

网络司法拍卖税费承担规则完善

周莹

常州大学史良法学院, 江苏 常州

收稿日期: 2023年9月19日; 录用日期: 2023年10月7日; 发布日期: 2023年11月27日

摘要

网络司法拍卖中关于税费承担的纠纷层出不穷, 当事人各执一词, 而困境的成因在于《网拍规定》关于税费承担规定不完善、各地各级法院对《网拍规定》中税费承担规则理解不同以及受司法执行唯效率论、税收国库主义以及既有案例裁判观点的影响。面对此困境, 建议明确税费承担规则、推动网络司法拍卖司法解释精神的贯彻实施, 同时应加强与税务机关的协同合作, 向买受人履行拍卖前的告知义务、提高买受人自身风险防范意识, 以期减少网络司法拍卖领域包税条款的涉税争议问题。

关键词

网络司法拍卖, 税费承担, 网拍规定, 涉税争议

Improvement of the Rules of Tax Burden in Online Judicial Auction

Ying Zhou

Shi Liang School of Law, Changzhou University, Changzhou Jiangsu

Received: Sep. 19th, 2023; accepted: Oct. 7th, 2023; published: Nov. 27th, 2023

Abstract

Disputes about the assumption of taxes and fees in online judicial auctions emerge one after another, with each party holding its own opinion. The causes of the dilemma lie in the different understandings of the rules of the assumption of taxes and fees in the "Regulations on Online Auction" by the courts at all levels, the imperfect provisions of the "Regulations on Online Auction" on the assumption of taxes and fees, the theory that judicial enforcement is only efficient, the doctrine of tax treasury and the opinions of judges in existing cases. In the face of this dilemma, it is suggested

to raise the tax and fee rules and raise the legislative level, and the supreme people's court will promote the implementation of the judicial interpretation spirit of online judicial auction. At the same time, we should strengthen the cooperation with the tax authorities, fulfill the obligation of informing the buyers before the auction, and improve the buyers' awareness of risk prevention, in order to reduce the tax-related disputes in the tax-covered clause in the field of online judicial auction.

Keywords

Network Judicial Auction, Tax Liability, The Law of Judicial Auction, Tax Related Disputes

Copyright © 2023 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 网络司法拍卖税费承担现行规则

司法拍卖过程中涉及的各种税种在相应的法律、法规中均有明确的纳税义务主体，应当由法定的纳税义务人缴纳相应的税款。按照《中华人民共和国税收征收管理法》第四条规定¹以及《国家税务总局关于人民法院强制执行被执行人财产有关税收问题的复函》(国税函[2005]869号)文件规定，人民法院的强制执行活动属司法活动，不具有经营性质，不属于应税行为，无论拍卖、变卖财产的行为是纳税人的自主行为，还是人民法院实施的强制执行活动，对拍卖、变卖财产的全部收入，纳税人均应依法申报缴纳税款。网络司法拍卖属于人民法院的强制执行活动，因此，网络司法拍卖过程中纳税义务人应按照税法规定缴纳各自的税费。

2017年实施的《最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定》(〔法释[2016]18号)，以下简称《网拍规定》)是关于解决司法拍卖税费承担问题的权威性文件。后续江苏高院、浙江高院先后出台文件《关于进一步提高网络司法拍卖规范化水平的指导意见》(苏高法[2019]27号)规定了需要公示税费的欠缴情况、《浙江省高级人民法院执行局关于规范不动产网络司法拍卖、变卖工作指引》(浙高法执[2020]6号)对网拍中的税费负担主体、欠缴税费等进行规定。面对最高院出台的司法解释，2020年国家税务总局在《对十三届全国人大三次会议第8471号建议的答复》(以下简称《答复》)中对网络司法拍卖税费承担规则表明态度：最高人民法院将要求各级法院严格落实司法解释关于税费依法由相应主体承担的规定，严格禁止在拍卖公告中要求买受人概括承担全部税费，以提升拍卖实效，更好地维护各方当事人合法权益。

2. 网络司法拍卖税费承担规则的困境

网络司法拍卖提高了拍卖财产的成交率、溢价率、财产变现率，让被执行人和债权人的利益均得到了最大化，在法院执行工作中的应用十分广泛。但是在不动产拍卖中，因不动产标的物税种繁杂、税额颇高，而各地法院主导订立的《拍卖公告》或《竞买须知》普遍默认买受人概括承担税费，即“标的物所涉及的一切税费均由买方承担”的条款频繁诱发买卖双方的涉税争议[1]。买受人通常因无法接受概括承担税费，遂以《拍卖公告》违法变更纳税义务主体为由，提起涉税民事诉讼，诉求法院判定税费概括承担条款无效，以期由有纳税义务的出卖方承受，从而降低己方交易成本[2]。

¹《中华人民共和国税收征收管理法》第四条：“法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人为纳税人。”

为回应对税费承担的争议,2017年实施的《最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定》(以下简称《网拍规定》)中第三十条规定对网络司法拍卖过程中产生的税费承担标准作出的规定²。但受国库中心主义、司法执行唯效率论以及既往裁判案例影响,不同法院对该条后半段内容“没有规定或者规定不明的,人民法院可以根据法律原则和案件实际情况确定税费承担的相关主体、数额”有不同理解。有的法院认为,《拍卖公告》中的买方承担全部税款的规定违反税收法定原则、法律强制性规定以及最高人民法院的司法解释,应为无效³。相反观点认为,我国税法并未禁止纳税主体与合同相对人或第三人约定税款承担,司法拍卖中的此类约定只是改变了承担税费的具体主体,没有变更纳税义务人,不会导致税款的流失,不违反依法纳税的强制性规定,也未与《网拍规定》第三十条冲突。因此买受人概括承担税费的条款有效⁴。还有的法院从诚实信用、公平原则、契约精神等方面出发,行使自由裁量权对税费承担标准进行裁判⁵。本文希望通过分析我国网络司法拍卖税费承担规则的困境及成因,对我国网络司法拍卖税费承担规则的完善有所帮助。

3. 我国网络司法拍卖税费承担规则困境的成因

无论是2017年实施的《网拍规定》,抑或是2020年国家税务总局联合最高人民法院发布的《答复》,都体现了各地法院发布的《拍卖公告》中的关于税费概括承担条款效力存疑的政策导向。但在实践中,司法拍卖税费承担规则困境的形成,主要是由于执行部门对《网拍规定》的内容理解分歧,人民法院公布的税费承担条款与税务机关税收征管规则的内容和适用不一致,唯效率论、国库中心主义以及既往案例观点作祟。

3.1. 对《法拍规定》第三十条的理解分歧

从《网拍规定》第三十条前半段可知买受人承担的税费仅应是本次司法拍卖所形成的;从条文后半段可得出,对纳税义务主体未确定或不明确的,法院可依据法律原则或案件实际情况行使自由裁量权对税费的承担进行裁判。

3.1.1. 对《网拍规定》与法院拍卖公告规定效力的理解分歧

《最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定理解与适用》说:“该载明事项是否具有法律效力呢?我们认为该载明事项无效。理由是……”。可是,就在同一本书的下一页又说“个别竞买人认为法院要求其替缴税负,违背了税收法定原则,当属无效。尽管从法律角度讲此质疑并不成立……”^[3]。由此可见,即使最高人民法院,对于目前现实中大量存在的通过《拍卖公告》将买卖双方税负由买方概括承担的规定也是自相矛盾。

裁判法院认定《拍卖公告》中买受人概括承担税费条款无效的理由一般是其违反税法的强制性规定。以青海省高级人民法院(2022)青执监6号执行裁定书为例,青海省高级人民法院认为:根据《网拍规定》第三十条以及我国税法规定,在不动产买卖、转让中,根据相关法律规定,契税应由买受人承担,在司法拍卖、变卖中,也应由买受人承担。而营业税、土地增值税、个人所得税、教育附加税等应由出卖人承担,在司法拍卖、变卖中,则依法应由出卖人,即被执行人承担。税收法定包含税费承担主体的专属性的内容,纳税义务人的身份不能因变卖公告载明条款而发生转移。法院《变卖公告》中关于“所涉及

²《最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定》:“因网络司法拍卖本身形成的税费,应当依照相关法律、行政法规的规定,由相应主体承担;没有规定或者规定不明的,人民法院可以根据法律原则和案件实际情况确定税费承担的相关主体、数额。”

