

COVID-19 によるインド税務の課題と論点

(2021 年 7 月)

日本貿易振興機構（ジェトロ）

ニューデリー事務所

ビジネス展開支援課

報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）ニューデリー事務所が現地会計事務所 **Deloitte Haskins & Sells LLP** に作成委託し、2021 年 7 月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律改正などによって変わる場合があります。掲載した情報・コメントは作成委託先の判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本報告書はあくまでも参考情報の提供を目的としており、法的助言を構成するものではなく、法的助言として依拠すべきものではありません。本報告書にてご提供する情報に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な法的助言を別途お求めください。

ジェトロおよび **Deloitte Haskins & Sells LLP** は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロおよび **Deloitte Haskins & Sells LLP** が係る損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書に係る問い合わせ先：

日本貿易振興機構（ジェトロ）
ビジネス展開・人材支援部 ビジネス展開支援課
E-mail：BDA@jetro.go.jp

ニューデリー事務所
E-mail：IND@jetro.go.jp

JETRO

目次

1	法人税	P.1～6
2	個人所得税	P.7～11

COVID-19 によるインド税務の課題と論点

COVID-19 によるパンデミックにより、インドでの事業活動に悪影響を及ぼした。また、このような不測の事態の中、各国政府当局による規制やロックダウンにより、世界各地の事業活動に混乱やさまざまな問題が発生した。

本レポートではこれらの影響をふまえ、インド税務の観点から課題と論点を紹介する。

法人税

I. 直面した課題と論点

A. 個人以外（法人等）の居住地の状況（POEM）

事業の実質的管理の場所（POEM: Place of effective management : 以下、「POEM」）は、法人の税務上の居住地を決定する重要なパラメータの一つである。COVID-19 による渡航禁止により、外国法人の主要な経営陣がインドに足止めされている場合がある。そのような主要経営責任者は、インドから外国法人の経営に関する指示を出し続ける可能性がある。

国内法の適用

- 1961 年インド所得税法（以下、「ITA」）第 6 条 3 項によれば、以下のいずれかの場合、会社はその前年においてインドの居住者とされている。
 - (i) インドの会社であること、または
 - (ii) その年の事業の実質的管理の場所がインドにあること。

「POEM」とは、法人の事業全体の遂行において必要な、重要な経営上および商業上の決定が実質的に行われる場所を意味する。

- ITA 第 6 条 4 項では、個人以外のすべての者は、その年に業務のコントロールと管理が完全にインド国外で行われている場合を除き、どのような場合でも前年以前にインド居住者とされる。
- ただし一見したところでは、COVID-19 は、この点に関して外国法人に不利な影響を与えるとは考えにくい。なぜなら、POEM は、年間を通じた事実と状況に基づいて決定されるからである。従って、関係する個人が本国に戻り、1 年の大半を本国で過ごした場合、インドから遠隔での外国法人へのコントロールが一時的に発生しても、通常、不利な影響を及ぼすことはないといえる。
- インド国外に十分な実体がなく、インド国外で POEM を維持することを意図して慎重に事業を構築している法人（すなわち、どちらとも決めにくいケース）にとっては、COVID-19 によるインドから遠隔でのコントロールが、インドでの POEM に影響を与える可能性がある。これらの法人は、海外渡航が始まった際に、インド国外にそのコントロールを移すことを徹底しなければならない。

OECD 事務局ガイダンス

- OECD が 2020 年 4 月に発表したガイダンス「COVID-19 の租税条約と課税に与える影響に関する分析」（以下、「OECD ガイダンス」）の第 3「法人の居住地に関する懸念」14～20 項では、POEM に関する問題を扱っており、以下にその内容を紹介する。

14. COVID-19 の危機は、最高経営責任者やその他の上級管理職の転居や移動不能の結果として、会社の「実質的管理の場所」が変更される可能性があるという懸念を生じさせる。このような変更は、結果として、関連する国内法上の会社の居住地に変更をもたらし、租税条約上の会社の居住地とみなされる国に影響を与える可能性があるという懸念である。

