

2016年度インド予算案(税制改正)

デロイト トーマツ税理士法人 パートナー 林 博之
デロイト トーマツ税理士法人 マネジャー Pawankumar Kulkarni
デロイト トーマツ税理士法人 シニアアソシエイト Himanshu Kapoor

インド財務大臣は、グローバル景気が減速する懸念の中、2016年度の予算案を2月29日に発表した。今回の予算案では、農業、地方、社会福祉、教育および雇用創出、インフラ投資、金融業界の改善、ガバナンスおよびインドでのビジネス環境の簡素化、財政規律、税制改正の九つが注目されている。さらに、インド政府は、訴訟の低減、BEPS 規定に沿った税制ストラクチャーの構築、投資家の信頼を築くために税制の明確化を行うことを確約している。

昨年の予算案では、インド政府は、税制構造の簡素化、未処理の訴訟案件の早期解決、税務訴訟の減少、また、インド経済を促進させるために外国直接投資(Foreign Direct Investment)規定の緩和、インドにおいて投資家に好意的な政策の促進、インドでのビジネス環境の簡素化等といった政策を講じた。

今回の予算案では、インドにおける日系企業またはこれから進出を検討している日系企業においても重要となる税制改正がいくつか発表された。今回発表された予算案はあくまでも法案であり、国会での審議を経て成立する見込みである。通常、5月末までに承認される見込みであるが、法案どおり承認される場合には、別段の定めがない限り、すべての改正が2016年4月1日から導入されることになる。

1. 税率

(1) 個人所得税

インドの居住者(個人)に対して累進税率を適用する。個人所得税の基本税率は変更ない。1,000万ルピー以上の高額所得者に対するサーチャージが従来の12%からさらに強化され15%に引き上げられることになった。

教育目的税は納税額の3%のままで変更がない。課税所得が1,000万ルピーを超える個人に対する最高実効税率は35.535%となる。

2016~17年度における個人所得税の税率は以下のとおりである。

課税所得(ルピー)	税率(%)
250,000 以下	Nil
250,001 ~ 500,000	10
500,001 ~ 1,000,000	20
1,000,001 超	30

• 上記税率は60歳未満の個人に適用される。

(2) 法人税

現在、内国法人および外国法人に対する法人税率はそれぞれ30%と40%である。外国法人がインドで有している子会社または合併会社はすべて内国法人とされる。

2015年度の予算では、インド財務大臣が内国法人に対する法人税率は、今後4年間で30%から25%に引き下げられ、その変更が2016～17年度から適用されることと発表していた。同時に各種の税額控除およびインセンティブも今後4年間で段階的に廃止されることも発表されていた。今回の予算案では、各種の税額控除およびインセンティブの段階的廃止についてのロードマップが発表されているが、それらについては後述したいと思う。

2016年度の予算案では、軽減税率に関する下記二点が提案された。

- 新規設立される製造業に対し、25%の法人税率適用の選択を可能とする。本軽減税率を利用する企業には、免税、特別償却・特別追加償却またはその他特定の税務上恩典が利用できないこと等の条件がある。申告時に、軽減税率を適用するかどうかを選択することができる。
- 2014～15年度において総収入金額が5,000万ルピー以下の内国法人に対し、法人税率を29%に引き下げる。

法人税においては上記以外の変更はない。内国法人および外国法人に対する教育目的税は、変更対象ではない。内国法人および外国法人に対する実効税率は以下(表1)のとおりである。

インド税法上、すべての法人(インドに恒久的施設(Permanent Establishment: 以下「PE」)を有しない外国法人を除く)は通常の法人規定による税率に基づき計算された税額、または最低代替税(Minimum Alternate Tax: 以下「MAT」)の規定による会計上の利益に基づき計算された税額のいずれか高い方の税額を支払う義務がある。配当を発表する内国法人は配当分配税(Dividend Distribution Tax: 以下「DDT」)を支払う義務がある。

MAT および DDT の実効税率は以下のとおりで、変更はない。

DDT	15% (最高実行率 20.36%*)
MAT	<ul style="list-style-type: none"> • 内国法人: 18.5% (最高実効税率 21.34%) • 外国法人: 20.21%* (インドに PE を有する外国法人も含む)

*サーチャージおよび教育目的税を含む。

(表 1)

法人の分類	課税所得が 1,000 万 ルピー以下		課税所得が 1,000 万～ 1 億ルピー以下		課税所得が 1 億ルピー超	
	サーチャージ	実効税率	サーチャージ	実効税率	サーチャージ	実効税率
内国法人 (FY2014 ～15 総収入金額 5,000 万ルピー 以下)	0	29.87% (30.90%)	7% (7%)	31.96% (33.06%)	0	0
新規製造業	0	25.75% (30.90%)	7% (7%)	27.55% (33.06%)	12% (12%)	28.84% (34.61%)
その他既存法人	0	30.90% (30.90%)	7% (7%)	33.06% (33.06%)	12% (12%)	34.61% (34.61%)
外国法人	0	41.20% (41.20%)	2% (2%)	42.02% (42.02%)	5% (5%)	43.26% (43.26%)

• 実効税率には、3%の教育目的税を含む。

• ()の箇所は、現行の税率である。

2. 税額控除およびインセンティブの段階的廃止のロードマップ

前述のとおり、インド政府は税額控除およびインセンティブの段階的廃止のプロセスを開始している。下記(表2)は、主要な項目についてまとめたものである。

(表 2)

税額控除およびインセンティブの詳細	現行の税率上インセンティブ	段階的廃止のロードマップ
第 35 条(1)(ii): 科学的研究を目的とする研究団体への支払	研究にかかわる加重損金算入 175%	研究にかかわる加重損金算入の優遇措置を、2017 年 4 月 1 日以降は 150%に、さらに 2020 年 4 月 1 日以降は 100%に制限すること
第 35 条(1)(iia): 認可の研究開発企業への支払	研究にかかわる加重損金算入 125%	研究にかかわる加重損金算入の優遇措置を、2017 年 4 月 1 日以降は 100%に制限すること
第 35 条(1)(iii): 認可の研究開発団体または、研究に従事している大学およびその他機関が研究に費やした支出	研究にかかわる加重損金算入 125%	研究にかかわる加重損金算入の優遇措置を、2017 年 4 月 1 日以降は 100%に制限すること
第 35 条(2AA): 国立研究所、大学、インド工科大学(IIT)または研究に従事している個人への支払	研究にかかわる加重損金算入 200%	研究にかかわる加重損金算入の優遇措置を、2017 年 4 月 1 日以降は 150%に、さらに 2020 年 4 月 1 日以降は 100%に制限すること
第 35 条(2AB): 一定の能力開発プロジェクトの支出	研究にかかわる加重損金算入 200%	研究にかかわる加重損金算入の優遇措置を、2017 年 4 月 1 日以降は 150%に、さらに 2020 年 4 月 1 日以降は 100%に制限すること
第 10AA 条: 特別経済区(SEZ)が利用出来る利益連動の損金算入		利益連動の損金算入を、2020 年 4 月 1 日以前に活動を開始する事業単位に限定する
第 80IA 条、第 80IB 条、第 80IAB 条: 以下に従事している企業は免税期間を利用できる ・ インフラ施設の開発や運営、管理 ・ 特別経済区(SEZ)の開発 ・ 鉱油および天然ガスの生産	利益連動により一定の期間 100%免税	利益連動の損金算入を、2017 年 4 月 1 日以前に活動を開始する事業単位に限定する
第 32 条: 加速度償却		2017 年 4 月 1 日から加速度償却を最大 40%に制限すること。中古および新規資産の両方に適用

3. 税源浸食と利益移転(BEPS)の実施に関する行動

多くの国が OECD 税源浸食と利益移転(以下「BEPS」)行動の催告を実施している。2016 年度の予算案では、インド政府が BEPS に関する下記四点を発表した。

- デジタルサービスに関する支払に平衡税(Equalization Levy)の導入: BEPS 行動 1
- ロイヤルティ所得にかかわる優遇税制: BEPS 行動 5
- 一般的租税回避防止規定(General Anti-Avoidance Rule: 以下「GAAR」)の適用: BEPS 行動 6
- 国別報告書(Country-by-Country レポート: 以下「CbC レポート」)の導入: BEPS 行動 13

上記四点についての概要は次のとおりである。

(1) デジタルサービスに関する支払に平衡税(Equalization Levy 6%) : BEPS 行動1

インターネットの普及等によりインドでのデジタルメディアを媒体とするオンライン広告が増加しており、インドにおけるオンライン広告企業の利益も上がる傾向にある。今までのインドの税法では、インド国外から運営していたオンライン広告企業を課税する体制はなかった。

BEPS 行動1では、BEPS のすべての行動が同時に導入されれば、デジタル経済に関する租税回避を大幅に低減されることが述べられている。デジタル経済における租税回避を防ぐために既にいくつかの対策がとられている。同時に、各国が既存の租税条約上の義務を尊重することを条件として、BEPSに対する追加的な予防手段として国内税法に規定を盛り込むことができる。BEPS に対応する手段の一つが平衡税(Equalization Levy)である。

