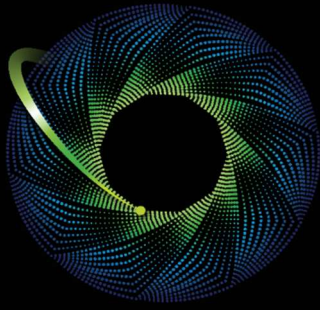




税务快讯

澳门发布转让定价施行细则

澳门 | 税务与商务咨询 | 转让定价服务 | 2025 年 11 月 18 日

继澳门特别行政区（以下简称“澳门”）于 2025 年 8 月 25 日发布了第 11/2025 号行政法规《转让定价施行细则》（以下简称“细则”）后，近期澳门财政局终于召开了讲解会。细则分为七个章节，包括一般规定、可比性分析程序和确定转让定价方法、对特定交易的特别考量、调整、受控交易资料、预约定价安排以及最后规定，对转让定价规范作出详细和清晰的补充，亦是呼应早前出台的《税务法典》核准法第十一条-增加《纯利税章程》中第四十三-I 条提及的补充法规。

根据细则第四十六条和第四十七条，细则自 2026 年 1 月 1 日起生效，并适用于其生效后发生的受控交易，即使该等交易的合同或协议在细则生效前签订亦然。

本期税务快讯将对细则中的要点进行汇总，并对有关新规定进行介绍和分析。

• 范围和独立交易原则

澳门转让定价规管的交易范围是澳门的纳税主体与该主体属其他税务管辖区的关联方之间进行的商业或财务交易（以下简称“受控交易”）。细则中列举的常见受控交易包括有形资产及无形资产交易、劳务交易、财务交易（包含借贷、资金池等）以及企业重组中涉及的资产转移交易等。

从受控交易的范围来看，将来澳门财政局会重点关注澳门实体与非澳门实体之间进行的跨境关联交易。

细则第三条明确每项受控交易须按照独立交易原则进行单独分析，除非受控交易紧密相连或连续进行以致对其进行单独分析将导致交易的功能和价值丧失，或者涉及高昂成本，又或者由于不存在可比交易而难以确定价格等的情况。

• 关联关系定义

细则第四条对《所得补充税规章》第四十三-B 条引入的关联方概念作出进一步补充，列举了八项判定存在关联关系的情形，从持股比例、表决权、管理人员安排以及经营实质控制等方面对关联关系进行界定，具体包括：

1. 一方实体或其股权持有人，又或该持有人的配偶或直系血亲直接或间接持有另一方实体不低于百分之五十的股权权益或投票权；
2. 多方实体的相同股权持有人、其配偶或直系血亲直接或间接共同持有另一方实体不低于百分之五十的股权权益或投票权；
3. 一方实体半数以上的行政管理机关成员、董事或经理由另一方实体委任，又或双方实体半数以上的行政管理机关成员、董事或经理均由同一第三方实体委任；
4. 为适用上项的规定，如一方实体的人员与另一方实体的行政管理机关成员、董事或经理存在夫妻关系或直系血亲关系，且双方对各自实体具实质控制，则视该人员具有与被委任人员相同的身份；
5. 一方实体的经营活动必须由另一方实体授予特许经营权方可正常进行，且两实体之间存在 1 项或 2 项所指的任一关系，即使股权权益或投票权低于百分之五十亦然；
6. 一方实体进行的购入及销售财产或取得及提供劳务等经营活动由另一方实体控制，即后者有权决定前者的财务及经营政策，且可从其经营活动中获得利益；
7. 根据《商法典》第二百一十二条第一款的规定¹，存在控权关系的情况；
8. 一方实体直接或间接影响另一方实体的其他情况，以致双方在交易中所达成、接受和实施的条款和条件不同于非关联方之间在可比交易中采纳的条款和条件。

• 可比性分析和转让定价方法

细则第二章第六条至第十六条主要介绍了可比性分析程序以及如何选择适当的转让定价方法，在可比性分析方面基本和经济合作与发展组织的《跨国企业与税务机关转让定价指南》（以下简称“OECD 指南”）一致。而在转让定价方法方面，细则详细地介绍了各种转让定价方法，包括：

- a) 可比非受控价格法；
- b) 再销售价格法；
- c) 成本加成法；
- d) 交易利润分割法；

¹ 《商法典》第二百一十二条第一款、控权股东，系指其本身单独占有公司资本额之多数出资，或与其亦为控权股东之其他公司或与透过准公司协议而相联系之其他股东共同占有公司资本额之多数出资，或拥有半数以上之投票权，又或有权令行政管理机关多数成员当选之自然人或法人。

