約の規定に従い、パートナー並びにパートナーのクラス及びグループの間で損益が割り当てられるものとされているため（デラウェア州 L P S 法第 5 0 3 条）、各パートナーがデラウェア州 L P S の事業の成功について利害関係を有しているといえ、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i v 小括**

前述のとおり、デラウェア州 L P S は、L P S 契約の規定によるものの、デラウェア州 L P S 法上は、組合該当性の全ての判断要素を充足していると考ええる。

## (2) デラウェア州 L L C

### ア デラウェア州 L L C の概要

デラウェア州 L L C は、米国デラウェア州改正統一リミテッド・ライアビリティ・カンパニー法（以下「デラウェア州 L L C 法」という。）を準拠法として組成されるリミテッド・ライアビリティ・カンパニー（以下「L L C」という。）である。同 L L C の構成員はメンバー（members）（corporation では株主（shareholders））、経営者はマネージャー（managers）（corporation の取締役（directors）に相当する）と呼ばれる。

構成員が有限責任しか負わない点では、通常の corporation と同じであるが、デラウェア州 L L C は、corporation と概ね同様に事業を営む主体となり得る一方、corporation よりも組織運営等の自由度が高いことから、ビジネスにおいても幅広く利用されている。

税務上は、チェック・ザ・ボックス規則によりパートナーシップとして扱われること（パススルー課税）を選択することにより、事業体と構成員の二段階での課税を回避することができる。

### イ デラウェア州 L L C の準拠法の分析

デラウェア州 L L C について、法人該当性の判断要素、人格のない社団等の該当性の判断要素及び組合該当性の判断要素という観点から、準拠法の規定を精査し、それぞれの充足性を以下のとおり検討した。

#### (ア) 法人該当性の判断要素

##### i 「法令における法人格に関する定め」

デラウェア州 L P S と同様、「法令における法人格に関する定め」の判断要素に関して「separate legal entity」（デラウェア州 L L C 法第 201 条（b））と規定されているが、前述（1）イ（ア）の東京地方裁判所平成 23 年 7 月 19 日判決の考え方によれば、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していないと考える。

##### i i 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」

法令上、デラウェア州 L L C は、銀行業を除き、営利目的か否かを問わず、あらゆる合法的事業、目的又は活動を行なうことができる旨が定められてい

るため（デラウェア州LLC法第106条（a））、この判断要素を充足していると考ええる。

### **i i i 「商号等の登録（登記）」**

法令上、デラウェア州LLCの設立にあたり設立証明書にLLCの名称を記載し（デラウェア州LLC法第201条（a）（1））、記載事項を州務長官登録局に登録しなければならないものとされている（デラウェア州LLC法第201条（a））。そのため、「商号等の登録」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i v 「契約締結の主体性」**

法令上、デラウェア州LLCには契約を締結する権利及び権限が認められているため（デラウェア州LLC法第106条（c））、この判断要素を充足していると考ええる。

### **v 「財産所有の主体性」**

法令上、デラウェア州LLCは法律又はLLC契約によって付与された全ての権限を有していることが定められているため（デラウェア州LLC法第106条（b）（c））、この判断要素を充足していると考ええる。

### **v i 「訴訟当事者」**

法令上、デラウェア州LLCに対する訴状・召喚状の送達に関する規定が置かれており（デラウェア州LPS法第105条）、当該規定からすれば、デラウェア州LLCの訴訟当事者能力は認められるため、この判断要素を充足していると考ええる。

### **v i i 「法人印」**

法令上の規定は見当たらないものの、通常、実務上作成されているため、この判断要素を充足していると考ええる。

### **v i i i 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

法令上、パートナーは、デラウェア州LLCの個別財産を含む概念である

「特定財産」に対していかなる持分も所有しないものとされているため（デラウェア州LLC法第701条）、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i x 「損益帰属の主体性」<sup>63</sup>**

「損益帰属の主体性」については、デラウェア州LP Sと類似する規定が置かれており、各構成員への損益は原則としてLLC契約の定めによりメンバー並びにメンバーのクラス及びグループ間で割り当てられることとされている（デラウェア州LLC法第503条）ため、前述の東京地方裁判所平成14年7月19日判決の立場によれば、デラウェア州LLCに損益は帰属せず、この判断要素を充足していないと考える。

#### **x 「財産の登記」**

法令上の規定は見当たらないものの、デラウェア州LP S同様、認められると考える<sup>64</sup>。

#### **x i 小括**

前述のとおり、デラウェア州LLCについては、法人該当性の判断要素のうち、「法令における法人格に関する定め」及び「損益帰属の主体性」の判断要素を充足していないが、それ以外の判断要素を概ね充足していると考ええる。

### **（イ）人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **i 「団体としての組織」**

デラウェア州LLC法では組織性の根拠となる規定は見当たらないため、「団体としての組織」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、LLC契約で内部組織についても広く規定できると考えるため、LLC契約により、「団体としての組織」を有するLLCを設立することも可能であると考ええる。

#### **i i 「多数決の原則」**

---

<sup>63</sup> なお、デラウェア州LLCについての課税の実質的根拠及び「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係については、本編第2において検討しているため、参照されたい。

<sup>64</sup> Morgan, Lewis & Bockius 法律事務所による。

法令上、メンバー、メンバークラス又はグループの投票権が定められており(デラウェア州LLC法第302条(b))、多数決が予定されているため、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **iii 「構成員が変動しても団体として存続すること」**

法令上、メンバーの辞任が認められており(デラウェア州LLC法第603条)、LLC存続中のメンバーの変更を法が予定していると考ええるため、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **iv 「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

デラウェア州LLC法では、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」など、団体性を基礎付ける規定は見当たらないため、この判断要素を充足しないと認められる。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、LLC契約で内部組織についても広く規定できると考えるため、LLC契約により、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」したデラウェア州LLCを組成することも可能であると考ええる。

### **v 小括**

前述のとおり、デラウェア州LLCについては、人格のない社団等の該当性の判断要素のうち、「多数決の原則」及び「団体としての存続」という判断要素のみ充足していると考ええる。もっとも、LLC契約の規定により、残余の判断要素を充足するデラウェア州LLCを組成することも可能であると考ええる。

### **(ウ) 組合該当性の判断要素**

#### **i 「二人以上の当事者の存在」**

デラウェア州LLCは構成員であるメンバーが一人であっても設立が可能であり(デラウェア州LLC法第101条(6))、メンバーが一人である場合には、「二人以上の当事者の存在」という判断要素を充足しないと考ええる。



## **i i 「出資の合意」**

各メンバーが出資義務を負うことが予定されているため(デラウェア州LLC法第101条(3)、第501条)、この判断要素を充足していると考え

る。

## **i i i 「共同事業を営むことの合意」**

### **( i ) 「検査権」**

法令上、各メンバーにデラウェア州LLCの財務状況に係る情報等を取得する権利が認められているため(デラウェア州LLC法第305条)、この判断要素を充足していると考え

る。

### **( i i ) 「解任権」**

デラウェア州LLC法では根拠となる規定は見当たらなかった。もっとも、LLC契約により「解任権」という判断要素を充足したLLCの設立も可能であると考え

る。

### **( i i i ) 「利害関係」**

法令上、デラウェア州LLCの損益は、LLC契約の規定に従い、メンバー並びにメンバーのクラス及びグループの間で割り当てられるものとされ(デラウェア州LLC法第503条)、各メンバーが同LLCの事業の成功について利害関係を有しているといえるため、この判断要素を充足していると考え

る。

## **i v 小括**

前述のとおり、デラウェア州LLCは、組合該当性の全ての判断要素を充足することが可能であると考え

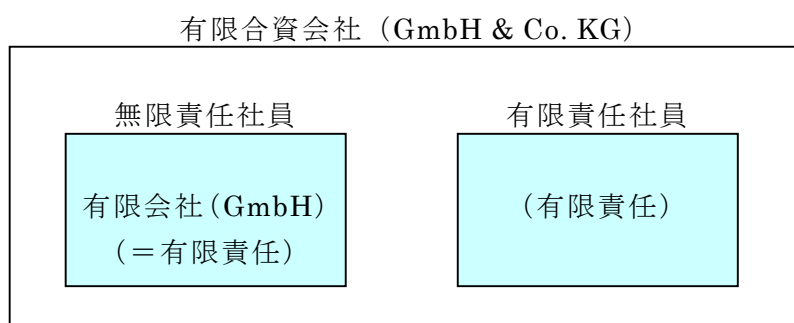
る。なお、「二人以上の当事者の存在」という判断要素については、デラウェア州LLCは構成員が一人であっても設立することができるため、二人以上の構成員がデラウェア州LLCを設立する場合には、この判断要素を充足することになる。

### (3) ドイツ GmbH & Co. KG<sup>65</sup>

#### ア ドイツ有限合資会社 (GmbH & Co. KG) の概要

ドイツ有限合資会社 (GmbH & Co. KG) とは、ドイツ商法を準拠法とし、有限会社 (GmbH : Gesellschaft mit beschränkter Haftung) が無限責任社員となっている合資会社 (KG : Kommanditgesellschaft) をいう。ドイツの合資会社は、無限責任社員と有限責任社員からなる二元的組織の会社 (ドイツ商法第 161 条以下) であるところ、ドイツ有限合資会社 (GmbH & Co. KG) は、ドイツの合資会社のうち無限責任社員を有限会社 (GmbH) とするものであり、実質的に全ての構成員が有限責任しか負わない事業体である。

#### 【ドイツ有限合資会社 (GmbH & Co. KG) のイメージ】



ドイツ法人税法では、法人に対して法人税を課す旨規定されている (ドイツ法人税法第 1 条) ところ、ドイツ有限合資会社 (GmbH & Co. KG) は、ドイツ合資会社 (KG) について、法人であれば、通常、法人である旨の規定が存在するところ、法人である旨の規定がないこと、判例において法人ではない旨言及されている (ドイツ連邦最高裁判所 2001 年 1 月 29 日判決参照) ことから、法人ではないと解されており、法人税が課されない。

このように、ドイツ有限合資会社 (GmbH & Co. KG) は、有限会社が合資会社の無限責任社員となることにより、実質的に全ての構成員が有限責任しか負わず、かつ、法人税が課されないという、ドイツ有限会社 (GmbH) とドイツ合資会社 (KG) の双方のメリットを享受した事業体である。

ドイツ有限合資会社 (GmbH & Co. KG) は、実質的に全ての構成員が有限責任しか負わないこと及び構成員が損益通算を行うことができるなど税務上

<sup>65</sup> ドイツの有限合資会社 (GmbH & Co. KG) の調査において、設立準拠法等については、調査再委託先である ARQIS 法律事務所の資料及び英語の翻訳を用いた。英語の翻訳は、公式・公的な英語翻訳ではないため、ドイツの設立準拠法等に係る記載は、内容の正確性が担保されているわけではない点に留意されたい。

有利であることなどのメリットがあるため、ドイツにおいて多く利用されている。

## **イ ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）の準拠法の分析**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）について、法人該当性の判断要素、人格のない社団等の該当性の判断要素及び組合該当性の判断要素という観点から、準拠法の規定を精査し、それぞれの充足性を以下のとおり検討した。なお、ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）は、ドイツ合資会社（KG）の一形態であり、ドイツ合資会社（KG）に関する規定が適用されるため、後述においては、ドイツ合資会社（KG）に関する規定等を検討する。

### **（ア）法人該当性の判断要素**

#### **i 「法令における法人格に関する定め」**

ドイツにおいては、通常、法人については法人である旨の規定が存在するところ、ドイツ商法の合資会社に関する部分において、法人である旨の規定が存在せず、また、ドイツ連邦最高裁判所 2001 年 1 月 29 日判決において、法人格（Status einer juristischen Person）を有しない旨言及されている。よって、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していないと考える。

#### **i i 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）は共同の商業による事業を営むことを目的として設立される（ドイツ商法第 161 条 1 項）ため、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「商号等の登録（登記）」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）の登録の申請の際には、商号を記載することとされているため（ドイツ商法第 162 条 1 項、第 106 条 2 項）、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i v 「契約締結の主体性」<sup>66</sup>**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）は、自らの名義により権利を取得し、義務を負担することができるため（ドイツ商法第161条2項、第124条1項）、「契約締結の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **v 「財産所有の主体性」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）は、自らの名義で所有権その他の財産権を取得することができる（ドイツ商法第161条2項、第124条1項）ため、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していると考ええる<sup>67</sup>。

#### **v i 「訴訟当事者」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）は、裁判上訴え又は訴えられる能力を有する（ドイツ商法第161条2項、第124条1項）ため、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **v i i 「法人印」**

ドイツ商法等には法人印に関する規定は見当たらず、「法人印」という判断要素に相当する概念がないと考ええる。

#### **v i i i 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）は、自らの名義により、権利を取得し、義務を負担し、所有権その他の財産権を取得することができる（ドイツ商法第161条2項、第124条1項）が、同条の反対解釈により、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足してい

---

<sup>66</sup> ドイツでは、このように、構成員課税であるドイツOHG（合名会社：Offene Handelgesellschaft）及びドイツKGについて、権利義務帰属主体性を有する規定が存在する一方で、法人課税であるドイツAG（株式会社：Aktiengesellschaft）及びドイツGmbH（有限会社：Gesellschaft mit beschränkter Haftung）についても、同様に、権利義務帰属主体性を有するものとして取り扱われている。そのため、ドイツにおける権利義務帰属主体性は、法人か否かを問わず有し得るものであって、ドイツKGが法人であることを理由として有しているものではないと考える。

<sup>67</sup> なお、ドイツKGは、権利義務帰属主体性及び財産所有主体性を有する旨規定されているものの（ドイツ商法第161条2項、第124条1項）、法人ではないと考えることから、構成員についても日本におけるいわゆる総有又は合有に類似するものとしての財産所有主体性を有する（一定の持分を有する）とも考えられる。

ると考える。

#### i x 「損益帰属の主体性」<sup>68</sup>

損益の計算に関する第120条の規定は、リミテッド・パートナーにも適用されるものとする旨規定されており（ドイツ商法第167条1項）、各事業年度の損益は毎事業年度の貸借対照表と構成員の持分に応じて算定され、各構成員に帰属する損益は構成員の資本持分に加除される（*zugeschrieben/abgeschrieben*）旨規定されている（ドイツ商法第120条）。また、構成員は、毎事業年度の利益について、各資本持分の4%に相当する金額までの当初配分を受ける権利を与えられ（*gebührt*）、それを超える利益及び毎事業年度の損失は、構成員間で適切な割合で配分される（*verteilt*）（ドイツ商法第121条）。一方、配当決議のような手続規定は見当たらない。これらの規定を総合的に考慮すれば、利益は構成員の資本持分（*capital share*）等に応じて配分され、損失は資本持分から減額される（ドイツ商法第167条1項、第120条2項）ことから、「損益帰属の主体性」という判断要素を充足していないと考える<sup>69 70</sup>。

#### x 「財産の登記」

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）が自らの名義において所有権その他の財産権を取得することができる（ドイツ商法第161条2項、第124条1項）ことから、財産の登記においても自己名義で登記できると解され<sup>71</sup>、「財産の登記」という判断要素を充足していると考ええる。

<sup>68</sup> なお、ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）についての課税の実質的根拠及び「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係については、本編第2において検討しているため、参照されたい。

<sup>69</sup> ドイツでは、損益帰属主体に関する議論はなされていないように見受けられた。その状況を前提に、今回の委託調査においてドイツの委託調査先である ARQIS 法律事務所の見解を確認したところ、同法律事務所の理解としては、事業体及び構成員に損益が帰属すると考えているとのことであった。その根拠は、①事業体に損益が帰属するとも言い得るが、そうだとした場合、事業体（KG）が法人ではない（ドイツ商法のドイツKGについて規定する部分において法人である旨の規定がない）ため、事業体に損益が帰属すること自体が、構成員全員に損益が帰属することであると考えられること、②商法第120条に従い、事業体の損益が構成員に配分されること等が挙げられるとのことである。

<sup>70</sup> ドイツKGにおける損益帰属主体性については、①損益が、構成員にそのまま帰属するか又は事業体に損益が帰属する段階から構成員全体に帰属していると考えられること、②各構成員に帰属する損益は構成員の資本持分に配分される旨の規定が存在すること、③構成員は、毎事業年度の利益について各資本持分の4%に相当する金額の当初配分を受ける権利を与えられており、それを超える利益及び毎事業年度の損失は構成員間で適切な割合で配分される旨の規定が存在すること、④配当決議のような手続規定が見受けられないことなどの理由から、損益は構成員に帰属していると解する。

<sup>71</sup> 例えば、ドイツ不動産登記法において、ドイツKGは自己の名義で不動産を登記する旨の規定

## **x i 小結**

前述のとおり、ドイツ GmbH & Co. KG については、法人該当性の判断要素のうち、「法令における法人格に関する定め」及び「損益帰属の主体性」という判断要素は充足していないが、それ以外の判断要素は充足していると認められる。

### **(イ) 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **i 「団体としての組織」**

ドイツ商法においては、根拠となる規定が見当たらないため、「団体としての組織」の判断要素を充足していないと考える。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、契約により団体としての組織及び団体としての主要な点について一定程度規定できるとも考えられるため、契約により「団体としての組織」という判断要素を充足するドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）を組成する余地もあると考える。

#### **i i 「多数決の原則」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）では、パートナーによる決議の可決は、決議に参加する資格を有する全てのパートナーの同意を要し、また、パートナーシップ契約に基づき決議の可決に過半数を要する場合において、疑義があるときは、パートナーの員数に応じて過半数を計算する（ドイツ商法第 119 条 1 項 2 項）とされているため、「多数決の原則」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、契約に定めがある場合にはこの判断要素を充足することも可能であると考ええる。

#### **i i i 「構成員が変動しても団体として存続すること」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）については、構成員の変更が解散事由に挙げられていない（ドイツ商法第 131 条 1 項）ことから、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

---

が存在する（ドイツ不動産登記法第 15 条参照）。

#### **i v 「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

ドイツ商法においては、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」に関して根拠となる規定が見当たらないため、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、契約により団体としての組織及び団体としての主要な点について一定程度規定できるとも考えられるため、契約により「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」の判断要素を充足するドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）を組成する余地もあると考える。

#### **v 小結**

前述のとおり、ドイツ GmbH & Co. KG については、人格のない社団等該当性の判断要素のうち、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素のみ充足していると考ええる。ただし、契約により他の判断要素を充足する余地もあると考える。

### **(ウ) 組合該当性の判断要素**

#### **i 「二人以上の当事者の存在」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）では、有限責任社員と無限責任社員の双方の存在が予定されている（ドイツ商法第 161 条 1 項）ことから、「二人以上の当事者の存在」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i 「出資の合意」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）では、有限責任社員が出資を行うことを前提としている（ドイツ商法第 161 条 1 項）ことから、「出資の合意」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「共同事業を営むことの合意」**

##### **(i) 「検査権」**

リミテッド・パートナーは、ドイツ商法第 118 条において業務執行から除外されるパートナーに対して与えられる権利を有しないものの、年度末決算書による報告を請求し、帳簿及び記録に照らしてその正確性を検査する権利を有する旨規定されている（ドイツ商法第 166 条 1 項 2 項、第 118 条 1 項）ことなどからすれば、「検査権」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **( i i ) 「解任権」**

ドイツ有限合資会社（GmbH & Co. KG）では、パートナーの決議によりパートナーの退任することがある（ドイツ商法第 161 条 1 項、第 131 条 3 項 6 号）ため、「解任権」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **( i i i ) 「利害関係」**

損益の計算に関する第 120 条の規定は、リミテッド・パートナーにも適用される旨規定されており（ドイツ商法第 167 条 1 項）、あるパートナーが受け取る権利を有する利益は、当該パートナーの資本持分に対して計上される、あるパートナーに対して分配される損失及び当該事業年度中にその資本持分から引き出された金員は、当該資本持分から控除する旨規定されているため（ドイツ商法第 120 条 2 項）、「共同事業性（利害関係）」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v i 小結**

前述のとおり、ドイツ GmbH & Co. KG については、組合該当性の判断要素を充足していると考ええる。



## **(4) インドLLP**

### **ア インドLLPの概要**

インドLLPは、インドのリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ法（以下「インドLLP法」という。）に基づき組成され、その構成員とは別個の法的主体性を有する事業体をいう（同法第3条1項）。また、インドLLPのパートナーは、LLPの債務について責任を負わない。

インドLLPは、近時の法改正により外国からの投資が可能となったこと、法人税が課税されるものの配当分配税が非課税とされ実効税率を低く抑えることが可能であることから、我が国からの投資においても今後利用が拡大され得る事業体である。

税務上、インドLLPには法人税が課される（インド所得税法第2条23項、第2条31項、第4条1項、第10条2A項）。

### **イ インドLLPの準拠法の分析**

インドLLPについて、法人該当性の判断要素、人格のない社団等の該当性の判断要素及び組合該当性の判断要素という観点から、準拠法の規定を精査し、それぞれの充足性を以下のとおり検討した。

#### **(ア) 法人該当性の判断要素**

##### **i 「法令における法人格に関する定め」**

インドLLP法第3条1項は、「リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップは、この法律に基づき設立される法人（「body corporate」）であり、そのパートナーの法的主体とは別個の法的主体（「legal entity separate from partners」）であるものとする。」と規定されていることから、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **ii 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」**

インドLLPは、営利目的で適法な事業を遂行するために設立されるため（インドLLP法第11条1項（a））、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **iii 「商号等の登録（登記）」**

インドLLP設立の際にはインドLLPの設立書面を登録するものとされているところ、当該設立書面には当該LLPの商号を記載する必要がある（インドLLP法第11条1項、2項）ため、「商号等の登録（登記）」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i v 「契約締結の主体性」<sup>72</sup>**

インドLLPは、適法に遂行し又は受けることのできるその他の行為及び事項を遂行し又は受けることができるとされ（インドLLP法第14条（d））、そのためにはインドLLPは契約締結をなし得ると解されるため、「契約締結の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **v 「財産所有の主体性」<sup>73</sup>**

インドLLPは、有形又は無形を問わない動産又は不動産の、取得、保有、改良又は処分をなし得るため（インドLLP法第14条（b））、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **v i 「訴訟当事者」**

インドLLPは、自己の名義において訴え又は訴えられることが可能である（インドLLP法第14条（a））ため、「訴訟当事者」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **v i i 「法人印」**

インドLLPは、法人印を持つ旨を定めた場合には、法人印を保有することができる（インドLLP法第14条（c））ため、「法人印」という判断要素を充足することが可能であると考ええる。