インドは、世界中で平衡税 6%を導入した最初の国である。平衡税は、特定のサービスを行う外国企業、またインドで事業を行うインド居住者またはインドに PE を有する非居住者からのサービス対価収入に対して源泉税として徴収され、これで課税が完結する。特定のサービスとは、オンライン広告、デジタル広告用のスペースの提供、オンライン広告に向けた施設またはサービスの提供およびインド政府が広告するその他のサービスをいう。

平衡税は、インド財政法に新たに追加されることとなっており、既存所得税法 1961 には含まれないことから、租税条約の適用有無については現時点で判断することはできない。また、インド政府は、平衡税の施行日についてまだ公表していない。

(2) ロイヤルティー所得にかかわる優遇税制: BEPS 行動5

インド政府は、インドでの研究開発を促進することを目的にインドで開発・登録した特許に関連するロイヤルティー所得に対し優遇税制を提案している。この優遇税制では、インド居住者がインド特許法 1970 に基づく最初の発明者であることが重要である。

インドで開発・登録した特許から発生するロイヤルティー所得はグロスベースで税率 10%(その他にサーチャージと教育目的税)の課税対象となる。当該所得と関連する費用は、MAT の計算を行う際に除外される。提案された優遇税制は、BEPS 行動 5 に対応している。

(3) 一般的租税回避防止規定(GAAR)の適用: BEPS 行動6

GAAR とは、2013 年に導入され、租税回避を意図した経済的合理性を欠く取引等について、税務当局が当該取引等を否認することができるとする規定である。2015 年度の予算案では、GAAR は 2017~18 年度から適用されると発表されている。2016 年度の予算案では、GAAR は予定どおり 2017 年 4 月 1 日より施行されることを明確にした。

(4) 国別報告書(CbC レポート)の導入: BEPS 行動 13

行動 13 の導入により、移転価格文書化規定の改正および CbC レポートのテンプレートが推奨されている。これは、税務当局の効率を向上するとともに、一貫性のない移転価格に基づき租税回避を意図する多国籍企業に対し税務調査を行うための必要な情報を提供することが予想される。

CbC レポートの目的を達成するために各国が移転価格文書化のアプローチを統一する必要がある。諸国と同様、日本も 2016 年度の税制改正で移転価格文書化の新規規定を予定している。

インド予算案で提案された CbC レポートの概要は以下のとおりである。

➤ CbC レポートは、年間連結総収入金額が 7 億 5,000 万ユーロ超の多国籍企業に適用されることが提案さ

れた。OECDの規定どおりの基準である。インドルピーに換算すると、539億5,000万ルピーになる。当該基準は、前事業年度の年間連結総収入金額に基づき決定される

- CbCレポートについて、FY2016~17からの提出を義務付ける
- 段階的なペナルティーが設定されている
- 多国籍企業の親会社がインド居住者である場合には、所得税申告書提出期限内にCbCレポートを提出する必要がある。親会社が非居住者(日本法人等)であるインド法人は、親会社の居住国のみを報告する必要がある(方法、形式、日付については今後規定される予定)
- 三層から成る標準的なアプローチの導入
 - マスターファイルには、多国籍企業の傘下企業すべてに関する標準化された情報を記載する
 - ローカルファイルでは、現地の納税者の重要な取引を具体的に記載する
 - CbCレポート
- 報告書に記載する内容は以下のとおりである
 - グループが事業を行う国・地域のそれぞれについて売上、税額、従業員数、資本、利益剰余金および有形資産等
 - 関連企業が設立された国・地域および居住国
 - 関連企業の事業の詳細
 - その他記載する情報

4. インドでのビジネス環境の簡素化を図るための対策

(1) 事業の実質的管理の場所(Place of Effective Management)の延期

2015年度の予算では、インド政府が事業の実質的管理の場所(Place of Effective Management :以下「POEM」)に関する規定を導入し、その規定により外国法人が当該年度の一時点でもインドでPOEMがある場合には、その外国法人はインド居住者として、課税対象となる。POEMとは、企業全体のビジネスを運営するに当たり必要となる、重要な経営管理およびビジネス判断が行われる場所をいう。POEMを判定するためのルールは後日発行されることとなっている。

POEMの施行に当たり、外国法人には導入初年度において減価償却、損益通算、予定納税、源泉税や移転価格税のような様々な難問があった。また、外国法人の多くがインドでPOEMがあると判定された場合の問題点をインド政府に説明した。上記を踏まえ、インド政府はPOEMの導入を1年延期した。なお、POEMは2016年4月1日より施行される。まだ調査を受けていない企業については、後日政府より詳細が発表される。

