

## 海外情報

### オーストラリアにおける税制と税務行政

国税庁国際業務課（長期出張者）

東屋敷 祥世

#### ◆SUMMARY◆

国税庁においては、わが国企業の海外進出の増加及び国際化の進展に適切に対処するため、職員を長期に海外に派遣し、情報収集等を行っている。

本稿は、オーストラリア連邦に派遣された職員が、同国の主要な税制及び税務行政について最新の状況を解説したものである。

なお、データは原則として本稿執筆時（2010年1月）のものである。

（税大ジャーナル編集部）

目 次

はじめに	159
第一部 税制の概要	160
1 国家の成立ちと税制	160
2 所得税	161
(1) 成立ち	161
(2) 個人所得税の仕組み	161
(3) 法人所得税の仕組み	162
(4) キャピタルゲイン	163
(5) インピュテーション制度	163
(6) その他のエンティティ	164
3 消費税	164
(1) 成立ち	164
(2) 仕組み	164
4 フリンジ・ベネフィット税	165
5 物品税等	166
(1) 物品税	166
(2) ワイン均等税	166
(3) 高級車税	167
6 給与税	167
(1) 成立ち	167
(2) 仕組み	167
(3) 制度調和の取組み	167
7 土地税	167
(1) 成立ち	167
(2) 仕組み	168
8 その他	168
(1) 相続税及び贈与税	168
(2) 印紙税	168
(3) レイト	168
(4) 通則法	168
(5) 最近の動向	169
第二部 税務行政の概要	169
1 行政機関	169
(1) 財務省と国税庁	169
(2) 国税庁の組織機構	169
2 税務行政の概要	170
(1) 法令上の根拠	170

(2) 自己申告制度	170
(3) 自己申告制度と査定	171
(4) 自己申告とコンプライアンス	172
(5) 加算税と延滞税	172
(6) ルーリング制度	173
(7) 納税者憲章	174
(8) 納税者番号	175
3 事務運営	177
(1) コンプライアンスモデルとの関係	177
(2) 情報提供	177
(3) 電子申告	177
(4) 税務相談	178
(5) オンラインサービス	178
(6) 調査権限	179
(7) 調査権限の限界	180
(8) 監査業務	180
4 納税者の救済と第三者機関	181
(1) 納税者による不服申立て	181
(2) 第三者機関	182
おわりに	182

はじめに

オーストラリア（Commonwealth of Australia）は、6の州及び2の特別地域から構成される連邦制立憲君主国である。総人口約2,187万5千人（2009年6月末現在）のうち、約25%が外国生まれであり<sup>(1)</sup>、移民政策が積極的に推進されていることがうかがえ

る。日本の約20倍に相当する広大な国土は、石炭、鉄鉱石等の天然資源に恵まれ、近年の資源ブームに支えられた輸出増加と、国内の住宅投資がけん引してきた需要拡大を背景に、長期的に見れば、安定した経済成長を続けている。

	1999年	2009年
人口 <sup>(2)</sup>	1,892万6千人	2,187万5千人
実質GDP(対前年比) <sup>(3)</sup>	8,759.19億ドル(5.2%)	1兆1946.95億ドル(1.1%)
実質GDP/人口	42,785ドル	54,615ドル
消費者価格指数 <sup>(4)</sup>	121.8	166.4
実質平均給与(週給) <sup>(5)</sup>	1,017.0ドル	1,171.0ドル
税収(連邦政府)	1,417.31億ドル <sup>(6)</sup>	2,645.34億ドル <sup>(7)</sup>

(1ドル=約80円(2010年1月現在))

この表において、10年前の指標と比較すると、経済の伸びに合わせるように、連邦政府

の税収も増加していることがわかる。しかし、税収増加の要因が、単に、物価の上昇や経済

成長にあると考えるのは性急であり、例えば、2000年に導入された新たな税制による影響も考える必要があるだろう。そして、新たな税制が導入されてから10年目となった現在に至るまで、オーストラリアの税務行政にも様々な変化が生じた。

本稿は、オーストラリアの社会的背景や歴史的経緯も概観しつつ、同国の税制及び税務行政について、その特徴を網羅的に取りまとめるものである。

なお、本稿を執筆するに当たって参考にした各法令又はデータ等は、特段の記載がない限り、2010年1月のものであり、本稿に含まれる意見・コメント等はすべて筆者の個人的見解である。

## 第一部 税制の概要

### 1 国家の成立ちと税制

まず、同国の成立ちについて触れておきたい。現在のオーストラリアにおける州及び特別地域は、かつてイギリスから自治権を与えられた植民地がその前身であり、複数あった植民地のそれぞれが、憲法や法令を制定し、イギリス王室の代理人たる総督を頂点とする政府機能を備えていた<sup>(8)</sup>。そのため、各植民地政府は、それぞれ異なる税制を構築していたのである。

1900年にイギリス議会で制定されたオーストラリア憲法<sup>(9)</sup>に基づき、その翌年、連邦が結成され、オーストラリアの全植民地は、連邦を構成する州又は特別地域に移行した<sup>(10)</sup>。

憲法は、連邦政府の権限を限定的に定め、州政府の権限の多くは維持され、両政府の関係は並列的なものとなった。また、憲法において定められている連邦政府の権限の中に、租税に係る法律の制定権限があるが、この権限は、連邦政府のみに独占される権限ではなく、州政府の課税権を否定するものではない<sup>(11)</sup>。そのため、連邦結成以後、様々な租税に

係る課税権は、連邦政府と州政府の間で複雑に移動していった。

憲法には、この他にも、租税に関連する特徴的な規定が盛り込まれている。

まず、租税を賦課する法律は、租税の賦課のみを取り扱うものでなければならず、その法律に含まれる他の事項に関する条文は無効となる(第55条前段)。また、租税を賦課する法律は、一つの主題のみを取り扱うものでなければならない(同条後段)。

オーストラリアの税制が、非常に複雑な法体系の上に成り立っているのは、憲法におけるこのような規定が要因であるとも言われる。例えば、1936年所得税法<sup>(12)</sup>及び1997年所得税法<sup>(13)</sup>は、課税標準の計算や申告手続等に関し、多くの規定を含み、一般的には、これらが我が国における所得税法に相当する法律のように考えられている。しかし、憲法55条後段の規定により、所得の査定を行うための規定を盛り込んだ1936年所得税法及び1997年所得税法の他に、所得税率を定めた1986年所得税率法<sup>(14)</sup>、更に所得税の賦課に関する基本的事項を規定した1986年所得税法<sup>(15)</sup>があり、それぞれ異なる主題を取り扱う法律として位置づけられている。

以上は、租税に関する膨大な制定法が存在する中で、極めて簡素な例を挙げたに過ぎないが、オーストラリアの税法を紐解く際に、一つの鍵となるであろう。

【オーストラリアの州及び特別地域】



- ACT 首都特別地域
- NSW ニューサウスウェールズ州
- NT 北部特別地域
- QLD キーンズランド州
- SA 南オーストラリア州
- TAS タスマニア州
- VIC ヴィクトリア州
- WA 西オーストラリア州

2 所得税

(1) 成立ち

前章において述べたように、憲法は連邦及び州の両方に課税権を認め、それぞれが独自の税制を構築することを妨げていないが、歴史上は、国家として、統一的な税制を導入しなければならない状況が生じる。

基幹税である所得税<sup>(16)</sup>は、連邦結成後、連邦及び各州の両政府が課税を行っていた。その後、第二次世界大戦が勃発し、それに伴う戦費調達必要性が生じたことから、1942年に、連邦政府による統一的な課税への転換が図られた。

これにより、個人の所得に対する累進課税、法人の所得に対する定率課税、所得税に係る連邦政府の課税優越権及び州政府における所得税賦課機能の連邦政府への移管等が行われることとなった。戦後もこの制度が継続されることになり、現在に至っている<sup>(17)</sup>。

(2) 個人所得税の仕組み

オーストラリアの所得税は、個人及び法人いずれの納税者についても、同じ法令において定められている。そのため本稿では、法人の所得に対して課される税も含め、所得税と呼ぶことにする。

初めに、個人に対して課される所得税の計算の仕組みについて説明する。

まず、申告対象所得(Assessable Income)を集計する。申告対象所得とは、一般的な概念における通常所得(Ordinary Income)のみ

ならず、法定所得(Statutory Income)が含まれる。

通常所得は、エクイティ法に由来する概念であり、役務の提供、営業行為又は資産の利用といった所得の源泉と、それに伴う支払があることを要件としており、資本的収入は該当しない。一方、法定所得は、いわば法令上の規定によるみなし所得であり、後述するキャピタルゲイン所得やフランキング・クレジット<sup>(18)</sup>等が含まれる。

次に、事業関連控除を集計し、その合計額を申告対象所得から控除する。事業関連控除には、事業を行う者の必要経費、投資時(資産の購入等)に支出した付随費用(資産の対価は含まれない。)及び投資所得を得るために投資後に支出した費用等が含まれる。

更に、非事業控除として、指定団体等<sup>(19)</sup>に対する一定の贈与、税理士費用等の税務関連支出<sup>(20)</sup>及び政党への寄附金を集計し、申告所得金額から控除する。

以上の計算により求められる課税所得(Taxable Income)に対して、一定の累進税率を適用し、税額が算出される。なお、未成年、特定専門職(作家、発明家、芸能人、製作者又はスポーツ選手)及び第一次生産者については、税額計算に関する特例がある。

【税率(個人納税者)】

課税所得	2009/10年度税率
6,000ドル以下	0%
6,000ドル超 35,000ドル以下	15%
35,000ドル超 80,000ドル以下	30%
80,000ドル超 180,000ドル以下	38%
180,000ドル超	45%

算出された税額には、各種の税額控除が適用される。例えば、扶養家族控除<sup>(21)</sup>、第一子控除<sup>(22)</sup>、低所得者控除、年金受給者控除、医療費控除、個人保険控除、遠隔地居住者控除、社会保障給付控除、配当控除及び外国税額控除等がある。

また、課税年度において支払われた源泉徴収(PAYG Withholding)及び予定納税(PAYG Installment)等の調整も行い、最終的な納付額又は還付額が決定される。

居住者である個人は、課税所得が、課税最低限の6,000ドルを超える場合は、原則として、申告書を提出しなければならない。我が国のような年末調整制度は存在しないため、給与所得のみの場合であっても、課税最低限を超える限りは、申告書を提出する義務がある。

また、個人の課税所得が課税最低限に満たない場合であっても、その個人が事業を営む場合、源泉徴収されている所得がある場合、損失若しくは繰越損失がある場合、配当控除の還付を申請する場合等は、申告書を提出する必要がある。

非居住者である個人は、源泉徴収されていないオーストラリア国内源泉の所得がある場合や、事業を営む場合、損失若しくは繰越損失がある場合、配当控除の還付を申請する場合等は、申告書を提出する必要がある。

課税期間は7月1日から6月30日の1年間であり、その期間の所得に係る確定申告期限は、原則として、10月31日である<sup>(23)</sup>。

但し、事業年度を課税期間とすることが認められた納税者は、課税期間終了後4ヶ月以

内が申告期限となる。

(3) 法人所得税の仕組み

法人に係る所得税の計算は、会計上の利益に対する税務調整から始まる。

会計上は前年度以前において計上済みである収益で、税務上は課税の繰延べが行われたものについては、益金に算入するために、加算調整する。例えば、特定の保険金収入の課税繰延べや、資産処分に伴うキャピタルゲインに係る差額がこれに含まれる。

減価償却については、税務上適用される償却率又は償却方法は、会計上のそれとは異なるため、会計上の減価償却の額を一旦加算する。その後、所得税法上の規定に基づき、改めて計算した減価償却費を、税務上の損金として算入する。

