營利事業受控外國企業（CFC）制度疑義解答

目錄

壹、總則.....6

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？.....6

二、營利事業 CFC 制度適用之法律依據？.....6

三、營利事業 CFC 制度自何時開始實施？.....6

四、營利事業 CFC 制度實施前、後之稅負效果為何？.....6

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？.....8

貳、營利事業 CFC 制度之適用範圍.....8

六、營利事業 CFC 制度之適用對象為何？.....8

七、CFC 定義為何？.....8

八、何謂低稅負國家或地區？.....8

九、我國有無公布低稅負國家或地區參考名單？.....9

十、低稅負國家或地區是否僅限於財政部公告之參考名單？（112 年 3 月增訂）.....9

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？.....9

十二、　CFC 之「控制」關係如何認定？.....10

十三、　承上題，所稱股權控制如何計算？.....10

十四、　營利事業及其關係人在年度決算日前，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？..13

十五、　關係人之定義為何？.....13

參、豁免規定.....16
十六、 營利事業 CFC 制度之豁免規定為何？.....16
十七、 如何判定 CFC「有實質營運活動」？.....16
十八、 計算 CFC 之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時，可否排除其源自非低稅負國家或地區轉投資事業之收入及所得？（112 年 3 月增訂）.....17
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）？.....18
二十、 計算全部 CFC 之當年度盈餘合計數是否逾微量門檻（700 萬元)限額時,是否須將符合實質營運活動豁免規定之 CFC 當年度盈餘納入計算？（112 年 3 月增訂）.....20
二十一、如當年度營業期間,不滿 1 年者,應如何計算微量門檻(700 萬元）限額？.....21
二十二、CFC 倘在我國設有分公司,是否仍應適用 CFC 制度？（112 年 3 月修訂）.....22
二十三、CFC 轉投資事業有實質營運活動，是否得豁免適用 CFC 制度？.....24
二十四、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？（112 年 3 月增訂）.....24
二十五、設立於低稅負國家或地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？（112 年 3 月增訂）.....24
肆、計算 CFC 當年度盈餘.....25
二十六、CFC 當年度盈餘如何計算？.....25
二十七、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？.....31

二十八、本辦法第 5 條第 5 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？（112 年 3 月增訂）.....32
二十九、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？.....32
三十、 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？..33
三十一、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？.....33
伍、計算 CFC 投資收益.....33
三十二、營利事業如何計算 CFC 投資收益？.....33
三十三、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？.....34
三十四、營利事業如何認列 CFC 虧損扣除？.....35
三十五、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？.....36
陸、避免重複課稅.....36
三十六、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？.....36
三十七、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？.....37
三十八、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？.....38

三十九、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？.....38
四十、 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？.....44
柒、應提示文據.....48
四十一、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？.....48
四十二、營利事業於稽徵機關查核時應備妥之文件？.....49
四十三、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？.....49
捌、罰則.....49
四十四、營利事業拒不依規定提示相關文據供查核之罰則？.....49
四十五、營利事業漏未申報 CFC 投資收益之罰則？.....49
玖、其他.....49
四十六、CFC 制度是否為加稅措施？.....49
四十七、CFC 制度是否會溯及既往？.....50
四十八、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？.....52

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國家或地區關係企業股份或資本額之比率 53
二、釋例 2：營利事業直接及間接持有低稅負國家或地區關係企業股份或資本額之比率 54
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國家或地區關係企業股份或資本額之比率合併計算 55
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國家或地區關係企業股份或資本額之比率 57
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以上及對營利事業具重大影響力之關係人持股比率 59
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 61
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以上之財團法人 62
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 63
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%以上之關係企業（112 年 3 月修訂） 64
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 66

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。

二、營利事業 CFC 制度適用之法律依據？

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）。

三、營利事業 CFC 制度自何時開始實施？

答：所得稅法第 126 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：

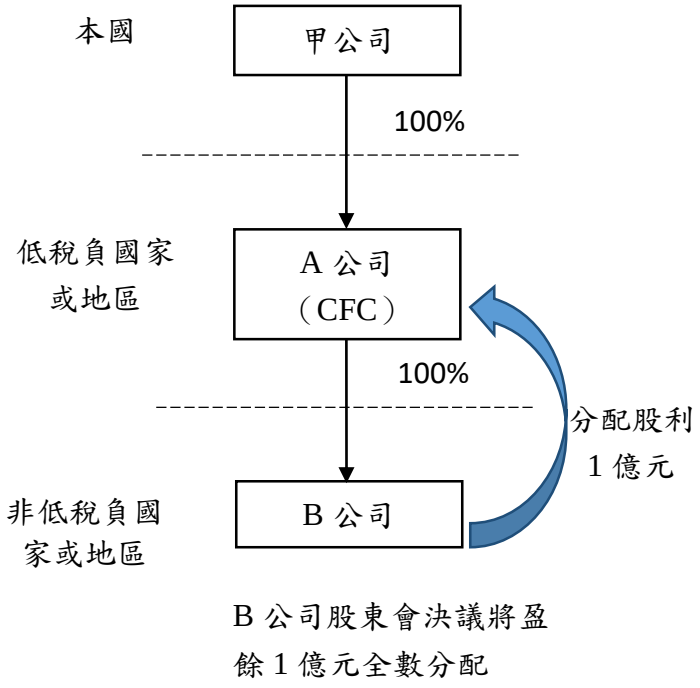
（一）營利事業 CFC 制度實施前，營利事業得透過 CFC 保留盈餘不分配，以達到遞延稅負之效果；制度實施後，營利事業持有符

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認列 CFC 投資收益，防杜營利事業藉於低稅負國家或地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

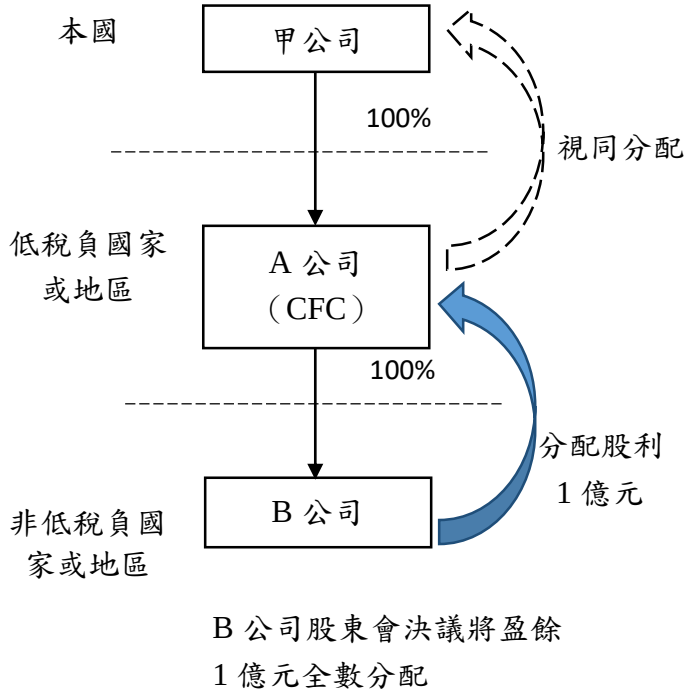
甲公司藉於低稅負國家或地區成立 CFC（A 公司），將 B 公司分配之盈餘保留在 CFC 不分配，規避甲公司原應繳納我國營利事業所得稅，甲公司稅負為新臺幣（下同）0 元



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 50%以上或對該關係企業具有重大影響力者，該境外關係企業為 CFC。

八、何謂低稅負國家或地區？

答：依本辦法第 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 112 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。

九、我國有無公布低稅負國家或地區參考名單？

答：為利徵納雙方遵循，依本辦法第 4 條第 3 項規定，低稅負國家或地區參考名單，由財政部公告之。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、低稅負國家或地區是否僅限於財政部公告之參考名單？（112 年 3 月增訂）

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，各國家或地區是否符合本辦法第 4 條所稱之低稅負國家或地區，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？

答：

（一）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%，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%,**其未適用 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」關係如何認定?

答:營利事業藉於低稅負國家或地區成立 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 50%以上。

(二)實質控制:指對外國企業具有重大影響力,即營利事業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、承上題,所稱股權控制如何計算?

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 50%以上,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。

（二）營利事業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，按營利事業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。

（三）符合下列 1～7 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在低稅負國家或地區之外國企業之比率合併計算：

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 款規定之關係企業，即具下列關係之關係企業：

（1）營利事業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以上。

（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。

5、本辦法第 3 條第 4 項第 1 款至第 5 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平衡表基金總額三分之一以上之財團法人。

（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半數以上之財團法人。

（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、其他足資證明對營利事業之人事、財務及營運政策具有主導能力之關係人。

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 1～6 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。

十四、營利事業及其關係人在年度決算日前，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？

答：

（一）營利事業及其關係人，於當年度決算日前有藉股權移轉或其他安排，不當規避本辦法第 2 條第 3 項構成要件（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 50%以上），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。

（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%（低於本辦法第 2 條第 1 項規定持有 50%以上之要件），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 於當年度決算日前，藉股權移轉或其他安排，不當規避本辦法第 2 條第 3 項持有 50%以上之構成要件，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？

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%以上。

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%以上。

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%以上。

4、營利事業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以上。

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以上。

（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%上。

（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%以上。

（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%以上。

8、營利事業與其他營利事業簽訂合資或聯合經營契約。

9、其他足資證明營利事業對另一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）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得視為非關係企業外，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，得視為非關係企業。

（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平衡表基金總額三分之一以上之財團法人。

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半數以上之財團法人。

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、其他足資證明對該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，營利事業得免依本辦法第 6 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，爰得免依本辦法第 6 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（以下合稱消極性所得）占營業收入淨額及非營業收入總額合計數比率小於 10%，計算公式及說明如下：

