

○ 主文

原告の請求を棄却する。  
訴訟費用は原告の負担とする。

○ 事実

当事者の求めた裁判

請求の趣旨

1 被告が神戸市<地名略>ないし<地名略>の一七〇戸の共同住宅の敷地（右一七〇戸の共同住宅の所有者一七〇名の共有）に対する昭和五一年度固定資産税及び都市計画税について、その年税額を金五七万〇、六〇〇円として、昭和五一年五月一〇日付で「Aホカー六九ニン」名義あてになした賦課決定を取り消す。

2 訴訟費用は被告の負担とする。

二 請求の趣旨に対する答弁

（本案前の申立て）

1 原告の訴えを却下する。

2 訴訟費用は原告の負担とする。

（本案につき）

主文同旨

第二 当事者の主張

一 請求原因

1 原告は、昭和五〇年三月二八日、神戸市住宅供給公社から神戸市<地名略>ないし<地名略>の一七〇戸の共同住宅のうち同団地<地名略>の一戸である一区画を買受け、以降同団地<地名略>ないし<地名略>の他の区画の区分所有者一六九名と共に右四棟の共同住宅の敷地（以下「本件土地」という。）を共有しているものであるが、被告は、本件土地に対する昭和五一年度固定資産税及び都市計画税について、その年税額を金五七万〇、六〇〇円として、昭和五一年五月一〇日付で「Aホカー六九ニン」名義あてに賦課決定をなし（以下「本件課税処分」という。）、その旨の納税通知書を同月一五日原告住所に送達した。そこで、原告は、同年七月、一四日付で神戸市長に対して審査請求をしたところ、同市長は右審査請求を棄却する旨の裁決をなし、右裁決書謄本は同年八月二一日原告に送達された。

2 しかし、本件課税処分は次のとおり違法である。

（一）原告外一六九名の共有者については、被告が共有者各人ごとに課税台帳を作成していないため、単独で土地を所有する者に固定資産税及び都市計画税を賦課する場合と比較したとき、次のような不利益な扱いを受ける。

（1）地方税法（以下「法」という。）三五一条所定の免税点に該当するか否かにつき、課税台帳を判断の資料にすることができない。

（2）法三六五条所定の納期前の納付による報酬金の取得は、共有者全員の一致が必要なため、ほとんど不可能である。

（3）法三六九条所定の延滞金の計算上、法二〇条の四の二の端数切捨で不利である。

（4）法二〇条の一〇による納税証明書の交付を受けることができない。

固定資産税の担税力の外形的標準は、共有物については、その持分と解すべきである。例えば共同住宅の敷地は、ほとんどが共有地であるが、共同住宅の敷地を共同住宅の所有者に分割し、それぞれ重疊的に地上権を設定することも可能であるが、これを共同住宅の敷地を共有する場合と比較しても外形的標準に違いのないことから明らかであり、また、同じ地方税である不動産取得税においては、不動産を共同して取得したものについては、各人の持分ごとに免税点の適用がなされていることから、持分こそが担税力を反映することが明らかである。

しかるに、被告は持分によらないで本件課税処分をなし、原告ら共有者に対して合理的な理由のない不利益な取扱いをなしたものであるから、本件課税処分は憲法一四条に違反する。

（二）神戸市を含む阪神間の全域においては、共同住宅所有者の共有敷地に対する固定資産税及び都市計画税の課税方式として、各共有者の持分に応じて課税する、いわゆる分割課税方式をとっている。

ところが、被告は、原告ら共有者に対し、いわゆる分割課税の方式をとらずに本件課税処分をなしたため、原告ら共有者は、分割課税方式により課税されている共有者に比べ、前記（一）（1）ないし（4）記載の不利益の他に

（5）他の一六九名の共有者の固定資産税、都市計画税を納付させられ、その徴収を強いられ、その任意の支払がないときには自らこれを負担しなければならない

という不利益をうけた。

このように、同じ共同住宅の敷地共有者であるのに、原告ら共有者にいわゆる分割課税を許さないのは合理的な理由のない差別であつて、憲法一四条に違反するものである。

(三) 法一〇条の二は、民法における連帯債務者のように、主観的連帯関係をもつた者の間において適用されるべきであり、共同住宅所有者のような、相互に面識もない、主観的連帯関係のない者の間においては適用されるべきではない。しかるに、これを誤つて適用した本件課税処分は違法である。

