

2022年度 インド国家予算案（税制改正）の概要

デロイトインド シニアマネジャー Pawankumar Kulkarni

デロイトインド シニアマネジャー Shikha Sharma

デロイトインド マネジャー 庄子 雄基

はじめに

2022年2月1日、インドの財務大臣、Ms. Nirmala Sitharamanは、FY2022-23（2022年4月～2023年3月）の成長志向の予算案（2022年度国家予算案）を国会で発表した。この予算案では、税金と政策提案が網羅されている。これは、彼女にとって4回目、ナレンドラ・モディ政権にとっては10回目の予算発表であった。インドは経済の不確実性を経験しており、財務大臣は2022年国家予算で資本とインフラ支出に必要な推進力を与えることにより、2年

連続で財政再建よりも国の成長を優先させた。

本稿では、既にインドに進出している日系企業やインドへの投資を計画している日系企業に影響を与える可能性のある、今回発表された主な直接税・間接税の改正案について紹介する。本改正案は、国会で議論された後、2022年3月末頃に法律として成立し、条文に特段の定めがない限り、2023年4月1日から適用されることに留意が必要である。

A. 直接税に関する主な改正内容

法人税率

法人税率は昨年度と同様、据え置きとなった。法人の種類ごとの税率をまとめた次ページの表をご覧ください。15%の税率に適用されるサーチャージと教育目的税を加えた115BAB条による優遇法人税率の適用を受けるには（次

ページの表の5項参照）、2019年10月1日以降に設立され、2023年3月31日までに製造または生産を開始する必要がある。このため、製造または生産を開始する最終期日を1年延長し、従来の2023年3月31日から2024年3月31日までとすることが提案されている。

法人の種類	所得がINR 1000万 まで		所得がINR 1,000万 以上INR1億まで		所得がINR 1億以上	
	通常税率	MAT	通常税率	MAT	通常税率	MAT
1 内国法人	31.2%	15.6%	33.38%	16.69%	34.94%	17.47%
2 内国法人：FY20-21の売上高 がINR40億までの場合	26%	15.6%	27.82%	16.69%	29.12%	17.47%
3 内国法人：税制上の優遇措置 や免除を受けない場合	25.17%	該当なし	25.17%	該当なし	25.17%	該当なし
4 内国法人：新設の製造会社 (2016年3月1日以降に設立 された会社) - 税制上の優遇 措置や免除を受けない	26%	15.6%	27.82%	16.69%	29.12%	17.47%
5 内国法人：新設の製造会社 (2019年10月1日以降に設立 された会社) - 所定の税制上 の優遇措置や免除を受けない	17.16%	該当なし	17.16%	該当なし	17.16%	該当なし
6 外国法人	41.6%	15.6%	42.43%	15.91%	43.68%	16.38%

- 注意事項**
1. 「内国法人」は、日本企業のインドにおけるすべての子会社を対象としている。
 2. 「外国法人」とは、日本法人の支店、事業所、恒久的施設等を対象としている。
 3. 「MAT」とは、最低代替税 (Minimum Alternate Tax) を意味する。インドでは、企業は通常の税額または1961年所得税法115条JB項に基づき帳簿上の利益に対して15%の税率にサーチャージおよび教育目的税を加えて計算される税額のうち、いずれか高い方の税金を支払う。
 4. 税率は小数点第3位以下を四捨五入しており、法人により所定の条件がある。また、適用されるサーチャージおよび教育目的税を含む。

自主的な税務コンプライアンスと 税務訴訟削減のための対策

1. 期限後申告書の提出を可能にする。

現行の所得税法の規定では、納税者は期限内に確定申告をすることが義務付けられている。修正申告をするための十分な規定があり、所定の期間内、つまり会計年度末から9ヶ月以内に遅延申告をすることができる。この規定によって、1会計年度中に国際取引や特定国内取引を行った納税者は、個人は約5ヶ月、法人は約2ヶ月、遅延申告や修正申告を行う期間が追加されている。

2022年4月1日より、過去に所得申告書を提出したか否かにかかわらず、当該会計年度末から3年以内に期限後申告書を提出できるよう

にすることが提案されている。納税者は、遅延／修正申告の期限が切れた後、関連する会計年度末から2年以内に期限後申告書を提出した場合は「税金と利息の合計」の25%、それ以降は50%の追加所得税を支払う必要がある。

この支払いは、期限後申告書を提出する前に行わなければならない。赤字申告、納税額・還付額が減少した場合、税務調査が行われている場合など、特定の 경우에는 期限後申告を行うことができない。

所得税法の現行規定よりも長い期間の期限後申告の改正は、一方では、税務署との膨大なデータの利用を論理的に結論づけ、さらなる税収実現をもたらし、他方では、納税者の訴訟等の手続きが削減されることで納税者の所得税に関するコンプライアンスを容易にするであろう。

2. 歳入庁による控訴の提起の延期

管轄の高等裁判所や最高裁判所に係属中の同一の法律問題についての訴訟や上訴を減らすための提案がなされている。これは、同一の納税者または他の納税者のケースで、歳入庁による上訴が管轄の高等裁判所または最高裁判所に係属している場合に適用される。

本提案では、多くの納税者や産業界が同様の問題や調整に影響を受けている問題を含む税務訴訟が進行している場合、2人以上のChief Commissioner、Principal Commissioner、Commissionerの合議体で、管轄の高等裁判所や最高裁判所への上告を延期する必要があるかどうかを判断し、他の訴訟で同一の法律問題が確定するまで上告の延期を申請することができるとしている。控訴の延期については、納税者の同意も必要となる。

3. フェイスレス手続き

フェイスレスアセスメント（非対面での税務調査）の導入は、税務調査の透明性、説明責任、効率性を高めることを目的に2015年より試験運用を経て2018年8月20日の通知をもって正式に開始された。フェイスレス方式は、税務当局と納税者の間の人的接触を減らすことを試みたものである。技術的、手続き的な問題から、ここ数年、訴訟が相次いでいる。2022年度国家予算案では、フェイスレスアセスメントの手続きを合理化するための措置が取られている。Regional Faceless Assessment Centre（非対面型地域調査センター）は廃止され、再アセスメントはフェイスレス手続きの範囲に含まれ、税務当局のテクニカル部門の機能には独立企業間価格の決定、財産のバリエーション、二重課税条項に関する技術支援等が含まれるようになった。

納税者は、この改正が、現在の手続き的・技術的な問題の解決に役立つかどうかを見守る必

要がある。本スキームに従わない場合、税務調査やアセスメントが無効になるという条項が削除されたことで、本理由によりアセスメント通知に異議を唱えた納税者の氣勢を削ぐ可能性がある。本改正は、2021年4月1日から遡及して適用される。

税額控除に関する明確化

1. セスとサーチャージは税額控除として認められない

所得税法は、課税所得に課される税率または支払われない税金は、税額控除として認めないと規定している。しかし、過去の事例において、納税者はセス（目的税）は税金の性質を持たないという立場をとって、セスやサーチャージに支払った金額の控除を請求しようとした。2022年度国家予算案では、2004年度より、「税金」という用語には、どのような名称で呼ばれているにせよ、セスとサーチャージが含まれ、常に含まれているとみなされることを遡及的に明らかにすることが提案されている。そのため今後、税額控除が受けられなくなる可能性がある。

2. 犯罪や禁止行為に関連する支出

所得税法では、事業や専門職のために完全にかつ排他的に発生した収入および非個人的な支出を許容することが規定されている。犯罪や法律で禁止されている行為に関連して発生した支出は、税額控除の対象とはならない。

過去の事例において納税者は、旅行、接待、会議などに関する支出を満たすような、他の適用法（2002年インド医療評議会規則、（職業上の行動、エチケット、倫理））では認められない特定の利益や特典を提供するために発生した支出に対する控除を要求していた。さらに、納税者は、現行の規定はインドの国内法で禁止されている犯罪にのみ適用されると主張し、外国法上の犯罪や外国法違反の複合犯罪のために発生した費用の控除を請

求していた。

2022年度国家予算案では、インド国内外を問わず、法律に違反する目的のために発生した支出、または法律に違反する複合犯罪のために発生した支出、または法律に違反する利益や役得の受領のために発生した支出は控除が認められないことを明確にすることが提案されている。

3. 利息を社債に転換した場合の税額控除はない – 所得税法は、特定の控除を実際の支払時にのみ認めることを規定している。現行の規定では、特定の金融機関、非銀行金融機関、指定銀行、協同組合銀行からのローンや借入金に対する支払利息は、その利息が実際に支払われた場合に控除が認められることになっている。しかし、一部の納税者は、既存の借入金に係る支払利息を債券に転換した場合、その転換は利息の仮払いとなり、したがって、実際の支払いに相当するとして、利息の控除を主張していた。これは、いくつかの裁判所でも支持されている。

2022年度国家予算案では、支払利息の社債への転換や、支払義務が将来の日に延期されるその他の商品も、実際に支払われたとはみなされず、その結果、税額控除が受けられないことを明確にすることが提案されている。

M&A - 税務における改正

1. 事業再編成-税務コンプライアンス：組織再編成では、合併や会社分割のように、一般に、後継企業の業務が遡及的に完全に変更される。組織再編成に係る裁判機関による通知が出るまでに時間がかかるため、納税者は既に税務当局に提出した申告書を組織再編成に対応させるために修正することができない。納税者が申告書を提出し、正しい税務ポジションを報告できるようにするために、裁判機関による通知が出された月の末日から6ヶ

月以内に修正申告書を提出できるようにすることが提案されている。

さらに、裁判機関からの決定を受けるまで、所得税法の手続きは前任者のケースで継続されなければならない、一度完了した手続きは、遡及的に有効な裁判所の後の通知の結果として違法となることはない。このような所得税法上の手続きが有効であることを明確にするために、事業再編の際に前任者に対して係属または完了したアセスメントまたはその他の手続きは、後継者に対しても行われたものとみなすと規定することを提案する。

この改正は、FY2021-22（2021年4月～2022年3月）から適用されることが提案されている。

2. インド法人が特定外国法人から受け取る配当所得に適用される15%の優遇措置の撤回：現行税法では、インド法人が株式の額面26%以上を保有する外国法人から受け取った配当所得に対して、15%の優遇税率が適用されている。一方、インド企業がインド国内の企業から受け取る配当金については、通常の税率で課税される。受取配当金に対する課税の公平性を図るため、FY2022-23（2022年4月～2023年3月）から特定外国企業からの受取配当金に対する優遇税率を廃止することが予算案で提案されている。

移転価格税制 (TP) における改正

1. 税務当局の通知などは、所得税法第263条に基づき、コミッショナーにより改訂されることがある。この所得税法第263条に基づく通知を修正する権限は、現在、税務当局の通知にも拡大されている。税務調査やアセスメントの無効化、または263条に基づく更正に基づく新たな移転価格にかかる通知は、Tribunal（裁判所）からの通知を受けた、または263条に基づく更正通知が下された会

解説

計年度末から9ヶ月以内に発行されなければならない。税務当局は、そのような新しい移転価格にかかる通知を受けた月の末日から2ヶ月以内に、その新たな通知を実施しなければならない。本改正は、FY2021-22 (2021年4月~2022年3月) から適用されることが提案されている。

2. TPアセスメントと紛争解決パネル (DRP) 手続きへのフェイスレスアセスメントスキームの適用に関するディレクションを出すスケジュールは、2024年3月31日まで延長された。

その他の重要な提案 - 直接税

1. **利益や役得に対する源泉徴収税**：事業または職業上の居住者に対する1会計年度中の

INR 20,000を超える利益または役得の提供は、10%の源泉徴収税の対象となることが提案されている。現金での納付が不十分な場合、利益や役得の提供者は、利益や役得の受領者が税金を納付していることを確認する必要がある。本改正は、2022年7月1日から適用される。

2. スタートアップ企業への税務上の優遇措置

置：80-IAC条に基づく優遇措置の特典を受けるためには、適格な新興企業は2016年4月1日から2022年3月31日の間に設立される必要がある。新型コロナウイルス感染症 (以下、COVID-19) パンデミックを考慮し、法人設立の期限枠を2022年3月31日から2023年3月31日へ延長し、80-IAC条の控除を受けられるようにすることを提案するものである。

B. 間接税における主な改正内容

経済特区 (SEZ) 法の改正

既存の経済特区法は、利用可能なインフラの最適な活用と輸出の競争力強化に焦点を当てた新しい法律に置き換えることが提案されている。政府は、この新しい法律により、各州が「企業とサービス拠点の開発」のパートナーになれると期待している。

現行の経済特区法に基づいて設立されたユニットは、認可された業務に使用される調達品に対する間接税 (関税やGSTを含む) の課税を免除される。しかし、COVID-19の大流行や経済状況の変化に伴い、現行の経済特区法では、長期在宅勤務の可能性や、届出地域を超えた経済特区ユニットの拡大について曖昧な点が生じている。法律の詳細が待たれるところではあるが、新しい法律がこれらの曖昧さを解消し、インドでの製造業の設立を後押しすること

が期待されている。

税関法における改正

1. **関税の免税措置の段階的廃止**：政府は過去2年間にわたり、関税率と免税の合理化に拍車をかけてきた。改正では、350以上の免税項目が段階的に廃止される予定である。これらの項目には、特定の農産物、化学物質、繊維、医療機器、医薬品および薬剤に関する免税が含まれる。免税の包括的な見直しは、関税率構造を簡素化し、「Make in India」の目標達成に一步前進すると期待される。さらに、国内製造の目的に沿うため、国内製造に必要な特定の投入品に対する関税率が引き下げられる。

発表された主な税率変更の内容は、以下のとおりである。

製品内容	旧税率	新税率
太陽電池（特定商品にのみ使用されるものを除く）*	Nil	25%
太陽電池モジュール（特定商品にのみ使用されるものを除く）*	Nil	40%
スピンドル、ヤーンガイド、バルコンコントロールリング、トラベラーなど合成繊維・糸用の資本財*	5%	それぞれの適用レート
トランス、リアクトル、サーキットブレーカーなど*	7.5%	それぞれの適用レート
X線装置	7.5%	10%
燃料油	5%	2.5%
携帯電話用カメラモジュールの製造に使用されるカメラレンズ**	10%/15%	2.5%
製造に使用する特定部品 充電器・アダプター用トランス**	5%/7.5%	Nil
PCB/MCPCB製造に使用する銅/アルミニウムベースの銅張積層板**	10%	7.5%
プラスチック加工機械の製造に使用されるS.G.インゴット 鋳物**	7.5%	5%

* 新税率は2022年4月1日から適用

** 新税率は2022年2月2日から適用

2. 国内製造を促進するための段階的製造プログラム (PMP) : PMPは、今後4年間にわたり、ウェアラブル機器、聴覚機器、電子スマートメーターに段階的な関税を導入することを提案している。このプログラムでは、FY2022-2023（2022年4月～2023年3月）以降、FY2025-26（2025年4月～2026年3月）まで、これらの機器の部品に対する関税率を段階的に引き上げ、今後4年間でこれらの製品のインド国内製造のためのインフラを構築することが提案されている。

3. プロジェクト輸入品に対する関税の引上げ : 現在、プロジェクト輸入関税は、灌漑プロジェクト、電力プロジェクト、鉱山プロジェクト、鉄道/地下鉄プロジェクトなど、特定のプロジェクト輸入品に対して適用されている。国内メーカーに公平な競争条件を提供する目的で、これらの関税優遇措置は段階的に廃止されることが提案されている。本提案により、2022年9月30日以降に輸入登録されるプロジェクトには、基本関税 (BCD)

である7.5%が課されることになる。2022年9月30日までに登録されたプロジェクトについては、譲許的な関税率が継続される。

物品サービス税 (GST) における改正

- 完全にIT化された先進的なGST体制をさらに強化するため、財務大臣は、テクノロジーを活用した脱税や仕入税額控除 (ITC) の不正利用への対処を厳しくする提案を発表した。さらに、納税者は、サプライヤー(供給者)がGSTの申告書に記載した範囲でのみ仕入税額控除を利用できるようにし、供給者が税金を支払っていない場合には仕入税額控除を取り消す(供給者の納税後に再利用が認められる)ことで、仕入税額控除の利用に対する制限を強化する提案がなされている。
- 納税者の負担を軽減するため、仕入税額控除の利用、前年度の申告書の修正、クレジットノートの発行の期限を、従来の9月の申告期限から翌年度の11月30日に延長する救済措置がとられた。また、先日開催された

解 説

GST審議会での決定に基づき、以下の法改正が導入された。

- 単なる仕入税額控除の誤用には利息を付さず、仕入税額控除が利用された場合にのみ適用される利息

- 現金出納帳の金額を、あるGST登録から同企業の別のGST登録に移動することを可能にする規定が導入された
- 一貫した申告不履行に対するGST登録抹消の規定を可能にする

おわりに

長年にわたり、日本企業を含む納税者は、インドでビジネスを行うための確実な税制を模索してきた。現政権もここ数年、適切な税制改正を行い、「ビジネスのしやすさ」ランキングでも上位にランクインしている。しかし、日系企業が求める改正はまだ少なく、特に平衡税、源泉徴収税、恒久的施設（PE）に関する事項などの明確化が求められている。2022年度予算案では、これらに関する改正は提案されておらず、したがって、これらの事項に関する曖昧さや訴訟は今後も続くと思われる。しかし、特に訴訟問題に関連する重要な提案や明確化、例えば、新たな期限後申告書、控訴の延期、フェイスレスアセスメント/控訴のコンセプトなどが

あり、これらは歓迎されるものである。また、インド政府は、このパンデミック状況下でも、増税や免税措置の撤回を提案していない。ただし、関税率の引上げは、日本企業のビジネス展開に影響を与える可能性がある。

簡潔に言えば、2022年度国家予算案は、安定的で公平な税制という政府の主張を補強するものであり、税制の簡素化、訴訟の削減、納税者の自主的なコンプライアンスの推進に重点が置かれていると言える。

※本稿は、2022年3月30日時点の情報に基づいて執筆している。