

有限責任事業組合（LLP）の法務・会計・税務

・有限責任事業組合とは

一般的な「組合」に関する法的規制は、民法667条から688条までに定められているが、各組合員が連帯保証と同様の無限責任を負う法的形態であるため、第三者への責任を出資の範囲に止める有限責任を要件とする事業形態には不向きであった。

そのため、特別法により、有限責任化された様々な組合の設立が認められていたが、これはあくまで特殊な組合形態を目的とするものであって、一般的な有限責任化された組合に関する法制度は図られていなかった。

そこで、従来からの、内部自治、税務上の構成員課税（パス・スルー課税）の特色を残しつつ、そこに、構成員全員の有限責任、を図った新たな法的組織である「有限責任事業組合」が企図され、組合の特別法として「有限責任事業組合契約に関する法律」が制定され、平成17年8月1日より施行されることとなった。

有限責任事業組合は営利を目的とする組合であり（有責組合法1）、その行為は商行為法が適用される（有責組合法10）。

有限責任事業組合は略称して、LLP（Limited Liability Partnerships）とも呼ばれている。

この有限責任事業組合の法制化に呼応するように、パス・スルー課税を利用した税負担軽減策を抑制するために、税務上、有限責任事業組合損失の組合員における必要経費又は損金算入制限が図られることとなった。

・有限責任事業組合の法務の概要

1. 契約と成立

有限責任事業組合は、組合構成員が有限責任事業組合契約を締結し、その出資の全部の履行により成立する（有責組合法 3・4）。つまり、一部でも出資が履行されない場合は、当該有限責任事業組合契約の効力は生じない。

なお、有限責任事業組合に法人格はない。

有限責任事業組合契約の法定記載事項（有責組合法 4）と各々の留意事項は次のとおりである。

契約書の法定記載事項	留意事項
<p>1 有限責任事業組合（以下「組合」という。）の事業</p>	<p>有限責任事業組合は営利事業目的の範囲内で活動するが、事業の種類・内容は原則として限定されない。ただし、次の事業を行うことはできない（有責組合法令 1・2）。</p> <ul style="list-style-type: none"> 公認会計士法第 2 条第 1 項に規定する業務 弁護士法第 7 2 条本文の規定により弁護士又は弁護士法人でない者が行うことができない業務 司法書士法第 3 条第 1 項に規定する業務 土地家屋調査士法第 3 条第 1 項に規定する業務 行政書士法第 1 条の 2 に規定する業務 海事代理士法第 1 条に規定する業務 税理士法第 2 条第 1 項及び第 2 条の 2 第 1 項に規定する業務 社会保険労務士法第 2 条第 1 項第 1 号から第 2 号までに掲げる業務 弁理士法第 4 条第 2 項、第 5 条第 1 項、第 6 条及び第 6 条の 2 第 1 項に規定する業務並びに同法第 7 5 条の規定により弁理士又は特許業務法人でない者が行うことができない業務 当せん金付証券法第 2 条第 1 項に規定する当せん金付証券の購入 競馬法第 5 条第 1 項及び第 2 項（同法第 2 2 条において準用する場合を含む。）の勝馬投票券の購入 自転車競技法第 7 条の車券の購入 小型自動車競走法第 1 0 条の勝車投票券の購入 モーターボート競走法第 8 条の勝舟投票券の購入 スポーツ振興投票の実施等に関する法律第 8 条第 1 項及び第 2 項のスポーツ振興投票券の購入

2 組合の名称	名称中に「有限責任事業組合」という文字を用いなければならない(有責組合法9)。
3 組合の事務所の所在地	日本国内に限定される。
4 組合員の氏名又は名称及び住所	組合構成員は法人であっても個人であってもよい。ただし、組合契約の当事者のうち1人以上は、国内に住所を有し、若しくは現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人又は国内に本店若しくは主たる事務所を有する法人でなければならない(有責組合法3)。
5 組合契約の効力が発生する年月日	
6 組合の存続期間	
7 組合員の出資の目的及びその価額	金銭その他の財産のみをもって出資の目的とする(有責組合法11)。労務出資等は認められない。
8 組合の事業年度	事業年度の期間は1年を超えることができない(有責組合法4)。

2. 有限責任事業組合の登記

組合契約が効力を生じたときは、主たる事務所の所在地においては2週間以内に、従たる事務所の所在地においては3週間以内に、次の事項を登記しなければならない(有責組合法57)。

