

非營利組織帳務財稅事務淺談

張玉惠 協理

壹、前言

營利組織是一種不以營利為目的的組織，運用社會力量做有益社會的活動，有盈餘於法不能分配，所以有龐大盈餘可能是因為超額募款而執行非營利項目不足所致，當收到的錢太多而做的事太少時而發生盈餘，也可能被認為另類的成效不彰。

非營利組織依成立之型態不同有財團法人、社團法人兩種。財團法人是以「財」為基礎的組織，為公益性質，具特定目的，按目的事業經主管機關許可設立之各種類型基金會。社團法人則是以「人」為基礎的組織，按「人民團體法」所成立的各種協會、促進會、學會等組織。

非營利組織的會計處理在資產、負債方面與營利組織所遵循的會計原則和一般公認會計原則並沒有太大不同，只是在淨值面應分類為永久受限淨值（如創設基金）、暫時受限淨值（捐款人指定用途之捐款）及未受限淨值（類似營利組織之累積盈餘）。

在實務上，非營利組織的會計處理要注意事業主管機關所制定的法規。例如，中央各部門訂定之財團法人會計處理及財務報告編製準則，以及依據人民團體法授權訂定之社會團體財務處理辦法等等。

貳、非營利組織年底報稅

在所得稅方面，非營利組織得依規定照規模、成效來區別稅務申報上的差異：

- (1) 要辦理結算申報，但部分可免稅。
- (2) 要辦理結算申報，且全部收入均需課稅者。
- (3) 免辦理所得稅結算申報。

所得稅法第七十一條之一第3項規定

合於第四條第十三款規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體及其作業組織，應依第七十一條規定辦理結算申報；其不合免稅要件者，仍應依法課稅。

2-1 非營業組織在年底申報時有兩張損益表，無營業行為僅編製教育文化公益慈善機關或團體及其作業組織結算申報書(以下簡稱結算申報書)第三頁之損益表(專供無銷售貨物或勞務者使用)，用於創設目的有關活動之支出達創設目的有關收入60%即為免稅，其用於與其創設目的有關活動之支出，未達基金之每年孳息及其他各項收入60%即須繳營所稅，但符合下列情形之一者，不在此限：

- (一) 當年度結餘款在新臺幣五十萬元以下。
- (二) 當年度結餘款超過新臺幣五十萬元，已就該結餘款編列用於次年度起算四年內與其創設目的有關活動支出之使用計畫，經主管機關查明同意。

2-2 有營業行為時需編製結算申報書第四頁及第五頁(專供有銷售貨物或勞務者使用)

比照一般買賣業、製造業有賺錢就要繳營所稅，若虧損經會計師稅務簽證能往後 10 年抵減銷售貨物或勞務之所得。

2-3 銷售貨物或勞務以外之收入不足支應與其創設目的有關活動之支出(虧錢)，結算申報書第五頁銷售貨物或勞務之所得可先扣除後再計算稅額。

行政院頒訂「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」第 3 條
第 3 條

符合前條規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體，其銷售貨物或勞務之所得，除銷售貨物或勞務以外之收入不足支應與其創設目的有關活動之支出時，得將該不足支應部分扣除外，應依法課徵所得稅。

符合前條規定經主管教育行政機關許可設立之學校財團法人或私立學校
法

中華民國九十六年十二月十八日修正之條文施行前已設立之財團法人私立學校(以下簡稱財團法人私立學校)，其銷售貨物或勞務之所得，免納所得稅。但依私立學校法規定辦理之附屬機構，其銷售貨物或勞務之所得，應由該學校財團法人或財團法人私立學校擬訂使用計畫，報請主管教育行政機關洽商財政部同意，並於所得發生年度結束後三年內使用完竣，屆期末使用部分，應依法課徵所得稅。

有關函釋列舉如下：

財政部 840301 台財稅第 841607554 號函

免稅適用標準所稱銷售貨物或勞務之適用範圍

主旨：核釋「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」適用疑義。

說明：三、本標準所稱「銷售貨物或勞務」，係指將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物；提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。

四、慈善救濟團體義賣貨物或舉辦義演，其取得之代價含有捐贈收入性質，得不視為本標準所稱「銷售貨物或勞務」。

五、自辦理 84 年度結算申報起，教育、文化、公益、慈善機關或團體銷售貨物或勞務之所得，應依本標準第 2 條之 1（編者註：現行第 3 條）第 1 項規定課徵所得稅；銷售貨物或勞務之虧損，准比照公司組織之營利事業，如符合所得稅法第 39 條但書規定，得自以後 5 年（編者註：現為 10 年）度銷售貨物或勞務之所得中扣除。

