

訴願人 〇〇〇

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，不服原處分機關八十八年二月一日北市稽法乙字第八七一七一二六五〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，改按系爭土地拍賣日當期之公告土地現值為申報移轉現值核課土地增值稅。

事 實

- 一、緣訴願人於八十六年八月二十七日經法院拍賣取得本市大安區〇〇段〇〇小段〇〇及〇〇地號持分土地（面積各一一三二平方公尺及五平方公尺，合計一一三七平方公尺），惟臺灣臺北地方法院誤為五一三地號（面積仍為一一三七平方公尺），發給訴願人八十六年九月十日北院瑞民執荒二六一八字第三〇二九五號權利移轉證書，並由該院民事執行處以八十六年九月六日北院瑞民執荒字第二六一八號函請原處分機關大安分處告知系爭土地應課徵之土地增值稅金額。原處分機關大安分處以該函通報之地號及宗地面積有疑義，乃以八十六年九月十三日北市稽大安乙字第四五九四七「一號函請該院查明是否有誤，經該院以八十六年十月二十八日北院瑞民執荒字第二六一八號函復以：「經查臺北市大安區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，因分割而增加〇〇地號，但二地號之總面積仍為一一三七平方公尺，請依本院八十六年九月六日北院瑞八十六民執荒字第二六一八號函核課土地增值稅……」原處分機關大安分處於八十六年十一月三日收受該函。
- 二、原處分機關大安分處乃分別以拍定價格每平方公尺新臺幣（以下同）三七三、八七五元（〇〇地號土地）及三七三、八七七元（〇〇地號土地）為移轉現值，核定土地增值稅，並於八十六年十一月七日函請該院民事執行處代為扣繳債務人應繳之土地增值稅。嗣訴願人於八十七年一月二十二日訂約出售其所有上開系爭持分土地，經原處分機關大安分處按其取得時之拍定價格為其前次移轉現值據以核定土地增值稅分別為二、三六六、一四六元（〇〇地號土地）及四〇、八四〇元（〇〇地號土地）。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃於八十七年五月二十二日向本府提起訴願，案經本府以八十七年十月二十一日府訴字第八七〇四三一七五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十八年二月一日北市稽法乙字第八七一七一二六五〇〇號重為復查決定：「維持原核定。」上開決定書於八十八年二月二十六日送達，訴願人仍表不服，於八十八年三月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、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故……行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

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) 系爭土地訴願人係於八十六年八月二十七日向臺灣臺北地方法院競買得標，並於八十六年九月十日經法院核發不動產權利移轉證書，而取得前開土地所有權，按當時所適用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及第二項規定，該次拍賣執行法院所應代扣繳之拍賣之土地增值稅額，應按八十六年八月二十七日拍定日當期之公告現值核定開徵，並照該當期公告現值審定移轉現值甚明。
- (二) 次查前開土地於八十六年八月二十七日既已拍定，縱使執行法院未予正確詳列拍賣土地分割後所增○○地號，而仍按原地號○○及原面積一、一三七平方公尺通報，惟該土地分割後○○及○○兩筆土地面積總和與執行法院所通報之土地面積既無出入，顯見○○地號土地自屬拍賣範圍之土地甚為明確，原處分機關大安分處自得逕依照分割後之地號按公告現值核定並通知法院代為扣繳，惟該分處明知即使法院更正地號通報亦不影響應課稅額之下，仍寧坐待法院更正，不予積極依法定期核徵繳庫。尤有甚者，政府機關彼此間僅為更正增列地號如是簡易之事，竟擱置延宕長達數月之餘，迨拖延至八十六年十一月七日該分處始函復法院代扣繳，卻又進而認為該次拍賣應課土地增值稅乙案，係屬八十六年十月二十九日新修正土地稅法第三十條第三項所規定「尚未核課或尚未核課確定」之案件，應適用同修正法條第一項第五款但書「但拍定價額低於公告土地現值者，以拍定價額為準」之規定核算土地增值稅及審定移轉現值。
- (三) 惟此前訴願人於取得前開土地所有權，其課稅要件在移轉之時既已具備，則訴願人本件土地出售移轉之前次移轉現值自應按當時土地稅法之規定，以拍定當日當期之公告土地現值為準，而不應受嗣後修法之影響或變更，此乃稅法溯及禁止原則所應然，是縱令前次拍賣移轉所應核課土地增值稅應依據新修正土地稅法第三十條規定按低於公告土地現值之拍定價格核課，惟仍不得據此即認訴願人本件前次移轉現值應按拍定價格為準，或甚而變相將前手原土地所有權人應負之土地增值稅額即當期公告現值與拍定價格間之差額部分轉嫁予訴願人負擔。
- 三、卷查本案系爭土地係訴願人於八十六年八月二十七日經法院拍賣取得，因臺灣臺北地方法院民事執行處以八十六年九月六日北院瑞民執荒字第二六一八號函通報之地號及宗地面積有疑義，原處分機關大安分處乃以八十六年九月十三日北市稽大安乙字第四五九四七一號函請該院查明，經該院以八十六年十月二十八日北院瑞民執荒字第二六一八號函復更正地號為○○段○○小段○○及○○地號，原處分機關大安分處於八十六年十一月三日收受該函，此有蓋有該分處收文戳章之該函影本附卷可稽。是原處分機關認定本件屬尚未核課或尚未核課確定之案件，並按其取得時之拍定價格為前次土地移轉現值，

據以核課土地增值稅，揆諸首揭法條及財政部函釋規定，尚非無據。

四、惟查本案前次訴願決定撤銷理由略以：「……四、惟查系爭土地拍定後土地增值稅通報及核課之延誤，依前揭各該函以觀，顯非可歸責於訴願人，且依前揭臺灣地區土地房屋強制執行聯繫辦法第七條及第十條規定意旨，本案系爭土地既係訴願人於八十六年八月二十七日即已經法院拍賣取得，如非通報及核課之程序延誤，本件或可於八十六年十月二十九日土地稅法第三十條修正公布前核課確定，是本件因期間延宕所生之不利益，宜否由訴願人承受，似值斟酌。為維訴願人之權益，爰將原處分撤銷，由原處分機關詳研後另為處分。」按上開訴願決定意旨，既已明確指示系爭土地增值稅通報及核課之延誤，顯非可歸責於訴願人，則依前揭訴願法第二十四條規定及司法院解釋意旨，原處分機關自應受上開見解之拘束，就本件因期間延宕所生之不利益，宜否由訴願人承受，予以詳研斟酌。然原處分機關未依上開撤銷理由詳研，卻仍執陳詞及通報核課期間延誤所生不利益，宜否由訴願人承受，非其職權事項為由維持原核定，自有未合。為維訴願人之權益，爰將原處分撤銷，改按系爭土地拍賣日當期之公告土地現值為申報移轉現值核課土地增值稅。

五、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 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年五月十九日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行