有限責任事業組合(以下、「組合」)の事業

組合の名称

組合の事務所の所在場所

組合員の氏名又は名称及び住所

組合契約の効力が発生する年月日

組合の存続期間

組合員が法人であるときは、当該組合員の職務を行うべき者の氏名及び住所

組合契約書において有限責任事業組合法第37条第1号から第5号までに掲げる事由以外の解散の事由を定めたときは、その事由

3. 有限責任事業組合の業務執行

有限責任事業組合の業務執行を決定するには、総組合員の同意によらなければならない。ただし、次の を除き、有限責任事業組合契約書において総組合員の同意を要しない旨の定めをすることができる(有責組合法12、有責組合規則5)。

重要な財産の処分及び譲受け

ただし、その価額が組合の純資産額(純資産額が20億円を上回る場合には、20億円。)を下回る財産の処分及び譲受け(当該処分又は譲受けによる組合の財産上の損害の額が組合の純資産額から組合員による出資の総額(当該処分又は譲受けの日ま

でに法第34条第2項の規定による組合財産の分配があったときは、組合員による出資の総額から同条第3項の規定により組合契約書に記載された額の合計額を控除して得た額)を控除して得た額を上回るものを除く。)を除くことができるものとする。

多額の借財

ただし、その価額が組合の純資産額(純資産額が20億円を上回る場合には、20億円。)を下回る借財(当該借財により組合の借入金の額が組合の純資産額以上となるものを除く。)を除くことができるものとする。

有限責任事業組合の日常業務は、各組合員単独でもできるが、他に委任することもできる。ただし、全ての業務を他に委任することはできない(有責組合法13・14)。

4. 損益分配と財産分配

(1) 損益分配

「損益分配」とは、各事業年度の確定した期間損益を有限責任事業組合の各組合員に帰属させる手続である。

損益分配割合は、原則として、各組合員の出資の割合による(有責組合法33)。

ただし、総組合員の同意を得た上、次のいずれかの方法により、出資割合とは異なる損益分配割合を定めることができる。

有限責任事業組合契約書において次の事項を定める方法(有責組合規則36)

ア 組合員の出資の割合

イ 組合員の損益分配の割合及びその理由

ウ 前号の損益分配の割合の適用開始の年月日が組合契約の効力が発生する年月日と異なる場合には、当該適用開始の年月日

次の書面に記載の上、組合員の全員が署名または記名押印する方法(有責組合規則36、様式第一)

様式第一		
組合員の損益分配の割合に関する書面		
組合の名称		
組合員名	出資の割合	損益分配の割合
	%	%
	%	%
	%	%
	%	%
	%	%
損益分配の 割合の理由		
適用開始の年月日	平成	年 月 日
作成年月日	平成	年 月 日
組合員全員の署名又は記名押印	組合員： 組合員： 組合員： 組合員： 組合員：	

(2) 財産分配

「財産分配」とは、具体的な組合財産を各組合員に分配する手続である。

財産分配の割合に関する規制はなく、組合内の自治に委ねられ、一部の組合員のみへの分配や損益分配割合と異なる分配も認められると考えられる。

ただし、組合の債権者に対する責任財産の確保の観点から、次の財産分配額の上限規制が置かれている。

当該上限規制は、「剰余金相当額」と「分配可能額」の2つからなる。

「剰余金相当額」とは、純資産の額から出資金の額を控除した額をいう（有責組合規則38）。

「分配可能額」とは、純資産の額から300万円を控除した額をいう。出資金の額が300万円未満である場合は、純資産の額から出資金の額を控除した額とする（有責組合規則37）。



財産分配額が剰余金相当額以内である場合

有限責任事業組合契約の定める決議方法により決定できる。

財産分配額が剰余金相当額を超え、分配可能額以内である場合

総組合員の同意が必要であり、かつ、財産分配額が剰余金相当額を超える額等を有限責任事業組合契約書に記載しなければならない(有責組合法34、有責組合規則39)。

財産分配額が分配可能額を超える場合

財産分配の全額が無効である。財産分配額に相当する金銭の弁済義務を財産分配を受けた者が組合に対し連帯して負う。ただし、組合の債権者に対しては、分配可能額を超える財産分配額の範囲内で責任を負う(有責組合法35)。

