

オーストラリアの2021/22年度連邦予算案 (税制部分)および直近の税務動向



KPMG税理士法人 パートナー 吉岡 伸朗
KPMGオーストラリア シニアマネジャー 都丸 亮太

I. 連邦予算案の解説

オーストラリア連邦政府は、2021/22年度の連邦予算案を2021年5月11日に発表した。今回の連邦予算案では、新型コロナウイルス感染症（COVID-19）に対応するための財政政策等により大幅な赤字を計上した昨年度と比較して改善しているものの、引き続き大型財政支援に伴う1,610億豪ドルの赤字を見込んでいる。税制面でも、連邦予算案は、資産即時償却制度の一時的な強化（延長）、欠損金の繰戻し還付制度（延長）、個人所得税減税の延長など、実質的な減税による事業投資の促進や雇用の創出、家計の支援などにより経済回復を支援する施策として位置づけられている。本稿では、2021年5月に発表された2021-22年度連邦予算案に関する税務論点のうち主たる内容およびその法制化の状況と、その他の重要論点について概説する。なお、税制の観点からは、今回の連邦予算案でも昨年に引き続き日系企業・駐在員

等に大きく影響する改正案の提示はなかった。

1. 資産即時償却制度（延長）

連邦政府は予算案において、2020-21年度連邦予算案で導入し、既に法律が施行済みの「資産の即時償却制度を強化する一時的な税制優遇措置」に関して、1年間の延長を発表した。当該延長に関する法律は本稿寄稿時点でまだ施行されていない。この措置では、2020年10月6日午後7時30分から2023年6月30日（延長前は2022年6月30日）までの間、合計年間総収入額（Annual Aggregated Turnover）が50億豪ドル未満の企業または「代替テスト（詳細は下記参照）」を満たす企業は、新品の減価償却資産または資本的支出に関して、取得価額の金額を問わず、最初に使用した年度または使用可能となった年度において、その取得価額の全額を損金に算入することができる。

上記を表に纏めると下記ようになる。

資産即時償却制度	
対象企業	合計年間総収入額が50億豪ドル未満の企業、または下記のいずれも満たす企業（代替テスト） ・ 2018-19年度または2019-20年度のいずれかの年度において、一定の収入金額の合計が50億豪ドル未満（オーストラリアにおける収入金額で判定） ・ 2016-17年度から2018-19年度の間、合計で1億豪ドル以上の有形減価償却資産を取得
対象資産および支出	2020年10月6日午後7時30分から2023年6月30日までの間に取得した新品の減価償却資産または資本的支出（金額規模問わず）
制度内容	最初に使用した年度または使用可能となった年度において、その取得価額の全額を損金に算入することができる

この措置においては、欠損金の繰戻し還付と異なり代替テストが導入されたことから、日系企業を含む多くのグローバル外資系大企業の在豪子会社についても実質的に適用が可能であることから、すでに2020年12月期や2021年3月期に関して各日系企業において対応を開始している。

2. 欠損金の繰戻し還付

連邦予算案では、COVID-19の影響を受けて税務上欠損ポジションに陥った企業のキャッシュフローを支援するために導入された欠損金の繰戻し還付制度についても1年間の延長が発表された。当該延長に係る法律は、本稿寄稿時点でいまだ施行されていない。

本制度の下、合計年間総収入額（Annual

Aggregated Turnover）が50億豪ドル未満の企業は、2019-20年度、2020-21年度、2021-22年度または2022-23年度（延長前は2021-22年度まで）において生じた欠損金に関して、2018-19年度以後に生じた課税所得と相殺するために繰り戻すことができ、繰戻し還付を適用する年度の法人税申告において還付可能な税額控除を適用することにより、過去に支払った法人税の還付を受けることができる。還付可能な税額は、過年度の納付済み法人税相当額、または企業のフランキングクレジットの残高のいずれか低い金額が上限とされる。欠損金の繰戻し還付の適用は任意であり、企業は引き続き既存の欠損金の繰越控除制度による欠損金の繰越しを選択することも可能である。

