Deloitte. 德勤

税务
期数 P330 – 2021 年 1 月 11 日

# 税务评论

# 欧盟强制税务报告制度（DAC6）已实施


作者：

**Claus Schuermann**
合伙人
电话：+852 2238 7884
电子邮件：clschuermann@deloitte.com.hk

**王鲲**
合伙人
电话：+86 21 6141 1035
电子邮件：vicwang@deloitte.com.cn

**谷昱璇**
总监
电话：+86 10 8512 4131
电子邮件：jgu@deloitte.com.cn

**Zenker Merten**
经理
电话：+852 2740 8816
电子邮件：mezenker@deloitte.com

**施楚**
经理
电话：+ 86 10 8512 5577
电子邮件：jessshi@deloitte.com.cn


## 1. DAC6 的适用

欧盟强制税务报告制度，即欧盟税务管理合作指引第六版（EU Directive for Administrative Cooperation in (Direct) Taxation, 6th version，以下简称“DAC6”）已在所有欧盟国家生效实施。

这项制度的出台旨在通过提高信息透明度，防范潜在的有害税收实践。DAC6 要求中介机构和纳税人报告具有“应报告标志特征”且至少涉及一个欧盟成员国的跨境安排的信息，违反者可能面临高额罚款（该法规的背景请见文末 2020 年 7 月 27 日发布的税务评论链接）。虽然 DAC6 本身不会直接构成欧盟各成员国的国内法，但对于各成员国具有法律约束力。这意味着每个欧盟成员国均需通过国内立法程序实施该制度，同时各国可自行决定对于指引的具体实施和解释。

欧盟国家对 DAC6 报告制度的实施可分为两组：自 2020 年 7 月 1 日起，德国、奥地利和芬兰率先实施了 DAC6 报告制度；其他欧盟国家则选择延期实施报告制度，即针对 2020 年 7 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间以及 2021 年 1 月 1 日之后触发报告义务的交易安排，首次报告期限推迟至 2021 年 1 月 1 日开始；而对于 2018 年 6 月 25 日至 2020 年 6 月 30 日期间发生的应报告交易，允许最迟于 2021 年 2 月 28 日向税务机关报告。

自 2021 年 1 月 1 日起，英国不再属于欧盟成员国，因此除了 DAC6 应报告的安排标志中的 D 类标志，DAC6 的其他内容不再适用于英国。英国已经开始计划缩小报告范围，并遵循经济合作与发展组织（“OECD”）的规定。

以下我们将对率先实施 DAC6 报告制度的三个国家的具体规定进行概要性介绍，并分享我们的初步经验。

## 2. 德国

德国已于 2019 年 12 月 21 日将 DAC6 报告制度纳入国内法。通常而言，除实施

法案外，德国还会发布实施指南以澄清法案适用的具体问题。

### 税务机关指南

德国税务机关已于 2020 年 7 月公布了关于 DAC6 报告的最新版实施指南草案，但目前尚未发布最终版本的实施指南。因此，DAC6 报告制度在德国的实施依然存在不确定性。尽管缺少清晰的指南，德国仍已开始实施 DAC6 报告。

### 报告格式和报告平台

DAC6 报告需要提交至德国联邦税务局（"Bundeszentralamt für Steuern"），而非地方税务局。德国选择通过电子平台进行 DAC6 申报并使用特定的 XML-Schema 格式。

### 涵盖的税种

德国 DAC6 报告涵盖的税种包括：个人所得税、企业所得税、贸易税、不动产转让税、机动车税、保险税、财产税、遗产税、赠与税、航空运输税、非统一消费税（例如，咖啡税）。德国 DAC6 报告涵盖的税种范围比其他欧盟成员国更为广泛，例如德国将转让税（特别是房地产转让税）也纳入了报告范围，而其他欧盟成员国通常不要求对转让税进行 DAC6 报告。

