



安侯建業

# 稅務新知暨 爭議預防與 解決

2018年3月號



# 本期重點掃描



**陳志愷**  
執業會計師

KPMG稅務爭議預防與解決服務團隊以專業的稅務見解及多年應對稅捐稽徵機關查核之經驗，彙整最新稅務法規及要聞，使讀者可以輕鬆掌握第一手稅務資訊新知，並以深入淺出的方式探討稅捐稽徵機關及法院之觀點，提出預防與解決稅務爭議3階段之因應措施，依序控管及降低稅務爭議產生，以利企業及時因應稅政或稅制之快速變革，精準迅速掌握各項稅務訊息，而在經營上能建立前瞻的思維及宏觀的視野。

本期新頒解釋函令摘錄4則，分別為財政部令「機關團體獲配國內轉投資收益得不計入所得額課稅之函釋自107年1月1日起停止適用」、「票券商計算分攤無法直接合理明確歸屬之利息支出之規定」、「依法設立提供兒童課後照顧服務免徵營業稅」及「經主管機關認定之公益出租人，由稽徵機關逕行按公益出租人出租使用稅率課徵房屋稅」。



**黃彥賓**  
會計師

本期財政稅務要聞摘錄6則，分別為「應注意核定稅額通知書及罰鍰繳款書之申請復查期間」、「委託民營運送業者遞送復查申請書係以送達稽徵機關之日期為申請日期」、「清倉臨時拍賣活動應先申請核備並據實報繳營業稅」、「離島地區雖免徵營業稅，仍應依法開立及取具發票」、「公司帳戶與個人帳戶分不清，恐遭補稅處罰並可能構成洗錢罪」及「出租房屋予符合住宅法規定之對象及用途，租金收入得減徵並扣除必要損耗及費用」。

本期稅務爭議預防解決案例研討為「企業併購取得之資產組合是否屬『事業』的認定爭議」敬請參閱。

## 法規增修&新頒解釋函令

- 02 機關團體獲配國內轉投資收益得不計入所得額課稅之函釋自107年1月1日起停止適用
- 02 票券商計算分攤無法直接合理明確歸屬之利息支出之規定
- 03 依法設立提供兒童課後照顧服務免徵營業稅
- 03 經主管機關認定之公益出租人，由稽徵機關逕行按公益出租人出租使用稅率課徵房屋稅

## 財政稅務要聞摘錄

- 05 應注意核定稅額通知書及罰鍰繳款書之申請復查期間
- 06 委託民營運送業者遞送復查申請書係以送達稽徵機關之日期為申請日期
- 07 清倉臨時拍賣活動應先申請核備並據實報繳營業稅
- 08 離島地區雖免徵營業稅，仍應依法開立及取具發票
- 09 公司帳戶與個人帳戶分不清，恐遭補稅處罰並可能構成洗錢罪
- 10 出租房屋予符合住宅法規定之對象及用途，租金收入得減徵並扣除必要損耗及費用

## 稅務爭議預防與解決專題報導

- 12 數個企業共同收購取得數企業之資產組合是否屬「事業」的認定爭議

### KPMG安侯建業獲ITR殊榮 2016 National Firm Award

國際財經雜誌International Tax Review ( ITR ) 是全球稅務領域中最具權威的稅務刊物之一，ITR Asia Tax Award除了對本所提出的實際案例做篩選評比外，ITR編輯群也會徵詢各地稅務專家、個人執業律師、稅務官員等人意見，評選標準包括團隊規模、服務創新程度與案件的複雜度。

來自國際權威機構的肯定，再度證明KPMG安侯建業在台灣及全球稅務服務的品牌地位，KPMG安侯建業將持續走在市場前端，向客戶提供專業且高品質的稅務服務。

### KPMG Taiwan Tax 360

讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務議題走在資訊最前端。

※行動裝置點選QR code即可開啟App安裝頁面

iOS



Android



A man in a grey suit and white shirt is walking away from the camera, carrying a black briefcase. He is looking towards the right. The background is a bright, sunlit outdoor area with a light-colored ground.

