



稅務新知選讀

2024年1月號



重點摘要

法規增修&新頒解釋令

臺韓所得稅協定112年12月27日起生效，自113年1月1日起適用

我國與韓國避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定於112年12月27日起生效，依據該協定第28條規定，其生效適用於（1）就源扣繳稅款，為113年1月1日以後應付之金額；（2）其他稅款，為其課稅年度始於113年1月1日以後者，申請適用本租稅協定之所得稅減免優惠，宜注意交易發生時間點及所得應歸屬之期間。

營利事業及個人CFC所得適用辦法修正

《營利事業認列受控外國企業所得適用辦法》及《個人計算受控外國企業所得適用辦法》（受控外國企業下稱CFC）有大幅修正，包括修正CFC當年度盈餘之計算、關係人之定義、相關文件之要求等，有關CFC當年度盈餘計算重要之修正如下：（1）非低稅負區轉投資事業於113年3月31日以前決議分配其111年度及以前年度盈餘，並提示足資證明該盈餘分配之文件者，得免將該決議盈餘分配數列入CFC當年度盈餘計算；（2）當年度盈餘基準修正為「當年度稅後淨利（損）」及「稅後淨利（損）以外純益（損）項目」計入當年度未分配盈餘之數額；（3）第一層CFC如持有「透過損益按公允價值衡量之金融工具」，得選擇於處分或重分類時以實現數計入CFC當年度盈餘；（4）處分非低稅負區採權益法認列轉投資事業股權時，帳面價值與原始成本之差額為已實現損益，加回CFC當年度盈餘。

以境外低稅負區關係企業股份或資本額為信託財產適用受控外國企業制度之規定

本令釋明，委託人以我國境外低稅負國家或地區之關係企業股份或資本額為信託財產，不計入受託人之直接持股比率，而應視同孳息受益人或委託人之直接持股；如孳息受益人已確定且特定者，當孳息受益人及其關係人對低稅負區關係企業持股達50%或具控制力，該企業為孳息受益人之受控外國企業，孳息受益人應依CFC當年度盈餘按信託股權直接持股比率及當年度信託期間，認列投資收益或營利所得課稅；孳息受益人未確定時，應以委託人為孳息受益人，依上述規定計算課稅。

《所得稅法》第17條幼兒學前扣除額及房屋租金支出扣除額修正

立法院於112年12月19日三讀通過《所得稅法》第17條幼兒學前扣除額及房屋租金支出扣除額之修正案，其中幼兒學前扣除額部分，除擴大適用年齡至6歲、提高扣除額度為15萬（第1名子女）及22.5萬（第2名以上子女）外，並刪除相關排富條款；有關房屋租金支出扣除額部分，自列舉扣除額修改為特別扣除額，並將扣除額上限提高至18萬元，且增訂排富條款。該修正條文自113年1月1日起施行，故114年5月申報113年度綜合所得稅時即可適用。

重點摘要

立法院三讀通過《房屋稅條例》部分條文修正案

立法院於112年12月19日三讀通過《房屋稅條例》部分條文修正案，修正重點為調高非自住住家用房屋稅率，並採「全國歸戶」，「全數累進」課徵；降低單一自住房屋及特定住家用房屋稅率；明定住家用房屋現值在新臺幣10萬元以下免徵房屋稅之適用對象，以自然人持有全國3戶為限等。本次修正條文將自113年7月1日起施行，適用於114年5月收到之房屋稅單。

核釋私立實驗教育學校銷售貨物或勞務所得免納所得稅之要件

財政部核釋，依《學校型態實驗教育實施條例》由學校財團法人申請設立或將私立學校改制為私立實驗教育學校，或由其他非營利之私法人申請設立之私立實驗教育學校，如符合《教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準》第2條規定免稅之要件，銷售貨物或勞務所得免納所得稅。

營業人銷售貨物或勞務，因買受人延遲支付價款而收取之遲延利息非屬銷售額範圍

財政部發布新釋令，營業人因買受人延遲支付價款，基於雙方約定或經訴訟、非訟程序而依《民法》第233條第1項規定向買受人收取之遲延利息，尚非營業人銷售貨物或勞務之代價，除適用《加值型及非加值型營業稅法》第11條金融業之利息收入外，非屬《加值型及非加值型營業稅法》之銷售額不課徵營業稅。另外提醒，買方延遲付款而加收之法定遲延利息，扣繳義務人應於給付時依《所得稅法》第88條、第89條及第92條規定辦理扣（免）繳申報事宜。

財政稅務要聞

藥局銷售藥品調劑以外之貨物應依法課徵營業稅

營業稅法第3條第2項規定「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。」，爰藥局依醫師處方箋調劑藥品之調劑費及藥品費外之銷售藥品、保健食品或其他日常生活用品等，應依營業稅法相關規定報繳營業稅。

營利事業列報境外可扣抵稅額應注意事項

《適用所得稅協定查核準則》第36條第2項規定，依所得稅協定規定屬於他方締約國免予課稅之所得，或訂有上限稅率之所得，不得申報扣抵其因未適用所得稅協定而溢繳之國外稅額。因此，總機構在我國境內之營利事業如有境外所得，而未依相關租稅協定申請減免稅致溢繳之國外稅額，不得申報扣抵國內應納營利事業所得稅。

Contents

法規增修&新頒解釋令

- 06 臺韓所得稅協定112年12月27日起生效，自113年1月1日起適用
- 08 營利事業及個人CFC所得適用辦法修正
- 11 以境外低稅負區關係企業股份或資本額為信託財產適用受控外國企業制度之規定
- 13 《所得稅法》第17條幼兒學前扣除額及房屋租金支出扣除額修正
- 15 立法院三讀通過《房屋稅條例》部分條文修正案
- 18 核釋私立實驗教育學校銷售貨物或勞務所得免納所得稅之要件
- 19 營業人銷售貨物或勞務，因買受人延遲支付價款而收取之遲延利息非屬銷售額範圍

