

# 附錄

## 一、企併法第四章租稅措施全部條文

### 第三十四條

公司依第二十七條至第二十九條規定收購財產或股份，而以有表決權之股份作為支付被併購公司之對價，並達全部對價百分之六十五以上，或進行合併、分割者，適用下列規定：

- 一、所書立之各項契據憑證，免徵印花稅。
- 二、取得不動產所有權者，免徵契稅。
- 三、其移轉之有價證券，免徵證券交易稅。
- 四、其移轉貨物或勞務，非屬營業稅之課徵範圍。

五、公司所有之土地，經申報審核確定其土地移轉現值後，即予辦理土地所有權移轉登記。其依法由原土地所有權人負擔之土地增值稅，准予記存於併購後取得土地之公司名下；該項土地再移轉時，其記存之土地增值稅，就該土地處分所得價款中，優先於一切債權及抵押權受償。

依前項第五款規定記存土地增值稅後，被收購公司於收購土地完成移轉登記日起三年內，轉讓該對價取得之股份致持有股份低於原收購取得對價之百分之六十五時，被收購公司應補繳記存之土地增值稅；該補繳稅款未繳清者，應由收購公司負責代繳。

### 第三十五條

公司進行併購而產生之商譽，得於十五年內平均攤銷。

### 第三十六條

公司進行併購而產生之費用，得於十年內平均攤銷。

### 第三十七條

公司進行合併、分割或依第二十七條及第二十八條規定收購，合併後存續或新設公司、分割後既存或新設公司、收購公司得分別繼續承受合併消滅公司、被分割公司或被收購公司於併購前就併購之財產或營業部分依相關法律規定已享有而尚未屆滿或尚未抵減之租稅獎勵。但適用免徵營利事業所得稅之獎勵者，應繼續生產合併消滅公司、被分割公司或被收購公司於併購前受獎勵之產品或提供受獎勵之勞務，且以合併後存續或新設之公司、分割後新設或既存公司、收購公司中，屬消滅公司、被分割公司或被收購公司原受獎勵且獨立生產

之產品或提供之勞務部分計算之所得額為限；適用投資抵減獎勵者，以合併後存續或新設公司、分割後新設或既存公司、收購公司中，屬合併消滅公司、被分割公司或被收購公司部分計算之應納稅額為限。

依前項規定得由公司繼續承受之租稅優惠，應符合相關法令規定之獎勵條件及標準者，公司於繼受後仍應符合同一獎勵條件及標準。

為加速產業結構調整，鼓勵有盈餘之公司併購虧損之公司，償還併購時隨同移轉積欠銀行之債務，行政院得訂定辦法在一定期間內，就併購之財產或營業部分產生之所得，免徵營利事業所得稅。

虧損公司互為合併者，比照前項規定辦理。

第三項及第四項免徵營利事業所得稅之一定期間，適用條件及辦法，由行政院定之。

### 第三十八條

公司合併，其虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第七十七條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續或新設公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該參與合併之公司於合併前經該管稽徵機關核定尚未扣除之前五年內各期虧損，按各該公司股東因合併而持有合併後存續或新設公司股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起五年內從當年度純益額中扣除。

公司與外國公司合併者，合併後存續或新設之公司或外國公司在中華民國境內設立之分公司，得依前項規定扣除各參與合併之公司或外國公司在中華民國境內設立之分公司合併前尚未扣除之虧損額。

公司分割時，既存或新設公司，得依第一項規定，將各參與分割公司分割前尚未扣除之虧損，按股權分割比例計算之金額，自其純益額中扣除。既存公司於計算可扣除之虧損時，應再按各參與分割公司之股東分割後持有既存公司之股權之比例計算之。

### 第三十九條

公司讓與全部或主要之營業或財產予他公司，取得有表決權之股份達全部交易對價百分之八十以上，並將取得之股份全數轉予股東者，其因讓與營業或財產而產生之所得，免徵營利事業所得稅；其因而產生之損失，亦不得自所得額中減除。

前項所稱主要之營業，指讓與營業之最近三年收入達各該年度全部營業收入之百分之五十以上者；所稱主要之財產，指讓與財產達移轉時全部財產之百分之五十以上者。

公司分割並將取得之股份全數轉予股東者，其因而產生之所得，免徵營利事業所得稅；其因而產生之損失，亦不得自所得額中減除。

#### 第四十條

公司進行合併、分割或依第二十七條至第二十九條規定收購，而持有其子公司股份或出資額達已發行股份總數或資本總額百分之九十者，得自其持有期間在一個課稅年度內滿十二個月之年度起，選擇以該公司為納稅義務人，依所得稅法相關規定合併辦理營利事業所得稅結算申報及未分配盈餘加徵百分之十營利事業所得稅申報；其他有關稅務事項，應由該公司及其子公司分別辦理。

