書記官送達
R3年11月25日午前/後 | 時20分

令和３年１１月２５日判決言渡　同日原本領収　裁判所書記官

[redacted]更正の請求拒否通知取消請求事件

口頭弁論終結日　令和３年９月２日

判　　決

[redacted]

原　　告　[redacted]

同訴訟代理人弁護士　笹　津　備　文

同補佐人税理士　佐　野　　玄

東京都千代田区霞が関１丁目１番１号

被　　告　国

同代表者法務大臣　古　川　禎　久

処分行政庁　甲府税務署長

長谷山　信　也

同指定代理人　岡　部　明寿香

同　木　村　智　広

同　猪　股　翔　太

同　中　村　芳　一

同　金　光　昭　二

同　的　場　将　男

同　佐　藤　公　信

主　　文

１　原告の請求をいずれも棄却する。

２　訴訟費用は原告の負担とする。

事　実　及　び　理　由

第１　請求

処分行政庁が平成３０年１月１７日付けで原告に対してした平成２４年分の

所得税，並びに平成２５年分，平成２６年分及び平成２７年分の所得税及び復興特別所得税の各更正の請求に対して更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。

第２　事案の概要

本件は，原告が，自らが所得税法（平成２６年法律第１０号による改正前のもの。以下同じ。）２条１項３号の「居住者」に該当することを前提に，平成２４年分の所得税並びに平成２５年分から平成２７年分までの所得税及び復興特別所得税につき確定申告を行った後，処分行政庁に対し，自らが同項５号の「非居住者」に該当するとして，上記で申告した所得税等についてそれぞれ更正すべき旨の請求をしたところ，処分行政庁からいずれの請求についても更正すべき理由がない旨の通知を受けたことから，自らが「居住者」に該当せず，同各通知に記載された処分理由にも不備があるとして，同各通知に係る各処分の取消しを求める事案である。

１　関係法令等

(1)　民法

民法２２条は，各人の生活の本拠をその者の住所とする旨を定める。

(2)　所得税法

ア　所得税法２条１項３号は，同法において，「居住者」は，国内に住所を有し，又は現在まで引き続いて１年以上居所を有する個人をいう旨を定める。

所得税法２条１項４号は，同法において，「非永住者」は，居住者のうち，日本の国籍を有しておらず，かつ，過去１０年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が５年以下である個人をいう旨を定める。

所得税法２条１項５号は，同法において，「非居住者」は，居住者以外の個人をいう旨を定める。

イ　所得税法３条２項は，同条１項に定めるもののほか，居住者及び非居住者の区分に関し，個人が国内に住所を有するかどうかの判定について必要な事項は，政令で定める旨を定める。

ウ　所得税法５条１項は，居住者は，同法により，所得税を納める義務がある旨を定める。

所得税法５条２項は，非居住者は，次に掲げる場合には，同法により，所得税を納める義務がある旨を定める。

１号　１６１条（国内源泉所得）に規定する国内源泉所得（２号において「国内源泉所得」という。）を有するとき（同号に掲げる場合を除く。）。

２号　その引受けを行う法人課税信託の信託財産に帰せられる内国法人課税所得（１７４条各号（内国法人に係る所得税の課税標準）に掲げる利子等，配当等，給付補塡金，利息，利益，差益，利益の分配又は賞金をいう。）の支払を国内において受けるとき又は当該信託財産に帰せられる外国法人課税所得（国内源泉所得のうち１６１条１号の２から７号まで又は９号から１２号までに掲げるものをいう。）の支払を受けるとき。

エ　所得税法７条１項は，所得税は，非永住者以外の居住者については，全ての所得について課する旨を（１号），非居住者については，同法１６４条１項各号（非居住者に対する課税の方法）に掲げる非居住者の区分に応じそれぞれ同項各号及び同条２項各号に掲げる国内源泉所得について課する旨を（３号）それぞれ定める。

(3)　所得税法施行令

ア　所得税法施行令１４条１項１号は，国内に居住することとなった個人が，その者が国内において，継続して１年以上居住することを通常必要とする職業を有する場合には，その者は，国内に住所を有する者と推定する

旨を定める。

イ　所得税法施行令１５条１項１号は，国外に居住することとなった個人が，その者が国外において，継続して１年以上居住することを通常必要とする職業を有する場合には，その者は，国内に住所を有しない者と推定する旨を定める（以下，この規定を「本件推定規定」という。）。

(4)　所得税基本通達

ア　所得税基本通達（昭和４５年７月１日付け直審(所)３０国税庁長官通達）２－１は，所得税法に規定する住所とは各人の生活の本拠をいい，生活の本拠であるかどうかは客観的事実によって判定するとする。

イ　所得税基本通達３－３は，国内又は国外において事業を営み若しくは職業に従事するため国内又は国外に居住することとなった者は，その地における在留期間が契約等によりあらかじめ１年未満であることが明らかであると認められる場合を除き，それぞれ所得税法施行令１４条１項１号又は同施行令１５条１項１号に該当するものとする。

(5)　国税通則法（平成２７年法律第９号による改正前のもの）

国税通則法２３条１項は，納税申告書を提出した者は，次の各号のいずれかに該当する場合には，当該申告書に係る国税の法定申告期限から５年（２号に掲げる場合のうち法人税に係る場合については，９年）以内に限り，税務署長に対し，その申告に係る課税標準等又は税額等（当該課税標準等又は税額等に関し２４条又は２６条（再更正）の規定による更正（以下この条において「更正」という。）があった場合には，当該更正後の課税標準等又は税額等）につき更正をすべき旨の請求をすることができる旨を定める。

１号　当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより，当該申告書の提出により納付すべき税額（当該税額に関し更正があった場合には，当該更正後の税額）が過大であるとき。

２号　１号に規定する理由により，当該申告書に記載した純損失等の金額（当該金額に関し更正があった場合には，当該更正後の金額）が過少であるとき，又は当該申告書（当該申告書に関し更正があった場合には，更正通知書）に純損失等の金額の記載がなかったとき。

３号　１号に規定する理由により，当該申告書に記載した還付金の額に相当する税額（当該税額に関し更正があった場合には，当該更正後の税額）が過少であるとき，又は当該申告書（当該申告書に関し更正があった場合には，更正通知書）に還付金の額に相当する税額の記載がなかったとき。

(6)　行政手続法

ア　行政手続法８条１項本文は，行政庁は，申請により求められた許認可等を拒否する処分をする場合は，申請者に対し，同時に，当該処分の理由を示さなければならない旨を定める。

イ　行政手続法８条２項は，同条１項本文に規定する処分を書面でするときは，同項の理由は，書面により示さなければならない旨を定める。

２　前提事実（当事者間に争いのない事実のほか，掲記の証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実。以下，証拠番号は枝番号も含む。）

(1)　原告

原告は，[redacted]生まれの日本国籍を有する男性である。

原告には，平成２４年から平成２７年の間（以下「本件各係争年」という。），原告の妻（以下，原告と併せて「原告夫婦」という。）以外に生計を一にする親族はいなかった。

(2)　原告の住民登録等

原告は昭和６３年８月２６日から，原告の妻は平成元年３月１３日から，同じ[redacted]の肩書住所地（以下「本件住所地」という。）に住民登録をしている。本件住所地上には，平成元年６月２２日に新築された地下１階

付き２階建ての住宅（以下「本件住宅」という。）がある。本件住宅の所有者は，[redacted]（[redacted]に変更される前の商号は「[redacted]」。以下，時期を問わず「[redacted]」という。）である。（乙５，８，１１）

(3) 原告が関係する法人

ア [redacted]は，[redacted]に設立された，山梨県を本店所在地とする健康器具販売のネットワークビジネスを主な業務とする法人であり，設立時から[redacted]まで原告が代表取締役を務めていたほか，原告の妻等の親族が取締役を務めている。[redacted]の発行済株式総数は５０００株であり，このうち１５０株を原告，残りの４８５０株を原告の妻が保有している。

[redacted]は，平成元年頃から，[redacted]（以下「[redacted]」という。）の販売代理店として，同社から手数料収入を得ている。（乙９ないし１１，弁論の全趣旨）

イ [redacted]（以下「[redacted]」という。）は，[redacted]の海外展開のために[redacted]に設立された，台北市を所在地とする衣料品の販売及び輸出入等を事業内容とする法人であり，原告は，同日，同社の董時（日本の取締役に類似）及び唯一の経理人（日本の支配人に類似）に就任するとともに，同社の発行済株式総数１００万株のうち９０００株を取得した（甲６，１１，乙１０）。

