

# 中国居民赴阿联酋 投资税收指南

## 摘 要

为了助推国家“一带一路”战略规划，帮助我国已经或计划“走出去”的企业和个人了解阿联酋的投资环境、税收制度及涉税风险，我们编写了《中国居民赴阿联酋投资税收指南》。本指南重点介绍了阿联酋的投资环境、税收制度及征管体制，提示了中国企业赴阿联酋投资应注意的风险及相关问题，将税收法规、征管实践与企业的税收实务紧密结合，旨在帮助投资者了解赴阿联酋投资的环境及变化，科学进行境外投资决策，有效防范税收风险。

本指南分为五章。第一章介绍了阿联酋概况及中国居民赴阿联酋投资关注事项，主要包括基本国情、投资环境、投资政策、中阿两国经贸往来和税收合作信息，提示中国居民赴阿联酋投资相关风险。第二章介绍了阿联酋税收制度，主要包括对阿联酋税收制度的简介，对企业所得税、增值税、关税等税费的详细介绍，以及对阿联酋自由贸易区的特别介绍。第三章介绍了阿联酋税收征收管理体制，主要包括税收征收管理、税收争议与法律救济和反避税规则等内容。第四章介绍了中阿税收协定和相互协商程序，主要包括协定主要条款定义、适用范围、常设机构认定、不同所得类型征税规定和相互协商程序等内容。第五章介绍了中国居民企业赴阿联酋投资的所得税抵免操作相关规定及方法，为中国居民赴阿联酋投资的所得税抵免提供实践指引。

## 目 录

摘 要 .....	1
第一章 阿联酋概况及投资环境基本介绍 .....	1
1 国情简介 .....	1
1.1 整体概况 .....	1
1.2 政治概况 .....	2
1.3 经济概况 .....	3
1.4 社会文化概况 .....	5
1.4.1 整体概况 .....	5
1.4.2 双边交流情况 .....	6
2 中国居民赴阿联酋投资概述 .....	7
2.1 投资环境 .....	7
2.2 中阿双边经贸往来和税收合作 .....	7
2.2.1 经贸往来 .....	7
2.2.2 税收合作 .....	9
2.3 投资风险提示 .....	9
2.3.1 充分了解投资成本与风险 .....	9
2.3.2 选择合适的投资方式 .....	10
2.3.3 防范涉税风险 .....	11
2.3.4 防范其他风险 .....	12
3 投资政策 .....	13
3.1 贸易主管部门 .....	13
3.2 贸易法规体系 .....	14
3.3 投资准入规定 .....	15
3.4 劳工环境 .....	16
3.5 金融环境 .....	18
3.6 海关管理 .....	19
3.7 外汇管理 .....	20
3.8 工程承包 .....	20
3.9 知识产权 .....	21
第二章 阿联酋税收制度简介 .....	22
1 税制综述 .....	22
1.1 税制法规体系 .....	22
1.2 税务机构 .....	22

## 中国居民赴阿联酋投资税收指南

1.3	最新立法动态	22
2	企业所得税	22
2.1	税收居民	23
2.2	应纳税所得额	24
2.2.1	免税所得	24
2.2.2	税前扣除	24
2.2.3	资本利得	27
2.2.4	亏损	27
2.2.5	税率	27
2.3	非居民企业	28
2.3.1	预提税	28
2.3.2	与阿联酋签订税收协定的国家	28
3	集团公司税收政策	28
3.1	集团公司	28
3.2	内部分红	29
4	个人所得税	29
5	社会福利保障税	29
6	增值税及其他间接税	29
6.1	增值税	29
6.1.1	征税原则	30
6.1.2	纳税义务人	30
6.1.3	应税项目	30
6.1.4	应纳税额	31
6.1.5	税率	31
6.1.6	免除额	31
6.1.7	非居民	31
6.1.8	阿联酋财政部关于增值税政策的答疑	31
6.2	其他间接税	33
6.2.1	资本税	33
6.2.2	交易税	33
6.2.3	不动产税	34
6.2.4	股票、债券和其他证券税	34
6.2.5	印花税	34
6.2.6	消费税	34

7	关税	34
7.1	进口关税的征收	34
7.2	进口免税商品的规定	34
7.2.1	特殊身份免税商品	34
7.2.2	特定原因免税商品	35
7.2.3	其他免税商品	36
7.3	禁止和限制进口的商品	36
7.3.1	禁止进口的商品	37
7.3.2	限制进口的商品	37
8	其他税种	37
8.1	天课	37
8.2	市政物业税	38
8.3	酒店税和旅游税	38
9	税收优惠	38
9.1	自由贸易区	39
9.1.1	杰贝阿里自由贸易区	41
9.1.2	迪拜国际金融中心	44
9.2	特许制造仓库	45
第三章 阿联酋税收征收管理体制介绍		46
1	税收征收与管理	46
1.1	企业所得税	46
1.1.1	纳税年度	46
1.1.2	申报要求及税款缴纳	46
1.1.3	罚则	46
1.1.4	汇总纳税	46
1.2	个人所得税	47
1.2.1	纳税年度	47
1.2.2	申报要求	47
1.3	增值税申报纳税	47
1.3.1	申报要求	47
1.3.2	税款缴纳	47
1.3.3	税务记录	47
1.3.4	罚款和滞纳金	47
1.4	纳税评估	47

1.5	税务决定的形式和内容	47
1.6	税法法定时效期间	47
2	税收争议与法律救济	47
2.1	税收审计和税收检查	47
2.2	税收裁定	48
2.3	税务行政复议、撤销申请及上诉	48
3	反避税规则简介	48
3.1	转让定价	48
3.2	资本弱化	48
3.3	受控外国公司	48
3.4	一般反避税规则	48
3.5	税基侵蚀及利润转移行动计划相关影响	48
第四章	中阿税收协定及相互协商程序	50
1	概述	50
2	税收协定	51
2.1	适用范围	51
2.1.1	主体范围	51
2.1.2	客体范围	51
2.1.3	主权范围	51
2.2	常设机构的认定	51
2.3	中阿两国跨境交易征税规定	52
2.4	消除双重征税方法	56
2.5	无差别待遇原则	57
2.6	税收情报交换	58
3	协商程序	58
3.1	法律依据	58
3.1.1	相关条款规定	59
3.1.2	中国《税收协定相互协商程序实施办法》	59
3.2	相互协商程序的适用	60
3.2.1	申请人	60
3.2.2	适用范围	60
3.3	启动相互协商程序	61
3.4	法律效力	61
3.4.1	协商结果的法律效力	61

## 中国居民赴阿联酋投资税收指南

3.4.2	相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系 .....	61
3.4.3	保护性措施 .....	61
3.5	仲裁条款 .....	62
4	税基侵蚀及利润转移行动计划对税收协定适用的影响 .....	62
第五章	税收抵免 .....	63
1	概述 .....	63
2	类型 .....	63
3	适用范围 .....	63
4	可予抵免税额的确认 .....	64
4.1	基本条件 .....	64
4.2	不应抵免的情形 .....	64
4.3	币种要求 .....	65
5	间接负担税额 .....	65
5.1	定义 .....	65
5.2	持股比例计算 .....	65
5.3	公式 .....	67
5.4	股息（红利）年度计算原则 .....	67
5.5	国别（地区）划分原则 .....	67
6	抵免限额计算 .....	67
6.1	计算公式 .....	68
6.2	适用税率 .....	68
6.3	弥补亏损 .....	68
7	实际抵免税额 .....	68
7.1	基本计算 .....	68
7.2	申报资料 .....	69
8	简易计算 .....	70
参考文献	.....	71
附录	阿联酋各类机构最新网址 .....	72

# 第一章 阿联酋概况及投资环境基本介绍

## 1 国情简介

阿拉伯联合酋长国（阿拉伯文：إمارات عربية متحدة，英文：The United Arab Emirates），简称阿联酋，是由阿布扎比、迪拜、沙迦、阿治曼、乌姆盖万、哈伊马角和富查伊拉 7 个酋长国组成的联邦国家。

1971 年，已故的开国总统谢赫扎耶德·本·苏尔坦·阿勒纳哈扬成为阿布扎比酋长国的酋长，英国从海湾地区撤军之后，谢赫扎耶德召集其他 6 个酋长国酋长，提出成立联邦政府，阿拉伯联合酋长国由此诞生。

1996 年 4 月 10 日，阿联酋加入世界贸易组织，2007 年起开始全面履行义务。阿联酋也是海湾阿拉伯国家合作委员会以及大阿拉伯自由贸易区成员国。

### 1.1 整体概况

阿联酋位于阿拉伯半岛东部，北濒波斯湾，西北与卡塔尔为邻，西和南与沙特阿拉伯交界，东和东北与阿曼毗连，海岸线长 734 公里，总面积 83600 平方公里，首都是阿布扎比。

公元 7 世纪，阿联酋隶属阿拉伯帝国。自 16 世纪开始，葡萄牙、荷兰、法国等殖民主义者相继侵入。19 世纪初，逐步沦为英国的保护国。1971 年 3 月 1 日，英国宣布同各酋长国签订的条约于年底终止。同年 12 月 2 日，阿拉伯联合酋长国宣告成立，由阿布扎比、迪拜、沙迦、富查伊拉、乌姆盖万和阿治曼 6 个酋长国组成联邦国家。1972 年 2 月 10 日，哈伊马角加入联邦。

阿联酋本地居民为阿拉伯人，居民大多信奉伊斯兰教。阿联酋是一个以产油著称的西亚沙漠国家，有“沙漠中的花朵”的美称。

2015 年 10 月 28 日，第 70 届联合国大会改选联合国人权理事会成员，阿联酋成功获选，任期自 2016 年至 2018 年。





图 1 阿联酋地图

## 1.2 政治概况

阿联酋联邦最高委员会由 7 个酋长国的酋长组成，是最高权力机构。国内外重大政策问题均由该委员会讨论决定，制订国家政策，审核联邦预算，批准法律与条约。总统和副总统从最高委员会成员中选举产生，任期 5 年，总统兼任武装部队总司令。除外交和国防相对统一外，各酋长国拥有相当的独立性和自主权。联邦经费基本上由阿布扎比和迪拜两个酋长国承担。

1971 年 7 月 18 日，阿联酋联邦最高委员会通过临时宪法，并于同年 12 月 3 日宣布临时宪法生效。1996 年 12 月，酋长院通过决议，把持续了 25 年的临时宪法变成永久宪法，并确定阿布扎比为阿联酋永久首都，允许宪法审议委员会工作延长 1 年，对永久宪法提出补充修改意见。

阿联酋联邦国民议会，亦称全国协商议会，成立于 1972 年，是咨询机构，每届任期 4 年，负责讨论内阁会议提出的法案，并提出修改建议。2006 年 8 月阿联酋颁布新的议会选举法，规定联邦国民议会成员为 40 名，其中 20 名由各酋长国酋长提名，总统任命，其余 20 名通过选举产生。议长和两名副议长均由议会选举产生。这是阿联酋在民主改革道路上迈出的重要一步。2015 年 9 月举行第十六届国民议会选举，同年 11 月选举艾迈勒·古拜希担任议长。

阿联酋于 2006 年 2 月组成第七届政府，曾进行多次部分改组，目前共有内阁成员 24 人。总理穆罕默德·本·拉希德，兼任联邦副总统、迪

拜酋长。2016年2月28日，阿联酋副总统兼总理、迪拜酋长穆罕默德·马克图姆主持召开了新一届联邦政府首次内阁会议。会议通过内阁令重组“部长级服务委员会”并更名为“部长级发展委员会”（the Ministerial Development Council, MDC），同时成立了新的政府委员会和公司，包括教育和人力资源委员会、酋长国青年委员会、酋长国科学家委员会、酋长国医疗服务公司和酋长国学校教育公司<sup>[1]</sup>。

阿联酋的最高司法机构是联邦最高法院，由首席法官和不超过5名的法官团组成，由联邦最高委员会任命。

近年来，阿联酋政局稳定，对内积极推动经济发展和国家现代化建设；对外交往活跃，注重加强与海湾地区国家及大国关系，在地区和国际事务中发挥独特作用。

### 1.3 经济概况

阿联酋经济以石油生产和石油化工工业为主。政府在发展石化工业的同时，把发展多样化经济、扩大贸易和增加非石油收入在国内生产总值中的比重作为首要任务，努力发展水泥、炼铝、塑料制品、建筑材料、服装、食品加工等工业，重视发展农业、牧业和渔业；充分利用各种财源，重点发展文化、教育和卫生事业，完成和扩大在建项目。近年来，阿联酋大力发展以信息技术为核心的知识经济，同时注重可再生能源研发，首都阿布扎比于2009年6月获选国际可再生能源署总部所在地。

阿联酋主要经济数据：2015年国内生产总值（GDP）4300亿美元，人均GDP4.3万美元，GDP增长率3.3%，进出口总额5689亿美元，进口额2470亿美元，出口额3219亿美元，外汇储备929亿美元<sup>[2]</sup>。根据2016年9月11日阿联酋经济部发布的“2016年二季度外贸形势报告”显示，为应对国际油价波动带来的不利影响，阿联酋财政赤字持续扩大，2016年达到国内生产总值的7.2%；经常账户余额缩水，为国内生产总值的

---

[1]中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处

<http://ae.mofcom.gov.cn/article/ddgk/zwjingji/201603/20160301267734.shtml>

[2]中华人民共和国外交部网站

[http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq\\_676201/gj\\_676203/yz\\_676205/1206\\_676234/1206x0\\_676236/](http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676234/1206x0_676236/)

0.3%。在宏观政策的支持下，特别是受迪拜 2020 世博会投资拉动，以及全球经济环境逐步好转的影响，预计未来阿联酋货物和服务出口贸易将有所增长，2017 年阿联酋国内生产总值有望增长 2.9%。

采珠业曾经是阿联酋的支柱产业，这一情形一直延续到 1960 年。自 1966 年在阿联酋发现石油以来，原来荒芜的沙漠迅速变成了富庶的油田，使这个国家的经济发生了巨大的变化。

21 世纪起，阿拉伯联合酋长国发展了民航产业，如阿布扎比王室投资的阿提哈德航空与迪拜王室投资的阿联酋航空，在短期内急速发展，共拥有数百架民航机，并发展以阿布扎比、迪拜为核心的全球航空转运网络，市场占有率在中东处于领先地位。

阿联酋农业不发达。全国可耕地面积 32 万公顷，已耕地面积 27 万公顷。主要农产品有椰枣、玉米、蔬菜、柠檬等。目前，阿联酋粮食依赖进口；渔产品和椰枣可满足国内需求；畜牧业规模很小，主要肉类产品依赖进口。近年来，政府采取鼓励务农的政策，向农民免费提供种子、化肥和无息贷款，并对农产品全部实行包购包销，以确保农民收入，农业得到一定发展。

阿联酋工业以石油化工为主。此外还有天然气液化、炼铝、塑料制品、建筑材料、服装和食品加工等工业。1958 年阿联酋石油生产起步，上世纪 60 年代由荷兰皇家壳牌集团、英国石油公司、道达尔公司等世界级大石油公司发展建设起来后，逐渐通过控股实现石油国有化。1962 年开始出口石油，成为世界第五大原油出口国、阿拉伯第二大原油生产国。1988 年阿联酋成立最高石油委员会，负责制定油气相关政策，颁布有关油气生产的决议，由外国参股公司负责技术、生产和管理。最高石油委员会同本国和国际上有实力的能源公司建立了新型战略伙伴或战略同盟关系。联邦政府财政收入来自各酋长国的石油收入。

阿联酋银行业发达，拥有众多本国及外国银行。外汇不受限制，货币自由出入境，汇率稳定。

1996 年 4 月 10 日，阿联酋加入世界贸易组织。阿联酋与 179 个国家和地区有贸易关系，外贸在经济中占有重要位置。阿联酋主要出口石油、

天然气、石油化工产品、铝锭和少量土特产品；主要进口粮食、机械和消费品。

旅游业是阿联酋国家收入的主要来源之一，2010 年阿联酋旅游业的总贡献占其国民生产总值的 16.6%，约 427 亿美元。据世界旅游业理事会预测，到 2020 年将增至 21.7%，达到 1404 亿美元。同时，阿联酋将加大对旅游业的投资力度，到 2020 年阿联酋在旅游领域的投资将占全国总投资额的 43.2%，约 613 亿美元。先进的基础设施、丰富的自然资源、豪华的旅游和酒店设施、国际认可的历史和建筑地标，都使阿联酋成为世界上最受欢迎的旅游、购物和商务目的地。