³参见青海省高级人民法院(2022)青执监6号执行裁定书。北京市高级人民法院(2022)京执监49号执行裁定书。

⁴参见广东省佛山市三水区人民法院(2021)粤0607民初151号判决书。河北省沧州市中级人民法院(2018)冀09民终4865号。

⁵参见最高人民法院(2022)最高法民再59号判决书、最高人民法院(2015)民申字第1734号民事裁定书、福建省高级人民法院(2020)闽执复212号执行裁定书。

的一切税、费及可能存在的物业费、水、电等欠费均由买受人承担”的载明条款不符合上述税收条例和税法的规定，无效⁶。青海省高级人民法院认为法院《变卖公告》中的买方承担全部税款的规定违反法律强制性规定以及最高人民法院的司法解释，应为无效。

再以中国“2021年度十个影响力税务司法审判案例”中“佛山市三水千叶花园房地产有限公司、吴世君房屋买卖合同纠纷民事一审民事判决书”为代表，三水区法院一审观点对《竞买公告》中的“一切税费均由买受人承担”的条款效力持肯定态度，认为我国税法并未禁止纳税主体与合同相对人或第三人约定税款承担，司法拍卖中的此类约定只是改变了承担税费的具体主体，没有变更纳税义务人，不会导致税款的流失，不违反依法纳税的强制性规定，也未与《最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定》第三十条规定相冲突。因此《竞买公告》《竞买须知》中有关“标的物过户登记手续由买受人自行办理，所涉及一切税、费由买受人负担”的约定合法有效⁷。也有学者认为纳税义务人不亲自承担税款而转移税负至他人的行为并不会消除其缴纳税款的应当性，只是以他人替自己缴税的方式履行纳税义务而已，与强制性规定不相违背^[4]。

从青海高院与三水区法院的裁判观点可以发现两地法院对拍卖公告是否有效的态度截然不同，究其原因正是对《网拍规定》第三十条的不同理解造成的。

3.1.2. 对网络司法拍卖税费是否应当概括承担的分歧

以“成都金创盟科技有限公司、成都爱华康复医院有限公司拍卖合同纠纷民事再审民事案”为例，最高人民法院裁判观点是：首先，根据《中华人民共和国税收征收管理法》第八条第二款⁸，在爱华医院未披露欠缴城镇土地使用税具体情况下，由金创盟公司承担拍卖时不属于权属交易行为产生的且无法预见的城镇土地使用税，有违公平原则。另一方面，根据《网拍规定》第十三条第九项规定，买受人一般仅对权属变更本身形成的税费负担有合理预见。买受人对需要补交城镇土地使用税一般不会有预见，要求金创盟公司承担该税费有违诚实信用原则。最后，《网拍规定》第三十条，网络司法拍卖本身形成的能够预见的权属变更税费，原则上尚且由法律规定的纳税义务人承担，与权属变更无关的超出竞买人预见的税费更应由法定纳税人承担，除非买卖双方当事人有明确具体的特别约定。本案中，案涉城镇土地使用税属于与权属变更无关的税费，应由其法定纳税人爱华医院承担，而非买受人金创盟公司承担。本案中最高人民法院从公平原则、诚实信用原则出发，判决买受人无需按照《拍卖公告》概括承担税费⁹。

部分法院行使法院自由裁量权，以税费负担条款规定不明或存在重大误解为由，判定交易双方各自按照一定比例承担税费。以最高人民法院(2015)民申字第1734号民事裁定书为例，法院再审观点认为，《产权交易合同》对土地增值税的负担约定不明，双方均负有一定责任，故按公平原则，判决由双方各自负担50%的土地增值税¹⁰。需要注意的是，法院此种判决仍然默认双方交易主体有权对税费负担分配进行约定处理。

第二种裁判观点是争议双方应从契约精神出发，遵守税费承担的约定。以福建省高级人民法院(2020)闽执复212号执行裁定书为例¹¹，法院认为法院拍卖公告是契约双方对款项的负担约定，买受人参与竞买即是对拍卖过程及其结果均予以认可，对自己的竞买行为负责^[5]。因此争议双方应遵守契约精神，买受人应按照《拍卖公告》和《竞买须知》的规定缴纳税费。

