



# 國際反避稅趨勢之挑戰—— 受控外國企業(CFC)制度

葉建郎 會計師

KPMG 安侯建業



## 葉建郎

### KPMG安侯建業

稅務投資部 會計師

#### 行業專長

- 金融服務產業
- 工業及消費性產品業
- 基礎建設、政府與醫療保健業

#### 相關國家之服務經驗

- 台灣

#### 學歷

- 東吳大學會計學系研究所 碩士
- 台灣大學會計學系學士

#### 專業資格

- 中華民國會計師

#### 專長領域

- 稅務服務

#### 個人經歷簡述

- KPMG台灣所稅務投資部會計師
- KPMG台灣所稅務投資部副總
- 國立臺北商業技術學院/德明財經技術大學財金學院講師
- 經濟部協助越南台商專家服務團 (2014年)
- 經濟部「緬甸投資相關法規介紹」主講人 (2014年)
- 經濟部2015海外臺商輔導計畫執行人員 (2015年)
- 印尼租稅赦免講師/資策會境外電子商務租稅顧問 (2016年)
- 經濟部臺灣窗口建置計畫專案經理 (2017年)
- 經濟部臺灣窗口建置計畫印尼臺灣投資窗口管考人員 (2018年、2021年)

#### 專業經歷

- 私人財富管理及家族傳承稅務諮詢
- 投資營運架構 (併購) 稅務諮詢
- 稅務機關調查協助諮詢及行政救濟案件
- 向主管機關申請稅務法令解釋
- 營業稅直接扣抵法查核簽證
- 各項租稅獎勵減免案件之申請

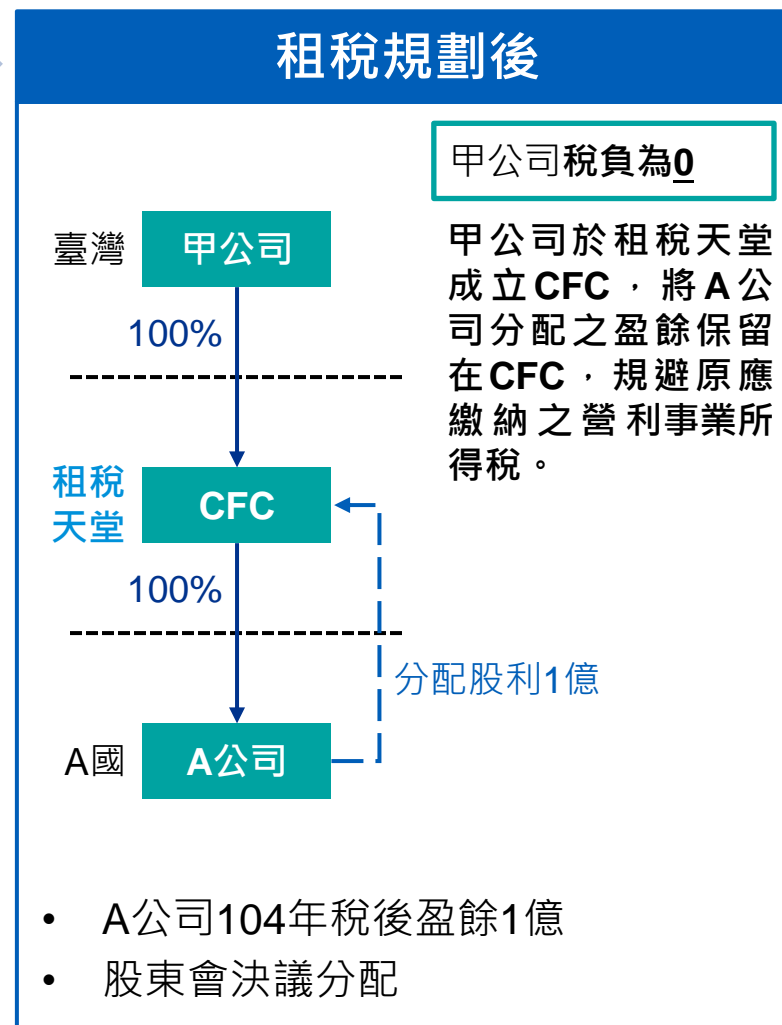
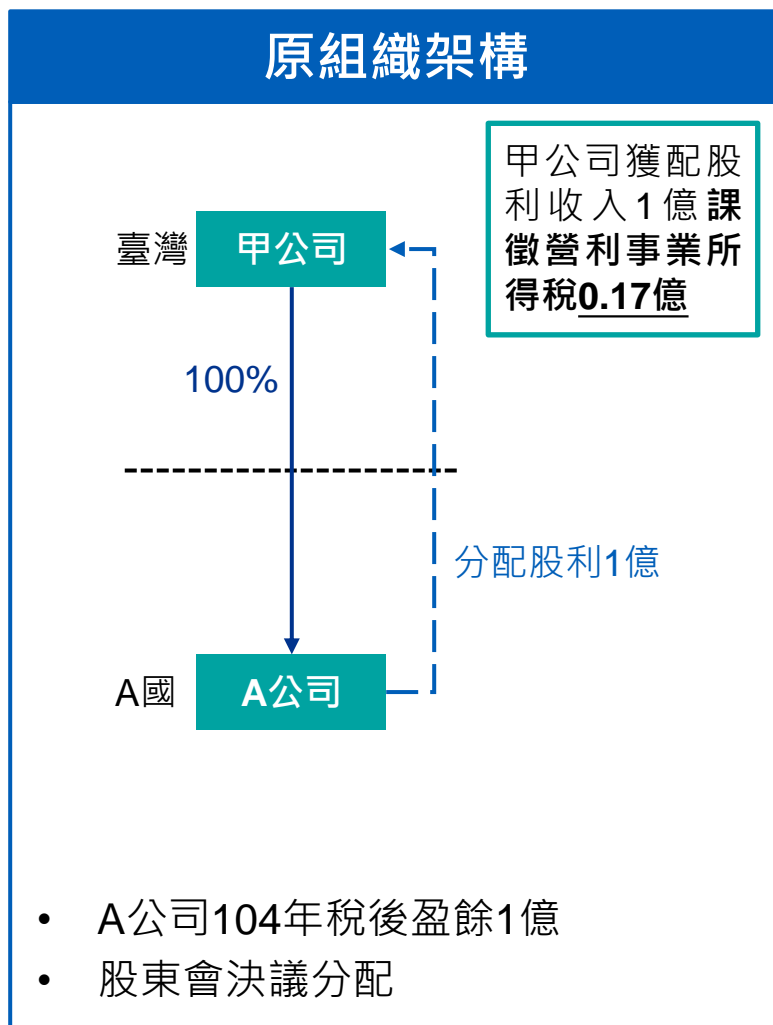
#### 代表性客戶

