

104年公務人員高普考試試題及解答

高考三級

稅務法規

功名文教機構

施瑜 老師

www.exschool.com.tw www.exschool.com.tw www.exschool.com.tw

甲、申論題部分：(50分)

- 一、(一)98年12月31日促進產業升級條例落日後，自99年1月1日起員工取得分紅入股應如何課稅？請說明其所得性質、課稅時點，並依據標的股票之類型，說明其計算基礎(20分)
- (二)又自97年1月1日起現金增資發行新股，員工依認股計畫認購公司新發行股票其所得性質、課稅時點及課稅基礎為何？(5分)

〈答〉

(一)

- 1.根據99年3月12日財政部台財稅字第09900025480號令核釋個人取得公司以員工紅利轉增資發行股票之課稅規定，公司辦理員工紅利轉增資發行股票，於交付股票日按標的股票之時價計算員工薪資所得，依所得稅法第88條規定辦理扣繳。
- 2.所稱「時價」，標的股票屬上市或上櫃股票者，為交付股票日之收盤價，交付股票日無交易價格者，為交付股票日後第一個有交易價格日之收盤價；其屬興櫃股票者，為交付股票日之加權平均成交价格，交付股票日無交易價格者，為交付股票日後第一個有交易價格日之加權平均成交价格；其他未上市、未上櫃或非屬興櫃股票者，為交付股票日之前一年內最近一期經會計師查核簽證之財務報告每股淨值，交付股票日之前一年內無經會計師查核簽證之財務報告者，為依交付股票日公司資產淨值核算之每股淨值。
- 3.再根據100年04月28日財政部發布補充核釋本部97年7月10日台財稅字第09704515241號令第3點及99年3月12日台財稅字第09900025480號令第2點之時價估定規定。
 - (1)公司辦理現金增資發行新股，依公司法第267條規定保留部分股份由員工認購，及個人取得公司以員工紅利轉增資發行股票，其標的股票有下列情形之一者，適用本部97年7月10日台財稅字第09704515241號令第3點規定所稱「時價」，為可處分日之加權平均成交价格；適用本部99年3月12日台財稅字第09900025480號令第2點規定所稱「時價」，為交付股票日之加權平均成交价格。
 - A.依臺灣證券交易所股份有限公司營業細則第63條第2項規定，自上市買賣日起5個交易日成交价格無升降幅度限制之初次上市股票。
 - B.依財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心證券商營業處所買賣有價證券業務規則第55條第4項規定，自櫃檯買賣開始日起5個營業日成交价格無升降幅度限制之初次上櫃股票。
 - (2)公司辦理現金增資發行新股，依公司法第267條規定保留部分股份由員工認購，其標的股票屬依財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心興櫃股票買賣辦法第18條規定，每一營業日之成交价格無升降幅度限制之興櫃股票，適用本部97年7月10日台財稅字第09704515241號令第3點規定所稱「時價」，為可處分日之加權平均成交价格，可處分日無交易價格者，為可處分日後第一個有交易價格日之加權平均成交价格。97年7月10日令有關以可處分日之前一年內最近一期經會計師查核簽證之財務報告每股淨值，或以可處分日公司資產淨值核算每股淨值估定興櫃股票時價之規定，自本令發布日起停止適用。

(3)本令發布日前尚未核課確定之案件，其時價之估定有利於納稅義務人者，得依稅捐稽徵法第1條之1但書規定辦理。

(二)

- 1.根據財政部97年7月10日台財稅字第09704515241號令核釋員工認購公司法第267條規定現金增資保留股份之課稅規定，自97年1月1日起，公司辦理現金增資發行新股依公司法第267條規定保留部分股份由員工認購，員工依認股計畫認購公司新發行股票者，可處分日標的股票之時價超過認購價格之差額部分，核屬所得稅法第14條第1項第10類規定之其他所得，應計入可處分年度員工之所得額，由公司依同法第89條第3項規定，列單申報主管稽徵機關及填發免扣繳憑單，依法課徵員工所得稅。員工認購價格超過可處分日標的股票之時價者，其所得以0計算。
- 2.所稱「可處分日」，股票採帳簿劃撥方式配發者，為股票撥入集保帳戶之日；股票非採帳簿劃撥方式配發者，為公司或其代理機構依規定交付股票日；但配發股票前先行交付新股權利證書或股款繳納憑證者，為證書或憑證撥入集保帳戶之日或交付日；公司依公司法第267條第6項規定限制員工認購之股票於一定期間內不得轉讓者，為該一定期間屆滿之翌日，該一定期間之起算日，依經濟部95年2月13日經商字第09500512990號函規定為增資基準日，即股款收足日。
- 3.所稱「時價」，標的股票屬上市或上櫃股票者，為可處分日之收盤價，可處分日無交易價格者，為可處分日後第一個有交易價格日之收盤價；其屬興櫃股票（編者註：財政部100/04/28台財稅字第10000109820號令核示，本令有關興櫃股票時價之估定，自100/04/28起停止適用）、未上市或未上櫃之公開發行股票及非公開發行股票者，為可處分日之前一年內最近一期經會計師查核簽證之財務報告每股淨值，可處分日之前一年內無經會計師查核簽證之財務報告者，以可處分日公司資產淨值核算每股淨值估定之。

〈請參閱功名稅法講義第四章〉

【試題評析】

面臨國外企業以優渥條件吸引國內優秀人才，造成人才大量外流。為強化國內公司留才攬才，員工取得分紅入股及公司現金增資發行新股，員工依認股計畫認購公司新發行股票等，均為公司對員工之獎酬方式，相關之課稅規定也隨著促進產業升級條例到期落日後而有所變動，本題即是財政部之相關解釋令為

二、請說明下列三種情況應否繳納營業稅，且何者為納稅義務人：

- (一)國內甲公司向國外A公司購買電腦系統軟體，該軟體直接由網路提供下載，而國外A公司在我國境內無固定營業場所。(5分)
- (二)承(一)，若國外A公司在我國境內有固定營業場所。(10分)
- (三)國內乙營業人向國外淘寶網賣家購買一批玩具及公仔以空運快遞方式寄送，國外淘寶網賣家在我國境內無固定營業場所。另外如果必須課徵營業稅，該筆營業稅額可否申報扣抵？(10分)

〈答〉

(一)

- 1.依據加值型及非加值型營業稅法第4條第2項第1款規定，銷售之勞務若在中華民國境內提供或使用，即構成在中華民國境內銷售勞務。因此，國外A公司銷售之電腦系統軟體，係在中華民國境內供甲公司使用，應屬營業稅課徵範圍。本題國外A公司銷售電腦系統軟體予國內甲公司使用，A公司銷售電

腦系統軟體於營業稅上，均視為銷售勞務。

2.國內甲公司直接藉由網路傳輸方式下載系統軟體並儲存至電腦設備運用，國外A公司若在我國境內無固定營業場所者，依營業稅法第36條及財政部94.5.5台財稅第9404532300號函釋規定，國外A公司利用網路銷售勞務予我國境內買受人，應由國內甲公司於給付報酬之次期開始15日內計算稅額繳納之。惟國內甲公司若為專供經營應稅貨物或勞務營業人，免予繳納；其為兼營免稅貨物或勞務者，則依兼營營業人營業稅額計算辦法計算稅額並繳納之。

(二)國外A公司若在我國境內有固定營業場所，參照財政部75.9.23台財稅第7522795號/77.9.17台財稅第770661420號函釋、財政部94.5.5台財稅第9404532300號函釋及財政部96.8.20台財稅第9600173170號函釋規定，國外A公司直接銷售勞務與國內甲公司，應由該境內之固定營業場所開立統一發票予國內甲公司，並依法報繳營業稅。

(三)

1.境內買家向境外購物網站購物，貨物以空運快遞或進口郵包等方式運送至境內，就屬於進口貨物的範疇，基於加速通關及簡化行政作業，現行稅法規定允許關稅完稅價格在3,000元以下者，免徵營業稅。但是如果進口貨物關稅完稅價格超過3千元，就必須課徵營業稅。

2.如果境外購物網站的網路賣家在中華民國境內沒有固定營業場所，該賣家透過網路銷售貨物給境內買家，屬於進口貨物，依稅法規定進口貨物的收貨人或持有人（境內買家）就是營業稅法規定的納稅義務人，應納營業稅由海關代徵。

3.因應境外高人氣購物網站興起而衍生的「代購代付」平臺業者，主要是接受境內買家委託，向境外購物網站購買並進口貨物，該代購代付平臺業者提供代購商品及代付貨款服務，所收取的手續費必須依規定開立統一發票並報繳營業稅。

4.若需課徵營業稅，此營業稅屬國內進貨營業人之進項稅額，除屬營業稅法第19條所規定之不可扣抵進項稅額外，應可申請扣抵。

〈 請參閱功名稅法講義第五章 〉

【試題評析】

近年來因網路交易盛行，相關課稅議題也逐漸受到重視，本題以網路交易之營業稅課稅規定為出題範圍，同樣是要對實務規定熟悉之考生才可獲得高分。

▲ 本項考場解題作業僅針對申論題部份提供參考解答，測驗題部份請參照考選部稍後公佈之解答 ▲