以北京三中院2021年的裁判为例，北京三中院认为：在拍卖过程中，通州法院已在《拍卖公告》中

⁶ 参见青海省高级人民法院(2022)青执监6号执行裁定书。

⁷ 参见广东省佛山市三水区人民法院(2021)粤0607民初151号判决书。

⁸ 《中华人民共和国税收征收管理法》第八条第二款：“税务机关应当依法为纳税人、扣缴义务人的情况保密。”

⁹ 参见最高人民法院(2022)最高法民再59号判决书。

¹⁰ 参见最高人民法院(2015)民申字第1734号民事裁定书。

¹¹ 参见福建省高级人民法院(2020)闽执复212号执行裁定书。

明确载明“标的物转让登记手续由买受人自行办理，所涉及的一切税、费及可能存在的物业费、水、电等欠费均由买受人承担”，买受人在竞拍前应对税费承担情况予以了解，其参与竞拍应视为其对公告内容的知悉与认可，现其在竞拍成功后又提出个人所得税、增值税及各项附加税不应由其承担的主张，不予支持¹²。

通过上述四个案例发现，有的法院直接认为根据契约精神买受人应遵守拍卖公告的概括承担条款，也有的法院从公平原则、诚信原则出发，认为买受人不需要概括承担全部税费。不同法院对税收概括承担条款的分歧，源自《网拍规定》第三十条后半段中“没有规定或者规定不明的，人民法院可以根据法律原则和案件实际情况确定税费承担的相关主体、数额”，该条后半段赋予法院适用法律原则与案件实际情况进行自由一定裁量的权利。

3.2. 《网拍规定》第三十条内容不完善

2017年实施的《网拍规定》是我国第一部直接针对网络司法拍卖的规范性法律文件，但《网拍规定》却仍然未解决司法拍卖中的税费概括承担问题。如网络司法拍卖中产生的税收主要是个人或企业所得税、土地增值税、契税、印花税等，这些税种都明确规定了纳税义务人，在司法拍卖中究竟应当由何方承担并不成问题。但是该条文没有明确司法拍卖的税费必须由买卖双方各自承担，不得转让。因为没有采用明确的禁止性表达，所以就也承认和默许了各地法院在实践中实行“一切税费归买方”的规定。因为承认了税负转让，以至于出现了在网络司法拍卖中税费归买卖双方各自承担是合法行为，于法有据，但是税费全部归买方一方所有，由买方承担也是合法行为，也于法有据的矛盾现象。所以，在税务行政诉讼中当参加房地产拍卖的买方不愿意代替卖方缴纳税收，引用《网拍规定》第三十条为自己辩护时，作为被告的税务局也同样引用该条为自己辩护，说明要求买受方代替出卖方缴纳税收也依法有据，可以成立。

由此可见，《网拍规定》第三十条的规定语义不够明确，效力有待加强。更何况，该条只规定了对在网络司法拍卖中产生的税费应当各自承担，并没有规定出卖人在参加网络司法拍卖前已经产生的，由于出卖人未及时纳税而欠缴的税费应当如何处理？是否也包括在“一切税费归买方承担”之中，可以转归买受人所承担？《网拍规定》第三十条并未说明，给网络司法拍卖增加了不确定性。因此而在司法实践中产生了不少矛盾和纠纷。究其根本原因，其实还是相关法律内容不明确，标准不清晰，规则不严格所造成的。

3.3. 税收国库主义观念

在现代社会，尤其是财税领域的工作者，要看到“国库利益与纳税人的经济自由权是对立统一的关系。从税收法定、纳税人权利保护的原则出发，在国库利益与纳税人的经济自由权发生冲突时，税法应倾斜保护纳税人的经济自由权，因为这是繁荣经济并最终提高国家财政收入的不二法门。”^[6]

