# CFC當年度盈餘計算方法

## 前言

營利事業一旦判定境外企業符合CFC定義且無法適用豁免條件，接下來便需面對CFC當年度盈餘的計算問題。CFC當年度盈餘是確定最終歸課所得的基礎，涉及多項調節項目及專業判斷。本文將詳細解析CFC當年度盈餘的計算方法、調節項目處理及相關實務案例，幫助企業準確計算CFC所得，確保稅務申報合規。

## 一、CFC當年度盈餘計算架構

依據「營利事業認列受控外國企業所得適用辦法」第6條規定，CFC當年度盈餘的基本計算架構如下：

CFC當年度盈餘 = CFC當年度盈餘基準 ± 調節項目1 ± 調節項目2

其中各項目的內容如下：

1. **CFC當年度盈餘基準**：
   * 當年度稅後淨利(損) +
   * 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
2. **調節項目1**：源自非低稅負區採權益法認列轉投資事業之調節項目
3. **調節項目2**：透過損益按公允價值衡量之金融工具(FVPL)評價損益(選項)

理解這三大部分的內容及計算方式，是準確計算CFC當年度盈餘的關鍵。

## 二、CFC當年度盈餘基準詳解

CFC當年度盈餘基準是計算的起點，包含兩部分：

1. **當年度稅後淨利(損)**：
   * 來源：CFC依我國認可財務會計準則編製的財務報表中，當年度損益表上的稅後淨利(損)。
   * 標準：應符合國際財務報導準則(IFRS)或我國企業會計準則(EAS)。
2. **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**：
   * 其他綜合損益與其他權益項目轉入未分配盈餘的金額，例如：
     + 國外營運機構財務報表換算的兌換差額
     + 處分透過綜合損益按公允價值衡量金融工具的評價損益
     + 確定福利計畫再衡量數
     + 資產重估增值
     + 採權益法的關聯企業及合資其他綜合損益的份額
   * 直接計入「當年度未分配盈餘數額」的項目，例如：
     + CFC變更會計準則追溯調增或調減期初保留盈餘

在實務上，這些項目通常可從CFC的權益變動表中獲取。應特別注意「其他綜合損益」與「其他權益項目」中計入當年度未分配盈餘的部分，確保完整計入CFC當年度盈餘基準。

## 三、調節項目1：源自非低稅負區採權益法認列轉投資事業的調節

為避免重複課稅並確保僅課徵來自低稅負地區的所得，CFC轉投資非低稅負地區企業的相關損益需要進行調整，主要包括：

1. **未實現損益的扣除**：
   * 計算公式：[非低稅區權益法事業稅後淨利(損) + 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加權平均持股比率
   * 相關所得稅處理：扣除相關所得稅費用或加計相關所得稅利益
2. **已實現損益的計入**：
   * **決議盈餘分配數**：
     + 計算公式：(源自非低稅區權益法事業決議盈餘分配數 - 股利或盈餘所得稅) × 分配日CFC持股比率
     + 特殊規定：若該事業在2024年3月31日以前決議分配2023年度及以前年度盈餘，免列為加項
     + 大陸地區特別規定：大陸地區繳納的所得稅不得減除
   * **投資損失已實現數**：
     + 計算公式：該轉投資事業投資損失已實現數 × 實現日CFC持股比率
     + 認定標準：應有減資彌補虧損文件、解散清算文件等證明
     + 限額規定：以[投資損失已實現數 × CFC持股比率]與[原始投資成本 × 減資比例]孰低者為限
   * **處分股權調整數**：
     + 計算公式：(處分日認列直接持有非低稅區事業之帳面價值 - 原始取得成本) × 處分日CFC持有低稅區事業股權之比率
     + 特殊規定：2023年度以前取得股權，以2023年度決算日之帳面價值認列原始取得成本

## 四、調節項目2：透過損益按公允價值衡量之金融工具(FVPL)調節

考慮FVPL公允價值的短期波動可能造成CFC損益暴起暴落，法規允許營利事業選擇遞延FVPL評價損益至實際實現時才計入，主要內容包括：

1. **適用範圍**：
   * 營利事業直接持股的全部CFC持有的全部FVPL
   * 不包含第二層以後CFC的FVPL
2. **調節項目**：
   * FVPL公允價值變動數：未實現評價損益
   * 處分FVPL調整數：處分日FVPL帳面價值 - 原始取得成本
   * 重分類FVPL調整數：重分類日FVPL公允價值 - 原始取得成本
3. **適用要件**：
   * 一致性原則：一經選定，每年應採用相同計算方式
   * 文件要求：每年應依限申報並檢附或備妥相關文件
   * 停止適用條件：不符合要件時，10年內不得再適用，且以前年度已遞延的FVPL評價損益累積至該年度決算日的金額，應計入CFC該年度盈餘計算

