

調 查 報 告

壹、案由：據審計部103年度中央政府總決算審核報告，政府為健全稅制，已持續檢討各項不合時宜賦稅法令，惟仍有部分法令待研酌檢討，其中有關各國稅局對教育、文化、公益、慈善機關或團體結算申報案件，雖已加強查核，惟核定免稅比率偏高；亦應協調主管機關將查核所管教育、文化、公益、慈善機關或團體業務之資料，通報各國稅局運用，以有效掌握稅收等情案。

貳、調查意見：

我國教育、文化、公益、慈善機關或團體（下稱機關團體）為數眾多，以內政部統計民國（下同）104年中央及地方政府所轄之人民團體數即高達5萬9千多個¹（中央15,249個、地方43,932個），尚不包括各主管機關轄屬財團法人，政府鑑於其具公益性且非以營利為目的，又具有替代政府支出、輔助政府職能不足之功能，爰於所得稅法第4條第1項第13款明定，機關團體符合行政院規定標準者，其本身之所得及附屬作業組織之所得，給予免納所得稅之優惠，以鼓勵其設立，此用意良佳，惟如缺乏健全治理及稽查機制，恐有不肖機關團體假公益之名，行避稅之實，此有賴主管機關與稅捐機關共同合作加強管理及稽查，以杜絕不法。本院為瞭解目前就該等機關團體之租稅優惠制度及稽查機制上究有無存在缺漏之處，爰立案進行調查，期能藉由調查督促主管機關積極遏阻稅制弊端，捍衛租稅正義。案經分向審計部、財政部調閱相關卷證資料，且於104年12月7日請審計部就

¹ 資料來源：內政部內政統計年報。

查核各國稅局辦理機關團體課稅情形等相關議題到院進行簡報；復於105年3月21日詢問財政部賦稅署吳署長自心與該署業務主管人員，暨各地區國稅局主管人員等，業已調查竣事，茲臚列調查意見如下：

一、行政院業將財團法人法草案、宗教團體法草案送交立法院審議，人民團體法有關財務監督部分則尚待研修，為強化對該等機關團體之治理與規範，行政院除應加強與立法院之溝通俾順利完成立法，並應積極研修人民團體法外，允宜研議強化機關團體財務、業務資訊公開透明機制，期藉公眾力量有效且適當監督機關團體運作，避免背離創設目的。

(一)按所得稅法第4條第1項第13款規定，教育、文化、公益、慈善機關或團體，符合行政院規定標準者，其本身之所得及其附屬作業組織之所得免納所得稅。行政院並據以訂定教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準（以下簡稱免稅標準），揆諸其立法目的係鑑於教育、文化、公益、慈善性質之非營利組織具有替代政府支出、輔助政府職能不足之功能，加以各國對於非營利組織亦多給予減免租稅之優惠，以鼓勵其從事創設目的之活動，我國爰於稅法中明定符合免稅規定之機關團體可享免納所得稅之優惠，以獎勵其設立。

(二)經查機關團體欲取得免稅資格，須符合免稅標準第2條第1項各款規定：機關團體須無經營與其創設目的無關之業務、用於與創設目的有關活動之支出不低於基金之每年孳息及其他各項收入60%、與捐贈人、董監事間無業務上或財務上不正常關係、結餘款須於往後年度用於與其創設目的有關之活動等等，上開要件之確認具高度專業性，然目前機關團體數量龐大、種類繁多，主管機關及稅務機關就機

關團體之實際運作是否符合創設目的等相關免稅標準規定，如何能確認與稽查，據財政部表示，機關團體之主管機關訂有相關管理法規及財務監督準則，且依其職權透過相關行政措施(如訂定相關獎勵或糾正等機制)，加強對其業管機關團體會務運作及資金運用之監督管理，以確使機關團體積極從事與其創設目的有關活動並維持業務正常運作。該部各地區國稅局於查核過程中，倘發現機關團體之收支情形有不符創設目的等疑義時，除對該機關團體歷年申報案件加強查核外，並將函請相關主管機關協助釐清，如經查明確有與創設目的無關之支出，該項支出不予核認並依法課稅，亦將視情形通報主管機關查處，該通報機制可加強與主管機關間之橫向聯繫合作，提升整體行政管理效益。

