

營利事業認列受控外國企業所得適用辦法

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，該境外關係企業為受控外國企業。 營利事業應依本辦法規定認列前項受控外國企業之投資收益，計入當年度所得額課稅。但受控外國企業適用本法第四十三條之四或符合第五條第一項規定者，不適用之。 第一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而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或對關係企業具有重大影響力者，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、符合下列各目規定之關係人及被利用名義之人，應比照前二款計算方式，將其直接及間接持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率合併計算： (一) 關係企業直接持有營利事業股份或資本額之比率超過百分之五十者。 (二) 關係企業間接持有營利事業股份或資本額且各層持有比率超過百	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股權控制或實質管理、控制作判斷。 二、第二項定明營利事業及其關係人控制之受控外國企業除適用所得稅法第四十三條之四（實際管理處所制度）或符合第五條第一項（豁免門檻）規定，該營利事業應依本辦法規定認列受控外國企業之投資收益，計入當年度所得額課稅。 三、參考經濟合作暨發展組織（OECD）於西元二〇一五年十月發布稅基侵蝕及利潤移轉行動計畫三「強化受控外國公司法則（Designing Effective Controlled Foreign Company Rules）」有關控制及少數股東共同行動之建議，於第三項定明股權控制定義，加總營利事業及其關係人持有在低稅負國家或地區之外國企業股權合併計算，俾判斷該外國企業是否為受控外國企業。另考量跨國企業投資架構複雜，為簡化股權計算，以當年度決算日之持股比率為準。 (一) 第一款及第二款定明營利事業直接或間接持有在低稅負國家或地區之外國企業股權之計算方式。 (二) 第三款定明關係人及營利事業利用他人名義持有在低稅負國家或地區之外國企業股權應合併計算，包含第一目至第三目關係企業對營利事業具有控制能力者，第四目及第五目關係企業或關係人與營利事業間雖無股權控制但存在實質控制或影響力者，第六目其他足資證明對營利事業之人事、財務及營運政策具有主導能力者，第七

分之五十者。 (三) 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（以下簡稱中華民國認可財務會計準則）規定，關係企業對營利事業具有控制能力者。 (四) 第三條第二項第四款至第六款規定之關係企業。 (五) 第三條第四項第一款至第五款規定之關係人。 (六) 其他足資證明對營利事業之人事、財務及營運政策具有主導能力之關係人。 (七) 營利事業利用他人名義進行股權移轉或其他安排，不當規避前六目構成要件者。 四、依前三款規定計算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比率，如有重複計算情形，以較高者計入。 營利事業及其關係人，於當年度決算日前有藉股權移轉或其他安排，不當規避前項構成要件者，稽徵機關得以當年度任一日本依前項各款方式合併計算之持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額最高比率認定之。 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之人事、財務及營運政策具有主導能力。	目營利事業利用他人名義進行股權移轉或其他安排者。 (三) 第四款定明於計算前三款營利事業及其關係人持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率，如有重複計算情形，以較高者計入。 四、為防杜營利事業及其關係人於當年度決算日前藉股權移轉或其他安排，不當規避第三項構成要件，爰參考聯合國稅約範本第十三條第五項所得來源國對大股東處分公司股份之所得保有課稅權之持股比例判斷方式，於第四項定明經查有前開情事者，於計算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股份或資本額合計達百分之五十以上時，稽徵機關得以當年度任一日本依第三項各款方式合併計算之最高比率認定之。 五、第五項定明實質控制，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之人事、財務及營運政策具有主導能力作判斷。
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，達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	一、為期現行反避稅制度關係人定義一致，參考本法第四十三條之一有關之營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則（以下簡稱移轉訂價查核準則）及第四十三條之二有關營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法，於第一項定明關係人定義，包含關係企業及關係企業以外之關係人，並於第二項列明構成關係企業之情形，於第四

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超過百分之五十之營利事業，派任於另一營利事業之董事，合計達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。

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之三分之一以上。

(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。

項列明構成關係企業以外之關係人之情形。

二、參照移轉訂價查核準則第三條及營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法第三條第二項界定營利事業相互間之控制關係，於第二項定明關係企業之定義，並考量前揭查核準則與本辦法立法意旨之差異，酌作修正，例如分支機構無法持有其他營利事業之股權，爰無須列為關係企業。除第一款至第八款例示之關係企業，於第九款定明其他足資證明營利事業對另一營利事業具有控制能力或具有重大影響力之情形，與前八款性質類同者，亦為關係企業，其與前條第五項規定「具有主導能力」有別。

