

論公益信託受託人 以信託業者為限～

◎陳文炯會計師・潘思璇會計師
杏和聯合會計師事務所

壹、前言

公益信託係以慈善、文化、學術、技藝、宗教、祭祀或其他以公共利益為目的之信託(信託法第六十九條)，其範圍可含括社會(設立慈善基金)、教育(設立獎學金)、民政、性侵害防治、家庭暴力防治、法制研究、保障人權等等，亦能透過聚沙成塔、涓滴成河，以集腋成裘方式，做社會公益事業、促進社會祥和，有安定社稷功能，亦具輔助公共支出之功能，為鼓勵民間參與公益活動，明定租稅獎勵措施。其中第一個要件，即受託人為信託業法所稱之信託業。



陳文炯會計師



潘思璇會計師

臺北教育大學文創所執行，其所提問題之一，“我國之公益信託承襲自日本公益信託，然而移植台灣發展的過程中對於國人認同相對低落的情形，請問您對於信託法承襲日本公益信託與現今國人對於公益信託認同低落間的關係有何看法？”內文引起衍生討論，受託人應否侷限於信託業法所稱的信託業。

今(103)年三月「臺北市文化資產公益信託可行性」研究計畫，委由國立

筆者於民國九十年起協助王永慶、王永在昆仲設立「公益信託王長庚社會

福利基金」與「公益信託王詹樣社會福利基金」，首開國內實質運用公益信託風氣，並擔任信託監察人一職迄今，其間擔任內政部全省公益信託巡迴說明會的講師，協助全國最多財團法人的主管機關推動公益信託，並具文出書探討公益信託，經此深入了解公益信託後，亦知政府推動政策，常訂有租稅優惠予以獎勵。而財政部為免公益信託淪為被人利用的工具，而限定受託人為信託業法所稱之信託業，也侷限了公益信託的發展，建議，讓公益信託的受託人，得讓會計師與律師可以擔任受託人，加速推廣公益信託。

貳、租稅優免原則係依所得稅法第四條規定

經營利事業提供財產成立、捐贈或加入符合左列各款規定之公益信託者，受益人享有該信託利益之權利價值免納所得稅，不適用第三條之二及第四條第一項第十七款但書規定：

- 一、受託人為信託業法所稱之信託業。
- 二、各該公益信託除為其設立目的舉辦事業而必須支付之費用外，不以任何方式對特定或可得特定之人給予特殊利益。
- 三、信託行為明定信託關係解除、終止或消滅時，信託財產移轉於各級政府、有類似目的之公益法人或公益

信託。

參、立法之初背景說明

- 一、信託法剛實施之時，主管機關以一般社會大眾，不易了解亦不知如何操作信託，所以，立法以信託業者為限。
- 二、主管機關認為信託業者較為守法，所以，由信託業者擔任受託人，給予租稅優惠，非信託業者可以擔任公益信託之受託人，但不給予租稅優惠。

肆、九十九年度夏有提全聯會稅制委員會，轉呈財政部賦稅署修法之理由

一、違反公平交易法之實

限定只有信託業者擔任受託人，才能適用租稅優惠而會計師、律師擔任受託人則無租稅減免，目的事業主管機關顯有違反公平交易法之實。

二、主管機關違反租稅公平政策

信託法自民國八十五年實施以來已有十多年的歷史，而對公益信託有所鑽研之會計師、律師亦大有人在，如再以信託業者擔任受託人，才能享有租稅減免之優惠，實有違租稅公平之政策。

三、主管機關違反無罪推定原則

目的事業主管機關傾向信託業者較為守法，反義，會計師、律師與其他專業人士皆較不守法，所以，不能給予租稅優惠，亦違反法律上的無罪推定原則。

四、強化公益信託的合法性

如為健全稅制防杜公益信託被濫用，擬建議比照教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準，第二條第二項規定，**財產總額或當年度收入總額**達新臺幣一億元以上之教育、文化、公益、慈善機關或團體，其本身之所得及其附屬作業組織之所得免納所得稅者，除應符合前項第一款至第九款規定外，並應委託經財政部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

伍、九十九年度的建議修法內容

- 一、刪除所得稅法第四條第一項第一款。
- 二、增列所得稅法第四條第一項第四款，財產總額或當年度收入總額達新臺幣一億元以上之公益信託，其本身之所得及其附屬作業組織之所得免納所得稅者，除應符合前項第二款至第三款規定外，並應委託經財政部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

陸、財政部賦稅署於九十九年八月十一日「中華民國會計師公會全國聯合會對現行稅務法令規定研提興革意見座談會」會議紀錄內正式行文表示

關於所得稅法第四條之三規定，公益信託之規定似有不適宜之處及公益信託受託人亦應不以信託業者為限。

財政部賦稅署回應：

- 一、公益信託攸關**社會利益**，具有輔助政府支出之功能，為免有心人士藉成立公益信託而使特定人獲取不當利益，並防止發生逃漏稅或其他弊端，以確保達成公益信託設立目的，主管機關對公益信託應採**高密度監督**。鑑於信託法及各主管機關訂定發布之公益信託許可及監督辦法僅對公益信託機制原則性規範，尚無法就受託人（民間團體及個人）之資格、義務及罰責等明確規範，以保障委託人及受益人之權益，現階段尚不宜逕於稅法中放寬民間團體及個人擔任公益信託受託人得享有免納所得稅之優惠。
- 二、法務部目前已著手檢討修正「信託法」第8章公益信託專章，建議放寬非信託業擔任公益信託受託人，得享有所得稅法第4條之3規定之租稅優惠乙節，倘未來信託法修正

後，可使公益信託制度更趨完善，且各目的事業主管機關針對公益信託亦可發揮監管機制，以保障委託人及受益人之權益，並避免委託人、受託人藉由掌控公益信託，給予特定人不當利益，本署將配合檢討所得稅法。

柒、公司法上會計師與律師專屬執業範圍

財政部賦稅署從防弊角度而限定必須是信託業才能擔任受託人，其亦可考慮將公司法中所提會計師、律師執業範圍，作為增修稅法的參酌。今列舉公司法中會計師、律師執業範圍如下：

一、資本額查核簽證為會計師專屬執業範圍

依公司法第七條第一項規定，公司申請設立登記之資本額，應經會計師查核簽證；公司應於申請設立登記時或設立登記後三十日內，檢送經會計師查核簽證之文件。暨同條第二項規定，公司申請變更登記之資本額，應先經會計師查核簽證。

二、資本額未經會計師查核簽證者，得命令解散

依公司法第十條第四款規定，未於第七條第一項所定期限內，檢送經會計

師查核簽證之文件者，主管機關得依職權或利害關係人之申請，命令解散。但於主管機關命令解散前已檢送者，不在此限。

三、由目的事業主管機關選任會計師或律師

依公司法第二十一條第一項規定，主管機關得會同目的事業主管機關，隨時派員檢查公司業務及財務狀況，公司負責人不得妨礙、拒絕或規避。同條第三項規定，主管機關依第一項規定派員檢查時，得視需要選任會計師或律師或其他專業人員協助辦理。

四、由目的事業主管機關限定會計師、律師才能代理的業務

依公司法第三八七條規定，公司之登記或認許，應由代表公司之負責人備具申請書，連同應備之文件一份，向中央主管機關申請；由代理人申請時，應加具委託書。同條第三項規定，第一項代理人，以會計師、律師為限。

五、由證券目的事業主管機關指定發行公司債的會計師、律師執業範圍

依公司法第二四八條第一項規定，……
第七款 前已募集公司債者，其未償還之數額。

第九款 公司股份總數與已發行股份總

數及其金額

- 第十一款 證券管理機關規定之財務報表。
- 第十二款 公司債權人之受託人名稱及其約定事項。公司債之私募不在此限。
- 第十三款 代收款項之銀行或郵局名稱及地址。
- 第十四款 有承銷或代銷機構者，其名稱及約定事項。
- 第十五款 有發行擔保者，其種類、名稱及證明文件。
- 第十六款 有發行保證人者，其名稱及證明文件。
- 第十七款 對於前已發行之公司債或其他債務，曾有違約或遲延支付本息之事實或現況。