上記を表に纏めると下記のようになる。

欠損金の繰戻し還付制度				
対象企業	合計年間総収入額が50億豪ドル未満の企業			
適用年度	2020-21年度、2021-22年度または2022-23年度の法人税申告			
欠損金の発生年度	2019-20年度	2020-21年度	2021-22年度	2022-23年度
繰戻し対象年度	2018-19年度	2018-19年度 2019-20年度	2018-19年度 2019-20年度 2020-21年度	2018-19年度 2019-20年度 2020-21年度 2021-22年度
手続き等	適用年度の法人税申告において還付可能な税額控除を適用することにより、繰戻し対象年度に支払った法人税の還付を受ける。 還付可能な税額は、繰戻し対象年度の納付済み法人税相当額、または企業のフランキングクレジットの残高のいずれか低い金額が上限とされる。			

なお、合計年間総収入額は、日本を含む海外の親会社等の売上等を含むため、多くの在豪日系企業の合計年間総収入額は50億豪ドル以上となり、欠損金の繰戻し還付制度の適用対象外となることが想定される。

3. パテント・ボックス（優遇法人税率）

連邦政府は、国内における医療およびバイオテクノロジー分野の研究開発を促進させるため、オーストラリアで最初となる「パテント・ボックス」制度を導入した。該当の制度に係る法律は本稿寄稿時点でいまだ施行されていな

い。本制度では、2021年5月11日（今回の連邦予算案発表日）以後に申請され認められた医療およびバイオテクノロジー分野の patents から生じる利益に対して、2022年7月1日以後、17%の優遇法人税率（通常の法人税率は30%）を適用することが予定されている。17%という税率はOECDが議論し合意を目指しているピラー2のグローバルミニマムタックス制度（所謂、所得合算ルールなど）の最低税率（直近の議論では15%以上）を視野に入れた設定であるものと推測される。

パテント・ボックス	
適用時期	2022年7月1日以後に開始する課税年度を想定
適用対象	2021年5月11日以後に申請され認められた医療およびバイオテクノロジー分野のパテントから生じる利益
優遇法人税率	17% (通常の法人税率は30%)

4. 無形固定資産の耐用年数

連邦政府は、企業が無形固定資産を経済的実態に合った年数で償却できるようにするため、無形減価償却資産の耐用年数の決定方法について、既存の法定耐用年数に加えて、企業が自己査定により決定できるようにすることを発表した。

この制度は、前述の資産即時償却制度が終了した後の、2023年7月1日以後に取得する無形固定資産に対して適用される見込みで、対象資産には、特許権、登録意匠、著作権、自社利用ソフトウェアなどが含まれる。該当の制度に係る法律は、本稿寄稿時点でいまだ施行されていない。

II. オーストラリア税務動向 (連邦予算案以外の重要論点)

昨年に引き続き、今回の連邦予算案でも日系企業に影響する税務論点は限定的である。連邦予算案以外で日系企業に影響がある最近のオーストラリアの税務動向を併せて概説したい。

ハイブリッドミスマッチ規定

OECDによる税源浸食と利益移転 (Base Erosion and Profit Shifting : BEPS) の議論の結果、ハイブリッド・ミスマッチ効果の無効化に関する勧告が行われ、豪州では、2019年1月1日以降に開始する事業年度から当該制度が適用されている。

1) ハイブリッド・ミスマッチ効果とは

ハイブリッド・ミスマッチ効果には、単一の支出に関する複数国での二重損金算入効果

(Deduction/Deduction (D/D) ミスマッチ) と、受領国での益金算入を伴わない支払国での損金算入 (Deduction/Non-Inclusion (D/NI) ミスマッチ) の2種類がある。ハイブリッド・ミスマッチは、例えば金融商品や事業体に対する複数国間での税務上の取扱いの差異により生じる。ハイブリッド・ミスマッチの例として、下記2つが挙げられる。

