

中国居民赴丹麦 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

伴随“一带一路”倡议的逐步推进，为帮助中国“走出去”企业和个人了解丹麦的投资环境及相关税收政策，我们编写了《中国居民赴丹麦投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》重点介绍了丹麦的税收制度和主要税种，并对在该国投资可能产生的涉税风险进行了提示，希望能够为“走出去”企业和个人在丹麦的投资经营活动提供切实可行的税收指引。

本指南分为六章：

第一章介绍了丹麦的近年经济概况。

第二章介绍了丹麦的税收制度及主要税种，包括企业所得税、个人所得税、增值税、消费税及各类其他税费。

第三章介绍了丹麦的税收征收和管理制度，包括丹麦税务系统机构设置及其职责，以及居民纳税人、非居民纳税人的税收征收管理。

第四章介绍了特别纳税调整相关内容，包括同期资料准备、转让定价方法的选择和适用、预约定价安排等，通过对政策的解读，降低企业在境外被转让定价调查的风险。

第五章介绍了中丹税收协定及相互协商程序，帮助企业了解和正确使用税收协定以及通过相互协商程序解决税收争议，维护自身合法权益。

第六章介绍了在丹麦投资可能存在的税收风险，有助于“走出去”企业和个人作出更加合理、有效的境外投资规划。

此外，附录列示了丹麦与中国及其他国家（地区）签订的税收协定。

本指南仅基于2024年6月30日前收集的信息进行编写，希望能够为“走出去”纳税人在丹麦的投资经营活动提供切实可行的税收指引。敬请各位读者在阅读和使用，充分考虑到数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”纳税人在实际遇到纳税申报、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，及时向企业的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 丹麦经济概况	1
1.1 近年经济发展情况	1
1.1.1 主要经济数据	1
1.1.2 主要发展计划	2
1.1.3 外汇及营商环境	3
1.2 支柱和重点行业	4
1.2.1 产业结构与知名企业	4
1.2.2 重点及特色行业	4
1.3 经贸合作	7
1.3.1 经贸协定	7
1.3.2 中丹经贸	8
1.4 投资政策	11
1.4.1 投资主管部门	11
1.4.2 投资方式的规定	11
1.4.3 投资行业的规定	12
1.4.4 投资优惠	14
1.4.5 投资退出	15
第二章 丹麦税收制度简介	16
2.1 概览	16
2.1.1 税制综述	16
2.1.2 税收法律体系	16
2.1.3 最新税制变化	17
2.2 企业所得税	26
2.2.1 居民企业	26
2.2.2 非居民企业	38
2.2.3 申报制度	41
2.3 个人所得税	43
2.3.1 居民纳税人	43
2.3.2 非居民纳税人	47
2.3.3 申报制度	49
2.4 增值税	49
2.4.1 概述	49
2.4.2 税收优惠	52
2.4.3 应纳税额	52

2.4.4 申报制度	59
2.5 消费税	64
2.5.1 碳税	64
2.5.2 一般消费税	74
2.5.3 环境税	74
2.6 其他税费	75
2.6.1 遗产税	75
2.6.2 赠与税	75
2.6.3 薪酬税	76
2.6.4 印花税	76
2.6.5 不动产税	76
2.6.6 关税	77
2.6.7 车辆登记税	78
2.6.8 吨位税	78
第三章 税收征收和管理制度	80
3.1 税务管理机构	80
3.1.1 税务系统机构设置	80
3.1.2 税务管理机构职责	81
3.1.3 税款征收	83
3.2 居民纳税人税收征收和管理	83
3.2.1 税务登记	83
3.2.2 账簿凭证管理制度	90
3.2.3 纳税申报	90
3.2.4 税务检查	90
3.2.5 法律责任	92
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	93
3.3.1 非居民税收征管措施简介	93
3.3.2 非居民企业税收管理	94
第四章 特别纳税调整政策	96
4.1 关联交易	96
4.1.1 关联关系判定标准	96
4.1.2 关联交易基本类型	96
4.1.3 关联申报管理	97
4.2 转让定价文档	97
4.2.1 分类及准备主体	98

4.2.2 具体要求及内容	99
4.2.3 申报期限	100
4.3 转让定价调查	100
4.3.1 原则	100
4.3.2 转让定价主要方法	100
4.3.3 基准测试要求	101
4.3.4 转让定价调查	101
4.3.5 案例	101
4.4 预约定价安排	102
4.4.1 适用范围	102
4.4.2 程序	102
4.5 受控外国企业	102
4.5.1 判定标准	102
4.5.2 税务调整	103
4.6 成本分摊协议管理	103
4.7 资本弱化	103
4.7.1 判定标准	103
4.7.2 税务调整	104
4.8 反避税规则	104
4.9 法律责任	105
4.9.1 转让定价相关处罚措施	105
4.9.2 处罚减免措施	106
4.9.3 诉讼时效	106
第五章 中丹税收协定及相互协商程序	107
5.1 中丹税收协定	107
5.1.1 中丹税收协定案文	107
5.1.2 适用范围	107
5.1.3 常设机构的认定	109
5.1.4 不同类型收入的税收管辖	111
5.1.5 丹麦税收抵免政策	116
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）	117
5.1.7 在丹麦享受税收协定待遇的手续	118
5.2 丹麦税收协定相互协商程序	119
5.2.1 相互协商程序概述	119
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	119

5.2.3 相互协商程序的适用	120
5.2.4 启动程序	121
5.2.5 相互协商的法律效力	122
5.2.6 丹麦仲裁条款	122
5.3 中丹税收协定争议的防范	122
5.3.1 中丹税收协定争议	122
5.3.2 适用协定争议的防范	123
第六章 在丹麦投资可能存在的税收风险	124
6.1 信息报告风险	124
6.1.1 登记注册制度	124
6.1.2 信息报告制度	125
6.2 纳税申报风险	126
6.2.1 在丹麦设立子公司的纳税申报风险	126
6.2.2 在丹麦设立分公司或代表处的纳税申报风险	126
6.2.3 在丹麦取得与常设机构无关所得的纳税申报风险	126
6.3 调查认定风险	126
6.3.1 转让定价调查风险	127
6.3.2 受控外国企业调查风险	128
6.4 享受税收协定待遇风险	128
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险	128
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险	128
参 考 文 献	129
附录一 与丹麦签订税收协定的国家（地区）	132
附录二 丹麦预提税税率表	133

第一章 丹麦经济概况

丹麦王国（The Kingdom of Denmark，以下简称“丹麦”），位于欧洲北部波罗的海至北海的出口处，是西欧、北欧陆上交通的枢纽，被人们称为“西北欧桥梁”。南同德国接壤，西濒北海，北与挪威、瑞典隔海相望。

丹麦是高度发达的经济体，社会环境稳定，法律法规健全，贸易和投资风险相对较低，基础设施完善，劳动力素质高，拥有较强的经济实力和科技创新优势，2023年，人均国内生产总值（Gross Domestic Product，以下简称“GDP”）约6.8万美元，居世界各国前列。丹麦在竞争力、政府廉洁程度、福利水平、社会平衡发展和环境保护等多个领域居全球领先水平。在瑞士洛桑国际管理发展学院（IMD）2024年世界竞争力排名报告中列第3位。

丹麦三大产业发展基础良好，处于国际先进水平。

1.1 近年经济发展情况

丹麦多次被国际权威机构评为全球最适宜营商的国家之一，同时也是长期获得国际三大信用评级机构AAA级评级的少数国家之一，国家债务水平低，截至2023年底外汇储备为6,127亿丹麦克朗，外债为240.44亿丹麦克朗，占GDP的0.86%，利率长期维持低水平。

丹麦是世界瞩目的高福利国家，在全球“幸福指数”排名中位于前列。丹麦经济贸易发达，贫富差距在发达国家中较小，社会和谐稳定。

1.1.1 主要经济数据

丹麦是开放的小型经济体，工农业都很发达，2023年GDP总量为28,047亿丹麦克朗，通胀水平和失业率持续低位，人均收入在欧盟国家中保持前列。

由于国土面积较小，原材料和资源匮乏，经济很大程度上依赖于对外贸易。丹麦外贸连续多年总体保持顺差，主要来源于服务贸易顺差。

2023年，丹麦国际收支经常项目顺差总额为2,819亿丹麦克朗，占GDP的比重约为10%，居于欧洲前列（欧盟国家总体水平为1.9%）。德国是丹麦在欧盟内的最大贸易伙伴，2023年德国占丹麦进口总额的18.8%，占出口总额的13.1%。

2022年，丹麦政府财政收入3,514.15亿丹麦克朗，财政支出3,311.34亿丹麦克朗，财政盈余202.81亿丹麦克朗，财政盈余占GDP比重为0.72%。2023年，丹麦平均失业率为2.6%。截至2023年底，丹麦外汇储备总额6,127亿丹麦克朗。截至2024年6月消费者价格指数（CPI）为118.5，同比增长1.8%，失业率为2.9%。

1.1.2 主要发展计划

丹麦政府于2023年底提交了2030年长期经济计划，该计划提议在六个关键领域增加政府支出。丹麦政府将在福利方面额外投资320亿丹麦克朗，其中主要有190亿用于应对人口老龄化，35亿用于精神护理，25亿用于教育，10亿用于安全，2亿用于文化。同时，将增加235亿丹麦克朗用于军事支出，该举措将使得丹麦能够符合北约对其成员国的国防支出要求，即成员国的国防支出至少需占经济总量的2%。对于绿色转型和气候变化，丹麦政府也将提供额外67.5亿丹麦克朗的支持。此外，另有100亿丹麦克朗将用于资助减税政策。丹麦财政大臣瓦门表示，预计2030年前，将增加4.5万名就业人口。针对个人税收，丹麦政府的税收改革提出将减免约67.5亿丹麦克朗的个人税收，目前执政党内部已就使用2030年前的财政盈余用于减免个人税收的事项达成了一致。政府的提案将包括提高就业扣除额、引入新的中间税、提高最低税收限额以及对高工资征收高赋税等，个人税收将直接减免17.5亿丹麦克朗，其他减税额超过50亿丹麦克朗。

根据2018年2月颁布的《丹麦数字增长倡议》，丹麦政府计划到2025年前拨款近10亿丹麦克朗（约合1.34亿欧元）支持贸易和工业的数字化。丹麦重视发展绿色经济，陆续发布《能源规划2000》《能源

战略2025》和《能源战略2050》等文件，明确提出到2050年摆脱使用化石燃料。

1.1.3 外汇及营商环境

丹麦货币为丹麦克朗（Danish Krone-DKK）。丹麦虽然是欧盟成员国，但并未加入欧元区，丹麦对丹麦克朗实施有限制的浮动汇率制度，货币政策和汇率紧盯欧元，中间汇率为1欧元兑7.46丹麦克朗，丹麦央行规定的浮动区间为2.25%。2024年6月30日，欧元对丹麦克朗汇率为1:7.46，美元对丹麦克朗汇率为1:6.96。2016年12月起，人民币可与当地货币直接结算，2024年6月30日人民币对丹麦克朗汇率为1:0.96。

丹麦对居民和非居民的资本收支没有外汇管制，对外汇货币交易基本上没有限制，不限制向国外转移利润和股息，外汇汇出不需缴税。

《丹麦海关法案》（Danish Customs Act）规定，无论个人还是企业，在途中携带、寄出或从国外收到价值相当于1万欧元（约合7.5万丹麦克朗）以上现金或者可兑现的等值金融票据、旅行支票、证券时，无论是否为其所有，均需自行接受海关检查，并向海关和税务部门申报。

国际权威经济组织或机构多次将丹麦评为从事商务和投资活动的最佳场所。世界经济论坛《2020年全球竞争力特别报告》显示，丹麦在经济复苏的11个指标中有4个指标位列前三名，在社会保障、新经济发展指标中位列第一。世界银行《2020年营商环境报告》（包括全球190个经济体）将丹麦列为全球“最佳营商环境国家”第4位，在欧洲地区名列第一。

在世界经济论坛《2020年全球竞争力特别报告》中，丹麦在信息通信技术使用、数字技术使用和数字法律体系建设上均位列前十。丹麦数字化管理和服务水平较高，通过NemID系统实现对公民医疗、保险服务全覆盖，政府网站信息公开程度高，线上受理业务的系统相对完备。

世界知识产权组织发布的《2023年度全球创新指数》显示，在132个国家和地区中，丹麦综合指数排名第9位。

丹麦政府鼓励支持企业创新发展，1972年成立丹麦发明中心，帮助中小企业和科学家进行研发活动，促进科研成果产业化；20世纪90年代成立一批授权技术服务机构，为企业技术创新提供中介服务和技术指导；2018年发布《丹麦：准备抓住未来机遇》的研究创新战略，将应对气候变化和环保挑战、制造与商业新模式、机器人、大数据和人工智能作为创新焦点，要求研究质量要达到国际最高水平，且必须创造社会价值。新冠肺炎疫情爆发以来，丹麦政府在为企业提供纾困支持的同时，积极鼓励企业向数字化、绿色化转型，在危机中孕育发展升级的新动能。

截至2023年，国际评级机构标普、穆迪和惠誉对丹麦主权信用评级均为AAA。

1.2 支柱和重点行业

1.2.1 产业结构与知名企业

丹麦三大产业发展基础良好，处于国际先进水平。农牧业发展历史悠久，机械化水平、科技水平和生产效率较高，除满足本国市场外多数用于出口，农产品食品约占丹麦总出口的四分之一，猪肉、乳制品、草种等为主要出口产品。丹麦工业技术先进，重视创新，部分细分领域拥有世界领先技术，风电、生物制药、清洁技术、声学、海事设备和医疗设备等优势产业享誉世界。丹麦知名企业包括A. P. 穆勒—马士基集团（A. P. Moller-Maersk Group）、诺和诺德集团（Novo Nordisk）、诺维信公司（Novozymes）、丹佛斯集团（Danfoss）、乐高集团（Lego Group）等。丹麦服务业高度发达，其中航运业实力雄厚，是丹麦外贸顺差的主要来源之一。丹麦第三产业发达，2022年第一、二、三产业产值占GDP的比例分别约为3%、35%和62%。

1.2.2 重点及特色产业

1.2.2.1 农业

丹麦农业历史悠久，在国民经济中占有重要地位。丹麦地势平坦，耕地充足，气候适合农作，全年降水相对均匀，这些都为发展农业提

供了良好的自然地理条件。丹麦农业机械化水平高，作物单位面积产量高，农业科技水平和生产效率居世界前列。丹麦是欧洲国家乳制品、肉类重要供应国，乳制品年出口额约26亿美元。

丹麦是世界主要的貂皮生产国和出口国，年出口额约7亿美元，为全球皮草贸易中心，拥有世界最大的皮草拍卖行哥本哈根皮草公司（Kopenhagen Fur）。2020年11月，为遏制新冠病毒传播，丹麦政府下令捕杀国内饲养的所有水貂，对水貂养殖业造成较大冲击，哥本哈根皮草公司虽宣布将逐渐缩小经营规模并于2-3年内关闭，但在2021-2023年期间仍在举行拍卖会。

丹麦是世界主要猪肉出口国，年产量约3,000万头，近90%用于出口，出口额约占丹麦农产品出口额的20%，还是世界主要的牧草种子生产国和出口国，年出口额约3亿美元。

1.2.2.2 渔业

丹麦有广阔的海岸线，又是寒暖流的交汇海域，捕鱼业发达，是世界十大渔业国之一，也是欧盟最大渔业国，捕鱼量约占欧盟总捕鱼量的三分之一。丹麦主要渔产品种类有鳕鱼、比目鱼、鲱鱼、鲑鱼、虾和贝类。近期渔产品年出口额为35亿美元。

1.2.2.3 航运业

航运业是丹麦的传统支柱产业，是外贸顺差主要来源，出口额占丹麦总出口额的25%以上。丹麦所拥有的船舶占世界商船队总量的7%以上，提供的海运服务约占世界航运市场的10%。据丹麦航运协会统计，航运业是迄今为止丹麦最大的出口行业，2022年出口额超过5,000亿丹麦克朗。丹麦船队现代化程度高，船龄小，技术先进，作业效率高，在海运安全方面有较大优势。船只种类主要为集装箱船、化学品油轮、冷藏船和液化气船。马士基公司是世界上最大的集装箱海运企业。

1.2.2.4 医药工业

医药工业是丹麦的支柱产业之一。90%的产品供出口，出口额占工业品出口的60%。许多药品质量和技术在世界上享有盛誉，其中人

造胰岛素和酶制剂等产量和质量居世界前列。根据丹麦统计局发布的数据，丹麦2022年药品出口额为225.3亿美元。位于哥本哈根和瑞典南部斯科纳地区之间的“药谷”是欧洲最大且成长速度最快的生物技术产业群，该地区集中了大量高等院校、科研机构、附属医院和生物制药企业。

1.2.2.5 节能环保业

丹麦是举世公认的能源问题解决得最好的国家之一。1973年第一次石油危机后，丹麦积极倡导“高效、清洁、可持续”的能源发展模式，开发可再生能源。丹麦在可再生能源，特别是风能和生物能领域具有世界一流水平。

丹麦的风力发电、秸秆发电、垃圾发电等可再生能源技术，超临界清洁高效燃煤及热电联产技术世界闻名。

丹麦风力发电研究始于1981年，是世界上最早开展风力发电研究和应用的国家之一。经多年发展，丹麦在风电产业和风机制造业已形成一定规模，并具备相当的竞争力。目前，风电占丹麦全国电力总消费的50%，这一比例在经合组织国家中位居第一。

1.2.2.6 数字经济产业

丹麦数字化水平领先于大部分欧盟国家，在2022年欧盟数字经济与社会指数(DESI)评估中位居第二，超大容量网络总覆盖率超过95%，5G网络覆盖率达到98%，领先欧盟其他国家，商业与数字技术的融合达到88%，基本达到欧盟设定的90%的目标。丹麦企业普遍重视数字化转型，2021年，已有79%的企业实现高度数字化，领先欧盟平均水平24个百分点，38%的丹麦中小企业实现线上销售（欧盟平均水平为18%），企业社交媒体使用率36%，云服务使用率62%，大数据服务使用率27%。

1.2.2.7 绿色发展

丹麦在绿色发展领域经验丰富，其特点是重视绿色转型方案的整体性及跨部门协作。例如，将污水处理厂的污泥用于能源生产；利用可持续能源发电过程中产生的余热维持区域供暖系统运转；利用城市

居民垃圾燃烧发电及供暖等。丹麦长期大力投资清洁能源技术，目前陆上风力发电已成为丹麦价格最低的能源。

卡伦堡工业园区是丹麦循环经济运行模式的典型代表。该园区由电厂、炼油厂、制药厂和石膏板生产厂四家主体企业为核心，通过利用对方的生产废料或副产品作为本企业生产的原料，降低污染排放并提升经济效益，使经济发展和环境保护处于良性循环之中。

丹麦正在北海和波罗的海分别建设世界上独一无二的能源岛。作为海上绿色发电厂，两个能源岛将应用碳捕集与封存（CCS）、电力多元转换（Power-to-X）等先进技术，利用风能、太阳能等绿色能源发电，预计可为丹麦和欧洲的整体电气化创造12吉瓦的产能。丹麦设立了用于陆上风能、沼气和太阳能的新基金，以及用于能源岛建设的绿色交通基金。

1.3 经贸合作

丹麦是欧盟和世界贸易组织成员，贸易政策与欧盟保持一致，总体实行自由贸易政策。自1987年开始，丹麦对外货物贸易改变了持续逆差的局面，到2022年已连续36年保持贸易顺差，主要来源于服务贸易顺差。

联合国贸发会议《世界投资报告》数据显示，2022年丹麦吸收外资流量44.9亿美元，对外投资流量37.9亿美元。对丹麦投资主要流向金融业和保险业、商业服务、批发和零售贸易、制造业、房地产以及信息和通信业。

1.3.1 经贸协定

丹麦是欧盟和世界贸易组织（WTO）成员，历来主张自由贸易。早在1827年，丹麦即与墨西哥签署了《友谊、贸易及海事协定》，此后与27个欧盟以外的国家签署了《贸易和海事协定》。丹麦地理位置优越，向北可直达整个斯堪的纳维亚地区，该地区市场规模相当于加拿大；向南可辐射欧洲大陆地区，尤其是德国市场。目前，丹麦作为欧盟成员国，可使用欧盟与70个国家签订的自由贸易协定条款。

丹麦是《巴黎协定》缔约方，并与包括中国、印度、美国、德国等在内的16个国家在能源低碳转型、应对气候变化领域建立合作。2021年6月，丹麦加入“全球甲烷承诺”倡议，承诺到2030年将甲烷排放量在2020年基础上至少减少30%。

1.3.2 中丹经贸

中丹两国虽相距遥远，但交往历史源远流长。1950年5月，丹麦成为最早同新中国建交的西方国家之一。2008年10月，中丹两国建立全面战略伙伴关系，为深化双边互利共赢合作注入了新的动力。丹麦是最早承认中国市场经济地位的欧盟国家，也是首个申请加入亚洲基础设施投资银行的北欧国家。2018年5月丹麦中国商会成立，成为推动中丹经贸和投资领域交流合作、帮助中资企业融入当地的桥梁和纽带。截至目前，中国是丹麦全球第五大贸易伙伴，丹麦企业已在华投资了1,200多个项目，投资存量近50亿美元；中资企业对丹投资起步较晚，主要涉及运输、新能源等领域。

1.3.2.1 双边协定

（1）经贸协定

早在1974年，中丹双方签署了《海运协定》。1979年丹麦女王玛格丽特二世访华期间，双方签署了《经济技术合作协定》。1980年起中丹两国建立经贸联委会机制。1985年双方签订《关于鼓励和相互保护投资的协定》。1986年，中国和丹麦政府签署《关于避免双重征税和防止偷漏税的协定》。1994年双方签署《关于农业和农产品加工合作协议》。2010年5月，双方签署《中华人民共和国商务部和丹麦王国外交部关于在中丹经贸联委会框架下建立双边投资促进工作组的谅解备忘录》。2012年6月，双方签署《中华人民共和国商务部和丹麦外交部关于在中丹联委会框架下设立贸易与投资领域能源、环境和可持续城市化工作组的谅解备忘录》和《中国医药保健品进出口商会与丹麦贸易委员会关于开展医药贸易与投资合作的谅解备忘录》。中丹两国同为中欧投资协定（CAI）、中欧地理标志协定成员。2014年，双方签署《中华人民共和国工业和信息化部与丹麦王国商业和经济增

长部关于绿色海事技术和船舶工业领域合作谅解备忘录》和《中华人民共和国国家旅游局和丹麦王国商业与经济增长部关于旅游合作谅解备忘录》。2017年，双方共同发布《中丹联合工作方案（2017—2020）》。

（2）货币互换

目前，中国与丹麦尚未签署货币互换协议。

（3）合作机制

中丹两国于1980年建立经贸联委会机制，下设双边投资促进工作组。2024年4月，联委会第23次会议在丹麦哥本哈根举行。

目前，中丹两国尚未签订产能合作、基础设施、数字经济发展领域合作协议。

1.3.2.2 双边贸易

中丹互为重要贸易伙伴。2023年，中丹双边贸易额137.1亿美元，同比下降13.8%。其中，中方出口81.6亿美元，同比下降19.9%，中方进口55.5亿美元，同比下降2.9%。

表1 2018—2023年中丹双边货物贸易情况

年份	金额（亿美元）			累计比上年同期±（%）		
	进出口	中国出口	中国进口	进出口	出口	进口
2018	116.8	72.9	43.9	9.0	12.0	4.2
2019	117.1	67.5	49.6	0.2	-7.5	12.9
2020	134.8	74.7	60.1	15.1	10.6	21.2
2021	178.5	108.7	69.8	32.4	45.7	16.1
2022	159.1	101.9	57.2	-10.8	-6.2	-18.0
2023	137.1	81.6	55.5	-13.8	-19.9	-2.9

资料来源：中国海关总署

根据丹麦统计局分类统计，丹麦对中国出口的前5大类产品分别是：

- ①化学品及相关产品；
- ②活体动物、食品、饮料和烟草；
- ③机械（不包括运输设备）；

④杂项制品；

⑤主要按材料分类的制成品。

2022年出口额分别为185亿丹麦克朗、112亿丹麦克朗、69亿丹麦克朗、33亿丹麦克朗和12亿丹麦克朗。

丹麦自中国进口的前5大类商品是杂项制品、机械（不包括运输设备）、主要按材料分类的制成品、化学品及相关产品、船舶、飞机等，2022年进口额分别为304亿丹麦克朗、240亿丹麦克朗、113亿丹麦克朗、94亿丹麦克朗和28亿丹麦克朗。

1.3.2.3 中丹双向投资

（1）中国对丹麦投资

中国对丹麦投资起步晚发展快，近年来投资领域进一步拓宽，投资方式呈现多样化。截至2023年底，对丹麦实际投资3.5亿美元，主要涉及航运、新能源、声学设备制造、生物技术、食品农业等领域。中国在丹麦投资的主要企业包括中远海运集运（欧洲）有限公司、华为公司、歌尔声学股份有限公司、华大基因、明阳智慧能源集团、武汉光迅科技股份有限公司等。

表2 2018-2022年中国对丹麦直接投资情况（单位：万美元）

年份	2018	2019	2020	2021	2022
年末流量	3,048	6,026	6,322	1,578	4,802
年末存量	24,653	29,485	35,354	25,393	31,908

资料来源：中国商务部、国家统计局和国家外汇管理局《2022年度中国对外直接投资统计公报》

（2）丹麦对华投资

丹麦是较早向中国提供政府贷款的发达国家之一。1982年4月，双方签署第一个贷款协议。丹对华直接投资始于1982年。截至2023年底，丹麦在华投资项目1,295个，实际使用资金50.8亿美元，集中在医药、制造业、航运等领域。丹麦在华投资项目主要包括：马士基（中国）有限公司、诺和诺德（中国）制药有限公司、丹佛斯（天津）有

限公司、维斯塔斯风力技术（中国）有限公司、西藏拉萨啤酒有限公司等。

1.4 投资政策

丹麦的投资优势主要体现在政治、经济环境相对稳定，地理位置优越，基础设施完善，劳动力市场灵活有保障且劳动力素质高。国际权威经济组织或机构多次将丹麦评为从事商务和投资活动的最佳场所。

1.4.1 投资主管部门

丹麦外交部下设贸易委员会，主管丹麦涉外投资和贸易活动，包括扩大丹麦产品出口和吸引外国投资。贸易委员会下设丹麦投资促进局（Invest in Denmark），为外商提供政策咨询、项目对接、信息比较、协助参观访问丹麦等服务，在丹麦和部分国家有专业工作人员，中国的办公室设在上海。可在微信公众号中搜索“丹麦投资促进局”（微信号：investindk）。丹麦工商业与金融事务部下设丹麦商业局，是丹麦企业（含在丹麦注册的外资企业）的具体监管部门。

1.4.2 投资方式的规定

在丹麦，外国投资者可以独立法人实体或建立分支机构的形式开展投资，也可通过收购现有商业实体实施投资。在丹麦开设公司不需要公证、合法化规定或单独的政府审批，注册过程简单迅速。一般来说，通过使用在线注册系统，可在一天内正式注册公司。但是，如果公司发起人不是在丹麦注册的法人，公司注册则不能通过在线注册完成，必须向丹麦商业局提交一份申请表。以申请表方式注册公司可能需要几周的时间。外国“自然人”注册公司的程序与法人相同。

（1）投资方式

丹麦对在当地设立分公司、代表处无最低资本要求，设立中小型企业（ApS）须至少4万丹麦克朗，设立中大型企业（A/S）须至少40万丹麦克朗。

（2）并购流程及手续

外资收购、并购的主要手续和流程很大程度上取决于收并购的方式。一般情况下，企业先从工商注册部门了解想要收购、并购公司的注册情况及其上一年的年度报告，之后实地考察目标公司，具体了解经营项目。双方达成收购、并购意向后，需要律师事务所、会计师事务所和银行对涉及到的材料和文件，以及公司债务情况进行审核，最后双方签署合同。

（3）研发合作

丹麦在风电、声学等领域技术领先，中资企业对丹麦投资项目中的四分之一涉及研发合作。丹麦高教部已宣布成立专门委员会对科研国际合作进行指导，2022年5月，丹方发布国际科研与创新合作指导原则报告。

