

中小企業發展條例修訂之租稅優惠介紹

中小企業發展條例於民國 103 年 6 月 4 日修訂公佈，有關租稅優惠的部份條文，此內容含研發投資抵減及技術股的稅務議題。在產業創新條例中所規定的租稅優惠，適用於全國的公司組織，不論公司的規模大小，原則上都適用，而中小企業發展條例適用的範圍為中小企業，並非所有公司組織，其適用的條件及內容與產業創新條例不全相同，對中小企業而言，更為適合或從優。依立法適用時間應於 103 年申報營利事業所稅時即可適用，但目前相關優惠作法的細部辦法並未全部完成訂立或公佈，各單位及企業仍在確認相關行政程序，於此特別整理此條例修訂內容及適用對象範圍，以及部份已公佈的草案內容，提供中小企業先行準備或規劃，同時亦評估未來適用可能的影響。本文相關內容分為四部份如下：

- 一、中小企業發展條例適用的對象
- 二、中小企業發展條例修訂優惠的內容
- 三、中小企業研究發展支出適用投資抵減辦法草案內容
- 四、中小企業因應之道

一、中小企業發展條例適用的對象

「中小企業認定標準」(目前為 98.9 修訂版，預計 104 年初會再修訂，請多加注意)第二條定義可以適用中小企業發展條例的對象如下：

本標準所稱中小企業，指依法辦理公司登記或商業登記，並合於下列基準之事業：

1. 製造業、營造業、礦業及土石採取業實收資本額在新臺幣八千萬元以下者。
2. 除前款規定外之其他行業前一年營業額在新臺幣一億元以下者。

各機關基於輔導業務之性質，就該特定業務事項，得以下列經常僱用員工數為中小企業認定基準，不受前項規定之限制：

1. 製造業、營造業、礦業及土石採取業經常僱用員工數未滿二百人者。
2. 除前款規定外之其他行業經常僱用員工數未滿一百人者。

因此不同業別會有不同的標準，原則上以資本額與營業額來判定，但對於接受經濟部各機關輔導對象時，為擴大對象才以僱用人數來判定。依此標準而言，商業登記行號部份亦適用中小企業發展條例的規定，但實際上，不同的條文可能有不同適用的範圍，亦應要查看相關細部規定或辦法才能確定，目前還是以公司組織能適用的範圍最大，同時亦以資本額低於新台幣八千萬與前一年營業額低於一億元以下者為主要適用對象，亦是本文討論說明的主要對象。(目前洽問中小企業處擬修頒標準，明確人數與資本額或營業額標準皆適用)

二、中小企業發展條例修訂優惠的內容

103年6月4日所修訂的相關稅務優惠內容，適用期間自103.5.20起10年止，其主要內容分為三個部份，分別為(1)研發支出投資抵減與加速折舊；(2)智慧財產權讓與所得稅之減免；(3)增僱員工且提高薪資給付總額加成抵減，其中有關所得稅申報適用的細部辦法目前仍未完成公佈，預計應於104年5月前應會陸續公佈，同時亦會在營利事業所得稅申報書附冊中修增部份租稅優惠的填寫空間。

(1) 研發支出投資抵減與加速折舊

為促進中小企業研發創新，中小企業投資於研究發展之支出，得選擇以下列方式抵減應納營利事業所得稅額，並以不超過該公司當年度應納營利事業所得稅額百分之三十為限；一經擇定，不得變更：

1. 於支出金額百分之十五限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。
2. 於支出金額百分之十限度內，抵減自當年度起三年內各年度應納營利事業所得稅額。

供研究發展、實驗或品質檢驗用之儀器設備，其耐用年數在二年以上者，准按所得稅法固定資產耐用年數表所載年數，縮短二分之一計算折舊；縮短後餘數不滿一年者，不予計算。

目前有關需研發投資抵減的作法草案已公佈，預計應在申報103年度營利事業所得稅時可以定案正式適用，此部份有關投資抵減的時間可以讓公司自行選擇，於未來三年內可以適用，與目前產業創新條例的研發投資抵減只能當年適用的情況不同，是較從優的條款，對於目前仍在虧損情況的適用企業而言，

多一項選擇。此部份的投資抵減與產業創新條例的優惠規定只能擇一適用。而加速折舊的優惠則只有在此才有規定。

(2) 智慧財產權讓與所得稅之減免

為促進創新研發成果之流通及應用，中小企業以其享有所有權之智慧財產權，讓與非屬上市、上櫃或興櫃公司，所取得之新發行股票，免予計入該企業當年度營利事業所得額課稅。

個人以其享有所有權之智慧財產權，讓與非屬上市、上櫃或興櫃之公司時，該個人所得之新發行股票，免予計入其當年度綜合所得額課稅。

前列股票於實際轉讓、贈與或作為遺產分配時，應將全部轉讓價格，或贈與、遺產分配時之時價作為該轉讓、贈與或遺產分配年度之收益，並於扣除取得前開股票之相關而尚未認列之費用或成本後，申報課徵所得稅。

