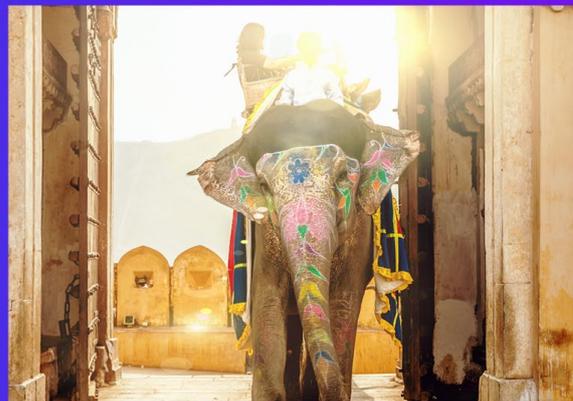




インドニュースレター

2024年12月



KPMG Indiaは、日系企業に影響を及ぼすと思われるインドの税務、会計・監査および規制や行政動向等の最新情報や、KPMGの各種サービスのご案内をタイムリーに皆様お届けすべく、現地ニュースレターをまとめてお送りします。

目次

- 1 直接税中央委員会（CBDT）直接税中央委員会（CBDT）個人所得税の対象となる給与以外で徴収されたTCS/TDSを報告する新フォーム（Form12BAA）発行（10月30日配信）
- 2 返金が不要な顧客からの前受保守料の課税年度に関する高等裁判所の判例（11月8日配信）
- 3 事業損失の判断に関する高等裁判所の判例（11月25日配信）
- 4 直接税中央委員会（CBDT）所得税申告書におけるインド国外資産・収入の調査を強化（2024年3月期）（11月28日配信）
- 5 契約上の仲裁条項に基づいて発生した報酬の所得区分に関する税務裁判所の判例（11月29日配信）

1. 直接税中央委員会（CBDT）直接税中央委員会（CBDT）個人所得税の対象となる給与以外で徴収されたTCS/TDSを報告する新フォーム（Form12BAA）発行

概要

2024年度の予算案で財務大臣（Finance Minister）が2024年10月1日より、給与以外で徴収されたTDS/TCS（※1）（例えば、一定金額以上の海外送金の際のTCSなど）の詳細情報を納税者が雇用者に提供し、雇用者が給与に係る源泉税の計算において考慮する旨を提案していた。

直接税中央委員会（Central Board of Direct Taxes: CBDT）は、2024年10月15日に、従業員が給与以外で徴収されたTDS/TCSを雇用者に報告する際に利用する新しいフォーム

(Form12BAA) 紹介する通達を発行した。

Form12BAAを紹介する通達のポイント、日系企業が留意する点について以下に記載。

※1 TDS/TCS (Taxes deducted/collected at source) : 源泉徴収税

<通達のポイント>

- 規則が改定され、納税者は給与以外でTDS/TCS徴収された取引及びその取引に係るTDS/TCSをForm12BAAを通じて報告することができるようになった。
- 新しいForm12BAAでは、納税者の名前、PAN (※2)、課税年度など基本的な情報の他に以下の情報を記載する。

TDS	TCS
税金が控除されたセクション (1961年インド所得税法)	税金が徴収されたセクション (1961年インド所得税法)
控除者の名前、住所及びTAN (※3)	徴収者の名前、住所及びTAN
控除された税額	徴収された税額
受け取った取引額	-

- TDS及びTCSの計算の詳細はセクション89を参照
- 当該新フォームの発行に伴い、Form10E、Form16及びForm24Qなど各種フォームも修正

※2 PAN (Permanent Account Number) : インドの納税者番号

※3 TAN (Tax Deduction and Collection Account Number) : インドの税控除及び徴収口座番号

<日系企業が留意する点>

- インドでは現行制度上、従業員の個人所得に係る源泉税は、給与から従業員の申告に基づく投資及び適格経費を考慮して控除されていたが、CBDTが本通達を発行したことで、従業員がForm12BAAで報告した給与以外で徴収されたTDS/TCSも、雇用者が給与からの源泉税を計算する際に考慮する必要がある。
- 特に、日本人駐在員やインド人従業員が、一定金額以上の海外送金、車の購入、又は海外パッケージツアーの利用をした際にTCSを徴収された場合、現行制度上は年度末の確定申告時 (7月末) に申告額から相殺控除 (TCSクレジット) していたが、今後は当該TCSクレジットの早期の解消を目的として給与からの源泉徴収時にForm12BAAを利用することが想定される。

