

執筆者:

[E-mail](mailto:masaki@nishimura-asahi.com) 森下 真生[E-mail](mailto:akira@nishimura-asahi.com) 羽野島 章泰

1. UAE における法人税の導入

アラブ首長国連邦(以下、「UAE」と言います。)において、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」と言います。)が公布され、その 15 日後に施行されました。

UAE は、2018 年 5 月に、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)(以下、「BEPS 包摂的枠組み」と言います。)に参加しましたが、BEPS 包括的枠組みでは、2021 年 10 月 8 日に、参加 140 の国・地域中、136 の国・地域(現在は参加 142 の国・地域中、138 の国・地域)が、多国籍企業の国際事業における各国での公平な税負担を確保するための 2 つの柱について、最終合意に至り、そのうちの第 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%とされました。

UAE における法人税の導入はこれを受けたものです。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(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ます。

閣議決定(Cabinet Decision)により定められるとされ、詳細が明らかになっていない点も多いものの、本号では、まず法人税の課税対象者及び適用除外について説明します。

2. 課税対象者

居住者及び非居住者にそれぞれ法人税が課されます(11 条 2 項)。法人税法上、居住者及び非居住者は以下のとおりに定義されています。

(1) 居住者

居住者とは、次のいずれかに該当する者を言います(11 条 3 項)。

- ① UAE で設立された法人(フリーゾーン法人を含みます)(同項(a))
- ② UAE において実質的に運営及び管理されている外国で設立された法人(同項(b))
- ③ UAE で事業(Business)又は事業活動(Business Activity)を行う自然人(同項(c))
- ④ その他閣議決定で定められる者(同項(d))

③に関して、事業(Business)とは、定期的、継続的且つ独立的に行われるあらゆる活動をいい、工業的、営業的、農業的、職業的、専門的なサービス、採掘活動又はその他の有形、無形の資産の使用に関するあらゆる活動を含むと定義されています(1 条)。また、事業活動(Business Activity)とは、事業の過程で行われるあらゆる取引若しくは活動又は一連の取引若しくは活動を言うとしています(同条)。

④に関して、当該閣議決定は未だ発表されておらず、①乃至③の他にいかなる者が居住者に該当することになるのかについては、明らかになっていません。

(2) 非居住者

非居住者とは、居住者に該当しない者で、以下のいずれかに該当する者を言います(11条4項)。

- ① UAE に恒久的施設(Permanent Establishment。以下、「PE」と言います。)を有する者(同項(a))
- ② UAE 源泉所得(State Sourced Income)を得る者(同項(b))
- ③ UAE に閣議決定で定められるネクサス(nexus)(後記(5)参照)がある者(同項(c))

(3) PE

非居住者が UAE に PE を有するのは、以下①乃至③のいずれかの場合です(14条1項)。

- ① UAE において事業又はその一部が行われている固定又は恒久的場所を有している場合(同項(a))
- ② 非居住者に代わって UAE で事業又は事業活動を行う権限を持ち、且つ反復して行使している者がいる場合(同項(b))
- ③ その他閣議決定により定められるネクサスを UAE 国内に有している場合(同項(c))(なお、当該閣議決定は未発表です。)

固定又は恒久的場所(①)は、以下を含むとされています(14条2項)。

- 事業遂行に必要な経営的・商業的意思決定を実質的に行う事業の管理の場所
- 支店
- 事務所
- 工場
- 作業場
- 土地、建物及びその他の不動産¹
- 再生可能又は再生不能な天然資源を探索するための設備又は構造物²
- 鉱山、石油又は天然ガスの抗井、採石場その他の天然資源を採取する場所(当該資源の採掘に使用される船舶及び構造物を含む。)
- 建設工事現場、建設工事、組立若しくは据付けの工事又はそれらに関連する監督活動(但し、当該現場、工事又は活動が6ヶ月³を超えて継続する場合に限る。)

但し、以下の目的のみで使用される場合は、PE に該当しません(14条3項)。

- 自己に属する物品又は商品の保管、展示又は引渡し
- 自己に属する物品又は商品の在庫の他者による加工のためにのみする保有
- 自己のための物品若しくは商品の購入、又は情報の収集
- 自己のためのその他の準備的又は補助的な性格の活動
- 上記の活動を組み合わせた活動(但し、このような組み合わせによる活動の全体が準備的又は補助的な性格のものに限られます。)

