

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，不服原處分機關文山分處八十八年四月十二日北市稽文山乙字第8800481800號函，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十四年十月十八日經由法院拍賣取得本市文山區○○段○○小段○○及○○地號等持分土地二筆，經原處分機關文山分處依臺灣臺北地方法院民事執行處八十四年十月二十三日民執荒字第一二六九號函，以拍定之價額核算上開地號土地每平方公尺移轉現值各為新臺幣（以下同）四七、一六九・八元及三〇、四八九・七元，並據以核發土地增值稅免稅證明書。嗣訴願人於八十八年四月七日向該分處申請將上開系爭土地每平方公尺移轉現值均更正為五一、〇〇〇元，經該分處以八十八年四月十二日北市稽文山乙字第8800481800號函復否准所請。訴願人不服，於八十八年四月二十七日向本府提起訴願，六月一日補充訴願理由，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之行政處分，合先敘明。

二、按土地稅法第二十八條前段規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。」行為時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。」

三、本件訴願及補充理由略謂：

(一) 該不動產原所有權人○○○於八十一年五月十二日買賣取得，並申報移轉現值為五一、〇〇〇元，強制執行法上之拍賣，應解為買賣之一種，即以債務人為出賣人，拍定人為買受人，執行法院即屬代債務人出賣之人（最高法院四十七年臺上字第一五二號判例）。故該所有權人雖經法院拍賣而有異動，惟訴願人自得比照一般買賣方式向原處分機關聲請更正申報土地移轉現值為五一、〇〇〇元，而非以拍賣價，是以將來出售該不動產時，若屆時公告現值仍低於五一、〇〇〇元，所有權人得不必重繳交土地增值稅。

(二)查憲法第一四三條第三項規定及司法院釋字第一八〇號解釋文，土地增值稅之課徵係對「物」，即土地之自然漲價為唯一對象。

(三)經法院執行拍賣之土地，申請所有權移轉登記時，無須申報移轉現值，遇有前次移轉現值高於拍定價格，如再責由買受人以較低之拍賣價格作為下次申報移轉之依據，無異強行剝奪買受人以前手較高價格申報移轉現值之權利，且有重複課稅之嫌。按法院拍賣與一般拍賣並無差別，拍定人得比照一般買賣，以前手取得該土地之較高價格為前次移轉現值。

(四)土地稅法第三十條第一項第五款之立法意旨在規定法院拍賣「當次」移轉時，作為本次申報移轉現值之審核標準，即拍定價格如「高於」當年度公告現值，以拍定價格為核課之依據。本條文未明文規定，經法院拍定之土地不得申報移轉現值及未規定再行出售土地時，以拍定價作為前次移轉現值。至土地拍定價會低於公告現值之原因，常係因第三人占用不點交所致，若拍定人將上述不利因素排除後，此拍定價至前手已申報移轉現值之差額應非自然漲價，故此部分依法不得課徵土地增值稅。

四、按「經法院拍賣之土地，以拍定之價額為準。」為行為時土地稅法第三十條第一項第五款所明定，是不論出賣人先前取得土地所申報之移轉現值究有無高於拍定價，均與拍定價額為申報移轉現值之規定無涉，嗣後拍定人再行移轉該拍定取得之土地，亦應以當年拍定價額為前次移轉現值，自為適用該條文之當然解釋。又依司法院釋字第一八〇號解釋意旨，土地增值稅之課徵，應向獲得土地自然漲價之利益者徵收，始合於租稅公平之原則。

五、卷查訴願人於八十四年十月十八日經由法院拍賣取得本市文山區○○段○○小段○○及○○地號等持分土地二筆，原處分機關文山分處乃按拍定之價額核算上開地號土地每平方公尺移轉現值各為四七、一六九・八元及三〇、四八九・七元，並據以核發土地增值稅免稅證明書，揆諸首揭規定，自屬有據。至訴願人主張強制執行法上之拍賣，應解為買賣之一種，自得比照一般買賣方式向原處分機關聲請更正申報土地移轉現值乙節，按強制執行法上之拍賣，應解為買賣之一種，因為司法機關之判例所明揭，惟此僅就拍賣性質所為之解釋，並非如訴願人所稱得以為申請更正移轉現值之依據。是訴願人主張均應按每平方公尺五一、〇〇〇元為申報移轉現值乙節，顯有誤解。另訴願人主張原處分機關以拍定價作為再次移轉之前次移轉現值有重複課稅之情云云，所謂「重複課稅」，應係對同一課稅主體就同一標的多次課稅，至土地增值稅之課徵，係向獲得土地自然漲價之利益者徵收，因課稅主體不同，自無重複課稅之情形，訴願人主張，核不足採。從而，原處分機關文山分處所為處分，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

六、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 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 八 月 四 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，向內政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)