

中国内地居民赴澳门特别 行政区投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

随着“一带一路”和粤港澳大湾区建设的逐步推进，以及《横琴粤澳深度合作区建设总体方案》的发布，越来越多内地企业积极参与对港澳地区的投资活动。中华人民共和国澳门特别行政区（以下简称“澳门”）作为“一带一路”的重要节点城市、粤港澳大湾区的中心城市，备受“走出去”企业青睐。为服务好“走出去”企业，提示企业赴澳门投资税收风险，我们编写了《中国内地居民赴澳门特别行政区投资税收指南》（以下简称“指南”）。

指南分为六个章节。第一章概述了澳门投资环境，主要对澳门的基本情况以及澳门的经济体系特点和投资环境优势进行阐述。第二章主要介绍了澳门现行税制。澳门现行税制体系属于分类税制，以所得税为主，辅之征收行为税和财产税等。本章列举了 11 个税（费）种，主要包括：所得补充税、职业税、印花税、旅游税、博彩税、机动车辆税等。其中所得补充税和职业税不仅是澳门的主要直接税税种，也是与赴澳门投资关系最为密切的税种。第三章介绍了澳门税收管理机构、税收居民及非居民的纳税申报与税款缴纳流程。第四章介绍了澳门特别纳税调整的相关内容，包括同期资料、转让定价调查、预约定价安排等法律法规，通过解读澳门反避税法规和程序，降低企业境外被调查补税的风险。第五章介绍了内地和澳门税收安排及相互协商程序，通过详细解读税收安排，帮助企业全面了解并正确运用税收安排消除税收歧视和重复征税，解决税收争端，维护自身合法权益。第六章主要针对内地企业在澳门进行经营活动时可能会遇到的税收风险按照不同类别分别进行提示。

综上，指南较为全面地涵盖了在澳门投资经营中需要了解并可能产生的各个方面的税收问题，希望能切实为“走出去”企业提供参考和指引。

本指南仅基于 2024 年 6 月 30 日收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变

化和更新。同时，建议“走出去”企业在实践中遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

| | |
|----------------------------|-----------|
| 第一章 澳门经济概况 | 1 |
| 1.1 近年经济发展情况..... | 1 |
| 1.2 支柱和重点行业..... | 3 |
| 1.3 经贸合作..... | 4 |
| 1.4 投资政策..... | 6 |
| 1.4.1 投资门槛..... | 6 |
| 1.4.2 投资吸引力..... | 9 |
| 1.4.3 投资退出政策..... | 11 |
| 第二章 澳门税收制度简介 | 12 |
| 2.1 概览..... | 12 |
| 2.1.1 税制综述..... | 12 |
| 2.1.2 税收法律体系..... | 12 |
| 2.1.3 最新税制变化..... | 14 |
| 2.2 所得补充税..... | 15 |
| 2.2.1 居民企业..... | 16 |
| 2.2.2 非居民企业..... | 21 |
| 2.2.3 申报制度..... | 22 |
| 2.3 职业税..... | 22 |
| 2.3.1 居民纳税人..... | 22 |
| 2.3.2 非居民纳税人..... | 28 |
| 2.3.3 申报制度..... | 29 |
| 2.4 增值税..... | 29 |
| 2.5 其他税（费）..... | 30 |
| 2.5.1 消费税..... | 30 |
| 2.5.2 营业税..... | 30 |
| 2.5.3 房屋税..... | 30 |
| 2.5.4 印花税..... | 32 |
| 2.5.5 博彩税..... | 39 |
| 2.5.6 旅游税..... | 39 |
| 2.5.7 机动车辆税..... | 40 |
| 2.5.8 关税..... | 42 |
| 第三章 税收征收和管理制度 | 43 |
| 3.1 税收管理机构..... | 43 |
| 3.1.1 税务系统机构设置..... | 43 |

| | |
|--------------------------|-----------|
| 3.1.2 税务管理机构职责..... | 43 |
| 3.2 居民纳税人税收管理..... | 44 |
| 3.2.1 税务登记..... | 44 |
| 3.2.2 账簿凭证管理制度..... | 46 |
| 3.2.3 纳税申报..... | 48 |
| 3.2.4 税务检查..... | 52 |
| 3.2.5 税务代理..... | 53 |
| 3.2.6 法律责任..... | 53 |
| 3.2.7 其他征管规定..... | 57 |
| 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理..... | 57 |
| 3.3.1 非居民税收征管措施简介..... | 57 |
| 3.3.2 非居民企业税收管理..... | 57 |
| 第四章 特别纳税调整政策..... | 58 |
| 4.1 关联交易..... | 58 |
| 4.1.1 关联关系判定标准..... | 58 |
| 4.1.2 关联交易基本类型..... | 58 |
| 4.1.3 关联申报管理..... | 58 |
| 4.2 同期资料..... | 58 |
| 4.2.1 分类及准备主体..... | 58 |
| 4.2.2 具体要求及内容..... | 60 |
| 4.2.3 其他要求..... | 64 |
| 4.3 转让定价调查..... | 64 |
| 4.3.1 原则..... | 65 |
| 4.3.2 转让定价主要方法..... | 65 |
| 4.3.3 转让定价调查..... | 65 |
| 4.4 预约定价安排..... | 65 |
| 4.4.1 适用范围..... | 65 |
| 4.4.2 程序..... | 65 |
| 4.5 受控外国企业..... | 65 |
| 4.5.1 判定标准..... | 65 |
| 4.5.2 税务调整..... | 65 |
| 4.6 成本分摊协议管理..... | 65 |
| 4.6.1 主要内容..... | 65 |
| 4.6.2 税务调整..... | 65 |
| 4.7 资本弱化..... | 65 |

| | |
|-----------------------------------|-----------|
| 4.7.1 判定标准..... | 65 |
| 4.7.2 税务调整..... | 66 |
| 4.8 法律责任..... | 66 |
| 第五章 内地和澳门税收安排及相互协商程序..... | 67 |
| 5.1 内地与澳门税收安排..... | 67 |
| 5.1.1 内地和澳门税收安排..... | 67 |
| 5.1.2 适用范围..... | 67 |
| 5.1.3 常设机构的认定..... | 68 |
| 5.1.4 不同类型收入的税收管辖..... | 69 |
| 5.1.5 澳门税收抵免政策..... | 74 |
| 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）..... | 74 |
| 5.1.7 在澳门享受税收安排待遇的手续..... | 75 |
| 5.2 澳门税收安排相互协商程序..... | 75 |
| 5.2.1 相互协商程序概述..... | 75 |
| 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据..... | 75 |
| 5.2.3 相互协商程序的适用..... | 76 |
| 5.2.4 程序..... | 78 |
| 5.2.5 相互协商的法律效力..... | 79 |
| 5.2.6 澳门仲裁条款..... | 79 |
| 5.3 内地和澳门税收安排争议的防范..... | 80 |
| 第六章 在澳门投资可能存在的税收风险..... | 81 |
| 6.1 信息报告风险..... | 81 |
| 6.1.1 登记注册制度..... | 81 |
| 6.1.2 信息报告制度..... | 81 |
| 6.2 纳税申报风险..... | 81 |
| 6.2.1 在澳门设立子公司的纳税申报风险..... | 81 |
| 6.2.2 在澳门设立分公司或代表处的纳税申报风险..... | 81 |
| 6.2.3 在澳门取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险..... | 81 |
| 6.3 调查认定风险..... | 82 |
| 6.4 享受税收协定待遇风险..... | 82 |
| 6.5 其他风险..... | 82 |
| 6.5.1 澳门共同申报准则..... | 82 |
| 附录一 澳门特区政府部门和相关机构一览表..... | 86 |
| 附录二 澳门签订税收条约一览表..... | 87 |
| 附录三 澳门签订税收信息交换协定一览表..... | 88 |

参考文献.....89

第一章 澳门经济概况

1.1 近年经济发展情况

澳门是中国领土的一部分，位于中国东南部沿海，地处珠江口西岸，毗邻广东省，由澳门半岛、氹仔岛和路环岛组成，陆地面积因填海造地而逐步扩大到目前的 33.0 平方公里¹。2015 年 12 月，国务院公布《中华人民共和国澳门特别行政区行政区域图》，明确澳门水域面积为 85 平方公里。截至 2024 年第二季度，澳门总人口约 68.7 万人，总就业人口约 37.6 万人。

澳门的经济属于典型的微型经济，长期实行外向型发展战略。近年来，澳门经济呈稳定发展趋势。据澳门统计暨普查局最新数据显示，2021 年全年本地生产总值 2,394 亿澳门元，同比增长 18%；2022 年全年本地生产总值 1939 亿澳门元，实质下跌 21.5%；而 2023 年全年本地生产总值 3,795 亿澳门元，实质增长 80.5%，人均生产总值为 55.95 万澳门元，按年增长 80.5%。同年，澳门对外商品贸易总额为 1,547.8 亿澳门元，同比上升 0.9%；其中出口贸易额同比下降 1.3%，为 133.3 亿澳门元，进口贸易额同比增长 1.2%，为 1,414.4 亿澳门元，贸易逆差为 1,281.1 亿澳门元²。澳门统计暨普查局就业调查结果显示，2024 年第二季度澳门失业率为 1.7%，就业不足率为 1.5%，两项指标均继续处于低位。劳动人口共 38.3 万人，劳动力参与率为 73.4%，失业人数为 6,600 人³。2020 年 11 月 1 日起，《雇员的最低工资》生效实施，2023 年 12 月 18 日公布的第 19/2023 号法律《修改第 5/2020 号法律〈雇员的最低工资〉》对最低工资金额作出调整，澳门法定全面最低工资时薪为 34 澳门元、日薪为 272 澳门元、月收入为 7,072 澳门元。澳门的通货膨胀率较低，2023 年为 0.94%⁴。在外汇管理方面，澳门对货币买卖和国际资金流动，包括外国投资者将

¹ 数据来源于中国商务部《对外投资合作国别（地区）指南——中国澳门》。

² 数据来源于澳门统计暨普查局官网公布的《2024 澳门资料》。

³ 数据来源于澳门统计暨普查局官网公布的《2024 澳门资料》。

⁴ 数据来源于澳门统计暨普查局官网公布的《2024 澳门资料》。

股息或资金调回本国，都无限制。此外，澳门还有专门的反对商业贿赂法令，确定对外贸易中的行贿行为的罪状，以及预防和遏止该行贿行为的制度，并赋予廉政公署该范畴内的相关权限。

澳门的财政稳健、政府开支水平、贸易自由度、投资自由度、税务负担、货币自由度及金融自由度等指标均处于世界前列。2022年4月7日，惠誉国际评级有限公司（Fitch Ratings）宣布维持澳门特区的“AA”长期本外币发行人信贷评级，评级展望为“稳定”⁵。

《国民经济和社会发展第十四个五年规划和2035年远景目标纲要》支持澳门丰富世界旅游休闲中心内涵，支持粤澳合作共建横琴，扩展中国与葡语国家商贸合作服务平台功能，打造以中华文化为主流、多元文化共存的交流合作基地，支持澳门发展中医药研发制造、特色金融、高新技术和会展商贸等产业，促进经济适度多元发展。

为支持粤澳合作共建横琴，2021年9月5日，中共中央、国务院正式公布《横琴粤澳深度合作区建设总体方案》（以下简称“总体方案”），明确了横琴粤澳深度合作区的四大战略定位：促进澳门经济适度多元化发展的新平台、便利澳门居民生活就业的新空间、丰富“一国两制”实践的新示范、推动粤港澳大湾区建设的新高地，并制定了2024年、2029年、2035年“三步走”目标，以不断提升合作区综合实力和竞争力。

《总体方案》明确，合作区实施范围为横琴岛“一线”和“二线”之间的海关监管区域，总面积约106平方公里。其中，横琴与澳门特别行政区之间设为“一线”；横琴与中华人民共和国关境内其他地区之间设为“二线”。《总体方案》明确了横琴粤澳深度合作区的战略定位和发展目标，并提出一系列具体务实的举措，其中，覆盖企业所得税、个人所得税、增值税和消费税等多方面的税收优惠政策格外引人注目。

《总体方案》提出，对在合作区工作的境内外高端人才和紧缺人才，其个人所得税负超过15%的部分予以免征，对在合作区工作的澳门居民，其个人所得税负超过澳门税负的部分予以免征。《总体方案》

⁵ 数据来源于澳门金融管理局：惠誉维持澳门特区“AA”长期信贷评级。

还提出，对合作区符合条件的产业企业减按 15% 的税率征收企业所得税，将有利于澳门经济适度多元发展的产业全部纳入政策范围。《总体方案》同时规定，对在合作区设立的旅游业、现代服务业和高新技术产业企业新增的境外直接投资所取得的利润，免征企业所得税。对企业符合条件的资本性支出，允许在支出发生当期一次性税前扣除或加速折旧和摊销。

《总体方案》推动两地货物流通“一线放开，二线管住”。在“一线”放开方面，研究调整横琴不予免（保）税货物清单政策，除国家法律、行政法规明确规定不予免（保）税的货物及物品外，其他货物及物品免（保）税进入。在“二线”，对合作区内企业生产的“不含进口料件”或“含进口料件在合作区加工增值达到或超过 30%”的货物，经“二线”进入内地，免征进口关税。

2021 年横琴粤澳深度合作区管理机构揭牌以来，合作区内澳资企业明显增长。截至 2024 年 6 月底，澳资经营主体 6411 户（其中澳资企业达 6324 家）；“四新”产业加快布局，实有企业已达 16,418 家，同比增长 10.2%，占全部注册企业数的 29.6%；2023 年 11 月底，“澳门新街坊”项目约 4,000 套住房面向澳门居民开售，首日便收到超过 500 份申请。

2023 年 12 月，《横琴粤澳深度合作区总体发展规划》印发，其中包括“推动粤港澳帆船自由行、游艇自由行”“鼓励社会资本按市场化原则设立文旅、会展等产业母基金”“打造区域医疗服务高地”“加快建设海外人才离岸创新创业基地”“联合澳门打造世界级毛坯钻石、宝石交易中心”“充分发挥澳门葡语国家精准联系人作用”等诸多内容。

1.2 支柱和重点行业

澳门经济外向度高，主要以第二产业和第三产业为主，与国际经济联系密切。澳门产业结构以第三产业为主，传统产业包括旅游业、金融业和房地产业等，发展持续稳定。此外，新兴行业也稳步成长。据统计，2023 年在澳门举办的会展活动达 1,139 场，平均会期或展期

为 1.3 天，入场观众和与会者人数高达 160.24 万⁶。2024 年上半年在澳门举办的会展活动达 702 场，平均会期或展期为 1.2 天，入场观众和与会者人数达 47.9 万。

旅游休闲业是澳门的支柱产业。2005 年 7 月获联合国教科文组织（UNESCO）列入《世界文化遗产名录》的澳门历史城区以旧城区为核心，由 22 座中西式建筑及 8 个广场前地连接而成，是旅游业的一张重要名片；2017 年 11 月获联合国教科文组织创意城市网络（UCCN）评为“创意城市美食之都”，多家餐厅上榜国际知名榜单⁷。2023 年，澳门入境旅客为 2,821.3 万人次，同比增长 395%，其中来自内地的旅客为 1,904.9 万人次，占比 67.5%；其中参团旅客为 137.1 万人次。2023 年全年酒店平均入住率为 81.5%。旅客总消费为 712.45 亿澳门元，同比增长 292.2%。人均消费 2,525 澳门元，同比下降 20.8%⁸。

1.3 经贸合作

澳门特区政府以其公正的法治精神和独立的司法体系，为来自世界各地的投资者提供良好的投资环境，而澳门稳健的经济体制也吸引了来自海内外的大量投资。澳门作为单独关税区，多年来在深化与中国内地、欧盟、葡语国家、东南亚地区的商贸联系，参与和助力“一带一路”建设，特别是在发挥位处国内国际双循环交汇点的作用方面角色独特，优势明显。

与香港类似，澳门被世贸组织评为全球最开放的贸易和投资体系之一，也是中国的主要国际贸易自由港之一，是连接内地和国际市场的重要窗口。澳门是多个国际性组织的成员，与葡语国家的关系良好，是唯一一个能够在四大洲与葡语国家存在着特别关系的中国城市，同时与欧盟签有合作协议，并与许多国家（地区）签订了多个贸易合作协议。

2003 年，内地与澳门签署了《内地与澳门关于建立更紧密经贸关系的安排》（CEPA），并由 2004 年起正式实施。经过多次充实，

⁶ 数据来源于澳门统计暨普查局官网公布的《2024 澳门资料》。

⁷ 数据来源于中国商务部《对外投资合作国别（地区）指南——中国澳门》。

⁸ 数据来源于澳门统计暨普查局官网：旅游统计。

目前主要涵盖四大方面。（1）货物贸易：《〈内地与澳门关于建立更紧密经贸关系的安排〉货物贸易协议》于2019年1月1日实施，为8,000多项税则产品指定原产地标准，除内地禁止进口的产品外，所有符合CEPA原产地规定的澳门货物，全部准以零关税进口内地，并就原产地规则优化设立专门机制。（2）服务贸易：《关于修订〈CEPA服务贸易协议〉的协议》于2020年6月1日实施，截至2024年6月，内地对澳门服务贸易的开放部门多达153个，包括法律、会计、建筑及房地产等服务；对澳门完全实现国民待遇的服务部门增至69个，包括会计、建筑及设计、工程、设备维修和保养、批发销售及运输等服务。（3）投资：《〈内地与澳门关于建立更紧密经贸关系的安排〉投资协议》于2018年1月1日实施，内地对澳门采用负面清单开放方式，内地在非服务业投资领域仅保留26项不符措施。（4）经济技术合作：《〈内地与澳门关于建立更紧密经贸关系的安排〉经济技术合作协定》于2018年1月1日实施，14个重点合作领域合作当中包括旅游、会展、中医药、金融、电子商务、环保、文化、创新科技、知识产权和商标品牌。

另外，中央政府积极鼓励澳门参与“一带一路”建设，包括邀请澳门参加“一带一路”国际合作高峰论坛”以及商务部主办的“贸易畅通平行会议”，支持澳门进行中葡商贸合作服务平台的搭建。由中央政府发起的首届“中国——葡语国家经贸合作论坛（澳门）部长级会议”2003年10月在澳门举行，论坛常设秘书处和培训中心随后在澳门成立，迄今论坛已举行六届部长级会议。第六届部长级会议于2024年4月在澳门举行，会上举行《经贸合作行动纲领（2024-2027）》签署仪式、企业家大会等。部长级会议明确未来三年中国与葡语国家经贸合作的重点领域，进一步发挥澳门作为中国与葡语国家商贸合作服务平台的作用。此外，中国——葡语国家经贸合作论坛部长级特别会议于2022年4月以“线上+线下”形式于北京、澳门两地举行，主会场设在位于澳门的中国与葡语国家商贸合作服务平台综合体。在特别会议上，除开幕式外，还举行了中国——葡语国家防疫交流中心揭牌仪式及签署《联合声明》等多项活动，并正式吸纳赤道几内亚共和

