

## 所得税法上の「住所」判定における滞在日数・居住意思

酒井春花

### Days of Stay and Willingness to Live in the “Domicile” Judgment under the Income Tax Act

SAKAI Haruka

#### 要旨

我が国の課税は納税者の居住地をベースとして判断されており、「住所」を国内に有するか否かによって居住者・非居住者の区別がなされる。住所概念については、いわゆる武富士事件最高裁判決が示されている。これまで我が国では、①住居（滞在場所及びその滞在日数）、②職業、③生計を一にする配偶者その他の親族の居所、④資産の所在等の客観的事実に基づき総合的に判定すべきであるとして事実認定を行ってきた。先例性を有すると考えられる武富士事件最高裁判決では、居住日数をベースとして住所を判定することとしたが、本稿で取り上げるいわゆるシンガポール居住事件では、多国間を移動しながら世界を股にかけてビジネスを行っていた原告甲野の居住地は、滞在日数の多い日本ではなく、諸外国への渡航の拠点として使用していたシンガポールにあると判断した。これらの判決を比較し、「住所」に対する射程範囲を再考するため、我が国司法上の判断を考察した。

本件事案において「生活の本拠」を検討するにあたり、滞在日数の多寡を中心とせずにビジネスを行う上での合理性の有無を中心として判断を行ったことは画期的であるように思われる。この判断に当たり、シンガポール居住事件では、いかなる主観があろうと客観的な生活の実体が消滅するものではないとした武富士事件最高裁判決を引用し判示している。しかしながら、滞在日数の多寡にとらわれず、原告甲野のビジネスと関連した「生活の本拠」をシンガポールにあるとした本件地裁判決は、客観的な実体から居住意思を見出したものであり、納税者が居所を選択するときの主観意思を重視したとも言えよう。武富士事件最高裁判決ではなく、武富士事件高裁判決に近似していると捉えることが可能であるかもしれないことから、武富士事件最高裁の有する射程範囲は限定されたものであると解し、より一層今後の動向を注視していく必要があるであろう。

**キーワード：**住所、居住者、非居住者、居住意思、先例性

#### Abstract

Taxation in Japan is determined based on the taxpayer's place of residence, and a distinction is made between residents and non-residents based on whether the taxpayer has a “domicile” in Japan or not. Fact-finding has been conducted on the basis that taxpayers should be judged comprehensively based on four objective facts in Japan so far, such as: (1) residence (place of residence and the number of days spent), (2) occupation, (3) residence of a spouse and other relatives who shares a living, and (4) location of assets. The Supreme Court has ruled that the days in the residential is the most important.

The case discussed in this paper is a landmark case that the decision did not focus on the counted days of residence, but rather on the reasonableness of business. By doing so, taxpayer's subjective intent when choosing a place of residence will gradually be given greater weight.

The precedential nature of the Supreme Court's rulings to date mean that the scope of the cases are more limited, and it is necessary to keep closer eyes on future developments.

**Keywords:** Domicile, Resident, Non-resident, Willingness to live, Doctrine of precedent

## はじめに（研究の目的）

グローバル化や国際競争力の強化が謳われる今日、経済活動が一国に留まらず、多数国で展開されることは珍しいことではなくなってきた。国はグローバル経営を通じた対外直接投資で国富を稼げる産業構造の転換が必要であるとして、大企業に対してはもちろんのこと、いまや中小企業に対しても変革を求めている<sup>1)</sup>。また同様に海外人材の活用を求めて入国管理法の改正<sup>2)</sup>が行われる等、国境を越えた個人の移動が起こる機会は増え続けている。

我が国の課税は納税者の居住地をベースとして判断されており、「住所」を国内に有するか否かによって居住者・非居住者の区別がなされる。所得税法2条1項3号は居住者を「国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて一年以上居所を有する個人をいう。」とし、次いで5号では非居住者を「居住者以外の個人をいう。」とする。ここにいう「住所」について所得税法上には定めがなく、また「住所」が租税法における固有概念であるということも確認ができないため、他の法律にこの定義を定めることとなる。然るところ、通説とされる借用概念統一説に従うと民法22条「住所とは生活の本拠をいう。」の解釈と同義に解すべきであるとされるのであるが、生活の本拠とはいったい何を指すのであろうか。