以下のいずれかの場合、非居住者に代わって UAE で事業又は事業活動を行う権限を持ち、且つ反復して行使している(②)とみなされます(14条5項)。

- 非居住者をに代わって反復して契約を締結している場合
- 非居住者による重要な点の変更の必要なく、非居住者により締結される契約の交渉を反復して行っている場合

但し、UAE 国内で独立したエージェントとして事業又は事業活動を行っている者が、当該事業又は事業活動の通常の業務過程で非居住者のために活動する場合には、当該エージェントが独占的若しくはほとんど独占的に非居住者を代理する場合又は法的若しくは経済的に非居住者から独立していると考えられない場合を除き、非居住者に代わって UAE で事業又は事業活動を行う権限を持ち、且つ反復して行使している(②)とはみなされません(14条6項)。

¹ 所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国とアラブ首長国連邦との間の条約(以下、「租税条約」と言います。)上の PE の定義(5条2項)には含まれておりません。

² 同上です。

³ 租税契約においては12ヶ月を超えて継続する場合とされています(5条3項)。

(4) UAE 源泉所得

所得は、以下のいずれかに該当する場合は UAE 源泉所得(State Sourced Income)とされます(13 条 1 項)。

- 居住者から得た所得
- 非居住者の UAE における PE に関連又は起因して生じて非居住者から得た所得
- その他 UAE 国内の活動、資産、投資資本、権利又はサービスから発生又は派生した所得

(5) ネクサス

いかなる場合に UAE にネクサス(nexus)があるかは、閣議決定により定められるものとされています(11 条 4 項)。当該閣議決定は未だ発表されておらず、いかなる場合に UAE にネクサスがあるかは明らかになっていません。

3. 適用除外

居住者又は非居住者にあたる場合であっても、以下の者は法人税の適用対象から除外されます(4 条 1 項)。なお、フリーゾーン法人については、適用対象から除外されないものの、一定の要件を満たすことにより適格フリーゾーン法人となり(18 条 1 項)、その所得については原則として法人税が免除されます(3 条 2 項(a))。この詳細については、次回以降で説明します。

(1) 政府団体

UAE 連邦政府、各首長国並びにそれらの省庁、部門、機関、当局及び公的機関を政府団体(Government Entity)と言います(1 条)。政府団体は法人税の適用対象から除外されます(4 条 1 項(a))。但し、UAE 国内で発行されたライセンスに基づき事業又は事業活動を行う場合は、法人税の適用対象となります(5 条 2 項)。

(2) 政府管理団体

政府団体が直接又は間接に全部を所有し、支配する法人で、閣議決定で定める法人を政府管理団体(Government Controlled Entity)と言います(1 条)。当該閣議決定は未発表です。政府管理団体は法人税の適用対象から除外されます(4 条 1 項(b))。但し、法令により政府管理団体が行うものとされている活動(Mandated Activity)以外の事業又は事業活動を行う場合は、法人税の適用対象となります(6 条 2 項)。

(3) 採掘事業に従事する者

採掘事業に従事する者で、以下の全ての要件を満たす場合は、当該採掘事業について法人税の適用対象から除外されます(4 条 1 項(c)、7 条 1 項)。これは既に他の法令によって、首長国による税金の対象となっている採掘事業を除外する趣旨です。なお、採掘事業とは、財務大臣(Minister of Finance)が指定する UAE の天然資源又はその権益を探索、抽出、除去若しくはその他の生産及び開発する事業又は事業活動を言います(1 条)。

- ① 直接又は間接に首長国が発行する採掘事業を行うための権利、コンセッション又はライセンスを保有していること
- ② 適用される首長国の法令において実質的に税金の対象となっていること(首長国が採掘事業に関連し、所得又は利益に課税している場合等)(7 条 6 項)
- ③ 首長国所定の書式及び方法で財務省(Ministry of Finance)に通知を行うこと

