

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，不服原處分機關八十七年十月二十一日北市稽法乙字第八七一二四九二八〇〇號復查決定，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二月十三日經由臺灣臺北地方法院拍賣取得本市○○段○○小段○○地號（持分二分之一）土地乙筆，經該院民事執行處以八十六年二月二十一日北院瑞八十五民執子字第一四七八〇號函原處分機關中南分處告知應徵之土地增值稅金額，該分處以按拍定日當期之公告土地現值為移轉現值，核定土地增值稅，並以八十六年二月二十七日北市稽中南（乙）字第六〇一七號函該院民事執行處因該土地無自然漲價，免課徵土地增值稅。嗣訴願人復於八十六年十月十七日向原處分機關中南分處申報移轉該筆土地移轉現值，該分處以八十六年十月二十一日北市稽中南增字第一六一〇一四號書函核定上開土地無漲價數額，應發給免稅證明書。嗣原處分機關中南分處以本案尚未核課確定，按八十六年十月二十九日修正後之土地稅法第三十條第一項第五款規定，申報移轉現值之審核標準，拍定價額低於公告現值者，以拍定價額為準，乃更正以拍定價額為前次移轉現值，重新核算土地增值稅，並補徵差額稅款計新臺幣（以下同）一、〇五九、九二八元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月二十一日北市稽法乙字第八七一二四九二八〇〇號復查決定：「復查駁回」，上開復查決定書於八十七年十月二十八日送達，訴願人仍不服，於八十七年十一月二十三日向本府提起訴願，八十七年十二月十五日補具理由書，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。.....。」

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：「(四)關於第三十一條、第三十八條部分：....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)查市府八十七年九月二日府訴字第八七〇三三二六七〇一號訴願決定書，曾就與本案案情相同之〇〇〇因課徵土地增值稅事件，為正確且適法之訴願決定。是以，參諸「行政自我拘束原則」「相同事件應為相同處理」原理法則，期能撤銷本件復查決定，俾免造成不合理且不合法之差別待遇。
- (二)按訴願人等於八十六年二月十三日經由法院拍賣取得本市中山區〇〇段〇〇小段〇〇地

號土地，並經臺灣臺北地方法院民事執行處以八十六年二月二十一日北院瑞八十五民執子字一四七八〇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二七七、九四四元核算土地增值稅結果，其應扣繳之稅款為「零」，訴願人等復於八十六年十月十七日申報移轉系爭土地，而原處分機關中南分處原按拍定日當期之公告土地現值（每平方公尺二七七、九四四元）為其前次移轉現值核算土地增值稅額為零，則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。另法院之拍賣，在目前實務上應認其係屬私法上之買賣，係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無誤。況原處分機關核定債務人〇〇〇土地增值稅按公告現值每平方公尺二七七、九四四元核課，並以八十六年十月二十一日北市稽中南（增）字第一六一〇一四號書函核定訴願人二人轉讓本件土地予〇〇〇，因土地無漲價數額應發給免稅證明書，顯見本件土地移轉現值之審核標準係以公告現值核定，且業已核課確定在案，今竟以「臺灣臺北地方法院民事執行處北院八十五民執子字第一四七八〇號強制執行事件迄尚未確定」為由，依土地稅法修正後第三十條第三項規定改按拍定價格課徵土地增值稅，亦即原處分機關就土地申報移轉現值業於八十六年十月二十九日前即以公告現值核課確定，焉得以上開強制執行事件尚未終結為由，而改按拍定價格課徵土地增值稅！足證原處分機關認定「核定」之事實顯然錯誤。

(三)查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「執行法院已完成債權分配，應徵之土地增值稅並已繳庫」之條件，為八十六年十月二十九日修正公布之土地稅法第三十條之規定所無，亦即已增加法律所無之限制，而影響人民之權益，故與該條之規定抵觸而不合法。從而財政部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亦屬無據。惟原處分機關仍執此無法律依據之行政規定，強使訴願人繳納高達一、〇五九、九二八元之增值稅，顯然違法。

(四)綜上所述，本案復查決定不唯違反行政自我拘束原則，且認定事實及適用法律顯然違法失當，應予撤銷。

三、卷查本件訴願人於八十六年二月十三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格（每平方公尺二五二、三四三元）低於公告土地現值（每平方公尺二七七、九四四元），是原處分機關中南分處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，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二月十三日由訴願人買受，且於十月十七日申報移轉，然因土地增值稅免稅證明書未合法送達納稅義務人，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補徵土地增值稅一、〇五九、九二八元，揆諸首揭規定，尚屬有據。

四、惟依前揭辦理強制執行事件應行注意事項第十六項(四)、(六)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，本案系爭土地係訴願人於八十六年二月十三日經法院拍賣取得，即在八十六年十月二十九日土地稅法第三十條修正公布前，而原處分機關卻以土地增值稅免稅證明書未經合法送達納稅義務人，依首揭財政部函釋，核認尚未核課確定之案件，縱以訴願人八十六年十月十七日申報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。

五、又查臺灣臺北地方法院民事執行處前以八十六年二月二十一日北院瑞八十五民執字第一四七八〇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二十七日北市稽中南（乙）字第六〇一七號函復該院民事執行處略以：「主旨：貴院拍賣○○○君所有土地，經核算無自然漲價免課徵土地增值稅……」，是原處分機關中南分處上開復函中已明白指出「核定」應免繳納土地增值稅；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免繳土地增值稅之第六〇一七號函文到達臺北地方法院民事執行處時，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。是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，從而，本案原處分應予撤銷。

六、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 曾巨威

委員 黃旭田

委員 劉興源

中華民國八十八年二月十一日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行