3 以上のとおり、本件課税処分は違法であつて、取り消されるべきものである。

## 二 本案前の主張

本件課税処分は、被告から昭和五一年五月一五日、「Bサマカタ Aホカ一六九ニン殿」と記載された昭和五一年五月一〇日付納税通知書が原告住所に送達されてなされたものであるが、本件課税処分は、「Aホカ一六九ニン」名義で訴外Aに対してなされたものであつて、同訴外人についてのみ成立し、かつ、効力を有するものであり、原告を含む「ホカ一六九ニン」に対して課税処分がなされたものではないし、また、共有者の一人に対する課税処分の通知は、他の共有者に及ぶものではないから、原告は本訴に原告適格を有しない。

訴外Aに対する本件課税処分が法一〇条による民法四三四条の準用によつて、原告を含む外一六九名の本件土地共有者に対しても効力が及ぶとする原告の主張は争う。

## 三 本案前の主張に対する認否及び反論

本件課税処分が、被告から昭和五一年五月一五日、「Bサマカタ Aホカ一六九ニン殿」と記載された昭和五一年五月一〇日付納税通知書が原告住所に送達されてなされたものであることは被告主張のとおりであるが、被告は、原告を含む一七〇名の共有する本件土地の登記簿上の筆頭名義者が訴外Aであつたが、原告が当時名谷第二団地の管理組合会計担当理事として本件土地管理の責任者であつたところから、原告に通知する意思で「Bサマカタ Aホカ一六九ニン殿」と記載された本件納税告知書を原告住所に送達したものであつて、本件課税処分は訴外Aに対してなされたものではなく、原告に対してなされたものであるから、原告は原告適格を有する。

仮に本件課税処分が被告主張のように訴外Aに対してなされたものであるとしても、法一〇条による民法四三四条の準用により原告に対しても右処分の効力が及ぶのであるから原告は原告適格を有する。

## 四 請求原因に対する認否及び被告の主張

1 請求原因1の事実は、裁決書謄本の送達の日時を除き、認める。原告主張の日に裁決書謄本が原告に送達されたことは知らない。

2 (一) 同2(一)の主張は争う。

土地共有者の各人に対し、その持分に応じて固定資産税及び都市計画税を賦課すべきであるとの法律上の根拠はない。土地課税台帳は、地方税法施行規則第二四号様式において定められているとおり、共有物についても一筆毎に作成され、共有者が多数の場合には共有者氏名表を添付すればよいのである。そして法一〇条の二は、共有物に対する地方団体の徴収金は納税者が連帯して納付する義務を負う旨明定し、法一〇条は、民法四三二条の準用により、被告は共有者のうちの一人に対し、共有物にかかる租税債権の全額の履行を請求できるものであるから、本件処分は法令に違反するものでなく、また右法令は憲法一四条に違反するものではない。

固定資産税の担税力を推定される客体は、本件の場合一定の外形的標準をもつ土地であり、個々人の納税義務者の資力ではない。持分に応じた課税がなされるべきであるとの主張はあたらない。

(二) 同2(二)の事実中、被告が本件課税処分をなすにつき、原告主張の分割課税方式をとらなかつたことは認める。原告の分割課税についての主張については次に述べるとおりであり、その余の原告の主張は争う。

神戸市においては、昭和五〇年度から、高層住宅の底地等で共有者が多数のため、現に固定資産税、都市計画税の納付について支障をきたしている場合で、かつ共有者全員から個々に納付できるようその持分に応じた税額の納付書に変更されたい旨の依頼があつたものに限り、次のとおりの措置をとつている。すなわち、(1)一般納税通知書と同様の用紙により、共有者各人の持分に応じた課税標準額及び税額で、各人に対して通知する。(2)免税点の判定は一筆全体の課税標準額による。

