

UAEにおける法人税導入（3）

（2023年3月）

日本貿易振興機構(ジェトロ)

ドバイ事務所

ビジネス展開支援課

報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）ドバイ事務所が現地法律事務所 Afrigi & Angell（西村あさひ法律事務所ジャパンデスク）に作成委託し、2023年2月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律改正などによって変わる場合があります。掲載した情報・コメントは作成委託先の判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本報告書はあくまでも参考情報の提供を目的としており、法的助言を構成するものではなく、法的助言として依拠すべきものではありません。本報告書にてご提供する情報に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な法的助言を別途お求めください。

ジェトロおよび Afrigi & Angell（西村あさひ法律事務所ジャパンデスク）は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロおよび Afrigi & Angell（西村あさひ法律事務所ジャパンデスク）に係る損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書に係る問い合わせ先：

日本貿易振興機構（ジェトロ）
ビジネス展開・人材支援部 ビジネス展開支援課
E-mail：BDA@jetro.go.jp

ジェトロ・ドバイ事務所
E-mail：info_dubai@jetro.go.jp

JETRO

1. UAEにおける法人税の導入

「UAEにおける法人税（1）および（2）」で紹介したとおり、アラブ首長国連邦（以下、「UAE」）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」）が公布され、その15日後に施行されました。

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、本レポートでは法人税率およびフリーゾーン法人の取り扱いについて説明します。

2. 法人税率

課税所得については、居住者なのか非居住者なのか、法人なのか自然人なのかなどにより異なってきます。居住者である法人は、UAE国内および国外から得られる所得に対して法人税が課されます（12条1項）^{*}。課税所得に課される法人税率は、以下のとおり適格フリーゾーン法人であるか否かによって異なります。

（1）適格フリーゾーン法人以外の場合

課税所得のうち、37万5,000AED（以下、ディルハム）未満4の部分については、法人税率は0%になります（3条1項(a)）。37万5,000ディルハム以上の部分については、9%の法人税が課されます（3条1項(b)）。

（2）適格フリーゾーン法人の場合

適格フリーゾーン法人の場合は、適格所得（Qualifying Income）に対して法人税率は0%とされています（3条2項(a)）。適格フリーゾーン法人となるための要件や適格所得については後記3(2)を参照ください。適格所得でない課税所得に対しては一律9%の法人税が課されます（3条2項(b)）。

なお、後記3(2)のとおり、フリーゾーン法人は通常の法人税の対象となることを選択できるため、今後閣議決定により定められる適格所得の内容によっては、あえて適格フリーゾーン法人とならないことに税務的なメリットがある場合も考えられます。

※ ただし、国外から得られる所得については、当該国との間の二重課税回避のための取り決め(日本と UAE との間の取り決めである所得に対する租税に関する二重課税の回避およ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等)に留意する必要があります。

(3) BEPS 包摂的枠組みとの関係

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」) に参加しましたが、BEPS 包括的枠組みの第 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。財務省 (Ministry of Finance) が発表している法人税に関する Q&A5 において、UAE が第 2 の柱を導入するまでは、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も法人税法に基づく法人税率に従うことが明らかにされています。

3. 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、前記 2(2) のとおり優遇措置を受けます(3 条 2 項)。もっとも、適格フリーゾーン法人は、後記(3)～(6) のとおり、通常の法人とは異なる取り扱いを受け、適格フリーゾーンではない方が関連当事者にとって税務上有利となる場合もあることに留意が必要です。なお、前記 Q&A6 において、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である適格フリーゾーン法人は、UAE が第 2 の柱を導入した場合には前記 2(2) とは異なる税率の対象となるとされています。

(1) フリーゾーン法人

法人税法上、フリーゾーンとは、UAE 国内において指定され、か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指します(1 条)。UAE 国内には、DIFC (Dubai International Financial Centre) や ADGM (Abu Dhabi Global Market) をはじめとして多数のフリーゾーンが存在しますが、当該閣議決定は未発表であり、法人税法上のフリーゾーンがどの範囲を指すかは必ずしも明確になっていません。

フリーゾーン法人とは、UAE 国内のフリーゾーンで設立または登録されている法人を指し、フリーゾーンにおいて登録されている非居住者の支店を含むものとされています(1条)。

(2) 適格フリーゾーン法人となるための要件

適格フリーゾーン法人とは、以下のすべての条件を満たすフリーゾーンの法人を指します(18条1項)。

① UAE において適切な実体を維持すること(同項(a))