詳細は、[Flash News \(英語\)](#) をご参照ください。

2. 返金が不要な顧客からの前受保守料の課税年度に関する高等裁判所の判例

概要

2024年10月29日に、返金が不要な顧客からの前受保守料 (Non-refundable maintenance charges received in advance※1) の課税年度に関して、マドラス高等裁判所で当該保守料は受領した年度に課税される旨の判決が出ている。

※1 顧客が支払った後に返金されない保守料。一度支払うと、サービスを利用しなかったり、途中で解除しても、返金されない保守料。

上記の動きがあるため、これまでの流れと、日系企業が留意する点について以下に記

載。

<これまでの動き>

インドでは保守契約が複数年度にまたがっている場合の前受保守料の課税年度について議論があり、納税者はサービス提供費用が後続の会計年度でも発生するため費用収益対応原則に基づき契約期間にわたって収益を認識する立場をとることが多いが、税務当局は保守料の受領時に全額課税所得とする立場をとるため、インドにおける税務調査・税務訴訟の代表的な係争案件の一つになっている。

<今回の動き>

このような返金が不要な顧客からの前受保守料の課税年度に関して、2024年10月29日に、Johnson Lifts（インドのリフト・エスカレーター製造業）の事例において、マドラス高等裁判所は、納税者が受け取った保守料は返金が不要であり、本サービスの提供から生じる対価の額に不確実性がないことから、サービス提供期間に関わらず、前受保守料の受領時に全額課税所得として認識すべきだと判示した。

<日系企業が留意する点>

- 本判例により、返金が不要な顧客からの前受保守料の課税年度について一つの見解が示されたことから、例えばインドでインフラプロジェクトに関する長期保守や工場設備・機械装置等の長期保守を事業として行っている日系企業は、自社の保守契約の契約条件を評価し、当該保守料の課税年度を決めていくことが必要。
- なお、本判例はあくまでも税務上の考え方について示した判例のため、会計・監査上の考え方については、各社の会計監査人（Statutory Auditor）と協議して決めていく必要があり、税会不一致もありえる点に留意が必要。

詳細は、[Flash News（英語）](#) をご参照ください。

3. 事業損失の判断に関する高等裁判所の判例

概要

2024年11月22日に、事業損失の判断に関して、デリー高等裁判所で商業上の目的を重視した納税者に有利な判決が出ている。

上記の動きがあるため、これまでの流れと、日系企業が留意する点について以下に記載。

<これまでの動き>

- 納税義務の評価には、多くの場合、税務当局がコンプライアンスの観点から取引を精査することと、企業が商業上の判断を尊重することとの間に微妙なバランスがあり、税務当局は特定の取引（特に損失の場合）が納税義務を回避するように仕組みられていると主張し、納税者はそのような取引が善意でありビジネス目的で必要であると主張することが多いため、インドにおける税務調査・税務訴訟の代表的な係争案件の一つになっており、このような場合に司法が取引の真偽を判断する上で重要な役割を果たしている。
- この点、今回の事例では、自動車部品の製造に必要な工具・金型の購入とその再販

から生じた事業損失の否認が係争になっており、これまで税務当局は当該取引は人為的に損失を膨らませることを意図した取引であると主張し、納税者は当該損失は重要なビジネス関係を確保するために商業的に必要な決定に基づいて認識されたものだと主張していた。

<今回の動き>

このような事業損失の判断に関して、2024年11月22日に、デリー高等裁判所は、納税者に有利な判決を下し、納税者によって誠実に行われた商業上の決定は不正行為の実質的な証拠なしに税務当局によって疑問視されるべきではないという原則を強調した。

