

《論説》

米国 Limited Liability Company からの
分配金に対する課税（2）

——租税法上の法人概念と米国における法人該当性——

酒井克彦

(2) 米国における法人該当性の検討

設立準拠法主義を前提に考えると、法人は準拠法に基づき成立するのであり、民法35条（平成20年12月1日改正民法施行前は36条⁽⁵³⁾）は単に法人格を有する外国法人の権利能力を制限するに過ぎないものであるというようにみることができそうである。

もっともそうであったとしても、民法35条は法人格を有するものを「外国法人」としているわけではなく、法人格の有無と「外国法人」該当性を同じものとして理解すべきというにはなお理論的ステップが必要であるようにも思われる。

しかしながら、民法35条により認許されない外国法人は法人格を有しないとする裁判例もある。

例えば、東京地裁昭和47年2月19日判決（判時670号66頁）は、「原告は、公益を目的とする財団で韓国民法のもとでその存続を認められ、かつ、財団法人として登記され、ソウル特別市鐘路区世宗路一番地韓国政府文教部内に主たる事務所を有しているものであって、韓国の法令上法人格を認められているものであることが明らかであって、他に右認定を左右するに足る資料はない。」と認定した上で、「原告財団は本国法上は権利能力を与えられた財団法人であるとするも、民法第36条（筆者注：現行民法35条）により原告財団は日本法においてはその成立の認許のないもの、すなわち、法人格を有し

ないものとして取扱われるものといわざるをえないので、訴訟法上も原告は権利能力を有しない財団というべきである。」と判示した上で、民事訴訟法46条にいう権利能力なき財団として当事者能力を肯定している。⁽⁵⁴⁾

もっとも、控訴審東京高裁昭和49年12月20日判決（判時773号89頁）は、「被控訴人らは控訴人財団は非営利法人の外国法人であるから民法第36条第1項により認許されず、したがって同条第2項により権利能力を持たないから当事者能力がない旨主張するけれども、外国法人が外国法上有効に成立したか否かの問題と、外国法上有効に成立した外国法人が内国法上においてもまた法人として存在し活動しうるかどうかという問題とは区別して考えられ、後者の問題について、外国において外国法上法人格を取得して権利主体たることを認められているものに対し、わが国において当然、法的主体として存続し活動させるわけにはゆかず、権利主体としての承認を必要とするとするのが民法第36条（筆者注：現行民法35条）第1項の規定の趣旨であり、右は外国法人がわが国において法人として活動する場合の国家的監督の点からの規定であって、国際民事訴訟法の準拠法として適用されるわが民事訴訟法上の当事者能力の有無を判断するに当たっては、当該外国法人が外国法上有効に成立しているかどうか、すなわち前者の問題の考察をもって足り、わが国において法人としての権利享有の承認に関する民法36条第1項の認許は問題とする余地はないと解すべく、したがってこの点に関する被控訴人らの主張は理由がない。」と判示している。⁽⁵⁵⁾

所得税法上の外国法人概念を考察するに当たっても、同様の理解が必要であろうか。

いずれにしても、民法35条の「外国法人」を広義に理解する立場からは、米国において LLC が法人として理解されるのかどうか大きく依存することになることは間違いない。次に米国における LLC の法人該当性について考えてみたい。

(3) Morrissey 事件判決と Kintner 事件判決

ところで、米国における LLC の法人該当性を考察するに当たっては、米

国における私法上の判断がその鍵点となると考えられるが、それと同時に、米国の私法判断において米国租税法上の議論が影響を及ぼす可能性を考えねばなるまい。けだし、Kintner 規則などという課税上の法人該当性の基準が、組合と法人との間の区分の基準足り得るとする見解も考えられなくはないし、私法上の議論において租税法上の議論が混在されている場面も少なくないように思われるからである。⁽⁵⁶⁾ また、我が国のように、例えば、租税法上の概念理解において、私法における概念理解に合わせるというような借用概念論が、米国において、必ずしも展開されているわけではないという点にも注意が必要である。

すると、米国におけるニューヨーク州 LLC の法人該当性の解釈がいかになされるかを考察するに当たっては、租税判例の議論を辿るという手法も考えられないことではない。もっとも、前述ニューヨーク州 LLC 事件国税不服審判所裁決の示すとおり、米国租税行政庁の発出するレギュレーションや Check-The-Box 規定、あるいは LLC に対する IRS の課税態度については考慮すべき対象とはならないと思われるが、このことは、私法上の議論に対する租税法議論の影響を等閑視するという意味ではない。

ここでは最も重要な判決であるといわれている *Morrissey v. Commissioner* 事件とそこで示された法人課税該当性議論を簡単に確認しておきたい。⁽⁵⁷⁾

同事件は、事業を営み又は十分に保持された収益を共有することの手段として創造された次のようなトラストであれば、その事業体の収入を会社のそれと同じ方法で課税すべきと議会が意図するであろうという推定を正当化するに等しい法人組織と類似しているとする。すなわち、そこでは、(1)複数の構成員及び、(2)利益のために事業を行いその収益を分配する目的のほか、①継続性が認められ、②集中的管理がされており、③責任が有限とされ、④受益権の譲渡ができ、⑤多数の参加者の導入を促進するというトラスト方法を法人課税するという考え方が示されているのである。⁽⁵⁸⁾

この判断は米国租税法における法人該当性を議論する素材とされ、その後

の米国判例に大きな影響を与えた。ところで、(1)及び(2)については、その後、この事件を継受するかたちで判断を下した Arthur R. Kintner and Alyce Kintner v. United States 判決⁽⁵⁹⁾において、法人該当性をパートナーシップに当て嵌める際に考慮する必要性が乏しいとしている。けだし、法人及びパートナーシップのいずれにも共通の性質であるからである。

更に、⑤多数の参加者の導入を促進するという点については、そもそも法人が必ずしも多数の参加者の導入のみを対象とするものではないことに鑑みれば、法人該当性の要件として妥当であるとはいえないのではないかとも思われる。⁽⁶⁰⁾ Kintner 事件判決においても、①企業の継続性、②運営管理の集中、③有限責任性、④持分の譲渡可能性などが示されたのであって、⁽⁶¹⁾ 多数の参加者要件については触れられていない。Morrissey 事件の⑤要件が取り入れられていないのも法人が必ずしも多数の参加者の導入のみを対象とするものではないという辺りに原因があるのではないかと思われる。

では、Morrissey 事件判決と Kintner 事件判決の上記要件のうち、①ないし④について、ニューヨーク州 LLC 法を例にとって考えてみたい。

まず第一に、継続性の要件 (①) についてであるが、ニューヨーク州 LLC 法では、基本定款に規定される当該 LLC が解散する予定の最終期限 (もしあれば (if any))、あるいは、オペレーティング契約に明記される時期⁽⁶²⁾に解散するとされている。そこで LLC の基本定款あるいはオペレーティング契約内容如何によることとなる。更に、オペレーティング契約に特段の定めがない限り、いかなる構成員の死亡、引退、辞任、除名、破産又は解散によっても、あるいは継続される構成員資格を終了させるそれ以外のいかなる事由の発生によっても、当該 LLC が解散させられたり、その業務が清算させられることはない⁽⁶³⁾とされている。そのようないかなる事由の発生を受けても、そのような事由の発生後180日以内に、当該 LLC の残りの構成員全員の持分の過半数、あるいは構成員の階級又は集団が二つ以上ある場合には構成員の各階級又は各集団の残りの構成員全員の持分の過半数をもって、当該 LLC を解散することを票決あるいは書面により承認しない限り、当該

LLCは解散せずに継続されると規定されているのである。⁽⁶⁴⁾ もっとも、構成員がいなくなった時点で解散となるが、⁽⁶⁵⁾ それであっても、オペレーティング契約に特段の定めがない限り、最後に残っている構成員の継続される構成員資格を終了させた事象が発生してから180日、あるいはオペレーティング契約に規定されるその他の期間が経過する前に、当該最後に残っている構成員の法律上の代表者が、最後に残っている構成員の継続される構成員資格を終了させた事由が発生した日付をもって、書面により当該 LLC を存続させることに同意するとともに、そのような構成員又はその譲受人の法律上の代表者が構成員として当該 LLC に入ることに同意する場合は、当該 LLC は解散されず、また清算するように義務付けられないこととされているのである。

また、ニューヨーク州 LLC 法603条によると、構成員持分が譲渡されても、⁽⁶⁶⁾ それによって LLC が解散することはないとされている。

そして、「本法に基づいて設立された LLC は、独立した法的主体とし、その法的主体としての存在は当該 LLC の基本定款が破棄されるまで継続するものとする」とも規定している。⁽⁶⁷⁾ 法的主体としての存在は、あくまでも解散の日まで継続するのであるから、法人としての法的主体性が別途の理由で消滅することはないと理解することができよう。

次に、集中的管理の要件（②）について、Morrissey 事件判決では、たとえ受益者が構成員による会議を開催しないか、代表を選ばなかったとしても、⁽⁶⁸⁾ トラストが租税法上の社団を構成する余地があるとの判断も示されており、集中的管理の要件とは、必ずしも代表者会議の実施などを予定しているわけではない。

第三に、有限責任性の要件（③）については論を俟たない。⁽⁶⁹⁾

法人格否認の法理の適用などがない限り、有限責任性は担保されていると理解されよう。⁽⁷¹⁾

ニューヨーク州 LLC 法609条は、構成員、マネージャー及び代理人の債務について、次のように規定する。すなわち、LLC の構成員、1名又は複数名のマネージャーによって運営される LLC のマネージャーも、また LLC

の代理人も、当該 LLC の事業の運営に参加しているというだけの理由で、不法行為で生じたものであろうと、契約で生じたものであろうと、それ以外の形で生じたものであろうと関わりなく、当該 LLC のいかなる負債又は債務⁽⁷²⁾に対して責任を有しないとされている。なお、LLC の構成員は、基本的には LLC が提起するあるいは、LLC を相手取った訴訟手続の当事者適格⁽⁷³⁾を有しない。

