

LLP 制度に対する期待と課題

後藤志郎・若山浩司

Expectation and Problem to the Limited Liability Partnership Method

Shiro GOTO and Hiroshi WAKAYAMA

ABSTRACT

A law concerning the Limited Liability Contract was enforced August 1, 2005. Partnerships approved by this contract are called "Limited Liability Partnerships (LLP)".

LLP is an organization founded by the Ministry of the Economy that is expected to contribute to the improvement of economic vitality in Japan. However, various problems exist due to the new methodology.

Hereafter, these expectations and problems will be considered from the viewpoint of accounting and taxation.

KEYWORDS: Limited Liability Partnership (LLP), Limited Liability System, Internal autonomy principle, Pass-through taxation, Improvement of economic energies

I. はじめに

2005年5月6日に公布された「有限責任事業組合契約に関する法律」(以下、LLP法とする。)は、政令により2005年8月1日から施行されることになった。この「LLP法」が定める有限責任事業組合契約によって成立する組合を有限責任事業組合(以下、LLPとする。)という。

このLLPは、有限責任制、内部自治原則及び構成員課税という3つの特徴を有するため、様々な共同事業を行う上で利用価値が高く、経済産業省が強く期待をして創設された組織である。また、諸外国でも類似の組織が多く利用されており、わが国においても多くの利用が期待されている。これらの特徴及び会計処理方法に関しては、LLP法に規定があり、現段階においても整理をすることができる。

税務に関しては、原則として組合の規定に類似している。これは、LLPがLLP自体には課税されずLLPの構成員である組合員に課税されるという民法組合と同様の特徴を有しているためである。

LLPは非常に利用価値が高く、大きな潜在能力を秘めた組織である。まずは、LLPという新しい組織を深く理解するために、LLPの概要、会計及び税務について言及する。そして、諸外国でとても有効に利用されているLLPという組織がわが国でどのような発展を遂げるか、諸外国との比較とともにわが国での課題についても言及する。

II. LLP 制度の創設

2005年5月6日に公布された「有限責任事業組合契約に関する法律」(以下、LLP法とする。)は、政令により2005年8月1日から施行されることになった。

有限責任事業組合は民法組合契約制度の特例として、出資者全員が有限責任として新たな組合契約制度として新設される組織形態である。

2008年1月15日受付, 2009年3月3日最終受付
後藤志郎 四国大学大学院経営情報学研究科博士後期課程
Shiro GOTO, Nonmember (Graduate School of Management and Information Science, Shikoku Univ., Tokushima, 771-1192 Japan).
若山浩司 四国大学大学院経営情報学研究科
Hiroshi WAKAYAMA, Member (Graduate School of Management and Information Science, Shikoku Univ., Tokushima, 771-1192 Japan).
四国大学経営情報研究所年報 No.14 pp.35-50 2009年3月

1. LLP 制度の目的

有限責任事業組合とは、「LLP 法」が定める有限責任事業組合契約によって成立する組合をいう（LLP 法第2条）。海外に Limited Liability Partnership（略称：LLP）という類似の組織形態があるため、有限責任事業組合（以下、LLP とする。）は日本版 LLP または単に LLP と呼ばれている。

経済産業省では、創業を促し、企業同士のジョイント・ベンチャーや専門的な能力を持つ人材の共同事業を振興するために、民法組合の特例として、海外で大きな効果を挙げている LLP を創設した¹。LLP 法第1条には、「この法律は、共同で営利を目的とする事業を営むための組合契約であって、組合員の責任の限度を出資の価額とするものに関する制度を確立することにより、個人又は法人が共同して行う事業の健全な発展を図り、もって我が国の経済活力の向上に資することを目的とする。」と規定されている。

すなわち LLP の目的は、LLP の活用による経済活力の向上である。

2. LLP の特徴

1) 有限責任制

LLP の出資者は出資額の範囲までしか責任を負わないこととされている（LLP 法第15条）。LLP 法第1条に「この法律は、…組合員の責任の限度を出資の価額とするものに関する制度を確立することにより…」と規定されているように、有限責任制は LLP の根幹をなす特徴である。次に述べる「内部自治原則」及び「構成員課税」のメリットは、民法組合でも享受することができる。LLP は、民法組合に「有限責任制」といった特徴が加わったと表現することもできよう。LLP は、後述の「利用想定例」で詳しく述べるが、ベンチャー事業などハイリスクな事業に利用されることを想定している。ハイリスクな事業を営む場合に、無限責任よりも有限責任の方が組合員にメリットがあることは言うまでもない。

出資者の責任の限度を出資額までとする有限責任という特徴は、株式会社にも備えられている。

この有限責任という特徴を付することによって、出資者は出資しやすく、組合員は参加しやすくなり、無限責任の場合とは比較にならない経済効果があると推察される。

2) 内部自治原則

内部自治原則とは、組織の内部ルールが法律によって詳細に定められているのではなく、組合員同士の合意により自由に決定できることである。この特徴は、特に特別の規定を有さない組合であれば当然の特徴であるが、会社法に規定される株式会社が有さない特徴であるために、特に強調される。もちろん、前述の有限責任という利害関係者に大きな影響を与える特徴を有する LLP には、LLP 法という法律は存在する。

LLP の組合員も他の組合の組合員と同様に、組合員同士の間の損益の分配や権限の配分は、組合員の労務や知的財産、ノウハウの提供などを反映して、出資比率と異なる配分を行うことができる。この特徴は、株式会社と比較したときに顕著にメリットを享受できる。具体的なメリットは「利用想定例」で、詳しい処理方法は「LLP の会計処理」で述べることにする。

また、株式会社のように取締役会や監査役のような業務執行者に対する監視機関の設置も強制されておらず、組合員の間で柔軟に定めることができる。

3) 構成員課税

LLP 自体には課税されず、組合員に直接課税される。このことは、LLP に利益が出れば組合員に課税され、LLP に損失が出れば組合員の税金が減少することを意味している。

組合であれば、当然に各組合員に直接課税されることになる。これは、組織自体に法人税が課せられる株式会社とは大きく特徴を異にする。

実はわが国において、2005年に LLP が誕生する少し前の2003年に LLC（Limited Liability Company：合同会社）という組織が創設されている。LLC は、前述の1)有限責任制と2)内部自治原則という特徴を備えているが全く普及していない²。これは LLC が法人であるために、税務上 LLC

自体に法人税が課せられ、構成員課税という特徴を有していないことに起因している³。その事業体自体に課税され、組員に直接課税されないということは、その事業体で生じた赤字は各組員の所得とは相殺できず、タックスメリットを享受できないことを意味している。

