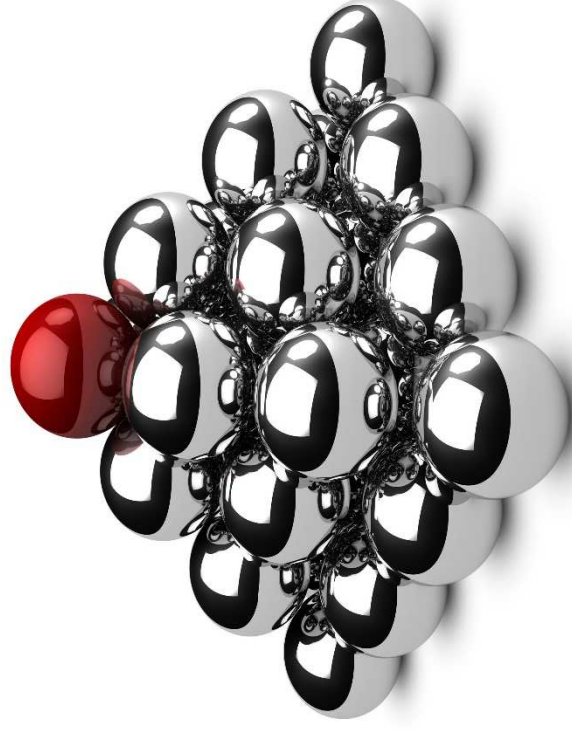




インド移転価格課税の現状と対応策

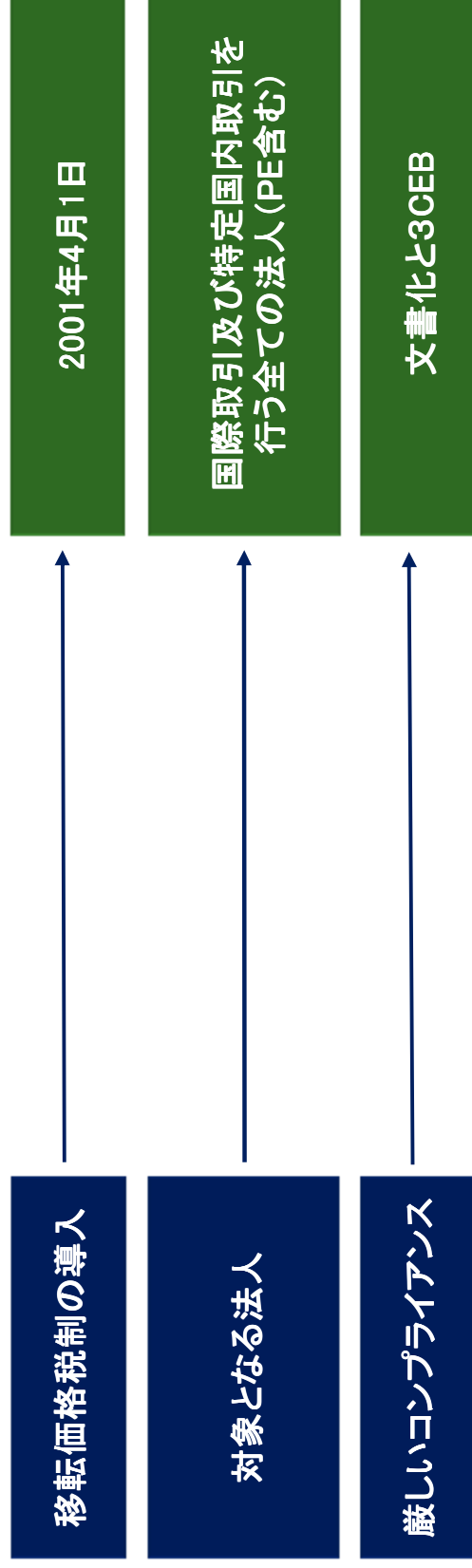


Deloitte Haskins & Sells



インド移転価格税制の概要

インド移転価格税制について(1/3)



- インド移転価格税制の大部分は、OECDガイドラインに準拠している
 - OECDガイドラインとインド移転価格税制の主な相違点は以下の通りである
 - 平均値の算定方法として、“算術平均”を採用している
 - 独立企業間価格が複数算定される場合、算術平均又は一定のレンジ（現在：±3%（注）、改正前：±5%）に基づく価格が選択可能である
- （注）卸売取引については±1%

2014年税制改正による変更点(2015年4月1日以降適用)

- レンジコンセプトの正式導入
- 平均値の算定方法として四分位範囲の導入
- 複数年（直近2年）のデータに基づく独立企業間価格の比較分析の導入

インド移転価格税制について(2/3)

