個人計算受控外國企業(CFC）所得疑義解答

壹、總則 1

一、建立個人受控外國企業（Controlled Foreign Company，下稱 CFC）制度之目的為何？ 1

二、個人 CFC 制度適用之法律依據？ 1

三、個人 CFC 制度自何時開始實施？ 1

四、個人 CFC 制度實施前、後之稅負效果為何？ 2

五、個人投資之 CFC 倘依所得稅法第 43 條之 4 認定其實際管理處所（PEM）在我國境內時，該個人是否仍應依 CFC 制度辦理？（新增） 2

貳、個人 CFC 制度之適用範圍 3

六、CFC 制度之適用流程？（新增） 3

七、何謂 CFC？ 3

八、個人 CFC 制度之適用對象為何？ 4

九、何謂低稅負國家或地區？ 4

十、我國有無公布低稅負國家或地區參考名單？ 4

十一、若境外關係企業有效稅率逾我國法定稅率之 70%，是否即非 CFC？（新增） 5

十二、CFC 之「控制」要件如何判定？ 5

十三、關係人如何認定？ 6

十四、個人 CFC 之股權控制比率，應如何計算？ 7

十五、個人及其關係人在當年度 12 月 31 日前，如有藉其他安排不當移轉股權者，於計算持有 CFC 股份或資本額比率，有無特殊規定？ 9

十六、個人 CFC 制度之課稅主體為何？ 10

叁、豁免規定 10

十七、個人 CFC 制度之豁免規定為何？ 10

十八、如何判定 CFC「有實質營運活動」？ 11

十九、如何認定 CFC 當年度盈餘符合微量門檻(即適用豁免規定之基準）？ 12

二十、如 CFC 當年度營業期間不滿 1 年者，應如何計算微量門檻（700 萬元）限額？ 13

二十一、CFC 倘在我國設有分公司，是否仍應適用 CFC 制度？（新增） 14

二十二、CFC 轉投資事業有實質營運活動，是否得豁免適用 CFC 制度？（新增） 14

肆、計算 CFC 當年度盈餘 15

二十三、CFC「當年度盈餘」如何計算？ 15

二十四、如何認定「轉投資事業決議盈餘分配數」之權責發生年度及數額？（新增） 19

二十五、如何認定「轉投資事業投資損失已實現數」之權責發生年度及數額？（新增） 20

二十六、若 CFC 轉投資事業位在低稅負國家或地區，但其具實質營運活動，計算 CFC 當年度盈餘時，得否排除該轉投資事業之投資收益，於實際匯回時始計入 CFC 當年度盈餘？（新增） 21

二十七、若 CFC 所在國家或地區之財務會計準則與中華民國認可財務會計準則不同，可否以 CFC 所在國家或地區之財務會計準則計算 CFC 當年度盈餘？（新增） 21

伍、計算 CFC 歸課之營利所得 21

二十八、個人如何計算 CFC 歸課之營利所得？如何申報？ 21

二十九、個人計算 CFC 歸課之營利所得，其持有比率及持有期間應如何計算？ 22
三十、個人如何向稽徵機關申請核定 CFC 之各年度虧損？ 23
三十一、CFC 當年度盈餘如低於 700 萬元，豁免適用 CFC 制度，該 CFC 以前年度如有經核定之虧損，該「經核定之以前年度虧損」，是否仍應自當年度盈餘中扣除？ 23
三十二、CFC 如有辦理減資彌補虧損，其抵減順序有無特別規定？ 24
三十三、可否以 CFC 於 111 年度（含）以前發生之虧損抵減其 112 年度（含）以後發生之盈餘？（新增） 24

陸、避免重複課稅 24

三十四、個人如依個人 CFC 制度將 CFC 歸課之營利所得計入基本所得額，俟 CFC 實際分配股利或盈餘時，該獲配之股利或盈餘應如何處理？ 24
三十五、個人按其直接持有 CFC 股權比率計算之營利所得與其他應計入基本所得額項目合計未達 670 萬元，嗣實際獲配 CFC 股利或盈餘時，是否應計入當年度基本所得額?（新增） 25
三十六、個人於實際獲配 CFC 之股利或盈餘時，其已依所得來源地稅法規定繳納之股利或盈餘所得稅，可否申請扣抵或退稅？扣抵之數有無限額規定？ 25
三十七、個人交易 CFC 股份或資本額時，如何計算交易損益？ 28

柒、應提示文據 30

三十八、適用個人 CFC 制度者，於申報基本所得額時，應檢附哪些文件，供稽徵機關查核？ 30
三十九、個人於稽徵機關查核時應備妥之文件？ 31
四十、CFC 如符合豁免規定，個人是否仍應申報及檢附 CFC 相關資訊及文件？（新增） 31

捌、罰則 31

四十一、適用個人 CFC 制度者拒不依規定提示相關文據供查核之罰則？ 31

四十二、個人漏未申報 CFC 營利所得之罰則？ 32

玖、其他（新增） 32

四十三、CFC 制度是否為加稅措施？ 32

四十四、CFC 制度是否會溯及既往？ 32

四十五、如果個人持有 CFC 股權，並以該 CFC 名義在我國開立國際金融業務分行（OBU）帳戶，該 OBU 帳戶金額是否即視為 CFC 盈餘並按本條例第 12 條之 1 規定辦理？ 35

附件一、個人與「關係企業」對 CFC 股權控制比率計算之釋例 36

附件二、個人與「關係企業以外之關係人」對 CFC 股權控制比率計算之釋例 42

壹、總則

一、建立個人受控外國企業（Controlled Foreign Company，下稱 CFC）制度之目的為何？

答：鑑於個人可能藉於低稅負國家或地區成立未具實質營運活動之 CFC，透過股權控制或實質控制影響該 CFC 之盈餘分配政策，將原應歸屬我國個人之海外營利所得保留不分配，以規避我國納稅義務，爰參考經濟合作暨發展組織（OECD）於 104 年 10 月發布防止稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）行動計畫 3「強化受控外國公司法則（Designing Effective Controlled Foreign Company Rules）」結論報告建議及其他國家規定，並參考營利事業 CFC 制度與實際管理處所制度，於 106 年 5 月 10 日增訂公布所得基本稅額條例（下稱本條例）第 12 條之 1，建立個人 CFC 制度，以順應國際稅制發展趨勢，建構更周延之反避稅制度，維護租稅公平。

二、個人 CFC 制度適用之法律依據？

答：個人 CFC 制度適用之法律依據為本條例第 12 條之 1，另為利徵納雙方遵循，財政部依該條第 6 項授權規定，於 106 年 11 月 14 日訂定發布「個人計算受控外國企業所得適用辦法」（下稱 CFC 辦法）。

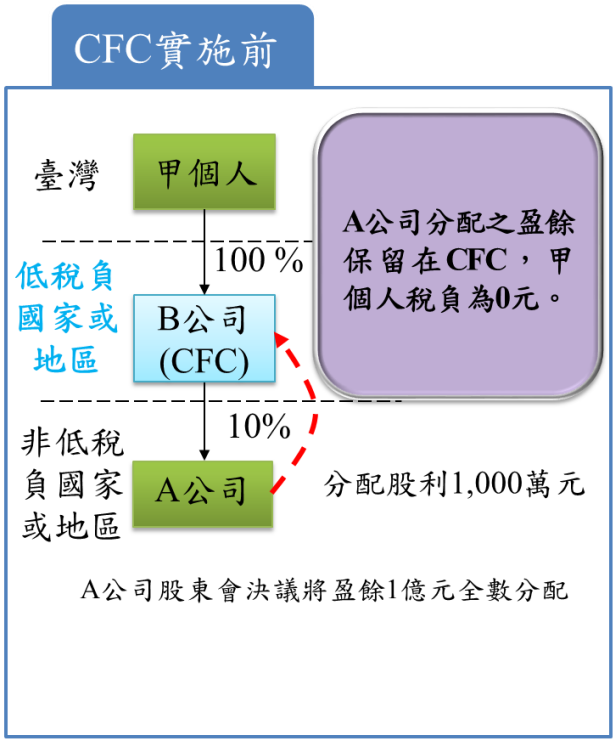
三、個人 CFC 制度自何時開始實施？

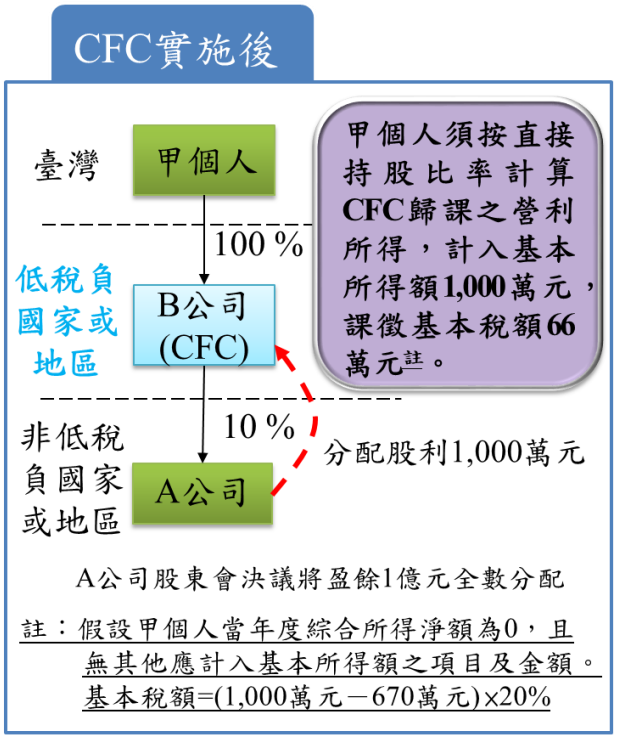
答：本條例第 18 條規定，CFC 制度施行日期授權由行政院定之。行政院 111 年 1 月 14 日院臺財字第 1100041879 號令核定個人 CFC 制度自 112 年 1 月 1 日施行。

四、個人 CFC 制度實施前、後之稅負效果為何？

答：（一）個人 CFC 制度實施前，保留在 CFC 之盈餘須俟實際分配時始計入基本所得額課稅，有遞延稅負之效果；實施後，CFC 之盈餘將視同分配，個人應按其直接持股比率計算 CFC 之營利所得，計入基本所得額課稅。

（二）個人 CFC 制度實施前、後之稅負效果，詳下圖：





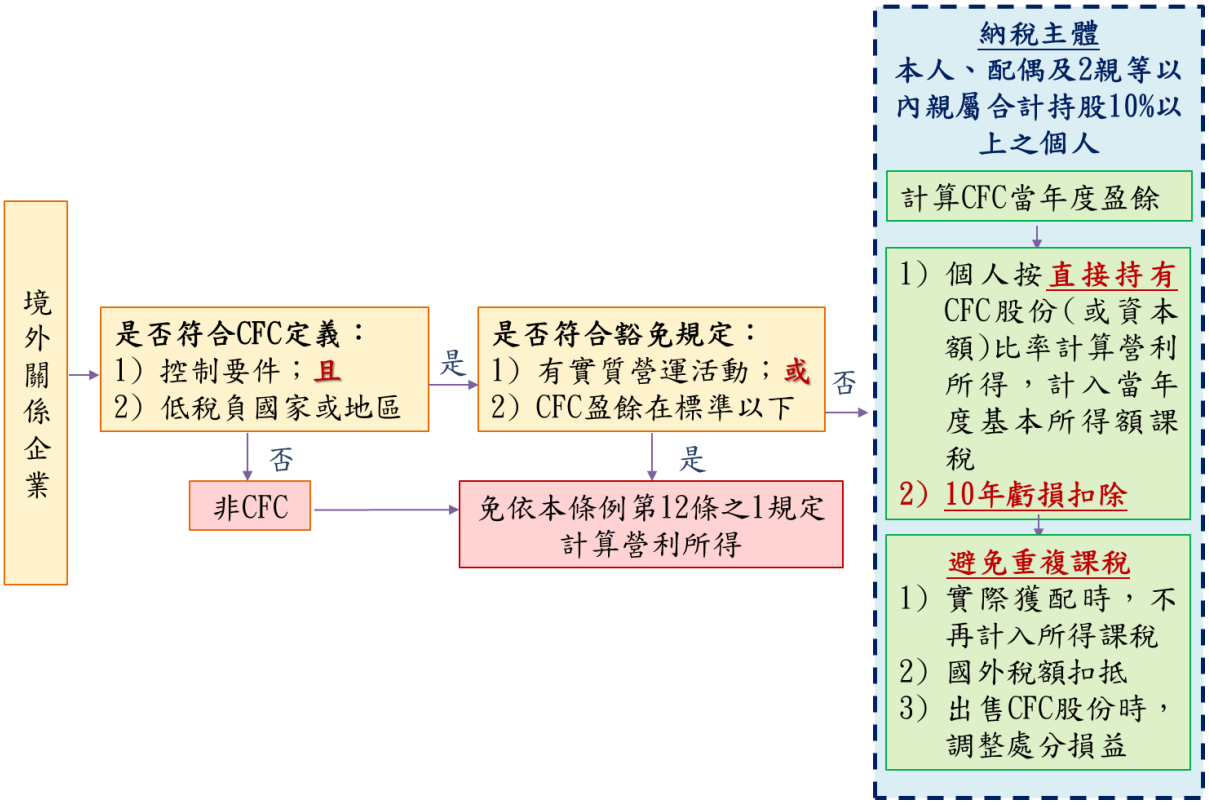
五、個人投資之 CFC 倘依所得稅法第 43 條之 4 認定其實際管理處所（PEM）在我國境內時，該個人是否仍應依 CFC 制度辦理？（新增）

答：依本條例第 12 條之 1 第 7 項規定，個人投資之 CFC 經認定 PEM 在我國境內者，應適用所得稅法第 43 條之 4 有關 PEM 規定，將其視為總機構在中華民國境內之營利事業，不適用 CFC 制度。惟目前所得稅法第 43 條之 4（PEM）規定尚未施行，縱該 CFC 有 PEM 在我國境內之情形，個人仍應依本條例第 12 條之 1 規定辦理。

貳、個人 CFC 制度之適用範圍

六、CFC 制度之適用流程？（新增）

個人投資境外關係企業，依序判斷該企業是否符合 CFC 定義及豁免規定，而後認定個人是否為納稅主體、計算 CFC 當年度盈餘及應歸課之營利所得，以及後續避免重複課稅處理。個人 CFC 制度適用流程如下：



七、何謂 CFC？

答：依 CFC 辦法第 2 條第 1 項規定，個人及其關係人直接或間接持有在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業股份或資本額合計達 50%以上(股權控制）或對該關係企業具有重大影響力（實質控制）者，該境外關係企業為 CFC。

八、個人 CFC 制度之適用對象為何？

答：個人或其與配偶及二親等以內親屬當年度 12 月 31 日直接持有符合 CFC 定義之外國企業股份或資本額合計 10%以上，且該 CFC 不符合豁免規定者，該個人應依本條例第 12 條之 1 規定，按其直接持有 CFC 股份或資本額之比率及持有期間計算營利所得，與本條例規定之海外所得合計，計入當年度個人之基本所得額。

九、何謂低稅負國家或地區？

答：依據 CFC 辦法第 4 條規定，所稱低稅負國家或地區，指關係企業所在國家或地區有下列情形之一者：

（一）關係企業所在國家或地區之營利事業所得稅或實質類似租稅，其法定稅率未逾我國所得稅法第 5 條第 5 項第 2 款所定稅率之 70%（以 111 年度我國營利事業所得稅稅率 20%為例，按該稅率之 70%計算，即指稅率未逾 14%者）。

（二）關係企業所在國家或地區僅就境內來源所得課稅，境外來源所得不課稅或於實際匯回始計入課稅。

（三）關係企業所在國家或地區對特定區域或特定類型企業適用特定稅率或稅制者，以該特定稅率或稅制依前述（一）、（二）規定判斷之。

十、我國有無公布低稅負國家或地區參考名單？

答：依據 CFC 辦法第 4 條第 3 項規定，低稅負國家或地區參考名單由財政部公告。參考名單請至財政部賦稅署網站（https://www.dot.gov.tw）點選「稅改專區/反避稅專區/個人受控外國企業（CFC）制度/相關法規及函釋規定」查詢。

十一、若境外關係企業有效稅率逾我國法定稅率之70%，是否即非CFC？（新增）

答：（一）為降低徵納雙方稽徵及遵循成本，依CFC辦法第4條第1項規定，低稅負國家或地區係以境外關係企業所在國家或地區之法定稅率未逾我國法定稅率之 70%或僅就境內來源所得課稅，而非以境外關係企業之有效稅率判斷。

（二）倘某國家或地區法定稅率未逾我國法定稅率 70%，縱其未來實施「全球反稅基侵蝕規定（GloBE Rules，即外界所稱全球企業最低稅負制）」，並於國內法要求適用 GloBE Rules 者之實質稅率應達 15%，餘未適用 GloBE Rules 之關係企業仍將被視為位在低稅負國家或地區。

十二、CFC之「控制」要件如何判定？

答：我國個人對位於低稅負國家或地區之外國企業具有一定控制力（例如持股 50%以上），實質影響被投資外國企業之盈餘分配政策（例如控制其盈餘保留不作分配），我國個人即可藉此達到遞延課稅或規避稅負之效果，個人除直接控制外國企業外，亦可透過關係人間之共同行為產生聯合控制效果。因此，控制要件係以個人及其關係人對該外國企業之合併股權控制或實質控制判斷：

（一）股權控制：指個人及其關係人直接或間接持有在中華民國境外低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額合計達 50%以上，以該個人當年度 12 月 31 日依規定方式合併計算之股份或資本額之比率認定。

（二）實質控制：指對外國企業具有重大影響力，即個人及其關係人

對在低稅負國家或地區之外國企業之人事、財務及營運政策具有主導能力。如：經由其他投資者之協議，具超過半數表決權、依法令或協議，具主導該外國企業財務及營運政策之權力、具任免控制該外國企業之董事會（或類似治理單位）過半數成員之權力、具掌握控制該外國企業之董事會（或類似治理單位）會議過半數表決權之權力。

十三、關係人如何認定？

答：（一）所稱關係人，依 CFC 辦法第 3 條第 1 項規定，包括關係企業及關係企業以外之關係人。

（二）關係企業，指個人與國內外營利事業相互間有 CFC 辦法第 3 條第 2 項第 1 款至第 5 款關係者：

1.個人直接或間接持有營利事業有表決權之股份或資本額，達該營利事業已發行有表決權之股份總數或資本總額 20%以上。

2.個人持有營利事業有表決權之股份總數或資本總額百分比為最高且達 10%以上。

3.個人直接或間接持有之股份總數或資本總額超過 50%之營利事業，派任於另一營利事業之董事，合計達該另一營利事業董事總席次半數以上。

4.個人、配偶或二親等以內親屬擔任營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級之職位。

5.其他足資證明個人對營利事業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之情形。

（三）關係企業以外之關係人，指與個人有 CFC 辦法第 3 條第 3 項第

1 款至第 10 款關係之國內外個人或教育、文化、公益、慈善機關或團體者：

1.配偶及二親等以內親屬。

2.個人依 CFC 辦法第 2 條規定計算營利所得當年度綜合所得稅結算申報同一申報戶之親屬或家屬。

3.個人成立信託之受託人或非委託人之受益人。

4.受個人捐贈金額達平衡表基金總額 1/3 以上之財團法人。

5.個人、配偶及二親等以內親屬擔任董事總席次半數以上之財團法人。

6.前述（二）1 至 5 所述關係企業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人、副總經理、協理及直屬總經理之部門主管。

7.前述（二）1 至 5 所述關係企業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人之配偶。

8.前述（二）1 至 5 所述關係企業之董事長、總經理或相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。

9.個人或其配偶擔任合夥事業之合夥人，該合夥事業其他合夥人及其配偶。

10.其他足資證明個人對另一個人或教育、文化、公益、慈善機關或團體之財務、經濟或投資行為具有實質控制能力之情形。

十四、個人 CFC 之股權控制比率，應如何計算？

答：（一）個人 CFC 制度所稱個人及其關係人直接或間接持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額合計達 50%以上（股權控

制）者，該股權控制之計算，應以個人當年度 12 月 31 日依 CFC 辦法第 2 條第 3 項規定合併計算之股份或資本額之比率認定。

（二）個人與關係企業或關係企業以外之關係人對 CFC 之股權控制比率，應合併計算，計算方式如下（計算案例如附件一及附件二）：

1.個人直接持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額者，依其持有比率合併計算。

2.個人透過關係企業而間接持有在低稅負國家或地區之外國企業：

（1）持有關係企業股份或資本額超過 50%或對關係企業具有重大影響力者，以該關係企業持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率合併計算。

（2）持有關係企業股份或資本額未超過 50%者，按個人持有關係企業股份或資本額比率及關係企業各層持有比率相乘積合併計算。

3.符合下列（1）至（3）規定之關係人及被利用名義之人，應比照前述 1、2 計算方式，將其直接及間接持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率合併計算：

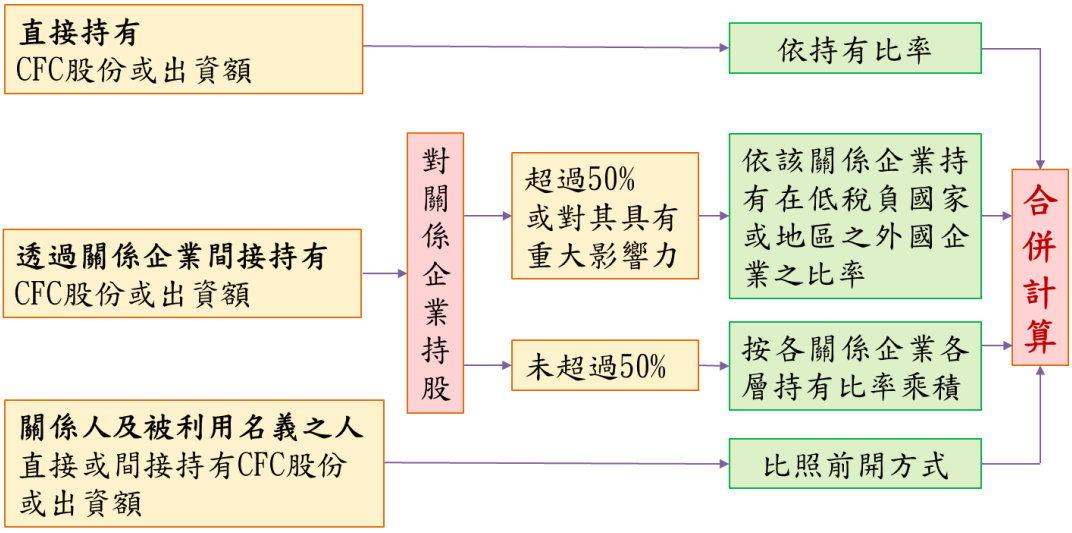
（1）第十三題（二）3、4 所述之關係企業。

（2）第十三題（三）1 至 10 所述之關係人。

（3）個人利用他人名義進行股權移轉或其他安排，不當規避前述（1）、（2）構成要件者。

4.依前述 1 至 3 計算個人及其關係人直接或間接持有在低稅負國家

或地區之外國企業之比率，如有重複計算情形，以較高者計入。



十五、個人及其關係人在當年度 12 月 31 日前，如有藉其他安排不當移轉股權者，於計算持有 CFC 股份或資本額比率，有無特殊規定？

答：個人及其關係人於當年度 12 月 31 日前有藉股權移轉或其他安排，不當規避 CFC 辦法第 2 條第 2 項及第 3 項構成要件，稽徵機關得以當年度任一日依規定【詳第十四題】合併計算之持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額最高比率認定之。舉例說明如下：

（一）國內個人甲原持有國外 A 公司 80%股權，A 公司為甲之 CFC，為規避 CFC 制度之適用，甲於當年度 12 月 30 日，將其所持有之 A 公司 40%股權出售予國內個人乙，則甲於該年度 12 月 31 日僅持有股權 40%（低於 CFC 辦法第 2 條第 1 項規定持有 50%以上之要件），另甲與乙約定次年初，乙將前述購入之 A 公司 40%股權，售回給甲。

（二）甲與乙於當年度 12 月 31 日前，藉股權移轉安排，不當規避 CFC 辦法第 2 條第 3 項持有達 50%以上之構成要件，稽徵機關

得以當年度任一日依 CFC 辦法第 2 條第 3 項各款方式合併計算之持有 A 公司股份或資本額最高比率認定之。是以，稽徵機關得按甲當年度持有 A 公司之最高股權比率 80%，認定為甲持有 A 公司之股份或資本額比率。

十六、個人 CFC 制度之課稅主體為何？

答：依 CFC 辦法第 2 條第 2 項規定，個人 CFC 課稅主體為直接持有 CFC 股權 10%以上之個人股東，或個人股東直接持有 CFC 股權未達 10%，惟與配偶及二親等以內親屬合計直接持股達 10%以上者。舉例說明，A 公司為個人甲之 CFC，甲直接持有 A 公司股權 9%（未達 10%），配偶乙直接持有 A 公司股權 9%（亦未達 10%），惟甲及乙直接持有 A 公司股權合計 18%（10%以上），故甲為符合個人 CFC 制度之課稅主體。另本例 A 公司亦為個人乙之 CFC，因個人乙與配偶甲直接持有 A 公司股權合計 18%（10%以上），故乙亦為符合個人 CFC 制度之課稅主體。

叁、豁免規定

十七、個人 CFC 制度之豁免規定為何？

答：為落實個人 CFC 制度精神及兼顧徵納雙方成本，並參照 OECD 建議及美國、日本、韓國之立法例，CFC 辦法第 5 條第 1 項規定，CFC **符合以下條件之一**者，個人得免依 CFC 辦法第 6 條第 1 項規定計算營利所得：

（一）CFC 於所在國家或地區「有實質營運活動」。【詳第十八題】

（二）CFC 當年度盈餘符合微量門檻。【詳第十九題】

十八、如何判定 CFC「有實質營運活動」？

答：（一）考量 CFC 如於所在國家或地區從事實質營運活動，表示其有實質存在之必要，個人藉該 CFC 進行租稅規避之動機較低，爰得免依 CFC 辦法第 6 條第 1 項規定計算營利所得。

（二）依 CFC 辦法第 5 條第 2 項規定，所稱有實質營運活動，指 CFC **同時**符合下列條件者：

1.在設立登記地有固定營業場所，並僱用員工於當地實際經營業務。

2.當年度投資收益、股利收入、利息收入、權利金收入、租賃收入及出售資產增益（以下合稱消極性所得）占營業收入淨額及非營業收入總額合計數比率低於 10%。計算公式及說明如下：

$$\frac{\text{當年度投資收益}+\text{股利收入}+\text{利息收入}+\text{權利金收入}+\text{租賃收入}+\text{出售資產增益}}{\text{營業收入淨額}+\text{非營業收入總額}}<10\%$$

（1）CFC 之海外分支機構相關收入及所得，不納入分子及分母計算。

（2）CFC 將其在設立登記地自行研發無形資產或自行開發、興建、製造有形資產，提供他人使用取得權利金收入、租賃收入及出售該資產增益，不納入分子計算。

（3）分子之投資收益、股利收入、利息收入、權利金收入、租賃收入及出售資產增益，原則應為正數，不得併計非營業損失(如：投資損失、出售資產損失等）。

例如，倘 CFC 當年度出售 A、B 及 C 3 處房屋，A 及 B 房屋出售利得各為新臺幣(下同）400 萬元及 300 萬元，C 房屋為出售損失 500 萬元，於前開公式計算時，應以出售資

產增益 700 萬元（A 400 萬元+ B 300 萬元）納入分子計算。

（4）分母之非營業收入總額，指投資收益、股利收入、利息收入、權利金收入、租賃收入、出售資產增益、佣金收入、兌換盈益及其他收入之合計數。

十九、如何認定 CFC 當年度盈餘符合微量門檻(即適用豁免規定之基準）？

答：（一）考量徵納雙方遵循成本，排除獲利微小之外國企業適用 CFC 制度。故依 CFC 辦法第 5 條第 1 項及第 3 項規定，個別 CFC 當年度盈餘在 700 萬元以下，免依 CFC 辦法第 6 條第 1 項規定計算營利所得。惟為避免個人藉成立多家 CFC 分散盈餘，取巧適用豁免條款，爰規定當年度個人與其依所得稅法規定應合併申報綜合所得稅之配偶及受扶養親屬控制之全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計為正數且逾 700 萬元者，個人持有各該個別 CFC 當年度盈餘，仍應依本條例第 12 條之 1 規定辦理。

（二）前開 CFC 當年度盈餘之計算，應依 CFC 辦法第 5 條第 5 項規定辦理。【詳第二十三題】

（三）前述 CFC 當年度盈餘適用豁免規定，舉例說明如下：

案例一：A 公司及 B 公司為李君之 CFC，Y1 年度 A 公司虧損 300 萬元、B 公司盈餘 730 萬元；C 公司為李君配偶之 CFC，Y1 年度 C 公司盈餘 140 萬元。

說明：

1.李君持有之 B 公司 Y1 年度盈餘 730 萬元，應計算 B 公司歸課之營利所得。

2.李君及其配偶之全部 CFC（A 公司、B 公司及 C 公司）Y1 年度之盈餘合計數〔（-300 萬元）＋730 萬元＋140 萬元＝570 萬元〕未逾 700 萬元，是李君配偶 Y1 年度無須申報 C 公司歸課之營利所得。

案例二：A 公司及 B 公司為張君之 CFC，Y2 年度 A 公司盈餘 300 萬元、B 公司盈餘 400 萬元；C 公司為張君配偶之 CFC，Y2 年度 C 公司盈餘 100 萬元。

說明：

1.個別 CFC 當年度盈餘均在 700 萬元以下。

2.A 公司、B 公司及 C 公司 Y2 年度盈餘或虧損合計數＝300 萬元＋400 萬元＋100 萬元＝800 萬元，逾 700 萬元，是張君及其配偶 Y2 年度須申報持有 A 公司、B 公司及 C 公司 3 家 CFC 歸課之營利所得。

二十、如 CFC 當年度營業期間不滿 1 年者，應如何計算微量門檻（700 萬元）限額？

答：依 CFC 辦法第 5 條第 4 項規定，CFC 在 1 個會計年度之營業期間不滿 1 年者，計算同條第 3 項限額時，應按營業月份占全年比例計算之。營業期間不滿 1 個月者，以 1 個月計算。

案例一：A 公司為個人甲之 CFC，於 Y1 年 4 月 17 日設立，經核算該 CFC 當年度盈餘為 600 萬元，因 4 月份之營業期間不滿 1 個月，故以 1 個月計算，是當年度營業期間為 9 個月。其限額之計算為：700 萬元×（9/12）=525 萬元。於此案例中，A 公司之當年度盈餘（600 萬元）超過核算後之限額（525 萬元），故個人甲應依規定計算 A 公司歸課之營利所得。

案例二：A 外國公司於 Y1 年成立且個人乙持有其 40%股份，A 外國公司未構成個人乙之 CFC；嗣個人乙於 Y2 年 5 月 13 日額外購入 A 外國公司 20%股份，因個人乙 Y2 年 12 月 31 日持有 A 外國公司 60%股份，A 外國公司於 Y2 年構成個人乙之 CFC，惟因 A 外國公司在 Y2 年之營業期間已滿 1 年，其適用微量門檻之限額即為 700 萬元，免按前開規定換算。

二十一、CFC 倘在我國設有分公司，是否仍應適用 CFC 制度？（新增）

答：（一）CFC 在我國設立分支機構，該分支機構在我國營運產生之營利事業所得額而繳納營利事業所得稅，與 CFC 之股東因獲配 CFC 之股利或盈餘(縱該股利或盈餘包含前開 CFC 分支機構在我國營運產生之盈餘）須繳納稅款，係屬二事，納稅主體與所得性質均不同，且 CFC 當年度盈餘係以當年度「稅後」淨利為計算基礎【詳第二十三題】，CFC 在我國設立之分支機構向我國繳納稅款不含在 CFC 當年度盈餘中，尚無重複課稅問題。

（二）在我國設有分公司之 CFC 倘不符合本辦法第 5 條第 1 項之豁免規定（於 CFC 設立登記地有實質營運活動或 CFC 當年度盈餘符合微量門檻），該 CFC 仍應依本條例第 12 條之 1 規定辦理。另不論分公司盈餘是否匯回 CFC，均屬 CFC 當年度盈餘之一部分，不得自 CFC 當年度盈餘排除。

二十二、CFC 轉投資事業有實質營運活動，是否得豁免適用 CFC 制度？（新增）

答：CFC 辦法第 5 條第 1 項豁免規定所稱有實質營運活動，CFC 須同時符合於其設立登記地設有固定營業場所、僱用員工於當地實際經營業務

且消極性所得占總收入比率小於 10%；倘 CFC 於設立登記地無實質營運活動且當年度盈餘大於 700 萬元，無論其轉投資事業是否有實質營運活動，該 CFC 仍應依本條例第 12 條之 1 規定辦理。

肆、計算 CFC 當年度盈餘

二十三、CFC「當年度盈餘」如何計算？

答：（一）CFC 當年度盈餘之計算，原則以我國認可財務會計準則計算之稅後淨利為基準，惟考量位於非低稅負國家或地區轉投資事業可能需保留部分營運資金以備再投資需求，非基於避稅動機，故於計算 CFC 當年度盈餘時，屬源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益不予計入，俟該等非低稅負國家或地區轉投資事業股東同意或股東會決議分配盈餘時，以實際分配數計入 CFC 該年度盈餘（本項計算規定不以 CFC 直接持有非低稅負國家或地區轉投資事業之情形為限，多層投資架構案例詳案例三）。

（二）依 CFC 辦法第 5 條第 5 項規定，CFC 當年度盈餘計算公式如下：

CFC 當年度盈餘＝

CFC 以中華民國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利及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

－（源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益－源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資損失）

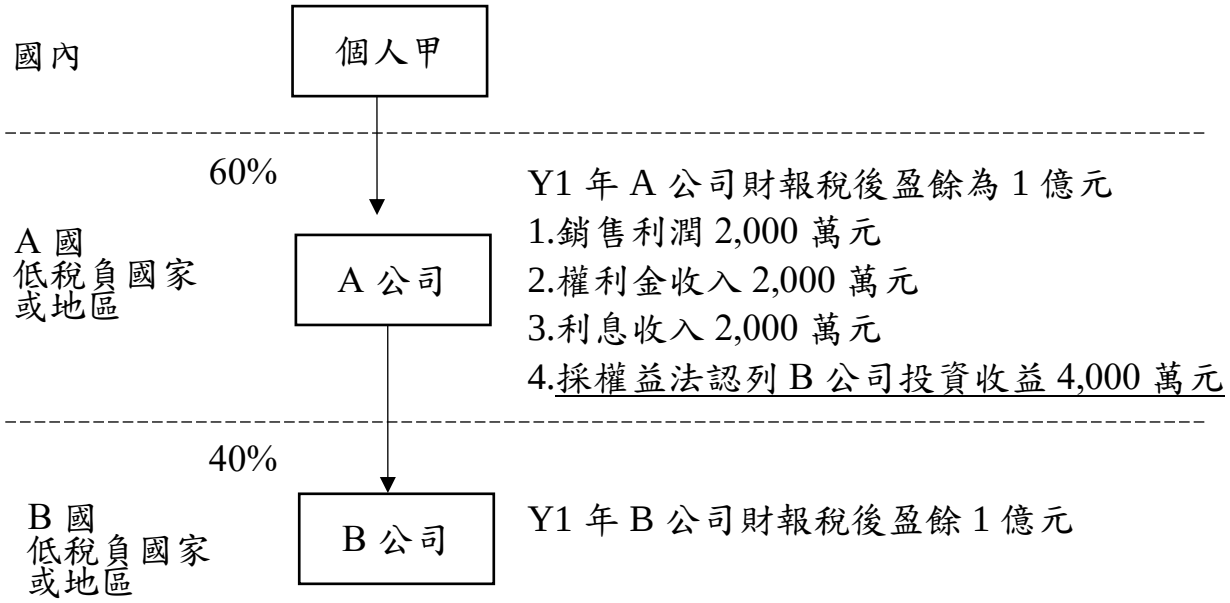
＋（源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業決議盈餘

分配數－在該國家或地區已繳納之股利或盈餘所得稅）×分配日受控外國企業持有轉投資事業之比率

－源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業投資損失已實現數×實現日受控外國企業持有轉投資事業之比率

案例一：**CFC 轉投資事業位於低稅負國家或地區**

A 公司及 B 公司分別位於 A 國及 B 國（均為低稅負國家或地區），A 公司為國內個人甲之 CFC，個人甲持有 A 公司 60%股權，A 公司持有 B 公司 40%股權，A 公司 Y1 年度以我國認可財務會計準則編製財務報表計算之稅後盈餘（下稱財報稅後盈餘）為 1 億元（銷貨利潤、權利金收入及利息收入各 2,000 萬元與依權益法認列 B 公司之投資收益 4,000 萬元）。A 公司不符合 CFC 制度豁免規定。



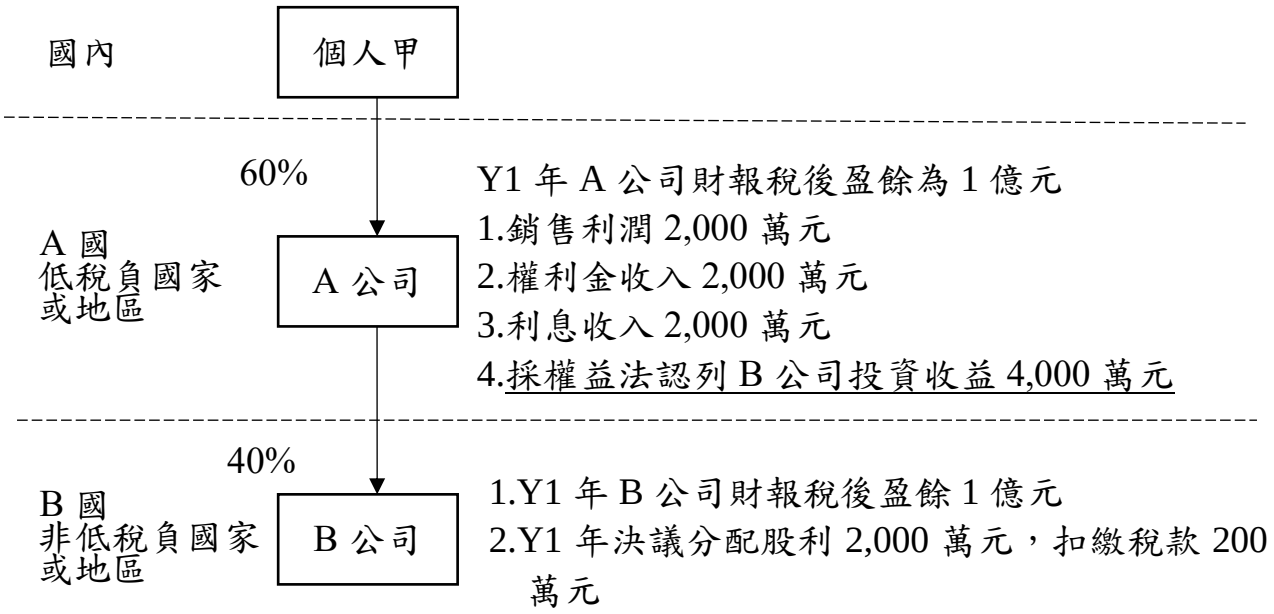
個人甲計算 A 公司 Y1 年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘

＝1 億元

案例二：**CFC 轉投資事業位於非低稅負國家或地區**

承案例一投資架構，惟 B 國為非低稅負國家或地區；另 B 公司 Y1 年決議分配股利 2,000 萬元，B 國扣繳稅率 10%。



個人甲計算 A 公司 Y1 年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘－依權益法認列 B 公司之投資收益＋（B 公司決議分配股利－B 國已繳納之股利扣繳稅款）×分配日 CFC（A 公司）持有轉投資事業（B 公司）股權比率

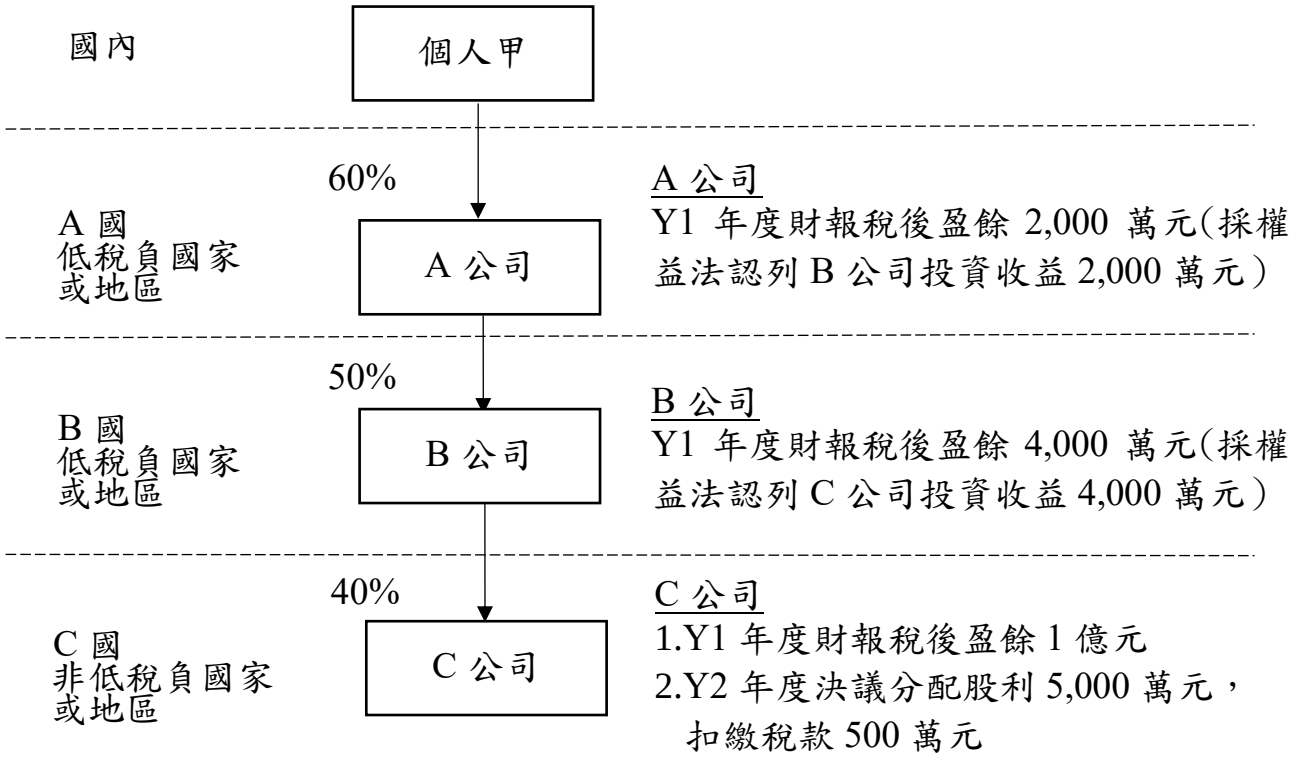
＝1 億元－4,000 萬元＋（2,000 萬元－200 萬元）× 40%

＝6,720 萬元

案例三：**多層投資架構且有投資收益**

A 公司及 B 公司分別位於 A 國及 B 國（均為低稅負國家或地區），C 公司位於 C 國（非低稅負國家或地區），A 公司為國內個人甲之 CFC，甲持有 A 公司 60%股權，A 公司持有 B

公司 50%股權，B 公司持有 C 公司 40%股權。C 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 1 億元，於次年度（Y2 年度）決議分配股利 5,000 萬元予 B 公司，扣繳稅率為 10%。A 公司及 B 公司 Y1 年度財報稅後盈餘分別為 2,000 萬元及 4,000 萬元，Y2 年度財報稅後盈餘均為 0 元。A 公司不符合 CFC 制度豁免規定。



Y1 年度，個人甲計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘

－A 公司依權益法認列 B 公司投資收益中屬源自依權益法認列 C 公司之投資收益

＝2,000 萬元－2,000 萬元

＝0 元

Y2 年度，個人甲計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘＋（C 公司決議分配股利－C 國已繳納之股利扣繳稅款）×B 公司持有 C 公司股權比率×A 公司持有 B 公司股權比率

＝0 元＋（5,000 萬元－500 萬元）× 40% × 50%

＝900 萬元

案例四：**多層投資架構且有投資損失**

承案例三投資架構，C 公司 Y1 年度財報稅後虧損 2 億元，而於次年度決議減資彌補虧損 5,000 萬元。A 公司及 B 公司 Y1 年度財報稅後虧損分別為 4,000 萬元及 8,000 萬元，Y2 年度財報稅後盈餘均為 0 元。

Y1 年度，個人甲計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後虧損

－A 公司依權益法認列 B 公司投資損失中屬源自依權益法認列 C 公司之投資損失

＝－4,000 萬元－（－4,000 萬元）

＝0 元

Y2 年度，個人甲計算 CFC（A 公司）當年度虧損

＝A 公司財報稅後盈餘－C 公司投資損失已實現數× B 公司持有 C 公司股權比率× A 公司持有 B 公司股權比率

＝0 元－5,000 萬元× 40% × 50%

＝－1,000 萬元

二十四、如何認定「轉投資事業決議盈餘分配數」之權責發生年度及數

額？（新增）

答：（一）依 CFC 辦法第 5 條第 5 項第 2 款規定，「轉投資事業決議盈餘分配數」係按該轉投資事業股東同意或股東會決議金額認定，並以分配日所屬年度，為權責發生年度。

（二）參酌營利事業所得稅查核準則第 30 條規定，分配日指該轉投資事業所訂分派股息及紅利基準日；其未訂分派股息及紅利基準日或其所訂分派股息及紅利基準日不明確者，以股東同意日或股東會決議日為準。

二十五、如何認定「轉投資事業投資損失已實現數」之權責發生年度及數額？（新增）

答：（一）依 CFC 辦法第 5 條第 5 項第 2 款規定，「轉投資事業投資損失已實現數」以實現日所屬年度，為權責發生年度。

（二）參酌營利事業所得稅查核準則第 99 條規定，實現日按下列原則認定：

1.因轉投資事業減資彌補虧損而發生投資損失，其需經主管機關核准者，以核准後股東會決議減資之基準日為準；其無需經主管機關核准者，以股東會決議減資之基準日為準。因轉投資事業經法院裁定重整並辦理減資者，以法院裁定之重整計畫所訂減資基準日為準。

2.因轉投資事業合併而發生投資損失，以合併基準日為準。

3.因轉投資事業破產而發生投資損失，以法院破產終結裁定日為準。

4.因轉投資事業清算而發生投資損失，以清算人依法辦理清算完結，結算表冊等經股東或股東會承認之日為準。

二十六、若 CFC 轉投資事業位在低稅負國家或地區，但其具實質營運活動，計算 CFC 當年度盈餘時，得否排除該轉投資事業之投資收益，於實際匯回時始計入 CFC 當年度盈餘？（新增）

答：CFC 辦法第 5 條第 5 項規定，CFC 當年度盈餘之排除項目係以轉投資事業所在國家或地區是否屬非低稅負國家或地區，尚不論該轉投資事業是否具實質營運活動。

二十七、若 CFC 所在國家或地區之財務會計準則與中華民國認可財務會計準則不同，可否以 CFC 所在國家或地區之財務會計準則計算 CFC 當年度盈餘？（新增）

答：（一）CFC 辦法第 5 條第 5 項規定，CFC 當年度盈餘應以中華民國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利及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據以調整，尚不得以其他財務會計準則計算。

（二）CFC 辦法所稱中華民國認可財務會計準則，係指財團法人中華民國會計研究發展基金會公開之企業會計準則公報及其解釋，或金融監督管理委員會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋、解釋公告及證券發行人財務報告編製準則。

伍、計算 CFC 歸課之營利所得

二十八、個人如何計算 CFC 歸課之營利所得？如何申報？

答：依 CFC 辦法第 6 條第 1 項及第 2 項規定，個人計算 CFC 歸課之營利所得方式如下：

（一）計算公式

個人計算 CFC 歸課之營利所得＝

（CFC 當年度盈餘【詳第二十三題】

－依 CFC 所在國家或地區法律規定提列之法定盈餘公積或限制分配項目

－以前年度核定各期虧損【詳第三十題至第三十二題】）

×直接持有比率(註）×持有期間【詳第二十九題】

（註）間接持股部分無須計算 CFC 歸課之營利所得。

（二）個人 CFC 歸課之營利所得應與本條例第 12 條第 1 項第 1 款規定之海外所得合計，計入當年度個人之基本所得額，但一申報戶全年合計數未達 100 萬元者免予計入。

二十九、個人計算 CFC 歸課之營利所得，其持有比率及持有期間應如何計算？

答：（一）依 CFC 辦法第 6 條第 1 項及第 2 項規定，CFC 歸課之營利所得應按個人直接持有該 CFC 股份或資本額之比率及持有期間計算。該直接持有比率及持有期間，應以實際持有 CFC 股份或資本額，按持有期間加權平均計算。

（二）例示說明如下：

假設 A 公司位於低稅負國家或地區，國內個人甲於 Y1 年 4 月 1 日取得 A 公司 60%股權，A 公司為個人甲之 CFC，A 公司當年度盈餘為 3,650 萬元，且 A 公司依所在國家或地區法律規定提列之法定盈餘公積 365 萬元，則個人甲計算 A 公司歸課之營利所得＝（CFC 當年度盈餘－依 CFC 所在國家或地區法律規定提列之法定盈餘公積或限制分配項目－以前年度核定各期虧損）×直接持有比率×持有期間

＝（3,650 萬元－365 萬元－0 元）×60%×（275/365）＝1,485 萬元

三十、個人如何向稽徵機關申請核定 CFC 之各年度虧損？

答：基於租稅公平，CFC 之盈餘須列入課稅，其有虧損亦得減除，故 CFC 辦法第 6 條第 3 項前段規定自符合 CFC 之當年度起，個人依規定提示經會計師查核簽證之 CFC 財務報表或其他文據，並依同辦法第 5 條第 5 項規定計算 CFC 各年度虧損依式填報，經該個人戶籍所在地稽徵機關核定者，始得依規定於各期虧損發生年度之次年度起 10 年內，依序自該 CFC 當年度盈餘中扣除，個別 CFC 之虧損僅得扣抵同一 CFC 之盈餘，非同一 CFC 之虧損不得自其盈餘減除。

例如：個人 100%持有一家 CFC 股權 3 年，第 1、2 年度該 CFC 經核定之虧損分別為 100 萬元及 300 萬元，第 3 年度該 CFC 當年度盈餘 1,500 萬元，個人依 CFC 辦法計算歸課營利所得，應以 CFC 當年度盈餘 1,500 萬元，依序減除經稽徵機關核定之虧損 100 萬元及 300 萬元後，以餘額 1,100 萬元按持股比率 100%計算營利所得，計入當年度基本所得額。

三十一、CFC 當年度盈餘如低於 700 萬元，豁免適用 CFC 制度，該 CFC 以前年度如有經核定之虧損，該「經核定之以前年度虧損」，是否仍應自當年度盈餘中扣除？

答：是。依 CFC 辦法第 6 條第 3 項後段規定，CFC 當年度盈餘在 700 萬元以下，免依個人 CFC 制度規定計算營利所得者，或依同條第 1 項但書規定 CFC 歸課之營利所得與該申報戶全年海外所得合計數未達 100 萬元，免將 CFC 歸課之營利所得計入基本所得額者，該 CFC 以前年度核定之各期虧損仍應自其當年度盈餘中扣除。

舉例說明如下：

個人 112 年 1 月持有一家 CFC 股權 100%，112、113 年度該 CFC 經核

定之虧損分別為 100 萬元及 300 萬元，114 年度該 CFC 當年度盈餘為 400 萬元，雖 CFC 114 年度盈餘在 700 萬元以下，得免依個人 CFC 制度規定計算營利所得，以前年度核定之各期虧損仍應自該 CFC 114 年度盈餘中扣除，故截至 114 年度止以前年度之虧損累計為 0 元（＝400 萬元－100 萬元－300 萬元）。

三十二、CFC 如有辦理減資彌補虧損，其抵減順序有無特別規定？

答：依 CFC 辦法第 6 條第 4 項規定，CFC 辦理減資彌補虧損時，該減資彌補虧損數應依序自以前年度核定之各期虧損中減除。

舉例說明如下：

個人 112 年 1 月持有一家 CFC 股權 100%，112、113 年度該 CFC 經核定之虧損為 120 萬元及 300 萬元，CFC 114 年度盈餘為 0 元並辦理減資彌補虧損 200 萬元，故截至 114 年度止未扣除之虧損餘額為 220 萬元（＝－120 萬元－300 萬元＋200 萬元）。

三十三、可否以 CFC 於 111 年度（含）以前發生之虧損抵減其 112 年度（含）以後發生之盈餘？（新增）

答：個人 CFC 制度自 112 年 1 月 1 日施行，CFC 當年度盈餘之權責發生年度於 111 年度（含）以前者，不予追溯適用個人 CFC 制度；基於衡平，CFC 於 111 年度（含）以前發生之虧損，亦不得用於抵減 112 年 1 月 1 日以後發生之盈餘。

陸、避免重複課稅

三十四、個人如依個人 CFC 制度將 CFC 歸課之營利所得計入基本所得額，俟 CFC 實際分配股利或盈餘時，該獲配之股利或盈餘應如何

處理？

答：（一）依 CFC 辦法第 7 條第 1 項規定，個人於實際獲配各 CFC 股利或盈餘時，其已依規定計算 CFC 歸課之營利所得並計入當年度基本所得額部分，不計入獲配年度基本所得額；超過部分，應計入獲配年度基本所得額。

（二）舉例說明如下：

假設個人甲持有 A 公司 100%股權，且 A 公司為甲之 CFC，Y1 年度甲依 CFC 辦法第 6 條第 1 項規定計算 A 公司歸課之營利所得 800 萬元，並依本條例第 12 條之 1 規定計入當年度基本所得額，A 公司於 Y2 年度分配屬 Y1 年度之盈餘 300 萬元，因 A 公司所分配之盈餘 300 萬元，甲已於 Y1 年度按個人 CFC 制度計入基本所得額，故不再重複計入甲獲配年度（Y2 年度）基本所得額；倘 A 公司於 Y2 年度所分配之盈餘為 1,000 萬元（屬 Y1 年度之盈餘為 800 萬元），則 800 萬元不重複計入甲獲配年度基本所得額，超過部分 200 萬元仍應計入 Y2 年度基本所得額。

三十五、個人按其直接持有 CFC 股權比率計算之營利所得與其他應計入基本所得額項目合計未達 670 萬元，嗣實際獲配 CFC 股利或盈餘時，是否應計入當年度基本所得額?（新增）

答：個人於實際獲配 CFC 股利或盈餘時，得先減除以前年度已依 CFC 制度計算 CFC 歸課之營利所得並計入「基本所得額」部分，再以餘額計入獲配年度基本所得額。

三十六、個人於實際獲配 CFC 之股利或盈餘時，其已依所得來源地稅法規

定繳納之股利或盈餘所得稅，可否申請扣抵或退稅？扣抵之數有無限額規定？

答：依 CFC 辦法第 7 條第 2 項規定如下：

（一）個人實際獲配各 CFC 之股利或盈餘時，其已依所得來源地稅法規定繳納之股利或盈餘所得稅，於計入個人之基本所得額年度申報期間屆滿之翌日起 5 年內，得提出所得來源地稅務機關發給之納稅憑證，自各該計入個人之基本所得額年度依規定計算之基本稅額中扣抵；其有溢繳稅額者，得申請退稅。

（二）上述扣抵或退稅之數，不得超過個人因加計該營利所得，而依規定計算增加之基本稅額。

（三）舉例說明如下：

假設個人甲持有國外 A 公司 100%股權，A 公司為個人甲之 CFC，Y1 年度甲依本條例第 12 條之 1 規定計算 A 公司歸課之營利所得 800 萬元，併計當年度基本所得額，A 公司於 Y2 年度決議分配並實際發放 Y1 年度之盈餘 800 萬元予甲，該筆盈餘甲已依當地法令規定繳納稅款 80 萬元並取具當地稅務機關發給之納稅憑證。

1.假設甲 Y1 年度之綜合所得淨額為 0，基本所得額 1,600 萬元(含該筆 A 公司歸課之營利所得 800 萬元），其基本稅額及海外已納稅額可扣抵限額計算如下：

（1）甲於 Y1 年度之基本稅額

＝(1,600 萬元-670 萬元）×20%＝186 萬元

（2）Y2 年度分配股利所得 800 萬元，當事人主張已於 Y1 年度繳納基本稅額，申請更正扣抵，經稽徵機關重新計算 Y1 年度甲海外已納稅額可扣抵限額

＝(基本稅額 186 萬元－綜合所得稅應納稅額 0 元）×〔海外營利所得 800 萬元/(基本所得額 1,600 萬元－綜合所得淨額 0 元）〕＝93 萬元(大於海外營利所得於 Y2 年度海外已繳納稅額 80 萬元，故海外已納稅額可扣抵金額為 80 萬元）

（3）Y1 年度基本稅額 186 萬元－海外已納稅額可扣抵金額為 80 萬元－自繳稅額 186 萬元＝－80 萬元；甲可申請退還 Y1 年度溢繳稅額 80 萬元。

2.假設甲於 Y1 年度除該筆 A 公司歸課之營利所得 800 萬元外，並無其他應計入基本所得額之項目及金額，其基本稅額及海外已納稅額可扣抵限額計算如下：

（1）甲於 Y1 年度之基本稅額

＝(800 萬元－670 萬元）×20% ＝26 萬元

（2）Y2 年度分配股利所得 800 萬元，當事人主張已於 Y1 年度繳納基本稅額，申請更正扣抵，經稽徵機關重新計算 Y1 年度甲海外已納稅額可扣抵限額

＝(基本稅額 26 萬元－綜合所得稅應納稅額 0 元）×〔海外營利所得 800 萬元/(基本所得額 800 萬元－綜合所得淨額 0 元）〕＝26 萬元(小於海外營利所得於 Y2 年度海外已繳納稅額 80 萬元，故海外已納稅額可扣抵金額為 26 萬元）

（3）Y1 年度基本稅額 26 萬元－海外已納稅額可扣抵金額 26 萬元－自繳稅額 26 萬元＝－26 萬元；甲可申請退還 Y1 年度溢繳稅額 26 萬元。

三十七、個人交易 CFC 股份或資本額時，如何計算交易損益？

答：依 CFC 辦法第 7 條第 3 項規定，個人交易 CFC 股份或資本額時，交易損益依下列規定計算：

（一）交易損益＝交易收入－原始取得成本－(交易日已計算該 CFC 營利所得餘額×交易比率）

（二）前述(一）交易日已計算該 CFC 營利所得餘額＝

累積至交易日已依規定計算該 CFC 營利所得－以前各次實際獲配之股利或盈餘依規定不計入獲配年度之所得額－以前各次按交易比率計算 CFC 營利所得餘額減除數

（三）舉例說明如下：

案例一、國外 A 公司發行 12,500 股，劉君持有 A 公司 80%股份(計 10,000 股、每股成本 1,000 元），A 公司為劉君之 CFC，A 公司之 Y1 年度盈餘 1,000 萬元；劉君於 Y2 年 7 月 1 日出售 1,000 股，每股售價 5,000 元，Y2 年度盈餘 700 萬元，劉君計算其 Y1 年度及 Y2 年度之營利所得及交易損益如下：

1. Y1 年度劉君應計算營利所得＝1,000 萬元×80%＝800 萬元，併入其海外所得計算。

2. Y2 年 7 月 1 日交易損益＝交易收入－原始取得成本－交易日已計算該 CFC 營利所得餘額×交易比率

＝(5,000 元×1,000 股）－(1,000 元×1,000 股）－800 萬元×(1,000 股/10,000 股）＝320 萬元

3. Y2 年度劉君應計算營利所得＝

700 萬元×〔(80%×6/12）＋(72%×6/12）〕

＝532 萬元

（註）劉君原持有 A 公司股份 10,000 股(占 A 公司全部股數 12,500 股之 80%），Y2 年 7 月 1 日出售 1,000 股後，自該日起劉君持股比率為 72%(9,000 股/12,500 股）

案例二、承上，Y3 年 7 月 1 日 A 公司分配 Y1 年度盈餘 500 萬元予劉君，劉君於 Y3 年 8 月 1 日再出售 1,000 股，每股售價 6,000 元；A 公司 Y3 年度盈餘 900 萬元，劉君計算其交易損益及營利所得如下：

1.交易日已計算該 CFC（A 公司）營利所得餘額

＝累積至交易日已依規定計算該 CFC 營利所得

－以前各次實際獲配之股利或盈餘依規定不計入獲配年度之所得額

－以前各次交易已按交易比率計算該 CFC 營利所得餘額減除數

＝（Y1 年劉君已計算該 CFC 營利所得 800 萬元＋Y2 年劉君已計算該 CFC 營利所得 532 萬元）

－Y3 年 7 月 1 日獲配股利不計入 Y3 年度之所得額 500 萬元

－以前各次交易已按交易比率計算該 CFC 營利所得餘額減除數 800 萬元×(1,000 股/10,000 股）

＝752 萬元

2.Y3 年度交易損益

＝交易收入－原始取得成本－交易日已計算該 CFC 營

利所得餘額×交易比率

＝（6,000 元×1,000 股）－（1,000 元×1,000 股）－752 萬元×（1,000 股/9,000 股）＝416 萬 4,445 元

3.Y3 年度劉君應計算營利所得

＝900 萬元×〔（72%×7/12）+（64%×5/12）〕＝618 萬元

（註）劉君原持有 A 公司股份 9,000 股（占 A 公司全部股數 12,500 股之 72%），Y3 年 8 月 1 日出售 1,000 股後，自該日起劉君持股比率為 64%（8,000 股/12,500 股）

柒、應提示文據

三十八、適用個人 CFC 制度者，於申報基本所得額時，應檢附哪些文件，供稽徵機關查核？

答：依據 CFC 辦法第 8 條第 1 項規定，個人依本條例第 12 條之 1 規定計算及申報基本所得額時，應檢附下列文件：

（一）個人及其關係人之結構圖、所得年度 12 月 31 日持有股份或資本額及持有比率。

（二）CFC 財務報表，並經其所在國家或地區或中華民國之合格會計師查核簽證。但個人有其他文據足資證明 CFC 財務報表之真實性並經個人戶籍所在地稽徵機關確認者，得以該文據取代會計師查核簽證之財務報表。

（三）CFC 前 10 年虧損扣除表。

（四）CFC 營利所得計算表（包含實際獲配 CFC 股利或盈餘減除數、按出售比率計算之累積至出售日計算 CFC 營利所得餘額減除

數）。

（五）個人適用 CFC 辦法第 7 條第 2 項國外稅額扣抵規定者，應提出所得來源地稅務機關發給之納稅憑證。

（六）CFC 之轉投資事業股東同意書或股東會議事錄。

（七）經所在地中華民國駐外機構或其他中華民國政府認許機構驗證之 CFC 轉投資事業減資彌補虧損、合併、破產或清算證明文件。

三十九、個人於稽徵機關查核時應備妥之文件？

答：依 CFC 辦法第 8 條第 2 項規定，個人應備妥下列文件供稽徵機關查核：

（一）個人及其關係人持股變動明細。

（二）非低稅負國家或地區轉投資事業財務報表。

四十、CFC 如符合豁免規定，個人是否仍應申報及檢附 CFC 相關資訊及文件？（新增）

答：個人辦理綜合所得稅結算申報時，應依規定格式揭露 CFC 相關資訊，倘 CFC 符合豁免規定，個人須檢附 CFC 符合 CFC 辦法第 5 條第 1 項豁免規定適用要件之相關文件。

捌、罰則

四十一、適用個人 CFC 制度者拒不依規定提示相關文據供查核之罰則？

答：依稅捐稽徵法第 46 條規定，拒絕稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員調查，或拒不提示有關課稅資料、文件者，處 3 千元以上 3 萬元以下罰鍰。

四十二、個人漏未申報 CFC 營利所得之罰則？

答：個人漏未申報 CFC 之營利所得，相關罰則規定如下：

（一）依本條例第 15 條第 1 項規定，個人已依本條例規定計算及申報基本所得額，有漏報或短報致短漏稅額之情事者，處以所漏稅額 2 倍以下之罰鍰。

（二）依本條例第 15 條第 2 項規定，個人未依本條例規定計算及申報基本所得額，經稽徵機關調查，發現有依本條例規定應課稅之所得額者，除依規定核定補徵應納稅額外，應按補徵稅額，處 3 倍以下之罰鍰。

玖、其他（新增）

四十三、CFC 制度是否為加稅措施？

答：CFC 制度不是加稅措施，僅是將 CFC 當年度盈餘視同分配，提前課稅，未來 CFC 實際分配盈餘時不再課稅，防杜個人藉由 CFC 將海外投資盈餘保留不分配，規避我國納稅之義務，俾與其他無 CFC 之個人負擔同等公平稅負。

四十四、CFC 制度是否會溯及既往？

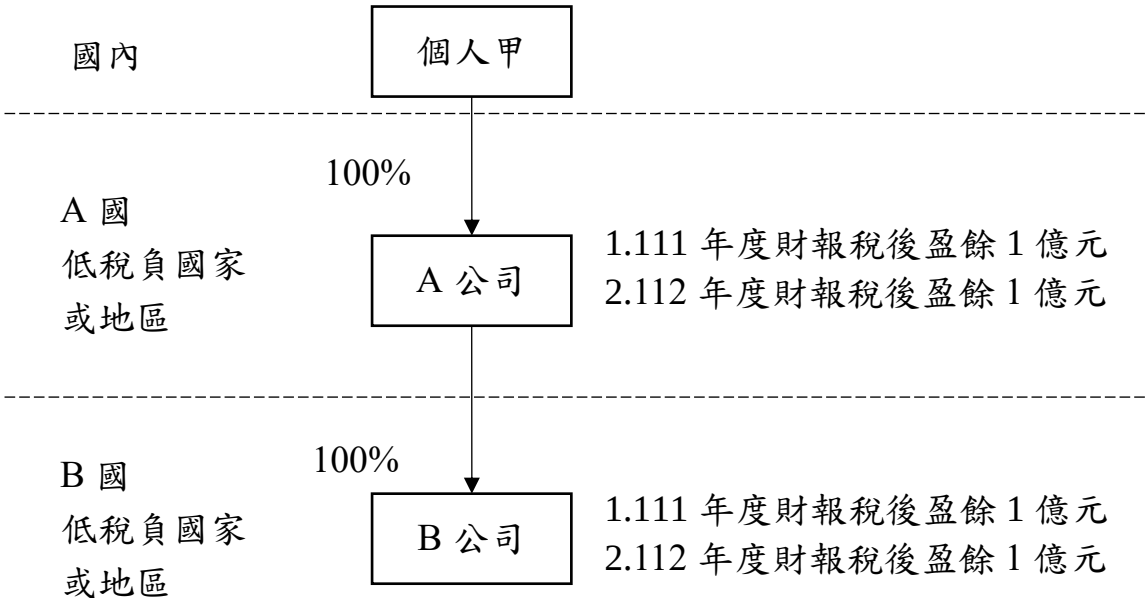
答：（一）CFC 於 112 年度（含）以後發生之當年度盈餘才須適用 CFC 制度；111 年度（含）以前發生之盈餘於實際決議分配時始須計算營利所得課稅，不追溯適用 CFC 制度。

（二）CFC 當年度盈餘之權責發生年度係以中華民國認可財務會計準則認定之，惟考量位於非低稅負國家或地區轉投資事業尚無避稅動機，且可能需保留部分營運資金以備再投資需求，爰 CFC

當年度盈餘屬源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益（或損失），以分配日或實現日所屬年度為權責發生年度。

（三）**案例一：CFC 轉投資事業位在低稅負國家或地區**

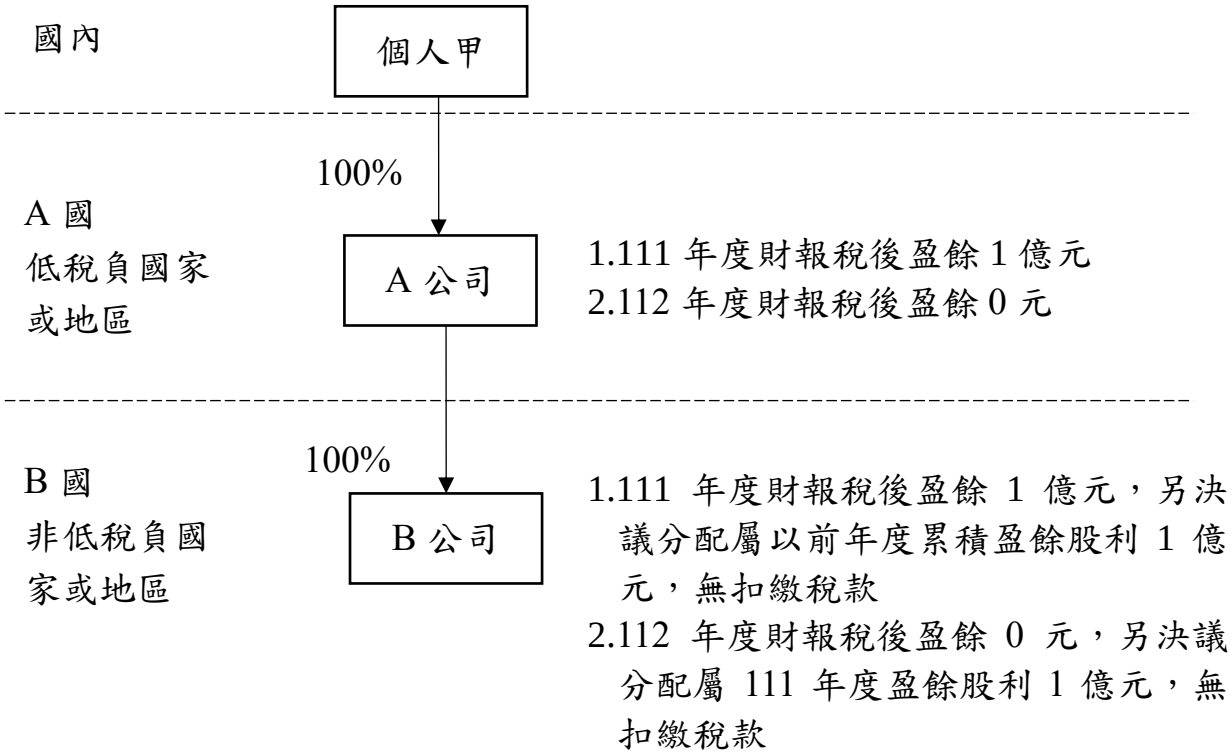
1.A 公司位於 A 國（低稅負國家或地區），B 公司位於 B 國（低稅負國家或地區），A 公司為國內個人甲之 CFC，甲持有 A 公司 100%股權，A 公司持有 B 公司 100%股權。A 公司 111 年度及 112 年度財報稅後盈餘均為 1 億元（依權益法認列 B 公司之投資收益 1 億元）。



2.A 公司 111 年度財報稅後盈餘 1 億元**免**依本條例第 12 條之 1 規定辦理；112 年度財報稅後盈餘 1 億元**應**依本條例第 12 條之 1 規定辦理。

（四）**案例二：CFC 轉投資事業位在非低稅負國家或地區**

1.A 公司位於 A 國（低稅負國家或地區），B 公司位於 B 國（非低稅負國家或地區），A 公司為國內個人甲之 CFC，甲持有 A 公司 100%股權，A 公司持有 B 公司 100%股權。A 公司 111 年度財報稅後盈餘為 1 億元（依權益法認列 B 公司之投資收益 1 億元），112 年度財報稅後盈餘為 0 元。



2.B 公司於 111 年度分配屬以前年度累積盈餘，因分配日（111 年度）在 CFC 制度施行年度（112 年度）前，**免**依本條例第 12 條之 1 規定辦理。

3.B 公司於 112 年度分配屬 111 年度盈餘，因分配日（112 年度）在 CFC 制度施行年度（112 年度）（含）後，應依本條例第 12 條之 1 規定辦理。

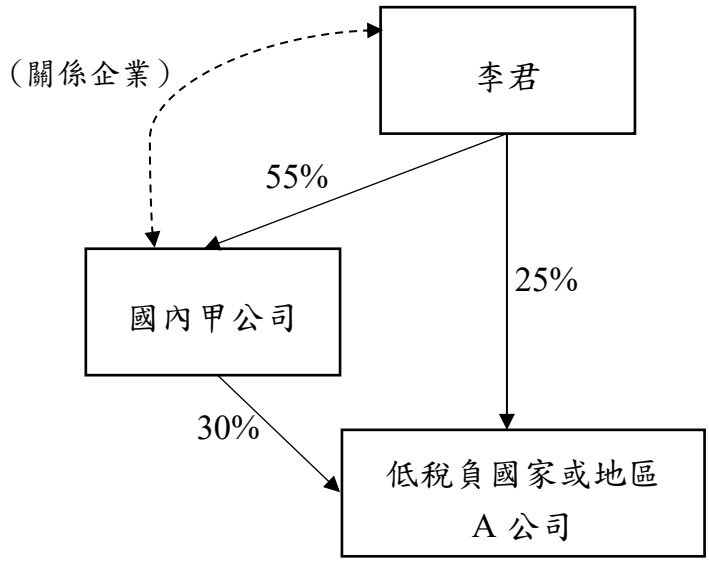
四十五、如果個人持有 CFC 股權，並以該 CFC 名義在我國開立國際金融業務分行（OBU）帳戶，該 OBU 帳戶金額是否即視為 CFC 盈餘並按本條例第 12 條之 1 規定辦理？

答：CFC 於 112 年度（含）以後發生之當年度盈餘才須適用 CFC 制度【詳第四十四題】，且該盈餘係以中華民國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利為計算基礎，非以 OBU 帳戶金額認定之。

附件一、個人與「關係企業」對 CFC 股權控制比率計算之釋例

案例一：李君投資於X國（低稅負國家或地區《下同》）設立之A公司，持有 A 公司 25%股權；並同時持有國內甲公司 55%股權，且甲公司持有 A 公司 30%股權，則 A 公司是否屬李君之 CFC？

答：



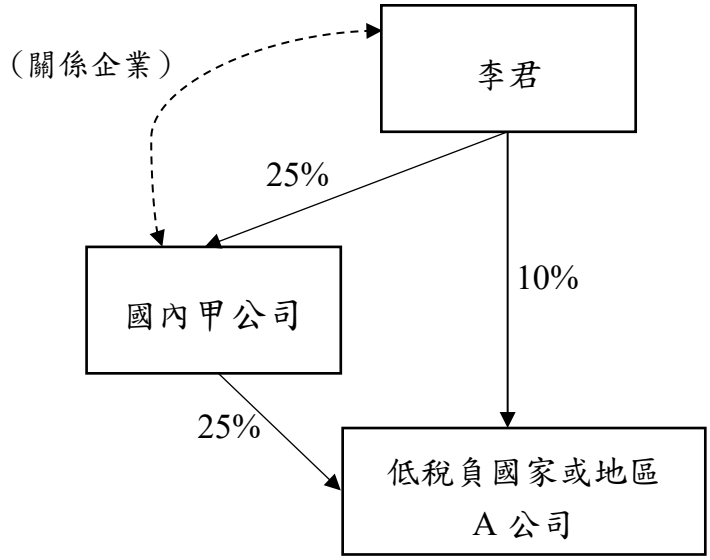
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 2 項第 1 款規定，甲公司為李君之關係企業。

（二）李君持有 A 公司之股權比率＝直接持有股權 25%＋間接持有股權 30%（透過甲公司持有 A 公司，且持有甲公司股權超過 50%，故以甲公司持有 A 公司之股權比率 30%計算）＝55%。

（三）依上述計算，李君持有 A 公司之股權比率為 55%≧50%，故 A 公司屬李君之 CFC。

案例二：承案例一，李君持有 A 公司 10%股權；並同時持有國內甲公司 25%股權，且甲公司持有 A 公司 25%股權，則 A 公司是否屬李君之 CFC？

答：



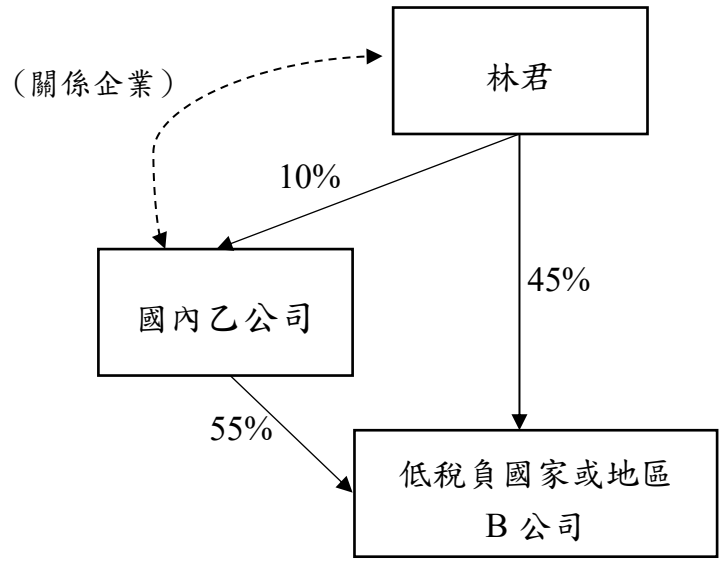
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 2 項第 1 款規定，甲公司為李君之關係企業。

（二）李君持有 A 公司股權比率＝直接持股 10%＋間接持股 25%×25%（透過甲公司持有 A 公司，且持有甲公司股權未超過 50%，故以乘積計算李君持有 A 公司之股權比率）＝16.25%。

（三）依上述計算，李君持有 A 公司之股權比率為 16.25%＜50%，故 A 公司非屬李君之 CFC。

案例三：林君投資於 X 國設立之 B 公司，持有 B 公司 45%股權；並同時持有國內乙公司 10%股權且為其最大股東，且乙公司持有 B 公司 55%股權，則 B 公司是否屬林君之 CFC？

答：



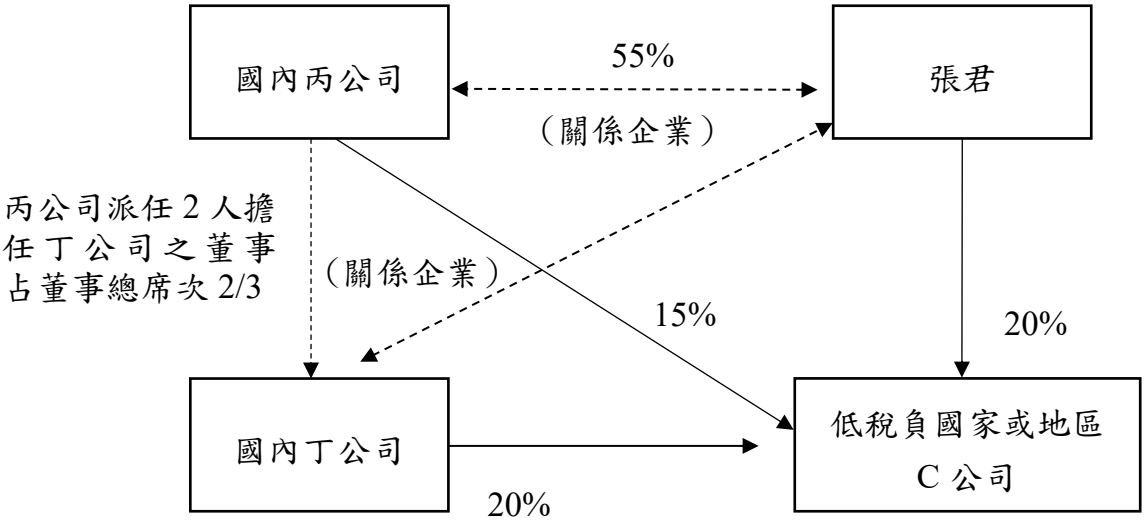
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 2 項第 2 款規定，乙公司為林君之關係企業。

（二）林君持有 B 公司股權比率＝直接持股 45%＋間接持股 10%×55%（透過乙公司持有 B 公司，且持有乙公司股權未超過 50%，故以乘積計算林君持有 B 公司之股權比率）＝50.5%。

（三）依上述計算，林君持有 B 公司之股權比率為 50.5%≧50%，故 B 公司屬林君之 CFC。

案例四：張君投資於 X 國設立之 C 公司，持有其 20%股權；並同時持有國內丙公司 55%股權，且丙公司持有 C 公司 15%股權，丙公司派任 2 人擔任國內丁公司之董事(占丁公司董事總席次 2/3），且丁公司持有 C 公司 20%股權，則 C 公司是否屬張君之 CFC？

答：



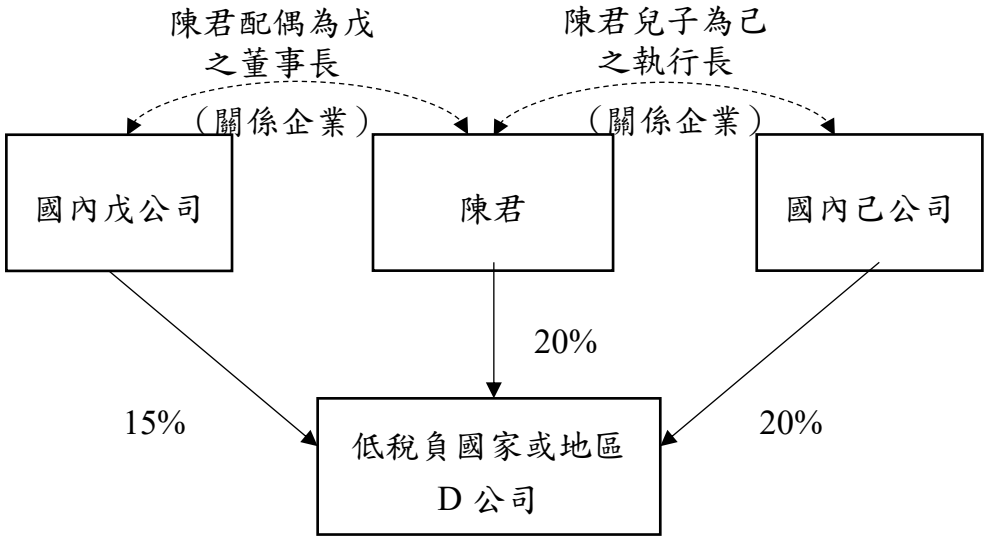
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 2 項第 1 款及第 3 款規定，丙公司及丁公司均為張君之關係企業，並以該等關係企業持有 C 公司之比率合併計算股權比率。

