

さいたま地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 処分取消請求事件

国側当事者・国(東松山税務署長)

平成21年1月28日認容・控訴

判 決

|          |         |
|----------|---------|
| 原告       | 甲       |
| 被告       | 国       |
| 同代表者法務大臣 | 森 英介    |
| 処分行政庁    | 東松山税務署長 |
|          | 猪瀬 広美   |
| 被告指定代理人  | 江藤 純子   |
| 同        | 馬田 茂喜   |
| 同        | 飯塚 篤    |
| 同        | 長島 郁哉   |
| 同        | 蝦名 貴保   |
| 同        | 酒井 英樹   |
| 同        | 千田 幸司   |
| 同        | 中坪 敬治   |
| 同        | 石井 明美   |

主 文

- 1 東松山税務署長が平成17年8月8日付けで原告に対し行った平成16年分の所得税の更正の請求は更正すべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 訴訟費用は被告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

主文同旨

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、原告が、平成16年分の所得税の確定申告において一時所得として申告した収入は、原告に対して支給された退職金であり、退職所得として税額計算すべきであると主張して、東松山税務署長に対し、平成16年分の所得税の更正請求をしたところ、同署長が同更正請求には更正すべき理由がない旨の通知処分をしたため、原告が、被告に対し、同処分の取消しを求めている事案である。

2 争いのない事実等(証拠により容易に認められる事実については、かつこ内に証拠を示す。)

(1) 平成14年6月30日当時、原告は、A株式会社(A社)に籍を有する従業員であり、勤務先は、B株式会社(B社)であった。

- (2) 平成14年7月1日、A社と株式会社C（C社）は合併し、C社が存続会社となった。
- (3) 原告は、平成14年12月16日、C社からB社へ転籍することに同意し、平成15年1月1日付けでB社へ転籍した。
- (4) ところで、A社においては、適格退職年金制度が採用され、D銀行を委託幹事会社とする年金信託契約が締結されていた。

A社との合併にあたり、C社は、D銀行との間で、同年金信託契約の変更契約を締結し、これを受けてD銀行が、国税庁長官に対し、平成14年9月2日付けで適格退職年金契約の変更の届出書を提出したことにより（これをもって、C社とD銀行間の前記年金信託契約は法人税法附則20条3項の適格退職年金契約とする、国税庁長官の承認があったものとみなされる（法人税法施行令附則17条7項、同条4項）、原告にかかる適格退職年金は存続会社であるA社からC社へ引き継がれた。

（乙20）

- (5) 平成14年12月13日、C社とB社及びA労働組合は、A労働組合員及びC社の従業員がB社に転籍するにあたり、労働条件等の取扱いにつき協定を結び、原則として従前と同一の労働条件によるものとし、退職給付制度については、「B社として新制度導入までの間、旧A社の退職金制度を継続し、2003年中を目途にC社の新退職年金制度に遜色のない新制度の導入を目指す。」ことを合意した（乙2）。

なお、A社において退職給付金制度として採用されB社に引き継がれた適格退職年金制度は、平成15年中に廃止が予定されていて、B社は、平成15年10月には、平成16年1月に新たな確定拠出年金制度へ移行することを予定していた（乙3）。

- (6) 上記合意にともない、B社は、B社の従業員のうちC社から転籍した者の退職給付について、平成15年1月1日から適格退職年金制度を実施することとし（乙15）、同年2月14日、C社の適格退職年金資産3億7346万3439円をB社の信託財産として、D銀行と年金信託契約を締結した（乙17、19）。

D銀行は、同月28日付けで、国税庁長官あてに適格退職年金契約の届出書（乙21）を提出し（法人税法施行令附則17条6項の規定により、同届出書の提出をもって、同条2項の承認があったものとみなさる）、原告にかかる適格退職年金は、B社へ引き継がれた。

