

無形資產-會計處理

商業會計法 (民國 98 年 06 月 03 日修正)

第 50 條

購入之商譽、商標權、專利權、著作權、特許權及其他等無形資產，應以實際成本為取得成本。
前項無形資產以自行發展取得者，僅得以申請登記之成本作為取得成本，其發生之研究支出及發展支出，應作為當期費用。但中央主管機關另有規定者，不在此限。
無形資產之經濟效益期限可合理估計者，應按照效益存續期限攤銷；商譽及其他經濟效益期限無法合理估計之無形資產，應定期評估其價值，如有減損，損失應予認列。

商業創業期間發生之費用，應作為當期費用。

前項所稱創業期間，係指商業自開始籌備至所計劃之主要營業活動開始且產生重要收入前所涵蓋之期間。

商業會計處理準則 (民國 95 年 11 月 30 日修正)

第 19 條

無形資產，指無實體存在而具經濟價值之資產；其科目分類與評價及應加註釋事項如下：

- 一、商標權：指依法取得或購入之商標權；其評價，按未攤銷成本為之。
- 二、專利權：指依法取得或購入之專利權；其評價，按未攤銷成本為之。
- 三、著作權：指依法取得或購入文學、藝術、學術、音樂、電影、翻譯或其他著作之出版、銷售、表演權利；其評價，按未攤銷成本為之。
- 四、電腦軟體：指對於購買或開發以供出售、出租或以其他方式行銷之電腦軟體；其評價，按未攤銷之購入成本或自建立技術可行性至完成產品母版所發生之成本為之。但在建立技術可行性以前所發生之成本，應作為研究發展費用。
- 五、商譽：指出價取得之商譽；其減損測試應每年為之，已認列之商譽減損損失不得迴轉。

自行發展之無形資產，其屬不能明確辨認者，不得列記為資產。

研究支出及發展支出，除受委託研究，其成本依契約可全數收回者外，須於發生當期以費用列帳。但發展支出符合下列所有條件者，得予資本化；資本化之金額，不得超過預計未來可回收淨收益之現值，即未來預期之收入減除再發生之研究發展費用、生產成本及銷管費用後之現值：

- 一、完成該無形資產已達技術可行性。
- 二、商業意圖完成該無形資產，並加以使用或出售。
- 三、商業有能力使用或出售該無形資產。
- 四、無形資產本身或其產出，已有明確市場；該無形資產係供內部使用者，應已具有用性。
- 五、商業具充足之技術、財務及其他資源，以完成此項發展計畫並使用或出售該無形資產。
- 六、於發展期間歸屬於無形資產之支出，能可靠衡量。

無形資產，應註明評價基礎；其經濟效益期限可合理估計者，應於效用存續期限內，以合理而有系統之方法分期攤銷；其攤銷期限及計算方法，應予註明。

無明確經濟效益期限之無形資產，不得攤銷。

財務會計準則公報 第 37 號 無形資產之會計處理準則 重點整理

◎ 無形資產之定義：

1. 具有可辨認性: 可分離→可與企業分離並個別或隨相關合約、資產或負債出售、移轉、授權、租賃或交換。

例如: 一台經由電腦操控之機器設備，若無特定軟體則無法運作時，該軟體為該硬體不可缺少之部分，此時應將其整體視為固定資產。

2. 可被企業控制

3. 具有未來經濟效益

◎ 耐用年限:

1. 預期資產產生淨現金流入之期間未存在可預見之終止期限時，則耐用年限為非確定。

2. 因合約或其他法定權利所產生之無形資產，其耐用年限為合約或其他法定權利期間，與企業預期使用資產之期間二者較短者。

例如: 公司意圖持續申請延展所取得之商標權且有證據支持該公司有能力持續更新該商標權，因該商標權預期持續產生淨現金流入，故視為非確定耐用年限→該商標權將不予以攤銷。

若未來公司決定將該商標權相關系列產品於 4 年後停產→將按剩餘耐用年限 4 年予以攤銷。

◎ 殘值:

1. 有限耐用年限無形資產之殘值應視為零。

2. 除外: 有人承諾年限屆滿時購買該資產、資產具活絡市場。

◎ 攤銷: 非確定耐用年限之無形資產不得攤銷。

◎ 內部產生之商譽不得認列為資產。

◎ 內部產生之品牌、刊頭、出版品名稱、客戶名單及其他性質類似之項目不得認列為無形資產。

◎ 開辦活動之支出宜認列為費用。

◎ 研究與發展

1. 研究階段-費用

2. 發展階段-達公報所述條件應認列為無形資產: 重點→完成該無形資產已達技術可行性，使該無形資產將可供使用或出售。

◎ 企業合併時取得之無形資產

1. 若被收購公司之無形資產(含研發計畫)公平價值能可靠衡量，則於收購日認列無形資產。(另依 5 號採權益法之長期股權投資會計處理準則公報關於投資成本與股權淨值之差額處理)

2. 商譽: 採購買法之收購公司不得攤銷商譽。(詳見第 25 號企業合併-購買法之會計處理)

