

京都地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成●●年(〇〇)第●●号 納税告知処分等取消
請求事件、過誤納金返還請求事件

国側当事者・国(左京税務署長)

平成23年4月14日一部認容・確定

判 決

原告	学校法人A
同代表者理事長	甲
同訴訟代理人弁護士	清水 敦
同	炭竈 訓
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	左京税務署長 平野 貢
被告指定代理人	松帆 芳和
同	中山 美彦
同	原田 久
同	植田 祐美子

主 文

- 1 処分行政庁が、平成18年5月31日付けで原告に対してした別紙1「納税告知処分等の内訳」記載の各年月分(平成17年3月分～平成18年3月分)の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び各不納付加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 (1) 被告は、原告に対し、1354万9216円を支払え。
(2) 被告は、原告に対し、35万2500円を支払え。
- 3 原告のその余の請求を棄却する。
- 4 訴訟費用は被告の負担とする。
- 5 この判決は、第2項に限り、仮に執行することができる。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

1 第1事件

主文1項同旨

2 第2事件

(1) 主文2項(1)同旨

(2) 被告は、原告に対し、別紙2「本件還付源泉所得税等一覧表」記載の「計算の基礎となる還付金等(円)」、平成18年度～平成22年度の各「特例基準割合(%)」及び「日数(日)」について下記計算式に基づき計算した額の金員を支払え。

【計算式】

別紙2の番号1ないし21の計算の基礎となる還付金等それぞれについて

(「計算の基礎となる還付金等」×「平成18年度の特例基準割合」(4.1%)×「日数」
／365日)

+ (「計算の基礎となる還付金等」×「平成19年度の特例基準割合」(4.4%)×「日数」
／365日)

+ (「計算の基礎となる還付金等」×「平成20年度の特例基準割合」(4.7%)×「日数」
／366日)

+ (「計算の基礎となる還付金等」×「平成21年度の特例基準割合」(4.5%)×「日数」
／365日)

+ (「計算の基礎となる還付金等」×「平成22年度の特例基準割合」(4.3%)×「日数」
／365日)

(計算結果100円未満の端数が生じた場合には端数切捨て)

第2 事案の概要

原告は、原告の理事長、かつ、原告の設置するA・R校の校長の地位にあった乙(以下「乙」という。)が、平成15年12月末日付けでR校の校長及びAの学院長の地位を辞したとして、乙に対し、退職金として3億2000万円(以下「本件金員」という。)を支給し、平成16年2月10日、処分行政庁に対し、本件金員が退職所得であることを前提とした源泉所得税5251万0500円を納付した。

これに対し、処分行政庁は、乙は平成15年12月末日以降も引き続き原告の理事長の地位に就いており、乙が原告を退職した事実は認められず、本件金員は賞与たる給与所得に当たるとして、原告に対し、給与所得に係る源泉所得税額と退職所得に係る源泉所得税額の差額について、平成18年5月31日付けで、別紙1「納税告知処分」欄記載のとおり平成17年3月から平成18年3月までの各月分給与所得の源泉所得税の各納税告知処分(以下「本件各納税告知処分」という。)、平成17年3月から平成18年3月までの各月分の不納付加算税の各賦課決定処分(以下、「本件各賦課決定処分」といい、本件各納税告知処分と本件各賦課決定処分を併せて「本件各納税告知処分等」という。)を行った。

原告は、平成18年6月12日、本件各納税告知処分等が適法である場合に納付すべき源泉所得税4769万2520円及び不納付加算税476万6000円を処分行政庁に納付した。さらに、原告は、同年6月から平成19年12月にかけて、処分行政庁に対し、本件各納税告知処分等が適法である場合に納付すべき源泉所得税1165万3300円(別紙2の番号1～20の合計金)及び延滞税190万2900円(別紙2の番号21及び22の合計金)をそれぞれ自主納付し、不納付加算税2万9000円(別紙2の番号23)を平成18年7月31日付け賦課決定処分に基づき納付した。

本件は、原告が、本件金員が退職所得に当たるとして、本件各納税告知処分等の取消しを求めるとともに、国税通則法56条に基づき、自主納付にかかる源泉所得税(別紙2の番号1～20)及び延滞税(別紙2の番号21及び22)の合計金1355万6200円から、処分行政庁から既に還付を受けた6984円を控除した1354万9216円の還付、及び、同法58条に基づき、それぞれ別紙2の「計算の基礎となる還付金等(円)」、平成18～22年度の各「特例基準割合(%)」及び「日数(日)」について、上記第1の2(2)記載の計算式のとおり、自主納付分源泉所得税(別紙2の番号1～20)に係る過誤納金及び本件各納税告知処分に係る延滞税(別紙2の番号21)

に係る過誤納金について、それぞれ還付加算金の支払を求める事案である（別紙3参照）。

1 前提事実（争いのない事実並びに各項掲記の各書証及び弁論の全趣旨によって認められる事実）

(1) 当事者

原告は、学校教育を行うことを目的とし、学校教育法（平成16年4月1日から施行される平成15年法律第119号による改正前のもの。以下「学校教育法」という。）82条の2に規定する専修学校として、A・S校（以下「S校」という。）及びA・R校（以下「R校」という。）を設置する学校法人である。

原告と関連する専修学校として、乙の息子である甲（以下「甲」という。）個人が設置者であるA・T校（以下「T校」という。）がある。

乙は、原告の設立者である丙（以下「丙」という。）の妻であり、昭和7年11月1日生まれの女性である。

(2) 原告設立の経緯及び学院長の地位

ア 昭和38年、丙及び乙は、2人で開講していた私塾「B」（Bの略称）の京都教室において、「C」を立ち上げ、D大学学術研究者を対象に「電子計算機プログラミング講習会」を開催するようになった。

昭和44年ころ、丙は、乙とともに、「A」（現在のT校）を設立し、昭和51年に京都府知事から専修学校の認可を受け、丙が初代理事長に就任した。さらに、丙は、昭和55年1月8日、原告を設立して理事長に就任し、原告は、同年にS校を、昭和60年にE専門学校（以下「U校」という。）を設置した。他方で、丙は、個人設置校として、昭和55年にA・V校（以下「V校」という。）を、昭和59年にA・W校（以下「W校」という。）を、昭和60年にA・R校（現在のR校）をそれぞれ設置した。

上記原告設置各校及び丙個人設置各校は、法形式的には設置者が異なるものの、いずれも丙の教育理念のもとに設置された学校であり、丙によって一体として管理・運営されていた（以下、原告設置各校及び丙の個人設置各校を加えた教育機関の集合体を、「A」という。なお、丙の死去後、R校が平成2年に個人設置から原告設置に変更され、平成4年にW校が、平成5年にU校が、平成6年にV校がそれぞれ廃止認可を受けた。）。そして、丙は、T校の創始者であり、T校を含むA各校の設置者でもあったことから、Aにおいて学院長と呼称されていた。（甲4）

イ 昭和61年7月2日、丙が死去し、当時、同人が個人で設置していたT校、V校、W校及びR校の4校のうち、T校を甲が、その他の3校を乙が相続した。同相続により、Aには、原告、甲、乙という3つの設置主体が併存するようになったが、A各校は、教育理念及び淵源を同じくし、社会的にも「A」との名称で一体のものと認識されていたことから、原告、甲及び乙の3者は、丙の死去後も、定期的にA各校の校長による校長会議を開催するなどして、上記各校を緊密な連携のもと一体として運営することを取り決めた。

また、原告、甲及び乙は、平成4年ころより、Aにおける事務処理を統一し、合理化を図るため、A各校における学校運営に関する事務を、①教学（カリキュラムの設計・実施などの教育に関する事務）、②教務・就職（進路指導を含む学生への指導に関する事務）、③総務（対外的な折衝業務や組織管理に関する事務。経理、雇用、契約書作成等の経営に関する事務についても、総務部内に人事室、経理室、法務室などが設けられた。）、④情報システム（コ

ンピュータシステムに関する事務)、⑤広報(学生募集活動に関する事務)に再分類し、適切な部署を設けて専門的、横断的に処理することとした(以下①～⑤に係る事務を、単に「学校運営上の事務」ともいう。)

さらに、A全体の方向性や教学・学生募集に関する学校運営の重要事項を決定する機関として、従来の校長会議に代わり、各校の校長及び各部署の部長が定例で集まる部長会議が設置され、それぞれの校舎、部署の報告、懸案事項の討議等を行うようになった。学院長は、部長会議の議長を務めるとともに、部長会議を通じてA全体を統括し、学校運営上の事務に係る最終的な決裁権限を有していた(以下、学院長を頂点とするAの学校運営上の事務を扱う組織を、単に「学校運営組織」という。)

(3) 法令の定め等

ア 退職金に係る所得税法の定め

(ア) 所得税法30条1項は、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とし、所得税法28条1項は、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をいうとしている。

(イ) 所得税法30条2項は、退職所得の金額を、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に相当する金額として、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しており、また、同条3項は、退職所得控除額を、政令で定める勤続年数(所得税法施行令69条。原則として退職手当等の支払を受ける居住者が退職手当の支払者の下においてその退職手当の支払の基因となった退職の日まで引き続き勤務した期間とする。)が20年以下である場合は40万円に当該勤続年数を乗じて計算した金額、勤続年数が20年を超える場合は800万円と70万円に当該勤続年数から20年を控除した年数を乗じて計算した金額との合計額とし、勤続年数に応じて退職所得控除額が増加することを規定している。

さらに、税額の計算についても、他の所得と分離して課税することにより、累進税率の緩和を図っている(所得税法22条1項、201条2項)。

イ 退職金に係る通達

(ア) 所得税基本通達30-1(退職手当等の範囲)

退職手当等とは、本来退職しなかったとしたならば支払われなかったもので、退職したことに基因して一時に支払われることとなった給与をいう。したがって、退職に際し又は退職後に使用者等から支払われる給与で、その支払金額の計算基準等からみて、他の引き続き勤務している者に支払われる賞与等と同性質であるものは、退職手当等に該当しないことに留意する。

(イ) 所得税基本通達30-2(引き続き勤務する者に支払われる給与で退職手当等とするもの)

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、次に掲げるもの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、30-1にかかわらず、退職手当等とする。

((1)、(2)、(5)、(6)省略)

(3) 役員の分掌変更等により、例えば、常勤役員が非常勤役員（常時勤務していない者であっても代表権を有する者及び代表権は有しないが実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められるものを除く。）になったこと、分掌変更等の後における報酬が激減（おおむね50%以上減少）したことなどで、その職務の内容又はその地位が激変した者に対し、当該分掌変更等の前における役員であった勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与

(4) いわゆる定年に達した後引き続き勤務する使用人に対し、その定年に達する前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与

ウ 理事会及び理事長職

(ア) 私立学校法上の定め

平成16年法律第42号による改正前の私立学校法35条1項は、学校法人には、役員として、理事5人以上及び監事2人以上を置かなければならないことを、同条2項は、理事のうち1人は寄附行為の定めるところにより理事長となることを定めており、同法36条は、学校法人の業務は寄附行為に別段の定めがないときは理事の過半数をもって決することを、同法37条1項本文は、理事はすべて学校法人の業務について、学校法人を代表することを、同条2項は、理事長はこの法律に規定する職務を行いその他学校法人内部の事務を総括することを定めている。

なお、平成16年法律第42号による改正後の私立学校法は、同法36条1項が、単に、学校法人に理事をもって組織する理事会を置くことを、同条4項が、理事会に議長を置き、理事長をもって充てることを、同法37条1項が、理事長が学校法人を代表し、その業務を総理することを規定している。

(イ) 原告の寄附行為（乙9。以下「本件寄附行為」という。）

本件寄附行為は、原告の理事会は、理事7人、監事2人の役員を置いて組織し、そのうち1人を理事長として選任すること（5条1項、13条2項）、原告の業務は理事会で決定し、理事会の議決は、本件寄附行為に特別の定めがある場合を除き、理事総数の3分の2以上の出席を要し、法令及び本件寄附行為に特別の定めがある場合を除き、理事総数の過半数で決すること（13条9、11項、14条）、理事長は、理事会の議長を務めるとともに、法令及び同寄附行為に規定する職務を行い、原告内部の事務を総括し、原告の業務について原告を代表し、理事長以外の理事は原告を代表しないこと（13条7項、15条、16条）、R校の校長は理事となり、同校の校長の職を退いたときは、理事の職を失うこと（16条1項1号、2項）などを規定する。

また、本件寄附行為は、校長その他教職員としての勤務に対する給与を除き、校務を担当する常勤の役員以外の役員は、その地位について報酬（給与に準ずるものに限る。）を受けることができないとする（12条）。

エ 校長職

(ア) 学校教育法及び同法施行規則

原告は、学校教育法82条の2に規定する専修学校に該当するところ、同法82条の7第1項は、専修学校には校長及び相当数の教員を置かなければならないことを規定し、同法施行規則（平成16年文部科学省令第15号による改正前のもの。以下同じ。）は、専修学校の校長は、専修学校の全課程修了者に卒業証書を授与すること（77条の11、2

