

發文字號：法務部 93.11.08 法律字第 0930700550 號函

發文日期：民國 93 年 11 月 08 日

要 旨：關於財團法人出資成立之公益信託，該財團法人之董事是否得為受託人疑義

主 旨：關於財團法人出資成立之公益信託，該財團法人之董事是否得為受託人疑義乙案，本部意見如說明二。請查照參考。

說 明：一、復 貴部九十三年八月三日臺內民字第○九三○○七○二八五號函。

二、查有關財團法人出資成立之公益信託，該財團法人之董事是否得為受託人，信託法及本部公益信託許可及監督辦法並無相關規定，主管機關審查時，是否應予許可，亦乏案例可供參考。然公益信託之委託人與受託人有一定之利害關係，而公益信託有其目的並得接受捐贈，是否因此而易滋弊端，應否禁止，均待研究探討建立法制。為此本部爰於九十三年九月二十九日邀集信託法學者專家及相關目的事業主管機關研商後，綜合彙整與會學者專家意見，認為對於類似之申請案，依法而言，主管機關似無法僅以受託人為自然人，或受託人為委託人之董事，而不予許可，但目的事業主管機關在審核時，應就個案特別考量以下幾種情形：（一）董事與受託人地位之利益衝突。（二）受託人是否確有管理或處分信託財產之能力？如無執行能力，必要時得命受託人提供擔保（信託法第七十二條規定參照）。（三）函請稅捐稽徵機關備案或請其就課稅問題表示意見，如無任何稅賦優惠，主管機關宜向申請人（受託人）闡明，使其能再審慎考量。（四）財團法人董事為受託人成立公益信託，是否符合董事義務本旨？是否符合財團法人之本旨？即是否符合法定義務與責任。（五）為防止弊端，主管機關於許可成立公益信託時，得依得行政程序法第九十三條規定附附款。尤於公益信託剛開始實施之際，建制之初，更應審慎，一方面要有效運用該制度，另一方面要有效管理，使符合信託本旨立法目的，避免被濫用。至於個案之審查，建議各目的事業主管機關如能邀請學者專家召開審查會議，作深入的審核，應較周延妥當。

三、檢附前開會議紀錄一份。

正 本：內政部

附 件：研商財團法人出資成立之公益信託，該財團法人之董事是否得為受託人疑義乙案會議紀錄

一、時間：九十三年九月二十九日（星期三）上午九時三十分

二、地點：本部三樓會議室

三、主席：林次長錫堯

四、出席人員：陳教授春山、葉教授賽鶯、潘副教授秀菊、黃子能先生、教育部蔡科長惠如、內政部民政司林專員杰志、財政部賦稅署吳科長英世、林科員燕瑜。

五、列席人員：本部法律事務司林司長朝松、林副司長秀蓮、郭科長全慶

六、主席報告：（略）

七、主管司報告：（略）

八、討論事項：關於財團法人出資成立之公益信託，該財團法人之董事是否得為受託人？是否因與公益信託之委託人有利害關係（自然人）而有無不同？

九、發言要旨

林次長錫堯：

財團法人本身即從事公益事業，將其基金捐助設立公益信託，是否符合財團法人本質？該董事個人有否執行能力，能否達到信託目的？亦為思考問題。本案另涉及課稅問題，如受託人為自然人，設立時即被課徵大筆稅捐，還有能力執行公益？如目的事業主管機關為許可設立時，須斟酌那些因素？請大家提供意見供參考。

