

2023年11月30日

日本企業がインドからロイヤリティ及び技術役務への対価を受領する際に日印租税条約上の税率を享受するための Form 10F のオンライン提出方法の仕様変更(PAN 取得が不要に)

弁護士 琴浦 諒 / 大河内 亮

Contents

- I. インドにおけるロイヤリティ及び技術役務への対価の税率の引き上げと日印租税条約の適用を受けるための問題点
- II. インド所得税局の e-filing ウェブサイトにおける Form 10F 提出の仕様変更
- III. 終わりに

I. インドにおけるロイヤリティ及び技術役務への対価の税率の引き上げと日印租税条約の適用を受けるための問題点

1. インドにおけるロイヤリティ及び技術役務への対価の税率の引き上げ

[2023年6月22日付の当事務所ニュースレター](#)で解説したとおり、2023年4月1日以降、インドの国内法において、ロイヤリティ及び技術役務の支払いに適用される税率が、10%(税金自体に課される surcharge (付加税)5%と、surcharge 付加後の合計税率 10.5%に課せられる cess(健康教育目的税)4%により、実効税率は 10.92%)から、20%(同様の計算により実効税率は 21.84%)に引き上げられました。

また、インドでは、ロイヤリティ及び技術役務(「技術役務」には、技術的なサービスだけではなく、インドに対して提供されるアドバイザー業務等のサービスも含まれます。)の対価に適用される税金は、全額源泉徴収課税となるため、上記税率自体の引き上げに伴い、源泉税率も 10.92%から 21.84%に引き上げられました。

2. 日本企業への影響

上記ロイヤリティ及び技術役務の支払いに適用される税率の引き上げ以降、インドの子会社や合併会社、あるいは現地インド企業から、技術や商標等のライセンス契約や技術援助契約の対価としてのロイヤリティを受け取っている日本企業、またはインドの子会社や合併会社、あるいは現地インド企業から、アドバイザーやコンサルティングサービス等の対価を受領している日本企業は、日印租税条約の適用を受けない限り、同条約上の税率である10%の2倍以上の税率である上記21.84%の税率の適用を受けることになりました。

しかも、日本法上、二国間租税条約が定められている場合、当該租税条約において定められている税率以上の外国税額控除を受けることはできないため、差額の11.84%分については外国税額控除を受けることもできず、そのまま日本企業側のコストとなってしまいます。

すなわち、2023年4月1日以降は、日印租税条約の適用を受けない限り、日本企業がインドの子会社や合併会社、あるいは現地インド企業から受領する技術や商標等のライセンス契約や技術援助契約の対価としてのロイヤリティ、またはインドの子会社や合併会社、あるいは現地インド企業から受領するアドバイザーやコンサルティングサービス等の対価の支払いについては、実質的に11.84%減額されるのと同じということになっていました。

3. インドで日印租税条約の適用を受けるためのハードル

日本企業が、上で述べたロイヤリティや技術役務の支払いの実質的減額を避けたい場合、インドにおいて日印租税条約上の税率の適用を受ける必要がありますが、インドは、その国内法により、インド居住者からロイヤリティや技術役務の支払いを受け取る外国居住者が二国間租税条約の適用を受けるためには、当該外国居住者において、以下の条件を全て満たす必要があるとしています。

- ① tax residency certificate の提出
- ② インド国内に PE がないことの誓約書(declaration of no permanent establishment)の提出
- ③ Form 10F と呼ばれる書式の提出
- ④ 二国間租税条約に基づく支払いを受けた年度について、二国間租税条約上の税率が、インド国内法上の税率を下回る場合には、インド国内での税務申告

このうち、特に③の Form 10F については、2023年9月30日までは紙ベースでの提出も受け付けるとされた一方、同年10月1日以降はオンライン提出のみ受け付けるとされており、かつインド所得税局(Department of Income Tax)のオンライン提出用のウェブサイトの仕様が、Form 10F を提出する外国居住者においてインドの基本税務番号(permanent account number (PAN))を取得していることを前提としており、PANを入力しない限り、Form 10F のオンライン提出ができなくなっていました。