8条)、専修学校の生徒の入学、退学、休学等について定めること(77条の3)、専修学校学年の始期及び終期を定めること(77条の6)を定めている。

(イ) R校学則(乙14。以下、単に「学則」という。)

学則14条2項は、R校の校長は、同校の校務を掌り、所属教職員を監督すると定めている。

(4) 本件金員支給の経緯

乙は、丙の死去後である昭和61年11月、丙の後任としてAの学院長に就任し、同月6日、原告の理事長に就任した。また、乙は、昭和62年から平成4年8月31日までS校の校長を、昭和63年から平成4年までU校の校長を務め、平成4年からはR校の校長を務めていた。

(甲3)

原告は、平成15年11月29日開催の理事会において、乙が学院長の地位を辞し、学院長に伴う権限及び業務を後任に譲り現役を引退すること及びR校校長の地位を退職すること、乙が原告の最高顧問に就任することを決議により承認し、さらに同年12月13日開催の理事会において、乙に対し本件金員を支給することを決定した。(乙6、7)

また、原告は、平成15年12月20日開催の理事会において、学院長を、それまでの学校運営上の事務に係る最終決裁権を有する地位から、創立者に専属する象徴的な地位と再定義した上(以下、再定義後の「学院長」を、再定義前の「学院長」と区別して、「再定義後の学院長」という。)、再定義後の学院長の職務を、入学式及び卒業式等の学校行事においてAの代表者として参列すること、乙以外の者には代替不可能な個人的人脈を活かした国際交流をすること等の創立者の象徴的な役割に限定すること、乙が平成16年1月1日以降、再定義後の学院長となることを決議により承認した。(甲5)

乙は、平成15年12月末日付けで学院長及びR校校長の地位を退き、平成16年1月1日以降再定義後の学院長に就任した。また、原告理事長の地位は、平成18年6月5日まで継続し、同日退任した。(乙1)

(5) Fの設置及び同センター長への就任

原告は、平成15年12月20日開催の理事会において、原告がF(以下「本件センター」という。)を設置し、乙が本件センター・センター長に就任すること、原告が、乙所有の建物の半分を借り受け、乙が同所において、本件センター・センター長としての職務を行うことを決定した。

原告と乙は、平成16年1月1日付けで、本件センター・センター長の業務に関し、嘱託職員雇用契約を締結し、乙は、同日付けで本件センター・センター長に就任した。(甲55)

(6) 本件納税告知処分等

原告は、平成16年2月10日、左京税務署に対し、本件金員が退職所得であるとして、退職所得に係る源泉所得税5251万0500円を納付したが、処分行政庁は、乙がR校校長及びAの学院長の地位を辞したとされる平成15年12月末日以降も、従前と同様に原告の理事長の地位にあり、引き続き原告において職務を遂行するなどその原告における地位に変わりはないことから、乙が原告を退職したとは認められず、本件金員は所得税法186条に規定する賞与たる給与所得であると認定した上、平成18年5月31日、原告に対し、別紙1のとおり、本件金員のうち、平成17年3月から平成18年3月までの間に乙に分割支給された部分の金額に係る源泉所得税について、本件各納税告知処分等をした。

(7) 不服申立て

原告は、平成18年7月28日、本件各納税告知処分等を不服として左京税務署長に異議申立てをしたが、左京税務署長は、同年10月27日付けでこれを棄却する決定をした。

さらに原告は、平成18年11月27日、上記異議決定を不服として国税不服審判所長に審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成19年11月19日付けでこれを棄却する決定をした。

2 争点 (第1事件)

本件においては、本件金員が、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」又は「これらの性質を有する給与」に該当するかが争われている。

(被告の主張)

(1) 「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」

退職金の功労報償的かつ賃金後払的性質及び退職後の生活保障という機能にかんがみ、特別に税負担が軽減され優遇措置が図られているという立法趣旨を踏まえると、所得税法30条1項にいう「退職」という概念は、民法上の雇用契約(役員の場合は委任契約)の終了というような私法上の法律関係に即した観念として理解すべきではなく、雇用関係ないしそれに準ずる関係の終了ないしはそれらの関係からの離脱を意味するところの社会通念として理解すべきであり、租税法上の固有概念である。

そして、ある金員が「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」に当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初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い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、特に①すなわち、実質的にその事業所等との勤務関係を終了するという実体を伴うことが必要かつ不可欠である。

そうすると、退職所得に当たるかの判定は、給与支払者たる事業主等との勤務関係の終了、すなわち雇用主等との勤務関係からの離脱という実質を備えた「退職」が前提となるべきであって、勤務関係が継続している事実があるにもかかわらず、支給された金員を退職所得として特別に税負担を軽減することは、退職金の性質及び機能にかんがみ、社会政策上の観点から特別に軽減措置が設けられた法の趣旨を没却することになる。

したがって、本件金員が退職所得として特別に税の減免を享受し得るためには、乙が原告を退職したという実体、すなわち原告との勤務関係の終了(原告からの離脱)という事実が必要である。

(2) 「これらの性質を有する給与」

また、所得税法30条1項の「これらの性質を有する給与」については厳格に判断されなければならない。すなわち、退職所得に優遇措置が講じられているのは、それが一時的にまとめて支給されること、退職後の生活の糧となるものであって、担税力が極めて弱いことにかんがみ、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したのでは公正を欠き、かつ、社会政策的にも妥当ではない結果を生じることになることから、そのような結果を避けるためというものである。一時的にまとめて精算的に支給される点では、賞与にも同様の面があるのであって、実質的に退職したとみるべき事情がなければ、それが退職後の生活の糧となり担税力が低くなるとは直ちにはいえないものである。

そうすると社会通念上の「退職」に当たるとみられる事情がない場合には、原則として、著しい優遇措置を採るべきではなく、特別な事実関係があるため優遇措置を採らなければ公正を欠き、かつ、社会政策的にも妥当でない結果を生ずる場合に限り、例外として優遇措置を認めるのが相当というべきである。

結局、「これらの性質を有する給与」に当たるかは、所得税法が、退職金の性質及び機能に着目し、退職所得について特別に税を減免している立法趣旨、目的に照らし、厳格に判断されなければならない。

(3) 退職の事実が存在しないこと（退職所得要件①）

ア 役員（理事長）としての地位に変動がないこと

(ア) 乙は、平成15年12月末日以降、引き続き、対外的に唯一原告を代表し、原告内部のすべての事務を統括する理事長職の地位にあった。

そうすると、乙について退職の事実はなく、退職所得要件①に該当せず、役員としての地位について、分掌変更もない。

(イ) 乙は、平成15年12月末日以降も、以下のとおり、名実ともに理事長として職務に従事していた。

a 乙は、平成17年8月27日開催の理事会において、R校の夜間学科設置の提案説明を行い（乙11）、平成18年5月20日開催の理事会においては、原告の評議員の推薦並びに選任、理事・理事長・監事の選任、教育・学習環境整備の財源とする寄附金募集についての施策を議長として議決するなどしており（乙12）、原告の運営に関する重要事項に関し、理事長としての職務を遂行していた。

b 乙は、平成15年12月末日以降も、対外的に理事長であると称し、原告を代表して行為していた。

c 平成18年5月20日開催の理事会において、乙の理事長退任に関する議事の際に、丁理事が、「今日の本学園の発展は、乙理事長に依るところが大きいものと思います。先生には理事長職を退任されました後も、引き続き本学園の教育活動へのご指導・ご助言をいただきたく名誉理事長として留まっただけのよう提案します。」と発言していることから、原告の他の理事も、乙が平成18年5月20日までは、理事長としての職務を遂行していたとの認識を有していたといえる。

d 乙は、平成18年6月5日に理事長を退任したが、上記a～cから、乙が同日までの間、名実ともに原告の理事長としての職責を果たしていたことは明白である。もとより、実際に法人の代表行為を行う者が、名目的であることなどおおよそありえないし、理事長の職務は、本件寄附行為に定められているとおり「原告を代表すること」であり、かかる代表行為は、理事長の有する本来の職務の一環として、乙が行っていたものである。

また、原告は、本件寄附行為において、理事長のみに代表権を与え、理事には代表権を与えないことにしているところ、平成15年12月末日以降も、乙を理事長とする体制を維持し、実質的にも形式的にも乙を代表者として擁してきたといえる。

仮に実質が異なっていたのであれば、平成17年4月1日の時点において、制度改正（私立学校法64条5項により、原告のような専修学校のみを営む同条4項の法人にも準用される28条により委任された組合等登記令2条6号別表1の改正により、理事の代表権についての制約が新たに登記事項とされた。）に伴い、原告の法人登記を整理す

るに当たり、乙のみを原告の代表権を有する者として登記したとは考え難い。すなわち、このような機会に本件寄附行為を見直すことをせず、名目的な存在であるはずの乙のみに代表権を維持し続ける理由はなく、このことからしても、乙は理事長としての職務を遂行していたものと認められる。

イ 従業員としての地位について退職と認めるに足りる変動がないこと

(ア) R校校長の地位に留まっていたこと

平成15年12月末日において、乙はR校校長の地位にあったが、以下のとおり、乙は、平成16年1月1日以降も同地位に留まっていた。

- a 学校教育法82条の11が準用する10条において、専修学校は校長を定め、都道府県知事に届けなければならないと定められているところ、原告は、任命年月日を平成16年4月1日として戊（以下「戊」という。）が乙の後任の校長としてR校に就任したと京都府知事に届けている。そうすると、乙がR校の校長を退職したのは、法的には平成16年3月末日となる。
- b また、平成16年3月に行われた卒業式においても、R校の校長欄に、乙の氏名が記載された卒業証書が卒業生に授与されその職務を遂行していた。そもそも、専修学校の校長は専修学校の全課程を修了したと認めた者には卒業証書を授与しなければならないと規定されているのであるから（学校教育法施行規則28条、77条の11、学則21条1号様式）、卒業証書に校長名が記載されていること自体、乙が、R校校長を退職したのが、平成16年3月末日であることの証左である。

(イ) R校校長としての職務は狭小であったこと

学則14条2項によれば、「校長は、校務を掌り、所属教職員を監督する」と規定しているが、物的施設管理をはじめ、人事権限についても、学校運営組織との関係で、R校校長の権限は明確ではなく、その職責は、学校教育法28条3項に規定する小学校の校長の職責と同一視できるほど重要性の高いものとはいえないことはもちろんのこと、一般の専修学校と比較しても重要性は高くなかった。

また、乙が、平成4年4月1日から同年8月31日の間、R校とS校の校長を兼務していたこと、平成16年1月1日から同年3月31日までの間、R校校長と本件センター・センター長を兼務していたことからすれば、原告が設置する専修学校の校長の地位は、就任と辞任を繰り返し、あるいは、2校の校長を兼務することができる程度の地位にとどまるものであって、その職務内容は狭小であり、乙の原告への関与は、R校校長としてよりも、理事長として深く関与していたものと考えられ、R校校長を離職したとしても、職務内容が大きく変動するものではない。

(ウ) 本件センター・センター長への就任が再雇用とはいえないこと

- a 乙は、平成16年1月1日から、新たに設置された本件センター・センター長に就任しているところ、引き続き、原告の従業員としての地位を有している上、原告の関連業務中、相当重要な職務を行う地位に就任したものであって、退職と認められる地位の変更はなく、本件センター・センター長への就任は、再雇用と評価することはできない。
- b 再雇用された場合の勤務条件は、従前のものと異なるものとなり、継続性が認められないのが通常であり、職務内容が変わったとしても、職務の軽重やこれに見合う報酬等において変化がないのであれば、それは単に従業員の人事異動により職務内容が変わっ

たに過ぎないというべきである。少なくとも賃金については、年功賃金制の下において、一旦退職して中途採用される場合には、当初は賃金が低めに抑えられているのが通常であるし、一般に行われている定年退職後の再雇用の場合は賃金が低下するのが通常である。

本件において、乙の行っていたR校校長の職務は、平成4年ころからの組織改革により、その一部が部長及び学院長に委譲されており、R校校長の職務は限定的なものであった。

これに対し、本件センター・センター長の職務は、①乙がイニシアティブをとって実施してきたX（X）を継続すること及びXに基づく国際交流として各国からの来賓や在日大使の接待などを行うこと、②海外提携諸大学よりの来訪者を招いて国際IT教育に関するミーティングや懇親会などを実施すること、③関連校であるG大学に海外から就任した教授等を招いて国際IT教育に関するミーティングや懇親会などを実施することとされているところであり、接待の相手方や会合の内容それ自体から、原告の事業における重要性が推察される。

- c 乙は、平成16年1月1日以降も理事長職に在職していることから、本件センター・センター長に係る平成16年1月1日付け嘱託職員雇用契約を締結したからといって、いわゆるパートタイマー（臨時職員）にみられるような不安定な地位になったものではない。また、同嘱託職員雇用契約は、原告と乙との間で別段の意思表示をしない限り、自動的に更新されるものとされており、雇用期間も相当期間となることが想定されていた。

