# 特殊土地優惠與遺產稅減免

## 前言

台灣地狹人稠，土地資源珍貴，因此在遺產稅制度中，立法者針對特定類型的土地提供了多項稅負優惠。了解並善用這些特殊土地的優惠規定，可以大幅降低遺產稅負擔。本文將詳細介紹公共設施保留地、農業用地、政府開闢道路等特殊土地的稅負優惠，並透過實例說明如何運用這些規定進行合法節稅，協助讀者在財產規劃中做出更明智的決策。

## 一、公共設施保留地相關優惠

公共設施保留地是政府依都市計畫法規定，為興建公共設施而劃設的土地，由於其使用受到限制，法律給予特別的稅負優惠：

1. **法源依據**：
   * 都市計畫法第50條之1：「公共設施保留地因繼承或因配偶、直系血親間之贈與而移轉者，免徵遺產稅或贈與稅。」
   * 都市計畫法第42條界定的公共設施包括：道路、公園、綠地、廣場、兒童遊樂場、民用航空站、停車場所、河道、港埠用地、學校、社教機構、社會福利設施、體育場所、市場、醫療衛生機構、機關用地、上下水道、郵政、電信、變電所等。
2. **稅負優惠內容**：
   * 繼承公共設施保留地：免徵遺產稅
   * 配偶、直系血親間贈與公共設施保留地：免徵贈與稅
3. **申請條件與程序**：
   * 申報時需檢附土地使用分區證明書，證明該土地為公共設施保留地
   * 該證明需載明編定日期及公共設施保留地性質
   * 同時需檢附土地登記謄本
4. **實例說明**： 林先生去世，遺有都市計畫內的公園用地一筆，公告現值2,000萬元。因該土地屬應徵收而未徵收之公共設施保留地，依法可免徵遺產稅，使林先生的遺產稅負顯著降低。

## 二、農業用地相關優惠

為保護農業發展及確保糧食安全，法律對農業用地提供了多項稅負優惠：

1. **繼承農業用地的優惠**：
   * 法源依據：遺產及贈與稅法第17條第1項第6款
   * 優惠內容：繼承的農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人承受並繼續作農業使用者，可自遺產總額中扣除其全部價值
   * 條件限制：繼承人或受遺贈人自承受之日起5年內，需繼續作農業使用，否則應追繳應納稅賦
   * 例外情形：如繼承人死亡、土地被徵收或依法變更為非農業用地，不受5年限制
   * 申請文件：農業主管機關核發的農業用地作農業使用證明書
2. **三七五租約農地的優惠**：
   * 法源依據：財政部67年8月2日台財稅第35163號函
   * 優惠內容：訂有三七五租約的土地，遺產稅評價時按公告現值三分之二計算
   * 額外優惠：若所有權人於89年1月28日以後死亡，且繼承人已取得農業主管機關核發的作農業使用證明，則免徵遺產稅
   * 法源依據：財政部89年11月24日台財稅第0890458227號函
3. **贈與農業用地的優惠**：
   * 法源依據：遺產及贈與稅法第20條第1項第5款
   * 優惠內容：作農業使用的農業用地及其地上農作物，贈與民法第1138條所定繼承人（如子女），不計入贈與總額
   * 條件限制：受贈人須自受贈日起5年內繼續作農業使用
   * 違反處理：未繼續作農業使用且未恢復者，將追繳應納稅賦
4. **實例說明**： 李先生過世，遺有農地一筆（公告現值900萬元）及地上農作物（價值10萬元），由其子繼承並繼續經營農業。因符合農業用地扣除條件，可將910萬元自遺產總額中扣除，大幅降低遺產稅負擔。

## 三、政府開闢道路及無償供公眾通行道路的優惠

政府鼓勵土地提供公共使用，對此類土地提供稅負優惠：

1. **法源依據**：
   * 遺產及贈與稅法第16條第12款：「被繼承人遺產中經政府闢為公眾通行道路之土地或其他無償供公眾通行之道路土地，經主管機關證明者，不計入遺產總額。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，仍應計入遺產總額。」
2. **優惠範圍**：
   * 政府實際開闢為公眾通行的道路土地
   * 私人無償提供給公眾通行的道路土地
3. **例外情形**：
   * 建造房屋應保留的法定空地部分不適用此優惠
   * 須經主管機關證明確實供公眾通行
4. **申請文件**：
   * 需檢附主管機關核發的證明文件，確認該土地確實作為公眾通行道路使用
5. **實例說明**： 王先生過世，遺有被政府開闢為道路的土地一筆，公告現值300萬元。因該土地符合「經政府闢為公眾通行道路之土地」條件，可不計入遺產總額，免徵遺產稅。