財政稅務要聞

- 21 藥局銷售藥品調劑以外之貨物應依法課徵營業稅
- 22 營利事業列報境外可扣抵稅額應注意事項

稅務行事曆

- 23 2024年1月份、2月份稅務行事曆

Tax 360 app

讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務及法律議題、期刊書籍及活動新訊。掃瞄或點選下圖即可開啟App安裝頁面。



iOS
Android

關於本刊

KPMG 服務團隊以專業的稅務見解及多年應對稅捐稽徵機關查核之經驗，彙整最新稅務法規及要聞，使讀者可以輕鬆掌握第一手稅務資訊新知。藉由KPMG的導讀及觀察資訊補給，有利企業及時因應稅政或稅制之快速變革，精準迅速掌握各項稅務訊息，而在經營上能建立前瞻的思維及宏觀的視野。

法規增修& 新頒解釋令

臺韓所得稅協定112年12月27日起生效，自113年1月1日起適用



我國與韓國避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定（下稱臺韓所得稅協定，全文請詳[財政部全球資訊網 > 所得稅協定 > 我國所得稅協定一覽表](#)）於110年11月17日完成異地簽署，並於112年12月27日起生效，將自113年1月1日起適用。茲整理重要內容如以下表格：

重點		內容說明
適用範圍	適用對象	居住者：符合我國或韓國各自稅法規定之居住者，包括個人及企業。
	適用稅目	所得稅（在韓國包括農漁村特別稅及地方所得稅）。
主要減免稅措施	營業利潤	我國或韓國企業於對方國從事營業未構成「常設機構（PE）」，其「營業利潤」免稅。PE包括： <ul style="list-style-type: none"> • 固定PE：例如管理處、分支機構、辦事處等。 • 工程PE：工程存續期間超過6個月；明定併算具聯屬關係企業之活動期間。 • 服務PE：提供服務期間於任何12個月期間持續或合計超過183天；明定併算具聯屬關係企業之活動期間。 • 代理人PE：代表一國企業之人，有權代表該企業在對方國簽訂契約，並經常行使該權力。 但在對方國設立之固定營業場所（例如發貨倉庫）僅從事該企業貨物之儲存、展示或運送、專為該企業採購貨物、商品或蒐集資訊等具有準備或輔助性質活動者，不視為PE。
	投資所得	<ul style="list-style-type: none"> • 股利：上限稅率10%。 • 利息：上限稅率10%；特定利息免稅。 • 權利金：上限稅率10%。
	財產交易所得	我國或韓國居住者轉讓股份之利得，原則僅由轉讓人居住地國課稅，不包括下列情形： <ul style="list-style-type: none"> • 轉讓之股份超過50%價值直接或間接來自於對方國之不動產者，對方國得課稅。 • 轉讓對方國公司之股份，轉讓前12個月期間內任一時點直接或間接持有該公司資本25%以上者，對方國得課稅。
爭議解決	相互協議程序	我國或韓國居住者遇有： <ul style="list-style-type: none"> • 適用本協定爭議。 • 移轉訂價相對應調整需求。 • 申請雙邊預先訂價協議機制，以減少關係企業交易事後查核風險及增加稅負確定性。 得於一定期間內向其居住地主管機關申請相互協議，解決或預防跨境所得雙重課稅問題。

 **KPMG Observations**

我國與韓國避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定於112年12月27日起生效，依據該協定第28條規定，自113年1月1日起適用。本協定有兩大重點：

- 一. 減免稅措施：投資所得（如：股利、利息與權利金）適用上限扣繳稅率10%，營業利潤或執行業務所得符合特定條件者免稅；
- 二. 訂有相互協議程序條文：雙方居住者認為已發生或將發生適用本協定爭議時，得申請雙方主管機關諮商解決。依據本協定第28條規定，其生效適用日屬就源扣繳稅款者，為113年1月1日以後應付之金額；其他稅款，為其課稅年度始於113年1月1日以後者，申請適用本協定所得減免優惠，宜注意交易發生時間點及所得應歸屬之期間。



營利事業及個人CFC所得 適用辦法修正



《營利事業認列受控外國企業所得適用辦法》(全文請詳[行政院公報](#))及《個人計算受控外國企業所得適用辦法》(全文請詳[行政院公報](#))已分別於112年12月21日及22日正式發布最新修正版本，而受控外國企業制度所稱低稅負國家或地區參考名單亦於12月21日更新(請詳[行政院公報](#))，茲整理修正前後差異之七大重點如下：

一. 增修信託關係為關係人 (第3條)

增訂以下二種情形為關係企業及關係人：

- 1. 關係企業：**營利事業或個人與另一營利事業屬同一信託關係之委託人、受託人或受益人，且該信託關係之信託財產為低稅負區關係企業股份或資本額。但受託人為其所在租稅管轄區主管機關許可之信託業者，該受託人視為非關係企業。
- 2. 關係人：**與營利事業或個人屬同一信託關係之委託人、受託人或受益人，且該信託關係之信託財產為低稅負區關係企業股份或資本額者，其委託人、受託人或受益人本人、配偶及二親等以內親屬。

二. 修正豁免適用CFC門檻之計算方式

於計算CFC當年度盈餘合計數是否小於豁免門檻700萬元時，就具有實質營運活動之CFC當年度盈餘，將不列入700萬元計算範圍。(第5條)

