

重要な注意事項（免責事項）：この解説資料は、一般的な情報提供および教育を目的としてのみ作成されています。この資料は法律助言または投資助言を構成するものではなく、そのようなものとして依拠されるべきではありません。この資料における特定の企業・創業者・個人に関する記述は、すべて公開されている情報のみに基づいており、具体的には報道記事、規制当局への提出書類、裁判資料などの公的情報源を含み、かつ本資料内で示されたとおりの出典に基づいています。この資料で述べられている事案には、現在進行中または未解決の手續・案件が含まれています。この資料に記載されているいかなる個人または企業についても、いずれの裁判所によっても法的責任、不正行為、または有罪の認定はなされていません。また、本資料のいかなる記載も、そのような認定が存在することを断定または示唆するものとして解釈されるべきではありません。Acuity Law および執筆者は、本資料を信頼または利用したこと起因して生じるいかなる責任についても、明確にこれを否認します。

## インドの新所得税法：

### 多国籍企業および日系子会社のための包括的コンプライアンスガイド

#### 1. 概要

インドの所得税制度は、過去 60 年以上の歴史のなかで最も広範かつ抜本的な構造改革を経験しました。2025 年所得税法（IT Act, 2025）は、従来の 1961 年所得税法（IT Act, 1961）に代わるものであり、2026 年 4 月 1 日に施行されました。さらに、本法には直接税中央委員会（CBDT）によって 2026 年 3 月 20 日に告示された 2026 年所得税規則（IT Rules 2026）が付随しています。

本稿は、多国籍企業およびそのインド子会社に関連する重要な変更点を網羅的に取り上げ、実務担当者向けに包括的な解説を提供することを目的としています。特に、クロスボーダー取引における支払実務、移転価格税制（TP）に係るコンプライアンス、二重課税防止協定（DTAA）に基づく軽減措置の適用手続、ならびに新たな源泉徴収税（TDS）の枠組みに重点を置いています。

#### 2. コンプライアンス全体の枠組み — 主要な変更点

最も大きな変更点は、申告様式、条文番号および申告コードの全面的な再番号付けにあります。1961 年所得税法（IT Act, 1961）は、60 年以上にわたる改正の積み重ねにより、その番号体系が断片化していました。これに対し、2025 年所得税法（IT Act, 2025）および 2026 年所得税規則（IT Rules 2026）は、重複する様式の統合、報告様式の標準化、ならびにインドのデジタル税務行政基盤との整合を図ることを目的として、整理された一貫性のある番号体系を導入しています。

新たな所得税制度では、長年にわたる解釈上の問題を解消するため、2 つの基本的な税務概念が再定義されています。

1961 年所得税法（IT Act, 1961）においては、所得は「前年度（Previous Year）」（所得が稼得された年）および「課税年度（Assessment Year）」（当該所得が課税および申告の対象となる年）という 2 つの異なる期間を基準として算定されていました。

2025 年所得税法（IT Act, 2025）は、この二元的な枠組みを廃止し、「税務年度（Tax Year）」と呼ばれる単一の統一概念を導入しています。この税年度は会計年度と一致するものとされています。これに伴い、「前年度（Previous Year）」および「課税年度（Assessment Year）」に関するすべての言及は「税務年度（Tax Year）」へと統合され、税務文書および報告制度全体において用語の統一が図られることとなります。

#### 3. 移転価格税制：新制度下におけるコンプライアンス強化

移転価格税制（TP）に係るコンプライアンスは、新制度のもとで最も実質的な変革を遂げています。今回の変更は、従来の記述的かつ自己申告型の開示から、標準化され機械可読な、リスク分析を前提としたデータ提出への明確な政策転換を反映しています。重要な関連者間取引（管理費、ロイヤルティ、ソフトウェアライセンス、技術サービス、グループ内融資）を有する外国子会社においては、本項の内容について早急な検討が求められます。