・有限責任事業組合の会計

1. 財務諸表の作成及び備置

有限責任事業組合は、事業年度終了後2ヶ月以内に次の財務諸表を作成し、これを10年間、主たる事務所に備置しなければならない(有責組合法31)。

貸借対照表

損益計算書

附属明細書

組合の債権者は、当該財務諸表及び有限責任事業組合契約書を閲覧・謄写することができる(有責組合法31)。

2. 財務諸表の内容

(1) 貸借対照表の様式

資産の部	負債の部
<p>流動資産</p> <p>1 現金及び預金</p> <p>2 受取手形</p> <p>3 売掛金</p> <p>4 売買目的有価証券</p> <p>- - - - -</p> <p>固定資産</p> <p>1 有形固定資産</p> <p>2 無形固定資産</p> <p>3 投資その他の資産</p> <p>繰延資産</p>	<p>流動負債</p> <p>1 支払手形</p> <p>2 買掛金</p> <p>3 短期借入金</p> <p>- - - - -</p> <p>固定負債</p> <p>1 長期借入金</p> <p>2 引当金</p> <p>- - - - -</p>
	純資産の部
	<p>出資金</p> <p>評価・換算差額等</p> <p>累計利益金又は累計損失金</p> <p>1 前期繰越利益金(損失金)</p> <p>2 当期純利益(損失)</p> <p>累計分配金()</p>
資産合計	負債及び純資産合計

* 貸借対照表には分配可能額の注記が必要である(有責組規則27)。

(2) 損益計算書の様式

売上高
売上原価
売上総利益（損失）
販売費及び一般管理費
営業利益（損失）
営業外収益
営業外費用
経常利益（損失）
特別利益
特別損失
当期純利益（損失）

(3) 附属明細書の記載事項

附属明細書には、次に掲げる事項を表示しなければならない（有責組合規則 35）。

出資金、累計利益金又は累計損失金及び累計分配金の増減

長期借入金及び短期借入金の増減

3 . 出資者の会計処理

出資者の会計処理には、次の3方法が認められている（「有限責任事業組合及び合同会社に対する出資者の会計処理に関する実務上の取扱い」（実務対応報告第21号）平成18年9月8日 企業会計基準委員会）。

有限責任事業組合の営業により獲得した損益の持分相当額を、有限責任の範囲内で、当期の損益として計上する方法（純額方式）。

組合財産のうち持分割合に相当する部分を出資者の資産及び負債等として項目毎に貸借対照表に計上し、損益計算書についても同様に処理する方法（総額方式）。

貸借対照表について持分相当額を純額で、損益計算書については損益の項目毎に持分相当額を計上する方法（損益計算書方式）。

・有限責任事業組合の税務

1．構成員課税（パス・スルー課税）の概要

有限責任事業組合は、あくまで組合であるため、有限責任事業組合の損益は当該組合に止まることなく、直接その構成員である組合員に帰属する。

しかし、有限責任事業組合の組合員が出資金額以上の負担を負うことはないため、損失の分担も出資額が上限とされ、税務上、その超える金額について、必要経費不算入及び損金不算入規定が置かれている。

2．有限責任事業組合における税務処理

有限責任事業組合自体には課税されないため、申告は不必要である。

ただし、組合構成員の税務処理のために、各組合員に対し税務処理上の資料を提供する必要がある。

また、翌年1月31日までに、各組合員毎の「有限責任事業組合に係る組合員所得に関する計算書」及び同合計表を、所轄税務署長に対し提出しなければならない（所得227の2）。

3．出資個人における税務処理

（1）各種所得の計算

有限責任事業組合の各取引は、配当所得、不動産所得、事業所得、山林所得、譲渡所得、一時所得及び雑所得として、各個人組合員に帰属する。

有限責任事業組合の組合員の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する利益の額又は損失の額は、次の の方法により計算する。ただし、その者が継続して次の 又は の方法により計算している場合には、その計算を認めるものとする（所得税基本通達36・37共-20）。

当該組合事業に係る収入金額、支出金額、資産、負債等を、その分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

当該組合事業に係る収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業に係る取引等について非課税所得、配当控除、確定申告による源泉徴収税額の控除等に関する規定の適用はあるが、引当金、準備金等に関する規定の適用はない。

当該組合事業について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に応じて各組合員にあん分する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業に係る取引等について、非課税所得、引当金、準備金、配当控除、確定申告による源泉徴収税額の控除等に関する規定の適用はなく、各組合員にあん分される利益の額又は損失の額は、当該組合事業

の主たる事業の内容に従い、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得のいずれか一の所得に係る収入金額又は必要経費とする。

