受控外國企業適用辦法草案總說明

為因應國際稅制發展，以建構更周延之反避稅制度，並維護租稅公平，建立受控外國企業制度之所得稅法（以下簡稱本法）第四十三條之三，經總統一百零五年七月二十七日增訂公布，施行日期由行政院定之。為利前開制度運作及徵納雙方遵循，爰依該條第五項及本法第八十條第五項授權規定，訂定受控外國企業適用辦法（以下簡稱本辦法）草案共十條，其要點如下：

一、本辦法之法律授權依據。（草案第一條）

二、受控外國企業定義。（草案第二條）

三、關係人定義。（草案第三條）

四、低稅負國家或地區定義。（草案第四條）

五、定明受控外國企業於所在國家或地區有實質營運活動或當年度盈餘在規定標準以下者，得適用豁免規定，其認定條件及豁免之盈餘金額。另定明受控外國企業當年度盈餘之計算方式。（草案第五條）

六、營利事業應將受控外國企業當年度盈餘，按直接持有比率及持有期間計算，認列投資收益課稅；並定明受控外國企業前十年虧損扣除規定。（草案第六條）

七、為避免重複課稅，定明營利事業於實際獲配受控外國企業股利或盈餘時，其屬已依規定認列之投資收益，不計入所得額課稅；其已依所得來源地稅法規定繳納之所得稅，得自認列投資收益年度扣抵。另定明營利事業出售受控外國企業股份或資本額時，處分損益計算規定。（草案第七條）

八、營利事業申報時應揭露之資訊及檢附之文件。（草案第八條）

九、受控外國企業規定及實際管理處所規定之適用順序。（草案第九條）

十、本辦法之施行日期。（草案第十條）

受控外國企業適用辦法草案

條文	說明
第一條　本辦法依所得稅法(以下簡稱本法)第四十三條之三第五項及第八十條第五項規定訂定之。	本辦法之法律授權依據。
第二條　營利事業及其關係人直接或間接持有在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業股份或資本額合計達百分之五十以上或對該關係企業具有重大影響力者（以下簡稱受控外國企業），營利事業應將該受控外國企業當年度之盈餘，按其持有股份或資本額之比率及持有期間計算，認列投資收益，計入當年度所得額課稅。 前項所稱營利事業及其關係人直接或間接持有在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業（以下簡稱在低稅負國家或地區之外國企業）股份或資本額合計達百分之五十以上，以該營利事業當年度決算日依下列方式合併計算之股份或資本額之比率認定： 一、營利事業直接持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額者，依其持有比率合併計算。 二、營利事業透過關係企業間接持有在低稅負國家或地區之外國企業，且其持有關係企業股份或資本額超過百分之五十者，以該關係企業持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率合併計算；未超過百分之五十者，按關係企業各層持有比率相乘積合併計算。 三、關係企業直接或間接持有營利事業股份或資本額且每層持有比率超過百分之五十者，應將該等關係企業直接持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率及間接持有在低稅負國家或地區之外國企業依前款方式計算之比率合併計算，其持有比率重複計算時，以較高者計入。關係企業持有營利事業股份或資本額未超過百分之五十者，不予計入，但依財團法人中華民國會計研究發展基金會公開之企業會計準則公報及其解釋，或金融監督管理委	一、 第一項定明受控外國企業定義，以營利事業及其關係人對在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業具法定控制或實質控制作判斷。 二、 第二項定明法定控制，以營利事業及其關係人直接或間接持有在低稅負國家或地區之外國企業之股份或資本額合併計算，並依持股狀況明定計算方式。 三、 第三項定明實質控制，以營利事業及其關係人對在低稅負國家或地區之外國企業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之情形作判斷。

