

以不動產信託讓與取得現金及次順位受益證券其所得額之計算

發文機關：財政部

發文字號：財政部 93.11.29. 臺財稅字第09304562670號

發文日期：民國93年11月29日

主旨：XX人壽保險股份有限公司（以下簡稱XX人壽）依據不動產證券化條例之規定，採特殊目的信託架構，將其所擁有之XX大樓信託讓與○○銀行股份有限公司（以下簡稱受託機構），以發行不動產資產信託受益證券所衍生之相關稅務疑義乙案。

說明：

二、有關「信託關係終止，受託機構分配剩餘財產予次順位受益證券持有人時，其信託利益之計算，究應以次順位受益證券之帳面價值、票面金額或實際取得成本作為計算基礎？」乙節，說明如次：

(二) XX人壽持有次順位受益證券，係屬未放棄控制之保留權利，其財務會計之處理，依財團法人中華民國會計研究發展基金會93年6月11日(93)基秘字第141號函發布「不動產證券化之會計處理」第10段規定，應依移轉時出售與保留部分之相對公平價值，分攤不動產之帳面價值，並計算出售部分之損益。本案XX人壽移轉其所擁有之「證券化後之受益權」，所收取之對價有二：其一為現金，其二為次順位受益證券。此交易型態係類屬資產之交換，依據所得稅法第9條及營利事業所得稅查核準則第32條第2款規定，同類資產交換如有另收現金者，現金部分應視為出售，按比例承認利益，依法課徵營利事業所得稅。故XX人壽原始持有次順位受益證券，應以發行當時依前開規定調整後之金額作為入帳之基準。另次順位受益證券持有人享有剩餘財產分配權，故XX人壽自發行日起，原始持有次順位受益證券至信託關係終止日為止，其所獲配之資金總額，與發行當時依規定調整後入帳金額之差額，係屬已實現之投資損益，應由受益證券持有人，併計當年度營利事業所得額，依法課徵營利事業所得稅。

(三) 依據XX人壽與受託機構簽訂之不動產信託契約第7條約定，本案次順位受益證券除由委託人XX人壽持有外，亦得由XX人壽轉讓予特定投資人。自次級市場購入次順位受益證券之持有人，其受讓取得次順位受益證券，應依實際取得成本作為入帳之基準。另特定投資人自受讓取得次順位受益證券之日起，持有至信託關係終止日為止，其所獲配之資金總額，與受讓當時實際取得成本之差額，係屬已實現之投資損益，應由受益證券持有人，併計當年度營利事業所得額，依法課徵營利事業所得稅。

四、有關「受託機構因受託經管XX大樓資產信託，所成立信託專戶取得之進項稅額是否得以扣抵銷項稅額？即本信託專戶是否得按加值型及非加值型營業稅法第4章第1節規定計算並報繳營業稅？」

乙節，因本案受託機構係屬加值型及非加值型營業稅法第4章第2節營業人，故其所支付之進項稅額不得扣抵銷項稅額，惟其因受託管理信託資產所收取之租金收入，非屬該行專屬本業收入，如其依加值型及非加值型營業稅法第24條第1項規定，就非專屬本業之銷售額部分申請改按第4章第1節規定計算營業稅額，則其進項稅額可依同法第19條及「兼營營業人營業稅額計算辦法」之規定，計算可扣抵銷項稅額之數額。