

訴 願 人 ○○○

原處分機關 台北市稅捐稽徵處

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，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人八十六年七月二十九日於臺灣士林地方法院經拍賣取得○○○原所有本市士林區○○段○○小段○○地號持分土地，嗣於八十六年十一月十三日向原處分機關士林分處申報土地增值稅移轉現值，該分處原以八十六年十一月十七日北市稽士增字第三三二二九〇號書函核定上開土地無漲價數額應發給免稅證明書，繼以八十七年三月二十一日北市稽士林創字第八七九〇四三七九〇〇號書函通知訴願人略以：「一、……拍賣士林區○○段○○小段○○地號等乙筆土地前經本分處依八十六年一月十五日修正之土地稅法第三十條第一項第五款規定，以拍定日當期之公告土地現值核課土地增值稅並函請法院代扣稅款在案。二、查土地稅法第三十條規定復於八十六年十月二十九日重行修正公布……台端等八十六年七月二十九日拍定前揭地號土地原以當期公告現值，每平方公尺一二六、〇〇〇元核課土地增值稅，因係屬未確定案件應予更正按拍定價格每平方公尺一〇八、三九九·二元為移轉現值課徵。……拍定人於再行移轉時應以取得拍定土地核課土地增值稅之移轉現值為前次移轉現值計算漲價總數額徵收土地增值稅。檢附補徵土地增值稅繳款書……」，補徵訴願人土地增值稅新台幣（以下同）一九八、九〇三元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年五月二十二日北市稽法乙字第八七一二五五二一〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十七年六月十七日向本府提起訴願，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台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台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台財稅第八六一九三二四五一號致台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) 訴願人於八十六年七月二十九日拍賣取得系爭土地，查土地稅法第三十條修正係於八十六年十月三十一日生效，依法令不溯既往原則，本次移轉現值（拍定移轉訴願人）仍可適用修法前之規定。是故，訴願人嗣後於同年十一月十一日出售系爭土地時，申報移轉現值，以拍定日當期之公告現值為前次移轉現值，理應適法。

(二) 本次出售移轉現值之申報，係經原處分機關士林分處於八十六年十一月十七日核發北市稽士增字第三三二二九〇號書函核定系爭土地無漲價，並發給免稅證明書，即可謂其屬適法且經原處分機關認定。詎料交屋後數月，頃接更正補徵增值稅之函文，不啻陷訴願人無可挽救之損害。

三、卷查本件訴願人於八十六年七月二十九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（三、一八〇、〇〇〇元）低於公告土地現值（三、六九六、三三六元），是其應以拍定價額為準；而原處分機關士林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，乃更正改按拍定價格重新核算並補徵應繳之土地增值稅額，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台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七月二十九日由訴願人買受，且原處分機關並認應徵之土地增值稅額於八十六年十月三十一日止尚未獲原執行法院完成債權分配，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，並就訴願人再移轉系爭土地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台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，本案縱認台灣台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七月二十九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，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、又查台灣士林地方法院民事執行處前以八十六年八月六日士院仁執雙字第五九九六號函請原處分機關士林分處告知系爭土地應課徵之土地增值稅金額，該分處並於八十六年八

月二十八日辦稿函復該院民事執行處略以：「……一、……本市士林區○○段○○小段○○地號土地……核定應繳土地增值稅……陸萬陸仟參佰柒拾……元……」，是原處分機關士林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，是本案原處分機關士林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，則該應繳土地增值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。至關於前揭財政部八十六年十二月二十七日台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似有未合。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。

七、惟原處分機關士林分處嗣又以八十六年十一月二十四日北市稽士林（乙）字第二九七四六號函復台灣士林地方法院民事執行處略以：「……一、……本市士林區○○段○○小段○○地號土地……核定應繳土地增值稅……陸萬陸仟參佰柒拾……元……六、本分處前已以八十六年八月二十八日北市稽士林乙第二一三五八號函復在案……」，是本案原處分機關士林分處先前既以八十六年八月二十八日北市稽士林乙第二一三五八號函核定應繳土地增值稅在案，為何再以上開八十六年十一月二十四日北市稽士林（乙）字第二九七四六號函重複核定？即該分處八十六年八月二十八日北市稽士林乙第二一三五八號函文究有無到達法院民事執行處，不無疑義；因該二函前者在八十六年十月二十九日修正公布土地稅法第三十條之前，另一則在其後，而此關係系爭土地拍賣時申報移轉現值之審核標準究應以拍定日當期之公告土地現值為準，抑或以拍定價額為準，自有查明之必要。從而，本案原處分應予撤銷，由原處分機關究明上開事實及疑義後另為處分。

八、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 十 一 月 四 日

市長 陳水扁 請假

副市長 林嘉誠 代行

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行