第四に、受益権の譲渡可能性の要件 (4) はどうであろうか。

そもそも、ニューヨーク州 LLC 法601条によると、LLC における構成員⁽⁷⁴⁾持分は動産であるとしている。そして、ニューヨーク州 LLC 法603条(a)⁽⁷⁵⁾によると、構成員持分は全部又は一部が譲渡可能であるとされている。そして、構成員持分が譲渡されても、それによって LLC が解散したり、当該譲受人が当該 LLC の運営や業務に参加したり、構成員になったり、構成員のいかなる権利や権限をも行使する資格を得ることはない⁽⁷⁶⁾とされている。構成員は、その者の構成員持分の全部を譲渡した時点で、直ちに構成員ではなくなり、⁽⁷⁷⁾構成員の権利又は権限を行使する権限を失う。

このように受益権の処分については、自由性が確保されていることが分かる。その他、オペレーティング契約に特段の定めがない限り、構成員持分の一部又は全部が質入されたり、構成員持分の一部又は全部において、あるいは構成員持分の一部又は全部に対して担保権、先取権、又はその他の債務が付されても、それによって当該構成員が構成員であることをやめさせられたり、構成員の権利又は権限を行使する権限を持つことをやめさせられる⁽⁷⁸⁾ことはないとされている。

なお、構成員の持分の譲渡が有する唯一の効力は、譲受人に、譲渡された範囲内で、譲渡がなければ譲渡人が得る資格があつたであろう分配金⁽⁷⁹⁾を受け取る権利と損益の配分を受ける権利を与えることであるとされている。

ところで、Morrissey 事件判決は、その後の米国判例及び課税実務に多大なる影響を及ぼしている。

例えば、pelton v. Commissioner of Internal Revenue⁽⁸⁰⁾事件は Helver-

ing v. Combs and Everett, Trustees⁽⁸¹⁾事件を引用しつつ⁽⁸²⁾, Morrissey 事件の要件を素材にトラスの法人該当性についての判断を加えているし、また前述のとおり、Kintner 原則の基礎となった Kintner 事件判決は Morrissey 事件判決の判断を活かしたものである。その他、Morrissey 事件判決は多くの判決において引用されている。⁽⁸³⁾

上記検討のとおり、米国におけるこの最も重要な判決が示した判断基準を一応の参考とするなら、本件ニューヨーク州 LLC は法人該当性を有するのではないと思われる。

このように米国では、租税訴訟において法人該当性の議論が訴訟において争われてきたが、これらの判決の影響を受け、租税行政庁は、税務執行上の便宜などを踏まえた課税上の取扱いを示してきた。その一例が Kintner 規則である。そこでは行政上の判断の容易性などからかなり思い切った判断手法が示されている。すなわち、Kintner 事件判決に示された 4 つの基準（すなわち先に示した Morrissey 事件判決の 5 つの基準のうちの、⑤要件以外の 4 つ）のうち、3 つ以上の要件を充足するものに対して「社団」として法人課税を行うとするのである。しかしながら、かかる判断基準はあくまでも米国における法人課税対象の基準であって、私法上の法人該当性の問題解決に特段の意味を有しないと解されるため、ここで触れる必要はないであろう。つまり、本件ニューヨーク州 LLC が Kintner 規則上どのように判断されるかは、法人該当性を判断するに当たって間接的には参考となり得ても、そこから、直接的な解決策を得ることはできないと考える。

したがって、かかる判断は租税訴訟における法人該当性の議論であるから、このセクションにおける議論はあくまでも追加的意味合いを有するに過ぎないという留保を付しておきたい。

(4) 統一 LLC 法上の legal entity の検討

前述したとおり、我が国の国税庁が LLC の法人該当性を肯定する根拠の一つに、「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。』』とするものがある。⁽⁸⁴⁾

この点について考えてみたい。そこで、まずは、前段の根拠である統一LLC法の検討から始めることとしたい。

National Conference of Commissioners on Uniform State Law (NCCUSL) の Uniform Limited Liability Company Act (1996) は、LLC とは、この法律に基づいて設立された LLC をいうとした上で、LLC が構成員とは区別された法的な主体であることを言明している。すなわち、同法は、“A Limited Liability Company is a legal entity distinct from its members.” と規定するが、ここにいう「legal entity」なる用語は、他の州の LLC 法にもしばしば登場する。

例えば、New Mexico Limited Liability Company Act 53-19-10 (A) の “A limited liability company formed pursuant to the Limited Liability Company Act is a separate legal entity” というような規定から、“It is the intent of the Legislature that the legal existence of limited liability companies organized under the Limited Liability Company Act be recognized outside the boundaries of this state and that, subject to any reasonable requirement of registration, a domestic limited liability company transacting business outside this state be granted the protection of full faith and credit under the Constitution of the United States” と規定する Nebraska Limited Liability Company Act に至るまで、その規定振りは様々である。

典型的な規定振りとしては、Delaware Limited Liability Company Act 18-201(b)が規定するようなスタイルといえよう。すなわち、同法は、“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.” と規定するが、かかる規定振りは、Kansas Revised Limited Liability Company Act や、Maine Limited Liability Company Act、Massachusetts Limited Liability Company Act、New Hampshire Limited Li-

ability Company Act, New Jersey Limited Liability Company Act, Washington Limited Liability Company Actなどが採用するところと同じである。また、ニューヨーク州 LLC 法も同様の規定を用意している。⁽⁸⁸⁾

