



安侯建業

稅務爭議 預防與解決

2016年5月號



Contents

主題報導

- 04 生技產業稅務爭議探討與解決
- 05 相關稅法規範
- 10 稅務爭議探討案例
- 19 KPMG觀察



主題報導



生技產業稅務爭議 探討與解決



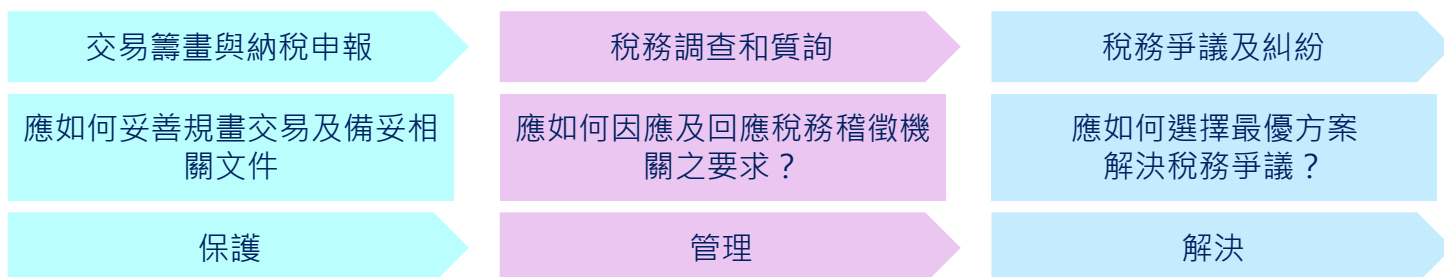
前言

我國政府近年來積極營造有利生技產業的發展環境，包括對於資金募集、技術作價投資、研究發展及人材培訓等等給予許多租稅優惠，促使生技產業蓬勃發展。惟生技產業自創立起不同時期有不同相關稅務爭議議題，本期將提出生技業所面臨之稅務爭議。

生技產業生命週期分為成立階段、研發階段、製造及銷售階段，生技產業除可申請適用產業創新條例或中小企業發展條例之租稅獎勵外，如符合「生技新藥公司」之規定者，更可申請適用生技新藥產業發展條例相關獎勵，例如在成立階段高階專業人員及技術投資人所得技術股，可申請延緩至股票轉讓、贈與或作為遺產分配時，再將全部轉讓價格，或贈與、遺產分配時之時價作為轉讓、贈與或作為遺產分配年度之收益，扣除取得成本，申報課徵所得稅；在研發階段得申請適用「生技新藥公司研究與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法」，以享受較高的抵減率及抵減年限，並將研究用全新儀器設備之購置成本、委託國內醫藥研發服

務公司從事生技新藥研究開發階段、臨床前及臨床試驗之費用，及經經濟部專案認定為生技新藥上市而委託國外醫藥研發服務公司從事臨床前及臨床試驗之費用等列入研發支出適用投資抵減，惟應特別注意研發支出是否符合投資抵減辦法規定之認定爭議，以及如有獲得政府補助款之課稅問題；而在製造及銷售階段，除實務上常有給付國外費用之扣繳或授權收入之課稅議題外，為拓展業務而發生之推廣費用，究係交際費或廣告費、其他費用之認定亦常有爭議。稅捐稽徵機關對於生技產業時常針對上述項目執行查核，而衍生稅務爭議。

面臨前述可能之稅務爭議時，營利事業提出適當的策略對於回應/遵循法令是關鍵的。而行政救濟已非解決稅務爭議的唯一途徑，納稅人其實可以透過事前交易之規劃，及事後面臨稅務查核時與稅局的有效溝通，化繁為簡，減輕、管控與及時解決相關稅務爭議問題。為協助生技產業面對可能產生之稅務爭議，KPMG 稅務團隊將分析下列3個階段，納稅人應做好哪些準備，才可控管、降低相關稅務爭議產生：



相關稅法規範

所得稅法



條文	規範內容
第4條第1項第8款 (免稅規定)	<p>下列各種所得，免納所得稅：.....</p> <p>八、中華民國政府或外國政府，國際機構、教育、文化、科學研究機關、團體，或其他公私組織，為獎勵進修、研究或參加科學或職業訓練而給與之獎學金及研究、考察補助費等。但受領之獎學金或補助費，如係為授與人提供勞務所取得之報酬，不適用之。</p>
第24條第1項 (營利事業所得之計算)	<p>營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。所得額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤；其分攤辦法，由財政部定之。</p>
第37條 (交際應酬費用)	<p>業務上直接支付之交際應酬費用，其經取得確實單據者，得分別依左列之限度，列為費用或損失：</p> <p>一、以進貨為目的，於進貨時所直接支付之交際應酬費用：.....。</p> <p>二、以銷貨為目的，於銷貨時直接所支付之交際應酬費用：.....。</p> <p>三、以運輸貨物為目的，於運輸時直接所支付之交際應酬費用：.....。</p> <p>四、以供給勞務或信用為業者，以成立交易為目的，於成立交易時直接所支付之交際應酬費用：.....。</p> <p>.....營利事業經營外銷業務，取得外匯收入者，除依前項各款規定列支之交際應酬費外，並得在不超過當年度外銷結匯收入總額百分之二範圍內，列支特別交際應酬費。</p>
第60條第1、2項 (無形資產之估價)	<p>營業權、商標權、著作權、專利權及各種特許權等，均限以出價取得者為資產。前項無形資產之估價，以自其成本中按期扣除攤折額後之價額為準。</p>

相關稅法規範

營利事業所得稅查核準則



條文	規範內容
<p>第80條 (交際費)</p>	<p>一、營利事業列支之交際費，經依規定取有憑證，並經查明與業務有關者，應予認定，但其全年支付總額，以不超過左列最高標準為限.....</p> <p>三、屬於交際性質之餽贈支出，仍以交際費認定。</p> <p>四、交際費之原始憑證如下：</p> <p>(一) 在外宴客及招待費用，應以統一發票為憑，其為核准免用統一發票之小規模營利事業者應取得普通收據。</p> <p>(二) 自備飯食宴客者，應有經手人註明購買菜餚名目及價格之清單為憑。</p> <p>(三) 購入物品作為交際性質之餽贈者，應以統一發票或普通收據為憑，其係以本身產品或商品餽贈者，應於帳簿中載明贈送物品之名稱、數量及成本金額。</p>
<p>第103條 (其他費用或損失)</p>	<p>其他費用或損失：</p> <p>一、公會會費及不屬以上各條之費用，皆為其他費用或損失。.....</p> <p>三、其他費用或損失之原始憑證，除應取得確實證明文件者外，為統一發票或普通收據。</p>

相關稅法規範

生技新藥產業發展條例



文號	規範內容
第1條	為發展我國生技新藥產業，成為帶動經濟轉型的主力產業，特制定本條例。
第5條	<p>為促進生技新藥產業升級需要，生技新藥公司得在投資於研究與發展及人才培訓支出金額百分之三十五限度內，自有應納營利事業所得稅之年度起五年內抵減各年度應納營利事業所得稅額；生技新藥公司當年度研究與發展支出超過前二年度研發經費平均數，或當年度人才培訓支出超過前二年度人才培訓經費平均數者，超過部分得按百分之五十抵減之。前項投資抵減，其每一年度得抵減總額，以不超過該生技新藥公司當年度應納營利事業所得稅額百分之五十為限。但最後年度抵減金額，不在此限。第一項投資抵減之適用範圍、核定機關、申請期限、申請程序、施行期限、抵減率及其他相關事項，由行政院定之；並每二年檢討一次，做必要調整及修正。</p>
第7條	<p>為鼓勵高階專業人員及技術投資人參與生技新藥公司之經營及研究發展，並分享營運成果，生技新藥公司高階專業人員及技術投資人所得技術股之新發行股票，免予計入該高階專業人員或技術投資人當年度綜合所得額或營利事業所得額課稅。但此類股票於轉讓、贈與或作為遺產分配時，應將全部轉讓價格，或贈與、遺產分配時之時價作為轉讓、贈與或作為遺產分配年度之收益，扣除取得成本，申報課徵所得稅。</p> <p>發行公司於辦理前項規定之股票移轉過戶手續時，應於移轉過戶之次日起三十日內，向所在地稅捐稽徵機關申報。</p> <p>技術投資人計算前項所得未能提出取得成本之證明文件時，其成本得以轉讓價格百分之三十計算減除之。</p>