依前項規定選擇合併申報營利事業所得稅者，其合於規定之各本國子公司，應全部納入合併申報；其選擇合併申報，無須事先申請核准，一經選擇，除因正當理由，於會計年度終了前二個月內，報經賦稅主管機關核准者外，不得變更。

依前項規定經核准變更採分別申報者，自變更之年度起連續五年，不得再選擇合併申報；其子公司因股權變動不符第一項規定而個別辦理申報者，自該子公司個別申報之年度起連續五年，不得再依前項規定納入合併申報。

依第一項規定合併申報營利事業所得稅者，其合併結算申報課稅所得額及應納稅額之計算、合併申報未分配盈餘及應加徵稅額之計算、營業虧損之扣除、投資抵減獎勵之適用、國外稅額之扣抵、股東可扣抵稅額帳戶之處理、暫繳申報及其他應遵行事項之辦法，由賦稅主管機關定之。

#### 第四十一條

公司與外國公司進行合併、分割或依第二十七條、第二十八條及第三十條第三項規定收購財產或股份者，第三十四條至第四十條之規定，於該公司適用之；第三十四條及第三十八條之規定，於該外國公司亦適用之。

#### 第四十二條

公司與其子公司相互間、公司或其子公司與國內、外其他個人、營利事業或教育、文化、公益、慈善機關或團體相互間有下列情形之一者，稽徵機關為正確計算相關納稅義務人之所得額及應納稅額，得報經賦稅主管機關核准，按交易常規或依查得資料予以調整：

- 一、有關收入、成本、費用及損益之攤計，有以不合交易常規之安排，規避或減少納稅義務者。
- 二、有藉由股權之收購、財產之轉移或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務者。

公司或其子公司經稽徵機關依前項規定調整其所得額及應納稅額者，當年度不得適用前條合併申報營利事業所得稅之規定。

#### 第四十三條

公司以營業或財產認購或交換他公司股票時，如所得股票之價值低於營業或財產帳面價值時，其交易損失，得於十五年內認列。

## 二、企業併購償還積欠銀行債務免徵營利事業所得稅辦法

### 第一條

本辦法依企業併購法（以下簡稱本法）第三十七條第五項規定訂定之。

### 第二條

本辦法用詞定義如下：

- 一、虧損公司：指截至併購基準日止之累積盈餘為負數之公司。
- 二、有盈餘公司：指虧損公司以外之其他公司。
- 三、銀行：指商業銀行、專業銀行、信託投資公司、信用合作社、農會信用部、漁會信用部、票券金融公司及其他經財政部核准辦理授信貸款業務者。
- 四、積欠銀行之債務：指公司截至併購基準日止，向銀行之借款已逾清償期而未償還之債務。
- 五、免稅所得額：指併購之財產或營業部分產生之所得，依本辦法規定計算免徵營利事業所得稅之金額。

### 第三條

有盈餘公司併購虧損公司，或虧損公司互為合併，償還併購時隨同移轉積欠銀行之債務，得自併購基準日起，就併購之財產或營業部分產生之所得，五年內免徵營利事業所得稅。但每一年度之免稅所得額，以不超過截至當年度止實際償還積欠銀行債務之累積總額扣除截至上年度止免稅所得額累計數後之餘額為限。

### 第四條

適用免徵營利事業所得稅之公司，就併購之營業或財產應單獨設立帳簿，正確計算免稅所得額；其計算免稅所得額時，應合理分攤相關管理費用及非營業損益。公司依前項規定單獨設立帳簿計算免稅所得額有困難者，得於會計年度終了後二個月內，由其營利事業所得稅查核簽證申報會計師敘明理由，並提出合理計算公式，報經財政部核准後採用之；其所提計算公式一經採用，不得變更。

### 第五條

符合免徵營利事業所得稅規定之公司，應於辦理營利事業所得稅結算申報時，檢附下列文件，向所在地稅捐稽徵機關申辦免稅：一、併購契約或計畫。二、符合第二條第一款、第二款規定之相關文件及說明。三、債權銀行出具符合第二條第四款規定之證明文件。

