

# Deloitte.

デロイト トーマツ



## 各国・地域の税制概要とホットトピックス オーストラリア

令和5年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け「進出先国税制および税務ガバナンスに係る情報提供オンラインセミナー」

デロイト トーマツ 税理士法人

2024年1月



# 目次

## オーストラリアの税制概要

法人税コンプライアンス	4
課税所得計算	5
居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税	7
進出・撤退時の留意すべき課税関係	8
進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較	10
雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税	11
法人課税にかかる各種優遇税制措置	12
PE課税-PE類型	13
税務調査及び異議申立て・税務訴訟	14
ホットトピックス	15
Pillar2の法制化状況について	17

## オーストラリアの移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピックス

移転価格税制の概要	19
LFの概要	20
豪州LFの階層	21
豪州LFの各パートの概要	22
移転価格文書の要約	23
MF及びCbCRの概要	24
最近の移転価格調査におけるトピックス	25
ATOのコンプライアンス・アプローチ～inbound distributors	26

# オーストラリアの税制概要

# 法人税コンプライアンス

居住者については全世界所得課税となり、原則30%の税率で課税される。原則7月1日から翌年6月30日までの課税期間について、翌々年の1月15日までに申告書を提出する必要がある。

## 法人所得税

居住者	オーストラリアで設立された法人、又は、オーストラリアで事業を営んでおり中心的経営管理の場所が国内か支配株主がオーストラリア居住者である法人。
居住者の課税範囲	全世界所得課税
税率	30%（小規模事業者*は25%）
課税年度	原則、7月1日から翌年6月30日まで。 上記以外を課税年度とする例外は、ATO（以下、「Australian Taxation Office」）の承認を得ることにより採用可能。
申告納付期限	6月30日を課税年度末とする法人は、通常12月1日までに確定納付を行い、翌年1月15日までに申告書の提出を行う必要がある。 なお、適格研究活動の登録は、課税年度末から10カ月以内に行う必要がある。

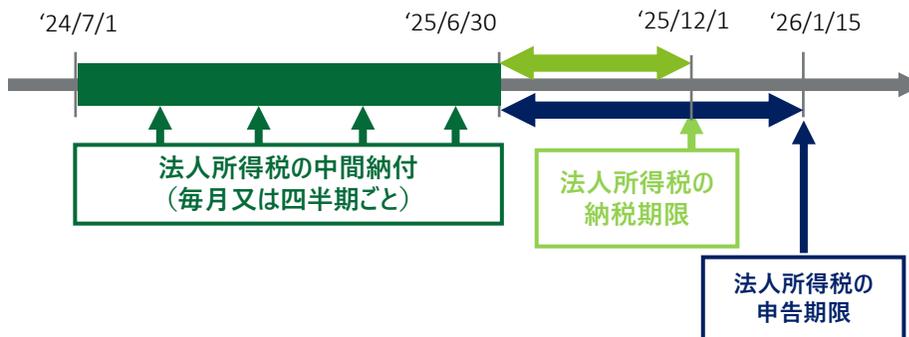
中間納付	毎月又は四半期ごと
時効	原則4年 ただし、租税回避行為が疑われる場合や脱税の場合には無期限となる。
連結納税制度	あり（法人所得税、選択制） オーストラリア居住法人とその100%子会社によって形成される。連結納税グループは単一の事業体として取り扱われ、連結納税グループ内の取引は通常課税対象とならない。

### \*小規模事業者の特例

「Base rate entity」の要件である以下2点を満たす場合に適用可。

- ・総売上高（外国の親会社及び子会社の総売上高を含む）が5,000万AUD未満である。
- ・受動的所得の課税所得に占める割合が80%以下である。

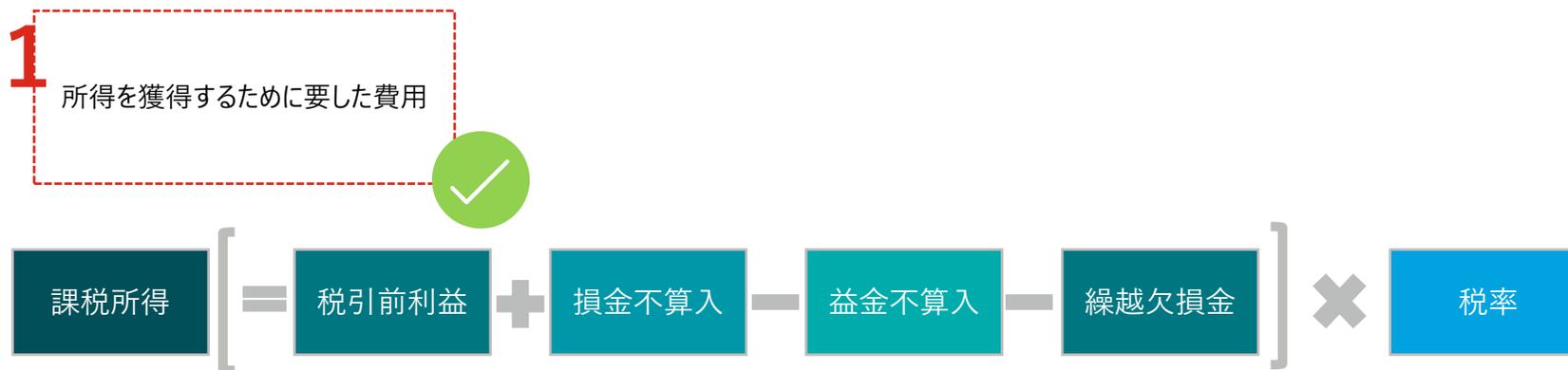
### 例：6月決算の場合



# 課税所得計算（1/2）

## 損金性が認められる費用について

- 以下の要件を満たす費用は損金の額に算入することができる。

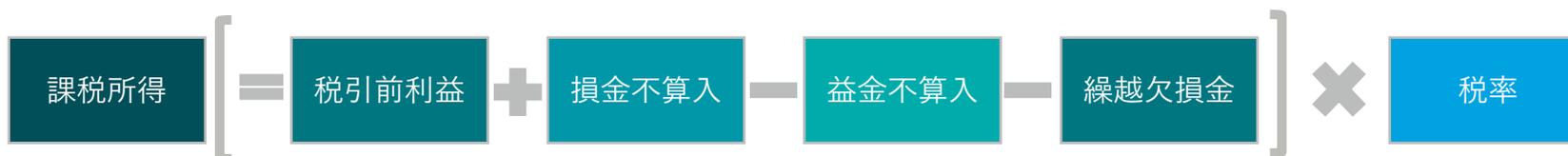


## 損金算入項目

- 損金不算入 として、留意すべき項目の代表例

寄附金	認定を受けた団体への寄附金については、損金算入が認められる場合がある。	減価償却費等	減価償却資産につき、資産の種類に応じて定額法、定率法などの税務上の一定の定めに基づいて計算された減価償却費につき損金算入が認められる。
役員報酬	原則として損金算入が認められる。	支払利子	原則として損金算入が認められる。 ただし、過少資本税制、移転価格税制、ハイブリッド・ mismatch規定及び源泉税規定の制限を受ける場合には損金算入が認められない場合がある。
交際費	原則損金不算入	その他	違反行為に関連する費用や罰金などは損金不算入
引当金・準備金	見積りによる未実現損失や将来の支出に係る引当金（貸倒引当金や従業員給与に関する引当額など）は原則として損金算入が認められない。		

## 課税所得計算 (2/2)



### 益金算入項目

- **益金不算入** として、留意すべき項目の代表例

受取配当	インプテーション制度が採用されており、オーストラリア居住法人から受け取る <b>適格配当</b> (Franked Dividend)は、制度上のグロスアップ及び税額控除の規定により <b>実質的に非課税</b> となる。 オーストラリア居住法人がオーストラリア非居住法人から受ける配当（10%以上の議決権を有する場合に限る）については、非課税となる。
キャピタルゲイン	キャピタルゲインは <b>通常の課税所得</b> に含まれる。 (キャピタルロスとキャピタルゲインとのみ相殺可能。)

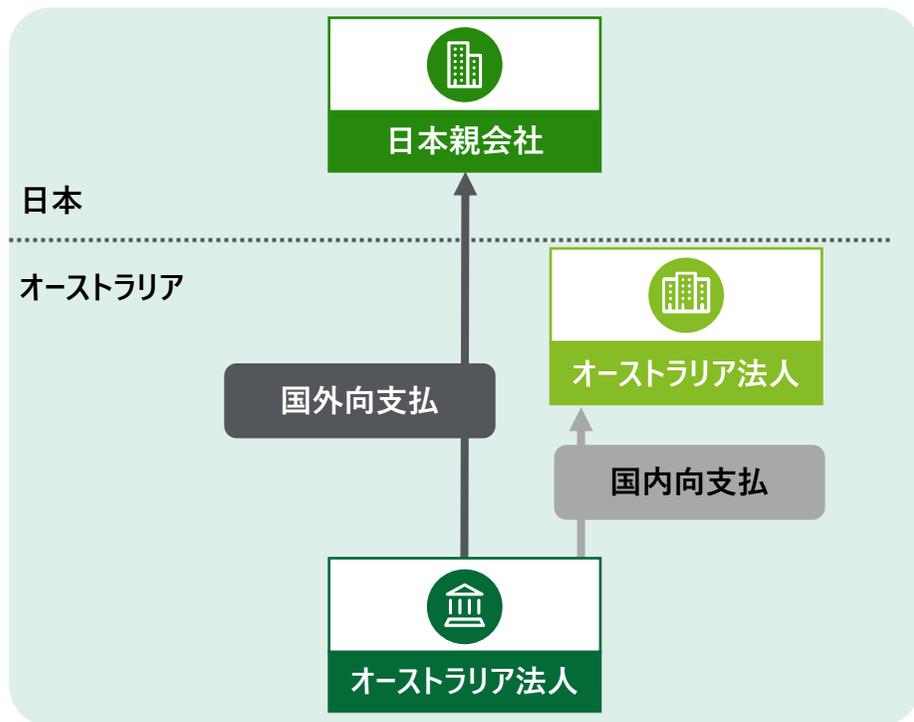
- **繰越欠損金** について

欠損金等	<b>繰越期限</b>	無期限で繰越可能。
	<b>利用制限</b>	所有継続テスト (Continuity of Ownership Test: COT) 又は事業継続テスト (Business Continuity Test: BCT) を満たす場合、将来の課税所得と相殺可能。

- **税率** について

税率	30% (小規模事業者は25%)
----	------------------

# 居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税



	税率		
	居住者	非居住者	
		国内法	租税条約
利子	0%	10%(*1)	0%/10%(*2)
配当	0%	0%/30%(*3)	0%/5%/10%(*4)
使用料	0%	30%	5%