(三)據上開財政部所述，機關團體之主管機關訂有相關管理法規、財務監督準則，以確使機關團體積極從事與其創設目的有關活動並維持業務正常運作。惟該等行政規則多僅要求其業務計畫書、經費預算、業務報告書及經費決算等送主管機關「備查」，雖主管機關得派員檢查財團法人之組織及其管理方法、有無違反許可條件、財產保存、保管運用情形、財務狀況、公益績效等，對於機關團體違反規範之行為尚有「糾正並限期改善」之機制，然因各主管機關轄屬機關團體數量相當多，受限於人力，是否能確實有效監督，頗有疑義。教育部轄屬財團法人思源教育學術促進基金會及新北市政府轄屬財團法人成漢教育基金會接受逾200名國防醫學院與三軍總醫院醫師捐款，基金會再以補助研究費方式「回流」捐款總額的9成5給捐款人，涉嫌協助「假捐贈、真逃稅」，基金會收受捐款逾新台幣(下同)

2.6億元，捐款人逃漏稅逾7,840萬元，該案於105年3月間經臺灣臺北地方法院檢察署偵結並起訴部分捐款人，以前揭情事觀之，主管機關針對機關團體之查核深度及密度顯然不足。

(四)又我國目前法制上對機關團體之監督尚未完備，對財團法人、宗教團體之監督並無專法規範(財團法人法、宗教團體法尚未完成立法)，且人民團體法對機關團體之規範尚有不足之處亟待研修，因此各主管機關對法人之設立與監管，係以民法相關規定及本於職權個別訂定之命令為依據，且多以「要點」、「準則」等規範，惟查民法第32條僅規定，主管機關「得」檢查機關團體之業務，並未授權各目的事業主管機關訂定相關法規命令以為監督，故該等規範有違法律保留原則，並無法律授權之依據，自非法規命令無疑。再者，依行政程序法第159條規定，行政規則，並非直接對外發生法規範效力，對外尚無拘束力可言，爰行政院業分別擬具宗教團體法草案於105年2月1日以院臺綜字第1050001651號函請立法院審議、財團法人法草案於同年4月18日以院臺法字第1050158829號函請立法院審議，俾據以有效且適當監督機關團體，並避免以行政規則過度干涉。另人民團體法部分條文修正草案前於100年6月15日修正通過後，迭有立法委員再提出部分條文修正草案(如102年有立法委員為健全人民團體之財務會計制度，提案修正人民團體法第57條)，且據財政部查復，有關針對人民團體財務監督部分尚待研修。故為落實並健全機關團體會務正常運作與財務公開透明，並強化對機關團體之治理及規範，行政院實應積極與立法院溝通以加速完成相關法令之立法，並應積極研修人民團體法。

(五)此外，於前開監督法案完成立法前，對於機關團體之治理，除應由主管機關加強監督查核並與稅務機關橫向聯繫合作外，允宜研議參採外國法制對非營利組織等機關團體內部運作監督採資訊公開方式，協調機關團體及時提供充分可靠之財務業務資訊，推動責信²及透明化制度，透過公眾之監督，以昭公信。目前衛生福利部及內政部亦已於網站公告業管機關團體財務報表資訊，其他主管機關宜參採此作法，藉由公眾力量有效且適當監督機關團體運作，以確保對該等機關團體之捐款依目的使用並促進捐款之使用效率，避免機關團體之運作背離創設目的，政府仍給予免稅優惠待遇之不合理現象。

(六)綜上，行政院業將財團法人法草案、宗教團體法草案送交立法院審議，人民團體法有關財務監督部分尚待研修，職是，為強化對該等機關團體之治理與規範，行政院除應加強與立法院溝通以完成法案之立法及積極辦理法規研修外，允宜儘速研議強化機關團體財務、業務資訊公開透明機制，期藉公眾力量有效且適當監督機關團體運作，避免背離創設目的。

二、教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準第2條第1項第5款規定，由營利事業捐助成立之機關團體，其基金得部分投資該捐贈事業股票，財政部訂定之投資比率高達80%，且僅限於原捐贈事業屬非上市、上櫃公司，餘則無限制，倘主管機關對於機關團體投資並未限制不得動支本金或最低設立基金之現金總額，則高比率之投資，恐有將捐助資金回流原捐

