營利事業受控外國企業（CFC）制度疑義解答

壹、總則 7

一、訂定營利事業受控外國企業（Controlled Foreign Company，下稱 CFC）制度之目的為何？.....7

二、營利事業 CFC 制度適用之法律依據？（113 年 4 月修訂）...7

三、營利事業 CFC 制度自何時開始實施？（113 年 4 月修訂）...7

四、營利事業 CFC 制度實施前、後之稅負效果為何？.....7

五、外國營利事業同時構成所得稅法第 43 條之 3　CFC 規定及同法第 43 條之 4 實際管理處所（PEM）在我國境內之情形時，其法律適用之順序為何？.....9

貳、營利事業 CFC 制度之適用範圍.....9

六、營利事業 CFC 制度之適用對象為何？.....9

七、CFC 定義為何？.....9

八、何謂低稅負區？.....9

九、我國有無公布低稅負區參考名單？.....10

十、低稅負區是否僅限於財政部公告之參考名單？（113 年 4 月修訂）.....10

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？（113 年 4 月修訂）.....10

十二、CFC 之「控制」關係如何認定？（113 年 4 月修訂）.....11

十三、承上題，所稱股權控制如何計算？（113 年 4 月修訂）...11

十四、營利事業及其關係人在年度決算日以前，如有藉其他安排不當移轉股權，如何計算持有 CFC 股份或資本額比率？（113 年 4 月修訂）.....14

十五、關係人之定義為何？（113 年 4 月修訂）.....14

叁、豁免規定.....17

十六、營利事業 CFC 制度之豁免規定為何？.....17

十七、如何判定 CFC「有實質營運活動」？.....17

十八、計算 CFC 之消極性收入占營業收入淨額及非營業收入總額合計數比率時，可否排除其源自非低稅負區轉投資事業之收入及所得？（112 年 3 月增訂）.....19
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）？（113 年 4 月修訂）.....19
二十、如當年度營業期間，不滿 1 年者，應如何適用微量門檻（700 萬元）限額？（113 年 4 月修訂）.....24
二十一、CFC 倘在我國設有分公司，是否仍應適用 CFC 制度？24
二十二、CFC 之轉投資事業有實質營運活動，是否得豁免適用 CFC 制度？.....26
二十三、CFC 倘在我國或其他國家或地區公開發行且上市（櫃），是否得豁免適用 CFC 制度？.....26
二十四、設立於低稅負區以取得航運營運權並持有船舶之 CFC，僱用外籍船員於船舶上經營國際運輸業務，是否符合「有實質營運活動」，得豁免適用 CFC 規定？.....26
二十五、經營國際運輸業之 CFC 將其船舶以「計時」或「計程」方式提供予承租人使用，所收取之收入應否計入實質營運活動豁免規定之消極性收入占比計算公式之分子？（113 年 4 月增訂）.....27
肆、計算 CFC 當年度盈餘.....28
二十六、CFC 當年度盈餘如何計算？（113 年 4 月修訂）.....28
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？（113 年 4 月修訂）.37
二十八、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？（113 年 4 月修訂）.....38
二十九、本辦法第 6 條第 1 項第 3 款所稱「轉投資事業決議盈餘分配數」，有包含盈餘轉增資（股票股利）嗎？.....38

三十、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？（113 年 4 月修訂）.....39
三十一、若 CFC 之轉投資事業位在低稅負區，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？....39
三十二、「源自處分非低稅負區事業之調整數」如何計算？（113 年 4 月增訂）.....40
三十三、當「源自處分非低稅負區事業之調整數」與 CFC 當年度盈餘基準或其他調整項有重複計算之情形，應如何處理？（113 年 4 月增訂）.....47
三十四、「FVPL 調節項」如何計算？（113 年 4 月增訂）.....48
三十五、如選擇按「FVPL 調節項」將評價損益遞延者，經查不符合適用規定或未連續採用「FVPL 調節項」調節者，有什麼影響？（113 年 4 月增訂）.....49
三十六、若 CFC 及其轉投資事業之財務報表數據以外國貨幣作為表達貨幣，應如何計算 CFC 當年度盈餘？（113 年 4 月增訂）.....49
伍、計算 CFC 投資收益.....51
三十七、營利事業如何計算 CFC 投資收益？.....51
三十八、營利事業認列 CFC 投資收益，其持有比率及持有期間應如何計算？（113 年 4 月修訂）.....51
三十九、營利事業如何認列 CFC 虧損扣除？（113 年 4 月修訂）52
四十、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？.....53
四十一、營利事業得否自行選擇認列符合豁免規定 CFC 之投資收益？（113 年 4 月增訂）.....53

陸、避免重複課稅.....54
四十二、營利事業如依 CFC 制度認列 CFC 投資收益，課徵營利事業所得稅，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？（113 年 4 月修訂）.....54
四十三、CFC 提列法定盈餘公積或限制分配項目，若以外國貨幣提列，應如何換算為新臺幣？（113 年 4 月增訂）.....54
四十四、所認列投資收益與實際獲配股利或盈餘時因匯率不同產生之差異數應如何處理？（113 年 4 月增訂）.....55
四十五、營利事業獲配 CFC 之股利或盈餘，如於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，可否申請扣抵或退稅？.....58
四十六、營利事業獲配 CFC 股利或盈餘於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，申請扣抵或退還前因加計 CFC 所得增加繳納之我國所得稅款，是否有年限限制？（113 年 4 月修訂）.....59
四十七、營利事業獲配 CFC 股利或盈餘於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，申請扣抵或退還前因加計 CFC 所得增加繳納之我國所得稅款，扣抵之數如何計算？（113 年 4 月修訂）.....60
四十八、營利事業如出售其 CFC 股份或資本額時，如何計算投資收益及處分損益？（113 年 4 月修訂）.....63
柒、應提示文據.....65
四十九、營利事業適用所得稅法第 43 條之 3 規定之 CFC 制度，辦理所得稅結算申報時應檢附之文件？是否可以申請延期?（113 年 4 月修訂）.....65
五十、營利事業於稽徵機關查核時應備妥之文件？是否可以申請延期? （113 年 4 月修訂）.....66
五十一、CFC 如符合豁免規定，營利事業是否仍應申報及檢附 CFC 相關資訊及文件？.....67

捌、罰則 67
五十二、營利事業拒不依規定提示相關文據供查核之罰則？.....67
五十三、營利事業漏未申報 CFC 投資收益之罰則？.....67
玖、其他 67
五十四、CFC 制度是否為加稅措施？.....67
五十五、如果營利事業持有 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 盈餘並按所得稅法第 43 條之 3 規定辦理？.....68
五十六、營利事業依所得稅法第 43 條之 3 規定認列之投資收益，是否應列入同法第 67 條規定之暫繳申報範圍，據以計算暫繳稅額？（113 年 4 月增訂）.....68

附件、CFC 股權控制及實質控制認定及關係人認定之釋例.....69
一、釋例 1：營利事業直接及間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率 69
二、釋例 2：營利事業直接及間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率 70
三、釋例 3：關係企業持有營利事業股份或資本額之比率超過 50%者，該關係企業直接及間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率合併計算 71
四、釋例 4：營利事業直接持有並透過關係企業間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率 73
五、釋例 5：營利事業派任於另一營利事業之董事達該另一營利事業董事總席次半數及對營利事業具重大影響力之關係人持股比率 75
六、釋例 6：營利事業與另一營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係 76
七、釋例 7：受營利事業捐贈金額達平衡表基金總額三分之一之財團法人 77
八、釋例 8：營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任另一財團法人之董事且達董事總席次半數 78
九、釋例 9：營利事業直接或間接持有或由相同之人持有或控制之已發行有表決權之股份或資本額達 20%之關係企業.....79
十、釋例 10：營利事業與其他營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係 81

壹、總則

一、訂定營利事業受控外國企業（Controlled Foreign Company，下稱 CFC）制度之目的為何？

答：鑑於營利事業可能藉於中華民國境外低稅負國家或地區（下稱低稅負區）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，將原應歸屬我國營利事業之利潤保留不分配，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，於 105 年 7 月 27 日增訂公布所得稅法第 43 條之 3，建立營利事業 CFC 之反避稅制度，以維護租稅公平。又依同法第 126 條規定，CFC 制度施行日期授權由行政院定之。

二、營利事業 CFC 制度適用之法律依據？（113 年 4 月修訂）

答：營利事業 CFC 制度適用之法律依據為所得稅法第 43 條之 3 規定，另為利徵納雙方遵循，財政部於 106 年 9 月 22 日訂定發布「營利事業認列受控外國企業所得適用辦法」（下稱本辦法），並於 112 年 12 月 21 日修正發布該辦法。

三、營利事業 CFC 制度自何時開始實施？（113 年 4 月修訂）

答：行政院 111 年 1 月 14 日院臺財字第 1100041879 號令核定營利事業 CFC 制度自 112 年度施行，以接軌國際反避稅趨勢及維護租稅公平。

四、營利事業 CFC 制度實施前、後之稅負效果為何？

答：

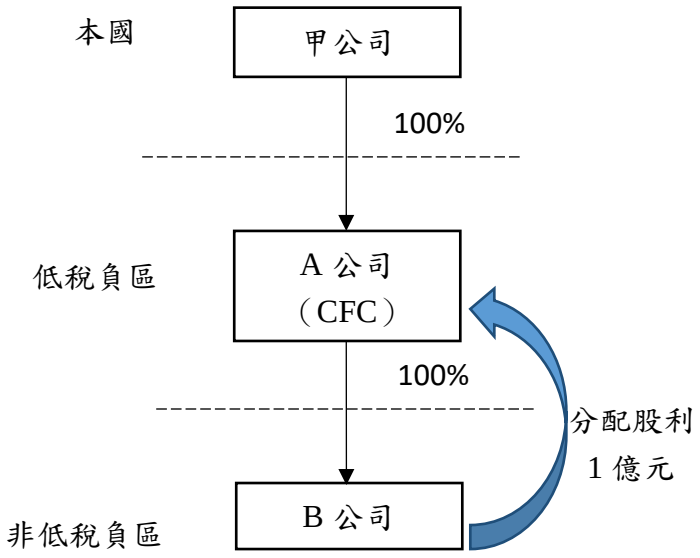
（一）營利事業 CFC 制度實施前，營利事業得透過 CFC 保留盈餘不

分配，以達到遞延稅負之效果；制度實施後，營利事業持有符合定義之 CFC，其當年度盈餘將視同分配，營利事業應按其直接持股比率及持有期間認列 CFC 投資收益，防杜營利事業藉於低稅負區成立無實質營運之 CFC，將盈餘保留不分配，規避原應負擔我國納稅之義務，俾與其他依法誠實申報納稅之營利事業負擔同等公平稅負。

（二）營利事業 CFC 制度實施前、後之稅負效果，詳下圖：

CFC 實施前

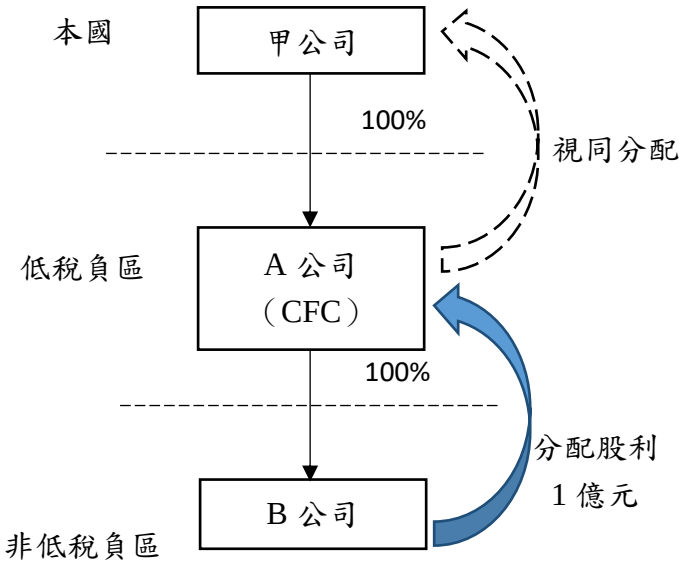
甲公司藉於低稅負區成立 CFC（A 公司），將 B 公司分配之盈餘保留在 CFC 不分配，規避甲公司原應繳納我國營利事業所得稅，甲公司稅負為新臺幣（下同）0 元



B 公司股東會決議將盈餘 1 億元全數分配

CFC 實施後

甲公司應將 CFC 當年度盈餘，按其直接持股比率認列 CFC 投資收益 1 億元，繳納營利事業所得稅 0.2 億元（=1 億元×100%×稅率 20%）



B 公司股東會決議將盈餘 1 億元全數分配

五、外國營利事業同時構成所得稅法第 43 條之 3　CFC 規定及同法第 43 條之 4 實際管理處所（PEM）在我國境內之情形時，其法律適用之順序為何？

答：依所得稅法第 43 條之 3 第 6 項規定，CFC 經認定 PEM 在我國境內者，應適用同法第 43 條之 4 有關 PEM 規定，不適用所得稅法第 43 條之 3 規定。惟目前所得稅法第 43 條之 4（PEM 制度）規定尚未施行，縱該 CFC 有 PEM 在我國境內之情形，仍應依所得稅法第 43 條之 3 規定辦理。

貳、營利事業 CFC 制度之適用範圍

六、營利事業 CFC 制度之適用對象為何？

答：營利事業如持有符合 CFC 定義之外國企業股份或資本額，且該 CFC 不符合豁免規定者，該營利事業應依所得稅法第 43 條之 3 規定，認列 CFC 投資收益，計入當年度所得額課稅。

七、CFC 定義為何？

答：依本辦法第 2 條第 1 項規定，營利事業及其關係人直接或間接持有低稅負區關係企業之股份或資本額合計達 50%（股權控制）或對該低稅負區關係企業具有重大影響力（實質控制）者，該低稅負區關係企業為 CFC。

八、何謂低稅負區？

答：依本辦法第 4 條規定，所稱低稅負區，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%（現行我國營利事業所得稅稅率為 20%，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。

九、我國有無公布低稅負區參考名單？

答：為利徵納雙方遵循，依本辦法第 4 條第 3 項規定，低稅負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/營利事業受控外國企業（CFC）制度/相關法規及函釋規定」查詢。

十、低稅負區是否僅限於財政部公告之參考名單？（113 年 4 月修訂）

答：財政部公告之「受控外國企業制度所稱低稅負國家或地區參考名單」僅供參考，且該名單不包括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之情形，各國家或地區是否符合本辦法第 4 條所稱之低稅負區，仍應以該國家或地區當年度實際稅制情況判斷。【詳第八題】

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？（113 年 4 月修訂）

答：為降低徵納雙方稽徵及遵循成本，本辦法第 4 條第 1 項規定，低稅負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。

十二、CFC 之「控制」關係如何認定？（113 年 4 月修訂）

答：營利事業藉於低稅負區成立 CFC，並透過股權控制或實質控制影響 CFC 之盈餘分配政策（如控制其盈餘保留不分配），以達遞延課稅或規避稅負之效果。營利事業除直接控制 CFC 外，亦可透過關係人間之共同行為產生聯合控制效果，爰規範 CFC 之控制要件如下：

（一）股權控制：指營利事業及其關係人直接或透過關係人間接持有低稅負區關係企業之股份或資本額合計達 50%。

（二）實質控制：指對低稅負區關係企業具有重大影響力，即營利事業及其關係人對低稅負區關係企業之人事、財務或業務經營具有控制能力。

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或業務經營之權力、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、承上題，所稱股權控制如何計算？（113 年 4 月修訂）

答：依本辦法第 2 條第 3 項規定，所稱營利事業及其關係人直接或透過關係人間接持有低稅負區關係企業之股份或資本額合計達 50%，以該營利事業當年度決算日依下列方式合併計算之股份或資本額之比率認定（計算釋例詳附件）：

（一）營利事業直接持有低稅負區關係企業之股份或資本額者，依其持有比率合併計算。

（二）營利事業透過境內外關係企業而間接持有低稅負區關係企業：

1、**持有境內外關係企業股份或資本額超過 50%或對境內外關係企業具有控制能力：**以該關係企業直接及間接持有低稅負區關係企業之股份或資本額比率合併計算。

2、**持有境內外關係企業股份或資本額未超過 50%者：**按境內外關係企業各層持有比率相乘積合併計算。

（三）符合下列 1 至 7 規定之關係人及被利用名義之人，應比照前述（一）、（二）計算方式，將其直接及間接持有低稅負區關係企業之股份或資本額比率合併計算：

1、關係企業直接持有營利事業股份或資本額之比率超過 50%者。

2、關係企業間接持有營利事業股份或資本額且各層持有比率超過 50%者。

3、依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（下稱中華民國認可財務會計準則）規定，關係企業對營利事業具有控制能力者。

4、本辦法第 3 條第 2 項第 4 款至第 6 款及第 9 款規定之關係企業，即具下列關係之關係企業：

（1）營利事業之執行業務股東或董事與另一營利事業之執行業務股東或董事有半數以上相同。

（2）營利事業及其直接或間接持有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。

（3）營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人與另一營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親