- ・インド移転価格税制の対象となる関係会社、対象取引についてのインド特有の論点としては、次の点が挙げられる。

インド移転価格税制	
関係会社	<ul style="list-style-type: none"> ・ 当該会社が議決権の26%以上を保有 ・ 当該会社からの貸付金が債務者の総資産簿価の51%以上 ・ 当該会社からの債務保証額が債務者の借入総額の10%以上 ・ 当該会社が取締役の過半数又は1人以上の業務執行取締役を選任 ・ 当該会社が保有する知的財産権(ノウハウ・特許権・ライセンス等)に全面的に依存してビジネスが行われている ・ 90%以上の原材料が当該会社から調達され、価格その他の条件について当該会社による影響を受けている ・ 製品が当該会社(又は当該会社が指定する者)に販売され、価格その他の条件について当該会社による影響を受けている ・ 相互利益の関係にある当該会社
国際取引 (収入、費用)	<ul style="list-style-type: none"> ・ 国際取引には次の取引も含まれる(注) <ul style="list-style-type: none"> - 組織再編、キャピタル・ファイナンス、貸付け、債務保証、未収金、役務提供、有形資産又は無形資産の売買・譲渡・リース・使用
特定国内取引 (費用)	<ul style="list-style-type: none"> ・ 5,000万インドルピー(税務年度における)を超える国内関係者との一定の取引(一定の費用、利息、物品売買、サービス提供等)における支出又は費用は、特定国内取引として移転価格税制の対象となる

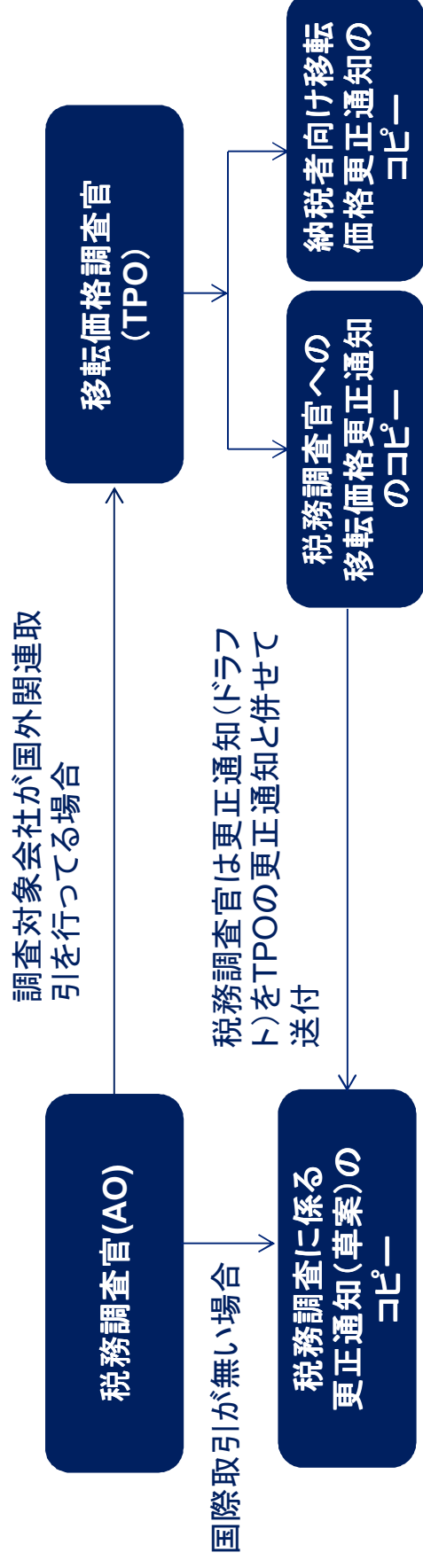
(注)第三者取引であっても、過去の類似取引につき取引契約があり、取引条件が実質的に当該第三者と決定されている場合には、当該第三者も関係会社とみなされる(2015年4月1日以降、インド居住者も対象となる)。

インド移転価格税制について(3/3)

インド移転価格税制	
独立企業間価格の算定	<ul style="list-style-type: none"> 詳細な機能・リスク分析及び経済分析 適切な算定方法を選定 比較対象会社を用いたベンチマーキング分析 移転価格算定方法(CUP, RP, CP, RS, TNMM等)の適用については優先順位なし
文書化	<ul style="list-style-type: none"> 税務調査官から移転価格文書の提出依頼通知を受けてから30日以内に提出(法人税確定申告書の提出期限と同じ11月30日までに作成する必要あり) 移転価格対象取引の年間合計額が1,000万インドルピー以下の場合には、文書化は免除 業界分析、事業概要、取引にかかる契約内容、関連者の資本関係等の情報、書類等を整備し、8年間保存義務あり
Form 3CEBの作成・提出	<ul style="list-style-type: none"> 国際取引(特定国内取引)の情報を開示した移転価格証明書(インド会計士作成)であり、法人税申告書とともに、11月30日までに提出する必要あり
ペナルティー	取引額の2%相当額 <ul style="list-style-type: none"> 法定情報、書類の保存なし 法定情報、書類の税務当局への提示なし Form 3CEBへの取引記載漏れ
	10万インドルピー Form 3CEBの未提出
	更正税額の100%~300% 移転価格税制適用による更正

