

e-Tax alert

Issue 176 – April 1, 2022



財政部更新「營利事業列報商譽之認定原則及證明文件」規定

財政部前於107年3月30日以台財稅字第10604699410號令核釋，依所得稅法第60條規定列報商譽之認定原則及證明文件，惟於111年3月30日另以台財稅第11004029020號令更新該規定並廢止前令。其內容除依循107年釋令，釋明公司進行合併或

收購核認商譽之要件及不得認列之情形；商譽之計算及「併購之合理商業目的」、「併購成本」、「可辨認淨資產公允價值」之證明文件；並更新「商譽核認檢核表」外，另新增「可辨認無形資產檢查表」。茲將本令釋重點列示如附表。

一. 得認列攤銷商譽之要件

應符合之要件	不得認列情形
<ul style="list-style-type: none"> 具合理商業目的。 依企業併購法或金融機構合併法與他公司合併，或收購他公司之業務。 其併購成本超過所取得之可辨認資產及承擔之負債按公允價值衡量之淨額（下稱可辨認淨資產公允價值）。 依規定格式填附「商譽核認檢核表」及「可辨認無形資產檢查表」。 	<ul style="list-style-type: none"> 依國際財務報導準則第3號「企業合併」及企業會計準則公報第7號「企業合併及具控制之投資」之會計處理規定不得認列商譽。 無合理商業目的，藉企業併購法律形式之虛偽安排製造商譽，不當規避或減少納稅義務。 未提供併購成本之證明文件、所取得可辨認有形資產及無形資產之評價資料。

二. 商譽計算中併購成本之認定

併購成本超過可辨認淨資產公允價值部分為商譽，其中併購成本之認定如下：

併購成本之認定

合併方式

- 一階段合併者，應以合併時所支付現金或股份對價之價值為併購成本。
- 分階段合併者，應以各階段收購股權之實際取得價格，加計最後合併階段支付現金或股份對價之價值為併購成本。

以股份為對價之價值認定

- 以董事會決議日確定換股比例之股份對價價值認定。
- 每股價值
 - 其屬上市或上櫃股票者，以盤價為準，該日無交易價格者，為該日後第一個有交易價格日之收盤價；
 - 屬興櫃股票者，以加權平均成交價格為準，該日無交易價格者，為該日後第一個有交易價格日之加權平均成交價格；
 - 未上市、未上櫃及非屬興櫃股票者，以前一年內最近一期經會計師查核簽證之財務報告每股淨值認定。

三. 應檢附之文件

商譽認定要素	證明文件
合理商業目的	<ul style="list-style-type: none"> - 併購之商業目的說明。 - 決策歷程相關議事錄及被併購公司或事業之營運背景分析。 - 與本次併購案相關併購過程（含各階段收購被併購公司股權、分割及合併等）之交易流程、集團組織變化圖、持股比例變化、參與併購相關公司主要股東名冊及各該公司是否互為關係人之聲明。 <p>註：併購交易經目的事業主管機關核准而能提示其核准文件，得免檢附第1點及第2點之文件。</p>
併購成本	<ul style="list-style-type: none"> - 獨立專家出具之被併購公司價值評估報告或實地查核報告。 - 獨立專家出具之併購價格或換股比例合理性之意見書；其與第1點報告評估之價值有差異者，應提出該等差異調整之理由、合理說明及形成意見之依據（事實狀態及公報規定）。 - 併購契約。 - 對價支付證明；以發行股票為合併對價者，並應檢附決議合併之董事會議事錄及該董事會決議日之股份對價價值證明文件。 - 併購交易（含本次併購案各階段收購被併購公司股權、分割及合併等）相關會計紀錄。
可辨認淨資產 公允價值	<ul style="list-style-type: none"> - 衡量各項可辨認資產及負債價值之評價報告或收購價格分攤報告，應包括下列項目： <ul style="list-style-type: none"> • 評價標的、評價目的、價值標準、價值前提、評價基準日、報告類型、評價方法及評價執行流程、所使用之資訊及其來源、評價人員及所屬評價機構之獨立性、評價報告日等整體資訊，並評估與事實發生當時評價準則公報規定是否相符。 • 有形資產之評價及無形資產之辨認與評價：可辨認資產性質、選用之評價方法、使用之假設參數、耐用或效益年限及評價結果等之合理性，與遵循評價基準日所適用之評價準則及相關實務指引、國際財務報導準則、企業會計準則等相關公報規範情形，並填列「可辨認無形資產檢查表」。 - 評價準則公報第6號「財務報導目的之評價」所列收購價格所隱含之內部報酬率等比率，以及對於難以評估事項之事實說明及對價值評估可能之影響，有無列為限制條件，並說明承辦評價案件相關工作底稿是否依照相關評價準則規定設置之綜合評估資料。 - 公司非與他公司合併，而係收購他公司之業務，依財務會計處理規定採收購法認列商譽者，應檢附組成業務之投入、處理過程及產出3要素之證據資料。

四. 可辨認無形資產檢查表

可辨認無形資產檢查表內容

六大分類

- 行銷相關之無形資產：商標、營業名稱、獨特之商品設計、網域名稱
- 客戶相關之無形資產：客戶名單、未履約之訂單、客戶合約、合約性及非合約性客戶關係
- 文化創意相關之無形資產（例如戲劇、書籍、電影及音樂）：源自於對文化藝術作品所產生效益之權利、非合約性之著作權保護
- 合約相關之無形資產：授權及權利金協議、勞務或供應合約、租賃協議、許可證、廣播權、服務合約、聘僱合約、競業禁止合約、對自然資源之權利
- 技術相關之無形資產（含合約及非合約性權利）：專利技術、非專利技術、資料庫、配方、設計、軟體、流程、處方
- 其他

