

財政部臺北國稅局 函

地址：108459 臺北市萬華區中華路1段2號

電話：(02)2311-3711分機2531

傳真：

電子信箱：NA12218@ntbt.gov.tw

承辦人：許淑麗

受文者：中華民國信託業商業同業公會

發文日期：中華民國111年12月22日

發文字號：財北國稅審四字第1112029023號

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：

附件：

主旨：有關貴公會就不動產信託出租稅制之相關建議一案，復如說明，請查照。

說明：

一、依財政部111年12月1日台財稅字第11100707810號移文單轉貴公會111年11月25日中託業字第11100024652號函辦理。

二、相關法令規定：

(一)加值型及非加值型營業稅法(以下簡稱營業稅法)：

1、營業稅法第1條：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」

2、營業稅法第2條第1款：「營業稅之納稅義務人如下：一、銷售貨物或勞務之營業人。」

3、營業稅法第6條第1、2款：「有下列情形之一者，為營業人：一、以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務。」

4、財政部92年2月26日台財稅字第0920451148號令(下稱財政部92年2月26日令)：「受託人依信託本旨管理或處分信託財產，如有銷售貨物或勞務應依法辦理稅



籍登記或設立稅籍，其銷售額除符合加值型及非加值型營業稅法第8條之1規定，免徵營業稅外，應由受託人依法開立統一發票及報繳營業稅。至於受託人依信託本旨，將管理或處分信託財產之收益交付受益人，核非屬受益人銷售貨物或勞務之代價，受益人免開立統一發票並免課徵營業稅。」

5、財政部92年5月13日台財稅字第0920452017號函(下稱財政部92年5月13日函)：「有關信託關係中之委託人及受託人如何開立統一發票及進、銷項稅額扣抵疑義乙案，檢附本部之處理意見。附件……三、委託人是自然人，受託人是營業人時，受託人是否設立稅籍開立銷售發票？如需設籍則委託人及受託人之進項稅額如何取得及扣抵？本部處理意見：受託人應依本部92年2月26日台財稅字第0920451148號令規定，辦理營業登記或設立稅籍，並依法開立統一發票及報繳營業稅。又委託人是自然人，其與信託財產有關之進項稅額，尚不得扣抵，至受託人之進項稅額可依法扣抵。……」

6、財政部99年8月11日台財稅字第09900278610號函(下稱財政部99年8月11日函)：「依本部92年2月26日台財稅字第0920451148號令規定，於委託人及受託人均為自然人之情況，受託人依信託本旨管理或處分信託財產，如有銷售貨物或勞務，應按其經營型態依營業稅相關法令規定分別認定應否辦理營業登記及課徵營業稅。」

(二)所得稅法：

1、所得稅法第6條之2：「信託行為之受託人就各信託，應分別設置帳簿，詳細記載各信託之收支項目，其支出並應取得憑證。」



2、所得稅法第92條之1第1項：「信託行為之受託人應於每年1月底前，填具上一年度各信託之財產目錄、收支計算表及依第3條之4第1項、第2項、第5項、第6項應計算或分配予受益人之所得額、第89條之1規定之扣繳稅額資料等相關文件，依規定格式向該管稽徵機關列單申報；並應於2月10日前將扣繳憑單或免扣繳憑單及相關憑單填發納稅義務人。……」

三、有關貴公會所提建議，本局說明如下：

(一)營業稅部分

1、受益人為信託財產之實質利益享有者，受託人出租不動產應以受益人是否有營業人之性質判斷是否應徵營業稅一節：

(1)依前揭營業稅法第2條第1款規定，銷售貨物或勞務之營業人為營業稅之納稅義務人，又營業稅係就「銷售行為」之銷售額課稅，信託關係成立中，受託人管理或處分信託財產，其為銷售貨物或勞務之主體，係屬營業稅法規定之納稅義務人，而非受益人。財政部92年2月26日令業已明釋，受託人依信託本旨管理或處分信託財產，如有銷售貨物或勞務應依法辦理稅籍登記或設立稅籍，其銷售額除符合營業稅法第8條之1規定，免徵營業稅外，應由受託人依法開立統一發票及報繳營業稅。是以受託人出租不動產，核非屬受益人之銷售勞務行為，貴公會所提應以受益人是否具營業人之性質判斷應否繳納營業稅一節，核與營業稅法稅制規範有違。

(2)考量個人銷售貨物或勞務如未構成「以營利為目的之事業」，即難謂屬營業稅法第6條所稱之「營業人」及同法第2條所稱之「納稅義務人」，倘一



律規定該個人(即受託人)辦理稅籍登記報繳營業稅，似有未妥。爰財政部99年8月11日函明釋，信託於委託人及受託人均為自然人之情況，應按其經營型態依營業稅相關法令規定，分別認定應否辦理稅籍登記及課徵營業稅。

2、有關貴公會提及財政部92年5月13日函附件三後段文字「委託人為自然人，其與信託財產有關之進項稅額，尚不得扣抵，至受託人之進項稅額可依法扣抵。」，因文義在解讀上有爭議，建議修改文字為「委託人為自然人，其在信託成立前取得與信託財產有關之進項稅額，尚不得扣抵，至在信託成立後由受託人取得之進項稅額可依法扣抵。」一節：

(1)委託人倘為自然人，非屬營業稅法第2條第1款所稱之納稅義務人，是其因信託財產取得之進項憑證，尚無申報進項稅額扣抵疑義。至於受託人倘有銷售貨物或勞務，則應依財政部92年2月26日令規定，辦理稅籍登記課徵營業稅，即屬營業稅法之納稅義務人，其取得之進項憑證得申報扣抵銷項稅額，於法有據。

(2)是以，財政部95年5月13日函附件三後段文字之文義，尚屬明確。

(二)所得稅部分

信託行為之受託人就各信託應分別設置帳簿，詳細且即時記載各信託之收支項目，以利於次年1月底前向稽徵機關辦理信託所得扣繳之申報。貴公會建議修正扣繳義務人填發扣繳憑單予受託人之期限一節，本局將錄案作為法令修訂建議之參考。

正本：中華民國信託業公會
副本：本局審查二科