また、会計上の費用項目のうち、税務上は損金不算入とされるものを加算する。例えば、資本的支出、会計上の各種引当金や準備金、現金以外の受贈便益、納付された所得税、寄付金及び弁護士費用等が含まれる。同様に、会計上は収益となるが、税務上は申告対象所得とされないもの又は非課税所得とされるもの等の減額を行う。

最後に、税務上認められる特別控除の減算を行う。例えば、繰越損失控除、事業関連資本的支出控除、事業用土地に係る基礎的配電支出控除、鉱業関連の一定の資本的支出、建物や基礎インフラに係る資本的支出及び研究開発費控除等が含まれる。

以上の税務調整を行い、求められた課税所得(Taxable Income)に対して、30%の一定税率<sup>(24)</sup>を適用し、更に、税額控除として、配当控除及び外国税額控除の調整を行い、最終的な納付額又は還付額が決定される。

居住者である法人は、一部の非営利企業を除き、すべてが申告書の提出をしなければならない。また、非居住者である法人も、国内で事業を営んでいる場合は、国内源泉所得に係る申告を行う必要がある。



なお、居住者である法人は、グループ会社による連結申告も認められる。

課税期間は、原則として、7月1日から6月30日の1年間であるが、その期間の所得に係る確定申告期限は、納税者によって異なる。例えば、年間収益が1千万ドル超等の要件を満たす中規模以上の法人である場合は1月15日(但し、前年の課税所得が0であった法人は2月28日)、通常の法人の場合は2月28日、前年以前に係る申告書が未提出となっている法人は10月31日等となる。その他、事業年度を課税期間とすることを承認された納税者等については、異なる申告期限が適用される。これらの申告期限は、税務長官(Commissioner of Taxation)の裁量で決定される<sup>(25)</sup>。

#### (4) キャピタルゲイン

キャピタルゲインは、資産の処分等に伴って生じる所得を含む資金的収入である。キャピタルゲインに対する所得税の課税制度は、1985年に導入された。

前述の通り、所得税が課される所得には、通常所得と法定所得があるが、1985年以前の課税ベースは、通常所得に限定されていた。1974年に、キャピタルゲイン課税の導入が検討されたものの実現しなかった。

しかし、その後、各国の税制の相違を利用した租税回避行為が横行し、OECD参加国では唯一、キャピタルゲイン課税を行っていないオーストラリアは、諸外国の制度との調和を迫られた。このような背景により、課税ベースの拡大を図る税制改正の一環として導入されたのが、キャピタルゲイン課税と、後述するフリンジ・ベネフィット税である。

なお、キャピタルゲイン課税は、実務上、キャピタルゲイン税と呼ばれることが多いため、独立した税目との誤解を招く場合もあるが、あくまでも所得税の仕組みにおいて、課税所得の一部を構成するものである。

キャピタルゲインは、特定の事象が発生し

た場合に認識される。特定の事象とは、資産譲渡のような所有権の移転等のほか、資産の廃棄、資産に係る権利の創設又はその取得、信託の開始や持分の支払、リース契約の締結や更新、会社による自己株式取得、納税者が居住者ではなくなった場合等も含み、一般的にキャピタルゲインとして想定される事象よりも、広い範囲の資金的取引が捉えられる。

このような特定の事象によって得られた収入又は経済的利益から、資産に係る取得原価等の一定の費用を差し引き、非課税項目や繰延べ規定を考慮した上で、特定の事象ごとのキャピタルゲイン又はキャピタルロスを出算する。ある事象に関するキャピタルロスがある場合、他の事象から生じたキャピタルゲインと相殺する。その上で、過年度から繰り越されたキャピタルロス又は減額の特例等の調整を行い、最終的なネットキャピタルゲイン又はネットキャピタルロスが出算される。

ネットキャピタルゲインは、法定所得として申告対象所得に含まれ、他の所得と合算される。一方、ネットキャピタルロスは、他の所得とは通算できず翌年以降に繰り越される。

#### (5) インピューテーション制度

法人の配当は、既にその所得に対する税が課された後の段階で、株主への利益分配として行われるため、配当を受け取った株主においても、配当に係る所得税が課されることは、二重課税に当たるとの考えに基づき、インピューテーション制度(配当控除)が採用されている。

原則的な方法では、配当を受け取った居住者たる納税者の所得税の計算において<sup>(26)</sup>、配当を行った法人が支払った所得税のうち、それぞれの配当に応じた額(フランキング・クレジット)を申告対象所得に加算し(グロスアップ)、あたかもその配当に対する課税がなされていないものとして、一旦税額を算出する。その後、実際に法人によって支払われた所得税相当額、すなわちフランキング・クレジット

トを配当控除として、算出された税額から控除する。

なお、非居住者が受け取る配当に関しては、以上のような税額控除は適用されず、源泉徴収税において調整される。すなわち、税引き前配当(Unfranked Distribution)に対しては源泉徴収されるが、一方で、税引き後配当(Franked Distribution)に対する源泉徴収は行われない<sup>(27)</sup>。

### (6) その他のエンティティ

まず、パートナーシップは、限定責任パートナーシップを除き、所得税の納税者とはならないが、パートナーシップから生じた所得について、毎年申告する必要がある。

一方、パートナーシップの構成員は、パートナーシップから生じた所得が分配されたか否かに関わらず、それぞれの持分に応じた所得を、各構成員の申告対象所得として申告しなければならない。

パートナーシップに損失が生じた場合、その損失は、各構成員における所得の計算において、一定の方法により控除される。

また、信託は、法人課税信託を除き、所得税の納税者とはならないが、信託から生じた所得は、毎年申告する必要がある。

一方、信託の受益者で一定の要件を満たす者は、原則として、信託から生じた所得で受益者の利益とされる金額を、申告対象所得として申告しなければならない。

信託所得の計算上生じた損失は、繰り越して翌年以後の信託所得と相殺することができるが、受益者に対して配分することはできない。

なお、パートナーシップ又は信託を通じて、その構成員又は受益者に対して分配される配当は、持分に応じたフランキング・クレジットについて、配当控除が適用される。

更に、個人年金基金制度におけるファンドは、所得税の納税者となる。

個人年金基金制度とは、加入者自らが、フ

ファンドと呼ばれる年金基金に口座を開設し、ファンド管理者が個別に資金運用を図り、年齢要件等を満たした加入者が、年金としてファンドから資金を受け取る仕組みである。

この制度のために設立されるファンドは、個人年金基金特有の規制を受ける。

ファンドには、同業者や組合によって設立された産業ファンド、雇用者によって設立された法人ファンド、金融機関が特定の加入者等を対象として提供する小売ファンド等の様々な種類があり、課税上の取扱いも様ではない。一般的な取扱いでは、ファンドが加入者等から受け入れた拠出金及び積立期間中の運用益はファンドの所得となり、内容や状況に応じて異なる税率を適用して、所得税が課される。

## 3 消費税

### (1) 成立ち

2000年に、既存の売上税に替わる間接税として新たに導入された連邦税である。

消費税導入以前は、特定の物品の製造及び国内への持込みに対しては、売上税が課されていたのであるが、これはサービスに対する課税がされないものであったため、課税ベースが狭く、かつ課税対象とされる物品については非常に複雑で高い税率が適用される税であった。そこで、より課税ベースが広く、比較的税率が低い間接税制の必要性が議論された結果、2000年の抜本的税制改正の柱として、消費税が導入された<sup>(28)</sup>。

消費税は、連邦政府によって課されるが、その税収はすべて州政府に対して交付される。州政府が一定の水準で公共サービスを提供できるための財源を公平に配分するという目的に従い、各州への配分額は、連邦政府交付金委員会<sup>(29)</sup>による勧告に基づき決定される。

### (2) 仕組み

事業等を行う者で、基準売上高が 75,000 ドル以上(非営利団体の場合は 150,000 ドル



以上)<sup>(30)</sup>である場合は、消費税課税事業者として登録をしなければならない。

なお、基準売上高とは、直近の12ヵ月間の売上実績又は今後12ヵ月間の予想売上のいずれかに係る税抜総売上高(課税対象外取引及び非課税取引等を除く。)をいう。この場合の12ヵ月間とは、特定の月から始まる事業年度、又は7月から6月の課税期間とは関係なく考慮されるため、事業者は毎月、基準売上高が上限に達しているか否かを確認する必要がある。

このほか、事業等を行う者の基準売上高が、上記の金額に満たない場合であっても、その者の選択により、消費税課税事業者として登録をすることができる<sup>(31)</sup>。

登録を行った事業者は、それぞれの基準売上高に応じて、毎四半期又は毎月、申告をしなければならない。但し、選択により登録を行った事業者は、課税期間を1年とし、年ごとに申告をすることができる。

消費税は、原則として、あらゆる物品の販売又は役務の提供に対して、10%の税率で課されるが、免税取引(GST-Free Supplies)及び

非課税取引(Input Taxed Supplies)はその例外とされ、消費税は課されない。

免税取引には、野菜、果物又は肉のうち調理されていないもの、必需品としてのパン、乳製品及び調味料といった基本食料品、教育及び教育用物品、医療・保険サービス、医薬品、育児、輸出、国際輸送又は国際郵便、水や上下水道、農地及び事業売却等が該当し、これらの取引については、仕入税額控除が認められる。

一方、非課税取引には、金銭の貸付及び有価証券取引等を含む金融取引、住宅の貸付及び売却が該当し、これらの取引については、仕入税額控除が認められない。

仕入税額控除の適用に関しては、インボイス方式が採用されている。税込価額が82.5ドルを超える取引を行った場合、登録事業者は、物品の販売者又は役務の提供者により発行されるインボイスを事前に取得しなければならない。申告において仕入税額控除の適用が認められない。なお、インボイスは、所定の項目<sup>(32)</sup>が記された様式でなければならない。

【税込価額が1,000ドル未満の場合のインボイスの例】

<b>1 Tax invoice</b>	
<b>2</b> Windows to Fit Pty Ltd ABN: 32 123 456 789 <b>3</b>	15 Burshag Road Festler NSW 2755
<b>4</b> <b>Date:</b> 1 August 2005	
<b>To:</b> Building Company 254 Burshag Road Festler NSW 2755	
<b>Description of supply</b>	<b>Total</b>
Window frames <b>5</b>	\$825 <b>6</b>
<b>TOTAL PRICE INCLUDING GST</b>	<b>\$825 <b>7</b></b>

- ① 標題(インボイスである旨)
- ② 発行者の名称
- ③ 事業者番号
- ④ 取引日
- ⑤ 取引の概要
- ⑥ 各取引の税込価額
- ⑦ 消費税額を含む合計額

4 フリンジ・ベネフィット税

フリンジ・ベネフィット税は、雇用者から従業員に提供した特定の経済的利益に対して課される連邦税として、1986年に導入された。

フリンジ・ベネフィット税の導入当初の目的は、給与を、車や株式等を含む経済的利益で支給することによって、所得税を免れようとする者に対応するためであった。

FRINGE・ベネフィットとは、雇用関係に関連して提供される権利(財産権を含む)、特権、奉仕又は便宜等を広く含むものであり、例えば、車の供与、住居費や食費といった費用補助又は免除、値引きや価格の上限設定等の経済的利益が含まれる。以上のような経済的利益については、給与の手取り分に相当する税引き後の額と考えて、通常の給与と同じ取扱いにするためにグロスアップ計算を行い、税引き前の収入額に引き戻した上で、46.5%の税率を適用して、税額を算出する<sup>(33)</sup>。