#### **v i i i 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

---

<sup>72</sup> インド委託調査先によれば、インドLLPは、法人である（インドLLP法第3条1項）ため、仮にインドLLP法第14条のような規定がなくとも、権利義務帰属主体であると考えられるとのことである。

<sup>73</sup> インド委託調査先によれば、インドLLPは、法人である（インドLLP法第3条1項）ため、仮にインドLLP法第14条のような規定がなくとも、権利義務帰属主体であると考えられるとのことである。

インド LLP は、有形又は無形を問わない動産又は不動産の、取得、保有、改良又は処分が認められている（インド LLP 法第 14 条（b））ことからすれば、構成員はインド LLP の個別財産に対して持分を有しないと解されるため、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」という判断要素を充足していると考ええる。

#### i x 「損益帰属の主体性」<sup>74</sup>

ある事項に関する契約がない場合、パートナー間の相互の権利義務、及びリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップとそのパートナーとの間の相互の権利義務は、別紙 1 記載の当該事項に関する規定の定めるところに従うものとされ（インド LLP 法第 23 条 4 項）、は、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの全てのパートナーは、当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの資本、利益及び損失を平等に受ける（share）権利を与えられている（be entitled）（インド LLP 法別紙 1－2 条）。このように、契約に定めがない限り、各構成員が利益及び損失について均等に共有する旨規定されていること、また、文言上、事業体の損益が事業体自体に帰属することを明確に認めるに足る法令の定めは見当たらないことから、契約に定めがない限り、「損益帰属の主体性」の判断要素を充足していないと考える<sup>75</sup>。

#### x 「財産の登記」

インド LLP には、有形又は無形を問わない動産又は不動産の、取得、保有、改良又は処分が認められ（インド LLP 法第 14 条（b））、また、例えば、不動産の登記について、100 ルピー以上での不動産の譲渡等については登記義務が規定されている（インド登記法第 17 条（1）（b））ことから、「財産の登記」という判断要素を充足していると考ええる。

<sup>74</sup> なお、インド LLP についての課税の実質的根拠及び「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係については、本編第 2 において検討しているため、参照されたい。

<sup>75</sup> インドにおいて、損益帰属主体に関する議論はなされていないように見受けられた。その状況を前提として、インド委託調査先である Kochhar & Co. 法律事務所の見解を確認したところ、同法律事務所の理解によれば、①通常、契約において利益又は損失の分配等に関する条項が規定されること、②契約に定めがない場合であっても、別紙 1－8 条においてパートナーの過半数の決議により決定できる一定の事項には損益の分配に関する事項も含まれていると考えること、③別紙 1－2 条は、利益及び損失に関して均等の持分を有すると規定しているものの、損益の割合が平等であることを主眼として規定したものであって、損失を受ける権利を与えられていることを規定しているわけではないと考えること等から、インド LLP が損益帰属主体であるとのことである。

## **x i 小結**

前述のとおり、インドLLPについては、法人該当性の判断要素のうち、解釈が分かれる「損益帰属の主体性」を除く、ほぼ全ての判断要素を充足していると考ええる。

### **(イ) 人格のない社団等の該当性の判断要素**

#### **i 「団体としての組織」**

インドLLP法においては、「団体としての組織」の根拠となる規定が見当たらないため、「団体としての組織」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、契約により団体としての組織及び団体としての主要な点について一定程度規定できるとも考えられるため、契約により「団体としての組織」という判断要素を充足するインドLLPを組成する余地もあると考える。

#### **i i 「多数決の原則」**

ある事項に関する契約がない場合、パートナー間の相互の権利義務、及びリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップとそのパートナーとの間の相互の権利義務は、別紙1記載の当該事項に関する規定の定めるところに従うものとされているところ（インドLLP法第23条4項）、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップに関する事項又は問題は、パートナーの過半数の決議により決定するものとし、この目的上、各パートナーは1人1議決権を有するものとされ、ただし、全パートナーの承諾を得ることなしには、事業の性質に関していかなる変更も加えることはできないとされている（インドLLP法別紙1－8条）。よって、「多数決の原則」という判断要素を充足していると考ええる。もっとも、契約により別段の規定がある場合には、「多数決の原則」という判断要素を充足しないこともあり得ると考える。

#### **i i i 「構成員が変動しても団体として存続すること」**

インドLLPは、継続的に存続することを前提とされている（インドLLP法第3条（2）（3））ため、この判断要素を充足していると考ええる。

#### **i v 「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

インドLLP法においては、根拠となる規定が見当たらない。よって、「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、契約により団体としての組織及び団体としての主要な点について一定程度規定できるとも考えられるため、契約により「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」の判断要素を充足するインドLLPを組成する余地もあると考える。

## **v 小結**

前述のとおり、インドLLPについては、人格のない社団等該当性の判断要素の一部のうち、「多数決の原則」及び「団体としての存続」の判断要素を充足していると考ええる。

## **(ウ) 組合該当性の判断要素**

### **i 「二人以上の当事者の存在」**

インドLLPは、2名以上の者によって設立することとされている（インドLLP法第11条1項（a））ことから、「二人以上の当事者の存在」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i i 「出資の合意」**

インドLLPのパートナーの義務の一つとして、金銭若しくはその他の財産若しくはその他の利益、又は、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップのために事務を提供することが規定されている（インドLLP法第3条1項）ため、「出資の合意」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i i i 「共同事業を営むことの合意」**

#### **(i) 「検査権」**

インドLLP法では、法人監査に類する検査権は規定されているものの、各構成員による業務財産検査権は見当たらない。よって、「検査権」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、委託調査先からの明確な回答は得られていないものの、契約により検査権についても規定できると

も考えられるため、契約により検査権を規定したインドLLPを組成する余地もあると考える。

#### **( i i ) 「解任権」**

インドLLP法では、解任権の規定は見当たらないが、各構成員が経営に参加するため、業務執行者に対する解任権に相当する概念がないことによるものであると推測される。よって、「解任権」という判断要素を充足していないと考える。

#### **( i i i ) 「利害関係」**

インドLLPでは、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの全てのパートナーは、当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの資本、利益及び損失に関して、均等の持分を与えられているものと規定されており（インドLLP法別紙1－2条）、利益及び損失に関して均等の持分を有する各構成員は事業体に利害関係を有すると考えられるため、「利害関係」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v i 小結**

前述のとおり、インドLLPについては、「二人以上の当事者の存在」、「出資の合意」という組合該当性の判断要素を充足していると考ええる。

## (5) ケイマン E L P S

### ア ケイマン E L P S の概要

ケイマン E L P S は、ケイマンのパートナーシップ法及び特例リミテッド・パートナーシップ法（以下「ケイマン E L P S 法」という。）を準拠法として組成される L P S である。ケイマン E L P S 法はパートナーシップ法の特別法であり、ケイマン E L P S 法がパートナーシップ法より優先的に適用され、またケイマン E L P S 法に規定がない場合にはパートナーシップ法の規定が適用される。E L P S の債務につき無限責任を負うジェネラル・パートナーと、有限責任しか負わないリミテッド・パートナーから構成される。

ケイマンにおいて組成されるリミテッド・パートナーシップのほとんどは特例リミテッド・パートナーシップである。

特例リミテッド・パートナーシップは、ケイマンにおいてビジネスを営むことが認められていない（同法第 4 条 1 項）が、50 年間以下の免税保証をケイマン諸島政府から取得することが可能である（同法第 17 条）。

### イ ケイマン E L P S の準拠法の分析

ケイマン E L P S について、法人該当性の判断要素、人格のない社団等の該当性の判断要素及び組合該当性の判断要素という観点から、準拠法の規定を精査し、それぞれの充足性を以下のとおり検討した。

#### (ア) 法人該当性の判断要素

##### i 「法令における法人格に関する定め」

パートナーシップ契約を締結した構成員は総称して「firm」と呼ばれる（パートナーシップ法第 5 条）。また、ケイマン E L P S は、「A body corporate may be a general or a limited partner.」（パートナーシップ法第 46 条 4 項）とされ、通常、英米法において法人を示す「body corporate」がケイマン E L P S について用いられていないこと、また、ケイマン E L P S に法人格を認めるその他の規定が見当たらないことからすれば、「法令における法人格に関する定め」という判断要素を充足していないと考える。

##### i i 「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」

ケイマン E L P S 法にはあらゆる合法的な目的のために、E L P S を組成

することができる」と規定されている（ケイマン E L P S 法第 4 条 1 項）ことなどに照らし、「商行為をなすことを業とする目的で設立された事業体」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i i i 「商号等の登録」（登記）**

ケイマン E L P S については、登録料の支払いにより登記が有効になる旨の規定がある（ケイマン E L P S 法第 9 条）ことから、「商号等の登録」（登記）の判断要素を充足していると考ええる。

### **i v 「契約締結の主体性」**

パートナーシップ法及びケイマン E L P S 法において、契約締結の主体性に関する規定は見当たらないが、ケイマン E L P S は、投資ファンドのベークルなどとして用いられている事業体であると説明され<sup>76</sup>、また、あらゆる合法的な目的を遂行することができる」とされる（E L P S 法第 4 条 1 項）<sup>77</sup>ため、「契約締結の主体性」という判断要素を充足していると考ええる。

### **v 「財産所有の主体性」**

パートナーシップ法上、「partnership property」という文言が用いられている（パートナーシップ法第 2 1 条 1 項）ことからすれば、ケイマン E L P S が自己の名義で財産を所有するとも解する余地もある。しかし、「パートナーは、もっぱらパートナーシップの事業目的のために、かつパートナーシップ契約に基づき、これを保有し使用しなければならない」（同法 2 1 条 1 項）と規定されており、パートナーが partnership property を保有し使用するため、「財産所有の主体性」という判断要素を充足していないと考える<sup>78</sup>。

### **v i 「訴訟当事者」**

ケイマン E L P S による訴訟提起及びケイマン E L P S に対する訴訟提起についての規定が設けられているため（ケイマン E L P S 法第 1 3 条 1 項）、ケイマン E L P S は「訴訟当事者」という判断要素を充足していると

<sup>76</sup> OGIER「ケイマン諸島における Exempted Limited Partnership の設立（2011 7 月）」による。

<sup>77</sup> 調査委託先である Maples and Calder 法律事務所による。

<sup>78</sup> なお、調査委託先である Maples and Calder 法律事務所からは、「財産所有の主体性」という判断要素の充足について、明確な回答を得られなかった。



考える<sup>79</sup>。

#### **v i i 「法人印」**

パートナーシップ法及びケイマンE L P S法上には「法人印」という判断要素に関する規定は存在しないため、相当する概念がないと考える。

#### **v i i i 「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」**

「パートナーは、もっぱらパートナーシップの事業目的のために、かつパートナーシップ契約に基づき、これを保有し使用しなければならない」（同法第21条1項）と規定されており、パートナーが partnership property を保有し使用するため、構成員が個別財産に対して持分を有していると解することができ、この判断要素を充足していないと考える。

#### **i x 「損益帰属の主体性」<sup>80</sup>**

パートナーシップ法及びケイマンE L P S法上は、ケイマンE L P S自体に損益が帰属する規定は見当たらない。また、損益については、実務上、パートナーシップ契約によりパートナー間で割り当てられるため<sup>81</sup>、ケイマンE L P S自体には損益は帰属しないと解され、「損益帰属の主体性」の判断要素を充足していないと考える。

#### **x 「財産の登記」**

名古屋高等裁判所平成19年3月8日判決によれば、ケイマンE L P S名義で船舶を登記していることが窺われるため、ケイマンE L P S名義での財産の登記が認められ得ると考えられ、「財産の登記」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **x i 小括**

前述のとおり、ケイマンE L P Sは、「法令における法人格に関する定め」、

<sup>79</sup> なお、ケイマンE L P Sに関する訴訟は、ジェネラル・パートナーに対して提起できるとも規定されている（E L P S法第13条1項）。

<sup>80</sup> なお、ケイマンE L P Sについての課税の実質的根拠及び「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係については、本編第2において検討しているため、参照されたい。

<sup>81</sup> OGIER「ケイマン諸島における Exempted Limited Partnership の設立（2011年7月）」による。

「財産所有の主体性」、「構成員が個別財産に対して持分を有しないこと」、「損益帰属の主体性」という判断要素を充足せず、また、「法人印」については、相当する概念がないと考える。その他の判断要素については、充足していると考ええる。

## **(イ) 人格のない社団等の該当性の判断要素**

### **i 「団体としての組織」**

ケイマン E L P S 法及びパートナーシップ法では、組織性に関する規定は見当たらないため、「団体としての組織」という判断要素を充足していないと考える。もっとも、パートナーシップ契約で内部組織についても規定できると解されるため、パートナーシップ契約により、「団体としての組織」を有する L P S の組成も可能であると考ええる。

### **i i 「多数決の原則」**

ケイマン E L P S の終了及び解散には、全ジェネラル・パートナーの同意及びパートナーの 3 分の 2 以上の同意が必要とされており(ケイマン E L P S 法第 1 5 条 2 項)、多数決原理が導入されているため、「多数決の原則」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i i i 「構成員が変動しても団体として存続すること」**

パートナーシップ持分の譲渡に関する規定が設けられていることから(パートナーシップ法第 3 1 条 1 項)、「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

### **i v 「代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点の確定」**

ケイマン E L P S 法及びパートナーシップ法では、代表の方法、総会の運営、財産の管理など団体としての主要な点の確定に関する規定は見当たらないため、この判断要素を充足していないと考える。もっとも、パートナーシップ契約で内部組織についても規定できると解されるため、パートナーシップ契約により、この判断要素を充足するケイマン E L P S の組成も可能であると考ええる。

## **v 小括**

前述のとおり、ケイマンE L P Sは、「多数決の原則」及び「構成員が変動しても団体として存続すること」という判断要素を充足していると考ええる。

### **(ウ) 組合該当性の判断要素**

#### **i 「二人以上の当事者の存在」**

パートナーシップは、「persons」から構成される関係であると規定されており（パートナーシップ法第3条1項）、またジェネラル・パートナーとリミテッド・パートナーから構成される（同法第46条2項）ことからすれば、「二人以上の当事者の存在」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i 「出資の合意」**

リミテッド・パートナーが一定額を現実に出資をすることが前提とされていることから（パートナーシップ法第46条2項）、「出資の合意」という判断要素を充足していると考ええる。

#### **i i i 「共同事業を営むことの合意」**

##### **(i) 「検査権」**

ケイマンE L P S法及びパートナーシップ法には、業務や財産状況に対する構成員の検査権は見当たらない。もっとも、L P S契約で内部組織についても規定できると解されるため、L P S契約により、「検査権」という判断要素を充足するケイマンE L P Sの組成も可能であると考ええる。

##### **(i i) 「解任権」**

パートナーの解任の要件に関する規定が設けられており（パートナーシップ法第25条）、「解任権」という判断要素を充足していると考ええる。

##### **(i i i) 「利害関係」**

「パートナーシップとは、収益を目的として共同で事業を営む者の間に存在する関係である」（パートナーシップ法第3条）と規定されていること

からすると、「利害関係」という判断要素を充足していると考ええる。もっとも、利益を特定の者だけで配分し、他の者が全くこの事業に関与しない場合には、この判断要素を充足しないことになる。

#### **(i v) 小括**

前述のとおり、ケイマンE L P Sは、「二人以上の当事者の存在」、「出資の合意」、「解任権」及び「利害関係」という判断要素を充足していると考ええる。

## 第2 外国事業体の課税の背景

第1において調査した5つの外国事業体について、当該国における課税の実質的根拠、及び「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係を調査した。外国事業体の準拠国に所在する法律事務所に調査を依頼したものであり、本稿における考察は、調査を委託した外国法律事務所によるものであることに留意されたい<sup>82</sup>。

### 1 デラウェア州 L P S 及びデラウェア州 L L C

#### (1) 課税の実質的根拠

1997年、米国租税法では、チェック・ザ・ボックス規則が導入され、事業体は、*per se corporation* とそれ以外の事業体に分類される。*per se corporation* は、強制的に法人課税として取り扱われる。一方、それ以外の事業体については、事業体が法人課税か構成員課税かを選択することができる(米国財務省規則301.7701-3)。

チェック・ザ・ボックス規則導入の背景としては、米国各州が新たな事業体を導入したことにより、伝統的な *corporation* と *partnership* を区別しづらくなり、*corporation* と *partnership* の間の差が形式的なものとなっていき、主要な点において両者間の実質的な差がなくなってきたという点が挙げられる。

その結果、米国の国内事業体の分類にあたっては、事業体が各州の制定法において *corporation* として組成されたものであるか否かを唯一の基準<sup>83</sup>として、連邦税における事業体の分類を決定するものとされた。各州の制定法において *corporation* として組成されたものは自動的に *per se corporation* に該当し、連邦税が課税される。*corporation* 以外の事業体は、選択適格事業体として「チェック・ザ・ボックス」による選択ができるようにし、一般的に納税者にとって望ましい *partnership* などがデフォルトとして設定された。

他方、米国外の事業体については、多様な事業体の存在ゆえに、米国内事業体にも増して法人の自動的な分類の作業は複雑であった。米国財務省は、パブリック・コメントの募集にあたり、「州の制定法による法人とされるように、*per se corporation* とされる外国事業体の特徴を識別することの適切性と実現可能

<sup>82</sup> デラウェアについては、Morgan, Lewis & Bockius 法律事務所、ドイツについては、ARQIS 法律事務所、インドについては、Kochhar & Co. 法律事務所、ケイマンについては、Maples and Calder 法律事務所に対して調査を委託した。

<sup>83</sup> Morgan, Lewis & Bockius 法律事務所の回答は、「based solely on whether the entity organized itself as a corporation under state law」とのものであった。*corporation* として組成されたものであれば、州の制定法で「*corporation* である旨」が明確に定められていないものも含まれるものと解される。

性」を考慮する、と述べているが、判断基準は明らかにはされていない。最終的に、米国外の事業体については、米国において課税対象となる *per se corporation* のリストが公表される形となった。米国財務省は、米国各州の *corporation* と「同等」の米国外の事業体は、事実上、すべて *corporation* に分類されていると発表している。例えば、日本については、株式会社のみが、*per se corporations* に分類され（同 301. 7701-2 (b) (8)）、米国租税法上、強制的に法人課税として取り扱われる。なお、これについてはニューヨーク州弁護士協会からは、判断基準が明確でないとの批判がなされているところである。

## （２）「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係

米国においては、「損益帰属の主体性」という概念が認識されていない<sup>84</sup>ため、「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係については、明確な回答が得られなかった。

## 2 ドイツ GmbH & Co. KG

### （１）課税の実質的根拠

ドイツ GmbH & Co. KG は、ドイツ KG の 1 類型として分類されるため、ドイツ KG の課税の実質的根拠について調査した。

#### ア 結論：構成員課税

ドイツ KG については、法人課税ではなく構成員課税である（ドイツ法人税法第 1 条参照）。その実質的根拠として、確定的な見解は見受けられていないが、以下の 2 つが理由であると考えるところである。

#### イ 理由

##### （ア） 前提

ドイツにおいては、歴史的に、自然人課税が、課税の一般原則であり、そ

---

<sup>84</sup> Morgan, Lewis & Bockius 法律事務所には、財産が LPS（又は LLC）に帰属するにもかかわらず、損益がパートナー（又はメンバー）に割当られる点をどのように理解すべきか、との問い合わせを行なったが、LPS 法及び LLC 法の条文の文言どおり、財産は LPS（又は LLC）に帰属するが、損益は第 503 条に基づきパートナー（又はメンバー）に割り当てられる、という以上の回答は得られなかった。

の起源は19世紀初めまで遡ることとなるのに対し、株式会社のような法人に対する法人課税は、その後の法人の発展に伴い必要性が生じた制度であり、いわば自然人課税の原則に対する例外的制度の位置付けをとるものであるとのことである。即ち、ドイツにおいて、法人については、利益を内部留保することができる又は内部留保することができない旨の規定は見受けられていないものの、利益の内部留保が可能であることを前提とした法人の制度設計を行っているとのことであることから、法人において利益の内部留保が行われた場合には構成員課税を行うことが事実上できなくなるため、法人の発展とともに、課税の実効性の観点から、構成員課税のみではなく、法人に対する法人課税が必要となったものであるとのことである。このように、ドイツにおいては、自然人課税が、あくまで課税の一般原則であること、法人課税は、例外的に、課税の実効性の観点から、法人に対して課すことが前提となっているとのことである。

#### **(イ) 理由①：ドイツKGが法人ではないこと**

ドイツKGは、法人ではない（ドイツ商法のドイツKGについて規定する部分において法人である旨の規定がない）ため、歴史的な課税の一般原則に従い、法人課税を行わずに、構成員課税を行うものであるとのことである。

#### **(ウ) 理由②：ドイツKGが事業体段階で課税する必要がないこと**

ドイツKGは、法人ではなく（ドイツ商法のドイツKGについて規定する部分において法人である旨の規定がない）、利益が構成員に帰属することとなると考えるため、課税の実効性の観点から法人課税を行う必要はなく、構成員課税を行うものであるとのことである。

### **(2)「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係**

ドイツ GmbH & Co. KG については、前述のとおり、課税の実質的根拠が、歴史的背景や課税の実効性の観点によるものであり、法人であるか法人でないかがメルクマールとなっていると考えるため<sup>85</sup>、「契約及び財産所有の主体性」や「損益帰属の主体性」とは無関係であると考ええる。

## **3 インドLLP**

---

<sup>85</sup> 基本的に、法人に法人税を課すことが前提であるところ、私法上法人である旨の規定があるかどうかのことであるとのことである。

## **(1) 課税の実質的根拠**

### **ア 結論：法人課税**

インドLLPについては、インドでは法人課税である（インド所得税法第4条1項、第2条31項(iv)号、第2条23項(i)号、第10条2A項参照）。

### **イ 実質的根拠**

インドLLPが法人課税であることの実質的根拠について、公的な見解又は文献は見受けられていないが、以下の2つが理由であると考えるところである。

#### **(ア) 理由①：法人課税のほうが納税者側及び課税者側双方にとって便利であること**

インドにおいては、インド partnership firm（以下「インドPS」という。）税制が1932年以来議論されてきたところ、1992年の税制改正によって、(i) 所得が最終的に帰属する段階よりも所得が生じた時点で課税する方がより簡便であること、(ii) 個人段階で課税するよりも事業体段階で課税する方が、構成員の利益持分を算定する負担が減少することにもなり、行政上便利であることという、(i) 納税者側及び(ii) 課税者側双方にとっての利便性を理由として、インドPSが法人課税として統一して取り扱われる旨整理されたところである。