国成为中葡论坛第十个与会国。中葡合作发展基金总规模 10 亿美元，2017 年 6 月设立澳门总部，助力中国与葡语国家企业开展产能、基建等合作。截至目前，基金投资农业、制造业、基础设施、金融业等多个项目，覆盖莫桑比克、安哥拉、葡萄牙、巴西及澳门等国家和地区，累计带动中国赴葡语国家投资逾 50 亿美元。中葡基金还通过与澳门本地金融机构合作，支援澳门及葡语国家中小企业于佛得角、东帝汶、葡萄牙等葡语国家开展业务。2023 年 6 月，浙江—澳门·葡语国家经贸合作交流会在澳门举行。交流会上，浙江省商务厅负责人和澳门贸易投资促进局负责人分别推介了两地贸易投资环境，中国—葡语国家经贸合作论坛（澳门）常设秘书处负责人介绍了中国—葡语国家经贸合作情况。浙澳双方还举行了合作项目签约仪式。

据澳门统计暨普查局统计，2023 年内地与澳门货物贸易额为 414.8 亿澳门元。其中，澳门从内地进口额 405.05 亿澳门元，同比下降 4.59%；对内地出口额 9.75 亿澳门元，同比下降 25.5%⁹。澳门企业在内地投资方面，2022 年内地共批准澳商投资项目新设立企业 2,313 个，实际使用澳资 12.4 亿美元。截至 2021 年底，内地累计批准澳门设立企业数为 26,062 个，实际使用澳资 228.9 亿美元，澳资占内地累计吸收境外投资总额的 0.8%¹⁰。

1.4 投资政策

1.4.1 投资门槛

在澳门，除个别行业需要申请获取牌照外，投资者投资、成立企业一般并无特别限制。需要申请特别牌照的行业包括工业（需申请工业准照）、对外贸易（需获取相关许可）、餐厅（需申请餐厅牌照）、药房（需申请药房牌照）等。需要注意的是，博彩公司的成立虽不涉及特别牌照的申领，但成立前需完成公开竞投程序，并经政府批准后方可开业经营。以下为各主要产业具体经济活动及牌照发放机构：

表 1 主要产业及牌照发放机构

⁹ 数据来源于澳门统计暨普查局官网：对外商品贸易统计。

¹⁰ 数据来源于中国商务部公布的《中国外资统计公报 2022》。

| 商业领域 | 具体经济活动 | 发放机构 |
|-------------|--------------------------|----------|
| 工业 (制造业) | 一般制造业 | 经济及科技发展局 |
| | 药物生产 | 药物监督管理局 |
| 外贸 | 受管制外贸活动登记 | 经济及科技发展局 |
| | 无线电通讯设备 | 邮电局 |
| | 新鲜或冷藏的肉类、渔获及蔬菜 | 市政署 |
| 旅游及娱乐业 | 旅行社 | 旅游局 |
| | 酒店 | |
| | 蒸气浴室、按摩院、健康俱乐部、卡拉 OK、酒吧 | |
| | 桌球室、网吧、游戏机中心 | 市政署 |
| 土木工程 | 基建、修复、维修计划等 | 土地工务局 |
| 教育 | 私立教育机构(持续教育)、补习社 | 教育及青年发展局 |
| 批发和零售 | 电讯器材 | 邮电局 |
| | 新鲜或冷藏的肉类、渔获及蔬菜 | 市政署 |
| 食品和饮料 | 豪华、一级、二级餐厅 | 旅游局 |
| | 饮料场所、饮食场所 | 市政署 |
| 服务业 (金融) | 信用机构(包括银行, 融资租赁) | 金融管理局 |
| | 保险 | |
| 运输业 | 货物运输 | 经济及科技发展局 |
| | 进口 / 出口 / 转运 | |
| 医药 | 药房(包括中药房) | 药物监督管理局 |
| | 药物产品出入口及批发商号 | |
| 房地产 | 房地产经纪、房地产中介人、分层建筑物管理商业业务 | 房屋局 |

投资者在投资企业时需前往商业及动产登记局先申请商业名称, 后进行企业商业登记, 并在财政局申报开业, 完成开业登记后即可进行营业活动。根据《澳门商法典》规定, 在澳门经营的商业实体分为自然人商业企业主、经济利益集团及法人商业企业主三种类型:

(1) 自然人商业企业主: 也称个人企业主, 是指由一自然人独立出资, 以自己名义自行或通过第三者经营商业企业。企业主对经营业务负所有的责任, 可自行选择是否到商业及动产登记局进行登记。

(2) 经济利益集团: 两个或两个以上商业企业主在不影响其法人资格的情况下组成一个经济利益集团, 以促进或发展各自的经济活动, 或者为改善经济利益集团成员的经济活动成果。

(3) 法人商业企业主: 法人商业企业主具体类型如表 2 所示。

表2 法人商业企业主类型

| 公司类型 | 股东人数 | 注册资本 | 出资方式 | 商业名称强制性附称 |
|--------|------------------------|-------------------|---|---|
| 无限公司 | 两人或以上 | 不设上下限 | 以认购出资额方式出资。出资种类为金钱或劳务 ¹⁾ 。 | 【无限公司】； (Sociedade em Nome Colectivo) 或 (S. N. C.) |
| 一般两合公司 | 最少由一名有限责任股东和最少一名无限责任股东 | 不设上下限 | 无限责任股东与有限责任股东都以认购出资额方式出资。出资种类为金钱、财物、劳务，但有限责任股东不能以劳务出资。 | 【两合公司】； (Sociedade em Comandita) 或 (S. C.) |
| 股份两合公司 | 最少由三位有限责任股东和最少一位无限责任股东 | 下限为100万澳门元，不设上限 | 无限责任股东以认购出资额方式出资，有限责任股东则以认购股份方式出资。出资种类为金钱、财物、劳务，但有限责任股东不能以劳务出资。 | 【股份两合公司】； (Sociedade em Comanditapor Acções) 或 (S. C. A.) |
| 有限公司 | 由最少两名或最多三十名组成 | 下限为25,000澳门元，不设上限 | 股东以认购股方式出资，每股的票面价值为1,000澳门元或以上，且为100澳门元之倍数。出资种类为现金、非现金。 | 【有限公司】； (Limitada) 或 (Lda.) |
| 一人有限公司 | 一名 ²⁾ | 下限为25,000澳门元，不设上限 | 公司资本以独一股构成，其他情况同上。 | 【一人有限公司】； (Sociedade Unipessoal Limitada) 或 (Sociedade Unipessoal Lda.) |
| 股份有限公司 | 由最少三人组成 | 下限为100万澳门元，不设上限 | 公司全部资本应划分为股份，且以股票代表，每股份的价值相等且不少于100澳门元。 | 【股份有限公司】； (Sociedade Anonima) 或 (S. A.) |

注1：如股东以劳务出资，为分享盈余，须通过公司章程确定出资的价值，并应在章程加具以摘要方式列出其须从事之活动声明书。以劳务出资之价值不计入公司资本内，以劳务为出资之股东在内部之关系上无须承担亏损；但章程条款另有规定者除外。

注2：一人有限公司不得以另一间一人有限公司作为其唯一股东。

1.4.2 投资吸引力

为吸引投资者来澳门，助力投资者更好地在澳门进行投资经营，澳门特区政府推出了多项公共服务以营造良好营商环境，包括在澳投资一站式咨询服务、行业资助计划、人才培养计划以及跨境投资法律咨询等。澳门贸易投资促进局可提供的“一站式”服务包括：提供澳门行政手续及投资环境咨询服务；委派专人跟进投资计划以及协助寻找合作伙伴等。另外，由澳门贸易投资促进局、市政署、经济及科技发展局、劳工事务局、旅游局、土地工务局、澳门生产力暨科技转移中心、财政局、金融管理局、卫生局、消防局及环境保护局共十二个政府部门及机构组成的投资委员会，会为在澳门投资者提供行政手续上的引导和协助。

澳门简单的税收制度及较低的税率向来是吸引外商投资的最大优势。除此之外，澳门特区政府也推出了多项鼓励政策以吸引外商投资，其中包括：

（1）税收鼓励措施

①工业投资激励

制造业纳税人为引进新产品或高科技，提高生产力，以及增加向新市场出口商品的资本投资可享受50%的所得补充税及财产移转印花税减免，并免除年度营业税（目前所有纳税人均享受营业税免除政策，免除期限根据澳门每年财政年度预算案确定）。

②融资租赁业务激励

对于从事融资租赁的企业，可享受额外的税收激励措施，如融资租赁业务收益所得补充税适用5%的优惠税率，并对其境外取得且完税的融资租赁业务收益免征所得补充税，免征年度营业税（目前所有纳税人均享受营业税免除政策，免除期限根据澳门每年财政年度预算

案确定），减免印花税以及适用所得补充税层面的加速折旧及提高税务认可呆账备用金的政策。

③旅游设施业主激励

对于符合资格旅游设施所有者，可享受额外的税收激励措施，包括延长市区房屋税免税期，免征年度营业税（目前所有纳税人均享受营业税免除政策，免除期限根据澳门每年财政年度预算案确定以及适用补充所得税层面的加速折旧政策等。

④科技创新业务激励

对于从事科技创新业务的企业，可享受额外的税收激励措施，如免征年度营业税（目前所有纳税人均享受营业税免除政策，免除期限根据澳门每年财政年度预算案确定），豁免3年源自科技创新业务收益的所得补充税、5年市区房屋税及取得用作自身经营用途的不动产财产移转印花税等。

（2）财务鼓励措施。企业银行贷款利息及融资租赁租金补贴。该措施旨在通过补贴贷款利息或融资租赁的方式鼓励投资企业在其业务范围内以银行贷款或融资租赁方式增加投资。每一受益人每年最高可获补贴贷款金额1,000万澳门元，同时，受惠企业可享受每年上限为4%的利息补贴，补贴期限最长为4年。

（3）中小企业辅助计划。这里所指的中小企业是指由自然人或法人商业企业主经营且在澳门实际工作的人员数量不超过100人的已登记企业。政府为符合条件的中小企业就银行融资提供担保，协助企业进行专项信用保证计划或为企业购置企业运营所需设备提供财政援助。

（4）青年创业援助计划。可申请对象为澳门创业青年以及由澳门创业青年持有出资超过50%的有限公司。澳门特区政府将为申请成功者提供免息援助款项，减轻创业者初期的资金压力。援助款项需用于企业运营设备的购买、运营场所的装修和企业宣传推广活动等企业运营初期活动事项，援助上限为30万澳门元。

（5）会展业系列支援和鼓励措施。为推动澳门会展业发展，澳门特区政府推出了一系列服务与措施鼓励地区主办单位来澳开展会

展活动，包括会展竞投及支援“一站式”服务、会议及展览资助计划、会展专业培训支援计划、会展及商务旅游展支持计划以及澳门贸易投资促进局提供的财务鼓励。

(6) 鼓励企业聘用的就业津贴。澳门特区政府对企业聘用失业者和初次就职青年提供鼓励性津贴。企业聘用经劳工事务局证实的失业人士，每聘用1位，可获津贴13,800澳门元，分6个月支付；如聘用不超过26岁且已经劳工事务局证实无工作经验的青年，根据学历可发放12,000-15,000澳门元不等的津贴，分6个月支付；如聘用残疾失业者，所发生的职业培训、庇护工场等活动均可获得津贴，但须向社保基金递交专用申请表格。

1.4.3 投资退出政策

在澳门，当公司因解散及完成清算而注销时，公司行政管理机关成员或清算人，以及秘书（如有）均可自事实发生之日起15日内申请登记；期限过后，包括股东在内的任何利害关系人均可申请登记。

申请登记时，申请人需递交申请书（申请书须载明申请人姓名、婚姻状况、住所、具备代表公司作出事项申请的身份或资格、公司商业名称及种类、公司在商业及动产登记局的登记编号、公司解散及因完成清算而注销登记的申请说明等）；股东会议事录正本及复印件，或其认证缮本（须载明解散原因、公司资产及负债的处理说明、账目核准通过日期）；履行税务证明；由全体行政管理机关成员签署的资产负债表及损益表，以及已有年度账目或最后账目及清算人报告书；根据法律要求属于需预先得到许可才能结业的公司，则还需附上该预先许可证明文件。

此外，公司应在结业日起15日内到财政局和商业及动产登记局办理结业手续。

第二章 澳门税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

澳门拥有独立的税收体系。作为自由港，澳门不对进口货物征收关税。澳门目前有9个税种，由澳门特区政府负责征收管理，纳税年度为每年1月1日至12月31日。

澳门现行税收体制以直接税为主，间接税为辅，特点是税种少，税负轻。目前主要税种有：所得补充税、营业税、职业税、市区房屋税、消费税、机动车辆税、印花税、旅游税、博彩特别税。

2.1.2 税收法律体系

澳门的税收法律体系较为具体清晰，基本上每类税收种类都有对应的税收法规进行指引，由澳门财政局负责执行相关法规条例及根据该条例制定的规则和规例。现行主要税收相关法律法规总结如下：

表3 现行主要税收相关法律法规

| 事项 | 法规编号 | 法规名称 |
|--------|------------------|---|
| 税务补充法例 | 第15/96/M号法律 | 明确有关税务法例的若干情况 |
| 营业税 | 第15/77/M号法律 | 核准《营业税规章》 |
| | 第72/87/M号法令 | 修改《营业税规章》 |
| | 第1/89/M号法律 | 修改《营业税规章》 |
| 所得补充税 | 第21/78/M号法律 | 核准《所得补充税章程》 |
| | 第12/2003号法律 | 修改《职业税规章》和《所得补充税规章》 |
| | 第4/2005号法律 | 修改《所得补充税规章》 |
| | 第21/2019号法律 | 修改《所得补充税规章》 |
| | 第1/2020号行政法规 | 跨国企业集团经营活动纪录的规定 |
| 印花税 | 第17/88/M号法律 | 核准印花税章程并核准印花税税率及缴付方式 |
| | 第218/2001号行政长官批示 | 重新公布六月二十七日第17/88/M号法律通过的《印花税规章》及有关总表的全文 |

| | | |
|-------------------|------------------|---|
| | 第4/2011号法律 | 修改《印花税法》《印花税法总表》及所得补充税和职业税复评委员会的组成 |
| | 第6/2011号法律 | 《关于移转居住用途不动产的特别印花税法》 |
| | 第15/2012号法律 | 修改第6/2011号法律《关于移转居住用途不动产的特别印花税法》及《印花税法》 |
| | 第2/2018号法律 | 《非首个居住用途不动产的印花税法》 |
| | 第2/2019号法律 | 《重建楼宇税务优惠制度》 |
| | 第24/2020号法律 | 修改《印花税法》及《印花税法总表》 |
| 职业税 | 第2/78/M号法律 | 核准职业税章程暨自由及专门职业表的法律 |
| | 第267/2003号行政长官批示 | 重新公布经修订的第2/78/M号法律核准的《职业税章程》 |
| 市区房屋税 | 第19/78/M号法律 | 核准《市区房屋税章程》 |
| | 第1/2011号法律 | 修改《市区房屋税法》 |
| 旅游税 | 第19/96/M号法律 | 核准《旅游税法》 |
| | 第11/2022号法律 | 修改《旅游税法》 |
| 机动车辆税 | 第5/2002号法律 | 通过《机动车辆税法》 |
| | 第1/2012号法律 | 修改《机动车辆税法》 |
| | 第14/2015号法律 | 修改《机动车辆税法》 |
| 聘用残疾人士的税务优惠 | 第8/2018号法律 | 聘用残疾人士的税务优惠 |
| 融资租赁税务优惠制度 | 第7/2019号法律 | 融资租赁税务优惠制度 |
| 从事科技创新业务企业的税务优惠制度 | 第1/2021号法律 | 从事科技创新业务企业的税务优惠制度 |
| 税务信息交换 | 第5/2017号法律 | 税务信息交换法律制度 |
| | 第211/2017号行政长官批示 | 核准《金融账户信息的通用报送标准及尽职调查程序》 |
| | 第232/2020号行政长官批示 | 修改《金融账户信息的通用报送标准及尽职调查程序》 |
| | 第1/2022号法律 | 修改第5/2017号法律《税务信息交换法律制度》 |
| 双重征税及漏税 | 第2/2003号法律 | 国际或区际双重课税情况中的课税制度 |
| | 第11/2004号行政长官公告 | 命令公布2003年12月27日在澳门签署的《澳门特别行政区和内地关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》 |

| | | |
|--|-----------------|---------------------------------------|
| | 第37/2009号行政长官公告 | 《内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》议定书 |
| | 第84/2011号行政长官公告 | 《内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第二议定书 |
| | 第2/2017号行政长官公告 | 《内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第三议定书 |
| | 第1/2020号行政长官公告 | 《内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第四议定书 |

2.1.3 最新税制变化

近三年澳门最新税制变化如下：

表4 近三年澳门重大税制变化

| 事件 | 发生时间 |
|--|----------|
| 重新公布《印花税规章》及其附件《印花税缴税总表》的全文 | 2021. 06 |
| 豁免缴纳营业税，但不免除纳税人应遵守的申报义务 | 2021. 12 |
| 须课征2021年度所得补充税收益，其豁免额定为60万澳门元 | 2021. 12 |
| 推行创新科技业务研发活动的税收优惠 | 2021. 12 |
| 符合条件的债券利息收入以及其他相关收益豁免所得补充税 | 2021. 12 |
| 豁免从葡语系国家取得或产生的收益的所得补充税，但以有关收益已在当地完税者为限 | 2021. 12 |
| 豁免保险合同及银行业务、竞卖、表演的印花税。获豁免缴纳准照费用（即牌照费）之宣传或广告物品的张贴或放置，免缴相应之印花税 | 2021. 12 |
| 对符合条件的澳门永久性居民豁免征收其涉及金额至300万澳门元相关的财产转移印花税 | 2021. 12 |
| 豁免在澳门发行的债券的发行、买卖或有偿让与行为的印花税 | 2021. 12 |
| 职业豁免额提高为14.4万澳门元。另外，年满六十五岁或经证实为永久伤残程度等于或高于百分之六十的雇员及散工，年度豁免额调升至19.8万澳门元 | 2021. 12 |
| 向2020年12月31日持有澳门居民身份证，并已缴纳2020年度职业税税款的纳税人，退回百分之六十税款，上限为1.4万澳门元 | 2021. 12 |
| 房屋税税款扣减额定为3,500澳门元，适用于符合条件的澳门 | 2021. 12 |

| 居民 | |
|---|----------|
| 调低出租房屋所征收的市区房屋税税率至百分之八 | 2021. 12 |
| 根据第8/2021号法律《酒店业场所业务法》及四月一日第16/96/M号法令所规范的餐厅（豪华、一级、二级）提供服务获豁免旅游税，无须递交M/7格式表格 | 2021. 12 |
| 于2022年8月1日起至12月31日期间，酒店、舞厅、酒吧、桑拿浴室、健身室、按摩院及卡拉OK等场所提供的服务，获豁免旅游税，但仍需递交M/7格式表格 | 2022. 07 |
| 向获许可或注册作下列用途的机动车辆，退还应缴并已缴纳的2022年度车辆使用牌照税 | 2022. 07 |
| 向酒店及同类活动、写字楼、商业及工业用途的不动产，退还应缴并已缴纳的百分之二十五的2021年度市区房屋税税款 | 2022. 07 |
| 修改《税务信息交换法律制度》 | 2022. 02 |
| 修改《娱乐场幸运博彩经营法律制度》 | 2022. 06 |
| 重新公布《娱乐场幸运博彩经营法律制度》全文 | 2022. 07 |
| 修改《旅游税规章》 | 2023. 01 |
| 向2021年12月31日持有澳门居民身份证的符合资格的16.4万名职业税纳税人退还2021年度已缴纳的职业税税款百分之六十，上限为澳门元14,000元，总金额约为澳门元9.3亿元 | 2023. 05 |
| 根据2024年1月16日生效的第1/2024号法律 - 《取得第三个或以上居住用途不动产的印花税》，取得第二个居住用途不动产的人士不须缴纳楼价百分之五的取得印花税，但对于取得第三个或以上居住用途不动产的人士仍须缴纳楼价百分之十的取得印花税。新修订的房地产需求管理措施追溯自2024年1月1日起生效。 | 2024. 01 |
| 立法会审议及通过第5/2024号法律《取消与不动产需求管理相关的税务措施》，自4月20日起全面取消涉及不动产的三项印花税，包括特别印花税、额外印花税及取得印花税。 | 2024. 04 |