#### 4. Form 3CEB から Form 48 への移行：抜本的な見直し

国際取引および特定国内取引（SDT）に関する会計士報告書である Form 3CEB は、全面的に Form 48 へと置き換えられました。Form 48 は、データ項目が大幅に拡充されるとともに、抜本的に再設計された報告様式です。主な変更点は以下のとおりです。

項目	Form 3CEB	Form 48
形式	取引ごとに条項別で報告	6つの機能的パートと 11 条項で構成
開示の詳細度	取引の基本情報および使用した手法	詳細なベンチマークデータ（比較対象、範囲、比較可能性調整をすべてフォームに記載）
APA 適用対象マッピング	不要	APA 対象取引の日付、受理番号、適用範囲のマッピングが義務化（新規追加）
TP 文書整備状況の確認	不要	TP 文書の作成および保存状況を確認する法定義務（新規追加）
関連当事者（AE）数の開示	標準フォームでは不要	関連当事者の開示が義務化
手法別 ALP 算定の提示	記述式のみ	5つの TP 手法すべてについて、ALP の計算過程を含む詳細な算定内容の提示が必要
データ形式	記述式/テキストベース	標準化された機械可読なデータの提出により、自動化されたリスク分析が可能
適用範囲	2026-27 課税年度（Assessment Year）以前	2026-27 税務年度（Tax Year）より適用（2027-28 課税年度より有効）

Form 48 は 6 つのパートで構成されており、開示情報を機能別モジュールとして整理することで、税務当局が長大な TP 文書を精査することなく、価格データを直接抽出・分析できるよう設計されています。これは、国境を越える関連当事者間取引に対する自動化されたリスクベース精査への根本的な転換を意味します。Form 48 のデータは機械可読形式で設計されており、他の規制申告書との相互検証が可能となっています。なお、Form 48（TP レポート）は情報交換条項に基づき外国税務当局と共有される可能性があり、その結果、インドおよび外国当局による協調的な TP 調査のリスクが高まることになります。

#### 1. セーフハーバールール（SHR）：合理化と新たな閾値

セーフハーバールールは大幅に合理化が図られており、特に IT セクターにおいて顕著な影響を及ぼしています。これは、インドでソフトウェア開発やキャプティブ型 IT サービスを提供する多くの外国子会社に直接関連するものです。

カテゴリ	旧 SHR 規定	新規定 (2026 年度予算 + IT Rules 2026)
IT サービス、ITeS、KPO、ソフトウェア R&D	複数カテゴリにおいて 17%～24%のマージンレンジ	「情報技術サービス」の単一カテゴリに統合し、一律 15.5%のマージン率を適用
適用資格の基準 (IT サービス)	3 億インドルピー (約 3,200 万米ドル)	2,000 億インドルピー (約 2 億 1,400 万米ドル) へ大幅に引き上げ
申請プロセス	税務当局への個別申請	ルールベースの自動化プロセスへ移行
セーフハーバー申告様式	Form 3CEFA (旧)	Form 49 (新) : 開示要件の強化および一度限りの閾値判定の導入
データセンター	対象外	データセンター投資に係る関連当事者サービスを提供するインド法人のコストに対し、15%のセーフハーバーマージンを適用 (新規追加)
電子製造業/物流	対象外	保税倉庫での保管に係る非居住者法人のインボイス金額に対し、2%のマージンを適用 (新規追加)
セーフハーバー+MAP	SHR の適用により MAP の申立ては不可	SHR 適用後も MAP は引き続き利用不可 (変更なし)

## 2. 事前確認制度 (APA) プログラム : 迅速化された手続枠組み

APA プログラムは大幅に強化されています。外国子会社に関連する主な変更点は以下のとおりです。

- **IT サービス企業向け迅速化された一方的 APA** : APA 当局は、IT サービス提供者に対する一方的 APA について、申請日から 2 年以内に締結することが求められています。これは、従来の期限の定めのない処理期間と比較して、大幅な短縮を意味します。
- **APA ロールバックの条件** : APA のロールバック (合意した価格を過年度に遡及適用すること) は、2025 年所得税法 (IT Act, 2025) に基づく法定申告期限までに確定申告書を提出した納税者に限り認められる条件付き制度とされています。期限後に申告が行われた場合には、ロールバックの適用資格は失われます。
- **APA に基づく修正申告書による還付請求** : 2026 年 4 月 1 日以降に締結された APA の対象となる関連当事者 (AE) は、同日以降に開始する事業年度に係る過払の源泉徴収税 (TDS) または税額の還付を請求するため、修正申告書を提出することができます。
- **複数年度 ALP 適用オプション** : 納税者は、特定年度において算定された独立企業間価格 (ALP) を、その後 2 年間における類似の国際取引または特定国内取引 (SDT) に適用することを選択することができます。移転価格調査官 (TPO) は当該選択について 1 か月以内に検証するものとされています。
- **一括移転価格調査** : 新たな規則により、単一の手続で複数年度にわたる TP 調査の実施が可能となり、年度ごとの個別精査に伴うコンプライアンス負担の軽減が図られます。
- **TPO 命令の確定期限** : 平年 1 月 30 日、閏年は 1 月 31 日とする固定日方式が採用されており、従来の起算日ベースの曖昧な日数計算方式に代わるものとされています。

### 3. 国別報告書 (CbCR) およびマスターファイル

BEPS 行動計画 13 に基づく三層文書化フレームワーク (CbCR・マスターファイル・ローカルファイル) については、実質的な変更はありません。改訂された様式番号については、附属書 A をご参照ください。

### 源泉徴収税 (TDS) : 制度枠組みの改定

TDS 制度は、最も重要な構造的変革の一つを受けています。1961 年所得税法 (IT Act, 1961) には、それぞれ異なる閾値、税率および但し書きを伴う 60 以上の個別 TDS 条項 (第 192 条から第 194 条まで) が存在していました。これに対し、2025 年所得税法 (IT Act, 2025) は、これらを 3 つの親条項に統合するとともに、申告書提出のための数値ベースの支払コード制度によって支えられています。

### 4. 新たな TDS 関連条文の構造設計

新条文番号	適用範囲	旧条文との対応関係 (1961 年所得税法)
第 392 条	給与の支払に係る TDS	第 192 条、第 192A 条
第 393 条	その他のすべての支払に係る TDS ((a)居住者、(b)非居住者、(c)その他の者の 3 区分に対応する 3 つの表で構成)	第 194A 条、194C 条、194D 条、194DA 条、194H 条、194I 条、194J 条、194N 条、194R 条、194S 条ならびにその他すべての第 194 条台の条項
第 394 条	源泉徴収税 (TCS)	第 206C 条ならびにその他すべての TCS 関連条項

### 5. 数値支払コード体系

重要な運用上の変更として、TDS 申告書および納付書における条文番号ベースの報告に代わり、数値支払コード (1001~1092) が導入されています。源泉徴収義務者は、2026-27 課税年度以降のすべての申告において、これらのコードを使用する必要があります。一般的な取引における支払コードの対応については、附属書 B をご参照ください。

### 6. 非居住者への支払いに関する規定

2025 年所得税法 (IT Act, 2025) 第 393 条第 2 項は、非居住者への支払いに係るすべての源泉徴収義務を統合するものであり、1961 年所得税法 (IT Act, 1961) 第 195 条 (包括的規定) に代わるものです。実質的な義務、すなわち「インドにおいて課税対象となる金額については源泉徴収を行う」という点に変更はありませんが、手続的な枠組みについては変更が加えられています。

- 第 393 条(2)に基づく支払コードは、Form 144 (新たな Form 27Q に相当) において、従来の第 195 条の記載に代わるものとなります。
- 軽減税率またはゼロ TDS 証明書の申請は、2025 年所得税法 (IT Act, 2025) の対応する規定に基づき行われることとなります。

