



安侯建業

稅務爭議 預防與解決

2016年3月號



Contents

主題報導

- 04 無形資產衍生之稅務爭議探討與解決
- 05 相關稅法規範
- 08 稅務爭議探討案例
- 21 KPMG觀察



主題報導



無形資產衍生之稅務爭議探討與解決



前言

無形資產因係無實體之資產，且其類型眾多，各類型之交易樣態、移轉方式有所不同，又因無形資產之評價，較無明確可供遵循的評價依據，因此衍生諸多課稅爭議。在稅務爭議預防與解決月刊2015年1月號業已探討『商譽稅務申報認列與攤銷』，本期將探討專利權、產品線代理權、智慧財產權等無形資產衍生之稅務爭議。

營利事業使用或取得專利權、產品線代理權及智慧財產權時，帳務上通常以權利金費用或攤銷費用列示，惟除了財政部曾作出未取得專利權之專門技術不適用無形資產攤折之規定、所得稅法第60條規定之營業權，應以法律規定之營業權為範圍等函釋，而造成稅務爭議外，實務上亦常見稅務稽徵機關以營

利事業無法客觀證明無形資產交易之真實性及合理公平價值，例如未能提示相關證明文據資料、提供之鑑價報告不合理、無從探究交易真意、與業務無關聯性及無產生收益及綜效等由，予以否准認列相關費用。

因此，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。為協助營利事業面對無形資產取得及攤銷費用認列之稅務爭議，KPMG的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：

交易籌畫與納稅申報

應如何妥善規畫交易及備妥相關文件

保護

稅務調查和質詢

應如何因應及回應稅務稽徵機關之要求？

管理

稅務爭議及糾紛

應如何選擇最優方案解決稅務爭議？

解決

本期將先說明相關法規，並提供法院案例及見解後，將提出KPMG之觀察。

相關稅法規範

所得稅法



條文	規範內容
第24條 第1項 (營利事業所得之計算)	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。
第38條 (不得列為損費項目)	經營本業及附屬業務以外之損失，或家庭之費用，及各種稅法所規定之滯報金、怠報金、滯納金等及各種罰鍰，不得列為費用或損失。
第43條之1 (不合營業常規所得之調整)	營利事業與國內外其他營利事業具有從屬關係，或直接間接為另一事業所有或控制，其相互間有關收益、成本、費用與損益之攤計，如有以不合營業常規之安排，規避或減少納稅義務者，稽徵機關為正確計算該事業之所得額，得報經財政部核准按營業常規予以調整。
第38條 (不得列為損費項目)	<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。</p> <p>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> <p>攤折額以其成本照左列攤折年數按年平均計算之。但在取得後，如因特定事故不能按照規定年數攤折時，得提出理由，申請該管稽徵機關核准更正之：</p> <p>一、營業權以十年為計算攤折之標準。</p> <p>二、著作權以十五年為計算攤折之標準。</p> <p>三、商標權、專利權及其他各種特許權等，可依其取得後法定享有之年數為計算攤折之標準。</p>

相關稅法規範 營利事業所得稅查核 準則



條文	規範內容
第87條 第1、2、3款 (權利金)	一. 權利金支出，應依契約或其他相關證明文件核實認定。但契約或其他相關證明文件約定金額，超出一般常規者，除經提出正當理由外，不予認定。 二. 有關生產製造技術之權利金支出，應於契約有效期間內按期攤折，並列為製造費用。 三. 給付權利金，如應扣繳所得稅款而未依法扣繳者，除應通知限期補繳及補報扣繳憑單並依法處罰外，依本條有關規定，予以核實認定。
第38條 (不得列為損費 項目)	三. 無形資產應以出價取得者為限，其計算攤折之標準如下： （一）營業權為十年。 （二）著作權為十五年。 （三）商標權、專利權及其他特許權為取得後法定享有之年數。 （四）商譽最低為五年。 八. 營利事業之遞耗資產及無形資產，一律逐年依率提列不得間斷；其未提列者，應於應提列之年度調整補列。

相關稅法規範 解釋函令及行政法院 判例



文號	規範內容
財政部67/04/04 台財稅第32167 號函	<p>主旨：貴公司使用未經核准登記取得專利權之秘密方法，所付之代價，不適用所得稅法第60條有關計提攤折之規定。</p> <p>說明：三、依所得稅法第60條第3項第3款規定，專利權以取得後法定享有之年數為計算折之標準。本案依外國人投資條例及華僑回國投資條例規定以專門技術作價投資，如為未取得專利權之專門技術，即無法定享有年數可作為計算攤折之依據，應無前開有關攤折規定之適用。</p>
財政部67/04/04 台財稅第32189 號函	<p>主旨：貴公司使用未經核准登記取得專利權之秘密方法，所付之代價，不適用所得稅法第60條有關計提攤折之規定。</p> <p>說明：二、所得稅法第60條所稱之專利權，應以依照專利法規定，經主管官署核准登記者，始能提列攤折額。貴公司使用未經核准登記取得專利權之秘密方法，所支付之代價，核與前開規定不符，不得援用專利權攤折之規定辦理。</p>
財政部100/08/12 台財稅字第 10004073270號 令	<p>營業權之定義：</p> <p>所得稅法第60條規定之營業權，應以法律（如民營公用事業監督條例、電業法第33條授權訂定之電業登記規則）規定之營業權為範圍。</p>
行政法院58年判 字第264號判例	<p>原告與XX聯合化學公司間所訂工程合約，該公司將其秘密方法及技術讓與原告在台灣應用製造，但該公司仍保有此項秘密方法及技術，此與買賣之效果使財產權變易其主體之情形不同。是該XX公司讓與原告此項秘密方法及技術資料，僅係提供原告使用而取得一定報酬，係屬權利金，而非買賣之價金。</p>

無形資產衍生之 稅務爭議探討

如前所述，稅捐稽徵機關常以營利事業無法客觀證明無形資產交易之真實性及合理公平價值，例如未能提示相關證明文據資料、提供之鑑價報告不合理、無從探究交易真意、與業務無關聯性及無產生收益及綜效等理由等，否准公司認列相關費用。茲舉例納稅義務人勝訴及敗訴之法院判決如下：

1. 臺北高等行政法院102年訴字第186號判決/最高行政法院103年度判字第16號判決：

本案丁公司辦理民國98年度營利事業所得稅結算申報，稅捐稽徵機關調查製造費用—其他製造費用中128,571,429元，係取自H公司「染布機之加藥裝置」專利權之攤提費用，要求丁公司提出認定價格之依據，然丁公司先後兩次所提系爭專利權鑑價報告，均欠缺客觀公平合理之估價方法，乃否准認列，法院支持稅捐稽徵機關立場，判決說明如下：

本案丁公司主張於97年10月25日與H公司簽訂系爭專利讓與合約，記載H公司同意以196,500,000元，將專利名稱「染布機之加藥裝置」之專利權讓與丁公司。其付款方式依合約第3點所載略以：甲方（即H公司）自94年6月27日起至97年9月30日止，陸續借款與乙方（即丁公司），乙方為清償前揭欠款，雙方協議以轉讓價金抵扣借款後之差額3,372,249元，由乙方開立9張支票，與甲方完成清償。可知，依丁公司與H公司簽訂系爭專利讓與合約，H公司僅就系爭專利權為讓與，未及其他「半成品240套」。



稅務爭議探討 — 案例一

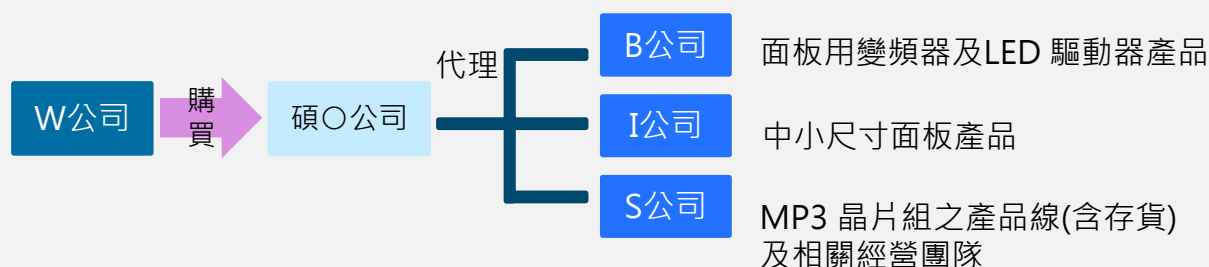
臺北高等行政法院102年訴字第186號判決/最高行政法院
103年度判字第16號判決

- 丁公司於原處分階段就系爭專利權所提由祥○公司出具之鑑價報告卻記載系爭專利讓與合約所未記載之「含半成品240 套」文字，**即發生丁公司證明系爭專利讓與合約之鑑價報告標的，與實際鑑價報告標的不一致情形**；且綜觀該鑑價報告，「（丙）鑑價結果：」僅簡要記載「依即丁公司總經理和H公司負責人李○○先生之口頭陳述及雙方簽定專利權讓與合約等文件……因此此自動加藥裝置之專利價值依現貨市場應有新台幣兩億元，認為公正合理。」**可知該鑑價報告主要係依憑丁公司總經理及H公司負責人之口頭陳述及系爭專利合約為評估材料，至於關於兩億元之評估方法、客觀市場分析參考價值、評斷標準或計算式，均付之闕如。**
- 丁公司於第2次言詞辯論時，再提出永○公證公司對系爭專利權之鑑價報告證明系爭專利價值「應有近2 億元」。姑不論是項鑑價報告於行政訴訟審理中始提出，有無違反所得稅法事件其事實之認定時點，原則上應以原處分作成時之事實為斷之法律原則；審諸該新鑑價報告，（四）「鑑價結果」記載：「……發現本產品除暢銷台灣，深獲台灣廠商愛用外，並行銷中國、越南、泰國、印尼、柬埔寨……等等。固本產品在紡織業轉旺期間，染布機加上此自動加藥裝置下，更能節省人力成本，讓染布機發揮產生更大效益，並有更穩定之染色成效並可以減少不當藥劑投入損失，故此自動加藥裝置中華民國製造專利依現貨市場應有近2 億元認屬合理情形。……」**固就系爭專利權之市場及效能多所著墨，但對關於「依現貨市場應有近兩億元」之結果，其所謂「現貨市場」係指何地區之市場？且其所謂「現貨市場價值」之準據資料為何？又在此所謂「現貨市場價值」之專業評估方法為何？有無相關客觀現貨市場分析評斷資料可資參據？仍付之闕如，而無法客觀證明系爭專利權之合理公平價值。**

稅務爭議探討 一

案例二

台北高等行政法院98年度訴第2400號判決/最高行政法院100年度判字第852號判決



本案W公司向非屬關係人之碩○公司購買其代理之B公司、I公司、S公司之產品線等，W公司主張該產品線已依約完成移轉，帳列各項耗竭及攤提項下代理產品線權利金支出7,619,048元，W公司主張該支出為取得新產品線代理權（無形資產）而發生之實際必要支出，惟稅捐稽徵機關認為W公司未能提供相關文件證明等理由，否准認列。法院判決如下：

無形資產定義

商業會計所謂資產者，係指企業透過交易或其他事項所獲得之經濟資源，能以貨幣衡量並預期未來能提供經濟效益者而言；又企業所取得無形資源常見之項目（下稱無形項目）有電腦軟體、專利權、著作權....等，然並非所有取得之無形項目（資源）均符合財務會計準則公報第37號所稱無形資產之定義，財務會計準則公報第37號所謂之「無形資產」係指具有(1)可辨認性、(2)可被企業控制、(3)具有未來經濟效益三項特性之無實體形式之非貨幣性資產。而此無形資產於符合：(1)資產之未來經濟效益很有可能流入企業、(2)資產之成本能可靠衡量二條件時，始予認列，為財務會計準則公報第37號（無形資產之會計處理準則）揭明。



稅務爭議探討 一

案例二

台北高等行政法院98年度訴第2400號判決/最高行政法院
100年度判字第852號判決

產品線移轉意向書-相關經營團隊之移轉未約定對價

本件系爭代理產品線移轉意向書第1條規定「乙方(即W公司)有意承接並發展甲方(即碩○公司)目前若干主要代理產品線,雙方協議移轉內容將分為幾項,分別為:主要產品線相關經營團隊、主要產品線之存貨、主要代理產品線等項目之移轉予乙方。1、人員:乙方同意於本意向書簽訂時,針對所有人員,提供一份清單,詳列未來該等人員任職於乙方之報酬條件。甲方於該一薪酬基礎下將安排人員至遲於2005年9月1日至乙方任職。2、存貨:本項目之詳細內容雙方另行商議,明細另附,.....。3、主要代理產品線:甲方將負責協商主要代理產品線原廠,促使產品線於2005年9月1日前順利完成移轉。」、第2條規定「主要代理產品線移轉價款之支付:1、承諾金:簽訂意向書時,乙方交付甲方新台幣八百萬元支票一張,作為甲方移轉主要代理產品線之承諾價金,.....。」,據此,W公司與碩○公司於94年8月18日約定移轉之標的雖有(一)主要產品線相關經營團隊、(二)主要產品線之存貨、(三)主要代理產品線等三項,惟契約雙方就上開交易標的僅就其中移轉產品線存貨(第2條第2項)、移轉主要代理產品線(第2條1項)等兩項分別約定價款及承諾金,至於相關經營團隊之移轉則未約定對價,可堪認定,而此參諸系爭代理產品線移轉意向書所附員工清冊有逾四分之一以上人員未至W公司任職,雙方未另行議價益明。



稅務爭議探討 一

案例二

台北高等行政法院98年度訴第2400號判決/最高行政法院
100年度判字第852號判決

產品線移轉意向書-主要產品線並未於記載

系爭代理產品線移轉意向書第1、2 條雖記載碩○公司移轉主要代理產品線，W公司則交付800 萬元（支票）作為碩○公司移轉主要代理產品線之承諾價金等語，惟就雙方交易標的之「主要產品線」並未於該移轉意向書中記載。

W公司未提出合理公平價值之鑑價報告

W公司未提出所稱主張交易時點各項交易標的（經營團隊、主要產品線之存貨、主要代理產品線）合理公平價值之鑑價報告。W公司就此雖稱：W公司與碩○公司是以人員特定代理產品線，也就是用人員特定契約範圍云云，然查，系爭代理產品線移轉意向書所附之員工清冊並未明載各員工專責之產品名稱，顯無從自員工特定W公司與碩○公司所交易之代理產品線為何。況碩○公司就上開意向書所稱之交易產品線原廠（S公司代理權轉讓）與W公司所稱之產品線原廠（B、I、S公司代理權轉讓）不同，惟上開員工清冊所列37名員工，除10人因生涯發展規劃未到W公司處任職外，其餘則無調整變動。



稅務爭議探討 一

案例二

台北高等行政法院98年度訴第2400號判決/最高行政法院
100年度判字第852號判決

該產品線代理權之支出是否為「顧客或供應商關係」？

碩○公司可能因擁有顧客族群或市場占有率，並致力於建立顧客關係及顧客忠誠度，而預期顧客將持續與企業進行交易，但W公司就此並未舉證證明「顧客關係」為本件系爭代理產品線移轉意向書約定之交易標的，且未具體主張並舉證釋明其所稱「顧客關係」內容、契約雙方有「顧客關係」交換交易及「顧客關係」受法定權利之保護或有其他控制方式，碩○公司可充分控制該顧客關係、顧客忠誠度等項目所產生之預期經濟效益（即未舉證證明其取得之資源具有可辨認性、可被企業控制、具有未來經濟效益三項特性）。

碩○公司是否有將代理B公司、I公司產品線移轉予W公司？

碩○公司於94年間遭主要代理之產品線日本富○○（Fujitsu）及美國鼎○（Pixelworks）公司終止代理權，遂與W公司洽談「將代理之S公司產品代理權轉與W公司。W公司為上市專業電子零組件代理商，...故欣然同意承接該項代理產品線。」、「本公司於94年8月18日開立之發票所載「無形資產 - 代理產品線」即為本公司當時將S公司代理權轉與W公司之交易發票。」等情，業據碩○公司98年2月26日（98）碩望（管）文字第0001號函載明，據此，碩○公司並無將代理B公司、I公司產品線移轉予W公司之事甚明。



稅務爭議探討 一

案例二

台北高等行政法院98年度訴第2400號判決/最高行政法院100年度判字第852號判決

碩○公司是否有居間仲介之事實？

碩○公司98年2月26日(98)碩望(管)文字第0001號函第5項另記載：「本公司各項產品代理權之取得並無取得成本。」、「代理權之取得作法，業界實務上係由代理商與產品製造商協議，取得製造商認許後，代理商即依一般下單購貨程序開始向產品原廠進貨並向市場推廣產品，雙方亦不一定就此簽署代理權合約，純係誠信原則。本公司移轉與W公司之S公司產品代理權即**自始未簽署代理合約。而係由本公司『居間引薦』W公司與S公司業務接觸洽談移轉代理事宜**，取得原廠與W公司同意後始進行代理權。」等語，而W公司自93年下半年間即代理銷售S公司產品一節，要無再由碩○公司居間引薦之必要；**又碩○公司就S公司產品代理權自始未簽署代理合約**，伊與W公司約定「移轉主要代理產品線」之意，依上開函文第5項記載意旨係指碩○公司「居間引薦」W公司與S公司之業務人員接觸洽談移轉代理事宜，至於W公司是否取得原廠授權認許，取決於原廠意向，其並無置喙餘地，碩○公司既無從控制原廠必授權予W公司，亦無從限制其他代理商自原廠取得授權銷售案關產品，**是W公司所稱之案關產品代理權並非受碩○公司控制之經濟資源甚明**，其或有居間引薦W公司與S公司業務人員接觸洽談代理事宜之事，**惟W公司尚無從自碩○公司之行為直接取得無實體形式之非貨幣性資產**，核與前揭財務會計準則公報第37號揭示之無形資產應具備之**可辨認性、可被企業控制等特性不符**。而此徵諸：碩○公司並無將其經銷S產品代理權處分轉讓之權限，本件W公司取得S產品代理權，係由W公司向S公司要約，經該公司同意後，雙方於95年12月1日簽訂代理經銷合約之方式為之益明。



稅務爭議探討 一

案例二

台北高等行政法院98年度訴第2400號判決/最高行政法院100年度判字第852號判決

得否認列權利金或其他費用(損失)?

W公司與碩○公司於系爭代理產品線移轉意向書第4條約明：「雙方共同認知雙方至遲將於西元2005年9月1日前完成主要代理產品線移轉作業。倘逾該時而移轉作業因可歸責於乙方（即W公司）之事由而未完成，致甲方（即碩○公司）產生人員或產品線流失，則甲方得不退還乙方預付新台幣八百萬元。」而查：(1)本件碩○公司自始未與S公司簽署代理合約，W公司自93年下半年間即代理銷售S公司產品，94年間無由碩○公司居間引薦與S公司業務人員接觸洽談代理事宜之必要，而W公司就碩○公司有依約履行移S公司代理產品線移轉作業之事，並未舉證以實其說；(2)又依W公司所提之94年11月10日S公司函、代理合約以觀，文件收發相對人為W公司與S公司，W公司就取得S公司產品代理權一事，係主動發函要約，無從證明碩○公司有居間引薦之事。且S公司產品代理權之取得一事，遲至94年11月10日仍處於文件往來溝通程序尚未定案完成主要代理產品線移轉作業，從而，碩○公司既未依約於94年9月1日完成主要代理產品線移轉作業，則W公司依系爭代理產品線移轉意向書第4條約定即無給付承諾價金7,619,048元之必要。況本件W公司就系爭承諾價金支出效益期間久暫、有無未具體主張並舉證以實其說，支出效益是否僅及於當期或無效益，而得認列為費用或損失，誠屬不明。



稅務爭議探討 一

案例三

台中高等行政法院103年度訴第188號判決/最高行政法院
104年度判字第175號判決

本案A公司係因購入B公司TFT三代廠所支付款項中包含帳列智慧財產權權利金1,435,000千元，乃於97年度營利事業所得稅結算申報列報系爭權利金攤折數287,000千元，遭稅捐稽徵機關否准列報，高等行政法院以A公司所提關於系爭智慧財產權權利金之外部專業機構提示之鑑價報告，並非以B公司所提可辨認無形資產進行驗證評估而為；且本件買賣係屬實質上關係人交易，惟A公司卻未依營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則舉證系

爭技術專利權授權內容明細；並A公司未實質取得任何專利權，不適用無形資產分年攤提之規定；暨依系爭授權契約，B公司仍得將授權標的再授權第三人，顯非合理；加以A公司購入TFT三代廠後並無超額利潤等節為其論據等理由，判定A公司敗訴。而A公司上訴至最高行政法院，則最高行政法院與高等行政法院持不同意見，認為原判決既有適用法規不當及理由不備之違法，且與判決結論有影響，故予以廢棄原判決，如下說明：

雙方是否為關係人？

A公司與B公司約定資產移轉或設定等之基準日為97年1月1日。雙方又於96年11月5日由各自董事會決議，由B公司以特定人身份參與認購A公司以私募方式發行不超過150,000千股之普通股，並取得三分之一股權。由於本件係涉及數十億元之資產交易及特定人私募現金增資，非經雙方事前之溝通協調，應無同日發布訊息之可能，足證A公司購買B公司系爭TFT三代廠及其相關設備時，即知該公司有售後入股情事，**是A公司與B公司簽約時雖非形式上關係企業，然已足認其彼此間為實質上關係人之交易。**

(台中高等行政法院103年度訴第188號判決)



稅務爭議探討 一 案例三

台中高等行政法院103年度訴第188號判決/最高行政法院
104年度判字第175號判決

雙方交易是否符常規？A公司提出之鑑價報告是否合理？

- A公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，應依不合常規查核準則第6條規定，評估屬受控交易之結果是否符合常規，.....，惟A公司未依該規定就系爭技術專利權支出舉證其授權內容明細，且委請中華徵信所對系爭技術專利權所估算價值之依據，乃為B公司提供之系爭TFT三代廠未來年度（97至99）預估營業利益率，減除同業平均營業利益率，計算出TFT三代廠之超額營業利益率，再據此計算該智慧財產權合理價值，然B公司自95至99年度之財務報表除96年度之營業淨利率7.14%外，其餘年度均為鉅額虧損達數百億元，是該超額利潤之估算欠缺相關具體客觀財務報表、產品未來前景及成本效益分析等資訊以為依據，其估價基礎尚難認具有客觀性，且系爭授權契約第3條第3.2項及3.3項中載明授權期間自97年1月1日起至99年12月31日計3年，契約簽訂後，B公司得再將授權標的一部或全部授權予第三人，顯非合理。而A公司僅提示自行預估之效益評估，又未能提示支付鉅額權利金與業務關聯性之前後年度產生收益綜效之具體客觀評估資料供核，自無法核認。
- 依A公司與B公司簽訂之系爭授權契約第2條授權標的，僅載明「授權標的係由乙方（B公司）所有或所得合法實施或使用並得再授權之各國專利權、.....」，惟未列明細內容，且中華徵信所對無形資產價值作評估時，亦非以前開授權內容為基礎，係以B公司提供之「財務預測報表」為主要參考依據，亦難採信其評估技術專利權之價值為真實。

(台中高等行政法院103年度訴第188號判決)



稅務爭議探討 一 案例三

台中高等行政法院103年度訴第188號判決/最高行政法院
104年度判字第175號判決

雙方交易是否符常規？A公司提出之鑑價報告是否合理？

關於權利金支出，若依納稅義務人提出之契約或其他相關證明文件，無從認定其確有取得關於「專利權、商標權、著作權、秘密方法或特許權利」之使用權，或雖有取得此等權利之使用權，然此等權利與納稅義務人所經營本業或附屬業務無涉，即該權利金支出非經營本業或附屬業務所必要之費用，則就此權利金支出（或攤折數）之列報，稽徵機關固得全額否准認列。反之，若僅是契約或其他相關證明文件約定金額超出一般常規，且納稅義務人復未能提出正當理由者，則僅係就該超出一般常規部分之權利金支出得否准認列，尚不得因此即否准全額權利金支出之列報。至列報之權利金支出是否超出一般常規，則應由稽徵機關提出所謂之「一般常規」以資認定。而此一般常規之提出及其客觀舉證責任，依上述規定及說明，亦不因納稅義務人支出權利金對象與其屬所得稅法第43條1規定之關係人而有所變更。故而，原判決以A公司所提中華徵信所關於無形資產價值之鑑價報告，非以合約授權內容為評估基礎，且A公司亦未提示權利金按公平價值衡量之證明文件供核，致稅捐稽徵機關無從審酌其權利金價值一節，作為否准系爭權利金攤折數主要理由之論斷，即有適用法規不當之違法。

(最高行政法院104年度判字第175號判決)



稅務爭議探討 一

案例三

台中高等行政法院103年度訴第188號判決/最高行政法院
104年度判字第175號判決

A公司是否取得專利權而適用分年攤提？

A公司為技術專利權之權利金支出係依鑑價報告入帳及按原B公司帳面價值之相對比例分攤所產生之技術專利權之攤銷費用282,770千元（依評估報告之未來存續期間為3年，A公司自行估計使用年限5年攤銷）。然關於營利事業以經營團隊所擁有專門技術作價，如未取得專利權，形式上即不屬於所得稅法第60條無形資產之範圍，便不適用無形資產分年攤提之規定。**A公司並未實質取得任何專利權，故帳列技術專利權自不適用無形資產分年攤提之規定。**

(台中高等行政法院103年度訴第188號判決)

A公司是否取得專利權而適用分年攤提？

A公司本件所遭稅捐稽徵機關否准列報之287,000千元，係A公司因系爭資產買賣契約向B公司所購智慧財產權「使用權」而支付之權利金，經原判決援引之系爭資產買賣契約「第1條1.4」約定甚明，並有系爭授權契約第1條「.....甲方（按，指A公司）同意依下列條款，承受乙方（按，指B公司）『授權實施』特定專利、.....等智慧財產權之權利。」之約定可資佐證。**而關於權利金支出之列報，其規範依據核與所得稅法第60條第1項及營所稅查核準則第96條第3款無涉，並產生權利金支出之標的，亦非僅限於所得稅法第60條第1項所規定「營業權、商標權、著作權、專利權及各種特許權」等權利之使用權一節，亦經本院說明如上。**是原判決援引所得稅法第60條規定，以A公司未實質取得任何專利權，不適用無形資產分年攤提之規定等語，實為維持「否准系爭權利金攤折數之原處分」之論據，即有認定事實違反證據法則等適用法規不當之違法。

