

UAE における法人税の導入(5)

中東ニュースレター

2024年4月4日号

執筆者:

[森下 真生](#)m.morishita@nishimura.com[羽野島 章泰](#)a.hanoshima@nishimura.com

1. UAE における法人税の導入

[2023年1月30日付のニュースレター](#)で紹介したとおり、アラブ首長国連邦(以下、「UAE」といいます。)では、2022年10月10日に連邦法人税法(Federal Decree-Law No. 47 of 2022 on the Taxation of Corporations and Businesses)(以下、「法人税法」といいます。)が公布され、その15日後に施行されました。2023年6月1日以降に開始する事業年度から法人税の適用があり(法人税法69条)、毎年1月から12月までを事業年度とする企業の場合、2024年1月から始まる事業年度より法人税が適用されています。

これまで、4回にわたり法人税法を解説してきましたが、近時法人税に関する重要な閣議決定等が出されているため、本書ではその中で重要と思われる、フリーゾーンの法人及び自然人に対する法人税等についての近時のアップデートを紹介します。

2. フリーゾーン法人の取り扱い

一定の要件を満たすフリーゾーンの法人は、適格フリーゾーン法人として、適格所得(Qualifying Income)に対して課される法人税率が0%という優遇措置を受けることができます¹。UAEにおいて多数のフリーゾーンが存在しますが、法人税法上、フリーゾーンとは、UAE国内の指定され、且つ定義された地理的な地域で、閣議決定により指定される地域を言うこととされています(1条)。しかるに、かかる閣議決定は筆者らの知る限り未だ発表されておらず、財務省(Ministry of Finance)のウェブサイトのCorporate Tax FAQs²によれば、フリーゾーンが法人税法上のフリーゾーンとなるかは各フリーゾーンに問い合わせを行うよう回答されています(Q.85)。

また、[2023年7月27日付のニュースレター](#)で紹介したとおり、Cabinet Decision No. 55 of 2023(以下、「旧閣議決定」といいます。)及びMinisterial Decision No. 139 of 2023(以下、「旧大臣決定」といいます。)により、フリーゾーン法人の優遇措置の基準となる、適格所得(Qualifying Income)、適格活動(Qualifying Activities)、除外活動(Excluded Activities)等が定められていたところ、近時、パブリック・コンサルテーション手続において寄せられた意見を踏まえ、それらの一部変更、明確化する閣議決定(Cabinet Decision No. 100 of 2023 on Determining Qualifying Income for the Qualifying Free Zone Person for the Purposes of Federal Decree-Law No. 47 of 2022 on the Taxation of Corporations and Businesses)(以下、「新閣議決定」といいます。)及び大臣決定(Ministerial Decision No. (265) of 2023 Regarding Qualifying Activities and Excluded Activities for the Purposes of Federal Decree-Law No. 47 of 2022

¹ 詳細については、[2023年3月10日付ニュースレター](#)をご参照ください。

² <https://mof.gov.ae/corporate-tax-faq/>

on the Taxation of Corporations and Businesses)(以下、「新大臣決定」と言います。)が出されました。以下では、新閣議決定及び新大臣決定により変更された主なポイントを解説します。

(1) 適格所得(Qualifying Income)

まず、適格所得(Qualifying Income)の定義について、以下の③が追加されました(新閣議決定 3 条 1 項)。

①、②及び④は旧閣議決定から変更ありません。

- ① 他のフリーゾーン法人との取引から得られた所得(但し、除外活動(Excluded Activities)から得られた所得は除く。)(同項(a))。
- ② 非フリーゾーン法人との取引から得られた所得のうち、除外活動にあたらぬ適格活動(Qualifying Activities)に関するもの(同項(b))。
- ③ 適格知的財産(Qualifying Intellectual Property)の保有及び利用により得られた所得(同項(c))。
- ④ フリーゾーン法人が非課税基準額要件(De Minimis Requirements)を満たす場合のその他の所得(同項(d))。

適格知的財産(Qualifying Intellectual Property)とは、特許、著作権で保護されたソフトウェア、及び実用新案、植物や遺伝物質に対する保護を付与する知的財産、希少疾病用医薬品の指定、特許保護の延長等の法的に保護され、特許と同様の承認・登録プロセスの対象となる特許と機能的に同等の権利を言います(新閣議決定 1 条)。但し、商標等のマーケティング関係の知的財産はこれに含まれません(同条)。

なお、旧閣議決定においては、上記①及び上記②の所得と関連する所得も適格所得に含まれるとされていましたが(旧閣議決定 3 条 4 項)、新閣議決定ではこの規定は削除されています。もっとも、従前から適格活動に付随する活動は適格活動と看做されており、かかる規定の削除により実質的な変更が生じる場面は想定し難いように思われます。