- ・ D/NIミスマッチ：償還優先株式 (MRPS)：豪州で負債と分類され支払配当が利息として損金算入されるが、相手国では、資本扱いとなり受取配当が益金不算入となるケース
- ・ D/Dミスマッチ：米国のDisregarded entity・パートナーシップまたは豪州リミテッド・パートナーシップなどのストラクチャーを利用した単一の支出が複数国で二重損金算入となるケース

2) ハイブリッド・ミスマッチ規定の概要

豪州のハイブリッド・ミスマッチ規定は、一般に会計上の連結グループ企業間の取引を対象として、以下の6種類に分類される。豪州に拠点を有する企業グループ内で生じるハイブリッド・ミスマッチは、事実関係と複雑な規定を照合し、下記のうちいずれかに分類され、D/NIミスマッチまたはD/Dミスマッチの効果を無効化するため、豪州の会社の関連する支出が損金不算入となる。

- ① Hybrid financial instrument mismatch (ハイブリッド金融商品ミスマッチ)
- ② Hybrid payer mismatch (ハイブリッド支払者ミスマッチ)

- ③ Reverse hybrid mismatch (リバース・ハイブリッド・ミスマッチ)
- ④ Branch hybrid mismatch (支店ハイブリッド・ミスマッチ)
- ⑤ Deducting hybrid mismatch (損金算入ハイブリッド・ミスマッチ)
- ⑥ Imported hybrid mismatch (輸入ハイブリッド・ミスマッチ)

上記の他、Financing Integrity規定が存在し、この規定では、関連者が行う金融取引において、その取引の主目的が支払利息の損金算入と受領側での非課税または税率10%以下での課税等と合理的に結論付けられる状況であることなどの一定条件を満たせば、豪州における支払利息が損金不算入となる。

3) 輸入ハイブリッド・ミスマッチに関するガイドライン PCG 2021/D3

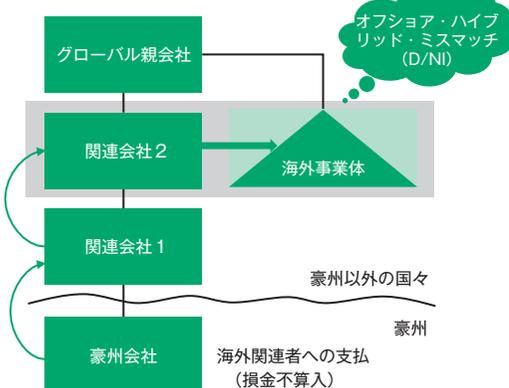
Australian Taxation Office (ATO) は、2021年4月21日、上記2)⑥の輸入ハイブリッド・ミスマッチに関するガイドラインであ

るPractical Compliance Guideline 2021/D3 (PCG 2021/D3) を公表した。PCG 2021/D3は、現時点では最終化されていないものの、本稿寄稿時点で税務申告が完了していない課税年度(例：2020年12月期)から適用されるとされている。

輸入ハイブリッド・ミスマッチでは、豪州の会社が直接的にハイブリッド・ミスマッチに関与していなくとも、海外(豪州以外の第三国)におけるグローバル企業グループの会社間にオフショア・ハイブリッド・ミスマッチが存在し、かつ、豪州の会社による海外関連者への支払が当該オフショア・ハイブリッド・ミスマッチに関連付けられる場合は、豪州の会社による海外関連者への支払が豪州の法人税申告書において損金不算入とされる。輸入ハイブリッド・ミスマッチの適用範囲は非常に広範で、サプライチェーン等の概念に捕らわれることがないため、グローバル企業グループ内でオフショア・ハイブリッド・ミスマッチが生じているかについて広い範囲で確認する必要がある。