### 第六條

本辦法自中華民國九十一年二月八日施行至九十六年二月八日止。

## 三、營利事業依金融控股公司法第四十九條及企業併購法

### 第四十條規定合併辦理營利事業所得稅申報處理原則

金融控股公司持有本國子公司股份，達已發行股份總數百分之九十，自其持有期間在一個課稅年度內滿十二個月之年度起，依金融控股公司法第四十九條規定，選擇以金融控股公司為納稅義務人，合併申報營利事業所得稅者；或股份有限公司依企業併購法第四十條規定，因進行合併、分割或依同法第二十七條至第二十九條規定收購，而持有其本國子公司股份達已發行股份總數百分之九十，自其持有期間在一個課稅年度內滿十二個月之年度起，選擇以該併購母公司為納稅義務人，合併申報營利事業所得稅者，應依所得稅法相關規定及下列規定辦理：

一、本原則所稱「持有本國子公司股份」，係指公司本身直接持有本國子公司股份；本原則所稱「在一個課稅年度內滿十二個月」，於會計年度採曆年制之公司，係指一月一日起至十二月三十一日止；於會計年度採非曆年制之公司，其期間比照辦理。

二、選擇合併申報營利事業所得稅者，無須事先申請核准。一經選擇，除具正當理由，於會計年度終了前二個月內，報經財政部核准者外，不得變更。

三、合於規定之各本國子公司，應全部納入合併申報營利事業所得稅，並應與母公司採相同會計年度；其於年度中因股權變動致不符合合併申報規定者，當年度應個別辦理營利事業所得稅申報。

四、當年度營利事業所得稅結算申報，採合併申報者，其上一年度未分配盈餘申報，應採合併申報；當年度營利事業所得稅結算申報，採個別申報者，其上一年度未分配盈餘申報，應採個別申報。

五、營業虧損之扣除規定：

(一) 合併申報前，各公司經稽徵機關核定尚未扣除之前五年內各期營業之虧損（以下稱個別營業虧損），得依所得稅法第三十九條但書規定，自各該公司當年度所得額中扣除。

(二) 自合併申報年度起，各公司當年度營業之所得額或虧損額，應相互抵銷，合併計算。其經合併計算抵銷之虧損額，不得再適用所得稅法第三十九條但書規定；其經合併計算後仍為虧損者（以下稱合併營業虧損），得依所得稅法第三十九條但書規定，自合併營業虧損發生年度起五年內，從當年度合併結算申報所得額中扣除。

(三) 合併申報後，子公司因股權變動而採個別申報時，該個別申報公司，得將經稽徵機關核定尚未扣除之前五年內各期合併營業虧損，逐年按該公司當期營業虧損額占合併申報各公司營業虧損額合計數之比例計算之金額，依所得稅法第三十九條但書規定，自合併營業虧損發生年度起五年內，於個別結算申報所得額中扣除。合併申報公司得就稽徵機關核定尚未扣除之前五年內各期合併營業虧損，減除上開個別申報公司依規定比例計算之金額後之餘額，繼續依前述（二）之規定扣除之。

六、合併結算申報課稅所得額及應納稅額之計算規定：

(一) 各公司依所得稅法第二十四條規定計算之所得額，扣除依法律規定減免所得稅之所得額及合於所得稅法第三十九條但書規定之個別營業虧損後之餘額，為各公司課稅所得額。

(二) 各公司課稅所得額之合計數，為合併結算申報所得額。

(三) 合併結算申報所得額，扣除合於所得稅法第三十九條但書規定之合併營業虧損後之餘額，為合併結算申報課稅所得額。

(四) 合併結算申報課稅所得額，依規定稅率計算之應納稅額，為合併結算申報應納稅額；各公司暫繳稅額及尚未抵繳之扣繳稅額，得自合併結算申報應納稅額中減除。

七、合併申報未分配盈餘及應加徵稅額之計算規定：

(一) 各公司依所得稅法第六十六條之九第二項規定計算之未分配盈餘，為各公司未分配盈餘。

(二) 各公司未分配盈餘之正數或負數，應相互抵銷合併計算，其合計數為合併申報未分配盈餘。

(三) 合併申報未分配盈餘按百分之十計算之應加徵稅額，為合併申報未分配盈餘應加徵稅額。

八、投資抵減獎勵之抵減規定：

(一) 合併申報前，各公司依促進產業升級條例等相關法律規定已享有而尚未抵減之投資抵減獎勵，得繼續依規定抵減各公司課稅所得額部分依規定稅率計算之應納稅額，及各公司未分配盈餘部分按百分之十計算之應加徵稅額。