2.2 所得补充税

所得补充税，又称纯利税，目前实行累进税率，是澳门特区政府以自然人及法人，无论其居所或住所在何处，在澳门地区取得工商业收益为课征对象（包括各类公司、分公司、自然人商业企业主及合伙人，但不包括被认可的协会及宗教和慈善组织）的一种税。唯一例外的是企业取得的租金收益，该类收益会根据实际情况在不动产税收名目下征收，不属于前述所得补充税应税范围，暂不在此展开阐述。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

澳门居民企业的判定一般取决于企业常设机构所在地。其判定的主要因素为生产经营活动所在地或劳务发生地是否在澳门。此外，澳门特区政府将纳税人分为A组和B组两种类型：

(1) A组纳税人是指：

- ①股份有限公司及股份两合公司；
- ②任何性质的公司，其资本不少于100万澳门元或近三年的平均可课税利润达100万澳门元以上者；
- ③作为最终母实体的任何性质的公司；
- ④其他的个人或团体，备有适当组织的账目，经透过至有关税项年度的12月31日提交声明列入此组者；但倘在该年度最后一季开始其业务者，则有关声明得延至次年1月31日提交。

(2) B组纳税人是指：

不在上款任何一项之列的个人或团体即为B组纳税人，B组纳税人将根据估定所得利润课税。

加入不同组别必须在年初确定，由上年度可课税利润确定之日起15日内，财税厅（澳门财税厅系财政局之附属单位，有权限进行澳门特别行政区税务管理）将通知上述A组第二项所指的纳税人列为A组。A组第四项所指纳税人自其被列入A组之日起满三年后，通过本人申请，由经济财政司司长许可后，可进入B组。

2.2.1.2 征收范围

所得补充税的征税范围是自然人及法人在澳门地区取得工商业收益。倘若企业属于商业公司及以商业形式组成的民事公司，其总收益需减除派给股东或股份持有人与课税年度有关的利润或股息。

2.2.1.3 税率

现行所得补充税各级税率如下：

表5 所得补充税税率

| 应纳税年收益（澳门元） | 课税比率 |
|----------------------|------|
| 32,000元及以下 | 免税 |
| 由32,000元以上至65,000元 | 3% |
| 由65,000元以上至100,000元 | 5% |
| 由100,000元以上至200,000元 | 7% |
| 由200,000元以上至300,000元 | 9% |
| 超过300,000元 | 12% |

虽有上述税率规定，但澳门特区政府还是会在每年的年度预算案中规定一定的年收益豁免额，超过豁免额部分的收益才需缴税。具体豁免额可查看澳门特区政府当年的财政年度预算案。根据《2024年财政年度预算案》通过的税收优惠政策，2023年度所得补充税收益豁免额为60万澳门元，超过60万澳门元部分的应税收入应按照上述税率表的规定，适用12%的税率。

应特别注意的是，即使没有营业活动或营运结果有亏损，仍须按时填报收益申报表。倘若欠缴，根据《所得补充税规章》规定，最高罚款1万澳门元。

2.2.1.4 税收优惠

根据澳门财政局的公开信息，2024年澳门所得补充税相关税收优惠如下：

（1）在澳门注册且已于财政局登记为所得补充税A组的纳税人，其列支的应纳税所得额，若涉及用作创新科技业务研发不超过300万澳门元的支出，可按300%扣减应纳税所得额；其余用作同一目的但超过以上所指限额的支出，则按200%扣减应纳税所得额，总扣减上限为1,500万澳门元。

（2）在澳门发行债券所取得的利息，以及因买卖、被赎回或作其他处置所取得的收益，在2024年均可豁免所得补充税。

（3）在2024年度，从葡语系国家取得或产生的收益，豁免所得补充税，但仅限于已在当地完税的有关收益。

2018年，澳门特区政府针对残疾人就业，出台了聘用残疾人士的税务优惠，以鼓励雇主聘用符合条件的残疾人员。按规定，凡是所

得补充税纳税人或自资从事自由及专门职业的职业税第二组纳税人作为雇主，聘用持有残疾评估登记证的人为雇员，均可依法享有税务优惠。雇主最高可获得按每位残疾雇员 5,000 澳门元的税款扣减，当年度未使用的税务优惠金额，可累积至下年度使用，最多不超过 5 个年度。

2019 年，澳门制定了融资租赁税务优惠文件，在印花税、所得补充税方面为融资租赁提供了税收优惠。文件规定，对于融资租赁出租人与承租人都是所得补充税 A 组纳税人的前提下，与融资租赁业务有关的所得补充税税率为 5%。如出租人融资租赁业务所得源于境外，且在境外已交付税款，则免于缴纳所得补充税。

根据澳门特区政府第 1/2021 号法律《从事科技创新业务企业的税务优惠制度》，澳门对从事科技创新业务的企业在所得补充税方面给予了免税优惠。科技创新企业自申报有可课税利润年度起计三年内，对源自科技创新业务的收益部分免于缴纳所得补充税。为享受该优惠，纳税人应将科技创新业务的收支单独列示。但要注意的是，这里所指的科技创新企业资格需向财政局申请取得。

2.2.1.5 应纳税所得额

(1) 收入范围

下列所得均视为可课税的业务收益：

①对可课税利润的核定，纳税人因正常或偶然的、主要或次要的活动导致任何交易或经营所得，尤其是从下列经营所得，概视为业务收益或利润：

A. 主要经营所得，如货物产业销售或提供劳务所得，奖金、扣除、佣金及经纪费所得；

B. 其他经营所得，包括为员工福利提供劳务的所得；

C. 除任何公债的收益外，保留作储备或享用的收益、财产或有价物；

D. 投资性质活动，如利息、股息、贴现、汇兑损益、汇费、汇率差价和发行债券和其他证券的佣金；

E. 在其他公司领导部门担任职务所得的报酬；

F. 权利金或其他同类性质的所得；

G. 从事科学或技术性质服务的所得。

②供企业自身使用而自行建造的建筑，设备或投资的其他产业，其产业所产生的负担而列为营业费用时，也将视为收益或利润。

（2）免税收入

下列为可豁免缴纳所得补充税的情形：

①政府、地方自治机构或公益行政团体支付给其服务人员的薪俸、薪金及其他报酬；

②不构成职业税的可课税资料的收益；

③互助团体资金所得产生的收益；

④经正式认可有法人资格的宗教团体及组织的收入；

⑤按特殊制度纳税，以及在合同/规章中规定免除所得补充税的人员/实体，但其豁免不包括分派给股东的利润或分派给股份持有人的股息；

⑥机构、社团、团体、会社、公共组织及其他法人，除法定豁免外，其可课税利益或利润的首个 2 万澳门元；

⑦纯粹从工作取得的个人总收益；

⑧住所或实际管理机构设在外地的空运企业在本地区经营，从商业上使用航空器的业务及其补充业务获得的总收益，但仅以住所或实际管理机构设在澳门的相同性质的企业才能获得相应的豁免，及该互惠已在航空运输协议内获承认，或已获得政府公报的批示承认者有限。

⑨在澳门特别行政区发行的中华人民共和国国家债券、地方政府债券及中央企业债券所取得的利息，以及因买卖、被赎回或作其他处置所取得的收益。

需要留意的是，如业务享有所得补充税的豁免，则这类业务出现的亏损不得在其他需缴纳所得补充税的业务的利润内扣除。

（3）税前扣除

下列为取得可课税收益或利润，及为维持生产而须付出的支出，均视为营业费用或损失：

①主要的、附属的或次要的经营所产生的与生产、购置货物或产业以及劳务有关的支出，例如采用的原料或辅助物料、劳力、能源或与制造、保养及维修有关的其他一般开支；

②经销及出售货物所产生的支出，包括运输费、广告费及推销费；

③财务性质的支出，包括经营上运用他人资金所产生的利息、贴现、汇率差价所产生的损失、信用活动的支出、追收债款的支出、发行股息、债券及其他性质票据的费用及回佣；

④管理性质的支出，包括薪金、津贴、退休补助金、日用品、运输、交通、租金、司法支出及保险费，但自由投保人寿险的保险费除外；

⑤有关分析、改良、研究及咨询的支出；

⑥纳税人须缴纳的税项及附加的支出，已缴纳的所得补充税除外；

⑦可损耗资产的折旧与摊销；

⑧备用金；

⑨因没有购买保险产生意外而对他人的赔偿。

（4）亏损弥补

①澳门的 A 组纳税人可以将某一年度的税项亏损在续后三年内，在有的可课税利润内扣减。而 B 组纳税人则无权把税项亏损移后扣减。

②无论是 A 组纳税人还是 B 组纳税人，均不被允许作税项亏损移前扣减

（5）特殊事项的处理

澳门没有针对企业重组的特别规定。

作为澳门的重点行业，博彩活动受特殊监管和税收制度的约束。

2.2.1.6 应纳税额

（1）计算方法

所得补充税应纳税额为应纳税所得额乘以适用税率，具体请参照 2.2.1.3 的税率部分。应纳税额的计算公式为：

应纳税额=应纳税所得额×适用税率

(2) 列举案例

此处无具体内容。

2.2.1.7 合并纳税

澳门不允许集团纳税或合并纳税。每个个人或公司都是独立的纳税人，需要提交自己的纳税申报表。

2.2.1.8 其他

此处无具体内容。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

通常情况下，如企业的注册经营地或常设机构不在澳门，即认定为非居民企业。但是居民企业与非居民企业在税务处理上，基本不存在差别。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

根据澳门所得补充税规定，无论其住所或总行设在何处，只要企业在澳门经营任何行业、专业或业务而获得的所得，属于来源于澳门的所得，应缴纳所得补充税，其征税范围、计税依据及适用税率等规定与居民企业一致。

2.2.2.3 税率

非居民企业的适用税率与居民企业一致。具体详见 2.2.1.3 部分。

2.2.2.4 征收范围

非居民企业的征税范围与居民企业一致。具体详见 2.2.1.2 部分。

2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业的应纳税所得额与居民企业一致，具体详见 2.2.1.5 部分。

2.2.2.6 应纳税额

非居民企业的应纳税额的计算方法与居民企业一致，具体详见 2.2.1.6 部分。

2.2.2.7 预提所得税

向非居民企业支付的所得无需缴纳预提所得税。

2.2.2.8 亏损弥补

非居民企业的亏损弥补与居民企业一致，具体详见 2.2.1.5 部分。

2.2.2.9 特殊事项的处理

此处无具体内容。

2.2.2.10 其他

此处无具体内容。

2.2.3 申报制度

具体请参阅纳税申报相关规定。具体详见 3.2.3 部分章节。

2.3 职业税

根据《职业税规章》，职业税以来源于在澳门工作的收入为课征对象。需缴纳职业税的纳税人分为两种：第一种是雇员，指替他人服务而从事任何职业，无论是以日薪散工还是雇员方式；第二种是自雇人员（自由职业），指自资从事自由及专门职业者。对于雇主而言，雇主有责任代扣代缴雇员的职业税，并在每个季度前 15 日内缴纳至澳门财政局。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

就职业税而言，澳门职业税规章并没有具体区分居民纳税人和非居民纳税人的定义及纳税规定。从职业税的课税对象及范围看，在纳

税流程和标准上澳门职业税更注重通过判断所得来源地以确认征收职业税。

就非居民纳税人而言，只有两点不同，对非澳门居住纳税人的应纳税收益设有最低应纳税额及缴纳时限不同，具体详见 2.3.2.1 部分。

2.3.1.2 征收范围

职业税是以工作收益为课征对象，不论其收益是金钱或实物、有约定或无约定、固定或不固定，也不论其来源、地点、计算与支付所定的方法及币种。根据《职业税规章》，需按规定缴纳职业税的纳税人分为两组：

（1）在澳门替他人服务而从事任何职业，无论是以散工还是合同雇员方式者。

（2）在澳门自资从事下列所述的自由及专门职业内任何业务人员，包括：

①设计师，工程师及同类专业技术人员；

②化学师；

③兽医；

④医生，药剂师及牙医；

⑤护士及助产士；

⑥未在其他项目分类的护理专业人员；

⑦教育人员；

⑧法律界；

⑨造型艺术及同类工作者；

⑩技术图则绘制员；

⑪电工技师；

⑫其他自由、专门或同类职业人士，包括但不限于保险估计员、工业资产代理人、会计员，会计师及簿记员、证券交易所经纪、经济专家注册核数员或核数师及税务或技术顾问、估价师等；

⑬未在本表载明的其他自由及专门职业。如具有高等教育文凭者、具有其他学科文凭者、未具文凭者。

需注意的是，凡从事第二组所述业务，但以雇佣人员的身份替他人服务的，视同第一组纳税人。另外纳税人如同时替雇主以外的他人从事自由或专门职业，也需分别缴纳第二组对应的职业税。

2.3.1.3 税率

根据 2023 年最新资料，职业税税率如下：

表6 职业税税率

| 应纳税所得额（澳门元） | 税率 |
|-------------------------|-----|
| 不超过 95,000.00元 | 豁免 |
| 累进超出所指金额 | |
| 20,000元及以下 | 7% |
| 由20,000元以上至40,000.00元 | 8% |
| 由40,000元以上至80,000.00元 | 9% |
| 由80,000元以上至160,000.00元 | 10% |
| 由160,000元以上至280,000.00元 | 11% |
| 280,000.00元以上 | 12% |

2.3.1.4 税收优惠

根据澳门特区政府公布的《2024 年财政年度预算案》，对于 2022 年 12 月 31 日持有澳门居民身份证，并已缴纳 2022 年度职业税税款的纳税人，退回 60%职业税税款，上限为 14,000 澳门元。

2024 年度职业税税额扣减项目的扣减率订定为 30%，豁免额定为 144,000 澳门元，若存在以下情况：当散工每日工资超出 640 澳门元或雇员每月收益超出 16,000 澳门元，雇主须以增加的豁免额为基础进行扣缴。

年满 65 岁或经证实为永久伤残程度等于或高于 60%的雇员及散工，年度豁免额调升至 198,000 澳门元。

根据澳门特区政府第 1/2021 号法律《从事科技创新业务企业的税务优惠制度》，澳门对科技创新企业的雇员在职业税方面给予了优惠。对科技创新企业聘用的从事行政管理及科技研究发展工作的雇员，自科技创新企业资格申请获批准起计 3 年内，享有相关年度两倍

的豁免限额。如 2022 年的一般豁免限额为 144,000 澳门元，则科技创新企业相关雇员的豁免限额为 288,000 澳门元。但要注意的是，这里所指的科技创新企业资格需向财政局申请取得。