(3) 端数計算は持分に応じた課税標準額につき、一、〇〇〇円未満を切り捨て

る。(4) 前納報酬金の交付、延滞金の徴収、納税証明は持分による税額について行うが、固定資産課税台帳は一筆について作成する。

右のとおり、いわゆる分割課税の方法は、課税権者の権限の範囲内でなしているものであつて違法ではないし、一括課税された場合とでは若干の差異は生ずるが、課税権者に与えられた裁量の範囲内で生ずるものであつて違法とはいえない。

(三) 同2(三)の主張は争う。

原告の主張は法三五二条のような明文の根拠を欠くもので失当である。

### 第三 証拠 (省略)

#### ○ 理由

一 原告は、昭和五〇年三月二八日、神戸市住宅供給公社から神戸市<地名略>な区画<地名略>の一七〇戸の共同住宅のうち、同団地<地名略>の一戸である一六九名と共に本件土地を共有しているものであるが、被告が本件土地に対する昭和五一年度固定資産税及び都市計画税について、その年税額を金五七万〇、六〇〇円とせしめて、昭和五一年五月一〇日付で「Aホカ一六九二」名義あてに本件課税処分をなし、その旨の納税通知書を同月一五日原告住所に送達したこと、原告が同年七月一四日付で神戸市長に審査請求をなしたところ、同市長が右審査請求を棄却する旨の裁決をなしたことは当事者間に争いがなく、原告本人尋問の結果及び弁論の全趣旨によれば、右審査請求を棄却する旨の裁決書謄本が同年八月二一日原告に送達されたことは明らかである。

二 被告は、本件課税処分が「Aホカ一六九二」名義で訴外Aに対してなされたものであつて、同訴外人についてのみ成立し、かつ、効力を有するものであり、原告を含む「ホカ一六九二」に対して課税処分がなされたものではないとして、原告が本訴について原告適格を有しないと主張する。

しかし、被告が原告を含む一七〇名共有の本件土地に対する昭和五一年度固定資産税および都市計画税について、昭和五一年五月一〇日付で「Aホカ一六九二」名義あてに本件課税処分をなし、その納税通知書を同月一五日原告住所に送達したことは前記のとおりであつて、原告本人尋問の結果によれば、原告は、昭和五一年四月から<地名略>ないし<地名略>の一七〇戸の共同住宅の区分所有者一七〇名からなる管理組合の会計理事を務めていたが、本件土地に対する固定資産税及び都市計画税を、原告を含む本件土地共有者一七〇名各人に各持分に依じて賦課された旨、垂水区役所課税課担当者との交渉したけれども、これが容れられなかつたところから、かねて神戸市においては、土地共有者に対して固定資産税及び都市計画税の納税通知をするについては、原則として当該土地の登記簿上の筆頭者にのみ通知をなす取扱いであり、そのため、実際には右管理組合において集金事務処理をせざるをえないこともあつて、納税通知書を本件土地の登記簿上の筆頭者である訴外Aではなく、原告に送達されたい旨右担当者に申し入れて、その了承を得た結果、昭和五一年五月一五日、原告住所に「Bサマカタ、Aホカ一六九二殿」と記載された本件納税通知書が送達された経緯であることが認められる。したがつて、本件納税通知書に「Aホカ一六九二」とあるのは、「A」のみを名宛人とする趣旨でないことは明らかであり、本件土地の共有者の一人である「A」が特に記されているのは、訴外Aが本件土地の登記簿上の共有者の筆頭者であることによるものによらず、「ホカ一六九二」と続けて記載されていることからすれば、訴外A以外の共有者一六九名を名宛人として排除する趣旨ではないことは明らかであつて、むしろ、本件納税通知書は本件土地の共有者である「Aホカ一六九二」、すなわち、本件土地の共有者である原告を含む一七〇名全員を名宛人とするものであつて、「Aホカ一六九二」としたのは、単に、これら共有者全員の名を連記する煩を避けるための便宜の措置と解すべきものであるから、原告が本件土地の共有者の一人である以上、原告が「ホカ一六九二」のうちに含まれるのは疑いの余地がなく、本件納税通知書に「Bサマカタ」と特に記されていること、さらに原告が本件土地の共有者一七〇名からなる管理組合の会計理事という地位にあつたこと、その他原告と垂水区役所課税課担当者との交渉の経緯など前認定の事実と照らせば、「Aホカ一六九二」名義あての本件納税通知書が原告の住所に送達されてなされた本件課税処分は、本件土地の共有者である原告を含む一七〇名全員を名宛人とするものであり本件納税通知書が本件土地の共有者の一人である原告の住所に送達されたものである以上、本件課税処分が原告について成立し、かつ、効力を有するものであることは明らかである。

原告が本訴について原告適格を有しないと被告の本案前の抗弁は採用できない。

三 そこで以下、本件課税処分の当否について検討する。

1 原告は、被告が原告ら一七〇名の本件土地の共有者に対して持分によらないで本件課税処分をしたのは、単独所有者に固定資産税および都市計画税を賦課した場合と比較して、不利益な取扱いを受けると主張し、(1)ないし(4)の事実を指摘して、憲法一四條に違反するといふのである。

しかし、固定資産税および都市計画税は、不動産を所有する事実を課税要件とし、その資産価値自体に着目して課せられる財産税の一種であつて、共有物については共有者全員が納税義務者となり、かつ、連帯して納税義務を負い、各自独立して共有物全体にかかる固定資産税および都市計画税の納税義務を負うものであるから共有土地に対する固定資産税及び都市計画税の課税処分は、当該土地共有者の各持分に依りて、またはこれに対してなされるものでない(法三四二條、一〇條の二、一〇條、民法四三二條参照)。したがつて、被告が原告ら一七〇名の本件土地の共有者に対して持分によらないで本件課税処分をしたことに、なんら違法はなく、単独所有者に固定資産税および都市計画税を賦課した場合と比較して、原告主張(1)ないし(4)の取扱いの差異があつたとしても共有は、単独所有とは、その所有の形態において異なる以上、これを合理的な理由のない差別があるといふことはできない。土地共有者全員が各自独立して当該土地全体にかかる固定資産税および都市計画税の納税義務を負うものであるから、これについて免税点、期限前納付の判断等をなすことは当然であつて、土地の単独所有の場合と比較するに土地の共有持分をもつてして、本件課税処分により不平等な取扱いをうけたとして憲法一四條に違反するといふことはできない。

2 原告は、また、神戸市においては、共同住宅所有者の共有敷地に対する固定資産税および都市計画税の課税方式として、各共有者の持分に依りて課税する、いわゆる分割課税方式をとつていふのかかわらず、被告が原告ら一七〇名の本件土地の共有者に対して持分によらないで、いわゆる一括課税方式により本件課税処分をしたのは、いわゆる分割課税方式をとつた場合と比較して不利益な取扱いを受けると主張し、(1)ないし(5)の事実を指摘して、憲法一四條に違反するといふのである。