企業活動が世界的にダイナミックに動くことが求められる一方、個人に課される所得税は一国内の課税管轄権の内側にとどまっている。かような居住地の判定をとりまく非対称的な状況は極めて今日的な問題と言える<sup>3)</sup>。

住所概念については、いわゆる武富士事件最高裁判決（最高裁平成23年2月18日第二小法廷判決・集民236号71頁<sup>4)</sup>）が示されている。先例性（ratio decidendi）を有すると考えられるこの最高裁判決では、居住日数をベースとして住所を判定することとしたが、果たして「日数」という操作性のある要素を主軸として判断することは適切であろうか<sup>5)</sup>。本稿では、多国間を移動しながら世界を股にかけてビジネスを行っていた原告甲野の居住地は滞在日数の多い日本ではなく、諸外国への渡航の拠点として使用していたシンガポールにあると判断した、いわゆるシンガポール居住事件を参考にして、「住所」に対しての射程範囲を再考するため、我が国司法上の判断を考察する。

結論を先取りすると、シンガポール居住事件は「日数」という客観的要素そのものよりも、日数等を勘案して読み取れる居住者の意思に重点を置いたものと考えられる。これは武富士事件最高裁判決の射程範囲を狭めた判決であり、その点を指摘する本稿は新たな視点を有するものであると思われる。

## I. シンガポール居住事件判決考察の意義

### 1. 重要参考事件としての武富士事件

これまで我が国では居住者の住所判定について、武富士事件最高裁判決を参考とする見解が多く見られてきた。武富士事件とは、相続税法（平成15年法律8号による改正前のもの）1条の2第2号の「住所」に関する解釈が問題となった事件である。当時、非居住者には贈与税が課されないこととなっていたため、大手消費者金融・武富士の創業者の子（原告）が、香港赴任中に受けた出資持分の贈与が非課税とされた。贈与税回避の意思があったことが認定されており、租税回避事件としても大きく問題視された我が国の住所に関する重要判決の一つである。

武富士事件最高裁は「住所とは、反対の解釈をすべき特段の事由はない以上、生活の本拠、すなわち、その者の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心を指すものであり、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきものと解するのが相当である。」と判示しており、居住者の住所判定に大きな影響を与えてきた。客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かについて、武富士事件下級審（東京地裁平成19年5月23日判決（訟月55巻2号267頁）、東京高裁平成20年1月23日判決（訟月55巻2号244頁））では、①住居（滞在場所及びその滞在日数）、②職業、③生計を一にする配偶者その他の親族の居所、④資産の所在等の客観的事実に基づき総合的に判定すべきであるとして事実認定を行ってきた（以下、客観的事実として判定要素とされる4つの要素を本稿においては「判定の四要素」という。）。最高裁では最終的に、原告の滞在日数の多い香港を住所であると判示した。そのため、その後の我が国の実務や裁判例においては、判定の四要素の中でも各滞在場所での滞在日数の多寡が特に重要な考慮事情の一つであると考えられてきたと言える。

### 2. シンガポール居住事件の概要

東京地裁令和元年5月30日判決（金商1574号16頁。以下「本件地裁判決」という。）、控訴審東京高裁令和元年11月27日判決（金商1587号14頁。以下「本件高裁判決」という。）（これらをまとめて、以下「シンガポール居住事件」または「本件事案」という。）<sup>6)</sup>では、当事者共に武富士事件最高裁判決を引用して主張を行い、また裁判所も判定の四要素を用いている。本件事案では居住意思の判定を如何様に判断したのであろうか。

原告甲野は、日本国籍を有する男性である。平成21年から平成24年（以下「本件各年」という。）を通じて、

原告甲野が代表取締役を務める原告株式会社X 1及び原告X 3株式会社（これらを併せて以下「原告各社」という。）は、原告甲野に対して支払った役員報酬について、原告甲野が「非居住者」（所法2①五）に該当するとの前提で所得税を源泉徴収して納付していた。これに対し所轄税務署長は原告甲野が「居住者」（所法2①三）に該当するとして、本件各年の納税告知処分を行った。原告甲野はこれを不服とし、処分の取消しを求める事案である。本件の主な争点は、原告甲野が本件各年において居住者に該当するか否かである。

