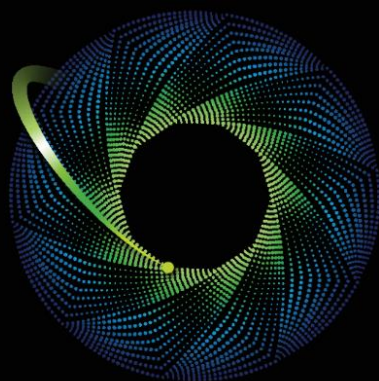




澳门税务快讯

澳门特别行政区立法会审议《核准〈税务法典〉》法律草案

因我不同
成就不凡

始于 1845

澳门特别行政区（简称“澳门”）行政会于 2021 年 10 月 15 日完成讨论《核准〈税务法典〉》法律草案（简称“法案”），并将有关法案送交澳门立法会（简称“立法会”）审议。在 2021 年 11 月 5 日的立法会全体会议中，澳门经济财政司司长就该法案作引介，立法会进行讨论后表决一般性通过法案，并将审议法案细则。

澳门政府提出的法案

为配合澳门目前的社会及经济发展，加速与国际社会接轨，法案提出制定《税务法典》（简称“《法典》”），统合现行单行税务法律的规定，并订定整体税务体制、税务法律关系、税务程序、税务诉讼程序及税务执行程序，从而建立与国际税收标准相适应的、具竞争力和吸引力的现代化税务制度。有关法案的最初文本可于立法会的网站浏览：<https://www.al.gov.mo/zh/law/lawcase/477>。

在 2021 年 11 月 5 日的会议中，澳门政府代表多次提及将通过是次立法明确课税制度中属地原则的实施。我们认为明确属地原则可提升在本澳投资及营商的吸引力。虽然在《法典》的层面上未有实行属地原则的细化规定，我们乐于见到澳门政府在不久的将来发布相关的执行细则。例如，在所得补充税方面，当本地纳税人遵循一般财务报告准则或财务报告准则入账后，应如何按适用的税务法律将境外的营业利润从计税依据

上剔除。我们将继续密切关注有关立法的最新进展，并提供及时的政策解读。

根据法案的最初文本，《法典》分为五编，合共二百九十三条的条文。我们列举以下数项值得企业纳税人关注的重点：

法案内容	德勤观察
<i>(以下内容摘录自法案的最初文本，完整条文可于立法会的网站浏览，立法会在细则审议时可能会对条文内容作出修改)</i>	
<u>常设机构</u> 在税务体制中定义常设机构为： - 任何用作经营工商业活动的固定设施，尤其是管理场所、分行、办事处、工厂、厂房、矿场、油井、气井、采石场或任何开采自然资源的地点，以及在澳门举办展览会、会议、研讨会、工商业展销会的实体所设立的设施； - 进行建造、安装、装配或进行与此相关的协调、监察及监督活动的地点或工地，又或用作探测或勘探自然资源的设施、平台或钻孔船，其存续期及工程或活动的持续期间超过六个月； - 如某人在澳门为某企业行事且不属独立地位代理人，并在其行事范围内通常为企业订立合同或在订立一些通常企业不作实质性修改而订立的合同时发挥重要作用，且该等合同符合特定条件，则视为亦设有常设机构，但有关活动仅限于某些所指的活动者除外。	法案最初文本中定义了常设机构，但未有说明与非本地设立实体履行常设机构税务责任相关的行政手续。 在目前实际操作上，只有根据《营业税章程》第九条提供指定服务予澳门实体，非本地设立实体方须作营业税登记，并申报其在澳门所取得的收益。 我们将密切关注有关常设机构税务手续上的施行细则，以及对《营业税章程》第九条实务操作的影响。
<u>税务居民</u> 下列纳税人可向财政局申请签发属澳门税务居民的声明： 在收益相关的历年内连续或间断身处澳门一百八十三日或以上的自然人，又或身处时间少于一百八十三日，但于该历年的十二月三十一日在澳门拥有居所，并由此假定具意向维持及占用该居所作为常居所的自然人；	法案提出在本地法律中定义税务居民，使纳税人在根据税收协议/安排申请避免双重征税时的身份更明确清晰。 在《法典》生效后，财政局将根据此规定签发税务居民声明。如纳税人预期有需要申请相关声明但尚未符合有关条件，可事先寻求税务咨询。

