

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投资税收指南课题组

摘 要

随着“一带一路”建设以及粤港澳大湾区建设的逐步推进，越来越多内地企业积极参与港澳投资活动。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、粤港澳大湾区的重点城市，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，主要围绕澳门基本情况及澳门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种税费，主要包括：所得补充税、职业税、财产税、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。第五章是关于内地和澳门税收安排及相互协商程序介绍，通过详细解读税收安排，使企业能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务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2019年10月1日前收集的信息进行编写。由于时间仓促和编者水平等因素，一些内容难免有疏漏和不足，希望广大纳税人给予关注和指正，提出宝贵意见建议。

目 录

摘 要.....	1
第一章 澳门概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 地区概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	1
1.1.3 经济概况.....	2
1.1.4 文化概况.....	3
1.2 投资环境概述.....	3
1.2.1 近年经济发展情况.....	3
1.2.2 资源储备和基础设施.....	4
1.2.3 支柱和重点行业.....	5
1.2.4 投资政策.....	5
1.2.5 经贸合作.....	9
1.2.6 投资注意事项.....	10
第二章 澳门税收制度简介.....	11
2.1 概览.....	11
2.1.1 税制综述.....	11
2.1.2 税收法律体系.....	11
2.1.3 近年重大税制变化.....	12
2.2 所得补充税（COMPLEMENTARY（CORPORATE） TAX）.....	12
2.2.1 居民企业.....	13
2.2.2 非居民企业.....	16
2.2.3 其他.....	16
2.3 职业税（PROFESSIONAL TAX）.....	16
2.3.1 居民纳税人.....	16
2.3.2 非居民纳税人.....	21
2.3.3 其他.....	21
2.4 营业税.....	21
2.4.1 概述.....	21
2.4.2 税收优惠.....	21
2.4.3 应纳税额.....	22
2.4.4 其他.....	22

2.5	增值税	22
2.5.1	概述	22
2.5.2	税收优惠	22
2.5.3	应纳税额	22
2.5.4	其他	22
2.6	消费税	22
2.6.1	概述	22
2.6.2	税收优惠	22
2.6.3	应纳税额	22
2.7	关税	23
2.7.1	概述	23
2.7.2	税收优惠	23
2.7.3	应纳税额	23
2.7.4	其他	23
2.8	房屋税	23
2.8.1	概述	23
2.8.2	税收优惠	24
2.8.3	应纳税额	24
2.8.4	其他	25
2.9	印花税	25
2.9.1	概述	25
2.9.2	税收优惠	25
2.9.3	应纳税额	26
2.9.4	其他	30
2.10	博彩税	30
2.10.1	概述	30
2.10.2	税收优惠	30
2.10.3	应纳税额	30
2.10.4	其他	30
2.11	旅游税	30
2.11.1	概况	30
2.11.2	税收优惠	30
2.11.3	应纳税额	31
2.12	机动车辆税	31
2.12.1	概述	31

2.12.2 税收优惠.....	31
2.12.3 应纳税额.....	32
2.12.4 其他.....	34
第三章 税收征收和管理制度.....	35
3.1 税收管理机构.....	35
3.1.1 税务系统机构设置.....	35
3.1.2 税务管理机构职责.....	35
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	36
3.2.1 税务登记.....	36
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	38
3.2.3 纳税申报.....	38
3.2.4 税务检查.....	42
3.2.5 税务代理.....	42
3.2.6 法律责任.....	42
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	45
第四章 特别纳税调整政策.....	46
4.1 关联交易.....	46
4.1.1 关联关系判定标准.....	46
4.1.2 关联交易基本类型.....	46
4.1.3 关联申报管理.....	46
4.2 同期资料.....	46
4.2.1 分类及准备主体.....	46
4.2.2 具体要求及内容.....	46
4.2.3 其他要求.....	46
4.3 转让定价调查.....	47
4.3.1 原则.....	47
4.3.2 转让定价主要方法.....	47
4.3.3 转让定价调查.....	47
4.4 预约定价安排.....	47
4.4.1 适用范围.....	47
4.4.2 程序.....	47
4.5 受控外国企业.....	47
4.5.1 判定标准.....	47
4.5.2 税务调整.....	47

4.6	成本分摊协议管理.....	47
4.6.1	主要内容.....	47
4.6.2	税务调整.....	47
4.7	资本弱化.....	48
4.7.1	判定标准.....	48
4.7.2	税务调整.....	48
4.8	法律责任.....	48
第五章	内地与澳门税收安排及相互协商程序.....	49
5.1	内地与澳门税收安排.....	49
5.1.1	税收安排.....	49
5.1.2	适用范围.....	49
5.1.3	常设机构的认定.....	50
5.1.4	不同类型收入的税收管辖.....	51
5.1.5	澳门税收抵免政策.....	53
5.1.6	无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	54
5.1.7	在澳门享受税收协定（税收安排）待遇的手续.....	54
5.2	澳门税收协定（税收安排）相互协商程序.....	54
5.2.1	相互协商程序概述.....	54
5.2.2	税收协定相互协商程序的法律依据.....	55
5.2.3	相互协商程序的适用.....	56
5.2.4	启动程序.....	57
5.2.5	相互协商的法律效力.....	58
5.2.6	澳门仲裁条款.....	58
5.3	澳门税收协定争议的防范.....	58
5.4	澳门共同申报准则.....	59
5.4.1	共同申报准则的含义.....	59
5.4.2	共同申报准则的作用机制.....	59
5.4.3	共同申报准则的影响.....	61
第六章	在澳门投资可能存在的税收风险.....	62
6.1	信息报告风险.....	62
6.1.1	登记注册制度.....	62
6.1.2	信息报告制度.....	62
6.2	纳税申报风险.....	62
6.2.1	在澳门设立子公司的纳税申报风险.....	62

6.2.2 在澳门设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	62
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.....	62
6.3 调查认定风险.....	63
6.4 享受税收协定待遇风险.....	63
附录一 澳门政府部门和相关机构一览表.....	64
附录二 澳门签订税收条约一览表.....	65
附录三 澳门签订税收情报交换协定一览表.....	66

第一章 澳门概况及投资主要关注事项

1.1 地区概况

1.1.1 地理概况

澳门位于中国东南部沿海，地处珠江口西岸，毗邻广东省，位于中华人民共和国香港特别行政区西南方约60公里处，距离广州145公里。澳门由澳门半岛、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32.9平方公里。嘉乐庇总督大桥、友谊大桥和西湾大桥把澳门半岛和氹仔岛连接起来，而路氹填海区把氹仔和路环两个离岛连为一体。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。

澳门位于亚热带地区，北靠亚洲大陆，南临广阔热带海洋，冬季天气较冷而且干燥，雨量较少，夏季气温较高，湿度大，降雨量充沛。澳门年平均气温为22.6℃，气温最低的1月份平均温度为15.1℃，月平均温度在22℃以上的月份多达7个月。

根据澳门特别行政区政府（以下简称“澳门特区政府”）统计暨普查局公布的数据，截至2018年底，澳门居住人口约为66.74万人，较2017年增加了1.43万人，人口密度每平方公里约2.03万人。

1.1.2 政治概况

根据《中华人民共和国宪法》和《中华人民共和国澳门特别行政区基本法》（以下简称《基本法》），中华人民共和国澳门特别行政区于1999年12月20日成立，成为直辖于中央人民政府的一个地方行政区域。中央人民政府对澳门特别行政区实行“一国两制”、“澳人治澳”、高度自治方针，严格按照宪法和《基本法》对澳门特别行政区实行管治。依照《基本法》的规定，澳门特别行政区享有行政管理权、立法权、独立的司法权和终审权。

澳门特别行政区行政长官在澳门特别行政区政权机构的设置和运作中处于主导地位，是澳门特别行政区的首长，代表澳门特别行政区。行政长官还是特别行政区政府的首长，依法履行《基本法》授予的领导特别行政区政府、负责执行

《基本法》以及其他各项职权。澳门特别行政区行政长官由澳门特别行政区永久性居民中的中国公民担任，在当地通过选举产生，由中央人民政府任命。行政长官任期五年，可连任一次。现任澳门特别行政区行政长官为贺一诚。

澳门特别行政区政府是澳门特别行政区的行政机关，设司、局、厅、处，其中司级架构包括行政法务司、经济财政司、保安司、社会文化司和运输工务司等5个司。

澳门特别行政区立法会是澳门特别行政区的立法机关，依照《基本法》规定和法定程序制定、修改、暂停实施和废除法律。除第一届另有规定外，每届立法会的任期为4年，立法会多数议员由选举产生。

澳门特别行政区法院行使审判权。澳门特别行政区设立初级法院、中级法院和终审法院。澳门特别行政区终审权属于澳门特别行政区终审法院。澳门特别行政区法院的组织、职权和运作由法律规定。澳门特别行政区初级法院可根据需要设立若干专门法庭。澳门特别行政区设立行政法院，管辖行政诉讼和税务诉讼。

澳门特别行政区各级法院的法官，根据当地法官、律师和知名人士组成的独立委员会的推荐，由行政长官任命。法官的选用以其专业资格为标准，符合标准的外籍法官也可聘用。澳门特别行政区各级法院的院长由行政长官从法官中选任。终审法院院长由澳门特别行政区永久性居民中的中国公民担任。

澳门特别行政区检察院独立行使法律赋予的检察职能，不受任何干涉。澳门特别行政区检察长由澳门特别行政区永久性居民中的中国公民担任，由行政长官提名，报中央人民政府任命。

1.1.3 经济概况

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海内外的庞大投资。2018年，澳门本地生产总值约为4447亿澳门元，货物及服务出口额为3681亿澳门元，货物及服务进口额为1477亿澳门元。2019年9月底澳门特别行政区的外汇储备资产总额为1710亿澳门元（211.8亿美元）。澳门元为澳门特别行政区内的流通货币。

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，也是中国的两个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，与许多国家（地区）签订多个贸易合作协议。

澳门产业结构以第三产业为主，发展持续稳定。传统产业包括博彩业、旅游业、金融业、房地产业等，其中最为熟知的是它的博彩业和旅游业。博彩业是澳门的经济支柱产业，此外，澳门新兴行业也稳步成长。据统计，2018年在澳门举办的会展活动达1427场，平均展期为1.5天，入场观众人数高达212万。

1.1.4 文化概况

由于澳门独特的地理位置和历史文化背景，形成了澳门中西合璧的共融文化。澳门的官方语言为中文及葡萄牙文。根据官方资料显示，澳门以粤语为日常用语的居住人口约80.1%，能流利使用葡萄牙语的占2.3%。其余常见的口语还有英语（2.8%）和菲律宾语（3.0%）等。

鉴于澳门特有的历史背景，目前澳门尚未有完全统一的教育制度。澳门的学校按其需要和目标采用不同的教育制度，通常是中式、英式和葡式的教育制度，多元化的教育制度和文化背景也同样为澳门国际化发展提供了良好的底蕴和基础。

澳门是一个介于东西方之间、兼容并蓄的多元化地区，宗教呈多元化特色，宗教派别繁多，大部分澳门人主要信仰佛教、道教和儒教；少数澳门人信仰天主教、基督教和伊斯兰教等。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

澳门自成为特区以来，在旅游和博彩业的带动下，经济呈稳定发展趋势。据澳门统计局最新数据显示，2018年，澳门本地生产总值达4447亿澳门元，同比实际增长5.4%；人均生产总值达67.35万澳门元，同比增长7.3%。同年，澳门对外商品贸易总额为1023亿澳门元，同比增长17.4%；其中出口贸易额同比增长8.1%，达到121.93亿澳门元，进口贸易额同比增长18.8%，达到901.03亿澳门元，贸易逆差扩大至779.1亿澳门元。

根据美国智库传统基金会（Heritage Foundation）最新公布的2019年“经济自由度指数”报告，澳门在亚太地区排名第9位，在全球180个经济体中排名第

34位。其中澳门在财政稳健、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靠前位置。2019年12月16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，评级展望由“稳定”修订为“负面”。

2017年，澳门特区政府在建设世界旅游休闲中心和中国与葡语国家商贸合作服务平台的基础上进一步发挥自身优势，并与“一带一路”建设、粤港澳大湾区建设工作等结合起来，签署了《深化粤港澳合作，推进大湾区建设框架协议》，结合澳门优势产业，致力将大湾区建设成为宜居宜游宜业的经济圈。

1.2.2 资源储备和基础设施

澳门主要能源为电力。2018年，澳门总产电量为6.6亿千瓦时，进口电量达49.1亿千瓦时。据澳门能源效益研究报告显示，2017年澳门社会整体能源效益状况有所改善，零售业和学校的单位能耗与以往年度相比略有下降，但非政府机构办公室、食肆和酒店的单位能耗上升较大，社会各界的节能意识与行为仍有待进一步提升。

陆运方面，澳门道路行车线总长度为448.9公里。其中澳门半岛为201.7公里、氹仔岛及填海区为140.3公里、路环岛为64.3公里、嘉乐庇总督大桥为5公里、友谊大桥为10.2公里、西湾大桥为4.2公里、莲花大桥为1.8公里。同时，澳门在建设其轻轨系统，轻轨氹仔线全长9.3公里，有11个车站，目前轻轨妈阁站也在进行中。

空运方面，澳门有位于氹仔岛的澳门国际机场。2017年引进了5家新的航空公司，首创澳门经北京中转往葡萄牙里斯本这一新航点，进一步扩展了澳门国际机场的航空网络。2018年，澳门抵达和离境的商业班机共6.2万架次，相较2017年增加了13%。同时空运货物毛重为4.1万吨，其中出口货物毛重达2.8万吨，占比66%以上。

水运方面，澳门海外运输多经香港转运，两地水上客货运输行业非常发达。2018年，澳门海路货柜总吞吐量达13.9万个标准货柜单位，海路运输的货柜货物毛重达17.1万吨。澳门与内地之间的水运业务主要为珠三角地区的内河运输，定时开航，遇节假日高峰期会增加班次。