屬關係。

（4）營利事業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。

5、本辦法第 3 條第 4 項第 1 款至第 6 款規定之關係人，即具下列關係之人：

（1）受營利事業捐贈金額達其平衡表或資產負債表基金總額三分之一之財團法人。

（2）營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任董事總席次達半數之財團法人。

（3）營利事業之董事、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。

（4）營利事業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人之配偶。

（5）營利事業之董事長、總經理或相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。

（6）與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者，其委託人、受託人或受益人本人、配偶及二親等以內親屬。

6、其他足資證明對營利事業之人事、財務或業務經營具有控制能力之關係人。

7、營利事業利用他人名義進行股權移轉或其他安排，不當規避前述 1 至 6 構成要件者。

（四）依前述（一）至（三）規定計算營利事業及其關係人直接或間接持有低稅負區關係企業之股份或資本額比率，如有重複計算情形，以較高者計入。

十四、營利事業及其關係人在年度決算日以前，如有藉其他安排不當移轉股權，如何計算持有 CFC 股份或資本額比率？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）營利事業及其關係人，於當年度決算日以前有藉股權移轉或其他安排，不當規避本辦法第 2 條第 3 項規定之股權控制構成要件，稽徵機關得以當年度任一日依同項各款方式合併計算之持有低稅負區關係企業股份或資本額最高比率認定之。

（二）釋例：

1、國內營利事業甲公司原持有 A 公司 80%股權，A 公司為甲公司之 CFC。為規避 CFC 制度之適用，甲公司於年度決算日之前一日，委託個人 B 以個人名義向甲公司購入所持有之 A 公司 40%股權，形式上甲公司於年度決算日當日股權僅有 40%，且約定次年初 B 將前述股權回售予甲公司。

2、甲公司與個人 B 於當年度決算日以前，藉股權移轉或其他安排，不當規避本辦法第 2 條第 3 項規定之股權控制構成要件，稽徵機關得按甲公司當年度任一日持有 A 公司之最高股權比率（即 80%）認定之。

十五、關係人之定義為何？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）依本辦法第 3 條規定，所稱關係人，包括關係企業及關係企業以外之關係人。

（二）關係企業，指營利事業與國內外其他營利事業相互間有下列關

係者：

1、營利事業直接或間接持有另一營利事業有表決權之股份或資本額，達該另一營利事業已發行有表決權之股份總數或資本總額 20%。

2、營利事業與另一營利事業直接或間接由相同之人持有或控制之已發行有表決權之股份總數或資本總額各達 20%。

3、營利事業持有另一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%。

4、營利事業之執行業務股東或董事與另一營利事業之執行業務股東或董事有半數以上相同。

5、營利事業及其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。

6、營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人與另一營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係。

7、營利事業直接或間接控制另一營利事業之人事、財務或業務經營，包括：

（1）營利事業指派人員擔任另一營利事業之總經理或與其相當或更高層級之職位。

（2）非金融機構之營利事業，對另一營利事業之資金融通金額或背書保證金額達該另一營利事業總資產之三分之一。

（3）營利事業之生產經營活動須由另一營利事業提供專利權、商標權、著作權、秘密方法、專門技術或各種特許權利，始能進行，且該生產經營活動之產值達該營利事業同年度生產經營活動總產值 50%。

（4）營利事業購進之原物料、商品，其價格及交易條件由另一營利事業控制，且該購進之原物料、商品之金額達該營利事業同年度購進之原物料、商品之總金額 50%。

（5）營利事業商品之銷售，由另一營利事業控制，且該商品之銷售收入達該營利事業同年度銷售收入總額 50%。

8、營利事業與其他營利事業簽訂合資或聯合經營契約。

9、營利事業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。

10、其他足資證明營利事業對另一營利事業具有控制能力或具有參與其人事、財務、業務經營或管理政策之決策權力。

（三）營利事業與另一營利事業相互間，如因特殊市場或經濟因素所致而有上開（二）7（3）至（5）規定之情形，但確無實質相互控制關係者，除屬營利事業與公營事業、代理商或經銷商及公平交易法第7條規定之獨占事業相互間視為非關係企業外，得於辦理當年度所得稅結算申報前提示足資證明之文件送交該管稽徵機關確認；其經確認者，視為非關係企業。

（四）關係企業以外之關係人，指與營利事業有下列關係之國內外個人或教育、文化、公益、慈善機關或團體：

1、受營利事業捐贈金額達其平衡表或資產負債表基金總額三分之一之財團法人。

2、營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任董事總席次達半數之財團法人。

3、營利事業之董事、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。

4、營利事業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人之配偶。

5、營利事業之董事長、總經理或相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。

6、與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者，其委託人、受託人或受益人本人、配偶及二親等以內親屬。

7、其他足資證明對該營利事業具有控制能力或具有參與其人事、財務、業務經營或管理政策之決策權力之人。

叁、豁免規定

十六、營利事業 CFC 制度之豁免規定為何？

答：為落實營利事業 CFC 制度精神並兼顧徵納雙方成本，參照 OECD 建議及美國、日本、韓國之立法例，於本辦法第 5 條第 1 項規定，CFC **符合下列條件之一**者，營利事業免依本辦法第 8 條第 1 項規定認列投資收益：

（一）CFC 於所在國家或地區「有實質營運活動」【詳第十七題】。

（二）CFC 當年度盈餘符合微量門檻【詳第十九題】。

十七、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，營利事業藉該 CFC 進行租稅規避之動機較低，爰免依本辦法第 8 條第 1 項規定認列投資收益。

（二）依本辦法第 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、租賃收入、出售資產增益（以下合稱消極性收入）之合計數占營業收入淨額及非營業收入總額合計數小於 10%，計算公式及說明如下：

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

（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）經中華民國主管機關許可之銀行業、證券業、期貨業及保險業，其控制之各 CFC 在設立登記地亦以經營銀行、證券、期貨及保險為本業者之本業收入，本業收入不納入分子計算。

（4）分子之投資收益、股利收入、利息收入、權利金、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 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。

（5）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、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。

十八、計算 CFC 之消極性收入占營業收入淨額及非營業收入總額合計數比率時，可否排除其源自非低稅負區轉投資事業之收入及所得？（112 年 3 月增訂）

答：依據本辦法第 5 條第 2 項規定，計算 CFC 之消極性收入占營業收入淨額及非營業收入總額合計數比率時，僅得排除其海外分支機構相關收入及所得等項目【詳第十七題(二)2、(1)至(3)】，不得排除源自非低稅負區轉投資事業之收入及所得。

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）？（113 年 4 月修訂）

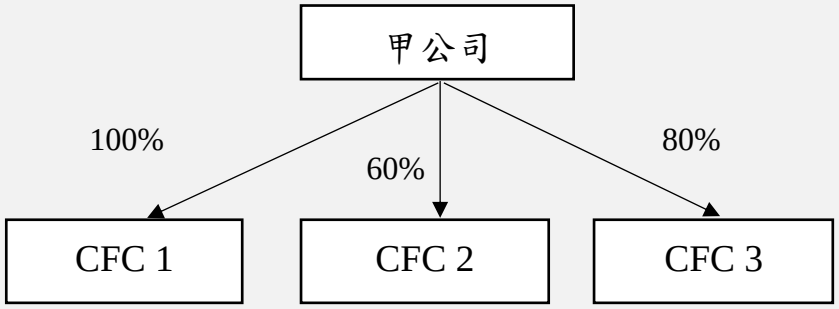
答：

（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，故於本辦法第 5 條第 3 項規定，個別 CFC 當年度盈餘在 700 萬元以下，免依本辦法第 8 條第 1 項規定認列投資收益。惟為避免營利事業藉成立多家 CFC 分散盈餘，取巧適用豁免規定，本辦法第 5 條第 3 項但書規定，如屬中華民國境內同一營利事業直接持有股份或資本額且不符合有實質營運活動要件之 CFC 當年度盈餘或虧損合計為正數且逾 700 萬元者，應就各該當年度盈餘為正數之 CFC，依本辦法第 8 條第 1 項規定辦理。

（二）前開 CFC 當年度盈餘之計算，應依本辦法第 6 條及第 7 條規定辦理【詳第二十六題】。

（三）釋例 1

甲公司直接持有 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%，當年度盈餘分別為 200 萬元、100 萬元及 300 萬元，3 家 CFC 均不具實質營運活動。



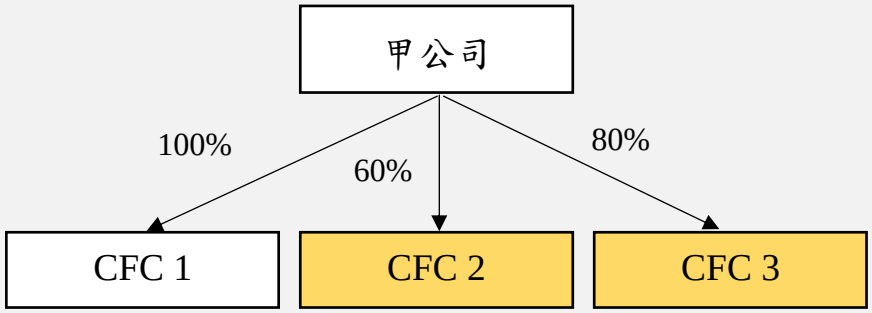
當年度盈餘　200萬元　100 萬元　300 萬元

說明：

個別 CFC 當年度盈餘均在700萬元以下，且甲公司直接持有股權且不符合實質營運活動要件之 CFC 當年度盈餘或虧損合計數600萬元（=200萬元+100萬元+300萬元）未逾700萬元，甲公司免依營利事業 CFC 制度認列 CFC 投資收益課稅。

（四）釋例 2

甲公司直接持有 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%，當年度盈餘分別為-200 萬元、500 萬元及 500 萬元，3 家 CFC 均不具實質營運活動。



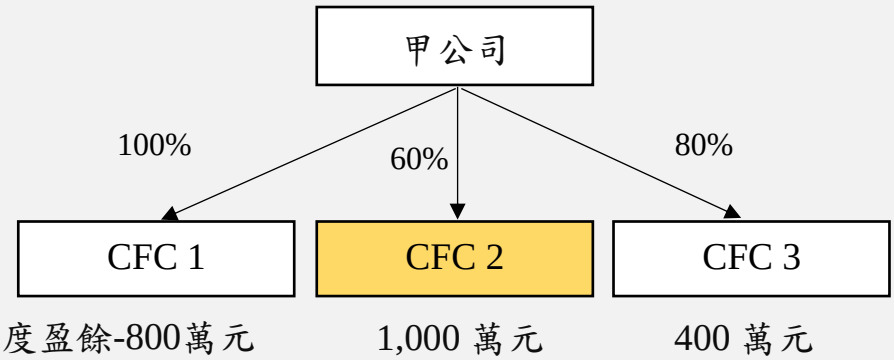
當年度盈餘 -200萬元　500 萬元　500 萬元

說明：

個別 CFC 當年度盈餘均在700萬元以下，但甲公司直接持有股權且不符合實質營運活動要件之 CFC 當年度盈餘或虧損合計數800萬元（=-200萬元+500萬元+500萬元） 大於700萬元，甲公司須就 CFC 當年度盈餘為正數之 CFC（CFC2及 CFC3）認列投資收益。

（五）釋例 3

甲公司直接持有 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%，當年度盈餘分別為-800 萬元、1,000 萬元及 400 萬元，3 家 CFC 均不具實質營運活動。



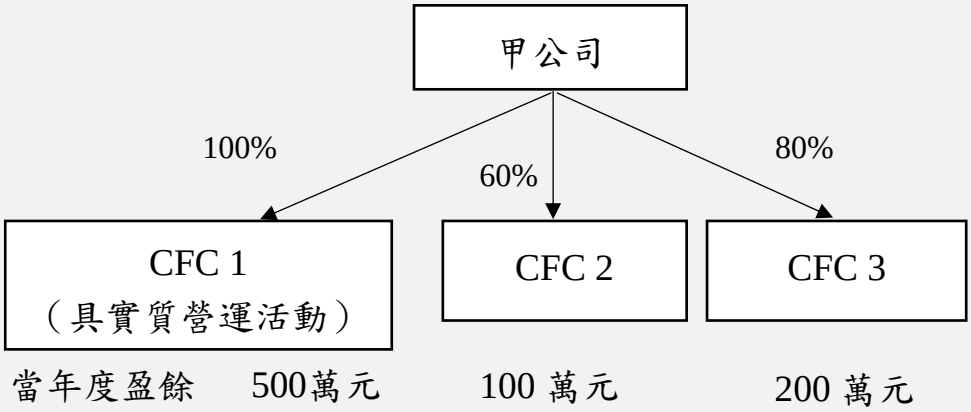
說明：

1、個別 CFC 當年度盈餘僅 CFC2 逾700萬元，且甲公司直接持有股權且不符合實質營運活動要件之 CFC 當年度盈餘或虧損合計數600萬元（=-800萬元+1,000萬元+400萬元）未逾700萬元。

2、甲公司應依 CFC 制度認列 CFC2投資收益；CFC3當年度個別盈餘在700萬元以下且甲公司全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計數未逾700萬元，甲公司免依 CFC 制度認列 CFC3 之投資收益。

（六）釋例 4

甲公司直接持有 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%，當年度盈餘分別為 500 萬元、100 萬元及 200 萬元，CFC1 具實質營運活動，CFC2 及 CFC3 均不具實質營運活動。



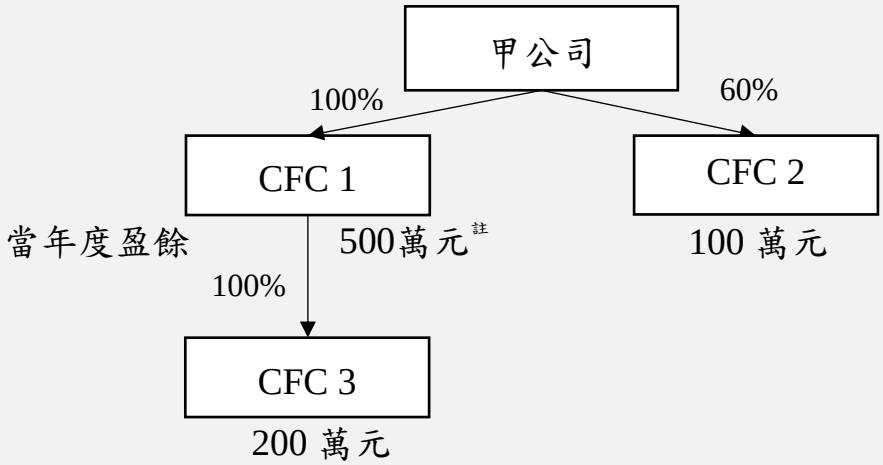
說明：

1、CFC1 符合實質營運活動豁免規定，甲公司依本辦法第 5 條第 1 項規定免依同辦法第 8 條第 1 項規定認列 CFC1 投資收益。

2、CFC2 及 CFC3 當年度盈餘均在 700 萬元以下，且甲公司直接持有股權且不符合實質營運活動要件之 CFC(即 CFC2 及 CFC3）當年度盈餘或虧損合計數 300 萬元（=100 萬元+200 萬元)未逾 700 萬元，甲公司免依 CFC 制度認列 CFC2 及 CFC3 投資收益。

（七） 釋例 5

甲公司直接持有 CFC1 及 CFC2 股權比率分別為 100%及 60%，透過 CFC1 持有 CFC3 股權比率 100%，CFC1、CFC2 及 CFC3 當年度盈餘分別為 500 萬元、100 萬元及 200 萬元，3 家 CFC 均不具實質營運活動。



（註）CFC1 當年度盈餘 500 萬元包含採權益法認列 CFC3 投資收益 200 萬元。

說明：

1、甲公司間接持有 CFC3，免依本辦法第 8 條第 1 項規定認列 CFC3 投資收益。

2、CFC1 及 CFC2 當年度盈餘均在 700 萬元以下，且甲公司直接持有股權且不符合實質營運活動要件之 CFC(即 CFC1 及 CFC2）當年度盈餘或虧損合計數 600 萬元（=500 萬元+100 萬元)未逾 700 萬元，甲公司免依 CFC 制度認列 CFC1 及 CFC2 投資收益。

二十、　如當年度營業期間，不滿 1 年者，應如何適用微量門檻（700 萬元）限額？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）依本辦法第 5 條第 4 項規定，CFC 在 1 會計年度之營業期間不滿 1 年者，適用同條第 3 項規定時，應按營業月份相當全年之比例，換算其全年之盈餘或虧損認定之。營業期間不滿 1 個月者，以 1 個月計算。

（二）釋例 1：丙公司之 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。換算其全年之盈餘為：600 萬元 $\div \frac{9}{12} = 800$ 萬元。此案例中，換算 CFC 之當年度盈餘 800 萬元超過限額 700 萬元，故丙公司應依規定認列該 CFC 之投資收益。

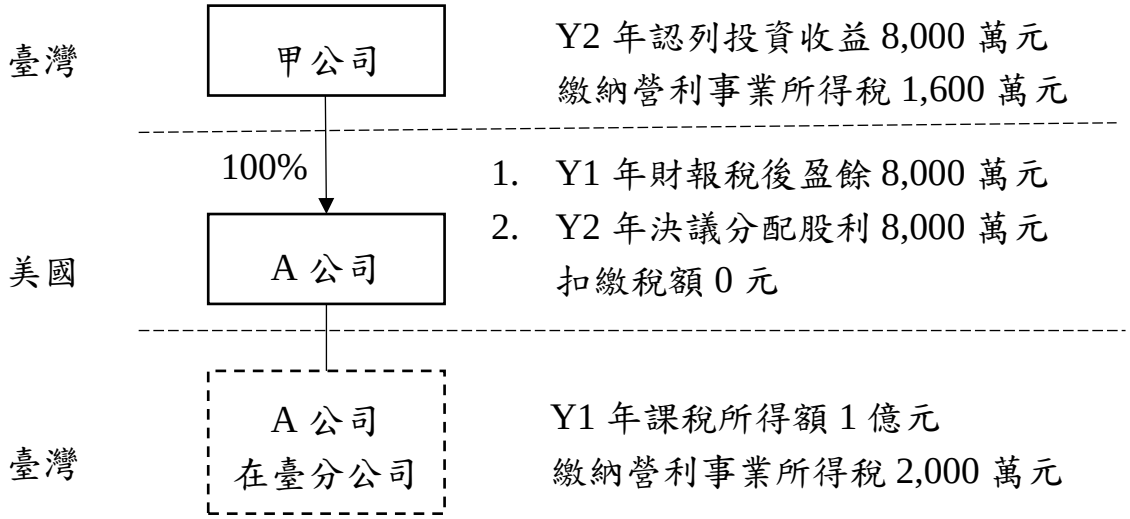
（三）釋例 2：A 外國公司於 Y1 年成立且丁公司持有其 40%股份，A 外國公司未構成丁公司之 CFC；嗣丁公司於 Y2 年 5 月 13 日額外購入 A 外國公司 20%股份，因丁公司持有 A 外國公司 60%股份，A 外國公司於 Y2 年構成丁公司之 CFC，且因 A 外國公司在 Y2 年之營業期間已滿 1 年，其適用微量門檻之限額即為 700 萬元，免按前開規定換算。

二十一、CFC 倘在我國設有分公司，是否仍應適用 CFC 制度？

答：

（一）依所得稅法相關規定，我國營利事業（如下圖臺灣甲公司）投資位在其他租稅管轄區之企業（如下圖美國 A 公司），所獲配之股利或盈餘（如下圖 Y2 年美國 A 公司決議分配股利 8,000 萬元），應計入其營利事業所得額課稅。倘前開境外被投資企

業於我國設立分公司（如下圖美國 A 公司在臺分公司），因分公司盈餘係該企業（美國 A 公司）盈餘一部分，爰我國營利事業（臺灣甲公司）獲配境外被投資企業之股利或盈餘（8 千萬元），可能源自美國 A 公司在臺分公司之稅後盈餘（8 千萬元），該在臺分公司因營業盈餘繳納之稅款（2 千萬元），與我國營利事業因投資該境外企業（美國 A 公司）獲配之股利或盈餘繳納之稅款（1,600 萬元），納稅主體與客體均不同，無重複課稅疑慮。



（二）同理，CFC 在我國等非低稅負區設立之分支機構因營運產生所得而繳納之稅款，與 CFC 之我國股東因獲配 CFC 股利須繳納稅款，納稅主體與所得屬性均不同，尚無重複課稅情形，且 CFC 當年度盈餘係以當年度「稅後」淨利為計算基礎【詳第二十六題】，CFC 在我國設立之分支機構而在我國繳納稅款未含在 CFC 當年度盈餘中，亦無重複課稅問題。

（三）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 仍應依本辦法第 8 條第 1 項規定辦理。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 之轉投資事業有實質營運活動，是否得豁免適用 CFC 制度？

答：本辦法第 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收入占總收入比率小於 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 仍應依本辦法第 8 條第 1 項規定辦理。

二十三、CFC 倘在我國或其他國家或地區公開發行且上市（櫃），是否得豁免適用 CFC 制度？

答：營利事業 CFC 制度之納稅主體為對 CFC 具控制力之我國營利事業股東，考量 CFC 在我國或其他國家或地區公開發行且上市（櫃），具控制力之股東仍可透過股利政策之操控，將盈餘保留於 CFC 不分配，產生遞延股東稅負效果，爰倘該公開發行且上市（櫃）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，該 CFC 仍應依本辦法第 8 條第 1 項規定辦理。

二十四、設立於低稅負區以取得航運營運權並持有船舶之 CFC，僱用外籍船員於船舶上經營國際運輸業務，是否符合「有實質營運活動」，得豁免適用 CFC 規定？

答：

（一）本辦法第 5 條第 2 項所稱「實質營運活動」，指 CFC 同時符合「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」及「消極性收入占比低於 10%」。爰倘 CFC 於設立登記地無營運活動，縱其於「設立登記地以外」有營運活動，仍不得豁免適用 CFC 制度。

（二）依據所得稅法第 10 條規定，固定營業場所指經營事業之固定場所，包括管理處、分支機構、事務所、工廠、工作場、棧房、礦場及建築工程場所，船舶非屬所得稅法所稱固定營業場所。倘 CFC 於設立登記地無固定營業場所或未於當地實際經營業務，僅僱用員工於船舶上經營業務，未符合前開「實質營運活動」定義，不得豁免適用 CFC 制度。

二十五、經營國際運輸業之 CFC 將其船舶以「計時」或「計程」方式提供予承租人使用，所收取之收入應否計入實質營運活動豁免規定之消極性收入占比計算公式之分子？（113 年 4 月增訂）

答：經營國際運輸事業之 CFC 將船舶以「計時」或「計程」方式提供予承租人所收取之收入，係屬經營國際運輸之運費收入，免計入實質營運活動豁免規定之消極性收入占比計算公式之分子。

肆、計算 CFC 當年度盈餘

二十六、CFC 當年度盈餘如何計算？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）CFC 當年度盈餘之計算，原則依我國認可財務會計準則計算之稅後淨利為基準。惟考量 CFC 位於非低稅負區轉投資事業可能需保留部分營運資金以備再投資需求，非基於避稅動機而保留，故放寬規定俟非低稅負區轉投資事業實際分配盈餘時始計入 CFC 當年度盈餘；此外，CFC 如持有「透過損益按公允價值衡量之金融工具（FVPL）」，其公允價值短期波動幅度較大且多非人為所能操控，故營利事業得依規定選擇於評價損益實現時始計入 CFC 當年度盈餘【詳第三十四題】。

（二）CFC 當年度盈餘【各組成項目計算式詳下表】

＝CFC 當年度盈餘基準

－源自非低稅負區事業[註1]之投資損益

＋源自非低稅負區事業之投資損益已實現數

＋源自處分非低稅負區事業之調整數

＋FVPL 調節項

註 1：「非低稅負區事業」指非低稅負區採權益法認列之轉投資事業，且包含 CFC 所有「直接或間接」持有之非低稅負國家或地區轉投資事業，多層投資架構案例詳釋例 4

項目	計算式	
CFC 當年度盈餘基準[註2]	CFC 當年度稅後淨利（損） ＋CFC 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	(以下合稱財報稅後盈餘)
－源自非低稅負區事業之投資損益	【非低稅負區事業當年度稅後淨利（損） ＋非低稅負區事業稅後淨利（損）以外純益（損）項目計入當年度未分配盈餘之數額】 ×CFC 按持有期間計算持有該事業股權之加權平均比率 －相關所得稅費用＋相關所得稅利益[註3]	
＋源自非低稅負區事業之投資損益已實現數[註4]	【非低稅負區事業非位在大陸地區】 ＋（非低稅負區事業決議盈餘分配數－在其所在國家或地區已繳納之股利或盈餘所得稅[註5]） ×分配日 CFC 持有該事業股權比率	
	【非低稅負區事業位在大陸地區】 ＋非低稅負區事業決議盈餘分配數×分配日 CFC 持有該事業股權比率	
	－非低稅負區事業投資損失已實現數×實現日 CFC 持有該事業股權比率	
＋源自處分非低稅負區事業之調整數	【詳第三十二題】	
＋FVPL 調節項	【詳第三十四題】	

註 2：依中華民國認可財務會計準則計算。

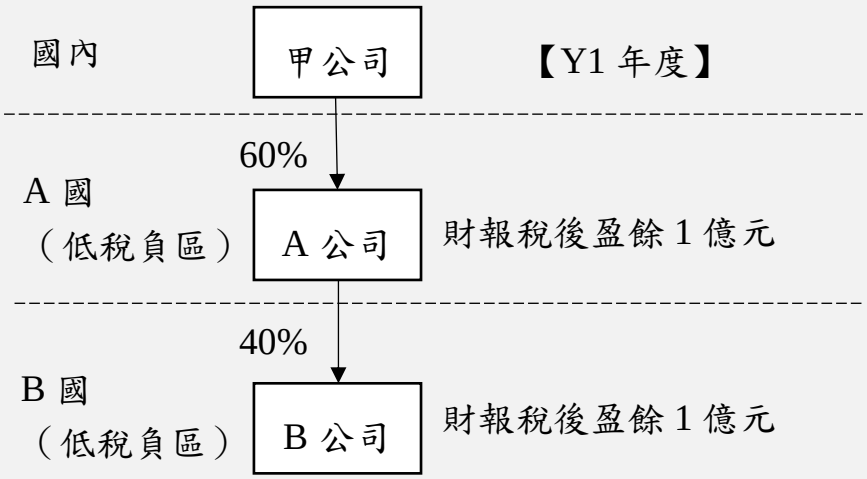
註 3：相關所得稅費用（利益）指 CFC 或其低稅負區轉投資事業就非低稅負區事業於所在地國家或地區已繳納（或預估將繳納）之股利或盈餘所得稅所認列之所得稅費用（利益）。

註 4：CFC 轉投資之非低稅負區事業於 113 年 3 月 31 日以前決議分配 111 年度及以前年度盈餘，營利事業於所得稅結算申報期限內，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計入 CFC 當年度盈餘。

註 5：決議盈餘分配數原則以稅後淨額計算，惟配合臺灣地區與大陸地區人民關係條例第 24 條規定之大陸地區投資收益間接稅額扣抵機制，本辦法第 6 條第 1 項第 3 款第 2 目規定，源自大陸地區轉投資事業分配之股利或盈餘在大陸地區繳納之所得稅，按稅額扣抵之避免重複課稅規定辦理，而非採用費用減除方式自 CFC 當年度盈餘中減除。【案例詳釋例 2 及釋例 3】

（三）釋例 1：CFC 之轉投資事業位在低稅負區

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 60%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於 B 國（低稅負區）B 公司 40%股權。
2. CFC A 公司 Y1 年度依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。
3. B 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 1 億元。



說明：

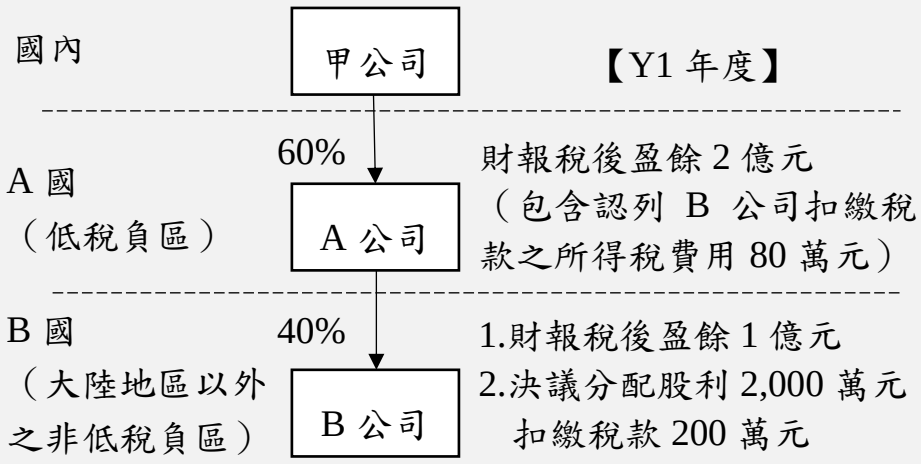
甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘

＝1 億元

（四）釋例 2：CFC 之轉投資事業位在大陸地區以外之非低稅負區

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 60%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 40%股權。
2. CFC A 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 2 億元，其中包含認列獲配 B 公司股利扣繳稅款之所得稅費用 80 萬元。
3. B 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 1 億元，決議分配股利 2,000 萬元，扣繳稅率為 10%。



說明：

甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 2 億元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘 1 億元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 40%－CFC 認列相關所得稅費用 80 萬元）

＋【源自非低稅負區事業之投資損益已實現數】[註]

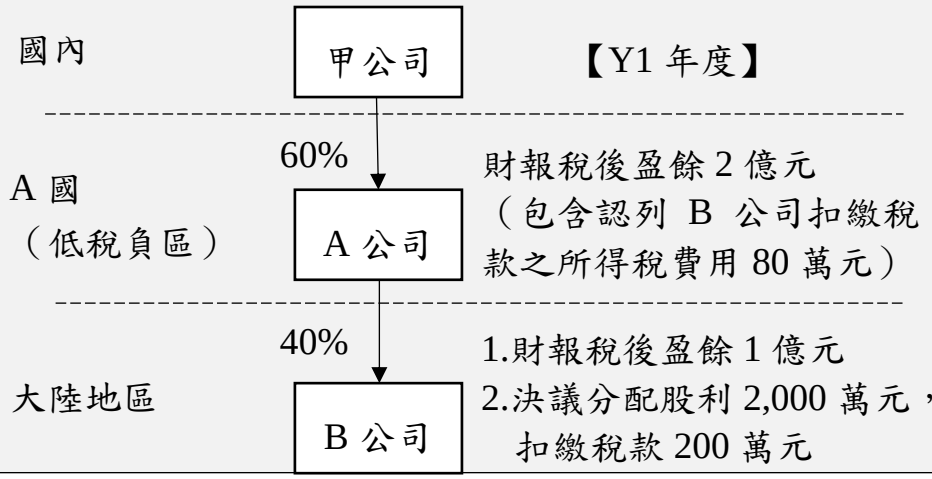
〔（B 公司決議分配股利 2,000 萬元－B 國已繳納之股利扣繳稅款 200 萬元）×分配日 A 公司持有 B 公司股權比率 40%〕

＝2 億元－3,920 萬元＋720 萬元＝16,800 萬元

註：如屬 B 公司於 112 年 1 月 1 日至 113 年 3 月 31 日決議分配 111 年度及以前年度盈餘，經甲公司提示相關證明文件，免列 CFC A 公司當年度盈餘之加計項目。

（五）釋例 3：CFC 之轉投資事業位在大陸地區

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 60%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於大陸地區 B 公司 40%股權。
2. CFC A 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 2 億元，其中包含認列獲配 B 公司股利扣繳稅款之所得稅費用 80 萬元。
3. B 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 1 億元，Y1 年度決議分配股利 2,000 萬元，扣繳稅率為 10%。



說明：

甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 2 億元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘 1 億元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 40%－CFC 認列相關所得稅費用 80 萬元）

＋【源自非低稅負區事業之投資損益已實現數】[註]

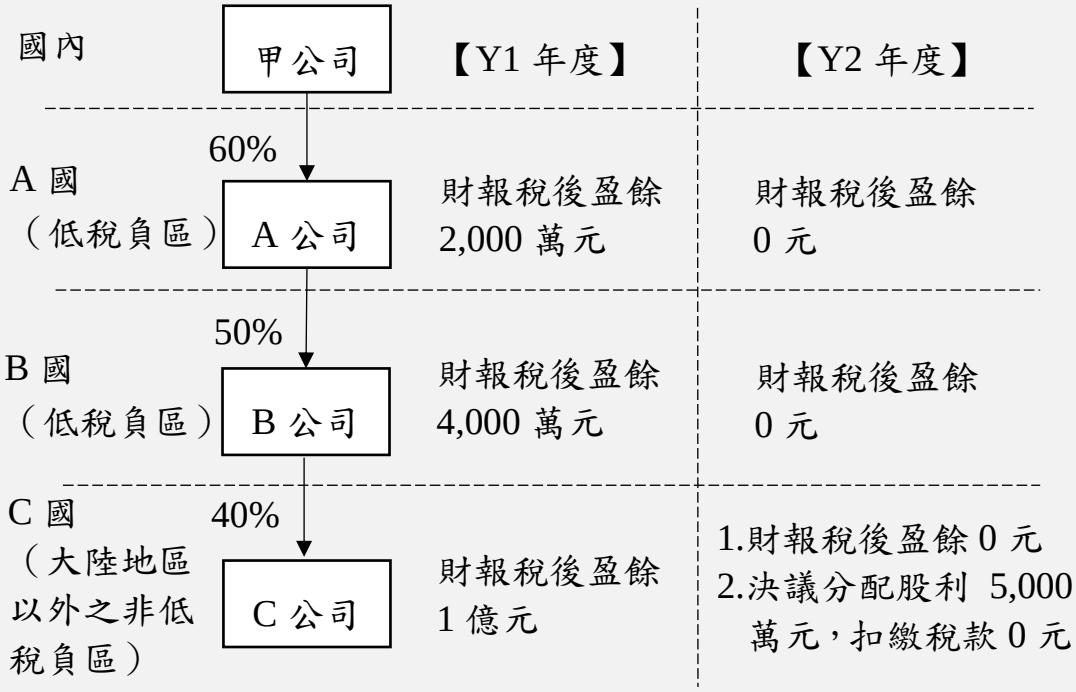
（B 公司決議分配股利 2,000 萬元×分配日 A 公司持有 B 公司股權比率 40%）

