臺北市政府 88.11.26. 府訴字第八八０六七四九二０一號訴願決定書

訴　願　人　○○股份有限公司

代　表　人　○○○

原處分機關　臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因更正土地移轉現值事件，不服原處分機關所屬文山分處八十八年七月十四日北市稽文山乙字第八八００九九九九００號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

緣訴願人於八十八年四月二十一日經由法院拍賣取得本市文山區○○段○○小段○○及○○地號持分土地，經原處分機關文山分處依臺灣臺北地方法院民事執行處八十八年四月二十一日北院義民執黃字第一二九０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分別為新臺幣（以下同）三０、七０六．三元（○○地號）及三五、五一六．九元（○○地號），並據以核發土地增值稅免稅證明書。嗣訴願人於八十八年七月九日向原處分機關申請將上開系爭土地每平方公尺移轉現值均更正為四四、０００元，經交由文山分處以八十八年七月十四日北市稽文山乙字第八八００九九九九００號函復否准。訴願人不服，於八十八年八月二十日向本府提起訴願，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；又本件提起訴願日期（八十八年八月二十日）距原處分書發文日期已逾三十日，惟原處分機關未查明原處分書送達日期，訴願期間無從起算，自不生訴願逾期問題，合先敘明。

二、按土地稅法第二十八條規定：「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。.....」第三十條第一項第五款規定：「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、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；.....」

三、本件訴願理由略謂：

（一）行政法院七十四年一月三十一日七十四年度判字第一五一號判決.....「土地之漲價，以自然漲價為準，如因人為之因素降價後再回復原價者，即不能謂為自然漲價，而予以課徵土地增值稅」，該案例即前前手以每平方公尺七五０元為申報移轉現值後，

前手以四九二元被法院拍定，由原告承受，原告承受後再以八００元移轉於他人，該判決認為其中每平方公尺四九二元至七五０元，係回復原已因自然漲價由前前手繳納土地增值稅部分，並未再行自然漲價，應獲「免稅」之許可，每平方公尺七五一元至八００元部分係自然漲價，應由原所有權人之原告繳納土地增值稅。被告機關原核定，由原告自每平方公尺四九二元至八００元之價金全部繳納土地增值稅，有重複課稅之情形。

（二）一般土地買賣案件申報移轉時，出賣人前取得價格較公告現值為高時，買受人得以前手較高取得價格作為申報本次及下次移轉現值之依據，惟經法院執行拍賣之土地，於所有權移轉登記時，無須申報移轉現值，遇有前次移轉現值高於拍定價格，如責由買受人以較低拍定價格作為下次申報移轉之依據，無異剝奪買受人放棄以前手較高價格申報移轉現值之權利且有重複課稅，法院拍賣與一般拍賣並沒有差別，拍定人得比照一般買賣主張前手取得較高價格作為再出賣時申報前次移轉現值。

（三）本案原所有權人○○○於八十四年九月六日買賣取得系爭土地，並申報移轉現值為每平方公尺四四、０００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申報土地移轉現值為平方公尺四四、０００元，而非以拍定價，是以將來出售該不動產時，若屆時公告現值仍低於每平方公尺四四、０００元，所有權人得不必重繳交土地增值稅；茲因原處分機關認為以拍定價為基準，將來訴願人處分該筆土地時，勢必再繳納土地增值稅，即有重複課稅之嫌，違反土地增值稅之漲價歸公之精神。

四、按「經法院拍賣之土地，以拍定日當期之公告土地現值為準。」為土地稅法第三十條第一項第五款所明定，另該條款但書復指明「拍定價額低於公告土地現值者，以拍定價額為準。」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或此次移轉之公告土地現值，均與嗣後拍定人再行移轉該拍定取得之土地無涉，即拍定人應以取得系爭土地時之拍定價額或當期之公告土地現值作為前次移轉現值，自為適用該條文之當然解釋。

五、卷查訴願人於八十八年四月二十一日經由法院拍賣取得本市文山區○○段○○小段○○及○○地號持分土地，經原處分機關文山分處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三０、七０六・三元及三五、五一六・九元，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，固為司法機關之判例所明揭，然揆諸訴願人所引

據最高法院之判例意旨應係就拍賣性質所為之解釋，非如訴願人所稱得為申請更正移轉現值之依據，是訴願人主張系爭二筆土地均應按每平方公尺四四、０００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，按所謂「重複課稅」，應係對同一課稅主體就同一標的多次課稅，而土地增值稅之課徵，係向獲得土地自然漲價之利益者徵收，是以土地增值稅之課徵，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　十一　月　二十六　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）