三. 修正財政部公告之低稅負國家或地區參考名單內容

修正財政部公告之低稅負國家或地區參考名單，不含各租稅管轄區對特定地區或特定類型企業提

供特定稅率或稅制者(第4條)。而財政部於112年12月21日公告低稅負國家或地區參考名單，亦已配合修正。

四. 大幅修正CFC當年度盈餘之計算

- 1. 增訂CFC獲配非低稅負區轉投資事業之盈餘，得免列入CFC盈餘之期間：**非低稅負區轉投資事業於113年3月31日以前決議分配其111年度及以前年度盈餘，且營利事業或個人於《所得稅法》第71條第1項規定期限內，提示足資證明該盈餘分配之文件者，得免依規定將該決議盈餘分配數列入CFC當年度盈餘計算。(第6條)
- 2. 當年度盈餘基準：**直接調整增加或減少保留盈餘之數額(如追溯適用及追溯重編之影響數、處分子公司股權但未喪失控制力等)，亦屬可供分配盈餘之一部分，故將當年度盈餘基準由當年度稅後淨利加計「由其他綜合損益與其他權益項目轉入當年度未分配盈餘之數額」，修正為當年度稅後淨利(損)加計「稅後淨利(損)以外純益(損)項目計入當年度未分配盈餘之數額」。另源自非低稅負區採權益法認列轉投資事業之投資損益未實現者仍自CFC當年度盈餘中減除，其計算基礎同上，併同考量未實現投資損益相關所得稅費用及利益。(第6條)

3. **FVPL計入CFC盈餘方式：**「透過損益按公允價值衡量之金融工具（FVPL）」可選擇於處分或重分類時以實現數計入CFC當年度盈餘，惟僅限營利事業或個人持有之第一層CFC，需一體適用且一經擇定不得變更。處分FVPL時，應加計處分FVPL調整數（處分日帳面價值減除原始取得成本之金額）；FVPL重分類時，應加計重分類FVPL調整數（重分類日公允價值減除原始取得成本之金額）。所謂FVPL之原始取得成本，以選擇依本條規定辦理年度之FVPL期初帳面價值認定之；於該年度中始取得或重分類至FVPL者，以購買日或重分類日帳面價值認定之。（第7條）
4. **處分非低稅負區採權益法認列轉投資事業股權時之調整數：**CFC或其轉投資之低稅負區公司處分非低稅負區採權益法認列轉投資事業股權時，帳面價值與原始成本〔111年度及以前年度取得者，其原始取得成本，以111年度決算日（如屬營利事業持有）或111年12月31日（如屬個人持有）之帳面價值認定〕之差額為已實現損益，應加回CFC當年度盈餘。如CFC透過轉投資之低稅負區公司多層次間接持有非低稅負區轉投資事業股權，CFC或中間層低稅負區公司處分其次一層低稅負區公司股權時，應比照上述計算調整數（第6條1項4款）。若計算之調整數，如曾包含於CFC年度盈餘計算，致重複計入（減除）者，應予排除（加回）。（第6條2項1款）
5. **以外國貨幣記帳或繳納之金額換算新臺幣之匯率基準：**CFC所得適用辦法規定之當年度盈餘各組成項目如以外國貨幣記帳或繳納，應按當年度臺灣銀行每月末日之收盤即期買入匯率（如無該匯率，以現金買入匯率）計算之年度平均匯率，換算為新臺幣（第6條）。股利或盈餘實際獲配日匯率與上述匯率不同產生之差異數，則依營利事業或個人而有不同處理：
 - 1) 若屬營利事業，應列為兌換損益；

- 2) 若屬個人，該差異如為正數，應列為個人獲配年度基本所得額加項（營利所得），如為負數則自個人獲配年度基本所得額扣除並以扣除至零為限。（第9條）

五. 新增相關文件之要求（第10條）

1. 增加兩項應備妥文件：
 - 1) CFC符合實際營運活動豁免規定之相關證明；
 - 2) FVPL選擇以處分或重分類為實現基礎者，經CFC所在國家或地區或中華民國合格會計師查核受控外國企業持有、衡量及處分金融工具情形之查核報告。

上述文件應於稽徵機關書面調查函送達之翌日起1個月內提示，未依限提示者得申請延期，延期最長不得超過1個月並以1次為限。
2. 財務報表之報導期間：CFC財務報表之報導期間應與營利事業依《所得稅法》規定辦理結算申報所屬會計期間相同；個人檢附CFC財務報表之報導期間應為當年度1月1日至12月31日，未能依限檢附CFC財務報表或相關文據者，得申請延期提供，延期最長不得超過6個月並以1次為限。

六. 簡化已納稅之證明

刪除營利事業或個人取具中華民國境外稅務機關發給之納稅憑證及相關證明文件須經我國駐外機構驗證之規定，惟所得來源地為大陸地區者，其納稅憑證仍應經《臺灣地區與大陸地區人民關係條例》第7條規定之機構或民間團體驗證。（第10條）

七. 盈虧互抵

個人或與其與配偶及二親等以內親屬當年底合計持有CFC股份或資本額未達10%，該CFC盈餘雖免計入個人基本所得額，仍應將CFC以前年度核定之各期虧損自當年度盈餘中扣除。（個人CFC所得適用辦法第8條）