インドにおいて PAN を取得するためには、前提としてデジタル署名証明書(digital signature certificate (DSC))を取得する必要があり、かついったんPANを取得した場合、インドにおける毎年の税務申告が義務付けられるほか、「インドの税務当局に存在を認識され、将来的に、インドの税務当局から何らかの課税処分の主張を受けるリスク」が高まることとなります(詳細は、[2023年6月22日付の当事務所ニュースレター](#)のIIの4をご参照ください)。

II. インド所得税局の e-filing ウェブサイトにおける Form 10F 提出の仕様変更

1. インド所得税局の e-filing ウェブサイトにおける Form 10F 提出の仕様変更

Form 10F のオンラインでの提出が開始した 2023 年 10 月 1 日からしばらく経過した同月中旬頃、インド所得税局(Department of Income Tax)の Form 10F のオンライン提出用のウェブサイト¹の仕様が突然変更され、インド非居住者が PAN を保有していなくとも、オンラインで Form 10F を提出できるようになりました。

具体的には、同ウェブサイトの Form 10F 提出者のカテゴリーに、「非居住者であり、PAN を保有しておらずまた保有する必要もない者(Non-Residents not holding and not required to have PAN)」というタブ項目が追加され、それを選択することで、インド非居住者が PAN を保有していなくとも、オンラインでの Form 10 の提出ができるようになりました。

インド所得税局は、上記ウェブサイトの仕様変更について特に公の通知を行っておらず、また仕様変更の理由の説明も行っていないため、インド所得税局がウェブサイトの仕様を変更した理由は不明であるものの、いずれにしても、上記仕様変更により、PAN を所有していない日本企業であっても、オンラインで Form 10F を提出できるようになりました。

2. ウェブサイトの仕様変更の効果

インド所得税局によるウェブサイトの仕様変更により、PAN を所有していない日本企業であっても、オンラインで Form 10F を提出できるようになったため、日本企業において、インド側における日印租税条約の適用要件の1つである「Form 10F の提出」を満たしやすくなりました。

なお、2023 年 9 月 30 日までは、PAN を保有していないインド非居住者であっても紙ベースで Form 10F を提出できたため、現状は、実質的に 2023 年 9 月 30 日までの状況と同じ状況になったといえます。

III. 終わりに

現状、日印租税条約上の税率については、日本からインドに支払いを行う場合には、同条約に基づく届出を行っている限りにおいて無条件で適用されるのに対し、インドから日本に支払いを行う場合には、上記 I.3 で述べたような様々な条件が課されることから、結果的に、日本の居住者にとって不平等、不公平となってしまうようにも思われます。

特に、Form 10F のオンライン提出において、インド所得税局のウェブサイトが、上記仕様変更前までは「PAN を取得しなければ Form 10F の提出さえできない」、という仕様になっていたのは、日印租税条約上の税率の適用を受ける条件として実質的に日本企業に PAN の取得を義務付けるものとして、二国間租税条約の平等性、公平性の観点から疑義があったところです(なお、日本においては、日本からインドにロイヤリティや技術役務の支払いを行うにあたり、インド居住者側が「10%」という日印租税条約上の税率の適用を享受するための条件として、日本のマイナンバーや法人番号を取得することは義務付けられていません。)

今回のインド所得税局のウェブサイトの仕様変更は、インド政府による二国間租税条約の平等性、公平性維持に向けた是正の動きと評価して良いのではないかと思います。

¹ <https://eportal.incometax.gov.in/iec/foervices/#/pre-login/register>

-
-
- 本ニュースレターの内容は、一般的な情報提供であり、具体的な法的アドバイスではありません。お問い合わせ等ございましたら、下記弁護士までご遠慮なくご連絡下さいますよう、お願いいたします。
 - 本ニュースレターの執筆者は、以下のとおりです。
弁護士 琴浦 諒(ryo.kotoura@amt-law.com)
弁護士 大河内 亮(ryo.okochi@amt-law.com)
 - ニュースレターの配信停止をご希望の場合には、お手数ですが、[お問い合わせ](#)にてお手続き下さいますようお願いいたします。
 - ニュースレターのバックナンバーは、[こちら](#)にてご覧いただけます。

アンダーソン・毛利・友常 法律事務所

www.amt-law.com