

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

緣訴願人於八十六年四月十七日經法院拍賣取得本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地乙筆，經臺灣臺北地方法院民事執行處八十六年四月三十日北院瑞民執字第一五五〇七號函原處分機關中北分處（應為中南分處）告知應課徵之土地增值稅金額，該分處以拍定日當期公告土地現值每平方公尺新臺幣（以下同）三〇九、二〇〇元為移轉現值，核定土地增值稅為零；嗣訴願人將系爭持分土地賣予○○○，並於八十七年二月五日申報土地移轉現值，原處分機關中南分處原按拍定日當期公告土地現值每平方公尺三〇九、二〇〇元為前次移轉現值計課土地增值稅為零，嗣因系爭土地前次移轉增值稅免稅證明書並未合法送達納稅義務人（○○○），依財政部八十七年七月二十四日臺財稅第八七〇五二八七一號函釋，係屬尚未核課確定案件，原處分機關中南分處爰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，更正以拍定價格二三〇、九一〇元為前次移轉現值重新核定土地增值稅額，並以八十七年四月二十日北市稽中南乙字第八七九一二三〇四號函發單補徵差額稅款計六一〇、二五〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月十四日北市稽法乙字第八七一二八一七二〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十月二十二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十月三十日向本府提起訴願，十一月九日補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查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。」

八十七年五月十一日臺財稅第八七一九四三〇一一號函釋：「法院拍賣土地，其土地增值稅經核定為無應納稅額之案件，其核課確定日期如何認定一案。查土地稅法第三十條第三項所稱『尚未核課或尚未核課確定者』之認定，本部業於八十六年十二月二十七日以臺財稅第八六一九三二四五一號函釋有案，本案土地雖經核定無應納稅額，惟參照上揭函釋規定，稽徵機關仍應將土地增值稅免稅證明書發給納稅義務人，如納稅義務人無異議時，始為核課確定。」

八十七年七月二十四日臺財稅第八七〇五二八七一一號函釋：「有關法院拍賣之土地，拍定人取得土地後，於八十六年十月三十一日土地稅法第三十條修正公布生效前再行移轉，並辦竣移轉登記，是否屬該條第三項所稱『尚未核課或尚未核課確定者』一案，請依照本部八十七年三月十六日臺財稅第八七〇一二八二二三號及八十七年五月十一日臺財稅第八七一九四三〇一一號致臺灣省政府財政廳函辦理。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

本案原處分機關於拍定時逕依公告現值計算增值稅，嗣後又以稅單未送達為由改依修正後之稅法，內容甚為牽強，前手（即拍賣之債務人）既已被拍賣，免稅證明當然可能無法送達，如此既認定未核定，若如有稅額已由法院代扣者，而稅單同樣未送達債務人，那已課之增值稅是否也算未核定？該土地增值稅免稅證明書未予合法送達，其錯失責任應為政府怠忽職責所致。

三、卷查本件訴願人於八十六年四月十七日經由法院拍賣取得本市〇〇段〇〇小段〇〇地號

持分土地乙筆，並經臺灣臺北地方法院民事執行處以八十六年四月三十日北院瑞民執字第一五五〇七號函請原處分機關中南分處核算應課徵之土地增值稅，以憑優先扣繳；經該分處依土地稅法第三十條第一項第五款規定，按當期公告土地現值每平方公尺三〇九、二〇〇元核算土地增值稅結果，其應扣繳之稅款為零，惟該土地移轉增值稅免稅證明書並未合法送達納稅義務人〇〇〇。嗣訴願人於八十七年二月五日申報移轉本案系爭土地，原處分機關中南分處原按拍定日當期之公告土地現值（每平方公尺三〇九、二〇〇元）為其前次移轉現值計課土地增值稅，嗣因土地稅法第三十條第一項第五款規定修正，且該土地前次移轉增值稅免稅證明書並未合法送達納稅義務人〇〇〇，乃改依拍定價格（每平方公尺二三〇、九一〇元）為其前次移轉現值，重新核算土地增值稅，並補徵差額稅款計六一〇、二五〇元，揆之首揭規定，尚非無據。

四、惟查臺灣臺北地方法院民事執行處前以八十六年四月三十日北院瑞民執字第一五五〇七號函請原處分機關中北分處（應為中南分處）告知系爭土地應課徵之土地增值稅金額，經中南分處函復應扣繳之土地增值稅款為零；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，本次訴願人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前次移轉現值計課土地增值稅。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。又因系爭土地前次移轉增值稅免稅證明書未送達納稅義務人〇〇〇，亦非可歸責於訴願人。是原處分機關仍據修正後之土地稅法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。

五、綜上論之，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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年一月二十八日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行