このうち、不動産所得、事業所得及び山林所得については、以下の(2)に述べる特例が設けられている。

(2) 組合損失超過額の必要経費不算入

有限責任事業組合契約を締結している組合員である個人が、各年において、当該組合契約に基づいて営まれる事業から生ずる不動産所得、事業所得又は山林所得を有する場合において当該組合事業によるこれらの所得の損失の金額があるときは、当該損失の金額のうち当該組合事業に係る当該個人の出資の価額を基礎として計算した金額(「調整出資金額」という。)を超える部分の金額に相当する金額は、その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入しない(措置法27の2)。

調整出資金額とは、「当事業年度末までの出資累計額 + 前事業年度末までの損益累計額 - 当事業年度末までの財産分配累計額」をいう(措置令18の3)。

(3) 有限責任事業組合の個人組合員への損益の帰属時期

有限責任事業組合の組合員の組合事業に係る利益の額又は損失の額は、その年分の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する。

ただし、組合事業に係る損益を毎年1回以上一定の時期において計算し、かつ、当該組合員への個々の損益の帰属が当該損益発生後1年以内である場合には、当該任意組合等の計算期間を基として計算し、当該計算期間の終了する日の属する年分の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入するものとする(所得税基本通達36・37共 - 19の2)。

(4) 確定申告書への明細書の添付

組合契約を締結している組合員である個人で確定申告書を提出するものは、当該確定申告書に、「有限責任事業組合の組合事業に係る所得に関する計算書」及び所得税法施行規則第47条の3第1項の規定に準じて収入及び必要経費を記載した書類を添付しなければならない(措置法27の2、措置規則9の6)。

4. 出資法人における税務処理

(1) 出資法人における益金及び損金の計算

有限責任事業組合への出資法人が、有限責任事業組合からの帰属損益額を各事業年度の益金の額又は損金の額に算入する場合には、組合員の益金及び損金は次の方法により計算する。ただし、法人が次の又はの方法により継続して各事業年度の益金の額又は損金の額に算入する金額を計算しているときは、多額の減価償却費の前倒し計上などの課税上弊害がない限り、これを認める(法人税基本通達14 - 1 - 2)。

当該組合事業の収入金額、支出金額、資産、負債等をその分配割合に応じて各組合

員のこれらの金額として計算する方法

当該組合事業の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業の取引等について受取配当等の益金不算入、所得税額の控除等の規定の適用はあるが、引当金の繰入れ、準備金の積立て等の規定の適用はない。

当該組合事業について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に応じて各組合員に分配又は負担させることとする方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合事業の取引等について、受取配当等の益金不算入、所得税額の控除、引当金の繰入れ、準備金の積立て等の規定の適用はない。

(注) 1 分配割合が各組合員の出資の価額を基礎とした割合と異なる場合は、当該分配割合は各組合員の出資の状況、組合事業への寄与の状況などからみて経済的合理性を有するものでなければならないことに留意する。

(注) 2 又は の方法による場合における各組合員間で取り決めた分配割合が各組合員の出資の価額を基礎とした割合と異なるときの計算は、例えば、各組合員の出資の価額を基礎とした割合を用いて得た利益の額又は損失の額に、各組合員間で取り決めた分配割合に応じた利益の額又は損失の額と当該出資割合損益額との差額に相当する金額を加算又は減算して調整する方法によるほか、合理的な計算方法によるものとする。

(注) 3 又は の方法による場合には、減価償却資産の償却方法及び棚卸資産の評価方法は、組合事業を組合員の事業所とは別個の事業所として選定することができる。

(注) 4 又は の方法による場合には、組合員に係るものとして計算される収入金額、支出金額、資産、負債等の額は、課税上弊害がない限り、組合員における固有のこれらの金額に含めないで別個に計算することができる。

(注) 5 の方法による場合において、当該組合事業の支出金額のうちに寄附金又は交際費の額があるときは、当該組合事業を資本又は出資を有しない法人とみなして法人税法第37条(寄付金の損金不算入)又は措置法第61条の4(交際費等の損金不算入)の規定を適用するものとしたときに計算される利益の額又は損失の額を基として各事業年度の益金の額又は損金の額に算入する金額の計算を行うものとする。

ただし、損金算入額について、以下の(2)の特例が置かれている。

(2) 組合損失超過額の損金不算入

有限責任事業組合契約を締結している組合員である法人の当該事業年度の組合事業(当該有限責任事業組合契約に基づいて営まれる事業をいう。)による損失の額が当該法人の当該組合事業に係る出資の価額を基礎として計算した金額(「調整出資金額」という。)を超える場合には、その超える部分の金額に相当する金額(「組合損失超過額」という。)は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない(措置法67の13)。