- e) 交易净利润法；
- f) 符合独立交易原则的其他方法。（若能更有效地反映利润与经济活动及价值创造地点的匹配关系）

此外，在细则这部分内容中还介绍了被测试方的选择，主要选择功能相对简单且与受控交易的功能分析一致的一方作为被测试方。

• 特殊交易的考量

另外，细则明确规定以下五类交易须在适用一般规定之上作特别考量：

成本分摊协议

成本分摊协议是指两个或以上的实体在特定情况下就分摊生产、开发或取得任何有形或无形资产、权利或劳务的成本和风险订立协议。细则规定协议中须载有各协议方的名称、所在国家或地区、关联关系的性质、协议所产生的权利和义务、协议所涉活动的范围、具体项目、期间、研究和开发活动或提供劳务活动的具体负责人及其职责。细则亦说明了成本分摊协议以符合独立交易原则的条件、评估贡献价值的标准、在各方实际获得的优势或利益与分摊的成本不相符时为恢复必要平衡所须作出的补偿、以及协议方变更或协议终止时须作的处理。

提供集团内劳务

提供集团内劳务是指集团一成员向其他成员提供或进行一项或多项活动，尤其是行政、技术、财务或商业性质的活动。这些活动须符合独立交易原则，即所提供或进行的活动会为集团的一名或多名成员产生利益。细则亦说明了产生及不产生利益的情况，以及规定了所产生利益的价值须透过特定的转让定价方法来确定。另外，细则亦规定了此类受控交易中向劳务提供方作出对待给付的利润率的计算方法，以及确定劳务价格时可采用的方法。

无形资产交易

可被持有或控制以用于某项活动的、不具实物形态的非金融资产，如其使用或转移发生在非关联方之间的交易时须作出补偿，则属细则中所规范的无形资产。涉及无形资产的受控交易须透过：(一) 识别在受控交易中使用或转移的无形资产，以及与该等无形资产的开发、改良、维护、保护和利用相关的重大经济风险；(二) 识别合同条件；(三) 功能分析；(四) 评估合同订定的条款与所涉实体行为之间的一致性；以及(五) 按交易各方执行的功能、使用的资产和承担的风险所创造的贡献确定受控交易的独立交易价格，以判断该受控交易是否符合独立交易原则。另外，细则亦规定负责为受控交易提供融资的关联方，包括无形资产权利人在内，因提供融资而获得的报酬不得超过根据特定情况下以无风险利率或按所承担风险调整的利率所确定的金额。

重组

细则规定在评估重组活动时，须考虑所涉的关联方之间建立的商业或财务关系及订定的条件，以及各关联方及非关联方在一般市场情况下所采取的行为标准。为确认重组活动是否符合独立交易原则，须考虑按非关联方在可比

情况下要求补偿的相同条件，评估因重组而可给予被重组实体的补偿及其依据，以及证明重组后进行的受控交易符合独立交易原则。

财务交易

细则规定在受控交易与非受控交易之间的可比性分析程序中，须特别将涉及股东出资的交易，尤其是增加公司资本的活动，与借贷交易作区分。在识别借贷交易后，经考虑借贷的条款和条件及可比性因素，可按被融资实体或交易本身的信贷评级指标，透过可比非受控价格法评估交易的独立交易价格。另外，有关资金集中管理、为集团成员自属非关联方的实体获得融资创设更有利条件下提供担保、专属自保保险的情况，细则亦提供相关的说明及规定。

• 转让定价调整

对计税依据的调整

如澳门财政局透过可比性分析程序认定纳税主体与其关联方之间进行的交易不符合独立交易原则，可以间接评估方式，对纳税主体的计税依据（可长达五个课税年度）作出调整。

根据细则，采用前述一种或以上的转让定价方法产生高度可比性的独立交易范围，且受控交易的重要条款（如价格或利润率）处于该数值范围内，则无需作出调整。然而，若澳门纳税主体的价格或利润低于独立交易范围，财政局可按四分位数统计方法，以计算出的最近三年可比交易平均数值范围的中位值为基础作出相应调整，如受控交易的价格或利润低于该中位值，须将其调整至不低于该中位值。

避免双重征税协定或安排范围内的相应调整

当澳门已与另一税务管辖区²签订避免双重征税协定或安排的情况下，如澳门财政局透过纳税主体的关联方所属的税务管辖区提供的资料，获悉该关联方的计税依据被调整，在考虑关联方计税依据调整的实际情况后，可根据相关避免双重征税协定或安排的规定和期间，决定是否就避免双重征税而对纳税主体的计税依据作相应调整。