サウスダコタ州やユタ州、バーモント州、ウエスト・バージニア州のように、明確に構成員との法的分離が示されている例も散見される。

すなわち、South Dakota Limited Liability Company Act は “Limited liability company as legal entity. A limited liability company is a legal entity distinct from its members A member of a limited liability company is not a proper party to proceedings by or against a Limited Liability Company” としているし、また、Utah Revised Limited Liability Company Act は、“A company formed under this chapter is a legal entity distinct from its member” とする。Vermont Limited Liability Company や West Virginia Uniform Limited Liability Company Act, Hawaii Uniform Limited Liability Company Act は、“A limited liability company is a legal entity distinct from its members” と規定する。

その他、Louisiana Limited Liability Company Law は、“Upon the issuance of the certificate of organization, the limited liability company shall be duly organized, and its separate existence shall begin as of the time of filing of the articles of organization with the secretary of state.” と規定する。

ここで注目すべきはウエスト・バージニア州の Uniform Limited Liability Company Act である。同法は、“A Limited Liability Company’s status for federal tax purposes shall not affect its status as a distinct entity organized and existing under this chapter.” と規定するが、この規定振りは汲み取られるべき問題点を包摂している。

すなわち、米国における課税ルールや租税訴訟判決の私法への影響という論点である。

米国における LLC の法人該当性については、LLC 自体が専ら租税におけ

る利点を強調するコンテキストにより誕生したものであることから、米国私法における法人該当性の議論が租税法上の議論に牽引されているようにも窺われる。実際、法人格を認めるか否かが争点とされた私法上の裁判例においても、その判断において課税上の取扱いが大きく影響を与えているものがあるのも事実である。

例えば、ウィスコンシン州 LLC 法によって設立された LLC が購入した未払燃料代金の支払請求訴訟である *New Horizons Supply Co-op v. Haack* 事件⁽⁸⁹⁾の司法判断においても、LLC にパートナーシップ課税がなされていたという事実が尊重され、構成員である個人に対する請求が容認されている。

被告 Allison Haack がカードで購入した燃料の代金について、ウィスコンシン州 LLC である Kickapoo Valley Freight が責任を有するという合意があったものの、かかる合意の書名が Haack 個人によるものか LLC によるものかが判然としていなかった。そこで、債権者である New Horizon は LLC の法人格を否認して Haack 個人の責任を追及した。しかし原審においては、LLC は殻に過ぎず、真に会社として運営されることが予定されていなかったとか、構成員はパートナーシップにおけるのと同じように活動をし、課税上の取扱いもパートナーシップ課税がなされていたという事実から、Kickapoo Valley Freight はパートナーシップとして扱い、その債務はパートナーが負担すべきものとして、原告 New Horizon の法人格否認の請求を認めたのである。このような事例は、租税法における LLC の法人該当性の議論に重要な意義を及ぼす可能性を物語っているようにも思えるのである。

しかしながら、米国租税法上の取扱いは、会社に類似しているということが法人課税の基礎とされており、そこでは、法人であるかどうかということよりもより法人課税が適当であるか否かという判断が法人との距離の長短によって判断されているに過ぎないのである⁽⁹⁰⁾（法人類似性基準）。この点について、Morrisey 事件などの分析により米国における信託課税に対する法人課税を研究する佐藤英明教授は、「仮に、わが国において法人類似の信託…

が行われ、一般の会社等との租税負担との公平の観点からこれを現在の信託課税の対象とすることが不適当だとされても、わが国の法人税法はその納税者を形式的に定めており（参照、法人税法2条3～9号、4条）、加えて、現在の判例・通説は借用概念を統一的に解する立場に立っているため『法人』は私法におけるそれと同様に解されるものと考えられるから（参照、民法33条）、ただちにその信託を法人と『認定』して法人課税の対象とすることはできない。」⁽⁹¹⁾と述べられる。

また、上記の New Horizons Supply Co-op v. Haack 事件においても、ウィスコンシン州第4裁判区連邦控訴裁判所は、Kickapoo Valley Freight LLC に対する法人格否認の可能性を認めつつ、原審とは別の理論構成を採用して控訴人である債権者 New Horizon の請求を認め、判断を覆したのである。すなわち、課税関係がパートナーシップ課税であるが故に債権債務関係もパートナーシップと同様に扱うべきとの原審の判断を誤りとし、分身テストによって判断すべきであるとする。ここでは、Kickapoo Valley Freight と Haack とが同一の存在であり、LLC が Haack の道具に過ぎないとか、Haack が LLC を利用した不正義に関わっているとはいえないとするのである。もっとも、最終的な判断はウィスコンシン州法上の会社債務を構成員に対して遮断する手続を踏んでいないという点から Kickapoo Valley Freight の債務に対して Haack は責任を負うと判断されている。

このようなことを考えると、米国租税法上の取扱いの議論が果たしてどこまで我が国の租税法上の法人該当性の議論に有用であるかは疑問でもある。ウエスト・バージニア州の Uniform Limited Liability Company Act が、“A Limited Liability Company’s status for federal tax purposes shall not affect its status as a distinct entity organized and existing under this chapter.” と規定するように、LLC の構成員とは別個の法的主体性が、連邦租税法上の取扱いによって何らの影響も受けないと解する立場こそが本来的な私法と租税法との二層の構造⁽⁹²⁾を前提とした借用概念論の従来の考え方に合致していると思われる。⁽⁹³⁾

