

農業發展條例第 47 條之 1

實施成效評估報告

(105 年 11 月 11 日至 110 年 12 月 31 日)

行政院農業委員會

中華民國 111 年 9 月

一、 本案背景

為配合農業發展，本會除積極推動各項產業輔導措施，透過強化農業產業競爭力與增加農產品附加價值來增加農民收入外，亦針對從事農業所得部分，提供所得稅相關優惠，冀多方面提升農民所得與福利。

而依所得稅法第 1 條規定，所得稅分為個人綜合所得稅(以下簡稱綜所稅)及營利事業所得稅 (以下簡稱營所稅)。在綜所稅方面，依所得稅法第 14 條第 1 項第 6 類規定，自力耕作、漁、牧、林之所得，應就全年收入減除成本及必要費用後之餘額計入綜合所得總額，該成本及必要費用標準由財政部每年公告之，自民國 76 年以來均從寬認定個人銷售自力生產之農產品收入所適用之成本及必要費用標準為 100%，因此農業所得額計為 0，而無須繳納綜所稅，即一般所稱農業免稅。在營所稅方面，現行所得稅法規定略以，以營利為目的，具備營業牌號或場所之獨資、合夥、公司及其他組織方式之農、林、漁、牧、礦冶等營利事業，應課徵 20%之營所稅，或併入個人綜合所得之營利所得課徵。是以，實務上農業經營者可能因受本會輔導轉變經營型態及擴大經營規模下，經稅捐稽徵機關認定屬所得稅法第 11 條所稱之營利事業，致經營所得無法適用「自力耕作、漁、牧、林、礦之所得」，而需依所得額課徵營利事業所得稅，或併入個人綜合所得之

營利所得，進而可能削弱其擴大經營規模之意願，並不利於推動國內農業朝規模化、企業化經營發展之政策目標。

故為了落實政策目標與維護農業經營者的權益，鼓勵農民持續投入或整合，以利擴大經營規模，並同時兼顧提升農業競爭力與維持稅賦公平，經立法委員提案，及本會相關單位會同財政部研議後，同意以獨資、合夥等小規模之企業化經營農場為對象生產之初級農產品所得，經過本會審閱登記後，得享有減免營所稅之優惠。並於後續將修法草案送交立法院審議時，配合委員建議增列「農業合作社」納入適用對象^{註1}。

後於105年11月11日經立法院三讀通過增訂農業發展條例第47條之1^{註2}，農民依法向主管機關登記之獨資、合夥組織農場或農業合作社，其銷售自行生產初級農產品之所得，於施行期間內（105年11月11日起5年內），免徵營利事業所得稅。

二、租稅優惠內容

農業發展條例第47條之1規定內容如下：

- (一) 農民依法向主管機關登記之獨資或合夥組織農場、農業合作社，其銷售自行生產初級農產品之所得，免徵營利事業所得稅。(第1項)
- (二) 前項所稱初級農產品由中央主管機關會同財政部定之。(第2項)

(三) 第一項有關農場及農業合作社之登記資格、條件、內容、程序、應提示之文件及其他相關事項之辦法，由中央主管機關定之。

(第3項)

(四) 第一項免徵營利事業所得稅之施行期間，自中華民國105年11月11日修正之日起5年止。(第4項)

(五) 前項減免年限屆期前半年，行政院得視實際推展情況決定是否延長減免年限。(第5項)

同時，本會依據前開條文第2項及第3項授權，會同財政部發布訂定「農業發展條例第四十七條之一第一項所定初級農產品」及「農場及農業合作社申請免徵營利事業所得稅登記辦法」兩項子法規，以利實際操作。

簡而言之，農業發展條例第47條之1適用對象須符合下列要件：

(一) 組織型態為獨資或合夥農場，或農業合作社。

(二) 須依法向主管機關登記有案者。

(登記流程依「農場及農業合作社申請免徵營利事業所得稅登記辦法」辦理)

(三) 限經營自行銷售初級農產品之所得部分得免徵營所稅。

(限「農業發展條例第四十七條之一第一項所定初級農產品」表列項目)

前開經取得中央主管機關所核發登記文件之農場與農業合作社，於年度營利事業所得稅結算申報期間，可向所在地稅捐稽徵機關辦理申請免徵營利事業所得稅。或另經本會彙整名冊提供稅捐稽

徵機關之農場與農業合作社者，得於申報時可免附登記文件。

三、評估成效

為了解農業發展條例第47條之1之增訂是否達到所定政策目的與預期效果，於107年向財政部提出之稅式支出評估報告中，訂有3項評估指標如下，以作為法條內容是否延續的判斷依據：

1. 其各年度免稅緩衝期間之實際符合資格之登記家數（場數）。
2. 符合免稅條件之初級農產品銷售收入所得額總額。
3. 其他非初級農產品如自行與委外加工收入之所得額總額。