丹麦当地对外国投资建设开发区、出口加工区或工业园区没有特别规定。

1.4.3 投资行业的规定

（1）涉及设立公司相关法律

包括《私人有限责任公司法》《股份有限公司法》《基金会法》《公司取名和注册号法》和《公司税法》等。

（2）涉及公司行为的相关法律

包括《买卖货物法（合同法）》《产品责任法》《公司竞标法》《增值税法》《保险法》《竞争法反垄断法》《反不正当竞争法》《消费者保护条例》《年度报告法》《市场实践法》和《避免双重纳税法》等。

（3）涉及劳工相关法律

包括《雇员所得税法》《养老金法》《强制工伤保险法》和《健康法》等。

（4）涉及公司不动产、动产的相关法律

包括《公共房屋租赁法》《公司用公寓和办公室租赁法》《公司用汽车管理法》和《不动产和动产法》等。

（5）引进外资服务体系和鼓励投资行业

丹麦投资促进局、哥本哈根投资促进署等部门为赴丹投资的外国企业提供免费一站式咨询服务。丹麦政府鼓励外国公司（包括自然人，以下同）在生命科学、清洁技术、航运、声学、食品、创新、设计等丹麦优势产业领域投资；鼓励外国公司利用丹麦地理优势和基础设施投资兴办商品分销中心或其他物流企业；鼓励外国公司在丹麦设立地区总部、投资公司和研发机构；优先吸引绿色转型领域投资和技术、知识密集型投资。

丹麦为外国投资者开办公司提供多种便利条件；丹麦拥有包括银行、公共基金、私人投资、风险投资和机构投资等在内的广泛融资渠道；丹麦也有灵活、高效、富有弹性的劳动力市场。

（6）矿产投资

丹麦矿业相关法律法规包括《矿产资源法（原材料法）》《丹麦和格陵兰岛地质调查法案》和《关于从领海和大陆架勘探和开采原材料的行政命令》等。丹麦本土矿产资源匮乏，丹麦政府还宣布到2050年全面停止在北海的石油和天然气勘探及开采活动，作为能源转型方案的组成部分。

格陵兰岛矿产丰富，但丹美政府对中国投资者非常敏感。格陵兰岛议会于2009年颁布（后又经过6次修订）的《格陵兰岛矿产资源法》及相关法案，上述法案构成格陵兰岛矿产资源勘探和开发活动管理的主要原则。2021年12月1日，《铀法案》正式生效，禁止所有铀等放射性物的勘探开采。

（7）农业投资

丹麦允许外国投资者获得农业耕地所有权和承包经营权，无购买或租赁经营期限，但要求外国投资者在丹麦注册实体机构，并聘用持有丹麦农业执照的人作为公司经理。

（8）林业投资

丹麦允许外国投资者获得林地所有权和承包经营权，无购买或租赁经营期限，但要求外国投资者在丹麦注册实体机构，并聘用持有丹麦农林执照的人作为公司经理。

（9）金融业准入

丹麦涉及金融业投资的相关法律包括《金融业务法》及修订案、《金融稳定法》《外汇收益法》和《证券交易法》等。目前，丹麦对外资持股比例没有特殊要求，除丹麦《劳动法》等规定外，对企业高管及管理层外籍员工没有特殊限制。对资本汇入汇出也没有严格限制，但须提供相关文件，证明企业没有进行洗钱等违法行为。

丹麦工业、商业和金融事务部下属的金融监管局是丹麦金融业投资准入的主要监管机构，负责金融业投资的审批、备案等。丹麦中央银行通过金融货币政策对银行业进行宏观指导。金融业监管的重点是金融机构的资金偿付能力，并对债券市场，包括上市公司的信息披露情况进行监管，同时协助制定金融法律等。

（10）数据管理规定

欧盟《通用数据保护条例》（General Data Protection Regulation，简称为GDPR）在丹麦适用。在丹麦的投资企业须严格遵守有关规定。

（11）文化产业投资

丹麦文化产业主要法律法规包括《电影法》《文学法》《图书馆服务法》和《音乐法》等法律。其核心是保障丹麦言论自由和文化民主，提高文化水平，加强文化的自我管理。

丹麦对文化交流持支持和鼓励态度，对外资企业投资文化产业没有特殊规定和限制。伴随着经济全球化、信息化的发展和民众文化需求的提高，丹麦政府提出加强文化与商业的结合，加大在文化项目中最大可能地引入商业。丹麦有影响力的文化组织包括丹麦艺术基金会、艺术委员会、文化协会、电影协会等。

1.4.4 投资优惠

在丹麦生活和工作的外籍人士还可享受丹麦的福利制度；一般无资本税、股权转让税或财富税；专利和专有技术全额扣除；研发费用加计扣除；收取/分配股息一般无须纳税；公司亏损通常可以无限期结转。

1.4.5 投资退出

在丹麦想要解散一家有偿付能力的有限责任公司，必须由股东大会通过决议后任命一名清算管理人。公司解散必须在丹麦商业管理局办理清算流程。

有限责任公司也可以通过声明而非清算更便捷的方式解散。但是只有当有限责任公司已向所有债权人清偿债务后，才可以宣布解散。

此外，公司可以通过合并的方式解散，即一家公司合并另一家公司，或两家公司合并成一家新公司。有限公司的股东大会也可以决定拆分公司，从而将资产和债务整体转让到其他现有公司或新公司。

最后，股东可以决定将公共有限公司转变为私人有限公司或有限合伙企业，反之亦然。管理机构必须确保公司形式转换的合规性。

第二章 丹麦税收制度简介

2.1 概览

丹麦在国家税收相对于其经济规模的全球评比（即税收与国内生产总值的比率）中领先。国际货币基金组织研究显示，一个国家的税收占GDP的比例应该至少达到12%才能促进经济加速增长。世界银行数据显示，2022年丹麦的税收占国内生产总值比例超过了30%，居全球前五。

2.1.1 税制综述

丹麦税收主要分直接税和间接税。直接税是指直接从收入中征收的税，包括企业所得税、个人所得税等。间接税是指纳税人通过购买商品或劳务而缴纳的税，包括增值税、不动产税、印花税和环境税等。企业所得税区分居民企业（Resident Company）和非居民企业（Non-Resident Company）。丹麦实行属地原则，居民企业都必须课税，即所有从丹麦领土内获得的收入都受到丹麦税法管辖，从位于外国司法管辖区的常驻机构和不动产获得的收入不受到丹麦税收管辖。丹麦只针对非居民企业来源于丹麦的所得征税。

丹麦王国由丹麦、法罗群岛和格陵兰岛组成。丹麦自治领土法罗群岛和格陵兰岛拥有独立的税制，不受丹麦税制管辖。丹麦与法罗群岛和格陵兰岛之间的税收协定已经生效。自2023年7月1日起，丹麦通过了一项法案，将丹麦的征税范围扩大到丹麦专属经济区（EEZ）内的所有区域，包括人工岛屿、有电缆或管道进入丹麦领土的设施和工厂。征税范围的扩大既涉及到在专属经济区内从事工作的个人，也包括在专属经济区内开展经营活动的常设机构。

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

丹麦议会是税收立法部门，任何税法需国王和一名内阁大臣签字后方能生效并对外公告。丹麦税务部（Ministry of Taxation）是管

理和征收税款的单位，下设各部门、国家税收法庭（National Tax Tribunal）和国家税务管理中心（Danish Tax Agency，以下简称“丹麦税务局”）。

2.1.2.2 税法实施

《所得税法》对企业应纳税所得作出具体规定，其他法规如《增值税法》《避免双重征税法》等做了其他税种相关补充。税法的司法解释参考国内法院、国家税收法庭和欧盟法院等具体判例。此外，丹麦还遵守欧盟有关母子公司关系、利息所得、特许权使用费所得和并购等方面的指令。

在丹麦，企业相关账簿和凭证应按照丹麦簿记法保存，即必须清晰透明，并使税务机关能够审核纳税申报是否正确。纳税申报表中的汇总信息必须能通过个别分录进行核实。开具或收到的任何发票都必须以实物或电子方式存储，并附有支持这些文件的任何补充记录。

为防止企业避税，丹麦税制中纳入了转让定价规则（Price Transfer Rules）、资本弱化规则（Thin Capitalization Rule）和受控外国公司规则（Controlled Foreign Company Rule），并严格执行。此外，为避免双重征税，丹麦与世界上77个国家（地区）签署了税收协定。其中，丹麦与法国于2023年12月13日签订税收协定，自2024年1月1日起生效。丹麦与俄罗斯的税收协定于2024年1月1日起终止。

2.1.3 最新税制变化

（1）提高金融公司的企业所得税税率

金融企业的企业所得税税率在2023年从22%提高到25.2%，在2024年提高到26%。金融企业包括银行、抵押信贷机构、投资管理公司和保险公司。该项企业所得税税率的增加与丹麦通过了一项关于提前退休的新法案有关，该法案的部分资金将来自于增加的企业所得税。

（2）企业工资支出税前扣除限制

在税前扣除限制实施之前，丹麦企业纳税人可以全额扣除工资支出。自2023年起适用的新税法规定，2023年可税前扣除的工资支出限额为每个员工约770万丹麦克朗。

该限制适用于一个员工在一个收入年度内的工资总额。此外，该规定在集团层面统一适用，即不能通过在集团内多个关联公司中雇用同一人而规避该限额。扣除限制还包括工资相关的其他补充福利待遇，如免费电话津贴、免费汽车津贴、雇主支付的养老金等。

（3）在丹麦专属经济区内建立、运营或以其他方式使用人工岛屿、装置或设施时，引入有限纳税责任

该纳税责任的引入，旨在通过定义在丹麦专属经济区（即12海里界限之外）从事建立、运营或以其他方式使用人工岛屿、装置或设施的企业为构成常设机构（Permanent Establishment），使丹麦和境外企业税收平等化。一旦非居民企业构成了丹麦常设机构，以上活动需承担有限的丹麦纳税义务。如果所从事的活动与建立、使用专用于丹麦经济区的过境海底电缆和管道有关，则不构成常设机构。

此次征税范围的扩大不仅包括在专属经济区内进行生产经营活动的企业常设机构，也涉及在经济区进行的个人工作。

该法案于2023年6月1日通过，部分内容自2023年7月1日起生效，整部法案自2024年1月1日起生效。

（4）向化石燃料行业企业征收临时性团结贡献费

丹麦税务局已公布一项向化石燃料行业企业征收临时性团结贡献费的法案。该法案适用于在2023年至少75%的应纳税营业额来自原材料开采、采矿、原油提炼或焦炭产品生产等经济活动的化石燃料行业企业，适用税率为33%。符合上述条件的丹麦企业需就其2023年应纳税所得额超过其2018至2021年平均应纳税所得额20%的部分计算并缴纳临时性团结贡献费。

尽管根据《应对高能源价格的紧急干预条例》（2022/1854）的规定，准许在2022财年征收团结贡献费，但丹麦政府实际仅在2023财年引入了临时团结贡献费。

该法案的有效期至2023年12月31日。贡献费将分两期进行缴纳，分别应于2023年10月1日及提交纳税申报表截止日期后的第二个月初进行缴纳。例如应缴纳碳氢化合物税的公司，第二期缴纳日为2024年6月1日，缴纳一般企业所得税的公司（以日历年度为纳税年度的），第二期缴纳日为2024年7月1日。

（5）更正增值税申报表时将产生利息的新规则

自2023年7月1日起，丹麦纳税人需就更正增值税申报表时缴纳的额外增值税（VAT）计算缴纳利息。利息的利率每年确定一次，包括基准利率（2023年为0%）加0.7%。利息从原始申报的纳税截止日期起，以复利形式按月计算，即息上加息。因此，如果纳税人对三年前的信息进行更正，则有可能产生高达28.55%的利息。

具体来说，当企业对以前的申报进行更正时，即因销项税额未申报或进项税额抵减过多等原因，对往期的增值税追溯申报，应支付的利息会自动计入企业的税务账户，调整企业当前的账户余额。

（6）大型跨国集团实行15%的全球最低税率

2021年，经合组织公布支柱二反税基侵蚀规则立法模板，包括收入纳入规则（IIR）与低税支付规则（UTPR）。对此，欧盟于2022年12月14日通过了一项关于确保欧盟内跨国集团和大型国内集团全球最低税收水平的指令《2022年12月14日欧盟理事会指令》（EU2022/2523）。

2023年12月12日，丹麦颁布第1535号法案，将“支柱二”纳入丹麦法律，即《最低税法》。

跨国集团或国内大型集团的各实体企业，若在本年度以前的四个财政年度内，至少有两个财政年度的合并集团收入达到7.5亿欧元（约56亿丹麦克朗）及以上，则需遵循该法案的相关规定。计算实际税率时，应基于根据集团合并报表规则计算得出的相关税款与税基，并将集团的纳税申报情况一并纳入考虑。该法案还包含关于合格国内最低补足税（QDMTT）的规则。这些规则意味着，总部位于丹麦的跨国集团中实体如果没有达到15%的有效税率，则需缴纳补足税以便达到15%的有效税率。

《最低税法》于2023年12月31日生效。收入纳入规则和国内最低补足税适用于自2023年12月31日及之后开始的财政年度，而低税支付规则适用于自2024年12月31日及之后开始的财政年度。特别对于已选择自2023年12月31日起连续六个财政年度不适用收入纳入规则和低税支付规则的国家的低税负组成实体，自2023年12月31日起适用低税支付规则。根据过渡性国别报告（CbCR）安全港这一短期措施，对于自2026年12月31日及之前开始且不迟于2028年6月30日结束的财政年度，如果跨国集团或大型国内集团符合过渡性国别报告（CbCR）安全港测试之一，则该司法管辖区的补足税可视为零。

2024年6月11日，丹麦颁布了对《最低税法》和《纳税评估法》作出修订的第684号法案，主要措施包括：

- ①排除因混合错配安排所产生的税收影响；
- ②明确过渡性国别报告（CbCR）安全港的适用条件；
- ③为在特定财政年度受收入纳入规则（IIR）或低税支付规则（UTPR）约束的司法管辖区内的集团设立一个新的过渡年度区间。

该法案于2024年7月1日生效，对《最低税法》的修正适用于2023年12月31日及之后开始的财政年度。

（7）修订受丹麦的防御性措施（税收制裁）的国家（地区）名单

2024年1月31日，丹麦在其官方公报上公布了对《纳税评估法》进行修订的第107号法案，主要调整了《纳税评估法》中列出的，受丹麦防御性措施限制（税收制裁）的国家（地区）名单，使其与2023年10月17日更新的欧盟不合作税收管辖区名单（欧盟黑名单）保持一致。修订主要涉及将安提瓜和巴布达、伯利兹和塞舌尔列入不合作税收管辖区黑名单，同时将哥斯达黎加、英属维尔京群岛和马绍尔群岛从黑名单中删除。哥斯达黎加与英属维尔京群岛目前被列入“观察名单”。

该修订于2024年2月1日起生效。

在丹麦，当个人及企业支付款项的收款方居住或注册于黑名单中所列出的国家（地区），则此类支付款项不可进行税前扣除，且不得

以任何方式列入纳税申报。此外，注册或居住于黑名单中的国家（地区）的企业及个人取得的股息，须缴纳44%的股息预提税。

（8）更新DAC2和金融账户涉税信息自动交换标准（CRS）参与辖区名单

2024年4月15日，丹麦税务部发布第398号行政命令，随后于2024年4月17日在官方公报中发布。该行政命令更新了参与金融账户信息自动交换的司法管辖区名单，使其与DAC2、金融账户涉税信息自动交换多边主管当局协定（CRS CMCAA）以及各种双边信息自动交换协议保持一致。根据该命令，格鲁吉亚、肯尼亚、摩尔多瓦和乌克兰被列入附件1名单B，参与信息共享的辖区数量增至81个。

该行政命令于2024年4月30日生效。

（9）将对航空旅行征收乘客税

2024年6月11日，丹麦政府通过并公布了第620号法案，对航空旅行征收乘客税，该法案是丹麦航空业可持续发展战略的一部分。

实际征收金额将根据航程而定，自2025年起，对欧洲境内航班征收每程30丹麦克朗的乘客税，2030年将增至50丹麦克朗。中程航班自2025年起将征收每程260丹麦克朗的乘客税，并将于2030年起增至310丹麦克朗。对于长途航班，乘客税将从2025年起的320丹麦克朗，增至2030年的410丹麦克朗。

乘客税仅针对从丹麦机场起飞的商业航班，不包括军事、救援及搜索航班，由航空公司负责收缴，两岁以下的乘客、航空公司值班人员以及在丹麦机场中转的乘客可享受免税，法案将于2025年1月1日起生效。

（10）将于2025年提高柴油消费税

作为2024年4月15日达成的支持绿色转型的政治协议的一部分，丹麦政府宣布提高柴油消费税。2025年至2030年期间，柴油消费税上涨预计带来约13亿丹麦克朗的额外收入，将用于对公路运输以及私家车的补贴。这项协议意味着，自2022年6月起成立的绿色基金，将在2025年至2030年期间提供总额超过50亿丹麦克朗的资金。该绿色基金

将用于支持农业、区域供热、海洋自然基金、气候适应、植树造林、全氟和多氟烷基物质（PFAS）以及清洁饮用水等方面的环保提议。

针对柴油相关的措施主要包括柴油消费税、柴油车登记税以及卡车通行费三个方面：

①柴油消费税

自2025年1月1日起，柴油消费税每升将增加50丹麦克朗（不含增值税）。

本次消费税的调整针对用于公路运输及建筑机械的柴油。对于私家车主，丹麦拟降低柴油车辆额外收取的车辆登记税，以弥补此次消费税的上涨。此项举措预计将在2025年带来1.5亿丹麦克朗的额外收入，并在2030年增至2.5亿丹麦克朗，同时每年减少二氧化碳排放量30万吨。

②柴油车辆登记税

2025-2026年度，针对柴油车辆收取的额外的车辆登记税暂将进一步降低，此举预计将减少约1.5亿丹麦克朗的收入。

③卡车通行费

丹麦将降低目前以行驶公里计费的卡车通行费，以补贴公路运输业务。2025-2027年期间，通行费将降低19%，2028年将降低12%。此举预计减少年收入约2.5亿丹麦克朗，并可能导致二氧化碳排放量略微增加。

（11）更新对支付特许权使用费的报告义务

从2024年7月1日起，所有向非居民支付的特许权使用费，无论接收方是否免征丹麦特许权使用费预提税，都必须报告给丹麦税务机关。

2024年4月4日，丹麦颁布了第333号法案。该法案扩大了《丹麦预提税法》第66A条规定的特许权使用费报告义务，将影响2024年7月1日及之后向非居民支付的特许权使用费。

目前居民个人和企业向非居民个人和企业支付特许权使用费时，只有在非居民接收方对特许权使用费负有丹麦纳税义务时才需要报告特许权使用费支付情况。非居民不需要缴纳丹麦税款的情况包括：

① 根据欧盟《利息-特许权使用费指令》免税；

②根据税收条约免税，前提是丹麦实体已获得丹麦税务机关事先批准，支付特许权使用费不涉及预提税。

③自2024年7月1日起，丹麦支付方必须向丹麦税务机关报告向非居民支付的所有特许权使用费，除非接收方根据欧盟《利息-特许权使用费指令》免税。无论接收方是否需要缴纳丹麦特许权使用费税，也无论接收方是否与支付方有关联，都必须履行报告义务。

大型企业应在不迟于特许权使用费支付或应计月份的最后一个银行工作日之前进行报告；小型企业则应在不迟于特许权使用费支付或应计月份的次月第十天之前报告（对于12月支付的特许权使用费，截止日期为1月17日）。每年支付的劳动力市场贡献缴款不超过25万丹麦克朗，或者每年支付的工资预提税不超过100万丹麦克朗的企业被视为小型企业。

（12）点播媒体服务征收文化税

2024年5月30日，丹麦议会通过了第L159号法案，引入对点播视听媒体服务提供商的文化税。该法案取代了2023年通过的由于在通知欧盟委员会后存在程序和行政错误而不得不撤回第L70号法案。

新法案自2024年7月1日起追溯生效，首次文化税的支付将在2025年基于2024年的营业额进行。

丹麦从2024年1月1日起对点播视听媒体服务提供商征收文化税，基本税率为2%，附加税为3%。该征税适用于在欧盟成员国设立的服务提供商。

征税基数是丹麦产生的收入，适用于所有点播流媒体公司。对丹麦相关内容（指至少有75%的丹麦素材的作品）的投资少于其5%收入的公司，将被额外征收3%的附加税，即总税率为5%。

相关收入仅限于丹麦提供点播视听媒体服务的总收入，不包括体育和新闻频道、电视1频道的收入以及其他媒体服务提供商的纯发行收入（前提是发行商不承担编辑责任）。

该法案适用于订阅视频点播（SVOD）、交易视频点播（TVOD）及其组合模式等商业模式，但不包括只提供音频点播服务的服务提供商。

该法案仅适用于在丹麦设立的服务提供商，以及在其他欧盟成员国设立的针对于丹麦目标受众提供服务的服务提供商。如果服务包括专门针对丹麦受众的广告或其他促销措施，主要语言为丹麦语，或者内容或商业传播专门针对丹麦受众，则服务将被视为针对丹麦受众。

如果服务提供商的总部设在欧盟成员国，并且编辑决策也在该成员国做出，则该服务提供商被视为在该成员国设立。如果服务提供商的总部设在欧盟成员国，但编辑决策在第三国做出，或编辑决策在一个成员国作出，但总部设立在第三国，此类供应商总部与决策作出地位于不同国家，且其中一处位于欧盟成员国的情况下，如果该服务提供商在该成员国雇用大量从事视听业务的员工，则该服务提供商也将被视为在该成员国设立。

以下情形不适用该法案：

①对于年总收入低于1,500万丹麦克朗或拥有较小丹麦观众群（少于丹麦市场上总订阅数的1%）的服务提供商。营业额应包括合作伙伴企业和关联企业的营业额。

②对于根据《丹麦广播电视活动法》第11条提供的与开展公共服务活动有关的点播视听流媒体服务，或根据服务提供商所在的其他欧盟成员国的法规所提供的点播视听流媒体服务。

新税收的收入将用于资助丹麦电影、系列小说和纪录片的制作。

丹麦政府表示，文化税符合欧盟《视听媒体服务指令》（EU2018/1808）以及经合组织支柱二中关于数字经济征税的规则。

（13）工业行业统一二氧化碳税

丹麦政府通过了一项对《二氧化碳税法》和《能源税法》进行修订的法案（2024年6月11日第684号法案）。该法案规定将对所有工业企业，包括欧盟排放交易体系（ETS）内外的企业，在丹麦征收统一的二氧化碳税：

对欧盟排放交易体系（ETS）之外的公司每排放一吨二氧化碳的税额为750丹麦克朗，欧盟排放交易体系之内的公司每排放一吨二氧化碳的税额为375丹麦克朗，计划从2025年至2030年分阶段实施。对于矿物加工，将于2030年以每排放一吨二氧化碳125丹麦克朗的低税额征收。

此外，该法案还调整并统一了若干能源产品的二氧化碳税率和能源税率。

法案中的重要措施如下：

①提高汽油、柴油、燃料和液化石油气等几种能源产品的二氧化碳税率，同时降低这些能源产品的能源税。

②明确各类燃料具体的税率，其中对生物基混合燃料规定的税率略低，并对所有类型的燃料都规定了最低税率以确保基本的税收水平。

③企业可以依据官方认可的测量方式计算二氧化碳排放量，从而计算应缴纳的丹麦二氧化碳税。

④涉及航运和航空等特定行业的注册企业，只要符合新的减排要求，即可享受退税或免税。

⑤签订二氧化碳收集和地质封存协议的企业可就收集的二氧化碳退税，从而促进环境可持续发展。

以上措施将于2025年1月1日生效。

（14）将引入农业非能源相关的二氧化碳排放税

政府和与农业领域的主要利益相关者将于2025年6月25日达成协议，将引入旨在减少农业非能源相关温室气体排放的新税种。作为《绿色丹麦协议》的一部分，为未来的气候监管开创了全球先例。《绿色丹麦协议》将在2030年前将丹麦的温室气体排放量减少180万吨二氧化碳当量值（CO₂e）。

协议中的主要措施如下：

①2030年将对牲畜征收二氧化碳税，税率定为每吨二氧化碳当量300丹麦克朗，到2035年将提高到每吨二氧化碳当量750丹麦克朗。其

中，计税基数的60%可予以扣除，2030年的实际税率将为每吨二氧化碳当量120丹麦克朗，2035年将增至每吨二氧化碳当量300丹麦克朗；

②从2028年起，对富含碳的低洼农田征收每吨40丹麦克朗的二氧化碳排放税；

③从2028年起，对农用石灰逐步征收二氧化碳排放税，到2030年将达到每吨750丹麦克朗；

④从2027年起，氟化气体（F-gases）税将统一为每吨二氧化碳当量750丹麦克朗，与2022年《绿色税制改革协议》中规定的工业税率保持一致；

⑤从2029年起，屠宰场的年费将增加4,500万丹麦克朗。

同时还商定，所有税率和扣除额将每年进行调整。此外，2032年将对税率和基本扣除额进行全面审查，以确定2035年可能进行的必要调整。

二氧化碳税的收入将重新投资于农业部门，以支持其绿色转型。包括建立丹麦绿色土地基金，该基金将为植树造林、将低洼富碳土地转化为森林和湿地等活动提供资金。此外，从2027年到2030年，还将拨款1亿丹麦克朗，用于提高农业部门工人的技能。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

所有在丹麦注册成立的企业须缴纳企业所得税，包括在丹麦构成常设机构并在丹麦开展商业活动的企业。丹麦居民企业应就其境内外所得纳税，但不包括境外分支机构所得和境外不动产所得，即除此之外其他源于境外的所得须纳税。在丹麦设有常设机构的非居民企业须就其源于在丹麦所设机构和不动产的所得纳税。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

丹麦居民企业，是指依法在丹麦境内注册成立的企业，以及在丹麦境外注册成立但实际管理机构在丹麦境内的企业。

如果丹麦分公司或税法意义上的穿透实体由一个或多个境外、法罗群岛或格陵兰岛的税收居民企业控制，且存在以下任何一种情况，则该实体可被重新定性为丹麦税收居民企业：

（1）该实体在控股所有人所在的一个或多个国家被视为独立的纳税法律实体。

（2）控股所有人所在的一个或多个国家位于欧盟以外，且未与丹麦签订税收协定。

2.2.1.2 征收范围

通常来说，居民企业应就其来源于丹麦境内、境外的所得缴纳企业所得税。但居民企业在丹麦境外的常设机构或不动产所产生的收入免于在丹麦纳税，除非根据适用的税收协定或其他国际协定，丹麦有权对这些收入征税。

在丹麦受集团统一控制的下属企业，包括分支机构、常设机构和所持不动产须强制联合报税（Mandatory Joint Taxation），即合并集团内所有企业所得后统一报税，无论这些企业在丹麦是承担全部或有限纳税义务，详见本指南2.2.1.7。

2.2.1.3 税率

丹麦企业所得税于2014年和2015年的适用税率分别为24.5%和23.5%，自2016年开始降为22%。丹麦目前企业所得税的标准税率为22%。石油、天然气行业适用25%的税率。金融企业2024年适用税率为26%。

表3 丹麦企业所得税概览

具体类目	税率（%）/税收规定
企业所得税	22
资本利得税	22
分支机构所得税	22
预提所得税	
— 股息、红利	0/27 ^{注1)}
— 利息	0/22 ^{注2)}
— 特许权技术使用费	0/22 ^{注3)}
— 分支机构利润汇回税	0 ^{注4)}

净经营损失（年度）	
- 向以前年度结转	0
- 向以后年度结转	无限期结转

注 1)：一般来说，支付的股息须按 27% 的税率预提税款，其中 5% 可以退税，最终税率为 22%。

注 2)：如适用欧盟《利息-特许权使用费指令》或税收协定规定的某些条件，税率为 0%。

注 3)：特定行业的版权和特许权使用费，税率为 0%，详见本指南 2.2.1.4。此外，如符合欧盟《利息-特许权使用费指令》或税收协定规定的条款，则可适用低税率或免税。