# 法規増修 & 新頒解釋函令

## 法規增修 & 新頒解釋函令

### 機關團體獲配國內轉投資收益得不計入所得額課稅之函釋自107年1月1日起停止適用

財政部107年2月21日台財稅字第10704517770號令

本部84年10月18日台財稅第841653319號函說明二規定，自107年1月1日起停止適用。

#### KPMG補給站

依據「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」規定，符合要件的機關團體本身之所得及附屬作業組織之所得，除銷售貨物或勞務之所得外，免納所得稅。而銷售貨物或勞務之所得於課稅時，如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的支出，得將該「不足支應數」扣除後，再行課徵所得稅。

財政部釋示原規定於計算上開「不足支應數」時，如有依相關法律規定免納所得稅之平均地權債券利息及公共建設土地債券利息暨依所得稅法第42條規定不計入所得額課稅之投資收益等收入，准自其銷售貨物或勞務以外之收入中減除。由於108年2月7日總統公布之所得稅法修正條文已刪除機關團體獲配國內轉投資收益不計入所得額課稅之規定，並配合股利課稅新制訂自107年1月1日施行，而目前已無免稅公債之發行，爰此財政部核釋自今年1月1日起停止此一函釋之適用，又不符合要件之機關團體，其經費收支結餘數於課稅時，亦不能減除自107年1月1日起獲配之國內轉投資收益。 **K**

### 票券商計算分攤無法直接合理明確歸屬之利息支出之規定

財政部107年2月27日台財稅字第10604628600號令

票券商依票券金融管理法規定經營債券自營業務取得

之應稅債券利息收入及出售債券免稅利益或損失，依營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法第3條第2款第2目規定計算分攤無法直接合理明確歸屬之利息支出時，得以「全部出售債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值」占「全部出售債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值」與「應稅債券利息收入」合計數之比例，計算出售債券免稅收入應分攤之利息支出。

#### KPMG補給站

依所得稅法第24條第1項規定，營利事業所得之計算，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。而依據財政部在所得稅法第24條第1項之立法授權所頒布營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法第3條規定，營利事業以有價證券或期貨買賣為業，其無法直接合理明確歸屬之利息支出超過利息收入之差額，於有價證券與期貨出售當年度計算分攤至出售有價證券(如股票、債券)與期貨所產生之免稅收入及應稅收入時，應按免稅收入及應稅收入相對比例分攤。

鑑於票券商為受政府管制的行業，其持有債券之利息收入及出售債券損益均為自營業務經營範圍，而債券之應稅利息收入為未含有成本之淨額概念，出售債券之免稅收入則為含有成本之「銷售總價」概念，二者基礎不同，實務上有發生其利息支出幾近全數分攤至免稅收入之問題，故為使應稅所得與免稅所得分攤方式臻於合理，財政部爰為本令釋之發布。而依稅捐稽徵法第1條之1第1項規定，此有利於人民之解釋對於尚未核課確定之案件亦可適用。

需注意本令釋僅適用於票券商，並不適用於證券商及其他以有價證券或期貨買賣為業者。 **K**

## 法規增修 & 新頒解釋函令

### 依法設立提供兒童課後照顧服務免徵營業稅

財政部107年2月1日 台財稅字第10600737880號令

依兒童及少年福利與權益保障法設立之兒童課後照顧服務班與兒童課後照顧服務中心，提供同法規定之兒童課後照顧服務，依加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第4款規定，免徵營業稅。

### KPMG補給站

兒童及少年福利與權益保障法就兒童及少年福利機構之設置及管理均有所規範，依據加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第4款規定，「依法經主管機關許可設立之社會福利團體、機構及勞工團體，提供之社會福利勞務及政府委託代辦之社會福利勞務。」免徵營業稅，本令明釋依兒童及少年福利與權益保障法所提供之兒童課後照顧服務屬上開規定之社會福利勞務範疇，因此可免徵營業稅。 **K**

### 經主管機關認定之公益出租人，由稽徵機關逕行按公益出租人出租使用稅率課徵房屋稅

財政部107年1月29日 台財稅字第10704517340號令

經直轄市、縣(市)主管機關依內政部訂定「公益出租人資格認定作業要點」認定之公益出租人，未向主管機關申請按房屋稅條例第5條規定之公益出租人出租使用稅率課徵房屋稅者，應由稽徵機關逕依主管機關提供之公益出租人名單，於認定有效期間內，按公益出租人出租使用稅率課徵房屋稅，免由納稅義務人依同條例第7條規定申報變更使用情形。

### KPMG補給站

依據房屋稅條例第5條規定，供自住或公益出租人出租使用者其房屋稅稅率為1.2%。而依據住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準第3條規定，房屋屬公益出租人出租使用，指持有直轄市、縣(市)主管機關核發公益出租人核定函之公益出租人，將房屋出租予領有政府最近年度核發之租金補貼核定函或資格證明之中低所得家庭供住家使用者。故為簡化上開符合規定之優惠房屋稅率適用程序，本令爰釋示可由稽徵機關逕依主管機關通報資料按公益出租人之稅率課徵，免再由納稅義務人申請變更房屋使用情形。

符合規定要件之公益出租人因未申請變更房屋使用情形而溢繳之房屋稅款，應得依稅捐稽徵法第28條規定申請退稅。 **K**



# 財政稅務要聞摘錄



# 應注意核定稅額通知書及罰鍰繳款書之 申請復查期間

108年01月26日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，營利事業同時收到結算申報核定稅額通知書及罰鍰繳款書，應注意二者申請復查期間，以維自身權益。

該局說明，營利事業短漏報應申報課稅之所得，惟加計短漏之所得後仍無應納稅額，依所得稅法第110條規定，應就短漏之所得額依當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額，處以罰鍰。此時營利事業會收到無應納或應補徵稅額核定通知書及罰鍰繳款書，營利事業對核定不服，依稅捐稽徵法第35規定提起復查，二者申請復查期間即有不同，分別為「核定稅額通知書送達之翌日起30日內」及罰鍰繳款書「繳納期間屆滿之翌日起30日內」。若營利事業雖於罰鍰繳款書繳納期間屆滿之翌日起30日內，就核定稅額通知書核定之項目連同罰鍰處分，一併申請復查，惟若逾核定稅額通知書送達之翌日起30日內之期間，則該無應補稅額之核定通知書，因已逾申請復查之法定不變期間，程序不合，將遭駁回，僅罰鍰部分得以進行實體審究。

該局舉例說明，甲公司104年度營利事業所得稅結算申報，漏報利息收入300,000元，加計該筆漏報利息收入，仍為虧損，核定無應納稅額，惟其漏報所得額300,000元，依所得稅法第110條第3項規定，就短漏之所得額計算所漏稅額，仍被處以罰鍰25,500元。甲公司於106年7月21日收到核定稅額通知書(無應補徵稅額)及罰鍰繳款書(罰鍰繳納期限至106年8月15日)，於106年8月25日就核定稅額通知書之核定利息收入及罰鍰處分申請復查，經該局以核定稅額通知書因無應納稅額，申請復查期間自核定稅額通知書送達翌日(106年7月22日)起算，復查申請之末日應為106年8月21日(106年8月20日遇假日順延至21日)，因已逾申請復查之法定不變期間，程序不合，予以駁回。惟罰鍰部分，申請復查期間自繳納期間屆滿之翌日(106年8月16日)起算，復查申請之末日為106年9月14

日，甲公司於期限內申請復查，由該局進行實體審核。

## KPMG補給站

依據稅捐稽徵法第35規定，提起復查之期間，核定稅額通知書載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起30日內，申請復查；核定稅額通知書所載無應納稅額或應補徵稅額者，應於核定稅額通知書送達之翌日起30日內，申請復查。由於稅捐核定及罰鍰裁處為二個別行政處分，二者限繳日期並不相同，況且稅捐核定不一定會有應納或應補徵稅額，均造成二者得申請復查之法定期間不同，納稅義務人應留意此一區別，以避免逾申請復查之期間導致程序不合而影響行政救濟權益。 **K**

# 委託民營運送業者遞送 復查申請書係以送達稽 徵機關日期為申請日期

108年02月07日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，納稅義務人對核定稅捐之處分不服，申請復查，如委由民營運送業者遞送復查申請書，需注意係以該申請書送達稽徵機關之日期為申請日期。

最近迭有民眾詢問，如將復查申請書交由超商遞送，是否係以交遞日期為申請日期？該局說明，依郵政法第6條第1項規定：「除中華郵政公司及受其委託者外，無論何人，不得以遞送信函、明信片或其他具有通信性質之文件為營業。」復查申請書為納稅義務人就核定稅捐之處分不服申請復查之文件，亦即前述「其他具有通信性質之文件」，所以遞送復查申請書乃中華郵政公司專營業務之範圍。因此，除將復查申請書交由中華郵政公司遞送者，以交郵當日郵戳日期為申請日期外，其餘係以復查申請書送達稽徵機關之日為申請復查日期。

## KPMG補給站

以郵寄申請書申請復查者，依據財政部68年9月12日台財稅第36386號函釋，其申請復查日期雖得以發寄局郵戳日期為準，惟因依郵政法第6條第1項規定：「除中華郵政公司及受其委託者外，無論何人，不得以遞送信函、明信片或其他具有通信性質之文件為營業。」，故復查申請書若係委託民營運送業者遞送而非交由中華郵政公司遞送者，不得以交郵當日之郵戳日認定為申請復查日期，而應以送達日認定，應予留意。 **K**



## 清倉臨時拍賣活動應先申請核備 並據實報繳營業稅

108年02月09日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，邇來有營業人配合縣市政府發展觀光舉辦之活動，在其稅籍登記所在地以外之處所舉辦清倉臨時拍賣，如確認係屬臨時性展售活動，應先行向稅籍登記所在地之主管稽徵機關申請核備，並依規定開立統一發票交付消費者及報繳營業稅。

該局說明，依加值型及非加值型營業稅法第28條規定，營業人應於開始營業前辦妥稅籍登記，開立統一發票營業人應於銷售貨物或勞務時，依同法第32條規定開立統一發票交付消費者。營業人倘係舉辦臨時性特賣活動，於稅籍登記所在地以外地區銷售貨物者，依財政部87年12月24日台財稅第871979881號函釋規定，基於簡化稽徵及便民服務之考量，應由辦理展售活動之營業人向其登記地之主管稽徵機關依規定報繳營業稅。至此類於臨時性展售活動中銷售貨物之營業人，依統一發票使用辦法第13條規定，應攜帶統一發票，於銷售貨物時開立統一發票交付消費者。

該局指出，常有民眾檢舉特賣會漏開統一發票或統一發票所載之營業地址與特賣會處所不符。因此，呼籲營業人於稅籍登記所在地以外之處所舉辦臨時特賣、展售會，除了應依規定開立統一發票交付消費者及報繳營業稅外，應於活動開始前，先行向稅籍登記所在地之主管稽徵機關申請核備，以避免爭議。另如經檢視有短、漏報繳營業稅情事者，在未經檢舉及稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，可依稅捐稽徵法第48條之1規定，自動補報並補繳所漏報稅額，並加計利息者，可免除漏稅之處罰。

### KPMG補給站

營業人之總機構及其他固定營業場所於開始營業前，依據加值型及非加值型營業稅法第28條規定，應分別向主管稽徵機關申請稅籍登記。若上開營業人於跨越不同稽徵機關轄區辦理「臨時性銷售活動」，其營業稅雖得由辦理活動之營業人報繳，而免於當地另辦理稅籍登記，惟為避免衍生未依規定開立統一發票之困擾，需留意在辦理前，應向機徵機關報備。 **K**