- (7) 平成16年6月1日付けの退職給付制度の変更により、同日B社に在籍する社員は、①確定拠出年金制度へ加入するか、②「退職金前払い制度」の適用者となることを選択するものとされ、①確定拠出年金制度へ加入を希望する者については、従前の適格退職年金制度下における持分額を確定拠出年金制度に移行し、同制度に基づく退職金支給において適格退職年金加入期間を通算することができるが、適格退職年金制度から確定拠出年金制度に移行する際の持分が、確定拠出年金制度で定める他制度からの持込み限度額を上回り、全額を移行できない場合は、持込み限度額との差額を、労使協議に基づき、B社が同人に対し一括支給することとされ、②「退職金前払い制度」を選択した者については、従前の適格退職年金制度下における持分額のうち、確定拠出年金制度へ持込み限度額内のものについては、委託幹事会社であるD銀行から同人に対し一時金として支給し、持込み限度額を超えるものについては、上記①同様の扱いをするとともに、同日以降の確定拠出年金への毎月の掛金相当額を「退職金前払い」として、7月、12月の一時金支給時に上乗せして支払うこととされた（乙5、9）。この持分額は、制度移行時の基準給与（基準給与は、従来の適格退職年金制度の基準給与を用いて算出）及び

勤続年数に基づいて決定された（乙３、４）。

- (8) 上記の退職給付制度変更に先立ち、B社から従業員に対し、「DC・前払い選択申請書」（乙８）が配布された。同書面には、「確定拠出年金と前払退職金の選択について以下の組合せから希望のコースを選択して○印をつけてご提出ください。」との記載があり、AコースからCコースまでの３種類の選択肢が示され、Aコースは、「確定拠出年金に加入し、適格年金から移行する際の持分を確定拠出年金に移管。毎月の拠出額も確定拠出年金口座に拠出。適格年金加入期間は、確定拠出加入期間に通算される。」、Bコースは、「適格年金から移行する際の持分は現金で受け取る。毎月の拠出額は確定拠出年金口座に拠出。適格退職年金加入期間は、確定拠出加入期間に通算されない。」、Cコースは「適格年金から移行する際の持分及び毎月の拠出額を現金で受け取る。後日、確定拠出年金への加入が可能。確定拠出年金加入以前の就業期間は確定拠出年金での加入期間に通算されない。」と説明されている。

（乙８）

- (9) 原告は「DC・前払い選択申請書」を平成１６年５月２１日ころB社に提出し、適格退職年金制度から移行する際の持分を確定拠出年金制度へ移行せず、現金で受け取ることを選択した（乙８）。
- (10) 原告は、B社から平成１６年７月１５日付けの「新退職金制度移行にともなう持分分配額確定のお知らせ」という表題の書面を受け取った。上記書面には、原告の持分額は６３０万２５４１円で、適格退職年金からの分配額が６０１万５７６５円（本件分配金）、B社からの支給額が２８万６７７６円（本件持分差額）となり、本件持分差額については７月給与支給時に一時金として支給する旨記載されている（以下、本件分配金と本件持分差額とをあわせて「本件一時金」という。）。
- (11) 平成１６年７月２０日、原告は、D銀行株式会社（現、E銀行株式会社。以下「D銀行」という。）に対し、「年金信託財産最終計算承認書」という表題の書面を提出し、同月２２日、本件分配金６０１万５７６５円が、D銀行から原告名義の預金口座へ振り込まれた。
- (12) 平成１６年７月２３日、原告に対する７月給与支給時に、本件持分差額２８万６７７６円が、B社から原告に支払われた。
- (13) 平成１７年３月３日、原告は、本件一時金６３０万２５４１円を一時所得に係る総収入金額とし、その所得金額を所得税法２２条２項２号に規定する２分の１相当額である２９０万１２７０円として平成１６年分の所得税の確定申告を行った。
- (14) 平成１７年４月１３日、原告は、本件一時金が退職手当等の収入金額に当たるとして、一時所得の金額を零円として平成１６年分の所得税の更正の請求（本件更正請求）をした。これに対し、東松山税務署長は、平成１７年８月８日付けで、原告がB社を退職した事実がない以上、本件一時金には所得税法３０条の退職所得又は同法３１条の退職手当等とみなす一時金のいずれも適用することができないとして、更正をすべき理由がない旨の通知処分をした（本件通知処分）。

（甲６）

- (15) 原告は、本件通知処分を不服として、平成１７年９月５日に異議申立てをしたところ、東松山税務署長は、本件分配金は、①B社に籍をおく原告が、移行前の適格退職年金制度に基づき、適格退職年金契約に係る信託業務を行うD銀行から持分の分配として支給されたものであり、使用者であるB社から支給されたものではなく、給与としての性質を有していないため、

所得税法30条1項及び所得税基本通達30-2の適用はない、また、②本件分配金の支払に当たり退職に準じた事実が発生したという事実は認められず、退職金前払い制度を選択したことにより支払われた一時金をも「勤務をした者の退職により支払われるもの」と解することはできないことから、所得税法31条3号、所得税法施行令72条2項4号及び所得税基本通達31-1(3)の適用も認められない、③したがって、本件分配金は退職所得には該当せず、一時所得となる、本件持分差額についても、同様に退職所得とは認められず、支払者が使用者であるB社であり、原告の過去の勤務の調整として支払われるものであるから、給与所得に該当するという理由で、異議申立てを棄却する旨の決定をした。

(甲5)

(16) 原告は、平成17年12月21日、国税不服審判所に対し、本件通知処分 of 取消しを求めて審査請求をした(本件審査請求)。

(17) 国税不服審判所は、平成18年12月13日、本件分配金は、①外部拠出型の退職金制度から支払われたものであるため、給与としての性質を有しておらず、所得税法30条1項に規定する「これらの性質を有する給与」に当たらないので、所得税基本通達30-2の適用はない、②B社の退職年金規約に基づく年金契約の解約により支払われたもので、転籍によるC社との雇用関係の解消に基因して支払われたものではないから、退職所得には当たらない、③年金契約の解約に伴いD銀行から支払を受けたものであるから、一時所得にあたると判断し、本件審査請求を棄却する旨の決定をした(本件裁決)(甲1)。

(18) 原告は、平成19年6月11日、本件裁決の取消し及び36万9500円の還付を求める訴えを提起した。

(19) 原告は、平成19年9月11日、行政事件訴訟法19条に基づき、本件訴えを上記訴えに併合して提起した。

(20) 原告は、平成19年10月17日、上記裁決の取消し及び36万9500円の還付を求める訴えを取り下げた。

### 3 被告の本件通知処分の適法性に関する一般的な主張

被告が本件訴訟において主張する原告の平成16年分の所得税の総所得金額及び納付すべき税額は、以下のとおりである。

(1) 総所得金額 779万4562円

上記金額は、下記アの給与所得の金額と同イの一時所得の金額との合計額である。

ア 給与所得の金額 503万6680円

上記金額は、平成16年分の給与等の収入金額(下記(ア)及び(イ)の各金額の合計額)692万9645円から所得税法28条2項及び3項の規定により給与所得控除額189万2965円を控除した残額である。

(ア) 確定申告書に記載された給与収入金額 664万2869円

上記金額は、原告の平成17年3月4日付け確定申告書(乙12、本件確定申告書)に記載された給与等の収入金額と同額である。

(イ) 本件持分差額 28万6776円

上記金額は、本件持分差額の金額であり、B社がB労組と協議した結果、新しい退職金制度移行への調整のためにB社の従業員である原告に対し支給したものであることから、所得税法28条1項の給与等に該当する。

イ 一時所得の金額 275万7882円

上記金額は、原告が受領した本件分配金に係る所得が一時所得に該当するため、本件分配金の金額601万5765円から、所得税法34条2項及び3項に基づき、特別控除額50万円を控除した後の金額の2分の1に相当する金額である。

(2) 所得控除の合計額 243万1187円

上記金額は、所得控除の合計額であり、本件確定申告書及び本件更正請求書に記載された社会保険料控除、生命保険料控除、扶養控除及び基礎控除の金額の合計額である。

(3) 課税総所得金額 536万3000円

上記金額は、前記(1)の総所得金額779万4562円から前記(2)の所得控除の合計額243万1187円を控除した後の金額(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)である。

(4) 差引所得税額 50万7900円

上記金額は、下記アの金額から同イの金額を差し引いた後の金額である

ア 課税総所得金額に対する税額 74万2600円

上記金額は、前記(3)の課税総所得金額536万3000円に所得税法89条1項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

イ 住宅借入金等特別控除 23万4700円

上記金額は、本件確定申告書及び本件更正請求書に記載された金額と同額である。

(5) 納付すべき税額 40万6300円

上記金額は、上記(4)の差引所得税額から、経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律(平成17年法律第21号による改正前のもの)6条に基づいて計算した定率減税額10万1580円を控除した金額(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)である。

(6) 本件通知処分の適法性

原告の平成16年分の所得税の納付すべき税額は、40万6300円であるところ、この金額は、本件確定申告書における納付すべき税額38万7900円を上回るものであるから、更正の請求に対してその更正をすべき理由がないとした本件通知処分は適法である。

#### 4 法令の定め

(1) 所得税法

(退職所得)

ア 第30条1項

退職所得とは、退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与(以下この条において「退職手当等」という。)に係る所得をいう。

(退職手当等とみなす一時金)

イ 第31条 次に掲げる一時金は、この法律の規定の適用については、前条第1項に規定する退職手当等とみなす。

1、2号 省略

3号 確定給付企業年金法(平成13年法律第50号)の規定に基づいて支給を受ける一時金で同法第25条第1項(加入者)に規定する加入者の退職によ

り支払われるもの（同法第3条第1項（確定給付企業年金の実施）に規定する確定給付企業年金に係る規約に基づいて拠出された掛金のうちに当該加入者の負担した金額がある場合には、その一時金の額からその負担した金額を控除した金額に相当する部分に限る。）その他これに類する一時金として政令で定めるもの

(2) 所得税法施行令

（退職手当等とみなす一時金）

第72条2項 法第31条第3号に規定する政令で定める一時金（これに類する給付を含む。）は、次に掲げる一時金とする。

1号ないし3号 省略

4号 法人税法附則第23条第3項（退職年金等積立金に対する法人税の特例）に規定する適格退職年金契約に基づいて支給を受ける一時金で、その一時金が支給される基となった勤務をした者の退職により支払われるもの（当該契約に基づいて払い込まれた掛金又は保険料のうちに当該勤務をした者の負担した金額がある場合には、その一時金の額からその負担した金額を控除した金額に相当する部分に限る。）

5 争点

(1) 本件分配金の所得区分（本件分配金に係る所得が退職所得に該当するのか、一時所得に該当するのか）（争点1）

(2) 本件持分差額の所得区分（本件持分差額に係る所得が退職所得に該当するのか、給与所得に該当するのか）（争点2）

6 当事者の主張

(1) 争点1（本件分配金の所得区分）について

（被告の主張）

本件分配金に係る所得は、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないから、一時所得にあたる。

この点、原告は、本件分配金に係る所得が退職所得にあたると主張する。

しかし、退職所得について、所得税法30条1項は、「退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与に係る所得」と規定しており、ここで退職所得に該当するかどうかは、その名称にかかわらず、退職所得の意義について規定した同項の文理及び退職所得に対する優遇課税についての立法趣旨に照らし決するのが相当であり、ある金員が上記規定にいう「退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与」にあたるというためには、それが①退職すなわち勤務関係の終了という事実によってはじめて給付されること、②従来の継続的な勤務に対する報償ないしその間の労務の対価の一部の後払の性質を有すること、③一時金として支払われることの要件を備えることが必要であり、また同規定にいう「これらの性質を有する給与」にあたるというためには、それが、形式的には上記各要件のすべてを備えていなくとも、実質的にみてこれらの要件の要求するところに適合し、課税上、「退職により一時に受ける給与」と同一に取り扱うことを相当とするものであることを

必要とするとしている。

これを本件についてみると、本件分配金は、B社が確定拠出年金法に基づく企業型年金制度を導入するにあたり、C社から転籍した原告らに対しては、それまでの適格退職年金から確定拠出年金制度へ持分を移行するか否かの選択をゆだね、原告自らが、持分を移行せず一時金として受領することを選択した結果として、本件分配金が移行前の委託幹事会社たるD銀行から持分の分配として支給されたものであり、原告がC社からB社に転籍し原告がC社との雇用関係が終了したことによって支払われたものでも、原告のB社との雇用関係が終了したことによって支払われたものでもないから、本件分配金にかかる所得を、所得税法30条1項の「退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与」にあたるということとはできない。

また、本件で問題となっている適格退職年金制度は、退職金資産が企業外部で運用される、いわゆる外部拠出型の退職給付制度であって、本件分配金は、D銀行から原告に支払われたものであり、上記のとおり、雇用関係の終了に基づくものではないことに照らしても、「これらの性質を有する給与」ということはできない。

なお、所得税基本通達30-2（平成16年課個2-23ほかによる改正前のもの。）は、引き続き勤務する役員又は使用人に対し退職手当等として一時に支払われる給与のうち、「新たに退職給与規程を制定し、又は中小企業退職金共済制度若しくは適格退職年金制度への移行等相当の理由により従来の退職給与規程を改正した場合において、使用人に対し当該制定又は改正前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与」で、その給与が支払われた後に支払われる退職手当等の計算上その給与の計算の基礎となった勤続期間を一切加味しない条件の下に支払われるものは、退職手当等とする旨取り扱うこととしているが、当該通達は、退職金資産が企業内部に留保される、いわゆる「内部積立型」の退職給付制度を改廃等した場合において適用されるものであり、「外部拠出型」の退職金制度から支払われるものは、給与としての性質を有していないため、所得税法30条1項に規定する退職所得等の前提を欠くものであるから、本件分配金につき、当該通達は適用されない。

さらに、所得税法31条3号及び同法施行令72条2項4号は、適格退職年金契約に基づいて支給を受ける一時金で、その一時金が支給される基因となった勤務をした者の退職により支払われるものについて、「退職手当等」とみなす旨規定しているところ、本件分配金が、退職により支払われるものと認められないことは、上記のとおりであり、本件分配金は、所得税法31条3号の規定に該当する退職所得等とみなす一時金にも該当しない。

以上によれば、本件分配金は、所得税法上の退職所得にはあたらない。

（原告の主張）

被告が主張する退職所得と認められるための要件を前提としても、本件分配金は、これらを満たしているものであり、退職所得にあたる。

ア 勤務関係の終了によってはじめて支給されること

原告は、C社からB社へ転籍しているところ、転籍とは転籍元会社との雇用契約の終了を意味するものであり、実際、原告に対し、C社の退職証明も出されている。被告は、本件分配金は、確定拠出年金へ制度移行する際、原告の選択によって支給されたものだから、退職所得にはあたらないと主張するが、仮に、その後原告が確定拠出年金制度へ加入したとしても、過去の勤続期間は加算されない。他方、確定拠出年金への移行を希望した者については、確定拠出年金制度上、過去の勤続期間を通算されるものであり、後者に対する支給について

は、過去の勤続期間分についても退職金と扱われて課税されるのに対し、確定拠出年金制度への移行を希望せず、従来の退職金制度における持分の支給を受けた場合には退職金として扱われないというのは、不公平である。

イ 従来の継続的な勤務に対する報酬ないし、その間の労務の対価の一部の後払い。

確定拠出年金への資産の移行額は、勤続年数に応じて異なり、役職手当を含んでいるので、労務の対価を後払いしたものとみることができる。

ウ 一時金として支払われること

本件分配金は、一時金として支払われている。

## (2) 争点2（本件持分差額の所得区分）について

（被告の主張）

給与所得とは、「俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与に係る所得」（所得税法28条1項）であり、給与所得とは雇用契約又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給与をいい、勤労者が勤労者たる地位に基づいて使用者から受ける給付がすべて含まれると解されている。

これを本件についてみると、本件持分差額は、確定拠出年金制度への移行に際し算出された原告の持分額630万2541円と、原告の適格退職年金からの分配金601万5765円との差額であるところ、こうした差額が使用者たるB社から勤労者たる原告に対し支払われたのは、B社とB労組との間で協議した結果であって、新退職金制度に移行するための調整として、B社が同従業員である原告に対し支給することとしたものであり、原告が勤労者たる地位に基づき使用者から受ける給付にほかならないから、本件持分差額に係る所得は給与所得に該当するものである。

