

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，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

緣訴願人原於八十六年三月七日經法院拍賣取得本市○○段○○小段○○地號土地（持分萬分之六二〇），經臺灣臺北地方法院民事執行處以八十六年三月十三日北院瑞八十五民執丁字第一三五〇七號函請原處分機關中北分處告知應課徵之土地增值稅金額，原處分機關中北分處以拍定日當期公告土地現值（每平方公尺新臺幣二四八、八七四元）為移轉現值核定土地增值稅，並以八十六年三月二十二日北市稽中北（乙）字第七五一三號函請該院民事執行處代為扣繳債務人應繳土地增值稅新臺幣（以下同）五、五八三、二四七元。嗣原處分機關中北分處以臺灣臺北地方法院尚未完成債權分配為由，依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，認其係屬尚未核課確定案件，而依八十六年十月二十九日修正後之土地稅法第三十條第三項規定，更正以拍定價格八、九九一、〇〇〇元（每平方公尺一七〇、二〇六·七元）為移轉現值，重新核算土地增值稅為三、〇八九、九三二元；且以八十七年二月十九日北市稽中北乙字第八七〇〇三三四七一〇號函請臺灣臺北地方法院更正代為扣繳債務人應繳土地增值稅，並以八十七年二月十九日北市稽中北乙字第八七〇〇三三四七〇〇號函發單補徵訴願人於八十六年六月十一日出售系爭土地（持分萬分之三一〇）應繳納之土地增值稅八一八、五一七元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年四月九日北市稽法乙字第八七一—四一六二〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年四月十三日送達，訴願人仍表不服，於八十七年五月五日向本府提起訴願，九月一日補充訴願理由，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、本件訴願理由及補充理由略謂：

- (一) 訴願人於八十六年三月向臺北地方法院拍得本市○○段○○小段○○地號土地（持分萬分之六二〇），並於三月二十五日取得權利移轉證書，自應依當時施行之土地稅法規定課徵土地增值稅，殊不料竟於八十七年四月初接獲補徵土地增值稅，訴願人甚感驚訝，更覺不合理、不合法。
- (二) 訴願人於向法院標買房地時，對於應繳之稅賦，當然在成本計算範圍內，訴願人本以為毋庸自行再負擔任何稅賦，在此前提下購買不動產，而竟突然修法說訴願人應再補繳土地增值稅，顯然變相剝奪訴願人之財產權，違反憲法第十五條之基本原則，並違反法律不溯及既往之原則。
- (三) 訴願人早於八十六年三月二十五日及拍定前揭土地，繳足價金，依臺灣地區土地房屋強制執行聯繫辦法第七條規定，法院應即通知稅捐稽徵機關，而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，又執行法院應於拍賣價款內代為扣繳土地增值稅；故依常理，本件土地增值稅應於八十六年十月三十一日前繳納確定，亦無適用新法之餘地。因臺灣臺北地方法院之怠惰遲延，致使訴願人將遭受八十餘萬元之損失；訴願人在不知情及無過失之情形下，無理由令訴願人負擔多餘之稅賦。
- (四) 本案臺灣臺北地方法院民事執行處八十七年五月七日北院義八十五民執丁字第一三五〇七號函已通知原處分機關中北分處適用舊土地稅法規定，領取土地增值稅五百五十八萬三千二百四十七元；故臺灣臺北地方法院已依舊法之規定分配土地增值稅確定，原處分機關再令訴願人補繳土地增值稅八十餘萬元，於法不符。

三、卷查本件訴願人於八十六年三月七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（八、九九一、〇〇〇元）低於公告土地現值（一三、一四六、五二〇元），是其應以拍定價額為準；而原處分機關中北分處因先前就系爭土地以土地公告現值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重新核算應繳之土地增值稅額，並補徵訴願人於八十六年六月十一日出售系爭土地（持分萬分之三一〇）應繳納之土地增值稅八一八、五一七元，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三月七日由訴願人買受，且原處分機關並認臺灣臺北地方法院尚未完成債權分配，應屬尚未核課確定案件，而以拍定價額重新核算應繳之土地增值稅額，並就訴願人再出售系爭土地（持分萬分之三一〇）部分補徵其應繳之土地增值稅，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，本案縱認臺灣臺北地方法院尚未完成債權分配，蓋系爭土地既係訴願人於八十六年三月七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，另距訴願人八十六年六月十一日出售系爭土地，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三月十三日北院瑞八十五民執丁字第一三五〇七號函請原處分機關中北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三月二十二日北市稽中北乙）字第七五一三號函復該院民事執行處略以：「.....一、.....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.....」，是原處分機關中北分處上開復函中已明文「核定」應繳土地增值稅若干；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北分處上開核定應繳土地增值稅之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。再者，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。況本案嗣據原處分機關及訴願人補具臺灣臺北地方法院民事執行處八十七年五月七日北院義八十五民執丁字第一三五〇七號函載明：「....貴分處八十六年三月二十二日北市稽中北乙字第七五一三號函代扣.....應繳土地增值稅伍佰伍拾捌萬參仟貳佰肆拾柒元，本院於八十六年十月十六日（土地稅法第三十條第一項第五款修正前）已依貴分處核定之上開金額扣繳土地增值稅製作分配表完成債權分配，並於八十六年十月二十一日（土地稅法修正前）送達貴處，符合稅捐稽徵法第三十四條第三項核課本件增值稅扣繳上開金額應確定.....」，則本案系爭土地於該次拍賣應扣繳之增值稅金額在八十六年十月二十九日土地稅法第三十條修正公布前既已確定，原處分機關仍據修正後之規定向訴願人補徵系爭土地增值稅，自有未合，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 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 九 月 二 十 九 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行