

創投有限合夥依產創草案第23條之1適用前後差異



創投有限合夥依產創草案第23條之1適用前後差異

資策會科技法律研究所

法律研究員 盧藝汎

106年05月22日

壹、背景說明

因創投業、電影、舞台劇等非採行永續經營模式的產業，不適宜採現行公司組織，為鼓勵資金得以挹注前開事業[1]，立法院於104年6月三讀通過「有限合夥法」[2]。惟法案通過後至今，查經濟部有限合夥資料查詢網站，目前僅有九間有限合夥，其中「德商達佐有限合夥台灣分支機構」及「德商斯德博傳動技術有限合夥台灣分支機構」為外國有限合夥於台灣設立之分支機構，其餘七間公司有影音產業或資訊服務業，並無任何創業投資事業採用，實屬可惜[3]。

事實上，國外針對有限合夥組織此種型態組織，稅制上設有相關配套措施，如美國法採取稅捐轉付（pass through，另有稱此為單層課稅）、德國則稱穿透原則（Transparenzprinzip），其二者名稱雖有異，惟核心思想均係將有限合夥營利所得歸屬於合夥人之所得[4]。然我國在有限合夥法通過後，財政部發布函釋指出，因現行法制賦予有限合夥組織獨立法人格，應比照營利事業課徵營利事業所得稅[5]。爰此，為落實有限合夥法鼓勵新創之立法目的，行政院提出產業創新條例第23條之1草案（下稱草案），引進外國法「穿透課稅原則」，即不對有限合夥組織課徵營利事業所得稅，待有限合夥組織營利所得各合夥人時，對各合夥人課徵所得稅，期待鼓勵創業投資事業採用有限合夥組織，加強對新創事業之投資。

貳、新設立有限合夥組織之創業投資事業適用穿透課稅原則

一、要件及其適用效果

（一）要件

依照草案第23條之1第3項之規定新設立有限合夥組織之創業投資事業適用「穿透課稅原則」應具備下列要件：

1. 自中華民國一百零六年一月一日起至一百零八年十二月三十一日止設立之有限合夥組織之創業投資事業。
2. 設立起五年度約定出資總額、實收出資總額、累積投資新創事業公司之金額限制。

	合夥契約約定出資總額	實收出資總額	累積投資新創公司金額
設立當年度	3億元	×	×
第二年度		×	×
第三年度		1億元	×
第四年度		2億元	達該事業當年度實收出資總額百分之三十或新臺幣三億元。
第五年度		3億元	

3. 資金運用於我國境內及投資於實際營運活動在我國境內之外國公司金額合計達其當年度實收出資總額50%。
4. 符合政府政策。
5. 中央主管機關逐年核定。

（二）效果

依照草案第23條之1第3項規定適用之效果如下：

1. 有限合夥組織之創業投資事業免納營利事業所得稅。
2. 有限合夥組織之合夥人獲盈餘分配時依下列方式課稅：

- (1) 國內外之個人合夥人及營利事業合夥人盈餘分配比例依所得稅法徵免。
 (2) 個人合夥人及國外營利事業合夥人就有限合夥分配證券交易所得部分免納所得稅。
 二、採穿透課稅原則後與原稅捐制度之效益分析

A 國內個人、B 國內營利事業、C 國外營利事業共同設立甲有限合夥組織之創業投資事業，三人的盈餘分配分別為10%、80%及10%，而甲結算之盈餘為100萬元（屬證券交易所得為80萬及非屬證券交易所得為20萬）。試問甲與A、B、C應繳多少所得稅？

(一)草案修正前適用所得稅法

1. 甲有限合夥之創業投資事業

應繳納營利事業所得稅 = (100萬元(盈餘)-50萬^[6])×12%(稅率)^[7] = 6萬

2. A 國內個人

應申報綜所稅營利所得 = (100萬元 - 6萬) × 10% (甲開立憑單淨額予 A) + 6萬 ÷ 2 × 10% (可扣抵稅額) = 9.7萬元

營利所得應納稅額 = 9.15萬元 × 5% (稅率) = 0.485萬元

實際繳的所得稅 = 0.485萬 - 6萬 ÷ 2 × 10% (可扣抵稅額) = 0.1485萬元

3. B 國內營利事業

所得稅法第42條，獲配之股利淨額或盈餘淨額，不計入所得額課稅。

4. C 國外營利事業

就源扣繳 = (100萬元 - 6萬元) × 10% (盈餘分配率) × 20% (就源扣繳率) = 1.88萬元

(二)草案修正後採行穿透課稅

1. 甲有限合夥之創業投資事業

不計入所得稅。

2. A 國內個人

應納之稅額 = 80萬元 (非屬證券交易所得之分配) × 10% (盈餘配率) × 5% (綜合所得稅率) = 0.1萬元

3. B 國內營利事業

所得稅法第42條，獲配之股利淨額或盈餘淨額，不計入所得額課稅。

4. C 國外營利事業

就源扣繳 = 80萬元 (非屬證券交易所得之分配) × 10% (盈餘配率) × 20% (就源扣繳率) = 0.4萬元

依照上面的案例，新設立有限合夥組織之創業投資事業在盈餘分配條件相同且同一課稅主體稅率相同之情形下，有限合夥組織及期股東採穿透課稅原則享受的稅捐較為優惠：

		修正前	修正後
創投有限合夥組織		6萬	不計入
股 東	國內個人	0.185萬	0.1萬
	國內營利事業	不計入	不計入
	國外營利事業	1.88萬	0.4萬
小 計		8.065萬	0.5萬

參、結論

有限合夥採行穿透課稅原則後，相較採行公司制之課稅，可大幅減少稅捐負擔。同時，考慮到美國稅法（IRC）針對公司稅負，要求符合S章之公司，便可採行「稅捐轉付」即直接歸戶，以股東所得為課稅客體^[8]；德國則針對人合性商業組織之營利事業，採取「穿透原則」，得逕自認定屬組織成員所得^[9]等立法例下，產創草案第23條之1使創投事業有限合夥組織得採取穿透課稅，與外國法接軌並突破現行所得稅之稅制，殊值肯定。

[1] 立法院公報第104卷第51期，頁325。網址：<http://misq.ly.gov.tw/MISQ/IQuery/misq5000Action.action>

[2] 新制商業組織與有限合夥立法週年的觀察，《月旦民商法雜誌》第54期，廖大穎，頁42，

[3] 經濟部—有限合夥登記資料查詢。網址：<http://gcis.nat.gov.tw/Impub/lms/dir.jsp?showgcislocation=true&agencycode=allbf>

[4] 同前揭註2，頁51~頁52。

[5] 參財政部104年12月18日台財稅字第10400636640號函釋。

[6] 基本稅額條例第8條第1項前段。

[7] 基本稅額條例第8條第1項後段。

[8] 有限合夥立法之研究，東吳大學法學院碩士論文，吳宗曄，頁95~頁96。

[9] 參前揭註2，頁52。

相關連結

立法院公報第104卷第51期，頁325。

經濟部—有限合夥登記資料查詢。

你可能會想參加

- 「跨域數位協作與管理」講座活動
- 品牌企業商標管理實務課程
- 【北部場】營業秘密保護實務座談會

盧藝汎

法律研究員 編譯整理

上稿時間：2017年07月

文章標籤

 推薦文章