2008年に制定されたインドLLP法に基づくインドLLPにおいても、これらの理由はそのまま当てはまるといえ、法人課税される方が便利であるといえるところである。

#### **(イ) 理由②：インドPSとの整合性**

インドでは2種類のパートナーシップ（インドLLP及びインドPS）が存在するところ、前述のとおり、インドPSは法人課税とされている。これに対し、インドLLPは、インドPSと異なり、法人（a body corporate, a separate legal entity）である旨規定されており（インドLLP法第3条(1)）法人であると考えられていることなど、インドPSと比較して、法人課税される会社法（Companies Act, 1956）に基づく会社（company）により類似した特徴を有しているところである。

このように、法人である旨の規定があつて法人であると考えられているこ



となど、法人課税される会社により類似した特徴を有しているインドLLPについては、法人ではないインドPSが法人課税されていることとの整合性の観点から、法人課税されるほうが合理的であるといえるとのことである。

## **（２）「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係**

インドLLPについては、上記のとおり、課税の実質的根拠が、課税上の利便性やインドパートナーシップ税制における整合性等によるものであると考えるため、「契約及び財産所有の主体性」や「損益帰属の主体性」とは無関係であるとする。

## **４ ケイマンのELPS**

### **（１）課税の実質的根拠**

ケイマン諸島では、ケイマンELPSを含むいかなる事業体も課税されないことから、ケイマンELPSに独自に非課税の実質的根拠があるわけではない。ケイマン政府は、これらの事業体に税金を課さないかわりに、関税、事業許可の手数料、登録費用等を政策の財源としている。

### **（２）「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係**

ケイマン諸島においては、「損益帰属の主体性」という概念が認識されていないため、「契約及び財産所有の主体性」と「損益帰属の主体性」の関係については、明確な回答が得られなかった。

## 参照条文集

### 米国デラウェア州 L P S

#### 米国デラウェア州改正統一リミテッド・パートナーシップ法

##### 【目次】

|        |   |
|--------|---|
| 第 1 節  | 総則  |
|        | 第 101 条 定義  |
|        | 第 105 条 国内リミテッド・パートナーシップに対する訴状・召喚状の送達             |
|        | 第 106 条 認可事業の性格及び権限                               |
| 第 2 節  | 組成；リミテッド・パートナーシップ証明書                              |
|        | 第 201 条 リミテッド・パートナーシップ証明書                         |
| 第 3 節  | リミテッド・パートナー                                       |
|        | 第 302 条 クラス及び投票                                   |
|        | 第 305 条 秘密情報へのアクセス、記録                             |
| 第 4 節  | ジェネラル・パートナー                                       |
|        | 第 402 条 脱退事由                                      |
|        | 第 404 条 ジェネラル・パートナーによる出資                          |
| 第 5 節  | 財務  |
|        | 第 501 条 出資の形態                                     |
|        | 第 503 条 損益の分配                                     |
| 第 6 節  | 分配及び脱退  |
|        | 第 602 条 ジェネラル・パートナーの脱退及びジェネラル・パートナーのパートナーシップ持分の譲渡 |
|        | 第 603 条 リミテッド・パートナーの脱退                            |
|        | 第 604 条 脱退時の配当                                    |
| 第 7 節  | パートナーシップ持分の譲渡                                     |
|        | 第 701 条 パートナーシップ持分の性質                             |
| 第 8 節  | 解散  |
| 第 9 節  | 外国リミテッド・パートナーシップ                                  |
| 第 10 節 | その他の行為  |
| 第 11 節 | 雑則  |

## 第 1 節

### 第 101 条（定義）

- (2) 「出資」とは、パートナーがリミテッド・パートナーシップに対しパートナーの立場において出資する、提供された全てのキャッシュ、財産、役務提供又は約束手形又はその他キャッシュ、財産若しくは役務提供に係る出資義務をいう。
- (9) 「リミテッド・パートナーシップ」及び「国内リミテッド・パートナーシップ」とは、2 以上の者によって構成され、1 以上のジェネラル・パートナー及び1 以上のリミテッド・パートナーを有する、デラウェア州法に基づき組成されたパートナーシップをいい、デラウェア州法のあらゆる目的上、有限責任のリミテッド・パートナーシップを含む。

### 第 105 条（国内リミテッド・パートナーシップに対する訴状・召喚状の送達）

- (a) 国内リミテッド・パートナーシップに対する法定訴状・召喚状は、デラウェア州に所在するリミテッド・パートナーシップの経営代理人、総代理人若しくはジェネラル・パートナー又はデラウェア州に存在するリミテッド・パートナーシップの登記代理人に対して直接写しを手渡しすることにより、又は、当該経営代理人、総代理人、ジェネラル・パートナー、登記代理人（登記代理人が個人である場合）のデラウェア州内の住居若しくは通常の居住地又はデラウェア州に存在するリミテッド・パートナーシップの登記上の事業所若しくはその他の営業所に送付することにより送達されたものとみなされる。登記代理人が法人である場合、訴状・召喚状は、デラウェア州内に存在する登記代理人たる法人の社長、副社長、秘書役、秘書役補佐又は取締役に対してその写しを送付することにより送達されたものとみなされる。役員、経営代理人、総代理人、ジェネラル・パートナー若しくは登記代理人の住居若しくは通常の居住地、又はデラウェア州に存在するリミテッド・パートナーシップの登記上の事業所若しくはその他の営業所に写しを送付することによりなされた送達の効力を生じさせるためには、訴状・召喚状の結果報告日の少なくとも 6 日前までに上記の場所にて成人の立会いの下で引渡しが必要となさなければならない。また、訴状・召喚状を送達する役員は、当該役員が結果報告を行う送達の方法を明示しなければならない。直ちに結果報告を行う必要のある訴状・召喚状は、役員、経営代理人、総代理人、ジェネラル・パートナー又は登記代理人に対して直接引渡しが必要となさなければならない。
- (b) 法定訴状・召喚状を送達する義務を有する役員が、相当な注意をもってしても本項(a)に定める態様で訴状・召喚状を送達できない場合、リミテッド・パートナーシップに対する訴状・召喚状を州務長官に対して送達することは適法であり、かかる送達は、全ての意図及び目的において、本項(a)に定める方法でなされたものとして効力を生ずるものとする。本項に基づく州務長官に対する訴状・召喚状は、電子送信により送達することができるが、州務長官がその旨定める場合に

限る。州務長官は、自らが必要又は適切とみなす送達に関する規則及び規制を制定する権限を有する。本項に基づく送達が州務長官により発効した場合、州務長官は、リミテッド・パートナーシップに対し、直ちに書簡にてその旨通知するものとし、当該書簡は、リミテッド・パートナーシップを名宛人とし、州務長官登録局に登録された当該リミテッド・パートナーシップに関する記録に記載されているジェネラル・マネージャーの住所、又はかかる住所が記載されていない場合には最後の登録事務所に宛てられるものとする。かかる書簡は、郵送又は宅配便（郵送記録又は宅配便業者への預託記録及び受領者の署名による配達証明を含む）で送付されるものとする。かかる書簡には、訴状・召喚状の写し及び本項に従って州務長官に送達されるその他の書類が同封されるものとする。原告は、上記送達の場合、訴状・召喚状及びその他の書類を２部送達し、当該送達が本項に従って発効する旨を州務長官に通知し、かつデラウェア州を利用する費用として州務長官に対して 50 ドル（原告が勝訴した場合、手続費用の一部として設定されるものとする）支払う義務を負う。州務長官は、原告及び被告の氏名、事件の表示、及び州務長官に送達された訴状・召喚状に係る手続の事件整理番号及び性質、当該送達が本項に従って発効した事実、その結果報告日、及び送達がなされた日時を明記し、かかる送達をアルファベット順で維持するものとする。州務長官は、訴状・召喚状の受領後 5 年を超える期間当該情報を保持することは求められないものとする。

#### 第 106 条（認可事業の性格及び権限）

- (a) リミテッド・パートナーシップは、第 8 編 § 126 に定義される銀行業を除き、営利目的か否かを問わず、あらゆる合法的な事業、目的又は活動を実施することができる。
- (b) リミテッド・パートナーシップは、本章、その他の法律又は当該リミテッド・パートナーシップのパートナーシップ契約によって付与された全ての権限及び特権、及びこれに付随する全ての権利（当該リミテッド・パートナーシップの事業、目的又は活動の実行、促進又は達成のために必要な又は便宜的な権限又は特権を含む）を保有し、それを行使用することができる。
- (c) 本章に含まれるいかなる相反する規定にもかかわらず、上記 (b) に列挙した一般的な権限に限定されることなく、リミテッド・パートナーシップは、そのパートナーシップ契約に定める基準及び制限（もしあれば）に従うことを条件として、保証契約を作成し、かつ金利契約、ベシス契約、通貨契約、ヘッジ契約若しくはその他のスワップ契約又はキャップ契約、フロア契約、プット契約、コール契約、オプション契約、為替契約、若しくはカラー契約又は上記と類似の契約を締結する権利及び権限を有するものとする。
- (d) パートナーシップ契約に別段の定めのある場合を除き、リミテッド・パートナーシップは、委任状（撤回不能の委任状を含む）を交付し、保持しかつ行使する

権限及び権能を有する。

## 第 2 節

### 第 201 条（リミテッド・パートナーシップ証明書）

- (a) リミテッド・パートナーシップを組成するためには、1 以上の主体（ジェネラル・パートナーの合計数を下回らない数とする）がリミテッド・パートナーシップ証明書に署名／捺印しなければならない。リミテッド・パートナーシップ証明書には以下の事項を記載し、州務長官登録局に登録するものとする。
- (1) リミテッド・パートナーシップの名称。
  - (2) 本編 § 17-104 により保持することが義務付けられている訴状・召喚状の送達のための登記上の事務所の住所並びに登録代理人の名称及び住所。
  - (3) 各ジェネラル・パートナーの名称及び事業所、居住地又は郵送用の住所。及び
  - (4) パートナーがリミテッド・パートナーシップ証明書に記載することを決定したその他の事項。
- (b) リミテッド・パートナーシップは、リミテッド・パートナーシップ証明書が最初に州務長官登録局に登録された時点又はリミテッド・パートナーシップ証明書に記載された（当該登録後の）日付にて組成されるものとし、いずれの場合においても、本項の要件を完全に満たすものでなければならない。本章に基づき組成されたリミテッド・パートナーシップは、独立した法的主体となり、その独立した法的主体としての地位は、当該リミテッド・パートナーシップのリミテッド・パートナーシップ証明書が解除されるまで継続する。
- (c) リミテッド・パートナーシップ証明書が州務長官登録局に登録された場合、本編第 31 章に基づくその他の書類の登録は必要ない。
- (d) パートナーシップ契約は、リミテッド・パートナーシップ証明書の登録前、登録後又は登録時点に締結又は存在するものとし、また、かかる登録前、登録後又は登録時点に締結又は存在するか否かを問わず、リミテッド・パートナーシップの組成、又はパートナーシップ契約に規定若しくは記載された時間若しくは日付をもって効力を生ずるものとする。

## 第 3 節

### 第 302 条（クラス及び投票）

- (a) （省略）
- (b) 本編第 17 章第 303 条の定めに従うことを条件として、パートナーシップ契約により全ての又は特定のリミテッド・パートナー、特定のリミテッド・パートナークラス又はグループに対し、あらゆる事項に関して別々に又は全ての又は特定のリミテッド・パートナー又はジェネラル・パートナーのクラス又はグループとともに投票する権利を与えることができる。

- (c) パートナーシップ契約には、リミテッド・パートナーの決議事項に関する会議の時刻、場所又は目的の通知、かかる通知の放棄、会議を開催しない同意による決議、基準日の設定、定足数、本人又は代理人による投票その他議決権行使に関する事項に関連する条項を定めることができる。
- (d) 本編第 17 章第 303 条により与えられた議決権を含むリミテッド・パートナーに付与されたあらゆる権利又は権限は、本条により与えられたものとみなす。
- (e) パートナーシップ契約に別途定めがない限り、リミテッド・パートナー間の会議は、電話会議その他会議に参加する全ての者が聞くことができるコミュニケーション機器によることができ、本項に基づく参加により、かかる者は会議に出席したものとされる。(以下省略)

### 第 305 条（秘密情報へのアクセス、記録）

- (a) 各リミテッド・パートナーは、合理的な基準（いずれの情報及び書類の提供がいつどこで誰の費用で要求されているかに関する基準を含む。）に基づきパートナーシップ契約の規定その他ジェネラル・パートナーが定めるところに従い、合理的な要求によりジェネラル・パートナーから随時リミテッド・パートナーのリミテッド・パートナーとしての利益に合理的に関連する事由により下記を取得する権利を有する。
  - (1) リミテッド・パートナーシップの事業の状況及び財務状況に関する真正かつ完全な情報
  - (2) 取得可能となった後直ちに、リミテッド・パートナーシップの毎年の連邦、州又は地方所得税申告書の写し
  - (3) 各パートナーの氏名、最新の事業、住所又はメール・アドレスの最新の一覧。
  - (4) パートナーシップ契約書及びリミテッド・パートナーシップ証明書及びその全ての変更の写し並びに添付書面としてパートナーシップ契約、証明書及びその変更の署名に係る署名のある委任状
  - (5) 各パートナーが出資し、各パートナーが将来出資することに合意した、現金の金額及びその他財産又は役務提供の合意された価値に関する説明、パートナーとなった日付に関する真正かつ完全な情報並びに
  - (6) その他適切かつ合理的なリミテッド・パートナーシップに関連する事項に関する情報

(以下省略)

## 第 4 節

### 第 402 条（脱退事由）

- (a) 下記の事由が発生した者は、リミテッド・パートナーシップのジェネラル・パートナーとしての地位を失うものとする。
  - (1) ジェネラル・パートナーが本編第 17 章第 602 条に従いリミテッド・パート

ナーシップから脱退した場合

- (2) ジェネラル・パートナーが本編第 17 章第 702 条に従いリミテッド・パートナーシップのジェネラル・パートナーの地位を失った場合
- (3) ジェネラル・パートナーが、パートナーシップ契約に従いジェネラル・パートナーを解任された場合
- (4) パートナーシップ契約に別途定めがない限り、又は全てのパートナーの書面による同意により、ジェネラル・パートナーが以下に該当する場合
  - a その債権者の利益のために譲渡をした場合
  - b 自ら倒産の申立を行った場合
  - c 倒産又は支払不能の判決が下された場合、又は倒産又は支払不能の手続において救済命令が下された場合

(以下省略)

#### 第 404 条（ジェネラル・パートナーによる出資）

リミテッド・パートナーシップのジェネラル・パートナーは、リミテッド・パートナーシップに対する出資を行うことができ、ジェネラル・パートナーとして、リミテッド・パートナーシップの損益及び分配における割当を受けることができる。ジェネラル・パートナーは、同時にリミテッド・パートナーとして、リミテッド・パートナーシップの損益及び分配における割当を受けることができる。ジェネラル・パートナーとリミテッド・パートナーの両方の地位を有する者は、ジェネラル・パートナーの権利義務を有し、その制限及び責任を負い、パートナーシップ契約に別途定めがない限り、リミテッド・パートナーとしての権利及び権限も有し、そのパートナーシップへの参加割合により、リミテッド・パートナーとしての制限を受ける。

### 第 5 節

#### 第 501 条（出資の形態）

パートナーの出資は、現金、財産、役務提供、約束手形又は現金、財産を出資し又は役務提供を行う義務の形態をとることができる。

#### 第 503 条（損益の分配）

リミテッド・パートナーシップの損益は、パートナーシップ契約の規定に従い、パートナー並びにパートナーのクラス及びグループの間で割当が行われるものとする。パートナーシップ契約にその規定がない場合、損益は、各パートナーによって拠出された出資（リミテッド・パートナーシップによって受領され、かつ返還されていないものに限る）に関して（当該リミテッド・パートナーシップの記録上の）合意された価額に基づき割当てが行われるものとする。

## 第 6 節

### 第 602 条（ジェネラル・パートナーの脱退及びジェネラル・パートナーのパートナーシップ持分の譲渡）

- (a) ジェネラル・パートナーは、パートナーシップ契約で特定されている事象の発生時に、パートナーシップ契約に基づきリミテッド・パートナーシップから脱退することができる。パートナーシップ契約は、ジェネラル・パートナーがリミテッド・パートナーシップのジェネラル・パートナーとしての地位から脱退する権利を有さない旨規定することができる。パートナーシップ契約においてリミテッド・パートナーシップのジェネラル・パートナーがその地位から脱退する権利を有さない旨規定されているにもかかわらず、ジェネラル・パートナーは、他のパートナーに書面による通知を行うことにより、いつでもリミテッド・パートナーシップから脱退することができる。ジェネラル・パートナーの脱退がパートナーシップ契約の違反となる場合、準拠法に基づき利用可能な救済手段に加え、リミテッド・パートナーシップは、脱退するジェネラル・パートナーからパートナーシップ契約の違反に係る損害賠償を請求することができ、かつ当該損害賠償金を脱退するジェネラル・パートナーへの配当金額で相殺することができる。
- (b) 本章に含まれるいかなる相反する規定にもかかわらず、パートナーシップ契約は、ジェネラル・パートナーがリミテッド・パートナーシップのパートナーシップ持分をリミテッド・パートナーシップの解散前及び清算前に譲渡することを禁ずる旨規定することができる。

### 第 603 条（リミテッド・パートナーの脱退）

リミテッド・パートナーは、パートナーシップ契約に特定された事象の発生時に限り、パートナーシップ契約に基づきリミテッド・パートナーシップから脱退することができる。準拠法に基づくいかなる相反する規定にもかかわらず、パートナーシップ契約に別段の定めがある場合を除き、リミテッド・パートナーは、リミテッド・パートナーシップの解散前及び清算前にリミテッド・パートナーシップから脱退することはできない。準拠法に基づくいかなる相反する規定にもかかわらず、パートナーシップ契約は、パートナーシップ持分をリミテッド・パートナーシップの解散前及び清算前に譲渡することを禁ずる旨規定することができる。

パートナーシップ契約に別段の定めがある場合を除き、1996 年 7 月 31 日以前に効力が生ずるリミテッド・パートナーシップ証明書の原本が州務長官登録局に登録されているリミテッド・パートナーシップは、1996 年 7 月 31 日の時点で有効な本条に引き続き支配されるものとし、本条に支配されることはないものとする。

### 第 604 条（脱退時の配当）

本節に規定されている場合を除き、脱退するパートナーは、パートナーシップ契約に基づき受領資格のある配当を脱退時に受領することができ、当該パートナーは、



パートナーシップ契約に別段の定めがある場合を除き、脱退後の合理的な期間内において、当該パートナーのリミテッド・パートナーシップに対するパートナーシップ持分の脱退日における公正価額を、リミテッド・パートナーシップからの配当の分配を受ける権利に基づき、リミテッド・パートナーシップから受領する権利を有する。

## **第 7 節**

### **第 701 条（パートナーシップ持分の性質）**

パートナーシップ持分は、動産である。パートナーは、リミテッド・パートナーシップの特定財産に対していかなる持分も所有しない。

## **DELAWARE CODE TITLE 6, Chapter 17 Limited Partnerships**

### **Subchapter I. General Provisions**

§ 17-101. Definitions

§ 17-105. Service of process on domestic limited partnerships

§ 17-106. Nature of business permitted; powers

### **Subchapter II. Formation; Certificate of Limited Partnership**

§ 17-201. Certificate of limited partnership

### **Subchapter III. Limited Partners**

§ 17-302. Classes and voting

§ 17-305. Access to and confidentiality of information; records

### **Subchapter IV. General Partners**

§ 17-402. Events of withdrawal

§ 17-404. Contributions by a general partner

### **Subchapter V. Finance**

§ 17-501. Form of contribution

§ 17-503. Allocation of profits and losses

### **Subchapter VI. Distributions and Withdrawal**

§ 17-602. Withdrawal of general partner and assignment of general partner's partnership interest

§ 17-603. Withdrawal of limited partner

§ 17-604. Distribution upon withdrawal

### **Subchapter VII. Assignment of Partnership Interests**

§ 17-701. Nature of partnership interest

### **Subchapter VIII. Dissolution**

### **Subchapter IX. Foreign Limited Partnerships**

### **Subchapter X. Derivative Actions**

### **Subchapter XI. Miscellaneous**

## **Subchapter I**

### **§ 17-101. Definitions**

- (2) “Contribution” means any cash, property, services rendered or a promissory note or other obligation to contribute cash or property or to perform services, which a partner contributes to a limited partnership in the capacity as a partner.
- (9) “Limited partnership” and “domestic limited partnership” mean a partnership formed under the laws of the State of Delaware consisting of 2 or more persons and having 1 or more general partners and 1 or more limited partners, and includes, for all purposes of the laws of the State of Delaware, a limited liability limited partnership.

### **§ 17-105. Service of process on domestic limited partnerships**

- (a) Service of legal process upon any domestic limited partnership shall be made by delivering a copy personally to any managing or general agent or general partner of the limited partnership in the State of Delaware or the registered agent of the limited partnership in the State of Delaware, or by leaving it at the dwelling house or usual place of abode in the State of Delaware of any such managing or general agent, general partner or registered agent (if the registered agent be an individual), or at the registered office or other place of business of the limited partnership in the State of Delaware. If the registered agent be a corporation, service of process upon it as such may be made by serving, in the State of Delaware, a copy thereof on the president, vice president, secretary, assistant secretary or any director of the corporate registered agent. Service by copy left at the dwelling house or usual place of abode of an officer, managing or general agent, general partner or registered agent, or at the registered office or other place of business of the limited partnership in the State of Delaware, to be effective, must be delivered thereat at least 6 days before the return date of the process, and in the presence of an adult person, and the officer serving the process shall distinctly state the manner of service in his or her return thereto. Process returnable forthwith must be delivered personally to the officer, managing or general agent, general partner or registered agent.
- (b) In case the officer whose duty it is to serve legal process cannot by due diligence serve the process in any manner provided for by subsection (a) of this section, it shall be lawful to serve the process against the limited partnership upon the Secretary of State, and such service shall be as effectual for all intents and purposes as if made in any of the ways provided for in

subsection (a) of this section. Process may be served upon the Secretary of State under this subsection by means of electronic transmission but only as prescribed by the Secretary of State. The Secretary of State is authorized to issue such rules and regulations with respect to such service as the Secretary of State deems necessary or appropriate. In the event that service is effected through the Secretary of State in accordance with this subsection, the Secretary of State shall forthwith notify the limited partnership by letter, directed to the limited partnership at the address of a general partner as it appears on the records relating to such limited partnership on file with the Secretary of State or, if no such address appears, at its last registered office. Such letter shall be sent by a mail or courier service that includes a record of mailing or deposit with the courier and a record of delivery evidenced by the signature of the recipient. Such letter shall enclose a copy of the process and any other papers served on the Secretary of State pursuant to this subsection. It shall be the duty of the plaintiff in the event of such service to serve process and any other papers in duplicate, to notify the Secretary of State that service is being effected pursuant to this subsection, and to pay the Secretary of State the sum of \$50 for the use of the State of Delaware, which sum shall be taxed as part of the costs in the proceeding if the plaintiff shall prevail therein. The Secretary of State shall maintain an alphabetical record of any such service setting forth the name of the plaintiff and defendant, the title, docket number and nature of the proceeding in which process has been served upon the Secretary, the fact that service has been effected pursuant to this subsection, the return date thereof, and the day and hour when the service was made. The Secretary of State shall not be required to retain such information for a period longer than 5 years from the receipt of the service of process.