LLPは組合であるため、当然に各組員に直接課税される構成員課税の特徴を有している。構成員課税は、組員に大きなタックスメリットを与える特徴であるため、LLPの利用促進に大きく貢献するであろう。

3. 他の組織との比較

もともと、有限責任制と言えは株式会社特有の特徴であった。また、柔軟な内部自治が可能な点や構成員課税と言えは、民法組合の特徴であった。この2つの特徴を併せ持つ組織がLLPである。

これらをまとめると次のようになる。

Ⅲ. LLP の利用想定例

前述のとおり、LLPは他の組織とは一線を画す特徴がある。経済産業省はこの特徴を生かすような組織として、次のような例を想定している。

1. 高度サービス産業振興（ソフトウェアの専門人材集団）

LLPを「プログラミングやグラフィックデザイン、セキュリティ、営業等の分野で専門的な能力を有する専門人材が集まって、ソフトウェアの共同開発販売事業をする」際に利用することが想定される。

近年、重要性が高まっているソフトウェア開発事業は、益々高度な知識や技術が要求されるよう

【図表1 組織の特徴】

	民法組合	投資事業有限責任組合 ⁴	株式会社	LLP
根拠法	民法第667条	投資事業有限責任組合法	会社法	有限責任事業組合契約法
有限責任制	組員は、全員無限責任である。	最低1人以上の無限責任組員と有限責任組員で構成される。	出資者は、全員有限責任である。	組員は、全員有限責任である。
内部自治原則	損益や権限の配分が自由である。監視機関の設置が不要である。	損益や権限の配分が自由である。監視機関の設置が不要である。	損益や権限の配分は、出資額に比例する。公開会社であれば、取締役会や（原則として）監査役の設置が義務付けられている。	損益や権限の配分が自由である。監視機関の設置が不要である。
労務出資の可否	可	不可	不可	不可
事業内容	限定されない。	法令規定の投資事業に限定される。	限定されない。 （ただし、定款に目的を記載しなければならない。）	限定されない。 （ただし、専門職等を除く。）
業務執行	業務執行組員（無限責任）が行う。	無限責任組員が行う。	取締役が行う。	全ての組員が行う。
登記	不要	必要	必要	必要
帳簿保存等	不要	5年間	10年間	10年間

になってきている。また、巨額の研究開発費が必要になるケースも多く、単独での開発が困難になってきている。

このソフトウェアの専門人材集団を株式会社で実施した場合には、出資比率に応じて議決権や配当割合が決まるため、プログラマー、デザイナー、セキュリティ、営業等の各種専門家の人的な貢献に報いることが困難である。また、この株式会社に赤字が生じたとしても、各出資者の所得と損益通算ができるわけではない。このため、研究開発期間が長く共同事業開始時に赤字が生じることが予想されるソフトウェア開発事業の出資者を募ることも困難であろう。

しかしLLPを選択すると、専門家の人的貢献にあわせて組合員間で出資比率に係わらず議決権と損益分配割合を柔軟に設定することができる。また、ソフトウェア開発時の損失は、各組合員の所得と通算することができる。これは、LLPにおける事業の損失（又は利益）は各組合員の損失（又は利益）であるとする、いわゆる構成員課税からもたらされる効果である。

2. 高度サービス産業振興（コンテンツ業界、映画製作）

LLPを「広告代理店、映画会社、アニメのプロダクション、テレビ会社、書店などが共同で映画を製作する」際に利用することが想定される。

このコンテンツ業界、映画製作を民法組合で実施した場合には、各組合員が無限責任となるため、パートナーを広く募ることが困難となり、限られたメンバーでのプロジェクトとならざるを得ない。例えば、新進の監督や脚本家が自分のプロジェクトを立ち上げ、広くパートナーを募るといったことは困難であろう。

しかしLLPを選択すると、組合員が有限責任であるため既存の業界の外に新しいパートナーを求めることができる。新進の監督や脚本家であっても、自分のプロジェクトを立ち上げることが容易になるであろう。

米国では、スパルバーグ監督のDreamWorks, LLC⁹など、映画業界でのLLCの活用が盛んであ

る。

3. 中小企業連携（金型メーカーと成形加工メーカーの連携）

LLPを例えば「高い技術力と目利き能力を持つ金型メーカー、3次元CADを使い高度な設計のできる金型メーカー、エンジニアリングプラスチックの材料技術に詳しい加工メーカー、及び、多様な材料の成形加工技術を有する会社が、共同で高性能自動車部品を開発・製造する」際に利用することが想定される。

様々な技術力を有する会社が共同で事業を営むケースである。

この中小企業連携を株式会社で実施した場合には、議決権や配当割合が出資比率によって決まってしまう、技術力に応じた貢献に報いることが困難である。また黒字の場合に、この共同会社に法人税が課された上に、親会社への配当の一部にも課税されることとなる。

しかしLLPを選択すると、出資比率に係わらず、技術力に応じた議決権や利益配分を与えることができる。またLLPは構成員課税であるため、黒字の場合にはLLPには課税されず、直接組合員（親会社）に課税される。

4. ベンチャー振興（大手機械メーカーとベンチャー企業との共同研究開発）

LLPは、ベンチャー振興にも大いに利用されることが期待されている。例えば「大手機械メーカーと音声の認識とセンサー技術を有するベンチャー企業が、人間と会話ができる次世代の家庭用ロボットを共同で開発・製造する」際に利用することが想定される。

技術力やノウハウのあるベンチャー企業は、当然のことながら資本力が欠如している。この大手機械メーカーとベンチャー企業との共同研究開発を株式会社で実施した場合には、資本力のないベンチャー企業に対して、その技術力やノウハウに応じた貢献に報いることが困難であろう。

しかしLLPを選択すると、ベンチャー企業に技術力やノウハウに応じた議決権と利益配分を与えることは容易である。また大手機械メーカーに

とつても、損失が出れば直接大手機械メーカーの損失とすることができるため、損失に応じた節税メリットを享受することができる。これは、大手機械メーカーがベンチャー企業に対して投資をしやすい環境にあることを意味し、それはベンチャー振興に大きく貢献するであろう。

5. ベンチャー振興（大手電機メーカーからのスピノフ・ベンチャー）

経済産業省はベンチャー振興に期待して LLP 制度を創設した側面も大きい。ベンチャー振興に期待して、例えば「大手電機メーカーから、次世代のデータ記録技術の研究開発にあたる者が、研究スタッフとともに独立し、親元からの出資と財務管理等の管理機能を活用しつつ、研究開発を実施する」際に利用することも想定している。

これは、研究開発者の独立性を高め、ベンチャービジネスを積極的に行えるようにすることを目的とした、大企業からのスピノフを想定している。ベンチャー企業と言うと、資本金のない個人が新規創業するケースを想定しがちであるが、大企業からスピノフで成立するケースも多い。