港珠澳大桥位于珠江口伶仃洋海域，是连接香港、广东省珠海市和澳门的大型跨海通道，大桥全长接近55公里，是解决香港与内地（特别是珠江西岸地区）

及澳门三地之间的陆路客货运输要求。建立跨越粤、港、澳三地，连接珠江东西两岸陆路运输的新通道，港珠澳主桥从西端珠海拱北对开的人工岛，伸展至东端近粤港分界线的海底隧道东人工岛。是一条三线双程分隔车道，主体工程全长约29.6公里，采用桥隧结合方案，包括一条长约6.7公里的海底隧道及两个人工岛。目前，港珠澳大桥全线贯通运行，澳门口岸管理区已于2018年3月15日正式交付予澳门特别行政区使用，并依照澳门特别行政区法律实施管辖。

1.2.3 支柱和重点行业

澳门支柱产业为博彩业。博彩业在澳门的发展历程最早可追溯到19世纪。进入21世纪以来，澳门博彩业结合其旅游业的发展，成为澳门经济的重要支柱产业。目前澳门有6家博彩公司获准享有独立自主的博彩经营权。2018年，澳门共有幸运博彩娱乐场41家，博彩毛收入达3039亿澳门元，博彩税收为1135亿澳门元，占澳门税收收入超过85%。

旅游业是澳门的传统重点行业。2018年，澳门入境旅客达3580万人次，同比增长了9.8%。其中来自内地的旅客为2526万人次，占比70%左右；其中参团旅客为913万人次。在旅游业的带动下，澳门2018年酒店及公寓的营业场所为116间，比上年度增加了5间，平均入住率高达91.1%。旅客总消费为696.87亿澳门元，人均消费1946澳门元，同比分别增长了13.64%和3.51%。

1.2.4 投资政策

(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。其中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。以下为各主要产业其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

商业领域	具体经济活动	发放机构
工业 (制造业)	一般制造业	经济局
	食品加工	

	药物生产	经济局及卫生局
外贸	受管制货物	经济局
	无线电通讯设备	邮电局
	新鲜或冷藏的肉类、渔获及蔬菜	民政总署
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	民政总署
	桌球室、网吧、游戏机中心	民政总署
土木工程	基建、修复、维修计划等	土地工务运输局
教育	私立教育机构（持续教育）、补习社	教育暨青年局
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	民政总署
食品和饮料	豪华、一级、二级餐厅	旅游局
	饮料场所、饮食场所	民政总署
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	经济局
	转口（再出口）	
医药	中药房	卫生局
	药房	
	药物产品出入口	
房地产	房地产经纪、房地产中介人	房屋局

投资者在投资企业时需先前往商业及动产登记局进行企业商业登记，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可细分为以下类型：

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	2 人或以上	无上下限	以认购出资额方式出资, 出资形式可为金钱或劳务 ¹	[无限公司]; [Sociedade em Nome Colectivo] 或 [S. N. C.]
一般两合公司	至少一名有限责任股东加上至少一名无限责任股东	无上下限	无限责任股东和有限责任股东均以认购出资额方式出资, 出资种类为金钱、财务或劳务, 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	最少三名有限责任股东和一名无限责任股东	无上限, 下限为 100 万澳门元	无限责任股东以认购出资额方式出资, 有限责任股东以认购股份方式出资。出资种类为金钱、财务或劳务, 但有限责任股东不能以劳务出资	[股份两合公司]; [Sociedade em Comandita por Accoes] 或 [S. C. A.]
有限公司	最少两人最多 30 人	无上限, 下限为 25000 澳门元	股东以认购股份方式出资。每股票面价值为 1000 澳门元或以上, 且为 100 澳门元的倍数。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		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	最少三名		公司全部资本应划分为股份, 且以股票代表, 每股份价值相等且不少于 100 澳门元	[股份有限公司]; [Sociedade Anonima] 或 [S. A.]

(2) 投资扶持政策

为吸引投资者来澳门, 营造良好的投资环境, 澳门特区政府推出了22项公共服务以帮助投资者更好地在澳门进行投资经营, 其中包括在澳投资一站式服务、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、民政总署、经济局、劳工事务局、旅游局、土地工务运输局、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等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。

注[1] 如果股东以劳务出资, 为分享盈利, 需要通过公司章程确定出资的价值, 并且应该在章程中加入以摘要方式列出其从事的劳务活动的的声明书。以劳务出资的价值不计入公司资本内, 以劳务出资的股东在内部无需承担亏损, 但公司章程另有规定的除外。

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。

（3）投资优惠政策

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优举措。除此之外，澳门政府也推出了多项营商鼓励政策以吸引外商投资，其中包括：

①税收鼓励措施。

A. 投资资本激励

制造业中的纳税人（参照相关法规定义），其资本投资旨在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，该类资本投资可享受50%的所得补充税及印花税减免，并免除年度工业税（目前所有纳税人均享受工业税免除政策，免除期限根据澳门财政局每年财政案确定）。

B. 离岸服务业激励措施

经批准的离岸机构从规定的离岸服务相关活动中获得的利润免征各种形式的税收，如补充税、年度工业税（目前所有纳税人均享受工业税免除政策）和印花税。

C. 旅游设施业主激励

对于符合资格的旅游设施所有者，可享受额外的税务激励措施，如延长财产税免税期，免征年度工业税（目前所有纳税人均享受工业税免除政策），减免印花税以及适用补充所得税层面的加速折旧政策。

②财务鼓励措施。企业融资贷款利息补贴旨在通过补贴贷款利息的方式，鼓励投资企业在其业务范围内增加投资。补贴贷款金额上限为每人每年最高可获1000万澳门元。同时受惠企业可享受每年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并符合在澳门实际工作的人员数量不超过100人的已登记企业。由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。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、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。这些措施包括会展竞

投及支援“一站式”服务、会议及展览资助计划、会展专业人才培养支援计划、会展及商务旅游展支持计划以及澳门贸促局提供的财务鼓励。

⑥鼓励企业聘用的就业津贴。特区政府针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13800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12000-15000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。

⑦工作收入补贴临时措施。该项措施适用于全职低收入人员和持有残疾评估登记证的全职低收入人员，是为鼓励他们就业而推出的收入补贴临时措施。

1.2.5 经贸合作

2017年12月18日，内地与澳门签署了《CEPA经济技术合作协议》。该协议是内地与澳门在“一国两制”框架下按照世贸组织规则作出的特殊经贸安排，体现了中央对澳门经济发展和长期繁荣稳定的支持。

《CEPA经济技术合作协议》涵盖了对CEPA及其10个补充协议中有关经济技术合作内容的全面梳理、更新，并根据内地与澳门经贸合作实际需要提出的新的合作内容，是首次在自贸协定框架下签署的独立的经济技术合作协议。