ウ [redacted]（以下「[redacted]」といい，[redacted]と併せて「[redacted]」という。）は，[redacted]の海外展開のために[redacted]に設立された，シンガポールを所在地とする衣料品の卸売り，小売販売等を事業内容とする法人であり，原告は，設立当初から同社のDirector（日本の取締役に類似）に就任するとともに，同社の発行済株

式総数２３万株のうち１万５０００株を取得した（甲８，乙１１）。

(4) 原告の確定申告及び所得税等の納付

ア 原告は，平成２７年３月１４日，甲府税務署に対し，原告が非居住者であることを前提として計算した平成２６年分の所得税及び復興特別所得税（以下，両税を併せて「所得税等」という。）の確定申告書を提出した（甲２）。

イ 東京国税局及び甲府税務署の職員は，平成２７年９月２５日，原告に対し，平成２２年分から平成２６年分の税務調査を実施し，居住者であることを前提に申告をするよう指導した。

ウ 原告は，平成２７年１０月８日，甲府税務署に対し，平成２４年分の所得税の確定申告書，平成２５年分の所得税等の確定申告書及び平成２６年分の所得税等の修正申告書を提出し，納付すべき所得税等の額とされた，平成２４年分の２６１９万４０００円，平成２５年分の３６２５万０９００円及び平成２６年分の３９６６万９９００円をそれぞれ納付した（乙１ないし３）。

エ 処分行政庁は，平成２７年１０月２７日，原告に対し，平成２４年分の無申告加算税として５２１万３０００円，平成２５年分の無申告加算税として７２８万４５００円，平成２６年分の過少申告加算税として５９９万１０００円の賦課処分を行い，原告はこれらを納付した。

オ 原告は，平成２８年３月１４日，甲府税務署に対し，平成２７年分の所得税等の確定申告書を提出し，納付すべき所得税の額とされた５５４１万９０００円を納付した（乙４）。

カ 平成２４年分，平成２５年分及び平成２７年分の確定申告書並びに平成２６年分の修正申告書の各項目に記載された金額は，別紙１－１から１－４記載の各年分の税額根拠の各項目の金額と同額である（乙１ないし４）。

(5) 更正請求及びこれに対する理由がない旨の通知

ア　原告は，平成２９年５月８日に平成２７年分の所得税等の額について，平成２９年５月３１日に平成２４年分から平成２６年分までの所得税又は所得税等の額について，処分行政庁に対してそれぞれ更正すべき旨の請求（以下，併せて「本件各更正請求」という。）をした（乙２２ないし２５）。

イ　処分行政庁は，平成３０年１月１７日付けで，原告に対し，本件各更正請求にはいずれも更正すべき理由がない旨の通知をした（甲１ないし４。以下，これらの通知を併せて「本件各通知」といい，本件各通知に係る処分を併せて「本件各処分」という。）。

(6)　再調査請求及び審査請求

ア　原告は，平成３０年１月２６日，処分行政庁に対し，本件各処分の取消しを求めて再調査の請求を行ったが，処分行政庁は，同年４月２６日付けで，いずれの請求も棄却した（甲２０）。

イ　原告は，平成３０年５月１８日，国税不服審判所長に対し，本件各処分の取消しを求めて審査請求を行ったが，同所長は，令和元年５月８日付けで，いずれの審査請求も棄却した（乙１０）。

(7)　本件訴えの提起

原告は，令和元年１１月６日，本件訴えを提起した（顕著な事実）。

３　争点

本件の争点は，原告が所得税法２条１項３号の「居住者」に該当するか否か（争点１）及び本件各処分の理由提示の違法性（争点２）であり，これらに関する当事者の主張は，次のとおりである。

なお，被告が本訴において主張する本件各係争年における原告の所得税等の税額の根拠は，別紙１－１から１－４記載のとおりであり，原告は，争点１につき原告が「居住者」に該当しないと主張しているが，仮に原告が「居住者」に該当するとした場合に計算される税額については，被告主張の金額を特段争

っていない。

4　争点１（原告の「居住者」該当性）について

（被告の主張）

(1)　「住所」の判断枠組み

ア　所得税法上の「住所」とは，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と解され，一定の場所がある者の「住所」に該当するか否かは，諸般の事情を総合考慮した上，客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かで判断すべきである。そして，この判断をする際に考慮すべき要素は，その者の所在（滞在日数及び住居），職業，生計を一にする配偶者その他の親族の居所，資産の所在等の客観的事実であるところ，これらのうちその者の所在（滞在日数及び住居）が最も重視されるべき要素であり，特に，滞在日数に有意な差が認められる場合には，それ以外の考慮要素においてこの差を覆すに足りる特段の事情がない限り，これを重視して判断すべきである。

イ　この点について，原告は，本件推定規定が国外において継続して１年以上居住することを通常必要とする職業があるだけで国内に住所を有しないと推定する旨規定していることなどを挙げて，事業所得者や給与所得者で，複数の国で経済活動をしている場合，又は複数の国で役員となっている場合は，住所の判定において職業が最も重要な考慮要素となり，経済的活動の中心が所在する場所によって生活の本拠を判定すべき旨主張する。

しかし，本件推定規定にいう「職業」は，「継続して１年以上居住することを通常必要とする職業」に限られており，住所の判定の際の考慮要素である職業と必ずしも内容が一致するものではないし，複数の国で経済活動等をしているのであれば，それぞれの国で職業を有していることになるから，むしろ職業という考慮要素が結論に与える影響は減殺され，相対的に職業以外の考慮要素が結論に与える影響が大きくなると考えら

れる。また，原告のいう「経済活動の中心が所在する場所」が勤務地を意味するのであれば，最終的に勤務地を住所と認定することになりかねず，このような考え方に合理性を認めることはできない。

ウ　以上を前提として，次の(2)から(6)に挙げる客観的事情を総合的に判断すれば，原告の本件各係争年における生活の本拠たる実体を具備していたのは本件住宅であったものであるから，原告は日本国内に住所を有しており，所得税法２条１項３号の「居住者」に該当する。

(2)　原告の所在（滞在日数及び住居）

ア　本件各係争年における原告の日本国内の滞在日数は，他の国等の滞在日数と比較して一番多く，いずれの年も１年のうち３分の２以上を占めていた。これに対し，日本以外の国等の中で一番滞在日数の多い台湾は，多い年であっても日本における滞在日数の３分の１程度であり，日本とそれ以外の国等では，滞在日数に有意な差があった。

イ　原告は，昭和６３年８月以降は，継続して住民票上の住所地である本件住所地に所在する本件住宅において，妻と共に起居し，本件住宅を拠点として，国内で開催される定例会合やセミナー等に出席し，それ以外の日にも電話等の通信手段を用いて通訳を通じた簡単な連絡を受け，自身の健康状態の悪化や癌の罹患に伴う高度の治療の必要性から，おおむね毎月本件住宅の近くにある[redacted]（以下「本件病院」という。）に通院していた。

他方，原告は，本件各係争年において，台湾滞在時には，家具備付きの賃貸マンションで過ごしつつ，[redacted]の役員として業務を行い，シンガポール滞在時には，ホテルに宿泊して[redacted]の業務を行っていた。

以上の原告の生活場所及び生活状況を比較すると，本件住宅は，原告の日本滞在中の唯一の住居として，持病に係る通院，治療等も含め，妻と共

に家庭生活を営む場所であり，原告らの私生活との関係が深い場所であるのに対し，台湾のマンション及びシンガポールのホテルは，現地で業務を行う都合上滞在する場所であって，当該業務以外に滞在する理由を見出せない以上，本件住宅と比べて全生活との関係は希薄と評価せざるを得ない。

ウ　我が国では，住民基本台帳法に基づく住民登録制度が整備されており，同制度は，市区町村の住民をその住所地の住民票に登録して居住関係を明らかにするために設けられたものであるから，住民登録の状況は生活の本拠を判定する上で重要な要素となり得るところ，原告は，昭和６３年８月２６日に[redacted]の住民票に登録されて以降，本件各係争年においても登録された本件住所地から異動していない。

エ　原告は，平成２４年以降は癌を患って日本国内に滞在することが多くなっていたものの，その目的は飽くまで治療及び療養のためであって，体力を回復した後はすぐに台湾へ戻ったなどと主張する。

しかし，原告は，高度の治療を受けたいなどの意向から，台湾及びシンガポールではなく日本での治療及び療養を選択したのであるから，日本の医療水準の高さや健康保険制度を十分に活用した上で，国内において全生活の基礎となる身体の維持，管理を行っていたとみることができ，このことは，むしろ原告の生活の本拠が本件住宅にあったことを示す事情の一つである。また，本件各係争年において，原告が本件病院を受診した日数は，日本の滞在日数のうちごく一部にすぎないところ，原告の生活の本拠が台湾にあったというのであれば，日本には入通院の際のみ滞在し，台湾において静養するのが自然であり，日本の滞在期間よりも台湾の滞在期間の方が長期になるはずであるが，実際は，原告は１年のうち約３分の２の期間日本に滞在していた。