（原告の主張）

本件持分差額についても、上記(1)同様、退職にともない、従来の勤務にかかる報酬の後払としてなされた一時金であるから、これに係る所得は退職所得にあたる。

## 第3 争点に対する判断

### 1 争点1（本件分配金の所得区分）について

(1) 所得税法上、退職所得とは、「退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与」に係る所得をいうものとされているところ（30条1項）、所得税法は、退職所得につき、その金額は、その年中の退職手当等の収入金額から退職所得控除額を控除した残額の2分の1に相当する金額とする（同条2項）とともに、退職所得控除額は、勤続年数に応じて増加することとして（同条3項）、課税対象額が一般の給与所得に比較して少なくなるようにしており、また、税額の計算についても、他の所得と分離して累進税率を適用することとして（22条1項、201条）、税負担の軽減を図っている。このように、退職所得について、所得税の課税上、他の給与所得と異なる優遇措置が講ぜられているのは、一般に、退職手当等の名義で退職を原因として一時に支給される金員は、その内容において、退職者が長期間特定の事業所等において勤務してきたことに対する報償及び右期間中の就労に対する対価の一部分の累積たる性質をもつとともに、その機能において、受給者の退職後の生活を保障し、多くの場合いわゆる老後の生活の糧となるものであって、他の一般の給与所得と同様に一律に累進税率による課税の対象とし、一時に高額の所得税を課することとしたのでは、公正を欠き、かつ社会政策的にも妥当でない結果を生ずることになることから、かかる結果を

避ける趣旨に出たものと解される。

従業員が、退職に際して支給を受ける金員には、普通、退職手当又は退職金と呼ばれているもののほか、種々の名称のものがあるが、それが所得税法にいう退職所得にあたるかどうかについては、その名称にかかわらず、退職所得の意義について規定した同法30条1項の規定の文理及び上記の退職所得に対する優遇課税についての立法趣旨に照らし、これを決するのが相当である。かかる観点から、ある金員が同規定にいう「退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与」にあたるというためには、それが、①退職すなわち勤務関係の終了という事実によってはじめて給付されること、②従来継続的な勤務に対する報償ないしその間の労務の対価の一部の後払の性質を有すること、③一時金として支払われることとの要件を備えることが必要であり、また、同規定にいう「これらの性質を有する給与」にあたるというためには、それが、形式的には上記各要件のすべてを備えていなくても、実質的にみてこれらの要件の要求するところに適合し、課税上、「退職により一時に受ける給与」と同一に取り扱うことを相当とするものであることを必要とすると解すべきである。そして、ここで勤務関係の終了という事実によってはじめて給付されることというのは、上記の立法趣旨に照らすと、勤務関係の終了を原因として給付されることが必要なものであって、その終了時点で支払われることまでは要求されていないというべきである。

なお、所得税法31条3号及び同法施行令72条2項4号の規定は、適格退職年金契約に基づく一時金のうち、その一時金が支給される基となった勤務をした者の退職により支払われるものを退職手当等とみなす旨規定するが、同法令は、所得税法30条1項の定める退職手当等が、通常、使用者から直接支給されるものであることにかんがみ、使用者以外の者から支給されるものであっても、その性質上、退職手当等と扱うべき金員のあることを規定したものであって、同法令の定めが、適格退職年金契約に基づく金員の支給については、課税上の退職所得と扱うものを、所得税法30条1項の場合よりも限定する趣旨と解すべきではない。

- (2)ア これを本件についてみると、本件分配金は、B社における退職金制度が適格退職年金制度から確定拠出年金制度へ変更されるに際し、原告が、従来の退職金制度のもとでの基準給与額及び勤務年数により算定された持分を確定拠出年金制度へ移行せず、持分額の現金の支給を受けることを選択した結果、委託幹事会社であるD銀行から支払われたものであることが認められる。しかし、他方、C社及びB社は、平成14年段階において、C社からの転籍者については、特例措置としてB社がC社の適格退職年金を引き継ぐことができるものの、法令上、一定期間内には適格退職年金制度を廃止し、新しい退職金制度へ移行する必要があること、B社は1年以内を目途に適格退職年金制度を廃止し、その後の退職金制度を検討していたこと、これらのことは原告らB社への転籍予定者には知らされていたこと、こうした中で、B社は、C社からの転籍者の退職金制度については、当面C社の適格退職年金制度を引き継ぐこととし、これに基づいて、B社がD銀行と年金信託契約を締結し、C社の適格退職年金からB社の適格退職年金へ資産が移管されたこと、C社との勤務関係が終了した転籍の時点では、原告ら転籍者に対し退職金が支払われなかったことが認められ、これらの事実からすると、C社との勤務関係に基づく退職金は、転籍時点では支給せず、転籍後のB社における勤務期間を引き継がれた適格退職年金制度下での退職金額算定の基礎となる勤務期間に通算して退職金額を算定することとしたものと解される。

そして、上記認定のとおり、①本件分配金の原資は、適格退職年金制度のもと、主にC社

(合併前のA社も含む)及びB社が退職年金支払に充てる積立金として、年金信託契約を締結した委託幹事会社であるD銀行に信託した金員であること、②平成16年6月1日施行のB社の退職金規定には、従業員は、確定拠出年金制度と退職金前払い制度の選択が可能である旨及び同日在籍する者で、確定拠出年金制度を選択した者については、旧規定による適格退職年金制度の年金資産等について、個人持分額を算定し、これを確定拠出年金制度の個人別資産として移換し、将来の退職金の支払いの一部に充て、退職金前払い制度を選択した者については、上記年金信託契約に基づく信託金から、前記持分額を一時金として個人宛に支払うこととしていること、③前記持分額は、制度移行時の基準給与及び勤続年数に基づいて決定されること、④持分額の支払を選択した場合、後に確定拠出年金へ加入しても、当該持分にかかる過去の勤務期間は確定拠出年金制度下での退職金の計算にあたり通算されず、他方、持分額の支給を選択せずに確定拠出年金制度へ持分として移行した場合には、同持分にかかる勤務期間は同制度のもとでの退職金の計算にあたり通算されること、これらの事実からすれば、本件分配金は、平成15年1月1日の転籍によって生じた退職金が、退職年金制度の移換を行う平成16年6月1日に、C社から引き継がれた適格退職年金制度によって支払われたものと認められ、転籍後のB社における勤務期間は、退職金額算定の基準として考慮されたにすぎず、①勤務関係の終了に基づき、②従来のある一定の勤務期間に対する報酬ないし対価の後払いとしての性質を有する③一時金にあたるというべきである。

ウ 以上によれば、本件分配金は所得税法30条1項の定める退職所得等にあたりと解すべきであり、これに係る所得は一時所得に該当するとはいえない。

- (3) この点、被告は、本件分配金は、委託幹事会社たるD銀行から支払われたものであって、そもそも給与としての性質を有しないから、所得税法30条1項適用の前提を欠き、退職手当等にはあたらないと主張するが、そもそも所得税法28条1項は、給与所得を「俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与に係る所得」としているところ、給与所得を雇用関係の一方当事者から支給されるものに限定しているわけではなく、労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうかは給与所得該当性の判断にあたり重要な考慮要素となるのであって、本件分配金の原資が、年金信託契約に基づき、従業員への退職金支払にあてるためC社等が拠出したものであることからすれば、同分配金の支給を行ったのがD銀行であることのみをもって、給与としての性質を有しないということとはできない。また、退職給付制度をいわゆる外部拠出型とするか内部拠出型とするかは、企業における退職金引当金の管理運用方法の選択の違いにすぎず、当該金銭の管理及び授受を扱う者が使用者でないことをもって、支給された金員が退職手当等にあたらないと形式的に判断すべきではなく、被告の上記主張は採用できない。

なお、本件異議決定(甲5)においては、適格退職年金制度の廃止に際し、新たな退職給付制度として、退職金前払制度及び確定拠出年金制度のどちらを採用するか原告に選択が認められた状況において、法令上も資金の引き継ぎや退職所得控除の計算にあたっての勤続期間の通算等所要の措置が講じられた確定拠出年金制度への移行を選択せず、退職金前払制度を選択したことにより支払われた一時金までも退職所得と評価することはできないとの判断がされているが、ある金員の支給が所得税法上の退職手当等にあたるか否かは、上記のとおり、当該金員が支払われた根拠及び趣旨を考慮し、当該金員が実質的に一定期間勤務したことについての報償及び当該期間の勤務の対価の後払としての性格を有し、上記法令の趣旨から、租税上の優