(\*1)：金融機関などの特定の事業者については0%となる場合がある。

(\*2)：政府系の金融機関等については、0%が適用される。

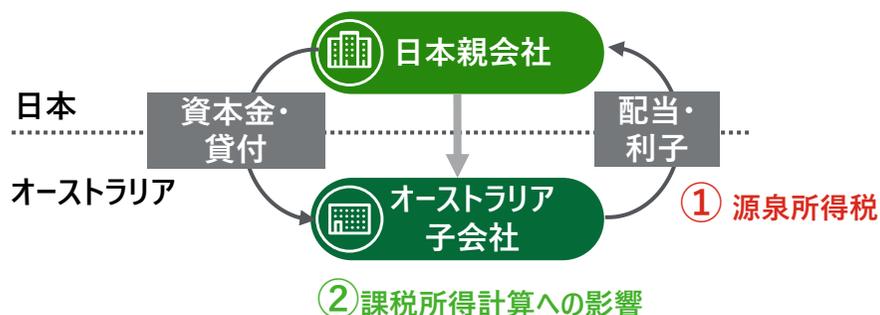
(\*3)：適格配当(Franked Dividend)については、源泉税は課されない。

(\*4)：日豪租税条約が適用される場合には、以下の通りとなる。

- ・0%：議決権の80%以上を直接12カ月以上保有する場合、かつ、適格配当の場合。
- ・5%：議決権の10%以上を直接保有する場合
- ・10%：その他の場合

# 進出・撤退時の留意すべき課税関係 (1/2)

## 進出時の資金注入方法の比較に係る留意点



### ① 源泉所得税 日本親会社

オーストラリア子会社が日本親会社に対して支払う配当に係る源泉税は租税条約により保有割合・保有期間に応じて0/5/10%（**免除証明書を提出しない場合は原則30%**）となる。オーストラリア子会社が日本親会社に対して支払う利子に対しては原則10%の源泉税が課される。

対価を 受領する者	適用税率	
	配当	利子
非居住者	0/5/10%*	10%*

(\*)租税条約の制限税率を記載。

### ② 課税所得計算への影響 オーストラリア子会社

オーストラリアでは、資金調達が税務上負債または資本のどちらに分類されるかどうかを決定するルールが存在する。

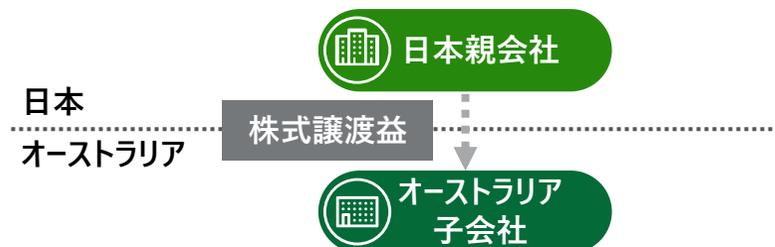
負債資金調達の利子は、過少資本税制、移転価格税制、源泉徴収制度に従うことを条件に、一般的に損金算入が可能である。

一般的に、金融サービス業以外の事業を営む会社は、調整後の平均資産価値の60%（負債資本比率1.5:1）を超える借入金に対応する利子の損金算入が認められない。（支払利息の総額が200万AUD以下の場合には、過少資本税制は適用されない。）

なお、政府は2023年7月1日から、多国籍企業の債務関連控除をEBITDAの30%に制限するなどの新たな措置を導入する意向であることを発表しており、これらの制度の動向について今後も注意深く監視していく必要がある。

## 進出・撤退時の留意すべき課税関係（2/2）

### 撤退時のキャピタルゲイン（譲渡益）課税



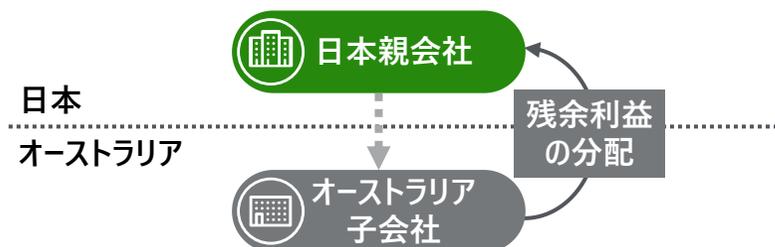
#### ■ オーストラリアにおけるキャピタルゲイン課税

日本親会社

外国法人は課税オーストラリア資産(TAP)を譲渡した場合にのみ課税対象（原則30%課税）となる。（この場合、購入者は売却代金の12.5%の源泉税支払義務が生じる。）

課税オーストラリア資産(TAP)には、直接又は間接的なオーストラリアの不動産への投資持分や、オーストラリアの恒久的施設を通じて行われる事業のために使用されている資産が含まれる。

### 清算時の残余利益に対する課税



#### ■ オーストラリアにおける配当課税の有無

日本親会社

残余利益のうち、資本金相当を除いた部分（留保利益）の分配については、30%の配当源泉税が適用される。（日豪租税条約の適用を受ける場合には減額される可能性がある。）適格配当(Franked Dividend)に該当する場合には源泉税が課されない。

また、残余利益のうち、資本金部分については資本の払戻しとして課税関係は生じない。

# 進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較

子会社は全世界所得に課税される一方で、支店はオーストラリア国内源泉所得及び課税オーストラリア資産から生ずるキャピタルゲインに課税される。

	 子会社 (現地法人)	 支店
課税所得の範囲	全世界所得課税	オーストラリア国内源泉所得（例えば、支店その他の恒久的施設の運営による事業所得又はオーストラリアの賃貸料など）及び課税オーストラリア資産(TAP) (*)から生ずるキャピタルゲインにのみ課税される。
法人所得税適用税率	原則30%	原則30%
申告手続き	翌年の1月15日までに申告 (原則の6月決算による場合)	翌年の1月15日までに申告 (原則の6月決算による場合)
利益の還流	配当に係る源泉税の税率は、租税条約により、議決権の保有割合及び保有期間に応じて0%/5%/10%	利益送金に源泉税は課されない