原告各社は、各種ラジエーターの製造、販売、修理、自動車部品販売等を行う株式会社である。原告甲野は原告各社のほか日本に1社を置くと共に、インドネシア、アメリカ、シンガポール、中国にそれぞれ法人を有し役職についていた（これら各海外法人を総称して「本件各海外法人」という。）。原告甲野は本件各海外法人の業務に従事し、そのために相応の日数においてシンガポールに滞在し、またシンガポールを主な拠点としてインドネシアや中国その他の国への渡航を繰り返しており、これらの滞在日数を合わせると年間の約4割に上っていた。また、原告甲野は、原告各社の代表者に就任していたが、原告各社では重要な意思決定を除き、業務に実質的に関

与することはなかった。

### 3. 裁判所の判断

#### (1) 東京地裁令和元年5月30日判決

本件地裁判決は、武富士事件最高裁判決を引用し、客観的な生活の本拠たる実体を確認するために、判定の四要素を順に認定していく手法を用いた。

滞在日数及び住居については図表1のとおりとなる。本件地裁判決は「これらを総じてみると、日本・シンガポール両国における滞在日数に大きな差があるとはいえない。以上によれば、滞在日数の比較から、原告の生活の本拠が日本国内にあったことを積極的に基礎付けることはできないものというべきである。」と判断する。

生計を一にする配偶者その他の親族の居所や資産の所在について、地裁は「原告甲野の職業活動に適応した生活の在り方」として海外での同居を行わないことを選択したとし、原告甲野が所有する日本の預貯金等の資産をシンガポールに移転していないことは、家族を残して海外に赴任する者の行動として不自然なものとはいえず、生活の本拠が日本にあったことを積極的に基礎付けるものではないとした。また、その他の事情にも不自然な点は認められなかった。

図表 1

| 滞在国              |      | 平成21年 | 平成22年 | 平成23年 | 平成24年 |
|------------------|------|-------|-------|-------|-------|
| ① 日本             | 滞在日数 | 93日   | 105日  | 83日   | 128日  |
|                  | 出張日数 | 22日   | 19日   | 5日    | 6日    |
|                  | 合計   | 115日  | 124日  | 88日   | 134日  |
| ② シンガポール         | 滞在日数 | 82日   | 70日   | 80日   | 68日   |
|                  | 出張日数 | 52日   | 74日   | 85日   | 84日   |
|                  | 合計   | 144日  | 144日  | 165日  | 152日  |
| ③ アメリカ           | 滞在日数 | 97日   | 87日   | 104日  | 75日   |
|                  | 出張日数 | 0日    | 0日    | 7日    | 0日    |
|                  | 合計   | 97日   | 87日   | 111日  | 75日   |
| 日本とシンガポールの滞在日数の差 |      | 11日   | 35日   | 3日    | 60日   |
| 中国を除く渡航先国での滞在日数  |      | 37日   | 60日   | 58日   | 62日   |

引用：北村導人・乙部一輝「税務判例検討：所得税法上の『居住者』に該当しないとされた裁判例—東京高判令和元年11月27日—」（<https://www.pwc.com/jp/ja/legal/news/assets/legal-20200330-jp.pdf>、最終閲覧2022年5月1日）

本件地裁は「これらを総合すると、本件各年のいずれにおいても、原告甲野の生活の本拠が日本にあったと認めることはできないから、原告甲野は所得税法2条1項3号に定める『居住者』に該当するとは認められないというべきである。」と判決を下した。

#### (2) 東京高裁令和元年11月27日判決

本件高裁も、地裁の判断を踏襲して本件各処分は違法であると判断し、原判決の「事実及び理由」に補足的判断を付加する。

第1審被告は精緻に時系列的に検討しても、過去に

あった生活の本拠たる実体が日本から移転したと認めるべき事情は存しないと主張する。これに対し、高裁は「原告甲野は、経営する会社の活動を日本から海外に広げ、日本と海外に複数の居所を有し、海外滞在日数が徐々に増加していったのであるから、通常の引越しのよう、特定の日又は期間に目に見える形で生活の本拠が日本から海外に移転するというイベント的なものが存在しないのは当たり前のことである。このような者に対して、過去に日本にあった生活の本拠たる実体が時系列的にみて日本から海外に移転したかどうかを精緻に時系列的に検討することは、検討手法として時代遅れである。」とする。



また、第1審被告はシンガポールの滞在日数にインドネシア等の滞在日数を合算して、日本の滞在日数と比較する手法について計算の方法を誤りであると主張するが、高裁はこれに対し「原告甲野は、インドネシア等への渡航の利便性をも考慮して、定住できる態勢の整った居宅をシンガポールに構えていたから、シンガポールをハブ（拠点）とする他国への短期渡航はシンガポール滞在と実質的に同一視の方が経済社会の実体に適合する。」と述べる。

