

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵八十六年地價稅事件，不服原處分機關九十一年十月十七日北市稽法丙字第0九一六四七九一四00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

緣訴願人於八十六年九月五日經由臺灣士林地方法院拍定取得本市士林區○○段○○小段○○地號土地乙筆，並取得臺灣士林地方法院八十六年九月五日士院仁執實字第24000號不動產權利移轉證書，經原處分機關士林分處以九十年七月二十六日北市稽士林乙字第9090二六一四00號書函，向訴願人補徵系爭土地八十六年地價稅計新臺幣一四、九一六元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以九十一年八月十五日府訴字第0九一一三八四七六0一號訴願決定：「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。」嗣經原處分機關以九十一年十月十七日北市稽法丙字第0九一六四七九一四00號重為復查決定：「維持原核定稅額。」訴願人猶表不服，於九十一年十一月二十日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本件訴願人提起訴願日期（九十一年十一月二十日）距原處分書發文日期（九十一年十月十七日）已逾三十日，惟原處分機關並未查告原處分書送達日期，訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、按土地稅法第三條第一項第一款規定：「地價稅.....之納稅義務人如左：
 - 一、土地所有權人。」第十五條第一項規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。」第十六條第一項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。」第四十條規定：「地價稅由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，每年徵收一次，.....；其開徵日期，由省（市）政府定之。」行為時同法施行細則第二十條第一項規定：「地價稅依本法第四十條之規定

，每年一次徵收者，以九月十五日為納稅義務基準日；……各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。」

民法第七百五十九條規定：「因繼承、強制執行、公用徵收或法院之判決，於登記前已取得不動產物權者，非經登記，不得處分其物權。」

強制執行法第九十八條第一項規定：「拍賣之不動產，買受人自領得執行法院所發給權利移轉證書之日起，取得該不動產所有權，債權人承受債務人之不動產者亦同。」

財政部四十九年八月二日臺財稅發第0五七0一號令釋：「……依民法第七五九條規定解釋，因強制執行取得不動產物權者，不以登記為要件。再強制執行法第九十八條更明定拍賣之買受人，自領得執行法院所發給權利移轉證書之日起，取得該不動產所有權，亦不以登記為要件；在拍賣並發給權利移轉證書之日起，該項不動產，即已負有繳納稅捐之義務等由。本案土地於拍賣後在未辦理所有權移轉登記前應負擔之地價稅，參諸上述意見及兩項法律之規定，自得向該項土地承買人課徵，並變更納稅人名義。」

六十八年六月一日臺財稅第三三五八八號函釋：「主旨：經法院判決確定或拍賣取得物權之土地，在未辦理產權移轉登記前，其地價稅應向何人課徵乙案，復如說明。說明：二、查地價稅課徵基準日，原則上應依照土地稅法施行細則第十四條（現行細則第二十條）之規定辦理。惟經法院拍賣取得土地物權，在未辦理所有權移轉登記前其應納之地價稅，依本部四十九年八月二日臺財稅發第0五七0一號令釋……之規定，如該日係在土地稅法施行細則第十四條規定之上期基準日，亦即六月三十日以前（包括六月三十日）者，上期地價稅，即應向拍定人徵收；如該日係在同條規定之下期基準日，亦即十二月三十一日以前（包括十二月三十一日）者，下期地價稅即應向拍定人徵收。（現行細則第二十條規定，每年一次徵收者，以九月十五日為納稅義務基準日；每年分二期徵收者，上期以三月十五日，下期以九月十五日為納稅義務基準日。）……」

三、本件訴願理由略謂：

- （一）本件系爭點在於土地稅法第三條第一項第一款規定「土地所有權人」為地價稅納稅義務人之納稅主體定義。有關地價稅之納稅主體—土地所有權人之定義，依民國八十六年土地稅法施行細則第二十條規定，地價稅依本法（土地稅法）第四十條之規定，每年一次徵收者，以九月十五日為納稅基準日，各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或