## 1.4 社会文化概况

### 1.4.1 整体概况

阿联酋奉行中立、不结盟的外交政策。坚持睦邻友好的和平外交政策，主张通过和平协商解决争端，维护世界和平。反对外来势力在海湾地区的争夺和扩张，强调海湾航道的通行自由必须得到保障。在密切同美国等西方国家关系的同时，重视发展与阿拉伯、伊斯兰、不结盟运动等第三世界国家的友好合作关系。主张加强海湾阿拉伯国家合作委员会国家的团结与合作。近年来，阿联酋推行“东向”政策，发展与中国、日本等亚洲国家的关系。目前，阿联酋已同 183 个国家建立了外交关系。2013 年 11 月，阿联酋获得 2020 年世博会举办权。

阿联酋重视发展教育事业和培养本国的科技人才，实行免费教育制。阿联酋的教育投入较高，取得了很好效果。

海湾是中东地区最大的商品市场，海湾阿拉伯国家合作委员会是海湾地区最主要的政治经济组织，简称海湾合作委员会或海合会（GCC）。海合会成立于 1981 年 5 月，总部设在沙特阿拉伯首都利雅得，成员国包括阿联酋、阿曼、巴林、卡塔尔、科威特和沙特阿拉伯 6 国。海合会的宗旨是加强成员国之间在一切领域内的协调、合作和一体化，推动六国发展工业、农业、科学技术，建立科学研究中心，兴建联合项目，鼓励私营企业间的经贸合作，以实现他们的统一。海合会成员国执行统一的海关法。

#### 1.4.2 双边交流情况

1984年11月1日，中阿两国建立外交关系。建交以来，两国关系发展顺利，高层和各级别人员互访不断，双方在各领域的友好合作不断深化。特别是近年来，中阿关系呈现全面、快速发展势头，两国在国际和地区事务中相互支持与配合。

2008年3月31日至4月3日，谢赫穆罕默德·本·拉希德·阿勒马克图姆副总统兼总理对中国进行正式访问。2009年8月12日至14日，阿布扎比酋长国王储穆罕默德对中国进行正式访问，两国确定建立政治磋商机制；同月，总统哈利法·本·扎耶德·阿勒纳哈扬发布联邦政府令，开设阿联酋驻中国上海市总领事馆。阿联酋在北京设有大使馆，在香港设有领事馆。

2012年1月，温家宝总理对阿联酋进行正式访问，双方签署建立战略伙伴关系的联合声明。2012年3月27日至29日，阿布扎比酋长国王储穆罕默德对中国进行正式访问；同年12月，全国政协副主席王志珍赴阿联酋出席中国—海湾阿拉伯国家可持续发展论坛。2013年3月，阿联酋联邦国民议会议长莫尔访华。2015年1月，外交部长王毅访问了阿联酋。同年12月，阿布扎比王储穆罕默德访华。

两国在金融、教育、人文等领域的合作富有成果。2015年，双方续签本币互换协议，签署有关设立中阿共同投资基金、驾照互认协议，并将双方互免签证范围从外交护照持有人扩大到中方公务和因公普通护照持有人及阿方特别护照和公务护照持有人。阿布扎比中文学校教学工作进展顺利，北京外国语大学和宁夏大学分别与阿联酋扎耶德大学和迪拜大学合作建立了孔子学院。

根据从阿布扎比召开的“2016年中国旅游论坛”上了解的信息，2015年阿联酋酒店住宿人数超过190万，其中有超过68万的中国客人。中国将继续成为阿联酋增长最快的旅游客源市场。另外，据阿联酋《海湾新闻》报道，自2016年11月1日起，凡持有有效公务护照和公务普通护照的中国公民可免签入境、出境或过境阿联酋，最长停留30天。

## 2 中国居民赴阿联酋投资概述

### 2.1 投资环境

阿联酋自然资源丰富，政局长期稳定，地理位置优越，基础设施发达，社会治安良好，商业环境宽松，经济开放度高，是海湾和中东地区最具投资吸引力的国家之一。其投资吸引力首先表现为低税率，一般货品仅收 5%关税；其次是港口物流便利，配套设施完善；最后是一站式服务，网络化管理，服务快捷高效。尤其是国际金融危机和地区动荡爆发以来，阿联酋已经成为地区资金流、物流的避风港，其地区性贸易、金融、物流枢纽的地位进一步加强。

2020 年，迪拜将成为 150 年来第一个举办世博会的中东城市。作为重要的地区枢纽，依托具有一流基础设施的阿联酋，外国企业可以将生意拓展到其他海湾国家。

阿联酋是中国在西亚北非地区第一大出口市场和转口中心，第二大贸易伙伴。多年以来，中国与阿联酋发挥各自比较优势，不断拓展和深化互利合作，扩大双边贸易，鼓励相互投资，推动金融合作，开拓承包市场，双边经贸关系持续稳定发展，成果丰硕。中国企业在阿联酋的业务正在从商品、工程承包向金融、物流、新能源、旅游等领域不断拓展，合作方式已经由单纯的贸易和承包向投资、合资等转变。

### 2.2 中阿双边经贸往来和税收合作

#### 2.2.1 经贸往来

中国与阿联酋自 50 年代就有民间贸易往来。1984 年 11 月 1 日，中阿两国正式建立外交关系。建交以来，两国的贸易有了长足发展。

1985 年 11 月，姚依林副总理率政府代表团访问了阿联酋，签订了中阿两国政府经济、贸易和技术合作协定，规定两国贸易以现汇支付，并规定成立两国经贸和技术合作混合委员会；1988 年 11 月阿联酋经贸部长贾尔旺于访华，1989 年 11 月中国经贸部部长郑拓彬访问了阿联酋，在两位部长访问期间分别在北京和阿布扎比举行了中阿经济贸易和技术合作第

一、二届经贸混委会会议；1989年12月，国家主席杨尚昆访问了阿联酋；1990年5月，阿联酋总统扎耶德对中国进行友好访问，高层互访使两国的友好合作关系进入了一个新的阶段，两国贸易交往在此期间得到了进一步的发展；1993年7月，李岚清副总理访问了阿联酋，随访的外经贸部部长助理田润之与阿联酋外贸部次长穆巴拉克共同主持召开了两国第三届政府经济、贸易和技术合作混委会会议，举行了两国经贸混委会第三届会议，并正式签订了两国投资保护协定和避免双重征税协定；1996年5月，吴邦国副总理访问了阿联酋；2000年3月，外经贸部部长助理徐秉金访问了阿联酋，为沙迦中国机电展览中心展览会剪彩；2001年4月，阿联酋计划部长胡梅德访问了中国；2001年11月，外经贸部副部长孙广相访问了阿联酋，为沙迦中国工程展览会剪彩；2002年3月，国务委员吴仪率中国政府代表团和企业家代表团访问了阿联酋，向当地工商界发表讲话，介绍了中国对外经贸政策和形势；2002年6月，阿联酋经贸部长卡西米访华，与外经贸部石广生部长共同主持了中阿经贸混委会第四届会议；2002年12月，外经贸部副部长魏建国访问了阿联酋，会见了沙迦王储谢赫·苏尔坦·卡西米，并共同为沙迦中国商品交易会开幕式剪彩。

中国与阿联酋自1984年建交以来，双边关系稳定发展，经贸往来不断密切。中国向阿联酋出口的主要是机电产品、纺织品、日用杂货商品、高新技术产品、轻工业产品等，中国向阿联酋进口的主要是液化石油气、石化产品等。随着“一带一路”战略的持续推进，中阿经贸关系迅猛发展，2014年我国已经成为迪拜最大的贸易伙伴，双边贸易额达到476亿美元<sup>[3]</sup>，2015年和2016年中国依然是迪拜最大的贸易伙伴，许多中国企业把迪拜作为进入中东和非洲的基地。

阿联酋是中国在阿拉伯世界最大出口市场和第二大贸易伙伴。据中国海关统计，2014年中阿双边贸易额达548.06亿美元，同比增长18.5%。其中中国对阿联酋出口390.4亿美元，同比增长16.8%；进口157.66亿美元，同比增长22.8%。2015年中阿双边贸易额为486亿美元，其中中国

---

[3]据中国海关统计，2014年，中阿双边贸易额达548.06亿美元，同比增长18.5%。其中中国对阿联酋出口390.4亿美元，同比增长16.8%；进口157.66亿美元，同比增长22%。

出口 371 亿美元，进口 115 亿美元，同比分别下降 11.3%、4.9%和 27.2%。2015 年，中国从阿联酋进口原油 1257 万吨，同比增长 7.8%<sup>[4]</sup>。

在“走出去”战略推动下，中国企业赴阿联酋投资步伐加快。目前，超过 3000 家中国公司在阿联酋开办了公司或办事处。

## 2.2.2 税收合作

1993 年 7 月 1 日，《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“《协定》”）在阿布扎比签订。此外，中阿两国还签署了《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》。

除《协定》及其议定书的签署和实施外，中阿两国的税收合作还体现在国际共同合作层面。中国作为二十国集团（以下简称“G20”）成员国，在经济合作与发展组织（以下简称“OECD”）主导的税基侵蚀及利润转移行动计划（以下简称“BEPS”）及美国主导的《海外账户税收合规法案》（以下简称“FATCA”）等诸多国际税收热点问题上与阿联酋具备广泛的合作前景。为防止洗钱和逃税行为，2015 年 6 月阿联酋财政部次长尤尼斯·胡里与美国驻阿大使巴巴拉·里芙在阿布扎比签署了 FATCA 的实施协议，与美国正式开始进行信息交换<sup>[5]</sup>。中国也已于 2014 年 6 月与美国草签 FATCA 政府协议，具体实施也将逐步提速。中国将充分利用推行 FATCA 的契机，提高跨境税收管理质效，打击跨境逃避税行为。

## 2.3 投资风险提示

### 2.3.1 充分了解投资成本与风险

阿联酋作为较为发达的经济体，市场潜力大、能源资源丰富，成为众多外国公司青睐的投资目的地。与此同时，阿联酋市场成熟，普通劳动力

---

[4]中华人民共和国外交部网站

[http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq\\_676201/gj\\_676203/yz\\_676205/1206\\_676234/sbgx\\_676238/](http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676234/sbgx_676238/)

[5]中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处

<http://ae.mofcom.gov.cn/article/ddfg/qita/201507/20150701033795.shtml>



成本高，竞争激烈，部分行业进入门槛较高。因此，中国企业在决定赴阿联酋投资前，务必要算好“战略”、“经济”两本账。

“战略账”是指企业应根据自身发展战略与规划，分析国内外经济形势和具体行业发展趋势，深入考虑赴阿联酋投资将如何优化企业资源配置，将提升企业核心竞争力作为投资决策的出发点和落脚点。切忌盲目、冲动做出投资决策，以免给公司带来重大损失。

“经济账”是指企业要全面、系统评估赴阿联酋投资的经济可行性，整合公司内、外部专业资源。赴阿联酋投资企业应注重前期调研，在确定投资地点、投资规模、用地、用工、生产成本，特别是风险因素方面，应进行详细调研。出口型企业在投资前需有相应的完备的海外销售网络和渠道，必要时可依托当地经销商进行海外投资，或采取并购、合资的方式进行投资合作。在当地开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益，包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目所在地的政治风险和商业风险分析，对项目本身实施的可行性分析等。避免出现赴阿联酋投资后，才发现投资成本及风险过高、项目不可行等情况。

企业应积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益，包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等。

### 2.3.2 选择合适的投资方式

中国居民赴阿联酋投资要选择适合的投资方式。企业在深入、细致地计算“战略”、“经济”两本账，做出赴阿联酋投资决策后，面临的首要问题是选择何种投资方式。对外直接投资主要包括两种方式：一是绿地投资（Greenfield Investment），又称“创建投资”，指跨国公司等投资主体在东道国境内依照东道国的法律设置的部分或全部资产所有权归外国投资者所有的企业，外国投资者可选择独资或合资设立新企业。二是跨国兼并（Merger）及收购（Acquisition），简称“并购”，指外国投资者为了达到特定经营目标，通过一定渠道和支付手段，收购另一国企业全部

或部分资产或股份，从而对被收购企业的经营管理实施实际或完全的控制行为。相对而言，绿地投资方式的项目设立程序较为简单，可根据企业需要及实际情况，小至设立代表处，大到新建工厂，便于有效保护公司商业秘密，继续巩固品牌、产品和服务认可度。

由于绿地投资会带来新的生产能力、税收、就业岗位，往往容易受到东道国的欢迎和认可，但包括制造业在内的大规模绿地投资需要长期、大量的筹建工作，对投资者资金实力、跨国经营和市场开拓能力等有较高要求。并购方式可使投资者在较短时间内获取目标企业的技术、客户、品牌和销售网络等关键资源，但并购项目可能需要经过相关部门审查。在并购完成后，交易双方还面临资源整合、文化差异、人员调整等挑战。

### 2.3.3 防范涉税风险

阿联酋法律健全，投资企业应依靠当地有经验的专业人员，依照法规做出投资决策，开展经营活动。在经营过程中应注意遵循贸易、劳工、环保、工程承包及知识产权等方面的法律法规。

此外，在企业运营过程中，应特别加强企业财税管理，通过聘用当地有经验的会计师，严格按照相关法规做好财务和纳税相关工作；依法纳税，防范涉税风险，避免出现因未履行纳税义务而受到处罚，使企业遭受损失的情况。同时，投资企业应关注国际及阿联酋反避税政策规定的变化趋势，注意根据自身情况采取应对策略，以避免未来受到不利影响。

另一方面，企业应充分利用双边税收协定，降低投资税负并规避涉税风险。企业在取得来源于阿联酋各类所得时，还可以尝试利用中国境外税收抵免政策有效降低实际税负（详见第五章）。

同时，中国投资方企业应注意遵循中国相关海外投资税收规定，如根据《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 38 号）规定，居民企业需就其持股 10%（含）以上的外国企业填报《居民企业参股外国企业信息报告表》；根据《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》

（国家税务总局公告 2016 年第 42 号）规定，符合相关条件的企业需要准备包含国别报告、主体文档、本地文档和特殊事项文档在内的转让定价文

档资料。

#### 2.3.4 防范其他风险

政治风险。当前阿联酋国内外政治环境总体稳定，但也存在一些不稳定因素。首先，阿联酋国内反对派力量不断挑战现有的政治秩序和格局。阿联酋政府反对西方式的民主政治，认为西方的民主政治将会极大的伤害阿联酋内部各个酋长国的团结，最终导致阿联酋的分裂和崩溃。然而在2011年以来，以穆斯林兄弟会为代表的阿联酋国内的不少政治自由运动不断兴起，要求获得更大的政治权力，推动阿联酋国内的政治变革。其次，阿联酋面临着巨大的地区压力。阿联酋长期同伊朗保持着较为密切的关系，秉持实用主义的理念同伊朗开展各种经济贸易和政治对话活动。然而随着沙特阿拉伯和其他海湾国家对伊朗和什叶派政治力量在中东扩张的担忧日益加重，阿联酋也日益陷入到了艰难的外交抉择中。

劳动力市场风险。劳动力数量有限导致阿联酋多数行业需要从外国雇佣劳工。此外，劳动力普遍受教育程度低、集中为国家公共部门所雇佣，而雇佣外国职工的行政阻碍大、成本高，且对雇佣移民劳动力的限制很多，这些都是投资者赴阿联酋投资与设立企业不可忽视的风险因素。

物流运输风险。阿联酋作为亚欧国际贸易的主要枢纽，港口和机场扮演着重要的角色。政府正通过减少繁杂的行政程序和增加在交通运输基础设施上的投资来巩固其枢纽站的重要地位。阿联酋在中东和北非地区有最发达的物流运输网，但阿联酋境内道路运输压力过大，目前政府已向铁路运输注入大量投资，以缓解道路运输压力。

公用事业风险。整体上看，阿联酋大量的油气储量可供应发电和能源，国内电信设施先进且分布广泛。尽管水资源稀缺，政府对海水淡化厂的大量投资也保证了基本供水。但目前仍不适宜用水量极大的产业。

贸易程序风险。阿联酋政府努力减少官僚制度对贸易的限制，建设大量自由贸易区，简化海关手续，为进出口商降低行政成本。

犯罪和安全风险。阿联酋境内的恐怖袭击以及犯罪行为的发生率相对较低，在中东和北非地区各国家中的商业运营安全指数最高。但是，阿联酋也面临着日益扩散的恐怖主义威胁。作为中东的“自由港”，阿联酋以

其包容性和外向性为自己的发展树立了独特的优势。但是不少伊斯兰极端主义分子也将阿联酋当作筹集资金和开展活动的天然良港，各类跨境洗钱、贩毒、走私和恐怖主义活动也威胁着阿联酋的国际声誉和安全。