到目前为止，虽然尚无直接证据证明我国法院在进行司法拍卖时普遍要求由买受方概括承担税费的原因就是为了保障国家征税权，但是舆论界基本公认法院推行这种规则的原因主要就是国税函([2005]869号)中的国家税务总局关于人民法院应当从强制执行款中优先征收税款的要求。为了优先征收税款，法院默认买受人参与拍卖，即为接受《拍卖公告》概括承担税费的条款，解决在司法拍卖中缴纳税费难的问题。这样既保证了司法拍卖的正常进行，也保证了国家税费的及时足额入库，可谓一箭双雕的妙招^[7]。岂不知这种方法实际上破坏了税收法定原则，损害了买受人的权利，真正受益的只有国家。由此可见，在背后支撑“一切相关费用由买方承担”规定的价值观仍然是国家财政税收优先观念和国库主义。

¹² 参见北京三中院(2022)京执监49号执行裁定书。

3.4. 司法执行唯效率论

除了立法规则方面的问题之外，网络司法拍卖中的税费承担纠纷严重且不同法院之间分歧较多的困境，还与司法实践中唯效率原则，公平意识和纳税人权利保护意识欠缺有关。

《江苏省高级人民法院关于正确适用〈最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定〉若干问题的通知》(苏高法电[2017]217号)《福建省高级人民法院执行局关于执行工作中相关问题的解答(二)》(2018)和《浙江省高级人民法院执行局关于规范不动产网络司法拍卖、变卖工作指引》(浙高法执[2020]6号)都对《网拍规定》作出回应，税款应当依照法律各自负担，人民法院不得在拍卖公告中规定一律由买受人承担。虽然税收法律法规明确纳税主体法定，加之司法解释强调，部分地区已经率先矫正，但仍有较多的地方法院依然按照民事法律的思维理解税法事项，致使实践中执行纠纷层出不穷，影响了民事交易的可预期性^[8]。这是为什么呢？本文认为这些问题主要是司法和执法中过分追求执行效率、过分关注税收收入，即唯效率论的问题，由此而产生的公平意识欠缺和纳税人权利保护意识不足等现象。

执行法官片面追求案件的执行效率和结案率，而在执行过程中损害公平公正和纳税人权利的保护。网络司法拍卖案件大多数情况下是应债权人要求而举行。此时，出卖人往往不愿参加，故意拖欠税款不缴，或者已经没有多余流动资金，无力缴纳税款，或者人已经逃逸，下落不明，无法督促其依法纳税。在这些情况下，欲想尽快完成网络拍卖程序，分割标的物，清偿债权，了结案件，最简单的办法就是事先规定一切税费归买受方负担。这样虽然对买受方有失公平，不过只要事先声明，使竞拍者知晓并接受，则在法律上不存在障碍，有利于司法拍卖后标的物的顺利变现，迅速了结案件。不过，在此过程中，形式上看是圆满结案，但对司法执行效率的追求压倒了对司法执行公平公正的关注，是司法执行唯效率论的体现。

3.5. 受既有司法案例影响

人民法院在适用上述规定时，由于受到司法案例的影响，产生不同的理解。如太原重型机械有限公司与山西嘉和泰房地产开发有限公司土地使用权转让合同纠纷案中，最高人民法院终审判决认为，虽然我国税收管理法律法规对各税收的征收均明确规定了纳税义务人，但并未禁止纳税义务人与合同相对人约定由合同相对人或第三人缴纳税款。税法对于税种、税率、税额的规定是强制性的，而对于实际由谁缴纳税款没有作出强制性或禁止性规定。因此，当事人关于税费负担的约定并不违反税收管理方面的法律法规，合法有效¹³。

此案收录在《中华人民共和国最高人民法院公报》中，其中关于税费负担约定效力的裁判观点，此后又移植到了网络司法拍卖的税费承担裁判中^[9]。如以中国“2021年度十个影响力税务司法审判案例”中“佛山市三水千叶花园房地产有限公司、吴世君房屋买卖合同纠纷民事一审民事判决”为代表，法院一审观点认为我国税法并未禁止纳税主体与合同相对人或第三人约定税款承担，司法拍卖中的此类约定只是改变了承担税费的具体主体，没有变更纳税义务人，不会导致税款的流失，不违反依法纳税的强制性规定，也未与《网拍规定》第三十条规定相冲突¹⁴。该观点正是承认税费概括承担条款有效的主要依据。