(3)　原告の職業

ア　原告は，本件各係争年を通じて[redacted]の代表取締役を務めており，東京

で年に１０回程度開催される[redacted]の定例会合及び国内で不定期に開催されるセミナーに出席し，販売員に対する指導を行うほか，[redacted]傘下の販売員に対しても指導を行っており，原告のこのような活動によって，同社は[redacted]の代理店として手数料収入を得ていた。

イ　原告は，[redacted]の現地販売員を指導する立場にあり，本件各係争年を通じて，[redacted]については月に１回，[redacted]については２か月に１回程度開催されるセミナーで講演するため，台湾及びシンガポールに赴いていたものの，各滞在期間が長期間に及ぶことはなく，業務が終了した後は日本に帰国しており，台湾及びシンガポールでの滞在期間の合計は日本での滞在期間を超えるものではなかった。

ウ　原告は，[redacted]において，日本における役員に類似する地位にあるため，雇用契約で定められた勤務時間，場所等に拘束される一般の従業員等とは異なり，必ずしも法人の所在地等の特定の場所に常時滞在しなければ職務を遂行できない立場にはなく，現に，本件各係争年を通じて，６６．６％から７０．２％を占める日数を日本で生活し，[redacted]の代表取締役としての職務に従事する傍ら，短期的に滞在する台湾及びシンガポールにおいて，定期的に開催されるセミナーで講演することを主な目的とした業務に従事していた。

エ　原告は，[redacted]での重要な業務は全て国外で行う必要があり，国内で行うことは不可能であると主張し，また，原告は国内では何ら業務を行っておらず，本件各係争年における原告の実質的収入は，[redacted]での業務に対する報酬だけであった旨主張する。

しかしながら，職業が住所の判定において重要な考慮要素となるのは，当該職業が勤務地及び勤務時間を拘束する程度が大きい場合であり，勤務先において重要な業務であるか否か，勤務者において主要な地位を占めるものであるか否かは，住所の判定に大きな影響を与えるものではな

い。本件では，原告の担当する業務が，[redacted]にとって重要かつ必要不可欠であり，原告自身においても主要な地位を占めていたとしても，本件各係争年において，原告が実際に台湾及びシンガポールに滞在した日数が，日本に滞在した日数を大きく下回っていることからすれば，同業務は，現地での勤務が必要なものではあるとしても，長期間の勤務が必要なものではなく，前記の滞在日数の有意な差を覆すものではない。

[redacted]における人材育成業務については，現地での指導は業務の一部にすぎず，その事前準備や事後のフォロー等は日本国内で行うことが可能であったと考えられる。クレーム処理業務についても，通常クレームは不定期に発生するものであり，随時現地での対応が求められるのであれば不定期に現地へ赴くことが求められるはずであるが，実際に原告が現地を訪れた日は，セミナーが開催される月末から翌月の前半に集中しており，不定期に訪れた形跡は見当たらないから，初期対応や緊急を要する対応を行ったりするものではなく，現地販売員に対し指示をしたり，現地販売員が処理できなかったものに対して対応するものにすぎず，国内で対応できる部分があったと考えられる。

以上のとおり，原告が[redacted]で行う業務は，その性質及び原告の役員としての地位からすれば，その全てが現地でなければできないものではなく，実際に原告も国内で電話連絡を受けたことがあると述べているから，日本国内においても業務の一部を行っていたとみるのが合理的である。

オ　原告の主張によれば，[redacted]の売上は，同社の役員である原告が，同社の業務を行う代わりに[redacted]のために[redacted]の設立等の業務を行うことにより，減少する[redacted]の売上を補塡するために支払われたものであり，換言すれば，[redacted]の役員である原告が行った業

務の対価として支払われたものと評価できるから，[redacted]には事業活動の実体があるといえる。また，原告には[redacted]の役員としての業務活動の実体があると認められるから，本件各係争年に同社から受領した報酬には，役員としての業務に対する対価としての趣旨が含まれていたものである。

カ　原告は，健康保険に加入せず国民健康保険に加入していることを，[redacted]において何ら事業活動をしていないことの理由として主張するが，上記オのとおり，原告には[redacted]の役員としての業務活動の実体があり，原告の解釈によっても法人の役員として健康保険への加入が義務付けられるから，原告の主張は失当である。また，本来は健康保険法上の被保険者に該当して厚生年金保険が適用されるべきであるにもかかわらず，当該認定がされていない事業所が一定数あることが想定され，原告が健康保険に加入していないことをもって，直ちに[redacted]での業務を行っていないとすることはできない。

(4)　原告と生計を一にする配偶者その他の親族の居所

原告の妻は，本件各係争年を通じて，日本滞在時には原告と共に本件住宅で起居し，原告が台湾のマンション及びシンガポールのホテルに滞在するときは，現地で原告と生活を共にしていたから，原告と生計を一にしていたといえる。そして，原告の妻は，原告と同様，本件各係争年において，本件住所地に住民登録した上，その居所についても原告とほぼ同じ状況にあるから，原告の妻の居所は，前記(2)の原告の滞在日数の有意な差を覆すに足りる事情とはいえない。

(5)　原告の資産の所在

原告は，本件各係争年を通じて，日本国内に，預貯金，有価証券，高級自動車等の資産を有していたほか，台湾及びシンガポールにも預貯金及び株式を保有しており，金額で見ると日本の資産を上回っている年もあるが，当該

資産は金融資産であり，その流動性の高さからいずれの国の金融機関で保有していようとも費消するに当たって大きな支障はないから，年間３０日程度しか滞在していないシンガポールに最も多額の預金を保有している年があったとしても，前記(2)の原告の滞在日数の有意な差を覆すに足りる事情とはいえない。

(6) その他の事情

ア　原告は，昭和６３年８月以降，継続して本件住所地に住民登録し，生活の資となり得る公的年金等の支払者に対し，同住所地を住所として届け出ており，原告が代表取締役を務めていた[redacted]も，原告に対し同住所地を住所として記載した源泉徴収票を交付している。そして，これらに係る源泉徴収は，原告が所得税法上の「居住者」であることを前提として行われていた。

イ　また，原告は，本件各係争年において，国民健康保険の被保険者の資格を有し，これを基に，主に本件住宅の近くに所在する医療機関等において，通院，治療等を行っていた。

ウ　このように，原告が複数の公的機関に対し，自身の住所が日本国内にあることを前提とする各種届出を行い，日本国内で生活を送る上で有用な公的資格を十分に活用していたという事情や，自身の収入についても居住者を前提とした取扱いを受けていたことは，全生活の中心が国外ではなく国内にあることをうかがわせる事情である。

（原告の主張）

(1) 本件推定規定の適用

次のア及びイで述べるとおり，原告は，本件推定規定の適用により所得税法２条１項５号の「非居住者」と推定されるから，同項３号の「居住者」には該当しない。

ア　原告は，平成７年頃，台湾に居住して[redacted]を設立するため

に日本を出国した時点で，所得税基本通達３－３に該当し，本件推定規定が適用されて，非居住者と推定される。

原告は，上記出国の時点で，日本への帰国は決まっておらず，非居住者として推定を受けた後，台湾に在留して業務を行うために必要な居留証も取得していた。また，原告には，日本国内に戻るために台湾やシンガポールでの職を辞めて帰国したといった事情や，日本に帰国して居住者のごとく数か月にわたって滞在していたなどの事情もない。原告は，本件各係争年の間も，[redacted]の唯一の実質的経営者として稼働し，[redacted]でも同様であった。

したがって，原告は，台湾への出国時から平成２７年までの間，非居住者であったと推定される。

イ　国内源泉所得に該当する給与，賞与は，「国内において行う勤務」に基因するものとされており，この業務がない場合の給与，賞与は，それが国内で名目的に支払われようとも国内源泉所得には該当しない。また，日本国内法では，役員の特例として，内国法人の役員としての勤務は，国外において行うものも国内源泉所得とされているところ，この規定は，役員は，現場で作業する従業員と異なり，経営を委任されている身分であるから，報酬と働いている場所との関係が必ずしも明確でないという特殊性により，物的な勤務地とは関係なく役員である内国法人の国内所得とするものである。したがって，日本国内法の考え方は，ある国の役員であれば，当該国以外の国で行うものも全て当該国の源泉所得とするものである。