さらに、乙は、平成15年12月20日開催の原告理事会において、乙が再定義された学院長の地位に就くこと及び再定義された地位に基づく業務の内容及び執務室として本件センターを設置することが承認されており、本件センター・センター長の職務は、再定義後の学院長の業務であって、従前の学院長の地位に匹敵する安定性を有していた。

- d 乙の本件センター・センター長の平成16年1月分の給与（嘱託料）は70万円（基本給60万円及び部長手当10万円）であるところ、甲の月額給与120万2500円（基本給120万円及びその他手当2500円）について高額であり、Aの他の原告設置校又は個人設置校の校長及び副校長の給与と比較しても高額である。このことから、本件センター・センター長の職務は、原告設置校の校長の職務と同等又はそれ以上のものであった。

また、乙が、平成15年12月末日以降も、従前と変わらない部長手当を受領していることは、「職務の内容、責任の度合」が従前と同じであることを意味している。

- e このように、乙が本件センター・センター長へ就任したことにより、乙の地位が雇用期間等の点から実質的に格別不安定なものになったとは評価できず、職務の軽重を検討しても、本件センター・センター長への就任は、R校校長から本件センター・センター長への内部異動であって、従事する職務内容の変更に過ぎないとみるのが相当であって、この程度の変更では、乙が原告を退職し、再雇用された場合と同様の事情があるとは認められない。

(エ) 学院長の地位について

- a 学院長の地位は、学校教育法により配置することが定められた職務上の地位ではなく、

原告の組織上の地位でもない個人的・抽象的な地位であり、もとより原告に従属して原告から退職金を受領できるような法的地位ではない。

学院長とは、T校の創始者として、Aの教育理念を体現する丙の呼称であった。

乙は、丙の死去に伴って、Aの教育理念を体現する者となり、学院長の呼称を丙から引き継いだものであって、学院長はもとより原告内の地位ではなく、原告に従属するような地位でもない。

b 丙は、原告の理事長及び個人で設置した学校の設置者の地位を兼任していたため、これらのすべての法的地位に基づいて、原告設置か個人設置かを区別することなく、Aに属する学校のすべての事務を統括していた。しかし、丙死去に伴い、丙の個人設置であったT校は甲が相続し、「A」という名称に関する権利についても、本家であるT校を相続した甲に帰属することとなり、T校は形式的にも実質的にも甲により経営されていた。また、平成4年ころからのAにおける組織改革を中心となって行ったのも甲であった。

すなわち、乙は、丙のように、法的にも、実質的にも、Aに属する校務の全般を統括していたわけではなく、丙の死去後以降は、Aの創始者の1人であることから、その教育理念を体現する者として学院長を名乗り、本来の象徴的な役割を果たしていたものであって、個別の実務には関わってこなかった。

むしろ、学院長室が設置されるまでは、Aに属する各学校の足並みは揃っておらず、学院長室設置後においては、学院長室室長である甲が中心となって学校事務運営を司っていたと認められるような具体的事情がある。また、乙は、法的にはT校からは給与の支給を受けておらず、学院長として給与を受領していたということとはできない。

c このように、学院長の地位は、丙が学院長であったころのような実質を伴う統括者という地位ではなく、Aの抽象的理念的代表といったようなものであり、再定義後においても、「最高顧問」となったことにより学院長の地位を保留し、Aの対外的な職務を従来どおり執り行っている以上、再定義の前後で職務内容に大きな変動は認められない。

ウ 以上のとおり、乙は、平成15年12月末日で、原告における何らかの地位を離職した事実がなく、むしろ、平成16年1月1日付けで、新たな地位に異動した上で、原告の理事長として、その重責を果たしていたことから、原告を退職した事実が存在しない。

(4) 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いの性質を有しないこと（退職所得要件②）

ア 本件金員が退職金規定に基づいていないこと

原告の退職金規程によれば、教職員の退職金は、退職時の基本給の額に勤続年数と退職事由に応じて定められた支給基準率を掛け合わせて決定し（同規程34条）、特に功労のあった者については退職慰労金が支払われるとされている（同規程9条）。乙の退職金が校長の地位に伴って支出されたものであるのであれば、同規程の算出根拠に依拠すべきであるのに、これに依拠していない点において、他の職員の退職金支給手続と異なる。

また、本件金員の支給額は、本件寄附行為21条の「(1)予算、借入金（括弧内省略）および基本財産の処分並びに運用財産中の不動産および積立金の処分」に該当し、評議員会の同意が必要な事項として、平成15年12月13日開催の原告理事会において決せられたものであるようだが、同理事会の議事録には、本件金員の計算過程が示されておらず、通常の

理事の退職金支給手続とも異なる。

さらに、原告は本訴訟において、本件金員の算定根拠を示すに至ったが、算定において、在任期間の基礎に個人設置校の期間を含めていること、退職者の功績を考慮して1.5倍の係数を掛け合わせているのにもかかわらず、さらに功労金額においても同じ功績要素を重複して計算しているなど、金額の算定に根拠のない恣意的な係数や数値が混入しており、結果として、算出された金額が後述する乙の銀行からの借入金の合計額に近似し、融資契約の額がそもそもの根拠であったことが推察される。その他、法的にも退職となっていない「理事長職経験者の功績倍率」として1.5倍をしているなど、理事長としての退職を前提とした計算であることもうかがわれ、本件金員の算定根拠は、不自然で不合理なものである。

イ 支給理由が乙の従来勤務に基づくものでないこと

(ア) 乙は平成15年12月末日以降も原告の理事長の地位にあった上、同日をもってR校校長の職を辞したものでなく、本件退職金は、R校の退職給与規程に基づいて支給額が算出されたものでもない。

(イ) 乙が丙から引き継いだ学院長の地位は、もともと象徴的な存在でしかなく、再定義後も、最高顧問として学院長の地位を保留したのであるから、再定義の前後で乙の学院長としての地位に変化はなく、退職とはいえ、本件金員の支給も従前の勤務に基づくものということもできない。

(ウ) 上記(ア)(イ)によれば、本件金員は、乙の退職した地位に係る勤務を評価して支給されたものではなく、乙の勤務に対する報償ないし給与の一部の後払いの性質を有しない。

(5) 一時金として支払われていないこと（退職所得要件③）

ア 原告は、乙との間で交わした平成16年1月30日付け同意書（乙30）に基づき、本件金員のうち2億2000万円について、乙がH信用金庫からの借入金2口（乙が住宅土地購入費用に充てるため、平成14年11月21日にH信用金庫から借り入れた1億円及び平成15年6月25日に同金庫から借り入れた1億2000万円）を、原告が乙に代わって弁済する方法により分割支給した。

このことから、本件金員の額は、当時の乙の借入金の額を参考にしたことが推察され、さらには、本件金員が、乙の借入金の返済に充てる必要があることを主たる要因として、平成15年に支払及び支給額を決したものであることを推認する余地を否定できない。

イ 退職所得の「一時に受ける給与」は、一時的な給付を指し、退職を基因として支払われる金員であっても、年金の形式で定期的、継続的に支給されるものは排除される。

本件金員は、平成16年2月～平成19年11月にかけて長期にわたり毎月支給されているから、もはや「一時に受ける給与」ということはできない。

(6) 「これらの性質を有する給与」に該当しないこと

上記(3)記載のとおり、乙が平成15年12月末日に原告を離職した事実はなく、分掌変更の事実もない。

乙が、原告を代表し、原告内部の事務を統括する理事長職から法的に離職したのは平成18年6月5日であり、本件金員の給付を受けてから離職までの間、名実ともに理事長としての職務に従事したのであって、平成15年12月末日をもって、経営上の重要な地位が他者へ引き継がれたということもない。

乙が、平成16年1月1日以降原告から支給されていた給与は、月額70万円と、原告設置

の他校の校長の給与額と比較しても高額であり、そのうち10万円はそれ以前と変わらず部長手当として支給されているのであるから、かかる給与額からすれば、原告を実質的に退職したと評価できない。

さらに、上記(4)記載のとおり、本件金員は、原告の就業規則や退職金規程に従って支給されたものではなく、原告の他の教職員の支給額の算定根拠、決議内容、決議経過と比較してみても、本件金員の算定根拠が客観性、一見明白性を欠くことが明らかである。

以上のとおり、本件金員は、「これらの性質を有する給与」にも該当しない。

(7) 本件金員支払が損益通算のためであること

ア 課税標準

本件金員は、原告の平成15年12月13日開催の理事会において、退職金として支払を確定させたものとされているが、原告はその支払確定金額を3億2000万円とし、勤続年数を41年として計算した退職所得控除額2270万円を当該支払金額から控除し、当該控除した残高2億9730万円の2分の1の金額である1億4865万円が退職所得の金額（以下で述べる損益通算前の課税標準）となるものとして、源泉徴収すべき所得税額を計算している。

イ 平成15年度の譲渡所得に係る損失

乙が平成16年3月15日に左京税務署長に提出した平成15年分の所得税の確定申告書とともに提出した「損益の通算の計算書」によれば、乙が自己の保有する土地等又は建物等を譲渡したことにより、譲渡所得の金額の計算上、短期譲渡所得（所有期間が5年以下であるものの譲渡に係る譲渡所得）に係る損失が1259万3714円、長期譲渡所得（所有期間が5年を超えるものの譲渡に係る譲渡所得）に係る損失が1億2053万6619円生じたと記載されており、これらの譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額の合計額1億3313万0333円は、まず経常所得の金額2278万5626円から控除し、なお、控除しきれなかった金額1億1034万4707円は、退職所得の金額1億4865万円から控除することができ、その結果、損益通算後の所得金額の合計額は、3830万5293円と計算された。

すなわち、乙は、平成15年12月末日に原告を退職したとして退職所得を発生させることにより、平成15年分の退職所得を、譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額と損益通算することができる状況にあった。

ウ 上記ア及びイの事実によれば、原告が平成15年12月13日開催の理事会において、平成15年中に乙に対する本件金員の支給を確定させ、その額を3億2000万円としたのは、平成15年において発生した乙の譲渡所得に係る損失と損益通算できるようにすることを念頭に置き、当該退職所得の金額から逆算した場合の退職所得に係る支払額を考慮したものである。その上で、原告は、乙が平成15年12月末において実際に退職したと判断される事実を創出するために、上記理事会において、Aの学院長、R校校長の職を辞することを決定したものと推測することができ、本件金員は、同時期に乙が原告を退職したことに基因して支払われたものではない。

(8) 所得税法上、退職所得には、累進課税の緩和を図るなどして、特別に税の減免を図る著しい優遇措置が講ぜられており、かかる軽課措置が講ぜられているのは、一般的に、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その期間中の就労に対する対価の一部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課税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を避ける趣旨に出たものである。

また、もとより、租税法規は、究極的には租税正義の実現を図ろうとするものであって、租税の公共性、公平負担の原則等、租税法の基本原則を踏まえつつ、法規の目的に照らし、その経済的、実質的意義を考慮して、合理的、客観的に解釈すべきものである。

本件においては、原告から乙に支給された本件金員が、退職所得に該当するか、若しくは賞与たる給与所得に該当するかが争点となっているところ、乙が同族会社と同一視し得る原告において引き続き勤務し、理事長として原告を代表していることから、本件金員が退職所得と認められるためには、退職金の性質及び機能にかんがみ、また、社会通念に即しても欠けることのない客観的かつ明白な根拠が求められるのはいわば当然のことである。

また、そのように解さなければ、租税法規上、納税者の恣意の介在によって、退職の時期が如何様にも変容することをみだりに許容することとなり、租税法規の求める租税正義に反する。
(原告の主張)

(1) 「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」

「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」に当たるためには、①退職すなわち勤務関係の終了という事実によって初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い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必要がある。

(2) 「これらの性質を有する給与」

上記(1)記載の①～③の要件をすべて備えていなくても、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、上記「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場合には、「これらの性質を有する給与」に当たる。

そして、形式的には退職したとはいえない場合であっても、勤務関係の性質、内容、労働条件等において重大な変動があつて、形式的には継続している勤務関係が実質的には単なる従前の勤務関係の延長と認められない等の事実があれば、継続的な勤務の途中で支給される退職金名義の金員は、「これらの性質を有する給与」に当たる。

(3) 本件について

ア 「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」該当性

本件金員は、以下の(ア)～(ウ)のとおり、上記(1)記載の①～③の要件を満たすので「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」に当たる。

(ア) 勤務関係の終了(退職所得要件①)

乙の原告を含むAとの関わり合いは、平成15年12月末日の前後で大きく変化し、退職、すなわち勤務関係の終了という事実が認められる。

すなわち、Aにおいては、個人設置校、原告設置校を含めた複数の学校が一つのグループを形成しつつ発展してきており、A全体の学校運営上の事務を統括する者(平成15年12月末日以前は学院長、平成16年1月1日以降は統括本部長である。)が、Aの実質的な学校運営上の事務に係る権限を掌握していたところ、乙は、丙の死去後学院長に就任