(5) 統一 LLC 法上の権利能力の検討

我が国の国税庁がホームページに掲げる LLC の法人該当性の根拠の一つに、「LLC 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。」とするものがある。⁽⁹⁴⁾

なるほど、多くの州の LLC 法では、例えば、既述のニューヨーク州 LLC 法 § 202 のように LLC 自体に相当の権限があることを示している。すなわち、訴訟当事者性、⁽⁹⁶⁾ 動産・不動産の取得・使用・リース、⁽⁹⁷⁾ 資産の譲渡、担保権の設定、⁽⁹⁸⁾ 株式の取得や議決権の行使、⁽⁹⁹⁾ 契約、保証、借入、債券等の発行、⁽¹⁰⁰⁾ 融資、投資、担保の差し入れ、⁽¹⁰¹⁾ 事業活動、LLC のマネージャーの選任、報酬等の決定、⁽¹⁰³⁾ LLC の構成員、マネージャー等を扶助し、共に事業を行うこと、⁽¹⁰⁴⁾ オペレーティング・アグリーメントの作成・変更、⁽¹⁰⁵⁾ 構成員等への被害の補償、⁽¹⁰⁶⁾ LLC 等のマネージャー等に対する年金制度の創設、⁽¹⁰⁷⁾ 年金の支給、⁽¹⁰⁸⁾ 寄附行為、⁽¹⁰⁹⁾ 政府への協力、⁽¹⁰⁹⁾ 他の事業体の発起人、株主、ジェネラル・パートナーシップ、⁽¹¹⁰⁾ アソシエート、⁽¹¹⁰⁾ マネージャーになること、⁽¹¹¹⁾ 事業の停止、⁽¹¹²⁾ その他の権能を行使することなどが規定されているのである。

このような規定は、アラバマ州の Alabama Limited Liability Company Act, アリゾナ州の Arizona Limited Liability Company Act, カリフォルニア州の Beverly-Killea Limited Liability Company Act, コロラド州の Colorado Limited Liability Company Act, コネチカット州の Connecticut Limited Liability Company Act, デラウェア州の Delaware Limited Liability Company Act, コロンビア特別区の DC Code, D. V, T. 29, Ch.10 (Limited Liability Companies), フロリダ州の Florida Limited Liability Company Act, ジョージア州の Georgia Limited Liability Company Act, ハワイ州の Uniform Limited Liability Company Act, アイダホ州の Idaho Limited Liability Company Act, イリノイ州の Illinois Limited Liability Company Act, インディアナ州の Indiana Business Flexibility Act, アイオワ州の Iowa Limited Liability Company Act, カンザス州の Kansas Revised Limited Liability Company Act, ケンタッキー州

の Kentucky Limited Liability Company Act, ルイジアナ州の Limited Liability Company Law, メリーランド州の Maryland Limited Liability Company Act, マサチューセッツ州の Massachusetts Limited Liability Company Act, ミシガン州の Michigan Limited Liability Company Act, ミネソタ州の Minnesota Limited Liability Company, ミシシッピ州の Mississippi Limited Liability Company, モンタナ州の Montana Limited Liability Company Act, ネブラスカ州の Nebraska Limited Liability Company Act, ネバダ州の Nevada Limited Liability Company, ニュー・ハンプシャー州の New Hampshire Limited Liability Company, ニュー・ジャージー州の New Jersey Limited Liability Company Act, ノース・カロライナ州の North Carolina Limited Liability Company Act, ノース・ダコタ州の North Dakota Limited Liability Company Act, オハイオ州の Ohio Limited Liability Company, オクラホマ州の Oklahoma Limited Liability Company Act, オレゴン州の Oregon Limited Liability Company Act, ロード・アイランド州の Rhode Island Limited Liability Company Act, サウス・カロライナ州の Uniform Limited Liability Company Act of 1996, サウス・ダコタ州の South Dakota Limited Liability Company, テネシー州の Tennessee Limited Liability Company Act, ユタ州の Utah Revised Limited Liability Company Act, ヴァーモント州の Vermont Limited Liability Company Act, ヴァージニア州の Virginia Limited Liability Company Act, ワシントン州の Washington Limited Liability Company Act, ウェスト・ヴァージニア州の Uniform Limited Liability Company Act, ウィスコンシン州の Wisconsin Limited Liability Company, ワイオミング州の Wyoming Limited Liability Company Act など採用されている。

そのほか、アラスカ州の Alaska Revised Limited Liability Company Act は、上記のような大幅な権限を規定するものではなく、資産の取得や譲渡のほか訴訟当事者能力のみを規定している。また、メイン州の Maine

