

# オマーン税務ガイド

(2022年2月)

日本貿易振興機構（ジェトロ）

ドバイ事務所

#### 本レポートの利用についての注意・免責事項

本レポートは、日本貿易振興機構（ジェトロ）ドバイ事務所が現地会計事務所 KPMG Lower Gulf Limited Dubai office に作成委託し、2022 年 1 月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律・税制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、本レポート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。本レポート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 KPMG Lower Gulf Limited Dubai office は、本レポート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 KPMG Lower Gulf Limited Dubai office が係る損害の可能性を知らされていても同様とします。

本レポート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



本レポート作成元：

KPMG Lower Gulf Limited Dubai office

住所: 4, One Central, Dubai World  
Trade Centre - Sheikh Zayed Rd,  
Dubai

HP: <https://home.kpmg/ae/en/home.html>

# 目次

1. 主要な税制度 .....	1
1.1 課税対象の企業/個人 .....	1
1.2 適用される直接税および間接税 .....	4
1.3 上記の税の法的根拠 .....	7
1.4 課税年度 .....	7
2. 法人税 .....	8
2.1 納税者 .....	8
2.2 課税対象 .....	8
2.3 居住者企業 .....	9
2.4 税率 .....	9
2.5 外国の源泉からの収入に対する課税－恒久的施設（PE） .....	10
2.6 資産評価 .....	11
2.7 許容される所得控除 .....	11
2.8 税制上の優遇措置 .....	14
2.9 源泉徴収税 .....	14
2.10 オマーン租税法に基づく一般的租税回避否認規定（GAAR） .....	17
3. 個人の所得税その他の税 .....	18
3.1 個人所得に対する課税 .....	18
3.2 個人に課されるその他の税 .....	18
3.3 付加価値税（VAT） .....	18
3.4 その他の税 .....	20
税務行政およびコンプライアンス、租税条約 .....	21
4. 主要な課税制度 .....	21
4.1 法人税 .....	21
4.2 付加価値税（VAT） .....	23
4.3 脱税防止に関する規則 .....	27
4.4 商社会社法と外国資本投資法の関連規定 .....	31
5. 報告および監査 .....	32
5.1 税務当局に提出される文書および記録 .....	32
5.2 税務局により認められた会計慣行 .....	32
付録 .....	33
二重課税防止条約 .....	33

## 1. 主要な税制度

### 1.1 課税対象の企業/個人

#### 1.1.1 企業

オマーンにおいて設立可能な法人には以下のような形態がある（パートナーシップとして事業を営んでいる個人は除外される）。

##### 国内で設立された会社

「商事会社法」（Commercial Companies Law）によれば、国内で設立される会社の設立形態には以下のようなものがある。

- 個人事業主（Sole-person company ; SPC）
- 有限責任会社（Limited Liability company ; LLC）
- 非公開合資会社（Closed joint stock company ; SAOC）
- 公開合資会社（Publicly held joint stock company ; SAOG）

##### 100%外国資本の会社

新たな「外国資本投資法」（New Foreign capital Investment Law ; 略称 FCIL）により、外国の投資家が 100%外国資本のオマーン企業をオマーン本土に設立することが認められた。このような投資は、一般に「規制対象リスト」（negative list）と呼ばれる特定の活動を例外として、ほとんどの事業活動について許容されている。

##### 最低資本規制の撤廃

会社はその営業上の需要を賄える程度の十分な資本を備えているべきだと当局者は考えているかもしれないが、新法 FCIL により、外国資本の有限責任会社に関する最低資本の要件は廃止された（旧法下では米ドル換算でおよそ 39 万ドルが最低資本とされていた）。

他方、最低株式資本については規制があり、公開合資会社（SAOG）についてはオマーン・リヤルで 200 万リヤル、非公開合資会社（持ち株会社を除く）については 50 万リヤルが 下

限とされている。持ち株会社の発行済みの株式資本は 200 万リヤル以上でなければならない。

勅令第 18/2019 号 (Royal Decree No.18/2019) により公布された新たな「商事会社法」(以下「CCL 新法」と称する) の下では、持ち株会社は合資会社となることに注意されたい。持ち株会社は一ないし複数の会社を財務面および管理面で支配しており、支配下の会社の株式の 50%以上を持ち株会社が保有することにより、支配下企業は持ち株会社の子会社となる。

### **外国企業の支社**

外国企業は、以下の条件が満たされた場合に限り、支社という形態を通じてオマーン国内で営業することを認められる。

- 当該企業の事業が政府 (または準政府機関) との契約もしくは協定に基づいて遂行されるか、勅令により策定されていること。
- 当該企業の事業が国家にとって必要である旨が内閣により宣言されていること。

支社の登録は、上記のプロジェクトの継続期間中に限り有効とされる。支社という構造が提供する主要な利点は、支社の営業や資産に対して異論の余地なき支配権を有する外国企業が、事業の 100%を掌握することが可能になるという点である。

### **合名会社・合資会社 (Partnership Company)**

合名会社 (General Partnership) は、国内の個人事業者その他の登記済み事業者をパートナーとして設立することができる。合名会社のパートナー全員が、各自の資産が許す最大限の範囲で、自社の負債につき共同責任および単独責任を負うことになる。

合資会社 (Limited Partnership) は、自社の負債につき無限責任を負う一ないし複数のパートナーと、自社の負債について負う責任が各自の拠出資本の額に制限される一ないし複数の有限責任パートナーによって構成される。有限責任パートナーは、合資会社の経営に参加したり、自社の名において行為したりすることができない。合名会社と合資会社のどちらも、商工投資促進省 (Ministry of Commerce, Industry and Investment Promotion ; 略称 MOCIIP) の商業登記簿に登記することを要する。

## 合弁事業

合弁事業とは、複数の当事者が互いに合意した条件に従って共同で一つの事業を遂行するために交わした合意である。合弁事業は法人ではないため法人格を持たない。(オマーンの法人税法および付加価値税法に基づき取得される登録を例外として) 合弁事業をオマーン国内で登記・登録する必要はないが、合弁事業の当事者がオマーン国内で商業活動を行っている場合、それら当事者がオマーン国内で登記されていることを要する。合弁事業の当事者は、当該事業につき共同責任および単独責任を負う。

## コンソーシアム (共同事業体)

コンソーシアムとは、一つの事業を完遂することを目的として、複数の当事者がそれぞれ特定の義務を履行するために交わした合意である。コンソーシアムに参加する事業者それぞれに対して、リスク、責任、収益が明確に配分される。コンソーシアムは法人ではないため法人格を持たない。コンソーシアムに参加する事業者は、各自の顧客および第三者に関する限り、共同責任および単独責任を負う。

### 1.1.2 個人

最近行われた法改正によって税法上の居住者 (tax residency) の定義が導入され、それにより、課税年度中に合計 183 日以上の日数にわたってオマーン国内に居住・滞在していた者は税法上オマーンの居住者とされる。

上記の定義が導入されたとはいえ、自然人の個人所得は課税対象とはならないため、個人への課税がなされるのは、その者が商工業もしくは専門サービス業の分野で事業者とみなしうるような活動に従事している場合のみである。

これまで、営利事業とみなしうるような一定の活動を行っているオマーン国民個人を課税対象とすることに対し、つまり前記の活動により発生する所得を課税対象とみなすことに対して、オマーン税務局 (Oman Tax Authority) は積極的な姿勢を見せていなかった、という点は指摘しておいてもよいだろう。たとえば、個人がオマーン国内の不動産を賃貸することによって獲得する家賃収入は、厳密に解釈すれば商業活動であり、それゆえ課税対象となるはずであるが、我々が理解するところでは、オマーン税務局がそのような所得に課税したことは今に至るまでなかった。

これとは別に指摘に値する点として、個人所得税が 2020~2024 年の「中期財務政策」(Medium Term Fiscal Plan) に盛り込まれて以来、政府はずっと個人への課税を検討してい