し、平成15年12月末日をもって学院長を退任した。

なお、Aにおいて、平成16年1月1日以降も乙が「学院長」として紹介されることなどがあったが、ここにいる「学院長」は、再定義後の学院長であり、Aの象徴的な役割しか有しない地位である。

また、同日、乙は、R校校長も退任した。

ところで、乙は、学院長及びR校校長退任後である平成16年1月1日以降平成19年9月30日までの間、原告と乙との間の嘱託職員雇用契約に基づき、本件センター・センター長を務めているが、これは、原告・乙間の労働契約関係が一旦終了し、退職となった後に、改めて再雇用したものであって、かかる再雇用によって、平成15年12月末日に乙が原告を退職した事実は否定されない。

さらに、乙は、平成16年1月1日以降も一定期間原告の理事長の地位にあったが、理事長の地位は無給であり、その地位に基づいて給与及び退職金が支払われることがない上、理事長の地位と学校運営組織上の地位は全く根拠を異にしており、前者は寄附行為に基づくものであるのに対し、後者は学則及び就業規則等に基づく点においても、理事長の地位にあることは退職の事実に影響しない。

(イ) 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いの性質を有すること（退職所得要件②）

原告の理事会は以下 a 記載の諸事情を考慮して b 記載の計算により本件金員を算出したものであり、本件金員が、乙の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いの性質を有することは明らかである。

a ①乙が原告の創設者であり、原告を発展させたこと、乙の原告に対する貢献には、平成2年におけるコンピュータ設備等の特別寄附（簿価約6281万円）、長年にわたり、乙が原告の借入債務の連帯保証責任を負ったことが含まれること、②原告の理事会は、前理事長の丙に支払われた弔慰金・退職功労金総額を4億円（ただし保険金1億円を含む。）としたところ、乙の原告に対する功労は、職務内容及び職務従事期間双方の観点から、丙を上回るものであること、③原告の支払能力等。

b 支出した額は、150万円に乙の職務従事期間40年（在任期間である昭和38年5月1日～平成15年12月末日までの40年8か月。ただし、法人の前身である個人設置校における従事期間を含む。）を乗じた6000万円に、学校法人の理事長経験者の通常の慣例とされている功績倍率1.5を乗じた9000万円と、功労金年間1000万円（一般の専門学校の創業者理事長クラスの報酬が、少なくとも、年額3000万円であるのが一般的であることを考慮して年間1000万円とした。）に、原告が法人化された昭和55年4月から平成15年3月までの23年間を乗じた2億3000万円との合計額3億2000万円である。

(ウ) 一時金として支払われること

本件金員の支給総額はあらかじめ決まっており、一時金としての性質を有する。

なお、原告の支払能力等の諸事情から、原告と乙は、平成16年1月30日付けの同意書により、本件金員の支払方法について、乙が、H信用金庫から平成14年11月21日付けで借り入れた1億円（最終返済期限平成19年11月30日）及び乙が同金庫から平成15年6月25日付けで借り入れた1億2000万円（最終返済期限平成17年3月3

1日)を、原告が乙に代わり、同金庫に返済することにより、本件金員の一部と相殺することを同意したが、本件金員の一時金としての性質に影響するものではない。

イ 「これらの性質を有する給与」 該当性

仮に、形式的には、乙が平成15年12月末日をもって原告を退職したと認められないとしても、以下のとおり、乙と原告との関わり合いは、同日を基準として大きく変化しており、単なる職務分掌の異動にとどまらず、当該勤務関係の性質、内容、労働条件等において重大な変動があつて、単なる従前の勤務関係の延長とは認められないから、本件金員は、所得税法30条1項の「これらの性質を有する給与」に当たる。

(ア) 学院長の地位からの退任

a 学院長の地位

Aにおいては、学校組織上の最高位は学院長であるとされてきた。これは、カリスマ性を有し、無一文に近い境遇から、日本最初のコンピュータ教育機関を創設した丙の強烈な印象もあり、学院長が学院組織の最高位であるという観念が、教職員の中に形成され、あらゆる権限が学院長に集中していたため、Aにおいては、教職員の意識においても、学校運営の実際の場面においても、後発の設置主体である原告の理事長よりも、学院長の地位が高かつたからである。昭和38年の学院創設時から、平成15年までの40年間、学院長という地位は、学校運営上の事務について最高かつ最終の決定権を有する地位であつた。

b 乙から甲への権限の委譲

乙は、70歳をめぐりに、学院長の地位から退くつもりであり、乙は、丙と乙の長男である甲を後継者として育成し、学院長の権限を委譲することを、かねてより企図していた。

乙は、学院長の地位は、Aの学校運営上の事務に係る最高権限を有する反面、重責を負う激務であるところ、初代学院長の丙は、このような激務の最中、56歳の若さで急逝し、A内外に大きな混乱が生じたこと、そのことを踏まえると、学院長の権限を乙から甲に漸次的に委譲することが望ましいこと、A各校の事務を統一することが学校運営の合理化に資することなどから、平成4年ころからAの組織改革を図り、平成6年には、学院長を補佐する学院長室を設置し、甲を同室長として、漸次的に権限を委譲していった。

さらに、平成15年秋ころには、乙が学院長を辞することを前提として、学院長室を統括本部に組織変更し、甲を同本部長とすることにより、乙が学院長として担ってきたAの学校運営上の事務に係る権限をすべて統括本部長である甲に委譲した。

c 学院長の地位の再定義

原告は、平成15年12月20日開催の理事会において、学院長を、それまでの学校運営上の事務に係る最高かつ最終の決定権を有する地位から、創立者に専属する象徴的な地位へと再定義し、その職務を、入学式及び卒業式等の学校行事においてAの代表者として参列すること、乙以外の者には代替不可能な個人的人脈を活かした国際交流をすること等の創立者の象徴的な役割に限定した。これにより、乙は、平成15年12月末日以降も、引き続き再定義後の学院長の地位に就くこととなつたが、従前行っていたA全体を統括する職務はすべて統括本部長である甲に委譲し、象徴としての職務のみを行

うこととなった。

- d 私立学校においては、創立者が、退任、退職したからといって、学内に留めないようにするのではなく、学内に然るべきポジションを設けて、創立者の功績を讃えて、名誉を維持することが一般的である。すなわち、私立学校は、創立者の教育哲学及び建学の理念とともに始まり、長年の積み重ねにより、創立者の教育哲学及び建学の理念は、当該学校のアイデンティティを支える。そのため、私立学校では、創立者個人を、当該学校の教育哲学及び建学の理念を具体化した人格的な象徴として、崇敬し続ける。ただし、崇敬の対象であるからといって、現役を退いた創立者が実際の学校運営全般に対して実権をふるうといった立場にあるわけではない。Aにおける再定義後の学院長は、そのような象徴的な地位であって、学校運営上の事務に係る権限は一切付与されておらず、原告から乙に対し、再定義後の学院長の職務に対して対価も支払っていない。
- e このように、乙が、平成15年12月末日をもって学院長の地位を辞し、A全体を統括する職務をすべて統括本部長である甲に委譲したことにより、乙の地位に大きな変動が生じた。

(イ) R校校長の退職

原告において、設置校の校長は、所属学生の指導及び管理といった教務、所属職員の管理、監督等の学校管理者としての業務を行い、それらに関して最終的な決定権限を有している。

Aでは、かつては各校ごとに事務を処理し、校長が校内の業務を統括していたが、平成4年ころからの組織改革により、学校運営上の事務に係る業務の処理や遂行は各部署が行うこととなり、各部署の長が、所属する教職員を直属の上司として管理・監督することが原則となったが、教育の現場としての学校の責任はあくまで校長にあつて、校長が原告の校務に関する枢要な地位にあることに変わりはない。

乙は、平成15年12月末日をもってR校校長を退職しており、地位に大きな変動があった。

(ウ) 平成16年1月1日以降の職務

- a 私立学校等の私立教育機関が、功績のあった創立者、総長及び教授等の退職後に、その功績を讃えて、新規に研究所やセンター等を設置し、創立者、総長及び教授等の退職後のポジションを設けることはよくある。原告においても、乙が中心となって行っていた、非営利の純粋なボランティア活動であるI事業（後に「Y事業」となる。）が、学院の教育事業とは一線を画する性質のものであったが、対象国及び日本政府から高い評価を受けることにより、学院の教育機関としての評価を高めることとなった。同事業は、乙のパーソナリティや人脈と切り離せないものであったこと、乙がライフワークとして継続する意向を示すなどしたことから、原告は、本件センターを設置し、乙を本件センター・センター長として、同事業を継続することとした。
- b 原告は、原告が、乙に対し、契約期間1年（特段の意思表示がない限り自動更新される。）による嘱託職員雇用契約により、本件センター・センター長の職務を委嘱すること、本件センターが、来客の接客対応によるIT教育開発談話室として機能すること、職務は、Aの校舎ではなく、乙個人所有の建物で行うこと、職務はAの組織及び指揮命令系統から切り離し、担当部署を設置しないで乙が1人で行うことを前提として、乙と

の間で、平成16年1月1日付けで嘱託職員雇用契約を締結した。

- c 本件センターに専属の職員はおらず、乙の息子であるJ（以下「J」という。）が、親子関係に基づく個人的な関係から秘書となり、業務の補助をしているほか、アメリカで活動していた乙の長女であるK（以下「K」という。）が業務を手伝っていた。
- d 乙は、平成19年11月に75歳を迎え、高齢になったこと、国際交流の相手も高齢となり、乙の果たすべき役割が終焉を迎えたこと、Jが国際交流の役割を果たすようになったことなどを理由として、平成19年9月末日をもって、本件センター・センター長を退任し、原告と乙との間の嘱託職員雇用契約は終了した。原告から乙に対し、嘱託職員雇用契約終了に伴う退職金は支払われていない。

(エ) このように、乙は、平成15年12月末日をもって、R校の校長及びA全体を統括する地位である学院長をいずれも退任して実質的には実務の第一線から退き、平成16年1月1日以降は再定義後の学院長として象徴としての職務を行うとともに、本件センター・センター長として再雇用され、ライフワークとして行っていた国際交流活動の一部を継続することとなったもので、平成15年12月末日の前後で、その職務には大きな変動があったばかりではなく、平成15年12月当時は1か月当たり160万円（基本給150万円及び部長手当10万円）であった賃金が、平成16年1月1日以降、1か月当たり70万円（基本給60万円及び手当10万円）となり、約56%減額されることとなり、所得税基本通達30-2(3)の運用指針の要件を満たす程度の賃金の減額があり、従前の勤務関係の延長とは認められない。

(オ) 理事長職の継続について

- a 乙は、平成18年6月5日まで原告の理事会の理事長を務めたが、それは乙が平成15年12月末日に退職したことに影響しない。
- b 本件寄附行為15条によれば、原告の理事長は、対内的には法人内の事務を統括し、対外的には法人を代表することになっているが、原告における学校運営上の事務に係る最終的な決裁権限は、平成15年12月末日以前は学院長、平成16年1月1日以降は統括本部長にあり、多額の金銭を要する事項及び新学科の設置等の重大な事項についてのみ、理事会に上程されていた。

なお、学校運営組織から理事会に上程される審議事項は、学校運営組織において十分に内容を検討して調整しているため、理事会がこれを否決することもほとんどなかった。

- c 学校運営組織が常時機能しているのに対し、理事会は定期的開催されるわけではなく、議題があるときに不定期に開催されるため、理事長としての執務時間は学校職員の執務時間に比して極めて短い。また、本件寄附行為には、理事の職務については無給であることが定められており、退職金についても支給されない。
- d 乙が、平成16年1月1日から理事長を退職する平成18年6月5日までに、理事長としてした職務は、いずれも対外的に原告を代表する地位にあったことに伴う形式的なものに止まり、学校運営上の事務について実質的に決定し、最高権限を行使するということはなかった。また、理事会において、学校運営に関与しなくなった乙が議長を務めることが適切ではない議案等については、実質的な決裁権者である統括本部長の地位にあった甲が乙に代わって議長を務めることもあった。このように、平成16年1月1日以降の乙の理事長としての地位は名目的なものであった。

e 乙が、平成15年12月末日に理事長を退任しなかったのは、丙の死去後、乙が原告の金融機関（H信用金庫、L銀行（現在のM銀行））からの借入れについて連帯保証をしていたところ、それらの金融機関が、乙が理事長を退職して連帯保証を解除することに対して難色を示し、それらの金融機関と原告との与信に不可欠な信頼関係を維持するために、乙を引き続き理事長としておくことが必要となったためである。