員會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋、解釋公告及證券發行人財務報告編製準則（以下簡稱我國認可財務會計準則）規定，應編製合併報表者，應依前段規定合併計算。 四、關係企業以外之關係人直接持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率及間接持有在低稅負國家或地區之外國企業依第二款方式計算之比率合併計算。 第一項所稱具有重大影響力，指營利事業及其關係人對在低稅負國家或地區之外國企業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之情形。	
第三條　前條所稱關係人，包括關係企業及關係企業以外之關係人。 前項所稱關係企業，指營利事業與國內外其他營利事業相互間有下列關係者： 一、營利事業直接或間接持有另一營利事業有表決權之股份或資本額，超過該另一營利事業已發行有表決權之股份總數或資本總額百分之二十以上。 二、營利事業與另一營利事業直接或間接由相同之人持有或控制之已發行有表決權之股份總數或資本總額各達百分之二十以上。 三、營利事業持有另一營利事業有表決權之股份總數或資本總額百分比為最高且達百分之十以上。 四、營利事業與另一營利事業之執行業務股東或董事有半數以上相同。 五、營利事業及其直接或間接持有之股份總數或資本總額達百分之五十以上之營利事業，派任於另一營利事業之董事，合計超過該另一營利事業董事總席次半數以上。 六、營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人與另一營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係。	為期與現行反避稅制度相關規定一致，參考本法第四十三條之一及第四十三條之二相關子法規訂定關係人定義，並考量前揭法規目的與本辦法差異，酌作修正，例如分支機構無法持有其他營利事業之股權，爰無須列為關係人。又前開子法規規定，營利事業與受其捐贈之金額達實收基金總額三分之一以上之財團法人為關係人，惟現行財團法人相關規定尚無實收基金定義，爰將第四項第一款文字酌修為平衡表基金總額。另參考第二項第五款規定，於第四項第二款定明營利事業及其董事、總經理、相當或更高層級職位之人與其配偶擔任董事總席次半數以上之財團法人，亦為關係人。

七、營利事業直接或間接控制另一營利事業之人事、財務或業務經營，包括： （一）營利事業指派人員擔任另一營利事業之總經理或與其相當或更高層級之職位。 （二）非金融機構之營利事業對另一營利事業之資金融通金額或背書保證金額達該另一營利事業總資產三分之一以上。 （三）營利事業之生產經營活動須由另一營利事業提供專利權、商標權、著作權、秘密方法、專門技術或各種特許權利，始能進行，且該生產經營活動之產值達該營利事業同年度生產經營活動總產值百分之五十以上。 （四）營利事業購進之原物料、商品，其價格及交易條件由另一營利事業控制，且該購進之原物料、商品之金額達該營利事業同年度購進之原物料、商品之總金額百分之五十以上。 （五）營利事業商品之銷售，由另一營利事業控制，且該商品之銷售收入達該營利事業同年度銷售收入總額百分之五十以上。 八、營利事業與其他營利事業簽訂合資或聯合經營契約。 九、其他足資證明營利事業對另一營利事業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之情形。 營利事業與另一營利事業相互間，如因特殊市場或經濟因素所致而有前項第七款第三目至第五目規定之情形，但確無實質控制或從屬關係者，除屬營利事業與公營事業、代理商或經銷商及公平交易法第七條規定之獨占事業相互間得視為無從屬或控制關係外，得於辦理當年度所得稅結算申報前提示足資證明之文件送交該管稽徵機關確認；其經確認者，得視為無從屬或控制關係。 第一項所稱關係企業以外之關係人，指與營利事業有下列關係之國內外個人或	