### 与 DAC6 或其他欧盟成员国实施口径的差异

德国对“中介机构”（即承担首要报告义务的实体和个人）的定义采用了更宽松的口径。在 DAC6 中，“（交易安排）推进方”和“服务提供方”均为具有报告义务的中介机构，而在德国中介机构仅包括了“（交易安排）推进方”。这种差异可能导致某些安排在德国未进行报告，但其他欧盟成员国基于本国对中介机构的定义而推定该交易安排已在德国完成报告，从而可能导致该交易从未被报告而产生罚款的情况。

在德国，某些专业服务提供者（例如律师或税务顾问）需遵守职业保密规定，而在其他欧盟成员国则可能有不同规定，例如税务顾问通常不受职业保密规定的限制。当 DAC6 报告义务与职业保密规定发生冲突时，存在冲突的中介机构（包括实体和个人）应告知实施交易安排的使用者（即纳税人）该冲突情况，并由使用者选择以下两种解决方式之一：

1) 免除中介机构的职业保密责任；或
2) 交易安排使用者（纳税人）自行提交 DAC6 报告。

根据目前德国税务机关发布的实施指南草案，德国将低于 4%的税率定义为“接近零税率”，这一标准高于其他欧盟成员国的解释。此外，德国将从欧盟之外的第三国取得税收利益也视为主要利益测试中的一种潜在税收利益。基于上述举例的实施口径差异，可能存在一项交易根据 DAC6 或其他欧盟成员国的规定无需进行 DAC6 报告，而根据德国的规定则需要进行报告（例如，3%的税率不被其他欧盟成员国视为“接近零税率”）。因此，投资者（纳税人）需要对 DAC6 报告制度在各成员国的实施与解释口径进行详细分析。

## 3. 奥地利

奥地利于 2020 年 7 月 1 日起开始实施 DAC6 报告制度，因此报告义务自 2020 年 7 月 1 日起生效。但是，奥地利推迟了对延迟申报的处罚。

### 税务机关指南

目前，奥地利税务机关尚未发布正式版指南或指南草案。

### 报告格式和报告平台

DAC6 报告可以使用德文和英文准备，但某些特定的资料必须提交英文版（例如，交易安排的标志详情、所报告交易安排的内容概述等）。报告将以 XML-Schema 格式通过奥地利税务机关门户网站提交。如果无法以电子形式提交，也可以向税务机关提交官方申报表。


如欲垂询更多本文相关信息，请联络：

**全球企业税服务**
**全国领导人**
**张新华**
合伙人
电话：+852 2852 6768
电子邮件：ryanchang@DELOITTE.COM

**国际税收及企业并购重组税务服务**
**全国领导人**
**王鲲**
合伙人
电话：+86 21 61411035
电子邮件：vicwang@deloitte.com.cn

**转让定价服务**
**全国领导人**
**贺连堂**
合伙人
电话：+86 10 8520 7666
电子邮件：lhe@deloitte.com.cn

**市场与国际服务**
**全国领导人**
**张慧**
合伙人
电话：+86 10 85207638
电子邮件： jenzhang@deloitte.com.cn

### 涵盖的税种

奥地利 DAC6 报告涵盖的税种包括：所得税（包括企业所得税和预提所得税）、不动产转让税、奥地利税费法案（Austrian Fees and Duties Act）下规定的法定收费、车辆税和标准消费税。

## 4. 芬兰

芬兰已于 2019 年 12 月 30 日将 DAC6 报告制度纳入国内法。芬兰并没有采用上述欧盟宣布的可选择的延期报告制度，因此，报告义务自 2020 年 7 月 1 日起生效。

### 税务机关指南

芬兰税务机关已于 2020 年 4 月 30 日发布了一般性指南，并于 2020 年 6 月 5 日发布了 DAC6 报告的技术指引。

### 报告格式和报告平台

DAC6 报告可以使用芬兰语、瑞典语或英语准备。税务机关建议至少应以英文准备交易安排概述和相关法律条文。企业应提交电子版报告，而个人可以提交纸质报告。电子报告通过电子纳税申报门户网站进行提交。