然屬獨資、合夥組織農場為經營態樣者，107年起得依程序更簡易、條件限制更寬鬆之所得稅法第71條：「獨資、合夥組織之營利事業應依相關規定辦理結算申報，無須計算及繳納其應納之結算稅額...(略以)」免徵營所稅。故相關成效指標與成果評估，將集中於農業合作社對象探討。

為此，本會彙整農業發展條例第47條之1施行後，自106年至110年4月間本會核予同意登記在案之農業合作社共計67家，並洽財政部財政資訊中心，取得106^{註3}年至108^{註4}年有關農業合作社之營所稅申報統計資料，以利研析前述指標。

此外，農業發展條例第47條之1目的之一在於鼓勵農民持續投入或整合，並擴大經營規模。故再透過前述財政部資料，進一步整理

106年至108年間向本會申請免稅之合作社的營收情況變化，以了解是否發揮促進營業規模擴大的效果。

(一) 符合資格之農業合作社核准登記家數及實際獲得減免營所稅家數分析

根據財政部提供資料，申報有案符合農業發展條例47條之1適用對象並具體於營利事業所得稅申報書欄位57申報合於獎勵規定免稅所得之農、林、漁、牧合作業社組織家數資料發現，107年累計登記符合農業發展條例第47條之1適用對象37家合作社中，僅1家獲營所稅減免；108年累計登記48家合作社中亦僅有2家獲得營所稅減免。

(二) 符合免稅條件之初級農產品銷售收入所得額變化分析

107年因該條文確實受惠之1家農業合作社，其自行生產初級農產品銷售所得總額為3,937千元，而108年獲減免營所稅之農業合作社家數雖增加1家，但符合免稅條件之初級農產品銷售收入所得加總卻反而下降至3,355千元。

(三) 其他非初級農產品如自行與委外加工收入之所得額變化分析

關於其他非初級農產品如自行與委外加工收入之所得額部分，依財政部提供 107 年與 108 年營利事業所得稅申報書中，自行勾選為「合作社」之農業合作社分別為121家及155家，並整理其全年所得額如下表1，並將前述分析107年、108年自行生產初級農產品可獲減

免之所得數額扣除後，平均算出兩年度平均每家農業合作社之非初級農產品銷售收入所得額。經估算 107 年與 108 年平均每間合作社非自行生產初級農產品收入差異不大。

表1 107年、108年合作社非自行生產初級農產品銷售收入所得數額估算

單位：家、千元

	營所稅申報自依行勾選為合作社組織之農業合作社家數	全年所得總額	符合免稅條件之自行生產初級農產品銷售收入所得額總額	非自行生產初級農產品銷售收入所得數額加總	平均每家合作社非自行生產初級農產品銷售收入所得數額
107 年	121	23,984	3,937	20,047	165.68
108 年	155	29,100	3,355	25,745	166.10

資料來源：財政部提供

四、結論

綜上所述，農業發展條例第47條之1適用對象，在獨資、合夥農場對象方面，107年起可由相同效果，且條件更為寬鬆的所得稅法第71條規定替代。

至農業合作社對象方面，基於農業合作社之經營屬性屬服務、互助與公益性質，實與追求營收利益極大化之獨資、合夥企業化農場有別。加上農業合作社本身主要業務係辦理社員之共同運銷，而非由合作社自行生產農產品，收入來源亦主要來自辦理共同運銷之手續費，致該收入難納入農業發展條例第47條之1適用而無法享有營所稅減免。換言之，農業發展條例第47條之1尚無助擴大農業合作社經營規模或協助營收提升，實非本法立法初衷。

本會參詢財政部意見(110年6月2日台財稅字第11000594480號)表示：「經評估本法應無延長減免年限之必要，允應回歸適用一般稅制，以維稅制完整性及公平性」；復於110年8月4日奉行政院以院臺農字第1100019999號函同意農業發展條例第47條之1無須延長減免期限。

有關農業合作社之輔導與協助，本會持續透過輔導建立品牌、穩定產銷，改善管理制度、教育培訓、技術指導等提供輔導資源，促進農業合作社穩健發展。

五、參考資料

- 註 1. 詳參立法院第 9 屆第 2 會期第 7 次會議議案關係文書：院總第 956 號委員提案第 19274 號之 1。
- 註 2. 105 年 11 月 30 日總統華總一義字第 10500146901 號令公布。
- 註 3. 查財政部營利事業所得稅申報格式，自 106 年起於營利事業組織種類增列「合作社」項，始可將農業合作社分離並進行相關統計。
- 註 4. 財政部營利事業所得稅最新統計資料期間為 108 年，同時，據財政部財稅資訊中心說明，108 年度案件尚未核定，係先以申報數提供本會研析，確切數據仍以後續核定版本為準。