

## 什麼是「薪資所得」和「執行業務所得」？薪資所得特別扣除額又是什麼？

文:黃蓮瑛（認證法律人）、陳璽仲（認證法律人）· 基本人權·政府 · 2025-01-06

### 案例

又到了每年5月的報稅季，A是一位在廣告公司上班的小資族，正在研究稅法上有什麼規定可以讓自己以最優惠的方式繳納所得稅。某天，A與一位擔任事務所合夥人的會計師朋友B討論如何報稅，發現B居然可以將事務所的租金當作費用扣除所得，但是自己卻只能按定額扣除20萬元。究竟A與B所適用的稅法規定有什麼不同呢？

### 本文

#### 一、什麼是「薪資所得」和「執行業務所得」？（見圖1）

## 什麼是「薪資所得」和「執行業務所得」？

	薪資所得	執行業務所得
意思	員工的薪資及勞工提供勞務的所得 所得稅法 § 14 I 第 3 類	特殊專長專業人士依自己專業能力提供服務賺取的收入，減掉執行業務的成本、必要費用 所得稅法 § 14 I 第 2 類
例如	薪水、工資、津貼、獎金、紅利、各種補助費 所得稅法 § 14 I 第 3 類 ④	律師、會計師、建築師的執行業務所得 所得稅法 § 11 I
哪些是可扣除的必要費用？	<p><b>原則</b> 只能扣「薪資所得特別扣除額」 所得稅法 § 17 I ②</p> <p><b>例外</b></p> <div> <p>職業專用服裝費</p> <p>進修訓練費</p> <p>職業上工具支出</p> </div> <p>三者合計金額若超過「薪資所得特別扣除額」可選擇改成列舉扣除這三種必要費用</p>	事務所房租、助理薪水等，也就是可扣掉實際的成本、費用
需要附上帳簿或憑證？	<p><b>原則</b> 不用附</p> <p><b>例外</b> 選擇扣實際支出的費用，就要檢附證明核實扣除 所得稅法 § 14 I 第 3 類 ①</p>	<p>每項都要檢附證明，核實扣除</p> <p>所得稅法 § 14 I 第 2 類 第 2 段</p>

### 薪資所得特別扣除額：

納稅人可以直接扣除一定額度（政府預設的必要支出），不用記帳保存單據，國稅局也可以用比較有效率的方式完成稽徵，不用逐一審查單據。

法律百科  
Legispedia

圖1 什麼是「薪資所得」和「執行業務所得」？

資料來源：黃蓮瑛、陳璽仲 / 繪圖：Yen

### （一）薪資所得

簡單來說，只要是員工薪資以及勞工提供勞務所獲得的所得，都算是薪資所得，包含薪水、工資、津貼、獎

金、紅利以及各種補助費等<sup>[1]</sup>。

## （二）執行業務所得

指具有特殊專長的專業人士，例如律師、會計師、建築師等，依靠自己的專業能力提供服務所賺取的收入，減掉執行業務的成本、必要費用，就是執行業務所得<sup>[2]</sup>。

## （三）「薪資所得」與「執行業務所得」的重要差異

這兩種都是常見的綜合所得稅種類，但差別在申報綜合所得稅時，要如何計算扣減的額度：

### 1.

執行業務所得可以扣除必要的費用，例如事務所的房租、雇用助理的薪水等等，也就是可以扣掉實際的成本、費用，但納稅人必須要設置帳簿並保留相關憑證<sup>[3]</sup>。

### 2.

薪資所得雖然不要求納稅人設置帳簿及保留憑證，但薪資所得原則上只能扣除「薪資所得特別扣除額」；例外則是納稅人有以下三種符合所得稅法第14條所規定的必要費用：職業專用服裝費、進修訓練費、職業上工具支出，如果這些項目的合計金額已經超過特別扣除額，也可以選擇不要扣除特別扣除額，檢附相關證明扣除實際支出的費用<sup>[4]</sup>。

## 二、薪資所得特別扣除額又是什麼？

### （一）什麼是薪資所得特別扣除額？

「薪資所得特別扣除額」是指納稅人在計算當年度應課稅的所得時，可以在薪資所得類別中特別扣除一筆固定的金額。自2018年起，金額為每人每年20萬元<sup>[5]</sup>。

### （二）為什麼會有這個制度？

#### 1. 課稅基礎應該依照納稅人的所得淨額

在量能課稅原則的要求下，計算每位納稅人應課稅的所得時，都應該扣除各納稅人當年的必要支出，畢竟收入多不代表實際所得多，實際依照納稅人當年度所得淨額的多寡課稅，才能達到公平分擔稅捐責任的效果。