原告は，日本国外の法人（[redacted]）の実質的代表役員であり，日本国内では何ら国内法人の役員としての実体はなく，[redacted]では一切業務を行っていなかった。また，本件住宅における[redacted]の仕事は連絡事項のみであり，重要な仕事はしていなかった。したが

って，原告は，日本国内に源泉所得がない。

(2) 原告の生活の本拠について

ア 住所（生活の本拠）の判断枠組み

仮に本件推定規定が適用されないとしても，次のイからカの各事情からすれば，原告は，生活の本拠が日本にはなく，国内に住所を有しないから，所得税法２条１項３号の「居住者」に該当しない。

なお，生活の本拠の判断においては，職業が納税義務者の経済的関係の中核的要素であること，本件推定規定が継続して１年以上居住することを通常必要とする職業があるだけで非居住者と推定する旨定めていることなどからすれば，事業所得者や給与所得者で複数の国で経済活動をしている場合，又は複数の国で役員となっている場合は，職業が重要な基準となり，経済的活動の中心が所在する場所によって生活の本拠を判定すべきである。

イ 原告の所在（滞在日数及び住居）について

原告は，日本国内に自己所有建物を有しておらず，自ら契約して定住することができる住居は，台湾のマンションのみであった。

日本国内で生活していた本件住宅やシンガポールのホテルも住居として考えると，日本国内での滞在日数が一番多いことになるが，これは，原告が体調を崩し，医療機関に相当な頻度で入通院し，[redacted]で経済活動をするために静養していたからにすぎず，本件住宅において収入を得るために経済活動をしていたわけではない。

原告は，職のある台湾には毎月，シンガポールには２か月に１回，必ず滞在しており，主に生活している台湾では，朝夜は自炊，昼は外食するなど通常の生活をしていた。

したがって，所在（滞在日数及び住居）の比較から，直ちに原告の生活の本拠が日本国内にあったことが積極的に基礎付けられるものではない。

ウ　原告の職業について

(ア)　原告は，[redacted]に[redacted]，[redacted]に[redacted]を設立し，女性用下着の連鎖販売取引を行う両社の実質的な代表として，長年にわたって事業拡大を図り，会員数数万人，売上数十億円という大規模な企業に成長させた。

原告は，[redacted]の組織販売の長として，組織拡大，育成を目的として，販売員の人材教育，クレーム処理等を主な業務としている。このうち人材教育は，原告が，各層のレベルに合わせて教育メニューを用意し，これに基づいて，通訳を介して教育と業績への支援指導をしている。連鎖販売取引という特殊で人的つながりが重要である[redacted]の業務においては，販売員が多く集まる会議や研修において，カリスマ的存在である原告が直接講演を行うことが重要である。また，クレーム処理も，現地での直接のやり取りが不可欠である。

このような原告の役割は，日本国内に生活の本拠を置いたのでは到底果たすことができないものである。また，原告は中国語を話せないから通訳が必要であるところ，通訳は[redacted]にしかいないから，この点からも原告が直接現地を訪問することが不可欠である。

(イ)　原告は，[redacted]の代表取締役を務めていたが，同社は，本件各係争年においてほとんど活動実態のない形骸化した会社であり，従業員とされている原告及びその親族４名が，日本国内での職業を名乗ったり生活費を賄ったりすることなどのために存在するにすぎない。

[redacted]の本件各係争年の売上は，全て[redacted]からの手数料収入であったところ，これは，原告が[redacted]を設立して国外で働くことによって[redacted]の前身である[redacted]の売上が減少するため，これを一定額補填する旨を[redacted]との間で合意し，

この合意に基づいて支払われていたのであって，[redacted]が自ら業務を行って得たものではない。[redacted]からの収入だけでは[redacted]の従業員の給与や役員の報酬を賄えないので，原告は，[redacted]に対し，自らの[redacted]からの報酬を送金していた。

以上のとおり，[redacted]は，事業としての活動実態のない形骸化した会社であり，原告が主に[redacted]から得た報酬から，原告及びその親族が日本国内で生活するための資金を送金するための中継としての役割を果たしていたにすぎない。

(ウ) 被告は，[redacted]の売上が[redacted]からの手数料収入であることについて，同社が[redacted]の役員である原告が行った業務の対価として支払ったものと評価すべきであり，これをもって[redacted]には事業活動の実体があった旨主張する。しかし，[redacted]からの支払は，過去の原告の業務を前提として，本件各係争年よりもかなり前に約束したものであり，[redacted]自体の活動によるものではない。この支払は，原告が[redacted]の役員や社員でなくとも支払われる性質のものであり，原告の業務によって支払われる関係にない。したがって，[redacted]に事業活動の実体があったとはいえず，原告の[redacted]における業務は観念できない。

(エ) 本件各係争年における原告の実質的収入は，[redacted]の業務に対する報酬のみであり，[redacted]からの報酬は，原告が[redacted]で得た報酬を[redacted]に送金した中から，日本国内での生活のために名目的に受け取ったものであり，実際は[redacted]の報酬を受け取っていたにすぎない。また，仮に国内の報酬があったと仮定しても，[redacted]の報酬と比較して圧倒的に少額であった。

(オ) 法人の役員は，非常勤で勤務実態のない場合や無報酬の場合などを除き，健康保険への加入が義務付けられているところ，原告は，[redacted]

■で何ら業務を行っていないから，形式的には報酬があったとしても，健康保険への加入は義務付けられておらず，国民健康保険に加入している。

エ　原告と生計を一にする配偶者その他の親族の居所について

原告の妻は，本件各係争年を通じて原告と生活を共にしており，生計を一にしていたから，この事情は原告の生活の本拠を判断する事情ではない。

オ　原告の資産の所在について

原告の資産は，本件各係争年においては，平成２７年に預貯金が日本国内に移されるまで，台湾及びシンガポールにある資産が日本国内を圧倒的に上回っており，同年の預貯金の移動も，税務調査時の指導に従って税金を支払うために行ったものにすぎない。

カ　その他の事情

(ア)　原告は，本件各係争年を通じて，本件住所地における住民登録からの転出の届出をしていなかったが，一般に適切な届出がされないために住民登録地が必ずしも生活の実態を反映したものとなっていないことや，海外に赴任する者が他の手続上の便宜のために日本国内に住民登録を残しておくことも不自然ではないことからすれば，転出の届出をしていないことをもって，原告の生活の本拠が日本にあったことが積極的に基礎付けられるものではない。また，原告は，台湾においても，訪問査証ではなく在留許可を得て，台湾の居留地で住民としての生活に関わる各種届出をしている。

(イ)　原告は，本件各係争年を通じて，国民健康保険の被保険者の資格を有し，日本国内の本件病院に毎月通院していたほか，平成２４年には癌の手術を受けるために入通院していたが，原告のように世界各地を頻繁に行き来し，一時帰国も少ないのであれば，医療水準，保険制度の

整備状況，入退院の便宜等に鑑み，一時帰国時に日本の病院に通院等をすること自体が不自然であるとはいえず，国内における入通院等の状況をもって，原告の生活の本拠が日本にあったことが積極的に基礎付けられるものではない。なお，原告は，台湾の健康保険にも加入している。

（被告の再反論ー本件推定規定の適用について）

(1) 本件では，本件推定規定の前提事実である「国外に居住することとなった個人」であることが立証されていない上，前記（被告の主張）で述べたことからすれば，本件各係争年において原告が「国内に住所を有する者」に該当すること，すなわち，推定事実の不存在が証明されているから，仮に原告が前提事実の証明に成功したとしても，本件推定規定の適用による法律効果が発生することにはならない。

(2) 原告は，本件推定規定を適用せずに所得税法２条１項３号の「居住者」について判断するのは，納税者がどの国の役員でもない場合や複数国における役員である場合など複数国で経済活動をしており，どの国に生活の本拠があるか判断できないときなどであると主張するが，原告は複数国で役員となっているから，この要件に該当することになり，本件推定規定の適用を求める原告の主張は矛盾している。

(3) 原告は，日本国内に源泉所得がないことを理由に原告は非居住者である旨主張するが，そもそも源泉所得を有しているか否かと居住者であるか否か（国内に住所を有しているか否か）とは別個の問題であり，原告の主張は失当である。また，前記で述べたとおり，原告は[redacted]の役員として国内で業務を行っていたから，原告の主張は前提を誤っている。

(4) 本件推定規定は，その者が「国外において，継続して１年以上居住することを通常必要とする職業」を有していることを前提事実としているのであり，「国内において，継続して１年以上居住することを通常必要とする職業」を

有していないことを前提事実としているわけではないから，仮に原告が[redacted]で何ら事業活動をしていなかったとしても，本件推定規定が適用されるものではない。