### 3 投资政策

阿联酋执行自由经济政策，无外汇管制，在联邦层面基本没有税收。外国人在阿联酋从事贸易、投资、承包劳务等经贸活动，均须执行《公司法》、《商业代理法》和《劳动法》的规定，办理公司注册。公司注册后加入工商会，成为法人，享有同阿联酋本国公司同样的权利与义务。

阿联酋对外商投资的限制主要体现在《公司法》中，该法规定外资持股不得超过 49%，但该限制不适用于海合会公民或由海合会公民全资拥有的公司。

优惠政策框架。阿联酋在联邦层面无所得税、增值税、消费税和中间环节的各种税收，外国合资、独资企业与当地企业平等。但，各酋长国拥有独立征税权，可针对不同行业征收不同的税赋，并可对各自区域内的自由贸易区制定优惠政策。

特殊经济区域鼓励政策。阿联酋境内有超过 30 个自由贸易区，包括经济自由贸易区（如杰贝阿里自由贸易区）和金融自由贸易区（如迪拜国际金融中心），以及 2015 年 10 月成立的阿布扎比全球市场（Abu Dhabi Global Market）等。

行业鼓励政策。对于行业的鼓励和优惠政策，主要体现在以下两个方面：一是针对不同行业征收不同的税赋。各酋长国拥有独立征税的权力，可在不同程度上对企业征收企业所得税，这些企业主要集中于外国银行和外国石油公司；对某些商品及服务征收“间接税”。二是各地区根据自身条件设置不同的产业发展区，给予各种优惠，如迪拜汽车城等，并通过自由贸易区的形式推动这些产业的快速发展。此外，即将出台的外国直接投资法将允许自由贸易区外的外资企业在部分行业领域实现 100% 独资。这些行业包含阿联酋正大力推动发展的航天、新能源等高科技领域。

#### 3.1 贸易主管部门

阿联酋联邦政府负责对外贸易投资管理的部门主要是经济部。经济部的主要职能有：制定经济贸易政策；制定规范经济贸易活动的法律法规；检测经济运行情况，保护消费者权益；管理国内投资，吸引外资；协调政府部门和企业间的关系等。

除经济部外，阿联酋 7 个酋长国均设有工商会，工商会属半官方机构，主要职能有：贯彻执行本酋长国有关工商业政策；管理本酋长国私人公司，负责公司的登记注册，发放营业执照和工商会会员证书等事宜；为本酋长国工商会会员提供有关经济贸易和市场等方面的信息及介绍客户等。7 个酋长国工商会联合组成阿联酋联邦工商会 (FCCI)，总部设在阿布扎比，主要负责协调各酋长国工商会之间的关系、组织参加酋长国间工商会活动、推动阿联酋企业家对外交往与合作等。

### 3.2 贸易法规体系

阿联酋是松散联邦制国家，除国防、外交相对统一外，经济、贸易、投资等方面各酋长国自成一体，联邦政府的一些法律在一些酋长国未得到严格执行。阿联酋实施自由经济政策，对外贸易进出口自由。除军事装备和武器由政府统一进口外，对一般消费品和机械设备等没有限制。阿联酋现行有关贸易的法律主要有公司法、商业代理法、商标法、保险法、审计法及商业交易法等。近几年，为适应新的经济形势需要，阿联酋经济部牵头修订了公司法、投资法、破产法、知识产权法等 10 部法律。

根据阿联酋《商业代理法》有关规定，外国公司可以在阿联酋境内委托一家代理，也可在一个或几个酋长国委托一家代理，但不得在一个酋长国委托多家代理，双方必须签订书面代理协议。外国公司在阿联酋境内以代理的名义销售产品和提供售后服务，没有合理理由外国公司不得任意终止代理协议。除原代理协议到期失效或双方同意解除原代理协议或经法院判决解除原代理协议外，外国公司不得更换代理人。代理协议终止所造成任何一方的损失，可以要求另一方补偿。

阿联酋于 1996 年加入世贸组织，2005 年主要过渡期结束。由于 GCC 关税同盟与世贸组织尚不接轨，有些规定阿联酋必须与其他海湾国家协调后才能决定是否修改。

### 3.3 投资准入规定

只有阿联酋公民或由阿联酋公民完全所有的企业法人方可提供下列服务：商业代理、房地产服务、汽车租赁服务、农业服务、狩猎服务、林业服务、渔业服务、人力资源服务、公路运输服务及调查和安保服务。

WTO 服务贸易领域中娱乐、文化、体育和视听服务中仅下列领域允许外商投资：艺术、电影工作室、剧团、电影院、剧场、艺术品展览馆和体育活动。

外商对自然资源领域的投资规定由各酋长国制定。外商投资必须以合资企业的形式并由酋长国控股。电力、水、气等资源领域也均由酋长国垄断，但是近年阿布扎比酋长国已开始将一些水电项目部分私有化。

根据阿联酋《商业公司法》，本国资本在阿联酋境内设立的公司中所占股份不得低于 51%，但以下情况除外：

- (1) 自由贸易区内的公司可由外商 100%所有；
- (2) 海合会成员国 100%控股企业的商业活动；
- (3) 海合会成员国 100%控股企业与阿联酋籍国民合作；
- (4) 专业型公司可由外商 100%所有；
- (5) 经由相关政府部门协商并报请内阁批准的。

根据阿联酋《商业公司法》，企业组织形式分为 7 类：

- (1) 普通合伙公司(General Partnership Company)；
- (2) 有限合伙公司(Limited Partnership Company)；
- (3) 合资公司(Joint Venture Company)；
- (4) 公开合股公司(Public Joint Stock Company)；
- (5) 非公开合股公司(Private Joint Stock Company)；
- (6) 有限责任公司(Limited Liability Company)；
- (7) 合股经营公司(Share Partnership Company)。

2012 年联邦第 4 号法令颁布的《阿联酋竞争法》，旨在保护和促进市场竞争活动，反对垄断行为，对限制协议、经营者集中（收并购控制）以及滥用市场支配地位等问题做出了规定。其中，对违反限制协议、滥用市场支配地位条款的，可以处 50 万迪拉姆以上 500 万迪拉姆以下的罚

款；对违反经营者集中条款的，可以处上一年度销售额或服务收入的 2% 以上 5% 以下的罚款，如无法确定销售额和服务收入，可以处 50 万迪拉姆以上 500 万迪拉姆以下的罚款。

2014 年内阁通过第 37 号决议出台的《阿联酋竞争法实施细则》，详细规定了实施竞争法，处理限制协议及行为、经营集中活动、针对违反竞争法行为和组织的投诉等的申请、调查、取证以及最终处理等操作流程。各类组织在实施经营集中活动（包括收并购）时，如果市场份额会超过内阁规定的行业市场份额上限，需要在实施之前十日向经济部提出申请，经济部会选择批复、限制性批复或者不予批复。

竞争法规定的适用范围：各类组织在阿联酋境内开展的经济活动、在阿联酋境内外对知识产权的利用以及虽然在阿联酋境外但影响阿联酋市场竞争的经济活动。

### 3.4 劳工环境

正常情况下，每天的工作时间最长为 8 小时，每周 48 小时。经劳工部同意，某些特殊工作部门或工作性质，工作时间可以延长或减少。《劳工法》第 65 条规定，斋月期间每天的工作时间应减少 2 小时，通勤时间不计入工作时间。正常加班，劳务人员可得到日工资 25% 的加班费，如果是晚上 9 点到早晨 4 点加班，可得到日工资 50% 的加班费。除不可抗力因素外，每天的加班时间不超过 2 小时。周五是所有工人的休息日，计时工除外。如果劳务人员必须在周五工作，雇主应给予补休一天或发给日工资 50% 的加班费。劳务人员可享受年休假不得少于：（1）服务期满 6 个月不满 1 年的，每个月 2 天；（2）服务期满 1 年的，每年 30 天。实习期满后服务连续超过 3 个月的，每年的病假 90 天（连续或间断），并按如下规定计算工资：（1）前 15 天按全额工资计算；（2）第 16~45 天按半数工资；（3）45 天以上的时间无工资。

劳务人员还可享受的休假：（1）每年 10 天的公众假期；（2）朝圣假期。仅穆斯林在合同期内可享受一次，不超过 30 天，不计工资，不计入其他假期；（3）孕产假。服务期满 1 年的女工在产前或产后，有 45 天的带薪假期；不满 1 年的则为半薪；另外，如果孕产女工因病不能上班

的，有连续或间断 100 天的不带薪假期。

外籍劳务人员进入阿联酋实行工作许可制度：（1）外籍劳务人员只有在劳工部注册许可企业的担保下，才能获得许可；（2）外籍劳务人员只有满足以下条件，劳工部才有可能发放工作许可：①年龄在 18-60 岁之间；②应具备在阿联酋有用的专业或学术资质；③持有的护照有效期在 6 个月以上；④身体健康。

外籍劳务人员在进入阿联酋前，应与雇主签订雇佣合同。合同必须使用阿拉伯文，可同时使用英文。合同一式三份，一份雇员保存，一份雇主保存，第三份交相应的酋长国劳工部门。合同内容要注明时间、地点、类型、条件、有效期和工资等。相应的劳工部门要批阅该雇佣合同。

雇主应在雇员到达阿联酋的 60 天之内为雇员办妥劳工卡。如果雇主没做到，雇员在此期间工作就违反了阿联酋雇佣外籍劳务的法律，雇主将被处以罚款。所以，雇员如在 60 天之内没有得到劳工卡，应向有关劳工部门报告，以便劳工部门对雇主采取必要的措施。劳工卡有效期为 3 年，如果雇佣双方表示满意，可以更换同等期限的新卡。更新必须在到期日后的 60 天内完成。超过 60 天期限的，除非雇主能向劳工部提交其所能接受的司法文件，才能继续得到更新。劳工部同意继续更新，同时还要收取相当于罚金的延迟更新费用。劳工卡过期后，不得继续在阿联酋工作。

外籍劳务人员服务期满后应迅速离开阿联酋，否则属于非法居留。雇主要采取如下措施，以确保不在本企业雇员中发生非法滞留：

（1）取消工作许可，将他们遣返至原处或双方同意的其他地方，雇主承担遣返费用；

（2）如果劳务人员转换担保为其他雇主工作，由新雇主在服务期满后承担遣返费用；

（3）由于劳务人员的原因解除合同，如果劳务人员有能力的话，遣返费用自负。

阿联酋经济自由，对劳务的国籍没有限制，雇主依据劳工法及有关规定，可以从世界上任何国家招聘劳务，实行“非移民、临时性、合同制”的劳务政策。有关招聘外籍劳务的法律和程序在阿联酋各酋长国是通用



的，可以从其中任一酋长国劳工部门获得工作许可，并获得任一酋长国移民局入境签证，从联邦的任一机场或海港入境。因此，合法的外籍人员在阿联酋务工面临的法律和政策风险较小。

### 3.5 金融环境

阿联酋中央银行前身是货币发行局（UAE Currency Board），成立于1973年，负责发行法定货币迪拉姆。1980年阿联酋中央银行成立，主要职能有：发行货币，并确保货币汇率稳定及自由兑换；制定和实施信贷政策，确保国家经济稳定发展；监测银行系统；管理政府外汇储备和黄金储备等。

阿联酋主要商业银行有：迪拜国民银行（Emirates NBD）、阿布扎比国民银行（National Bank of Abu Dhabi）、阿布扎比商业银行（Abu Dhabi Commercial Bank）等。其中，阿联酋联合国民银行已经在上海设立代表处。

国际知名金融杂志《银行家》近期发布2016年银行业品牌价值排名，以迪拜国民银行为首的阿联酋五大银行排名均有所提升。据《银行家》评估，迪拜国民银行2016年品牌价值为21.86亿美元，同比增长23%，排名进入全球100大银行，同时也是阿联酋最有价值的银行；其他四家银行：阿布扎比国民银行、第一海湾银行、阿布扎比商业银行、迪拜伊斯兰银行（DIB）均进入了全球200大银行之列。

此外，英国著名的品牌价值研究机构Brand Finance发布了“全球最有价值银行品牌500强”。迪拜国民银行在该榜单的排名比去年上升10位，其品牌价值在所有中东和非洲地区银行中位居第四；阿布扎比国民银行排名119位，品牌价值15.4亿美元；第一海湾银行排名由148上升至129位，品牌价值13.8亿美元；阿布扎比商业银行排名138，品牌价值12.3亿美元；迪拜伊斯兰银行排名189，品牌价值7980万美元。

2015年阿联酋银行业成绩斐然。迪拜国民银行总收入达41.5亿美元，同比增长5%，盈利19.4亿美元，同比增长39%；阿布扎比国民银行盈利14.3亿美元，同比增长6%；第一海湾银行盈利16.4亿美元，同比增长6%；阿布扎比商业银行盈利13.4亿美元，同比增长17%；迪拜伊斯

兰银行盈利 10.5 亿美元，同比增长 37%。

自 1987 年开始，阿联酋央行考虑到阿联酋金融市场容量太小，对外资银行网络拓展和准入极为审慎。近年来，中阿金融领域合作加强。目前，中国工商银行、中国银行、中国农业银行和中国建设银行均在阿联酋设有分行或分支机构。

阿联酋金融业发达，利率水平较低。据阿联酋央行 2015 年 3 月公布的银行间利率基准（Eibor），隔夜利率约为 0.1%、3 月期利率约为 0.7%、一年期利率约为 1%。银行对外贷款 1 年期利率在 Eibor 水平上加 2%左右。

阿联酋，特别是迪拜，是全球伊斯兰金融的中心。中国企业可以凭借自身在国内银行的良好信用和充足额度，发展与阿联酋本地和外资银行的关系和业务。

随着人民币国际化进程的加快，人民币在阿联酋乃至海湾地区影响力不断扩大，除进驻当地的中资银行外，汇丰、渣打等国际银行和迪拜国民银行等当地银行也可为客户开立人民币账户，提供存款和结算等服务。当地开办人民币业务的渠道不断增多，中资企业可通过银行以人民币进行结算和投资，但当地客户对人民币的认知度和接受度有限，跨国贸易投资中仍以美元为主。

### 3.6 海关管理

除规定的免税商品外，其余商品统一征收 5%的关税，但对于某些商品实行特殊关税，如酒精饮料税率为 50%、烟草制品税率为 100%，并保留征收附加进口税的权力，且须获得进口许可。

为维护公共健康与安全，维护伊斯兰宗教信仰，阿联酋对部分商品实行进口管制。进口管制所涉及商品包括禁止进口商品和限制进口商品。

2015 年 7 月，阿联酋总统签发了 2015 年 8 号联邦修订法令。新的法令重新定义了阿联酋联邦海关总署（FCA）的职责和组织架构，统一了所有通关手续，简化了边检流程，促进了贸易便利化程度，并将有力巩固阿联酋作为商业和投资中心的地位，从而进一步提升阿联酋的全球竞争力。

### 3.7 外汇管理

阿联酋实施开放的货币政策，货币为迪拉姆（AED），可自由兑换，尽管中阿两国已签署货币互换协议，但在实际交易中大多仍以美元结算，驻阿联酋的国际银行和中资银行正大力推广人民币的使用。

阿联酋外汇不受限制，可自由汇入汇出，但须符合阿联酋政府的反洗钱规定。一般情况下，外商投资资本和利润回流不受限制；外资银行在将其利润汇出境外前，必须事先获得阿联酋中央银行的同意，并将其纯利润的 20%作为税收缴纳给阿联酋政府。阿联酋对外国人携带现金出入境无规定。

外资企业在阿联酋开立外汇账户无特殊规定，但须提交在阿联酋注册的公司工商执照、母公司营业执照、财务报表和母公司签字授权人信息等材料。

阿联酋没有外汇管理法规和外汇管理机构，外汇汇款也不需登记。进出口业务不需要许可证。

阿联酋对居民和非居民持有的账户有明确的区分。非居民账户包括：（1）代表阿联酋在国外工作的居民开立的账户；（2）在阿联酋工作的外国人开立的账户；（3）驻阿联酋的外交官开立的账户；（4）在阿联酋设有分支机构的境外公司和银行开立的账户；（5）本国在国外的公司在境内的分支机构开立的账户。

### 3.8 工程承包

外国承包商在阿联酋承接工程，必须在阿联酋设立机构，每个酋长国规定不同。外国自然人不能以个人身份承揽工程承包项目，但外国自然人可以持有阿联酋当地的工程承包公司的一定比例的股份，该比例不得高于 51%。对于公共类项目，不禁止外国承包商从事于一般的房建、基础设施类项目的承建，但对于国防部的军事类项目须遵循国防部的特别规定。对于非公共类项目，不存在禁止外国承包商进入的领域，前提是外国承包商有资格在阿联酋经营。

### 3.9 知识产权

阿联酋联邦当局和各酋长国职能部门对于知识产权侵权的商品和行为有扣押商品和处以罚款的权利，海关部门有没收和销毁非法货物的权利。但是，目前阿联酋还没有知识产权法院，特别在基层法院，知识产权相关的专业技术人才十分缺乏，难以处理知识产权中的技术问题，对于侵权行为一般都会处以监禁加罚金。

## 第二章 阿联酋税收制度简介<sup>[6]</sup>

### 1 税制综述

#### 1.1 税制法规体系

阿联酋是一个低税国家，联邦政府未颁布任何税法，没有联邦税收体系，因此境内无联邦企业所得税和个人所得税、增值税、印花税、遗产税和赠与税等税种。然而，大多数酋长国（阿布扎比、阿治曼、迪拜、富查伊拉和沙迦）拥有自己的税法体系并且对公司征收企业所得税。在税法执行过程中，实际仅向油气公司和海外银行的分支征收所得税。

目前，阿联酋不征收增值税等其他流转税，但是阿联酋以及其他海合会成员国协商通过两个框架协议从而于 2018 年将增值税引入海合会各成员国。

#### 1.2 税务机构

目前，阿联酋税收主要管理部门为海关、天课基金会、阿联酋各酋长国当地市政机关和阿联酋一般养老和社会保障局（GPSSA）。据了解，阿联酋联邦政府正在筹建一个联邦税务局，以保证未来税收制度的执行，加强政府的执法力度<sup>[7]</sup>。

#### 1.3 最新立法动态

阿联酋联邦及各酋长国政府为了增加财政收入，改善阿联酋经济基础，为公民提供多种服务，包括建设医院、道路、公立学校、公园、管制废物和警力等，决定与海合会其他成员国协调共同开征增值税，开征时间为 2018 年，税率为 5%。

## 2 企业所得税

大多数酋长国征收企业所得税。每个酋长国均颁布了自己的税法，各

---

[6]IBFD: Corporation Taxation of UAE

[7]<http://www.dubairen.com/31004.html>

国税法非常相似。

下文的介绍基于阿布扎比 1965 年颁布的企业所得税法（1972 年修订版）。其他酋长国的税法与该版本税法有任何重大差别的情况都会加以特别说明。

尽管在实际税法执行中仅对油气公司和海外银行征收企业所得税，下文的介绍以税法普遍适用为前提。税法中没有针对股息的特别规定，但是鉴于阿联酋不征收个人所得税，向个人支付的股息并不征税。

## 2.1 税收居民

阿联酋对在阿联酋开展经营活动或通过其常设机构开展经营活动的法人团体以及法人团体的分支机构征收企业所得税（与酋长签订了协议可以享受免税待遇的实体除外）。但是，富查伊拉仅对从事石油或者其他自然资源开采、生产或销售的税收居民征收企业所得税。

税法并未区分阿联酋居民持有企业和外国人持有企业的情况，也未区分税收居民直接开展经营活动还是通过代理人开展经营活动的情况。一个法人团体拥有两个以上分支机构时，不同分支机构被视为不同的企业。但是在迪拜，该分公司可以向主管所得税的官员提出申请，从而被视为同一企业。如果母公司持有在阿联酋的子公司，母公司不会被视为阿联酋的税收居民。

合伙制企业拥有法律人格，因此在阿联酋税法中被视为法人团体。

税法并没有给出税收居民的定义。在实际执行中，税收居民企业为满足下列两个条件之一的在阿联酋成立的企业：（1）该企业全部股权由阿联酋居民企业持有；（2）该企业的全部收入或者绝大部分收入来源于在阿联酋开展经营活动并且该企业资产的总价值或者绝大部分资产的价值归属于在阿联酋开展经营活动时使用的资产。

因此，无论是否为阿联酋税收居民，只要是在阿联酋开展经营活动的企业就应在阿联酋纳税。

由于税法没有明确规定居民企业的定义，大部分的双重征税协定是根据企业注册地或实际经营管理地是否在阿联酋来作为判断阿联酋居民企业的标准。一般情况下，采用属地原则来征税，只有来源于阿联酋相关酋长

国的收入才需要纳税。

## 2.2 应纳税所得额

应纳税所得额是指企业在阿联酋开展经营活动的所得减去可扣除费用后的净额。在阿联酋开展经营活动的定义如下：

- (1) 销售产品或者产品的使用权；
- (2) 开展生产、工业或者商业活动；
- (3) 转让阿联酋的资产；
- (4) 在阿联酋提供服务。

在阿联酋购买产品或者产品的使用权不属于开展经营活动的范围。

富查伊拉仅对从事石油或者其他自然资源开采、生产或销售的税收居民征收企业所得税。该类收入须依据企业通常使用的会计方法作为计算依据。企业的账簿须反映全部收入和费用，并且其使用的会计记账方法必须合法。

### 2.2.1 免税所得

法人团体可以通过与酋长签订协议享受企业所得税免税待遇。

### 2.2.2 税前扣除

#### (1) 可扣除费用

企业获取应税收入过程中发生的成本和费用允许税前扣除，可扣除的成本和费用包括：

- ①企业开展经营活动的各类成本；
- ②开展经营活动时的费用，例如管理费用、开办费用及支付的工资及报酬（包括为员工支付的保险、养老金和其他福利计划）等；
- ③企业在开展经营活动时发生的保险支出或者其他赔偿的损失。该类损失包括坏账损失，产品毁损索赔损失，存货毁损、破坏或者丢失造成的损失，实物资产的毁损、破坏、遗失、报废以及销售造成的损失等。

对于石油行业，费用扣除还有许多特殊的规定。开发油田的成本和费用可以税前扣除，除企业和酋长签订协议不允许税前扣除外。

企业使用原油支付的特许权使用费中相当于阿联酋石油公开价格 18%

的部分可以税前扣除。其他石油生产、运输和销售过程中支付给酋长的特许权使用费、租金和除所得税、关税以外的税金均不可税前扣除，但可以用来抵减应纳税额。如果一家生产石油的企业不是税收居民，在阿联酋没有常设机构，那么其支付的特许权使用费等费用的扣除权利并没有丧失，因为贸易商或者运输商可能会申请扣除该笔费用。在这种情况下，可扣除的限额为原金额减去假设该石油生产公司是居民企业的情况下该纳税年度应税收入的 50%。如果石油生产公司当年经营亏损，那么支付税款的贸易商或者运输商可以从其自身的应税收入中扣除归属于其向生产方购买产品或者使用权产生的部分损失。

根据 1996 年 12 月 31 日颁布的二号法规，下列费用扣除政策适用于迪拜的海外银行：

①向总部支付的费用在分支机构账簿和总部外部审计师提供证据的情况下可以税前扣除。分支机构须提供向总部支付费用的计算方法；

②按总资产比例分摊地区管理费用；

③支付给总部的费用和地区管理费用不能超过分支机构总收入（减去迪拜同一银行不同支行间收取的利息）的 2.5%；

④按总资产比例分摊收入和费用；

⑤在符合特定条件的情况下，坏账准备以及暂计利息可以税前扣除；

⑥一般准备金、未决准备金和为结转至以前年度的亏损计提的准备金不允许税前扣除；

⑦分支机构与总部或者与其他分支机构的交易须遵从独立交易原则。

## （2）不可扣除费用

与固定资产或无形资产相关的费用不可在税前一次性扣除，应计入资产的价值，通过折旧或摊销进行税前扣除。固定资产定义为由购买或者资本支出（石油开采、生产等活动相关的费用除外）形成的有形资产。无形资产定义为经营活动开始前发生的费用以及开始后发生的资本支出（固定资产和石油相关支出除外）。

迪拜没有上述固定资产和无形资产的相关规定。迪拜税法禁止资本支出的税前扣除。迪拜税法特别规定税前扣除限额为企业每年在经营活动开



始前为在迪拜开展经营活动的准备过程中发生的费用的 10%，该费用包括未发生在迪拜和向迪拜酋长支付的金额。如果该费用根据迪拜税法其他规定已经进行税前扣除，则不能再次扣除。当企业重组时，受让方的资产从税务角度视同于转让方的资产，并且受让方可以享受假定转让未发生的情况下转让方能够享受的全部税前扣除。

### (3) 折旧和摊销

企业持有的固定资产和无形资产的折旧、消耗、报废或者摊销费用可以税前扣除，通常每年准予扣除一次。税法规定不可以延迟计提折旧。在迪拜，企业开展经营活动使用的全部资产的折旧费用可以税前扣除并且为了开展经营活动但未形成固定资产的资本支出也可以税前扣除。企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的折旧率，除另有证据证明外，一般按照下表中的折旧率计提：

表 1 折旧率

项目	折旧率(%)
建筑物，例如办公楼、住所、商店、医院以及俱乐部	4
道路和桥梁	4
油罐、管道、防波堤和码头	5
办公家具和设备	15
非特定的厂房、机器和设备	10 (迪拜15%)
汽车和摩托车	100/3
卡车和拖车	25
船舶	7.5
飞机	25
钻井和清理工具	100/3
维修工厂（包括建设和铺路设备、装卸设备等）	25
加油站的建筑以及行车道	10
加油站其他设备	15
手推车	20
炼油厂的管道和小型油罐	10 (在迪拜无特殊规定)
无形资产	10

当资产累计折旧扣除金额加上该资产相关的损失合计超过资产的实际成本时，则不得在税前继续扣除折旧。

#### (4) 准备金

税法并未对准备金的扣除作出特别规定。

但是，迪拜 1996 年发布的二号法规针对海外银行分支机构在准备金扣除方面做出特别规定，坏账准备在一定条件下允许税前扣除，一般准备金和未决准备金不得税前扣除。

### 2.2.3 资本利得

资本利得与一般所得适用同样的规定。

### 2.2.4 亏损

#### (1) 一般亏损

企业发生的亏损可以向以后年度无限结转，但是阿布扎比税法规定亏损只能向后结转一年并且每五年只能结转一次；迪拜税法规定海外银行分支机构的亏损只能向后结转两年。

在迪拜，企业购买非迪拜纳税居民生产的产品时，可以申请抵扣生产商的亏损，但是只可以抵扣企业所购产品相关的部分亏损。

#### (2) 资本亏损

资本亏损的结转和抵扣同一般亏损适用相同的规定。

### 2.2.5 税率

通常，企业所得税适用累进税率，税率表如下：

表 2 累进税率

应纳税所得额（迪拉姆）	税率（%）
不低于	0
1, 000, 001	10
2, 000, 001	20
3, 000, 001	30
4, 000, 001	40
5, 000, 001	50
及以上	

在迪拜，可以适用递减救济法。当应税收入超过某档应税所得区间边界值很少的时候用较低一档所得区间临界值乘以该档税率得出的税金作为

应纳税款。

富查伊拉适用 50%的比例税率；迪拜和沙迦的海外银行的分支机构适用 20%的比例税率；阿布扎比海外银行适用于其与酋长国签订的特许协议的特定税率。

## 2.3 非居民企业

税法中没有明确规定非居民企业的定义。

根据税收协定构成常设机构的，适用的征税原则与居民企业相同。

“常设机构”包括分支机构、管理中心或其他经营性固定资产，但不包括代理（除非代理习惯性地代表公司法人行使合同权利）。

### 2.3.1 预提税

财产收益需要征收预提税。

股息、利息和特许权使用费不需要征收预提税。

### 2.3.2 与阿联酋签订税收协定的国家

阿联酋与以下国家签订税收协定：阿尔及利亚、亚美尼亚、奥地利、阿塞拜疆、孟加拉国、白俄罗斯、比利时、波斯尼亚和黑塞哥维那、文莱、保加利亚、加拿大、中国、塞浦路斯、捷克、埃及、爱沙尼亚、芬兰、法国、格鲁吉亚、德国、希腊、匈牙利、印度、香港、印度尼西亚、爱尔兰、意大利、日本、哈萨克斯坦、韩国、吉尔吉斯斯坦、拉脱维亚、黎巴嫩、立陶宛、卢森堡、马来西亚、马耳他、毛里求斯、墨西哥、黑山、摩洛哥、莫桑比克、荷兰、新西兰、巴基斯坦、巴拿马、菲律宾、波兰、葡萄牙、罗马尼亚、俄罗斯、塞尔维亚、塞舌尔、新加坡、斯洛文尼亚、西班牙、斯里兰卡、苏丹、瑞士、叙利亚、塔吉克斯坦、泰国、突尼斯、土耳其、土库曼斯坦、乌克兰、委内瑞拉、越南和也门。

## 3 集团公司税收政策

### 3.1 集团公司

集团内的企业不能选择汇总纳税。但是，在迪拜拥有多家分支机构或分公司的企业可以选择汇总申报。

### 3.2 内部分红

税法对集团内部分红没有特殊规定。

## 4 个人所得税

阿联酋没有个人所得税。

## 5 社会福利保障税

总体上，阿联酋的工资薪金中没有特殊的社会福利保险和其他的法定费用，但是阿联酋公共部门的雇员需要交纳养老保险，雇主同样也要为雇员支付养老保险。

另外，根据 1999 年 9 月 1 日生效的 1999 年第 7 号法案，为私营企业工作的阿联酋公民享有与为公共部门工作的公民同样的社会保险福利。这项法案要求所有雇佣阿联酋公民的私营企业雇主遵从阿联酋一般养老和社会保障局(GPSSA)的如下规定：

(1) 自雇佣阿联酋公民雇员起 1 个月内向 GPSSA 注册，否则需要缴纳 5000 迪拉姆罚金；

(2) 自阿联酋公民雇员离职起一个月内向 GPSSA 提交离职名单；

(3) 对所有雇员的工资和社会保险福利进行年度申报。

雇主须每月按照“社保计算工资”的 12.5%缴纳养老保险。“社保计算工资”是按照员工的基本工资和津贴计算的（不包括附加福利）。根据雇佣协议，雇主同时也应该承担 GPSSA 向员工支付的离职补偿金。没有提交正确的雇佣信息或支付正确的金额将面临 5000 迪拉姆的罚款或被判有期徒刑。

## 6 增值税及其他间接税

### 6.1 增值税

即将于 2018 年开征的增值税适用于大多数商品和服务。阿联酋政府将细化企业收入、成本、增值税等各项数据，企业和贸易商向供货商缴纳的增值税，由企业和贸易商的客户承担，税款差额交之阿联酋政府，即增值税应纳税额等于本月增值税销项税额减去增值税进项税额。增值税政策

实施后，每笔交易单上将明确显示公民所缴纳的增值税额，增值税不受商户的操纵，公民可根据增值税额决定是否购买该商品，并且不是所有的企业都需要缴纳增值税，只有符合最低营业额标准的企业需要缴纳增值税，最低营业额标准等细则将在增值税政策正式实施后公布。在增值税豁免方面，阿联酋政府声明增值税是个广泛普及的税种，没有哪类企业或个人有特别的豁免，但不排除阿联酋为履行国际义务而退还某些政府机构已缴的增值税，具体内容还没有公布。

开征增值税后，阿联酋所有企业都需要对财务情况如实备案，符合最低营业额标准的企业则被列为“增值税注册类企业”（VAT—Registered Businesses），增值税注册类企业需要履行以下职责：（1）向顾客收取增值税；（2）告知顾客已代缴该增值税；（3）接受政府部门核查财务情况；（4）在线申报已收缴增值税额和已代缴增值税额；（5）如果已收缴增值税额高于已代缴增值税额，差额部分需要交给政府。

在增值税开征前，阿联酋将为企业留出 18 个月时间用于咨询、熟悉相关政策，即自 2016 年下半年起，阿联酋政府通过建设增值税网站、举办知识讲座等方式，向公民和企业普及增值税相关知识。从 2016 年下半年开始到增值税开征前的这段期间，企业需要严格规范财务管理制度，调整人力资源结构。