Limited Liability Company Act も、訴訟当事者能力のほか、資産の取得や譲渡を規定する。⁽¹¹⁴⁾ ニュー・メキシコ州の New Mexico Limited Liability Company Act⁽¹¹⁵⁾ や、ペンシルヴァニア州の Pennsylvania Limited Liability Company Law of 1994 も同様の規定を用意している。なお、テキサス州の Texas Limited Liability Company Act は、テキサス商事株式会社法において株式会社が有する権能や Limited Partnership 法によって Limited Partnership (以下「LP」という。) が保有する権能を有すると規定しており、その範囲は広範に及ぶ。

- (53) 酒井克彦 「米国 Limited Liability Company からの分配金に対する課税 (1) 一租税法上の法人概念と米国における法人該当性一」 比較法制研究29号31頁以下の段階では、改正民法の施行前であったため、民法36条と表記したが、本稿は同法施行後であるため、民法35条とする。
- (54) 判例評釈として、田辺信彦「判批」ジュリ523号149頁以下参照。
- (55) 判例評釈として、高桑昭「判批」ジュリ615号227頁以下、大須賀虔「判批」ジュリ605号115頁以下、秋場準一「判批」判タ332号119頁以下など参照。なお、最高裁昭和51年3月23日第三小法廷判決(集民117号267頁)において上告は棄却されている。
- (56) *See, New Horizons Supply Co-op v. Haack*, 590 N. W. 2d 282 (Wis. App. 1999).
- (57) *Morrissey v. Commissioner*, 296 U.S. 344.
- (58) “Trusts created as mediums for carrying on business enterprise and sharing its gains held sufficiently analogous to corporate organization to justify conclusion that Congress intended that income of enterprise should be taxed in same manner as that of corporations, since trust method permits continuity, centralized management, and limited liability, and facilitates transfer of beneficial interests and introduction of large numbers of participants.”
- (59) *Kintner et ux. v. U.S.*, 107 F.supp. 976.
- (60) 構成員の数を強調する有力説もある。例えば、河内宏教授は、権利能力なき社団を典型的には、構成員の多数いる営利を目的とはしない構成員の個性が重視されない団体であるとして、権利能力なき社団概念の必要性について、「構成員が多数いる団体を社団と概念規定したのはこのような団体に当事者能力・不動産登記能力を認めないと団体をめぐる法律関係の適切な処理ができないことを明らかにし、これに当事者能力・不動産登記能力を認めるよう立法者を説得するためなのである。」と論じられる(河内宏『利能力なき社団・財団の判例総合解説』5頁(信山社2004))。また、社会学上において数の問題は団体の性質決定について重要

な意義を有するとし、これに照応して法律関係においてもまた数の問題は質に影響を及ぼすとする立場として、松田二郎『株式会社の基礎理論』122頁以下(岩波書店1943)、同『株式会社法の理論』138頁以下(岩波書店1962)。なお、森泉章教授も同じ立場に立たれる(森泉「権利能力なき社団に関する研究」同『団体法の諸問題』58頁(一粒社1971))。

(61) Kintner 判決は、次のように Morrissey 判決における the test of corporate or partnership をサマライズしている。

1. A corporation, as an entity, holds the title to the property embarked in the corporate undertaking.

2. Corporate organization furnishes the opportunity for a centralized management through representatives of the members of the corporation.

3. Security of the enterprise from termination or interruption by the death or withdrawal of owners of participating interests.

4. Corporate organization facilitates the transfer of beneficial interests without affecting the continuity of enterprise.

5. The corporation organization permits the limitation of personal liability of participants to the property embarked in the undertaking.

(62) *id.* 37, 701 (1) ただし、かような期日が基本定款やオペレーティング契約に明記されていない場合には、LLC は永久的に存続する (*id.* 37, 701 (1) but if 節)。

(63) *id.* 37, 701 (b).

(64) *id.* 37, 701 (b).

(65) *id.* 37, 701 (a) (4).

(66) *id.* 37, 603 (a) (2).

(67) *id.* 37, 202 (d).

(68) Trust may constitute association within tax statute even though beneficiaries do not hold meetings or elect their representatives.

(69) Bryan A. Garner, *Black's Law Dictionary*, Abridged Seventh Edition, West Group, 2000は、“Limited Liability Company”を、“A company — statutorily authorized in certain states — that is characterized by limited liability, management by members or managers, and limitations on ownership transfer. — Abbr. L.L.C. — Also termed limited-liability corporation.”とし、LLC は、有限責任などによって特徴付けられるとする。また、鴻常夫＝北沢正啓編『英米商事法辞典(新版)』564頁(商事法務1998)では、Limited Liability Company を「【有限責任会社】」と訳し、次のように説明する。すなわち、「アメリカ合衆国における最新の企業形態で、連邦所得税法上、組合(partnership)の利点を確保すると同時に、州法上、社員の有限責任(limited liability)の利益を享受することを可能にするため、最近の各州立法で認められたもの。LLC と略される。社員は二重課税と無限責任の双方を回避しうる。」とする。See, also, Richard A.

Booth, *The Limited Liability Company and the Search for a Bright Line between Corporations and Partnerships*, 32 Wake Forest L. Rev. 79, 1997, Robert R. Keatinge, Larry E. Ribstein, Usan Pace Hamill, Micheal L. Gravelle, Sharon Connaughton, *The Limited Liability Company: A Study of the Emerging Entity*, 47 Bus. Law. 375, 1991-1992, Larry E. Ribstein, *Limited Liability and Theories of the Corporation*, 50 Md. L. Rev. 80, 1991, Larry E. Ribstein & Bruce H. Kobayashi, *Uniform Laws, Model Laws and Limited Liability Companies*, 66 U. Colo. L. Rev. 947, 1994-1995.