前列股票發行公司於辦理前列規定之股票移轉過戶手續時，應於移轉過戶之次日起三十日內，向所在地稅捐稽徵機關申報。發行公司依前列規定應申報而未依限申報、未據實申報或未依限填發規定格式之憑單者，除依限責令補申報及填發憑單外，並按該股票轉讓金額處百分之二十之罰鍰。

中小企業或個人計算第二項及第三項所得時，如無法提出取得成本之證明時，得以其轉讓價格百分之三十計算該股票之取得成本。

此條款的規定是提供中小企業技術作價投資相關所得緩課的重要依據，此作法下正式依法提供智慧財產權作價投資的個人或企業，在作價取得股權的當年度不會增加個人或企業的所得稅，等到未來處份時才計算可能的所得稅。此相關稅務申報或處份時計算的所得的方式仍未有明確的規定，但至少確定在取得當下可免所得稅，在處份時有可能依處份當時與取得成本的價差部份，區分出財產交易所得及證券交易所得二部份，分別計算課稅的金額，再行課徵在當年度的所得稅申報中。同時發行新股公司應在行政上配合申報，以利稅捐課徵的稽核作業。

(3) 增僱員工且提高薪資給付總額加成抵減

為因應國際經濟情勢變化，促進國內中小企業投資意願及提升國內就業率，經濟景氣指數達一定情形下，新投資創立或增資擴展之中小企業達一定投資額，

增僱一定人數之員工且提高該企業整體薪資給付總額時，得就其每年增僱本國籍員工所支付薪資金額之百分之一百三十限度內，自其增僱當年度營利事業所得額中減除。

中小企業於本條適用期間，不符合前項要件，自不符合要件之年度起，依所得稅法規定計算其營利事業所得額及應納稅額。

此條款規定的經濟景氣指數達一定情形、適用期間、投資額、增僱員工之對象及人數、企業整體薪資給付總額、核定機關、申請期限、申請程序及其他相關事項，要由行政院定之。經濟部仍在研議辦法草案中，目前仍未查得有明確公佈的規定。此部份的租稅優惠與產業創新條例下的補助規定應只能擇一適用。

三、中小企業研究發展支出適用投資抵減辦法草案內容

中小企業發展條例中的研發支出適用投資抵減辦法草稿於103年11月上旬公佈，預計將適用於103年度的營利事業所得稅申報，其相關研發投抵的適用行政程序與產業創新條例下的作法相同，必須要在申報營利事業所得稅前向經濟部工業局(或相關產業的中央主管機關)申請，但其相關認定條件文字有一些差異，是否影響實質作業審核的承辦人員的判定，則只有在未來公司送件後才能有體會。分別將抵減辦法部份內容摘示說明如下：

(1) **獎勵對象**：依法辦理公司登記並合於中小企業認定標準第二條之事業，同時最近三年未違反環境保護、勞工或食品安全衛生等相關法律且情節重大。

(2) **研發的事項要件**：

自行以科學方法或技術手段從事具備前瞻性、風險性及開創性之產品、技術、勞務、服務流程或創作之創新活動的支出。同時限於下列活動態樣：

1. 為開發或設計新產品、新服務或新創作之生產程序、服務流程或系統及其原型所從事之研究發展活動。
2. 為開發新原料、新材料或零組件所從事之研究發展活動。

前列所定活動態樣，不含為改進現有產品或服務之生產程序、服務流程或系統及現有原料、材料或零組件所從事之研究發展活動。

(3) **獎勵範圍**：主要係專責從事研究發展活動之單位或配置於非屬研究發展單位之全職研究發展人員確有從事研究發展活動，且其投入研究發展活動之各項

支出可與非研究發展活動明確區分時，研發支出中的下列四項可列為獎勵範圍。

1. 專門從事研究發展工作全職人員之薪資。
2. 具完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，專供其研究發展單位研究用之消耗性器材、原料、材料及樣品之費用。
3. 專為研究發展購買或使用之專利權、專用技術及著作權之當年度攤折或支付費用。
4. 專為用於研究發展所購買之專業性或特殊性資料庫、軟體程式及系統之費用。

其中第 3 款之專用技術及第 4 款事項，應由中央目的事業主管機關專案認定(依不同業別可能為經濟部工業局或文化部等單位)。

前列的支出，若有部份係委外或共同研發相關的費用，其委外對象應符合政府認定或許可對象及符合特定共同研發的條件才能適用投資抵減。前列相關專案認定作業應於費用發生當年結算申報期間開始前三個月起至申報期間截止日內提出認定申請，專案認定之結果將會另行通知公司登記所在地稅捐稽徵機關。