<日系企業が留意する点>

- 本判例により、税務上の評価に際し商業上の分別が重視され、税務当局が納税者の商業上の判断を自己に都合よく置き換えてはならないことや、税務当局に当該取引が不正行為であることの証拠を示す立証責任があることが示されたことから、例えばインドで損失取引を行っている日系企業は、損失に至った商業上の決定の経緯・理由・必要性等の詳細を文書化し、税務調査の際に自社の税務上の立場を十分主張できるように備えておくことが重要。
- また、損失取引（赤字がグループ企業間のロイヤリティ取引等の移転価格税制に起因する場合も含む）に関して税務調査・税務訴訟になっている日系企業は、当該判例の内容を分析し、自社の税務上の立場を主張する上で引用することが可能か検証することも有用。

詳細は、[Flash News（英語）](#) をご参照ください。

4. 直接税中央委員会（CBDT）所得税申告書におけるインド国外資産・収入の調査を強化（2024年3月期）

概要

2024年11月16日に、直接税中央委員会（Central Board of Direct Taxes: CBDT）は、特に通常の居住者（Resident & Ordinarily Resident: ROR※）に区分される納税者を対象に、所得税申告書（Income Tax Returns: ITR）の中でインド国外資産（Schedule Foreign Assets: Schedule FA）及びインド国外収入（Schedule Foreign Sourced Income: Schedule FSI）を適切に申告するための2024年3月期（Assessment Year “AY” 2024-25）のコンプライアンス兼啓発キャンペーンを開始した。

当該キャンペーンのポイント、日系企業が留意する点について以下に記載。

※この他に非通常の居住者（RNOR: Resident and Not Ordinarily Resident）、非居住者（NR: Non Resident）の区分があるが、一般的に長期間インドに赴任している駐在員（目安として3-4年目以降）はRORに区分されることが多く、インドで全世界資産及び全世界所得の申告が必要。

<キャンペーンのポイント>

- 2国間または3国間条約を通じて入手した情報に基づいて、2024年3月期のITRを提出したRORに情報メッセージを送付。
- 多額のインド国外資産を保有しているが、ITRにて全て開示していないと思われる

RORに対し、2024年3月期の修正申告書（Revised ITR）の期限内提出を促す（2024年12月31日まで）。

- 全てのインド国外資産、インド国外収入、インド所得税法・租税条約に基づく優遇税制の適用状況を正確に開示させることで、コンプライアンス違反によるペナルティや法的措置の回避を図る。
- CBDTは順番にガイドラインを発行し、ITRに含まれる以下の明細の網羅性を確保するための更なる明確化を図る。
 - 国外収入及び優遇税制の明細（Schedule for Foreign Sourced Income and Tax Relief）：源泉国、国外納税番号、国外収入、国外納税額、租税条約の関連条項等を記載。国外収入の申告額や外国税額控除額（Form 67F）との整合性を図る。
 - 優遇税制の明細（Schedule for Tax Relief）：上記のサマリーで、インド所得税法の関連条項を記載。
 - 国外資産の明細（Schedule for Foreign Assets）：Table A1からTable Gの各項目を記載。暦年内の任意の時点で保有するインド国外資産を開示（2024年3月期の場合は、2023年1月-12月）。一定の条件を満たす納税者は2024年3月末時点の資産負債の明細（Schedule for Assets and Liability）の開示も別途必要。

<日系企業が留意する点>

- CBDTは本キャンペーンを通じてRORに対する2024年3月期のインド国外資産及びインド国外収入の申告漏れのチェックを強化しているため、長期間インドに赴任しRORに区分されている駐在員（目安として3-4年目以降）は2024年3月期のITR（通常2024年7月31日までに提出済み）の内容を再確認し、インド国外資産及びインド国外収入の申告漏れを発見した場合は、Revised ITRの提出期限内に申告し直すことが重要（2024年12月31日まで）。
- また、RORに適用されるブラックマネー法に基づくインド国外資産及びインド国外収入の開示違反（未開示・不正確）のペナルティは100万ルピーと非常に重いため、ブラックマネー法遵守の上でも適切な申告が重要。
- なお、インド国外資産の代表的なものに駐在員が日本で保有している手持現金・預金、宝石・絵画、株式、保険証券、車両、土地・建物等が、インド国外収入の代表的なものに当該資産に関する預金・還付金利息、株式の配当収入・キャピタルゲイン、土地・建物等の賃貸収入・キャピタルゲイン等があるが、通常これらの個人情報には駐在員本人しか知り得ない情報のため（会社が知り得ない）、インド国外資産及びインド国外収入の情報の正確性・網羅性は駐在員本人が自己の責任で担保することに留意が必要。