 **KPMG Observations**

本次有關營利事業及個人CFC所得適用辦法之修正，有以下幾項重要影響：

- 一. CFC稅制於112年正式施行，營利事業或個人透過CFC投資非低稅負區轉投資事業（下稱營運公司），依營利事業及個人CFC所得適用辦法之規定，應於營運公司決議盈餘分配時，以「分配日（實現日）」作為加入CFC盈餘計算之年度，這將導致部分營運公司111年之盈餘受限於當地法律，須俟112年度始得決議分配，而衍生需於112年計算CFC當年度盈餘的「追溯既往」不合理現象；為解決此過渡期間問題，本次修法新增倘營運公司於113年3月31日以前決議分配其111年度及以前年度盈餘，並能提示足資證明該盈餘分配之文件者，得免將該決議盈餘分配數列入CFC盈餘計算，此可使CFC稅制更能符合「不追溯既往」的立法意旨。
- 二. CFC當年度盈餘基準修正為當年度稅後淨利（損）加計「稅後淨利（損）以外純益（損）」項目計入當年度未分配盈餘之數額，CFC追溯適用及追溯重編之影響數、處分子公司股權但未喪失控制力等直接計入當年度未分配盈餘數額，在修法前無須計入CFC當年度盈餘，但修法後無論金額正負都須計入CFC當年度盈餘。
- 三. 鑒於FVPL之公允價值短期波動幅度較大且不易操縱，故新增營利事業得選擇於處分或重分類時以實現數列為CFC當年度盈餘之加減項。而FVPL之原始取得成本，以選擇依CFC所得適用辦法規定辦理年度之FVPL期初帳面價值認定之；於該年度中始取得或重分類至FVPL者，以購買日或重分類日帳面價值認定之，納稅者可先行試算對CFC當年度盈餘之影響後，再彈性決定是否選擇以已實現損益作為課稅基礎。
- 四. 112年度之後CFC或其轉投資之低稅負區公司直接或間接處分營運公司股權，修正前，按帳面價值移轉將無損益產生，修正後，帳面價值與原始取得成本之差額，將計入CFC當年度盈餘課稅，第一層CFC處分第二層CFC所產生之資本利得亦應計算其調整數，舉例說明：CFC1持有CFC2，CFC2持有營運公司，CFC1處分CFC2時，其調整數計算方式為（CFC2持有營運公司之帳面價值減除原始取得成本）乘上CFC1對CFC2之持股比例。
- 五. 考量信託財產如為「低稅負區關係企業股權」，委託人、受託人及受益人因信託關係所建立之財產關係與其對低稅負區關係企業聯合控制能力具有一定程度關聯性，且渠等與其配偶及二親等以內親屬，應互為關係人，爰修正關係人之定義。此修正將使納稅者想透過家族信託來規避CFC稅制之難度大幅增加，更能實現反避稅之立法意旨。

以境外低稅負區關係企業股份或資本額為信託財產適用受控外國企業制度之規定



財政部113年1月4日台財稅字第11204665340號

委託人以中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業（以下簡稱低稅負區關係企業）股份或資本額為信託財產（以下簡稱信託股權），不計為受託人之直接持股比率；委託人或孳息受益人就信託股權適用《所得稅法》第43條之3及《所得基本稅額條例》第12條之1（以下合稱CFC稅法）相關課稅規定如下：

一. 孳息受益人已確定且特定者：

- (一) 孳息受益人及其關係人直接或間接持有該低稅負區關係企業之股權合計達50%或對其具有控制能力者，該低稅負區關係企業為孳息受益人之受控外國企業（以下簡稱CFC）。孳息受益人直接持有該低稅負區關係企業之股權比率，以委託人成立信託之信託股權比率及該孳息受益人之受益比例相乘積計算信託股權直接持股比率；其如同時為其他以同一低稅負區關係企業股權為信託財產之孳息受益人，應依相同規定併計；並加計該孳息受益人信託以外之直接持股比率。
- (二) 前款所稱孳息受益比例，依《所得稅法》第3條之4第2項規定，以信託行為明定或可得推知之比例為準；其比例不明或不能推知者，按孳息受益人人數平均計算之。
- (三) 該低稅負區關係企業如為孳息受益人之CFC，孳息受益人應依CFC稅法規定，以CFC當年度盈餘按前2款規定計算之信託股權直接持股比率及當年度信託期間，認列投資收益或計算營利所得課徵所得稅。

二. 孳息受益人未確定者【如：信託契約未明定特定之受益人，亦未明定受益人之範圍及條件；或委託人保留變更（指定）受益人或分配、處分信託利益之權利】，該未確定部分，應以委託人為孳

息受益人，依前點第1款規定計算其信託與信託以外直接持有該低稅負區關係企業之股權比率及依同點第3款規定認列投資收益或計算營利所得，依CFC稅法規定課徵所得稅。

三. 信託行為之受託人依《所得稅法》第92條之1規定辦理113年度及以後年度信託所得申報時，應依下列規定辦理：

- (一) 依第1點第1款及前點規定計算孳息受益人或委託人信託與信託以外直接持有該低稅負區關係企業之股權比率，加計孳息受益人或委託人間接持股比率及其關係人與被利用名義之人直接及間接持股比率，合計達50%者，受託人應依CFC稅法規定，以CFC當年度盈餘按孳息受益人或委託人之信託股權直接持股比率及當年度信託期間，計算其投資收益或營利所得。
- (二) CFC實際分配股利或盈餘時，得依CFC股東會決議之議事錄、經股東會承認之盈餘分配表附註說明或其他足資證明文件，辨認該股利或盈餘所屬已認列投資收益或計算營利所得之年度；如屬112年度及以後年度者，應依《所得稅法》第43條之3第4項及《所得基本稅額條例》第12條之1第5項規定計算孳息受益人或委託人已依所得來源地稅法規定繳納之股利或盈餘所得稅。
- (三) 受託人處分CFC股權時，應載明處分收入及原始取得成本，供孳息受益人或委託人依《營利事業認列受控外國企業所得適用辦法》第9條第4項及《個人計算受控外國企業所得適用辦法》第9條第4項規定計算處分或交易損益。

