

中国居民赴阿联酋 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了响应国家“一带一路”倡议，帮助中国已经或计划“走出去”的企业和个人了解阿拉伯联合酋长国（以下简称“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》（以下简称“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，将税收制度、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。《指南》分为六个章节。

第一章阿联酋经济概况，主要介绍了阿联酋的经济发展情况、投资重点行业、投资政策等最新动态。

第二章阿联酋税收制度简介，主要介绍了阿联酋的税收制度，包括税制概览、设立的税种及各税种详细情况。

第三章税收征收与管理制度，主要介绍了阿联酋的税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查、税务代理等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍了特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料和转让定价调查等。

第五章为中国阿联酋税收协定及相互协商程序，主要介绍了中阿税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章介绍在阿联酋投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴阿联酋投资的税收风险。

《指南》仅基于2025年6月30日前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用吋，充分考虑数据、税收法规等信息可能

存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》若有错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

前 言.....	1
目 录.....	1
第一章 阿联酋国家经济概况.....	1
1.1 近年经济发展情况.....	1
1.1.1 主要经济数据.....	1
1.1.2 投资及外汇管制政策.....	2
1.1.3 营商环境.....	2
1.2 支柱和重点行业.....	4
1.2.1 石油产业.....	4
1.2.2 天然气产业.....	4
1.2.3 非石油产业.....	4
1.2.4 炼铝业.....	4
1.2.5 房地产业.....	5
1.2.6 水泥业.....	5
1.2.7 航空业.....	5
1.2.8 金融业.....	6
1.2.9 物流业.....	6
1.3 经贸合作.....	6
1.3.1 参与地区性经贸合作.....	6
1.3.2 与中国的经贸合作.....	7
1.4 投资政策.....	7
1.4.1 投资门槛.....	8
1.4.2 投资吸引力.....	10
1.4.3 金融环境、海关及外汇管理等.....	10
1.4.4 投资注意事项.....	12
第二章 阿联酋税收制度简介.....	14
2.1 概述.....	14
2.1.1 税制综述.....	14
2.1.2 税收法律体系.....	14

2.1.3 近年重大税制变化.....	14
2.2 企业所得税.....	21
2.2.1 居民企业.....	21
2.2.2 非居民企业.....	40
2.2.3 申报制度.....	51
2.3 个人所得税.....	53
2.4 增值税.....	53
2.4.1 概述.....	54
2.4.2 税收优惠.....	58
2.4.3 应纳税额.....	66
2.4.4 申报制度.....	70
2.5 其他税（费）.....	71
2.5.1 消费税.....	71
2.5.2 关税.....	77
2.5.3 其他税费.....	83
2.5.4 自贸区税收优惠.....	85
2.5.5 社会福利保障费.....	94
第三章 税收征收与管理制度.....	96
3.1 税收管理机构.....	96
3.1.1 税务系统机构设置.....	96
3.1.2 税务管理机构职责.....	96
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	98
3.2.1 税务登记.....	98
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	105
3.2.3 纳税申报.....	111
3.2.4 税务检查.....	113
3.2.5 税务代理.....	115
3.2.6 法律责任.....	117
3.2.7 其他征管规定.....	123
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	123
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	123
3.3.2 非居民企业税收管理.....	123

第四章 特别纳税调整政策	125
4.1 关联交易	125
4.1.1 关联关系判定标准.....	126
4.1.2 关联交易基本类型.....	126
4.1.3 关联申报管理.....	127
4.2 同期资料	127
4.2.1 分类及准备主体.....	127
4.2.2 具体要求及内容.....	130
4.2.3 其他要求.....	133
4.3 转让定价调查	133
4.3.1 原则.....	133
4.3.2 转让定价主要方法.....	134
4.3.3 转让定价调查.....	134
4.4 预约定价安排	135
4.4.1 适用范围.....	135
4.4.2 程序.....	135
4.5 受控外国企业	135
4.5.1 判定标准.....	135
4.5.2 税务调整.....	135
4.6 成本分摊协议管理	135
4.6.1 主要内容.....	135
4.6.2 税务调整.....	135
4.7 资本弱化	135
4.7.1 判定标准.....	135
4.7.2 税务调整.....	136
4.8 法律责任	136
第五章 中阿税收协定及相互协商程序	138
5.1 中阿税收协定	138
5.1.1 中阿税收协定.....	139
5.1.2 适用范围.....	140
5.1.3 常设机构的认定.....	141
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	143

5.1.5 阿联酋税收抵免政策.....	157
5.1.6 无差别待遇原则.....	166
5.1.7 在阿联酋享受税收协定待遇的手续.....	167
5.2 中阿税收协定相互协商程序.....	169
5.2.1 相互协商程序概述.....	169
5.2.2 中阿税收协定相互协商程序的法律依据.....	170
5.2.3 相互协商程序的适用.....	170
5.2.4 启动程序.....	172
5.2.5 相互协商的法律效力.....	175
5.2.6 阿联酋仲裁条款.....	176
5.3 中阿税收协定争议的防范.....	176
5.3.1 中阿税收协定争议.....	176
5.3.2 中阿税收协定争议产生的原因及表现.....	177
5.3.3 妥善防范和避免中阿税收协定争议.....	177
第六章 投资阿联酋可能存在的税收风险.....	179
6.1 信息报告风险.....	179
6.1.1 登记注册制度.....	179
6.1.2 信息报告制度.....	180
6.2 纳税申报风险.....	182
6.2.1 在阿联酋设立子公司的纳税申报风险.....	182
6.2.2 在阿联酋设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	183
6.2.3 在阿联酋取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	183
6.2.4 非居民企业在阿联酋取得的与常设机构有关的所得的纳税申报风险.....	183
6.3 调查认定风险.....	183
6.4 享受税收协定待遇风险.....	185
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险.....	185
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险.....	185
6.5 其他风险.....	187
参 考 文 献.....	193
附录 阿联酋各类机构最新网址.....	196

第一章 阿联酋国家经济概况

1.1 近年经济发展情况

阿联酋是海湾合作委员会（Gulf Cooperation Council，以下简称“海合会”或“GCC”）成员国、大阿拉伯自由贸易区（GAFTA）成员国以及石油输出国组织（OPEC）成员国，其经济以石油生产和石油化工工业为主。阿联酋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，努力发展水泥业、炼铝业、房地产、建筑业、航空业、金融业等行业；重点建设文教、卫生事业。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。

阿联酋于1996年加入世界贸易组织，根据世界贸易组织数据，阿联酋货物贸易额在2022年突破了1万亿美元。2023年和2024年阿联酋货物和服务贸易总额进一步增长，分别达到1.21万亿美元（顺差约为960亿美元）和1.42万亿美元（顺差约为1,300亿美元）。2024年阿联酋货物贸易出口排名全球第11位，服务贸易出口排名全球第13位，是世界贸易的重要参与者。

1.1.1 主要经济数据

根据国际货币基金组织的测算，2024年阿联酋国内生产总值按实际价格测算约5,371亿美元。近年阿联酋宏观经济数据见下表：

表1 2020-2024年宏观经济数据

指标	2020年	2021年	2022年	2023年	2024年
不变价 GDP	3,494	4,150	4,478	5,092	5,371
增长率 (%)	-4.9	3.9	7.9	3.6	3.8
通胀率 (%)	-2.1	-0.1	4.8	1.6	1.7

数据来源：国际货币基金组织

单位：亿美元

国际货币基金组织（IMF）预计阿联酋 2025 年 GDP 增长率为 4%，通胀率为 2.1%，2026 年增长率为 5%，通胀率为 2%。IMF 还预计阿联酋的经常账户盈余将实现增长，2025 年余额将占 GDP 的 6.6%，2026 年余额将占 GDP 的 6.4%。

根据世界银行发布的数据，截至 2024 年 12 月底，阿联酋外汇和黄金储备增长至 2,316.9 亿美元，较 2022 年年末增加了 932.6 亿美元，达到历史最高值，该数据反映了阿联酋金融市场的稳定和经济持续增长。

根据世界银行在就业方面的贸易经济数据，2024 年阿联酋外籍人口总数约 900 万，失业率为 2.1%，与 2023 年的 3%相比有所下降。

1.1.2 投资及外汇管制政策

迪拉姆兑换美元汇率长期保持稳定，维持在 1 美元兑 0.27 迪拉姆的水平。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。出入境携带超过 10 万美元或其他国家的等值金额货币须申报。外资企业在阿联酋开立外汇账户无特殊规定，必须提交在阿联酋注册公司的工商执照、母公司营业执照、财务报表、母公司签字授权人信息等材料。

1.1.3 营商环境

阿联酋自然资源丰富，地理位置优越，基础设施发达，政局长期稳定，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。其投资吸引力表现在以下三个方面：一是低税率，一般货品仅收 5%关税和 5%增值税；二是港口物流便利，配套设施完善；三是一站式服务，网络化管理，服务快捷高效。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、物流枢纽的地位得到进一步巩固。根据 2024 年 6 月国际管理发展学院（IMD）最新发布的《2024 年世界竞争力年报》，

阿联酋成为全球最具竞争力的十大经济体之一。根据最新的报告，2024年阿联酋的世界竞争力排名从2023年的全球第10名上升至第7名，并且连续八年在中东和北非地区名列前茅。联合国经济和社会事务部发布的《2024联合国电子政务调查报告》显示，迪拜在全球数字政府建设中排名第5，仅次于塔林、马德里、利雅得和哥本哈根，在阿拉伯世界排名第1。在全球管理咨询公司科尔尼（Kearney）公布的2025年外国直接投资（FDI）信心指数中，阿联酋在中东和北非地区排名第1，在全球排名第9。2024年，阿联酋新增外国直接投资项目数达1,823个，同比增长10%，迪拜连续第四年成为全球外国直接投资新项目首选目的地。

2020年，阿联酋政府颁布了新外资法正面清单，允许外商在多个领域100%控股，涉及122个类别，并成立由经济部牵头的外国直接投资委员会，进一步完善外资管理机制。在改善营商环境方面，减免1,500项服务收费；在签证移民方面，批准给予符合条件的外籍人士10年长签，进一步扩大对外开放、吸引资本和人才的水平。

在当前全球财富流动格局中，阿联酋凭借其极具竞争力的制度优势成为高净值人士的首选目的地之一。根据投资移民咨询公司Henley & Partners数据显示，2025年阿联酋预计将吸引9,800名百万富翁，连续三年保持全球高净值人士净流入量第一，这与其建立的精细化税收体系密不可分：该国不仅免除个人所得税、资本利得税与遗产税，还通过9%的企业所得税率（远低于欧美国家）、自贸区50年免税政策及覆盖超140个国家的税收协定网络，构建了全球领先的低税负环境。这一制度优势与阿联酋已有的发达基础设施、5%低阶关税增值税体系、一站式政务服务共同形成协同效应，进一步巩固了其作为地区资金流、物流枢纽和投资避风港的地位。此外，阿联酋凭借其优越的地理优势、便捷的居民身份获取流程，以及近年来蓬勃发展的房地产市场，形成了吸引高净值人士的关键优势。

1.2 支柱和重点行业

1.2.1 石油产业

阿联酋的石油资源丰富，石油储量居世界第 6 位。石油天然气生产在阿联酋经济中占据十分重要的地位。阿联酋石油生产主要在阿布扎比，阿布扎比石油业正处在成熟期，按 2020 年的产量和储量计算，还可生产 120 多年。2019 年，受石油输出国组织（OPEC）减产协议限制，阿联酋石油产量约为每天 260 万桶，截至 2025 年 1 月底，阿联酋的原油日产量维持在 293 万桶左右。

1.2.2 天然气产业

阿联酋已探明的常规天然气储量为 7.73 万亿立方米，居世界第 6 位，其中大部分位于阿布扎比。阿联酋虽拥有巨量天然气，但由于国内天然气需求量大，大部分用于回灌采油，同时多为酸性气田，开采难度大、成本高，目前阿联酋仍采取天然气进口政策，通过海豚计划（Dolphin Project）从卡塔尔进口天然气。为满足日益增长的天然气需求，阿布扎比国家石油公司（ADNOC）投资 200 亿美元启动阿布扎比西部高酸度气田开发项目。

1.2.3 非石油产业

目前，阿联酋正着力推动石化冶金、加工制造、新能源、金融、旅游等产业的发展，非石油产业在经济增长中的比重不断增加，其地区性贸易、金融、物流枢纽的地位进一步巩固。阿联酋的非石油行业贸易额在 2024 年达到创纪录的 3 万亿迪拉姆（8,170 亿美元），较前一年增长 14.6%，阿联酋还设立了在 2031 年非石油行业贸易额达到 4 万亿迪拉姆的目标。

1.2.4 炼铝业

炼铝业是阿联酋主要非石油产业之一。2013 年 6 月，阿联酋两大铝业巨头迪拜铝业（DUBAL）和酋长国铝业（EMAL）宣布合并

成立阿联酋环球铝业公司（Emirates Global Aluminium），合并后的公司总资产 550 亿迪拉姆（约合 150 亿美元），成为全球第 4 大铝业公司。据该公司 2024 年业绩报告，公司 2024 年收入 82 亿美元，略高于 2023 年 80 亿美元，息税折旧摊销前利润（EBITDA）25 亿美元，同比增长 19.5%。

1.2.5 房地产业

房地产业在阿联酋尤其是迪拜经济中扮演着重要角色，2023 年，迪拜和阿布扎比的房地产销售总额突破 1,240 亿美元。其中，迪拜房地产 2023 年销售交易总额创年度纪录，达 4,117.4 亿迪拉姆，同比增长 56%；阿布扎比的交易总额达到 440 亿迪拉姆，同比增长 120%。

1.2.6 水泥业

水泥工业是阿联酋最古老的生产行业。阿联酋全国共有 20 家水泥厂，阿联酋第一家水泥生产商联邦水泥公司（Union Cement Company）成立于 1972 年，自 1975 年引入第一条生产线之后，该公司迅速发展，成为阿联酋最大的水泥生产商。凭借其靠近萨克尔港（Saqr Port）的优良地理位置，产品已销往中东和东非。

1.2.7 航空业

阿联酋目前有国际机场 7 座。过去 10 年，阿联酋民航总局收入一直呈上升趋势，航班架次始终以较快速度增长。依靠得天独厚的区位优势 and 灵活的经营策略，阿联酋航空业在国际航空业整体低迷的背景下，保持了良好的发展势头。

根据国际机场理事会（ACI）2025 年数据，迪拜国际机场（DXB）11 年蝉联“全球最繁忙国际旅客机场”称号。2024 全年迪拜国际机场客运量超 9,200 万人次，2025 年预期客运量将突破 1 亿人次。

1.2.8 金融业

阿联酋金融体系较为完善。在阿联酋从事金融业务的机构有银行、证券公司、财务投资公司、金融咨询公司、金融中介公司等各类金融机构。迪拜已成为位列伦敦、纽约、新加坡、中国香港和法兰克福之后的全球第 6 大金融中心。迪拜国际金融中心近年发展势头强劲，2024 年总收入达 17.8 亿迪拉姆（约合 4.84 亿美元），同比增长 37%，创下该中心成立 20 周年以来的最大年度增幅；营业利润同比激增 55%，飙升至 13.3 亿迪拉姆（约合 3.63 亿美元）。同年，迪拜国际金融中心新入驻公司数量亦创下历史新高，共计 1,823 家；截至 2024 年底迪拜国际金融中心共有 6,920 家活跃公司，同比增长 25%，其中，得益于迪拜人工智能园区的启动，科技和创新行业企业数量达 1,245 家，同比增长 38%。

1.2.9 物流业

阿联酋的物流业近年来取得了长足进步。由于自由贸易区和大规模基础设施投资的强劲表现，阿联酋在全球竞争力指数排名中保持了领先地位。作为阿联酋经济多元化计划《阿联酋愿景 2021》《阿布扎比愿景 2030》《迪拜产业战略 2030》的一部分，发展物流业被视为阿联酋国民经济长期持续成功的一个重要战略目标。

阿联酋在世界银行 2023 年物流绩效指数（Logistics Performance Index，简称“LPI”）中排名第 12 位。LPI 衡量了 139 个国家和地区跨境运输货物能力，通过考察物流服务质量、贸易和运输相关基础设施以及边境管制等因素来衡量建立可靠供应链连接的难易程度^[1]。

1.3 经贸合作

1.3.1 参与地区性经贸合作

[1]来源：中国海外产业发展协会 <http://www.ciodpa.org.cn/index.php?m=content&c=index&a=show&catid=18&id=13469>

阿联酋自 1994 年起成为《关税与贸易总协定》（GATT）缔约方，并于 1996 年加入世界贸易组织（WTO），2007 年起开始全面履行义务。阿联酋是海合会、大阿拉伯自由贸易区（GAFTA）、国际货币基金组织（IMF）、石油输出国组织（OPEC）、国际原子能机构（IAEA）、亚洲基础设施投资银行（AIIB）等国际组织的成员。作为海合会成员之一，阿联酋积极参与海合会与其他国家及地区的自贸协定谈判。阿联酋已在海合会框架内与新西兰、新加坡和欧洲自由贸易联盟在内的许多国家签署了自由贸易协定。目前，正在与欧盟、日本、中国、澳大利亚、印度、土耳其和南方共同市场成员国（阿根廷、巴西、巴拉圭和乌拉圭）等国家进行谈判。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。

1.3.2 与中国的经贸合作

中国与阿联酋自 20 世纪 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。

目前，中阿经贸关系中，贸易发展最为突出。随着中阿经贸关系迅猛发展，“一带一路”倡议加快落实，中国和阿联酋的经贸往来更加密切，双边关系不断深化。阿联酋连续多年是中国在中东地区第一大出口市场和第二大贸易伙伴。2024 年中阿贸易额达 1,018.38 亿美元，其中中方出口 655.93 亿美元，进口 362.45 亿美元。中国主要出口机电产品、高新技术、纺织服装等产品或技术，主要进口原油、石化产品等资源产品。阿联酋是中国第六大原油进口来源国，2024 年中国从阿联酋进口原油 3,553.53 万吨。

1.4 投资政策

阿联酋执行自由经济政策，无外汇管制。外国投资者在阿联酋从事贸易、投资、承包劳务等经贸活动，均须执行《公司法》《商业代理法》《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，享有同阿联酋本国资本公司同样的权利与义务。

1.4.1 投资门槛

1.4.1.1 外商投资制度

阿联酋联邦政府负责投资管理的部门主要包括经济部和财政部。2019年1月，阿联酋内阁批复成立外国直接投资委员会，由时任阿联酋经济部长曼苏里担任主席，办公室设立在阿联酋经济部。

外国直接投资委员会主要职能包括：为国家相关外资政策提出建议，规划首要任务、计划方案，并在提交内阁后负责后续落实；建立涵盖外国直接投资项目的综合数据库并定期更新，提交相关部门；简化外国直接投资项目注册及颁布许可手续，进行监管和后续跟踪评估。

经济部主要职能包括：制定经济贸易政策；制定规范经济贸易活动的法律法规；监测经济运行情况，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。

除经济部外，阿联酋7个酋长国均设有工商会，工商会属于半官方机构，主要职能包括：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和企业，负责公司和企业的登记注册，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。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和推动阿联酋企业家对外交往与合作。

阿联酋现行有关贸易的法律主要有《中小企业法》《商业交易法》《商业代理法》《消费者保护法》《审计法》《反洗钱法》《知识产权法》《公司法》《竞争和反倾销法》等。近年来，为适应新的经济形势需要，阿联酋经济部牵头修订包括《商业公司法》《商业登记法》《商标法》等在内的 40 部法律，其中新的联邦《商业公司法》已于 2015 年 4 月颁布。《破产法》也于 2016 年颁布。2018 年 9 月，阿联酋总统哈利法颁布了 2018 年联邦第 19 号《外国直接投资法令》。2020 年 11 月，阿联酋总统颁布法令对原《商业公司法》进行修订。2022 年 12 月，阿联酋颁布新《商业代理法》。2023 年 12 月，阿联酋颁布了《现代技术贸易法》。

海合会关税同盟与 WTO 尚不接轨，有些规定阿联酋必须与其他海合会国家协调后才能决定是否修改。

1.4.1.2 投资行业限制

2021 年 5 月 30 日，阿联酋内阁颁布第 55 号决议，宣布对以下行业的外商投资进行限制：

- (1) 国家安全与国防；
- (2) 银行、外汇、金融机构、保险；
- (3) 印刷货币；
- (4) 通讯传播；
- (5) 朝觐与副朝觐相关服务业；
- (6) 古兰经诵经机构；
- (7) 渔业相关服务业。

涉及（1）至（6）项的外商投资应取得有关行业主管部门的批准，相关行业主管部门有权对其外资持股比例、董事会组成和其他涉及公司控制的条件施加额外限制。外国投资者不得投资第（7）项行业。为取得行业主管部门的批准，外国投资者应先向各酋长国的

公司事务主管机关依法提出申请，相关部门于收到符合申请要件的材料后，应在 5 个工作日内将申请材料递交行业主管部门。

1.4.2 投资吸引力

国际投资移民法律咨询公司睿智国际（CS Global Partners）发布的《2024 年全球公民报告》中显示，在 128 个国家中的经济机会排名中，阿联酋在全球排名第 2 位，仅次于爱尔兰，超过冰岛、马来西亚、中国、美国、卡塔尔、意大利、沙特阿拉伯、韩国和土耳其等国。

根据《外国直接投资法》第八条，具有经营许可的外国投资公司可在该国现行法律和国际公约允许范围内享有国民待遇。2020 年新《商业公司法》的出台取代了该《外国直接投资法》，但给予外国投资公司国民待遇的规定不变。

新《商业公司法》调整的主要内容包括：

（1）修订商业公司外资所有权规定，允许外资拥有在岸公司 100% 所有权；废除商业公司须由阿联酋公民作为主要股东的要求；无须阿联酋公民或本地公司作为代理，石油、天然气、公用事业、运输等特定行业除外；

（2）获准成立的股份公司可通过 IPO 出售不超过公司股票 70%；

（3）允许股东大会进行电子投票；

（4）赋予相关地方当局一系列权力，包括股份分配和公司董事会中设定特定阿联酋人比例等；

（5）授权内阁成立一个由相关机构代表组成的委员会，有权向内阁建议具有“战略影响力”的活动和向企业颁发许可证所应采取的必要措施等；

（6）该法令取代 2018 年第 19 号《外国直接投资法》。

1.4.3 金融环境、海关及外汇管理等

1.4.3.1 金融环境概况

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，主要职能包括：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：阿布扎比第一银行（First Abu Dhabi Bank）（由阿布扎比国民银行和第一海湾银行合并）、阿联酋迪拜国民银行（Emirates NBD）、阿布扎比商业银行（Abu Dhabi Commercial Bank）等。

2017年5月，中国农业银行迪拜分行正式成立，并经中国人民银行授权担任人民币业务清算行。这也是继卡塔尔多哈人民币清算行之后中东地区的第二个人民币清算中心。近年来，中阿金融领域合作加强，中国工商银行、中国银行和中国建设银行均在阿联酋设立了分行或分支机构。

随着人民币国际化进程加快，其在阿联酋乃至海湾地区影响力持续增强，除进驻当地的中资银行外，汇丰、渣打等国际银行亦能为客户开立人民币账户，提供存款、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，然而，当地客户对人民币的认知度和接受度仍相对有限，跨国贸易投资中高度依赖美元的局面尚未改变。

1.4.3.2 海关管理规章制度

阿联酋于2003年1月1日正式实施海合会国家关税联盟规定。根据联盟规定，除53种免税商品外，其余1,236种商品统一征收5%的关税，此外每张报关单还要加收30迪拉姆（约8.2美元）的费用。为维护公共健康与安全及伊斯兰宗教信仰，阿联酋对部分商品实行进口管制。

1.4.3.3 外汇管理

阿联酋外汇不受限制，可自由汇进汇出，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。

1.4.4 投资注意事项

1.4.4.1 劳动力制约因素

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，劳动者普遍受教育程度低、雇佣外国职工的行政阻碍大、成本高、限制多，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。

1.4.4.2 经济风险

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、劳动力成本高、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，务必对经济事项进行细致考量。

1.4.4.3 代理成本

阿联酋要求外国企业在当地投资必须选定当地代理人并支付一定的费用，中资企业应充分了解此项要求，并对可能产生的额外财务和交易成本有所准备。

阿联酋通过 2022 年第 23 号令颁布了新的《商业代理法》，同时废止 1981 年第 18 号令发布的《商业代理法》。新法中关于哪些人或机构可以承担商业代理人的要求基本与旧法保持一致，即商业代理人必须是：

- (1) 阿联酋国民；
- (2) 阿联酋国民全资拥有的公司；
- (3) 阿联酋国民至少拥有 51% 股权的阿联酋上市或私人企业。

相较于旧法，新法主要有以下几点变化：

（1）扩大了商业代理人的范围，允许国际企业（包括非阿联酋国民所有的公司）从事与其产品相关的商业代理活动，而无需另行在阿联酋设立或委聘商业代理；

（2）允许委托人在每个酋长国委聘单独的代理人，或者委托同一名代理人代理阿联酋全境的业务；

（3）允许代理人可以就因协议到期而遭受的损失向委托人索赔（除非协议另有规定）；

（4）在争议持续期间，经阿联酋经济部批准，委托人的货物可以临时进口到阿联酋或通过指定新的代理人进口；

（5）规定商业代理委员会须在争议提交后 120 日内作出决定。

新法于 2022 年 12 月 15 日在阿联酋官方公报上公布，并于 2023 年 6 月起生效。同时，经济部还将发布与新法有关的执行条例。

中国企业在阿联酋进行投资时既要关注代理成本也要关注新《商业代理法》下的相关合规风险。

第二章 阿联酋税收制度简介

2.1 概述

2.1.1 税制综述

阿联酋目前主要税种为企业所得税、关税、消费税和增值税，联邦层面及各酋长国均无个人所得税。阿联酋联邦税务局（FTA）于2016年组建，并相继颁布《企业所得税法》《增值税法》《税收程序法》和《消费税法》等税务法案，进一步明确阿联酋国内三大主要税种，企业所得税、增值税和消费税的征收程序和规定。

表2 主要税种汇总表

	企业所得税	个人所得税	增值税	消费税	关税
英文	Corporate Income Tax	Individual Income Tax	Value Added Tax	Excise Tax	Customs Duty
税率	0%税率、9%税率	无个人所得税	0%、5%，部分货物和服务可免征收	烟草 100%、电子烟及所使用液体 100%、能量饮料 100%、碳酸饮料 50%、加糖饮料 50%	0%–100%不等，一般为5%，部分货物可免征收

2.1.2 税收法律体系

阿联酋是由阿布扎比、阿治曼、迪拜、富查伊拉、哈伊马角、沙迦和乌姆盖万7个酋长国组成的联邦国家，其于2016年成立联邦税务局，享有必要的法律行动能力和独立的财务、管理权利。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。

2.1.3 近年重大税制变化

2.1.3.1 阿联酋发布以物易物交易的增值税处理规则

2025年4月28日，阿联酋税务局发布《增值税公共解释——以物易物交易税务处理规则》。主要内容包括：

（1）交易性质认定。以物易物交易是指交易双方不通过货币结算，而是直接交换货物或服务的经济活动。在此类交易中，交易双方均被视为至少向对方提供一项货物或服务；

（2）计税依据确定。计税依据以收到的非货币对价的公允价值（不含增值税）为基础进行计算；若交易同时涉及货币与非货币对价，则计税依据为两者合计金额（不含增值税）；

（3）公允价值判定标准。按以下顺序依次适用：

- ①参照阿联酋境内同类货物或服务在可比条件下的市场价格；
- ②类似替代货物或服务的价格；
- ③非关联供应商提供的同类货物或服务的重置成本；

（4）开票要求。交易双方需分别开具符合规定的税务发票。

2.1.3.2 阿联酋发布国内最低补足税法规

2025年2月11日，阿联酋财政部发布了2024年第142号内阁决议《跨国企业补足税征收规则》（以下简称“规则”），正式引入经合组织支柱二全球反税基侵蚀规则中的“最低补足税规则”（最低补足税作为一项全球性税收规则，旨在确保大型跨国企业在每个运营国家或地区就其利润至少缴纳15%的所得税）。

该规则规定，过去四个财政年度中有至少两个财年的合并收入不少于7.5亿欧元的跨国企业集团，如果其在阿联酋境内的机构或合资企业适用的总体税负低于15%，则这些位于阿联酋境内的实体应从2025年后的第一个财务年度起缴纳最低补足税，从而使其总体税负达到15%。

政府机构、国际组织、非营利组织、养老基金，以及在阿联酋设立总部的投资基金和房地产基金豁免适用最低补足税规则。由这

些实体持有或控制的其他企业，在满足特定持股比例和经营活动等条件的情况下，亦可获得豁免。

跨国企业集团位于阿联酋境内的实体须在联邦税务局注册登记，并于每个财年结束后的 15 个月内提交最低补足税申报表（首次提交期限为 18 个月），补足税税款须在相同的期限内缴纳。在阿联酋境内存在多个实体的跨国企业集团可指定其中一个实体为其他实体进行统一纳税申报和税款缴纳。

上述最低补足税规则从 2025 年 1 月 1 日起追溯生效。阿联酋财政部后续还将发布相关决议，对特定跨国企业集团制定额外提交支柱二相关信息申报表的义务。

2.1.3.3 阿联酋发布《合伙企业税收指南》

2024 年 3 月，阿联酋发布《合伙企业税收指南》，对在阿联酋境内成立的合伙企业作出如下明确规定：

（1）法人合伙企业是独立的纳税实体，由合伙企业自身承担纳税义务；

（2）非法人合伙企业被视为“穿透实体”，即否定其独立纳税主体资格，“穿透”至最终投资方或所有者层面予以征税，由合伙人依照出资份额承担纳税义务，避免企业与合伙人层面的双重征税；

（3）“穿透实体”不得作为阿联酋的税收居民享受税收协定待遇，但其合伙人可以向阿联酋税务机关申请将该非法人合伙企业视为独立的纳税实体，经批准后可享受税收协定待遇。

2.1.3.4 阿联酋修订《消费税法》

2023 年 11 月，阿联酋内阁发布了第 108 号决议，对《消费税法》中的部分内容进行了如下修订：

（1）赋予消费税纳税人在税务登记申请受拒后再次申请登记的权利，税务机关也可以在纳税人连续 6 个月无经济活动时直接注销

纳税人的税务登记；

(2) 要求纳税人保存消费税应税货物库存的审计记录，否则税务机关可认定所有货物的消费税缴纳期限全部到期；

(3) 对出口货物免征消费税的文件清单进行了明确界定，纳税人也可以用这些文件直接申请消费税额抵扣；

(4) 从 2024 年 6 月 1 日起，尚未完成消费税登记的纳税人如果满足法定条件，则可以申请出口产品消费税退税。

2.1.3.5 阿联酋明确自由区的合规收入和非合规收入

为执行自由区（Free Zone）企业税收优惠政策，阿联酋内阁于 2023 年 10 月发布了第 100 号决议，该决议与阿联酋第 265 号部长令从 2023 年 6 月 1 日起追溯适用，明确了自由区企业获得免税优惠条件中的“合规收入”和“非合规收入”的范围，并对自由区税收优惠的其他条件进行了更明确的界定。

2.1.3.6 阿联酋颁布《企业所得税法》

2022 年 12 月 9 日，阿联酋财政部（MOF）正式颁布了首部《企业所得税法》，该法于 2023 年 6 月 1 日生效。2023 年 10 月，阿联酋总统又签署法令，对《企业所得税法》进行了少量的修订。

阿联酋的企业所得税制度是基于国际最佳实践，对企业的合规负担较低。阿联酋企业所得税将适用于所有酋长国，并将适用于所有阿联酋的商业活动，但自然资源企业除外，满足条件的从事自然资源采掘业务的企业豁免联邦层面的企业所得税，酋长国继续拥有对自然资源开采行业的征税权。

阿联酋企业所得税的适用税率如下表：

表 3 企业所得税税率表

应税收入（迪拉姆）	阿联酋企业所得税税率
0-375,000	0%
375,000 以上	9%

自由贸易区企业也是阿联酋企业所得税的征税对象，须办理税务登记和提交企业所得税申报表，但如果该企业符合所有监管要求且不在阿联酋本土开展业务，将继续享受企业所得税减免或 0 税率的税收优惠。

2.1.3.7 阿联酋颁布新《税收程序法》并制定实施细则

2022 年 9 月 30 日，阿联酋通过 2022 年第 28 号联邦法令颁布了新《税收程序法》，并同时废止 2017 年第 7 号联邦法令发布的《税收程序法》。新法于 2023 年 3 月 1 日正式生效。

主要的修改内容有：

(1) 最新的《税收程序法》引入了新的税务争议流程——税务评估审查申请。新法增加了第二十八条，允许任何人在收到税务评估报告和相关处罚决定之日起 40 个工作日内向税务局提交申请，对相关税务评估和全部或部分处罚决定进行审查；

(2) 新法规定税务局应在税务评估报告出具后的 10 个工作日内将税务评估结果告知有关人员（旧法为 5 个工作日）；

(3) 新法第四十六条对追溯时效进行了如下修改：

① 5 年的诉讼时效将不适用于税务局已发出税务审计通知的情况，但其相关税务审计须在通知发出之日起 4 年内完成；

② 若纳税人在相关纳税期结束后的第 5 年提交自主披露申请，则追溯时效将顺延 1 年；

③ 相关纳税期结束 5 年后，税务局将不再接受纳税人的自主披露申请。

(4) 新法第二十四条将税务评估中可能施加的行政罚款的最高上限从之前的 3 倍调整为 2 倍。此外，新法还取消了 500 迪拉姆的最低行政处罚金额的规定；

(5) 新法规定纳税人必须提交自愿披露报告用以更正其申报错误或申报遗漏，同时要求即使该错误或遗漏不会导致应缴税款的差

异也须进行自愿披露。

2023年7月，为进一步规范《税收程序法》的执行，阿联酋内阁发布了第74号决议，就文件保存、税务登记、纳税通知、税务代理、税务审计等税收征管程序进行了更细致的规定。另外，2024年2月阿联酋内阁还发布第10号决议，对纳税人未按期提交税务登记申请的处罚标准进行了调整。

2.1.3.8 阿联酋修订《增值税法》

阿联酋发布了2022年第18号联邦法令，对增值税法进行了修订，并于2023年1月1日起生效。

主要的修订内容如下：

（1）修订对慈善活动、逃税、税务审计、税务评估和自愿披露等词的定义；

（2）明确了与运输相关的服务（如装卸、仓储、清关）发生地点是运输服务的起点；

（3）修订定义了委托人的居住地即为代理人的居住地（此前规定为代理人的居住地为委托人的居住地）；

（4）修订罗列出了更多适用于零税率的货物，包括运输工具进口以及救援飞机和船进口等；

（5）修订明确了增值税销项调整将涵盖纳税人不正确的税务处理的情况。纳税人有不正确的税务处理时，纳税人应开具税收抵免票据以此调整销项税额；

（6）修订规定若纳税人开具包含增值税的税务发票或收到增值税金额，则纳税人必须向阿联酋税务局缴纳增值税。

2.1.3.9 阿联酋修订部分税务申诉程序要求

2021年底，阿联酋内阁发布了2021年第28号联邦法令，对2017年颁布的阿联酋税收争议和解决程序进行了修订。新法令主要

延长了纳税人对联邦税务局发布的税收决定提出异议的时限和联邦税务局对争议案件做出裁决的时限。此外，新法令还对提交申诉和上诉的相关要求进行了修订。新法令的颁布给予了纳税人更加充分的时间来进行申诉或上诉的准备。同时，纳税人在税款和罚款的缴纳方面也增加了一定的灵活性，现在纳税人只需缴纳税款后就可以向税务争议解决委员会提交申诉。在上诉前只需完成 50% 罚款的缴纳或提供银行担保就可以启动上诉程序。

2.1.3.10 阿联酋颁布免除和分期执行行政处罚的新规定

阿联酋政府于 2021 年 12 月 28 日颁布了 2021 年第 105 号关于免除和分期执行行政处罚的内阁令，规定于 2022 年 3 月 1 日起免除或分期执行行政处罚。按照新规定，受到行政处罚的纳税人可以选择通过税务争议解决委员会和联邦法院等途径进行申诉免除罚款或者通过提交书面申请要求分期缴纳罚款。

2.1.3.11 阿联酋消费税征税范围扩大

2019 年，阿联酋财政部公布了内阁 2017 年 38 号决议的修正案的细节，除已经开始征收消费税的货品（即烟草制品、软饮料及功能饮料）外，自 2020 年 1 月 1 日起，电子烟及其所使用的液体，以及加糖饮料也须征收消费税。修订后的消费税应税货物种类及税率为：烟草和烟草制品 100%、功能饮料 100% 和碳酸饮料 50%；新增电子烟及其使用的液体 100%，含糖饮料 50%^[2]。

2.1.3.12 阿联酋推出新的消费税登记电子系统

2019 年 8 月，阿联酋联邦税务局宣布推出新的消费税登记电子系统。税务局呼吁所有处理应税货物的企业遵循应税货物登记的新程序，并在提交登记申请时确保所有所需文件均已备妥。消费税登记没有门槛，任何从事与消费税相关活动的企业都必须在新系统中

[2]来源：中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务处 <http://ae.mofcom.gov.cn/>

注册。

2.1.3.13 阿联酋颁布指定烟草数字印花税票措施

为有效打击走私以及假冒烟草制品活动，有效提高政府的烟草制品财政税收，阿联酋政府财政税收部门颁布了一项税收措施，即从2019年11月份开始，在指定的烟草制品（包括水烟产品以及新兴的加热不燃烧烟草制品）上使用数字印花税票（或称“税签”）。数字印花税票提供独特的包装标记和编码，使产品从制造到最后的分销均可追溯。从2020年3月1日开始，没有数字印花税票的上述烟草产品不被允许进口到阿联酋。从2020年6月1日开始，没有数字印花税票的上述烟草产品，不允许生产、出售或进口^[3]。

2.2 企业所得税

阿联酋财政部于2022年12月9日颁布了该国的首部《企业所得税法》，该法于2023年6月1日正式生效。企业所得税的纳税人分为居民企业 and 非居民企业，适用的税收政策请分别参考2.2.1小节和2.2.2小节。石油天然气企业通常无须缴纳企业所得税。

此外，大多数酋长国（阿布扎比、阿治曼、迪拜、富查伊拉和沙迦）通过税收法令对在阿联酋各酋长国开展贸易或业务的公司（主要是外国银行分支机构和石油天然气企业）的收入征税。这些法令仍然适用。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

阿联酋《企业所得税法》第十一条规定，企业所得税居民企业包括：

- （1）在阿联酋内陆及自由区注册的法人实体；

[3]来源：阿联酋联邦税务局 <https://tax.gov.ae/en/content/cigarette.aspx>

(2) 实际控制及日常管理活动在阿联酋实施的非阿联酋注册的法人实体；

(3) 在阿联酋通过合伙企业或独资企业从事商业活动的自然人。

在判定实际控制及日常管理是否在阿联酋实施的问题上，阿联酋尚未制定明确的标准，需税务机关根据情况进行具体评估，实践中较多使用的标准为关键决策者（例如企业董事）做出对企业具有影响力的战略性决策的地点。

而在将自然人认定为企业所得税纳税人方面，阿联酋内阁 2023 年第 49 号决议规定，只有自然人一年内在阿联酋从事商业活动的总收入超过 100 万迪拉姆时才须承担企业所得税纳税义务。在计算商业活动总收入时，不考虑款项的实际支付地是否位于阿联酋，只要相关收入与自然人在阿联酋境内的商业活动有关，都应计入其总收入当中。

另外，自然人商业活动收入不包括下列收入：

- (1) 作为雇员获得的劳动报酬、奖金和津贴；
- (2) 个人投资收入，例如股息、利息收入；
- (3) 房地产投资收入。

阿联酋《企业所得税法》第十六条和第十七条特别规定，非法人合伙企业不属于企业所得税纳税人（除非非法人合伙企业自行申请注册为企业所得税纳税人）。外国合伙企业如果希望被认定为非法人合伙企业，则须同时满足下列条件：

(1) 根据相关国家的法律，该外国合伙企业无须缴纳与企业所得税性质类似的任何税款；

(2) 外国合伙企业的每位合伙人须就其从外国合伙企业分配所得的收入份额单独纳税；

(3) 外国合伙企业向税务机关提交年度申报，以证明其符合上述两项条件。

如果家庭基金会希望被认定为非法人合伙企业，则须同时满足下列条件：

（1）家庭基金会的设立目的是为了服务特定自然人利益或公共利益；

（2）家庭基金会的主要活动是接收、持有、投资或以其他方式管理与储蓄相关的资产或资金；

（3）家庭基金会的创办人或投资人不从事会导致该自然人被认定为企业所得税纳税人的经营活动；

（4）家庭基金会的创立不以逃避企业所得税为目的；

（5）如果家庭基金会的受益人包括公共实体，还应满足下列条件之一：

①家庭基金会的受益人从家庭基金会取得的收入，不属于该受益人以自己名义取得时的应税收入；

②家庭基金会在纳税年度结束后 6 个月内将视为应税收入的收入分配给相关受益人。

2.2.1.2 征税范围

阿联酋对居民企业在全球取得的收入予以课税。

2.2.1.3 税率

阿联酋《企业所得税法》针对不同类别纳税人规定了不同的税率，具体如下：

（1）应税收入不超过纳税起征点 37.5 万迪拉姆的企业，适用税率 0%；

（2）应税收入超过纳税起征点的企业，适用税率 9%；

（3）自由区合规企业的合规收入部分，适用税率 0%；

（4）自由区合规企业的非合规收入部分，适用税率 9%。

适用上述税率时需注意的是，如果多个企业（仅限法人实体）

申请组建为集团企业，纳税起征点并不会因为集团企业数量的增加而相应增加，集团始终视作单一纳税人，仍适用 37.5 万迪拉姆的纳税起征点。而如果税务机关发现纳税人故意拆分业务活动，并以多个企业的身份从纳税起征点中受益，则相关安排将被视为滥用法律，可能导致特别纳税调整和罚款。

2.2.1.4 税收优惠

(1) 自由区企业待遇

在阿联酋自由区内注册的分公司和子公司均属于自由区纳税人，须按时履行企业所得税合规和转让定价合规义务。自由区纳税人如果满足“合规”要求，拥有“自由区合规企业”身份，则其合规收入适用零税率，非合规收入部分适用标准税率（9%）。

自由区企业在同时满足下面条件时，可以被认定为“自由区合规企业”：

- ①以法人或分公司形式在阿联酋自由区内注册实体；
- ②在阿联酋境内有充分的经济实质表现；
- ③拥有合规收入；
- ④企业选择不按照 2.2.1.3 小节第（1）条和第（2）条所述税率纳税；
- ⑤遵守所有转让定价规则和文件提交要求；
- ⑥满足阿联酋财政部规定的其他条件。

如果“自由区合规企业”在纳税期的任何时点未能满足上述条件中的任何一个，则将失去“合规”身份，并随之适用阿联酋企业所得税。

阿联酋《企业所得税法》明确“自由区合规企业”可以自由选择是否适用阿联酋企业所得税，但暂未说明该身份选择在未来是否可变更。

阿联酋第 265 号部长令和内阁 2023 年第 100 号决议具体明确了

合规收入范围，具体包括四大类：

①与自由区纳税人的交易收入（即自由区纳税人是相关商品和服务的实际受益人的交易收入）；

②与非自由区纳税人的特定交易收入，具体包括：货物制造和加工，在交易所中出售金属、矿石、能源或农产品，持有股票或其他证券（须连续持有至少 12 个月），经营船舶（不包括观光船，以及浮动酒店、餐厅或赌场），再保险服务（须符合阿联酋 2007 年第 6 号联邦法律的规定），基金管理服务，投资管理服务，融资服务，飞机租赁，分销服务，物流服务以及上述活动的辅助服务，但不包括银行服务、保险服务、财务租赁服务、与自由区无关的不动产交易；

③下列知识产权所产生的收入：专利、受版权保护的软件 and 任何功能等同于专利的权利，如实用新型、对植物和遗传物质给予保护的知识产权、特定孤儿药，但不包括任何与营销相关的知识产权（如商标）；

④一年内不超过纳税人总收入 5% 或 500 万迪拉姆两者孰低的下列收入：不满足②项所述范围的与非自由区纳税人的其他交易收入；纳税人虽与自由区纳税人交易取得收入，但并不是该收入的实际受益所有人；与自然人的交易收入；银行业务收入等。

所有不属于上述合规收入范围的收入都是非合规收入。

（2）企业所得税豁免

阿联酋《企业所得税法》规定以下几类机构可以豁免企业所得税：

①政府实体

阿联酋联邦和地方政府及其职能部门、机构、各类管理局和公共机构等都被视为“政府实体”，并豁免阿联酋企业所得税。

若上述“政府实体”获得从业许可并开展商业活动，则商业活

动取得的利润须缴纳阿联酋企业所得税。这类政府实体也须准备财务报表，并进行纳税申报。若其商业活动是与其他政府实体开展，该类交易也属于关联交易。

②政府控制实体

政府控制实体主要指由阿联酋政府实体直接或间接全资拥有和控制的实体。政府控制实体原则上可以豁免阿联酋企业所得税，但从事非授权范围内的商业活动除外。

若政府控制实体从事超出授权范围的商业活动，也应遵循相应的要求，包括准备财务报表、考虑转让定价调整等。

③自然资源企业（从事采掘业务）

阿联酋《企业所得税法》对“从事采掘业务的企业”定义为：根据部长令，在阿联酋境内勘探、开发、移除或以其他方式生产和开发阿联酋自然资源或权益的企业。该类企业在满足以下所有条件后，豁免联邦层面的企业所得税：

A.该企业直接或间接持有酋长国政府颁发的从事采掘业务的权利、特许权、经营许可证或持有相关权益等；

B.该企业就其业务活动已经缴纳相关酋长国的企业所得税、利润税或特许费；

C.该企业填报相关告知函，并已经向财政部提交。

该豁免不适用自然资源采掘行业的承包商、分包商、供应商或不满足上述豁免条件的从事采掘业务的企业。此外，如果从事采掘业务的企业同时从事其他与主营业务相关或附加活动，且该活动产生的收入不超过总收入的5%，则附加活动收入也无须缴纳阿联酋联邦层面的企业所得税。如果企业从事其他应税收入活动，则须准备财务报表、计算应纳税额及进行转让定价调整等。

从事采掘业务的企业将继续根据特许权在相应酋长国缴纳酋长国企业所得税。在特许权范围外因商业活动取得的收入须根据阿联

酋《企业所得税法》缴纳联邦层面的企业所得税。

④自然资源企业（从事非采掘业务）

阿联酋《企业所得税法》也将从事自然资源非采掘性业务的企业纳入了联邦的企业所得税豁免范围。如果企业是从事自然资源非采掘性业务，如分离、处理、精炼、加工、储存、运输、营销或分销阿联酋自然资源等相关业务。这类企业除了须同时满足上述自然资源企业（从事采掘业务）的三个免税条件，还应满足其业务收入的来源应为从事商业活动的实体而非终端消费者。

从事非采掘业务的自然资源企业如果从事其他业务，其他业务收入视为应税收入适用阿联酋企业所得税，须准备财务报表、计算应纳税额及进行转让定价调整等。

⑤公益实体

阿联酋《企业所得税法》规定满足条件的公益实体有资格豁免企业所得税。公益实体类型主要包括宗教、慈善、科学、艺术、文化、教育、体育、健康、环保、人道主义、动物保护等，该类实体所开展的日常活动应与其设立目的一致。除此之外，还须满足下列条件：

A.除与实现公益实体成立目的相关的活动外，不得从事其他商业活动；

B.公益实体的收入和资产只能用于与实现公益实体成立目的相关的活动；

C.公益实体的收入或资产不作为收益在成员中分配，除非成员属于政府实体、政府控制实体或其他公益实体。

阿联酋内阁 2023 年第 37 号决议明确列示了公益实体豁免企业所得税的名单。

⑥合规投资基金

阿联酋《企业所得税法》允许满足下列所有要求的“合格投资

基金”向税务机关申请豁免阿联酋企业所得税：

A.投资基金或投资基金的管理人受阿联酋主管部门或境外同等权力的主管部门监管；

B.投资基金的权益是在经认可的证券交易所（即受主管部门监管和许可）进行交易，或是通过市场营销面向大众投资者的交易；

C.投资基金的经营活动不以逃避阿联酋企业所得税为主要目的；

D.内阁 2025 年第 34 号决议中要求的其他条件，具体包括：

a.投资基金开展的主要业务是投资业务，其开展的任何其他业务的收入不得超过投资基金总收入的 5%；

b.投资者不得控制投资基金的日常管理事项；

c.投资基金向投资者提供所有必要信息、文件和数据。

通常来说，投资基金分配给投资者的利润收入也无须在投资者处纳税，但下列情况除外：

A.投资基金的投资者少于 10 人，且有投资者（及其关联方）控制投资基金不少于 30%的投资份额、投票权或利润分配权，有权对投资基金的业务决策施加重大影响，或者投资基金不少于 30%的董事会或同级别管理机构的成员由投资者（及其关联方）确定；

B.投资基金的投资者大于 10 人，且有投资者（及其关联方）控制投资基金不少于 50%的投资份额、投票权或利润分配权，有权对投资基金的业务决策施加重大影响，或者投资基金不少于 50%的董事会或同级别管理机构的成员由投资者（及其关联方）确定。

投资基金通常采用有限合伙制结构，阿联酋《企业所得税法》将合伙企业、单位信托和其他非法人实体的投资基金视为财务透明的“非法人合伙企业”，通常不属于企业所得税纳税人（除非非法人合伙企业自行申请注册为纳税人）。此外，投资基金结构为公司实体的，在满足上述条件后，也可向税务机关申请豁免。

投资基金必须在符合免税条件之纳税年度结束之日起的 60 个工

作日内申请免税待遇。

⑦房地产信托投资基金

房地产信托投资基金在满足上述第⑥条所述免税条件的情况下，如果进一步满足下列条件，则可以向税务机关申请豁免阿联酋企业所得税：

A. 房地产信托投资基金直接或间接持有和控制的不动产（不含土地）价值超过 1 亿迪拉姆；

B. 满足下列任意条件之一：

a. 房地产信托投资基金至少 20%（或部长指定的其他比例）的股份在证券交易所流通，且房地产信托投资基金及其关联方不得认购该股份。对于在 2025 年 5 月 1 日至 2025 年 5 月 31 日期间首次在证券交易所发行股份的房地产信托投资基金，上述比例要求下降至 10%（2025 年第 96 号部长令）；

b. 房地产信托投资基金直接或间接持有和控制的不动产中，用于产生租金收入的不动产（不包括仅为资本增值而持有的不动产）的平均价值不少于房地产信托投资基金资产总值的 70%；

c. 房地产信托投资基金向投资者提供所有必要信息、文件和数据。

⑧其他豁免实体

阿联酋《企业所得税法》规定以下机构可以申请豁免企业所得税：

A. 受阿联酋主管部门监管并满足条件（具体条件由 2023 年第 115 号部长令规定）的公共养老金、社会保障基金、私人养老金、私人社会保障基金；

B. 满足条件的，在阿联酋成立且由免税实体全资拥有和控制的实体；

C. 满足下列条件的有限合伙企业可以申请免税：

a. 有限合伙企业开展的主要业务是投资业务，其开展的任何其他业务的收入不得超过有限合伙企业总收入的 5%；

b. 有限合伙企业不从位于阿联酋的不动产的任何相关活动中获得收入，包括但不限于销售、处置、权利转让、直接使用、出租（含转租）及其他形式的开发利用；

c. 有限合伙企业成立的主要目的不是为了逃避企业所得税；

D. 内阁决定中规定的其他豁免实体。

上述第⑥、⑦条以及本部分第⑧条所述的豁免实体，应在企业所得税纳税期间结束后的 9 个月内，向税务机关提交其满足相关免税条件的声明。

（3）税收减免

①同一合格集团内部的资产或债务转让

阿联酋《企业所得税法》第二十六条允许归属同一合格集团的纳税人之间的资产或债务转让在满足下面所有条件的情况下，适用税收减免政策（由 2023 年第 132 号部长令规定实施细则）：

A. 转让双方均为阿联酋居民企业，或在阿联酋构成常设机构的非居民企业；

B. 一方直接或间接持有另一方至少 75% 的股权或者双方的共同股东至少拥有转让双方 75% 的股权（“股权”一语包括普通股、优先股、可赎回股份、合伙协议权益、其他类型的证券、出资以及使所有者有权获得利润和清算收益的权利）；

C. 转让双方均不享受企业所得税豁免；

D. 转让双方均不是自由区纳税人；

E. 转让双方财政年度结束日期相同；

F. 转让双方财务报表编制的适用会计政策和准则一致。

满足上述全部条件的资产或债务转让，将被视为按照账面净值进行转让，因此转让方和受让方均无须确认收益或损失。

需要注意的是，阿联酋《企业所得税法》规定了2年索回期。该条款规定如果该转让的资产或债务在此后又转让到集团成员以外的第三方，或此前转让方中的一方或双方退出合格集团的，则该资产和负债的转让不适用税收减免政策，须将资产或债务转让价格重新调整到市场公允价格并据此追溯税款。

上述减免政策并非直接无条件适用，纳税人须在提交纳税申报表时表达相关意愿才能享受优惠，同时，一旦纳税人表达适用减免政策的意向后，未来所有集团内部的资产或债务转让均按减免政策进行税收处理，不得变更。

②业务重组

针对企业合并、分拆、与第三方企业通过转让全部或部分业务换取股权或其他权益的重组交易等情形，阿联酋《企业所得税法》规定了税务减免的政策。满足以下所有条件的业务重组适用税收减免政策：

- A.相关转让是根据阿联酋的适用法规进行的；
- B.业务重组方为阿联酋居民企业，或在阿联酋构成常设机构的非居民企业；
- C.业务重组方均不是免税实体或自由区纳税人；
- D.业务重组方财政年度结束日期相同且编制财务报表时适用的会计准则一致；
- E.相关重组和转让是出于有效的商业或经济目的；
- F.除股份或其他所有者权益外，重组交易方所取得的其他形式对价的公允价值总额不超过以下两者中的孰低者：
 - a.被转让的资产和负债的账面净值；
 - b.公开发行股票面值的10%。

满足上述条件的业务重组活动将被视为是在税收中性基础上进行的转让（即转让对价等于账面净值）。对于未使用的税务亏损，

税法中也对相关处理方式提出了具体的规定。

阿联酋《企业所得税法》对业务重组规定了 2 年索回期，即自转让之日起 2 年内，如果业务重组任何一方的股份或权益被转让给集团外的第三方或被转让的业务发生二次转让或处置，则初始转让的损益须补缴企业所得税。

（4）小微企业税收优惠政策

为鼓励和支持小微企业的发展，阿联酋《企业所得税法》允许小微企业在某个纳税期申请按“未获得应税收入”的情形进行税务处理。

①小微企业的标准

满足阿联酋《企业所得税法》定义的纳税人，如果其当年纳税期及以前纳税期的应税收入不超过 300 万迪拉姆，则有资格申请适用小微企业税收优惠政策。年度应税收入须参考阿联酋政府接受的会计准则进行确定。自由区合规纳税人及集团全球合并收入超过 31.5 亿迪拉姆的纳税人（集团成员）不属于小微企业范畴。

②适用期间

上述收入标准（300 万迪拉姆）的有效期是 2023 年 6 月 1 日至 2026 年 12 月 31 日期间的纳税期。

③税务亏损抵扣和利息扣除限制

如纳税人选择申请小微企业优惠政策，则之前期间结转的税务亏损和未被允许税前扣除的净利息支出将不允许在优惠期间抵扣或扣除，但税务亏损和净利息支出的结转年限和扣除年限不会暂停计算。

④一般反滥用规则

如果纳税人故意将业务拆分从而达到申请优惠政策的收入条件，税务局可对相关安排是否具有正当商业目的，以及相关主体是否实质上从事相同业务活动进行判定，有权在综合考虑相关纳税人财务、

经济和组织联系基础上对纳税人的申报进行调整并要求纳税人补税。

(5) 税收优惠待遇的取消

阿联酋《企业所得税法》第五十条规定，如果税务机关在考虑到所有相关情况后（交易或安排的实施方式、合同形式、完成时间、达成结果、纳税人及交易对方财务状况的变化等），可以合理地得出以下结论，则可以决定取消或调整相关交易或取消纳税人取得的税收优惠待遇（包括退税、减税、推迟纳税等），必要时可对相关交易或安排进行重新定性、或在税法上忽视相关交易或安排：

①订立或执行交易或安排并非出于有效商业目的，且未反映经济实质；

②交易或安排的主要目的或主要目的之一是为了获得与阿联酋《企业所得税法》宗旨相悖的税收优惠。

2.2.1.5 应纳税所得额

(1) 收入范围

阿联酋对居民企业在全世界取得的收入予以课税。应税收入以纳税人财务报表中列示的会计收入（利润或亏损）为基础，再根据阿联酋《企业所得税法》中的规定调整后计算得出。

(2) 不征税收入

①从居民企业取得的股息和其他利润分配；

②从非居民企业取得的参股权益（连续持有至少 12 个月）产生的股息和其他利润分配，条件是纳税人对非居民企业的参股比例至少达到 5%，或者虽未达到 5%，但股份购置成本超过 400 万迪拉姆；

③从居民企业或非居民企业取得的参与权益（连续持有至少 12 个月）产生的其他收入（例如，资本转让收益、外汇收益、重新估值收益等），条件是纳税人的参股比例至少达到 5%，或者虽未达到 5%，但股份购置成本超过 400 万迪拉姆；

④阿联酋居民企业可以选择是否在其应税收入中计入来源于其

境外常设机构的收入。如果选择计入相关收入，则可以在计算应纳税所得额时扣除境外常设机构所承担的费用。而如果选择不计入相关收入（条件是境外常设机构按不低于9%的实际税率在当地缴纳企业所得税或类似性质的其他税收），则不得扣除外国常设机构的亏损和费用，也不得就外国常设机构已负担的企业所得税申请税收抵免；

⑤非居民企业从事航空或航海国际运输取得的收入，包括国际客运、动物运输、邮件包裹运输、货物运输收入，开展上述国际运输活动的飞机和船舶以及相关设备租赁收入。

在第②项和第③项收入方面，应满足以下条件：

①如果被投资方是非居民企业，则该非居民企业的居民身份所属国应实施与阿联酋类似的企业所得税体系，且实际税负应不低于9%；

②纳税人持有的参股权益根据国际财务报告准则（IFRS）应被视为股权，且纳税人在分配税后净利润或清算财产时应至少可以分到5%的份额；

③纳税人通过间接持有参股权益，从而可以享受其直接持有参股权益无法享受的免税待遇时，该参股权益份额不得超过50%。

（3）税前扣除

①纳税人为实现其经营和业务目的而发生的非资本性支出通常可以全额在税前进行扣除，但下列费用项目除外：

A.并非为纳税人开展经营活动目的发生的费用和损失、为获得免税收入而产生的费用；

B.企业招待客户、股东、供应商和其他商业伙伴的费用（含膳食、住宿、交通、会员费、招待所用的设备，以及未来内阁决定中规定的其他费用）仅可在税前扣除实际发生额的50%；

C.罚款（违约损害赔偿除外）、贿赂或其他非法付款、向非合

格公益实体的捐赠、分配给股东的股息、利润分配和其他类似福利、企业所得税、可抵扣的增值税、纳税人在阿联酋境外缴纳的企业所得税税款以及内阁决定中规定的其他费用不可在企业所得税前进行扣除。

如果某些成本费用中的部分成本是为了支持企业获取应税收入而发生的，那么相关成本将允许在企业所得税前进行扣除。如果同一笔费用同时被用作允许扣除的业务和不允许扣除的业务，企业须基于公平合理的原则确定相关费用的扣除比例。

②利息费用

为了避免税基侵蚀，阿联酋《企业所得税法》中对净利息费用的税前扣除规定了限额，即企业息折旧摊销前利润（EBITDA）的30%（计算该 EBITDA 时不能包括不征税收入）。未能在税前扣除的利息费用净额可在该费用发生之后的 10 个纳税年度中结转扣除。净利息费用的计算方式：

净利息费用=利息费用（包括以前年度结转的利息费用）-利息收入

与此同时，为便于管理，税法还明确阿联酋内阁决议可以规定一个安全港或最低限度阈值（内阁 2023 年第 126 号决议设定该阈值为 1,200 万迪拉姆），如果纳税人利息支出低于该阈值，则可直接据实扣除利息支出，无需再单独根据 30%EBITDA 的规则计算扣除限额。而如果纳税人利息支出高于该阈值，则纳税人可以选择按 1,200 万迪拉姆的阈值进行费用扣除亦或是按照 EBITDA 的 30%扣除。

该利息费用税前扣除限额的规定不适用于银行、保险业务和某些其他受监管的金融服务纳税人。此外，该规定也同样不适用于从事商业活动的自然人纳税人或内阁决定中列示的其他实体。

除了上述的利息费用限制规则外，若纳税人直接或间接从关联方处获得借款，借款目的是与关联方开展以下交易，则关联方借款

产生的利息不得税前扣除，除非纳税人可以证明相关交易的主要目的不是为了降低企业所得税应纳税额（如果关联方位于境外且实际税负不低于9%，则直接认定相关交易不存在避税的主观目的）：

- A.股息和利润分配；
- B.股份赎回、回购、降低或返还股本；
- C.出资；
- D.收购标的企业股权且该企业在收购后会成为关联方。

③向关联人士（Connected Person）付款的费用扣除

阿联酋《企业所得税法》第三十六条规定，纳税人向下列关联人士支付的款项，只有该付款与关联人士所提供的服务、利益的市场价值相符，且完全和专门用于纳税人的经营业务时，相关费用才能进行扣除：

A.纳税人的所有权人（直接或间接拥有该纳税人所有者权益或控制该纳税人的任何自然人）。如果纳税人是非法人合伙企业的合伙人，则纳税人关联人士是指该非法人合伙企业的其他合伙人；

- B.纳税人的董事或高级管理人员；
- C.上述两者的关联方（详见 4.1.1 小节）。

本部分的规定不适用于下列情况：

- A.纳税人的股票在证券交易所发行交易；
- B.纳税人受国家主管当局监管。

（4）亏损弥补

阿联酋《企业所得税法》允许企业利用之前年度的税务亏损抵扣当期应税收入，但是每个税务期间最多抵扣上限为应纳税所得额的75%（或内阁决定的其他比例）。未抵扣的部分在满足下列条件之一的情况下可以结转至下一年度（上市企业不受该规定约束）：

①在税务亏损发生到亏损抵扣的纳税期内，纳税人的股东变动不得导致50%以上股权所有权发生变化；

②如果不满足第①条所述条件，则纳税人须持续从事相同的或类似的商业活动（如果纳税人使用的资产没有变化，没有对核心业务做出重大改变，或者核心业务仅因使用所有权变更前就已存在的资产、流程、方法而产生变化，则认定纳税人持续从事相同或类似的商业活动）。

若税务亏损发生在阿联酋《企业所得税法》生效实施前，或正式成为阿联酋纳税人之前，或因免税资产或从事免税经营活动产生的，则相应税务亏损金额不能冲抵当期应税收入。

针对集团内的企业，税法允许在集团内企业之间进行税务亏损转移，从而将集团中一家企业的亏损用于在另一家企业处进行扣除，对此须满足的条件有：

①两家企业都是阿联酋居民企业；

②一家企业持股另一家企业比例超过 75%，或者两家企业共同由第三方持股比例超过 75%，并且该持股比例在税务亏损发生到亏损抵扣的纳税期内均维持在 75%以上；

③两家企业都不是免税实体，也不是自贸区纳税人；

④两家企业应使用相同的会计准则编制财务报表，并且财务年度的开始和截止日期相同。

（5）折旧和摊销

目前阿联酋《企业所得税法》没有对折旧和摊销的税务处理作出规定。

2.2.1.6 应纳税额

（1）税前净会计利润

阿联酋《企业所得税法》规定可以使用企业财务报表中的会计净利润（或亏损）作为确定其应纳税所得额的起算点。企业财务报表应根据国际财务报告准则（IFRS）编制。

（2）税前扣除项

阿联酋《企业所得税法》允许纳税人在企业所得税前扣除因服务或完成企业业务目标和活动所产生的当期费用。同时，对某些费用的扣除上限有限制或不允许在税前扣除。

（3）税务调整项

阿联酋《企业所得税法》还规定须在税前对企业的会计净利润（或亏损）进行调整，获得调整后的应纳税所得额。相关调整包括未实现的收益和损失、免税收入、税收减免、不可扣除的支出、转让定价调整、税务亏损抵扣以及内阁决定中明确的任何其他收入或支出。目前阿联酋《企业所得税法》中没有对折旧的税收处理、权益收入和成本、其他综合收入和成本、租赁等项目的调整作出规定。

（4）境外税收抵免

阿联酋《企业所得税法》允许纳税人用其当期在他国缴纳的税款抵减当期阿联酋应纳税额。境外税款抵免上限为相关收入对应的阿联酋企业所得税应纳税额。当期未使用完的境外税款当期失效，不能结转到以后的纳税期间或转回到以前的纳税期间。税法要求纳税人应保留境外税款缴纳凭证以备备查。

2.2.1.7 合并纳税

阿联酋《企业所得税法》第四十条规定，居民企业如果满足以下所有条件，则可以选择在企业所得税申报时组建税务集团进行合并纳税：

（1）母公司直接或间接持有下属公司至少 95% 的股权、表决权、利润和净资产的分配权（2024 年第 301 号部长令规定，该持股比例必须在合并纳税期间任何时间都满足）；

（2）所有税务集团成员使用相同的企业财政年度和会计准则编制财务报表；

（3）所有税务集团成员（含母公司）均不是免税人或自由区合规纳税人；

(4) 所有税务集团成员必须是阿联酋居民企业，如果某成员成为其他国家的税务居民，则视为其离开税务集团。

在税务集团成立后，母公司（或牵头成员）将负责税务集团的纳税管理工作，包括提交合并的纳税申报表、结算和履行税务集团的纳税义务等。在税务主管部门批准后，税务集团的纳税及合规连带责任可仅限于税务集团内的一名或多名成员，而不是所有成员。

与单独申报相比，组建税务集团在税务管理效率和效果上会更好。既可降低税务管理的成本，同时也可以有效利用集团内成员的利润和亏损额度进行综合平衡。此外，以税务集团申报，在合并申报时通常已经对集团内的关联交易进行了处理，可以有效降低纳税人的转让定价合规风险。

关于税务集团成员之间亏损与利润冲抵，税法规定新加入税务集团的成员可以将其之前年度的税务亏损结转到税务集团内，但新成员结转的亏损上限为其在税务集团应纳税所得额中所占份额，或者税务集团应纳税所得额的 75%（以较低者为准）。如果有新成员加入已经设立的税务集团，则税务集团尚未使用的税务亏损不能用于抵扣该新成员的应税所得。虽然在企业所得税方面，税务集团可以合并申报纳税，但预扣税方面则仍须单独履行合规义务。阿联酋《企业所得税法》也对如何加入、退出和终止税务集团做出了具体规定。

2.2.1.8 其他

(1) 纳税期变更

纳税人可以向联邦税务局提出纳税期变更申请，阿联酋居民企业在满足以下任一条件的情况下，可以在提交相关期间的纳税申报表之前申请变更纳税期，但不得晚于纳税期间结束后的第 6 个月：

- ① 纳税期变更是出于清算目的；

②纳税期变更是为了实现集团合并纳税、财务报告编制或实现国内外税收减免的目的；

③变更纳税期存在正当的商业、经济或法律原因。

纳税人最多可以申请将当前纳税期间延长至 18 个月，或者将下一个纳税期间缩短至 6 个月到 12 个月。

（2）税务注销

纳税人不再从事阿联酋《企业所得税法》中所定义的商业活动时，应当通过清算的方式向联邦税务局申请税务注销。税务局 2023 年第 6 号决议明确了税务注销机制、时间表及具体程序。阿联酋居民企业可以在停止业务或商业活动、解散、清算或其他事由之日起 3 个月内申请注销税务登记。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

（1）判断标准

非居民企业包括：

①在阿联酋境内构成常设机构的境外企业（在阿联酋境外其他国家注册成立的企业）；

②未构成常设机构但有来自阿联酋的收入的境外企业；

③与阿联酋存在经济联系而产生来自阿联酋收入的境外企业或自然人，自然人认定为企业所得税纳税人的条件详见 2.2.1.1。

（2）常设机构

根据阿联酋《企业所得税法》的规定，如果非居民企业在阿联酋拥有固定或永久场所，全部或部分业务通过该场所实施，或者非居民企业在阿联酋境内有其授权代表代为开展业务，或者非居民企业与阿联酋存在内阁决定中列明的联系，则非居民企业被视为在阿联酋构成常设机构。

前文所述的“固定或永久场所”具体是指：

- ①进行业务管理和做出商业决策的场所；
- ②分支机构；
- ③办公室；
- ④工厂；
- ⑤作业场所；
- ⑥土地、建筑物和其他不动产；
- ⑦用于勘探自然资源的装置或结构；
- ⑧矿山、油井或气井、采石场和其他开采自然资源的场所（包括用于开采自然资源的船只和构筑物）；
- ⑨建筑工地、建筑项目或组装、安装的场所，或者与之相关的监督活动，但构成常设机构的前提是此类工地、项目或活动持续时间（无论是单独计算还是与其他工地、项目或活动合并结算）超过6个月。

前文所述的“有其授权代表代为开展业务”具体是指：

- ①相关人士通常代表非居民企业签订合同；
- ②相关人士经常参加由非居民企业所签订合同的谈判，且无需非居民企业对合同再进行重大修改；
- ③独立代理人和常规经营代理业务的经纪人不构成常设机构，除非这些人仅为非居民企业或几乎仅为非居民企业提供代理服务，或者这些人在法律上或经济上依赖于非居民企业。此外，阿联酋《企业所得税法》第十五条特别规定，满足下列条件的投资经理应直接认定为独立代理人：

- A.投资经理从事提供投资管理或经纪服务的业务；
- B.投资经理受国家主管机构的监管；
- C.投资经理的交易活动（包括商品、不动产、债券、股票、衍生产品或任何其他种类的证券交易，购买或出售任何外币或以获取

利息为条件存放资金的交易等）系在投资经理日常业务过程中进行；

D.投资经理以独立身份参与交易；

E.投资经理与非居民企业的交易符合独立交易原则，并就提供的服务收取适当报酬；

F.投资经理不是非居民企业的代理人。

若非居民企业在阿联酋境内的固定或永久场所仅用于业务准备或者辅助性活动（例如：专为储存、陈列或者交付非居民企业货物的目的而使用的设施，仅为他人加工之目的而储存属于非居民企业的货物，专为非居民企业采购货物或者搜集情报的目的所设的固定营业场所，以及为非居民企业开展任何其他准备性或辅助性活动），则拥有该场所的非居民企业不一定会被视为构成阿联酋常设机构。这一认定的前提条件是该企业或其关联企业不会利用该场所从事任何商业活动（且该企业或其关联企业在阿联酋境内的其他活动尚未构成常设机构）。如果企业或其关联企业为避免在阿联酋构成常设机构而对其业务活动进行分割，则税务机关可对相关活动进行综合考虑，从而判定整体业务活动是否属于准备或者辅助性活动。

前文所述的“非居民企业与阿联酋存在内阁决定中列明的联系”由内阁 2025 年第 35 号决议规定，具体是指：

（1）从位于阿联酋境内的不动产（包括土地，附着于土地或海床的建筑物、构筑物或工程设施，以及任何构成土地永久部分或永久附着于建筑物、构筑物或工程设施或附着于海床之固定装置或设备）获得收入（出售、处置、转让、直接使用、出租、转租以及其他任何形式的不动产利用所获得的收入）；

（2）投资于免征企业所得税的合规投资基金。

目前税法中没有关于服务类常设机构的说明。

在下列情况下，自然人在阿联酋境内的活动不构成常设机构：

（1）自然人因临时或特殊情况（疫情防控、战争、自然灾害、

亲属生病等)在阿联酋境内停留,且当这些情况结束时自然人没有继续停留在阿联酋的意图;

(2)自然人虽受雇于非居民企业,但满足下列条件:

①自然人在阿联酋开展的活动不属于非居民企业或其相关方的核心创收活动;

②非居民企业没有取得来源于阿联酋的收入。

2.2.2.2 所得来源地的判断标准

阿联酋《企业所得税法》对“来自阿联酋的收入”进行了具体的规定。一般而言,以下收入被视为“来自阿联酋的收入”:

(1)来自阿联酋居民企业(如付款人是阿联酋居民企业);

(2)由非居民企业在阿联酋的常设机构收款(无论付款地在哪里)或与常设机构的经营活动有关;

(3)在阿联酋从事活动、拥有资产、进行投资、提供服务或从相关活动中受益且取得的收入。

阿联酋《企业所得税法》也列举了“来自阿联酋的收入”的特定类型清单:

(1)在阿联酋境内销售货物(即货物销售及所有权转移发生地位于阿联酋)的收入;

(2)在阿联酋境内提供服务(即服务提供者在提供服务时实际位于阿联酋境内)的收入;

(3)在阿联酋境外提供服务且服务成果在阿联酋境内使用的相关收入;

(4)来自在阿联酋得到履行的合同的收入;

(5)来自位于阿联酋境内的动产、不动产的收入(包括出售、处置、转让、直接使用、出租(包括转租)以及其他任何形式利用资产的收入);

(6)许可在阿联酋境内使用无形资产、专利权和知识产权等权

利的收入；

（7）阿联酋非居民企业在处置股份或资产时产生的收入有可能被视为“来自阿联酋的收入”，须纳税；

（8）如果借款人是阿联酋居民企业或阿联酋政府机构，或者该借款由阿联酋境内的动产或不动产做担保，则与该借款有关的利息收入将被视为“来自阿联酋的收入”，须纳税；

（9）如果被保险资产位于阿联酋，被保险人是阿联酋居民企业，或者相关保险活动是在阿联酋境内进行的，则与该保险或再保险有关的收入将被视为“来自阿联酋的收入”，须纳税。

2.2.2.3 税率

如果非居民企业在阿联酋构成常设机构，则适用税率及征税原则参照居民企业。

2.2.2.4 征税范围

在阿联酋境内构成常设机构或未构成常设机构但有来自阿联酋的收入的非居民企业，仅对其来源于阿联酋的收入予以课税。与阿联酋产生经济联系的非居民企业，仅对该经济联系产生的收入予以课税。

2.2.2.5 应纳税所得额

如果非居民企业在阿联酋构成常设机构，适用税率及征税原则参照居民企业。

2.2.2.6 应纳税额

企业所得税应纳税额为应纳税所得额与适用税率的乘积。

2.2.2.7 预提所得税

虽然阿联酋与其他国家签订的税收协定规定了股息、利息和特许权使用费等预提税税率，但阿联酋《企业所得税法》规定非居

民企业（未构成常设机构）从阿联酋取得的收入的预提税税率为0%。如果未来阿联酋决定提高预提税税率，且阿联酋签署的税收协定中规定了相比而言更加优惠的税率，则未构成常设机构的非居民企业可以申请适用税收协定中的优惠税率。

表4 阿联酋签署税收协定规定的预提税税率表

国家（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
阿尔巴尼亚	0/5/10	0	5
阿尔及利亚	0	0	10
安道尔	0	0	0
安哥拉	8	8	8
安提瓜和巴布达	0	0	0
阿根廷	10/15	12	10
亚美尼亚	0/3	0	5
奥地利	0/10	0	0
阿塞拜疆	5/10	0/7	5/10
孟加拉国	5/10	0/10	10
巴巴多斯	0	0	0
白俄罗斯	5/10	5	5/10
比利时	0/5/10	0/5	0/5
伯利兹	0	0	0

国家（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
百慕大	0	0	0
波斯尼亚和黑塞哥维那	0/5/10	0	0/5
博茨瓦纳	5/7.5	7.5	7.5
巴西	5/15	0/15	15
文莱	0	0	5
保加利亚	0/5	0/2	0/5
喀麦隆	0/10	0/7	10
加拿大	5/15	0/10	0/10
智利	0/5/10	4/10	2/10
中国	0/7	0/7	10
科摩罗群岛	0	0	0
刚果金	0	0	5
哥斯达黎加	0/5/15	0/5/10	12
克罗地亚	0/5	0/5	5
塞浦路斯	0	0	0
捷克共和国	0/5 ⁽¹⁾	0 ⁽¹⁾	10 ⁽¹⁾
厄瓜多尔	0/10	0/10	10/15
埃及	5/10	10	10

国家(地区)	股息(%)	利息(%)	特许权使用费(%)
爱沙尼亚	0	0	0
埃塞俄比亚	5	0/5	0/5
斐济	0	0	10
芬兰	0	0	0
法国	0	0	0
加蓬	10	0/7	10
格鲁吉亚	0	0	0
希腊	0/5	0/5	10
几内亚	0	0	0
香港特别行政区	0/5	0/5	5
匈牙利	0	0	0
印度	10	0/5/12.5	10
印度尼西亚	0/10	0/7	5
爱尔兰	0	0	0
以色列	0/5/15	0/5/10	12
意大利	5/15	0	10
日本	5/10	0/10	10
泽西岛	0	0	0
约旦	0/7	0/7	10

国家（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
哈萨克斯坦	0/5	0/10	10
肯尼亚	0/5	0/10	10
韩国	5/10	0/10	0
科索沃	0/5	0/5	0
吉尔吉斯斯坦	0	0	5
拉脱维亚	0/5	0/2.5	5
黎巴嫩	0	0	5
列支敦士登	0	0	0
立陶宛	0/5	0	5
卢森堡	0/5/10	0	0
马来西亚	10	0/5	10
马尔代夫	0	0	7
马耳他	0	0	0
毛里塔尼亚	0	0	0
毛里求斯	0	0	0
墨西哥	0	0/4.9/10	10 ⁽¹⁾
摩尔多瓦	5	6	6
黑山	0/5/10	0/10	0/5/10
摩洛哥	0/5/10	0/10	0/10

国家（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
莫桑比克	0	0	0/5
荷兰	0/5/10	0	0
新西兰	15	0/10	10
尼日尔	0	0	10
北马其顿	0/5	0/5	0/5
巴基斯坦	10/15	0/10	12
巴拿马	5	0/5	5
巴拉圭	0/15	0/6/15	15
菲律宾	0/10/15	10	10
波兰	0/5	0/5	5
葡萄牙	5/15	0/10	5
罗马尼亚	0/3	0/3	3
俄罗斯	0	0	不适用
卢旺达	7.5	10	10
圣马力诺	0	0	10
沙特阿拉伯	5	0	10
塞内加尔	5	5	5
塞尔维亚	0/5/10	0/10	10
塞舌尔	0	0	5

国家（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
新加坡	0 ⁽¹⁾	0 ⁽¹⁾	0/5 ⁽¹⁾
斯洛伐克	0	0/10	0/10
斯洛文尼亚	0/5	0/5	5
南非	5/10	10	10
西班牙	0/5/15	0	0
斯里兰卡	0/10	0/10	10
圣文森特和格林纳丁斯	0	0	0
苏丹	0	0	5
瑞士	0/5/15	0	0
叙利亚	0	10	18
塔吉克斯坦	0	0	10
泰国	5/10 ⁽¹⁾	0/10/15 ⁽¹⁾	15
突尼斯	0	2.5/10	7.5
土耳其	5/10/12	0/10	10
土库曼斯坦	8	8	10
乌克兰	0/5/15 ⁽¹⁾	0/5 ⁽¹⁾	5/10 ⁽¹⁾
英国	0/15	0	0
乌拉圭	5/7 ⁽¹⁾	0/10	5/10
乌兹别克斯坦	0/5/15	0/10	10

国家（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
委内瑞拉	0/5/10	0/10	10
越南	0/5/15	0/10	10
也门	0	0	10
赞比亚	0/5	0/5	5
津巴布韦	0	0	9

注（1）该避免双重征税条款包括“优惠国”条款。如果该司法管辖区与阿拉伯联合酋长国以外的国家签订了更优惠的条约预提税税率，则更优惠的条约预提税税率也将自动适用于阿联酋条约。请注意，上述税率并不反映更优惠的避免双重征税条款税率，而仅反映阿拉伯联合酋长国与相关司法管辖区之间避免双重征税条款中所列的税率。更优惠的税率需要另行确认。

数据来源：荷兰国际财税文献局国际税务研究平台数据库。

2.2.2.8 亏损弥补

境外亏损不允许弥补。

2.2.3 申报制度

2.2.3.1 申报要求

企业所得税申报为年度申报，根据企业财年结束时间确定年度申报的截止日期（财年结束后9个月内完成申报）。示例如下：

（1）财年在12月31日结束的企业

- ①首个申报财年：2025年1月1日-2025年12月31日；
- ②首个企业所得税申报截止日期：2026年9月30日；
- ③首个转让定价申报截止日期：2026年9月30日。

（2）财年在6月30日结束的企业

- ①首个申报财年：2024年7月1日-2025年6月30日；
- ②首个企业所得税申报截止日期：2026年3月31日；

③首个转让定价申报截止日期：2026年3月31日。

纳税人须在每一纳税年度结束后的第九个月的最后一天或之前进行企业所得税申报。若纳税人能够证明其申请延期纳税申报具有合理性，则其可获得纳税申报及税金支付的合理延期。

符合条件的纳税人，可以选择在阿联酋企业所得税申报时组建税务集团，由母公司负责提交汇总纳税申报表。

2.2.3.2 税款缴纳

纳税人须在每一纳税年度结束后的第九个月的最后一天或之前完成税款缴纳义务。

纳税人或其法定代表人未在规定的期限内提交纳税申报表、纳税人未在税法规定的期限内结清其纳税申报表或纳税评估表中的应纳税额、纳税人提交错误的纳税申报表等行为均会导致相应的罚款。

2.2.3.3 申报流程及申报所需文件资料

(1) 申报流程

根据阿联酋公布的《企业所得税申报指南》^[4]，企业所得税纳税申报表必须通过 EmaraTax 系统在线填写并提交，包含下列部分：

①纳税人信息：该部分将根据纳税人在注册登记时提供的资料进行预填，包括名称、纳税人识别号、地址、纳税期间、主营业务、纳税人类型等。如果相关信息有误，纳税人可在系统中修改；

②税收处理选项：在填写该部分内容时，纳税人须对一系列特殊事项的处理方法作出选择，具体包括会计制度、是否适用小微企业减免、是否适用集团内部转让减免等；

③会计附表：纳税人应提供根据国际财务报告准则、中小企业国际财务报告准则或现金记账法编制的财务报表的细分信息，并说明相关报表是否经过外部审计；

[4]来源：阿联酋联邦税务局官网 <https://tax.gov.ae/Datafolder/Files/Guides/CT/CT>Returns-EN-11-11-2024.pdf>

④会计调整与免税收入：本部分中，纳税人应填写会计利润，并根据税会差异相关规定进行调整。此外，还应填写享受免税待遇的收入信息；

⑤税收减免：此部分填写适用税收减免政策相关的信息（主要适用于业务重组及集团内部转让等情形）；

⑥其他调整项目：填写不允许扣除的费用、利息费用扣除调整、关联交易调整，以及与合规投资基金相关的调整事项；

⑦应纳税额与税收抵免：纳税人在填写应纳税所得额、往年亏损结转额后，EmaraTax 系统将自动计算应纳税额。纳税人可选择是否适用税收抵免政策，如选择适用，则根据系统指示填写额外信息；

⑧复核与声明：纳税人应声明其申报内容、信息准确无误，如果申报表编制人非纳税人本人（法定代表人或税务代理人），则编制人还需额外说明其从纳税人获得相关授权的情况；

⑨其他附加信息：纳税人应根据自身情况填写其他附表，包括自由区纳税人附表、股息收入附表、外国常设机构附表、税收抵免附表、关联交易附表、纳税亏损附表等。

（2）申报所需文件资料

根据《企业所得税申报指南》，企业所得税申报时，纳税人还须同步提交财务报表（小微企业可申请免于提交该文件）。另外，还可以根据具体情况选择提交下列资料：

- ①有关金融资产或负债市场价值的文件；
- ②外国税务居民身份证明；
- ③在外国缴纳税款的证明。

2.3 个人所得税

阿联酋无个人所得税。

2.4 增值税

2.4.1 概述

参照 2016 年纳入海合会的增值税框架协议，阿联酋当局发布了 2017 年 8 号联邦法令《增值税法》及 2017 年 52 号联邦法令《增值税实施条例》。该法令及实施条例于 2018 年 1 月 1 日起正式生效。阿联酋当局发布了 2022 年第 18 号联邦法令，对《增值税法》进行了修订，并于 2023 年 1 月 1 日起生效。

此外，联邦税务局网站已经上线。联邦税务局是负责征收和管理联邦税收的政府机构。自 2017 年 9 月中旬起，企业可在网上登记为增值税纳税人。

2.4.1.1 纳税义务人

根据《增值税法》的规定，为了获取收入而独立进行经济活动的人，应登记或有义务登记为增值税纳税义务人。其中，人指的是自然人或法人（无论公众法人或私有法人），以及其他形式的合伙企业。

2.4.1.2 征税范围

（1）征税对象

根据《增值税法》第二条，增值税的征税范围包括：

- ①纳税人销售和视同销售货物及服务；
- ②进口货物（《增值税实施条例》另有规定的除外）。

根据《增值税实施条例》的规定，销售货物是指根据书面或口头销售协议或法律强制性规定转让有形动产的所有权（任何资产使用权的转让不应视为销售货物，除非使用权人能够作为所有者处置这些资产），另外还包括：

- ①供水；
- ②提供不动产，包括销售和租赁不动产两种方式；
- ③供应能源（用于照明、供暖、制冷、空调或其他目的的电力、

天然气、沼气、煤气、液化石油气等)。

下列情况不属于销售货物：

①出售或发放任何凭证；

②一人将其经营业务的全部或部分打包转让给另一人，并由该另一人继续开展相关业务；

③政府实体之间出让或转让政府建筑物、不动产资产和其他类似性质项目的所有权或处置权。

销售服务是指不属于销售货物的所有其他销售行为，具体包括：

①授予、转让、停止或放弃某项权利；

②提供设施的使用权；

③承诺从事或不从事某类行为；

④转让不可分割货物中的权益份额；

⑤转让或许可他人使用商标、知识产权、设计方案等权利；

⑥虽有上述规定，但企业雇佣的管理人员所履行的董事会成员职责不属于销售服务的行为。

另外，下列情况下视同纳税人完成了货物及服务的销售：

①纳税人向他人提供作为其资产一部分的货物或服务，事后该货物或服务不再属于纳税人资产，且相关活动尚未支付对价；

②纳税人将其货物或服务（商业资产的一部分）从阿联酋转移到其他海合会国家（或从其他海合会国家转移至阿联酋），并且根据海关法的规定，相关转移并非是临时性的；

③纳税人将货物或服务用于商业活动以外的目的，且相关货物或服务的进项税可以在计算税款时进行扣除；

④纳税人在注销税务登记之日仍持有货物和未使用完的服务、劳务成果。

虽有上述规定，但下列情况下不得视同纳税人完成了货物及服务的销售：

- ①相关货物及服务的进项税额没有进行扣除；
- ②相关货物免征增值税；
- ③12个月内作为样品或商业礼品赠送的货物金额不超过每个收货人500迪拉姆的限额；
- ④12个月内视同销售货物的增值税额不超过2,000迪拉姆。

(2) 纳税义务发生地判定

为判断纳税人从事的业务活动是否属于增值税征税范围，还需考虑相关业务的纳税义务发生地是否在阿联酋境内。对此《增值税法》明确了下列判定纳税义务发生地的规则：

①纳税人销售已安装或组装完毕货物时，则纳税义务发生地为货物的组装或安装地；

②纳税人向海合会成员国出口货物，如果收货人在当地并未注册为增值税纳税人，纳税人的业务规模也尚未达到在出口目的地国强制注册为增值税纳税人的门槛，则纳税义务发生地为阿联酋；反之，如果纳税人需要在出口目的地国注册为增值税纳税人，则纳税义务发生地为出口目的地国；

③纳税人向海合会以外的国家出口货物，则纳税义务发生地为阿联酋；

④纳税人供水和提供其他能源，如果是向其他增值税纳税人供应，则纳税义务发生地为纳税人的固定经营场所；而如果是向其他非增值税纳税人供应，则纳税义务发生地为水和其他能源实际消费的地点；

⑤纳税人销售服务，则纳税义务发生地为服务提供者的固定经营场所或住所，但是下列情况除外：

A.服务的接受方在其他海合会国家有固定经营场所或住所，且在当地已经注册为增值税纳税人，则纳税义务发生地为服务接受方的固定经营场所或住所；

B.服务的接受方在阿联酋有固定经营场所或住所，而服务的提供方在阿联酋没有固定经营场所或住所，则纳税义务发生地为阿联酋；

C.与销售货物有关的服务（例如安装货物）纳税义务发生地为服务的实际执行地；

D.向其他海合会国家纳税人提供交通工具租赁服务，如果服务接受方在当地没有增值税纳税人编号，则纳税义务发生地为服务接受方实际使用交通工具的地方；

E.餐厅、酒店和餐饮服务，文化、艺术、体育、教育或其他类似服务纳税义务发生地为服务的实际提供地；

F.与不动产相关的服务纳税义务发生地为不动产所在地。与不动产相关的服务包括授予、转让或出租不动产、不动产权益或土地许可，以及提供不动产经纪人服务和不动产施工、销毁、维护等服务；

G.交通运输服务纳税义务发生地为出发地；

H.电信服务和电子服务的纳税义务发生地为实际消费地。电信服务包括提供有线和无线通信，语音、音乐和其他音频资料，图像，用于传输的信号（公共广播除外），用于操作和控制任何机械或设备的信号。电子服务包括提供域名、网络托管以及程序和设备的远程维护，更新软件，以电子方式提供图像、文本和信息，提供音乐、电影和游戏，在线杂志，在网站上提供广告空间，提供政治、文化、艺术、体育、科学、教育或娱乐广播，通过互联网进行现场直播，远程学习。

（3）纳税义务发生时间判定

增值税纳税义务的发生时间决定相关税款应归属于哪个纳税期。根据《增值税法》第二十五条，纳税义务发生时间为下列时间中最早的一日：

①如果货物的提供是在供应方（卖方）的监督下进行的，为货物转让日；

②如果货物的提供不受供应方（卖方）的监督，为买方实际接收货物之日；

③如果提供的货物需进行装配和安装，为货物的装配或安装完成的日期；

④进口货物，为进口的日期；

⑤如果货物需被退还（如包装物）但一直未被退还，为货物转让或实际被接收之日第二年的相同日期；

⑥服务实际完成的日期；

⑦实际收到付款或开具发票的日期；

⑧如果货物和服务交易中规定了分期付款或开具连续发票，则纳税义务发生时间为下列日期中较早的日期：

A.开具发票的日期；

B.发票上规定的付款到期日；

C.实际收到款项的日期；

D.自货物或服务交付之日起一年届满之日。

⑨通过自动售货机销售货物的情况下，纳税义务发生时间为实际收款的日期。

2.4.1.3 税率

除《增值税法》规定的适用增值税免税或零税率的货物和服务外，其他任何形式的货物或服务的销售或是货物或服务的进口，均按照货物或服务的销售额适用5%的增值税税率。

对于增值税应税货物和服务，其申报时应填写增值税含税价格，《增值税实施条例》规定的例外情形除外。

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 适用增值税零税率的项目

根据《增值税法》第四十五条，特定货物或服务适用增值税零税率，适用零税率的项目如下：

(1) 从阿联酋直接或间接地出口货物和服务至非海合会国家，其中货物须在销售后 90 天内实际出口（或进入海关暂扣程序）并由出口商保留相关证据。服务出口适用零税率的条件是，服务接受方不得属于海合会国家居民且服务提供时不得位于海合会国家，且服务不直接涉及位于阿联酋境内的不动产或动产；

(2) 旅客和货物的国际运输，包括起点或终点在阿联酋境内或通过阿联酋中转的运输业务，以及与该运输有关的服务；

(3) 遵循国际航空运输公约规定的普通旅客航空运输服务，包括起点或终点在阿联酋境内或通过阿联酋中转的航空运输业务，以及与该运输有关的服务；

(4) 销售或进口与人员和货物运输服务相关的航空、航海以及陆地交通设备，具体包括非娱乐、游玩或体育运动的飞机、船舶、船只或浮动结构，以及载客量不少于 10 人的大巴或火车；

(5) 销售或进口指定用于第 4 款所述运输工具的运营、维修、维护或更新换代的货物或服务；

(6) 与救援任务相关的航空器材以及船舶的进口或销售；

(7) 与第 2 条款、第 3 条款内容相关的，在运输过程中（交通工具内）销售或提供给乘客的货物或服务；

(8) 投资性贵金属（纯度在 99% 以上的黄金、白银和铂金）的销售或进口；

(9) 初次出售或出租完工 3 年内的住宅建筑（包括个人住所、学生宿舍、孤儿院、养老院和疗养院，但不包括移动式住所、酒店、汽车旅馆、医院、酒店式公寓、服务式公寓、非法建筑，下同）；

(10) 初次出售或出租供公益机构使用的，且仅用于开展公益活动的建筑；

(11) 初次出售或出租从非住宅转为住宅的建筑（应在改建完成后3年内销售或出租）；

(12) 原油和天然气销售或进口；

(13) 联邦或地方政府拥有的或提供资金的托儿所、幼儿园、学校以及高等教育机构提供的教育服务及相关货物和服务；

(14) 提供预防性和基础性医疗服务和相关的货物销售（不包括度假疗养区的医疗保健服务以及医美服务），以及《增值税实施条例》指定货物的进口。

此外，根据2020年6月4日的内阁决定（2020年第46号），如果纳税人在阿联酋的停留时间不足一个月，且与供应商之间没有有效联系，则应被视为“在国外”，适用零税率。

2.4.2.2 免征增值税的项目

根据《增值税法》第四十六条，以下项目免征增值税：

(1) 提供《增值税实施条例》规定范围内的金融服务，包括：

① 股权证券或债务证券的发行、分配和转让；

② 人寿保险合同的提供或转让，或为此类合同提供再保险；

③ 免费提供或不明确要求就服务本身付款的特定金融服务，具体包括货币兑换，支票或信用证的签发、付款或转让，债务证券的承兑、背书或转让，提供贷款，股权证券或信贷合同的延期或变更，办理活期存款等；

④ 其他免征增值税的金融服务：投资基金管理服务，如基金运作管理、基金投资管理以及提升业绩管理等服务；转让虚拟资产（包括加密货币）；转换虚拟资产，即将虚拟资产转换为法定货币、加密货币或者有形商品和服务。其中转让和转换虚拟资产免税政策对自2018年1月1日起提供的服务具有追溯效力。

(2) 销售与出租居民住房（2.4.2.1 中所述适用零税率的第（9）项和第（11）项业务除外），其中出租居民住房还必须满足租赁合同时长超过6个月的条件；

(3) 销售闲置土地；

(4) 提供国内旅客运输服务（出租车、公共汽车、火车、有轨电车、单轨铁路或类似的运输工具、渡船、轮船、直升机、飞机等），但如果相关运输服务的主要目的是观光旅游或餐饮娱乐，或者航空运输服务中根据《统一国际航空运输某些规则的华沙国际公约》被认定为国际运输的，则不适用增值税免税的政策。

《增值税实施条例》第四十七条特别规定，下列进口货物免税：

(1) 在税务机关提出要求时提供财务或现金税款担保的临时进口、存放在海关仓库、过境或由同一人进口后再出口的货物；

(2) 从境外进口到下文所述指定区域的货物；

(3) 军队和国防安全部队进口的货物；

(4) 旅客随身携带的个人物品和礼品；

(5) 居住在国外的阿联酋公民回国时或首次搬到阿联酋居住的外籍人士运输的二手个人物品和家用物品；

(6) 因退货而进口的货物；

(7) 从另一海合会国家向阿联酋进口货物，且税务机关确定该货物已在另一海合会国家缴纳增值税。

2018年1月10日，阿联酋内阁通过了2017年第59号决议^[5]，公布了20个指定区域（Designated Zones），之后阿联酋内阁通过新的决议，将指定区域数量增至24个，满足《增值税实施条例》规定条件的指定区域视为境外地区，阿联酋其他地区与指定区域之间的贸易视同进出口进行同样的税务处理，而指定区域内的货物销售和

[5]来源：中华人民共和国商务部 https://dubai.mofcom.gov.cn/zcfg/ss/art/2018/art_74731932845f44edb9bcc31dc2c6a2c9.html

服务提供无须缴纳增值税。阿联酋内阁有权对指定区域名单进行增减和修改。

根据增值税实施条例第五十一条，成为指定区域须满足三项条件：

(1) 指定区域是一个具有专门围栏的地理区域，现场具备安检措施和海关管控，以监督人员的进出和货物的出入；

(2) 指定区域应具备关于区内货物的保管、存放和处理的内部程序；

(3) 指定区域的运营者须遵守阿联酋联邦税务局的相关规定。

从增值税的角度，并非所有自由区都能被认定为指定区域。

如果满足以下两个条件，则指定区域之间的货物转移无须缴纳增值税：

(1) 在指定区域之间的转移过程中，货物或其组成部分未进行拆分，也未以任何方式使用或改变用途；

(2) 根据海合会通用海关法适用关税暂免规则进行转移。

在指定区域之间的货物转移过程中，税务机关有权要求纳税人提供纳税担保，从而避免转移过程中因不满足条件而产生纳税义务。

需要注意的是，在下列情况中，指定区域内的纳税人仍然会产生增值税纳税义务，不得享受免税待遇：

(1) 纳税人将货物出售给指定区域内的其他人，而后者将货物直接用于消费，除非满足下列条件之一：

①货物被用于其他货物的加工过程；

②货物出售后被运往阿联酋境外。

(2) 纳税人在指定区域内从事供水和提供其他能源的业务；

(3) 纳税人提供服务的实际履行地位于指定区域内。

联邦税务局网站最新公布的指定区域（Designated Zones）清单如下：

表5 指定区域 (Designated Zones) 清单

指定区域 (Designated Zones)	生效日期
阿布扎比 (Abu Dhabi)	
哈利法港自由贸易区 (Free Trade Zone of Khalifa Port)	2018/01/01
阿布扎比机场自由区 (Abu Dhabi Airport Free Zone)	2018/01/01
哈利法工业区 (Khalifa Industrial Zone)	2018/01/01
Al Ain 国际机场自由区 (Al Ain International Airport Free Zone)	2018/06/18
Al Butain 国际机场自由区 (Al Butain International Airport Free Zone)	2018/06/18
迪拜 (Dubai)	
杰贝阿里自由区 (北区和南区) (Jebel Ali Free Zone (North-South))	2018/01/01
迪拜汽车城 (Dubai Cars and Automotive Zone (DUCAMZ))	2018/01/01
Al Qusais 自由区 (DAFZA Industrial Park Free Zone – Al Qusais)	2018/01/01
迪拜航空城 (Dubai Aviation City)	2018/01/01
迪拜机场自由区 (Dubai Airport Free Zone)	2018/01/01
国际人道主义城市-杰贝阿里 (International Humanitarian City – Jebel Ali)	2018/06/18
迪拜商业城 (Dubai Commercity)	2021/01/01
沙迦 (Sharjah)	
Hamriyah 自由区 (Hamriyah Free Zone)	2018/01/01
沙迦机场国际自由区 (Sharjah Airport International Free Zone)	2018/01/01
阿治曼 (Ajman)	
阿治曼自由区 (Ajman Free Zone)	2018/01/01
乌姆盖万 (Umm Al Quwain)	
乌姆盖万艾哈迈德·本·拉希德港口自由贸易区 (Umm Al Quwain Free Trade Zone in Ahmed Bin Rashid Port)	2018/01/01
乌姆盖万谢赫·穆罕默德·本·扎伊德路自由区 (Umm Al Quwain Free Trade Zone on Sheikh Mohammed Bin Zayed Road)	2018/01/01
哈伊马角 (Ras Al Khaimah)	
哈伊马角自由贸易区 (RAK Free Trade Zone)	2018/01/01

指定区域 (Designated Zones)	生效日期
哈伊马角海事城自由区 (RAK Maritime City Free Zone)	2018/01/01
阿尔哈马拉工业区 - 自由区 (Al Hamra Industrial Zone - Free Zone)	2019/07/04
阿尔盖尔工业区 - 自由区 (Al Ghail Industrial Zone - Free Zone)	2019/07/04
阿尔胡莱拉工业区 - 自由区 (Al Hulaila Industrial Zone - Free Zone)	2019/07/04
富查伊拉 (Fujairah)	
富查伊拉自由区 (Fujairah Free Zone)	2018/01/01
富查伊拉石油工业区 (FOIZ (Fujairah Oil Industry Zone))	2018/01/01

2.4.2.3 增值税退税计划

为促进外国实体在阿联酋境内消费，阿联酋颁布了游客增值税退税计划和外国企业增值税退税计划。

(1) 游客增值税退税计划

阿联酋境内符合条件的游客可以要求退还在阿联酋境内购物时支付的增值税。

游客（非海合会国家居民，且不是航班机组成员）在阿联酋购买商品时，必须满足一定条件才能申请增值税退税：

①游客（满 18 周岁）在阿联酋境内从参与退税计划的商铺购买的商品（购买机动车辆、船只和飞机除外）；

②商品在联邦税务局的退税商品范围内，且商品价格不低于 250 迪拉姆；

③游客计划在货物购买之日起 90 天内，携带该商品一同离开阿联酋，且不得提前在阿联酋消费和使用该货物；

④游客必须在购买之日起 3 个月内将购买的商品寄出阿联酋；

⑤商品的购买和寄出过程必须按照联邦税务局规定的要求和程序进行。

联邦税务局可对每笔退税申请收取 4.8 迪拉姆的固定费用，以及退税金额的 13% 的行政费用。游客须在退税申请审核通过后的 1 年内告知退税转账的银行卡信息或要求以现金方式退税（每位游客在 24 小时内可享受的最高现金退税金额为 3.5 万迪拉姆），如果游客始终未领取退税金额，则在 1 年期到期后 1 个月内，相关退税金额将重新移交给联邦税务局。

（2）外国企业增值税退税计划

在阿联酋和其他海合会国家没有营业场所或固定营业地点的外国企业，如果不构成阿联酋增值税纳税人，且该外国企业所在国在类似情况下允许对本国企业进行增值税退税，则其在阿联酋所产生的费用可以申请增值税退税，退税金额最少不得低于 2,000 迪拉姆。

外国企业增值税退税申请应通过电子方式在年度结束后次年的 3 月 1 日至 8 月 31 日期间内提交，在申请表中应注明下列信息：

- ①外国企业的名称和地址；
- ②外国企业的活动性质；
- ③外国企业所在国税务主管局的详细信息；
- ④说明外国企业在阿联酋产生相关费用的原因；
- ⑤外国企业在阿联酋境内开展的活动；
- ⑥外国企业在阿联酋产生相关费用详情。

除申请表外，外国企业还应附上下列证明文件：

①载有外国企业纳税人识别号的，由相关主管税务局签发的阿拉伯语或英语税务证书原件（如商业注册证书、商业活动证书或其他类似证书）；

②载有有效 TRN 识别码的税务发票；

③付款证明（发票上的收据或印章须为“已付款”，并附有供应商的详细信息）；

④授权签署人的授权证明；

⑤授权签署人的护照。

(3) 其他增值税退税计划

内阁 2018 年第 26 号决议规定，获得税务机关特许提供展览和会议服务（即授予进入、出席或参加展览或会议的权利，或授予为举办展览或会议而占用空间的权利）的供应商，如果满足下列所有条件，则这些供应商承担的增值税可以申请退税：

①供应商在其纳税申报表中要求退还与提供展览和会议服务有关的税款，且退税时间与提供此类服务的日期在同一纳税期；

②退款申请金额不高于提供展览和会议服务所征收的税款；

③展览和会议服务接受方在阿联酋没有营业场所或固定机构；

④展览和会议服务接受方在阿联酋没有注册（也不需要注册）为增值税纳税人；

⑤展览和会议服务供应商没有从接受方收取增值税税款。

《增值税实施条例》第六十九条规定，如果增值税税款由外国政府、国际组织、外交机构和使团或其官员承担，则可以在实际负担税款之日起 36 个月内向税务机关提交退税申请，但前提是满足下列条件：

①货物和服务的购置仅限于公务用途；

②相关外国政府、国际组织、外交机构或使团的设立地或正式所在地所在国将属于该国的同类实体排除在该国的任何税负之外，或者退税要求符合该国关于此类外国政府、国际组织、外交机构或使团纳税责任的任何国际条约或其他有效协议的条款；

③享受退税的外国政府、国际组织、外交机构或使团的官员不得持有阿联酋国籍，或在外国政府、国际组织、外交机构或使团以外的实体的担保下持有阿联酋居留签证，也不得在阿联酋开展任何经营业务。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额的确认

(1) 货物和服务的销售额

根据《增值税法》第三十四条，货物和服务的销售额应按以下办法确认：

①若销售全部以现金结算，销售额应为收取的现金减去增值税税额；

②若销售部分或全部以非现金形式结算，销售额应为收取的现金加上收取的非货币资产的公允价值再减去增值税税额；

③接受进口服务的纳税人，其接受的服务价格应为市场公允价格，不含增值税；

④若交易对价包括与货物和服务无关的项目，增值税应税销售额应仅考虑与货物和服务销售相关的部分。

(2) 货物的进口价格

根据《增值税法》第三十五条，货物的进口价格按以下办法确认：

①进口报关价格须遵从海关法，包括与进口货物相关的保险、运费、海关费用和消费税，货物的进口价格不含增值税；

②如果不能按照上款规定确定货物的进口价格，须按照相关海关法规规定的估值方法确定进口货物价格。

(3) 关联销售的销售额

同时符合下列条件的关联方之间的销售或进口货物和服务的销售额应当按照市场公允价值确定：

①货物和服务的销售额低于市场公允价值；

②如果该货物或服务为增值税应税货物或服务，而货物或服务的接收方没有权利抵扣该货物或服务的全部进项税额。

(4) 视同销售的销售额

视同销售是《增值税法》第三十四和三十五条的例外情形，货

物或服务的视同销售销售额应等于该货物或服务的总成本。

（5）其他情况下销售额

纳税人向买方提供折扣或补贴时，销售额应相应调减。

代用券的销售额是代用券供应商收到的对价与代用券标注价值之间的差额。

纳税人将货物从阿联酋境内转移到指定区域或境外完成制造或维修，并进口到阿联酋国内时，该货物的进口价格应为制造、维修服务的价格。

（6）按照利润率确定销售额的情形

在特定情况下，纳税人可以根据应税货物所赚取的利润而非应税货物的销售额来计征增值税。

根据《增值税实施条例》第二十九条的规定，在销售前已经缴纳过增值税的二手物品（修理后继续使用的有形动产），有50年以上历史的古董，以及邮票、钱币和货币以及其他具有科学、历史或考古价值的收藏品时，如果购买方没有注册为增值税纳税人，或者同样为按照利润率确定销售额的增值税纳税人，则销售方可以按照销售利润为计税依据计算增值税。

2.4.3.2 应纳税额的计算

当期应纳税额=当期销项税额-当期进项税额

销项税额=销售额×增值税税率

进项税额是纳税人在购置货物或服务时承担的增值税额，进项税额可以扣除的前提是纳税人所购入货物或服务：

（1）用于生产增值税应税货物或提供应税服务；

（2）用于在境外生产货物或提供服务，条件是上述货物或服务在《增值税法》框架下属于增值税应税货物或服务，或者属于《增值税实施条例》特别规定的部分免税货物或服务。

如果纳税人通过其他海合会成员国海关完成货物进口，或者直接从其他海合会成员国采购货物再转运到阿联酋，则纳税人在其他海合会成员国进口环节或国内采购环节缴纳的增值税也可以作为进项税额在阿联酋进行扣除，条件是：

- (1) 纳税人保留其在另一海合会成员国就相关货物纳税的证据；
- (2) 纳税人未在其他海合会成员国就相关进项税额进行扣除；
- (3) 纳税人遵守税务机关提出的额外信息报告的要求。

下列情况下，进项税额不得进行扣除：

- (1) 通过阿联酋海关进口货物，如果最终目的地是运往其他海合会成员国，则在阿联酋海关缴纳的进口增值税不得在阿联酋扣除；
- (2) 企业购买或租赁的，可供任何员工为私人目的使用的车辆；
- (3) 购置供雇员免费使用的货物和服务（包括娱乐服务），但下列情况下产生的进项税额可以扣除：

- ①向雇员免费提供货物和服务系阿联酋劳动法规定的义务；
- ②在劳务合同、企业政策文件中规定的，属于正常商业惯例范畴的，用于方便雇员履行其职责的货物和服务；
- ③纳税人为雇员及其家庭成员（最多包括一名配偶以及三名 18 岁以下的子女）提供的医疗保险。

纳税人在增值税注册登记之前所承担的进项税额，如果税额产生时间距离注册登记之日不足 5 年，且纳税人没有将相关货物出口至其他海合会国家，则相关进项税额可以进行扣除。

如果纳税人购入使用寿命不少于 10 年的建筑物（或建筑物一部分）或者使用寿命不少于 5 年的其他资本性资产，且单项资产不含税费用超过 500 万迪拉姆，则相关进项税额应在 10 年（建筑物）或 5 年（其他资本性资产）内分摊扣除。

2.4.3.3 反向征税制度

阿联酋设立了增值税反向征税制度，在这一规则下，增值税额不再由卖方进行核算并缴纳（销项税额），而是由买方自行承担（即在税法上视同买方自己向自己销售货物或服务）。

如果增值税纳税人向阿联酋另一增值税纳税人提供原油、精炼油、天然气或任何碳氢化合物货物、贵金属或宝石、电子设施，且购买方打算将所购货物直接转卖或用于生产加工为其他形式的能源、贵金属或宝石、电子设施，则销售方不应向购买方收取增值税，而购买方应根据货物销售价值自行核算并缴纳增值税额，并相应获得同等数额的可抵扣进项税额。

当增值税纳税人从境外进口货物用于自己的生产经营活动，且满足下列条件时，也适用反向征税制度：

- （1）在进口时，纳税人可以证明其已进行了增值税税务登记；
- （2）纳税人有足够的详细资料供税务机关核实进口情况和进口应缴纳的增值税税款，并能按要求提供这些资料；
- （3）纳税人已向税务机关提供由主管海关部门为进口货物签发的海关注册号，且海关部门根据税务机关制定的规则核实进口货物；
- （4）纳税人遵守税务机关就进口制定的任何规则。

当阿联酋居民纳税人从非居民纳税人处取得货物、服务，且货物、服务的纳税义务发生地点被判定为阿联酋境内时，如果非居民纳税人没有对货物、服务销售额缴纳增值税，则适用反向征税制度。

适用反向征税制度的纳税人须保留下列文件：

- （1）货物、服务供应商提供的发票，且发票上须注明货物、服务的详细情况以及支付的对价；
- （2）由海关部门出具的关于货物详细情况以及报关价值的声明。

2.4.4 申报制度

2.4.4.1 申报要求

增值税一般是季度申报，税务机关也可以在必要时要求特定的纳税人按月申报。增值税申报截止日期为纳税期次月 28 日，若遇周末或公共假日，则顺延至结束后的第 1 个工作日。纳税人可以登录税务局官网进行纳税申报，并通过 E-Dirham Card（阿联酋本地银行发行的一种银行卡，只能用于支付阿联酋官方政府的费用，如税金、罚金等）等方式完成支付。

2.4.4.2 税款缴纳

税款缴纳的截止日期为纳税期次月 28 日，若遇周末或公共假日，则顺延至结束后的第 1 个工作日。进口环节的增值税则在进口当日或进口之前由纳税人本人或海关报关代理人完成缴纳。

纳税人或其法定代表人未在规定的期限内提交纳税申报表、纳税人未在税法规定的期限内结清其纳税申报表中的应纳税额、纳税人提交错误的增值税申报表等行为均会产生相应的罚款。

如果纳税人当期进项税额超过销项税额，则超出部分可以用于未来纳税期间的扣除，纳税人也可以提交申请，要求税务机关退还相关税款。

2.5 其他税（费）

2.5.1 消费税

2.5.1.1 概述

自 2017 年 10 月 1 日起，阿联酋开始征收消费税。2017 年第 7 号联邦法令《消费税法》、2017 年第 37 号《消费税法实施条例》和 2017 年 38 号内阁决议《消费税货物、消费税税率和消费税计税价格计算方法》先后颁布。2019 年 9 月 4 日公布了内阁 2017 年 38 号决议的修正案 2019 年 52 号决议，该决议明确了除已经开始征收消费税的货品（即烟草制品、软饮料及功能饮料）外，2020 年 1 月 1 日起，电子烟及其所使用的液体，以及加糖饮料也须征收消费税。

2022 年 10 月，阿联酋还公布了《消费税法》修正案 2022 年第 19 号法令，《消费税法实施条例》也经内阁所颁布的 2023 年第 108 号决议得到修订。

2017 年 9 月 17 日，阿联酋联邦税务局正式开放消费税在线注册系统，以国际最高标准为企业提供综合性税务服务。注册系统挂在税务局官网（www.tax.gov.ae）下，提供 7×24 小时全天候在线服务，为企业和消费者提供消费税的各类信息。

阿联酋联邦税务局于 2019 年 12 月 1 日开始实施新消费税征税范围，增加 4,000 种商品。

2.5.1.2 纳税义务人

根据《消费税法》及实施条例，纳税义务人包括满足消费税征税条件的任何自然人、法人（公众公司或私人公司），或其他形式的合伙企业，包括以下几类：

- （1）从事《消费税法》第二条第二款所述任何活动的实体；
- （2）如果第（1）条所述实体未能履行纳税义务，则参与《消费税法》第二条第二款所述活动的实体应承担纳税义务，这些参与方包括：供应链中的实体、投资者或其他有经济利益的实体、应税货物的所有权人、仓库保管员；
- （3）仓储管理方。将暂未纳税的应税货物从特定贸易区（例如：保税区）转移至非贸易区。

下列实体不属于消费税纳税人：

- （1）在国际航运过程中携带货物入境的自然人，条件是相关货物不用于商业目的，且货物价值低于海关法规定的征税门槛；
- （2）在自由流通海关程序下进口货物的囤积商（Stockpiler）。

2.5.1.3 征税范围

根据内阁 2017 年第 38 号决议的规定，目前须征收消费税的货

物包含烟草及烟草产品、能量饮料以及软饮料（包括可以通过冲泡变为软饮料的浓缩物、粉末、凝胶或提取物，但不包括含酒精饮料）。2019年52号决议明确了除已经开始征收消费税的货品外，2019年12月1日起，电子烟及其所使用的液体也须征收消费税，软饮料进一步划分为碳酸饮料和加糖饮料两种类别进行差别征税。

根据《消费税法》第二条第二款，以下情况须征收消费税：

- （1）在境内生产应税货物，且生产是以商业为目的；
- （2）进口应税货物；
- （3）从指定区域转出货物；
- （4）在境内存储应税货物，且货物存储是以商业为目的。

2.5.1.4 税率

根据内阁2017年38号决议及2019年52号决议，消费税税率如下：

表6 消费税税率

消费税征税货物	税率
烟草及烟草制品	100%
电子烟、电子水烟管、烟草电加热装置、电子烟电池等电子烟用具	100%
电子烟所使用的液体	100%
碳酸饮料（除无味汽水外的其他充气饮料）以及任何可制成碳酸饮料的浓缩液、粉末、凝胶或提取物	50%
能量饮料（含有咖啡因、牛磺酸、人参或瓜拿纳等提振精神成分的饮料）以及任何可制成能量饮料的浓缩液、粉末、凝胶或提取物	100%
加糖（或其他甜味剂）饮料（但不包括至少含有75%牛奶或代乳品的即饮饮料和婴儿配方奶粉），作为饮料直接饮用的预包装饮料，以及任何可转化为含糖饮料的浓缩液、粉末、凝胶或提取物	50%

注1）上述饮料不包括含酒精饮料；

注2）将上述已缴纳消费税的饮料混合后出售给消费者无须再次缴纳消费税；

注3) 如果同一产品可以归类于上述多种产品, 则按其中最高税率征税, 加糖饮料如果同时属于能量饮料, 则视为能量饮料征税。

2.5.1.5 税收优惠

出口货物免征消费税。此外, 消费税应税货物从一个指定区域转移至另一个指定区域, 以及在指定区域进口、接收、生产、储存、保存、加工或以其他方式持有消费税应税货物时, 不征收消费税。

2.5.1.6 应纳税额

(1) 应税消费品计税价格

根据内阁 2019 年 52 号决议第十三条, 消费税的应税价格应为以下两个价格中的较高者:

①联邦税务局公布的消费税应税商品价格清单中确定的当地市场价格(如有);

②不含税的商品的指定零售价格。

上述指定零售价格, 以下列价格中较高者为限:

①由进口商或生产商在扣除增值税后确定、申报并贴于货物上的, 在零售过程中的建议销售价。“零售过程中的建议销售价”是指出于零售目的直接卖给消费者, 不包括加价出售给酒店、餐馆或类似机构的情况;

②扣除增值税和消费税后该货物在市场上的平均零售价格。

为计算不含税的零售价格, 内阁2019年52号决议特别规定:

①税率为50%的货物, 不含税价格为指定零售价格的三分之二;

②税率为100%的货物, 不含税价格为指定零售价格的二分之一。

另外, 如果香烟根据上述规定确定的应税价格低于0.4迪拉姆/支, 或者水烟用烟草、即用型烟草或其他类似产品应税价格低于0.1迪拉姆/克, 则应按0.4迪拉姆/支和0.1迪拉姆/克的价格计征消费税。

(2) 应纳税额的计算

消费税应纳税额=应税消费品计税价格×适用税率-可抵扣消费

税

(3) 可抵扣税款

根据《消费税法》第十六条的规定，有资格抵扣税款的纳税人可以在产生可抵扣税款的当月，在纳税申报表中列出可抵扣税款，可抵扣税款包含以下内容：

- ①出口货物已缴纳的消费税；
- ②已缴纳消费税的应税货物被用于生产其他消费税应税货物，该应税货物已缴的消费税；
- ③纳税人多缴的消费税。

另外，上文提到的“出口货物已缴纳的消费税”只有在满足下列条件之一的情况下能够抵扣：

- ①货物被出口至海合会国家以外；
- ②货物被出口至其他海合会国家，并在当地缴纳消费税；
- ③货物在从阿联酋出发的国际运输途中被消费。

2022年19号法令规定，当纳税人可抵扣税款大于当期应纳税额时，纳税人可以将剩余税款用于抵扣未来纳税期间的应纳税额，或者向税务机关提交消费税退税申请。

2.5.1.7 其他

(1) 纳税义务发生时间

纳税义务发生时间按以下几个日期为准：

- ①应税货物的进口日期；
- ②货物存储方收购应税货物的日期，若该收购行为发生在《消费税法》生效之前，则纳税义务发生日期为法令的生效日期；
- ③除以上两种情形外，为应税货物的销售日期。

(2) 会计核算要求

纳税人须建立日常并且独立的会计账簿和记录以核算消费品数量的变动，并保留支持性文件。应将前述文档有条理和逻辑地保存，

以便税务机关检查税款计算和确保支付的准确性。

（3）纳税申报

消费税纳税义务人有义务进行纳税申报。《消费税实施条例》第十七条规定，纳税人应按月进行纳税申报，在每月结束后的 15 日内完成纳税申报和税款缴纳。

从事应税货物进口的纳税人，应在货物进口当日完成税款缴纳。

（4）消费税退税

如果纳税人实际缴纳的消费税额多于应纳税额，多缴纳的消费税额应结转到以后纳税期间并抵扣未来的消费税应纳税额，如果结转 2 个月后仍然没有完全抵扣，则剩余款项可以申请退还。

除此之外，《消费税实施条例》还有特殊情况下允许直接退还消费税的规定：

①如果税款是由外国政府、国际组织、外交机构和使团支付的，则在满足以下所有条件时，可以申请退税：

A.货物的购置仅限于公务用途；

B.相关外国政府、国际组织、外交机构或使团的设立或正式所在地的国家将同类实体排除在消费税征税范围之外，或者退税要求符合该国关于这些实体纳税责任的相关国际条约或其他有效协议的条款；

C.货物并非用于转售或任何其他商业目的。

②如果在海合会成员国注册的纳税人在阿联酋产生消费税纳税义务，但应税货物随后出口到另一海合会成员国，则在满足以下所有条件时，可以申请退税：

A.该纳税人未在阿联酋注册登记，并且提交证据证明其在另一海合会成员国注册登记；

B.纳税人提交证据证明相关货物在阿联酋已经缴纳了消费税；

C.纳税人提交证据证明相关货物实际出口到另一海合会成员国；

D. 纳税人提交证据证明相关货物在另一海合会成员国缴纳了消费税。

2.5.2 关税

2.5.2.1 概述

阿联酋于 2003 年 1 月 1 日正式实施海合会关税联盟规定，成员国还包括沙特阿拉伯、卡塔尔、科威特、阿曼、巴林五国。海合会成员国对来自非成员国的货物实行统一的关税制度，大部分商品统一征收 5% 的关税，并对一些必需品免税。成员国取消了相互之间的关税和非关税壁垒，货物可以在海合会成员国之间自由流动，也就是货物在第一个入境海关征收关税，随后在其他成员国之间转运时不再征收关税。对于某些商品，如香烟、烟草制品和各种酒精饮料，实行特殊关税，如酒精饮料税率为 50%，烟草征收 100% 的关税，并保留征收附加进口税的权力，且须获得进口许可。在特殊情况下，阿联酋还会根据实际情况对某些特定产品制定相关的税收政策。

自 2023 年起，价值 300 迪拉姆以下（含本数）的货物仅须缴纳增值税，300 迪拉姆以上货物须缴纳 5% 的关税。此外，阿联酋外交部 2023 年宣布，针对价值 1 万迪拉姆以上的商品发票征收 150 迪拉姆的认证费。

2.5.2.2 税收优惠

根据海合会共同海关法第九十八至一百零六条，以下货物可免交海关关税：

（1）生产用的原材料。持有国家工业生产执照的企业，在进口生产用原材料时，可申请免税。该免税事项由财政及工业部审批；

（2）大阿拉伯自贸区货物。产自大阿拉伯自贸区成员的货物，进口时可享受免税。企业须提供原产国主管部门出具的原产地证书。大阿拉伯自贸区成员包括：约旦、突尼斯、苏丹、叙利亚、伊拉克、

黎巴嫩、摩洛哥、巴勒斯坦、利比亚、埃及、也门、阿尔及利亚，以及海合会成员国（阿联酋、阿曼、巴林、卡塔尔、科威特、沙特阿拉伯）；

（3）退运货物。符合监管条件的退运进境货物，可免除关税。包括：本国原产货物退运进境、他国货物退运进境、暂时出口货物退运进境等；

（4）个人及家庭用品。个人在符合下列条件的情况下，可免税带进个人用品及使用过的家庭用品，一是本国人须在自境外迁回阿联酋居住的最后一次进境时申请免税；二是外国人迁入阿联酋居住的，须在第一次进境时申请免税；三是相关物品必须已使用过；四是物品必须与申报相一致；五是数量应在合理范围内；

（5）外交物品。符合条件的国际组织、外交机构及使领馆人员进口相关物品的，可享受免税；

（6）军事物品。军事机构或内部安全机构进口武器、弹药、军用装备、交通工具及相关零部件的，凭相关机构出具的文件，可享受免税；

（7）慈善捐赠物品。慈善机构以非营利为目的进口用于人道主义、社会发展、教育、科研或宗教领域，及其他慈善目的物品，可申请免税；

（8）旅客携带的少量物品。旅客携带限量范围内的少量物品的，可享受免税。

2.5.2.3 应纳税额

根据海合会共同海关法第十条，海关对进口货物征收关税，关税分为从价税和从量税。目前，绝大多数关税是从价税，即按货价的比例征收，仅有烟草，是按从价或从量两者相对较高的标准征收。

在征收从价税时，海关根据进口人或其代理人申报的价格审定货物的价格。海关认为必要时，可根据海合会共同海关法，按照以

下方法重新估价：

- (1) 进口货物成交价格；
- (2) 相同货物成交价格；
- (3) 类似货物成交价格；
- (4) 倒扣价格估价方法；
- (5) 价值总和估价方法。

征收从价税时，应纳税额通过货物价格乘以税率确定，通常税率为5%。

根据海合会统一海关关税表，以下货物适用海关关税税率为0%：

- (1) 牛、马、骡子、驴、山羊和绵羊、家禽；
- (2) 新鲜或冷藏牛肉、羊肉（不包括冷冻牛肉、羊肉）；
- (3) 活鱼、新鲜或冷藏鱼肉（不包括冷冻鱼肉）；
- (4) 新鲜、冷藏、冷冻、干燥、腌制或盐渍的甲壳类动物；
- (5) 球茎、块茎、块根、鳞茎、冠部和根茎；
- (6) 树木、灌木和灌木丛；
- (7) 新鲜或冷藏土豆、番茄、韭菜、大蒜、卷心菜、花椰菜、球茎甘蓝、羽衣甘蓝及其他可食用十字花科蔬菜、生菜、胡萝卜、萝卜、生菜甜菜、牛蒡、芹菜根和其他类似的可食用根茎类蔬菜、豆类蔬菜等；
- (8) 新鲜或干制的香蕉、无花果、菠萝、牛油果、番石榴、芒果、山竹、柑橘、葡萄，新鲜的西瓜、木瓜、苹果、梨、榲桲、杏、樱桃、桃、李子、黑刺李；
- (9) 咖啡、咖啡豆壳和豆皮、咖啡替代品；
- (10) 小麦和混合麦、大麦、燕麦、玉米、大米、雀麦和小米、大豆、用于播种的种子、果实和孢子；
- (11) 甘蔗糖或甜菜糖及化学纯蔗糖，麦芽提取物，面粉、麦片、麦粉、淀粉或麦芽提取物的食品制剂；

- (12) 无环烃、环状碳氢化合物；
- (13) 天然或合成再制的维生素，天然或合成的激素、前列腺素、血栓素和白三烯，天然或合成再生的生物碱及其盐、醚、酯和其他衍生物；
- (14) 用于器官治疗用途的干燥腺体及其他器官、腺体或其他器官或其分泌物的提取物；
- (15) 人类血液，用于治疗、预防或诊断用途的动物血液，抗血清和其他血液成分和免疫产品，疫苗、毒素、微生物培养物（不包括酵母）及类似产品；
- (16) 用于治疗或预防疾病，且未配制成定量剂量的药品；
- (17) 诊断或实验室试剂；
- (18) 木炭（包括壳或果壳炭）；
- (19) 印刷书籍、小册子、传单及其他类似印刷品、报纸、期刊和杂志、地图及水文图；
- (20) 未使用的邮票、税票或其他类似票据、邮票印制的纸张、钞票、支票表格、股票、债券或其他类似有价证券；
- (21) 银（包括镀金或镀铂的银）、黄金（包括铂金镀金）、铂金；
- (22) 计算机器及具有计算功能的便携式数据记录、复制和显示机器、会计机器、邮资计价机、票据发行机及类似机器、内置计算装置、收银机；
- (23) 自动数据处理机器及其组成部分、磁性或光学读取器、将数据以编码形式记录到数据介质上的机器；
- (24) 用于制造半导体单晶体或晶圆、半导体器件、电子集成电路或平板显示器的机器和设备；
- (25) 工业或实验室用电炉及烘箱、其他用于材料感应或介质损耗热处理的工业或实验室设备；

(26) 智能手机及其他电话机（包括用于蜂窝网络或其他无线网络的电话机），用于传输或接收语音、图像或其他数据的其他设备；

(27) 无线电广播或电视的传输装置、电视摄像机、数字摄像机和视频摄像机录像机；

(28) 电容器、电气电阻器、半导体器件（例如二极管、晶体管、半导体传感器）、光敏半导体器件、发光二极管（LED）、压电晶体、电子集成电路；

(29) 直升机、飞机、航天器、人造卫星；

(30) 游轮、观光船、渡轮、货轮、驳船及其他用于载运人员或货物的类似船舶，灯船、消防船、挖泥船、浮动起重机及其他主要功能非航行用途的船舶、浮动船坞、浮动或潜没式钻井或生产平台；

(31) 用于测量或检测液体或气体流量、液位、压力或其他变量的仪器和装置，用于物理或化学分析的仪器和装置，用于测量或检测粘度、孔隙率、膨胀、表面张力或类似性质的仪器和装置，用于测量或检测热量、声音或光量（包括曝光计）的仪器和装置，微切片机。

所有烟草及烟草制品适用 100% 的关税税率，且最低税额不得低于 200 迪拉姆/千支香烟，烟草及烟草制品具体包括：

(1) 未加工烟草、烟草废料；

(2) 雪茄烟、小雪茄和香烟；

(3) “均质化”或“再构制”烟草，烟草提取物和烟草精华；

(4) 含有烟草、再造烟草、尼古丁、烟草或尼古丁替代品的产品，但是有助于戒烟的含尼古丁口香糖、药片、贴片、喷雾、滴鼻剂、注射剂适用关税税率为 5%。

所有酒精饮料适用 50% 的关税税率，酒精饮料具体包括：

- (1) 用麦芽酿造的啤酒；
- (2) 新鲜葡萄酿造的葡萄酒（包括加强型葡萄酒），苦艾酒及其他以新鲜葡萄为原料，并添加植物或芳香物质调味的葡萄酒；
- (3) 酒精浓度低于 80 度的未变性乙醇，烈酒、利口酒和其他酒精饮料。

2.5.2.4 禁止和限制进口的产品

(1) 禁止进口的产品

- ①受管制和娱乐性药物及麻醉物质；
- ②盗版内容；
- ③假币；
- ④用于黑魔法（Black Magic）、巫术或邪术的物品；
- ⑤与伊斯兰教义和价值观相矛盾或冲突的出版物和艺术品；
- ⑥赌博工具和机器。

(2) 限制进口的产品

非经政府有关部门同意，以下产品不得进口：

- ①活体动物、植物、肥料和农药，须经气候变化与环境部同意；
- ②武器、弹药、爆炸物和烟花，须经国防部、武装部和内政部同意；
- ③药品、药物和医疗设备、工具，须经卫生保健部同意；
- ④媒体出版物和产品，须经文化和青年部同意；
- ⑤核能产品，须经联邦核监管局同意；
- ⑥传输和无线设备，须经电信和数字政府监管局同意；
- ⑦酒精饮料，须经内政部同意，在迪拜进口时，须经迪拜警方同意；
- ⑧化妆品和个人护理产品，电子烟和电子水烟，须经工业和先进技术部同意。

2.5.3 其他税费

2.5.3.1 天课 (Zakat)

天课是伊斯兰宗教术语，阿拉伯文单词 Zakat 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。

天课并不是阿联酋官方征收的税种。据报道，天课由天课基金会负责向阿联酋的伊斯兰银行和企业强制征收。非穆斯林信仰的外国人原则上无须缴纳天课。

2.5.3.2 旅行税费

大多数酋长国都会征收市政税和旅游费，每个酋长国对相关税费的征收和管理都不同。此外，在阿联酋多数酒店和餐厅均收取相当于酒店、餐厅销售收入 10% 的额外服务费。

(1) 迪拜酋长国

迪拜酋长国向酒店客人和酒店公寓租户征收旅游费，每间客房每晚 7 迪拉姆到 20 迪拉姆不等，具体取决于酒店的星级：

- ① 五星级酒店征收每间每晚 20 迪拉姆的旅游费；
- ② 四星级酒店征收每间每晚 15 迪拉姆的旅游费；
- ③ 三星级和二星级酒店征收每间每晚 10 迪拉姆的旅游费；
- ④ 一星级酒店收取每间每晚 7 迪拉姆的旅游费。

此外，迪拜酋长国还对酒店的每笔销售收入征收 7% 的市政税。

(2) 阿布扎比酋长国

在阿布扎比酋长国，酒店收取相当于酒店客房租金 6%外加每晚 15 迪拉姆的旅游费。另外，在阿布扎比酋长国，酒店须缴纳 4%的市政税。

(3) 其他酋长国

在哈伊马角酋长国，酒店收取每晚 15 迪拉姆的旅游费以及 7%的市政税。而在阿治曼酋长国、沙迦酋长国、富查伊拉酋长国没有旅游费，但市政税税率为 10%。乌姆盖万酋长国也不征收旅游费，市政税税率为 5%。

2.5.3.3 房租税和土地登记费

大多数酋长国对房产征收房租税，房租税税基主要参考房产的年租金。一般来说，属于外来移民的租客有房租税纳税义务。在某些情况下，租户和业主双方均须缴纳房租税。例如，在迪拜酋长国，目前商业地产的业主按年租金的 5%缴纳房租税，住宅地产的租户按年租金的 5%缴纳房租税。在阿布扎比酋长国，年租金小于 50 万迪拉姆的房产免税，而年租金大于 50 万迪拉姆时，则征收 3%的房租税。

土地或不动产所有权转让可能需要缴纳土地登记费。例如，迪拜酋长国按房产公允市场价值的 4%征收土地登记费，而在阿布扎比酋长国费率为 2%。在迪拜，直接或间接转让拥有不动产的公司的股份也可能需要缴纳土地登记费。此外，进行所有权登记时还须缴纳 540 迪拉姆的行政费用。

每个酋长国对房租税和土地登记费的征收和管理都不同。

2.5.3.4 外国银行税

2024 年 3 月，迪拜酋长国颁布了关于对外国银行征税的法律（2024 年第 1 号法律），所有在迪拜（除迪拜国际金融中心外）经营的外国银行须就年度应税收入缴纳 20%的税款，应税收入计算规

则与企业所得税应纳税所得额的计算基本相同。迪拜 2024 年第 1 号法律还对纳税申报、税款缴纳、税务审计、税收处罚等方面进行了详细规定。

如果外国银行同时须缴纳外国银行税和阿联酋企业所得税，则已缴纳的企业所得税税款可以抵扣外国银行税，从而将后者实际税负降至 11%（即 20%-9%）。

2.5.4 自贸区税收优惠

2.5.4.1 自贸区

一些阿联酋的酋长国设有自由贸易区（Free Trade Zone），在自贸区范围内开展经营活动可以享受税收优惠，如符合免税条件的收入适用企业所得税零税率、免关税等。

自贸区适用特殊的法律制度，在自贸区中不适用国内通用的关于执照、代理、所有权的法规。成立于 1985 年的杰贝阿里自贸区是阿联酋首个自贸区。随后，其他酋长国纷纷建立起自贸区。目前，阿联酋的自贸区大部分位于迪拜。这些自贸区中，有的聚集了大量的服务企业（例如：迪拜网络城、迪拜媒体城、迪拜健康护理城、知识城、迪拜国际金融中心），有的聚集了大量工业企业（例如：哈穆利亚自贸区、阿吉曼自贸区、黄金钻石园区）。自贸区中主要的激励措施体现在如下几个方面：

- （1）允许 100% 外资控股；
- （2）享有 100% 资本和利润汇回本国的待遇；
- （3）无最低投资资本要求；
- （4）股东责任仅限于实收股本；
- （5）无股比限制；
- （6）无外汇管制；
- （7）合规收入适用企业所得税零税率；

- (8) 无个人所得税；
- (9) 关税免税；
- (10) 不要求董事长和大多数董事会成员为阿联酋公民；
- (11) 为投资者、企业家和其他专家发放 5-10 年的长期签证；
- (12) 完善的厂房设施及基础设施、通讯条件等。

以下是阿联酋现有自由贸易区名录：

表 7 自由贸易区名录

自由贸易区	英文
阿布扎比	Abu Dhabi
马斯达尔城自由区	Masdar City Free Zone
阿布扎比港口公司自由区	Abu Dhabi Ports Company Free Zones
阿布扎比机场自由区	Abu Dhabi Airports Free Zone
阿布扎比全球市场	Abu Dhabi Global Market
二四 54 区	twofour54
塔瓦祖恩工业园区的军事和安全部门免税区	The Free zone dedicated to the military and security sector in Tawazun Industrial Park
阿布扎比哈利法工业区	Khalifa Industrial Zone Abu Dhabi
迪拜	Dubai
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
迪拜生物科技研究园	Dubai Biotechnology and Research Park
迪拜南区	Dubai South
迪拜汽车及汽车产业区	Dubai Cars and Automotive Zone
国际人道主义城	International Humanitarian City
迪拜科学城	Dubai Science Park
迪拜多商品中心	Dubai Multi Commodities Centre
迈丹自由区	Meydan Free Zone
迪拜生产城	Dubai Production City
迪拜纺织城	Dubai Textile City
迪拜机场自由贸易区	Dubai Airport Free Zone
迪拜硅绿洲	Dubai Silicon Oasis

自由贸易区	英文
国际自由区管理局	International Free Zone Authority
迪拜网络城	Dubai Internet City
迪拜媒体城	Dubai Media City
迪拜知识园	Dubai Knowledge Park
迪拜外包城	Dubai Outsource City
迪拜影城	Dubai Studio City
迪拜健康护理城	Dubai Health Care City
迪拜国际金融中心	Dubai International Financial Centre
迪拜汽车区	Dubai Auto Zone
迪拜国际学术城	Dubai International Academic City
迪拜科技园	Dubai Techno Park
迪拜花卉中心	Dubai Flower Centre
迪拜设计中心	Dubai Design Centre
达夫兹工业园区	DAFZ INDUSTRIAL PARK
国际媒体制作区	International Media Production Zone
迪拜批发城	Dubai Wholesale City
迪拜物流城	Dubai Logistics City
沙迦	Sharjah
沙迦机场国际自由贸易区	Sharjah Airport International Free Zone
沙迦媒体城	Sharjah Media City
沙迦出版城	Sharjah Publishing City
阿尔扎希亚自由区	Al Zahia Free Zone
沙迦研究、技术和创新园区	The Sharjah Research, Technology, and Innovation Park
沙迦技术与创新绿洲	Sharjah Oasis for Technology and Innovation
沙迦保健城	Sharjah Healthcare City
沙迦人力资源开发自由区	Sharjah Human Resources Development Free Zone
阿治曼	Ajman
阿治曼自由贸易区	Ajman Free Zone
阿治曼媒体城自由区	Ajman Media City Free Zone
阿治曼中国城自由区	Ajman China Mall Free Zone
乌姆盖万	Umm Al Quwain
乌姆盖万自由区	Umm Al-Quwain Free Zone
哈伊马角	Ras Al Khaimah

自由贸易区	英文
哈伊马角经济区	Ras Al Khaimah Economic Zones
哈伊马角海事区	Ras Al Khaimah Maritime City Free Zone
哈伊马角自由贸易区	Ras Al Khaimah Free Trade Zone
哈伊马角国际企业中心	RAK International Corporate Centre
哈伊马角投资局自由区	RAK Investment Authority Free Zone
哈伊马角媒体城	RAK Media City
富查伊拉	Fujairah
富查伊拉自由区	Fujairah Free Zone
创意城自由区	Creative City Free Zone
富查伊拉石油工业区	Fujairah Oil Industry Zone
富查伊拉港	Fujairah Port

以下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。

2.5.4.2 杰贝阿里自贸区

杰贝阿里自由贸易区（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。杰贝阿里自由贸易区发布了《自由贸易区投资者指南》，制定了如下发牌条件及激励措施：