教育部：

本案是否會個案通案化，須審慎處理。

財團法人之董事為基金會之執行機關，本身既為委託人，又為受託人，互為委託與受託關係，身分關係模糊，尚有待釐清。

財團法人章程規定執行事項，基金會本身以其龐大組織都無法執行，擬撥付部分基金成立公益信託，委託其董事個人執行，該董事個人有否執行能力，能否達到信託目的，尚有疑義。

財政部賦稅署：

自然人提供財產成立、捐贈或加入公益信託者，須受託人為信託業法所稱之信託業，始得享有減免遺產稅或贈與稅之優惠（遺產及贈與稅法第十六條之一第三款及第二十條之一參照）。因此，如認信託法對於自然人擔任公益信託之受託人既無禁止之規定，自應許可此類公益信託之成立，解釋上尚無不妥。惟由於受限於稅法之規定，除提供財產之委託人不能享受稅負優惠外，對該公益信託為捐贈者，亦不能自其遺產總額或贈與總額中扣除之。

個人及營利事業成立、捐贈或加入公益信託，須受託人為信託業法所稱之信託業，始得享有綜合所得扣除之優惠（所得稅法第四條之三及第六條之一參照）。如公益信託之受託人為自然人，個人及營利事業對其為捐贈，即無扣除綜合所得或營利事業所得總額之優惠。

公益信託之受託人如非屬信託業法所稱之信託業者，就稅法之規定而言，即不將此種類型之信託視為公益信託。換言之，該信託成立後，如有自然人對其為捐贈者，即應課贈與稅；又該公益信託有給與利益者，受益者即應課所得稅。故以租稅減免之角度而言，此種信託可謂毫無稅負上之實質利益。

潘副教授秀菊：

基本上從信託法或信託業法，受託人主要係管理信託財產並無限制自然人得為受託人，原則上屬委託人自己之權限，信託原則上屬高度信賴關係，委託人基於信賴關係委請受託人處理信託事務，除法律有特別規定外，例如：信託法第二十一條規定，未成年人、禁治產人及破產人，不得為受託人；第七十條，應經目的事業主管機關之許可，其他皆屬委託人之權限。

惟如從反對角度，本人參考國外學者 Howard L. Oleck, Martha E. Stewart, Nonprofit Corporations, Organizations, & Associations. 著作，討論董事與受託人地位不同，提出二點觀點供參考：

- (一) 董事與受託人地位之利益衝突：董事係為法人團體本身之利益；但是，受託人係為受益人之利益，如以董事為受託人，則原本董事為委託人之利益，將會影響受益人之利益，便產生利益衝突。解決方式，建議卸任董事職務，以單純自然人身分為受託人，以免發生利益衝突。
- (二) 目的事業主管機關之審核裁量權限：我國機制與美國機制有類似之處，委託人可自由選任受託人，但不可違背法令規定，法院可為受益人之利益選擇受託人，可以不用委託人所選任之受託人。又法院為其監督機關，與目的事業主管機關同，法院認為必要時，原則上受託人須提供擔保，我國信託法第七十二條規定，目的事業主管機關必要時得命受託人提供擔保；法院有權審核受託人學經歷，有否執行能力？如無執行能力，可透過提供擔保機制。其實目的事業主管機關權限很大，依信託法第七十條，受託人應經目的事業主管機關之許可。故目的事業主

管機關應善於利用本身許可之審核權限。

(三) 如受託人為自然人時，英國法制上置公益委員會機制，以引導受託人如何處理信託事務，我國並無此機制。

目的事業主管機關審核公益信託契約時，發現信託契約條款有問題時，可否請其補正或刪除？究意主管機關審核權限有多大？例如：本件依公益信託契約第六條第一款規定，有下列情形之一，信託關係消滅：真意為職務終了，主管機關可否請其修正？

稅捐問題，應由委託人自己考量設立目的，主管機關有否必要告訴委託人？如主管機關給予建議，是否會因目前法規不週延等因素，將來反而造成處理上之困擾。

公益信託契約書第十條規定：「本件公益信託如經主管機關否准時，仍生一般信託之效力。」文義不明，原意是否轉為私益信託？誰為特定受益人？尚有疑義。

從財團法人主管機關之角度思考，財團法人設立公益信託的目的性為何？財團法人以其信賴之董事為受託人有何風險？如財團法人想濫用捐助財產，有無必要成立公益信託？或因成立公益信託更能保護捐助財產？主管機關如許可其成立公益信託，但又為避免董事利益衝突或學經歷不足，即應回歸公益信託許可及監督辦法第五條第四款規定，於信託契約條款，明定受託人如何管理、運用信託基金，減少賦予受託人裁量權，受託人權限規定清楚，即能避免發生流弊。