FRINGE・ベネフィット税の納税者は、従業員に対して一定の経済的利益を提供した雇用者である。

初めてFRINGE・ベネフィット税の申告を行う者及び前年の納税額が3,000ドル未満であった者は、課税期間(4月から3月までの1年間)終了後の5月21日(但し、税理士を通じて申告を行う場合は5月28日)が申告及び納付の期限となる。それ以外の者は、四半期毎に申告及び納付を行う。

なお、雇用者が納付したFRINGE・ベネフィット税は、雇用者の所得税に係る課税所得の計算上、損金に算入することができる。

FRINGE・ベネフィット税の納税者数は約7万、2007-08年度における税収が全税収に対する約1.4%と、さほど規模は大きくないものの、仕組みが複雑で議論されるべき点も多く、雇用者にとってもコンプライアンスコストが高い税目である<sup>(34)</sup>。

## 5 物品税等

### (1) 物品税

物品税の歴史は古く、イギリスからの入植が始まって間もない頃に導入された。関税と並び、酒類や奢侈財に対して課され、植民地自治政府の重要な財源であった。

連邦結成に伴い、関税及び物品税の課税権は、連邦政府の専管的権限となったが<sup>(35)</sup>、州政府の財政を維持するため、これらの税収の

25%以下を連邦政府の歳入として、残りを州政府に配分する旨が憲法で定められている。

物品税は、オーストラリア国内で生産又は製造された一定の物品に対して課される。課税対象物品は、ワインを除く酒類、たばこ製品、石油及び代替燃料である。これらの物品を製造又は保管する場合や、葉たばこの栽培に関わる場合は、あらかじめ免許を取得しなければならない。納税義務者は、課税対象物品の製造者及び卸売業者である。なお、非商業目的で、商業的施設を使用しないで自家製ビールを製造した場合、これは課税対象とならない。

酒類は、ビール、ブランデー、スピリッツ、その他の飲料に分けられ、主としてアルコール分量1リットル当たりの税額が定められている。たばこ製品は、スティックとそれ以外に分けられ、スティック1本当たり又はたばこ含有量1キログラム当たりの税額が定められている。石油及び代替燃料は、燃料の種類により細かく分類され、1リットル当たり又は1キログラム当たりの税額が定められている。

### (2) ワイン均等税

ワイン均等税は、2000年の抜本的税制改正において、売上税が廃止されるに当たり、ワインの価格体系を引き続き維持するため、それまでワインに課されていた売上税に替わる税として、新たに導入された連邦税である。

ワインは物品税が課されない一方、オーストラリア国内で消費されるワインは、その卸売価格に対して29%の税率でワイン均等税が課される<sup>(36)</sup>。

納税義務者は、ワインの製造者、卸売業者及び輸入業者であり、税額は販売価格に転嫁され、消費者によって負担される。

なお、ワイン均等税が課されるワインには、ぶどう酒、ぶどう酒製品、果実酒、野菜酒、りんご酒、梨酒、蜂蜜酒及び日本酒が含まれる。

### (3) 高級車税

ワイン均等税と同様の趣旨で 2001 年に導入された。

製造から 2 年以内の高級車の販売に当たっては、販売価額が一定の基準額を超過する部分の金額に対して、33%の税率で高級車税が課される。なお、高級車とは、積載量 2 トン未満及び乗車人数 9 人未満の車で、かつ、販売価格が一定の基準額(2009-2010 年度の場合は、57,180 ドル)以上の車である。

納税義務者は、消費税の登録事業者で、かつ、高級車の売却を行った製造業者、卸売業者又は小売業者等である。但し、流通の各段階における事業者が、すべて一律に高級車税を支払うものではない。また、一度課税された車輛について、再度、課税要件に該当する売却を行った場合は、既に納付された高級車税相当額が減額されることになる。

## 6 給与税

### (1) 成立ち

給与税は、従業員に給与を支払う雇用者に対して課され、オーストラリアのすべての州及び特別地域において導入されている地方税である。

そもそも給与税は、1941 年、児童手当制度の創設に伴う財源確保のため、連邦税として導入された。

しかし、基幹税である所得税の課税権を失った州政府からの強い要請により、1971 年に課税権限が連邦政府から州政府に移管された<sup>(37)</sup>。現在は、各州及び特別地域において異なる税法が定められており、課税上の取扱いは一律ではない。

### (2) 仕組み

以下、ニューサウスウェールズ州を例に、給与税の仕組みを説明する。

給与税の課税対象とされる給与は、通常の給与のほか、賃金、役員報酬、各種手当、賞与、陪審員報酬、退職金、高額の退職慰労金、

未消化の有給休暇の買取り、FRINGE・ベネフィット税、年金基金の雇用者拠出金、いわゆるストックオプション制度等の株式交付等が含まれる。

雇用者が、すべての被雇用者に対して一月に支払った給与が月の限度額を超えた場合、雇用者は、その月の末日から 7 日以内に、給与税の納税義務者として登録をしなければならない。

納税義務者である雇用者は、一定の限度額<sup>(38)</sup>を超えた一月の給与総額につき、その超過分に対して 5.65%<sup>(39)</sup>の税率を乗じて算出した税額を申告及び納付する。

但し、毎年 6 月分の申告では、年間の支払給与総額に対する税額を求め、前年 7 月以後の毎月の納税額との調整を行う。

なお、雇用者が、ニューサウスウェールズ州以外の州又は特別地域においても従業員の雇用を行うような企業グループに属する場合、限度額の判定は、その企業グループがオーストラリア国内で支払った給与の総額によって行うことになる。

### (3) 制度調和の取組み

以上はニューサウスウェールズ州の制度であるが、2008 年 7 月、各州及び特別地域の給与税について、制度的調和を図るための合意規定が発効し、これに合わせて、各州及び特別地域において、給与税法の改正が進められている。合意規定では、申告期限、宿泊手当及び自動車手当の免税基準規定、年金基金の雇用者拠出金及び退職金、従業員の地域外勤務、企業グループ、FRINGE・ベネフィット税及び従業員による株式取得スキームの取扱いが統一化されることとなった。

## 7 土地税

### (1) 成立ち

土地税は、特定の時点における土地の所有者等が所有する土地の評価額に対して課される地方税であり、北部特別地域を除く州及び

特別地域で導入されている。そのため、各州及び特別地域において異なる税法が定められており、課税上の取扱いは一律ではない。

そもそも土地税は、連邦結成前、各植民地において導入され、その目的はイギリス本国の富裕層による大規模な土地所有の解消にあった<sup>(40)</sup>。また 1910 年には、国家防衛及び増加する移民対策費用の調達を目的として、連邦政府も土地税を導入した。しかし、連邦政府による土地税課税は、徴税コストが高い一方で、税収が少なかったことから、1952 年に廃止された<sup>(41)</sup>。

## (2) 仕組み

以下、ニューサウスウェールズ州を例に、土地税の仕組みについて説明する。

納税義務者は、土地の全部又は一部を所有する者であるが、その者の主たる住居又は一次製品の生産<sup>(42)</sup>のために所有している場合は、原則として課税されない。土地には、更地、建物付きの土地、別荘地、商業用敷地、法人所有名義敷地、州政府からの借地を含む。

土地税は、1月1日から開始する課税年度の前年12月31日における土地所有者等が所有する土地について、その課税年度及びその前2年度において適用される土地評価額<sup>(43)</sup>の平均値を課税評価額とし、課税評価額がその課税年度における課税最低限度額を超えた場合、その超過分に対して1.6%の税率を乗じた額に100ドルを加算して算出した額となる。

但し、課税評価額が一定の金額を超える場合は、その超過分に対しては、2%の割増税率が適用される。また、課税評価額が課税最低限度額以下である場合は、土地税は課されない。

なお、2010年における課税最低限度額は376,000ドル、割増税率適用基準額は2,250,000ドルである。

## 8 その他

### (1) 相続税及び贈与税

現在、オーストラリアには、連邦及び州いずれにおいても、これらに相当する税を課していない<sup>(44)</sup>。但し、遺産相続には全く税が課されないというものではなく、キャピタルゲイン税及び不動産の移転に関して課される州税等は、遺産相続等が課税要件となることがある。

### (2) 印紙税

州及び特別地域政府によって課される地方税の代表的な税目であった印紙税<sup>(45)</sup>は、近年、給与税と同様、州政府間の制度調和の一環として、新たな税への移行が図られた。

これにより、南オーストラリア州及び北部特別地域を除く州及び首都特別地域では、文書を課税物件とする従前の印紙税制を改め、不動産に関し特定の取引を行った場合に、その取引額に対して課される諸税が導入されている。

### (3) レイト

州政府の下に位置する地方自治体が徴収する主な租税として、土地所有者の土地の評価額に対して課されるレイトと呼ばれる資産税がある。

地方自治体は、各州によってその行政上の権限等が定められるものであるため、レイトに関する制度も、必ずしも画一的なものとは言いきれない。しかし、地方自治体の連合組織が存在し、レイトの運営等に関する情報の共有が図られているようである。

なお、ニューサウスウェールズ州では、州法である1993年地方自治体法において、地方自治体の歳入とされるものとしてレイトが含まれており、更にその原則的な課税の仕組みについても定めがある。

### (4) 通則法

我が国の国税通則法のように、国税についての基本的事項及び共通的事項の統一化を定める法律はない。



但し、連邦税の執行に係る取扱い及び執行当局の権限を中心に定める法律として、1953年税務行政法<sup>(46)</sup>がある。ここでは、例えば所得税や消費税等の税法によって、税務長官の裁量に委任された事項につき、詳細な申告手続等に関する規定も一部定められている。

## (5) 最近の動向

連邦政府は2008年に、新たな時代に対応した税制の構築を議論する有識者会議<sup>(47)</sup>を立ち上げ、2009年12月に最終レポート(ヘンリーレポート)を取りまとめ、2010年5月、一般に公表された。このレポートは、長期的視点に立ち、今後の税制改正の柱となる項目を幅広く提言したものである。ここで掲げられた改革案のうち、法人所得税率の軽減、新たな資源税制の導入等に注目が集まっている。改革案の各項目については、今後、政府内で引き続き議論が進められていく予定である。

## 第二部 税務行政の概要

### 1 行政機関

#### (1) 財務省と国税庁

連邦政府が賦課・徴収する内国税の執行は、オーストラリア国税庁(Australian Taxation Office。以下「国税庁」という。)が所掌する。

国税庁は、連邦政府全体における枠組みにおいては、財務省(The Department of the Treasury)の職務分類に位置する。

財務省を含む連邦政府各省の設置は、我が国のように法律で定められるものではなく、政権発足や内閣改造等に伴い、比較的頻繁に統廃合や所掌の変更が行われる<sup>(48)</sup>。省庁の所掌事務及び所掌法令は、連邦総督によって公布される行政設置命令(Administrative Arrangement Order)によって定められる。

一方、国税庁は、財務省が所掌する事務の一部を執行する外局として設置され、法令政府機関(Statutory Agency)に相当する<sup>(49)</sup>。