（二）張君持有 C 公司股權比率＝直接持有股權 20%＋間接持有股權 15%(透過丙公司持有 C 公司，且持有丙公司股權超過 50%，故以丙公司持有 C 公司之股權比率 15%計算）＋間接持有股權 20%(透過丁公司）＝55%。

（三）依上述計算，張君持有 C 公司之股權比率為 55%≧50%，故 C 公司屬張君之 CFC。

案例五：陳君投資於 X 國設立之 D 公司，持有其 20%股權；另陳君的配偶為國內戊公司之董事長，且戊公司持有 D 公司 15%股權，陳君的兒子擔任國內己公司之總經理（執行長），且己公司持有 D 公司 20%股權，則 D 公司是否屬陳君之 CFC？

答：



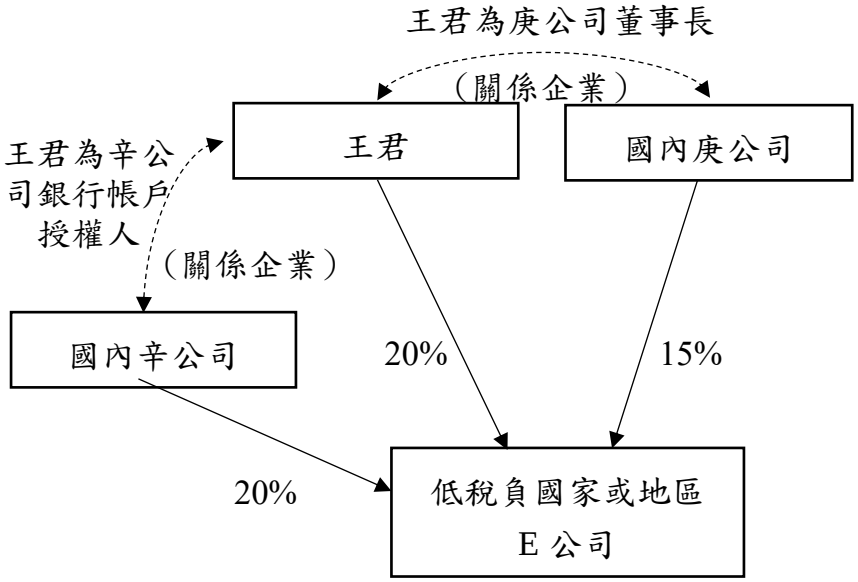
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 2 項第 4 款規定，戊公司及己公司皆為陳君之關係企業，並以該等關係企業持有 D 公司之比率合併計算股權比率。

（二）陳君持有 D 公司股權比率＝直接持有股權 20%＋間接持有股權 15%（透過戊公司）＋間接持有股權 20%（透過己公司）＝55%。

（三）依上述計算，陳君持有 D 公司之股權比率為 55%≧50%，故 D 公司屬陳君之 CFC。

案例六：王君投資於 X 國設立之 E 公司，持有其 20%股權；另王君為國內庚公司之董事長，對庚公司經營管理政策具有重大影響力，且庚公司持有 E 公司 15%股權，王君為國內辛公司銀行帳戶之授權人，有權力審核放行辛公司的資金進出，對辛公司財務具有重大影響力，且辛公司持有 E 公司 20%股權，則 E 公司是否屬王君之 CFC？

答：



（一）依 CFC 辦法第 3 條第 2 項第 4 款及第 5 款規定，庚公司及辛公司皆為王君之關係企業，並以該等關係企業持有 E 公司之比率合併計算股權比率。

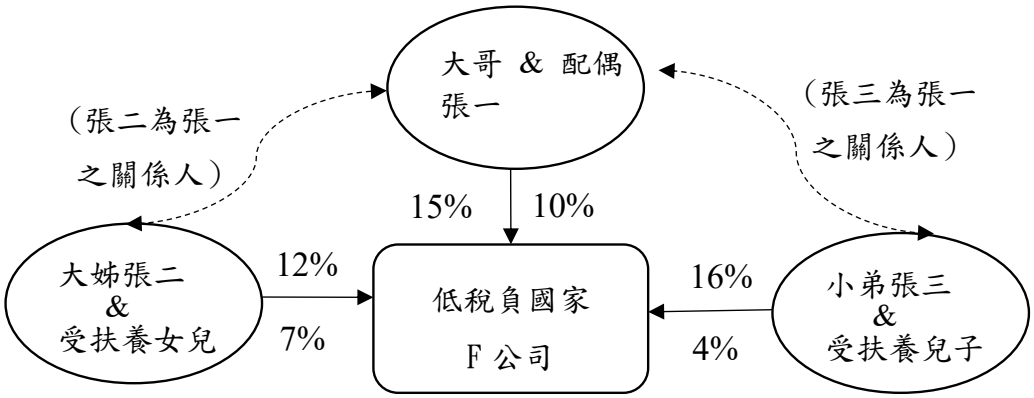
（二）王君持有 E 公司股權比率＝直接持有股權 20%＋間接持有股權 15%(透過庚公司）＋間接持有股權 20%(透過辛公司）＝55%。

（三）依上述計算，王君持有 E 公司之股權比率為 55%≧50%，故 E 公司屬王君之 CFC。

附件二、個人與「關係企業以外之關係人」對 CFC 股權控制比率計算之釋例

案例一：張一、張二、張三為大哥、大姊與小弟且三人各自成家，非屬綜合所得稅同一申報戶，三家人共同投資於 X 國（低稅負國家或地區《下同》）設立之 F 公司，張一與其配偶分別持有 F 公司 15%與 10%股權，張二與其受扶養女兒分別持有 F 公司 12%與 7%股權，張三與其受扶養兒子分別持有 F 公司 16%與 4%股權，則 F 公司是否屬張一之 CFC？

答：



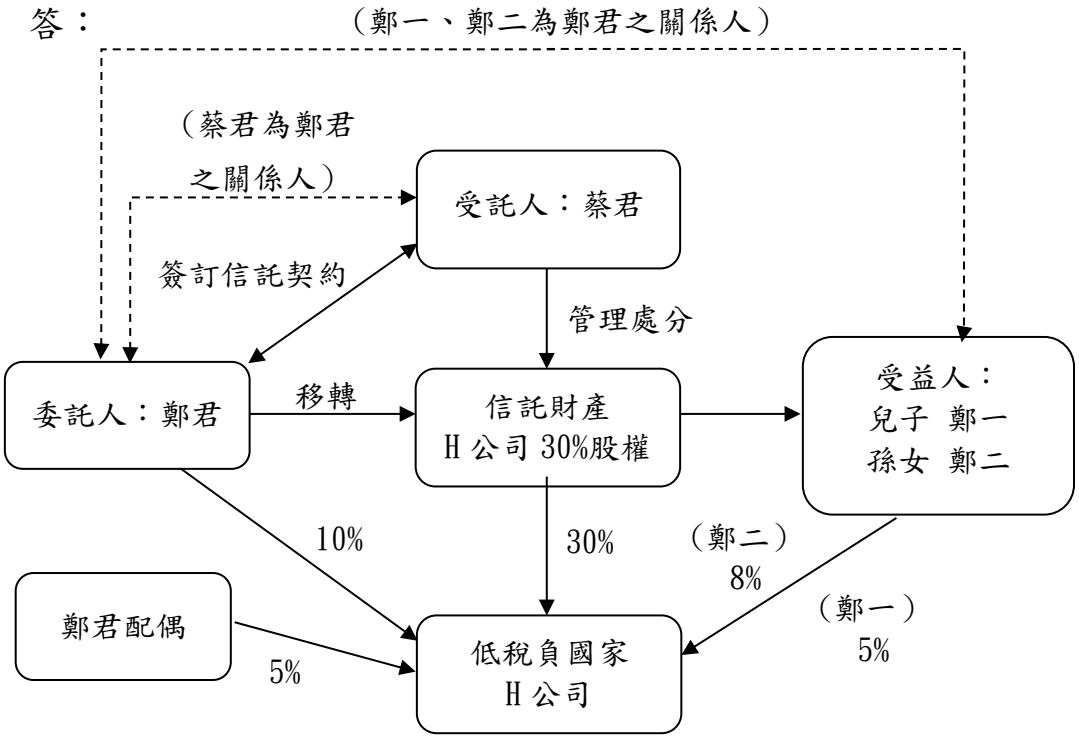
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 1 款及第 2 款規定，本案張二及張三為張一之關係人，惟張二之女兒及張三之兒子非為張一之關係人，以該等關係人持有 F 公司之比率合併計算股權比率。

（二）張一持有 F 公司股權比率＝直接持有股權 15%＋間接持有股權 10%＋12%＋16%（透過配偶、張二及張三）＝53%。

（三）依上述計算，張一持有 F 公司之股權比率為 53%≧50%，因此 F 公司屬張一之 CFC。

案例二：鄭君(委託人）將所持有之 H 公司(於 X 國設立）30%股權信託與蔡君(受託人），該信託財產之受益人為其兒子鄭一與其孫女鄭二，而鄭君與其配偶另分別持有 H 公司 10%及 5%股權，兒子鄭一及孫女鄭二分別持有 H 公司 5%及 8%股權，則 H 公司是否屬鄭君之 CFC？

答：



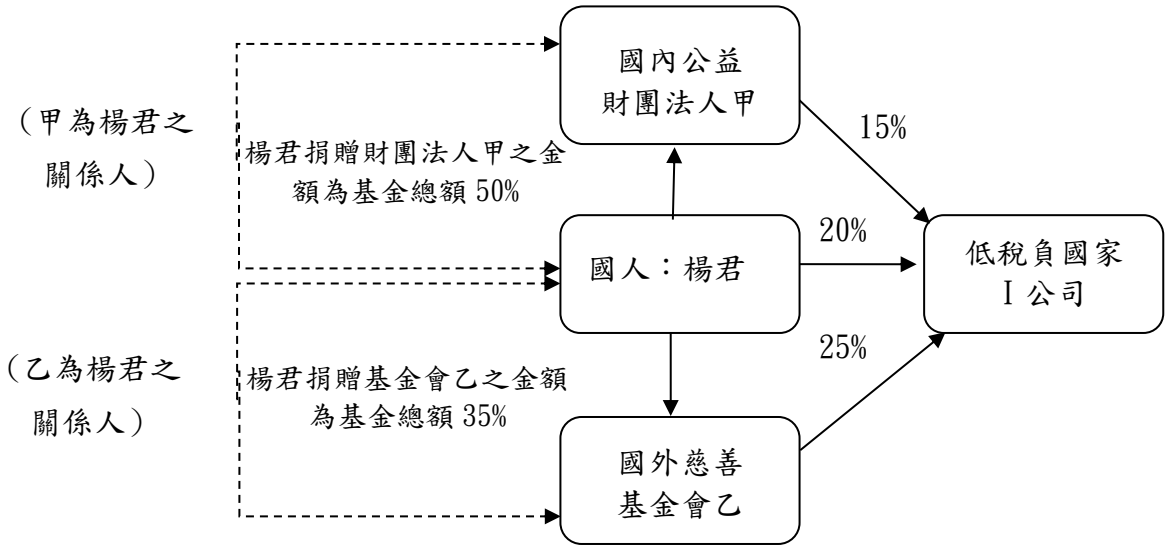
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 1 款及第 3 款規定，鄭君配偶、蔡君、鄭一及鄭二皆為鄭君之關係人，並以該等關係人持有 H 公司之比率合併計算股權比率。

（二）鄭君持有 H 公司股權比率＝10%＋5%＋30%＋(5%＋8%）＝58%。

（三）依上述計算，鄭君持有 H 公司之股權比率為 58%≧50%，因此 H 公司屬鄭君之 CFC。

案例三：楊君投資於 X 國設立之 I 公司，持有其 20%股權；另楊君對於國內甲公益財團法人之捐贈金額占基金總額之 50%，楊君對於國外乙慈善基金會之捐贈金額占基金總額之 35%，均達平衡表基金總額 1/3 以上，甲持有 I 公司 15%股權；乙持有 I 公司 25%股權，則 I 公司是否屬楊君之 CFC？

答：



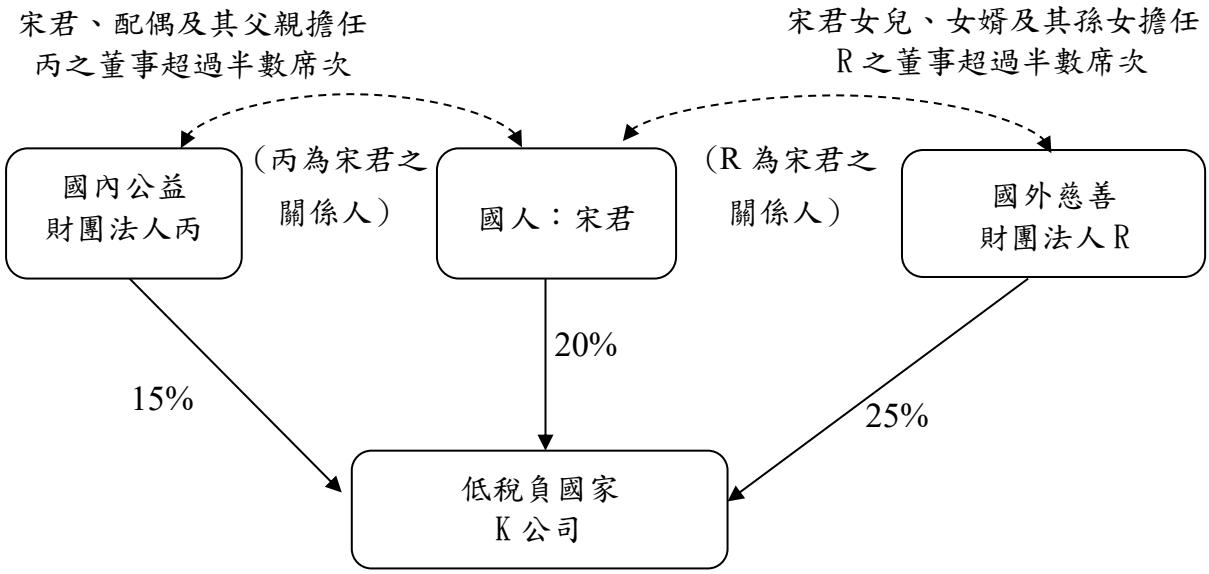
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 4 款規定，甲公益財團法人及乙慈善基金會皆為楊君之關係人，並以該等關係人持有 I 公司之比率合併計算股權比率。