- 三商美邦人壽
- 南山人壽
- 台灣銀行
- 富邦銀行
- 英業達集團
- 台塑集團
- 廣達集團
- 孚思科技 (越南)
- 明治重工營造 (越南)

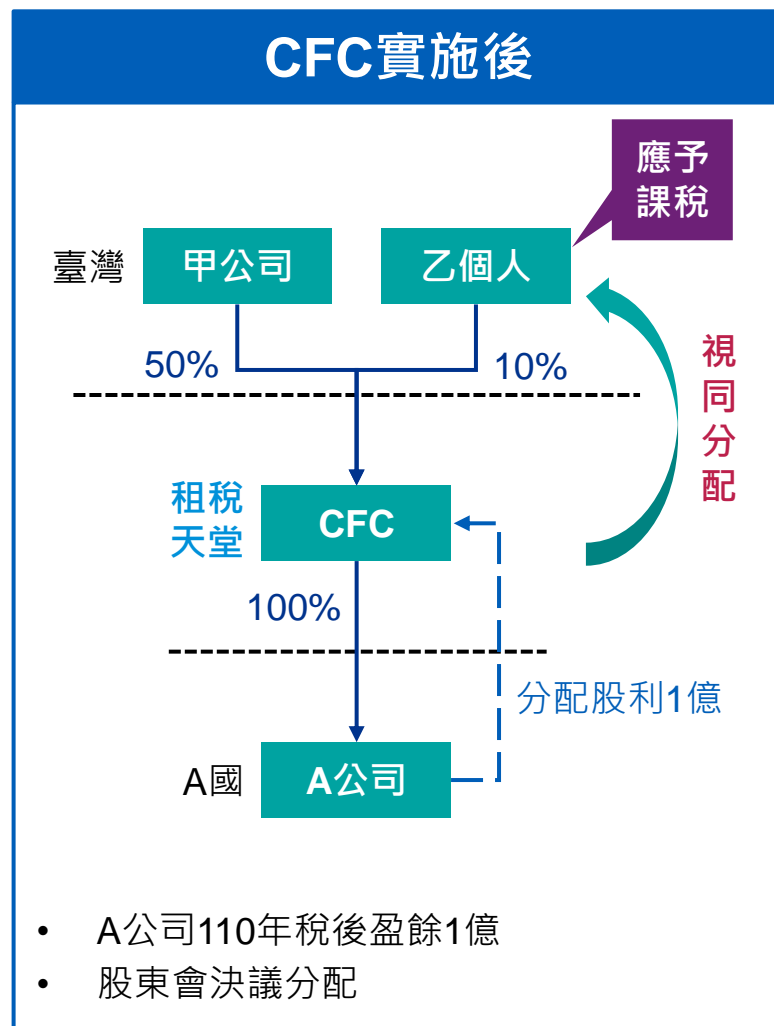
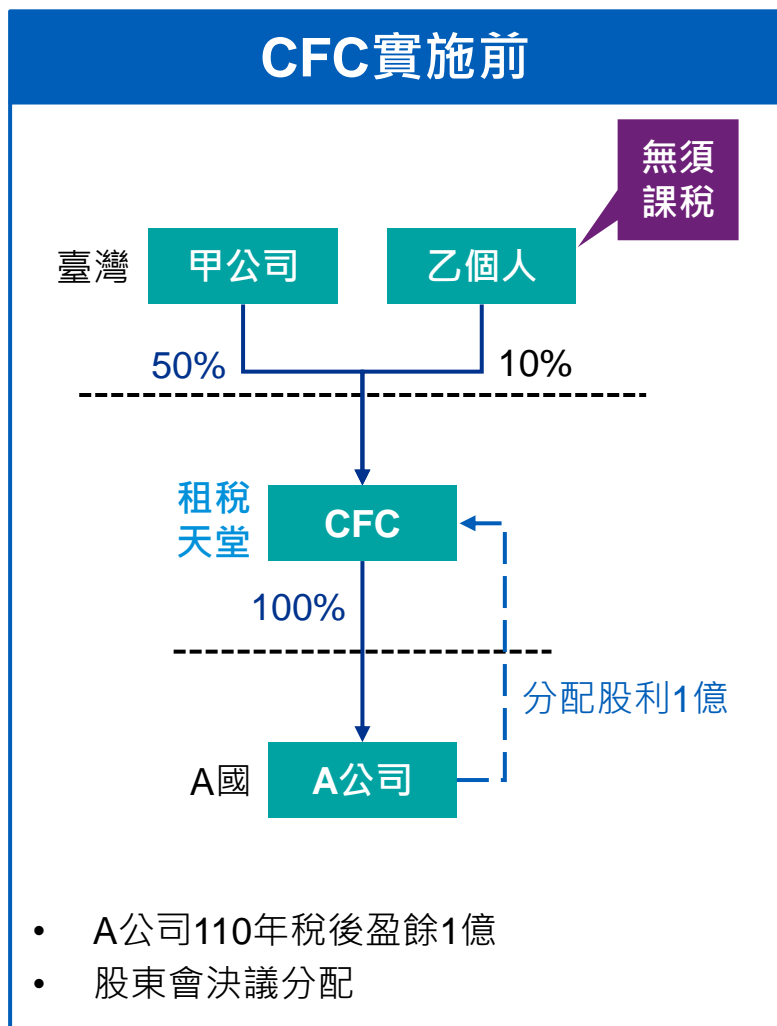
# 大綱

- 1 受控外國企業（CFC）制度稅負效果
- 2 CFC對境內營利事業影響
- 3 CFC對境內居住者影響
- 4 附錄：相關法規

# 立法背景



# CFC制度稅負效果



# CFC施行日期

## 一、法律授權由行政院訂定，依立法院決議須考量三條件

- (一) 兩岸租稅議議執行情形
- (二) 國際間 (包括星、港) 執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換狀況
- (三) 完成子法規之規劃及落實宣導