开征增值税后，如果企业拒缴或者漏缴增值税将面临处罚，目前罚则还没有公布，阿联酋政府正在研究制定处罚条例。

### 6.1.1 征税原则

具体细则暂未出台。

### 6.1.2 纳税义务人

涉及增值税应税项目的企业和个人，具体细则暂未出台。

### 6.1.3 应税项目

大多数商品和服务，具体细则暂未出台。

#### 6.1.4 应纳税额

具体细则暂未出台。

#### 6.1.5 税率

5%。

#### 6.1.6 免除额

具体细则暂未出台。

#### 6.1.7 非居民

具体细则暂未出台。

#### 6.1.8 阿联酋财政部关于增值税政策的答疑

##### (1) 阿联酋为何实施增值税政策？

阿联酋联邦及各酋长国政府为公民提供多种公共服务，包括建设医院、道路、公立学校、公园、管制废物和警力等。这些公共服务均来自于财政拨款，增值税将用于增加财政收入，实行增值税政策将有助于提高公共服务质量，减少阿联酋政府对石油收入的依赖。

##### (2) 阿联酋为何与海合会其他国家协调推行增值税政策？

阿联酋加入《海湾合作委员会经济协议》和《海湾合作委员会成员国海关联盟》，海合会各成员国历来统一制定和推行国家公共政策。

##### (3) 增值税何时生效，税率多少？

增值税将于2018年1月1日出台，税率为5%。

##### (4) 政府将如何收取增值税？

政府将细化企业收入、成本、增值税等各项数据，企业和贸易商向供货商缴纳的增值税，将由企业和贸易商的客户承担，税款差额交至阿联酋政府。

##### (5) 增值税是否涵盖所有的产品和服务？

增值税将适用于大多数商品和服务。

##### (6) 实施增值税政策后，生活成本是否会增加？

实施增值税政策后，生活成本将略有增加，但生活成本主要取决于个

体生活和消费方式，如公民的支出主要用于购买普通生活用品，生活成本将不会有明显的增加。

(7) 政府会采取哪些措施以确保商户不使用增值税为借口提高产品价格？

实行增值税的主要目的是改善阿联酋经济基础，增值税政策实施后，每笔交易单上将明确显示公民所缴纳的增值税额，增值税并不受商户的操纵，公民可根据增值税额决定是否购买该产品。

(8) 是否所有的企业都需要在政府进行增值税登记？

不是所有的企业都需要进行增值税登记，只有超过最低营业额标准的企业需要登记。通过此举对中小微利企业进行保护，最低营业额标准等细则将在增值税政策正式施行后公布。

(9) 企业应承担的增值税相应职责是什么？

阿联酋所有企业都需要对财务情况如实备案，超过最低营业额标准的企业则被列为“增值税注册类企业（VAT-registered Businesses）”，通常需要履行以下职责：

- ①向顾客收取增值税；
- ②告知顾客已代缴该增值税；
- ③接受政府部门核查财务情况；
- ④在线填写已收缴增值税额和已代缴增值税额；
- ⑤如果已收缴增值税额高于已代缴增值税额，高出部分需交给政府。

(10) 企业上缴增值税前需要做什么准备？

增值税正式实施前将为企业留出 18 个月时间用于咨询和熟悉相关政策，在此期间，企业需要严格规范财务管理制度、调整人力资源结构（例如聘请会计师、税务顾问）等，完成这些程序后即可开始履行缴纳增值税的义务。

(11) 政府是否会承担企业调整缴税系统的费用？

政府会承担普及增值税的各项推广费用，但不承担企业更换缴税后台系统、聘请会计师和税务专家的费用。

(12) 游客是否需要缴纳增值税？

游客需要缴纳增值税。旅游业是阿联酋财政收入的主要来源，但相关机构已将游客承担的增值税降到最低，以减轻游客的消费压力。

(13) 商务访问人员是否需要缴纳增值税？

商务访问人员在阿联酋境内时也需要缴纳增值税。

(14) 未来阿联酋还将增加哪些税种政策？

根据全球其他国家的实践经验，阿联酋也在考虑研究增加其他税种。但可以确定的是，近期阿联酋考虑增加的政策中不包括个人所得税。

(15) 实行增值税政策是否会影响阿联酋经济增长？

分析表明，增值税的实行有助于阿联酋实现财政收入多样化，减轻国家对石油收入的依赖，从而实现加强公共服务体系的目的，进而将阿联酋打造为成熟的经济体。

(16) 如何了解增值税的各项细则？

2016 年阿联酋政府会建设增值税网站以及知识讲座，帮助公民及企业普及增值税的相关知识，正式实行后设增值税专线，公民可拨打电话咨询。

(17) 是否有个人或组织具有增值税豁免权？

增值税是一个广泛普及的税种，并不针对任何个人或组织，但不排除阿联酋为履行国际义务而退还某些政府机构已缴纳的税款。

(18) 企业拒缴、漏缴增值税如何处罚？

目前，阿联酋政府正在研究制定企业拒缴、漏缴增值税的处罚条例。

(19) 如有关于增值税的疑问，可电邮 [taxenquiries@mof.gov.ae](mailto:taxenquiries@mof.gov.ae)。

## 6.2 其他间接税

### 6.2.1 资本税

目前无资本税。

### 6.2.2 交易税

目前无交易税。



### 6.2.3 不动产税

目前无不动产税。

### 6.2.4 股票、债券和其他证券税

目前无股票、债券和其他证券税。

### 6.2.5 印花税

目前无印花税。

### 6.2.6 消费税

目前无消费税。

## 7 关税

### 7.1 进口关税的征收

2003年1月1日以前，阿联酋进口关税一般为4%。2003年1月1日起，阿联酋实施海关同盟，执行统一的海关法，该法共17章179条，对商品的进出口、海陆空运输、商品检验、清关及关税税率等都作了统一规定，税率为5%。海合会成员国之间零关税，成员国可自行决定允许进口的“宗教禁止的货物问题”。

根据海关规定，进口关税按成本加保险费加运费（CIF）的5%征收。CIF通常以商业发票所示金额为基础，但是，海关也可能根据货物的实际情况进行海关估价。非烈性酒的税率为50%，烟草的税率为100%。

### 7.2 进口免税商品的规定<sup>[8]</sup>

#### 7.2.1 特殊身份免税商品

（1）由阿联酋总统、各酋长国酋长、王储或代表阿联酋总统、酋长国酋长及王储所进口的一切货物，但必须有阿联酋总统、各酋长国酋长、王储的信函。

（2）由以下单位直接进口的商品：

---

[8] 中华人民共和国驻迪拜总领事馆经济商务室

<http://dubai.mofcom.gov.cn/article/ddfg/sshzhd/200508/20050800317834.shtml>

①阿联酋联邦各部及其政府部门，但必须有申请。在间接进口的情况下，还需要有注明免税条件的合同影印件。为部队及警察进口，只需提供申请信即可；

②驻阿联酋外交使团，但需要有阿联酋外交部出具的信函；

③经确认的非盈利性医院、医疗团体及慈善机构，但需要有阿联酋相关部门出具证明其身份的信函；

④由各酋长国酋长授权的公司或机构；

⑤持有阿联酋财政工业部及工业总公司颁发的工业生产许可的制造商，但需要有阿联酋财政工业部出具证明进口产品用于工业生产的信函。

### 7.2.2 特定原因免税商品

(1) 来自于海合会国家的农产品，如原产于其它海合会国家的农产品、动物产品、工业及自然资源产品，符合海合会国家统一经济协定第 3 条规定的产品，但需附海合会国家原产地证书；

(2) 允许可转口的货物；

(3) 商业样品，但须注明“非销售”或“免费样品”字样；

(4) 非销售的广告材料（除有广告代理商进口）及商业期刊或目录，但必须在广告材料上加注公司名称及标记；

(5) 用于公众展览的 35 毫米电影胶片；

(6) 由批准的非盈利学校直接进口的古兰经、书和印刷品，但须有教育部出具该学校为非盈利学校的证明；

(7) 为临时展览而进口的货物，展览后再出口，但必须有展览方出具的信函，并交纳押金，再出口时予以退还；

(8) 国际航运航线中用于海上船舶的供给物、设备、材料及附件和免费供当地船运代理的海上用润滑油，但在清关时，须向海关先交纳押金，然后凭向海上船舶供应后签发的收据退回押金；

(9) 航行燃料及航行用流体和由国际航空公司或其代理进口的飞机运行通讯设备，但须有民航局证明；

(10) 个人用品，即旅客的衣物及其它可以手提的行李及宠物，包括其它非伴随的合理数量的行李；

- (11) 以药剂形式存在的药品，但须有卫生部出具的信函；
- (12) 兽药，但须有农渔部出具的证明。

### 7.2.3 其他免税商品

- (1) 活动物，主要指食用性动物及蜜蜂；
- (2) 冷藏或冷冻的牛肉、羊肉和家禽等；
- (3) 活的、新鲜的或冷冻的鱼及甲壳类动物；
- (4) 牛奶、奶酪、蛋和天然蜂蜜等；
- (5) 新鲜、冷冻或干的椰枣、可食用水果及蔬菜和可食用或用于种植的种子；
- (6) 咖啡、茶、调料、大米、小麦、谷物、大麦和面粉；
- (7) 可食用动植物油；
- (8) 糖、盐及婴儿用奶粉；
- (9) 动物饲料；
- (10) 经农渔部批准的肥料及农业杀虫剂；
- (11) 木材、胶合板；
- (12) 报纸、期刊出版物、设计图纸和未使用的邮票、支票、银行票据、股票及债券等；
- (13) 渔网；
- (14) 未成串或暂穿成串的天然珍珠；
- (15) 未加工银或粉状银；
- (16) 未加工金或粉状金和由签发当局铸制的硬币；
- (17) 用于建筑的铁及三角钢、槽钢、柱钢、条纹钢等钢材和用于房顶的铝板；
- (18) 可重复使用的用于运输的集装箱；
- (19) 农业或农场机械设备。

### 7.3 禁止和限制进口的商品<sup>[9]</sup>

---

[9]据中国海关统计，2014年中阿双边贸易额达548.06亿美元，同比增长18.5%。其中，中国对阿联酋出口390.4亿美元，同比增长16.8%；进口157.66亿美元，同比增长22%。

### 7.3.1 禁止进口的商品

以下产品禁止进口：

- (1) 毒品；
- (2) 象牙和犀牛角；
- (3) 伪造及复制的货币；
- (4) 与宗教、道德不符或旨在引起社会动荡的出版物、照片、油画、卡片、书籍、杂志及雕刻；
- (5) 阿联酋海关法和现行其他法律所禁止进口的其他商品。

### 7.3.2 限制进口的商品

在一定条件下，允许进口以下产品，但须得到相应许可：

- (1) 武器和军火；
- (2) 酒和酒精；
- (3) 医用药品；
- (4) 化学制品、有机肥料、农业用定色剂和带有致命传染病的植物；
- (5) 种子及农业植物；
- (6) 出版物和音像制品；
- (7) 电话交换设备；
- (8) 食品；
- (9) 活蜂和蜂王；
- (10) 鞭炮和易燃易爆品；
- (11) 骆驼；
- (12) 猎鹰；
- (13) 马、驴、骡、马驹和斑马等马科动物；
- (14) 阿联酋海关法和现行其他法律所限制进口的其他商品。

## 8 其他税种

### 8.1 天课

天课是伊斯兰宗教术语。阿拉伯文单词为 Zakat（读音“则卡提”，意为“涤净”）的中文意译，是伊斯兰五大宗教信条之一。伊斯兰教法规定，凡有合法收入的穆斯林家庭，须抽取一定比例的家庭年度纯收入用于赈济穷人或需要救助的人，因此又称“济贫税”。在穆斯林国家，天课一般在每年年底之前抽取，其评估标准和征收办法依据先知穆罕默德生前训令制定。

## 8.2 市政物业税

大多数酋长国对地产征收市政物业税，每年以住户或商户房屋年租金的一定比例为依据。通常，住宅的税率是 5%，商业地产的税率是 5%至 10%。

在迪拜，还征收了下列几种不同的税费：

- （1）对住宅租赁收入征收 5%的住宅建筑税；
- （2）对商业租赁收入征收 10%的商业地产税；
- （3）对市场中的摊位租赁收入征收市场税（费）；
- （4）车辆登记费。

## 8.3 酒店税和旅游税

阿联酋的酒店和饭店需要按照服务费的一定比例收取酒店税。通常饭店的税率是 5%至 10%，酒店的税率是 10%至 15%。

另外，在迪拜，根据迪拜王储兼迪拜执委会主席哈姆丹颁布的执委会 2014 第 2 号决议，从 2014 年 3 月 31 日起，迪拜酒店客人需缴纳每晚每间 7 至 20 迪拉姆（约 1.9 美元至 5.4 美元）的“旅游税”（Tourism dirham）。征收旅游税的酒店类型包括酒店、酒店公寓、寄宿旅馆、假日家庭旅馆。征收的税款将用于迪拜旅游的国际推广和营销<sup>[10]</sup>。

在阿布扎比，除 10%的酒店税之外，酒店和饭店还需按照账单价值的 6%来收取市政税，其中 20%的收入将用于员工福利或培训等。

## 9 税收优惠

---

[10] 中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处

<http://ae.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201402/20140200479254.shtml>

## 9.1 自由贸易区 (Free Zone)

自由贸易区是阿联酋经济的重要组成部分，也是阿联酋的特色，目前已经建成的自由贸易区超过 30 个，主要集中在阿布扎比和迪拜，自由贸易区中不适用国内通用的关于执照、代理、所有权的法规，执行特殊的法律制度。在自由贸易区投资的优势主要体现在：

- (1) 外资可 100%控股；
- (2) 资本和利得可 100%回流；
- (3) 无最低投资资本要求；
- (4) 股东责任仅限于实收股本；
- (5) 无股权比例限制；
- (6) 无外汇管制；
- (7) 无企业所得税；
- (8) 无个人所得税；
- (9) 完备的工厂及仓库、优质的基础设施、支持服务及通信设备；
- (10) 货物可以自由进出港。货物在区内存储、贸易、加工制造均不征收进口环节关税；
- (11) 进区企业其生产所需要的机器、设备、零件和必需品一律免征关税；
- (12) 在雇员方面无国籍限制。

以下是阿联酋现有自由贸易区名录：

(1) 位于阿布达比的自由贸易区：阿布达比工业城 (Industrial City of Abu Dhabi)、阿布扎比哈利法工业区 (Khalifa Industrial Zone Abu Dhabi)、阿布扎比国际金融市场 (Abu Dhabi World Financial Market)；

(2) 位于迪拜的自由贸易区：杰贝阿里自由贸易区 (Jebel Ali Free Zone)、迪拜黄金钻石园区 (Dubai Gold and Diamond Park)、迪拜海运城 (Dubai Maritime City)、迪拜援助城 (Dubai Aid City)、科技城 (Techno Park)、迪拜机场自由贸易区 (Dubai Airport Free Zone)、迪拜硅绿洲 (Dubai Silicon Oasis)、迪拜花卉中心 (Dubai

Flower Centre)、迪拜物流城(Dubai Logistics City)、迪拜网络城(Dubai Internet City)、迪拜媒体城(Dubai Media City)、迪拜知识谷(Dubai Knowledge Village)、迪拜外包区(Dubai Outsource Zone)、迪拜生物科技及研究园(Dubai Biotechnology & Research Park)、迪拜影城(Dubai Studio City)、国际媒体制作城(International Media Production Zone)、迪拜健康护理城(Dubai Health Care City)、迪拜国际金融中心(Dubai International Financial Centre)、迪拜多产品中心(Dubai Multi-Commodity Centre)、迪拜纺织品城(Dubai Textile City)、迪拜地毯自由贸易区(Dubai Carpet Free Zone)、迪拜汽车配件城(Dubai Auto Parts City)、重型设备及卡车区(Heavy Equipment & Trucks Zone)、迪拜建筑材料区(Dubai Building Materials Zone)、迪拜汽车城(Dubai Cars and Automotive Zone)、迪拜设计中心(Dubai Design Centre)、迪拜汽车工业区(Dubai Auto Zone)、迪拜能源城(Dubai Energy City)、迪拜学术城(Dubai Academic City);

(3) 位于沙迦的自由贸易区: 沙迦机场国际自由贸易区(Sharjah Airport International Free Zone)、哈姆瑞亚自由贸易区(Hamriyah Free Zone);

(4) 位于阿吉曼的自由贸易区: 阿吉曼自由贸易区(Ajman Free Zone);

(5) 位于乌姆盖万的自由贸易区: 阿希德自由贸易区(Axide Free Zone);

(6) 位于哈伊马角的自由贸易区: 哈伊马角自由贸易区(RAK Free Zone);

(7) 位于富查伊拉的自由贸易区: 富查伊拉自由贸易区(Fujairah Free Zone)。

以下将会以杰贝阿里自由贸易区和迪拜国际金融中心为例详细说明。

### 9.1.1 杰贝阿里自由贸易区

杰贝阿里自由贸易区（以下简称“JAFZA”）根据政府法令成立于1985年1月9日，是首个也是最重要的自由贸易区。JAFZA发布了自由贸易区投资者指南，规定了如下发牌条件及激励措施：

申请者必须完成其关于在自由贸易区内拟投资项目的调查问卷。有关部门会审阅拟投资项目并将相关资料转发给申请者，例如租赁及劳务合同模板、执照申请表等。

#### （1）执照

根据投资项目的性质授予相应的执照。

执照的有效期为一年并可每年更新。执照种类包括贸易类、工业类和服务类。当申请者的商业项目涉及多种执照种类时，不同类型的商业项目需获得相应的执照。

执照申请者须提供证据证明其在任一酋长国、自由贸易区或者阿联酋以外的管辖地有实体公司，同时必须和JAFZA签署租赁协议。

因商业性质改变而导致需要获取新的执照种类，应申请新的执照并且支付合理的行政费用。

#### （2）提供的服务

JAFZA为区内的工业企业居民提供入境许可、工作许可和居留证，并对这些服务收取一定的费用。

区内企业所需员工及劳工将由相关部门作为赞助方和名义上的雇主根据特殊聘用合同予以提供，区内企业对于招聘及雇佣条款的实施有控制权。雇员持工作证可自由出入迪拜和自由贸易区。

#### （3）所需材料

如在自由贸易区内设立分支机构或子公司，需提供下列资料：

- ①由阿拉伯大使馆公证的委托当地经办人的委托书；
- ②在自由贸易区设立机构的经公证的董事会决议；
- ③经办人护照复印件及其签名样本；
- ④母公司备忘录、公司章程及其他组成文件复印件；
- ⑤对于已经设立的公司，由公司所在地注册机关签发的证明；



⑥最近期间公司年报及财务报表复印件，新建公司可不提供；

⑦公司董事会成员名单，包含成员全名、国籍、出生地及日期和居住地址等；

⑧公司总部出具给 JAFZA 的保证其向自由贸易区内新设立公司提供运营所需财务担保的担保信。

在 JAFZA，外商投资者可通过以下形式从事商业活动：

(1) 自贸区独资公司

1992 年 9 月 26 日迪拜政府发布了 1992 年 9 号文，对杰贝阿里自由贸易区的独资公司（以下简称“FZE”）的组织形式做出相应规定。该规定的要点如下：

①应有独立法人资格；

②股东责任不以其对 FZE 的出资额度为限；

③FZE 由单个股东发起；

④FZE 要求妥善保管账簿并聘请经 JAFZA 批准的审计师进行审计；

⑤JAFZA 将保存 FZE 的注册信息以供公众监督；

⑥FZE 可享受的优惠政策包括：税务豁免、外资 100%控股、非国有化保障、最低股本要求为 100 万迪拉姆。

根据 1992 年 9 号文设立了自由贸易区部门，该部门负责自由贸易区机构的注册并保管成立记录。

每个 FZE 仅能有一个股东作为法人借款、订立合同或以其本人的名义参与诉讼。FZE 可以作为控股公司向其他企业收取利息。

在 FZE 注册完成前，需以现金或实物的形式缴存最低 100 万迪拉姆的投资股本，股份证书经 JAFZA 批准后可转让，企业净资产始终不能低于总股本的 75%。

FZE 必须在自由贸易区内有经注册的办公场所，并在其名字后显示 FZE 字样。FZE 需有理事及秘书，两者之一必须居住于迪拜。这两个职位可有一个居住于迪拜的个人担任。任何非阿联酋籍个人担任上述两种职位的需持有有效的工作或居住证。

每个财务年度终了的三个月内 FZE 需向 JAFZA 提交经审计的财务报表。

FZE 在下列情况下可解散：股东要求；JAFZA 判定该机构没有继续从事商业活动或该机构违反自由贸易区规定。

## （2）自贸区合资公司

实施细则对自由贸易区的合资公司（以下简称“FZCO”）的组织形式做出规定，不同于 FZE，FZCO 必须有 2-5 名股东，可以是法律实体或者个人，FZCO 可以持有其他企业的股份但不能邀请公众认购其股份，FZCO 同时适用阿联酋联邦商业公司法（2015 年第 2 号法案）。

FZCO 最低股本要求为 50 万迪拉姆。每股票面价值为 10 万迪拉姆或其倍数，所有股份均需有相同价值及等级。股份证书需注明股东名称，不允许以不记名形式出现。股份证书发放前股本需全额缴存，通常以现金支付或允许的其他方式支付。

JAFZA 下设自由贸易区公司部，负责处理 FZCO 的设立、注册及监管事宜。FZCO 设立申请及其必须的支持文件需提交到自由贸易区公司部，包括创始股东详细信息及下列经认证资料：公司备忘录及章程；董事会关于批准设立 FZCO 的决议；授权管理 FZCO 的授权委托书；公司存续证明或公司所在国的注册证明；过去 2 年经审计的财务报表。

FZCO 至少有 3 名个人理事、1 名秘书（可以由理事兼任），其中至少 2 人居住在阿联酋境内。非阿联酋籍个人需获得阿联酋工作或居住证方可任职理事或秘书。

FZCO 必须在自由贸易区内有经注册的办公场所，并在其名字后显示“FZCO”字样。每个财务年度终了的三个月内 FZCO 需向 JAFZA 提交经审计的财务报表。FZCO 首个财务年度起始于 FZCO 注册完毕时，期间可以为 6-18 个月，第二个财务年度起则为 12 个月。

当 FZCO 违反执行条例或其所持执照条款，有关部门可以处于每日不超过 1 万迪拉姆的罚款，同时 FZCO 的财产归 JAFZA 所有。

### 9.1.2 迪拜国际金融中心

迪拜国际金融中心（以下简称“DIFC”）是迪拜政府为吸引银行及金融机构而设立的金融自由贸易区。DIFC 是根据联邦及迪拜法律法规于2004年成立的。

迪拜法律认可 DIFC 对金融监管以及设立于 DIFC 内机构的独立性。迪拜法律授权迪拜统治者委任 DIFC 主席并允许 DIFC 主席出台适用于 DIFC 内部的法规和规章制度以及设立运营机构。运营机构包括：DIFC 当局、DIFC 公司注册处、DIFC 金融服务局（DFSA）。同时，迪拜法律允许在 DIFC 内建立其他机构。

DIFC 行业范围包括：

- （1）银行服务（投资、公司或私人银行）；
- （2）资本市场（权益或债权工具，衍生品和期货交易）；
- （3）资产管理和基金（基金注册、监管和管理）；
- （4）再保险；
- （5）伊斯兰金融；
- （6）后台操作。

DIFC 已生效的法律主要包括：

- （1）监管法；
- （2）公司法；
- （3）有限责任公司法；
- （4）合同法；
- （5）伊斯兰金融商务监管法；
- （6）民商法应用法；
- （7）DIFC 法律应用法；
- （8）破产法；
- （9）仲裁法；
- （10）数据保护法；
- （11）普通合伙法；
- （12）市场法；

- (13) 房地产法；
- (14) 分层所有权法。

DIFC 优惠政策包括：

- (1) 收入和利息享受零税率；
- (2) 外资 100%控股；
- (3) 无外汇管制，无资本或利得汇回限制。

## 9.2 特许制造仓库

特许制造仓库与自由贸易区内特许的工业活动相似，由海关署长决定监管此种仓库的条款和规则，存放于此种仓库里的商品和货物免关税。

## 第三章 阿联酋税收征收管理体制介绍

### 1 税收征收与管理<sup>[11]</sup>

#### 1.1 企业所得税

##### 1.1.1 纳税年度

纳税年度与公历年度一致。未经相关部门批准，纳税人不得变更所适用的纳税年度。

##### 1.1.2 申报要求及税款缴纳

纳税人须在纳税年度终了的三个月内向相关部门进行所得税预申报，九个月内进行所得税最终申报。若最终申报税金超过预申报税金，则超出部分应在所属纳税年度结束之后的第三、第六、第九、第十二个月的最后一天进行补缴；若预申报税金超过了最终申报税金，则可抵减以后产生的税金，或自最终申报之日和税务争议解决之日起 28 日内退税。

纳税人的应纳税所得额低于 100 万迪拉姆，则不用进行纳税申报（除非相关部门要求）。

纳税人因有特殊困难不能按期申报和缴纳税款的，提交合理证明可以延期申报和缴纳税款。

纳税人按照有关法律法規规定的会计方法进行核算和企业所得税申报。

##### 1.1.3 罚则

暂不适用。

##### 1.1.4 汇总纳税

一般情况下，不允许汇总纳税。但是，若纳税人在迪拜有一个以上机构或分支机构，则纳税人可以就所有机构的经营情况进行汇总申报。

---

[11]IBFD: gtha\_ae 1.8 administration

## 1.2 个人所得税

### 1.2.1 纳税年度

目前无个人所得税。

### 1.2.2 申报要求

目前无个人所得税。

## 1.3 增值税申报纳税

### 1.3.1 申报要求

具体细则暂未出台。

### 1.3.2 税款缴纳

具体细则暂未出台。

### 1.3.3 税务记录

具体细则暂未出台。

### 1.3.4 罚款和滞纳金

具体细则暂未出台。

## 1.4 纳税评估

不涉及。

## 1.5 税务决定的形式和内容

不涉及。

## 1.6 税法法定时效期间

不涉及。

## 2 税收争议与法律救济

### 2.1 税收审计和税收检查

不涉及。

## 2.2 税收裁定

不涉及。

## 2.3 税务行政复议、撤销申请及上诉

不涉及。

## 3 反避税规则简介

### 3.1 转让定价

不涉及。

### 3.2 资本弱化

不涉及。

### 3.3 受控外国公司

不涉及。

### 3.4 一般反避税规则

不涉及。

### 3.5 税基侵蚀及利润转移行动计划相关影响

根据 OECD 统计，全球每年有 4%~10%的企业所得税因跨境逃避税流失，每年损失约为 1000 亿至 2400 亿美元。各国难以依靠单边行动和双边协调解决国际逃避税行为，必须借助于多边税收合作。BEPS 是 G20 领导人在 2013 年圣彼得堡峰会委托 OECD 启动实施的国际税收改革项目，旨在修改国际税收规则，遏制跨国企业规避全球纳税义务、侵蚀各国税基的行为。

该项目由 34 个 OECD 成员国、10 个非 OECD 的 G20 成员国和 17 个其他发展中国家共计 61 个国家共同参与。经过 24 个月紧锣密鼓的工作，OECD 于 2015 年 10 月 5 日发布了 BEPS 项目全部 15 项行动计划产出成果。这些成果已由 2015 年 10 月 8 日 G20 财长与央行行长会议审议通过，并在同年 11 月提交 G20 安塔利亚峰会由各国领导人背书。

BEPS 行动计划是百年来国际税收体系迎来的根本性变革，其总体目

标是堵塞国际税收规则漏洞，防止跨国企业以合法方式通过人为筹划向低税或无税地区过度转移利润，使其大部分利润在全球任何国家均无需纳税。

BEPS 行动计划共包括 15 项，分别为：

表 3 BEPS 行动计划一览表

名称	内容
第 1 项行动计划	应对数字经济下面临的税收挑战
第 2 项行动计划	消除混合错配安排的影响
第 3 项行动计划	强化受控外国公司 (CFC) 规则
第 4 项行动计划	限制通过利息支出或其他金融款项支付侵蚀税基
第 5 项行动计划	考虑透明度和实质性因素，有效打击有害税收实践
第 6 项行动计划	防止税收协定优惠的不当授予
第 7 项行动计划	防止人为规避常设机构
第 8 项行动计划	无形资产转让定价指引
第 9 项行动计划	风险与资本
第 10 项行动计划	其他高风险交易
第 11 项行动计划	构建针对 BEPS 行为的数据收集体系和分析指标体系及应对措施监控方法
第 12 项行动计划	要求企业披露恶意税收筹划安排方案
第 13 项行动计划	转让定价同期资料和分国信息披露指引
第 14 项行动计划	创建更有效的争端解决机制
第 15 项行动计划	开发用于修订双边协定的多边工具

综上，虽然目前阿联酋暂无明确的反避税规定，但是未来将在一定程度上受到 BEPS 行动计划的影响，因此投资者也应关注阿联酋对 BEPS 行动计划的应对及相关政策的变化。



## 第四章 中阿税收协定及相互协商程序

### 1 概述

我国政府与世界各国以及地区签订的双边税收协定以避免双重征税和防止偷漏税为两大核心宗旨，尤其是以避免双重征税为重。中国居民赴阿联酋投资应当特别关注中阿两国的税收协定，理解中阿税收协定的相关规则，借助中阿税收协定更为有效地进行税务筹划和商业安排，有效降低投资成本和风险。

1993年7月1日，《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》在阿布扎比签订，中华人民共和国代表李岚清和阿拉伯联合酋长国代表苏尔坦·本·扎耶德·阿勒纳哈扬分别代表各自政府签署了该协定。

1993年的《协定》共二十九条，主体部分包括协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换等内容，其中强调了双重征税的解决办法。

1997年中阿两国签订了《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》，对《协定》的第八条和第十五条进行了修订。

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务当局产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税务争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义，是中国居民赴阿联酋投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。同时，国家税务总局于2013年9月发布了部门规范性文件《税收协定相互协商程序实施办法》

（国家税务总局公告2013年第56号），为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中国居民应当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序适用的范围、启动及效力等，并且能够积极、合法地运用这一程序，从而有效解决跨国税收争议。

## 2 税收协定

### 2.1 适用范围

中阿税收协定的适用范围包括主体范围、客体范围以及主权范围。

#### 2.1.1 主体范围

##### (1) “居民”身份的确定

主体范围是中国或阿联酋一方居民或同时为双方居民的人，作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

##### (2) 双重居民身份

个人既是中国居民又是阿联酋居民的，两国政府应当协商确定个人属于哪国居民，从而避免个人对两国均承担完全的纳税义务。

公司既是中国居民又是阿联酋居民的，两国政府应当协商确定公司属于哪国居民，如果不能协商确定，该公司则不能享受协定待遇。如果一个阿联酋居民公司根据中国与第三国的税收协定中的规定同时属于第三国居民，那么该公司不能作为阿联酋居民公司享受中阿税收协定待遇。

#### 2.1.2 客体范围

适用客体方面，中阿税收协定适用于中国的企业所得税和个人所得税以及阿联酋的所得税、公司税和附加税，也适用于签订之日后征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。

#### 2.1.3 主权范围

在主权范围方面，协定采用地理主权概念和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和阿联酋两国的协定适用主权范围时，首先要是属于两国的地理主权范围；其次还要保证两国的税收法律能够有效实施。根据协定的规定，香港、澳门、台湾等地的居民不属于中国税收居民，不能主张适用中阿税收协定。

### 2.2 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖

权具有至关重要的影响。由于税收协定的主要功能是划分居住国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税。因此，税收协定通常采用的原则是居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低；居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴阿联酋投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中阿税收协定的规定构成在阿联酋的常设机构，对税收成本具有重要影响。

《协定》第五条“常设机构”特别包括：（1）管理场所；（2）分支机构；（3）办事处；（4）工厂；（5）作业场所；（6）矿场、油井或气井、采石场或者任何其他开采自然资源的场所。

“常设机构”还包括：建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 24 个月以上的为限；缔约国一方企业通过雇员或者雇用的其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以连续或累计超过 24 个月以上的为限。

### 2.3 中阿两国跨境交易征税规定

《协定》适用于由缔约国一方或其地方当局对跨境所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。协定对两国跨境交易征税规定如下表所示：

表 4 中阿两国跨境交易征税规定<sup>[12]</sup>

所得类型	征税规定
不动产所得	<p>（1）“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其它自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。</p> <p>（2）缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。该规定应适用于从直接使用、出租或者任何其它形式使用不动产取得的所得。也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。</p>

[12] 《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》

中国居民赴阿联酋投资税收指南

所得类型	征税规定
营业利润	<p>(1) 缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。</p> <p>(2) 在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用。不论其发生于该常设机构所在国或者其它任何地方。</p> <p>(3) 除适用上述(2)的规定以外，缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。</p> <p>(4) 如果缔约国一方习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，则上述(3)的规定并不妨碍该缔约国按这种习惯分配方法确定其应纳税的利润。但是，采用的分配方法所得到的结果，应与规定的原则一致。</p> <p>(5) 不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。</p> <p>(6) 除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。</p> <p>(7) 利润中如果包括有《协定》其它各条单独规定的所得项目时，本规定不应影响其它各条的规定。</p>
海运和空运	<p>(1) 以船舶、飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在该企业总机构所在缔约国征税。该规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。</p> <p>(2) 船运企业的总机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。</p> <p>(3) 免税也应包括：在中国，工商统一税及其附加；在阿联酋可能征收的任何类似中国的工商统一税及其附加税收<sup>[13]</sup>。该规定应适用于海湾航空公司，但仅以相当于阿联酋拥有股份取得的利润部分为限。</p>
联属企业	<p>(1) 当缔约国一方企业直接或者间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本，或者同一人直接或者间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本，在上述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。</p> <p>(2) 缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润，而这部分利润本应</p>