## 離島地區雖免徵營業稅， 仍應依法開立及取具發票

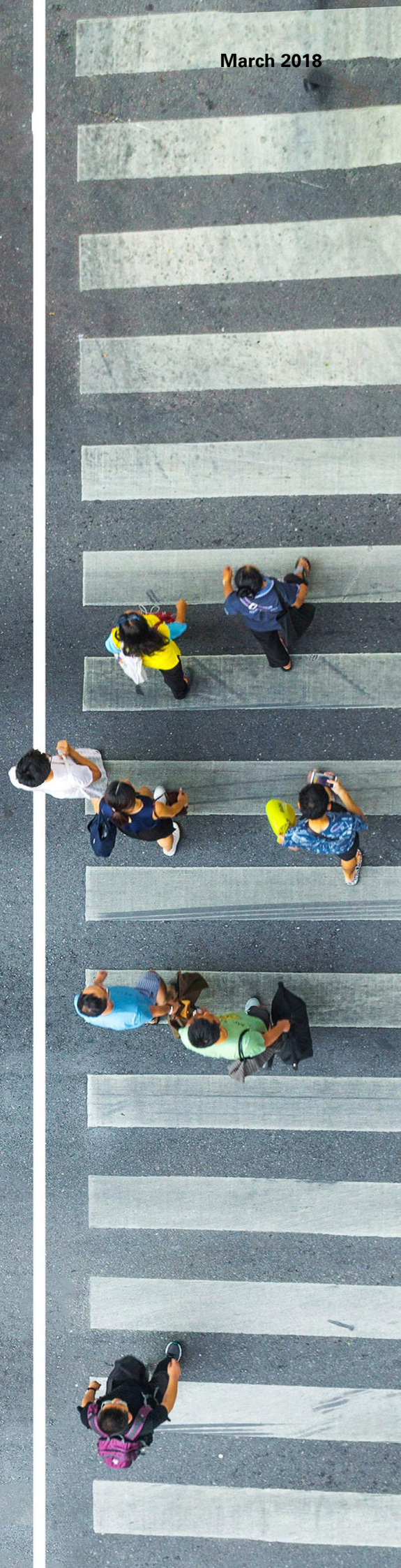
108年02月14日 財政部南區國稅局

澎湖、金門、馬祖、蘭嶼、綠島及琉球等地區(以下簡稱離島地區)之營業人，依離島建設條例第10條第1項規定，凡於當地銷售並交付使用之貨物或於當地提供之勞務，免徵營業稅；惟離島免徵營業稅實施注意事項第7點亦規定，離島地區經核定使用統一發票之營業人，依規定可適用免徵營業稅者，仍須依法開立統一發票及申報銷售額，另依稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第21條規定，營利事業應於對外營業事項發生時，取得他人原始憑證。

南區國稅局表示，常有離島地區之營業人，誤以為既然適用免徵營業稅規定，於進貨時可無須取得進項憑證，銷售貨物時亦可免開立統一發票給消費者及申報銷售額，導致被檢舉或被查獲有違章情事，營業人雖無逃漏營業稅問題，但仍有進貨應取得憑證而未取得，銷貨應給與他人憑證而未給與之情事，依稅捐稽徵法第44條規定，應分別按查明認定之總額處以5%行為罰。

### KPMG補給站

澎湖、金門、馬祖、綠島、蘭嶼及琉球地區之營業人，於當地銷售並交付使用之貨物或於當地提供之勞務，依離島建設條例第10條第1項規定，免徵營業稅。至於是否得免開統一發票則規定於統一發票使用辦法第4條，並非營業稅免稅者即可免開統一發票，亦非免開統一發票者均可免徵營業稅，兩者有不同之規定適用，應避免混淆。 **K**



## 公司帳戶與個人帳戶分不清，恐遭補稅處罰並可能構成洗錢罪

107年02月13日 財政部南區國稅局

財政部南區國稅局表示，洗錢防制法新制於去年(106年)6月底施行後，營利事業利用負責人或周遭親友名義開立銀行帳戶，並操控帳戶間資金調度，進而規避租稅，除了漏報銷售貨收入，逃漏營業稅及營利事業所得稅等稅捐情事外，所衍生的洗錢行為還可能構成洗錢罪。

此次洗錢防制法新制的修法幅度甚大，除了修正洗錢罪之構成要件、重新定義洗錢外，同時也將逃漏稅行為納入「特定犯罪」種類。我國逃漏稅捐罪規定於稅捐稽徵法第41條至第43條，其構成要件為「以詐術或不正當方法逃漏稅」及「教唆或幫助他人犯逃漏稅捐」，而洗錢防制法規定犯有前述特定犯罪逃漏稅捐之所得為特定犯罪所得，如意圖掩飾或隱匿逃漏稅捐所得來源，即可能構成洗錢罪。特別值得注意的是，洗錢防制法第4條第2項規定，特定犯罪所得之認定，不以其所犯特定犯罪經有罪判決為必要，也就是說洗錢犯罪之追訴，不必然以特定犯罪本身經有罪判決確定為唯一認定方式，所以提醒營利事業勿存僥倖心態，即使未被判決稅捐稽徵法之「以詐術逃漏稅捐罪」，仍可能涉及洗錢罪。

南區國稅局日前查核甲公司，發現該公司銷售貨未依規定開立發票，涉及短漏報銷售額，又公司為隱匿銷售貨收入，而以負責人個人帳戶提供公司存入貨款，因涉及逃漏營業稅與營利事業所得稅，遭國稅局補稅並處罰鍰。

該局呼籲營利事業銷售貨物或勞務應依法開立統一發票，切勿取巧將銷售款項存入外圍或人頭帳戶以逃漏營業稅及營利事業所得稅，否則一經查獲除補稅及處罰外，可能還會多一條洗錢罪，實得不償失。南區國稅局鼓勵營利事業自行檢視，如有逃漏稅之行為，應於未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，請儘速依稅捐稽徵法第48條之1規定，自動向管轄稽徵機關補報並補繳所漏稅款，僅須加計利息，免予處罰。

### KPMG補給站

105年12月28日公布修正，而於公布後6個月即106年6月28日施行之洗錢防制法，已修正第2條洗錢行為的態樣及第3條特定犯罪的內容，凡意圖掩飾或隱匿逃漏稅捐之特定犯罪所得來源，包括稅捐稽徵法第41條（以詐術或不正當方法逃漏稅捐）、第42條（以詐術或不正當方法違反代徵或扣繳義務）及第43條（前二條之教唆或幫助犯）均可能構成洗錢罪，並需留意該罪之構成不以特定犯罪之判決確定為要件。 **K**

# 出租房屋予符合住宅法規定之對象及用途，租金收入得減徵並扣除必要損耗及費用

108年02月05日 財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，為發展社會住宅租屋服務市場，鼓勵房屋所有權人出租予主管機關或包租代管業，或透過租屋服務事業轉租代管予符合使用規定之對象，106年1月11日新修正之住宅法訂定減徵所有權人租金所得稅及提高減除出租期間房屋之必要損耗及費用比率。

該局說明，依新修正之住宅法第23條規定，房屋所有權人出租房屋予主管機關、租屋服務事業轉租及代為管理，或經由租屋服務事業媒合及代為管理作為居住使用，出租期間之租金收入，免納綜合所得稅，但每屋每月免稅額度不得超過新臺幣10,000元。且住宅出租期間之租金所得，可檢據減除必要損耗及費用，如未能提具確實證據者，可依租金收入60%計算。


該局舉例說明，陳君於106年7月起透過租屋服務事業媒合出租房屋予個人居住使用，每月租金18,000元，但未能檢附相關費用憑證，是陳君於107年5月申報綜合所得稅時，應以48,000元為租金收入(18,000元×6個月-10,000元×6個月)，再減除必要損耗及費用60%後之餘額19,200元〔48,000元×1(1-60%)〕申報為租金所得。

該局提醒，符合上述規定之房屋所有權人，於申報綜合所得稅時，應檢附相關資料供稽徵機關核認〔例如：租賃契約書(須載明媒合租屋服務事業之名稱)、必要損耗及費用之相關單據等資料〕，以維自身權益。

## KPMG補給站

106年1月13日公布生效之住宅法第15規定，住宅所有權人將住宅出租予依該法規定接受租金補助而具公益出租性質，其租金收入於每月新台幣1萬元之限度內免納綜合所得稅。另同法第23條規定，住宅所有權人將住宅出租予主管機關或符合資格之租屋服務事業轉租及代為管理，或經由租屋服務事業媒合及代為管理作為居住、長照服務、身障服務、托育服務、幼兒園使用，除其租金收入於每月新台幣1萬元之限度內免納綜合所得稅外，其應稅租金收入並得以60%作為必要損耗及費用(現行所得稅法之減除比例為43%)，而以上優惠之實施年限為5年，實施年限屆期前行政院得視情況延長1次。

住宅法之租稅措施除綜合所得稅法外，另有地價稅、房屋稅及營業稅，而為稅法之特別法規定，符合要件之納稅義務人得優先適用，以合法節省稅負。 **K**



# 稅務爭議預防 與解決專題報導

# 數個企業共同收購取得數企業之資產組合是否屬「事業」的認定爭議

## 爭點：

同一集團的多家公司收購他集團多家公司之資產組合，該資產組合是否屬會計研究發展基金會97.3.10基秘字第074號函所認定之「事業」。

## 事實摘要：

甲公司於100年度營利事業所得稅申報時，列報收購乙公司手機晶片事業部所產生之商譽攤折金額約達13億元(單位新臺幣以下同)，遭稅局剔除，甲公司不服，提起訴願經決定駁回後，遂提起行政訴訟，高等行政法院判決撤銷訴願及稅局之原處分(復查決定)，稅局不服提起本件上訴。