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

（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 之消極性所得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國家或地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 之消極性所得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國家或地區轉投資事業之收入及所得。

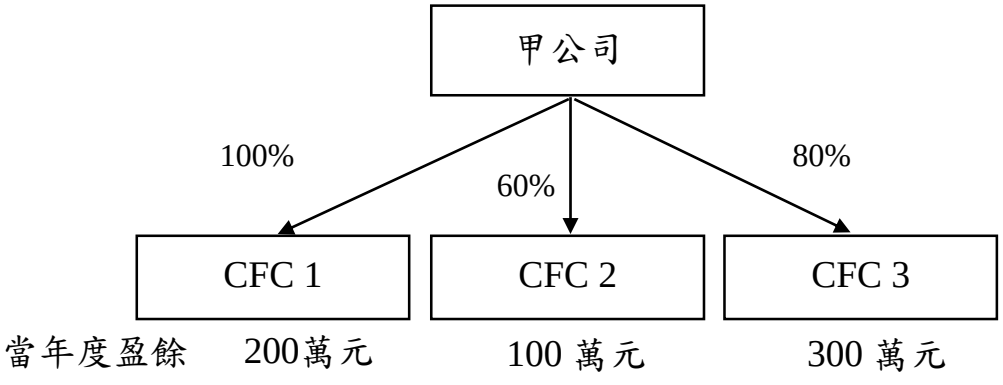
十九、如何認定 CFC 當年度盈餘符合微量門檻（即適用豁免規定之基準）？

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6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，其持有各該個別 CFC 當年度盈餘，仍應依所得稅法第 43 條之 3 規定辦理。

（二）前開 CFC 當年度盈餘之計算，應依本辦法第 5 條第 5 項規定辦理【詳第二十六題】。

（三）釋例 1：甲公司持有 3 家 CFC，個別 CFC 當年度盈餘分別為 200 萬元、100 萬元及 300 萬元



說明：

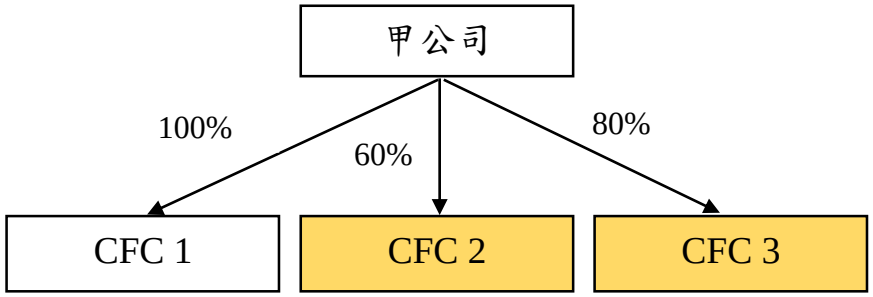
1、甲公司持有受控外國企業 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%。

2、個別 CFC 當年度盈餘均在 700 萬元以下。

3、全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計數：600 萬元（=200 萬元+100 萬元+300 萬元）＜700 萬元。

4、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：甲公司持有 3 家 CFC，個別 CFC 當年度盈餘分別為虧損 200 萬元、盈餘 500 萬元及 500 萬元



當年度盈餘 －200萬元　　500 萬元　　500 萬元

說明：

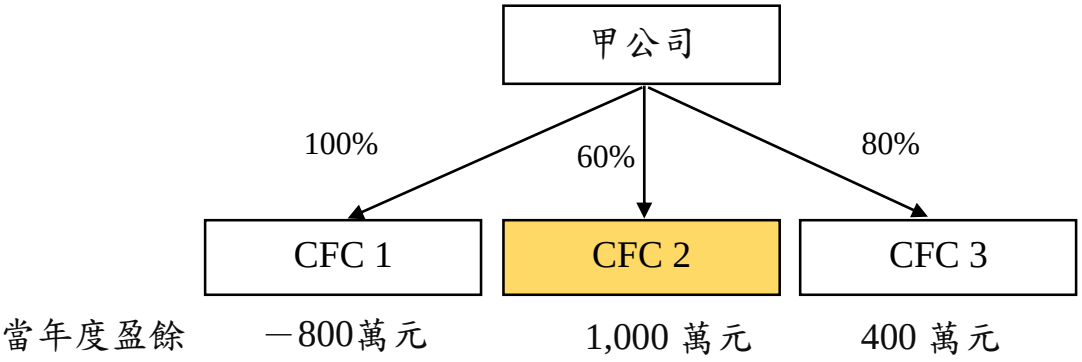
1、甲公司持有受控外國企業 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%。

2、個別 CFC 當年度盈餘均在 700 萬元以下。

3、全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計數：800 萬元（=－200 萬元+500 萬元+500 萬元）＞700 萬元。

4、CFC2 及 CFC3 當年度個別盈餘在 700 萬元以下，但全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計數逾 700 萬元，甲公司仍應依 CFC 制度認列 CFC2 及 CFC3 之投資收益。

（五）釋例 3：甲公司持有 3 家 CFC，個別 CFC 當年度盈餘分別為虧損 800 萬元、盈餘 1,000 萬元及 400 萬元



說明：

1、甲公司持有受控外國企業 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%。

2、個別 CFC 當年度盈餘僅 CFC2 逾 700 萬元。

3、全部 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）＜700 萬元。

4、CFC2 當年度個別盈餘逾 700 萬元，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。

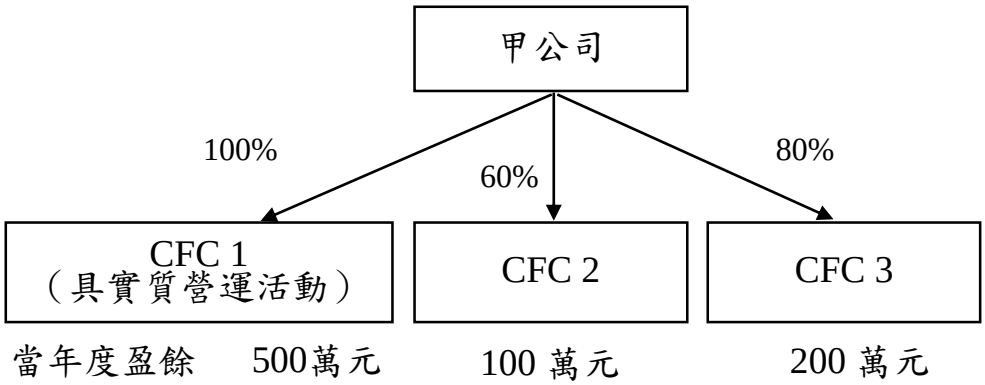
二十、計算全部 CFC 之當年度盈餘合計數是否逾微量門檻（700 萬元）限額時，是否須將符合實質營運活動豁免規定之 CFC 當年度盈餘納入計算？（112 年 3 月增訂）

答：

（一）CFC 於所在國家或地區有實質營運活動，依本辦法第 5 條第 1 項規定得免依同辦法第 6 條第 1 項規定認列投資收益，故判定同辦法第 5 條第 3 項但書規定，中華民國境內同一營利事業控制之全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計有無逾 700 萬元時，免

予納入符合前開實質營運活動豁免規定之 CFC 當年度盈餘。

（二）釋例：甲公司持有 CFC1、CFC2 及 CFC3，當年度盈餘分別為 500 萬元、100 萬元及 200 萬元，其中 CFC1 具實質營運活動。



說明：

1、甲公司持有受控外國企業 CFC1、CFC2 及 CFC3 股權比率分別為 100%、60%及 80%。

2、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 項規定得免依同辦法第 6 條第 1 項規定認列 CFC1 投資收益。

3、依本辦法第 5 條第 3 項但書規定認定甲公司控制之全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計有無逾 700 萬元時，免納入 CFC1 當年度盈餘，故依前開規定計算之全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計數：300 萬元（=100 萬元+200 萬元）＜700 萬元。

4、甲公司免依營利事業 CFC 制度認列 CFC1、CFC2 及 CFC3 投資收益。

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

答：

（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，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。

（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。其限額之計算為：700 萬元 $\times \frac{9}{12} = 525$ 萬元。此案例中，CFC 之當年度盈餘 600 萬元超過限額 525 萬元，故丙公司應依規定認列該 CFC 之投資收益。

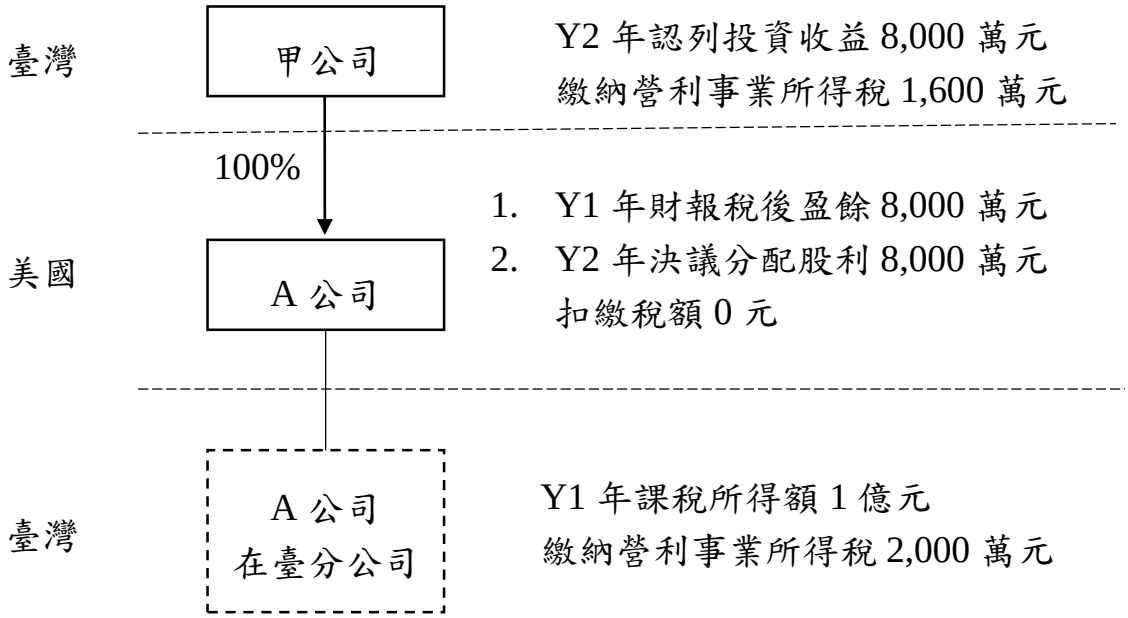
（三）釋例 2：A 外國公司於 Y1 年成立且丁公司持有其 40%股份，A 外國公司未構成丁公司之 CFC；嗣丁公司於 Y2 年 5 月 13 日額外購入 A 外國公司 20%股份，因丁公司持有 A 外國公司 60%股份，A 外國公司於 Y2 年構成丁公司之 CFC，惟因 A 外國公司在 Y2 年之營業期間已滿 1 年，其適用微量門檻之限額即為 700 萬元，免按前開規定換算。