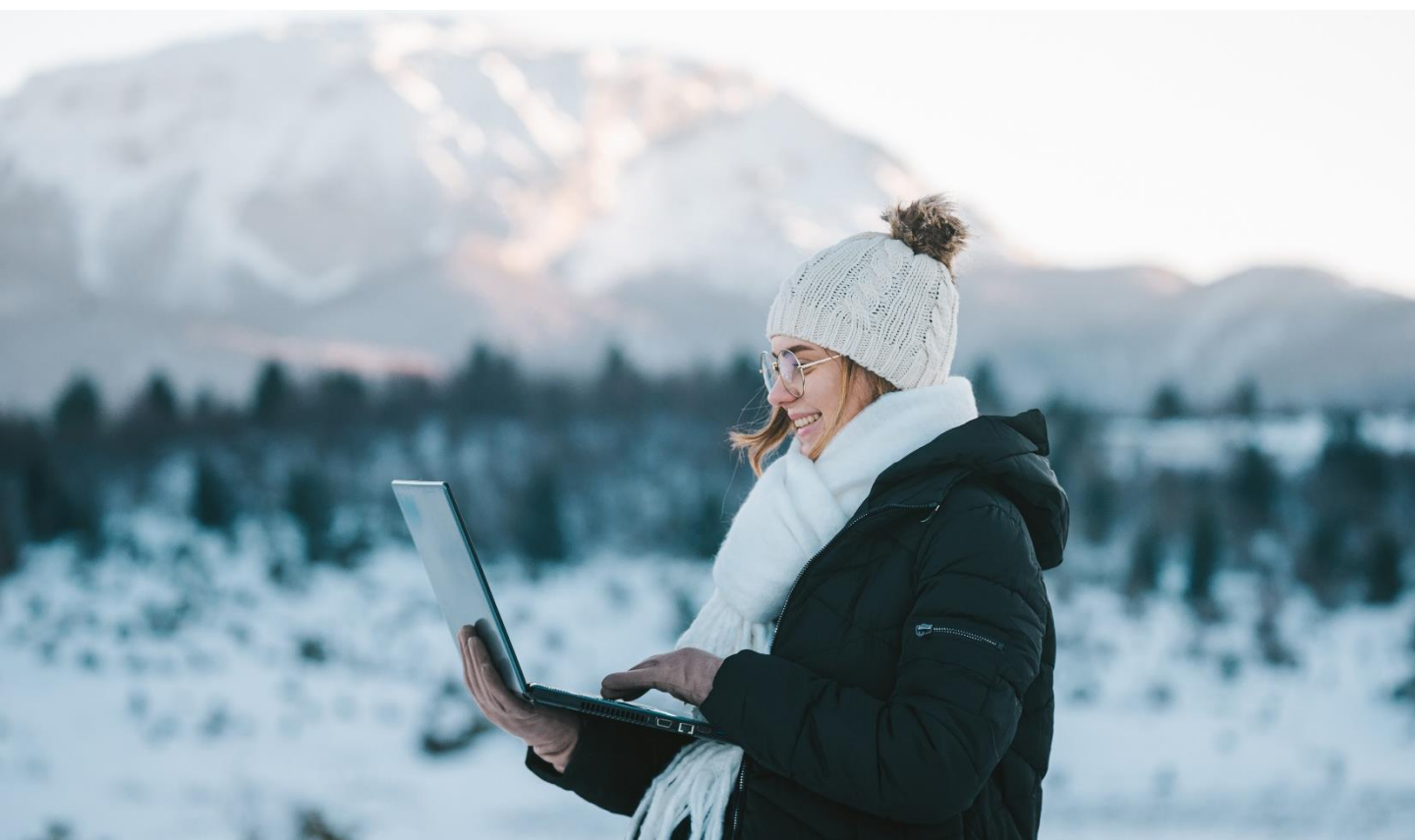
 **KPMG Observations**

委託人將境外控股公司股權轉移至信託架構，成為受託人名下財產，於適用CFC所得稅課稅制度時，其持股比例之計算以及應對何人課稅，本釋令有詳細之規定，擇要說明如下：

- 一. 直接持股比例：委託人的財產信託後，雖成為受託人名下財產，但依本釋令不計為受託人之直接持股比例；而應視同孳息受益人或委託人之直接持股。
- 二. 課稅對象：回歸《所得稅法》第3條之4信託課稅及財政部台財稅字第09404509000號令之精神，若受益人確定者，由受益人依CFC課稅相關規定認列投資收益或計算營利所得課稅；若受益者未確定者，該未確定部分，應以委託人為孳息受益人，依CFC課稅相關規定課稅。

- 三. 稅務協力義務：受託人依《所得稅法》第92條之1辦理自113年度及以後年度信託所得申報時，應負擔計算孳息受益人或委託人持有該低稅負區關係企業之股權比率、投資收益或營利所得、孳息受益人或委託人已依所得來源地稅法規定應繳納之股利或盈餘所得稅、處分CFC之收入及原始取得成本等稅務協力義務。

本函示之發布，將可有效避免納稅者透過家族信託來規避CFC稅制，更能實現反避稅之立法目的。



《所得稅法》第17條幼兒學前扣除額及房屋租金支出扣除額修正



立法院於112年12月19日三讀通過《所得稅法》第17條幼兒學前扣除額及房屋租金支出扣除額之修正案（全文請詳[行政院公報](#)），修正前後內容比較如下表：

項目	類別及限制	修正前	修正後
幼兒學前 特別扣除額	扣除額類別	特別扣除額	特別扣除額
	每年限額	納稅義務人5歲以下之子女，每人12萬元	納稅義務人6歲以下之子女，第1名子女15萬，第2名以上子女每人22.5萬元
	限制條件	排富條款 有以下情形之一者，不適用之： <ol style="list-style-type: none"> 適用所得稅稅率20%以上 股利按28%稅率分開計稅 按20%課徵基本稅額 	刪除排富條款
房屋租金 支出扣除額	扣除額類別	列舉扣除額	特別扣除額（所支付之租金減除接受政府補助部分）
	每年限額	每一申報12萬元	每一申報18萬元
	限制條件	無排富條款	增訂排富條款 有以下情形之一者，不適用： <ol style="list-style-type: none"> 適用累進稅率20%以上 股利按28%稅率分開計稅 按20%課徵基本稅額 無自有房屋 納稅義務人與配偶及受扶養直系親屬在中華民國境內無自有房屋

 **KPMG Observations**

本次立法院三讀通過《所得稅法》第17條有關幼兒學前扣除額及房屋租金支出扣除額之修正案，有關幼兒學前扣除額部分，除擴大適用年齡至6歲、提高扣除額度為15萬（第1名子女）及22.5萬（第2名以上子女）外，並刪除相關排富條款，將適度減輕所有育兒家庭負擔；有關房屋租金支出扣除額部分，自列舉扣除額修改為特別扣除額，並將扣除額上限提高至18萬元，且增訂排富條款，有助於降低無自有房屋族群之租金支出壓力。該修正條文自113年1月1日起施行，故114年5月申報113年度綜合所得稅時即可適用。



立法院三讀通過《房屋稅條例》 部分條文修正案

立法院於112年12月19日三讀通過《房屋稅條例》部分條文修正案（全文請詳[行政院公報](#)），本次修正條文將自113年7月1日起施行，適用於114年5月收到之房屋稅單。茲將修正重點搭配表格說明如下：

一. 調高非自住住家用房屋稅率（第5條）

- （一）非自住住家用房屋，稅率由現行1.5%至3.6%調升為2%至4.8%（特定房屋除外）。
- （二）各直轄市及縣（市）政府（下稱地方政府）均「應」按房屋所有人全國持有戶數訂定差別稅率，非自住非出租非繼承取得共有住家用房屋「全國歸戶」後，地方政府須就房屋所有人持有坐落轄內的房屋，按所訂全國總戶數對應的級距稅率「全數累進」課徵。地方政府訂定差別稅率時得參考財政部公告之基準，未訂定者應依該基準計課113年7月1日起之房屋稅。
- （三）增訂房屋為信託財產者，與委託人或受益人持有之房屋合併計算戶數適用差別稅率。

項目	修正前	修正後
法定稅率	1.5%~3.6%	2%~4.8% (特定房屋除外)
歸戶方式	縣市歸戶	全國歸戶
地方政府訂定差別稅率	「可」訂定	「必須」訂定；未訂定者，113.7.1起應依財政部公告基準計課

二. 特定住家用房屋適用較輕稅率（第5條）

- （一）全國單一自住房屋且現值在一定金額以下者，稅率由1.2%調降為1%。本人、配偶或直系親屬應辦竣戶籍登記，且無出租或供營業情形。該單一自住房屋現值一定金額應由地方政府訂定，地方政府亦得參考財政部公告之基準訂定。
- （二）出租且申報租賃所得達租金標準或繼承取得共有住家用的房屋，稅率從1.5%~3.6%降至1.5%~2.4%。
- （三）起造人持有用途為住家用之待售房屋2年內，稅率由現行1.5%~3.6%，調整為2%~3.6%；超過2年則適用非自住住家用房屋稅率2%~4.8%。

項目	修正前	修正後
自住	1.2%	1% (本人、配偶或直系親屬應辦竣戶籍登記且無出租或供營業)
非自住	出租申報所得達租金標準	1.5%~3.6%
	繼承取得共有	1.5%~2.4%
起造人持有之待售房屋2年以內	1.5%~3.6%	2%~3.6%

三. 地方政府所訂標準應符合財政部基準，如仍有稅收損失之補償 (第6條)

地方政府已訂定差別稅率及全國單一自住房屋之現值一定金額，且均符合財政部公告之基準，如仍造成稅收實質淨損失者，由中央政府補足；未訂定差別稅率者，應依上述基準計課113年7月1日起之房屋稅。

四. 私有房屋現值新臺幣 (下同) 10萬元以下免稅以3戶為限 (第15條)

住家用房屋現值在10萬元以下免徵房屋稅之適用對象，以自然人持有全國3戶為限，即排除非屬自然人 (例如：法人) 持有者之適用。自然人持有現值在10萬元以下之住家房屋於全國合計超過3戶時，應於每年房屋稅開徵40日前，向當地主管稽徵機關申報擇定適用。

住家用房屋	修正前	修正後
私有房屋現值在新臺幣10萬元以下	免稅，無戶數限制	免稅，以自然人持有全國3戶為限。戶數認定辦法由財政部訂定 (如持分共有計算)

五. 訂定納稅基準日

房屋稅改為按年計徵，以每年2月末日為納稅義務基準日，於每年5月1日起至5月31日止徵收，課稅所屬期間為上一年7月1日起至當年6月30日止。3月1日至6月30日新建、增建或改建房屋者，該期間房屋稅併入次期課徵 (第6條之1)。若房屋使用情形有變更，納稅義務人應於每期房屋稅開徵40日 (即3月22日) 前向當地主管稽徵機關申報；使用情形變更致稅額減少，如逾期申報，自次期開始適用；致稅額增加，自變更改次期開始適用。(第7條)

項目	修正前	修正後
計徵方式	按月	<ul style="list-style-type: none"> 按年 每年2月末日為基準日 3月1日至6月30日新建、增建或改建房屋，該期間房屋稅併入次期課徵。
房屋使用情形變更	應於變更使用起30日內向稽徵機關申報	<ul style="list-style-type: none"> 應於每期房屋稅開徵40日 (即3月22日) 前向稽徵機關申報。 逾期申報：變更致稅額減少，自申報次期開始適用；致稅額增加，自變更改次期開始適用。

六. 不動產評價委員會組成之變動 (第9條)

刪除應由當地民意機關推派代表參加不動產評價委員會之規定，並定明專家學者、民間團體 (如不動產估價師公會、土木技師公會及建築師公會) 代表擔任上述委員會委員需具備之專業領域條件 (如不動產估價、土木或結構工程、建築、都市計畫...等)，且其人數不得少於委員總數二分之一。另新增任一性別委員不得少於委員總數三分之一之規定。