(\*)課税オーストラリア資産(TAP)とは、オーストラリア国内の不動産、オーストラリア国内不動産にかかるポートフォリオ投資でない間接持分、およびオーストラリア国内のPEを通じて行う事業に用いられる資産をいう。

# 雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税

GSTについては、標準税率は10%であり、原則として月次又は四半期ごとの申告、毎月の納付が必要である。

<p><b>従業員の雇用に係るコスト等</b></p>	<p>社会保険</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 雇用主は従業員の個人年金基金(SG)への強制拠出を義務づけられており、2023年7月1日から給与・賃金総額の11%として計算される。(2024年7月1日から11.5%、2025年7月1日から12%へ引き上げられる予定である。)</li> </ul> <p>税金</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 給与税：従業者給与に課される州税であり、総給与額に対して4.75~6.85%の割合で課税される。年間の従業員への給与支払総額が一定額を超えなければ課税されない。</li> <li>■ FBT（フリンジベネフィット税）：雇用主が負担する税金であり、雇用関係において現金給与以外の経済利益を従業員に提供した場合に課される。FBT対象額にFBT税率（47%）を乗じて計算される。</li> </ul>
<p><b>印紙税</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 一般的に財産の譲渡に対して課され、税率や免税規定などは州や地域の法令によって異なる。</li> </ul>
<p><b>土地税</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 一部の州を除く全てのオーストラリアの州において管轄区域内の法人が所有する課税対象の土地に対して2.75%を上限とする従価税率で毎年課税される。</li> </ul>

<p><b>財・サービス税 (GST)</b></p>	<p><b>税率</b></p>	<p>標準税率は10% 物品やサービスの輸出、医療サービスや教育については0%税率が適用される。</p>
	<p><b>課税対象取引</b></p>	<p>オーストラリアの課税事業者が供給するほとんど全ての物品及びサービス、並びに特定の非居住者である事業者が供給する物品及び特定サービスの輸入。</p>
	<p><b>納税義務者</b></p>	<p>年間売上高が7.5万AUD以上の事業者は、GST事業者登録を行わなければならない。(年間売上高が7.5万AUD未満の事業者であっても事業者登録可。)</p>
	<p><b>課税期間</b></p>	<p>毎月（年間売上高が20百万AUD未満の事業者は四半期毎）</p>
	<p><b>申告期限及び納付期限</b></p>	<p>申告期間終了の翌月21日(四半期取引の場合は翌月28日)までに、事業活動計算書により申告書を提出し、納税する必要がある。</p>
	<p><b>インボイス制度</b></p>	<p>あり</p>

# 法人税にかかる各種優遇税制措置

項目	対象企業	優遇措置内容											
<p><b>研究開発税制</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・オーストラリアで設立された法人又はオーストラリアの居住法人</li> <li>・オーストラリアと租税条約を締結している国に居住し、恒久的施設を通じてオーストラリアで事業を行う法人</li> </ul>		合計年間総収入額*										
		項目	20百万AUD未満	20百万AUD以上									
		優遇内容	<p>1.5億AUDまでの適格研究開発関連の支出に対して、適用法人税率（30%又は25%）に18.5%を上乗せした割合（すなわち、48.5%又は43.5%）を乗じた金額に相当する税額控除を受けすることができる。（還付申請可）</p>	<p>1.5億AUDまでの適格研究開発関連の支出に対して、適用法人税率（30%又は25%）に加えて下表の年間支出に対する研究開発費割合の比率（Intensity range）に応じた割合（Intensity premium）を上乗せした金額に相当する税額控除を受けすることができる。（還付申請不可）</p> <table border="1" data-bbox="1508 881 1964 1100"> <thead> <tr> <th>Tier</th> <th>Intensity range</th> <th>Intensity premium</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>0～2%</td> <td>8.5%</td> </tr> <tr> <td>2</td> <td>2%+</td> <td>16.5%</td> </tr> </tbody> </table>	Tier	Intensity range	Intensity premium	1	0～2%	8.5%	2	2%+	16.5%
					Tier	Intensity range	Intensity premium						
1	0～2%	8.5%											
2	2%+	16.5%											

\*合計年間総収入額には、日本を含む海外の親会社及び子会社等の売上等が含まれる。

# PE課税-PE類型

## PEの種類

### 支店PE

恒久的施設とは「事業を行う一定の場所であって企業がその事業の全部又は一部を行っている場所」と定義されており、特に、次のものを含む。

- ① 事業の管理の場所
- ② 支店
- ③ 事務所
- ④ 工場
- ⑤ 作業場
- ⑥ 鉱山、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他天然資源を採取する場所
- ⑦ 農場、牧畜業または林業の用に供されている財産

### 建設PE

12カ月を超える期間存続する建設工事現場もしくは建設もしくは据付工事。

### 代理人PE

次のいずれかの活動を企業に代わって行う者（独立の地位を有する代理人を除く）。

- ① 当該企業に代わって契約を締結する権限を有し、かつ、この権限を反復して行使すること。
- ② ①の権限は有しないが、当該企業に属する物品又は商品の在庫を反復して製造、加工し、かつ、当該在庫により当該企業に代わって定期的に注文に応じ又は引き渡すこと。

### サービスPE

- ① 12カ月を超える期間存続する建設工事現場もしくは建設もしくは据付工事に関連する監督又はコンサルタントの活動
- ② 12カ月の期間のうち90日を超える天然資源の探査又は探査活動
- ③ 12カ月の期間のうち183日を超える大規模設備の運用