15. COVID-19 の状況によって、租税条約上の法人の居住地の状況に変更が生じることは考えにくい。最高経営責任者やその他の上級管理職の一時的な所在地変更は、COVID-19 の危機による異常かつ一時的な状況であり、そのような所在地変更は、特に租税条約に含まれる二重居住者の振り分け基準が適用されれば、居住地の変更を引き起こすべきではない。

16. 例えば、アイルランドの歳入庁は、COVID-19 に関連した渡航制限が原因であることが示された場合、その個人が取締役を務める会社のために、その個人のアイルランドおよび関連する他の管轄区域での存在を無視するようガイダンスを発行した（7 項参照）。

17. このような状況の変化の可能性は、二重居住者の問題を引き起こす可能性がある（事業の実質的管理の場所の変更により、会社が国内法に基づいて同時に二つの国の居住者とみなされる場合など）。しかし、OECD モデル租税条約コメンタリーの解説でも認識されているように、会社が二重居住者となる状況は比較的稀である。

18. しかし、法人の二重居住者が発生するような状況であっても、租税条約では、法人がどちらか一方の国の居住者とすることを保証する二重居住者の振り分け基準が定められている。租税条約に 2017 年 OECD モデルの二重居住者の振り分け基準のような規定が含まれている場合、権限のある当局は、相互協議によりケースバイケースで二重居住者問題に対処する。この決定は、決定期間中のすべての事実と状況を考慮して行われる。特に、OECD モデル租税条約第 4 条「居住者」に関するコメンタリーの 24.1 項では、権限のある当局が判定のために考慮することが期待されている要素の範囲を示しており、それには、会社の取締役会またはそれに相当する機関のミーティングが通常行われる場所、最高経営責任者およびその他の上級管理職が通常活動を行う場所、会社の日常的な上級管理が行われる場所、その者の本社が置かれている場所などが含まれている。また、権限のある当局は、OECD モデル租税条約第 25 条 3 項の権限に基づき、特定の事実のパターンが存在する場合などに、このような決定のためのより一般的な枠組みに合意することも可能である。

19. 租税条約に 2017 年 OECD モデル以前の二重居住者の振り分け基準が含まれている状況では、事業の実質的管理の場所が、租税条約上の二重居住者である法人の居住地を決定するための唯一の基準となる。2014 年 OECD モデル租税条約第 4 条「居住者」に関するコメンタリーの 24 項によると、実質的管理の場所とは、法人の事業全体の遂行において必要な、重要な経営上および商業上の決定が実質的に行われる場所を指す。実質的管理の場所を決定するためには、すべての関連する事実と状況が検討されなければならない。2017 年 OECD モデル租税条約第 29 条「特典を受ける権利」に関するコメンタリー 149 項では、一部の国では、「実質的管理の場所」の概念は、通常、最上級の人物またはグループ（例えば取締役会）が会社の事業の遂行において必要な、重要な経営上および商業上の決定を行った場所であると解釈されていたと説明している。

20. 従って、COVID-19危機のような例外的かつ一時的な期間に関連するものだけでなく、実質的管理の「通常」および「普通」の場所を決定するために、関連するすべての事実と状況が検討されるべきである。

- OECD ガイダンスでは、COVID-19 の結果として生じる特別な状況が、法人の居住地の状況に影響を与える可能性は低いとしており、個人以外（法人等）に適用される二重居住者の振り分け基準に依拠している。この目的のために、新旧の OECD モデル租税条約第 4 条 3 項の規定が考慮されている。
 - ✓ 2017年に更新されたOECDモデル租税条約では、第4条3項が改正され、本改正により、二重居住者の問題は、両締約国の権限のある当局による合意を通じて対処されることになり、2017年OECDモデルの第4条3項に関するコメントに記載されているさまざまな要因を考慮して対処されることとなった。
 - ✓ 第4条3項が 2014 年 OECD モデルに基づいている場合、居住地の状況は POEM に基づいてのみ決定されることになる。OECD ガイダンスでは、POEM の決定に関連するすべての事実と状況（COVID-19関連における異常な状況に関するものだけではない）を考慮する必要があるとしている。
 - ✓ OECD ガイダンスは、本規定を権威的に緩和するものではなく、二重居住者の振り分け基準によって居住地の状況が影響を受けない可能性を示しているだけである。
 - ✓ 最新のガイダンスでは、COVID-19のパンデミックのような例外的な期間に関連するものだけでなく、実質的管理の「通常」および「普通」の場所を決定するために、関連するすべての事実と状況を調査する必要がある。