注 4)：特定情况下丹麦分公司或税务透明实体可被重新定性为丹麦税收居民公司，详见本指南 2.2.1.1。

2.2.1.4 税收优惠

研发费用加计扣除政策：由于新冠疫情，研发费用在 2020、2021 和 2022 年的扣除率有所提高，如企业满足一定条件，与研发活动相关的成本在 2020 年至 2022 年可按 130% 进行加计扣除（原加计扣除比例分别为 103%、105%、105%）。在 2023 年至 2025 年研发成本可按 108% 进行加计扣除，自 2026 年起可按 110% 进行加计扣除。根据加计扣除政策规定，相关研发成本需与纳税人的业务相关。加计扣除可以在发生成本所属收入年度内一次性扣除，也可以在包括发生成本相关收入年度在内的五年内扣除。

对于文学、艺术或科学文献（包括电影）的版权，以及工业、商业或科学设备的使用权所支付的特许权使用费，预提所得税税率为 0%。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

应纳税所得额应基于按照一般会计准则（IAS/IFRS/Danish GAAP）编制的年度会计报表账面利润确定，此外应税所得的确认还应遵循权责发生制的原则，并按照免税所得（Exempt Income）、不得扣除支出（Disallowable Expenses）和前期亏损结转（Losses Carried Forward）等纳税调整后计算得出。

（2）特殊收入

① 资本利得

一般来讲，纳税人取得的资本利得应适用 22% 的标准所得税税率。

A. 处置股权

处置集团股份（Group Shares）、附属股份（Subsidiary Shares）和自有股份所产生的资本利得，无论持有时间长短均可免税。但此类股权所产生的损失亦不得扣除。

以下股份被视为集团股份：

- a. 根据丹麦法规，持股人需进行强制性联合报税的企业股份；
- b. 满足丹麦国际自愿联合报税条件的股份。

如满足以下所有条件，则股份被视为附属股份：

- a. 持股人直接持有被投资企业至少10%的股份；
- b. 被投资企业的法律形式与丹麦的有限责任公司类似；
- c. 被投资企业须在其居民国缴纳企业所得税（无豁免）；
- d. 被投资企业所在国与丹麦签订了信息交换协议。

如果由不符合集团股份或附属股份要求的股东设立了其自身能够满足要求的中间控股公司，则适用相关反规避规则。

在特定情况下，资本利得可能会被重新定性为股息。

一般来说，处置非自有股份、非集团股份或非附属股份（称为投资组合股权，Portfolio Shares）所产生的资本利得应按22%的法定企业所得税税率纳税，产生损失亦可扣除，与持有期限无关。

但当满足以下所有条件时，处置投资组合股权所产生的资本利得免于征税：

- a. 所持股权涉及一家丹麦有限责任公司或类似的境外企业；
- b. 所持股权为非上市企业；
- c. 投资组合企业不超过85%的账面价值为公开上市股票；
- d. 企业在处置投资组合股权后六个月内未购买同一企业的新投资组合股。

投资组合股权的现行征税规定是基于按市场公允价值计算，根据这种方法，收益和亏损是基于股权在收入年度开始和结束时的市值计算的。

只有非上市证券投资股权可以选择按变现法征税。上市公司有价证券必须按照按公开市场价值计税法征税。组合股票可结转弥补亏损需适用特殊规则。

B. 处置资产

资产处置的收益或损失根据税基进行确定，分别确认应税金额或可全额扣除金额。居民企业的资产处置收益通常情况下纳入应纳税所得并按标准企业所得税税率征税。此类资产包括机器、其他经营资产和不动产等固定资产，以及专利、商标、版权和商业信誉等无形资产。非居民企业出售在丹麦的不动产和与在丹麦常设机构相关的资产所得须纳税。

企业处置机器设备类资产如超出其账面价值，收益通常情况下不会被直接征税。因为根据丹麦按资产类别统一折旧的原则，出售单一资产的收益将计入该类别资产总价值，而资产总价值一般因折旧逐年递减。

出售商誉和知识产权的收益须缴税。

处置时冲回的折旧按22%的税率作为普通收入征税，详见本章节税前扣除的折旧部分。

②股息红利所得

收到符合集团股份或附属股份条件的股份相关股息可免税，前提是被投资实体未就股息分配申请税收减免。

企业自有股份的股息免税。

不在上述免税范围内的股息，如来自非上市投资组合股的股息，其70%必须计入接收股息企业的应税收入，并按22%的正常企业所得税率征税。

从其他投资组合股（如上市投资组合股）获得的股息必须全额计入收取股息企业的应纳税所得，并按22%的正常企业所得税率纳税。

对于股息分配企业扣缴的境外预提所得税，接收股息的丹麦企业通常可进行税收抵免。

扩大股息反避税规则的适用范围：基于特定反避税规则进行的技术性修订将防范进行内部重组的集团公司人为地将应税股息伪装成资本收益。

③存货计价

存货按照先进先出（FIFO）原则，以购置成本、当前市场价值或制造成本（如果属于由企业自行制造的情形）计价。公司可以为每类存货选择不同的原则，也可以在满足某些条件的情况下，在不同的收入年度改变原则。

（3）税前扣除

①折旧和摊销

表 4 固定资产（除建筑物外）折旧率

资产类别	适用税收折旧率	说明
基础设施设备	7%（余额递减）	运输、电信、石油和天然气、铁路等
其他特定固定资产	15%（余额递减）	总吨位超过 20 吨的船舶、飞艇、火车等。
特定船舶	12%（余额递减）/ 20%（新造船舶首年折旧）	总吨位超过 20 吨，不配备船员出租或用于客运、货运且所有者为丹麦航运公司或在丹麦拥有常设机构的欧盟公司
其他运营设备	25%（余额递减）	
租赁资产（出租人）	第一年：0 第二年：50%（直线法） 第三年：25%（余额递减）	

可折旧固定资产需按照以下四个资产类别进行分类：

A. 基础设施设备（用于运输、储存和配送电、水、热、油、气和废水的设施，以及无线电、电信和数据传输设施、固定的铁路材料）可采用余额递减法按不超过7%的年折旧率折旧；

B. 特定经济寿命较长的运营设备（部分20吨级以上的运输货物或乘客的船舶、飞机、可移动的铁路材料、钻机和热电生产设施）、发

电量小于1兆瓦的热电生产设施和风力涡轮发电机（不论发电量大小、废水处理设施）可采用余额递减法按不超过15%的年率计提折旧；

C. 特定船舶（总吨位超过20吨且不配备船员出租）可采用余额递减法按最高不超过12%的年折旧率计提折旧（根据吨位税制征税的船舶，详见本指南2.6.8）和其他船舶必须分别记账。对于在航运公司选择按吨位税制征税之前购买的船舶、在航运公司选择按吨位税制征税之后购买的船舶以及航运公司不再用于符合按吨位税制征税条件的船舶，亦必须分别记账。根据吨位税制征税的船舶的12%折旧不得扣除）；

D. 运营设备（包括生产设施、机械、办公设备、硬件和某些不能立即注销的软件）可采用余额递减法按最高25%的年折旧率计提折旧。

与研发有关的资产可享受额外的税收加计扣除政策，详见本指南2.2.1.4。

表 5 取得时可一次性税前扣除的资产

资产类别	说明
使用寿命少于三年的固定资产	一般使用寿命少于三年的设备，如手机等
低价值固定资产	单价低于标准金额 2023 年：32,000 丹麦克朗 2024 年：33,100 丹麦克朗
维修	为保持原状而进行的维修
计算机软件	一次性扣除，或与设备一起按 25%折旧（余额递减）
用于研发的船舶、机械和设备	不包括用于原材料勘探用途

一次性税前扣除：

在2024年度，单价不超过33,100丹麦克朗或使用寿命不超过三年的新购置物品可在购买当年按100%税前扣除。计算机软件、运营设备和研发用途的船舶（用于勘探开采的运营设备和船舶除外）也可在购买当年100%税前扣除。

预提折旧：

对于船舶、机械和设备方面的大额资本投资，在满足以下条件的情况下，可在交付或实际用于业务之前提前开始计提折旧：

- A. 已就资产交付或船舶建造签订了具有约束力的合同；
- B. 交付将在4年内完成；
- C. 合同价格至少为177.4万丹麦克朗（2024年度额度标准）。

当合同价格超过177.4万丹麦克朗（2024年度额度标准）时，可在交付或投入使用的前几年扣除最多不超过30%的预提折旧，每年限定最多不超过15%。

如果不符合预提折旧的条件，预提的折旧需冲回并处以每年5%的罚款。

如果船舶打算用于租赁，除获得当地税务机关的许可外不允许在购置当年适用预提折旧。该规则不适用于资产类别中的船舶（详见表4）。

表6 固定资产（建筑物）折旧率

建筑物类型	年折旧率
用于商业用途的可完全折旧的建筑物	
建筑物	4%（直线法） 2023年1月1日之后购置：3%（直线法）
相关建筑	4%（直线法） 2023年1月1日之后购置：3%（直线法）
设施	4%（直线法） 2023年1月1日之后购置：3%（直线法）
运营设备	25%（余额递减）
归类于运营设备且为用户特定经营活动服务的设施	25%（余额递减）
为连接公共和私人设施（如供水）而支付的设施费用	20%（直线法）
用于商业用途的不可折旧建筑物	
如果建筑物用于以下用途，则不能折旧 - 办公室 - 住宅（酒店可折旧） - 医疗保健 - 金融业，如银行、保险、股票经纪等 - 邮局	0%
设施	4%（直线法） 2023年1月1日之后购置：3%（直线法）
使用寿命小于25年的建筑物和设施	100%/预期经济寿命+3%

(2023 年 1 月 1 日前购置)	
使用寿命小于 33 年的建筑物和设施 (2023 年 1 月 1 日后购置)	100%/预期经济寿命
运营设备 (2020 年 11 月 23 日至 2022 年 12 月 31 日期间“绿色设备”的折旧率提高至 116%)	25% (余额递减)
归类于运营设备的为用户的特定经营活动服务的设施	25% (余额递减)
为连接公共和私人设施 (如供水) 而支付的费用	20% (直线法)
并用于商业用途的可部分折旧混合用途建筑物	
建筑物 - 至少 25%用于可折旧用途或至少 300 平方米	4% (直线法) 根据总面积的使用比例进行折旧 可折旧面积和不可折旧面积的增加和处置 作为单独余额处理。 2023 年 1 月 1 日之后购置: 3% (直线法)
设施	4% (直线法) 2023 年 1 月 1 日之后购置: 3% (直线法)
使用寿命小于 25 年的建筑物和设施 (2023 年 1 月 1 日前购置)	100%/预期经济寿命+3% 根据总面积的使用比例进行折旧
使用寿命小于 33 年的建筑物和设施 (2023 年 1 月 1 日后购置)	100%/预期经济寿命 根据总面积的使用比例进行折旧
运营设备	25% (余额递减)
归类于运营设备的为用户的特定经营活动服务的设施	25% (余额递减)
为连接公共和私人设施 (如供水) 而支付的费用	20% (直线法) 根据总面积的使用比例进行折旧

一般来说,企业无需将固定资产拆分,但纳税人必须逐个资产按购置年份对自有建筑物和租赁物改良进行区别和拆分。此外,企业如新建或购入建筑物,需区分建筑物、基础设施和运营设备,及其用途并按照《税收折旧法》规定的折旧类别确认对应的折旧处理。

用于商业和工业目的的建筑物可根据购买价格 (不包括土地价值),采用直线法按最高3%的年折旧率计提折旧。2023年1月1日之前投资的建筑物可按最高4%的年折旧率折旧。

办公楼、金融机构、酒店、医院和某些其他建筑物不得折旧。但是，如果办公楼或与用于商业目的的建筑物相邻的办公场所与可折旧建筑物一起使用，则可以折旧。

在租赁土地上租用的房屋和房产（不用于居住或其他商业或非工业目的）的装修费用可按最高20%的年折旧率进行折旧。如果租期固定，年折旧率不得超过在固定年限内等额折旧的比率。

土地因为其价值没有减少不可在税务层面进行折旧。

无形资产摊销：

A. 购置的无形资产，包括商誉、专利权和商标，可在7年内摊销。

B. 获得的专利和专有技术可以选择在7年内摊销，也可以在获得当年全部税前扣除。

C. 自有研发的无形资产不包括开发成本和合并产生的商誉，不能进行摊销。

资产的折旧额可在资产处置时作为对价冲回。冲回的折旧额须按22%的税率纳税。但是，对于按余额递减法计提折旧的资产，收回的对价会从余额递减汇总账户中扣除。

②利息

根据资本弱化规则，丹麦企业或附属机构向境外集团企业支付的利息，若所属年度末丹麦企业的债资比超过4:1，则受控债务金额超过1,000万丹麦克朗的部分不能扣除。扣除限额仅适用于与受控债务中需要转换为股权以满足4:1债务与股权比率（即至少20%的股权）的部分有关的利息支出。如果第三方从借款人的集团企业获得担保或类似援助，则资本弱化规则也适用于第三方债务。

丹麦的资本弱化规则通过利息上限规则（Interest Ceiling Rule）和息税折旧摊销前利润（EBITDA）规则进行补充，同时适用于受控和非受控债务。财务支出净额分别超过2,130万丹麦克朗和2,230万丹麦克朗（2024年度标准）的企业受上述补充规则的约束。以上阈值适用于联合报税企业中每个实体。

根据利息上限规则，企业只能扣除相当于特定适用资产应税价值6%（2024年度标准）的净财务支出。除资本损失可结转三年外，任何超出净财务支出的部分均不得扣除。

根据EBITDA规则，企业只能税前扣除不超过30%的财务支出净额，超过这一限额的财务支出净额不得扣除。不同于利息上限规则，超出的支出可无限期结转，结转后续年度计算扣除时需同时考虑到EBITDA规则和利息上限规则的限制。

根据利息上限规则，存在净财务支出不超过2,130万丹麦克朗（2024年度标准）的安全港。根据EBITDA规则，净财务支出的安全港上限为2,230万丹麦克朗（2024年度标准）。这些费用在资本弱化规则的限制范围内始终可以扣除。

如果企业证明其以类似的条件可获得第三方融资，则在上述资本弱化规则下不得扣除的利息有机会进行可以扣除。不可利用独立交易原则规避利息上限规则或EBITDA规则的限制。

丹麦税法不对无法扣除的利息重新定性，也不对其征收预提税。

③其他

以下费用、成本不可在计算应纳税所得额时进行税前扣除：

- A. 特定礼品、所得税费用、开办费；
- B. 75%的业务招待费；
- C. 如整体或部分收购一家或多家企业，并对这些企业行使控制权或参与管理为目的持有投资，则顾问费支出不得税前扣除；
- D. 自2023年1月1日起，对超过7,721,900丹麦克朗/人（2023年度标准）的工资和薪酬津贴不得税前扣除；
- E. 向欧盟不合作税务管辖区黑名单上的国家（地区）的相关收款人支付的款项不得税前扣除。

（4）亏损弥补

企业经营亏损和利息支出可冲抵企业其他所得和应税收益。当期发生的不超过945.75万丹麦克朗（2024年度标准）的亏损可全额抵减当年应纳税所得，超出部分仅按60%从应纳税所得中抵减。

不能与当年应税收入抵减的亏损不允许回冲以前年度的应纳税所得，可向以后年度无限结转。

如果企业在亏损当年存在50%以上的股份发生所有权变更，则亏损不得抵减利息和其他资本收入（扣除已付利息）。此外，自所有权变更之日起未进行实质经营的企业，其税务亏损不允许弥补。

外国子公司最终损失的扣除：无论是否采用国际联合报税方案，只要满足以下所有条件，丹麦母公司就可以扣除境外子公司、常设机构或境外不动产的亏损：

①母公司未选择国际联合报税模式；

②子公司或常设机构位于欧盟/欧洲经济区、法罗群岛或格陵兰岛（此条件不适用于不动产）；

③子公司由母公司直接持有，或由中间公司间接持有，而中间公司与子公司均属同一国家或地区的税收居民；

④亏损是最终损失；

⑤如果选择国际联合报税，子公司的亏损可以扣除；

⑥常设机构或不动产的损失可根据税法的一般规则扣除；

⑦亏损需按照丹麦法规进行确定。

以上政策自2019年度起开始实行，税务机关发布相关税务指南规定可以根据新政策对2009-2018年度的纳税申报进行更正申报。

（5）特殊事项的处理

金融企业的应纳税所得额在2023年需加计乘以25.2或22系数计算征收企业所得税，在2024年及以后需乘以26或22系数。所涵盖的金融企业是指根据《金融企业法》受丹麦金融监管局监管的企业，或适用于特定类型金融企业的特殊法律管辖的企业。

2.2.1.6 应纳税额

纳税人根据前述规则综合计算应纳税所得额后，选取对应税率计算应纳税额。

2.2.1.7 合并纳税

位于丹麦的丹麦分支机构、境外分支机构的丹麦常设机构和境外分支机构持有的丹麦不动产需进行强制性联合报税。联合应税所得额为联合报税企业、常设机构和不动产的净收入总和，一方的亏损可用以冲减另一方的应纳税所得。如果集团母公司（丹麦居民或非居民企业）对企业拥有控制权（例如持有50%以上的投票权），则通常认定为存在附属关系。

丹麦企业可自愿选择与境外企业联合报税。如果丹麦企业选择与境外企业联合报税，则所有境外分支机构都必须纳入丹麦联合报税安排，包括丹麦企业拥有的所有附属公司、常设机构和不动产。如果丹麦企业归属于为境外集团，则最终境外母公司以及与最终境外母公司有附属关系的所有境外企业也应包括在内。

丹麦企业一经选择与其境外分支机构联合报税则10年内不得变更。

2.2.1.8 境外税收抵免

丹麦企业取得的其他来源于境外的应税所得已在境外缴纳的所得税，可以进行抵免，抵免限额为来源于境外的所得按照丹麦企业所得税税率计算的应纳税额。

接收股息的丹麦企业通常可以抵免境外被投资公司已扣缴的境外股息预提税。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

丹麦非居民企业，是指根据外国（地区）法律设立，且实际管理机构不在丹麦境内，但在丹麦境内设立机构、场所的，或者在丹麦境内未设立机构、场所，但有来源于丹麦境内所得的企业。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

丹麦实行属地原则。在丹麦构成常设机构的非居民企业须就其源于在丹麦所设机构和不动产的所得缴纳企业所得税。

2023年6月1日，丹麦议会通过法律，对在丹麦专属经济区内（即12海里界限之外）从事建立、运营或以其他方式使用人工岛屿、装置或设施的企业，视为构成常设机构，需承担有限的丹麦纳税义务。

2.2.2.3 税率

与居民企业规定相同。

2.2.2.4 征收范围

非居民企业获得来源于丹麦的收入需计征丹麦企业所得税。

2.2.2.5 应纳税所得额

一般收入：与居民企业规定相同。

2.2.2.6 应纳税额

根据前述规则综合计算应纳税所得额后，选取对应税率计算。

2.2.2.7 预提所得税

（1）股息红利

非居民企业来源于丹麦的股息红利所得（即投资组合股股息）应按照27%的税率缴纳预提所得税，其中5%可以退税，最终税率为22%。

根据丹麦国内法，丹麦企业支付非居民企业的股息在满足以下两个条件时无需预提所得税：

①丹麦企业支付的股息属于集团股份或附属股份股息详见本指南2.2.1.5；

②丹麦与股息收取方税收居民管辖地签订税收协定并提供股息预提税的减免或股息收取方位于欧盟成员国，且符合《欧盟母子公司指令》（90/435/EEC）第2条规定的公司定义，且该指令规定丹麦必须减免股息预提税。在这种情况下，股息收取方必须是股息的受益所有人，并因此有权享受《欧盟母子公司指令》或税收协定规定的优惠。

非居民企业的预提税率一般为22%，部分投资组合股的预提税率为15%（适用性详见本指南2.2.1.5）。15%的税率适用于与丹麦已签订税收协定或信息交换条约的司法辖区的居民企业（所持股份需满足2.2.1.5资本利得所述的要求）。在丹麦，非居民企业可自动享受

丹麦签署的各项税收协定，无需申请。若被投资企业母公司不满足受益所有人条件，通常会适用27%（实际税率22%）的非协定税率。丹麦境外的受益所有人可提前向税务部门（外国税收事务中央办公室，Central Office Foreign Tax Affairs）申请适用协定税率。如预提税高于应适用税额，相关方也可向上述机构申请返还税款。

当丹麦企业向境外母公司支付股息属于股息再分配的情况时需缴纳预提税，判定条件是丹麦企业先从拥有超过10%股权的境外企业处取得了股息且不能被视为股息的受益所有人。当丹麦企业从一家或多家其他丹麦企业处获得股息，亦适用该条款。此类股息一般须按27%的税率预提税款，其中5%的税款可予以退还，但满足以下所有条件的情况下除外：

- ①根据与丹麦签订的税收协定或收款人属于《欧盟母子公司指令》的适用范围，预提税率可适用减免；
- ②收款人被视为股息的受益所有人；
- ③不适用一般反避税规则。

（2）利息

非居民企业来源于丹麦的利息所得（即投资组合股股息）应按照22%的税率缴纳预提所得税，当符合以下任一情况时，可依法享受减免：

- ①根据税收协定，利息预提税可享受减免；
- ②根据欧盟《利息-特许权使用费指令》，利息无需纳税，需满足以下所有条件：

A. 债务人和债权人符合《利息-特许权使用费指令》(2003/49/EC)第3条规定的公司定义；

B. 两家公司存在至少12个月的关联关系；

C. 债权人是利息的受益所有人。

- ③利息归属于境外企业在丹麦的常设机构；

④利益归属于一家境外企业，且其丹麦母公司能够间接或直接对该外国公司行使控制权（例如持有50%以上的投票权）。控制权必须在支付利息的12个月内行使；

⑤向受境外母公司控制的企业支付利息，其境外母公司位于丹麦税收协定国且当地存在受控外国企业规则，并且根据受控外国企业规则，债权人可能会被征税；

⑥收款公司可以证明，境外对利息收入的征税额至少相当于丹麦企业所得税的3/4，且其不会将利息支付给其他应缴纳企业所得税低于丹麦企业所得税3/4的境外企业。

预提税和例外情况也适用于须由丹麦债务公司以溢价偿还的无息贷款。

（3）特许权使用费

丹麦对非居民企业特许权使用费所得课以22%的预提所得税。如非居民企业符合欧盟《利息-特许权使用费指令》下的关联企业定义，或是与丹麦签署税收协定的缔约国居民企业，可依据相关规定享受减免。

2024年，丹麦议会颁布了第L119C号法案（2024年4月4日第333号法案），扩大了《丹麦预提税法》第66A条规定的特许权使用费报告义务，从2024年7月1日起，所有向非居民支付的特许权使用费，无论接收方是否免征丹麦特许权使用费预提税，都必须报告给丹麦税务机关。

2.2.2.8 特殊事项的处理

利润汇回（Branch Remittance Tax）：除非适用特定的反避税规则，否则不征收分支机构利润汇回税或其他类似税项。由于分支机构被视为与总部一体的法律实体，因此分支机构向外国总部支付的利息和其他款项被视为内部付款，不产生预提税。

2.2.3 申报制度

2.2.3.1 报税时间

丹麦企业报税时间在企业章程中予以规定。丹麦的纳税年度为一个自然年或纳税人选择的任意12个连续月。企业通常需在一个纳税年结束后的6个月内提交纳税申报表。对于纳税年度截止日期为2月1日

至3月31日的公司，报税表必须在9月1日之前提交。应纳税所得报表应与纳税申报表一并提交。纳税申报期限可申请延长。

如果未在截止日期前申报，将被处以逾期申报罚款，每逾期一天罚款200丹麦克朗，最高罚款为5,000丹麦克朗。

企业需在每年的3月20日和11月20日于丹麦海关及税务管理局的网站（www.skat.dk）按过去三年企业平均税额分两次等额预缴税款，也可选择在次年2月1日前缴纳第三次当期税款。最终税款（应缴税款减去已预缴的当期税款）必须在次年11月20日前同附加税费一并缴纳。

在次年11月20日之前缴纳的最终税款不收取利息，在此日期之后缴纳的最终税款将按月利率0.9%（2024年度标准）收取利息，该部分利息不得税前扣除。

股息预提税最迟需在作出股息分配决议的次月10日之前申报和缴纳，1月份的截止日期为17日，如果截止日期是周六、周日或公共节假日，则顺延至下一个工作日。如果公司缴纳A税的截止日期是当月的最后一个工作日，则申报和缴纳股息税的截止日期为作出股息分配决议当月之后的最后一个工作日。

2.2.3.2 报税渠道

丹麦企业报税基本上都可以线上方式进行。企业会计年度报税一般由丹麦会计师来操作。小企业在交易额较小的情况下可自行报税，但要准备好现金日记账、银行日记账、总分类账和明细分类账等。

2.2.3.3 报税手续

企业通过向税务局发送信息，可获得网上申报密码。报税时可登录丹麦海关及税务管理局的网站（www.skat.dk）输入申报密码和电子签名后，即可填写企业相关经营信息并报税。

2.2.3.4 报税资料

网上报税时，根据丹麦海关及税务管理局的网站（www.skat.dk）要求填写相关经营信息，不需同步提交原始报税资料。企业各种原始凭证至少要保存5年，以备税务部门核查。

2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

一般来说,在丹麦永久居住或连续停留超过六个月的个人会被视为丹麦居民。丹麦对其居民在全球范围内的所得征税,对非居民就其来源于丹麦的所得征税。

2.3.1.2 征收范围

(1) 应税所得

收入分为个人收入和净资本收入。因此,应纳税所得额由个人收入加上(减去)净资本收入(损失),再扣减允许的扣除额计算得出。

① 受雇收入

受雇收入包括工资、薪金、董事费、养老金、津贴和员工福利。原则上,所有员工福利均应按其公允价值征税。

雇主为其雇员支付的子女学费(如国际学校学费)视同工资薪金的一部分,属于应税收入。

受雇收入的边际税率最高可达56%。

② 独立从业收入或经营收入

经营收入或独立从业收入应作为企业所有者的一般收入(个人收入)征税。为获得、确保或维持经营收入而产生的费用可予扣除。

有经营收入的个人可以选择根据《企业所得税法》(Corporate Income Tax Law)就这些收入纳税。根据其中的规则,取得来自贸易和工业的应税收入,包括来自合伙企业的收入,将参照企业所得税的规则进行核算,包括折旧和注销的相关规定。

③ 投资收入

净资本收入包括利息收入(减去利息支出)、证券应税收入、租金收入和其他投资收入,这些收入通常作为一般收入征税。股息和处置股权取得的资本收入根据收入水平分别按27%或42%征税,不与其他收入合并计算。居民取得的特许权使用费作为个人收入征税。丹麦居民2024年的股息收入总额在61,000丹麦克朗以下部分按27%税率征

税，总额超过61,000丹麦克朗（或与配偶合计金额122,000丹麦克朗）的部分按42%税率征税。

④对雇主提供的股票期权征税

根据雇主设定的股票期权计划，雇员行权实现的收入为应税收入。股票期权在授予时无需纳税。一般情况下，雇员行权收入应按最高边际所得税率（2024年为52.07%）纳税。该收入同样应缴纳8%的劳动力市场贡献。

⑤资本收入和损失

对个人资本收入征收的所得税税率最高可达42%。

处置债券所得一般属于应税收入，损失可扣除。

股权处置所得作为股权收入征税，最高税率为42%。股东离开丹麦时，税务上将视作其已按公允市场价值出售股份，并对视同收入征税。如果股东申请延期纳税且未缴纳离境税，则可获得退税，退税金额为视同收入应纳税额与随后实现收益的应纳税额（若实际实现收益的应纳税额较小）之间的差额。对视同收入征税仅适用于在离境前10年内有一个或多个期间（累计满7年）在丹麦承担无限纳税义务的个人，且离境时其持有的股票投资组合价值超过100,000丹麦克朗。

处置不动产所得应作为资本收入征税。

（2）不征税所得

如果房产所有者自住房产并满足其他特定条件，则处置住宅房产所得无需纳税。

（3）免税所得

每位纳税人均可享受以下优惠：

①取得工资薪金的雇员可享受补充免税所得额，为工资薪金的10.65%，上限为45,100丹麦克朗（2024年度标准）；

②取得工资薪金的雇员还可享受额外扣除额，为工资薪金超过216,100丹麦克朗以上部分的4.5%，上限为2,800丹麦克朗（2024年度标准）。

上述免税额均可在计税过程中自动扣除。单亲父母还可享受额外的免税额。配偶之间一方未使用的个人免税额可转给另一方。但适用外派人士特别税制的个人不得享受该优惠。

2.3.1.3 税率

2024年，居民个人所得税按下表所示边际税率征收。股息所得单独征税，详见本指南2.3.1.2。

丹麦对所有工资薪金收入强制征收8%的劳动力市场贡献。个人所得税按扣除劳动力市场贡献后的收入计算，以下是2024年根据市镇平均税率估算的总边际所得税率（不包括教堂税）。