(70) See, *id.* 77, 78, 79, 80, 81, 82.

(71) Fox, Eric, *Piercing The Veil of Limited Liability Companies*, 62 Geo. Wash. L. Rev. 1143 (1994). "The LLC, however, provides limited liability to members regardless of participation in management, unless the veil-piercing doctrine applies." "There have always been exceptions to limited liability, however, and the doctrine of piercing the corporate veil is one such exception."

(72) *id.* 37, 609 (a).

(73) *id.* 37, 610.

(74) *id.* 37, 601.

(75) *id.* 37, 603 (a) (1).

(76) *id.* 37, 603 (a) (2).

(77) *id.* 37, 603 (a) (4).

(78) *id.* 37, 603 (a) (4).

(79) *id.* 37, 603 (a) (3).

(80) *Pelton v. Commissioner of Internal Revenue*, 82 F. 2 d 473.

(81) *Helvering v. Combs and Everett, Trustees*, 296 U.S. 365.

(82) They hold further that the presence of continuity of enterprise, centralized control, and limitation of liability constituted such substantial resemblances to a corporation as to warrant the Commissioner in considering the organizations as associations for the purpose of taxation. In the last named of these cases, the Combs and Everett Case, the Court said: 'Here, through the medium of a trust the parties secured centralized management of their enterprise, and its continuity during the trust term without termination or interruption by death or changes in the ownership of interests, and with limited liability and transferable beneficial interests evidenced by certificates.

Entering into a joint undertaking they avoided the characteristic responsibilities of partners and secured advantages analogous to those which pertain to corporate organization.

The fact that meetings were not held or that particular forms of corporate procedure were absent is not controlling.

(83) *In re Kenneth Allen Knight Trust*, 303 F.3d 671, *O'Neill v. U.S.*, 410 F.2d

- 888, Pennsylvania Co for Insurances on Lives and Granting Annuities v. U S, 138 F.2d 869, Larson v. Commissioner of Internal Revenue, 66 T.C. 159.
- (84) 国税庁ホームページ（脚注34）が示す米国 LLC の法人該当性の根拠のうちの④の理由。
- (85) ““Limited Liability Company” means a Limited Liability Company organized under this Uniform Limited Liability Company Act.”
- (86) § 202.
- (87) “A limited liability company formed under this chapter is a separate legal entity whose existence as a separate legal entity continue until cancellation of the limited liability company’s articles of organization.”
- (88) New York Limited Liability Company Law § 203 (d).
- (89) New Horizons Supply Co-op v. Haack, 590 N. W. 2d 282 (Wis. App. 1999).
- (90) Fox, Eric, supra note69, “An entity will be taxed as a corporation “if the corporate characteristics are such that the organization more nearly resembles a corporation than a partnership or trust.””
- (91) 佐藤英明「事業信託と法人の分類基準—アメリカ法研究ノート—」ジュリ1001号122頁。
- (92) 二層的構造認識論については、酒井克彦「二層的構造認識論と事実認定—課税の基礎となる『真実の法律関係』の模索—」石島弘＝木村弘之亮＝玉國文敏＝山下清兵衛編『納税者保護と法の支配』（山田二郎喜寿記念論文集）（信山社2007）も参照。
- (93) この点は、既に述べたとおり、我が国国税庁は、「LLC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。」としており、この点は妥当であると解される（国税庁HP（前掲注（34）参照））。
- (94) 国税庁ホームページ（脚注34）が示す米国 LLC の法人該当性の根拠のうちの④の理由。
- (95) Unless the articles of organization provide otherwise and subject to any limitations provided in this chapter or any other law of this state, a limited liability company may: ….
- (96) § 202 (a): sue or be sued, or institute, participate in or defend any action or proceeding, whether judicial, arbitative, administrative or otherwise, in its name.
- (97) § 202 (b): purchase, take, receive, lease or otherwise acquire, own, hold, improve, use or otherwise deal in or with real or personal property or an interest in real or personal property, otherwise situated.
- (98) § 202 (c): sell, convey, assign, encumber, mortgage, pledge, lease, ex-

change, transfer, create a security interest in or otherwise dispose of all or part of its property or assets.

(99) § 202 (d): purchase, take, receive, subscribe for or otherwise acquire, own, hold, vote, employ, sell, mortgage, lend, pledge or otherwise dispose of and otherwise use and deal in and with shares or other interests in, securities issued by and direct or indirect obligations of:

(1) other persons; or

(2) any government, state, territory,

governmental or of any instrumentality or subdivision of any of them.