この場合のベンチャー企業の構成員は、元大手電気メーカーの研究開発スタッフであるため、当然ながら大手電機メーカーの資本金が必要となるが、出資比率に応じた議決権や配当割合という拘束のある株式会社で実施してしまうと、スピノフした個人の技術的な貢献に報いることができない。スピノフした個人に出資比率以上の多くの議決権と利益配分を与えることにより、ベンチャー企業の独立性が確保され、研究開発のインセンティブも大きくなる。大手電機メーカーも有益な研究開発を期待することができるであろう。そのための組織として、LLP が有効であることは前述のとおりである。

6. 産学連携（ゲノム解析の応用研究を進める大学発ベンチャー）

LLP を「製薬会社とゲノム解析の国際的権威である教授が、バイオテクノロジーによる新薬の共同開発事業をする」際に利用することが想定される。

この大学発ベンチャーを株式会社で実施した場合には、やはり出資比率に応じて議決権や配当割合が決まってしまうため、大学教授の知的貢献に報いることができない。

ここで重要になってくるのが、大学教授がそのコア技術やノウハウに応じた利益分配を受けられることを保障することにより研究開発効果を高める環境を整えることと、製薬会社が資金、研究設備や研究チームを提供しやすい環境を整えることとである。LLP を利用することにより、大学教授はそのノウハウに応じた利益配分を享受することが容易であるし、製薬会社も初期投資は直接製薬会社の損失とすることができるため、資金等を大胆に提供しやすい環境にあるといえる。

7. 研究開発促進（大手半導体メーカーの次世代技術の共同研究開発）

LLP を「大手半導体メーカーが集まり、画期的な性能を持つ、次世代半導体を製造する技術を共同研究する」際に利用することが想定される。

次世代半導体の技術開発には、巨額の投資が必要なことはもちろん、高度な技術開発力に加えて、迅速な研究開発が要求される。このため米国では、インテル、IBM、モトローラー、AMD などが、半導体製造技術の共同開発ジョイントベンチャーを LLC を活用して展開し、著しい技術の進展を実現している。

このときに研究開発への知的貢献の応じた利益配分が行われなければ、各企業が積極的に半導体製造技術の開発に貢献しようとしないうえ、画期的な性能を持つ次世代半導体の開発は困難となるかもしれない。そもそも、米国のような大型共同研究開発の実現は困難であろう。

そこで、研究開発への知的貢献の大きい企業に、多くの議決権と利益配分を与えることができる LLP を利用することが期待されている。

8. 研究開発促進（燃料電池を使った家庭用発電装置の共同研究開発）

LLP を「燃料電池に関する技術を有する大手電気メーカーとガス会社が、発電効率を上げるための技術を有する大学教授、海外ベンチャーとと

もに、燃料電池を使った家庭用発電装置の共同研究開発をする」際に利用することが想定される。

例えば、電機メーカーが燃料電池及び周辺機器の設計・製作の技術を提供し、大学教授と海外ベンチャーが発電効率を高めるための高分子技術を提供し、ガス会社が天然ガス・プロパンガスを高純度の水素ガスに変える技術と熱利用のノウハウを提供することなどが想定される。

LLPは、共同研究開発を大きく促進する組織であり、これらの例のように画期的な研究開発効果を期待することもできる。

9. 産業再編支援（石油業界の石油生産部門における設備の効率的利用）

LLPを「同一のコンビナート内に隣接する石油精製設備を有する石油会社2社が、設備の整理統合による稼働率の向上のために共同事業を立ち上げる」際に利用することが想定される。

すなわち、設備の有効利用に伴うコスト削減効果が期待される同一業界での共同事業である。今までの例に比べると画期的な例ではないかもしれないが、各産業のアイデア次第であらゆるコストを削減できるかもしれない。巨額の設備投資が必要な石油業界にとって、設備の整理統合による稼働率向上の効果は大きいであろう。ライバル会社となる同一業界の他企業との共同事業を容易にする組織として、設備集約共同LLPを利用することが想定される。

10. 物流の効率化（農家と食品加工・流通業の連携）

LLPを「農業者と食品流通業者と食品加工業者が無農薬野菜、加工食品の共同事業を立ち上げる」際に利用することが想定される。

例えば、個人である農業者、有限会社である農業者、農業共同組合、情報管理会社、食品加工会社、食品流通会社などが提携をする際に、情報管理会社のネットワークで参加農家と物流、加工工場を最適につなぎ合わせることであれば、大きな経済効果を生むことになるであろう。その際に、これだけ多岐にわたる参加者と業務提携契約を締結したとすると、契約は複雑になるし、参加者の

インセンティブを引き出す報酬体系を作るのは困難であろう。

LLPを利用すれば、LLP契約により組織全体のルールづくりが柔軟にできる。また事業への貢献に応じた柔軟な利益分配が可能となる。経済産業省は、農家の物流業を例に挙げているが、これは様々な物流に利用できるであろう。

IV. LLPの会計処理

1. LLPの会計原則

準拠すべき会計原則として「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」によるものとされている（LLP法第28条）。また、会計帳簿に記載すべき資産、負債及び純資産に関しては、株式会社等と同様に会計計算規則に従うとされている（LLP規則第7条）。

すなわち、特別にLLP特有の会計原則があるわけではなく、株式会社等と同様の会計原則に準拠することとされている。

2. LLPの財務諸表

組合員は、毎事業年度経過後二月以内に貸借対照表、損益計算書及び附属明細書を作成しなければならない（LLP法第31条第2項）。しかし、LLPでは会社法で作成が要求されている持分変動計算

【図表2 純資産の部】

出資金の部	
出資金	×××
累計利益の部	
繰越累計利益	×××
当期純利益	×××
累計分配金の部	
累計分配金	×××
（うち当期分配金）	×××
評価差額金の部	
その他有価証券評価差額金	×××
純資産の部合計	×××

書⁸を作成することは要求されていない。よって、組合員への分配等による資本の変動は、貸借対照表の純資産の部に直接計上することになる（LLP 規則第25条）。

3. LLP の会計の特徴

有限責任制及び内部自治原則という LLP 独特の特徴により、LLP の会計にもそれらの観点特有の規定が設けられている。

また、構成員課税という特徴によって、LLP の会計だけでなく LLP の組合員の会計を考慮しなければならない。この LLP の組合員の会計に関しては、次節で述べることとする。

1) 有限責任制

LLP の出資者は出資額の範囲までしか責任を負わないこととされている（LLP 法第15条）。これは、LLP の債権者に対して出資額の範囲までしか責任を負わないことを意味している。有限責任制は、出資者に投資しやすくするための方法としては非常に優れた制度であるが、無限に保護されない債権者を保護する必要がある。