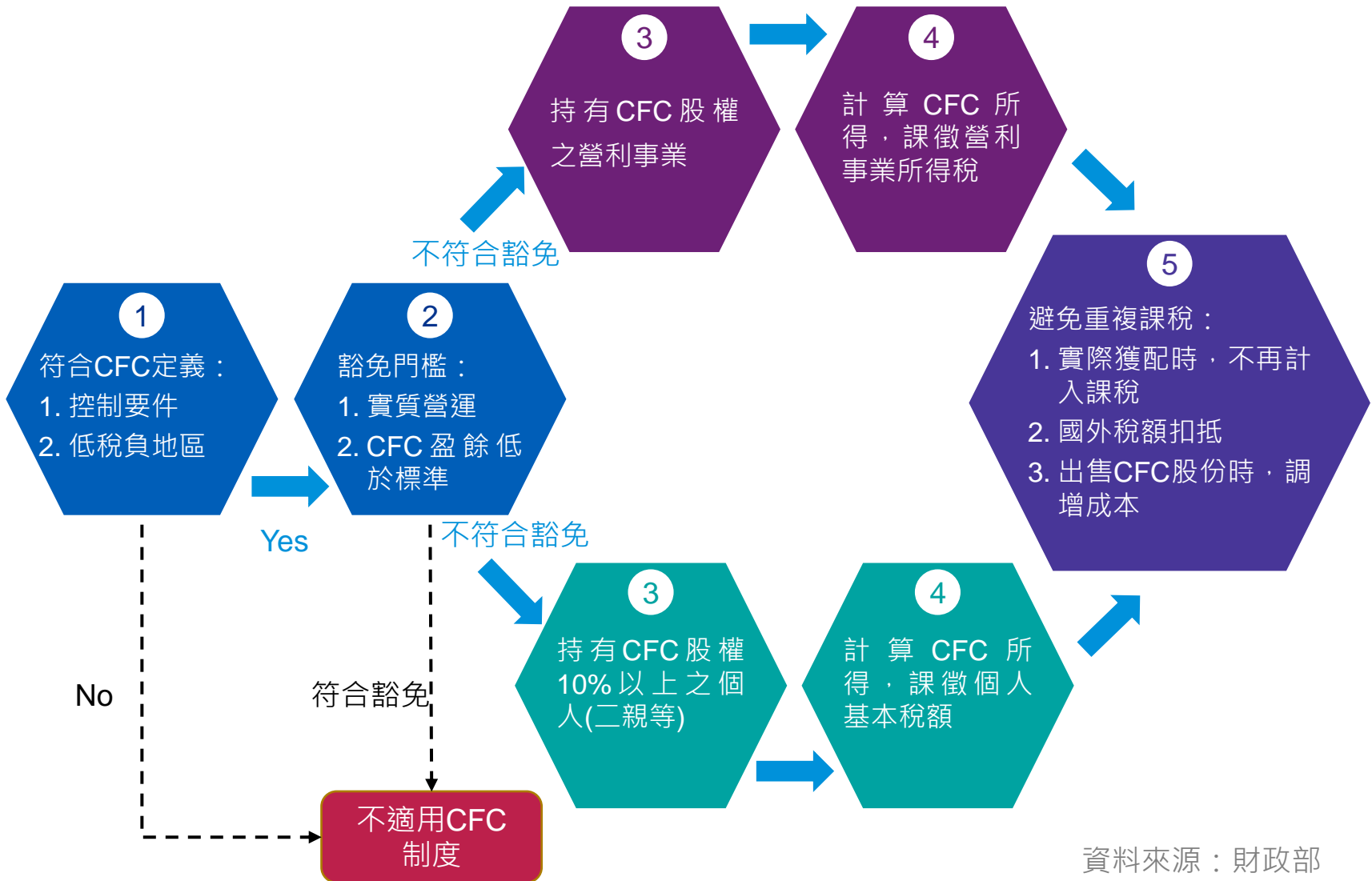
## 二、立法院三讀通過資金專法之附帶決議

- 於「境外資金匯回管理運用及課稅條例」施行期滿 ( 110.8.16 ) 後1年內報請行政院核定CFC制度施行日期

## 三、行政院核定施行日期

- 行政院於111.1.14核定營利事業及個人CFC制度分別自112年度及112.1.1施行

# CFC制度流程圖



資料來源：財政部

# CFC申報判別門檻

同時符合下列條件：

具有控制能力（股權控制/實質控制）

境外公司設立於低稅負地區（稅率未逾14%/僅境內課稅）

境外公司非實質營運

受控公司當年度盈餘合計超過台幣700萬元



個人CFC額外考量，同時再符合下列條件：

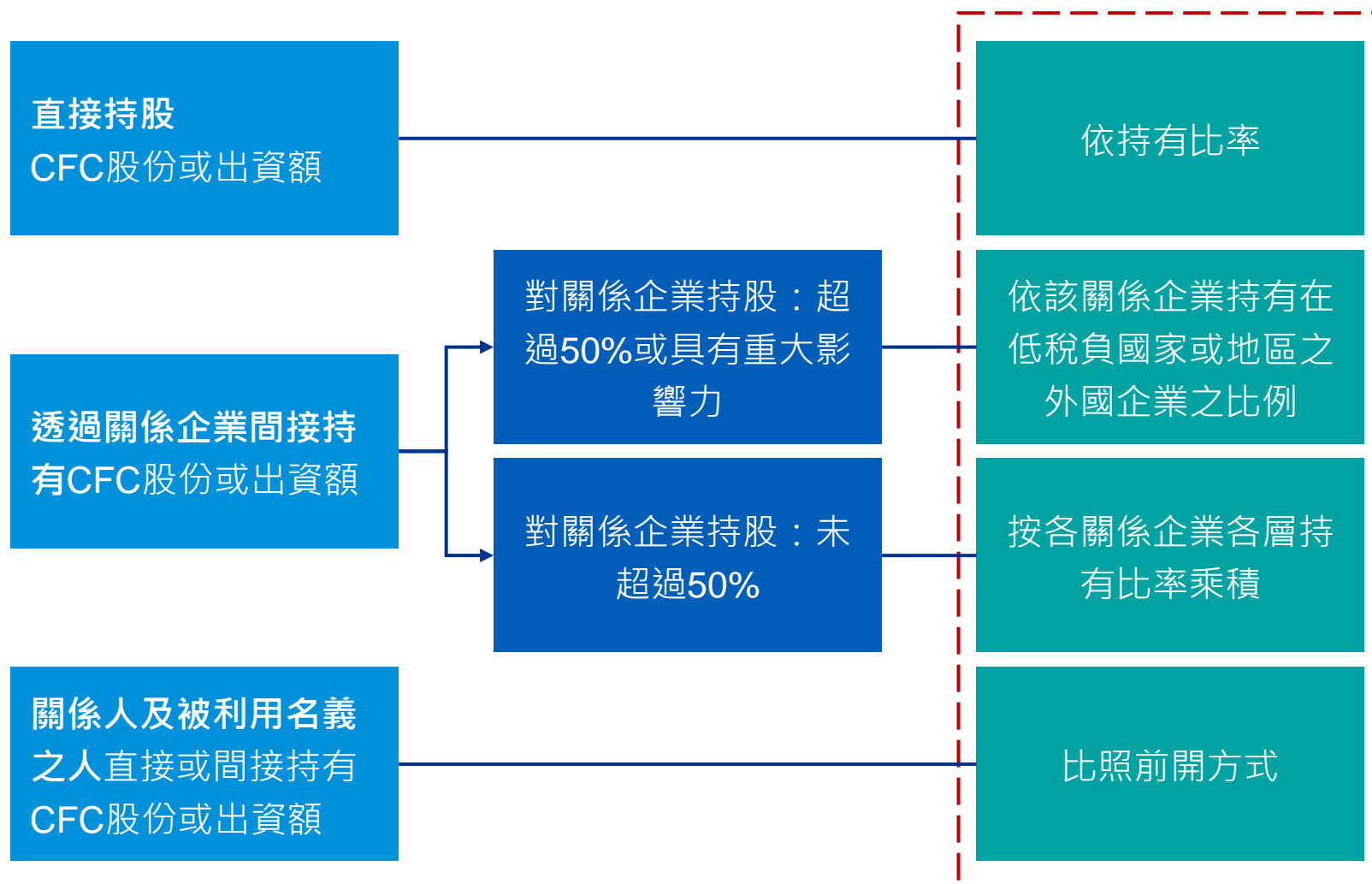
