臺灣士林地方法院民事判決

111年度重訴字第101號

原　　告　同皇企業有限公司

000000000000000000

法定代理人　黃英良

訴訟代理人　蔡宜蓁律師

被　　告　財政部臺北國稅局

000000000000000000

法定代理人　宋秀玲

000000000000000000

000000000000000000

訴訟代理人　林昱均

上列當事人間分配表異議之訴事件，本院於民國111年7月5日言詞辯論終結，判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序事項

一、本件原告之法定代理人，於訴訟程序中，已由黃王秀鶴變更為黃英良，其具狀聲明承受訴訟（見本院卷第130、134-136頁），核無不合，應予准許，合先敘明。

二、本院民事執行處109年度司執字第21126號強制執行事件（下稱系爭執行事件）於民國110年10月13日所制作之分配表（下稱系爭分配表），定於同年11月25日為分配期日實行分配。而原告前已於110年11月23日具狀就系爭分配表所載關於被告之部分營業稅債權聲明異議，並於同年12月6日（同年月5日為星期日，依民法第122條規定，以次日代之）提起本件分配表異議之訴，復於同日向執行處為起訴之證明（見本院卷第118-121頁）等情，業經本院調閱系爭執行事件卷宗查明無誤。是原告提起本件分配表異議之訴，核與強制執行法第39條第1項、第4

1條第1項前段、第3項前段規定相符，被告指稱原告未於分配期日起10日內向執行法院為起訴之證明，而謂其分配表異議之訴不合法云云，並不可採。

貳、實體事項

一、原告主張：系爭分配表次序1雖列計被告之營業稅債權為新臺幣（下同）4588萬1600元。然依公寓大廈管理條例第4條第2項規定，本件拍賣標的物既屬區分所有之大廈建物，客觀上區分所有之房屋部分與其坐落基地本無法分別拍賣，不應屬於得分別標價、合併拍賣之範圍，且拍賣標的物均係債務人一人所有，依實務之交易習慣，房地應併計單一價格以為出售，執行法院於合併拍賣後，應就各房地重新鑑價，然其卻逕沿用原鑑價價格就各區分所有建物與土地分別標價以為各建物、土地標的之拍賣底價，致建物及土地價格之比例，與市場行情及被告向來計稅標準，明顯過高而相差甚遠。拍定人因而依該底價投標拍定，被告即不應依拍定之區分所有建物房屋之拍定價格核課營業稅，而應依時價認定成交價格，進行實質課稅，否則即有差別待遇，違反納稅者權利保護法規定。本件性質上既等同房地合併計價，依加值型及非加值型營業稅法施行細則（下稱營業稅法施行細則）第21條規定，應評價為合併銷售，其計算依據應依房屋評定標準價格占土地公告現值及房屋評定標準價格總額之比例，計算定著物部分之銷售額，課徵營業稅。依此計算，本件土地佔總價比例應為89.38％，房屋比例為10.62％，依此計算出之房屋營業稅（土地部分依法不再課徵營業稅）僅為1175萬1030元。然依執行法院拍定結果，執行標的之區分所有建物與土地價格比例，竟然成為46：54，顯然不符合真實市價。是被告就差額3413萬0570元（下稱系爭分配差額）之營業稅，應自系爭分配表剔除。況且依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第17條之規定，被告機關本得查定時價，以時價為銷售額之認定，是本件房屋之成交價格既然與市價偏離而過高，被告自應加以調查調整等語。並聲明：系爭分配表上次序1之系爭分配差額部分應予剔除。