(二) 自合併申報年度起，各公司始依促進產業升級條例等相關法律規定享有之投資抵減獎勵，得依規定抵減合併結算申報課稅所得額依規定稅率計算之應納稅額，及合併申報未分配盈餘按百分之十計算之應加徵稅額。

(三) 合併申報適用投資抵減規定時，其依規定計算之各公司得抵減金額合計數，大於合併申報實際得抵減總額時，得自行協議抵減順序或方法。但抵減順序或方法一經採用，不得變更。

九、國外稅額之扣抵規定：

(一) 各公司之國外所得額（或虧損額）應合併計算，其合計數為合併結算申報國外所得額。

(二) 各公司國外所得，已依所得來源國稅法規定繳納之所得稅，得合計後依所得稅法第三條第二項但書規定，自合併結算申報應納稅額中扣抵。但扣抵之數，不得超過因加計合併結算申報國外所得額，而依國內適用稅率計算增加之合併結算申報應納稅額。

十、股東可扣抵稅額帳戶之處理規定：

(一) 合併結算申報應納稅額，減除國外稅額實際扣抵額及投資抵減實際抵減額後之餘額，應計入金融控股公司或併購母公司當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額。其屬以暫繳稅款及扣繳稅款抵繳者，計入日期為合併結算申報日；其屬以現金繳納者，計入日期為繳納稅款日。

(二) 合併申報未分配盈餘應加徵稅額，減除投資抵減實際抵減額後之餘額，應於繳納稅款日，計入金融控股公司或併購母公司當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額。

十一、金融控股公司或併購母公司應填具合併結算申報總表及合併申報未分配盈餘總表，連同各公司之申報書表，依規定向該管稽徵機關辦理營利事業所得稅結算申報及未分配盈餘申報。

十二、各公司應依所得稅法第六十七條規定分別辦理暫繳申報。

## 四、外國金融機構與本國金融機構合併概括承受或概括讓與辦法

### 第一條

本辦法依金融機構合併法（以下簡稱本法）第十八條第四項規定訂定之。

### 第二條

本辦法所稱外國金融機構，指依外國法律組織登記之金融機構，其範圍準用本法第四條第一款規定。

### 第三條

外國金融機構與本國金融機構合併、概括承受或概括讓與，準用本法第五條至第七條、第十六條及第十七條規定。

外國金融機構與本國金融機構合併、概括承受或概括讓與，除前項規定外，相關決議、通知或公告及其股東與債權人權益保障等程序，外國金融機構依其總機構所在地有關法令為之，本國金融機構依本法有關規定為之。

### 第四條

外國金融機構與本國金融機構合併、概括承受或概括讓與者，應於我國境內指定訴訟及非訴訟之代理人。

### 第五條

外國金融機構與本國金融機構合併、概括承受或概括讓與，向主管機關申請許可，應附具下列書件：

- 一、依第三條規定準用本法第十六條規定之書件或相當書件，其中外國金融機構應附具股東會或董事會會議紀錄認證書。
- 二、設立與營業許可或營業執照（得以影本代之），其中外國金融機構應附具設立與營業許可或營業執照影本之認證書。
- 三、外國金融機構為指定其在我國境內之訴訟及非訴訟代理人所簽發之授權書及認證書。

前項有關書件之認證書，應經該金融機構母國公證人或我國駐外領務人員認證。

### 第六條

外國金融機構於申請合併許可時，應同時依銀行法、證券交易法、期貨交易法、保險法及信託業法等有關法令申請設立及營業許可，並辦理公司登記及取得營業執照，始得營業。外國金融機構除合併契約另有約定外，繼受本國消滅機構之業務及資產負債，前項設立及營業許可，不得逾越所繼受營業據點及業務之範圍。

## 第七條

本辦法自發布日施行。

## 五、本論文相關財政部重要函釋：

### (一)、93/9/21 台財稅字第 09304538300 號函

公司進行合併，合併消滅之公司所取得之全部合併對價超過其全體股東之出資額（包括股本及資本公積增資溢價、合併溢價），該超過部分並全數以現金實現，其股東所獲分配該超過部分之金額，應視為股利所得（投資收益），依規定課徵所得稅。

### (二)、96/2/7 台財稅字第 09604510610 號函

公司之股東依企業併購法第 29 條規定，以原持有之該公司股票，轉換取得他公司發行之特別股者，依同法第 4 條第 5 款規定，係指讓與全部已發行股份予他公司作為對價，以繳足公司股東承購他公司所發行之新股或發起設立所需之股款之行為。各該讓與已發行股份予他公司之股東，其所抵繳他公司發行特別股股款之金額超過其所讓與股份之原始取得成本部分，屬證券交易所得；嗣後該發行特別股之公司贖回特別股時，其支付該等特別股股東之金額，超過股份轉換時該等股東以讓與之股份抵繳特別股股款金額之部分，屬股利所得（投資收益），應依規定課徵所得稅。