同條第五項規定，第一項第七款、第九款至第十一款、第十七款，應由會計師查核簽證；第十二款至第十六款，應由律師查核簽證。……

六、由證券目的事業主管機關指定公司發行新股的會計師、律師執業範圍

依公司法第二六八條第一項規定，公司發行新股時，除由原有股東及員工全部認足或由特定人協議認購而不公開發行者外，應將左列事項，申請證券管理機關核准，公開發行：……

第二款 原定股份總數、已發行數額及

金額。

- 第三款 發行新股總數、每股金額及其他發行條件。
- 第四款 證券管理機關規定之財務報表。
- 第六款 發行特別股者，其種類、股數、每股金額及第一百五十七條各款事項。
- 第八款 代收股款之銀行或郵局名稱及地址。
- 第九款 有承銷或代銷機構者，其名稱及約定事項。

同條第三項規定，第一項第二款至第四款及第六款，由會計師查核簽證；第八款、第九款，由律師查核簽證。



七、由監察人委託律師、會計師執業範圍

依公司法第二一八條第一項規定，監察人應監督公司業務之執行，並得隨

時調查公司業務及財務狀況，查核簿冊文件，並得請求董事會或經理人提出報告。同條第二項規定，監察人辦理前項事務，得代表公司委託律師、會計師審核之。

八、由股東委託律師、會計師執業範圍

依公司法第二二九條規定，董事會所造具之各項表冊與監察人之報告書，應於股東常會開會十日前，備置於本公司，股東得隨時查閱，並得偕同其所委託之律師或會計師查閱。

會計師有嚴謹公正之態度及超然獨立的精神，並盡專業上應有的注意，律師以保障人權、實現社會正義及促進民主法治為使命，足以保障委託人及受益人之權益，亦有公司法規範的執業範圍

可供財政部賦稅署參酌，因此，財政部賦稅署宜將會計師、律師納入得為公益信託的受託人。

捌、結論

為能推廣公益信託又能預防財政部賦稅署所述“為免有心人士藉成立公益信託而使特定人獲取不當利益，並防止發生逃漏稅或其他弊端，以確保達成公益信託設立目的”，宜逐步開放受託人的資格，例由經由國家高考及格的會計師、律師擔任公益信託受託人並協助推動公益信託，而會計師、律師又有會計師法與律師法的管理機制，足以保障委託人及受益人之權益，財政部賦稅署宜樂觀其成。

玖、茲將所得稅法第四條之三修法對照表整理如後

條文	修正後	修正前	修正理由
第一款	受託人為信託業法所稱之信託業或會計師、律師。	受託人為信託業法所稱之信託業。	增加會計師、律師亦得為公益信託的受託人。參酌公司法規定，由主管機關、證券機關、指定，或監察人、股東委託、選任會計師、律師為執業範圍，以符合公平交易法、租稅公平政策、無罪推定原則等等。
第二款		各該公益信託除為其設立目的舉辦事業而必須支付之費用外，不得以任何方式對特定或可得特定之人給予特殊利益。	無修正

條文	修正後	修正前	修正理由
第三款		信託行為明定信託關係解除、終止或消滅時，信託財產移轉於各級政府、有類似目的之公益法人或公益信託	無修正
第四款	公益信託財產總額或當年度收入總額達新臺幣一億元以上之公益信託，其本身之所得及其附屬作業組織之所得免納所得稅者，除應符合前項各款規定外，並應委託經財政部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。	無	新增 比照財團法人監督管理辦法，若公益信託財產總額超過一定限額，必須委由會計師查核簽證，才享有租稅減免，亦減輕稅捐稽徵機關稽核的責任。

壹拾、應併同處理之條文

遺產及贈與稅法第十六條之一：遺贈人、受遺贈人或繼承人提供財產，捐贈或加入於被繼承人死亡時已成立之公益信託並符合左列各款規定者，該財產不計入遺產總額：

- 一、受託人為信託業法所稱之信託業。
- 二、各該公益信託除為其設立目的舉辦

事業而必須支付之費用外，不以任何方式對特定或可得特定之人給予特殊利益。

- 三、信託行為明定信託關係解除、終止或消滅時，信託財產移轉於各級政府、有類似目的之公益法人或公益信託。