財務省が税制の企画及び立案を担当するのに対し、国税庁は内国税の賦課及び徴収に係

る執行を担当する。なお、国税庁は、給与税等の州税の執行には関与しない。

#### (2) 国税庁の組織機構

税務長官及び3人の次長(Second Commissioner)は、連邦総督から任命を受ける。

このほかに、財務責任者、業務責任者、情報責任者等の幹部職員が組織を統率する。

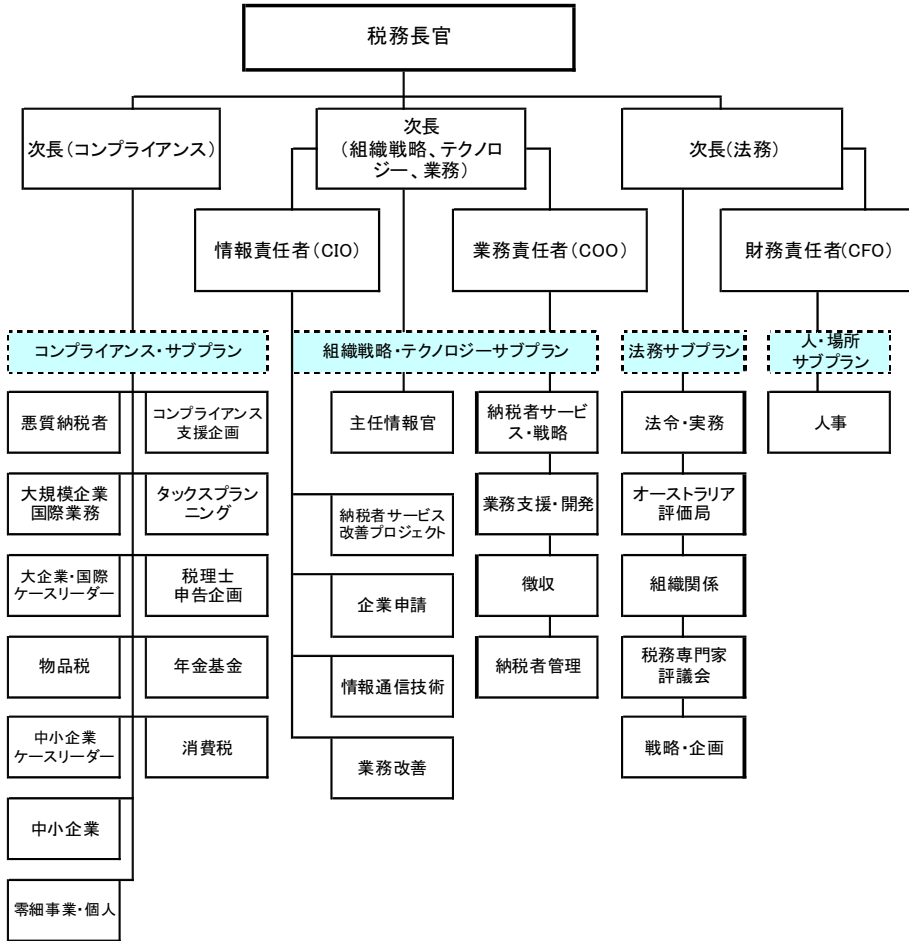
国税庁は、サブプランと呼ばれる機能分類に対応した業務部門を設置し、国税庁幹部はそれぞれ、サブプランの責任者となる。

税務長官は、7月から6月までの会計年度ごとに、一定の業務内容を報告する義務を負っており、財務大臣を通じて議会に提出される。この報告は、アニュアルレポートと呼ばれる年報書にまとめられ、一般にも公開される。なお、アニュアルレポートは、議会に対する説明責任を果たすため、国税庁に限らず、あらゆる政府機関の長が発行を義務付けられている<sup>(50)</sup>。

国税庁の組織構造は、我が国のものとは大きく異なる。国税庁本部は首都キャンベラにあり、業務部門は国内各地に70程度の大小様々な拠点があるが、これらの拠点は、地方支分部局として特定の管轄区域を所掌するような性質のものではない。従って、我が国の国税局又は税務署に相当する部局は存在しない。

国税庁の全職員数は、2009年6月末現在、22,429人であり、連邦政府の国家公務員全体における約14%を占める。国家公務員の雇用形態は様々であり、中途採用、パートタイム勤務、インターン制度等が導入されている。

なお、国税庁職員のうち、約12%がパートタイム勤務であり、女性職員の割合は約45%に上る。



## 2 税務行政の概要

### (1) 法令上の根拠

税務長官の権限及び組織運営に関する規定の多くは、1953年税務行政法において定められている。

同法は、税制に係る手続法としての機能も有しており、申告又は納付手続についても部分的に定めているほか、源泉徴収制度や予定納税制度<sup>(51)</sup>、ルーリング制度、査定に係る長官の義務及び権限、罰則等に関する規定等が含まれる。

また、1936年所得税法を始めとする各税法においても、所得税法の執行において国税庁が果たすべき役割を定めている<sup>(52)</sup>。

### (2) 自己申告制度

オーストラリアの税務行政を整理するには、まず自己申告制度について理解する必要がある。

所得税を初めとする連邦税は、多くの諸外国と同様に、自己申告制度を柱としている。1986年以前、納税者により提出された所得税の申告書の内容は、逐一、国税庁の査定官によって査定され、その上で国税庁が査定通知書(Notice of Assessment)を交付することにより税額の確定が行われていた。

しかし、査定に対する不服申立ての処理件数が増加し、査定の迅速化に対する要請が高まるにつれ、査定制度は国税庁にとって大きな事務負担となっていった。



そこで、1986-1987年度から、自己申告制度が導入され、原則として、納税者による申告内容はそのまま受諾された上で、税額が決定されることとなった。

これに伴い、納税者自身が税法の内容を理解した上で申告をする必要性が生じたため、納税者に対するコンプライアンス支援体制が整えられることとなった。1989-1990年度には、法人及び個人年金基金について、完全自己申告制度が導入され、これらの納税者は、所得及び諸控除のみならず、税額の計算も含めて自ら行うことになった<sup>(53)</sup>。

自己申告制度の導入は、国税庁の業務に大きな変化をもたらした。税務行政の運営は、納税者が税制上の義務を理解し、また、納税者による義務の履行についての国税庁の信頼を前提に成立するようになった。そのために、納税者による自発的なコンプライアンスをより高い水準に保つための環境を作り上げることが、税務行政の鍵を握ることとなった<sup>(54)</sup>。現在、国税庁が行う様々な施策には、以上のような経緯から生じた理念が根底にあることがうかがえる。

### (3) 自己申告制度と査定

自己申告制度における査定の意義について解説する。

通常、申告書が提出された場合、原則として、納税者による申告の内容がそのまま受け入れられる。個人の納税者に対しては、申告の内容に基づき、国税庁が最終的に税額を確定し、現在も査定通知書が交付され、納付又は還付の手続が進められる。

一方、法人等の納税者は、申告書で自ら計算した税額が確定税額とされ、査定通知書は発行されない。その場合、申告書自体が査定通知書として取り扱われる。このような査定を、みなし査定(Deemed Assessment)という。

但し、個人の納税者について、国税庁が査定を行う際には、納税者から提出された申告書の内容の他に、第三者から入手した情報も

併せて考慮する場合もある。

また、国税庁はリスク査定手法を活用し、不正還付防止を図っている。著しく多額の還付申告を行った納税者について、国税庁は、還付前に審査を行い、又は申告書に関する詳細を調査した結果、還付金を支払わないこともある。

納税者は、税務長官から交付された査定通知書に不満がある場合には、異議申立てをすることができる。仮に、査定通知書が、納税者による申告内容に即している場合や、異議審査の結果、納税者の納税額が増加するような場合であっても、異議申し立てが認められる<sup>(55)</sup>。また、納税者は、税務長官が行った査定の根拠に関する詳細な事実等を明らかにする旨を申し立てることもできる。

なお、申告書に記載された内容の適正性に係る立証責任は納税者側にある。

納税者が申告書を提出しない場合又は納税者による申告の内容が適切ではないと認められた場合、税務長官の判断により、納税者に課されるべき税額及び納税者の課税所得となるべき金額を定めた不履行査定(Default Assessment)を交付することができる。不履行査定は、無申告者に係る査定又は当初の査定の修正いずれの場合にも適用される。

更に、税務長官は、原査定の修正を行う場合、修正査定(Amendment Assessment)を交付することができる。修正査定は、税務調査等を通じて当初申告の誤り等が把握された場合のほか、申告した者が誤りに気づき、税務長官に対して査定額の修正を求める場合にも適用される。

修正査定は、原則として、個人又は零細事業者に対しては当初査定の交付日から2年以内、それ以外の事業者や信託関連、高リスクのカテゴリーに分類された納税者等に対しては4年以内が期限となる。但し、不正(Fraud)や脱税(Evasion)があった場合や、包括的租税回避規定<sup>(56)</sup>が適用される場合には、修正査定

は無期限で行うことができる。

【査定通知書(Notice of Assessment)の例】



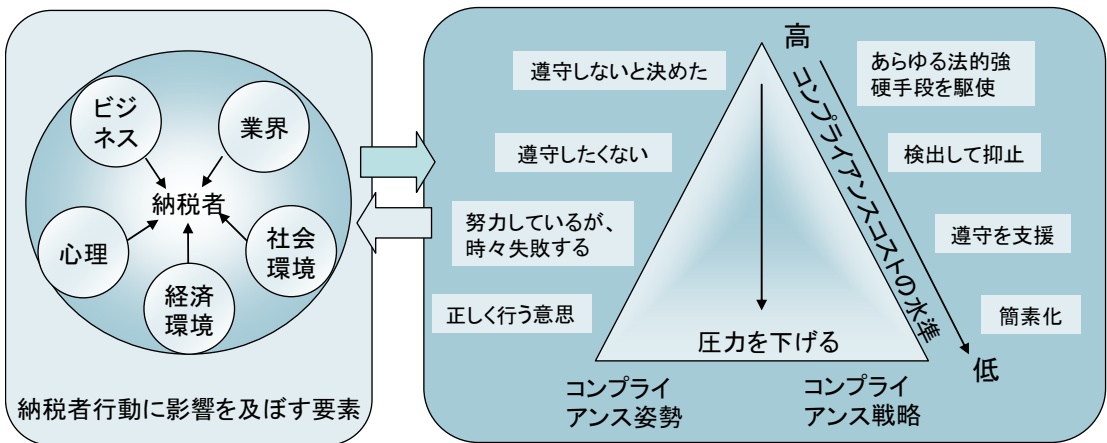
税務調査を含むコンプライアンス活動は、納税者による申告内容を受け入れた後に、事後的に申告の適正性を確認することであり、公平な課税を実現し、自己申告制度を維持するためにも、税務行政における重要な業務である。

国税庁が、納税者に対してコンプライアンス活動を行うに当たっては、納税者のコンプライアンス姿勢に応じ、リスクの高低で分類し、異なるアプローチを採用する。適正な申告を行おうとする納税者には、より簡単なコンプライアンスを支援する一方で、意図的に法令違反を行う納税者に対しては断固たる措置で応じる。加算税の賦課に係る複層的な取扱いは、このような異なるアプローチの一例である<sup>(57)</sup>。

(4) 自己申告とコンプライアンス

さて、自己申告制度の導入は、国税庁のコンプライアンス活動にも大きな影響を及ぼした。

【国税庁コンプライアンスモデル】



(5) 加算税と延滞税

加算税は、申告の遅延や過少申告があった場合に課されるものであり、その状況に応じて様々な税率が適用される。税務長官は、書面等により、加算税の納付義務をその理由と併せて、納税者に対して通知する<sup>(58)</sup>。

一方、税務長官は、納税者の個別の事情等を勘案し、加算税等の一部又は全部を賦課し

ないことを決定する裁量権を有する。実務レベルでは、この裁量権に基づき、様々な加算税等の減免措置が講じられる<sup>(59)</sup>。

また、納税者による申告内容に誤りがあったこと等により修正査定が交付され、査定税額が増加することとなる場合は、追徴税額に対し、過少延滞税(Shortfall Interest Charge)が課される。過少延滞税の税率は6.95%で<sup>(60)</sup>、

当初の申告に係る納期限から修正査定の前日までの期間について、日割計算して算出される。

このほか、納期限を過ぎて納税が行われた場合は、一般延滞税 (General Interest Charge) が課される。一般延滞税の税率は 10.95% で<sup>(61)</sup>、当初の納期限から納付した日の前日までの期間について、日割計算して算出される。