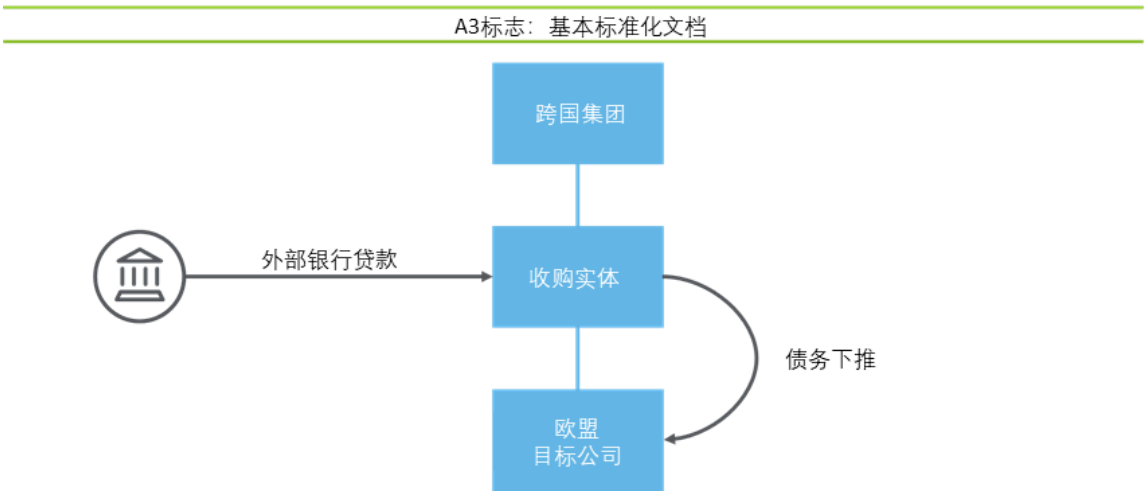
### 涵盖的税种

芬兰 DAC6 报告主要适用于直接税。增值税、关税和消费税不在 DAC6 报告的涵盖范围内，也无需考虑此类税种相关的税收利益。根据芬兰实施法案的规定，应报告的安排涉及的税收利益包括以下事项，例如，低税率、免税收入、扣除、税务亏损、预提所得税的规避、境外税收扣除或其他来自税务的经济利益。

## 5. 实务案例

以下我们列举中国投资者投资欧洲的两个常见安排。我们对所选案例进行了分析，并对相关案例是否需要在上述各国进行 DAC6 报告提供参考意见。需要强调的是，实务中应该对每个具体案例的所有细节进行评估后，方能得出是否需要进行报告的结论。因此，我们提供的案例与分析仅供参考，具体实践中可能由于情况的变化而导致不同的结论。

### (1) 债务下推




**案例背景**

一家跨国集团内的收购实体收购欧盟内的一家目标公司，其收购资金来源于外部银行贷款。收购实体与目标公司位于不同的国家。收购实体在完成对目标公司的收购后实施债务下推安排，即由收购实体向目标公司发放贷款。基于以上债务安排，目标公司将产生可以进行税前扣除的利息费用，而收购实体则会相应产生利息收入。

**评论**

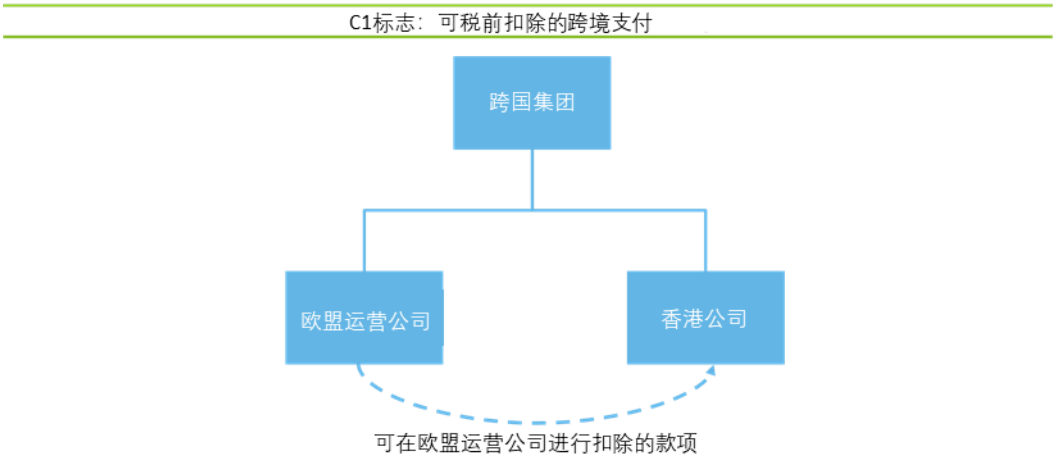
根据 DAC6 的规定，债务下推安排可能具有 DAC6 应报告的安排标志中的 A 类第 3 项标志（A3 标志）。A3 标志是指无需进行实质性定制化修改的基本标准化文档。如果相关交易安排的主要（或其中之一）利益来自于税收利益，则该安排需进行报告。

