

# 澳门重大税改： 税务法典将于 2026 年全面生效

2025 年 2 月 5 日

## 摘要

澳门特别行政区立法会（“立法会”）于 2024 年 12 月 16 日通过《核准〈税务法典〉》法案（“新法例”）。新法例不仅使澳门特别行政区（“澳门特区”）的税务法律制度更为明确及清晰，更建立了与国际税收标准接轨的现代税务制度。澳门特区行政长官已于 2024 年 12 月 28 日签署并下令公布新法例，其于 2024 年 12 月 30 日在《澳门特别行政区公报》刊宪。为了让各界有充分时间准备，新法例的大部分条文将于 2026 年 1 月 1 日起生效。不过，税务居民的定义及部分印花税缴纳规定已分别于 2025 年 1 月 1 日及 2024 年 12 月 31 日生效。

新法例明确指出澳门税务制度奉行属地原则，引入转让定价的规定，整合了多项现行单行税务法律的规定，並正式将常设机构、税务代理人、税务居民等国际税务相关的概念及规定引入澳门税务法规，促进澳门税务制度的现代化及使其更紧密地与国际最新税收标准及规范接轨。

新法例借鉴了经济合作与发展组织（“经合组织”）的相关法规和指引，并根据澳门特区当前的经济发展状况作出了一些本地化的调整。因此，其条文解释和实际应用仍然存在许多不确定性及差异。纳税人应继续密切关注澳门特区财政局（“财政局”）将就新法例举办的讲解会及出具的实施细则，并仔细评估新法例的影响。

## 详细内容

澳门特区政府（“澳门政府”）早于 2021 年 11 月首次向立法会提交《核准〈税务法典〉》法案。经过数年的研究和讨论，以及立法会的详细审议，该法案于 2024 年 12 月 16 日获得通过。

新法例的主要重点包括：

1. 明确指出澳门税务制度将会奉行属地原则；
2. 引入转让定价的规定，规定澳门特区的纳税主体与其他税务管辖区的关联方之间的商业或财务交易应按照独立交易原则进行；
3. 整合了多项现行单行税务法律的规定，清晰界定税务法律关系中的权利与义务，以及确立了税务处理、诉讼及执法的原则及程序，在保障澳门特区税收的同时，也保护了纳税人的合法权益；
4. 为与国际最新税收标准接轨，促进及实现澳门税务制度的现代化，引入了一系列与国际税务相关的概念及规定，如常设机构、税务代理人、税务居民等。

### 属地原则

《税务法典》第十四条「在空间上的适用」指出：“*税务规定适用于在澳门特别行政区发生的应税事实，但不影响在澳门特别行政区生效的国际或区域税务协议的规定，又或法律另作规定的适用。*”根据澳门政府的解释，澳门税务制度将奉行属地原则，通常情况下只对源自澳门特区的收益、财产或消费征税，而不对在境外发生的应税事实征税。

然而，对于属跨国企业“成员实体”<sup>1</sup>的澳门税务居民而言，其从澳门特区以外取得或产生的收入，包括股息、利息、特许权使用费以及财产处置收益，仍然属于所得补充税的征税范围。这一例外规定主要是为了符合国际组织的要求，支持打击跨境避税和防止双重不征税。值得注意的是，此条款仅适用于属跨国企业成员实体的澳门税务居民。换言之，非属跨国企业的澳门税务居民以及非澳门税务居民的纳税人无须就该等境外收入缴税。

如果上述纳税主体就境外取得的收入已在其他税务管辖区缴纳与所得补充税性质相同的税款，则所缴纳的税款可用作抵免相应年度的所得补充税应纳税额，抵免上限为按照澳门税法例规定所计得的所得补充税应纳税额。就境外股息而言，若分配股息的外地企业之不少于百分之十的股权由澳门税务居民持有，则用于分配股息的相关利润的实际所得税也可按持股比例抵免，从而有效缓解双重征税的问题。

属地原则降低了在澳门特区设立控股公司的税务成本，从而增强了澳门特区的投资和营商吸引力。然而，在属地征税原则下，明确界定在澳门特区发生的应税事实至关重要。就此，现行《税务法典》第十四条仅载有一般性规定，并没有进一步解释，这可能导致财政局与纳税人在实际应用中产生分歧，并引致争议和诉讼。普华永道将关注财政局是否会发布类似香港特别行政区的税务条例释义及执行指引，以厘清和界定应税事实发生地的问题。