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。根据商务部数据显示，2017年，中葡基金总部、中葡青年创新创业交流中心在澳门相继成立，中葡平台综合体完成招标程序并正式动工。2017年6月，在澳门举办的第八届国际基础设施投资与建设高峰论坛期间，首次发布了“葡语国家基础设施建设指数”；2017年10月，澳门国际贸易投资展览会期间，成功举办了中国-葡语国家青年企业家论坛、中国-葡语国家省市长圆桌会、葡语国家产品及服务展，多位葡语国家部长级官员出席有关活动。截至2018年，澳门贸促局推动澳门商协会和企业与内地省市合作，在澳门设置的葡语国家食品展示点共7个，在中国内地设置的展示点共23个，合计共30个。

据海关及商务部统计，2018年内地与澳门货物贸易额31.6亿美元，同比下降3.6%。其中，内地对澳门出口30.9亿美元，同比下降2.5%；从澳门进口0.64亿美元，同比下降38.4%。澳门企业在内地投资方面，2018年，澳门在内地新设立企

业1286家，同比上升52.55%，实际使用澳资12.8亿美元，同比增长100.8%。截至2018年底，内地累计批准澳门投资项目17203个，实际使用澳资155.2亿美元。澳资占内地累计吸收境外投资总额的0.76%。而在内地赴澳门投资方面，截至2018年底，内地累计对澳门非金融类直接投资24.58亿美元。

1.2.6 投资注意事项

澳门作为贸易自由港，地理位置优越，海陆空运输便利，同时拥有完善的基础配套设施及稳定的金融体系。近年来政治局势稳定，经济稳步增长，澳门政府为投资者及优秀人才提供政策上的利息补贴和税收优惠，为来自世界各地的投资者提供了良好的投资环境。

随着“一带一路”和粤港澳大湾区的建设，澳门在其中有着不可替代的作用，现阶段澳门的投资前景良好。但是对投资者而言仍需谨慎，内地居民考虑澳门投资活动时应重点关注以下事项：

(1) 投资方面。企业赴澳门投资前应充分客观地评估投资环境和投资项目在澳门的适配性，并事先了解当地的法律法规，密切留意当地法规的变动情况。同时做好企业注册前所需手续及证照的调研工作，了解相关行政程序，为企业在当地开展经营做好准备。

(2) 贸易合作方面。企业在澳门进行贸易往来时应充分利用澳门官方平台，如澳门贸易投资促进局等提供的官方信息，以帮助企业提高自身贸易效益及解决贸易摩擦。同时企业应密切关注当地市场信息和政府政策变化，保持自身在当地经营的合规性，维护自身良好信誉。

(3) CRS (Common Reporting Standard) 税收居民的认定风险。CRS即共同申报准则。随着2017年澳门税务信息交换法律制度的建立，澳门已于2018年9月进行了首次CRS信息互换。内地投资者需注意由于CRS的启动所导致的澳门税收居民认定的风险。关于更多澳门CRS具体信息及程序介绍，请参照后续第5.4小节。

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，具有低税收的特征。作为自由港，澳门不对进口货物征收关税。澳门目前有14个税种，由澳门政府负责征收管理，课税年度为每年1月至12月。

澳门现行税收体制以直接税为主，间接税为辅，其特点是税种少，税负轻。目前有如下主要税种：所得补充税、营业税、职业税、房屋税、消费税、机动车辆税、印花税、旅游税等。

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及规例。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》
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》
印花税	第 4/2011 号法律	修改《印花税规章》、《印花税缴税总表》及所得补充税和职业税复评委员会的组成
职业税	第 40/GM/92 号批示	在职业税方面，规定对一些获取的收益征收税项
	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》
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《市区房屋税规章》
旅游税	第 19/96/M 号法律	核准《旅游税规章》
聘用残疾人士的税	第 8/2018 号法律	聘用残疾人士的税务优惠

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
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“金融帐户信息的通用报送标准及尽职调查程序”
双重征税及漏税	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 2/2003 号法律	国际或区际双重课税情况中的课税制度

2.1.3 近年重大税制变化

近三年澳门重大税制变化如下：

表4 近三年澳门重大税制变化

事件	发生时间
所得补充税的免税收入门槛从 2017 年纳税年度的 32000 澳门元增加至 600000 澳门元	2017. 12
对于自用和出租物业，2018 年度将继续提供标准为 3500 澳门元的房屋税税收优惠	2017. 12
餐馆将继续免征旅游税	2017. 12
表演、展览和娱乐节目的入场券在 2018 年纳税年度内将继续免征印花税	2017. 12
商业和工业经营活动将继续免征年度工业税	2017. 12
澳门政府颁布聘用残疾人士的税收优惠政策	2018. 07
澳门政府颁布机动车辆特别税收优惠政策	2018. 08
澳门政府就澳门地区合法作出的楼宇拆卸及重建工程给予了相关印花税减免的优惠政策	2019. 02
澳门政府颁布融资租赁税收优惠政策	2019. 04

2.2 所得补充税（Complementary (corporate) Tax）

所得补充税，又称纯利税，目前实行累进税率，是澳门政府针对自然人及法人，无论其居所或住所在何处，以在澳门地区取得工商业收益作为课征对象（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）。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

(1) 居民判断标准

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，澳门政府将纳税人分为A组和B组两种类型：

A组纳税人是指：

- ①不具名有限公司，股份有限公司及合作社；
- ②任何性质的公司，其本身利益与股东个人利益并无混同，且资本不少于100万元或可课税利润在近三年平均达50万元以上者；
- ③具备完整记录的会计账簿，并在当年12月31日成功申请加入A组纳税人的其他个人和团体；但若在本年度最后一个季度开始营业，则须延迟至次年的1月31日才能提交申请。

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，财税处将通知上述A组第二项所指的纳税人列为A组。A组第三项所指纳税人自其被列入A组日起计满三年后，通过本人申请，经财政司司长许可后，可进入B组。

(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。

(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
32000	免税
32001-65000	3%
65001-100000	5%
100001-200000	7%
200001-300000	9%
超过 300000	12%

根据2018年度财政预算方案通过的税收优惠政策，2018年度所得补充税收益豁免额从32000澳门元增加至60万澳门元，超过60万澳门元部分的应税收入税率为12%。

（4）税收优惠

根据澳门财政局的公开信息，2019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%抵扣应纳税所得额；其余用作同一目的但超过以上所指限额的支出，则按200%抵扣应纳税所得额，总扣减上限为1500万澳门元。

②在澳门发行的中华人民共和国国家债券、地方政府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，在2019年均可豁免所得补充税。