二十二、CFC 倘在我國設有分公司，是否仍應適用 CFC 制度？（112 年 3 月修訂）

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（美國 A 公司）之股利或盈餘（8 千萬元），本即包括美國 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 在我國等非低稅負國家或地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 仍應依所得稅法第 43 條之 3 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。

二十三、CFC 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 仍應依所得稅法第 43 條之 3 規定辦理。

二十四、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？（112 年 3 月增訂）

答：營利事業 CFC 制度納稅主體係對 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 仍應依所得稅法第 43 條之 3 規定辦理。

二十五、設立於低稅負國家或地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？（112 年 3 月增訂）

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「消極性所得占比低於 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。

肆、計算 CFC 當年度盈餘

二十六、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釋例 4）。

（二）前開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 5 條第 5 項規定，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）依本辦法第 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投資損失已實現數x實現日 CFC 持有轉投資事業股權之比率）

＋【CFC 轉投資事業位在大陸地區以外之非低稅負國家或地區】

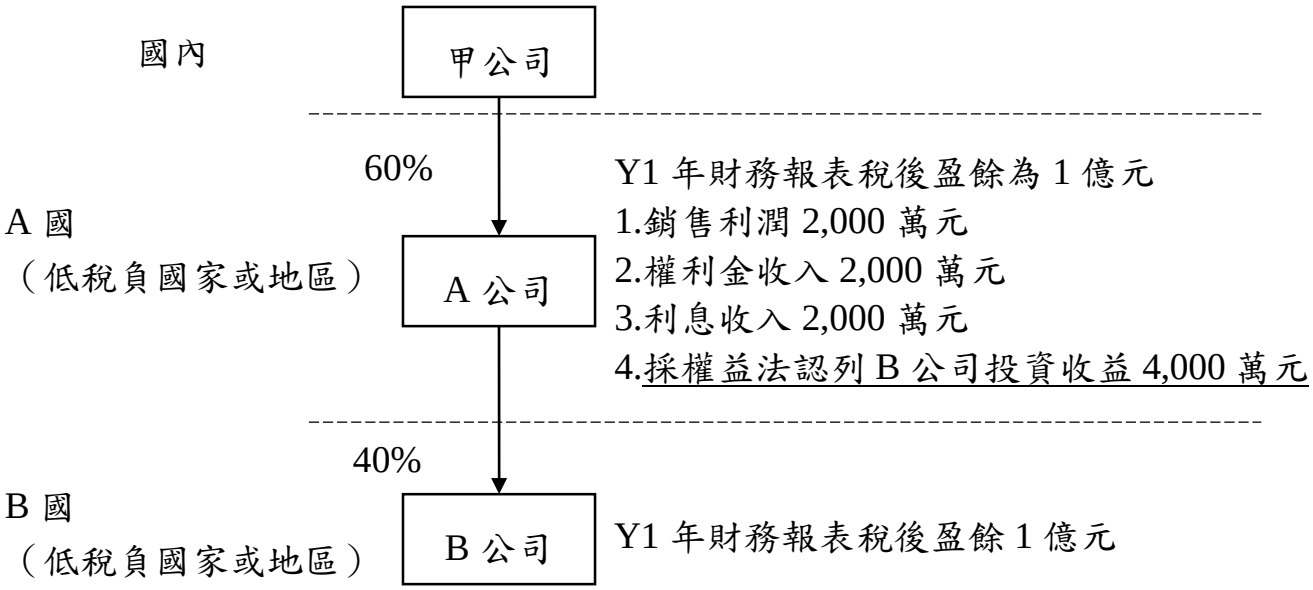
〔（源自大陸地區以外之非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業決議盈餘分配數－在該國家或地區已繳納之股利或盈餘所得稅）x分配日 CFC 持有轉投資事業股權之比率〕

＋【CFC 轉投資事業位在大陸地區且屬非低稅負國家或地區】

（源自大陸地區採權益法認列轉投資事業決議盈餘分配數 × 分配日 CFC 持有轉投資事業股權之比率）

（四）釋例 1：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 公司為國內甲公司之 CFC，甲公司持有 A 公司 60%股權，A 公司持有 B 公司 40%股權，A 公司當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（下稱財務報表稅後盈餘）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。