インドの子会社から所得 (ロイヤルティ、技術サービス料、配当および利息) を受領する外国親会社については、国内法および二重課税防止協定 (DTAA) に基づく適用 TDS 税率に変更はありません。ただし、

従来の書類要件に代わり、Form 41 (Form 10F に代替) に加えて、有効な税居住証明書 (TRC) および恒久的施設 (PE) に該当しない旨の宣言書の提出が必要となります。

### 申告様式および提出要件

## 1. TDS/TCS コンプライアンスにおける手続上の変更 — 申告期限および提出

### 納付期限

旧制度のもとでは、1962 年所得税規則 (IT Rules, 1962) 第 37CA 条第 2 項に基づき、各月に徴収された TCS (3 月分を含む) は翌月 7 日までに納付することとされていました。一方、同規則第 30 条第 2 項では、TDS について、3 月に控除された場合は 4 月 30 日までに、それ以外の月については翌月 7 日までに納付することとされており、さらに特定の規定 (第 194-IA 条、第 194-IB 条、第 194M 条および第 194S 条) については、当該月の末日から 30 日以内に納付することが求められていました。

2026 年所得税規則 (IT Rules, 2026) 第 218 条第 2 項においては、これらの取り扱いが合理化され、3 月に控除された TDS および徴収された TCS のいずれについても 4 月 30 日までに納付することが求められています。一方、それ以外の月については従前どおり翌月 7 日が納付期限とされており、これにより 3 月分の TCS の納付期限が TDS の納付期限と統一され、コンプライアンス上のスケジュールに実質的な変更が生じることとなります。

### 四半期申告書の提出

旧制度のもとでは、1962 年所得税規則 (IT Rules, 1962) 第 31AA 条に基づく TCS 申告書は翌月 15 日まで (第 4 四半期については 5 月 15 日まで)、一方、同規則第 31A 条に基づく TDS 申告書は翌月 31 日まで (第 4 四半期については 5 月 31 日まで) に提出することが求められていました。

2026 年所得税規則 (IT Rules, 2026) 第 219 条においては、この区別が廃止され、TCS の提出期限が TDS の提出期限に統一されることにより、TDS および TCS の四半期申告書はいずれも翌月 31 日まで (第 4 四半期については 5 月 31 日まで) に提出することが義務付けられています。

### 電子申告の義務化

新規則は、すべての申告者に対して TDS および TCS 申告書の電子申告を例外なく義務付けることにより、統一されたデジタルコンプライアンス枠組みを導入しています。旧制度のもとでは、小規模申告者 (法人、税務監査対象者および 20 名以上の控除対象者を有する者以外) については書面申告が許容されていましたが、この適用除外は廃止され、電子申告がすべての区分において義務化されます。

TDS フォーム : 旧様式番号および改定後の様式番号 (付属書 C 参照)

税務監査フォーム : 旧様式番号および改定後の様式番号 (付属書 C 参照)

## 2. 所得申告書 (ITR)

2025-26 会計年度/2026-27 査定年度については、現行税制下における最終の課税年度であるため、所定の申告書様式に関して重要なコンプライアンス上の変更はありません。

2026-27 課税年度以降、所得税申告書は 2025 年所得税法のもとで提出されることとなります。当該所得税申告書 (ITR) は、現時点ではまだ告示されていません。

## 3. 送金および国際支払に関する様式

### A. Form 10F から Form 41 への移行

旧制度のもとでは、1962年所得税規則（IT Rules, 1962）第21AB条において、税務居住証明書（TRC）に所定の詳細がすでに含まれている場合には、Form 10Fの提出が免除されていました。これに対し、2026年所得税法規則（IT Rules, 2026）第75条は、TRCにすべての所定情報が含まれている場合であっても、当該情報をForm 41により提出することを義務付けており、同様の例外規定は設けられていません。