**§ 17-106. Nature of business permitted; powers**

- (a) A limited partnership may carry on any lawful business, purpose or activity, whether or not for profit, with the exception of the business of banking as defined in § 126 of Title 8.
- (b) A limited partnership shall possess and may exercise all the powers and privileges granted by this chapter or by any other law or by its partnership agreement, together with any powers incidental thereto, including such powers and privileges as are necessary or convenient to the conduct, promotion or attainment of the business, purposes or activities of the limited partnership.
- (c) Notwithstanding any provision of this chapter to the contrary, without

limiting the general powers enumerated in subsection (b) above, a limited partnership shall, subject to such standards and restrictions, if any, as are set forth in its partnership agreement, have the power and authority to make contracts of guaranty and suretyship and enter into interest rate, basis, currency, hedge or other swap agreements or cap, floor, put, call, option, exchange or collar agreements, derivative agreements or other agreements similar to any of the foregoing.

- (d) Unless otherwise provided in a partnership agreement, a limited partnership has the power and authority to grant, hold or exercise a power of attorney, including an irrevocable power of attorney.

## **Subchapter II**

### **§ 17-201. Certificate of limited partnership**

- (a) In order to form a limited partnership, 1 or more persons (but not less than all of the general partners) must execute a certificate of limited partnership. The certificate of limited partnership shall be filed in the Office of the Secretary of State and set forth:
- (1) The name of the limited partnership;
  - (2) The address of the registered office and the name and address of the registered agent for service of process required to be maintained by § 17-104 of this title; (3) The name and the business, residence or mailing address of each general partner; and
  - (4) Any other matters the partners determine to include therein.
- (b) A limited partnership is formed at the time of the filing of the initial certificate of limited partnership in the Office of the Secretary of State or at any later date or time specified in the certificate of limited partnership if, in either case, there has been substantial compliance with the requirements of this section. A limited partnership formed under this chapter shall be a separate legal entity, the existence of which as a separate legal entity shall continue until cancellation of the limited partnership's certificate of limited partnership.
- (c) The filing of the certificate of limited partnership in the Office of the Secretary of State shall make it unnecessary to file any other documents under Chapter 31 of this title.
- (d) A partnership agreement shall be entered into or otherwise existing either before, after or at the time of the filing of a certificate of limited partnership and, whether entered into or otherwise existing before, after or at the time of such filing, may be made effective as of the formation of the limited

partnership or at such other time or date as provided in or reflected by the partnership agreement.

### **Subchapter III**

#### **§ 17-302. Classes and voting**

(a) A partnership agreement may provide for classes or groups of limited partners having such relative rights, powers and duties as the partnership agreement may provide, and may make provision for the future creation in the manner provided in the partnership agreement of additional classes or groups of limited partners having such relative rights, powers and duties as may from time to time be established, including rights, powers and duties senior to existing classes and groups of limited partners.

A partnership agreement may provide for the taking of an action, including the amendment of the partnership agreement, without the vote or approval of any limited partner or class or group of limited partners, including an action to create under the provisions of the partnership agreement a class or group of partnership interests that was not previously outstanding.

(b) Subject to § 17-303 of this title, the partnership agreement may grant to all or certain identified limited partners or a specified class or group of the limited partners the right to vote separately or with all or any class or group of the limited partners or the general partners, on any matter. Voting by limited partners may be on a per capita, number, financial interest, class, group or any other basis.

(c) A partnership agreement may set forth provisions relating to notice of the time, place or purpose of any meeting at which any matter is to be voted on by any limited partners, waiver of any such notice, action by consent without a meeting, the establishment of a record date, quorum requirements, voting in person or by proxy, or any other matter with respect to the exercise of any such right to vote.

(d) Any right or power, including voting rights, granted to limited partners as permitted under § 17-303 of this title shall be deemed to be permitted by this section.

(e) Unless otherwise provided in a partnership agreement, meetings of limited partners may be held by means of conference telephone or other communications equipment by means of which all persons participating in the meeting can hear each other, and participation in a meeting pursuant to this subsection shall constitute presence in person at the meeting. Unless otherwise provided in a partnership agreement, on any matter that is to be

voted on, consented to or approved by limited partners, the limited partners may take such action without a meeting, without prior notice and without a vote if consented to, in writing or by electronic transmission, by limited partners having not less than the minimum number of votes that would be necessary to authorize or take such action at a meeting at which all limited partners entitled to vote thereon were present and voted. Unless otherwise provided in a partnership agreement, on any matter that is to be voted on by limited partners, the limited partners may vote in person or by proxy, and such proxy may be granted in writing, by means of electronic transmission or as otherwise permitted by applicable law. Unless otherwise provided in a partnership agreement, a consent transmitted by electronic transmission by a limited partner or by a person or persons authorized to act for a limited partner shall be deemed to be written and signed for purposes of this subsection. For purposes of this subsection, the term "electronic transmission" means any form of communication not directly involving the physical transmission of paper that creates a record that may be retained, retrieved and reviewed by a recipient thereof and that may be directly reproduced in paper form by such a recipient through an automated process.

- (f) If a partnership agreement provides for the manner in which it may be amended, including by requiring the approval of a person who is not a party to the partnership agreement or the satisfaction of conditions, it may be amended only in that manner or as otherwise permitted by law, including as permitted by § 17-211(g) of this title (provided that the approval of any person may be waived by such person and that any such conditions may be waived by all persons for whose benefit such conditions were intended). If a partnership agreement does not provide for the manner in which it may be amended, the partnership agreement may be amended with the approval of all the partners or as otherwise permitted by law, including as permitted by § 17-211(g) of this title. A limited partner and any class or group of limited partners have the right to vote only on matters as specifically set forth in this chapter, on matters specifically provided by agreement, including a partnership agreement, and on any matter with respect to which a general partner may determine in its discretion to seek a vote of a limited partner or a class or group of limited partners if a vote on such matter is not contrary to a partnership agreement or another agreement to which a general partner or the limited partnership is a party. A limited partner and any class or group of limited partners have no other voting rights. A partnership agreement may provide that any limited partner or class or group of limited partners shall

have no voting rights. Unless otherwise provided in a partnership agreement, a supermajority amendment provision shall only apply to provisions of the partnership agreement that are expressly included in the partnership agreement. As used in this section, “supermajority amendment provision” means any amendment provision set forth in a partnership agreement requiring that an amendment to a provision of the partnership agreement be adopted by no less than the vote or consent required to take action under such latter provision.

**§ 17-305. Access to and confidentiality of information; records**

- (a) Each limited partner has the right, subject to such reasonable standards (including standards governing what information and documents are to be furnished, at what time and location and at whose expense) as may be set forth in the partnership agreement or otherwise established by the general partners, to obtain from the general partners from time to time upon reasonable demand for any purpose reasonably related to the limited partner's interest as a limited partner:
- (1) True and full information regarding the status of the business and financial condition of the limited partnership;
  - (2) Promptly after becoming available, a copy of the limited partnership's federal, state and local income tax returns for each year;
  - (3) A current list of the name and last known business, residence or mailing address of each partner;
  - (4) A copy of any written partnership agreement and certificate of limited partnership and all amendments thereto, together with executed copies of any written powers of attorney pursuant to which the partnership agreement and any certificate and all amendments thereto have been executed;
  - (5) True and full information regarding the amount of cash and a description and statement of the agreed value of any other property or services contributed by each partner and which each partner has agreed to contribute in the future, and the date on which each became a partner; and
  - (6) Other information regarding the affairs of the limited partnership as is just and reasonable.
- (b) A general partner shall have the right to keep confidential from limited partners for such period of time as the general partner deems reasonable, any information which the general partner reasonably believes to be in the nature of trade secrets or other information the disclosure of which the general



partner in good faith believes is not in the best interest of the limited partnership or could damage the limited partnership or its business or which the limited partnership is required by law or by agreement with a third party to keep confidential.

- (c) A limited partnership may maintain its records in other than a written form if such form is capable of conversion into written form within a reasonable time.
- (d) Any demand under this section shall be in writing and shall state the purpose of such demand.
- (e) Any action to enforce any right arising under this section shall be brought in the Court of Chancery. If a general partner refuses to permit a limited partner to obtain from the general partner the information described in subsection (a) of this section or does not reply to the demand that has been made within 5 business days (or such shorter or longer period of time as is provided for in a partnership agreement but not longer than 30 business days) after the demand has been made, the limited partner may apply to the Court of Chancery for an order to compel such disclosure. The Court of Chancery is hereby vested with exclusive jurisdiction to determine whether or not the person seeking such information is entitled to the information sought. The Court of

#### **Subchapter IV**

##### **§ 17-402. Events of withdrawal**

- (a) A person ceases to be a general partner of a limited partnership upon the happening of any of the following events:
  - (1) The general partner withdraws from the limited partnership as provided in § 17-602 of this title;
  - (2) The general partner ceases to be a general partner of the limited partnership as provided in § 17-702 of this title;
  - (3) The general partner is removed as a general partner in accordance with the partnership agreement;
  - (4) Unless otherwise provided in the partnership agreement, or with the written consent of all partners, the general partner:
    - a. Makes an assignment for the benefit of creditors;
    - b. Files a voluntary petition in bankruptcy;
    - c. Is adjudged a bankrupt or insolvent, or has entered against him or her an order for relief in any bankruptcy or insolvency proceeding;
    - d. Files a petition or answer seeking for himself or herself any

- reorganization, arrangement, composition, readjustment, liquidation, dissolution or similar relief under any statute, law or regulation;
- e. Files an answer or other pleading admitting or failing to contest the material allegations of a petition filed against him or her in any proceeding of this nature; or
  - f. Seeks, consents to or acquiesces in the appointment of a trustee, receiver or liquidator of the general partner or of all or any substantial part of his properties;
- (5) Unless otherwise provided in the partnership agreement, or with the written consent of all partners, 120 days after the commencement of any proceeding against the general partner seeking reorganization, arrangement, composition, readjustment, liquidation, dissolution or similar relief under any statute, law or regulation, the proceeding has not been dismissed, or if within 90 days after the appointment without the general partner's consent or acquiescence of a trustee, receiver or liquidator of the general partner or of all or any substantial part of his or her properties, the appointment is not vacated or stayed, or within 90 days after the expiration of any such stay, the appointment is not vacated;
- (6) In the case of a general partner who is a natural person:
- a. The general partner's death; or
  - b. The entry by a court of competent jurisdiction adjudicating the general partner incompetent to manage his or her person or property;
- (7) In the case of a general partner who is acting as a general partner by virtue of being a trustee of a trust, the termination of the trust (but not merely the substitution of a new trustee);
- (8) In the case of a general partner that is a separate partnership, the dissolution and commencement of winding up of the separate partnership;
- (9) In the case of a general partner that is a corporation, the filing of a certificate of dissolution, or its equivalent, for the corporation or the revocation of its charter and the expiration of 90 days after the date of notice to the corporation of revocation without a reinstatement of its charter;
- (10) Unless otherwise provided in the partnership agreement, or with the written consent of all partners, in the case of a general partner that is an estate, the distribution by the fiduciary of the estate's entire interest in the limited partnership;
- (11) In the case of a general partner that is a limited liability company, the dissolution and commencement of winding up of the limited liability

company; or

(12) In the case of a general partner who is not an individual, partnership, limited liability company, corporation, trust or estate, the termination of the general partner.

(b) A general partner who suffers an event that with the passage of the specified period becomes an event of withdrawal under subsection (a)(4) or (5) of this section shall notify each other general partner, or in the event that there is no other general partner, each limited partner, of the occurrence of the event within 30 days after the date of occurrence of the event of withdrawal.

#### **§ 17-404. Contributions by a general partner**

A general partner of a limited partnership may make contributions to the limited partnership and share in the profits and losses of, and in distributions from, the limited partnership as a general partner. A general partner also may make contributions to and share in profits, losses and distributions as a limited partner. A person who is both a general partner and a limited partner has the rights and powers, and is subject to the restrictions and liabilities, of a general partner and, except as provided in the partnership agreement, also has the rights and powers, and is subject to the restrictions, of a limited partner to the extent of his or her participation in the partnership as a limited partner.

### **Subchapter V**

#### **§ 17-501. Form of contribution**

The contribution of a partner may be in cash, property or services rendered, or a promissory note or other obligation to contribute cash or property or to perform services.

#### **§ 17-503. Allocation of profits and losses**

The profits and losses of a limited partnership shall be allocated among the partners, and among classes or groups of partners, in the manner provided in the partnership agreement. If the partnership agreement does not so provide, profits and losses shall be allocated on the basis of the agreed value (as stated in the records of the limited partnership) of the contributions made by each partner to the extent they have been received by the limited partnership and have not been returned.

### **Subchapter VI**

#### **§ 17-602. Withdrawal of general partner and assignment of general partner's**

**partnership interest**

- (a) A general partner may withdraw from a limited partnership at the time or upon the happening of events specified in the partnership agreement and in accordance with the partnership agreement. A partnership agreement may provide that a general partner shall not have the right to withdraw as a general partner of a limited partnership. Notwithstanding that a partnership agreement provides that a general partner does not have the right to withdraw as a general partner of a limited partnership, a general partner may withdraw from a limited partnership at any time by giving written notice to the other partners. If the withdrawal of a general partner violates a partnership agreement, in addition to any remedies otherwise available under applicable law, the limited partnership may recover from the withdrawing general partner damages for breach of the partnership agreement and offset the damages against the amount otherwise distributable to the withdrawing general partner.
- (b) Notwithstanding anything to the contrary set forth in this chapter, a partnership agreement may provide that a general partner may not assign a partnership interest in a limited partnership prior to the dissolution and winding up of the limited partnership.

**§ 17-603. Withdrawal of limited partner**

A limited partner may withdraw from a limited partnership only at the time or upon the happening of events specified in the partnership agreement and in accordance with the partnership agreement. Notwithstanding anything to the contrary under applicable law, unless a partnership agreement provides otherwise, a limited partner may not withdraw from a limited partnership prior to the dissolution and winding up of the limited partnership. Notwithstanding anything to the contrary under applicable law, a partnership agreement may provide that a partnership interest may not be assigned prior to the dissolution and winding up of the limited partnership.

Unless otherwise provided in a partnership agreement, a limited partnership whose original certificate of limited partnership was filed with the Secretary of State and effective on or prior to July 31, 1996, shall continue to be governed by this section as in effect on July 31, 1996, and shall not be governed by this section.

**§ 17-604. Distribution upon withdrawal**

Except as provided in this subchapter, upon withdrawal any withdrawing

partner is entitled to receive any distribution to which such partner is entitled under a partnership agreement and, if not otherwise provided in a partnership agreement, such partner is entitled to receive, within a reasonable time after withdrawal, the fair value of such partner's partnership interest in the limited partnership as of the date of withdrawal based upon such partner's right to share in distributions from the limited partnership.

## **Subchapter VII**

### **§ 17-701. Nature of partnership interest**

A partnership interest is personal property. A partner has no interest in specific limited partnership property.

## 米国デラウェア州 L L C

### 米国デラウェア州改正統一リミテッド・ライアビリティ・カンパニー法

#### 【目次】

|        |  |
|--------|--|
| 第 1 節  | 総則   |
|        | 第 101 条 定義   |
|        | 第 105 条 国内リミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対する訴状・<br>召喚状の送達     |
|        | 第 106 条 認可事業の性格及び権限                                |
| 第 2 節  | 設立；設立証明書   |
|        | 第 201 条 設立証明書                                      |
| 第 3 節  | メンバー   |
|        | 第 302 条 クラス及び投票                                    |
|        | 第 305 条 秘密情報へのアクセス、記録                              |
| 第 4 節  | マネージャー   |
|        | 第 405 条 マネージャーによるリミテッド・ライアビリティ・カンパニー<br>契約違反時の救済措置 |
| 第 5 節  | 財務   |
|        | 第 501 条 出資の形態                                      |
|        | 第 503 条 損益の分配                                      |
| 第 6 節  | 分配及び辞任   |
|        | 第 602 条 マネージャーの辞任                                  |
|        | 第 603 条 メンバーの辞任                                    |
|        | 第 604 条 辞任時の配当                                     |
| 第 7 節  | リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲渡                           |
|        | 第 701 条 リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の性質                   |
|        | 第 702 条 リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲渡                   |
| 第 8 節  | 解散   |
| 第 9 節  | 外国リミテッド・ライアビリティ・カンパニー                              |
| 第 10 節 | その他の行為   |
| 第 11 節 | 雑則   |

## 第 1 節

### 第 101 条（定義）

- (3) 「出資」とは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対してメンバーの立場において出資する者が提供した全てのキャッシュ、財産、役務提供、約束手形又はその他キャッシュ、財産若しくは役務提供に係る出資義務をいう。
- (6) 「リミテッド・ライアビリティ・カンパニー」及び「国内リミテッド・ライアビリティ・カンパニー」とは、1 以上のメンバーを有する、デラウェア州法に基づき組成されたリミテッド・ライアビリティ・カンパニーをいう。

### 第 105 条（国内リミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対する訴状・召喚状の送達）

- (a) 国内リミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対する法定訴状・召喚状は、デラウェア州に所在するリミテッド・ライアビリティ・カンパニーのマネージャー又はデラウェア州に存在するリミテッド・ライアビリティ・カンパニーの登記代理人に対して直接写しを手渡しすることにより、又は、当該マネージャー又は登記代理人（登記代理人が個人である場合）のデラウェア州内の住居若しくは通常の居住地又はデラウェア州に存在するリミテッド・ライアビリティ・カンパニーの登記上の事業所若しくはその他の営業所に送付することにより送達されたものとみなされる。登記代理人が法人である場合、訴状・召喚状は、デラウェア州内に存在する登記代理人たる法人の社長、副社長、秘書役、秘書役補佐又は取締役に対してその写しを送付することにより送達されうる。マネージャー若しくは登記代理人の住居若しくは通常の居住地、又はデラウェア州に存在するリミテッド・ライアビリティ・カンパニーの登記上の事業所若しくはその他の営業所に写しを送付することによりなされた送達の効力を生じさせるためには、訴状・召喚状の結果報告日の少なくとも 6 日前までに上記の場所にて成人の立会いの下で引渡しが必要となさなければならない。また、訴状・召喚状を送達する役員は、当該役員が結果報告を行う送達の方法を明示しなければならない。直ちに結果報告すべき訴状・召喚状は、マネージャー又は登記代理人に対して直接引渡しが必要となさなければならない。
- (b) 法定訴状・召喚状を送達する義務を有する役員が、相当な注意をもってしても本項(a)に定める態様で訴状・召喚状を送達できない場合、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対する訴状・召喚状を州務長官に対して送達することは適法であり、かかる送達は、全ての意図及び目的において、本項(a)に定める方法でなされたものとして効力を生ずるものとする。本項に基づく州務長官に対する訴状・召喚状は、電子送信により送達することができるが、州務長官がその旨定める場合に限る。州務長官は、自らが必要又は適切とみなす送達に関する規則及び規制を制定する権限を有する。本項に基づく送達が州務長官により発効した場合、州務長官は、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対し、直ちに書

簡にてその旨通知するものとし、当該書簡は、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーを名宛人とし、州務長官登録局に登録された当該リミテッド・ライアビリティ・カンパニーに関する記録に記載されている住所、又はかかる住所が記載されていない場合には最後の登録事務所に宛てられるものとする。かかる書簡は、郵送又は宅配便（郵送記録又は宅配便業者への預託記録及び受領者の署名による配達証明を含む）で送付されるものとする。かかる書簡には、訴状・召喚状の写し及び本項に従って州務長官に送達されるその他の書類が同封されるものとする。原告は、上記送達の場合、訴状・召喚状及びその他の書類を2部送達し、当該送達が本項に従って発効する旨を州務長官に通知し、かつデラウェア州を利用する費用として州務長官に対して50ドル（原告が勝訴した場合、手続費用の一部として設定されるものとする）支払う義務を負う。州務長官は、原告及び被告の氏名、事件の表示、及び州務長官に送達された訴状・召喚状に係る手続の事件整理番号及び性質、当該送達が本項に従って発効した事実、その結果報告日、及び送達がなされた日時を明記し、かかる送達をアルファベット順で維持するものとする。州務長官は、訴状・召喚状の受領後5年を超える期間当該情報を保持することは求められないものとする。

#### 第106条（認可事業の性格及び権限）

- (a) リミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、第8編§126に定義される銀行業を除き、営利目的か否かを問わず、あらゆる合法的な事業、目的又は活動を実施することができる。
- (b) リミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、本章、その他の法律又は当該リミテッド・ライアビリティ・カンパニーのリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約によって付与された全ての権限及び特権、及びこれに付随する全ての権利（当該リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの事業、目的又は活動の実行、促進又は達成のために必要な又は便宜的な権限又は特権を含む）を保有し、それを行行使することができる。
- (c) 本章に含まれるいかなる相反する規定にもかかわらず、上記(b)に列挙した一般的な権限に限定されることなく、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、そのリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に定める基準及び制限（もしあれば）に従うことを条件として、保証契約を作成し、かつ金利契約、ベークス契約、通貨契約、ヘッジ契約若しくはその他のスワップ契約又はキャップ契約、フロア契約、プット契約、コール契約、オプション契約、為替契約、若しくはカラー契約又は上記と類似の契約を締結する権限及び権能を有するものとする。

