

最新税務判例ポイント解説

—デラウェア州のリミテッド・パートナーシップは日本の租税法上の法人に該当

EY弁護士法人 弁護士・ニューヨーク州弁護士 北村 豊

▶ Yutaka Kitamura

EY弁護士法人 マネージングパートナー。前京都大学法科大学院 非常勤講師（税法事例演習）（2010～15年）。長島・大野・常松法律事務所（00～09年）、金融庁総務企画局政策課金融税制室 課長補佐（09～12年）を経て、EYグループに参加。法務・税務・会計その他の専門家が協働することにより付加価値の高いサービスを提供することができる税務訴訟、税務調査対応、金融取引に関する法務・税務等に注力している。

I はじめに

最高裁は、平成27年7月17日、米国のデラウェア州の法律に基づいて設立されたリミテッド・パートナーシップが、わが国の租税法上の法人に該当するか否かが争われた税務訴訟において、これを肯定する判決を下しました。

もし、ある組織体がわが国の租税法上の法人に該当すると、当該組織体が得た所得については、一般に当該組織体自体が納税義務者になります。他方、ある組織体がわが国の租税法上の法人に該当しないとすると、当該組織体が得た所得については、一般に当該組織体の構成員である組合員やパートナーが納税義務者になります。

従来、外国法に基づいて設立された組織体が、わが国の租税法上の法人に該当するか否かの判断基準は、必ずしも明確ではありませんでした。そのため、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップがわが国の租税法上の法人に該当するか否かについて、下級審では判断が分かれていました。本判決は、この判断基準を明確にするものとして注目されています。

II わが国の租税法上の法人に該当するか否かの判断基準

最高裁は、外国法に基づいて設立された組織体がわ

が国の租税法上の法人に該当するか否かの判断基準について、次のように判示しました。

- ① 当該組織体に係る設立根拠法令の規定の文言や法制的仕組みから、当該組織体が当該外国の法令において日本法上の法人に相当する法的地位を付与されていること又は付与されていないことが疑義のない程度に明白であるか否か。
- ② 当該組織体が権利義務の帰属主体であると認められるか否か。具体的には、当該組織体の設立根拠法令の規定の内容や趣旨等から、当該組織体が自ら法律行為の当事者となることができ、かつ、その法律効果が当該組織体に帰属すると認められるか否か。

前記①と②の判断基準の関係については、まず、より客観的かつ一義的な判定が可能である①について検討し、①の結論が明白ではない場合に②について検討することとされました。

III デラウェア州のリミテッド・パートナーシップに対する当てはめ

最高裁は、前記①と②の判断基準をデラウェア州のリミテッド・パートナーシップに当てはめて検討した結果、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップは、わが国の租税法上の法人に該当すると判示しまし

た。具体的には、次のとおりです。

まず、前記①について、デラウェア州改正統一リミテッド・パートナーシップ法201条(b)項は、同法に基づいて設立されるリミテッド・パートナーシップはその設立により「separate legal entity」となる旨を定めています。しかし、このことをもって、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップに日本法上の法人に相当する法的地位が付与されているか否かを疑義のない程度に明白であるとするのは困難であると判示しました。

次に、前記②について、同法106条(a)項及び(b)項は、リミテッド・パートナーシップにつき、営利目的か否かを問わず、一定の例外を除き、いかなる合法的な事業、目的又は活動をも実施することができ、同法若しくは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を保有し、それを行使することができる旨を定めています。そこで同法は、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップにその名義で法律行為をする権利又は権限を付与するとともに、当該リミテッド・パートナーシップ名義でされた法律行為の効果が、当該リミテッド・パートナーシップ自身に帰属することを前提とするものと判示しました。

またこのことは、同法701条において、パートナーシップ持分がそれ自体として人的財産と称される財産権の一類型であるとされ、かつ、構成員であるパートナーが特定のリミテッド・パートナーシップ財産について持分を有しないとされていることとも整合すると指摘しました。

そして、このような同法の定め等に鑑みると、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップは、自ら法律行為の当事者となることができ、かつ、その法律効果が当該リミテッド・パートナーシップに帰属するものといえることから、権利義務の帰属主体であると認められると判示しました。

IV 今後の対応・検討課題

従来、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップは、わが国の租税法上の法人に該当しないことを前提に税務申告を行うことが少なくなかったと思われま

す。もともと、本判決により、一般にデラウェア州のリミテッド・パートナーシップは、法人に該当することを前提に税務申告を行うべきこととなります。そのため、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップに投資している納税者は、過去の税務申告について修正申告又は更正の請求をするべきか検討する必要があります。

また、米国の他の州のリミテッド・パートナーシップ等、デラウェア州のリミテッド・パートナーシップ以外の外国法に基づいて設立された組織体に投資している納税者は、前記の判断基準に照らし、当該組織体

がわが国の租税法上の法人に該当するか否か、あらためて検証する必要があります。

お問い合わせ先

EY弁護士法人

Tel : 03 3509 1668

E-mail : yutaka.kitamura@jp.ey.com