(100) § 202 (e) : make contracts, including, but not limited to, contracts of guaranty and suretyship, incur liabilities, borrow money at such rates of interest as the limited liability company may determine, issue its notes, bonds or other obligations, secure any of its obligations by mortgage, pledge or other encumbrance of all or any part of its property, franchises and income, make contracts of guaranty and suretyship that are necessary or convenient to the conduct, promotion or attainment of the business of

(i) a limited liability company or other person at least a majority of the outstanding membership or other ownership interests of which are owned, directly or indirectly, by the contracting limited liability company,

(ii) a limited liability company or other person that owns, directly or indirectly, at least a majority of the outstanding membership interests of the contracting limited liability company or a limited liability company or other person at least a majority of the outstanding membership or other ownership interests of which are owned, directly or indirectly, by a limited liability company or other person that owns, directly or indirectly, at least a majority of the outstanding membership interests of the contracting limited liability company, which contracts of guaranty and suretyship shall be deemed to be necessary or convenient to the conduct, promotion or attainment of the business of the contracting limited liability company and make other contracts of guaranty and suretyship that are necessary or convenient to the conduct, promotion or attainment of the business of the contracting limited liability company. A limited liability company may make any contracts of guaranty and suretyship that are not necessary or convenient to the conduct, promotion or attainment of the business of the contracting limited liability company upon the vote of the percentage in interest of the members or class or classes of members provided in the operating agreement, or if no such percentage is so stated, upon the vote of a majority in interest of the members entitled to vote thereon; provided, however, that the operating agreement may provide that no

such vote is required.

- (101) § 202 (f): lend money for any lawful purpose, invest or reinvest its funds, or take and hold real or personal property as security for the payment of funds so loaned or invested.
- (102) § 202 (g): conduct its business, carry on its operations, maintain offices and exercise the powers granted by this chapter in any state, foreign country or other jurisdiction.
- (103) § 202 (h): elect or appoint managers, employees and agents of the limited liability company, define their duties and fix their compensation.
- (104) § 202 (i): assist, lend money to and transact other business with a member, manager, agent or employee of such limited liability company.
- (105) § 202 (j): make and alter its operating agreement, not inconsistent with its articles of organization or with the laws of this state, concerning the business of the limited liability company and the conduct of its affairs.
- (106) § 202 (k): indemnify a member or manager or any other person.
- (107) § 202 (l): pay pensions and establish pension plans, pension trusts, profit-sharing plans, profit-sharing trusts, equity bonus plans, equity option plans and other incentive plans for any of its members, managers, employees, agents or consultants or any of the directors, officers, managers, employees, agents or consultants of its affiliates.
- (108) § 202 (m): make donations for the public welfare or for charitable, scientific, religious, civic, educational or similar purposes.
- (109) § 202 (n): transact any lawful business in aid of governmental policy.
- (110) § 202 (o): be a promoter, shareholder, general partner, limited partner, member, associate or manager of any association, corporation, partnership, limited partnership, limited liability company, joint venture, trust or other entity or enterprise.
- (111) § 202 (p): cease its activities, cancel its articles of organization or dissolve.
- (112) § 202 (q): have and exercise all powers, in addition to those set forth in subdivisions (a) through (p) of this section, not inconsistent with law, necessary or convenient to effect any or all of the purposes for which the limited liability company is formed. In order for a limited liability company to exercise the powers enumerated in this chapter, it is not necessary to set forth such powers in the articles of organization.
- (113) AS 10.50.350. Ownership of Company Property
 - (a) Property transferred to or otherwise acquired by a limited liability company is the property of the company and is not the property of the members individually.

(b) A limited liability company shall acquire, hold, and convey property, including real property, in the name of the company. If a limited liability company acquires an interest in property, the company holds the title to the interest and not the members individually.

(114) § 681. Ownership of limited liability company property

1. Property of limited liability company. Property transferred to or otherwise acquired by a limited liability company becomes property of that limited liability company. A member has no interest in specific limited liability company property.

2. Property in the name of limited liability company. Property may be acquired, held and conveyed in the name of a limited liability company. An estate in real property may be acquired in the name of that limited liability company and title to an estate so acquired vests in that limited liability company rather than in the members individually.

(115) 53-19-29. Ownership of property by the limited liability company.

A. Property transferred to or otherwise acquired by a limited liability company is property of the limited liability company and not of the members. A member has no interest in an item of limited liability company property.

B. Property acquired or owned by the limited liability company shall be acquired, held and conveyed in the name of the limited liability company. A limited liability company may acquire any estate in real or personal property in the name of the limited liability company, and title to any estate so acquired shall vest in the limited liability company rather than in the members.

C. Property may be owned by a limited liability company, even though the property is not acquired or held in its name.

D. Subject to Subsection G of this section, property is presumed to be owned by the limited liability company if it is acquired in the name of the limited liability company.

E. Subject to Subsection G of this section, property is presumed to be owned by the limited liability company if it is purchased with funds of the limited liability company, even if it is acquired in the name of a member or other person.

F. Subject to Subsection G of this section, property is presumed to be the property of one or more members or other persons if it is acquired in the names of such persons without use of funds of the limited liability company, even though the property is used for purposes of the business of the limited liability company.

G. Real property and other property held of public record otherwise than in the name of the limited liability company, the ownership of which is customarily publicly recorded, shall not be deemed to be owned by the limited liability company to the prejudice of a person who did not have actual knowledge of the limited liability company's ownership.

53-19-57. Suits by and against the limited liability company.

Suits may be brought by or against a limited liability company in its own name.