るという事情がある。これは、個人所得税を早期に適用したいという政府の意向を示すものである。個人所得税の税制に関する法案や広範なガイドラインは提供されていないため、この問題に関して何かを含意していると思われる兆候は、今後の展開（個人所得税法案の提出など）に基づいて吟味する必要があるだろう。

## 1.2 適用される直接税および間接税

### 1.2.1 付加価値税（VAT）

課税対象	リバースチャージ方式に基づく商品およびサービスの供給、みなし供給、商品およびサービスの輸入。
VAT/（標準税率）	5%
登録/基準	事業活動に従事しており、オマーンに居所を有する居住者であり、各自の年間供給額が登録義務の基準である 38,500 オマーン・リヤルを超える者は、「オマーン付加価値税法」に基づく登録が義務づけられる。
VAT グループ	VAT グループとしての登録を選択する権利は、オマーン付加価値税法の定める条件を満たすことを前提として提供される。

### 1.2.2 物品税

物品税が課される商品の輸入、製造もしくは備蓄（一定の場合）の結果として、物品税の納付義務が課されることがある。オマーンの物品税は現在、以下に掲げるような商品にそれぞれに応じた税率で適用されている。

商品の種類	商品の説明	税率
炭酸飲料	炭酸飲料には、無香料の炭酸水以外にもコーラやソーダ類等の発泡性飲料が含まれる。 炭酸飲料の調製に用いられる濃縮液、粉末、ゲル、抽出物等もこのカテゴリーに含まれる。	50%
甘味料入り飲料	甘味料入り飲料には、砂糖、糖誘導体その他の甘味料が添加された飲料が含まれる。ジュース、スポーツドリンク、飲料の調製に用いられる粉末および人口調味料を添加した濃縮液、フルーツドリンク、フルーツジュースおよび	50%

	ネクター、大麦飲料、調製済み缶入りコーヒー/紅茶飲料。砂糖、糖誘導体その他の甘味料を添加した濃縮液、粉末、ゲル、抽出物、混合物（甘味料入り飲料の元になるもの）も、このカテゴリーに含まれる。	
アルコール製品	アルコール製品には、特定の度数のアルコールを含む飲料であり、湾岸協力会議（GCC）加盟国の「統一関税率表」において特別指定品として分類されている品目がすべて含まれる。	100%
エナジー ドリンク	エナジードリンクには、「エナジードリンク」として上市もしくは販売されているすべての飲料が含まれる。これらの飲料は、精神もしくは身体に刺激を与えるカフェイン、タウリン、朝鮮人参、ガラナ等の刺激性物質を含んでいる。エナジードリンクの調製に用いられる濃縮液、粉末、ゲル、抽出物等もこのカテゴリーに含まれる。	100%
豚肉および 豚肉加工品	豚肉および豚肉加工品には、冷蔵・冷凍・乾燥・塩漬け等の処理手法にかかわらず、豚肉の一部、豚の脂肪、豚肉加工の副産物（食用に供されるもの）を含有する製品全般が含まれる。	100%
たばこ、および たばこ製品	たばこ、および、たばこ関連の製品（葉巻、紙巻きたばこ、細巻きの葉巻、水パイプたばこなど）および、その他のたばこ製品が含まれる。	

物品税の計算は、「小売販売価格」（Retail Sale Price；物品税の納税義務を負う者によって決定される）またはオマーン税務局が発行する「標準小売価格」（Standard List Price）に基づいて行われる（いずれか高い方の価格が基準となる）。

ある者が物品税の納税義務を負うか否かを判断する際には、考慮に値する側面が数多くある。そのような側面としては、商品の種類、物品税の課税対象品の登録およびオマーン税務局による当該商品の「標準小売価格」、小売販売価格の判定、免税、税の保留、還付、保税倉庫による保管、コンプライアンス、税務紛争の解決手段と罰則等が挙げられるが、これらに限定されるわけではない。

### 1.2.3 関税

GCC 加盟国を相手国とする商品の輸出入には、「GCC 統一関税法」(GCC Common Customs Law) の規定が適用される。

「GCC 統一関税法」に従い、輸入品が同法により特に免税とされているか税率がゼロである場合を除き、オマーンは、商品が自国内に輸入される時点で関税を課している。関税率は、オマーンが採用している「GCC 関税率表」(GCC Customs Tariff) に基づく商品分類に応じて異なるが、特に指定された一部の商品(アルコールやたばこ等)に高い関税率が適用される場合を例外として、ほとんどの商品には一般に5%の税率で関税が課される。

関税は、いずれかの GCC 加盟国に最初に入国した地点で徴収される。関税が支払われ、一つの加盟国に輸入された商品は、ほかの加盟国に輸入される時点で関税を再徴収されることなく、加盟国間を自由に移動することができる。ただし、このような自由移動の前提として、一定の条件が順守されなければならない。

オマーンに商品を輸入する者は、「GCC 統一関税法」に定められた評価規則および評価方式を用いて、輸入を目的とした適当な関税課税価格を算出することを期待される。

企業が従事もしくは関与している事業活動または役務活動によっては、商品のオマーンへの輸入/オマーンからの輸出を行う前に、オマーン王国警察(Royal Oman Police)の税関総局(Directorate General of Customs ; オマーン税関のこと)に登録して有効な輸入者コードを取得することが義務づけられる場合がある。商工省が発行した有効な商号登録番号とオマーン商工会議所の有効な会員証を保有している企業は、オマーン王国警察の税関総局に自社を登録することができる。

ある者が関税の納付義務を負うか否かを判断する際には、数多くの側面が考慮される。そのような側面としては、商品の種類、商品の評価、特別通関手続き、制限、免税、税の保留、自由貿易圏、自由貿易協定、コンプライアンス、税務紛争の解決手段と罰則、本案の考量などがあるが、これらに限定されるわけではない。

### 1.3 上記の税の法的根拠

適用される税	上記の税の法的根拠
法人税法	勅令第 28/2009 号により公布された所得税法は、勅令第 9/2017 号 (RD No.9/2017) および勅令第 118/2020 号 (RD No.118/2020) ならびに省議決定第 30/2012 号 (省議決定第 14/2019 号により改正) によって改正されている。
付加価値税	「オマーン付加価値税法」を公布した 2020 年の勅令第 121 号と、付加価値税法の施行規則を公布したオマーン税務局決定第 53/2021 号
物品税	「物品税法」を公布した勅令第 23/2019 号と、物品税法の施行規則を公布したオマーン税務局決定第 51/2020 号
関税	湾岸アラブ諸国のための統一関税法 (GCC 統一関税法)

### 1.4 課税年度

課税年度は 12 カ月間で、これは暦年と一致する。ただし、納税者が暦年とは合致しない課税年度を常に使用している場合、その者は暦年とは異なる課税年度を用いて自らの会計記録を作成することができる。

納税者の最初の会計期間を決定する場合、課税年度は 12 カ月未満であってもよい。逆に、課税年度を最大 18 カ月まで延長することもできる。

## 2. 法人税

法人税は、オマーンの納税者の課税所得（総収入から控除可能な経費を差し引いた額）に対して15%の税率で適用される。

### 2.1 納税者

納税者の定義には、企業、事業所、オマーン会社、外国企業の恒久的施設等が含まれる。このような納税者の形態は同法の中でさらに細かく定義され、以下の法的形態のいずれかをとることになる。

### 2.2 課税対象

この税は納税者の所得に対して課されるものであり、オマーン国民、ほかの湾岸会議（GCC）加盟国の国民、それ以外の外国人が事業のどの程度の割合を所有しているかは無関係である。所得には、特に、何らかの事業から得られる利益、配当、利子等が含まれると定義されている。所得を計算する際には、所得税法の規定に従って、経費の控除、調整、免税措置等が適用される。