まず、LLP の債権者に財務諸表閲覧権を認めている。LLP の債権者は、財務諸表及び組合契約書の閲覧または謄写の請求をすることができる（LLP 法第31条第6項）。これにより債権者は、LLP の財政状態や経営成績を確認することができる。

次に、組合員に対する分配可能価額を定めている。LLP は、分配可能価額を超えて分配することはできない（LLP 法第34条第1項）。この場合の分配可能額とは純資産3百万円（出資総額が3百万円未満の場合は出資総額）を超える分（LLP 規則第37条）とされる。

さらに、組合員は出資に係る払込又は給付の全額を履行しなければならない（LLP 法第3条第1項）。これにより債権者は、出資額全額の払込又は給付が保護されることになる。

また、組合員の出資は、金銭その他の財産のみとし労務出資を認めていない（LLP 法第11条）。これは、LLP の財産を唯一の担保とする債権者に対して、LLP 内に最低でも出資金額に相当する

財産が出資されることを担保するためである。

2) 内部自治原則

LLP は組合であり法人ではないため、会社法の規定の適用を受けず、非常に柔軟な内部自治を行うことができる。しかし、法人格を有さないため、会計帳簿は作成した組合員が署名または記名押印した上で（LLP 規則第10条第2項）、各組合員に写しを交付する必要がある（LLP 法第29条第3項）。

また重要な業務執行の決定は、原則として総組合員の同意が必要とされるが、重要な財産の処分及び譲受並びに多額の借財の意思決定に関し、一定の要件⁹に合致した場合には、原則どおりとせず、別途、意思決定の成立条件を組合契約で定めることができるものとしている。ただし、この場合の条件を、2/3 未満とすることはできない（LLP 法第12条、LLP 規則第5条）。

LLP では、株式会社のように出資額に応じた株主平等原則は適用されず、総組合員の同意によって出資額以外の比率で損益分配比率を定めることができるとした規定がある（LLP 法第33条）。これは LLP の特徴である内部自治の本質といえる部分である。

さらに、LLP では内部の機関設計は自由であるため、監査役の設置は不要であることはもちろんのこと、会計監査人を設置して行う公認会計士による会計監査も LLP の規模の大小にかかわらず不要である。

V. LLP の組合員の会計処理

LLP には、LLP 自体には課税せず、LLP の事業活動によって発生した損益は LLP の組合員に帰属するという、いわゆる構成員課税という特徴がある。すなわち、LLP で発生した損益を各組合員に配分した上で各組合員において損益の取込を行う必要がある。

1. LLP への出資金の貸借対照表表示

LLP に対する出資額は、貸借対照表上「出資金」として表示されることになる。

ただし、出資先が投資事業有限責任組合等のように、投資を目的として組成される場合には、投資家保護の観点から、金融商品取引法（旧証券取引法）上、みなし有価証券として取り扱われるため、貸借対照表上の表示も「有価証券」となる。

2. LLPの損益取込方法

LLPは組合である。組合は、各組合員の財産から独立した組合独自の財産としての性格を有する一方で、組合が法人格を有しないために、組合財産及び組合活動から生じた損益は、基本的には各組合員に直接的に帰属する。従って、組合活動から生じた利益あるいは損失の分配及び負担をするために、各組合員は組合決算の結果を損益分配割合に応じて自己の決算に取り込む会計処理が必要となる。この取り込み作業が、LLPの会計処理としての特徴となっている。

LLPから生じた損益をどのように取り込むかについて具体的に規定しているのは法人税法基本通達14-1-2があり、以下の3つの方法が示されている。

- 1) 貸借対照表については資産項目及び負債項目で、損益計算書については各損益項目について持分相当額を計上する方法（総額方式）。
- 2) 貸借対照表については正味財産で、損益計算書については各損益項目の持分相当額を計上する方式（中間方式）
- 3) 貸借対照表については正味財産で、損益計算書については純損益の持分相当額を計上する方式（純額方式）

VI. LLPの税務

LLPの税務上の特徴といえば、前述してきた構成員課税である。LLPの構成員である組合員の税務に関しては、次節で述べることとする。

1. 構成員課税の適用

法人はもちろん、法人ではない人格のない社団等¹⁰についても収益事業を営む場合には法人税を納める義務がある（法人税法第4条第1項）。しかし、民法第667条の規定による組合は、人格の

ない社団等から除かれている（法人税法基本通達1-1-1）。すなわち、任意組合には法人税が課されず、構成員である組合員に直接課税する構成員課税が適用される。

LLPに構成員課税が適用されることについて、法人税法や所得税法に直接的な条文があるわけではないが、法人税基本通達14-1-1で任意組合等の組合事業から生ずる利益等の帰属が各組合員に帰属されることが明示されている。任意組合等とは、民法第667条に規定する任意組合、投資事業有限責任組合、そして有限責任事業組合（LLP）をいう（法人税法基本通達14-1-1、所得税基本通達36・37共-19）。個人組合員の場合も同様である（所得税基本通達36・37共-19）。

LLPが黒字の場合には、LLP自体には課税されず、組合員が法人であれば法人税が、組合員が個人であれば所得税が課せられる。すなわち、LLPの事業利益を利益分配割合に応じて各組合員にあん分するのである。実際の利益分配金額にかかわらず、LLPの事業利益をあん分した金額が各構成員に課税されるという点に留意しなければならない。

もし構成員課税ではなく、LLP自体に課税される事業体課税だったとすれば、まず、LLP自体に例えば法人税が課されることになる。その後、実際に利益分配された金額について、組合員が法人であれば受取配当金として法人税が課せられ、組合員が個人であれば配当所得として所得税が課せられる、といった二重課税の問題が生じる。もちろん、組合員が法人の場合には受取配当等の益金不算入の規定、組合員が個人の場合には配当控除の規定といったような二重課税回避措置はあるものの、全額が回避されるわけではない。このため、LLPが構成員課税であるということは、税務上の取扱いの見地からは組合員にとってメリットがあるといえる。

LLPが赤字の場合には、LLPの赤字金額を損失分配割合に応じて各組合員に負担させることになる。すなわち、組合員が法人であればその負担金額が損金となり、法人税が減額される。組合員

が個人であればその負担金額を必要経費とすることができ、所得税が減額される。LLP の設立当初は、新たな事業を立ち上げているわけであるから、赤字になることが多いであろう。構成員課税は、この赤字を各組員が負担することによる節税メリットを享受できることを意味している。組員にとっては、LLP 事業開始時の赤字を有効利用することができるため、LLP 事業を立ち上げやすいといえよう。この構成員課税という特徴は、LLP の発展に大きく寄与するであろう。

