

YOKOSO

NO. 92  
SEPTEMBER 2022  
無料

# ようこそ

TRAVEL &amp; LIFE GUIDEBOOK



Expats Orbitは、インドに駐在する日本人向けに特化したオンラインワークショップ「FunWith Hindi」を提供しています。インド工科大学カンブール校で長年日本語を教えている教員が、当ワークショップを企画構成し、指導致します。下記のQRコードをスキャンすると、日本人の過去の受講者の声をお知りになれます。



ワークショップにご登録をされる際は、クーポンコードINDONIHONをご利用いただくことで、受講料が15%割引となります。

詳細については、6ページを参照してください

メールでのお問い合わせはこちらをスキャン →



あなたとわたし  
手を取り合って70年



www.formulaindia.co.jp



マナン・アガルワル

KrayMan  
Demystifying Complexities

# KrayMan Consultants LLP

Accounting • Audit • Tax • Regulatory • HR • Labour Laws

会計・監査・税務・法令・人事・労働法



山田幸彦

## 非居住者のインドにおける重要な経済的存在 (SEP)

### 背景

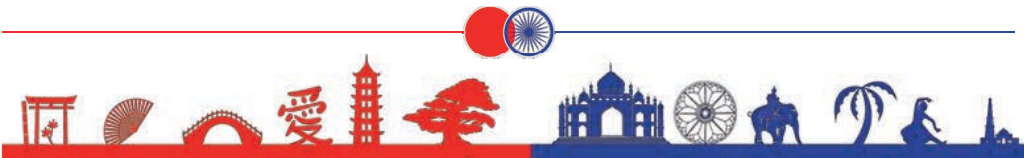
ここ10年、ビジネスの在り方は大きく変わりました。デジタル化と電子商取引は、最早、時代の流れとなっています。「ブリック・アンド・モルタル(対面販売を行う場所)」や物理的な存在は、今やビジネスを行う上での基準や根拠とは見做されなくなりました。新しいビジネス・モデルが生まれつつあるのです。各国では、時代遅れにならない様、又、この様な変化に対応するために、税法の再調整が試みられています。

この様な環境下、インドでデジタル・ビジネスを行っている非居住者の所得による歳入の漏れを防ぐため、税法を改正する重要性が増しています。

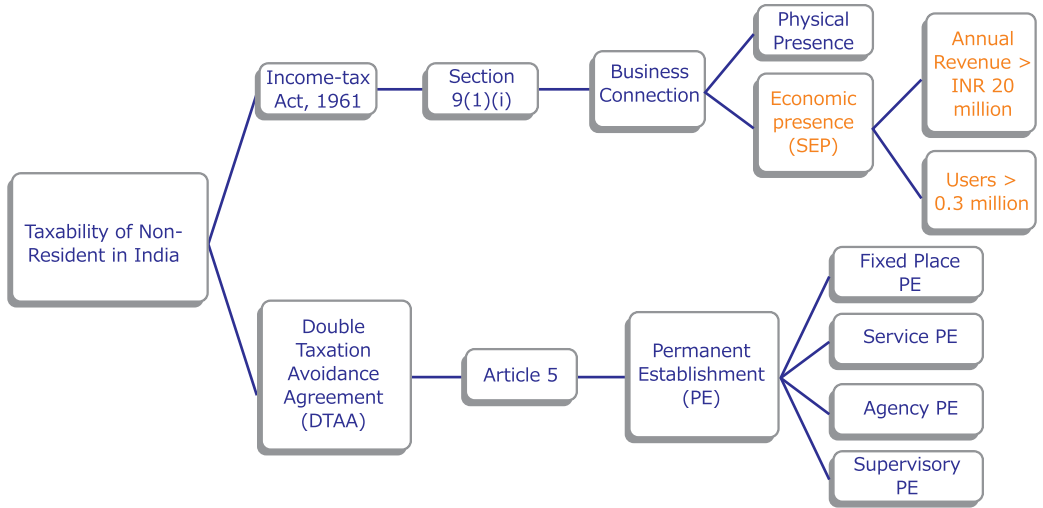
### インドで採用された最近の施策 - 2016年に導入された平衡税

2016年、インドは非居住者に以下の税金を課す「平衡税(均等化賦課金(EL))」を導入しました。

- 非居住者によるインド居住者へのオンライン広告/デジタル広告スペースの提供から受領される対価に対する6%の平衡税(均等化賦課金, EL)
- 非居住者である電子商取引事業者が、インド居住者に対して行った電子商取引の供給、又は、役務提供により受領した対価に対する2%のEL(ただし、電子商取引の供給、又は、役務提供による年間売上高 $\geq$ INR20百万円/年)



