

豪州の多国籍企業租税回避防止法と迂回利益税

1 多国籍企業租税回避防止法の概要

多国籍企業租税回避防止法(The Multinational Anti-Avoidance Law:以下「MAAL」という。)は、2015年5月に当初案が示され、罰則規定は2015年8月に加えられ、2015年9月16日に法案として議会に提出されて2015年12月11日に成立し、2016年1月以降所定のスキームに対して適用が開始されている法律である。

この規定は、豪州において活動する多国籍企業による租税回避を防止することを目的としたものである。なお、MAALは、1936年制定の所得税法に第177DA条(見出し:Schemes that limit a taxable presence in Australia)として創設されたものである。

OECDは、租税回避に関してBEPS(税源浸食と利益移転)行動計画を公表したことから、日本は、2015年税制改正以降、このBEPSの勧告を受け入れて国内法の改正に取り組んでいるが、豪州は、BEPSに先んじて国内法による多国籍企業租税回避対策を講じたことになる。

豪州は、1878年に導入したニュージーランドに続き、1915年と世界で2番目に一般否認規定(GAAR)を導入した国である。MAALは、2015年10月に公表されたBEPS行動計画の最終報告書に先駆けて制定法化が行われたもので、前述したように、既にGAARを導入している豪州の場合、MAALとGAARの関係が気になるところであるが、MAALは、GAARを補強するものといえよう。MAAL法案に関する覚書(TAX LAWS AMENDMENT (COMBATING MULTINATIONAL TAX AVOIDANCE) BILL 2015 EXPLANATORY MEMORANDUM)

の説明(p.24,パラ3.9)によれば、MAALは、GAARの適用を制限するものではないとされている。

2 MAALの目的

MAALの目的は、多国籍企業が人為的な仕組み取引等を使うことで豪州における課税ベース浸食を行うことを防止することである。これは、多国籍企業がその活動により豪州で所得が発生したとしても、豪州の事業体にその所得を帰属させずに豪州における課税を逃れる行為を防止しようとするものである。

3 MAALの対象となるスキーム

豪州のGAARでは、スキーム(scheme)という用語がキーワードになっており、合意(agreement)、仕組み取引(arrangement)、黙約(understanding)、約束(promise)、事業(understanding)を含む概念である。

MAALが適用となる場合とは、スキームの下で、外国の事業体が、豪州の顧客或いは当該外国事業体の関連者である豪州の事業体に財或いは役務を提供するが、その外国事業体に生じる利益が、豪州の事業体に帰属せず、かつ、スキームの主たる目的が豪州或いは居住地国における税務上の便益を得る場合である。具体的には、多国籍企業の外国事業体が低税率国に所在し、豪州で活動をして利益を得たとして、豪州或いはその事業体本拠の所在地国において課税の軽減を享受するような場合等を想定することができる。

この規定は、前述の豪州のGAARによる否認の要件である、①税法に規定するスキームが存

在すること、②納税義務者が税務上の便益を得ていること、そして、③スキームに関与した者の目的が租税上の便益を得ること、と同様である。

4 MAALの適用対象者

MAALの適用を受ける国際的大企業 (significant global entities) は、親会社で年間収益が10億豪ドル (約800億円) 超、或いは、その親会社の連結グループの関連者である。MAALは、これらの大企業の税務上の便益を否認できるとともに、罰則を科されることになる。

以上のことからまとめると、適用対象者は次に掲げるすべての要件を満たす必要がある。

第1は、事業体が国際的大企業の要件を満たす場合である。

第2は、外国の事業体が次の特徴を有するスキームである場合である。

- ① 外国の事業体が豪州の顧客に財貨等の提供をすること
- ② 外国事業体に従属する豪州の事業体によりこれらの提供に関連して直接に豪州において活動が行われること
- ③ 外国事業体は適法な所得を得ているが、その所得は豪州の事業体に帰属しないこと

第3は、スキームの実行者の主たる目的は、次のものである場合である。

- ① 納税義務者が豪州における税務上の便益を得ること或いは外国の租税債務を減少させること
- ② 納税義務者及び他の納税義務者が豪州における税務上の便益を或いは外国の租税債務の現象を相互に得ること

5 主たる目的テスト

MAALにおいて使用されている主たる目的テスト (principal purpose test) は、BEPSにおいても検討されている概念であり、日英租税

条約等においてもすでに導入されているものである。MAALではこの概念を使用しているが、これまでと異なる新しい解釈等が付されていることはない。

6 迂回利益税 (Diverted Profits Tax) の導入

迂回利益税 (以下「DPT」という。) は、英国において2015年から施行されている税で、多国籍企業の租税回避を防止することを目的としているが、租税回避をした多国籍企業名が付されて、通称「グーグル税」といわれているものである。豪州のMAALは、この英国のDPTの影響を受けたものであるが、MAALでは、課税当局の税務調査に協力的ではない外国事業体の場合、その適用が難しいことから、2016-2017年度の予算で、DPT導入が行われることになり、2017年7月1日以降開始する事業年度から40%のDPTが適用されることになった。

適用対象となる国際的大企業は、グループ全体の収益が10億ドル以上の者或いは、その親会社の連結グループの関連者である。適用除外となる企業は、豪州における収益が2,500万円未満の小規模企業である。

適用対象となる取引は、豪州の納税義務者とその国外関連者間の取引において、豪州の納税義務者が損金を計上することで100%の税負担の軽減を受けるが、国外関連者の税負担が豪州の納税義務者の減税分の80%未満である場合及び取引に経済的実態のない場合 (insufficient economic substance) である。この経済的実態のない関連者間取引により、豪州源泉の利益の20%超が減少する場合、当該取引により海外に移転した利益に対して40%の罰金が科されることになる。なお、この課税は、豪州国税庁 (ATO) の税務調査により課されることになる。

中央大学商学部教授

矢内 一好