應檢查項目

- 財報及稅報是否列報以及列報金額
- 是否符合會計準則公報之無形資產定義
 - 可辨認性：可分攤、合約或其他法定權利
 - 可被企業控制
 - 具未來經濟效益
- 是否符合會計準則公報之無形資產認列條件成本可靠衡量
 - 成本可靠衡量
 - 未來經濟效益很有可能流入企業
- 列示評價準則公報相關規定合理性檢驗：包括收購價格所隱含之內部報酬率、加權平均資金成本、加權平均資產報酬率
 - 合理性檢驗：包括收購價格所隱含之內部報酬率、加權平均資金成本、加權平均資產報酬率
 - 評價方法：單一平價或兩種以上評價
 - 敏感性分析

KPMG Observations KPMG觀點



作者

黃彥賓 會計師

施淑惠 副總經理

財政部107年3月30日台財稅字第10604699410號釋令，可謂已彙總商譽認定之相關規範並梳理相關應檢附文件資料及說明等事項，而本釋令再補強以下事項：

1. 衡量各項可辨認資產及負債價值的評價報告（或收購價格分攤報告）部分：內容增加評價標的、價值標準、價值前提、評價執行流程及與評價準則公報規定是否相符合。
2. 有形資產之評價及無形資產之辨認與評價部分：新增應包含可辨認資產性質、選用之評價方法、使用之假設參數、耐用或效益年限及評價結果等之合理性，與遵循評價基準日所適用之評價準則及相關實務指引、國際財務報導準則、企業會計準則等相關公報規範情形，並填列「可辨認無形資產檢查表」。
3. 稽徵機關得審酌資料完備程度：核實認列商譽。

由於依企業併購法或金融機構合併法與他公司合併，或收購他公司之業務，其併購成本超過所取得之「可辨認淨資產」公允價值之差額部分，得認列為商譽；而「可辨認淨資產」包括有形資產及**無形資產**，本釋令即新增「可辨認**無形資產**檢查表」，讓企業及稽徵機關能合理辨識可辨認無形資產之價值。惟須提醒注意，可辨認無形資產係商譽計算之減項，即其價值越高，商譽價值越低。

至於本釋令之可辨認無形資產檢查表所羅列之無形資產項目，是否能於稅上分年攤提費用，依據現行所得稅法第60條規定，僅限於營業權、商標權、著作權、專利權及各種法定特許權可攤提費用，至於其餘如客戶名單、客戶合約等無形資產，現行稅法及相關法令並無可分年攤提之規定，此將有待未來「企業併購法」之修法以解決。

Our team members

陳彩凰 營運長

+886 2 8101 6666 ext.08995
hazelchen@kpmg.com.tw

張芷 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.04590
schang1@kpmg.com.tw

許志文 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.01815
stephenhsu@kpmg.com.tw

葉維惇 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.02281
wyeh@kpmg.com.tw

陳志愷 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.03174
kchen4@kpmg.com.tw

黃素貞 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.03567
viviahuang@kpmg.com.tw

何嘉容 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.02628
vivianho@kpmg.com.tw

胡元森 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.03172
samhu@kpmg.com.tw

游雅潔 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.14139
ryu17@kpmg.com.tw

丁傳倫 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.07705
eting@kpmg.com.tw

劉中惠 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.08514
dliu@kpmg.com.tw

吳能吉 執業會計師

+886 7 213 0888 ext.07178
aikeywu@kpmg.com.tw

林崇妮 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.03418
anitalin@kpmg.com.tw

洪銘鴻 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.11161
rhung@kpmg.com.tw

張智揚 執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.12349
yangchang@kpmg.com.tw

黃彥賓 會計師

+886 2 8101 6666 ext.07271
rhuang3@kpmg.com.tw

蔡文凱 會計師

+886 4 2415 9168 ext.04581
ktsai@kpmg.com.tw

王佩如 會計師

+886 4 2415 9168 ext.10763
peggywang@kpmg.com.tw

林倚聰 會計師

+886 2 8101 6666 ext.10941
easonlin@kpmg.com.tw

葉建郎 會計師

+886 2 8101 6666 ext.06767
aaronye@kpmg.com.tw

丁英泰 會計師

+886 2 8101 6666 ext.16154
yingtaiting@kpmg.com.tw

林嘉彥 執行副總經理

+886 2 8101 6666 ext.07886
chrislin@kpmg.com.tw

陳慧玲 執行副總經理

+886 2 8101 6666 ext.05676
lhchen@kpmg.com.tw

謝昌君 執行副總經理

+886 2 8101 6666 ext.11307
ethanhsieh@kpmg.com.tw





安侯建業

Contact us

黃彥賓

會計師

+886 2 8101 6666 ext.07271

rhuang3@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

+886 2 8101 6666 ext.15346

sueshih@kpmg.com.tw

home.kpmg/tw/tax



@KPMGTaiwan



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 endeavor 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 on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

LINE@生活圈

立即加入，一手掌握
專家觀點及產業趨勢



@kpmgtaiwan