教育、文化、公益、慈善機關或團體： 一、受營利事業捐贈金額達平衡表基金總額三分之一以上之財團法人。 二、營利事業及其董事、總經理、相當或更高層級職位之人與其配偶擔任董事總席次半數以上之財團法人。 三、營利事業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人、副總經理、協理及直屬總經理之部門主管。 四、營利事業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人之配偶。 五、營利事業之董事長、總經理或相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。 六、其他足資證明對該營利事業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之人。	
第四條　第二條所稱低稅負國家或地區，指關係企業所在國家或地區，其營利事業所得稅或實質類似租稅之稅率未逾本法第五條第五項第二款所定稅率之百分之七十或僅對其境內來源所得課稅者。 關係企業所在國家或地區對其特定地區或特定類型企業適用特定營利事業所得稅或實質類似租稅之稅率者，以該特定稅率依前項規定判斷。關係企業所在國家或地區原則採境內來源所得課稅，海外所得於實際匯回時始計入課稅者，屬僅對其境內來源所得課稅。 非屬前二項規定之低稅負國家或地區參考名單，由財政部公告之。	一、第一項定明低稅負國家或地區定義。雖然國際間部分國家以外國企業之實質有效稅率作為判斷低稅負國家或地區之標準，惟考量徵納雙方遵循成本，我國原則以關係企業所在國家或地區之法定稅率未逾我國稅率之百分之七十（即稅率未逾百分之十一・九）作判斷；但鑑於部分國家或地區對營利事業非採境內外全部所得合併課稅（即屬人主義），而僅對境內來源所得課稅，致該外國企業實際有效稅率低於法定稅率，仍有避稅誘因，爰於第一項後段定明，關係企業所在國家或地區僅對境內來源所得課稅者，為低稅負國家或地區。 二、考量部分國家或地區法定稅率雖高於我國營利事業所得稅稅率之百分之七十，但其對特定地區或特定類型企業給予適用特定稅率，為防杜外國企業藉此規避本法第四十三條之三適用，爰於第二項前段定明，關係企業所在國家或地區對特定地區或特定類型企業適用特定稅率者，以該特定稅率判斷之。又考量部分國家或地區原則採屬地主義課稅，海外所得僅於實際匯回時始計入課稅，致該

	外國企業實際有效稅率低於法定稅率，仍具避稅誘因，爰於第二項後段定明，關係企業所在國家或地區原則採境內來源所得課稅，海外所得於實際匯回時始計入課稅者，仍屬僅對其境內來源所得課稅，以資明確。 三、為利徵納雙方有所遵循，第三項定明非屬前二項規定低稅負國家或地區之參考名單，由財政部公告之。
第五條　符合第二條規定之受控外國企業，於所在國家或地區有實質營運活動或當年度盈餘在規定標準以下者，得免依本法第四十三條之三規定辦理。 前項所稱有實質營運活動，指受控外國企業符合下列條件者： 一、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。 二、當年度股利、利息、權利金、租賃收入、出售資產增益等消極性所得合計數占營業收入淨額及非營業收入總額合計數低於百分之十，但屬海外分支機構相關收入及所得不納入計算。該受控外國企業以經營銀行及保險為本業取得之利息收入或將其在設立登記地自行研發之無形資產授權取得之權利金收入及出售該無形資產之增益，不納入計算。 第一項所稱當年度盈餘在規定標準以下，指受控外國企業當年度盈餘在新臺幣七百萬元以下者。但屬我國境內同一營利事業持有之各受控外國企業當年度盈餘合計數逾新臺幣七百萬元者，仍應依本法第四十三條之三規定辦理。 受控外國企業在一會計年度之營業期間不滿一年者，計算前項限額時，應按營業月份占全年比例計算之。營業期間不滿一個月者，以一個月計算。 第一項所稱當年度盈餘，指受控外國企業以我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之數額，減除源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益（或投資損失），加	一、第一項定明受控外國企業於所在國家或地區有實質營運活動或當年度盈餘在規定標準以下者，得適用豁免規定。 二、第二項定明實質營運活動定義，指受控外國企業同時符合「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」及「消極性所得占比低於一定比率」二項條件。又本法第四十三條之三立法目的，係就受控外國企業於所在地未從事實質營運活動而保留盈餘遞延課稅情形予以規範，為避免於所在地無實質營運活動之受控外國企業，藉合併位於其他國家分支機構之收入及所得，降低消極性所得占比而豁免適用，爰於計算消極性所得占比時，排除分支機構之收入及所得；另參考國際間規範，以經營銀行及保險為本業取得之利息收入或將其在設立登記地自行研發之無形資產授權取得之權利金收入及出售該無形資產之增益，不納入計算。第二項第二款所稱非營業收入，指投資收益、股利、利息、權利金、租賃收入、出售資產增益、佣金收入、兌換盈益及其他收入之合計數。 三、第三項定明受控外國企業之當年度盈餘得適用豁免規定之標準。惟為避免營利事業藉成立多家受控外國企業分散盈餘，規避適用門檻，爰於但書定明屬我國同一營利事業持有之各受控外國企業當年度盈餘合計數逾規定標準者，仍應依本法第四十三條之三規定辦理。