2.3.1.5 税前扣除

(1) 可课税收益

① 第一组纳税人

如上所述，职业税课税对象为工作收益。具体内容如下：

A. 所有固定或偶然，定期或额外的报酬，不论属于日薪、薪俸、工资、酬劳费或服务费，还是属于聘请金、出席费、酬劳、赏金、佣金、经纪佣金、分享金、津贴、奖金或其他报酬，均构成来自纳税人的应税工作收益。

B. 下列款项也视为工作收益：

a. 按法律或合约的规定，作为交际费、交通费、日津贴及启程津贴给付的款项；

b. 自然人商业企业主以其工作报酬名义记入企业的会计账目的款项；

C. 此处所指的收益，如其款项在澳门以外或在工作终止之后支付或储存，也同样属于职业税规定的工作收益。

② 第二组纳税人

对于从事自由职业或相关专业职业的纳税人，其收益根据下列情形核定：

A. 根据适当编制的会计报表，并经按照现行法律规定在财政局注册的会计师或核数师签名及核对；

B. 对没有会计报表或会计报表不完整以及虽声明备有会计报表但欠交申报书或其资料不齐全的，倘若估定其上年度的收益超过支出时，则根据收益与支出的差额核定。

需要注意的是，如依照 A 项进行核定，经营年度的亏损可在以后 3 个纳税年度抵减可课税收益。

如纳税人最近 3 年营业额的平均值等于或超过 100 万澳门元，或为其服务的合作人为 5 个或以上的纳税人，应按照 A 项的规定具备适当编制的会计。

(2) 费用或损失

《职业税规章》关于纳税人收益税前扣除的规定如下：

①在核定从事专业职业的第二组纳税人的可课税资料时，将在收益内扣除下列与所从事业务有关的负担或构成收益所不可缺少的负担：

A. 专为所从事业务用的固定及永久性设施的租金，又或纳税人在有关设施内居住时，只列出从事业务所占部分的租金；

B. 长期员工及临时帮工的负担；

C. 代顾客垫支的费用；

D. 与所从事业务有关的保险费；

E. 由第三者所提供服务的支出；

F. 从事专门职业活动的耗用品；

G. 交际费及旅费；

H. 为提高纳税人专业水平的费用；

I. 水、电及通讯耗费；

J. 按照《所得补充税章程》第二十三条和第二十四条的规定设施及其设备的重置及摊销折旧；

K. 按《所得补充税章程》第二十五条规定所组成的备用金；

L. 福利基金的供款；

M. 纳税人向属于其专业组别的公会，社团及其他组织的供款；

N. 以备用金或预支方式所收取的金额或其他同等性质的款项，而实质上用于支付属于客户责任的支出或其他责任；

O. 对构成收益的其他必要支出；

P. 上述支出，其扣除应据实扣除，并按下列条件在账册内登记：

a. 在上述①规定的 D、G、H 及 O 项所载者，并由公共审计暨税务稽查讼务厅厅长，评税委员会及复评委员会，分别按其权限，以所认为的合理尺度为限；

b. 其他实质支付的款项；

c. 如纳税人与其他专业人士共同经营其行业，可扣除的负担将按有关使用依据比例分配，或当缺少允许按比例分配的资料时，则按所得总收益的比例分配；

d. 纳税人按《所得补充税章程》第二十八条规定的捐献支出，也可视为经营年度的费用。

（3）豁免情况

①下列个人免征职业税：

A. 领事馆人员，以有双边互惠待遇者才能享受；

B. 按照中央政府或澳门特别行政区所签协约规定的外国组织或国际组织的服务人员。

以上规定的豁免，仅限于专门从事有关工作所得的收益。

②下列个人收益不属于职业税课税收益范围：

A. 以退休金、抚恤金、退伍金、残废金、及因工作意外名义而收取的所得，以及所有与上述金额具有同类性质的其他所得；

B. 按有关法例规定，由私人退休计划及基金受益人收取的金钱所得；

C. 法定的强制性社会福利或保障制度所作扣除的返还及退还；

D. 有文件证明供纳税人或其家人作医疗、药物或住院开支的津贴；

E. 家庭津贴、结婚津贴及出生津贴，有关津贴的上限为公共行政机关公务员及服务人员所定的限额；

F. 房屋津贴、租屋津贴、危险津贴、死亡津贴、丧葬津贴和遗体运送津贴，有关津贴的上限为公共行政机关公务员及服务人员所定的限额，以及为澳门特别行政区驻外办事处工作人员合法订定的月津贴、家具津贴和安顿补助；

G. 与危险津贴有相同特性的法定附带报酬和合约规定的同类报酬，作为对从事特别艰苦和危险职业的工作人员的补偿，后者每年金额上限为 30,000 澳门元；

H. 上限为收益 12%的错算补助；

I. 经法律订定员工职务的非金钱所得，或有合理理由因有关员工所担任职务的特殊性质而给予此等收益；

J. 交际费，但仅以实报实销方式给付者为限；

K. 按法律或合约的规定，作为交通费、日津贴及启程津贴给付的款项；有关款项须在相关的税务年度终结前报销，其上限为公共行政机关的公务员及服务人员所定的金额；

L. 因雇主单方提出终止劳动关系而给予劳工法定金额的解雇赔偿，但如劳动关系在随后的 12 个月内获重新建立，则有关解雇赔偿应全数课税；

M. 因确定性终止职务而给予劳工的法定或约定补偿，但如劳动关系在随后的 12 个月内获重新建立，则有关补偿应全数课税；以及按法律规定，因放弃权利而给予劳工的应有补偿；

N. 一项固定之年度金额，数额相当于在作出上述各项扣减后之工作收益的 25%。

2.3.1.6 应纳税额

(1) 计算方法

职业税应纳税额为应纳税所得额乘以适用税率，具体请参照 2.3.1.3 的税率部分。应纳税额计算公式为：

应纳税额=应纳税所得额×适用税率

(2) 列举案例

此处无具体内容。

2.3.1.7 其他

此处无具体内容。

2.3.2 非居民纳税人

根据《职业税章程》，非居民纳税人是指非本地区居住但在当地因从事职业而受有酬劳者。对于非居民纳税人，一般采用就源扣缴的办法征收职业税。

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

根据《职业税章程》第 36 条规定，非居民纳税人代扣税的税率与本地区居民相同。不同的是，非居民纳税人的报酬即使不超过免税额，代扣税额也至少为应纳税收益的 5%。雇主应把扣除的税款于给付有关报酬之日起 15 日期限内交到财政局。除此之外，非居民纳税人的征税范围、计税依据及适用税率等规定与本地居民一致。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人的征税范围与居民纳税人一致，详见 2.3.1.2 部分。

2.3.2.3 税率

非居民纳税人代扣税率与本地区居民相同。不同的是，非居民纳税人的报酬即使不超过免税额，代扣税额也至少为应纳税收益的 5%。

2.3.2.4 税前扣除

非居民纳税人的税前扣除与居民纳税人一致，详见 2.3.1.5 部分。

2.3.2.5 税收优惠

非居民纳税人的税收优惠与居民纳税人一致，详见 2.3.1.4 部分。

2.3.2.6 应纳税额

非居民纳税人的应纳税额计算方法与居民纳税人一致，详见 2.3.1.6 部分。

2.3.3 申报制度

具体请参阅纳税申报相关规定。详见 3.2.3 部分章节。

2.4 增值税

澳门没有设增值税这一税种。

2.5 其他税（费）

2.5.1 消费税

澳门现行消费税只针对进口烟草及含酒精饮料进行征收。

消费税有两种计税方式，分别是从量计征和从价计征。消费税具体税率则取决于进口货物的分类。具体税率如下所示：

表7 消费税税率

| 产品 | 特定税（澳门元） | 进口价值的税率 |
|---------------------------------|-----------|---------|
| 第一组-啤酒、葡萄酒及同类产品（目前无产品成为实物课征对象） | | |
| 第二组-含酒精饮料： | | |
| 酒精强度以容积计算高于或等于30%（20°）的饮料，但米酒除外 | 20元/公升 | 10% |
| 第三组-烟叶： | | |
| 含烟叶的雪茄及小雪茄 | 4,326元/公斤 | - |
| 含烟叶的香烟及其他 | 1.5元/单位 | - |
| 其他经加工之烟叶及烟叶代用制品，包括烟叶 | 600元/公斤 | - |
| 第四组-燃料及润滑剂（目前无产品成为实物课征对象） | | |

2.5.2 营业税

根据澳门《2024年财政年度预算案》，澳门2024纳税年度继续豁免征收营业税。

2.5.3 房屋税

2.5.3.1 概述

房屋税，全称市区房屋税，是以位于澳门特区内房屋（包括住宅、商铺、工业用地）的收益为课税对象，以房屋持有人为纳税人的一个税种。

2.5.3.2 税收优惠

根据《2024年财政年度预算案》，房屋税税款扣减金额定为3,500澳门元，若纳税主体为两个或以上自然人（个人），只要其中一位为

澳门特别行政区居民，其房屋税税款也可以获得上述税款的扣减，但如纳税主体为法人、自然人商业企业主或非澳门特别行政区居民，则不可享有上述税收优惠。

2024 年度，降低出租房屋所对应的市区房屋税税率至 8%。

根据特区政府第 1/2021 号法律《从事科技创新业务企业的税务优惠制度》，澳门对从事科技创新业务的企业在市区房屋税方面给予了免税优惠。对科技创新企业以有偿方式取得并用作自身经营用途的不动产，自取得当年起计 5 个年度内免征市区房屋税，但属居住用途的不动产除外。但要注意的是，这里所指的科技创新企业资格需向财政局申请取得。

2.5.3.3 应纳税额

（1）征收范围

对于出租房屋，房屋税适用税率为 10%，应课税所得为实际的年租金收入。如由出租人支付保养费和维护费，经许可每年最高可扣除租金收入的 10%作为房屋修补及维护的费用支出。对非出租房屋可课税收益适用的税率为 6%，应课税所得为根据房屋估价常设委员会所估算的年租值进行征收，同样可扣除租金收入的 10%作为房屋修补及维护的费用支出。

具体可扣除的维修支出是指：

- ①门卫报酬；
- ②电梯能源费用；
- ③大堂及楼梯的照明费用；
- ④中央空调费用；
- ⑤空气调节及保温费用；
- ⑥楼层管理费，但以楼层所有人不少于八名为限。

如属转租，则二房东每年收取的租金收入减去支付给房东的租金之差额即为征收收益，不再享受任何费用支出的扣减。

（2）豁免条款

①豁免机构

下列不属于房屋税的征收范围：

- A. 中央人民政府驻澳机构；
- B. 澳门特别行政区及其部门，包括具有法律人格的公共部门；
- C. 澳门特别行政区立法会、法院及检察院；
- D. 行政公益法人及经宣告的公益法人，但须遵守有关宣告或法律的规定及限制；
- E. 任何宗教信仰的社团或组织，但以所拥有的符合其宗旨的房屋为限；
- F. 驻澳门特别行政区的领事代表处，但以供代表处设施用的房屋及有互惠对待的情况为限；
- G. 经营任何工业的自然人或法人，但以专供其工业场所的设施及工作用的非租赁楼宇为限；
- H. 非牟利的自然人或法人，但以供任何教育阶段的设施用的房屋为限。

②其他豁免

- A. 新建楼宇供居住或商业用者，以及经改良或扩建的楼宇，其工程价值根据估定至少相当于该楼宇时值 50%的，这类楼宇的收益在澳门可享受豁免的年限是 4 年，在海岛市则为 6 年；
- B. 新建不动产供开设工业单位或工场用者的收益可获豁免。澳门的豁免期为 5 年，海岛市则为 10 年；
- C. 经济房屋及合作社所建的住宅楼宇，用以租赁或现卖或分期付款出售给社员者的收益，依法律所定的条件及期限。

2.5.4 印花税

2.5.4.1 概述

印花税是对在澳门涉及商业交易具体金额的合同以及财产转移活动所征收的一个税种。税率从 0.2%至 10%不等，计税金额通常取决于合同规定的交易金额或财产转移价值。澳门印花税有租赁印花税、取得印花税及财产转移印花税等。根据第 5/2024 号法律《取消与不动产需求管理相关的税务措施》，澳门自 2024 年 4 月 20 日起移转不动产无须缴交三项印花税，包括特别印花税、额外印花税及取得印花

税。

因电子支付普及使用,并配合社会经济发展,澳门特区政府对《印花税规章》及《印花税缴税总表》作出检讨及修订,取消 21 项印花税税项,简化税款结算及征收程序,便利纳税人缴纳税款。

第 24/2020 号法律《修改〈印花税规章〉及〈印花税缴税总表〉》已于 2021 年 3 月 31 日起正式生效,由法律正式生效当天起,财政局不再出售印花税票。当中修改内容主要包括:

(1) 取消印花税票,改以凭单印花方式;

(2) 取消原来的缴税总表 21 项印花税税项;

(3) 对商业中心内商铺使用权的让与合同课征印花税,税率为合同的年度回报总金额的千分之五;

(4) 增设以仲裁解决不动产租赁争议可获扣减税款的规定。如果不动产租赁合同的当事人以仲裁协议经在澳门依法设立的仲裁机构解决在合同有效期内因该不动产租赁引起的所有争议,须缴纳的印花税可获减半;但若废止或不遵守仲裁协议等,则须补交获扣减之税款;

(5) 修改不动产租赁印花税的规定。如对不动产租赁合同作出加租、减租、终止合同、延长合同期或取得浮动租金,出租人须按情况向财政局补交或申请退还相关的税款。此外,增设按年度分期缴纳不动产租赁印花税的特别制度,如应缴纳的税款金额高于澳门元 6,000 元,出租人可向财政局局长申请在租赁合同期限内按年度分期缴纳相关税款。

2.5.4.2 税收优惠

根据澳门《2024 年财政年度预算案》,印花税最新税收优惠如下:

(1) 豁免保险合约和银行业务的印花税;

(2) 豁免因竞卖产品、货物及财产,或动产或不动产的产权印花税;

(3) 豁免表演、展览或任何性质娱乐项目的入场券或观众票,包括在离场时征收的门票的印花税;

(4) 豁免在澳门特别行政区发行的债券的发行、买卖或有偿让与行为的印花税；

(5) 豁免因缴纳为申请宣传或广告物品的张贴或放置的牌照费所对应的印花税；

(6) 以购买取得用作居住用途的不动产的成年澳门特别行政区永久性居民，填写一份由澳门财政局提供的《确认豁免财产移转印花税》申请表格，经确认符合条件的，可获豁免征收所对应课税金额至300万澳门元的印花税，但如果以前年度或本预算年度已获得相同优惠，则不适用；

(7) 如果不动产取得人为两人或以上，仅有符合条件的取得人方有权按比例获得税款豁免。另外，按同一条文规定，若不动产取得人为夫妻，且采用的婚姻财产制度为一般共同财产制、取得共同财产制或取得财产分享制时，夫妻双方均未获得条文所指的不动产（仅有一个车位除外）的，有权享有相关的税款豁免。

此外，根据澳门特区第7/2019号法律《融资租赁税务优惠制度》，澳门制定了融资租赁税务优惠文件，在印花税、所得补充税方面为融资租赁提供了税收优惠。文件规定，对于符合条件的融资租赁活动，可豁免缴纳印花税，最高豁免金额为50万澳门元。

根据澳门特区政府第1/2021号法律《从事科技创新业务企业的税务优惠制度》，澳门对从事科技创新业务的企业在财产转移印花税方面给予了免税优惠。对科技创新企业以有偿方式取得用作自身经营用途的不动产的行为，免于征收财产转移印花税，但取得属居住用途的不动产除外，且每一申请者只能对一个不动产享受免税优惠。但要注意的是，这里所指的科技创新企业资格需向财政局申请取得。

根据第5/2024号法律《取消与不动产需求管理相关的税务措施》，澳门自2024年4月20日起移转不动产无须缴交以下三项印花税：

(1) 特别印花税，在取得后未满两年移转所取得的住宅单位、商业单位、写字楼及车位，移转人无须缴纳移转楼价百分之十或百分之二十的特别印花税。

(2) 额外印花税，非澳门居民、法人或自然人商业企业主取得住宅单位无须缴纳取得楼价百分之十的额外印花税。

(3) 取得印花税，取得第三个或以上住宅单位无须缴纳取得楼价百分之十的取得印花税。

在上述法律生效前已作出移转不动产的文件、文书或行为，仍适用原有法律规定，尤其是相关的结算及处罚规定。在该法律生效前获豁免取得印花税的人士，在法律生效后即使获豁免的不动产在发出相关免税凭单未满三年内非基于继承原因移转，原获豁免的取得人亦无须缴纳取得印花税。

2.5.4.3 应纳税额

(1) 征收范围

在澳门，印花税是以凭单印花及特别印花的形式进行征收。现行澳门印花税约有 19 种征税对象，包括银行业务、保险、广告活动、租赁、注册、公证、出售或转让在澳门的不动产，以及出售或转让澳门公司的股份等，每一种都有对应的税率。这里主要介绍与投资相关及常见的几类印花税：

① 租赁印花税

租赁印花税是以合同内租期总金额为计税基础，出租人进行申报缴纳的一类印花税。每年仅可征收一次，税率为 5%。即便同一年度内根据合同进行续签，也不能以同个理由进行征税。

② 财产转移印花税

财产转移印花税是指针对发生下列转移所对应的文件、文书及行为征收的一类印花税：

A. 买卖合同，交换，成交的公开拍卖，根据协议、法院裁判或行政决定而作的判给，又或用益权、使用权及居住权、地役权或地上权的设定；

B. 买卖预约合同，或者其他即使符合规定、有效并且具有法律效力，但仍然不能转让所有权或其他用益物权的文件、文书或行为；

C. 将用益权、使用权及居住权，或地役权让与财产所有人，以及由土地所有人取得地上权；

- D. 取得改善物，以及因添附而取得不动产；
- E. 在执行中赎回不动产；
- F. 将不动产判给债权人、将不动产直接交付债权人作为代物清偿或方便受偿的代物清偿，又或将不动产交付有义务支付债权人的第三人；
- G. 通过一次性支付而消除地租、减轻或增加地租，以及将支付地租的财产退还出租人；
- H. 合同地位的让与，不论其为何种形式；
- I. 股东以不动产或不动产物权出资，以缴付公司资本，以及在公司清算时，将该等不动产或不动产物权判给股东；
- J. 股东以不动产或不动产物权出资，以缴付合伙资本，而其他股东对该等不动产取得共有权或其他权利；在相同状况下，让与公司出资或股，又或接纳新股东；
- K. 合作社社员以不动产或不动产物权出资，以缴付合作社的资本，以及在合作社清算时，将财产判给合作社社员；
- L. 因 I 及 J 项所指公司及合伙企业的分立、公司与公司合并，又或公司与合伙企业的合并，而产生的不动产移转；
- M. 按土地法的规定以长期租借或租赁方式作出的批给，又或批给的移转；
- N. 以使用属澳门特别行政区私产的不动产或从该不动产中取得收益为目的而由特区作出的批给的转批或顶让；又或以经营工商业企业为目的而由特区作出的批给的转批或顶让，不论是否已开始经营者；
- O. 按《民法典》第二百五十八条第三款的规定未经利害关系人同意不可废止的、赋予受权人财产处分权的授权书或委托书；
- P. 赖以移转对一项财产或权利的事实上使用及收益权的其他文件、文书或行为。

上述财产转移印花税的纳税主体为财产或权利的取得者，计税基础为被转移财产或权利的价值，通常情况下，应税金额为纳税主体申报的价值或财产记录所载价值两者中的较高者。财产转移印花税是一

个大类，所对应的税率需根据具体财产或权利的转移行为而定，对应税率如下所示：

表 8 财产转移印花税

| 不动产转移价值（澳门元） | 对应税率 |
|--------------------------|------|
| 以有偿方式转移不动产的： | —— |
| 1元-2,000,000元 | 1% |
| 由2,000,000元以上至4,000,000元 | 2% |
| 4,000,000元以上 | 3% |
| 以无偿方式转移不动产的： | 5% |

③特别印花税

针对不动产转移的特别印花税是澳门针对转移澳门特区内已建成、正兴建、或规划在建的居住、商业、写字楼或机动车辆停泊用的不动产或其权利而规定缴纳的特别印花税，其征收目的是为了遏制对上述不动产的投机行为。纳税主体为不动产或对应权利的转移者，计税基础为纳税主体申报的价值或财产记录所载价值两者中的较高者。根据最新规定，在取得后未满两年移转所取得的住宅单位、商业单位、写字楼及车位，移转人无须缴纳移转楼价百分之十或百分之二十的特别印花税。

④取得印花税

取得印花税是澳门特区政府针对取得非首个居住用不动产及其权利而征收的一类印花税。其目的是为了防止房地产市场过热，减少对居住用房的投资行为，促进房地产市场健康平稳发展。但对于因继承而拥有非首个居住用不动产不超过 80%的份额的，不会被视作符合该印花税征收对象的条件。计税基础为纳税主体申报的价值或财产记录所载价值两者中的较高者，如取得的不动产或其权利是取得人第二个不动产或其权利，税率为计税基础的 5%。

（2）豁免条款

根据印花税规章，一般可享受印花税豁免的机构/情况如下：

①豁免机构

- A. 澳门特别行政区及其任何机关或部门，包括具法律人格的部门以及自治部门及机构；
- B. 行政公益法人；
- C. 与教育机构相关的行为；
- D. 贫民或被遗弃者，在向公共或私人机构申请援助时，提供所有必须文件，包括公证认定；
- E. 所有行政长官认可其经营有利于经济及公益的消费合作社；
- F. 所有因工作意外而行使的法律权利，执行时所产生的文件和卷宗，以及为取得任何性质或种类的退休金而所需的全部文件卷宗；
- G. 所有根据法律规定设立的合作公司的文件；
- H. 储金局与其存款者的运作；
- I. 为建筑、售卖或租赁经济房屋而设立的合作社及公司均可在其设立、解散及清盘过程中必须的行为上享有印花税豁免；
- J. 失业人士为证明其先前的工作而要求发出的证明书；
- K. 按现行法例设立的任何宗教信仰的社团或组织。

②豁免行为

- A. 基于在以指定收益用途方式提供债务担保的行为中所作的约定而产生的不动产租赁；
- B. 移转按土地法的规定以确定批给方式批出的澳门特别行政区土地的租赁权；
- C. 债权人按《民事诉讼法典》的规定设立公司；
- D. 在执行中由被执行人本人赎回财产。

③其他豁免

对下列实体，豁免征收因移转财产而生的印花税：

- A. 澳门特别行政区及其任何机关或部门，包括具法律人格的部门以及自治部门及机构；
- B. 按现行法律设立的任何宗教信仰的社团或组织，以及行政公益法人，但仅限于为实现其特定宗旨而作的移转。

对下列情况，豁免征收因移转财产而生的印花税（自 2024 年 4 月 20 日起）：

A. 在取得后未满两年移转所取得的住宅单位、商业单位、写字楼及车位，移转人无须缴纳移转楼价百分之十或百分之二十的特别印花税。

B. 非澳门居民、法人或自然人商业企业主取得住宅单位无须缴纳取得楼价百分之十的额外印花税。

C. 取得第三个或以上住宅单位无须缴纳取得楼价百分之十的取得印花税。

2.5.5 博彩税

博彩税，全称博彩特别税，是澳门特区政府根据第 16/2001 号法律《娱乐场幸运博彩经营法律制度》，对单独经营娱乐场幸运博彩而特别开征的一种税，该法律经第 7/2022 号法律修改并于 2022 年 7 月重新公布。各类博彩活动（包括幸运博彩、赛马、彩票等）均需按照经营收入纳税。

博彩税的计税基础为博彩毛收入，税率为 35%。澳门特区政府可要求博彩经营企业提供银行担保，避免税收流失风险。除博彩税外，博彩经营企业还需按法律规定缴纳其他相关税费，但经行政长官批准，可部分或全部豁免应缴纳的所得补充税。博彩经营企业对其向博彩中介人支付的佣金或报酬负有代扣代缴相关税项的义务，税率为 5%。

2.5.6 旅游税

2.5.6.1 概述

旅游税是澳门特区政府对澳门特区内酒店及同类场所、健身室、桑拿浴室、按摩院及卡拉 OK 场所提供服务取得的收入征收的一种税，由提供服务方进行申报缴纳，实际负税者为消费者。

旅游税的课征对象为酒店及同类场所、健身室、桑拿浴室、按摩院及卡拉 OK 场所提供的服务，税率为 5%，计税基础为提供服务的价格。但上述场所收取的服务费（最高为 10%）、通讯及洗衣方面的服务收入不属于征税范围。另外，纳税人应在每月月底前将上月税款进行申报缴纳。

2.5.6.2 税收优惠

澳门特区政府《2024年财政年度预算案》规定了2024年旅游税相关免税优惠：

（1）对部分等级的餐厅（等级为豪华、一级及二级的）提供的服务免征旅游税。

（2）对在规定等级的酒店内提供的独立餐饮服务，该餐饮服务符合上述第一项规定的，免征旅游税。

2.5.7 机动车辆税

2.5.7.1 概述

机动车辆税是指自然人或法人将进口新机动车辆用于自用或将新机动车辆转移给他人或自用时，需按机动车辆税务价格计算申报缴纳的一种税。其对应税率取决于机动车辆的类型和价格。

2.5.7.2 税收优惠

符合环保排放标准的新机动车辆的移转，享有税率50%的扣减，上限为6万澳门元。

2.5.7.3 应纳税额

（1）征税范围

在澳门，涉及机动车辆的以下行为需要缴纳机动车辆税：

①在澳门特别行政区将新机动车辆移转予消费者；

②进口新机动车辆供进口者自用；

③参与新机动车辆商业循环的经济参与者，特别是出售者、进口商及出口商，将新机动车辆拨作自用。

计税基础为税收核定价格，不论新机动车辆在澳门特别行政区所定的实际出售价格为多少，都以行政手段对新机动车辆核定的价格。机动车辆的税率取决于机动车辆的类型和价格，税率表如下所示：

表9 汽车适用的机动车辆税税率

| 计税价格（澳门元） | 每一级别的对应税率（1） | 结算时采用的平均税率（2） |
|-----------|--------------|---------------|
| 至100,000元 | — | 40% |

| | | |
|----------------------|-----|-----|
| 由100,000元以上至200,000元 | 50% | 46% |
| 由200,000元以上至300,000元 | 80% | 60% |
| 由300,000元以上至500,000元 | 90% | 72% |
| 500,000元以上 | —— | 72% |

表10 摩托车适用的机动车辆税税率

| 计税价格（澳门元） | 每一级别的对应税率（1） | 结算时采用的平均税率（2） |
|--------------------|--------------|---------------|
| 至15,000元 | —— | 24% |
| 由15,000元以上至25,000元 | 35% | 32% |
| 由25,000元以上至40,000元 | 40% | 42% |
| 由40,000元以上至70,000元 | 45% | 50% |
| 70,000元以上 | —— | 50% |

计税时，应按照有关可课税金额选定所属级别。如该金额与表内计税价格级别的最高额不符时，应把有关金额分成两部分计税：第一部分，将比所属级别较低一级之最高数额乘以（2）栏所示的平均税率；第二部分，将余下差额的数额乘以所属级别（1）栏的相应税率。符合规定的环保车辆可减半征收。

（2）豁免条款

①豁免机构

A. 在澳门特别行政区设有代表处且澳门特别行政区有参与国际机构及组织；

B. 获准驻澳门特别行政区之领事代表处，但以有互惠对待的情况为限；

C. 中华人民共和国中央人民政府驻澳机构；

D. 澳门特别行政区立法会及政府；

E. 澳门特别行政区法院及检察院；

F. 澳门特别行政区公共行政部门及自治实体；

G. 公益法人及行政公益法人；

H. 由法律豁免的其他实体，或与澳门特别行政区签订公共服务特许经营合同而获豁免的其他实体。

②豁免行为

A. 由集体运输特许企业取得而供其专用作集体运输乘客的车辆，但以除驾驶员座位不计算外载客量不少于 15 座位的车辆为限；

B. 用作集体运输伤残人士的车辆；

C. 用作个别运输伤残程度为 60%或以上人士的车辆，如属轻型汽车，须为实用型号且汽缸容量不超过 1,600cc。但适用此条款的豁免者每 5 年不得获多于一辆车的豁免，但属意外对车辆造成不可修复的损害或车辆被盗者，或因其他不可抗力因素引致车辆在合理情况下失掉或损毁且已就该情况向交通事务局提出充分证明者除外；

D. 专用作接送学校学生的车辆，但以除驾驶员座位不计算外载客量不少于 15 座位的车辆为限；

E. 用作商业客运的轻型汽车，即一般称为“的士”的车辆；

F. 用作驾驶教学的车辆；

G. 用作专门技术用途而不可用作客运的车辆，特别是救援车、垃圾收集车、消防车、救护车、吊车、云梯车、混凝土拌合车、卸货车、叉式装卸车、挖掘机及压路机等；

H. 专用作运输货物的车辆；

I. 专用作澳门国际机场范围内客运或货运的车辆；

J. 用作运送贵重物品的车辆，而取得车辆的已注册的保险公司。

③其他豁免

只使用石油燃料替代能源的新机动车辆，其转让同样可豁免机动车辆税。

2.5.8 关税

澳门特区政府除了针对进口的烟草和含酒精饮料征收进口消费税外，进口商品不存在其他任何关税。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

在澳门，税务管理部门为澳门特别行政区政府财政局（简称财政局），其隶属于经济财政司。财政局设 1 位局长，2 位副局长，另有厅长 6 名，处长 13 名。财政局下设有 8 个厅级单位，分别是公共会计厅、澳门财税厅、公物管理厅、研究暨财政策划厅、资讯系统厅、公共审计暨税务稽查讼务厅、行政暨财政处和公证处，另有内设机构税务执行处。截至 2024 年 6 月底，财政局共有工作人员 619 名。其中澳门财税厅、公共审计暨税务稽查讼务厅和税务执行处与澳门税务征管有着直接联系。

澳门财税厅是进行本地区税务管理，贯彻税务政策，监督促进税务法律的遵守执行情况的重要单位。其下设有所得税处、其他税务处和收纳处。

公共审计暨税务稽查讼务厅是对公共财政及税务领域进行审计及稽核并主动对违法行为提起法律程序的财政部门。其下设有所得税处、税务稽查处、税务管理及讼务处。

税务执行处是财政局内附设在税务执行之司法诉讼程序中具有行政性质权限的单位。财政法律中提及的税务法院及税务法院法官指的是税务执行处及税务执行处处长。

3.1.2 税务管理机构职责

根据澳门财政局组织法（第 30/99/M 号法令）规定，财政局是负责指导、统筹及监察澳门地区行政公营部门财政活动的部门，其职责包括管理、指导澳门地区财政正常运作及执行；进行澳门地区的税务管理，执行税务政策并监督税务及公共财政方面的监察；监督财政活动，制定并完善与之工作相关的项目活动；执行并监督澳门货币、金融及外汇政策；协助参与与税务有关的国际公约的谈判等。

财政局下属部门单位的职责如下：

表 11 财政局下属部门单位的职责

| 部门单位 | 对应职责 |
|------------|---|
| 公共会计厅 | 监管本地区总预算的编制及执行；监管出纳活动，确保款项的调动及保持纪录的可使用性 |
| 澳门财税厅 | 进行本地区税务管理，贯彻上级订定的税务政策，促进税务法律的遵守；在合法性受损或在公共利益受侵犯时，采取恢复措施 |
| 公物管理厅 | 管理本地区的耐用财产以及执行专营特许经营及土地批出合同 |
| 研究暨财政策划厅 | 设计及重新整理政府预算、税务及公共会计等系统，管理债务及出资；处理资料及发布经选择的资料 |
| 资讯系统厅 | 开展组织、设计、发展及管理财政局信息系统的相关活动 |
| 公共审计暨税务稽查处 | 按法律规定及上级命令或在主动情况下，以持续及有系统的方式，在公共财政及税务领域进行审计及稽核，并提起源自违法行为的法律程序 |
| 行政暨财政处 | 行使在人力、财政及财产等资源管理上的职能 |
| 公证处 | 负责辅助财政局的专责公证员在法律行为及合同的草拟、正式化及登记等方面的工作 |
| 税务执行处 | 有权限作出澳门《税务执行法典》所规定的法院权限之外的税务执行行为 |

3.2 居民纳税人税收管理

3.2.1 税务登记

在澳门，无论是法人还是自然人，在营业之前都需前往财政局进行开业登记（即税务登记）。在此之前，在澳门成立的法人企业需在商业及动产登记局完成企业商业登记，登记完成后方可进行营业活动。个别行业还需根据行业类型取得对应部门的许可，该部分可参照第一章 1.4 投资政策进行了解。

（1）法人（公司或团体）开业登记

任何打算在澳门从事任何工商业性质活动（凡独资经营非受职业税管制的经济活动）的法人（公司或团体）都需在拟开业前 30 天前往财政局进行税务登记，可由本人或经本人授权的代理人办理登记。一般情况下，财政局会在 4 个工作日内完成开业登记程序并出具相关证明。申请所需文件如下：

①营业税 M/1 格式的开业/更改申报表（一式两份，其中一份需作签名认定）；

②刊登于澳门特别行政区政府公报的公司合同、组织章程或商业登记影印本（已办理商业登记且财政局可通过法务局网查询系统查阅相关数据，则无需递交商业登记证明）；

③所有股东或其法定代理人的身份证明文件复印件或授权人的授权书。

需注意的是，如公司或团体未按规定完成开业登记或提供虚假资料，将会面临相应的处罚，具体请参照 3.2.6 法律责任部分。

（2）自然人（个人）纳税人开业登记

任何打算在澳门从事任何工商业性质活动（凡独资经营非受职业税管制的经济活动）的自然人（个人）同样需要在拟开业前 30 天进行开业登记，可以本人办理也可授权办理。申请所需文件为营业税 M/1 格式的开业/更改申报表（一式两份，其中一份需作签名认定）和身份证明文件原件及复印件。

（3）在澳门无固定场所的企业或公司开业登记

在澳门特别行政区无固定场所的企业或公司受聘于居住在澳门特区的自然人或固定场所设在澳门特区的任何实体，包括开展土木工程或与该业务有关的测量及研究活动；提供科技性质的服务，包括纯粹的顾问或支持服务。可由本人或经授权人申办，申请所需文件为：

①营业税 M/1 格式的开业/更改申报表（一式两份，其中一份需作签名认定）；

②经签名认定的授权书或相关文件复印件（如以授权方式办理开

业登记)；

③M/1 签署人的身份证明文件复印件；

④在注册当地的注册文件复印件或商业登记复印件；

⑤与居住在澳门的自然人或法人签署的服务合约复印件或相关证明文件复印件。

(4) 不需进行税务登记的情况

从事受职业税管制的经济活动的自然人无需进行此处提及的税务登记，需另外做职业税登记。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 账簿设置要求

(1) 《所得补充税章程》A 组纳税人应具备下列簿册及文件：

①资产负债表及损益表；

②日记账；

③总账；

④会议记录册（仅对公司而言）；

⑤合同；

⑥发票；

⑦其他证明文件。

上述这些簿册及文件按以下规定整理：

①项至④项所指簿册应按《商法典》第三十八条至第六十条以及核准的《会计准则》的规定编制；

(2) 会计记录应含有上述(1)中的⑤项至⑦项所指的文件，并应阐明：

①按性质划分的收支额；

②所有购销及其他交易；

③资产及负债。

(3) 所有簿册应按法定期限及时序记录，不得出现漏空、加插或涂改；如发现会计记账错漏，应即时改正；如须作任何删除，应使所删除文字仍然可辨；

(4) 所有簿册及文件应以中文或葡文编制，如有合理理由，可使用其他语言书写及其他货币记账，但有关账项同时须以相应的澳门币标示；

(5) B 组纳税人，如欠缺适当编制的会计，应具备有购、销登记册及提供劳务登记册，零沽现卖的每日以整数入账。

3.2.2.2 会计制度简介

澳门参照国际会计准则制度，于 2005 年 12 月公布了《会计准则》。准则规定，《所得补充税章程》和《职业税规章》内提及的适当编制的会计是指会计准则内核准的《一般财务报告准则》或《财务报告准则》。这里的《一般财务报告准则》是指参照《国际财务报告准则》及配合澳门特别行政区特定需要而编制的对企业会计进行规范化的文件，《财务报告准则》是指《国际财务报告准则》。对于获澳门特别行政区特许的承批实体、保险金融机构、股份有限公司和股份两合公司则应采用《财务报告准则》。而根据澳门特区特别法须具备适当编制的会计的实体，在编制及呈报财务报表时，可在每一营业年度选用《财务报告准则》或《一般财务报告准则》，但在该营业年度须使用同一准则。

在 2020 年，澳门特区政府颁布第 44/2020 号经济财政司司长批示核准《财务报告准则》（下称新《财务报告准则》），全面采纳 2015 年版《国际财务报告准则》的准则，取代了上述《财务报告准则》（下称原《财务报告准则》），自 2020 年 3 月 28 日起生效，但不影响过渡规定和特殊情况的适用。过渡规定是指适用实体可自 2022 年 1 月 1 日起适用新《财务报告准则》，即适用实体可对自 2022 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度财务报告方适用新《财务报告准则》，此前的财务报告可适用原《财务报告准则》。特殊情况是指经九月九日第 21/78/M 号法律核准的现行《所得补充税规章》第一-A 条（一）项所指的最终母实体，为编制其自 2019 年度起的会计报表，适用新《财务报告准则》。

3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

根据《所得补充税章程》和《职业税规章》，所得补充税纳税人及职业税第二组纳税人，应在纳税年度及随后 5 个年度内保存会计账册及与之相关的文件资料。所得补充税纳税人应视乎有或无适当编制的会计，入账不得延迟超过 90 天或 30 天。具备适当编制的会计的职业税第二组纳税人，入账不得延迟超过 90 天；而不具备适当编制的会计的职业税第二组纳税人，每年的收支入账应于第二年 1 月 31 日前完成。如会计资料以电子形式存在，则保存内容也涵盖计算机处理的分析、程序和执行方面的文件。

3.2.2.4 发票等合法票据管理

有关物品买卖及提供服务所采用的发货单及收据必须载有葡文缮写字句，并保留空间以便标贴税票。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 所得补充税

(1) 纳税申报

所得补充税纳税人应于每年规定期限内向澳门财税厅递交 M/1 式申报表及其附列资料。A 组纳税人应于 4-6 月份内递交申报资料，B 组纳税人应于 2-3 月份内递交申报资料。申报所需附列资料如下：

①通过账目的会议或大会会议录副本及监事会意见书副本（如有）；

②根据《公定会计格式》编制的综合资产负债表的副本、营业年度结余报表的副本、以及相关附件；

③更正过账或调整过账前或后的试算表（总账目累进结算）及营业决算表；

④M/3 式的摊折表；

⑤M/4 式的备用金活动表；

⑥坏账证明文件；

⑦载有下列简单说明的技术报告书：

A. 各项盘存所发生的变更及其计算原则；

B. 一般管理费，尤其是给予领导部门任何性质的报酬，连同与营业有关的一切交际应酬费及旅费；

C. 认为有利于可课税利润的公正核定以及解释资产负债表及营业结算表或损益表的其他资料。如欠缺足以适当分析出营业收益或利润、费用或损失的必要账目时则必须提供。

以上附列资料 A 组纳税人必须提交，B 组纳税人可自行选择是否提交。

（2）税款缴纳

所得补充税税款将平分为两期缴纳，第一期于每年 9 月份到期，第二期则为 11 月份。但如果所得补充税不超过 3,000 澳门元，应一次性缴纳。纳税人如果曾就纯粹从工作取得的个人总收益的规定进行临时结算的，需于每年 11 月份缴纳关于应缴税款总额与预先结算税款的差额。如预缴税款超过应纳税款，则财政厅退还超出的款项。

3.2.3.2 职业税

（1）纳税申报

不具备适当编制会计的职业税第一组和第二组纳税人，应于每年 1-2 月份向澳门财税厅递交 M/5 式申报书（一式两份），申报书应载明上年度所收受或交由其处置的一切薪酬或收益。其中，不具备适当编制的会计的第二组纳税人还需递交：M/7 格式收据副本及上年度的开支单据。但按规定豁免职业税的纳税人，可免于递交申报书。此外，唯一收入来源是其从唯一雇主处获得的工资薪酬的第一组纳税人，也可免于递交申报书。

具备适当编制的会计的第二组纳税人应于每年 4 月 15 日前递交 M/5 式申报书（一式两份），载明上年度所收受或交由处置的一切薪酬或收益。此外还需一并递交以下附件：

①根据公定会计对企业所订定的形式而作出的综合资产负债表，该年度的损益表，结算的附件和结果演变等的副本；

②更正过账或调整通胀前或后的试算表或总账目累进结算表及营业决算表；

③《所得补充税章程》中所指的 M/3 式摊折表；

④《所得补充税章程》中所指的 M/4 式备用金表。

(2) 税款缴纳

雇主向雇员或散工支付工资薪金，应履行代扣代缴义务，并于季度终了之日起 15 日内向财政局上缴税款。如果雇员或散工所得符合下列条件，雇主需就其增加的豁免额按模拟计算方式进行职业税就源扣缴：

①散工，如其每日工资及其他可课税收益超出 640 澳门元；

②雇员，如其每月收益超出 16,000 澳门元。

模拟方式的计税基础如下：

①散工，每日收益乘以 300 的乘积；

②雇员，每月收益乘以月数的乘积，月数等于依法律或合约所定的一份固定及长期报酬。

雇主应于每年 1 月、4 月、7 月及 10 月的前 15 日内将上季度代扣的税款上缴至财税厅。否则，澳门财税厅将通知纳税人于 10 日内缴付。每年 1 月份雇主应对上年度对雇员、散工所得进行源扣缴的职业税和上年度雇员、散工所得实际应纳税款进行比对，于次月底多退少补。

3.2.3.3 消费税

(1) 纳税申报

通常情况下，生产商、进口商或竞买人应对符合条件的含酒精饮料及烟叶申报消费税并准备所需的资料：

①如属本地区制造的消费品，需递交符合格式的月销售申报书；

②如属进口产品，以进口准照申报；

③如属其他情况，需递交符合格式的引入作消费用途的申报书。

纳税人应在消费品销售完成后次月的前 8 个工作日内或于产品进口之日起 8 个工作日内向经济及科技发展局对外贸易处进行申报。如属于免税商品转让、免税商品用于其他非免税事项的，需预先申报应纳税事实。

(2) 税款缴纳

纳税人应于收到缴款通知书或产品进口之日起 15 日内向经济司司库部缴纳税款。

3.2.3.4 关税

澳门目前仅对规定范围内的进口烟叶、酒精征收消费税，具体请查看 3.2.3.3 消费税部分。

3.2.3.5 房屋税

（1）纳税申报

房屋税按年结算，出租房屋情形的，纳税人应于签订租赁合同之日起 15 日内提交 M/4 格式的申报书进行申报登记。未出租房屋情形的，纳税人应通过 M/6 格式印件提出估价申请，财政局会于估价完成后记录房屋估价并向纳税人发出 M/8 格式的纳税凭单。房屋税是根据房产在房地产登记记录中最近一次记录结算日所载明的征税收益来计算的。财税厅结算后，将出具 M/8 格式的征税凭单并不迟于开库前 15 日发出至纳税人。

（2）税款缴纳

税款征收期在每年 6 月至 8 月。纳税人应在收到征税凭单后 30 日内一次性缴足税款。

3.2.3.6 印花税

根据《印花税规章》规定，纳税主体自有关文件、文书或行为等作出之日起 30 日内，必须向澳门财税厅结算并缴纳印花税。如属不动产长期租赁或转租延长至超过 15 年的，应自合同延长期限之日起 30 日内结算及缴纳印花税。

此处的结算是指向澳门财税厅出示有关文件、文书或行为证明，并填写相关表格及文件。

缴纳印花税则须递交缴纳凭单，完税后纳税人会取得对应的机打凭证。

另外，让与商业中心内商铺使用权的，让与人须于每年六月就上一年度所取得的总回报申报缴纳印花税，并应提交载有下列资料的明细表：

(1) 每份合同所涉及的让与场地的识别资料，尤其是有关位置及商铺名称；

(2) 就每份合同所取得的总回报，并详细列出固定部分及浮动部分的金额，且须经受让人确认和签署；

(3) 就所有合同所取得的总回报；

(4) 因适用仲裁协议规定而享有税款扣减合同的识别资料，并列明每份合同获扣减的税款金额；

(5) 须缴纳的印花税总额。

3.2.3.7 博彩税

目前没有专门的税务方面的规章规定博彩税的税务事项。

《娱乐场幸运博彩经营法律制度》中明确，纳税人应在取得毛收入次月前10日内前往澳门财税厅申报缴纳税款。在2022年修订的《娱乐场幸运博彩经营法律制度》中，此项申报维持不变。

3.2.3.8 旅游税

纳税义务主体应于取得应税收入的次月月底前向财税厅提交M/7格式申报表进行旅游税应税申报。财税厅依职权通过部门备存的资料（如会计记录及其他文件等）对纳税义务主体漏交、少结算的税款进行结算的，应向纳税义务主体发出M/6格式印件，通知纳税义务主体于30日内缴交所欠税款及附加款项。纳税义务主体持异议且确有正当理由的，经财政局重新结算确认，于重新结算确认后的15日内缴款。

3.2.3.9 机动车辆税

纳税人应在发生应税事实后15日内，向澳门财税厅递交M/4格式申报书，并结算缴纳有关税款。需注意，如申报的计税基础数额低于税务价格，财税厅将不接受有关税款的结算或缴纳。

3.2.4 税务检查

澳门没有专门的税务审计、税务检查或税务稽查方面的具体法例规定，也无关于税务检查方面的纲要性指引。通常情况下，澳门财政

局审阅纳税人递交的申报资料后，认为材料无效或不清晰的，会展开相应的税务审计，并要求纳税人对财税部门提出的疑问作出进一步的回答或解释。

3.2.5 税务代理

澳门特区政府并无对税务代理行业设置特别准入条款或规定，从事税务代理行业也不需要取得特别准照。根据澳门各类税务规章，澳门不要求纳税人必须委任税务代表处理税务申报事项。通常情况下，纳税人如遇到复杂涉税业务，可选择委任执业会计师、税务师或法律顾问等专业人员筹划和处理税务事宜。

3.2.6 法律责任

3.2.6.1 违反基本规定的处罚

（1）登记违法处罚

对于未按规定进行开业登记的法人或自然人，将面临以下处罚：

①如未经预先申报而营业，处罚款 200 至 100,000 澳门元不等；

②未支付已结算税捐但开展业务，处罚款 200 至 100,000 澳门元不等；

③申报虚假资料或遗漏任何对其业务作分类起重要作用的事实，处罚款 200 至 100,000 澳门元不等；

④在再犯的情况下，罚款将加倍。纳税人因某违法行为被处罚款，而在一年内触犯相同的违法行为时，视为再犯；

⑤如因违例人自动供认而导致的罚款，将予减半处理。

此外，澳门特区的自然人或法人向在澳门无固定场所的企业或公司作出任何支付前，必须证实其已递交营业税 M/1 格式的开业/更改申报表。如若未遵守责任，自然人或法人必须对应缴的营业税共同负责，其按合约向这类企业或公司支付的款项将不视作税务费用。享有豁免所得补充税的居于澳门特区的自然人或法人将面临按合约已向在澳门无固定场所的企业或公司支付款项 10%的罚款。

（2）会计核算违法处罚

①所得补充税会计核算的处罚条例：

A. 关于 A 组纳税人

欠缺适当编制的账目或在编制时不遵守第十八条一款及第十九条一款的规定者，处以罚款 100 至 2,000 澳门元；

稽延入账逾期 90 天者，处以罚款 100 至 3,000 澳门元；

对账目或与账目有关的文件，拒绝出示连同使之无效、隐瞒、毁灭、伪造或涂改者，处以罚款 1,000 至 20,000 澳门元。

B. 关于 B 组纳税人

不遵守第十八条二款及第十九条二款的规定者，处以罚款 100 至 500 澳门元；

对账册或应备有的文件，拒绝出示或使其无效、隐瞒、毁灭、伪造或涂改者，处以罚款 500 至 10,000 澳门元。

此外，当有资格的公务员要求出示账目及与账目有关的簿册或文件而不配合者，又或纳税人不在或因故不在场时不采取措施，从而无人可出示上述资料者，视为拒绝出示。

②关于职业税会计核算的处罚条例

纳税人收到顾客以薪酬、备用金、预付或任何形式的所有款项而没有出具对应收据的，罚款 500 至 10,000 澳门元；

纳税人拒绝出示应备有的账目，簿册或文件，以及隐瞒、毁灭账目文件，使其无效，伪造或涂改账目文件的，罚款 2,000 至 20,000 澳门元；

纳税人应具备适当编制的会计而未具备的，罚款 1,000 至 10,000 澳门元。延迟入账超过 90 天期限的，罚款 1,000 至 6,000 澳门元。

（3）纳税申报违法处罚

请见 3.2.6.2 部分。

3.2.6.2 不履行纳税义务处罚

（1）关于所得补充税纳税申报违法的处罚条例

①如纳税人不按照规定提交所得补充税申报书，或申报资料不正确，或发现申报资料有所遗漏，则处罚款 100 至 10,000 澳门元；

②欠交、不正确或故意遗漏的，或对于被要求却不提供申报书说明的纳税人，将处罚款 1,000 至 20,000 澳门元；

③纳税人在应税利润申报时，经查账发现有不符合规则的地方或纳税人本人或其会计师在应要求提供的解释上有故意隐瞒的，将处罚款 1,000 至 20,000 澳门元。

(2) 关于职业税纳税申报违法的处罚条例

①针对违法纳税申报规定不进行职业税申报和扣缴义务的纳税人，将处罚款最高可至与扣除款项相等的金额，最低为 500 澳门元；

②对于在限期内已缴纳职业税但后期发现实际缴纳税款少于应交税款的代扣代缴纳税人，应当补缴税款，并处罚款最高达至短欠款项的两倍，最低为 500 澳门元；

③对于在限期内少缴或不缴代扣代缴的职业税的纳税人，应当补缴税款，并处罚款最高达至短欠款项的 2 倍，最低为 500 澳门元。

(3) 关于消费税纳税申报违法的处罚条例

根据消费税规章，如纳税人未按规定缴纳消费税，则可能会面临产品扣押强制征收的后果。同时将被处罚款最低 1,000 澳门元，最高 300 万澳门元。

(4) 关于房屋税纳税申报违法的处罚条例

纳税人如在纳税期限内不支付税项，则在自愿纳税期限届满后 60 日内加征迟延利息及欠缴税款 3%。如自愿纳税期限届满后超过 60 日，而纳税人仍未支付已结算的税项、迟延利息及欠缴税款 3%，则由财税部门进行强制征收。

(5) 关于印花税纳税申报违法的处罚条例

①纳税人于法定期间未申报、未缴或欠缴印花税，将处以罚款为所欠税款等值至 10 倍，最低不少于 1,000 澳门元；

②纳税人抗税或阻碍执法人员就印花税缴纳的审查的，将面临罚款 1,000 至 20,000 澳门元。其余未特别说明的违法行为，将处以罚款为 1,000 至 20,000 澳门元。

(6) 关于博彩税纳税申报违法的处罚条例

违反有关缴纳博彩特别税款的规定，将处以 2,000,000 至 5,000,000 澳门元罚款。

(7) 关于旅游税纳税申报违法的处罚条例

①在规定期限内未缴纳税款，将面临在该期间届满后之 60 日内征收迟延利息及欠缴税款的 3% 的罚息，超过 60 日将由法院进行强行征收税款及罚息。如部分或全部应缴税之延迟缴纳可归责于义务主体，则加收按法定利率计算之补偿性利息。利息系以日计算，且从应缴税期间到期的第二日开始直至未缴税的情况得到弥补或改正之日为止；

②对于未申报结算税款、提供虚假的会计记录、缺乏必要的与提供服务相关的文件、拒绝提供或隐瞒相关文件、记录等行为，将面临罚款 4,000 至 40,000 澳门元；

③如迟交税款不超过一个月的，则面临 1,000 澳门元的罚款；如迟交税款不超过一个半月的，则面临 2,000 澳门元的罚款，但最高不超过迟交税款的 50%；

④对于迟交税款超过上述期限的，有意而为之的，将面临罚款最低为 10,000 澳门元，最高为所欠税款的 4 倍；过失导致的，将面临罚款最低为 3,000 澳门元，最高不超过迟交税款的 50%。

（8）关于机动车辆税纳税申报违法的处罚条例

纳税人如在规定期间内未缴纳机动车辆税，将面临在该期间届满后 60 日内加征迟延利息以及欠缴税款的 3% 的惩罚，60 日届满后，执法机构将强制执行征收税款。在法定缴税期届满后 30 日内缴税者，处所欠税款十分之一的罚款，其金额绝不少于 2,500 澳门元。在法定缴税期届满后 31 至 45 日内，处所欠税款十分之一至半数的罚款，其金额绝不少于 5,000 澳门元。超过法定缴税期届满后 45 日仍未缴纳税款者，处所欠税款半数至全数的罚款，但金额绝不少于 20,000 澳门元。

因可归责于纳税主体的事实而引致延迟结算应缴的机动车辆税，纳税主体除缴纳所欠税款外，尚须缴纳按法定利率计算之补偿性利息。利息以日计算，自应结算税款之期间届满之翌日起算，直至尚未作出结算之情况得到弥补或改正之日为止。

在法定期限内未递交机动车辆税结算申报书，或在申报书上或在与应课税车辆有关的记账纪录及文件上提供虚假资料，处其最低额等

于所欠的机动车辆税之总数，而最高额则等于该总数的 2 倍，但金额绝不少于 20,000 澳门元的罚款。

3.2.6.3 其他处罚

此处无具体内容。

3.2.7 其他征管规定

此处无具体内容。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

澳门未针对居民纳税人和非居民纳税人制定不同的税收管理规定。非居民纳税人的税收管理规定与居民纳税人一致，具体请参阅章节 3.2。

3.3.2 非居民企业税收管理

非居民纳税人的税收管理规定与居民纳税人一致，具体请参阅章节 3.2。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

(1) 一方企业直接或者间接参与另一方企业的管理、控制或资本。

(2) 同一人直接或者间接参与一方企业和另一方企业的管理、控制或资本。

在上述任一情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

4.1.2 关联交易基本类型

澳门税法中的转让定价条文并未明确规定关联交易的基本类型。

4.1.3 关联申报管理

澳门关联申报相关规定正在制定，暂无相关规定。

4.2 同期资料

澳门已采用经济合作与发展组织（以下简称“OECD”）在“应对税基侵蚀与利润转移第13项行动计划”（以下简称“第13项行动计划”）中提出的包括国别报告、总体档案（即中国内地所称主体文档）和本地档案（即中国内地所称本地文档）在内的三层文档架构。三层文档架构适用于自2016年1月1日之后开始的财务年度。其中，国别报告申报书的申报适用自2019年1月1日或之后开始的报送财务年度的信息。

4.2.1 分类及准备主体

上一财务年度合并财务报表的总收入达到七十亿澳门元的最终母实体，在本报送财务年度，须履行以下补充义务：

(1) 文件备有义务：准备报送财务年度所涉的跨国企业集团经营活动纪录，且于报送财务年度结束后三个月内通知财政局已履行有关义务；

(2) 文件报送义务：自报送财务年度结束翌日起十二个月的期间内，按财政局指定档案格式以电子加密方式提交国别报告申报书；

(3) 文件保存义务：自报送财务年度结束翌日起七年内，妥善保存跨国企业集团经营活动记录的组成文件及信息。

其中，跨国企业集团经营活动记录包括下列文件：总体档案、本地档案和国别报告申报书。

上述涉及的一些概念，根据澳门第 21/78/M 号法律《所得补充税（纯利税）》规定，具体定义如下：

(1) “最终母实体”是指同时符合以下条件的跨国企业集团的成员实体：

①直接或间接持有该跨国企业集团一家或多家其他成员实体的充分利益，以致根据其税务居民管辖区一般适用的会计准则须编制合并财务报表，又或其股权在公开证券市场进行交易时须编制合并财务报表；

②没有被该跨国企业集团的其他成员实体直接或间接持有上一分项所指的利益。

(2) “财务年度”是指跨国企业集团最终母实体编制其年度财务报表所对应的会计年度；

(3) “报送财务年度”是指国别报告申报书中反映的财务及经营业绩所对应的财务年度；

(4) “成员实体”是指以下任一者：

①跨国企业集团的独立商业单位，其为财务报告的目的而被纳入该跨国企业集团的合并财务报表，又或跨国企业集团商业单位的股权在公开证券市场进行交易时可被纳入该跨国企业集团的合并财务报表者；

②仅因规模或重要程度而不被纳入跨国企业集团的合并财务报表的独立商业单位；

③上述两项中提到的跨国企业集团的任何一个独立商业单位，如果该单位为了规范、财务报告、税务报告或内部管理控制的目的，为其常设机构编制了单独的财务报表，则该常设机构将被包括在内；

(5) “跨国企业集团”是指有至少两家企业在不同的税务管辖区被视为税收居民，或有一家企业在某一税务管辖区被视为税收居民且在另一税务管辖区由于其常设机构进行活动而具有缴税义务的任何集团；

(6) “集团”是指具有所有权关系或控制权关系的关联企业的集合，其为财务报告的目的而根据适用的会计准则须编制合并财务报表，又或其中任一企业的股权在公开证券市场进行交易时须编制合并财务报表者；

(7) “合并财务报表”是指跨国企业集团的财务报表，其以单一经济实体形式披露最终母实体及成员实体的资产、负债、收益、费用及现金流的情况。

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 国别报告

国别报告申报书应披露集团在每一经营业务的税务管辖区的收益、利润、缴税金额的信息以及特定的经营活动指标，详见以下图表。

表 12 跨国企业集团收益分配、纳税情况及经营活动概况（以税务管辖区为划分基础）

| 跨国企业集团名称： | | | | | | | | | | |
|-----------|----------|---------|----|------------------|----------------------------|---------------------|------------------|------------------|------------------|----------------------|
| 地址： | | | | | | | | | | |
| 财务年度： | | | | | | | | | | |
| 货币单位： | | | | | | | | | | |
| 税务管 辖区 | 收益 | | | 税前利 润（亏 损） | 已缴付的 所得税 （收付实 现制） | 计提的所 得税（本 年度） | 认 缴 股 本 | 累 积 盈 余 | 雇 员 人 数 | 有形资产（除现金 及现金等价物外） |
| | 非关联 方 | 关联 方 | 总计 | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |

表 13 跨国企业集团成员实体名单（以税务管辖区为划分基础）

| 跨国企业集团名称: | | | | | | | | | | | | | | | |
|-----------|----------------|------------------------|----|------|--------|-----------|----|------|------------|------------|-----------|--------|----------|----|-------------|
| 地址: | | | | | | | | | | | | | | | |
| 财务年度: | | | | | | | | | | | | | | | |
| 税务管辖区 | 作为税务管辖区居民的成员实体 | 成员实体注册成立地（如不同于居所税务管辖区） | 地址 | 税务编号 | 主要经营活动 | | | | | | | | | | |
| | | | | | 研发 | 持有或管理知识产权 | 采购 | 生产制造 | 销售、市场营销或分销 | 行政、管理或支持服务 | 向非关联方提供服务 | 集团内部融资 | 受监管的金融服务 | 保险 | 持有股份或其他权益工具 |
| | 1. | | | | | | | | | | | | | | |
| | 2. | | | | | | | | | | | | | | |
| | 3. | | | | | | | | | | | | | | |

表 14 附加信息

| 跨国企业集团名称: |
|--|
| 地址: |
| 财务年度: |
| 请简述或解释说明其他必要的信息以及提供有助于理解国别报告申报书中各项内容的补充信息。 |

4.2.2.2 总体档案

总体档案应披露集团的宏观经济资料，具体包括以下内容：

（1）组织架构方面（说明以下事项的图表）

①跨国企业集团的法定架构及所有权架构；

②跨国企业集团的成员实体的地理位置。

(2) 跨国企业集团业务方面

①指出产生业务利润的重要因素；

②说明跨国企业集团按营业额计的前五大产品或服务的供应链，以及占跨国企业集团营业额超过百分之五的其他产品或服务的供应链；

③列表并简述跨国企业集团的成员实体之间除研究和开发服务的安排以外的重要服务安排，并说明提供有关服务的主要地点的能力，以及在分配服务成本和确定就该服务支付价格方面的转让定价政策；

④说明第(2)项(跨国企业集团业务方面)所指的跨国企业集团的产品及服务的主要地域市场；

⑤有助于说明跨国企业集团的成员实体对创造价值的主要贡献的简明的功能分析，包括所执行的主要职能、承担的重大风险及使用的重要资产；

⑥说明在相应财务年度内发生的重要业务重组交易、收购及资产出售。

(3) 跨国企业集团的无形资产方面

①概述跨国企业集团对开发、拥有和利用无形资产的整体策略，包括主要的研究和开发设施的地点，以及管理研究和开发的地点；

②就转让定价而言，需编制一份重要的跨国企业集团无形资产及其类别的清单，并明确指出集团中在法律上拥有或实际上控制这些无形资产的成员实体；

③跨国企业集团的成员实体之间订立的关于无形资产的重要协议的列表，包括分摊成本的安排、主要研究服务协议及特许协议；

④概述跨国企业集团有关研究和开发无形资产的转让定价政策；

⑤概述跨国企业集团的成员实体之间在相应财务年度内有关无形资产所享权益或控制权的任何重要转让，包括所涉及的成员实体、税务管辖区及补偿额。

(4) 跨国企业集团的成员实体之间的财务活动方面

①概述跨国企业集团的融资方式，包括与非关联借贷方签订的重要财务安排；

②识别为跨国企业集团提供中央融资功能的成员实体，包括该实体根据何地的法律组成及其实际的管理场所；

③概述跨国企业集团对其成员实体之间融资安排的一般转让定价政策。

（5）跨国企业集团的财务状况及税务状况方面

①跨国企业集团在相应财务年度的合并财务报表；

②列表并简述跨国企业集团现有的单边预先定价协议及安排，以及关于在各税务管辖区分配收益的其他税务裁定。

4.2.2.3 本地档案

本地档案应披露跨国企业集团在每一税务管辖区内其企业之间所采用的包括金融交易在内的商业营运的价格（下称“转让定价”）的详细交易资料，具体包括以下内容：

（1）本地成员实体方面

①说明本地成员实体的管理架构及提供架构图，并说明其管理层向上汇报的对象及其主要办事处所在的税务管辖区；

②详述本地成员实体在相关财务年度或上一财务年度的业务及业务策略，包括指出其是否涉及业务重组或无形资产转让、是否受该重组或转让的影响，以及受到哪方面的影响；

③主要竞争对手列表。

（2）受控交易方面

就每一关键类别的受控交易提供资料：

①说明所有关键的受控交易及进行该等交易的背景；

②就本地成员实体与其关联企业之间每一类别的受控交易的支出及收益，区分境外付款人或收款人的税务管辖区作细目分类；

③涉及每一类别受控交易的本地成员实体的关联企业的识别资料，以及上述企业之间的关系；

④本地成员实体与其任一关联企业订立的所有关键协议的副本；

⑤就已作文件记录的每一类别的受控交易，对与该交易相关的本地成员实体及关联企业作出详细的功能性对比分析，包括在相关财务年度之前各财务年度发生的任何变更；

⑥指出有关交易类别最适当的转让定价的方法及选择该方法的原因；

⑦如有被选为被测试方的关联企业，指出并说明选择原因；

⑧简述在应用转让定价方法时所作的重要假设；

⑨如有进行跨财务年度分析，解释其原因；

⑩如有被选择且可作比较的内部或外部非受控交易，列表说明并提供作转让定价分析所采用的财务指标的资料，包括说明可比对象搜寻方法及相关资料来源；

⑪说明已作的可比性调整，以及指出是否已调整被测试方的业绩或可比较的非受控交易，又或两者是否均已调整；

⑫文档中做出的详述结论应阐明受控交易采用的转让定价方法，该方法以公平计价交易为基础制定；

⑬简述在应用转让定价方法时采用的财务资料；

⑭现有的单边、双边或多边预先定价协议及关于受控交易的其他税务裁定的副本。

（3）财务资料方面

①本地成员实体相关财务年度的经审核财务报表，无经审核财务报表时则以本地成员实体现有的相关财务年度未经审核财务报表代替；

②应用转让定价方法时所采用的财务数据可以包括财务报表及相关的资料和分配表；

③关于在分析时采用的可比企业的财务数据及取得该数据来源的简表。

4.2.3 其他要求

暂无相关规定。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

暂无相关规定。

4.3.2 转让定价主要方法

暂无相关规定。

4.3.3 转让定价调查

暂无相关规定。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

暂无相关规定。

4.4.2 程序

暂无相关规定。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

暂无相关规定。

4.5.2 税务调整

暂无相关规定。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

暂无相关规定。

4.6.2 税务调整

暂无相关规定。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

暂无相关规定。

4.7.2 税务调整

暂无相关规定。

4.8 法律责任

对于不遵守 4.2.1 所称补充义务的跨国企业集团，处以以下罚款：

- (1) 处以 100 至 10,000 澳门元罚款；
- (2) 如属故意，处以 1,000 至 20,000 澳门元罚款；
- (3) 其他未特别指明的违法行为，处以 100 至 2,000 澳门元罚款。

第五章 内地和澳门税收安排及相互协商程序

5.1 内地与澳门税收安排

澳门与许多国家都签有双边税收协定（安排），这些协定（安排）一方面是为了避免国际交易中的双重征税，另一方面也是为了通过信息交换机制在一定程度上防止国际避税。

目前，澳门已经与 24 个国家（地区）签署了税收协定（安排）以及税收信息交换协定。其中，澳门与中国内地、中国香港、葡萄牙、比利时、越南、佛得角、莫桑比克以及柬埔寨签订了避免双重征税和防止偷漏税的税收协定（安排），与葡萄牙签订了驻对方代表处及职员适用的税务特权协定，与中国台湾签订了避免航空企业双重课税协议，以及与其他国家（地区）签订了税收信息交换协定。

现行《内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》（以下简称“内地和澳门税收安排”）于 2003 年签订。截至 2024 年 8 月，双方就该安排共签署了四次议定书修订其中部分条款。该安排对企业或个人的居民身份、营业利润以及其他性质收入、税收抵免及优惠等方面进行了具体规定。

5.1.1 内地和澳门税收安排

内地和澳门税收安排于 2004 年 1 月 1 日起执行。

内地和澳门税收安排共二十八条，主体部分包括规定安排的适用范围、双重征税的解决办法、协商程序以及税收信息交换四大内容，其中双重征税的解决办法所占篇幅最大，体现税收安排把消除双重征税作为核心目的和宗旨。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

在内地和澳门税收安排中，“一方居民”一语是指按照该一方法律，由于住所、居所、总机构、成立地或实际管理机构所在地，或者

其他类似的标准，在该一方负有纳税义务的人。但是，该用语不包括仅由于来源于该一方的所得，而在该一方负有纳税义务的人。第四议定书中另外还强调了关于税收透明体的规定。该规定明确，按照任何一方的税法视为完全透明或部分透明的实体或安排，一方将该实体或安排取得或通过其取得的所得应视为该一方居民取得的所得，另一方应允许对该部分所得给予安排待遇。并指出，内地和澳门税收安排不应影响一方对其居民的征税（第四议定书列名的特定条款除外）。根据内地和澳门税收安排的规定，同时为双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

（1）应认为是其有永久性住所所在一方的居民；

（2）如果在双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在一方的居民；

（3）如果其重要利益中心所在一方无法确定，或者在任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在一方的居民；

（4）如果其在双方都有，或者都没有习惯性居处，双方主管当局应通过协商解决。

除个人以外，同时为双方居民的人，需由双方主管当局尽力通过相互协商确定其居民身份。如果双方主管当局未能达成一致，则该人不得享受税收安排规定的任何税收优惠或减免，但双方主管当局就其可享受税收安排待遇的程度和方式达成一致意见的情况除外。

5.1.2.2 客体范围

在内地：个人所得税、企业所得税。

在澳门特别行政区：职业税、所得补充税、凭单印花税、房屋税。

5.1.3 常设机构的认定

根据内地和澳门税收安排第五条，常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。常设机构主要包括管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所、矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。此外，常设机构还包括：

(1) 建筑工地, 建筑、装配或安装工程, 或者与其有关的监督管理活动, 但仅以该工地、工程或活动连续 6 个月以上的为限;

(2) 一方企业通过雇员或者雇用的其他人员, 在另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务, 包括咨询劳务, 仅以在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天的为限。

此外, 当一人在一方代表企业进行活动时, 经常性地订立合同, 或经常性地在合同订立过程中发挥主要作用(而该企业不对相关按惯例订立的合同做实质性修改), 且相关合同以该企业的名义订立, 或涉及该企业拥有或有权使用的财产的所有权转让或使用权授予, 或涉及由该企业提供服务, 该人为该企业进行的任何活动, 应认为该企业在该一方设有常设机构。或者, 如果一人专门或者几乎专门代表一个或多个与其紧密关联的企业进行活动, 则不应认为该人是这些企业中任何一个的独立代理人。

在第四议定书中新增有关认定个人与企业紧密关联的判定。即, 基于所有相关事实和情况, 如果某人和某企业中的一方控制另一方, 或者双方被相同的人或企业控制, 则应认定该人与该企业紧密关联。在任何情况下, 如果一方直接或间接拥有另一方超过 50% 的受益权益(如是公司的情况下, 超过 50% 的表决权和公司股份价值, 或者超过 50% 的公司受益股权权益), 或者第三方直接或间接拥有该人和该企业超过 50% 的受益权益(如是公司的情况下, 超过 50% 的表决权和公司股份价值, 或者超过 50% 的公司受益股权权益), 则应认定该人与该企业紧密关联。

对于赴澳门投资或者从事经营活动的内地居民来说, 是否按照内地和澳门税收安排规定构成在澳门的常设机构, 直接影响内地居民在澳门的税收成本。因此, 内地居民应当合理安排赴澳门投资活动, 有效利用安排的规定来避免被认定为常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

内地和澳门税收安排中, 收入类型包括营业利润、股息、利息、特许权使用费、不动产所得、财产转让所得、海运、空运和陆运、独立个人劳务、非独立个人劳务等。税收安排一般赋予居民一方税收管

管辖权，同时通过各种方式限制来源一方的税收管辖权。对于股息、利息、特许权使用费，通过设置限制税率的方式限制来源一方的税收管辖权，对于营业利润，只有在构成常设机构的情形下，来源一方才拥有税收管辖权。

5.1.4.1 营业利润

根据内地和澳门税收安排第七条第一款规定，内地企业的利润应仅在内地征税，但内地企业通过设在澳门的常设机构进行营业，其利润可以在澳门征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。根据税收安排第七条第三款的规定，常设机构有权扣除其自身进行营业发生的各项费用，且利润和费用的确定不局限于澳门一地。但是，常设机构支付给企业总机构或其他办事处的特许权使用费、报酬等款项，具体服务或管理的佣金，以及向其借款所支付的利息，银行企业除外，都不允许扣除（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。

5.1.4.2 股息

根据内地和澳门税收安排第十条的规定，内地居民企业在澳门设立常设机构取得的投资所得并入其常设机构的营业利润在澳门征收所得补充税，适用税收安排的营业利润条款；因为是内地居民企业的投资所得，因此税收安排明确了居住地管辖权原则，即内地政府可以对这部分投资收益征税。同时税收安排还规定了来源地管辖权原则，但有一定的限制：如果取得股息的内地居民企业（合伙企业除外）符合受益所有人，并直接拥有支付股息公司至少 25% 资本的情况下，税收安排限定了澳门适用的税率最高为 5%，其他情况下，税率最高为 10%。

5.1.4.3 利息

根据内地和澳门税收安排第十一条的规定，内地投资者作为受益所有人从澳门取得的利息所得可以在内地征税，同时，也可以在澳门按其规定征税，但所征税款不应超过利息总额的 7%。若利息收入与内地企业在澳门的常设机构有实际联系的，利息所得将适用安排的营业利润条款在澳门征收所得补充税。

5.1.4.4 特许权使用费

内地和澳门税收安排第十二条列举了特许权使用费的范围，主要有四类：第一类是使用或有权使用电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权所支付的作为报酬的各种款项；第二类是使用或有权使用专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项；第三类是使用或有权使用工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项；第四类是使用或有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的各种款项，即设备租金。

内地投资者作为受益所有人从澳门取得的特许权使用费可以在内地征税，同时，也可以在澳门按其规定征税，但所征税款不应超过特许权使用费总额的7%。对飞机和船舶租赁业务支付的特许权使用费，所征税款不应超过特许权使用费总额的5%。若支付特许权使用费的义务与内地企业在澳门的常设机构有实际联系的，特许权使用费所得将适用安排的营业利润条款在澳门征收所得补充税。

5.1.4.5 不动产所得

根据内地和澳门税收安排第六条的规定，内地居民使用位于澳门的不动产而产生的所得，澳门可以向内地居民征税。“使用”的形式包括直接使用、出租以及任何其他形式的使用。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但安排规定了最小范畴，即“不动产”应当包括附属于不动产的财产、农业和林业所使用的牲畜和设备、地产的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源的权利。同时，安排明确规定船舶和飞机不视为不动产。内地居民取得来源于澳门的不动产使用所得，不考虑其是否在澳门存在常设机构，澳门特区政府均有税收管辖权。本条款的规定仅局限于不动产使用所得，对于内地居民转让澳门不动产而产生的转让收益适用财产转让所得条款。

5.1.4.6 财产转让所得

税收安排第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权利产生的收益的征税权划分问题作出了规定。

（1）不动产转让所得

转让不动产取得的收益可以由不动产所在一方征税。如果内地居民转让位于澳门的不动产产生收益的，澳门特区政府有权向该内地转让方征税。“不动产”的确定按照税收安排第六条的规定处理。

（2）常设机构营业财产转让所得

转让企业常设机构用于营业的财产中的动产所取得的收益，可以由常设机构所在一方征税。如果内地居民企业在澳门设有常设机构，那么其转让营业财产中的动产产生收益的，澳门特区政府有权向该常设机构征税。

（3）股权转让所得

内地居民转让其在澳门居民公司的股份取得的收益，在满足以下任一条件时，澳门有权征税：第一种是一方居民转让股份或类似于股份的权益（如在合伙或信托中的权益）取得的收益，如果在转让行为前三年内的任一时间，这些股份或类似于股份的权益超过 50% 的价值直接或间接来自于位于另一方的不动产（税收安排第六条所定义的不动产）；第二种是内地居民在转让澳门居民公司股份前的十二个月内，曾经直接或间接参加该公司至少 25% 的资本。

内地居民转让其在上述财产以外的其他财产取得的收益，澳门无权征税。

5.1.4.7 海运、空运和陆运

根据内地和澳门税收安排第八条，内地居民在澳门经营船舶、飞机或陆运车辆的运输业务收入和利润，应仅在内地纳税。内地居民在澳门参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的收入和利润也适用以上规定。

5.1.4.8 独立个人劳务

根据内地和澳门税收安排第十四条，内地居民个人从事专业性劳务或者其他类似活动取得的收入，应仅在内地征税。但是如果该居民个人为从事专业性劳务在澳门设有经常使用的固定基地，或者在有关纳税年度开始或终了的任何 12 个月期间在澳门停留连续或累计 183

天以上，澳门可以仅对与该固定基地有关的收入或在澳门取得的收入征税。该税收安排中“专业性劳务”包括从事独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

5.1.4.9 非独立个人劳务

根据内地和澳门税收安排第十五条，内地居民个人因为受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，应仅在内地征税。若在澳门从事受雇的活动取得的报酬，可以在澳门征税。另外，内地税收居民因在澳门从事受雇活动取得的报酬，同时具有以下条件，应仅在内地纳税：

（1）在有关纳税年度开始或终了的任何 12 个月中在澳门停留连续或累计不超过 183 天；

（2）该项报酬并非由澳门居民的雇主支付或代表该雇主支付；

（3）该项报酬不是由雇主设在澳门的常设机构或固定基地所负担。

综上所述，内地居民企业以及个人赴澳门投资，应当全面理解内地与澳门的税收安排及澳门税法的规定，有效利用可能存在的税收筹划空间，提高办税效率。

5.1.4.10 其他

税收安排第四议定书第七条增列了“享受安排优惠的资格判定”条款，即“主要目的测试”，如纳税人相关安排或交易的主要目的之一是获得安排优惠待遇，则不得享受安排优惠待遇，其适用范围由第三议定书规定的股息、利息、特许权使用费和财产收益条款扩展至所有条款。

为进一步促进内地与澳门间资本流动，减轻有关惠民合作项目的税收负担，第四议定书第六条增加了“政府投资”条款，规定一方政府从其出资参与双方合作设立在另一方主要用于民生项目的基金取得的所得，在另一方享受免税待遇。该规定目前适用于广东粤澳合作发展基金。未来，双方政府合作设立类似性质的基金，经双方主管当局共同认可后，也可以适用该规定。

5.1.5 澳门税收抵免政策

5.1.5.1 境外所得的税收抵免办法

税收安排通过对非居民所得的征税权在居民一方与来源一方之间进行分配，在很大程度上限制了来源一方的征税权，能够有效避免双重征税。但税收安排并没有完全消除来源地的征税权，澳门对内地居民来源于澳门的收入在满足一些条件下仍然享有征税权。对于两方均有征税权的一项收入仍然存在着双重征税。因此，2003年税收安排的消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民纳税人一方承认所得来源一方征税的税额，并在此基础上在居民纳税人一方给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，内地居民应当特别关注在澳门取得的收入按照税收安排被澳门征收所得税后如何在内地进行抵免，并能够在内地依法享受抵免优惠，从而降低税收成本。根据税收安排消除双重征税条款第一款的规定，内地对内地居民就来源于澳门的所得向澳门直接缴纳的所得补充税，给予直接抵免，但不能抵免超过该项所得按内地税法和规章计算的应纳税额。

5.1.5.2 饶让条款相关政策

内地和澳门签订的税收安排中暂无涉及税收饶让的相关条款。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

税收无差别待遇是指缔约一方的公司或个人，在缔约另一方负担的税收和有关条件，不能比缔约另一方的境内公司或个人在相同情况下负担的税收和有关条件更重。内地和澳门税收安排，有关税收无差别待遇的内容主要包括：

（1）常设机构无差别。即一方的企业设在另一方的常设机构，其税收负担不应高于另一方从事同样经营活动的企业。

（2）支付无差别。即一方企业在确定、计算本地企业利润时，对其支付给另一方居民的利息、特许权使用费等款项，应与在相同条件下支付给该一方居民一样看待，都应作为费用进行扣除，以保证不因支付对象居民身份不同而给予差别待遇。

(3) 资本无差别。即缔约一方不能因某个企业的资本为另一方的企业或个人所拥有或控制,而给予比该一方其他企业不同或更重的税收负担或有关条件。

5.1.7 在澳门享受税收安排待遇的手续

暂无相关规定。

5.2 澳门税收安排相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序是指双方主管当局根据税收协定(安排)有关条款规定,与缔约对方主管当局之间,通过协商共同处理涉及税收协定(安排)解释和适用问题的过程。相互协商程序的主要目的在于确保税收协定(安排)正确和有效适用,切实避免双重征税,消除缔约双方对税收协定(安排)的解释或适用产生的分歧。

相互协商的事项限于税收协定(安排)适用范围内的事项,但超出适用范围,且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项,经该主管当局和缔约对方主管当局同意,也可以进行相互协商。主管当局受理纳税人提交的相互协商程序请求的过程中,如果认为纳税人的请求正当合理且其可以给出一个纳税人满意的答复时,主管当局可在请求另一方主管当局参加相互协商的情况下,独自解决该案件,即主管当局迅速单方面解决纳税人提交的争议。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

目前内地和澳门相互协商程序的法律条款依据,主要是内地《税收协定相互协商程序实施办法》(国家税务总局公告 2013 年第 56 号)(以下简称《实施办法》)和内地和澳门税收安排第二十五条相互协商程序。

(1) 内地和澳门税收安排对相互协商程序的规定为:

当一个人认为,缔约一方或者双方所采取的措施,导致或将导致对其不符合本安排规定的征税时,可以不考虑各自内部法律的补救办法,将案情提交本人为其居民的主管当局。该项案情必须在不符合本

安排规定的征税措施第一次通知之日起 3 年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本安排的征税。达成的协议应予执行，而不受各自内部法律的时间限制。

双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本安排时所发生的困难或异议，也可以对本安排未作规定的消除双重征税问题进行协商。

双方主管当局为对以上各款达成协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

（2）内地《税收协定相互协商程序实施办法》

税收协定（安排）中的协商程序条款授权了缔约方主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或异议。相互协商程序的启动要历经两个阶段，第一阶段是纳税人向其居民方主管当局就缔约一方或双方已导致或将导致不符合税收协定（安排）规定的税收措施提出异议，主管当局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

国家税务总局新颁布的《实施办法》主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。《实施办法》对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。根据现行的《实施办法》，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个环节是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省税务机关提出书面申请，由省税务机关决定是否受理该申请；第二个环节是省税务机关受理申请后上报总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

5.2.3 相互协商程序的适用

（1）申请人条件

根据内地和澳门税收安排相互协商程序条款规定，当另一方的措施导致或将导致对申请人不符合税收安排规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约一方主管当局。此处需要明确的是，税收安排中的“居民”一词所指的是税收居民身份。内地居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于内地境内境外的所得在内地负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

也就是说，只有在申请人为内地税收居民的情况下，内地主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收安排问题与澳门主管当局进行相互协商。例如，若内地居民企业在对澳门投资时采取的是间接持股方式，即通过在境外设立 SPV（特殊目的实体）来持股澳门被投资公司，如果 SPV 与澳门财政局就税收安排适用问题产生争议，虽然该 SPV 为内地投资公司，但因为其并非内地税收居民，该 SPV 将无权请求内地主管当局启动相互协商程序。但如果该 SPV 被认定为境外注册内地投资控股居民企业，那么即使其并非依照内地法律成立的法人，该 SPV 也将有权依据其内地税收居民身份请求内地主管当局就税收安排问题启动相互协商程序。

（2）适用范围

相互协商程序是在税收协定（安排）框架内解决跨境税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定（安排）的适用范围。在内地对外签订的税收协定（安排）中，除相互协商程序条款外，部分协定（安排）还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在某些协定（安排）中，双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商程序，而在其他条款中未提及相互协商程序。在这种情况下，不能认为相互协商程序的适用范围受到了限制。OECD 税收协定范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

国家税务总局颁布的《实施办法》第九条以列举的方式说明了内

地居民可以申请启动相互协商程序的情形：

①对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定（安排）规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

②对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

③对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

④违反税收协定（安排）非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

⑤对税收协定（安排）其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

⑥其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

5.2.4 程序

（1）申请时效及条件

相互协商程序是通过缔约方之间双边税收协定（安排）赋予缔约方纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是保证税收协定（安排）的实施及有效消除跨境双重征税。通常来说只有当内地居民（国民）从缔约对方税务主管当局接到有违反税收协定（安排）嫌疑的书面意见或通知后（如申请税收协定（安排）优惠待遇被驳回的通知、认定存在常设机构的通知或转让定价调整数额初步通知等类似的书面意见或通知），当事人方有充分理由认定将出现不符合税收协定（安排）的征税行为，相互协商程序的3年期限开始计算，此时当事人方可申请启动相互协商程序。

（2）税务机关对申请的处理

根据《实施办法》规定，内地纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

①向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局；

②总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

从《实施办法》可以看出，在该程序中省级税务机关只是对纳税人申请的材料进行审查而无权最终决定是否启动相互协商程序。如果

纳税人对省级税务机关不予受理的决定不服，将有权进行异议申请。但当总局收到上报申请后决定不予受理时，该决定将具有终局性，纳税人无权再提出异议。

5.2.5 相互协商的法律效力

（1）相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是双方主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

（2）相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系

通常认为，如果双方主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么双方主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

（3）保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本方法律的限制。因双方主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或双方税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

5.2.6 澳门仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定（安排）的实施而制定的条款。其一般形式是：如果双方主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今内地对外签署的税收协定（安排）中尚未包含有仲裁条款，故在此不再做延伸阐述。

5.3 内地和澳门税收安排争议的防范

内地投资者在澳门获得营业收入是否应当在澳门履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，内地投资者在澳门所设场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在澳门纳税。常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，是内地投资者应当着重关注的税务风险点。

第六章 在澳门投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

澳门鼓励投资企业来澳投资，在澳门特区政府官网专门推出了关于企业登记注册的“一站式”服务指引，方便投资企业正确进行登记注册。需注意的是，企业必须在不晚于开业前30日内完成企业商业登记及税务登记流程。具体请参见第一章澳门经济概况及投资主要关注事项。

6.1.2 信息报告制度

澳门在企业信息报告方面无具体法律规定，但对每个税种的申报都强调纳税人的相关会计记录或凭证账簿需真实报告。如果经财政局审查资料后发现存在信息缺漏、虚假的地方，除了补缴税款以外，还可能被追加相应的罚款。具体请参见第三章税收征收和管理制度。

6.2 纳税申报风险

一般情况下，无论是否为澳门税收居民，均需就其取得的来源于澳门的所得在澳门缴纳所得补充税或职业税等。除了在澳门注册的企业需就其全球所得申报纳税外，其他情况下是否有纳税义务往往取决于澳门企业所得来源地是否在澳门。具体请参见第三章税收征收和管理制度。

6.2.1 在澳门设立子公司的纳税申报风险

具体请参见第三章税收征收和管理制度。

6.2.2 在澳门设立分公司或代表处的纳税申报风险

具体请参见第三章税收征收和管理制度。

6.2.3 在澳门取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

具体请参见第三章税收征收和管理制度。

6.3 调查认定风险

由于澳门现行并无完善的针对特别纳税事项的调查法规及相关内容，因此暂无相关调查认定风险。

6.4 享受税收协定待遇风险

作为国际贸易自由港之一，澳门所签订的双边税收协定较少。澳门与内地的税收安排主要对纳税人可能面临的双重征税以及税务争端的互相协商程序方面进行了规范。根据澳门特区的相关规定，凡是在澳门从事商业活动的企业，均需按规定进行税务登记注册，因此对内地投资者而言，需注意在澳门投资登记注册的企业是否符合享受税收安排待遇的条件，同时需要留意是否构成常设机构。具体请参见第二章澳门税收制度简介和第三章税收征收和管理制度。

6.5 其他风险

6.5.1 澳门共同申报准则

6.5.1.1 共同申报准则的含义

2014年OECD发布了《金融账户信息自动交换标准》（以下简称“标准”），旨在打击跨境逃税，标准中即包含“共同申报准则”（Common Reporting Standard，简称CRS）。CRS是OECD成员国之间对税收居民金融账户信息进行交换的准则，其核心是每个金融机构将非本国居民的企业或个人账户的情况汇报至本国税务机构，各国税务机构将定期进行信息交换。澳门于2018年首次参与信息交换，采用多边信息交换模式，此后每年定期自动交换。

澳门信息交换的种类与适用对象标准如下：

（1）专项信息交换：是指澳门特别行政区与国际协定的缔约他方，在提出或收到请求的情况下交换信息；专项信息交换适用于由国际协定的任一缔约方提出的、在协定适用的事项范围内与运用或实施该缔约方内部法律有可预见相关信息涉及的自然人及法人。

(2) 自动信息交换：是指澳门特别行政区与国际协定的缔约他方，在未提出或未收到预先请求的情况下，而在预先设定的固定期间借助系统通讯交换预先确定的信息。自动信息交换适用于：

①在澳门特别行政区拥有金融账户的国际协定的缔约他方的境外税收居民；

②须按《所得补充税规章》第十八-A 条的规定履行补充义务的最终母实体；

③按照适用的国际协定须以自动信息交换方式交换税项范围内的信息涉及的自然人及法人。

(3) 自发信息交换：是指澳门特别行政区或国际协定的缔约他方，在未提出或未收到预先请求的情况下主动提供信息。自发信息交换适用于财政局在履行评估纳税义务或其他税务调查职务时获取的、有关国际协定适用的税项范围内有助于缔约他方运用或实施其内部法律有可预见相关并主动提供给缔约他方的信息涉及的自然人及法人。

6.5.1.2 共同申报准则的作用机制

(1) 专项信息交换

专项信息交换范围包括以下三项，仅限于澳门特别行政区收到请求的当年及之前 5 个年度内的信息。

①财政局在其税务管理职权范围所拥有的信息，包括借助税务稽查收集证据所取得的信息；

②其他公共部门及机构所拥有的信息，包括：

A. 法人机关据位人及实益拥有人的身份资料；

B. 法人的会计账目及文件资料；

C. 其他视为与专项信息交换可预见相关的信息；

③受以下法律法规条例规范的机构及实体（下称“金融机构”）所拥有的信息：

A. 订定非强制性中央公积金制度的六月十九日第 7/2017 号法律，该法律规范非强制中央公积金供款制度以及分配制度，旨在加强澳

门特别行政区居民的社会养老保障，并对现行的社会保障制度作出补足；

B. 核准金融体系法律制度的七月五日第 32/93/M 号法令，该法令侧重于加强信用系统对支持促使澳门扩展经济活动的回应能力，以及增强地域性合作及一体化的效果；

C. 规范求取和从事保险及再保险业务的条件的六月三十日第 27/97/M 号法令，该法令规范在澳门特别行政区求取及从事保险及再保险业务的条件，同时规范住所设于澳门特别行政区的保险人或再保险人为获行政长官许可在外地开设任何形式的代表处而须依循的程序；

D. 规范私法上的退休金计划与退休基金的设立、运作及取消的二月八日第 6/99/M 号法令，该法令旨在加强对受益人的保障、基金之设立与管理条件、基金的跟进与监督等方面；

E. 规范投资基金及投资基金管理公司的设立及运作的十一月二十二日第 83/99/M 号法令，该法令规范投资基金及投资基金管理公司的相关问题。

若信息交换方未遵循与澳门在信息交换方面的互惠原则，或交换有关信息会泄露国家或澳门特别行政区的机密、危害国家或澳门特别行政区安全、违反公共秩序，或泄露商业、工业或职业的秘密或程序，或相关信息是法律代理人与客户之间涉及法律意见咨询、现有或预期的法律诉讼的秘密通讯，澳门特别行政区将不予专项信息交换。

在向信息交换方报送有关信息时，财政局需通知有关信息所涉自然人或法人收集信息的目的、来源及内容，但国际协定的缔约他方声明不得通知有关信息所涉的自然人或法人除外；若专项信息交换旨在保护特别重大的公众利益，将不予通知有关信息所涉自然人或法人。

如被通知的有关信息所涉自然人或法人发现拟送交的信息存在错误，可以对作出专项信息交换的决定提出具有中止效力的司法上诉。

（2）自动信息交换

澳门的自动信息交换按照国际协定规定，由财政局将自金融机构收集的信息与缔约他方进行交换。金融机构需确保已识别的境外税务居民知悉有关其账户的信息需遵守自动信息交换的规定，并要求开设金融账户的新客户提供可证实其属境外税务居民的自证证明或相关文件。金融机构于每年的6月30日前向财政局提供所属上一年度的信息，澳门财政局于每年的9月30日前向缔约方提供从金融机构收集到的信息。

（3）自发信息交换

在下列情况下，澳门特别行政区会在没有收到缔约方信息交换请求的情况下，主动将有关信息传送至缔约方：

①有理由认为缔约他方可能遭受税收损失；

②纳税人在澳门特别行政区取得了减税或免税，而可能会增加其在缔约他方税收或纳税义务；

③澳门特别行政区的纳税人与缔约他方的纳税人在一个或多个管辖区进行商业交易，交易方式可能导致澳门特别行政区、缔约他方或双方的税收减少；

④有理由认为因在企业集团内部有人为转移利润而可能造成少缴税款；

⑤澳门特别行政区提供给缔约他方的信息，可能使缔约对方获得与评估纳税义务有关的信息。

6.5.1.3 共同申报准则的影响

随着共同申报准则的实施，中国内地居民在澳门开立的个人账户、公司账户信息都将进入澳门财政局的掌握范围。如内地居民未据实申报个人或公司涉税信息，将会面临可能被财政局处罚的风险，详见前文3.2.6违反或不履行纳税申报义务的处罚。

附录一 澳门特区政府部门和相关机构一览表

| 政府部门和相关机构 | 网址 |
|--------------|---|
| 澳门特区政府 | https://www.gov.mo/zh-hans/ |
| 澳门特区行政长官办公室 | https://www.gce.gov.mo/ |
| 澳门经济财政司司长办公室 | https://www.gsef.gov.mo/ |
| 澳门财政局 | https://www.dsf.gov.mo/ |
| 澳门经济及科技发展局 | https://www.dsedt.gov.mo/zh-CN/pg-home/ |
| 澳门年鉴 | https://yearbook.gcs.gov.mo/zh-hant/ |
| 澳门统计暨普查局 | https://www.dsec.gov.mo/home_zhmo.aspx |
| 澳门旅游局 | https://gb.macaotourism.gov.mo/index.php |
| 澳门劳工事务局 | https://www.dsai.gov.mo/zh-tw/standard/index.html |
| 澳门印务局 | https://www.io.gov.mo/ |
| 澳门法务局 | https://www.dsa.gov.mo/ |
| 澳门治安警察局 | https://www.fsm.gov.mo/psp/cht/main.html |
| 澳门市政署 | https://www.iam.gov.mo/ |
| 澳门邮电局 | https://www.ctt.gov.mo/ |
| 澳门金融管理局 | https://www.amcm.gov.mo/ |
| 澳门药物监督管理局 | https://www.isaf.gov.mo/ |
| 澳门教育及青年发展局 | https://portal.dsed.gov.mo/webdsejspace/internet/Inter-main-page.jsp |

附录二 澳门签订税收条约一览表

| 序号 | 国家或地区 | 签署日期 | 生效日期 | 执行日期 |
|----|-----------|--------------|--------------|------------|
| 1 | 中国内地 | 2003. 12. 27 | 2003. 12. 30 | 2004. 1. 1 |
| 2 | 葡萄牙共和国 | 1999. 9. 28 | 1999. 12. 20 | 2000. 1. 1 |
| 3 | 比利时王国 | 2006. 6. 19 | 未生效 | 未执行 |
| 4 | 越南社会主义共和国 | 2018. 4. 16 | 2018. 10. 3 | 2019. 1. 1 |
| 5 | 佛得角共和国 | 2010. 11. 15 | 2012. 11. 25 | 2013. 1. 1 |
| 6 | 莫桑比克共和国 | 2007. 6. 15 | 2011. 1. 11 | 2012. 1. 1 |
| 7 | 柬埔寨王国 | 2021. 4. 23 | 2023. 3. 15 | 2024. 1. 1 |
| 8 | 中国香港特别行政区 | 2019. 11. 25 | 2020. 8. 18 | 2021. 1. 1 |

附录三 澳门签订税收信息交换协定一览表

| 序号 | 国家或地区 | 签署日期 | 生效日期 |
|----|---------------|-------------|--------------|
| 1 | 爱尔兰 | 2016. 9. 12 | 2018. 3. 6 |
| 2 | 阿根廷共和国 | 2014. 9. 5 | 2015. 11. 6 |
| 3 | 大不列颠及北爱尔兰联合王国 | 2014. 9. 3 | 2015. 5. 20 |
| 4 | 根西岛 | 2014. 9. 3 | 2015. 4. 26 |
| 5 | 瑞典 | 2011. 4. 29 | 2015. 1. 15 |
| 6 | 日本国 | 2014. 3. 13 | 2014. 5. 22 |
| 7 | 格陵兰 | 2011. 4. 29 | 2012. 4. 19 |
| 8 | 印度共和国 | 2012. 1. 3 | 2012. 4. 16 |
| 9 | 澳大利亚联邦 | 2011. 7. 12 | 2012. 5. 18 |
| 10 | 丹麦王国 | 2011. 4. 29 | 2011. 10. 15 |
| 11 | 法罗群岛 | 2011. 4. 29 | 2011. 12. 17 |
| 12 | 冰岛 | 2011. 4. 29 | 2012. 1. 20 |
| 13 | 挪威王国 | 2011. 4. 29 | 2011. 12. 18 |
| 14 | 芬兰共和国 | 2011. 4. 29 | 2011. 12. 9 |
| 15 | 牙买加 | 2012. 10. 5 | 未生效 |
| 16 | 马耳他共和国 | 2013. 5. 30 | 未生效 |

参考文献

- [1] 澳门特别行政区政府官方网站。
- [2] 中华人民共和国商务部：《对外投资合作国别（地区）指南——中国澳门》。
- [3] 澳门金融管理局：惠誉维持澳门特区“AA”长期信贷评级。
- [4] 澳门统计暨普查局：旅游统计。
- [5] 澳门统计暨普查局：《2024 澳门资料》。
- [6] 澳门统计暨普查局：对外商品贸易统计。
- [7] 中华人民共和国商务部：《中国外资统计公报 2022》。
- [8] 澳门特别行政区政府：《2024 年财政年度预算案》。
- [9] 中共中央、国务院：《横琴粤澳深度合作区建设总体方案》。

编写人员：宁件桃、李浩、林琼子、黄健、曾琬鸿、洪敏、胡金鑫、
李瑞香、吴富盛、曾晓明、陈灵慧、潘莹莹、方觉旻
审核人员：邝媛慧、曹琳、张蕾、焦玲慧、张婷婷、周恋