² 參照陳亮光(2008)「台灣非營利組織資訊揭露及稅務申報議題之研究」，第32頁，引用Cutt, James and Vic Murray在(2001)「非營利組織的責信與績效評估」，所謂「責信」(Accountability)其實是一種關係，在責信關係中，受委託者必須對委託者有所交代。

贈營利事業之虞，且一旦投資失利恐將影響基金運作甚至存續，財政部允應確實檢討因應。

- (一) 依據行政院68年7月19日台財字第7151號令訂定發布施行免稅標準第2條第1項第5款規定，就機關團體得以其基金購買依法核准公開發行上市之第一類股票³，當時針對該等股票是否係捐助事業之股票並無限制，故為防止由營利事業捐助之基金全數回流捐贈單位，致有圖利原捐助事業作其他不當使用，影響受捐助機關團體會務正常運作之虞，而有加以限制之必要，爰行政院69年2月26日修正增訂發布免稅標準第2條第1項第5款但書規定，由營利事業捐助之基金，得部分投資該捐贈事業之股票，其比率由財政部定之。
- (二) 嗣財政部鑑於當時大多數機關團體係由營利事業單獨出資捐助成立，捐助事業包含上市公司及非上市公司，如對機關團體資金運用之限制因其捐助事業型態而有太大差異恐扞格難行，爰就當時社會現況及機關團體資金運用需求等情況綜合考量後，於69年7月16日台財稅第35779號公告，不論機關團體捐助事業之型態為何，其由營利事業捐助之基金投資該捐贈事業股票，一律以不超過80%為限，俾易推行。足見當時除規定機關團體之基金及各項收入宜運用於可產生穩定孳息之投資工具，以取得安定之財源，俾使其得以永續經營外，另為防止機關團體以其基金或各項收入全數回流捐贈單位或作其不當使用，利用免稅規定規避稅負，爰就營利事業捐助基金投資該捐贈事業股票訂定限制規範。

³ 為配合上市股票分類之取消，92年3月26日刪除「第一類」上市股票類別之限制，修正為「上市、上櫃公司股票」。

(三)惟財政部嗣後修改上開限制規定⁴，就營利事業捐助成立者，其基金得部分投資該捐贈事業股票，僅限於原捐贈事業屬非上市、上櫃公司，取消對上市、上櫃公司股票之限制，此與財政部原訂定限制比率時，就機關團體資金運用之限制，不宜因其捐助事業型態而有太大差異以免扞格難行之考量似有背離。再者，依據免稅標準規定，機關團體可投資金額，包含基金及各項收入，此基金如包含原始設立基金，則如機關團體將原始設立基金全數或高比率投資原捐贈事業，此是否將影響運作，且涉有將捐助基金回流之虞，經財政部查復說明，按各目的事業主管機關審查財團法人設立許可及監督要點，大都規定財團法人不得動支本金，或不得動支主管機關所定最低設立基金之現金總額，致機關團體會務正常運作所需資金主要由經常性收入及其基金孳息所支應，如捐贈事業股票可產生穩定孳息，機關團體可取得安定財源從事創設目的活動，尚不影響機關團體會務正常運作等語。然倘若主管機關對於機關團體投資並未限制不得動支本金或最低設立基金之現金總額，則機關團體如將原始設立基金全數進行投資，或高比率投資原捐助事業，此恐有將捐助資金回流原捐贈之營利事業之虞且易生弊端，又一旦投資股票失利，除未如預期能獲得穩定孳息外，尚可能因此血本無歸，更將嚴重影響基金運作甚至存續。加以，上開規定自69年訂定迄今已逾30年，實有檢討之必要。

⁴ 依據財政部69年12月16日台財稅第40213號函及94年8月3日台財稅字第09404540950號令，營利事業捐助成立之機關團體以其捐助之基金投資該捐助事業股票，如該捐贈事業之股票，係屬經依法核准公開發行上市、上櫃公司之股票者，不受同條款但書及該部69年7月16日公告最多不得超過80%投資比率之限制

