

製造業及其相關技術服務業五年免徵營利事業所得稅免稅所得計算要點

(適用範圍)

- 一、符合促進產業升級條例(以下簡稱本條例)第九條之二暨製造業及其相關技術服務業新增投資五年免徵營利事業所得稅獎勵辦法(以下簡稱獎勵辦法)規定之公司，依本要點規定計算免稅所得額。

(名詞定義)

- 二、本要點所用名詞定義如下：

- (一)課稅所得額：指自全年所得額中減除依法免稅之所得額後之應課稅所得額。
- (二)免稅所得額：指符合獎勵辦法，經核准並完成投資計畫且依本要點計算之所得額。

(免稅範圍)

- 三、公司適用免徵營利事業所得稅之範圍，以投資計畫完成證明所載生產之產品或提供之勞務為限。

(獨立計算免稅所得)

四、公司如會計帳冊簿據完備，其新投資創立或增資擴展投資計畫完成後投資計畫之產品（勞務）銷貨收入、銷貨成本及毛利正確獨立計算，且合理分攤營業費用及與該新投資創立或增資擴展新增之免稅所得額有關之非營業損益者，該新投資創立或增資擴展新增之免稅所得額依其帳證紀錄予以核實認定。

前項非營業損益之分攤，應依第七點第三項規定辦理。

（獨立計算免稅所得之要件）

五、前點所稱銷貨收入、銷貨成本正確獨立計算，指依下列規定辦理者：

- （一）當年度計算免稅所得額時，其整廠（棟、間）之機器、設備或技術等均屬經核准並完成投資計畫中全新機器、設備、技術清單內所載者，其產品（勞務）全部屬投資計畫完成後之免稅期間內所生產（提供），且會計帳冊簿據對於投資計畫產品（勞務）及非屬投資計畫之產品（勞務）能明確區分記載，並提供屬投資計畫之產品（勞務）相關明細資料者。
- （二）新投資創立或同一次增資擴展投資計畫整廠（棟、間）之機器、設備或技術不止乙廠（棟、間）時，應將該新投資創立或該次增資擴展各廠（棟、間）之所得合併計算。

(三) 屬多次增資擴展者，應分別以新投資創立之所得或各次增資擴展之新增所得(若為虧損則以零計算)為計算基礎。

(依公式計算免稅所得)

六、公司非依前二點規定計算免稅所得額者，其免稅所得額得就下列公式擇一計算免稅所得額，一經選定，在該次投資計畫核准免稅期間內不得變更；核准免稅期間內，另有他次增資並採資本額及購置全新機器、設備、技術方式適用本條例第九條新興重要策略性產業或本條例第九條之二製造業及其相關技術服務業之獎勵者，各次以資本額及購置全新機器、設備、技術方式適用新興重要策略性產業或本條例第九條之二之投資計畫，其免稅所得額計算公式，均須一致。

(一) 採全部機器設備技術比公式計算：

免稅所得額 = 【全年所得額 - 免納或停徵所得稅之所得額 - 與經核准並完成之投資計畫產品(勞務)無關之非營業收益或(損失)】

$$\times \frac{\text{投資計畫之產品(勞務)收入淨額}}{\text{全部產品(勞務)收入淨額}} \times \text{機器設備技術比率} \times [1 - \text{委外加工比率}]$$

完成證明所載全新機器、設備、技術總金額

$$(1) \text{機器設備技術比率} = \frac{\text{完成證明所載全新機器、設備、技術總金額}}{\text{完成證明所載全新機器、設備、技術總金額} + \text{完成證明所載全新機器、設備、技術以外之機器、設備、技術等(土地除外)總金額} + \text{租(借)機器、設備、技術等(土地除外)出租(借)人之取得成本}}$$

$$(2) \text{委外加工比率} = \frac{\text{投資計畫之產品(勞務)委託加工成本}}{\text{投資計畫之產品(勞務)總成本}}$$

(二)採增加銷貨量公式計算：

免稅所得額＝【全年所得額－免納或停徵所得稅之所得額－與經核准並完成之投資計畫產品(勞務)無關之非營業收益或(損失)】

$$\times \frac{\text{新增投資計畫之產品(勞務)收入淨額}}{\text{全部產品(勞務)收入淨額}} \times \text{機器設備技術比率} \times \text{【1－委外加工比率】}$$

(1)新增投資計畫之產品(勞務)收入淨額＝【投資計畫完成之日起投資計畫產品(勞務)銷貨量－基準年度投資計畫產品(勞務)銷貨量】

$$\times \frac{\text{投資計畫之產品(勞務)收入淨額}}{\text{投資計畫之產品(勞務)銷貨量}}$$

(2)機器設備技術比率＝
$$\frac{\text{完成證明所載全新機器、設備、技術總金額}}{\text{完成證明所載全新機器、設備、技術總金額} + \text{基準年度起取得機器、設備、技術等(土地除外)總金額} + \text{租(借)機器、設備、技術等(土地除外)出租(借)人之取得成本}}$$

(3)委外加工比率＝
$$\frac{\text{投資計畫之產品(勞務)委託加工成本}}{\text{投資計畫之產品(勞務)總成本}}$$

前項公式之選擇，公司應於開始適用免稅年度之營利事業所得稅結算申報時一併為之；未選擇適用之公式者，稅捐稽徵機關得以全部機器設備技術比公式核定其免稅所得額。

新投資創立公司採增加銷貨量公式計算免稅所得額者，該新投資創立之新增投資計畫之產品(勞務)收入淨額，得免予減除基準年度投資計畫產品(勞務)銷貨量。

第一項公式有關委外加工比率，應依第十一點規定辦理。

(非營業損益之認列)

七、依前點公式計算免稅所得額者，其非營業收入或非營業損失中，如有應歸屬於營業收入或營業成本或

營業費用者，應依所得稅法、營利事業所得稅查核準則及其他相關法令之規定，轉列營業收入或營業成本或營業費用，並據以計算免稅所得額適用之相關收入比率及委外加工比率。

依前點公式計算免稅所得額者，其非營業收入或非營業損失應按科目內容性質逐筆明確區分其與經核准並完成投資計畫產品(勞務)有無關聯；其屬無關聯者，應自全年所得額中減除或加回。

依第四點規定按帳證紀錄核實計算免稅所得額者，其非營業收入及非營業損失依其內容性質可直接合理明確歸屬於經核准並完成投資計畫產品(勞務)者，應直接歸屬；其無法直接合理明確歸屬者，該部分應按經核准並完成投資計畫產品(勞務)收入與非經核准並完成投資計畫產品(勞務)收入之比例推估計算其歸屬。

(製造業投資計畫產品收入之計算)

八、製造業以投資計畫之產品製造非投資計畫之最終產品，其投資計畫之產品收入應以投資計畫之產品耗用成本占製成品成本比率計算。

投資計畫之產品及非投資計畫之產品併裝出售，投資計畫之產品收入應以投資計畫之產品製造成本占投資計畫之產品及非投資計畫之產品併裝製造成本比率計算。

(技術服務業投資計畫勞務收入之計算)

九、製造業相關之技術服務業依第六點增加銷貨量公式計算新增投資計畫之產品(勞務)收入淨額者，得以

投資計畫完成之日起投資計畫勞務（產品）收入減基準年度投資計畫勞務（產品）收入為準。

製造業相關之技術服務業以符合投資計畫勞務（產品），產銷非屬投資計畫之最終勞務（產品），其符合投資計畫勞務（產品）收入之計算如下：

$$\text{投資計畫勞務(產品)收入} = \text{含投資計畫勞務(產品)之最終勞務(產品)收入淨額} \times \frac{\text{財政部備查當年度投資計畫勞務(產品)之同業利潤標準之淨利率}}{\text{財政部備查當年度投資計畫勞務(產品)之同業利潤標準之淨利率} + \text{含投資計畫勞務(產品)之最終勞務(產品)同業別或相近業別買賣業之同業利潤標準之淨利率}}$$

（機器設備技術比率之計算）

十、公司依第六點規定計算各機器設備技術比率時，按下列規定辦理：

- （一）「完成證明所載全新機器、設備、技術之總金額」指載於目的事業主管機關核發之完成證明及全新機器、設備、技術清單中之機器、設備、技術之總金額。
- （二）除第十三點第五款第一目另有規定外，機器、設備、技術等服務不滿一年者，應按當年度服務月份占全年月份比例計算。

(三) 機器、設備、技術等未辦理資產重估價者，以所得稅法第四十五條規定之成本為計算基準；已辦理資產重估價者，以重估後之價值為計算基準。其依營利事業所得稅查核準則第七十七條、第九十七條規定調整轉列成本部分應併入計算。

(四) 以租(借)方式使用機器、設備、技術者，以出租(借)人之取得成本為計算基準；未能取得該項成本資料者，除合計數經稅捐稽徵機關查核未達出租(借)人之取得成本百分之九十者，以稅捐稽徵機關查核數為準外，以承租(借)人每年租(借)支出乘以該等機器、設備、技術依「固定資產耐用年數表」規定之耐用年數或所得稅法第六十條規定之攤折年限【租(借)期間長於耐用年數或攤折年限者，以租(借)期間為準】為計算之基準。

(五) 公司擇採全部機器設備技術比公式計算免稅所得額者，其完成證明所載全新機器、設備、技術以外之機器、設備、技術等金額，除依第一款至第四款規定辦理外，尚須按下列規定辦理：

- 1、於同一申報年度內有一次或多次經核准之投資計畫，其最早完成之投資計畫完成日前一年度之機器、設備、技術，截至該投資計畫免稅期間屆滿之當年度止，除已達「固定資產耐用年數表」規定之耐用年限或所得稅法第六十條規定之攤折年限，因而出售、報廢者外，如有停用、閒置或出售等情況致無法參加產製(提供)投資計畫之產品(勞務)，該等機器、

設備、技術仍應併計入「完成證明所載全新機器、設備、技術以外之機器、設備、技術」內。

- 2、投資計畫完成日前一年度之機器、設備或技術，因地震、風災、水災、旱災、蟲災、火災及戰禍等不可抗力之災害而報廢者，不受前目須達「固定資產耐用年數表」規定之耐用年限或所得稅法第六十條規定之攤折年限之限制。
- 3、前目及第十三點第四款因不可抗力災害而報廢之機器、設備或技術，應於災害發生後十五日內檢具損失清單及證明文件，報請稅捐稽徵機關派員勘查；其因情形特殊，不能於該期間內辦理者，得於該期間屆滿前申請展延，但延長之期限最長不得超過十五日，並以一次為限。
- 4、公司之機器、設備、技術所生產(提供)之產品(勞務)，與符合投資計畫產品(勞務)分屬中華民國行業標準分類有中類以上之不同者，得免予納入「完成證明所載全新機器、設備、技術總金額以外之機器及設備、技術」內。稅捐稽徵機關對上開機器、設備、技術所生產(提供)之產品(勞務)分類有疑義者，得洽各中央目的事業主管機關認定之。

(委外加工比率之計算)

十一、第六點公式有關之委外加工比率，按下列規定辦理：

(一) 投資計畫之產品(勞務)在產製(提供)過程中，將某一生產階段委託其他營利事業加工，其委託加工之成本占該產品(勞務)之總製造成本之比例超過百分之三十者，該項產品(勞務)銷售所得全部不得享受適用免徵營利事業所得稅之獎勵；其在百分之三十以下者，僅就自行製造部分所得，適用免徵營利事業所得稅之獎勵。

(二) 投資計畫之產品(勞務)之全部產製(提供)過程均委託其他營利事業製造(提供)者，其委託加工之成本雖僅占該產品(勞務)之總製造成本之比例在百分之三十以下，該項產品(勞務)銷售所得仍不得適用免徵營利事業所得稅之獎勵。

(三) 公司之帳冊簿據可明確區分自行製造及委外加工相關直接人工成本及間接人工成本者，得於開始適用免稅年度之營利事業所得稅結算申報時，選擇按下列公式計算委外加工比率，不受第一款不得超過該產品或勞務之製造成本百分之三十限制，且在該次投資計畫核准免稅期間內不得變更。

$$\text{委外加工比率} = \frac{\text{投資計畫之產品(勞務)委託加工之直接人工成本及間接人工成本}}{\text{投資計畫之產品(勞務)直接人工成本及間接人工成本合計數}}$$

(投資計畫產品收入之計算)

十二、公司依第六點規定計算免稅所得額者，其投資計畫完成日非為會計年度之首日，投資計畫完成之日起

投資計畫之產品(勞務)銷貨量(收入)，按當年度免稅期間產品(勞務)銷貨量(收入)核算全年產品(勞務)銷貨量(收入)為計算基礎。但同一年度增資二次者，應以第一次免稅起算日至第二次免稅起算日前一日之期間內，該項產品(勞務)之銷貨量(收入)，換算全年銷貨量(收入)。

公司依第六點以增加銷貨量公式規定計算免稅所得額者，其新增投資計畫之產品(勞務)收入淨額依下列規定計算：

- (一) 應分別按各該次核准之投資計畫，由距離申報年度最近一次之投資計畫，向前逐次計算各新增投資計畫之產品(勞務)銷貨量(收入)，不得將屬符合本條例第八條、第九條、第九條之二規定經核准適用股東投資抵減或五年免徵營利事業所得稅之新增投資計畫之產品(勞務)銷貨量(收入)合併一次計算。
- (二) 經逐次計算其新增投資計畫產品(勞務)銷貨量(收入)，其中如有負數，應以零計算。
- (三) 新增投資計畫之產品銷貨量，應按同類產品核計。但增資前後同類產品規格顯著不同，根據帳證記載可以單位成本核算者，得依同類產品之單位成本為基礎，換算規格不同產品之銷貨量。經選定為單位成本換算基準之產品，於該次核定免稅期間內不得變更。

(基準年度之相關規定)

十三、第六點公式有關基準年度相關規定：

- (一) 投資計畫所載之全新機器、設備、技術業已安裝完畢並經試車完竣正式開始生產或開始提供勞務者，公司得於正式開始生產或開始提供勞務之日起三十日內或於本要點發布之日起三十日內，向所在地稅捐稽徵機關申請核備，其基準年度以開始生產或開始提供勞務日之前一年為準。逾期申請核備者，其基準年度以公司所在地稅捐稽徵機關受理申請核備之實際收文日之前一年度為準。未申請核備者，其基準年度以全部投資計畫完成日之前一年度為準。
- (二) 前款基準年度投資計畫之產品(勞務)銷貨量(收入)之計算，以該基準年度實際銷貨量(收入)為準，不必換算；其因變更會計年度致未滿十二個月者，以該基準年度結束日前十二個月之實際銷貨量(收入)計算。
- (三) 依第六點採增加銷貨量公式計算免稅所得額者，其基準年度之機器、設備、技術等除已達「固定資產耐用年數表」規定之耐用年限或所得稅法第六十條規定之攤折年限，因而出售、報廢者外，如有停用、閒置或出售等情況致無法參加產製投資計畫之產品(勞務)者，不得以該年度實際參加產製投資計畫之產品之機器、設備及技術等，占全部機器、設備、技術等之比例，調整該年度投資計畫之產品(勞務)銷貨量(收入)。

(四) 基準年度之機器、設備，因地震、風災、水災、旱災、蟲災、火災及戰禍等不可抗力之災害而報廢者，不受前款須達「固定資產耐用年數表」規定之耐用年限或所得稅法第六十條規定之攤折年限之限制。

(五) 基準年度起取得機器、設備、技術等（土地除外）總金額包括：

1 基準年度取得之機器、設備、技術等，以十二個月減除其該年度服務月份之剩餘月份占全年月份比例計算其成本，不受第十點第二款規定限制。

2 視第一款規定申請核備有無逾期之情況，自該次核准投資計畫購置全新設備開始生產或提供勞務日或稅捐稽徵機關受理申請核備之實際收文日當年度一月一日起，至投資計畫完成日之前一年度十二月三十一日止，取得非屬完成證明所載全新機器、設備、技術等以外之機器、設備、技術等。但屬於計算他次經核准投資計畫免稅產品銷貨量相關之機器、設備、技術等，不在此限。

3 經核准投資計畫完成日當年度一月一日起取得機器、設備、技術等。但屬於計算他次經核准投資計畫免稅產品銷貨量相關之機器、設備、技術等，不在此限。

(六) 第十點第四款以租(借)方式使用機器、設備、技術並擇採增加銷貨量公式計算免稅所得額者，應視有無依第一款規定申請核備有無逾期之情況，於基準年度已租(借)機器、設備及技術等服務滿一年者，得免計入出租(借)人之取得成本中，若於基準年度服務不滿一年者，應按該年度服務月份占全年月份比例自出租(借)人取得成本中減除。

(免稅期間折舊之提列)

十四、適用免徵營利事業所得稅之公司，在免稅期間內，設備應按所得稅法規定之固定資產耐用年數逐年提列折舊，技術應按所得稅法第六十條規定之攤折年限，逐年攤折。

(未滿一年免稅所得之換算)

十五、公司計算當年度之免稅所得額，其免稅期間不滿一會計年度者，應按免稅有效日數占全年日數之比例換算之。

(不同計畫採不同獎勵方式、要件或計算方式之處理)

十六、同一課稅年度內有多次經核准之投資計畫，且均生產(提供)同類產品(勞務)，並分別適用本條例第八條、第九條、第九條之二股東投資抵減或五年免徵營利事業所得稅之獎勵者，其涉及適用股東投資抵

減或因選定延遲免稅尚未開始適用五年免徵營利事業所得稅獎勵之各次投資計畫所得額之計算，應以該類產品各次投資計畫皆按新興重要策略性產業免徵營利事業所得稅免稅所得計算要點第七點或皆按該要點第八點或皆按本要點第六點規定計算之免稅所得額三者之較高者，按各次投資計畫之實收資本額比例，分別計算各次投資計畫之免稅所得額。

前項計算各次投資計畫之免稅所得額，其已適用本條例第八條之股東投資抵減者，該次投資計畫不得重複適用免徵營利事業所得稅獎勵。

第一項計算各次投資計畫之免稅所得額時，其有依本條例第九條第三項或第九條之二第二項選定延遲免稅，而尚未開始適用免稅者，該次投資計畫於當年度不得適用免徵營利事業所得稅之獎勵。

(合併、轉讓)

十七、依本條例第十條、第十五條或企業併購法第三十七條規定辦理轉讓、合併或分割之製造業及其相關技術服務業，其轉讓、合併或分割後之受讓、存續或新設之公司如符合獎勵辦法得適用免徵營利事業所得稅之規定者，應依本要點之規定計算免稅所得額。

前項轉讓、合併或分割後之受讓、存續或新設公司應就屬被收購公司、消滅公司或被分割公司部分獨立設置帳簿，並以該帳簿為準，核實計算被收購公司、消滅公司或被分割公司原受獎勵且獨立生產之

產品或提供之勞務部分之所得額或應納稅額。

前項帳簿，應依規定設置完備，並獨立計算屬被收購公司、消滅公司或被分割公司部分之銷貨額、銷貨成本及毛利，且應合理分攤營業費用及非營業損益。

前項非營業損益之分攤，應依第七點規定辦理。

(施行日期)

十八、本要點自中華民國九十一年一月一日施行。