本人與二親等內持股合計10%以上

與其他海外所得併計一申報戶全年海外所得100萬元以上



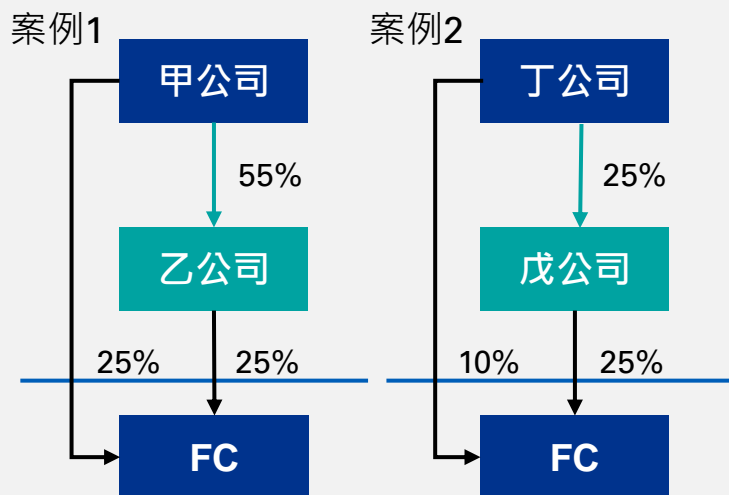


# 持股比率計算方式

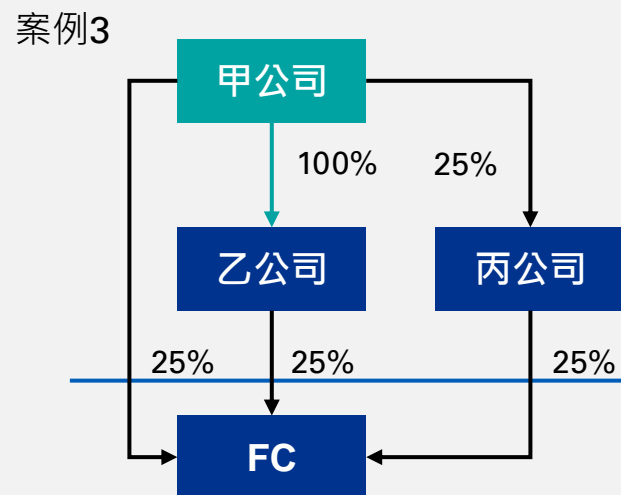


# 股權控制計算釋例

營利事業直接及間接持有FC之比率



關係企業持有營利事業比率 > 50%者，該關係企業直接及間接持有FC之比率合併計算



甲公司持有FC之比率  
= 直接持股25% + 間接持股25% = 50%

為甲公司之CFC

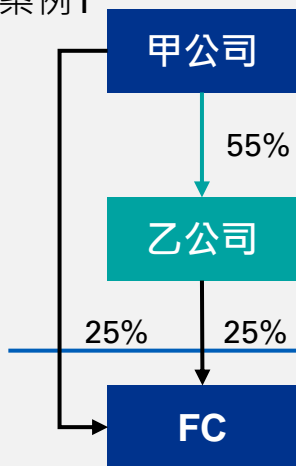
乙公司持FC之比率  
= 直接持股25% + (關係企業甲直接持股25% + 間接持股25% × 25%) = 56.25%