相關稅法規範

生技新藥公司研究與發展 及人才培訓支出適用投資 抵減辦法



文號	規範內容
第6條第1項	<p>本辦法所稱研究與發展之支出，指生技新藥公司從事生技新藥產品或技術之研究與發展所支出之下列費用：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一、研究發展單位專門從事研究發展工作之全職人員或本條例第十條第一項及第十一條所定科技諮詢委員或顧問之薪資。 二、委託國內大專校院或研究機構研究，或聘請國內大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。 三、委託經濟部工業局所定國內醫藥研發服務公司參考名單上之國內醫藥研發服務公司，從事生技新藥研究開發階段、臨床前及臨床試驗之費用。 四、具有完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，供研究發展單位研究用消耗性器材、原材料及樣品之費用。 五、專供研究發展單位研究用全新儀器設備之購置成本。 六、專供研究發展單位用建築物之折舊費用或租金。 七、專為研究發展購買或使用之專利權、專用技術及著作權之當年度攤折或支付費用。 八、為研發製造生技新藥而改進下列製程技術之費用： <ol style="list-style-type: none"> (一) 提高原有機器設備效能。 (二) 製造或自行設計生產機器設備。 (三) 改進生技新藥產品之生產程序或系統。 (四) 設計生技新藥產品之生產程序或系統。 九、經經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家專案認定之下列費用： <ol style="list-style-type: none"> (一) 委託國外大專校院或研究機構研究，或聘請國外大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。 (二) 為生技新藥上市而委託國外醫藥研發服務公司從事臨床前及臨床試驗之費用。 (三) 其他研究與發展之支出。

相關稅法規範 解釋函令



文號	規範內容
93年8月23日台財稅字第 09304531790號函	<p>購建固定資產取得政府之專案補助得按其折舊年數分年認列收入</p> <p>營利事業接受政府補助獎勵之經費，應列入取得年度之收入，依所得稅法第24條規定，計算營利事業所得額課稅。惟營利事業接受政府購建折舊性固定資產或增置擴充設備之專案計畫補助獎勵，得按所購建固定資產或增置擴充設備計提折舊之耐用年數，分年平均認列收入，計算營利事業所得額課稅；至所購建之固定資產或增置擴充之設備，應依同法第51條規定提列折舊，以費用列支。</p>

生技產業之稅務 爭議探討



如前所述，生技產業常面臨稅捐稽徵機關針對其產業特殊性，而有不同方向之調查，徵納雙方

因此產生歧見，以下將列舉稅務爭議相關判決：

1. 生技公司贊助醫師參與國內外會議產生之相關費用疑義

臺北高等行政法院99年訴字第1752號判決/最高行政法院100年度判字第2067號判決：

本案甲公司以經營西藥批發為業，民國96年度營利事業所得稅結算申報，原列報其他費用67,632,525元；稅捐稽徵機關初查，以其中會議費14,173,580元（包括國內外旅費626,813元及國外會議研討費13,546,767元，下稱系爭

費用）為贊助醫師參與國內外會議等相關費用，係為招攬業務，對特定醫生之招待，核屬交際費性質，乃予以轉正（因交際費原已超過限額，轉正後未追認），核定其他費用53,458,945元，法院認定理由如下：

系爭費用是否屬交際費或其他費用(即甲公司稱之為「推廣費」)?

➤ 系爭費用性質：

該支出為甲公司邀請國內有權開立處方箋供病患用藥之各領域權威醫師參加國外醫學會會議，贊助渠等醫師參與醫學會議之相關支出，且由該特定醫師直接受領，即由受贊助者參加醫學會議，以達推廣藥品目的。

➡ 依甲公司支付系爭費用之支出型態、支出對象及內容觀之，系爭費用之支出對象乃對於有權威開立處方箋之特定醫師為之，屬對於特定人所為之支出，而其目的係為塑造或改進營利事業之週邊獲利環境，以建立企業良好公共關係所支出之費用，其本質即為對客戶之招待。故以其支出目的，並非在對於不特定人拓展或提昇其企業或其商品之形象，而係在建立企業與該特定醫師間良好公共關係，以爭取有權開立處方箋醫師之好感，以達成促銷藥品之目的，足證**甲公司係以對藥品採購具影響力之用藥醫師為給付對象，補助渠等醫師參與國際專題研討會之團費支出，且由該特定醫師直接受領即受贊助參與醫學會議，則依系爭費用之支出性質觀之，核屬交際費性質無疑，自無廣告費或其他費用之適用，且此項支出核與甲公司營業收入之獲致，亦無必然之因果關係。**



稅務爭議探討一 案例一

臺北高等行政法院99年訴字第1752號判決/最高行政
法院100年度判字第2067號判決：

系爭費用是否屬交際費或其他費用(即甲公司稱之為「推廣費」)?

- ➡ 由以上資料顯示，甲公司之醫療教育活動可區分為(一)舉辦研討會活動(二)贊助特定之重要醫師 (KOL) 出席國際性醫療會議兩種方式，其目的均係為增加銷貨收入，且均為行銷策略方式之一。
- ➡ 屬甲公司舉辦醫學研討會議相關費用 (場租、邀請卡、海報製作、攤位設計、醫師演講費、演講者膳宿及交通費等)，均經稅捐稽徵機關依其支出性質細究後予以核認在案，且本年度甲公司舉辦之國內醫學研討會費用，亦經稅捐稽徵機關原查核認在案，則關於性質上核屬廣告費部分，著重於為建立企業及商品良好形象而支出之費用，主要為對不特定對象所發生之費用，業經稅捐稽徵機關核認在案。
- ➡ 甲公司贊助之系爭費用，乃為增進藥品之銷售量所為贊助特定醫師參與國外醫學研討會行為，係其開發、管理、強化客戶關係及投資目標客戶之眾多行銷策略方式之一，均係在無法律上支付義務情況下，主動、志願地提供贊助，其目的為建立企業與該特定醫師間良好公共關係，以爭取有權開立處方箋醫師之好感，運用其對於同儕之影響力以爭取其他有權開立處方箋醫師之認同，進而塑造或改進營利事業周邊獲利環境，以間接達成促銷藥品之目的，核屬藥商與特定醫師個人間之私人行為甚明，從而稅捐稽徵機關將系爭費用按其性質轉列為交際費，洵屬有據。



稅務爭議探討 一 案例一

臺北高等行政法院99年訴字第1752號判決/最高行政
法院100年度判字第2067號判決：

系爭費用是否屬交際費或其他費用(即甲公司稱之為「推廣費」)?

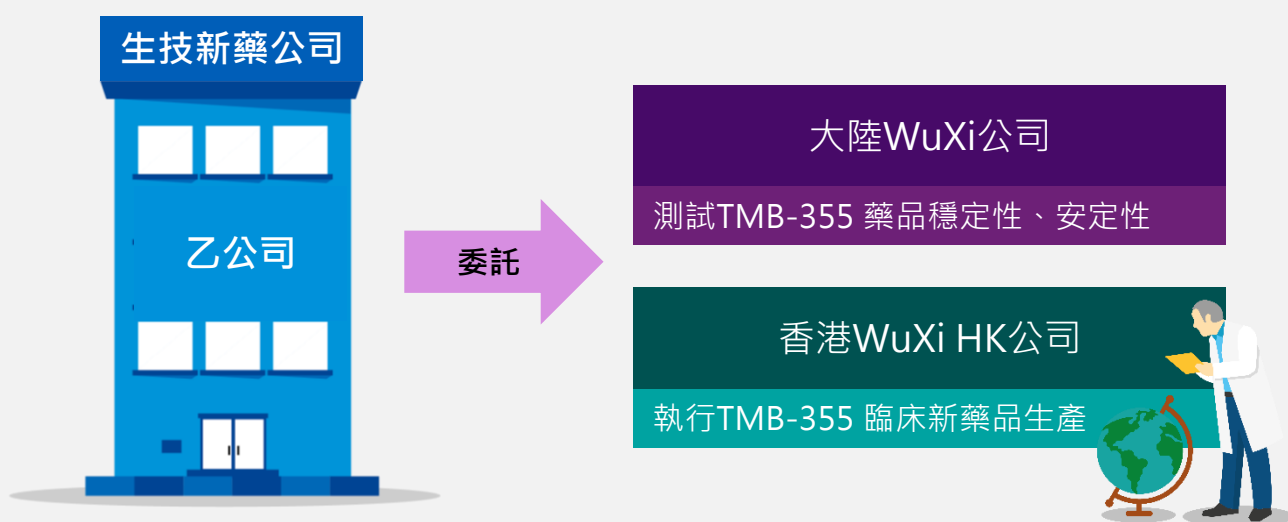
- ➡ 甲公司嗣陳明，其邀請參加國際醫學會議或際學術機構所舉辦之國外醫學會議之對象，僅限國內各醫學專科領域中之關鍵意見領袖 (KOL)，其方式係以提供關鍵意見領袖吸收醫學新知機會後，透過其倡議、推廣醫藥新知及在各醫學專科領域中對於同儕之影響力，協助醫師瞭解甲公司之產品，以推廣所生產須有專業醫師所開立處方箋可使用之藥品，進而促進產品之銷售云云，然此行銷手法非但與甲公司自行定義之推廣費 (營利事業向客戶說明產品或服務，或產品或服務之品質，以達直接促銷之目的所支出的費用) 及推廣費之支出方式 (舉辦產品或服務之說明會或舉辦與產品或服務有關之學術研討會) 主張之「直接促銷」論點及「舉辦說明或研討會」方式不符，更益證甲公司為增進藥品之銷售量所為贊助醫師參與國外醫學研討會行為，不但係其開發、管理、強化客戶關係及投資目標客戶之眾多行銷策略方式之一，且其**贊助對象亦僅限於國內之關鍵意見領袖 (KOL)**，該被贊助者並非甲公司藥品交易對象，亦不符合甲公司所主張之「直接促銷」觀點，是系爭費用支出之性質應屬交際費範疇，難認屬甲公司自行創設主張之「推廣費」，而可於其他費用中列報。

稅務爭議探討 一

案例二

臺北高等行政法院103年訴字第220號判決：

2. 生技公司委託國外廠商進行研發適用「生技新藥公司適用投資抵減辦法」疑義



乙公司為一生技新藥公司，並委託國外廠商進行醫藥研發服務，經濟部工業局以乙公司委託大陸WuXi公司執行TMB-355 藥品穩定性、安定性；委託香港WuXi HK公司執行TMB-355 臨床新藥品生產部分，其委託國外醫藥研發

服務公司之必要性及不可替代性不足，不符合生技新藥公司適用投資抵減辦法第6 條第1項第9款第2目為生技新藥上市而委託國外醫藥研發服務公司從事臨床前及臨床試驗之費用之規定，進而否准該申請。法院判斷理由如下：



稅務爭議探討 一 案例二

臺北高等行政法院103年訴字第220號判決：

乙公司委託之廠商委託大陸WuXi公司、香港WuXi HK公司並不符生技新藥公司適用投資抵減辦法第6條「國外醫療服務公司」之定義：

按中華民國憲法增修文第11條規定：「自由地區與大陸地區間人民權利義務關係及其他事務之處理，得以法律為特別之規定」，「臺灣地區與大陸地區人民關係條例」第2條規定：「臺灣地區：指臺灣、澎湖、金門、馬祖及政府統治權所及之地區。大陸地區：指臺灣地區以外之中華民國領土」，大陸地區既屬中華民國領土，自非「國外」，又因其地位特殊，雖非國外，亦不得適用國內法，因而特別立法加以規範，從而在法律用語上，「國內」、「國外」字樣均不包括大陸地區。從而，生技新藥公司適用投資抵減辦法第6條並未明列「國外及大陸地區之醫藥服務公司」，大陸地區之公司（WuXi）即非屬「國外公司」。又所謂「國外醫藥服務公司」當然指實質在國外完成相關生產之公司，若僅訂約公司設在國外，但實際工作均委由大陸地區之關係企業完成，即難謂係「委託國外醫藥研發服務公司從事生產」。本件與乙公司訂約之WuXi HK公司雖為香港公司，但訊之乙公司：「（問：針對（WuXiHK公司）香港只是一個辦公廳，工廠在大陸，有無意見？）是交由他的關係企業在大陸做的沒錯。」、「契約當事人是乙公司跟香港的這家公司，而香港這家公司是一個跨國性企業的公司，至於他認為哪裡有生產能力由他自己判斷，中國是他一個生產基地而已。」，可知系爭藥品（TMB-355）之生產，實質上確係由「大陸地區之醫藥服務公司」完成無疑，系爭委託自不符合生技新藥公司適用投資抵減辦法第6條之規定。易言之，乙公司所委託之委託WuXi、WuXi HK公司，均非「國外公司」，自不應適用「生技新藥公司研究與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法」第6條第1項第9款專案認定之規定。



稅務爭議探討 一 案例二

臺北高等行政法院103年訴字第220號判決：

乙公司委託之廠商委託大陸WuXi公司、香港WuXi HK公司並不符生技新藥公司適用投資抵減辦法第6條「國外醫療服務公司」之定義：

觀諸「委託大陸地區之醫藥服務公司發展新藥」是否視為「鼓勵對象」而為專案減稅之認定，涉及兩岸未來政策，有國安、經濟、政治上之考量，因而生技新藥公司適用投資抵減辦法第6條第1項第9款未將「大陸地區之醫藥服務公司」視為國外公司而並列為「鼓勵對象」，應係有意之沈默及省略，其就「委託大陸地區之醫藥服務公司為試驗、生產」者，因而未另設其他專案認定之機構，乃前揭有意省略之必然結果，自難謂違反平等原則。且生技新藥公司適用投資抵減辦法第6條第1項第9款乃「專案減稅」之例外規定，其適用本應從嚴，其條文既有意不將「大陸地區之醫藥服務公司」列入，顯非法律漏未規定，難謂為法律漏洞，自無類推適用生技新藥公司適用投資抵減辦法第6條第1項第9款之餘地。

乙公司委託WuXi執行TMB-355藥品穩定性、安定性試驗及委託WuXi HK公司生產TMB-355臨床新藥品仍無必要性及不可替代性：

按生技新藥產業發展條例目的在於發展我國生技新藥產業，若我國內之生技新藥產業之價格或技術準已可與國外醫藥服務公司並駕齊驅，訂單自然來到，又有何減稅獎勵之必要？故必是國內生技新藥產業尚屬起步階段，其價格或技術準尚未達國外醫藥服務公司之相同水準，但仍勉強可以達成乙公司之商業目的者，方有獎勵乙公司委屈求全之必要。故乙公司主張依「生技新藥公司適用投資抵減辦法」專案減稅時，本來就應有「用某些損失（例良率不足、時間較慢）來交換國家減稅獎勵」之心理準備，並自行斟酌申請獎勵是否值得，不能同時申請專案獎勵，又要求國內廠商具有國外醫藥服務公司完全相同技術水準，而不願作任何犧牲。故除非可以肯定國內醫藥服務公司「確實無法達成乙公司之要求」，方能委請國外醫藥服務公司為試驗、生產，此為依生技新藥產業發展條例第1條規定必要性及不可替代性之當然解釋。



稅務爭議探討 一 案例二

臺北高等行政法院103年訴字第220號判決：

乙公司委託WuXi執行TMB-355 藥品穩定性、安定性試驗及委託WuXi HK 公司生產TMB-355 臨床新藥品仍無必要性及不可替代性：

➤ 委託WuXi執行TMB-355 藥品穩定性、安定性試驗部分：

乙公司僅說明委由WuXi Apptec 美國賓州之廠區進行測試工作，才能確保順利成功，但參諸乙公司提出之附件-永○公司委託開發實績—全套生物藥品開發及各階段服務，關於產品種類「單株抗體生物相似藥」，「服務內容說明」包含「產品安定性試驗」，可知已有國內廠商可以從事TMB-355 藥品穩定性、安定性試驗，但乙公司未說明何以委託國內廠商測試必然無法成功？是乙公司根本沒有說明其委託WuXi執行TMB-355 藥品穩定性、安定性試驗有何必要性及不可替代性，乙公司主張尚不足採。

