

氏 名(本 籍)	平 ^{ひら} 野 ^の 嘉 ^{よし} 秋 ^{あき} (石 川 県)
学 位 の 種 類	博 士 (法 学)
学 位 記 番 号	博 甲 第 1,752 号
学位授与年月日	平 成 9 年 4 月 30 日
学位授与の要件	学位規則第 4 条第 1 項該当
審 査 研 究 科	社 会 科 学 研 究 科
学 位 論 文 題 目	パートナーシップ税制の法的構造と基本問題
主 査	筑波大学教授 法学博士 田 島 裕
副 査	筑波大学教授 品 川 芳 宣
副 査	東京経営短期大学教授 吉牟田 勲

論 文 の 内 容 の 要 旨

最近、わが国の取引の国際化にともない税法上も新しい問題が起きている。パートナーシップに対する課税の問題もその一つである。そもそもパートナーシップはアメリカ法上の概念であり、日本法の法人の概念には当てはまらない。しかし、各パートナーに対して個人課税することは余りにも実情に合わないことが多くあり、わが国の税法上、これをどのように扱うかは非常に大きな難問である。平野氏の研究は、この難問に答えることを目的としている。

この研究は、まず第一に、税法上、パートナーシップがいかなる性質のものであるかを分析、検討している。その上で、この点についての各国の理解の違いから国際的二重課税やタックス・シェルターの問題が生じていることを説明している。そして、二重課税の調整やタックス・シェルターの規制の在り方を提言している。わが国における実務上の取扱と関連して、任意組合に対する課税と類似した課税が適切であると結論しているが、まだ理論上整理されていないために、立法政策的観点からの検討を行い、任意組合に対する課税制度の再整備を提言している。この点と関連して、日本の法制度の母体とも言えるドイツにおける税法上の取扱とも比較検討している。

本論文は、第一章、パートナーシップに関する法的問題の所在（課題の設定）、第2章、パートナーシップの沿革と実態、第3章、パートナーシップの租税法上の概念、第4章、アメリカにおけるパートナーシップの課税構造、第5章、タックス・シェルター（租税回避）の手段として利用されるパートナーシップに関するアメリカ法による規制、第6章、外国パートナーシップの納税主体性、第7章、国際二重課税の諸問題の調整、第8章、外国パートナーシップをめぐるその他の諸問題、第9章、我が国における類似組織の現状と課題、第10章、パートナーシップ類似組織を利用した租税回避に係る日本法による規制、第11章、外国パートナーシップの納税主体性とそれにより惹起される調整が困難な国際的二重課税および外国パートナーシップに係る我が国における課税関係、第12章、結論（我が国における税務上の取扱および任意組合並びに匿名組合についての課税の在り方）、という構成がとられている。

審 査 の 結 果 の 要 旨

本論文全体の評価としては、非常にすぐれた研究であるというのが、審査にかかわった専門家全員の一致した意見であった。その研究課題は、我が国ではこれまでのところほとんど研究がなされておらず、パイオニアとし

での業績を高く評価することができる。しかし、それだけに些細な問題については、議論の余地があり、審査の過程で熱心な議論が交わされた。審査の経過をたどりつつ、本論文の問題点を明らかにしておきたい。

平成9年1月8日（水）に本論文の予備審査を行った。この審査は、筑波大学教授田島裕、同品川芳宣、同井原弘の専門委員の責任において、公開審査の形で行った。この予備審査の段階では、審査委員から次のような問題点が指摘され、議論された。第一に、タックス・シェルターの規制の基準が明確になっていない部分がある。この点に関して、申請者は、その不明確な部分は租税政策に委かされるべきであり、弾力性をもたせるべきで、明確すぎる基準は不適當であると答えている。第二に、リミテッド・ライアビリティ・カンパニーの方が現実にはより重要であるのに、その取扱が不十分である。その指摘に対しては、税法理論としてはパートナーシップの理論がそのままそれにも適用されるのであり、博士論文の作成については、余り議論すべき問題点がないと答えている。第三に、法人と類似した取扱ををするとしても、もう少し深く立ち入った検討をした方がよい。これは単なる要望であり、それ以上の議論はなかった。

最終的な予備審査後の法学教員会議においては、全員一致で、この研究が優れたものであると認められた。全く条件を付けることなく、「パートナーシップ税制に関するわが国における本格的な研究」としてその業績を認め、博士号の正式審査を行うことが決定された。そして、これらの議論は、本審査に向けてなされた改訂の中に全部組み入れられている。

平成9年2月19日（水）に博士（法学）学位論文審査委員会は、学位論文審査及び最終試験を実施するため、筑波大学教授（法学博士）田島裕、同品川芳宣、東京経営短期大学（元筑波大学教授）吉牟田勲の三名を専門委員に任命した。これを受けて平成9年2月24日（月）に筑波大学1C504号室において公開審査を行った。この審査においては、この研究テーマに関する我が国の第一人者として、吉牟田教授が中心に質問をし、次のような討論が行われた。

日本の民法の組合の税制との関係で、アメリカのリミテッド・パートナーシップと大規模パートナーシップの内容と課税が、我が国の民法組合の課税の改革に役立たないかとの質問がでた。これに対し、申請者は、日本では民法組合の出資は、アメリカの有価証券としてのキャピタルゲインの対象とされず、アメリカの大規模パートナーシップのように上場されるような大規模なものはないので、当面、問題にならないであろうと答えた。

また、民法組合の組合員の課税所得について、日本の法人税基本通達14-1-2では、第1法（利益又は損失の配分法）、第2法（収入および支出の配分法）、第3法（資産、負債、収入及び支出の配分法）の3つの方式の選択が認められているが、本来はどの方式によるべきかとの質問が出された。これに対しては、独立の課税単位とせず、組合員に課税すれば、第3法により、引当金や減価償却、税額控除の適用も、組合員段階で認めることが本来のあるべき課税方式であると回答した。

さらに、組合員の分配所得の関係以外の組合員の脱税などの出資払い戻しの課税関係は、国税庁通達もないが、判例等からどう行うべきかと考えているかという質問が出された。これは、有価証券、不動産以外の一般の譲渡所得として課税する方向で考えるべきであると答えた。

民法組合を独立の納税主体とする方式、独立の納税主体とせず、情報申告主体とする方式があり、後者を提言するというユニークな考え方が述べられているが、独立納税主体の問題点、情報申告主体の利点についての質問があった。これに対しては、ある種の民法組合については、独立課税主体とすることを考えてもよいと思うが、組合と組合員の間の二重課税の調整（インピュテーション）方式も考えなければならず、当面、情報申告を行わせ、課税洩れの防止を計ることが税務行政の見地から必要と考えた、と答えた。

全体としては、審査委員全員が、本研究は非常にすぐれた論文であるという結論に達したが、将来の研究の展望として、資産の組合員による出資段階、及び持ち分移動の課税問題、独立課税単位への移行の問題、国際課税における組合員段階の税制調和の在り方等、今後のいっそうの研究を望むという要望が出された。

よって、著者は博士（法学）の学位を受けるに十分な資格を有するものと認める。