[13] 《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》

中国居民赴阿联酋投资税收指南

所得类型	征税规定
联属企业	<p>由该缔约国一方企业取得的，包括在该缔约国一方企业的利润内，并且加以征税时，如果这两个企业之间的关系是独立企业之间的关系，该缔约国另一方应对这部分利润所征收的税额加以调整。在确定上述调整时，应对本协定其它规定予以注意，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。</p>
股息	<p>(1) 缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的百分之七。本款规定，不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。</p> <p>(3) 虽有上述(1)和(2)的规定，由缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，应仅在该缔约国另一方征税，如果该项股息的受益所有人是：缔约国另一方政府、其政府机构、或为该缔约国另一方政府直接或间接全部拥有资本的其他实体；或由该缔约国另一方政府直接或间接拥有至少百分之二十股份的该缔约国另一方居民公司。</p> <p>(4) “股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其它公司权利取得的所得。</p> <p>(5) 如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述(1)和(2)的规定。在这种情况下，应视具体情况适用《协定》第七条或第十四条的规定。</p> <p>(6) 缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。</p>
利息	<p>(1) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是该利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的百分之七。</p> <p>(3) 虽有上述(2)的规定，发生于缔约国一方并支付给：</p> <p>① 缔约国另一方政府、其行政区或地方当局；</p> <p>② 由第一项提及的政府全部拥有的中央银行、当局、公司、基金会、发展基金会或任何其他金融机构；</p>

中国居民赴阿联酋投资税收指南

所得类型	征税规定
利息	<p>③ 缔约国另一方居民，其债权是由该缔约国另一方政府、其行政区或地方当局，以及该缔约国另一方政府拥有的中央银行或任何其他金融机构间接提供资金的；</p> <p>④ 由缔约国另一方政府直接或间接拥有至少百分之二十股份的缔约国另一方居民公司；</p> <p>⑤ 缔约国双方主管当局随时可能同意的任何其他实体。应仅在该缔约国另一方征税。</p> <p>(4) 如果缔约国一方政府通过代理人或其它方式间接参与贷款，则第三款的规定应适用于该政府在该项贷款中所参与的部分，该部分应由该缔约国主管当局出具证明，证明其效力。</p> <p>(5) “利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为所规定的利息。</p> <p>(6) 如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用上述(1)、(2)和(3)的规定。在这种情况下，应视具体情况适用《协定》第七条或第十四条的规定。</p> <p>(7) 如果支付利息的人为缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。</p> <p>(8) 由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对《协定》其它规定予以适当注意。</p>
特许权使用费	<p>(1) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的百分之十。</p> <p>(3) “特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。</p>

中国居民赴阿联酋投资税收指南

所得类型	征税规定
财产收益	<p>(1) 缔约国一方居民转让《协定》第六条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(3) 转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业总机构所在缔约国征税。</p> <p>(4) 转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。</p>
独立个人劳务	<p>(1) 缔约国一方居民由于专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：</p> <p>①在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税。</p> <p>②在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计超过一百八十三天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。</p> <p>(2) “专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。</p>
非独立个人劳务	<p>(1) 除适用《协定》第十六条、第十八条、第十九条、第二十条和第二十一条的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 虽有上述(1)的规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：</p> <p>①收款人在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过一百八十三天；</p> <p>②该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；</p> <p>③该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。</p> <p>(3) 虽有上述(1)和(2)的规定，在缔约国一方企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业总机构所在缔约国征税。</p> <p>(4) 缔约国一方的空运、海运企业派驻缔约国另一方雇员的报酬，应仅在首先提及的缔约国征税。</p>

## 2.4 消除双重征税方法

双方应按照《协定》有关规定避免双重征税。

(1) 在阿联酋方面：

如果阿联酋居民拥有在中国应纳税的各项所得，阿联酋可以对这些所得征税，并可以对中国按国内法规定征收的税收给予抵免。在这种情况下，阿联酋可以扣除在中国计算缴纳的税收，但其数额不应超过这些所得就其全部所得应承担的上述阿联酋税收部分。

(2) 在中国方面：

①中国居民从阿联酋取得的所得，按照《协定》规定在阿联酋缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法计算的税额。

②从阿联酋取得的所得是阿联酋居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司不少于百分之十的股份，抵免应考虑支付股息的公司就该项所得缴纳的阿联酋税收。

关于税收抵免的分析详见第五章。

## 2.5 无差别待遇原则

《协定》的无差别待遇条款规定了中阿两国在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四个方面内容：

(1) 国民无差别待遇，即我国国民在阿联酋投资应与阿联酋国民在相同情况下负担的税收同样或更轻；

(2) 常设机构无差别待遇，即我国企业在阿联酋设立的固定营业场所构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能高于阿联酋居民企业；

(3) 间接投资无差别待遇，即我国企业向阿联酋企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算阿联酋企业的应纳税所得额时，应对我国企业支付的款项与对阿联酋本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证我国企业获得同样的贷款或技术转让条件，在税收上保证相同的竞争地位；

(4) 子公司无差别待遇，即我国企业在阿联酋的子公司无论出资形式或比例如何，其税收负担不应高于阿联酋类似企业。



## 2.6 税收情报交换

《协定》第二十六条规定了中阿两国政府之间的税收情报交换制度。中国可以根据本条规定要求阿联酋提供中国居民在阿联酋当地的情报，从而能够更全面地掌握中国居民或者国民的境外收入情况和境外纳税情况，防止跨国偷漏税的行为。因此，中国居民应当提高自身经营或投资行为的税法遵从度，依法履行纳税义务，规避税收风险。

《协定》对税收情报交换协作进行了一些限制：

(1) 目的限制。即一方要求另一方提供税收情报的，应当以下列三个目的为限进行使用：①为了实施中阿税收协定；②为了实施中阿税收协定所涉及的税种的国内法律；③为了防止偷漏税。

(2) 使用限制。即一方获取另一方提供的税收情报后，应当作密件处理，仅应告知有关的查定、征收、执行、起诉或裁决上诉的有关人员或当局，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中透露。

(3) 被要求一方的交换豁免。即一方不得要求另一方违背另一方的法律或者行政惯例，一方不得要求另一方提供按照另一方法律或正常行政渠道不能得到的情报，以及一方不得要求另一方提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报以及违反公共政策的情报。

## 3 协商程序

### 3.1 法律依据

中阿税收协定争议是指中阿之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国企业在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序即是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。《协定》第二十五条协商程序条款为两国之间的协商解决机制提供了法律依据。

### 3.1.1 相关条款规定

《协定》对相互协商程序的规定如下：

(1) 当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于《协定》第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合《协定》规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出；

(2) 上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合《协定》规定的征税。达成的协议应予执行，而不受各自内部法律的时间限制；

(3) 缔约国双方主管当局应通过相互协商设法解决在解释或实施《协定》时所发生的困难或疑义，也可以对未作规定的消除双重征税问题进行协商；

(4) 缔约国双方主管当局为达成《协定》第二十四条第二款和第三款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

### 3.1.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或疑义。相互协商程序的启动要历经两个阶段：第一阶段是纳税人向其居民国主管当局就缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施提出异议，主管当局收到企业提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

我国颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告2013年第56号）（以下简称“《实施办法》”）主要针对第一阶段，对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理

申请和反馈结果等问题进行了规定。纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节：第一个环节是纳税人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省级税务机关提出书面申请，由省级税务机关决定是否受理该申请；第二个环节是省级税务机关受理申请后上报国家税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

## 3.2 相互协商程序的适用

### 3.2.1 申请人

根据中阿税收协定相互协商程序条款规定，当缔约国一方或双方的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。需要明确的是，税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份。我国的《实施办法》中也表明了中国税收居民身份为申请启动相互协商程序的前提。

### 3.2.2 适用范围

相互协商程序是指在税收协定框架内解决国际税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在居民、股息、利息及附属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中，双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商程序，而在其他的条款中未提及相互协商程序，那么在这种协定下，相互协商程序的适用范围没有受到限制。

中国的《实施办法》第九条以列举的方式说明了中国居民（国民）可以申请启动相互协商程序的情形：

- （1）对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；
- （2）对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- （3）对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

(4) 违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

(5) 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

(6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

### 3.3 启动相互协商程序

根据 OECD 税收协定范本中的规定，申请人应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出申请。

### 3.4 法律效力

#### 3.4.1 协商结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

#### 3.4.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

#### 3.4.3 保护性措施

协商程序条款规定，若企业接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此申请人在申请启动协商程序后还可以同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济。

### 3.5 仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。

## 4 税基侵蚀及利润转移行动计划对税收协定适用的影响

BEPS 第 6 项行动计划主要是针对跨国集团滥用税收协定，特别是选择协定进行逃避缴纳税款的问题，即跨国公司在跨国投资时，往往会在母公司和被投资公司之间设立中间控股公司，而这些中间控股公司的选址通常会在与母公司所在国（母国）和被投资公司所在国（被投资国）签订有较优惠的税收协定且本身课税较轻的国家，以利用税收协定提供的税收优惠来降低集团整体的税负。

第 6 项行动计划建议修改现有的协定以阻止上述协定滥用的现象。OECD 给出了 3 个可选方案：一是同时包含利益限制条款（LOB）及主要目的测试（PPT）的组合规则；二是主要目的测试（PPT）规则；三是利益限制条款（LOB）规则，并辅之以其他机制，如限制性的 PPT 规则以针对导管公司的安排。各国可以自行决定希望采用哪一个规则，因为这些规则针对的是企业是否有资格享受整体协定待遇这一问题，大大提升了享受协定待遇的门槛。无论选择采用哪个方案，都将大大增加企业未来享受税收协定优惠的难度。因此，中国投资者非常有必要重新审视当前的投资架构，分析评估当前的投资架构是否有可能因为第 6 项行动计划而失效，并考虑采取适当的措施，以避免或降低失效后企业可能面临的成本或损失。

## 第五章 税收抵免

### 1 概述

税收抵免是指税务机关允许企业从合乎规定的支出中，以一定比率从其应纳税额中扣除，以减轻其税负。税收抵免是指居住国政府对其居民企业来自国内外的所得一律汇总征税，但允许抵扣该居民企业在国外已纳或负担的税额，以避免国际重复征税。中国居民企业在阿联酋投资中，在阿联酋缴纳的所得税可以在中国抵免。

### 2 类型

中国的税收抵免形式主要是直接抵免和间接抵免两种。

直接抵免是指中国居民企业用直接在阿联酋缴纳的所得税额在中国应纳税额中抵免。

间接抵免是指阿联酋居民企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由我国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分在我国的应纳税额中抵免。

中国居民企业不能按照有关税收法律法规准确计算实际可抵免的阿联酋所得税税额的，不应给予税收抵免。

### 3 适用范围

根据税收抵免的类型不同，其适用的范围也存在差异。

直接抵免主要适用于中国居民企业就来源于阿联酋的营业利润所得在阿联酋所缴纳的企业所得税，以及就来源于或发生于阿联酋的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产转让等所得在阿联酋被源泉扣缴的预提所得税。

间接抵免的适用范围需遵从财政部、国家税务总局联合发布的《关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）的规定。中国居民企业取得的阿联酋投资收益实际间接负担的税额，即根据直接或者间接持股方式合计持股 20%以上（含 20%，下同）的规定层级的阿

阿联酋企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层阿联酋企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。详细的间接负担税额计算方法，参见本章第5节。

## 4 可予抵免税额的确认

### 4.1 基本条件

(1) 可抵免的源自阿联酋所得税税额是指中国居民企业来源于阿联酋的所得依照阿联酋税收法律及相关规定计算而缴纳的税额。

(2) 判定是否属于企业所得税性质的税额，主要看其是否是针对企业净所得征收的税额。

(3) 除另有饶让抵免或其他协定外，抵免税额仅限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。

(4) 可抵免的企业所得税税额，无法判定是否属于对企业征收的所得税税额的，应层报国家税务总局裁定。

### 4.2 不应抵免的情形

(1) 按照阿联酋所得税法律及相关规定属于错缴或错征的阿联酋所得税税款。

企业应向阿联酋税务机关申请予以退还，而不应作为阿联酋已缴税额向中国申请抵免企业所得税。

(2) 按照中阿税收协定规定不应征收的阿联酋所得税税款。

若被阿联酋征收了企业所得税，企业应向阿联酋申请退还不应收的税额。该项税额还应包括企业在阿联酋纳税时适用税率高于中阿税收协定限定税率所多缴纳的所得税税额。

(3) 因少缴或迟缴阿联酋所得税而追加的利息、滞纳金或罚款。

(4) 中国企业或者其利害关系人从阿联酋征税主体得到实际返还或补偿的阿联酋所得税税款。

如果阿联酋为了实现特定目标而规定不同形式和程度的税收优惠，并采取征收后由政府予以返还或补偿方式退还的已缴税额，中国居民企业应从其阿联酋所得可抵免税额中剔除相应部分。

(5) 已经免征我国企业所得税的阿联酋所得负担的阿联酋所得税税款。

如果我国税收法律法规做出对阿联酋某项所得给予免税优惠规定，企业取得免征我国企业所得税的阿联酋所得的，该项所得的应纳税所得额及其缴纳的阿联酋所得税额均应从计算阿联酋所得税额抵免的阿联酋应纳税所得额和阿联酋已纳税额中减除。

(6) 企业已经从阿联酋应纳税所得额中扣除的阿联酋所得税税款。

按照国务院财政、税务主管部门有关规定，如果我国税法规定就一项来自于阿联酋所得的已纳所得税额仅作为费用从该项来源于阿联酋所得额中扣除的，就该项所得及其缴纳的阿联酋所得税额不应再纳入阿联酋所得税额抵免计算。

### 4.3 币种要求

企业取得的阿联酋所得以直接缴纳和间接负担的税额为人民币以外货币的，在以人民币计算可予抵免的阿联酋税额时，凡企业记账本位币为人民币的，应按企业就该项阿联酋所得记入账内时使用的人民币汇率进行换算；凡企业以人民币以外其他货币作为记账本位币的，应统一按实现该项阿联酋所得对应的我国纳税年度最后一日的人民币汇率中间价进行换算。

## 5 间接负担税额

### 5.1 定义

居民企业在用阿联酋所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的阿联酋投资收益实际间接负担的税额，是指根据直接或者间接持股方式合计持股 20%以上（含 20%，下同）的规定层级的外国企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。

### 5.2 持股比例计算

除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照《企业所得税法实施条例》第八十条规定，由居民企业直接或者间接持有 20%以上股份的外国



企业，限于符合以下持股方式的三层外国企业：

第一层：单一居民企业直接持有 20%以上股份的外国企业；

第二层：单一第一层外国企业直接持有 20%以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业；

第三层：单一第二层外国企业直接持有 20%以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业。

例如：中国居民 A 企业直接持有阿联酋 B 企业 20%股份，直接持有乙国 C 企业 16%股份，并且 B 企业直接持有 C 企业 20%股份，如图 2 所示。

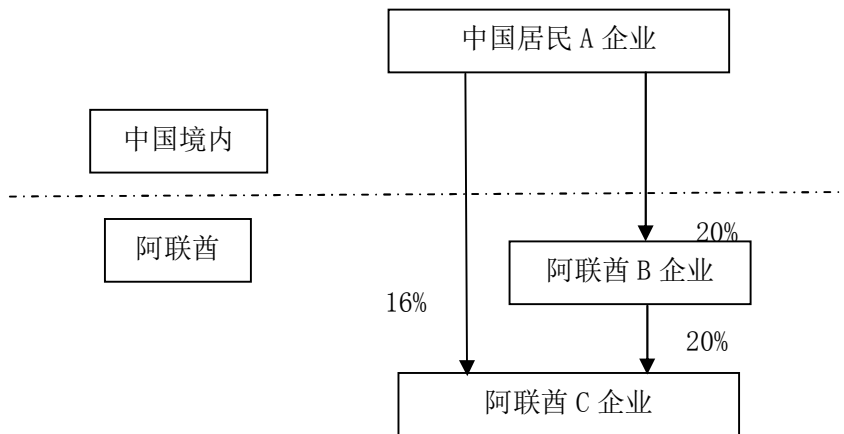


图 2 持股比例计算

分析：

中国居民 A 企业直接持有阿联酋 B 企业 20%股份，满足直接持股 20%（含 20%）的条件。

中国居民 A 企业直接持有阿联酋 C 企业 16%股份，间接持有阿联酋 C 企业股份=20%×20%=4%，由于 A 企业直接持有 C 企业的股份不足 20%，故不能计入 A 企业对 C 企业直接持股或间接持股的总和比例之中。因此，C 企业未满足居民企业通过一个或多个符合规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业的规定。