(5) 原告の主張に沿って，ある国の法人の役員というだけで本件推定規定の適用が認められると，原告のように国内及び国外において法人の役員を務めている者は，所得税法施行令１４条１項１号及び同施行令１５条１項１号（本件推定規定）の両方が適用され，国内に住所を有する者と推定されるとともに国内に住所を有しない者とも推定されるという矛盾した結果となるから，単に法人の役員というだけでは，本件推定規定の要件を満たさない。

そして，本件推定規定は，「継続して１年以上居住することを通常必要とする職業」を要件としているところ，これに該当するか否かは，その職業がその者を「継続して１年以上」勤務地に近接する住居に「居住することを通常必要とする」ものか否か，すなわち，当該職業がその者の勤務地及び勤務時間をどの程度拘束するかを基準として判断すべきであり，勤務先にとっての重要度が判断の基準となるものではない。

本件では，原告の本件各係争年における滞在日数は，日本が台湾及びシンガポールを大きく上回っており，原告は，台湾及びシンガポールにおける滞在日数の範囲内で[redacted]の役員としての業務を行うことができていたから，当該業務は，勤務地を一定程度拘束するものであるとしても，勤務時間（勤務期間）を大きく拘束するものではなく，「継続して１年以上居住することを通常必要とする職業」に該当しない。

５ 争点２（本件各処分の理由提示の違法性）について

（原告の主張）

次の(1)から(3)までの事情によれば，本件各処分に付された理由は，恣意抑制，不服申立ての便宜という理由提示の趣旨に照らして十分なものではなく，本件各処分は違法である。

(1) 原告は，本件各更正請求の際に提出した還付請求の理由書において，本件推定規定について指摘し，原告が非居住者である旨を述べた。本件各更正請求において原告が提出した書類のみをもって，原告の台湾における在留期間が契約等によりあらかじめ１年未満であることが明らかといえないことは明白であり，そもそも，会社を設立してその実質的な代表となることが，「継続して１年以上居住することを通常必要とする職業を有すること」に当たることは自明であるにもかかわらず，処分行政庁は，事実関係及び本件推定規定の適用に触れることなく，実質的には２行程度の文字数で結論のみの理由を提示した。

処分行政庁が提示した理由は，原告の主張の法的構成自体に問題がある，法規を適用するための根拠となる資料が足りない，又は処分行政庁が本件推定規定による推定を覆す事実を認定しているなどの様々な可能性を許すものとなっており，いかなる理由によって請求が認められなかったのかが不明である。仮にこの程度の理由提示でも十分であるならば，処分行政庁が処分後に理由を追加して恣意的な処分をすることが可能になり，納税者が不服申立てを行う際に，争点が分からずあらゆる違法性及び事実を主張せざるを得ないなどの不都合が生ずる。

(2) 処分行政庁は，原告が提出した資料では，原告が国内に住所を有しない者と立証されていないから，本件推定規定による推定は及ばないと解しているようであり，本件各処分では本件推定規定には何ら言及されていない。しかし，処分行政庁は，本件推定規定の適用について判断した後に原告が国内に住所を有しないか否かを検討すべきであり，また，前記のとおり本件推定規定の適用により原告が国内に住所を有しないことが推定されるから，本件各係争年において原告が「国内に住所を有する者」に該当することを主張し，その証明をする必要があった。したがって，処分行政庁は判断過程を誤っており，これを前提とした理由提示の内容も誤りである。

(3) 原告補佐人は，居住者該当性をめぐる論点整理や議論を求め，論点となり得る項目を記載した「反論文」（甲１２）を提出して処分行政庁の見解を求めたが，処分行政庁は一切応じなかった。なお，被告は，原告補佐人が提出した「反論文」が本件各処分の日に提出されたものであることを指摘するが，この反論文は，本件各処分の日よりも前に求めていた内容を書面で整理したものであるから，ここに記載された内容は，理由の提示の違法性を検討するに当たって考慮されなければならないものである。

（被告の主張）

(1) 本件各通知には，本件各処分の根拠法令の規定内容及び処分の原因となる事実関係が記載されているとともに，処分行政庁が，原告が請求書に添付した書類等を基に更正の請求に基づく調査をした結果，本件各係争年において原告が現実に日本国内に居住しており，これらの書類等をもってしても「非居住者」に該当する事実は認められず，更正をすべき理由があるとは認められないとの判断過程，処分の根拠が具体的に示されている。この記載内容からすれば，処分行政庁において，原告が現実に国内に居住し，生活をしているという事実があることをもって，日本に住所があると判断し，原告が提出した各書類等の記載をもってしても，同判断を覆すには足りないとした判断過程を容易に了知することができる。このように，上記記載内容は理由の提示が求められる趣旨に沿う十分なものであるから，理由の提示に違法はない。

(2) 原告は，原告補佐人が処分行政庁の見解を求めたのに対し，処分行政庁が一切応じなかったなどと主張するが，原告補佐人の上記「反論文」は，本件各処分がされた平成３０年１月１７日に処分行政庁に提出されたものであり，本件各処分がされるより前に提出されたものではないから，理由提示の違法性を検討する上で考慮に値するものではない。また，仮に上記「反論文」が調査の段階で提出され，これに対して処分行政庁が回答して

いないとしても，そのことをもって直ちに本件各通知における理由の提示に違法があるとはいえない。

第３　当裁判所の判断

１　争点１（原告の「居住者」該当性）について

(1)　判断枠組み

ア　所得税法２条１項３号は，国内に「住所」を有する個人は「居住者」に該当すると定めるところ，民法２２条は，「各人の生活の本拠」を「住所」とする旨を定めており，同一の文言を用いる所得税法において民法と反対の解釈をすべき特段の事由はないから，同法にいう「住所」とは，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。そして，その具体的な判断に当たっては，滞在日数，住居，生計を一にする配偶者その他の親族の居所，職業，資産の所在等の事情を総合的に考慮すべきである。

イ　原告は，事業所得者や給与所得者が複数の国で経済活動をしている場合，又は複数の国で役員となっている場合は，職業が重要な基準となり，経済的活動の中心が所在する場所によって生活の本拠を判定すべきと主張する。しかしながら，上記のとおり「住所」を民法と同義に解釈すべき以上，生活の本拠の判断において特段職業を重視すべき理由はなく，職業は，上記で説示したとおり滞在日数等の他の要素とともに総合して考慮すべき一要素と解するのが相当である。

(2)　認定事実

前提事実，掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば，以下の事実が認められる。

ア　原告夫婦の国内，国外の滞在日数，それぞれの住居の状況等

(ア) 原告の本件各係争年における日本，台湾，シンガポール及びこれら以外の国における滞在日数は次のとおりであり，原告の妻の滞在日数もおおむね同一である。原告は，本件各係争年において日本に滞在している間，[redacted]の定例会合やセミナー等に出席する際にホテルを利用する以外は，[redacted]が所有する本件住宅で過ごしていた。

（乙６，７，９，弁論の全趣旨）

a　平成２４年

日本　２５７日　台湾　７９日　シンガポール　２６日

上記以外　４日

b　平成２５年

日本　２４３日　台湾　８７日　シンガポール　３１日

上記以外　４日

c　平成２６年

日本　２４７日　台湾　8.8日　シンガポール　３０日

上記以外　０日

d　平成２７年

日本　２４８日　台湾　８６日　シンガポール　３１日

上記以外　０日

(イ) 原告は，平成７年９月１日，台湾の台北市所在の家具等備付けの賃貸マンションの賃借を開始し，[redacted]に設立された[redacted]の役員名簿では，同マンションの所在地を住所として登録していた。原告は遅くとも平成９年１月以降，原告の妻も遅くとも平成１１年１１月以降，ともに１８０日間を超える長期滞在者を対象とする台湾の居留査証を取得した。

原告夫婦は，本件各係争年における台湾滞在時は，平成２７年１０月頃までは上記の賃貸マンション，同月頃以降は[redacted]が賃借

した賃貸マンションで過ごし，シンガポール滞在時は，[redacted]が手配したホテルに宿泊した。（甲５ないし７，乙９，１０）

(ウ) 原告は，左反回神経麻痺等の症状があったため，他院からの紹介を受け，平成２４年６月２５日，山梨県中央市に所在して本件住宅から約１０ｋｍの距離にある本件病院を受診し，以後，本件各係争年を通じて，ほぼ毎月同病院を受診した。原告は，この間，甲状腺癌と診断されて平成２４年１１月１２日に手術を受け，その前後の同月９日から同月２１日までの間入院し，また，平成２５年２月頃からは肝細胞癌が疑われ，検査，治療等を受けた。