② 適格所得 (Qualifying Income) を得ること(同項(b))

適格所得 (Qualifying Income) とは、適格フリーゾーン法人が得た所得を指しますが(1条)、その内容は閣議決定により定めるとされています(18条1項(b))。当該閣議決定はまだ発表されておらず、適格所得の詳細な内容は明らかになっていません。

③ 法人税の対象となることを選択していないこと(同項(c))

フリーゾーン法人は通常の法人税の対象となることを選択でき(19条1項)、係る選択を行っていないことが、適格フリーゾーン法人となるための要件となります。

④ 独立企業間原則(アームスレングス原則)および移転価格(Transfer Pricing)の文書化に従うこと(同項(d))

独立企業間原則(アームスレングス原則)とは、関係者 (Related Party) との間の取引を通じた所得の移転を防止するため、当該関係者との間の取引が独立企業間の価格で行われたとみなして所得を計算し、課税することです(34条)。また移転価格の文書化とは、課税対象者が連邦税務局 (Federal Tax Authority) の求めに応じて、関係者等との取引や取り決めについての情報を提出する義務(55条1項)やファイルを保存する義務(同条2項)等を指します(55条)。それぞれの詳細については、次回以降で説明しますが、それらに従っていることが適格フリーゾーン法人となるための要件となります。

⑤ その他閣議決定において定められる要件(同項(e))

当該閣議決定ははまだ発表されておらず、その内容は明らかになっていません。

適格フリーゾーン法人が上記の要件のいずれかを満たすことができなくなった場合、当該課税期間の初めから適格フリーゾーン法人でなくなったものとみなされます(18条2項)。これにかかわらず、財務大臣 (Minister of Finance) は、適格フリーゾーン法人であり続けるため、または異なる時点で適格フリーゾーン法人でなくなるための条件を定めることができるとされています(同条3項)。

適格フリーゾーン法人の適格所得についての法人税率が0%となる取り扱いは、当該フリーゾーン法人が登録されているフリーゾーンの税務インセンティブ7の残余期間に適用されますが、閣議決定により定められる条件に従い、全体で50年を超えない範囲で延長できるとされています(18条4項)。当該閣議決定ははまだ発表されていません。

(3) 税金グループ

親会社 (Parent Company) は一定の要件を満たす子会社 (Subsidiary) と税金グループ (Tax Group) を形成することができます (40条1項)。税金グループはあたかも1社であるかのように連結して取り扱われ(同条4項)、親会社のみが申告納税することになります(同条5項)。しかし、適格フリーゾーン法人は、税金グループの親会社および子会社のいずれにもなることができないため(同条1項(f))、税金グループを形成することができません。

(4) 譲渡損益

課税対象法人が他方の課税対象法人の75%以上の持ち分を保有する場合または第三者が二つの課税対象法人の75%以上を保有すること等の一定の要件を満たす場合は適格グループ (Qualifying Group) となり(26条2項)、同一グループ間の資産または責任の譲渡の譲渡損益は課税所得の計算から除外されます(同条1項)。しかし、適格フリーゾーン法人との取引は同一適格グループ内の取引とはみなされず(同条2項(d))、譲渡損益除外の対象外となります。なお、適格フリーゾーン法人が第三者となり、同法人が75%以上の持ち分を有する法人間での取引については、譲渡損益除外の対象となります。

(5) 損失の譲渡

課税対象法人が他方の課税対象法人の75%以上の持ち分を保有する場合または第三者が二つの課税対象法人の75%以上を保有することなどの一定の要件を満たす場合、一方の課税対象法人の損失の全部または一部をもう一方の課税対象法人の所得と相殺(損失を譲渡)することが可能です(38条1項)。しかし、適格フリーゾーン法人は係る取り扱いの対象外となり(同項(f))、適格フリーゾーン法人から、または適格フリーゾーン法人への損失の譲渡はできません。なお、適格フリーゾーン法人が第三者となり、同法人が75%以上の持ち分を有する法人間での取引については、損失の譲渡が可能です。

(6) リストラクチャリング

課税対象法人が別の課税対象法人に対して事業譲渡をし、その対価として当該別の課税対象法人の持ち分を取得する場合など一定のリストラクチャリングの場合には、当該取引による利益および損失が課税所得の算定から除外されます(27条1項)。しかし、適格フリーゾーン法人を含めた取引は同項による取り扱いの対象外とされています(同条2項(d))。