

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二十二日北市稽法乙字第八七一二三九八六〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷。

事 實

- 一、緣訴願人原於八十六年九月三日經法院拍賣取得本市○○段○○小段○○、○○地號持分土地，經臺灣臺北地方法院民事執行處以八十六年九月十二日北院瑞八十五民執申字第一七五三六號函請原處分機關中北分處及中南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（每平方公尺新臺幣二二〇、〇〇〇元）為移轉現值核定土地增值稅，並以八十六年九月二十三日北市稽中北（乙）字第二六五七四一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）二、五六九、五六〇元。
- 二、嗣訴願人於八十七年二月十日、三月十六日向原處分機關中北分處申報移轉系爭土地移轉現值，案經該分處按拍定當日之公告土地現值為前次移轉現值以計課土地增值稅；復因土地稅法第三十條第一項第五款修正，原處分機關中北分處乃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，分別更正以拍定價格○○地號土地二、七二〇、〇〇〇元及○○地號土地四、九五九、〇〇〇元為前次移轉現值，重新核算土地增值稅，並補徵差額一、三二八、四〇〇元；且以八十七年四月一日北市稽中北乙字第八七九〇九〇二九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，並以八十七年四月一日北市稽中北乙字第八七九〇九〇三〇號函發單補徵土地增值稅一、三二八、四〇〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月二十二日北市稽法乙字第八七一二三九八六〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十月三十一日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月二十三日向本府提起訴願，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。……」

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規定：「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，請依照財政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。」

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規定：「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。」

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)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違反法律不溯既往原則，變相剝奪人民財產權，訴願人於向法院標買系爭房屋，對於應繳之稅賦，係在成本計算範圍。
- (二)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。本件土地增值稅早於八十六年十月三十一日繳納確定，無適用新法之餘地，且執行法院無故拖延逾七個月致使訴願人損失卻圖利該拍賣案之債權人，訴願人毫無過失，此種因延宕所生之不利益，不應由訴願人負擔。
- (三)如當初向法院標買系爭不動產知道自己移轉時尚須繳交一百餘萬元之增值稅，則可採取保護措施，免得訴願人遭致財產損失，亦即訴願人出賣與第三人時可以辦理自用住宅用地稅率，可以免掉大筆之稅金，或者將增值稅轉嫁與買受人負擔，但是訴願人轉賣時並未發生此種情形，亦無法預測有新法即將通過，直到過戶無法補救後原處分機關才通知訴願人要補繳鉅額稅金，此等非因訴願人之過失，而係法令之強加溯及既往侵害人民權益，與臺灣臺北地方法院遲誤辦理繳納土地增值稅，此等因公務機關之疏誤而強要無辜善良守法之百姓負擔財產之損失，不能接受，財力亦無法負擔。貴府對於類此案件亦作有利於人民之解釋，請一本初衷，將原處分撤銷。

三、卷查本件訴願人於八十六年九月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額低於公告土地現值，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，並補徵訴願人於八十七年二月十日及三月十六日出售系爭兩筆土地應繳納之土地增值稅一、三二八、四〇〇元，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九月三日由訴願人買受，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九月三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，另距訴願人八十七年二月十日、三月十六日出售系爭土地，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九月十二日北院瑞八十五民執申字第一七五三六號函請原處分機關中北分處及中南分處告知系爭土地應課徵之土地增值稅金額，中北分處並以八十六年九月二十三日北市稽中北（乙）字第二六五七四—二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、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。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

中 華 民 國 八 十 八 年 三 月 三 十 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行