

修改《所得補充稅規章》法案

諮詢文本

諮詢期

2018/11/15 ~ 2018/12/14



澳門特別行政區
財政局

目 錄

序言.....	1
1. 法案的修改及新增條文的內容.....	3
2. 補充性行政法規.....	6
3. 法案其他參考資料.....	8
附件 - 法案意見及建議表.....	9

序言

因應全球打擊跨境逃漏稅活動，經濟合作與發展組織（下稱“OECD”）正進一步制訂措施及標準，除透過轄下的“稅收信息透明與交換全球論壇”制定“稅收信息交換”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”）而進一步推行一系列的標準，要求合作框架的會員作出遵從。由於澳門特區是合作框架的會員之一，有義務履行BEPS的標準，基於作出遵從的前提是要具備法律的基楚，故須修改九月九日第21/78/M號法律核准的《所得補充稅規章》。

本法案旨在配合最新推出的國際稅收標準“稅基侵蝕及利潤移轉-行動十三”關於“轉讓定價文檔及國別報告(Transfer Pricing Documentation and Country-by-country reporting)”的規定。在澳門特區的企業倘符合條件作為跨國企業集團的最終母實體時，須成為所得補充稅A組納稅人。根據BEPS行動十三的國際標準規定，當有關納稅人的集團在上一財務年度合併財務報表的總收益金額達某一門檻，納稅人須履行補充義務向財政局提供在財務年度內按照標準規定屬於其集團及成員實體的信息，財政局會將有關蒐集的信息按照自動信息交換方式與其他參與《多邊稅收徵管互助公約》的國家或地區作出交換。由於國際標準會因應時勢發展而在將來有所改變，因此本法案會以較為靈活的方式，將有關要求及說明以行政法規另行規定。本法案亦配合執行上所需而修改了對《所得補充稅規章》內有關未經特別指明的違犯規定的罰款金額。

除上述配合國際標準的目的外，本法案亦因應澳門特區政府對中小企業發展及鼓勵特色金融產業增長，故藉此修法機會，亦修改《所得補充稅規章》的部份條文：

- （一） 納稅人在近三年取得平均可課稅利潤達二百萬元便成為所得補充稅A組納稅人，及
- （二） 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。

對於在澳門特區符合有關條件成為跨國企業集團的最終母實體的納稅人相信不會很多，且得悉有關企業經營情況及較能掌握企業的所屬跨國企業集團是否符合相關條件的關係人多數為專業人士的服務提供者，例如屬於本澳的執業律師、註冊會計師或核數師，故是次諮詢歡迎專業團體及界別人士在以下諮詢期內對本諮詢文本的內容，透過下列方式提出寶貴意見和建議：

1. 諮詢期：2018 年11月15日至12月14日

2. 遞交方式：

財政局

郵寄地址：澳門南灣大馬路575、579及585號財政局大樓

電郵地址：dsfinfo@dsf.gov.mo

圖文傳真：(853) 28300133。

3. 書面意見或建議的封面要求：有關文件的封面或開首處，請註明“關於法案意見和建議”。

4. 保密聲明：政府希望在日後的公開或非公開討論、以及研究中引用是次諮詢收集的意見或建議。倘發表意見者擬將意見或建議保密，請加以說明或選取諮詢文本附件“法案意見及建議表”內的保密聲明。否則，將假定其同意公開所提供的意見或建議。

5. 本諮詢文本可在財政局網站(www.dsf.gov.mo) 查閱及下載。

1. 法案的修改及新增條文的內容

OECD 於二零一五年公佈了 BEPS 的十五個行動方案的框架內容，以打擊跨境逃漏稅活動，本次法案主要涉及配合 BEPS 其中一項稱為“行動十三 - 訂立國別報告申報書（country-by-country reporting）”的標準（下稱“行動十三標準”）。行動十三標準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，以及落實國與國的主管當局之間定期自動交換相關信息的措施，OECD 已於二零一七年九月推出具體行動十三標準要求，詳細講述國別報告申報書的申報、交換、使用、以及執行上的事宜。為配合執行，須修改《所得補充稅規章》才能貫徹實施。

1.1. 根據行動十三標準，所有參與的管轄區包括澳門特區須制定內部法律，要求符合申報條件的跨國企業集團的最終母實體須備有總體檔案、本地檔案及國別報告申報書。為有效地識別企業是否屬於跨國企業集團的最終母實體，將修改《所得補充稅規章》成為所得補充稅 A 組納稅人的規定，對於在澳門特區的任何性質的公司，倘同時符合以下兩項條件，有關公司便須成為所得補充稅 A 組納稅人：

- a) 直接或間接持有一家或多家境外公司的股權，且其權股不被其他公司持有者；及
- b) 在澳門特區設立具功能合併關聯公司的財務報表，且不被其他公司納入合併財務報表者。