【輸入ハイブリッド・ミスマッチの例】

グローバル企業グループ



- ・豪州会社が関連会社1に対して、商品/製品の対価、管理費、ロイヤリティ等を支払う。
- ・関連会社1は関連会社2へ何らかの支払を行う。
- ・上記2つの支払は支払者にて損金算入、受領者にて益金算入される。
- ・関連会社2から海外事業体への支払に、オフショア・ハイブリッド・ミスマッチ(D/NI)が生じる。
- ・関連会社2から海外事業体への支払いは、関連会社2の所在地国で損金算入される。一方、グローバル親会社の所在地国では海外事業体が外国法人扱いされ課税されず、海外事業体所在地国では海外事業体がパススルー事業体として課税を受けないことから、関連会社2から海外事業体への支払いに、オフショア・ハイブリッド・ミスマッチ(D/NI)が生じる。
- ・豪州会社は、オフショア・ハイブリッド・ミスマッチに関連する取引の流れやストラクチャーに関して、ほとんど把握していない。
- ・豪州会社において、そのグループ内支払の損金算入が否認される可能性がある。

解説

ATOは、PCG2021/D3において、輸入ハイブリッド・ミスマッチに対するリスク評価フレームワークおよびコンプライアンスアプローチを提示し、納税者に対して下記事項を推奨している。

- ・ 海外への支払を損金算入する前に、納税者が輸入ハイブリッド・ミスマッチの有無について確認すること
- ・ 輸入ハイブリッド・ミスマッチに関するRAP (Reasonable Arguable Position: 合理的に抗弁できるポジション) をサポートするために必要な手続きおよび文書化

PCG2021/D3では、納税者が行う一定の海外関連者への支払について、その支払が輸入ハイブリッド・ミスマッチ規定に基づき損金不算入とされないことを立証するために十分な情報をその納税者が所属するグローバル企業グループ内の適任者 (Global Head of Tax, Tax Manager, Financial Controller, CFO等) から取得できない限り、その支払を損金に算入すべきではない、としている。したがって、納税者である豪州会社は、法人税申告書を提出する前に、所属するグローバル企業グループへの照会内容を記録し、情報を入手することが期待されている。法人税申告書の提出前に必要な情報を入手できない場合には、海外関連者への支払を損金不算入とし、後に必要な情報が入手できた時点でかかる支払を損金に算入するための修正申告書を提出することができる。下記のような場合、ATOから豪州の会社の海外関連者への支払の損金性について疑問視される可能性が高いため、留意する必要がある。

- ・ 法人税申告書を提出する前に、適任者に

対して情報の照会をしたことを立証できない。

- ・ 情報の照会をしたことを立証できるが、適切な質問をしていなかった、または特定した問題点について追加的な質問をしていなかった。
- ・ 適切な質問をしたことを立証できるが、照会先から十分な情報を得られていない。
- ・ 適任者が情報入手のために遵守した適切な基準・プロセスがあることを実証できない。
- ・ 適任者がOECDの規定または他国の規定に基づき実施したハイブリッド・ミスマッチ分析をそのまま豪州での分析に使用した。

4) 留意点および今後の対応

豪州のハイブリッド・ミスマッチ規定は、OECDモデル条約で推奨された規定よりも、複雑かつ広範な内容となっており、海外のグローバル企業グループ内にオフショア・ハイブリッド・ミスマッチが存在する場合は、豪州の会社が直接的にハイブリッド・ミスマッチに関与していなくとも、豪州における利息、ロイヤルティ、管理費、売上原価など広範な費用項目の損金算入が否認される輸入ハイブリッド・ミスマッチの規定も導入されている。日系企業の豪州子会社についても、ATOから海外関連者への支払の損金性について疑義を持たれることが無いよう、豪州で法人税申告書を提出する前に、PCG 2021/D3に沿って輸入ハイブリッド・ミスマッチ規定の適用の有無の確認を実施し、文書化しておくことが推奨される。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降におけるの正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。