

『Business Tax Stories』 第七論文 Mark P. Gergen 著

『Subchapter K 誕生史 : Mark H. Johnson の探求の旅』

Subchapter K ; Internal Revenue Code(内国歳入慣例)の Partnership 税制を規定する部分

和訳 rev.2 20100519 齋藤旬

はじめに

Mark H. Johnson は、Subchapter K の誕生史にとって忘れてならない主人公である。彼は 1911 年に生まれ、City College を 1932 年に、そして NYU の Law School を 1935 年に卒業した。NYU では Law Review 誌の Editor を務めた。Law School を卒業したとき Mark は Wall Street のエリート法律事務所に職を見つけようと思えばできただろうが、それは断念した。彼はユダヤ人だったのだ。当時はその様な時代だった。この苦い経験は、後の彼の共同著者であり共同経営者 (partner) である Jacob Rabkin も同じだった。彼もユダヤ人であり、Mark の 6 年先輩の NYU 同窓生だった。噂では Mark の本来の姓は Jacobson であり、反ユダヤ主義が自身の経歴を傷つけるのを恐れて変えたとされる。Mark は並外れて速書きだった。30 歳になるまでに 5 冊の書物を出版している。1940 年代初頭に Jacob Rabkin とチームを組む頃、Mark は油がのりきっていた。1940 年代初頭に Rabkin と Johnson は、初のルーズリーフ製本により、税制専門書を出版した。これが恐らく、法律関係専門書としては初のルーズリーフ製本だったと思われる。後年 Mark は、ルーズリーフ製本の専門書を擁護して、「この本の著者と共著者が、最初に罪を犯したものとして糾弾されても仕方ありません。」と述べている。Rabkin & Johnson 法律事務所で 1960 年代に働き、後にこの本の改訂を引き継ぐことになる Alan Prigal は、Rabkin はビジネスマンのタイプで、Johnson は理論家のタイプだったと述べている。二人はともに NYU の税制コースの大学院出身である。Mark は 1945 年に同大の Tax Law Review 誌がスタートすると同時にその Editor となった。彼が書いた幾つもの小論文からは、彼がユーモアのセンスに長け広範囲の読者を獲得していたことが分かる。Prigal によれば、二人は専門書執筆と出版で結構な収入を得ていた様だ。遅くとも 1960 年代初頭までにはその様に執筆出版活動で十分な収入を得、厄介な顧客仕事は、長年のつきあいのある大事な顧客を除いては、無しで済ますことが出来る様になっていた。その後 Rabkin と Johnson は、書籍の改訂作業には魅力を感じなくなり、法律事務所を 1967 年に解散している。これら出版物の著作権は Mathew-Bender (現在 Lexis) 法律事務所に売却され、現在も改訂出版されている。Mark Johnson は 1981 年に亡くなった。Rabkin は 2003 年まで存命した。Mark が亡くなったとき、New York Times は「税制法律家にして関連書籍執筆出版者、死亡」という様な短い死亡記事を書いた。Rabkin の名は綴りが間違っていた。税制研究は、知識としてもまた金銭

的にも実り多いのだが、歴史に残る様なものではないのである。

Subchapter K 誕生史の出来事は 1949 年から 1954 年の間に集中している。1942 年に Rabkin と Johnson は、彼らの税制専門書から Partnership 税制に関連する一部を取って論文にし、それを Harvard Law Review 誌に載せた。この論文は、そのままセミナーに出来るくらいに上手に書かれていた。Arthur Willis はこの論文を ABA (全米法曹協会) に推挙し、Partnership 税制改革案を提出するための委員会を創設した。この論文は、日増しに大きくなる Partnership への関心にも支えられて評判となった。当時、第二次世界大戦が始まり、超過利益税 (excess profit tax) が導入された。そして閉鎖親密 Corporate の清算が次々と起こり、Partnership への鞍替えが起こった。1948 年には Mark Johnson が ABA の Partnership 税制部会の創設役議長となった。当時、彼は 37 歳。1949 年、彼は推薦案を ABA に提出した。出資、分配、(Partnership 持率の) 譲渡に関して、今日の方式とよく似た取り扱いをする Partnership 課税システムを提出した。現代の言葉で言うならば、彼の提案は “aggregate 論” に則ったものだった。