インドの移転価格調査と その傾向

インドの移転価格調査の流れ



- 納税者が年間1億5,000万ルピーを超える国外関連取引を行っている場合（年間5,000万ルピーを超える場合でも可能性あり）には、移転価格調査の対象となり、AOはTPOから独立企業間価格（ALP）に関する情報等入手する事となる。移転価格調査が開始されると、TPOから納税者に対して、ALPに関する根拠資料の提出を命ずる旨の通知書（Notice）が送付され、その後、TPOにて調査・ヒアリング等が行われ、TPO からALPを決定する更正通知書（Order）が、AOと納税者に送付される。
- その後、AOは対象事業年度末から48ヶ月以内にTPOが決定した移転価格更正通知を含む更正通知（Draft Order、草案）を発行する。

移転価格調査の流れ

- 移転価格調査官（TPO）が納税者に対して、一般的な確認事項にかかるNoticeを発行し、移転価格調査が開始される

*一般的な確認事項としては、通常、以下のようなものが求められる

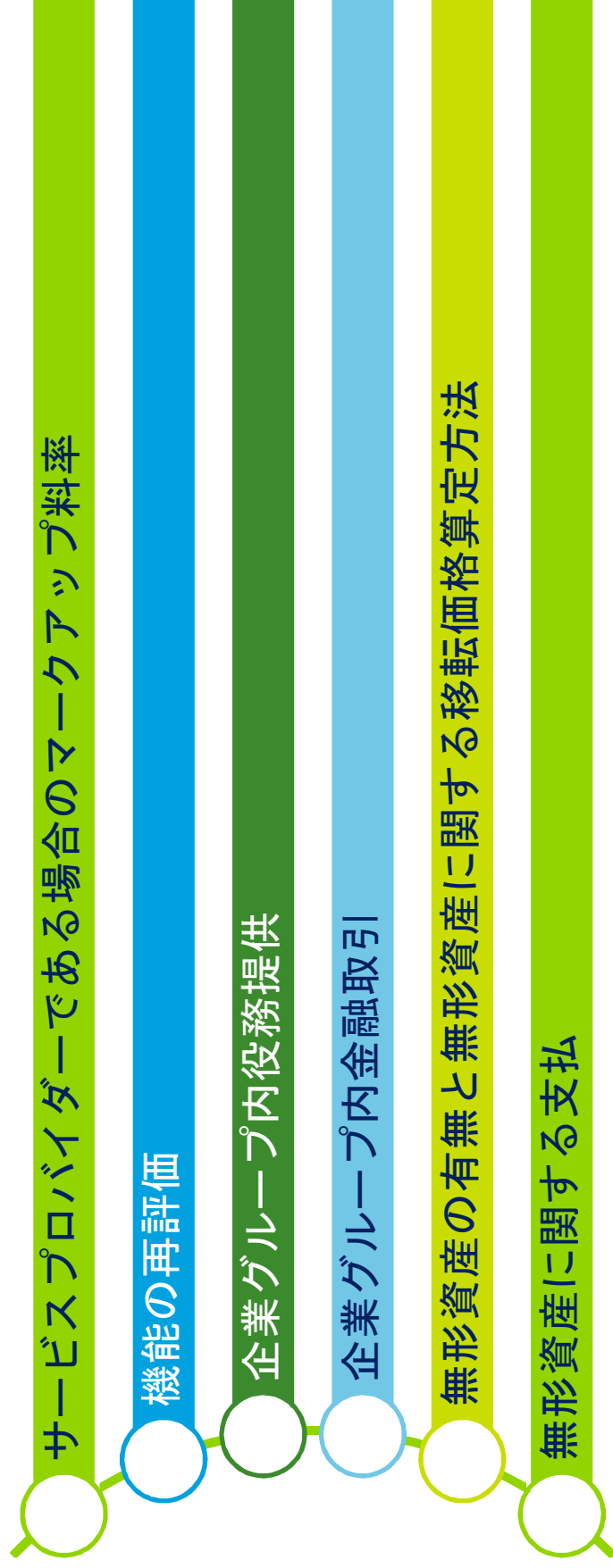
- 文書化された移転価格証拠資料及び監査済の財務諸表のコピー
- 会社が採用している移転価格ポリシー
- グループ間の国際取引の詳細（セグメント別内訳）
- 関連する契約書のコピー
- 無形資産の移転、関連者間でのサービス等に関する取引の詳細