いずれの延滞税についても、法令上定められた一定の要件を満たす場合、税務長官は、これらの延滞税を減免する権限を有する<sup>(62)</sup>。

### (6) ルーリング制度

自己申告制度の導入後、社会情勢の変化に対応し、税制が一層複雑になっていったことにより、税務専門家にとっては、各納税者に最適な課税上の取扱いを選択する余地が生じ、また、特に個人の納税者にとっては、税制を理解することが困難になっていった。これに伴い、課税の確定に係る不確実性が増し、納税者にとっては、修正査定による延滞税や加算税のリスクが増加した。

そこで政府は、法令及び行政の両面から、自己申告制度を支援する環境を整え、課税に関する公平性及び確実性を高めることを目的として、1992年、法人の納税者等に係る完全自己申告制の導入に合わせ、新たなルーリング制度を導入した<sup>(63)</sup>。

一般的に、ルーリングとは、既に発生した、又は将来発生する一定の事実関係に係る課税上の取扱いについて、納税者等が申告に先立ち、税務当局の見解を求めるために申請を行い、それに対して税務当局から発出される見解である<sup>(64)</sup>。

1992年以前にも、ルーリング制度の前身となる一般的な解釈通達や、納税者の申告に係る質問に係る規定は存在していたが、1992年に導入されたルーリング制度は、ルーリングの内容が、税務長官に対する法的拘束力を有することが大きな相違である<sup>(65)</sup>。すなわち、

新たな制度では、ルーリングの適用対象となる納税者が、ルーリングの内容に従って行動する限り、その後、たとえルーリングの内容が誤っていたとしても、ルーリングに従って計算された税額を超える納税や加算税等の賦課は認められないことになる<sup>(66)</sup>。

2006年に、納税者によるコンプライアンス負担の軽減、及び納税者の義務と国税庁の権限の均衡を図るため、ルーリング制度の大幅な見直しがなされたことにより、法的拘束力の及ぶルーリングの適用範囲は、従前よりも拡大された。

現在、ルーリング制度は、法令上、パブリックルーリング、プライベートルーリング及びオーラルルーリングに分類される。更に、実際の運営において、プロダクトルーリング及びクラスルーリングが存在するが、これはパブリックルーリングの類型である<sup>(67)</sup>。

まず、パブリックルーリングは、納税者全般若しくは一定の納税者、又は一定の種類のスキーム若しくは特定のスキームに関与するこれらの納税者に対して交付される。このスキームには、広い事象が含まれており、合意、納得、約束及び請負等を含む取決め、計画、企画、提案、行動等がこれに当たる。

税務長官は、官報によって公示をすることで、パブリックルーリングの全部又は一部を取り下げることができる。この場合、取り下げられたパブリックルーリングの内容は、その取下げの前に開始したスキームに関して、引き続き効力を有する。

納税者が、パブリックルーリングの内容に関して不満があったとしても、異議を申し立てることはできないが、同じスキームについて、改めてプライベートルーリングを申請することができる。

実務上の類型であるプロダクトルーリングは、税務上の利益を生ずるような投資商品等に関して、その適用に係る取扱いを確認するために、投資商品等の販売や運営を行う者が

申請を行うものである。

更に、クラスルーリングについては、プロダクトルーリングの対象とはならない特定のスキームに関与する一定の納税者グループに適用されるものである。

プロダクトルーリング又はクラスルーリングが一定の範囲の者に対して適用されることで、例えば投資商品の納税者やスキームの参加者は、各自がプライベートルーリングを申請する必要がなくなる。

次に、プライベートルーリングは、特定のスキームに関与する納税者に対して交付され、義務、手続、納税及び事実認定等に係る論点を取り扱う。プライベートルーリングは、それが適用される納税者が厳密に特定されることが特徴である。プライベートルーリングの申請は、ルーリングの適用対象となる者とは別の者、例えば、税理士、法的代理人や信託の受託者等も行うことができる。

プライベートルーリングの適用の対象となる納税者が、その内容に不満がある場合、一般的な異議申立ての手続に基づき、ルーリングの交付後 60 日以内(但し、ルーリング対象年度に係る税額の確定がされていない場合に限る。)に、異議を申し立てることができる。

最後に、オーラルルーリングは、個人の納税者の申請に基づき、税務長官が、その者に対して与える口頭による助言であり、その者が関与する特定のスキームに係る法令の適用について取り扱う。

但し、事業若しくは複雑な事例又は税務長官が既に検討を行った事例については、オーラルルーリングの対象から除かれる。

納税者は、オーラルルーリングの内容に対して異議を申し立てることはできないが、同じスキームについて、改めてプライベートルーリングを申請することができる。

## (7) 納税者憲章

自己申告制度をめぐっては、これまで述べてきたように、実に様々な権利及び義務が存

在し、自己申告制度の主役である納税者にとって、すべての権利及び義務を理解することは容易ではない。その一方で、国税庁は、強大な権限を後ろ盾にした税務調査等を行うことになるため、国税庁と納税者の力関係において不均衡が生じる場合がある。

そこで、国税庁と納税者の対等な関係を構築するための重要な役割を担うものが納税者憲章(Taxpayers' Charter)である。

納税者憲章は、国会における公会計合同委員会による報告書<sup>(68)</sup>において 1993 年にその必要性が提言されて以来、議論が高まった。この報告書は、大規模組織である国税庁が、多くの納税者から徴税を行う困難性を認め、その上で、社会政策の目的との調和を適切に図るような執行を行うべき使命と責任について触れている。

一方で報告書は、当時の現状について、納税者の権利を掲げた声明文書が一切存在しないにも関わらず、国税庁の調査権限は広範で、権限に対する十分な監視がなされないという点では警察当局の権限よりも強いと述べている<sup>(69)</sup>。

その後、国税庁、一般納税者、企業、市民グループ、税理士及び他省庁が議論を重ね、1997 年に納税者憲章が作られ、2003 年に改定が行われた。

納税者は、納税者としての権利と義務、国税庁が納税者に提供するサービスや基準、更に国税庁による決定、サービス及び処分に対する不満がある場合や苦情がある場合の、不服申立て等の手続について、納税者憲章を通じて理解をすることができる。また、納税者憲章は、国税庁にとっても、納税者と向き合う際の基本的な方針となるものである。

オーストラリアにおける納税者憲章は、国税庁によって作成されているものであり、法令上定められたものではない。

納税者憲章は、国税庁ホームページで閲覧できるほか、冊子に印刷され、国税庁の窓口



(ショップフロント)でも手に入る。なお、納税者憲章の最も基本的な部分は、日本語を含め16カ国語に翻訳されている。納税者憲章には、次の項目に沿って納税者の権利及び義務が説明されている。

**【国税庁の対応として皆さんに期待していただけること】**

- (1) 公正かつ妥当な対応をします。
- (2) 不誠実な行為があった場合を除き、皆さんが誠実に納税されているという前提で対応します。
- (3) 納税義務を理解し、それを果たしていただけるように、専門的なサービスとサポートを提供します。
- (4) 皆さんには、任意の代理人を立て、税務に関する助言を得ることができることを認めます。
- (5) 皆さんのプライバシーを尊重します。
- (6) 皆さんに関して国税庁が保持する情報は、法律に従って機密情報として取り扱います。
- (7) 皆さんに関して国税庁が保持する情報は、法律に従って本人に開示します。
- (8) 信頼できる助言及び情報を提供します。
- (9) 納税事務において国税庁が下す決定について皆さんに説明します。
- (10) 再審理を受ける権利を尊重します。
- (11) 苦情申し立ての権利を尊重します。
- (12) 納税義務を果たすために必要な費用が最小限となるように、税制を運営します。
- (13) 国税庁の行為に責任を持ちます。

**【国税庁が皆さんに期待すること】**

- (1) 税務署と誠実にやり取りする。
- (2) 法律に従って記録を保管する。
- (3) 所得税申告書等の書類の作成や記録の保管において、相当の注意を払う。
- (4) 所得税申告書等の書類又は情報は期限までに提出する。
- (5) 税金等の徴収金は、期限までに納付する。
- (6) 税務署と協力的にやり取りする。

以上は、納税者憲章の最も基本となる部分であるが、この他にも、納税者憲章の拡大版(Expanded Version)として、より詳細な説明を盛り込んだ分冊があり、基本的な部分と合わせて、全体が広い意味での納税者憲章を構成している。

**(8) 納税者番号**

現在の税務行政の運営において重要不可欠とも言える要素が納税者番号である。

納税者番号(Tax File Number)は、1989年

から段階的に導入され、国税庁によって付番及び管理が行われている。

1983年に発足した当時の労働党政権は、租税回避の防止や不公平な税制の是正等を骨子とした抜本的な税制改正を目指すと同時に、執行面の強化も図るために、オーストラリアンカード、いわゆる国民背番号制導入の検討を開始した。ところが、包括的な国民背番号には、プライバシーを重視する観点等からの批判が相次ぎ、その導入は断念された。

しかし、その後も番号制の議論は続けられ、その結果、厳格なプライバシー法案と抱き合わせで、納税者番号に係る税制改正法案が1988年に成立した。これによって1989年から導入された納税者番号は、従前から国税庁が採用していた納税者整理番号の精度を高め、拡充させた番号であり、納税者の任意で取得するものとして、課税関連目的以外の利用は禁じられた<sup>(70)</sup>。しかし、実際のところ、納税者番号を取得しないと、確定申告以外でも、就職や銀行との取引等、生活においてかなりの不便が伴うのであるが、任意取得の原則が維持されているところに、国民背番号制検討当初の方針が残されている。

1989年導入直後の納税者番号では、まず給与と所得が捕捉の対象とされ、これにより、雇用者に対して納税者番号を提示しない従業員への給与については高い源泉徴収税率が適用されることとなった<sup>(71)</sup>。

1991年、納税者番号の機能拡大が図られ、投資所得も捕捉の対象となった。併せて、国税庁が従前から行っていた、氏名及び住所による情報管理ではなく、納税者番号を利用して個人の納税者の投資所得と申告内容の照合を行う方法へと、所得捕捉手法の転換が行われた<sup>(72)</sup>。

以上のように、納税者番号導入の目的は、給与と投資に係る所得の捕捉が中心であり、これが本来的な趣旨での課税目的であるといえる。それに加え、納税者番号は、国税庁内部における情報管理の運用や、社会保障給付関連の利用とそれに派生する他省庁とのデータ照合にも利用される。このような納税者番号利用の拡大については、課税関連目的として整理されているのであるが、納税者番号の趣旨との関係で様々な議論が残されている。

いずれにしても、納税者番号は現在、国税庁を含む行政当局にとって、不可欠な情報管理制度となっている。

国税庁は、納税者番号を軸に、納税者に関

する様々な情報の高度な集約化を図っている。納税者から申告された情報のほか、省庁間で共有する情報、納税者のコンプライアンスに係る履歴等、ITシステムの向上に伴って、その情報照合の精度も高まっている。

納税者番号の機能の向上に伴い、納税者番号に関連付けられる個人情報の機密性もますます高まった。納税者番号は本人と国税庁等の限られた範囲にのみ明らかにされるものであり、昨今、個人情報の漏えいや不正利用が問題視される中、国税庁は、プライバシー法令に則した運営を行うと共に、納税者に対しても慎重な管理を呼びかけている。

さて、納税者番号の他に、広く認知されている番号制度として、事業者番号(Australian Business Number)と法人番号(Australia Company Number)がある。

