

修改《所得補充稅規章》

法案

以及補充性行政法規

諮詢項目總結報告

澳門特別行政區政府財政局

目錄

前言.....	2
諮詢概要.....	4
針對法案及補充性行政法規的意見概要和初步回應..	5

前言

《經濟合作與發展組織》(下稱OECD)除透過轄下的「稅務信息透明與交換全球論壇」制定「稅務信息交換」全球實施的標準外，還設立「稅基侵蝕及利潤移轉的合作框架」(下稱BEPS)，並進一步制訂一系列措施及標準。

在G20國集團的支持下，OECD於2015年公佈了BEPS的十五個行動方案的框架內容，並提倡優先落實四項最低標準，當中「行動十三」(訂立國別報告申報書，country-by-country reporting)主要涉及跨國企業集團必須遵守有關轉讓定價文件及財務和稅務活動信息的要求，以及落實各管轄區的稅務主管當局之間定期自動互相交換相關信息的措施。OECD於2017年9月推出「行動十三」的標準文本及執行手冊，詳細講述國別報告申報書的申報、交換、使用、以及執行上的標準及要求。

為此，必須透過修改《所得補充稅規章》，規定相關納稅人成為所得補充稅A組納稅人，並必須履行補充義務，備有及提供OECD所要求標準的文件信息。而考慮到OECD的相關標準或會在短期內作出調整，故制定法案時會以補充性行政法規另行規定相關適用範圍和文件及信息範圍的規定。

財政局就《所得補充稅規章》修改法案及補充性行政法規(“跨國企業集團經營活動記錄”的規定)的諮詢項目，於2018年11月14日舉辦了有關講解會，並於2018年11月15日至12月14日期間，推行了為期30天的公眾諮詢。諮詢對象包括：會計師/核數師公會、澳門保險公會、澳門銀行公會、澳門律師公會、中華總商會等。

諮詢期內，財政局收到包括澳門銀行公會、澳門會計專業聯會、澳門註冊核數師公會、銀行法律專業人員及澳門律師公會的多份回饋意見，反映諮詢普遍受到業界的關注。大多數的意見是涉及用詞定義方面、成為所得補充稅A組納稅人的平均利潤門檻及規定、文件保存期、最低罰款金額、增訂澳門會計準則、以及發行國債稅務優惠等範疇。

財政局對收集到的寶貴意見及建議進行分析，並擬採納大部份意見及建議；針對其他的意見及建議，財政局亦作出初步回應。諮詢項目總結報告將收集到的意見及建議整理歸類，列出擬修改的部份，以及對重點問題作出的初步回應。為響應環保，《所得補充稅規章》修改法案及補充性行政法規（“跨國企業集團經營活動記錄”的規定）的諮詢項目，總結報告將上載至財政局網頁(<http://www.dsf.gov.mo>)，以供閱覽和下載。

諮詢概要

<p>1. 標的</p>	<p>《所得補充稅規章》修改法案及 補充性行政法規（“跨國企業集團經營活動記錄”的規定）</p>
<p>2. 諮詢重點</p>	<p>I. 最終母實體的界定 / 新增成為所得補充稅A組納稅人的規定</p> <p>II. 會計師或核數師通報義務及相關罰則</p> <p>III. 需履行補充義務的所得補充稅A組納稅人的界定</p> <p>IV. 補充義務及相關罰則</p> <p>V. 加入引用自動信息交換的規定</p> <p>VI. 成為所得補充稅A組納稅人的平均利潤門檻</p> <p>VII. 加入對豁免從在澳門特別行政區發行的國家債券、地方政府債券、中央企業債券所取得的利息，以及因買賣、被贖回或作其他處置所取得的收益的所得補充稅的規定</p> <p>VIII. 合併財務報表的跨國企業集團總收入指定金額</p> <p>IX. 用語的定義</p> <p>X. 最終母實體應具備的文件及信息範圍</p>
<p>3. 諮詢期間</p>	<p>2018年11月15日至12月14日</p>
<p>4. 諮詢對象</p>	<p>I. 會計師/核數師公會</p> <p>II. 澳門保險公會</p> <p>III. 澳門銀行公會</p> <p>IV. 澳門律師公會</p> <p>V. 中華總商會</p>
<p>5. 諮詢形式</p>	<p>I. 互聯網</p> <p>II. 諮詢文本</p> <p>III. 講解會</p>

針對法案及補充性行政法規的意見概要和初步回應

序號	意見概要	初步回應
1.	<p>行動十三對與是否所得補充稅 A 或 B 組納稅人沒直接關係，最終母實體公司沒必要成為所得補充稅 A 組納稅人。</p>	<p>BEPS 是關於稅基侵蝕與利潤移轉，與所得補充稅息息相關，國別報告是 BEPS 行動十三的要求，當然，不論納稅人是否屬所得補充稅 A 或 B 組，符合條件便需履行國別報告申報。</p> <p>但是，倘將符合作為申報國別報告規定條件的納稅人列入成為所得補充稅“特別”A 組納稅人，做法會有助財政局對相關納稅人作清晰界定及方便管理，且能容易使符合條件的相關 A 組納稅人履行補充義務的規定。再者，倘不將符合條件的納稅人納入 A 組，在要求不需具備完善會計編制的 B 組納稅人提供有關集團合併財務資料的理據會有所不足。</p> <p>最終母實體的特徵是對集團編制合併財務報表，因此必須具備完善會計編制，且亦需清楚顯示其集團的實際運作，相關資料亦對集團在其他稅收管轄區的附屬公司在所得稅申報及徵管有直接關係。</p> <p>所以，在澳門的情況下，有需要作出相關界定，且對出現不履行申報義務者亦需適用《所得補充稅規章》內的處罰。</p>
2.	<p>建議非由會計師或核數師履行識別客戶是否屬最終母實體及通報義務。</p>	<p>有關通知的義務改為由納稅人作出。</p>
3.	<p>建議最低罰款金額由澳門幣一百元</p>	<p>本局暫不考慮建議，原因是本法案</p>