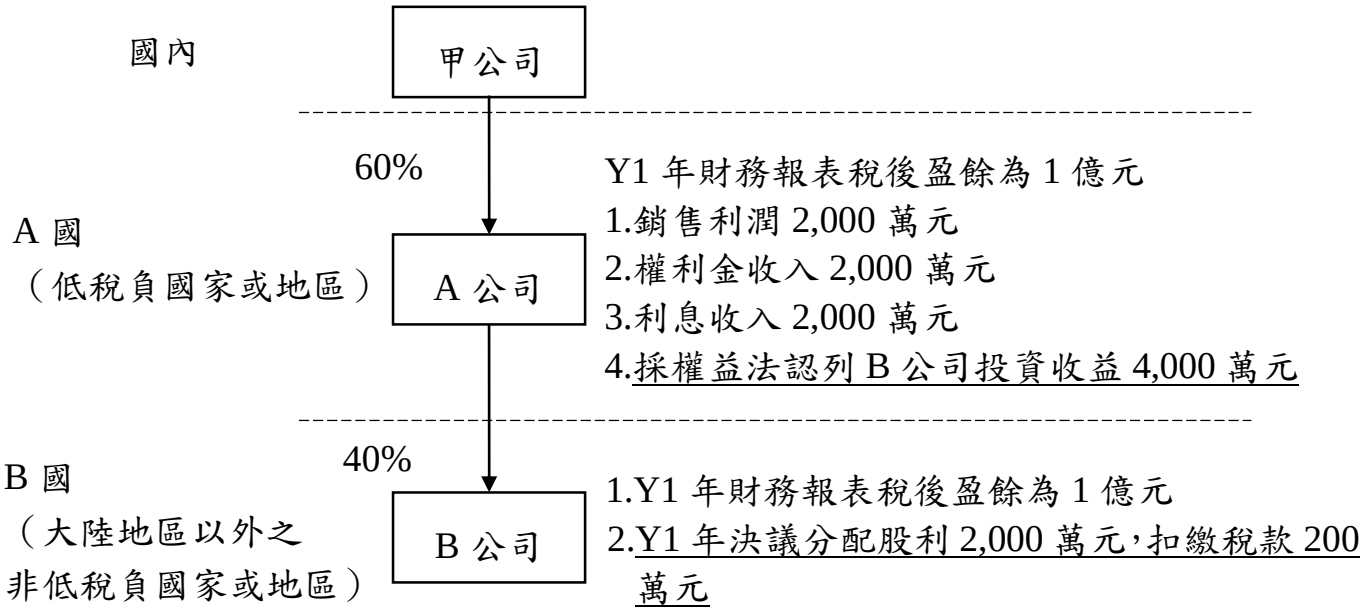
2、甲公司計算 CFC 當年度盈餘

＝A 公司財務報表稅後盈餘

＝1 億元

（五）釋例 2：CFC 轉投資事業位在大陸地區以外之非低稅負國家或地區

1、承釋例 1 投資架構，惟 B 國為大陸地區以外之非低稅負國家或地區；另 B 公司當年度決議分配股利 2,000 萬元，扣繳稅率為 10%。



2、甲公司計算 CFC 當年度盈餘

＝A 公司財務報表稅後盈餘

－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）

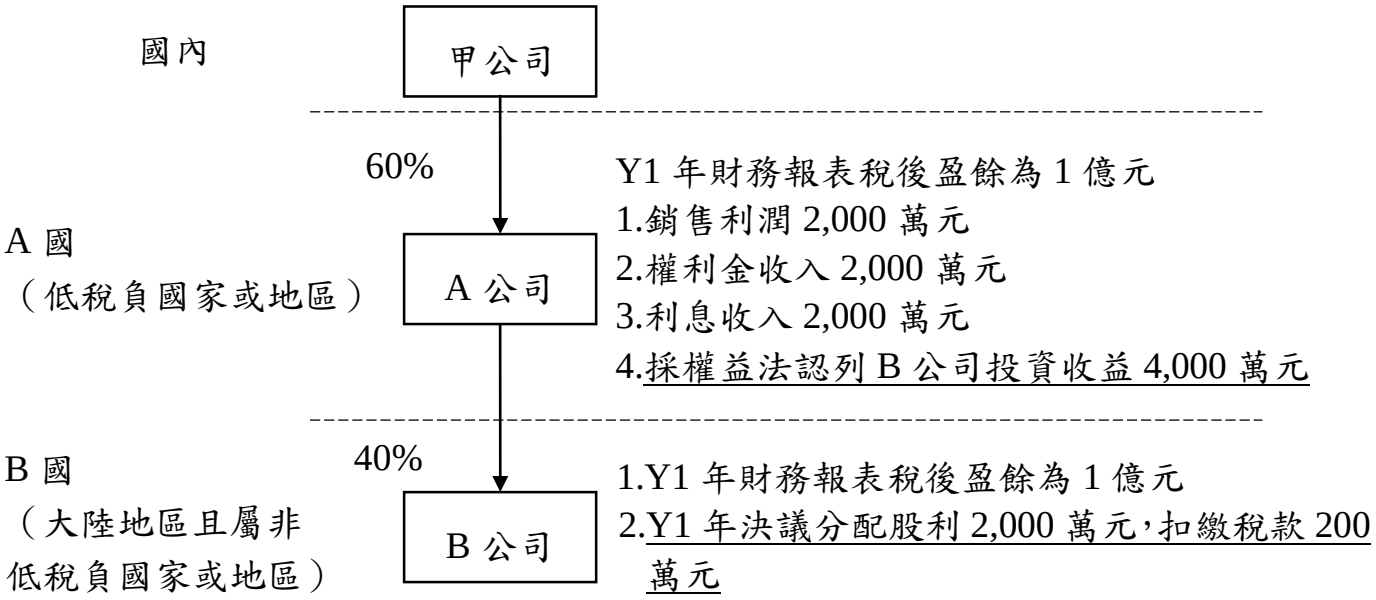
×分配日 CFC（A 公司）持有轉投資事業（B 公司）股權比率

＝1 億元－4,000 萬元＋（2,000 萬元－200 萬元）×40%

＝6,720 萬元

（六）釋例 3：CFC 轉投資事業位在大陸地區且屬非低稅負國家或地區

1、承釋例 1 投資架構，惟 B 國為大陸地區且屬非低稅負國家或地區；另 B 公司當年度決議分配股利 2,000 萬元，扣繳稅率為 10%。



2、甲公司計算 CFC 當年度盈餘

＝A 公司財務報表稅後盈餘

－依權益法認列 B 公司之投資收益

＋B 公司決議分配股利x分配日 CFC 持有轉投資事業之比率

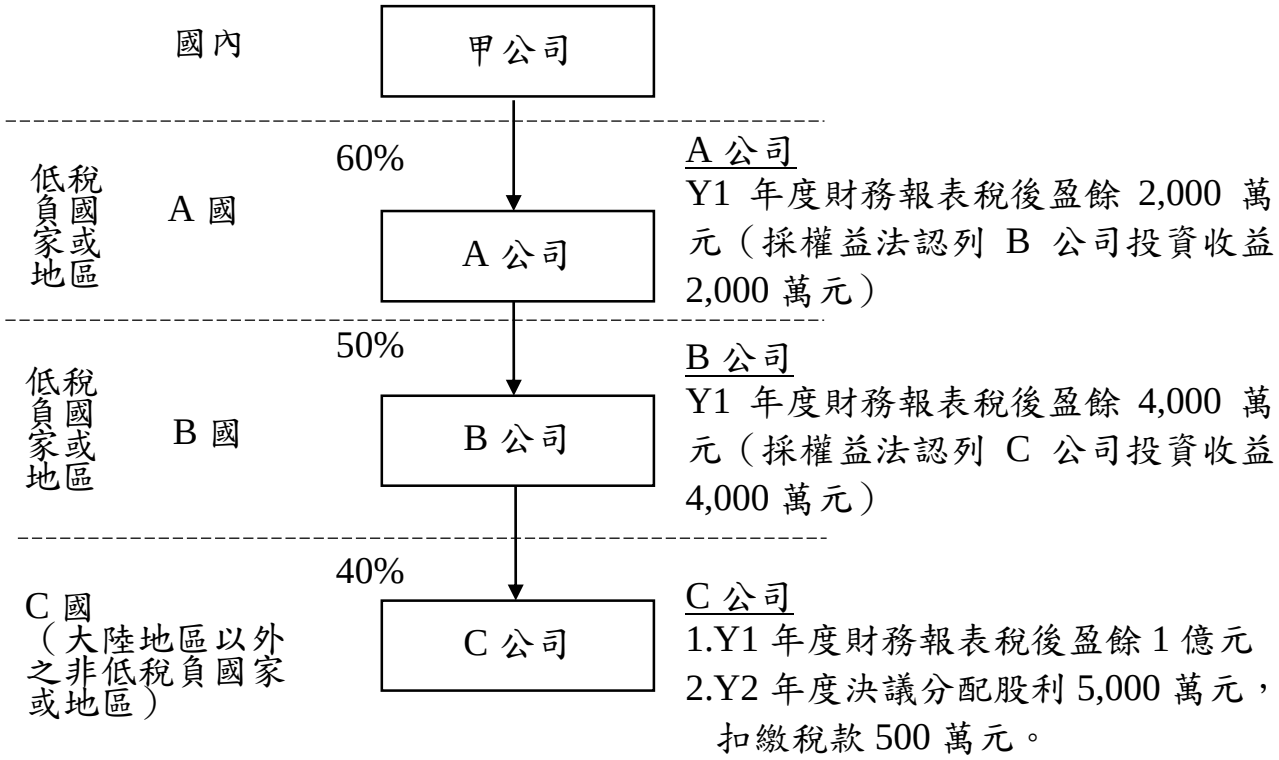
＝1 億元－4,000 萬元＋2,000 萬元x40%

＝6,800 萬元

（七）釋例 4：多層投資架構且有投資收益

1、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（大陸地區以外之非低稅負國家），A 公司為國內甲公司之 CFC，甲公司持有 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。如 C 公司 Y1 年度財務報表稅後盈餘為 1 億元，而於次年度

（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 年度財務報表稅後盈餘分別為 2,000 萬元及 4,000 萬元，Y2 年度財務報表稅後盈餘均為 0 元。



2、Y1 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財務報表稅後盈餘

－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

3、Y2 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財務報表稅後盈餘＋（C 公司決議分配股利－C 國已繳納之股利扣繳稅）xB 公司持有 C 公司股權比率x A 公司持有 B 公司股權比率

＝0 元＋（5,000 萬元－500 萬元）x40%x50%

＝900 萬元

（八）釋例 5：多層投資架構且有投資損失

1、承釋例 4 投資架構，C 公司 Y1 年度財務報表稅後虧損 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 年度財務報表稅後虧損分別為 4,000 萬元及 8,000 萬元，Y2 年度財務報表稅後盈餘均為 0 元。

2、Y1 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度盈餘

＝A 公司財務報表稅後虧損

－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

3、Y2 年度，甲公司計算 CFC（A 公司）當年度虧損

＝A 公司財務報表稅後盈餘－C 公司投資損失已實現數xB 公司持有 C 公司股權比率xA 公司持有 B 公司股權比率

＝0 元－5,000 萬元x40%x50%

＝－1,000 萬元

二十七、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？

答：

（一）依本辦法第 5 條第 5 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。

（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。

二十八、本辦法第 5 條第 5 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？（112 年 3 月增訂）

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 5 條第 5 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。

二十九、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？

答：

（一）依本辦法第 5 條第 5 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。

（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、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？

答：本辦法第 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。

三十一、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？

答：

（一）本辦法第 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）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。

伍、計算 CFC 投資收益

三十二、營利事業如何計算 CFC 投資收益？

答：依本辦法第 6 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【詳第三十四題】）

×直接持有比率×持有期間【詳第三十三題】

（註）：間接持股部分無須計算 CFC 投資收益。

三十三、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？

答：

（一）依本辦法第 6 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，應以實際持有 CFC 股份或資本額，按持有期間加權平均計算之（計算方式，依我國認可財務會計準則規定處理）。

（二）釋例

A 公司位於低稅負國家或地區，國內甲公司於 Y1 年 4 月 1 日取得 A 公司 60%股權，A 公司為國內甲公司之 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，則甲公司認列 A 公司投資收益

＝（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% × $\frac{275}{365}$

＝ 1,485 萬元

三十四、營利事業如何認列 CFC 虧損扣除？

答：

（一）基於租稅公平，CFC 之盈餘予以課稅，其有虧損亦得予減除，故自符合 CFC 當年度起，營利事業依規定提示經會計師查核簽證之 CFC 財務報表或其他文據，並依本辦法第 5 條第 5 項規定計算 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 項豁免規定得免依本辦法第 6 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 萬元按投資比率 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

元以下免依所得稅法第 43 條之 3 規定課稅，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）。

三十五、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。

陸、避免重複課稅

三十六、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？

答：

（一）依本辦法第 7 條第 1 項規定，營利事業於實際獲配各 CFC 股利或盈餘時，其已依所得稅法第 43 條之 3 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 1

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 年度甲公司依所得稅法第 43 條之 3 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 300 萬元（均屬 Y1 年度之盈餘），甲公司獲配該 300 萬元股利，因已於 Y1 年度依規定認列 CFC 投資收益課稅，故甲公司 Y2 年度獲配之 300 萬元股利（在已認列 800 萬元投資收益金額內）不再重複計入該獲配年度（Y2 年度）所得額課稅。

（三）釋例 2

承上例，假設 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。

三十七、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 7 條第 2 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。

三十八、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？

答：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 7 條第 2 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。

