

【会計・税制分野】

◆優秀

「税法上の居住者の認定及び定義のあり方に関する考察」

山下 篤史（国税庁）

## 1 問題意識

我が国の所得税法は、個人の納税義務者を、全世界所得に課税する無制限納税義務者と国内源泉所得・国内財産にのみ課税する制限納税義務者に区分し、「住所」を主たる区分基準とし、「居所」を補助的な区分基準として用いていることから、国内外にわたって活動する個人にとって、税法上の「住所」の判断は重要である。

このような「住所」による納税義務者の区分は、民法施行後の明治30年代に導入されたものであるが、交通・通信手段が急速に発達する中、個人の生活状況、勤務状況が多様化し、また、国際的活動が活発化するに従い、企業だけでなく個人が複数の国と関係をもつ機会が広がったことを受け、我が国では税法上の住所の認定を巡る紛争が昭和50年代ころから登場するようになった。

また、各国においては、いわゆる富裕層や高額所得者が、居住地の国外移転を伴う租税回避の試みが問題となっており、我が国においても、贈与税の事案である「武富士事件」及び所得税の事案である「ユニマット事件」において、納税者が国内に住所を有するか否かが争点となり、両事案を契機に税法上の「住所」の意義が議論された。

かかる事案が発生するように、国際化が進展し、人及び資産の移動が容易な現代において、住所を中心とする現行の納税義務者の区分基準が妥当なものであるかは、重要な問題であると思われる。所得税法上の無制限納税義務者である居住者の定義は、100有余年の間、実質的に改正されていないことから、現代の個人の可動性や居住の態様の多様化に適切に対応したものとなっているかを検証する必要がある。

本稿は、以上の問題意識から、我が国における所得税法上の居住者（国内に住所又は一年以上の居所を有する者）概念の現状と今後のあり方について、制度設計を念頭に置いた分析を行うことを目的としている。

## 2 本稿の構成

第1章では、所得税法における納税義務者規定について、現行の納税義務者の判定基準及びその解釈の現状を確認し、その問題点を抽出した。具体的には、第1節において、現行の規定と立法沿革を確認する。その上で、第2節及び第3節において、居住者の要件である税法上の住所及び居所の解釈について、学説・判例の現状を検証する。そして、第4

節では、居住者規定のあり方に関する先行研究を確認した上で、我が国の居住者規定の課題を明らかにした。

第2章では、我が国の居住者規定のあり方を検討する基礎として、居住性に基づく課税権、いわゆる居住地管轄の意義と居住地管轄が重複する場合の調整の現状を確認した。

第3章では、英国、米国、ドイツ及びフランスの各国の所得税における居住性の判断基準について、①定義と具体的な判定要素、②私法上の概念との差異、③居住地移転への対応等の視点により、各国が直面した課題とその対応を検証した。中でも、英国においては、居住性の判定基準を包括的に成文化する試みが提示されていることから、現行の居住者及び成文化案の内容及び成文化の趣旨を詳細に分析を行った。

最後に、第4章では、前章までの検討を踏まえ、我が国の居住者規定の定義の在り方の方向性を、居住地の移転による課税管轄離脱への対応を念頭に置きつつ、考察した。

---