なお、乙は、平成18年3月、経済産業省が信用保証制度における法人代表者の個人保証を原則廃止する方針を打ち出したことを受けて、同年6月5日に理事長を退任した。

(カ) 乙の体調について

学院長の職務は、A全体を統括する激務であり、高齢の身においては、その職務を遂行することは到底できない。乙は、加齢に伴い、遅くとも平成14年ころには、慢性疾患である、高脂血症、高血圧症及び糖尿病を患うようになり、平成13年12月ころには、脳梗塞の診断を受け、平成15年2月にも、脳梗塞の発作に襲われたほか、そのころ、椎骨脳底動脈循環不全症の診断も受けた。このように、乙は平成15年ころには満身創痍の状態にあり、学院長の職務を遂行できる状態ではなかった。

(キ) 退職時期が予定よりも延期した事情

乙は、体調の問題もあり、70歳となる平成14年を目途に学校運営及び教務から退き、甲に権限を委譲する予定であったが、以下の事情により平成15年12月末日まで延期となっていたものである。

a 専門職大学院の設置

平成15年施行の改正学校教育法（平成14年法律第118号）により、高度で専門的な職業能力を有する人材の養成を目的とする専門職大学院制度が創設され、Aは、日本初のIT専門職大学院の設置を目指すこととなった。そして、同大学院設置のためには、乙の実績が必要不可欠であった。

また、当初は、原告がIT専門職大学院の設置主体となる予定であったが、平成15年6月下旬、専門職大学院設置のためには、別途、学校法人の設立を要するとの行政指導を受け、乙は、2億3000万円を新学校法人の設立費用として拠出し、設立資金の残部は甲とJが拠出した。

IT専門職大学院の設立認可申請手続は平成15年11月までに完了し、平成16年●●月●●日、乙らの設置したIT専門職大学院（「G」）は、開講した。乙は、上記手続の完了後である平成15年12月末日をもって退職した。

なお、乙の退職金のほとんどは上記大学院設置のための資金の借入れの返済に充てられた。同大学院の設立は、時代の変化の中で、高度IT人材の育成という社会的要請に応えるためのものであり、いずれも私利私欲ではなく公益を追及する行為であって、退職金が上記各借入れの返済に充てられていることをもって、本件金員が退職金であることが否定されるものではない。

b Aは、平成15年に創立40周年を迎えたところ、従来5年毎に創立記念行事を大々的に執り行ってきたことから、同年11月1日に創立40周年記念式典を執り行うこととなった。40周年の持つ重みから、これまで学院を発展させてきた乙が、退職者ではなく、現職者として、記念式典に参加することが望ましく、Aの教職員もそのことを望み、乙に要請したため、乙は、退職を1年延期し、同記念式典に現職者として列席した

後、平成15年12月末日に退職した。

(ク) 損益通算をしたことについて

乙は自己の意思により、平成15年12月末日に現実に退職したのであり、損益通算をしたことに何ら違法はない。

(ケ) 以上のように、平成15年12月末日の前後で、原告における乙の地位には、実質的には従来の勤務関係の延長と認められない大きな地位の変動があった。原告が、乙に対し、本件金員の他に退職金を支給する機会はなく、本件金員を退職金に当たらないとして、優遇課税をしないとすると、乙は一度も優遇課税の恩恵に与ることができず、公平に反する。また、老後の生活の糧を確保することができず、ひいては、所得税法30条1項が、退職金についてその他の給与所得に比較して優遇措置を定めている趣旨に反する。

3 争点 (第2事件)

自主納付分源泉所得税に係る過誤納金に対する還付加算金の起算日がいつになるかについて争いがある。

(被告の主張)

源泉徴収による国税に係る過誤納金(源泉徴収による国税に係る延滞税を含む。)に係る還付加算金の起算日については、国税通則法58条1項3号及び国税通則法令24条2項2号の規定により、「税務署長がその過誤納の事実を確認した日の翌日から起算して1月を経過する日の翌日」であるとされている。

源泉徴収による国税として納付された金員そのものが過誤納金に当たるか否かについての訴訟が提起された場合で、かつ、当該納付された金員が税務署長の告知処分によるものではなく源泉徴収義務者が自主的に納付したものである場合においては、そもそも訴訟上において、国側が当該納付された金員は過誤納金ではないと主張して争っている状況下で、当該訴訟に係る判決により当該納付された金員が過誤納となると確定するより前に、税務署長が、当該納付された金員が過誤納であると確認することは不可能であるから、源泉所得税として自主的に納付された金員につき過誤納金返還請求訴訟が提起された場合の「税務署長が過誤納の事実を確認した日」とは、「当該納付された金員が過誤納であると認める判決確定の日」とであると解される。

したがって、自主納付分源泉所得税に係る過誤納金に対する還付加算金の起算日は「判決確定の翌日から起算して1月を経過する日の翌日」となる。

(原告の主張)

自主納付分源泉所得税に係る過誤納金に対する還付加算金の起算日は、国税通則法58条1項3号及び国税通則法令24条2項2号の規定により、税務署長が過誤納の事実を確認した日の翌日から起算して1月を経過する日の翌日であるが、本件において、原告が平成18年4月分から平成19年11月分までの源泉所得税等を納付したのは、これを納付しないと不利益な処分を受けることが予想されたからである。また、本件のような場合に、税務署長が過誤納の事実をどのようにして確認するのか定かではないから、上記法令をそのまま適用するのは相当ではなく、過誤納の日の翌日から起算するべきである。

第3 争点に対する判断

1 前提事実並びに各項掲記の証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実

(1) Aの管理・運営(甲5、68の1~12、91、111、112、乙3~7、21、原告代表者甲、証人乙)

ア 丙の生存中、原告設置の2校（S校、U校）とそれ以外の個人設置の4校（T校、V校、W校、R校）とは、それぞれ異なる学則を有していたものの、丙が、6校すべての校長並びに原告及び個人設置校の代表を務め、6校すべてを一体として管理・運営していた。丙は、6校すべての学校運営上の事務について最終的な決裁権限を有し、Aにおいて、学院長との名称で呼称されていた。

イ 昭和61年7月2日に丙が死去した後、T校を甲が、V校、W校及びR校を乙が相続したことにより、A内に原告、甲及び乙という3つの設置主体が併存するようになった。もっとも、A各校は教育理念及び淵源を同じくし、社会的にも「A」との名称で一体のものとして認識されていたことから、原告、甲及び乙の3者は、丙の死去後もA各校の教育事業を、緊密な連携のもとに展開することとして、以下のとおり確認した。

(ア) 「A」という名称に関する権利については、T校を相続した甲が有し、他の設置主体は名称使用契約を締結して「A」の名称を使用する。

(イ) 広報・学生募集活動はA全体として行い、経費については各校の学生数による按分比例で各設置主体が負担する。

(ウ) 教育実習設備等の導入については、当該設備等が設置されている学校の設置主体が負担することを原則とする。ただし、その使用に当たっては、他校の学生の使用に関しても便宜を図る。

(エ) 各校の連携を図り、A全体としての運営を円滑に進めるために、定例で校長会議を開催し、懸案事項の討議を行うものとする。校長会議の議長は学院長が務め、学院長は校長を兼ねなければならない。

(オ) 学院長は、A各校の代表であり、A全体を統括する地位として、学校運営上の諸事項に関して、最終的な決裁権限を有する。その地位には乙が就任する。

乙は、昭和61年11月6日、学院長及び原告の理事長に就任した。

ウ 平成2年にR校が個人設置から原告設置に変更され、平成4年にW校が、平成5年にU校が、平成6年にV校が随時廃止認可を受けたことにより、平成6年以降、Aの設置主体は甲及び原告となった。

エ 平成4年ころ、甲の提案で、それまでA各校が個別に行っていた学校運営上の事務処理を統一し、合理化を図るための組織改革が行われることとなった。同改革では、まず、若手の教員からなる「合理化委員会」を発足させ、A各校の学校運営上の事務を、原告設置の学校であるか、個人設置の学校であるかを問わず、①教学（カリキュラムの設計・実施などの教育に関する事務）、②教務・就職（進路指導を含む学生への指導に関する事務）、③総務（対外的な折衝業務や組織管理に関する事務）、④情報システム（コンピュータシステムに関する事務）、⑤広報（学生募集活動に関する事務）に再分類し、適切な部署を設けて専門的、横断的に処理することとした。また、経理、雇用、契約書作成等の経営に関する事務についても、A各校が個別に処理するのではなく、学校運営組織の総務部内に人事室、経理室、法務室などを設けて統一的に処理されることとなった。

さらに、A全体の方向性、教学、学生募集に関する学校運営の重要事項を決定する機関として、従来の校長会議に代わり、各校校長及び各部署の部長が定例（2週間に1回）で集まる部長会議が設置され、各校及び各部署の報告並びに懸案事項の討議などを行うようになった。

乙は、学院長として部長会議の議長を務め、議事の進行をするとともに、各校及び各部署からの報告に対して、具体的に問題点や改善すべき事項を指摘し、担当者に対して再検討、再調査等の指示を出すなどしていた。部長会議では、学校運営上の事務に係る各校及び各部署からの提案事項について、出席者間で討議を行い、乙は、部長会議を通じて、各校及び各部署の状況を把握し、学院長として学校運営上の事務に係る最終的な決裁権限を行使していた。

オ 乙は、平成6年ころ、学校運営上の事務をより円滑に行うため、学院長の職務を補佐する秘書室の機能を有する部署として学院長直下の学院長室を設置し、甲を学院長室長に就任させた。

なお、乙は、そのころより、70歳となる平成14年ころの引退を希望していたところ、学院長室の設置及び甲の同室長への就任は、乙の引退時における権限交代に伴うA内における混乱を避け、後継者である甲に学院長の権限を円滑に委譲するための準備の一環でもあった。

カ 甲は、平成11年ころから、Aにおいて、若手の教職員のリーダー候補を集めた「N」という委員会を設置し、学校運営組織の活性化に努めるとともに、学校運営組織の中核を担う人材を育成し、乙から甲への世代交代に備えるなどした。

キ 平成15年9月、Aにおいて、学院長室に代わって統括本部が設置され、統括本部長に甲が就任し、それまで乙が学院長として行っていた学校運営上の事務に係る職務は、事実上ほぼすべて統括本部及び統括本部長である甲に引き継がれた。

ク 平成15年11月1日、A創立40周年記念式典が開催された。同式典には、卒業生、企業関係者、学会関係者、各国政府関係者等が参列し、同式典において乙が学院長としてA40年の歩みを総括するなどした。

ケ 平成15年11月29日に開催された原告の理事会において、乙は、理事らに対し、古希を迎え、A創立40周年記念式典及び祝賀会を終えたのを機に、平成15年末をもってR校校長を退職し、学院長としての権限を後任に譲り現役から引退する意思を表明した。また、乙は、乙の引退後もAの対外的な信頼を維持するために乙の学院長の地位は名目的なものとして残すこと、学院長の職務を遂行する「CEO (Chief Executive Officer、最高経営責任者)」として甲を、R校の校長として原告理事で当時R校副校長であった戊を推薦することについても説明し、同日、原告理事会は、全員一致で乙の平成15年12月末日付け退職並びに甲の統括本部長への就任及び戊のR校校長への就任を決議により承認した。

コ 平成15年12月13日、原告の理事会は、乙の退職金・功労金として、3億2000万円を支給すること及び乙をAの最高顧問とすることを決定した。

サ 平成15年12月20日、原告理事会は、乙が引退後に就任することとなる最高顧問の地位について、学院長との名称は残したまま、学院長の再定義を行うこととした。すなわち、それまでA関連校全体の統括的な地位であった学院長を、創立者に専属する象徴的な地位として再定義し、A全体を統括する地位を統括本部長と呼称するよう改めた。

また、同日、原告の理事会は、学院長の再定義に伴い、①乙が再定義後の学院長に就任すること、②再定義後の学院長の典型的職務を、入学式及び卒業式等の学校行事において学院の代表者として参列すること並びに乙以外の者には代替不可能な職務(乙の個人的な人脈を活かした国際交流、国内における学会及び産業界との交流、創設者としての学院の歴史編纂

の仕事) とすること、③原告が本件センターを設置し、乙が本件センター・センター長に就任すること、④原告が、乙が同人の名義及び計算で建築した新築建物の半分を借り受け、乙が同所において本件センター・センター長としての職務を行うことを承認した。

(2) 乙の職務(甲5、7、10～28、55、56、72、111、112、乙1、8、9、11、12、20、21、原告代表者甲、証人乙)

ア 学院長としての職務

学院長は、Aの学校運営上の事務に係る最終的な決裁権限を有し、A全体を統括する地位であったところ、乙は、学院長として、以下の職務を行っていた。

(ア) Aの学校運営上の事務に係る最終決裁を行っていた。

(イ) 部長会議に出席し、議長を務め、同会議を通じてA全体の状況を把握し、必要な指示を出していた。

(ウ) Aにおいては、金融機関関係者、業界関係者、学界関係者等を多数招待して行われる創立記念行事が5年毎に開催されるどころ、同記念行事の開催に当たっては、Aに実行委員会が設置され、学院長が統括して開催していた。