## 2018年に導入された重要な経済的存在(SEPの概念)



インドは、非居住者に対し源泉地主義を採用しており、インドを源泉地とする所得課税を優先しています。インドの国内税法(1961年所得税法第9条(1)(i))によれば、インドでの「ビジネス接続(business connection)によって非居住者に起因する所得は、インドで発生したと看做され、インドで課税されます」

9条(1)(i)の「ビジネス接続(business connection)の意味は、インドの非居住者事業所得を課税するため、インドに「物理的に存在する」事を規定するので、制限を課するものと考えられています。しかし、過去10年間の情報技術進歩に伴い、デジタル媒体を通じて遠隔地から事業を行う新しいビジネス・モデルが出現しています。この様な新しいビジネス・モデルの下では、非居住者企業はインドに「物理的な存在」を持たずにインドの顧客と遣り取りをするため、インドでの租税回避に繋がると考えられます。従って、インドにおける「物理的存在」に基づく現行ルールは、インドにおける非居住者、特にデジタル手段を通じてインドでビジネスを行っている非居住者の事業利益に対する課税に対しては十分ではないと考えられます。

上記の問題に対処するため、インドは Finance Act, 2018を通じてSEP規制を採用しました。SEPは、経済協力開発機構(OECD)の「税源浸食と利益移転1'(Base Erosion & Profit Shifting (BEPS) Action Plan 1)/・アクション・プラン」から借用した概念です。OECDは、経済発展と世界貿易を促進するため、1961年に38カ国からなる国際フォーラムを設立しました。BEPSとは、多国籍企業が税制上のギャップやミス・マッチを利用して納税を回避するタックス・プランニング戦略の事です。

OECDのBEPS行動計画1では、デジタル経済に関する税務上の課題を取り上げ、デジタル・ビジネスで発生する直接税の課題に対処するため幾つかの選択肢を議論しています。SEPは、そのような選択肢の一つで、その名が示すように、インドにおける非居住者の事業所得に対する課税について、インドにおける「著しい経済的存在(significant-economic-presence)」(必ずしも「物理的存在(physical presence)ではない」と言う基準に基づく新しい規則です。

### 1961年所得税法9条1項1号の「ビジネス・コネクション」の範囲が拡大され、インド国内のSEPが含まれ事になりました。

2022-23年評価年度以降、1961年所得税法第9条(1)(i)が改正され、今後、非居住者のインドにおけるSEPはインドにおける「事業接続(ビジネス・コネクション)」を構成するものとされました。この改正は2018年に導入されたものの、SEPを構成する閾値が確定しておらず、OECD・BEPSプロジェクトの一環として世界レベルでこの問題に関する議論が進行中である事を理由に、その実施が延期されていました。漸く数年経った後、2021-22会計年度以降に規定が実施されました。

インドにおけるSEPに帰属する利益の全額がインドで課税される事になります。2019年4月に利益帰属に関する規則案が発表されましたが、まだ通達されてはいません。インドでSEPを構成するための(経済的)基準、又は、閾値は、1962年所得税規則第11UDに以下の様に記載されています。

## 収益基準、又は、

- 非居住者がインド国内の者(関係者を含む)との間で行った物品、サービス、財産に関する取引。
- インドでのデータ、又は、ソフトウェアのダウンロードを含む場合。
- 当該年度の当該取引による支払総額>INR200万である場合。

## ユーザー数による基準

- 組織的、且つ、継続的な営業活動・勧誘を行う事、又は、
- ユーザーとの意思の疎通 (interaction) に参加する場合、
- その様なユーザーが30万位上いる場合

更に、取引や活動は、以下の有無にかかわらず、インドにおいてSEPを発生させる事になる場合がある。

- 当該取引、又は、活動に関する契約がインドで締結されている、又は、
- 非居住者がインドに住居、又は、事業所を有している場合、又は
- 非居住者がインドでサービスを提供する場合。

具体的には、以下の取引や活動が、インドにおけるSEPの対象となります。

- デジタル手段による商品・サービス・財産の販売、又は、購入。
- インドにおけるデータ、又は、ソフトウェアのダウンロード(トレーニング・モジュール、オンライン・ゲーム、アプリ内課金など)。
- ウェブサイト、オンラインデータベース、クラウド・ストレージ、コンピューティング・サービスなど。

## 意図しない結果とグレー・ゾーン

- 非居住者が行う商品、サービス、財産に関する取引は全て対象となります。SEPの定義は非常に広く、デジタル・ビジネスへの課税だけではなく、電子商取引を介さず従来ビジネス手法を取っている従来のビジネスも対象となります。例えば、非居住者によるインド顧客に対する公海上取引や 海洋補給は、これ迄(インド国外での所有権移転により)、長い間インドでは非課税とされて来ましたが、閾値を超えた場合、SEP 規定により再びインドで課税対象と看做される事になります。これは、既に解決済みの法的紛争にパンドラの箱(過去の問題点)を再び開ける事を意味します。
- 法律で定められた低い基準値(2,000万インドルピー/30万ユーザー)により、多くの非居住者がSEPネットでカバーされます。

- 詰まり、インドで活動をしていない非居住者や、デジタルの発展によって余り変化していない従来の方法に携わっている非居住者にも、SEPが適応される事になります。
- 利用者数基準の「組織的、且つ、継続的な営業活動の勧誘」が「交流(engaging in interaction)の実施」の意味が十分に明確ではない。
- ロイヤリティ、技術サービス料、コスト・チャージが対象となるかどうか。平衡税(平準化賦課金)とSEPの相互関係。SEPの場合の利益帰属の方法はどうなっているのか。
- 1961年所得税法に基づくインド非居住者の追加的なコンプライアンス負担: インドにおける SEP に該当する取引量の決定、インド事業に関する会計帳簿維持、PAN (Permanent Account No)の取得、インドでの納税申告書の作成・提出、そして何よりもインドでの精査・監査・税務評価手続き(長期化する)に直面する事。
- 解釈の違い、運用・管理上の理由から、SEP規則の実施に大きな課題がある可能性が有り得ます。
- インドのバイヤーや顧客が国境を越えた支払いをする前に、適切な源泉徴収税と預託をする責任が増加しました。

## SEP(「重要な経済的存在(Significant Economic Presence: SEP)」の免除-二重課税回避協定(DTAA)・租税条約が救いの手を差し伸べる!

非居住者にとっての朗報は、有利な租税条約という鎧が、SEP規定の剣の攻撃から守り続けてくれると言う事です。詰まり、SEP規定は、インドが有利な租税条約を結んでいる国(インドは約90カ国と租税条約を結んでいます)に属する非居住者の責任に悪影響を及ぼさないと言う事です。有利な租税条約とは、DTAA の第5条にある「恒久的施設」(PE)の定義が、所得税法第9条(1)(i)の「事業接続」よりも比較限定的な範囲にあるため、その意味で使用されています。この法令により、国内税法と租税条約のどちらか非居住者にとって有利な方の規定が適用される事になります。インドでビジネスを行う非居住者にとってありがたいのは、租税条約が改正されない限り、所得税法にSEPが含まれていても、租税条約に自動的に組み込まれるとは考えられないという事実です。

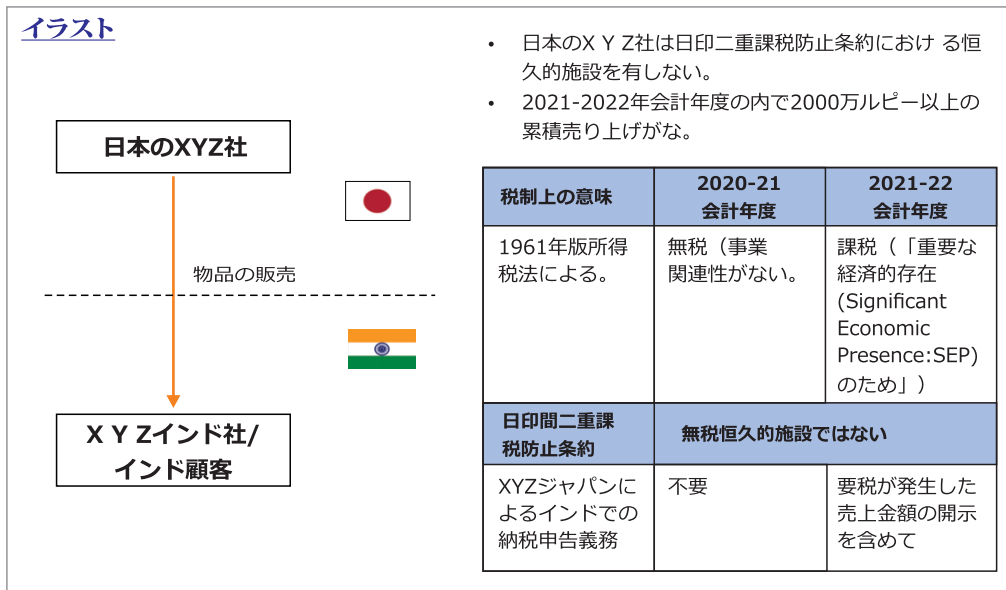
今日迄、インドの外国との租税条約はSEPを含む様に改正されていません。インドと諸外国との租税条約第7条にある課税ルールの配分に従い、企業の事業利益は居住国で課税されます。もし、企業がインドにある「PE(恒久的施設)」を通じてインドで事業を行う場合、インドはその「PE」に帰属する事業a利益に課税する権利を有します。この目的のために、PE とは、非居住者である企業の事業がインドで行われている「Fixed Place of Business」(即ち、物理的存在)を意味します。

しかし、租税条約の恩恵を受けるためには、租税条約上の居住性を証明する事が最も重要であり、責任は非居住者が負う事になります。非居住者は、SEP規定の適用除外を証明し、インドでの源泉徴収を回避するため、インドの買い手に以下の書類を提出する必要があります。

- 本国政府発行の納税者証明書(TRC)及び、
- フォーム10F(TRCと同等・類似の自己申告書)及び、
- No-PE申告書及び、
- No-SEP宣言文

非居住者がインドの買主に上記書類を提出しない場合、インドの買主は、非居住者が租税条約上の免責を有していないとして、インドで源泉徴収を行う可能性があります。インドの買い手は、源泉徴収をしない、又は低くする事で、インド税務当局の怒りから身を守る必要があるため、この様な立場は有効であると思われます。非居住者がインドで得た事業所得に対する税率は43.68%と高くなる可能性があります。従って、インドとビジネスを行う非居住者は、インドの所得税法や国内税法によるインドでの課税を免れる事が出来なくなったため、租税条約の適用を受ける資格を慎重に再検討する必要があります。

## イラスト



- 日本のX Y Z社は日印二重課税防止条約における恒久的施設を有しない。
- 2021-2022年会計年度の内でも2000万ルピー以上の累積売り上げがな。

## SEP規制がインドのDTAA(二重課税防止条約)・租税条約非締結国に属する非居住者に与える影響

前述の通り、インドが租税条約を結んでいる国は約90ヶ国あります。そこで、インドと租税条約を結んでいない国に属する非居住者にどのような影響があるのか、という疑問が生じます。このような非居住者に対する重要な経済的存在 (Significant Economic Presence: SEP) の適用については、深く検討する必要があります。このような非居住者は、年間取引額や活動量の上限を超えた場合、SEPの規定により、インドで課税される可能性が高いです。このような国に属する非居住者は、今後、インドとの取引量や活動量を確認し、是正措置が必要な場合は、事前に十分な計画を立てる事が最も重要であると考えられます。

## 2021-22年度以降課される新たな報告義務。

インドで確定申告をする義務のある非居住者は、インドにSEPがあるかどうかを確定申告で申告しなければならないとなりました。又、インドからの支払総額や利用者数を記載するし、税務当局は閾値に違反していないかどうかを確認する必要があります。このため、インドとビジネスを行う非居住者は、必要な情報を纏め、SEP規定に基づいて確定申告で報告する必要のある取引を分析すると言う面倒な作業を強いられる事になります。

## 2021-22年度の非居住者によるインドでの確定申告の期限について。

現行の法律では、2021-22年度にSEPの影響を受けた非居住者やインドのバイヤー・顧客との取引量が基準値を超え



た非居住者は、同年にインドで年次確定申告を行い、必要事項を開示する事が義務付けられています。

- 2022年10月31日、移転価格税制が適用されない場合
- 2022年11月30日、移転価格税制が適用される場合

## 確定申告を行わなかった場合やSEPの規定に従わなかった場合の罰則規定。

インドの所得税法は、違反した場合の多種の罰則を規定しています。SEP 規定に違反した場合、その事実と財政的損失に応じて、以下の罰則が適用されます。

- 利息と遅延申告料
- 未申告所得に対する納付税額の50%から200%の範囲内の罰金
- 所得隠蔽や不正確な所得明細の提出により脱税しようとした場合、その税額の100%から300%の範囲内の罰金。
- 納税申告書を提出しなかった場合の罰則
- 国境を越えた送金に対して適切な源泉徴収を行わなかった場合の罰則
- 故意の脱税に対する3ヶ月から7年の禁固刑・深刻な納税義務違反・脱税の場合に発生

SEP規制を実施しなかった場合、非居住者だけでなく、当該インドの買い手・顧客もインド税務当局の監視下に置かれる事になります。

## 諸外国で採用されている対策。

多くの国がOECDガイドラインに従って「デジタル・サービス税」を導入しています。また、デジタル経済への課税のための措置を実施する準備を進めている国もあります。例えば、

- は欧州連合、デジタル・サービス収益、ユーザー数、契約数に基づく「重要なデジタル・プレゼンス」への課税を提案。
- イスラエルは、外国の電子商取引、及び、オンラインサービス企業に対し、SEPを構成する「デジタル要素」を規定しました。
- ニューヨークでは数年前に「アマゾン税法」が成立していました
- 日本の顧客に提供されるデジタル・サービスに消費税が導入されました。

## 結論

この規定は、インドとビジネスを行う非居住者、特にインドと租税条約を結んでいない国に属する非居住者に対し、広範囲な影響を及ぼします。インドと租税条約を結んでいる国の非居住者は、税務当局がその非居住者の租税条約の適用を認めない限り、DTAA(二重課税防止法)に基づく免責は有効であると考えられます。

インドのバイヤー、顧客、ユーザーは、国境を越えた支払いについて、インドで源泉徴収し、適切な税金を預ける責任があるため、並行してミラー効果が生じます。関連者間取引もSEPの対象となります。

インドのバイヤーや顧客が国境を越えた送金に対して源泉徴収義務を果たしているかどうかを報告する際、税務監査人の責任と信頼性は増すものと思われます。特に、インドのバイヤーや顧客が源泉徴収をしないと決めた場合、非居住者から取得する書類の重要性が増すと思われます。所得税部門は、源泉徴収税額証明書発行を求める産業界からの申請が増えてくると思われます。

世界的なビジネスの方法と手段の変化に伴い、所得税法の変更は避けられない事は良く理解できる一方、インド政府が今後、どの様にSEP 規定を実施するかは、まだ不明です。非居住者がインドでSEP を発動するような取引や活動を追跡する事は、政府にとって少し難しいかも知れません。上記の記事で述べた様な意図しない結果やグレーゾーンに関し、政府からの明確な説明が期待されています。

## クレイマンの支援出来る事

非居住者に対して

- インドのバイヤー・顧客とのクロスボーダー取引に関するSEPの新条項の影響分析(デジタル、又は、従来の手段を問わず)。
- インドにおけるSEPの影響を受ける取引量の決定(納税義務定量化の支援を含む)
- インドにおけるPEエクスポージャーの分析。
- PANの取得支援
- インドにおける税務申告書の作成、及び、提出支援。

居住者(インドのバイヤー・顧客)向け。

- 非居住者との取引に係る源泉徴収税要件の分析。
- 非居住者から取得すべき書類についてのアドバイス。
- 税務署からの源泉徴収税額ゼロ・軽減命令取得のサポート。
- 国境を越えた送金に対する支払証明書の発行支援。

## クレイマンに関しまして

クレイマン・コンサルタンツLLP(以下、クレイマン)は、インド全土の日系顧客様にサービスを提供する会計・アドバイザリー会社です。当社は、インド進出、会計・監査、税務、規制、法務サービスを専門としています。当社は、公認会計士、会社秘書(カンパニー・セクレタリー)、弁護士、MBAからなる専門家チームです。詳細については、当社ウェブサイト([www.krayman.com/jp](http://www.krayman.com/jp))をご覧ください。サポートが必要な場合は、[communications@krayman.com](mailto:communications@krayman.com)迄ご連絡下さい。