原告が本件病院をはじめとする山梨県内の医療機関を受診した日数は，平成２４年は３３日（うち１３日入院），平成２５年は２７日，平成２６年は２２日，平成２７年は２５日であった。（甲９，１０，乙１７，１８）

イ 原告の職業関係等

(ア) 原告は，[redacted]の代表取締役として，平成２４年に６９４万０６４８円，平成２５年に６００万円，平成２６年に６１６万８０００円，平成２７年に６００万円の役員報酬を受領した。

[redacted]の本件各係争年の売上は，全て[redacted]からの手数料収入であり，平成２３年度が２４５５万５０６２円，平成２４年度が２３９８万６７０８円，平成２５年度が２５３２万３８７４年，平成２６年度が２４１６万１７４６円，平成２７年度が２４００万４６５０円であった。この手数料は，[redacted]が設立される前に[redacted]と[redacted]との間で成立した，原告が[redacted]を設立して国外で業務を行うことによって減少する[redacted]の売上を一定額補塡する旨の合意に基づいて支払われたものであった。（甲１３，乙１ない

し4，9，10，12）

(イ) 原告は，設立当初から[redacted]の役員に就任し，[redacted]の代表取締役との間の取決めにより，[redacted]の利益の3％を役員報酬として受け取っていた。本件各係争年における原告の役員報酬等は，[redacted]は，平成24年が5697万8027円，平成25年が8919万2977円，平成26年が1億1192万4263円，平成27年が1億3352万8530円であり，[redacted]は，平成24年が7874万4328円，平成25年が8688万4121円，平成26年が6892万7521円，平成27年が7692万4120円であった。

原告は，[redacted]の運転資金を賄うため，これらの報酬の一部を同社に対して貸し付けており，本件各係争年における貸付残高は，別紙2の「貸付金（[redacted]）」欄に記載のとおりである。（乙1ないし4，9，弁論の全趣旨）

(ウ) 原告は，本件各係争年において，毎月開催される[redacted]のイベントで講演等を行うため，おおむね毎月末から翌月の上旬にかけて1週間程度台湾に滞在し，[redacted]についても，現地で開催されるイベントで講演等を行うため，おおむね2か月に1回の頻度で5日間程度現地に滞在した。[redacted]のイベントは，約300人が参加する「勉強会」（月1回開催）から2500人以上が参加する「全国会員大会」（年1回開催）まで様々な内容，規模のものがあり，原告は，これらのイベントにおいて，講演を行ったり販売について直接指導をしたりして中心的な役割を果たし，参加者である同社の会員から人気を得ていた。他方で，原告は，日本国内に滞在していた際も，通訳を通じて[redacted]から連絡を受けていた。

また，原告は，本件各係争年において，東京で開催される[redacted]

[redacted]の定例会合に[redacted]の代表として年１０回程度出席したほか，販売員に対する指導を行うセミナーにも不定期に参加していた。（甲１４ないし１７，乙６，７，９，弁論の全趣旨）

ウ　原告の資産の所在等

原告の本件各係争年における資産の所在は，別紙２のとおりである。なお，平成２６年から平成２７年にかけて，台湾及びシンガポールの預貯金の額が大きく減少し，日本の預貯金の額が大きく増加したのは，原告が，平成２７年の税務調査で居住者として税金を支払うよう指摘され，この支払のために預貯金を移動したことが主な原因である。（甲６，８，乙１０，１３ないし１６，弁論の全趣旨）。

(3)　検討

ア　原告夫婦の国内，国外の滞在日数，それぞれの住居の状況等について

(ア)　前提事実及び認定事実によれば，原告は，昭和６３年８月２６日以降現在まで継続して本件住所地に住民登録をしており，平成７年の[redacted]の設立，平成１４年の[redacted]の設立に際して現地に渡航した際も，転出の届出をしていない。原告は，本件各係争年において，いずれの年も１年のうち３分の２以上の日数に相当する２４３日から２５７日にわたって日本国内に滞在したのに対し，日本以外の国等において滞在したのは，一番日数の多い台湾でも７９日から８８日と日本での滞在日数の３分の１程度であり，これにシンガポール等を含む国外の滞在日数を合計しても１０９日から１２２日であって，日本での滞在日数の半分程度にすぎないから，国内の滞在日数と国外の滞在日数との間に有意な差が認められる。

(イ)　原告は，日本に滞在中，[redacted]の定例会合やセミナーに出席する際にホテルに滞在することがあったものの，それ以外は地下１階付き２階建ての住宅である本件住宅で過ごしていたことは前記認定

のとおりであるから，日本において滞在したホテルは，業務のための一時的，便宜的な滞在場所にすぎないというべきである。

また，本件住宅の所有者は[redacted]であるが，同社は，原告夫婦が全株式を保有し，設立時から本件各係争年を含む[redacted]までの間，原告が代表取締役を務め，その他の役員も原告の妻をはじめとする原告の親族が占めていた上，運転資金を賄うために原告から多額の貸付けを受けており，原告夫婦が本件住宅につき現実に賃料その他の使用の対価を支払っていたとも考え難いことからすれば，原告夫婦は，本件住宅を事実上自己が所有する住宅と同様に使用できる状況にあったと推認される。さらに，原告は，本件各係争年を通じて，癌の治療等のためにほぼ毎月本件病院に通院していたところ，本件住宅は同病院の近くに位置しており，当時の原告の生活において大きな比重を占めていたと考えられる癌の治療等の活動に関して，本件住宅は重要な拠点であったと評価することができる。

他方で，原告が本件各係争年において国外で滞在していたのは，台湾では原告自ら又は[redacted]が賃借した賃貸マンション，シンガポールでは[redacted]が手配したホテルであり，原告が長期滞在者を対象とする台湾の居留査証を取得していたことなど前判示に係る事情を考慮しても，上記のとおり原告夫婦が事実上自己所有物件と同様に使用できたと推認される地下１階付き２階建ての住宅である本件住宅と比較すれば，両社での業務を遂行するための便宜的な滞在場所という性質が強く，一般的生活，全生活の中心として機能していたとはいえない。

(ウ) 原告は，本件住宅での滞在日数が多いのは，治療等のために医療機関に入通院していたためであり，本件住宅において経済活動をしていたわけではないから，滞在日数の比較によって直ちに原告の生活の本

拠が日本国内にあったことが基礎付けられるわけではない旨主張する。

しかしながら，ここで問題となっているのは，特定の場所がその者の生活に最も関係の深い一般的生活，全生活の中心としての生活の本拠といえるか否かであり，生活に最も関係が深い場所か否かを判断するに当たり，種々の活動の中で経済的活動だけを原告主張のように中心的判断要素として検討すべき理由はない。かえって，原告が治療等のために本件病院の近くにある本件住宅に滞在していたことは，本件住宅が原告の生活に最も関係の深い一般的生活，全生活のために重要な拠点であったことを基礎付ける事情であるといえる。したがって，原告の上記主張は採用することができない。

(エ) なお，前記認定のとおり，本件各係争年において原告と生計を一にする唯一の親族である原告の妻は，原告とおおむね滞在場所を同一にしていたから，その居所は，本件において原告の生活の本拠を判断するに当たり，原告の居所と別個の意義を有するものではない。

イ 原告の職業について

(ア) 前提事実及び認定事実によれば，原告は，[redacted]の役員を務め，両社が開催するイベントで講演，指導を行うなどして中心的な役割を果たし，参加者である会員から人気を得ていたことが認められるから，これらのイベントに関しては，原告が実際に参加するために台湾又はシンガポールに滞在する必要性が高かったものということができる。

また，原告が[redacted]から得ていた役員報酬の年額は，本件各係争年において，[redacted]が約５７００万円から約１億３３００万円，[redacted]が約６９００万円から約８７００万円と多額であった。これに対し，原告が[redacted]の代表取締役として本件各係争年に得ていた役員報酬の年額は，６００万円から７００万

円弱であり，上記の[redacted]の報酬と比較すれば相当少額であったことに加え，[redacted]の本件各係争年における売上は，本件各係争年以前の[redacted]と[redacted]との間の合意に基づき，[redacted]の売上を補塡する目的で，日本サミット社から手数料の名目で支払われていたものであるから，原告が，本件各係争年において，[redacted]の業務として実体のある職業活動を行って収入を得ていたと評価することは困難である。

以上のとおり，[redacted]の業務に関して実際に台湾及びシンガポールにおいてイベントに参加し，収入の多くを国外２社から得ていたことからすれば，原告の職業活動の中心は[redacted]の業務にあったと認められる。