事業者番号は、2000年の抜本的税制改正に伴い導入され、国税庁によって付番及び管理が行われている。事業を行う法人や個人が、消費税や源泉所得税等に係る手続を行う際には、事業者番号が必要になる。事業者番号取得は法令上の義務ではないが、消費税の課税事業者登録は、事業者番号がないと手続を進めることができないため、法令上の規定に基づき消費税の課税事業者の登録を求められる者は、実質的に番号を取得することが原則となる。一方、消費税の課税事業者ではない場合も、会社法に準拠して設立された法人、政府機関及びオーストラリア国内で事業を営む者であれば、事業者番号を取得することができる。

法人番号は、2001年会社法(Corporations Act 2001)の規定に基づき、証券投資委員会が、法人設立登記を行ったすべての法人に対して、付番及び管理を行うものである。従って、法人が申請して取得するものではなく、設立と同時に付与される番号である。その意味では、納税者番号又は事業者番号に先立つ法人識別番号とも言える。また、すべての法人は、取



引や行政手続等に係る領収書や報告書といった書類等に、法人番号を明記することが義務づけられている。なお、外国法人及び法人以外の登録主体が登記を行った際に付与される番号として登録団体番号(Australian Registered Body Number)があるが、これは法人番号と同様に機能するものである。

### 3 事務運営

#### (1) コンプライアンスモデルとの関係

国税庁は、前章で述べたコンプライアンスモデルを基本理念として、事務運営を行っている。ここでは、納税者全体のコンプライアンスレベルを維持又は向上させるために、簡素な手続の提供やサービスの充実等により様々な納税者支援を行う。例えば、既に述べたルーリング制度や、より一般的な出版物やウェブサイトによる情報提供、個別の納税相談、オンラインによる手続等も、納税者支援の一環である。

その一方で、各納税者のコンプライアンス姿勢のレベルに応じて、コンプライアンス活動における資源の投入にメリハリをつける。このような考え方のもと、特定の項目に絞った申告審査や税務調査等の監査業務を展開する。

#### (2) 情報提供

国税庁は、実に多彩な出版物を作成しており、そのほとんどがウェブサイト上で閲覧できるほか、実際にウェブサイトを通じて現物を取り寄せることができる<sup>(73)</sup>。

また、人口の半数以上に相当する個人が確定申告を行うのであるが、これに関して国税庁は、毎年、タックスパックと呼ばれる印刷物を作成し、申告書の記載についての手順を詳細に示すとともに、税法の規定のうち知っておくべき重要な事項についての解説を加えている。確定申告の時期になると、一般の商店や地方自治体等にタックスパックが山積みされ、納税者は自由に持参することができる。

国税庁が作成する各種出版物は、そのデザイン、レイアウト等を統一的に管理し、国税庁としてのブランドイメージの確立・維持に努めている。各種出版物は、それぞれの業務部門が原案を製作した後、出版物の監理を担当する部門によって、納税者にとってわかりやすい内容になっているか、他の出版物とかけ離れたイメージになっていないかなどの検討が行われる。

#### (3) 電子申告

タックスパックは、主として申告書用紙に記載をする納税者をターゲットに作成されてきたものである。しかし近年、紙以外の方法により申告を行う納税者の割合が非常に高まっていることから、国税庁は、2009年から一部の州において、タックスパックに代え、e-tax CDメールパックと呼ばれる個人向けの電子申告ソフトを提供している。

電子申告には、大きく分けて二つの種類がある。一つは、1987年から段階的に導入された税理士向けのサービス(Electronic Lodgment Service、通称E L S)である。税理士がE L Sを使ってクライアントの申告手続を行うに当たっては、事前に、国税庁へ利用登録をし、電子的申告に係る納税者の承諾宣言を得て、E L Sソフトを購入する必要がある。E L Sは、個人以外の所得税申告以外や、FRINGE・ベネフィット及び消費税の申告にも対応している。

もう一つの電子申告の種類として、1999年から本格導入されたe-taxがある。e-taxは、個人の納税者又は税理士が、その納税者に係る所得税の申告を行う際に用いられる。税理士がe-taxで代理送信を行う場合も、E L Sと同様に、承諾宣言を得る必要がある。

E L S及びe-taxを含む電子的申告の利用割合は、2008-2009年度中の所得税申告では、個人の納税者が約90%、個人以外の納税者が約94%である。このような高い利用率が達成されているのは、E L Sによる申告が、すべ

での所得税申告の7割を占めるためである<sup>(74)</sup>。更に、E L Sの利用が税理士の間で十分に浸透していると同時に、税理士に申告書作成を依頼している納税者の割合が高いことも背景にあると推測される<sup>(75)</sup>。

また、e-taxについては、納税者が電子申告の入力を始める際に、その者の選択によって、給与、利子又は配当等の情報を国税庁のシステムからダウンロードし、納税者の申告データとして取り込むことができる、プレファイリングという機能が導入されている。プレファイリングは、e-taxの入力手続の一部として、電子申告ソフトに組み込まれており、特段の事前準備の必要がない。これにより、納税者は入力を省力化でき、更に申告漏れを予防する効果も期待できる。

#### (4) 税務相談

納税者が税についての質問をする場合や、手続等についてのアドバイスを必要とする場合は、電話による税務相談又は職員との面接による相談が一般的である。

電話による税務相談について、国税庁は、各地におかれたコールセンターにて対応している。納税者は、国内のいずれの場所から相談する場合も、共通の番号を利用し、納税者からの電話は各コールセンターに機械的に割り振られる。

電話番号は、納税者の相談内容に応じて、複数の異なる番号が用意されており、コールセンターの中でもその相談内容を担当する部署が対応する。

電話相談では、納税者は原則として、最初に納税者番号を明らかにする。これによって、電話を受ける担当者は、データベースに保存されたその納税者の情報を確認しながら、個別の質問にも応じることができる上、国税庁としても電話相談の履歴を管理しておくことができる。

職員との面接による相談については、全国21カ所に設けられたショップフロントと呼

ばれる拠点において対応する。ショップフロントで面接相談をするためには、あらかじめ電話で予約をするか、又は窓口へ直接出向いて面談を申し込む。

ショップフロントでは、面接のほか、印刷物の配付、納税者が電子申告や電話相談をするためのパソコンや電話機の設置、申告書の收受等を行っている。但し、ショップフロントでは、税の収納又は還付事務は一切行っておらず、納税者が納税を行う場合は、インターネットを通じて金融機関口座から電子的に納付をするBPAYが一般的である<sup>(76)</sup>。

各ショップフロントは、数名程度という少ない職員によって運営されているが、電子申告の利用割合が高いこともあり、確定申告時期であっても、特別混雑する様子はない。また、ショップフロントには、パソコンや電話機が設置されているが、これは電子申告の周知や広報、税務相談の効率化のためではなく、パソコンを持っていない納税者、又は通信環境やパソコンの経験が不十分な納税者も、他の人と同様に国税庁のオンラインサービスを受ける機会を提供することが目的である。

更に、確定申告期間に限り、タックスヘルプと呼ばれるボランティア活動が、国税庁により運営される。これは、国税庁が募集をしたボランティアスタッフが、各地のコミュニティセンターや図書館等の施設において、英語を母国語としない納税者等のために、簡単な内容の確定申告の作成支援を無償で行うものである。ボランティアスタッフは国税庁の職員ではないが、国税庁による研修を受け、ボランティア活動に係る交通費や電話代等の必要経費は国税庁から補償される。

#### (5) オンラインサービス

オンラインを利用した特徴的な納税者支援策として、税理士及び事業者向けに提供されているポータルサービスがある。事業者向けのポータル(Business Portal)では、納税者がサイトにログインすると、各納税者専用の画

面が表示され、その画面を通じて、源泉徴収及び消費税の一括申告様式である事業活動報告(Business Activity Statement)の提出や修正、各税目に係る租税債務の閲覧や管理(納付手続又は還付請求)、事業者登録情報の閲覧や修正、国税庁とのメッセージのやり取り及び届出書の提出等の手続を行うことができる。

税理士向けのポータル(Tax Agent Portal)では、税理士はそれぞれの関与先を登録し、その関与先の税務に関する各種手続を行うことができるが、サイトで行うことができる手続は、事業者向けのポータルよりも広い範囲に及ぶ。

いずれのポータルについても、利用に当たっては電子署名が必要となり、ポータルを通じて送信されるデータの保護が図られている。

## (6) 調査権限

コンプライアンスモデルに基づく事務運営におけるもう一つの側面が、事後的な申告審査や税務調査等の様々な監査業務である。国税庁によって行われる監査業務等は、各税法において定められた税務行政に係る税務長官の包括的な役割に基づき行われるものである。

監査業務等の重要な前提となるのが、税務長官に与えられた強力な調査権限である。税務長官の調査権限には、大きく分けて2つのものがある。一つは包括的な調査権限、もう一つは情報及び証拠の取得権限である。

以下、1936年所得税法の規定を引用する。

### 【Section263】

- (1)税務長官又はその委任を受けた職員は、法律<sup>(77)</sup>の目的のため、何時でも、建物、場所、帳簿、書類その他文書へ立ち入り又は入手し、更にそれらの帳簿、書類その他の文書を引き抜き又は写しを取得することができる。
- (2)職員は、建物又は場所にいる者から権限の証明を求められた場合、その職員が本条の規定に基づく権限を行使することを認めら

れた旨を明らかにした税務長官の署名のある書面を提示できない場合は、本条に定められた建物又は場所に、場所立ち入り、又は留まることはできない。

- (3)第一項の規定に基づき、税務長官又はその委任を受けた職員による立ち入りを受けた、又は受けることとなった建物又は場所にいる者は、税務長官又は当該職員に対して、第一項の規定に基づく権限を適切に行使できるよう、必要な設備及び補助を提供するものとする。

### 【Section264】

- (1)税務長官は、書面による通知によって、納税者であるか否かに関わらず、政府機関又は公的機関の職員又は関係者も含むすべての者に対し、次に掲げる事項を要求することができる。
  - (a)税務長官の要求に従い情報を提供すること。
  - (b)通知を受けた者又は他の者の所得又は査定に関し、税務長官又はその委任を受けた職員のために、出頭し証拠を提供すること。通知を受けた者又は他の者において管理又は統制をしているか否かに関わらず、帳簿、書類その他文書を作成すること。
- (2)税務長官は、情報又は証拠について、口頭又は書面による宣誓又は確約が付されるように要求することができる。更に、この目的において、税務長官又はその委任を受けた職員は、宣誓又は確約を行うことができる。
- (3)本条の規定に基づき出頭を求められた者に対して支払われる経費の基準は、規則において定める。

以上の規定をめぐっては、具体的にこれらの権限が及ぶ範囲等について、国税庁の実務指針や判例等を通じ、様々な解釈が付されているところであるが、いずれにしても、捜査

令状が必要ではない点、及び調査対象者に協力義務を課している点から、連邦警察の権限を超えるほど強力な権限であると言われる<sup>(78)</sup>。

なお、国税庁は、以上のような調査権限を行使するに当たって、職員が従うべき実務指針 (Access and Information Gathering Manual) を作成し、一般にも公表している。

### (7) 調査権限の限界

国税庁による調査権限も、秘匿特権 (Legal Professional Privilege) の原則に従わなければならない。

この原則は、コモンローにおいて確立した概念である。法律家は司法制度の一員として、依頼人に対して最善の助言を与えるためにあらゆる事実を把握する必要がある。そのためには、依頼人は、裁判所への情報開示が行われる前に、法律家と自由なやり取りをする機会が保証されるべきである。但し、この特権が成立するためには、依頼人と法律家としての関係においてなされた、依頼人と法律家の間のやり取りが存在すること、そのやり取りが秘密性のある環境でおこなわれること、助言を行った者が法律家であること、求められた助言が法的助言であること等の要件が求められる。

以上が秘匿特権の概要であるが、そもそもこの原則は、弁護士等の法律家に対して適用されるものである。

オーストラリアにおいては、税理士や会計士も、この原則における法律家と同様の専門家であると解釈され、納税者は、税理士等との関係について、秘匿特権を有する<sup>(79)</sup>。この原則に従う場合、国税庁は、法令上の規定であれば何時でも建物に立ち入ったり、書類を入手したりする権利がある一方で、秘匿特権が適用される場合は、納税者に対して、税理士等に接触する機会を与えなければならないことになる。

但し、この特権の行使又は放棄については、

納税者が選択することができるため、納税者が自発的に、税理士等との接触より前に、国税庁に対して情報を提供する場合もある。また、悪質な租税回避事案など、納税者と税理士等とのやり取りが、不法な目的を助長すると想定される場合は、「不正、犯罪、違法による例外」とし、事前のやり取りは認められない<sup>(80)</sup>。

### (8) 監査業務

国税庁が行う監査業務は次のようなものがある。

まず、給与所得者、年金所得者、投資家といった個人の納税者を対象に、国税庁外部(雇用者、金融機関、政府機関等)から収集した様々な情報と、申告内容とを、納税者番号を利用してコンピューターで集約し、所得照合を行う。

更に、給与所得者、不動産所得者及び小規模事業者の申告の適正性を判断するために、机上調査を行う。国税庁の調査官は、納税者に対して書面での質問をし、又は申告内容の裏づけとなる証拠の提示を求める<sup>(81)</sup>。

次に、事業者に対する税務調査であるが、事業上の取引に関する幅広い項目について調査が行われる。調査に先立ち、国税庁は、納税者に対して調査の実施につき書面で通知を行い、必要とされる記録や書類についての指示を行う。これにより、納税者はその書類等を準備するための期間が与えられる。その後、要求された書類等の提出や調査官によるインタビューが行われる。

また、悪質な租税回避事案等に対する特別な調査も実施される。国税庁において、重大な法令違反 (Serious Non-Compliance) に係る税務調査を担当する部署は、著しい租税回避や税法の逸脱を行っている納税者を見つけ出すため、租税回避に関する情報収集も行う。国税庁内部の他の部署のみならず、連邦警察、税関、検察庁等、様々な政府機関との連携を図り、様々な租税回避、脱税及び納税忌避事



案に取り組んでいる。

2006年から、国税庁を初めとする8の省庁が、合同で様々な不正行為に対処するための省庁横断的取組みとして、ウィクンビープロジェクトが始動している<sup>(82)</sup>。ウィクンビープロジェクトは、租税回避や脱税のみならず、金融規制違反、投資家や債権者を含む社会に対する詐欺行為、マネーロンダリング及び所得や資産の隠匿といった不正行為を広く取り扱い、検挙された事案は、新聞等でもしばしば話題に上る。2009年11月の発表では、これまでにウィクンビープロジェクトを通じて追徴課税された税額は合計で5億1,043万ドル、終了した税務調査は1,019件、犯則事件は25件(捜査中)、罰金刑54名、有罪判決5名となっている。

国税庁が、コンプライアンスモデルに基づき、監査業務に関して効率的な資源投下を行っていることは、国税庁が毎年公表しているコンプライアンスプログラムという報告書からもうかがえる。この報告書では、前年度(7月から6月まで)における活動実績及び新年度における監査業務の重点項目を公表しており、例えば、小規模事業者、中規模事業者、大規模事業者、非営利法人といった納税者の区分に応じ、調査の件数や追徴税額、監査で問題となった事項や、新年度に重点的に調査を行う対象が明らかにされる。

#### 4 納税者の救済と第三者機関

##### (1) 納税者による不服申立て

納税者は、税務長官が行った査定又は税務に関する決定事項に不服がある場合、1953年税務行政法の規定に従い、異議、審査又は提訴を行うことができる。

異議申立ては、一定の期限内に、所定の様式によって税務長官に対して行う。一定の期限とは、税務長官が行った査定に対する異議の場合、税務長官が査定修正を行うことができる期限に相当する。一方、修正査定に対す

る異議は、修正査定の送達日から60日以内又は当初の査定に係る異議申立て期限のいずれか遅い日までに行う。

税務長官は、異議申立てについて、その内容の全部又は一部を承認又は不承認とする旨の異議決定を行い、納税者に対して、異議決定の通知を書面で行うとともに、審査請求の権利がある旨とその費用や期限について通知する。

納税者は、税務長官の異議決定についても不服がある場合は、行政不服審判所に対し、異議決定に係る審査請求を申し立てるか、又は連邦裁判所に対し、異議決定の内容に係る提訴をする。いずれの手段を採用するかは、税務長官の異議決定の種類にも左右される。つまり、異議決定には2つの種類があり、一つは審査可能なもの、もう一つが提訴可能なもの(又は両方可能なもの)である。前者は、行政不服審判所における裁決を経ないと提訴が認められないが、後者については直接、裁判所に提訴をすることが認められる。また、いずれの手段も可能な異議決定というのもあり、この場合、いずれの申立てを選択するかは納税者自身の自由である。

一般的には、以下の理由から、審査請求の方が納税者にとって利便性が高いと言える。行政不服審判所の審査は、裁決の段階で国税庁に対して証拠を明かさないことができる、納税者自身が参加できるので弁護士等に依頼する必要がない、提出する証拠に関する特別のルールがない、審問を非公開にすることができる等の点が裁判所の審議と異なる。

行政不服審判所は、税務長官による異議決定の支持、変更又は破棄を決定した上で、行政不服審判所として代替的な決定を行うか、又は国税庁に対して、指導や勧告に基づき再審査するよう差戻し命令をする。

なお、納税者が行政不服審判所の裁決に不服がある場合は、裁判所に提訴することができる。但し、事実認定については行政不服審

判所の裁決の段階で既に行われていることになるため、採決後に裁判所に提訴を行う場合は、法律問題を争う事例に限られる。

納税者が税務長官による決定事項に不服があっても、その決定の根拠となった法律の規定により、税務行政法の規定に基づく異議申立てが認められない場合があるが、その場合、納税者は、1997年行政決定(司法審査)法の規定に基づく裁判所の審査を求めることができる。但し、審査の対象となる決定が、法令の規定に基づき行われたものである場合に限られる。

## (2) 第三者機関

行政不服審判所は、独立した行政機関であり、租税に限らず、すべての政府機関による行政決定等に関する不服申立てを取り扱う。所長、次長及び主任審判官は連邦又は州の裁判所で判事としての職務経験が、審判官は一定の法律実務の経験がそれぞれ要求される。租税に特化した審判官等はおらず、租税の他にも複数の分野を併せて担当している。

また、納税者が、国税庁による行政行為に不服がある場合に申立てを行うことができる機関として、連邦オンブズマンがある。これは、1976年オンブズマン法に基づいて設置された、独立した政府機関であり、一定の行政機関に関する不服案件を取り扱う。租税については、納税者の個別な不服案件を取り扱うための専門部署がある。オンブズマンは、不服案件の内容の調査を行った後、報告書を作成し、国税庁等の行政機関に対し提言を行うが、申立てのあった行政行為に関して提訴する権限はない。

オンブズマンと関連する機関として、税務行政査察官(The Inspector General of Taxation)がある。税務行政査察官は、2003年税務行政査察官法に基づいて設立された独立した政府機関であり、税に関連する政府への勧告及び税務行政に関する構造的な問題に関する調査を行う。

但し、税制に関する勧告<sup>(63)</sup>や、個別の納税者に関する事例を扱うものではない。

税務行政査察官は、納税者や税務長官に対して、一定の情報を要求する権限を有しており、連邦オンブズマンとも連携して、税務行政に関する様々な問題を抽出し、政府への報告を行う。

## おわりに

オーストラリアの政治や行政の歴史を紐解くと、植民地時代は、本国や植民地自治体相互の関係において、連邦結成以後は、連邦政府と州政府又は州政府相互の関係において、近年は、諸外国政府との関係において、様々な調和策が模索され、これにより税制の歴史も大きな影響を受けてきた。

昨今、各国において、税制面での国際的調和への要請と、それに関連する情報収集の意義が高まる中、オーストラリアにおいては、特にアメリカ、イギリス、カナダ、ニュージーランドといった国々を中心に、その動向に常に関心を払っている。

また、オーストラリアは、海外展開を前提としたテストマーケットにも適しているという話も聞くが、政府による施策にも同様のことが言えるかもしれない。

財政収支は健全で概ね黒字を保ち、順調な移民受入れを軸に人口は増加傾向にあり、永続可能な個人年金制度も普及し、長期的な懸念材料が少ない。インフラ整備も十分であり、IT活用などを通じた行政の合理化も進んでいる。税務行政においては、政権交代による抜本的な税制改正も度々経験し、税務行政査察官の提言に従った業務改善にも前向きであり、諸外国の動向を見据えながら、新たな施策を導入する体制が十分整っているのである。

2007年末、11年ぶりに返り咲いた労働党政権の支持率も概ね好調であり、このような時期に、新たな時代に対応したあるべき税制への提言であるヘンリーレポートが公表され



た。今後、オーストラリアにおける税制と税務行政はどのように変化していくのか、引き続き注目していきたい。

- (1) Australian Bureau of Statistics. (2009)“Migration, Australia”,3412.0 Table4.8.
- (2) Australian Bureau of Statistics. “Australian Demographic Statistics, June 2009” 3101.0 Table1.
- (3) Australian Bureau of Statistics. “Australian Economic Indicators, January 2010” 1350.0 National Accounts Long Time Series Table1.1.
- (4) *Id.* 1350.0 Prices Long Time Series Table5.1.
- (5) *Id.* 1350.0 Income and Labour Costs Long Time Series TABLE7.6.
- (6) Australian Taxation Office.(1999). “Annual Report 1998-1999” p.28.
- (7) Australian Taxation Office. (2009).“Annual Report 2008-2009” p.13.
- (8) 久保信保＝宮崎正壽『オーストラリアの政治と行政』265頁・266頁（ぎょうせい、1990）
- (9) Commonwealth of Australia Constitution Act 1900(“Constitution”)
- (10) 現在も、各州は、イギリス王室の任命を受けた総督を頂点とし、首相を筆頭とする内閣、議会、行政機関及び司法機関を有する。但し、北部特別地域は、行政長官が連邦総督に任命される。首都特別地域は、連邦総督が、各州の総督の権限の一部を行使する。
- (11) 憲法第 51 条(ii)。久保ほか・前掲注(8)218 頁。
- (12) Income Tax Assessment Act 1936(ITAA36).
- (13) Income Tax Assessment Act 1997(ITAA97).
- (14) Income Tax Rating Act 1986.
- (15) Income Tax Act 1986.
- (16) 個人及び法人の所得を含む。以下も同じである。
- (17) 久保ほか・前掲注(8)242 頁～243 頁。
- (18) フランキング・クレジットについては「(5)インピュテーション制度」参照。
- (19) 一定要件に当てはまる団体及び税法における指定を受けた団体に分けられ、前者は、公立又は非営利病院、公共慈善団体、公立大学、公立の図書館又は美術館、承認科学研究所、登録環境団体、一定の海外援助基金、政府(但し一定の寄付に限る)、各種公的基金等であり、後者は ITAA97