#### 第201条（設立証明書）

- (a) リミテッド・ライアビリティ・カンパニーを設立するためには、1以上の授權された主体が設立証明書に署名／捺印しなければならない。設立証明書には以下



の事項を記載し、州務長官登録局に登録するものとする。

(1) リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの名称。

(2) 本編 § 18-104 により保持することが義務付けられている訴状・召喚状の送達のための登記上の事務所の住所並びに登録代理人の名称及び住所。及び

(3) メンバーが設立証明書に記載することを決定したその他の事項。

(b) リミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、設立証明書が最初に州務長官登録局に登録された時点又は設立証明書に記載された（当該登録後の）日付にて組成されるものとし、いずれの場合においても、本項の要件を十分に満たすものでなければならない。本章に基づき組成されたリミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、独立した法的主体となり、その独立した法的主体としての地位は、当該リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの設立証明書が解除されるまで継続する。

(c) 設立証明書が州務長官登録局に登録された場合、本編第 31 章に基づくその他の書類の登録は必要ない。

(d) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約は、設立証明書の登録前、登録後又は登録時点に締結又は存在するものとし、また、かかる登録前、登録後又は登録時点に締結又は存在するか否かを問わず、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの組成、又はリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に規定若しくは記載された時間若しくは日付をもって効力を生ずるものとする。

### 第 302 条（クラス及び投票）

(a) （省略）

(b) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約により全ての又は特定のメンバー、特定のメンバークラス又はグループに対し、あらゆる事項に関して別々に又は全ての又は特定のメンバークラス若しくはグループ又はマネージャーとともに投票する権利を与えることができる。メンバーによる投票は、一人、数、経済的利益、クラス、グループごと等、その他いかなる基準をも採用することができる。

(c) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約には、メンバーの決議事項に関する会議の時刻、場所又は目的の通知、かかる通知の放棄、会議を開催しない同意による決議、基準日の設定、定足数、本人又は代理人による投票その他議決権行使に関する事項に関連する条項を定めることができる。

(d) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別途定めがない限り、メンバーの会議は、電話会議その他会議に参加する全ての者が聞くことができるコミュニケーション機器によることができ、本項に基づく参加により、かかる者は会議に出席したものとされる。（以下省略）

### 第 305 条（秘密情報へのアクセス、記録）

(a) 各メンバーは、合理的な基準（いずれの情報及び書類の提供がいつどこで誰の費用で要求されているかに関する基準を含む。）に基づきリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約の規定その他マネージャー（マネージャーが存在しない場合にはメンバー）が定めるところに従い、合理的な要求によりリミテッド・ライアビリティ・カンパニーから随時メンバーのメンバーとしての利益に合理的に関連する事由により下記を取得する権利を有する。

- (1) リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの事業の状況及び財務状況に関する真正かつ完全な情報
- (2) 取得可能となった後直ちに、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの毎年の連邦、州又は地方所得税申告書の写し
- (3) 各メンバー及びマネージャーの氏名、最新の事業、住所又はメール・アドレスの最新の一覧。
- (4) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約書及び設立証明書及びその全ての変更の写し並びに添付書面としてリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約、証明書及びその変更の署名に係る署名のある委任状
- (5) 各メンバーが出資し、各メンバーが将来出資することに合意した、現金の金額及びその他財産又は役務提供の合意された価値に関する説明、メンバーとなった日付に関する真正かつ完全な情報並びに
- (6) その他適切かつ合理的なリミテッド・ライアビリティ・カンパニーに関連する事項に関する情報

（以下省略）

#### **第 405 条（マネージャーによるリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約違反時の救済措置）**

リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約は、以下の事項を規定することができる。

- (1) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約の条項の遵守を怠ったマネージャーは、特定のペナルティ又は特定の罰則を課せられる。
- (2) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に規定された事由が発生した時点において、マネージャーは、特定のペナルティ又は特定の罰則を課せられる。

#### **第 501 条（出資の形態）**

メンバーのリミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対する出資は、現金、財産、役務提供、約束手形又は現金、財産を出資し又は役務提供を行う義務の形態をとることができる。

#### **第 503 条（損益の分配）**

リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの損益は、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約の規定に従い、メンバー並びにメンバーのクラス及びグループの間で割当が行われるものとする。リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約にその規定がない場合、損益は、各メンバーによって拠出された出資（リミテッド・ライアビリティ・カンパニーによって受領され、かつ返還されていないものに限る）に関して（当該リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの記録上の）合意された価額に基づき割当てが行われるものとする。

#### 第 602 条（マネージャーの辞任）

マネージャーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約で特定されている事象の発生時に、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に基づき、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーのマネージャーとしての地位を辞任することができる。リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約は、マネージャーがリミテッド・ライアビリティ・カンパニーのマネージャーとしての地位を辞任する権利を有さない旨規定することができる。リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約においてリミテッド・ライアビリティ・カンパニーのマネージャーがその地位を辞任する権利を有さない旨規定されているにもかかわらず、マネージャーは、メンバー及び他のマネージャーに書面による通知を行うことにより、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーのマネージャーとしての地位をいつでも辞任することができる。マネージャーの辞任がリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約の違反となる場合、準拠法に基づき利用可能な救済手段に加え、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、辞任するマネージャーからリミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約の違反に係る損害賠償を請求することができ、かつ当該損害賠償金を辞任するマネージャーへの配当金額で相殺することができる。

#### 第 603 条（メンバーの辞任）

メンバーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に特定された事象の発生時に限り、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に基づき、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーから脱退することができる。準拠法に基づきいかなる相反する規定にもかかわらず、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、メンバーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの解散前及び清算前にリミテッド・ライアビリティ・カンパニーから辞任することはできない。準拠法に基づきいかなる相反する規定にもかかわらず、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約は、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分をリミテッド・ライアビリティ・カンパニーの解散前及び清算前に譲渡することを禁ずる旨規定することができる。

リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、1996年7月31日以前に効力が生ずる設立証明書の原本が州務長官登録局に登録されてい

るリミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、1996年7月31日の時点で有効な本条に引き続き支配されるものとし、本条に支配されることはないものとする。

リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、1996年7月31日以前に効力が生ずる設立証明書の原本が州務長官登録局に登録されているリミテッド・パートナーシップは、1996年7月31日の時点で有効な本条に引き続き支配されるものとし、本条に支配されることはないものとする。

#### **第 604 条（辞任時の配当）**

本節に規定されている場合を除き、辞任するメンバーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に基づき受領資格のある配当を辞任時に受領することができ、当該メンバーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、辞任後の合理的な期間内において、当該メンバーのリミテッド・ライアビリティ・カンパニーに対するリミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の辞任日における公正価額を、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーからの配当の分配を受ける権利に基づき、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーから受領する権利を有する。

#### **第 701 条（リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の性質）**

リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分は、動産である。メンバーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの特定財産に対していかなる持分も所有しない。

#### **第 702 条（リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲渡）**

- (a) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがない限り、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の全部又は一部は譲渡可能である。リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがない限り、又はリミテッド・ライアビリティ・カンパニーの全てのメンバーの賛成投票又若しくは書面による同意が得られた場合をもって、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めのある場合を除き、メンバーのリミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲受人は、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの事業及び業務の管理に関与する権利を有さない。
- (b) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、
- (1) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲渡は、メンバーの権利若しくは権限を行使する権利を譲受人に対して付与するものではなく、
  - (2) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲渡は、譲渡の範囲内において、譲受人が権利を有する損益の分配を受け、配当を受領し、収益、利益、損失、控除若しくは債権又はこれに類似する事項について割当てを受ける権利を譲受人に対して付与するものであり、かつ

- (3) メンバーは、全てのメンバーのリミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲渡をもって、メンバーとしての地位を辞任し、かつメンバーの権利又は権限を行使する権限を失うものとする。リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、メンバーのリミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の一部又は全部に対する担保権、先取特権又は抵当権の差し入れ又は付与によって、メンバーが、メンバーとしての地位を辞任することではなく、メンバーの権利又は権限を行使する権利を失うことはない。
- (c) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーにおけるメンバーの持分は、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーが発行したリミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分証明書により証明されうる。リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約は、当該証明書によって示されるリミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲渡又移転について定めることができ、かつ当該証明書に関するその他の規定を設けることができる。リミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分証明書が無記名式で発行する権限を有さない。
- (d) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合及び当該契約により想定される範囲内を除き、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分の譲受人がメンバーになるまで、譲受人は、譲渡のみを理由としてメンバーとしてのいかなる責任も負わないものとする。
- (e) リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーは、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーのメンバー又はマネージャーのリミテッド・ライアビリティ・カンパニー持分又はその他の持分を、買取、受戻又はその他により取得することができる。リミテッド・ライアビリティ・カンパニー契約に別段の定めがある場合を除き、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーにより上記のとおり買取がなされたかかる持分は、取消されたものとみなされる。

## **DELAWARE CODE TITLE 6, Chapter 18 Limited Liability Company Act**

### **Subchapter I. General Provisions**

§ 18-101. Definitions

§ 18-105. Service of process on domestic limited liability companies

§ 18-106. Nature of business permitted; powers

### **Subchapter II. Formation; Certificate of Formation**

§ 18-201. Certificate of formation

### **Subchapter III. Members**

§ 18-302. Classes and voting

§ 18-305. Access to and confidentiality of information; records

### **Subchapter IV. Managers**

§ 18-405. Remedies for breach of limited liability company agreement by manager

### **Subchapter V. Finance**

§ 18-501. Form of contribution

§ 18-503. Allocation of profits and losses

### **Subchapter VI. Distributions and Resignation**

§ 18-602. Resignation of manager

§ 18-603. Resignation of member

§ 18-604. Distribution upon resignation

### **Subchapter VII. Assignment of Limited Liability Company Interests**

§ 18-701. Nature of limited liability company interest

§ 18-702. Assignment of limited liability company interest

### **Subchapter VIII. Dissolution**

### **Subchapter IX. Foreign Limited Liability Companies**

### **Subchapter X. Derivative Actions**

### **Subchapter XI. Miscellaneous**

## **Subchapter I**

### **§ 18-101. Definitions**

- (3) “Contribution” means any cash, property, services rendered or a promissory note or other obligation to contribute cash or property or to perform services, which a person contributes to a limited liability company in the person's capacity as a member.
- (6) “Limited liability company” and “domestic limited liability company” means a limited liability company formed under the laws of the State of Delaware and having 1 or more members.

### **§ 18-105. Service of process on domestic limited liability companies**

- (a) Service of legal process upon any domestic limited liability company shall be made by delivering a copy personally to any manager of the limited liability company in the State of Delaware or the registered agent of the limited liability company in the State of Delaware, or by leaving it at the dwelling house or usual place of abode in the State of Delaware of any such manager or registered agent (if the registered agent be an individual), or at the registered office or other place of business of the limited liability company in the State of Delaware. If the registered agent be a corporation, service of process upon it as such may be made by serving, in the State of Delaware, a copy thereof on the president, vice-president, secretary, assistant secretary or any director of the corporate registered agent. Service by copy left at the dwelling house or usual place of abode of a manager or registered agent, or at the registered office or other place of business of the limited liability company in the State of Delaware, to be effective, must be delivered thereat at least 6 days before the return date of the process, and in the presence of an adult person, and the officer serving the process shall distinctly state the manner of service in the officer's return thereto. Process returnable forthwith must be delivered personally to the manager or registered agent.
- (b) In case the officer whose duty it is to serve legal process cannot by due diligence serve the process in any manner provided for by subsection (a) of this section, it shall be lawful to serve the process against the limited liability company upon the Secretary of State, and such service shall be as effectual for all intents and purposes as if made in any of the ways provided for in subsection (a) of this section. Process may be served upon the Secretary of State under this subsection by means of electronic transmission but only as prescribed by the Secretary of State. The Secretary of State is authorized to issue such rules and regulations with respect to such service as the Secretary

of State deems necessary or appropriate. In the event that service is effected through the Secretary of State in accordance with this subsection, the Secretary of State shall forthwith notify the limited liability company by letter, directed to the limited liability company at its address as it appears on the records relating to such limited liability company on file with the Secretary of State or, if no such address appears, at its last registered office. Such letter shall be sent by a mail or courier service that includes a record of mailing or deposit with the courier and a record of delivery evidenced by the signature of the recipient. Such letter shall enclose a copy of the process and any other papers served on the Secretary of State pursuant to this subsection. It shall be the duty of the plaintiff in the event of such service to serve process and any other papers in duplicate, to notify the Secretary of State that service is being effected pursuant to this subsection, and to pay the Secretary of State the sum of \$50 for the use of the State of Delaware, which sum shall be taxed as part of the costs in the proceeding if the plaintiff shall prevail therein. The Secretary of State shall maintain an alphabetical record of any such service setting forth the name of the plaintiff and defendant, the title, docket number and nature of the proceeding in which process has been served upon the Secretary, the fact that service has been effected pursuant to this subsection, the return date thereof, and the day and hour when the service was made. The Secretary of State shall not be required to retain such information for a period longer than 5 years from the Secretary's receipt of the service of process.

**§ 18-106. Nature of business permitted; powers**

- (a) A limited liability company may carry on any lawful business, purpose or activity, whether or not for profit, with the exception of the business of banking as defined in § 126 of Title 8.
- (b) A limited liability company shall possess and may exercise all the powers and privileges granted by this chapter or by any other law or by its limited liability company agreement, together with any powers incidental thereto, including such powers and privileges as are necessary or convenient to the conduct, promotion or attainment of the business, purposes or activities of the limited liability company.
- (c) Notwithstanding any provision of this chapter to the contrary, without limiting the general powers enumerated in subsection (b) of this section, a limited liability company shall, subject to such standards and restrictions, if any, as are set forth in its limited liability company agreement, have the power and authority to make contracts of guaranty and suretyship and enter



into interest rate, basis, currency, hedge or other swap agreements or cap, floor, put, call, option, exchange or collar agreements, derivative agreements, or other agreements similar to any of the foregoing.

- (d) Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, a limited liability company has the power and authority to grant, hold or exercise a power of attorney, including an irrevocable power of attorney.

## **Subchapter II**

### **§ 18-201. Certificate of formation**

- (a) In order to form a limited liability company, 1 or more authorized persons must execute a certificate of formation. The certificate of formation shall be filed in the office of the Secretary of State and set forth:
- (1) The name of the limited liability company;
  - (2) The address of the registered office and the name and address of the registered agent for service of process required to be maintained by § 18-104 of this title; and
  - (3) Any other matters the members determine to include therein.
- (b) A limited liability company is formed at the time of the filing of the initial certificate of formation in the office of the Secretary of State or at any later date or time specified in the certificate of formation if, in either case, there has been substantial compliance with the requirements of this section. A limited liability company formed under this chapter shall be a separate legal entity, the existence of which as a separate legal entity shall continue until cancellation of the limited liability company's certificate of formation.
- (c) The filing of the certificate of formation in the office of the Secretary of State shall make it unnecessary to file any other documents under Chapter 31 of this title.
- (d) A limited liability company agreement shall be entered into or otherwise existing either before, after or at the time of the filing of a certificate of formation and, whether entered into or otherwise existing before, after or at the time of such filing, may be made effective as of the formation of the limited liability company or at such other time or date as provided in or reflected by the limited liability company agreement.

## **Subchapter III**

### **§ 18-302. Classes and voting**

- (a) A limited liability company agreement may provide for classes or groups of members having such relative rights, powers and duties as the limited

liability company agreement may provide, and may make provision for the future creation in the manner provided in the limited liability company agreement of additional classes or groups of members having such relative rights, powers and duties as may from time to time be established, including rights, powers and duties senior to existing classes and groups of members. A limited liability company agreement may provide for the taking of an action, including the amendment of the limited liability company agreement, without the vote or approval of any member or class or group of members, including an action to create under the provisions of the limited liability company agreement a class or group of limited liability company interests that was not previously outstanding. A limited liability company agreement may provide that any member or class or group of members shall have no voting rights.

- (b) A limited liability company agreement may grant to all or certain identified members or a specified class or group of the members the right to vote separately or with all or any class or group of the members or managers, on any matter. Voting by members may be on a per capita, number, financial interest, class, group or any other basis.
- (c) A limited liability company agreement may set forth provisions relating to notice of the time, place or purpose of any meeting at which any matter is to be voted on by any members, waiver of any such notice, action by consent without a meeting, the establishment of a record date, quorum requirements, voting in person or by proxy, or any other matter with respect to the exercise of any such right to vote.
- (d) Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, meetings of members may be held by means of conference telephone or other communications equipment by means of which all persons participating in the meeting can hear each other, and participation in a meeting pursuant to this subsection shall constitute presence in person at the meeting. Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, on any matter that is to be voted on, consented to or approved by members, the members may take such action without a meeting, without prior notice and without a vote if consented to, in writing or by electronic transmission, by members having not less than the minimum number of votes that would be necessary to authorize or take such action at a meeting at which all members entitled to vote thereon were present and voted. Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, on any matter that is to be voted on by members, the members may vote in person or by proxy, and such proxy may be granted in writing, by means of electronic transmission or as otherwise permitted by

applicable law. Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, a consent transmitted by electronic transmission by a member or by a person or persons authorized to act for a member shall be deemed to be written and signed for purposes of this subsection. For purposes of this subsection, the term “electronic transmission” means any form of communication not directly involving the physical transmission of paper that creates a record that may be retained, retrieved and reviewed by a recipient thereof and that may be directly reproduced in paper form by such a recipient through an automated process.

- (e) If a limited liability company agreement provides for the manner in which it may be amended, including by requiring the approval of a person who is not a party to the limited liability company agreement or the satisfaction of conditions, it may be amended only in that manner or as otherwise permitted by law, including as permitted by § 18-209(f) of this title (provided that the approval of any person may be waived by such person and that any such conditions may be waived by all persons for whose benefit such conditions were intended).

Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, a supermajority amendment provision shall only apply to provisions of the limited liability company agreement that are expressly included in the limited liability company agreement. As used in this section, “supermajority amendment provision” means any amendment provision set forth in a limited liability company agreement requiring that an amendment to a provision of the limited liability company agreement be adopted by no less than the vote or consent required to take action under such latter provision.

- (f) If a limited liability company agreement does not provide for the manner in which it may be amended, the limited liability company agreement may be amended with the approval of all of the members or as otherwise permitted by law, including as permitted by § 18-209(f) of this title. This subsection shall only apply to a limited liability company whose original certificate of formation was filed with the Secretary of State on or after January 1, 2012.

#### **§ 18-305. Access to and confidentiality of information; records**

- (a) Each member of a limited liability company has the right, subject to such reasonable standards (including standards governing what information and documents are to be furnished at what time and location and at whose expense) as may be set forth in a limited liability company agreement or otherwise established by the manager or, if there is no manager, then by the

members, to obtain from the limited liability company from time to time upon reasonable demand for any purpose reasonably related to the member's interest as a member of the limited liability company:

- (1) True and full information regarding the status of the business and financial condition of the limited liability company;
  - (2) Promptly after becoming available, a copy of the limited liability company's federal, state and local income tax returns for each year;
  - (3) A current list of the name and last known business, residence or mailing address of each member and manager;
  - (4) A copy of any written limited liability company agreement and certificate of formation and all amendments thereto, together with executed copies of any written powers of attorney pursuant to which the limited liability company agreement and any certificate and all amendments thereto have been executed;
  - (5) True and full information regarding the amount of cash and a description and statement of the agreed value of any other property or services contributed by each member and which each member has agreed to contribute in the future, and the date on which each became a member; and
  - (6) Other information regarding the affairs of the limited liability company as is just and reasonable.
- (b) Each manager shall have the right to examine all of the information described in subsection (a) of this section for a purpose reasonably related to the position of manager.
- (c) The manager of a limited liability company shall have the right to keep confidential from the members, for such period of time as the manager deems reasonable, any information which the manager reasonably believes to be in the nature of trade secrets or other information the disclosure of which the manager in good faith believes is not in the best interest of the limited liability company or could damage the limited liability company or its business or which the limited liability company is required by law or by agreement with a 3rd party to keep confidential.
- (d) A limited liability company may maintain its records in other than a written form if such form is capable of conversion into written form within a reasonable time.
- (e) Any demand by a member under this section shall be in writing and shall state the purpose of such demand.
- (f) Any action to enforce any right arising under this section shall be brought in the Court of Chancery. If the limited liability company refuses to permit a

member to obtain or a manager to examine the information described in subsection (a) of this section or does not reply to the demand that has been made within 5 business days (or such shorter or longer period of time as is provided for in a limited liability company agreement but not longer than 30 business days) after the demand has been made, the demanding member or manager may apply to the Court of Chancery for an order to compel such disclosure. The Court of Chancery is hereby vested with exclusive jurisdiction to determine whether or not the person seeking such information is entitled to the information sought. The Court of Chancery may summarily order the limited liability company to permit the demanding member to obtain or manager to examine the information described in subsection (a) of this section and to make copies or abstracts therefrom, or the Court of Chancery may summarily order the limited liability company to furnish to the demanding member or manager the information described in subsection (a) of this section on the condition that the demanding member or manager first pay to the limited liability company the reasonable cost of obtaining and furnishing such information and on such other conditions as the Court of Chancery deems appropriate. When a demanding member seeks to obtain or a manager seeks to examine the information described in subsection (a) of this section, the demanding member or manager shall first establish (1) that the demanding member or manager has complied with the provisions of this section respecting the form and manner of making demand for obtaining or examining of such information, and (2) that the information the demanding member or manager seeks is reasonably related to the member's interest as a member or the manager's position as a manager, as the case may be. The Court of Chancery may, in its discretion, prescribe any limitations or conditions with reference to the obtaining or examining of information, or award such other or further relief as the Court of Chancery may deem just and proper. The Court of Chancery may order books, documents and records, pertinent extracts therefrom, or duly authenticated copies thereof, to be brought within the State of Delaware and kept in the State of Delaware upon such terms and conditions as the order may prescribe.

- (g) The rights of a member or manager to obtain information as provided in this section may be restricted in an original limited liability company agreement or in any subsequent amendment approved or adopted by all of the members or in compliance with any applicable requirements of the limited liability company agreement. The provisions of this subsection shall not be construed to limit the ability to impose restrictions on the rights of a member or

manager to obtain information by any other means permitted under this chapter.

#### **Subchapter IV**

##### **§ 18-405. Remedies for breach of limited liability company agreement by manager**

A limited liability company agreement may provide that:

- (1) A manager who fails to perform in accordance with, or to comply with the terms and conditions of, the limited liability company agreement shall be subject to specified penalties or specified consequences; and
- (2) At the time or upon the happening of events specified in the limited liability company agreement, a manager shall be subject to specified penalties or specified consequences.

#### **Subchapter V**

##### **§ 18-501. Form of contribution**

The contribution of a member to a limited liability company may be in cash, property or services rendered, or a promissory note or other obligation to contribute cash or property or to perform services.