- 上記の一般的な確認事項に基づき、移転価格調査官（TPO）は追加資料等を要求する事となる

*追加資料の内容としては、通常、以下のようなものがある

- 比較対象企業のアップデートされた財務データ
- 調査対象会社と比較対象会社の機能・リスク分析の比較
- 調査対象会社が採用しているPricingの方法
- セグメント別の財務データを用いている場合、コスト配分の詳細
- 第三者（非関連会社）との取引がある場合は、その契約条件等

移転価格調査で問題となる主な項目とその傾向



- 日系大手総合商社は、各社5-6年前から、インドTP課税に直面し対応に苦慮
- 当初から結論ありきの厳しい調査
- 一旦課税されると、裁判の結果が出るまで、後続年度に対しても継続的な課税
- 裁判の過程で、更正税額の一部仮納付を要求され、会社の財務面でも大きな影響

最近の移転価格調査における更正税額の推移

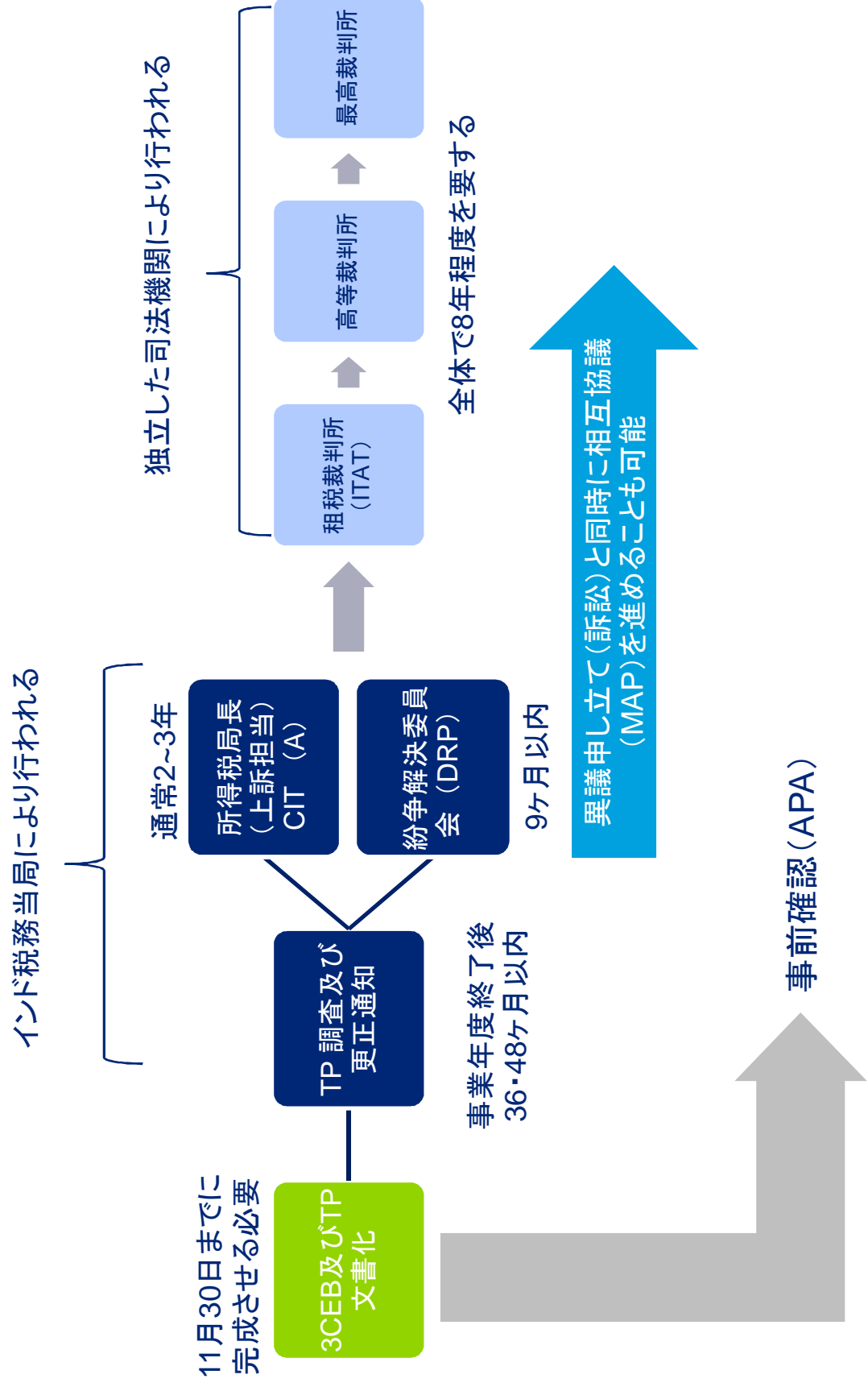
- 最近のTP調査の傾向によると、調査件数及び更正税額共に大幅な増加傾向にあり、結果として、更正内容に関する異議申し立てや税務訴訟の件数も増加している