 KPMG Observations

本次《房屋稅條例》修正，房屋稅稅率依全國持有總戶數適用全數累進之差別稅率，為繼房地合一2.0提高移轉時之所得稅負後，再一項以提高多屋者持有稅負而實現居住正義之措施。有以下幾點觀察：

- 一. 增訂全國單一自住住家用房屋且房屋現值在一定金額以下者，稅率降為1%，可減輕購屋純自住之房屋稅負擔，惟修法參酌《土地稅法》第9條，增訂「自住」須由房屋所有人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記且無出租或供營業情形。
- 二. 出租且申報租賃所得達租金標準可適用較輕之稅率，所謂「申報租賃所得達租金標準」可參考財政部每年公布之「房屋及土地之當地一般租金標準」；以臺北市為例，住家用之租金標準為房屋評定現值之20%，因此若房屋評定現值新台幣（下同）150萬元者，則申報租金應達30萬元。

- 三. 現行房屋稅採「按月」計徵，如使用情形變更或移轉所有權，課徵上較繁瑣。本次修法比照地價稅改「按年」計徵並訂定納稅基準日為每年2月末日（地價稅基準日為8月31日），當日房屋登記之所有權人即為納稅義務人，將使房地持有稅之課徵方式一致且簡化。提醒使用情形變更致稅額減少者，如未於3月22日前向稽徵機關申報，將自申報之次期起始可適用較低稅率，例如113年10月使用情形由營業變更為自住，至114年4月始向稽徵機關申報變更者，則自115年度房屋稅開徵時，始可適用自住稅率（所屬課稅期間114年7月1日至隔年6月30日）；如使用情形變更致稅額增加者，縱未申請變更，仍自變更改次期開始適用。



核釋私立實驗教育學校 銷售貨物或勞務所得免 納所得稅之要件



財政部112年12月7日台財稅字第11200628330號

依《學校型態實驗教育實施條例》，由學校財團法人申請設立或將私立學校改制為私立實驗教育學校，或由其他非營利之私法人申請設立之私立實驗教育學校，如該學校財團法人或該其他非營利之私法人符合《教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準》第2條第1項及第2項規定免稅要件，該私立實驗教育學校銷售貨物或勞務之所得，比照同標準第3條第2項本文規定，免納所得稅。

KPMG Observations

《教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準》（下稱免稅標準）第3條第2項規定，符合免稅標準第2條之經主管教育行政機關許可設立之學校財團法人或財團法人私立學校，其銷售貨物或勞務之所得，免納所得稅。本令進一步釋明，依《學校型態實驗教育實施條例》設立之私立實驗教育學校，如所屬申請設立之學校財團法人或該其他非營利私法人符合免稅標準規定第2條第1項及第2項之免稅要件，該私立實驗教育學校銷售貨物或勞務所得，亦得免納所得稅。

營業人銷售貨物或勞務，因買受人延遲支付價款而收取之遲延利息非屬銷售額範圍

財政部112年12月6日台財稅字第11204662230號

- 一. 營業人銷售貨物或勞務，因買受人遲延支付價款，基於雙方約定或經訴訟、非訟程序而依《民法》第233條第1項規定向買受人收取之遲延利息，尚非營業人銷售貨物或勞務之代價，非屬《加值型及非加值型營業稅法》（以下簡稱營業稅法）第16條第1項本文規定之銷售額，不課徵營業稅。但營業人有《納稅者權利保護法》第7條第3項規定租稅規避情事者，稅捐稽徵機關仍應根據與實質上經濟利益相當之法律形式，依個案情形依法核處。
- 二. 營業人收取之利息收入按營業稅法第11條第1項第2款及第3款規定計算稅額者，不適用前點規定。
- 三. 廢止本部74年11月14日台財稅第24799號函、80年3月21日台財稅第800098343號函、89年1月10日台財稅第0880450644號函及本部賦稅署75年5月30日台稅二發第7551475號書函。

KPMG Observations

財政部以往之函釋規定，營業人銷售貨物或勞務因買方延遲付款而加收之利息，係屬營業稅法所稱之銷售額範圍，應開立統一發票課徵營業稅，可免扣繳稅款。然因《民法》第231條第1項以及第233條第1項所定之法定遲延利息係遲延支付金錢所生損害之賠償，本質上不屬於銷售貨物或勞務之對價，財政部爰檢討發布新釋令，規定營業人因買受人遲延支付價款所收取之利息，除銀行保險業之本業或其他專屬本業外，非屬營業稅法之銷售額，不課徵營業稅。

此外應提醒注意，自新函釋發布日起，有關買方遲延付款而支付之法定遲延利息，由於賣方已無需開立統一發票，故買方應於給付時依法辦理扣（免）繳申報事宜。

財政稅務要聞

藥局銷售藥品調劑以外之貨物應依法課徵營業稅

財政部臺北國稅局112年12月21日



財政部臺北國稅局表示，藥局除銷售依醫師處方箋調劑藥品不課徵營業稅外，如銷售其他藥品、保健食品或日常生活用品等貨物，仍應依法課徵營業稅。

該局說明，依《加值型及非加值型營業稅法》（下稱營業稅法）第1條規定，在我國境內銷售貨物或勞務，應依法課徵營業稅。又同法第3條第2項但書及同法施行細則第6條規定，執行業務者提供其專業性勞務非屬營業稅課稅範圍；藥局銷售依醫師處方箋調劑藥品之調劑費及藥品費，因屬主持藥師之執行業務所得，尚無課徵營業稅問題。惟藥局如兼營其他藥品、保健食品或日常生活用品等貨物之銷售者，該銷售行為與一般營業人無異，應依法課徵營業稅。