表7 丹麦个人所得税税率

应税收入	税率	应纳税额	累计应纳税额
不超过 54,022 丹麦克朗的部分	8%	4,322 丹麦克朗	4,322 丹麦克朗
54,022 丹麦克朗（不含）－ 640,109 丹麦克朗（含）的部分	42%	246,156 丹麦克朗	250,478 丹麦克朗
超过 640,109 丹麦克朗的部分	56%	—	—

2.3.1.4 税收优惠

个人可获得49,700丹麦克朗的个人免税额度（2024年度标准）。个人免税额可抵减所得税。如果配偶一方无法使用全部个人免税额，余额通常会转给另一方。

2.3.1.5 税前扣除

对有限年金养老金计划的缴款可在税前扣除，每年最高限额为58,100丹麦克朗（2024年度标准），而对雇主管理的人寿年金计划的缴款可全额扣除。

所有债务类型所支付的利息均可从资本收入中扣除。如果扣除后产生负数，负数的约25%至33%（2024年度标准）可用于抵减其他收入的应纳税额。

可从应纳税所得额中扣除的项目主要包括以下几项：

- （1）通勤费（特定比例）；

- (2) 工会经费和失业保险缴费；
- (3) 子女抚养费、配偶抚养费或赡养费。

2.3.1.6 应纳税额

根据上述规定综合计算。

2.3.1.7 其他

(1) 亏损弥补

交易损失和利息支出可抵消其他收入和应税所得。税务亏损可无限期向后结转，但不允许向以前年度弥补。某些特定类型的合伙企业（如拥有10名以上非任职合伙人的企业）利息的亏损只能抵扣该合伙企业的收入而非个人收入。

(2) 双重税收减免和税收协定

如果丹麦居民纳税人从境外获得收入，可依据税收协定或丹麦国内法进行境外税收抵免或累进免税实现税收减免。

丹麦法规定在境外缴纳的所得税可获税收抵免。抵免额不得超过在境外缴纳的所得税额或相同收入在丹麦的应纳税额，以较低者为准。

丹麦国内法还包含一项关于累进免税的规定，适用于在丹麦境外工作超过6个月取得的工资薪金收入。此外必须满足其他条件。该规定仅适用于根据丹麦法判定为丹麦纳税居民（即负有无限纳税义务）且在境外工作的个人。

(3) 社会保险

2024年丹麦补充养老金计划（ATP）的月缴费额为297丹麦克朗，其中1/3由雇员承担，从工资中预扣。每年的保险费用取决于企业性质和其他因素。对于白领雇员，这笔费用约为15,000丹麦克朗。

丹麦无其他强制社会保险缴费。

为了避免重复缴纳社会保险并确保福利覆盖，丹麦与以下辖区签订了协定，协议期限通常最长为36个月。

表 8 与丹麦签订社会保险协定的国家

澳大利亚	格陵兰岛	北马其顿
------	------	------

波斯尼亚和黑塞哥维那	冰岛	挪威
新西兰	印度	巴基斯坦
加拿大 ^{注1)}	以色列	菲律宾
智利	韩国	塞尔维亚
中华人民共和国	列支敦士登	瑞士
欧盟成员国	黑山	土耳其
美国	摩洛哥	英国
法罗群岛	/	/

注1)：包括魁北克

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准

未在丹麦永久居住或在丹麦连续停留不满六个月，但有来自丹麦收入的个人，在丹麦承担有限纳税义务。拥有丹麦不动产但未在丹麦永久居住的个人也承担有限纳税义务。

2.3.2.2 征收范围

丹麦对非居民个人就其来源于丹麦的所得征税，包括以下收入：

- (1) 来自丹麦常设机构的收入；
- (2) 在丹麦工作取得的工资薪金；
- (3) 董事费；
- (4) 源自丹麦不动产的收入；
- (5) 股息；
- (6) 特许权使用费。

如果在境外合法受雇的个人实际上是为丹麦人或代表丹麦人工作，那么在判定境外受雇取得的收入是否属于来源于丹麦的收入时，会采用尤为严格的标准。因此，这类不适用普通税制的个人可能也需要纳税并进行登记、申报和预缴。

2.3.2.3 税率

与居民纳税人规定相同。

2.3.2.4 税前扣除

- (1) 个人免税额

因在丹麦工作取得工资等有限纳税义务人，如果取得收入的期间为整个纳税年度，则有权享受个人免税额。如果在丹麦的工作时间不足一年，可以选择将收入转换为全年收入，并与个人免税额合并计算。如果不选择转换为全年收入，则应按照现行规定纳税，即按照在丹麦期间的实际收入纳税，不得扣除个人免税额。

（2）跨境工作减免

如果个人居住在其他国家，但在丹麦工作，并经常往返于两国之间，那么就会被视为跨境工作者。作为跨境工作者，如果个人的大部分收入（至少75%）是在丹麦取得的，则就与个人和家庭有关的支出（如利息支出、赡养费和失业保险缴费）有权享受扣除额和免税额，其范围与在丹麦永久居住的无限义务纳税人相同。

（3）双重家务开支

如果个人在丹麦临时居留和工作，同时又为其在所属国的家人提供住所，只要该个人在丹麦全额纳税，则可以申请双重家务开支免税额。

2.3.2.5 税收优惠

丹麦居民雇佣的外派人士适用特殊税制。工资薪金收入按32.84%的固定税率征税，其中包括8%的劳动力市场贡献，征收时间可为一期或多期，累计不超过84个月。

若要适用特殊税制，个人在过去十年内不得为丹麦的纳税居民，也不能就工资薪金或类似收入以及经营收入在丹麦负有纳税义务。此外，在受雇前五年间及受雇期间，个人也不能对受雇公司存在控制性影响。此外还需符合其他标准。

个人需满足下列两个条件之一才能适用外派人士特别税制。第一个条件是个人的现金月薪必须至少为72,500丹麦克朗（2023年度标准）或75,100丹麦克朗（2024年度标准）。第二个条件是个人必须是丹麦独立研究理事会承认的科学家或研究员，该条件未设置最低工资要求。

84个月期满后，外派人士须按照一般个人所得税规则纳税。在适用特殊税制期间，工资薪金以外的收入须按照一般累进税率缴纳所得税。

2.3.2.6 应纳税额

根据上述说明综合计算。

2.3.3 申报制度

2.3.3.1 申报要求

丹麦的纳税年度为日历年。每个纳税年度之前，必须对每个纳税人进行收入预估。

每个纳税年度结束后，纳税人必须在次年5月1日/7月1日之前申报纳税。

已婚人士必须分别申报，在计算税款时，配偶之间可互转特定扣除额。

2.3.3.2 税款缴纳

预缴税款从受雇收入中扣除（预扣）。此外，如果独立从业收入或净资本收入达到一定水平，则由税务机关根据预先评估结果在纳税年度内分10次向个人征收预缴税款。

每个纳税年度结束后，多缴税款将在税务机关发出最终评税结果时退还。以2023年为例，少缴税款中最多22,300丹麦克朗及其罚息可延期至2025年缴纳，其余部分应在2024年8月、9月和10月分三期缴纳。

在财政年度内和下一财政年度的7月1日之前可自愿缴税，以减少因少缴税款而产生的罚息。

2.4 增值税（Value Added Tax）

2.4.1 概述

丹麦对国内销售及进口的商品和服务课以增值税，基础税率为商品或服务交易价格的25%。部分服务免征增值税，包括金融、保险、医疗、教育和客运交通等。出口商品和服务或部分与出口相关的本地

商品和服务增值税税率为零。此外，对于部分特殊商品，如满足特定内容要求的报纸或期刊等，也可以适用零税率。经核准的纳税人计算增值税税额时，一般可以将购进商品或劳务时已支付的进项增值税进行抵扣。

在丹麦，营业额超过5万丹麦克朗的居民企业需进行增值税登记，所有的非居民企业均需进行增值税登记。其中，非欧盟成员国的非居民企业须在丹麦指定一名税务代表。

2.4.1.1 纳税义务人

在丹麦，纳税义务人包括在经营过程中销售应税货物或服务、进行欧盟内部的采购以及远程销售的任何实体或个人。

丹麦居民企业的增值税登记起征点为年营业额50,000丹麦克朗。未在丹麦境内注册成立的非居民企业若在丹麦开展增值税应税范围内的业务，不适用该起征点的规定，必须进行增值税登记。

2.4.1.2 征收范围

增值税征税范围包括纳税人在丹麦销售货物或提供应税劳务、自其他欧盟成员国购买货物、在丹麦接受的适用反向征税的服务以及从欧盟境外进口商品，无论开展该业务的企业属于何种税收身份。

丹麦增值税法规定，转让持续经营企业的行为（TOGC）不属于增值税应税范围内的交易。持续经营企业的转让需满足以下条件：

（1）必须是可独立经营企业的全部或部分转让（不包括转让股份及单独转让存货）；

（2）转让方需停止开展与已转让部分相关的活动；

（3）如果转让方已就转让的业务/活动进行了增值税登记，则接收方也必须在丹麦进行增值税登记。

为防止出现漏征税款或双重征税的情况，丹麦作为欧盟成员国，可适用欧盟“使用与消费”原则。该规则允许成员国对于在欧盟境内进行了“使用与消费”的服务征税，而对于在欧盟境外进行了“使用与消费”的服务，则不予征税。如果一项服务满足“使用与消费”原

则而需在欧盟纳税，那么提供该项服务的非欧盟供应商可能需要在其拥有非应税人客户的欧盟成员国进行增值税登记。

在丹麦，受“使用与消费”原则约束的服务如下：

- （1）版权、专利、许可证、商标及类似权利的转让；
- （2）广告服务；
- （3）顾问、工程师、咨询公司、律师、会计师及其他类似服务，以及数据处理与信息提供服务；
- （4）不从事或行使本清单所述的商业活动或权利的义务；
- （5）银行、金融和保险交易（包括再保险），不包括保险箱租赁服务；
- （6）员工派遣服务；
- （7）除运输工具外的有形动产租赁服务；
- （8）接入位于欧盟境内的天然气系统或与其相连的任何网络，接入电力系统或供热或制冷网络，或通过这此系统或网络进行传输或分配，以及其他与之直接相关的服务；
- （9）电信服务（仅限于丹麦供应商向非欧盟纳税人或向任何非应税人提供的此类服务）；
- （10）广播和电视广播服务（仅限于丹麦供应商向非欧盟纳税人或向任何非应税人提供的此类服务）。

部分企业在销售免征增值税的货物和服务时必须缴纳工资税（Payroll Tax），例如提供教育、医疗、金融、文化等服务的企业。

2.4.1.3 税率

丹麦增值税标准税率为25%。除特殊规定的零税率与免税的适用条目外，增值税标准税率适用于所有货物或服务。

适用零税率的部分货物与服务：

- （1）报纸；
- （2）船舶补给；
- （3）向丹麦国家银行提供黄金。

2.4.2 税收优惠

在丹麦适用免税条件的货物或服务会被分为两类，其中“免税可抵”类别是指在免征增值税的情况下，纳税人可以抵扣相关的进项税，包括出口货物及相关服务、向在欧盟境内设立的另一纳税人或欧盟以外的接受方提供的欧盟内部的货物与无形服务供应；“免税”类别是指无需纳税，且纳税人不可以抵扣相关进项税。

适用免税的部分货物与服务：

- (1) 医疗服务；
- (2) 教育服务；
- (3) 金融服务；
- (4) 保险和再保险服务；
- (5) 作家、作曲家和表演艺术家提供的作品；
- (6) 文化服务；
- (7) 客运服务；
- (8) 投资性黄金；
- (9) 不动产租赁服务。

其中，纳税人可自愿对不动产租赁业务进行税务登记，登记期限至少为两年，并从首次出租开始计算。在某些情况下，如果销售不动产行为可适用免税，纳税人可在将其销售至应税企业时自愿进行税务登记。

2.4.3 应纳税额

增值税纳税人计算应纳税额的公式为：

应交增值税税额 = 销项税额 - 可以抵扣的进项税额

2.4.3.1 进项抵扣与退税政策

纳税人因商业目的而购买的货物和服务所缴纳的增值税一般可以通过从其销项税额中抵扣进项税额的方式来进行返还，其中，销项税是对其所提供的货物与服务所征收的增值税。

进项税包括在丹麦提供的商品和服务所征收的增值税、进口商品所缴纳的增值税以及在欧盟内部购买商品按照反向征收机制计算缴

纳的增值税，申报进项税抵扣时必须附有有效的税务发票或海关文件。

在丹麦，纳税人申报进项税抵扣的期限为三年。如果进项税在以前的增值税纳税期内（因误）没有申报，则可以在应报未报该进项税的增值税申报期截止日三年内，调整其增值税纳税申报表，将该进项税包括在内作抵扣计算。

（1）不可抵扣进项税额的情况

在购买并非用于商业目的的货物和服务（例如企业家个人使用的货物）时，进项税不可进行抵扣或退回。此外，企业发生的某些支出，其进项税也无法抵扣。

不可抵扣进项税的支出项目示例：

- ①价值超过100丹麦克朗的商务礼品；
- ②乘用车的购买、租赁或雇用；
- ③乘用车的维护费用；
- ④员工的餐饮和娱乐费用；
- ⑤用于非经济活动的费用。

（2）可按比例抵扣进项税额的情况

企业发生的下列支出，如属于与应税业务相关的支出，其进项税可按比例进行抵扣：

- ①出于商业目的的酒店住宿费，可按100%抵扣；
- ②出于商业目的的餐厅服务费，可按25%抵扣；
- ③购买书籍的费用；
- ④出于商业目的的长期汽车租赁费用，可按一定比例抵扣；
- ⑤参加会议、研讨会和展览的费用；
- ⑥座机家庭电话账单，可按50%抵扣；
- ⑦与移动电话和笔记本电脑相关的购买和订阅，根据业务使用和私人使用的比例划分抵扣。

（3）部分抵扣进项税额的情况

与开展免税业务直接相关的进项税通常是不可抵扣的。对于同时涉及应税业务与免税业务的费用，只能分摊计算可抵扣进项税额，可抵扣的进项税金额按照以下两个方式计算：

①如将已缴纳的增值税额直接划分为后续用于应税业务和用于免税业务的，可直接归于免税业务的进项税不可抵扣；

②不能准确划分的，需按照总营业额中应税部分的百分比，对同时涉及应税与免税业务的进项税按比例进行分配。该计算需每年进行，可抵扣的百分比向上取整到最接近的整数。例如，77.2%的可抵扣进项税百分比将向上取整到78%。

企业可自行按照相关法规适用并计算可抵扣进项税额，无需经过税务机关的审批。自2024年起，纳税人需向税务机关报告其部分抵扣的分摊比例。

（4）资本支出的进项税扣除

资本支出是出于商业目的使用多年的资本支出项目，其进项税自购买当年进行抵扣。可抵扣的进项税额取决于应税人在增值税年度中适用的进项抵扣原则。然而，如果在该货物的抵扣期间，纳税人的进项税抵扣百分比发生变化，那么该资本支出的可抵扣进项税额也需进行调整。

在丹麦，资本货物的抵扣适用于以下资产，规定年限如下：

①土地和建筑，包括增加和改建：10年；

②费用超过10万丹麦克朗/年的土地和建筑修理、维护和翻新：5年；

③成本超过10万丹麦克朗的机械、设备和器具等：5年；

④购买价格超过10万丹麦克朗，与实物资本货物类似的服务，包括软件和专利权等：5年。

（5）退税

如果在某一报税期间，企业进项税额大于销项税额，已完成丹麦增值税登记的纳税人可申请该部分差额的退还。企业需提交增值税申报表，退税额通常在提交申报表后的21天内划入企业账户。

非居民企业在丹麦产生的进项税是可退回的。丹麦税务机关会退还未在丹麦设立且未进行增值税登记的企业产生的增值税进项。前述企业可以像已完成增值税登记的企业一样，提出退税申请。

对于在欧盟设立的企业，可按照欧盟准则2008/9/EC条款进行退税。该条款下的增值税退税流程仅适用于退税期内未在丹麦进行任何应税交易的企业（不包括反向征税的交易）。

丹麦的具体规定如下：

①退税申请必须以丹麦语、英语、德语或瑞典语提交；

②申请退税的期间短于一年的，最低申请金额为3,000丹麦克朗。申请年度退税的，最低申请金额为400丹麦克朗。

对于在欧盟以外设立的企业，按照《欧盟第13号增值税指令》的相关条款进行退税，该条款仅适用于退税期间未设立于欧盟境内且未在丹麦开展触发增值税登记义务活动的企业。

符合下述规定的非欧盟企业，无论设立于任何国家，均可适用退税政策：

①非欧盟企业的退税申请截止日期为税款发生次年的9月30日；

②申请退税的期间最短为三个月，最长为一年。一个日历年度剩余期间发生的退税申请可以少于三个月。不足一年的退税申请的最低金额为3,000丹麦克朗。对于年度退税申请或一个日历年剩余期间的退税申请，最低金额为400丹麦克朗；

③申请人应提供在非欧盟境内的设立地开展业务活动的证明；

④退税申请必须以丹麦语、英语、德语或瑞典语提交；

⑤丹麦税务机关有责任在提交申请后最迟八个月内给予反馈。

对于延迟支付的退税（对于欧盟和非欧盟非居民企业均适用），丹麦将支付自应进行退款的日期起的变动利率计算的迟付利息。该利率为8%加丹麦国家银行每年1月1日和7月1日确定的贷款利率。

2.4.3.2 增值税反向征收

（1）反向征税政策

丹麦非居民纳税人企业向丹麦的纳税人提供服务，该纳税人或需根据反向征税政策，自行计算并缴纳增值税，其自行评估缴纳的增值税额可作为进项税进行抵扣。

对于以供应商向企业客户（B2B）方式提供的数字服务、电信服务或广播服务，服务发生地应为服务接受方所在地。除非服务供应方及服务接受方均为在丹麦成立的企业，否则该交易应适用反向征税政策。

对于以供应商向最终消费者（B2C）方式向位于丹麦境内的客户提供的数字服务、电信服务或广播服务，无论该服务供应商是否成立于欧盟境内，均应缴纳丹麦增值税（B2C销售额不超过10,000欧元的欧盟企业除外）。

（2）境内反向征税政策

该政策适用于丹麦少数的交易活动，与一般的反向征税政策的运作原理相同，只是发生于丹麦境内。

该政策适用于向纳税人销售金属废料、移动电话、计算机芯片、游戏设备、平板电脑、笔记本电脑、二氧化碳配额、二氧化碳信用额、燃气和电力证书。自2024年1月1日起，供应商向提供同类服务的转售商所提供的电信服务，也可适用境内反向征税政策。

对于移动电话、计算机芯片、游戏设备、平板电脑和笔记本电脑，如果供应商提供的国内反向征税产品（高价值商品）完全或主要销售给私人消费者，则不适用反向征税机制。如果此类产品销售给私人消费者的比例超过50%，则丹麦供应商必须对其发生在当地的销售缴纳增值税。

境内反向征税政策也适用于向已进行增值税登记的企业销售投资性黄金，以及向作为燃气或电力转售商的纳税人销售燃气或电力。

（3）在电子商务层面上的应用

从2021年7月1日起，所有欧盟成员国都将对通过互联网（电子商务）销售的跨境商品和服务适用特定的增值税规则。这些新规则适用于所有对非应税人员（主要是个人）的直接销售行为，结合前述“使用与消费”原则的规定，概括如下：

①对于非居民供应商向企业客户（B2B）提供的服务，企业客户根据反向征税政策来计算应缴纳的增值税；

②对于非居民供应商向企业客户（B2B）提供的货物，如果货物来自另一个欧盟成员国，则该交易应作为欧盟内部的采购，由购买方负责计算应缴纳的增值税；如果货物来自欧盟以外的国家，则购买方必须进行货物进口申报；

③对于非居民供应商向最终消费者（B2C）提供的货物或服务，供应商通常负责按客户所在国的适用税率收取和核算应缴纳的增值税（除非销售额低于2021年7月1日起生效的10,000欧元的远程销售限额）。该增值税可通过“一站式服务”机制，通过单一增值税登记进行申报。

2.4.3.3 纳税义务发生时点

通常情况下，因销售货物而产生的增值税纳税义务发生时间应为货物交付时间，因提供服务而产生的增值税的纳税义务发生时间应为服务提供时间。特殊规定如下：

（1）若发票开具时间早于货物、服务的实际交付或提供时间，则以开票时间作为纳税义务发生时间；若发票是在实际交付后不久开具的，通常将发票日期视为纳税时点。

（2）若存在早于实际供应与开具发票的时点前取得的预付款项，则以该预付款项支付时点作为纳税义务发生时间。

部分纳税义务发生时间的特殊判断如下：

（1）定金和预付款。预付款的纳税时点为纳税人收到该笔付款的时间，即使尚未完成交付或开具发票。

（2）持续进行的服务。若尚未完成最终交付服务但已付款，纳税义务发生时间为付款时间所涵盖的每个增值税申报期的末尾。如果作为连续供应货物的一部分，交货时间超过一个月且尚未结束，则认为交付时间为该月的最后一天。如果交货时间超过一年且尚未结束，也未付款，则认为交付时间为日历年的最后一天。

（3）适用反向征税政策的服务。纳税人从丹麦境外进口的某些服务应根据“反向征税”机制纳税，由服务接受方计算缴纳丹麦增值

税。适用反向征税政策的纳税义务发生时间是发生该服务的增值税纳税期间。如果发票是在提供服务后不久开具的，则为开具发票的增值税纳税期间。

（4）进口货物。进口货物的纳税义务发生时间为货物清关日期或其不再适用暂免征税政策的日期。

（5）欧盟内部发生的采购及货物供应。纳税义务发生时间为采购或供应行为发生月份的次月15日内。如果供应商在此日期之前开具发票，则纳税义务发生时间为发票开具之日。

（6）远程销售。远程销售的纳税义务时间适用一般规定，即交付之时。然而如果供应商位于欧盟以外，并且货物是通过线上和电商平台供应，则纳税义务发生时间更改为付款时间，此规定同样适用于进口情形下的所有货物供应。

2.4.3.4 特殊规定及情形

（1）特殊规定

艺术家（或其继承人）可适用特殊条款，即艺术家首次销售本人作品的增值税应税金额可按常规应税金额的20%计算。

二手商品、艺术品、收藏品和古董经销商可根据销售利润计算增值税应纳税额（既可根据单个商品计算，也可根据经销商的存货合并计算）。二手车经销商也适用类似的规则，但应纳税额必须按每辆汽车单独计算。适用该条款要求货物是从个人购买，或最初从卖方手中购买时，卖方销售免税或者也适用二手商品规则。

旅行社应根据所售旅游产品的利润计算增值税。

（2）税务机关调整应税金额的情形

下列情形下，丹麦税务机关可以对企业应税金额作出调整：

①增值税应税范围内的交易，其交易金额低于成本价格，且购买方没有完整的抵扣增值税的权利；

②免征增值税的交易，其交易金额低于成本价格，且供应商拥有有限的抵扣增值税的权利（营业额分割）；

③增值税应税范围内的交易，其交易金额高于公开市场价格，且供应商拥有有限的抵扣增值税的权利（营业额分割）。

2.4.4 申报制度

2.4.4.1 申报要求

（1）定期申报

营业额超过5,000万丹麦克朗的丹麦纳税人必须每月申报增值税。营业额在500万至5,000万丹麦克朗之间的纳税人通常每季度申报增值税（可选择按月申报）。营业额低于500万丹麦克朗的纳税人必须每半年申报增值税。

月度增值税申报的截止日期为申报期次月的25日。季度及半年度增值税申报的截止日期为申报期结束后的第三个月的第一天。

根据夏季增值税减免计划，6月份的增值税允许在8月17日之前申报。

（2）电子申报

在丹麦，纳税人必须采用电子申报方式，使用丹麦海关及税务管理局(SKAT)的网站(www.skat.dk)，通过企业电子税务平台(TastSelv Erhverv)模块在线提交增值税申报表。

（3）年度申报

丹麦不要求企业进行年度增值税申报。然而，自2024年起，从事部分免税活动的企业必须在提交常规增值税申报表的同时，提交有关增值税扣除的年度更正表（预期分摊比例与实际分摊比例间的差异），需涵盖其会计年度结束后的六个月。

（4）补充申报

与其他欧盟国家有贸易往来的丹麦纳税人，如果其销售额或采购额超过一定限额，则必须填写统计报告，即Intrastat报表，分别报告欧盟内部的销售与采购情况，统计报告必须以丹麦克朗为单位填写。2023年采购额限额为2,200万丹麦克朗，销售额限额为1,100万丹麦克朗。

统计报告为月度申报。申报截止日期为申报期次月的第10个工作日。对于规模较小的企业，截止日期可适当延后。“规模较小企业”在2023年的标准为：采购额需低于2,200万丹麦克朗，销售额需低于1,650万丹麦克朗。各企业适用的限额和实际截止日期各不相同，由

税务机关直接告知，也可在丹麦统计局网站上进行查询。如果丹麦纳税人在任何申报期内在欧盟内部进行销售或提供服务，并被另一欧盟国家反向征税，则必须提交欧盟销售清单。清单必须以丹麦克朗为单位填写，每月申报，在申报所属期次月的25日之前提交。特定情况下，欧盟内部销售额较小的企业可获准按季度提交欧盟销售清单。

（5）违反申报规定的处罚

未按时申报增值税处罚：逾期提交增值税申报表的罚款金额为每次提醒时处罚65丹麦克朗。如果企业仍不提交增值税申报表，丹麦税务机关将代替企业提交临时增值税申报表，并额外征收800丹麦克朗。

未提交或未按时提交申报表处罚：未提交或未按时提交Intrastat报表将被处以550丹麦克朗的罚款。仍不申报将受到警方和法院的制裁。

未按时提交欧盟销售清单（ESL）处罚：未按时提交ESL的罚款金额为每次提醒时处罚65丹麦克朗。

增值税错报处罚：如果税务机关发现纳税人错报是由于单纯的疏忽而造成的，若企业主动向税务机关进行相关披露，则不会受到处罚。此类错误可能包括：错误地将应税行为视为免税、抵扣不可抵扣的进项税，或者在存在免税业务而计算可抵扣比例时计算错误等。但如果相关税法规定非常明确，则税务机关会认为错报的原因并不是单纯的疏忽。自2023年起，错报金额将加收罚息，罚息从原始申报的纳税截止日期起开始计算。如果在税务稽查过程中发现错报，并且该错报不重大或较为常见，税务机关很可能会仅要求企业更正错报即可。如果错报不属于此类型，税务机关可能会处以高达增值税错报金额两倍的罚款。自2023年7月1日起，错报金额将加收罚息，包括错误地将应税行为视为免税、抵扣不可抵扣的进项税，以及进项税抵扣期间错误等。罚息从原始申报的纳税截止日期起，以复利形式按月逐日计算。

2.4.4.2 税款缴纳

（1）定期付款

纳税人在缴纳税款前必须先填写申报表，并以丹麦克朗缴纳税款。月度增值税缴款的截止日期为申报期次月的25日。季度及半年度

增值税缴款的截止日期为申报期结束后的第三个月的第一天。根据夏季增值税减免计划，6月份的增值税允许在8月17日之前缴纳。

（2）纳税方式

企业需将应缴税款转入税务机关的银行账户，并注明公司的增值税登记号码。

（3）未履行纳税义务的处罚

逾期缴纳的增值税需要加收罚息。2023年的适用利率为每月0.7%，按日计算。罚息不得税前扣除。

2.4.4.3 其他申报资料

ESL：如果丹麦纳税人存在欧盟共同体内销售业务，或提供在另一个欧盟国家适用反向征收制度的服务，则必须提交ESL。ESL的申报周期为每月一次，必须在征期次月的25日前提交。在某些情况下，如果企业的欧盟共同体内销售金额有限，则可能获得按季提交ESL的许可。

2.4.4.4 错报更正

纳税人可通过提交更正申报修改以前征期增值税申报表中的错报。更正期限为原始申报到期后的三年内。错报更正必须通过电子方式完成（适用于境内企业 and 非居民企业纳税人）。