年度	TP調査が 完了した件数	更正件数	更正される 割合(%)	更正税額 (単位:百万ルピー)
2004-05	1,061	239	23	12,200
2005-06	1,501	337	22	22,870
2006-07	1,768	471	27	34,320
2007-08	219	84	39	16,140
2008-09	1,726	670	39	61,400
2009-10	1,830	813	44	109,080
2010-11	2,301	1,138	49	232,370
2011-12	2,638	1,343	52	445,310
2012-13	3,171	1,686	53	700,160

Source: Annual Report 2012-13, Ministry Of Finance, Department Of Revenue

国内での救済制度

異議申し立てと税務訴訟の流れ

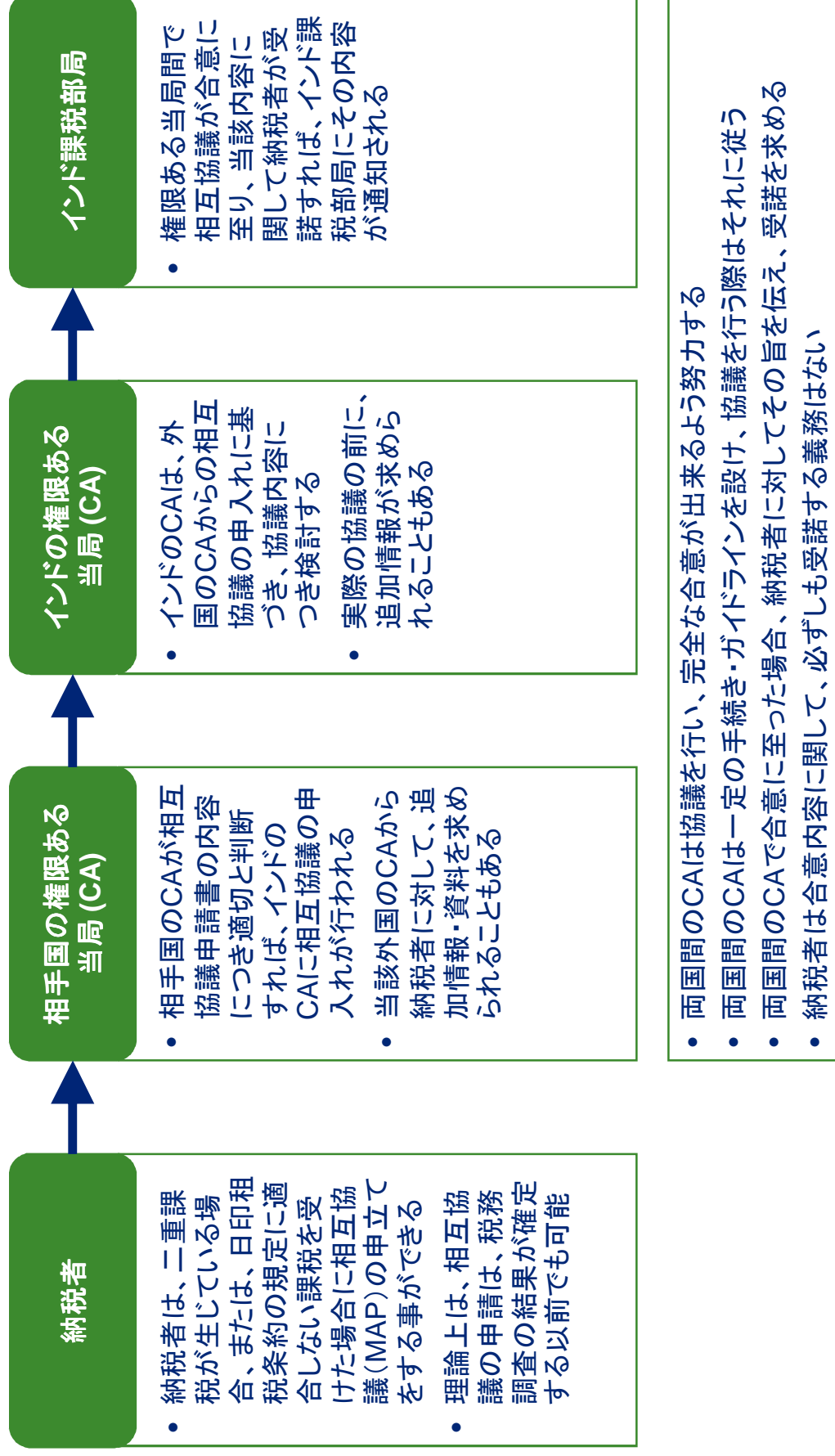


DRP/CIT(A) – それぞれの特徴比較

特徴	紛争解決委員会 (DRP)	所得税局長(上訴担当) (CIT(A))