◎ 減損測試

無形資產-稅務處理

所得稅法 (民國 98 年 05 月 27 日 修正)

第 60 條

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。

攤折額以其成本照左列攤折年數按年均計算之，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：

- 一、營業權以十年為計算攤折之標準。
- 二、著作權以十五年為計算攤折之標準。
- 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。

營利事業所得稅查核準則 (民國 98 年 09 月 14 日 修正)

第 96 條 各項耗竭及攤折：

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。

<法規釋示函令>

使用未經核准登記之專利權秘密方法所付代價不適用攤折規定

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。

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。(財政部 67/04/04 台財稅第 32189 號函)

以未取得專利權之專門技術估價投資不適用攤折規定

主旨：依外國人投資條例及華僑回國投資條例規定，以未取得專利權之專門技術作價投資者，不適用所得稅法第 60 條有關無形資產計提攤折之規定。

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攤折之標準。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，及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。(財政部 67/04/04 台財稅第 32167 號函)

營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則 (民國 93 年 12 月 28 日發布)**第 4 條**

本準則用詞定義如下：

九、無形資產：指營業權、著作權、專利權、商標權、事業名稱、品牌名稱、設計或模型、計畫、秘密方法、營業秘密，或有關工業、商業或科學經驗之資訊或專門知識、各種特許權利、行銷網路、客戶資料及其他具有財產價值之權利。

第 5 條

適用本準則之交易類型如下：

- 三、無形資產之移轉，包括買賣、交換、贈與或其他安排。
- 四、無形資產之使用，包括授權、再授權、提供他人使用或其他安排。

第 11 條

適用於無形資產移轉及使用之常規交易方法如下：

- 一、可比較未受控交易法。
- 二、可比較利潤法。
- 三、利潤分割法。
- 四、其他經財政部核定之常規交易方法。

<法院判決 重點摘錄>**最高行政法院-97 年 判 字 第 550 號**

裁判要旨：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；且營利事業通常無法充分控制其團隊所產生之未來經濟效益，其客觀上之經濟價值及可使營利事業獲得之經濟效益實難以認定，更無法定可享有之年數可為估計攤折之標準，依據財務會計準則公報第 37 號有關無形資產之會計處理準則，亦認為企業所擁有具備專業技能之團隊，不符合無形資產「可被企業控制」之定義。基於課稅明確、公平原則，及避免租稅規避之考量，自不宜將所得稅法第 60 條規定之無形資產，擴張解釋為包括「專門技術」在內。

台北高等行政法院-97 年度訴字第 2407 號：原告(營利事業)之訴駁回**重點：從屬關係(稅捐規避、TP 移轉訂價查核)、無形資產評價準則(評估合理)**

三、被告(稅局)抗辯：

(2)本件原告 92 年度營利事業所得稅結算申報，列報各項耗竭及攤提****元，被告以原告出價 3,460 萬元取得新眾公司之電腦產品技術、營業權、經銷代理權、客戶關係、工程技術、在建工程執行權、專案規劃之相關技術及資料授與等（統稱營業權），按 5 年計算，列報各項耗竭及攤提，因無法提示專業資產鑑價或公證機構之鑑價報告供參，且買賣雙方具有從屬關係，新眾公司連續數年度鉅額虧損，否准認列營業權。

四、得心證之理由：

(3)經查，原告主張之契約書所稱之無形資產包括產品技術、營業權、經銷代理權、客戶關係、工程技

術、在建工程執行權、專案規劃之相關技術及資料授與權，而且載明讓與標的為「自動化系統部成立至今，所開發或自行取得之資料、資訊、know how、技術、著作權、經營代銷權、及其其他智慧財產權」，參見所得稅法第 60 條「營業權、商標權、...」之規定，並參照商業會計處理準則第 19 條第 4 款規定，無形資產應註明評價基礎，故被告援引財務會計準則公報第 25 號第 18 段規定，要求原告應就無形資產移轉契約書所有細項作客觀、合理、公正之比較，始認定可作為攤銷之無形資產，自無疑義。

(4)至於，原告認為本件係單純之買賣行為，不適用企業併購法第 15 條第 2 項規定及財務會計準則第 25 號公報者；就無形資產之估價，應針對本案無形資產移轉契約書作客觀評估進而認定其資產價值，而原告提出之資產鑑價意見書，是採取營運現金流量折現法及經濟利潤折現法取代本益比的方式來評估該部門之價值，其出發點與無形資產之估價，應針對本案無形資產移轉契約書所有細項，及其相關內容為估價者，有相當之距離(被告抗辯(3)-這兩種方法在現行會計法規及理論，並沒有可以提供支持的方法)，而原告取得者為無形資產，並非價購新眾公司之部門，上開資產鑑價意見書，自難據以評估無形資產移轉契約書之價值，原告所稱自無可憑。

另原告提出未完成工程試算表所列之金額為合約原始價，僅屬列表合計並無細目以供查考，原告並未陳明與無形資產移轉契約書所有細項有如何之關聯，而進一步評估其價值，自無足採。