Mark Johnson が ABA の Partnership 税制部会に推薦案を提出したこの日こそ、Subchapter K 誕生史の最高高度点である。彼の提案したシステムの主要部分は、St. Louis での ABA の年会で騒然とした議論に付された後、部会で否決されてしまった。そして今度は ALI (全米法律協会) の所得税プロジェクトの Partnership 関連特別コンサルタントに Mark Johnson は就任した。彼はその working group を説得し、aggregate システムを 1951 年 5 月会議で暫定稿に入れる代替案として提出できる様に努力した。しかしまたしても、システムの主要部分は ALI 本部によって大差の得票差で否決されてしまった。ここで、Mark Johnson に助っ人が現れる。Texas のオイルと天然ガス関連法律家で Mark より年配で有名な J. Paul Jackson が Partnership 関連特別コンサルタントとして加わった。実は Jackson は entity 論者だった。だからこそ加えられたのだ。しかし Jackson と Johnson は、Partnership へどの様に課税すべきかの議論になれば基本的原則において合意できなかったものの、良好な関係で仕事を進めたようだ。Working group は起草委員会に立ち返り、現代の我々にとっては奇妙で突飛 (bizarre) と思える税制システムを起草した。それは、ALI からのオリジナル案への反論を考慮しつつ、aggregate 論を保持しようとするものだった。1952 年に ALI はこの案を承認した。その数ヶ月後、Mark Johnson の発議により ABA 税制部会もこの案を承認した。

ここで、国会が本誕生史に登場する。1954 年 3 月、下院において大量の税制関連法が承認されたが、その中に Partnership 税の根本的改革も含まれていた。下院財源委員会と税制合同協議会が、この ALI-ABA 合同案をどの程度取り入れて Partnership 関連条文を作成したかは今となってはハッキリしないが、下院の案は主要点主要内容において ALI-ABA 案と

僅かに違うだけであり、起草委員達が自分達が何を書いているのかをキチンと理解していなかったのではないかと思われる。その後、1954年の春遅く、Mark Johnson と Carolyn K. Tenen (現在は Carolyn K. Balleisen) がワシントンに赴き、このダメージの回復に取りかかる。Tenen は当時、NY州の有名な Lord, Day and Lord 法律事務所に勤め始めたばかりであり、1952年から1953年までALIのPartnershipプロジェクトに研究アシスタントとして参加していた。更にこの二人はワシントンに同朋を得た。財務省からは Joseph P. Driscoll を、IRS (内国歳入庁) からは Eugene J. Kaplan を、そして税制合同協議会からは Laurence (“Larry”) Woodworth を同朋として得た。彼らはそれぞれ所属先から Partnership 関連条文の書き換えを委嘱されていた。彼ら三人は ALI-ABA 原案を参照し、Johnson と Tenen と緊密に連絡を取りながら、削除作業から始めた。そしてこの最終生成物こそ 1954年 Code の Partnership 関連条文である。1954年 Code の Partnership 関連条文は、その出資、分配、持率譲渡において原則的に entity 論を採用しているが、課税適格要件 (elective provision) においては Mark Johnson の原案にあった主要条文を採用している。