典權人為納稅義務人。

- (二) 第查民法、強制執行法，非土地稅法之特別法、補充法，則原處分機關以民法第七百五十九條、強制執行法第九十八條規定為課稅依據，自有未洽；且地價稅之基準納稅義務人，土地稅法施行細則第二十條已有明文規定，則原處分機關引據財政部四十九年八月二日臺財稅發第〇五七〇一號令釋、六十八年六月一日臺財稅第三三五八八號函釋為課稅之依據，查財政部係行政院之下級機關，該令釋顯已抵觸行政院所發布之施行細則，應屬無效。

四、本案前經本府以九十一年八月十五日府訴字第〇九一一三八四七六〇一號訴願決定：「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。」其理由略以：「……四、……則本件系爭土地係經法院拍賣，由訴願人拍定並領得不動產權利移轉證書，訴願人自領得執行法院所發給權利移轉證書之日起即取得系爭土地之所有權。則訴願人於系爭八十六年地價稅之納稅義務基準日（八十六年九月十五日）前既領得執行法院所發給權利移轉證書，原處分機關乃依前揭規定及財政部令釋意旨，以訴願人為系爭土地地價稅之納稅義務人，尚非無據。惟前揭土地稅法施行細則第二十條第一項明定九月十五日為納稅義務基準日，並載明各年（期）地價稅係以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人，是訴願人取得系爭土地並登記為土地登記簿之所有權人係八十六年九月二十五日，既於九月十五日納稅義務基準日之後，則原處分機關核認訴願人為系爭土地八十六年之納稅義務人，即有未洽。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。……。」

五、嗣經原處分機關以九十一年十月十七日北市稽法丙字第〇九一六四七九一四〇〇號重為復查決定仍維持原核定稅額，其所持理由據原處分機關九十一年十二月六日北市稽法丙字第〇九一六七〇四六〇〇〇號答辯書答辯略以：「……三、……本件訴願人經由法院拍定取得坐落本市士林區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆，並於八十六年九月九日收受臺灣士林地方法院八十六年九月五日士院仁執實字第二四〇〇號不動產權利移轉證書，有該院交付郵政機關送達證書附卷可稽。是以本處士林分處原核定補徵訴願人八十六年地價稅，揆諸首揭法條及財政部令、函釋規定並無違誤，本處重為復查決定遞予維持亦無不合，請續予維持。四、末查相同案件經鈞府依強制執行法第九十八條第一項規定，認拍賣之不動產以承受人自領得執行法院所發給權利移轉證書之日起，為取得該不動產所有權之日，而駁回訴願人之主張者，有

鈞府九十一年五月十五日府訴字第0九一—三七六六00一號訴願決定書..
....供參考。.....」

六、卷查本件訴願人於八十六年九月五日經由臺灣士林地方法院拍賣取得系爭土地，嗣於八十六年九月九日收受不動產權利移轉證書，八十九年九月二十五日完成所有權登記。原處分機關士林分處乃前揭規定及財政部令釋意旨，以訴願人為八十六年期地價稅納稅義務基準日之所有權人，核定課徵系爭土地八十六年地價稅。惟前揭行為時土地稅法施行細則第二十條第一項已明定九月十五日為納稅義務基準日，並載明各年（期）地價稅係以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人，是訴願人取得系爭土地並登記為土地登記簿之所有權人係八十六年九月二十五日，既於九月十五日納稅義務基準日之後，則原處分機關仍執前詞核認訴願人為系爭土地八十六年之納稅義務人，即有未洽。另有關本府九十一年五月十五日府訴字第0九一—三七六六00一號訴願決定書，雖於理由欄指出「.....五、.....惟按強制執行法第九十八條第一項規定，拍賣之不動產，由債權人承受債務人之不動產者，承受人自領得執行院所發給權利移轉證書之日起，取得該不動產所有權。是本件系爭不動產雖經法院拍賣，而經法院准由債權人第一銀行承受，惟因承受人第一銀行尚未自執行法院領得權利移轉證書，是第一銀行並未取得系爭土地之所有權。.....」惟亦指出「訴願人等於系爭九十年地價稅之納稅義務基準日（九十年八月三十一日）既為土地登記簿所載之所有權人，依前揭規定及財政部令（函）釋意旨，訴願人等即為系爭地價稅之納稅義務人，至臻明確。」是原處分機關以前開訴願決定書為本案之參考顯有誤解，併予指明。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。

七、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 陳 敏
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉靜嫻
委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 三 月 十 八 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行