③在2019年度，从葡语系国家取得或产生的收益，豁免所得补充税，但仅限于有关收益已在当地完税。

（5）应纳税所得额

①可课税收益

下列所得均视为可课税的业务收益：

A. 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。

B. 供企业本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费用或损失

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

A. 主要的、附属的或次要的经营所引致与生产或购置货物或产业或享用劳务有关的支出，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；

B. 经销及出售货物所引致的支出，包括运输费、广告费及推销费；

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

D. 管理性质的支出，包括薪金、津贴、退职补助金、日用品、运输、交通、租金、司法使费及保险费，但自由投保人寿险的保险费除外；

E. 有关分析、改良、研究及咨询的支出；

F. 纳税人须缴纳的税项及附加的支出；

G. 可损耗资产的摊折；

H. 备用金；

I. 因没有购买保险产生意外而对他人的赔偿。

③豁免情况

下列为可豁免缴纳所得补充税的情形：

A. 互助团体资金所得产生的收益；

B. 经正式认可有法人资格的宗教团体及组织的收入；

C. 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；

D. 纯粹从工作取得的个人总收益；

E. 注册离岸机构的收益；

F. 住所或实际领导机关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，但仅以住所或实际领导机关设在澳门

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，或已获总督在公布于政府公报之批示承认者为限。

需要留意的是，如业务享有所得补充税的豁免，则在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利润内扣除。

(6) 应纳税额

所得补充税应纳税额为应纳税年收益（澳门元）×课税比率，具体课税比率请参照2.2.1的（3）税率部分。

2.2.2 非居民企业

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。

根据澳门所得补充税规定，无论该企业身在何处，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，具体详见2.2.1居民企业部分。

2.2.3 其他

暂无其他内容。

2.3 职业税 (Professional Tax)

根据《职业税规章》，职业税以来源于澳门的工作收入为课征对象。需缴纳职业税的纳税人分为两种：第一种是替他人服务而从事任何职业，无论是以日薪散工或雇员方式；第二种是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日内缴纳至税务局。

2.3.1 居民纳税人

(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。

(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，无论是以散工或合同雇员方式者。

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。

A. 设计师，工程师及同类专业技术人员；

B. 化学师；

C. 兽医；

D. 医生，药剂师及牙医；

E. 护士及助产士；

F. 未在其他项目分类的护理专业人员；

G. 教育人员；

H. 法律界；

I. 造型艺术及同类工作者；

J. 技术图则绘制员；

K. 电工技师；

L. 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、估价师等等；

M. 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。

(3) 税率

根据2018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 144000	豁免

144001-164000	7%
164001-184000	8%
184001-224000	9%
224001-304000	10%
304001-424000	11%
超过 424000	12%

据澳门2019年财政预算案，职业税应纳税年收益不超过144000澳门元的部分，免征职业税，超出部分根据累计超出金额对照累进税率表纳税。

对于65岁以上的雇员和散工，或经适当证实其长期伤残程度等于或高于60%的雇员和散工，适用上款所指税率的规定，豁免的限额为198000澳门元。

(4) 税收优惠

根据澳门特区政府公布的2019年财政预算案，对于2017年12月31日持有澳门居民身份证，并已缴纳2017年度职业税税款的纳税人，可申请退回60%职业税税款，上限为14000澳门元。

(5) 应纳税所得额

①可课税收益

A. 第一组纳税人

如上述所述，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：

b. 1. 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. 2. 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；

b. 3. 本条所指的收益，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。

B. 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. 根据经审核的会计报表，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，倘若预估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，如果依照a项进行核定的话，经营年度的亏损可以在以后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

规章关于纳税人收益税前扣除的规定如下：

A. 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。

B. 上述支出，其扣除是应据实扣除，并按下列条件在账册内登记：

a. 在上述A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. 假如纳税人是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。此外纳税人符合规定的捐献支出，也可视为经营年度的费用。

③豁免情况

A. 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。

B. 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30000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%。

(6) 应纳税额

应纳税额为应纳税年收益×对应税率，具体税率请参照2.3.1的(3)税率部分。

2.3.2 非居民纳税人

根据《职业税章程》第36条规定，非本地人员代扣税的税率与本地区居民相同。

不同的是，非本地居民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，非本地居民的征税范围、计税依据及适用税率等规定与本地一致，具体详见 2.3.1 居民企业部分。

2.3.3 其他

暂无其他内容。

2.4 营业税

2.4.1 概述

根据澳门2019年度财政预算案，澳门2019纳税年度继续豁免缴纳营业税。

2.4.2 税收优惠

暂无内容。

2.4.3 应纳税额

暂无内容。

2.4.4 其他

暂无内容。

2.5 增值税

2.5.1 概述

澳门没有设增值税这一税种。

2.5.2 税收优惠

暂无内容。

2.5.3 应纳税额

暂无内容。

2.5.4 其他

暂无内容。

2.6 消费税

2.6.1 概述

澳门现行消费税只针对进口烟草及烈酒进行征收。

2.6.2 税收优惠

暂无相关规定。

2.6.3 应纳税额

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%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	4326 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）		

2.7 关税

2.7.1 概述

澳门政府除了针对进口的烟草和烈酒征收进口消费税外，不存在其他任何关税。

2.7.2 税收优惠

暂无内容。

2.7.3 应纳税额

暂无内容。

2.7.4 其他

暂无内容。

2.8 房屋税

2.8.1 概述

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。

2.8.2 税收优惠

根据2019年度财政预算案，房屋税税款扣减金额定为3500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。

2019年度降低出租房屋所对应的市区房屋税税率至8%。

2.8.3 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；

⑦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四年，在海岛市则为六年；

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。澳门的豁免期为五年，海岛市则为十年；

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。

2.8.4 其他

暂无内容。

2.9 印花税

2.9.1 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0.1%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、财产转移印花税等。

2.9.2 税收优惠

根据澳门2019年财政预算案，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) 豁免发行或取得公共性质债务的印花税；

(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，经确认符合条件的申请人士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，那么只有符合条件的取得人才有权按比例获得税款的豁免。另外，按同一条文规定，若不动产取得人为夫妻，且任何一方不为条文所指的不动产所有人，取得人有权享有相关的税款豁免。

2.9.3 应纳税额

(1) 征收范围

在澳门，印花税是以印花税票、凭单及特别印花的形式进行征收。澳门印花税征收范围广泛，约有43种征税对象，从广告宣传、证明书、海路交通票据到常见的合同文件、财产书据，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，但不包括仅为交付定金或保留不动产而订立且其金额不超过10000澳门元的买卖预约合同；

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任书；

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：	——
1-2000000	1%
2000001-4000000	2%
4000000 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，其税率分为两种：

A. 如移转是在就有关文件、文书或行为结算印花税之日或按上条第三款获发豁免印花税证明之日起一年内作出，税率为可课税金额的20%；

B. 如移转是在上项所指期间届满后一年内作出，税率为可课税金额的10%。

④取得印花税

取得印花税是澳门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，取得印花税税率如下：

A. 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%；

B. 如取得的不动产或其权利是取得人第三个或以上的不动产或其权利，税率为计税基础的10%。

（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. 澳门特别行政区政府及所有属下机关包括法人机关，储金局，市政机关及公共企业；
- B. 所有公益法人及行政公益法人；
- 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. 澳门教区，宣教会社及其他神职团体。

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、其政府机关，以及自治实体；
- B. 市政机关；
- C. 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。

