



營利事業及個人CFC所得適用辦法修正重點說明

營利事業認列受控外國企業所得適用辦法（全文請詳[行政院公報](#)）及個人計算受控外國企業所得適用辦法（全文請詳[行政院公報](#)）已分別於112年12月21日及22日正式發布最新修正版本，而受控外國企業制度所稱低稅負國家或地區參考名單亦於112年12月21日更新（請詳[行政院公報](#)），茲整理修正前後差異之七大重點如下：

一. 增修信託關係為關係人（第3條）

增訂以下二種情形為關係企業及關係人：

- 關係企業：**營利事業或個人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。
- 關係人：**與營利事業或個人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。

二. 修正豁免適用CFC門檻之計算方式

於計算CFC當年度盈餘合計數是否小於豁免門檻新臺幣（下同）700萬元時，就具有實質營運活動之CFC當年度盈餘，將不列入700萬元計算範圍。（第5條）

三. 修正財政部公告之低稅負國家或地區參考名單內容

修正財政部公告之低稅負國家或地區參考名單，不含各租稅管轄區對特定地區或特定類型企業提供特定稅率或稅制者（第4條）。而財政部於112年12月21日公告低稅負國家或地區參考名單，亦已配合修正。

四. 大幅修正CFC當年度盈餘之計算

- 增訂CFC獲配非低稅負區轉投資事業之盈餘，得免列入CFC盈餘之期間：**非低稅負區轉投資事業於113年3月31日以前決議分配其111年度及以前年度盈餘，且營利事業或個人於所得稅法第71條第1項規定期限內，提示足資證明該盈餘分配之文件者，得免依規定將該決議盈餘分配數列入CFC當年度盈餘計算。（第6條）

2. **當年度盈餘基準**：直接調整增加或減少保留盈餘之數額（如追溯適用及追溯重編之影響數、處分子公司股權但未喪失控制力等），亦屬可供分配盈餘之一部分，故將當年度盈餘基準由當年度稅後淨利加計「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」，修正為當年度稅後淨利（損）加計「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」。另源自非低稅負區採權益法認列轉投資事業之投資損益未實現者仍自CFC當年度盈餘中減除，其計算基礎同上，併同考量未實現投資損益相關所得稅費用及利益。（第6條）
3. **FVPL計入CFC盈餘方式**：「透過損益按公允價值衡量之金融工具（FVPL）」可選擇於處分或重分類時以實現數計入CFC當年度盈餘，惟僅限營利事業或個人持有之第一層CFC，需一體適用且一經擇定不得變更。處分FVPL時，應加計處分FVPL調整數（處分日帳面價值減除原始取得成本之金額）；FVPL重分類時，應加計重分類FVPL調整數（重分類日公允價值減除原始取得成本之金額）。所謂FVPL之原始取得成本，以選擇依本條規定辦理年度之FVPL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。（第7條）
4. **處分非低稅負區採權益法認列轉投資事業股權時之調整數**：CFC或其轉投資之低稅負區公司處分非低稅負區採權益法認列轉投資事業股權時，帳面價值與原始成本（111年度及以前年度取得者，其原始取得成本以111年度決算日之帳面價值認定）之差額為已實現損益，應加回CFC當年度盈餘。如CFC透過轉投資之低稅負區公司多層次間接持有非低稅負區轉投資事業股權，CFC或中間層低稅負區公司處分其次一層低稅負區公司股權時，應比照上述計算調整數（第6條1項4款）。若計算之調整數，如曾包含於CFC年度盈餘計算，致重複計入（減除）者，應予排除（加回）。（第6條2項1款）
5. **以外國貨幣記帳或繳納之金額換算新臺幣之匯率基準**：CFC適用辦法規定之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，換算為新臺幣（第6條）。股利或盈餘實際獲配日匯率與上述匯率不同產生之差異數，則依營利事業或個人而有不同處理：
 - （1）若屬營利事業，應列為兌換損益；
 - （2）若屬個人，該差異如為正數，應列為個人獲配年度基本所得額加項（營利所得），如為負數則自個人獲配年度基本所得額扣除並以扣除至零為限。（第9條）

五. 新增相關文件之要求（第10條）

1. 增加兩項應備妥文件：
 - （1）CFC符合實際營運活動豁免規定之相關證明；
 - （2）FVPL選擇以處分或重分類為實現基礎者，經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、衡量及處分金融工具情形之查核報告。上述文件應於稽徵機關書面調查函送達之翌日起1個月內提示，未依限提示者得申請延期，延期最長不得超過1個月並以1次為限。
2. 財務報表之報導期間：CFC財務報表之報導期間應與營利事業依所得法規定辦理結算申報所屬會計期間相同；個人檢附CFC財務報表之報導期間應為當年度1月1日至12月31日，未能依限檢附CFC財務報表或相關文據者，得申請延期提供，延期最長不得超過6個月並以1次為限。

六. 簡化已納稅之證明

刪除營利事業或個人取具中華民國境外稅務機關發給之納稅憑證及相關證明文件須經我國駐外機構驗證之規定，惟所得來源地為大陸地區者，其納稅憑證仍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。(第10條)

七. 盈虧互抵

個人或與其與配偶及二親等以內親屬當年底合計持有CFC股份或資本額未達10%，該CFC盈餘雖免計入個人基本所得額，仍應將CFC以前年度核定之各期虧損自當年度盈餘中扣除。(個人CFC適用辦法第8條)