序號	意見概要	初步回應
	調升為澳門幣一千元。	<p>只考慮修改"其他罰則"的條款，而並非同時亦對其他一般性的罰金作出調整。</p> <p>最低罰款金額調維持為澳門幣一百元，是參照及配合《所得補充稅規章》內一般性罰金的最低罰款金額，包括第六十四條第一款及第六十五條第一款 a)及 b)項、及第二款 a)項的規定。</p>
4.	建議文件保存義務為五年。	OECD 要求國別報告相關文件保存五年，五年是自與協定伙伴交換國別報告後起計。所以即是申報財務年度結束後 6.5 年，故法案訂為 7 年。
5.	建議將成為所得補充稅 A 組納稅人的平均利潤門檻提升。	<p>本法案的建議是基於多年來澳門經濟的增長變化，相關條款所規定的門檻金額已不合時宜並有需要作出合適調整。</p> <p>參照過往三年（由 2016 至 2018 年度）的平均數據，倘將金額調升到澳門幣一百萬時，每年有少於 90 個所得補充稅 B 組納稅人被納入 A 組。</p>
6.	建議將所有有限公司納入成為所得補充稅 A 組納稅人。	雖然《商法典》有規定要求有限公司需備有會計帳冊及文件，但在稅務申報上可以採用較靈活的方式，有關意見已偏離了法案修改該條款的原意，且建議亦會對很多中小企業的發展造成影響，因此暫不考慮意見。
7.	建議修改所得補充稅 B 組納稅人的申報責任。	並非本法案的涵蓋範圍，故暫不考慮作出修訂。
8.	建議考慮「巴塞爾協定三」等因素。	本法案修訂是從稅務角度出發，所以並未考慮「巴塞爾協定三」等與稅務無關的其他因素。

序號	意見概要	初步回應
9.	建議發行國債稅務優惠宜透過年度財政預算案推出。	在《所得補充稅規章》增加有關對發行國債取得收益豁免所得補充稅的規定建議，是為制定長久稅務優惠措施，使金融機構能放心投資相關活動，且令有關活動能得以健康發展，與鄰近地區做法一致，配合特區政府發展推動特色金融業務，因此仍會透過本次修法，將措施納入法案中。
10.	建議需同時修改《稅務信息交換法律制度》。	同意須對法案文本內容作修改，且亦綜合收集 OECD 在最近同行評審所提出的意見。因此，除在法案中修訂《所得補充稅規章》外，亦有需要同時修改《稅務信息交換法律制度》的部份規定，以完善法案的具體執行規定。
11.	建議對《所得補充稅規章》作出全面修訂。	基於本法案的迫切性，《所得補充稅規章》的全面修訂仍有待進行研究及資料搜集，因此暫不考慮在本法案內進行。
12.	建議職業稅第二組納稅人需要由會計師或核數師申報。	本法案主要為對《所得補充稅規章》進行修訂，職業稅並不在涵蓋範圍內。
13.	澳門會計準則尚未有採用合併財務報表 IFRS10、IAS24 及關聯方披露，故未能有效執行備有檔案及提交申報書的要求。	核數師暨會計師註冊委員會正進行對澳門會計準則引入合併財務報表 IFRS10 及 IAS24 的適用，目前已完成諮詢階段，正進行內部程序，將準則盡快推出。
14.	對現有因可課稅金額超過 50 萬而納入 A 組的納稅人，若其過去 3 年的平均利潤不超過修訂的限額，容許其返回 B 組，並應預視有關的方法和時間。	這些修訂將於 2019 年生效，其結果是先前納入 A 組的公司將不會返回 B 組。在聽取了各方的意見後，金額將由澳門幣 50 萬元增加至澳門幣 100 萬。
15.	所有術語和定義應採用正式法律方式建立（例如，機動車輛稅規章立法採用的立法技術）。	財政局採納該意見。

序號	意見概要	初步回應
16.	應包含轉讓定價定義。	儘管目前正在討論的法案僅限於引入某些申報義務，而不是為了引入轉讓定價制度，但考慮到該詞在法案中會提及，在行政法規中將引入對轉讓定價的解釋。
17.	財政局在法律中確定轉讓定價評估標準是必要的。	行動13的範圍僅限於申報義務。引入這項立法並不意味著財政局對澳門特別行政區納稅人的申報收入作出任何調整，也不會對所引入的申報義務所涵蓋的企業集團進行任何轉讓定價政策評估或分析所作的陳述來評估轉讓定價方法。實質上，這裡介紹的申報義務旨在確保跨國集團在澳門最終母實體申報信息澳門特區會遵守信息交換之，將申報信息予相關司法管轄區。
18.	澳門特別行政區的稅務或會計法規，即現行的財務報告準則，並無提及合併賬目。合併賬目是實施行動13過程中基本預設重要措施。	財政局同意所提出的意見。有見及此，已經制定了一項提案，以期採用新的財務報告準則，該財務報告準則已完成公眾諮詢（2019年1月10日至2019年2月18日）。
19.	合併收入的指定金額以及與相關立法相關的所有術語和定義都應包含在法律中，而不應包含於補充性行政法規。	財政局的選擇是基於經濟合作與發展組織對行動13的規定會進行定期審視以進行更新，亦為保證澳門特別行政區能及時引入這些變更，使澳門特別行政區在任何時候都可遵守行動13相關的承諾。