2.9.4 其他

暂无内容。

2.10 博彩税

2.10.1 概述

博彩税，全称博彩特别税，是根据澳门特区第16/2001号法律所特别开征的一种专业针对在澳门特区经营娱乐场幸运博彩的法律制度。各类博彩活动（包括幸运博彩、赛马、彩票等）都需按照经营收入纳税。博彩特别税的税率为35%。

2.10.2 税收优惠

暂无相关规定。

2.10.3 应纳税额

根据澳门特区第16/2001号法律《娱乐场幸运博彩经营法律制度》第三章规定，博彩税的计税基础为博彩毛收入，税率为35%。澳门政府可以要求企业提供银行担保，避免税收流失风险。此外除了博彩税外，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，企业可部分或全部豁免应缴纳的所得补充税。

经营博彩行业的企业对于支付给博彩中介人的佣金或报酬负有代扣代缴义务，税率为5%。

2.10.4 其他

暂无内容。

2.11 旅游税

2.11.1 概况

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。旅游税由提供服务方进行申报缴纳，但该税的实际负税者为消费者。

2.11.2 税收优惠

暂无相关规定。

2.11.3 应纳税额

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。

2.12 机动车辆税

2.12.1 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。

2.12.2 税收优惠

澳门特区政府为了减轻因受台风“天鸽”影响的损毁车辆所有人随后取得新机动车辆的负担，于2018年出台了机动车辆税特别税收优惠政策。该政策适用于2017年8月23日便已拥有损毁车辆所有权的自然人或法人。损毁车辆特指于2017年9月18日或之前向交通事务局登记注册经核实为台风“天鸽”登澳期间在澳门境内受损毁的机动车辆。新机动车辆特指损毁车辆所有人于2017年8月23日至本法律生效之日（即2018年8月14日）起两年内取得的须缴纳机动车辆税或只使用石油燃料替代能源的新机动车辆。

另外，损毁车辆所有人就新机动车辆的取得需同时符合下列条件：

- A. 其损毁车辆已缴纳机动车辆税或以机动车辆为课征对象的消费税；
- B. 申请特别税务优惠所涉及的新机动车辆数目不超出其损毁车辆总数目；
- C. 新机动车辆与损毁车辆的所有人相同，但基于死亡、离婚、撤销婚姻或法院裁判的分产所导致变更者除外。

而取得新机动车辆的特别税务优惠金额，为损毁车辆已缴纳的机动车辆税金额乘以与其已使用年期相对应的净值率而计得的结果，且有关金额受下列限制：

- A. 如损毁车辆为轻型摩托车或重型摩托车，金额下限为2000澳门元，上限为5500澳门元；
- B. 如损毁车辆为汽车，金额下限为8000澳门元，上限为14万澳门元；

C. 如取得的新机动车辆为非只使用石油燃料替代能源的汽车，则按以上规定计算的特别税务优惠金额结果尚须乘以80%。

此外，如损毁车辆已使用逾十年，则特别税务优惠金额为：

A. 损毁车辆为轻型摩托车或重型摩托车，2000澳门元；

B. 损毁车辆为汽车，8000澳门元。

需要注意的是，特别税收优惠的实际金额不得超过取得新机动车辆须缴纳或获豁免的机动车辆税金额。

2.12.3 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：

A. 在澳门特别行政区将新机动车辆移转予消费者；

B. 进口新机动车辆供进口者自用；

C. 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，指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，而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）
0-100000	——	40%
100001-200000	50%	46%
200001-300000	80%	60%
300001-500000	90%	72%
500000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）
0-15000	——	24%
15001-25000	35%	32%

25001-40000	40%	42%
40001-70000	45%	50%
70000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1600cc。但适用此条款的豁免者每5年不得获多于一辆车辆的豁免，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十五座位的车辆为限；

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。

2.12.4 其他

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独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5000澳门元的税款扣减，当年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。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。

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

澳门财政局隶属于经济财政司。财政局由一名局长领导，两名副局长辅助，另有厅长6名，处长13名。财政局下设有8个厅级单位，一个执行处，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，另有税务执行处附设于财政局。截至2019年10月，财政局共有工作人员649名。其中财税厅、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。其下设有公共财政稽核处、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的具体税务法院功能的单位。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

根据澳门组织法规定，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；执行并监督澳门货元、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	监管本地区总预算之编制及执行；监管出纳活动，确保款项之调动及保持纪录之可使用性
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	管理本地区的非低值易耗财产以及执行专营特许合同及土地批出合同
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数据
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谘务厅	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 居民纳税人税收征收管理

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1.2.4 投资企业设立一节进行了解。

（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：

A. 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）；

B. 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（已办理商业登记且本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）；

C. 所有股东或其法定代表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本特区的自然人或固定场所设在本特区的任何实体，包括开展土木建筑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：

A. 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）；

B. 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申报）；

C. M/1签署人的身份证明文件影印本；

D. 在注册当地的注册文件复印件或商业登记复印件；

E. 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法人或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

澳门现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》。

对于保险金融机构、离岸机构、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。

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，入账不得延迟超过90天。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。

3.2.3 纳税申报

(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处递交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：

- A. 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）；
- B. 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；
- C. 更正过账或调整过账前或后的电子表格（总账目累进结算）及营业决算表；
- D. M/3式的摊折表；
- E. M/4式的备用金活动表；
- F. 坏账证明文件；
- G. 载有下列简单说明的技术报告书：
- H. 各项盘存所发生的变更及其计算原则；

I. 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；

J. 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数据。如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。稽查部门应于收到文件之日起30日内对有关申报书所列载的资料作出稽查报告。

②税款缴纳

所得补充税税款将平分为两期缴纳，第一期截止为每年9月份，第二期则为11月份。然而所得补充税不超过3000澳门元的，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。如预纳税款超过应纳税款，则财政厅退还超出的款项。

(2) 职业税

①纳税申报

对于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月份内向澳门财税厅递交M/5式申报书（一式两份），载明上年度所收受或交由其处置的一切薪酬或收益。但对于按规定豁免职业税的纳税人，可免于递交申报书。此外，对于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，也可免于缴纳职业税。

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

A. 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；

B. 更正过账或调整通胀前或后的电子表格或总账目累进结算表及营业决算表；

C. 《所得补充税章程》中所指的M/3式的摊折表；

D. 《所得补充税章程》中所指M/4式的备用金表。

②税款缴纳

雇主在支付工资薪金给雇员或散工时，应履行代扣代缴义务，并在每季度前15日内前往财政局上缴税款。其中如果下列雇员或散工所得符合下列条件，雇主需就其增加的豁免额以模拟计算方式进行职业税的源泉扣缴：

- A. 散工，如其每日工资及其他可课税收益超出640澳门元；
- B. 雇员，如其每月收益超出16000澳门元。

模拟方式的计税基础如下：

- A. 散工，每日收益乘以300的乘积；
- B. 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1月、4月、7月及10月的前15日内把对上季度所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日期限内缴付。每年1月份雇主应对上年度对雇员、散工所得进行源泉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）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进行消费税的申报并准备所需的资料：

- A. 如属本地区制造的消费品，需递交的符合格式的月销售申报书申报；
- B. 如属进口产品，以进口准照申报；
- C. 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申报。

