
中国居民赴印度投资 税收指南

摘 要

为了加快实施“走出去”战略、推进“一带一路”战略规划，帮助我国“走出去”企业了解和熟悉境外被投资国政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法规和司法制度，有效地规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴印度投资税收指南》。本指南不仅汇集了印度税收最新的法律规定，还总结了我国大型企业在印度处理涉税事项中的经验和教训，将税收法规、征管实践与纳税人的税收实务紧密结合，具有较强的针对性、参考性和指导性。

指南分为五个章节，第一章是税制概览及中国居民赴印度投资主要问题，简单介绍了印度的税制体系、税务机关和税收优惠政策，揭示了在投资经营各个阶段隐藏的税收风险，以及主要的防范、应对措施。第二章是指南的核心部分，介绍了印度税制与税收征管制度，涉及企业所得税、个人所得税、销售税和增值税、服务税以及印花税、关税等其他税种，介绍了各个税种的申报、缴纳等税收征收管理制度。第三章是中印税收协定及相互协商程序介绍，通过详细介绍和解读税收协定，使企业通过全面了解和正确使用税收协定，了解如何避免中印税收协定争议，以维护自身的合法权益。第四章介绍了印度转让定价的相关内容，包括法律法规、同期资料、转让定价调查、诉讼交易、预约定价安排以及防范和规避转让定价税收风险的建议，通过解读印度反避税法规和程序，降低企业境外被调查补税的风险。第五章阐述了在印度税收争议处理的机制，包括预先裁定、税收审计和评估、申诉，特别是预先裁定制度，通过事先作好所得税事宜税务筹划，降低产生税收争议的风险，为涉税纠纷的解决提供了多项选择。

总之，指南全面涵盖了企业在印度投资经营中需要了解并可能产生的税收问题的各个方面，希望能切实为“走出去”企业排忧解难、提供参考和指引。

目 录

摘 要.....	2
第一章 印度税制概览及中国居民赴印度投资主要问题.....	1
1. 印度国情简介.....	1
1.1 地理环境概况.....	1
1.2 政治制度.....	2
1.3 经济状况.....	3
1.4 社会文化背景.....	5
1.5 投资环境.....	5
1.5.1 优质的投资硬环境.....	5
1.5.2 优惠的投资软环境.....	6
2. 中国居民赴印投资基本问题.....	7
2.1 印度投资环境概述.....	7
2.2 中国居民近年来赴印投资简况.....	8
2.3 中国居民赴印投资应注意的重点问题.....	9
2.3.1 明晰投资目的 充分了解投资成本与风险.....	9
2.3.2 选择合适的投资方式.....	10
2.3.3 慎选投资地点.....	10
2.3.4 了解设立企业基本程序.....	11
2.3.5 合法纳税 防范涉税风险.....	12
2.3.6 其他注意事项.....	12
3. 印度税制体系概览.....	13
4. 印度税务机构概览.....	14
5. 在印投资的税收优惠.....	14
6. 中国投资者赴印投资的主要税务问题.....	16
6.1 进入阶段的主要印度税务问题.....	16
6.1.1 税务尽职调查与税务风险评估.....	16
6.1.2 合适的收购架构.....	17
6.1.3 合适的控股架构.....	21
6.1.4 合适的融资方案.....	21
6.2 运营阶段的主要印度税务问题.....	22

6.2.1 依照法律法规纳税.....	22
6.2.2 享受税收协定优惠待遇 避免双重征税.....	22
6.2.3 来自印度税务机关的稽查风险.....	22
6.3 退出阶段的主要印度税务问题.....	23
第二章 印度税制与税收征管简介.....	26
1. 印度税制概览.....	26
2. 印度企业所得税.....	26
2.1 税收居民和税收管辖权.....	26
2.2 企业所得税税率.....	27
2.3 境外税收抵免.....	28
2.4 转让定价.....	28
2.5 预提所得税.....	30
2.5.1 居民企业预提所得税.....	30
2.5.2 非居民企业预提所得税.....	31
2.6 国内企业所得税和分支机构所得税.....	33
2.7 股息.....	35
2.8 税收优惠.....	36
2.9 最低替代税.....	41
2.10 回购税.....	43
2.11 债资比原则和资本弱化.....	44
2.12 一般反避税规则.....	44
2.13 资本利得.....	44
3. 个人所得税.....	49
3.1 税收居民.....	49
3.2 个人所得税税率.....	50
3.3 应纳税所得额:	51
3.4 税前扣除项目.....	57
3.5 税收协定.....	57
3.6 其他.....	58
4. 销售税和增值税.....	61
5. 服务税.....	62

6. 其它税种.....	64
6.1 印花税.....	64
6.2 关税.....	64
6.3 消费税.....	65
6.4 职业税.....	66
6.5 财产税.....	66
6.6 货物入市税或入境税.....	67
6.7 研发税.....	67
7. 税收的征收与管理.....	67
7.1 企业所得税申报与缴纳.....	67
7.1.1 申报要求.....	67
7.1.2 税款缴纳.....	68
7.1.3 预付税.....	68
7.1.4 逾期缴税的罚款和利息.....	69
7.2 预提税的申报与缴纳.....	69
7.2.1 申报要求.....	69
7.2.2 税款缴纳.....	70
7.2.3 逾期缴税的罚款和利息.....	70
7.3 个人所得税的申报与缴纳.....	71
7.3.1 申报要求.....	71
7.3.2 雇主的代扣代缴责任.....	71
7.4 增值税和销售税的申报与缴纳.....	71
7.4.1 申报要求.....	71
7.4.2 税款缴纳.....	72
7.4.3 逾期缴税的罚款和利息.....	72
7.5 服务税的申报与缴纳.....	72
7.5.2 税款缴纳.....	72
7.5.3 逾期缴税的罚款和利息.....	73
7.6 关税的申报与缴纳.....	75
7.6.1 申报要求.....	75
7.6.2 税款缴纳.....	75

7.7 印花税的申报与缴纳.....	75
7.8 薪酬税（隶属于个人所得税）的申报与缴纳.....	76
7.8.1 申报要求.....	76
7.8.2 税款缴纳.....	77
7.8.3 出境完税证明.....	77
7.8.4 代扣代缴税款季度证明.....	78
8. 印度税务问题的争议与法律救济.....	78
第三章 中印税收协定及相互协商程序.....	81
1. 中印税收协定和相互协商程序概述.....	81
1.1 中印税收协定概述.....	81
1.2 相互协商程序概述.....	81
2. 中印税收协定.....	81
2.1 适用范围.....	81
2.1.1 主体范围.....	81
2.1.2 客体范围.....	82
2.1.3 领土范围.....	83
2.2 常设机构的认定.....	83
2.2.1 场所型常设机构的认定.....	84
2.2.2 工程型常设机构的认定.....	84
2.2.3 服务型（劳务型）常设机构的认定.....	85
2.2.4 代理型常设机构的认定.....	85
2.3 不同类型收入的税收管辖权.....	86
2.3.1 消极所得.....	86
2.3.2 营业利润.....	91
2.3.3 不动产使用所得.....	92
2.3.4 财产转让所得.....	93
2.3.5 个人劳务所得.....	93
2.3.6 其他所得.....	95
2.4. 税收抵免.....	95
2.4.1 税收协定中的相关规定.....	95
2.4.2 企业境外所得的税收抵免.....	96

2.4.3 个人境外所得的税收抵免办法.....	98
2.4.4 饶让抵免.....	99
2.4.5 企业境外所得税收抵免指引.....	99
2.5 无差别待遇原则.....	100
2.6 税收情报交换.....	101
3. 中印税收协定相互协商程序.....	102
3.1 中印税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定.....	102
3.1.1 中印税收协定相互协商程序条款.....	102
3.1.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》(以下称“《实施办法》”).....	102
3.2 相互协商程序的适用.....	102
3.2.1 符合条件的申请人.....	102
3.2.2 相互协商程序适用的范围.....	103
3.2.3 中国关于特别纳税调整相互协商程序的另行规定.....	103
3.3 启动程序.....	104
3.3.1 申请时效及条件.....	104
3.3.2 税务机关对申请的处理.....	104
3.4 法律效力.....	105
3.4.1 相互协商程序结果的法律效力.....	105
3.4.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系.....	106
3.4.3 保护性措施.....	106
4. 如何做好中印税收协定争议的防范工作.....	106
4.1 什么是中印税收协定争议.....	107
4.2 中印税收协定争议产生的主要原因及表现.....	107
4.2.1 双重税务国籍.....	107
4.2.2 受益所有人身份被否认.....	108
4.2.3 营业利润与特许权使用费区分争议.....	108
4.2.4 常设机构的认定争议.....	108
4.2.5 是否归属于营业利润的划分.....	109
4.3 妥善防范和避免中印税收协定争议.....	110
4.3.1 全面了解中印税收协定及印度税法的具体规定.....	110
4.3.2 完善税务风险的内部控制与应对机制.....	110

4.3.3 与印度税务当局开展充分的沟通与交流.....	111
4.3.4 寻求中国政府方面的帮助.....	111
4.3.5 寻求税法专业人士的帮助.....	111
第四章 印度转让定价概览.....	113
1. 印度转让定价法律法规概览.....	113
1.1 法律法规.....	113
1.2 关联企业.....	114
1.3 跨境交易.....	115
1.4 特定境内交易.....	116
1.5 公平交易原则和定价方法.....	116
1.6 独立交易区间的确定.....	117
2. 同期资料的规定.....	118
2.1 对同期资料的要求.....	119
2.2 税法的近期修订.....	119
2.3 同期资料的豁免.....	120
2.4 必须提供的关键文档.....	120
3. 转让定价调查.....	122
3.1 举证责任.....	122
3.2 税务调查程序.....	123
3.3 印度的处罚制度.....	124
4. 常见诉讼交易概述.....	125
4.1 营销型无形资产.....	125
4.2 特许权使用费的支付.....	126
4.3 股权估值.....	126
4.4 选址成本节省.....	127
5. 预约定价安排.....	128
5.1 印度预约定价安排介绍.....	128
5.2 预约定价安排的类型.....	129
5.3 印度预约定价安排的架构.....	130
5.3.1 预约定价安排的范围.....	130
5.3.2 预约定价安排的约束力.....	130

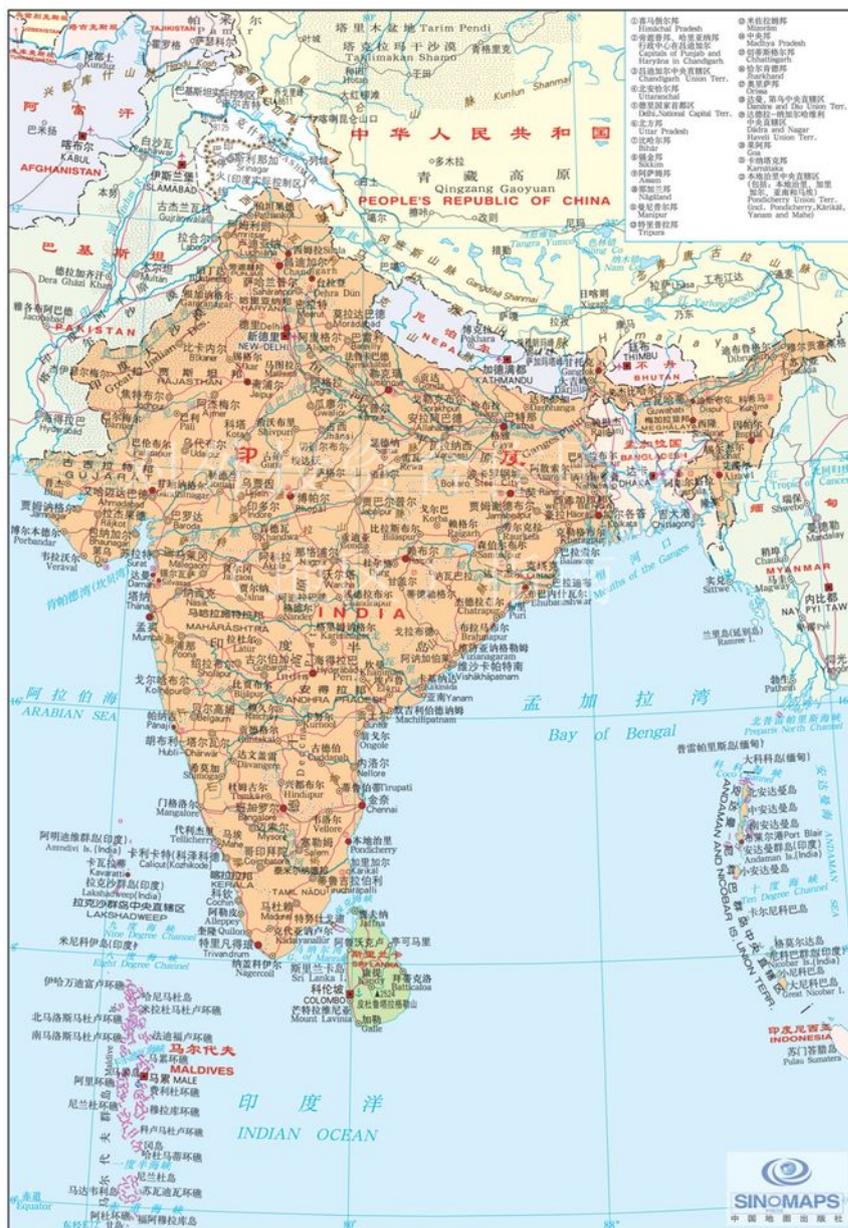
5.3.3 预约定价安排的效力.....	130
5.3.4 预约定价安排的时限.....	131
5.3.5 印度预约定价安排团队.....	131
5.3.6 预约定价安排撤销流程.....	131
5.3.7 预约定价安排申请的修改.....	132
5.3.8 预约定价安排的修订.....	132
5.3.9 预约定价安排的取消与续签.....	132
5.3.10 年度合规报告.....	133
5.3.11 预约定价安排的合规性审查.....	133
6. 预约定价安排追溯条款.....	133
6.1 适用现行追溯条款的条件.....	134
6.2 生效程序.....	134
7. 防范和规避转让定价税收风险的措施建议.....	135
7.1 全面了解印度税收法律法规关于转让定价税收遵从的规定.....	135
7.2 结合自身生产经营业务需求确保关联交易发生的商业实质.....	135
7.3 妥善准备保管关联交易转让定价资料并验证定价行为的合理性.....	136
7.4 综合利用相关法律手段应对印度国内财税部门可能开展的转让定价调查.....	136
7.5 适时申请预约定价安排增强生产经营业务税收后果的确定性.....	136
7.6 寻求专业机构与人士的帮助.....	137
第五章 印度税收争议处理.....	138
1. 印度税收争议处理机制概览.....	138
1.1 税收争议预防措施.....	138
1.2 税收争议的发生.....	139
1.3 税收争议处理.....	139
1.3.1 申请修改.....	139
1.3.2 修订.....	141
1.3.3 申诉.....	142
2. 事先裁定.....	142
2.1 印度事先裁定机制概览.....	142
2.2 事先裁定申请人.....	143
2.3 可获得事先裁定的范围.....	143

2.4 事先裁定程序.....	144
2.4.1 提交裁定申请表并支付申请费.....	144
2.4.2 税务机关与纳税人（或其代理人）之间的初步联系.....	145
2.4.3 提交补充材料（如需要）.....	145
2.4.4 对裁定提出申诉.....	145
2.5 事先裁定申请应明确的重点.....	146
2.5.1 事实背景和相关信息.....	146
2.5.2 适用的法律法规.....	146
2.5.3 纳税人的结论性意见.....	146
2.6 费率.....	146
2.7 事先裁定的效力.....	147
2.7.1 不适用于其他纳税人.....	147
2.7.2 书面裁定是可撤销也可修订的（向事先裁定机构提起申诉）.....	148
2.7.3 部分事先裁定的益处.....	148
3. 税收审计和评估.....	149
3.1 评估.....	149
3.1.1 评估前的询问.....	149
3.1.2 简易评估.....	150
3.1.3 评估通知.....	150
3.1.4 常规评估和详细评估.....	150
3.1.5 最佳判断评估.....	151
4. 申诉.....	152
4.1 向第一级上诉机关提出申诉.....	152
4.2 向第二级上诉机关上诉.....	157
4.3 向法院提出上诉.....	163

第一章 印度税制概览及中国居民赴印度投资主要问题

1. 印度国情简介

1.1 地理环境概况



地图来源：中国地图出版社

印度共和国成立于 1950 年 1 月 26 日,国土面积 298 万平方公里,居世界第七位。按照地形特征,可以分为 5 个部分:北部喜马拉雅山区、中部恒河平原区、西部塔尔沙漠区、南部德干高原区和东西海域岛屿区。其中,中部平原区地势平坦,气候温和,是印度主要人口分布区和农作物生产地,经济最为发达。印度的自然资源丰富,有矿藏近 100 种,森林面积 67.8 万平方公里,耕地面积 160 万平方公里。印度绝大部分属热带季风气候,气温因海拔高度而异,一年大体可分为凉季(10 月至下年 3 月)、暑季(4 月至 6 月)和雨季(7 月至 9 月)。

印度有 28 个邦和 7 个中央直辖区(包括中印边境印占区——所谓的“阿鲁纳恰尔邦”和克什米尔地区),首都为新德里,主要大城市有德里、孟买、班加罗尔、加尔各答、海德拉巴和金奈等。