• 转让定价文档

细则对澳门纳税主体的受控交易提出了重要转让定价文件的备有和保存要求，相关受控交易总额门槛及要求总结如下：

总体档案	年度受控交易总额超过澳门元十亿元；或 年度发生受控交易且合并纳税主体财务报表的最终母实体所属的企业集团已备有总体档案。
------	--

² 截至目前有佛得角、柬埔寨、中国内地、香港特别行政区、莫桑比克、葡萄牙、中国台湾（仅限航空业）和越南。

本地档案	澳门纳税主体的年度关联方受控交易总额如达到以下<u>任一条件</u>，需要备有本地档案： 1) 有形资产所有权转移金额超过澳门元二亿元； 2) 金融资产转移金额超过澳门元一亿元； 3) 无形资产转移金额超过澳门元一亿元； 4) 其他受控交易金额合计超过澳门元四千万元。 如纳税主体签订了预约定价安排，可获免除备有与安排所涉及的受控交易有关的本地档案。
准备期限	每一财务年度结束后 <u>九个月内</u> 备有上述涉及转让定价的所有重要文件，并保存 <u>七年</u> 。

国别报告：澳门于 2019 年实施国别报告规定，如跨国集团的澳门最终母公司于前一财政年度的集团合并收入超过澳门元七十亿元，该澳门纳税主体须于其财务年度结束后十二个月内向财政局提交国别报告。

国别报告通知：所有持有海外子公司的澳门最终母公司，不论集团合并收入是否超过上述门槛，均须于其财务年度结束后九十天内向财政局提交国别报告通知。

提交时限和语言：倘若财政局要求提交上述转让定价重要文件时，澳门纳税主体须在《税务法典》第一百零四条规定的期间（即 **15 天内**）提交。向财政局提交的非官方语言的文件须翻译为**中文或葡文**。如澳门纳税主体未能如期提交被要求的转让定价重要文件，财政局可根据细则规定对相关年度作出税务调整。

所得补充税申报：如澳门纳税主体在当年度的受控交易总额达澳门元一千万元，向财政局提交该年度所得补充税收益申报书时，须提供《所得补充税规章》第十三条第一款 h 项所指的汇总表，汇总表包括了该年度与关联方进行的受控交易的类型及金额、关联方的名称、其所属的税务管辖区及税务编号。

罚款：不遵守转让定价文档的备有及保存义务，科处澳门元一万元至十万元罚款；如上述属故意作出的行为，则科处澳门元十万元至二十万元罚款。

- **预约定价安排**

另外，为降低跨国企业因转让定价带来的不确定性及合规风险，细则同时引入预约定价安排制度，针对年度交易额超过澳门元四千万的关联受控交易，纳税主体可以向财政局申请预约定价安排，在特定的期间以特定的转让定价方法开展与关联方的受控交易，每份预约定价安排的有效期限最长可达**五年**，并在特定的情况下可追溯调整过往两个税务年度的关联方受控交易。

有关预约定价安排的协商程序分为申请、分析评估、协商签订三大阶段。我们对有关内容总结如下：

申请	澳门纳税主体需向财政局提供基础信息，如所涉及的关联方、受控交易、预约定价安排的年度、企业集团的组织及管理架构、纳税主体最近五个年度的经营情况、财务信息等。并清晰列明预约定价安排所采用的转让定价方法，以及支持该方法的交易价格或利润的标准、功能及风险分析、可比性分析及假设条件、价值链的分析、市场情况及行业发展的说明等。
分析评估	财政局会根据澳门纳税主体所提供的资料，在多个纬度作出分析，包括功能及风险状况、可比交易数据、受控交易数据、交易的定价方式及计算方式、价值链或供应链及贡献、交易价格或利润的标准、假设条件、可能将预约定价安排适用于过往课税年度的意向（如有）。
拒绝申请	澳门纳税主体如出现以下任一情况，财政局可拒绝纳税主体提交的申请： 1) 未按规定申报在拟适用有关安排的过往课税年度与关联方业务往来的资料； 2) 未按第二十七条或第二十八条的规定备有该条所指的重要文件； 3) 申请不符合独立交易原则，且未在指定期间作相应的调整； 澳门纳税主体如在申请所涉课税年度前的三个课税年度曾因违反税务法律且被科罚款，或是澳门特区的债务人，财政局亦会拒绝申请。
协商签订	预约定价安排的内容按财政局与纳税主体在协商程序中达成的共识制定。
费用	财政局对每个预约定价安排的申请费用为交易总额的千分之二但不超过澳门元二十万元。