通常要する期間	9ヶ月以内	おおよそ2～3年
更正税額の支払い	DRPによる裁定まで保留	AOの裁量による。通常50%の納付が要求される
租税裁判所(ITAT)に提起する権利	納税者と税務当局両方にある	同左
納税者有利の結果が出た場合	税務当局を法的に拘束することはなく、上訴することが可能	同左
メリットとデメリット	CITAと比較すると、結論までの時間とコストを削減できる	結論までに長い時間と高いコスト
他の係争中案件への影響	納税者不利な結果は、他の類似の係争案件について、不利な影響を及ぼす可能性がある	同左
ペナルティーの取り扱い	更正内容が確定されるまで繰延べ	同左

相互協議(MAP)

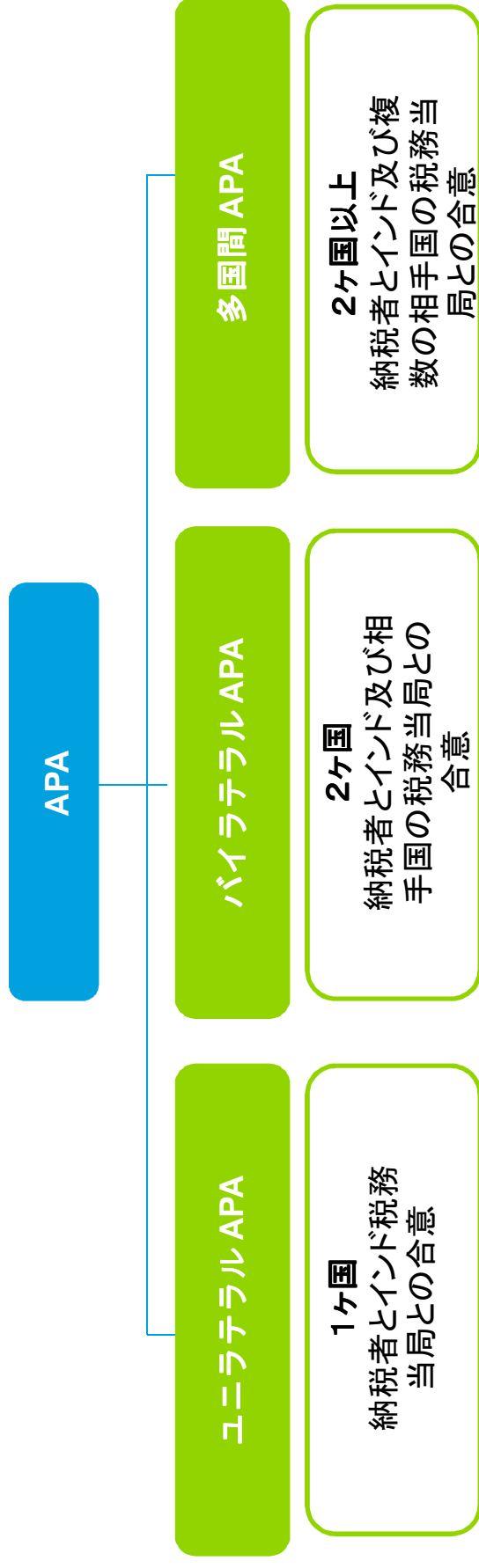
租税条約による解決 – 相互協議



インドにおける事前確認(APA)

インドAPA制度

- APA制度の種類



- 納税者と中央直接税務当局(CBDT)の間で合意
 - 独立企業間価格(ALP)の算定
 - 独立企業間価格の算定に用いられる算定方法の明確化
- 対象年度は3~5年間(最長5年間)