黃子能先生：

對於類似本件之申請案，依法而言，主管機關似無法僅以受託人為自然人，或受託人為委託人之董事，而不予許可，但在審查時，應特別考量以下幾種情形：

公益信託之受託人如為信託業法所稱之信託業者，除須受公益信託主管機關之監督外，另須受託業法主管機關之監督。但以自然人為受託人時，因乏上述雙重監督之機制，固主管機關受理此類公益信託之申請案件時，對於受託人之資格及能力，以及是否確能遂行公益之目的等事項，應作更嚴格之審查。

財團法人捐助成立公益信託者，不得逾越章程及其捐助行為所定目的範圍，究有無逾越，宜由該財團法人之目的事業主管機關認定之。故主管機關在受理此公益信託之申請時，宜先徵詢該法人目的事業主管機關意見。

以公益信託之財產捐助成立財團法人者，其可能產生之問題在前次「事務經營型公益信託」之諮商會議中已有詳細討論。而財團法人以其財產捐助成立公益信託，亦可能產生相同或類似之問題。故主管機關為審查時，亦應一併注意。

另本件主管機關審查後，認應予許可，宜將全案函稅捐稽徵機關備案或請其就課稅問題表示意見。蓋本案之受託人非信託業，不在享有稅法上之優惠，一旦許可其成立，受益人就信託成立當年度享有信託利益之權利價值，於法定期間內，即應按規定之扣繳率申報納稅；而由於本件信託之受益人不特定，故所得稅法第三條之二係以受託人為納稅義務人。惟納稅義務人（受託人）究應繳納多少，稅額（規定之扣繳率為何），究以受託人自有財產繳納，抑或以信託財產繳納，其不繳納時，稅捐機關得移送強制執行之財產究為信託財產抑或受託人之自有財產？在在均有疑義，實有加以釐清之必要。

陳教授春山：

今天我們要從法制觀點提供意見，應從服務行政觀點出發，思考人民的需求是什麼，始不會造成政府以法律限制人民設立公益信託，並想辦法協助幫助人民，使人民達到設立公益信託之目的。故建議內政部與當事人事業誠意溝通，表達政府推展及促成設立公益信託之用意，但申請設立者必須調整部分內容及配合相關法律規定。

當初公益信託之建制，基本上受託人並未限定須為信託業者，當時仿造日本立法例，是基於租稅的誘因，作為基本之條件，鼓勵由信託業者為受託人，並無限定自然人為受託人之意旨。關於稅之問題，本案似不符合遺產及贈與稅法及所得稅法規定免稅的條件，不管委託人是否為營利事業，如受益人為他益信託之情形，仍然須課徵贈與及所得稅。例如，遺產及贈與稅法第二十條之一規定：「因委託人提供財產成立、捐贈或加入符合第十六條之一各款規定之公益信託，受益人得享有信託利益之權利，不計入贈與總額。」因本案不符合第十六條之一各款規定之公益信託要件，將來利益公益分配時，即產生是否免稅之問題。本案成立公益信託，有其困難點，如以財團法人董事為受託人成立公益信託，是否符合董事義務本旨？是否符合財團法人之本旨？即是否符合法定義務與責任，為財團法人所容許之行為？財團法人之管理，常為事後管理，但公益信託核准時，不宜作嗣後管理，而應事前審查財團法人董事為受託人是否符合董事義務，且成立公益信託