##### **§ 18-503. Allocation of profits and losses**

The profits and losses of a limited liability company shall be allocated among the members, and among classes or groups of members, in the manner provided in a limited liability company agreement. If the limited liability company agreement does not so provide, profits and losses shall be allocated on the basis of the agreed value (as stated in the records of the limited liability company) of the contributions made by each member to the extent they have been received by the limited liability company and have not been returned.

#### **Subchapter VI**

##### **§ 18-602. Resignation of manager**

A manager may resign as a manager of a limited liability company at the time or upon the happening of events specified in a limited liability company agreement and in accordance with the limited liability company agreement. A limited liability company agreement may provide that a manager shall not have the right to resign as a manager of a limited liability company. Notwithstanding that a limited liability company agreement provides that a manager does not have the right to resign as a manager of a limited liability company, a manager

may resign as a manager of a limited liability company at any time by giving written notice to the members and other managers. If the resignation of a manager violates a limited liability company agreement, in addition to any remedies otherwise available under applicable law, a limited liability company may recover from the resigning manager damages for breach of the limited liability company agreement and offset the damages against the amount otherwise distributable to the resigning manager.

#### **§ 18-603. Resignation of member**

A member may resign from a limited liability company only at the time or upon the happening of events specified in a limited liability company agreement and in accordance with the limited liability company agreement.

Notwithstanding anything to the contrary under applicable law, unless a limited liability company agreement provides otherwise, a member may not resign from a limited liability company prior to the dissolution and winding up of the limited liability company. Notwithstanding anything to the contrary under applicable law, a limited liability company agreement may provide that a limited liability company interest may not be assigned prior to the dissolution and winding up of the limited liability company.

Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, a limited liability company whose original certificate of formation was filed with the Secretary of State and effective on or prior to July 31, 1996, shall continue to be governed by this section as in effect on July 31, 1996, and shall not be governed by this section.

#### **§ 18-604. Distribution upon resignation**

Except as provided in this subchapter, upon resignation any resigning member is entitled to receive any distribution to which such member is entitled under a limited liability company agreement and, if not otherwise provided in a limited liability company agreement, such member is entitled to receive, within a reasonable time after resignation, the fair value of such member's limited liability company interest as of the date of resignation based upon such member's right to share in distributions from the limited liability company.

### **Subchapter VII**

#### **§ 18-701. Nature of limited liability company interest**

A limited liability company interest is personal property. A member has no interest in specific limited liability company property.

**§ 18-702. Assignment of limited liability company interest**

- (a) A limited liability company interest is assignable in whole or in part except as provided in a limited liability company agreement. The assignee of a member's limited liability company interest shall have no right to participate in the management of the business and affairs of a limited liability company except as provided in a limited liability company agreement or, unless otherwise provided in the limited liability company agreement, upon the affirmative vote or written consent of all of the members of the limited liability company.
- (b) Unless otherwise provided in a limited liability company agreement:
- (1) An assignment of a limited liability company interest does not entitle the assignee to become or to exercise any rights or powers of a member;
  - (2) An assignment of a limited liability company interest entitles the assignee to share in such profits and losses, to receive such distribution or distributions, and to receive such allocation of income, gain, loss, deduction, or credit or similar item to which the assignor was entitled, to the extent assigned; and
  - (3) A member ceases to be a member and to have the power to exercise any rights or powers of a member upon assignment of all of the member's limited liability company interest. Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, the pledge of, or granting of a security interest, lien or other encumbrance in or against, any or all of the limited liability company interest of a member shall not cause the member to cease to be a member or to have the power to exercise any rights or powers of a member.
- (c) Unless otherwise provided in a limited liability company agreement, a member's interest in a limited liability company may be evidenced by a certificate of limited liability company interest issued by the limited liability company. A limited liability company agreement may provide for the assignment or transfer of any limited liability company interest represented by such a certificate and make other provisions with respect to such certificates. A limited liability company shall not have the power to issue a certificate of limited liability company interest in bearer form.
- (d) Unless otherwise provided in a limited liability company agreement and except to the extent assumed by agreement, until an assignee of a limited liability company interest becomes a member, the assignee shall have no liability as a member solely as a result of the assignment.



(e) Unless otherwise provided in the limited liability company agreement, a limited liability company may acquire, by purchase, redemption or otherwise, any limited liability company interest or other interest of a member or manager in the limited liability company. Unless otherwise provided in the limited liability company agreement, any such interest so acquired by the limited liability company shall be deemed canceled.

## 米国デラウェア州 L P S 及び米国デラウェア州 L L C

### 米国財務省規則

#### 第301.7701-2条 事業体；定義

(a) 事業体 (略)

(b) *Corporations* 連邦税の課税上、*corporation* とは、以下の意味を有する。

(1) 連邦又は州の法律または連邦公認のインディアン部族の制定法に基づいて組成された事業体で、かかる制定法が当該事業体について *incorporated*、*corporation*、*body corporate* 又は *body politic* として記載又は言及しているもの。

(2) 社団 (第 201.7701-3 条の定義による。)

(3) 州の制定法に基づき組成された事業体で、かかる制定法が当該事業体について *joint-stock company* 又は *joint-stock association* として記載又は言及しているもの。

(4) 保険会社

(略)

(8) 一定の外国事業体 (i) 原則 第 (b) (8) (ii) 及び (d) において別途定める場合を除き、下記の各国において組成された下記の事業体

(略)

日本、株式会社

(略)

#### 第301.7701-3条 一定の事業体の分類

(a) 原則 第 301.7701-2 条 (b) (1)、(3)、(4)、(5)、(6)、(7) または (8) において法人に分類されない事業体 (選択適格事業体) は、本条の定めに従い、連邦税の課税上、その分類を選択することができる。2 人以上の構成員をもつ選択適格事業体は、社団 (したがって、第 301.7701-2 (b) (2) において法人となる) 又は組合に分類されることを選択することができ、単独所有者しかいない選択適格事業体は、社団又は所有者とは分離した主体としての存在を無視されることを選択できる。(略)

(b) 選択を行わない選択適格事業体の分類 - (1) 内国選択適格事業体 本項 (b) (3) に規定される場合を除き、事業体が別途選択しない限り、内国選択適格事業体は、

(i) 2 人以上の構成員をもつ場合は、組合とし、

(ii) 単独所有者しかいない場合は、所有者とは分離した主体として無視される。

(略)

## Delaware LPS and Delaware LLC

### Treasury Regulations

#### § 301.7701-2 Business entities; definitions.

(a) *Business entities.* (Abbrev.)

(b) *Corporations.* For federal tax purposes, the term corporation means --

(1) A business entity organized under a Federal or State statute, or under a statute of a federally recognized Indian tribe, if the statute describes or refers to the entity as incorporated or as a corporation, body corporate, or body politic;

(2) An association (as determined under § 301.7701-3);

(3) A business entity organized under a State statute, if the statute describes or refers to the entity as a joint-stock company or joint-stock association;

(4) An insurance company;

(Abbrev.)

(8) *Certain foreign entities* -- (i) *In general.* Except as provided in paragraphs (b)(8)(ii) and (d) of this section, the following business entities formed in the following jurisdictions:

Japan, Kabushiki Kaisha

(Abbrev.)

#### § 301.7701-3 Classification of certain business entities.

(a) *In general.* A business entity that is not classified as a corporation under § 301.7701-2(b) (1), (3), (4), (5), (6), (7), or (8) (*an eligible entity*) can elect its classification

for federal tax purposes as provided in this section. An eligible entity with at least two members can elect to be classified as either an association (and thus a corporation under

§ 301.7701-2(b)(2)) or a partnership, and an eligible entity with a single owner can elect to be classified as an association or to be disregarded as an entity separate from its owner. (Abbrev.)

(b) *Classification of eligible entities that do not file an election*— (1) Domestic eligible entities. Except as provided in paragraph (b)(3) of this section, unless the entity elects otherwise, a *domestic eligible entity* is—

(i) A partnership if it has two or more members; or

(ii) Disregarded as an entity separate from its owner if it has a single owner.

(Abbrev.)

## ドイツ (GmbH & Co. KG)

### 商法

#### 【目次】

- 第 1 章 商取引
  - 第 1 節 商取引
  - 第 2 節 商業登記
  - 第 3 節 商号
    - 第 19 条
  - 第 4 節 [削除]
- 第 2 章 商事団体及び匿名組合
  - 第 1 節 ジェネラル・パートナーシップ
    - 第 1 款 組合の設立
      - 第 105 条
      - 第 106 条
    - 第 2 款 構成員間の法的関係
      - 第 118 条
      - 第 119 条
      - 第 120 条
      - 第 121 条
    - 第 3 款 構成員間の第三者に対する法的関係
      - 第 124 条
    - 第 4 款 組合の解散及び構成員の脱退
      - 第 131 条
    - 第 5 款 組合の清算
    - 第 6 款 時効及び責任の制限
  - 第 2 節 リミテッド・パートナーシップ
    - 第 161 条
    - 第 167 条
    - 第 168 条

## 第1章 商取引

### 第3節 商号

#### 第19条

- (1) 商号は、第21条、第22条、第24条又はその他の法律の規定に基づきこれを継続する場合も、以下の名称を含まなければならない。
1. 個人企業の場合、「eingetragener Kaufmann」、「eingetragene Kauffrau」又は一般に理解可能なこの名称の略称として、特に、「e.K.」、「e.Kfm.」若しくは「e.Kfr.」という名称
  2. ジェネラル・パートナーシップの場合、「offene Handelsgesellschaft」という名称又は一般に理解可能な当該名称の略称
  3. リミテッド・パートナーシップの場合、「Kommanditgesellschaft」という名称又は一般に理解可能な当該名称の略称
- (2) ジェネラル・パートナーシップ又はリミテッド・パートナーシップにおいていずれの自然人も個人的に責任を負わない場合、商号は、第21条、第22条、第24条又はその他の法律の規定に基づきこれを継続するときも、責任の限定を示す名称を含まなければならない。

## 第2章 商事団体及び匿名組合

### 第1節 ジェネラル・パートナーシップ

#### 第1款 組合の設立

#### 第105条

- (1) 共同の商号の下で商業を営むことを目的とするパートナーシップは、パートナーシップの債権者に対していずれのパートナーの責任も限定されていない場合には、ジェネラル・パートナーシップとする。
- (2) パートナーシップであって、その営業が第1条2項に基づく商業をいまだ構成していないもの、又は自己の財産のみを管理するものは、商号が商業登記簿に登録されている場合には、ジェネラル・パートナーシップとする。この場合、第2条第2文及び第3文を準用する。
- (3) 本款に別段の定めがない限り、パートナーシップに関する民法の規定をジェネラル・パートナーシップに適用する。

#### 第106条

- (1) パートナーシップは、その管理事務所を置く地区の裁判所の商業登記簿における登記を申請するものとする。
- (2) 申請書には、以下を記載しなければならない。
1. 各パートナーの氏名、生年月日及び住所
  2. パートナーシップの商号、管理事務所を置く地域及び国内の事務所の所在地
  3. 削除

#### 4. パートナーの代表権

### 第2款 構成員間の法的関係

#### 第118条

- (1) パートナーは、業務執行から除外された場合も、パートナーシップの業務について知り、パートナーシップの商業帳簿及び記録を個人的に検査し、かつ、これに基づき貸借対照表及び年度末決算書を自ら作成することができる。

#### 第119条

- (1) パートナーによる決議の採択は、決議に参加する資格を有する全てのパートナーの同意を要する。
- (2) パートナーシップ契約に基づき決議の採択に過半数を要する場合において、疑念が生じたときはパートナー数に基づき過半数を計算する。

#### 第120条

- (1) 各事業年度の終結時に、年次貸借対照表に基づき、同年度の損益を計算し、当該損益に係る各パートナーの分配を計算する。
- (2) あるパートナーが受け取る権利を有する利益は、当該パートナーの資本持分に対して計上される。あるパートナーに対して分配される損失及び当該事業年度中にその資本持分から引き出された金員は、当該資本持分から控除する。

#### 第121条

- (1) 全てのパートナーは、毎年の利益のうち、資本持分の4%を優先受領する権利を与えられている。毎年の利益がこれを満たさない場合、利益持分は、それに応じて均等に低い割合で計算されるものとする。
- (2) あるパートナーが前項に従って与えられる利益持分を計算する場合、事業年度中に投資したパートナーは、支払時から経過した時間を考慮するものとする。事業年度中に、パートナーが出資金を引き出した場合、引き出された金額は、引出し時から経過した時間を考慮するものとする。
- (3) 毎年の利益のうち、前二項に従って計算された利益持分を上回る部分は、ある事業年度の損失と同様、パートナー間で均等に割り当てられる。

### 第3款 構成員間の第三者に対する法的関係

#### 第124条

- (1) ジェネラル・パートナーシップは、自己の名義で、権利を取得し、債務を受け、不動産に係る所有権及びその他の物権を取得し、かつ、裁判において原告及び被告となることができる。
- (2) パートナーシップ財産の執行のためには、パートナーシップに対して適法な、

執行力のある債務名義を要する。

#### 第4款 組合の解散及び構成員の脱退

##### 第131条

- (1) ジェネラル・パートナーシップは、以下の事由により解散する。
1. 規定された存続期間の終了
  2. パートナーによる決議
  3. パートナーシップの財産に対する倒産手続の開始
  4. 裁判所の決定
- (2) 個人的に責任を負う自然人のジェネラル・パートナーがいないジェネラル・パートナーシップは、以下の事由によっても解散する。
1. 財産の不足を理由とする倒産手続開始を認めない終局の決定
  2. 争いのない管轄の事項に関する法律第141a条に従った財産の不足による清算  
本項は、個人的に責任を負う自然人のジェネラル・パートナーがいるジェネラル・パートナーシップには適用されない。
- (3) 以下の事由は、契約に別段の定めがない限り、あるパートナーの退任事由となる。
6. パートナーによる決議

#### 第2節 リミテッド・パートナーシップ

##### 第161条

- (1) 共同の商号の下で商業を営むことを目的とするパートナーシップは、パートナーシップの債権者に対し、一又は複数のパートナー（リミテッド・パートナー）の責任が出資額に限定されている場合は、リミテッド・パートナーシップとし、その他のパートナー（ジェネラル・パートナー）の責任は限定されないものとする。
- (2) 本節に別段の定めがないときは、ジェネラル・パートナーシップに適用される法律規定をリミテッド・パートナーシップに適用する。

##### 第162条

- (1) パートナーシップの申請には、第106条2項に定める情報に加えて、リミテッド・パートナーの氏名又は名称及びその各リミテッド・パートナーの出資額を含まなければならない。あるリミテッド・パートナーが民法上の組合である場合、第106条2項に従い、そのパートナー及びパートナーシップの構成における後続の変更についても、登記を申請するものとする。

##### 第166条

- (1) リミテッド・パートナーは、年度末決算書による報告を請求し、帳簿及び記録



に照らしてその正確性を検査する権利を有する。

- (2) 第 118 条において業務執行から除外されるパートナーに対して付与される権利は、リミテッド・パートナーに対して与えられない。

#### 第 167 条

- (1) 損益の計算に関する第 120 条の規定は、リミテッド・パートナーにも適用される。
- (2) 但し、リミテッド・パートナーがその出資持分に対して受けるべき利益は、当該出資持分が約定の出資額に達していないときは、リミテッド・パートナーに帰属する資本持分に対してのみ計上されるものとする。
- (3) リミテッド・パートナーは、その資本持分及び未償還出資額のみを限度として損失を分担する。

#### 第 168 条

- (1) パートナーの利益持分は、利益が出資持分の 4%を上回らない限り、第 121 条 1 項及び 2 項に従って計算される。
- (2) 前項の金額を上回る利益については、損失と同様、別段の定めがない限り、各パートナーの持分の状況に応じて適切な比率が適用されるものとみなされる。

ドイツ連邦最高裁判所判決（2001. 1. 29）

ドイツ民法第 14 条 2 項に定めるとおり、同法においては権利能力 (Rechtsfähigkeit) を有するパートナーシップも存在するという考えが前提となっている。ジェネラル・パートナーシップ (OHG) 及びリミテッド・パートナーシップ (KG) が、パートナーシップとして、法人格 (Status einer juristischen Person) を有することなしに、権利義務を有し得ること、及びそれにより権利能力を有し得ることに關しては、事実上いかなる争いもない。

### 民法

#### 第 14 条 事業者

- (1) 事業者とは、自然人、法人又は権利能力を有するパートナーシップ (eine rechtsfähige Personengesellschaft) であつて、法律行為をなす上で、その営業上又は独自の職務上の行為としてこれを行う者をいう。
- (2) 権利能力を有するパートナーシップとは、権利を取得しかつ義務を引き受ける能力を有するパートナーシップをいう。

## 法人税法

### 第1条

(1) ドイツ国内に事務管理又は事務所を有する以下のコーポレーション、社団及び財団は、所得税を納める義務がある。

1. 資本金会社 (Kapitalgesellschaft) (特に、欧州会社、株式会社、株式合資会社、リミテッド・ライアビリティ・カンパニー)
2. ヨーロッパ協同組合を含む協同組合
3. 相互保険団体及び相互年金基金
4. 私法上のその他の法人
5. 権利能力なき社団 (nichtrechtsfähige Vereine)、施設、財団法人及びその他私法上の特別目的基金
6. 公法上の法人であって、営業を営む経営体

## 所得税法

### 第1条

(1) ドイツ国内に住所又は通常の居所を有する自然人は、いかなる制限もなしに所得税を納める義務がある。

**Commercial Code**

**BOOK I**

**Part 1**

**Part 2 Commercial Register**

**Part 3 Business Name**

§ 19.

**Part 4**

**BOOK II**

**Part 1 General Partnership**

**Title 1 Establishing the Partnership**

§ 105.

§ 106.

**Title 2 Legal Relationship among the Partners**

§ 118.

§ 119.

§ 120.

§ 121.

**Title 3 Legal Relationship of the Partners to Third Parties**

§ 124.

**Title 4 Dissolution of the Partnership and Withdrawal of Partners**

§ 131.

**Title 5 Partnership Liquidation**

**Title 6 Prescription, Temporal Limitation of Liability**

**Part 2 Limited Partnership**

§ 161.

§ 162.

§ 166.

§ 167.

§ 168.

## **Part 3 Business Name**

### **Section 19**

- (1) The business name must contain, even if it is continued according to Sections 21, 22, 24 or according to other statutory provisions:
  1. in the case of sole proprietorships, the designation “eingetragener Kaufmann”, “eingetragene Kauffrau” or a generally comprehensible abbreviation of this designation, in particular “e.K.”, “e.Kfm.” or “e.Kfr”;
  2. in the case of general partnership, the designation “offene Handelsgesellschaft” or a generally comprehensible abbreviation of this designation;
  3. in the case of a limited liability partnership, the designation “Kommanditgesellschaft” or a generally comprehensible abbreviation of this designation.
- (2) If in a general partnership or in a limited liability partnership no natural person is liable [as general partner], then the business name must contain, even if it is continued according to Sections 21, 22, 24 or according to other statutory provisions, a designation indicating the limitation of a liability.

## **Part 1 General Partnership**

### **Title 1 Establishing the Partnership**

#### **Section 105**

- (1) A partnership formed for the purpose of running a commercial business under a common business name is a general partnership where no partner's liability is limited with regard to the partnership's creditors.
- (2) A partnership whose trading operations do not already constitute a commercial trade according to Section I (2) or that only administers its own assets, is a general partnership, if the business name of the enterprise is registered in the commercial register. Section 2 Sentences 2 and 3 shall apply *mutatis mutandis*.
- (3) Unless this Part provides otherwise, the provisions of the Civil Code regarding the partnership are applicable to the general partnership.

#### **Section 106 (改正前法令の英訳)**

- (1) The partnership shall file for registration in the commercial register of the court in the district of which it is domiciled.
- (2) The filing must contain;

1. the family name, the first name, occupation and place of residence of every partner;
2. the business name of the partnership and its place of domicile;
3. the date on which the partnership commenced.

## **Title 2 Legal Relationship among the Partners**

### **Section118**

- (1) A partner, even if he has been excluded from management of the business, can stay informed of the partnership's affairs, examine the accounts and records of the partnership and prepare from these a balance sheet for himself.

### **Section119**

- (1) The adoption of resolutions by the partners requires consent of all partners competent to participate in the resolution.
- (2) If, pursuant to the partnership agreement, a majority vote is required to adopt a resolution, the majority shall be calculated, in case of doubt, according to the number of partners.

### **Section120**

- (1) At the close of every fiscal year, the profit and loss for the year will be calculated based on the annual balance sheet and every partner's share calculated thereon.
- (2) The profit due to a partner will be credited to the partner's capital share; the loss attributable to a partner as well as money withdrawn from the capital share during the fiscal year will be deducted from his share capital.

### **Section121**

- (1) Every partner is entitled to an initial share in the annual profit in the amount of four per cent of his capital share. Where the annual profit is not sufficient for this, the profit share shall be calculated at a correspondingly lower rate.
- (2) In computing profit shares to which a partner is entitled pursuant to Subsection 1, payments that the partner made in the course of the fiscal year as contributions to share capital will be taken into consideration with regard to the time elapsed since payment. Where the partner, during the course of the fiscal year, has withdrawn money from his capital share, the sums withdrawn will be taken into consideration with regard to the time elapsed up to the withdrawal.

- (3) That portion of the annual profit that exceeds the profit share calculated pursuant to Subsections 1 and 2 as well as the loss from a fiscal year, will be allocated among the partners equally.

### **Title 3 Legal Relationship of the Partners to Third Parties**

#### **Section 124**

- (1) The general partnership can, in its own name, acquire rights and enter into obligations, acquire ownership and other real property rights, and sue and be sued in court.
- (2) For enforcement against the assets of the partnership, a legally executable instrument of debt against the partnership is required.

### **Title 4 Dissolution of the Partnership and Withdrawal of Partners**

#### **Section 131**

- (1) The general partnership will be dissolved
1. by expiration of the duration for which it was entered into;
  2. by resolution of the partners;
  3. by commencement of insolvency proceedings over the assets of the partnership;
  4. by judicial decision.
- (2) A general partnership in which no natural person is a personally liable general partner shall also be dissolved:
1. upon finality of the order denying the commencement of insolvency proceedings for lack of assets;
  2. through deletion for lack of assets according to Section 141 a of the Act on Matters of Non-Contentious Jurisdiction.
- This shall not apply if one of the partners is a general partnership or a limited partnership of which a personally liable general partner is a natural person.
- (3) The following grounds lead to the withdrawal of a partner unless otherwise contractually required for:
6. resolution by the partners.