此外，目前所得补充税收益申报表并不包括申报不属课税收益的境外利润，或源自境外的应税利润及已就其在境外缴纳税款的栏目。纳税人在实际操作中如何进行剔除或抵免，以及需要提交哪些支撑文件，仍有待财政局推出新的税务申报表及申报指引。

## 常设机构

《税务法典》第四条引入了**常设机构**的概念，这意味着在澳门特区设有常设机构的非本地实体将被视为本地税务纳税主体，须就归属于该常设机构的收入在澳门特区缴税，包括固定地点常设机构和代理常设机构，但排除了用于准备性或辅助性活动或活动组合的设施。值得注意的是，现行澳门税法并没有类似于代理常设机构的概念，因此纳税人应在法典生效前检视其在澳门特区是否聘用了任何可能构成代理常设机构的代理人。此外，《税务法典》中关于常设机构的定义和内容与经合组织的《收入和资本税务示范公约》第五条相似，但为配合澳门特区当前的经济发展状况，《税务法典》明确规定，境外实体在澳门特区为举办展览会、会议、研讨会及工商业展销会所设立的设施将被视为常设机构。

此外，避免双重征税和防止逃漏税协议中关于常设机构的一般定义通常包含服务常设机构，规定当境外实体的雇员在某一司法管辖区内的任何十二个月内提供服务超过一百八十三天或六个月时，即构成服务常设机构。然而，该规定并未纳入《税务法典》的常设机构定义中，因此境外实体在分析其在澳门的常设机构风险时需要特别留意这一点。

《税务法典》并未明确规定境外实体在澳门特区构成常设机构应履行的具体行政程序。目前，根据《营业税章程》第九条规定，向澳门实体提供指定服务的境外实体须进行营业税登记，并就其在澳门获得的收益进行年度税务申报和缴纳所得补充税，否则聘用该境外实体的本地实体将失去相关税务费用的扣减权利。纳税人应关注《税务法典》下有关常设机构税务程序的实施细则、常设机构定义与《营业税章程》第九条的相互关系，以及对实际操作的影响。

## 税务代理人

《税务法典》第二十二条引入**税务代理人**的概念，以便税务代理人在财政局前作为纳税主体代表，并确保履行其从属义务和行使权利，包括提出行政申诉的权利。

### 自然人纳税主体

《税务法典》规定纳税主体应具有税务住所，如纳税主体为居住于澳门特区以外的自然人，或在同一历年内没有在澳门特区逗留超过一百八十三天，则必须委任一名在澳门特区有常居所的税务代理人。但如纳税主体自愿选择以电子方式接收通知，则纳税主体申报的电子地址可视为税务住所，且可免除指定税务代理人的规定。

### 法人纳税主体

已停止营业的法人，或在澳门特区没有住所、实际管理机关或常设机构，但仍在澳门特区有收益的法人，须委任一名在澳门特区有常居所的税务代理人。

纳税人应注意相关过渡性规定，自2026年1月1日起计一年内，纳税人必须向财政局通知或更新其税务住所地址。对于境内无住所的纳税人，应及时指定税务代理人，以确保能接收到财政局的通知，以免错过提出异议、上诉等的法定期限。

## 税务居民

《税务法典》第二十四条引入**税务居民**的概念，规定如纳税主体符合下列适用规定，可被视为澳门税务居民，并可向财政局申请发出澳门特区税务居民声明书：

- 在收益相关的历年内连续或间断地身处在澳门特区一百八十三天或以上的自然人；或身处时间少于一百八十三天，但于该历年十二月三十一日仍在澳门特区持有住所的自然人，且有条件由此推断其有意向维持及占用该居所作为常居所的自然人；
- 在澳门特区有住所或实际管理机关的法人及法律上的等同实体。

税务居民的定义已提前于 2025 年 1 月 1 日生效。根据新法例，符合条件的纳税人即使不适用任何避免双重征税和防止逃漏税的协议，仍可以向财政局申请发出澳门特区税务居民声明书。