## 甲公司主張：

收購乙公司手機晶片事業部所取得之淨資產組合符合會研會97年3月10日函(以下簡稱會研97年函釋)所稱之「事業」，應肯認有商譽之產生，並得據以攤提相關費用。該組成事業之要素事證說明如下：一、「投入」，經由此交易甲公司將取得超過200項以上之高品質專利技術，承受乙公司之客戶合約，供應商及取得乙公司之RFWS研發團隊，均屬可提供產出或有能力提供產出之經濟資源，屬會研97年函釋所稱之「投入」；二、處理程序，甲公司將上開可提供產出之經濟資源，利用甲公司因收購乙公司所引進之相關ISO制度，進行人員及工作成果之監控與管理，屬會研97年函釋所稱之處理程序；三、產出，因併購乙公司所取得之經濟資源後，營收即成倍數成長，因而使甲公司有能力提供投資人、業主、成員或參與者高額報酬，符合會研97年函釋之「產出」要素。

## 稅局之主張：

- 一. 依據甲公司與乙公司及其子公司所簽訂買賣合約(下稱「系爭契約」)，賣方包括乙公司及其海外9家子公司，顯見甲公司收購之所謂乙公司手機晶片事業部，係分屬於乙公司及其海外子公司之資產組合，而非僅乙公司內之其中一個手機晶片事業部門。
- 二. 次依系爭契約1.1(a)及1.2(a)約定可知，所謂之「乙公司手機晶片事業部」係由甲公司及其海外子公司所共同收購。「乙公司手機晶片事業部」之「有形資產」係由甲公司海外之子公司購買，僅「無形資產」係由甲公司購買。亦即甲公司僅收購乙公司及其海外子公司手機晶片事業部之無形資產，並不包括電腦資訊設備、電路測試設備辦公設備、交通及運輸設備等有形資產。
- 三. 再者，甲公司購買之收購資產及承擔之債務不包括「除外資產」及「除外負債」，顯見甲公司並未購買乙之手機晶片事業部「全部」之收購資產及承擔「全部」之負債，乙手機晶片事業部之員工亦尚未獨立分割讓與甲公司概括承受，而係以其母企業(即甲公司)之地位整合乙手機晶片事業部之資源(包括乙之資源)共同投入設計及經驗分享。顯示其所購入之「活動」及「資產」組合並不完整，非屬可獨立經營及管理之「產銷事業」，即「具完整產銷功能之特定營業部門性質」之事業。



### 高等行政法院主張：

- 一. 從會研97年函釋而言，一公司收購另一公司之事業，所謂「一公司」是由買方之觀點而言，權利義務之基本歸屬合一，解釋上應包括買方及其全資子公司，而「另一公司之事業」應由賣方之觀點而言，包括賣方母公司及其子公司，而賣方應將或促使子公司為資產移轉，所以「一公司收購另一公司之事業」重心不在買賣雙方主體之公司是否單一，而在權利義務之合約規範是否夠明確，而本件交易權利義務之規範足資明確，交易之履行亦無爭議。
- 二. 事業之組成「投入」：包括與技術相關之經濟資源，甲公司併購乙公司後，即取得前開資源及技術，並因而增加新的手機基頻和射頻晶片產品，並借重乙公司研發人員之技術及研發經驗，始得研發出新產品，自屬可提供產出或有能力提供產出之經濟資源。「處理程序」：甲公司經由此交易，取得數項軟體系統，甲公司因併購所取得之資源及技術，經由上開研發、製作、測試、調整、確認及發表等處理程序，生產出新產品，甲公司並因併購乙公司手機晶片事業部而取得乙手機晶片事業部主管副總所領導之整合團隊，亦能於執行上開處理程序時，提供乙公司以往進行研發時所累積之經驗與技術。並利用甲公司因收購乙公司所引進之相關ISO制度，進行人員及工作成果之監控與管理，確實符合會研97函所稱之處理程序。「產出」部分：甲公司自96年併購乙公司並整合乙公司技術後，其手機晶片產品營收即大幅成長。

三. 「事業」之觀察重心應在「功能上之獨立性」，而非「組織上之獨立性」，而且取得之活動及資產組合是否為事業，應依據該組合是否能由市場參與者經營及管理來作判斷，而非依據賣方是否將其當作事業經營或買方是否意圖將其當作事業經營來作判斷。而甲公司為市場參與者，其經營、管理、整合專利技術、矽智財、商標權、客戶關係、軟體工具及整公司收購手機晶片事業部，足認為合於會研會97年3月10日函所稱事業之定義。

