

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 租税条約特典否認ルールと UAE 連邦法人税導入

経済協力開発機構(OECD)は、多国籍企業が国際的な税制の隙間や抜け穴を利用した租税回避によって、税負担を軽減している問題「税源浸食と利益移転」(BEPS: Base Erosion and Profit Shifting)に対処するためのプロジェクトを立ち上げました。OECDは、そのプロジェクトの一環として、経済のデジタル化に伴う課税上の課題についても議論を続けています。

2019年にOECDは、経済のデジタル化に伴う税務上の課題解決策の包括的枠組みとして、2つの柱を提示しました(2019年5月「作業計画」、2019年11月「事務局提案」)。その後、OECDは、2020年10月に包括枠組(Inclusive Framework)を提示し、わが国を含む140か国あまりの国・地域が合意しています。2つの柱は、相互作用(intersect)し、経済のデジタル化に伴う課題に対応することを目的としています。第一の柱は、全世界売上が200億ユーロ(約2.6兆円)超、かつ、利益率が10%超の多国籍企業グループを対象とし、第二の柱は、年間総収入金額が7.5億ユーロ(約1,000億円)以上の多国籍企業グループ(国別報告事項の対象となる多国籍企業グループと同等)を対象とされるため、第二の柱の方がより多くに企業に影響を及ぼすことになると考えられます。わが国においては、令和5年以降の税制改正で導入することを予定しています。

1. デジタル課税

(1) 第一の柱

経済のデジタル化により、GAFAのようなAutomated Digital Services (ADS)や消費者ビジネス(Consumer Facing Businesses (CFB))については、物理的な拠点がなくても経済活動が可能となり、その結果、経済活動による、源泉地国での課税が困難になるケースが生じています。OECDは、第一の柱として、全世界の売上高が200億ユーロを超え、且つ利益率が10%超の多国籍企業グループに対し、財務会計上の一定の残余利益¹に対する課税権を利益が生じた国だけでなく、他の市場国に配分するルールを創設しました。

(2) 第二の柱

低い法人税率や優遇税制によって外国企業を誘致する動きや、法人税の継続的な引下げと相まって、移動が容易にできるノウハウや情報等の無形資産を軽課税国に移すことにより、無形資産による収益の税負担軽減が顕著化し、企業間の公平な競争条件を阻害している問題に対処するために、OECDは、大きく分けて、2つのルールを創設しました。

(イ) Global Anti-Base Erosion Rule (以下 GloBE Rule)

連結収入が750万ユーロ(約1,000億円)の多国籍企業グループに対し、最低税率を15%とし、外国関連会社の所得の実効税率が15%未満(国ごとに計算)の場合、親会社等の国でその差額を徴収(IIR: Income Inclusion Rule)し、当該規定(IIR)では補いきれない部分について、さらに、軽課税国にある関連会社の一定額の費用について、損金算入を否認(UTPR: Under Tax Payment Rule)することにより補足するルールです。

(ロ) 租税条約特典否認ルール (Subject To Tax Rule)

租税条約特典否認ルールは正式名称を Subject To Tax Rule(以下 STTR)といい、国外の関連会社への支払が、受領者の国において、最低税率未満で課税される場合、租税条約の特典を与えないことにより、支払者の国である、源泉地国に一定の課税権を持たせるルールです。STTRは、第二の柱の導入にあたり、GloBE Ruleを補完する、租税条約ベースのルールです。途上国のコンセンサスを得ることを目的と

¹ Amont A と呼ばれている。

したルールであり、一定の途上国から要請があった場合に、二国間の租税条約を改正することにより、適用されます。

STTRの最低税率は9%と発表されており、GloBE Ruleにおける最低税率15%と比較して、低くなっています。また、STTRの対象となる支払いは、利息、ロイヤルティ、仲介手数料、融資手数料、フランチャイズ料等の一定の支払いに限定され、源泉地の課税権は、最低税率(9%)と支払先の税率の差額に制限されます。

2. UAE 法人税²

2022年1月31日、UAE財務省(MoF)は、2023年6月1日以降に開始する会計年度から、事業所得に対する連邦法人税(CT)の導入を公表しました。UAEは外国企業誘致のため、いままで法人税は実質的に課税されていませんでした。しかし、OECDによるSTTRの適用を避け、引き続き、外国企業にとって税制上魅力的な国であり続けるために、今回の法人税の導入に至ったのではないかと考えられます。概要は以下の通りです。

① 法人税の対象

UAE法人税は、連邦レベルの法人税です。そのため、商業活動に従事し、ライセンスを受けているすべてのUAE企業、法人、事業体が対象となります。ただし、天然資源の採取に従事する事業者は、引き続き首長国レベルの課税対象となるため、UAE法人税は免除されます。

② 課税標準

UAE法人税は、会計上の純利益にUAE法人税法に基づいた特定項目を調整した課税所得に対して課税されます。

③ 税率

AED 375,000を超える課税所得に対して9%の標準税率で課税され、AED 375,000までの課税所得には0%の税率が適用されます。

なお、2022年4月28日にUAE財務省が公表したUAE法人税制度の見通しに関するパブリック・コンサルテーション・ドキュメント³によると、日本を含め多くの外国企業が立地しているFree Zoneについて、Free Zoneの規制要件をすべて満たす場合には、Free Zone事業体に対する税制優遇措置(法人税0%)については継続されるとの見通しを示しています。

お見逃しなく！

日本UAE租税条約1条及び4条1項により、日本UAE租税条約を適用できる者(租税条約上の居住者)とは、課税を受けるべき者に限定されており、UAEの法人に支払う、配当、利息、ロイヤルティ等日本に源泉のある所得に対し、租税条約の特典対象となっている支払は、原則として、アラブ首長国連邦、同国の各首長国及び以下(a)~(f)の特定の機関への支払のみとなっています(日本UAE租税条約議定書2)。つまり、ここに列挙されていない者に支払う日本源泉所得については、現時点においては、原則日本UAE租税条約の免税又は減税の対象とならないことにご留意ください。

- (a) アラブ首長国連邦中央銀行
- (b) アブダビ投資庁
- (c) 国際石油投資会社
- (d) アブダビ投資評議会
- (e) ドバイ投資公社
- (f) ムバダラ開発会社

² UAE連邦法人税の内容はすべてGrant Thornton UAE(GT UAE)が公表した、又は、GT UAEから提供された情報を参照。

UAE to introduce federal corporate tax | Grant Thornton

³ Release of Public Consultation Document on UAE Corporate Tax / Grant Thornton UAE