(2) 適格活動(Qualifying Activities)及び除外活動(Excluded Activities)

適格活動(Qualifying Activities)として、適格商品(Qualifying Commodities)の取引が追加されました(新大臣決定 2 条 1 項(c))。適格商品(Qualifying Commodities)とは、金属、鉱物、エネルギー及び農産物で未加工の状態での公認商品取引市場(Recognized Commodities Exchange Market)で取引されているものを言います(新大臣決定 1 条)。公認商品取引市場(Recognized Commodities Exchange Market)とは、UAE で設立された商品取引市場で関係当局の認可及び規制を受けたもの、又は国外で設立された商品取引市場で同等の地位を有するものと認められたものを言うことされています(同条)。

また、旧大臣決定において、株式及びその他の証券の保有が適格活動とされていたところ(旧大臣決定 2 条 1 項(c))、新大臣決定においては、投資目的に限定されました(新大臣決定 2 条 1 項(d))。投資目的で株式を保有している場合として、配当及び残余財産の分配を受ける権利がある他の法人の株式等を保有する場合等が例示されており、継続して 12 ヶ月以上株式等を保有している場合は投資目的であると看做されます(同条 3 項(d))。

さらに、旧大臣決定において、関係者(Related Parties)³に対する本社機能サービスが適格活動とされていたところ(旧大臣決定 2 条 1 項(h))、新大臣決定において、本社機能サービスには、管理職の派遣、管理サー

³ 関係者(Related Parties)とは、親会社、子法人、共同の支配下にある法人等を言いますが、詳細は法人税法 35 条に規定されています。

ビスの提供、リスク管理、グループ活動の調整、関連当事者に代わる支出の負担等の関連当事者の事業活動の管理、監督及び運営が含まれるとされました(新大臣決定 2 条 3 項(i))。

他方で、適格活動及び除外活動はそれぞれ別の活動に付随する活動も含まれるところ、旧大臣決定は、独立した機能を持たないが、適格活動又は除外活動の遂行に必要である場合に付随活動と看做していました(大臣決定 2 条 4 項及び 3 条 2 項)。新大臣決定においては、「独立した機能を持たない」という要件は削除され、主たる活動の遂行に必要である場合の他、主たる活動に微小な寄与をもたらす、近接に関わる活動で別個の活動とすべきでないものについては付随活動に含まれるとしました(新大臣決定 2 条 4 項)。

なお、商品又は資材の製造は旧大臣決定から引き続き適格活動となっております(新大臣決定 2 条 1 項(a))、商品又は資材の製造には、原材料又は部品からの製造、改良及び組み立てが含まれるとの規定が新大臣決定において追加されました(同条 3 項(a))。これにより、従前より議論があった商品又は資材の流通が「製造」に含まれないことが明確になったとの見方も可能かと思われまます。

その他の適格活動及び除外活動についても、パブリックコメント手続を踏まえた明確化がされています。

(3) フリーゾーン内での収益活動

フリーゾーン法人が適格フリーゾーン法人となるための要件の 1 つとして、UAE において適切な実態を維持することが法人税法 18 条 1 項(a)において定められていますが⁴、当該要件は旧閣議決定において具体化されており、適格フリーゾーン法人は、フリーゾーン内で中核となる収益活動を実施し、実施される活動の水準を考慮し、適切な資産、適切な数の的確な従業員を有し、適切な額の運営費用を負担しなければならないとされていました(旧閣議決定 7 条 1 項)。この点は、従業員がフルタイムの従業員に限定された等はあるものの新閣議決定においても基本的に変更ありませんが(新閣議決定 8 条 1 項)、フリーゾーン内で中核となる収益活動について、より具体的な説明が追加され、主として適格フリーゾーン法人が行う各活動の事業価値を推進する重要な機能から構成されるものを言い、専ら又は主としてサポートをする活動はこれには含まれないとされています(同条 4 項)。

3. 自然人に対する法人税の課税

[2023 年 1 月 30 日付のニューズレター](#)でも記載したとおり、自然人であっても UAE で事業(Business)又は事業活動(Business Activity)を行う場合は、課税対象となりません(法人税法 11 条 3 項(c))。この点に関して、閣議決定(Cabinet Decision No. (49) of 2023 On Specifying the Categories of Businesses or Business Activities Conducted by a Resident or Non-Resident Natural Person that are Subject to Corporate Tax)が出され、グレゴリオ暦の 1 年間に得た事業又は事業活動による売上高の総額が AED 1,000,000 を超えた場合にはじめて課税対象になる点が明確になりました(同閣議決定 2 条 1 項)。また、同項に拘わらず、給料並びにライセンスを要しない個人投資所得及び不動産投資所得から売上高を生じさせる活動は、売上高と関係なく事業又は事業活動とは看做されない点も明確になりました(同条 2 項)。

