

## 日本・インド租税条約改正のポイント

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

内国法人A社は、現在、インドへの投資を検討しているが、今回改正された日本・インド租税条約は今後どのような影響を及ぼすのか。

### 〔ポイント〕

- 1 改正の経緯と背景
- 2 インド税制の特徴
- 3 改正点とその影響

### 〔検討〕

#### 1 改正の経緯と背景

日本とインドの間に締結されている租税条約(以下「日印租税条約」という。)は第一次租税条約が昭和35年に締結されている。この第一次租税条約は、日本としては比較的初期に締結したものであり、アジア諸国では、パキスタンに次ぐ第二番目の租税条約ということになる。この第一次租税条約は、昭和44年に一部改正されている。

そして、平成元年に第一次日印租税条約の全文改正が行われて第二次日印租税条約(以下「旧条約」という。)が締結されて現在に至ったというのがこれまでの経緯である。

今回の改正は、平成17年1月に、日印両国の財務大臣が会談を行い、日印租税条約の改正で合意したことを受けて、平成17年2月に条約の改正交渉が開始され、平成17年10月に改正交渉の基本合意がなされている。

そして、平成18年2月24日に日印租税条約を改正する議定書(以下「新条約」という。)の署名が行われたことを公表したが、この議定書

は平成18年6月28日に発効した。したがって、今回の改正は、旧条約の全文改正ではなく、その一部を議定書により改正したということになる。

今回、このような改正が行われた背景には、インドが将来的に大きな経済発展を遂げ、日本からの投資先として有望であるという日本側の予測は当然であろうが、今回の日印租税条約の改正は、いわゆる先進国と発展途上国との間の租税条約のパターンばかりではなく、インド系企業による日本への投資という双方向の投資を想定している。インドは、近年、BRICs(ブラジル、ロシア、インド、中国)と称される経済成長著しい国の一つである。したがって、旧条約の規定にあった、インドの経済開発を促進するための特別の奨励措置により減免された税額は日本でみなし外国税額控除の適用を受けることができると規定していたタックススペアリング・クレジットが新条約では廃止されている。

#### 2 インド税制の特徴

インドの法人税制についてまとめると、その特徴は次のとおりである。

- ① インド内国法人(設立準拠法主義及び管理支配地主義により判定)の課税所得の範囲は、全世界所得である。外国法人は、国内源泉所得及びインド国内で受領した所得に対して課税となる。
- ② 内国法人に対する法人税の基本税率は30%(2006年3月末に終了する年度から適用、それ以前は35%)であるが、これに付加税10%(それ以前は2.5%)と2%の教育税が課されるので、これらの税率を基本税率に乗じて税率が算定される。外国法人に対する税率(基本税率40%)は41.82%(付加税2.5%と教育

税2%が課される。)である。

- ③ 法人税額が会計上の利益に課されるミニマム代替税(7.84%)未満であるときは、このミニマム代替税を支払うことになる。
- ④ 所定の要件を満たす自由貿易地域、輸出加工地域に設立された企業等の所得でコンピュータ・ソフトウェア等から生じたものは10年間の免税となる。なお、この措置は、2010年3月末までの適用である。また、所定の要件を満たす特別経済地域に設立された企業等の所得でコンピュータ・ソフトウェア等から生じたものは5年間の免税等の措置となる。その他、インフラ整備の企業は10年間の免税等、各種の租税優遇措置がある。
- ⑤ 欠損金額の繰越期限は8年である。
- ⑥ インド国内法による非居住者に対する支払に対する源泉徴収税率は、利子所得(外貨建借入金に係るもの)20.91%である。ロイヤルティ所得、技術サービス料は、以前は20.91%であったが、2005年6月以降の契約に係るものは基本税率10%に付加税2.5%と2%の教育税が課されるので、10.455%となる。その他の所得は41.82%である。この税率は、法人税率と同様に、基本となる税率、例えば、20%の税率に付加税2.5%と2%の教育税が課されるので、これらの税率を20%に乗じて上記の税率(20.91%)となる。  
個人の所得税の特徴は次のとおりである。
- ① 個人の居住形態判定の基準によれば、居住者は、課税年度中(4月1日から3月31日まで)、182日以上インドに滞在する個人、又は、課税年度中に60日以上滞在し、かつ、前4年間に合計365日以上滞在した個人、のいずれかに該当する場合である。ちなみに、日印租税条約の給与所得条項における短期滞在者免税の日数は183日である。
- ② インドでは、個人の居住形態に、「通常居住者」という区分があり、この通常居住者は、最近10年の課税年度のうち9年間インド居住者であり、かつ、過去7年間に合計730日以上インドに滞在した個人が該当することになっている。
- ③ 居住者であるが通常居住者に該当しない個

人は、インド国外で取得した資産所得等について課税されない。また、これらの国外源泉所得がその後インドに送金されたとしてもインドにおける課税はない。

- ④ 個人の所得税率は、10.2%から最高33.66%である。
- ⑤ 給与所得課税において、会社が従業員に賃貸住宅を支給した場合、給与の10%と実際の賃借料との比較で低い金額が課税対象となる。また、家具、住宅器具が会社から支給された場合にはその原価の10%が課税対象となる。
- ⑥ 給与所得課税において、新しい住宅に引越すまでの間のホテル代を15日以上会社が支給した場合、給与の24%と実際のホテル代のいずれか低い金額が課税対象となる。
- ⑦ 給与所得課税において、従業員が賃貸住宅を借り会社が家賃を負担する場合、従業員の医療費等に対する手当は、一定の範囲で非課税となる。

### 3 改正点とその影響

今回の改正内容は、2点である。第1の点は、配当所得、利子所得、使用料及び技術上の役務に対する料金に対する限度税率を旧条約よりも引き下げて、その限度税率をいずれも10%に引き下げていることである。第2の点は、これまでの日印租税条約では、両政府間で合意したもので、インドの経済開発を促進するための特別の奨励措置により減免された税額は日本でみなし外国税額控除の適用を受けることができると規定していたが、今回、インド側と意見が一致して廃止することになった。

以上のことから、日本とインドの間における投資所得に係る取引が日印租税条約の適用となるのであれば、新条約の限度税率が適用される場合、源泉徴収される税額が軽減されることになる。

源泉徴収される租税についての適用は、改正議定書が平成18年6月30日までに発効(平成18年6月28日に発効)したことから、平成18年7月1日以降に租税を課される額に対して新条約が適用となる。結果として、現在、インドに投資している内国法人等は、インドにおける源泉徴収税額が軽減されることになる。