#### 2. 核算納稅人必要支出的困境

然而，我國每年申報薪資所得的納稅人高達數百萬戶，遠多於申報執行業務所得的納稅人。以國稅局的人力資源情況不可能逐一審查，況且如果要求每位納稅人都必須設置個人帳簿且保存所有相關憑證，核實扣除，也

會造成納稅人過大的困擾<sup>[6]</sup>。

### 3. 薪資所得特別扣除額的好處

為了平衡量能課稅的要求與行政效率，稅法上設計了「薪資所得特別扣除額」的制度。讓薪資所得的納稅人報稅時可以直接扣除一定的額度，也就是預設會有20萬元的必要支出，就不必為了報稅而每天記帳，也不必時時擔心有沒有保存好憑證，國稅局也可以用比較有效率的方式完成繁重的稽徵任務！

(三) 薪資所得者只能扣掉特別扣除額嗎？能以實際必要費用計算嗎？

雖然薪資所得特別扣除額有它的便利之處，但如果硬性規定執行業務的人可以核實扣必要費用，薪資所得的人一概不行，已經違反憲法的平等權<sup>[7]</sup>。考量到薪資所得的人支出的費用可能多於20萬特別扣除額，因此，也讓薪資所得者可以選擇檢附單據，就職業專用服裝費、進修訓練費、職業上工具支出這三種費用，核實扣除<sup>[8]</sup>。

### 三、結論

本案例中，會計師B運用專業為客戶提供服務所收取的報酬，屬於執行業務所得，可以扣除必要費用，例如事務所租金。但是B必須依照稅法規定設置帳簿並保留憑證，讓國稅局人員查核。

而廣告公司發給A的工資屬於薪資所得，原則上不能扣除實際發生的必要費用，只能扣除最高20萬元的「薪資所得特別扣除額」，但A可以省去設置帳簿與保存憑證的麻煩。如果A認為自己支出的必要費用超過20萬元，也可以選擇不扣薪資所得特別扣除額，改選列舉扣除，就職業專用服裝費、進修訓練費、職業上工具支出這三種費用支出，檢附證明核實扣除。

#### 【編按】

薪資所得特別扣除額自2022年（111年度）開始，金額從20萬元調高為每人每年20萬7千元<sup>[9]</sup>；2024年（113年度）、2025年（114年度）再調高至21萬8千元<sup>[10]</sup>。

#### 註腳

[1] 所得稅法第14條第1項第3類第4款：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……第三類：薪資所得：凡公、教、軍、警、公私事業職工薪資及提供勞務者之所得：……四、第一款薪資收入包括：薪金、俸給、工資、津貼、歲費、獎金、紅利及各種補助費。但為雇主之目的，執行職務而支領之差旅費、日支費及加班費不超過規定標準者，及依第四條規定免稅之項目，不在此限。」

[2] 所得稅法第11條第1項：「本法稱執行業務者，係指律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、助產士、著作人、經紀人、代書人、工匠、表演人及其他以技藝自力營生者。」

所得稅法第14條第1項第2類第1段：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……

第二類：執行業務所得：凡執行業務者之業務或演技收入，減除業務所房租或折舊、業務上使用器材設備之折舊及修理費，或收取代價提供顧客使用之藥品、材料等之成本、業務上雇用人員之薪資、執行業務之旅費及其他直接必要費用後之餘額為所得額。」

[3] **所得稅法第14條**第1項第2類第2段：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……

第二類：執行業務所得：……執行業務者至少應設置日記帳一種，詳細記載其業務收支項目；業務支出，應取得確實憑證。帳簿及憑證最少應保存五年；帳簿、憑證之設置、取得、保管及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」

[4] **所得稅法第14條**第1項第3類第1款：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……

第三類：薪資所得：凡公、教、軍、警、公私事業職工薪資及提供勞務者之所得：一、薪資所得之計算，以在職務上或工作上取得之各種薪資收入，減除第十七條第一項第二款第三目之2薪資所得特別扣除額後之餘額為所得額，餘額為負數者，以零計算。但與提供勞務直接相關且由所得人負擔之下列必要費用合計金額超過該扣除額者，得檢附相關證明文件核實自薪資收入中減除該必要費用，以其餘額為所得額：

（一）職業專用服裝費：職業所必需穿著之特殊服裝或表演專用服裝，其購置、租用、清潔及維護費用。每人全年減除金額以其從事該職業薪資收入總額之百分之三為限。

（二）進修訓練費：參加符合規定之機構開設職務上、工作上或依法令要求所需特定技能或專業知識相關課程之訓練費用。每人全年減除金額以其薪資收入總額之百分之三為限。

（三）職業上工具支出：購置專供職務上或工作上使用書籍、期刊及工具之支出。但其效能非二年內所能耗竭且支出超過一定金額者，應逐年攤提折舊或攤銷費用。每人全年減除金額以其從事該職業薪資收入總額之百分之三為限。」

[5] **所得稅法第17條**第1項第2款第3目之2：「按第十四條及前二條規定計得之個人綜合所得總額，減除下列

免稅額及扣除額後之餘額，為個人之綜合所得淨額：……二、扣除額：納稅義務人就下列標準扣除額或列舉扣除額擇一減除外，並減除特別扣除額：……（三）特別扣除額：……2.薪資所得特別扣除：納稅義務人、配偶或受扶養親屬之薪資所得，每人每年扣除數額以二十萬元為限。」

[6] **司法院釋字第745號解釋**理由書：「查我國每年薪資所得申報戶數已達500萬戶以上，遠多於執行業務所

得申報戶數，如主管機關對個案之薪資所得均須逐一認定，其行政成本將過於龐大。若採與必要費用額度相當之定額扣除法，使薪資所得者無須設置個人帳簿或保存相關憑證，即得直接定額扣除其必要費用，主管機關亦無須付出審查之勞費，當可簡化薪資所得者之依從成本及國家之稽徵成本（財政部102年11月4日台財稅字第10200147460號函附件說明參照）。是以系爭規定一及二只採定額扣除，除有減輕薪資所得者稅負之考量外（立法院公報第63卷第95期院會紀錄第27頁參照），係為求降低稅捐稽徵成本，其目的尚屬正當。」

[7] **司法院釋字第745號解釋**：「所得稅法第14條第1項第3類第1款及第2款、同法第17條第1項第2款第3目

之2關於薪資所得之計算，僅許薪資所得者就個人薪資收入，減除定額之薪資所得特別扣除額，而不許薪資所得者於該年度之必要費用超過法定扣除額時，得以列舉或其他方式減除必要費用，於此範圍內，與憲法第7條平等權保障之意旨不符，相關機關應自本解釋公布之日起二年內，依本解釋之意旨，檢討修正所得稅法相關規定。」

**中華民國憲法第7條**：「中華民國人民，無分男女、宗教、種族、階級、黨派，在法律上一律平等。」

[8] **所得稅法第14條**第1項第3類第1款：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……

第三類：薪資所得：凡公、教、軍、警、公私事業職工薪資及提供勞務者之所得：一、薪資所得之計算，以在職務上或工作上取得之各種薪資收入，減除第十七條第一項第二款第三目之2薪資所得特別扣除額後之餘額為所得額，餘額為負數者，以零計算。但與提供勞務直接相關且由所得人負擔之下列必要費用合計金額超過該扣除額者，得檢附相關證明文件核實自薪資收入中減除該必要費用，以其餘額為所得額：

（一）職業專用服裝費：職業所必需穿著之特殊服裝或表演專用服裝，其購置、租用、清潔及維護費用。每人全年減除金額以其從事該職業薪資收入總額之百分之三為限。

（二）進修訓練費：參加符合規定之機構開設職務上、工作上或依法令要求所需特定技能或專業知識相關課程之訓練費用。每人全年減除金額以其薪資收入總額之百分之三為限。

（三）職業上工具支出：購置專供職務上或工作上使用書籍、期刊及工具之支出。但其效能非二年內所能耗竭且支出超過一定金額者，應逐年攤提折舊或攤銷費用。每人全年減除金額以其從事該職業薪資收入總額之百分之三為限。」

[9] [財政部台財稅字第11004658020號公告](#)（2021/11/24）第3點：「111年度綜合所得稅之薪資所得特別扣除額，每人每年扣除數額以207,000元為限。」

[財政部台財稅字第11100699250號公告](#)（2022/12/21）第3點：「112年度綜合所得稅之薪資所得特別扣除額，每人每年扣除數額以207,000元為限。」

[10] [財政部台財稅字第11204674210號公告](#)（2023/11/23）第3點：「113年度綜合所得稅之薪資所得特別扣除額，每人每年扣除數額以218,000元為限。」

[財政部台財稅字第11304670610號公告](#)（2024/11/28）第3點：「114年度綜合所得稅之薪資所得特別扣除額，每人每年扣除數額以218,000元為限。」

標籤

所得稅，薪資所得，特別扣除額，執行業務所得，量能課稅