以上の通り、本件高裁判決は「本件控訴はいずれも理

由がないからこれを棄却することとした。」として原告甲野は非居住者であるとした。なお、国側は上告を断念し、判決は確定している。

## II. 武富士事件との比較

### 1. 判定の四要素と滞在日数について

本件事案では、武富士事件最高裁判決における居住性判定手法を踏襲して原告甲野が非居住者に該当する旨判示されたため、本稿でも比較検討を行う。

図表 2

| 立証要素    | 武富士事件   | 本件事案  |
|---------|---|---|
| 判断の基準   | 生活の本拠、すなわち、その者の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心を指すものであり、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきもの。 | 客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かは、滞在日数、住居、職業、生計を一にする配偶者その他の親族の居所、資産の所在等を総合的に考慮する。                            |
| ①滞在日数   | 香港での滞在日数が本件期間中の約3分の2（国内での滞在日数の約2.5倍）に及んでおり香港居宅に生活の本拠たる実体がある。  | 滞在日数の比較はXの生活の本拠が日本国内にあったことを積極的に基礎付けるものではない。シンガポールを拠点とする他国への短期渡航もシンガポール滞在与実質的に同一視できる。                |
| ②職業     | 納税者の武富士本社における地位ないし立場の重要性は、約2.5倍存する香港と国内との滞在日数の格差を覆して生活の本拠たる実体が国内にあることを認めるに足る根拠となるとはいえない。            | Xは、本件海外法人の営業活動や工場の管理等の業務のため、年間66～75.9%程度の期間を諸外国に滞在して業務を行っており、Xの職業活動は、シンガポールを本拠として行われていたと評価することができる。 |
| ③家族との居住 | 配偶者はおらず、帰国時に日本居宅に起居しても自然な選択である。   | 生計を一にする妻が国内に居住していても、Xの生活の本拠が日本国内にあったことを積極的に基礎付けるものではない。   |
| ④財産の所在  | 香港に家財等を移動していないことやサービスアパートメントに滞在していたことは、費用や手続の煩雑さに照らせば別段不合理なことではなく、海外赴任者に通常みられる行動である。                | Xが日本により多くの資産を所有していることをもって、その生活の本拠が日本にあったことを積極的に基礎付けるものとはいえない。                                       |

酒井克彦『レクチャー租税法解釈入門』弘文堂、2015年、114頁を参考に筆者作成。

武富士事件では原告が租税回避の目的をもって国外滞在日数を調整していたため居住性判定が複雑化された点は無視できないが、武富士事件最高裁判決が滞在日数の単純比較だけにとどまり具体的な判断要素を掲げず、「一定の場所が住所に当たるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かによって決すべきものであり、主観的に贈与税回避の目的があったとしても、客観的な生活の実体が消滅するものではない」と判断した点は非常に特徴的であった。これに対し、本件事案では滞在日数の最も多い日本ではなく、シンガポールを主な拠点とし、滞在日数を緩やかに判断した。本件高裁判決の述べる「目に見える形で生活の本拠が日本から海外に移転するというイベント的なものが存在しないのは当たり前のこと」という文言は、まさに現代の生活様式の多様性を前提とした住所認定を理解した一文であるように思われる。

本件高裁判決では判定の四要素を用い「精緻に時系列的に検討」したことを「時代遅れ」と称したが、日数変動が各年生じることについて多少の増減は含み入れて考慮し、それほど重要視すべきではないという意味で述べたのであろうか。「時代遅れ」ではなかった武富士事件

の贈与が発生し課税対象となった平成11年と、「時代遅れ」となった本件事案の課税対象である平成21年分ないし平成24年分との一番の相違点はグローバル化にあると考えられる。一般に、グローバル化とは「資本や労働力の国境を越えた移動が活発化するとともに、貿易を通じた商品・サービスの取引や、海外への投資が増大することによって世界における経済的な結びつきが深まること」を意味する<sup>7)</sup>。本稿でもこの定義に則る。海外在留邦人人数<sup>8)</sup>や日本の直接投資額<sup>9)</sup>からも、グローバル化が進展し、その点において生活様式や働き方において多様性が認められるようになってきていることは事実であろう。本件事案において「生活の本拠」を検討するにあたり、滞在日数の多寡を中心とせずにビジネスを行う上での合理性の有無を中心として判断を行ったことは画期的であるように思われる。しかしながら、この判断を可能としたのは、むしろ、判定の四要素について総合的に丁寧を検討したからこそであると思えてならない。