これは旧制度と比較して重要な変更点です。実務上は、包括的なTRCを有する非居住者であってもForm 41を別途提出する必要があるため、追加的な事務負担が生じる点に留意する必要があります。

## **B. Form 15CA から Form 145 への移行**

旧制度のもとでは、1962年所得税法規則（IT Rules, 1962）第37BB条において、Form 15CAにおいて送金の性質に関するRBI目的コードならびに送金銀行の名称および支店の開示が求められていました。これに対し、2026年所得税規則（IT Rules, 2026）のもとでは、Form 15CAがForm 145に置き換えられ、開示要件について以下の変更が行われています。

- ・送金の性質は、設備レンタル、エンジニアリングサービス、ソフトウェアライセンス、キャピタルゲイン、その他の所得、またはその他（所得に該当しないもの）として記述的に開示することが求められます。
- ・銀行と公認ディーラー（AD）が異なる場合には、SFT報告のためのADのITDREINを任意で含め、ADに関する詳細を記載することが求められます。
- ・認証署名者のPANの開示が義務付けられます。
- ・受領者がPANを有していない場合には、外国TINの記載が必須となり、TINが存在しない場合にはUINの記載が義務付けられます。
- ・会計士の詳細として、PAN、UDINおよびFRNの記載が求められます。
- ・租税条約のもとでロイヤルティ、技術サービス費用（FTS）、利息または配当が非課税となる送金（PEに関連しない場合）については、Form 145においてその理由の記載が義務付けられます（例：「make available」要件を満たさないため米国法人へのFTSが非課税となる場合や、航空機リース料に係るアイルランド法人へのロイヤルティなど）。
- ・キャピタルゲインに係る送金については、改定CA証明書において、売却日、売却対価総額、取得日、取得費用および改良費用の開示が求められます。

インド子会社においては、送金チェックリストを更新し、Form 145における新たな開示事項、特に送金の性質に関する記述的开示およびADに関する詳細を確実に記録できるようにすることが推奨されます。

## **C. 送金・国際支払に関する様式：旧様式および改定後様式番号（附属書E参照）**

### **PAN および TAN に関するコンプライアンス**

2025年所得税法（Income-tax Act, 2025）のもとでは、恒久口座番号（PAN）および源泉徴収・徴収口座番号（TAN）に関する申請様式について、実質的な変更はありません。改定後の様式番号については附属書Fをご参照ください。

ただし、外国法人に関しては重要な手続上の要件が新たに導入されています。非居住者である申請者は、申請手続の一環として、インド国内における現地代表者の詳細を提出することが義務付けられています。これには、当該代表者の永久口座番号（PAN）、連絡先情報およびインド国内の住所が含まれます。

### **手続およびデジタルコンプライアンスの変更点**

#### **ERP およびシステムの更新が必要**

外国多国籍企業のインド子会社は、2026年4月1日以降に取引を処理するに先立ち、以下のとおり ERP およびシステムを更新を行う必要があります。

- TDS コンプライアンスのため、従来の 194 条台の条文参照をすべて新たな第 393 条に基づくコードおよび数値支払コード（1001～1092）に置き換える必要があります。
- TDS 申告書の提出様式を Form 24Q、Form 26Q、Form 27Q および Form 27EQ に代わる Form 138、Form 140、Form 144、Form 143 に更新する必要があります。
- TDS 証明書の発行様式を Form 16 および Form 16A に代わる Form 130（給与）および Form 131（非給与）に更新する必要があります。
- 仕入先マスタレコードを適切な条文および TDS コード参照に基づき更新する必要があります。
- Form 145 および Form 146（海外送金）に係る報告について、新たな条文参照に基づき更新する必要があります。