(4) 抵減方式：同一課稅年度所從事研究發展之支出，得選擇以下列方式之一抵減應納營利事業所得稅額，並以不超過該中小企業當年度應納營利事業所得稅額百分之三十為限：

1. 於支出金額百分之十五限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。
2. 於支出金額百分之十限度內，抵減自當年度起三年內各年度應納營利事業所得稅額。

前項抵減方式應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時擇定，在當年度結算申報期間屆滿後不得變更。擇定抵減方式後，其該年度研發活動支出即統一適用該抵減方式，不再得予變更。

抵減的稅目：抵減稅捐稽徵機關核定之當年度營利事業課稅所得額依規定稅率計得之應納稅額，及稅捐稽徵機關核定之上一年度未分配盈餘按百分之十計得之應加徵稅額

(5) 申請程序：應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前三個月起至申報期間截止日內，檢附與申請適用投資抵減之支出項目有關之下列文件，向

中央目的事業主管機關申請認定其當年度研究發展活動是否符合(2)研發的事項要件，始得適用投資抵減之獎勵。

1. 中小企業之組織系統圖及研究人員名冊。
2. 研究發展單位研究用消耗性器材、原料、材料及樣品之完整進、領料紀錄。
3. 購置或使用專利權、專用技術、著作權、資料庫、軟體程式、系統之契約或證明文件。
4. 研究計畫、紀錄或報告。
5. 其他有關證明文件。

中央目的事業主管機關應於當年度營利事業所得稅結算申報期間截止日後七個月內，將審查結果送交公司登記所在地稅捐稽徵機關核定投資抵減稅額。但有特殊事由，得延長審查期間二個月。

同時亦應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時，依規定格式填報，並檢附前條規定之文件，送請公司登記所在地之稅捐稽徵機關核定其投資抵減稅額。

(6) 其他條件：企業所研究發展之產品、技術或創作應專供其自行使用或供他人製造、使用者，應取得合理之權利金或其他合理之報酬為原則。同時研發支出應不包括政府補助款及其研究發展單位產生之收入。

申請專供研究發展用之專利權、專用技術、著作權、專業性或特殊性之資料庫、軟體程式及系統，於購置之次日起三年內，轉借、出租、轉售、退貨或變更原使用目的者，應向稅捐稽徵機關補繳已抵減之所得稅款。但因依法進行合併、分割或收購，而移轉予合併後存續或新設公司、分割後既存或新設公司、收購公司，且繼續從事符合本辦法規定之研究發展者，不在此限。

四、中小企業應因之道

中小企業發展條例的修訂確實讓規模較小的企業能有更多機會獲得相關稅務優惠的資源，對於一般中小企業而言最常使用的研究發展投資抵減部份，在年度結束前應準備研究計劃較具體的內容，強調相關研究計劃符合本法規定前瞻性、風險性及開創性的產品、技術、勞務、服務流程或創作之創新活動，嘗試於年度結束後第二年的二月至五月(曆年制)送給主管單位審核(主要為經濟部工業局)。同時在年度期間企業應妥善保存相關研發的記錄與事實資訊，並將研發相關支出能清楚分開

立帳，相關使用的耗材、原物料領用紀錄能有較完整記錄，並能與相關研究計劃內容相配合，以利未來提供資料給稅捐單位查核認定。建議不論企業當年度是否損失或利益，皆準備送件，以保有未來可以抵稅的權利。

有關技術作價投資部份，在企業相關事件發生時，建議找會計師或相關專業人士洽問可能的法律議題，此部份不只是提出技術者所得稅的問題，亦包含技術價值認定的評價、工商登記實務或營業稅議題，以及被投資企業未來的帳列費用認定問題，是較複雜應通盤思考評估的主題。

有關「增僱員工且提高薪資給付總額加成抵減」的優惠，則多注意中小企業服務處網頁公告資訊，待主管單位擬定的辦法後，評估公司內部 103 年度及未來年度實際情況，是否符合要件來提出申請。目前對於公司每月人事支出的資料應妥善保存，以利未來申請時或查核時能提供較完整的資訊。

本文僅以 103 年 6 月 4 日修訂公佈之小中企業發展條例及 103 年 11 月間公佈的相關研發抵減辦法草案內容整理說明，因其相關實務作法並未完全制定與公布，仍可能因細部內容存在與本文認知的差異。且本文無法說明所有情況的應用判定或實務操作情況，故有關公司適用此類租稅優惠應如何因應，請與相關專業人士再詳細研討。所有租稅優惠的適用皆存在事實認定與優惠適用程度的差異或補徵稅捐的風險，同時法律常應時空變化而修訂，目前認為最佳的選擇或決策，在未來可能並非最大利益之決策。