## 转让定价

新法例核准在《所得补充税规章》内增加章节引入**转让定价**制度，普华永道的观察和见解已在上期的《国际税务新知》中分享<sup>2</sup>。

---

## 注意要点

普华永道认为，《税务法典》的亮点之一是明确指出澳门税务制度将遵循属地原则，这将有助于提升澳门特区的投资和营商吸引力。此外，新法例引入转让定价规定，规定澳门特区的纳税主体与其他税务管辖区关联方之间的商业或财务交易应按照独立交易原则进行，否则财政局有权进行税务调整。另外，《税务法典》整合现行由一系列单行税务法律所规范的税务制度，旨在梳理清晰及明确税务法律规范，以配合澳门特区未来的发展方向，吸引更多投资者来澳投资。由于澳门特区现行所得补充税的一般税率为 12%，普遍低于邻近税务管辖区，且没有流转税，税制简单，税改将进一步促进后续的跨境控股架构搭建，使澳门特区成为一个理想的投资平台。澳门特区与横琴及大湾区城市紧密相连，企业在大湾区投资时可以考虑多加利用澳门公司。

为促进澳门税务制度的现代化，并使其更紧密地与国际最新税收标准接轨，新法例正式将常设机构、税务代理人 and 税务居民等国际税务相关的概念和规定引入澳门税务法规。虽然这些国际税务相关的概念和规定大致参照了国际组织的标准，但为了符合澳门特区当前的经济发展状况，相关规定也存在一些差异，跨国企业集团应仔细阅读新法例的细则，以了解相关的概念和规定将如何影响其在澳门特区的子公司和分支机构。

综上所述，新法例的条文解释和实际应用仍存在许多不确定性，上述见解仅供参考。普华永道预计财政局将举行讲解会，并发布实施细则。因此，建议跨国企业集团在法典生效前做好准备，包括：(1) 仔细研究新法例的条文，尤其是《税务法典》的条文多达三百多条，其中许多细节可能会影响纳税人的现有安排，需要进行调整；(2) 密切关注有关转让定价补充行政法规的出台；(3) 评估新法例对自身企业的影响，并重新考虑跨国企业集团的整体架构。

---

## 注释

1. “成员实体”是指以下任一者：
  - 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；
  - 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；
  - 上述两分项中涵盖的跨国企业集团任一独立商业单位的常设机构，前提是有关商业单位为作出规范、财务报告、税务报告或内部管理控制的目的而为该常设机构编制一单独财务报表者。
2. 请通过以下链接参阅国际税务新知（中文版）：  
<https://www.pwccn.com/zh/tax/publications/intl-tax-macau-dec2024.pdf>

---

## 联系我们

---

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您的业务可带来的影响, 请联系 :

### 普华永道香港地区税务团队专家

倪智敏  
普华永道中国南部及香港地区税务  
主管合伙人  
+852 2289 5616  
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

崔庆昭  
普华永道香港地区税务合伙人  
+852 2289 3608  
jeremy.choi@hk.pwc.com

何润恒  
普华永道亚太区金融服务税务主管合伙人  
+852 2289 3026  
rex.ho@hk.pwc.com

李筱筠  
普华永道香港地区转让定价主管合伙人  
+852 2289 5690  
cecilia.sk.lee@hk.pwc.com

曹倪葆  
普华永道香港地区消费市场行业税务  
主管合伙人  
+852 2289 3617  
jenny.np.tsao@hk.pwc.com

王健华  
普华永道香港地区税务分歧协调服务组  
主管合伙人  
+852 2289 3822  
kenneth.wong@hk.pwc.com

### 普华永道澳门地区税务团队专家

刘慧兰  
普华永道澳门税务及商务咨询合伙人  
+853 8799 5119  
cindy.v.lau@hk.pwc.com



## 全维度中国税务资讯平台“税界”3.0全新上线

不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



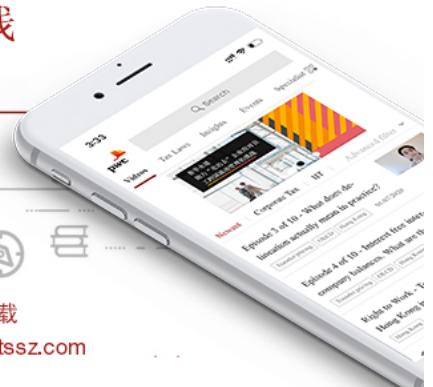
苹果手机下载  
(iOS 10以上)



安卓手机下载  
(Android 6.0以上)



- 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载
- “税界”网页版链接: <https://shuijie.pwcconsultantssz.com>



文中所称的中国指中国内地，不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于2025年2月5日编制而成的。

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页：<http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>

# [www.pwccn.com](http://www.pwccn.com)

© 2025 普华永道。版权所有，未经普华永道允许不得分发。普华永道系指普华永道网络中国成员机构，有时也指普华永道网络。详情请进入 [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure)。每家成员机构各自独立，并不就其他成员机构的作为或不作为负责。