B. 個人の不動性（immobility）による恒久的施設（PE : Permanent Establishment）への影響

1. 事業所 PE – 個人の自宅事務所（Home office）

日印租税条約第5条1項では、「恒久的施設（以下、「PE」）」とは、事業を行う一定の場所であって企業がその事業の全部または一部を行っている場所をいう。COVID-19により、個人が自宅で働くような状況が生まれ、従業員の自宅が他国の雇用主のPEとして扱われる可能性を評価する必要がある。

● 自宅の PE 評価-パンデミックの状況下における場合

従業員が自宅やホテルで長期間勤務するような場合、そのような場所が事業所PEではないと主張することは困難である。いくつかの議論は存在するが、これらは説得力に乏しい議論であり、従業員のその場所での活動は、一般的にその企業にとっての事業所PEとなる。COVID-19により生じた特別な状況下で行われた勤務地の変更かどうかを検討する必要がある、以下で検討する。

● OECD 事務局ガイダンス

OECD事務局ガイダンスは、COVID-19の結果として個人の自宅事務所がPEになる可能性は低いとの見解を示しているが、企業の事業の一部が、個人の自宅事務所で行われることが新たな常識となった場合には、異なる解釈が適用される可能性があることも示している。OECD事務局が2021年1月21日に発表した更新ガイダンス「COVID-19の租税条約と課税に与える影響についての更新ガイダンス」（以下、「OECD更新ガイダンス」）によると、

個人が渡航制限の停止後も自宅で仕事を続け、それによって恒久性の度合いの要件を満たしている場合、その変化だけでは必ずしも個人の自宅事務所はPEにはならず、個人の仕事の取り決めの恒久的な変化を考慮した**disposal test**（企業の自由になる場所を構成するか否か）の充足度を判断するためには、さらなる事実と状況を検討する必要があるとしている。

- **税務当局のアプローチ**

インドは、**COVID-19**関連の課題に対処するため、この論点に関する具体的なガイダンスをまだ発表していない。

特別な事情のため自由な解釈を支持する議論もあるが、当局が特別なガイダンスを出さない限り、この論点は訴訟に発展する可能性が高い。**COVID-19**に対応するための法律の緩和や読み替えは、法律作成者や当局のみが行うことが可能である。前段で述べた**OECD**更新ガイダンスの議論は、事業所PEではないと主張するために使用することができる。ロックダウンが解除された後でも、雇用者と従業員が自宅で仕事をするという慎重なアプローチを採用している場合、PEのエクスポージャーは増加する。

PEの存在は事実に基づいて判断され、各ケースは事実に基づいて分析される必要がある。そのため、詳細なPEの検討・評価を行うことが重要となる。

2. 代理人 PE

日印租税条約第5条7項では、他の条件の下、従属者が企業に代わって常習的に契約を締結し、または契約の締結のために常習的に主要な役割を果たす場合において、代理人PEになる可能性があるとされている。**COVID-19**によりインドに残された外国法人の従業員や代理人が、インドで契約を締結し、または契約の締結のために主要な役割を果たす可能性があるため、代理人PEに該当するかどうかを検討する必要がある。

- **OECD 事務局ガイダンス**

事務局は、**COVID-19**の危機のために従業員や代理人の自宅で一時的に契約を締結したとしても、企業にPEを生じさせるべきではないという見解を示している。これは主に、代理人PEの規定における「常習的（habitual）」という用語の用法に基づいている。

このように、事務局は**COVID-19**の状況を考慮して緩和するのではなく、そのような状況で既存のルールがどのように適用されるかを提案していると推察できる。

- **税務当局のアプローチ**

インドは、**COVID-19**関連の課題に対処するため、この論点に関する具体的なガイダンスをまだ発表していない。

インド当局は、PEの観点から **COVID-19**に関する公式なガイダンスを提供していないため、代理人PEの存在は、事例の事実と状況の解釈、および「常習的」という用語の解釈に依存する。