しかし、共有土地については、共有者全員が各自独立して共有土地全体にかかる固定資産税および都市計画税の納税義務を負うものであるから、いわゆる一括課税方式によるべきものであり、各共有者の持分に依りて課税する、いわゆる分割課税方式は、法が共有物全体について共有者全員に連帯納税義務を認めた法の趣旨に反するものであつて、法の予想するところではなく、適法とはいへない(法一〇條の二参照)。もつとも、成立に争いのない甲第四、五号証、第六号証の二ないし三、乙第一、二号証の各一、二、第三号証、証人Cの証言及び弁論の全趣旨によれば、高層分譲住宅の敷地等で建物区分所有者が共有する土地に対して課する固定資産税および都市計画税について、共有者全員に連帯納税義務を課する、いわゆる一括課税方式では、納税者の納税意識になじみにくく、そのため、徴税手続も、とかく円滑を欠くきらいがあるところから、全国の大都市圏の市町村において、各共有者の持分に依りて課税する、いわゆる分割課税方式をとるところがあり、また、阪神間においても、尼崎市、西宮市、芦屋市、伊丹市、宝塚市、川西市、三田市の七市が、昭和四五年七月二日、いわゆる分割課税方式によつて処理することを協議して、以後、いわゆる分割課税方式により処理されるようになり、神戸市においても、昭和五〇年度から、共有土地の固定資産税および都市計画税の課税処分をなすについて、一律に、登記簿上の共有者の筆頭者のみ、「〇〇(筆頭者)ホカ〇二」を名義人とする当該共有土地全体について全額賦課する納税通知書を送付して行ふ、いわゆる一括課税方式により課税処分をなす取扱いを改め、昭和五〇年度から昭和五三年度までは、高層分譲住宅の底地等で共有者が多数のため、現に右各税の納付に支障を来たし、かつ当該共有者全員から、それぞれの持分に依りて納付額による課税に変更してもらいたい旨の依頼があつた場合に限つて、(1)納税告知書は、一般の納税通知書と同様の用紙により、各人の持分に依りて課税標準額、税額を共有者各人に通知する。(2)免税点の判定は、一筆全体の課税標準額による。

(3)端数計算は、各持分についての課税標準額の一、〇〇〇円未満を切り捨てる。(4)前納報奨金の交付、延滞金の徴収、納税証明は、持分による税額についてなす。といふ、いわゆる分割課税方式により課税処分がなされたが、昭和五四年からは、ふたたび、いわゆる一括課税方式により課税処分をなす取扱いに改め、ただ徴収手続についてのみ、各共有者に持分に依りて税額を納付する、いわゆる分割納付を認めているものであり、昭和五一年度の神戸市の約二万件に及ぶ共有土地

に対する固定資産税および都市計画税の取扱事例についてみると、そのうち約四〇〇件が、右のいわゆる分割課税方式による取扱いがなされた事例であることが認められる。したがって、高層分譲住宅の敷地等で建物区分所有者が共有する土地に対して課する固定資産税および都市計画税について、全国の大都市圏の市町村において、各共有者の持分に応じて課税する、いわゆる分割課税方式をとるところがあり、阪神間においても、尼崎市などの七市が、いわゆる分割課税方式をとっており、また、神戸市においても、昭和五〇年度から昭和五三年度まで例外的な処理として、一部、いわゆる分割課税方式によつて処理していることが認められるのであるが、右のような、いわゆる分割課税方式は、法が共有物について連帯納税義務を認めた趣旨に照らせば（法一〇条の二参照）、法に適合したものとはいえず、違法な課税方式というべきであつて、このことは既に説示したとおりであるから、他の市町村が、また、神戸市においても、一定期間例外的に、かかる違法な、いわゆる分割課税方式により課税処分がなされているからといつて、そして、いわゆる一括課税方式を、いわゆる分割課税方式と比較した場合、納税者が原告主張（１）ないし（５）の事実について不利益を受けるからといつて、被告が法に適合した、いわゆる一括課税方式によりなした本件課税処分が課税平等原則に反して違法であるとはいえないし、憲法一四条が要請する平等原則に反して違法であるとはいえない。けだし、課税庁は、法律の規定に従つて厳格に課税処分をしなければならないのであつて、特定の納税者の納税意識になじまないとか、徴税手続に円滑を欠くきらいがあるという理由で、課税庁の恣意的な判断によつて、法の解釈適用をすることは許されないし、自由裁量の容れる余地のないものであるからである。

３ 原告は、また、高層住宅の敷地等で建物区分所有者が共有する土地については、共有者間に主観的連帯関係がないから、法一〇条の二を適用すべきでないと主張するが、法一〇条の二を、共有者内部の関係如何によつて、その適用範囲を異にするものと解することはできず、原告の右主張は採用できない。

四 以上のとおりであつて、本件課税処分は適法であつて、なんらの違法もないのであるから、本件課税処分の取消しを求める原告の本訴請求は理由がないものとして、これを棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法七条、民事訴訟法八九条を適用して主文のとおり判決する。

（裁判官 阪井 朗 森脇 勝 高野 伸）