該局舉例說明，甲藥局原為專營藥品調劑業務，尚無課徵營業稅問題，免辦理稅籍登記。嗣後甲藥局為拓展業務，開始銷售成藥、保健食品、奶粉及紙尿褲等貨物，卻未向稅捐稽徵機關辦理稅籍登記及報繳營業稅。經稅捐稽徵機關查獲後，除對該藥局補徵所漏營業稅外，並就其違章情事裁處罰鍰。

KPMG Observations

營業稅法第3條第2項規定「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。」，故藥局依醫師處方箋調劑藥品之調劑費及藥品費，係主持藥師之執行業務所得，非屬營業稅課徵範圍；至於其餘銷售藥品、保健食品或其他日常生活用品，與一般營業人銷售貨物無異，仍應依法營業稅法相關規定辦理稅籍登記並報繳營業稅。

營利事業列報境外可扣抵稅額應注意事項

財政部北區國稅局112年12月19日

財政部北區國稅局表示，國內營利事業從事跨國投資佈局或交易乃為國際潮流趨勢，依《所得稅法》第3條第2項規定，營利事業總機構在中華民國境內者，應就其中華民國境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅。其境外所得已依所得來源國規定繳納之所得稅，可於限額內扣抵應納稅額；另需留意境外所得來源國與我國是否有租稅協定減免課稅之適用，如因未向境外稅捐稽徵機關提出申請適用租稅協定致溢繳之國外稅額，依《適用所得稅協定查核準則》第36條第2項規定，將不得申報扣抵國內應納營利事業所得稅。

該局舉例說明，轄內甲公司111年度取得日本公司給付的權利金收入新臺幣（下同）1,200萬元，境外扣繳稅額240萬元（在日本適用就源扣繳，稅率20%）列報國外稅額扣抵，惟查甲公司因取得該筆收入的相關成本費用360萬元，計算因加計該國外所得而增加之結算應納稅額為168萬元【 $(1,200\text{萬元} - 360\text{萬元}) \times 20\%$ 】，甲公司在日本扣繳稅額為240萬元，除超過可扣抵稅額上限168萬元外，另依我國與日本簽署「亞東關係協會與公益財團法人交流協會避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」，權利金的上限稅率為10%，因此，甲公司未申請適用租稅協定致溢繳國外稅額120萬元（240萬元-120萬元），不得申報扣抵國內應納營利事業所得稅，故核定境外可扣抵稅額120萬元。

KPMG Observations

《適用所得稅協定查核準則》第36條第2項規定，依所得稅協定規定屬於他方締約國免予課稅之所得，或訂有上限稅率之所得，不得申報扣抵其因未適用所得稅協定而溢繳之國外稅額。因此，總機構在我國境內之營利事業如有境外所得，而未依相關租稅協定申請減免致溢繳之國外稅額，將不得申報扣抵國內應納營利事業所得稅。

另提醒注意，境外稅額扣抵之上限，應以境外「所得」（即收入減成本費用）為計算基礎，實務上常見納稅者僅以境外「收入」進行計算，漏未減除成本費用，將衍生稅局補稅處罰之稅務風險。

2024年1月份稅務行事曆

申報期限	辦理事項	稅目
1月1日 – 1月5日	小規模營業人向主管稽徵機關申報以上年度第四季（10-12月）之進項憑證於進項稅額百分之十扣減查定稅額。	營業稅
1月1日 – 1月15日	自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額。	營業稅
1月1日 – 1月31日	112年度各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單、緩課股票轉讓所得申報憑單、緩課股票轉讓申報憑單、生技醫藥緩課股票轉讓申報憑單、智慧財產權作價入股股票轉讓（或屆期末轉讓）申報憑單、獎勵員工股份基礎給付股票轉讓（或屆期末轉讓）申報憑單、信託財產各類所得憑單、信託財產緩課股票轉讓所得申報憑單、租賃所得扣繳暨免扣繳憑單及多層次傳銷事業參加人進貨資料申報。	所得稅
1月1日 – 2月15日	扣繳單位填發各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單及緩課股票轉讓所得申報憑單予納稅義務人。	所得稅
1月1日 – 1月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納。	印花稅
1月1日 – 1月15日	貨物稅產製廠商繳納申報上月份出廠貨物之應納稅款。	貨物稅
1月1日 – 1月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
1月1日 – 1月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
1月1日 – 1月15日	菸酒稅產製廠商繳納申報上月份出廠菸酒之應納稅款。	菸酒稅
1月1日 – 1月10日	1. 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅。 2. 查定課徵者繳納上月娛樂稅。	娛樂稅

2024年2月份稅務行事曆

申報期限	辦理事項	稅目
2月1日 – 2月15日	核准每月為一期之自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額。	營業稅
2月15日 – 2月24日	小規模營業人繳納上年度第四季（10—12月）營業稅。	營業稅
2月15日 – 3月15日	1. 申請（撤銷）112年度「不適用稅額試算服務」或「變更郵寄住址」。（書面、財政部電子申報繳稅服務網或財政部稅務入口網） 2. 申請112年度綜合所得稅分開提供（或不提供）所得及扣除額資料。	所得稅
2月1日 – 2月15日	貨物稅產製廠商繳納申報上月份出廠貨物之應納稅款。	貨物稅
2月1日 – 2月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
2月1日 – 2月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
2月1日 – 2月15日	菸酒稅產製廠商繳納申報上月份出廠菸酒之應納稅款。	菸酒稅
2月1日 – 2月10日	1. 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅。 2. 查定課徵者繳納上月娛樂稅。	娛樂稅



Contact us

游雅潔

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext. 14139

ryu17@kpmg.com.tw

黃彥賓

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext. 07271

rhuang3@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

+886 2 8101 6666 ext. 15346

sueshih@kpmg.com.tw

紀邦燦

協理

+886 2 8101 6666 ext. 21539

joviechi@kpmg.com.tw



[kpmg.com/tw](https://www.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 on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2024 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 registered trademarks or trademarks of KPMG International.