以上のように構成員課税という特徴は、組員にとって大きなタックスメリットを享受することができる。しかし、タックスメリットが享受できるということは、LLP を租税回避行為に利用される可能性も否定できない。そこで、租税回避行為防止の見地から、次のような規定が設けられている。

まず、LLP の業務執行を決定するには、原則として総組員の同意が必要である（LLP 法第12条第1項）。LLP は、全ての組員の意思が反映される組織となっているため、一部の組員の損失の取込み等の租税回避行為を防止し、より健全な組合運営が期待できる。なお、LLP の組員は業務を執行する権利を有するとともに、その義務も負うものとされている（LLP 法第13条）。

次に、LLP の組員のうち、一人以上は居住者又は内国法人でなければならない（LLP 法第3条第2項）。すなわち、外国人投資家のみでは LLP は設立できないことになる。最低一人以上の国内投資家が組員になるため、LLP で生じた所得につき確実に課税をすることができる。なお、LLP を不当に債務を免れる目的で濫用することも禁止されている（LLP 法第3条第3項）。

さらに、LLP の事業年度終了後2月以内にその事業年度の貸借対照表、損益計算書及び附属明細書を作成しなければならない（LLP 法第31条第2項）。また、これらの財務諸表については、LLP の債権者はいつでも閲覧請求をすることができる（LLP 法第31条第6項）。詳しくは「LLP の会計処理」で述べたとおりであるが、要するに

適正な財務諸表の作成義務があり、債権者はいつでもそれを閲覧することができるということである。このディスクロージャー規定は債権者保護に資するとともに、組員が租税回避行為を行うことを防止している。

最後に、各組員に配賦される LLP の損失金額であるが、無制限というわけではなく、一定の限度額が設けられている。この規定に関しては、「任意組合との比較」の「相違点」で詳しく述べることにする。

2. 任意組合との比較

1) 共通点

LLP は任意組合の特例として創設されたものであり、法律上の多くの点で共通している。したがって、税務上の取扱いも、多くの点で任意組合と同様の内容のものが適用されている。

たとえば、組員の LLP 事業に係る利益等の帰属の時期（所得税基本通達36・37共-19の2《任意組合の事業に係る利益等の帰属の時期等》、法人税基本通達14-1-1の2等）、あるいは、組員の LLP 事業の損益の計上方法（純額方式か中間方式か総額方式についての所得税基本通達36・37共-20、法人税基本通達14-1-2）などは、民法上の組合と LLP は同様の取扱いが行われている。

2) 相違点

平成17年度税制改正により、LLP および民法上の組合の組員に対する損失計上の制限が規定された。この規定は、LLP の組員が有限責任であり、民法上の組合の組員が原則として無限責任であることにより、両者に対して異なった損失計上の制限を定めている。

LLP の組員が法人である場合の LLP 事業から生じた損失のうち損金に算入できる上限は、出資の価額を基準として計算される「調整出資金額」までとされている。これに対し、民法上の組合では、原則として損失の計上に制限はないが、法人が特定組員（組合の重要な業務執行の決定等に関与しない組員等をいう。）で、債務を弁済する責任の限度が実質的に組合財産の価額とさ

れている場合にのみ、LLPと同様な「調整出資金額」を損失限度とする規定が設けられている。

また、LLPの組合員が個人である場合には、LLP事業から生じた損失が不動産所得、事業所得または山林所得に係わるものであるときは、その損失の合計額のうち、「調整出資金額」を超える部分は必要経費に算入することはできない。民法上の任意組合には原則としてこのような規制はないが、特定組合員は任意組合事業から生ずる不動産所得に係る損失は他の所得との損益通算ができないこととなっている。

調整出資金額とは、LLPの計算期間の終了の日の属する年における組合契約を締結している組合員である方の組合事業に係る次の(1)及び(2)の金額の合計額から(3)の金額を控除した残額をいう。

(1) 出資の価額の合計額

本年中に計算期間の終了の日が到来する計算期間(本年中に計算期間の終了の日が二以上ある場合には、最も遅い終了の日の属する計算期間)の終了の日までに、組合契約に基づいて組合に対して出資をした金銭その他財産の価額で組合の会計帳簿に記載された出資の価額の合計額に相当する金額

(注) 計算期間中に組合契約を締結していた組合員(以下「従前の組合員」という)からその地位の継承(組合契約を締結している組合員である方が組合契約を締結していた他の組合員からその地位を承継した場合における承継を含む。)をした場合には、その承継をした日の直前における組合の資産の額から負債の額を控除した残額に、各組合員の出資の価額の合計額のうち従前の組合員の出資の価額の占める割合を乗じて計算した金額に相当する額は、その承継をした日に組合に対して出資をしたものとみなして計算する。

(2) 各種所得金額の合計額

前年中に計算期間の終了の日が到来する計算期間(前年中に計算期間の終了の日が二以上ある場

合には、最も遅い終了の日の属する計算期間)以前の各計算期間において組合事業から生ずる各種所得に係る収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額の合計額から各種所得に係る次のa)からd)までに掲げる金額の合計額を控除した金額の各計算期間における合計額に相当する金額

a) 事業所得、不動産所得、山林所得又は雑所得
事業所得の金額、不動産所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上、これらの所得に係る総収入金額から控除される必要経費の額

b) 配当所得
配当所得の金額の計算上、配当所得に係る収入金額から控除される負債の利子の額の合計額

c) 譲渡所得
譲渡所得の金額の計算上、譲渡所得に係る総収入金額から控除される資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額

d) 一時所得
一時所得の金額の計算上、一時所得に係る総収入金額から控除されるその収入を得るために支出した金額の合計額

(注) 組合事業から生ずる各種所得に係る収入金額とすべき金額若しくは総収入金額に算入すべき金額又は各種所得に係る上記a)からd)までに掲げる金額の計算について、所得税法及び租税特別措置法の規定により、各種所得の金額の計算上別段の定めや各種の特例の規定の適用を受けているときは、これらの規定を適用したところで計算する。

ただし、源泉分離課税や申告分離課税とされているものがある場合には、調整出資金額の計算においては、これらも含めて計算することになる。

(3) 組合からの分配額の合計額

本年中に計算期間の終了の日が到来する計算期間(本年中に計算期間の終了の日が二以上ある場

合には、最も遅い終了の日の属する計算期間)の終了の時までに、組合から交付を受けた分配額(分配した組合財産の帳簿価額をいう。)の合計額に相当する金額

Ⅶ. LLP の組合員の税務

LLP には構成員課税という特徴があるため、LLP 自体には課税問題は生じない。前節では、LLP から LLP の組合員への損益の分配方法や帰属方法を考察してきた。構成員課税とは、LLP で生じた損益が各組合員に直接帰属し課税されるということであるから、各構成員段階における税務の取扱いを考察する必要がある。