私がずっと主張している様に、歴史は、Mark Johnson の 1949年原案が税制条文として有効であったことを証明している。彼より後の世代が Subchapter K に加えた変更は、とどのつまり Johnson 原案への回帰に他ならない。私は、将来においてもこの方向性が失われなことを願う。皮肉なことには、Mark Johnson 自身は、20世紀の最後の四半世紀に、Partnership 税制が aggregate 論に戻って行く展開があるなどとは予想していなかった。彼が aggregate 論を好んだ理由は、その方が、各 partner への税効果が経済効果をより確実に反映するからである。つまり彼が aggregate 論を好んだ理由は、非常に衡平法的 (equitable) である。経済的利益を収穫した partner はそこから税を払うべきであり、経済的損失を負った partner はその分の所得控除を得て当然である、と彼は考えていた。当時は、Mark Johnson も他の誰も、partnership の所得と損失の partner 達への配賦 (allocation) が、国の財務省の歳入に影響を及ぼすなどとは予想もしていなかった。こんな世界が訪れるとは誰も想像すらしていなかった。つまり、税に無関心な融資 partner 達を利用して、税知識豊富な partner 達が人工的な損失を作り上げ、付随する人工的な利益を吸い上げるような世界が来ようとは誰も思っていなかった。もはや我々はこの可能性を学んだのであり、Mark Johnson によって擁護されたこの aggregate 論は無くしては成らないものとなったのである。

Mark Johnson は一人で仕事をしたわけではない。例えば ALI 所得税プロジェクトは 2 人の学者によって主導された。日本に派遣されたシャープ使節団に参加した後、当プロジェクトに加わった二人の学者だ。一人目は Stanley Surrey 主任広報官。1950年に Harvard から Berkeley に移った、20世紀中葉の米国租税に関する法と政策の巨人である。もう一人

は、William G. (“Bill”) Warren 副広報官。彼はまもなくしてコロンビア大学の学長となり、そのポストを 1969 年まで務めた。更にいえば、Dale Flagg。彼は内国歳入庁の Partnership 論のトップエキスパートであり、Mark Johnson に助力した。Johnson と共に活動したこれら法律家達は皆どこかの点で型にはまらないタイプだった。その多くが、Johnson と同じくユダヤ人だったし、女性 (Carolyn Tenen) が重要な役を務めるのも珍しい。東海岸のエリート法律事務所に所属する女性、これが先ず珍しい。当時は、エリート法律事務所は女性やユダヤ人を雇うことを疎んだ時代だった。たとえばこんなこともあった。Johnson 達は Harvard Club で会合を開くことを常としていたのだが、Carolyn Tenen がチームに Research Assistant として加わったとき、場所を向かいの通りにある Alconquin に移さざるを得なかった。Harvard Club は女性立ち入り禁止だったのだ。当時、税法の世界はユダヤ人と女性においでおいでをしていたのかもしれない。税法は、紳士たる者携わるものではないとされていたし、その中でも Partnership 税制は最も辺境の地であった。

Mark Johnson は他の誰よりも、Subchapter K を作成する上で大きな役割を演じた。1949 年の推薦案は明白に彼の仕事だった。Warren は 1952 年、ALI への紹介文で、“Mr. Johnson は彼の法理を我々に納得させました。”と述べている。つまり、aggregate 論を Surrey や自分 (Warren) や税政策委員会の面々に納得させたというのだ。ABA 会議そして最初の ALI 会議で、Mark Johnson は aggregate 論擁護の矢面に立った。Arthur Willis は彼の主要な著書である Handbook of Partnership Tax (1957) の初版の中で、Mark Johnson の役割に賛辞を送っている。執筆を助けてくれた数数の人々に謝辞を述べた後 Willis は、Mark Johnson と Carolyn Tenen に特別のクレジットを贈っている。Mark Johnson については、“Mark Johnsonこそ、最初に Partnership 税制の重要性に気付いた人であります。彼の辛抱強いガイドと賢いカウンセリングが無かったならば、私は学問的理論と実用的現実をブレンドするというこの困難な作業を学ぶことは出来なかったでしょう。”と述べている。Mark 自身も自分の仕事が重要だと考えていた。Alan Prigal は Mark がこう嘆いたのを知っている。或る Partnership 税に関する裁判での判決を聞いて、Mark はこう呟いた。”私の Code にあんなことをするなんて許せない”と。

以下、この誕生史では ABA、ALI の報告書、原稿、議事録から収集したことを中心に述べる。特に、ABA 税制部会の 1949 年の午後部会の議事録、1950 年の NYU 税制大会、そして ALI の 1951 年と 1952 年の年次大会の議事録から多くを引用している。これら議事録は我々に参加者の人となりや考え方をザックリと教えてくれる。二人の存命の参加者にも直接お会いした。Carolyn Tenen (現在 Balleisen) と Eugene Kaplan である。Kaplan は有り難いことに、Mertens 誌の論文に載せた、1954 年の IRC の Partnership 改編作業に関する長大な論文を私に贈ってくれた。これによって、1954 年 Code 起草の際の譲歩駆け引きの裏にある事情を内部者の立場から理解することが出来た。

1954年以前の Partnership 税

1950年 Mark Johnson は当時の Partnership 税法を、“絶望的に不明瞭で混乱している”と適切に描写している。内国歳入慣例 (IRC) の Partnership 関連サブパート、それは当時は F だったのだが、そこには九つの簡単な条文 (Section) があるだけだった。(現在、Partnership 関連は Subchapter K であり、そこには77の section がある。訳者註) そこには「Partners は個人として課税される。」と規定するもの、「Partnership は情報申告しなければならない。」と規定するもの、「Partner と Partnership の課税年度が異なる場合、どの様にして Partnership 所得を計算するか、に関するイライラする質問に対して、混乱しながら対処する Section」などがある。他の六つの Section は、Partnership 税務申告から除外される科目のうちで Partner 税務申告される科目について規定し、Partnership 所得または損失の計算の要素に入れるべき科目について規定している。

ハッキリと欠落しているのは、出資 (Contribution) と分配 (Distribution) に関する税効果を規定するルールである。これらは当時、幾つかの曖昧な通達 (Regulation) および相反しあう行政裁定 (Administrative Ruling) によって処理されていた。1954年以前の時代で最も有名な Partnership 税関連の裁判事件は、Helfring v.s. Walbridge であり、この空隙をつかれてまごつくばかりの裁判事件だった。ある Partner が、ある Partnership に増価評価 (appreciated) された資産を出資した。その後、当該 Partnership がこの資産を売却した。この売却によって、当該 Partnership は、出資された時の評価額をこの資産の Basis として利得を計上することも可能だった。Learned Hand 判事は判決で、この「出資された時の評価額を当該資産の Basis として計算した利得」が当該 Partnership の正当な利得であるとした。何故なら、出資前の利得が当該資産を出資した Partner に帰属すると考えたのである。そして、各審級の判事達は、この分野で苦慮する事となった。というのは、国会が Hand 判決を勝手に予測して、この判決が出される四日前に Carry-over basis に関する法制 (statute) を制定してしまったのだ。

Partnership 税法の多くが、裁判および行政宣言 (administrative pronouncement) によって形成されたものであり、その多くは整合性がとれていなかった。税法関連の法律家や会計士は自分達の経験を元に勝手にルールをでっち上げ、自分達が答えられない質問は無視する事がしばしば行われた。先述の ALI 議論はこの様な過去の顛末を一瞥して行われたものだった。先述の場面設定——ある資産の売却の際、その資産の出資前の利得は誰に帰属するのか、に関する議論は、ALI 本会議に先だって最初に行われた議論だった。記録官である Surrey と Warren はこの件に関して皆の聞き取り調査を行った。Palmer Hutcheson は、そんな事は Texas では起こっていない、ほっとけば良いんじゃないか、と陳べた。議

