

## 調 查 報 告

壹、案由：據訴，財政部台灣省中區國稅局疑似未覈實認定受贈人之農地使用情形，竟率予追繳贈與稅 169 萬餘元，致生活困頓，損及權益等情乙案。

貳、調查意見：

有關「據訴，財政部台灣省中區國稅局疑似未覈實認定受贈人之農地使用情形，竟率予追繳贈與稅新台幣（下同）169 萬餘元，致生活困頓，損及權益等情」乙案，經向財政部、財政部台灣省中區國稅局（下稱中區國稅局）、行政院農業委員會、內政部戶政司及台中縣霧峰鄉公所等機關，調得相關卷證資料後，復於民國（下同）99 年 11 月 5 日約詢相關機關主管人員後，業經調查竣事，茲臚列調查意見如下：

一、有關陳訴人稱，中區國稅局未覈實認定渠受贈農地之使用情形乙節，尚難遽認涉有違失。

（一）據陳訴人稱，邱○○（陳訴人之父，87 年 11 月 15 日死亡）於 86 年 12 月 26 日將台中縣霧峰鄉丁台段丁台小段○○號、吳厝段○○地號等二筆土地贈與陳訴人，前揭土地領有台中縣霧峰鄉公所核發之「農業用地作農業使用證明書」，詎中區國稅局逕以渠於系爭土地上放置整地鋼鐵工具、鋼鐵機具為由，率認定部分土地未繼續經營農業生產，即追繳 169 萬餘元之贈與稅款，損及渠之權益等。

（二）經查 90 年 2 月 26 日本案受贈土地經案外人向台中縣政府檢舉，內容略述如下：「設於台中縣霧峰鄉四德路○○號（即本案丁台段丁台小段○○號土地上之建物）之『政○工業股份有限公司<sup>1</sup>』（負責人

---

<sup>1</sup>依台中縣政府 90 年 5 月 24 日違章工廠查處記錄表所示，該公司於違規設廠地址從事「機車、

陳○○)之工廠係未辦工廠設立登記之工廠，請依法取締」等。台中縣政府嗣於同年5月24日赴前揭廠址稽查，勘查結果為「營業中」，且該廠址未領有營利事業登記證及工廠登記證。台中縣政府嗣以同年8月31日90府工使字第243347號函，請台中縣霧峰鄉公所依規定查報。嗣該公所9月25日(90)霧鄉建字第19911號函送查報單至台中縣政府後，該府再以90年11月12日90工使字第323242號違章建築補辦手續通知單，通知違建人於收到通知後30日內，依建築法令規定申請補辦建造執照等，惟違建人並未依規定完成補照。爰台中縣政府依違章建築處理辦法第5條規定，以90年12月14日90工使字第358206號違章建築拆除通知單，通知該府工務局工程隊及違建人拆除。嗣續以91年8月16日府工程字第09121607200號函通知排定於91年9月10日執行拆除。復依該府工務局工程隊違章建築案件處理紀錄略以，本案於91年8月15日違建人已自行僱工開始拆除部分違建物；另未拆除部分則於91年9月10日再由違建人自行拆除至不堪使用，另一部分違建物(隔牆)亦由台中縣政府執行拆除等，前揭違章建築拆除前後情形，亦有照片附卷可稽。嗣台中縣政府以91年10月22日府工程字第09128959400號函通知違建人，本案經拆除後依規定予以結案等。是丁台段丁台小段○○號土地，於辦理贈與稅核定免稅後，在依法列管5年期間內，確曾未作農業使用乙節，洵堪認定，合先敘明。

(三)再查中區國稅局大屯稽徵所(下稱大屯稽徵所)依

---

汽車、針車零件配件製造加工」作業。公司之負責人為陳○惠君(身分證字號：M22111○○○)。

該所列管 4 年農地清查清冊，於 91 年 10 月 25 日、12 月 19 日二次會同農業單位人員及受贈人等實地勘查本案系爭農地使用情形，發現系爭農地（丁台段丁台小段○○號土地）上蓋有農舍、部分未種植長有雜草（或香蕉植枝），農舍內放置工廠機械設備等；嗣該所以 91 年 10 月 28 日中區國稅大屯資字第 0910025090 號及同年 12 月 23 日中區國稅大屯資字第 0910029905 號函，二次通知陳訴人於文到 30 內恢復作農業使用，並說明倘逾期未恢復作農業使用，將依遺產及贈與稅法第 20 條第 1 項規定，追繳應納稅賦等，前揭通知函分別於同年 10 月 29 日、12 月 24 日送達；92 年 1 月 28 日該所人員再會同公所人員及陳訴人實地複勘，農舍違建部分已拆除，惟拆除部分之水泥地未清除，僅在水泥地上覆蓋泥土插上植物，且農舍內有機器設備並以帆布覆蓋等，均有相關留存相片、贈與土地繼續耕作減免案件農地複勘紀錄表及大屯稽徵所通知函、送達回證等資料附卷可稽。是本案部分受贈土地確於 5 年管制期間內未依法作農業使用，且經大屯稽徵所通知限期恢復作農業使用而逾期仍未恢復，該所依行為時農業發展條例第 31 條前段等規定，就全部免稅土地追繳應納稅額 169 萬餘元，依法尚非無據。

(四)另贈與人邱○○君於 87 年 11 月 15 日死亡，繼承人於 88 年 1 月 28 日向大屯稽徵所申報遺產稅時，將系爭土地填報在遺產總額「一般土地」項下，並未主張「農業用地」自遺產總額中扣除，經大屯稽徵所依其申報核課遺產稅 148,008 元，並於 88 年 3 月 23 日繳清。惟前揭遺產稅款嗣經中區國稅局於本案復查階段，經陳訴人主張後，業依遺產及贈與