1. 組合員が個人である場合

1) 計算期間

LLP の計算期間は、1年を超えない範囲で任意に設定することができる(LLP 法第4条第3項第八号、第4条第4項)。一方、個人組合員の所得税の計算期間は、暦年(1月1日から12月31日まで)である(所得税法第36条第1項、第37条第1項他)。

LLP の計算期間が暦年でない限り、LLP の計算期間と個人組合員の計算期間の調整が必要となってくる。このような場合には、LLP の損益について、LLP の計算期間終了の日の属する年分の損益として所得税の計算をすることが認められている(所得税基本通達36・37共-19)。

2) LLP 損益の受入方法

LLP の損益の取込方法に関しては、第2章で述べたとおりである。各組合員は、LLP の損益計算書及び貸借対照表を損益分配割合に応じて受け入れる方法(総額法)、LLP の損益計算書のみを受け入れる方法(中間法)、LLP の純損益のみを受け入れる方法(純額法)の3つの方法がある(所得税基本通達36・37共-20)。LLP は全組合員が運営をする組織であるため、各組合員は原則として総額法で損益の受入を行う。

個人組合員が青色申告者である場合には、このLLP 事業から受け入れた損益に対して65万円の

青色申告特別控除の適用をすることが考えられる。65万円の青色申告特別控除の適用を受けるためには、青色申告者が①不動産所得又は事業所得を生ずべき事業を営んでいること②これらの所得の金額に係る取引を正規の簿記の原則(一般的には複式簿記)により記帳していること③確定申告期限内に、②の記帳に基づいて作成した貸借対照表を、損益計算書とともに、確定申告書に添付し、その適用を受ける金額を記載して提出することが必要である。個人組合員が総額法により LLP 損益の受入を行った場合には、この65万円の青色申告特別控除の適用は可能であるが、中間法又は純額法により損益の受入を行った場合は、③の貸借対照表の作成要件を満たすことができないため、青色申告特別控除額は10万円になると思われる。

また、総額法で損益の受入を行った場合には、LLP の負債部分も損益分配割合に応じて各組合員に帰属することとなるため、組合員の所得の計算上、引当金・準備金の繰入れを行うことは可能であるが、中間法又は純額法により損益の受入を行った場合には、負債の内容が各組合員の貸借対照表に反映されないため、引当金・準備金の計上は認められないこととなる。

「試験研究を行った場合の所得税額の特別控除」等、様々な税額控除に関しては、総額法だけでなく、各組合員の収入金額、原価の額及び費用の額を基に所得計算をしている中間法に関しても適用がある。しかし純額法に関しては、LLP の最終純損益を受け入れているに過ぎないので、税額控除の適用をすることはできない。

2. 組合員が法人である場合

1) 計算期間

LLP の計算期間は、1年を超えない範囲で任意に設定することができる(LLP 法第4条第3項第八号、第4条第4項)。一方、法人組合員の事業年度も1年を超えない範囲で任意に設定することができる(法人税法第13条第1項)。

LLP の計算期間が法人組合員の事業年度と一致していない限り、LLP の計算期間と法人組合員の計算期間の調整が必要となってくる。このよ

うな場合には、LLPの損益について、LLPの計算期間終了の日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入することが認められている（法人税法基本通達14-1-1）。

2) LLP 損益の受入方法

LLPの損益の取込方法に関しては、第2章で述べたとおりである。各組員は、LLPの損益計算書及び貸借対照表を分配割合に応じて受け入れる方法（総額法）、LLPの損益計算書のみを受け入れる方法（中間法）、LLPの純損益のみを受け入れる方法（純額法）の3つの方法がある（法人税法基本通達14-1-2）。LLPは全組員が運営をする組織であるため、各組員は原則として総額法で損益の受入を行う。

引当金・準備金の設定に関しては、個人組員の場合と同様に、総額法で損益の受入を行った場合には、LLPの負債部分も損益分配割合に応じて各組員に帰属することとなるため可能であるが、中間法又は純額法により損益の受入を行った場合には、負債の内容が各組員の貸借対照表に反映されないため、引当金・準備金の計上は認められない。

「試験研究の総額に係る税額控除」等、様々な税額控除に関しても、個人組員の場合と同様に、各組員の収入金額、原価の額及び費用の額を基に所得計算をしている総額法及び中間法についても適用があり、純額法には適用がない。

では、交際費や寄附金がある場合に所得計算はどのようになるであろうか。総額法及び中間法の場合には、LLPで支出した交際費や寄附金の額を損益分配割合に応じて各組員に直接帰属させることとなる。すなわち、各組員自らが交際費や寄附金を支出したものとして、交際費等の損金不算入額や寄附金の損金不算入額の計算を行うことになる。純額法による場合には、LLPの純損益を損益分配割合に応じて各組員に帰属させるに過ぎないため、各組員に帰属すべき交際費や寄附金の額が分からないことになる。

純額法という簡便な方法を適用することによって、交際費や寄附金の額が無条件に損金算入

されてしまうことは、課税上弊害があるため、LLPを資本又は出資を有さない法人とみなして、一括して交際費等の損金不算入額又は寄附金の損金不算入額を計算して、その加算額を各組員に分配することとされている。

VIII. LLP 創設の背景と現状

LLPは経済産業省が期待を持って創設した組織であり、着実に増加している。LLPの設立件数は、2005年8月1日の制度施行後、2006年12月末で1,689件、2007年12月末で2,661件となっている¹¹。

しかし、米国では10年間で80万社のLLCが設立されており、2000年に創設されたLLPも年間10,000社を超えて設立されている。LLCに関しては、株式会社に次ぐ大きな組織となっている。

英国では、2001年に施行後、3年間で約8,000程度のLLPが創設されたに過ぎないが、このほとんどは、会計事務所や弁護士事務所であり、KPMG LLPやデロイト・トウシュ LLPやアーンストアンドヤング LLP やスキャデン・アープス LLP といった有名な事務所が LLP の形態をとっている。

わが国の LLP は、着実に増加しているものの当初経済産業省が期待したほどの組織には育っていないように思われる。現在のわが国は、産業構造が重厚長大型産業から人的資産集約産業へと大きく変化をしている。この産業構造の変化は、企業の競争力の源泉が建物や機械といった物的資産から、技術やノウハウといった人的資産へ移行していることを表している。株式会社制度は、所有と経営の分離に成功し、有限責任制の下、一般投資家から多額の資金の調達を可能にし、建物や機械といった物的資産の充実に貢献し、重厚長大型産業における企業の競争力を支えてきた。しかし、人的資産集約産業における企業の競争力を支えるものは、豊富な資金力だけではなく、技術やノウハウといった人的資産である。豊富な資金を調達するための組織が株式会社であるという言い方を

すれば、LLPは豊富な技術やノウハウを調達するための組織であるといえる。

以下で、米国と英国のLLPを紹介し、わが国のLLPと比較することにする。人的資産集約産業へ移行していると思われるわが国において、LLPがいま一つ普及しない原因を探り、わが国のLLPの課題点を明らかにするためである。

1. 米国のLLP制度

米国では、LLP制度も普及しているが、わが国のLLPと同様の特徴を備えたLLCの普及が最も特徴的なので、ここではLLC制度を説明をする。

米国では、1977年にパートナーシップ制度を改正して、柔軟な内部自治原則を備えた上で、出資者全員の有限責任制を導入したLLC制度が創設された。しかし、この段階では、税制の改正が行われていなかったため、LLCの利用はあまりされていなかった。

しかし、内国歳入庁（IRS）が、①経営の集中、②団体の継続性、③持分の自由譲渡性、④有限責任の4つの特性のうち、2つ以上の特性を欠いた場合には、構成員課税を認めることとした（チェック・ザ・ボックス規則）。これにより、①有限責任制、②内部自治原則、③構成員課税という3大特性を有するLLCが誕生したのである。

1997年にチェック・ザ・ボックス規則が導入されてから、LLC制度は急速に普及し、1993年時点で約2万社だったものが、2000年には72万社まで増加し、現在も毎年20%の増加率を誇っている。

2. 英国のLLP制度

英国では、弁護士や会計士のパートナーシップ組織が多数存在していた。このパートナーシップ組織が多数のパートナーを擁するようになり、それぞれのパートナーの業務が多様になるにつれて、パートナー間の無限連帯責任のあり方が問題となってきた。

そこで英国政府は、1996年にLLP法創設の検討を開始し、2000年にLLP法を創設し、2001年に施行した。LLPは、弁護士や会計士のような専門家のみを対象とした組織ではないが¹²、米国

では以上のような経緯があったため、会計事務所や弁護士事務所に多く利用される組織となっている。

英国のLLP制度は、①有限責任制、②内部自治原則、③構成員課税という代表的な特徴は当然に備えている。それらに加えて、④法人格を有するという特徴がある。

3. わが国のLLP制度

わが国のLLP制度は、米国や英国のLLP制度をお手本として、2005年に創設された。実はその少し前、2003年に米国LLC制度をお手本として、LLC制度も創設されているので、簡単に言及する。

わが国のLLC（合同会社）は、出資者の有限責任制と柔軟な内部自治原則を備えた有限責任の人的法人である。米国のLLCが株式会社に次ぐ大きな組織となっており、IBMやインテル、モトローラーなどの一流会社もLLCを利用している。経済産業省では、2002年12月に「有限責任組織（LLC等）に関する研究会」を開催し、有限責任の人的法人制度に対するニーズや、諸外国の状況等について調査するとともに、わが国への導入を検討を進めてきた。そして、米国LLCのような組織になることが期待されながら、2003年11月に満を持して公表された。

ところがLLC制度はわが国では全くと言っていいほど、利用されていない。例えば、2006年のLLCの設立は、たったの254である¹³。

全く利用が進んでいない最大の理由は、構成員課税が確保されていないことにある。LLCは会社法上の組織であり、法人税法上の法人に該当する。すなわち、法人税の課税対象となる。構成員課税を確保するためには、会社法の整備だけではなく、法人税法の整備も必要ということになる。米国のLLCでも、1977年に導入された当時は全く利用されていなかったが、税制面の整備が進むにつれ、爆発的に普及していった。わが国でも同じような道をたどることが期待される。

そして、構成員課税を確保するために、2005年にLLP法が施行された。LLP（有限責任事業組

合)は、組合であり法人ではないため、特に税制面の整備をするまでもなく、当然に構成員課税となる。会社ではないため、会社法に規定することはできないので、新たにLLP法を施行したというわけである。こうして、わが国でもようやく①出資者全員が有限責任であり、②柔軟に内部自治を決することができ、③LLP自体には課税されずにLLPの出資者に課税される構成員課税の特徴を持った組織が創設された。

2005年に創設されたLLPは、着々と利用され2007年12月には2,661件設立されている。しかし、米国や英国のように爆発的な利用がなされているわけではない。

まず米国LLCとの違いは、法人格の有無である。わが国のLLPは出資者の集合体である組合であり、LLP自体に法人格を有するわけではない。法人格を認めなかった理由は、構成員課税を確保するためだけであり、他に理由はない。組織は大きくなればなるほど、出資者すなわち組合員が増加し、権利関係が複雑になってくる。大きな組織ほど、法人格の重要性が高まっていくため、LLPという組合では組織の規模にどうしても限界がでてくるであろう。

この点の解決策は、米国自身が示してくれている。LLCが法人であることにより一定の弊害があってLLC自身に課税せざるを得ないのであれば、その一定の弊害がない場合に限り構成員課税を認める方向に議論を進めるべきであろう。

次に英国LLPとの違いは、弁護士や会計士等の専門家集団にLLPの設立を認めていることである。わが国では、弁護士法や公認会計士法、税理士法などに抵触してしまうため、専門家集団のLLPの設立が認められていない。その代わりに、例えば税理士法で税理士法人などが確保されている。

この点の解決法は、わが国独特の業界の慣習を見直す必要があるであろう。それぞれの業界団体がそれぞれの組織を容易するだけでは、専門家同士の連携が図りにくい。英国LLPのような柔軟な専門家集団の組織を創設することで、わが国に

もKPMG LLPのような世界的規模の会計事務所が誕生するかもしれない。

また、英国LLPはパートナーシップであるにも係わらず、法人格を認めている点も見逃せない。

IX. LLPの課題と今後の発展

2005年の8月に施行したLLPという新組織は、2007年12月現在において2,661件設立されている。順調な滑り出しとも言えるし、諸外国に比べて物足りないとも言える数字である。この数字が諸外国に比べて物足りないとするれば、わが国のLLPにどのような課題があるであろうか。

まずは、わが国のLLPには法人格が認められていないことが挙げられる。わが国のLLPは法人格が認められておらず組合であるため、会計帳簿は作成した組合員が署名または記名押印した上で(LLP規則第10条第2項)、各組合員に写しを交付する必要がある(LLP法第29条第3項)。また、当然に上場することもできないし、上場できる組織である株式会社に組織変更することもできない。

法人格とは、権利・義務の主体となることのできる資格をいう。法律により法人格が認められ、権利・義務の主体となることのできる組織を法人という。すなわち、法人格を認めないということは、権利・義務の主体となれないということであり、組合員が多くなればなるほど、手続きが煩雑になっていくということである。したがって、現状のLLP制度では、大規模なLLPが生まれる土台は整っていないことになる。

現状のLLPは2・3名(社)の組合員で運営している組織が多く、大規模な運営はあまり行われていない。

また、LLP自体の認知度の低さも原因として挙げられる。LLPは、技術やノウハウを集約することに長けている組織であるから、複数人(社)の技術やノウハウを集約し、利益を上げ、これを分配したい場合には非常に有効な組織である。もちろん認知度を上げる一番有効な方法は、全国的

に有名な LLP が存在することであるが、法人格を認めていない組織がそこまで大規模な組織に発展することは難しいであろう。

X. おわりに

本文の利用想定例を見ても理解できるように、LLP は利用価値が高く潜在能力をもった組織であるといえよう。今後、利用想定例以外にも様々な利用がなされるであろう。

例えば、近年、大学教授などの技術開発者が企業に対して、技術開発報酬を請求するような係争事件が多発している。技術開発には高度な専門的知識と巨額の開発費用が必要なケースが多い。また技術開発に成功するまでは、企業の収益力に対する貢献度は全くないといってもいいであろう。しかし、ひとたび技術開発に成功すれば、企業の収益力に対する貢献度は何十億円、何百億円にもなるケースが少なくない。当初より LLP を利用して、LLP の損益に応じて分配が行われれば、技術開発者は貢献度に応じて報酬を受け取ることができ、技術開発者の名誉も保たれるであろう。また、技術開発をサポートする企業にとっても、技術開発が成功した場合に予め定められた損益分配割合に応じて配分をするに過ぎないし、明確な組織を立ち上げることにより技術開発の効果が上がることも期待できるであろう。

また、近年農業に LLP を利用することも話題となっている。集落営農¹⁴に利用するのである。LLP を利用して高額な機械を購入したり、農地の保全を図ったりするのである。

産業構造が重厚長大型産業から人的資産集約産業へと大きく変化をしている昨今、LLP という技術やノウハウを集約することのできる組織への期待は大きい。しかし、わが国の LLP は創設されたばかりであり、まだまだ整備をする課題を抱えている。着実に増加している設立数に満足することなく、米国や英国のように世界的規模で活躍できる LLP が誕生するような組織の整備が必要であろう。そして、そのことが経済活力の向上と

いう経済産業省の当初の目的に資すると私は考える。

註

- 1 米国 LLC (Limited Liability Company: 有限責任会社) は1977年に創設され、ここ10年間で80万社の LLC が誕生している。IBM とインテル、インテルとモトローラなどの共同研究、投資会社、映画制作会社などに活用されている。
米国 LLP は2000年に創設され、1万社を超える LLP が誕生している。KPMG などの会計事務所、デザイン事務所、ソフト会社などに活用されている。
- 2 2006年の LLC の設立は、254である。(総務省「平成18年事業所・企業統計調査」より)
- 3 LLC は会社であるため、LLP の LLP 法のように特別な法律が用意されるのではなく、会社法に規定されている(会社法第625条から第636条)。
- 4 投資事業有限責任組合(LPS)とは、「投資事業有限責任組合契約に関する法律」によって定められた組合、いわゆるファンドである。民法上の組合では、全員が無限責任を負うため投資家が安心して投資できる環境に無かったが、LPS には有限責任組合員が用意されており、投資家が積極的に投資する環境が整えられている。
- 5 米国 LLC は、有限責任制及び内部自治原則という点では日本版 LLC と同様であるが、法人であるにも係わらず、構成員課税が事業体課税かを選択することができる「チェック・ザ・ボックス規則」という規定を創設している。ここで構成員課税を適用すれば、事実上日本版 LLP と類似することになるため、米国 LLC と日本版 LLP はよく比較される。
- 6 スピンオフ (spinoff) とは、親会社とその一部を分離し、別会社 (別組織) とすることをいう。
- 7 ゲノム (genome) とは、gene (遺伝子) と chromosome (染色体) を組み合わせた言葉で、生物のもつ遺伝子 (遺伝情報) の全体を指す言葉である。
- 8 持分変動計算書とは、持分の変動を表す計算書である。株式会社の場合には、株主資本等変動計算書となり、会社の資本金・資本剰余金・利益剰余金、その他株主資本の変動を表す計算書である。平成17年の会社法の施行により、自己株式の取得、処分及び消却等、資本の部の変動要因が増加していることなどから、従来の商法の利益処分案 (損失処理案) に変えて新設された財務諸表である。
- 9 ①財産の処分価額及び譲受価額が組合の純資産額 (純資産額が20億円超である場合には、20億円が上限) 未満である場合。ただし、この場合でも処分または譲受

による財産上の損害額が（純資産－組合員の出資額）を超過する場合を除く。

②借財の額が組合の純資産未満の場合

- 10 人格のない社団等とは、法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものをいう（法人税法第2条第8号）。
- 11 経済産業省より
- 12 英国では、LLP 法創設の際に、弁護士や会計士等の専門家のみを対象とした組織とすることも検討されていた。
- 13 総務省「平成18年事業所・企業統計調査」より
- 14 集落営農とは、ひとつの農家では解決できない地域の農業のいろいろな問題を集落のみんなの知恵と力を合わせて解決し、農家も集落もみんなが良くなる農業を進めていくことである。

【参考文献】

- 1 あずさ監査法人・公認会計士 中島祐二（2006）
「LLC LLP の制度・会計・税務」中央経済社
- 2 川田剛，税理士法人山田&パートナーズ（2005）
「日本版 LLP のすべて」税務経理協会
- 3 公認会計士 江戸川泰路（2005）
「日本版 LLP のつくり方・運営のしかた」日本実業出版社
- 4 中央青山監査法人，税理士法人中央青山（2006）
「LLP・LLC の会計税務ガイドブック Q&A」税務研究会出版局
- 5 東京共同会計事務所 宮田房江，
新日本アーンストアンドヤング税理士法人 香取雅夫，
さくら総合事務所 五十嵐一徳（2006）
「日本版 LLP 実務ハンドブック」商事法務
- 6 パートナーズ国際会計事務所（2006）
「LLP・LLC の税務・会計ガイド」中央経済社
- 7 森・濱田松本法律事務所 弁護士 石綿学，
税理士法人トーマツ 公認会計士・税理士 須田徹
（2006）
「日本版 LLP の法務と税務・会計」清文社