詳細は、[Flash News（英語）](#)をご参照ください。

5. 契約上の仲裁条項に基づいて発生した報酬の所得区分に関する税務裁判所の判例

概要

2024年11月23日に、契約上の仲裁条項に基づいて発生した報酬 (arbitral award) ※の所得区分に関して、デリー税務裁判所 (Delhi Bench of the Tribunal) で、当該所得は事業所得 (business income) として区分され、その他の所得 (other income) として区分されない旨の納税者に有利な判決が出ている。

※契約条件の中にある仲裁条項や補償条項に基づいて発生した補償金とそれに付随する利息収入

上記の動きがあるため、これまでの流れと、日系企業が留意する点について以下に記載。

<これまでの動き>

事業活動の範囲内で受領する一時金の性格は、受領金の性質 (事業所得かその他の所得か) により税務上の影響が異なる可能性があるため、インドにおける税務調査・税務訴訟の代表的な係争案件の一つになっており、このような場合、主要な決定要因は、支払いが事業に付随するものなのか (incidental to the business)、通常の事業の過程で発生するものなのか (arises in the normal course of business) となる。

<今回の動き>

- このような仲裁判断に基づいて受領した補償金とそれに付随する利息収入の性格に関して、2024年11月23日に、デリー税務裁判所 (Delhi Bench of the Tribunal) は、総合電機・IT企業 (インド非居住者) の事例において、納税者に有利な判決を下し、補償金 (本件では通信機器を供給したインド顧客が対価の支払をしなかったため発生) は納税者の主要な事業活動から生じた事業所得の性質を持つとする納税者の主張を受け入れ、また、利息は当該補償金に付随するものにすぎなかったため、利息も事業所得として区分されると判示した。
- また、当該支払いは、適用される租税条約に従って、非居住者である納税者がインドに恒久的施設 (Permanent Establishment: PE) を持っていない場合はインドでは課税されないため、デリー税務裁判所は、税務当局の当該受領金は受動的な所得 (passive income) であり、「その他の所得」として課税されるとする主張を退けた。

<日系企業が留意する点>

- 本判例は契約上の仲裁条項に基づいて発生した報酬の所得区分及びインドにおける課税性を日印租税条約に基づいて判断したもののため、日系企業の日本親会社がインド企業と取引する契約条件の中に類似の仲裁条項や補償条項が含まれている場合は、その補償金とそれに付随する利息収入のインドにおける課税性を検討する上で参考にできるものである。
- このため、自社の契約条件の事実関係 (補償金の背景や事業活動との関連性等) に照らして、いずれの所得に該当するのか事前に分析し、詳細を文書化することで、自社の税務ポジションを整理し、不当な課税を避けるとともに、将来の税務調査・税務訴訟に備えることが重要。
- なお、日印租税条約上、事業所得に該当する場合はいわゆるPE課税の対象となるため、インドにPEがなければインドで課税されず (PEがある場合は外国企業として40% ※の源泉課税 (別途、サーチャージ・セスを考慮))、その他の所得に該当する場合は、インドで生じた報酬 (所得) は第22条第3項によりインドに課税権があるため、40% ※の源泉課税 (別途、サーチャージ・セスを考慮) になるものと考えられる。

※2024年税制改正により、2024-25年度以降の外国企業の法人税率が35%に引き下げられている。

詳細は、[Flash News \(英語\)](#) をご参照ください。

このニュースレターは、KPMGインドが発行する「[Tax Flash News](#)」の抄訳に、日系企業向けの解説を付記したものです。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降における正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査したうえで提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

@ 2024 KPMG Assurance and Consulting Services LLP, an Indian Limited Liability Partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.