＝2 億元－3,920 萬元＋800 萬元＝16,880 萬元

註：如屬 B 公司於 112 年 1 月 1 日至 113 年 3 月 31 日決議分配 111 年度及以前年度盈餘，經甲公司提示相關證明文件，免列 CFC A 公司當年度盈餘之加計項目。

（六）釋例 4：多層投資架構且有投資收益

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 60%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於 B 國（低稅負區）B 公司 50%股權，B 公司持有位於 C 國（大陸地區以外之非低稅負區）C 公司 40%股權。
2. C 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 1 億元及 0 元，Y2 年度決議分配股利 5,000 萬元予 B 公司，扣繳稅率為 0%。
3. CFC 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 年度財務報表稅後盈餘均為 0 元。



說明：

1、Y1 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 2,000 萬元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（C 公司財報稅後盈餘 1 億元×A 公司持有 C 公司股權加權平均比率 50%×40%）

＝0 元

2、Y2 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 0 元

＋【源自非低稅負區事業之投資損益已實現數】[註]

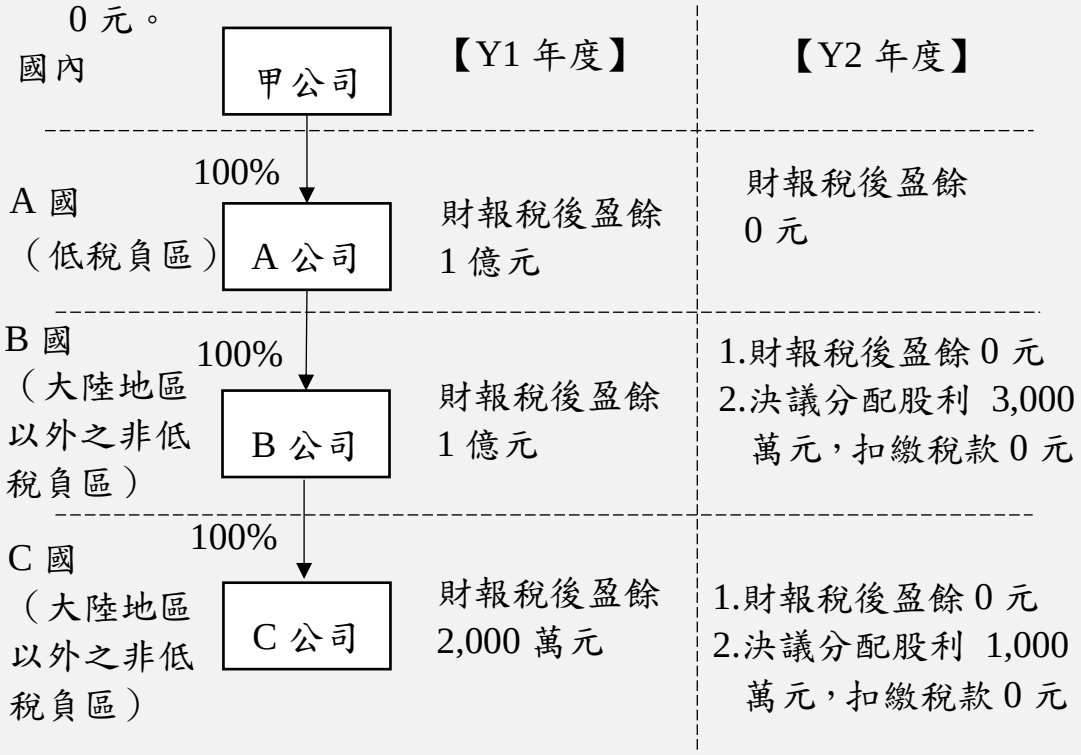
（C 公司決議分配股利 5,000 萬元×A 公司持有 C 公司股權比率 50%×40%）

＝1,000 萬元

註：如屬 C 公司於 112 年 1 月 1 日至 113 年 3 月 31 日決議分配 111 年度及以前年度盈餘，經甲公司提示相關證明文件，免列 CFC A 公司當年度盈餘之加計項目。

（七）釋例 5：CFC 之多層轉投資事業均位在非低稅負區

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 100%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 100%股權，B 公司持有位於 C 國（大陸地區以外之非低稅負區）C 公司 100%股權。
2. C 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 2,000 萬元及 0 元，Y2 年度決議分配股利 1,000 萬元予 B 公司，扣繳稅率為 0%。
3. B 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 1 億元及 0 元，Y2 年度決議分配股利 3,000 萬元予 A 公司，扣繳稅率為 0%。
4. CFC A 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 1 億元及 0 元。



說明：

1、Y1 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 1 億元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘 1 億元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%）

＝0 元

2、Y2 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 0 元

＋【源自非低稅負區事業之投資損益已實現數】[註]

（B 公司決議分配股利 3,000 萬元×A 公司持有 B 公司股權比率 100%）

＝3,000 萬元

註：如屬 B 公司於 112 年 1 月 1 日至 113 年 3 月 31 日決議分配 111 年度及以前年度盈餘，經甲公司提示相關證明文件，免列 CFC A 公司當年度盈餘之加計項目。

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？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）本辦法第 6 條第 1 項規定，CFC 當年度盈餘應依中華民國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利及稅後淨利以外項目計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）本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。

二十八、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？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）依本辦法第 6 條第 1 項第 3 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。非低稅負區轉投資事業決議盈餘分配數之權責發生年度在 112 年以後者，均應計入 CFC 當年度盈餘，但非低稅負區轉投資事業於 **113 年 3 月 31 日以前決議分配 111 年度及以前年度盈餘**，且營利事業於所得稅結算申報期限內，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計入 CFC 當年度盈餘。

（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。

二十九、本辦法第 6 條第 1 項第 3 款所稱「轉投資事業決議盈餘分配數」，有包含盈餘轉增資（股票股利）嗎？

答：外國公司經股東同意或股東會決議分配盈餘並以該盈餘增資發行新股，因其具盈餘分配性質，營利事業取得上開股票股利，應計算其投資收益，爰本辦法第 6 條第 1 項第 3 款規定之「轉投資事業決議盈餘分配數」包含轉投資事業決議分配盈餘並以該盈餘增資發行新股之情形。

三十、　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？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）依本辦法第 6 條第 1 項第 3 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；被投資之事業發生虧損，但投資事業原出資額並未折減者，不予認定投資損失已實現數。

（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。

三十一、若 CFC 之轉投資事業位在低稅負區，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？

答：本辦法第 6 條規定，CFC 當年度盈餘之排除項目係以轉投資事業所在國家是否屬非低稅負區，尚不論該轉投資事業是否具實質營運活動。

三十二、「源自處分非低稅負區事業之調整數」如何計算？（113 年 4 月增訂）

答：

（一）計算公式如下：

1、CFC 直接持有非低稅負區事業股權【詳釋例 1】

CFC 於處分日[註3]認列非低稅負區事業之帳面價值[註1]

－原始取得成本[註2]

－相關所得稅費用＋相關所得稅利益

2、CFC 透過低稅負區轉投資事業持有非低稅負區事業股權【詳釋例 2】

（低稅負區轉投資事業於處分日認列非低稅負區事業之帳面價值－原始取得成本[註2]）

×處分日[註3]CFC 持有該低稅負區轉投資事業股權之比率

－相關所得稅費用＋相關所得稅利益

註 1：帳面價值包含採權益法認列之投資損益

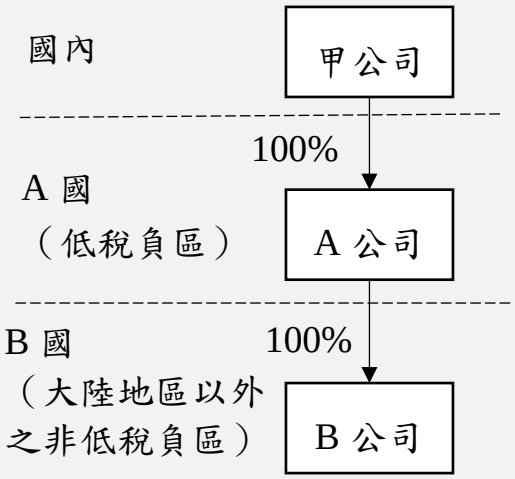
註 2：CFC 或低稅負區轉投資事業於 111 年度及以前年度取得非低稅負區轉投資事業股權者，原始取得成本為「111 年度決算日 CFC 或低稅負區轉投資事業認列該非低稅負區轉投資事業股權之帳面價值」。

註 3：處分日請依中華民國認可財務會計準則認定之。

(二)CFC 透過低稅負區轉投資事業多層次間接持有非低稅負區轉投資事業，該 CFC 或中間層低稅負區轉投資事業處分其次一層低稅負區轉投資事業時，應比照第（一）點規定計算調整數。**【詳釋例 3】**

（三）釋例 1：CFC 直接處分非低稅負區股權

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 100%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司於 Y1 年 1 月 1 日以 3 億元取得位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 100%股權。



2. B 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 2 億元及 0 元。
3. CFC A 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 2 億元；Y2 年 1 月 1 日以 6 億元出售 B 公司 100%股權，Y2 年財報稅後盈餘為 1 億元。

說明：

【財務會計處理】

事件	A 公司		B 公司財報稅後盈餘
	帳上認列 B 公司股權帳面價值	財報稅後盈餘	
Y1.1.1 A 公司以 3 億元取得 B 公司 100%股權	3 億元	-	-
Y1.12.31	5 億元[註1]	2 億元	2 億元
Y2.1.1 **A 公司以 6 億元出售 B 公司 100%股權**	5 億元	認列處分利益 1 億元[註2]	-
Y2.12.31	0 元	1 億元	-

註 1：5 億元＝Y1.1.1 A 公司認列 B 公司帳面價值 3 億元＋B 公司財報稅後盈餘 2 億元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%。

註 2：處分利益 1 億元＝處分收入 6 億元－處分日 A 公司認列 B 公司帳面價值 5 億元。

【稅務申報】

1、Y1 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 2 億元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘 2 億元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%）

＝0 元

2、Y2 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 1 億元

＋【源自處分非低稅負區事業之調整數】

〔（A 公司於處分日 Y2.1.1 認列 B 公司帳面價值 5 億元

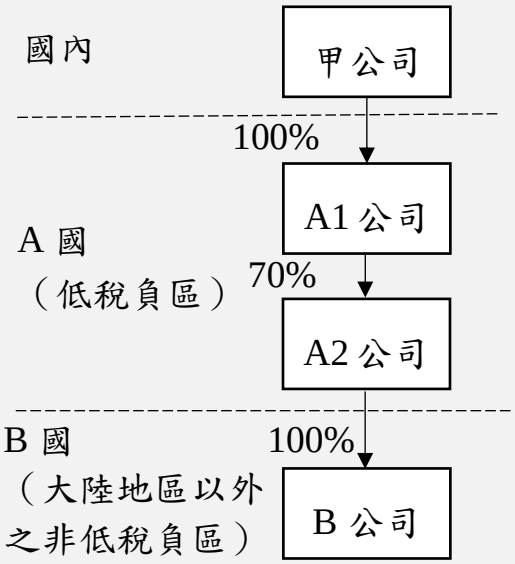
－A 公司原始取得 B 公司成本 3 億元）

×處分日 A 公司持有 B 公司股權比率 100%〕

＝3 億元

（四）釋例 2：CFC 透過低稅負區事業處分非低稅負區股權

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A1 公司 100%股權，A1 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A1 公司持有同位於 A 國 A2 公司 70%股權，A2 公司於 Y1 年 1 月 1 日以 3 億元取得位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 100%股權。



2. B 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 2 億元及 0 元。
3. A2 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 2 億元；Y2 年 1 月 1 日以 6 億元出售 B 公司 100%股權，Y2 年財報稅後盈餘為 1 億元。
4. CFC A1 公司 Y1 年及 Y2 年財報稅後盈餘分別為 1.4 億元及 0.7 億元。

說明：

【財務會計處理】

事件	A1 公司財報稅後盈餘	A2 公司		B 公司財報稅後盈餘
		帳上認列 B 公司股權帳面價值	財報稅後盈餘	
Y1.1.1 A2 公司以 3 億元取得 B 公司 100%股權	-	3 億元	-	-
Y1.12.31	1.4 億元	5 億元[註1]	2 億元	2 億元
Y2.1.1 **A2 公司以 6 億元出售 B 公司 100%股權**	-	5 億元	認列處分利益 1 億元[註2]	-
Y2.12.31	0.7 億元	0 元	1 億元	0 元

註 1：5 億元＝Y1.1.1 A2 公司認列 B 公司帳面價值 3 億元＋B 公司財報稅後盈餘 2 億元×A2 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%。

註 2：處分利益 1 億元＝處分收入 6 億元－處分日 A2 公司認列 B 公司帳面價值 5 億元。

【稅務申報】

1、Y1 年度，甲公司計算 CFC（A1 公司）當年度盈餘

＝A1 公司財報稅後盈餘 1.4 億元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘 2 億元×A1 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%×70%）

＝0 元

2、Y2 年度，甲公司計算 CFC（A1 公司）當年度盈餘

＝A1 公司財報稅後盈餘 0.7 億元

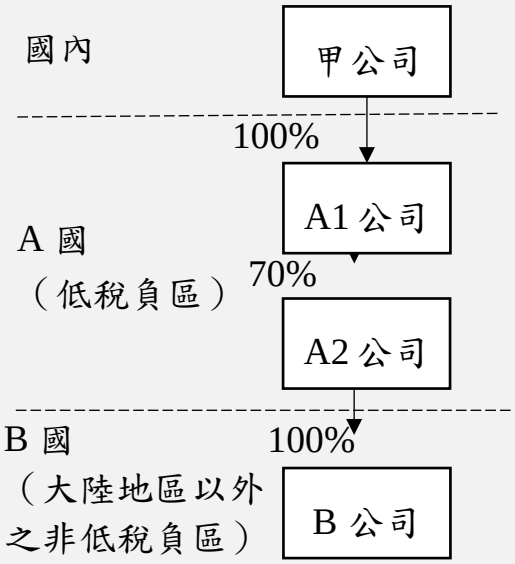
＋【源自處分非低稅負區事業之調整數】

〔（A2 公司於處分日 Y2.1.1 認列 B 公司帳面價值 5 億元－A2 公司原始取得 B 公司成本 3 億元）×處分日 A1 公司持有 A2 公司股權比率 70%〕

＝2.1.億元

（五）釋例 3：透過處分低稅負區事業股權移轉非低稅負區股權

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A1 公司 100%股權，A1 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A1 公司於 Y1 年 1 月 1 日以 2 億元取得同位於 A 國 A2 公司 70%股權，A2 公司於 Y1 年 1 月 1 日以 3 億元取得位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 100%股權。



2. B 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 2 億元及 0 元。
3. A2 公司 Y1 年度及 Y2 年財報稅後盈餘分別為 2 億元及 0 元。
4. CFC A1 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為 1.4 億元；Y2 年 1 月 1 日以 5.4 億元出售 A2 公司 70%股權，Y2 年財報稅後盈餘為 2 億元。

說明：

【財務會計處理】

事件	A1 公司		A2 公司		B 公司
	帳上認列 A2 公司股權帳面價值	財報稅後盈餘	帳上認列 B 公司股權帳面價值	財報稅後盈餘	財報稅後盈餘
Y1.1.1 ● A1 公司以 2 億元取得 A2 公司 70%股權 ● A2 公司以 3 億元取得 B 公司 100%股權	2 億元	-	3 億元	-	-
Y1.12.31	3.4 億元[註 2]	1.4 億元	5 億元[註 1]	2 億元	2 億元
Y2.1.1 **A1 公司以 5.4 億元出售 A2 公司 70%股權**	3.4 億元	認列處分利益 2 億元[註 3]	5 億元	-	-
Y2.12.31	0 元	2 億元	5 億元	0 元	0 元

註 1：5 億元＝Y1.1.1 A2 公司認列 B 公司帳面價值 3 億元＋B 公司財報稅後盈餘 2 億元×A2 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%。

