

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，不服原處分機關八十九年十一月十七日北市稽法丙字第八九一一三四三三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

緣訴願人配偶○○○於八十六年一月二十八日經臺灣士林地方法院拍賣取得本市士林區○○段○○小段○○地號持分土地乙筆，復於八十六年四月一日向原處分機關士林分處申報移轉系爭土地，案經該分處以前次移轉現值為每平方公尺新臺幣（以下同）二一九、九八二元計算，核定其土地增值稅為零。嗣因土地稅法第三十條於八十六年十月二十九日修正後，該條文第一項第五款規定，經法院拍賣之土地其申報移轉現值之審核標準，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。原處分機關乃以系爭土地原按拍定日當期公告現值向被拍賣者核課土地增值稅，該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，係屬尚未核課確定案件，乃更正以拍定價額為前次移轉現值，重新核算土地增值稅，並核定補徵○○○土地增值稅額計四九〇、四七八元。因○○○於八十六年十月十二日死亡，該分處爰向○○○之繼承人即訴願人寄發稅額繳款書。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十九年十一月十七日北市稽法丙字第八九一一三四三三〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十九年十二月四日向本府提起訴願，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。」

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。」

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。……。」

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十六之（四）、（六）規定：「關於第三十一條、第三十八條部分……（四）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。……（六）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，應於稅捐機關查復土地增值稅額後，五日內製作分配表，指定分配期日，迅速分配。……」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）人民均因信賴法令規章，在出售房屋時，土地增值稅要繳多少均由原處分機關核發繳納，當時若要繳這麼多稅金，配偶定會採用「自用優惠稅率」的權利，但她已過世，也沒留下什麼財產下來，訴願人僅是一小老百姓，對於政府之法令稅務皆不甚瞭解，一切均相信原處分機關的核課。
- （二）查土地稅法第三十條係於八十六年十月二十九日修正，而配偶於八十六年四月一日即辦妥系爭房屋之移轉登記，原處分機關依變更在後之上開規定，向訴願人補課土地增值稅，實非常不合理。

- 三、卷查本件訴願人之配偶○○○於八十六年一月二十八日經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格（每平方公尺一八八、九八八·七元）低於公告土地現值（每平方公尺二一九、九八二元），是原處分機關士林分處以土地公告現值核算應繳之土地增值稅，與上開修正後之土地稅法第三十條規定不符，乃更正改按拍定價額重新核算並補徵應繳之土地增值稅額，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一月二十八日由訴願人之配偶○○○買受，且原處分機關並認應徵之土地增值稅額於八十六年十月三十一日止尚未獲原執行法院完成債權分配，應屬尚未核課確定案件，而以拍定價額重新核算應繳之土地增值稅額，並就訴願人再移轉系爭土地部分補徵其應繳之土地增值稅，揆諸前揭規定，尚無不合。
- 五、惟依前揭臺灣地區土地房屋強制執行聯繫辦法第七條、第十條及辦理強制執行事件應注意事項十六之（四）、（六）規定意旨以觀，本案系爭土地係訴願人於八十六年一月二十八日即經法院拍賣取得，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，縱以訴願人八十六年四月一日申報再移轉系爭土地之日期計算，亦有相當之時日，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一月三十日士院仁執勇字第一九三二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三月四日北市稽士林（乙）字第四八九〇號函復該院民事執行處略以：「……說明：一、○○○君所有本市士林區○○段○○小段○○地號土地……核定應繳土地增值稅四、八六五、一七四元……」，是原處分機關士林分處上開復函中均已明文「核定」應繳（納）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臺灣士林地方法院民事執行處時，對債務人應已發生「核定」之效力，則系爭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。至關於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釋所指「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」乙節，其中所作諸如「執行法院已完成債權分配及應徵之土地增值稅並已繳庫」等限制，為八十六年十月二十九日修正公布之土地稅法第三十條規定所無，是其與該法條之規定似有未合。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。

七、惟原處分機關士林分處嗣又以八十七年四月二十三日北市稽士林創字第九〇五八〇〇號函復臺灣士林地方法院民事執行處略以：「主旨：本分處八十六年三月四日北市稽士林乙字第四八九〇號函請代為扣繳〇〇〇君應繳土地增值稅.....四、八六五、一七四元乙案，因土地稅法修正.....應退還稅款計七三五、七一五元.....」，是本案原處分機關士林分處先前既以八十六年三月四日北市稽士林乙字第四八九〇號函核定應繳土地增值稅在案，為何再以上開八十七年四月二十三日北市稽士林創字第九〇五八〇〇號函重複核定？即該分處八十六年三月四日北市稽士林乙字第四八九〇號函文究有無到達臺灣士林地方法院民事執行處，不無疑義；因該二函前者在八十六年十月二十九日修正公布土地稅法第三十條之前，另一則在其後，而此關係系爭土地拍賣時申報移轉現值之審核標準究應以拍定日當期之公告土地現值為準，抑或以拍定價額為準，自有查明之必要。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

八、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 九 十 年 三 月 一 日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

中 華 民 國 九 十 年 三 月 一 日