(エ) Aにおいては、A各校校長が1年に2～3回集まり、学生の卒業の可否及び課程修了を認めるか否かを決定する卒業判定会議(単位を満たしているかという形式審査だけではなく、卒業認定が難しい学生や、就職が決まっているが、単位が不足している学生の処置等の実質的な審査も行う。)を開いているところ、乙は、学院長として同会議に出席し、議長を務めていた。

(オ) 新規学科の設置に際し、プロジェクトリーダーとして、自ら基本コンセプトの立案、学内外の人材の確保を行うほか、カリキュラムや設備導入などに関する最終的な決裁を行うなどして、学科設置を実現してきた。

(カ) Aの存続及びさらなる発展を目指し、新事業の企画・立案を行った。実現には至らなかったものの、国内事業に関して、平成5年には、通信制短期大学の設立を企画した。また、国際事業に関しては、平成元年に米国のZにZ校を開設し、国際情報処理科の学生が国際経験を積むことを可能にし、平成8年にはa大学と姉妹校提携をし、Aの学生が同大学へ短期留学をすることを可能とするなどした。

(キ) その他

乙は、その他、学院長として、Aの教職員の採用に係る最終決定を行うほか、必要に応じて職員通達を出し、全教職員が集まる全体会議において、Aの学校運営の方向性について話すなどもしていた。

また、Aの代表者として対外的に接客をしたり、入学案内、校友会機関誌などのために、学院長として、学院の将来的な展望等について文章を執筆したり、入学式や卒業式などの式典において学院長としてお祝いの言葉を述べるなどしていた。

イ 再定義後の学院長としての職務

平成15年12月20日開催の原告理事会において、再定義後の学院長の職務は、入学式及び卒業式等の学校行事において学院の代表者として参列すること、乙以外の者には代替不可能な職務(乙の個人的な人脈を活かした国際交流、国内における学会及び産業界との交流、創設者としての学院の歴史編纂の仕事)をすること等に限られるとされた。

乙は、平成15年秋ころ、入学式や卒業式などの式典において、学院創立者としてお祝い

の言葉を述べることや、ボランティア活動としての国際活動を行うことを除いた上記ア(ア)～(キ)の職務を、統括本部ないし統括本部長である甲に委譲した。平成15年12月末日以降、乙が実際に再定義後の学院長として行った職務は、入学式及び卒業式の祝辞を述べること、Aのパンフレットの冒頭の下稿を書くことなどにとどまっており、その対価として給与を受けたことはなく、平成15年12月末日以降の職務に対し、退職金が支払われることもない。

また、乙は、オブザーバーとして出席する例外的な場合を除いては、原則として部長会議にも出席しなくなり、平成16年1月1日以降は、甲が乙に代わり、部長会議の議長を務め、各校及び各部署に必要な指示を出していた。

ウ R校校長としての職務

(ア) 乙は、平成4年にR校校長に就任した。

(イ) R校の校長は同校の校務を掌り、所属教職員を監督することとされているところ(学則14条2項)、具体的に乙が行っていた職務としては、①入学・編入学の審査及び許可(学則17条、18条)、②休学・退学の許可(学則19条、20条)、③休業日等の決定(学則7条1項7号、同条2項)、④成績優秀者や顕著な成果を修めた学生の選定及びそれらの者に対する表彰(学則23条)、⑤学生に対する指導及び懲戒処分(学則24条)、⑥校舎設備等の利用の方法や授業態度などについて学生に注意喚起するための告示、⑦卒業認定(卒業判定会議に校長として出席することを含む。)及び卒業証書の授与(学則21条)、⑧校舎設備の利用許可などがある。

なお、R校の学校運営上の事務については、学校運営組織が行っており、平成15年12月末日までは学院長が、平成16年1月1日以降は統括本部長が最終的な決裁権限を有していた。

(ウ) 平成16年3月に行われたR校の卒業式においては、R校校長欄に、手書きの書体で乙の氏名が印刷された卒業証書が卒業生に授与された。

(エ) 原告は、平成16年2月2日開催の理事会において、乙の後任として戊をR校校長に任命することを決定した上、同年3月2日付けで、京都府知事に対し戊をR校校長に任命したことを届け出た。そして、戊は同年4月1日付けで同校校長に就任した。

なお、平成16年1月1日から同年3月31日までは、当時R校の副校長であった戊が同校校長を代行していた。

エ 本件センター・センター長としての職務

(ア) Aにおいては、乙が中心となって、平成元年から、I事業(後に、Y事業に改名した。以下、「Y事業」という。)を行い、IT教育を国際的に広める活動を行ってきた。これは、A所蔵の使用済みの教育用コンピュータを、アジア、アフリカ、東欧等のIT発展途上国に寄贈し、現地の教育省・科学技術省等と協力しながら、当該国のコンピュータ・リテラシー教育の開発及び浸透を図るものである。単に、ハードに当たるコンピュータを寄贈するのではなく、対象国のコンピュータ教育担当教員の養成も行うことに特徴がある。

Y事業は、非営利の純粋なボランティア活動であり、本来の教育事業とは異質であるため、本件センターの設置まで、Aの学校運営組織内に担当部署はなく、乙とKが中心となって活動を推進していた。

乙は、原告に対し、平成15年12月末日以降も、個人的立場において、ライフワーク

としてY事業を継続したい意向を示すとともに、乙の所有する建物を原告が賃借し、乙がY事業を行うための執務場所とすることを提案した。原告は、乙が個人的に築き上げてきた国内外の人脈の活用は原告の発展にとり不可欠であること、15年間にわたり行われた同事業が原告の教育機関としての評価を高めたこと、同事業は乙が主導権を発揮して行ってきたところ、同事業対象国における効果が画期的であったことから、現地の要人・関係者等と乙との絆は強く、原告の国際交流の推進に乙が果たすべき役割は依然大きいものがあると判断したこと、乙が同事業を継続することは、原告にとっても利点があると考えたことなどから、乙の提案を承認し、乙の引退に際し、原告の附属機関として本件センターを設置した上、乙を本件センター・センター長とすることとした。

(イ) 原告と乙は、平成16年1月1日付けで、嘱託職員雇用契約を締結し、乙は、同日付で本件センター・センター長に就任した。同嘱託職員雇用契約において、原告と乙は、①乙は、契約期間中、嘱託として、原告の定める諸規定を守り、常に業務の能率を高め、業務上の指示命令を遵守して、原告の業務に従事すること、②原告が乙に嘱託する業務は、本件センター・センター長としての業務とすること、③雇用期間は、平成16年1月1日から同年12月31日までとすること、④別段の意思表示がされなければ、自動更新すること、⑤嘱託料は1か月70万円とすることを合意した。勤務形態（勤務時間等）については特に定められていない。

また、職務は、学校の校舎ではなく、乙個人所有の建物で行うこととし、原告は、乙と、平成15年12月26日付けで、乙所有の建物のうち190㎡を1か月当たり50万円の賃料で借り受けるとの賃貸借契約を締結した。

(ウ) 乙は、平成16年1月1日以降、本件センターにおいて、本件センター・センター長として、各国からの来賓や在日大使の接待などを行うほか、海外提携諸大学の関係者、G大学に就任した海外の教授、助教授、講師などを招いて、国際IT教育に係るミーティングや懇親会などを実施するほか、本件センター内の執務室において、Aの歴史に関する著述活動等を行った。

なお、本件センターに専属の職員はおらず、Jが秘書となり、業務を補助するほか、必要に応じてAの職員が職務を補助し、本件センターにおける接待等に関して国際交流に係る現実的な業務が生じた場合には、その具体化、実施は統括本部が統括する国際業務室が遂行していた。

(エ) 原告と乙との間の嘱託職員雇用契約において退職金に係る合意はなく、同契約は平成19年9月30日をもって終了したが、その際、原告から乙に同契約終了に伴う退職金は支払われていない。

オ 理事長としての職務

(ア) 乙は、昭和55年に原告の理事に就任し、昭和61年に原告理事会の理事長に就任した。

(イ) 本件寄附行為14条は、原告の業務は理事会で決定すると定めているが、原告の学校運営上の事務については原則として学院長（平成16年1月1日以降は統括本部長）が最終的な決裁権限を有し、その都度理事会に上程し、承認を得る運用とはなっておらず、原告理事会は、主に役員を選任・解任、原告の経営に係る事項、予算の編成（本件寄附行為31条）、予算外の新たな義務の負担又は権利の放棄を伴う事項（本件寄附行為32条）、

決算、新たな学科の設置等の重要事項についてのみ審議及び決議を行っていた。

理事会は、必要に応じて理事長が招集することとされており（本件寄附行為13条3項）、理事長としての勤務は非常勤かつ不定期であった。

(ウ) 乙は、平成15年12月末日の前後を通じて、原告の理事長として理事会の開催案内をするほか、議長として議案の提案説明等を行うなどして議事を進行し、理事として審議及び決議に参加した。また、原告において、理事長は原告を代表し、理事長以外の理事は原告の業務について原告を代表しないとされていたことから（本件寄附行為15条、16条）、対外的に原告の代表として行為をした。

(エ) 原告理事会は、平成18年5月20日、乙の理事及び理事長の各退任を決議し、原告は、同年6月27日、同月6日付けで乙が理事長を退任し、甲が同日付けで理事長に就任したとの登記を経由した。

(オ) 原告の理事は、校長その他教職員としての勤務に対する給与を除き無報酬であり、退職金の支給もない（本件寄附行為12条）。

(3) 乙の体調（甲53、54、111、証人乙）

乙は、平成13年12月ころ、〇神経内科で脳梗塞の診断を受け、遅くとも平成14年ころには、慢性疾患である高脂血症、高血圧症及び糖尿病を患うようになった。また、平成15年2月ころには、椎骨脳底動脈循環不全症を発症した。

退職後の平成16年1月、乙は、P眼科クリニックで白内障の手術を受けた。

平成16年1月以降、乙の高脂血症及び糖尿病は薬を服用することにより落ち着いている。

(4) 給与の変動（甲8、乙22、23、）

原告は、乙に対し、平成15年12月末日まで、基本給として1か月当たり150万円、部長手当として1か月当たり10万円を支払っていた。

これに対し、平成16年1月1日以降は、原告と乙との間の嘱託職員雇用契約に基づき、給与として、1か月当たり70万円を支払っていた。

(5) 退職金の算定根拠（甲9、114、乙7、55）

ア R校就業規則59条及び退職金規程によれば、原告は、満3年以上勤務する正社員（嘱託職員、日々雇入れられる者、期間を定めて使用する臨時の者、パートタイマー、アルバイトは含まれない。）が退職するときに、同職員に対して退職金を支給することとされ（同規程1条、2条）、支給額の算定は、退職事由に応じ、退職時における基本給の額と同規程別表に掲げる勤続年数に応じて定めた支給基準率を乗じた額とされている（同規程3条、4条）。定年退職の場合、勤続年数40年の支給基準率は40である。

また、在職中に勤務成績が優秀であった者、および特に功労のあった者に対しては慰労金を支給することがあり、その額についてはその都度定めることとされている（同規程9条）。

イ 乙の退職金の算定根拠

本件金員は、上記ア記載の退職金規程による算定ではなく、原告理事会において、以下の(ア)～(ウ)を考慮して、(エ)の計算方法により決定された。

(ア) 乙が原告の創設者の1人であり、これまで原告の発展に多大な貢献をしたこと（平成2年のコンピュータ設備等の特別寄附（甲104、簿価約6281万円）、多年にわたる原告の金融機関に対する借入れの連帯保証をしたことを含む。）。

(イ) 丙の弔慰金及び退職慰労金が総額4億円（保険金1億円を含む。）であったところ、

乙の原告の対する功労は、職務内容及び職務従事期間双方において丙を上回ること。

(ウ) 原告の支払能力等の諸事情

(エ) 計算方法

a 150万円×40年（在任期間昭和38年5月1日～平成15年12月末日）（ α ）

b 学校法人の理事長経験者の通常の慣例とされている功績倍率1.5倍（ β ）

c $(\alpha) \times (\beta) = 9000$ 万円・・・①

d 年間1000万円（ただし功労金。一般の専門学校創業者理事長の年収が3000万円程度であることから算定したもの。）×23年（原告が法人化された昭和55年4月～平成15年3月）＝2億3000万円・・・②

e ①+②＝3億2000万円

ウ 支給方法

本件金員は、平成16年2月に1億2500万5000円が支給され、平成16年3月から平成19年11月まで、平成17年3月に1億2166万7000円が支給されたのを除き、毎月166万7000円ずつ分割支給された。

(6) 金融機関への連帯保証等（甲57～67）

ア 原告及び乙は、昭和62年8月28日付けで、L銀行（現在のM銀行）に対し、原告が同行に別に差し入れた銀行取引約定書に規定する取引に関する一切の債務について、乙が原告と連帯して保証債務を負う旨の保証約定書を差し入れた。