註 2：3.4 億元＝Y1.1.1 A1 公司認列 A2 公司帳面價值 2 億元＋A2 公司財報稅後盈餘 2 億元×A1 公司持有 A2 公司股權加權平均比率 70%。

註 3：A1 公司處分利益 2 億元＝處分收入 5.4 億元－處分日 A1 公司認列 A2 公司帳面價值 3.4 億元。

【稅務申報】

1、Y1 年度，甲公司計算 CFC（A1 公司）當年度盈餘

＝A1 公司財報稅後盈餘 1.4 億元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘 2 億元×A1 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%×70%）

＝0 元

2、Y2 年度，甲公司計算 CFC（A1 公司）當年度盈餘

＝A1 公司財報稅後盈餘 2 億元

＋【源自處分非低稅負區事業之調整數】

〔（A2 公司於處分日 Y2.1.1 認列 B 公司帳面價值 5 億元

－A2 公司原始取得 B 公司成本 3 億元）

×處分日 A1 公司持有 A2 公司股權比率 70%〕

＝3.4 億元

三十三、當「源自處分非低稅負區事業之調整數」與 CFC 當年度盈餘基準或其他調整項有重複計算之情形，應如何處理？（113 年 4 月增訂）

答：「源自處分非低稅負區事業之調整數」如已包含於當年度或以前年度依本辦法第 6 條第 1 項第 1 款規定之當年度盈餘計算基準、同項第 2 款至第 4 款規定計算之數額，致重複計入者，應予排除；致重複減除者，應予計入。

三十四、「FVPL 調節項」如何計算？（113 年 4 月增訂）

答：

（一）營利事業辦理所得稅申報時，得選擇依本辦法第 7 條規定自 CFC 當年度盈餘中減除 FVPL 公允價值變動數，俟 CFC 將 FVPL 出售或重分類為按攤銷後成本衡量或透過其他綜合損益按公允價值衡量時，再予以加回。欲選擇按「FVPL 調節項」將評價損益遞延者，應符合下列規定，且原則一經選擇使用「FVPL 調節項」，不得變更【詳第三十五題】。

1.適用範圍	營利事業全部直接持有股權之 CFC 所持有之全部 FVPL
2.申報時應檢附文件	(1) 營利事業及其關係人之結構圖、年度決算日持有股權及比率 (2) 經會計師查核簽證之 CFC 財務報表，或其他足資證明 CFC 財務報表真實性並經稽徵機關確認之文據 (3) CFC 前 10 年虧損扣除表 (4) 認列 CFC 投資收益表
3.調查時應提供	會計師查核 CFC 持有、衡量及處分 FVPL 之查核報告 (1) 持有：包含數量及原始取得成本 (2) 衡量：包含當年度未實現評價損益及其歷年累計數 (3) 處分：包含處分價格、處分日之帳面價值

（二）FVPL 調節項

＝－FVPL 公允價值變動數＋處分/重分類 FVPL 調整數

細項	計算式
FVPL 公允價值變動數	FVPL 公允價值變動所產生之利益 －FVPL 因公允價值變動所產生之損失
處分 FVPL 調整數	處分日帳面價值－原始取得成本[註]
重分類 FVPL 調整數	重分類日公允價值－原始取得成本[註]

註：FVPL 原始取得成本

1. 以選擇適用「FVPL 調節項」調節 CFC 當年度盈餘之年度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。
2. 應採用所得稅法施行細則第 46 條規定之計算方式（如：個別辨認法、先進先出法、加權平均法、移動平均法），但一經擇定，於該 FVPL 全部處分前，不得改採其他成本認定方式。

三十五、如選擇按「FVPL 調節項」將評價損益遞延者，經查不符合適用規定或未連續採用「FVPL 調節項」調節者，有什麼影響？（113 年 4 月增訂）

答：自不符合適用要件或未採用「FVPL 調節項」調節 CFC 當年度盈餘之年度起 10 年內不得按「FVPL 調節項」將評價損益遞延，且應將 CFC 以前年度依「FVPL 調節項」調節之損益累積至該年度決算日金額，計入同年度 CFC 當年度盈餘。

三十六、若 CFC 及其轉投資事業之財務報表數據以外國貨幣作為表達貨幣，應如何計算 CFC 當年度盈餘？（113 年 4 月增訂）

答：

（一）當年度盈餘各組成項目如以外國貨幣記帳或繳納

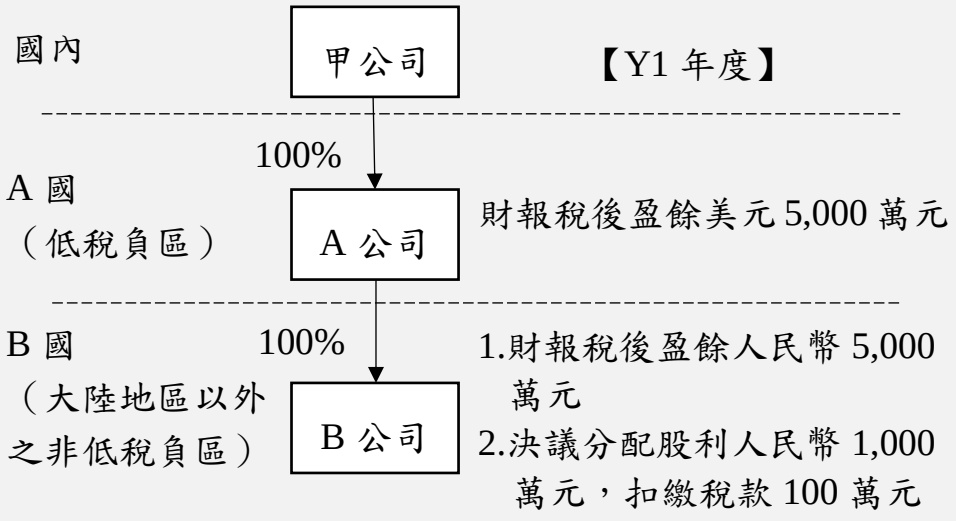
應按當年度臺灣銀行每月末日之牌告外幣收盤即期買入匯率（如無該匯率，以現金買入匯率）計算之年度平均匯率（以四捨五入計算至小數點以下第五位）換算為新臺幣。

（二）前開外國貨幣如無臺灣銀行牌告外幣

應以 CFC 主要往來銀行每月末日之牌告外幣收盤即期買入匯率（如無該匯率，以現金買入匯率）折算為臺灣銀行牌告之任一外幣金額，再依前點規定辦理。

（三）**釋例：匯率換算**

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 100%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 100%股權。
2. A 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為美元 5,000 萬元。
3. B 公司 Y1 年度財報稅後盈餘為人民幣 5,000 萬元，Y1 年度決議分配股利人民幣 1,000 萬元，扣繳稅率為 10%。



說明：

1、 假設依本辦法第 6 條第 4 項規定，美元換算新臺幣匯率為 31，人民幣換算為新臺幣匯率 4.4。

2、 甲公司計算 CFC 當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘美元 5,000 萬元×美元換算新臺幣 31

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘人民幣 5,000 萬元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%×人民幣換算新臺幣 4.4）

＋【源自非低稅負區事業之投資損益已實現數】[註]

〔（B 公司決議分配股利人民幣 1,000 萬元－B 國已繳納之股利扣繳稅款人民幣 100 萬元）×分配日 A 公司持有 B 公司股權比率 100%×人民幣換算新臺幣 4.4〕

＝新臺幣（155,000 萬元－22,000 萬元＋3,960 萬元）

＝新臺幣 136,960 萬元

註：如屬 B 公司於 112 年 1 月 1 日至 113 年 3 月 31 日分配 111 年度及以前年度盈餘，經甲公司提示相關證明文件，免列 CFC A 公司當年度盈餘之加計項目。

伍、計算 CFC 投資收益

三十七、營利事業如何計算 CFC 投資收益？

答：依本辦法第 8 條第 1 項及第 2 項規定，營利事業計算 CFC 投資收益之計算公式如下：

營利事業認列 CFC 投資收益 ＝

（CFC 當年度盈餘【詳第二十六題】

－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【詳第三十九題】）

×直接持有比率×持有期間【詳第三十八題】

註：間接持股部分無須計算 CFC 投資收益。

三十八、營利事業認列 CFC 投資收益，其持有比率及持有期間應如何計算？（113 年 4 月修訂）

答： 依本辦法第 8 條第 1 項及第 2 項規定，CFC 之投資收益應按營利事業直接持有該 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，應以其實際持有 CFC 股份或出資額占該 CFC 已發行股份總數或資本總額比率，按持有期間加權平均計算之。

三十九、營利事業如何認列 CFC 虧損扣除？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）基於租稅公平，CFC 之盈餘須列入課稅，其有虧損亦得減除，故自符合 CFC 當年度起，營利事業應依本辦法第 10 條第 1 項第 1 款至第 4 款規定，於所得稅法第 71 條第 1 項規定期限內，辦理所得稅結算申報時，依限檢附或提供文件，並依同辦法第 6 條及第 7 條規定計算 CFC 各期虧損，依規定格式填報及經該營利事業所在地稽徵機關核定者，始得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。另應注意的是：

1、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。

2、CFC 當年度盈餘符合本辦法第 5 條第 1 項豁免規定免依本辦法第 8 條第 1 項規定認列投資收益者，其以前年度核定之各期虧損仍應自該 CFC 當年度盈餘中扣除。

3、CFC 辦理減資彌補經核定之虧損時，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。

（二）**釋例 1：虧損依序扣除**

假設營利事業 100%持有一家 CFC 股權 3 年，第 1 年及第 2 年該 CFC 經核定之虧損分別為 100 萬元及 300 萬元，第 3 年該 CFC 當年度盈餘為 1,500 萬元，營利事業依本辦法計算歸課所得時，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 萬元按直接持有比率 100%認列投資收益 1,100 萬元，計入當年度所得額課稅。

（三）**釋例 2：CFC 符合豁免規定**

營利事業 100%持有一家 CFC 股權 3 年，第 1 年及第 2 年該 CFC 經核定之虧損分別為 100 萬元及 300 萬元，第 3 年該 CFC 當年度盈餘為 400 萬元。雖第 3 年 CFC 當年度盈餘在 700 萬元以下免依本辦法第 8 條第 1 項規定認列投資收益課稅，第 1 年及第 2 年之各期虧損，倘經稽徵機關核定，仍應自該 CFC 第 3 年度盈餘中扣除，故截至第 3 年度止以前年度之虧損合計數為 0 元（＝400 萬元－100 萬元－300 萬元）。

（四）**釋例 3：減資彌補虧損**

營利事業 100%持有一家 CFC 股權 3 年，第 1 年及第 2 年經核定之虧損分別為 120 萬元及 300 萬元，第 3 年該 CFC 當年度盈餘為 0 元並辦理減資彌補虧損 200 萬元，故第 3 年減資彌補第 1 年虧損 120 萬元及第 2 年虧損 80 萬元，故截至第 3 年度止未扣除虧損餘額為 220 萬元（＝－120 萬元－300 萬元＋200 萬元）。

四十、 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？

答：營利事業 CFC 制度自 112 年度施行， CFC 當年度盈餘之權責發生年度於 111 年度（含）以前者，不予追溯適用營利事業 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 年度（含）以後發生之盈餘。

四十一、營利事業得否自行選擇認列符合豁免規定 CFC 之投資收益？（113 年 4 月增訂）

答：依所得稅法第 43 條之 3 第 1 項規定，免認列符合豁免規定之 CFC 投資收益，爰營利事業不得自行選擇將符合豁免規定 CFC 之投資收益計入所得額。

陸、避免重複課稅

四十二、營利事業如依 CFC 制度認列 CFC 投資收益，課徵營利事業所得稅，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？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）依本辦法第 9 條第 1 項規定，營利事業於實際獲配各 CFC 股利或盈餘時，其已依本辦法第 8 條規定認列投資收益並計入當年度所得額課稅部分，不計入獲配年度所得額課稅；超過部分，應計入獲配年度所得額課稅。

（二）釋例

營利事業甲公司持有 A 公司 100%股權，且 A 公司為甲公司之 CFC，Y1 年度甲公司依本辦法第 8 條規定認列 A 公司之 CFC 投資收益，併計當年度所得課稅之金額為 800 萬元。A 公司於 Y2 年度分配股利 1,000 萬元（屬 Y1 年度之盈餘 800 萬元），甲公司獲配該 1,000 萬元股利，其中 800 萬元因已於 Y1 年度依規定認列 CFC 投資收益課稅，故不再重複計入獲配年度（Y2 年度）所得額課稅；超過部分 200 萬元仍應計入獲配年度所得額課稅。

四十三、CFC 提列法定盈餘公積或限制分配項目，若以外國貨幣提列，應如何換算為新臺幣？（113 年 4 月增訂）

答：CFC 依其所在國家或地區法律規定提列法定盈餘公積或限制分配項目，若以外國貨幣提列，得參據本辦法第 6 條第 4 項規定，按 CFC 當年度盈餘所屬年度之臺灣銀行每月末日之牌告外幣收盤即時買入匯率（如無該匯率，以現金買入匯率）計算之年度平均匯率（以四捨五入計算至小數點以下第五位）換算為新臺幣。

四十四、所認列投資收益與實際獲配股利或盈餘時因匯率不同產生之差異數應如何處理？（113 年 4 月增訂）

答：

（一）營利事業實際獲配股利或盈餘時，已依 CFC 制度認列投資收益計入當年度所得額部分，因實際獲配日與依本辦法第 6 條及第 7 條規定計算 CFC 當年度盈餘之匯率不同所產生之差異數，應列為該營利事業獲配年度兌換損益，免調整更正依本辦法規定認列該投資收益年度之損益。

（二）釋例

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 100%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 100%股權。
2. A 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為美元 400 萬元及美元 500 萬元；Y3 年 1 月 1 日決議分配股利美元 900 萬元（其中 400 萬元屬 Y1 年度盈餘，500 萬元屬 Y2 年度盈餘）予甲公司，扣繳稅率為 0%，該日美元換算新臺幣匯率為 32。
3. B 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為人民幣 800 萬元及人民幣 1,000 萬元，Y2 年度決議分配股利人民幣 800 萬元（源於 B 公司之 Y1 年財報稅後盈餘），扣繳稅率為 10%。
4. 假設依本辦法第 6 條第 4 項規定，Y1 年及 Y2 年美元換算新臺幣匯率分別為 31 及 33，人民幣換算為新臺幣匯率分別為 4.4 及 4.6。

		【Y1 年度】	【Y2 年度】	【Y3 年度】
國內	甲公司			
A 國（低稅負區）	100% ↓ A 公司	財報稅後盈餘美元 400 萬元	財報稅後盈餘美元 500 萬元	決議分配股利美元 900 萬元
B 國（大陸地區以外之非低稅負區）	100% ↓ B 公司	財報稅後盈餘人民幣 800 萬元	1.財報稅後盈餘人民幣 1,000 萬元 2.決議分配股利人民幣 800 萬元元，扣繳稅款 80 萬元	

說明：

1、 Y1 年度

（1）甲公司計算 CFC 當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘美元 400 萬元×美元換算新臺幣 31

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘人民幣 800 萬元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%×人民幣換算新臺幣 4.4）

＝新臺幣（12,400 萬元－3,520 萬元）

＝新臺幣 8,880 萬元

（2）甲公司認列 A 公司投資收益

＝CFC 當年度盈餘×直接持有比率 × 持有期間

＝新臺幣 8,880 萬元×100%×$\frac{365}{365}$天

＝新臺幣 8,880 萬元

2、Y2 年度

（1）甲公司計算 CFC 當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘美元 500 萬元×美元換算新臺幣 33

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘人民幣 1,000 萬元×A 公司持有 B 公司股權加權平均比率 100%×人民幣換算新臺幣 4.6）

＋【源自非低稅負區事業之投資損益已實現數】[註]

〔（B 公司決議分配股利人民幣 800 萬元－B 國已繳納之股利扣繳稅款人民幣 80 萬元）×分配日 A 公司持有 B 公司股權比率 100%×人民幣換算新臺幣 4.6〕

＝新臺幣（16,500 萬元－4,600 萬元＋3,312 萬元）

＝新臺幣 15,212 萬元

註：如屬 B 公司於 112 年 1 月 1 日至 113 年 3 月 31 日決議分配 111 年度及以前年度盈餘，經甲公司提示相關證明文件，免列 CFC A 公司當年度盈餘之加計項目。

（2）甲公司認列 A 公司投資收益

＝CFC 當年度盈餘×直接持有比率 × 持有期間

＝新臺幣 15,212 萬元×100%×$\frac{365}{365}$天

＝新臺幣 15,212 萬元

3、A 公司於 Y3 年 1 月 1 日決議分配股利美元 900 萬元（其中 400 萬元屬 Y1 年度盈餘，500 萬元屬 Y2 年度盈餘）予甲公司，該日美元換算新臺幣匯率為 32：