1.2 政治制度

印度宪法规定印度为联邦制国家,联邦下设邦一级政府和中央直辖区一级政府。印度采取英国式的议会民主制。立法权由联邦议会行使,联邦议会由总统和两院组成。总统是国家元首和武装部队的统帅,其职责多为礼仪性质。两院包括联邦院(上院)和人民院(下院)。政府以总统名义行使广泛的行政权力,以总理为首的部长会议是最高行政机关,总理由总统任命人民院多数党的议会党团领袖担任。最高法院是印度的最高司法机关,最高法院法官由总统委任。各邦设立高等法院,各县设立县法院。

印度最大的政党为印度国民大会党(英迪拉·甘地派,通称国大党)。该党自 1950 年印度独立以来长期执政。印度人民党是印度目前

最大的在野党，具有强烈的民族主义和教派主义色彩。印度共产党（马克思主义）是印度最大的左翼政党。

印度为不结盟运动创始国之一，历届政府均强调不结盟是其外交政策的基础。近年来，印政府继续推行全方位大国外交战略，高度重视印中关系，优先发展与美关系，巩固印俄传统关系，推进与欧、日等主要发达国家的关系，继续推行东向政策。重视能源安全，逐步拓展同海湾、中亚等能源供应国的交往与合作。强调外交为经贸服务，注重发展经贸科技合作，吸收外国资金和技术。

1.3 经济状况

印度独立后经济有较大发展。农业由严重缺粮到基本自给，工业形成较为完整的体系，服务业发展迅速，占 GDP 比重逐年上升。目前，印度已成为全球软件、金融等服务行业的重要出口国家。

印度于 1991 年 7 月推行全面经济改革，放松对工业、外贸和金融部门的管制。此后经济保持较快增长速度，本世纪前 10 年，印度经济进入快车道，GDP 年平均增速达到 8.5%。虽然自 2011 年以来，受国际金融危机和世界经济周期等因素的影响，印度经济增长速度有所放缓，但在新兴经济体中的表现仍可圈可点。在 2014/15 财年，印度实现 GDP 为 106.57 万亿卢比，同比增速为 7.4%，人均 GDP 为 84,112 卢比。¹

印度主要工业包括纺织、食品加工、钢铁、水泥、石油、机械、化工和制药等。近年来，汽车、电子产品制造、航空和空间等新兴工

¹ 商务部对外投资合作国别（地区）指南印度篇 2015 年版

业发展迅速。2014/15 财年印度工业产值增长 5.9%，其中采矿和采石业增长 2.3%，制造业增长 6.8%。

印度拥有耕地约 1.6 亿公顷，约占全世界可耕地总面积的 10%，是世界上最大的粮食生产国之一。农村人口数量庞大，约占总人口的 72%。主要粮食作物有稻米、小麦等。主要经济作物有油料、棉花、黄麻、甘蔗、咖啡、茶叶和橡胶等。2014/15 财年，印度农业 GDP 增速为 1.1%（基本价格）、农作物产量为 2571 万吨。

印度的服务业发展较快，服务业占国民经济比重较高。2014/15 财年服务业产值增长 10.6%，占 GDP 的比重为 52.6%，其中，服务贸易、酒店服务业、运输及与广播相关的通信服务业增速为 8.4%；金融、固定资产和专业服务业增速为 13.7%；公共管理、国防和其他服务业增速为 9%。

印度中央和地方财政分立，预算有联邦和邦两级。每年 4 月 1 日至次年 3 月 31 日为一个财政年度。多年来推行赤字预算以刺激经济发展，2014/15 财年以来（2014 年 4 月至 2015 年 1 月），印中央财政收入总额为 7.7 万亿卢比，同比增加 4.5%，财政赤字约 5.68 万亿卢比，同比增加 6.6%。占国内生产总值的比重高达 6.2%。截至 2015 年 2 月，外汇储备 3381 亿美元。²

印度自 20 世纪 90 年代以来积极引进外资。排名靠前的投资来源国分别是毛里求斯、新加坡和英国。吸引外资较多的行业主要集中在制造业、建筑业和服务业等。2014 年，印度吸引外国直接投资金额为 334.2 亿美元。

² 商务部对外投资合作国别（地区）指南印度篇 2015 年版

1.4 社会文化背景

印度是世界四大文明古国之一，历史悠久。近代以来沦为英国殖民地。1947年印巴分治，印度独立。1950年印度共和国成立，为“英联邦”成员国。

印度是个宗教国家，主要的宗教有印度教、伊斯兰教、基督教、犹太教等。多种宗教在印度的长期发展和印度人民对宗教的广泛信仰，形成了印度文化鲜明的宗教特色。印度法律的制定，道德观念和风俗习惯的形成，以及民族语言、文学、艺术等都深受宗教影响。

印度是多民族国家，有十个大民族和几十个小民族。由于历史原因，印籍华人数量很少，在印度的政治和经济生活中影响极小。印度的官方语言为印地语和英语。

1.5 投资环境

印度相对稳定的政局、不断推进的经济改革和日益成熟的市场为外商提供了良好的投资环境。

1.5.1 优质的投资硬环境

目前，印度的国内生产总值（Gross Domestic Product, GDP）排名世界第七，购买力平价（Purchasing Power Parity, PPP）排名世界第三。印度已发展成为一个规模达万亿美元的经济体，拥有基本可以自给自足的农业、多元化的工业基地以及稳定的金融业和服务业。在世界经济论坛发布的涵盖140个经济体的《2015-2016年全球竞争力报告》中，印度位居第55位。到2025年，印度占世界经济总量有望

达到 7.1%。³

印度消费市场潜力巨大。印度人口数量超过 12 亿，2015 年零售总额预计会达到 8041 亿美元，增长迅猛。虽然印度目前在实际最终消费支出方面仍落后于亚太地区平均水平，但中产阶级的日益壮大和人口结构年轻化，将进一步提升印度社会的未来消费能力。

印度的金融市场活跃、透明且稳定，已逐渐从高度控制体制市场发展成为自由体制市场，具备了多元化且管理完善的强大金融体系和证券市场。拥有 1 家中央银行、27 家国有银行、29 家私有银行和 31 家外资银行，并拥有 70000 家分支机构。印度的孟买证券交易所(BSE)成立于 1875 年，是南亚最大、世界第十大证券交易所。印度国家证券交易有限公司也位于孟买，是南亚第二大证券交易所。

印度对外贸易发展迅速。2013/14 财年对外贸易总额为 7633 亿美元。其中服务贸易总额高达 2800 亿美元，占全球服务贸易总额的 3.1%。⁴印度依靠其自身快速的经济增长、庞大的内需市场、充足的矿产资源以及连接东亚和中东、非洲的优越地理位置，印度市场的辐射能力正不断增强。

1.5.2 优惠的投资软环境

从 20 世纪 90 年代开始，尤其是 2000 年以后，印度逐渐开放外商直接投资体制。对外商投资的许多限制已经取消，手续也得到简化。印度政府在鼓励外商投资方面有以下政策和特点：

³商务部对外投资合作国别（地区）指南印度篇 2015 年版

⁴商务部对外投资合作国别（地区）指南印度篇 2015 年版

- 除政府规定的少数限制名单外，外商对几乎所有产业或领域的直接投资都无需政府批准。

- 政府已制定“产业外商直接投资指引”，除少数例外以外，在规定行业限额范围内的投资自动获得批准。

- 外资促进局负责审核不符合自动批准的外商投资建议。

- 对所有外商投资建议的决定一般在提交申请后 30 天做出。

- 在原投资币种为可兑换货币（按可汇回原则）的前提下，投资资本允许自由汇出。另外，资本投资利润在缴纳税款并满足其它规定条件后允许自由汇出。

- 印度资本市场对外商间接投资开放。

- 印度企业可以在国际资本市场融资。

- 出口以及电力、电子、软件和食品加工等产业还享受特别的投资和税收优惠。

- 许多邦为了简化新投资的审批流程，提供“一站式”通关服务和“投资者伴随服务”。

2. 中国居民赴印投资基本问题

2.1 印度投资环境概述

印度的外国投资大体可分为以下几类：

- 外国直接投资（Foreign Direct Investment, FDI）；

- 非印度居民（Non-Resident Indian, NRI）及外国机构投资者（Foreign Institutional Investor, FII）的外国证券投资；以及

- 非印度居民及印度裔个人（Person of India Origin, PIO）

在不予汇回的基础上进行的投资。

外国直接投资

如果外国实体在印度投资，可以通过以下两种方式中的任何一种进行投资，所选方式将影响其可投资金额以及投资时限。这两种方式为：

- 政府审批方式：针对需要获得印度外商投资促进委员会（Foreign Investment Promotion Board, FIPB）事先批准的商业领域的投资。

- 无需政府审批方式：针对无需政府机构事先批准的商业领域的投资。

出于吸引更多的外国投资和提高“经商便捷性”的目的，秉持政府最小化及治理最大化的理念，印度政府推出了一系列各行业外国直接投资改革措施。

外国证券投资

除了对印度进行直接投资外，非居民也可进行证券投资。外国机构投资者可根据证券投资计划在印度的一级资本市场和二级资本市场进行投资。

非印度居民投资

除了以外国直接投资的形式投资，非印度居民可在不可汇回的基础上投资印度公司股份或可转换债券。这些投资无需获得外商投资促进委员会的批准。虽然资本不可汇回，但是该类投资的股息及利息收入可作为往来账交易汇出。

2.2 中国居民近年来赴印投资简况

印度是世界上主要新兴经济体和最大的发展中国家之一，近年来经济增长前景良好，政治相对稳定，人口超过 12 亿，市场潜力巨大，地理位置优越，劳动力成本低廉，成为众多中国公司的投资目的地。印度的许多行业已引起中国投资者的兴趣。从当前的发展趋势判断，以下行业已发展成为对中国投资者最具吸引力的行业：

- **设备制造业** 该行业包括制造通信设备、计算机硬件及附件以及其它电子设备。设备制造业占中国投资者在印投资额的比例最高。

- **金属/重型机械制造业** 该行业包括生产钢铁、制造重型机械等。印度的经济现代化进程正在促进印度的钢铁需求大幅增加。此外，基础设施和建造行业的崛起正在增加对重型机械的需求。

- **电子商务行业** 电子商务作为印度发展速度最快的行业之一，见证了印度市场上许多电子商务参与者的出现和发展。近期中国投资者在印度电子商务行业进行的收购，也突显出发展中的印度市场的潜力。

2.3 中国居民赴印投资应注意的重点问题

2.3.1 明晰投资目的 充分了解投资成本与风险

中国企业在决定赴印投资前，务必充分了解投资成本与风险，根据自身发展战略与规划，分析国内、国际以及印度经济形势、具体行业发展趋势，深入思考赴印投资将如何优化本企业资源配置能力，将提升企业核心竞争力作为投资决策的出发点和落脚点。切忌盲目、冲动做出投资决策，以免给公司带来重大损失。企业应全面、系统评估赴印投资的经济可行性，整合公司内部、外部的专业资源，深入做好

项目选址、投资、税务、法律等前期各类调研，做好风险评估和预案准备，科学确定可行性报告。特别注重培养、储备本公司跨国经营人才。避免出现赴印投资后，才发现投资成本过高、项目不可行等情况。

2.3.2 选择合适的投资方式

中国居民赴印投资要选择适合的投资方式。企业在做出赴印投资决策后，面临的首要问题是选择何种投资方式。对外直接投资主要包括两种方式：一是直接投资，以中国公司为投资主体在印度境内依照印度的法律设置的独资或合资企业。二是并购当地公司全部或部分股权。

由于直接投资会带来新的生产能力、税收、就业岗位，往往容易受到东道国的欢迎和认可，但包括制造业在内的大规模直接投资需要长期、大量的筹建工作，对投资者资金实力、跨国经营和市场开拓能力等有较高要求。并购方式可使投资者在较短时间内获取目标企业的技术、客户、品牌、销售网络等关键资源，但在并购完成后，交易双方还面临资源整合、文化差异、人员调整等挑战；并购时，需经过印度竞争委员会的审核。

2.3.3 慎选投资地点

中国居民赴印投资要依据企业自身业务发展、对外部资源和市场利用的需要选择投资地点。一般应优先选择产业集聚度高、交通便利、信息灵通、商机较多、生活便利的城市。在投资时，还应该考虑印度各邦之间的税收差异，产品和服务的针对对象，各地的民族和宗教信仰差异，边境地区的领土纠纷等。因此，企业在最初设立地点时，不

应仅考虑税务优惠，而忽视市场资源、地缘政治、宗教影响等其他关键要素。例如：印度个别邦或地区整体税率较低，政府激励政策较多，但应该看到这些邦或地区的经济发展水平往往并不是很高，人口、市场容量也相对有限。

2.3.4 了解设立企业基本程序

中国企业在投资前，可以向印度投资署咨询相关投资业务。投资设立企业的形式包括代表处、分公司、私人有限公司和公众公司 4 种。只要符合印度法律要求并提交相关文件即可注册。设立代表处和分公司：由母公司或其委托人向位于孟买的印度储备银行提出申请。设立私人、公众公司：由股东向印度公司事务部设在各地的公司注册办公室申请。按照印度公司法的规定准备公司章程，包括公司名称、公司经营期限、明确公司营业范围、股东人数、出资比例、董事会如何召集等；签署和认证公司章程；将公司章程连同所需费用提交给相关注册机关。

投资属于超过印度政府有关规定或行业限制的，需报经印度财政部下属的外国投资促进委员会审批。超过 120 亿卢比的投资还需经印度外国投资促进委员会报经印度内阁经济事务委员会审核批准。对直接投资超过 26% 的国防工业项目，需经国防生产部报经内阁安全委员会最终审批。在注册公司的不同阶段，需要与不同政府部门打交道，一般至少涉及公司注册局、税收和财政、劳工、印度央行等部门。

对于公司并购，需遵照印度《竞争法》的相关规定，如果并购股权比例超过行业外资持股比例要求的，需获得印度财政部的批准；所属印度企业的股权和债权转让需获得印度储备银行的批准；若并购总

金额超过 60 亿卢比，还需获得内阁经济委员会的批准。若通过证券市场收购股权时，当收购股权超过流通股的 5% 时，需通知目标企业、印度证监会和交易所；超过 15% 时，需获得印度证监会和储备银行的批准。

2.3.5 合法纳税 防范涉税风险

中国企业在设立注册、日常运营、税务申报、关联交易等过程中，要高度重视诚信和独立交易原则，坚持依法合规纳税。要树立风险意识，企业跨国投资前要对面临的潜在政治、法律、营商、宗教、地缘环境等风险了然于胸，制定并严格实施风险防控措施，通过聘请专业咨询机构、选择项目投资方式等多种方式规避、应对涉税风险。在办理日常纳税事项时，注意依法正确纳税。

2.3.6 其他注意事项

在印度投资经营还应注意以下情况：

印度对外国资本实行中性政策 缺少专门针对外资的优惠政策，对外资在印度设立的企业视同当地企业。

投资成本较高 印度基础设施比较落后，工业配套能力不足，高技能人才短缺，特别是近年来房地产价格大涨等导致投资商务成本较高。

企业注册 人员签证困难 中国企业在印度注册成立公司，尤其是办事处和代表处时，面临严格审核，往往需耗时数月，且极难获得批准；印度政府签发的**工作签证**、**商务签证**与申请企业是否在印度投资无直接关系，**工作签证**手续繁琐、成功率很低，**商务签证**一次停留期

一般不超过 3 个月，还需要 30 天出境一次。

法律体系复杂 税收监管严格 印度现行法律和税收体系较为复杂，涉及签署重要合同以及日常财务管理、税收申报等事项应聘请当地有资质、资信良好的律师事务所、会计师事务所等中介机构协助办理。

宗教信仰多 影响大 印度是宗教大国，宗教、教派众多，宗教对印度社会政治、经济生活影响深刻，在印度投资应适当了解当地的主要宗教背景、民俗、生活习惯等，尊重当地居民的宗教信仰。

3. 印度税制体系概览

印度税制是以印度宪法的规定为基础建立起来的，根据印度宪法第 265 条规定：“没有议会的授权，行政上不能课税”。印度税收立法权和征收权主要集中在联邦中央政府和各邦之间，地方市一级政府负责少量的税种征收。中央和各邦的课税权有明确的划分，中央政府征收的税种 (central taxes) 包括直接税收和间接税收两大类，直接税主要由公司所得税、个人所得税和财富税等组成，间接税包括中央消费税、关税和服务税等。邦政府主要征收增值税（未实施增值税的邦为销售税）、印花税、邦消费税、娱乐博彩税、土地收入税等。地方城市政府征收的税种主要包括财产税、入市税，以及供水、排水等公用设施的使用税等。

印度联邦、邦及地方政府虽然有各自管理的税种，但税收收入主要集中在联邦，中央税收收入占全部税收收入的 65% 左右，邦及地方政府收入占 35% 左右。各邦的税收来源包括两部分：一部分为各邦自主税收收入，另一部分为由中央统一分配的课征税目并有支配权的税

收收入，两者各占 60%和 40%。总体来看，印度税收收入从 2003 年以来呈递增趋势，占 GDP 比重也逐年递增。

4. 印度税务机构概览

印度税务局 (Indian Revenue Service, 缩写为 IRS)，是印度政府管理税务的中央公共服务行政机构。该服务机构在联邦政府财政部税务部门的管理下履行职能，主要负责联邦政府应计收的各项直接税和间接税征管事宜。