オーストラリアのPE類型は、日本と締結した租税条約において規定されている。

MLI条約の署名：日本及びオーストラリアについて2019年1月1日に発効。

PEに関連するMLI条約の規定の適用：

第13条 特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避

第15条 企業と密接に関連する者の定義

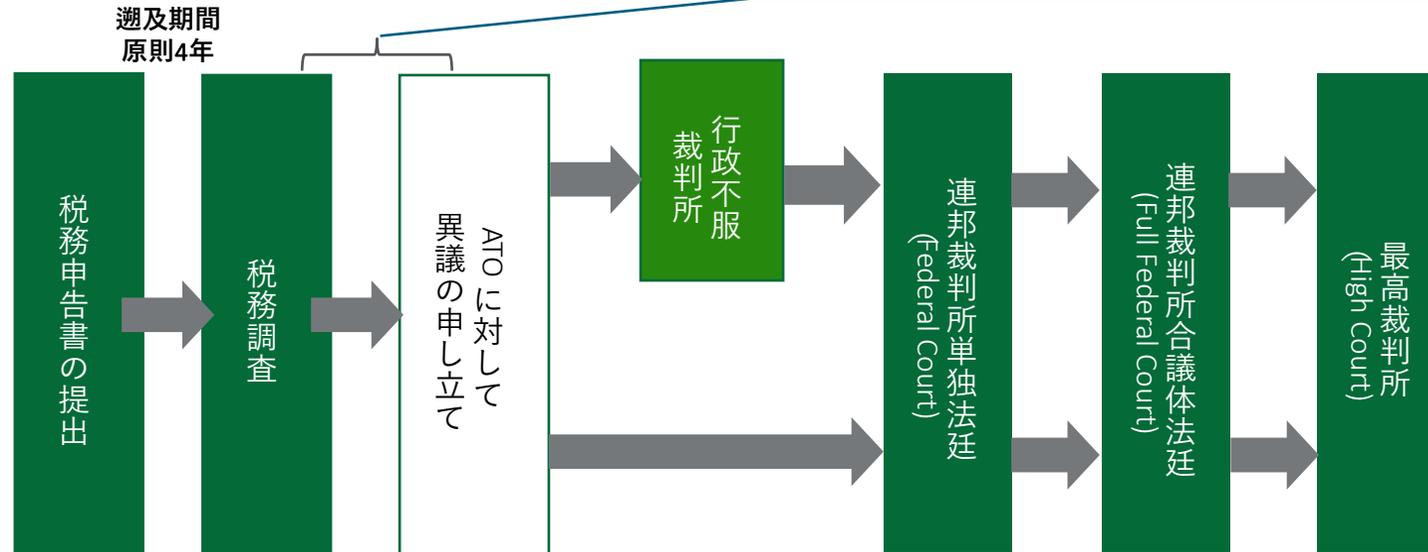
# 税務調査及び異議申立て・税務訴訟

## 紛争解決手続き及びプロセス

- ATOは、納税者が適切な税額の支払いを行っていることへの信頼の構築・維持のため、OECDの「justified trust」アプローチを採用しており、納税者自身の税務ガバナンス体制の枠組みの構築に強い焦点を当てている。

### 異議（納税者）

賦課決定その他の課税決定を受けた納税者は異議を申し立てることができる。  
（期限は納税者の状況によって異なる。）  
評価又は決定が税務局長官により修正された場合には、異議を申し立てることができる期間が異なる。通常、評価又は決定の通知より60日以内に異議を申し立てる必要がある。



### 不服申し立て（納税者 / SARS）

納税者は局長の決定に不服がある場合には、その決定から60日以内に申請することにより、その決定を審査させることができる。

- 税務当局の名称：オーストラリア税務局  
(Australian Taxation Office; ATO)

<https://www.ato.gov.au/>

# ホットトピックス (1/2)

労働党政権による、過少資本税制の改正や無形固定資産使用料の控除を制限する措置の導入といった多国籍企業向けの税制改正が行われており、留意が必要である。

01

## 過少資本税制の改正

論点

- 2022年に選出された労働党が率いるオーストラリアの連邦政府は、2023年7月1日から多国籍企業の債務控除を以下に制限する新たな措置を導入する意向であることを発表した。
  - ・固定比率テスト (EBITDAの30%)
  - ・グループ比率テスト (世界的なグループのギアリングに基づいた比率)
  - ・第三者債務テスト (オーストラリアの事業と投資のみに関連する商業負債のみに対応するように狭く設計されている。)
- 固定比率テストの結果、損金不算入となった利子等の額は、様々な健全性措置を条件として15年間繰り越すことができるが、納税者が将来の課税年度に別のテストを採用することを選択した場合には放棄される。グループ比率法や第三者債務テストで否認された債務控除は繰り越すことができない。
- 新たな措置に関連して、以下の2つの債務控除を否認する制度の導入も予定されており、これらの進捗状況について今後も注意深く監視していく必要がある。
  - ・関連会社からの資産の取得
  - ・関連会社への支払又は分配

02

## 無形固定資産使用料の控除の制限についての措置の導入

論点

- 連邦政府は、2023年7月1日から、Significant global entities(SGE)が法人税の低い管轄区域にある関連会社に支払われる無形資産に関連する支払いを行った場合に、控除を制限する新たな措置を導入する意向であることを発表した。
- 無形資産には、知的財産、著作権、特許権、商標権などが含まれ、法人税率が15%以下である国・地域に対する支払について適用される。
- 本措置については、2024年以後グローバル・ミニマム課税の適用開始が予定されていることもあり、実務上多くの懸念の声が上がっていることから政府は適用範囲を限定するなどの見直しを行うこととしているが、最新の法案はまだ公表されていないため進捗状況について留意する必要がある。