4. 完善网络司法拍卖税费承担规则的建议

根据网络司法拍卖中税费承担规则的困境和产生原因，本文认为对该争议的防范和化解应当着重于四个方面。

¹³ 参见最高人民法院(2007)民一终字第62号民事判决书。

¹⁴ 参见广东省佛山市三水区人民法院(2021)粤0607民初151号判决书。

4.1. 完善立法内容，从制度层面化解税费承担困境

当前，各地人民法院对《网拍规定》贯彻不力，执行效果不佳，既有法院系统工作人员因循守旧的工作责任心问题，也有该规定仍然过于原则化，不能解决现实中一些具体复杂问题的原因。面对我国网络司法拍卖税费承担困境，从制度层面上可以考虑往以下四方面深化改革：

第一，坚持税收法定和纳税人权利保护原则。各地法院必须以《网拍规定》为核心，结合地方法院在司法拍卖中的经验教训，进一步正本清源，明确相关税费以各自承担为基础，买卖双方可以平等协商，或者自愿转嫁税负，或者由买受人先替出卖人垫付税费，事后再予偿还。由此产生的风险由双方自愿承担，法院不加干涉。

第二，有法必依，执法必严。最高人民法院应当严令各地法院加大执行力度，确保相关制度在全国落地生根，有效实施，与之相抵触的旧传统和惯例必须令行禁止，不得继续实施，以此维护全国法律的统一性和权威性。

第三，顶层设计，构建税法协作机制。由最高人民法院与国家税务总局在《最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定》、国税函[2005]869号、国税公告[2015]67号的基础上进行顶层设计，形成税法协作机制，解决司法拍卖的结果在缴纳税费中的效力问题，争取使买受人可以直接凭法院的《执行裁定书》、《协助执行通知书》单方申请办理税费缴纳事务。

第四，提高立法层次，及时立法。在适当的时候，可以考虑将《最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定》上升为法律，制定《司法拍卖条例》或者《司法拍卖法》，修改完善包括税费处理规定在内的各项制度，提升立法层次和法律效力，变权宜之计为长久之策，化解税费承担的困境，促进司法拍卖业务快速、健康、稳妥发展。

4.2. 严格落实最高人民法院的司法解释精神

从2017年实施的司法解释《网拍规定》以及2020年国家税务总局作出的《对十三届全国人大三次会议第84,717号建议的答复》，其实就是一个风向标，已经释放反对税费概括承担的清晰信号，并且说明已经最高人民法院就此达成了共识¹⁵。江苏、福建、浙江高院也都出台相关规定，对《网拍规定》作出回应，税款应当依照法律各自负担，人民法院不得在拍卖公告中规定一律由买受人承担¹⁵。

但是据调查，税费由相应主体各自承担的精神并未得到很好地贯彻执行，呈现“新旧杂陈，参差不齐”的特征。由上文的相应案例也能发现，法院的判决中有遵守最高法院的《网拍规定》，由相应主体各自承担的；也有买受人概括承担的情况。由此可见，当前人民法院在对司法拍卖中的税费处理上仍然没有执行统一的法定方法，而是新旧杂陈，各自为阵。因此，最高人民法院大力推动司法解释精神的贯彻实施，是当前防范和化解网络司法拍卖中税收困境的重要举措，应在各地法院的切实执行，真正做到有法必依，执法必严。

4.3. 法院与税务机关之间建立联动机制，向买受人履行告知义务

《网拍规定》第十三条第九款明确规定法院在实施网络司法拍卖前，必须明示拍卖财产产权转移可能产生的税费及承担方式，竞拍人需仔细阅读公告并可自行核算所需要的交易成本。法院在拍卖、变卖公告中明示救济权力，当事人或其他利害关系人对本次拍卖、变卖有异议的，可在距开拍三日前按法定程序以书面的形式向该院提出。但是，即使法院将房产转移可能产生的税费承担方式、房产的相关信息都披露得清楚透明，如房屋面积、是否满足“满五唯一”等条件都在拍卖、变卖公告中明示，因为竞拍

¹⁵ 参见《江苏省高级人民法院关于正确适用〈最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定〉若干问题的通知》（苏高法电[2017]217号）、《福建省高级人民法院执行局关于执行工作中相关问题的解答（二）》（2018）、《浙江省高级人民法院执行局关于规范不动产网络司法拍卖、变卖工作指引》（浙高法执[2020]6号）。