印度税务局由以下两个分支机构构成：

- **印度税务局（所得税）** 由印度中央直接税局 (Central Board for Direct Taxes, CBDT) 管理

- **印度税务局（关税及中央消费税）** 由印度消费税和海关中央委员会 (Central Board of Excise and Customs, CBEC) 管理。

印度中央直接税局 (CBDT)

印度中央直接税局为直接税部门的政策及规划提供基本框架。印度中央直接税局是根据《1963 年中央税收委员会法案》履行职能的法定机构，在印度处理直接税收相关事宜。

印度消费税和海关中央委员会 (CBEC)

印度消费税和海关中央委员会为国家核心机构，负责管理印度的海关、中央消费税、服务税和缉毒事务。印度消费税和海关中央委员会处理印度的间接税收事宜（即：服务税、消费税和关税）。

5. 在印投资的税收优惠

印度国内法律规定了与印度业务性质有关的各种直接税税收优

惠，这些税收激励见本指南第二章第 2.8 节。

此外，各邦为在该邦投资的人员提供诸多间接税优惠。通常，各邦均有各自的行业政策，以吸引投资，促进增长，并且可为该邦新成立的企业或扩张现有企业提供不同的税收激励。在同一邦内，税收优惠额度随投资额、就业机会、行业、地点等因素而各不相同。

以下为一些主要由邦政府层面提供的间接税激励：

- 基于增值税 (Value Added Tax, VAT)、中央销售税 (Central Sales Tax, CST) 的补贴 (可能包括降低税率或放宽税款缴纳和申报要求)。

- 基于企业贡献的增值税/中央销售税收入，为企业的营运资金提供较低利率的贷款以促进业务发展。

- 其它邦政府层面税收的豁免，例如，就商品、财产销售、转让需另行征收的货物入市税 (Octroi)、入境税 (Entry tax)、印花税 (Stamp duty) 等。

- 土地成本返还：各邦可为需要收购土地进行经营的投资者提供返还。

- 各邦也可为新成立的企业提供电费减免优惠，和 (或) 免征电力税费 (Electricity Duty)。

- 就业补贴：基于企业雇佣的员工数量提供。

- 大型项目的特殊激励：各邦可根据投资额提供各种优惠构成的特殊激励。

- 单一窗口受理渠道：为了便于实现合规性要求，各邦可为投资者提供关于审批申请或经营形式的单一受理窗口。

6. 中国投资者赴印投资的主要税务问题

6.1 进入阶段的主要印度税务问题

6.1.1 税务尽职调查与税务风险评估

税收是重大的且不可避免的成本之一。因此，税务尽职调查在并购（Merger and Acquisition, M&A）决策中起到了重要作用。

税务尽职调查（在全面尽职调查的情况下）通常包括对取得的税务信息相关资料的详细审阅。通常获得相关税务信息的来源包括：

- 目标公司的财务报表；
- 目标公司的相关税务记录。

公司的资产负债表和相关的附表通常包含其税务相关的信息，例如公司披露的税项准备金计提总额和已缴纳的税款总额。有关的信息还可以通过利润表获取，包括公司披露的相关年份的当期税费和递延税费等。

报表附注披露与所得税和递延税等相关的会计政策方面的信息，以及与公司税收争议问题相关的或有负债。审计报告则披露未缴税款的详细信息。在特定情况下，董事会报告将对进行中的税务诉讼和（或）调查状态进行讨论。

财务报表中可获取的税务信息如下：

- 对或有负债的审阅；
- 对资产负债表中税项准备金和已缴税款的审阅；
- 对递延税项的分析；
- 对有效税率的分析；

- 对已缴最低替代税（Minimum Alternate Tax, MAT）和最低替代税抵免资格的审阅。

如果投资者计划通过成立新公司，而非通过兼并与收购现有公司在印度进行投资，则税务尽职调查通常包括下列步骤：

- 了解印度现行的主要税务架构与体制，并确定通过采用恰当的投资策略进入印度市场时所适用的税务成本；

- 对印度各类商业实体形式（即：公司、有限责任合伙企业、分公司、项目办公室等）的具体税务影响进行评估；

- 结合拟在印度设立的公司性质，根据印度国内税收条款确定可获得的直接税与间接税税收优惠；

- 对印度——中国避免双重征税协定的条款进行评估，以确定汇回给中国投资者款项的适用税率，并确定整体税务成本。

6.1.2 合适的收购架构

根据特定的商业需求与商业目标，投资者可选择在印度以各种商业实体的形式进行经营。印度商业实体形式分类如下：

联络处（Liaison Offices, LO）

联络处可由外国企业设立，为业务推广以及探索在印度设立常设场所的机会。此类机构为外国企业总部与印度业务伙伴的沟通渠道。需要注意的是，联络处不得在印度从事任何商业活动。

联络处允许在印度开展的活动如下：

- 在印度代表其母公司、集团公司；
- 促进与印度的进出口；
- 在印度促进与母公司、集团公司之间的技术与财务合作；

- 作为母公司与印度公司之间的沟通渠道。

分公司 (Branch Office, BO)

分公司是外国公司在印度设立的分支机构，从事允许开展的商业活动。与联络处不同，分公司可从事的活动范围更为广泛，但仅限于印度外汇管制规定所允许的活动。

外国公司可在获得印度储备银行的特批后，在印度设立分公司。通常，分公司应从事母公司所从事的活动。具体而言，分公司可在印度从事如下活动：

- 货物进出口；
- 提供专业或咨询服务；
- 在母公司的经营范围内从事研究工作；
- 促进印度公司与母公司或海外集团公司之间的技术或财务合作；
- 作为母公司在印度的代表，以及印度的采购、销售代理；
- 在印度提供信息技术与软件开发方面的服务；
- 为母公司、集团公司的产品提供技术支持；
- 外国航空、航运公司。

项目办公室 (Project Office, PO)

若满足下列特定条件，与印度公司订立合同（仅限于在印度执行项目）的外国公司可在印度设立项目办公室，无需获得印度储备银行的事先许可：

- 该公司已与印度公司订立将在印度执行的合同；且
- 项目资金来自于海外、双边或多边国际融资机构汇入的款项；

或

- 有关当局已对项目进行明确；或

- 签订合同的印度公司或实体已获得公共金融机构或印度银行发放的定期贷款。

对于中国投资者拟在印度设立的联络处、分公司、项目办公室的，尤其需要注意的是，设立前的合规和（或）审批工作往往需要花费大量的时间。原因在于中国投资者提交的审批申请除需由印度监管部门进行正常评估之外，还需由印度国防部门进行评估。

此外，在印度国内税收的角度下，联络处、分公司、项目办公室应按 40% 的税率缴税（此外还需缴纳适用的附加费与地方税）。

印度全资子公司 (Wholly Owned Subsidiary, WOS)

印度的公司受 2013 年公司法以及相关规定的监管。印度公司应按 30% 的税率缴税（此外还需缴纳适用的附加费与地方税），即，低于联络处、分公司、项目办公室适用的税率。

印度全资子公司可以民营企业形式在印度注册成立，该类公司的主要特征如下：

- 民营企业至少要有两位股东，最多有 200 位股东；

- 民营企业必须至少要有两位董事，且所有董事应为自然人（而非公司或其它实体）。此外，至少一位董事为前一公历年度内在印度境内停留 182 天或以上的自然人（即：居民董事）；

- 在印度注册成立民营企业无最低资本要求。

作为设立印度全资子公司的替代方案，外国投资者也可与印度当地的合作伙伴或其它国外合作伙伴合作设立合资企业。

有限责任合伙企业 (Limited Liability Partnership, LLP)

有限责任合伙企业是在印度进行经营的传统形式（即公司、普通合伙等）以外的一种商业形式。有限责任合伙企业是公司与合作制商业形式的“混合体”，既能享受公司的有限责任，还具备合伙企业的灵活性。

有限责任合伙企业受《2008年有限责任合伙企业法》的监管，该法案自2009年4月1日起在印度生效。从印度税务的角度，有限责任合伙企业被视作不透明实体，即不是被看穿的中间实体/财务透明实体。

有限责任合伙企业的主要特征如下：

- 有限责任合伙企业应至少有两位合伙人，合伙人人数无上限；
- 有限责任合伙企业应至少有两位指定合伙人 (Designated Partners, DP)，其中一位应为印度居民；
- 对有限责任合伙企业的合伙人无最低出资要求。

出于吸引更多的外国投资和提高“经商便捷性”的目的，秉持政府最小化及治理最大化的理念，印度政府推出了一系列的各行业外国直接投资改革，并于2015年11月24日起生效。

与有限责任合伙企业相关的主要外国直接投资改革如下：

- 在无需政府审批且无需满足任何与外国直接投资相关的经营业绩条件下允许100%外国直接投资的行业，外国直接投资的有限责任合伙企业可采用无需政府审批的方式进入。

- 如果下游公司、有限责任合伙企业所经营的行业在无需政府审批且无需满足任何与外国直接投资相关的经营业绩条件的情况下允

许 100% 的外国直接投资，外国直接投资的有限责任公司允许进行下游投资。

● 外国直接投资的有限责任公司应符合 2008 年《有限责任公司法》中的条件。以前的规定适用的其它所有限制性条件，如在印度注册的唯一公司需任命指定合伙人、利用外部商业借款（External Commercial Borrowings, ECB）等限制，现已被废除。

6.1.3 合适的控股架构

在投资之前，投资者可能也希望评估出适当的控股架构用于投资。该项评估通常包括分析备选的中间控股公司所属的税收管辖区的整体税收成本以及该管辖区的经商便利度。

分析适当的控股架构还应涉及对投资层级数的考虑，即比较中国直接投资或通过一个或多个中间控股公司进行间接投资。该分析还包括评估各个国家间的税收协定条款。

6.1.4 合适的融资方案

评估融资方案的主要目的是制定适当的资本组合。适当的资本组合有助于尽量降低整体税收成本，进而使投资者从印度设立的公司获取最大的现金和（或）利润回报，同时也便于退出投资。

就印度公司而言，允许外国投资使用的金融工具如下：

- 权益资本
- 完全可转换优先股资本
- 完全可转换信用债券
- 源自股东的外币贷款（须满足一定条件且仅用于限定用途）

外国投资者应分析在印度拟进行投资的融资机制。此外，投资者还应评估其它替代的融资方案（如发行各类股票、债务工具、可转换工具、组合融资等），以实现收益最大化。

应针对债务股权的组合架构来评估融资工具，其目标是为拟进行的投资提供资金，并就此采用合适的现金汇回策略。

鉴于股东收益最大化的商业考虑，在分析了每个方案的利弊之后，投资者还需从印度税收和监管角度设计其它现金汇回策略。

6.2 运营阶段的主要印度税务问题

6.2.1 依照法律法规纳税

外国投资者在印度设立的公司应缴纳印度适用的税收。如上文所述，联络处、分公司、项目办公室应按 40% 的税率缴税（此外还需缴纳适用的附加费与地方税），而印度全资子公司、有限责任合伙企业应按 30% 的税率缴税（还需缴纳适用的附加费与地方税）。本税收指南的第二章就适用于在印度设立公司的具体税收条款进行了讨论。

6.2.2 享受税收协定优惠待遇 避免双重征税

如果中国投资者在印度获取了任何应税收入，则该投资者可申请采用印度——中国税收协定的优惠条款（若有）。优惠形式可以是较低的税率，或比印度国内税法规定的更窄的征税范围。

此外，避免双重征税的外国税收抵免应按印度——中国税收协定进行。在印度可获得的抵免额是按进行了重复课税的收入的应缴印度税款与该收入已在中国缴纳的税款中的较低者。

6.2.3 来自印度税务机关的稽查风险

为进行收入稽查和评估，印度税务机关每年会选择一定比例的纳税申报表进行详细审计。由于该选择标准是以计算机辅助应用程序为基础的，所以公司无法有计划地避免税务机关稽查。本税务指南的第二章就印度税务机关的不同稽查、审计模式进行了讨论。

为了降低税务风险，所有应纳税实体均应确保对收入和费用进行适当且充分的披露，并对所有交易保留可靠的记录。

此外，印度国内税法还包括将于 2017 年 4 月 1 日生效的一般反避税规则（GAAR）。一般反避税规则是用于应对激进税务筹划的一般性规则。如果某一税务安排被视为“不被允许的避税安排”，则税务机关拥有较大的自由裁定权，鉴定该安排无效，包括可以否决其适用税收协定的权利。本税务指南的第二章将对一般反避税规则进行进一步的讨论。

6.3 退出阶段的主要印度税务问题

在印度设立公司通常需在印度办理各种登记，其主要登记项目如下：

- 用于申报所得税的永久账号（Permanent Account Number, PAN）；
- 用于申报预提所得税的税款抵扣账号（Tax Deduction Account Number, TAN）；
- 服务税登记；
- 增值税、中央销售税登记；
- 根据《商店与机构法案》（Shops and Establishments Act）要求进行的登记；

- 进出口代码等。

在印度完成业务和活动结束后，在印度设立的机构需注销其在进入阶段进行的所有登记。

从印度所得税角度而言，纳税人需在业务中止之日起 15 日内向印度税务机关⁵发出业务中止通知。从实际操作角度而言，收到业务中止通知后，印度税务机关可开始对纳税人进行详细检查和审计。

一旦完成检查审计，且纳税人缴纳了由此产生的应缴税金（若有），则印度税务机关将向纳税人开具无异议证明，该证明需提交给印度监管机关，即公司注册处（Registrar of Companies, ROC）。

资金汇回

在印度终止经营时，纳税人在偿还所有负债之后可能会有剩余现金，需要汇回母国。

印度国内税法为现金汇回提供了如下各种方案：

（1）股息宣派

股东（居民或非居民）无需就其持有的印度公司的普通股所取得的股息收入在印度缴税。然而，该印度公司应按 15% 的基本税率就该股息缴纳股息分配税（Dividend Distribution Tax, DDT）。本税务指南的第二章将对股息分配税相关条款进行更为详尽的讨论。

（2）印度公司回购股票

印度公司回购其非上市股票需按 20% 的基本税率缴纳回购税（Buyback Tax）。一旦公司已缴回购税，则股东无需就转让该公司

⁵ 印度所得税法第 176 节

股票所产生的收入缴税。本指南的第二章将对回购税的条款进行更为详尽的讨论。

(3) 减资

印度公司因缩减其股本向其股东支付的任何款项，则被视同为具有股息性质，但该金额不超过公司的累计利润。因此，该公司需就该视同股息缴纳股息分配税。

此外，缩减股本导致的权利废除、资产让渡相当于资本资产的“转让”。因此，对于股东获得的盈余款项（即：除了作为视同股息缴税的公司累计利润以外的款项）减去股票收购成本之后的余额，股东应根据印度国内税收条款按照资本利得缴税。

综上所述，印度公司需就因减资而支付给非居民股东的款项代扣代缴税款。

第二章 印度税制与税收征管简介

1. 印度税制概览

印度拥有比较完善的税制结构，其征税权在中央政府和邦政府之间进行划分。印度税收法律法规所涉及的税种范围非常广泛，涵盖了直接税、间接税、交易税和其它税种。

对涉及所得、公司、服务、制造、进口、财产等税种由中央政府征收；对涉及商品销售、印花税等税种由邦政府征收。

2. 印度企业所得税

2.1 税收居民和税收管辖权

从税收角度来讲，居民企业的定义是指在印度注册成立的公司。居民企业也包括部分在印度境外注册成立的外国公司（但基于特定安排该外国企业在印度宣告和支付股息）。在这种情况下，其企业所得税税率是参照境内公司制定的。因此，如果外国公司在印度境内有宣告和支付股息的安排，则有可能需要按照境内公司适用的税率缴纳企业所得税。

居民企业应就其全球收入在印度缴纳企业所得税（除非有特定豁免）。非居民企业仅就来源于印度的所得以及在印度取得的所得在印度缴纳企业所得税。根据具体情况，某些所得可能被视为来源于印度的所得。从税收角度来讲，在印度注册成立的公司为印度税收居民企业；对于在印度境外注册成立的外国公司，如果在所属年度其实际管理地点位于印度，也属于印度税收居民企业。因此，如果外国公司实

际管理地点位于印度，则应就其全球收入在印度缴纳企业所得税。如果此类外国公司也符合居民企业的条件（见上文），则应根据境内公司适用的税率缴纳企业所得税。

2.2 企业所得税税率

对于截至 2016 年 3 月 31 日的所得年度，境内企业应按 30% 的基本税率缴纳企业所得税。此外，对缴纳的企业所得税还将加收 7% 或 12% 的附加税（根据营业收入的不同，需要以企业所得税为税基，按 7% 或 12% 税率加收附加税）。另外，以企业所得税和附加税为税基，还需按 3% 税率加收附加教育税。长期资本利得按特殊税率缴纳企业所得税（具体请参见 2.13 节）。