(4) 非採掘型の天然資源事業に従事する者

非採掘型の天然資源事業に従事する者で、以下の全ての要件を満たす場合は、当該非採掘型天然資源事業については、法人税の適用対象から除外されます(4 条 1 項(d)、8 条 1 項)。同上で、こちらも既に他の法令によって、首長国による税金の対象となっている採掘事業を除外する趣旨です。なお、非採掘型の天然資源事業とは、UAE の天然資源を、分離、処理、精製、加工、

貯蔵、輸送、販売又は流通させる事業又は事業活動を言います(1条)。

- ① 直接又は間接に首長国が発行する非採掘型の天然資源事業を行うための権利、コンセッション又はライセンスを保有していること
- ② 非採掘型天然資源事業の所得が事業又は事業活動を行う他の者からのみ得られたものであること
- ③ 適用される首長国の法令において実質的に税金の対象となっていること(首長国が採掘事業に関連し、所得又は利益に課税している場合等)(8条6項)
- ④ 首長国所定の書式及び方法で財務省に通知を行うこと

(5) 適格公的福祉団体

適格公的福祉団体(Qualifying Public Benefit Entity)で、以下の全ての要件を満たす場合は、法人税の適用対象から除外されます(4条1項(e)、9条1項)。なお、適格公的福祉団体とは、以下の全ての要件を満たす者で、財務大臣から指定を受けた団体を言います(1条)。

- ① 以下のいずれかの目的で設立され運営されていること
 - 宗教、慈善、科学、芸術、文化、スポーツ、教育、医療、環境、人道、動物保護又はその他の類似の目的(のみ)
 - 社会福祉又は公的利益の増進(のみ)のために運営されている専門団体、商工会議所又は類似の団体
- ② 当該団体が設立された目的に直接関連する又は当該目的を達成するための活動を除き、事業又は事業活動を行っていないこと
- ③ その収入又は資産が設立された目的の推進又はそれに関連する必要且つ合理的な支出のために使用されること
- ④ その収入又は資産が、適格公的福祉団体、政府団体又は政府管理団体でない株主、社員、受託者、設立者及び委託者のために支払われないこと、且つ利用可能でないこと
- ⑤ その他閣議決定により定められる条件(なお、当該閣議決定は未発表です。)

(6) 適格投資ファンド

適格投資ファンド(Qualifying Investment Fund)で、以下の全ての要件を満たす場合は、法人税の適用対象から除外されます(4条1項(f)、10条1項)。なお、適格投資ファンドとは、投資持分の保有者にファンドによる投資(持分)の取得、保有、管理又は処分から利益を得させることを目的として、適用法令に基づき資金調達、投資家の出資の管理又は共同出資ファンドの設立を行う団体で、以下の全ての要件を満たす者を言います(1条)。

- ① 投資ファンド又は投資ファンドのマネージャーが UAE 国内又は国外の所轄官庁の規制監督下にあること
- ② 投資ファンドの持分が認定証券取引所で取引されているか、広く投資家間で取引されていること。なお、認定証券取引所とは、管轄官庁から認可を受け規制されている UAE 国内で設立された証券取引所又は外国で設立された同等の証券取引所を言います(1条)
- ③ 投資ファンドの主な目的が法人税の回避でないこと
- ④ その他閣議決定により定められる条件(なお、当該閣議決定は未発表です。)

(7) 年金基金等

公的な年金及び社会保障基金並びに UAE の管轄官庁の規制監督下にあり、財務大臣が定めるその他の条件を満たす私的な年金及び社会保障基金は、法人税の適用対象から除外されます(4条1項(g))。

(8) 完全子会社

UAE で設立された前記(1)、(2)、(6)及び(7)に該当する者(以下、「免除者」と言います。)が 100%所有及び支配している法人は、以下のいずれかを行う場合は法人税の適用対象から除外されます(4条1項(h))。

- ① 免除者の活動の全部又は一部を引き受けること
- ② 専ら免除者のための資産保有又は投資に従事すること
- ③ 免除者による活動に付随した活動のみを行うこと

(9) その他

その他閣議決定により定められた者が適用除外となりますが(4 条 1 項(i))、当該閣議決定は未発表であり、その内容は明らかになっておりません。

中東関連イベント情報

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。

西村あさひ法律事務所 広報室 [E-mail](#) 