

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 インド

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

インドの税制概要

法人税コンプライアンス	4
課税所得計算	6
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	8
進出・撤退時の留意すべき課税関係	9
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	11
雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税	12
法人課税にかかる各種優遇税制措置	14
PE課税-PE類型	16
税務調査及び異議申立て・税務訴訟	17

ホットトピックス	18
----------	----

Pillar2の法制化状況について	21
-------------------	----

インド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	23
-----------	----

LF/MFの概要	24
----------	----

国別報告書の概要	26
----------	----

最近の移転価格調査におけるトピックス	27
--------------------	----

移転価格税制の動向（その他特筆すべき事項）	28
-----------------------	----

インドの税制概要

法人税コンプライアンス (1/2)

インド設立の法人又はその年の実質的な経営の地がインドである場合、全世界所得が課税対象となり、4月1日から3月31日までの期間について、原則として10月31日までに申告書を提出する必要がある。

法人所得税

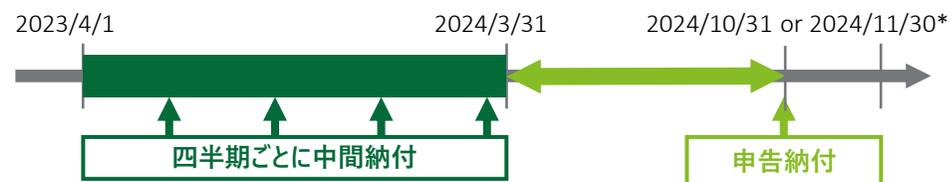
居住者	インド設立の法人又はその年の実質的な経営の地がインドである場合に居住者とされる。
居住者の課税範囲	全世界所得
税率	<ul style="list-style-type: none">➢ 法人所得税の標準税率は、内国法人は30%、外国法人(外国法人の支店を含む)は40%である。➢ これに加え、サーチャージ(企業の種類や所得金額に応じて、0%, 2%, 5%, 7%, 10%, 12%)および健康教育目的税(以下、「Cess」, 4%)が課される。➢ 特定期間(通常、当該事業年度の2年前の事業年度(例: 2022-23年度の場合、2020-21年度が対象))の総売上高又は総収入が40億INR以下の内国法人は25%(+サーチャージ及びCess)の優遇税率が適用される。➢ インド所得税法の規定に基づいて計算される内国法人の租税債務が会計上の利益(最低代替税法の規定に基づく)の15%未満となる場合には、当該内国法人は、会計上の利益に対して15%の税率(+サーチャージ及びCess)の納税義務を負う。➢ 製造業を営む内国法人で2016年3月1日以後設立のものは、特定の優遇措置を適用しないこと等を条件に25%(+10%のサーチャージ及び4%のCess)の優遇税率を選択することが可能である。

税率	<ul style="list-style-type: none">➢ 2019-20年度より、内国法人は、特定の優遇措置を適用しないこと等を条件に22%(+10%のサーチャージ及び4%のCess)の優遇税率を選択することが可能となる(この場合、最低代替税法の適用はない)。➢ さらに、製造業を営む新設内国法人(2019年10月1日以後設立かつ2024年3月31日までに事業開始)は、特定の優遇措置を適用しないこと等を条件に、15%(+10%のサーチャージ及び4%のCess)の優遇税率での課税を選択することができる(この場合、最低代替税法の適用はない)。
----	---

法人税コンプライアンス (2/2)

法人所得税 (続き)

課税年度	4月1日から3月31日までの12か月間
申告納付期限	原則として10月31日（国際取引に係る証明書の提出を要する法人は11月30日）
中間納付	<p>インド法人は当該課税年度の税額見積に基づいて以下のとおり中間納付を行う必要がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ 6月15日まで：税額の15% ➢ 9月15日まで：税額の45%-前回までの納付合計額 ➢ 12月15日まで：税額の75%-前回までの納付合計額 ➢ 3月15日：税額の100%-前回までの納付合計額 <p>中間納付の不足額には確定申告時に利子が課される。</p>
時効	課税年度終了から4年 (更正額が500万INRを超える場合11年)
連結納税制度	なし
税制改正	原則、税制改正は2月に公布され4月から施行される。

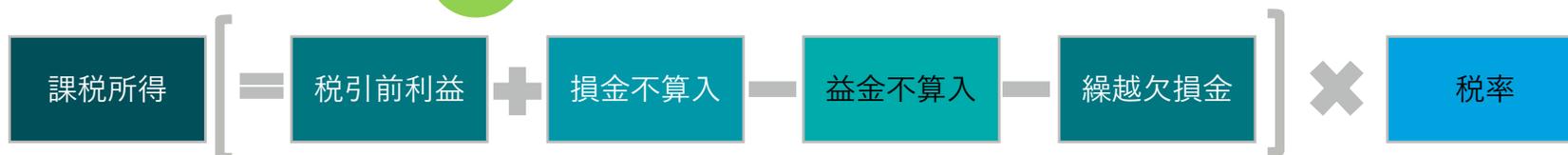
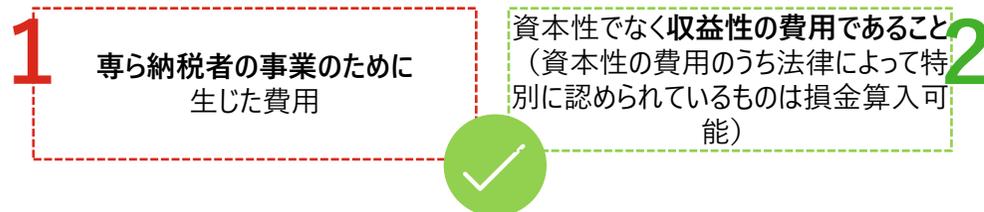