## ホットトピックス (2/2)

03

### 税務情報の一般開示制度 (Public CbCR)

#### 論点

- 豪州政府は、2023年4月、多国籍企業に対する法人所得税の透明性を確保するための政策パッケージとしてCbCRの提出義務がある特定の大規模多国籍企業グループに対して、新たなCbCRの情報並びに他の追加的な税及び税務情報の開示を求める法案を発表した。適用対象となる多国籍企業グループは、当該年度の年間グローバル収益が10億AUD以上で、豪州においてグループのメンバーである豪州居住事業体または恒久的施設を通じて事業を行う多国籍企業グループとされている。
- 本制度適用対象となるCbCR親事業体は事業年度終了後12か月以内に、次の項目をグループレベルで事業を行っている国ごとに記載した報告書をATOに提出することが求められる。
  - ・主な事業内容
  - ・事業年度末の従業員数
  - ・非関連者からの収益
  - ・税引前当期純損益
  - ・納付税額、発生税額 等
- 開示項目のうち、以下の項目については、本制度独自の項目となっており、詳細な項目の開示が求められる。
  - ・CbCRグループのタックスアプローチ
  - ・当該国/地域の居住者でない関連者及び非関連者からのグループ収入・費用
  - ・グループが所有する有形/無形固定資産のリスト及び簿価
  - ・納付税額と当該国での適用税率を税前利益に乗じた金額との差異及び理由
  - ・実効税率
- 2023年6月、豪州財務省は、実施時期の延期及び、必要に応じてEUのPublic CbCRにおける要求事項と開示要件の整合性をさらに検討すると述べている。
- 2024年7月1日以後に開始する事業年度からの施行を目標としているが、最新法案はまだ公表されていないため進捗状況について留意する必要がある。

## Pillar 2 の法制化状況について

オーストラリア財務省はGloBEルールに沿ったグローバル・ミニマム課税の実施を発表しており、現在法案化が進められている。

項目	施行日	適用初年度	詳細
全体的な法制化の状況	-	-	<ul style="list-style-type: none"><li>■ オーストラリア財務省は、GloBEルールに沿った国内ミニマム課税 (DMT) の導入を発表した。</li><li>■ 当該法案には、IIR、QDMTT及びUTPRが含まれている。</li></ul>
IIR (Income Inclusion Rule)	2024年1月1日	2024年1月1日以後開始事業年度	
QDMTT (Qualified Domestic Minimum Top up Tax)	2024年1月1日	2024年1月1日以後開始事業年度	
UTPR (Undertaxed Payments Rule)	2025年1月1日	2025年1月1日以後開始事業年度	

# オーストラリアの移転価格税制の概要、 各国特有の事項、ホットトピックス

# 移転価格税制の概要

01

## 移転価格税制導入時期

- 1981年

02

## 関連者の定義

- 豪州の移転価格ルールは、いずれかの事業体の商業活動または財務活動に影響を及ぼす可能性のある取引事業体間のやりとり/取引がある場合に適用される。商業上又は財務上の関係を有する当事者が対象であり、具体的な要求事項はない。
- したがって、豪州の移転価格ルールは、関連当事者の取引にのみ厳密に適用されるわけではなく、また、関連当事者を決定するための特定の閾値はない(例えば、所有比率、取引当事者間の共有)。

03

## 移転価格調査の時効

7年

04

## 独立企業間価格の算定方法

- OECDガイドラインに沿った5つの移転価格算定方法（CUP, RP法, CP法, TNMM, PS法）を求めている。

05

## 日本とのAPA/MAPの適用可能性

- 日本との租税条約の有無：あり（発行日：2008年12月3日）
- 実務上の適用可能性：あり（日本・オーストラリア間の相互協議は定期的に行われている）
- オーストラリア税務当局（Australian Taxation Authority : ATO）はAPAに係る調査報告書を公表している（2023年6月30日）。APAに関しては今後もATOの意見を踏まえて検討・進展が期待されるが、ATOは報告書の中でAPA参加条件について以下のコメントをしている。
  - 重要な税務上の不確実性がある取引
  - 二重課税排除に焦点をあてた二国間APA及びMAPの優先順位付け
  - 年平均で最低閾値が少なくとも、500万豪ドル超の取引もしくは課税所得/損金算入可能な費用の80%超
  - 条約国との関係を反転させ、新たなトレンドや豪州経済にとって経済的に重要な取引に対して対処する

# LFの概要

## ローカルファイル (LF) の概要

### ①作成義務対象者

- “Country by Country Reporting Entity” (CbCRE) : 前事業年度の年間売上高が全世界で10億AUD以上の会計連結グループのメンバー (2019年7月1日以後に開始する事業年度より)

### ③提出期限

- 報告対象事業年度終了後12カ月以内
- ただし、LFに係る優遇措置を適用するためには、LF PartAを税務申告と同時に提出する必要がある。その場合は報告対象事業年度終了後6カ月半以内となる。

### ④作成言語 英語

### ⑤罰則 (Failure-to-Lodge (FTL) ペナルティ)

- (2023年7月1日以後) SGE (Significant Global Entity) \*およびCbCREに対するFTLペナルティの最低額は、1日から28日遅れた場合、15.65万AUD。FTLのペナルティは4週間ごとに15.65万AUDずつ増加し、112日以上遅れた場合、最高で78.25万AUDになる。

\*SGE: 会計上単一事業体として連結されているグループの構成会社(親会社を含む)で、そのグループの連結年間売上高が10億AUD以上である場合。もしくは、Notional listed companyグループ\*\*の構成会社(親会社を含む)で、そのグループの連結年間売上高が10億AUD以上である場合。

