

公司稅務 遵循大小事

2024年03月11日



EY 安永

Building a better
working world

資本公積之應用及相關稅務解析

資本公積之英文名稱為Additional Paid-In Capital (APIC)，即額外的實收資本，係屬股東權益之一部份，公司不論是進行增資、彌補虧損、分派股利甚至進行企業併購都有可能造成資本公積有所增減，而實務上依該資本公積之性質，增減原因皆可能會涉及相關稅務議題，故本期公司稅務遵循大小事針對資本公積之應用，分別從股東及公司本身之角度，來剖析相關稅務規定。

本篇謹為常見實務分享，如您對本篇說明有任何疑義，歡迎您隨時與公司稅務依規服務團隊聯絡，以獲得更完整的資訊。

安永聯合會計師事務所
稅務服務部/公司稅務依規服務



吳文賓
執業會計師



郭孟華
經理

資本公積之應用及相關稅務解析



何謂資本公積？

依照商業會計處理準則第28條：「資本公積，指公司因股本交易所產生之權益，應按其性質分別列示。」，又證券發行人財務報告編製準則第11條：「指發行人發行金融工具之權益組成部分及發行人與業主間之股本交易所產生之溢價，通常包括超過票面金額發行股票溢價、受領贈與之所得及其他依本準則相關規範所產生者等。」，換句話說，資本公積代表股東支付高於股票面額的資金，即公司從股東那裡獲得的超額現金，但並不是公司因營業結果所賺到的錢。

反之，由營業結果所產生之權益，則應屬保留盈餘（或累積虧損）係包括法定盈餘公積、特別盈餘公積及未分配盈餘（或待彌補虧損）等。



資本公積如何產生？

自90年11月公司法修正後，經濟部又於隔年發布「經濟部910314商字第09102050200號令」，規定資本公積回歸商業會計法及相關規定之適用，僅包括依公司法第241條所列之以下兩項：

□ 超過票面金額發行股票所得之溢額

- ▶ 以超過面額發行普通股或特別股溢價。
- ▶ 公司因企業合併而發行股票取得他公司股權或資產淨值所產生之股本溢價。
- ▶ 庫藏股票交易溢價。
- ▶ 轉換公司債相關之應付利息補償金，於約定賣回期間屆滿日可換得普通股市價高於約定賣回價格時轉列之金額。
- ▶ 因認股權證行使所得股本發行價格超過面額部分。
- ▶ 特別股或公司債轉換為普通股，原發行價格或帳面價值大於所轉換普通股面額之差額。
- ▶ 附認股權公司債行使普通股認股權證分攤之價值。
- ▶ 特別股收回價格低於發行價格之差額。
- ▶ 認股權證逾期未行使而將其帳面餘額轉列者。
- ▶ 因股東逾期未繳足股款而沒收之已繳股款。
- ▶ 公司因企業分割而發行股票取得他公司營業或資產淨值所產生之股本溢價。
- ▶ 公司因股份轉換而發行股票取得他公司股份或股權所產生之股本溢價。

資本公積之應用及相關稅務解析



資本公積如何產生？（續）

上列超過票面金額發行股票所得之溢額，作為資本公積時，依照營利事業所得稅查核準則第30條第5款規定免予計入所得額課稅。

□ 受領贈與之所得

係指與股本交易有關之受領贈與，包含：

- ▶ 受領股東贈與本公司已發行之股票。
- ▶ 股東依股權比例放棄債權或依股權比例捐贈資產。

惟因股東身分之不同，而有不同之課稅規定如下：

稅別	自然人股東	法人股東
贈與稅	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 股東為彌補公司帳面累積虧損，按股份比例放棄對公司之債權用以彌補自己之股權虧損，應免課贈與稅。 ▶ 若非彌補公司虧損，無論是否有依持股比例，均須繳納贈與稅。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 贈與稅課稅主體為自然人，故法人股東無贈與稅之適用。
所得稅	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 因避免贈與稅及所得稅之重複課稅，不再列入受贈公司之所得。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ (註)受贈公司應列為公司受贈年度之所得，依法課徵營利事業所得稅並以稅後淨額轉列資本公積。 ▶ 上列稅後淨額應先予列入所得稅法第66條之9規定之未分配盈餘計算基礎內，再分別依同法條第2項第6款、第8款及第3項規定，提列資本公積，列為計算未分配盈餘之減除項目。



(註)：財政部860618台財稅第861901688號函

外國營利事業無償免除中華民國境內營利事業對其所負之本金債務，核屬外國營利事業對國內營利事業之贈與，依據所得稅法第4條第17款但書規定，應由該國內營利事業併入其當年度營利事業所得額課徵營利事業所得稅。但該外國營利事業如為國內營利事業之股東，且其無償免除被投資公司對其所負之本金債務，係依被投資公司之股東會決議按股份比例免除，以彌補自己之股權虧損者，該國內營利事業得免適用上開規定課徵營利事業所得稅。

外國營利事業放棄前開本金所衍生之利息債權，如該國內營利事業前已按約定估列應付利息、列報利息費用者，應於外國營利事業免除利息給付義務時，轉列其他收入課稅。



資本公積之應用

□ 資本公積彌補虧損

依照經濟部112年10月25日經授商字第11268001660號函所述，按公司法第239條第1項規定「法定盈餘公積及資本公積，除填補公司虧損外，不得使用之。…」，因公司法**未限制得用以彌補虧損之資本公積範圍，是以各性質之資本公積應可用於彌補虧損**，惟應依同法第2項規定，公司應先以盈餘公積填補資本虧損，仍有不足時，才得以資本公積補充之。

又依照財政部660527台財稅第33448號函規定，公司組織之營利事業，其經稽徵機關核定之以前10年虧損，如以現金或公積（包括盈餘公積或**資本公積**）彌補者，雖無帳面虧損，但仍得適用所得稅法第39條規定，自其本年度純益額中扣除後核課所得稅。

□ 資本公積配發新股或現金

依照公司法第241條規定，公司無虧損者，得經股東會決議，將屬**(1)超過票面金額發行股票所得之溢額及(2)受領贈與之所得之資本公積之全部或一部**，按股東原有股份之比例發給新股或現金，即表示倘公司無累積虧損，就可以將資本公積以現金或股票分配給股東，以下就兩種分配方式分析相關稅務議題。

▶ 資本公積轉增資

資本公積轉增資，就是將公司過去因股本交易所產生而累積於帳上的權益，撥充股本發放股票給股東，所以其性質並非盈餘分配，故不管公司當年度是否有盈餘，依公司法規定，只要公司無虧損就可以進行，惟僅有「**超過票面金額發行股票所得之溢額**」及「**受領贈與之所得**」所產生者，才能撥充股本，且公開發行以上公司另應依照證券交易法第41條第2項所定，每年撥充之合計金額，不得超過實收資本額10%。



資本公積之應用(續)

而公司以資本公積轉增資配股時，依照財政部83615台財稅第831596449號函規定，應於發行之股票背面註記：

1. 本股票係以資本公積轉增資發行，依規定免予計入取得年度所得課徵所得稅。
2. 取得本股票之股東，於該項股票轉讓時，應依下列規定，依法申報課徵所得稅：

自然人股東	法人股東
<ul style="list-style-type: none"> ▶ 應按全部轉讓價格，併入轉讓年度原取得股東之財產交易所得申報課稅。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 應按全部轉讓價格，減除依所得稅法第48條規定計算成本後之餘額，併入轉讓年度原取得股東之營利事業所得額申報課稅。

3. 本股票之除權基準日為○○年○○月○○日。

法人股東取得被投資公司資本公積轉增資配發之股票其取得日期以除權基準日為準，如法人股東依所得稅法第44條及第48條規定，採用實際成本（個別辨認）法、先進先出法成本估價方法者，其取得被投資公司資本公積轉增資配發之股票，應單獨列為股票新增層數處理，並個別辨認成本，或依所得稅法施行細則第46條第1款及第2款規定，按取得日期順序排列彙計成本，免併入原投資成本計算每股平均成本。

自然人股東取得公司以資本公積轉增資配發的股票，雖不用計入取得年度的所得課徵綜合所得稅，但股東將該股票轉讓時，依照個人有價證券交易所得或損失查核辦法第10條規定其成本為零，故應該按照全部轉讓價格作為轉讓年度原取得股東的證券交易所得，而個人證券交易所得雖自105年1月1日起停止課徵所得稅，惟自110年起如屬未上市、未上櫃或非屬興櫃公司股票之交易所得額，應計入個人基本所得額，課徵基本稅額。



(註)：財政部賦稅署1050701臺稅所得字第10504002530號函

公司辦理減資，以現金收回**不具出資額性質之資本公積**（資產重估增值、出售土地增益、企業合併溢額）轉增資股票，依財政部95年2月24日台財稅字第09504509440號函規定計算股東之股利所得時，如個人股東主張其股票之實際取得成本高於獲配現金，並依個別辨認法提示取得成本之證明文件者，得以獲配現金超過實際取得成本部分之金額為股東股利所得。



資本公積之應用(續)

▶ 資本公積發放現金

該資本公積如屬下列不具股東出資額性質之項目，股東因而取得之現金，應作為其取得年度之股利所得^(註)（投資收益），依所得稅法規定課徵所得稅：

- (一) 受領贈與之所得
- (二) 經濟部91年3月14日經商字第09102050200號令第3點所定「超過票面金額發行股票所得之溢額」範圍中之下列項目：
 1. 庫藏股票交易溢價。
 2. 特別股收回價格低於發行價格之差額。
 3. 認股權證逾期未行使而將其帳面餘額轉列者。
 4. 股東逾期未繳足股款而沒收之已繳股款。

依上述規定，營利事業取得被投資公司以資本公積發給之現金應可區分為「出資額之返還」及「股利所得」，如該現金屬出資額之返還，營利事業應自投資成本減除並重新計算每股平均成本，避免未來處分被投資公司持股時短漏報出售資產增益，而如該現金屬股利所得，雖依所得稅法第42條規定，投資於國內其他營利事業，所獲配之股利或盈餘，不計入所得額課稅，但應於年度結束，將全年股利收入，彙總加入當年度最後一期之免稅銷售額申報計算應納或溢付稅額，並依「兼營營業人營業稅額計算辦法」之規定，按當年度不得扣抵比例計算調整稅額，併同繳納，而取得資本公積轉增資配股部分，係屬資本淨值會計科目之調整，應免予列入免稅銷售額申報。



(註)：

公司發給股東前述之股利所得（投資收益）時，應依所得稅法第102條之1第1項規定填具股利憑單申報該管稽徵機關，並將股利憑單填發納稅義務人；股東為非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業者，應由扣繳義務人於給付時，依所得稅法第88條第1項第1款及第89條第1項第1款規定扣繳稅款，並依同法第92條第2項及第3項規定填報扣繳憑單。

公司稅務依規服務



面對瞬息萬變的商業環境及愈趨複雜的交易模式，安永透過與客戶的密切連結並結合全球服務經驗將提供您：

- ▶ **專業：**提供企業公司稅務簽證、申報書代編及覆核服務，於服務過程中積極與企業討論潛在稅務風險，針對發現給予適切之稅務諮詢與建議，協助企業能遵循稅務法令規定。
- ▶ **效率：**協助企業於國稅局來函要求提示相關資料文件備查服務，從國稅局的觀點來協助公司備妥文件並與國稅局專業溝通，使企業有效率地於期限內完成稅務依規遵循之要求。
- ▶ **前瞻：**近年來稅務法令修法頻繁，協助企業掌握最新稅法規定及趨勢脈動，防範可能發生之稅務疑義，主動面對稅務議題，做出最適合企業之稅務規劃，實現公司營運目標。

欲進一步瞭解安永提供的服務，請與我們聯絡。

安永專業服務團隊



劉惠雯

稅務服務部營運長
+886 2 2757 8888
88858
Heidi.Liu@tw.ey.com



楊建華

執業會計師
+886 2 2757 8888
88875
ChienHua.Yang@tw.ey.com



蔡雅萍

執業會計師
+886 2 2757 8888
88873
Anna.Tsai@tw.ey.com



吳文賓

執業會計師
+886 2 2757 8888
88990
Ben.Wu@tw.ey.com



孫孝文

執業會計師
+886 2 2757 8888
88681
Jimmy.HW.Sun@tw.ey.com



葉柏良

資深協理
+886 2 2757 8888
67170
Richard.Yeh@tw.ey.com



周士雅

協理
+886 2 2757 8888
67152
Seia.Chou@tw.ey.com



謝佳樺

協理
+886 2 2757 8888
67158
Michelle.CH.Hsieh@tw.ey.com

安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋150多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄 ey.com/privacy，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 ey.com/zh_tw。

© 2024 安永聯合會計師事務所。
版權所有。

APAC No. 14007832
ED None

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

ey.com/zh_tw



加入安永LINE@好友
掃描二維碼，獲取最新資訊。