➤ 委託WuXi HK 執行TMB-355 臨床新藥品生產部分：

永○公司雖然規模經濟的2000L 量產產能要至2014年才能提供，但其於101 年時已可採用500 公升以下反應槽透過灌流式批次生產，提供客戶端蛋白質藥物大規模生產（2,000公升以上）的服務，此為乙公司所不爭執，核與永○公司初次上櫃公開說明書內容相符，可知永○公司並非不能生產乙公司系爭TMB-355 藥品，只是因製造方式不同，會使乙公司之風險提高，然這不正是「生技新藥公司適用投資抵減辦法」要求乙公司「用某些損失（例風險提高）來交換國家減稅獎勵」之旨趣？且永○公司採用500 公升以下反應槽透過灌流式批次生產2,000 公升以上之TMB-355 藥品，是否真的會「與乙公司先前生產的藥物稍有不同，致乙公司前功盡棄」？並無具體試驗以實其說，而只是一種預測，故乙公司是因不願承擔風險而不願採用永○公司產品，而非永○公司確實不能達成乙公司之要求，乙公司委託WuXi HK 公司生產TMB-355 臨床新藥品即難謂有必要性及不可替代性，乙公司主張尚不足採。



稅務爭議探討 一

案例三

財政部102年7月26日台財訴字第10213909900號訴願決定：

3. 生技公司獲得政府補助收入課稅疑義

本案丙公司97年度營利事業所得稅結算申報，列報其他收入57,315,015元，經稅捐稽徵機關於99年3月29日依申報數核定，嗣丙公司於99年5月10日及同年7月27日以取自經濟部工業局依「主導性新產品開發輔導辦法」輔助流行性感冒疫苗製程開發計畫（以下稱流感開發計畫）補助金額56,892,402元，原列報於其他收入科目，惟該補助款相關研發費用已依一般公認會計原則規定予以資本化，參照財務會計準

則公報第29號「政府補助之會計處理準則」第16段及第21段規定，及財政部93年8月23日台財稅字第09304531790號令釋，申請更正申報該補助款為無形資產減項，又於101年8月9日，申請該補助款應依所得稅法第4條第1項第8款規定，免納所得稅，案經稅捐稽徵機關以101年11月20日○字第○函，否准其申請。財政部駁回丙公司之理由為：

政府補助款是否應課稅？

- 所得稅法第4條第1項第8款規定之立法意旨，係以列舉方式闡明各級政府、國際機構及其他公共組織為獎勵納稅（自然）人從事某種特定行為，所給付之獎學金及研究、考察補助費等，免予課徵綜合所得稅，**本件系爭補助款係經濟部工業局撥付之流感開發計畫補助款，並非給付個人之獎助金，尚非免稅所得。**
- 按「公司參加各級政府機關專案計畫而與相關研究機構共同研發或公司從事配合各級政府機構之研究發展計畫（例如：經濟部主導性新產品開發計畫、業界科技專案等）之支出，得按抵減辦法第2條各款規定分別適用投資抵減，惟公司因參加該專案計畫而自各級政府機關領取之補助款，應列為公司收入。」為本部89年4月21日台財稅第0890453102號函頒公司研究與發展人才培訓及建立國際品牌形象支出適用投資抵減辦法審查要點第壹項之認定原則4所明定，本件系爭補助款係經濟部工業局依「主導性新產品開發輔導辦法」輔助流感開發計畫補助款，應於取得補助款之年度認列收入，計算營利事業所得額課稅。



稅務爭議探討 一

案例三

財政部102年7月26日台財訴字第10213909900號訴願決定：

研發費用應否資本化？政府補助款得否作為該資本化資產之減項？

- 按所得稅法第60條規定之無形資產，僅係營業權、商標權、著作權、專利權及各種特許權等，且均限以出價取得者為限，其經濟價值及法定年數皆屬明確。丙公司97年度投入系爭流感開發計畫之研發費用計118,032,388元，含原、物料耗用28,440,099元、直接人工19,556,891元、測試費用64,197,885元及折舊費用5,837,513元，該研發費用係屬營利事業所得稅查核準則第86條規定之研究發展費用，核其性質屬費用性質，丙公司雖主張已依財務會計準則公報第37號「無形資產之會計處理準則」第78段規定予以資本化，帳列無形資產-內部產生成本118,032,388元，惟該「無形資產-內部產生成本」，核非屬所得稅法第60條規定之無形資產，丙公司主張因相關研發費用已依一般公認會計原則規定資本化，系爭流感開發計畫補助款應作為資產減項，自無所據。
- 財政部93年8月23日令釋，係闡明營利事業接受政府補助獎勵之經費，應列入取得年度之收入，僅有營利事業接受政府購建折舊性固定資產或增置擴充設備之專案計畫補助獎勵，得按所購建固定資產或增置擴充設備計提折舊之耐用年數，分年平均認列收入，本件系爭經濟部工業局之流感開發計畫補助款，非為購建折舊性固定資產，亦非為增置擴充設備之專案計畫所受之補助獎勵，與該令釋所闡述之政府購建折舊性固定資產或增置擴充設備之專案計畫補助獎勵情形並不相同，尚難援引適用，系爭流感開發計畫補助款自應依規定列入取得年度之收入，計算營利事業所得額課稅。
- 至訴願人主張系爭流感開發計畫相關研發費用，應依收入成本配合及應計基礎之原則，更正申報為當期費用乙節，訴願人自得檢附相關資料，向原處分機關另案申請更正，併予指明。