四. 收購事業不是「該事業」全部權利義務的概括承受，而是該事業與該企業之間如何分割的問題，這涉及到交易談判及風險評估，重心不在權利義務之全部的概括承受，而在各項權利義務之承受是否完整而明確，系爭契約1.1( a)資產移轉及(c)承擔負債之對應排除條款，表示正面表列之範圍扣除負面表列之範圍的完整性。

### 最高行政法院主張：

- 一. 商譽資產之本質無從脫離與其共同產生現金流量之其他資產（或投入及處理程序）而可於收購公司之帳上單獨認列。從而，如由數企業共同收購一「事業」，而各自取得該「事業」之特定部分，或由數企業共同收購數企業之特定部分資產，而各自取得數企業之特定部分資產，且各該特定部分資產不符合「事業」組成之3要素，客觀上乃欠缺「提供產出之投入及處理程序」之完全能力，均不符合會研97年函關於收購「事業」之定義，亦無法產生綜合效能。

二. 由會研97年函釋對「事業」所為定義，可知公司收購之「事業」，必須能獨立於母企業外而自我具有商譽，即其不僅應具有資產之有形價值，且須能使一般人產生其係「獨立企業體」，而非僅屬母企業內部某一部門之印象者，其收購成本超過所取得可辨認淨資產公平價值部分，始得依財務會計準則第25號公報列為商譽。故稅局必須查明收購另一公司是否符合「投入」、「處理程序」及「產出」三要素之單一完整「事業」，且保有及使用該具有完整產銷功能之事業，始能認定被收購事業的商譽於其脫離母企業後依舊存在，而得由收購之公司認列攤折。亦即收購取得之資產組合，在與收購公司既有之資產「整合」以前，仍需具有「事業」之屬性；若收購之資產組合在購入時尚欠缺「提供產出之投入及處理程序」之完全能力，即使其在購入後，能與收購公司既有之資產「整合」而能提供產出，仍然不符合會研97年函釋對於「事業」之定義，蓋其係整合產生收購公司自己的事業，並非自始收購另一公司之事業。

【判決字號】106年度判字第721號

【裁判日期】106.12.21

【裁判主文】原判決除確定部分外廢棄，發回臺北高等行政法院

# KPMG觀察

會計研究發展基金會97.3.10基秘字第074號函釋有關「事業」之定義，係指一能經營管理之活動及資產組合，其目的係為投資人、業主、成員或參與者賺取報酬，報酬之形式包括股利、較低之成本或其他經濟利益，而組成事業之三要素包括投入、處理程序及產出。惟在數企業共同收購一「事業」，而各自取得該「事業」之特定部分，或由數企業共同收購數企業之特定部門，而各自取得數企業之特定部分資產的情形，各該特定部分資產如何符合「事業」組成之三要素，在個案適用上高等行政法院與稅局有不同見解。稅局認為來自各企業之特別部份資產，均需具備產出之投入及處理程序之完全能力，始符會研97年3月10日函關於收購「事業」之定義；而高等行政法院則認為「事業」之觀察重心應在「功能上之獨立性」，而非「組織上之獨立性」。本件經稅局上訴後，最高行政法院廢棄原判決發回高等行政法院，而改採稅局之看法，可見同一交易事實在稅法的適用，可能因不同的法律見解產生截然不同的結果，納稅人在處理稅務爭議時面對多如牛毛的稅務法令，建議應諮詢專業意見以確保自身權益，並採取事前交易之規劃，及事後面臨稅務查核時與稅局的有效溝通，化繁為簡，以減輕、管控與及時解決相關稅務爭議問題。KPMG的稅務團隊建議採行保護、管理及解決三個階段措施，俾利納稅人做好準備，控管及降低相關稅務爭議之產生。 **K**





安侯建業

## 稅務爭議預防與解決小組

陳志愷

執業會計師

+886(2) 8101 6666(分機03174)

kchen4@kpmg.com.tw

黃彥賓

會計師

+886(2) 8101 6666(分機07271)

rhuang3@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

+886(2) 8101 6666(分機15346)

sueshih@kpmg.com.tw

林陣蒼

律師

+886(2) 8101 6666(分機11318)

andylin@kpmg.com.tw

[kpmg.com/tw](http://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.

© 2018 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

Press “Like” and stay connected with us.