### 5.3 公式

本层企业应纳税额属于由一家上层企业负担的税额=（本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额+符合抵免规定的由本层企业间接负担的税额）×本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）÷本层企业所得税后利润额。其中：

本层企业是指实际分配股息（红利）的境外被投资企业；本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额是指，本层企业按所在国税法就利润缴纳的企业所得税和在被投资方所在国就分得的股息等权益性投资收益被源泉扣缴的预提所得税；符合抵免规定的由本层企业间接负担的税额是指该层企业由于从下一层企业分回股息（红利）而间接负担的由下一层企业就其利润缴纳的企业所得税税额；

本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）是指该层企业向上一层企业实际分配的扣缴预提所得税前的股息（红利）数额；

本层企业所得税后利润额是指该层企业实现的利润总额减去就其利润实际缴纳的企业所得税后的余额。

### 5.4 股息（红利）年度计算原则

每一层企业从其持股的下一层企业在一个年度中分得的股息（红利），若是由该下一层企业不同年度的税后未分配利润组成，则应按该股息（红利）对应的每一年度未分配利润，分别计算就该项分配利润所间接负担的税额；按各年度计算的间接负担税额之和，即为取得股息（红利）的企业该一个年度中分得的股息（红利）所得所间接负担的所得税额。

### 5.5 国别（地区）划分原则

境外第二层及以下层级企业归属不同国家的，在计算居民企业负担境外税额时，均以境外第一层企业所在国（地区）为国别划分进行归集计算，而不论该第一层企业的下层企业归属何国（地区）。

## 6 抵免限额计算

企业应按照《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例和《财政

部、国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）的有关规定分国别（地区）计算境外税额的抵免限额。

### 6.1 计算公式

某国（地区）所得税抵免限额=中国境内境外所得依照企业所得税法及其实施条例的规定计算的应纳税总额×来源于某国（地区）的应纳税所得额÷中国境内境外应纳税所得总额。

### 6.2 适用税率

据以计算上述公式“中国境内、境外所得依照企业所得税法及其实施条例的规定计算的应纳税总额”的税率，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，中国境内外所得依照《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例的规定计算的应纳税总额的税率是 25%，即使企业境内所得按税收法规规定享受企业所得税优惠的，在进行境外所得税额抵免限额计算中的中国境内外所得应纳税总额所适用的税率也应为 25%。

今后，若国务院财政、税务主管部门规定境外所得与境内所得享受相同企业所得税优惠政策的，应按有关优惠政策的适用税率或税收负担率计算其应纳税总额和抵免限额，也可以按该境外应纳税所得额直接乘以其实际适用的税率或税收负担率得出抵免限额。

### 6.3 弥补亏损

在计算境外所得抵免限额时，形成当期境内、外应纳税所得总额小于零的，应以零作为当期境内、外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。上述境外盈利在境外已纳的可予抵免但未能抵免的税额可以在以后 5 个纳税年度内进行结转抵免。

## 7 实际抵免税额

### 7.1 基本计算

企业在阿联酋当年缴纳和间接负担的符合规定的所得税税额低于所计算的阿联酋抵免限额的，应以该项税额作为阿联酋所得税抵免额从企业应纳税总额中据实抵免；企业在阿联酋当年缴纳和间接负担的符合规定的所

得税税额超过所计算的阿联酋抵免限额的，当年应以抵免限额作为阿联酋所得税抵免额进行抵免，超过抵免限额的部分，允许从次年起在连续五个纳税年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

## 7.2 申报资料

企业申报抵免阿联酋所得税时应向其主管税务机关提交如下书面资料：

(1) 与阿联酋所得相关的完税证明或纳税凭证（原件或复印件）。

(2) 不同类型的阿联酋所得申报税收抵免还需分别提供：

①取得阿联酋分支机构的营业利润所得需提供：阿联酋分支机构会计报表；阿联酋分支机构所得依照中国境内企业所得税法及其实施条例的规定计算的应纳税额的计算过程及说明资料；具有资质的机构出具的有关分支机构审计报告等。

②取得阿联酋股息、红利所得需提供：集团组织架构图；被投资公司章程复印件；阿联酋企业有权决定利润分配的机构作出的决定书等。

③取得阿联酋利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得需提供：依照中国境内企业所得税法及其实施条例规定计算的应纳税额的资料及计算过程；项目合同复印件等。

(3) 申请享受税收饶让抵免的还需提供：本企业及其直接或间接控制的阿联酋企业在阿联酋所获免税及减税的依据及证明或有关审计报告披露该企业享受的优惠政策的复印件；企业在其直接或间接控制的阿联酋企业的参股比例等情况的证明复印件；间接抵免税额或者饶让抵免税额的计算过程；由本企业直接或间接控制的阿联酋企业的财务会计资料。

(4) 采用简易办法计算抵免限额的还需提供：取得阿联酋分支机构的营业利润所得需提供企业申请及有关情况说明；阿联酋政府机关核发的具有纳税性质的凭证和证明复印件；取得符合阿联酋税额间接抵免条件的股息所得需提供企业申请及有关情况说明；符合《中华人民共和国企业所得税法》第二十四条规定的有关股权证明的文件或凭证复印件。

(5) 主管税务机关要求提供的其他资料。

以上提交备案资料使用非中文的，企业应同时提交中文译本复印件。

上述资料已向税务机关提供的，可不再提供；上述资料若有变更的，须重新提供；复印件须注明与原件一致，译本须注明与原本无异议，并加盖企业公章。

## 8 简易计算

企业从阿联酋取得营业利润所得以及符合阿联酋税额间接抵免条件的股息所得，虽有阿联酋政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明，即向阿联酋政府实际缴纳了具有综合税额（含企业所得税）性质的款项的有效凭证，但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的阿联酋所得税税额的，且该所得直接缴纳及间接负担的税额在阿联酋的实际有效税率高于 12.5%的，可按阿联酋应纳税所得额的 12.5%作为抵免限额，企业按阿联酋税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额，其不超过抵免限额的部分，准予抵免；超过的部分不得抵免。

属于本章描述范围以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资性所得，即中国居民企业从阿联酋未达到直接持股 20%的阿联酋子公司取得的股息所得，以及取得利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得、向阿联酋直接缴纳的预提所得税额，均应按本章描述的其他规定正常计算抵免。

## 参考文献

- [1] 中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处  
<http://ae.mofcom.gov.cn/article/ddgk/zwjingji/201603/20160301267734.shtml>
- [2] 中华人民共和国外交部网站  
[http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq\\_676201/gj\\_676203/yz\\_676205/1206\\_676234/1206x0\\_676236/](http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676234/1206x0_676236/)
- [3] 中华人民共和国外交部网站  
[http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq\\_676201/gj\\_676203/yz\\_676205/1206\\_676234/sbgx\\_676238/](http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676234/sbgx_676238/)
- [4] <http://www.dubairen.com/31004.html>
- [5] 中华人民共和国驻迪拜总领事馆经济商务室  
<http://dubai.mofcom.gov.cn/article/ddfg/sshzhd/201512/20151201206275.shtml>
- [6] IBFD: Individual Taxation of UAE
- [7] 中华人民共和国商务部  
<http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjl/k/201606/20160601330649.shtml>
- [8] 中国国际贸易促进委员会驻海湾代表处  
[http://www.ccpit.org/Contents/Channel\\_3920/2016/0504/639933/content\\_639933.htm](http://www.ccpit.org/Contents/Channel_3920/2016/0504/639933/content_639933.htm)
- [9] 中华人民共和国驻迪拜总领事馆经济商务室  
<http://dubai.mofcom.gov.cn/article/ddfg/sshzhd/200508/20050800317834.shtml>
- [10] 中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处  
<http://ae.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201402/20140200479254.shtml>
- [11] 《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
- [12] 《中华人民共和国政府和阿拉伯联合酋长国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》
- [13] 中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处  
<http://ae.mofcom.gov.cn/article/ddfg/qita/201507/20150701033795.shtml>
- [14] 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》
- [15] 中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处  
<http://ae.mofcom.gov.cn/article/xglj/201302/20130200035878.shtml>
- [16] 商务部：中国对外投资合作国别指南（阿联酋）2015 版
- [17] IBFD: Business and Investment of UAE
- [18] Deloitte: Tax highlights of UAE 2016
- [19] 《企业境外所得税收抵免操作指南》（国家税务总局公告 2010 年第 1 号）
- [20] 《财政部国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税[2009]125 号）
- [21] 《中华人民共和国企业所得税法》
- [22] IBFD: Corporation Taxation of UAE

## 附录 阿联酋各类机构最新网址<sup>[14]</sup>

### 阿联酋各工商会

- 阿联酋工商联合会, [www.fcciuae.ae](http://www.fcciuae.ae)
- 阿布扎比工商会, [www.abudhabichamber.ae](http://www.abudhabichamber.ae)
- 迪拜工商会, [www.dubaichamber.com](http://www.dubaichamber.com)
- 沙迦工商会, [www.sharjah.gov.ae](http://www.sharjah.gov.ae)
- 阿治曼工商会, [www.ajcci.co.ae](http://www.ajcci.co.ae)
- 富查伊拉工商会, [www.fujairahchamber.uae.com](http://www.fujairahchamber.uae.com)
- 哈伊马角工商会, [www.rakchamber.ae](http://www.rakchamber.ae)
- 乌姆盖万工商会, [www.uaqchamber.ae](http://www.uaqchamber.ae)

### 阿联酋部分企业

- 阿布扎比国家石油公司 (ADNOC), [www.adnoc.com](http://www.adnoc.com)
- 阿布扎比国际石油投资公司 (IPIC), [www.ipic.ae](http://www.ipic.ae)
- 阿布扎比国家能源公司 (TAQA), [www.taqa.ae](http://www.taqa.ae)
- 阿布扎比国有投资公司 (SENAAT), [www.senaat.co](http://www.senaat.co)
- 阿联酋博禄公司 (Borouge), [www.borouge.com](http://www.borouge.com)
- 阿联酋电信公司 (Etisalat), [www.etisalat.ae](http://www.etisalat.ae)
- 阿联酋联合水泥公司, [www.uccrak.com](http://www.uccrak.com)
- 阿联酋穆巴达拉发展公司 (Mubadala), [www.mubadala.ae](http://www.mubadala.ae)
- 艾玛尔公司 (EMMAR), [www.emaar.com](http://www.emaar.com)
- Al Qudra Holding 公司, [www.alqudraholding.ae](http://www.alqudraholding.ae)
- 迪拜石油公司 (DPC), [www.dubaipetroleum.ae](http://www.dubaipetroleum.ae)
- 迪拜铝业公司 (DUBAL), [www.dubal.ae](http://www.dubal.ae)
- 萨拉亚卫星通信公司 (Thuraya), [www.thuraya.com](http://www.thuraya.com)
- 马斯达尔城 (MASDAR), [www.masdar.ae](http://www.masdar.ae)
- 酋长国钢铁公司 (ESI), [www.esi-steel.com](http://www.esi-steel.com)
- 酋长国综合通讯公司 (DU), [www.du.ae](http://www.du.ae)

### 金融机构

- 阿联酋中央银行 (Central Bank of the UAE), [www.centralbank.ae](http://www.centralbank.ae)
- 阿联酋迪拜国民银行 (Emirates NBD), [www.emiratesnbd.com](http://www.emiratesnbd.com)
- 阿布扎比国民银行 (National Bank of Abu Dhabi), [www.nbad.com](http://www.nbad.com)
- 阿布扎比商业银行 (Abu Dhabi Commercial Bank), [www.adcb.com](http://www.adcb.com)
- 阿联酋联合国民银行 (Union National Bank), [www.unb.co.ae/english/index.aspx](http://www.unb.co.ae/english/index.aspx)
- 阿联酋伊斯兰银行 (Emirates Islamic Bank), [www.emiratesislamicbank.ae](http://www.emiratesislamicbank.ae)

---

[14] 中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务参赞处

<http://ae.mofcom.gov.cn/article/xglj/201302/20130200035878.shtml>

## 中国居民赴阿联酋投资税收指南

- 阿联酋马士礼格银行（Mashreq Bank），[www.mashreqbank.com](http://www.mashreqbank.com)
- 阿布扎比证券交易所（ADX），[www.adx.ae](http://www.adx.ae)
- 迪拜金融市场（DFM），[www.dfm.ae](http://www.dfm.ae)
- 迪拜黄金商品交易所（DGCX），[www.dgcx.ae](http://www.dgcx.ae)

### 阿联酋政府部门

- 阿联酋联邦政府机构，[www.government.ae](http://www.government.ae)
- 各酋长国市政厅：
  - 阿布扎比酋长国，[www.adm.gov.ae](http://www.adm.gov.ae)
  - 迪拜酋长国，[www.dm.gov.ae](http://www.dm.gov.ae)
  - 沙迦酋长国，[www.shjmun.gov.ae](http://www.shjmun.gov.ae)
  - 阿治曼酋长国，[www.am.gov.ae](http://www.am.gov.ae)
  - 乌姆盖万酋长国，[www.uaq.gov.ae](http://www.uaq.gov.ae)
  - 哈伊马角酋长国，[www.rakmunicipality.com](http://www.rakmunicipality.com)
  - 富查伊拉酋长国，[www.fujairahmunc.gov.ae](http://www.fujairahmunc.gov.ae)

### 各酋长国部分政府机构

- 阿布扎比民航局，[www.dcaauh.gov.ae](http://www.dcaauh.gov.ae)
- 阿布扎比海关，[www.auhcustoms.gov.ae](http://www.auhcustoms.gov.ae)
- 阿布扎比警察总局，[www.adpolice.gov.ae](http://www.adpolice.gov.ae)
- 阿布扎比环境局，[www.ead.ae](http://www.ead.ae)
- 阿布扎比发展基金会，[www.adfd.ae](http://www.adfd.ae)
- 迪拜投资发展局，[www.ddia.ae](http://www.ddia.ae)
- 迪拜经济发展部，[www.dubaided.gov.ae](http://www.dubaided.gov.ae)
- 迪拜发展委员会，[www.dubaidb.gov.ae](http://www.dubaidb.gov.ae)
- 迪拜道路交通局，[www.rta.ae](http://www.rta.ae)
- 迪拜港务局，[www.dpa.co.ae](http://www.dpa.co.ae)
- 迪拜移民局，[www.dnrd.gov.ae](http://www.dnrd.gov.ae)
- 迪拜法院，[www.dubaicourts.gov.ae](http://www.dubaicourts.gov.ae)
- 迪拜海关，[www.dubaicustoms.gov.ae](http://www.dubaicustoms.gov.ae)
- 迪拜房地产局，[www.realstate-dubai.gov.ae](http://www.realstate-dubai.gov.ae)
- 迪拜宗教基金和伊斯兰事务部，[www.awqafdubai.gov.ae](http://www.awqafdubai.gov.ae)
- 迪拜货运区，[www.dubaicargovillage.com](http://www.dubaicargovillage.com)
- 迪拜港口和海关，[www.dxbcustoms.gov.ae](http://www.dxbcustoms.gov.ae)
- 迪拜水电局，[www.dewa.gov.ae](http://www.dewa.gov.ae)
- 迪拜警察局，[www.dubaipolice.gov.ae](http://www.dubaipolice.gov.ae)
- 迪拜交警，[www.dxbtraffic.gov.ae](http://www.dxbtraffic.gov.ae)
- 迪拜媒体城，[www.dubaimediacity.com](http://www.dubaimediacity.com)
- 迪拜免税店，[www.dubaidutyfree.com](http://www.dubaidutyfree.com)
- 沙迦警局，[www.shjpolice.gov.ae](http://www.shjpolice.gov.ae)
- 沙迦海关，[www.sharjahcustoms.gov.ae](http://www.sharjahcustoms.gov.ae)



中国居民赴阿联酋投资税收指南

编写人员：王丽 王静 李颖蕙

审校人员：王丽 王静 李颖蕙 黄芳慧 唐璐 梁鲜珍 周凭 郭永兴

张钧 王禹娇 王积岳