また、本件高裁判決の述べる批判が「時系列的な検討」に対するものであるとしても、本件事案では争点の2つ目として国税通則法66条1項ただし書き及び同法67条1項ただし書きに定める「正当な理由」が争われていた

ため、前回調査における判断との比較として時系列的に検討することは当然の手法であるように思われるのである（もっとも、この点については判断するまでもないとして本件地裁判決では触れられていない。）。

いずれにしても我が国の居住地判定にて絶対的指標となるような制度が導入されない限り、判定の四要素を用いて総合的に判定する手法は用いられるであろう<sup>10)</sup>。

## 2. 居住意思の判定

住所を有することは法律行為ではないものの、意思を要することには疑いがない。そのため、住所の認定に当たっては定住の意思を持っていることを要すると考える主観説と、もっぱら客観的な事情から本人の住所が認定されるべきであるとする客観説との対立が生ずる。近時は、客観説が通説である<sup>11)</sup>。

武富士事件は各審で判決が二転三転した事件であり、その一番のポイントとなったのが居住意思の判定であった。シンガポール居住事件では、いかなる主観であろうと客観的な生活の実体が消滅するものではないとした武富士事件最高裁判決を引用し判示しているが、滞在日数の多寡にとらわれず、原告甲野のビジネスと関連した「生活の本拠」をシンガポールにあるとした本件地裁判決は、客観的な実体から居住意思を見出したものであり、武富士事件最高裁判決よりも武富士事件高裁判決に近似していると捉えることが可能であるかもしれない。

更に言うと、本件高裁判決では「原告甲野は、インドネシア等への渡航の利便性をも考慮して、定住できる態勢の整った居宅をシンガポールに構えていた」ことを理由に、当該居住地国を起点とする渡航があった場合に、当該渡航先国での滞在日数を渡航の起点となった居住国の滞在日数と実質的に同一視する判定方法を採用した。かかる判定方法が今後の裁判でどのように用いられるかについては継続的な注視が必要なものの、これは納税者が居所を選択するときの主観意思を重視したとも言えるのではなからうか<sup>12)</sup>。

## 結びに替えて

本件高裁判決においては時系列的に精緻な検討を行うことを時代遅れと表現したものの、判定の四要素を丁寧に検討する手法は今後も継続不可欠だと思われる。「生活」というものは一時的な行為を指すものではなく、状態を指すものであると考えるからだ<sup>13)</sup>。武富士事件と比較すると、本件事案はビジネスを行う上での合理性の有無に重点が置かれたと理解することができる。武富士事件最高裁判決の有する射程範囲はそれほど広いものではなく、「日数」という客観的要素から読み取れる居住

意思を重視する傾向が強まったということもできるかもしれない。

我が国では、憲法 22 条により、何人も自由意思に基づいて好きな場所に移動し、好きな場所に住むことが保障されている。納税者が気まぐれに住所を変えて生活することは可能であるが、これに対し、いわば行政上の問題として線引きがなされて所得税法上の「住所」が決定される。これまで見てきたとおり、納税者の居住意思が客観的な実体において判断できてはじめて、その地を「住所」と判断される俎上にのると言える。逆に言えば、納税者の居住意思がきちんと外部的に客観的に表されることが求められるのである。

西山教授による「本判決が、武富士判決で重視された滞在日数の多寡ではなく、職業活動の実態に重きを置いているのは、1 回で完結する贈与とは異なり、相当期間にわたって行われる職業活動により生じる所得に係る居住者該当性の判断であったからであろう<sup>14)</sup>」という指摘は非常に重要であり、相続税法と所得税法とは「住所」概念を異なるもの解すべきであるか否かという点には更なる判例分析や概念の検討が求められるであろう。この点について本研究の限界が示されるため、本件事案の射程範囲の検討も含め、今後の研究課題とする。