オマーン企業からほかのオマーン企業に支払われた配当は、免税扱いとする旨が法に明記されている。一定の条件に従い、自由貿易圏に設立された製造業その他の事業者は、法人税の免除を利用することができる。

マスカット証券取引所に登録された株式の売買による利得や、オマーン企業が支払った配当金についても、法人税が免除される。

上記以外にも、税制上の一定の優遇措置が提供されている。新型コロナの世界的流行が経済に及ぼす影響を食い止めるためにオマーン国王が率いる閣僚評議会が承認した「経済刺激プラン」（Economic Stimulus Plan；略称ESP）に基づき、いくつかの優遇措置（一定の条件に基づく税率の軽減、税務欠損金の無期限繰越し等）が提供されている。これら優遇措置の中には、経済的多様化にかかわる事業活動に対する免税措置が含まれているが、税務局はこの免税に関するルールをまだ発表していない。

## 2.3 居住者企業

企業が以下のいずれかの条件を満たしている場合、その企業は税務上オマーンの居住者とみなされる：(i)オマーンの法に基づくオマーン国内で設立されている；(ii)実質的な経営の拠点がオマーンに所在している。「居住」(Residency)という概念は、OECDの「共通報告基準」(Common Reporting Standard)に基づく租税居住地を確定する上で重要であると同時に、オマーンが締結した租税条約に基づく恩恵を享受するためにも重要である。

## 2.4 税率

税	適用される税率
<b>居住者企業</b>	
課税対象所得	居住者企業の場合は世界のあらゆる地域で発生した所得；非-居住者企業の場合は恒久的施設 (PE) に由来する所得。
法人税	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 15% (標準税率)</li> <li>● 3% (特定小規模事業者)</li> <li>● 55% (石油およびガスの生産)</li> </ul>
キャピタルゲイン	15%
支社/恒久的施設	15%
個人所得税	該当なし
代替ミニマム税	該当なし
源泉徴収税	10% (総額ベース)
税務欠損金の繰越し	欠損金が発生した年度から5年
欠損金の繰戻し	認められない
被支配外国法人 (タックスヘイブン税制)	被支配外国法人に関する規則はない
過小資本税制	利子の上限は負債資本倍率2:1とする
二重課税に関する一方的救済	あり
租税条約ネットワーク	35カ国
<b>非-居住者企業</b>	
法人税率	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 15% (標準税率)</li> <li>● 55% (石油およびガスの生産)</li> </ul>
<b>非-居住者への支払いに基づく源泉徴収税 (*印は2024年まで保留)</b>	
配当*	10%
利子*	

ロイヤルティ（工業的・商業的・科学的設備の賃貸料収入を含む）	10%
料金（技術料）	
料金（管理料）	
研究開発料	
コンピュータソフトウェアの使用/	
役務（サービス）提供料	

## 2.5 外国の源泉からの収入に対する課税—恒久的施設（PE）

オマーンにおいて非-居住者の所得に税が課されるのは当該非-居住者がオマーン国内に恒久的施設（PE）を有している場合のみであり、課税対象となるのは前記の PE に帰すべき所得である。PE に対する課税は居住者企業の場合と同様であるが、一定の例外がある。たとえば、オマーン国内の PE に割り当てられた本社の経費の控除については、一定の上限が設けられている。

オマーンの法によれば、PE とは、外国人が直接、または傘下の代理店を通じて、事業活動の全部ないし一部をオマーン国内で遂行するために用いられる固定した事業拠点を意味する。

PE には、特に以下のような施設が含まれる。

- 販売・管理の拠点、支社、事務所、工場または作業場
- 鉱山、採石場その他、天然資源の採取に用いられる場所
- 建築用地、建築現場または組み立て工事の現場（90 日を超える期間にわたって工事が継続されている場合）

非-居住者が任意の 12 カ月間のち合計 90 日以上期間にわたりオマーン国内でコンサルタント業務その他のサービスを提供している場合にも、PE（サービス PE）が成立する。その場合、当該サービスが非-居住者によって直接履行されるか、同人の従業員を通じて履行されるか、同人が指名した従業員以外の者を通じて履行されるかは問わない。

PE については一定の例外が存在する。保管、展示その他、事業活動を目的とした予備的ないし補助的な性格の作業が行われる場所等は、PE とはみなされない。

PE に関して租税条約が適用される場合、上記の PE の定義は、当該租税条約に規定された非-居住者に有利な定義に従うものとする。

オマーン国内の PE は税務局への登録を要し、PE に関する納税申告書を提出する際には、国際財務報告基準（IFRS）に従って作成された当該 PE の監査済み財務諸表を添付しなければならない。さらに、非-居住者に対する特定の支払いに関して、PE は総額ベースで税率 10% の源泉徴収税を適用することを義務づけられる。ただし、税の免除や租税条約による救済が適用される場合はこの限りではない。

## 2.6 資産評価

資産評価に関する明示的な規定は、オマーンの租税法には存在しない。

## 2.7 許容される所得控除

### 2.7.1 税法上の減価償却

減価償却は、オマーン法人税法の規定に従って以下のように計算されている。

#### 工場および機械設備

工場および機械設備に関する税法上の減価償却は、以下の三つの資産グループに分けてプールされた評価減後価格（written down value；略称 WDV）に基づき、逓減残高法（定率法）に従って計算される。

- 第 1 プール—年 33%：トラクター、クレーンその他の重機および同様の性格と要素を有する設備、コンピュータ、自動車・自走式設備、器具・備品・調度品を含む。
- 第 2 プール—年 10%：掘削設備を含む。
- 第 3 プール—年 15%：その他、第 1 プールおよび第 2 プールに含まれない機械設備を含む。

#### その他の資産—定額法

以下の資産に関する減価償却は定額法に従って計算される。指定された減価償却率は以下のとおりである。

- 建物—年 4～15%。税法上の減価償却率は、建造物の等級によって異なる（資産が工業上の用途に使用されている場合、償却率は 2 倍となる）。

- 埠頭、栈橋、パイプライン、道路等一年 10%。資産が工業上の用途に使用されている場合、償却率は 2 倍となる。
- 航空機および船舶一年 15%。
- 病院の建物および教育施設一年 100%。

### **固定資産の処分**

減価償却がプール方式に基づいて計算される場合、差し引き課税対象額/引当金を計算する必要はない。そのような場合、資産売却による収益は評価減後価格に対して単純に貸方記帳される。設備一式が売却されるか、売却益が設備一式の評価減後価格を超えた場合、差し引き課税対象額/引当金が発生することになる。減価償却が定額法に従って計算される場合、差し引き課税対象額/引当金が計算され、課税所得に含まれることになる。

### **ファイナンス・リースを利用して取得された資産**

企業（ファイナンス・リース契約における借主）は、ファイナンス・リースにより貸与された資産にかかわる支出につき、自社所有の資産の場合と同様に（つまりほかの資本資産と同じ基準に基づき）税法上の減価償却を求めることができる。このような減価償却が可能となるのは、企業の財務諸表（国際財務報告基準に適合したもの）の中で当該資産がファイナンス・リース資産として計上されている場合に限られる。

### **無形資産に関する税法上の減価償却**

無形資産については、経営責任者が見積もった当該資産の生産寿命に基づき、税法上の減価償却を求めることができる。こうして見積もられた生産寿命は、税務局による査定の対象となる。

注記：上記の減価償却の適用上、コンピュータソフトウェアや、減価償却にあたって別の適切な「プール」に編入される知的財産は、無形資産には含まれない。

## **2.7.2 不良債権**

不良債権、在庫陳腐化、保証債務の発生等に類する不測の事態に備えて準備金に充当するために損益計算書に記帳される金額は、所得控除の対象とならない。収税当局の見解によれば、控除が認められるのは支出が現実に発生した場合のみである。

不良債権の控除は損金処理がなされた時点で初めて認められ、その控除には、所得税法ならびに同法施行規則により定められた一定の明確な条件が適用される。

さらに、営業許可を有する金融機関が不良債権に備えて積み立てる準備金は、オマーン中央銀行により承認/要求された限度額の範囲で許容される。

### 2.7.3 取締役、パートナー、株主に対する報酬

報酬の支払いについては、所得税法ならびに同法施行規則に規定された一定の制限に従うことを条件として、所得控除が認められる。さらに、オマーンには給与税が存在しないため、オマーンにおいては、取締役、パートナー、株主が自らの個人所得に対して税を課されることはない。

### 2.7.4 賃貸料の支払い

賃貸料については、以下の条件に従って控除が認められる。

- 賃貸料として支払った金額が会計記録に反映されていること。
- 勅令第 6/89 号の規定に従って登録された関連の賃貸契約によって、賃貸料の支出が裏付けられていること（前記の勅令の規定は、賃貸借関係に適用される一定のルール、居住用家屋・商業用店舗・工業用作業場の所有者と賃借人との間に適用される要件、賃貸借契約の登録義務等について定めている）。

### 2.7.5 寄付

寄付（現金もしくは物品の寄付）については、それが指定された機関に対してなされた場合のみ、所得向上を求めることができる。その場合の控除は総所得の 5%までに制限されている。現物の寄付についても所定の規則が存在するという点にも注意されたい。

### 2.7.6 その他の控除可能な要素

所得税法の施行規則は、課税所得を計算する際の様々な支出の控除について一般的な規則を定めている。これらの規則には、利子支出、不良債権、寄付、不動産賃貸料等が含まれるが、控除可能な費目はそれだけではない。課税所得を計算する際の支出控除の主張に関する一般規則は以下のようになっている。

- 支出は、当該課税年度の事業活動に関係するものでなければならない。
- 支出は、課税所得を生み出すために発生したものでなければならない。
- 支出は現実かつ真正なものであり、かつ、当該課税年度に発生したものでなければならない。

- 支出は、納税者が保管している会計帳簿に記載され、関係文書によって裏付けられていなければならない。

## 2.8 税制上の優遇措置

製造業に従事している企業は、商業生産を開始した日から5年間の免税期間を享受することができる。同様に、自由貿易圏または特別経済区で設立された企業は、それら地域の所在地によっては、自らが享受しうる免税期間を30年まで延長することができる。さらに、最近発表された経済刺激プラン（ESP）は、経済的多様化にかかわる新規事業（2021年と2022年に開始された事業）につき、オマーン税務局が定める条件に従うことを前提として5年間の所得税免除を定めている。他方、一般に外国の投資家がオマーンの企業に対して投資することは、（その外国人投資家がオマーンに恒久的施設を持っていないとすれば）今のところ課税の対象となっていない。

オマーンの法人税法によれば、非-居住者に対して特定のカテゴリーの支払いが行われる場合、（その支払いが当該非-居住者がオマーンに有する恒久的施設に由来するものでないとすれば）税の源泉徴収が義務づけられている。源泉徴収税は、非-居住者に支払われる総額の10パーセントとして計算される。

## 2.9 源泉徴収税

オマーンの法人税法によれば、上記の特定のカテゴリーの支払いには以下のようなものがある。

- ロイヤルティ（オマーンの法人税法は「ロイヤルティ」の定義を示しており、その定義が実質的に及ぶ範囲には、特に、設備の賃貸料やノウハウの使用料が含まれる。  
（ロイヤルティの完全な定義については以下を参照）
- 管理料
- 研究開発活動に対する報酬
- コンピュータソフトウェアの使用もしくは使用権に対する対価
- 役務提供の対価としての料金
- 株式配当
- 利子

## 2.9.1 役務提供の対価としての料金

勅令第 9/2017 号 (RD 9/2017) によりオマーンの法人税法 (所得税法) は改正され、源泉徴収税が適用される特定の支払いの中に非-居住者に対する「役務 (サービス) の提供」の対価が含まれることになった。ただし、周知のとおり、オマーン国外で提供された役務について源泉徴収税を適用できるか否かという点や、源泉徴収税が適用される役務の種類等に関して、曖昧な点が存在している。

省議決定第 14/2019 号 (MD 14/2019) は所得税法の施行規則を改正するものであるが、上記の曖昧な点のいくつかを明確にしている。改正後の施行規則には、「オマーンにおいて実現された」 (realized in Oman) という文言の定義が示されており、それによれば、この文言は「支払いの資金源がオマーンである場合は常に」 (whenever the source of such funds is from Oman) という意味に解するとされている。この定義は、支払いをなす側がたまたまオマーンの納税者である場合、その者が所在する場所はすなわちオマーン国内である、という意味に解釈することが可能である。さらに、源泉徴収税の適用上、施行規則は以下の七つの支払いカテゴリーを「役務提供の対価の支払い」から除外している。

- 会議、セミナー、見本市
- 研修
- 商品の輸送および出荷ならびに前記商品の保険
- 航空券および国外滞在費
- 取締役会
- 再保険料の支払い
- オマーン国外でなされる活動もしくは国外に所在する財産に関して提供される役務

## 2.9.2 配当および利子 (2019 年 5 月 6 日より前)

前述したように、2019 年 5 月 6 日より前の時点で配当に課された源泉徴収税は、適用法規に基づき、以下に説明するような形で今後も引き続き適用される。

所得税法施行規則を改正する省議決定第 14/2019 号 (MD 14/2019) によって、源泉徴収税の課税対象は「合資会社ならびに投資物件関連の投資ファンドが分配する配当のみ」であり、有限責任会社が分配する配当は課税対象外であることが明確になった。

それより前に、勅令第 9/2017 号 (RD 9/2017) は、非-居住者に対する「利子」 (interest) の支払いは源泉徴収税の課税対象となると規定している。ただし、源泉徴収税の課税に関して「利子」という語の定義が示されていないため、多くの納税者が税務局に問い合わせ、様々な利子の支払いに源泉徴収税が適用されるか否かの明確な説明を求めた。その

後、所得税法施行規則を改正する省議決定第 14/2019 号 (MD 14/2019) により、源泉徴収税の課税に関する「利子」という用語の定義が示された。さらに、銀行預金の利子、オマーン政府や国内銀行が発行する「イスラム債」(bonds and sukuk) の利子、銀行間取引の利子、流動性や短期金融(貸付期間が 5 年を超えないもの) の提供と管理を目的とする銀行間基金の利子は、「利子」の定義から明示的に除外されている。

### 2.9.3 配当および利子 (2019 年 5 月 6 日以降)

勅令を受けて、オマーン金融市場管理局 (Capital Market Authority Oman ; 略称 CMA) は 2019 年 5 月 19 日、オマーン国王であるカーブース・ビン・サイード陛下が配当および利子に課される源泉徴収税の保留を承認したと発表した。この保留措置は、2019 年 5 月 6 日を以て開始され、以後 3 年間にわたって有効に存続する。必要に応じて、保留期間をさらに延長することも可能である。上記の勅令は、本質的に将来に向けて効力を生じるものである。従って、2019 年 5 月 6 日に先立って配当および利息に課された源泉徴収税は、適用法規に基づき引き続き適用されることになる。

### 2.9.4 2021 年 3 月 9 日付の経済刺激プラン (ESP) 発表

最近、新型コロナが経済に及ぼす影響を食い止めようとするオマーンの努力を支援するため、「経済刺激プラン」(Economic Stimulus Plan ; 略称 ESP) が発表された。このプランには、特に、課税年度 2020~2024 年までの 5 年間にわたって配当と利子に対する源泉徴収税の適用を停止するという措置が盛り込まれている。このプランは、事実上、前項で述べた課税保留措置に代わるものである。

### 2.9.5 コンプライアンスおよび提言

企業が支払額から税を源泉徴収し、その支払いまたは貸方記帳がなされた月の翌月 14 日までに徴収額を税務局に納付しなかった場合、延滞 1 カ月につき 1% の税を追徴する権限を税務局が有しているという点についても、読者の注意を促しておかなければならない。それだけでなく、源泉徴収されるべき税に関して、税務局は企業に対し必要な手続を実行する権利を有している。

勅令第 9/2017 号と省議決定第 14/2019 号による改正を考慮し、企業に対して提言するとすれば、自社の既存の契約や協定を見直し、源泉徴収税が適用される可能性という観点からそれらを分析するよう心がけ、しかるべきコンプライアンスが適宜実践されるようにすることが望ましい。

源泉徴収税の手続を完全に明らかにするような明示的な規定が租税法に盛り込まれていないため、事実上、源泉徴収税に関する手続には時効が存在しないことになる。納税者にとっては、すべての源泉徴収税についてコンプライアンスを心がけるのが堅実なやり方である。

## 2.10 オマーン租税法に基づく一般的租税回避否認規定（GAAR）

省議決定第 14/2019 号（MD 14/2019）は、源泉徴収税に関する規定に基づく GAAR を導入している。特定の取引の主たる目的がオマーンにおける源泉徴収税の回避にある場合、オマーン税務局は所得税法施行規則第 4 条の 2(4)に従い、その取引を無視することができる。この点を考えれば、企業は、自社が外国の関係者との間で行う取引の商業的妥当性/実質の証明を求められることがありうる。上記の GAAR 規定には、具体的な条件や詳細は示されていない。こうした背景と、最近発布された規定を考慮しつつ、企業の法解釈はそれぞれの事案の事実関係と状況に基づいて行われ、税務局との相互的なやり取りに基づいて発展していくことになるだろう。

## 3. 個人の所得税その他の税

### 3.1 個人所得に対する課税

国外在留者ならびにオマーン国民である被雇用者が獲得した所得に対して、オマーンにおいて個人所得税もしくは富裕税が課されることはない。これとは別に、個人所得税が2020~2024年の「中期財務政策」(Medium Term Fiscal Plan)に盛り込まれて以来、政府はずっと個人所得税の導入を検討しているという事実を指摘しておくべきであろう。個人所得税の税制に関する法案や広範なガイドラインは提供されていないため、この件に関する分析は、今後の事態の展開に基づいて吟味する必要があるだろう。

### 3.2 個人に課されるその他の税

オマーンには、相続税や贈与税は存在しない。

### 3.3 付加価値税 (VAT)

#### 3.3.1 課税対象となる取引

オマーンにおける業務遂行の過程で供給もしくは輸入されるすべての商品およびサービスには、標準税率による課税が適用される。ただし、オマーン付加価値税法によりゼロ税率、免税もしくは適用除外が特に認められる場合はこの限りではない。

ある者が付加価値税の納税義務を負うか否かを判断する際には、考慮に値する側面が数多くある。そのような側面としては、商品およびサービスの供給範囲、リバースチャージ方式、特別区の処遇、みなし供給、供給の時期、課税価額の包含および除外、仕入れに関する付加価値税額控除の還付、代理人の選任、利益率スキーム、輸入品に関する納付繰延、経過規定、税務紛争の解決手段と罰則等が挙げられるが、これらに限定されるわけではない。

### 3.3.2 税率

取引の種類	税率および適用範囲
標準税率	特に免税もしくはゼロ税率の指定がない限り 5%
ゼロ税率	<p>所定の条件に従うことを前提として、以下の供給もしくは輸入に対して適用される税率はゼロとなる（0% VAT rate）：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● オマーン税務局が発行したリストにより指定される食品</li> <li>● オマーン税務局の決定および保健省が発行したリストにより指定される医薬品および医療機器</li> <li>● 金投資、銀投資、プラチナ投資の提供</li> <li>● 商品もしくは旅客の国際輸送または GCC 内部の輸送および前記輸送の関連サービス</li> <li>● 営利目的のための海上・航空・陸上の輸送手段および関連の商品およびサービス</li> <li>● 航空機、船舶および補助艦艇に対する救助の提供</li> <li>● 原油、原油派生物および天然ガスの供給</li> <li>● 商品およびサービスの輸出</li> <li>● GCC 統一関税法に基づく関税保留地への商品ないしサービスの供給</li> <li>● 修理・改修・改装・加工のために一時的にオマーンに輸入された商品の再輸出</li> </ul>
免税対象の供給	<p>所定の条件に従うことを前提として、以下の供給もしくは輸入は免税扱いとなる：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 金融サービスに基づくマージン</li> <li>● ヘルスケアサービスおよび関連の商品・サービス</li> <li>● 教育サービスおよび関連の商品・サービス</li> <li>● 未開発の土地（裸地）</li> <li>● 居住用不動産の再販</li> <li>● 国内旅客輸送</li> <li>● 居住用不動産の賃貸</li> <li>● 本邦を最終目的地とするゼロ税率または付加価値税免税製品の輸入</li> <li>● 互恵的条件に基づく、外交機関、領事館（その構成員を含む）および国際機関のための商品の輸入</li> </ul>

取引の種類	税率および適用範囲
商品の輸入に関する課税免除	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 軍隊および公安部隊のための商品（弾薬、武器、軍用機器、軍用輸送手段または以上の部品）の輸入</li> <li>● 海外に居住するオマーン国民またはオマーンに初めて来訪する外国人が使用している個人用品および家庭用品の輸入</li> <li>● 非営利の慈善活動のための商品の輸入</li> <li>● 特別な需要のある人々のための商品の輸入、オマーンに来訪した旅客による私物および贈答品の輸入</li> </ul>

### 3.4 その他の税

上記以外のその他の税の概要を以下に示す。

その他の税	
給与税	オマーン国民の従業員を雇用している企業または施設は、オマーン国民である従業員の給与総額の11.5%に相当する金額を毎月PASI（オマーン年金基金）に拠出しなければならない。従業員は、月給の総額の7%を毎月PASIに支払わなければならない。
地方自治体の固定資産税	賃貸不動産－3% ホテル－5% レジャー施設および映画館－10%
譲渡税	なし
印紙税/土地家屋登記料	不動産の取得時に売買価格の3%

本書に示した税については法律専門家による見直しが必要であるという点に留意されたい。本書に示した税率は公開されている情報に基づいているが、今後変更される可能性があり、軽々に信頼すべきものではない。従って、税務については法律専門家の見解/助言を得ることが推奨される。

# 税務行政およびコンプライアンス、租税条約

## 4. 主要な課税制度

### 4.1 法人税

#### 4.1.1 登録

納税者となる企業は、オマーン税務局に自らを登録することを要する。税務局には所定の書式が用意されており、それに必要な詳細事項を記入した上で、納税者の設立許可状のコピー1通を添えて提出することを要する。

登録手続の途中で税務局に提供した詳細情報に変更が生じた場合、オマーンの企業は所定の書式を用いて変更された情報を提供しなければならない。

納税者登録の書類は、最高経営責任者（Principal Officer）によって作成されなければならない。納税者それぞれの設立形態に応じて、「最高経営責任者」の定義が法により規定されている。

さらに、納税者は「納税者カード」（Tax Card）の取得を義務づけられており、納税者が交付するすべての通信文書、インボイス、契約書には、納税者番号が記載されていなければならない。以上の規定を順守しなかった結果として、5,000 オマーン・リヤル以下の罰金が科されることがある。

#### 4.1.2 提出文書および税の納付

細目	コメント
納税申告書の提出形式	電子文書により税務局のウェブポータルを通じて提出することが義務づけられている
提出期限	課税年度の末日から4カ月以内
申告書への添付を義務づけられる文書	IFRSに従って作成され、オマーン国内で会計・監査業務を営む適法な許可を得ている監査人によって監査された、納税者の監査済み財務諸表
申告書および財務諸表で使用される通貨単位	事前に別段の承認を得ていない限り、オマーン・リヤル(OMR)を通貨単位として作成すること
申告書の訂正または修正	当初提出した申告書に誤りや遺漏を発見した場合、納税者は30日以内に訂正・修正した申告書を提出すること
登録簿、会計帳簿および証拠文書の保管	保管期間は10年
税の納付	所得申告書の提出時
税務局による所得申告書の査定期間	最終的な申告書が提出された課税年度の末日から3年(従来は5年) 所得申告書の未提出、不正申告または詐欺に対する査定期間は5年に短縮された(従来は10年)

#### 4.1.3 罰則と上訴

税務局による査定を不服とする納税者は、税務局に異議を申し立てることができる。異議申し立てに対する税務局の決定につき納税者になおも不服がある場合、税務不服審査委員会(Tax Grievance Committee; 略称TGC)に上訴を提起することにより、税務局に決定に対し異議を示すことができる。

TGCの決定に不服がある場合の上訴は第一審裁判所に提起しなければならず、第一審の結果に不服がある場合には控訴裁判所への控訴、さらにはオマーン最高裁判所への上告が行われる。

税務局が科しうる罰金および料金の限度額は以下のようになっている。

- 申告書を期限内に提出しなかった場合にはオマーン・リヤルで100リヤル以上2,000リヤル以下の罰金；
- オマーン法人法、同法施行規則その他の行政上の決定の不順守については3,000リヤル以下の料料；

- 現実の課税所得と申告書に記載された課税所得との間に差があった場合には、その差額の1パーセント以上の罰金。この罰金の額は、前記の差額の25%を上限とする。

## 4.2 付加価値税 (VAT)

### 4.2.1 登録

事業活動に従事し、かつオマーンに居所を有している者の年間供給の価額が課税基準である38,500 リヤルを超えている場合、その者はオマーン付加価値税法に基づく登録が義務づけられる。

事業活動に従事し、かつオマーンに居所を有している者の年間供給もしくは年間支出の価額が19,250 リヤル以上38,500 リヤル以下である場合、付加価値税法に基づく登録は任意とされる。

非-居住者である供給業者が、VAT 登録を取得していないオマーン国内の相手方に対して課税対象となる供給を行う場合、その供給の価額に関係なく、オマーンの VAT 登録を取得する義務を負う。

登録義務の有無を判断する際に用いられる「年間供給価額」には、以下の価額が含まれる。

- 課税対象となる供給（標準税率およびゼロ税率が適用される）の価額。ただし、資本資産の提供を除く。
- リバースチャージ方式（RCM）に基づき課税の対象となる支出の価額；
- GCC 加盟国間の供給の価額

納税者は、VAT の登録義務の有無を判断する際に、二つの期間における年間供給価額を調べることを期待されている。過去12カ月すなわち当月プラスその前の11カ月から成る1年と、今後12カ月すなわち当月以後の12カ月からなる1年である。新法の導入に伴う経過期間中は、前記の12カ月はオマーン付加価値税法が公布された月（2020年10月）から起算されるものとみなされる。そのため、過去12カ月とは2019年11月から2020年10月まで、今後12カ月とは2020年10月から2021年9月までとなる。一般的には、検討の対象となる期間は毎月1カ月ずつずれていくことになる。

オマーンは 2021 年 4 月 16 日から VAT を段階的に実施してきた。この段階は 4 段階まであり、1 年かけて四つの段階を徐々に実現していくことになる。VAT 登録義務に関するスケジュールは以下のようになっている。

段階	年間供給価額	登録期間	登録発効日
1	100 万 OMR 超	2021 年 2 月 1 日～2021 年 3 月 15 日	2021 年 4 月 16 日 (金)
2	500,000 OMR～ 100 万 OMR	2021 年 4 月 1 日～2021 年 5 月 31 日	2021 年 7 月 1 日 (木)
3	250,000 OMR～ 499,999 OMR	2021 年 6 月 1 日～2021 年 8 月 31 日	2021 年 10 月 1 日 (金)
4	38,500 OMR～ 249,999 OMR	2021 年 12 月 1 日～2022 年 2 月 28 日	2022 年 4 月 1 日 (金)

#### 4.2.2 提出物および税の納付

課税対象者（オマーンの VAT 課税について登録されている者または登録義務を負う者）は、オマーンにおける VAT 登録を済ませた時点で、以下の規定を順守する旨を確約する義務を負う。

- 適格請求書—課税対象者は、商品の供給もしくはサービスの提供を行う際に、オマーン付加価値税法に定める必須事項を記載した有効な適格請求書（インボイス）の発行を要求される。
- デビットノートおよびクレジットノート—当初の供給に課される VAT を調整するため、課税対象者は、有効な税務上のクレジットノート/デビットノートの発行を求められる。
- VAT 申告書の提出と税の納付—課税対象者は、VAT 登録の発効日以降の各課税四半期の末日から 30 日以内に、適正な VAT の税額を支払うとともに、電子文書により VAT 申告書を提出することを求められる。
- VAT の還付—特定の課税期間につき支払われた仮払い VAT（input VAT）が納付すべき売上 VAT（output VAT）を超過している場合、仮払い VAT の超過分の還付を請求するか、これを次の課税期間に繰り越すことができる。VAT の還付（付加価値税還付）は、この他にも一定のケースで認められる。ただし、還付に関して定められた条件が満たされることを前提とする。
- 課税期間—課税対象者は、オマーン付加価値税法の規定に従い、各課税期間について VAT 申告書を提出することを求められる。最初の課税期間は、課税対象者の VAT 登録日から当該課税期間の末日までとなる。現在のところ、課税期間は、各課税年度の各四半期と規定されている。

- VAT 申告書の修正－オマーン付加価値税法は、提出済みの VAT 申告書に誤りもしくは遺漏を発見した日から 30 日以内に当該申告書を修正する権利を課税対象者に与えている。VAT 申請書の修正が認められる期間は、当該申請書が当初に提出された日から 3 年間である。

#### 4.2.3 査定

- VAT 申請書が指定された期限までに提出されなかった場合、オマーン税務局は関連の課税期間に適用される税を査定する権限を有する。オマーン税務局が前記の税の査定を行う場合、納税申告書の提出期日から 5 年以内に行う必要がある。納税者が所定の期限までに VAT 登録を種痘していない場合、この期間は 10 年に延長される。
- VAT 申告書が提出され、オマーン税務局が申告書の誤りや遺漏に気づいた場合、当局は提出された納税申告書を修正する権限を有する。オマーン税務局は、申告書の提出日から 3 年以内に前記の調製を行う必要がある。前記の誤りや遺漏が詐欺もしくは欺罔的な手段にかかわるものである場合、この期間は 5 年に延長される。

#### 4.2.4 罰則および上訴

オマーン付加価値税法に基づく処罰

##### 1. 500~5,000 オマーン・リヤルの罰金

- VAT 申告書を期限内に提出しない。
- VAT 登録証を提示しない。
- 登録が取り消された時点で記録、帳簿および文書が保管されていない。
- 

##### 2. 1,000~10,000 オマーン・リヤルの罰金

- 不正な文書または不正な詳細情報に基づく還付金の取得。
- 登録取消が義務づけられる場合に取消を申請しない。
- 誤って還付された VAT を返却しない。
- 商品またはサービスについて VAT を含む（税込みの）価格を提示しない。

##### 3. 5,000~20,000 オマーン・リヤルの罰金

- 故意による未登録。
- 故意による不正な納税申告書の提出。
- 課税額および納付すべき VAT の税額に関する不正な情報を故意に提供する。
- 改竄された文書の提出。
- 税務局が提出を要求した文書/情報の破棄もしくは隠匿。

- 4. 1,000~10,000 オマーン・リヤルの罰金もしくは2カ月~1年の禁固または以上の両方**
- 故意により責任者の任命を怠る。
  - 故意により情報の変更を届け出ない。
  - 故意により定期的な記録、帳簿、適格請求書（税務インボイス）および文書の保管を怠る。
  - 適格請求書の発行義務を故意により履行しない。
  - 故意により適正な付加価値税額と異なる税額を記載した適格請求書を発行する。
  - 税務局職員の業務執行を妨害する。
  - 税務局への文書、データ、記録の提出を故意に拒絶する。
  - 故意により還付申告書に不正確なデータまたは情報を記載する。
- 5. 責任者に対して1,000~10,000 オマーン・リヤルの罰金もしくは2カ月~1年の禁固、または以上の両方**
- 故意により責任者不在の場合の代替要員の任命を届け出ないか、代替要員の任命について承認を求めない。
  - 故意により税務局への出頭を怠る。
  - いずれかの課税期間に関する納税申告書を故意に提出しない。
- 6. 納税の延滞1カ月につき1%の延滞金**
- 7. 不正申告については申告と実際の税額の差額の1~25%の罰金**
- 8. 脱税については納税額と実際の税額との差額の300%の罰金**

## 異議申し立ておよび上訴

オマーン税務局による税額の査定や申告書の修正、登録決定、登録の拒絶または登録取消に不服がある場合、課税対象者は、それらの決定が通知されてから 45 日以内に、オマーン税務局長に対し異議を申し立てることができる。

オマーン税務局は、異議申し立ての日付から 5 カ月以内に、当該申し立てにつき決定を下すことを期待される。決定までの猶予期間は、さらに 3 カ月延長することができる。

税務不服審査委員会が不服申し立てに対して下した決定に不満がある場合、課税対象者は前記の決定が通知されてから 45 日以内に、管轄権を有する第一審裁判所に上訴を提起することができる。

## 4.3 脱税防止に関する規則

### 4.3.1 移転価格

#### *関係者との取引*

オマーンの法人税法は、関係者間の取引が独立当事者間の取引と同様に行われることを要求している。ただし、独立当事者間の価格を算定する方法や、価格移転の詳細を示した文書に関する指針は、オマーンの法人税法には規定されていない。

税務局は関係者間の取引にますます注目するようになっており、関係者に対して請求された価格が「第三者との独立当事者間の取引」と同じ基準に基づくものであることを示す文書証拠の提出を企業に要求している。企業がそのような証拠を提出できない場合、過去の事例を見る限り、控除される経費が恣意的に削られ、結果的に納税額が加算されることになる。従って、文書証拠が提供できず、そのせいで大幅な税務調整が行われた場合には、それにより企業が被る税務コストが著しく加重される可能性がある。

オマーン法人税法の第 125 条および 135 条の明示的な規定によれば、ある取引が関係者間の取引と見なされるための要件は、当事者の一方が相手方に対して支配権を行使していることである。オマーン法人税法第 132 条は、「支配権」(control) という語を以下のように定義している。

「本法の適用上、ある人物が特定の会社の事業および商業上の事項に対し直接間接の支配力を有している場合、特に以下のいずれかに該当する場合には、その者は当該会社に対する支配権を有するものとする。

- その人物が当該会社の株式資本、発行済み株式資本金もしくは議決権の過半数を有している場合
- 当該会社の発行済み株式資本金の所有により、当該会社の総所得が出資者の間で分配される場合に、分配額の半分を超える割合を取得する権利が前記の人物に与えられる場合。
- 上記の権利の所有により、当該会社の解散もしくは廃業があった場合に、出資者間で分配される当該会社の資産のうち半分を超える割合を取得する権利が前記の人物に与えられる場合。

つまり、上に引用した「関係者」(related)の定義は、「関係当事者についての開示」という見出しが付された国際会計基準(International Accounting Standard ; 略称 IAS) 第 24 項(すべての企業に適用される)や、オマーン金融市場管理局(Capital Market Authority Oman ; 略称 CMA)の規則(公開合資会社(SAOG)に適用される)に基づく定義よりもかなり狭いものである。このような定義の違いのうち特筆すべきと思われる相違点として、IAS 第 24 項や CMA 規則の下では関連会社は「関係者」とされるが、「支配権」を主な基準とするオマーン法人税法の下では関連会社は「関係者」の要件を満たさないという点が挙げられる。

関係者間の取引以外で税務局が注目しているのは、主要な経営幹部に支払われる報酬(特にボーナス)であり、その支払額が税務局の観点からみて妥当であるか否かが問題とされる。

#### **関係者の一方がオマーン国民である場合**

税務局は、当局が企業について実施する査定によって事実上の移転価格の調整を行っており、取引相手となる関係者がオマーン国民である場合には、相手方である別のオマーン国民(同じく納税者)に対し、当局の調整に対応する調整を同人の課税所得に適用するよう要求することもできる。ただし、当局の調整に対応する相手方の調整が自動的に認められるわけではなく、取引当事者(企業)の査定が実施された日から 12 カ月を超えない期間内に、当該取引の相手方(企業)が税務局に対し申請書を提出する必要がある。

### 4.3.2 国別報告書に関する規則（CBC 規則）

オマーンは最近、2020年1月1日以後に開始される会計年度に適用されるCBC規則を導入した。この規則によれば、多国籍企業グループの一員である構成事業体であり、かつオマーンの居住者であるすべての企業は、報告年度の末日までに国別通知書（Country by Country notification）を提出することを要求される。さらに、これらの構成事業体は、報告期間の末日から12カ月以内に国別通知書を作成するよう要求されることがある。ある構成事業体が所属する多国籍企業グループの連結収益が直前の会計年度において3億オマーン・リヤル以上であった場合、その構成事業体は国別通知書（および報告書）の作成を要求される。

つまり、納税者たる企業が所属する多国籍企業グループの連結収益が3億オマーン・リヤル以上であった場合、その納税者は国別通知書の提出を求められることになる。

国別通知書を提出した構成事業体はさらに、報告期間の末日から12カ月以内に国別報告書を作成するよう要求されることがある。この後日の国別報告書の作成は現在保留されており、最終親会社（Ultimate Parent entity；略称UPE）の事業拠点がオマーン国外にある多国籍企業グループに関する通達が追って発行されるまで保留される予定である。現状の詳細については、税務局が2021年7月7日付で行った発表と、2021年7月14日付で発行した前記発表に関する説明を参照されたい。

### 4.3.3 二重課税防止協定（DTAA）

オマーンは有効な二重課税防止協定（DTAA）を35カ国と取り交わしている。納税者が非-居住者に対して支払う金額に源泉徴収税が適用される場合に、源泉徴収税の税率を軽減する（またはゼロ税率とする）等の形で、DTAAは様々な恩恵を提供している。それぞれの取引の事実関係や状況に照らしてDTAAを詳細に分析し、自社が享受できる恩恵を判断する必要がある。

いずれの国とのDTAAも、当該協定の恩恵を享受するための要件として、支払いの受取人は以下の文書を提出しなければならないと規定している。

- 受取人の税務上の住所のある法域を管轄する税務当局が発行し、当該法域の外務大臣または当該法域のオマーン大使館によって適正に認証された有効な「税務居住者証明書」（Tax Residency Certificate；略称TRC）；

- 外国人である受取人の法定監査人が発行した「受益者証明書」(Beneficial Owner Certificate ; 略称 BOC)。この証明書には、納税者から受け取る所得につき受取人が受益的所有権を有していることが明記されるものとする。

オマーン-日本間の DTAA は、恒久的施設 (PE) が所在する国において課税の対象となりうるのは当該 PE を通じて行われた事業活動によって得られた利益のみであると規定している。

投資による所得が発生した国において前記所得に課される税については、以下の軽減税率が適用される。

- ロイヤルティについては 10%
- 6 カ月を超える期間にわたって株主配当金その他の種類の配当の 10% 以上を保有している者に支払われる配当については 5%
- 利子については 10% (政府が受け取る利子は免税扱いとなる)

#### 4.3.3.1 BEPS 防止措置実施条約 (略称 MLI)

オマーンは 2017 年に「税源浸食・利益移転 (BEPS) 防止措置実施のための包摂的枠組み」(BEPS Inclusive Framework) に加入した。この加入に伴い、オマーンは BEPS パッケージに含まれる四つの最低基準を実施することを約束している。

- 有害な税慣行に対する対策 (アクション 5)
- 条約の濫用防止のためのモデル規定 (アクション 6)
- 移転価格文書および国別報告書 (CbCR) (アクション 13)
- 相互協議を通じた紛争解決の普及 (アクション 14)

さらに、「包摂的枠組み」の加入国は、対等な立場で互いに協力し、更なる BEPS 防止措置を開発することに合意するとともに、BEPS 防止措置の一貫した実施に関する評価・検証に参加することを約束している。

BEPS 防止措置に関する租税条約の実施は、最近オマーンが調印し、批准し、批准書を OECD に寄託した「BEPS 防止措置実施条約」(MLI) に含まれている (アクション 15)。

MLI [租税条約の濫用について定めた文書] は、既に 2020 年 11 月 1 日付でオマーン国内において「効力を発生」している。

この事実は、納税者側から見れば、特定の税務ポジションを公式に採用する前に、DTAA の解釈に基づいて形成された税務ポジションを、オマーンで発効した MLI の規定に照らしてさらに見直すべきだということを示唆するものである。

さらに、オマーンは「税務行政執行共助条約」(Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters)に調印し、これを批准している。同条約の批准により、オマーンは、ほかの国々との情報交換に関する国際規範を遵守する姿勢を鮮明にしたことになる。その結果、オマーンは、指定国家機関とともに特定の期間が「共通報告基準」(Common Reporting Standard)の順守を保証することを認める国内法を導入することとなった。

オマーンと日本はともにMLIの締約国であり、オマーン-日本間のDTAAにはMLIが適用される。従って、DTAAに基づき享受される恩恵についても、前述のMLOの規定が適用されることになる。

#### 4.4 商事会社法と外国資本投資法の関連規定

外国資本投資法」(New Foreign capital Investment Law ; 略称FCIL)により、100%外国資本のオマーン企業は、「規制対象リスト」に含まれる活動以外のすべての事業活動を行うことが認められた。規制対象リストに含まれる活動は限られた分野の活動だけである。これら規制対象の分野のほとんどは、自動車の修理・保守、商品の輸送、青果の卸売り、一定の製品の小売業などであり、これらの分野の規制は、従来から当該分野で活動している小規模事業者の要望に応えるものである。オマーンは今や、100%外国出資の国内企業を許可している希少な湾岸諸国の一員となった。

新たな「商事会社法」(CCL)は2019年4月からオマーンで施行されている。

オマーンには、一般に企業の設立に関する規制は存在しない。商工投資促進省(Ministry of Commerce, Industry and Investment Promotion ; 略称MOCIIP)の実務慣行に基づいて言えば、オマーンの子会社の株式を保有しようとする外国企業は、設立から最低3年間の営業実績を有している必要があり、かつ、証拠として自社の設立定款および設立証明書の認証済み(またはアポストイーユ認証済み)のコピー1通を当局に提出しなければならない。

さらに、MOCIIPの慣行によれば、外国企業の財務状態を証明するために過去3年間の監査済みの収支計算書の提出が要求される。これらの条件が満たされない場合、あらかじめ当局から特別な許可を得る必要があるだろう。

特別な免許や営業許可を必要とする業種を示した所定のリストが存在する。このリストには銀行業および金融業、旅行業、電気通信事業、工場、飲食施設、学校および病院、人材斡旋業などの事業部門が含まれている。

## 5. 報告および監査

### 5.1 税務当局に提出される文書および記録

オマーンの法人税法は、適用される会計年度の終了から最低 10 年の期間にわたって自社の登録記録、帳簿および証拠文書を保管する義務を納税者たる企業に課している。付加価値税法も同様に、適格請求書、会計記録および帳簿、商品の輸出入に関する通関書類その他の関係書類を同じ期間にわたって保管する義務を規定している。前述した 10 年の保管期間は、適格請求書、会計記録および帳簿、不動産関連の関税文書については 15 年に延長される。

帳簿を外貨建てで作成するには許可が必要となる。その場合、所得は会計年度末日に適用されていた為替レート（オマーン中央銀行が公開したレート）に従ってリヤルに換算される。

納税申告書には、国際財務報告基準（IFRS）に従って作成され、オマーン国内で会計・監査業務に従事することを合法的に許可された監査人によって監査された納税者の財務諸表を添付しなければならない。また、納税申告書はそれら財務諸表に基づいて作成されなければならない。

一般に、納税者は英語もしくはアラビア語で記載された文書を税務当局に提出することができる。ただし、（税務当局への）異議申し立てに伴う提出物や、（税務不服審査委員会および裁判所への）上訴に伴う提出物は、オマーンの法人税法が要求するところに従ってアラビア語で記載されなければならない。

### 5.2 税務局により認められた会計慣行

財務諸表は IFRS に従って作成されなければならない。

合併事業および恒久的施設の会計期間は、事業が開始された日付を以て開始される。会社の場合、その時点で有効な法に従って登記がなされた日が会計期間の開始日となる。最初の会計期間は 12 カ月より短くても長くてもよいが、18 カ月を超えることはできない。税務当局の承認を得た上で会計期間を変更することができる。会計原則については、発生主義会計を採用しなければならない。

## 付録

### 二重課税防止条約

番号	国名	調印日	勅令番号	発効日
1	アルジェリア	2000/4/9	43/2000	2004
2	ベラルーシ	2007/4/15	75/2007	2008
3	英国	1998/2/23	18/1998	1996
	議定書	2009/11/26	15/2010	2012
4	ブルネイ	2008/2/25	22/2009	2010
5	カナダ	2004/6/30	81/2004	2006
6	中国	2002/3/25	40/2002	2003
7	クロアチア	2009/12/21	20/2010	2011
8	フランス	1989/6/1	45/1990	1990
	議定書	1996/10/22	104/1996	2004
9	ハンガリー	2016/11/2	17-Jun	2018
10	インド	1997/4/2	29/1997	1998
11	イラン	2004/10/6	5-May	2010
12	イタリア	1998/5/6	36/1999	1996
13	日本	2014/1/9	23/2014	2015
14	韓国	2005/9/23	101/2005	2007
15	レバノン	2001/4/12	45/2001	2003
16	モーリシャス	1998/3/30	28/1998	1999
17	モルドヴァ	2007/4/3	76/2007	2008
18	モロッコ	2006/12/14	72/2007	2010
19	オランダ	2009/10/5	68/2009	2012
20	パキスタン	1999/6/12	58/99	2003
21	ポルトガル	2015/4/28	27/2015	2017
22	セーシェル	2003/9/13	83/2003	2005
23	シンガポール	2003/10/6	96/2003	2007
24	南アフリカ	2002/10/9	92/2002	2004
25	スペイン	2014/4/30	47/2014	2015
26	スリランカ	2018/8/15	17-Jul	2020
27	スーダン	2003/6/7	57/2003	2005
28	スイス	2015/5/22	31/2015	2017

29	シリア	2005/9/14	96/2005	2007
30	タイ	2003/10/13	97/2003	2005
31	チュニジア	1997/11/16	Oct-98	1999
32	トルコ	2006/5/31	73/2006	2011
33	ウズベキスタン	2009/3/30	38/2009	2010
	議定書	2009/10/5	72/2009	2010
34	ベトナム	2008/4/18	114/2008	2009
35	イエメン	2002/5/8	56/2002	2004