纳税人应在消费品销售完成的次月前8个工作日内或以产品进口之日起8个工作日内前往经济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，需在申报时说明。

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日内前往经济司司库部缴纳税款。

（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）消费税部分。

（5）房屋税

①纳税申报

房屋税按年结算，对于出租房屋，纳税人应在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。对于未出租房屋，纳税人应通过M/6格式印件提出估价申请后，公钞局会在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。对于已登记在房地产记录内的房产的房产税，会由根据最近一次纪录结算日对该房地产所载明的征税收益计算。由财税厅结算后，将结算结果摘抄于相关之M/8格式的征税凭单并不迟于开库前15日发出给纳税人。

②税款缴纳

税款征收期在6月至8月。纳税人应在收到纳税凭单后在30日内一次性缴纳房屋税。

(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/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。

这里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。

缴纳印花税则是通过递交缴纳凭单，缴纳完成后纳税人会取得对应的机打证明。

(7) 博彩税

博彩税这块没有专门的税务方面的规章规定关于博彩税的税务相关事项。

《娱乐场幸运博彩经营法律制度》中提到，纳税人应于取得毛收入次月前10日内前往澳门财税厅申报缴纳税款。

(8) 旅游税

纳税人应在应税收入取得的次月月底前向财税处提交M/7格式申报表进行旅游税应税申报。如属财税处通过部门所备存的资料，如会计记录及其他文件对纳税人漏交、少交的税款进行结算的，应向纳税人发出M/6格式缴款通知纳税人在30日内解缴税款。纳税人纳税申报经税务局结算确认后，需在申报成功后的15日内进行缴款。

(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。纳税人需在申报成功后15日内缴纳税款。

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，澳门财政局在对纳税人递交的申报资料进行查阅后认为材料无效或不清晰的情况下，会展开相应的税务审计工作，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，澳门并不要求纳税人必须委任税务代表来处理税务申报事项。通常情况下，如纳税人遇到一些牵涉到较为复杂税务处理的业务的情况，纳税人可选择委任执业会计师、税务师或法律顾问等专业人员，来筹划和处理税务事宜。

3.2.6 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚

①关于开业登记的违法处罚

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：

A. 如未经预先申报而营业，处罚款200至100000澳门元不等；

B. 未支付已结算税捐但开展业务，处罚款200至100000澳门元不等；

C. 申报虚假资料或遗漏任何对其业务作分类起重要作用之事实，处罚款200至100000澳门元不等；

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

E. 罚款倘因违例人自动供认而引致执行者，将予减为一半。

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，其按合约向该等企业或公司支付的

款项将不视作税务费用。且享有豁免所得补充税的居于本特区的自然人或法人将面临按合约已向聘用在澳门特别行政区无固定场所的企业或公司支付款项10%的罚款。

②关于会计核算违法处罚

A. 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2000澳门元；

稽延入账逾期90天者，处以罚款100至3000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1000至20000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10000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。

B. 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10000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2000至20000澳门元。

纳税人应具备适当编制的会计而未具备的，罚款1000至10000澳门元。

延迟入账超过90天期限的，罚款1000至6000澳门元。

(2) 违反或不履行纳税申报义务的处罚

①关于所得补充税纳税申报违法的处罚条例：

A. 如纳税人不提交按照所得补充税申报书，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10000澳门元；

B. 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1000至20000澳门元；

C. 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或核数师在应要求提供的解释上有故意隐瞒的，将处罚款1000至20000澳门元。

②关于职业税纳税申报违法的处罚条例：

A. 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，将处罚款最高可达至相等于该等扣除款项，最低为500澳门元。

B. 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。

C. 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三倍，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1000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：

A. 纳税人未申报、未缴或欠缴印花税，或使用失效印花税票的，将处以罚款为所欠税款的2倍至10倍，最低不少于100澳门元；迟缴税款的，将处以等同于所欠税款金额的罚款，最低不少于50澳门元。

B. 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100至10000澳门元。其余未特别说明的违法行为，将处以罚款为100至5000澳门元。

⑥关于博彩税纳税申报违法的处罚条例：

暂无相关规定。

⑦关于旅游税纳税申报违法的处罚条例：

A. 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，并由政府部门进行强行征收税款及罚息。

B. 对于未申报结算税款、提供虚假的会计记录、缺乏必要的与旅游服务相关的文件、拒绝或隐瞒提供相关文件、记录等行为，将面临罚款4000至40000澳门元。

C. 如迟交税款不超过一个月的，则面临1000澳门元的罚款；如迟交税款不超过一个半月的，则面临2000澳门元的罚款，但最高不超过迟交税款的50%。

D. 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10000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3000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，执法机构将强制执行征收税款。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

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安排。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) 当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) 当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。

在上述任何一种情况下，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

澳门同期资料相关规定正在进行立法，暂未出台相关规定。

4.2.1 分类及准备主体

暂无相关规定。

4.2.2 具体要求及内容

暂无相关规定。

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

暂无相关规定。

第五章 内地与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，这些协定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情报交换机制在一定程度上防止国际避税。

目前，澳门已经与22个国家及地区签署了税收协定以及税收情报交换协议。其中，澳门与内地，葡萄牙，比利时，越南，佛得角共和国以及莫桑比克签订了避免双重征税和防止偷漏税的税收协定，与葡萄牙签订了驻对方代表处及职员的税收特权协定，以及与其他国家签订了税收情报交换协议。

现行内地和澳门的税收安排在2003年签订，截止2019年6月内地与澳门共签署了三次议定书，对内地和澳门税收安排进行了进一步的修订。内地和澳门税收协定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 税收安排

内地与澳门于2003年签署了《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》（简称为内地和澳门税收安排）并于2004年1月1日起执行。

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

5.1.2 适用范围

（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。

由于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。

根据第一款的规定，除个人以外，同时为双方居民的人，应认为是其总机构或实际管理机构所在一方的居民。然而，如果这个人在一方设有实际管理机构，在另一方设有总机构，双方主管当局应相互协商确定其居民身份。

（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。

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，有效利用协定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将两方居民取得的跨国收入区分为消极所得和积极所得进行征税权的划分，在积极所得中，税收安排把有关个人劳务所得的规定独立出来加以规定。所谓消极所得是指，没有实施营业活动而获得的投资性所得，如利息、股息、特许权使用费。所谓积极所得是指，通过实质性经营营业活动而取得的所得。对于消极所得和积极所得，居住一方的税收管辖权没有很大的区别，但对于来源一方的税收管辖权影响很大，同时，结合常设机构的认定，来源一方的税收管辖权在一定程度上被加以限制。按照《内地和澳门税收安排》的规定，取得综合所得包括股息、利息、特许权使用费、营业利润、不动产使用所得以及财产转让所得，个人劳务所得由于具有特殊性从积极所得中分割出来单独规定。

(1) 股息、利息及特许权使用费所得

根据《内地和澳门税收安排》第十条、第十一条、第十二条的规定，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公司所得税，适用税收安排的营业利润条款；没有设立常设机构的来源于澳门的股息、利息以及特许权使用费等投资所得在澳门可以征收预提税，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：

①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政府适用的税率最高为5%，其他情况下，税率最高为10%；

②如果收取利息的内地居民符合受益所有人要求，税收安排限定了澳门适用的税率最高为7%；

③如果特许权使用费的受益所有人是内地居民，税收安排限定了澳门适用的税率最高为7%。

(2) 营业利润所得

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，常设机构付给企业总机构或其他办事处发生的特许权使用费、报酬等款项，具体服务或管理的佣金，以及向关联方间借贷的利息等，都不允许扣除。

（3）不动产所得

根据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，但协议规定了最小范畴，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，协议明确规定船舶和飞机不属于不动产。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所得条款。

（4）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、不动产和权力产生的收益的征税权划分问题作出了规定。

A. 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。

B. 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，澳门政府有权向该常设机构征税。

C. 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：第一种是被转让澳门居民公司的财产50%以上直接或间接由位于澳门的不动产构成；第二种是内地居民转让澳门居民公司至少25%的股权。

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）海运和空运

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符合以上规定。

(6) 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，或者在任何连续12个月期间在澳门停留连续或累计183天以上，澳门可以仅对与固定基地有关的收入或在澳门取得的收入征税。该税收协定中“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。

(7) 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在任何连续的12个月中在澳门停留连续或累计不超过183天；
- ②该项报酬并非由在澳门的居民雇主支付或代表该雇主支付；
- ③该项报酬不是由雇主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。

5.1.5 澳门税收抵免政策

(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税，给予直接抵免，但不能抵免超过该项所得按内地税法计算的应纳税额。

（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 在澳门享受税收协定（税收安排）待遇的手续

暂无相关规定。

5.2 澳门税收协定（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（MAP），是指双方主管当局根据税收安排有关条款规定，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安排的解释或适用产生的分歧。

相互协商的事项限于税收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MAP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，主管当局可不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）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规定的征税。达成的协议应予以执行，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，可以直接相互联系。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《税收协定相互协商程序实施办法》（以下称“《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，第一个步骤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；第二个步骤是省税务机关受理申请后上报税务总局，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与澳门税务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，那么在这种协定下，是否可以认为相互协商程序的适用范围受到了限制？根据OECD税收协定范本解释，这个答案是否定的。关于这一问题，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 启动程序

（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为保证税收协定（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：

- A. 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。
- B. 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。但对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 澳门税收协定争议的防范

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。

5.4 澳门共同申报准则

5.4.1 共同申报准则的含义

2014年由经济合作与发展组织(OECD)发布了《金融账户信息自动交换标准》，旨在打击跨境逃税，标准中即包含“共同申报准则”(CRS)。共同申报准则是OECD成员国之间对税收居民金融账户信息进行交换的准则。CRS的核心是每个金融机构把非本国居民的企业或个人账户的情况汇报给本国的税务机构，然后各国税务机构定期互相交换这些信息。澳门属于2018年首次交换信息的参与方，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、在协定适用的税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系统通讯交换预先确定的信息。自动信息交换适用于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税务居民。

(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。

5.4.2 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；
- D. 受以下法例规范的机构及实体（下称“金融及离岸机构”）所拥有的信息：
 - a. 核准金融体系法律制度的7月5日；
 - b. 订定适用于离岸业务的法律制度的10月18日（离岸业务制度已废止）；
 - c. 规范求取和从事保险及再保险业务的条件的6月30日；
 - d. 规范投资基金及投资基金管理公司的设立及运作的11月22日

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秘密、危害国家安全，或泄露商业、工业或职业的秘密、程序，或相关信息是法律代理人与客户之间涉及法律咨询、法律诉讼的，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，可能使缔约他方获得与评估纳税义务有关的信息。

5.4.3 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税务，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。

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，关于企业登记注册相关事宜在澳门政府官网专门有“一站式”服务指引，方便投资企业正确进行登记注册。企业需注意的是，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。具体内容已在第一章澳门概况及投资主要关注事项中体现，请参见第一章。

6.1.2 信息报告制度

澳门对于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。如果经财税厅审查资料后发现有信息缺漏、虚假的地方，除了补缴税款以外，还可能被追加相应的罚款。具体内容已在第三章税收征收和管理制度体现，请参见第三章。

6.2 纳税申报风险

一般情况下，无论是否澳门居民，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，除了在澳注册的企业需就其全球所得申报纳税外，其他情况下往往取决于澳门企业所得来源地是否在澳门。具体内容已在第三章税收征收和管理制度体现，请参见第三章。

6.2.1 在澳门设立子公司的纳税申报风险

具体内容已在第三章税收征收和管理制度体现，请参见第三章。

6.2.2 在澳门设立分公司或代表处的纳税申报风险

具体内容已在第三章税收征收和管理制度体现，请参见第三章。

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

具体内容已在第三章税收征收和管理制度体现，请参见第三章。

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，故在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。澳门与内地的税收协定主要是针对纳税人可能面临双重征收以及税务争端的互相协商程序方面进行了规范。对于内地投资者而言，在享受税收协定待遇的同时需要留意是否构成常设机构。而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。故投资企业需注意在澳投资登记注册的企业是否符合享受税收协定待遇的条件。具体内容已在第二章澳门税收制度简介和第三章税收征收和管理制度体现，请参见第二章和第三章。

附录一 澳门政府部门和相关机构一览表

政府部门和相关机构	网址
澳门政府网站	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/
澳门财政局网站	http://www.dsf.gov.mo/
澳门经济局网站	https://www.economia.gov.mo/
澳门年鉴网站	http://yearbook.gcs.gov.mo/zh-hant/
澳门统计暨普查局网站	https://www.dsec.gov.mo/home_zhmo.aspx
澳门旅游局网站	http://gb.macaotourism.gov.mo/index.php
澳门劳工事务局网站	https://www.dsal.gov.mo/zh_tw/standard/index.html
澳门印务局网站	https://www.io.gov.mo/
澳门法务局网站	http://www.dsaj.gov.mo/MainFrame.aspx?Lang=zh-TW
澳门治安警察局网站	http://www.fsm.gov.mo/psp/cht/adv.html

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	2006. 6. 23	2006. 8. 19	2007. 1. 1
3	比利时	2006. 6. 19	2011. 9. 13	2012. 1. 1
4	越南	2018. 4. 16	2018. 10. 3	2019. 1. 1
5	佛得角共和国	2010. 11. 15	2011. 8. 30	2012. 1. 1
6	莫桑比克共和国	2007. 6. 15	2012. 11. 25	2013. 1. 1

附录三 澳门签订税收情报交换协定一览表

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	瑞典王国	2011. 4. 29	2015. 1. 15
6	日本	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	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	2013. 5. 30	2013. 7. 15
16	马耳他共和国	2012. 10. 5	2012. 12. 03

编写人员：刘 丽 陈依媛 李 焯 曾晓明 胡金鑫 吴富盛

审校人员：陶九虎 王 韧 徐泰愚 孙颖颖 安 琳