（1）甲公司於 Y1 年認列 CFC 投資收益新臺幣 8,880 萬元，以 Y1 年美元換算新臺幣匯率 31 計算為美元 286.45 萬元：

A.**美元 286.45 萬元部分**

Y1 年度已依 CFC 制度認列 CFC 投資收益，不計入 Y3 年度所得額課稅，惟因實際獲配日之美元換算新臺幣之匯率（32）與 Y1 年計算 CFC 當年度盈餘之匯率（31）不同，致產生差異數新臺幣 286.45 萬元【＝美元 286.45 萬元×（32-31）】應列為甲公司 Y3 年度「兌換盈益」。

B.**美元 113.55 萬元（＝美元 400 萬元－美元 286.45 萬元）**

該部分未曾依 CFC 制度課稅，應列為甲公司 Y3 年度投資收益新臺幣 3,633.6 萬元（＝美元 113.55 萬元×32）。

（2）甲公司於 Y2 年認列 CFC 投資收益新臺幣 15,212 萬元，以 Y2 年美元換算新臺幣匯率 33 計算為美元 460.97 萬元：

A.**美元 460.97 萬元部分**

Y2 年度已依 CFC 制度認列 CFC 投資收益，不計入 Y3 年度所得額課稅，惟因實際獲配日之美元換算新臺幣之匯率（32）與 Y2 年計算 CFC 當年度盈餘之匯率（33）不同，

致產生差異數新臺幣 460.97 萬元【＝美元 460.97 萬元×（32-33)】應列為甲公司 Y3 年度「兌換虧損」。

B.**美元 39.03 萬元（＝美元 500 萬元－美元 460.97 萬元）**

該部分未曾依 CFC 制度課稅,應列為甲公司 Y3 年度投資收益新臺幣 1,248.96 萬元（＝美元 39.03 萬元×32）。

四十五、營利事業獲配 CFC 之股利或盈餘，如於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，可否申請扣抵或退稅？

答：依本辦法第 9 條第 3 項規定如下：

（一）營利事業實際獲配各 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,於認列該投資收益年度申報期間屆滿之翌日起 5 年內,得自認列該投資收益年度應納稅額中扣抵，其有溢繳稅額者，得申請退稅。

（二）營利事業實際獲配各 CFC 之股利或盈餘，屬源自大陸地區轉投資事業分配之投資收益,其在大陸地區已繳納之股利或盈餘所得稅及在第三地區已繳納之公司所得稅及股利或盈餘所得稅，於認列該投資收益年度申報期間屆滿之翌日起 5 年內，得自認列該投資收益年度應納稅額中扣抵，其有溢繳稅額者，得申請退稅。

（三）上開扣抵之數，不得超過營利事業因加計該投資收益，而依國內適用稅率計算增加之應納稅額。

四十六、營利事業獲配 CFC 股利或盈餘於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，申請扣抵或退還前因加計 CFC 所得增加繳納之我國所得稅款，是否有年限限制？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）為配合稅捐核課期間及帳簿憑證保存年限，並鼓勵企業儘快將盈餘分配匯回國內進行投資，營利事業依所得稅法第 43 條之 3 第 4 項及本辦法第 9 條第 3 項規定，申請扣抵或退還獲配 CFC 股利或盈餘於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，應於「認列該 CFC 投資收益年度申報期間屆滿之翌日起 5 年內」扣抵或退稅，逾期不得扣抵或退稅。

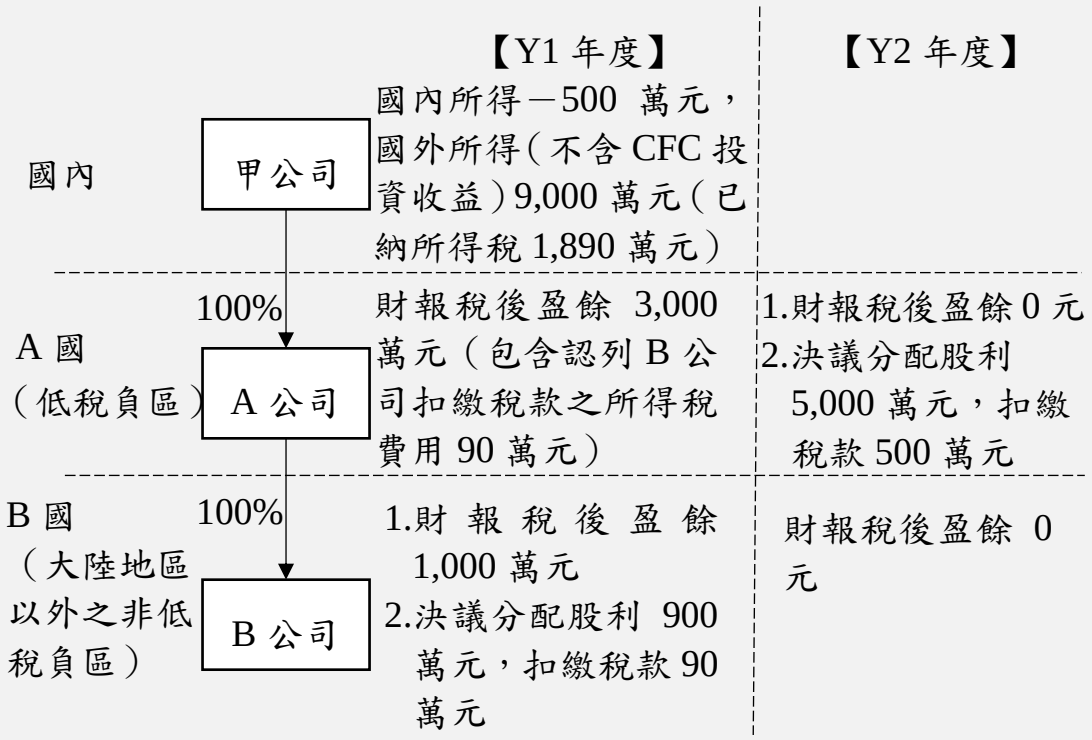
（二）營利事業獲配之股利或盈餘屬大陸地區轉投資事業分配之投資收益，前開得扣抵或退還稅款包含在大陸地區已繳納之股利或盈餘所得稅及在 CFC 所在國家或地區已繳納之公司所得稅及股利或盈餘所得稅。

（三）倘 CFC 之大陸地區轉投資事業於 113 年 3 月 31 日決議分配其 111 年度及以前年度盈餘，且營利事業依 CFC 辦法第 6 條第 1 項第 3 款第 4 目規定，檢具足資證明該盈餘分配之文件，而未將該盈餘計入 CFC 當年度盈餘者，因前開盈餘未曾依 CFC 制度認列投資收益，營利事業應於實際獲配前開盈餘時，計入獲配年度所得額課稅；又該獲配之盈餘在大陸地區已繳納之股利或盈餘所得稅及在 CFC 所在國家或地區已繳納之公司所得稅及股利或盈餘所得稅，得依所得稅法第 3 條及臺灣地區與大陸地區人民關係條例第 24 條規定，於獲配年度應納稅額中扣抵，<u>而非於認列該 CFC 投資收益年度申報期間屆滿之翌日起 5 年內申請扣抵或退還</u>。

四十七、營利事業獲配 CFC 股利或盈餘於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，申請扣抵或退還前因加計 CFC 所得增加繳納之我國所得稅款，扣抵之數如何計算？（113 年 4 月修訂）

答：**釋例－CFC 之轉投資事業位在大陸地區以外之非低稅負區**

1. 甲公司持有位於 A 國（低稅負區）A 公司 100%股權，A 公司為國內甲公司之 CFC（不符合 CFC 制度豁免規定），A 公司持有位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負區）B 公司 100%股權。
2. 甲公司 Y1 年度國內所得為虧損 500 萬元，國外所得（不含 CFC 投資收益）9,000 萬元，該國外所得於所得來源國已納所得稅 1,890 萬元。
3. A 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 3,000 萬元（包含認列獲配 B 公司股利扣繳稅款之所得稅費用 90 萬元）及 0 元；Y2 年度決議分配股利 5,000 萬元（其中屬 Y1 年度已認列 CFC 投資收益為 2,900 萬元，其餘 2,100 萬元屬 CFC 制度施行前發生之盈餘），已納股利所得稅 500 萬元（扣繳稅率為 10%）。
4. B 公司 Y1 年度及 Y2 年度財報稅後盈餘分別為 1,000 萬元及 0 元；另 Y1 年度決議分配股利 900 萬元，已納股利所得稅 90 萬元（扣繳稅率為 10%）。



說明：

1、**Y1 年度**

（1）甲公司計算 CFC 當年度盈餘

＝A 公司財報稅後盈餘 3,000 萬元

－【源自非低稅負區事業之投資損益】

（B 公司財報稅後盈餘 1,000 萬元×A 公司持有 B 公司持股比率 100%－CFC 認列相關所得稅費用 90 萬元）

＋【源自非低稅負區事業之投資損益已實現數】[註]

〔（B 公司決議分配股利 900 萬元－B 國已繳納之股利扣繳稅款 90 萬元）×分配日 A 公司持有 B 公司股權比率 100%〕

＝3,000 萬元－910 萬元＋810 萬元＝2,900 萬元

註：如屬 B 公司於 112 年 1 月 1 日至 113 年 3 月 31 日決議分配 111 年度及以前年度盈餘，經甲公司提示相關證明文件，免列 CFC A 公司當年度盈餘之加計項目。

（2）甲公司應依 CFC 規定認列投資收益

＝CFC 當年度盈餘 × 直接持有比率 × 持有期間

＝2,900 萬元×100%×$\frac{365}{365}$天＝2,900 萬元

（3）甲公司可扣抵之稅額

A.國外所得（含 CFC 投資收益）之稅額扣抵上限

＝甲公司之全部所得依國內適用稅率計算之應納稅額

－甲公司之國內所得依國內適用稅率計算之應納稅額

＝（－500 萬元＋9,000 萬元＋2,900 萬元）×20%－0 元

＝2,280 萬元

B.國外所得當地已納稅額＝1,890 萬元

C.因國外所得之稅額扣抵上限 2,280 萬元＞國外所得當地已納稅額 1,890 萬元，故國外可扣抵稅額＝1,890 萬元

（4）應自行繳納稅額之計算

＝甲公司之全部所得依國內適用稅率計算之應納稅額 2,280 萬元－國外可扣抵稅額 1,890 萬元＝390 萬元

2、甲公司 Y2 年度獲配 A 公司股利，申請更正 Y1 年度之應納稅額

（1）甲公司於 Y2 年度獲配 A 公司股利所得 5,000 萬元，其中屬 Y1 年度已認列 CFC 投資收益為 2,900 萬元，不重複計入獲配（Y2）年度所得額課稅，至該所得於當地已納股利所得稅 290 萬元（=500 萬元×$\frac{2,900\text{ 萬元}}{5,000\text{ 萬元}}$），得重新計算 Y1 年度（即認列 CFC 投資收益年度）國外可扣抵之稅額，如有溢繳稅額，得於 Y1 年度申報期間屆滿之翌日起 5 年內，申請退稅或抵減營利事業所得稅應納稅額，**重新計算 Y1 年度之應納稅額過程說明如下**：

A.國外所得（含 CFC 投資收益）之稅額扣抵上限

＝甲公司之全部所得依國內適用稅率計算之應納稅額

－甲公司之國內所得依國內適用稅率計算之應納稅額

＝（－500 萬元＋9,000 萬元＋2,900 萬元）×20%－0 元

＝2,280 萬元

B.國外所得依所得來源國稅法規定繳納之稅額

＝1,890 萬元＋290 萬元＝2,180 萬元

C.國外所得之稅額扣抵上限 2,280 萬元＞國外所得當地已納稅額 2,180 萬元，故國外可扣抵稅額＝2,180 萬元

D.甲公司 Y1 年度更正後之可退還（抵減）稅額

＝甲公司之全部所得依國內適用稅率計算之應納稅額

－國外可扣抵稅額－自繳稅額

＝2,280 萬元－2,180 萬元－390 萬元＝－290 萬元

（2）至其餘股利所得 2,100 萬元應計入獲配（Y2）年度所得額課稅，該所得之當地已納股利所得稅 210 萬元得扣抵獲配(Y2）年度應納稅額。

四十八、營利事業如出售其 CFC 股份或資本額時，如何計算投資收益及處分損益？（113 年 4 月修訂）

答：

（一）依本辦法第 9 條第 4 項規定，營利事業處分 CFC 股份或資本額時，處分損益依下列規定計算：

1、處分損益＝處分收入－原始取得成本－（處分日已認列該 CFC 投資收益餘額 × 處分比率）

2、處分日已認列該 CFC 投資收益餘額

＝累積至處分日已依規定認列該 CFC 投資收益

－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

－以前各次按處分比率計算 CFC 投資收益餘額減除數

（二）釋例

1、國外 A 公司發行 12,500 股，甲公司持有國外之 A 公司 80% 股份（計 10,000 股、每股成本 1,000 元），A 公司為甲公司之 CFC，A 公司之 Y1 年度盈餘 1,000 萬元；甲公司於 Y2 年 7 月 1 日出售 1,000 股，每股售價 5,000 元，A 公司之 Y2 年度盈餘 700 萬元，甲公司認列其 Y1 年度及 Y2 年度之投資收益及出售股票損益如下：

（1）Y1 年甲公司應認列 CFC 投資收益

＝1,000 萬元×80%＝800 萬元

（2）Y2 年 7 月 1 日出售股票損益

＝處分收入－原始取得成本

－（處分日已認列該 CFC 投資收益餘額 × 處分比率）

＝（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 年甲公司應認列 CFC 投資收益

＝700 萬元×[（10,000 股÷12,500 股×181 天÷365 天）＋（9,000 股÷12,500 股×184 天÷365 天）]

＝532 萬元

2、承上，Y3 年 7 月 1 日 A 公司分配 Y1 年度盈餘 500 萬元予甲公司，甲公司於 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，甲公司認列其 Y3 年度之投資收益及出售股票損益如下：

（1）Y3 年 8 月 1 日出售股票損益

I. 處分日已認列該 CFC 投資收益餘額

＝累積至處分日已依規定認列該 CFC 投資收益

－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

－以前各次按處分比率計算 CFC 投資收益餘額減除數

＝（Y1 年甲公司已認列 CFC 投資收益 800 萬元

＋Y2 年甲公司已認列 CFC 投資收益 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

－以前各次按處分比率計算 CFC 投資收益餘額減除數 800 萬元×（1,000 股÷10,000 股）

＝752 萬元

II. 處分損益＝

處分收入－原始取得成本

－處分日已認列該 CFC 投資收益餘額 × 處分比率

＝（6,000 元×1,000 股）－（1,000 元×1,000 股）－752 萬元×（1,000 股÷9,000 股）＝416 萬元

（2）Y3 年度甲公司應認列 CFC 投資收益

＝900 萬元×

[（9,000 股÷12,500 股×212 天÷365 天）+（8,000 股÷12,500 股×153 天÷365 天）]

＝618 萬元

柒、應提示文據

四十九、營利事業適用所得稅法第 43 條之 3 規定之 CFC 制度，辦理所得稅結算申報時應檢附之文件？是否可以申請延期?（113 年 4 月修訂）

答：依本辦法第 10 條第 1 項規定，營利事業辦理所得稅結算申報時，應檢附下列文件：

（一）營利事業及其關係人之結構圖、年度決算日持有股份或資本額及持有比率。

（二）CFC 財務報表之報導期間應與營利事業依規定辦理結算申報所屬會計期間相同，並經其所在國家或地區或中華民國合格會計師查核簽證。但營利事業有其他文據足資證明 CFC 財務報表之真實性並經營利事業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。營利事業未能依限檢附 CFC 相關文據者，應於所得稅結算申報期間屆滿前敘明理由向稽徵機關申請延期提供[註]，延長之期間最長不得超過 6 個月，並以 1 次為限。

註：營利事業得於營利事業所得稅結算申報書第 B7 頁勾選第 A9 欄之「併同本次申報案件申請延期提示文據」，經稽徵機關核准者，將以公告方式載明申請業經核准，代替核定

函之送達。

（三）CFC 前 10 年虧損扣除表。

（四）認列CFC投資收益表(包含實際獲配CFC股利或盈餘減除數、按處分比率計算之累積至處分日認列 CFC 投資收益餘額減除數)。

（五）營利事業適用本辦法第 9 條第 3 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。但所得來源地為大陸地區者，其納稅憑證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。

（六）CFC 之轉投資事業股東同意書或股東會議事錄。

（七）CFC 之轉投資事業減資彌補虧損、合併、破產或清算證明文件。但大陸地區之證明文件，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。

五十、　營利事業於稽徵機關查核時應備妥之文件？是否可以申請延期?（113 年 4 月修訂）

答：依本辦法第 10 條第 2 項規定，營利事業應備妥下列文件供稽徵機關查核，並於稽徵機關書面調查函送達之日起 1 個月內提示；其未能依限提示者，應於期間屆滿前敘明理由向稽徵機關申請延期，延長之期間最長不得超過 1 個月，並以 1 次為限：