財政部 850327 台財稅第 851900292 號函

機關團體之所得徵免所得稅時損益計算項目之認定原則

主旨：核釋教育、文化、公益、慈善機關或團體及其附屬作業組織（以下

簡稱機關團體)之所得，依「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)第2條及第2條之1(編者註：現行第3條)規定徵免所得稅時，有關損益計算項目之認定疑義。

說明：二、機關團體承辦政府委辦業務，其損益計算項目認定如下：(一)

機關團體承辦政府委辦業務，係屬銷售貨物或提供勞務予他人以取得代價之銷售貨物或勞務行為，其所取得之收入應計入當年度收入總額，依免稅標準第2條及第2條之1(編註：現行標準第3條)規定徵免所得稅。(二)

機關團體承辦政府委辦業務之各項支出，得依政府委辦契約之約定核實認定。

三、機關團體之成本、費用等支出，若同與其創設目的活動及銷售貨物或勞務有關，其損益計算項目認定如下：(一)可由機關團體依其實際支出性質，採前後年度一致處理且不重複列報原則，自行劃分並申報為與其創設

目的有關活動之支出或銷售貨物或勞務之成本、費用，再由稽徵機關依其

申報情形核實認定。(二)機關團體依前開規定自行申報為銷售貨物或勞務之成本、費用支出，因超越所得稅法及營利事業所得稅查核準則規定之列

支標準，未准列支時，如該部分支出確與其創設目的活動有關，且有支付事實及取具合法憑證，可於依免稅標準第2條第1項第8款規定計算80%

(編者註：現為60%)支出比例時，併入支出項下計算。

四、機關團體無法依職工福利金條例規定成立職工福利員會者，其職工福

利支出認定如下：(一)符合免稅標準第 2 條規定之機關團體，其與創設目的有關活動之職工福利支出，可核實認定；其與銷售貨物或勞務有關之職工福利支出，應依營利事業所得稅查核準則第 81 條規定辦理。(二)不符合免稅標準第 2 條規定之機關團體，其所得額之計算，應根據其結算申報書，依所得稅法及有關法令之規定查核，故其職工福利支出應依營利事業所得稅查核準則第 81 條規定辦理。

財政部 860319 台財稅第 861886141 號函

訂定「宗教團體免辦理所得稅結算申報認定要點」

主旨：訂定「宗教團體免辦理所得稅結算申報認定要點」(以下稱本要點)

乙份如附件。

說明：二、本要點自查核 84 年度結算申報起適用。稽徵機關於查核宗教團體之結算申報案件時，應依本要點規定辦理，不適用本部 84 年 9 月 8 日

台財稅第 841644931 號函之規定。

財政部 860319 台財稅第 861886141 號函附件

宗教團體免辦理所得稅結算申報認定要點

一、宗教團體符合下列規定者，免辦理所得稅結算申報：

(一)依法向內政部、省(市)、縣(市)政府立案登記之寺廟、宗教

社會團體及宗教財團法人。

(二) 無銷售貨物或勞務收入者。

(三) 無附屬作業組織者。

二、宗教團體有銷售貨物或勞務收入，或有附屬作業組織者及宗教團體捐助成立之教育、文化、公益、慈善機關或團體，應辦理所得稅結算申報，並依行政院頒訂「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」規定徵、免所得稅。