1.2 為上點所指公司處理合併財務報表的在澳註冊會計師或核數師，須自財務年度結束翌日起至該曆年結束的期間內，通知財政局有關公司的名單及所涉的財務年度，否則會根據《所得補充稅規章》作出處罰，建議處罰金額定為澳門幣一百至一萬元，且對故意不遵守的情況處以澳門幣一萬至二萬元。

1.3 符合成為最終母實體的所得補充稅 A 組納稅人，其集團在上一財務年度合併財務報表的總收入達行政法規所指金額時（註：按行動十三標準，目前暫訂該

金額為澳門幣七十億元)，規定納稅人要求具備按照行動十三標準的信息範圍。

1.4 上點所指的納稅人須履行以下的補充義務，否則會根據 1.2 點所述罰則被科處澳門幣一百至二萬元的罰款：

- a) 文件備有義務：自上一財務年度結束翌日起至十二個月的期間內，須以補充性行政法規所定的文件及信息為基礎備有“跨國企業集團經營活動紀錄”^{*}，且須通知財政局將履行本項的義務；
- b) 文件報送義務：自財務年度結束翌日起至十二個月的期間內，須按財政局指定檔案格式以電子加密方式向財政局申報上項所指“跨國企業集團經營活動紀錄”中的“國別報告申報書”；
- c) 文件保存義務：“跨國企業集團經營活動紀錄”的文件及信息，須自所屬財務年度結束翌日起計的六年期間內妥為保存。

** 由於行動十三標準對跨國企業集團的總收益門檻及信息範圍的規範會適時作出修訂，因此透過行政法規將有關具體技術要求及說明另行規範，可靈活作出相應修訂配合標準。*

1.5 基於行動十三標準要求納稅人所申報上點 b 項的“國別報告申報書”信息與國際進行自動信息交換，會在《所得補充稅規章》增加條文對國別報告適用經作出必要配合後的《稅務信息交換法律制度》的規定進行自動信息交換。

1.6 法案亦修改《所得補充稅規章》內的部份處罰規定，將引用《所得補充稅規章》第六十六條的罰款規定，並建議作出修改，對不遵守 1.2 點及 1.4 點所指義務的罰款金額為澳門幣一百至一萬元，對故意不遵守的情況處以澳門幣一萬至二萬元，且對有關其他未經特別指明的違犯規定的罰款調整為澳門幣一百至五千元。

1.7 隨著本次修改《所得補充稅規章》，本法案亦藉此機會對部份條文內容作出修改，將納稅人在近三年取得平均可課稅利潤達由“五十萬元或以上”改為“二百萬元或以上”便成為所得補充稅 A 組納稅人的規定，以配合納稅人在申報稅務收益上能與其實際業務情況取得平衡，預期本次修改會有助以個人名義營商及中小企的納稅人在營商的同時能以靈活方式申報收益，減低因成為 A 組納稅人而需聘用註冊會計師/核數師報稅的營運成本。

1.8 法案建議修改上點所述規定的原因是基於多年來 A 組納稅人主體總稅收是來自大型企業（包括銀行、國際品牌零售店、公用事業及房地產公司等），而其餘的 A 組納稅人大多數是屬於個人企業主及中小企納稅人，且年取得利潤少於五十萬或甚至虧損，再加上透過每年的財政預算案中批准將所得補充稅免稅額調升至六十萬，可見按五十萬平均可課稅利潤為門檻額度的規定已不合時宜，如將額度調升至二百萬，則有利於實際有繳稅且具相當規模的納稅人被納入為 A 組而需要經由註冊會計師或核數師申報收益的情況，同時亦排除了部份純粹屬於規模不大的個人企業主及中小企納稅人被納入成為 A 組的情況，避免了因必需要經由註冊會計師或核數師申報收益而增加其經營成本。

1.9 最後，法案亦建議在《所得補充稅規章》內修改一項條款，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。

為適用有關規定，下列用詞的含義為：

- a) 國家債券：以中央政府為發行和償還主體的債券；
- b) 地方政府債券：經國務院批准同意，以中華人民共和國的省、自治區、直轄市政府為發行和償還主體的債券；
- c) 中央企業債券：以受國務院國有資產監督管理委員會監督管理，且載於其公佈的有效央企名錄內的國有企業為發行和償還主體的債券。

2. 補充性行政法規

2.1 基於行動十三標準對符合提供信息的企業及對相關信息設定了要求，因此會透過行政法規規定根據行動十三標準的要求作為跨國企業集團最終母實體的所得補充稅 A 納稅人，其緊接上一財務年度集團總收入達七十億澳門元時，便須履行行動十三標準規定的要求備有“跨國企業集團經營活動記錄”等資料。