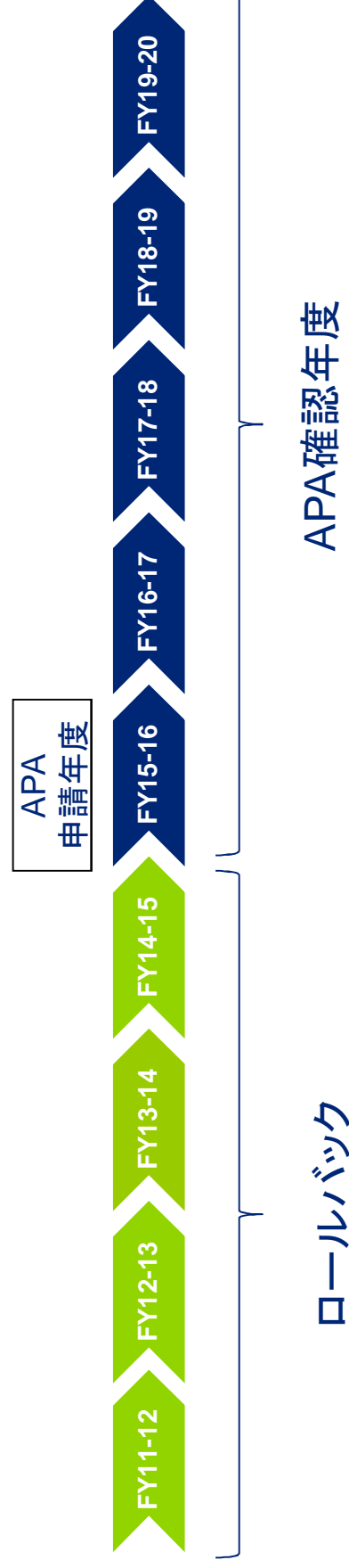
インドAPAの特徴(1/2)

- 他国のAPAとほぼ同様の内容
- 納税者は、事実関係に基づき、ユニラテラルAPA又はバイラテラルAPAを選択可能
- 納税者と税務当局の双方に対する拘束力
- 申請が可能なタイミングは以下の通りである(正式申請の提出期限)
 - 新規取引である場合には、当該新規取引が開始される前
 - 既存取引については翌事業年度開始の日の前日(前事業年度終了の日)
- 合意までには、一般的には、ユニラテラルAPAであれば9カ月程度、バイラテラルAPAであれば1~2年程度を要する
- 過去の税務調査・税務訴訟の係争内容は、APA交渉には影響しない
- APA申請(法定)申請費用

対象取引価額 (INR)	APA申請費用 (INR)
10億以下	100万
10億超、20億以下	150万
20億超	200万

インドAPAの特徴(2/2)～ロールバック

- 2014年税制改正により導入(2014年10月1日以降適用)
- APAでの確認内容につき、APA対象年度における事業を取り巻く状況が過去の年分においても同様である場合には、過去4年間に遡及して適用が可能
(例) FY2015-16よりAPA合意した場合
過去4年間(FY2011-12からFY2014-15)について遡及適用が可能
- ロールバックの適用にあたっての詳細な申請方法、費用の取り扱い、及び、税務調査年度、税務訴訟年度における取扱い等については、未公表の状況



手続きの概要(1/6)



***APAの更新: 新規APAと同様のプロセスで、事前相談は不要**

手続きの概要(2/6)

Phase 1: 事前相談

- 所得税国際課税総局(DGIT)へ所定フォームによる申請書(3CEC)の提出
 - 事前相談にかかる申請料は不要
 - 匿名での申請可能
 - 所定フォームに含まれる項目
 - ユニラテラルAPA・バイラテラルAPA・多国間APA
 - 直近3年間の対象取引
 - 重要な前提条件
 - 相互協議申立の有無
 - 税務調査と訴訟の有無とその経緯
 - 事前相談は納税者にもインド税務当局にも拘束力はない
-
- 事前相談は必須
 - 事前相談で合意したものは書面で通知される
 - 事前相談の完了までの期間は明記されていない

手続きの概要(3/6)

Phase 2: 正式申請

- APAの正式申請をする際にはDGIT又は権限ある当局(CA)に申請書(3CED)を提出し、100万(INR)~200万(INR)の申請料を支払う必要
 - 主な記載事項
 - 事業戦略
 - 財務データ
 - 重要な前提条件
 - 他の国で合意しているAPA・MAPの詳細
 - 申請後の申請書の取り下げと修正は可能
 - バイラテラルAPAと多国間APAは、取引相手国においても権限ある当局(CA)の確認が必要であり、申請の根拠資料等の提出が必要となる
- 申請書の受け付けには制限なし
 - 申請の内容につき適切でないと判断された場合は、DGIT又はCAが申請を拒否することが可能。拒否された場合でも、納税者に修正の機会は与えられる
 - 原則として、申請料は返還されない(申請を取り下げた場合でも)

手続きの概要(4/6)

Phase 3: 審査及び相互協議

- APA当局は、納税者との会談、会社訪問、または、追加書類や情報等の提供を求める
- CAIは、租税条約の規定に基づいて、対象相手国の権限ある当局との合意を目指して交渉を進める
- 納税者は、審理及び相互協議が行われている期間においても、国内法に基づいて通常の移転価格に関するコンプライアンス(3CEBの提出及び文書化)を遵守し続ける必要がある
- 対象相手国の権限ある当局と合意に至らなかった場合、納税者はユニラテラルAPAの申請を検討できる

- APA委員会には、エコノミスト等が含まれる
- APAチームには、移転価格税務調査官(TPO)は含まれない
- 審査過程で提出された非公式な情報開示については、ガイドラインを設けている

手続きの概要(5/6)

Phase 4: 相互協議の合意(仮合意、正式合意)、APAの締結

- APAチームと納税者は、両者で合意書の草案(Draft Agreement)を作成
- 草案の内容
 - 確認対象となる関連者間取引
 - 合意した移転価格計算方法、独立企業間価格の算定
 - 重要な前提条件
 - その他の条件等
- 合意書の草案に対する政府の正式確認後、CBDTと納税者間で合意する必要がある
- 相互協議の合意までの期間は明記されていない
- APAの締結が完了した月の末日から3ヶ月以内に過年度の申告書を修正する必要がある
- 税務調査が完了している年度に関しては、APAの結果に基づき、1年以内に修正する必要がある
- 前提条件に変更が出た場合、修正を行わない限り、APA合意内容につき拘束力はない

手続きの概要(6/6)

Phase 5: 年次報告書(ACR)の提出

- APA当局にACRを提出する
 - 移転価格税務調査官(TPO)は、履行状況につき調査を行う
 - APAの修正または取消し可能なのは以下の場合である
 - 重要な前提条件又は関連法令に変更があった場合
 - バイラテラルAPA・多国間APAの場合、相手国のCAによる依頼があった時
 - 上記の場合の他、以下の場合においても、APAが取消しになる可能性がある
 - 期限どおりにACRの提出がない場合
 - ACRに重大な間違いがあった場合
 - CBDTが提案した修正事項に合意しない場合
 - APAの修正または取消しは、CBDTの判断、または納税者からの依頼で行われる
-
- 納税者に説明の機会が与えられず、APA取消し通知書が発行されることはない
 - 年次報告書に関して、文書化や公認会計士のレポートが必要とされるかどうかは、確認する必要がある
 - APAの合意に遅延が生じた場合であっても、通常の移転価格に関するコンプライアンス及び税務調査は継続される可能性がある

インドAPAを適用するにあたり

APAのメリット

- 取引価格、算定方法についてAPAにより事前に合意することで、課税の予測可能性を確保できる
- APAの申請により、インド税務当局の厳しいTP課税を回避でき、TP課税を受けた場合のその後の訴訟対応にかかる負担（人件費、外注費）を軽減できる
- 税務当局から厳しい調査を受ける可能性のある新規取引に関して、予測可能性を確保できる

主要な検討事項

- 申請した移転価格算定方法が必ずしも受け入れられるとは限らない
- 相当の量のビジネスに関する情報提供を求められる可能性がある
- APAの申請を取り下げた場合は、その情報を税務調査に使用される可能性がある
- APAの合意内容にかかる重要な前提条件を十分に考慮し、継続的に監視かつ効率的に管理する必要がある
- APA手続き等にはかなりの費用と時間がかかる（ただし、訴訟に比べるとそれほどではない）

免責事項

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイトトウシュトーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社（税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します）に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等をすることはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Speakers Profile

松木 寛 Hiroshi Matsuki-マネジャー / 税理士
Deloitte インド デリー事務所



- 2009年税理士法人トーマツ東京事務所入所
- 法人総合税務サービス部門にて、日本企業及び海外に進出する日本企業に対して、海外投資、クロスボーダー取引といった国際税務のアドバイザリー業務に従事。また、日本企業及び外資系企業に対して、税務申告業務、国際税務コンサルティング業務、税務調査対応業務等に従事
- 2014年10月より日系企業コーディネーターとしてデロイトインドデリー事務所に駐在、インド進出日系企業に対して、法人税、個人所得税、PE課税、移転価格課税等の業務に従事

Deloitte. トーマツ

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約40都市に約6,800名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループWebサイト(www.tohmatsu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界150か国を超えるメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約200,000名におよぶ人材は、“standard of excellence”とすることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)およびそのネットワーク組織を構成するメンバーファームのひとつあるいは複数指します。デロイト トウシュ トーマツ リミテッドおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。その法的な構成についての詳細は www.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。

© 2015 Deloitte Tohmatsu Tax Co., Deloitte Haskins & Sells

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited