

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因課徵土地增值稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷。

事 實

- 一、緣訴願人原於八十六年一月二十四日經法院拍賣取得坐落本市○○段○○小段○○地號土地，經臺灣臺北地方法院民事執行處以八十六年二月四日北院瑞八十三民執丁字第一〇九二一號函請原處分機關中南分處告知系爭土地應課徵之土地增值稅金額，經該分處以土地公告現值（每平方公尺新臺幣二〇〇、〇〇〇元）核算應繳納稅額為新臺幣（以下同）二、四二八、一三七元，並以八十六年二月十四日北市稽中南（乙）字第四四七八號函復該院民事執行處扣繳該土地增值稅。嗣臺灣臺北地方法院民事執行處再以八十六年十一月二十二日北院瑞八十三民執丁字第一〇九二一號函中南分處告以土地稅法第三十條業經修正公布，並請其告知系爭土地應課徵之土地增值稅額以憑扣繳，案經該分處更正改按拍賣價格（每平方公尺一一八、八六九元）核算應納稅額為八五九、三〇五元，而以八十六年十二月八日北市稽中南（乙）字第三九一四六號函復該院民事執行處扣繳系爭土地增值稅。
- 二、又訴願人於拍定取得系爭土地後，復於八十六年七月七日申報增值稅再移轉系爭土地，而其前次移轉現值為每平方公尺二〇〇、〇〇〇元，土地增值稅額為零。嗣中南分處以八十六年十二月八日北市稽中南（乙）字第九二二七九六號函告訴願人謂原按公告現值每平方公尺二〇〇、〇〇〇元核課土地增值稅，因臺灣臺北地方法院民事執行處函囑依修正後土地稅法第三十條規定改按拍定價格每平方公尺一一八、八六九元課徵土地增值稅，是以原核定每平方公尺原地價二〇〇、〇〇〇元、土地增值稅稅額為零，應更正每平方公尺為一一八、八六九元、土地增值稅稅額為一、二三三、一九一元；訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年三月十二日北市稽法乙字第八六一八五九〇〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年三月二十六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年四月十日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按八十六年一月十五日修正公布之土地稅法第三十條第一項第五款規定：「土地所有權

移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：.....五、經法院拍賣之土地，以拍定日當期之公告土地現值為準。」八十六年十月二十九日修正公布之土地稅法第三十條第一項第五款及第三項規定：「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：.....五、經法院拍賣之土地，以拍定日當期之公告土地現值為準。但拍定價額低於公告土地現值者，以拍定價額為準；拍定價額如已先將設定抵押金額及其他債務予以扣除者，應以併同計算之金額為準。」「八十六年一月十七日本條修正公布生效日後經法院判決移轉、法院拍賣....之案件，於本條修正公布生效日尚未核課或尚未核課確定者，其申報移轉現值之審核標準適用第一項第四款至第六款及第二項規定。」

財政部八十六年十二月二十七日臺財稅第八六一九三二四五一號函釋：「.....二、查法院拍賣之土地，其應徵之土地增值稅，依『臺灣地區土地房屋強制執行聯繫辦法』第七條規定，稅捐稽徵機關於接到法院通知之日起七日內，應將應徵稅額函復執行法院，執行法院應於拍賣價款內，代為扣繳土地增值稅；另依同辦法第九條規定，稅捐稽徵機關於接到法院執行所得稅款，應依規定辦理繳庫手續，並將收據聯發給欠稅費人（即原業主）。準此，法院拍賣之土地，如執行法院已完成債權分配，應徵之土地增值稅並已繳庫，繳納收據於發給納稅義務人後，如納稅義務人未依法提起行政救濟，參照稅捐稽徵法第三十四條第三項規定，該應徵稅額始為確定。本案拍定人單獨按拍定價格申報移轉現值，稽徵機關予以重核土地增值稅，倘該重核土地增值稅之稅款，在八十六年十月三十一日土地稅法第三十條修正公布生效日尚未獲原執行法院分配，參照上揭規定，應屬該法條第三項所稱『尚未核課或尚未核課確定者』，其申報移轉現值之審核標準，自應依新修正規定辦理。」

