

多様な事業体の課税上の問題について

— 任意組合と匿名組合の税務上の取扱いを中心にして —

M062189 谷村 敏明

1. 序論

航空機や映画フィルムなどのリース事業を利用した投資家向けの商品は、任意組合や匿名組合など多様な事業体が租税回避スキームとして利用され、税負担の軽減が図られているなかで、現実には、租税回避行為における個別の否認規定が制定されるまでかなりの時間を要するため、租税回避を行った納税者が、法を遵守した納税者と比較し不当な利益を得ることになり、租税制度に最も求められるべきひとつである公平性が損なわれている現状がみられる。

そこで、本稿では、この問題意識に基づき、任意組合や匿名組合の課税上の問題点を検討することによって「納税者に対して法的安定性と予測可能性を与える租税法律主義の観点に配慮の上、一般的な租税回避行為の否認規定を創設する必要がある。」という課題が成立することを検証する。

2. 多様な事業体の法務と税務

税法上の任意組合や匿名組合を考察する場合、あらかじめ民法上の任意組合や商法上の匿名組合の意義などを明確にしておく必要がある。又、これらの意義が解釈によって、どのように税務上の判断が異なってくるかについても示すこととする。そして、任意組合や匿名組合における税務を考察する。

3. 不動産所得と損益通算制度

税負担の軽減を図るため、任意組合や匿名組合などの多様な事業体を利用したスキームは、投資家が航空機などのリース事業から生じた損益を、他の所得との損益通算によって所得計算するものである。

そこで、船舶や航空機などの貸付けによる所得である不動産所得の問題を検討するとともに、損益通算制度の変遷を考察した上、その問題を検討する。

4. 事例研究

事例研究として判例を取り上げるが、その目的は、判例において各当事者の見解が明確に対立しており、かつ各当事者ともそれなりの合理的解釈をもって主張されていることから、各々が正しいと主張する内容を比較検討することを通じて、何らかの新たな判断基準の創出に寄与することをねらいとする。

5. 多様な事業体の課税上の問題

5-1 組合税制の未整備

任意組合や匿名組合に関する税法をみると、租税特別

措置法に規定があるものの他の税法には規定はなく、法人税基本通達、所得税基本通達、租税特別措置法関係通達に所得計算について規定があるのみで、法的に未整備であるといえる。租税法律主義の予測可能性、法的安定性の観点から望ましい状態ではなく、構成員課税を適用する事業体を明確にし、その法制化を検討する必要がある。

5-2 外国からの新たな事業体への対応

グローバル化の進展を踏まえ、外国からの新たな事業体への対応が現在行われている法人格の有無のみでの形式的判断ではなく、米国における多様な事業体であるパートナーシップ的LLCの税制を取り込んだ税制の構築が望まれる。

5-3 一般的な租税回避行為の否認規定の必要性

平成17年度税制改正により、任意組合がスキームとして利用されなくなり、経済活性化が損なわれるという課題が残された。更に、現実には、個別の否認規定が制定されるまでかなりの時間を要するため、租税回避を行った納税者が、法を遵守した納税者と比較し、不当な利益を得る結果となり、公平性が損なわれている現状がみられる。

グローバル化の進展により、多様な事業体を利用した租税回避が増加するものと予想されるため、税負担の公平を図る観点からも、後追的な対応を補う観点からも、一般的な租税回避行為の否認規定を創設する必要がある。

6. 多様な事業体の課税についての提言

6-1 組合税制の整備

現行の組合税制は未整備で、法的安定性や予測可能性を欠いている。具体的には、構成員課税を適用する事業体の定義や範囲などを明確にするとともに、その税制を整備する。

6-2 構成員課税である法人の創設

グローバル化の進展に伴い、経済の活性化の観点からも構成員課税が可能である法人の創設は必須と考えられるので、その創設と税制を検討する。

6-3 一般的な租税回避行為の否認規定の創設

一般的な租税回避行為の否認規定の創設を提案する。この場合、課税当局の恣意的課税を牽制するために、又納税者に法的安定性と予測可能性を担保するために、課税当局に、租税回避行為の類型化、情報開示と説明責任を義務づける。一般的な租税回避行為の否認規定の適用要件を巡って新たな問題が生じるが、それは、時間をかけて事例を積み重ね、租税回避行為の類型化を図っていくこと、そして、それを情報開示し説明することで透明性を高めることが重要である。