三、宗教團體辦理下列宗教活動之收入，非屬銷售貨物或勞務收入：

(一) 舉辦法會、進主、研習營、退休會及為信眾提供誦經、彌撒、婚禮、喪禮等服務之收入。

(二) 信眾隨喜佈施之油香錢。

(三) 供應香燭、金紙、祭品、齋飯及借住廟(客)房之收入，由信眾隨喜佈施者。

(四) 提供納骨塔供人安置骨灰、神位之收入，由存放人隨喜佈施者。

四、宗教團體之下列收入，屬銷售貨物或勞務收入：

(一) 販賣宗教文物、香燭、金紙、祭品等商業行為收入。

(二) 供應齋飯及借住廟(客)房之收入，訂有一定收費標準者。

(三) 提供納骨塔供人安置骨灰、神位之收入，訂有一定收費標準者。

(四) 財產出租之租金收入。

(五) 與宗教團體創設目的無關之各項收入及其他營利收入。

五、本認定要點自查核八十四年度所得稅結算申報起適用。

2-4 目前財政部釋一定要辦理結算申報之非營業組織為：

●各級私立學校

財政部 640904 台財稅第 36455 號函

私立學校結算申報得僅以當期決算書表為之

主旨：各級私立學校仍應依所得稅法第 71 條之 1 規定辦理結算申報，以憑調查核定。

說明：二、依所得稅法第 71 條之 1 規定，合於同法第 4 條第 13 款規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體及其作業組織，應依同法第 71 條規定辦理結算申報。其不合免稅要件者，仍應依法課稅。各級私立學校如不依法提出結算申報，其是否合於免稅要件即無從據以調查核定，至其結算申報書表，依所得稅法施行細則第 57 條之 2 規定，除屬對外營業之作業組織準用營利事業所得稅結算申報書辦理外，其非屬營利社團及對外無營業行為之作業組織者，得僅以提出當期決算書表為之。

●政黨

財政部 931224 台財稅字第 09304547170 號令

政黨應自 95 年度起辦理所得稅結算申報

依人民團體法設立之政黨，屬所得稅法第 11 條第 4 項所稱之公益團體，自

95 年度起，應依同法第 71 條之 1 第 3 項規定辦理所得稅結算申報。

2-5 目前財政部釋令免辦理結算申報之非營業組織為：

●各行業公會組織、同鄉會、同學會、宗親會及營利事業產業工會

財政部 840908 台財稅第 841644931 號函

宗親會等團體免辦結算申報之要件及例外規定

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之各行業公會組織、同鄉會、同學會、宗親會及營利事業產業工會，無任何營業或作業組織收入，僅有會費、捐贈或基金存款利息者，免依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報。惟上開機關團體之財產總額或當年度收入總額達新臺幣 1 億元以上者，應依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報，並應依「教育文化公益慈善機關團體免納所得稅適用標準」第 2 條第 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

●各工會團體、各級學校學生家長會及國際獅子會、國際扶輪社、國際青年商會、國際同濟會、國際崇她社等機關團體

財政部 850529 台財稅第 851906576 號函

工會等團體免辦結算申報之要件及例外規定

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之各工會團體、各級學校學生家長會及

國際獅子會、國際扶輪社、國際青年商會、國際同濟會、國際崇她社等機關團體，無任何營業或作業組織收入（包括無銷售貨物或勞務之收入），僅有收取會員會費、捐贈或基金存款利息者，免依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額達新臺幣一億元以上者，應依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報，並應依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

● 宗教團體：

財政部 860319 台財稅第 861886141 號函

(函釋內容前面已列)

● 社區發展協會

財政部 860319 台財稅第 861887715 號函

社區發展協會免辦結算申報之要件及例外規定

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之社區發展協會，無任何營業或作業組織收入（包括無銷售貨物或勞務之收入），僅有會費、捐贈或基金存款利息者，免依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額如達新臺幣 1 億元以上者，應依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報，

並應依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

●各縣市工業發展投資策進會

財政部 870316 台財稅第 871934711 號函

各縣市工業發展投資策進會得免辦結算申報之條件

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之各縣市工業發展投資策進會，無任何營業或作業組織收入（包括無銷售貨物或勞務之收入），僅有會費、捐贈或基金存款利息者，免依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額如達新臺幣一億元以上者應依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報，並應依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

●身心障礙福利團體

財政部 870717 台財稅第 871955018 號函

身心障礙福利團體得免辦結算申報之條件

合於所得稅法第 11 條第四項及身心障礙者保護法第 59 條（編者註：現行身心障礙者權益保障法第 63 條）規定之身心障礙福利團體，無任何營業或作業組織收入（包括無銷售貨物或勞務之收入），僅有會費、捐贈或基金存

款利息者，免依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額達新臺幣一億元以上者，應依規定辦理結算申報，並應依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

●各縣市工業區廠商協進會

財政部 910613 台財稅字第 0910453648 號令

各縣市工業區廠商協進會得免辦結算申報之條件

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之各縣市工業區廠商協進會，如無任何營業或作業組織收入（包括無銷售貨物或勞務之收入），僅有會費、捐贈或基金存款利息收入者，免依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額達新臺幣一億元以上者，應依規定辦理結算申報，並依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