（二）楊君持有 I 公司股權比率＝直接持有股權 20%＋間接持有股權 15%(透過甲公益財團法人）＋25%(透過乙慈善基金會）＝60%。

（三）依上述計算，楊君持有 I 公司之股權比率為 60%≧50%，故 I 公司屬楊君之 CFC。

案例四：宋君投資於 X 國設立之 K 公司，持有其 20%股權；另宋君、其配偶及其父親擔任國內丙公益財團法人之董事共 3 席（超過總席次 5 席之半數）；宋君女兒、女婿及其孫女擔任國外 R 慈善財團法人之董事共 3 席（超過總席次 5 席之半數）；丙持有 K 公司 15%股權；R 持有 K 公司 25%股權，則 K 公司是否屬宋君之 CFC？

答：



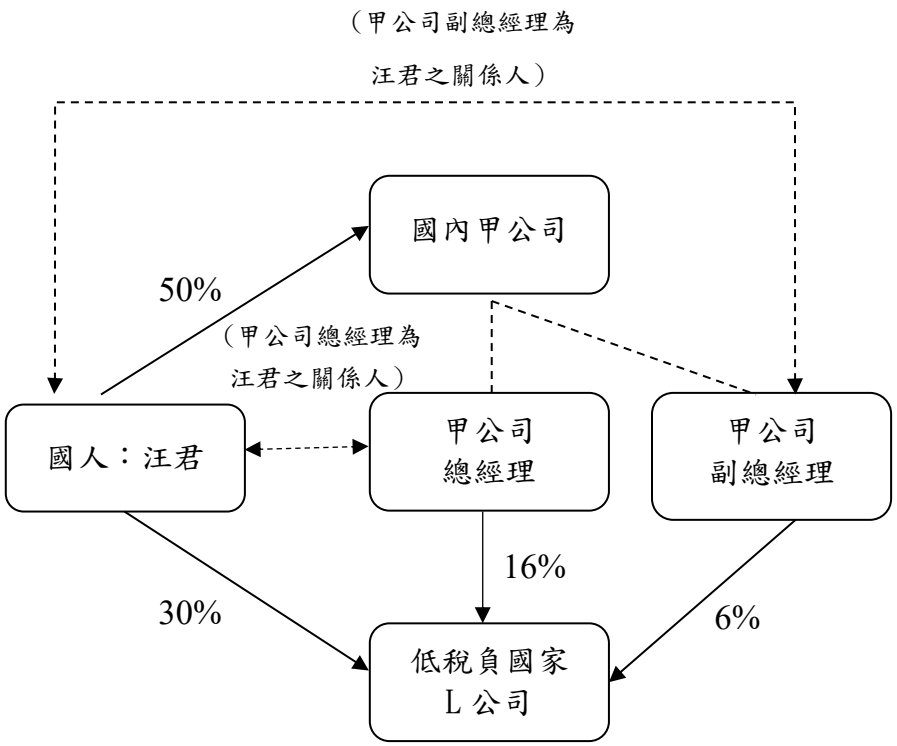
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 5 款規定，丙公益財團法人及 R 慈善財團法人皆為宋君之關係人，並以該等關係人持有 K 公司之比率合併計算股權比率。

（二）宋君持有 K 公司股權比率＝直接持有股權 20%＋間接持有股權 15%(透過丙公益財團法人）＋25%(透過 R 慈善財團法人）＝60%。

（三）依上述計算，宋君持有 K 公司之股權比率為 60%≧50%，故 K 公司屬宋君之 CFC。

案例五：汪君投資於 X 國設立之 L 公司，持有其 30%股權，並投資國內甲公司 50%股權，甲公司為汪君之關係企業，甲公司之總經理與副總經理分別持有 L 公司 16%與 6%股權，則 L 公司是否屬汪君之 CFC？

答：



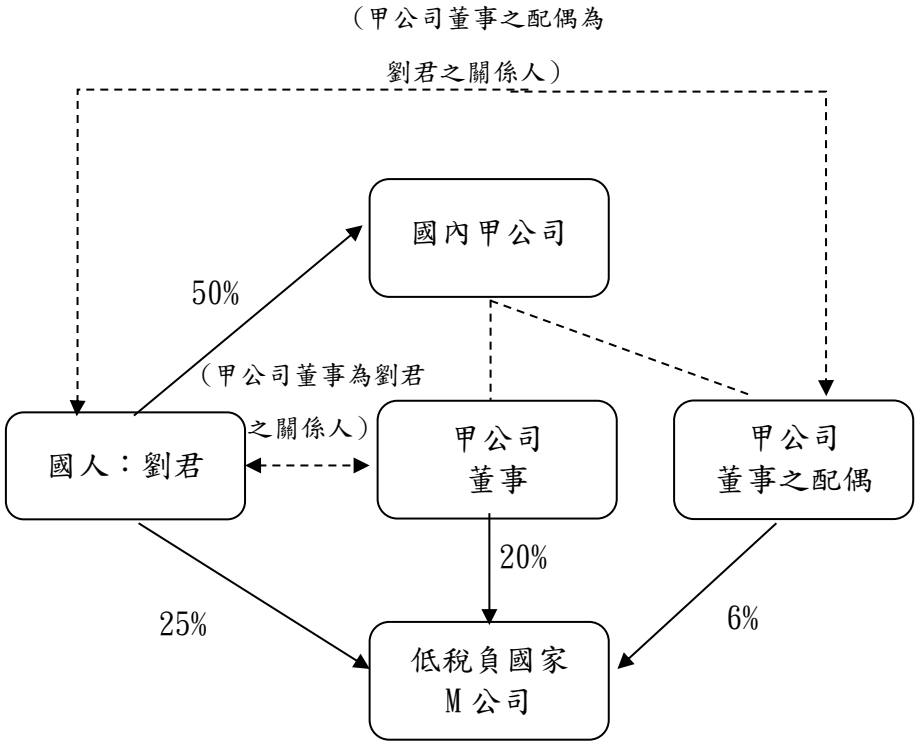
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 6 款規定，甲公司之總經理與副總經理為汪君之關係人，並以該等關係人持有 L 公司之比率合併計算股權比率。

（二）汪君持有 L 公司股權比率＝直接持有股權 30%＋間接持有股權 16%（透過甲公司總經理）＋6%（透過甲公司副總經理）＝52%。

（三）依上述計算，汪君持有 L 公司之股權比率為 52%≧50%，故 L 公司屬汪君之 CFC。

案例六：劉君投資於 X 國設立之 M 公司，持有其 25%股權，並投資國內甲公司 50%股權，甲公司為劉君之關係企業，甲公司之某董事與其配偶分別持有 M 公司 20%與 6%股權，則 M 公司是否屬劉君之 CFC？

答：



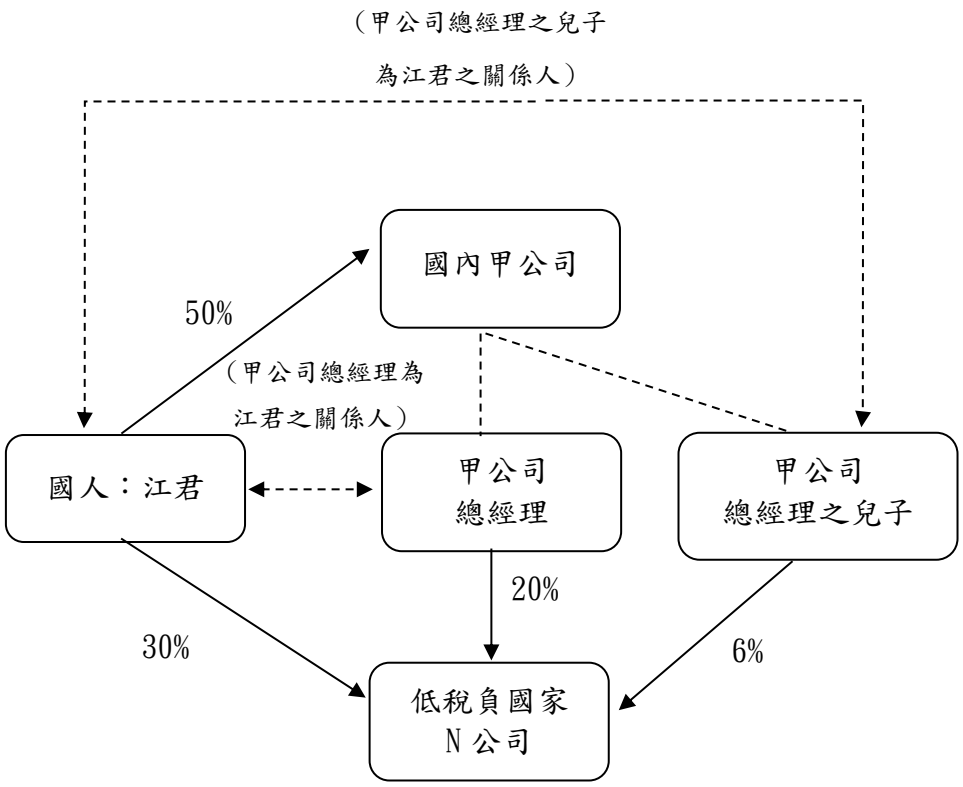
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 6 款及第 7 款規定，甲公司之某董事與其配偶為劉君之關係人，並以該等關係人持有 M 公司之比率合併計算股權比率。

（二）劉君持有 M 公司股權比率＝直接持有股權 25%＋間接持有股權 20%（透過甲公司董事）＋6%（透過甲公司董事之配偶）＝51%。

（三）依上述計算，劉君持有 M 公司之股權比率為 51%≧50%，故 M 公司屬劉君之 CFC。

案例七：江君投資於 X 國設立之 N 公司，持有其 30%股權，並投資國內甲公司 50%股權，甲公司為江君之關係企業，甲公司之總經理與其兒子分別持有 N 公司 20%與 6%股權，則 N 公司是否屬江君之 CFC？

答：



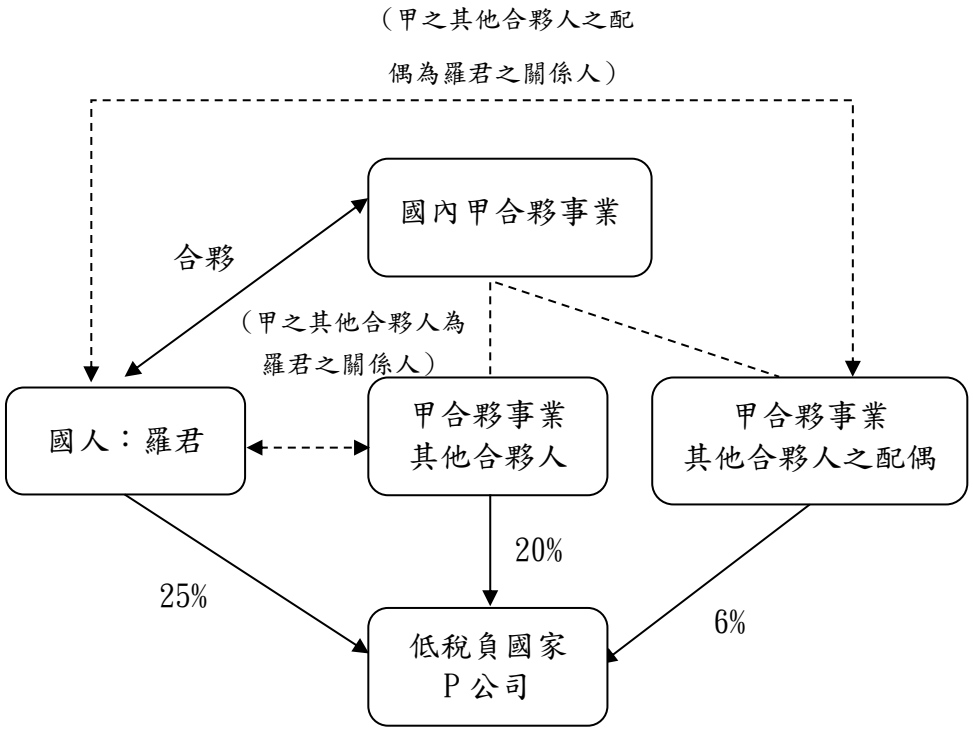
（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 6 款及第 8 款規定，甲公司之總經理與其兒子為江君之關係人，並以該等關係人持有 N 公司之比率合併計算股權比率。

（二）江君持有 N 公司股權比率＝直接持有股權 30%＋間接持有股權 20%（透過甲公司總經理）＋6%（透過甲公司總經理之兒子）＝56%。

（三）依上述計算，江君持有 N 公司之股權比率為 56%≧50%，故 N 公司屬江君之 CFC。

案例八：羅君投資於 X 國設立之 P 公司，持有其 25%股權，羅君為國內甲合夥事業之合夥人，甲為羅君之關係企業，甲之其他合夥人與其配偶分別持有 P 公司 20%與 6%股權，則 P 公司是否屬羅君之 CFC？

答：



（一）依 CFC 辦法第 3 條第 3 項第 9 款規定，甲之其他合夥人與其配偶為羅君之關係人，並以該等關係人持有 P 公司之比率合併計算股權比率。

（二）羅君持有 P 公司股權比率＝直接持有股權 25%＋間接持有股權 20%（透過甲之其他合夥人）＋6%（透過甲其他合夥人之配偶）＝51%。

（三）依上述計算，羅君持有 P 公司之股權比率為 51%≧50%，故 P 公司屬羅君之 CFC。