## 五、CFC當年度盈餘計算的實務案例

**案例1：非低稅負區域轉投資盈餘分配處理**

甲公司100%持有位於低稅負地區A國的CFC，該CFC100%持有位於非低稅負且非大陸地區B國的B公司。2024年，B公司稅後盈餘10億元，分配股利2億元，B國扣繳稅款0.2億元，CFC財報稅後盈餘10億元(含認列B公司投資收益10億元)。

CFC當年度盈餘計算：

* CFC財報稅後盈餘：10億元
* 減：源自非低稅區投資損益：-10億元(B公司稅後盈餘10億元 × 100%)
* 加：決議盈餘分配數：+(B公司股利2億元 - 扣繳稅款0.2億元) × 100% = +1.8億元
* CFC當年度盈餘：10億元 - 10億元 + 1.8億元 = 1.8億元

**案例2：處分非低稅負區域股權的處理**

甲公司100%持有位於低稅負地區A國的CFC。該CFC於2024年初以3億元帳面價值的B公司股權(原始取得成本3億元)，在年底帳面價值上升至5億元(認列B公司投資收益2億元)。2025年，CFC以6億元出售B公司100%股權，認列處分損益1億元(6億元-5億元)。

2024年CFC當年度盈餘計算：

* CFC財報稅後盈餘：2億元
* 減：源自非低稅區投資損益：-2億元(B公司稅後盈餘2億元 × 100%)
* CFC當年度盈餘：2億元 - 2億元 = 0億元

2025年CFC當年度盈餘計算：

* CFC財報稅後盈餘：1億元
* 加：處分股權調整數：+(CFC認列B公司股權帳面價值5億元 - CFC原始取得B公司股權成本3億元) = +2億元
* CFC當年度盈餘：1億元 + 2億元 = 3億元

**案例3：FVPL評價損益遞延處理**

甲公司100%持有位於低稅負地區A國的CFC。2024年初，CFC持有FVPL帳面價值100萬元，年底公允價值上升至1000萬元，認列評價利益900萬元，財報稅後盈餘900萬元。2025年，CFC以1000萬元處分該FVPL，處分損益為0。

若選擇遞延FVPL評價損益：

* 2024年CFC當年度盈餘：900萬元 - 900萬元 = 0萬元
* 2025年CFC當年度盈餘：0萬元 + (處分日FVPL帳面價值1000萬元 - 原始取得成本100萬元) = 900萬元

## 六、當年度盈餘換算新臺幣的方法

CFC當年度盈餘如為外幣，應依以下原則換算為新臺幣：

1. **匯率基準**：當年度臺灣銀行每月末日牌告外幣收盤即期買入匯率的年度平均匯率
2. **計算精度**：以四捨五入計算至小數點以下第五位
3. **無牌告匯率處理**：如無該匯率，以現金買入匯率替代
4. **非臺銀牌告貨幣處理**：以CFC主要往來銀行每月末日的牌告外幣收盤即期買入匯率折算為臺灣銀行牌告的任一外幣金額，再依前述規定換算為新臺幣

## 結語

CFC當年度盈餘的計算涉及多項專業判斷及調整事項，是準確申報CFC投資收益的基礎。企業應特別關注轉投資非低稅負地區企業的相關調整、FVPL評價損益處理及外幣換算等問題，確保計算結果符合法規要求。

在實務操作中，建議企業建立完善的CFC財務報告制度，確保所有必要的財務資料可供計算使用。同時，應留意特殊事項的處理時點及文件要求，避免因資料不足或判斷錯誤而導致計算失誤。

下一篇文章將探討CFC投資收益的歸課方法及避免重複課稅機制，包括法定盈餘公積扣除、10年虧損扣除、實際獲配股利免計入所得額及境外稅額扣抵等議題，幫助企業全面了解CFC制度的稅負影響。

標籤：CFC、當年度盈餘、調節項目、FVPL

發布日期：2025-04-20