在特殊情况下，可以申请追溯10年的特别更正。如果丹麦税务机关的做法被欧洲联盟法院驳回，而欧洲法院审理的案件已有10年或更长时间，则可能适用申请特别更正。

若丹麦税务机关发现企业存在重大过失错报，也可在3年期限以外要求企业进行更正。

2.4.4.5 合法票据管理

（1）增值税发票

丹麦增值税纳税人须为所有应税项目提供增值税发票，包括出口和欧盟共同体内销售（Intra-Community supply）。增值税发票是纳税人抵扣进项税和申请退税的必要支持材料。

（2）增值税电子发票

电子发票对某些丹麦纳税人是强制性规定，适用于企业对政府（B2G）供应，符合《欧盟指令2010/55/EU》，自2005年起生效。该规定要求发送给公共机构的发票必须以电子方式发送，并符合特定的格式要求。纳税人也可以为这些应税活动正常开具发票（即纸质发票），但必须以电子方式上传。

根据《欧盟指令2010/45/EU》，针对B2B及B2C业务，纳税人也可以选择开具增值税电子发票，但并非强制性。2024年至2026年，丹麦将根据非增值税规则实施更广泛的电子发票机制，作为正予以推行的新数字簿记法的一部分。

丹麦商业当局将在2024-2026年期间逐步实施常规B2B电子发票要求，意味着即使电子发票并非强制性要求，企业仍必须具备开具及接收电子发票的基础设施和系统。对电子发票的相关要求与纸质发票相同。

（3）简易发票

不含税销售额不超过3,000丹麦克朗的纳税人，可以开具简易发票。简易发票须包含以下内容：

- ①开具日期；
- ②发票号码；
- ③供应商的增值税编号；
- ④供应商名称和地址；
- ⑤所提供商品/服务的数量和性质；
- ⑥含税付款总额；

⑦应付增值税金额或计算增值税金额的必要信息，例如，说明增值税金额为包括增值税在内的应付总额的20%（相当于丹麦25%的增值税税率）。

主要销售或仅销售给私人消费者的公司必须开具简易发票，除非使用现金出纳系统并向客户提供现金收据。现金收据必须包含下列内容：

- ①开具日期；
- ②供应商的增值税编号，或者供应商名称和地址；

③所提供商品/服务的数量和性质；

④含税付款总额；

⑤应付增值税金额或计算增值税金额的必要信息，例如，说明增值税金额为包括增值税在内的应付总额的20%（相当于丹麦25%的增值税税率）。

（4）自开票

丹麦允许自开票。供应商可以与客户签订书面协议，由客户代表供应商向自己开票。协议中必须写明对自开票流程的描述，包括供应商如何审批每张发票（允许“固定天数内不对发票提出异议即视为同意”此类条款）。自开具的发票中必须包含与常规发票相同的信息，加上“selvfakturering”或“self-billing”字样以及客户的增值税登记号码。

（5）出口及欧盟共同体内销售凭证管理

出口货物或欧盟共同体内销售货物不征收增值税。但是，要获得免增值税资格，纳税人必须提供证明货物已离开丹麦的证据。可接受的证明包括以下文件：

①出口：卖方必须保留已签署的海关文件和形式发票以及客户订单和合同等证据；

②欧盟共同体内销售：卖方必须注明客户的增值税识别号码（来自不同的欧盟国家），并且必须保留商业文件，如采购订单、运输文件和货物收付款凭证。

需要特别注意的是，当买方在卖方位于丹麦的营业地（即工厂交货，EXW）提货，且买方在提货时付款（不使用信用付款/延期付款）时，对于欧盟共同体内销售有特殊文件要求。在此种情况下，卖方必须取得一份买方声明，确认如下事项：

①货物已发往/运往丹麦境外；

②货物最终目的地；

③运输工具及注册号；

④货物已在收货地址实际收到。

此外，买方声明还必须附有相关运输单据。

（6）向非增值税纳税人提供应税项目的发票管理

向非增值税纳税人提供电信、广播和电子服务时，在OSS下注册的未成立实体在向丹麦消费者销售这些服务时不需要开具发票，其他供应商则必须开具发票。

在OSS下注册的未成立实体在向丹麦消费者提供远程销售或者欧盟共同体内销售时，均不需要开具发票。其他供应商则需要开具完整增值税发票。对于B2C模式下的欧盟共同体内部的远程销售，必须开具完整的增值税发票；若此类供应商适用OSS制度，则在未经要求的情况下，无需开具完整增值税发票。

2.5 消费税（Excise Duties）

消费税作为丹麦税收的重要组成部分，除提供财政收入外，还起到了调节产品消费的作用。

丹麦消费税法可分为国内消费税法（隶属国家税收）以及欧盟统一消费税法（欧盟消费税）。欧盟统一消费税法已在丹麦的烈酒、葡萄酒、啤酒、烟草制品和能源产品（石油产品、煤炭、天然气、电力）的《消费税法》以及《关税法》中得到实施。在本章节中将重点介绍广义消费税下的主要税种，包括能源税中的碳税、一般消费税以及环境税。

2.5.1 碳税（Carbon Tax）

丹麦政府高度重视各行业绿色转型，并希望在全球推广其绿色解决方案。2020年6月，丹麦制定新《气候法》，计划到2030年之前碳排放量较1990年减少70%，到2050年实现碳中和，同时配套出台《2020年气候规划》。其他相关法律法规、政策文件还包括《能源战略2025》《能源和工业气候协议》等。在丹麦2021年《财政法案》中，政府拨款45亿丹麦克朗，支持绿色转型，各行业设置了减排目标。

2.5.1.1 税制特点

作为世界上最早实施碳税的国家之一，丹麦于1990年提出在2005年之前二氧化碳排放水平较1988年减少20%，由此，碳税正式施行。丹麦碳税引入经历了两个阶段：1992年碳税指向家庭能源产品消费，

随后1993年将征收范围扩大到商业领域。碳税的开征，不仅可以限制碳排放，促进企业节能减排，提高能源利用效率，增强环保意识；同时税金能被纳入预算收入，进一步投入到环境改善项目或者补贴企业环保投资项目等，对低碳经济发展和环境保护有重要作用。

（1）纳税主体

在丹麦，碳税的纳税义务人为消费与使用含碳能源的居民家庭及各类企业等。

（2）征收范围

丹麦碳税主要就生产经营活动和日常生活中消耗煤、石油、汽油、柴油、电力、轻重燃料油、天然气、液化石油气等各类化石燃料产生的二氧化碳排放进行征收。生物燃料和非合成甲醇在生产、加工、运输、燃烧等过程中排放的二氧化碳不属于碳税的征收范围。

（3）课税环节

丹麦在消费环节征收碳税，其纳税义务人为化石燃料的消费者。

（4）税率

碳税实行定额税率，碳税税率是根据各类能源产品的平均含碳量以及燃烧过程中排放的二氧化碳量计算得出的。

2024年6月11日，丹麦政府通过了一项对《二氧化碳税法》和《能源税法》进行修订的法案，规定将对所有工业企业（包括欧盟排放交易体系（ETS）内外的企业）在丹麦征收统一的二氧化碳税。对欧盟排放交易体系（ETS）之外的公司每排放一吨二氧化碳的税额为750丹麦克朗，欧盟排放交易体系之内的公司每排放一吨二氧化碳的税额为375丹麦克朗，计划从2025年至2030年分阶段实施。对于矿物加工，将于2030年以每排放一吨二氧化碳125丹麦克朗的低税额征收。

此外，该法案还调整并统一了若干能源产品的二氧化碳税率和能源税率。提高汽油、柴油、燃料和液化石油气等几种能源产品的二氧化碳税率，同时降低这些能源产品的能源税。对各类燃料规定了具体的税率，其中对生物基混合燃料规定的税率略低。并对所有类型的燃料都规定了最低税率以确保基本的税收水平。企业可以选择基于官方

认可的测量计算二氧化碳排放量，从而计算应缴纳的丹麦二氧化碳税。

根据碳税法的相关规定，应税商品分别针对不同的情况适用以下三种类型的税率（修订后的税率将于2025年1月1日生效）：

表 9 一般适用税率

	应税商品		计税单位	2024 年税率
1	汽柴油 含有 6.8%生物燃料的汽柴油（但计算碳税时只需要考虑非生物燃料部分）		分/升	188.9 176.0
2	重质燃油		分/千克	225.6
3	松焦油		分/千克	203.1
4	煤油		分/升	188.9
5	煤炭、焦炭、煤渣等硬煤 ^{注1)}		克朗/吉焦	67.6
6	石油焦炭 ^{注1)}		克朗/吉焦	65.5
7	褐煤 ^{注1)}		克朗/吉焦	67.6
8	汽车燃气（液化石油气）		分/升	114.9
9	其他瓶装燃气（液化石油气）		分/千克	212.8
10	炼油厂提炼矿物油产生的气体（不含液化石油气）		分/千克	210.9
11	热值低于 39.6 兆焦/标准立方米的天然气和煤气 在固定活塞发动机装置中用作或打算用作汽车燃料的热值低于 39.6 兆焦/标准立方米的天然气（不含甲烷税）		分/立方米	160.6 27.5
12	《欧盟商品编码》中编码为 2713、2714、或 2715 的货物			
	a	含水量27%及以上 ^{注1)}	克朗/吉焦	56.9
	b	含水量低于27% ^{注1)}	克朗/吉焦	56.9
13	汽油 含 4.8%生物燃料的汽油 含 9.8%生物燃料的汽油		分/升	170.6 162.5 153.9
14	不可降解废弃物用作燃料		克朗/吨	711.6

15	《欧盟商品编码》中编码为 27.10、34.03.19、34.03.99 和 38.19 中的 润滑油及类似产品 (不包含 27.10.19.85 和 27.10.19.99 中的加工油)	分/升	188.9
16	在额定功率超过 1000 千瓦的固定活 塞发动机设备中用作燃料的沼气	克朗/吉焦	4.8
17	欧盟 CN 代码 (Combined Nomenclature Code) 中编码为 2905 11 00 中的甲醇 ^{注2)}	克朗/吉焦 分/升	49.8 78.5
18	化油器润滑油	分/升	124.3

注 1)：从 2010 年 1 月 1 日起，企业可以选择按照货物的热值或按照货物的重量来计算和缴纳第 5-7 和 12 项所涵盖货物（硬煤、褐煤和沥青等）的碳税。其中选择按热值计算和纳税的企业必须使用与煤炭税计算相同的应税数量。

注 2)：由天然气或其他化石材料等生产的甲醇被视为合成来源，而非生物来源。

表 10 可选按重量计算缴纳的煤炭产品税率

	应税商品	计税单位	2024 年税率
5	煤炭、焦炭、煤渣等硬煤	克朗/吨	1,892.9
6	石油焦炭	克朗/吨	2,160.4
7	褐煤	克朗/吨	1,284.4
12a	沥青（含水量高于 27%）	克朗/吨	1,627.3
12b	沥青（含水量低于 27%）	克朗/吨	2,139.4

表 11 固定温度 15 摄氏度时适用税率

应税商品	计税单位	2024 年税率
汽、柴油、煤油	分/升	187.8
含 6.8%生物燃料的汽柴油	分/升	177.1
汽油	分/升	169.2
含 4.8%生物燃料的汽油	分/升	163.8
含 9.8%生物燃料的汽油	分/升	155.2

此外，丹麦政府和农业领域的主要利益相关者达成协议，将引入旨在减少农业非能源相关温室气体排放的新税种，详见本指南 2.1.3。

同时丹麦政府和农业领域的主要利益相关者还商定，所有税率和扣除额将每年进行指数化调整。此外，2032 年将对税率和基本扣除额

进行全面审查，以确定2035年可能进行的必要调整。二氧化碳税的收入将重新投资于农业部门，以支持其绿色转型。包括建立丹麦绿色土地基金，该基金将为植树造林、将低洼富碳土地转化为森林和湿地等活动提供资金。此外，从2027年到2030年，还将拨款1亿丹麦克朗，用于提高农业部门工人的技能。

（5）应纳税额的计算

依据不同的计量方式时，碳税应纳税额的计算亦有所不同。根据煤炭产品的能量含量计算时，以吉焦为单位进行计算；对于以升为单位的矿物油产品，丹麦通过参照产品在标准日间温度下的体积来确定适用税率；固定温度15摄氏度时使用的税率则是遵循欧盟统一的参考税率基准，确保税率计算的一致性和公平性。

应纳税额=碳税应税数量×不同计税方法下适用的碳税税率

其中，碳税应税数量的计算一般有三种方法：一般计算方法；石油、煤炭和天然气碳税计算方法；非生物降解废弃物碳税计算方法。

①一般计算方法

计算碳税应税数量时，通常要按照能源税法中的相关规定扣除以下内容：

- A. 为生产、储存和销售相同货物等目的交付给依据石油税法、煤炭税法和天然气税法等法规注册公司的货物；
- B. 供应国外的货物；
- C. 碳税法第7条规定的免税货物。

除碳税法规定的减免优惠外，注册公司必须为公司自身消费的应税货物全额缴纳碳税。

特别地，对于企业自身消费的注册应税商品等同于对外供应。这意味着企业在计算应税数量时，必须将其自身消费的应税商品包括在内，包括用于《商品和服务税法》第42（1）条所涵盖的目的，如企业所有者的个人消费、员工家庭取暖等。此外，还需特别关注碳税法第9条列举的无需为其自身消费的货物结算/缴纳碳税的特殊情形。

②石油、煤炭和天然气碳税计算方法

根据石油税、煤炭税或天然气税相关法规注册的公司须按照相应能源税的规定计算应缴纳碳税的应税数量。计算时应扣除因火灾、泄漏或类似原因而损失的货物。

碳税应税数量=月初库存+从国外收到或进口的货物+在本国购买的未纳税货物-依照规定免税货物-月末库存

表 12 石油税法适用的应税货物

	应税货物
1	汽油和柴油
2	燃油
3	松焦油
4	煤油
5	液化石油气
6	其他瓶装气体（液化石油气）
7	炼油厂提炼矿物油产生的气体（不含液化石油气）
8	汽油
9	编码 27.10 范围内的润滑油及类似油类（编码 27.10.19.85 和《欧盟商品编码》中编码为 27.10.19.99、34.03.19、34.03.99 和 38.19 所覆盖的加工用油除外）
10	欧盟 CN 代码（Combined Nomenclature Code）中编码为 2905 11 00 中的甲醇

表 13 煤炭税法适用的应税货物

	应税货物
1	煤炭、焦炭、煤渣等硬煤
2	石油焦炭
3	褐煤
4	《欧盟商品编码》中编码 2713、2714 和 2715 范围内的其他产品
	a. 含水量 27%及以上
	b. 含水量 27%以下

表 14 天然气税适用的应税货物

	应税货物
--	------

1	热值低于 39.6 兆焦/标准立方米的天然气和煤气； 在固定活塞发动机装置中用作或打算用作汽车燃料的热值低于 39.6 兆焦/标准立方米的天然气（不含甲烷税）
---	--

③非生物降解废弃物碳税计算方法

在计算非生物降解废弃物作为燃料时所产生的碳税应纳数量时，持有二氧化碳排放许可的公司与未取得此类许可的公司在计算应税二氧化碳排放量时，分别适用不同的量化标准和扣除规则：

A. 持有二氧化碳排放许可的公司

非生物降解废弃物作为燃料排放二氧化碳的应税数量=用于生产热量的非生物降解废弃物的能量含量（GJ）×实际排放系数（每吉焦产生的二氧化碳千克数）

在计算非生物降解废弃物作为燃料的二氧化碳含量时，若公司自行消耗了废弃物产生的热量，并且该部分热量符合碳税第9章（a）节中关于碳税退还条件的规定，那么公司在计算过程中可对此部分热量进行扣除。

表 15 应税二氧化碳数量实际组合示意图概览

	应税废弃物燃料的能量含量	废弃物燃料的排放系数	二氧化碳排放量中需缴纳碳税的部分
1	1.1 实际能量含量的计算： 计算废弃物燃料的实际能量含量时，必须以专业设施采集数据为基础。	1.2 根据《二氧化碳配额法》的规定，须采用废弃物的实际排放系数（kg CO ₂ /GJ）。	1.3 实际能量含量×实际排放系数=应税二氧化碳数量

2	2.1 不能准确申报实际能量含量时： 对于不计算所用废弃物燃料实际能量含量的设施，可选择继续按照以往用于计算废弃物燃料附加税时采用的相同规则来估算废弃物燃料的能量含量。	2.2 应使用 $37\text{kgCO}_2/\text{GJ}$ 的排放系数。	2.3 经估算的能量含量 $\times$ $37\text{kgCO}_2/\text{GJ}$ 的排放系数 = 应税二氧化碳数量
3	烟囱法		3.3 根据烟囱法计算二氧化碳排放量的设施须将测量的二氧化碳排放量作为计算缴纳碳税的二氧化碳排放量的基础。

B. 未获得二氧化碳排放许可的公司

未获得二氧化碳排放许可的公司，应根据下列公式计算：应税二氧化碳数量 = 用于热能生产的全部废弃物的能量含量（GJ） $\times$ 废弃物的标准排放系数 $28.34\text{CO}_2/\text{GJ}$ 。同时根据《二氧化碳税法》，未获得二氧化碳排放许可的公司的电力不可免税，须将发电热量计入计税基础。

（6）税收优惠

为避免对排放密集型产业造成沉重负担，又能兼顾环境效益，丹麦对满足条件的能源密集型企业实行碳税退税优惠。纳税人与丹麦能源局签订自愿节能协议，承诺公司会减少对能源的使用，则有资格享受碳税退税。丹麦政府通过的第684号修订法案规定，与丹麦签订二氧化碳收集和地质封存协议的企业，可就收集的二氧化碳获得退税。

同时，对特定领域实行部分豁免和退税优惠。这些领域包括受到欧盟碳排放交易体系（EU ETS）监管的行业、具有极高能源消耗特性的工艺流程、出口产品、炼油厂中所使用的燃料以及诸多与交通运输有关的活动。例如，已注册公司或获得退税授权的公司从事国际贸易的船舶或总吨位在5吨以上（含5吨）的渔船使用的应税燃料免征碳税；用于商业用途（提供有偿服务）的航空燃油可以免征碳税。除航空燃

油外，商业飞机上使用的其他货物也可退税。涉及航运和航空等特定行业的注册企业，只要符合新的减排要求，即可享受退税或免税。

值得注意的是，用于发电的燃料不通过碳税机制进行征税，而是采用了针对电力生产本身的独立税收制度。

（7）纳税期限

按照相关法规规定，纳税人须按月缴纳碳税。在碳税税款计算完成后，纳税人须在次月15日之前向税局缴纳碳税。同时丹麦税局要求碳税的填报方式须为数字形式。

（8）税收收入的使用

在碳税收入使用上，丹麦约六成碳税收入用于降低居民的税负，例如减少社会保险费支出、减少养老金缴款；其余则用于补贴能源效率和环境项目，通过补贴鼓励绿色技术创新、提高清洁能源使用率。

2.5.1.2 征管特点

（1）材料留档

公司应提供满足税收优惠条件的相关材料，例如纳税人适用不可生物降解杂物含量低于1%的残余物免征碳税的政策，企业须提供相关证明。

（2）税款缴纳

电子税务平台（TastSelv）作为丹麦税局提供的在线自助服务纳税平台，具有查询和申报的功能，企业也可以在线处理未结清的税款。

电子报税系统提供MitID和TastSelv代码两种登录方式。MitID作为一种通用安全登录工具，常用于访问所有丹麦公共网站、网上银行以及其他私有网站平台。年满13周岁的丹麦公民、持有丹麦居留许可的居民以及在丹麦就读的非丹麦籍学生均具备申请MitID的资格。纳税人也可通过提交手机号或电子邮箱的方式接收TastSelv代码。

若纳税人已在电子报税系统中提交了电话或电子邮箱，系统会在完成初期收入评估和税务评估后自动发送通知。接到通知后，纳税人需登录电子报税系统并选择相应功能项。

针对获授权代表他人查询和录入电子报税系统信息的情况，可通过以下步骤实现授权登录：

- ①访问电子报税系统；
- ②选择授权登录模块；
- ③利用个人MitID进行登录；
- ④输入被代理人的CPR编号（个人身份证号码）；
- ⑤登录后将显示被代理方的电子报税菜单页面。

（3）税务检查

丹麦碳税在实操中的税务检查环节通常集中在应征化石燃料的分销商和进口商。

（4）处罚规定

企业有责任安装、维护和确保计量表的准确性，以区分用于生产过程的燃料和用于空间供暖的燃料。电表的标准由丹麦能源监管局制定，而燃气表和油表的标准则由贸易和工业部制定。与丹麦能源局签订节能协议的公司必须每年提交项目报告，如果没有提交报告或没有取得相应成果，丹麦能源局有权取消协议。此外，该公司还会被要求将补贴退还给海关和税务局。

2.5.1.3 发展趋势

（1）碳税税率变化

1992年的初始税率为100丹麦克朗/tCO₂e（约16.91美元/tCO₂e），1996年通过绿色能源一揽子计划，逐步降低了能源密集型企业的碳税税率。此后，碳税税率随着能源税和通胀水平的影响而逐年进行调整。2008年，由于预计欧盟排放交易计划的碳价为20欧元，税率再次提高到31.50美元/tCO₂e。2008年之后，碳税税率在26~31美元/tCO₂e的区间内波动。自2015年起，丹麦实施税率逐年调整机制，该机制根据丹麦统计局发布的年度净价格指数变动情况进行更新，首次税率更新发生在2016年。每年所适用税率的调整依据是前两个完整历年度的净价格指数的年平均值。整体上看，丹麦的碳税税率呈较小幅的上升趋势。

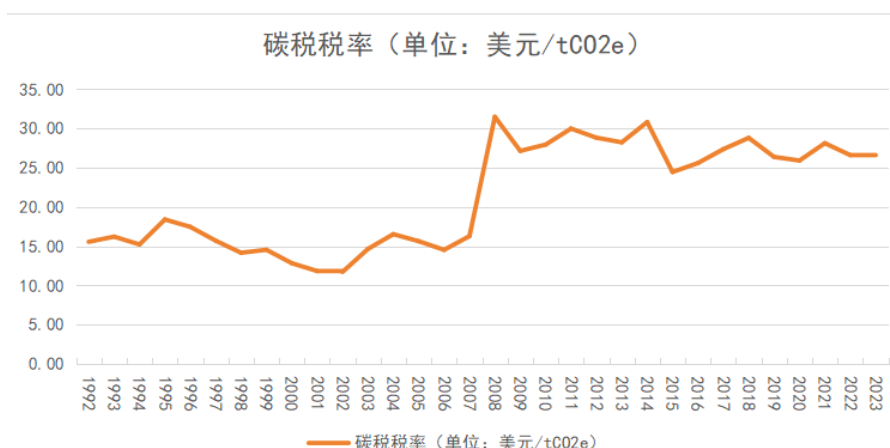


图1 1992-2023年丹麦碳税税率变化图

（2）征收范围变化

碳税征收范围的变化可分为两个阶段：第一阶段为1992年至1993年，为丹麦碳税的过渡时期，仅覆盖居民家庭生活所用能源，管控范围极其有限；第二阶段自1993年起，碳税的覆盖范围拓展至工商业领域。此外，丹麦政府还实施超额退税与自愿协议两类碳税优惠政策，降低了工业企业的实际碳税负担。

（3）调整征收品目

以往丹麦碳税的覆盖范围除一般意义上的化石能源以外，也包括了电力消费。后出于重复征税的考虑，直到2013年才最终停止对电力征收碳税。

2.5.2 一般消费税 (Excise Duties)

在丹麦，某些商品的进口、生产和销售环节会征收消费税，一般消费税下主要包括针对卷烟纸、咀嚼烟草和鼻烟、白炽灯、咖啡及其提取物以及无烟烟草、尼古丁制品和含尼古丁的液体等征收消费税。

自2025年1月1日起，柴油消费税每升将增加50丹麦克朗（不含增值税），但相应的，针对柴油车辆收取的额外的车辆登记税以及卡车通行费将暂时降低。

2.5.3 环境税 (Environmental Taxes)

丹麦企业必须缴纳环境税。丹麦对氮氧化物、氟氯化碳及某些工业温室气体排放和废水排放等课以一系列的“绿色税”。征收环境税

的目的是减少公司的能源消耗、对环境有影响的液体排放和废气排放。此类税赋涵盖在水、电、油、气等公用商品价格中，税款支付给提供能源的公司，然后由这些公司向丹麦税务机关纳税。大多数环境税税率每年都有调整。

一般来说，几乎所有在丹麦注册的增值税公司都可以获得部分能源环境税的返还。

2.6 其他税费 (Other Taxes)

2.6.1 遗产税 (Inheritance Tax)

配偶或登记伴侣之间继承财产无需缴纳遗产税。

遗产总价值超过33.31万丹麦克朗（2024年度标准）的部分，按15%的税率征收遗产税。与死者关系密切的受益人（例如同居者、后代、继子女及其后代、父母、儿媳、女婿和离婚配偶）无需额外缴纳税款。其他受益人需额外缴纳25%的税款。计算遗产税时根据具体情况可能还需满足其他条件。

非居民的遗产只有涉及位于丹麦的财产或由丹麦遗嘱法院管理时，才需在丹麦缴纳遗产税。

丹麦已与芬兰、德国、冰岛、意大利、挪威、瑞典、瑞士和美国签订了遗产税条约。

2.6.2 赠与税 (Gift Tax)

赠与配偶或登记伴侣无需纳税。赠与下列人员按15%的税率征税：

- (1) 直系后代；
- (2) 继子女及其后代；
- (3) 女婿和儿媳；
- (4) 已故子女或继子女的配偶；
- (5) 赠与发生前两年内捐赠者的同居人；
- (6) 养子女（需符合特定条件）；
- (7) 父母。

赠与继父母和祖父母需额外缴纳25%的赠与税。赠与关系不密切的个人和无亲属关系的个人需缴纳一般所得税，不缴纳赠与税。

赠与下列个人，每年不超过74,100丹麦克朗（2024年度标准）的可免征赠与税：

- （1）后代；
- （2）已故子女或继子女的配偶；
- （3）赠与发生前两年内捐赠者的同居人；
- （4）养子女（需符合特定条件）；
- （5）父母；
- （6）继父母；
- （7）祖父母。

赠与女婿和儿媳，每年不超过25,900丹麦克朗（2024年度标准）的可免征赠与税。

如果赠与人或受赠人是丹麦居民，或者赠与物是丹麦不动产，则受赠非居民须缴纳丹麦赠与税。

2024年6月20日，丹麦政府公布了部分税收新措施，为支持企业继承，向近亲属转让企业的遗产税、赠与税税率拟将从15%降至10%，预计该举措后续将通过立法提案的形式提出。

2.6.3 薪酬税（Payroll Tax）

大部分免增值税的服务需缴纳薪酬税。根据服务的性质和服务提供方法律组织形式的不同，薪酬税计算方法各异。银行和其他金融机构税基为薪酬总额，税率可高达15.3%，是缴纳薪酬税的最主要部门。

2.6.4 印花税（Stamp Duty）

只有少数列明文件类型需要缴纳印花税，一般来说，印花税主要与财产和土地权利登记有关，税率为转让金额的0.6%-1.5%加1,825-1,850（2024年）丹麦克朗。股票转让不征收印花税。此外，如果相关风险发生在丹麦，则保险文件也需要缴纳印花税。

2.6.5 不动产税（Real Estate Tax）

在丹麦，作为不动产拥有者，需要缴纳财产价值税和财产税（也被称为土地税），按照最新的财产公允估价×税率进行计算。考虑到

在进行价值评估时始终存在不确定性，出于谨慎性原则，在计算税款时，作为税基的财产评估价值可以进行20%的扣除。

2.6.5.1 财产价值税 (Property Value Tax)

在丹麦拥有房屋或公寓的业主，需缴纳财产价值税。财产价值税是业主根据其拥有的不动产的公共财产评估价值，向国家缴纳的税款。该价值包括土地和建筑物的价值，丹麦税务机关每两年会对其进行一次评估。拥有境外不动产的丹麦居民以及拥有丹麦不动产的外国居民，也需缴纳财产价值税。