八十七年一月十五日臺財稅第八七一九二四〇三一號函釋：「八十六年十月二十九日修正公布之土地稅法第三十條第三項『.....法院判決移轉、法院拍賣、政府核定照價收買或協議購買之案件，於本條修正公布生效日尚未核課或尚未核課確定者，其申報移轉現值之審核標準適用第一項第四款至第六款及第二項規定。』上開條文所稱『確定』之認定，於法院拍賣案件，請依照本部八十六年十二月二十七日臺財稅第八六一九三二四五一號致臺灣省政府財政廳函辦理。.....」

辦理強制執行事件應行注意事項第十六項(四)、(六)規定：「關於第三十一條、第三十八條部分.....(四)土地增值稅，應依稅捐稽徵法第六條第三項扣繳，不適用本法關於參與分配之規定。」「(六)拍定後，不得因買受人之聲請而准其延期繳納價金，除有不能分配之情形外，應於買受人繳交價金後，其依法應扣繳土地增值稅者，應於稅捐機關查復增值稅額後，五日內製作分配表，指定分配期日，迅速分配。....」

臺灣地區土地房屋強制執行聯繫辦法第七條規定：「對於債務人之土地應徵收之土地增

值稅，執行法院應於拍定後五日內，將拍賣價格通知該管稅捐稽徵機關。稅捐稽徵機關於接到法院通知之日起七日內，應將應徵稅額函復執行法院。……」第十條規定：「土地房屋經法院執行拍賣後，各項稅捐除依法應由承買人完納者外，承買人應依憑法院核發之移轉證明書辦理登記。」

二、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人於八十六年一月二十四日向臺北地方法院經拍賣取得本市○○段○○小段○○號土地乙筆，當期之公告現值每平方公尺為二〇〇、〇〇〇元，依八十六年一月十七日修正通過之土地稅法第三十條第一項第五款規定：「……經由法院拍賣之土地，以拍定日當期之公告土地現值為準。」訴願人所取得之土地價格雖遠低於公告現值，可是仍以公告現值作為申報移轉現值之審核標準。嗣訴願人復於同年六月三十日再將該土地出售予第三人○○○，由於公告現值沒變，所以取得之地價與出售之地價相同沒有漲價，故不需繳交任何土地增值稅。該項課稅經原處分機關所屬中南分處核發免稅證明書，並經中山地政事務所根據其免稅證明書辦理產權移轉登記完成在案，可見其「核稅確定」之事實已經非常清楚。

(二) 訴願人以該案件屬課稅確定，毋庸重課之事實理由根據如后：

1. 姑不論法院拍賣轉移現值之爭議結論如何，訴願人已經在八十六年六月十三日將該土地再轉移予第三人○○○，並經原處分機關核發免稅證明及產權移轉登記完成在案，其核課確定極為明確。又核稅證明事關人民重大權益，本案已根據免稅證明完成產權移轉登記，而當初買賣時並無考慮此一巨額稅賦，如今重新課稅，勢必造成重大損失。根據土地稅法第四十九條第三項、同法施行細則第六十一條及稅捐稽徵法第三十五條規定，稅捐單位應在七日內核定稅額並填稅單送達納稅義務人，納稅義務人若有不服，應於三十日內申請復查，否則即為確定。
2. 審核現值確定才會登記於地政資料上，訴願人於八十六年五月十三日調閱地籍謄本時，其地價已經照公告現值每平方公尺二十萬元登記，而非照拍定價格登記，可見其核稅確定殆無異議。
3. 執行法院是否將債權分配完成，並不影響課稅本質，又如本案純因法院積壓案件拖延時間，致造成拍定後年餘仍未分配完成，其造成爭議，完全是政府的問題，要老百姓承受無辜，天理何在？

三、卷查本件訴願人於八十六年一月二十四日經法院拍賣取得系爭土地，按前揭八十六年十月二十九日修正公布之土地稅法第三十條第一項第五款規定，其申報移轉現值之審核標準，原應以拍定日當期之公告土地現值為準，但因本案系爭土地拍定價額（四、五一七、〇〇〇元）低於公告土地現值（七、六〇〇、〇〇〇元），是其應以拍定價額為準；而原處分機關中南分處因先前就系爭土地以土地公告現值（每平方公尺二〇〇、〇〇〇

元)核算應繳之土地增值稅，與上開修正後之土地稅法第三十條規定不符，乃更正改按拍賣價格(每平方公尺一一八、八六九元)重新核算應繳之土地增值稅額(八五九、三〇五元)；並就訴願人再移轉系爭土地申報增值稅案，將其前次移轉現值每平方公尺二〇〇、〇〇〇元、土地增值稅額為零，核定改以拍賣價格每平方公尺一一八、八六九元為其前次移轉現值，並補徵土地增值稅一、二三三、一九一元，尚屬有據。