澳门纳税主体与财政局签订预约定价安排后，亦需遵守合规义务，包括在预约定价安排终止起计**七年内**完整保存所有与预约定价安排有关的数据。每年结束后**七个月内**须向财政局提交执行预约定价安排的年度报告。

需注意现时澳门只引入了单边的预约定价安排机制，但不排除日后会引入双边及多边的机制。

我们的观察

财政局适时推出了《转让定价施行细则》，让澳门纳税主体及跨国企业集团能提前了解财政局对于转让定价的执行理念及程序。随着细则的发布，加上同样是在 2026 年 1 月 1 日起生效的《税务法典》，标志着澳门的税务发展将会进入全新的阶段，为澳门建立与国际税收标准接轨的税务制度。我们亦留意到细则中大部份转让定价的相关概念、方法都符合 OECD 指南的转让定价原则，而细则在制定时亦参考了中国内地及香港的相关条例，此举除了令跨国企业能更迅速地适应细则的要求，也加快包括粤港澳大湾区的税制融合。

需注意这次的细则中只是对澳门纳税主体与其非澳门的关联方作出的受控交易，现阶段并未对在澳门特区实体之间的受控交易作出规范，日后需留意财政局是否会对此作出调整。

随着细则的推出，德勤预期财政局将会逐步关注跨国企业在澳门之纳税主体的关联方受控交易的定价安排，澳门纳税主体受到财政局对于转让定价调查及税务调整的风险将日益增加，德勤建议跨国企业集团应及时采取以下措施：

1. **主动审视定价安排**，在法规生效前主动审视集团内涉及澳门公司的转让定价安排，提前研究涉及澳门纳税主体的转让定价安排是否合乎澳门的转让定价要求，并定期审视集团的转让定价方法及其实际执行情况，以避免财政局日后的税务问询；
2. **履行合规义务**，审视细则中的转让定价文件的要求，特别是受控交易金额的门槛要求，对已超过或有可能超过豁免门槛的澳门纳税主体，应尽早开始沟通、信息收集和准备的工作，以便在细则生效后履行合规义务。
3. **善用预约定价安排**，因应自身的集团转让定价安排，研究透过预约定价安排来增加其关联方交易的税务确定性。

税务快讯为德勤的客户和专业人士编制，内容仅供一般参考之用。建议读者在根据本通讯中包含的任何信息采取行动之前咨询其税务顾问。

作者

曾蔚

转让定价总监

+852 2238 7200

flozeng@deloitte.com.hk

林慧娥

税务经理

+853 8898 8966

steplam@deloitte.com.mo

张俊成

税务经理

+853 8898 8965

dacheong@deloitte.com.mo

梁浩然

税务经理

+853 8898 8763

haliang@deloitte.com.mo

如您有任何相关问题，请联系我们：

税务与商务咨询

华南区主管合伙人

张慧

税务合伙人

+852 2258 6228

jennifzhang@deloitte.com.hk

澳门主管合伙人

邓伟文

税务合伙人

+852 2852 6661

raytang@deloitte.com.hk

因我不同
成就不凡

始于 1845

关于德勤

德勤中国是一家立足本土、连接全球的综合性专业服务机构，由德勤中国的合伙人共同拥有，始终服务于中国改革开放和经济建设的前沿。我们的办公室遍布中国 31 个城市，现有超过 2 万名专业人才，向客户提供审计与鉴证，税务与商务咨询，战略、风险与企业交易，技术与转型等全球领先的一站式专业服务。

我们诚信为本，坚守质量，勇于创新，以卓越的专业能力、丰富的行业洞察和智慧的技术解决方案，助力各行各业的客户与合作伙伴把握机遇，应对挑战，实现世界一流的高质量发展目标。

德勤品牌始于 1845 年，其中文名称“德勤”于 1978 年启用，寓意“敬德修业，业精于勤”。德勤全球专业网络的成员机构遍布 150 多个国家或地区，以“因我不同，成就不凡”为宗旨，为资本市场增强公众信任，为客户转型升级赋能，为人才激活迎接未来的能力，为更繁荣的经济、更公平的社会和可持续的世界开拓前行。

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承担责任，而对相互的行为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。

德勤亚太有限公司（一家担保责任有限公司，是境外设立有限责任公司的其中一种形式，成员以其所担保的金额为限对公司承担责任）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 个城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、班加罗尔、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、孟买、新德里、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

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。