調整出資金額とは、「当事業年度末までの出資累計額 + 前事業年度末までの組合利益

積立金額 - 当事業年度末までの財産分配累計額」をいう（措置令39の32）。

（3）組合損失超過合計額の損金算入

確定申告書等を提出する法人が、各事業年度において組合損失超過合計額を有する場合には、当該組合損失超過合計額のうち当該事業年度の当該法人の組合事業（当該組合損失超過合計額に係るものに限る。）による利益の額に達するまでの金額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する（措置法67の13）。

（4）有限責任事業組合の法人組合員への所得等の帰属時期

法人が組合員となつている有限責任事業組合事業に係る利益金額又は損失金額のうち分配割合に応じて利益の分配を受けるべき金額又は損失の負担をすべき金額は、たとえ現実に利益の分配を受け又は損失の負担をしていない場合であっても、当該法人の各事業年度の期間に対応する組合事業に係る個々の損益を計算して当該法人の当該事業年度の益金の額又は損金の額に算入する。

ただし、当該組合事業に係る損益を毎年1回以上一定の時期において計算し、かつ、当該法人への個々の損益の帰属が当該損益発生後1年以内である場合には、帰属損益額は、当該組合事業の計算期間を基として計算し、当該計算期間の終了の日の属する当該法人の事業年度の益金の額又は損金の額に算入するものとする（法人税基本通達14-1-1の2）。

（5）確定申告書への明細書の添付

有限責任事業組合契約を締結している組合員である法人は、その提出する法人税確定申告書に、「組合事業に係る組合損失額等の損金不算入又は組合損失超過合計額等の損金算入に関する明細書」（「別表9（4）」）を添付しなければならない（措置令39の32）。

5．有限責任事業組合における消費税の取扱い

共同事業（人格のない社団等又は匿名組合が行う事業を除く。）に属する資産の譲渡等又は課税仕入れ等については、当該共同事業の構成員が、当該共同事業の持分の割合又は利益の分配割合に対応する部分につき、それぞれ資産の譲渡等又は課税仕入れ等を行ったことになる（消費税基本通達1-3-1）。なお、有限責任事業組合と組合員との間の出資や利益の分配取引は消費税課税の対象とはならない。

消費税の仕入税額控除を受けるためには、その課税仕入れを行った事業者が課税仕入の事実を記載した帳簿及び請求書等を保存しなければならないとされているが、有限責任事業組合がこれを保存することを条件に、各組合員は仕入税額控除ができることとしている。

資産の譲渡等の時期であるが、共同事業において、消費税基本通達1-3-1により各構成員が行ったこととされる資産の譲渡等については、原則として、当該共同事業として資産の譲渡等を行った時に各構成員が資産の譲渡等を行ったこととなる。

ただし、各構成員が、当該資産の譲渡等の時期を、当該共同事業の計算期間（1年以内

のものに限る。)の終了する日の属する自己の課税期間において行ったものとして取り扱っている場合にはこれを認める、とされる(消費税基本通達9 1 28)。

・有限責任事業組合に関する金融商品取引法上の取扱い

有限責任事業組合契約のうち、次に掲げる要件のすべてに該当する以外の出資については、証券取引法上、有価証券とみなされる（金融商品取引法25、金融商品取引法施行令1の3の2）。

出資対象事業に係る業務執行が全ての出資者の同意を得て行われるものであること。

出資者の全てが次のいずれかに該当すること。

イ 出資対象事業に常時従事すること

ロ 特に専門的な能力であって出資対象事業の継続の上で欠くことができないものを発揮して当該出資対象事業に従事すること

このみなし有価証券（「第2項有価証券」ともいう。）に該当する場合は、組合出資についても金融商品取引法が適用されることになり、当該組合出資を業として売買等をするには、「第二種金融商品取引業」として登録されている金融商品取引業者でなくてはならない（金融商品取引法28、29）といったような取扱い上の注意が必要となる。

ただし、みなし有価証券とされる有限責任事業組合への出資に対する一般公衆への情報開示規制については、流動性が低いため直接の説明義務で対応可能という理由から、任意組合が主として有価証券投資事業を行っている場合を除き、適用除外とされており、従って有価証券届出書や通知書等の提出は原則免除となっている（金融商品取引法32）。