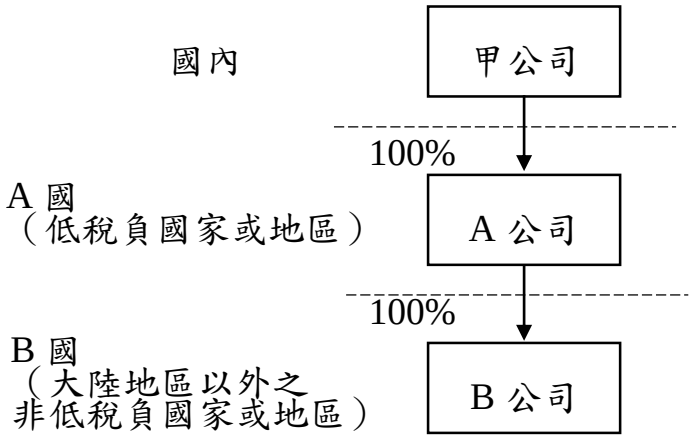
三十九、營利事業獲配 CFC 股利或盈餘於所得來源地已繳納股利或盈餘所得稅，申請扣抵或退還前因加計 CFC 所得增加繳納之我國所得稅款，扣抵之數如何計算？

答：

（一）釋例 1：CFC 轉投資事業位在大陸地區以外之非低稅負國家或地區

1、背景說明：

（1）A 公司位於 A 國（低稅負國家或地區），B 公司位於 B 國（大陸地區以外之非低稅負國家或地區），A 公司為國內甲公司之 CFC，甲公司持有 A 公司 100%股權，A 公司持有 B 公司 100%股權。



（2）Y3 年度

I. B 公司財務報表稅後盈餘 1,000 萬元，年中分配股利 900 萬元、該股利於當地已納股利所得稅 180 萬元（扣繳稅率 20%）

II. A 公司財務報表稅後盈餘 1,000 萬元（即認列 B 公司投資收益 1,000 萬元）

III. 甲公司國內所得為虧損 500 萬元，國外所得（不含 CFC 投資收益）900 萬元、該國外所得於所得來源國已納所得稅 189 萬元

（2）Y4 年度

I. B 公司財務報表稅後盈餘 0 元

II. A 公司財務報表稅後盈餘 0 元，A 公司於年度中分配股利 800 萬元（其中屬 Y3 年度已認列 CFC 投資收益為 720 萬元），A 國已納股利所得稅 80 萬元（扣繳稅率為 10%）

2、甲公司 Y3 年度之應納稅額計算：

（1）A 公司當年度盈餘

＝CFC 以中華民國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利－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＋（源自大陸地區以外之非低稅負國家或地

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）x分配日 CFC 持有轉投資事業之比率

＝1,000 萬元－1,000 萬元＋(900 萬元－180 萬元)× 100%

＝720 萬元

（2）甲公司當年度依 CFC 規定應認列投資收益

＝ CFC 當年度盈餘 × 直接持有比率 × 持有期間

＝ 720 萬元×100%×$\frac{365}{365}$天＝720 萬元

（3）甲公司可扣抵之稅額

I. 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＋900 萬元＋720 萬元）x20%－0 元

＝224 萬元

II. 國外所得當地已納稅額＝189 萬元

III. 因國外所得之稅額扣抵上限 224 萬元＞國外所得當地已納稅額 189 萬元，故可扣抵之稅額＝189 萬元

（4）應納稅額之計算

＝甲公司之全部所得依國內適用稅率計算之應納稅額－可扣抵之稅額

＝（－500 萬元＋900 萬元＋720 萬元）x20%－189 萬元

＝35 萬元

3、甲公司申請更正 Y3 年度之應納稅額：

（1）甲公司於 Y4 年度獲配 A 公司股利所得 800 萬元，其中屬 Y3 年度已認列 CFC 投資收益為 720 萬元，不重複計入獲配（Y4）年度所得額課稅，至該所得於當地已納股

利所得稅 72 萬元，得重新計算 Y3 年度（即認列 CFC 投資收益年度）可扣抵之稅額，如有溢繳稅額者，得於 Y3 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：

I. 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＋900 萬元＋720 萬元）x20%－0 元
＝224 萬元

II. 國外所得依所得來源國稅法規定繳納之稅額
＝189 萬元＋72 萬元＝261 萬元

III. 國外所得之稅額扣抵上限 224 萬元＜國外所得當地已納稅額 261 萬元，故可扣抵之稅額＝224 萬元

IV. 甲公司 Y3 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－可扣抵之稅額－自繳稅額
＝224 萬元－224 萬元－35 萬元＝－35 萬元

（2）至其餘股利所得 80 萬元應計入獲配（Y4）年度所得額課稅，該所得之當地已納股利所得稅 8 萬元得扣抵獲配（Y4）年度應納稅額。

（二）釋例 2：CFC 轉投資事業位在大陸地區且屬非低稅負國家或地區

1、背景說明：

（1）A 公司位於 A 國（低稅負國家或地區），B 公司位於大陸地區（非低稅負國家或地區），A 公司為國內甲公司之

CFC，甲公司持有 A 公司 100%股權，A 公司持有 B 公司 100%股權。

（2）Y3 年度

I. B 公司財務報表稅後盈餘 1,000 萬元，年度中分配股利 750 萬元、該股利於大陸地區已納股利所得稅 75 萬元（扣繳稅率為 10%）

II. A 公司財務報表稅後盈餘 1,000 萬元（即認列 B 公司投資收益之 1,000 萬元）

III. 甲公司國內所得為虧損 500 萬元，大陸地區來源所得（不含 CFC 投資收益）900 萬元、該大陸地區來源所得於當地已納所得稅 90 萬元

（3）Y4 年度

I. B 公司財務報表稅後盈餘 0 元

II. A 公司財務報表稅後盈餘 0 元，A 公司年度中決議分配股利 800 萬元(A 公司主張其中屬 Y3 年度已認列 CFC 投資收益為 750 萬元)，另扣繳率為 0%

2、甲公司 Y3 年度應納稅額之計算：

（1）A 公司當年度盈餘

＝CFC 以中華民國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利－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＋（源自大陸地區採權益法認列轉投資事業決議盈餘分配數x分配日 CFC 持有轉投資事業之比率）

＝1,000 萬元－1,000 萬元＋（750 萬元× 100%）

＝750 萬元

（2）甲公司當年度依 CFC 規定應認列投資收益

＝ CFC 當年度盈餘 × 直接持有比率 × 持有期間

＝ 750 萬元×100%×$\frac{365}{365}$天＝750 萬元

（3）甲公司可扣抵之稅額

I. 大陸地區來源所得（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－甲公司之臺灣地區來源所得依國內適用稅率計算之應納稅額

＝（－500 萬元＋900 萬元＋750 萬元）x20%－0 元

＝230 萬元

II. 大陸地區來源所得當地已納稅額＝90 萬元

III. 因大陸地區來源所得之稅額扣抵上限 230 萬元＞大陸地區來源所得當地已納稅額 90 萬元，故可扣抵之稅額＝90 萬元

（4）應納稅額之計算

＝甲公司之全部所得依國內適用稅率計算之應納稅額－可扣抵之稅額

＝（－500 萬元＋900 萬元＋750 萬元）x20%－90 萬元

＝140 萬元

3、甲公司申請更正 Y3 年度之應納稅額：

（1）甲公司於 Y4 年度獲配 A 公司股利所得 800 萬元，其中屬 Y3 年度已認列 CFC 投資收益為 750 萬元，免重複計入獲配（Y4）年度所得額課稅，該所得屬源自大陸地區來源所得，其於大陸地區已納股利所得稅 75 萬元，得重新計算可扣抵之稅額，如有溢繳稅額者，得於 Y3 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：

I. 大陸地區來源所得（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－甲公司之臺灣地區來源所得依國內適用稅率計算之應納稅額

＝（－500 萬元＋900 萬元＋750 萬元）x20%－0

＝230 萬元

II. 大陸地區來源所得當地已納稅額＝90 萬元＋75 萬元

＝165 萬元

III. 因大陸地區來源所得之稅額扣抵上限 230 萬元＞大陸地區來源所得當地已納稅額 165 萬元，故可扣抵之稅額＝165 萬元

IV. 甲公司之可退還（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－可扣抵之稅額－自繳稅額

＝（－500 萬元＋900 萬元＋750 萬元）x20%－165 萬元－140 萬元＝－75 萬元

（2）至其餘股利所得 50 萬元應計入獲配（Y4）年度所得額課稅，該所得之大陸地區已納股利所得稅 5 萬元得扣抵獲配年度應納稅額。

四十、 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？

答：

（一）依本辦法第 7 條第 3 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 x 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

1、Y1 年 1 月 1 日國內營利事業甲公司購買 A 公司股票 500 股（占 A 公司股權比率為 100%，A 公司為甲公司之 CFC），成本 1 億元。Y1 年度 A 公司財務報表稅後盈餘 1,000 萬元，甲公司認列 CFC 投資收益 1,000 萬元。

2、Y2 年 6 月 1 日 A 公司分配股利 800 萬元，甲公司主張獲配 A 公司股利所得 800 萬元，屬 Y1 年度已認列 CFC 投資收益為 600 萬元，不重複計入獲配（Y2）年度所得額課稅。至其餘股利所得 200 萬元應計入獲配（Y2）年度所得額課稅。Y2 年度 A 公司財務報表稅後盈餘 1,000 萬元，甲公司認列 CFC 投資收益 1,000 萬元。

3、Y3 年 1 月 1 日甲公司出售 A 公司股票 50 股（占當日持有比率 10%），售價 4,000 萬元（剩餘持股 450 股，占 A 公司股權比率為 90%）。Y3 年度 A 公司財務報表稅後盈餘 1,000 萬元，甲公司認列 CFC 投資收益 900 萬元。

4、Y3 年 1 月 1 日出售股票損益之計算：

（1）處分日（Y3 年 1 月 1 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 年度認列 CFC 投資收益 1,000 萬元

＋Y2 年度認列 CFC 投資收益 1,000 萬元

－Y2 年 6 月 1 日獲配股利不計入 Y2 年度之所得額 600 萬元

＝1,400 萬元

（2）原始取得成本＝原始成本 × 處分比率

＝1 億元 ×（50 股÷500 股）＝1,000 萬元

（3）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）

＝4,000 萬元－1,000 萬元－(1,400 萬元 × 50 股÷500 股）

＝2,860 萬元

（三）釋例 2

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x80%＝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x1,000 股）－（1,000 元x1,000 股）