計非低稅負國家或地區轉投資事業決議盈餘分配數按分配基準日持有比率（或投資損失已實現數按實現日持有比率）計算歸屬金額後之餘額。 前項非低稅負國家或地區轉投資事業決議盈餘分配數或投資損失已實現數，按該轉投資事業股東同意或股東會決議金額認定，並以分配基準日或實現日所屬年度，為權責發生年度。 營利事業應提示以我國認可財務會計準則編製之受控外國企業財務報表，並經該受控外國企業所在國家或地區或中華民國之合格會計師查核簽證。	四、第四項定明受控外國企業在一會計年度之營業期間不滿一年者，其當年度盈餘得適用豁免規定之標準，應按營業月份占全年比例計算之。營業期間不滿一個月者，以一個月計算。 五、第五項定明當年度盈餘之計算，係以受控外國企業依我國認可財務會計準則計算之當年度盈餘為原則，但其屬源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益或投資損失，以該轉投資事業股東同意或股東會決議盈餘分配數或投資損失已實現數計入。 六、第六項定明非低稅負國家或地區轉投資事業決議盈餘分配數或投資損失已實現數之金額及所屬年度之認定。 七、第七項定明營利事業應提示之文件。
第六條　符合第二條規定之受控外國企業且無前條第一項規定之情形者，營利事業應將該受控外國企業依前條第五項規定計算之當年度盈餘，減除依受控外國企業所在國家或地區法律規定提列之法定盈餘公積或限制分配項目及以前年度經稽徵機關核定之各期虧損後之餘額，按其直接持有該受控外國企業股份或資本額之比率及持有期間計算，認列投資收益，計入當年度所得額課稅。 前項營利事業持有比率及持有期間，應以實際持有受控外國企業股份或資本額，按持有期間加權平均計算之。 受控外國企業自符合第二條規定之當年度起，有依前條第五項至第七項規定計算之各期虧損者，應由營利事業依規定格式填報及經該營利事業所在地稽徵機關核定，始得於虧損發生年度之次年度起十年內自該受控外國企業當年度盈餘中扣除。 前項經稽徵機關核定之各期虧損，受控外國企業如有辦理減資彌補虧損者，應予減除。	一、第一項及第二項定明營利事業持有符合第二條規定之受控外國企業，其認列投資收益之計算方式。 二、第三項定明營利事業依前條第七項規定提示經會計師查核簽證之受控外國企業財務報表，並依前條第五項及第六項規定計算之各期虧損，經營利事業所在地稽徵機關核定者，得於虧損發生年度之次年度起十年內自盈餘中扣除。 三、第四項定明受控外國企業如有辦理減資彌補虧損者，應自核定以前年度各期虧損中扣除，以適時反應帳上可供分配盈餘數。
第七條　營利事業於實際獲配各受控外國企業股利或盈餘時，其已依前條規定認列之投資收益，不計入獲配年度所得額課稅；超過已認列投資收益部分，應計入獲配年	一、為避免重複課稅，第一項定明營利事業於實際獲配各受控外國企業股利或盈餘時，其已依前條規定認列之投資收益，