四、又依前揭八十六年十月二十九日修正公布之土地稅法第三十條第三項規定，按八十六年一月十七日該條修正公布生效日後經法院拍賣之案件，於該條修正公布生效日尚未核課或尚未核課確定者，其申報移轉現值之審核標準適用第一項之有關規定；且前揭財政部八十六年十二月二十七日臺財稅第八六一九三二四五一號函就應徵稅額之確定乙節釋示略以：「……法院拍賣之土地，如執行法院已完成債權分配，應徵之土地增值稅並已繳庫，繳納收據於發給納稅義務人後，如納稅義務人未依法提起行政救濟，參照稅捐稽徵法第三十四條第三項規定，該應徵稅額始為確定……」，則本案系爭土地既係於八十六年一月二十四日始由訴願人買受，且執行法院亦未完成債權分配，應徵之土地增值稅並未繳庫，是原處分機關認其屬尚未核課確定之案件，而以拍定價額(每平方公尺一一八、八六九元)重新核算應繳之土地增值稅額，並就訴願人再移轉系爭土地申報增值稅案改以上開拍賣價格為其前次移轉現值，且補徵其土地增值稅一、二三三、一九一元，揆諸前揭規定，尚無不合。

五、惟依前揭辦理強制執行事件應行注意事項第十六項、及臺灣地區土地房屋強制執行聯繫辦法第七條、第十條規定意旨以觀，本案系爭土地既係訴願人於八十六年一月二十四日即已經法院拍賣取得，然迄八十六年十月二十九日土地稅法第三十條修正公布之時卻仍未完成債權分配及將應徵之土地增值稅繳庫，縱以訴願人八十六年七月七日申報增值稅再移轉系爭土地之日期計算，亦有相當之時日，則其間所生之延宕，尚難歸責於訴願人，而因延宕所生之不利益，似不應由訴願人承受。

六、又查臺灣臺北地方法院民事執行處前以八十六年二月四日北院瑞八十三民執丁字第一〇九二一號函請原處分機關中南分處告知系爭土地應課徵之土地增值稅金額，該分處並以八十六年二月十四日北市稽中南(乙)字第四四七八號函復該院民事執行處略以：「..：一、〇〇〇〇君所有本市中山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地.....核定應繳土地增值稅.....元.....」，且該分處就義務人〇〇〇〇申報移轉系爭土地申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅案，亦以八十六年五月二十三日北市稽中南(乙)字第一五八五五號書函復以：「.....二、....申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅一案，茲核定如後.....不合土地稅法第九條及第三十四條之規定，應按一般土地稅率核課.....應納土地增值稅額....元.....」，是原處分機關中南分處上開復函中均已明文「核定」應繳(納)土地增值稅若干；而法院之拍賣，在目前實務上應認其係屬私法上之

買賣，乃由法院民事執行處代債務人出售拍賣之標的，是本案原處分機關中南分處上開核定應繳土地增值稅之第四四七八號函文到達法院民事執行處時，對債務人應已發生「核定」之效力，則系爭稅額即應認定已核課，而其申報移轉現值之審核標準，自應依八十六年一月十五日修正公布之土地稅法第三十條（舊法）第一項第五款規定，以拍定日當期之公告土地現值為準，更何況該分處上開復知義務人○○○○之第一五八五五號書函中亦已明文核定應納之土地增值稅。至關於前揭財政部八十六年十二月二十七日臺財稅第八六一九三二四五一號函釋所指「法院拍賣之土地，如執行法院已完成債權分配，應徵之土地增值稅並已繳庫，繳納收據於發給納稅義務人後，如納稅義務人未依法提起行政救濟，參照稅捐稽徵法第三十四條第三項規定，該應徵稅額始為確定」乙節，其中所作諸如「執行法院已完成債權分配及應徵之土地增值稅並已繳庫」等限制，為八十六年十月二十九日修正公布之土地稅法第三十條規定所無，是其與該法條之規定顯有未合。況本案系爭土地經法院拍賣之時，相關當事人應已預期系爭土地申報移轉現值之審核標準係依當時之法律以拍定日當期之公告土地現值為準。從而，本案原處分應予撤銷。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 九 月 二 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行