2.2 此外，參考 OECD 的釋義後統一以下用語的含意：

財務年度	是指跨國企業集團最終母實體編製其年度財務報表所對應的會計年度。
報送財務年度	國別報告申報書中反映的財務和經營結果所對應的財務年度。
合併財務報表	跨國企業集團以單一經濟實體形式的整體財務報表，披露最終母實體和成員實體的資產、負債、收入、費用及現金流情況。
企業	任一藉以下方式經營業務者： 1) 法人； 2) 被認定為具有法律行為能力但不具有法人地位的人的組織； 3) 任何法定架構，不論其性質或形式為何，又不論其是否具法人資格，其所擁有或管理的資產以及由此產生的收入均須繳付所得稅。
成員實體	以下的任一者： 1) 跨國企業集團的獨立商業單位，為了財務報告的目的而被納入跨國企業集團的合併財務報表，或該跨國企業集團商業單位的股權通過公開市場進行交易； 2) 商業單位僅由於規模或重要程度而未被反映在跨國企業集團的合併財務報表中； 3) 上述 1) 或 2) 中涵蓋的跨國企業集團任一獨立商業單位的常設機構，前提是商業單位為該常設機構出於法律監管、財務報告、稅收報告或內部管理控制等目的編製的單獨財務報表。
最終母實體	指符合《所得補充稅規章》所指條件的納稅人（即上述 1.1 所指的兩項條件）。

常設機構	指通過其進行商業或工業性活動的任何固定裝置，特別是在澳門特別行政區的管理地點、分支機構、辦公室、工廠、車間、礦山、石油或天然氣礦坑、採石場或任何自然資源的開採以及在澳門舉辦展覽、會展、會議和交易會或工業博覽會的實體所設的設施。
集團	具所有權關係或其他控制關係的企業集合，以財務報告為目的而須根據適用的會計準則編製合併財務報表，又或其中任一企業在公開市場進行股權交易時須編製合併財務報表。
跨國企業集團	指分別在不同稅收管轄區成為居民的至少兩家企業，或在某一稅收管轄區成為稅收目的的居民且在另一稅收管轄區由於通過常設機構從事經營活動而須繳稅的一家企業。

2.3 最終母實體應具備以下關於其所屬跨國企業集團及成員實體的三項檔案及相關信息；另為根據行動十三所訂立的規定，將引用 OECD 對下列檔案的具體信息資料要求：

- a) 總體檔案：此檔案應備有所屬集團的宏觀經濟資料；
- b) 本地檔案：此檔案應備有所屬集團在每一稅收管轄區的詳細交易轉讓定價資料；
- c) 國別報告申報書：此申報書應備有所屬集團於每一經營業務的稅收管轄區的收入、利潤和繳稅金額等信息，以及特定的經營活動指標。

3. 法案其他參考資料：

- 經九月九日第21/78/M號法律核准的《所得補充稅規章》；
- 第5/2017號法律的《稅務信息交換法律制度》；
- 經濟合作與發展組織 (OECD) 就 BEPS行動十三的有效實施手冊(BEPS Action 13 on Country-by-Country Reporting: Handbook on Effective Implementation) <http://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting-handbook-on-effective-implementation.pdf> ；
- BEPS行動十三國別報告同行評審文件(BEPS Action 13 on Country-by-Country Reporting – Peer Review Documents) <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-13-on-country-by-country-reporting-peer-review-documents.pdf>

附件 -法案意見及建議表

(共兩頁)

個人或機構名稱：
行業： <input type="checkbox"/> 會計師 <input type="checkbox"/> 核數師 <input type="checkbox"/> 律師 <input type="checkbox"/> 銀行 <input type="checkbox"/> 保險公司 <input type="checkbox"/> 其他（請註明） _____
聯絡電話或電郵：
保密聲明：如希望將意見或建議保密，請在方格內以✓號標示----- <input type="checkbox"/>
提交日期：_____年_____月_____日

意見及建議所針對的諮詢文本章節	意見/建議
法案內容	
1.1 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	
1.2 會計師或核數師通報義務及相關罰則	
1.3 須履行補充義務的所得補充稅 A 組納稅人的界定	
1.4 補充義務及相關罰則	
1.5 加入引用自動信息交換的規定	
1.6 至 1.8	

<p>修改成為所得補充稅 A 組納稅人的規定，將可課稅利潤在近三年平均由“達五十萬元以上者”改為“達二百萬元以上者”。</p>	
<p>1.9 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>補充性行政法規內容</p>	
<p>2.1 合併財務報表的跨國企業集團總收入指定金額</p>	
<p>2.2 用語的定義</p>	
<p>2.3 最終母實體應具備的文件及信息範圍</p>	
<p>其他意見或建議：</p>	

注意：提出意見或建議時，可於上表內填寫或另行以紙張書寫。如屬後者，敬請按章節內容提出意見或建議，以便分析和整理。