（1）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。

（2）杰贝阿里自由贸易区根据投资项目的性质授予投资者相应的执照。执照的有效期为一年并可每年更新。执照种类有7种，包括贸易类、一般贸易类、服务类、工业类、国家工业类、物流类和电商类。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须获得相应的执照。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，同时必须和杰贝阿里自由贸易区签署租赁协议。因商业性质改变而须获取新的执照种类，应申请新的执照并且支付合理的行政费用。

(3) 杰贝阿里自由贸易区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。除此之外，杰贝阿里自由贸易区还提供土地、仓库、展览馆、业务咨询点、办公室、零售网点等基础设施。

(4) 如在自由贸易区内设立分支机构或子公司，须提供下列资料：

- ①由阿联酋大使馆公证的委托当地经办人的委托书；
- ②经公证的在自由贸易区设立机构的董事会决议；
- 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公司总部出具给杰贝阿里自由贸易区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。

在杰贝阿里自由贸易区，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(FZE)的组织形式做出相应规定。该规定的要点如下：

- ①应具有独立法人资格；
- ②股东责任不以其对自贸区独资公司的出资额度为限；

③自贸区独资公司由单个股东发起；

④自贸区独资公司要求妥善保管账簿并聘请经杰贝阿里自由贸易区批准的审计师进行审计；

⑤杰贝阿里自由贸易区将保存自贸区独资公司的注册信息以供公众监督；

⑥自贸区独资公司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，无最低股本要求；

⑦杰贝阿里自由贸易区保留自贸区独资公司注册者名册以备公示。

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。

每个自贸区独资公司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。自贸区独资公司可以作为控股公司向其他企业提供贷款并收取利息。

任何人（不论是法人或自然人）均可提交申请成立自贸区独资公司。是否接受申请完全由杰贝阿里自由贸易区决定。

如果申请被批准，自贸区独资公司将获得一份成立证书，并进入自贸区登记册。自贸区独资公司可在自贸区内从事的活动是由作为登记程序的一部分而颁发的特别许可证所界定和授权的。自贸区独资公司也可以在自贸区之外运营。

自贸区独资公司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。自贸区独资公司须设有理事及秘书，两者之一必须居住于迪拜，任何非阿联酋籍个人担任上述两种职位的须持有有效的工作或居住证。

每个财务年度终了的3个月内自贸区独资公司须向杰贝阿里自由贸易区提交经审计的财务报表。

自贸区独资公司在下列情况下可解散：股东要求、杰贝阿里自由贸易区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

迪拜政府第 1/99 号实施细则对自由贸易区的合资公司（FZCO）的组织形式做出规定，不同于自贸区独资公司，自贸区合资公司必须有 2-5 名股东，可以是法律实体或者个人，自贸区合资公司可以持有其他企业的股份但不能邀请公众认购其股份，自贸区合资公司同时适用《阿联酋联邦商业公司法》（2015 年第 2 号法案）。

自贸区合资公司最低股本要求为 50 万迪拉姆。每股票面价值为 10 万迪拉姆或其倍数，所有股份均须有相同价值及等级。股份证书须注明股东名称，不允许以不记名形式出现。股份证书发放前股本须全额缴存，通常以现金支付或允许的其他方式支付。

杰贝阿里自由贸易区下设自由贸易区公司部，负责处理自贸区合资公司的设立、注册及监管事宜。自贸区合资公司设立申请及其必须的支持文件须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自贸区合资公司的决议；授权管理自贸区合资公司的授权委托书；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。

自贸区合资公司至少有 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，非阿联酋籍个人须获得阿联酋工作或居住证方可任职理事或秘书。

自贸区合资公司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 3 个月内自贸区合资公司须向杰贝阿里自由贸易区提交经审计的财务报表。自贸区合资公司首个财务年度起始于自贸区合资公司注册完毕时，期间可以为 6-18 个月，第二个财务年度起则为 12 个月。

杰贝阿里自由贸易区有权决定注册成立费用，并可根据董事、股东或债权人的要求或自行决定任命检查员调查自贸区合资公司的事务。

2.5.4.3 迪拜国际金融中心

迪拜国际金融中心（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。迪拜国际金融中心是根据联邦及迪拜法律法规于 2004 年成立的。

迪拜法律认可迪拜国际金融中心对金融的监管以及设立于迪拜国际金融中心内机构的独立性。迪拜法律授权迪拜统治者委任迪拜国际金融中心主席并允许迪拜国际金融中心主席出台适用于迪拜国际金融中心内部的法规和规章制度以及设立运营机构。运营机构包括：迪拜国际金融中心当局、迪拜国际金融中心公司注册处、迪拜国际金融中心金融服务局（DFSA）。同时，迪拜法律允许在迪拜国际金融中心内建立其他机构。

迪拜国际金融中心行业范围包括：

- （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，衍生品和期货贸易）；
- （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。

迪拜国际金融中心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) 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。

迪拜国际金融中心优惠政策包括：

- (1) 合规收入享受企业所得税零税率；
- (2) 外资 100%控股；
- (3) 无外汇管制，无资本或利得汇回限制。

2.5.4.4 特许制造仓库

海合会的通用海关法（适用于阿联酋）规定财务部有权决定设立仓库。由海关署长决定监管此种仓库的条款和规则。

根据海关署长规定的条款和规则，存放于此种仓库里的商品和货物免关税。

2.5.4.5 工业项目优惠政策

符合相关法规（工业组织法案）规定的工业项目可以享受一系列的优惠政策：

- (1) 免费或低价获得土地；
- (2) 以优惠条件提供工业建筑；
- (3) 降低水电费；
- (4) 机械、设备、零部件、建筑材料、原材料、半成品、包装材料等免征关税；

(5) 豁免项目在当地生产的出口产品的出口关税，并给予出口补贴；

(6) 本地制造产品的海关保护；

(7) 由工业部提供资料、统计数据、地图和研究报告；

(8) 对国民经济有特殊重要性的，给予研究经费资助；

(9) 优先向国有金融机构贷款；

(10) 政府优先采购本地产品。

上述各项优惠适用于所有项目，但对生产出口货物或进口货物替代品的项目、使用当地原材料的项目、在优先领域设立的项目和任何其他具有特别经济重要性的项目给予优先。

2.5.5 社会福利保障费

对于阿联酋本国雇员，社会福利保障费按当地雇佣合同中规定的雇员总报酬的 20% 计算。社会福利保障费也适用于在自贸区注册的公司和分支机构的员工。这 20% 中 5% 由雇员承担，12.5% 由雇主承担，另外 2.5% 由政府承担。雇主负责代扣代缴雇员的社会福利保障费。阿布扎比酋长国的费率较高，为 26%，其中雇主承担 15%，政府承担 6%，雇员承担 5%。对于在阿联酋工作的其他海合会成员国国民，社会福利保障费是根据其本国的社会保障法规确定。

根据阿联酋劳动法的规定，外国雇员如果为雇主连续工作超过 1 年，则在劳动合同终止后 14 日内雇主须向其支付服务终了福利（End of Service Gratuity）。在雇员连续工作不足 5 年时，福利金额按雇员每工作 1 年发放 21 天基本工资（不包括津贴、住房、交通补贴等）来确定；雇员连续工作超过 5 年时，福利金额按雇员前 5 年每年发放 21 天基本工资、超过 5 年后每 1 年发放 30 天基本工资来确定，但支付的福利金额总额不得超过 2 年基本工资的数额。如果员工签署的并非全日制劳动合同，则应按非全日制劳动合同中的工作时长与全日制合同长时的比例来调减上述服务终了福利。

2022 年阿联酋政府颁布了第 13 号法令，引入失业保险制度，为公共和私营部门符合失业条件的个人提供财政支持，该制度适用于在阿联酋工作的所有人员（包括外籍人员和阿联酋公民，但企业主、家政劳工、临时工、投资者、未成年人和退休人员除外）。失业保险金的缴费标准是每月基本工资为 16,000 迪拉姆或以下的人，每月缴费 5 迪拉姆；每月基本工资为 16,000 迪拉姆以上的人，每月缴费 10 迪拉姆。劳工（雇主不承担缴费）可以选择按月、季度、半年或年支付保费，在连续 12 个月支付保费后，劳工拥有在失业情况下获得保险金的权利（即可以最多连续 3 个月领取原工资 60% 的失业金）。

企业主还可以选择为其员工购买违约雇主保险，购买该保险的企业主招聘员工时无须再向银行缴纳每位员工 3,000 迪拉姆的担保金（用于担保雇主履行支付员工工资、赔偿、服务终了福利、返乡机票等义务）。违约雇主保险保费根据员工的技能水平和职位有所不同，高技能员工保费为 137.5 迪拉姆，低技能员工为 180 迪拉姆，而家政劳工为 105 迪拉姆，保险有效期每次为 30 个月。如果企业破产或未能支付员工报酬，该保险将向每名员工提供最高 20,000 迪拉姆的补偿金。

迪拜国际金融中心（DIFC）还推出了员工工作储蓄计划（DEWS）并于 2020 年 2 月 1 日开始实施。位于迪拜国际金融中心的企业主须向该计划每月支付雇员基本工资 5.83%（工作时长少于 5 年的员工）或 8.33%（工作时长不少于 5 年的员工）的金额，该金额将作为员工的个人存款用于投资活动，并不断实现增值。员工也可以自愿从其工资收入中向 DEWS 投入更多资金（但不得多于工资总额的 25%），且有权在任何时候收回存款和投资收益。

第三章 税收征收与管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

根据阿联酋前总统哈利法签署的 2016 年第 13 号联邦法令，阿联酋联邦税务局于 2016 年成立。联邦税务局具有独立法人资格，拥有必要的执法权，享有财务和管理独立的权利。其总部位于阿布扎比，同时在阿联酋境内设立分支机构和代表处。税务局董事会主席由财政部长担任，总经理为副部级，由总统提名，内阁批准任命。

此前，阿联酋联邦层面没有统一的税务系统机构。

3.1.2 税务管理机构职责

根据阿联酋 2016 年第 13 号联邦法令，阿联酋联邦税务局负责管理、征收、执行联邦税收及其相关罚款，其主要职能包括：

- (1) 执行与联邦税收和行政处罚相关的法律法规；
- (2) 履行税务局的应付款项；
- (3) 实施国家认可的避免双重征税协议；
- (4) 与境内外有关单位合作，避免双重征税，打击偷税漏税行为；
- (5) 决定现行税收体系内的注册申请，并分配税务登记号；
- (6) 与财政部协调，提出有关联邦税收的管理、征收和执行以及相关处罚和收入分配的立法建议；
- (7) 收集与联邦税收和相关处罚有关的统计数据和信息；
- (8) 为已注册的纳税人创建记录，并按照税法的规定保存这些记录；
- (9) 根据董事会决定的机制，就纳税人在联邦税收和相关处罚方面的义务限度，向纳税人提供必要的解释说明并制定指南；

(10) 与联邦政府、阿联酋政府和纳税人协调所有与联邦税收和相关处罚相关的事宜；

(11) 与特定实体签订合同，执行联邦税务局为行使其管辖权所需的某些职能；

(12) 与其他国家、国际组织、机构和与税收有关的联合会交换信息和专业知识；

(13) 协调主管部门加入国际税务组织、机构和联合会；

(14) 与国家主管部门协调，代表国家参加与税收有关的区域和国际会议；

(15) 检查纳税人的记录和文件；

(16) 审查向税务机关报送的纳税申报表和报告，进行审计并决定批准或者不予批准，或要求提供补充资料或文件；

(17) 出具联邦税收有关的证书；

(18) 执行解决纳税人和税务总局分歧的有关机制；

(19) 要求任何知晓纳税人是否接受过税务审计以及开展税务审计相关人士信息的第三方提供上述信息；

(20) 要求与接受税务审计的纳税人有关的其他人员提供有关纳税人交易等方面的资料。

2022年1月31日，阿联酋财政部（MOF）宣布在阿拉伯联合酋长国引入联邦企业所得税（Federal Corporate Tax），自2023年6月1日起生效。联邦税务局负责联邦企业所得税的管理、征收和执行。另外，联邦税务局还负责增值税和消费税的征管。

除了税收征管方面的职责之外，联邦税务局还向纳税人提供一系列涉税服务，接受涉税服务的纳税人须为此支付一定的费用：

(1) 签发经认证的纸质税务登记证书以及仓库保管人注册证书，每份证书250迪拉姆；

(2) 在指定区域注册登记消费税纳税人，每年2,000迪拉姆；

(3) 税务代理人注册登记，每3年3,000迪拉姆。税务代理企业登记，每年10,000迪拉姆；

(4) 开具税务居民身份证明，每次申请50迪拉姆，申请开具电子税务居民身份证明时，每次申请收费500迪拉姆（已注册登记的纳税人）、1,000迪拉姆（未注册登记的自然人纳税人）或1,750迪拉姆（未注册登记的企业纳税人），如需打印电子税务居民身份证明的纸质副本，则每份收费250迪拉姆；

(5) 颁发商业活动证书，每次申请收费50迪拉姆，申请开具电子商业活动证书时，每次申请收费500迪拉姆；

(6) 对某一税种的法律规定进行澄清，每次申请收费1,500迪拉姆，同时对多税种的法律规定进行澄清，每次申请收费2,250迪拉姆。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

根据2022年9月30日颁布的《税收程序法》，任何有义务登记纳税的自然人和法人都必须按照法律规定办理纳税登记。登记人须将其纳税人识别号（TIN）写入与税务局的往来信函或与他人的交易文件中。如发生需修改完善税务记录的事件（如名称、地址、邮箱、许可证、公司形式、业务范围、业务地址等信息发生变化），纳税人须在事件发生后20个工作日内通知税务局。

企业可以通过税务局官方网站进行登记注册，登记过程中须上传如下文件：

- (1) 营业执照（如适用）；
- (2) 公司章程和合伙协议（如适用）；
- (3) 联系信息；
- (4) 银行账户信息；

- (5) 业务范围；
- (6) 财务报表；
- (7) 有关进出口和海关估值的详细材料（如适用）；
- (8) 授权签字的文件；
- (9) 公司经理、所有人及高级管理人员的身份证及护照。

3.2.1.1 企业所得税登记

根据阿联酋《企业所得税法》的要求，所有纳税人都有义务在税务机关设定的期限内进行企业所得税登记并获得企业所得税登记号码。阿联酋内阁 2023 年第 43 号决议特别规定，下列实体无须进行企业所得税税务登记：

- (1) 政府实体；
- (2) 政府控制实体；
- (3) 自然资源企业，无论是否从事采掘业务；
- (4) 在阿联酋没有常设机构，仅取得来源于阿联酋所得的非居民企业。

上述实体只有在满足企业所得税免税条件的情况下才无须进行登记。而其他希望申请免税优惠的纳税人必须首先完成税务登记，然后才能申请免税待遇，具体包括：

- (1) 公益实体；
- (2) 合规投资基金；
- (3) 公共养老金、社会保障基金、私人养老金、私人社会保障基金；
- (4) 满足条件的，在阿联酋成立且由免税实体全资拥有和控制的实体等。

当纳税人未能及时完成或故意不完成税务登记时，税务机关有权根据自身掌握的信息单方面为纳税人完成税务登记。

阿联酋联邦税务局 2024 年第 3 号决议明确了企业所得税纳税人

进行企业所得税登记的期限：

(1) 在 2024 年 3 月 1 日之前成立的居民企业，如果其许可证签发日期位于 1 月 1 日至 2 月 28 或 29 日之间（无论签发于哪一年），则应在 2024 年 5 月 31 日之前提交注册申请；如果签发日期位于 3 月 1 日至 4 月 30 日，则提交申请期限为 2024 年 6 月 30 日；如果位于 5 月，则为 2024 年 7 月 31 日；如果位于 6 月，则为 2024 年 8 月 31 日；如果位于 7 月，则为 2024 年 9 月 30 日；如果位于 8 月 1 日至 9 月 30 日之间，则为 2024 年 10 月 31 日；如果位于 10 月 1 日至 11 月 30 日之间，则为 2024 年 11 月 30 日，如果位于 12 月，则为 2024 年 12 月 31 日；

(2) 在 2024 年 3 月 1 日之后成立的居民企业（包括自由区企业），应在成立后 3 个月内提交注册申请，如果居民企业其他国家成立，但管理机构位于阿联酋，则应在第一个财务年度结束后的 3 个月内提交注册申请；

(3) 非居民企业在 2024 年 3 月 1 日之前成立的位于阿联酋的常设机构应在成立后的 9 个月内提交注册申请，如果这些非居民企业与阿联酋存在内阁决定中列明的联系（详见 2.2.2.1 节有关内容），则应在 2024 年 6 月 1 日前提交注册申请。2024 年 3 月 1 日之后成立的常设机构应在成立后的 6 个月内提交注册申请，如果这些非居民企业与阿联酋存在内阁决定中列明的联系（详见 2.2.2.1 节有关内容），则应在相关联系出现后 3 个月内提交注册申请；

(4) 在 2024 年或其后年份开展商业活动且一年内总收入超过 100 万迪拉姆的居民纳税人（自然人），应在下一年度 3 月 31 日前提交注册申请，而非居民纳税人则应在一年内总收入超过 100 万迪拉姆后的 3 个月内提交注册申请。

3.2.1.2 增值税登记

根据《增值税法》，阿联酋联邦税务局对纳税人提出增值税登

记要求。增值税登记不能代替纳税人就其他税种应完成的税务登记。

（1）强制登记

根据《增值税法》第十三条的规定，有下列情形的企业和个人，必须进行强制性税务登记：

①在阿联酋或者其他海合会成员国有固定住所，有下列情形之一的，应当办理登记：

A.应税货物和服务的总价值在过去 12 个月期间超过 37.5 万迪拉姆；

B.虽然应税货物和服务的总价值在过去 12 个月内未超过 37.5 万迪拉姆，但预计在未来 30 日内将达到该门槛。

②在阿联酋或海合会成员国无固定住所，但从事货物销售或服务提供且没有其他人有义务对该经营活动支付税款。

在计算应税货物和服务的总价值时，应同时考虑下列所有业务所产生的价值：

①纳税人提供的货物和服务的价值；

②纳税人收到的货物和服务的价值；

③纳税人如果收购了其他实体的业务，则后者所提供的货物和服务的价值属于纳税人的部分也应计入总价值中；

④由纳税人关联方提供的货物和服务的价值。

（2）自愿登记

根据《增值税法》第十七条，无法定税务登记义务的纳税人如果在阿联酋开展业务，在以下情形下，可自愿申请税务登记：

①若该纳税人能证明，在任一月末，过去连续 12 个月的增值税应税销售额或应税费用已超过自愿登记门槛（18.75 万迪拉姆）；

②虽然暂时没有满足①中所述的条件，但该纳税人可预见未来 30 天内的销售总额或应税费用将超过自愿登记门槛（18.75 万迪拉姆）。

上述应税费用是指适用增值税标准税率的，由在阿联酋有固定经营场所或居住场所的纳税人所承担的费用。

（3）豁免登记

仅提供零税率货物和服务的纳税人可向联邦税务局申请免除增值税登记义务。免除增值税登记义务的纳税人如有任何业务变更，必须在销售非免税货物的10个工作日内，将变更告知联邦税务局。

如果纳税人不能适用豁免但申请了豁免，联邦税务局有权追征豁免期间的应缴未缴税款并处以行政罚款。

（4）集团注册

如果满足以下所有条件，两名或两名以上纳税人可以申请增值税集团注册：

- ①每个纳税人在阿联酋都有办公场所或固定场所；
- ②纳税人必须是关联方；
- ③如果是合伙企业，一名或多名合伙人须对其他合伙人有控制权。

税务集团必须选择其注册成员之一作为税务集团的代表成员。组建税务集团的申请必须由税务集团的代表成员提交。

向税务集团内任何成员提供的任何货物或服务（包括进口）将被视为向代表成员提供。税务集团任何成员提供（进口）的任何货物或服务应视为由代表成员提供。税务集团任何成员产生的销项税额或进项税额应视为由代表成员产生。税务集团成员间的货物或服务销售免于征收增值税。

税务集团的所有成员对代表成员的增值税应缴税金和罚金承担连带责任。税务集团注册登记自联邦税务局收到注册申请的下一个纳税期的第一天或联邦税务局确定的日期起生效。

如果关联企业没有申请集团注册，联邦税务局可以从经济、财务和实际管理控制角度评估企业之间的关系；如果根据《增值税实

施条例》的规定判定为关联企业，联邦税务局可将这些企业注册为税务集团。

在判定关联关系方面，《增值税实施条例》规定了如下标准：

①一人或多人以合伙方式从事经营活动时，如果具备以下任何一项条件，则判定为关联方：

- A.一方持有另一方投票权超过 50%；
- B.一方持有另一方股份市值超过 50%；
- C.一方以其他方式控制另一方；
- D.双方同时被第三方控制。

②一人或多人之间存在经济、财务和实际管理控制的关系时，则判定为关联方，其中：

A.经济关系是指有共同商业目标、一方开展业务可以让另一方获得收益或者共同向同一客户提供货物和服务的关系；

B.财务关系是指相互提供直接财务支持、一方在没有另一方的情况下无法财务自理或共同分配收益的关系；

C.实际管理关系是指接受共同管理、拥有共同雇员和共同股东或共同对某财产拥有所有权的关系。

阿联酋联邦税务局在其网站上发布了增值税登记查询方式，允许纳税人查询其供应商是否已经进行了增值税登记。纳税人可登录到税务局网站的电子服务页面，并在页面右上方的搜索框中进行搜索。

3.2.1.3 消费税登记

2017 年 9 月 17 日起开始实施消费税纳税登记。任何计划从事应税业务的纳税人均须在实际从业前通过税务机关进行纳税登记。进口企业和制造类企业须在提交纳税申报表前进行预申报。

纳税人进行纳税登记须执行以下步骤：

(1) 提交税务登记申请书，其中包括税务局要求的资料和信息，并通过税务局指定的方式提交；

(2) 根据税务局的规定提供财务担保；

(3) 遵守税务局提出的其他要求，例如记录、报告或决议等。

2.5.1.2 小节第(2)条和第(3)条所述的纳税人通常免除消费税登记义务，条件是他們能向税务机关证明其不会经常开展进口应税货物以及从指定区域转出货物的业务（即开展频率不会多于半年一次）。但是，如果纳税人在2年内开展了至少4次上述业务，则必须进行消费税登记。

2019年8月，阿联酋联邦税务局宣布推出新的消费税登记电子系统。税务局呼吁所有处理应税货物的企业遵循税务货物登记的新程序，并在提交登记申请时确保所需文件均已备妥。消费税登记没有门槛，任何从事与消费税相关活动的企业都必须在新系统中注册。

税务局同时也发布了新的指南手册，向纳税人说明如何在新系统中进行货物登记。纳税人可登录联邦税务局网站（www.tax.gov.ae），选择“E-service”创建登录账户，获得验证邮件后即可登录。登录后可以进行货物登记，并上传所需资料。新指南中列明的资料要求包括产品详细信息、成分、营销信息（包括图像和视频），某些情况下的实验室测试，以及阿联酋售价证明或相关国家（地区）的售价证明（若产品在阿联酋未销售）。



图1 新系统消费税登记指引

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 账簿设置要求

阿联酋《企业所得税法》规定当期应税收入超过 5,000 万迪拉姆的纳税人（且不属于税务集团成员）和所得税法中规定的自由区合规纳税人须采用国际财务报告准则（IFRS）编制和保存经审计的财务报表。收入不超过 5,000 万迪拉姆的纳税人可以适用中小企业国际财务报告准则（IFRS for SMEs）。如果纳税人收入不超过 300 万迪拉姆或在特殊情况下向税务机关提出申请，可以使用收付实现制编制企业财务报表，其余情况下应适用权责发生制。

对于非居民企业，在判定其是否达到上述 5,000 万迪拉姆收入门槛时，应汇总并综合考量非居民企业本身、其阿联酋常设机构的收入，以及前文所述的“非居民企业与阿联酋存在内阁决定中列明的联系”（详见 2.2.2.1 节有关内容）的相关收入。

阿联酋《企业所得税法》第五十四条规定，税务机关可以要求非法人合伙企业的合伙人提供包含以下信息的财务报表：

- （1）非法人合伙企业的资产、负债、收入和支出的总额；
- （2）合伙人在非法人合伙企业的资产、债务、收入和支出中的分配份额。

3.2.2.2 会计制度简介

阿联酋的财务会计与审计报告制度框架依据多部法律建立，具体包括：阿联酋 2014 年第 12 号联邦法律《审计职业法》、2015 年第 403 号部长令、2023 年第 41 号联邦法令《关于规范审计与会计职业的法令》、2022 年第 111 号部长令、2015 年第 2 号联邦法律《商业公司、证券与商品管理局董事会第 3 号决议》，以及 2015 年第 403 号部长令。

3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

根据《税收程序法》，从事经营活动的所有企业，应当保留其经营活动的会计记录、商业账簿和税法规定的有关税收的资料，并按照本法实施条例规定的管理办法予以维护。《税收程序法》要求税务代理人必须在一段时间内保存其所代表的纳税人的相关税务记录。

上述需要保留的经营活动的会计记录、商业账簿具体应当包括如下内容：

（1）与该业务有关的会计账簿，包括收入、支出、费用、购销等的记录，以及其他适用法律规定的任何事项，包括：

①资产负债表和利润表；

②工资薪金记录；

③固定资产记录；

④纳税期末的存货记录和报表（包含数量和价值），以及与存货记录相关的存货盘点的所有记录。

（2）会计记录和商业账簿条目的所有证明文件，包括但不限于：

①与企业有关的信件、发票、许可证和合同；

②载有纳税人就其业务的税务事务作出的任何选择、评估、确定或计算的详情的文件，包括评估、确定或计算的依据或方法。

阿联酋内阁 2023 年第 74 号决议规定，所有会计记录、商业账簿和信息的保存周期如下：

（1）纳税人相关文件，应在所属纳税期间结束后保存 5 年；

（2）除纳税人以外的其他人，应在创建相关文件所在年度结束后保存 5 年；

（3）不动产相关记录，应在文件创建所在年度结束后保存 7 年。

除上述规定外，阿联酋内阁 2023 年第 74 号决议还就特殊情况制定了额外保存期限的规定：

（1）当纳税人与税务机关发生争议时，应将相关文件保存至争

议最终解决，但不得早于上述保存周期结束后的第 4 年年末；

(2) 当纳税人接受税务审计时，相关文件应额外再保存 4 年；

(3) 如果在本部分第 (1) 项所规定的期限届满前，税务机关通知纳税人接受税务审计，则应在第 (1) 项所规定的期限届满后额外再保存 4 年；

(4) 当纳税人在相关纳税期结束后第 5 年向税务机关自愿披露一定的涉税情况，则相关文件应从自愿披露之日起再额外保存 1 年。

除税法另有规定外，纳税人应通过下列方式履行会计记录和商业账簿的保管义务：

(1) 创建记录并保留支持记录中所包含条目的原始文档；

(2) 创建记录并保存原文件中所载的资料，须满足以下条件：

①与原始文件中包含的数据完全一致；

②资料以影印或电子的形式储存，如税务机关要求，纳税人应在合理期限内制作资料的易读版本；

③信息的储存方式应允许税务机关能够清晰核实纳税义务。

纳税申报表、数据、资料、记录和文件必须以阿拉伯语的形式提交给税务局。联邦税务局也可以接受英语的文件，但在必要时纳税人须按照要求提供文件全部或部分的阿拉伯语的翻译副本。提供阿拉伯语翻译的人员或机构应对税务信息的准确性和有效性负责。

另外，其他法律也对账簿凭证的保管做出了要求。

(1) 根据《增值税法》第七十八条及 2017 年 52 号联邦法令《增值税实施条例》第七十一条和七十二的规定。增值税纳税人须按照上述《税收程序法》的要求保存下列文件：

①所有税务发票和其他文件；

②所有税收抵免票据；

③已处置或用于与业务无关事项的货物和服务的记录；

④未扣除进项税的货物和服务采购记录；

- ⑤出口货物和服务的记录；
- ⑥账目或税务发票的调整或更正记录；
- ⑦与适用增值税反向征税制度有关的记录；
- ⑧包含有应纳税款、应纳税款调整和更正、进项税额、进项税额调整和更正信息的其他记录。

另外，《增值税实施条例》还要求与不动产有关的记录文件应由纳税人在不动产开始记录所在的纳税期结束后保存 15 年。

(2) 根据《消费税法》第二十四条和《消费税法实施条例》第二十三条的规定。消费税纳税人须按照上述《税收程序法》的要求保存下列文件：

- ①所有生产、进口或库存货物的记录；
- ②出口货物的记录和出口证据；
- ③库存量记录，包括丢失或损毁物品的详细情况；
- ④包含进口消费税货物、生产应税货物、库存应税货物、消费税可抵扣税款信息的记录和价目表。

(3) 根据阿联酋《企业所得税法》第五十六条的规定。企业所得税纳税人须保存下列文件 7 年，该时限从文件所记录的事实发生的纳税期结束后次年 1 月 1 日开始计算：

- ①与纳税申报表和其他涉税文件相关的文件；
- ②允许税务机关准确核实纳税人应纳税额的相关文件；
- ③允许税务机关准确核实纳税人是否具有免税资格的相关文件。

3.2.2.4 发票等合法票据管理

根据《增值税法》第六十五条和第六十七条，以下情况，纳税人应在增值税纳税义务发生之日（详见 2.4.1.2）起 14 天内向货物或服务的买方开具税务发票或其他类似文件：

(1) 纳税人在发生应税销售时，应开具发票并将其邮寄至货物或服务的接收方；

(2) 当纳税人发生视同销售行为时，应开具发票并将其邮寄至货物或服务的接收方，如果没有货物或服务的接收方，纳税人应自行保留发票。

在不违反《增值税法》的前提下，增值税登记纳税人向海合会其他成员国销售货物或提供服务时，纳税人应提供一份包含所有发票必填信息的凭证。该凭证不是税务发票，不含增值税。

《增值税实施条例》对发票须包含的内容进行了细致规定。

- (1) 发票上明确注明“税务发票”字样；
- (2) 交易双方增值税纳税人的名称、地址和税务登记号（如果买方不是增值税纳税人，则无须填写相关内容）；
- (3) 税务发票编号和顺序号；
- (4) 发票的开具日期；
- (5) 销售日期；
- (6) 货物或服务的描述；
- (7) 以迪拉姆表示的每种货物或服务的单价、数量、体积、税率和应付税款；
- (8) 任何折扣金额；
- (9) 如果涉及外国货币的结算，则还应写明外币适用的汇率；
- (10) 如果相关交易涉及增值税反向征税制度的适用，则还应在发票中注明相关情况和适用法规。

当购买方不是增值税纳税人，或者交易的价格不高于1万迪拉姆时可以开具简易版本的发票，届时只用在发票中标注出上述第(1)、(2)、(4)、(6)项所述信息以及交易价格、应纳税额的信息即可。当销售行为适用反向征税制度时，纳税人不得开具简易发票。

发票样例请见图 2^[6]。

[6]来源：阿联酋联邦税务局网站发票指引 <https://www.tax.gov.ae/>

TAX INVOICE	
ABC LLC Street, Emirate, UAE TRN 101234567890003 Date: 02/01/2019	
Item 1	105.00
Item 2	52.50
Item 3	10.50
Total before VAT	160.00
VAT incl.	8.00
Total	168.00

图2 发票样例

注（1）发票抬头

注（2）纳税人识别号Tax Registration Number（TRN）

注（3）价格（单项及总价均为含税价格）

注（4）税金

阿联酋允许使用电子发票，但并非强制性。纳税人可以通过电子方式开具增值税发票和增值税冲抵发票，前提是：

（1）纳税人能够按照资料保存的要求，安全地存储增值税电子发票或增值税电子冲抵发票；

（2）纳税人能够保证增值税电子发票或增值税电子冲抵发票内容的真实性和完整性。

2024年10月24日，阿联酋财政部上线电子发票门户网站，内容涵盖电子发票的一般信息和常见问题解答，并阐述“阿联酋电子发票计划”。该计划分三阶段实施：

（1）第一阶段（2024年第四季度）制定电子发票认证服务提供商（ASP）的认证要求进行程序开发，规定纳税人必须使用ASP的系统进行电子发票的认证和交换。纳税人应符合电子发票数据字典中列出的所有数据要求。在购买方和阿联酋联邦税务局交换电子发票数据之前，ASP必须认证这些数据。如果电子发票数据有错误，ASP会将电子发票退回给销售方；

（2）第二阶段（2025年第二季度）将颁布电子发票有关法规

并进行阿联酋的电子发票数据字典开发；

(3) 第三阶段(2026年7月)将全面启动电子发票系统。从ASP系统上线起,纳税人(销售方)将能够访问系统网络并与购买方交换电子发票数据且无须向阿联酋联邦税务局报告。

阿联酋2018年第4号行政令规定,增值税纳税人通过自动售货机销售货物或服务时,无须就该销售行为开具税务发票,但须对相关交易进行记录。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 总体性要求

《税收程序法》第八条规定,纳税人应在完成特定税种的税务登记后履行定期纳税申报的义务。纳税申报表中要求的信息应完整填写,否则将无法被税务机关接收。

《税收程序法》第十条和阿联酋内阁2023年第74号决议规定,如果纳税人发现纳税申报数额少于实际应缴纳税款,或者申请的退税或者税款抵扣多于实际可退或可抵扣税款,则应在下列期限内提交修改申报:

(1) 如果涉税金额多于1万迪拉姆,则纳税人应在得知相关情况后20日内提交修改申报;

(2) 如果涉税金额少于1万迪拉姆,则纳税人应在得知相关情况当期的纳税申报表中说明相关情况;如果纳税人当期无须提交申报表,则应在得知相关情况后20日内提交修改申报;

(3) 如果纳税人申请退税或者税款抵扣,均应在得知相关情况后20日内提交修改申报,但如果申请退税或者税款抵扣中的错误是由于纳税申报问题导致的,则应适用前两项中的时限。

如果纳税人发现纳税申报数额多于实际应缴纳税款,或者申请的退税或者税款抵扣少于实际可退或可抵扣税款,也可以提交修改

申报，但此时不再受上述时间限制。纳税人向税务机关支付的任何款项，如果没有事先说明款项用于缴纳哪种税款或履行哪一期间的纳税义务，税务机关可根据税款缴纳的优先顺序自行分配该款项。如果支付的款项超过现有应纳税额，税务机关应将超出部分用于纳税人未来的纳税义务。

3.2.3.2 企业所得税

企业所得税申报为年度申报，根据企业财年结束时间确定年度申报的截止日期。纳税人须在每一纳税年度结束后的第9个月的最后一天或之前进行所得税申报和税款缴纳。若纳税人能够证明其申请延期纳税申报具有合理性，则其可获得纳税申报及税款缴纳的合理延期。

阿联酋《企业所得税法》第五十三条规定，企业所得税纳税申报表中应包含下列信息：

- (1) 纳税申报表所涉及的纳税期间；
- (2) 纳税人的名称、地址和税务登记号；
- (3) 纳税申报表的提交日期；
- (4) 申报表财务数据的来源和纳税人采用的会计制度；
- (5) 纳税期间的应税所得；
- (6) 税务亏损的发生和结转情况；
- (7) 境外税收抵免数额；
- (8) 当期企业所得税应纳税额。