為乙公司之CFC

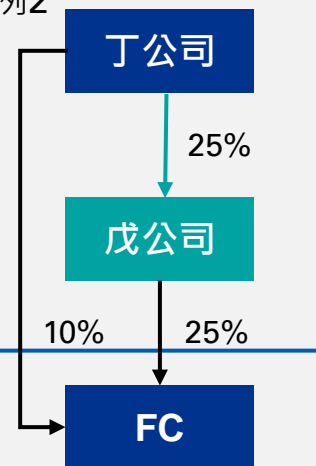
# 股權控制計算釋例

營利事業直接及間接持有FC之比率

案例1

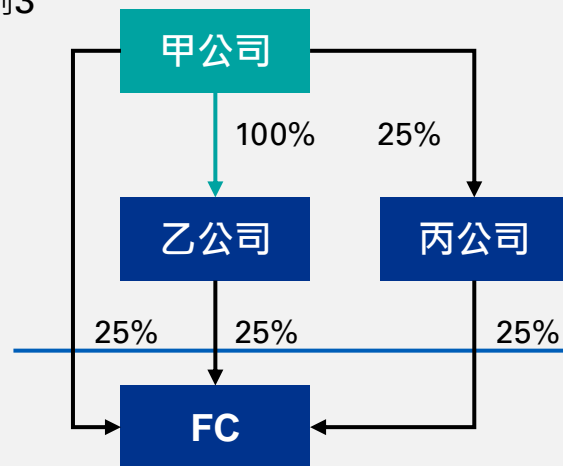


案例2



關係企業持有營利事業比率 > 50%者，該關係企業直接及間接持有FC之比率合併計算

案例3



丁公司持有FC之比率  
 = 直接持股10% + 間接持股25%×25% =  
 16.25%

➔ 對丁公司而言，非CFC

丙公司持有FC之比率  
 = 直接持股25%

➔ 對丙公司而言，非CFC

# 低稅負國家或地區參考名單

- 營利事業所得稅法定稅率未逾所得稅法第5條第5項第2款所定稅率之70%之國家或地區：巴哈馬、百慕達、英屬維爾京群島、開曼群島、**澳門特別行政區 ( Macao )**、馬其頓、馬紹爾群島、模里西斯、摩爾多瓦、巴拉圭....
- 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之國家或地區：貝里斯、汶萊和平之國、**馬來西亞**、哥斯大黎加、薩爾瓦多、瓜地馬拉、宏都拉斯、**香港特別行政區**、巴拿馬、玻利維亞、塞內加爾、塞席爾、**新加坡**....
- 本名單**僅供參考**，各國家或地區是否符合營利事業認列受控外國企業所得適用辦法第4條及個人計算受控外國企業所得適用辦法第4條規定情形，應以該國家或地區實際情況認定之。
- 財政部將俟**所得稅法第43條之3及所得基本稅額條例第12條之1**規定施行時，**重行檢視並正式發布公告**。



<https://www.mof.gov.tw/htmlList/1552>

# 豁免規定：①有實質營運活動

指同時符合下列條件

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。

當年度投資收益 + 股利 + 利息 + 權利金 + 租賃收入

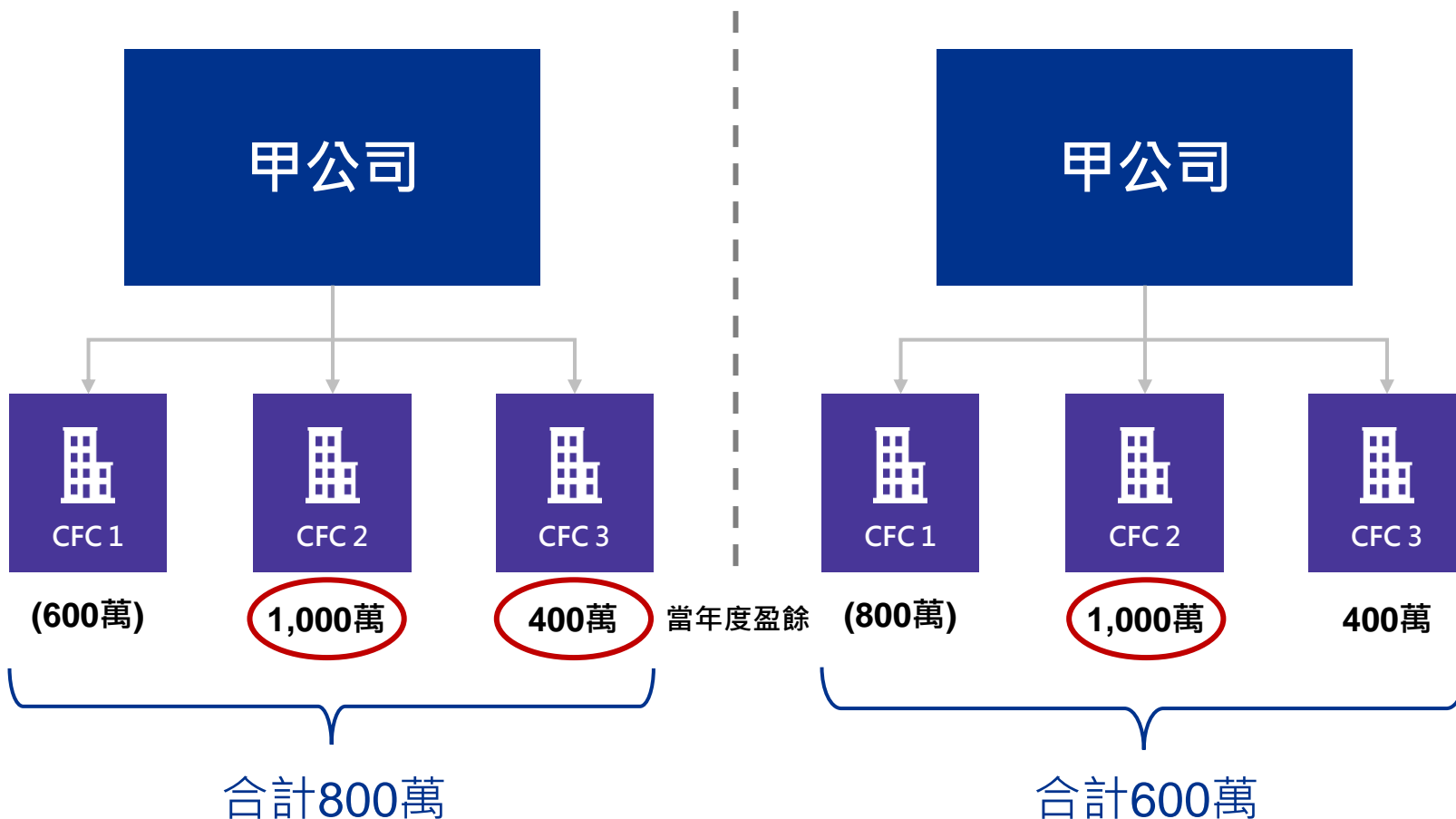
2. 
$$\frac{\text{當年度投資收益} + \text{股利} + \text{利息} + \text{權利金} + \text{租賃收入} + \text{出售資產增益} - \mathbf{【A + B + C】}}{\text{營業收入淨額} + \text{非營業收入總額} - \mathbf{【A】}} < 10\%$$

A. 屬海外分支機構相關收入及所得，不納入分子及分母計算。

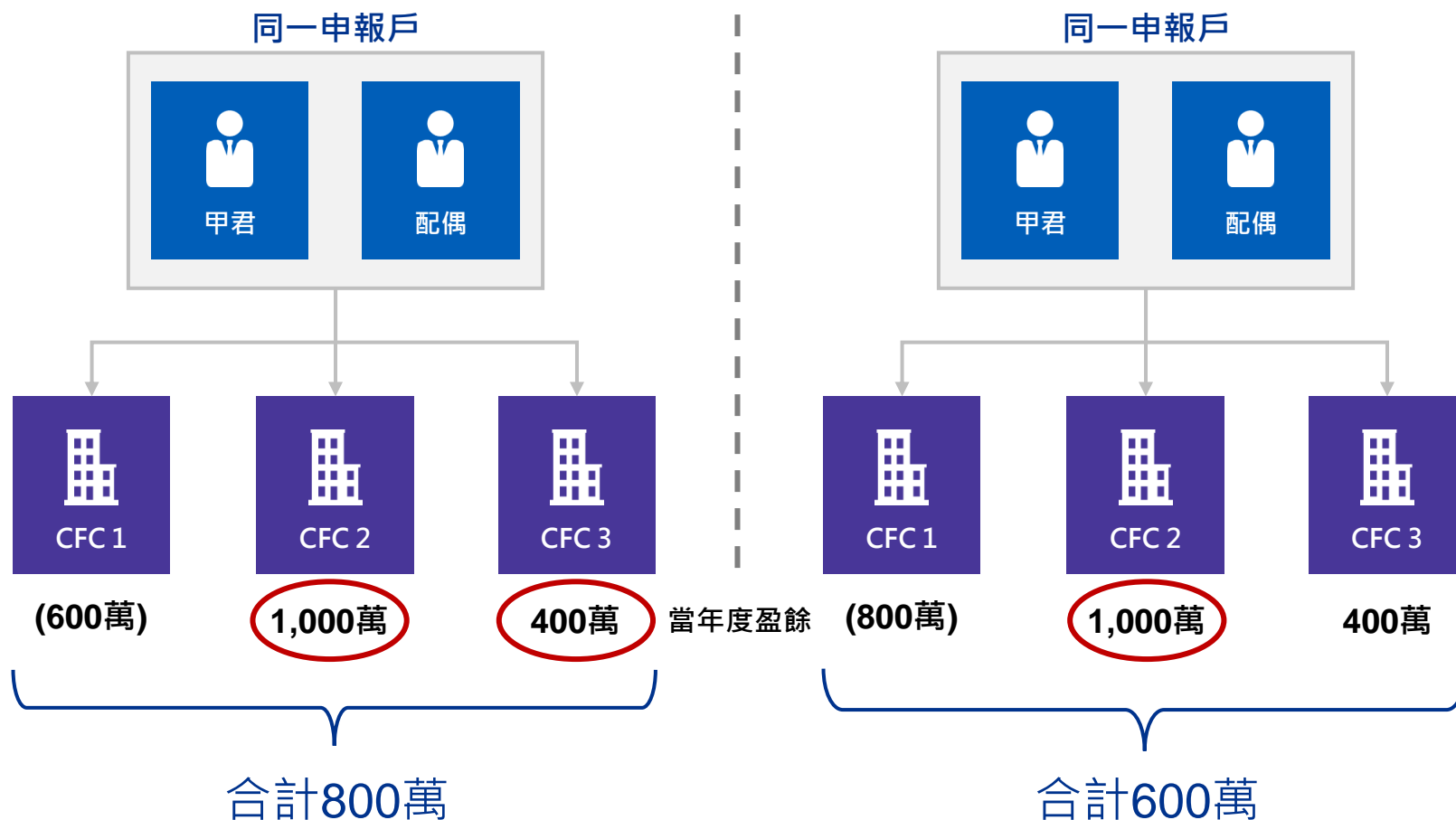
B. **CFC** 將其**在設立登記地**自行研發無形資產或自行開發、興建、製造有形資產，提供他人使用取得權利金收入、租賃收入及出售該資產增益，不納入分子計算。