－800 萬元x（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x[（10,000 股÷12,500 股x6/12）＋（9,000 股÷12,500 股x6/12）]

＝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x（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 x 處分比率

＝（6,000 元x1,000 股）－（1,000 元x1,000 股）－752 萬元x（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×7/12）+（8,000 股÷12,500 股×5/12）]

＝618 萬元

柒、應提示文據

四十一、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？

答：依本辦法第 8 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，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。

（三）CFC 前 10 年虧損扣除表。

（四）認列 CFC 投資收益表。

（五）營利事業適用本辦法第 7 條第 2 項國外稅額扣抵規定者，應提出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或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之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或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之 CFC 之轉投資事業減資彌補虧損、合併、

破產或清算證明文件。

四十二、營利事業於稽徵機關查核時應備妥之文件？

答：依本辦法第 8 條第 2 項規定，營利事業應備妥下列文件供稽徵機關查核：

（一）營利事業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。

四十三、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

四十四、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。

四十五、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

四十六、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。

四十七、CFC 制度是否會溯及既往？

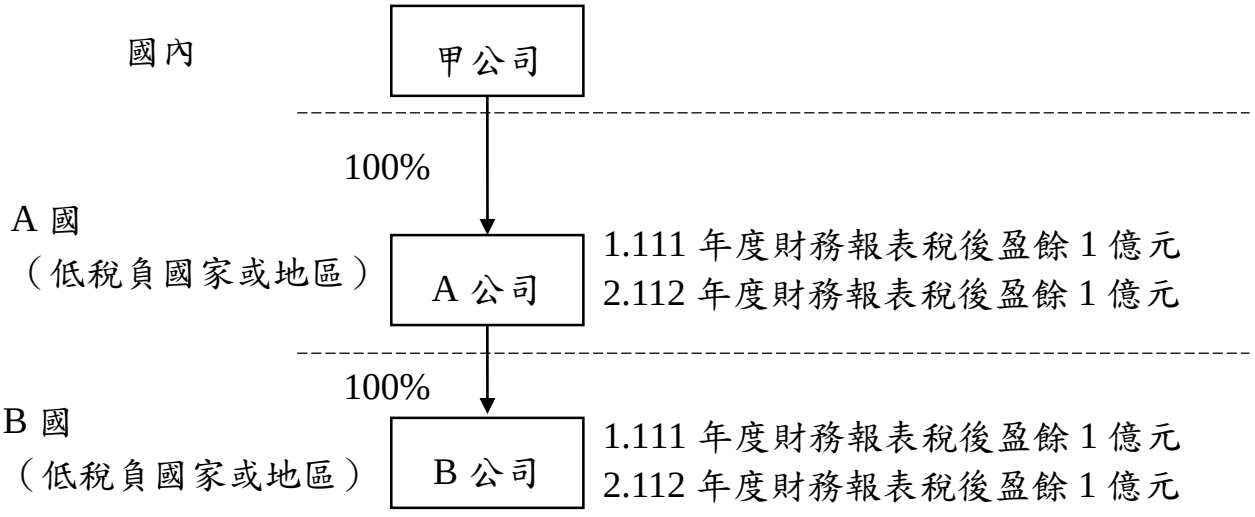
答：

（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）以前發生之盈餘於盈餘分配日始須計稅，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）釋例 1：CFC 轉投資事業位在低稅負國家或地區

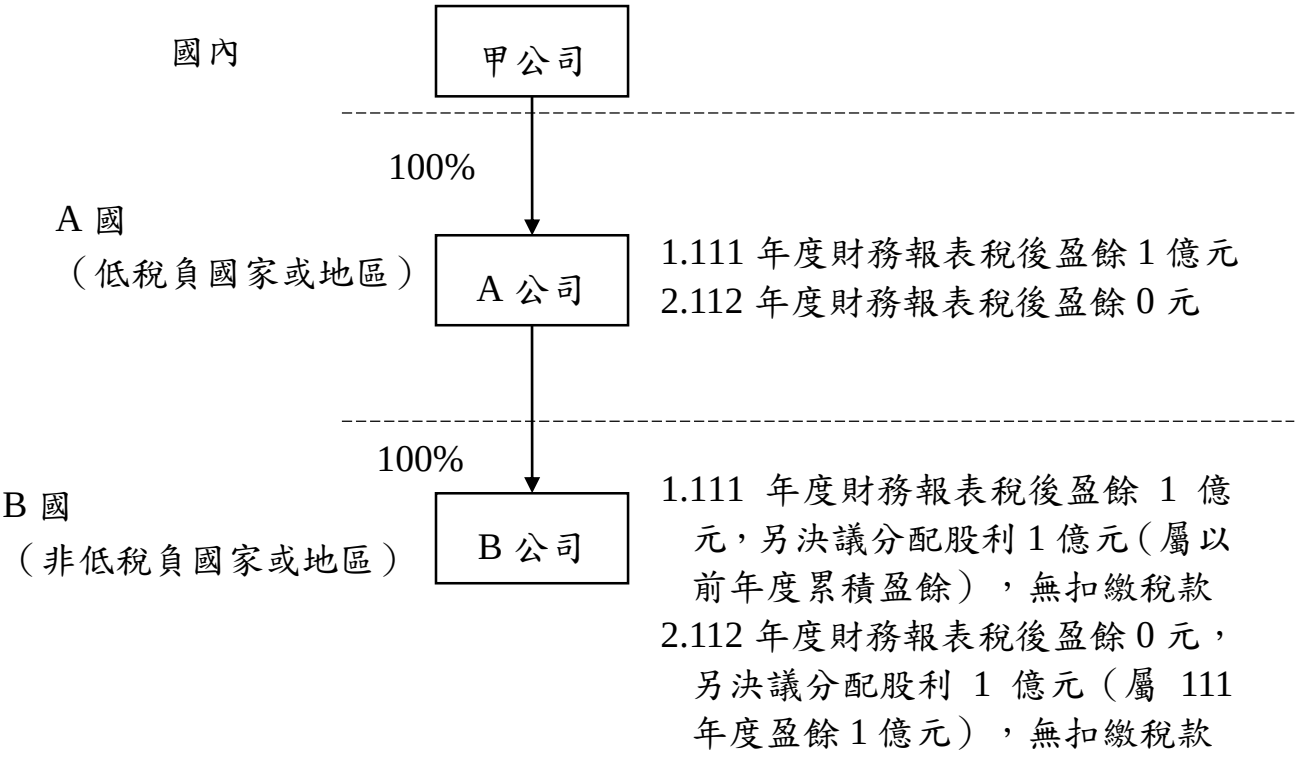
1、A 公司位於 A 國（低稅負國家或地區），B 公司位於 B 國（低稅負國家或地區），A 公司為國內甲公司之 CFC，甲公司持有 A 公司 100%股權，A 公司持有 B 公司 100%股權。A 公司 111 年度及 112 年度財務報表稅後盈餘均為 1 億元（依權益法認列 B 公司之投資收益 1 億元）。



2、A 公司 111 年度財務報表稅後盈餘 1 億元**免**依所得稅法第 43 條之 3 規定辦理；112 年度財務報表稅後盈餘 1 億元**應**依所得稅法第 43 條之 3 規定辦理。

（四）釋例 2：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 公司為國內甲公司之 CFC，甲公司持有 A 公司 100%股權，A 公司持有 B 公司 100%股權。A 公司 111 年度財務報表稅後盈餘為 1 億元（依權益法認列 B 公司之投資收益 1 億元），112 年度財務報表稅後盈餘為 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**依所得稅法第 43 條之 3 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**依所得稅法第 43 條之 3 規定辦理。

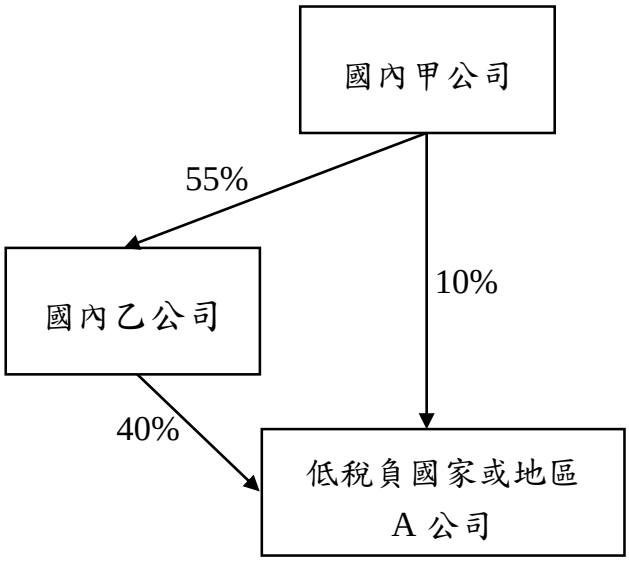
四十八、如果營利事業持有 CFC 股權，並以該 CFC 名義在我國開立國際金融業務分行（OBU）帳戶，該 OBU 帳戶金額是否即視為 CFC 盈餘並按所得稅法第 43 條之 3 規定辦理？

答：CFC 於 112 年度（含）以後發生之當年度盈餘才須適用 CFC 制度【詳第四十七題】，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、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國家或地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？