もっとも，前判示のとおり，原告は，[redacted]のイベントが開催される期間以外は，１年のうち３分の２以上の期間日本に滞在し，日本にいる間も，両社の代表として[redacted]の定例会合に出席し，両社と通訳を通じて連絡をとっていたことからすれば，[redacted]の役員としての業務の全てが現地にいなければ遂行できないものであったとは考え難く，日本国内に滞在しながら一部の業務を行っていたことが推認される。

(イ) 原告は，[redacted]の業務において原告が重要な役割を果たしていたことを強調する。しかしながら，ここでの職業についての判断は，その者の生活に最も関係の深い一般的生活，全生活の中心としての生活の本拠を判断するための考慮要素の一つとしての判断であり，職業活動が特定の場所における実際の生活とどの程度結び付いていたかを検討するものであるから，特定の法人の業務において重要な役割を果たしていたことが，直ちに当該法人の所在地に生活の中心があったことを意味するものではないというべきである。

ウ　資産の所在について

前記認定によれば，原告の資産は，平成２７年を除けば，国外に存する資産の合計額が国内を上回るものと推認される。もっとも，原告の国外の資産の大半を預貯金が占めているところ，預貯金は，一般的には，不動産等の物的資産と異なり国境を越えて利用できることから，特定の場所における生活との結び付きが強いものとはいえない。以上によれば，本件各係争年の大部分において日本国外の資産が国内の資産を上回っていたことは，原告の生活の本拠に係る判断を左右する事情とまではいえない。

エ　まとめ

以上のとおり，原告は，本件各係争年のいずれの年においても，１年のうち３分の２以上の期間を日本国内に滞在し，国内の滞在日数と国外の滞在日数との間に有意な差がある上，日本国内の滞在期間のうち大部分を過ごしていた本件住宅は，原告夫婦が事実上所有者として使用できる状況にあったものであり，実際に，原告の癌の治療，療養等の活動において重要な拠点として機能していた。他方，原告の職業活動の中心は[redacted]の業務にあり，両社のイベントに参加するために一定の期間台湾又はシンガポールに滞在する必要性が高かったことは認められるものの，同イベントに係るもの以外の業務は，日本国内においても一定程度遂行していたものである。以上の日本における滞在期間，本件住宅における生活実態を考慮すれば，原告の生活に最も関係の深い一般的生活，全生活の中心は日本にあったものであるから，原告の生活の本拠である「住所」は日本国内の本件住所地であると認めるのが相当である。その他，原告の妻の居所や資産の所在等の事情は上記判断を左右するに足りるものとはいえない。

(4)　本件推定規定の適用について

本件推定規定は，国外に居住することになった個人について，いかなる場合に国内に住所を有しない者と推定するかを定めた法律上の事実推定の規定であるから，推定事実が直接証明された場合には，処分行政庁が本件推定規定の適用についての判断を先行させるべき理由はないところ，先に摘示した証拠等によって原告が国内に住所を有していたと認められることは前判示のとおりである以上，本件推定規定の適用の有無を検討する必要はない。

(5) 小括

以上によれば，原告は，日本国内に住所を有する者として所得税法２条１項３号の「居住者」に該当する。

２ 争点２（本件各処分の理由提示の違法性）について

(1) 判断枠組み

行政手続法８条１項本文は，行政庁が申請により求められた許認可等を拒否する処分をする場合は，申請者に対し，同時に，当該処分の理由を示さなければならない旨規定するところ，これは，同処分の性質に鑑み，行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに，処分の理由を申請者に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解される。そして，同項本文に基づいてどの程度の理由を提示すべきかについては，上記のような趣旨に照らし，当該処分の根拠となる法令の規定内容，当該処分に係る審査基準の存否及び内容並びに公表の有無，当該処分の性質及び内容，当該処分の原因となる事実関係の内容等を総合考慮してこれを決定すべきものと解される。

(2) 認定事実

掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば，以下の事実が認められる。

ア 原告は，平成２９年５月８日及び同月３１日にした本件各更正請求において，本件各係争年分の各申告では，原告が所得税法２条１項３号の「居住者」に該当することを前提として税額を計算していたが，本件推定規定

によって国内に住所を有しない者と推定され，同項５号の「非居住者」に該当するので，「居住者」を前提とする計算には誤りがある旨主張した（乙２２ないし２５）。

イ　原告補佐人である税理士は，平成３０年，処分行政庁に対し，本件各更正請求に関し「[redacted]氏の居住者をめぐる反論文」（甲１２）と題する文書を提出し，その中で，次の４個の論点について処分行政庁の見解を確認した（甲１２）。

(ア)　論点①

大株主であり，仕入先でもある国内に本社のある[redacted]との関係性が問題になっているのか。

(イ)　論点②

生活の本拠が国内であるというためには，生活の本拠となるような職業が国内にあるということが必要ではないか。原告は[redacted]の代表取締役を務めているが，大幅な債務超過が継続しており，形式的には存続しているが，ほぼ実体がないのと同様である。それでも存続してきたのは，[redacted]の経営者である原告からの毎年の送金による。

(ウ)　論点③

原告が[redacted]の代表取締役であることは，国外で通常１年以上を要する職業であることを推定するに足りる。[redacted]が現在の地位を築くために数十年かかっており，短期的な出国でないことは明らかである。年間数億円の利益を獲得するまでに育て上げた経営者をして，短期的な出国者と同一視するのは，常識的に無理があり，国内法においても役員については特別な規定が置かれていることからも，[redacted]の創業以来の経営者である原告を居住者とするのは論外である。

(エ) 論点④

台湾及びシンガポールの税法は，現地主義を採用しており，１８３日ルールが適用されるため，原告は，台湾及びシンガポールでは非居住者として扱われるが，それをもって，反射的に日本国内において非居住者とすれば税の空白が生ずるといっても，それは，海外と国内の税制の違いによるものであり，両国間の不均衡を是正する租税条約は存在しないし，公務員に適用されるような税の空白が生じないための特別な税法もない。

ウ　平成３０年１月１７日付けの本件各通知には，「処分の理由」として，原告が「非居住者」に該当することを証するものとして提出したパスポートの写し，[redacted]の商業登記簿に相当する書類の写し，医療費の領収証等を列挙した上で，更正の請求に基づき調査した結果，原告は当年中において現実に国内に居住しており，提出された書類等から所得税法２条１項５号に規定する「非居住者」に該当する事実は認められないから，申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより納付すべき税額が過大であったとは認められず，更正の請求に対してその更正をすべき理由があるとは認められない旨が記載されている（甲１ないし４）。

(3) 検討

前記認定のとおり，原告が，本件各更正請求において，原告は本件推定規定によって国内に住所を有しない者と推定され，所得税法２条１項５号の「非居住者」に該当するので，「居住者」を前提とする計算には誤りがある旨主張したのに対し，処分行政庁は，本件各通知の処分の理由において，原告が「非居住者」に該当することを証するものとして提出したパスポートの写し等の書類を列挙した上で，調査の結果，原告は当年中において現実に国

内に居住しており，原告が提出した書類等からは「非居住者」に該当する事実は認められないとした上で，本件各処分につき更正をすべき理由があるとは認められない旨記載している。そして，本件各通知に記載された上記理由によって，これを受け取った原告において，処分行政庁が，原告が提出した書類の検討も含めて調査をした結果，原告が国内に居住していると認められるとの結論に至ったことを理由として，「非居住者」に該当するとの原告の主張を排斥したことを了知することが可能であるといえ，理由提示の趣旨及び目的である処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜といういずれの観点からみても，その趣旨等を充たす程度に理由が明示されたものということができるから，本件各処分における理由の提示に不備があるとは認められない。

(4) 原告の主張について

ア　原告は，国内に住所を有するかどうかを判断するに当たっては，まず本件推定規定の適用について判断すべきとの見解を前提として，処分行政庁の判断過程は誤りである旨主張する。しかしながら，証拠等によって原告が国内に住所を有していたと認められる以上，本件推定規定の適用の有無を検討する必要はないことは前判示のとおりであるから，原告の主張は，前提を欠き，採用することができない。

原告は，本件各通知に記載された理由からは原因となった事実関係や判断過程が明らかにされていないとも主張する。しかしながら，本件各通知の記載からすれば，原告が国内に居住していると認められることを理由として，「非居住者」に該当する旨の主張が排斥されたことを原告において明確に了知することができ，この理由提示が処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由提示の趣旨及び目的を充足するものであることは前記(3)で説示したとおりであるから，これ以上に詳細な事実関係や判断過程まで記載されていなければ理由の提示に違法があると

いうことはできない。なお，前判示のとおり，処分行政庁が本件推定規定の適用についての判断を先行させるべき理由はないから，本件推定規定の適用の有無及びその結果が記載されていないことをもって，理由の提示に不備があるということもできない。