就德国而言，根据德国税务机关目前发布的指南，上述安排很可能会具有 A3 标志，即基本标准化文档。进一步而言，上述安排是否触发报告义务，还需考虑主要利益测试。由于德国主要利益测试的适用范围较广，上述安排很可能会触发德国的 DAC6 报告义务。

就芬兰而言，根据目前发布的指南，其主要利益测试的适用范围相比德国较窄。此外，芬兰的指南列示了多种会触发报告义务的情形，但并未包含债务下推这种常见的安排，因此可以假定这种安排很可能无需在芬兰进行报告。

奥地利的判定结果则可能与德国相同，即由于其适用的主要利益测试范围较广，因此上述安排很可能会触发奥地利的 DAC6 报告义务。

**(2) 向离岸公司付款**




**案例背景**

本案例中，一家位于欧盟的运营公司向香港公司支付款项，并就该款项支付进行税前扣除。由于香港对于离岸收入不征税，因此这笔收入无需在香港纳税。

**评论**

本案例中的安排可能属于 DAC6 应报告的安排标志中的 C 类第 1 项 b（i）的内容（C1(b)(i)），即关联方之间进行的跨境支付，该支付款项在付款方可税前扣除而收款人所得适用税率为零或接近零。

就德国而言，根据目前德国税务机关发布的指南，如果上述安排满足主要利益测试的条件，则可能因具有应报告的安排标志 C1(b)(i)被视为应报告的安排。由于德国适用的主要利益测试范围较广，上述交易安排有可能引发需要在德国进行 DAC6 报告的义务。就奥地利和芬兰而言，上述安排也可能需要报告，而在其他国家（例如英国）则可能不被视为需要报告的交易。

## 6. 总结

DAC6 仅是框架性规定，在该框架下欧盟成员国在实施时具有一定的自主决定权。对于外国投资者而言，这意味着仅了解 DAC6 的规定是不够的，还应同时理解各个欧盟成员国的具体规定。通过上述案例我们也注意到，由于不同成员国的规定存在差异，同一交易安排的处理在不同国家的实施结果可能不同。随着更多欧盟国家发布各自的实施指南，未来可能会出现更多的差异。

此外，不同的法律环境也可能会导致不同的实施结果。例如，在德国，税务顾问需要遵守职业保密规定，而其他欧盟成员国则无类似要求。因此，德国税务顾问可能不被允许像其他欧盟成员国的税务顾问一样进行报告，这种情况下可能需要投资者自行申报。鉴于此，投资者应考虑设置恰当的流程以监控和追踪报告情况，包括报告内容、报告国别和报告主体。

需注意的是，英国的法规更新应被密切关注。虽然英国脱离欧盟以后 DAC6 不再适用（除 D 类标志），但可能会有新的报告制度出台。

德勤通过【全球税制重塑 2.0 系列】文章，协助您随时关注近期全球税制重大变革，并与您探讨对跨国企业可能带来的深远影响。以下为本系列下已经发布的文章链接。如需了解更多详细内容，请与我们的专业人员联系。

**税务评论**

P327/2020 – 2020 年 11 月 19 日
OECD 就应对数字经济带来的税收挑战发布蓝图报告：支柱二之详细解读
[简体中文版] [日文版]

P325/2020 – 2020 年 11 月 4 日
OECD 就应对数字经济带来的税收挑战发布蓝图报告：支柱一之详细解读
[简体中文版] [日文版]

P323/2020 – 2020 年 10 月 22 日
变革与经济复苏下的全球税收政策导向
[简体中文版]

P322/2020 – 2020 年 10 月 7 日
澳大利亚发布 2020-21 年预算：政策利好复苏
[简体中文版]

P317/2020 – 2020 年 7 月 27 日
欧盟 – 针对特定跨境安排的强制税务报告制度
[简体中文版] [英文版]

P311/2020 – 2020 年 2 月 14 日
包容性框架成员国再次承诺将致力于解决数字化经济带来的税收挑战
[简体中文版]

P309/2019 – 2019 年 12 月 20 日
数字经济征税方案下“统一方法”与现行转让定价规则碰撞之初探
[简体中文版]

P304/2019 – 2019 年 11 月 15 日
OECD 发布最新意见征询文件：全球防止税基侵蚀提案（支柱二）
[简体中文版] [日文版]

P302/2019 – 2019 年 11 月 5 日
OECD 意见征询文件：提出对数字经济征税的“统一方法”
[简体中文版] [英文版] [日文版]

**税务快讯**

2020 年 10 月 13 日
2020 年美国大选对美国企业所得税政策的影响

**香港税务评论**

H99/2020 – 2020 年 11 月 27 日
OECD 就应对数字经济带来的税收挑战发布蓝图报告：支柱二之对香港的影响
[英文版] [简体中文版]

本文由德勤中国为本行中国内地及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。若有其他垂询，请联络各地域领导人：


**德勤中国税务主管合伙人**

**郭心洁**
合伙人
电话：+86 21 6141 1308
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

**华北区**
**朱桉**
合伙人
电话：+86 10 8520 7508
传真：+86 10 8518 7326
电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

**华东区**
**梁晴**
合伙人
电话：+86 21 6141 1059
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

**华南区**
**李旭升**
合伙人
电话：+86 755 3353 8113
传真：+86 755 8246 3222
电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

**华西区**
**汤卫东**
合伙人
电话：+86 28 6789 8188
传真：+86 28 6500 5161
电子邮件：ftang@deloitte.com.cn


**关于德勤中国税务技术中心**

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，致力于不断改善德勤中国的税务服务质量，为客户提供更优质的服务及协助税务服务团队卓越成长。德勤中国税务技术中心出版、发布了“税务评论”等刊物，从技术的角度就新近出台的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍。针对税务疑点、难点问题德勤中国税务技术中心也会进行专题税务研究并提供专业意见。如欲垂询，请联络：


**中国税务技术中心**
电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

**主管合伙人/华北区**
**张博**
合伙人
电话：+86 10 8520 7511
传真：+86 10 8518 1326
电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

**华东区**
**朱正萃**
合伙人
电话：+86 21 6141 1262
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

**华西区**
**张书**
合伙人
电话：+86 28 6789 8008
传真：+86 28 6317 3500
电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

**华南区 (内地)**
**张文杰**
总监
电话：+86 20 2831 1369
传真：+86 20 3888 0121
电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

**华南区 (香港)**
**威維之**
总监
电话：+852 2852 6608
传真：+852 2851 8005
电子邮件：dchik@deloitte.com.hk


如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络德勤中国全国市场部 (cimchina@deloitte.com.hk)。

关于德勤

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构（统称为“德勤组织”）。德勤有限公司（又称“德勤全球”）及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为及遗漏承担责任，而对相互的行为及遗漏不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤是全球领先的专业服务机构，为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构（统称为“德勤组织”）为财富全球 500 强企业中约 80%的企业提供专业服务。敬请访问 www.deloitte.com/cn/about，了解德勤全球约 330,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

德勤亚太有限公司（即一家担保有限公司）是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，在亚太地区超过 100 座城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤中国持续致力为中国会计准则、税务制度及专业人才培养作出重要贡献。德勤中国是一家中国本土成立的专业服务机构，由德勤中国的合伙人所拥有。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过我们的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通讯中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构（统称为“德勤组织”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体。

© 2021。欲了解更多信息，请联系德勤中国。