对于外国企业，净收入按 40% 的税率缴纳企业所得税，并视情况加收 2% 或 5% 的附加税，以及 3% 的附加教育税。对于支付给外国公司的特许权使用费和技术服务费，如果该特许权使用费和技术服务费的协议经中央政府批准或符合行业政策，则按 10% 的税率缴纳企业所得税（并加收 2% 或 5% 的附加税以及 3% 的附加教育税）。对于来源于外币贷款或共同基金的利息，按 20% 的税率缴纳企业所得税（并加收 2% 或 5% 的附加税以及 3% 的附加教育税）。对于来源于下列借款和债券的利息（2012 年 7 月 1 日至 2017 年 7 月 1 日期间印度公司或商业信托以贷款方式筹集的外币借款、2012 年 7 月 1 日至 2017 年 7 月 1 日期间发行的长期基础设施债券、或 2012 年 7 月 1 日至 2014 年 10 月 1 日期间发行的长期债券），符合规定条件的可按 5% 的优惠税率缴纳企业所得税（并加收 2% 或 5% 的附加税以及 3% 的附加教育税）。对于 2013 年 6 月 1 日至 2017 年 7 月 1 日期间印度公司发行的以卢比计价的债

券和政府有价证券的应付利息，符合规定条件的可按 5% 的优惠税率缴纳企业所得税（并加收 2% 或 5% 的附加税以及 3% 的附加教育税）。对于来源于印度商业信托的利息，按 5% 的优惠税率缴纳企业所得税（并加收 2% 或 5% 的附加税以及 3% 的附加教育税）。

对于在印度构成常设机构或在印度拥有固定营业场所的非居民企业，如果在 2003 年 3 月 31 日后达成特许权使用费或技术服务费协议，且根据协议支付的特许权使用费或技术服务费与该常设机构或固定营业所有实际联系，则支付的款项将以净收入为基础按 40% 的税率缴纳企业所得税（并加收 2% 或 5% 的附加税以及 3% 的附加教育税）。

2.3 境外税收抵免

为避免双重征税，印度已与多个国家签订了税收协定。若未签订税收协定，居民企业可就境外已缴纳的税款申请境外税收抵免。抵免金额为该征税收入应缴印度企业所得税款和境外已缴税款的二者孰低值。

非居民企业纳税人需要取得所在国税收居民身份证明，表明其属于印度以外的国家或地区的税收居民，方可享受税收协定待遇和减免。该证明须由该非居民企业所在地的政府签发。除了取得该证明外，非居民企业纳税人还须保存其他的规定文件和信息。

2.4 转让定价

印度所得税法涵盖了关于转让定价的详细规定。尽管这些规定与经合组织（OECD）规定的原则大体一致，但仍存在某些重要差异。

根据这些规定，两家或两家以上关联企业（包括常设机构）之间

跨境交易涉及的收入和费用（包括支付的利息）的确定，必须符合独立交易原则。转让定价规定也适用于成本分摊安排、特定资本融资交易、企业重组以及无形资产交易等关联交易。

转让定价规定包含了“关联企业”、“独立交易价格”、“企业”、“跨境交易”和“常设机构”等术语的定义，并明确规定了确定独立交易价格的方法，包括以下规定的方法：

- 可比非受控价格法；
- 再销售价格法；
- 成本加成法；
- 利润分割法；
- 交易净利润法；
- 规定的其他方法。

印度中央直接税税务局（Central Board for Direct Taxes, CBDT）已发布了采用这些方法确定独立交易价格的规定。此外，印度中央直接税税务局还发布了安全港规定，指明了税务专员将在哪些情况下接受纳税人申报的转让定价。该安全港规定的适用期限为2012-2013财年开始后的五年。

转让定价规定要求，进行跨境交易的各方需要保存与该交易相关的规定文件和信息。进行跨境交易的各方均须安排会计师编制报告，并在报送企业纳税申报表的截止日期前提交给税务专员（报送企业纳税申报表的截止日期为11月30日）。

税务专员如果认定存在以下任何一种情况，便可就跨境交易价格做出调整：

- 价格不是基于独立交易原则；
- 未保存规定的文件和信息；
- 确定价格所依据的信息或数据不可靠；
- 没有提供税务专员要求的信息或文件。

不符合合规性要求或低报利润将受到严格处罚（高达交易金额的2%）。

执行预约定价安排的措施自2012年7月起生效。根据这些措施，税务机关可与任何进行跨境交易者达成预约定价安排。预约定价安排对纳税人和税务机关均有约束力（前提是法律和事实没有发生改变），最长有效期为连续五年。2012年8月31日，印度中央直接税税务局发布了一份通告，引入了预约定价安排的实施细则。预约定价安排方案规定了一项“倒推”机制（受限于一定的条件和程序）。根据“倒推”机制，适用于未来期间的预约定价安排也可适用于纳税人在以前年度达成的跨境交易（但仅限于预约定价安排开始适用的第一年往前推不超过四年的期间）。

转让定价措施也已适用于特定境内关联方之间的交易和涉及享有免税期企业的交易。

2.5 预提所得税

2.5.1 居民企业预提所得税

居民企业应缴纳以下预提所得税：

表 2-1 居民公司缴纳预提税税率

支付类型	税率 (%) (a)	
股息	0	
利息	10	(b)
销售彩票的佣金	10	
其它规定的佣金	10	
支付给承包商的款项	2	
租金	2/ 10	(c)
博彩和赛马收入	30	
专业和技术服务费	10	
特许权使用费	10	
为强制征用某些不动产而支付给居民的补偿款	10	
转让不动产支付的对价	1	

(a) 如果收入取得方未能提供永久账号 (Permanent Account Number, PAN), 应按所得税法相关条款规定的税率和 20% 的二者孰高值扣缴税款。

(b) 自 2014 年 10 月 1 日起, 商业信托支付给居民和非居民 (包括外国公司) 的利息应缴纳预提所得税, 税率分别为 10% 和 5%, 并加收适用的附加税和附加教育税。

(c) 房产租金的预提所得税税率为 10%。设备租金的税率为 2%。

2.5.2 非居民企业预提所得税

非居民企业应缴纳以下预提所得税:

表 2-2 非居民企业预提税税率

支付类型	税率 (%)	
	(a)	(b) (c)
股息	0	
外币贷款利息	20	(d)
特许权使用费和技术服务费	10	(e)
租金	40	
博彩和赛马收入	30	
免税收益之外的长期资本利得	20	
其它所得	10	

(a) 对于支付给外国公司的款项超过一定标准的,还需要加收附加税和附加教育税。即以所得税为税基,按下列税率加收附加税。另外,以企业所得税和附加税为税基,还需按3%税率加收附加教育税。由于附加税和附加教育税的加收,所以会导致综合的实际税率上涨。

- 对于支付给外国企业的款项超过1亿印度卢比的:附加税的税率为5%;
- 对于支付给外国企业的款项超过1000万印度卢比的:附加税的税率为2%。

(b) 如果收入取得方未能向付款方提供永久账号(PAN),须按以下税率的孰高值扣缴税款:

- 印度所得税法相关条款规定的税率;
- 税收协定规定的税率;
- 20%。

(c) 如果收入取得方位于特定管辖地域(Notified Jurisdictional Area, NJA),须按印度所得税法相关条款规定的税率与30%的二者孰高值扣缴税款。塞浦路斯已被宣布为属于

特定管辖地域（自 2013 年 11 月 1 日起生效）。

(d) 该税率适用于外币借款或债务产生的利息。就支付给非居民企业（包括外国公司）以下款项的利息按 5% 的税率缴纳预提所得税（视情况加收 2% 或 5% 的附加税，以及 3% 的附加教育税）：

- 基础设施债券基金；

- 2012 年 7 月 1 日至 2017 年 7 月 1 日期间境内公司以贷款方式所借外币、2012 年 7 月 1 日至 2017 年 7 月 1 日期间发行的长期基础设施债券或 2014 年 10 月 1 日至 2017 年 7 月 1 日期间发行的长期债券，适用税率取决于某些条件的规定（对于长期债券，如果收入取得方未提供永久账号，则不能使用预提所得税优惠税率；加收的附加税和附加教育费见上文脚注 [d]）；

- 2013 年 6 月 1 日至 2017 年 7 月 1 日期间境内公司以卢比计价的债券的应付利息，或向外国机构投资者或符合条件的外国投资者发行的政府有价证券的应付利息。其它利息按 40% 的税率缴纳税款（视情况加收 2% 或 5% 的附加税，以及 3% 的教育税）。

另外，请参见 2.5.1 节脚注 (b)。

(e) 境内公司支付给外国公司的特许权使用费和技术服务费适用 10% 的税率（视情况加收 2% 或 5% 的附加税，以及 3% 的附加教育税）。然而，如果根据协议支付的特许权使用费或技术服务费与取得收入的非居民企业在印度的常设机构或固定经营场所有实际联系，则支付的款项应以净收入为基础按 40% 的税率缴税（视情况加收 2% 或 5% 的附加税，以及 3% 的教育税）。

2.6 国内企业所得税和分支机构所得税

非居民企业需就来源于印度的所得以及从印度收到的所得缴纳印度企业所得税。从税务角度出发，外国公司在印度的分公司 (Branch Office) 会被视作为外国公司的延伸，因此在征税时也会被认定为非

居民企业。

居民企业和非居民企业同时适用以下税率：

表 2-3

类型	税率 (%)	注释
境内企业的企业所得税税率	30	(a)
外国企业的企业所得税税率	40	(a)
资本利得税税率	20	(a) (b)
预提所得税税率		
股息	0	
利息		
支付给境内企业的利息	10	(c) (d)
支付给外国企业的利息	20	(a) (c) (d) (e)) (f)
专利、专门技术等特许权使用费	10	(a) (c) (f) (g))
技术服务费	10	(a) (c) (f) (g))
净营业亏损 (年)		
向以前年度结转年限	不适用	
向以后年度结转年限	8 年	(h)

(a) 对于净收入超过一定标准的，还需要加收附加税和附加教育税。即：以所得税为税基，按下列税率加收附加税。另外，以企业所得税和附加税为税基，还需按 3% 税率加收附加教育税。由于附加税和附加教育税的加收，所以会导致综合的实际税率上涨。

- 对于净收入超过 1 亿印度卢比的境内公司：附加税的税率为 12%;
- 对于净收入超过 1 亿印度卢比的外国公司：附加税的税率为 5%;
- 对于净收入超过 1000 万印度卢比的境内公司：附加税的税率为 7%;
- 对于净收入超过 1000 万印度卢比的外国公司：附加税的税率为 2%。

因此，如果净收入不超过 1000 万印度卢比，无需缴纳附加税。如果净收入超过 1000 万印度卢比，则会由于加收附加税和附加教育税，导致企业所得税的实际税率有所提高。

(b) 见 2.13 节“资本利得”。

(c) 永久账号 (PAN) 是纳税人在印度税务机关登记时分配到的唯一识别号。如果收入取得方未能提供永久账号，须按印度所得税法相关条款规定的税率和 20% 的二者孰高值扣缴税款。

(d) 见 2.5.1 节脚注 (b)。

(e) 见 2.5.2 节脚注 (d)。

(f) 见 2.5.2 节脚注 (c)。

(g) 见 2.5.2 节脚注 (e)。

(h) 剩余折旧可无限期往后结转，以抵减以后年度的应纳税所得额。

2.7 股息

股息取得方从境内公司取得的股息免税。但自 2003 年 4 月 1 日起，境内公司在宣告、分配或支付股息时，对应付股息总额需缴纳股息分配税 (Dividend Distribution Tax, DDT)，综合税率为 17.304% (基础税率为 15%，再加上 12% 的附加税和 3% 的附加教育税)。所缴股息分配税不能在企业所得税前列支。此外，自 2014 年 10 月 1 日起，在计算股息分配税时，需要将股息分配额换算成含税金额再计算税额。因此，股息分配税的实际税率变为 20.37%。

如满足规定的条件,境内公司支付的(应对其征收股息分配税的)股息金额可减去其从附属公司获得的已缴纳股息分配税的股息金额。

国内公司从(其拥有 26%或以上股份的)指定外国公司获得的股息总额,应按 15%的优惠税率缴税(并加收适用的附加税和附加教育税)。

如满足特定的条件,境内公司从其拥有 50%以上股份的外国公司获得的股息,可抵减该境内公司支付给其股东的应缴纳股息分配税的股息。

自 2011 年 6 月 1 日起,由在经济特区的企业或开发商宣告派发、分配或支付的股息也应缴纳股息分配税。

2.8 税收优惠

根据规定,公司在印度开展业务取得的应税收入可获得下列税收减免:

- 从事下列活动的企业可享受 10 年期按 100%⁶减免应纳税所得额的优惠政策:

自 1995 年 4 月 1 日起,开始从事基础设施的开发、运营及维护业务(公路、收费公路、桥梁、铁路系统、高速公路项目(包括高速公路项目不可或缺部分的住房或其它活动)、供水工程、水处理系统、灌溉工程、卫生和排水系统、固体废物管理系统、港口、机场、内陆水道、内陆港口或海上航道)。

在 1993 年 4 月 1 日至 2017 年 3 月 31 日期间内,开始从事发

⁶ 印度所得税法第 80-IA 节

电或发电及配电业务。

在 1999 年 4 月 1 日至 2017 年 3 月 31 日期间内，通过铺设新的传输或配送线路网络开始从事输电或配电业务。

在 2004 年 4 月 1 日至 2017 年 3 月 31 日期间内，从事对原有传输或配送线路网络进行重大翻新和现代化改造业务（工厂和机器的账面价值至少增加 50%）。

符合条件的公司可选择从开始经营起 15 年中的任意连续 10 年为免税期（某些情况下可选择从开始经营起 20 年中的任意连续 10 年作为免税期）。从 2007 年 4 月 1 日开始，这项优惠政策不再适用于在 2007 年 3 月 31 日后通过合并或分立形成的从事上述业务的企业。

● 在 1998 年 10 月 1 日至 2012 年 3 月 31 日期间内，基于特定条件下开始在许可地区从事矿物油和天然气商用生产的企业，或开始从事矿物油提炼的企业，可享受 7 年期按 100%减免应纳税所得额的优惠政策⁷。对于 2011 年 3 月 31 日之后签订的合同，在许可地区从事矿物油商用生产的企业不可享受此免税优惠。

● 从 2005 年 4 月 1 日起，符合条件的参与印度政府主导的经济特区业务发展建设的企业，可以享受 10 年期按 100%减免应纳税所得额优惠政策⁸。

● 在下列地区建立经营医院可享受 5 年期按 100%减免应纳税所得额的优惠政策⁹：

⁷ 印度所得税法第 80-IB 节

⁸ 印度所得税法第 10AA 节

⁹ 印度所得税法第 80-IB 节

在 2004 年 10 月 1 日至 2008 年 3 月 31 日期间在印度郊区建立的医院；

在 2008 年 4 月 1 日至 2013 年 3 月 31 日期间在印度境内任何地方（明确排除的地区除外）建立的医院，且符合其它条件。

● 自 2001 年 4 月 1 日起，从事水果或蔬菜加工、保存和包装业务或粮食装卸、储存和运输综合业务的企业可享受 10 年期减免应纳税所得额的优惠政策¹⁰，即前 5 年按 100%减免应纳税所得额，第 6 年到第 10 年按 30%减免应纳税所得额。自 2009 年 4 月 1 日起从事肉类和肉制品、禽类、海产品或乳制品加工、保存和包装业务的企业也可获得类似免税期优惠政策。

● 2007 年 4 月 1 日之前，开始在锡金邦（Sikkim）和东北各邦从事特定商品的制作或生产企业可享受 10 年期按 100%减免应纳税所得额的优惠政策¹¹。如果从事特定商品的制造企业进行了实质性的扩张，即在工厂和机器方面的投资至少增长了相当于工厂和机器的账面价值（按照折旧前的价值计算）的 50%，该制造企业也可享受上述税收优惠。

● 2012 年 4 月 1 日之前，开始在喜马偕尔邦（Himachal Pradesh）和北安查尔邦（Uttaranchal）从事特定商品的制造或生产企业，可享受 10 年期减免应纳税所得额的优惠政策¹²，即前 5 年按 100%减免应纳税所得额，第 6 年到第 10 年按 30%减免应纳税所得额。如果从

¹⁰ 印度所得税法第 80-IB 节

¹¹ 印度所得税法第 80-IC 节

¹² 印度所得税法第 80-IC 节

事特定商品的制造企业进行实质性的扩张，即在工厂和机器方面的投资至少增长了相当于工厂和机器的账面价值（按照折旧前的价值计算）的 50%，该制造企业也可享受上述税收优惠。

● 为以下任一目的而从事收集、加工或处理可生物降解垃圾的企业，可享受 5 年期按 100%减免应纳税所得额的优惠政策¹³：

发电，或生产有机肥料、有机杀虫剂或其它生物制剂；

生产沼气，或制造燃料颗粒或成型块，或制造有机肥料颗粒或成型块。

● 对于某些特定行业，企业购置资产发生的资本支出允许自购置当年开始加速扣除（不包括土地、商誉或金融工具的购置支出）¹⁴；对于特定行业的开办支出，允许自开业起作为扣除项目在企业所得税税前扣除。经营以下行业和项目的企业，其资本支出适用上述规定：

建设和运营跨国界天然气、原油、石油的油气基础管道网络以及相关仓储设施，并于 2007 年 4 月 1 日起开始运营；

建立和运营冷链设施，或建立和运营用于储存农产品的仓储设施，并于 2009 年 4 月 1 日后开始运营；

在印度新建和运营被中央政府界定为两星级或以上的酒店，并于 2010 年 4 月 1 日起开始运营；

在印度新建和运营至少有 100 个床位的医院，并于 2010 年 4 月 1 日起开始运营；

¹³ 印度所得税法第 80JJA 节

¹⁴ 印度所得税法第 35AD 节

根据政府主导的贫民窟重建或改造计划而开发和建造的住宅项目，并在 2010 年 4 月 1 日起开始运营；

依据国家有关规定，根据中央政府或各邦政府主导的经济适用房计划而开发和建造住宅项目，并在 2011 年 4 月 1 日起开始运营；

自 2011 年 4 月 1 日起，通过新建厂房或原有厂房基础上扩张产能，从事肥料生产；

自 2012 年 4 月 1 日起，建立和运营根据海关法案批准或备案设立的集装箱内陆货运站或集装箱货物集散站；

自 2012 年 4 月 1 日起，建立和运营储存糖料的仓储设施；

自 2012 年 4 月 1 日起，养蜂和生产蜂蜜和蜂蜡；

自 2014 年 4 月 1 日起，铺设和运营运输铁矿石的浆体输送管道；

依据国家有关规定，建立和运营中央直接税税务局备案的半导体晶圆制造加工企业，并于 2014 年 4 月 1 日起开始运营。

● 在上述规定的基础上，自 2012 年 4 月 1 日起，开始从事以下业务的企业发生的资本支出（不包括土地、商誉或金融工具的购置支出）允许按照 1.5 倍加计扣除：

建立和运营冷链设施；

建立和运营储存农产品的仓储设施；

建造和运营至少有 100 个床位的医院；

根据政府主导的贫民窟重建或改造计划开发和建造住宅项目；
在印度生产肥料。

● 农业推广项目的支出、以及用于技术开发项目的指定支出，可

按 150%的比例加计扣除¹⁵。

2.9 最低替代税¹⁶

根据所得税法，若公司的应纳税额低于其账面利润的 18.5%，则应缴纳最低替代税。最低替代税税率为账面利润的 18.5%，另外加收适用的附加税和附加教育税（境内公司视情况按 7%或 12%的税率缴纳附加税，国外公司视情况按 2%或 5%的税率缴纳附加税；附加教育税税率为 3%）。最低替代税仅对公司征收；事务所或其他个人不适用此税，但另需按 18.5%的税率单独缴纳最低替代税（并加收适用的附加税和附加教育税）。计算最低替代税时，须对账目中体现的净利润进行纳税调整。

调增利润表净利润的关键项如下：

- 已缴或应缴企业所得税金额（包括股息分配税、根据所得税法征收的滞纳金利息、附加税和附加教育税）以及该税项的预提金额；
- 计入储备金的金额；
- 分配给预计负债（非实际发生的负债）的金额；
- 分配给下属公司预计损失的金额；
- 实际派发或拟派发股息金额；
- 与免税收入相关的支出金额；
- 与个人从所属协会或团体取得应纳税收入所对应的相关支出；
- 与外国公司从资本利得、利息、特许权使用费、技术服务费获

¹⁵ 印度所得税法第 35CCD 节

¹⁶ 印度所得税法第 115JB 节

取的收入有关的支出金额；

- 资本资产转让的名义亏损额（资本资产，属于商业信托特殊目的的工具的股票，以换取该信托分配的资产），或上述资产账面金额的任何变动产生的名义亏损额，或资产转让的亏损额；

- 折旧金额；

- 计入利润表借方的递延税款金额及该税项的预提金额；

- 资产减值准备的金额；

- 因资产报废重估的与该资产有关而产生的重估储备金金额；

- 资产转让的收益额，其计算需考虑与上述条款中提及的资产交换的股票成本，或交换时股票的账面金额，前提是该类股票在利润表中以公允价值而非成本的形式被持有。

调减利润表净利润的关键项如下：

- 从任何储备金或准备金中提取的计入利润表贷方的金额；

- 免税收入金额；

- 计入利润表借方的折旧额（因资产重估产生的折旧除外）；

- 从重估储备金中提取且计入利润表贷方的金额，前提是该笔金额不超出因资产重估产生的折旧额；

- 个人从所属协会或团体取得免税收入、且计入利润表贷方的金额；

- 外国公司从资本利得、利息、特许权使用费、技术服务费中获取的收入金额；

- 资本资产转让的名义收益额（资本资产，属于商业信托特殊目的的工具的股票，以换取该信托分配的资产），或上述资产账面金额变

动的名义收益额，或根据特定条件转让资产的名义收益额；

- 资产转让的亏损额，其计算需考虑与上述条款中提及的资产交换的股票成本，或交换时股票的账面金额，前提是该类股票在利润表中以公允价值而非成本的形式持有；

- 账目中结转的亏损额（折旧除外）或未提折旧的二者孰低者；

- “经营困难”的工业企业的利润，该类公司在财年末累积的亏损等于或多于其资产净值，并且被工业与金融重建委员会（Board for Industrial and Financial Reconstruction）宣布为经营困难的公司；

- 递延税款金额。

根据所得税法的一般规定，公司已缴的最低替代税可以向后结转10年并抵减之后年度的应纳税所得额。可抵减的企业所得税的最高额度等于根据所得税法计算的总收入对应的应缴税款与当年度根据最低替代税条款应缴纳的税款之间的差额。

最低替代税条款于2012年4月1日生效，也适用于在经济特区内的企业或开发商开展业务或提供服务所获得的收入。最低替代税不适用于从寿险业务中获得的收入。

公司必须取得一份由注册会计师按统一格式出具的鉴证报告，以证明账面利润额。

2.10 回购税¹⁷

境内公司回购其非上市股票应按20%的税率缴纳回购税，另外加

¹⁷ 印度所得税法第115QA节

收 12%的附加税和 3%的附加教育税，从而实际税率为 23.072%。回购税按股票回购价格和公司发行股票取得的对价之间的差额进行计算。原股东取得回购价款无需缴税。

2.11 债资比原则和资本弱化

目前，印度未实施强制性的资本弱化规则。然而，银行和金融公司必须遵守资本充足率规定。此外，外汇管理条例规定，在从特定非居民贷款方获得的借款超过一定限度的情况下，债资比不得超过 4:1。

2.12 一般反避税规则¹⁸

所得税法包括一般反避税规则，该规定将于 2017 年 4 月 1 日起生效。一般反避税规则的定义范围很广，旨在应对激进的税务筹划。若税务安排被视作“不被许可的避税安排”，则税务机关有判定该税务安排无效的自由裁定权，包括可以否决其适用税收协定的权力。一般反避税条款将按政府公布的规则和指引实施。一般反避税规则不适用于税收优惠总额低于 3000 万印度卢比的税收安排。未根据税收协定申请税收优惠的外国机构投资者和外国机构投资者中的非居民投资者，无需遵守一般反避税规则条款。该规则对于 2010 年 8 月 30 日之前的投资还规定了关于一般反避税规则适用性的不追溯政策。

2.13 资本利得

总体而言：所得税法就资本利得适用的特别税率做出了规定。源自“资本资产”的“转让”产生收益应作为资本利得缴纳税款，并应归属于转让年度的收入。

¹⁸ 印度所得税法第 95 节

“转让”¹⁹和“资本资产”²⁰在所得税法中的定义范围很广。此外，外国实体的股份或权益，若价值大多直接或间接源自位于印度的资本资产，则被视作位于印度的资本资产。从该类视同资本资产的转让中获取的收益应视为转让年度的收入。

资本利得在印度适用的税率，取决于转让的资本资产是短期资本资产还是长期资本资产。短期资本资产的定义²¹是，持有时间少于36个月的资本资产。然而，若资本资产是印度公认证券交易所上市的证券、股票型共同基金或特定零利息债券，则持有时间可少于12个月（而非36个月）。非短期资本资产的资本资产即为长期资本资产²²。

已缴纳证券交易税的特定交易的资本利得：若已就交易缴纳了证券交易税（Security Transaction Tax, STT），则转让印度公认证券交易所交易的股票、股票型基金或商业信托股票所产生的长期资本利得可免于缴纳资本利得税²³。

若已就交易缴纳了证券交易税，则转让印度公认证券交易所上市的公司的股票、股票型共同基金或商业信托股票所产生的短期资本利得，应按15%的优惠税率缴税，并视情况加收附加税和附加教育税²⁴。

¹⁹ 印度所得税法第2(47)节

²⁰ 印度所得税法第2(14)节

²¹ 印度所得税法第2(42A)节

²² 印度所得税法第2(29A)节

²³ 印度所得税法第10(38)节

²⁴ 印度所得税法第10(38)节

上述税制适用于所有类型的纳税人，包括外国机构投资者。

自 2012 年 7 月 1 日起，包含在首次公开募股中的非上市股票的销售也应缴纳证券交易税，并且可就长期或短期资本利得享受上述优惠税率。

未就交易缴纳证券交易税的资本利得：尚未缴纳证券交易税的股票，和股票型共同基金的销售以及转让非特定证券的资本资产产生的资本利得，适用下列资本利得税税率（不含适用附加税和教育税）：

表 2-3 资本利得税率

纳税人类型	短期资本利得税税率 (%) (a)	长期资本利得税税率 (%) (a)	
境内公司	30	20 ²⁵	(b)
外国机构投资者	30 ²⁶	10	
非外国机构投资者的非居民	40	20	(b)(c)

(a) 除该税率外，还应缴纳附加税和附加教育税。若公司净收入超过 1000 万卢比，则境内公司按 7% 缴纳附加税，国外公司按 2% 缴纳附加税。若净收入超过 1 亿卢比，则境内公

²⁵ 印度所得税法第 112 节

²⁶ 印度所得税法第 115AD 节

司缴纳的附加税税率增至 12%，国外公司缴纳的附加税税率增至 5%。附加教育税的税率为 3%。

(b) 在特定情况下²⁷，也可适用 10% 的优惠税率（另外加收附加税和附加教育税），例如根据特定条件转让上市公司证券或零利息债券。

(c) 自 2012-2013 财年起，转让非上市公司证券产生的收益应按 10% 的税率缴税，且收益计算不享受外币汇率波动和通胀指数调整的税收利益（具体如下）。

计算原则：对于 1981 年 4 月 1 日或之前购置的资产，在计算收益时，可用实际成本替换购置当天的市值。购置成本因通胀进行指数化调整。然而，对债券和信用债券不允许进行通胀调整。为计算资本利得，红利股的购置成本被视作为零。非居民企业用购置该类资产时使用的货币计算股票和信用债券的资本利得，无需因印度卢比的价值波动缴税。因此，非居民企业在计算股票的资本利得时，不能进行指数化调整。自 2012-2013 财年起，如果转让的对价无法查明或确定，则已转让资产的公允市价被视作转让对价²⁸。

打包转让、分立和合并：“打包转让”、“分立”和“合并”适用特殊规则。

“打包转让”是指未就单独资产和负债定价，而是按一个总对价进行资产转让。若已持有被转让资产超过 36 个月，则此类销售产生的利润将作为长期资本利得缴纳资本利得税。

打包转让的资本利得等于支付总价与资产净值之间的差额²⁹。为

²⁷ 印度所得税法第 112 节

²⁸ 印度所得税法第 50D 节

²⁹ 印度所得税法第 50B 节

计算资本利得，资产的净值等于总资产的价值（从所得税角度，应计提折旧的资产的税收折余价值与其它资产的账面价值之和）与总负债的账面价值之间的差额。

就公司而言，“分立”是依照印度公司法的协议安排，在满足特定条件的前提下，由一家公司（被分立公司）向另一家公司（新设公司）转让资产。根据特定条件，若新设公司是印度公司，则分立中资本资产的转让不被视作应缴纳资本利得税的转让。

在分立中，根据被分立公司的股东在公司中的现有持股比例，按照预先确定的股票发行比率，向其发行新设公司的股票。新设公司向被分立公司的股东发行的股票免缴资本利得税。

若合并公司是印度公司，则与分立类似，在满足特定条件的情况下，合并中资本资产的转让不被视作应缴纳资本利得税的转让。

在合并中，通常按照预先确定的股票发行比率，向合并公司的股东发行被合并公司的股票，置换其在合并公司中的现有持股。若同时满足下列条件，则该类股票置换无需缴纳资本利得税：

- 根据被合并公司中的股票份额进行转让（除非股东本人是被合并公司）。

- 被合并公司是印度公司。

若同时满足下列条件，则在两家外国公司的合并中转让印度公司的股票无需缴纳资本利得税：

- 合并外国公司至少有 25% 的股东仍是被合并外国公司的股东。

- 该转让在合并外国公司的注册成立所在地无需缴纳资本利得税。

应计提折旧的资产：对于出售应计提折旧的资产，为计算其资本利得，出售资产的销售收入可从该类资产（包括年内新增的资产）的余额中进行抵扣。若销售收入超过余额，则超出部分被视作短期资本利得。否则，即使特定资产的销售收入大于资产成本，也不会产生资本利得。

未计提折旧资产：对于未计提折旧资产，例如土地，按如下规则计算利得。

若资产持有时间达到 36 个月或以上，则资本利得被视作长期资本利得，等于净销售收入减去经指数化调整的购置成本。持有时间少于 36 个月的资产的销售收入被视作短期资本利得，等于销售收入减去购置成本。对于上市股票、上市证券、股票型共同基金和零利息债券，采用 12 个月的周期而非 36 个月的周期。

在满足特定条件的情况下，母公司向其全资印度子公司转让资本资产或全资子公司向其印度母公司转让资本资产可免缴资本利得税。

3. 个人所得税

3.1 税收居民

印度的居民应就其全球收入在印度缴纳个人所得税。属于居民但不属于常驻居民者，仅需就其来源于印度的收入、被视作在印度获得或产生的收入、在印度境内获得的收入、或虽从境外取得但源于在印度管控的公司或从事的职业所获得的收入，在印度缴税。非居民仅需就来源于印度的收入和在美国获得、累积或产生的收入在印度缴税。非居民通过业务联系、源于印度的任何资产或所得、转让位于印度的

资本资产（包括在印度注册成立的公司的股票）方式所获得的所得，也可能被视为在印度累积或产生的收入，从而缴税。个人若满足下列任一标准即被视为印度的居民：

- 在一个纳税年度内在印度停留时间达到或者超过 182 天的个人（印度的纳税年度为 4 月 1 日至次年 3 月 31 日）。

- 在一个纳税年度内在印度停留 60 天及以上，且在之前的四个纳税年度停留时间合计达到 365 天或以上的个人（对于印度船只所属船员或在境外就职从而在任一纳税年度离开印度的印度公民，或对于印度公民或印度裔个人在某一纳税年度到访印度的情况，由 60 天提高至 182 天）。

不符合上述标准的个人被视作非居民。个人若既能满足上述任一标准，也能满足下列任一条件，即将被视为非常驻居民：

- 在之前 10 个纳税年度中的 9 年为印度非居民。
- 在之前 7 个纳税年度中，在印度总共停留时间小于等于 729 天。

所有印度企业的雇员均需缴税，除非根据 1961 年所得税法或适用的税收协定可免于缴税。

3.2 个人所得税税率

表 2-4 个人所得税税率表

净收入范围（个人，年龄在 60 岁以下）	净收入范围（个人，年龄在 60 或以上，80 岁以下）	净收入范围（个人，年龄在 80 岁或以上）	所得税税率
25 万卢比以下	30 万卢比以下	50 万卢比以下	0

25 万卢比至 50 万卢比	30 万卢比至 50 万卢比	-	10%
50 万卢比至 100 万卢比	50 万卢比至 100 万卢比	50 万卢比至 100 万卢比	20%
100 万卢比以上	100 万卢比以上	100 万卢比以上	30%

个人应纳税收入总额超过 1000 万卢比应缴纳附加税。附加税相当于应纳税额的 12%。允许进行边际减免，以确保收入超过 1000 万卢比的部分应缴纳的所得税的增加额（包括附加税）仅限于收入高于 1000 万卢比的金额。应缴税款和附加税另需缴纳 3%的附加教育税。

最高边际税率列示如下：

- 若年度总收入不超过 1000 万卢比，则实际最高边际税率为 30.9%（30%+3%的教育税）。
- 若年度总收入超过 1000 万卢比，则实际最高边际税率为 34.608%（30%+12%的附加税+3%的附加教育税）。

非居民适用特殊税率。对于非居民纳税人，特许权使用费和技术服务费的收入对应的个人所得税税率为 10%。

3.3 应纳税所得额：

通常，在印度取得或累积的所有收入均需缴税。各类型收入的纳税具体规定如下：

雇佣收入——与在印度提供的服务有关的所有工资收入，均被视作在印度累积或产生的雇佣收入，无论该笔收入在何处取得或取得者的居民身份如何。但是，若满足下列所有条件，外国公司的外籍员工

则无需缴税³⁰：

- 该外国公司未在印度从事贸易或商业活动。
- 纳税年度中该员工在印度停留不超过 90 天。
- 雇主未就所支付的报酬申请从印度的应纳税所得额中进行抵扣。

若停留时间少于 183 天，则根据税收协定可享受相似的免税优惠，但是适用条件有所不同。在外国轮船上工作且在纳税年度中在印度停留不超过 90 天的非居民外籍员工也无需就其收入缴纳税款。

通常，大多数薪酬收入均需在印度缴税。然而，根据特定要求，下列福利可享受税收优惠待遇³¹：

- 公司提供的住房——若住房（包括房屋、公寓、农舍或在宾馆、汽车旅馆、酒店式公寓、招待所、房车、活动房屋、轮船或其它悬浮式建筑的住宿）为雇主所有，则公司提供的住房福利需要缴税（但仅限于等同工资一定比例的部分）。对于人口超过 250 万的城市，该比例为 15%；对于人口超过 100 万但少于 250 万的城市，该比例为 10%；其它地区该比例为 7.5%。上述计税福利金额需要减去从员工处收回的款项。若住房由雇主租赁，则计税福利金额等于支付的实际租金或工资的 15%的二者孰低者，另外还需减去从员工处收回的款项。对于雇主在住房内提供的家具和家电，计税福利金额等于雇主拥有设施成本的 10%或实际租金（若设施由雇主租赁）的 10%，另外还需减去从

³⁰ 印度所得税法第 10(6) (vi) 节

³¹ 印度所得税条例第 3 章第 17 节

员工处收回的款项。为在矿区或陆上石油勘探区、项目施工工地、坝址、发电厂或海上工作的员工提供的住宿，若满足下列任一条件，不适用上述规定（即：住房福利不计税）：

- 住宿为临时性质，拥有的基座面积不超过 800 平方英尺，且距市区范围或宿营地不少于 8 千米。

- 住宿位于边远地区（即：根据最新发布的全印度人口普查，该地区距离人口不超过 2 万人的城镇至少 40 千米）。

- 酒店住宿——若为员工提供酒店住宿（包括汽车旅馆、酒店式公寓或招待所性质的有营业执照的居所），则需以雇主支付的费用或工资的 24% 的二者孰低者减去从员工处收回的款项为基础缴税（除非是为员工搬迁提供住宿且不超过 15 天）。为搬迁提供的该类住宿无需缴税。

- 无息或低息贷款——为员工、代表员工的个人或员工家庭成员提供的超过 2 万卢比的无息贷款或低息贷款福利需要缴税。应纳税所得等于尚未还款月份所结余的金额最大值按规定费率计算的名义利息减去从员工收回的利息。然而，若贷款的目的是治疗“特定疾病”，则无需缴税。利率为银行在纳税年度第一天公布的通用型贷款利率。

- 公司配车——若车辆为雇主所有或租赁并仅用于员工个人事务，且雇主承担车辆运行和维修费用，则公司配车的应纳税所得等于雇主的实际支出金额和车辆的正常磨损。该计税福利金额可减去从员工处收回的款项。然而，若车辆部分用于执行公务，部分用于员工个人事务，则福利金额等于根据 1962 年所得税条例规定的名义估算补贴价值。若车辆仅用于公务，如能提供规定资料，则员工无需为此项

福利缴税。

● 雇主就“非货币性”福利缴纳的税款——通常情况下，雇主替雇员缴纳的税额需要倒算为总收入并缴税。但雇主就“非货币性”福利缴税时，可无需倒算。然而，在此类情况下，雇主在计算其自身应纳税所得额时，不可再扣除已缴纳的该税款。

雇主缴纳的以下项目，如不超过规定限额，则不必计入雇员的应税薪酬：

- 报销的医疗费用；
- 印度退休福利基金缴款，包括公积金、抚恤及养老基金。

部分津贴（包括租房津贴和度假旅行津贴）可免税，或以一个较低值计入应纳税所得额，但需符合特定条件。雇佣开始或结束时支付的额外津贴需计入应税薪酬中。

自雇收入和经营收入——在印度从事个体经营或业务的所有个人均应缴纳个人所得税。个人经营收入的计算与公司收入的计算类似。然而，如果总收入超过规定限额，个人可以以收付实现制或权责发生制为记账基础。纳税人通常可从经营总收入中扣除所有与经营相关的费用。科研支出以外的个人费用及资本支出不可扣除。准予扣除的折旧须在规定的限额内进行申报扣除。当年发生的经营亏损可由薪金以外的其它任何来源的收入进行弥补。如果当年的经营亏损不足以弥补，在按时提交亏损年度所得税纳税申报表的情况下，可向未来八个年度进行结转。然而，结转的亏损额仅可通过经营收入弥补。投机交易的未弥补亏损仅可向未来四个年度进行结转，并且仅可由投机业务获得的利润进行弥补。剩余折旧可无限期结转。

投资收入——股息应按以下方式缴税：

● 境内公司应按 15% 的税率就作为股息分配的利润缴纳股息分配税³²，并加收适用的附加税和附加教育税。自 2014 年 10 月 1 日起，在计算股息分配税时，需要将股息分配额换算成含税金额再进行股息分配税计算。

● 自然人股东从印度公司赚取的股息收入无需缴税³³。自然人从外国公司获得的股息应按照规定标准税率缴税。印度的证券、投资、预付款及银行存款赚取的利息应缴税。如果纳税年度内利息超过 1 万印度卢比（其它情况下为 5000 印度卢比），除某些特定情况外，税款由银行、合作社及邮局源泉扣缴。扣缴税率为 10%（加收教育税）。该扣缴税并非最终的税金。

以下利息免税：

● 拥有境外居住资格的个人（需符合外汇管理法规的相关规定）从其非居民外部账户（Non-resident External, NRE）取得的利息；或个人从印度储备银行（中央银行）许可保留的非居民外部账户取得的利息。

● 计划内银行（就批准的外币存款）应支付给非居民或非常驻居民的利息。

董事费——董事费按照累进式税率缴纳个人所得税。支付给居民的董事费需按 10% 的税率源泉扣缴税款。专门为取得董事费而发生的

³² 印度所得税法第 115-0 节

³³ 印度所得税法第 10(34) 节

费用可列为税前扣除项目。

5 万印度卢比以上的交易³⁴——在某些情况下，5 万印度卢比以上的交易应缴纳个人所得税。个人在未支付相应对价的情况下，其获得的任何超过 5 万印度卢比的款项均应缴税。但以下情况例外：

- 个人从亲属获得的款项（需参考所得税法的界定）；
- 个人结婚时获得的款项；
- 根据已故人遗嘱继承的款项，或根据赠与人临终前遗嘱获得的款项；
- 从地方政府获得的款项（需参考所得税法的界定）；
- 从基金、基金会、大学或其它教育机构、医院或其它医疗机构获得的款项（需参考所得税法的界定）；
- 从某类信托或机构获得的款项（需参考所得税法的界定）。

如果从非亲属方获得的动产或不动产的公允价值（或印花税计税价值）超过 5 万印度卢比，则该公允价值（或印花税计税价值）应作为其它来源收入缴税。如果为获得动产或不动产而支付了对价，而对价低于该财产的公允价值（或印花税计税价值）超过 5 万印度卢比，则该公允价值（或印花税计税价值）与对价之间的差额应作为其它来源收入缴税。

租金收入——个人从房产（包括建筑物或土地附属物）租赁获得的租金收入，应按照规定确定应税收入，从而缴纳个人所得税。以下为可税前扣除项目：

³⁴ 印度所得税法第 56(2) 节

- 就此房产向地方税务机关缴纳的税款；
- 相当于房产价值 30%的款项；
- 为购买、建造、维修、翻新或重建房产所借资金应付的利息。

当年发生的房产亏损可由其它任何来源的收入进行弥补。如果当年的房产亏损不能全额弥补，可向未来八个年度进行结转。然而，结转的损失仅可由源于房产的收入弥补。

3.4 税前扣除项目

个人可申请从总收入中扣除不超过 15 万印度卢比的人寿保险、储蓄工具及养老基金，如印度新退休金计划（New Pension Scheme, NPS）。雇主向新退休金计划支付的缴款也可在税前扣除规定限额。此外，为接受高等教育而获得的贷款，所支付的利息可全额扣除，但偿付的贷款本金不可扣除。个人可就银行、指定合作社或邮局的储蓄账户存款利息申请不超过 1 万印度卢比的扣除。在印度经认可的保险政策缴纳的医疗保险费可从总收入中扣除，扣除金额最高为 2.5 万印度卢比（如被保险人为 60 岁或 60 岁以上的印度居民，则最高可扣除 3 万印度卢比）。个人为父母缴纳的医疗保险费，可额外扣除的最高限额为 2.5 万印度卢比（如被保险人为 60 岁或 60 岁以上的印度居民，则最高可扣除 3 万印度卢比）。上述限额适用于为父母双方缴纳的总额。为预防性体检缴纳的不超过 5,000 印度卢比的款项也可扣除。向宗教、慈善及其它特定基金的捐款，可以扣减应税收入的 50%或 100%。以现金形式捐赠的超过 1 万印度卢比的款项不可扣除。

3.5 税收协定

税收协定在特定的情况下，为个人提供服务所取得的收入提供不同的税收减免。在某些情况下，协定也为经营收入提供税收减免，前提是个人没有在印度形成常设机构。印度已订立多项全面的避免双重征税的税收协定，并与阿富汗、埃塞俄比亚、伊朗、黎巴嫩、马尔代夫、巴基斯坦、也门以及南亚区域合作联盟国家（South Asian Association for Regional Cooperation , SAARC）订立了有限的避免双重征税协定。

如果避免双重征税协定不适用，则居民纳税人可就来源于外国的收入申请税收抵免，税收抵免限额为外国就境外收入所征收税款或印度就境外收入所征收税款的二者孰低者。申请税收协定减免税款的非印度常驻居民者，需要取得境外相关国家或地区政府颁发的证书，表明其是境外国家或地区居民的情况下，方可根据税收协定申请减免。

3.6 其他

除股票和证券以外的资产的资本利得——源于短期资产转让的资本利得按照标准税率缴税。应计提折旧资产的销售收入须用于抵减该资产的余额价值（包括本年度增加额）。如果销售收入超过相关资产的余额价值，则超额部分被视为短期资本利得，并按照标准税率缴税。长期资本利得是指持有期限超过三年的资产获得的收益。如果长期资本利得在六个月内进行再投资，可在某些情况下免税。如果新资产在购买后三年内出售或在某些情况下用作贷款或预付款担保，则出售原始资产的资本利得应在新资产出售或用作担保的年度缴税。如果纳税人或纳税人的父母在转让日期前的至少两年内将土地用于农业，且纳税人在转让日期后两年内将收益用于购买其它土地用于农业，则

土地转让产生的资本利得免税。如果销售农业用地获得的收益未进行再投资，则持有农业用地的时间若不超过三年就按短期收益缴税，若超过三年就按长期收益缴税。

在印度证券交易所上市的股票及证券的资本利得——转让在印度公认证券交易所上市的股票或股票型基金所获得的长期资本利得（源于持有期限超过一年的上市证券的收益）免税，前提是此交易已缴纳证券交易税。在印度公认证券交易所转让股票或股票型基金获得的短期资本利得按 15% 的优惠税率缴税（加收附加教育税），前提是 该交易应缴纳证券交易税。首次公开募股中按公开要约出售的未上市股票也应缴纳证券交易税，如果股票持有期限超过一年（长期资本利得），则由此产生的收益可免税。如果股票持有期限不超过一年（短期资本利得），则应按 15% 的优惠税率缴税（加收附加教育税）。

通货膨胀调整（Inflation adjustments）——在计算长期资本利得时，资产成本可因通货膨胀进行调整。对于 1981 年 4 月 1 日或之前持有的资产，可使用 1981 年 4 月 1 日的市价代替成本计算收益。然而，这一调整在以下情况均不适用：

- 非居民转让以外币收购的印度公司股份；
- 居民或非居民转让债券或信用债券。（无论以何种货币进行收购的）

印度未上市股票及证券的资本利得——长期资本利得（未在印度任何证券交易所上市的股票，包括在印度境外证券交易所上市的外国公司股票，以及持有期超过三年的其它特定证券产生的收益）应在经通货膨胀调整后，按 20% 的税率缴税（加收附加教育税）。对于非居

民，该收益应按 10% 的优惠税率缴税（加收附加教育税），无需进行通货膨胀调整。

源于转让上述股票及证券的短期资本利得按照标准税率缴税。

资本亏损的抵减——短期及长期资本亏损不可冲抵其它收入。税务年度期间产生的短期资本亏损可与短期资本利得或长期资本利得相抵减。短期亏损余额可向未来八个税务年度结转，并与该八个年度产生的短期或长期资本利得相抵减。税务年度期间产生的长期资本亏损仅可与长期资本利得相抵减，不可与任何其它收入相抵减。长期亏损余额可向未来八个税务年度结转，并与该八个年度产生的长期资本利得相抵减。为申报亏损结转及抵减，纳税申报表须在规定时限内提交。

外汇资产的资本利得——非居民或需按照 10% 的税率就特定外汇资产的长期资本利得缴纳预提税。由于资本利得以收购印度公司股票或信用债券所使用的货币计算，因此非居民可以免受以印度卢比计价的印度公司股票或信用债券销售价值的波动影响。在计算资本利得后，将资本利得换算为印度卢比。该计算过程中不可进行通货膨胀调整。

雇主提供的股票期权——雇员因员工持股计划（Employee Stock Option Plans, ESOP）产生的收入应作为薪金收入缴税。从税收角度，员工持股计划产生的收入是指雇员行权日的公允市价（Fair Market Value, FMV）减去雇员支付的行权价格。因此，公允市价是指按照 1961 年所得税法规定的方法确定的价值。在按上述方法计算股份出售时产生的资本利得时，收购成本为股份分配时确定应纳税所得额所

考虑的截至行权日的公允市价。

4. 销售税和增值税

增值税是由各邦进行管理的同一邦内产品销售实行的税种，是就商品销售的各个销售环节征收的税种。目前，印度各邦均已施行增值税制度，取代了以往的销售税制度。

增值税的基本税率规定如下：

- 天然及未加工的产品以及其它必需品无需缴纳增值税；
- 金、银等特殊商品按照 1%或 2%的税率缴纳增值税；
- 农业及工业投入品、信息技术产品、资本资产及无形资产（即：专利等）以及基本必需品按照 4%至 5%的税率缴纳增值税；
- 不属于上述类别的其它所有商品按 12.5%至 15%的税率缴纳增值税。

各邦之间的销售继续按原规定缴纳中央销售税（Central Sales Tax, CST），中央销售税由印度政府征收，并由各邦政府管理。中央销售税的税率为 2%，取决于买方是否按规定提交申报单。如未提交规定的申报单，按销售货物所在邦适用的增值税率征收增值税（即：从 4%-5%至 12.5%-15%不等）。申报单仅在购买商品用于以下情况时方可开具：（i）零售，（ii）用于制造或加工商品，以供销售，（iii）通讯网络，（iv）用于采矿或者（v）用于电力或任何其它能源的生产或输送。

根据提议，在引入商品和服务税（Goods and Services Tax, GST）后，将逐步取消中央销售税。此外，涉及从印度境外进口商品的销售，如符合规定条件，则无需缴纳增值税或中央销售税。另外，涉及从印

度出口商品的销售(包括批发环节)也无需缴纳增值税或中央销售税。

就当地采购的商品(包括资本资产,但各邦增值税法规定的“例外清单”所列的商品除外)缴纳的增值税可作进项税抵扣。进项税额可与销项税额(包括中央销售税销项税额)相抵。然而,就购买商品缴纳的中央销售税不可作进项税抵扣,因此这部分中央销售税将作为买方的成本。

5. 服务税

服务税一般针对在印度境内提供服务,也针对从境外进口服务(按照逆向征收机制,向境内服务接收方征收的以现金方式缴纳的税种)。服务税目前适用的税率为14%。自2015年11月15日起,应就应税服务的计税价值额外征收0.5%的附加服务税(Swachh Bharat Cess,旨在用于治理印度的环境及卫生状况)。因此,服务税的实际税率为14.5%。

印度政府采用了一种“例外清单”的方式征收服务税,从2012年7月1日起生效。除17类例外清单列示的服务(包括:主要由印度政府或各邦政府提供的服务、主要向印度政府或各邦政府提供的服务、医疗保健服务、农业、贸易等)以及39类明确规定免税的服务以外,其它所有服务均应缴税,但包括以下行为的服务除外:

- 商品买卖(包括视同销售);
- 不动产的转让或赠与;
- 货币交易或诉讼索赔;
- 雇员为雇主提供的服务。

对于某些特定服务,缴纳服务税的责任由服务提供商及服务接收

方共同承担（例如，由个人、印度教共同家族（HUF）、合伙企业、或协会向公司实体提供租用机动车辆服务、提供人力及工程合同服务）。

在印度境外提供的服务无需缴纳服务税。此类服务如满足特定条件可视为出口。就符合出口资格的服务而言，印度政府采用了一种退税机制，即出口商可选择就出口服务在采购环节已缴纳的消费税/附加关税/服务税申请退税。

印度于 2012 年颁布了“服务提供地条例”（Place of Provision of Service Rules, POPS），明确了应视为服务提供地的地点，并自 2012 年 7 月 1 日起生效。仅当服务是在应税地区提供的（即：除查谟 Jammu 及克什米尔 Kashmir 以外的印度其他地区），才就服务缴税。换言之，服务是否应缴税，取决于其是否在应税地区提供。

根据 2011 年的“纳税时点条例”（Point of Taxation Rules），缴纳服务税的纳税时点应为服务提供商开具发票日或收到服务款项日的二者孰先日期。然而，如果服务提供商未在提供服务后 30 天之内开具发票，则纳税时点应为完成服务的当天。如果根据合同在超过三个月的期间持续或定期提供服务，并负有定期付款义务，则完成日期应为合同约定的各项服务完成日期。此外，如果按照逆向征收机制，由服务进口商负担服务税纳税义务的，则纳税时点应为付款日（前提是自发票开具日期起六个月内付款）。如从外国关联实体进口服务，则纳税时点应为实际付款日或者记账日的二者孰先日期。