三、參照移轉訂價查核準則第二十二條第二項、營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法第三條第三項及財政部九十七年十一月七日台財稅字第〇九七〇四五五五一八〇號令規定，於第三項定明營利事業相互間如有因特殊市場或經濟因素所致，而有第二項第七款第三目至第五目規定之情形，符合但書規定情況或提示文件證明無實質控制關係，經稽徵機關確認者，得視為非關係企業。

四、參照移轉訂價查核準則第四條第一項第二款及營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法第三條第四項規定，於第四項定明關係企業以外之關係人定義，惟酌修第一款文字為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為關係人；參考第二項第五款及第六款規定，於第二款定明營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任董事總席次半數以上之財團法人，亦為關係人。除第一款至第五款例示之關係人，於

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，但確無實質相互控制關係者，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非關係企業外，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，得視為非關係企業。 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、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬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。	第六款定明其他足資證明對該營利事業具有控制能力或具有重大影響力之人，與前五款性質類同者，亦為關係人，其與前條第五項規定「具有主導能力」有別。
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有下列情形之一者： 一、關係企業所在國家或地區之營利事業所得稅或實質類似租稅，其法定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。 二、關係企業所在國家或地區僅就境內來	一、第一項定明低稅負國家或地區定義。國際間多數國家係以營利事業所得稅或實質類似租稅之實際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，爰於第一款定明關係企業所在國家或地區就境內外來源所得課稅者，其法定稅率未逾我國稅率之百分之七十（按現行稅率百分之十七計算，即

源所得課稅，境外來源所得不課稅或於實際匯回始計入課稅。 關係企業所在國家或地區對特定區域或特定類型企業適用特定稅率或稅制者，以該特定稅率或稅制依前項規定判斷之。 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。	稅率未逾百分之十一點九），為低稅負國家或地區。部分國家或地區法定稅率雖高於我國稅率之百分之七十，但其僅就境內來源所得課稅或海外所得僅於實際匯回時始計入課稅，致實際有效稅率未逾我國稅率之百分之七十，仍具避稅誘因，爰於第二款定明該等國家或地區，亦為低稅負國家或地區。 二、部分國家或地區對特定區域或特定類型企業適用特定稅率或稅制，為防杜外國企業藉此規避適用本法第四十三條之三規定，爰於第二項定明該等情形，以該特定稅率或稅制依第一項規定判斷之。 三、任一國家或地區符合前二項規定，即為低稅負國家或地區，惟為利徵納雙方遵循，第三項定明低稅負國家或地區之參考名單，由財政部公告之。倘日後相關國家或地區之稅制有所變革致符合前二項規定時，財政部將補行公告。
第五條 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一定基準以下者，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、當年度投資收益、股利、利息、權利金、租賃收入及出售資產增益之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，不納入分子及分母計算。受控外國企業將其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，提供他人使用取得權利金收入、租賃收入及出售該資產增益，不納入分子計算。經中華民國主管機關許可之銀行業、證券業、期貨業及保險業，其控制之各受控外國企業在設立登記地亦以經營銀行、證券、期貨及保險為本業者，本業收入不納入分子計算。	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一定基準以下者，得豁免適用受控外國企業規定。 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」二款條件。其中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。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，排除海外分支機構之收入及所得。另參考國際間規範，定明受控外國企業將

第一項所稱當年度盈餘在一定基準以下，指個別受控外國企業當年度盈餘在新臺幣七百萬元以下。但屬中華民國境內同一營利事業控制之全部受控外國企業當年度盈餘或虧損合計為正數且逾新臺幣七百萬元者，其持有各該個別受控外國企業當年度盈餘，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，依下列規定計算：

一、當年度盈餘＝受控外國企業以中華民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－（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－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損失）＋〔（源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業決議盈餘分配數－在該國家或地區已繳納之股利或盈餘所得稅）×分配日受控外國企業持有轉投資事業之比率－源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業投資損失已實現數×實現日受控外國企業持有轉投資事業之比率〕。

二、源自大陸地區轉投資事業分配之股利或盈餘在大陸地區繳納之所得稅，應依第七條第二項規定辦理，不適用前款減除規定。

三、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，並以分配日或實現日所屬年度，為權責發生年度。

營利事業應提示以中華民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合格會計師查核簽證。但營利事業有其他文據足資證明受控外國企業財務報

其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，提供他人使用取得權利金收入、租賃收入及出售該資產增益，不納入分子計算。又銀行業、證券業、期貨業及保險業等在多數國家屬特許行業，其經營通常須經許可且受高度監管，較無規避稅負之情形，爰定明經我國主管機關許可之銀行業、證券業、期貨業及保險業，其控制之各受控外國企業在設立登記地亦以經營銀行、證券、期貨及保險為本業而非控股者，本業收入不納入分子計算。