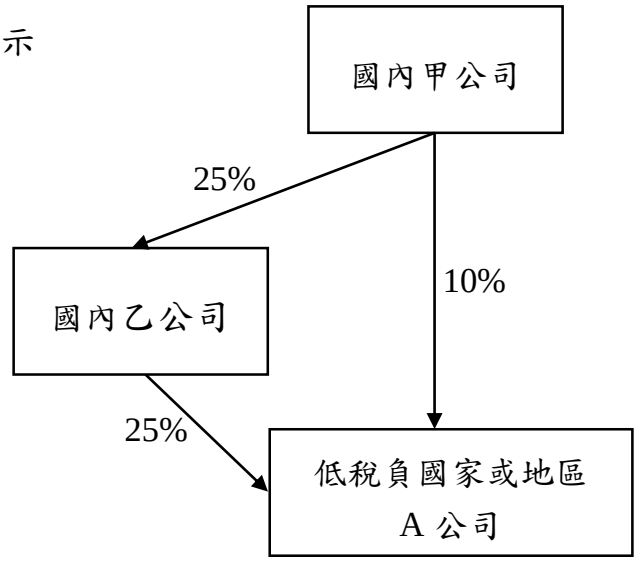
1、甲公司直接持有 A 公司 10%。

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國家或地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？

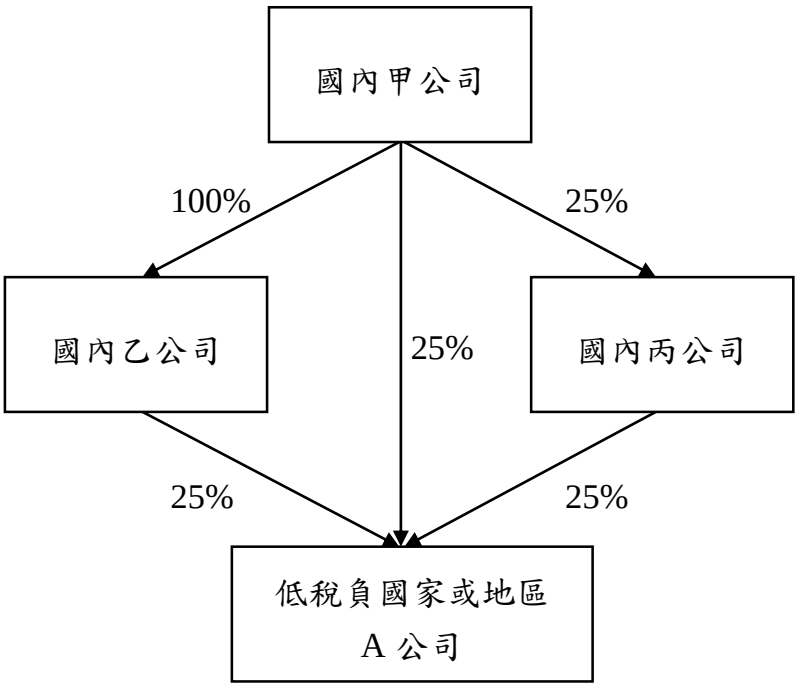
1、甲公司直接持有 A 公司 10%。

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國家或地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。

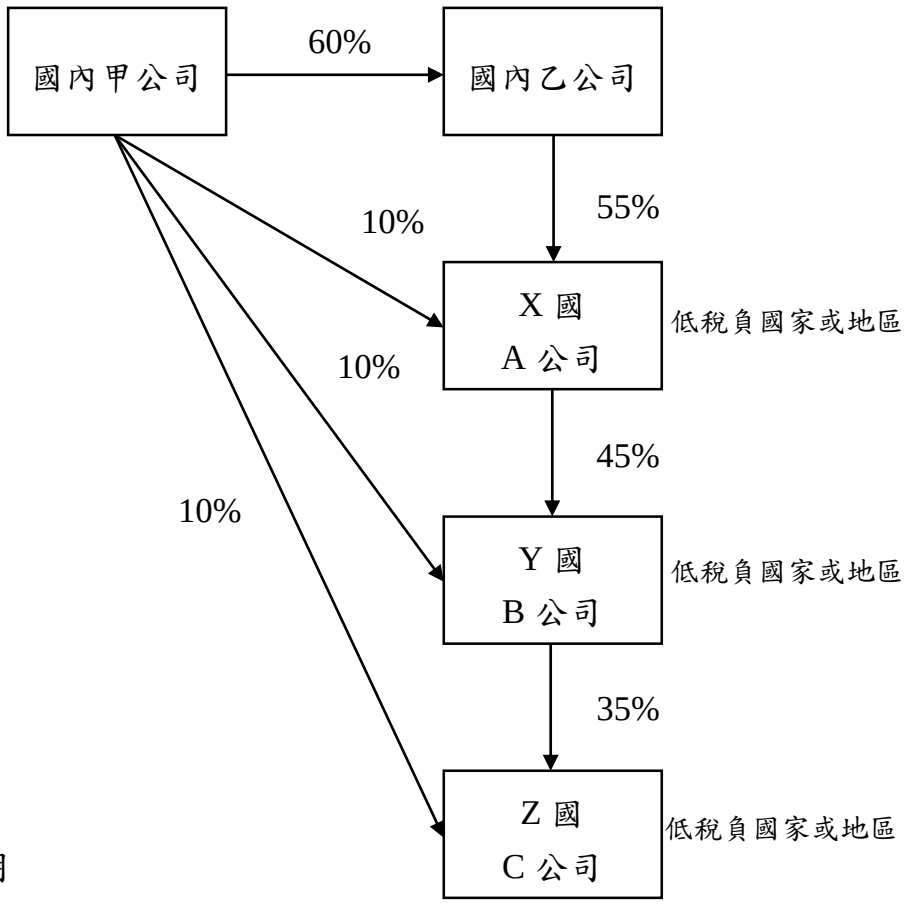
3、判斷 A 公司是否為丙公司之 CFC？

（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國家或地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 國均為低稅負國家或地區，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。

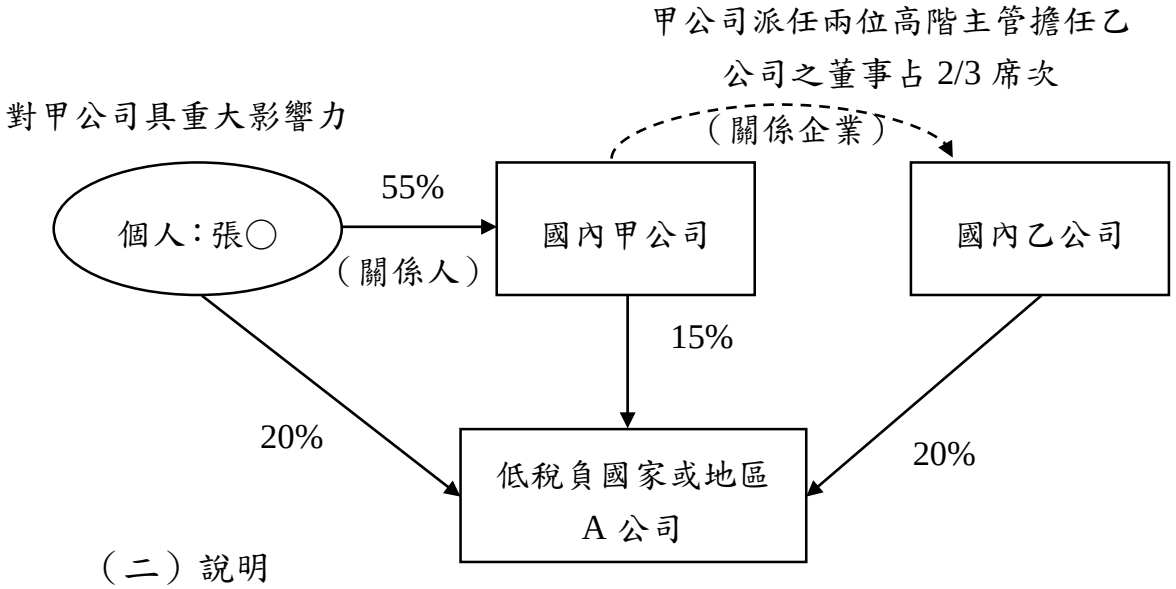
3、判斷 C 公司是否為甲公司之 CFC？

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以上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以上，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。

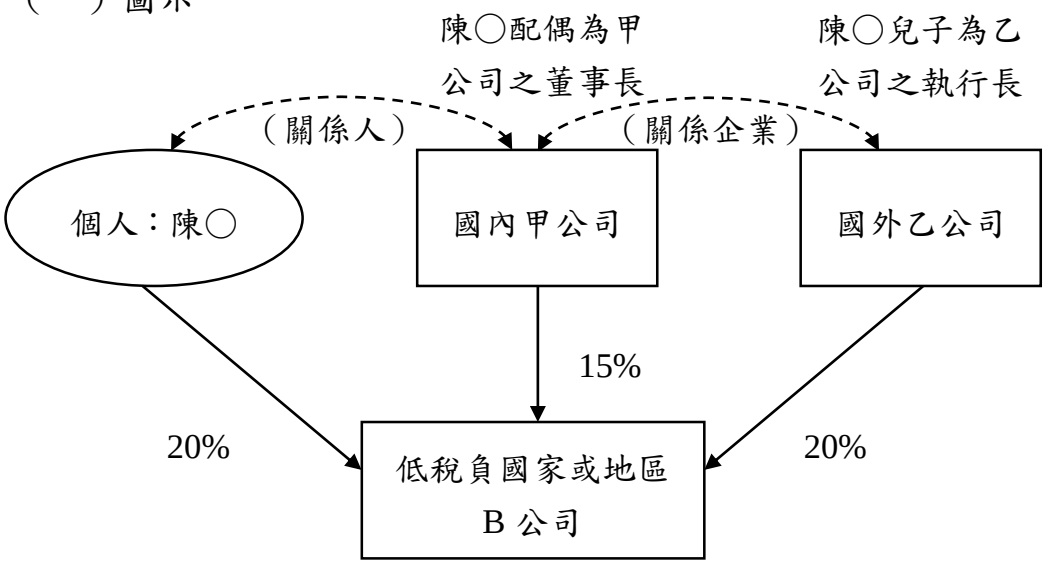
2、判斷 A 公司是否為乙公司之 CFC？

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○（甲公司董事長之配偶）持有 B 公司 20%股權，因陳○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○係甲公司關係人。