イ　原告は，前記認定事実(2)イのとおり，原告補佐人が論点となり得る項目を挙げて見解を求めたのに対し，処分行政庁がこれに応じなかったことは違法である旨主張する。

しかしながら，申請者において申請に対する処分がされるまでに質問等をした場合，処分行政庁としては，法令上応答を義務付ける規定等がない限り，当該行政処分とその理由の提示とは別に個別に質問等に応答する義務があるものではないから，質問等に応答しなかったことのみをもって，当該行政処分における理由の提示が違法であるということはできない。

また，被告は前記「[redacted]氏の居住者をめぐる反論文」は本件各処分がされた平成３０年１月１７日に処分行政庁に提出されたものであり，理由提示において同文書を考慮する必要はない旨主張するところ，同文書の提出時期をひとまずおいて，同文書に記載されている論点①から④について個別に見ても，次に述べるとおり，これらについて応答しなかったことが本件各処分の理由の提示における違法を基礎付けるものとはいえない。

すなわち，論点①は，原告の所得税等の申告と[redacted]との関係についての質問であるところ，両者の関係は本件各更正請求における争点である「居住者」又は「非居住者」の該当性には直接関連しない背景事情にすぎない。論点②は，同争点につき判断する際の考慮要素の一つである職業の位置付けについて原告側の見解を述べるものにすぎない。論点③は，本件推定規定を適用すべきであり，原告が「居住者」に該当

するとの結論は不当であることなどの原告側の見解を述べるものにすぎない。論点④は，「税の空白」の回避を考慮すべきでない旨主張するものと解されるところ，本件各処分が「税の空白」の回避を考慮してされたことを認めるに足りる証拠はなく，これを考慮するか否かによって「居住者」又は「非居住者」の該当性が左右されるとも考え難い。

そうすると，論点①ないし論点④の各点について，本件各処分の理由の中で明示的に回答がされていないからといって，直ちにその理由の提示に違法があるということはできないから，原告の主張は採用することができない。

(5) 小括

以上のとおり，本件各処分に係る理由の提示に違法はない。

第４ 結論

以上によれば，原告は所得税法２条１項３号の「居住者」に該当し，理由の提示にも違法はないから，本件各処分は適法である。よって，本件請求はいずれも理由がないから棄却することとして，主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第２部

裁判長裁判官 春名 茂

裁判官 横井 靖世

裁判官 下道 良太

（別紙１－１）

平成２４年分の税額の根拠

１　総所得金額　１億３４５３万７７９５円

次の(1)から(4)の各金額の合計額

(1)　利子所得の金額　２５万８７３０円

(2)　配当所得の金額　４４万９２１３円

(3)　給与所得の金額　１億３３８２万９８５２円

(4)　雑所得の金額　０円

２　所得控除の額の合計額　１１６万６６００円

３　課税総所得金額　１億３３３７万１０００円

上記１の総所得金額１億３４５３万７７９５円から上記２の所得控除の額の合計額１１６万６６００円を控除した後の金額（ただし，国税通則法１１８条１項の規定により１０００円未満の端数を切り捨てた後のもの。別紙１－２及び別紙１－３の課税総所得金額においても同じ。）

４　納付すべき税額　２６１９万４０００円

次の(1)の金額から，(2)の金額及び(3)の金額を控除した後の金額（ただし，国税通則法１１９条１項の規定により１００円未満の端数を切り捨てた後のもの。）

(1)　課税総所得金額に対する税額　５０５５万２４００円

上記３の課税総所得金額に所得税法８９条１項（平成２５年法律第５号による改正前のもの。別紙１－２及び別紙１－３の計算においても同じ。）に規定する税率を乗じて算出した金額

(2)　外国税額控除の額　２３９９万２６２８円

(3)　源泉徴収税額　３６万５７００円

（別紙１－２）

平成２５年分の税額の根拠

１　総所得金額　１億８２７２万５３８６円

次の(1)から(4)の各金額の合計額

(1)　利子所得の金額　３２万９３８４円

(2)　配当所得の金額　２７６万８９０４円

(3)　給与所得の金額　１億７９６２万７０９８円

(4)　雑所得の金額　０円

２　所得控除の額の合計額　１１６万９８００円

３　課税総所得金額　１億８１５５万５０００円

上記１の総所得金額１億８２７２万５３８６円から上記２の所得控除の額の合計額１１６万９８００円を控除した後の金額

４　納付すべき税額　３６２５万０９００円

次の(1)の金額に，(2)の金額を加算し，(3)の金額及び(4)の金額を控除した後の金額（ただし，東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（以下「復興財源確保法」という。）２４条２項の規定により１００円未満の端数を切り捨てた後のもの。別紙１－３及び別紙１－４の納付すべき税額においても同じ。）

(1)　課税総所得金額に対する税額　６９８２万６０００円

上記３の課税総所得金額に所得税法８９条１項に規定する税率を乗じて算出した金額

(2)　復興特別所得税額　１４６万６３４６円

上記(1)の金額に復興財源確保法１３条に規定する１００分の２．１の税率を乗じて計算した金額

(3)　外国税額控除の額　３４８１万６３３８円

(4)　源泉徴収税額　２２万５１００円

（別紙１－３）

平成２６年分の税額の根拠

１	総所得金額	１億８７９９万２６５３円
	次の(1)から(4)の各金額の合計額	
	(1) 利子所得の金額	４３万６７６８円
	(2) 配当所得の金額	２８４万８５６１円
	(3) 給与所得の金額	１億８４５６万９７８４円
	(4) 雑所得の金額	１３万７５４０円
２	所得控除の額の合計額	１４６万６５３８円
３	課税総所得金額	１億８６５２万６０００円
	上記１の総所得金額から上記２の所得控除の額の合計額を控除した後の金額	
４	納付すべき税額	３９６６万９９００円
	次の(1)の金額に，(2)の金額を加算し，(3)の金額及び(4)の金額を控除した後の金額	
	(1) 課税総所得金額に対する税額	７１８１万４４００円
	上記３の課税総所得金額に所得税法８９条１項に規定する税率を乗じて算出した金額	
	(2) 復興特別所得税額	１５０万８１０２円
	上記(1)の金額に復興財源確保法１３条に規定する１００分の２．１の税率を乗じて計算した金額	
	(3) 外国税額控除の額	３３４１万２７３１円
	(4) 源泉徴収税額	２３万９８００円

（別紙１－４）

平成２７年分の税額の根拠

１	総所得金額	２億１７５７万８５４９円
	次の(1)から(4)の各金額の合計額	
	(1) 利子所得の金額	５２万２９９３円
	(2) 配当所得の金額	２９１万１５０２円
	(3) 給与所得の金額	２億１４００万２６５０円
	(4) 雑所得の金額	１４万１４０４円
２	所得控除の額の合計額	１２２万０４４０円
３	課税総所得金額	２億１６３５万８０００円
	上記１の総所得金額から上記２の所得控除の額の合計額を控除した後の金額	
４	納付すべき税額	５５４１万９０００円
	次の(1)の金額に，(2)の金額を加算し，(3)の金額及び(4)の金額を控除した後の金額	
	(1) 課税総所得金額に対する税額	９２５６万５１００円
	(2) 復興特別所得税額	１９４万３８６７円
	(3) 外国税額控除の額	３８８６万８９１７円
	(4) 源泉徴収税額	２２万１０００円

（別紙2）

原告の資産の所在

所在場所	種別	平成24年末	平成25年末	平成26年末	平成27年末
日本	預貯金（[redacted] ほか2行の合計）	1,881,902円	2,965,968円	4,999,401円	213,085,850円
	貸付金（[redacted]）	123,746,267円	189,144,671円	213,281,206円	235,680,566円
	株式（[redacted]）	150株	150株	150株	150株
	車両（登録年月，車名，総排気量）	平成15年4月，BMW MINI，1,590cc			
		平成17年6月，ジャガー，4,190cc			
			平成25年2月，メルセデスベンツ，3,490cc		
					平成27年12月，BMW，1,590cc
台湾	預金（[redacted]）	4,936,717円	18,692,363円	22,830,062円	11,990,122円
	株式（[redacted]）	9,000株	9,000株	9,000株	9,000株
シンガポール	預金（[redacted]）	242,998,666円	362,638,997円	457,400,406円	93,821,146円
	株式（[redacted]）	15,000株	15,000株	15,000株	15,000株

（注）「貸付金（[redacted]）」欄の金額は，各年の3月末現在のものである。

COPY

これは正本である。

令和３年１１月２５日

東京地方裁判所民事第２部

裁判所書記官　　戸　田　淳　子