- 
- 1) 経済産業省「事務局説明資料（グローバル社会の実現）」([https://www.meti.go.jp/shing-ikai/sankoshin/shin\\_kijiku/pdf/003\\_04\\_00.pdf](https://www.meti.go.jp/shing-ikai/sankoshin/shin_kijiku/pdf/003_04_00.pdf)、最終閲覧 2022 年 5 月 1 日)。
  - 2) 酒井克彦編『キャッチアップ 外国人労働者の税務』ぎょうせい、2019 年を参考とすることができる。
  - 3) 渡辺充「多国間を移動する役員的生活の本拠」『税理』63 卷 11 号、2020 年、229 頁以下。
  - 4) 武富士事件についての先行研究は枚挙にいとまがないため、そのうち代表的なものを挙げる。瀧圭吾「判批」『ジュリスト』1422 号、2011 年、106 頁、酒井克彦『レクチャー租税法解釈入門』弘文堂、2015 年、116 頁以下、酒井克彦『ステップアップ租税法』財経詳報社、2010 年、62 頁以下、占部裕典「贈与税の租税回避行為と『住所』の認定」『税理』51 卷 5 号、2008 年、93 頁、谷口勢津夫「租税回避論における武富士事件最高裁判決の意義と位置づけ—リベラルな租税回避観と事実認定による否認論に対する判例の態度」『行政と国民の権利 水野武夫先生古希記念論文集』法律文化社、2011 年、399 頁以下、水野忠恒「最近の租税判決の動向—武富士事件—」『租税研究』740 号、2011 年、30 頁以下、水野忠恒「相続税法における納税義務者—武富士事件—」『税務事例』43 卷 5 号、

- 2011年、30頁以下。
- 5) 吉村典久「国外財産の贈与と贈与税にかかる住所認定－武富士事件」『税研』178号、2014年、32頁参照。
- 6) 判例評釈として以下代表的なものを挙げる。田中治・菊地克昌「判批」『TKC 税研情報』30巻3号、2021年、1頁、西山由美「国内外に職業活動拠点を持つ者の居住者該当性」『ジュリスト』1554号、2021年、118頁、小林宏之「所得税法上の『居住者』該当性についての一考察－東京高裁令和元年11月27日判決・東京地裁令和元年5月30日判決を素材として－」渋谷雅弘ら編『水野忠恒先生古稀記念論文集 公法・会計の制度と理論』中央経済社、2022年、433頁以下。
- 7) 内閣府「第1節 日本経済とグローバル化」(<https://www5.cao.go.jp/j-j/wp/wp-je04/04-00301.html>、最終閲覧2022年6月16日)。
- 8) 外務省の公表する「海外在留邦人数調査統計」を基に考察すると、武富士事件の課税対象年よりも本件事案の課税対象年分では長期滞在者数は約1.4倍、本件地裁判決時との比較となると約1.7倍の増加となっている。更に日系企業（拠点）数推移はデータの残る一番古い記録である平成17年度と比較しても、本件事案の課税対象年分では約1.7倍に増加している（外務省「海外在留邦人数調査統計（平成30年要約版）」3.2（区分別）日経企業（拠点）数推移 (<https://www.mofa.go.jp/mofaj/files/000368753.pdf>、最終閲覧2022年3月24日)）。そもそも、海外進出が増加したとはいえ、我が国の総人口が1億2534万人であることからすると、海外在留邦人の数は全体の1%に過ぎないのであり、高裁が指摘するほど「時代」が進んでいるかは甚だ疑問である（総務省統計局「人口推計（令和3年（2021年）9月確定値、令和4年（2022年）2月概算値）（2022年2月21日公表）」(<https://www.stat.go.jp/data/jinsui/new.html>、最終閲覧2022年3月24日)）。
- 9) 日本貿易振興機構（JETRO）「日本の直接投資（国際収支ベース、ネット、フロー）」([https://www.jetro.go.jp/ext\\_images/world/japan/stats/fdi/data/country1\\_2lcy.xls](https://www.jetro.go.jp/ext_images/world/japan/stats/fdi/data/country1_2lcy.xls)、最終閲覧2022年6月16日)を参考とし、データの残る最も古い記録である2004年分と本件事案の対象年分を比較するだけでも、少なくとも8.3倍の投資が行われるようになったと考えられる。
- 10) この点、例えば米国では市民権を保有しているか否かに加え、①米国の永住権を与えられた者又は、②実質的滞在要件（substantial presence test）を満たす者である居住外国人か否かにより課税対象者となるかが判断される。International Revenue Code: 7701条 (b)(6), Internal Revenue Regulations : RR1.871-1.
- 11) 山野目章夫編『新注釈民法（1）総則（1）』有斐閣、2018年、560頁〔早川眞一郎執筆〕。谷口知平・石田喜久夫編『新版 注釈民法（1）総則（1）』改定版、有斐閣、2002年、404頁〔石田喜久夫、石田剛執筆〕。また、酒井克彦『ステップアップ租税法－租税法解釈の道しるべー』財経詳報社、2010年、62頁以下参照。
- 12) 本件事案では、滞在日数の多寡を中心とせずビジネスを行う上での合理性の有無を中心として判断を行ったように思われるが、このような合理性の判断については、租税回避に対する個別の一般否認規定である法人税法132条の考え方と類似するものと考えられるかもしれない（金子宏『租税法』第23版、弘文堂、2020年、137頁参照。）。
- 13) 例えば、新村出編「広辞苑」第7版、岩波書店、2018年、1598頁では「生活」とは「①生存して活動すること。生きながらえること。②世の中で暮らしてゆくこと。また、そのてだて。くちすぎ。すぎわい。生計。」とされる。これは一時点の行為ではなく、ある期間における状態を指すと思われる。
- 14) 西山前掲注7)、120頁。また、所得税法上の「住所」と相続税法上の「住所」を別異に解すべきとする他の見解として品川芳宣「所得税法における『住所』の判定」『T&A master』812号、2019年、19頁、酒井克彦「永遠の旅人と『生活の本拠』（下）」『税経通信』63巻3号、2008年、39頁等もあげられる。

#### 参考文献

- 金子宏『租税法』第23版、弘文堂、2020年
- 北村導人・乙部一輝「税務判例検討：所得税法上の『居住者』に該当しないとされた裁判例－東京高判令和元年11月27日－」(<https://www.pwc.com/jp/ja/legal/news/a-sssets/legal-20200330-jp.pdf>、最終閲覧2022年4月25日)
- 酒井克彦「永遠の旅人と『生活の本拠』（下）」『税経通信』63巻3号、2008年
- 酒井克彦『ステップアップ租税法－租税法解釈の道しるべー』財経詳報社、2010年
- 酒井克彦編『キャッチアップ 外国人労働者の税務』（ぎょうせい、2019年）
- 酒井克彦『レクチャー租税法解釈入門』弘文堂、2015年
- 新村出編「広辞苑」第7版、岩波書店、2018年
- 品川芳宣「所得税法における『住所』の判定」『T&A master』812号、2019年
- 谷口知平・石田喜久夫編『新版 注釈民法（1）総則（1）』改定版、有斐閣、2002年



山野目章夫編『新注积民法（1）総則（1）』、有斐閣、  
2018年

吉村典久「国外財産の贈与と贈与税にかかる住所認定－  
武富士事件」『税研』178号、2014年

渡辺充「多国間を移動する役員の生活の本拠」『税理』  
63巻11号、2020年

経済産業省「事務局説明資料（グローバル社会の実現）」  
([https://www.meti.go.jp/shi-ngikai/sankoshin/shin\\_kijiku/pdf/003\\_04\\_00.pdf](https://www.meti.go.jp/shi-ngikai/sankoshin/shin_kijiku/pdf/003_04_00.pdf)、最終閲覧2022年5月1日)

外務省「海外在留邦人数調査統計(平成30年要約版)」3.2  
(区分別)日経企業(拠点)数推移(<https://www.mofa.go.jp/mofaj/files/000368753.pdf>、最終閲覧2022年3月24日)

総務省統計局「人口推計(令和3年(2021年)9月確定  
値、令和4年(2022年)2月概算値)(2022年2月21  
日公表)」(<https://www.stat.go.jp/data/jinsui/new.html>、最終閲覧2022年3月24日)

内閣府「第1節 日本経済とグローバル化」(<https://www5.cao.go.jp/j-j/wp/wp-je04/04-00301.html>、最終  
閲覧2022年6月16日)

日本貿易振興機構(JETRO)「日本の直接投資(国際収  
支ベース、ネット、フロー)」([https://www.jetro.go.jp/ext\\_images/world/japan/stats/fdi/data/country1\\_21cy.xls](https://www.jetro.go.jp/ext_images/world/japan/stats/fdi/data/country1_21cy.xls)、最終閲覧2022年6月16日)