（一）營利事業及其關係人持股變動明細。

（二）非低稅負區轉投資事業財務報表。

（三）CFC 符合本辦法第 5 條第 2 項第 1 款規定之相關證明文件(如：會計師出具意見書、固定營業場所之所有權狀、租賃契約及給付租金之原始憑證、CFC 給付於當地實際經營業務之員工薪資支出原始憑證、CFC 於當地實際經營業務之相關證明文件等)。

（四）選擇適用本辦法第 7 條第 1 項至第 4 項規定計算方式者，應提

示 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（包含數量及原始取得成本）、衡量（包含當年度未實現評價損益及其歷年累計數）及處分（包含處分價格、處分日之帳面價值）金融工具情形之查核報告。

五十一、CFC 如符合豁免規定，營利事業是否仍應申報及檢附 CFC 相關資訊及文件？

答：營利事業辦理營利事業所得稅結算申報時，應依規定格式揭露 CFC 相關資訊，倘 CFC 符合豁免規定，營利事業須檢附 CFC 符合本辦法第 5 條第 1 項豁免規定適用要件之相關文件。

捌、罰則

五十二、營利事業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。

五十三、營利事業漏未申報 CFC 投資收益之罰則？

答：營利事業漏未申報 CFC 之投資收益，應依所得稅法第 110 條第 1 項至第 3 項規定處罰。

玖、其他

五十四、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，以防杜營利事業藉由將 CFC 盈餘保留不分配，規避我國納稅之義務，俾與其他無 CFC 之營利事業負擔同等公平稅負。

五十五、如果營利事業持有 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 盈餘並按所得稅法第 43 條之 3 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，且該盈餘係依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。

五十六、營利事業依所得稅法第 43 條之 3 規定認列之投資收益，是否應列入同法第 67 條規定之暫繳申報範圍，據以計算暫繳稅額？（113 年 4 月增訂）

答：

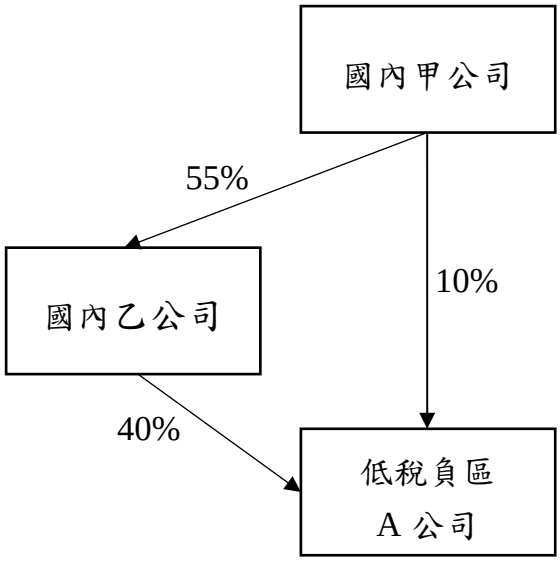
（一）營利事業依所得稅法第 67 條第 1 項規定按上年度結算申報營利事業所得稅應納稅額之 1/2 為暫繳稅額者，其暫繳稅額應包含上年度依營利事業 CFC 制度計算之應納稅額。

（二）另考量營利事業 CFC 制度之各項適用要件及所得計算，係以全年度資料為基礎（如：股權控制比率、豁免條件、CFC 當年度盈餘），尚難於年度中判斷境外關係企業是否係我國營利事業股東控制之 CFC 或計算應認列之 CFC 投資收益，爰財政部 112 年 5 月 18 日台財稅字第 11204543460 號令核釋，營利事業依所得稅法第 67 條第 3 項規定選擇以當年度前 6 個月之營業收入總額計算暫繳稅額者，免依所得稅法第 43 條之 3 規定試算應認列之投資收益。

附件、CFC 股權控制及實質控制認定及關係人認定之釋例

一、釋例 1：營利事業直接及間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率

（一）圖示



（二）說明

甲公司直接持有 A 公司10%股權、乙公司55%股權，乙公司直接持有 A 公司40%股權。

（三）解析

判斷 A 公司是否為甲公司之 CFC？

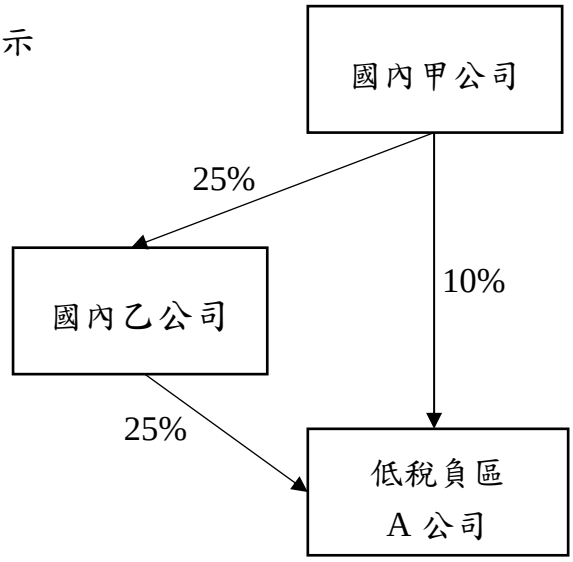
1、 甲公司直接持有 A 公司 10%。

2、 甲公司透過乙公司間接持有 A 公司：因甲公司持有乙公司股權超過 50%，故計算甲公司間接持有 A 公司股權時，應以乙公司持有 A 公司 40%股權計算之。

3、 甲公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 10%＋間接持股 40%＝50% ≧ 50%，故 A 公司屬甲公司之 CFC。

二、釋例 2：營利事業直接及間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率

（一）圖示



（二）說明

甲公司直接持有 A 公司10%股權、乙公司25%股權，乙公司直接持有 A 公司25%股權。

（三）解析

判斷 A 公司是否為甲公司之 CFC？

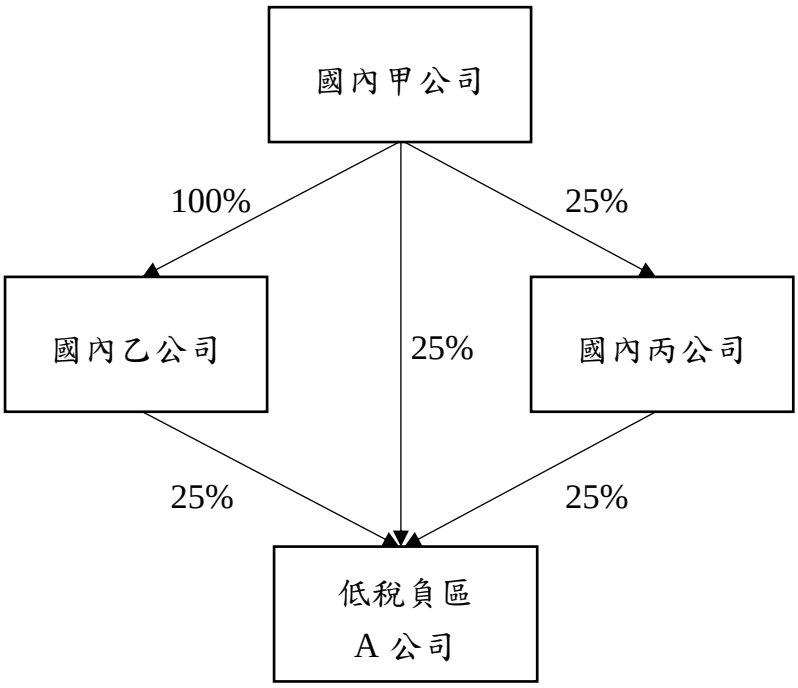
1、 甲公司直接持有 A 公司 10%。

2、 甲公司透過乙公司間接持有 A 公司：因甲公司持有乙公司股權未超過 50%，故計算甲公司間接持有 A 公司股權時，應按關係企業各層持有比率相乘積合併計算，即 25%x25%＝6.25%。

3、 甲公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 10%＋間接持股 6.25%＝16.25% ＜ 50%，故 A 公司非屬甲公司之 CFC。

三、釋例 3：關係企業持有營利事業股份或資本額之比率超過 50%者，該關係企業直接及間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率合併計算

（一）圖示



（二）說明

甲公司直接持有 A 公司、乙公司及丙公司分別為25%、100%及25%股權，乙公司直接持有 A 公司25%股權，丙公司直接持有 A 公司25%股權。

（三）解析

1、判斷 A 公司是否為甲公司之 CFC？

甲公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股25%＋間接持股31.25%【透過關係企業乙公司間接持股25%＋透過關係企業丙公司間接持股6.25%（25%×25%）】＝56.25% ≧ 50%，故 A 公司屬甲公司之 CFC。

2、判斷 A 公司是否為乙公司之 CFC？

（1）乙公司直接持有 A 公司 25%；又甲公司持有乙公司 100%，依據本辦法第 2 條第 3 項第 3 款第 1 目規定，甲

公司直接持有 A 公司 25%股權及透過丙公司間接持有 A 公司 6.25%（25%×25%）股權應合併計算。

（2）乙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 25%＋關係企業甲公司持股 31.25%【直接持股 25%＋間接持股 6.25%】=56.25% ≧ 50%，故 A 公司屬乙公司之 CFC。

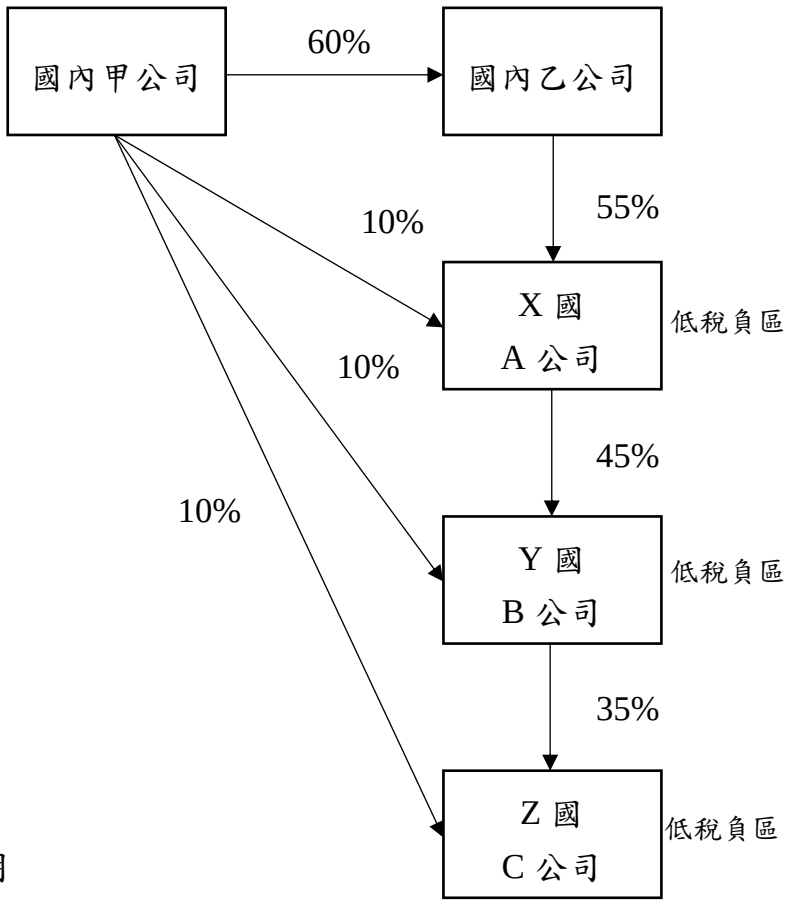
3、判斷 A 公司是否為丙公司之 CFC？

（1）丙公司直接持有 A 公司 25%；又甲公司持有丙公司 25%（未超過 50%），不符合本辦法第 2 條第 3 項第 3 款第 1 目規定，故甲公司直接及間接持有 A 公司股權無須合併計算。

（2）丙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 25% ＜ 50%，故 A 公司非屬丙公司之 CFC。

四、釋例 4：營利事業直接持有並透過關係企業間接持有低稅負區關係企業股份或資本額之比率

（一）圖示



（二）說明

假設 X、Y 及 Z 國均為低稅負區，國內甲公司直接持有國內乙公司股權60%，並直接持有 X 國之 A 公司、Y 國之 B 公司及 Z 國之 C 公司股權均為10%；乙公司持有 A 公司股權55%；A 公司持有 B 公司股權45%；B 公司持有 C 公司股權35%。

（三）解析

1、判斷 A 公司是否為甲公司之 CFC？

甲公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股10%＋間接持股55%＝65% ≧ 50%，故 A 公司屬甲公司之 CFC。

2、判斷 B 公司是否為甲公司之 CFC？

甲公司持有 B 公司之股權比率＝直接持股10%＋間接持股

45%＝55% ≧ 50%，故 B 公司屬甲公司之 CFC。

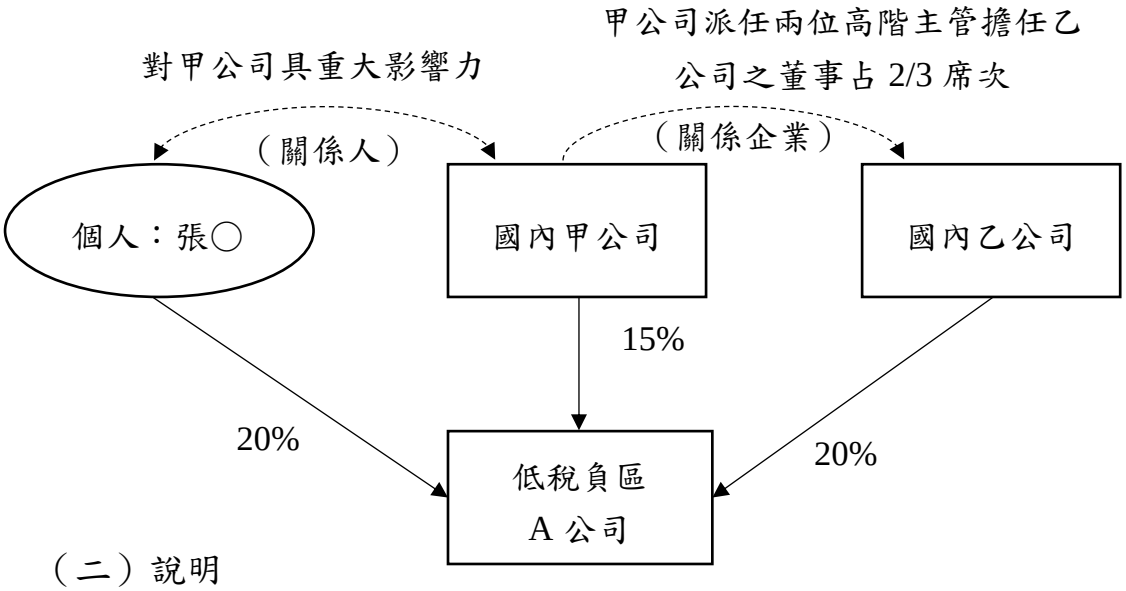
3、判斷 C 公司是否為甲公司之 CFC？

因甲公司持有 A 公司及 B 公司股權比率均超過50%，依據本辦法第2條第3項第2款前段規定，甲公司應將 B 公司對 CFC 持股比率（35%）與其直接持股比率（10%）合併計算：

甲公司持有 C 公司之股權比率＝直接持股10%＋間接持股35%＝45% ＜50%，故 C 公司非屬甲公司之 CFC。

五、釋例 5：營利事業派任於另一營利事業之董事達該另一營利事業董事總席次半數及對營利事業具重大影響力之關係人持股比率

（一）圖示



（二）說明

1、甲公司直接持有 A 公司 15%股權。

2、甲公司透過國內乙公司間接持有 A 公司 20%股權，因甲公司派任於乙公司董事人數，達乙公司董事總席次半數，甲公司與乙公司構成本辦法第 3 條第 2 項第 5 款之關係企業。

3、甲公司透過關係人張○（張○對甲公司有重大影響力）間接持有 A 公司 20%股權。

（三）解析

1、判斷 A 公司是否為甲公司之 CFC？

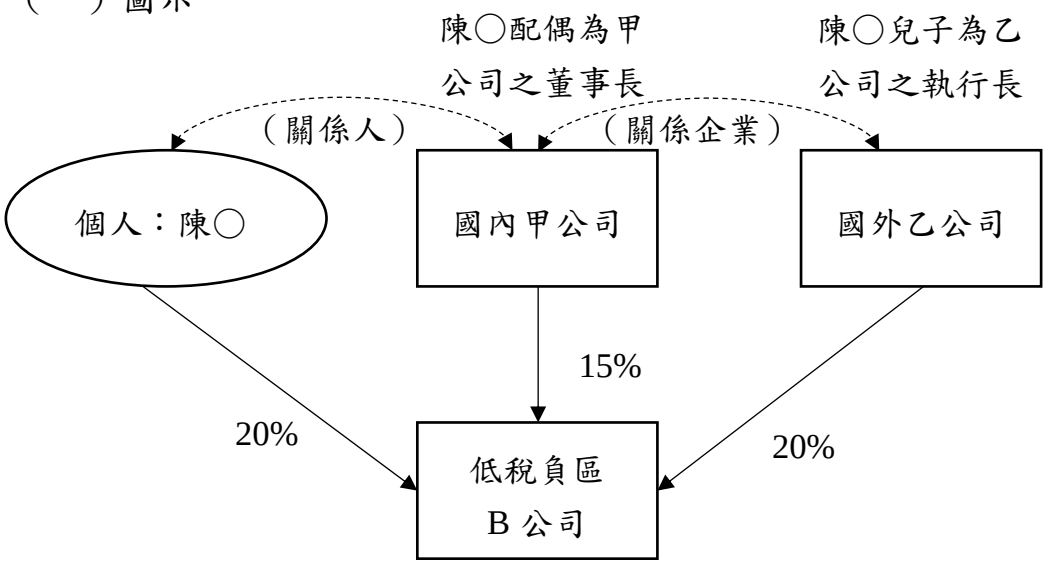
甲公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 15%＋間接持股 40%（透過乙公司持有 20%+透過個人張○持有 20%）＝55% ≧ 50%，故 A 公司屬甲公司之 CFC。