表 16 丹麦财产价值税税率

	财产价值	财产价值税税率
2023 年	不高于 3,040,000 丹麦克朗的部分	0.92%
	高于 3,040,000 丹麦克朗的部分	3%
2024 年起	不高于 9,200,000 丹麦克朗的部分	0.51%
	高于 9,200,000 丹麦克朗的部分	1.4%

自 2024 年起，财产价值税的税基为最新财产公允估价中的财产价值减去 20% 后的金额。

2.6.5.2 财产税/土地税 (Property and Land Tax)

财产税，也可被称为土地税，其计税依据为纳税人所拥有不动产的实际价值，需注意即便拥有的土地尚未开发，仍产生纳税义务。在 2024 年以前，土地税均由其所在地的各市政当局直接进行评估与征收，自 2024 年，根据新的税收规则，土地税也将纳入初步收入评估，并由国家按月进行扣减。所有城市的土地税都有所降低，平均税率由 2.7% 降至 0.74%，税基为最新财产公允估价中的土地价值减去 20% 后的金额。

2.6.6 关税 (Customs Duties)

取决于货物的类型、价值或数量，从非欧盟国家（地区）进口到丹麦的货物需要缴纳关税。将居住地自第三国迁至欧盟内部（包括直

接迁至丹麦)的自然人所带入的个人财产需进行海关申报,并在满足一定条件的情况下可免征进口关税,即:

(1) 该自然人必须已在欧盟以外的国家(地区)连续居住至少12个月;

(2) 在移居前6个月至移居后12个月内,将个人财产带入丹麦境内(若为移居前已带入的物品,需提供关税及增值税担保金);

(3) 个人财产已经拥有及使用6个月以上;

(4) 享受免税的个人财产需用于与以前相同的目的,并在12个月内不得出售。

其中,烟草与烈酒不可享受该免税政策。

2.6.7 车辆登记税(Registration Tax on Vehicles)

在丹麦进口或购买汽车或摩托车的单位和个人,需缴纳车辆价值25%到150%的车辆登记税。

2.6.8 吨位税(Tonnage Tax)

吨位税制度来自2002年5月8日通过的《吨位税法》,是欧盟委员会根据《欧盟海运国家援助准则》(2004/C13/03)核准的一种国家援助形式。

丹麦航运公司和作为欧盟成员国居民企业且在丹麦设有常设机构的企业,如从事客运或货运,或其他某些符合条件的海运活动,可选择按照《吨位税法》不根据其业务产生的实际收入征税,而是根据其船队用于商业运输的净吨承载能力的核定收入计算其应税航运收入。

企业需在第一个财政年度报税时选择是否适用吨位税制。吨位税制的选择必须在公司报税时作出,之后每十年可重新选择。集团企业及根据集团合并规则纳税的外国航运公司(详见本指南2.2.1.7)亦需作出选择。选择吨位税制后所有符合条件的船舶和资产都必须按照吨位税制征税。

吨位税制适用于吨位至少为20吨并在丹麦进行战略运营的船舶。以下船舶的客运和/或货运收入可根据吨位税制征税:

- (1) 航运公司自己拥有的船舶；
- (2) 光船租赁的船舶；
- (3) 以定期租船方式租用的船舶。

由航运公司拥有或租用但由其他公司经营的船舶，只要其他公司经营该船舶的目的与拥有该船舶的航运公司的目的相同，就有资格适用该制度。如果船舶是光船租赁，则只有在租赁期不超过3年的情况下适用吨位税制。

选择吨位税制的航运公司必须根据吨位税制计算应税航运收入，并根据公司的正常规则计算其他收入。

吨位税制下应税收入的计算方法为：以净吨位每百吨每天的核定收入乘以船舶由航运公司控制的天数（不考虑船舶是否处于运营状态）。2024年，核定收入根据企业经营的总吨位从3.09丹麦克朗到10.93丹麦克朗每天每百吨不等：

表 17 丹麦吨位税应税收入

总吨位（吨）	每天每百吨（2024 年）（丹麦克朗）
1,000 及以下	10.93
1,001-10,000（含）	7.85
10,001-25,000（含）	4.69
25,000 以上	3.09

据此计算的应税收入须按标准税率（详见本指南2.2.1.3）缴纳企业所得税。出售在吨位税制下运营的船舶所获得的资本利得以及与船舶运营密切相关的特定收入均计入应纳税收入。

根据吨位税制，并基于各国具体情况，在其他国家支付的运费税款可在丹麦抵扣所需缴纳的税。

吨位税制下的船舶的折旧不允许税前扣除，详见本指南2.2.1.5。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税务管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

丹麦税务部由一个司和九个专门机构组成，税务部司负责税务法规、部级服务和部门管理等一系列工作，下设的各机构负责各自的核心任务，包括制定税收法规和政策、对外签署国际协定、税款管理和征收等。国家税收法庭是受理税收争议的最高仲裁部门。

丹麦海关及税务管理局（The Danish Customs and Tax Administration）由丹麦税务部下的丹麦债务局、丹麦评估委员会、丹麦税务局、丹麦海关总署、丹麦机动车辆管理局、丹麦信息技术与发展局、丹麦行政和服务局七个专门机构组成，每个机构都在其核心领域内执行任务。丹麦海关及税务管理局负责处理公共部门的债务追收、财产和土地的公共估价、个人、企业 and 公司领域的税费结算和控制等任务。

综上所述，丹麦税务机构组织架构如下图所示：

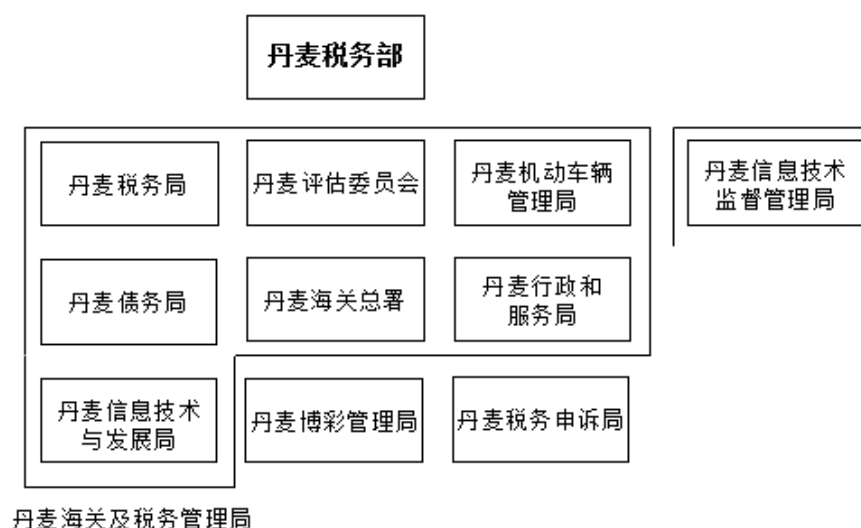


图2 丹麦税务机构组织架构图

3.1.2 税务管理机构职责

3.1.2.1 丹麦税务部司

税务部司分为三个部门，分别负责：

- （1）法案、立法修正案和对改变税收规则的社会后果的经济计算；
- （2）税务部的目标和绩效管理、预算跟进、财务法和战略人力资源，以及业务战略和IT战略；
- （3）税务部和管理事务、政治传播、新闻和企业传播。

3.1.2.2 丹麦海关及税务管理局

丹麦海关及税务管理局由七个专门机构组成，其中：

- （1）丹麦海关总署负责确保公民和企业正确缴纳关税，避免丹麦进口非法和有害货物。
- （2）丹麦机动车辆管理局负责确保所有机动车辆都按规定进行登记，并对车辆进行统一透明的估价和计税。
- （3）丹麦行政和服务局为整个税务部提供高质量的服务和高效的行政管理。
- （4）丹麦评估委员会负责对丹麦的土地和房产进行统一透明的估价，并相应征收财产税。
- （5）丹麦信息技术与发展局负责开发、运行和维护新的和现有的信息技术系统，使其稳定、安全、高效运转。
- （6）丹麦债务局负责减缓债务发展，开发新的债务偿还系统并重新回收公共债务。
- （7）丹麦税务局负责日常税务管理和征收，确保个人和企业纳税人正确及时地缴纳各类税款，并致力于简化缴税程序、确保安全、打击税务欺诈行为以及将全面控制机制纳入工作的各个环节。

3.1.2.3 丹麦税务局

丹麦税务局又根据工作领域划分为七个部门，分别为个人税务部门、商业管理部门、公司业务部门、特别监管部门、经济管理部门、法律部门以及公民与企业联络部门。

(1) 个人税务部门负责个人税收，涉及到居民纳税人的年度及初步收入评估。此外，该部门还负责指导与解决个人在丹麦境内外的税务问题，以及规划与开展监管活动，向没有税号的公司征收税款。

(2) 商业管理部门负责对商业企业的税务事项进行管理与指导，其职责范围也包括增值税及消费税领域。

(3) 公司业务部门全面负责公司税务，从最小的私人有限公司到丹麦最大的集团，都在其管理范围内。此外，该部门还负责基金会、各类协会、上市公司的管理，对税务问题进行指导及解决。

(4) 特别监管部门与警方、检察机关及外国当局密切合作，负责打击遏制国内及国际偷逃税行为与有组织金融犯罪，并为针对税务欺诈与国际偷逃税的预防及控制措施发展提供支持。

(5) 经济管理部门负责丹麦税务局的财务与业务管理，主要范围包括预算及拨款、跨职能生产管理、目标及绩效、改进措施及效率分析，以及与部分国家税收条款相关的工作。

(6) 法律部门负责协助丹麦税务局统一、合规并准确地应用税收法规，并为其他部门提供法律支持。此外，作为国家税务委员会的秘书处，该部门也负责处理国家税务法庭的主要案件。

(7) 公民与企业联络部门负责丹麦税务局的跨部门征收与指导工作，确保税款征收的准确高效，并负责对外咨询的解答，为纳税人提供指导。

3.1.2.4 丹麦税务申诉局

丹麦税务申诉局是一个独立机构，负责处理对税务局在税收和评估方面的决定提出的上诉。该机构负责处理上诉，但最终裁决通常由国家税务法庭或上诉委员会做出，在少数情况税务申诉局会自行做出决定。

上诉委员会的案件由税务上诉委员会准备，该委员会是上诉委员会的秘书处。税务申诉局负责收集和汇总相关信息，并在案件提交上诉委员会裁决前做好准备工作。此外，税务申诉局还就如何裁决案件提出建议

税务申诉局在丹麦的四个不同地点设有办事处：奥尔堡、哥本哈根、欧登塞和锡尔克堡。

3.1.2.5 国家税收法庭

国家税务法庭是一个全国性的独立法庭，由一名高级法庭庭长、若干名法庭庭长和 38 名法庭成员组成。

国家税务法庭对丹麦税务申诉局准备的案件做出裁决，此外还就如何裁决案件提出建议。国家税务法庭是独立的，不受税务上诉机构提案的约束。

国家税务法庭对以下案件的上诉做出裁决：

（1）由丹麦海关及税务管理局、丹麦税务局和丹麦海关总署做出的有关公司税、增值税、关税和其他税费的裁决；

（2）税务委员会的裁决；

（3）本应由上诉委员会或税务上诉委员会裁决的所有原则性案件的裁决；

（4）在与国家税务法庭待决案件相同的情况下做出的裁决。

3.1.3 税款征收

在丹麦，公共部门的资金来自税收，税收制度及其管理发挥着至关重要的作用，丹麦税务局负责全国个人和企业税款和关税的征收。

3.2 居民纳税人税收征收和管理

3.2.1 税务登记

3.2.1.1 企业所得税纳税人登记制度

企业需要在开始营业前八天内在网站（indberet.virk.dk）上进行注册。该期限同时适用于雇主注册。如果企业在开始运营后雇佣员工，则需要在发放第一份工资后的八天内注册为雇主。

登记注册后，企业会被自动分配一个税务账户，可以通过丹麦海关及税务管理局（SKAT）的网站（www.skat.dk）企业电子税务平台（TastSelv Erhverv）登录该税务账户。通过该税务账户，企业可以全面了解已申报和已缴纳的税款，以及欠缴税款，例如增值税、薪酬

税、A税（从收入来源扣缴的税款）、劳动力市场贡献、企业所得税、股息税、不动产税、消费税、环境税以及其他税费。每个商业注册号（CVR编号）或增值税注册号（SE编号）仅对应一个税务账户。如果企业有多个SE编号，则每个SE编号都对应一个单独的税务账户。

如果企业在2024年终止经营、租赁或类似业务，仍需进行税务申报。应按以下步骤操作：

- （1）在纳税评估通知中的第111栏报告利润（或在第112栏报告亏损）；
- （2）在纳税评估通知中的第71栏中打勾，报告企业已经关闭；
- （3）在indberet.virk.dk网站上注销企业CVR编号；
- （4）在2025年的初步收入评估中，删除第221栏、第435栏或其他栏次中与业务相关的所有金额。

3.2.1.2 个人所得税纳税人登记制度

每年11月，丹麦纳税人可以查阅其下一年度的初步收入评估（Preliminary Income Assessment），其主要内容是对纳税人下一纳税年度的全部收入进行预估，并对其可扣除项目进行登记。同时纳税人可以查看税卡信息，税卡是收入初步评估的一部分，记载着纳税人适用的预提税率等。纳税人的雇主也会同步收到由SKAT发送的相关信息，并以此信息为基础，计算应从纳税人的收入中预扣缴多少税金。如果在支付工资时纳税人没有税卡信息，丹麦雇主必须预扣8%的劳动力市场贡献和55%的税款。若受雇于在丹麦没有常设机构的外国雇主，则纳税人应在一年内分10期（6月和12月免税）预缴税款。

丹麦的税卡具体分为三类，分别为主税卡（Primary Tax Card）、次级税卡（Secondary Tax Card）、免税信息卡（Tax Exemption Card）。主税卡中包含了纳税人在该纳税年度可以享受的预扣缴税率、可扣减项目以及免税额度，这一税卡需要由纳税人提交至其主要雇佣方。次级税卡中仅包含纳税人在该纳税年度可以享受的预扣缴税率，但不包含可扣减项目以及相应的免税额度信息，当纳税人有兼职时，需要将次级税卡提供给兼职工作的雇佣方，其雇佣方作为代扣代缴义务人，按照预扣缴税率进行税款扣缴，同时，纳税人的这一收入将无法再享

受优惠及扣减。免税信息卡当中包含纳税人在该纳税年度可享受的免税收入额，当纳税人收入较少时使用免税信息卡。

在丹麦，每年3月，纳税人可通过登录SKAT上的电子税务平台（TastSelv）（www.tastselv.skat.dk），进行个人上一年度收入的申报以及纳税情况的查询。在这一时期内，纳税人可以查询个人上一年度已被SKAT记录的整体收入与纳税情况，并随时将遗漏的个人收入信息以及可扣除项目进行申报。SKAT对这些信息进行核准计算之后，将会告知纳税人在上一个纳税年度内，纳税人存在正确缴纳、多缴纳、少缴纳的不同情形：如果纳税人未能足额缴纳税款，需要在规定的时间内将税款足额缴清；如果纳税人有多缴纳的税金，SKAT将会在4月将税金退还给纳税人。此外，在当年7月1日之前，以个人经营收入为主的部分纳税人还需要填写一张额外的纳税申报单，报告自己下一个纳税年度中可能存在的经营收入以及租金等额外收入。当年11月，纳税人可以通过TastSelv查询自己次年的预估收入额，以及依据该预估收入额估算出的应预缴税金，如果纳税人次年的收入或者可扣除项目发生了变化，可以随时通过TastSelv对这些内容进行补充或修改。

丹麦非居民纳税人需要获取税卡和个人税号（即CPR编号）。如果非居民个人还没有取得个人税号，则生成税卡时会同时为其生成个人税号。

非居民个人可以通过登录TastSelv自行生成税卡，也可以通过填写表格04.063，然后税务机关将为其生成税卡。

如果符合以下三个条件，则可以在TastSelv中自行生成税卡：

- （1）个人居住在丹麦，并持有注明CPR编号的医疗保险卡；
- （2）在开始工作前，个人已经登记了在丹麦的住址；
- （3）个人拥有MitID或可接收TastSelv代码。

3.2.1.3 增值税纳税人登记制度

年营业额达到5万丹麦克朗的丹麦居民企业需进行增值税登记，对于未成立的实体则不设注册门槛。因此，对于未成立的实体，只要开始在丹麦提供增值税应税项目，就必须进行增值税登记。

如果企业仅提供免征增值税的项目，或属于因反向征税制度而无需结算缴纳增值税的境外实体，则不需要进行增值税登记。

（1）登记流程

对于丹麦境内企业，注册登记过程是在线进行的，登记需要使用MitID；也可以使用丹麦本地专业顾问的MitID，例如审计师或律师。

对于境内及境外企业，均必须在丹麦应税活动开始前最迟8天提交增值税登记申请。如果未提交或未按时提交，或者提供的信息不正确或不充分，将会面临处罚。企业也可以进行追溯登记。

注册登记过程一般需要1到14天，但最长可能需要2个月。带有丹麦增值税编号的证书可在企业电子税务平台（TastSelv Erhverv）下载。企业可以使用其MitID或CVR编号/SE编号登录TastSelv Erhverv。

对于丹麦境外企业，增值税登记申请既可以通过电子方式提交，也可以通过纸质方式提交。由于境外企业通常没有丹麦的MitID，因此大多数申请通过纸质方式提交。但如果使用电子提交方式，则必须由一名丹麦本地专业顾问使用他们的MitID完成。境外企业进行增值税登记时必须在indberet.virk.dk网站下载相应表格进行填写。

丹麦非居民企业的增值税登记申请资料必须包括所在国的公司注册文件（通常是公司注册证书和公司章程）、所在国的增值税登记相关文件（如适用），以及所在国税务机关出具的没有未结清税务负债的确认书。

涉及电子商务业务的非居民供应商可以选择在每个欧盟成员国进行增值税登记，并根据当地规定对所有应税行为进行增值税核算，并抵扣进项税。非欧盟企业可能会被要求指定一名财务代表，对前述交易的增值税进行核算。

（2）自愿登记制度

年营业额不足5万丹麦克朗的丹麦境内实体可以选择自愿登记。

出租房地产的丹麦企业和境外企业均可以就出租房地产进行自愿登记，租赁行为将成为增值税的征税对象。

在特定情况下，销售房地产可豁免征收增值税，向增值税登记企业销售房地产的行为可进行自愿登记。在这种情况下，销售行为仍然是免税的，但在某些条件下，产生的增值税可以进行抵扣和转移。

特定企业可以就出售投资黄金行为自愿登记增值税。

丹麦的增值税法没有规定境外实体可以进行自愿增值税登记，所有在丹麦提供应税项目的境外实体都有义务登记增值税，除非该企业通过一站式申报系统（OSS）登记增值税，并且仅提供OSS涵盖范围内的项目。上述规定也适用于通过一站式进口申报系统（IOSS）登记增值税的实体。

（3）集团登记制度

公司集团或关联实体可以申请注册为单一纳税人（增值税集团）。如果从事免税活动的公司（部分免税或全部免税）希望成为增值税集团的一部分，其母公司必须包括在增值税集团中。在这种情况下，所有集团成员必须由母公司100%拥有，并在丹麦成立。

在一个增值税集团内，成员间互相提供增值税应税项目不征收增值税。但是，如果集团内的任何成员从事免税活动，集团必须按比例扣除进项税。

增值税集团内的所有成员对集团增值税债务和罚款负有连带责任。对于增值税集团的存续时间无最短期限要求。

纯控股公司也可以成为增值税集团的成员，但集团内其他成员必须是其100%持股的公司。

丹麦已实施增值税成本分摊豁免（根据《欧盟增值税指令》2006/112/EEC第132(1)(f)条），在满足特定条件（根据丹麦增值税法规定的具体要求）的情况下，成本分摊集团向其成员提供的支持服务可以获得豁免。因此，从事免税活动的公司可以成立一个成本分摊集团，在豁免增值税的情况下向集团成员提供特定服务。此类服务必须针对集团成员从事的免税活动，增值税的豁免不得导致竞争扭曲，且仅适用于根据《欧盟增值税指令》第一百三十二条从事免税活动的成员公司。每个集团成员为上述服务支付的费用必须与提供方实际发生的相关成本完全匹配。

（4）一站式服务机制

自2021年7月1日起，供应商可以选择根据欧盟一站式服务（OSS）机制核算应缴纳的增值税，该机制可用于欧盟内部跨境货物交易以及向欧盟内部的最终消费者提供的所有跨境服务。OSS作为一个电子门户，允许企业：

①在单一欧盟成员国为企业所有欧盟内部的远程商品销售和B2C服务供应进行增值税电子登记；

②每季度在电子纳税申报表中申报和缴纳所有应税商品和服务的增值税。

在欧盟内外设立的企业都可以使用OSS。如果供应商或视同供应商的企业决定注册OSS，则必须为OSS涵盖范围内的所有供应（商品和服务）申报并缴纳增值税。

在欧盟以外成立的纳税人选择注册OSS时，可以选择丹麦作为“身份识别成员国”（仅适用于非欧盟机制下的纳税人，因为欧盟机制下发货国即为身份识别成员国）。登记过程分为两步，未成立的实体必须首先在丹麦注册登记一个行政企业号码，然后在OSS中以电子方式完成登记。

（5）进口一站式服务机制

进口一站式服务机制。自2021年7月1日起，进口一站式服务（IOSS）机制可适用于欧盟境外商品的B2C远程销售。

自2021年7月1日起，所有进口到欧盟的货物均需在货物进口国（目的地国）缴纳增值税。IOSS为销售低价值货物（价值低于150欧元）所产生的增值税的申报与缴纳提供了便利，允许从非欧盟国家向欧盟客户销售低价值货物的供应商收取、申报和缴纳增值税。

IOSS的适用并非强制性。如果不通过IOSS征收增值税，则进口到欧盟的货物在最终目的地国必须缴纳进口增值税，成员国之间可以自由决定谁有义务缴纳进口增值税，可以是买方或卖方。

对于在欧盟以外成立的纳税人，如果其选择丹麦为身份识别成员国，则必须通过丹麦的中介机构进行增值税登记。

如果不使用IOSS，并且买方需要为供应（和进口）价值较小的货物（即低于150欧元）缴纳进口增值税，则可以通过邮政服务和快递计划缴纳增值税。

欧盟以外地区建立的线上市场和电商平台必须在发货国进行税务登记。

（6）登记注销

不再具备增值税登记资格的纳税人，须在8日内进行登记注销。对于拥有丹麦企业识别号码的丹麦企业，如果恢复应税活动，其增值税号码将与原来一致。对于非居民企业，如果恢复应税活动，则将获得新的增值税号码。

（7）增值税登记信息变更

在丹麦完成增值税登记的企业，在其登记信息（如公司名称、地址和业务类型）发生变更时应通知丹麦税务机关。企业应当在知晓信息变更后尽快通知税务机关。如果企业的公司编号发生变更，即，法人发生重大变化（例如企业将其营业机构场所转移至其他国家），则可能需要重新进行增值税登记。

丹麦境内企业和拥有丹麦公司编号的未成立实体可以在线通知税务机关相关变更，而没有丹麦公司编号的未成立实体必须向税务机关提交纸质表格。

（8）违反登记规定的处罚

在丹麦，对于未按时完成增值税登记没有具体的处罚措施。但是，如果税务机关认为存在重大疏忽，则可能会处以最多相当于企业应登记未登记期间应纳增值税金额两倍的罚款。即使在没有处罚的情况下，税务机关也会在追溯登记时对逾期的增值税税款加收利息。

对于纳税人未将增值税登记信息变更告知税务机关或未及时告知税务机关，目前并没有具体的处罚规定。

3.2.1.4 碳税纳税人登记制度

根据天然气税、煤炭税或石油税相关规定注册的公司一般也须根据碳税的规定进行登记注册，且登记信息应与上述税目登记时使用的相同。

3.2.2 账簿凭证管理制度

企业应当妥善保存账簿材料（包括账簿、财务报表，以及构成账簿基础的其他任何资料）和税务发票。

丹麦允许企业将增值税账簿和相关记录保存在国外。电子存档记录可以存储在丹麦境外，但纸质文件只能暂时保存在境外（仅限文件签发的当月和下一个月，允许在丹麦境外进行簿记）。在满足一定条件的情况下，纸质文件可以保存在斯堪的纳维亚地区。

增值税记录须保存5年，如果记录涉及资本货物计划所涵盖的不动产，则必须保存10年。使用OSS和IOSS系统的纳税人，相关增值税记录须保存10年。

丹麦允许电子存档方式保存增值税相关记录。自2024年起，企业将被逐步要求以电子方式储存发票及支持性文件记录等。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

详见本指南2.2.3。

3.2.3.2 个人所得税

详见本指南2.3.3。

3.2.3.3 增值税

详见本指南2.4.4。

3.2.3.4 报税渠道

在丹麦，大型企业拥有自己的财务部门，可以自己直接向税务系统申报；对于中小型企业，通常通过专业财务公司代理向税务系统申报。也可以通过丹麦海关及税务管理局（SKAT）的网站（www.skat.dk）申报企业所得税、个人所得税、增值税、退税等资料。

3.2.4 税务检查

3.2.4.1 纳税评估

丹麦的税收制度以自我评估为基础。纳税评估通常是基于纳税人财务报表的利润（或损失），并相应结合纳税调整事项，如不可税前抵扣项目、折旧等税务调整而得出。

在很多情况下，税收争议都可能发生。广义上来说，税务机关可能在常规纳税评估过程中提出质疑。更常见的是税务机关进行税务稽查，从而导致纳税人和税务机关产生税务争议。

在纳税评估过程中的不同阶段，纳税人可以通过多种方式来应对税收争议和降低税务风险。这些税收争议解决办法包括采用行政性正式途径提出与税务机关不同的观点等。

3.2.4.2 税务稽查

一般情况下，公司接受随机稽查，但一些大型公司/集团每年都要作为重点税源接受丹麦税务机关的稽查。

税务稽查可以通过审查税务申报表、随机选择公司或业务部门抽查、其他外部信息等方式进行。

税务局通常会对即将进行的税务稽查发出通知，但也可以不事先通知。稽查一般通过正式的书面信函进行，审查过程可能需要几周到几年的时间。

一般来说，对于涉及重新评估纳税金额的情形税务机关会发出通知，并规定合理的时限让纳税人对通知内容作出答复。

3.2.4.3 事先裁定

纳税人可以向税务机关提出申请对未来发生的特定交易税务事项作出事先裁定。事先裁定可能会涉及纳税人及其他相关方的税收事项。通常纳税人可从税务机关获得具有约束力的事先裁定结果。但如果出现以下情况，税务机关必须将个案提交国家税务委员会处理：

- （1）可能对大量纳税人产生影响；
- （2）涉及巨额税款；
- （3）涉及对新立法的解释；
- （4）在相当程度上涉及欧盟法律；
- （5）涉及公共利益。

3.2.4.4 行政及司法复议

对于税务机关对公司纳税义务的评估，纳税人可在收到评估通知后3个月内向国家税收法庭提出上诉。

对于国家税收法庭的裁决，纳税人可在做出裁决后3个月内向市法院或在特定情况下向高等法院提出上诉。

纳税人可就市法院的裁决向高等法院提出上诉。如高等法院作为初审法院，则纳税人可就其裁决上诉至最高法院。如高等法院是上诉法院，则向作为三审法院的最高法院上诉需要额外获得许可。

如果国家税收法庭在6个月内未做出裁决，纳税人可向法院提起上诉。

上诉不会推迟纳税日期，除非税务机关批准，则只有涉及争议的税额获批推迟缴纳。

3.2.4.5 诉讼时效

丹麦的诉讼时效为三年，适用于税务机关和纳税人，从每个增值税征期的申报截止日期起算。

如果税务机关发现纳税人有重大过失，则可以在一定条件下延长上述期限，最长可达十年（仅适用于对纳税人不利的情况）。如果判例法（来自丹麦法院或欧盟法院）表明丹麦的做法已被修改，则适用特殊规则，错误修正最多可追溯至十年前（仅适用于对纳税人有利的情况）。

3.2.5 法律责任

如果纳税人未提交所得税申报表，税务机关可对其收入进行估算。根据《所得税法》第82（1）条，提供不正确或误导性税务报表，意图在评估纳税义务或其金额方面逃税的，将被处以罚款或监禁的刑事制裁，如纳税人非自然人则处以罚款。如果错误或误导性税务陈述是由于重大过失造成，同样适用上述处罚。共谋此类税务欺诈行为也将受到同样的制裁。

根据《税法》第83（4）条，意图逃税而不提交纳税申报表的行为将被处以罚款或监禁的刑事制裁，如纳税人非自然人则处以罚款。

如果企业因重大疏忽或故意行为错报增值税，导致增值税超额退还或缴纳不足，将面临以下处罚：在增值税相关规定中，对欺诈的处罚包括罚款或长达18个月的监禁；若情况严重，将并处较长时间的监禁。

在纳税欺诈行为中，如果企业聘用的专业顾问表现出重大过失，则顾问也可能被处以罚款。在严重的情况下，可以根据刑法起诉顾问，包括判处其入狱。

一般情况下，有限责任公司的增值税纳税义务只能由该公司承担，但如果发现公司高级管理人员参与了虚假申报欺诈税务机关的活动，则该人员可能会被起诉并被要求赔偿损失。此外，若有证据表明该人存在重大疏忽或故意避税行为，则可以对其提起刑事诉讼，罚款和监禁都可能适用。自2023年7月1日起，若已停业公司的高管人员被认定涉及向税务机关提供错报，导致申报和缴税不足的，可能需由该高管个人承担相关的税务责任。

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

与居民企业注册要求一致，如果非居民企业在丹麦开展经营活动，必须在丹麦企业登记处进行工商登记。

3.3.1.1 未成立实体的增值税登记要求

未成立实体的增值税登记流程与一般企业的登记流程相同。如果未成立的实体在丹麦提供以下任何项目，则必须在丹麦进行增值税登记：

- (1) 供应位于丹麦境内的商品；
- (2) 在丹麦进行欧盟共同体内采购（Intra-Community Acquisition）；
- (3) 远程销售额超过增值税登记门槛（可以登记在OSS系统下）；
- (4) 向丹麦居民个人提供B2C电子服务、广播和电信服务（除非欧盟内的此类销售未超过增值税登记门槛）（可以登记在OSS系统下）；

(5) 在反向征税机制下不征税的服务（例如向私人提供的与房地产有关的服务）（在很多情况下可以登记在OSS系统下）。向丹麦纳税人提供的大部分服务均包括在丹麦的反向纳税机制内。

3.3.1.2 税务代理

在丹麦境外设立的企业必须指定一名丹麦居民（可以是企业或自然人）作为税务代表进行增值税登记。该税务代表和非居民企业对丹麦税款纳税义务承担连带责任。

在以下国家（地区）设立的企业通常不需要指定税务代表在丹麦进行增值税登记：奥兰群岛、法罗群岛、冰岛、英国、欧盟成员国、格陵兰岛、挪威。特定情况下，在上述国家（地区）设立的企业也需指定税务代表进行增值税登记。

如果设立在非欧盟成员国的企业向丹麦出口货物，则有义务指定一个财务代表，该税务代表和非居民企业对丹麦税款纳税义务承担连带责任（该条规定也适用于上述国家中的非欧盟国家）。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

在丹麦从事经营活动的非居民企业有义务提交年度所得税纳税申报表。如果非居民企业仅对收入负有预提税纳税义务，则无需进行所得税申报。

(1) 股息红利

非居民企业的股息在以下情况无需预提所得税：

- ①《欧盟母子公司指令》适用的情况；
- ②丹麦企业支付的股息属于集团股或附属股股息。

其他情况下（即支付投资组合股股息）适用的预提税税率为27%，其中5%可退税，最终税率为22%，详见本指南2.2.2.7。股息受益人所在国家（地区）如与丹麦签订税收协定，满足特定条件下可适用协定优惠税率。

2024年1月31日，丹麦修订了《纳税评估法》中列出的受丹麦的防御性措施（税收制裁）的国家（地区）名单，使其与2023年10月17

日更新的欧盟不合作税务管辖区名单（欧盟黑名单）保持一致。居住或注册于黑名单中的国家（地区）的丹麦非居民纳税人取得的股息需缴纳44%的股息预提税。

（2）利息

丹麦一般不对非居民企业征收利息预提税。但在特定情况下，国外附属企业从丹麦企业获得利息或被征收22%的利息预提税。如企业符合欧盟《利息-特许权使用费指令》下的关联企业定义，或是与丹麦签署税收协定的缔约国居民企业，可依法享受利息预提税的减免。

（3）特许权使用费

丹麦对非居民企业特许权使用费所得征收22%的预提所得税。如非居民企业符合欧盟《利息-特许权使用费指令》下的关联企业定义，或是与丹麦签署税收协定的缔约国居民企业，可依法享受减免。

3.3.2.2 增值税管理

对于丹麦居民纳税人，年营业额超过 50,000 挪威克朗，须在丹麦进行增值税注册登记。未成立实体不适用该注册门槛，未成立实体一旦开始在丹麦提供应缴纳增值税的产品，就必须进行增值税登记。未成立实体的纳税申报要求与居民纳税人相同，详见本指南 2.4.4。

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

丹麦对关联方之间进行的交易作出了规定。关联方的定义包括以下情形：

- （1）因存在家庭或其他个人关系而密切相关的各方；
- （2）因存在法律层面、管理层面或成员关系且密切相关的各方；
- （3）自另一方的企业或资产中获得经济利益的一方。

根据丹麦《纳税评估法》（Tax Assessment Act）及《纳税征管法》（Tax Control Act），是否被视为关联方的判断标准是基于一般控制权（持股比例大于50%）或实际控制权（如基于股东协议的控制权等）。此外，还应考虑集团关联法人（对同一集团成员行使支配性影响或有共同管理权的法人）及纳税人的相关人员（指其配偶、父母和祖父母，以及子女和孙子女、外孙子女及其配偶或上述人员的遗产；继子女和收养关系等同于原始亲属关系）所产生的影响。

4.1.2 关联交易基本类型

4.1.2.1 国际关联交易

关联方交易须遵守独立交易原则。纳税人必须在转让定价文档中报告与关联方进行的每项国际交易。

4.1.2.2 境内关联交易

对于2021年1月1日之前开始的会计年度，境内关联交易无豁免条款。因此，尽管境内关联交易通常为合并纳税集团（强制联合报税）内部的交易，但仍应当包括在转让定价文档中。尽管有文档准备要求，但丹麦税务机关通常仅在存在不对称税收制度（如吨位税和石油天然气税等）或在强制联合报税中发生特定的亏损结转情况下，会对境内关联交易予以特别关注。

对于2021年1月1日之后开始的会计年度，丹麦转让定价税法为境

内关联交易引入了豁免准备转让定价文档的条款。自此之后，只有在交易双方受到不对称税收制度（如吨位税、石油天然气税、联合报税集团内的特定损失等）约束的情况下，或者在税务机关需要了解相关跨境交易的信息时，涉及到的境内关联交易才需要按要求准备转让定价文档。

4.1.3 关联申报管理

4.1.3.1 关联申报要求

丹麦公司和丹麦常设机构都应当在年度企业所得税纳税申报表中报告关联交易。纳税人应当详细说明关联交易的性质、数量、交易对方所在税收司法管辖区，以及评估该实体/分支机构是否可以豁免准备丹麦转让定价文档等。此外，纳税人应当对每个交易类型和交易对方进行单独测试。

转让定价方法和结果测试的相关信息不在纳税申报表中报告。此外，纳税申报表中也不包括关联交易是在独立条款和条件下进行的声明。

在某些特定情况下，例如：对于需要缴纳石油天然气税的纳税人，该公司/分支机构须通过表格05.022报告关联交易。

4.1.3.2 关联申报期限

纳税人须在年度企业所得税纳税申报表中申报关联交易，申报期限详见本指南2.2.3。

适用表格05.022的纳税人，该表格的申报期限与企业所得税申报表的申报期限相同。

4.2 转让定价文档

自2016年1月1日起，丹麦在主体文档、本地文档和国别报告方面都实施了“税基侵蚀和利润转移”（以下简称“BEPS”）第13项行动计划，且与OECD报告的模板或格式没有实质性差异。

2016年1月27日，丹麦签署了《多边主管当局国别报告互换协议》。

4.2.1 分类及准备主体

4.2.1.1 转让定价文档的分类

丹麦转让定价文档包括主体文档、本地文档和国别报告。

4.2.1.2 准备主体

存在关联交易的丹麦公司/分支机构都应当准备转让定价文档。

非居民公司在丹麦的分支机构也应当遵循丹麦转让定价规则，并按要求准备转让定价文档。

对于在丹麦境内有多个实体的跨国企业集团，每个实体应当分别准备单独的转让定价文档。

4.2.1.3 转让定价文档的编写

丹麦转让定价文档要求使用丹麦语、英语、挪威语或瑞典语编写。

4.2.1.4 豁免准备转让定价文档的情形

雇员人数低于250人（全职雇员）的合并集团，同时满足下列任一条件的公司，可豁免准备转让定价文档：

- （1）资产总额低于1.25亿丹麦克朗；
- （2）年营业收入低于2.5亿丹麦克朗。

上述金额为集团合并基础上计算的金额（即，必须考虑集团内所有公司，而不仅是丹麦境内的实体/分支机构）。

该豁免条款不适用于与欧盟/欧洲经济区以外的非协定税收管辖区的关联方进行的交易。

满足上述豁免条件的公司仍受到转让定价规则（即独立交易原则，the arm's length principle）的限制，且豁免准备转让定价文档并不意味着该实体/分支机构可免于接受丹麦税务机关的转让定价调查。

本豁免规定同时适用于主体文档和本地文档。

4.2.1.5 国别报告申报要求

国别报告的提交和通知要求与《跨国企业与税务机关转让定价指南》（以下简称OECD《转让定价指南》）一致，适用于全球收入总额超过56亿丹麦克朗（7.5亿欧元）的跨国集团公司。

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 文档要求

主体文档必须包括以下内容：

- （1）集团法律和组织架构图，包括各关联方所在国家的具体说明；
- （2）集团业务活动的总体描述；
- （3）集团无形资产的详细情况；
- （4）集团财务活动详情；
- （5）集团会计和税务状况详情。

如果由于集团编制主体文档时各地编制时限不同，所属年度的主体文档未能在转让定价文件提交期限内准备就绪，则上一年度的主体文档可作为临时主体文档提交，前提是该主体文档的时间不超过一年。在提交临时主体文档时，必须说明何时将提交所属年度的主体文档，并且必须说明国别报告中未提及的有关丹麦纳税人的所有重大变化。

转让定价文件必须是连续的，因此必须每年单独编制。同一份文件中涵盖几年的数据或参考以前年度的转让定价文件等情况均会被判定为不符合相关要求。

国别报告必须包括以下内容：

- （1）企业的详细描述；
- （2）与企业参与的关联交易有关的详细信息、说明和分析；
- （3）与企业经济、财务和会计数据有关的记录。

需要注意的是，必须为每个有纳税义务的丹麦企业分别准备国别报告，不能将其作为集团的所有丹麦实体单一准备的一般性说明作为国别报告。

如果国别文件由多份文件组成（如：区分不同的交易类型），则

必须将其合并为一份文档。

4.2.2.2 非重大关联交易的申报

如果一笔关联方交易的经济价值有限/较低且不会重复发生，则该笔交易可以被认定为非重大交易。从转让定价角度，非重大交易仍应予以识别和列示，但不需要准备详细文档资料（也不受可比性分析/经济分析的限制）。

4.2.3 申报期限

4.2.3.1 主体文档和本地文档

对于会计年度在2021年1月1日之前开始的纳税人，转让定价文档（包括主体文档和本地文档）应当在提交纳税申报表时准备完成，即，转让定价文档应与纳税申报表同期准备，但仅在被丹麦税务机关要求时提交。实体/分支机构须在被要求提交后的60日内完成转让定价文档的提交，且不得申请延期。

对于会计年度在2021年1月1日之后开始的纳税人，转让定价文档（包括主体文档和本地文档）须在纳税申报截止日期后60日内提交。对于会计年度与日历年一致的纳税人，提交截止日期为8月29日（会计年度结束后6个月额外延期60天）。特殊情况下，纳税人可以在该截止日期前申请延期。

4.2.3.2 国别报告

国别报告须在其涉及的会计年度结束后的12个月内提交。国别报告通知的截止日期为所属会计年度终止日前。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

根据丹麦《税收评估法》第2节中规定的独立交易原则，要求关联方之间的业务往来，必须按照独立交易原则进行。

4.3.2 转让定价主要方法

丹麦允许使用的转让定价方法包括可比非受控价格法、再销售价

格法、成本加成法、利润分割法、交易净利润法等。在选择转让定价方法时，纳税人还应当考虑OECD《转让定价指南》中各类方法的适用范围。

上述转让定价方法对境内和境外关联交易均适用。

4.3.3 基准测试要求

进行基准分析时，通常采用多年度测试。但对于主要转让定价基准测试，则更倾向于每年测试有限风险实体（合同制造商或有限风险分销商）的边际利润是否在四分位区间内（即单年度测试）。基准更新的频率与OECD《转让定价指南》的建议保持一致。

对于基准测试的结果，在进行独立交易分析时，倾向于选择加权平均法。

4.3.4 转让定价调查

当纳税人发生业务重组、经营亏损、重大集团内部融资安排、知识产权资产转让、应税收入减少等情况时，可能会触发税务机关启动转让定价审查。

在转让定价审查中，税务机关会着重关注以下情形：

（1）知识产权（IP）的估值，特别是将无形资产转移至低税收国家的情形；

（2）亏损的实体/分支机构；

（3）业务重组；

（4）存在重大财务交易的实体/分支机构；

（5）应税收入大幅下降。

若在转让定价审查中，税务机关质疑企业所使用的转让定价方法，则有权对企业相关交易额进行重新核定。

4.3.5 案例

2023年9月6日，丹麦最高法院对于丹麦税务机关与“MOGAS”公司和“APMM”公司之间的法律纠纷作出了判决，最高法院认定MOGAS公司为其境外子公司提供的担保以及按成本价格提供的服务，超出了

独立各方间达成的协议可实现的范围，且并未在转让定价文件中加以体现，因此认同税务机关对其应税收入作出重新认定调整。

MOGAS为新发现油田而进行的初步勘探、向新成立的子公司提供履约担保以及专有技术，实质上具有经济价值，税务机关有理由评估认定与这些交易有关的收入。丹麦税务机关对于MOGAS公司2006-2008年的应税收入，以及母公司APMM的同期合并收入，根据MOGAS与其两家子公司进行关联交易的转让定价处理进行了纳税调整。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

企业可申请单边、双边、多边预约定价安排，也可申请相互协商程序。

预约定价安排的适用期限一般为5年，但可以视具体情况调整。

4.4.2 程序

丹麦主管税务机关负责审核并批准所有预约定价安排（APA）和相互协商程序（MAP）请求。双边预约定价安排（BAPA）是根据税收协定的规定达成的。2009年，丹麦与中国签订首例《双边预约定价安排》，成为第一个与中国签订APA安排的欧洲国家。

丹麦目前尚未制定正式的预约定价安排申请流程。现有的申请流程通常是通过向税务机关提交一份拟议的内部交易定价机制申请书，该申请应包含交易双方、定价方法和关键假设等信息。除此之外，税务机关可能会要求申请人提供过去几年的转让定价文件。此后，丹麦税务机关会根据具体情况要求提交补充资料、召开会议来进一步探讨以便达成共识。税务机关可将收到的信息转交给国家审计小组，包括有关被拒绝或正在进行的申请信息。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

以下是丹麦税法判定受控外国企业（CFC）的两个主要标准：

- （1）子公司三分之一以上的收入为CFC收入；

(2) 母公司单独或与集团内其他公司一起直接或间接持有子公司50%以上股本，或拥有50%以上投票权，或有权获得子公司50%以上的利润。

对于金融企业，CFC规则仅适用于当子公司三分之一以上的CFC收入来自与母公司或其他关联方交易的情况。

CFC收入通常指财务收入、特许权使用费、知识产权收益和“其他知识产权收入”（包括嵌入式特许权使用费），商誉不被视为CFC收入项下的知识产权。

根据经济实质测试，如果子公司进行了“与知识产权相关的重大经济活动，且该活动有人员、资产和场所支持”，则不会被视为CFC规则中的“其他知识产权收入”。CFC规则也不适用于与子公司位于同一司法管辖区的子公司或集团相关公司开展的研发活动所产生的其他知识产权收入。

4.5.2 税务调整

根据丹麦CFC相关规定，丹麦母公司可能会就其境外子公司或分支机构所产生的收入在丹麦纳税。如果CFC规则适用，丹麦母公司将按照子公司收入视同归属的对应比例（即相当于持股比例计算的部分）在丹麦纳税。

母公司可以选择仅就子公司的CFC收入而不是全部收入在丹麦纳税，该选择的有效期为五年，且适用于同一母公司下属的所有子公司。

4.6 成本分摊协议管理

丹麦暂无关于成本分摊协议的法律法规或具体要求，发生相关交易活动时应遵循独立交易原则，即关联方之间发生交易的价格必须与两个非关联方之间的同类交易价格相同。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

根据丹麦资本弱化规则，丹麦公司或分支机构向非居民集团公司支付的利息，公司债务权益比在一个纳税年度终了时不超过4:1，且

关联方债务不超过1,000万丹麦克朗的部分，准予扣除。上述规则仅适用于实质为权益性投资的受控债务所产生的利息。如果集团公司为第三方债务提供担保，则资本弱化规则也同样适用于第三方债务。

利息上限规则和EBITDA规则是丹麦资本弱化规则的补充规定。这两项规则适用于受控债务和非受控债务。只有净财务费用分别超过2,130万丹麦克朗和2,231.34万丹麦克朗（均为2024年适用标准）的公司才适用这两项补充规定。联合报税的公司需加总计算净财务费用金额以确定是否适用。

（1）利息上限规则：公司只能扣除相当于特定合格资产应税价值6%（2024年标准比率）的净财务费用。除资本损失可结转三年扣除外，任何超过限额的净财务费用不得结转扣除。

（2）EBITDA规则：公司最多可扣除不超过30%的净财务费用。超过限额的财务费用虽不可扣除，但允许在以后年度无限期结转。公司在计算此规则下的扣除限额时，必须同时考虑利息上限规则的相关限制。

利息上限规则的安全港金额为2,130万丹麦克朗，EBITDA规则的安全港金额为2,231.34万丹麦克朗（均为2024年适用标准）。若公司当年的净财务费用不超过上述规定金额，则在满足资本弱化规则的前提下可以全额扣除。

如果公司可以证明其能够获得类似条件的第三方融资，则可能不会受到前述资本弱化规则的限制，相应利息支出将准予扣除。而在利息上限规则和EBITDA规则中，即使可以满足独立交易原则，超出限额的净财务费用也不得扣除。

4.7.2 税务调整

超过资本弱化规则及其补充规定限制的相关财务费用，不得税前扣除。但对于本节所述不允许扣除的利息，丹麦税法并不会将其重新定义为股息或征收股息预提税。

4.8 反避税规则

丹麦国内税法实施一般反避税规则，具体规定包含在《丹麦税收

评估法》第三节中。

反避税规则旨在限制税法优惠条款的适用（包括欧盟指令和税收协定）。如果纳税人实施一项或一系列安排的主要目的（或主要目的之一）是为了获取与税法、欧盟指令或税收协定内容或目的相反的税收利益，则适用反避税规则，旨在限制上述情形下税法优惠条款的适用（包括欧盟指令和税收协定）。

全球反避税规则是根据《欧盟反避税指令》（ATAD）第6条引入的规定，适用于居民和非居民公司。

此外，反避税规则中还存在特定重新定性规则，例如，若债权人所在国的税收规则将债务视为权益工具，则该笔债务也将被重新定性为权益性投资。

虽然丹麦公司或应税法人实体可以将其注册地更改至另一个国家，但此类行为通常被视为清算，其税务影响应与应税处置收益相同。丹麦公司可以将其活动转移至丹麦境外，但为了防止避税，此类转移行为将被视为处置相应经济活动并根据规定征税。

4.9 法律责任

4.9.1 转让定价相关处罚措施

（1）转让定价文档不完整的处罚

对未提交、提交不充分，或未同期准备转让定价文档的法律实体，每年处以25万丹麦克朗的罚款。罚款不得税前扣除。

如果当事人随后提交了满足要求的转让定价文档，罚款可以减少50%。

丹麦没有自动罚款制度。如果存在重大疏忽或故意行为，会根据个案情况评估并处以罚款，税务机关负有举证责任。

（2）未提交或未按时提交转让定价文档以及信息披露错误的处罚

处罚制度与前述规定相同。

此外，如果纳税人没有履行纳税申报表和表格05.022中的披露义务，或者所提供的信息不正确也将被处以罚款。

（3）收入额的调整

若企业不能按时提交转让定价文档，税务机关将根据具体评估情况核定其应税收入额。

被税务机关调高收入额的，可能会在收入调整的基础上加收10%的罚款。罚款不得税前扣除。

收入额被调整的情况下，还将对所有以前年度收入额调整征收不可扣除的附加费。此外，还将对逾期缴纳的相关税款加收利息。

（4）加收罚息

与以前年度的评税收入有关的迟缴税款将加收罚息，罚息不得税前扣除。2018年至2021年的利率为0.7%（2014年至2017年的利率为0.8%）。

4.9.2 处罚减免措施

如果纳税人未提交转让定价文档或提交的文档不充分，随后又补充提交了符合要求的文档，则罚款金额将减少至原始金额的一半（即12.5万丹麦克朗）。但对收入调整金额征收的10%罚款条款仍然适用。

4.9.3 诉讼时效

转让定价评估的诉讼时效为所属会计年度后第六年的5月1日（如：2017会计年度的诉讼时效为2023年5月1日）。

第五章 中丹税收协定及相互协商程序

5.1 中丹税收协定

两国签订双边税收协定的主要目的在于避免对个人和企业所得双重征税和防止偷漏税。中国居民赴丹麦投资需要了解中丹两国的税收协定，降低投资的税收风险和成本。

中丹税收协定共二十九条，主要包括协定的适用范围、缔约国一方居民在缔约国另一方各类所得的征税方法、消除双重征税方法、税收无差别待遇、协商程序以及情报交换等六部分内容。

《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（以下简称“公约”）于2017年6月7日在法国巴黎订立，公约是OECD及二十国集团（以下简称“G20”）应对BEPS项目的研究成果之一，作用是修订两个或两个以上的公约缔约方之间缔结的税收协定，该公约将与现行的税收协定并存适用，修订这些现行税收协定的适用以实施BEPS措施，中国政府与丹麦政府均已签署公约。

5.1.1 中丹税收协定案文

2012年6月16日，中国政府与丹麦政府在哥本哈根签订中丹税收协定和中丹协定议定书两份文件，文件于2012年12月27日生效，并于2013年1月1日执行。

2017年6月7日，中国政府与丹麦政府均签署公约。为便于查阅公约修改中丹税收协定的具体情况并执行经公约修改后的中丹税收协定，中国制作了公约和中丹税收协定的整合文本（税收协定、议定书及整合文本原文链接地址：<https://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1152904/content.html>）。

5.1.2 适用范围

中丹税收协定的适用范围明确，包含适用的主体范围、客体范围和领土范围。

5.1.2.1 主体范围

协定适用于中国居民和丹麦居民或同时属于双方居民的人。协定中明确了作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体，“缔约国一方”和“缔约国另一方”根据上下文指中国或者丹麦。

“缔约国一方居民”是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、成立地、管理机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

同时为双方居民的个人，其身份确定应按以下规则确定：

（1）应认为是其永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国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）所在缔约国的居民；

（2）如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国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国的居民；

（3）如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

（4）如果发生双重国籍问题，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

5.1.2.2 客体范围

中丹协定适用于由缔约国一方或其行政区或地方当局对所得和财产征收的所有税收，不论其征收方式如何。对所得征收的税收是指，对全部所得或某项财产征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得征收的税收。

中丹税收协定适用于中国的个人所得税、企业所得税和丹麦的所得税（包括国家所得税和地方所得税）、中丹税收协定也适用于协定签订之日后征收的属于新增加的或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。

5.1.2.3 领土范围

中丹税收协定对两国领土范围的界定为：

“中国”一语是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源主权权利的领海以外的区域；

“丹麦”一语是指丹麦王国，包括根据国际法已经在丹麦法律中标明或今后可能标明的，为勘探和开发海底或其底土以及海底以上水域的自然资源和从事其他经济性勘探开发活动，丹麦可以行使主权权利的领海以外的区域；该用语不包括法罗群岛和格陵兰岛。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。由于税收协定的主要功能是划分居住国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税，因此，税收协定通常采用的原则是，居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低；居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。因此，在明确中丹税收协定的适用范围后，有必要了解常设机构的概念以及中丹税收协定对于常设机构的具体规定。

中丹税收协定第五条规定了常设机构的概念，界定了常设机构构成的情形。根据中丹税收协定，常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所，主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、服务型常设机构及代理型常设机构四类。

5.1.3.1 场所型常设机构的认定

场所型常设机构的形式有管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所以及矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。根据中丹税收协定第五条第四款的规定，下列情形不构成常设机构：

（1）专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列或者交付目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为由另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集信息的目的所设的固定营业场所；

(5) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

(6) 上述活动结合的任意结合所设的固定营业场所，且这种结合使该固定营业场所全部活动属于准备性质或辅助性质。

5.1.3.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续12个月以上的建筑工地、建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动。

5.1.3.3 服务型常设机构的认定

服务型常设机构是指企业通过其雇员或雇佣的其他人员在缔约国另一方为同一工程或有关工程提供的劳务（包括咨询劳务），且在有关纳税年度开始或结束的任何12个月中连续或累计超过183天的劳务。

5.1.3.4 代理型常设机构的认定

(1) 非独立代理人的认定

中丹税收协定第五条第五款对非居民企业的代理型常设机构作出了规定。代理人的活动使缔约国一方企业在缔约国另一方构成常设机构的，这类代理人是非独立代理人。也就是说，中国居民企业（丹麦居民企业）在丹麦（中华人民共和国）的代理人按照协定的规定能够构成非独立代理人的，那么该居民企业的代理人就构成在丹麦（中华人民共和国）的代理型常设机构。根据协定的规定，非独立代理人在中华人民共和国（丹麦）代表丹麦（中华人民共和国）的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为

该企业进行的任何活动，应认为该企业在中华人民共和国（丹麦）设有常设机构。

（2）独立代理人的认定

为了限制来源地国的税收管辖权，中丹税收协定第五条第六款对独立代理人作出了规定。如果缔约国一方企业在缔约国另一方的代理人是独立代理人时，那么这个代理人不构成该企业的常设机构，则其来源于缔约国另一方的营业利润在缔约国另一方不征税。独立代理人是指专门从事代理业务的代理人，其不仅为某一个企业代理业务，也为其他企业提供代理服务，经纪人、一般佣金代理人属于独立代理人。

为了防止独立代理人条款被滥用，协定对独立代理人的独立性提出了要求，如果代理人的活动全部或者几乎全部代表一个企业，且该企业与代理人之间在商业和财务上有密切依附关系的，不能构成独立代理人。

中丹税收协定第五条第七款对母子公司之间是否构成代理型常设机构作出了规定。母公司通过投资设立子公司，拥有子公司的股权等形成的控制或者被控制关系，不会使子公司构成母公司的常设机构。但是，子公司有权并经常以母公司名义签订合同，并符合非独立代理人构成条件的，子公司构成母公司的常设机构。而且，在现实经济活动中母子公司之间常存在较为复杂的跨境人员及业务往来，至于母公司是否能够构成子公司的常设机构需要具体分析。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中丹税收协定将两国居民取得的跨国收入区分为股息、利息以及特许权使用费所得、营业利润、海运和空运所得、不动产使用所得、财产转让所得和个人劳务所得。个人劳务所得由于具有特殊性，包括艺术家和运动员、学生、董事费、政府服务、退休金、独立个人劳务和非独立个人劳务。以下将分不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

5.1.4.1 股息、利息以及特许权使用费所得

根据中丹税收协定第十条、第十一条、第十二条的规定，中国居民企业在丹麦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丹麦征收企业所得税，适用协定的营业利润条款；没有设立常设机构的来源于丹麦的股息、利息以及特许权使用费等投资所得在丹麦征收预提税。因为是中国居民企业的投资所得，因此协定明确了居住地管辖权原则，即中国可以对这部分投资收益征税。同时协定还规定了来源地管辖权原则，但有一定的限制，如果中国居民企业符合受益所有人，协定限定了丹麦政府适用的税率最高为10%。具体适用税收政策如下：

根据中丹税收协定第十条，股息所得收款人若为股息收益所有人，则所征税款不应超过：

（1）在受益所有人是公司（合伙企业除外），并直接拥有支付股息的公司至少25%资本的情况下，股息总额的5%；

（2）在其他情况下，为股息总额的10%。

根据中丹税收协定第十一条，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的10%。根据中丹税收协定第十二条，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的10%。

5.1.4.2 营业利润

根据中丹税收协定第七条第一款的规定，缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国的另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在该缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。根据中丹税收协定第七条第二款和第三款的规定，丹麦政府有权把在以常设机构课税的利润范围限定在该常设机构产生的利润，而且不包括企业总机构或者其他办事处对该常设机构支付的款项；同时，该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丹麦一地。

5.1.4.3 海运和空运所得

中国企业以船舶或飞机经营国际运输取得的利润，应仅在中国征税。上述以船舶或飞机经营国际运输业务取得的利润包括：（1）以光租形式出租船舶或飞机取得的利润；以及（2）使用、保存或出租用于运输货物或商品的集装箱（包括拖车和运输集装箱相关的设备）取得的利润；如果船运企业的实际管理机构设在船舶上，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，应以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。上述条款的规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

5.1.4.4 不动产使用所得

根据中丹税收协定第六条的规定，中国居民从位于丹麦的不动产而产生的所得，丹麦政府可以向中国居民征税。

“使用的形式包括出租、直接使用或者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，但协定规定了最小范畴，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，协定明确规定船舶和飞机不属于不动产。

中国居民取得来源于丹麦的不动产使用所得，不考虑其是否在丹麦存在常设机构，丹麦政府均有税收管辖权。该条款的规定仅局限于不动产使用所得，对于中国居民转让丹麦不动产而产生的转让收益适用财产所得条款。

5.1.4.5 财产转让所得

（1）不动产转让所得

中丹税收协定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。

转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民转让位于丹麦的不动产产生收益的，丹麦政府有权向该中国转让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

（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财产中的动产所取得的收益，可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在丹麦设有常设机构，那么其转让营业财产中的动产产生收益的，丹麦政府有权向该常设机构征税。

（3）股权转让所得

中国居民转让其在丹麦居民公司的股份取得的收益，在满足以下条件时，来源国有税收管辖权，丹麦税务机关有权征税：①被转让丹麦居民公司的财产的50%（不含）以上主要直接或间接由位于丹麦的不动产组成。②中国居民在转让股权行为前的12个月内，曾经直接或间接拥有该丹麦居民公司至少25%的股份。除此之外，中国居民转让其在丹麦居民公司的股份取得的收益，丹麦政府无权征税。

5.1.4.6 个人劳务所得

依国际税收协定规范惯例，中丹税收协定对于艺术家、运动员、学生的纳税义务以及董事费、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权作出了规定，以下作简单介绍。

（1）艺术家和运动员

根据中丹税收协定第十七条艺术家和运动员的条款，中国艺术家和运动员在丹麦从事个人活动取得的所得，丹麦政府有权就这部分所得征税。

（2）学生

根据中丹税收协定第二十条的学生条款，中国学生仅由于接受教育的目的而停留在丹麦，其在丹麦取得的、为了维持生活、接受教育的款项，丹麦政府应予免税。

（3）董事费

根据中丹税收协定第十六条的董事费条款，中国居民担任丹麦居民公司的董事而取得的董事费和其他类似款项，丹麦政府都有对此项所得的征税权。

（4）为政府服务的报酬和退休金

根据中丹税收协定第十九条的为政府服务的报酬和退休金条款，对丹麦政府支付给向其提供服务的个人的报酬，丹麦政府作为支付国

独占征税权。中国政府在丹麦设立的办事机构如果雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。上述所谓“报酬”的范围，是指除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬。关于政府退休金方面，丹麦政府支付给向其提供服务的个人的退休金，仅由丹麦政府征税。但是，如果向丹麦政府提供服务的个人是中国居民并且是中国国民的，那么其退休金收入仅由中国政府征税。政府服务条款最后规定，上述规定不适用于个人向政府进行营业提供服务所取得的报酬和退休金。

（5）独立个人劳务

中丹税收协定将个人劳务区分为独立个人劳务与非独立个人劳动作出规定。根据中丹税收协定第十四条的独立个人劳务条款，中国居民个人以独立身份从事劳务活动取得的来源于丹麦的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，丹麦政府亦有权征税：

①中国居民个人为从事独立个人劳务目的在丹麦设立了经常使用的固定基地；

②中国居民个人在任何12个月内连续或累计停留在丹麦超过183天。

注意，符合第一种情形的独立劳务收入，丹麦政府仅有权对归属于该固定基地的所得征税；符合第二种情形的独立劳务收入，丹麦政府仅有权对上述连续或累计期间取得的所得征税。

此外，协定还对独立劳务活动进行了列举，包括独立的科学、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。

（6）非独立个人劳务

根据中丹税收协定第十五条的非独立个人劳动条款，中国居民个人在丹麦受雇取得的收入，中国政府和丹麦政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权作出了限制，即中国居民个人在丹麦受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，丹麦政府无权征税：

①中国居民个人在有关纳税年度开始或结束的任何12个月中在丹麦停留连续或累计不超过183天；

②该项报酬的实际支付人不是丹麦居民公司；

③该项报酬不是由雇主设在丹麦的常设机构或固定基地负担。

5.1.5 丹麦税收抵免政策

协定通过对非居民所得的征税权在居民国与来源国之间进行划分，在很大程度上限制了来源国的征税权，能够有效避免双重征税。但协定并没有完全消除来源国的征税权，丹麦政府对中国居民来源于丹麦的收入在满足一些条件或者情形下仍然享有征税权。对于两国政府均有征税权的一项收入仍然存在着双重征税。因此，中丹税收协定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国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，中国居民应当特别关注在丹麦取得的收入按照协定被丹麦政府征收所得税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优惠，从而降低税收成本。

5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

（1）适用范围

第一，中国的居民企业就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免；第二，中国的非居民企业在中国境内设立的机构、场所就其取得的发生在境外、但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外企业所得税性质的税额进行抵免。间接抵免的适用主体限于中国居民企业。根据《财政部、税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）的文件规定，中国居民企业用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额是指根据直接或者间接持股方式合计持股20%以上的规定层级的外国企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。由居民企业直接或间接持有20%以上股份的外国企业，限于符合以下持股方式的五层外国企业：第一层：

企业直接持有20%以上股份的外国企业；第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有20%以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合该条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到20%以上股份的外国企业。

（2）抵免限额的确定

企业可以选择按国别（地区）进行分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国别（地区）汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

企业选择采用不同于以前年度的方式（以下简称“新方式”）计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

对于纳税人从中国境外取得的所得，中国允许其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不能够超过该纳税人境外所得依照中国税法规定计算的应纳税额。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

中丹税收协定的无差别待遇条款规定了中丹两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖以下四方面的内容：

（1）国民无差别待遇，即中国国民在投资应与丹麦国民在相同情况下负担的税收相同或更轻；

（2）常设机构无差别待遇，即中国企业在此设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比丹麦居民企业的负担更重；

（3）间接投资无差别待遇，即中国企业向丹麦企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算丹麦企业的应纳税所得额时，应对中国企业支付的款项与对丹麦本国企业支

付的款项按照同一标准进行扣除，以保证中国企业获得同样的贷款或技术转让条件，在税收上保证相同的竞争地位；

（4）子公司无差别待遇，即中国企业在丹麦的子公司无论出资形式或比例如何，不应比丹麦其它类似企业税收负担更重。

5.1.7 在丹麦享受税收协定待遇的手续

在丹麦享受中丹税收协定的合伙企业需填写02.041表格，个人和独资企业需填写02.034A表格，以确定居住地和税务情况，并可通过企业电子税务平台（TastSelv Erhverv）发送。通过TastSelv Erhverv发送申请时，电子邮件将被加密，并将直接发送给相关人员。

通过TastSelv Erhverv发送申请时，需附以下资料：

（1）完整填写的表格。该文件须命名为：“居住证明、申请年份和国家（如适用）”；

（2）标题为“证书-双重征税”的外国证书；

（3）若为合伙企业，则需报送合伙企业中所有合伙人的名单：

①该名单必须采用Excel格式；

②该名单必须包含有关合伙人的以下信息：姓名、地址和CPR/CVR编号；

③必须在名单顶部写明合伙人人数。

如果无法通过TastSelv Erhverv发送，则可以将对应表格及上述资料发送至raadgiver@sktst.dk，办理部门通常需要2-3天收到电子邮件。

为了保障税收协定的实施，申请人应提供有效的税收居民身份证明，以证明在付款年度受益人拥有其在所在国家的税收居民身份。申请人开具中国税收居民身份证明可以参照《国家税务总局关于开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第40号）《国家税务总局关于调整开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年17号）相关内容，向主管其所得税的县税务局申请开具《中华人民共和国税收居民证明》。开具所需材料包括：

（1）《中华人民共和国税收居民身份证明》申请表；

(2) 与拟享受税收协定待遇收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、相关支付凭证等证明资料；

(3) 申请人为个人且在中国境内有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的证明材料，包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；

(4) 申请人为个人且在中国境内无住所，而一个纳税年度内在中国境内居住累计满183天的，提供在中国境内实际居住时间的证明材料，包括出入境信息等资料；

(5) 境内、境外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供总分机构的登记注册情况；

(6) 合伙企业的中国居民合伙人作为申请人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

5.2 丹麦税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务机关产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税收争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税收争议具有重要意义，是中国居民赴丹麦投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。中国居民应当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序适用的范围、启动、效力等，并且能够积极合法地运用这一程序，从而有效解决跨国税收争议。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中丹税收协定第二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。国家税务总局于2013年9月发布了《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称《实施办法》），为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中丹税收协定对相互协商程序的规定为：

(1) 如有人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或

将导致对其的征税不符合本协定的规定时，可以不考虑各缔约国国内法律的救济办法，将案情提交该人为其居民的缔约国主管当局，或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交该人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。

（2）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，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律规定的期限的限制。

（3）缔约国双方主管当局应通过相互协商设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

（4）缔约国双方主管当局为达成第二款和第三款的协议，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。

5.2.3 相互协商程序的适用

根据中丹税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份。

中国颁布的《实施办法》第九条以列举的方式说明了中国居民（国民）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，特别是在相关税收协定规定的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

5.2.4.1 申请时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间税收协定赋予缔约国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的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是,申请该救济程序的权利存在期限。根据中丹税收协定第二十五条规定,当事人必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起,三年内提出申请。

关于该期限的开始点,也就是纳税人有权申请启动协商程序的时间节点如何确定,中丹税收协定并未给出明确的界限,该问题一般由各国通过国内法进行规定。中国《实施办法》规定,如果中国居民(国民)认为,缔约对方所采取的措施已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为,可以按规定向省税务机关提出申请。另根据《实施办法》第十四条第四款“申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑”,可以得出当事人对违反税收协定的事项负有举证义务。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

中丹税收协定规定,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,应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决,以避免不符合本协定规定的征税。达成的协议应予执行,而不受各缔约国国内法律的时间限制。

根据《实施办法》规定,中国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤:

(1) 负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省级税务机关受理申请;

(2) 税务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。

5.2.5 相互协商的法律效力

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，相互协商程序是两国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。但是上述普遍性规则有可能因税收协定特殊条款存在而产生例外。

如果两国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，那么两国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。

5.2.6 丹麦仲裁条款

仲裁条款是经合组织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：如果两国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。

5.3 中丹税收协定争议的防范

5.3.1 中丹税收协定争议

中丹税收协定争议是指中国与丹麦因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面。第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源地国（丹麦）之间就中丹税收协定条款的解释和适用引发的争议；第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（丹麦）之间基于中丹税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与丹麦两个主权政府之间的税收争议。在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协定争议的主体之一。因此，中国投资者应当着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

5.3.2 适用协定争议的防范

中国投资者与丹麦税务机关如果产生税收协定争议,可以通过启动相互协商程序加以解决。因此,中国投资者应当注重增强防范和避免税收协定争议的能力,尽力避免在项目投资或经营过程中产生与丹麦税务机关之间的税收争议,强化税务风险管理,确保在丹投资或经营能够实现优化的经济目标。

防范税收协定争议的主要工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对丹麦税法以及中丹税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解,结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险,合理地进行税务规划,严格按照丹麦税法及中丹税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。作为赴丹投资者,中国企业应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制,制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制,并基于对税务风险的综合评估制定税务风险应对预警方案。此外,中国投资者应当结合在丹投资或经营的业务模式设立专门的税务管理机构和岗位,配备专业素质人员,强化税务风险管理职能以及岗位职责。

第六章 在丹麦投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

对于在丹麦从事经营活动的企业，应按要求履行各种申报义务。以下列举了较为通用和普遍的申报要求，需要注意的是除以下列举外，还要根据实时信息关注丹麦其他可能存在的信息报告义务。

6.1.1 登记注册制度

所有设立于丹麦的企业以及在丹麦从事经营活动的外国公司，在开展相关经济活动前都必须在丹麦商业管理局（Danish Business Authority）进行登记，并就其在丹麦取得的所得缴纳相关税费。

在丹麦经商通常无需运营执照，但如涉及金融业、银行业等特殊行业领域，则需要取得特殊审批。

根据丹麦国内法律规定，必须在丹麦商业管理局进行登记的企业类型包括：私人有限责任公司（Private Limited Liability Companies）、公共有限责任公司（Public Limited Liability Companies）、合伙（Partnerships）、有限合伙（Limited Partnerships）、合作社（Cooperative Societies）、联合所有船公司（Joint-ownership Shipping Companies）、独立机构/基金/基金会（Independent Institutions/Foundations/Funds）、集团公司（Group）。其中，私有企业、合伙企业及基金等企业类型无需缴纳注册费。

在丹麦，从事特殊行业例如律师、审计师、叉车司机、特殊工种技工、经营露营地、经营环境噪音测量业务、向个人投资者销售另类投资基金等，还需要获取其他相关政府部门批准或取得相关资质。

根据丹麦《外国投资审查法》的相关规定，外国投资者直接投资特殊领域需要获取额外的法定审批，此类特殊领域包括：国防军事、信息技术和涉密信息处理、关键基础设施（能源、通讯、交通、医疗、食品、污水处理、金融等）、其他关键技术领域（人工智能、工业机

器人、3D打印、半导体、航空航天、量子技术、核技术、纳米技术、生物技术等）等。

6.1.2 信息报告制度

丹麦经济的法制程度很高，在丹麦经商的企业需要进行各种类型的申报。当然，并非全部的申报要求都适用于所有企业。除了企业所得税年度纳税申报之外，最重要的申报还包括增值税登记注册及申报，以及企业员工信息报告，主要包括如下内容：

表 18 持续经营申报要求

主管部门	事项	描述	报送方及申报时限
商业管理局（相关信息将报送税务机关）	企业信息登记	信息包括企业基本信息、股东信息、董事会信息、公司章程等。	适用于所有企业
	年度财务报表		适用于所有企业； 申报期限：年度结束后的 6 个月内。
税务机关	增值税	增值税申报表	适用于所有登记增值税的应税企业； 申报期间：根据纳税人的营业额，可按月度、季度或半年度申报增值税。
	企业所得税	年度所得税申报表	申报期限：年度申报表电子版的报送期限为年度结束后的 6 个月内。最迟不得晚于所属年度次年的 9 月 1 日。 详见本指南 2.2.3.1
	石油和天然气税	石油和天然气税申报表	适用于从事石油和天然气开采活动的公司 申报截止日：取得收入次年的 7 月 1 日，或应税活动终止后的 1 个月内。
	工资信息申报	员工信息申报，包括工资，社保及代扣代缴个人所得税	适用于所有企业 申报期间：月度申报

在丹麦，所有商业企业均受《丹麦财务报表法案》（Danish Financial Statements Act）管辖，监管机构为丹麦工业联合会（Confederation of Danish Industry）。依据丹麦法律，企业编制财务报表必须遵循通用会计原则，所有公司都必须向国家主管机关提交包含损益表和资产负债表的年度报告

此外，对于特殊重要产业（特别是石油和天然气企业）以及反洗钱条款有额外申报要求。

综上所述，丹麦对于企业的申报要求非常广泛，上述列表并非全面汇总列表。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在丹麦设立子公司的纳税申报风险

丹麦的合规申报要求是非常全面的。根据丹麦法律，在丹麦从事经营活动的任何法人或自然人必须在丹麦企业注册局进行登记。丹麦当地企业与外国企业在丹麦设立的子公司适用相同的申报要求。对于外商独资企业与其他企业间，合规要求不存在明显的区别。对于不同类型的主体进行登记注册，其要求和流程大致相同。

6.2.2 在丹麦设立分公司或代表处的纳税申报风险

境外投资企业在丹麦设立分支机构或代表处，合规要求与其他纳税人不存在明显的区别。对于不同类型的主体进行登记注册，其要求和流程大致相同。

6.2.3 在丹麦取得与常设机构无关所得的纳税申报风险

根据丹麦税法，非居民企业应当就通过常设机构取得的收入申报缴纳企业所得税。若非居民企业仅取得股息收入、特许权使用费收入或劳务派遣收入，则应由支付方代扣代缴相应税款，非居民企业无需申报企业所得税。

6.3 调查认定风险

丹麦税收征管首先建立在纳税人自查及自我评估的基础上。纳税人有义务向税务机关提供完整、正确的信息，否则将面临罚款及罚息

的处罚。

6.3.1 转让定价调查风险

企业不按独立交易原则对关联交易作出处理而减少其应纳税所得额的，丹麦税务机关有权进行重新评估并作出调整，同时会对企业处以罚款和罚息。因此，中国企业赴丹麦投资成立的公司以及在丹麦构成常设机构，应按照规定申报其与关联公司之间交易的汇总信息，并作为年度纳税申报单的附表提交主管税务机关，并在企业所得税纳税申报期结束后60天内向主管税务机关提交转让定价文档。另外，丹麦居民企业及丹麦的常设机构应当准备并留存关联方交易的书面资料。

转让定价的纳税申报人有义务提供关于如何确定关联企业之间交易定价的资料。此文件包含的信息应满足丹麦税务局可以衡量关联企业之间的转让定价是否符合独立交易原则的需要，同时还要涵盖跨境和境内的所有关联方交易。

无论是全面的企业税务稽查，还是转让定价的税务检查，纳税人的关联交易都很有可能被调查和质疑。一旦转让定价被审查，则转让定价方法将很有可能被质疑。

如果企业被丹麦税务局选定为调查目标，企业的首要任务是提交转让定价的同期资料供税务局审阅。在初步审查之后，如果同期资料没有提供充足的信息来描述企业的关联交易和企业的盈利能力，则税务局将对企业做进一步税务检查。

如果纳税人未提交或未按时提交年度纳税申报表中资料或转让定价文档，或税务机关认定纳税人提供的上述资料不完整、不准确，或未与年度纳税申报表同期准备，将处以每年25万丹麦克朗，外加税收调整金额10%的罚款。如果纳税人补充提交了符合要求的转让定价资料，则罚款可以减少50%。如果纳税人提交的资料完整准确，则不会被处以罚款。此外，罚款将收取罚息，且不可在税前抵扣。

6.3.2 受控外国企业调查风险

丹麦投资公司对于受控外国企业，无论其利润是否实际分配，均应按照所持股份对应的可分配利润缴税。投资者需对丹麦税收法规中对于受控外国企业的认定充分理解，以防止相关调查风险。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

纳税人可以享受税收协定优惠待遇。但是如纳税人错误适用或理解税收协定导致其计算税款有误，丹麦税务局将对其应纳税所得额进行纳税调整。此外，上述情况可能导致对需补缴的税款计征利息及罚款的处罚。因此，纳税人未正确适用税收协定的规定将带来潜在的税务风险。

丹麦国内法对于常设机构的定义与税收协定中常设机构的定义基本相同。对于税收协定的错误适用可能导致外国企业在丹麦构成常设机构的风险。这将导致外国企业在丹麦的业务面临征税（包括计征税款利息）的风险。此外，对于未履行合规申报义务的常设机构将面临税收处罚风险，尤其是未按规定提交纳税申报表的情况。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

丹麦税法对于实质经营制定了实质重于形式的原则，即应通过商业实质进行评估判定而非仅依靠交易和所有权的形式进行判断。

根据丹麦税法，税务机关可以穿透受税收驱动引发的相关交易。此外，丹麦税收协定对于滥用税收协定的情况也有具体规定。举例来说，享受优惠的预提税税率仅适用于收款方为受益所有人的情况。因此，在丹麦税制下，导管公司面临被穿透的风险，税务机关可以重新进行纳税评估并处以罚款和罚息。

参 考 文 献

- [1] 《商务部对外投资合作国别（地区）指南-丹麦（2023 年版）》，商务部国际贸易经济合作研究院、中国驻丹麦大使馆经济商务处、商务部对外投资和经济合作司。
- [2] “Commercial Foundation Law”（《商业基础法》）。
- [3] “Consolidating Act on Public Limited Liability Companies and Private Limited Liability Companies（the Companies Act）”（《丹麦公司法》）。
- [4] “Law on Annual Financial Statements”（《年度财务报表法》）。
- [5] “Tax Assessment Act”（《纳税评估法》）。
- [6] “Tax Control Act”（《纳税征管法》）。
- [7] “Corporate Income Tax Law ”（《企业所得税法》）。
- [8] “VAT Law”（《增值税法》）。
- [9] “Individual Income Tax Law”（《个人所得税法》）。
- [10] “Law on Taxation of Capital Gains”（《资本利得法》）。
- [11] “Carbon Tax Guide”（《碳税指南》）。
- [12] “Certificate of Residency”（《居住证明》）。
- [13] “Skattestyrelsen’s Legal Guide”（《丹麦税务局法律指南》）。
- [14] “Municipal Tax Law”（《市政税法》）。
- [15] “Estate and Gift Tax Law”（《遗产和赠与税法》）。
- [16] “Payroll Tax Law”（《薪酬税法》）。
- [17] “Real Estate Tax Law”（《不动产税法》）。
- [18] “Law on Customs Duties”（《关税法》）。
- [19] “Withholding Tax Law”（《预提税法》）。
- [20] “Law on Depreciation”（《折旧法》）。
- [21] “Tonnage Tax Law”（《吨位税法》）。
- [22] “Law on Insurance Tax”（《保险税法》）。
- [23] “Hydrocarbon Tax Law”（《碳氢化合物税法》）。
- [24] “Law on Collection of Hydrocarbon Tax”（《碳氢化合物税征收法》）。
- [25] “Law on the Reporting of Information to the Tax Authorities”（《向税务机关报告信息法》）。
- [26] “Law on Tax Reporting”（《税务申报法》）。
- [27] “Law on Administrative Procedure and Organization in Tax Matters”（《税务行政程序和机构法》）。
- [28] “Bookkeeping Law”（《簿记法》）。
- [29] “The Administrative Tax Guidelines”（《税收征管指南》）。
- [30] 《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》。
- [31] 《中华人民共和国政府和丹麦王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。

- [32] 《中华人民共和国政府和丹麦王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》。
- [33] 《中华人民共和国企业所得税法》。
- [34] 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》。
- [35] 《中华人民共和国个人所得税法》。
- [36] 《中华人民共和国个人所得税法实施条例》。
- [37] 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》。
- [38] 《企业境外所得税收抵免操作指南》。
- [39] 《财政部 国家税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》。
- [40] 《国家税务总局关于境外所得征收个人所得税若干问题的通知》。
- [41] 《境外所得个人所得税征收管理暂行办法》。
- [42] 《中国避免双重征税协定执行指南》，国家税务总局国际税务司编，中国税务出版社 2013 年 7 月。
- [43] 《欧洲国家碳税征收的经验及启示》，中国财政科学研究院发布 2022 年 4 月。

编写人员：张云龙、蓝笑笑、王旭东、王笑、刘欣、丁国辉、王兰心

审校人员：譙海军、次仁卓嘎、刘嘉元、杨柳健、陈丝、周烨、周恋、焦玲慧、范金羽

附录一 与丹麦签订税收协定的国家（地区）

表 19 协定国家列表

阿尔及利亚	阿根廷	澳大利亚
奥地利	阿塞拜疆	孟加拉国
白俄罗斯	比利时	巴西
保加利亚	加拿大	智利
中华人民共和国	克罗地亚	塞浦路斯
捷克共和国	埃及	爱沙尼亚
法罗群岛	芬兰	格鲁吉亚
德国	加纳	希腊
格陵兰岛	匈牙利	冰岛
印度	印度尼西亚	爱尔兰共和国
以色列	意大利	牙买加
日本	肯尼亚	韩国
科威特	拉脱维亚	立陶宛
卢森堡	马来西亚	马耳他
墨西哥	黑山共和国	摩洛哥
荷兰	新西兰	北马其顿
挪威	巴基斯坦	菲律宾
波兰	葡萄牙	罗马尼亚
法国	塞尔维亚	新加坡
斯洛伐克共和国	斯洛文尼亚	南非
斯里兰卡	瑞典	瑞士
中国（台湾）	坦桑尼亚	泰国
特立尼达和多巴哥共和国	突尼斯	土耳其
乌干达	乌克兰	苏联
英国	美国	委内瑞拉
越南	赞比亚	\

附录二 丹麦预提税税率表

下表是目前丹麦与各国（地区）签订已生效的税收协定中关于股息、利息、特许权使用费的预提税税率。中国企业可以利用丹麦与其他国家签订的税收协定，选择有效的企业组织形式与注册地，通过第三方国家对丹麦进行投资。在协定税率比国内税率高的特殊情况下，适用国内税率。

表 20 预提税税率（单位：%）

税率	股息	利息	特许权使用费
阿尔及利亚	5/15	8	10
阿根廷	10/15	0	3/5/10/15
澳大利亚	15	0	10
奥地利	0/15	0	0
阿塞拜疆	5/15	0	5/10
孟加拉国	10/15	0	10
白俄罗斯	15	0	0
比利时	0/15	0	0
巴西	25	0	15/22
保加利亚	5/15	0	0
加拿大	5/15	0	10
智利	5/15	0	5/15
中华人民共和国	5/10	0	10
克罗地亚	5/10	0	10
塞浦路斯	0/15	0	0
捷克共和国	0/15	0	10
埃及	15/20	0	20
爱沙尼亚	5/15	0	5/10
法罗群岛	0/15	0	0
芬兰	0/15	0	0
格鲁吉亚	0/5/10	0	0
德国	5/15	0	0
加纳	5/15	0	0

希腊	18	0	5
格陵兰岛	0/15	0	10
匈牙利	0/15	0	0
冰岛	0/15	0	0
印度	15/25	0	20
印度尼西亚	10/20	0	15
爱尔兰	0/15	0	0
以色列	0/10	0	0
意大利	0/15	0	0/5
牙买加	10/15	0	10
日本	0/15	0/10	0
肯尼亚	20/30	0	20
韩国	15	0	10/15
科威特	0/15	0	10
拉脱维亚	5/15	0	5/10
立陶宛	5/15	0	5/10
卢森堡	5/15	0	0
马来西亚	0	0	10
马耳他	0/15	0	0
墨西哥	0/15	0	10
黑山共和国	5	0	0
摩洛哥	10/25	0	10
荷兰	0/15	0	0
新西兰	15	0	10
北马其顿	5/15	0	10
挪威	0/15	0	0
巴基斯坦	15	0	12
菲律宾	10/15	0	15
波兰	0/15	0	5
葡萄牙	0/15	0	10
罗马尼亚	10/15	0	10
法国	0/15	0	0
塞尔维亚	5/15	0	10
新加坡	0/10	0	10
斯洛伐克共和国	15	0	5
斯洛文尼亚	5/15	0	5
南非	5/15	0	0
斯里兰卡	15	0	10
瑞典	0/15	0	0

瑞士	0/15	0	0
中国（台湾）	10	0	10
坦桑尼亚	15	0	20
泰国	10	0	5/15
特立尼达和多巴哥共和国	10/20	0	15
突尼斯	15	0	15
土耳其	15/20	0	10
乌干达	10/15	0	10
乌克兰	5/15	0	10
苏联	15	0	0
英国	0/15	0	0
美国	0/5/15	0	0
委内瑞拉	5/15	0	5/10
越南	5/10/15	0	5/15
赞比亚	15	0	15
非协定管辖区	22	22	22