また、いくつかのインドが締結している租税条約には、国連モデルに基づいた条項が含まれていることにも留意する必要がある。国連モデルの代理人PEの規定には、以下のような追加条項がある。

(b) その者が常習的に契約を締結していない、またはそのような契約の締結のために主要な役割を果たしていないが、その国で企業に属する物品または商品の在庫を常習的に保有し、かつ、その者がその企業に代わって反復して当該在庫の引き渡しを行うこと。

ただし、この条項は、外国企業の従業員や代理人がインドで足止めされている場合に適用されるとは考えにくい。

3. 建設 PE

日印租税条約第5条3項によれば、建築工事現場や建設もしくは据付けの工事がPEを構成するのは、これらの工事現場または工事が6カ月を超える期間存続する場合に限られている。COVID-19の結果、さまざまな工事現場での作業が一時中断される可能性があった結果、工事の完成が遅れることになる。会社は、工事が6カ月以内に完了し、同条約第5条3項に基づいてPEが構成されないような方法で作業を計画していたかもしれない。ただし、COVID-19の結果、工事の期間が6カ月という基準を超えてしまう可能性がある。このような場合、工事現場は6カ月を超える期間「存続」することになる。

既存のOECDコメンタリーによれば、一時的に業務が中断していた日も、建設PEの判定における工事の期間に含まれることになっている。従って、このような一時的な中断は、本来であれば発生しなかったであろうPEが認定されてしまうという影響を与える可能性がある。

● OECD 事務局のガイダンス

OECD更新ガイダンスでは、パンデミックによって生じた異常な状況を考慮し、事実と状況に基づいて、管轄区域は、特定の管轄区域の政府によって取られた／勧告されたパンデミック対策によって業務が妨げられた期間を、建設PEの期間基準の計算から除外することを検討できるとしている。

● 税務当局のアプローチ

インド当局は、COVID-19の危機をふまえた具体的なガイダンスを発表していない。

インド当局はPEの観点からCOVID-19に関して公式なガイダンスを提供していないため、建設PEの存在は、事例の事実と状況の解釈、および通常とは異なる状況による工事の中断によって決まることになる。

また、通常とは異なる状況による工事の中断を扱った判例はないようであり、そのような状況で一時的な中断を建設 PE の期間基準の計算から除外できるかどうかを確認する必要がある。ただし、Klaus Vogel 氏の解説によると、長期間の中断（long interruptions）は一時中止的なもの（suspension）といえ、建設 PE の期間基準の日数計算から除外することができると推察している。

4. PE評価のポイント

COVID-19におけるPEの影響については、他国とは異なり、税務当局からガイダンスが提供されていないため、個々のケースを事実に基づいて分析する必要がある。従って、詳細なPEの検討・評価を行うことが重要となる。PEの存在を評価する際には、以下の点が考慮される。

- ✓ 従業員が利用する自宅の場所が企業の自由になる場所となるかどうか。
- ✓ そのような自宅の場所の恒久性
- ✓ 残留している従業員の役割 - 準備的、補助的なものか。
- ✓ インドで活動する従業員が、インド国内の顧客／第三者と交流するかどうか。
- ✓ 従業員が外国の雇用主に代わって、顧客や第三者と交渉し、またはインドや海外で取引を獲得するかどうか。
- ✓ 従業員が外国の雇用主に代わってインド国内の顧客にサービスを提供しているか、または雇用主にのみサービスを提供しているか。
- ✓ 外国の雇用主のために働く在インド従業員は、純粹にCOVID-19によるロックダウンの例外的なケースによる一時的な結果としてそのような働き方であるかどうか。
- ✓ 従業員が転居する努力をしたか、または状況が緩和されたらすぐに通常の勤務地に移転するかどうか。
- ✓ 通常とは異なる状況による工事の中断の検討。
- ✓ PEリスクを防ぐための事実と状況について、適切な文書が維持されているかどうか、また、必要に応じて税務当局に対して立証を行っているかどうか。
- ✓ パンデミック時に行われた取引や提供されたサービスが、インドにおける外国企業のPEを構成するかどうかを確認するために、「事前裁定当局」からの事前裁定を得ることは望ましいか。

個人所得税

1. 背景

- COVID-19 は、2020 年 3 月に世界保健機関（WHO）によってパンデミックと宣言された。
- インドに出向・駐在している日本人の多くは、雇用主と合意した後、日本に戻ることを決め、一時的な措置としてインド法人のためにリモートで働いていると思われる。
- 実務的には、当該日本人が日本に戻り、日本で働いていた期間にかかる給与の支払い体制は変わらないと思われる。
- さらに COVID-19 の感染状況が落ち着くと、インドに戻った人もいれば、日本で仕事を続けた人もいた。
- しかし、インドを襲った第二波によるパンデミックの際には、インドに戻った日本人の一部が再び日本に戻った。
- これらの人々は、COVID-19 の感染状況が落ち着いた時点で、インドでの職務を再開する可能性がある。
- このような現在のシナリオでは、従業員または雇用者の税務、イミグレーション、レポートニングのコンプライアンスが最重要となる。

2. 潜在的な課題

上記のような COVID-19 による転居に関して、以下の点を評価する必要があると考えられる。

- 日本とインドの両地域における個人の居住状況（residential status）への影響
- インドと日本の国内法では、給与所得だけでなく、家賃収入、利息収入、キャピタルゲインなどの個人所得にも課税されること
- 二重課税の回避のための日本とインドとの間の条約（以下、「租税条約」）の下で提供される免税要件を評価し、特にタイブレーカー条項がない場合に必要なリスク軽減策を講じること
- 急速に変化する状況の中で、海外渡航の最新情報、税務上のコンプライアンス要件、ポリシーの変更などに関する個人とのコミュニケーションに関する課題
- 上記のような転居に関する、法人税、移転価格税制、GST（Goods and Services Tax: 物品サービス税）の論点
- 日本企業がインド給与を支払い、後でインド企業にクロスチャージすることの規制上の影響
- 新たなビザおよび FRRO（Foreigners' Regional Registration Office: 外国人地域登録局）の登録申請、ビザおよび FRRO の延長など、イミグレーションのコンプライアンスの観点からの影響

3. 個人所得税と居住状況

上記のとおり多数の論点が挙げられるが、ここでは、個人所得税の税務上の観点から、一時的な転居による影響を検討する。

3.1 居住状況 (Residential Status)

ITA によると、ある個人の課税対象は、その個人の課税年度における居住状況に基づいて決定される。居住状況とは、個人が国内に物理的に滞在していることを指す。

パンデミックの影響で、多くの個人が受入国（インド）の勤務地ではなく本国（日本）で仕事をしているという特殊な状況が発生し、インドと日本の両方で所得に対して課税されるという事態が発生した。そのため、インドの税務当局は、このような状況を防ぐための特別な救済措置を講じることが期待されていた。

税務当局は、このような問題についてさまざまな関係者から寄せられた懸念について、**2019 年度¹**、および **2020 年度²**に通達を発行した。ただし、**2019 年度**については、インドで足止めされている個人に対して一定の救済措置がとられたに過ぎなかった。また、**2020 年度**については、インド税務当局は、租税条約に含まれる二重居住者の振り分け基準および給与所得に対する課税権の分割の存在により、二重居住者および所得がインドで課税されるシナリオに十分対応できるとした。さらに当局は、特定の懸念を持つ個人に対し、**2021 年 3 月 31 日**までに必要な情報を所定の書式で提出するよう要請した。そのような情報を分析した上で、居住者判定ルールの一般的または特別な緩和を行うかどうかを決定する。

しかし、**COVID-19**の状況により影響を受ける個人が他国に滞在することが避けられないことを考慮して、現時点において課税範囲と居住者判定の基準値は変更されていない。そのため、外国人の居住者判定ルールは変更されていない（既存の居住状況と各居住状況の下での課税範囲に関する規定は以下、**参照 1**に記載している）。

3.2 転居期間中の「日本で支払われた給与」に対するインドでの課税可能性（インド現地法人のために日本で働いている場合）

このような特殊な状況に対応するために、インドの税法には何の変更も加えられていない。二重課税を回避または最小限に抑えることができるかどうかを判断するために、現行の規定で利用可能な救済措置を確認する。