此外，如果税务机关要求纳税人提供其他资料、文件或记录，纳税人应配合提供。

3.2.3.3 预提所得税

不适用。

3.2.3.4 个人所得税

不适用。

3.2.3.5 增值税

增值税一般是季度申报，税务机关也可以要求指定的纳税人按月申报。增值税申报和税款缴纳的截止时间为申报期间次月的 28 日，若遇周末或公共假日，则顺延至第 1 个工作日。纳税人可以登录税务局官网进行纳税申报，并通过 E-Dirham Card 等方式完成支付。

《增值税实施条例》第六十四条规定，增值税纳税申报表中应包含下列信息：

- (1) 纳税人的名称、地址和增值税注册登记号码；
- (2) 申报表所涉及的纳税期间；
- (3) 提交申报表的日期；
- (4) 纳税人提供的应税货物和服务价值以及销项税额；
- (5) 纳税人提供的适用零税率的货物和服务价值；
- (6) 纳税人提供的免税货物和服务价值；
- (7) 适用增值税反向征收制度的货物价值；
- (8) 纳税人的支出以及进项税额；
- (9) 纳税人应纳税额或应退税额。

3.2.3.6 消费税

消费税纳税人应按月进行纳税申报，在每月结束后的 15 日内完成纳税申报和税款缴纳。《消费税法实施条例》第二十条规定，消费税纳税申报表中应包含下列信息：

- (1) 进口消费税应税货物具体情况；
- (2) 在阿联酋境内生产消费税应税货物具体情况；
- (3) 从特定贸易区转运消费税应税货物具体情况。

3.2.4 税务检查

根据阿联酋 2016 年第 13 号联邦法令，阿联酋联邦税务局的主

要职能中包括了税务检查等事项。

根据《税收程序法》和阿联酋内阁 2023 年第 74 号决议规定：

(1) 联邦税务局有权开展税务审计。法律规定，联邦税务局有权对任何人进行税务审计，以确定他们是否遵守有关法律规定，对已经接受过税务审计的实体，如果税务机关认为上一次税务审计存在问题，或出现可能改变上一次税务审计结论的新信息和证据的情况下，税务机关可重复开展税务审计。税务局开展审计前必须至少提前 10 个工作日通知被审计人，如果税务机关认为无法有效通知到被审计人，可以直接将税务审计通知张贴到被审计人所在地的显著位置；

(2) 在下列特殊情况下，税务机关可以在不事先通知的情况下对被审计人开展业务、储存货物或保存记录的任何地点，并可暂时关闭该地点（时间不超过 72 小时）以进行税务审计：

①税务机关有重大理由认为，被审计人参与了逃税行为；

②税务机关有充分理由认为，不暂时关闭进行税务审计的地点会妨碍税务审计的进行；

③被审计人在收到审计通知后试图阻止税务机关人员进入开展审计的地点。

(3) 税务局可在被审计人办公室、房舍、营业地点或开展商业活动、储备货物、留存记录（包括电子数据库）的其他任何地方进行审计。开展审计时，税务审计员有权要求被审计人提供原始凭证或副本，也可以索取在被审计人营业地点可获得的货物、设备和其他资产样本。在必要时，可以查封和扣押被审计人的物品和文件；

(4) 税务审计应在税务局的官方工作时间内开展。如有特殊情况，局长可决定在正常工作时间外进行审计。如有新信息影响到税务审计结果，税务局有权重新进行审计。被审计对象和其税务代理机构或法定代理人须向税务审计员提供帮助其履行职责的一切必要

协助；

(5) 保护纳税人权利有关条款：法律规定，被审计人有权要求税务审计员出示工作证、获取税务审计通知的副本、参加在税务局总部以外进行的审计程序。如税务局在税务审计期间调取被审计人有关文件，被审计人有权获取被调取文件副本或电子文档。另外，税务局必须在审计结束后 10 个工作日内将审计结果发送给被审计人，在接收结果后的 20 个工作日内，被审计人可以要求审计人出具审计结果所依据的文件、数据和信息。

如出现下列情况之一，税务局须确定应纳税额，并于 10 个工作日内告知纳税人：

- (1) 纳税人逾期未完成税务登记；
- (2) 逾期未进行纳税申报；
- (3) 逾期未缴纳税款；
- (4) 提交不正确的纳税申报表；
- (5) 纳税人未按法律规定履行代扣代缴义务；
- (6) 纳税人存在避税的问题。

3.2.5 税务代理

根据《税收程序法》，纳税人可以指定税务代理人处理其各类涉税事项，税务局将为税务代理机构办理注册登记。除登记注册过的机构，任何个人或机构不得擅自从事税务代理业务。

阿联酋内阁 2023 年第 74 号决议对税务代理登记的条件进行了明确。其中，希望从事税务代理的自然人应满足下列条件：

- (1) 品行端正，从未被判犯有有损荣誉或诚信的罪行；
- (2) 具有下列税务、会计或法律方面的教育水平和相关经验：
 - ① 在过去 5 年中至少有 3 年的工作经验，并持有国家认可的教育机构颁发的税务、会计或法律专业的学士学位或硕士学位证书；
 - ② 在过去 5 年中至少有 3 年的工作经验，持有国家认可的教育

机构颁发的除税务、会计或法律专业以外的其他专业的学士学位证书，并持有国家机关颁发的税务代理资格证书；

③在过去 8 年中至少有 5 年的工作经验，并持有国家机关颁发的税务代理资格证书。

(3) 完成必要培训，并通过资格考试；

(4) 具备用阿拉伯语或英语进行口头和书面交流的能力；

(5) 持有或投保与税务代理业务性质和规模相称的有效职业赔偿保险；

(6) 持有相关执照，或者在持有执照的企业工作。

希望从事税务代理的企业应满足下列条件：

(1) 持有审计、税务或律师事务所执照；

(2) 持有或投保与其业务性质和规模相适应的有效职业赔偿保险；

(3) 至少有一名董事或合伙人符合上述对自然人从事税务代理业务的所有要求，并负责监督企业提供的税务代理服务，且该人不得受聘于其他企业。此外，企业每十名从事税务工作的员工中应至少有一名员工注册为税务代理人。

在税务局办理注册登记的税务代理人员或机构有效期均为 3 年，3 年期截止后须重新进行登记，税务局则再度审核申请人和申请企业是否符合上述条件，并作出是否延续其登记有效期的决定。

根据阿联酋联邦税务局 2023 年第 15 号决议，在税务机关完成注册登记的税务代理人，每年须完成至少 20 个小时（仅注册为所得税或间接税代理人）或 30 个小时（同时注册为所得税和间接税代理人）的结构化持续专业发展培训（Structured Continuous Professional Development），如果在某年未完成足够时长的培训，则应在下一年度内补足未完成的培训时长。结构化持续专业发展培训的课程清单以及可以提供该类课程的教育机构由税务机关规定。

2018年，阿联酋联邦税务局的网络服务平台新增税务代理机构关联功能。纳税人可以将其账户与认证税务代理机构相关联，授权代理机构与税务局进行对接，实施相应税务注册程序、提交退税申请、代表纳税人进行税务交易等操作，纳税人可通过系统实时了解最新纳税状态。

3.2.6 法律责任

阿联酋《企业所得税法》《增值税法》《消费税法》和《税收程序法》都对税务违法违规处罚进行了明确，当具体税种的法律尚未就纳税人某违法违规行为做出明确规定时，适用《税收程序法》框架下的处罚规定，具体如下表所示：

表8 税收行政处罚

种类	违法和违规行为	行政处罚
《增值税法》	纳税人未依本法第三十八条规定显示含税价格	5,000 迪拉姆
	纳税人未依本法第四十三条规定通知税务局按照利润率计税	2,500 迪拉姆
	未能遵守有关将货物存放于指定区域或移至其他指定区域的条件及程序	因违反规定而对货物征收的税款（如有）的50%或50,000 迪拉姆（以较高者为准）
	纳税人在销售货物或提供服务时未开具发票或其他单据	每张发票或其他单据 2,500 迪拉姆
	纳税人未开具税收抵免单或替代文件	每张税收抵免单或替代文件 2,500 迪拉姆
	纳税人未遵守有关开具电子发票及电子税收抵免单的条件及程序办理	每张不正确的单据 2,500 迪拉姆
《企业所得税法》	纳税人未按照《企业所得税法》的要求进行注册登记	10,000 迪拉姆
	纳税人未按照《税收程序法》和《企业所得税法》的规定保存记录和其他资料	首次违反处以 10,000 迪拉姆；24 个月内再次违反将处以 20,000 迪拉姆的处罚

种类	违法和违规行为	行政处罚
《企业所得税法》	经商人员未按要求向税务局以阿拉伯文提交税收相关数据、记录和文件	5,000 迪拉姆
	纳税人未在《企业所得税法》规定的期限内提交注销申请	每延期 1 个月处以 1,000 迪拉姆，最多不超过 10,000 迪拉姆
	纳税人未能将任何需要修改税务机关保存的与其税务记录有关的信息的情况通知税务机关	首次违反处以 1,000 迪拉姆；24 个月内再次违反将处以 5,000 迪拉姆的处罚
	纳税人法定代表人未在规定的期限内通知税务机关其被指定为法定代表人的事实，罚款将由法定代表人自行支付	1,000 迪拉姆
	纳税人法定代表人未在规定的期限内提交纳税申报表，罚款将由法定代表人自行支付	首次 500 迪拉姆，如果未能消除违法情况，则每月均罚款 500 迪拉姆，从第 13 个月开始，每月罚款 1,000 迪拉姆
	纳税人未能在《企业所得税法》规定的时间内提交纳税申报表	首次 500 迪拉姆，如果未能消除违法情况，则每月均罚款 500 迪拉姆，从第 13 个月开始，每月罚款 1,000 迪拉姆
	纳税人未在《企业所得税法》规定的期限内结清其应纳税额	基于未缴税款金额按年率 14% 征收罚款
	纳税人提交错误的纳税申报表	500 迪拉姆，纳税人如果在申报截止之前进行修改，则不进行罚款
	纳税人按照《税收程序法》的规定主动披露纳税申报、纳税评估或退税申请中的错误	每延期 1 个月处以少申报或多申请退税金额 1% 的罚款
	在被告知将接受税务审计前，纳税人未按照《税收程序法》的规定主动披露纳税申报、纳税评估或退税申请中的错误	处以两种罚款： (1) 处以少申报或多申请退税金额 15% 的罚款； (2) 每延期 1 个月处以少申报或多申请退税金额 1% 的罚款。
违反《税收程序法》第二十条规定，纳税人、税务代理人或法定代表人未对税务审计人员的工作提供便利，罚款将酌情由纳税人、税务代理人或法定代表人自行支付	20,000 迪拉姆	

种类	违法和违规行为	行政处罚
《消费税法》	纳税人未依《消费税法》规定注明含税价格	5,000 迪拉姆
	纳税人未能遵守有关将货物存放于指定区域或移至其他指定区域的条件及程序	因违反规定而对货物征收的税款（如有）的 50%或 50,000 迪拉姆（以较高者为准）
	纳税人未能向税务局提供其生产、进口或销售的消费税应税货物的价目表	首次 5,000 迪拉姆；再次违反将处以 10,000 迪拉姆的处罚
	持有或销售未贴有消费税税签的烟草及烟草制品	处以 50,000 迪拉姆并附加消费税应纳税额 50%的处罚
	明知烟草及烟草制品未贴有消费税税签，但仍允许其在自有场所内销售	首次 25,000 迪拉姆；再次违反将处以 50,000 迪拉姆的处罚
	擅自涂改烟草及烟草制品消费税税签，或在消费税税签上加盖印记	处以 50,000 迪拉姆并附加消费税应纳税额 50%的处罚
	未通过电子系统报告消费税应税商品流通情况	每次处以 20,000 迪拉姆的处罚
	未妥善保管消费税税签	每次处以 50,000 迪拉姆的处罚
	未在规定时间内将未使用的消费税税签归还给税务机关	每次处以 50,000 迪拉姆的处罚
	未按照税务机关规定的位置和方式加贴消费税税签	首次 25,000 迪拉姆；再次违反将处以 50,000 迪拉姆的处罚
	未经授权出售或购置消费税税签	首次 25,000 迪拉姆；再次违反将处以 50,000 迪拉姆的处罚。两种情况下都应附加消费税应纳税额 50%的处罚
	重复使用已使用过的消费税税签	处以 50,000 迪拉姆并附加消费税应纳税额 50%的处罚
《税收程序法》	纳税人未按照《税收程序法》的规定保存记录和其他资料	首次 10,000 迪拉姆；再次违反将处以 20,000 迪拉姆的处罚
	经商人员未按要求向税务局以阿拉伯文提交税收相关数据、记录和文件	20,000 迪拉姆
	纳税人未在税法规定的期限内提交注册申请	10,000 迪拉姆
	纳税人未在税法规定的期限内提交注销申请	1,000 迪拉姆，如果始终未能消除违法情况，则每月加收 10,000 迪拉姆的罚款

种类	违法和违规行为	行政处罚
《税收程序法》	纳税人未能将任何需要修改税务机关保存的与其税务记录有关的信息的情况通知税务机关	首次 5,000 迪拉姆；再次违反将处以 10,000 迪拉姆的处罚
	纳税人法定代表人未在规定的期限内通知税务机关其被指定为法定代表人的事实，罚款将由法定代表人自行支付	10,000 迪拉姆
	纳税人法定代表人未在规定的期限内提交纳税申报表，罚款将由法定代表人自行支付	首次 1,000 迪拉姆；24 个月内再次违反将处以 2,000 迪拉姆的处罚
	纳税人未能在税法规定的时间内提交纳税申报表	首次 1,000 迪拉姆；24 个月内再次违反将处以 2,000 迪拉姆的处罚
	纳税人未在税法规定的期限内结清其纳税申报表或纳税评估表中的应纳税额	纳税人须支付滞纳金，滞纳金包括： （1）在付款截止日期后存在未缴税款，则为未缴税额的 2%； （2）在付款截止日期后 1 个月仍存在未缴税款，则为仍未缴纳税款的 4%。 滞纳金计征上限为税款本金的 300%
	纳税人提交错误的纳税申报表	首次 1,000 迪拉姆；再次违反将处以 2,000 迪拉姆的处罚。 如果错误的纳税申报表导致申报税款与实际税款之间的差异小于上述处罚，则处以相当于税款差异的处罚，但不得少于 500 迪拉姆。 如果纳税人能够在纳税申报截止日期之前更正错误，则不进行处罚
	纳税人按照《税收程序法》的规定主动披露纳税申报、纳税评估或退税申请中的错误	基于先前申报的税款与实际税款之间的差额，根据作出自愿披露的时间，处以以下罚款： （1）在纳税申报、纳税评估或退税申请截止后一年内自愿披露

种类	违法和违规行为	行政处罚
《税收程序法》		的，处以差额 5%的罚款； （2）在截止后两年内自愿披露的，处以差额 10%的罚款； （3）在截止后三年内自愿披露的，处以差额 20%的罚款； （4）在截止后四年内自愿披露的，处以差额 30%的罚款； （5）在截止后四年后自愿披露的，处以差额 40%的罚款。
	纳税人直到被告知将接受税务审计时，仍未按照《税收程序法》的规定主动披露纳税申报、纳税评估或退税申请中的错误	处以以下两种处罚： （1）相当于先前申报的税款与实际税款之间的差额 50%的罚款； （2）从纳税义务发生时间或取得多退税款之日起，直到收到税务审计结果之日止，每月征收少缴税或多退税款 4%的罚款。
	违反《税收程序法》第二十一条规定，纳税人未对税务审计人员的工作提供便利的	20,000 迪拉姆
	根据税法有义务代为计算税款的纳税人，未能代为计算税款	纳税人须支付滞纳金，滞纳金包括： （1）在付款截止日期后存在未缴税款，则为未缴税额的 2%； （2）在付款截止日期后 1 个月仍存在未缴税款，则为仍未缴纳税款的 4%。 滞纳金计征上限为税款本金的 300%
	未按税法规定缴纳进口货物增值税、消费税等税款的纳税人	未缴或未申报税款的 50%

在适用上表所述的处罚时（滞纳金除外），需注意处罚金额在任何情况下都不得超过处罚所涉及税款的 200%。

除此之外，《税收程序法》第二十五条还特别规定了逃税罪，

其中第二款和第三款规定允许对下列人员处以监禁和不超过逃税金额 300%的罚款：

- (1) 故意不缴纳任何应付税款或行政罚款的纳税人；
- (2) 故意降低其业务的实际价值或不核算其联营业务以避免达到法定的税务登记门槛的纳税人；
- (3) 未经税务登记而向其客户收取款项的人员；
- (4) 故意减少应缴税额或参与任何形式的逃税。

对于下列人员，《税收程序法》第二十五条第四款允许处以监禁或 100 万迪拉姆的罚款：

- (1) 故意向税务局提供虚假信息、数据和文件的人员；
- (2) 故意隐藏或销毁应保存并提供给税务局的文件或其他材料的人员；
- (3) 偷窃、滥用或损坏税务局保存的文件或其他材料的人员；
- (4) 故意阻止或妨碍税务局工作人员执行任务的人员。

在刑事案件启动前，税务机关可与涉嫌逃税的纳税人达成和解。若纳税人全额缴纳应纳税款及相应罚款，则不予追究刑事责任；若纳税人存在《税收程序法》第二十五条第四款所述违法行为，达成和解时须额外支付 50,000 迪拉姆。

如果刑事案件已经立案，并且案件处于作出判决之前的调查和审判阶段，公诉机关可以在征求税务机关同意的前提下与纳税人达成和解，但条件是：

- (1) 存在《税收程序法》第二十五条第二款和第三款所述违法行为时，纳税人全额缴纳应纳税款和相应罚款，并额外支付逃税金额 50%的罚款；
- (2) 存在《税收程序法》第二十五条第四款所述违法行为时，纳税人支付 100,000 迪拉姆。

刑事案件判决后和解的条件如下：

(1) 存在《税收程序法》第二十五条第二款和第三款所述违法行为时，纳税人全额缴纳应纳税款和相应罚款，并额外支付逃税金额 75%的罚款；

(2) 存在《税收程序法》第二十五条第四款所述违法行为时，纳税人支付 200,000 迪拉姆。

3.2.7 其他征管规定

3.2.7.1 利益回避

如税务局工作人员与纳税人或其亲属有共同利益，或税务局局长认定其存在利益关联，则该工作人员不能涉入有关税务程序。

3.2.7.2 保密条款

税务局工作人员受保密条款约束，禁止披露其以税务局工作人员身份获得的信息。税务局工作人员离职后，除司法当局要求外，不得披露其以工作人员身份获取的信息。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

虽然阿联酋与其他国家签订的税收协定规定了股息、利息和特许权使用费的预提税税率，但根据阿联酋《企业所得税法》，如果非居民企业在阿联酋未构成常设机构，非居民企业来源于阿联酋的收入无须缴纳预提税。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 企业所得税

根据阿联酋《企业所得税法》，如果非居民企业在阿联酋不构成常设机构，非居民企业取得的来源于阿联酋的股息、利息、特许权使用费以及其他所得无须缴纳预提税，因此无须办理纳税登记或备案。如果非居民企业在阿联酋构成常设机构，则适用和居民企业

相同的税收管理措施。

3.3.2.2 增值税

根据《增值税法》，满足下列条件的非居民企业，必须进行强制性税务登记和纳税申报，且居民企业和非居民企业适用同样的规则：

（1）在阿联酋或者其他海合会成员国有固定住所，有下列情形之一的，应当办理登记：

①应税货物和服务的总价值在过去 12 个月期间超过 37.5 万迪拉姆；

②虽然应税货物和服务的总价值在过去 12 个月内未超过 37.5 万迪拉姆，但预计在未来 30 日内将达到该门槛。

（2）在阿联酋或海合会成员国无固定住所，但从事货物销售或服务提供且没有其他人有义务对该经营活动支付税款。

3.3.2.3 消费税

按照阿联酋《消费税法》，任何发生消费税应税事项的非居民企业均须通过税务机关进行纳税登记和申报纳税。居民企业和非居民企业适用同样的规则。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

近年来，随着《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（以下简称《多边公约》）的签署，《经济实质法规》的颁布，新税收协定的谈签，以及国内税法的调整，阿联酋国际税收法规体系正在重构。

税基侵蚀和利润转移（BEPS，Base Erosion and Profit Shifting）行动计划是二十国集团领导人在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。2017年6月7日，来自67个国家和地区的代表（包括中国在内）出席了由经合组织举行的《多边公约》的联合签字仪式。《多边公约》发布于2016年底，各方旨在根据BEPS行动计划中关于税收协定的建议迅速推进双边税收协定的修订工作，共有100多个国家和地区参与了谈判与磋商工作。《多边公约》的签署是税收协定发展历史上的一座重要里程碑，形成了国际税收协定的新格局。2019年9月1日，阿联酋签署的《多边公约》正式生效。

根据BEPS行动计划要求，为增强税企间信息透明度，阿联酋财政部于2019年4月30日发布了国别报告立法，自当日起生效。2022年12月9日，阿联酋财政部正式颁布了该国的首部《企业所得税法》，该法于2023年6月1日生效。颁布的《企业所得税法》中包括了转让定价相关的法律条款，具体有：

- （1）独立交易原则；
- （2）转让定价方法；
- （3）关联方定义；
- （4）转让定价调整及相应的机制；

(5) 转让定价文档（关联交易披露表、主体文档、本地文档）。

4.1.1 关联关系判定标准

阿联酋《企业所得税法》对关联方（Related Parties）的定义如下：

(1) 属于四亲关系（即四代人之间的亲属关系，包括领养和监护关系）的两个或以上的自然人为关联方；

(2) 如果一个自然人单独或者和其关联方直接或间接持有某法人 50%或以上股权，或者以其他方式控制法人，该自然人与该法人为关联方；

(3) 如果一个法人单独或者和其关联方直接或间接持有某法人 50%或以上股权，或者以其他方式控制法人，则两个法人为关联方；

(4) 被同一自然人或法人单独或者与其关联方共同直接或间接持有 50%或以上股权（或者以其他方式完成控制）的两个或多个法人互为关联方；

(5) 法人及其阿联酋常设机构，或其阿联酋境外常设机构为关联方；

(6) 非法人合伙企业中的合伙人为关联方；

(7) 信托或基金会与其受托人、创始人、委托人或受益人为关联方。

关于上述的“控制”一词，阿联酋《企业所得税法》的解释为：

(1) 可行使 50%或以上的表决权；

(2) 有权任命 50%或更多的董事会席位；

(3) 有权分享 50%或更多的企业利润；

(4) 可对他人的行为和事务施加重大影响。

目前阿联酋《企业所得税法》未对“重大影响”作出解释。

4.1.2 关联交易基本类型

暂无规定。

4.1.3 关联申报管理

阿联酋《企业所得税法》中规定的关联申报要求适用于阿联酋内陆和自由区注册成立的纳税人，具体要求如下：

（1）纳税人须在提交年度所得税申报表时一并提交关联交易披露表（表格模板由联邦税务局在其官网上发布），包含关联方、关联交易和与关联方的安排等信息；

（2）纳税人还要准备并保留可证明关联交易符合独立性原则的相关支持文件和分析，并在收到税务局要求后 30 天内提交。

凡在申报纳税期间，与境内外关联方发生的交易额超过规定门槛的应税主体，均需履行披露义务，都必须在其纳税申报表中准备并提交转让定价披露表：

（1）与所有关联方的交易总额超过 4,000 万迪拉姆；

（2）单类交易总额超过 400 万迪拉姆。

超过上述门槛要求时，必须单独披露单类超 400 万迪拉姆的交易。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

4.2.1.1 转让定价文档

满足以下两个条件之一的纳税人应在相关纳税期内同时编制和维护主体文档和本地文档，并在收到税务局要求后 30 天内提交（或在税务机关指定的其他日期前提交）：

（1）纳税人在相关纳税期内的任一时间点，为某跨国企业集团的成员，且该跨国企业在相关纳税期的全球合并收入超过 31.5 亿迪拉姆；

（2）纳税人在相关纳税期内的关联交易收入达到 2 亿迪拉姆或以上。

如果阿联酋企业集团达到上述收入门槛，但没有跨国性的组织架构，则无须准备主体文档，但须按要求准备本地文档。

上述主体文档主要用于概述跨国集团的全球业务运营、转让定价政策、关键价值驱动因素以及全球收入和经济活动的分配情况。其目的是协助联邦税务局确定跨国集团在其全球经济、法律、财务和税务背景下的转让定价政策，为评估重大转让定价风险奠定基础。而本地文档则包含了相关纳税期间内，特定关联交易的详细信息，包括关联方的身份信息、与关联交易相关的财务信息、可比性分析以及最合适的转让定价方法的选择和应用。本地文档是主体文档的补充，并有助于确保纳税人在涉及特定司法管辖区的转让定价事宜中遵守独立交易原则。

4.2.1.2 国别报告

根据规定，若某跨国企业集团（指包含两个或以上不同税务居民身份成员的企业集团，或虽仅有一家企业但在其他国家设有常设机构）在前一财年的合并收入不低于 31.5 亿迪拉姆（约合 7.5 亿欧元或 8.55 亿美元），则其作为阿联酋税收居民的最终控股母公司，须提交国别报告。国别报告须在报告年度结束后 12 个月内提交。

上述国别报告是指一种标准化报告，包含与跨国企业集团在全球范围内分配收入、缴纳税款以及在各税收管辖区开展经济活动地点相关的汇总信息。该报告还要求列出所有报告财务信息的子公司，包括公司注册地的税收管辖区（如果与税务居民身份所属税收管辖区不同），以及该子公司开展的主要业务活动的性质。

4.2.1.3 经济实质年度申报

阿联酋内陆和自由区的企业、分支机构、代表处及其他商业实体必须遵守两项经济实质合规要求：

- （1）经济实质披露函申报，说明其在上一财政年度是否从事相

关活动，以及相关活动所得收入是否在阿联酋境外缴纳过税款。上述“相关活动”包括银行业务、保险业务、投资基金管理业务、租赁融资业务、总部业务、航运业务、控股公司业务、知识产权业务和分销及服务中心业务；

(2) 从事相关活动并从中获得收入的阿联酋实体须提交经济实质年度申报，表明这些实体实际上在阿联酋境内开展核心创收活动（相关活动的核心创收活动具体由内阁第 57 号决议第三条规定），这些活动的指导和管理在阿联酋境内完成，并且这些实体保留了适当数量的员工、有足够的运营支出、拥有适当的经营场所。

披露函和年度申报应在企业财政年度结束后的 12 个月内通过阿联酋财政部经济实质网站在线提交申报。

经济实质法规适用于：

(1) 在阿联酋从事相关活动的法人（具有独立法人资格的实体）；

(2) 非法人合伙企业。

经济实质法规豁免以下实体的经济实质报告：

(1) 阿联酋境外的税收居民实体；

(2) 投资基金；

(3) 由阿联酋居民全资拥有的非跨国集团，并且仅在阿联酋从事商业活动的实体；

(4) 相关收入应在外国总部（母公司）的管辖范围内征税的外国总部（母公司）的阿联酋分支机构。

豁免实体须提交经济实质披露函申报，并且提供足够的书面证明证实其满足豁免标准。

4.2.1.4 其他纳税人

无须准备上述报表的其他纳税人也有可能收到税务机关的通知，要求提供以下信息：

- (1) 对相关交易是否符合独立性原则的说明；
- (2) 税务机关认为对评估交易的独立性有必要的任何其他信息；
- (3) 关联交易的具体信息（功能分析、企业间协议、会议记录、决策依据、电子邮件、发票等）。

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 转让定价文档

阿联酋纳税人与非居民企业、所得税免税机构、小微企业，以及适用不同企业所得税税率的居民企业关联方及关联人员开展的交易须包括在本地文档中，具体信息包括：

(1) 本地实体的信息，包括主要竞争对手、实体管理结构说明、组织结构图、当地管理层所属人员说明以及这些人员的主要办事处所在国家、实体的业务和业务战略的详细描述（包括本地实体在当年或过去一年内是否参与业务重组或无形资产转让，或是否受到此类交易的影响，并解释此类交易对本地实体的影响）等；

(2) 该实体参与的重要关联交易的详细信息，包括对重大关联交易（如采购生产服务、购买商品、提供服务、贷款、财务和履约担保、无形资产许可）的描述（以及此类交易发生的背景）、涉及本地实体的集团内部关联交易的付款和收款金额（即货物和服务付款、特许权使用费、利息等）、关联交易的关联方信息及其关联关系类型、最合适的转让定价方法以及选择该方法的原因说明、应用转让定价方法时使用的财务信息摘要、纳税人和关联企业在每类关联交易中的可比性和功能（包括与前几年相比的任何变化）、实体签订的所有重要公司间协议的副本、现有单边、双边和多边预约定价安排及其他税务裁定的副本等；

(3) 财务信息，包括：该财政年度的年度财务账目、关联与调整财务数据的分配表及其方法说明，以及可比公司财务数据汇总表

等。

阿联酋纳税人与以下关联方及关联人员开展的交易无须包括在本地文档中：

（1）与适用相同企业所得税税率的关联居民企业之间的交易和安排；

（2）与自然人满足独立性原则的交易和安排；

（3）与非法人合伙企业中的合伙人（法人）满足独立性原则的交易和安排；

（4）与适用相同企业所得税税率的拥有常设机构身份的非居民关联企业之间的交易和安排。

主体文档应包含企业集团的下列信息：

（1）组织结构：即说明企业集团法律和所有权结构以及运营实体地理位置的图表；

（2）主要业务描述：包括企业利润的重要驱动因素、集团营业额最大的五种产品和服务的供应链以及主要市场说明、企业集团成员之间除研发服务外的重要服务安排清单和简要说明（包括提供重要服务的主要场所的描述，以及用于分配服务成本和确定集团内部服务价格的转让定价政策）、集团内各实体对创造价值的主要贡献（即执行的关键功能、承担的重要风险和使用的的重要资产）、财政年度内发生的重要业务重组交易、收购和剥离的说明等；

（3）财务和税务状况：包括企业集团在相关财政年度的年度合并财务报表、企业集团现有的单边预先定价协议、其他与国家间收入分配有关的税务裁决的清单和简要说明等；

（4）集团内部企业间的财务活动：包括集团融资方式的一般说明（包括与非关联贷款方的重要融资安排）、企业集团中为集团提供中央融资功能的成员企业的标识（包括该成员企业依据其法律成立的国家和地区以及此类实体的有效管理地）、企业集团与关联企

业间融资安排有关的转让定价政策的一般性说明等；

(5) 集团的无形资产情况：包括企业集团开发、拥有和利用无形资产总体战略的一般说明（包括主要研发设施的位置和研发管理的地点）、企业集团对转让定价具有重要意义的无形资产或无形资产群清单（以及合法拥有这些无形资产的实体）、已确定的关联企业之间与无形资产有关的重要协议清单（包括成本分摊协议、主要研发服务协议和许可协议）、集团与研发和无形资产相关的转让定价政策的一般说明、关联企业之间在有关财政年度内无形产权益重要转让的一般说明等（包括所涉及的实体、国家和转让报酬）。

4.2.2.2 国别报告

阿拉伯联合酋长国于 2019 年 4 月 30 日发布了国别报告法规，并于 2020 年进行了修订，该法规与 OECD 发布的国别报告指南一致。国别报告表格可在阿联酋财政部的网站下载，通过在线系统准备和提交。阿联酋财政部尚未颁布关于完成和提交国别报告的指引，但是内阁和财政部规定国别报告应包含以下内容：

(1) 与企业集团开展活动有关的每个国家的收入（从关联方和非关联方分别获得的收入）、计量货币、所得税前利润（亏损）、已付所得税、应计所得税、账面资本、累计收益、员工人数、非货币或现金等价物有形资产相关的汇总信息；

(2) 企业集团各成员公司的标识，说明该成员公司的税收居民身份所属司法管辖区（或注册地所属司法管辖区），以及各公司主要业务活动的性质；

(3) 为便于理解前两条所需的其他信息，例如汇率、数据来源等。

自国别报告提交阿联酋财政部之日起，国别报告应保留 5 年。上述记录可通过电子方式保存，并以可读的电子格式保存，且符合阿联酋有关电子记录保存的法律和法规的规定。如果国别报告是用

英文以外的语言编写的，则税务机关有权要求纳税人提交英文译本。

如果税务机关认为纳税人提交国别报告中的信息不准确或不完整，则可以要求纳税人在 14 个工作日内提供相关记录、账簿或其他文件的副本，或者要求纳税人进行说明，并在必要时进入纳税人的经营场所进行检查。

4.2.2.3 经济实质年度申报

按照经济实质法规，经济实质年度报告须包括以下信息：

- (1) 阿联酋被许可人从事的“相关活动”；
- (2) “相关活动”产生的“相关收入”金额；
- (3) 与“相关活动”相关的运营费用和有形资产金额；
- (4) 负责开展“相关活动”的合格全职员工数量；
- (5) 确认“相关活动”的“核心创收活动”；
- (6) 阿联酋被许可人的财务报表；
- (7) 关于阿联酋被许可人是否满足经济实质测试的声明；
- (8) 如果“相关活动”是知识产权业务，则须声明其是否为“高风险知识产权业务”；
- (9) 被许可人营业地点所在地，以及其在阿联酋用于相关活动的厂房、物业或设备。

4.2.3 其他要求

暂无规定。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

阿联酋《企业所得税法》要求关联企业之间的交易（含跨境交易，阿联酋境内交易，阿联酋自由区纳税人之间的交易）均须遵守独立交易原则，即相关交易安排与纳税人和第三方交易时的安排和要求一致。纳税人向关联个人支付的款项和提供的福利等也应参考

市场价格执行。

4.3.2 转让定价主要方法

根据阿联酋《企业所得税法》第三十四条，税务机关批准的转让定价方法包括：

- (1) 可比非受控价格法（CUP）；
- (2) 再销售价格法（RPM）；
- (3) 成本加成法（CPLM）；
- (4) 交易净利润法（TNMM）；
- (5) 利润分割法（PSM）。

如果纳税人能够根据事实情况证明，上述任何一种转让定价方法都无法合理适用于其关联交易，所得税法允许纳税人采用除批准的转让定价方法以外的方法。既可以使用一种方法，也可以对上述多种方法结合使用。

应从税务机关批准的转让定价方法中选择最合适的方法，在选择时，应考量以下因素：

- (1) 合同条款；
- (2) 交易属性；
- (3) 经济环境；
- (4) 企业功能、资产、风险；
- (5) 业务战略。

4.3.3 转让定价调查

如果阿联酋税务局认为关联方之间的交易不符合独立交易原则，则税务局有权对纳税人的应税收入进行调整。

若税务局或纳税人自己对关联交易的应税收入进行了调整以满足独立交易原则，则该交易所涉及的另一方的应税收入允许做相应调整。如果某一关联交易的调整是由境外外国税务机关做出的，则阿联酋《企业所得税法》允许阿联酋纳税人向阿联酋税务局申请对

