



財政部核釋「營利事業列報商譽之認定原則及證明文件」

財政部於本(107)年3月30日以台財稅字第10604699410號令，核釋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」及「可辨認淨資產公允價值」之證明文件，茲將本令釋重點列示如下：

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」。 	<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

- 1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，以收盤價為準，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

依「商譽核認檢核表」應檢附之證明文件如下：

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>

商譽認定要素	證明文件
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及合理說明。 ● 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"> ◆ 評價目的、評價基準日、評價流程、評價方法、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等整體資訊。 ◆ 有形資產之評價及無形資產之辨認與評價。 ● 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折現比率之評估資料及差異分析。 ● 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。

KPMG觀察

商譽之攤銷費用於稽徵審查實務上，大致可分為相關評價資料提示不完全或不健全即全數不予認定，到容許事後補評，再到依評核情形予以審認一定比率金額商譽等階段，其間財政部並針對先收購股權後合併及非屬合併之「事業」收購得否認列商譽之案情發布解釋。本則解釋，可謂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，以符合納稅者權利保護法對人民程序保障之落實，期能臻於租稅之公平合理並避免爭議。

本解釋首先明確商譽認定應符合之要件，並舉出其不得認列之情形，其中最重要者為所為之併購交易需具有合理商目的，亦即不能有藉併購法律形式之虛偽安排以規避或減少納稅義務之情事。而企業依適用之會計準則規定不得認列商譽者，稅務申報上亦不會有商譽之費用攤銷，因此企業併購交易在會計處理上若屬共同控制下之組織重組而採用帳面價值法者，縱使以公允價值為交易對價，由於其超出之金額於併購取得之一方屬權益調整(即股東投資成本收回)，故不能認列攤銷商譽。

需注意企業在申報商譽費用攤銷時，應提示併購之合理商業目的、併購成本及可辨認淨資產公允價值之證明文件與說明，並依規定格式填附「商譽核認檢核表」，其中如為非屬合併之「事業」收購，並應具備「能經營管理之活動及資產組合」之組成業務之投入、處理過程及產出3要素之證據資料。

由於本解釋使商譽之規範已臻完備，而稽徵機關於商譽審理上，如遇應補正情事，應敘明具體明確理由及應補正資料與文件，不再像過去即全數不予認定或協

商認定一部分金額，故企業對於商譽爭議事件處理，已從過去事後的爭議解決，發展為更著重在事前的如何準備預防，及於審核過程中的如何做好對應。企業應掌握此一修法趨勢，以維護權益。

作者

陳志愷 執業會計師

施淑惠 副總經理



安侯建業

Contact us

張芷

營運長

+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

吳昭德

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 ext.03878
ewu2@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

執行副總

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

何靜江

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 ext.01450
jessieho@kpmg.com.tw

陳彩凰

執業會計師

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

丁傳倫

執行副總

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

游雅絮

會計師

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

蔡文凱

會計師

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

吳能吉

執行副總

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

林嘉彥

執行副總

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

陳慧玲

執行副總

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

黃彥賓

會計師

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

劉中惠

會計師

+886 (2) 8101 6666 ext.08514
dliu@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

kpmg.com/tw



KPMG 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.

© 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.