以下の表は、インドでの物理的な滞在と給与の課税関係に基づいて、個人が陥る可能性のある居住状況のさまざまなシナリオをまとめたものである。

以下の分析は、インドの非居住者（NR: Non-Resident）が「日本で支払われた給与」を受け取った場合を対象としている。このような所得は、現在、インドと日本の両方で課税される可能性があり、その結果、インドと日本の両方でより多くの税金が流出することになる。

¹https://www.incometaxindia.gov.in/communications/circular/circular_no_11_2020.pdf

²<https://www.incometaxindia.gov.in/news/residency-circular-02-of-2021.pdf>

インドにおける居住状況	日本での居住状況	インド国内税法	日印租税条約
非居住者 (NR)	非居住者 (NR)	ITA9 条 1 項(ii)の解釈と判例によれば、従業員はインド法人のために働いているにもかかわらず、日本で働いているため、日本で支払われた給与はインドで課税されない可能性がある。	従業員が日本やインドの居住者ではないため、条約に基づく恩典が受けられない可能性がある。
非居住者 (NR)	居住者	ITA9 条 1 項(ii)の解釈と判例によれば、従業員はインド法人のために働いているにもかかわらず、日本で働いているため、日本で支払われた給与はインドで課税されない可能性がある。	必要な場合には、条約による免税を申請することができる。ただし、このような条約による免税を申請するには、日本の税務当局による税務上の居住者証明書 (TRC: Tax Residency Certificate) が必要となる。

前述のシナリオは非居住者 (NR) に限定されている。ほかにもさまざまなシナリオが存在することに留意は必要である。(例えば、「インドの通常の居住者 (ROR : Resident and ordinarily resident) と日本の居住者」や「インドの非通常の居住者 (RNOR : Resident but not ordinarily resident) と日本の非居住者」など)。このような場合には、ITA や租税条約に基づく恩典や免税を受けることができる。

以上から、個人がインド法人のために働いている期間において、転居期間中に日本で支払った給与に対して二重に課税されることを避けることができると考えられる。

上記のポジションについて考慮すべき点を以下に示す。

- ITA の下での課税可能性や恩典に関するポジションは、ITA の解釈と判例に基づいている。これらの判例によると、給与の性質を持つ所得については、インドで得られた収入が、すなわちインドでサービスが提供されたときに、インドで発生するものとみなされている (ITA9 条 1 項(ii))。Avtar Singh Wadhwan ケース(247 ITR 260)および Prahlad Vijendra Rao ケース(ITA No. 838/2009)に続く Utanka Roy ケース(390 ITR 109)のコルカタ高等裁判所の最近の判決では、サービスがインド国外で提供された場合、所得はインド国外で得られたものとされている。この判断は、今回のシナリオにも当てはまる。また、OECD モデル租税条約第 15 条「給与所得」に関するコメントリーの 1 項も、この見解を補足している。それにもかかわらず、いくつかの矛盾した裁定があるため、この見解は訴訟の対象になる可能性がある。従って、ITA の下で上記のアプローチに従う前に、ケースバイケースで分析を行う必要がある。
- 従業員が物理的にインドで働いていた期間に日本で支払われた給与は、引き続きインドで課税される。

なお、転居期間中にインドで支払われた給与についても免除や外国税額控除が適用される場合があるが、これについてはケースバイケースで分析を行う必要がある。

参照 1- 居住状況と課税範囲

ITA 第 6 条 1 項により、個人の居住状況は、インドに物理的に滞在しているかどうかで判断される。居住状況決定の条件は以下のとおりである。

まず滞在状況に応じて、個人の居住状況は以下のように分類される。

- a) 通常の居住者 (ROR : Resident and ordinarily resident)
- b) 非通常の居住者 (RNOR : Resident but not ordinarily resident)
- c) 非居住者 (NR : Non-resident)