長である Pepper 上院議員は、イヤイヤながらコメントした：皆さんの意見は、スコッチの哲人の「ほとんどの人は、自分達で理解できない説明よりも、自分達が遭遇しない困難の方が好ましいと思うものだ。」に集約したようですね、と。Leonard Rieser が「この様な利得は Partner の間で分配されるべきだ。」とある程度主張したが、回答者のほとんどが「この様な事柄は実務上見た事がない。」という Palmer Hutcheson に賛成した。ここで Mark Johnson が、「例外なく aggregate ルールである、というのが内国歳入庁の長年の揺るぎなき見解という事ですね。」と発言した。これにより彼が言わんとした事は、「出資前の利得は当該出資者に配賦される。」ということである。これに対し Surrey は、「恐らく Mr. Rieser の御質問は“ルールが何か”ではなくて“実務はどうなっているか”ではないでしょうか？」とコメントし、皆の笑いを誘った。Buchanan は Rieser 擁護に回り、「内国歳入庁はここ 15 年か 20 年確かに aggregate 論に従ったかもしれないが、裁判所は大量の案件において entity 論にずっと従っているのだ。」と発言した。この主張に Mark Johnson も「妥当な御意見」と答えた。ここで一同は「現在のルールと実務はどうなっているのか」の疑問が解けないままでこの日の会合を散会する事になった。Frederick Hudson は、「議長、今日私は混迷の内にスタートし、より混迷が深まって散会する事になります。」と陳べた。

何故、実務に関する法律家の面々が税務政策の問題を解くために意見聴取されるのだろうか？ その答えはつまり、「内国歳入庁は誰に利得が配賦されるのかには関心がない」からである。内国歳入庁は、そういった問題は当該 Partner 間における衡平 (equity) に関する私的な事柄であると考えている。そうならば、実務法律家が扱うべき事柄である。

以上の様な論点を、ALI Income Tax Project 全般を扱った記事の中に Surrey と Warren は記している。彼らの見立てによれば、この Project はテクニカルな事柄やルール——“それらは、政府と納税者を代表する税務実務家によって概ね形成されている。”——を扱う事に集中した。そして、本来政治的に解決される政治的案件については避ける様に心がけた。しかし Corporation 税制に関しては、政治的問題とテクニカルな問題とのもつれを解く事は出来ないと、Surrey と Warren は敗北を認めている。Corporation と比較して Partnership について以下の様に陳べている：

問題は、利益を税目的上どの様に当該グループのメンバーに配賦するのかという事を中心にして展開している。税務政策の観点を持つ財務省は、この配賦の問題に関しては大して関心を持っていない。配賦の問題は本来、財務省と納税 Partner の間にあるのではなく、Partner と Partner の間にある。従って、税務目的上採用される配賦ルールは、自分達の関係性を税務位相 (tax phase) 上で統べる (govern) ために受け入れる modus vivendi (生活様式、暫定協定) であるとして、当該 Partner 達によって認められた条件のみを満たしたものでなければならないというのが原則である。完

全なる Partnership 関係性というのはとても複雑なものであるから、特定の税務位相を統べるための特定のルールというのは、必ずやその特定の複雑な問題を抱えたと考えるのが妥当である。しかしながら、税務実務家達はこれらルールの合意形成を可能としなければならないのであり、しかも、その合意形成はテクニカルな税務政策の範囲を逸脱する事柄を決して生じさせてはならないのである。

1950 年代初頭、partner 間での利得と損失の配賦に関して政府は無関心であると人々は考えていた。その一つの説明には、累進課税率の高い富裕層が Partner となる専門職 Partnership や投資 Partnership に関してのみ取りざたされていたから、というのがある。しかしながらこれは本当の事ではない。当時の議論の様子からは、彼らが Partnership の多様な活用・形成を熟知していた事が明らかである。Merle Miller は、Partnership のこの種の多様性が、1949 年の税法分野の議論においてルールを見いだす事を困難にしていたと説明している。

60 時間から 70 時間にも及ぶ行きつ戻りつの議論の後、私たちは、Partnership が色々な用途で使われている事、例えば、タクシー営業の昼夜兼行二人組から、10,000,000 ドルの営みのあるほとんど Corporation と言って良い様なものまで多様に使われている事に気付きました。

ホテルの一室にみんな腰掛けて議論して、こういう多様な Partner 達がどうやって自分達の特殊性を調整すべきかのルールを起草しようって言うんだから、そりゃハナから無理ってものよと私たちは気付きました。

partner 間での所得と損失の配賦に関して政府は無関心であると人々は考えていた。このことの説明としてより尤もらしいのは、当時の partnership 税法の不明瞭さ不確かさを挙げる事が出来る。税法の不確かさは、一方では、税制を利用した巧みな錬金術——税務事務所の種々の常連さん達を出資者 (partners) と融資者 (lenders) として混合する partnership を仕立てて行く錬金術の可能性を摘んでしまう事を、我々は 20 世紀の最後の四半世紀で学んだ。しかし他方、この時代、1950 年ころの時代、税法の不確かさに関わらず、partnership は活用されていた。ビジネスをするのに便利な informal basis として重宝がられたのである。

Partnership を活用して行われる tax game は様々である。家族 partnership を作って所得を累進課税率の低い家族メンバーに移そうとするものや、在庫と売り掛け債権を売却する前に partnership を作り、在庫と売り掛け債権を売却することによる通常所得を capital gain に変換しようとするものや、課税所得の発生を遅らせるために partnership の課税年度をずらそうとするものまで色々ある。1951 年の税制度シンポジウムで、Rabkin と

Johnson と Joyce Stanley はディスカッションし、そういった実務様態のザッとした感触を掴んだ。仲間内で aggressive な tax planning を話題にしてきた税制法律家達にとって、それはとっつきやすいものだった。例えば話題が partnership の課税年度になったときの事だ。Stanley は、新 partner 入夥時に partnership はその課税年度を閉めるべきでないと主張した。課税年度を閉めることで当該 partner 達が税務上有利になる。なぜなら、その年度の収支による課税所得を次年度にシフトする事になるからである。これに対して直ぐさま Rabkin が質問した。

Mrs. Stanley、貴方に一つ質問があります。この種の案件で私は沢山のミスを犯してきたようです。

例えば数年前私どもの事務所は、一月になるとかなりの額の手数料を受け取れるはずの或る partnership の税務を担当していました。引き続いて税務を担当していただく様な額です。(笑い) この Partnership、これはカレンダーイヤー基準で営業していたのですが、従業員の一人を partner として 2 月 1 日に受け入れる事になり、それに伴い課税年度を変更しました。これを我々は承認してしまいました。

さて確かに、私はこの Callahan 事件が貴方の御意見をある程度支持している事を認めます。しかしながら、我々は全くのミスをしてしまったのでしょうか？ この部屋にいらっしゃる多くの法律家の方々が同じ様な案件に関わっていると思いますが、新 partner 入夥時に新たな課税年度を採用するのはマチガイなののでしょうか？ 私の発言を終える前にこれだけは言いたいと思います。ここ New York 市の多くの law firm、大規模な law firm 達が、partner 新入夥あるいは退夥時に新たな課税年度による税務申告を別途作成し当局に提出しています。私の partner (つまり Mark Johnson) などは私にこう教えてくれました。毎年 10 とか 12 とか税務申告を提出する law firm もあるぞ。Partners がとても頻繁に変更するからな、と。(笑い) この例は極端ですが、さて、我々はマチガイを犯してきたのでしょうか？

税制法律家達は、ルールをこねくり回すのは楽しむし、仲間が似たり寄つたりのことをしていると思っている内は快適である。Mark Johnson は繰り返し Stanley の翻意を促したが、彼女は意見を変えなかった。ついには Rabikin は Stanley の言い分をある程度認めざるを得なかった。“Johnson が狙っている事が分かりますよ。彼は Mrs. Stanley に、2~3 年前我々がまとめた意見に同意してもらいたいんです。(笑い) 違いは僅か、Mrs. Stanley の意見には Callahan 事件の裏打ちがあるが、我々には無いって事です。”

1954 年の Code (IRC Subchapter K ; 訳者註) では、当時分かっていた“法の抜け穴”は閉じられた。これは Mark Johnson および彼とともに ALI で働いた者達のお手柄である。Public の利益と顧客の利益が相反する問題を解決しようとするときには、彼らは善良なる