\*\* Notional listed companyグループ: 会計上一つの事業体として連結する事が求められる複数企業のグループを指す。ただし個人は含まれず、上場会社であり会計上連結されていない場合は除外される。

※ Local file(以下、「LF」)は豪州特有の内容となっており、OECDが求めるLFとは異なる

※ また、豪州の移転価格文書は、ペナルティ軽減の目的で税務申告期限までに作成する必要があり、税務当局からの要請に応じて提出される豪州LFとは異なる。移転価格文書に関しては23ページ参照。

※ その他、所得税申告書の一部として国際取引明細書(International Dealings Schedule : IDS) や税務ポジション(Reportable Tax Position : RTP) 明細書などの書類が納税者の状況に応じて作成が求められる。

# 豪州LFの階層

## 1) Short Form LF

報告エンティティは、次の基準の少なくとも1つを満たす場合にのみ、短縮形式のローカル・ファイルを提供する必要がある。

- 国外関連取引(International Related Party Dealings : IRPD) の総額が200万AUD未満であり、Short Form除外リスト\*上のIRPDがない
- 少額納税者に係る簡易移転価格記録管理 (the Simplified Transfer Pricing Record Keeping : STPRK) 基準であり、Short Form除外リスト上のIRPDがない
- 重要性に係るSTPRK基準であり、Short Form除外リスト上のIRPDがない

## 2) LF(完全なLF:パートA、パートB及びShort Form LF)

報告事業体がShort Form LFの上記の条件を満たしていない場合は、Short Form LFを含む完全なLF (パートA、パートB及びShort Form LF)を準備する必要がある。

### \*Short Form除外リスト

報告事業体が次の種類のIRPDを行っている場合は、Short Form LFのみの準備では足りない。

- ✓ 金利、通貨、商品又はその他の資産に関連して決定される価値に関するスワップ、フォワード、先物又はオプションを含む (これに限定されない) デリバティブ取引
- ✓ 商標、特許、意匠、著作権、その他の知的財産権若しくは類似の財産若しくは権利又はこれらの一部の法的又は公平な割り当て
- ✓ 商標、特許、意匠、著作権、その他の知的財産、秘匿方式若しくは方法又は類似の財産若しくは権利を使用するためのライセンス又はその他の供与
- ✓ 資本性のIRPD。IRPDの負債利子 (通常の貸付および借入を含む) は、一般的に資本性のIRPDとみなされこれに含まれる。

# 豪州LFの各パートの概要

アイテム	パートA (IRPD取引)	パートB (契約及び関係書類)	Short Form LF
概要	豪州納税者の国外関連取引の詳細	グループ間契約およびAPA/税務裁定に関する情報	豪州の納税者ビジネスの概要
開示内容	関連者間取引の各種情報： <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 取引当事者の名称</li> <li>■ 相手方の納税地</li> <li>■ 契約の種類</li> <li>■ 取引金額</li> <li>■ 適用する移転価格算定方法</li> <li>■ 移転価格決定文書規程など</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ パートB除外リストに記載されていないグループ間取引*については、契約書の有無、契約書に記載されている移転価格算定方法</li> <li>■ 利用可能な場合は契約書のコピー</li> <li>■ 関連する場合は、APAもしくは他の法域によって提供される裁定の詳細</li> </ul> <p>*パートB除外リスト：「従業員出向契約に基づく償還」、「低付加価値または低リスクのサービス契約」、「低付加価値または低リスクの株式売買契約」および「普通株式の発行」が含まれる</p>	報告事業体の説明： <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 事業体の組織構造と主要なreporting lineの説明とコピー</li> <li>■ 企業の事業および戦略の説明</li> <li>■ 主要な競合他社の一覧</li> <li>■ 当期又は前期の事業再編の内容 (その重要性の説明を含む)</li> <li>■ 当期又は前期の知的財産権の移転の説明 (重要性の説明を含む)</li> </ul>

# 移転価格文書の要約

アイテム	詳細
概要	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 豪州では、納税者はペナルティ緩和のための1953年税務行政法 (TAA 1953) 附則1のSubdivision 284-Eの要件を満たすために移転価格文書を作成する必要がある。</li><li>■ これは、OECDのLFに豪州固有の要件を追加したものに相当する。</li></ul>
文書化要件 (1953年租税行政法 (TAA 1953) 第284条から第255条まで)	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 文書化要件を満たすために以下が求められる。<ul style="list-style-type: none"><li>➢ 法人がその事業年度の<b>所得税申告書を提出する時まで</b>に作成</li><li>➢ 英語、もしくは容易にアクセス可能で英語に変換可能な言語で</li></ul></li><li>■ 移転価格文書は、1977年所得税評価法第815-B号が当該事項 (又は事項) に適用される (又は適用されない) 特定の方法を説明する必要があり、以下のものを含める必要がある。<ul style="list-style-type: none"><li>➢ 独立企業間原則への順守状況</li><li>➢ 独立企業間原則への順守状況を説明するために使用された方法および比較可能性の担保状況</li><li>➢ 当該事項に係る実態</li></ul></li></ul>
主な内容	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 企業における実態<ul style="list-style-type: none"><li>➢ 事業内容</li><li>➢ 業界分析</li><li>➢ 関連当事者間取引</li><li>➢ 機能リスク分析</li></ul></li><li>■ 1997年所得税評価法第815条~第130条「基本規則」及び例外の適用</li><li>■ 独立企業間原則<ul style="list-style-type: none"><li>➢ 経済分析</li></ul></li><li>■ 移転価格算定方法の適用</li><li>■ 結論</li></ul>