对于就采购环节缴纳的税收（包括：采购商品和资本资产缴纳的消费税和附加关税、采购服务缴纳的服务税），税收抵扣规定允许服务提供商在满足一定条件的情况下可以进行税收抵扣。并且，服务接

收方可就进口服务时以现金缴纳的服务税，抵减其后续应缴纳的消费税或服务税。

就进口商品缴纳的特别附加关税（Special Additional Duty, SAD）抵免额不可抵扣后续应缴服务税。对于提供非应税或免税服务而缴纳的服务税，不可用采购环节缴纳的税收进行抵减。

6. 其它税种

6.1 印花税

印花税是指根据 1899 年印度印花税法以及其它印花税法对订立文书征收的税种。印花税根据公司章程、公司章程大纲、财产转让书据、汇票、提货单以及财产分割凭证等的数量征收。缴纳相应的印花税是必要的，因为印花税的缴纳可以使文书具有合法性。未足额缴纳印花税的文书不可以作为有效证据。所有应缴印花税并由印度境内人员签署的文书均须在签署前或签署时贴花。

如果文书未按时贴花，则可能由税局授权人员进行追征，并且在某些情况下，还可能导致罚款或监禁。印花税可使用纸质印花税票、粘性印花税票或通过加盖印花税章的方式缴纳，且必须由文书的签署方缴纳（即：由在文书上签名方缴纳）。各邦适用的印花税税率各有不同。

6.2 关税

关税是由印度政府对进口至印度的商品征收的一种税，通常应由进口商缴纳。同时，对于某些特定商品的出口，也会征收关税。关税税率取决于关税税则所规定的商品类别，该类别与国际统一分类制度

(International Harmonized System of Nomenclature) 中的类别一致，一般关税税率为 28.85%。关税通常由以下组成部分构成：

- 基本关税 (Basic Custom Duty, BCD)；
- 附加关税 (Counter Value Duty, CVD) ——代替消费税；
- 附加教育税/中等及高等教育税；
- 特别附加关税 (Special Additional Customs Duty, SAD)。

就商品进口缴纳的附加关税可抵扣销售环节的消费税和服务税，但需符合特定的条件。然而，就商品进口缴纳的特别附加关税仅适用于生产者抵扣销售环节的消费税（不可抵扣后续环节的服务税），但也需符合特定条件。

如果进口商从关联方进口产品或劳务，则海关通常先将该事宜提交给海关的特别评估机构，以初步确定应评税价值和交易价值是否基于独立交易原则。因此，进口商需履行海关的相关程序。

6.3 消费税

消费税是对在印度境内生产制造产品所征收的一种税，由产品生产者缴纳。大多数产品适用统一税率 12%，并按消费税的 3%加收附加教育税，因此，实际税率为 12.36%。消费税通常从价征收，以交易价格或最高零售价格（针对某些特定商品）的一定比例为税基。对于出口在印度制造的商品，如满足特定条件，则无需缴纳消费税即可出口。用于制造待出口商品的采购，如符合一定条件，也无需缴纳消费税即可采购。

2004 年中央增值税抵免条例 (Cenvat Credit Rules) 允许生产者就特定税收（包括就进口商品和资本资产环节缴纳的消费税、附加

关税和特别附加关税，以及就用于制造应缴消费税商品在采购服务环节缴纳的服务税)进行税收抵免。生产者可利用此类抵免额抵减因生产完工产品应缴纳的消费税。此外，就资本资产缴纳的关税可在获得抵免的第一个财务年度抵免 50%，并在后续期间抵免剩余部分。

印度规定，对 131 种指定商品（不适用中央增值税抵免条例）按 2% 的优惠税率征收消费税，在此之前，这些商品全额免税或按照零消费税率缴税。与之相应，也可选择就 68 种指定项目缴纳 6% 的关税，以适用中央增值税抵免条例规定的抵免。

6.4 职业税

职业税是针对各邦的职业、商业、劳务或雇佣关系征收的邦级税种。因此，参与上述任意活动者均需缴纳职业税。目前，并非所有的邦政府都征收职业税。

在征收此税的各邦，每一家公司以及取得薪酬的每名员工均需登记并缴纳职业税。对于取得薪酬的员工，雇主应从支付给员工的薪酬中按指定税率扣除职业税，并将税款缴纳给印度政府国库。雇主有责任就此类薪酬缴纳必要的职业税，无论其支付的薪酬是含职业税金额还是不含税金额。此外，雇主、商业人士、专业人员等还需就各自的身份按规定税率缴纳职业税。

6.5 财产税

财产税属于一种市级税，征收对象通常为财产所有者（通常针对房地产）。该税种主要用于维护城市内基础设施支出。财产税根据应税财产的价值从价征收，并按适用税率计算。

6.6 货物入市税或入境税

货物入市税或入境税由各邦或（和）各地税务机关征收，征收对象为出于使用、消费或出售目的而进入其辖区内的商品。税款按照商品的购买价值征收。出于征税目的，在各邦内也划分了单独的征税地管辖区域。各邦之间对不同产品征收的货物入市税或入境税也各不相同。

需注意的是，货物入市税在宪法上的有效性目前仍存在争议。该税种的适用性以及产生的争议需逐邦进行审查。

6.7 研发税

研发税是由印度中央政府按 5% 的税率对工业企业通过与外国合作或其它形式进口的技术征收的一种税。该税种根据为技术进口所支付的费用，由技术进口方缴纳。“技术”被定义为工业企业在与外国合作中所需的专业或技术知识，或专业服务，包括设计、图纸、出版物和技术人员。

服务法规对涉及技术进口的应税服务豁免了定额的应缴服务税，豁免的税额与为技术进口缴纳的研发税相等。

7. 税收的征收与管理

7.1 企业所得税申报与缴纳

7.1.1 申报要求

公司无论是盈利还是亏损，均需提交企业所得税申报表（Return of Income, ROI）。公司纳税人提交申报表的截止日期为：

提交企业所得税申报表的截至日期

未被要求提供转让定价证书（表格 3CEB）的公司纳税人、受限于审计要求的纳税人、事务所合伙人——9 月 30 日。

要求提供转让定价证书（表格 3CEB）的公司纳税人、受限于审计要求的纳税人、事务所合伙人——11 月 30 日。

7.1.2 税款缴纳

自评税（Self-assessment）由纳税人自行计算然后向政府缴纳。自评税应于提交企业所得税申报表之前缴纳。该税可在任一授权银行缴纳，或通过网络在线缴纳。

7.1.3 预付税

根据所得税法第 208 节，如果纳税人年度预计应纳税额可能达到或超过 1 万印度卢比，则应在前一年度预先缴纳税款（预付税）。预付税按纳税人在评估年度中应纳税所得额计算缴纳。各项所得，包括资本利得、偶然所得等，均需缴纳预付税。预付税的纳税人为在印度获得收入的所有人员，无论其是否具有印度居民身份。

选择适用第 44AD 节中“假定税收方案”的纳税人，无需就假定税收方案规定的业务收入缴纳预付税。没有业务收入或职业收入的老年居民（即：在相应财务年度年龄达 60 岁或以上的个人）无需缴纳预付税。

预付税缴纳的截止日期取决于纳税人的性质。预付税应在如下日期分期缴纳：

针对企业纳税人

6 月 15 日或之前：缴纳不少于该年应付税款的 15%

9月15日或之前：缴纳不少于该年应付税款的45%

12月15日或之前：缴纳不少于该年应付税款的75%

次年3月15日或之前：缴纳不少于该年应付税款的100%

此外，3月31日之前缴纳的任何税款将被视作为预付税。

7.1.4 逾期缴税的罚款和利息

如果纳税人未在截止日期前提交企业所得税申报表，则可在相应纳税年度年末之后的一年内提交延期申报表。纳税人需按滞纳月份（不足一月的，按滞纳天数换算月份比例），按1%的比率计算从应提交申报表截止日期至实际提交申报表之日止这一期间的罚息。另外，税务机关可就逾期提交所得税申报表征收5,000印度卢比的罚款。

若纳税人未能及时缴纳预付税，则需就每笔分期预付税的拖欠数额，按每月（不足一月的，按滞纳天数换算月份比例）1%的比率缴纳罚息。如未能在3月31日之前缴纳全部税款，则从4月1日至实际缴税日期止，按每月（不足一月的，按滞纳天数换算月份比例）1%的比率加收罚息。

7.2 预提税的申报与缴纳

7.2.1 申报要求

提交预提税申报表的截止日期如下：

表 2-5 预提税申报期限

季度	截止日期
4月至6月	7月15日
7月至9月	10月15日

10月至12月	次年1月15日
次年1月至3月	次年5月15日

7.2.2 税款缴纳

政府类纳税人缴纳预提税的截止日期如下：

表 2-6 政府类纳税人缴纳预提税期限

具体事项	截止日期
没有取得凭证的预提税	当日
已取得凭证的预提税	次月7日
选择由雇主缴纳的津贴税款	次月7日

非政府类纳税人缴纳预提税的截止日期如下：

表 2-7 非政府类纳税人缴纳预提税期限

具体事项	截止日期
需要在三月份抵扣的税金	次年4月30日
其它月份抵扣的税金及选择由雇主缴纳的税款	次月7日

7.2.3 逾期缴税的罚款和利息

逾期提交申报表罚款

该规定自2012年7月1日起生效，逾期提交预提税申报表将产生每日200印度卢比的强制性罚款，罚款总额不得超过该季度应缴的预提税税金。纳税人应在提交逾期申报表之前缴纳该罚款。

未能提交申报表及提交错误申报表的罚款

未能提交申报表且逾期超过一年，或在提交的报表中出现针对永久账号、收据及预提税金额等细节方面的错误时，将会产生1万印度

卢比至 10 万印度卢比不等的罚款。

7.3 个人所得税的申报与缴纳

7.3.1 申报要求

非企业纳税人的所得税申报表提交截止日期为 7 月 31 日。

7.3.2 雇主的代扣代缴责任

所得税法赋予了雇主在向薪资超过最低免税限额的员工支付薪酬时代扣代缴税款的责任。雇主应按照所得税平均税率从薪酬中代扣税款，并将等额税款在规定时间内交予政府。雇主还应向税务机关提交代扣代缴所得税申报表，并向员工发放代扣代缴所得税完税证明。

7.4 增值税和销售税的申报与缴纳

7.4.1 申报要求

在印度从事商品制造和销售，应进行增值税登记。该登记会赋予纳税人一个专有的识别号，即纳税人识别号（Taxpayer Identification Number, TIN）。在印度，增值税取代了销售税，因此，增值税登记等同于中央销售税（CST）登记与纳税人识别号登记。增值税为流转税，适用链条抵扣方式，即如果在前一环节取得进项税，可抵扣之后环节产生的销项税。因此，增值税最终是由消费者承担。增值税由各邦政府征收和监管，印度各邦政府针对商品的生产或销售均制定了适用于各邦的特殊规定。多数邦强制要求年营业额超过 50 万印度卢比（部分邦为 100 万印度卢比）的商贸企业或生产制造企业进行增值税登记。由于增值税由各邦政府征收，因此，增值税的申报截止日期和缴纳截止日期在各邦之间或有所不同。增值税申报周期多为按月、按季

或者按年。

7.4.2 税款缴纳

税款缴纳的截止日期在各邦之间亦有所不同。按月缴纳增值值的纳税人应在次月的 21 日前缴纳增值税。

7.4.3 逾期缴税的罚款和利息

指定税务机关会对未登记、未缴纳或逾期缴纳增值税的行为以及未能提交纳税申报表的行为处以罚款。违反增值税法律法规的行为也会被处以罚款。各邦对于罚款规定有所不同。

7.5 服务税的申报与缴纳

7.5.1 申报要求

所有登记的纳税人每半年需强制性地以表格 ST-3 形式提交申报表。提交申报表的截止日期如下：

表 2-8 服务税申报期限

申报期间	截止日期
4 月-9 月	10 月 25 日
10 月-3 月	4 月 25 日

此类申报截止日期通常会根据主管税务机关的通知而有所变动。

7.5.2 税款缴纳

个人、合伙企业、资产所有者或有限责任企业须按季缴纳服务税（即 4 月至 6 月、7 月至 9 月、10 月至 12 月以及 1 月至 3 月）。每一季度的服务税均须于应纳税季度次月 5 日内缴纳。若在网上缴纳税款，则截止日期为次月的 6 日。截止至 3 月 31 日的季度应纳服务税

应于该财年的 3 月 31 日或之前缴纳。其它类别的纳税人须按月（非按季度）缴纳服务税，即：每月的服务税应于次月 5 日内缴纳完毕。

7.5.3 逾期缴税的罚款和利息

逾期提交服务税申报表应缴纳的滞纳金如下：

表 2-9 逾期缴税的滞纳金

逾期时长	滞纳金（印度卢比）
15 天以内	一次性征收 500
15 天以上，30 天以下	一次性征收 1,000
30 天以上	一次性征收 1,000, 但从第 31 天直到提交申报表之日的期间内每日加收 100（针对每份申报表，最高征收 2 万印度卢比）

针对逾期缴税的利息

未能在规定期限内缴纳服务税的，均需征收逾期利息。

表 2-10 逾期缴税的利息

逾期时长	年利率
6 个月以内	18%
6 个月至一年	逾期前六个月为 18%，后六个月为 24%
一年以上	逾期前六个月为 18%，六个月至一年为 24%，一年以后为 30%。

对于服务提供方在通知期间任一财务年度或最后一财务年度所提供的应税服务收入未超过 600 万卢比，则上述利率应每年减少 3%。

针对不纳税的罚款

未缴纳服务税的，除补缴税款和上述滞纳金和利息之外，还应按缴税截止日期至实际缴纳日期止的期间缴纳罚款，罚款金额为逾期每日按 100 印度卢比计算，或逾期每月按税款的 1% 计算，以金额较高者计算。

然而，罚款总额不应超过应缴服务税的 50%。

针对虚报应税收入及其它行为的处罚

如因以下原因未征收或缴纳服务税，或未足额征收或缴纳服务税，则纳税人除补齐税款外，还应缴纳与欠税金额等额的罚款：

- 舞弊；
- 勾结；
- 恶意错报；
- 瞒报事实；
- 故意违反法律法规以逃避缴纳服务税的。

但是，如果能够在规定记录中查证可证明交易真实且完整的信息，则上述罚款应减至此欠缴服务税额的 50%。这些规定记录包括纳税人依法应保留的电脑数据，以及相关法规虽无要求但纳税人保存在会计账簿中的发票记录。

此外，如果在收到处罚通知之日起 30 日内缴纳了服务税与利息，则上述应缴罚款（在能够证明交易真实且完整的信息可在规定记录中查证的情况下）可减至欠缴服务税额的 25%，前提条件是这 25% 税额的罚款也在上述 30 天的期限内缴纳完毕。

对于服务提供者在通知期间任一财务年度或最后一财务年度所

提供的应税服务收入未超过 600 万卢比，则上述 30 天的期限可延长至 90 天。

7.6 关税的申报与缴纳

7.6.1 申报要求

每个进口商均需从提交报关单开始完成一系列的关税申报与缴纳程序。报关单对进入国内的商品情况和价值进行证实。提交的报关单包含：

- 供海关用的正本与副本；
- 供进口商使用的副本；
- 供银行使用的副本；
- 汇款结算使用的副本。

报关单可使用电子数据交换系统或其它方式提交。之后，海关工作人员进行税金计算（计算应缴的关税）及开展评估程序（以确定进口商品适用的关税政策等）。

7.6.2 税款缴纳

根据海关法，进出口货物的纳税人应在收到关税缴款书之日起 15 天内缴纳关税。

7.7 印花税的申报与缴纳

当产生印花税纳税义务时，纳税人须通过电子印花税系统向税务局在线提交电子印花税申报表，并须在首次使用应税文书后 30 天内全额缴纳印花税。

2014 年 10 月 1 日起，逾期提交的印花税申报表需要受到下列处

罚：

表 2-11 预期申报印花税的处罚

逾期时长	罚款金额
12 个月以内	印花税的 10%
12-24 个月	印花税的 20%
24 个月以上	印花税的 30%

7.8 薪酬税（隶属于个人所得税）的申报与缴纳

7.8.1 申报要求

所有收入均按照 4 月 1 日至 3 月 31 日的财务年度作为税款所属期进行纳税申报。所有纳税人，包括非居民纳税人，如应税收入超过了免税额度，则必须提交纳税申报表。在印度境外拥有资产（包括在实体中的经济利益）或拥有印度境外账户签字权的居民和常驻居民个人，即使没有应税收入，也均须提交纳税申报表。

薪酬税申报表必须在 7 月 31 日之前申报；自雇收入或经营收入的纳税申报表也须在 7 月 31 日之前申报（若在账户须经过税务审计的情况下，须在 9 月 30 日之前申报）。个人财富税申报表必须在个人所得税纳税申报表的截止日期之前提交。

应税收入超过 50 万印度卢比的纳税人，或以印度所得税申报单申请境外税收抵免的纳税人，须以电子方式提交纳税申报表。此外，在印度为常驻居民且对其持有的投资性目的的境外资产具有额外信息披露义务的纳税人，也应以电子方式提交纳税申报表。