人不具备专业能力情况下，其自行核算税款金额是存在困难的[10]。

对于这种情况，建议法院可与税务机关建立联动机制，增强信息公开与透明。法院可以通过信息共享平台反映拍卖标的物的拍卖情况与执行情况，税务部门则可以通过该平台向法院反映其被执行人与拍卖标的物的涉税情况，在进行网络拍卖前将被执行财产的欠税情况向买受人公布，履行自身告知义务，便于买受人尽可能准确预判，以减少买受人由于信息的不对称所造成的利益损失。

4.4. 买受人加强自我防范

买受人应当像股票市场提醒股民“股市有风险，入市需谨慎”一样地提醒自己：“拍卖有风险，哪怕是法院主持的司法拍卖，参拍也需谨慎。”如果拍卖法院在《拍卖公告》中要求“一切相关税费由买方承担”等类似的税负转嫁条款，一定要倍加小心。要能确保自己能够做到充分细致的调查，准确全面地把握了出卖方的有关税费信息，并且准备承担相应的税费。如果不能做到足够的调查了解，最好不要贪图一时之利，贸然入市，参加竞拍，以免事后发现要代缴补缴巨额税费，甚至于手续不全，单证不足，无法正常进行纳税办证过户程序，给自己造成损失，悔之不及。总之，买受人应当明白司法拍卖不会是因为是由法院主持或者委托的就一定能免除税收风险。尤其在当前相关法制还不够完善的情况下，不能保证买受人的利益高枕无忧。

5. 结语

网络司法拍卖中法院公告要求买方概括承担税费的现象屡见不鲜。但在税收法律法规有明确规定、最高人民法院发布《网拍规定》予以强调并且2020年9月国家税务总局发布《答复》，统一改为“税费各自承担”问题后，各地法院不宜仍要求由买受人概括承担税费。法院作为公权力机关，仅仅为了追求国库主义、执行效率或是固守既往裁判案例而要求买受人全权买单，无疑作出了一个有利于违法者而不利于守法者的利益划拨，不仅对买受人不公平，也可能导致拍卖效果适得其反，由此引发的纳税争议也不在少数。目前，由于没有统一的明文规定，此类案件经常会出现同案不同判的现象，这不利于法治社会的建设。最高人民法院与国家税务总局应从人民观的角度出发出台更有力的规范性举措，解决实践中的问题，保护人民利益，践行公平法治精神，使税收法定、税负公平的观念深入人心。

参考文献

- [1] 朱战利, 徐建军, 杜建勋. 明确司法拍卖税款承担主体, 促进网拍制度完善发展: 河南焦作山阳区法院关于网络司法拍卖税款承担问题的调研报告[N]. 人民法院报, 2020-4-30(008).
- [2] 孙天承, 许亥隆. “公序”视角下不动产司法拍卖“包税条款”效力探析[J]. 税务研究, 2022(10): 83-88.
- [3] 最高人民法院执行局, 编. 最高人民法院关于人民法院网络司法拍卖若干问题的规定理解与适用[M]. 北京: 中国法制出版社, 2017.
- [4] 雷盟, 雷江林. 非纳税义务人承担税收的合同条款效力探究[J]. 税务研究, 2019(8): 73-76.
- [5] 史正保, 刘肖江, 高强. 网络司法拍卖领域包税条款的效力分析[J]. 绵阳师范学院学报, 2022, 41(6): 34-41.
- [6] 翟继光. 财税法基础理论研究[M]. 北京: 中国政法大学出版社, 2017.
- [7] 任林, 辛正平, 许建国. 不动产司法拍卖税费缴纳难题的解决对策[J]. 税务研究, 2021(12): 78-82.
- [8] 程国琴. 从扩张走向限缩: 税收优先权在民事执行程序中的实现路径[J]. 税务研究, 2021(3): 106-112.
- [9] 倪斌. 破产财产网络拍卖税费承担问题探究[C]//上海市法学会. 上海市法学会破产法研究会文集: 2021年卷. 2021: 202-208.
- [10] 杨杨, 杨雨诗, 杜剑. 从一起网络司法拍卖案看涉案房产税费承担的争议[J]. 税务研究, 2021(9): 108-111.