2、判斷 A 公司是否為乙公司之 CFC？

乙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 20%＋間接持股 15%（透過甲公司持有 15%）＝35% < 50%，故 A 公司非屬乙公司之 CFC。

六、釋例 6：營利事業與另一營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係

（一）圖示



（二）說明

1、 甲公司直接持有 B 公司 15%股權。

2、 乙公司持有 B 公司 20%股權，因甲公司之董事長與乙公司之執行長具有二親等以內之關係，甲公司與乙公司構成本辦法第 3 條第 2 項第 6 款之關係企業。

3、 陳〇（甲公司董事長之配偶）持有 B 公司 20%股權，因陳〇為甲公司董事長之配偶，依本辦法第 3 條第 4 項第 4 款規定，陳〇係甲公司關係人。

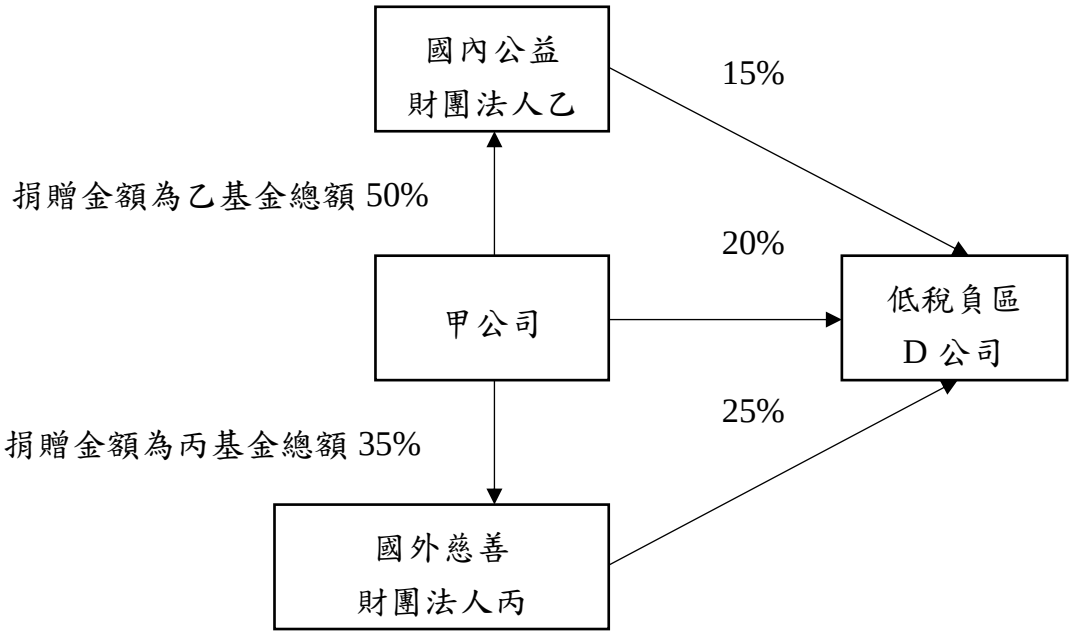
（三）解析

判斷 B 公司是否為甲公司之 CFC？

甲公司持有 B 公司之股權比率＝直接持有15%＋間接持有40%（透過關係企業乙公司持有20%+透過關係人持有20%）＝55% ≧ 50%，故 B 公司屬甲公司之 CFC。

七、釋例 7：受營利事業捐贈金額達平衡表基金總額三分之一之財團法人

（一）圖示



（二）說明

1、 甲公司直接持有 D 公司 20%股權。

2、 財團法人乙及財團法人丙分別持有 D 公司 15%及 25%股權，因乙及丙均為受甲公司捐贈金額達平衡表基金總額 1/3 之財團法人，依本辦法第 3 條第 4 項第 1 款規定，乙及丙均為甲公司關係人。

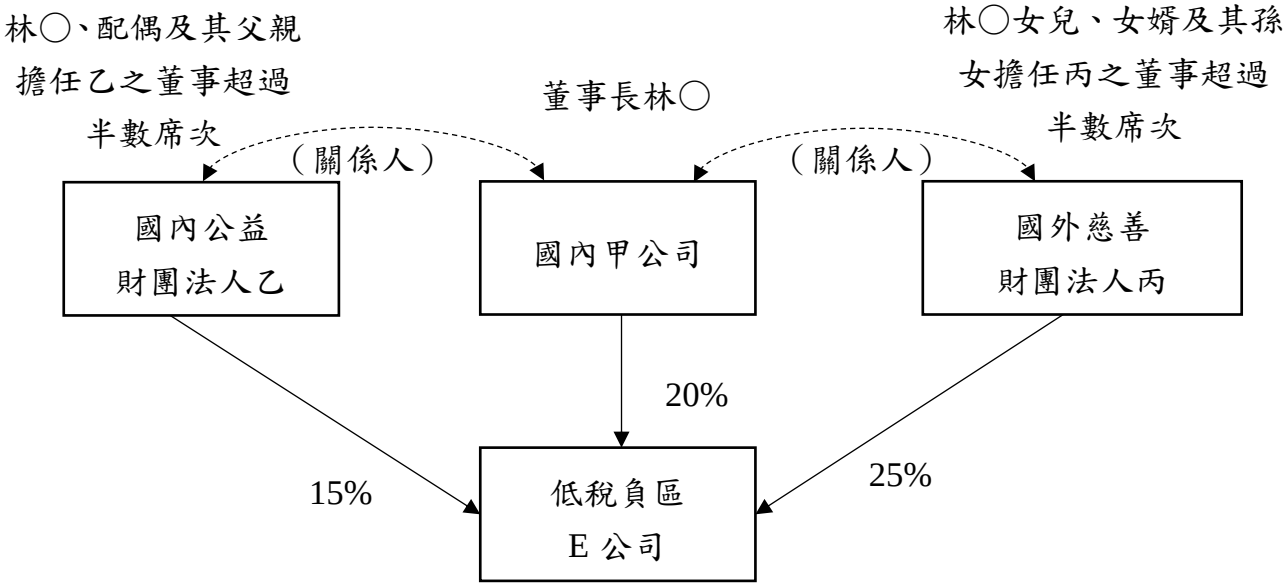
（三）解析

判斷 D 公司是否為甲公司之 CFC？

甲公司持有 D 公司之股權比率＝直接持股20%＋間接持股40%（關係人乙15%及關係人丙25%）＝ 60% ≧ 50%，故 D 公司屬甲公司之 CFC。

八、釋例 8：營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任另一財團法人之董事且達董事總席次半數

（一）圖示



（二）說明

1、 甲公司直接持有 E 公司 20%股權。

2、 財團法人乙及財團法人丙分別持有 E 公司 15%及 25%股權，因甲公司董事長林〇、及其配偶與二親等以內親屬擔任乙及丙之董事，且均已達乙及丙董事總席次半數，依本辦法第 3 條第 4 項第 2 款規定，乙及丙係甲公司關係人。

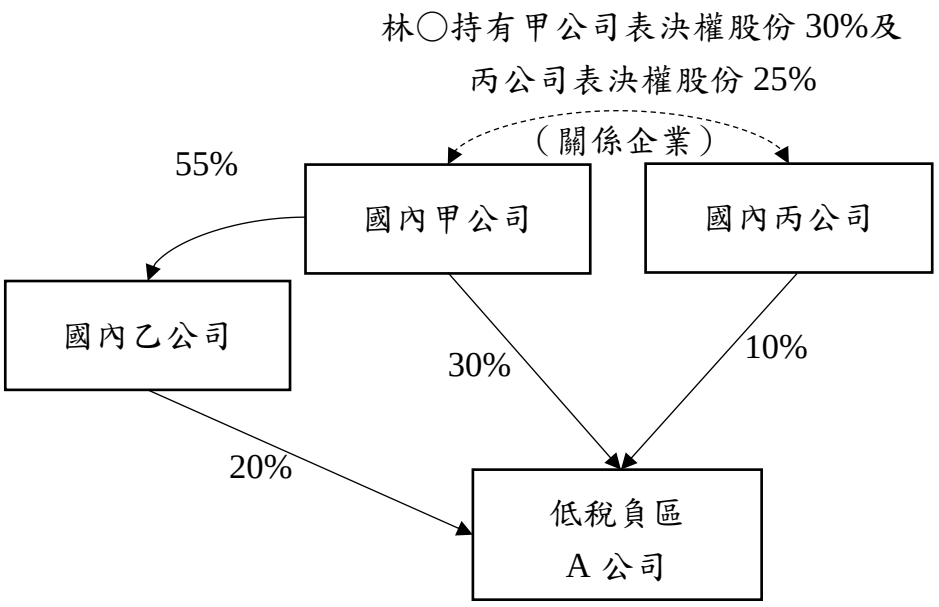
（三）解析

判斷 E 公司是否為甲公司之 CFC？

甲公司持有 E 公司之股權比率＝直接持有20%＋間接持有40%（關係人乙15%及關係人丙25%）＝60% ≧ 50% ，故 E 公司屬甲公司之 CFC。

九、釋例 9：營利事業直接或間接持有或由相同之人持有或控制之已發行有表決權之股份或資本額達 20%之關係企業

（一）圖示



（二）說明

1、甲公司投資國內另一營利事業乙公司 55%股份，甲公司及乙公司構成本辦法第 3 條第 2 項第 1 款之關係企業。

2、另甲公司之個人股東林〇持有甲公司表決權股份 30%、丙公司表決權股份 25%，甲公司及丙公司構成本辦法第 3 條第 2 項第 2 款之關係企業。

3、甲、乙及丙公司在低稅負區共同合資設立外國企業 A 公司，甲、乙及丙公司持有 A 公司股份比率分別為 30%、20%、10%。

（三）解析

1、判斷 A 公司是否為甲公司之 CFC？

甲公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股30%＋透過關係企業乙公司間接持股20%＝50% ≧ 50%，故 A 公司屬甲公司之 CFC。

2、判斷 A 公司是否為乙公司之 CFC？

（1）乙公司直接持有 A 公司 20%；又甲公司持有乙公司 55%，甲公司為乙公司之母公司，依據本辦法第 2 條第 3 項第 3 款第 1 目規定，甲公司直接持有 A 公司 30%股權應合併計算。

（2）乙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 20%＋透過關係企業甲公司間接持股 30%＝50% ≧ 50%，故 A 公司屬乙公司之 CFC。

3、判斷 A 公司是否為丙公司之 CFC？

（1）甲公司及丙公司雖為本辦法第 3 條第 2 項第 2 款之關係企業，但甲公司非丙公司之本辦法第 2 條第 3 項第 3 款之關係人及被利用名義之人，且丙公司未透過甲公司間接持有 CFC 股權，故計算丙公司持有 A 公司之股權比率時，免併計甲公司持股比率。

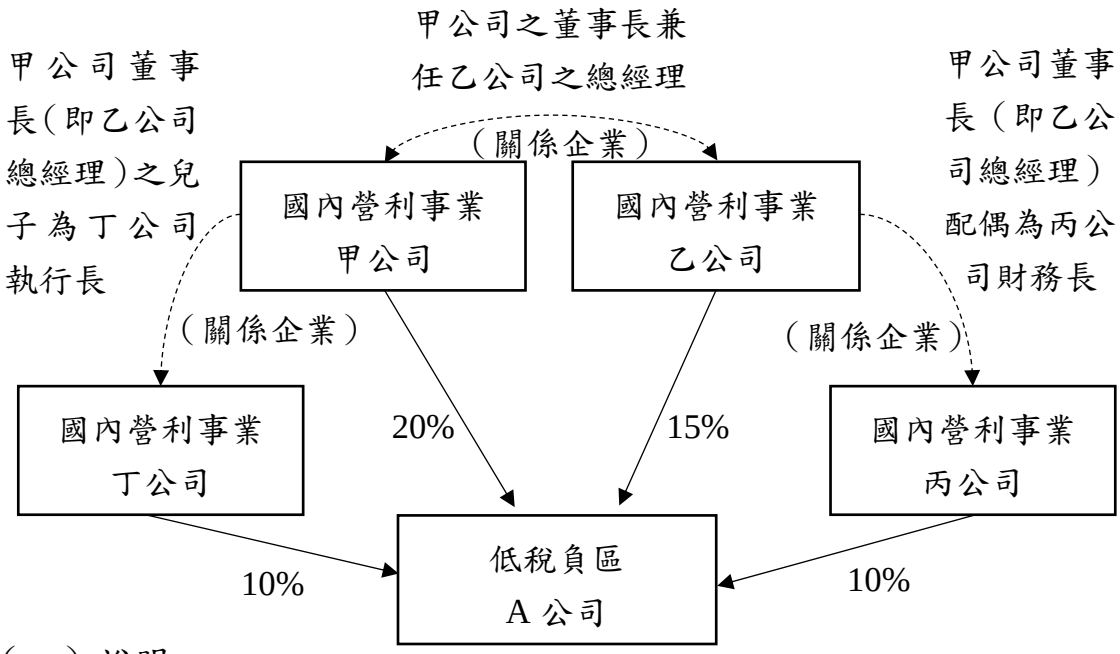
丙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 10% ＜ 50%，故 A 公司非屬丙公司之 CFC。

（2）惟若林〇對丙公司具有控制能力或對其人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力，依據本辦法第 3 條 4 項第 6 款規定，林〇為丙公司關係人，故計算丙公司持有 A 公司之股權比率時，應併計林〇直接及間接持有 CFC 之股權比率。

丙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 10%+林〇直接及間接持有 CFC 之股權比率〔（30%+20%）x30%〕＝25% ＜ 50%，故 A 公司非屬丙公司之 CFC。

十、釋例 10：營利事業與其他營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係

（一）圖示



（二）說明

1、甲公司之董事長為乙公司之總經理，甲公司及乙公司構成本辦法第 3 條第 2 項第 6 款之關係企業。

2、甲公司董事長（即乙公司之總經理）之配偶為丙公司之財務長，且丙公司財務長與丁公司執行長有二親等以內親屬關係，故丙公司與甲公司、乙公司及丁公司構成本辦法第 3 條第 2 項第 6 款之關係企業。

3、甲公司董事長（即乙公司之總經理）之兒子為丁公司之執行長，且丙公司財務長與丁公司執行長有二親等以內親屬關係，丁公司與甲公司、乙公司及丙公司構成本辦法第 3 條第 2 項第 6 款之關係企業。

4、甲公司、乙公司、丙公司及丁公司在低稅負區共同合資設立一家外國企業 A 公司，其持有 A 公司股份比率各為 20%、15%、10%及 10%。

（三）解析

1、判斷 A 公司是否為甲公司之 CFC？

（1）甲公司直接持有 A 公司 20%，又乙公司、丙公司及丁公司為甲公司之本辦法第 3 條第 2 項第 6 款之關係企業，故乙公司、丙公司及丁公司直接持有 A 公司 15%、10%及 10%股權應合併計算。

（2）甲公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 20%＋關係企業乙公司直接持股 15%＋關係企業丙公司直接持股 10%＋關係企業丁公司直接持股 10%＝55% ≧ 50%，故 A 公司屬甲公司之 CFC。

2、判斷 A 公司是否為乙公司之 CFC？

乙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 15%＋關係企業甲公司直接持股 20%＋關係企業丙公司直接持股 10%＋關係企業丁公司直接持股 10%＝55% ≧ 50%，故 A 公司屬乙公司之 CFC。

3、判斷 A 公司是否為丙公司之 CFC？

丙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 10%＋關係企業甲公司直接持股 20%＋關係企業乙公司直接持股 15%＋關係企業丁公司直接持股 10%＝55% ≧ 50%，故 A 公司屬丙公司之 CFC。

4、判斷 A 公司是否為丁公司之 CFC？

丁公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 10%＋關係企業甲公司直接持股 20%＋關係企業乙公司直接持股 15%＋關係企業丙公司直接持股 10%＝55% ≧ 50%，故 A 公司屬丁公司之 CFC。