イ(ア) 原告は、平成4年10月30日、Q信用金庫から、R校の建築資金として、27億8000万円を借り受け、乙が同債務につき連帯保証した。

(イ) 原告は、平成13年9月28日、H信用金庫から、6億8500万円を借り受け、乙が同債務につき連帯保証した。

(ウ) 原告は、平成15年7月31日、H信用金庫から、1億5000万円を借り受け、乙が同債務につき連帯保証した。

ウ 乙は、H信用金庫に対し、平成15年12月25日、上記(イ)及び(ウ)の連帯保証契約を解除することを申し入れたが、これを拒否された。

エ 平成18年3月20日ころ、経済産業省が、国が認可する信用保証協会が手がける信用保証制度で、「連帯保証」を原則として廃止する方針を決めたことを受けて、H信用金庫は、原告の同金庫からの借入れについて、乙の連帯保証を解除した。

また、同じころ、M銀行も、原告の同銀行からの借入れについて、乙の連帯保証を解除した。

(7) 専門職大学院の設立（甲52、111、112、原告代表者甲、証人乙）

平成14年の秋から冬にかけて、Aにおいて専門職大学院（平成15年施行の改正学校教育法（平成14年法律第118号）によって始まった制度であり、高度で専門的な職業能力を有する人材の養成を目的とする大学院である。）としてIT専門職大学院を創設する計画が浮上した。

Aは、これまでの実績を踏まえて、今後のAのさらなる発展を期するために、日本で最初のIT専門職大学院の認可を得ようと考えた。

原告は、当初原告が設置主体となって、専門職大学院を設置することを計画していたが、平成15年6月下旬、文部科学省より、専門職大学院の設置には、別の学校法人の設立が必要と

の行政指導を受けた。そして、そのためには、同行政指導から2週間以内に3億円の資金を調達する必要があったところ、乙はH信用金庫から、平成15年6月25日、1億2000万円を個人で借入れ、さらに自己資金1億1000万円を合計した2億3000万円を、学校法人の設立資金として拠出した。また、設立資金の残部を、甲とJが拠出した。

同学校法人によりG大学が設置され、平成16年●●月●●日、IT専門職大学院として開校した。

(8) 借入金との相殺(乙24の1・2、25～30)

ア 原告は、本件金員について、平成16年1月において退職金として3億2000万円を計上し、源泉所得税預り金5251万0500円、住民税預り金1711万3000円を差し引き、実際に乙に支給すべき金額2億5037万6500円を未払金とし、以降、乙に対しては上記(5)ウ記載のとおり支給した。

イ 乙は、平成14年11月21日、住宅土地購入費用に充てるため、H信用金庫から1億円の融資を受け、平成15年1月6日以後、毎月、元本返済額166万7000円に約定利息を加算した金額を返済することとした。

また、上記(7)記載のとおり、平成15年6月25日、H信用金庫から1億2000万円を借入れ、平成17年3月31日に約定利息を含めて一括返済することとした。

ウ 原告と乙は、平成16年1月30日、本件金員のうち未払金として計上した2億5037万6500円中2億2000万円について、乙のH信用金庫からの上記イ記載の2口の借入金を原告が返済することを約し、原告の乙に対する退職金の一部と相殺することとした。

2 検討

(1) 争点(1)について

ア 所得税法において、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(30条1項)。そして、同法は、退職所得につき、上記第2の1(3)記載のとおり、課税対象額が一般の給与所得と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その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、それが法にいう退職所得に当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。かかる観点から考察すると、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」に当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

によって初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い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、上記規定にいう「これらの性質を有する給与」に当たるというためには、それが、形式的には上記①～③の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り、具体的には、当該金員が定年延長又は退職年金制度の採用等の合理的な理由による退職金支給制度の実質的改変により精算の必要があつて支給されるものであるとか、あるいは、当該勤務関係の性質、内容、労働条件等において重大な変動があつて、形式的には継続している勤務関係が実質的には単なる従前の勤務関係の延長とはみられないなどの特別の事実関係があることを要する（最高裁判所昭和58年9月9日第二小法廷判決・民集37巻7号962頁、最高裁判所昭和58年12月6日第三小法廷判決・裁判集民事140号589頁参照）。

本件において、乙は平成15年12月末日の前後を通じ、原告の理事長職に就いており、形式的には原告を退職したとはいえないところ、本件金員が上記①～③の要件の要求するところに適合し、「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として、「これらの性質を有する給与」に当たるかを検討する。

イ 退職と同視できる事情の有無（退職所得要件①）

（ア） 学院長の地位について

本件において、乙は平成12年末日をもってA学院長の地位を辞しているところ、被告は、Aの学院長の地位は学校教育法により配置することが定められた職務上の地位ではなく、原告の組織上の地位でもない個人的・抽象的な地位であり、もとより原告に従属して原告から退職金を受領できるような法的地位ではないから、乙が学院長の地位を辞したことは、原告における地位の変動を意味しないと主張するから、その点についてまず検討する。

たしかに、Aの学校運営組織及び学院長の地位は、法律、本件寄附行為又は学則等において明示的に定められた地位ではない。

しかし、上記1(1)ア、イ記載のとおり、Aにおいては、丙の生存中、丙が原告及び個人設置校すべての代表を務め、丙の教育理念に基づき、A各校を一体的に管理・運営し、社会的にも「A」との名称で一体のものと認識されていたという実態があったことから、A各校の設置主体となった原告、甲及び乙は、丙の死去後も、A各校の教育事業を緊密な連携のもと展開することとし、A各校の校長が定例で開催する校長会議を設け、同会議においてAの学校運営上の事務に係る懸案事項等を協議することや、学院長がAの学校運営上の事務に係る最終的な決裁権限を行使することなどを取り決めた。

また、上記1(1)エ記載のとおり、Aにおいては、平成4年ころから、A各校が個別に行っていた学校運営上の事務を統一し、合理化を図るための組織改革が行われ、本来A各校校長が処理すべき学校運営上の事務及び原告理事会ないし各校設置者が処理すべき学校経営に係る事務の一部を、学校運営組織が設置主体を超えて専門的、横断的に処理するようになったものである。

そうすると、学院長の地位及び学校運営組織の設置は、上記3設置主体間（平成6年以降は原告及び甲の2者となる。）における上記取決め及びその後の明示ないし黙示の合意

に基づき形成されたものであるというのが相当である。

そして、学校運営組織においては、本来A各校において処理すべき学校運営上の事務及び原告理事会ないし各校設置者が処理すべき学校経営に係る事務の一部が処理されていたものであるが、証拠（乙3～5、原告代表者甲、証人乙）及び弁論の全趣旨によれば、かかる学校運営組織の活動に要する費用（教職員の職務の対価を含む。）についても、原告内部に事務局等は存在せず、学校運営組織の総務部内に設けられた経理室において統一的に処理され、T校設置者である甲の補助のもと、学院長である乙が最終的な決裁を行った上で、原告の予算を伴う事項については、さらに原告理事会に上程されていたことが認められる。このような経理の仕組みに鑑みれば、学校運営組織の活動に要する費用については、原告、甲及び乙の合意のもと、必要に応じて各設置主体が適宜負担することとされていたものということができる。

また、証拠（原告代表者甲、証人乙）によれば、学校運営組織において活動する職員は、Aのいずれかの設置主体に雇用され、それぞれの雇用先から給与の支給を受けていたものであることが認められる。とりわけ、学院長については、上記1(1)イ記載のとおり、上記昭和63年の3設置主体間における取決めにおいて校長を兼ねることとされており、乙は、昭和62年から継続して原告設置校の校長を務めていたところ、証拠（甲3、4、証人乙）によれば、乙は、甲の個人設置校であるT校との間には雇用関係がなく、平成2年まではR校から、平成4年まではW校から、平成6年まではV校から、それぞれ設置者として利益を収受していたのを除けば、もっぱら雇用先である原告のみから給与の支給を受けていたことが認められる。

このように、学院長及び学校運営組織は、Aの設置主体間による合意により形成された地位及び組織であり、原告が、乙の学院長の職務の対価を負担することについても同設置主体間の明示又は黙示の合意があったことが推認されるから、原告が、乙の学校運営組織における学院長の職務に対する報償ないし対価の後払いとして、退職金等を支給することに法的な根拠がないということはできないし、原告を退職したと同視し得る事情の有無の判断において、学院長の地位ないし職務にかかる変動を判断要素として考慮することも許されるというべきである。

(イ) 平成15年12月末日の前後における職務内容の変動

a 上記1(1)エ及び(2)記載のとおり、Aの学院長は、Aの学校運営上の事務に係る最終的な決裁権限を有し、A全体を統括する地位であり、その職務は極めて広範かつ膨大であったということができるところ、乙は、平成4年ころより、70歳を迎える平成14年ころの引退を希望しており、権限交代に伴う混乱を避けるため、平成6年には甲を学院長室長に就任させ、乙の学院長としての職務を補佐させるなどして段階的に権限委譲を図っていた。そして、上記1(1)ケ記載のとおり、乙は、平成15年秋ころ、乙が学院長として行っていた学校運営上の事務に係る職務及び権限を実質的にはほぼすべて統括本部長である甲に委譲した上、平成15年11月29日に開催された原告の理事会において、同年12月末日をもって学院長の地位を辞することの承認を受けたことにより、同年12月末日をもって手続的にも学院長の地位を辞した。

また、乙は、平成4年以降、R校校長として上記1(2)ウ記載の職務を行っていたが、平成15年11月29日に開催された原告の理事会において、平成15年12月末日を

もってR校の校長を退職することの承認を受け、同年12月末日をもってR校の校長を退職した。

そして、平成16年1月1日以降、乙は、上記1(2)イ記載の再定義後の学院長の職務及び上記1(2)エ記載の本件センター・センター長の職務のみを行うようになった。

- b そこで、かかる乙の平成15年12月末日の前後における職務の変動について、従前の勤務関係の延長とは認められないなどの特別の事情があるかを検討するに、再定義後の学院長の職務は、Aの教育の長として行う象徴的な業務に限定され、給与等の対価は支払われず、従前の学院長の職務内容及び法的地位とはその性質を大きく異にするものである。

また、本件センター・センター長の職務についても、その職務は本件センターにおいて各国からの来賓や在日大使の接待を行うほか、海外の関係者との懇談会を行うことなどであって、上記学院長ないしR校校長の職務とはその内容を大きく異にし、給与についても、対価として月額70万円の給与が支払われていたものの、従前の月給160万円と比較すれば約56%の減額となる上、自動更新を原則とするとはいえ、契約期間を1年とする嘱託職員雇用契約という雇用形態になったことにかんがみれば、その法的地位に重大な変動があったといえることができる。

さらに、証拠(甲72、111、乙20、証人乙)によれば、乙は、全国の大学に先駆けてコンピュータ教育機関を立ち上げた創立者としての使命感から、日本に対して世界から期待される国際貢献として、発展途上国及び東欧圏に対し、Aの保有するコンピュータを利用したコンピュータ教育普及のための支援活動を行っていたところ、同活動はAに対する国際的な評価を高めることとなり、乙は日本及び支援国の同活動関係者との間に多くの人脈を形成し、乙自身のいわばライフワークとなったものであること、本件センターは、Aを創立し、多大な功績を残した乙が、同事業を引退後も何らかの形で継続したいとの意向を示したことから、乙のために設置された新たな原告の附属機関であることが認められる。そうすると、本件センター・センター長は、原告が、乙の引退を前提として、引退後の名誉職として新たに設置した地位というべきであって、本件センター・センター長への就任を、従前の勤務関係の延長ないし単なる原告内における内部異動ということとはできない。

(ウ) その他の事情

a 理事長職の継続

被告は、乙が平成15年12月末日以降、引き続き、対外的に唯一原告を代表し、原告内部の事務を統括する理事長職の地位にあったから、退職の事実はないと主張する。

たしかに、上記1(2)オ記載のとおり、乙は平成15年12月末日以降も原告の理事長職の地位にあり、対外的に原告を代表し、理事会を開催し、議長として議事を進行し、理事として審議及び決議に参加するなどしていた。しかし、理事会は必要に応じて開催されるものであり、勤務形態としては非常勤であって、特に、原告においては、人事、経理等、本来であれば理事会が審議すべき学校法人固有の事務の一部をAの学校運営組織が処理していた上、証拠(原告代表者甲、証人乙)によれば、理事会に上程される審議事項は予算を伴う事項や新たな学科の設置等の重要事項に限られていたことが認められ、他の学校法人に比べてその職務の範囲は狭小であったことがうかがわれる。

加えて、上記1(2)ア記載の学院長の職務内容並びに証拠(甲111、証人乙)及び弁論の全趣旨によれば、平成15年12月末日までの乙の職務は、学院長としての職務がその大半を占め、理事長としての職務の負担はそれほど大きくなかったことが認められるから、理事長職を継続していたことは、平成15年12月末日の前後において、乙の職務に大きな変動があったとの認定を左右しない。