### (三)、97/1/4 台財稅字第 09604558950 號令

一、公司辦理合併，其合併基準日在 97 年 1 月 1 日以後，且採購買法之會計處理，合併存續公司取得消滅公司之固定資產，經依公平價值入帳，並取具評價報告、合併契約及股東會決議等證明文件，經稽徵機關查核屬實者，合併存續公司得以該價格為



準，依所得稅法第 50 條規定提列折舊費用；合併消滅公司應以該公平價值作為實際成交價格，據以計算合併消滅公司處分資產之損益，依所得稅法第 75 條規定辦理合併當期決算申報。

二、本部 66 年 9 月 6 日台財稅第 35968 號函，於合併基準日在 97 年 1 月 1 日以後之合併案件，不再適用。

#### (四)、97/2/20 台財稅字第 09704510660 號令

一、公司依企業併購法或金融機構合併法辦理合併而消滅，由消滅公司於解散時收回股東之股票辦理註銷並配發現金，該消滅公司依本部 93 年 9 月 21 日台財稅字第 09304538300 號函規定計算個人股東之股利所得時，如該個人股東主張其經收回註銷股票之取得成本高於依該函規定計算之出資額，並依個別辨認法提示取得成本之證明文件者，得以獲配現金超過股票取得成本部分之金額為該個人股東之股利所得，並按前揭本部 93 年函計算股利所得所適用之稅額扣抵比率，重行計算可扣抵稅額；個人股東獲配現金未超過股票取得成本者，其股利所得以 0 計算。

二、上述消滅公司之個人股東已取得依前揭本部 93 年函規定計算股利所得之股利憑單，惟因該股利所得取得年度之綜合所得稅案件尚未核課確定或屬未屆法定應辦理所得稅結算申報期間而尚未辦理結算申報者，可向合併後存續或新設公司主張依上開規定辦理，並由存續或新設公司向該管稽徵機關辦理股利憑單更正事宜。

三、公司已依上述規定辦理申報或更正個人股東股利憑單者，應保留股東取得成本之證明文件影本，以供稽徵機關查核。

#### (五)、97/6/19 台財稅字第 09704526820 號函

公司與其 100%持股之子公司合併，其合併存續之母公司於合併時取得消滅子公司淨資產超過其對消滅子公司出資額之視同股利收入部分，免予併入當年度最後一期之免稅銷售額計算當年度不得扣抵比例及調整稅額。

(六)、97/10/17 台財稅字第 09704552910 號函

一、公司以股份為對價進行合併，其合併基準日在 98 年 1 月 1 日以後者，合併消滅公司所取得之合併對價超過其全體股東之出資額，其股東所獲分配該超過部分之金額，應視為股利所得（投資收益），依規定課徵所得稅。

二、上述股份對價之價值，應依所得稅法第 65 條規定，以時價或實際成交價格為標準計算之。

三、消滅公司個人股東如主張其經收回註銷股票之取得成本高於上揭出資額標準，可依本部 97 年 2 月 20 日台財稅字第 09704510660 號令規定辦理。

四、本部 72 年 3 月 23 日台財稅第 31904 號函及 92 年 6 月 10 日台財稅字第 0920453015 號函，於合併基準日在 98 年 1 月 1 日以後合併之案件，不再適用。本部 97 年 1 月 4 日台財稅字第 09604558950 號令自即日起廢止。

(七)、97/12/8 台財稅字第 09700312710 號函

公司以現金或股份為對價進行合併時，消滅公司之股東屬總機構在中華民國境外且在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之營利事業，於依本部 93 年 9 月 21 日台財稅字第 09304538300 號函及 97 年 10 月 17 日台財稅字第 09704552910 號令規定計算股利所得時，如主張其經收回註銷股份之取得成本高於依上揭函令計算之出資額者，可委託在中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之營利事業為代理人，向稽徵機關申請依先進先出法核實認定該註銷股份之取得成本，其經提示該股份取得成本之相關證明文件，由稽徵機關查核屬實者，得以所獲配現金或股份價值（時價或實際成交價格）超過該股份取得成本部分之金額為股利所得，並申請退還溢繳之扣繳稅款。