应税收入做相应调整。

4.4 预约定价安排

阿联酋暂无预约定价安排法规。

4.4.1 适用范围

阿联酋暂无预约定价安排适用范围的政策规定。

4.4.2 程序

阿联酋暂无预约定价安排程序的政策规定。

4.5 受控外国企业

阿联酋暂无受控外国企业法规。

4.5.1 判定标准

阿联酋暂无受控外国企业判定标准的政策规定。

4.5.2 税务调整

阿联酋暂无受控外国企业税务调整的政策规定。

4.6 成本分摊协议管理

阿联酋暂无成本分摊协议管理规定。

4.6.1 主要内容

阿联酋暂无成本分摊协议管理主要内容的政策规定。

4.6.2 税务调整

阿联酋暂无成本分摊协议管理税务调整的政策规定。

4.7 资本弱化

阿联酋暂无资本弱化法规。

4.7.1 判定标准

阿联酋暂无资本弱化判定标准的政策规定。

4.7.2 税务调整

阿联酋暂无资本弱化税务调整的政策规定。

4.8 法律责任

随着 BEPS 一揽子国际税收改革行动计划的执行，跨国关联交易已成为国际反避税调查的重点关注对象。阿联酋《企业所得税法》颁布实施后，中国投资者在阿联酋的投资活动应注意符合独立交易原则。为避免关联交易产生的转让定价风险，中国投资企业需要业务整合，对涉及的关联交易展开转让定价分析，明确并购目标在整体价值链中承担的风险和职能，并建立合理的全球转让定价政策。

阿联酋目前对国别报告相关事项确立了法律责任：

（1）当纳税人不能在报告年度结束后 12 个月内提交国别报告时，将处以 100 万迪拉姆的一次性罚款，再加上每延期一天 1 万迪拉姆的附加罚款（附加罚款最多不得超过 25 万迪拉姆）；

（2）如果纳税人未能将国别报告相关信息和文件保存 5 年，则处以 10 万迪拉姆的罚款；

（3）如果纳税人未按照税务局要求提供其他国别报告相关信息，则处以 10 万迪拉姆的罚款；

（4）纳税人提交国别报告中包含的信息不准确、不完整，或者纳税人应税务局要求提供的信息不准确、不完整，可处以最低 5 万迪拉姆、最高 50 万迪拉姆的罚款；

（5）如果跨国企业集团位于阿联酋的母公司未能在财务年度结束前向税务局发送通报，说明其作为国别报告报送单位的情况，将处以 100 万迪拉姆的一次性罚款，再加上每延期一天 1 万迪拉姆的附加罚款（附加罚款最多不得超过 25 万迪拉姆）。

如果没有法律特别规定，一年内纳税人同时被处以上述多项罚款的总额不得超过 100 万迪拉姆。

税务机关发现纳税人存在上述违法行为时，应书面通报纳税人

并给予 14 个工作日的纠正宽限期。若纳税人能向税务机关证明存在合理理由（该项评估由税务机关全权酌定），则可以免除处罚，但下列理由在任何情况下都不构成合理理由：

- （1）纳税人缺乏足够资金履行国别报告义务；
- （2）国别报告相关信息由第三方掌握导致未能履行义务。

此外，未履行经济实质法规义务时，纳税人须承担下列法律责任：

- （1）被豁免提交经济实质年度申报的实体未能提交经济实质披露函申报，罚款 2 万迪拉姆；
- （2）未被豁免实体未及时提交经济实质年度申报，或虽按时提交经济实质年度申报，但未通过经济实质测试，罚款 5 万迪拉姆；
- （3）前两条所述的情况一年内再犯时，罚款 40 万迪拉姆；
- （4）明知经济实质年度申报、经济实质披露函申报中存在不准确的信息，但却未及时通知或故意隐瞒相关情况的，罚款 5 万迪拉姆。

第五章 中阿税收协定及相互协商程序

5.1 中阿税收协定

中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，其中尤以避免双重征税为重。税收协定的签订与实施使其成为中国税法体系的重要组成部分，在避免双重征税方面发挥了重要作用，对于改善国内投资环境、大力实施外国企业“引进来”以及中国企业“走出去”具有重要意义。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。

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“中阿税收协定”）^[7]在阿联酋阿布扎比签订，中华人民共和国政府代表李岚清和阿拉伯联合酋长国政府代表苏尔坦·本·扎耶德·阿勒纳哈扬分别代表各自政府签署了该协定。

中阿税收协定共29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几大内容。

相互协商程序条款是中阿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，有效地解决跨国税收争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税收争议具有重要意义，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。国家税务总局于2013年9月发布了《国家税务总局关于

[7]来源：国家税务总局《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》<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810770/c1153711/5027055/files/f177c634a2e24c2fb9162c74410fe496.pdf>

发布《税收协定相互协商程序实施办法》的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号，以下简称《实施办法》）^[8]，为税收协定（安排）中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。2017 年 9 月发布《国家税务总局关于发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号，以下简称《管理办法》）^[9]，为特别纳税调整事项的相互协商程序提供了规范依据。中国居民应当特别关注税收协定（安排）相互协商程序中的相关规定，理解程序适用的范围、启动、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。

最后，中国和阿联酋都是《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（以下简称“《公约》”）的签约国。随着《公约》在两国陆续生效（于 2019 年 9 月 1 日在阿联酋生效，于 2022 年 9 月 1 日在中国生效），也对中阿税收协定的规定产生了修订作用。为方便阅读，本指南将《公约》相关修订直接体现在下文税收协定的具体条款之后。

5.1.1 中阿税收协定

中阿税收协定生效日期为 1994 年 7 月 14 日，执行日期为 1995 年 1 月 1 日。随后，中国政府又与阿联酋政府签订了《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议定书》（以下简称“中阿税收协定议定书”），对中阿税收协定第八条和第十五条做出了修订。2003 年 6 月 10 日接中国外交部通知，双方已通过外交途径相互通知完成使上述协定生效的各自国内法律程序^[10]。

[8]来源：国家税务总局关于发布《税收协定相互协商程序实施办法》的公告 <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812146/n812318/c1080479/content.html>

[9]来源：国家税务总局关于发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告 <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n2511651/n2511713/c2712540/content.html>

[10]来源：国家税务总局公报 <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812198/n813066/c1206219/content.html>

《公约》在中阿两国生效后，国家税务总局在其官网公布了《公约（MLI）和中国—阿联酋税收协定的整合文本》，以便纳税人查阅^[11]。

5.1.2 适用范围

中阿税收协定的适用范围比较明确，包含协定适用的主体范围、客体范围以及领土范围。

5.1.2.1 主体范围

（1）如何确定“居民”身份

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及阿联酋居民，是否属于中国居民要按照两国税法的具体规定来判断。“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、总机构所在地或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的“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，为避免个人对两国均承担完全的纳税义务，其身份应按以下规则确定：

①应认为是其永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

②如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其习惯性居住所在缔约国的居民；

③如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

④如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

[11]来源：国家税务总局官网 <https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810770/c1153711/content.html>

除个人以外，同时为缔约国双方居民的个人，应认为是其总机构所在缔约国的居民。

5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，中阿税收协定适用于中国的外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税和地方所得税以及阿联酋的所得税、公司税和附加税及协定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。

5.1.2.3 领土范围

在领土范围方面，协定采用领土原则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领土范围时，首先要满足属于两国的领土，其次还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。

5.1.3 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。由于国际税收协定（安排）的主要功能是划分居民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，国际税收协定（安排）通常采用的原则是，居民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；居民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，对于其税收成本具有重要影响。

中阿税收协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单。根据协定规定的正面清单，常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、代理型常设机构以及服务型常设机构四

类。负面清单的功能在于明确不构成常设机构的情形。

5.1.3.1 场所型常设机构的认定

场所型常设机构的形式有管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所以及矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

根据中阿税收协定第五条第四款的规定，下列情形不构成常设机构：

（1）专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

（2）专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

（3）专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

（4）专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

（5）专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

（6）专为以上活动的结合所设的固定营业场所，且这些活动相结合后整体上仍仅具准备性质或辅助性质。

5.1.3.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅限于以该工地、工程或活动连续 24 个月以上的。

5.1.3.3 代理型常设机构的认定

（1）独立代理人的认定

为了限制来源国的税收管辖权，中阿税收协定第五条第六款对

独立代理人作出了规定，缔约国一方企业仅通过常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是本款所指的独立代理人。

中阿税收协定第五条第七款对母子公司之间是否构成代理型常设机构作出了规定，缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

（2）非独立代理人的认定

中阿税收协定第五条第五款对非独立代理人作出了规定，当一个人（除适用第六款规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动仅限于第四款的规定，按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

5.1.3.4 服务型常设机构的认定

服务型常设机构是指缔约国一方企业通过雇员或者雇佣的其他人员，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二十四个月以上的为限。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中阿税收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，协定对不动产所得、营业利润、海运和空运、联属企业、股息、利息、特许权使用费、财产收

益、独立个人劳务、非独立个人劳务、董事费、艺术家和运动员、退休金、政府服务、教师和研究人员、学生和实习人员以及其他所得等方面的所得做出如下规定。

5.1.4.1 不动产所得

“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、水源和其他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。

征税权：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，可以由该缔约国另一方征税。

适用范围：征税权的规定应适用于从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得。以上规定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。

由不动产所得的规定来看，首先是征税权的划分，不动产所得首先由其来源国行使征税权，因此居民国对其本国居民从来源国取得的不动产所得进行征税时，需要考虑其在来源国的纳税情况。其次，对不动产进行定义的权利赋予各国的国内法，协定只列举了必须包括的内容。此外，还需要特别注意上述规定针对的是直接使用、出租等形式下取得的所得，与不动产转移相关的所得属于财产收益，不受本项规定限制。

5.1.4.2 营业利润

营业利润条款对企业从事跨国经营产生的利润在划分征税权之后，如何确定利润归属和计算，作出了原则性规定。

征税权：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。举例来说，如果中阿其中一方的企业在另一方开展经营活动，但是不符合常设机构的条件，那么来源国不能对其征税，而是由居民国行使征税权。只有在构成常设机构的前提下，才需要进行利润归属的划分，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

在确定常设机构的利润时，还强调了独立企业原则，即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。因此，常设机构与总机构或其他常设机构以及关联企业之间的业务往来，均应当按照独立企业原则，以公平交易价格为依据计算常设机构的利润。即与关联企业之间进行转让定价调整的独立原则，同样适用于常设机构。

此外，在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其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他任何地方。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，则独立企业原则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，应与上述所规定的原则一致。

需要注意的是，如果常设机构在从事其他经营活动时，还为企业采购货物或商品，其从事采购活动取得的利润不能算作该常设机构的利润。但是如果常设机构仅为企业采购货物或商品，则符合辅助性、准备性的特点，不构成常设机构。

5.1.4.3 海运和空运

征税权：以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构所在缔约国征税。航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，以船舶经营者的

居民国为所在国。由此可以看出，国际运输所得采取的是居民国独占征税权原则。

以上规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者国际经营机构取得的利润。这是对国际合作形式下国际运输所得的税收处理。中阿税收协定没有对从事国际运输业务取得的收入进行界定。

5.1.4.4 联属企业

基于联属企业关系而产生的利润，若其水平偏离了与独立企业交易可获得的利润，则税务机关有权对此进行纳税调整。联属企业的判定原则如下：

(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，或者若同一人直接或间接地同时参与了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。

(2) 若缔约国一方将本应由其企业取得、但已被缔约国另一方征税的利润，计入该企业利润并予以征税时，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，应对协定其他规定予以注意，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

受《公约》签订的影响，上述第(2)条规定替换为以下文本：

当缔约国一方将缔约国另一方已就该缔约国另一方企业征税的利润——在两个企业之间的关系是独立企业之间关系的情况下，这部分利润本应由首先提及的缔约国一方企业取得——包括在该缔约国一方企业的利润内，并相应征税，则该缔约国另一方应对该部分利润的征税额进行适当调整。在确定上述调整时，应适当考虑协定的其他规定，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

如果中阿其中一方对本国居民企业的利润进行调整，但另一方企业的利润不做改动，则可能造成对不同纳税人的同一笔所得重复征税。因此上述规定提出，如果一方已按照独立交易原则对本应由其征税的利润进行征税，而另一方已对该笔利润征税的情况下，另一方应当做出调整。如果意见不一致，可以进行协商。

5.1.4.5 股息

股息是“走出去”企业的常用条款之一。

“股息”一语泛指从股份或非债权性利润分享权利中取得的所得；亦包括按照利润分配公司居民国的法律，在税收上被视同股份所得处理的其他公司权利所带来的所得。

简单来说，“股息”就是公司所做的利润分配，不仅包括每年股东会议所决定的利润分配，还有其他货币或具有货币价值的收益分配，如红股、红利、清算收入以及变相利润分配等。在判定某项所得是否为股息时，主要考虑是否以股权或类似股权的权益参与为基础而派发的所得。举例来说，有些跨国公司采用资本弱化的方式进行避税，提高贷款比例，降低股本比重，从而增加利息扣除，侵蚀税基。在这种情况下，来源国有权按照国内法资本弱化的规定，将利息视为股息处理。

征税权和协定税率：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。然而，这些股息也可在支付股息的公司居民所在国，依照该国的法律征税。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7%。另外，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：

(1) 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

(2) 由该缔约国另一方政府直接或间接拥有至少20%股份的该

缔约国另一方居民公司。

上述规定可以发现，股息的征税权在居民国，允许来源国对其居民支付的股息进行征税，但是规定了一档限制税率，即7%。限制税率即来源国征税税率不得超过这一标准。但是如果来源国本国对于股息的预提所得税税率更加优惠，则适用来源国本国的规定。这体现了协定优先、优惠优先的原则。

需要注意的是，享受协定税率的前提是收款人是股息受益所有人，除了“股息”，“利息”和“特许权使用费”的限制税率条款中，也都引入了“受益所有人”的概念。“受益所有人”是指对所得和所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人，一般从事实质性经营活动，可以是个人、公司或其他任何团体。即取得“股息”“利息”和“特许权使用费”所得的人在具有该所得受益所有人身份的情况下，才能在来源国享受协定规定的优惠税率，否则将按国内法进行征税。在判定“受益所有人”身份时，应当按照实质重于形式的原则，结合具体的实际情况，综合考虑各项因素，进行分析判断。

与常设机构或固定基地有联系的股息的特殊规定：如果股息受益所有人是缔约国一方居民，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，不适用上述征税权和协定税率的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

举例来说，假如中方企业从阿联酋取得股息，并具备股息受益所有人身份，同时在阿联酋也设立了常设机构，并且据以取得股息的股份构成常设机构的一部分，与之有实际联系，则阿联酋有权按照营业利润条款或独立个人劳务条款的规定，对上述股息进行征税，

而不受股息条款的限制。

缔约国一方居民从缔约国另一方取得的股息进行再分配如何划分征税权：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。

举例来说，如果中方企业从阿联酋取得利润或所得，即使其支付的股息全部或者部分来自于阿联酋取得所得，该股息无须缴纳阿联酋税收。但是，如果股息又分配给了阿联酋，或者其支付股息的股份与设在阿联酋的常设机构有实际联系，则阿联酋仍有征税权。

5.1.4.6 利息

“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，不应视为本条所规定的利息。需要注意的是，与利息相关的其他所得是否属于利息的范畴，应根据其性质区别对待。对于属于债券投资的所得，如发行债券的溢价和奖金构成利息，但债券持有者出售债券发生的盈亏不属于利息范畴；而对于与贷款业务相关并附属于债券的所得可认定为利息；对独立发生于债权方以外的，如单独收取的担保费，则一般不能认定为利息。

征税权和协定税率：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。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7%。

发生于缔约国一方并支付给以下机构的，应仅在该缔约国另一方征税：

- （1）缔约国另一方政府、其行政区或地方当局；
- （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；
- （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；
- （4）由缔约国另一方政府直接或间接拥有至少 20% 股份的缔约国另一方居民公司；
- （5）缔约国双方主管当局随时可能同意的任何其他实体。

与常设机构有联系的利息的特殊规定：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，不适用上述的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

来源地的规定：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。这是来源地规定的原则，即以支付者的居民国作为利息的来源地。此外，若支付利息的人（无论是否为缔约国一方居民）在缔约国一方设有常设机构或固定基地，且支付利息的债务与该机构或基地有实际联系，并由其负担该笔利息，则此项利息应视为发生于该常设机构或固定基地所在的缔约国。简而言之，如果利息与常设机构有联系并由其负担，则应以常设机构所在国为来源国。

关联交易中支付利息的规定：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，本条规定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，但应对协定其他规定予以适当注意。简而言之，如果因为关联关系的存在而超额支付利息，则上述规定仅适用于没有关联关系的情况下所能同意的数额，超出部分不得享受优惠税率。

5.1.4.7 特许权使用费

特许权使用费的规定和股息、利息类似，特有的条款是有关“特许权使用费”的定义。因此，对于相似部分不再赘述解读。

“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。

征税权和协定税率：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。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10%。

来源地的规定：如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在该特许权使用费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，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述征税权和协定税率规定，应视具体情况适用中阿税收协定第七条“营业利润”或第十四条“独立个人劳务”的规定。如果支付特许权使用费的人是缔约国

一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，且支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

5.1.4.8 财产收益

协定本身没有对财产收益进行定义，财产收益一般是指因财产所有权转移而取得的所得。

征税权和征税范围：缔约国一方居民转让不动产所得条款中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。这与不动产所得条款对征税权确定的原则一致，即来源国优先原则。

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。这与常设机构的营业利润征税原则一致。

转让缔约国一方居民企业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。这一点与海运和空运条款中关于国际运输的征税原则保持一致。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。

5.1.4.9 独立个人劳务

本条主要明确了缔约国一方居民以独立身份到缔约国另一方从事劳务活动取得所得的征税原则。

征税权和征税范围：缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税，即在居民国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税，也就是在来源国征税：

（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；

（2）在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计超过 183 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。

“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。

在实践中，能否正确区分独立个人劳务和非独立个人劳务，直接影响到征税权的确定和税款的征收，是税收协定执行的重要内容。

5.1.4.10 非独立个人劳务

征税权和征税范围：除适用董事费条款、退休金条款、政府服务条款、教师和研究人員条款、学生和实习人员条款的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，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。由此可见，征税权的划分原则为在该个人从事受雇活动的来源国征税。

虽有上述规定，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，也就是居民国征税：

（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 183 天；

(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；

(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。

虽有上述规定，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。而缔约国一方的空运、海运企业派驻缔约国另一方雇员的报酬，也应仅在首先提及的缔约国征税。

5.1.4.11 董事费

征税权和征税范围：缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税，即该董事所任职公司的居民国优先征税。

5.1.4.12 艺术家和运动员

征税权和征税范围：虽有独立个人劳务条款和非独立个人劳务条款的规定，缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或者作为运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税，也就是在收入来源国征税，不论其在该国停留多长时间。

虽有营业利润条款、独立个人劳务条款和非独立个人劳务条款的规定，表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或者运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。本条规定针对的是报酬由经纪人、艺术公司、演出团体等他人代为收取的情况，来源国仍有征税权。

虽有上述规定，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，

在该缔约国另一方应予免税。

5.1.4.13 退休金

征税权和征税范围：除适用政府服务条款第二款的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

虽有上述规定，缔约国一方政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.4.14 政府服务

本条适用于为政府提供受雇服务取得所得的情况。这是非独立个人劳务的特殊条款。

征税权和征税范围：缔约国一方政府或地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在该缔约国一方征税，即来源国征税。但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且该居民：

- (1) 是缔约国另一方国民；或者
- (2) 不是仅由于提供该项服务，而成为缔约国另一方的居民。

则该项退休金以外的报酬应仅在该缔约国另一方征税，即在居民国征税。

缔约国一方政府或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税，即来源国征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税，即在居民国征税。

非独立个人劳务条款、董事费条款、艺术家和运动员条款、退休金条款的规定，应适用于向缔约国一方政府或其地方当局举办的

事业提供服务取得的报酬和退休金。

5.1.4.15 教师和研究人员

征税权和征税范围：任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，5年内免于征税。

5.1.4.16 学生和实习人员

征税权和征税范围：学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育、培训的目的，停留在该缔约国一方，其为了维持生活、接受教育或培训的目的停留在该缔约国一方，对其收到或取得的下列款项或所得，该缔约国一方应免于征税。

(1) 为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从该缔约国一方境外取得的款项；

(2) 政府或科学、教育、文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金；

(3) 在该缔约国一方从事个人劳务的所得。

5.1.4.17 其他所得

征税权和征税范围：缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生，凡本协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

“不动产所得”条款第二款规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，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，或者通过设在缔约国另一方的

固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

5.1.5 阿联酋税收抵免政策^[12]

5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

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，但允许抵免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。中国企业境外投资过程中，其境外所得的税务处理往往涉及该类事项。

中阿税收协定对消除双重征税采取以下措施：

当中国居民取得的所得，按照协定的规定可以在中国征税时，则取得所得的中国一方应允许：

（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和规章计算的中国税收数额；

（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10%的股份，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的阿联酋税收。

当阿联酋居民取得的所得，按照中阿税收协定的规定可以在阿联酋征税时：

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，

[12]来源：《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》<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812166/n812602/c1086639/content.html>

《财政部 国家税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810765/n3359382/201801/c3401414/content.html>

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。

中国居民企业在某一纳税年度内向阿联酋缴纳或发生的所得税额可以申报抵免，抵免方式包括直接抵免和间接抵免。

（1）税收抵免类型

直接抵免是指中国居民企业直接作为纳税人就其阿联酋所得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中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，在中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。

（2）税收抵免适用的范围

根据税收抵免的类型不同，其适用的范围也存在差异：

①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；

②间接抵免的适用范围须遵从《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）第五、六条规定的境外子公司及《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）的相关规定。

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，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指南，参见本部分第4节。

（3）可抵免源自阿联酋所得税税额的确认

可抵免阿联酋所得税税额，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以及相关法规应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税额。

①可抵免的阿联酋所得税税额的基本条件

中国居民企业来源于阿联酋的所得依照阿联酋税收法律以及相关法规计算而缴纳的税额。

缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称。在不同的国家，对于企业所得税的称呼有着不同的表述，如法人所得税、公司所得税等。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。

限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。税收抵免旨在解决重复征税问题，仅限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额（除另有饶让抵免或其他协定外）。

可抵免的企业所得税税额，若是中阿税收协定非适用所得税项目，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。

②不应作为可抵免阿联酋所得税税额的情形分析

A.按照阿联酋《企业所得税法》及相关规定属于错缴或错征的阿联酋所得税税款是指，属于阿联酋《企业所得税法》及相关规定适用错误而且企业不应缴纳而错缴的税额，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；

B.按照中阿税收协定规定不应征收的阿联酋所得税税款是指，根据中国政府与阿联酋政府签订的税收协定的规定不属于阿联酋的应税项目，却被阿联酋就其征收的企业所得税。对此，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；

C.因少缴或迟缴阿联酋所得税而加收的利息、滞纳金或罚款，具体可参见《企业境外所得税收抵免操作指南》第四条；

D.中国居民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是指，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，对此，中国居民企业应从其阿联酋所得可抵免税额中剔除该相应部分；

E.按照中国《企业所得税法》及其实施条例规定，已经免征中国企业所得税的阿联酋所得负担的阿联酋所得税税款是指，如果中国税收法律法规做出对某项境外所得给予免税优惠规定，企业取得免征中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；

F.按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业阿联酋应纳税所得额中扣除的阿联酋所得税税款是指，如果中国税法规定就一项来自阿联酋所得的已纳所得税额仅作为费用从该项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进行抵免计算。

③币种要求

企业取得的阿联酋所得已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中国纳税年度最后一日的人民币汇率中间价进行换算。

(4) 阿联酋所得间接负担税额计算

①阿联酋所得间接负担税额定义

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。

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《中华人民共和国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，限于按照财税〔2009〕125 号文件第六条规定的持股方式确定的五层外国企业：

第一层：企业直接持有 20%以上股份的外国企业；

第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有 20%以上股份，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合财税〔2009〕125 号文件第六条规定持股方式的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业。

③间接负担税额公式

本层企业所纳税额属于由一家上一层企业负担的税额 =（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。

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）。

（5）抵免限额计算

根据《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）的规定，企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕125号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

企业选择采用不同于以前年度的方式（以下简称“新方式”）计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照财税〔2009〕125号文件规定没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

①计算公式与适用税率

A.计算公式

境外所得税抵免限额 = 中国境内、境外所得依照《企业所得税法》及实施条例的规定计算的应纳税总额 × 来源于境外的应纳税所得额 ÷ 中国境内、境外应纳税所得总额。

B.计算适用税率

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国《企业所得税法》及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；简便计算，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。

②境外盈利弥补境内亏损

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，应以零计算当期境内、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。

(6) 关于实际抵免阿联酋税额的计算

①实际抵免阿联酋税额的基本计算

在计算实际应抵免的阿联酋已缴纳和间接负担的所得税税额时，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；超过抵免限额的，当年应以抵免限额作为阿联酋所得税抵免额进行抵免，超过抵免限额的余额允许从次年起在连续5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。

②申报资料

企业申报抵免阿联酋所得税收（包括按照《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）第十条规定的简易办法进行的抵免）时应向其主管税务机关提交如下书面资料：

A.与阿联酋所得相关的完税证明或纳税凭证（原件或复印件）；

B.不同类型的阿联酋所得申报税收抵免须分别提供：

取得阿联酋分支机构的营业利润所得须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《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；取得阿联酋股息、红利所得须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；取得阿联酋利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得须提供依照中国《企业所得税法》及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；

C.申请享受税收饶让抵免的还须提供：

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或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；

D.采用简易办法计算抵免限额的还须提供：

取得阿联酋分支机构的营业利润所得须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须提供企业申请及有关情况说明；符合中国《企业所得税法》第二十四条条件的有关股权证明的文件或凭证复印件；

E.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。

（7）简易办法计算抵免

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。

属于上述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%条件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，如涉及向阿联酋直接缴纳的预提所得税额，均应按《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）有关直接抵免的规定正常计算抵免。

5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

当中国居民取得的所得，按照中阿税收协定的规定可以在中国征税时，则取得所得的中国一方应允许：

（1）中国居民从阿联酋取得的所得，按照中阿税收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 and 规章计算的中国税收数额；

（2）在阿联酋方面，由于阿联酋无个人所得税，因此阿联酋不对其居民在中国应纳税的各项所得进行抵免。

5.1.5.3 饶让条款相关政策

中国与阿联酋的税收协定中暂无饶让条款。

5.1.6 无差别待遇原则

中阿税收协定的无差别待遇条款规定了中阿两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，主要涵盖四方面内容：

（1）国民无差别待遇，即中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相同或更轻；

（2）常设机构无差别待遇，即中国企业在阿联酋设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比阿联酋居民企业的负担更重；

（3）间接投资无差别待遇，即中国企业向阿联酋企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其他类似款项，在计算阿联酋企业的应纳税所得额时，应对中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，以保证中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，即中国企业在阿联酋的子公司无论出资形式或比例如何，不应比阿联酋其他类似企业税收负担更重。

缔约国双方主管当局为达成上述常设机构无差别待遇和间接投资无差别待遇两类协议，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。

5.1.7 在阿联酋享受税收协定待遇的手续

5.1.7.1 阿联酋执行税收协定的模式

目前，世界各税收管辖区在执行税收协定时有多种不同的模式，主要有以下几种：审批制、备案制、扣缴义务人判定和自行享受。阿联酋暂无相关规定。

受《公约》签订的影响，中阿协定中加入了防止协定条款滥用的规则，从而为纳税人在阿联酋享受协定优惠增加了门槛，具体为：如果在考虑相关情况后，可以认定纳税人进行特定安排或交易的主要目的之一是获取协定优惠，则不应对该安排或交易给予优惠。

因此，纳税人单纯为享受协定优惠而进行的没有实质商业目的的活动很有可能会被当地税务局拒绝给予协定待遇，从而造成一定税收风险。

5.1.7.2 享受税收协定待遇办理流程及所需资料

阿联酋暂无相关规定。

5.1.7.3 开具税收居民身份证明的流程

在获得阿联酋税收居民身份证明时，中国投资者应特别注意行政程序。一般来说，企业在阿联酋成立时间超过1年，方可申请税收居民身份证明（该证明格式由2023年第247号部长令确定），申请人须向阿联酋财政部提交营业执照、已审财务报表、银行对账单和租赁协议认证等文件。税收协定可降低“走出去”企业境外经营税收负担，提高境外经营税收确定性，帮助企业维护自身合法税收权益。

由于阿联酋没有个人所得税，相应的没有个人所得税居民纳税

人的概念。为确保阿联酋个人纳税人能够在境外享受税收协定待遇，阿联酋内阁 2022 年第 85 号决议（由 2023 年第 27 号部长令规定其实施细则）特别规定，下列个人可以申请开具税收居民身份证明：

（1）惯常或主要居住地（是指与其他地区相比，作为个人固定日常生活的一部分，并且居住超过大部分时间的地区）及其财务和个人利益中心（综合考虑个人的职业、家庭和社会关系、文化或其他活动开展地、营业场所、管理其财产的地点以及其他相关事实和情况判定）位于阿联酋；

（2）在连续 12 个月期间内，在阿联酋实际停留 183 天或以上；

（3）在连续 12 个月期间内，在阿联酋实际停留 90 天或以上，并持有阿联酋国籍、阿联酋有效居留证或海合会任何成员国的国籍，并符合以下任一条件：

①在阿联酋拥有永久居所（长期、稳定使用的带家具的房屋、公寓、房间或其他住所）；

②在阿联酋从事工作或商业经营，签署劳务合同或实际取得劳务报酬（可以是全职或兼职，但没有签订合同的志愿服务除外）。

《中国税收居民身份证明》是中国到国外投资的企业享受中国与投资目的地国家所签署的税收协定的前提，因此中国企业应在国内申请开具《中国税收居民身份证明》。国家税务总局发布的《关于〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》明确了开具中国税收居民身份证明的流程。企业或者个人可以就其构成中国税收居民的任一公历年度向其主管税务机关申请开具《税收居民证明》。纳税人申请开具《税收居民证明》应当向其主管税务机关提交以下资料：

（1）《中国税收居民身份证明》申请表；

（2）根据不同申请目的提供以下资料：

①以享受协定待遇目的申请开具《税收居民证明》的，提交与拟享受协定待遇收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、

相关支付凭证等证明资料；

②以非享受协定待遇目的申请开具《税收居民证明》的，提交能证明申请目的真实性的有关材料，如政府监管部门等出具的需申请人提供《税收居民证明》的正式文书，或者有关法律依据、其他能证明申请目的真实性的材料等。

收到资料后，主管税务机关根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例等对申请人税收居民身份进行判定。能够自行判定税收居民身份的，应在受理申请之日起7个工作日内办结，开具加盖公章的《税收居民证明》，或者将不予开具的理由书面告知申请人。无法自行判定税收居民身份的，应提交上级税务机关判定，需要时可以要求申请人补充资料。

5.2 中阿税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

中阿税收协定争议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纳税人在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序（Mutual Agreement Procedure, MAP）是税收协定规定的重要的争端解决方式，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。中阿税收协定第二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。中阿税收协定对协商程序的规定为：

（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，可将案情提交至其作为税收居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于税收协定第二十四条第一款（非歧视待遇），可将案情提交至其作为国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符协定规定的征税措施第一次通知之日起3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，以避免不符合协定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制；

（3）缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施协定时所发生的困难或疑义，也可以对中阿税收协定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上述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。

5.2.2 中阿税收协定相互协商程序的法律依据

中阿税收协定中的相互协商程序条款，作为其最重要的法律依据之一。

此外，为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议，维护中国居民（国民）的合法利益和国家税收权益，规范税务机关的相互协商工作，国家税务总局制定的《实施办法》作为税收协定相互协商程序的法律依据。另《管理办法》规定的相互协商程序适用于税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判，同时适用于双边或多边预约定价安排的谈签。本规定的相互协商程序不适用于涉及税收协定条款解释或者执行的相互协商程序。

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 申请人的条件

根据中阿税收协定协商程序条款规定，当缔约国一方或者双方所采取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。此处需要明确的是，税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份。《实施办法》中也表明了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。《实施办法》中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

因此，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与阿方主管当局进行相互协商。此外，协商程序条款规定，如果案情属于税收协定第二十四条第一款（非歧视待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

5.2.3.2 相互协商程序的方式、时限和具体情形

相互协商程序是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、联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进行相互协商程序，而在其他的条款中未提及相互协商程序，关于这一问题，OECD 税收协定范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

中国颁布的《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。

5.2.4 启动程序

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序,制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。

5.2.4.1 申请受理部门

根据中阿税收协定第二十五条“协商程序”的规定,如果中国居民(国民)认为,缔约对方阿联酋所采取的措施,已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为,可以将案情提交中国主管当局,提请主管当局与阿联酋主管当局相互协商解决,以避免不符合中阿税收协定规定的征税。

根据《实施办法》第十三条规定,申请人就非歧视待遇申请启动相互协商程序,且构成中国税收居民的,个人户籍所在地、法人或其他组织设立地的省税务机关为受理申请的税务机关。

5.2.4.2 启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税

人的救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据中阿税收协定第二十五条第一款规定，当事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3年内提出申请。

根据《实施办法》规定，如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按规定向省税务机关提出申请。但应在税收协定规定的期限内提出。对于如何认定“将会导致不符合税收协定所规定的征税行为”《实施办法》尚未明确。

根据《管理办法》第四十七条，根据中国对外签署的税收协定有关规定，国家税务总局可以依据企业申请或税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，与税收协定缔约对方税务主管当局开展协商谈判，避免或消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税。相互协商的内容包括：双边或多边预约定价安排的谈签；税收协定缔约一方实施特别纳税调整引起另一方相应调整的协商谈判。

企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明。企业当面报送上述资料的，以报送日期为申请日期；邮寄报送的，以国家税务总局收到上述资料的日期为申请日期。国家税务总局收到企业提交的上述资料后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序；认为资料不全的，可以要求企业补充提供资料。

税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序的，国家税务总局收到正式来函后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序。国家税务总局认为税收协定缔约对方税务主管当局提供的资料不完整、事实不清晰的，可以要求对方补充提供资

料，或者通过主管税务机关要求涉及的境内企业协助核实。

国家税务总局决定启动相互协商程序的，应当书面通知省级税务机关，并告知税收协定缔约对方税务主管当局。负责特别纳税调整事项的主管税务机关应当在收到书面通知后 15 个工作日内，向企业送达启动相互协商程序的《税务事项通知书》。

在相互协商过程中，税务机关可以要求企业进一步补充提供资料，企业应当在规定的时限内提交。

有下列情形之一的，国家税务总局可以拒绝企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局启动相互协商程序的请求：

- (1) 企业或者其关联方不属于税收协定任一缔约方的税收居民；
- (2) 申请或者请求不属于特别纳税调整事项；
- (3) 申请或者请求明显缺乏事实或者法律依据；
- (4) 申请不符合税收协定有关规定；
- (5) 特别纳税调整案件尚未结案或者虽然已经结案但是企业尚未缴纳应纳税款。