遇措置を与えることが公平及び社会政策の観点から妥当であるかという点から判断すべきであって、租税関連法規上、退職手当等と扱われることが明確である制度が選択肢としてある状況において、法規上、退職手当等であるか否か明確な規定のない他の制度を選択したことのみをもって、当該制度に基づき、支給された金員が退職手当等にあたらないということはできないというべきである。

## 2 争点2（持分差額の所得区分）について

上記1認定のとおり、本件持分差額は、給与額及び勤務年数に基づいて計算した適格退職年金制度における持分の金額が、法律上、確定拠出年金制度へ移行できる限度額を超える結果、退職金額全額が「分配金」としてD銀行から支払われなかった場合に、B社が、当該従業員に対し、その差額分を現金で支給することとしたものであり、C社から引き継がれた適格退職年金制度に基づく退職金の一部が支払われたものというべきである。よって、本件持分差額は、本件分配金と実質を同じくするものであって、所得税法上の退職所得にあたるということができる。

なお、持分差額は、確定拠出年金制度への移行を選択した者にも支払われる点において前記分配金と異なるものの、持分差額が支給されても、確定拠出年金下において、将来受け取る年金の原資として運用できる拠出金が増加することにはならないから、これを退職手当等にあたるとしても、同一の給付につき二重に退職手当等として評価する結果とはならず、受給者に対し、不当に課税上の優遇措置を与えるものではない。

そうすると、本件持分差額は、所得税法30条1項の退職手当等にあたると解すべきであり、これに係る所得は一時所得とはいえない。

## 3 以上をもとに、原告に課せられるべき所得税の額を計算すると、次のとおりとなる。

(1) 総所得金額 477万8582円

上記金額は、確定申告書（乙12）に記載された給与収入金額664万2869円から所得税法28条2項及び3項の規定により給与所得控除額186万4287円を控除した残額である。

(2) 所得控除の合計額 243万1187円

上記金額は、所得控除の合計額であり、本件確定申告書及び本件更正請求書に記載された社会保険料控除、扶養控除及び基礎控除の金額の合計額である（乙12、13）。

(3) 課税所得金額 234万7000円

上記金額は、前記(1)の総所得金額から(2)の所得控除の合計額243万1187円を控除した後の金額（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）である。

(4) 算出税額 23万4700円

上記金額は、前記(3)の課税所得金額に、所得税法89条1項規定の税率（10パーセント）を乗じたものである。

(5) 退職所得金額 630万2541円

上記金額は、本件分配金601万5765円及び本件持分差額28万6776円の合計額（本件一時金の額）である。

(6) 退職所得控除 800万円

本件分配金及び本件持分差額合計630万2541円は、原告が昭和59年12月1日にA社に入社してから、退職給付制度が変更される平成16年6月1日の前日である同年5月31

日までの19年6か月の勤務つき支給されたものであるから（甲7、乙8、9）、退職所得控除額は40万円に勤続年数である20年（所得税法施行令69条2項の規定により、1年未満の勤続年数を1年に切り上げて計算した年数。）を乗じた金額である800万円（所得税法30条2項、3項）となる。

(7) 課税退職所得金額 0円

上記退職所得控除額は、前記(5)の退職所得金額を上回るから、課税退職所得はないことになる。

(8) 算出税額 0円

上記(7)のとおり、課税退職所得がないから、算出税額は上記のとおりとなる。

(9) 算出税額の合計 23万4700円

上記金額は、上記(4)の算出税額及び上記(8)の算出税額の合計額である。

(10) 税額控除 23万4700円

上記金額は、本件確定申告書及び本件更正請求書記載の住宅借入金等特別控除の金額である。

(11) 差引税額 0円

上記金額は、上記(9)の算出税額の合計から上記(10)の税額控除額を控除した後の金額である。

(12) 納付すべき税額 0円

4 以上のとおり、原告が平成16年に納付すべき所得税額は0円となり、これは本件確定申告書に記載された税額38万7900円を下回るものであるから、更正の請求に対してその更正をすべき理由がないとした本件通知処分は違法である。

#### 5 結論

よって、原告の請求は理由があるから、これを認容することとし、主文のとおり判決する。

さいたま地方裁判所第4民事部

裁判長裁判官 遠山 廣直

裁判官 八木 貴美子

裁判官 酒井 玲子