

財團法人受贈土地可否依申請改按一般稅率補徵原應繳納土地增值稅之討論

許柏參 會計師

一、前言

臺北市稅捐處自 110 年 8 月 16 日起至 10 月 31 日止，將會同社會福利事業或各級學校等主管機關，加強查核社會福利事業或私立學校受贈土地免徵土地增值稅案件之使用情形。依土地稅法§28-1 規定，私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用的土地，符合一定條件者，於移轉時可以申請免徵土地增值稅，惟稅捐稽徵機關針對此類經核准免稅之案件將列管並每年辦理清查。

清查作業除審查書面資料外，亦將會同目的主管機關實地勘查，列管土地如有違原始公益目地情形之一，即土地未按捐贈目的使用或違反該事業設立宗旨或土地收益未全部用於各該事業等事項，將予追補原免徵的土地增值稅款，並依土地稅法§55-1 規定，處應納土地增值稅額 2 倍以下之罰鍰。

二、法源及理由

土地稅法§28-1 私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅。但以符合受贈人為財團法人、法人章程載明法人解散時，其賸餘財產歸屬當地地方政府所有及捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地

之利益為其免稅要件，其目的係為配合老人福利法、兒童福利法、殘障福利法及社會救助法之施行，鼓勵私人創辦社會福利事業，予以明定私人捐贈供興辦社會福利事業使用之土地免徵土地增值稅及適用要件以防流弊。又土地稅法§55-1 對受贈土地免稅後違規之處罰，據以未按捐贈目的使用土地、違反各該事業設立宗旨、土地收益未全部用於各該事業者及經稽徵機關查獲或經人舉發查明捐贈人有以任何方式取得所捐贈土地之利益者追補及裁罰，以維護免徵目的，防杜假藉捐贈之名而行逃漏稅捐行為發生。

另為執行管制作業，頒定社會福利事業及私立學校受贈土地免徵增值稅案件管制檢查作業要點，做成「特殊管制案件檔」登錄設立宗旨、核准日期及文號，列印管制卡以指定專人保管並列入移交及做異動更新，並訂每年至少應書面檢查一次及每三年至少辦理實地勘查一次與勘查作業選案原則與稽徵機關、地政機關、主管機關分工處理。如檢查發現有土地稅法 55-1 各款規定情形之一者，除追補應納土地增值稅外，並依法裁處罰鍰。

三、改按一般稅率補徵

前述受贈供興辦社會福利事業使用之土地，經准依土地稅法§28-1 規定免徵土地增值稅後，可否依該社會福利事業申請改按一般稅率補徵原應繳納土地增值稅？參法務部見解：關於授益處分之廢止，法定有嚴格之限制，其目的在於保護利益相對人之信賴，但若該授益處分無拋棄限制且相對人自行拋棄時，則其信賴已不須保護，若無礙公益或第三人利益者，即得廢止。「授予利益之

合法行政處分有行政程序法第 123 條規定各款情形之一者，原處分機關得依職權為全部或一部之廢止。法律嚴格限制行政機關依職權廢止授益處分的原因，其立法意旨在於保護相對人之信賴。至於當事人主動申請廢止授益處分，行政機關得否逕行予以廢止？與上開規定無涉，宜另循行政法理為據。當事人主動申請廢止授益處分，其信賴利益應無保護之必要。惟仍應審酌法律有無強行規定；如法律容許當事人拋棄授益處分所賦予之權利，且該處分之廢止不致妨害公益，或侵害第三人權利時，似得據以廢止。」其意旨在於當事人如擬從事非屬社會福利範圍事業，在無妨礙公益及第三人權利情形下，主動申請改按一般稅率補稅應與一般積極事證認許違反土地稅法 55-1 有別。因此一受益處分如不妨害公益，或侵害第三人權利等特定要件下，得由當事人主動申請廢止，並由稅務主管機關就事項釐清。

四、其他注意事項

前述申請改按一般稅率補課土地增值稅者，於稅務主管機關同意後，隨同核准公文檢附稅單，且該核准公文將副知行政主管機關，故於財團法人處分不動產者，包含法人財產變更登記之聲請，均可能涉及應經主管機關核准，且不動產之處分或設定負擔需經董事會特別決議且不得以臨時動議提出。故如先行申請補徵土地增值稅，因核准公文非必要稅務檢附證明文件，自可能產生稅務機關同意而主管機關尚未核准之事。另因財團法人係孳息營運者，原則動息不動本經營模式，亦可能產生無法支撐土地增值稅之情況，參照財團法人財產之

保管及運用，應以法人名義為之，並受主管機關之監督；其資金不得寄託或借貸與董事、監察人、其他個人或非金融機構。該不得借貸是否包含借款？法務部於民國 107 年 08 月 22 日做成解釋：財團法人法第 19 條第 1 項規定參照，所稱「資金不得借貸與董事、監察人、其他個人或非金融機構」，係指財團法人不得將資金出借與董事等人，至於財團法人向董事、監察人、其他個人或非金融機構等借貸資金，尚非該條項規定範疇。



中山普萊聯合會計師事務所
Chungsun Prime Certified Public Accountants