### **Part 2 Limited Partnership**

#### **Section 161**

- (1) A partnership whose purpose is the operation of a commercial enterprise under a common business name is a limited partnership, if the liability of one or more of the partners is limited, with respect to the partnership's creditors, to the amount of a specific capital contribution (limited partners), and there is

no limitation of liability for the other partners (general partners).

- (2) Unless this Part otherwise provides, the statutory provisions applicable to the general partnership shall apply to the limited partnership.

#### **Section 162**

- (1) The application of the partnership must contain, in addition to the information specified in Section 106(2), the name of the limited partnership and the amount of the contribution from each one of them.

#### **Section 166**

- (1) The limited partner is authorized to request a copy of the annual balance sheet, examine its accuracy in light of the accounts and records.
- (2) The limited partner does not have the additional rights granted by Section 118 to partners excluded from managing the business.

#### **Section 167**

- (1) The provisions of Section 120 concerning the calculation of profit and loss also apply to limited partners.
- (2) However, the profit due to a limited partner will only be allocated to his capital share where this does not reach the amount of the contribution to capital stipulated.
- (3) The limited partner only participates in the losses up to the amount of his capital share and his unpaid contributions.

#### **Section 168**

- (1) The partners' profit shares are calculated pursuant to the provisions of Section 121 (1) and (2), to the extent that profit does not exceed 4 per cent of the capital share.
- (2) In regard to profit that exceeds this amount, as well as in regard to loss, a ratio suitable under the circumstances of the proportion of the share due to each partner is deemed stipulated, unless otherwise agreed.

Decision(the German federal Supreme Court, January, 29, 2001)  
(convenience translation)

As Article 14 Paragraph 2 German Civil Code shows, the Law is based on the idea that there are also partnerships with the capacity to be subject of legal rights and obligations. It is practically beyond any controversy that OHG und

KG can be subject of rights and obligations, without however - as partnerships- having the status of a legal person.

## **Civil Code**

### **Section 14 (Entrepreneur) (convenience translation)**

- (1) An entrepreneur means a natural or legal person or a partnership with legal personality who or which, when entering into a legal transaction, acts in exercise of his or its trade, business or profession.
- (2) A partnership with legal capacity means a partnership that has the capacity to acquire rights and to incur liabilities.”

## **Corporate Tax Law**

### **Article 1 (convenience translation)**

#### **1 Unlimited Tax Obligation**

- (1) The following incorporations, partnerships and legal estates with management or seat in Germany are subject to income tax:
  1. Capital companies (in particular European Companies, stock-holding companies, limited partnerships in shares, limited liability companies);
  2. Associations including European Associations;
  3. Mutual insurance- and pension fund associations;
  4. Other legal persons of private law;
  5. Associations, institutes, foundations and other special purpose funds of private law;
  6. Commercial businesses of legal persons of public law.

## **Income Tax Law**

### **Article 1 (convenience translation)**

- (1) Natural persons with domicile or usual residence in Germany are subject to income tax without reservations.



## インド LLP

### 2008 年リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ法

#### 【目次】

|        |                                   |
|--------|-----------------------------------|
| 第 1 章  | 序章                                |
|        | 第 2 条（定義）                         |
| 第 2 章  | LLP の本質                           |
|        | 第 3 条（法人たるリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ） |
| 第 3 章  | LLP の設立と雑則                        |
|        | 第 11 条（設立文書）                      |
|        | 第 14 条（登記の効力）                     |
| 第 4 章  | 構成員とその関係                          |
|        | 第 23 条（パートナーの関係）                  |
| 第 5 章  | LLP 及び LLP 構成員の責任の範囲及びその制限        |
| 第 6 章  | 出資                                |
|        | 第 33 条（出資義務）                      |
| 第 7 章  | 会計開示                              |
| 第 8 章  | 構成員の権利の譲渡及び移転                     |
| 第 9 章  | 調査                                |
| 第 10 章 | LLP への組織変更                        |
| 第 11 章 | 外国 LLP                            |
| 第 12 章 | LLP の提案、合意及び再構成                   |
| 第 13 章 | 解散及び解消                            |
| 第 14 章 | 雑則                                |
| 別紙 1   | [第 23(4)条参照]                      |
| 別紙 2   | [第 55 条参照]                        |
| 別紙 3   | [第 56 条参照]                        |
| 別紙 4   | [第 57 条参照]                        |

## 第 1 章

### 第 2 条（定義）

- (1) この法律において、文脈から別意に解する必要がある場合を除き、
- (d) 「法人」とは、1956 年会社法第 3 条に定義される会社をいい、以下を含むものとし、
- (i) この法律に基づき登記されたリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ、
  - (ii) インド国外で設立されたリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ、及び
  - (iii) インド国外で設立された会社
- 以下を含まない。
- (i) 単独法人
  - (ii) 現行の有効な法律に基づき登記された協同組合、及び
  - (iii) 中央政府が官報による通知により指定する、(1956 年会社法第 3 条に定義される会社、又はこの法律に定義されるリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップではない) その他一切の法人

## 第 2 章

### 第 3 条（法人たるリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ）

- (1) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップは、この法律に基づき設立される法人であり、そのパートナーの法的主体とは別個の法的主体であるものとする。
- (2) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップは継続的に存続するものとする。
- (3) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップのパートナーに係る変更は、当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの存在、権利又は義務に影響しない。

## 第 3 章

### 第 11 条（設立文書）

- (1) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップを設立する場合、
- (a) 営利目的で適法な事業を遂行するために提携する 2 名以上の者が、設立文書に署名し、
  - (b) 当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの登記上の事業所を置く州の登記官において、所定の態様及び料金により、当該設立文書を登録し、
  - (c) かかる設立文書と共に、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの設立に関与する弁護士又は会社書記役 (Company Secretary) 若しくは公認会

計士若しくは原価会計士（Cost Accountant）、及び設立文書の署名人が所定の書式により作成した、設立及びその前提又は付随事項に関してこの法律及びこれに基づき制定された規則の全ての要件が満たされている旨の陳述書を登録するものとする。

(2) 設立文書は、

- (a) 所定の書式により、
- (b) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの名称を記載し、
- (c) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの予定する事業を記載し、
- (d) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの登記上の事業所の住所を記載し、
- (e) 設立をもって当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップのパートナーとなる各人の氏名又は名称及び住所を記載し、
- (f) 設立をもって当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの指定パートナー（designated partner）となる者の氏名又は名称及び住所を記載し、
- (g) 予定されているリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップに関するその他所定の情報を記載するものとする。

(3) 第(1)項(c)に基づく陳述において、自らが

- (a) 虚偽であると知っている、又は
- (b) 真実であると考えていない

陳述を行った者は、2年以下の自由刑及び10,000ルピー以上5ラックルピー以下の罰金刑に処する。

#### 第14条（登記の効力）

リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップは、登記された場合、自己の名称において以下を行うことができる。

- (a) 訴え、又は訴えられること
- (b) 有形、無形を問わない動産又は不動産の、取得、保有及び開発、又は処分
- (c) 法人印を持つ旨を定めた場合には、当該法人印の所有
- (d) 法人が適法に遂行し又は受けることのできるその他の行為及び事項を遂行し又は受けること

### 第4章

#### 第23条（パートナーの関係）

(1) この法律に別段の定めをした場合を除き、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップのパートナー間の相互の権利義務、及びリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップとそのパートナーとの間の相互の権利義務は、パートナー間、又はリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップとそのパートナーとの間で締結されるリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ契約の定める

ところに従う。

- (2) リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ契約及び同契約において行われる一切の変更（もしあれば）は、所定の形式及び態様により、所定の料金にて、登記官において登録するものとする。
- (3) 設立文書に署名した者がリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの設立前に締結した契約書は、当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの設立後に全パートナーにより追認されることを条件として、当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップに義務を負わせることができる。
- (4) ある事項に関する契約がない場合、パートナー間の相互の権利義務、及びリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップとそのパートナーとの間の相互の権利義務は、別紙 1 記載の当該事項に関する規程の定めるところに従うものとする。

## 第 6 章

### 第 33 条（出資義務）

- (1) 金銭もしくはその他の財産またはその他の利益、又は、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの為に事務を提供するパートナーの義務は、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ契約に記載されたところによるものとする。
- (2) 当該契約に記載された義務を信頼して信用を供与し又はその他の行為を行った債権者は、パートナー間のいかなる和解も認識することなく、当該パートナーに対して当初の義務を執行することができる。

## 別紙 1

### 〔第 23(4) 条参照〕

パートナー間及びリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップとそのパートナーとの間の相互の権利義務関連事項に関する契約不存在時の適用規定

2. リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの全てのパートナーは、当該リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの資本、利益及び損失に関して、均等の持分を有するものとする。
5. 各パートナーは、リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップの経営に参加することができる。
8. リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップに関する事項又は問題は、パートナーの過半数の決議により決定するものとし、この目的上、各パートナーは各 1 議決権を有するものとする。ただし、全パートナーの承諾を得ることなしには、事業の性質に関していかなる変更も加えることはできない。
13. パートナー間の明示の合意によりその旨の権限が付与されている場合を除き、パートナーの過半数によっても、パートナーを除名することはできない。

## 登記法

### 第 17 条（登記が義務付けられている文書）

- (1) 以下の文書は、当該文書に関連する財産が 1864 年法第 16 号 (Act No. XVI of 1864)、1866 年インド登記法、1871 年インド登記法、1877 年インド登記法若しくはこの法律が効力を有する区域に所在している場合、又は当該文書が上記いずれかの法律の発効日以降に作成された場合には、登記しなければならない。
- (b) その他の、遺言に関しない証書であって、現在又は将来、不動産に関して、100 ルピー以上の価格での、確定的又は停止条件付きの権利、権原又は権益を設定し、宣言し、譲渡し、制限し又は消滅させる意図又は効力を有するもの

## 所得税法

### 第 1 章

#### 第 2 条（定義）

- 23 (i) 「企業 (firm)」は、1932 年インドパートナーシップ法 (1932 年の 9) に定める意味を有し、2008 年リミテッド・ライアビリティ・パートナーシップ法 (2009 年の 6) に定義されるリミテッド・ライアビリティ・パートナーシップを含む。
- 31 「者 (person)」は、
- (iv) 企業 (firm) を含む。

### 第 2 章

#### 第 4 条（所得税の課税）

- (1) 中央法 (Central Act) により、ある課税年度に、ある税率（一又は複数）により所得税を課する旨が制定されている場合、全ての者 (person) の前年度の総所得に関し、この法律に基づき、当該法律の規定（追加的所得税の納付に関する規定を含む。）に従って、当該年度に係る当該税率（一又は複数）の所得税を課するものとする。

### 第 3 章

#### 第 10 条（総所得に含まれない所得）

ある者 (a person) の前年度の総所得の算出上、以下各項のいずれかに該当する所得は含まれない。

- (2A) ある者 (a person) が、企業として別途認定された企業 (a firm) のパートナーである場合、当該企業 (the firm) の総所得に占める当該者の持分

## **THE LIMITED LIABILITY PARTNERSHIP ACT, 2008**

### **CHAPTER I PRELIMINARY**

§ 2. Definitions

### **CHAPTER II NATURE OF LIMITED LIABILITY PARTNERSHIP**

§ 3. Limited liability partnership to be body corporate.

### **CHAPTER III INCORPORATION OF LIMITED LIABILITY PARTNERSHIP AND MATTERS INCIDENTAL THERETO**

§ 11. Incorporation document.

§ 14. Effect of registration.

### **CHAPTER IV PARTNERS AND THIR RELATIONS**

§ 23. Relationship of partners.

### **CHAPTER V EXTENT AND LIMITAION OF LIABILITY OF LIMITED LIABILITY PARTNERSHIP AND PARTNERS**

### **CHAPTER VI CONTRIBUTIONS**

§ 33. Obligation to contribute.

### **CHAPTER VII FINANCIAL DISCLOSURES**

### **CHAPTER VIII ASSIGNMENT AND TRANSFER OF PARTNERSHIP RIGHTS**

### **CHAPTER IX INVESTIGATION**

### **CHAPTER X CONVERSION INTO LIABILITY PARTNERSHIP**

### **CHAPTER XI FOREIGN LIMITED LIABILITY PARTNERSHIPS**

### **CHAPTER XII COMPROMISE, ARRANGEMENT OR RECONSTRUCTION OF LIMITED LIABILITY PARTNERSHIPS**

### **CHAPTER XIII WINDING UP AND DISSOLUTION**

### **CHAPTER XIV MISCELLANEOUS**

**THE FIRST SCHEDULE** 【See section 23(4)】

**THE SECOND SCHEDULE** 【See section 55】

**THE THIRD SCHEDULE** 【See section 56】

**THE FOURTH SCHEDULE** 【See section 57】

## **CHAPTER I PRELIMINARY**

### **2. Definitions**

(1) In this Act, unless the context otherwise requires, –

(d) “body corporate” means a company as defined in section 3 of the Companies Act, 1956 and includes –

(i) a limited liability partnership registered under this Act;

(ii) a limited liability partnership incorporated outside India; and

(iii) a company incorporated outside India,

but does not include –

(i) a corporation sole;

(ii) a co-operative society registered under any law for the time being in force; and

(iii) any other body corporate (not being a company as defined in section 3 of the Companies Act, 1956 or a limited liability partnership as defined in this Act), which the Central Government may, by notification in the Official Gazette, specify in this behalf;

## **CHAPTER II NATURE OF LIMITED LIABILITY PARTNERSHIP**

### **3. Limited liability partnership to be body corporate.**

(1) A limited liability partnership is a body corporate formed and incorporated under this Act and is a legal entity separate from that of its partners.

(2) A limited liability partnership shall have perpetual succession.

(3) Any change in the partners of a limited liability partnership shall not affect the existence, rights or liabilities of the limited liability partnership.

## **CHAPTER III INCORPORATION OF LIMITED LIABILITY PARTNERSHIP AND MATTERS INCIDENTAL THERETO**

### **11. Incorporation document.**

(1) For a limited liability partnership to be incorporated, -

(a) two or more persons associated for carrying on a lawful business with a view to profit shall subscribe their names to an incorporation document;

(b) the incorporation document shall be filed in such manner and with such fees, as may be prescribed with the Registrar of the State in which the registered office of the limited liability partnership is to be situated; and

(c) there shall be filed along with the incorporation document, a statement in the prescribed form, made by either an advocate, or Company Secretary or a Chartered Accountant or Cost Accountant, who is engaged in the formation of the limited liability partnership and by any one who subscribed his name

to the incorporation document, that all the requirements of this Act and the rules made thereunder have been complied with, in respect of incorporation and matters precedent and incidental thereto.

(2) The incorporation document shall –

- (a) be in a form as may be prescribed;
- (b) state the name of the limited liability partnership;
- (c) state the proposed business of the limited liability partnership;
- (d) state the address of the registered office of the limited liability partnership;
- (e) state the name and address of each of the persons who are to be partners of the limited liability partnership on incorporation;
- (f) state the name and address of the persons who are to be designated partners of the limited liability partnership on incorporation;
- (g) contain such other information concerning the proposed limited liability partnership as may be prescribed.

(3) If a person makes a statement under clause (c) of sub-section (1) which he –

(a) knows to be false; or

(b) does not believe to be true,

shall be punishable with imprisonment for a term which may extend to two years and with fine which shall not be less than ten thousand rupees but which may extend to five lakh rupees.

#### **14. Effect of registration.**

On registration, a limited liability partnership shall, by its name, be capable of –

- (a) suing and being sued;
- (b) acquiring, owning, holding and developing or disposing of property, whether movable or immovable, tangible or intangible;
- (c) having a common seal, if it decides to have one; and
- (d) doing and suffering such other acts and things as bodies corporate may lawfully do and suffer.

### **CHAPTER IV PARTNERS AND THIR RELATIONS**

#### **23. Relationship of partners.**

(1) Save as otherwise provided by this Act, the mutual rights and duties of the partners of a limited liability partnership, and the mutual rights and duties of a limited liability partnership and its partners, shall be governed by the limited liability partnership agreement between the partners, or between the



limited liability partnership and its partners.

- (2) The limited liability partnership agreement and any changes, if any, made therein shall be filed with the Registrar in such form, manner and accompanied by such fees as may be prescribed.
- (3) An agreement in writing made before the incorporation of a limited liability partnership between the persons who subscribe their names to the incorporation document may impose obligations on the limited liability partnership, provided such agreement is ratified by all the partners after the incorporation of the limited liability partnership.
- (4) In the absence of agreement as to any matter, the mutual rights and duties of the partners and the mutual rights and duties of the limited liability partnership and the partners shall be determined by the provisions relating to that matter as are set-out in the First Schedule.

## **CHAPTER VI CONTRIBUTIONS**

### **33. Obligation to contribute.**

- (1) The obligation of a partner to contribute money or other property or other benefit or to perform services for a limited liability partnership shall be as per the limited liability partnership agreement.
- (2) A creditor of a limited liability partnership, which extends credit or otherwise acts in reliance on an obligation described in that agreement, without notice of any compromise between partners, may enforce the original obligation against such partner.

## **THE FIRST SCHEDULE**

**【See section 23(4)】**

### **PROVISIONS REGARDING MATTERS RELATING TO MUTUAL RIGHTS AND DUTIES OF PARTNERS AND LIMITED LIABILITY PARTNERSHIP AND ITS PARTNERS APPLICABLE IN THE ABSENCE OF ANY AGREEMENT ON SUCH MATTERS**

2. All the partners of a limited liability partnership are entitled to share equally in the capital, profits and losses of the limited liability partnership.
5. Every partner may take part in the management of the limited liability partnership.
8. Any matter or issue relating to the limited liability partnership shall be decided by a resolution passed by a majority in number of the partners, and for this purpose, each partner shall have one vote. However, no change may be made in the nature of business of the limited liability partnership without the

consent of all the partners.

13. No majority of the partners can expel any partner unless a power to do so has been conferred by express agreement between the partners.

## **The Registration Act, 1908**

### **PART III**

#### **17 Documents of which registration is compulsory**

- (1) The following documents shall be registered, if the property to which they relate is situate in a district in which, and if they have been executed on or after the date on which, Act No. XVI of 1864, or the Indian Registration Act, 1866, or the Indian Registration Act, 1871, or the Indian Registration Act, 1877 or this Act came or comes into force, namely:-
- (b) other non-testamentary instruments which purport or operate to create, declare, assign, limit or extinguish, whether in present or in future, any right, title or interest, whether vested or contingent, of the value of one hundred rupees, and upwards, to or in immovable property;

## **Income-Tax Act, 1961 as amended by Finance Act**

### **CHAPTER I**

#### **PRELIMINARY**

##### **2. Definitions**

- 23 (i) “firm” shall have the meaning assigned to it in the Indian Partnership Act, 1932 (9 of 1932), and shall include a limited liability partnership as defined in the Limited Liability Partnership Act, 2008 (6 of 2009);
- 31 “person” includes
- (iv) a firm,

### **Chapter II**

#### **Basis of charge**

##### **4. Charge of income-tax**

- (1) Where any Central Act enacts that income-tax shall be charged for any assessment year at any rate or rates, income-tax at that rate or those rates shall be charged for that year in accordance with, and [subject to the

provisions (including provisions for the levy of additional income-tax) of, this Act] in respect of the total income of the previous year of every person :

Provided that where by virtue of any provision of this Act income-tax is to be charged in respect of the income of a period other than the previous year, income-tax shall be charged accordingly.

### **CHAPTER III**

#### **INCOMES WHICH DO NOT FORM PART OF TOTAL INCOME**

##### **10. Incomes not included in total income.**

In computing the total income of a previous year of any person, any income falling within any of the following clauses shall not be included—

(2A) in the case of a person being a partner of a firm which is separately assessed as such, his share in the total income of the firm.

## ケイマン

### パートナーシップ法

#### 【目次】

#### 第1章 導入

3条 パートナーシップの定義

5条 firm の意義

#### 第2章 パートナーシップの性質

#### 第3章 パートナーと第三者との関係

21条 パートナーシップ財産

25条 パートナーからの除名

31条 パートナーシップ持分の譲受人の権利

#### 第4章 パートナー間関係

#### 第5章 パートナーシップの解散と終了

#### 第6章 有限責任パートナーシップ

46条 有限責任パートナーシップの定義及び構成

#### 第7章 補足

## 第1章 導入

### 第3条（パートナーシップの定義）

- (1) パートナーシップとは、収益を目的として共同で事業を営む者の間に存在する関係である。

### 第5条（firmの意義）

一人以上の者とパートナーシップ契約を締結した人々は、本法において総称して **firm** と呼ばれ、また、その名において遂行する事業は **firm-name** という。

## 第3章 パートナーと第三者との関係

### 第21条（パートナーシップ財産）

- (1) 企業のために又はパートナーシップの事業の目的及びその過程で、最初にパートナーシップの資本に入れられ、又は購入その他により取得された、すべての財産並びにかかる財産における権利及び利益は、本法においてパートナーシップ財産といい、パートナーは、もっぱらパートナーシップの事業目的のために、かつパートナーシップ契約に基づき、これを保有し使用しなければならない。

ただし、パートナーシップに帰属する土地におけるコモン・ロー上の不動産権又は利益は、これに適用される法律の原則に従い、本条に基づき当該土地に関して有利な利害関係を有する者のために、必要である限り、信託の方法により、譲渡される。

### 第25条（パートナーからの除名）

過半数を占めないパートナーは、パートナー間で別段の定めなき限り、何人も除名することはできない。

### 第31条（パートナーシップ持分の譲受人の権利）

- (1) パートナーシップが継続している限り、パートナーシップの持分を保有するパートナー間の合意、抵当権、償還請求権によっても、譲受人に対して、パートナーシップの経営・事務の管理運営を遅らせるような権利や、パートナーシップの取引の勘定を決定する権利、会計帳簿閲覧請求権を与えることができず、パートナーに利益に応じた配当金を受ける権利を与えることができるだけである。かかる場合、譲受人は、パートナーの承認を得なければならない。

## 第6章 有限責任パートナーシップ

### 第46条（有限責任パートナーシップの定義及び構成）

- (1) 有限責任パートナーシップは、2名以上の者が諸島内又はその他の場所のいずれかにおいて実行すべき合法的目的のために、本法に記載される条項に基づき、本法に記載される権利及び権能をもって、本法に記載される条件、限度、制限及

び責任を前提に、ケイマン諸島において設立される。

(2) 有限責任パートナーシップは、何名で構成されてもよいが、次の者を含まなければならない。

(a) 無限責任パートナーと呼ばれ、企業のすべての負債及び義務について責任を負う 1 名又は複数名の者、並びに、

(b) 有限責任パートナーと呼ばれ、当該パートナーシップを開始する時点で、資本として一定の金額を実際の現金払で当該パートナーシップに拠出し、このように拠出した金額を超える企業の負債又は義務については責任を負わない 1 名又は複数名の者

(4) 法人は、ジェネラル・パートナー又は有限責任パートナーになることができる。

## 特例リミテッド・パートナーシップ法

### 【目次】

- 1 条 概要
- 2 条 定義
- 3 条 一般法の適用**
- 4 条 組織
- 5 条 設立**
- 6 条 名称及び登録事務所
- 7 条 一般法の修正
- 8 条 登録機関
- 9 条 登録**
- 10 条 登録事項の変更
- 11 条 有限責任パートナーシップ財産の登録
- 12 条 勘定管理
- 13 条 手続**
- 14 条 出資の返済
- 15 条 解散**
- 16 条 調査
- 17 条 免税**
- 18 条 規制
- 19 条 年間売上高
- 20 条 特例有限責任組合員の取引
- 21 条 再登録
- 22 条 登録手数料
- 23 条 許可が必要とされない場合
- 24 条 電子取引
- 25 条 処分の解除
- 26 条 登録抹消

### 第3条（一般法の適用）

特例有限責任パートナーシップには、本法に明定された条項と矛盾しない限り、パートナーシップ法（1995年改正）（ただし、第45条ないし第54条及び第55条ないし第57条を除く。）により修正され、パートナーシップに対して適用のある、衡平法とコモン・ローの原理が適用される。

### 第4条（組成）

(1) 特例有限責任パートナーシップは、ケイマン諸島内、ケイマン諸島から、またはそれ以外において、あらゆる合法的な目的を実行し、また、遂行するために、権利と権限を有し、本法に規定される条件、制限、規制及び責任に従い、組成される。

### 第5条（設立）

パートナーシップは、有限責任でもその他でも、第9条第(1)項に従って特例有限責任パートナーシップとして登記されない限り、特例有限責任パートナーシップとはならない。

### 第9条（登録）

特例有限責任パートナーシップの登録は、登録機関に、政府がその時々において定めた登録手数料を支払い、それとともに第(6)項で定めるようにジェネラル・パートナーにより署名された、以下の情報を含むステイトメントを提出することで効力が発生する。

- (a) 特例有限責任パートナーシップの名称
- (b) 特例有限責任パートナーシップの事業の一般的な性質
- (c) 特例有限責任パートナーシップの登録事業所の所在地
- (d) 特例有限責任パートナーシップの存続期間。期限付きとすることも無期限とすることも可能。設立日についてステイトメントに記載する。
- (e) ジェネラル・パートナーのフルネーム及びその住所。もし2名以上いる場合には、いずれもジェネラル・パートナーであることを明確にすると共に、会社の場合には、ケイマン諸島の設立証書の謄本と優良資産状態証明書を提出しなければならない。また、外国会社としてケイマン諸島に登録されている会社の場合、ケイマン諸島におけるケイマン諸島に関する会社の登録係が発行した登録証明書の謄本及び優良資産状態証明書を、また、法に基づき登録された特例有限責任パートナーシップの場合には、登録機関が発行した登録証明書の謄本及び優良資産状態証明書を提出しなければならない。
- (f) 特例有限責任パートナーシップが、ケイマン諸島の外部で特例有限責任パートナーシップの事業の継続のために必要となる場合を除き、ケイマン諸島の公衆といかなる事業も行わないという法定の宣言



### 第 13 条（手続）

第(2)項に定めるとおり、特例有限責任パートナーシップによる法的手続又は特例有限責任パートナーシップに対する法的手続については、ジェネラル・パートナーのうちの一人又は二人以上の者だけが実施することができる。また、無限責任パートナーは、それらの手続に関与又は連名しなければならない。

ただし、裁判所が他の公平な立場にある者又はジェネラル・パートナーが適任であると判断した場合には、その者は、手続に参加することができる。第 7 条第(2)項に規定されている特例有限責任パートナーに対する法的手続の実施、第 14 条第(1)項に規定されている拋出金の返還を実施することができる。

### 第 15 条（解散）

特例有限責任パートナーは、パートナーシップ契約に別段の定めなき限り、全てのジェネラル・パートナー及び 3 分の 2 以上のパートナーの決議によって終了し、解散するまでの間、存続しなければならない。

### 第 17 条（免税）

- (1) ケイマン政府は、無限責任パートナーの申請を受けて、特例有限責任パートナーシップの運営、資産又はパートナーの配当に関し、利益、収入、利得又は増価に対して税金を課すケイマン諸島で成立しているいかなる法律も、特例有限責任パートナーシップには適用されないとの承認を付与することができる。
- (2) 前項の免税承認は、上記の税金又は遺産税若しくは相続税の性質をもついかなる税金も特例有限責任パートナーシップの義務又は特例有限責任パートナーにおけるパートナーの持分に関し支払うべきものとはならないとすることもできる。
- (3) 免税期間は、当該承認の日から 50 年間とする。

## **Partnership Law**

### **ARRANGEMENT OF SECTIONS**

#### **PART I -Introductory**

3 Definition of partnership

5 Meaning of firm

#### **PART II -Nature Of Partnership**

#### **PART III -Relations Of Partners To Persons Dealing With Them**

21 Partnership property

25 Expulsion of partner

31 Rights of assignee of share in partnership

#### **PART IV -Relations Of Partners To one Another**

#### **PART V -Dissolution Of Partnership And Its Consequences**

#### **PART VI -Limited Partnership**

46 Definition and constitution of limited partnership

#### **PART VII -Supplemental**

## **PART I -Introductory**

### **3. Definition of partnership**

- (1) Partnership is the relation which subsists between persons carrying on a business in common with a view to profit.

### **5. Meaning of firm**

Persons who have entered into partnership with one another are for the purposes of this Law called collectively a firm, and the name under which their business is carried on is called the firm-name.

## **PARTIII-Relations Of Partners To Persons Dealing With Them**

### **21. (Partnership property)**

- (1) All property and rights and interests in property originally brought into the partnership stock or acquired, whether by purchase or otherwise, on account of the firm, or for the purpose and in the course of the partnership business, are called in this Law partnership property, and must be held and applied by the partners exclusively for the purposes of the partnership and in accordance with the partnership agreement:

Provided that the legal estate or interest in any land which belongs to the partnership shall devolve according to the general rules of law thereto applicable, but in trust, so far as necessary, for the persons beneficially interested in the land under this section.

### **25.(Expulsion of partner)**

No majority of the partners can expel any unless a power to do so has been conferred by express agreement between the partners.

### **31.(Right of assignee of share in partnership)**

- (1) An assignment by any partner of his share in the partnership, either absolute or by way of mortgage or redeemable charge, does not, as against the other partners, entitle the assignee, during the continuance of the partnership, to interfere in the management or administration of the partnership business or affairs, or to require any accounts of the partnership transactions, or to inspect the partnership books, but entitles the assignee only to receive the share of profits to which the assigning partner would otherwise be entitled, and he assignee must accept the account of profits agreed to by partners.

## **PARTVI-Limited Partnership**

### **46.(Definition and constitution of limited partnership)**

- (1) A limited partnership may be established in the Islands for any lawful purpose or purposes, to be carried on either within the Islands or elsewhere by two or more persons upon the terms, with the rights and powers, and subject to the conditions, limitations, restrictions and liabilities herein mentioned.
- (2) A limited partnership may be consist of any number of persons but shall include-
  - (a) one of more persons called general partners, who shall bi liable for all debts and obligations of the firm; and
  - (b) one or more persons called limited partners, who shall at the time of entering into such partnership contribute thereto in actual cash payments, a specific sum as capital and who shall not be liable for the debts or obligations of the firm beyond the amount so contributed.
- (4) A body corporate may be a general or a limited partner.

## EXEMPTED LIMITED PARTNERSHIP LAW

### ARRANGEMENT OF SECTIONS

- 1 Short title
- 2 Definitions
- 3 Savings of rules of equity and common law**
- 4 Constitution**
- 5 Establishment**
- 6 Name and registered office
- 7 Modification of general law
- 8 Registrar
- 9 Registration**
- 10 Changes in registered particulars
- 11 Register of limited partnership interests
- 12 Accounts
- 13 Proceedings**
- 14 Return of contributions
- 15 Dissolution**
- 16 Inspection
- 17 Tax undertaking**
- 18 Regulations
- 19 Annual return
- 20 Transactions with the exempted limited partnership
- 21 Re-registration
- 22 Express fees
- 23 When license not required
- 24 Electronic business
- 25 Recovery of Penalties
- 26 De-registration

### **3. (Savings of rules of equity and common law)**

The rules of equity and of common law applicable to partnership as modified by the Partnership Law(2011 Revision)(but excluding sections 45 to 54 and 56 to 57 thereof) shall apply to an exempted limited partnership, except insofar as they are inconsistent with the express provisions of this Law.

### **4. (Constitution)**

(1) An exempted limited partnership may be formed for any lawful purpose or purposes to be carried out and undertaken either in or from within the Islands or elsewhere upon the terms, with the rights and powers, and subject to the conditions, limitations, restrictions and liabilities herein mentioned.

### **5. (Establishment)**

No partnership, limited or otherwise, shall be an exempted limited partnership unless registered as such under section9(1).

### **9. (Registration)**

(1) The registration of an exempted limited partnership shall be effected by payment to the Registrar of a registration fee of such amount as the Governor shall, from time to time, by regulation prescribe and by filing with the Registrar a statement signed, subject to subsection (6), by or on behalf of general partner containing -

- (a) the name of the exempted limited partnership;
- (b) the general nature of the business of the exempted limited partnership;
- (c) the address in the Islands of the registered office of the exempted limited partnership;
- (d) the term, if any, for which the exempted limited partnership is entered into or, if for unlimited duration, a statement to that effect and the date of its commencement;
- (e) the full name and address of the general partner and, if more than one of each of them, specifying each of them as a general partner and, in the case of a corporate general partner, there shall be filed with the statement a certificate of incorporation and a certificate of good standing (or similar documents under the laws of the jurisdiction of incorporation) or a certificate of registration and a certificate of good standing under Part IX of the Companies Law (2011 Revision) and, in the case of a partnership registered under this section, there shall be filed with the statement a certificate of registration and a certificate of good standing or certified

copies thereof; and

- (f) a declaration that the exempted limited partnership shall not undertake business with the public in the Islands other than so far as many be necessary for the carrying on of the business of that exempted limited partnership exterior to the Islands.

### **13.(Proceedings)**

- (1) Subject to subsection(2), legal proceedings by or against an exempted limited partnership may be instituted by or against any one or more of the general partners only, and no limited partner shall be a party to or named in such proceedings;

Provided that if the court deems it just and equitable any person or a general partner shall have the right to join in or otherwise institute proceedings against any one or more of the limited partners who may be liable under section 7(2) or to enforce the return of the contribution, if any, required by section 14(1).

### **15.(Dissolution)**

- (2) The exempted limited partnership shall continue until wound up and dissolved by resolution of all the general partner and a two-thirds majority of partners, unless otherwise specified in the partnership agreement.

### **17 (Tax undertaking)**

- (1) The Governor may, on application by a general partner, give an undertaking in respect of any exempted limited partnership that no law which is hereafter enacted in the Islands imposing any tax to be levied on profits or income or gains or appreciations shall apply to such exempted limited partnership or to any partner thereof in respect of the operations or assets of such exempted limited partnership or the partnership interest of a partner therein.
- (2) Any undertaking given under subsection (1) may provide, in addition, that the aforesaid taxes and any tax in the nature of estate duty or inheritance tax shall not be payable in respect of the obligations of the exempted limited partnership or the interests of the partners therein.
- (3) Any such undertaking as aforesaid may be for a period not exceeding fifty years from the date of the approval of the application and may be in such form as the Governor shall determine.

## 調査再委託先

### 米国

Morgan, Lewis & Bockius 法律事務所

### ドイツ

ARQIS 法律事務所

### インド

Kochhar & Co.法律事務所

### ケイマン

Maples and Calder 法律事務所



## 参考文献

### 1 全体

- 金子宏「租税法第 16 版」(弘文堂、2011 年)
- 金子宏「租税法の発展」(有斐閣、2010 年)
- 日本公認会計士協会「事業体に対する課税形態と実務上の問題点について」(租税調査会研究報告第 23 号、2011 年)
- 佐藤英明「新しい組織体と税制」(フィナンシャル・レビュー第 65 号、2002 年) 93 頁
- 一高龍司「多様化する法人制度と税制の検討課題」(税務弘報 vol.51/No.13)、2003 年) 6 頁
- 岡本智英子「会社法における会社の概念～社団性を中心に～」(ビジネス&アカウントingleビュー第 6 号、2010 年) 21 頁
- 森泉章「権利能力なき社団に関する研究」(商学論集 34 巻 4 号、1966 年) 1 頁
- 増井良啓「多様な事業体組織をめぐる税制上の問題点」(フィナンシャル・レビュー第 69 号、2003 年)
- 金子宏他「ケースブック租税法第 3 版」(弘文堂、2011 年)
- 小柳誠「租税法と準拠法 課税要件事実の認定場面における契約準拠法の考察」(税務大学校論叢 (39)、2002 年) 75 頁

### 2 国内の事業体について

#### (1) 租税法

- 水野忠恒他編「租税判例百選」(別冊ジュリスト No.178、2005 年) 30 頁
- 田邊正「判例研究 民法組合を利用した航空機リース事業で生じた損失が損益通算の対象になるかで争われた事例 航空機リース訴訟 名古屋高裁平成 17.10.27 判決」(長岡大学研究論叢 (7)、2009 年) 43 頁
- 国税不服審判所のウェブサイト (平 13.2.26 裁決、裁決事例集 No.61) 102 頁 : <http://www.kfs.go.jp/service/JP/61/10/index.html>
- 国税不服審判所のウェブサイト (平 18.2.2 裁決、裁決事例集 No.71) 118 頁 : <http://www.kfs.go.jp/service/JP/71/07/index.html>
- 長谷部啓「パス・スルー課税のあり方ー組合事業における組合員の課税関係とその諸問題ー」(税務大学校論叢第 56 号、2007 年) 67 頁
- 平野嘉秋「構成員課税における税務会計上の問題ー組成・清算と結合・分割ー」(租税研究第 740 号、2011 年) 86 頁
- 関根美男「法人税の課税根拠と多様化する事業形態に対する課税ルール」(租税資料

館賞受賞論文集第 19 回（上巻）、2010 年）

東京共同会計事務所「ビークル[事業体]の会計・税務」（中央経済社、2008 年）

平野嘉秋「日本版 LLP と課税上の問題点」（租税研究第 670 号、2005 年）79 頁

日本銀行金融研究所「組織形態と法に関する研究会」座談会の模様」（日本銀行金融研究所、2004 年）

日本銀行金融研究所「組織形態と法に関する研究会」報告書（金融研究）

立教大学経済学部坂本ゼミナール「わが国の事業体課税に関する一考察」（税に関する論文入選論文集、2008 年）135 頁

大杉謙一「新しい事業組織形態（日本版 LLC）の構想〔Ⅰ〕－国際競争力を持つ企業法制的模索として－」（旬刊商事法務 No.1648、2002 年）4 頁

岩井恒太郎「任意組合・LLP・LLC の税制～構成員課税その理論と課題～」（税に関する論文入選論文集、2007 年）30 頁

首相官邸のウェブサイト（「法人課税小委員会報告」要旨）：  
<http://www.kantei.go.jp/jp/zeicho-up/1211youshi.html>

酒井克彦「匿名組合契約に基づく分配金に係る所得区分　いわゆる航空機リース事件の検討を契機として」（税大ジャーナル（2）、2005 年）96 頁

国税庁のウェブサイト（第 1 款　組合事業による損益）：  
[http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kihon/hojin/14/14\\_01\\_01.htm](http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kihon/hojin/14/14_01_01.htm)

国税庁のウェブサイト（平成 17 年度税制改正及び有限責任事業組合契約に関する法律の施行に伴う任意組合等の組合事業に係る利益等の課税の取扱いについて（情報））：  
[http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shin\\_koku/060117/01.htm](http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shin_koku/060117/01.htm)

国税庁のウェブサイト（1　租税特別措置法第 27 条の 2　有限責任事業組合の事業に係る組合員の事業所得等の所得計算の特例）：  
[http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shin\\_koku/060117/pdf/01.pdf](http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/shotoku/shin_koku/060117/pdf/01.pdf)

今村隆「借用概念論・再考」（税大ジャーナル　税務大学校研究部編　（16）、2011 年）

山本守之「法人擬制説」と「法人実在説」の誤り」（税経通信 2011 年 8 月号）8 頁

中井稔「借用概念の解釈と課税処分における適用」（税経通信 2011 年 7 月号）24 頁

## （２）私法

内田貴「民法Ⅰ　第 4 版　総則・物権総論」（東京大学出版会、2008 年）

内田貴「民法Ⅱ　第 3 版　債権各論」（東京大学出版会、2011 年）

江頭憲治郎「株式会社法　第 4 版」（有斐閣、2011 年）

前田庸「会社法入門第 12 版」(有斐閣、2009 年)

相澤哲他「論点解説 新・会社法」(商事法務、2006 年)

日下部聡・石井芳明「よくわかる LLP 活用法」(東洋経済新報社、2006 年)

### 3 外国の事業体について

#### (1) 外国の事業体全体

川端康之「企業形態の多様化と国際課税」(International taxation Vol.22 No.8、2002 年)

「東京地裁 米国デラウェア州法上の LPS を「法人」ではないと判断 本件 LPS に係る不動産関連損失 各構成員の所得との損益通算可」(週刊税務通信 No.3178、2011 年) 10 頁

青山慶二「外国の組織体を通じて獲得される国外所得の課税問題 米国 NY 州 LLC 判決を中心に」(TKC 税研情報、2011 年) 61 頁

白木康晴著「外国事業体をめぐる課税上の問題について アメリカのリミテッド・パートナーシップを中心に」(税大ジャーナル (15)、2010 年) 51 頁  
川端康之「巻頭論文 国際租税法の現状と課題 企業形態の多様化,居住者,条約の解釈適用」(税務弘報 vol.50/No.9、2002 年) 6 頁

石橋基志「租税条約の概要とネットワークの拡充等について」(租税研究第 742 号、2011 年) 185 頁

平野嘉秋「各国税法上の法人概念の相違とそれにより生ずる諸問題 (1) ～国税庁の LLC ガイドラインを素材として～」(International taxation vol.21/No.8、2001 年) 45 頁

平野嘉秋「各国税法上の法人概念の相違とそれにより生ずる諸問題 (2) ～国税庁の LLC ガイドラインを素材として～」(International taxation vol.21/No.9、2001 年) 28 頁

平野嘉秋「各国税法上の法人概念の相違とそれにより生ずる諸問題 (3) ～国税庁の LLC ガイドラインを素材として～」(International taxation vol.21/No.11、2001 年) 57 頁

日本公認会計士協会「外国事業体課税について (中間報告)」(租税調査会研究報告第 15 号、2006 年)

日本公認会計士協会「外国事業体課税のあり方について」(租税調査会研究報告第 6 号 (中間報告)、2002 年)

国税庁のウェブサイト (外国事業体と国際課税を巡る問題－各国租税法上の法人概念の相違に起因する諸問題を中心として－) :

<http://www.nta.go.jp/ntc/kenkyu/ronsou/59/02/hajimeni.htm>

長谷部啓「外国事業体と国際課税を巡る問題－各国租税法上の法人概念の相違に起因する諸問題を中心として－」(税務大学校論叢第 59 号、2008 年)

丹菊博仁「個人が海外の LLC から配分を受ける損益の課税関係」(税経通信 3 月号、2011 年) 174 頁

秋元秀仁「特集 国際税務研究会・特別セミナー/外国子会社に係る税務について」(International taxation vol.30/No.9、2010 年) 14 頁

## (2) 米国

本庄資「アメリカ法人税法講義」(税務経理協会、2006 年) 2 頁

川田剛「ケースブック 海外重要租税判例」(財経詳報社、2010 年) 170 頁

酒井克彦「米国 Limited Liability Company からの分配金に対する課税(1)租税法上の法人概念と米国における法人該当性」(比較法制研究第 29 号、2006 年) 31 頁  
八田陽子「国際課税 米国税制について② 事業体課税に関して」(租税研究 684 号、2006 年) 144 頁

長谷部啓他「米国 LLC に係る税務上の取扱い」(週刊税務通信 No.2678、2001 年)

長谷部啓他「米国 LLC に係る税務上の取扱い」(International taxation Vol.21 No.7、2001 年)

国税庁のウェブサイト (米国 LLC に係る税務上の取扱い) :

<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/shitsugi/hojin/31/03.htm>

## (3) ドイツ

Klaus J. Müller “The GmbH A Guide to the German Limited Liability Company” (2nd edition, Verlag C.H. Beck München, 2009)

大原栄一「西ドイツにおける閉鎖会社としての有限合資会社 (GmbH & Co., KG)」(現代商法学の課題:鈴木竹雄先生古稀記念 下、1975 年) 1251 頁

荒木和夫「ドイツ有限会社法解説」(改訂版、商事法務、2007 年)

竹内昭夫編「現代商法学の課題 鈴木竹雄先生古稀記念 下」(有斐閣、1975 年)

## (4) インド

Government of India Ministry of Corporate Affairs (Limited Liability Partnership) のウェブサイト :

<http://www.llp.gov.in/>

## (5) ケイマン

OGIER「ケイマン諸島における Exempted Limited Partnership の設立 (2011 7 月)」

[http://www.ogier.com/publication%20library/Establishing\\_an\\_Exempt\\_Limited\\_Partnership\\_in\\_the\\_Cayman\\_Islands\\_Japanese\\_Language.pdf#search](http://www.ogier.com/publication%20library/Establishing_an_Exempt_Limited_Partnership_in_the_Cayman_Islands_Japanese_Language.pdf#search)

Maples and Calder 法律事務所のウェブサイト

<http://www.maplesandcalder.com/>

## 執筆者

T M I 総合法律事務所

海 江 田 光（弁護士）

岩 品 信 明（弁護士・税理士）

和 藤 誠 治（弁護士）

荻 田 多 恵（弁護士）

田 中 健太郎（弁護士）

## 執筆協力者

T M I 総合法律事務所

小 川 聡（弁護士）