# MF及びCbCRの概要

## マスターファイル (MF) の概要

### ①作成義務対象者

- Country by Country Reporting Entity (CbCRE) : 前事業年度の年間売上高が全世界で10億AUD以上の会計連結グループのメンバー (2019年7月1日以後に開始する事業年度より)
- なお、豪州子会社の場合、最終親会社が所在する地域でグループMFを提出する場合にも提出が必要となる。

### ②作成／提出期限 報告対象事業年度終了後12カ月以内

### ③作成言語 英語

### ④罰則 LFと同様

## 国別報告書 (CbCR) の概要

### ①作成義務対象者

- Country by Country Reporting Entity (CbCRE) : 前事業年度の年間売上高が全世界で10億AUD以上の会計連結グループのメンバー (2019年7月1日以後に開始する事業年度より)
- グループの最終親会社が、管轄地の税務当局にCbCRを提出しており、豪州と情報自動交換に署名している場合には、豪州子会社はCbCRの提出は要求されない。ただし、CBC報告義務の一環として、報告主体やグループCbCRの提出方法等を通知する必要がある。

### ②提出期限／作成期限

- 報告対象事業年度終了後12カ月後

### ③作成言語 英語

### ④罰則 LFと同様

# 最近の移転価格調査におけるトピックス

01

ATOによる税務コンプライアンス  
に対するアプローチの変化

論点

- ATOは過去5年間で、税務コンプライアンスに対するアプローチを大幅に変更している。その背景には以下があると考えられる。
  - ATOのコンプライアンス・プログラム：今後3～4年間の連邦予算から全額拠出
  - ATOの人員配置の大規模な変更：会計事務所、法律事務所、産業界から多数の職員を採用
  - データ分析規模の拡大
  - ATOは国会に報告する徴税の「ギャップ」について、「ギャップの解消」を視野に入れている
  - 「保証」に焦点を当てた多数のプログラム
  - 傾向や問題点に関するATOの見解を納税者に通知する公的裁定や実務遵守指針（Practical Compliance Guideline：PCG 次項参照）の追加
  - 分析へ向けた情報収集のためのPCGと税務申告開示の利用
  - ATOは十分な年数のCbCRデータを保有し、ケースの選択とリスクの特定に利用が可能
  - TPに係る訴訟が急増している
- ATOの近年の主な税務調査プログラムは以下のとおりである。
  - Streamlined Tax Assurance Review (STAR), Next Actions Review (NAR) and Combined Assurance Review (CAR)：上位1,000社向け（売上高2億5,000万AUD以上の大企業および多国籍企業）
  - Top 500：大手民間グループ向け
  - Next 5,000：小規模な民間グループ、個人富裕層向け
  - 中規模および新興民間グループ向け
  - プライベート・エクイティ所有向け
  - 特定銘柄プログラム向け

## ATOのコンプライアンス・アプローチ～inbound distributors

- ATOのリスク評価フレームワークとコンプライアンスアプローチを含む、インバウンド流通業者に関連する移転価格問題に関するガイドライン（Practical Compliance Guideline : PCG 2019/1）が公表され2019年3月から適用されている
  - インバウンド流通業者の移転価格リスクを評価するためにATOが使用する「利益指標」を定めたものである
  - 5年加重平均のEBITマージン（支払金利前税引前利益/売上高）を利益指標とする
  - 業界を下記の通り4つに区分し、それぞれ定められたEBITマージン（EBIT/売上高）と比較する。利益が低いほど移転価格リスクが高いと考えられる（なお、Life SciencesおよびInformation and Communicationについては関与する活動の程度に応じてさらに細分化）
  - 納税者は本ガイドラインのどのリスクゾーンに該当するかを自己評価し、RTPスケジュールを提出する必要がある納税者は自己申告結果の開示が求められる

業界区分	関与する活動の程度	高リスク	“中リスク”レンジ	低リスク
Life Sciences（医薬品を含む）	高	7%未満	7.0%～10.0%	10%超
	中	5.5%未満	5.5%～8.9%	8.9%超
	低	3.6%未満	3.6%～5.1%	5.1%超
Information and Communication Technology	高	4.1%未満	4.1%～5.4%	5.4%超
	低	3.5%未満	3.5%～4.1%	4.1%超
Motor Vehicles	—	2.0%未満	2.0%～4.3%	4.3%超
そのほか (A ‘catch-all’ General Distributor)	—	2.1%未満	2.1%～5.3%	5.3%超

※ PCGは納税者がAPA、ATOとの和解合意、裁判所や行政不服審判所、またはATOが国内の販売子会社に係る取決めについて評価を実施し、それらの取決めについて低リスクまたは高保証の格付けを行った場合には適用されない。

※ ATOはリスク評価アプローチはいかなるセーフハーバーも生み出すものではないと述べているが、ATOはAPAやATOの審査や監査において当該アプローチを準ベンチマークとみなす事としている。

# お問い合わせ

運営受託：デロイトトーマツ税理士法人

email : [info@i-tax-seminar.go.jp](mailto:info@i-tax-seminar.go.jp)

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての2023年10月時点における一般的な解釈について述べたものです。経済産業省及びデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関係法人（デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します）は、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う際は、必ず資格のある専門家の適切なアドバイスをもとにご判断ください。

また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。経済産業省及びデロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

無断転載を禁じます。

本テキストをコピー等で複製することは、社内用、社外用を問わず、執筆者の承諾なしには出来ません。

デロイト トーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市に約1万7千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト（[www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp)）をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー ファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数 を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバー ファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー ファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における100を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約415,000名の人材の活動の詳細については、（[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)）をご覧ください。



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301