KPMG 觀察

本次有關營利事業及個人CFC適用辦法之修正，有以下幾項重要影響：

- 一. CFC稅制於112年正式施行，營利事業或個人透過CFC投資非低稅負區轉投資事業(下稱營運公司)，依營利事業及個人CFC適用辦法之規定，應於營運公司決議盈餘分配時，以「分配日(實現日)」作為加入CFC盈餘計算之年度，這將導致部分營運公司111年之盈餘受限於當地法律，須俟112年度始得決議分配，而衍生需於112年計算CFC當年度盈餘的「追溯既往」不合理現象；為解決此過渡期間問題，本次修法新增倘營運公司於113年3月31日以前決議分配其111年度及以前年度盈餘，並能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列入CFC盈餘計算，此可使CFC稅制更能符合「不追溯既往」的立法意旨。
- 二. CFC當年度盈餘基準修正為當年度稅後淨利(損)加計「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追溯適用及追溯重編之影響數、處分子公司股權但未喪失控制力等直接計入當年度未分配盈餘數額，在修法前無須計入CFC當年度盈餘，但修法後無論金額正負都須計入CFC當年度盈餘。

- 三. 鑒於FVPL之公允價值短期波動幅度較大且不易操縱，故新增營利事業得選擇於處分或重分類時以實現數列為CFC當年度盈餘之加減項。而FVPL之原始取得成本，以選擇依CFC適用辦法規定辦理年度之FVPL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，納稅者可先行試算對CFC當年度盈餘之影響後，再彈性決定是否選擇以已實現損益作為課稅基礎。
- 四. 112年度之後CFC或其轉投資之低稅負區公司直接或間接處分營運公司股權，修正前，按帳面價值轉將無損益產生，修正後，帳面價值與原始取得成本之差額，將計入CFC當年度盈餘課稅，第一層CFC處分第二層CFC所產生之資本利得亦應計算其調整數，舉例說明：CFC1持有CFC2，CFC2持有營運公司，CFC1處分CFC2時，其調整數計算方式為(CFC2持有營運公司之帳面價值減除原始取得成本) 乘上CFC1對CFC2之持股比例。
- 五. 考量信託財產如為「低稅負區關係企業股權」，委託人、受託人及受益人因信託關係所建立之財產關係與其對低稅負區關係企業聯合控制能力具有一定程度關聯性，且渠等與其配偶及二親等以內親屬，應互為關係人，爰修正關係人之定義。此修正將使納稅者想透過家族信託來規避CFC稅制之難度大幅增加，更能實現反避稅之立法意旨。

作者



黃彥賓 執業會計師

施淑惠 副總經理

紀邦燦 協理



Our team members

陳彩凰
營運長

02 8101 6666 ext.08995
hazelchen@kpmg.com.tw

張芷
執業會計師

02 8101 6666 ext.04590
schang1@kpmg.com.tw

許志文
執業會計師

02 8101 6666 ext.01815
stephenhsu@kpmg.com.tw

葉維惇
執業會計師

02 8101 6666 ext.02281
wyeh@kpmg.com.tw

陳志愷
執業會計師

02 8101 6666 ext.03174
kchen4@kpmg.com.tw

黃素貞
執業會計師

02 8101 6666 ext.03567
viviahuang@kpmg.com.tw

何嘉容
執業會計師

02 8101 6666 ext.02628
vivianho@kpmg.com.tw

胡元森
執業會計師

02 8101 6666 ext.03172
samhu@kpmg.com.tw

丁傳倫
執業會計師

02 8101 6666 ext.07705
eting@kpmg.com.tw

劉中惠
執業會計師

02 8101 6666 ext.08514
dliu@kpmg.com.tw

吳能吉
執業會計師

07 213 0888 ext.07178
aikeywu@kpmg.com.tw

林崇妮
執業會計師

02 8101 6666 ext.03418
anitalin@kpmg.com.tw

洪銘鴻
執業會計師

02 8101 6666 ext.11161
rhung@kpmg.com.tw

張智揚
執業會計師

02 8101 6666 ext.12349
yangchang@kpmg.com.tw

黃彥賓
執業會計師

02 8101 6666 ext.07271
rhuang3@kpmg.com.tw

林倚聰
執業會計師

02 8101 6666 ext.10941
easonlin@kpmg.com.tw

游雅絮
執業會計師

02 8101 6666 ext.14139
ryu17@kpmg.com.tw

葉建郎
執業會計師

02 8101 6666 ext.06767
aaronyeh@kpmg.com.tw

丁英泰
執業會計師

02 8101 6666 ext.16154
yingtaiting@kpmg.com.tw

蔡文凱
會計師

04 2415 9168 ext.04581
ktsai@kpmg.com.tw

謝昌君
會計師

02 8101 6666 ext.11307
ethanhsieh@kpmg.com.tw

林嘉彥
執行副總經理

02 8101 6666 ext.07886
chrislin@kpmg.com.tw

陳慧玲
執行副總經理

02 8101 6666 ext.05676
lhchen@kpmg.com.tw

廖月波
執行副總經理

02 8101 6666 ext.13375
joanneliao@kpmg.com.tw



Contact us

黃彥賓

執業會計師

02 8101 6666 ext.07271

rhuang3@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

02 8101 6666 ext.15346

sueshieh@kpmg.com.tw

紀邦燦

協理

02 8101 6666 ext.21539

joviechi@kpmg.com.tw



@KPMGTaiwan

kpmg.com/tw

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 upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

©2023 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