## 四、特殊土地優惠的綜合運用

在實務中，常需綜合運用多種特殊土地優惠，以達到最佳節稅效果：

**案例分析**： 張先生去世，遺有以下土地：

* 甲地：都市計畫內公園用地（公共設施保留地），公告現值2,000萬元
* 乙地：未訂三七五租約的農業用地，公告現值900萬元，地上農作物價值10萬元
* 丙地：訂有三七五租約的農業用地，公告現值1,200萬元
* 丁地：政府開闢供公眾通行的道路，公告現值300萬元

以及其他財產：

* 房屋一棟，評定現值80萬元
* 銀行存款3,030萬元

計算遺產稅時的處理方式：

1. **不計入遺產總額**：
   * 丁地（政府開闢道路）：300萬元
2. **遺產總額**：6,820萬元
   * 甲地（公共設施保留地）：2,000萬元（暫時計入，後續扣除）
   * 乙地（農業用地）：900萬元+10萬元（地上農作物）
   * 丙地（三七五租約農地）：1,200萬元×2/3=800萬元
   * 房屋：80萬元
   * 銀行存款：3,030萬元
3. **扣除額**：5,318萬元
   * 免稅額：1,333萬元
   * 配偶扣除額：553萬元
   * 親屬扣除額（假設4名子女）：56萬元×4=224萬元
   * 身心障礙特別扣除額（假設1人）：693萬元
   * 喪葬費：138萬元
   * 公共設施保留地：2,000萬元
   * 農業用地及其地上農作物：900萬元+10萬元+800萬元=1,710萬元（假設繼承人繼續作農業使用）
4. **課稅遺產淨額**：169萬元（6,820萬元-5,318萬元）
5. **應納遺產稅**：16.9萬元（169萬元×10%）

通過綜合運用特殊土地優惠，大幅降低了應納遺產稅額。

## 五、實務操作要點

1. **申請資格與條件確認**：
   * 確認土地是否符合公共設施保留地、農業用地或公眾道路的條件
   * 農業用地需確認是否真正作農業使用，且繼承人願意繼續作農業使用5年以上
2. **證明文件的準備**：
   * 公共設施保留地：土地使用分區證明（標明公共設施保留地性質及編定日期）
   * 農業用地：農業用地作農業使用證明書、土地分區使用證明書
   * 公眾道路：主管機關證明文件
3. **後續管理與追蹤**：
   * 農業用地需持續追蹤5年內的使用情況，確保符合繼續作農業使用的要求
   * 若有變更使用情形，應評估稅負影響並及時因應
4. **綜合規劃考量**：
   * 特殊土地優惠應與其他節稅策略結合考量
   * 同時考慮遺產稅、土地增值稅等多重稅負影響

## 六、特殊土地優惠的限制與風險

1. **農業用地的限制**：
   * 5年繼續作農業使用的要求較為嚴格
   * 若無法確保繼續農用，則無法享受優惠
   * 需考慮農地管理的專業需求及成本
2. **公共設施保留地的風險**：
   * 雖免徵遺產稅，但使用受到嚴格限制
   * 未來如被徵收，需考慮土地徵收補償的影響
   * 產權移轉時期的不確定性
3. **法規變動的風險**：
   * 稅法及土地相關法規可能變動
   * 農業政策及都市計畫政策的改變可能影響稅負優惠

## 七、規劃建議

1. **提前了解土地性質**： 在被繼承人生前，就應了解所持有土地的性質，包括是否為公共設施保留地、農業用地或可能被認定為公眾道路的土地。
2. **評估繼承人意願與能力**： 特別是農業用地，需評估繼承人是否有意願及能力繼續作農業使用，以確保能享受稅負優惠。
3. **準備完整證明文件**： 提前準備或了解如何取得相關證明文件，如土地使用分區證明、農業用地作農業使用證明等。
4. **諮詢專業人士**： 土地稅負涉及複雜的法規和專業知識，建議諮詢熟悉土地稅法的專業人士，以制定最佳規劃方案。
5. **定期檢視土地狀況**： 定期檢視土地使用狀況及相關法規變化，以便及時調整稅負規劃策略。

## 結語

特殊土地的遺產稅優惠是立法者考量社會公益、農業發展等因素而設立的稅負減免措施。對於擁有公共設施保留地、農業用地或供公眾通行道路的家庭而言，善用這些優惠規定可以大幅降低遺產稅負擔。

然而，這些優惠大多附有特定條件和限制，需要納稅義務人充分了解並準備適當的證明文件。同時，由於土地政策和稅法可能變動，建議定期檢視規劃方案，確保長期有效。

在財產規劃中，特殊土地的稅負優惠應納入整體考量，與其他節稅策略結合運用，才能達到最佳效果。建議尋求專業人士協助，根據個人財產狀況和家庭需求，制定合法有效的遺產稅規劃方案。

本篇文章詳細解析了特殊土地優惠與遺產稅減免，下一篇將深入探討生前贈與與繼承規劃比較分析，敬請期待。

標籤：特殊土地、公共設施保留地、農業用地、遺產稅減免、節稅規劃

發布日期：2025-02-17