是否符合當初捐助人捐助該財團法人之本旨，作為設立公益信託審核依據。尤其本案捐款又涉及九二一災款之補助，該財團法人之捐助行為，除信徒捐助外，亦包括南投縣政府、聯合勸募、及中央政府機關內政部等資金補助，如將捐款一千六百萬元放入個人手中，則政府救災本旨及威信，將會受到影響及批評，更宜慎重將事。

本人亦贊同，董事本身為財團法人之執行機關，如亦為公益信託人，其角色是否會涉及利益衝突。宜請財團法人就請其董事為受託行為再作說明。

雖信託法第十九條有撤銷權規定，但似無法有效規範，政府如許可個案設立公益信託，建議目的事業主管機關依行政程序法第一百二十三條規定，保留許可處分之廢止權之附款，以有效控制公益信託避免弊端之防治措施。

葉教授賽鶯

我國信託法第二十一條規定：「未成年人、禁治產人及破產人，不得為受託人。」上開條文，係有關受託人消極資格之規定。至於受託人應具備何種積極資格，信託法尚乏明文。惟法務公益信託許可及監督辦法第三條第一項第五款及第二項明定受託人申辦公益信託之設立及受託人許可，應提出受託人履歷書及身分證明文件；其履歷書應載明姓名、住所及學、經歷；其為法人者，應載明其名稱、董事、主事務所及章程。且同辦法第五條第一項第四款亦規定，法務部就公益信託之申請。依上揭規定，許可辦法似有對受託人所應具備積極資格加以補充之意涵。此亦為日本學者新井誠贊成之作法，蓋受託人乃信託財產名義上之所有權人，自應具有管理或處分信託財產之能力。為確保信託目的之達成，宜由法令對受託人之積極資格作補充性之規定。（詳參新井誠著信託法，二〇〇二年版，頁一二九至一三一）

信託法對於自然人擔任受託人，並無限制規定。又公益信託以自然人為受託人者，固不得享有各項稅法上之優惠。然而，此種情形並不能作為主管機關不予許可之理由。惟由於此種公益信託既無任何稅負優惠，是否因而加重委託人、受託人、受益人及信託財產之負擔，甚至妨礙信託目的之達成，主管機關宜向申請人（受託人）闡明，使其能再審慎考量。另就本件申請案而言，該財團法人本可採宣言信託之方式成立公益信託，惟何以不循此一由本身自為委託人及受託人，並邀公眾加入為委託人之模式？反而，選擇以其董事中之一人為受託人，

成立不能享有稅負優惠之信託。其理由何在？是否該董事確具卓越超群之能力，足以擔當此一重任？主管機關實有請申請人詳加說明之必要，俾資釐清。

另依本件公益信託契約書及年度信託事務計畫書所示，信託財產新臺幣一千六百零五萬元擬全數用以購置土地並建築聚會所，至於日後辦理公益事業所需費用均擬向政府機關申請補助。鑑於此一公益信託申請設立案，除涉及稅法之問題外，並與其他公益目的事業主管機關業務相關，故建議內政部另徵詢財政部與各該目的事業主管機關之意見後，再行審查。此外，主管機關經就法定應審查事項為審查後，如認以不予許可為宜者，自得本於裁量權之行使而不予許可。（參照法務部公益信託許可及監督辦法第五條第二項後段）

林次長錫堯：

財團法人指定其董事受託人是否可行？是否角色發生衝突？能否有效執行受託任務？有無違反信託本旨或目的？各目的事業主管機關如何妥適運用裁量權於個案？等問題，允宜就個案依信託法等法規妥為認定。尤於公益信託剛開始實施之際，建制之初，更應審慎，一方面要有效運用該制度，另一方面要有效管理，使符合信託本旨立法目的，避免被濫用。本部固可就通案之法律意見提供參考；至於個案之審查，各目的事業主管機關如能延攬學者專家成立審查小組，作深入的審核，則較周延而適法妥當。

主 席：林錫堯

紀 錄：郭全慶