

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8713165300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三月十九日經由法院拍賣取得本市士林區○○段○○小段○○、○○之○○、○○及○○之○○地號等四筆持分土地，復於八十六年四月二十九日向原處分機關士林分處申報移轉系爭土地移轉現值，該分處原按拍定日當期之公告土地現值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之規定修正為：「土地所有權移轉....其申報移轉現值之審核標準，依左列規定.....五、.....但拍定價額低於公告土地現值者，以拍定價額為準.....」，該分處乃改按拍定價格為其前次移轉現值重新核算土地增值稅，並補徵其差額稅款計新臺幣（以下同）二九六、〇五〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月二十一日北市稽法乙字第8713165300號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十一月四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月二十七日向本府提起訴願，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臺財稅第八六一九三二四五號函釋：「.....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。……」辦理強制執行事件應行注意事項第十六項、規定：「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。」「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：

原處分機關士林分處已依臺灣士林地方法院民事執行處八十六年三月二十一日函，以八十六年四月十六日北市稽士林（乙）字第八五一三號函按當期公告現值核定應繳土地增值稅一、〇〇四、六九二元，何以拖延至八十六年十二月四日始代收該稅款？訴願人係依當時法令規定申報移轉現值，而原處分機關士林分處依當時土地稅法核課土地增值稅無誤，即屬確定案件；為何行政機關作業延宕卻重新核定？且法令溯及既往，如何信服於民？再者，造成徵納雙方之不便，並增加納稅人不確定之稅務風險及財產損失。

依稅捐稽徵法第一條之一但書及第四十八條之三但書規定，本案若屬尚未核課或尚未核課確定者，亦應優先適用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。

三、卷查本件訴願人於八十六年三月十九日經由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八十六年四月二十九日申報移轉案，乃更正改按拍定價格為其前次移轉現值計課土地增值稅，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三月十九日由訴願人買受，即係八十六年一月十七日土地稅法第三十條修正公布生效日後經法院拍賣之案件，而原處分機關以該土地增值稅於八十六年十二月四日始由○○銀行忠孝分行代收（代收稅款一、〇〇四、六九二元），又執行法院於八十六年十月二十九日土地稅法第三十條修正時尚未完成債權分配，且應徵之土地增值稅亦未繳庫、免稅證明書未合法送達納稅義務人等為由，乃認其係屬尚未核課確定案件；另其所屬士林分處改依拍定價格為系爭土地之前次移轉現值，並據以重新核算訴願人八十六年四月二十九日申報移轉系爭土地案所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，本案縱認臺灣士林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三月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、又查臺灣士林地方法院民事執行處前以八十六年三月二十一日士院仁執速字第〇九〇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，該分處並以八十六年四月十六日北市稽士林（乙）字第八五一三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、〇〇之〇〇、〇〇、

○○之○○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。

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

委員 劉興源

中 華 民 國 八十八 年 四 月 十五 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行