# CFC制度緣起與法規架構

## 前言

隨著全球經濟整合及跨國投資日益頻繁，企業運用低稅負國家或地區進行稅務規劃的現象也日趨普遍。為避免營利事業透過在低稅負國家或地區設立控制性公司，將盈餘留置境外而延緩課稅，我國參考國際反避稅趨勢，建立了受控外國企業(Controlled Foreign Company, CFC)制度。本文將介紹CFC制度的緣起、法規架構及實施現況，為讀者提供全面的認識。

## 一、CFC制度基本概念與國際趨勢

CFC制度是一種反避稅制度，主要針對企業透過在低稅負國家或地區設立子公司，將利潤保留在海外以規避國內高稅率的稅負的行為。在CFC制度下，即使境外子公司未實際分配盈餘，母國也可以對該境外子公司的盈餘視同已分配而予以課稅。

自1962年美國率先實施CFC制度後，經濟合作暨發展組織(OECD)成員國紛紛跟進建立類似機制。特別是在OECD推動「稅基侵蝕與利潤移轉」(BEPS)行動計劃後，CFC制度已成為國際間防止稅基侵蝕的重要工具。截至目前，全球已有三十多個國家或地區實施CFC制度，包括日本、韓國、英國、德國、法國等主要經濟體。

## 二、台灣CFC制度的發展歷程

台灣CFC制度的建立經歷了漫長的過程，主要時間點如下：

1. 2016年7月27日：增訂所得稅法第43條之3，確立營利事業CFC制度的法源基礎。
2. 2017年5月10日：增訂所得基本稅額條例第12條之1，建立個人CFC制度的法源依據。
3. 2017年9月22日：訂定「營利事業認列受控外國企業所得適用辦法」。
4. 2017年11月14日：訂定「個人計算受控外國企業所得適用辦法」。
5. 2018年12月14日：訂定「營利事業認列受控外國企業所得審查要點」。
6. 2023年12月21日及22日：分別修正發布營利事業及個人的CFC適用辦法。
7. 2024年1月1日：CFC制度正式實施，自2024年度(112年度)開始適用。

值得注意的是，CFC制度採取不溯及既往原則，僅適用於制度實施後(即2024年度起)的盈餘，2023年度(111年度)及以前年度的盈餘仍依舊制於實際分配年度課稅。

## 三、台灣CFC法規架構

我國CFC法規體系主要包括以下幾個部分：

1. **法律層級**：
   * 所得稅法第43條之3：規定營利事業CFC的課稅原則
   * 所得基本稅額條例第12條之1：規定個人CFC的課稅原則
2. **行政命令層級**：
   * 營利事業認列受控外國企業所得適用辦法：詳細規定營利事業CFC的適用對象、認定標準、所得計算方式等
   * 個人計算受控外國企業所得適用辦法：詳細規定個人CFC的適用範圍、計算方式等
3. **行政規則層級**：
   * 營利事業認列受控外國企業所得審查要點：提供稽徵機關審查的標準
   * 財政部公告之境外低稅負國家或地區參考名單：每年更新，提供納稅義務人參考

## 四、CFC制度實施前後課稅效果比較

CFC制度的實施對企業在低稅負國家或地區投資的稅負效果產生了重大變化：

**實施前**： 營利事業在低稅負國家或地區設立的子公司盈餘不分配，則母公司無須在台灣繳納該筆利潤的稅款，實現稅負遞延效果。

**實施後**： 即使境外子公司未分配盈餘，只要符合CFC的認定標準，營利事業仍須就該子公司的盈餘按持股比例計算投資收益併入當年度所得課稅。

這一變化意味著，透過在低稅負國家或地區設立控制企業延緩國內稅負的效果將大幅降低，有助於抑制為避稅目的而進行的不當海外投資安排。

## 五、CFC制度主要運作流程

營利事業CFC制度的適用流程主要包括以下步驟：

1. **判斷納稅義務人**：確認是否為總機構在我國境內的營利事業。
2. **判斷CFC定義**：檢視是否符合「位於低稅負國家或地區」及「受控」雙重要件。
3. **評估豁免適用**：判斷是否符合「有實質營運活動」或「當年度盈餘在標準以下」的豁免條件。
4. **計算CFC所得**：若不符合豁免條件，則按持股比例計算海外投資收益。
5. **避免重複課稅**：設有機制確保同一筆所得不會被重複課稅。

這套制度既確保了稅收公平，又對於有實質營運的企業提供了合理的豁免，平衡了反避稅與實質經濟活動的保護。

## 結語

CFC制度的實施標誌著我國稅制向國際反避稅規範的重要一步。雖然對企業的跨國投資策略帶來挑戰，但也促使企業重新思考境外投資架構，關注實質經營而非純粹的稅負規劃。理解CFC制度的基本框架是企業進行合規管理的第一步，也是優化跨境投資結構的基礎。

在下一篇文章中，我們將深入探討CFC的定義與判斷實務，包括低稅負國家或地區的認定標準、控制要件的判定方式及相關案例分析，為讀者提供更具操作性的指引。

標籤：CFC、受控外國企業、反避稅、稅務規劃

發布日期：2025-04-14