

Ⅲ 質疑応答

1 民法上の組合契約等に係る課税の取扱い

(1) 任意組合等の組合員の組合事業に係る利益等の帰属

問 1 民法上の組合契約等に基づいて営まれる組合事業に係る所得については、どのような課税が行われるのか。

答

民法上の組合契約等(民法第 667 条第 1 項に規定する組合契約、投資事業有限責任組合契約法第 3 条第 1 項に規定する投資事業有限責任組合契約及び有限責任事業組合契約法第 3 条第 1 項に規定する有限責任事業組合契約並びに外国におけるこれらに類する契約をいう。)により成立する組合(以下「任意組合等」という。)において営まれる事業(以下「組合事業」という。)に係る所得については、当該任意組合等の組合員に直接帰属し、構成員課税が行われる(所基通 36・37 共-19)。

【参考法令等】

所基通 36・37 共-19、民法 667①、668、676②、投資事業有限責任組合契約法 3①、有限責任事業組合契約法 3①

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 2①、所基通 36・37 共-19(注)1

問3 任意組合等において当該組合契約に定める損益分配の割合が経済的合理性を有していない場合とは、具体的にどのような場合か。

また、その場合の税務上の損益分配の割合はどのように取り扱われるのか。

答

組合契約に定められる損益分配の割合が「経済的合理性」を有するか否かの判断は、各組合員の出資の状況や組合事業への寄与の状況などを総合勘案して行うことになる。

具体的には、個々の事例により判断することになるが、各組合員の出資の状況や組合事業への寄与の状況などが損益分配の割合に何ら反映されておらず、単に、特定の組合員の税負担の軽減を目的としていると認められるような場合には、経済的合理性を有していないとして、当該損益分配の割合にとらわれることなく所得税の計算を行うこととなる。

なお、当該損益分配の割合が「経済的合理性」を有していないと認められる場合の所得税の計算方法については、これも個々の組合の事例によって異なるものと考えられるが、例えば、各組合員の出資の価額の割合（民法 674①、投資事業有限責任組合契約法 16、有限責任事業組合契約法 33）に応じて損益分配を行ったものとみなす方法も考えられる。

また、この場合には、組合員間において贈与税等の課税関係が生じる場合がある。

【参考法令等】

所基通 36・37 共-19、民法 674①、投資事業有限責任組合契約法 16、有限責任事業組合契約法 33