二、被告則以：營業稅法施行細則第21條前段所定土地及其定著物房屋合併銷售時，應依房屋評定標準價格（含營業稅）占土地公告現值及房屋評定標準價格（含營業稅）總額之比例，計算定著物部分之銷售額者，僅限於營業人合併出售時未就銷售土地及房屋各別申報售價時始有適用。本件執行標的之區分所有建物房屋與坐落基地係分別標定價格拍賣，且經分別標明價額拍定，伊就應課稅之房屋部分，依而營業稅法施行細則第47條第4項、法院行政執行機關及海關拍賣或變賣貨物課徵營業稅作業要點（下稱課徵營業稅作業要點）第4點，就法院所通知之執行標的房屋拍定價額計算營業稅額，自無違誤。且本件執行法院標定房屋、土地價格，拍定人分別以各自價額拍定房屋、土地，可認買賣雙方合意以此價格成交，此即為市場真實成交價額，並無市場價格而有顯著偏低之情形，是伊無法恣意調整等語，資為抗辯。並聲明：原告之訴駁回。

三、查本件拍賣標的物經執行法院公告分別標定底價，合併拍賣，並未經原告異議而由投標人就房屋、土地分別按執行法院標定底價出價拍定，嗣被告所屬內湖分處依稅捐稽徵法第6條、營業稅法施行細則第47條第4項、課徵營業稅作業要點第4點等規定，依執行處通知之建物拍定金額計算營業稅額為4588萬1600元等情，有系爭分配表、執行處通知、執行處函、被告函等件在卷可佐，且經本院調閱系爭執行事件卷宗查閱屬實。而被告認為執行法院既以分別標價，合併拍賣之方式拍賣貨物，自無須適用原告所述之計算方式，為原告所爭執。是本件爭點厥為：本件拍賣情形，是否應適用營業稅法施行細則第21條規定，另行查定拍定建物之價格？

四、茲析述本院得心證之理由如下：

㈠按營業人以土地及其定著物合併銷售時，除銷售價格按土地與定著物分別載明者外，依房屋評定標準價格占土地公告現值及房屋評定標準價格總額之比例，計算定著物部分之銷售額，營業稅法施行細則第21條定有明文。該規定已明定土地及其定著物合併銷售時，倘銷售價格已按土地與定著物分別載明者，即

應依其載明之價格分別計算其銷售額。考其立法意旨，當係因營業人出售房屋土地，經常合併銷售，僅以單一總價成交，而又僅有房屋依法需課徵營業稅。而房屋土地合併以單一總價出售時，其房屋、土地各自價額，既然未經買賣交易雙方合意分別標定，方才引入稅捐機關作為課徵房屋稅、土地增值稅等其他稅捐，而訂定之房屋、土地價值評定機制，以為查定。然若交易雙方已經就房屋、土地各別具體合意交易價格者，則除非該合意之價格有所通謀虛偽不實，否則，自無再另行以補充之價格評定機制評定以為稅基。依此規定所定查定稅基之方法，係基於交易當事人真實成交而申報之價格，或主管機關已掌握之價格評定資訊而為，明顯符合核實課稅，量能課稅之原則，並無違背母法或公平課稅之原則。經查，本件拍賣標的物雖係合併拍賣，然均係分別標價，有本院民事執行處通知暨拍賣公告附表（本院卷第192-197頁）在卷可考。依上規定，本件土地上之定著物即執行標的區分所有建物房屋之營業稅課徵當應適用營業稅法施行細則第21條之除外規定，即依合併銷售，然已分別載明之房屋定著物價格計算其營業稅，無適用原告所述計算方式之餘地，是原告此部分之主張顯不可採。被告計算之營業稅額並無違誤。

㈡原告雖另稱依公寓大廈管理條例第4條第2項規定，本件拍賣標的物不得分別拍賣，亦不應屬於得分別標價、合併拍賣之範疇，故不得適用營業稅法施行細則第21條所定除外規定云云，然不得分別拍賣與是否得分別標價係屬二事，尤難執此即謂執行法院不得分別標價，而為拍賣。且按建築物及其基地同屬於債務人所有者，得併予查封、拍賣；拍賣不動產，執行法院應命鑑定人就該不動產估定價格，經核定後，為拍賣最低價額；執行法院定底價時，應詢問債權人及債務人之意見，強制執行法第75條第3項、第80條、第113條準用同法第70條第2項分別定有明文。是有關拍賣價格及是否分別標價亦係執行法院依法律規定代債務人出價訂定，債權人並得對之陳述意見，如有損債權人之權益，債權人自得聲明異議以資救濟。而查本件原告