2. 在澳门有住所或实际管理机关的法人及法律上的等同实体。	
税务住所 定义纳税主体的税务住所为（除法律另有规定）： 1. 自然人的税务住所为其常居所； 2. 法人的税务住所为其住所、实际管理机关，又或两者皆无时，其在澳门的常设机构的地点。 法案亦提出，自《法典》生效后的一年内，纳税主体应向税务行政当局通知或变更其税务住所，否则，纳税主体在最后递交的声明书内所指的地址，将被视为其税务住所。	税务行政当局会将纳税人的通知寄往其税务住所，即使有关文书被退回，亦会产生通知完成的效力。 纳税人应重新检视其税务住所是否正确，并在《法典》生效后的一年内作出需要的变更。
税务代理人 法案提出下列纳税主体 / 法人或法律上的等同实体应指定一名在澳门有常居所的代理人（“税务代理人”），以便在税务行政当局前作为其代表，并确保履行其从属义务和行使其权利： 1. 在澳门以外地方居住的纳税主体； 2. 在澳门居住，但在同一历年内连续或间断离开澳门超过一百八十三日的纳税主体； 3. 终止活动的法人或法律上的等同实体； 4. 在澳门无住所、实际管理机关或常设机构但有收益的法人或法律上的等同实体。 例如，住所在澳门以外的所得补充税纳税人，须由其税务代理人向财政局递交 M/1 式的申报书。税务行政当局亦会将纳税人的通知邮递至税务代理人的税务住所。 另一方面，如税务代理人为在澳门以外地方居住、且在澳门无常设机构（即上述第四类）的纳税	法案明确订定四类纳税主体必须任命税务代理人，有关的纳税主体应留意相应的规定，在《法典》生效后任命税务代理人，以履行其税务责任。 另一方面，税务代理人应就其代理在澳门以外地方居住、且在澳门无常设机构的纳税主体的情况向税务行政当局作出相应的通知，尤其应注意其是否会被推定为财产或权利管理人而负上相应的连带责任。

主体作代理，但并非纳税主体的财产或权利管理人，应通知税务行政当局有关纳税主体财产或权利管理人的身份资料。在无作出通知的情况下，税务代理人会被推定为财产或权利管理人（有完全反证者除外），对财产或权利管理人任职相关的一切税收与该纳税主体负连带责任。

确定计税依据

税务行政当局可透过直接评估或间接评估确定计税依据。

直接评估：

旨在确定应税收益或财产的真正价值。税务行政当局透过直接评估，以纳税主体所提交的税务申报表及文件、经行政途径取得的其他文件或纪录以及透过在澳门生效的国际法及区际协议所定的信息交换而取得的信息为基础，确定计税依据。

间接评估：

旨在按表征法、推定法或税务行政当局所具备的其他资料而确定应税收益或财产的价值。间接评估仅可在下列情况下进行：

1. 无法核实对正确确定任何税项的计税依据属必要的资料，以及无法对有关资料进行直接及精确的定量，原因可为：
 - a) 未作出税务申报，又或所作申报未能让税务行政当局知悉进行直接评估所需的资料；
 - b) 帐目资料错误、不准确、不存在或不足，簿册及纪录无记帐或记帐延误，又或在组织或执行上的不当情事；
 - c) 拒绝出示帐目及法定要求的其他文件，以及隐藏、销毁、作废、伪造或更改有关帐目及文件；
 - d) 纳税主体以不正当方式对抗、拒绝或阻挠监察主管部门的工作；
 - e) 纳税主体未获财政局就转让定价协议作出的许可。

在现行的税务法律中，其中一个常见间接评估程序的例子，是所得补充税中，税务行政当局可根据指数方法核定 B 组纳税人的计税依据。在法案中未有修订相关规定的情况下，我们预期在《法典》生效后，税务行政当局将会配合左边所述的九项要素来考虑上述的指数方法，以评定 B 组纳税人的计税依据。

其他纳税人亦应留意法案中有关确定计税依据的规定，并就任何不确定因素事先咨询税务顾问，以避免触发间接评估程序的情况。

另外，可见转让定价在确定计税依据的重要性，详见以下有关转让定价的规定。

2. 纳税主体的收益率明显低于所属经济界别的平均收益率且无合理理由；
3. 已知收益与投资、积蓄、消耗、原料使用或其他直接成本之间存在重大差异且无合理理由；
4. 法律规定的情况。

如无法直接评估计税依据，税务行政当局经考虑下列要素后可确定计税依据：

1. 对确定计税依据具重要性的可用数据及先例；
2. 间接显示存在财产或收益以及所属经济界别的正常收益、销售及成本的资料，但须考虑在税务方面可作比较的生产单位或家庭单位的规模；
3. 向税务行政当局所申报的资料及信息，包括关于其他税收的资料及信息，以及透过与纳税主体保持业务关系的实体所取得的资料及信息；
4. 纳税主体的生活水平与所申报的计税依据之间明显不合比例；
5. 财货及劳务的市场平均价格；
6. 对收益进行资本化或入帐，以便采用规范各种税收的法律所定的百分比，又或官方纪录所载的价值估算；
7. 有价证券于交易市场中的牌价；
8. 市场价格的评估；
9. 法律规定的其他要素。

转让定价

为确定转让定价，纳税主体可预先向财政局申请订立转让定价事先协议，并要求财政局接纳其转让定价，作为确定其计税依据的直接评估方法。

我们预期澳门政府将陆续出台转让定价的执行规定及转让定价事先协议的条件及要件，以配合税务行政当局执行计税依据的纠正。我们将密切关注实务上的相关安排并提供及时的政策解读。

如纳税主体未向财政局提交转让定价事先协议，又或有关协议未获财政局批准，则纳税主体在作出收益申报时，应申报独立实体之间在类似交易中通常所达成、接受或实施的定价，否则财政局可采用间接评估方法作出相应调整。 如纳税主体与关联实体之间实施转让定价，导致关联实体所属管辖区的税务行政当局调整该关联实体在有关管辖区的计税依据，则财政局可透过直接评估方法，并根据在澳门与该管辖区签订的国际协议或区际协议所定的相互协商程序及信息交换范围内所取得的信息，对纳税主体所确定的计税依据作出相应纠正。 属关联实体情况的纠正计税依据的说明理由须： 1. 说明纳税主体与关联实体之间的关系； 2. 说明彼此间无特殊关系的人或实体在相同情况下正常进行相同性质活动的方式； 3. 说明及厘定作为纠正依据的实际金额。 另外，转让定价的执行规定及转让定价事先协议的条件及要件，将以行政长官批示订定。	纳税人应审阅其关联交易，在《法典》生效后准备相应的关联交易披露，或向财政局申请订立转让定价事先协议。
<u>应税税务行政当局要求提供资料的期间及延期申请</u> 如税务行政当局要求纳税主体提供资料，纳税主体须于十五日内提供资料；如纳税主体提出申请，并就其在取得资料方面存在困难说明理由，得以相同期间延长一次。	法案提出明确规定纳税人提交资料可延期的期间，即在《法典》生效后，如延期申请获得批准，连同原提交资料的期限，最长的提供资料期间为三十天。 纳税人在妥善保管与营运相关的文档的同时，亦应留意任何税务行政当局发出的通知，避免因内部的延迟而错失提交回复的时机。

另外，在 G20/经济合作与发展组织（“OECD”）应对税基侵蚀与利润转移问题的包容性框架就国际税收改革方案（即“双支柱”方案）于 2021 年 10 月 8 日发布的声明中，一百多个包容性框架税收管辖区，包括澳门，已对此达成共识。澳门于 2021 年 11 月 5 日的立法会会议亦有提及“双支柱”方案中支柱二下全球反税基侵蚀规则（“GloBE 规则”）适用

15%的“最低有效税率”。由于澳门现行所得补充税法定税率为 12%，低于上述“最低有效税率”，预期对在澳门有业务的跨国集团有一定的影响。就上述“最低有效税率”的实施，澳门政府代表在立法会会议中表示现阶段仍需待 OECD 公布相关技术细节再作配合。我们将继续关注澳门政府就“最低有效税率”所公布的政策。

在立法会细则审议法案的期间，澳门相关税项的纳税人，可寻求专业建议，分析法案所带来的影响。我们亦鼓励已在澳或计划来澳经营业务的企业，初步评估自身的业务及营运模式，是否需就《法典》作出配合及调整。

我们将继续关注立法会审议有关法案的进展，并提供及时的政策解读。

本文由德勤中国为本行中国大陆及澳门之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。

若您有任何疑问，请联系我们：

邓伟文

副主管合伙人

华南区

+852 2852 6661

raytang@deloitte.com.hk

黄宝琪

税务总监

+852 2852 6594

ewong@deloitte.com.mo

林慧娥

税务经理

+853 8898 8966

steplam@deloitte.com.mo

联系我们



Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构（统称为“德勤组织”）。德勤有限公司（又称“德勤全球”）及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为及遗漏承担责任，而对相互的行为及遗漏不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤是全球领先的专业服务机构，为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构（统称为“德勤组织”）为财富全球 500 强企业约 80% 的企业提供专业服务。敬请访问 www.deloitte.com/cn/about，了解德勤全球约 345,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

德勤亚太有限公司（即一家担保有限公司）是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，在亚太地区超过 100 座城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤中国持续致力为中国会计准则、税务制度及专业人才培养作出重要贡献。德勤中国是一家中国本土成立的专业服务机构，由德勤中国的合伙人所拥有。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过我们的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通讯中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构（统称为“德勤组织”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体。

© 2021 德勤•关黄陈方会计师行（香港）、德勤•关黄陈方会计师事务所（澳门）、德勤华永会计师事务所（特殊普通合伙）（中国大陆）版权所有 保留一切权利。

如您日后不希望收到关于该话题的信息，请回复电邮并在邮件主题栏中填上“取消订阅”。