また、法人税法ではありませんが、2024 年 1 月に財務省の高官が UAE 政府として個人への所得税を課す

⁴ その他の要件については、[2023 年 3 月 10 日付のニューズレター](#)の 3(2)「適格フリーゾーン法人となるための要件」をご参照ください。

計画はないと発表しており⁵、個人にとって好ましい環境が引き続き整っていると云えます。

4. BEPS 包摂的枠組み第 2 の柱(Pillar Two)等の実施に関する意見公募

[2023 年 1 月 30 日付のニューズレター](#)でも記載したとおり、UAE は、租税回避を防止するための国際的な枠組みである経済協力開発機構(Organization for Economic Co-operation and Development: OECD)の税源浸食と利益移転(Base Erosion and Profit Shifting : BEPS)に関する包摂的枠組み(Inclusive Framework on BEPS)に参加しているところ、同枠組みの第 2 の柱(Pillar Two)の下で、グループ全体の連結売上高の合計が年間 7 億 5000 万ユーロ超である多国籍企業についての最低法人税率は 15%とされています。2024 年 3 月 15 日に、UAE 政府は、同枠組みの第 2 の柱(Pillar Two)の UAE における実施等について、パブリック・コンサルテーション手続を開始し、広く意見を募集することを発表しました⁶。意見の公募期間は 2024 年 3 月 15 日から同年 4 月 10 日までとなっています。同手続において提出された意見を踏まえ、今後法人税が改正される可能性があり、その動向について注視しておく必要があると思われれます。

⁵ <https://gulfnews.com/business/economy/uae-affirms-there-are-no-plans-to-introduce-income-tax-on-individuals-1.1705996309815#:~:text=UAE%20affirms%20there%20are%20no,on%20individuals%20%7C%20Economy%20%E2%80%93%20Gulf%20News>

⁶ <https://mof.gov.ae/ministry-of-finance-launches-digital-public-consultation-on-implementation-of-global-minimum-tax-in-uae/>

UAE ウェブ法律相談

当事務所によるウェブを通じた日本語無料法律相談(30分程度)を実施いたします。ご希望者は、ご相談事項を明記の上、[こちら](#)までご連絡下さい。

トルコウェブ法律相談

当事務所とトルコの現地法律事務所によるウェブを通じた無料法律相談会(30分程度)を実施いたします。現地法律事務所とのやり取りは英語になりますが、当事務所により、回答可能な場合は、日本語で対応いたします。また、事前に当事務所弁護士との日本語での準備面談も可能です。ご希望者は、ご相談事項を明記の上、[こちら](#)までご連絡下さい。

その他中近東各国ウェブ法律相談(バーレーン、カタール、イスラエル、エジプト)

当事務所と各国現地法律事務所によるウェブを通じた無料法律相談会(30分程度)を実施いたします。現地法律事務所とのやり取りは英語になりますが、当事務所により、回答可能な場合は、日本語で対応いたします。また、事前に当事務所弁護士との日本語での準備面談も可能です。ご希望者は、ご相談事項を明記の上、[こちら](#)までご連絡下さい。

イスラエル事業環境個別ウェビナー

イスラエル法律事務所によるウェブを通じたイスラエル事業環境に関する無償プレゼンテーション(30分から1時間程度)を実施いたします。現地法律事務所とのやり取りは英語になりますが、当事務所にて適宜日本語の補足を行うことは可能です。ご希望者は、[こちら](#)までご連絡下さい。

当事務所では、クライアントの皆様のビジネスニーズに即応すべく、弁護士等が各分野で時宜に合ったトピックを解説したニュースレターを執筆し、随時発行しております。N&A ニュースレター購読をご希望の方は[N&A ニュースレター 配信申込・変更フォーム](#)よりお手続きをお願いいたします。

また、バックナンバーは[こちら](#)に掲載しておりますので、あわせてご覧ください。

本ニュースレターはリーガルアドバイスを目的とするものではなく、個別の案件については当該案件の個別の状況に応じ、日本法または現地法弁護士の適切なアドバイスを求めているいただく必要があります。また、本稿に記載の見解は執筆担当者の個人的見解であり、当事務所または当事務所のクライアントの見解ではありません。

西村あさひ 広報課 newsletter@nishimura.com