度所得額課稅。 營利事業實際獲配各受控外國企業之股利或盈餘，已依所得來源地稅法規定繳納之所得稅，於認列投資收益年度申報期間屆滿之翌日起五年內，得由納稅義務人提出所得來源地稅務機關發給之納稅憑證，並取得所在地中華民國駐外機構或其他經中華民國政府認許機構之驗證後，自各該認列投資收益年度結算應納稅額中扣抵；扣抵之數，不得超過因加計該投資收益，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。 前項獲配股利或盈餘屬源自轉投資大陸地區公司或事業分配之投資收益部分，得依臺灣地區與大陸地區人民關係條例第二十四條規定，於前項規定期限內辦理稅額扣抵。 營利事業出售受控外國企業股份或資本額時，按收入減除原始取得成本，及出售日已認列該受控外國企業投資收益餘額按出售比率計算之金額後，為處分損益。 前項所稱出售日已認列該受控外國企業投資收益餘額，指累積至出售日已依前條第一項規定認列該受控外國企業投資收益，減除下列各款後之餘額： 一、依第一項實際獲配之股利或盈餘。 二、以前各次按出售比率計算受控外國企業投資收益餘額減除數。	不計入獲配年度所得額課稅。 二、第二項定明營利事業實際獲配受控外國企業之股利或盈餘，已依所得來源地稅法規定繳納之所得稅，於認列投資收益年度申報期間屆滿之翌日起五年內，自認列投資收益年度結算應納稅額中扣抵。 三、第三項定明獲配股利或盈餘屬源自轉投資大陸地區公司或事業分配之投資收益部分，得依臺灣地區與大陸地區人民關係條例第二十四條規定，於規定期限內辦理稅額扣抵。 四、第四項定明營利事業出售受控外國企業股份或資本額時，處分損益計算規定。 五、第五項定明出售日已認列該受控外國企業投資收益餘額之定義。
第八條　營利事業辦理所得稅結算申報時，應依規定格式揭露相關資訊及檢附下列文件： 一、營利事業及其關係人之結構圖、年度決算日持有股份或資本額及持有比率。 二、受控外國企業財務報表，並經其所在國家或地區或中華民國之合格會計師查核簽證。 三、受控外國企業前十年虧損扣除表。 四、認列受控外國企業投資收益表（包含實際獲配受控外國企業股利或盈餘減除數、按出售比率計算之累積至出售日認列受控外國企業投資收益餘額減除數）。	定明營利事業申報時，應揭露之資訊及檢附之文件。

五、營利事業適用前條第二項及第三項規定，應提出經所在地中華民國駐外機構或其他中華民國政府認許機構驗證或經臺灣地區與大陸地區人民關係條例第七條規定之機構或民間團體驗證之所得來源地稅務機關發給之納稅憑證。 六、受控外國企業之轉投資事業股東同意書或股東會議事錄。 七、經所在地中華民國駐外機構或其他中華民國政府認許機構驗證或經臺灣地區與大陸地區人民關係條例第七條規定之機構或民間團體驗證之受控外國企業之轉投資事業減資彌補虧損、合併、破產或清算證明文件。 營利事業應備妥下列文件，以供稽徵機關查核： 一、營利事業及其關係人持股變動明細。 二、非低稅負國家或地區轉投資事業財務報表。 營利事業未依前二項規定揭露及提示相關文件者，稽徵機關應依查得之資料，核定其投資收益。 營利事業拒不提示第一項及第二項規定文件者，稽徵機關應依稅捐稽徵法第四十六條規定辦理。	
第九條　受控外國企業當年度適用本法第四十三條之四規定者，不適用本辦法。	定明受控外國企業規定及實際管理處所規定之適用順序。
第十條　本辦法施行日期，由財政部定之。	配合本法第四十三條之三施行期程，定明本辦法之施行日期由財政部定之。