# CFC豁免條件詳解

## 前言

受控外國企業(CFC)制度雖然是反避稅的重要機制，但為了維護正常商業活動，不對真正從事實質經營的企業造成過度負擔，我國CFC制度設計了豁免條款。營利事業即使持有符合CFC定義的境外企業，若符合特定豁免條件，仍可免依CFC制度計算課稅。本文將詳細解析CFC的兩大豁免條件，並透過實務案例，協助企業正確判斷是否符合豁免規定。

## 一、CFC豁免條件概述

根據「營利事業認列受控外國企業所得適用辦法」第5條規定，CFC有兩種豁免情形，符合其中之一即可免依CFC制度計算所得:

1. **實質營運活動豁免**：CFC在設立登記地有實質營運活動，且消極性收入占比未達一定標準。
2. **微量門檻豁免**：CFC當年度盈餘未超過一定金額。

這兩項豁免條件的設計目的是區分「有實質經營」與「僅為稅務安排」的境外企業，避免對真正從事商業活動的企業造成不當稅負。

## 二、實質營運活動豁免詳解

實質營運活動豁免需同時符合以下三項要件:

1. **固定營業場所要件**：在設立登記地有固定營業場所。
2. **僱用員工要件**：在設立登記地僱用員工實際經營業務。
3. **消極性收入比率要件**：消極性收入占總收入比率未達10%。

**1. 固定營業場所的認定標準:**

固定營業場所是判斷實質營運的重要指標，其認定方式包括:

* **有形設施**：具有實體辦公地點，而非僅登載郵政信箱或僱用秘書公司或信託業者委派人員擔任行政工作。
* **證明文件**：可透過資產所有權證明、租金支出憑證、水電費支出等文件證明存在固定營業場所。

**2. 僱用員工實際經營業務的認定:**

* **本地聘僱**：應在當地聘僱具有專業能力的員工。
* **實際營運**：員工應實際參與企業經營活動，而非僅有名義上的聘僱關係。
* **證明文件**：可透過薪資支出憑證、社會保險繳納證明等文件佐證。

**3. 消極性收入比率計算:**

消極性收入比率的計算公式為:

(投資收益+股利+利息+權利金+租賃收入+出售資產增益-排除項目)/(營業收入淨額+非營業收入總額-排除項目)< 10%

其中，排除項目包括:

* **海外分支機構相關收入及所得**：以該海外分支機構財務報表等資料為準。
* **自行研發或自行開發的無形或有形資產產生收入**：CFC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，提供他人使用取得的權利金收入、租賃收入及出售該資產增益。
* **金融業本業收入**：經中華民國主管機關許可的銀行業、證券業、期貨業及保險業，其持有的CFC在設立登記地也以經營銀行、證券、期貨及保險為本業的本業收入。

在計算消極性收入比率時，僅計算收入，不扣除損失，確保比率的計算基礎一致。

**實質營運豁免的舉證責任在於納稅義務人，應在結算申報時檢附會計師出具的意見書及相關證明文件。**

## 三、微量門檻豁免詳解

微量門檻豁免主要考量的是CFC的盈餘規模，具體判斷標準如下:

**1. 基本門檻:**

營利事業直接持有股權且不符合「實質營運活動」豁免的CFC，其當年度盈餘合計數未超過新臺幣700萬元。

**2. 計算方式:**

* **個別CFC計算**：每一CFC盈餘或虧損單獨計算，若為虧損則以負數計入。
* **合計數超標處理**：若合計數超過700萬元，則盈餘為正數的CFC仍應依CFC制度計算所得，盈餘為負數的CFC則無須計算。
* **營業期間未滿一年換算**：若CFC營業期間未滿一年，應按營業月份相當全年之比例換算全年盈餘或虧損。例如，若某CFC在2024年4月1日設立(當年度營業期間9個月)，當年度盈餘為600萬元，則換算為全年盈餘應為600萬元×12/9=800萬元，超過700萬門檻，因此不符合微量門檻豁免。

**3. 綜合案例示範:**

假設國內甲公司直接持有三家CFC，情況如下:

* CFC1: 具實質營運活動，當年度盈餘500萬元
* CFC2: 不具實質營運活動，當年度盈餘100萬元
* CFC3: 不具實質營運活動，當年度盈餘500萬元
* CFC4: 透過CFC1間接持有，不具實質營運活動，當年度盈餘500萬元

豁免判斷:

* CFC1符合實質營運活動豁免，無須計入微量門檻計算。
* CFC4為間接持有，不計入微量門檻計算。
* 僅需檢視甲公司直接持有且不符合實質營運活動的CFC2及CFC3，其盈餘合計為100萬元+500萬元=600萬元 < 700萬元，因此符合微量門檻豁免。

結論: 甲公司所有直接持有的CFC均符合豁免條件，因此免依CFC制度認列CFC投資收益。

## 四、豁免條件的防弊條款

為避免企業透過人為安排規避CFC制度的適用，法規設計了多項防弊條款:

**1. 非實質營運的判定:**

僅登載郵政信箱或僱用秘書公司或信託業者委派人員擔任行政工作，不視為有實質營運活動。

**2. 關聯企業分散投資的處理:**

微量門檻判斷時，會將同一營利事業直接持有的多個CFC盈餘合併計算，避免透過分散設立多家CFC規避適用。

**3. 營業期間調整的規範:**

對於營業期間不足一年的CFC，採用比例換算機制，避免透過調整營業期間達到豁免目的。

## 五、豁免效果與後續申報義務

符合豁免條件的CFC，雖然免依CFC制度計算課稅，但仍有申報義務:

**1. 申報揭露義務:**

營利事業仍應於結算申報時揭露CFC的基本資料及豁免適用情形。

**2. 文件保存義務:**

應保存與豁免條件相關的證明文件，以備稽徵機關查核。

**3. 虧損扣除的特殊規定:**

即使CFC符合豁免條件，但若有當年度虧損且未來欲適用虧損扣除，或有以前年度核定虧損尚未扣除的情況，仍應依規定申報CFC當年度盈餘及虧損扣除表，以保留未來扣除權益。

## 結語

CFC豁免條件的設計體現了稅法在打擊租稅規避與維護正常商業活動間的平衡。營利事業在評估境外投資架構時，應審慎考慮是否符合豁免條件，並留意各項防弊條款的適用情形。對於有實質營運的境外企業，應及早準備相關證明文件，確保能夠適用豁免規定。

在申請豁免時，需特別注意會計師查核報告和相關證明文件的提交時效，避免因文件不足或逾期提交而失去豁免適用的機會。正確理解並適用豁免條件，不僅能降低合規成本，也能優化整體稅務安排。

下一篇文章將介紹CFC當年度盈餘的計算方法，包括基本計算架構、調節項目處理及匯率換算等實務議題，幫助企業準確計算CFC所得，確保稅務合規。

標籤：CFC、豁免條件、實質營運、微量門檻

發布日期：2025-04-18