なお、原告の金融機関からの借入れについて乙が理事長として連帯保証をしていたところ、それらの金融機関が、乙が理事長を退職して連帯保証を解除することに対して難色を示したことも、乙が引き続き理事長に止まった理由の一つであると原告が主張するのも、上記1(6)記載の経緯に照らし、不自然とはいえない。

b R校校長の退職時期

被告は、平成16年3月に行われたR校の卒業式において、R校校長の欄に乙の氏名が記載された卒業証書が卒業生に交付されたこと、戊がR校校長に就任したのが同年4月1日であることをもって、乙が平成15年12月末日以降もR校校長の地位に留まっていたと主張する。

しかし、証拠(証人乙)によれば、平成16年3月のR校の卒業式で授与された卒業証書の乙の氏名の記載は、手書き書体で印刷されたものであり、各枚ごとに乙が署名をしたものではないこと、平成15年10月ころには既に刷り上がっていたこと、乙が、平成16年1月1日以降R校に赴いて執務をしたことはほとんどなかったことが認められるところ、同卒業式に乙の氏名が記載された卒業証書が授与されたのは、同卒業式開催日において校長が不在であったことや、既に乙の氏名が記載された卒業証書が刷り上がっていたことなどから、便宜上の措置であったというべきであり、同卒業式に乙の氏名が記載された卒業証書が授与されたとの事実により、同日乙がR校校長を退職したとの認定は妨げられない。

また、被告は、R校校長の職は狭小であり、R校校長の地位を離職したからといって、職務内容が大きく変動するものではないとも主張するが、R校校長の職務は上記1(2)ウ記載のとおりであり、職務の範囲が狭小であるということできないから、被告の主張は採用できない。

(エ) 以上によれば、平成15年12月末日の前後において、乙の勤務関係は、学院長及びR校校長からの退職並びに再定義後の学院長及び本件センター・センター長への就任により、その性質、内容、労働条件等において重大な変動があったといえることができる。

そして、原告の就業規則18条1項において定年は原則満60歳とされているところ(甲114)、乙は、平成15年12月末日当時、既に71歳となっていたこと、上記1(3)記載のとおり、乙は、平成13年ころから脳梗塞等の診断を受け、平成14年ころには高脂血症、高血圧及び糖尿病を患うなどしており、平成15年12月末日の時点で体力的に学院長の職務を継続することが困難となっていたことは明らかであって、社会的にみても退職するのに相当な事情があったといえることができるし、今後理事長ないし本件センター・センター長の地位において乙が退職金の支給を受けることはなく、乙の平成15年12月末日までの勤務が別の機会に退職金の算定根拠となる可能性がないことからすれば、所得税基本通達30-2(4)の趣旨に照らしても、本件金員を退職所得として扱うことが相当であるといえることができるから、退職と同視し得る特別の事実関係があったというべ

きである。

ウ 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いの性質の有無（退職所得要件②）

(ア) 本件金員は、上記1(5)記載の根拠により算定されており、乙の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後払的な性質を有することは明らかである。

(イ) 被告は、本件金員がR校の退職金規程に基づいていない上、平成15年12月13日に開催された原告理事会の議事録において算定根拠が示されておらず、本訴訟において原告が示した本件金員の算定根拠についても、根拠のない恣意的な係数や数値が混入しており、結果として算出された金額が、乙が銀行等から借り入れている借入額の合計額に近似するなど、その算定が不自然かつ不合理であると主張する。

たしかに、本件金員は、上記1(5)記載のとおり、R校の就業規則及び退職金規程に基づいて算定されたものではなく、同理事会における議事録(乙7)にも、詳細な算定根拠が記録されていない。

しかし、乙がAの創立者であること、昭和63年から学院長として原告設置校を含むA全体を統括していたことからすれば、就業規則及び退職金規程によらず、他の従業員とは異なる算出根拠により退職金を特別に支給することが不合理であるとまではいえない。また、同理事会では、利害関係人である乙が退席して、その他の在席する理事4名により審議が行われており、手続上何らの問題はない上、同議事録によれば、本件金員の額を決定するに当たっては、①丙とともに乙がAを設立し、40年にわたってAにおけるコンピュータ技術教育に尽力したこと、②乙がA設立以降Aの教育基盤を築き、大学院大学の設置認可申請に際して個人的にも多大な尽力をし、多くの功績を残したこと、③原告の財政状況、④丙に支給された退職金の額等が考慮されたことが認められるところ、全く根拠なく本件金員が算定されたとまでいえない。

加えて、同じくAの創立者である丙の死去時に支給された退職金等の合計額が4億円(保険金1億円、弔慰金1000万円、退職金2億9000万円)であったこと(甲9)、乙がAに多大な貢献をしたこと(コンピュータ設備等薄価にして6281万円の特別寄附したことを含む。)、乙が長期間にわたり原告の金融機関に対する債務を個人で保証していたことなどを併せ考慮すれば、その額が高額に過ぎるとまでもいえず、仮にその算定式に、根拠のない係数や数値が混入し、又は、結果として算出された金額が、乙が銀行等から借り入れている借入額の合計額に近似していたとしても、本件金員が、乙の従前の勤務に対する報償及び就労に対する対価の一部後払いとしての性質を失うものではない。

(ウ) また、被告は、本件金員の支払は、乙が平成15年度分の退職所得を、譲渡所得に係る損失と損益通算するためであったと主張する。

しかし、乙が、平成15年12月末日に退職したと同様の事情がある限り、他に譲渡所得の損失との損益通算をするという動機が存したとしても、同時期の退職金の支給が違法となることはないから、被告の主張は採用できない。

エ 一時金として支払われること（退職所得要件③）

退職後、定期的、継続的に支給を受けるものは年金たる雑所得に該当するところ(所得税法35条1項、所得税法基本通達35-5等)、被告は、本件金員について、上記1(5)ウ記

載のとおり分割支給されたから、一時金として支払われたとはいえないと主張する。

ここに、退職所得の「一時に受ける給与」は、一時的な給付を指し、退職を基因として支払われる金員であっても、年金の形式で定期的、継続的に支給されるものは排除される。

本件金員は、上記1(5)ウ記載のとおり、平成16年2月～平成19年11月にかけて分割して支払われたものであるが、原告の年金制度等に基づき支払われたものでないことはもとより、平成15年12月13日開催の原告理事会において本件金員の総額が決定されていたこと、年金と同視し得る程度に長期に及んでいたとまでいうことはできないことを併せ考慮すれば、「一時金として支払われること」との要件を欠くものではないと解される。

(なお、原告は、本件金員が上記退職所得要件③を満たさないとの上記被告の主張は、時機に後れた攻撃防御方法であり却下されるべきであると主張するが、本件金員が分割支給されていたことは双方当事者により主張されていた事実であるし、弁論の全趣旨からすれば、被告が上記退職所得要件③を争っていなかったとまでは認められないから、主張が時機に後れたものということとはできない。)

オ 以上より、本件金員は「これらの性質を有する給与」に当たり、退職所得となる。

カ(ア) ところで、退職所得への課税に優遇措置が講ぜられている趣旨には、前記アのとおり、退職所得が、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るから、一時に累進税率による高額の所得税を課することにより、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を避けるという点がある。この点、乙が支給された3億2000万円という金額をみると、そのうち退職所得控除額及びその額を控除した残額の2分の1が非課税となるというのは、上記の趣旨を超える優遇であるようにもみえる。

しかし、所得税法及び同法基本通達において、優遇措置の対象となる退職所得の額に上限は定められておらず、退職金額が高額であることのみで、退職金としての性質が否定されるものではない。

(イ) 次に、前記1(4)のとおり、乙は退職をしたとはいえ、平成16年1月以降も、1か月当たり70万円の給与を支給されており、この点も、上記の趣旨に合致しないように思える。

また、前記1(7)、(8)のとおり、乙が専門職大学院の設立のために借り入れた債務を原告が返済することで、退職金の支給と相殺していることからすると、乙に支給された退職金が、実質的に、専門職大学院の設立資金とされているともいえる点も、上記の趣旨に反するように思える。

さらにいうなら、原告が公益法人たる学校法人であり、課税に優遇措置が講ぜられた結果形成されたともいえる原告の資産から、乙への退職金が捻出されている点も、過剰な優遇のようにみえなくはない。

しかし、これらの点をもって、所得税法その他の法令や通達に反するといえるものではなく、また、実質的にこれらの規範を潜脱するものともいえず、租税法制の選択の結果にすぎないというほかない。

(ウ) そうすると、以上の諸点を考慮しても、乙に支給された退職金を退職所得とすることに何らかの問題があるとはいえないところである。

(2) 争点(2)について

ア 国税通則法 58 条 1 項 1 号に規定されている過誤納金は、税務署長による更正、決定、賦課決定、納税の告知等に起因して発生するものであるため、還付加算金の起算日を、過納となった金員の納付の日の翌日とするのに対して、同項 2 号及び 3 号に規定されている過誤納金は、税務署長による何らかの処分に起因して発生するものではないため、また、過誤納の各種の態様により、課税庁が過誤納の事実を確認し、過誤納金として還付できるのに必要な時期が異なるため、それぞれ一定の期間を経過した後の日を還付加算金の起算日としている。

イ 源泉徴収による国税に係る過誤納金（延滞税を含む。）に係る還付加算金の起算日については、国税通則法 58 条 1 項 3 号及び国税通則法施行令 24 条 2 項 2 号の規定により、「税務署長がその過誤納の事実を確認した日の翌日から起算して 1 月を経過する日の翌日」とであるとされている。

そもそも、源泉徴収による国税の納税義務は、源泉徴収の対象となる所得の支払の時に成立し同時に納付すべき税額が確定するものであって、当該源泉徴収税額を自主納付した場合には、税務署長は税額の確定手続として、何らの処分を行うものではないから、当該納税時点において、通常当該源泉徴収額として納付された金員が過誤納である事実を確認し得るものではない。

そのため、源泉所得税として自主納付された金員が過誤納となった場合に、還付加算金をどの時点にさかのぼって納付するかについて、国税通則法は、「納付の日の翌日」ではなく、「税務署長がその過誤納の事実を確認した日の翌日から起算して 1 月を経過する日の翌日」と定め、一定の期間経過後から還付加算金を付することにしているのである。

そして、源泉徴収による国税として納付された金員そのものが過誤納金に当たるか否かについての訴訟が提起された場合で、かつ、当該納付された金員が税務署長の告知処分によるものではなく源泉徴収義務者が自主的に納付したものである場合においては、上記の「税務署長がその過誤納の事実を確認した日」がいつになるか問題となるところ、そもそも訴訟上において、国側が当該納付された金員は過誤納金ではないと主張して争っている状況下で、当該訴訟に係る判決により当該納付された金員が過誤納となると確定するより前に、税務署長が、当該納付された金員が過誤納であると確認することは不可能であるから、源泉所得税として自主的に納付された金員につき過誤納金返還請求訴訟が提起された場合の「税務署長が過誤納の事実を確認した日」とは、「当該納付された金員が過誤納であると認める判決確定の日」とであると解される。

したがって、自主納付分源泉所得税（別紙 2 の番号 1～20）に係る過誤納金に対する還付加算金の起算日は「判決確定の日の翌日から起算して 1 月を経過する日の翌日」となる。

ウ まとめ

本件において、原告は、①自主納付分源泉所得税（別紙 2 の番号 1～20）、②本件各納税告知処分に係る延滞税（別紙 2 の番号 21）について、それぞれ還付加算金の支払を請求しているところ、上記①については、平成 22 年度までに本訴訟の判決が確定していないことは明らかであって還付加算金は発生しないから、原告の上記①に係る還付加算金の支払を求める請求には理由がない。

また、上記②については、国税通則法 58 条 1 項 1 号ロに規定する納税の告知があったものに係る過誤納金に該当することから、国税通則法 58 条 1 項 1 号本文により「過誤納金に係る国税の納付があった日の翌日」が起算点となるところ、本件では、納付のあった平成 1

8年8月31日の翌日である同年9月1日から還付加算金が発生する。また、本件各納税告知処分等に係る延滞税の計算の基礎となる金額は、国税通則法120条4項により、183万円となる。

よって、上記②に係る平成18年度から平成22年度までの各還付加算金は、別紙4記載のとおり、合計35万2500円となる。

3 結論

以上より、第1事件については、本件金員は退職所得に当たり、処分行政庁が、平成18年5月31日付けで原告に対してした本件各納税告知処分等をいずれも取り消すのが相当であるから、原告の請求を認容し、第2事件については、源泉所得税1165万3300円（別紙2の番号1～20の合計金）及び延滞税190万2900円（別紙2の番号21及び22の合計金）の合計金1355万6200円から、既に還付を受けた6984円を控除した1354万9216円の還付を求める部分並びに本件各納税告知処分に係る延滞税に係る過誤納金に対する還付加算金35万2500円の支払を求める部分については理由があるから認容し、自主納付分源泉所得税に係る過誤納金に対する還付加算金の支払を求める部分には理由がないから棄却する。

京都地方裁判所第3民事部

裁判長裁判官 瀧華 聡之

裁判官 奥野 寿則

裁判官 碩 水音

別紙1～4 省略