(最高行政法院104年度判字第175號判決)



稅務爭議探討 一

案例三

台中高等行政法院103年度訴第188號判決/最高行政法院
104年度判字第175號判決

高等行政法院仍有未盡調查之事實：

本件原處分卷附系爭資產買賣契約「第1條資產標的1.4」係約定：「本契約附件四所示現由乙方所有或所得合法實施或使用並得再授權之專利權、製程、設計或其他營業秘密（以下簡稱智慧財產權），其關於該等智慧財產權之『使用權』。」依此等約定之文義，系爭資產買賣契約「**附件四**」似應有產生系爭權利金之智慧財產權明細。另稅捐稽徵機關雖曾以函示通知A公司提示資料供核，然依原處分所示，稅捐稽徵機關係命A公司提出「權利金支出金額，是符合一般常規的相關證明文件」，**即非命A公司提示上述「智慧財產權」之明細**。則原審未依職權查明系爭資產買賣契約附件四之內容，亦未命A公司提出產生系爭權利金之智慧財產權明細，並據以認定A公司實無因購入系爭TFT三代廠而取得關於「專利權、商標權、著作權、秘密方法或特許權利」之使用權，或雖有取得關於此等權利之使用權，然此等權利與A公司所經營本業或附屬業務無涉等節，**即逕以未依不合常規查核準則第6條規定舉證系爭技術專利權授權內容明細等語，而將全數否准系爭權利金攤折數之原處分予以維持**，核有判決適用法規不當、不適用法規及理由不備之違法。

產生系爭權利金攤折數之智慧財產權，A公司依系爭授權契約雖享有使用權，然B公司仍得將其等再授權第三人，固為原判決所確定之事實，即A公司所購入者係屬「非專屬授權」。惟「**非專屬授權**」既屬**智慧財產權授權之一種型態**，則原判決據以質疑系爭權利金支出之合理性，並進而據以肯認全數否准系爭權利金攤折數之原處分，亦有判決不適用法規之違法。另A公司購入系爭TFT三代廠後是否產生超額利潤，本涉及事前評估是否正確及嗣後各種之主、客觀變化，尚與A公司「有否購入應支付系爭權利金之智慧財產權使用權」或「所購入之智慧財產權使用權是否經營本業或附屬業務所必要」間，無必然之因果關係。是原判決未詳述其他論據，仍據之為全數否准系爭權利金攤折數之論據之一（原判決僅謂非否准之主要因素，惟未否定作為論據），亦有理由不備之違法。

KPMG觀察 應如何因應此類 稅務爭議？



綜前所述，營利事業應依使用或取得專利權、產品線代理權及智慧財產權等無形資產，分別適用支付使用權利金或取得無形資產攤折相關規定。而無形資產之取得及攤折，應特別注意無形資產內容是否可明確辨認、交易價格是否合於常規，以及攤折年數是

否合乎法令規定，以因應稅捐稽徵機關之查核。以下將提出KPMG的觀察，說明營利事業如何於下列3階段如何依序控管降低稅務爭議產生：

交易籌劃與納稅申報

- 公司擬取得無形資產時，應評估該無形資產是否具可辨認性、可被企業控制及具未來經濟效益，並備妥可證明該無形資產公平價值之相關證明文據，如外部專家出具之鑑價報告、買賣雙方之約定合約等。
- 該無形資產攤折時，應按法令規定該無形資產類型進行攤折，並應提出該項資產之證明文據，無確定享有年限之無形資產則無法攤折。
- 集團企業若有內部無形資產之移轉，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

- 稅局來函調查無形資產之資產價值及攤折數時，營利事業應具備可佐證資產價值之文據，以供稅局調查。
- 針對無形資產攤折有認定爭議時，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查核。

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、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

© 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 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.

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

Press "Like" and stay connected with us.