KPMG觀察 應如何因應此類稅務爭議？

綜前所述，生技產業於產業特性上擁有較多申請租稅獎勵的機會，因此在交易籌劃及納稅申報階段，應事先瞭解及規劃租稅優惠的適用及申請，但於規劃及申請適用租稅獎勵時，必須同時注意可能衍生的稅務爭議；又依營利事業所得稅查核準則第86條規定，研發費用係屬費用性質，故研發費用已依財務會計準則公報規定予以資本化者，申報時應帳外調整以當期費用列報；另實務上生技產業較常有獲得政府補助款及給付國外費用（如權利金）的情況，應

注意政府補助款之申報課稅，以及費用支出時應注意中華民國來源所得之認定及扣繳義務之履行；再者，如有贊助醫師參與國內外醫學會議活動所衍生受邀醫師之差旅、住宿、膳食及報名費用等，或類似的贊助推廣費用，得否列報為廣告費或其他費用之業務推廣費的稅務爭議，應就該等費用實際發生的性質個案認定之。以下提出KPMG的觀察，說明生技產業如何於下列3階段依序控管降低稅務爭議產生：



KPMG觀察

應如何因應此類稅務爭議？



3階段稅務爭議預防與解決流程

交易籌劃與納稅申報

■ 成立階段

- 整體投資架構，包括未來如有上市計劃而衍生上市主體及其他地區投資事業控股架構等不同考量。
- 股權分散要求及公司股本形成，就上市主體未來股權移轉、增資方式及可能之員工獎酬規劃等面向及早規劃。
- 若有股東以智慧財產權作價投資，應按相關辦法檢附證明文件向公司所在地國稅局申請適用延緩課稅。

■ 研發階段

- 應檢視相關研發事項是否符合生技新藥產業發展條例、產業創新條例或中小企業發展條例及其相關子法規之規定，並擇優申請適用投資抵減。

■ 製造及銷售階段

- 應注意權利金支出、佣金支出、交際費、業務推廣之相關費用是否符合營利事業所得稅查核準則相關規範，並一併注意是否有扣繳義務。
- 若對於支出認定有疑慮，可具文向財政部或所轄稅捐稽徵機關申請解釋或諮詢，以預先取得主管機關認可。
- 若為集團企業，應以全球租稅規劃角度檢視內部之利潤分配、移轉訂價是否合理。

稅務調查和質詢

- 稅局來函調查各事項時，公司應針對問題之各種可能面向及風險進行評估，並具備可資佐證之資料或文據，以供稅局調查。
- 若雙方有認定爭議時，公司應尋求最佳的解決方案，以便與稅局達成共識，讓稅局在對公司最有利的情況下完成調查及核定。

稅務爭議及糾紛

- 公司可選擇最優方案來解決爭議事項，例如與稅局達成和解、必要時提起行政救濟或對相關主管機關陳述意見等。

保護

管理

解決



稅務爭議預防與解決小組

黃素貞

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機03567)

viviahuang@kpmg.com.tw

沈明展

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機14558)

davidshen@kpmg.com.tw

連若伶

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機08876)

glian@kpmg.com.tw

曾淑惠

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機15100)

bettyzeng@kpmg.com.tw

kpmg.com/tw

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



立刻加入KPMG安侯建業
給我們一個“讚”!

facebook [KPMG in Taiwan](https://www.facebook.com/KPMG.in.Taiwan)

Press "Like" and stay connected with us.