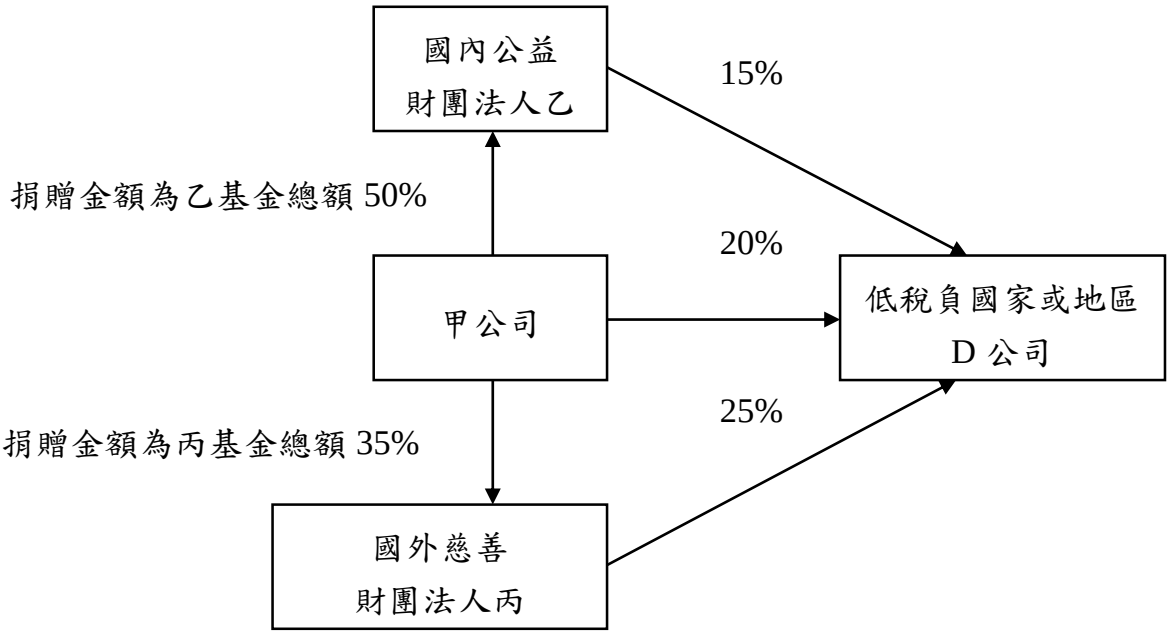
（三）解析

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以上之財團法人

（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 以上之財團法人，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。

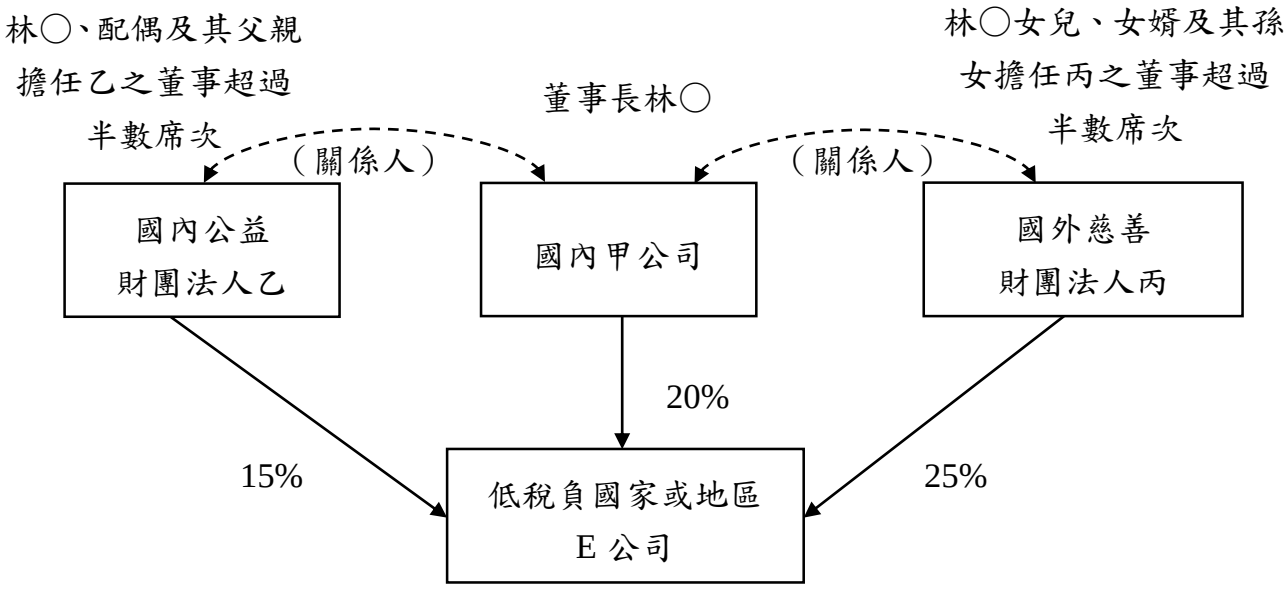
（三）解析

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○、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以上，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。

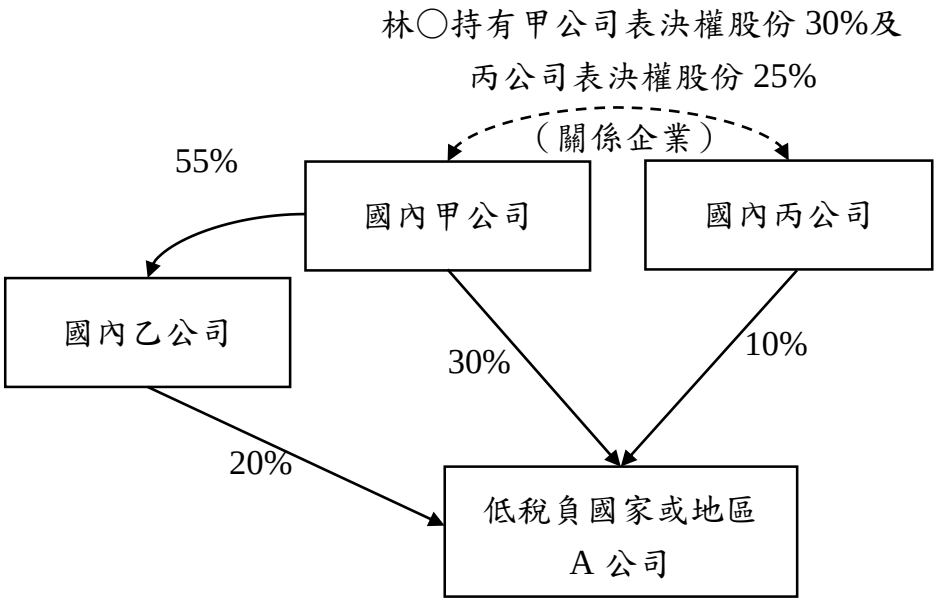
（三）解析

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%以上之關係企業（112 年 3 月修訂）

（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◯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國家或地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。

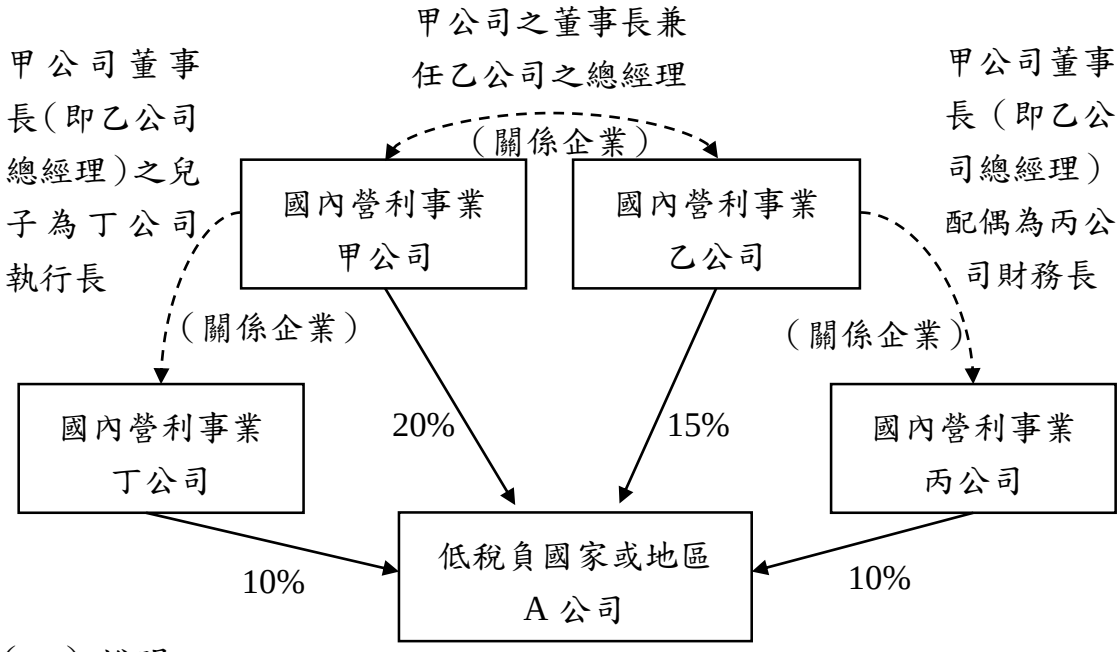
丙公司持有 A 公司之股權比率＝直接持股 10% ＜ 50%，故 A 公司非屬丙公司之 CFC。

（2）惟若林◯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◯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◯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◯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國家或地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。