有下列情形之一的，国家税务总局可以暂停相互协商程序：

- (1) 企业申请暂停相互协商程序；
- (2) 税收协定缔约对方税务主管当局请求暂停相互协商程序；
- (3) 申请必须以另一被调查企业的调查调整结果为依据，而另一被调查企业尚未结束调查调整程序；
- (4) 其他导致相互协商程序暂停的情形。

有下列情形之一的，国家税务总局可以终止相互协商程序：

- (1) 企业或者其关联方不提供与案件有关的必要资料，或者提供虚假、不完整资料，或者存在其他不配合的情形；
- (2) 企业申请撤回或者终止相互协商程序；
- (3) 税收协定缔约对方税务主管当局撤回或者终止相互协商程序；

(4) 其他导致相互协商程序终止的情形。

5.2.4.3 税务机关对申请的处理

根据 OECD 税收协定范本条款中的用语“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”，可以看出一国税务当局对是否依据当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权。根据《实施办法》相关规定，中国纳税人提出启动相互协商程序的申请经过以下步骤：

(1) 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申请，由省级税务机关根据具体情况判断是否受理；

(2) 税务总局对上报的申请依据第十七条作出相应处理并决定是否启动相互协商程序。

5.2.5 相互协商的法律效力

5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

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。

5.2.5.2 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。

5.2.5.3 保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人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。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

5.2.6 阿联酋仲裁条款

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。但迄今中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

5.3 中阿税收协定争议的防范

5.3.1 中阿税收协定争议

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纳税人在国际税收关系中产生争议。例如，在中国与阿联酋间的国际税收利益分配活动中，两个主权国家是通过签订国际税收协定的方式来协调彼此之间的国际税收利益分配关系，中国和阿联酋间的国际税务争议主要表现为中国和阿联酋之间就相互签订的国际税收协定条款的解释、执行和使用范围等问题所产生的争议。

OECD 在 2014 年 12 月 18 日发布 BEPS 第 14 项行动计划公开讨

论稿，即《让争议解决机制更加有效》，该行动计划旨在寻求解决方案，以克服或消除国家或地区间通过相互协商程序解决税收协定相关争议的诸多障碍或不利因素。中国政府承诺应对措施将遵循以下原则：

- (1) 确保与相互协商程序有关的税收协定义务得到全面的善意执行；
- (2) 确保执行程序可以促进避免和解决与税收协定有关的争议；
- (3) 确保纳税人在符合资格的情况下可以申请进行相互协商程序；若案件进入相互协商程序，则确保案件得到妥善解决。

5.3.2 中阿税收协定争议产生的原因及表现

争议产生的原因主要是：一是中国投资者在赴阿投资的阶段，没有全面周详地考察中阿税收协定及阿联酋当地税法具体规定，致使投资项目落地后税务成本增大；二是中国投资者在有争议的涉税问题上与阿联酋税务当局没有进行有效沟通，由此引发税务争议。主要表现在双重税收国籍、受益所有人身份被否定、常设机构争议等方面。

5.3.3 妥善防范和避免中阿税收协定争议

建议纳税人妥善防范和避免中阿税收协定争议，启动相互协商程序确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。另外，投资者需要尽力避免在项目投资或经营过程中产生与当地税务局之间的税务争议，强化税务风险管理，可以从以下几个方面进行防范：

(1) 全面了解中阿税收协定及阿联酋税法的具体规定

近年阿联酋税收法规更新频繁，投资者需全面了解税收协定及其适用情形，及时了解阿联酋税收法规的更新，既有助于投资者充分享受税收协定优惠，也有助于防范跨境税收风险。

(2) 完善税务风险的内部控制与应对机制

投资者应着力完善企业和项目内部的风险控制机制，同时加强建设突发事件及风险应对机制，系统性防范和应对争议风险的发生。

(3) 与阿联酋税务当局开展充分的沟通与交流

投资者应与阿联酋税务当局保持良好关系，就可能产生争议的事项进行充分沟通与交流，避免因沟通不畅产生不必要的误解。

(4) 寻求中国政府方面的帮助

投资者应在必要时寻求中国政府方面的帮助，具体可以参考中华人民共和国商务部、中华人民共和国驻阿联酋大使馆经济商务参赞处、以及中华人民共和国外交部网站。

(5) 寻求税法专业人士的帮助

考虑到投资者自身专业知识、实操经验、税收信息可能存在局限，可以在必要时寻求税法人士的帮助，协助投资者作出专业的判断。

第六章 投资阿联酋可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

6.1.1.1 工商登记制度

阿联酋于 2021 年修改其《商业公司法》之前，外国投资者最高只能持有阿联酋公司 49% 的股份，另外 51% 的股份必须由阿联酋本国公民或企业持有。2021 年《商业公司法》修改之后，阿联酋不再限制外国投资者的持股比例。但是，在具有战略影响的特定领域，外商投资的自由性受到一定限制。该领域的范围由阿联酋部长理事会制定和颁布。

在阿联酋登记注册公司的具体程序、受理机构及所需材料依各酋长国及执照种类、公司种类不同有所差异。一般来说，主要程序可以通过阿联酋经济部、各酋长国发展局等相关政府部门或工商会、自贸区等机构的网站获得。亦可咨询各酋长国工商会的会员服务中心，联系方式如下：

阿联酋工商联合会：暂无网址，电话为(202) 243 - 2420

阿布扎比商工会：<http://www.abudhabichamber.ae>

迪拜商工会：<http://www.dubaichamber.com/>

沙迦商工会：www.sharjah.gov.ae

阿治曼商工会：<https://www.ajmanchamber.ae/en/>

乌姆盖万商工会：www.uaqchamber.ae

富查伊拉商工会：<https://www.onlinechamber.ae/english.php>

哈伊马角商工会：<https://rakchamber.ae/>

各酋长国负责经济和发展事务的部门网站如下：

阿布扎比发展局：<https://www.added.gov.ae/en>

迪拜发展局：<https://www.dubaipulse.gov.ae/organisation/ded>

沙迦发展局：<https://www.sedd.ae/web/sedd/home>

阿治曼发展局：<https://www.ajmanded.ae/en/>

乌姆盖万发展局：<https://ded.uaq.ae/en/home.html>

拉斯海马发展局：<https://www.rak.ae/wps/portal/rak/home>

富查伊拉市政府：<https://www.fujmun.gov.ae/>

某些行业的企业在从业之前必须获得阿联酋相关政府机构的特别批准，具体包括：

(1) 内政部：负责批准公共交通服务、驾驶中心、消防设备、警报和保护系统、二手车、二手零配件和汽车租赁经销商的经营活动；

(2) 司法部：法律活动；

(3) 相关酋长国的市政部门：工程和建筑活动；

(4) 电信监管局：电信活动；

(5) 执行委员会：旅游、公共服务、贸易特许、航运和海事代理、汽车俱乐部、航空运输包机、外国公司分支机构；

(6) 经济部：私人股份公司、审计活动；

(7) 有关酋长国的卫生机构：与卫生、保健相关的活动；

(8) 最高石油委员会：油气田服务、石油钻井服务。

6.1.1.2 税务登记制度

2017年以前，阿联酋没有税务登记制度。2017年6月6日，阿联酋联邦议会通过对税收程序法案的草案修订稿中规定了纳税人登记注册的程序。该法案已于2017年8月1日颁布，并于2017年9月1日生效。具体规定详见上文3.2.1小节。

6.1.2 信息报告制度

6.1.2.1 财务报告制度

阿联酋没有制定财务报告准则的机构，也无当地财务报告准则。目前，阿联酋直接采用国际财务报告准则。

根据 2015 年 7 月 1 日起执行的阿联酋《商业公司法》（2015 年第 2 号联邦法律），要求所有公司按照国际财务报告准则编制财务报表（中小企业适用国际财务报告准则中小企业规定），具体包括财务报告（财务状况表（资产负债表）、综合损益表（损益表）、股东权益变动表和现金流量表）、董事会报告、管理决策与分析报告、审计报告、公司治理报告和会计附注等。

在某些极个别情况下，阿联酋中央银行会对贷款损失准备金有额外的要求。另外，在实际操作中，《国际会计准则第 19 号——雇员福利》（IAS19）中关于辞退福利的部分，由于执行成本或缺乏精算数据的原因而无法适用。对于董事薪酬，阿联酋当地法律规定须计入权益科目。以上两项都与 IAS19 的规定不符，但由于其影响较小，在实务操作中也被采纳。

6.1.2.2 税务报告制度

纳税人在每一纳税年度结束后的第 9 个月的最后一天或之前进行企业所得税申报。

详细的各税种的税务申报规定，请参见 3.2.3。

此外，中国企业投资阿联酋还应注意遵循中国税务机关关于海外投资相关合规要求，具体如下：

（1）根据《国家税务总局关于优化纳税服务 简并居民企业报告境外投资和所得信息有关报表的公告》（国家税务总局公告 2023 年第 17 号）^[13]，在一个纳税年度中的任意一天，居民企业或其通过境内合伙企业直接或间接（境外存在多层架构的）持有外国企业股份或有表决权股份达到 10%（含）以上的（在判定表决权时，多层

[13]来源：国家税务总局《国家税务总局关于优化纳税服务 简并居民企业报告境外投资和所得信息有关报表的公告》<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c100012/c5213588/content.html>

间接持有股份按各层持股比例相乘计算，中间层持有股份超过 50% 的，按 100% 计算），由直接进行境外投资的居民企业（境内多层架构中直接持有外国企业股权的居民企业）或合伙企业的居民企业合伙人报送《居民企业境外投资信息报告表》。

（2）另外，在税务检查（包括纳税评估、税务审计及特别纳税调整调查等）时，居民企业有可能会被要求限期报告与其境外所得相关的必要信息。居民企业能够提供合理理由，证明确实不能按照规定期限报告在阿联酋投资和所得信息的，可以依法向主管税务机关提出延期要求。

居民企业未按照规定报告在阿联酋投资和所得信息的，经主管税务机关责令限期改正，逾期仍不改正的，主管税务机关将根据税收征管法及其实施细则以及其他有关法律、法规的规定，按已有信息合理认定相关事实，并据以计算或调整应纳税款。

（3）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），符合相关条件的纳税人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^[14]。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在阿联酋设立子公司的纳税申报风险

任何阿联酋公司的子公司，无论是否在阿联酋注册，（除设立在有税收协定规定免税的地区）均须在阿联酋申报纳税。如果外国公司在阿联酋设立子公司，母公司并不会因此被视为阿联酋税收居民。

子公司采用清算退出时，应充分考虑阿联酋国内法的规定，以及相应的税务成本与风险，包括增值税、所得税等税种的计算、申

[14]来源：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》<https://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810744/n2959156/n2959166/c2208516/content.html>

报和缴纳等。

6.2.2 在阿联酋设立分公司或代表处的纳税申报风险

外资企业在阿联酋设立分公司或代表处须向阿联酋联邦政府提出申请。分公司或代表处构成在阿联酋的常设机构的情况下，纳税申报义务和阿联酋居民企业一致，包括在纳税人登记处进行税务登记、提交纳税申报表、及时缴纳应纳税额、退税和预缴所得税。其中需要注意的是，通过分支机构在阿联酋开展经营活动的纳税人也属于增值税纳税义务人。

需要特别注意的是，如果多个企业申请组建为集团企业，企业所得税的纳税起征点并不会因为集团企业数量的增加而相应增加，集团仍适用 37.5 万迪拉姆的纳税起征点。而如果纳税人故意拆分业务活动，并以多个企业的身份从纳税起征点中受益，则税务机关可以将相关安排视为滥用法律，并开展特别纳税调整和处以罚款。

6.2.3 在阿联酋取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

阿联酋《企业所得税法》规定，非居民纳税人在阿联酋未构成常设机构或虽构成常设机构但取得的股息、利息和特许权使用费所得与常设机构无关，则股息、利息和特许权使用费所得的预提税税率为 0%，无须在阿联酋纳税。

6.2.4 非居民企业在阿联酋取得的与常设机构有关的所得的纳税申报风险

非居民企业在阿联酋取得的与常设机构有关的所得须在阿联酋缴纳所得税，适用与居民企业一致的规定。非居民企业在阿联酋取得与常设机构有关的股息、利息和特许权使用费所得均须在阿联酋纳税。

6.3 调查认定风险

阿联酋于 2018 年 1 月 1 日起开征增值税。增值税的税务登记包

括强制登记制度和自愿登记制度。其中，强制性登记门槛金额为年销售额 37.5 万迪拉姆，自愿登记门槛金额是强制登记门槛金额的 50%。

因此，需要提醒在阿联酋投资的中国企业注意正确判断是否符合增值税税务登记的判定标准。

2019 年 4 月 30 日，阿联酋在 2019 年第 31 号决议中颁布了《经济实质法规》。获得阿联酋当局许可机关许可且开展相关活动的任何自然人或法人（被许可方）均须遵守《经济实质法规》。根据规定，在阿联酋开展相关业务活动的公司必须符合三个要求：对特定活动的指导和管理在阿联酋进行，针对特定业务在阿联酋开展核心创收活动，以及拥有充足的合格雇员、经营场所和年度运营支出。

2019 年 9 月 11 日，阿联酋发布 2019 年第 215 号部长决定，就公司如何遵守《经济实质法规》提出指引，进一步解释了《经济实质法规》中的相关概念，比如“许可”“充足”和“适当”等，同时为企业如何遵守法规提供了详细指引。2020 年，内阁第 57 号决议和阿联酋第 100/2020 号部长决议进一步对《经济实质法规》适用范围、豁免情况、经济实质标准等事项进行了明确。

在阿联酋开展相关活动的中国企业，需密切关注《经济实质法规》的相关政策、指引及其进一步修订，并根据自身情况，评估经济实质相关法规是否会对其当前和将来的业务交易产生影响。

需要特别注意的是，如果企业不符合经济实质测试要求，将可能面临较为严重的处罚。根据规定，未通过经济实质测试的企业，首个财务期间处以最高 5 万迪拉姆的罚金，后续财务期间处以最高 40 万迪拉姆的罚金；如企业未提供信息，可能受到最高 5 万迪拉姆的行政处罚，并将实施自动信息交换，甚至可能被注销。建议中国“走出去”企业基于更广泛的转让定价规则，审查其在阿联酋交易

的经济实质，以符合当地法律法规的要求。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

根据中阿税收协定，缔约国双方居民满足一定条件，可以适用协定的优惠税率。

阿联酋已缔结的税收协定中，部分协定具有“消除双重征税”条款，以吸引外国投资人，即如果阿联酋居民拥有在另一缔约国应纳税的各项所得，阿联酋可以对这些所得征税，并可以对另一缔约国按国内法规定征收的税收给予抵免。在这种情况下，阿联酋可以扣除在另一缔约国计算缴纳的税收，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。

综上，提醒在阿联酋投资的中国企业应正确享受协定待遇，降低税收风险。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

6.4.2.1 常设机构的认定风险

中阿税收协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单，遵从了 OECD 关于常设机构的定义。但在 BEPS 的大环境下，由于数字经济对企业商业模式的影响，常设机构的定义将被重新修订。

虽然数字经济本身并不显示特殊的 BEPS 问题，但是数字经济的流动性等特征加剧了 BEPS 的影响，传统的税收体系和监管模式已经在一定程度上无法适应日益变化的全球商业格局。例如，如今企业可以很容易地通过远程方式销售产品与服务，而无须在市场国设立实体或营业场所，过去不构成常设机构的准备性或辅助性的活动，可能正逐渐成为数字经济业务的重要组成部分，不再具备准备性或辅助性的性质，这些活动将不再适用常设机构定义的例外条款。

BEPS 第 7 项行动计划《防止人为规避构成常设机构》将结合数字经济的主要特征对常设机构的定义做出修改，以确保不能利用人为安排来规避税收协定中常设机构的构成门槛并借此规避相应纳税义务。

国际社会普遍认为，数字经济时代亟需一套新的税收规则来解决征税权与税基侵蚀等问题。2019 年，随着 OECD 发布了两轮数字经济征税公众意见征询文件，国际数字经济征税方案的轮廓越来越清晰。

2021 年 10 月，G20/OECD 包容性框架 136 个辖区就应对经济数字化税收挑战“双支柱”方案达成共识，发布了《关于应对经济数字化税收挑战双支柱方案的声明》。

6.4.2.2 导管公司认定风险

“受益所有人”的概念于 1997 年被引入 OECD 协定范本，以解决简单地通过协定避税的问题。但鉴于协定范本中并没有涉及各国实践中面临的择协避税安排，BEPS 第 6 项行动计划提出了应对这些协定滥用的建议，包括特别反滥用规则（Limitation-on-Benefits Rule，利益限制规则，简称“LOB 规则”），以及主要目的测试规则（Principal Purpose Test Rule，简称“PPT 规则”），PPT 规则主要应对的是 LOB 规则没有涉及的其他择协避税情形，例如导管融资安排，即安排或交易的一个主要目的是试图获得税收协定的优惠，且在此情况下获取优惠是有悖于税收协定相关条款的宗旨与目的时，该税收协定优惠不应被授予^[15]。

6.4.2.3 受益所有人认定风险

享受税收协定优惠首要条件是 OECD 税收协定范本第四条定义

[15]来源：BEPS 第 6 项行动计划《防止税收协定优惠的不当授予》extension://ngbkcgblmlglldjfcnhaijeecaccgfi/https://www.oecd.org/content/dam/oecd/zh/publications/reports/2014/09/preventing-the-granting-of-treaty-benefits-in-inappropriate-circumstances_g1g46cf7/9789264238107-zh.pdf

“缔约国一方居民”。不是缔约国一方居民的人不可以享受协定优惠。如前所述，“受益所有人”的引入是为了解决简单的择协避税问题，即出于税收目的将所得支付给不是该所得真正拥有者的缔约国一方的中间居民。根据中阿协定，股息、利息和特许权使用费的条款中均强调了“受益所有人”为享受协定税率的条件之一。换言之，如果股息、利息或特许权使用费的收款人并非受益所有人，则无法享受协定税率。

6.4.2.4 脱离实质性经营活动享受税收优惠认定风险

阿联酋《企业所得税法》有一般反避税条款，在税务实践中，税务机关会运用一般反避税条款对纳税人实施税务稽查。如上述提到的“导管公司”，通常因被认定为无实质性经营活动，而被税务当局否定其享受税收优惠的资格。

2019年9月1日，阿联酋签署的多边公约正式生效。主要目的测试是多边公约中的重要条款，也是构成税基侵蚀与利润转移（BEPS）行动计划最低标准的一部分。阿联酋选择在其税收协定中采用默认的主要目的测试规则，投资者可能需证明，其享受税收协定待遇不是受到投资架构的驱动。也就是说，享受税收协定待遇，不仅取决于税收居民身份及受益所有人，而且本质上取决于主要商业目的及经济活动实质。

6.5 其他风险

（1）BEPS 行动计划及相关政策的变化及风险

OECD 发起的 BEPS 行动计划是近百年来国际税收体系的根本性变革，15 项最终成果已于 2015 年 10 月发布。为了响应这一计划，中国也已开始行动，旨在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须纳税。BEPS 行动计划无疑对正在跨国

经营或有意全球化的中国企业带来重大影响。

BEPS 第 6 项行动计划主要是针对跨国集团滥用税收协定，特别是择协避税问题。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 LOB（利益限制条款）及 PPT（主要目的测试）规则；二是仅 PPT 规则；三是 LOB 规则，加上能够应对融资导管安排的机制。各国可以自行决定采用哪一个规则。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，大幅提升了享受协定待遇的门槛，因此无论各国选择采用哪个选项，都将增加企业未来享受税收协定优惠的难度。很多过去设计的税务投资架构很可能会因此失效，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，以避免失效或者降低失效后企业可能面临的成本或损失。

除税收协定及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 G20 成员国，在由 G20 委托、OECD 主导的税基侵蚀及利润转移行动计划（BEPS）及应对美国主导的《海外账户税收合规法案》（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，阿联酋签署了 FATCA 实施协议，与美国正式开始进行信息交换。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。

2019 年 9 月 1 日，阿联酋签署的《实施税收协定相关措施以防

止税基侵蚀和利润转移（BEPS）的多边公约》正式生效。自几年前被列入欧盟不合作税务管辖区名单（欧盟黑名单）后，阿联酋采取了一系列措施加以应对，签署多边公约是其中的重要步骤。

表9 BEPS 行动计划一览表^[16]

名称	内容
第 1 项行动计划	应对数字经济的税收挑战
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	制定有效受控外国公司规则
第 4 项行动计划	对利用利息扣除和其他款项支付实现的税基侵蚀予以限制
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	防止人为规避构成常设机构
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	衡量和监控 BEPS
第 12 项行动计划	强制披露规则
第 13 项行动计划	转让定价文档和国别报告
第 14 项行动计划	使争议解决机制更有效
第 15 项行动计划	制定用于修订双边税收协定的多边协议

2019 年 10 月 10 日，欧盟成员国财政部长们在一份声明中表示，同意将阿联酋和瑞士从被视为“避税天堂”的国家名单中移除。欧盟在 2017 年 12 月建立了避税天堂的黑名单和灰名单。欧盟会将未与其进行税务合作的司法管辖区列入名单，而其他地区的公司与富人常借此实施广泛的避税计划。此外，欧盟方面会定期检查清单，以考虑修改或添加新的管辖区。列入黑名单的国家在与欧盟的交易中，被冠上不良的名声，将禁止欧盟政府性金融机构为名单中地区提供融资支持，并在特定法律中对相关成员进行更严格的监督审核。

[16]来源：国家税务总局 <https://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/FAQ.pdf>

2024年12月9日，阿联酋财政部宣布从2025年1月起对在该国运营的大型跨国公司征收15%的国内最低补足税（DMTT），这一措施反映了阿联酋对实施经济合作与发展组织（OECD）双支柱解决方案的承诺，旨在建立符合全球标准的公平透明的税收制度，也让跨国集团税收筹划变得更加困难。

综上，未来阿联酋无疑将在一定程度上受到BEPS行动计划的影响，因此投资者应关注阿联酋对BEPS行动计划的应对及相关政策的变化。

（2）税收法律法规更新风险

企业应提高对投资目的国税收制度的重视程度，充分掌握境外税收环境。2017年6月6日，阿联酋联邦议会（FNC）通过了对税收程序法案的草案修订稿。2017年8月1日，阿联酋议会正式颁布了该法案。阿联酋2018年1月开征增值税，为国际游客提供增值税退税服务。2019年，阿联酋联邦税务局发布商务旅行者增值税退税指南。阿联酋自2017年10月1日起开始征收消费税，2019年扩大征税范围。同时，在2019年，阿联酋税务局正式开放消费税在线注册系统，以国际最高标准为企业提供综合性税务服务。注册系统挂在税务局官网下，提供7×24小时全天候在线服务，为企业和消费者提供消费税各类信息。2022年1月31日，阿联酋财政部宣布在阿拉伯联合酋长国引入联邦企业税（Federal Corporate Tax），自2023年6月1日起生效。2023年11月6日，阿联酋内阁发布了第108号决议，对《消费税法实施条例》进行了全面更新。

目前阿联酋每年都会根据具体情况，对现行税收法规进行修订或补充，给外国投资者带来一定影响。“走出去”企业如果事先没有充分了解投资目的地国家的税收制度，也没有实时关注其最新的税收政策变动，就会造成税收优惠应享未享或违反税收政策等后果。

（3）各酋长国拥有独立征税的权力带来的风险

近年来，中资企业在阿联酋承包市场发展较快，承建了系列立交桥、公路、住宅、学校等基建工程项目。阿联酋执行自由经济政策，无外汇管制。但外国投资者在阿联酋从事贸易、投资、承包劳务等经贸活动，均须执行《公司法》《商业代理法》《劳动法》的规定，办理公司注册。公司注册后加入商工会，成为法人，享有同阿联酋本国资本公司同样的权利与义务。在阿联酋，外国合资、独资企业与当地企业在税收上是平等的。阿联酋境内有超过 40 个自由区。对于外国投资者而言，在自由区及经济特区内投资具有特殊优势。

由于各酋长国拥有独立征税的权力，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，该灵活性给外国投资者带来一定影响。投资者需充分了解投资目的地酋长国准确的税收制度及政策变动，来规避相应风险。

（4）共同申报准则带来的风险

2017 年 2 月 22 日，阿联酋签署了《金融账户涉税信息自动交换多边主管当局间协议》（MCAA），2017 年 4 月 21 日签署了《多边税收征管互助公约》（MAC）。2020 年 8 月 3 日，阿联酋财政部发布了共同申报准则（CRS）指导说明。阿联酋规定为 CRS 目的而报告的阿联酋金融机构须在每年 6 月 30 日之前（除非另有通知）向其相关金融监管机构提交其 CRS 报告。投资者需注意 CRS 的要求，确保合规性。

由于中国和阿联酋同属《金融账户涉税信息自动交换多边主管当局间协议》与《多边税收征管互助公约》签约国，两国税务局可以通过税收情报以及金融账户涉税信息自动交换机制，获得纳税人诸如利息、股息、特许权使用费收入；工资薪金，各类津贴、奖金，退休金收入；佣金、劳务报酬收入；财产收益和经营收入；金融账户余额、金融资产出售收入等信息。纳税人如取得应在中国申报纳

税的境外来源所得，应及时履行向中国税务机关申报纳税的义务，并尽可能避免自行申报的信息与税务机关通过情报交换获得信息不一致的情况。

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《对外投资合作国别（地区）指南——阿联酋》，商务出版社，2024年版
- [2] 中国国际贸易促进委员会《企业对外投资国别（地区）营商环境指南——阿联酋（2022）》
- [3] 阿联酋《企业所得税法》及其修订案（2022年47号、2023年60号）
- [4] 阿联酋关于企业年度应税收入的内阁决议（2022年116号、2023年134号）
- [5] 阿联酋关于小微企业税收优惠的部长令（2023年73号）
- [6] 阿联酋关于公益实体资格的内阁决议（2023年37号）
- [7] 阿联酋关于某些房地产投资信托基金免征企业所得税条件的部长令（2025年96号）
- [8] 阿联酋关于对跨国企业征收补充税的部长令（2025年84号）
- [9] 阿联酋关于确定非居民企业在阿联酋境内经济联系的内阁决议（2025年35号）
- [10] 阿联酋关于认定合格投资基金和有限合伙企业的内阁决议（2025年34号）
- [11] 阿联酋关于对跨国企业征收补充税的内阁决议（2025年142号）
- [12] 阿联酋关于认定税务集团的部长令（2024年301号、2023年125号）
- [13] 阿联酋关于非法人合伙企业、外国合伙企业和家族基金会的部长令（2024年261号）
- [14] 阿联酋关于自由区人员合规收入确定规则的内阁决议（2023年55号、2023年100号、2023年265号）
- [15] 阿联酋关于豁免税务登记的部长令（2023年43号）
- [16] 阿联酋关于确定税务居民身份的内阁决议（2023年247号、2023年27号、2022年85号）
- [17] 阿联酋关于一般利息扣除限制规则的部长令（2023年126号）
- [18] 阿联酋关于明确自然人开展应缴纳企业所得税的业务类别的内阁决议（2023年49号）
- [19] 阿联酋联邦税务局企业转让定价税务指南（2023年10号）
- [20] 阿联酋关于保存转让定价文件的部长令（2023年97号）
- [21] 阿联酋关于自然人特定情况下不构成常设机构条件的部长令（2023年83号）
- [22] 阿联酋关于确定须编制和维护经审计财务报表的纳税人类别的部长令（2023年82号）
- [23] 阿联酋关于企业重组减免所得税的部长令（2023年133号）
- [24] 阿联酋关于合格集团内部转让减免所得税的部长令（2023年132号）
- [25] 阿联酋关于私人养老基金和私人社会保障基金的部长令（2023年115号）
- [26] 阿联酋关于参与免税和外国常设机构免税的部长令（2024年302号、2023年116号）
- [27] 阿联酋关于对违反税法行为进行行政处罚的内阁决议（2023年75号、2021年49号、2017年40号）
- [28] 阿联酋联邦税务局关于企业纳税人登记时间表的决议（2024年3号）
- [29] 阿联酋《增值税法》（2017年8号）

- [30] 阿联酋《增值税实施条例》（2017年52号）
- [31] 阿联酋关于对贵金属和宝石适用增值税反向征税制度的内阁决议（2024年127号）
- [32] 阿联酋联邦税务局关于游客退税计划的决议（2018年2号）
- [33] 阿联酋关于对电子设备适用增值税反向征税制度的内阁决议（2023年91号）
- [34] 阿联酋联邦税务局关于税务发票和抵扣凭证的决议（2019年7号、2018年4号）
- [35] 阿联酋联邦税务局关于游客退税计划最高现金退税额的决议（2022年6号、2019年1号）
- [36] 阿联酋关于对药品和医疗设备实施零税率的内阁决议（2020年第9/12-O号、2017年56号）
- [37] 阿联酋关于推出游客退税计划的内阁决议（2018年41号）
- [38] 阿联酋联邦税务局关于游客申请增值税退税时限的决议（2022年4号）
- [39] 阿联酋联邦税务局指定区域清单（2021年9月）
- [40] 阿联酋关于指定区域规则的内阁决议（2017年59号）
- [41] 阿联酋《消费税法》（2017年7号）
- [42] 阿联酋《消费税法修订》（2022年19号）
- [43] 阿联酋《消费税法实施条例》（2017年37号、2023年108号）
- [44] 阿联酋《关于消费税、消费税税率和消费税价格计算方法的决议》（2017年38号、2019年52号、2025年1号）
- [45] 阿联酋联邦税务局关于计算消费税应税货物市场平均售价的决议（2021年1号）
- [46] 阿联酋关于消费税违法行为处罚的内阁决议（2019年33号）
- [47] 阿联酋《税收程序法》（2022年28号）
- [48] 阿联酋《税收程序法实施条例》（2017年36号、2023年74号）
- [49] 阿联酋联邦税务局关于自然人税务代理人职业发展要求的决议（2023年15号）
- [50] 阿联酋关于税务机关服务收费的内阁决议（2020年65号）
- [51] 阿联酋《联邦税务局成立法》（2016年13号）
- [52] 阿联酋联邦税务局关于税务代理人专业标准的决议（2024年1号）
- [53] 阿联酋联邦税务局关于企业注册为税务代理人附加条件的决议（2023年14号）
- [54] 阿联酋关于经济实质测试的内阁决议（2020年57号）
- [55] 《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》（1993年7月）
- [56] 《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）
- [57] 《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）
- [58] 《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）
- [59] 《国家税务总局发布 OECD/G20 税基侵蚀和利润转移项目 2015 年最终报告中文版》
- [60] 《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)

[61] 《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》(财税〔2017〕84 号)

[62] 《国家税务总局关于优化纳税服务 简并居民企业报告境外投资和所得信息有关报表的公告》(国家税务总局公告 2023 年第 17 号)

[63] 《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)

[64] 中华人民共和国驻阿拉伯联合酋长国大使馆经济商务处: <http://ae.mofcom.gov.cn/>

[65] 中华人民共和国商务部: <http://www.mofcom.gov.cn>

[66] 《国际会计准则第 19 号——雇员福利》(2024 年 6 月)

[67] BEPS 第 6 项行动计划《防止税收协定优惠的不当授予》(2014 年 9 月)

[68] 国家税务总局官方网站: <http://www.chinatax.gov.cn>

附录 阿联酋各类机构最新网址

1. 阿联酋政府部门

- 国防部，网址：www.mod.gov.ae
- 内政部，网址：www.moi.gov.ae
- 总统事务部，网址：www.mopa.ae
- 财政部，网址：www.mof.gov.ae
- 外交与国际合作部，网址：www.mofa.gov.ae
- 包容与共存部，网址：www.tolerance.gov.ae
- 文化与知识发展部，网址：www.mcycd.gov.ae
- 内阁事务和未来部，网址：www.mocaf.gov.ae
- 经济部，网址：www.economy.ae
- 社会发展部，网址：www.mocd.gov.ae
- 教育部，www.moe.gov.ae
- 卫生与预防部，网址：www.mohap.gov.ae
- 人力资源与本土化部，网址：www.mohre.gov.ae
- 联邦国民议会事务部，网址：www.mfnca.gov.ae
- 司法部，网址：www.moj.gov.ae
- 气候变化与环境部，网址：www.moccae.gov.ae
- 能源和基础设施部，网址：www.moei.gov.ae
- 工业和先进技术部，网址：www.moiat.gov.ae

2. 各酋长国市政厅链接

- 阿布扎比酋长国，www.adm.gov.ae
- 迪拜酋长国，www.dm.gov.ae
- 沙迦酋长国，www.shjmun.gov.ae
- 阿治曼酋长国，www.am.gov.ae
- 乌姆盖万酋长国，www.uaq.gov.ae
- 哈伊马角酋长国，www.rakmunicipality.com
- 富查伊拉酋长国，www.fujairahmunc.gov.ae

3. 各酋长国部分政府机构

- 阿联酋政府，www.government.ae
- 阿联酋身份、公民、海关和港口安全管理局，www.fca.gov.ae
- 联邦环境署，www.fea.gov.ae
- 联邦国民议会，www.almajles.gov.ae
- 阿联酋消防总部，www.gdocd.gov.ae
- 阿联酋民航总局，www.gcaa.ae

- 阿联酋信息总局, www.gia.gov.ae
 - 阿联酋国家媒体委员会, www.uaeinteract.com
 - 阿联酋审计署, www.saiuae.gov.ae
 - 阿联酋农业信息中心, www.uae.gov.ae/uaeagricent
 - 战略研究中心, www.ecssr.ac.ae
 - 文献与研究中心, www.cdr.gov.ae
 - 医疗服务奖, www.hmaward.org.ae
 - 扎伊德基金会, www.zayed.org.ae
 - 阿布扎比民航局, www.dcaauh.gov.ae
 - 阿布扎比海关, www.auhcustoms.gov.ae
 - 阿布扎比警察总局, www.adpolice.gov.ae
 - 阿布扎比环境局, www.ead.ae
 - 阿布扎比国家展览公司, www.gec.ae
 - 阿布扎比发展基金会, www.adfd.ae
 - 迪拜投资发展局, www.ddia.ae
 - 迪拜经济发展部, www.dubaided.gov.ae
 - 迪拜发展委员会, www.dubaidb.gov.ae
 - 迪拜道路交通局, www.rta.ae
 - 迪拜港务局, www.dpa.co.ae
 - 迪拜移民局, www.dnrd.gov.ae
 - 迪拜法院, www.dubaicourts.gov.ae
 - 迪拜海关, www.dubaicustoms.gov.ae
 - 迪拜房地产局, www.realstate-dubai.gov.ae
 - 迪拜免税店, www.dubaidutyfree.com
 - 迪拜宗教基金和伊斯兰事务部, www.awqafdubai.gov.ae
 - 迪拜货运区, www.dubaicargovillage.com
 - 迪拜港口和海关, www.dxbcustoms.gov.ae
 - 迪拜水电局, www.dewa.gov.ae
 - 迪拜警察局, www.dubaipolice.gov.ae
- 4. 联邦税务局:** www.tax.gov.ae

编写人员：王蕾 吴智博 雍静茹

审校人员：罗旖璇 谢娟 李珂 谢睿 周风宇 钱思一 施嘉奇 马玉忠
王斐