C. 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，其持有之各**CFC**在設立登記地亦以經營銀行、證券、期貨及保險為本業者，本業收入不納入分子計算。

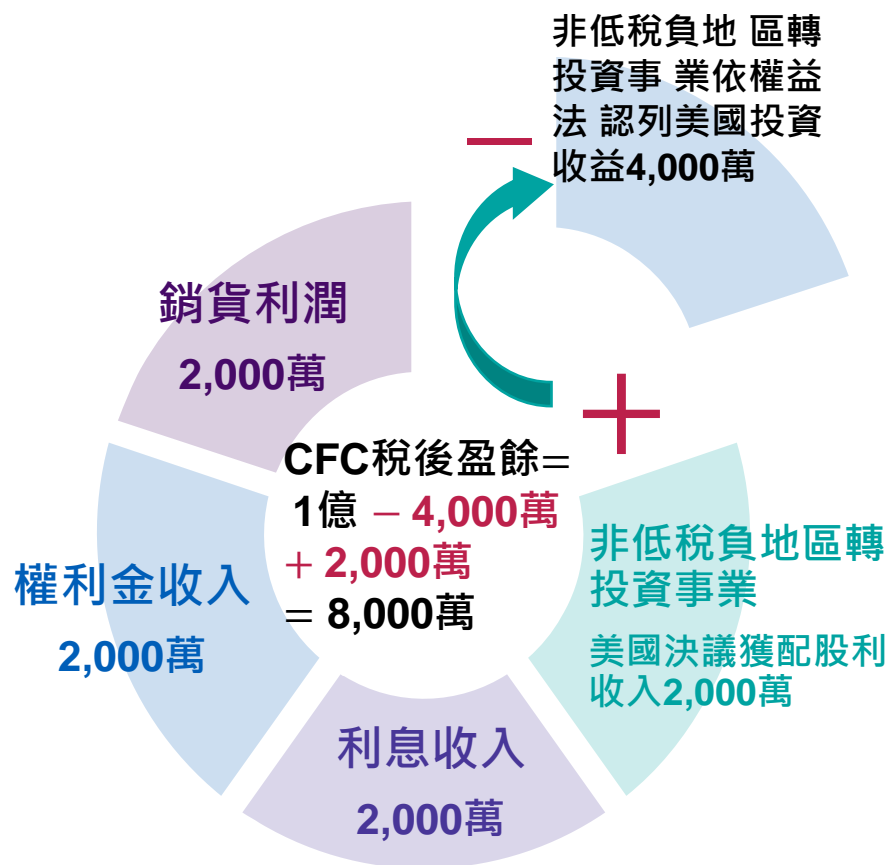
# 豁免規定：②CFC盈餘在700萬以下



# 豁免規定：②CFC盈餘在700萬以下



# CFC當年度盈餘如何計算



- 依我國認可財務會計準則，計算CFC當年度盈餘為原則；但其中依權益法認列轉投資收益，屬源自非低稅負國家或地區之轉投資事業者，以該轉投資事業股東會決議之盈餘分配數計算。
- CFC當年度認列轉投資損失部分，屬源自非低稅負國家或地區之轉投資事業者，投資損失以實現者為限。

## 優點

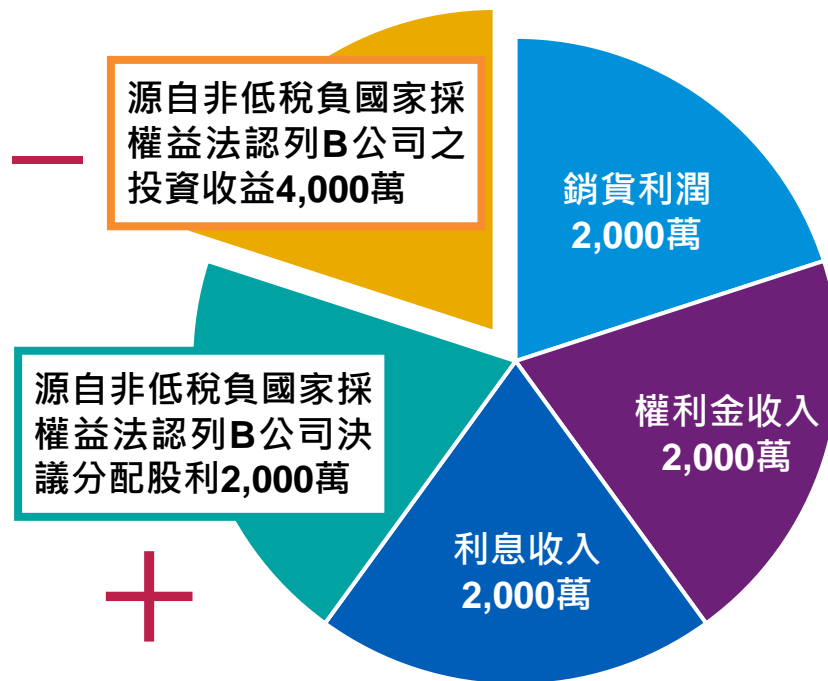
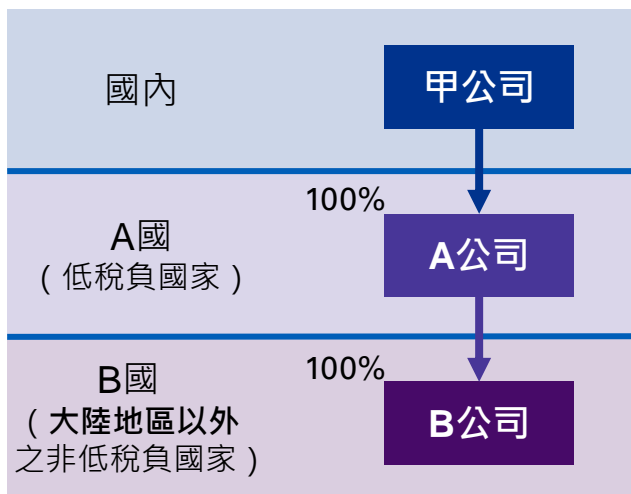
僅就CFC實際獲配保留於低稅負國家或地區之盈餘為課稅範圍，較符合CFC制度立法目的。

## 缺點

- 企業申報時須舉證作帳外調整，增加遵循負擔。
- CFC虧損中得認列之轉投資損失，僅以實現者為限。



# CFC當年度盈餘如何計算



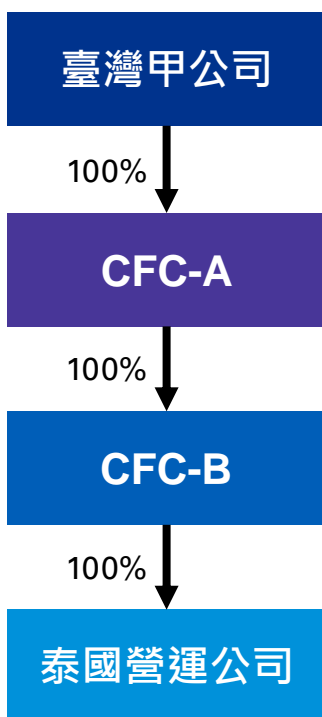
## 2. 甲公司計算CFC當年度盈餘

= 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 )

