臺北市政府 88.05.13. 府訴字第八八０二０二六００一號訴願決定書

訴　願　人　○○○
代　理　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，不服原處分機關士林分處八十八年一月三十日北市稽士林乙字第八八００二一四三００號函，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

緣訴願人於八十六年三月十三日經由法院拍賣取得本市士林區○○段○○小段○○地號土地應有部分十分之一，經臺灣士林地方法院民事執行處以八十六年三月二十二日士院仁執智字第三九０八號函請原處分機關士林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）九三、六００元為移轉現值，核定土地增值稅為九二０、五０三元；嗣訴願人將系爭土地出售予○○○，並於八十六年七月七日向原處分機關士林分處申報土地移轉現值，經該分處按拍定日當期之公告土地現值為其前次移轉現值以計課土地增值稅計一００、四一二元。訴願人復於八十八年一月四日向原處分機關申請依稅捐稽徵法第二十八條規定退稅，經原處分機關移由士林分處以八十八年一月三十日北市稽士林乙字第八八００二一四三００號函復否准。訴願人不服，於八十八年二月二十三日向本府提起訴願，三月二十四日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、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。」

平均地權條例第四十七條之一第一項第五款規定：「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，以拍定之價額為準。但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。」

財政部八十六年二月十一日臺財稅第八六一八八三三五三號函釋：「土地稅法第三十條條文於八十六年一月十五日修正公布施行後，在平均地權條例第四十七條之一未修正公

布施行前，有關法院拍賣、政府核定照價或協議購買之土地，其申報移轉現值之審核，應依土地稅法規定辦理。」

三、本件訴願及補充理由略謂：

(一)按中央法規標準法第十六條規定：「法規對其他法規所規定之同一事項而為特別之規定者，應優先適用之。其他法規修正後，仍應優先適用。」而平均地權條例第一條規定：「平均地權之實施，依本條例之規定；本條例未規定者，適用土地法及其他有關法律之規定。」亦即，須平均地權條例未規定者，始有適用其他有關法律之餘地，因此，平均地權條例乃土地稅法之特別法，平均地權條例就法院拍賣之土地的移轉現值既已特別規定，自不再適用土地稅法之規定。

(二)財政部八十六年二月十一日臺財稅第八六一八八三三五三號函釋僅係行政命令，因此，財政部之函釋顯然牴觸中央法規標準法第十六條而無效。財政部之函釋無法改變平均地權條例乃土地稅法之特別法的事實，其亦無法變更中央法規標準法第十六條規定之效力，更何況租稅法律主義乃憲法第十九條所明文規定，財政部以一個行政命令來規避平均地權條例第四十七條之一規定之適用，致使訴願人支出不必要之土地增值稅。

四、卷查訴願人於八十六年三月十三日經由法院拍賣取得系爭土地所有權應有部分十分之一，經臺灣士林地方法院民事執行處以八十六年三月二十二日士院仁執智字第三九０八號函請原處分機關士林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九三、六００元為移轉現值，核定土地增值稅為九二０、五０三元；嗣訴願人將系爭土地出售予鄒化鸞，並於八十六年七月七日向原處分機關士林分處申報土地移轉現值，經該分處依修正後土地稅法第三十條第一項第五款規定，按拍定日當期之公告土地現值為其前次移轉現值以計課土地增值稅計一００、四一二元，自屬有據。訴願人主張應依平均地權條例第四十七條之一規定，以拍定之價額計課土地增值稅，遂於八十八年一月四日向原處分機關申請依稅捐稽徵法第二十八條規定退還已繳納之土地增值稅，惟查本件既無適用法令錯誤，亦無計算錯誤，從而士林分處以八十八年一月三十日北市稽士林乙字第八八００二一四三００號函復否准，揆諸首揭財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，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

委員　曾忠己

中　華　民　國　八十八　年　五　月　十三　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）