天使の声に耳を傾けた。中でも最も **Principal** 側に立った態度が表れているのは、彼らが **collapsible partnership** と呼ぶ問題である。1954Code の提案原稿には、在庫や売掛勘定などの通常所得科目は細目に分けて仕分けされ、**partnership** 持率として売却される際には、通常所得税率でもって課税されることを必須としている。この件は 1952 年 5 月の ALI 会議で猛烈な反対を受けた。つまり、過去の裁判において常に納税者が勝ち取ってきた権利に反する意見を ALI は持つべきではないとの主張が沢山の人間から為された。J. Paul Jackson も、反対者の意見が好ましいとし、それは **Sole proprietorship** の売却の際の税務上の取り扱いに整合すると陳べた。Mark Johnson は、反対者達の案では **abuse** に対し脆弱になってしまうと陳べた。Stanley Surrey が、「首尾一貫したシステムを作るべし」との主張を採択し議論を終了させた。「首尾一貫したシステム (a coherent system)」とは：

この質問に関しては 2 月の **Advisory Group** で詳細に議論されていますね。そして結論として Mr. Jackson がプレゼンし、この原稿に一貫して流れる哲学は **unitary matter** (単一性) ——つまり、**partnership** に関する全ての取り扱いを様々な観点；売却、債務、買い手の取り扱い、相続者の取り扱い、売り手の取り扱い、等々から検討することであるとされました。——他方、2 月の **Advisory Group** の大体数の人々は、現在我々が使っている **policy** は採用されるべきであると、即ち、この原稿全体を独立した一つのものとして考えています。

結局、Johnson が提案したルールを拒否しようとする動議は、発声投票によって否決された。これをもってこの日の委員会は閉会となり、ALI は **partnership taxation** に関するここまでの議論を記録に残した。この例で分かる事は、矛盾のない首尾一貫した (**consistent and coherent**) システムを構築したいという願いは、自分達の利益を打ち負かすという事である。もっとも、後々分かる事だが、常にそうとは限らないのであるが。

対立； **Mark Johnson** の思い ---- 税部会のためらい

Advisory Group は一つの選択を促したが、ALI 本会議は相反 (**Conflicting**) を残した。

再び、原稿起草委員会へ

Mr. Johnson ワシントンへ乗り込む。仲間を見つける。

結論

特筆すべきは、**Subchapter K** が、過去半世紀に渡ってそのオリジナルに近いまま生き延びた事、しかも、**Subchapter K** 設計者達が全く予想していなかった様な逆境において運用されてもなお生き延びた事である。彼らが、完備且つ首尾一貫した (**complete and coherent**) ルール・セットを創造し基礎工事をしっかり行ったからこそ、その後の風雪に耐えたのである。一端ルールが与えられれば、税務法律家達はそれに従って実務を開始する。するとまもなく問題がヒョッコリ現れる。例えば、**special allocation** の問題、**loss limitation** の問題。1956年、ALI に対し **Jackson, Johnson, Surrey** そして **Warren** はそれらに関する改良提案をしている。**Subchapter K** の艱難辛苦の旅はまだまだ続くのである。

Subchapter K の歴史は、より大きな歴史の一部である。現代の税法概念の骨肉の極めて多くが、前世紀の半ば、日々の法律実務のガイド役を果たしてくれるルール・理論を希求した実務法律家達によって形作られた。**Subchapter K**、そしてたとえば **Subchapter J (Estate, Trust)** も、そういった大きな歴史の一部である。もっとも、**J** はずっと広範な現象ではある。恐らく、ほぼ同じ様な歴史秘話を、法人税 (**corporate tax**)、**international tax**、従業員社会保障、等々でも語る事が出来るだろう。ひとたび、産業計画や福祉計画を練る局面で、税率の引き上げ等の税制関連の事柄が必要となれば、誰か税法のエリート専門家が召し出されるのである。**Subchapter K** は、現代の税法を形作った人々や機関を大づかみする上で恰好の歴史を提供してくれる。