= 1億元 - 4,000萬元 + ( 2,000萬元 - 200萬元 ) = 7,800萬元

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數額

# CFC當年度盈餘如何計算 ( 續 )



**案例1**

Y1年財報稅後盈餘1億  
Y2年財報稅後盈餘0億

Y1年財報稅後盈餘1億  
Y2年股東會決議分配0.5億  
予CFC-B，扣繳率為10%

**案例2**

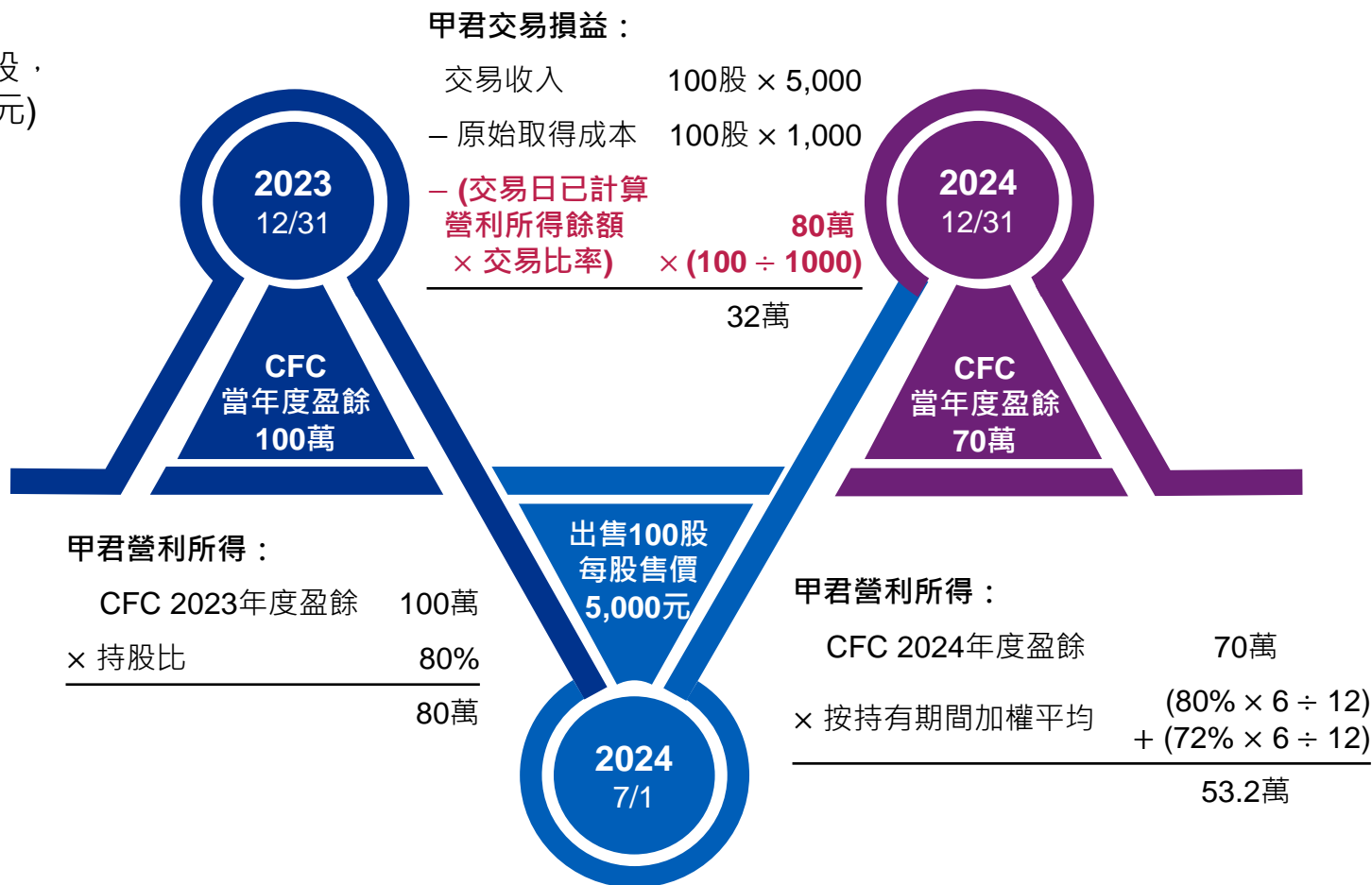
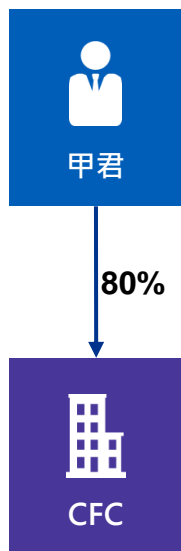
Y1年財報虧損2億  
Y2年財報稅後盈餘0億

Y1年財報虧損2億  
Y2年股東會決議減資彌補  
虧損0.5億

<b>案例1</b>	<p>Y1年度 1億 ( A公司 ) – 依權益法認列源自泰國公司之投資收益1億元 = 0</p> <p>Y2年度 0 ( A公司 ) + 泰國公司決議分配股利5,000萬 – 扣繳500萬 = 4,500萬</p>
<b>案例2</b>	<p>Y1年度 – 2億元 – ( – 2億元 ) 依權益法認列之源自泰國公司之損失 = 0</p> <p>Y2年度 0 – 已實現之投資損失5,000萬元 × 股權比率100% = –5,000萬元</p>

# 個人處分 CFC 股份時，如何計算營利所得及交易損益？

(甲君持有1,000股，每股成本1,000元)



註：甲君原持有CFC股份1,000股(占公司全部股數1,250股之80%)，2024年7月1日出售100股後，從該日起甲君持股比率為72% (= 900 ÷ 1,250)。

# 面對CFC法案上路應注意的事項

CFC是視同分配課稅，換言之是將課稅時點提前，惟非低稅負國家或地區當年度盈餘未決議分配，於計算CFC當年度盈餘時，可列為減除項目，因此不一定要立即調整投資架構。

CFC當年度盈餘須視同分配，那麼CFC當年度虧損，不能當年度視為已實現虧損，須依營利事業所得稅查核準則規定，於CFC辦理減資彌補虧損、合併、破產或清算時，始為已實現，由股東認列損失。

CFC之被投資公司於盈餘分配繳納之扣繳稅款，除大陸地區匯出之盈餘扣繳稅款得扣抵應納稅額外，其地國家或地區均不得扣抵，此外，應留意大陸地區扣繳稅款之扣抵期限。

# 面對CFC法案上路應立即重新檢視之投資架構



以前因為外資股利所得及資本利得稅負較低，實施CFC制度後，於台灣公司分配時，CFC台灣股東應立即視為獲配股利，應予申報海外營利所得。



因應境外公司實施經濟實質法案，**CFC於台灣設立分公司**，於CFC制度實施後，台灣分公司結算申報營利事業所得稅後，CFC台灣股東應立即申報海外營利所得。



因應前項，**CFC於低稅負國家設立子公司**，CFC制度實施後，於計算CFC當年度盈餘時，縱使香港子公司具實質營運，惟仍屬低稅負地區，其當年度盈餘未分配亦無法適扣除之規定。



# Thank you

[home.kpmg/tw/tax](https://home.kpmg/tw/tax)



@KPMGTaiwan



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.