同法第 6 条では次のように定めている。

以下の二つの条件（基本条件）のいずれかを満たす場合、個人はインドの居住者とみなされる。

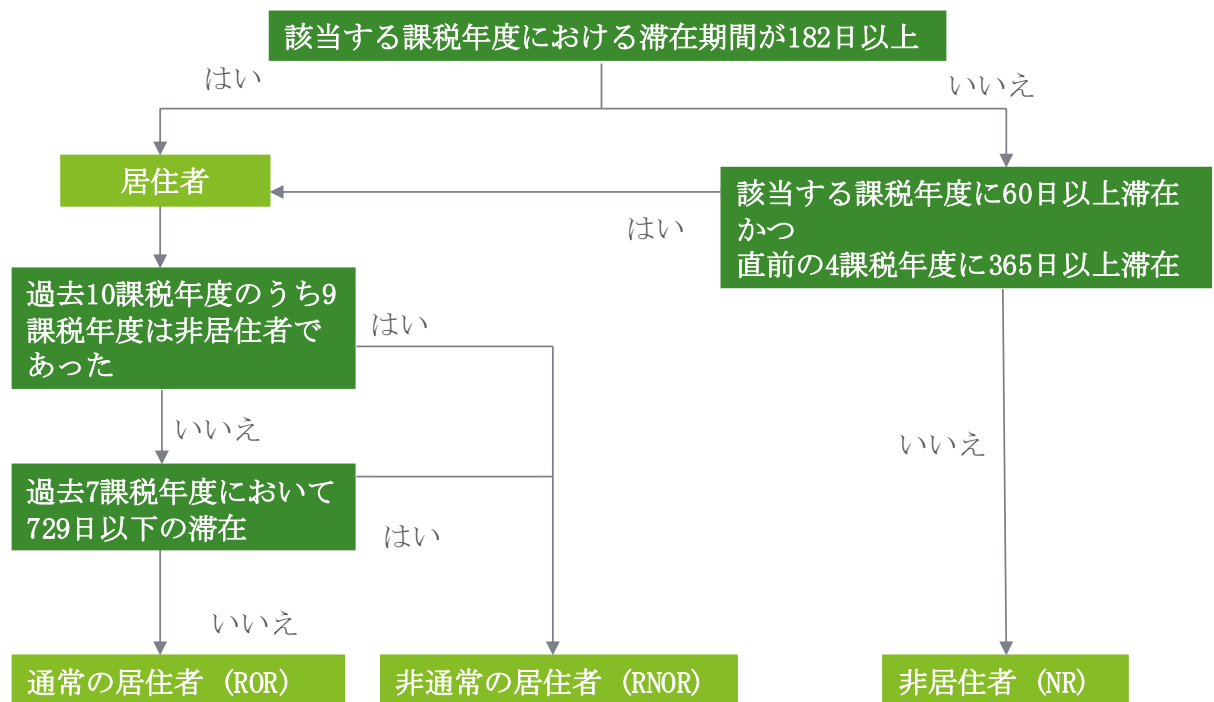
- i. 該当する課税年度に **182** 日以上インドに滞在している、または
- ii. 該当する課税年度に **60** 日以上、かつ、該当する課税年度の直前の **4** 課税年度に **365** 日以上、インドに滞在している。

上記の条件を満たしていない場合、個人はインドの非居住者 (NR) とみなされる。

居住者である個人が以下のいずれかの条件（追加条件）を満たす場合、非通常の居住者 (RNOR) とみなされる。

- i. 該当する課税年度以前の過去 **10** 課税年度のうち **9** 課税年度でインドの非居住者である、または
- ii. 該当する課税年度以前の過去 **7** 課税年度において、インドに **729** 日以下しか滞在していない。

「基本条件」のいずれかを満たし、「追加条件」の両方を満たしていない場合、その個人は通常の居住者 (ROR) として認定される。



居住状況に応じたインドでの課税所得の範囲は以下のとおりである。

居住状況	インドにおける課税所得の範囲
通常居住者 (ROR)	全世界所得課税（インドで受け取った所得、インドで受け取ったとみなされる所得、インドで発生した所得、インドで発生したとみなされる所得、インド国外で発生した所得など）。
非通常居住者 (RNOR)	インドで受け取った所得、インドで受け取ったとみなされる所得、インドで発生した所得、インドで発生したとみなされる所得、インド国外で得られた所得であるが事業はインド国内またはインドで設立された団体にコントロールされている場合はインドで課税される。
非居住者 (NR)	インドで受け取った所得、インドで受け取ったとみなされる所得、インドで発生した所得、インドで発生したとみなされる所得はインドで課税される。

以 上