*国際取引に係る証明書の提出を要する法人

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。



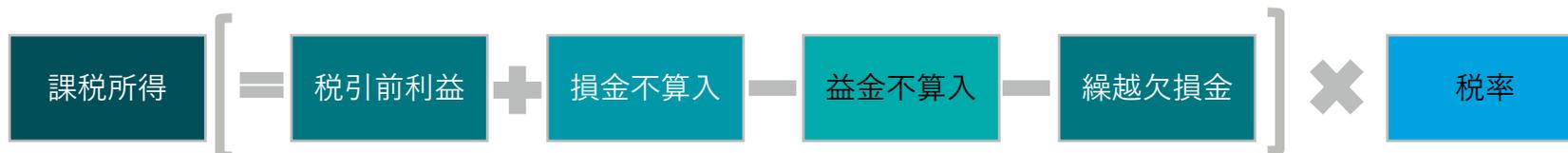
損金算入項目

➤ **損金不算入** として、留意すべき項目の代表例

科学研究費	科学研究を行うことを目的とする認定研究団体に支払われた金額又は科学研究のために使用されることを目的とする認定大学その他の機関に支払われた金額については、控除を受けることができる。
引当金	原則として偶発債務、将来の費用及び予想される損失に対する準備金の計上は認められていない。
現金取引	現金取引を抑制するため、納税者が支出した費用のうち支払額又は1日当たりの支払総額が1万INRを超えるものは特定の状況を除き、銀行で引き落とされた小切手、送金小切手又は銀行口座を通じた電子決済システムその他電子決済サービス（例：クレジットカードなど）の利用以外で支払われた場合は損金不算入となる。

支払利子	インド法人又はインドの恒久的施設が非居住者である関連企業に支払う利子の損金算入額はEBITDA（利子、税金及び減価償却費控除前の利益）の30%までに制限されている(支払利子の額が1,000万INRを超える場合)。損金の額に算入されなかった支払利子の額は8年間繰り越すことが可能である。
その他損金不算入項目	以下の項目についても損金不算入として取り扱われる。 <ul style="list-style-type: none"> 事業所得等に係る租税 遅延して拠出される各基金への拠出金 国外への利子、ロイヤリティ、技術サービスフィー等で必要な源泉徴収又は納税が行われていない金額 インド国内における支払いで必要な源泉徴収又は納税が行われていない金額の30% のれんの償却

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	<p>配当所得はインド所得税法上、「その他の源泉からの所得」として課税される（一定の場合に免除適用があるが、最低代替税が適用される場合に免除適用なし）。外国法人からの配当は以下のとおり課税される。</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ 26%以上を保有する外国法人からの配当：通常の法人税率で課税（2022年4月以後） ➤ その他：その配当を実現するために銀行その他の者に支払われる手数料又は報酬のうち適格な費用を控除し、標準税率で課税 <p>配当に課される外国税額は外国税額控除の対象となる。</p>
------	---

➤ **税率**

税率	<p>内国法人：標準税率は30% 外国法人(外国法人の支店を含む)：標準税率は40%</p>
----	---

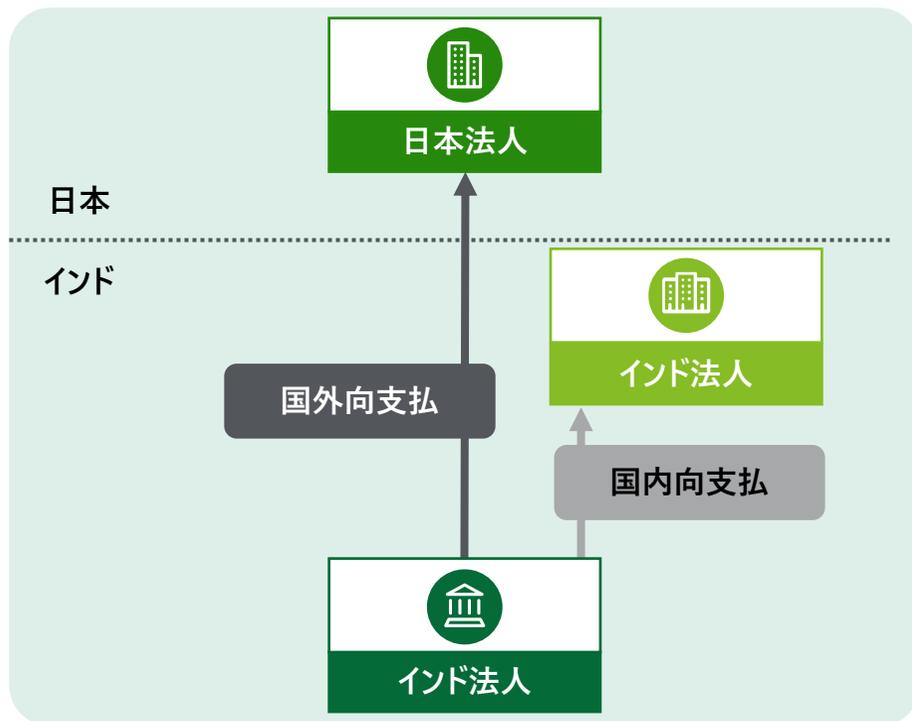
中小企業
優遇措置

■ 2022-23年度においては、2020-21年度の総売上高又は総収入が40億INR以下の内国法人は25%(+サーチャージ及びCess)の優遇税率が適用される。

➤ **繰越欠損金** について

欠損金	<p>8年間の繰越が認められる(非公開会社にあつては過半数を保有する株主を維持し、所定の期限内に申告する必要あり)。繰り戻しは不可。</p>
キャピタル ゲイン・ロス	<ul style="list-style-type: none"> ➤ キャピタルゲインは以下の期限を超えているか否かで短期と長期を区分する。 <ul style="list-style-type: none"> - 上場株式等：12か月 - 非上場株式及び不動産である土地建物：24か月 - その他の資産：36か月 ➤ キャピタルゲインは以下の税率で課税される。 <ul style="list-style-type: none"> - 長期キャピタルゲイン：20%(一定の場合、10%) - 短期キャピタルゲイン：通常の法人税率(上場株式等は15%) ➤ キャピタルロスの場合、短期キャピタルロスは他のキャピタルゲインと相殺できるか、長期キャピタルロスは長期キャピタルゲインとのみ相殺できる。 ➤ 当該キャピタルロスは、所定の期間内に申告することを条件に8年間繰り越すことができる。

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



受領者 所得	税率		
	居住者	非居住者	
	国内法	租税条約	
利子	10%(*1)	5%/10%/20%/40%(*4)	10%
配当	10%(*1)	10%/20%(*5)	10%
使用料	2%/10%(*2)	20%	10%
技術サービス料	2%(*3)	20%	10%

(*1):原則10%。銀行等経由で支払われる年間の利子額が4万INR以下(高齢者の場合、5万INR以下)又は年間の配当額が5千INR以下の場合、源泉税対象外。

(*2):映画フィルムの販売、流通又は上映に対する対価としての性質を有する使用料は2%、それ以外は10%。居住者に支払う年間の使用料額が3万INR以下の場合、源泉税対象外。

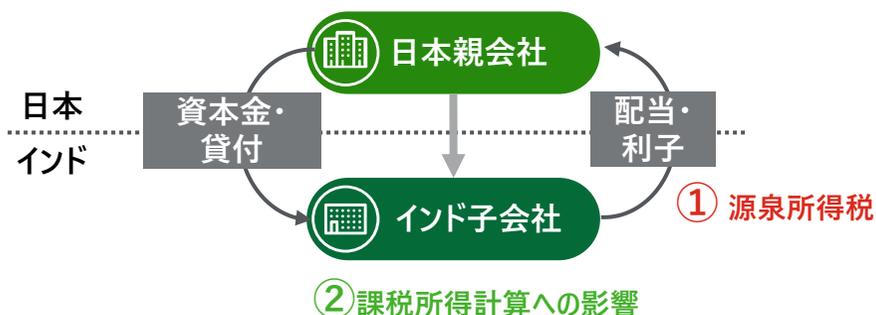
(*3):居住者に支払う年間の技術サービス料額が3万INR以下の場合、源泉税対象外。

(*4):原則、非居住者へ外貨建ての借り入れ等に対して支払う利子は20%の源泉税(+サーチャージ及びCess)が課される。非居住者へ支払われる特定の利子(2023年7月1日以前に外貨で行われた特定の借り入れに対するもの等)には5%の源泉税(+サーチャージ及びCess)が課される。転換オプションが行使されるまでの外貨建転換社債および外貨建交換社債の利子は10%の源泉税(+サーチャージ及びCess)が課される。税務上の居住者証明書を提出していない等の一定の非居住者は40%の源泉税(+サーチャージ及びCess)が課される。

(*5): 2020年4月1日以後、非居住者へ支払われる配当には原則、20%の源泉税(+サーチャージ及びCess)が課される。外貨債や海外預託証券の配当については10%の源泉税(+サーチャージ及びCess)が課される。

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

インド国内法上、インド法人が日本の親会社に支払う配当には原則として20%(+サーチャージ及びCess)(租税条約の適用がある場合、10%)の源泉所得税が課され、支払利子については、当該支払利子に対して5%/10%/20%/40%(+サーチャージ及びCess)(租税条約の適用がある場合、10%)の最終源泉所得税が課されることとなる。

インドの源泉所得税は親会社にとって税コストとなる。

対価を受領する者	適用税率	
	配当	利子
非居住者	10%(*)	5% or 10%(*)

(*)租税条約の制限税率を記載。

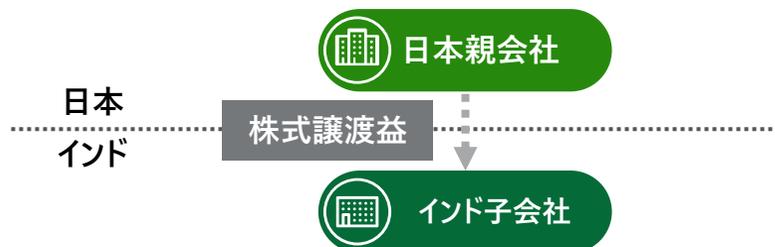
② 課税所得計算への影響 インド子会社

インド法人又はインドの恒久的施設が非居住者である関連企業に支払う利子の額の損金算入はEBITDAの30%に制限されている(利子の額が1,000万INRを超える場合に限る)。

損金算入されなかった利子の額は8年間繰り越して使用することができる。

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



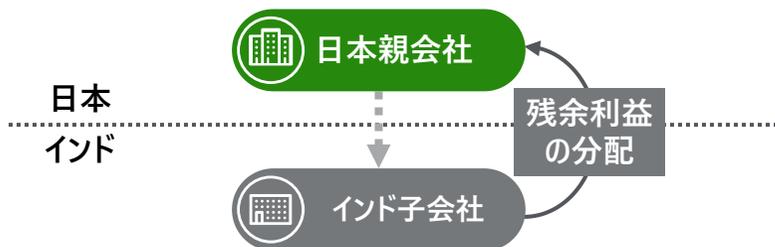
■ インドにおけるキャピタルゲイン課税

日本親会社

非上場会社の株式の譲渡により外国法人に生じる長期キャピタルゲインは、10%の税率(+サーチャージ及びCess)で課税される。なお、インフレ調整等の適用はない。一方、短期キャピタルゲインの場合には40%の税率(+サーチャージ及びCess)で課税される。

日印租税条約は、インドに課税権を認めている。

清算時の残余利益に対する課税



■ インドにおける配当課税の有無

日本親会社

清算法人の株主は資本に相当する額を除く残余財産の分配(すなわち、留保利益に帰せられる部分)について20%の源泉税(+サーチャージ及びCess) (租税条約が適用される場合、10%)が課される。

株主が清算法人から受け取った金銭又は資産で、留保利益を超えるものについては、株式の取得価額を減額したうえで、長期キャピタルゲインの場合には10%、短期キャピタルゲインの場合には40%のキャピタルゲイン税(+サーチャージ及びCess)が課される。

日印租税条約は、インドに課税権を認めている。

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

支店はPE帰属所得等が課税される一方で、子会社は全世界所得に課税される。また、支店は子会社よりも高い税率で課税されるが、利益の還流については源泉税を課されない。

	 子会社 (現地法人)	 支店
課税所得の範囲	全世界所得課税	原則として、P E 帰属所得又はインドとのビジネス上のつながりから生じる所得又はインド源泉所得
法人所得税適用税率	標準税率は30%(+サーチャージ及びCess) 一定の要件を満たせば、優遇税率の適用可能	標準税率は40%(+サーチャージ及びCess)
申告手続き	原則として10月31日 (国際取引に係る証明書の提出を要する法人は11月30日)	原則として10月31日 (国際取引に係る証明書の提出を要する法人は11月30日)
利益の還流	20%の配当源泉税(+サーチャージ及びCess) (租税条約の適用がある場合、10%)	利益送金に源泉税は課されない
サービス収入・ 物品販売収入 に係る 源泉所得税	<ul style="list-style-type: none"> 前年度における売上高等が1億INRを超える買い手が居住販売者から商品を購入した場合、買い手は500万INRを超える金額につき0.1%の源泉徴収を行う。 また、特定のサービス(ロイヤリティや技術サービス料等)について、サービスの提供を受けるものは所定の税率で源泉徴収を行う。 	<ul style="list-style-type: none"> 前年度における売上高等が1億INRを超える買い手が居住販売者から商品を購入した場合、買い手は500万INRを超える金額につき0.1%の源泉徴収を行う。 また、特定のサービス(ロイヤリティや技術サービス料等)について、サービスの提供を受けるものは所定の税率で源泉徴収を行う。

雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税（1/2）

GSTについては、標準税率は12%又は18%であり、原則として月次又は四半期ごと及び年次の申告、毎月の納付が必要である。

付加価値税 (以下、「GST」)

税率	標準税率は18%（機械、自動データ処理機、デジタルカメラなどほとんどの商品） 食料品、繊維製品、農業機械などには12%が適用される。 一定の消費財には5%の税率が適用され、炭酸水、白物家電、自動車及び自家用航空機などには28%の税率が適用される。 一定の物品およびサービスは免税																
課税対象取引	GSTは、物品およびサービスの供給に適用される。																
デュアルGST	GSTは、中央政府が課すCentral tax（以下、「CGST」）と州政府が課すState tax（以下、「SGST」）の2つによって構成されており、これをデュアルGSTモデルと呼んでいる。 例：18%の税率の場合、9%のCGSTと9%のSGSTに分け中央政府と州政府によって共同徴収される。 州をまたぐ供給の場合にはIntegrated tax（以下、「IGST」）が課される。																
仕入税額控除	仕入税額控除の適用順序は以下の通りである。 <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>①</th> <th>②</th> <th>③</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>IGST</td> <td>IGST</td> <td>CGST</td> <td>SGST</td> </tr> <tr> <td>CGST</td> <td>CGST</td> <td>IGST</td> <td>SGST不可</td> </tr> <tr> <td>SGST</td> <td>SGST</td> <td>IGST</td> <td>CGST不可</td> </tr> </tbody> </table>		①	②	③	IGST	IGST	CGST	SGST	CGST	CGST	IGST	SGST不可	SGST	SGST	IGST	CGST不可
	①	②	③														
IGST	IGST	CGST	SGST														
CGST	CGST	IGST	SGST不可														
SGST	SGST	IGST	CGST不可														
申告期限及び納付期限	納税者は前年の総売上高に応じて月次又は四半期ごとの申告書を提出しなければならない。また年次の申告も必要となる。 納付については毎月行わなければならない。 全ての申告書はオンラインで提出する必要があり、仕入先と仕入元の情報が一致するようにインボイスの法的要件を満たす必要がある。また、納付は原則としてオンラインにて支払われる。																
インボイス制度	課税取引を行う登録事業者はインボイスを発行しなければならない。免税取引の場合にはインボイスの代わりにBill of Supplyが発行される。 GST法は一定の閾値を超える納税者にはGSTポータルサイトにインボイスの詳細を報告することを義務付けている。ポータルサイトではインボイス参照番号が発行され、納税者はインボイスが有効であるものとされるために当該番号をインボイスに記載する必要がある。																

雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税 (2/2)

一定の基準に基づいて、従業員積立基金、従業員国家保険及び従業員預金連動型保険の拠出が必要となる。

従業員の雇用にかかるコスト等	従業員積立基金 20人以上の組織に所属し、月給1万5,000INR以下の従業員または外国の旅券所持者(外国人労働者)は加入が必須であり、それ以外の従業員については任意となっている。 雇用主及び従業員は、給与の12%を従業員積立基金に拠出することとなる。 さらに雇用者は従業員の給与の0.5%の管理費(最低500INR)を支払わなければならない。 日印社会保障協定によりインドでの滞在が5年未満で、日本の年金システムに加入していることの証明書を持っている者については加入は必須ではない。
	従業員国家保険 10人超の従業員(一定の場合20人超)を雇用する会社の従業員で、月給が2万1,000INR(身体障害者の場合、2万5,000INR)以下の場合、加入が必須となっている。 雇用者は従業員の給与の3.25%を拠出し、従業員は0.75%を拠出する。
	従業員預金連動型保険 月給が1万5,000INRを超える従業員については拠出義務はない。 雇用主は、従業員の給与の0.5%を拠出することとなる。
印紙税	印紙税は各種文書に課されており、例えば、株式発行の場合は0.005%、株式の譲渡の場合は対価又は時価の0.015%で課税されている。
平衡税 (Equalization Levy)	The Finance Act 2016に基づいて、非居住者がインド居住者に提供するデジタルサービス(オンライン広告及び関連するサービス)に対して課税を行う平衡税が導入された。 居住者又はインドに恒久的施設を有する非居住者は、非居住者であるサービス提供者から受けたオンライン広告等の特定のサービスの対価として支払った金額から6%の平衡税の源泉徴収義務を負うこととなる(ただし、当該サービスの対価の総額が10万INR未満である場合を除く)。 その後、The Finance Act 2020により、平衡税はその対象範囲を拡大し、eコマース事業者による物品又はサービスのeコマースによる提供を含むこととなった。 非居住者であるeコマース事業者は、受領した金額または受領することとなる金額の2%の平衡税を支払うこととなる(eコマース事業者のeコマースに係る売上高等が年間2,000万INR未満である場合を除く)。

法人課税にかかる各種優遇税制措置（1/2）

項目	対象企業	優遇措置内容
適格スタートアップ企業 (Incentives to qualified start-up)	2016年4月1日から2024年3月31日までの間に設立された適格企業	<ul style="list-style-type: none"> 一定の条件の下、設立年度から10年間のうち連続する3年間について利益の100%控除
雇用促進税制 (Deduction for additional employee cost)	新たな社員の採用により人件費が増加した企業で、税務調査の対象となる確定申告書を提出するもの	<ul style="list-style-type: none"> 一定条件の下、新たな社員の採用により増加した人件費の30%相当の3年間の控除
投資関連控除 (Investment linked deduction)	特定の事業を行う者	<ul style="list-style-type: none"> 支出の前年に一定の条件を満たす場合、特定の事業（コールドチェーン設備、国を跨ぐ天然ガス又は原油若しくは石油パイプライン等に係る事業）のためにのみ支出された資本的支出の100%控除 事業開始前に資本的支出が行われている場合には、事業開始の年に控除が認められる。
追加償却 (Additional Depreciation)	製造・生産事業を行う法人	<ul style="list-style-type: none"> 物品の製造、発電・送電・配電の事業に従事する法人は、一定の条件の下、新規の機械装置又はプラントについて、事業の用に供した年に20%の追加の減価償却が認められる。

法人課税にかかる各種優遇税制措置（2/2）

項目	対象企業	優遇措置内容
<p>輸出に係るGST還付 (Refunds under GST on exports of goods and services)</p>	<p>経済特区及びインド国外の顧客に対して物品又はサービスを供給する登録事業者</p>	<ul style="list-style-type: none"> • インド国外への物品又はサービスの輸出及び経済区内への供給はGSTにおける0%税率が適用される。 • 登録事業者は誓約書を提出した場合、GSTの納付なしに物品又はサービスを提供することができる。 • この場合、登録事業者は、0%税率が適用される物品又はサービスの提供に係る未使用となる仕入れ税額控除額の還付を請求することができる。 • 登録事業者は物品又はサービスの提供時にGSTの支払いをすることもでき、その場合のGSTは受領者から回収されないことを条件として、還付を請求することができる。
<p>輸出品関税免除制度 (Remission of Duties and Taxes on Exported Products (以下、「RoDTEP」) scheme)</p>	<p>インド所在の輸出業者</p>	<ul style="list-style-type: none"> • RoDTEP制度は、一定の条件の下、これまで還付されていなかった関税等を輸出業者に還付する制度である。 • RoDTEP制度の適用を希望する輸出者は、船荷送り状又は輸出手形の各輸出品目について適用の申請をすることが要求される。この制度は2021年1月1日からすべての輸出品を対象としている。

PE課税—PE類型

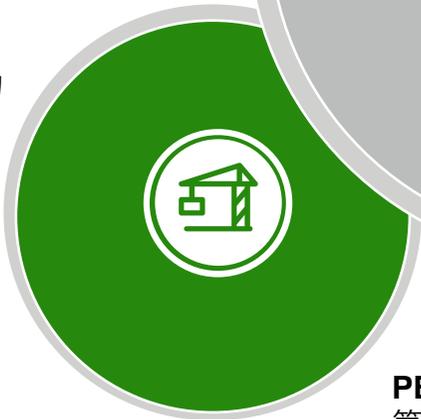
PEの種類

支店PE

- 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他人のために貯蔵施設を提供する者に係る倉庫
- ⑧農業、林業、栽培業又はこれらに関連する活動を行う農場、栽培場その他の場所
- ⑨店舗その他の販売店
- ⑩天然資源の探査のために使用される施設又は構築物（6か月超の期間使用される場合に限る。）

建設PE

建築工事現場、建設、据付け若しくは組み立て工事又は監督活動（6か月超の期間存続する場合に限る。石油の探査、開発又は採取に関連して提供される役務又は施設を含む。）



インドの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。

代理人PE

- 独立した地位を持つ者を除き、企業に代わって活動し、
- ①企業の名において契約する権限を有する者で、当該権限を反復して行使する代理人
 - ②①のような権限を有しないが、在庫を常習的に保有し、企業に代わって定期的に引き渡す代理人
 - ③企業のために常習的に注文を確保する代理人



MLI条約の署名：

日本：2019年1月1日に発効（源泉徴収による租税は2020年1月1日以後の課税事象から、その他の租税は2020年4月1日以後開始課税期間から適用）
インド：2019年10月1日に発効（源泉徴収による租税は2019年10月1日以後の課税事象から、その他の租税は2020年4月1日以後開始課税期間から適用）

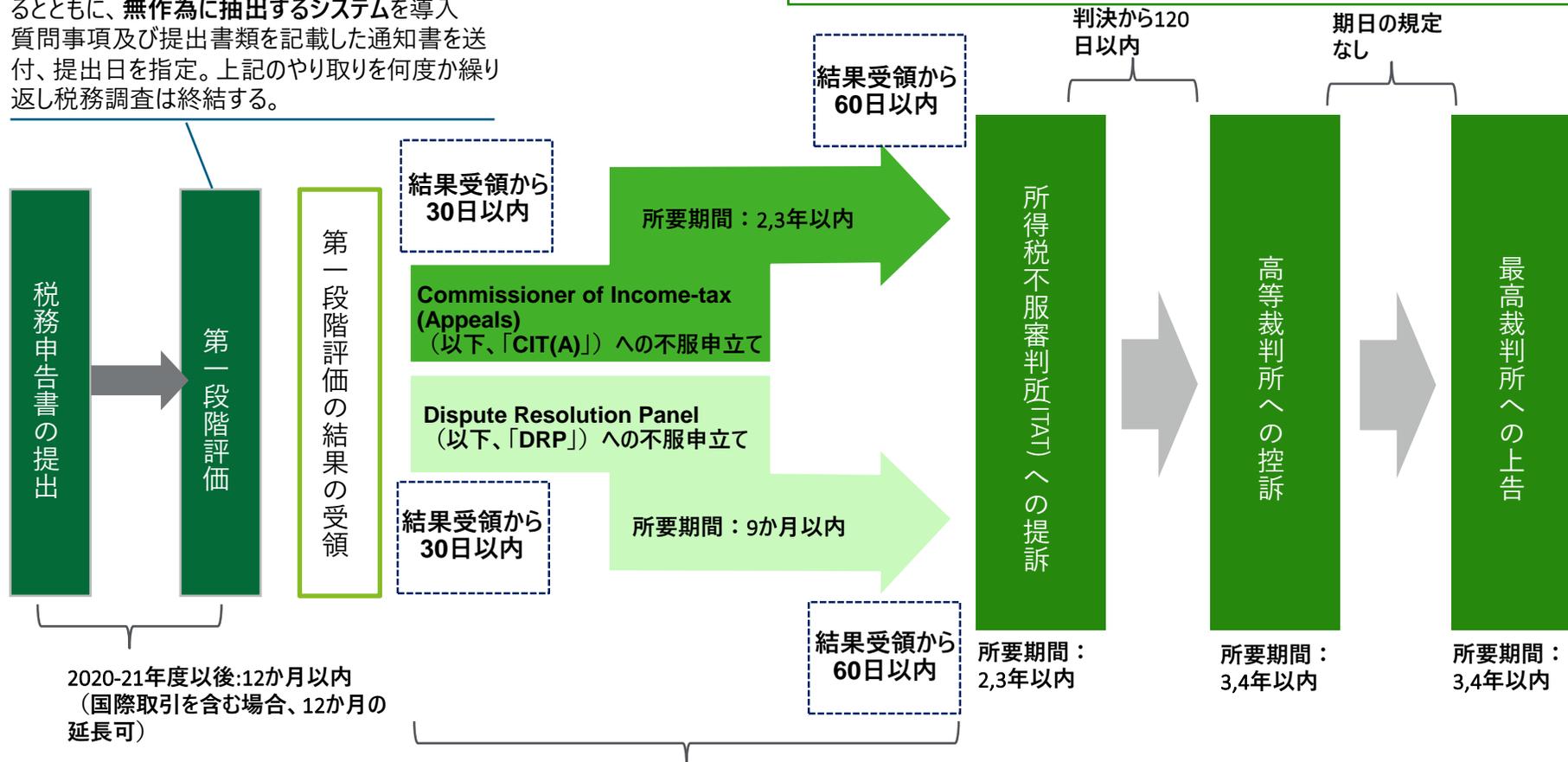
PEに関連するMLI条約の規定の適用

- 第12条 問屋契約及びこれらに類する方策を通じた恒久的施設の地位の人為的な回避
- 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

- 具体的な調査項目を設定し、対象会社を選定するとともに、**無作為に抽出するシステム**を導入
- 質問事項及び提出書類を記載した通知書を送付、提出日を指定。上記のやり取りを何度か繰り返し税務調査は終結する。

- 法人税、移転価格税制の双方について**税務調査から訴訟に発展するケースが多い**。
- コロナ禍でも多額の追徴を受けて訴訟に入っていくケースは多く、**訴訟のプロセスを理解し、証跡となるよう文書化をしっかりとっておく必要がある**。
- インド政府は第一段階評価や不服申立てについて、オンラインによる顔を出さないシステムを導入している。



■ 税務当局の名称：国税庁（Income Tax Department）
<https://incometaxindia.gov.in/Pages/default.aspx>

- これらの手続きを経ずに裁判所に訴訟を起こすことはできない。
- CIT(A)は全ての税務紛争を検討し、DRPは国際的な税務項目及び移転価格に関する税務紛争を検討する。

ホットピック (1/3)

インドから受領するロイヤリティ等につき日印租税条約の適用を選択しない日系企業は税制改正により租税負担が増加する。

01

ロイヤリティ等に係る対価の源泉税率改正

論点

- **日印租税条約の適用を選択する場合には適切な手続きが必要**
2023年3月に成立した「Finance Act, 2023」（2023年財政法）に基づき、インドに恒久的施設を持たない非居住者に対するロイヤリティ及び技術上の役務の対価に適用される源泉税率が、2023年4月1日から10%から20%に引き上げられた。ただし、日印租税条約の適用を選択する場合、一定の書類の提出により源泉税率10%を適用することができます。
- 提出書類としては、電子Foam 10Fの提出および納税者居住証明書などの取得が必要となる。必要書類がすべて揃っていることを確認し、源泉徴収者（対価の支払法人）に適時に提出することにより、源泉徴収が適切な税率で行われる。

02

エンジェル税制の課税対象の拡大

論点

- **インド2023年度予算案では、エンジェル税制の課税対象の拡大が提案されている。**
エンジェル税は、非公開会社が株式の発行により調達した資本が公正市場価値（以下、「FMV」）を上回る場合、その超過分が課税されるもの。現行のエンジェル税は、株式発行時に居住者株主からFMVを上回る対価を受領した非公開会社に適用されているが、非住居者株主からFMVを上回る対価を非公開会社が受領した場合を含めて課税の対象とすることが現在提案されている。
なお、インド中央直接税委員会は2023年9月25日、株式のFMVを計算するための評価方法について通知を発行した。

ホットピック (2/3)

日系企業がインドの出向者給与をインド法人に実費請求（払い戻し）を行っている場合、GSTが課税される可能性がある点には留意が必要です。外国法人が未上場株式の譲渡損益の計算の際、為替変動による影響が無視され課税される可能性がある。

03

論点

出向契約に関する最高裁判決と主な影響

- **インドの税務当局は、外国企業によるインド企業への従業員の出向について、リバースチャージメカニズムに基づきGSTの納付をインド企業に要求した。**
 - 最高裁判所は、2022年5月Northern Operating Systems Private Limited事件において、従業員出向契約の場合のGSTの適用可能性について判決を下した。この事件では、インド企業と外国企業との間で、従業員の一時的派遣における出向契約が締結された。出向者の給与は外国企業から一旦出向者に支払われた上で、後にインド企業によって同じ金額が払い戻されている。最高裁判所は、出向契約の見返りとして、インド企業が期間限定で専門家の恩恵を受けることが暗黙の了解となっており、インド企業は該当期間において海外グループ会社からのサービス受給者であり、外国企業は人材供給サービス、つまり課税対象サービスを提供していたとの見解を支持した。これによりインド企業にリバースチャージに基づきGSTの納付義務が生じた。
 - インドに進出している日系企業各社にインド当局から、2017年7月以降の出向者の明細、給与・ベネフィット明細、GST納税明細を至急提出せよという通知が来ていたという。調査の対象期間が2017年7月以降の過去5年間であるため、影響が深刻であり、多くの企業が対応を検討していると思われる。

04

株式の譲渡損益の 計算方法に関する判決

論点

- **所得税不服審判所（ITAT）は、非住居者である外国法人が未上場のインド企業の株式を売却した場合、為替変動を考慮せずに長期キャピタルゲインを計算する必要があると判決した。**

上記判決により、外国法人は、ドル、円その他の外貨建てでのキャピタルロスが生じる場合でも、インドにおいてキャピタルゲインの課税対象とされる可能性があることを示唆されている。これは、非上場株式に直接投資している外国法人や合併会社を設立している外国法人に影響を与える可能性があると考えられる。

ホットトピック（3/3）

EPC契約（設計・調達・建設）におけるオフショア供給及びサービスであっても、オンショア活動によって構成されたPEに帰属する場合にはインドにおける課税対象となる。

05

EPC/ターンキープロジェクトにおけるPEリスク

論点

- EPC契約（設計・調達・建設）におけるオフショア活動がオンショア活動によって構成されたPEに帰属する場合、オフショア活動による利益はインドにおける課税対象となる。

例えば、外国企業がインドでプラント建設を設計や調達も含めて受注し、それに関してインド国外における活動（オフショア活動）も行う取引が想定されている。インドでの活動（オンショア活動）によってPEが構成された場合、オフショア活動に係る所得も課税対象となるかが論点となる。契約ストラクチャーは、オフショア活動がインドのPEに直接または間接的に帰属するか否かを決定するうえで極めて重要な役割を担うため、事前に税務の観点から契約ストラクチャーを検討することが望ましい。

Pillar 2 の法制化状況について

- インドでは2023年10月現在Pillar2の法制化は行われていない。

インド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

2001年

関連者の定義

- ① 直接もしくは間接的に、または、単独もしくは複数の仲介者を経て、経営、支配または資本に関与する関係にある事業体
- ② 2つの異なる事業体において、直接もしくは間接的に、または、単独もしくは複数の仲介者を経て、経営、支配または資本に関与する関係にある個人および事業体

以下の場合、2つの企業は関連企業とみなされる。

- **26%以上の議決権**を保有
- 他企業の**総資産の51%以上の貸付金**、または**借入総額の10%以上の債務保証**を提供する関係にある事業体
- **50%以上の取締役会の選任**
- 製品の製造および加工、または、事業経営において、**他事業体の知的財産に依存**
- **90%以上の原材料および消費財を一事業体より購入**しており、当該価格および条件について、供給者が影響力を持つ
- 製造および加工した製品を一事業体と共有しており、当該価格および条件について、購入者が影響力を持つ
- **相互利益の関係**にある事業体
(1961年インド所得税法92条A)

02

移転価格調査の時効

2018年3月期まで：**30ヵ月**

2019年3月期以降：**21ヵ月**

(1961年インド所得税法153条)

03

独立企業間価格の算定方法

下記算定方法のうち**最も適切な方法を選定** (1961年インド所得税法92条C)

- ① **CUP法** ② **RP法** ③ **CP法** ④ **PS法** ⑤ **TNMM** ⑥ **ルーリング10AB**に指定される**その他方法**

04

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** (発効日：1989年12月29日)
- 実務上の適用可能性：**実績あり** (日本-インド間の相互協議は通常年2回程度実施される)

LF/MFの概要 (1/2)

ローカルファイル (LF) の概要

①作成義務対象者

- 国際関連取引に従事するすべての納税者において移転価格文書の作成義務が生じる（1961年インド所得税法92条Dおよびルーリング10D）
- 国際関連取引総額が1,000万INR以下の場合、詳細なる文書作成は免除され、移転価格分析を纏める移転価格メモまたは簡略化された移転価格文書の作成義務のみ生じる（ルーリング10D(2)）

②作成期限

- 会計年度終了後の10月末（ルーリング10D(4)）

（注）インド移転価格税制において作成期限は指定されていないものの、確定申告時に提出される会計士レポート（Form No.3CEB）において、移転価格文書が作成されていることを証明する必要がある。（ルール10D(4)）

③提出期限

- 当局から要請された場合

④作成言語

- 英語

⑤罰則

- 提出しなかった場合および誤った情報を提出した場合：国際取引金額の2%（1961年インド所得税法271条G）

LF/MFの概要 (2/2)

マスターファイル (MF) の概要

①作成義務対象者

■ 以下の要件を満たす納税者（ルーリング10D(4)）

- 対象年度におけるMNEグループにおける連結収入が50億INR超；および
- 国際取引総額
 - ・5億INR超；または
 - ・無形資産に係る購入、売却、移転、リースおよび使用金額が1億INR超

■ 上記にかかわらず、MNEグループに属する納税者は、MNEグループの構成会社および国内関連者に係る名称、住所および納税者番号等の情報をForm No. 3CEAA Part Aに記載し、提出する必要がある

②作成／提出期限

■ 会計年度終了後の11月末（ルーリング10D(4)）

国別報告書の概要

国別報告書 (CbCR) の概要

①作成義務対象者

- 連結収入が550億INR以上の多国籍企業グループで、最終事業体がCbCRの提出義務がない場合は当該多国籍企業グループのインド法人が提出する。

②提出期限／作成期限

- 会計年度終了後から12ヵ月以内に提出

③罰則

- 遅延から1ヵ月以内：1日当たり 5,000INR
- 遅延から1ヵ月以上：15万INRおよび1ヶ月を超える期間については1日当たり1万5,000INR

④CbCRに係る通知書（Notification）の要否

- 最終親事業体または最終親事業体以外にCbCRを提出する法人にCbCRを提出するインド所在の法人は、Form 3CEAEを用いて通知を行う。
- 親法人が自国でのCbCRの提出義務を負っていない、またはCbCRを提出したものの、それがインドと情報交換の協定を持っていない国である場合、あるいは情報交換のシステム的な失敗が起き、その失敗が指定された権限を持つ機関から該当の法人に通知された場合には、インドに存在するグループの法人は、グループを代表して、インドで、フォーム3CEAEにてCbCRの提出義務がある可能性がある。
- インドに拠点を持つがインドに本社がない国際グループの法人は、国際グループの親法人または代わりの報告法人の詳細をフォーム3CEACでインドの税務当局に通知する必要がある。

最近の移転価格調査におけるトピックス

01

現地側課税事例の
傾向

論点

- AMP費用の調整に関する指摘
＜課税の状況・背景＞
 - 日本親会社で開発・製造した製品をインドの子会社が仕入れて、現地顧客に対して販売をしている。
 - インド子会社による製品の販売先はインド国内に限られる。
 - インド子会社におけるAMP（Advertisement Marketing Promotion）費用が比較対象会社の水準と比して高く、インド子会社のAMPがグループ全体のブランド構築にも貢献しているとの主張が税務調査時にインド当局から行われた。
 - インド子会社のAMPに係る貢献に対する対価を受けるべきであり、したがってインド子会社の営業利益の水準はその分高くなるべきであるとの指摘を受けた。
 - インド子会社の利益率に関して、AMPに係る調整（インド子会社のAMPの水準が比較対象会社のAMPの水準から超過する分に関して利益率を上乗せ）を行う形での更正処分を受けている。

02

対応方法についての
助言

論点

- 納税者はインド子会社による製品販売がインド国内に限られており、グローバルのブランド価値向上には貢献していないこと、インド子会社のAMPにはトレードディスカウントやボリュームディスカウント等、他社も通常実施している費用が含まれており、ブランドを構築する費用ではないことを主張したが、インド当局は納税者の主張を退けた。
- 相互協議の申請を同時に行っているが、TNMMに基づくAMP費用調整は合理的に認められない分析手法であり、相互協議を行っても合意に至らない可能性もあるため、国内訴訟で対応中。

移転価格税制の動向（その他特筆すべき事項）

その他特筆すべき事項

税務当局における税務調査の状況の変化

- 2016年にインドで導入されたりスクベースの調査アプローチは、移転価格調査の質を向上させる一方で、選択されるケースの全体数を減らすことが期待されている。
- 移転価格調査における調査対象範囲は拡大しており、BEPSガイドラインを適用後、調査担当者は、CBCRやマスターファイルに記載されているグループレベルの文書や情報にアクセスできるようになる。
- 税務調査は従来の対面方式ではなく、フェイスレス(オンラインでの税務調査)で行われており、利益率の低い会社に対して税務調査の通知が自動的に行われるシステムが導入されており、定着してきている。
- 移転価格調査と並行してPE調査が増えている傾向がある。
- 第1審（ITAT）で判決がでた移転価格課税事案であっても、それが法律やガイドライン等の規則の適用に係る問題である場合、課税当局は高等裁判所へ控訴できる旨が2023年4月に最高裁より判示された。

APA審査・協議対応の変化

- 税務当局はCOVID-19の影響に対処するために合意済APAの条件について、再検討／再交渉することに前向きであると報告されている。
- 2020年の財政法の改正により、PEの帰属所得について、移転価格に関するセーフハーバー規定が適用可能であることが明確化された。確定/確立されたPEに関する帰属所得の詳細は、2020年4月1日以降に提出されるAPAに適用可能になった。
- 移転価格税制の適用は、とりわけ、検証対象者（Tested Party）および比較対象企業が、市場主導型経済の安定した市場で活動しているという前提に基づいている。
- これまでインドではAPAの審査に多くの時間を要する傾向があり、審査がペンディングされている事案も多かった。インド当局におけるAPAの審査はこれまで4つの担当チームによって行われていたが、2023年より担当チームは1つ増設された。これにより案件に進捗が加速されることが期待される。
- また、2023年9月より、インド税務当局の日本担当の交代があり、協議の進捗及び合意件数の増加も期待される。

BEPS2.0 柱1利益Bの議論状況 (税務当局内)

2023年10月時点において、インド当局から柱1に対する具体的なコメントは公表されていない。

BEPS2.0 柱1利益Bの議論状況 (日系企業内)

OECDのドキュメントに基づく一般的な議論（概要の理解や対応方法への懸念点の把握等）が行われている。販売子会社に適用される利益水準の決定や所得調整（特に減算調整）が各国で認められるのか、子会社が多い企業グループにとって実務を安定的、確実に進めていくことができるのかが主な懸念事項となっている。

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

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）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 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）をご覧ください。



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301