三、第三項定明個別受控外國企業當年度盈餘在新臺幣（以下同）七百萬元以下，得豁免適用。但為避免營利事業藉成立多家受控外國企業分散盈餘，藉以適用豁免門檻規定，爰於但書定明屬我國同一營利事業控制（包含股權控制或實質管理、控制）之全部受控外國企業當年度盈餘或虧損合計為正數且逾七百萬元者，其持有有盈餘之個別受控外國企業當年度盈餘，仍應依本法第四十三條之三規定辦理。前開合計數在七百萬元以下，但其持有個別受控外國企業當年度盈餘逾七百萬元者，依上開規定仍應依本法第四十三條之三規定辦理。

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基準，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、第六項定明營利事業應提示之文件。

表之真實性並經營利事業所在地稽徵機關確認者，得以該文據取代會計師查核簽證之財務報表。	
第六條 營利事業應將第二條第二項規定之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。 自符合受控外國企業之當年度起，營利事業依前條第六項規定提示受控外國企業財務報表或其他文據，並依前條第五項規定計算受控外國企業各期虧損，依規定格式填報及經該營利事業所在地稽徵機關核定者，始得依第一項規定於各期虧損發生年度之次年度起十年內，依序自該受控外國企業當年度盈餘中扣除。受控外國企業當年度盈餘符合前條第一項免依本法第四十三條之三規定辦理者，其以前年度核定之各期虧損仍應自該受控外國企業當年度盈餘中扣除。 受控外國企業辦理減資彌補虧損時，該減資彌補虧損數應依序自以前年度核定之各期虧損中減除。	一、第一項及第二項定明營利事業按符合第二條第二項規定之受控外國企業當年度盈餘，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六項規定提示經會計師查核簽證之受控外國企業財務報表或其他文據，並依前條第五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，始得於虧損發生年度之次年度起十年內自盈餘中扣除。受控外國企業當年度盈餘符合前條第一項豁免規定者，其以前年度核定之各期虧損仍應自當年度盈餘中扣除。 三、第四項定明受控外國企業辦理減資彌補虧損時，該減資彌補虧損數應自以前年度核定之各期虧損中減除，以適時反映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投資收益並計入當年度所得額課稅部分，不計入獲配年度所得額課稅；超過部分，應計入獲配年度所得額課稅。 營利事業實際獲配各受控外國企業之股利或盈餘時，其已依所得來源地稅法規定繳納之股利或盈餘所得稅，於認列該投資收益年度申報期間屆滿之翌日起五年內，得自認列該投資收益年度應納稅額中扣抵，其有溢繳稅額者，得申請退稅。營利事業獲配前開股利或盈餘屬源自大陸地區轉投資事業分配之投資收益，其在大陸地	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投資收益並計入當年度所得額課稅部分，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時，其已依所得來源地稅法規定繳納之股利或盈餘所得稅，於規定期限內得辦理扣抵。參考臺灣地區與大陸地區人民關係條例第二十四條規定，於後段定明營利事業獲配前開股利或盈餘屬源自大陸地區轉投資事業分

區已繳納之股利或盈餘所得稅及在第三地區已繳納之公司所得稅及股利或盈餘所得稅，於前開規定期限內，得自認列該投資收益年度應納稅額中扣抵，其有溢繳稅額者，得申請退稅。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應納稅額。 營利事業處分受控外國企業股份或資本額時，處分損益依下列規定計算： 一、處分損益＝處分收入－原始取得成本－處分日已認列該受控外國企業投資收益餘額×處分比率。 二、前款處分日已認列該受控外國企業投資收益餘額＝累積至處分日已依前條第一項規定認列該受控外國企業投資收益－以前各次實際獲配之股利或盈餘依第一項規定不計入獲配年度之所得額－以前各次按處分比率計算受控外國企業投資收益餘額減除數。	配之投資收益，其在大陸地區已繳納之股利或盈餘所得稅及在第三地區已繳納之公司所得稅及股利或盈餘所得稅，亦得於規定期限內辦理扣抵。 三、第三項定明營利事業處分受控外國企業股份或資本額時，處分損益之計算規定。
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合格會計師查核簽證。但營利事業有其他文據足資證明受控外國企業財務報表之真實性並經營利事業所在地稽徵機關確認者，得以該文據取代會計師查核簽證之財務報表。 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）。 五、營利事業適用前條第二項規定，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	一、第一項及第二項定明營利事業之關係企業如有符合受控外國企業，於辦理結算申報及稽徵機關查核時，應揭露之資訊及檢附之文件。 二、第三項定明營利事業未依規定揭露及提示相關文件者，稽徵機關應依查得之資料核課所得。 三、第四項定明營利事業拒不提示文件者，稽徵機關應依稅捐稽徵法第四十六條規定辦理。

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 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。