

有限責任事業組合の税務

1 有限責任事業組合成立までの経緯

平成17年4月27日「有限責任事業組合契約に関する法律案」が国会で成立した。

この有限責任事業組合（以下「LLP」という。）は、平成15年11月 経済産業省「人的資産を活用する新しい組織形態に関する提案—日本版 LLC 制度の創設に向けて—」を公表してから検討を続けてきたもので、平成16年12月17日に経済産業省日本版 LLP 研究会が「有限責任事業組合制度（日本版 LLP 制度）の中間とりまとめ」を公表したものを、平成17年2月4日「有限責任事業組合契約に関する法律案」として国会に提出して成立したものである。

他方、平成16年7月21日 法制審議会会社法（現代化関係）部会「会社法制の現代化に関する要綱案」を公表後、平成16年12月8日 法制審議会会社法（現代化関係）部会「会社法制の現代化に関する要綱」の公表を経て、平成17年3月22日に「会社法案」を国会に提出し、6月29日に成立している。この会社法には合同会社という日本版 LLC といわれる新しい会社形態に係る規定が含まれている。

今後、会社法における合同会社と LLP（有限責任事業組合）という新しい二つの組織形態が出現したことになる。

2 投資事業有限責任組合に係る税務

前出の LLP と類似した名称であるが、投資事業有限責任組合という組織がある。これは、当初、中小企業等投資事業有限責任組合契約に関する法律（平成10年法律第90号）という名称で平成10年5月28日に成立し、同年11月1日より施行されている。その後、「中小企業等投資事業有限責任組合契約に関する法律の一部を改正する法律」が平成16年4月30日付で施行された。これにより、中小企業等投資事業有限責任組合契約に関する法律はその一部が改正され、名称も「投資事業有限責任組合契約に関する法律」に改められている。

この法律は、この法律成立前に、中小ベンチャー企業の未公開株等に対する投資が、民法上の組合である投資事業組合を通じて行われていたが、この組合形態は、組合の業務執行を行わない組合員に対して無限責任を課すという問題点があった。本法は、組合の業務執行を行わない組合員が負う責任を出資額までとする有限責任を法的に明確にし、多数の投資家から中小ベンチャー企業への資金供給を促進することを目的に創設されたものである。

要するに、この法律が、今回の LLP の先例となったのである。

3 LLPの特徴

経済産業省は、平成16年12月17日に「有限責任事業組合制度の創設の提案」を公表したが、その内容は、それ以前に公表している「人的資産を活用する新しい組織形態に関する提案—日本版 LLC 制度の創設に向けて—」において重点とした LLC (Limited Liability Company) ではなく、LLP (Limited Liability Partnership) を骨子としている。

そして、この LLP の三つの特徴として次のものが掲げられている。

① 有限責任制、② 内部自治原則、③ 構成員課税である。

この LLP は、民法組合の特例という位置づけから、経済産業省が当初想定していた LLC とは異なる、いわゆるパートナーシップ制度を導入し、税務の面でも、法案段階から構成員課税と明記しているのである。

4 パススルー課税とペイスルー課税

(1) 構成員課税 (パススルー課税)

民法上の組合、商法上の匿名組合及び投資事業有限責任組合については、組合自体が納税主体とはならず、各組合員が納税義務者となり組合自体の課税はないことになる。そして、その利益等の帰属に係る三つの方法のいずれかにより所得が計算されることになる。

このような課税方式は、パススルー課税又は構成員課税といわれている。

(2) ペイスルー課税

平成10年度税制改正において創設された特定

目的会社、平成12年度税制改正で創設された投資法人等の税務は、上記のパススルー課税又は構成員課税とは異なる方法である。すなわち、例えば、特定目的会社の場合、特定目的会社自体が法人課税の枠外になるのではなく、ここで法人税を課税するとこのスキーム全体が成り立たなくなるため、投資家に対する配当を損金算入として認める方式 (いわゆるペイスルー課税) を採用しているのである。したがって、パススルー課税とペイスルー課税はその内容が異なることになる。

(3) 平成17年度税制改正 (有限責任事業組合の組合員の組合損失額)

平成17年度税制改正では、次のような改正が行われている。

有限責任事業組合の組合員の組合損失額は、出資の価額を基礎として計算した金額を超える部分の金額に相当する金額は必要経費又は損金の額に算入できない (措法27の2、67の12、68の105の3)。

また、法人が組合損失超過合計額 (組合損失額のうち出資の価額を基礎として計算した金額を超える部分の金額) を有し、直前事業年度まで連続して確定申告書を提出している場合、確定申告書に明細書を添付する等を行うことにより翌事業年度以降において組合の利益を限度として組合損失超過額を損金算入することができる (措法67の12②)。

中央大学商学部教授

矢内 一好