(2) 非居住者の納税者番号(Permanent Account Number)の取得要件の免除

インド所得税法1961第206AAでは、非居住者が支払を受け取る際、支払者に対し、非居住者の納税者番号(Permanent Account Number :以下「PAN」)の提示をしていない限り、支払者は20%の税率、または“現行の税率”のどちらか高い方で源泉税を徴収することが義務付けられていた。これによりインドから支払を受ける外国法人はすべてPANを取得する義務があった。外国法人の負担を減少させることを目的に、インド政府は所得税法第206AAの規定を改正し、インドから支払を受ける外国法人(インドの非居住者)にPAN取得要件が適用されないこと(一定の条件を満たす必要あり)を発表した。これは2016年6月1日より適用となる。

(3) 最低代替税(MAT)は外国法人には適用されず

A.P. Shah委員会の提言および最高裁判所の判決を基に、MATはインドにPEを有しない外国法人に適用されないと提案された。この規定は、2001年4月1日に遡り、それ以降の期間に適用される。

(4) 直接税紛争解決スキーム

未処理の訴訟事件の削減を目的に、インド政府が直接税紛争解決スキームの導入を提案した。このスキームは下記二つの税金に対し訴訟事件を削減することが目的である。

- 所定の税金: 国内税法の遡及的实施により発生した税金で、2016年2月29日まで訴訟事件が未処理となっている。このスキームを利用する者は、まず税務当局に提出している申請書を取り下げる必要がある。国内法によるペナルティー等より免責され、さらに利子も免除される
- 税金の滞納分: 国内法による税金、延滞税、ペナルティーのことで、2016年2月29日まで訴訟事件が未処理となっている。このスキームを利用する者は、未払税額とそれに係る延滞税を納税する必要がある。訴訟中の納税額がインドルピーで100万を超える場合、ペナルティーとして25%かかる。しかし、納税者は国内法による刑事責任は免責される

(5) 諸手続の自動化と税務調査のペーパーレス化

税務調査とそれに関する手続の自動化およびペーパーレス化、またデジタルインドの促進を図るために、通知書および資料がペーパーや電子のいずれかで発行できるように改正が提案された。税務調査のペーパーレス化は税務当局の効率を向上すると同時に、コンプライアンスの負担も減少させる。

(6) キャピタルゲイン軽減税率適用の明確

現行の税法では、非居住者が行う非公開会社の有価証券に係る長期譲渡所得に対する税率は、優遇されている。しかし、公開会社の株式を譲渡した場合でも当該軽減税率を利用できるかどうかは不明だった。

今回の改正で、公開会社の株式を譲渡した場合でも、当該軽減税率は利用できるということが明確になった。

(7) ペナルティーの合理化

現行の税法では、所得隠しおよび不正確な情報の提供をした場合に100%~300%のペナルティーが課されることになっている。この規定を明確にするために、改正が提案された。

提案された規定によると、税務当局は次の二種類によりペナルティーを課することができる。

- 納税者による課税所得の過少申告
- 納税者による課税所得の申告漏れ

課税所得の過少申告と課税所得の申告漏れの場合のペナルティーはそれぞれ50%と200%になる。過少申告と申告漏れの詳細も明確に記載されている。

税金と延滞税の納税をタイムリーに行う納税者に対するペナルティーと刑事責任が免責される。この免責は、不正確な情報で申告した場合には利用できない。

(8) 雇用創出に対する税額インセンティブ

現行の税法では、労働者の新規雇用における賃金・給料(賃金・給与の支出に加えて)の30%相当を3年間で追加控除することが認められている。この規定は、一年度に300日以上働く労働者がいる製造業に適用される。しかし、この規定は前年度の最終日に労働者の人数に10%の増加がある場合のみ適用されることになっていた。

今回の予算案では、月額報酬の上限を一人当たり25,000ルピーとし、すべての納税者を対象として適用が拡大されることが提案された。また、毎年労働者の10%の増加という条件が撤廃され、最短雇用期間も300日から240日に短縮された。

5. 今後の見通し

今回の予算案では、従来からの問題の解決に焦点を当てながらバランスの取れた経済成長を堅実に目指す姿勢が示された。インドに進出済みまたは進出予定の日系企業は、今回の予算案で提案されている製造業に対する低い法人税率活用と研究開発に従事している企業に対するロイヤルティに係る優遇税制等の検討が可能である。また、製造業に限られていた雇用創出に対する税額インセンティブはすべての企業に適用されることとなったので、日系企業もこれらの優遇税制を適用可能である。

予算案では、様々な BEPS に基づく、平衡税、CbC レポート等の税制改正は今後日系企業にとって、インドでビジネスを行う上で重要な要素の一つとなると予想される。

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(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ー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む)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ビジネス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、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)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)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約 225,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにその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の関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト 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連会社(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)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

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現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、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前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。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。