(四)是以，財政部允應確實檢討免稅標準規定中，有關由營利事業捐助成立之機關團體，其基金得部分投資該捐贈事業股票比率高達80%，且僅限於原捐贈事業屬非上市、上櫃公司，對於上市、上櫃公司則並無限制等規定，倘主管機關對於機關團體投資並未限制不得動支本金或最低設立基金之現金總額，則高比率之投資，恐有將捐助資金回流原捐贈營利事業之虞且易生弊端，加以一旦投資失利恐將影響基金運作甚至存續。

三、財政部於80年間函頒「加強查核教育文化公益慈善機關或團體作業計畫」施行迄今已歷多時，實應與時俱進再加檢討修正，以符合實務查核需求，就機關團體申報案件除應保留各地區國稅局選案查核之彈性空間外，允應訂定一致性處理原則，以資共同遵循。

(一)財政部為促使財團法人等機關團體依其創設宗旨推展文教公益慈善事業，於80年5月8日台財稅第801246133號函頒「加強查核教育文化公益慈善機關或團體作業計畫」，以規範稽徵機關查核之作業程序、追蹤管制及成果回報，俾供稽徵機關一致性處理及共同遵循；另目前稽徵機關辦理機關團體申報案件選案作業，除依該作業計畫規定執行，並參酌其他因素進行選案：將未能符合免稅標準規定，經主管機關或該部同意之結餘款使用計畫，列入追蹤查核之必選案件；將鉅額捐贈案件、以前年度經稽徵機關核定大額補稅案件、稅務資訊科通報查核案件、不符免稅標準第2條第1項第8款規定案件、從事居家護理、護理之家、養護中心、坐月子中心、財團法人醫院及私立學校等案件列為優先選查對象。

(二)惟查上開作業計畫自80年訂定迄今已歷多時，以目

前機關團體之態樣、規模及數量等已今非昔比，社經環境亦已大幅改變，且經本院檢視該作業計畫內容，其中每年1月、7月派員至法院及縣市政府等有關單位蒐集機關團體之登記資料，送由電作單位登錄建檔及更新資料等作業程序，均已不合時宜；另將未符免稅標準經財政部同意限期輔導改進或計畫運用之案件、全年收入1億元以上者，均列入必選案件深入查核，符合一定條件⁵之選查案件應選列5分之1深入查核等情，考量目前機關團體規模及現行稽徵機關人力，亦恐難以落實辦理，是以，財政部宜與時俱進依據現行機關團體態樣、規模及數量之變化、資料蒐集與查核內容、方式及作業期程改變等因素，就機關團體選查案件標準（條件）及實際查核案件情形，審慎評估並檢討研修，以符合實務查核需求。

（三）再者，各國稅局最近年度所訂之機關團體選案查審計畫，其選案查核標準（條件）均不一，且多由各地區國稅局局長決行，是否應由財政部訂立原則以供遵循並加以督考成效，據該部查復表示，考量實務上各地區機關團體之類型及態樣繁雜，規模及家數差異大，選案時除應遵循上開作業計畫辦理外，仍宜保留各地區國稅局可因地制宜並藉由評估以往年度實際查核成果擬定選案查核條件之彈性空間，俾利提高機關團體選案查核之精準度等語。誠如財政部所言，保留各地區國稅局因地制宜選案查核之彈性空間實有其必要性，然一體適用之共通性

⁵ 符合下列條件之一者，得視人力就當年度案件選列5分之1深入查核：近5年曾接受營利事業或個人之鉅額捐贈者、其董、監事為頗具規模之營利事業之負責人或董、監事者、以前年度經稽徵機關核定課稅者，輿情反映或有關單位通報認為有查核必要者，其他經稽徵機關研判有查核之必要者（含依照規定可免辦結算申報之案件）。

處理原則亦有訂定之必要，財政部允宜研議訂定俾資遵循並定期督考成效。

(四)綜上，財政部於80年間函頒「加強查核教育文化公益慈善機關或團體作業計畫」施行迄今已歷多時，實應與時俱進確實檢討修正，以符合實務查核需求，另就機關團體申報案件除應保留各地區國稅局選案查核之彈性空間外，允應訂定一致性處理原則，以資共同遵循。

調查委員：陳慶財

方萬富

楊美鈴