稅法第 11 條第 2 項規定扣抵在案，併此敘明。

二、本案土地前經核准免課贈與稅並列管 5 年，嗣查得未維持農業使用，經以全部受贈土地價值核定補稅乙節，允宜再予審酌。

(一)按「左列各款不計入贈與總額……五、家庭農場之農業用地，贈與由能自耕之配偶或民法第 1138 條所定繼承人 1 人受贈而繼續經營農業生產者。」為行為時遺產及贈與稅法第 20 條第 5 款所明定。次按「家庭農場之農業用地，其由能自耕之繼承人 1 人繼承或承受，而繼續經營農業生產者，免徵遺產稅或贈與稅……但如繼續經營不滿 5 年者，應追繳應納稅賦。」為行為時農業發展條例第 31 條前段所規定。又「依農業發展條例第 31 條規定免徵遺產稅或贈與稅之案件，其所繼承或承受之農業用地，在其經營農業生產不滿 5 年期間內雖部分面積未繼續經營農業生產，仍應依同條但書之規定，就全部免稅土地追繳應納稅賦。」「繼承日或贈與日在 89 年 1 月 26 日遺產及贈與稅法暨農業發展條例修正公布生效前之農地免稅案件，經查未作農業使用而於修正生效日尚未發單追繳稅賦者，准依修正後之規定，對初次查獲未作農業使用者，先限期令當事人恢復作農業使用，於其逾限仍未恢復作農業使用時，始予追繳應納稅賦。」分別為財政部 78 年 8 月 3 日台財稅第 780208481 號函及 89 年 10 月 31 日台財稅第 0890457780 號函所明釋。本案經大屯稽徵所於 91 年 10 月 25 日及 12 月 19 日二次實地勘查，發現丁台段丁台小段○○地號土地未作農業使用，經該所 91 年 10 月 28 日及 12 月 23 日二次函知限期恢復作農業使用，並說明倘逾期未恢復作農業使用，將追繳應納稅賦等，惟陳訴人仍未恢復

作農業使用，爰經依行為時農業發展條例第 31 條前段規定就全部免稅土地追繳應納稅款 169 萬餘元，雖非無據。

- (二)惟查財政部 78 年 8 月 3 日台財稅第 780208481 號函釋：「依農業發展條例第 31 條規定免徵遺產稅或贈與稅之案件，其所繼承或承受之農業用地，在其經營農業生產不滿 5 年期間內雖部分面積未繼續經營農業生產，仍應依同條但書之規定，就全部免稅土地追繳應納稅賦。」此函釋係就農業發展條例第 31 條規定所發布之解釋函，依其附註固載明，適用於死亡日在 84 年 1 月 14 日修正公布之遺產及贈與稅法第 17 條第 6 款以前之案件。惟依財政部 85 年 6 月 19 日台財稅第 850299498 號函釋略以：「左列各款，應自遺產總額中扣除，免徵遺產稅：……6. 遺產中之農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人，繼續經營農業生產者，扣除其土地及地上農作物價值之全數。但該土地如繼續供農業使用不滿 5 年者，應追繳應納稅賦，為遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款所明定。準此，稽徵機關於核定遺產稅時，應就繼承人或受遺贈人繼續經營農業生產之農業用地，依首揭規定辦理，嗣後該等免稅之農業用地，如有部分未繼續經營農業生產情事，再就該未繼續經營部分追繳應納稅賦。」此函釋則係依據 84 年 1 月 13 日修正之遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款（修正前為第 5 款）規定所發布之解釋函，然該修正條文但書所指「該土地如繼續供農業使用不滿 5 年者，應追繳應納稅賦」與當時農業發展條例第 31 條但書「如繼續經營不滿 5 年者，應追繳應納稅賦」並無二致，縱遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款及第 20 條第 1 頁第

5 款之規定，分別於 84 年 1 月 13 日及 87 年 6 月 24 日修正，均刪除由一人繼承或一人受贈之規定，然其先後修正內容均與當時農業發展條例第 31 條之規定意旨無異，應認財政部 85 年 6 月 19 日台財稅第 850299498 號函已變更 78 年 8 月 3 日台財稅第 780208481 號函之見解（最高行政法院 95 年度判字第 01095 號判決參照）。且贈與稅係遺產稅之輔助稅，二者相輔相成，對於農業用地之租稅政策，反映在稅法條款時，亦應一致，始能達成農業用地之政策目標。家庭農業用地之租稅政策，關於遺產稅優惠方面，在本案贈與行為時已由獎勵全部農業用地由繼承人中一人繼承之「農地不細分」政策，轉變為強調繼續農業生產之「農地農用」政策，至為明顯，故遺產及贈與稅法亦修正第 17 條第 1 項第 6 款規定以資配合，凡符合繼續經營農業生產者，即予免稅優惠，至於對繼續農業使用不滿 5 年者之違章追繳稅賦時，尚非對全部農業用地均予核定補徵稅賦。是本案土地前經核准免課贈與稅並列管 5 年在案，嗣查得部分受贈標的未維持作農業使用，經以全部受贈土地而非僅就違規使用部分核定補稅乙節，容非妥適，允宜再予審酌。

參、處理辦法：

- 一、調查意見，函復本案陳訴人。
- 二、調查意見二，函請財政部台灣省中區國稅局檢討改進見復。
- 三、檢附派查函及相關附件，送請財政及經濟委員會處理。