Section30-20 から Section30-100 で指定された特定の団体である。

- (20) 事業者のみならず、給与所得者又は投資家等のすべての納税者において認められる。
- (21) 扶養家族には子供は含まれず、妻、子供の養育人、病身の親族、納税者又は妻の親に限られる。このうち、子供の養育人以外の者については、その者の所得の額に応じて、控除額が減額又は 0 となる。
- (22) 通称、ベビーボーナスと呼ばれる税額控除であり、納税額が所定の控除額に満たない場合、納税者はその差額の給付を支給される。但し、2004 年から段階的に縮小、2014 年には廃止される。
- (23) 税理士を通じて、電子申告システム(Electronic Lodgment Service)によって申告を行う場合は、申告期限が延長される。
- (24) 生命保険会社の所得のうち年金運営に関連するもの、信用組合、非営利企業及び年金貯蓄勘定の取扱い事業に関しては、特例税率が適用される。
- (25) 法人の納税者に限らず、すべての納税者に係る申告期限の決定権は税務長官にあり、納税者に対して官報 (Gazette) で周知される (ITAA36 Section161)。その際、納税者ごとに異なる申告期限を定めることが認められているため(TAA53 388-55)、法人の納税者に関しては様々な申告期限が存在する。
- (26) オーストラリアにおける PE を通じて配当を受け取った非居住者も含む。
- (27) 非居住者に対する配当は、源泉徴収の調整によって、オーストラリア国内の所得税に係る二重課税は回避されている。一方で、この非居住者の居住地国において課される所得税に関しては、その居住地国の国内法等の規定の検討が必要であるが、居住地国が日本である場合、外国法人から受け取る配当は、法人税法における益金不算入又は所得税法における配当控除のいずれの対象にもならないため、日本における法人税又は所得税は、原則として課されることとなる(なお、平成 21 年税制改正で導入された外国子会社配当益金不算入制度に該当する場合はこの限りではない。)。また、外国税額控除制度の要件にも直ちに該当するものではない。
- (28) 森信茂樹ほか「オーストラリアの経済と税制改革」〔田中発言〕国際税務研究 No.4(2000)。
- (29) Commonwealth Grants Commission。憲法

(Section96)では、連邦政府による州政府への財政援助権が定められているが、これに基づき、歴史的には様々な交付金が州政府に対して分配されてきた。分配基準は、それぞれの時代における政治的要請等もあり非常に複雑に推移している。

- (30) 但し、タクシー業を営む者(被雇用者を除く。)は、基準売上高に満たない場合も登録を要する(A New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999,Section144-5.)。
- (31) 但し、登録から12ヶ月が経過しないと、登録の取消しはできない(A New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999,Section25-55.)。
- (32) 税込価額が1,000ドル以上の場合、購入者の名前とその住所又はABN、取引物品の詳細な内容等も併せて記載されなければならない。
- (33) 経済的利益が、消費税の課税対象となる取引である場合、雇用者が経済的利益の供与によって控除できる消費税についても併せてグロスアップする。
- (34) Australian Taxation Office. (2009).“Annual Report 2008-2009” p.83.
- (35) 連邦結成の最大の動機の一つは、各植民地間の通商の障害を取り除くと共に、海外貿易のため諸関税を統一することであった。そのため、連邦成立に伴い、関税及び物品税の課税権は連邦政府に移管された。かかる歴史的経緯については、久保ほか・前掲注(8)213頁・218頁～219頁参照。
- (36) 酒類に係る物品税がアルコール含有量に応じた従量税であるのに対し、ワイン均等税は従価税である。これは、2000年の導入時の議論において、ワイン製造業者の多数が、それまで課されていた売上税と同様の従価税を支持したことによる。
- (37) Sam Reinhardt, Lee Steel.(2006).“A brief history of Australia’s tax system” Australian Treasury. pp.8-9.
- (38) 一月の限度額は、その日数に応じて異なり、一月の日数が28日の場合は48,942ドル、30日の場合は52,438ドル、31日の場合は54,186ドルである。なお、2009年7月1日から2010年6月30日までの1年間に係る一定の限度額は638,000ドルである。
- (39) 限度額及び税率は、継続的に見直しがされる。本文中の税率は2010年暦年中、適用される。他の州又は特別地域も、限度額及び税率は異なるが、

それぞれ同様に見直される。

- (40) 南オーストラリア州が最も早く1884年、続いてニューサウスウェールズ州が1895年、西オーストラリア州が1907年、タスマニア州及びヴィクトリア州が1910年、クイーンズランド州が1915年にそれぞれ導入している。
- (41) Rachel Simpson, Honor Figgis.(1998).“Land Tax in New South Wales” Parliament of New South Wales. pp.2-5.
- (42) 耕作、鳥類を含む動物の飼育、商業的漁獲又は魚介類の養殖、養蜂、商業的育苗、キノコ類、花類又は果実の育成を指す(Land Tax Management Act 1956, Section10AA)。
- (43) 州政府評価官は、毎年7月1日に、翌課税年度において適用される土地評価額を決定する。例えば、2010課税年度の土地評価額は、2009年7月1日付で決定される。
- (44) 歴史的には、連邦贈与税(1914年～1979年)、連邦相続税(1941年～1979年)、ニューサウスウェールズ州相続税(1851年～1980年)、西オーストラリア州相続税(1895年～1978年)、クイーンズランド相続贈与税(1886年～1976年)、ヴィクトリア州(1870年～1980年)、タスマニア州(1865年～1980年)、南オーストラリア州相続贈与税(1876年～1979年)が導入されていた。
- (45) 一般的には、不動産及び動産の譲渡等一定の取引に係る文書及び法定文書に対して、その取引や文書の種類に応じて、一定の税率で課される税。
- (46) Tax Administration Act 1953(TAA53)。
- (47) Australia’s Future Tax System Review Panel. 財務省事務次官であるDr. Ken Henryを座長とし、官僚、学識経験者を含め5人の委員で構成される。
- (48) 久保ほか・前掲注(8)46頁。
- (49) Public Service Act 1999, Interpretation. TAA 53 Section4A.
- (50) Public Service Act 1999,Section44, Section51, Section63, Section70.
- (51) PAYGと呼ばれる制度で、一般的に源泉徴収及び予定納税に相当する。2000年前後の抜本的税制改正において、既存の制度を集約し、簡素化を図ったものである。また、PAYGの申告納付手続は、毎月又は四半期ごとに、消費税、ワイン均等税及び高級車税の申告と併せて、Business Activity Statement(PAYGのみの申告を行う場

合は Installment Activity Statement)と呼ばれる統一様式を用いて行う。

- (62) 1936年所得税法及び1986年プリンジ・ベネフィット税法は Part IIにおいて、運営に係る国税庁の役割についての定めがあり、消費税に関しては、1999年新税制法(消費税)において、1953年税務行政法の規定に基づき運営される旨が定められている。
- (63) Australian Government, Treasury.(2004).“Review of Aspects of Income Tax Self Assessment-Discussion Paper March 2004” Commonwealth of Australia.pp.2-3.
- (64) Michael D’Ascenzo,(2006). “Australia's approach to GST administration” (<http://www.ato.gov.au/corporate/content.asp?doc=/Content/81419.htm>).
- (65) Gulland v FCT(1984) 15 ATR 892.
- (66) ITAA36 PartIVA. 1981年に、既存の規定に替わって導入された。納税者が行う経済的行為の主たる目的が、税務上の利益の享受であると認定される場合、税務長官は、当該行為により得られた税務上の利益を否認できる。
- (67) *supra*(54).
- (68) TAA53 Subdivision298-10.
- (69) TAA53 Subdivision298-20.
- (70) 2010年1月から3月期適用税率。税率は四半期毎に改定される。各四半期に係る基準日における、オーストラリア準備銀行が発表する90日銀行手形引受率の月中出来高平均を基準利率とし、これに3%を加えたものが過少延滞税の税率、7%を加えたものが一般延滞税の税率である(TAA53 Subdivision280-105, Section8AAD)。
- (71) *See supra* note(60).
- (72) TAA53 Section8AAG,TAA53 Subdivision280-160.
- (73) Australian Government, Treasury.(2004) op.cit., p.4.
- (74) ルーリングの定義に関する議論については、酒井克彦「事前照会に対する文書回答手続の在り方」税大論叢第44号463頁(2004)参照。
- (75) TAA53, Shedule1, 357-60.
- (76) Inspector-General of Taxation.(2009).“Review of the Tax Office's administration of public binding advice- A report to the Assistant Treasurer-”

Commonwealth of Australia.p.59.

- (67) パブリックルーリングは、“Taxation Ruling(TR)”という名称で交付され、交付年度及び年度内の通し番号によって識別される。このほか、“Class Ruling(CR)”、“Product Ruling(PR)”、“Taxation Determinations(TD)”及び“Superannuation Guarantee Rulings(SGR)”という名称で交付されているものも、法令上はパブリックルーリングに分類される。
- (68) Joint Standing Committee on Public Accounts.(1993).“An assessment of tax - An inquiry into the Australian Taxation Office” Commonwealth of Australia.
- (69) Simon James, Kristina Murphy, Monika Reinhart.(2005).“THE TAXPAYERS’ CHARTER: A CASE STUDY IN TAX ADMINISTRATION, WORKING PAPER No 62” Centre for Tax System Integrity, Research School of Social Sciences, Australian National University. pp.5-6.
- (70) 石村耕治『オーストラリアの納税者番号制とプライベート その構造と運用の現状』39頁以下(1992、財団法人日本税務研究センター)。
- (71) 採用の際に、雇用主に、納税者番号を記載した所定の申告書を提出しない被雇用者は、46.5%の源泉徴収税率が適用される。
- (72) 現在の源泉徴収制度(PAYG)は、2000年から導入され、それ以前は投資所得に係る源泉徴収が行われていなかった。そのため、投資所得への課税は、投資家による自己申告に依拠していた。
- (73) 国税庁ウェブサイトにおいて、氏名、住所及びe-mail アドレス等による簡単なユーザー登録した上で、希望する出版物を、指定した送付先に郵送するよう注文できるサービス(Publication Ordering Service)である。
- (74) Australian Taxation Office.(2006) “How to enroll in the electronic lodgment service” Commonwealth of Australia. p.2.
- (75) 2005年11月、AOTCA一般会合における、マイケルダセンゾ次長(当時)のスピーチによれば、法人の納税者は9割以上、個人の納税者でも7割以上が税理士に依頼している。
- (76) BPAYのほか、電子振込、口座振替、小切手若しくは郵便為替の送付及び郵便局で小切手若し

くは現金による納付が可能である。なお、2009年2月からクレジットカードによる納税の試行が行われている。

(77) 1936年所得税法及び1997年所得税法の両方を指す。

(78) Cynthia Coleman.(2009).“Principles of Taxation Law” Thomson Reuters (Professional) Australia Ltd. p.535.

(79) 税理士の秘匿特権を認めた判例については、“Allen Allen & Hemsley v DFCT & Ors (1989) 20 ATR 321”及び“FCT & Ors v Citibank Ltd (1989) 20 ATR 292”を参照。

(80) *supra*(78). pp.538-539.

(81) 所得照合自体は調査権限の行使ではないが、机上調査は、ITAA Section264を根拠とする。

(82) ウィクンビープロジェクトの前身は、2004年に、犯罪捜査局(Australian Crime Commission)の主導により省庁合同で行われた一連の犯罪捜査、ウィクンビーオペレーションである。現在のウィクンビープロジェクトは、より広い範囲を対象とした、省庁横断的のタスクフォースである。参加機関は、国税庁、証券投資委員会(ASIC)、犯罪捜査局、連邦警察(AFP)、法務長官府(AGD)、政府弁護人(AGS)、検察庁(CDPP)及び取引報告分析センター(AUSTRAC)である。

(83) 税制に関する提言は、税制委員会(Board of Taxation)の役割である。税制委員会は、独立した、法令に基づかない組織であり、新たな税務政策の構築や改善に関する課題を抽出し、政府に対し、外部意見として提出する。