### 附 属 書

#### 附属書 A — 旧様式番号および改定後様式番号（CbCR およびマスターファイル）

様式の目的	旧様式番号	新様式番号
国別報告書（CbCR）	Form 3CEAC / 3CEAD	Form 58 / Form 59
マスターファイル	Form 3CEAA / 3CEAB	Form 56 / Form 57
代理 CbCR 通知	Form 3CEAE	Form 60

#### 附属書 B — 一般的な取引の支払コードマッピング

支払の種類	旧規定（1961年所得税法）	新規定（2025年所得税法）	支払コード
居住者である請負業者への支払	第 194C 条	第 393 条第 1 項（表第 6(i)号）	1023 / 1024
専門的・技術的役務に係る報酬（居住者）	第 194J 条	第 393 条第 1 項（表第 6(iii)号）	1026 / 1027 / 1028
非居住者への支払（ロイヤルティ、FTS）	第 195 条	第 393 条第 2 項（表第 17 号）	1057
賃料（居住者）	第 194I 条	第 393 条第 1 項（表第 2(ii)号）	1008 / 1009

**附属書 C — 旧様式番号および改定後様式番号 (TDS)**

様式の目的	旧様式番号	新様式番号
四半期 TDS 申告書 — 給与	Form 24Q	Form 138
四半期 TDS 申告書 — 非給与 (居住者)	Form 26Q	Form 140
四半期 TDS 申告書 — 非居住者への支払	Form 27Q	Form 144
四半期 TCS 申告書	Form 27EQ	Form 143
年次 TDS 証明書 — 給与	Form 16	Form 130
年次 TDS 証明書 — 非給与	Form 16A	Form 131
TCS 証明書	Form 27D	Form 133
軽減税率/ゼロ TDS 証明書	Form 13	Form 128

**附属書 D — 旧様式番号および改定後様式番号 (税務監査)**

様式の目的	旧様式番号	新様式番号	備考
税務監査報告書 (3 様式)	Form 3CA + 3CB + 3CD	Form 26 (統合)	従来 3 つの監査様式は、単一の Form 26 に統合される。主な新規開示事項として、TDS 不履行に関する定量的情報 (従来 of 定性的開示にとどまらない) の記載が求められる。
最低代替税 (MAT) 証明書	Form 29B	Form 66	

**附属書 E — 旧様式番号および改定後様式番号 (送金および国際支払)**

様式の目的	旧様式番号	新様式番号	備考
海外送金に関する公認会計士証明書	Form 15CB	Form 146	
海外送金に関する送金者による誓約書	Form 15CA	Form 145	開示要件が強化されている (Form 15CA から Form 145 への移行を参照)。

非居住者による DTAA 自己申告書	Form 10F	Form 41	Form 41 はすべての場合において提出が義務付けられており、TRC の記載が完全である場合でも免除は認められない。また、連絡先情報、TRC の添付、インド国内の連絡先住所および PAN（取得済みの場合）など、報告事項が拡充されている。
税務上の居住証明書申請	Form 10FA	Form 42	

#### 附属書 F — 旧様式番号および改定後様式番号（PAN および TAN）

申請者カテゴリ	旧様式番号	新様式番号
インド国民および法人（インド子会社を含む）	Form 49A	Form 93
非居住者および外国法人（外国親会社を含む）	Form 49AA	Form 95
TAN 申請（源泉徴収義務者向け）	Form 49B	Form 135

#### 執筆者および免責事項

本稿は、M. Jagannathan 氏および Souvik Ganguly 氏の共同執筆によるものです。



本稿に記載された事項に関するご質問または追加のご相談につきましては、Acuity Law ([al@acuitylaw.co.in](mailto:al@acuitylaw.co.in)) までお問い合わせください。

本稿は情報提供のみを目的として作成されたものであり、法的または税務上の意見を構成するものではありません。本稿に含まれるいかなる内容も、個別の専門的助言の代替として依拠されるべきものではありません。Acuity Law は、事前に専門家の助言を受けることなく本稿の内容に依拠したこと起因して生じるいかなる損害についても、一切の責任を負いません。