



營利事業所得稅查核準則修正

《營利事業所得稅查核準則》（下稱本準則）部分條文修正已於今（112）年12月11日發布，此次修正主要因應CFC所得制度自112年度施行，增修相關文字，另配合財務會計準則公報、相關法令的變更、財政部發布的解釋令、實務需求，及參酌憲法法庭111年憲判字第5號判決意旨而修正，謹摘錄重點如下：

一、配合受控外國企業所得課稅制度，修正相關規定：

- （一）營利事業辦理所得稅結算申報時自行依法調整的法令依據，增列《營利事業認列受控外國企業所得適用辦法》（下稱營利事業CFC辦法）。（第2條）
- （二）營利事業投資於中華民國境外低稅負國家或地區的關係企業，應依營利事業CFC辦法認列投資收益（第30條）；處分受控外國企業股份或資本額，其處分損益，應依營利事業CFC辦法辦理。（第32條及第100條）

二、配合國際財務報導準則、國際會計準則及企業會計準則公報，修正相關規定：

- （一）因應我國自108年1月1日起以國際財務報導準則第16號（下稱IFRS 16）取代國際會計準則第17號，故修正相關文字，並增訂營利事業會計事項採用國際財務報導準則處理者，有關資產售後租回之處理依IFRS 16規定為之。（第36條之2）
- （二）配合IFRS 16、國際會計準則第40號、企業會計準則公報第20號及第16號，及財政

部109年5月22日台財稅字第10904546810號令規定，定明營利事業承租資產及持有投資性不動產（房屋）之折舊，應以不短於固定資產耐用年數表規定之耐用年數計提之。且若承租資產屬於乘人小客車者，應比照乘人小客車計提折舊金額不逾250萬或500萬元（經營小客租賃者）等相關規定辦理。（第95條）

三、配合相關法令、財政部釋令及實務需求，修正相關規定：

- （一）配合110年12月17日稅捐稽徵法第44條修正，罰鍰計算方式，由經查明認定之總額處「5%」修正為「5%以下」。（第23條）
- （二）刪除分攤國外總公司或區域總部管理費用應檢附文件須經我國駐外機關驗證的規定。（第70條）
- （三）放寬旅費支出中交通費之應檢附憑證規定，乘坐國際航線飛機得以航空公司出具載有旅客姓名、搭乘日期、起訖地點之搭機證明，為證明行程及出國事實之替代文件；乘坐高速鐵路當日往返者，准以經手人證明為原始憑證。（第74條）

(四) 配合運動產業發展條例第26條之2，增訂透過教育部專戶對職業或業餘運動業及重點運動賽事主辦單位的捐贈費用認列規定，並定明與限額計算公式有關之各項損費，應包含相關法律（如產業創新條例、中小企業發展條例、廢止前嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例、運動產業發展條例、後備軍人召集優待條例等）規定之費用加成或加倍減除金額。（第79條）

(五) 參考物價指數變動及航港局112年函所列各航線船員之伙食費列支標準，修正一般營利事業、航運業及漁撈業免視為員工薪資所得之伙食費上限金額，其中一般營利事業之免稅伙食費上限金額由2,400元提高至3,000元，並自112年1月1日起適用。（第88條）

(六) 配合所得稅法第24條之5修正土地增值稅認列規定及自105年1月1日起停徵銷售房屋、土地之特種貨物及勞務稅，修正相關規定。（第90條）

(七) 增修利息列支規定：

1. 興建固定資產及供營業使用之房屋，於建造期間之利息應資本化；購買供營業使用之房屋及土地，於過戶前之利息應資本化；興建或購買屬存貨及非供營業使用之房屋、土地，其利息應以遞延費用列帳，出售時再以費用列支。
2. 配合稅捐稽徵法增訂第26條之1，定明申請分期繳納稅款所加計的利息，得以費用列支。（第97條）

四、配合憲法法庭111年憲判字第5號判決意旨明定盈虧互抵之範圍（第111條之2）

(一) 營利事業依所得稅法第39條第1項但書規定自當年度純益額中扣除前10年稽徵機關核定之各期虧損時，應先抵減下列所得額：

1. 所得稅法第42條規定不計入所得額之投資收益。
2. 獎勵民間參與交通建設條例第28條之所得額。
3. 促進民間參與公共建設法第36條之所得額。
4. 依其他法律規定，於計算課稅所得額時減除免徵或免納營所稅之所得額，且損失自課稅所得額減除者，該免徵或免納營所稅之所得額。

(二) 惟以下各類所得額免予抵減核定之各期虧損，其為損失亦不得計入核定之各期虧損：

1. 依所得稅法規定免稅的土地交易所得額。
2. 停徵之證券及期貨交易所得額。
3. 企業併購法第44條之所得額。
4. 國際金融業務條例第13條、22條之7第1項、22條之16第1項之所得額。
5. 依其他依法律規定，於計算課稅所得額時減除免徵或免納營所稅之所得額，惟損失不得自課稅所得額減除者，該免徵或免納營所稅之所得額。

KPMG 觀察

本次發布之修正條文內容，與5月12日預告草案的主要差異在於免稅伙食費上限之調增，及明文列舉應抵減及無需自前10年各期虧損扣除額中抵減之各類所得額。預告草案之重點說明請詳「[營利事業所得稅查核準則修正草案 KPMG提四點說明](#)」。

有關上述有關免稅伙食費限額之調整，就一般營利事業而言，其免稅額度由2,400元提高至3,000元，由於將導致員工應稅薪資所得減少，且可追溯自112年1月1日起開始適用，故建議營利事業就今年1~11月已按原規定扣繳之薪資所得，可於明年1月底前向稽徵機關辦理扣繳申報時一併將扣繳憑單調整為正確金額；至於溢扣繳之稅額，由於扣繳稅款退稅流程繁瑣且費時，或可考慮直接於個人結算申報時將該溢扣繳稅額扣抵應納綜所稅額以獲得回補，可免去向國稅局逐案申請退稅之勞費。

另有關應抵減及無需自前10年各期虧損扣除額中抵減之各類所得額，就應抵減部分，除投資收益外，另加入多項免稅所得，如符合「所得免徵或免納營利事業所得稅，惟損失亦得自課稅所得額減除」之特性，則該免稅所得額，應自前10年各期虧損扣除額中抵減；至於不用抵減部分，亦加入多項免稅所得，如符合「所得免徵或免納營利事業所得稅，損失亦不得自課稅所得額減除者」（如土地、證券交易所得額），則該免稅所得額，無需自前10年各期虧損扣除額中抵減。

作者



黃彥賓 執業會計師

紀邦燦 協理



Our team members

陳彩凰
營運長

02 8101 6666 ext.08995
hazelchen@kpmg.com.tw

張芷
執業會計師

02 8101 6666 ext.04590
schang1@kpmg.com.tw

許志文
執業會計師

02 8101 6666 ext.01815
stephenhsu@kpmg.com.tw

葉維惇
執業會計師

02 8101 6666 ext.02281
wyeh@kpmg.com.tw

陳志愷
執業會計師

02 8101 6666 ext.03174
kchen4@kpmg.com.tw

黃素貞
執業會計師

02 8101 6666 ext.03567
viviahuang@kpmg.com.tw

何嘉容
執業會計師

02 8101 6666 ext.02628
vivianho@kpmg.com.tw

胡元森
執業會計師

02 8101 6666 ext.03172
samhu@kpmg.com.tw

丁傳倫
執業會計師

02 8101 6666 ext.07705
eting@kpmg.com.tw

劉中惠
執業會計師

02 8101 6666 ext.08514
dliu@kpmg.com.tw

吳能吉
執業會計師

07 213 0888 ext.07178
aikeywu@kpmg.com.tw

林崇妮
執業會計師

02 8101 6666 ext.03418
anitalin@kpmg.com.tw

洪銘鴻
執業會計師

02 8101 6666 ext.11161
rhung@kpmg.com.tw

張智揚
執業會計師

02 8101 6666 ext.12349
yangchang@kpmg.com.tw

黃彥賓
執業會計師

02 8101 6666 ext.07271
rhuang3@kpmg.com.tw

林倚聰
執業會計師

02 8101 6666 ext.10941
easonlin@kpmg.com.tw

游雅絮
執業會計師

02 8101 6666 ext.14139
ryu17@kpmg.com.tw

葉建郎
執業會計師

02 8101 6666 ext.06767
aaronyeh@kpmg.com.tw

丁英泰
執業會計師

02 8101 6666 ext.16154
yingtaiting@kpmg.com.tw

蔡文凱
會計師

04 2415 9168 ext.04581
ktsai@kpmg.com.tw

謝昌君
會計師

02 8101 6666 ext.11307
ethanhsieh@kpmg.com.tw

林嘉彥
執行副總經理

02 8101 6666 ext.07886
chrislin@kpmg.com.tw

陳慧玲
執行副總經理

02 8101 6666 ext.05676
lhchen@kpmg.com.tw

廖月波
執行副總經理

02 8101 6666 ext.13375
joanneliao@kpmg.com.tw



Contact us

黃彥賓

執業會計師

02 8101 6666 ext.07271

rhuang3@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

02 8101 6666 ext.15346

sueshih@kpmg.com.tw

紀邦燦

協理

02 8101 6666 ext.21539

joviechi@kpmg.com.tw



@KPMGTaiwan

kpmg.com/tw

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

©2023 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization