

執筆者:

E-mail✉ [森下 真生](#)E-mail✉ [羽野島 章泰](#)

## 1. UAE における法人税の導入

[2023 年 1 月 30 日付のニューズレター](#)で紹介したとおり、アラブ首長国連邦(以下、「UAE」と言います。)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」と言います。)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ます。

法人税法上のフリーゾーン法人の取扱いについて、閣議決定(Cabinet Decision)により定められるとされていた適格所得(Qualifying Income)等の内容について、関連する閣議決定(Cabinet Decision No. 55 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、「閣議決定」と言います。)及び財務大臣決定(Ministerial Decision No. 139 of 2023 Regarding Qualifying Activities and Excluded Activities for the Purposes of Federal Decree Law No. 47 of 2022 on the Taxation of Corporations and Businesses)(以下、「大臣決定」と言います。)が公表されたため、以下ではそれらについて説明します。

## 2. 適格所得(Qualifying Income)

適格フリーゾーン法人(Qualifying Free Zone Person)の場合、その所得が適格所得(Qualifying Income)に該当すれば、法人税率は 0%とされています(法人税法 3 条 2 項(a))。他方で、適格所得でない課税所得に対しては 9%の法人税が課されます(同項(b))。閣議決定において、適格所得とは、以下のいずれかに該当する所得であることが明確にされました(閣議決定 3 条 1 項)。

- 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(適格活動の詳細は後述します。)(同項(b))。
- ③ 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(非課税基準額要件の詳細は後述します。)(同項(c))。

上記①について、除外活動の内容については後述しますが、他のフリーゾーン法人が当該サービス又は商品の受益者(Beneficial Recipient)である場合には、当該フリーゾーン法人との取引は「他のフリーゾーン法人との取引から得られた所得」に該当します(閣議決定 3 条 2 項)。「受益者(Beneficial Recipient)」とは、サービス又は商品を使用し、その利益を享受する権利を有し、当該サービス又は商品を他者に譲渡する契約上又は法的義務を負わない者を言います(同条 3 項)。ここで言う、「商品」とは、動産及び不動産を含む、取引において経済的価値を有する有形又は無形の財産とされています(同項)。

上記①及び上記②の所得と関連する所得についても、適格所得に含まれます(同条 4 項)。

但し、上記①乃至③の所得が、(フリーゾーン法人以外の<sup>1)</sup>国内 PE(Domestic Permanent Establishment)又は海外 PE(Foreign Permanent Establishment)によるものである場合又は不動産の保有若しくは開発によるものである場合(フリーゾー

<sup>1</sup> 国内 PE(Domestic Permanent Establishment)又は海外 PE(Foreign Permanent Establishment)による所得は、フリーゾーン法人とは独立した別個の者による所得として扱われます(閣議決定 5 条 2 項)。

ン内の不動産に起因する収益で、商業財産(Commercial Property)についての非フリーゾーン法人との取引又は商業不動産以外の不動産についてのあらゆる者との取引によるものに限る。)には、当該所得は適格所得には当たらないとされています(同条 1 項)。フリーゾーン法人が(フリーゾーン法人以外の)国内 PE を有しているか否かについては、非居住者が UAE に PE を有するかどうかを判断する際の基準<sup>2</sup>(法人税法 14 条)を「非居住者」を「フリーゾーン法人」、「UAE」を「UAE におけるフリーゾーン外の地理的エリア」に読み替えて適用するとされています(閣議決定 3 条 5 項)。

### 3. 適格活動(Qualifying Activities)及び除外活動(Excluded Activities)

非フリーゾーン法人との取引から生じた収益であっても、当該活動から生じた場合には、(除外活動に該当しない限り)適格所得を構成する前記の「適格活動(Qualifying Activities)」は、大臣決定において定められており、以下の活動を言うものとされています(大臣決定 2 条)。

- ① 商品又は資材の製造(同条 1 項(a))
- ② 商品又は資材の処理(同項(b))
- ③ 株式及びその他の証券の保有(同項(c))
- ④ 船舶の保有、管理及び運営(同項(d))
- ⑤ UAE 国内の所轄官庁の監督に服する再保険サービス(同項(e))
- ⑥ UAE 国内の所轄官庁の監督に服するファンド・マネジメントサービス(同項(f))
- ⑦ UAE 国内の所轄官庁の監督に服するウェルス・マネジメントサービス(同項(g))
- ⑧ 関係者(Related Parties)<sup>3</sup>に対する本社機能サービス(同項(h))
- ⑨ 関係者(Related Parties)に対する財務及び金融サービス(同項(i))
- ⑩ 航空機(エンジン及び回転部分を含む)のファイナンス及びリース(同項(j))
- ⑪ 指定区域(Designated Zone)<sup>4</sup>における又は指定区域からの商品又は資材の顧客(当該商品、資材又はそれらの部品の再販又は販売若しくは再販を目的とした処理若しくは改変を行う者)に対する配達(同項(k))  
商品又は資材の配達は、指定区域において又は指定区域から行わなければならない、UAE に搬入される商品又は資材は指定区域を通して輸入されなければならないとされています(同条 3 項)。
- ⑫ 物流サービス(同項(l))
- ⑬ 上記①乃至⑫に付随する活動(同項(m))  
独立した機能を持たないが、主たる適格活動の遂行に必要である場合、当該活動は付随する活動と看做されます(同条 4 項)。

また、当該活動から生じる場合は、相手がフリーゾーン法人であるか非フリーゾーン法人であるかを問わず、適格所得から除外される前記の「除外活動(Excluded Activities)」も大臣決定において定められており、以下の活動がそれに該当するとされています(大臣決定 3 条)。

- ① 自然人との取引(適格活動④、⑥、⑦又は⑩に関連する取引を除く。)(同条 1 項(a))
- ② UAE 国内の所轄官庁の監督に服する銀行業務(同項(b))
- ③ UAE 国内の所轄官庁の監督に服する保険業務(適格活動⑤を除く。)(同項(c))
- ④ UAE 国内の所轄官庁の監督に服するファイナンス及びリース業務(適格活動⑨及び⑩を除く。)(同項(d))
- ⑤ 不動産(他のフリーゾーン法人との間で取引されるフリーゾーンに所在する商業財産(Commercial Property)を除く。)の所有又は利用(同項(e))。なお、商業財産(Commercial Property)とは、専ら事業又は事業活動に利用されており、住居若しくは宿泊施設として利用されていない不動産又はその一部を言うものとされています(閣議決定 1 条)。

<sup>2</sup> 当該基準の詳細については、[2023 年 1 月 30 日付のニューズレター](#)の 2(3)「PE」をご参照ください。

<sup>3</sup> 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。

<sup>4</sup> 指定区域(Designated Zone)とは、連邦 VAT 法(Federal Decree-Law No. 7 of 2017 on Value Added Tax)において指定された区域であり、且つ法人税法上のフリーゾーンを言います。連邦 VAT 法上の指定区域は、閣議決定(Cabinet Decision No. 59/2017)により指定されています(Jebel Ali Free Zone、Dubai Airport Free Zone 等)。

- ⑥ 知的財産の所有又は利用(同項(f))
- ⑦ 上記①乃至⑥に付随する活動(同項(g))  
適格活動の場合と同様、独立した機能を持たないが、主たる除外活動の遂行に必要である場合、当該活動は付随する活動と看做されます(同条 2 項)。

#### 4. 非課税基準額要件(De Minimis Requirements)

前記のとおり、適格フリーゾーン法人が非課税基準額要件を満たす場合には、その所得の全てが適格所得に当たるとされています(閣議決定 3 条 1 項(c))。ある課税期間において当該適格フリーゾーン法人の非適格収益(non-qualifying Revenue)が、全収益(total Revenue)の 5%又は AED 5,000,000 のいずれか低い方を超えない場合、非課税基準額要件が満たされます(閣議決定 4 条 1 項、大臣決定 4 条)。

非適格収益(non-qualifying Revenue)は、除外活動又は取引の相手方が非フリーゾーン法人である場合の適格活動に該当しない活動から得られた収益を言います(閣議決定 4 条 2 項(a))。また、全収益(total Revenue)とは、当該課税期間において適格フリーゾーン法人によって得られた全ての収益を言います(同項(b))。但し、以下の収益は、非適格収益及び全収益の計算に含まれないとされています(同条 3 項)。

- ① フリーゾーン内の不動産に起因する収益で、商業財産(Commercial Property)についての非フリーゾーン法人との取引又は商業不動産以外の不動産についてのあらゆる者との取引によるもの(同項(a))。
- ② 適格フリーゾーン法人の国内 PE(Domestic Permanent Establishment)又は海外 PE(Foreign Permanent Establishment)による収益(同項(b))。なお、非課税基準額要件に関しても、適格フリーゾーン法人の国内 PE 又は海外 PE は、適格フリーゾーン法人とは独立した別個の者として扱われ、適格フリーゾーン法人の関係者(Related Party)となります(閣議決定 4 条 4 項)。

上記①及び②に該当する収益には、法人税法 3 条 2 項(b)に従って 9%の法人税が課されます(閣議決定 5 条 1 項及び 6 条 1 項)。

#### 5. 適格フリーゾーン法人となるための(追加)要件

##### (1) UAE において適切な実態を維持すること(具体化)

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おりますが<sup>5</sup>、閣議決定により具体化されました。すなわち、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す(閣議決定 7 条 1 項)。また、適格フリーゾーン法人が適切な監督をする限りにおいて、その活動をフリーゾーン内の関係者又は第三者に外注することができるかとされています(同条 2 項)。

##### (2) 非課税基準額要件を満たすこと及び財務諸表の作成・保管

また、財務大臣により定められるとされていたその他の要件(法人税法 18 条 1 項(e))も大臣決定により明らかになりました。すなわち、適格フリーゾーン法人となるためには、上記の UAE において適切な実態を維持すること等に加えて、以下の要件を満たす必要があります(大臣決定 5 条 1 項)。

- ① 非適格収益(non-qualifying Revenue)が非課税基準額要件(De Minimis Requirements)を超過しないこと(同項(a))。
- ② 法人税法の目的のために監査済みの財務諸表の作成及び保管の要件について定める財務大臣決定に従い、監査済みの財務諸表を作成すること(同項(b))。

上記①によれば、非適格収益(non-qualifying Revenue)が非課税基準額要件(De Minimis Requirements)を超過した場合は、その超過額のみについて、適格フリーゾーン以外の法人と同様の税率が課されるのではなく、当該フリーゾーン法人の所得全てが適格所得としての扱いを受けることができなくなると考えられる点については、注意が必要かと思われます。

<sup>5</sup> 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。

また、適格フリーゾーン法人が、法人税法 18 条 1 項の要件並びに上記①及び②の要件のうちいずれかを満たさなくなった場合、当該課税期間のはじめから適格フリーゾーン法人でなかったことになり、その後の 4 期の課税期間において適格フリーゾーン法人となることができません(大臣決定 5 条 2 項)。

#### 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る必要があります。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](#) 