未於執行法院第二次公告分別標定底價，合併一標拍賣執行標的建物、土地時，於拍賣期日前以書狀聲明異議，依上說明，自應認其亦認同此等拍賣條件。執行法院代債務人指定建物、土地各別底價拍賣，即等同營業人出售商品之出價，而拍定人依照各自建物、土地底價來投標，即等同同意以該價額承買，因此形成之拍定價格，且執行法院所為執行程序，並無通謀虛偽之可能，其拍定價格當然即屬於得用以核課稅捐基礎之成交價格。原告身為債權人，於拍定後始主張分別標價之底價與市場行情相差甚遠，而要求再於總價範圍內，調整個別應課稅品項之商品價格，自非可採。

㈢至原告稱拍定之價格與市場行情及被告向來計稅標準相差甚遠，被告即不應依此課營業稅，而應依時價認定，進行實質課稅，否則即有差別待遇，違反納稅者權利保護法規定云云。按所謂時價係指當時市場正常交易之價格，而營業稅之課徵係以人民在私經濟活動結果為標的，是稅法上有關課稅要件事實之判定，原則上即應尊重人民在私法上權利義務歸屬之形成自由。經查，本件拍賣標的物，前均經鑑定人估定價格，且拍定之金額均與鑑定人估定之價格相符，顯見執行法院所定之拍賣價格及本件拍定價格，已難謂與市場正常交易之價格不相當。又本件投標人亦係按執行法院所定土地及建築物底價分別出價，為買賣契約自由出價之行為，其所反映之土地及建築物價額，自係有實質效果意思之競標行為，難謂有虛偽不實之情事。因此所形成之價格，即不能不認為亦係實際交易之時價，故以之計算核課營業稅，自難謂與實質經濟狀態不合，違反實質課稅原則或課稅公平，被告尚無擅自調整拍定銷售額之理由。況營業稅之銷售額推計方法本存在有多數，應依具體各案情狀選擇最適者，乃推計課稅之本質，是營業稅法施行細則第21條就相同總價之拍賣經濟事實，因有無分別標價明定有不同之計算方式，既然均是基於交易當事人間，有無就為交易標的之定著物房屋形成明確之成交價格以為區別，既然符合核實查定商品之市場成交價格，以形成稅基之立法目的，自無逾越母

法之授權，更難謂有何差別待遇可言，原告主張，均不可採。

㈣再者，營業稅法第17條規定：營業人以較時價顯著偏低之價格銷售貨物或勞務而無正當理由者，主管稽徵機關得依時價認定其銷售額，乃係針對高價低售，以逃避稅捐，侵蝕國家稅收之行為，所為查察規定，並無授權稅捐稽徵機關，對於其認定並無低於市價之交易行為，再以職權認定交易價格過高，而減免稅捐之權限。原告以：被告得依營業稅法第17條規定，逕行調整本案拍定之建物價格，以符合市場行情云云，亦屬無據。

五從而，原告依強制執行法第41條第1項前段規定，請求將系爭分配表中之系爭分配差額予以剔除，為無理由，應予駁回。

六本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻防方法、陳述及訴訟資料，經本院審酌後，核與判決結果不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

七據上論結，本件原告之訴為無理由，爰判決如主文。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　7　　月　　26　　日

民事第三庭　法　官　王沛雷

以上正本係照原本作成。

原告如對本判決上訴，應於判決送達後20日內向本院提出上訴狀，若委任律師提起上訴者，應一併繳納上訴審裁判費，否則本院得不命補正逕行駁回上訴。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　7　　月　　26　　日

書記官　邱筱菱