

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十四日北市稽法乙字第八七一四〇九一四〇〇號復查決定，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五日經由法院拍賣取得本市○○段○○小段○○地號持分土地乙筆，復於八十七年五月十二日向原處分機關士林分處申報移轉該筆土地移轉現值，該分處按拍定價格為其前次移轉現值計課土地增值稅計新臺幣（以下同）一四六、三五五元。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八七一四〇九一四〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十月二十三日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月三日向本府提起訴願，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。……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)系爭土地於八十六年二月五日拍賣確定，並依法繳足價金，且於八十六年三月七日登記移轉在案；基於法律不溯及既往之原則，自不應引用八十六年十月二十九日始行公布之法條重行更定移轉現值。又依稅捐稽徵法第一條之一規定，財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力；但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。土地稅法第三十條第三項之規定並未有利於納稅義務人，自不應逕行擴大解釋於法律公布生效前即已核課確定之案件。
- (二)稅捐稽徵法並無規定強制執行之土地增值稅繳納收據單應如何送達納稅義務人，但依稅捐稽徵法第十八條規定，士林分處所稱「未合法送達納稅義務人」為錯誤之引用。
- (三)系爭土地之原業主在法院判決移轉確定後仍占用該土地房舍不肯搬遷，訴願人迫於無奈遂申請法院強制執行，臺灣士林地方法院即訂於八十六年六月十七日執行強制點交；經訴願人給予原業主搬遷費，原業主方於強制執行日前搬離。因此士林分處若依稅捐稽徵法第十八條第一項規定通知原業主，原業主必可收到增值稅繳納收據，若原業主不肯領取，士林分處應依同條第二、三項公告並且視同送達，絕無收據未合法送達納稅人之理，更不可以此引申認定本案為「未核課確定」。

三、卷查本件訴願人於八十六年二月五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低於公告土地現值，是其應以拍定價額為準；從而，原處分機關士林分處就系爭土地八十七年五月十二日申報移轉案，乃更正改按拍定價格為其前次移轉現值計課土地增值稅（原核定移轉現值為每平方公尺一〇八、七二九元，更正後為九八、九四四元），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二月五日由訴願人買受，是原處分機關以法院拍賣之土地增值稅繳納收據並未合法送達納稅義務人為由，乃認其係屬未核課確定案件，且其所屬士林分處並更正以拍定價格為系爭土地之前次移轉現值，更據以發單計課訴願人於八十七年五月十二日移轉系爭土地應繳納之土地增值稅，揆諸前揭規定及函釋意旨，雖非無見。

五、惟據原處分機關答辯陳明，本件拍賣抵押物強制執行事件經執行法院臺灣士林地方法院於八十六年四月十八日完成債權分配在案，且其應徵之土地增值稅已於八十六年六月十三日繳庫（有再查報告書影本附卷可稽）。又查原處分機關士林分處前以八十六年二月二十四日北市稽士林（乙）字第四〇六一號函通知臺灣士林地方法院民事執行處略以：「……一、〇〇〇君所有本市士林區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地……核定應繳土地增值稅……元……」，是原處分機關士林分處上開通知函中已明文「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。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。

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 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 三 月 二 十 三 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行