●校友會

財政部 970814 台財稅字第 09704065210 號函

校友會免辦結算申報之要件及例外規定

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之校友會，無任何營業或作業組織收入，

僅有會費、捐贈或基金存款利息收入者，可免依同法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額達新臺幣 1 億元以上者，仍應依同法第 71 條規定辦理結算申報，並應依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

●各縣市義勇消防總隊

財政部 971013 台財稅字第 09704102310 號函

各縣市義勇消防總隊免辦結算申報之要件及例外規定

直轄市、縣（市）政府依內政部訂定之「義勇消防組織編組訓練演習服勤辦法」設義勇消防總隊，無任何營業或作業組織收入，僅有會費、捐贈或基金存款利息者，可免依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額達新臺幣 1 億元以上者，仍應依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報，並應依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

●老人社會團體

財政部 980205 台財稅字第 09800007470 號函

老人社會團體免辦結算申報之要件及例外規定

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定，依人民團體法設立之老人社會團體，無任何營業或作業組織收入，僅有會費、捐贈、基金存款利息或非屬承辦政府委辦業務之政府補助收入者，可免依同法第 71 條規定辦理結算申報。惟其財產總額或當年度收入總額達新臺幣 1 億元以上者，仍應依同法第 71 條規定辦理結算申報，並應依「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 2 項規定，委託經本部核准為稅務代理人之會計師查核簽證申報。

參、非營利組織平常是否開立發票(報繳營業稅)

3-1 法規依據：

1、加值型及非加值型營業稅法第一條(90.7.9.修正)(課稅範圍)

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、統一發票使用辦法(規定要不要開發票)

3-2 有營業行為就要開發票報繳營業稅

●什麼是營業行為？通常有訂價有價目表，例如賣供品水果餅乾、提供餐飲、提供住宿、車位出租、房屋出租等等就是營業行為。若是沒有訂價沒有價

目表採自由樂捐隨喜方式就不是營業行為。

●宗教團體財政部860319台財稅第861886141號函釋(函釋內容前已列)

●私立學校辦理社區大學所收取之所得屬銷售貨物或勞務之所得，是否要稅籍登記？要繳營業稅嗎？是否要開發票？

社區大學徵免所得稅釋疑

財政部950321台財稅字第09504500410號函

社區大學如由政府機關編列單位預算自行辦理或公立學校辦理者，其所收取之所得依所得稅法第4條第1項第18款規定，可免納所得稅。惟如由財團法人或社團法人或私立學校辦理者，其辦理社區大學所收取之所得，係屬銷售貨物或勞務之所得，應依上開免稅標準（編者註：教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準）第3條第1項、第2項規定及85年函釋（編者註：財政部85年3月27日台財稅第851900292號函）規定辦理。

加值型及非加值型營業稅法第二十九條(105.12.28.修正)(免辦稅籍登記者)

專營第八條第一項第二款至第五款、第八款、第十二款至第十五款、第十

七款至第二十款、第三十一款之免稅貨物或勞務者及各級政府機關，得免辦稅籍登記。

營業稅法第八條（100.1.26.修正）（免徵營業稅項目）

下列貨物或勞務免徵營業稅：

五、學校、幼稚園與其他教育文化機構提供之教育勞務及政府委託代辦之文化勞務。

統一發票使用辦法第四條（104.3.9.修正；自 104.5.1.施行）（免用或免開統一發票）

合於下列規定之一者，得免用或免開統一發票：八、學校、幼稚園及其他教育文化機構提供之教育勞務，及政府委託代辦之文化勞務。

中山普萊聯合會計師事務所
Chungsun Prime Certified Public Accountants

●身心障礙福利機構

財政部 920320 台財稅字第 0920450889 號函

身心障礙福利機構之收入是否屬銷售貨物或勞務收入之認定

合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之身心障礙福利機構，其收入是否屬銷售貨物或勞務之收入認定如下：（一）房租收入、學費收入及營業收入，為「銷售貨物或勞務」收入。（二）接受政府機關安置收托或收容身心障礙者，所領取之托育及養護補助費收入，為「銷售貨物或勞務」收入。（三）主管

機關為提昇社會福利機構之服務品質或為鼓勵業者配合辦理相關業務所給與獎助性質之各項補助費，如無須相對提供勞務或服務者，非屬「銷售貨物或勞務」收入。(四) 捐款收入及利息收入，非屬「銷售貨物或勞務」收入。



中山普萊聯合會計師事務所
Chungsun Prime Certified Public Accountants