印度没有家庭合并申报纳税的概念。因此，已婚人士应单独缴税。

若个人直接或间接将其资产以低于市价的价格转移给其配偶，则受让人接受资产所产生的收入视同出让人的收入。若个人在一家公司中具有实质利益，则该公司支付给该个人配偶的薪酬应作为该个人收入从而征税，但如果该薪酬的支付仅归属于使用了该配偶的技术或专业知识与经验的情况除外。未成年子女的消极所得将并入其父母中收入较高的一方的收入中，合并计算纳税。

7.8.2 税款缴纳

有雇佣收入的纳税人通过雇主从定期支付的薪酬中代扣代缴税款的方式缴税。应缴税款逾 1 万印度卢比的纳税人，在扣除代扣代缴的税款后应预缴税款，缴纳方式为在 9 月 15 日、12 月 15 日以及 3 月 15 日分三次预缴。

纳税人应上报其永久账号 (PAN)，该账号是纳税人在印度税务局处理所有涉税事项所使用的税务身份号码。目前，永久账号的申请和使用对于纳税人来说，是强制性的。应提交所得税申报表的所有个人均应获得一个永久账号。法律规定，若纳税人未使用永久账号，则须按照规定税率与 20% 的二者孰高值扣缴税款。

非居民个人适用的申报要求与居民相同。然而仅有投资收入或外汇资产长期资本利得的非居民个人（包括在印度出生的个人）如在收入来源地被代扣代缴了税款，则无需提交申报表。非居民与居民适用同样的纳税评估程序。

7.8.3 出境完税证明

离境之前，任何非居住于印度的个人，如果其在印度从事商业经

营活动，以及从事劳务性或雇佣性活动并取得来源于印度的收入，则均需向所属税务机关提交一份承诺书，并取得无异议证明。此类承诺书须从该个人的雇主或收入支付方取得，并须承诺雇主或收入支付方将扣缴该个人的应缴税款。外国旅游者或因商业经营活动及雇佣活动之外的目的访问印度的个人，无论在印度停留的时间长短，均无需获取无异议证明。居住在印度的个人离境时，须向所属税务机关提供其永久账号、出境目的以及预计在印度境外停留的时长。然而，居住在印度的个人在某些特定情况下也可能被要求取得无异议证明。

7.8.4 代扣代缴税款季度证明

法人实体须以规定格式向所属税务机关提交代扣代缴税款的季度证明。

8. 印度税务问题的争议与法律救济

印度税务局每年均会按特定比例抽取纳税申报表以进行详细审查。这一事项须依法通知纳税人，详细说明应向税务官员出具的记录、文件与详细信息。

根据提交的文件和信息，税务官员对纳税人的收入及应缴税款进行评估和计算，并以此确定纳税人应缴的税额或应向纳税人退还的税额。

如出现税务官员要求提高纳税人的应税收入和应缴税款，以及（或）向纳税人处以罚款的情况，则纳税人可适用下列法律救济措施：

初级上诉机关

因税务官员下达的指令侵害了纳税人权利，可在下列两个法律救

济措施中进行选择：

- 向所得税上诉委员会（Commissioner of Income Tax (Appeals) , CIT(A)）提出申诉。

- 向争议解决小组（Dispute Resolution Panel, DRP）提出申诉。

所得税上诉委员会（CIT(A)）

因税务官员下达的指令侵害了纳税人权利，纳税人可在收到指令之日起的 30 天内向所得税上诉委员会（亦称上诉专员）提出申诉。上诉专员办公室是一个准司法机关，纳税人在此可就其申诉进行支持性陈述，以反驳税务官员下达的指令。上诉专员的决定将反映在上诉指令中。

争议解决小组（DRP）

由金融法（Finance Act, 2009）制定的替代性争议解决机制，旨在促进与转让定价以及与外国公司涉税事项相关的所有争议的解决。这一机制引入了纳税评估指令草案的概念，这一指令由税务官员下达，与转让定价官员（Transfer Pricing Officer, TPO）下达的对纳税人不利的指令相关。若争议涉及外国公司或涉及对公司不利的转让定价调整，税务官员需向纳税人转发纳税评估指令草案，该指令也将包括转让定价官员的指令。

争议解决小组由三名所得税委员会专员组成，纳税人在从税务官员处收到纳税评估指令草案后可至此寻求帮助。在这一阶段，纳税人有两种选择，并须在收到纳税评估指令草案之日起 30 天内表明其选择的决定：

- 接受税务官员出具的纳税评估指令草案；或者
- 将此事宜移交至争议解决小组。

如纳税人接受指令，则税务官员将此指令草案进行定稿，并送达给纳税人。如果此事宜移交至争议解决小组，则争议解决小组从接受移交起将有九个月的时间解决该事务，并考虑税务官员的纳税评估指令草案、转让定价官员的指令以及纳税人的异议与证据。争议解决小组指令形成后，将由税务官员就纳税评估指令草案定稿。若纳税人未在 30 日内将指令草案移交至争议解决小组，税务官员无需对纳税评估指令草案进行任何修改即可定稿。

所得税上诉法庭 (Income Tax Appellate Tribunal, ITAT)

因上诉专员下达的指令或者争议解决小组指令下达的纳税评估草案侵害了纳税人的权力，纳税人有权向上诉法庭进行申诉。向所得税上诉法庭提出申诉须在纳税人收到最终纳税评估指令或上诉专员指令之日起 60 天内提交。如于 2012 年 7 月 1 日起在争议解决小组处提出异议，则税务机关也有类似上述的申诉权利。

高等法院 (High Court, HC) 和最高法院 (Supreme Court)

纳税人或税务机关双方均可就所得税上诉法庭的判决向高等法院提出进一步申诉。若高等法院认可存在重大法律问题，则可允许申诉。

向高等法院提出的申诉可在收到所得税上诉法庭判决之日起 120 天内提出。

类似地，如果纳税人或税务机关对高等法院判决不服，则可向印度最高法院提出申诉。

第三章 中印税收协定及相互协商程序

1. 中印税收协定和相互协商程序概述

1.1 中印税收协定概述

1994年7月18日，中国和印度在新德里签订了《中华人民共和国政府和印度共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》和《中华人民共和国政府和印度共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》。协定于1994年11月19日生效，1995年1月1日开始执行。1994年12月9日，国家税务总局发布了《国家税务总局关于关于中、印两国政府避免双重征税协定若干条文解释与执行的通知》（国税发（1994）257号），并于1995年1月1日起与中印税收协定同时开始执行。

1.2 相互协商程序概述

为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议，维护中国居民（国民）的合法利益和国家税收权益，规范与外国（地区）税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作，国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告2013年第56号），自2013年11月1日起施行。

2. 中印税收协定

2.1 适用范围

2.1.1 主体范围

适用于缔约国一方或同时为双方居民的人。“人”包括个人、公司和按照缔约国各自的现行税法视同纳税单位的其他实体。“缔约国一方”和“缔约国另一方”指的是中国和印度。

“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、总机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

同时为缔约国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

- 应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

- 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在缔约国的居民；

- 如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民。“国民”一语是指所有具有缔约国一方国籍的个人和所有按照该缔约国现行法律取得其法律地位的法人、合伙企业或团体；

- 如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

除个人以外，同时为缔约国双方居民的人，应认为是其总机构所在缔约国的居民。

2.1.2 客体范围

协定适用于由缔约国一方、其行政区或地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。根据中印税收协定的议定书，适用于

协定的“税收”不包括因违背与本协定适用税种有关的法律和法规所处以的罚金。

对全部所得或某项所得征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得征收的税收。

本协定适用的现行税种在中国为个人所得税和企业所得税（以下简称“中国税收”）；在印度为所得税及其附加（以下简称“印度税收”）。

本协定也适用于本协定签订之日后征收的属于增加或者代替第三款所列现行税种的相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法所作出的实质变动，在其变动后的适当时间内通知对方。

2.1.3 领土范围

中印税收协定适用于的领土范围为“缔约国一方”（中国）和缔约国另一方（印度），“中国”和“印度”在协定中指：

“中国”一语是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域。

“印度”一语是指印度共和国领土，包括领海和领空，以及根据印度法律和国际法，印度拥有主权、其他权利和管辖权的其他海域；

2.2 常设机构的认定

中印协定中，“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

2.2.1 场所型常设机构的认定

根据协定，场所型常设机构包括：（1）管理场所；（2）分支机构；（3）办事处；（4）工厂；（5）作业场所；（6）矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；（7）与为其他人提供储存设施的人有关的仓库；（8）从事农业、林业、种植业或者相关活动的农场、种植园或者其他场所；（9）用于勘探、开采自然资源的装置或设施，但仅以 183 天以上的为限；

同时，按照协定第五条第三款规定，场所型“常设机构”一语应认为不包括：（1）专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；（2）专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；（3）专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；（4）专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；（5）专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所。

协定第五条第六款规定：缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

2.2.2 工程型常设机构的认定

协定第五条第二款第十项规定：建筑工地，建筑、安装或装配工

程，或者与其有关的监督管理活动，以该工地、工程或活动（连同其他此类工地、工程或活动）连续 183 天以上的为限；

2.2.3 服务型（劳务型）常设机构的认定

协定第五条第二款第十一项规定：缔约国一方企业通过雇员或者其他人员，在缔约国另一方提供特许权使用费和技术服务费（协定十二条）所规定的技术服务以外的劳务，但仅以该项活动在该缔约国另一方连续或累计超过 183 天的为限。

《国家税务总局关于关于中、印两国政府避免双重征税协定若干条文解释与执行的通知》（国税发（1994）257 号）第一条进一步明确：协定第五条第二款第（十一）项关于提供劳务构成常设机构的法规，其含义是中、印各方公司、企业通过雇员或其他人员在对方提供劳务，该项活动连续或累计超过 183 天，即构成常设机构，并应按第七条营业利润的法规征税。如上述活动连续或累计未超过 183 天，应按第十二条特许权使用费和技术服务费的条文法规征税。

2.2.4 代理型常设机构的认定

当一个人（除独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力并以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。但如果这个人通过固定营业场所进行的活动限于协定第五条第三款规定的准备性和辅助性活动，不应认为该代理人构成了常设机构。

根据中印协定第五条第五款规定，独立代理人不构成常设机构。

独立代理人是指：缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是协定所指的独立代理人。

2.3 不同类型收入的税收管辖权

2.3.1 消极所得

2.3.1.1 股息

协定中“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

根据协定第十条第二款规定，缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的10%。本款规定，不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

第五款规定，如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适

用第七条（营业利润）或第十四条（独立个人劳务）的规定。

缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

2.3.1.2 利息

协定第十一条第四款规定：“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和资金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。

征税权和协定税率 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的 10%。

免税情形 虽有第二款的規定，发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、其行政区、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的利息；或者为该缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由该缔约国另一方政府、其行政区、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。

应适用营业利润或独立劳务所得的情形 如果利息受益所有人是

缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用第十条第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润（第七条）或独立个人劳务（第十四条）的规定。如果支付利息的人为缔约国一方政府、其行政区、地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。

第七款还规定，由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

本条中的利息不包括协定第八条（海运和空运）第三款所述的“利息”。第八条第三款规定：在本条中，与以船舶或飞机经营国际运输业务有直接联系的资金的利息，应视为本条所述的利润，并且该利息不适用第十一条（利息）的规定。

2.3.1.3 特许权使用费和技术服务费

根据协定第十二条第三款规定，“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视

广播使用的胶片、磁带的版权，专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。第四款规定：“技术服务费”一语是指缔约国一方居民在缔约国另一方提供管理、技术或咨询服务而收取的任何报酬，但不包括服务型常设机构（协定第五条第二款第十项）和非独立个人劳务（协定第十五条）所提及的活动的报酬。

征税权和协定税率 十二条第一款规定：发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费或技术服务费，可以在该缔约国另一方征税。第二款规定：这些特许权使用费或技术服务费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费或技术服务费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费或技术服务费总额的 10%。

十二条第五款规定，如果特许权使用费或技术服务费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费或技术服务费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费或技术服务费的权利、财产或合同与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润（协定第七条）或独立个人劳务（第十四条）的规定。

第六款，如果支付特许权使用费或技术服务费的人是缔约国一方政府、其行政区、地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费或技术服务费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费或技术服

务费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费或技术服务费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费或技术服务费，上述特许权使用费或技术服务费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

第七款，由于支付特许权使用费或技术服务费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费或技术服务费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

《国家税务总局关于关于中、印两国政府避免双重征税协定若干条文解释与执行的通知》（国税发（1994）257号）第四条“关于第十二条特许权使用费和技术服务费”规定：鉴于印方国内法已明确法规对技术服务费征收预提所得税，并坚持在税收协定中对特许权使用费和技术服务费采用相同的限制税率征收预提税，双方商定第十二条除明确对特许权使用费征税法规外，同时明确关于技术服务费征税的法规。具体执行，按以下原则掌握：（一）凡按照协定第五条常设机构的条文法规，提供技术服务已构成常设机构的，相关的技术服务费应按协定第七条营业利润的法规征税。如各自公司、企业派员到对方提供技术服务未构成常设机构的，则该项技术服务费应按协定第十二条第二款的法规，征收10%的预提税。（二）该条征收预提税的技术服务费，应按第四款所述范围，不包括适用协定第五条第二款第（十一）

项法规的劳务活动涉及的技术服务费，也不包括适用协定第十五条法规的非独立个人劳务的报酬。

2.3.2 营业利润

征税权 协定第七条第一款规定：缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以直接或间接属于该常设机构的利润为限。但是，如果该企业证明上述活动不是由常设机构进行的，或者与常设机构无关，应不适用本款的规定。同时，国税发（1994）257号第二条“关于第七条营业利润”规定：基于印方要求在该条第一款明确“引力原则”的规定，双方经协商，作为变通处理，规定常设机构所在国应对“直接或间接属于常设机构的利润”征税；同时明确，如企业证明有关活动不是由常设机构进行的，或同常设机构无关，经常设机构所在国税务当局认可，则不应作为常设机构的应税利润。

可归属于常设机构的利润 第七条第二款规定：除适用第三款的规定以外，缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。第三款：如果缔约国一方的税法规定，对于某具体营业活动在核定利润的基础上确定属于常设机构的利润，第二款的规定并不妨碍该缔约国执行其法律的规定，但是所得到的结果应与本条所规定的原

则一致。

确定常设机构利润的条款：

● 第四款：在确定常设机构的利润时，应当根据该缔约国税法的规定，允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在缔约国或者其他任何地方。

● 第五款：不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

● 第六款：在第一款至第五款，除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。

● 第七款：利润中如果包括有本协定其他各条单独规定的所得项目时，本条规定不应影响其他各条的规定。

2.3.3 不动产使用所得

定义 协定第六条第二款规定：“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

征税权 第六条第一款：缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

适用范围 第六条第三款：第一款的规定应适用于从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得。第六条第四款第一款和第三款的规定也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳

务的不动产所得。

2.3.4 财产转让所得

协定第十三条“财产收益”包括：

第一款：缔约国一方居民转让第六条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

第二款：转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

第三款：转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

第四款：转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。

第五款：转让本条以上各款所述财产以外的其他财产取得的收益，发生于缔约国一方的，可以在该缔约国一方征税。

2.3.5 个人劳务所得

2.3.5.1 独立个人劳务。

协定第十四条第一款规定：缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：

- 在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税；

- 在有关纳税年度中在缔约国另一方停留连续或累计超过一百八十三天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

第十四条第二款规定：“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

2.3.5.2 非独立个人劳务

协定第十五条第一款规定：除适用第十六条(董事费)、第十八条(退休金)、第十九条(为政府服务的报酬和退休金)、第二十条(教授、教师和研究学者收到的款项)和第二十一条(学生、实习人员和学徒收到的款项)的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

协定第十五条第二款：虽有第一款的规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

- 收款人在有关纳税年度中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过 183 天；

- 该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

● 该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

协定第十五条第三款：虽有第一款和第二款的规定，在缔约国一方居民企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该缔约国征税。

2.3.6 其他所得

协定第二十二条第一款：缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡本协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

二十二条第二款：第六条第二款规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，或者通过设在该缔约国另一方的固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款的规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用第七条（营业利润）或第十四（独立个人劳务）的规定。

第三款：虽有第一款和第二款的规定，缔约国一方居民取得的发生于缔约国另一方的所得，凡本协定上述各条未作规定的，可以在该缔约国另一方征税。

2.4. 税收抵免

2.4.1 税收协定中的相关规定

中印税收协定第二十三条“消除双重征税方法”

第一款，在中国，消除双重征税如下：

- 中国居民从印度取得的所得，按照本协定规定在印度缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

- 从印度取得的所得是印度居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于 10% 的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的印度税收。

第二款，在印度，消除双重征税如下：

印度居民取得的所得，按照本协定的规定可以在中国征税的，印度应允许在对该居民的所得征收的税收中抵扣，抵扣额等于在中国直接缴纳或扣除的所得税额。但是，在这种情况下，该抵扣额不应超过抵扣前归属于在中国征税的所得所计算的那部分所得税数额。

第三款，本条第一款和第二款所述在缔约国一方缴纳的税额，应视为包括假如没有按照该缔约国为促进经济发展的法律规定给予减税、免税或其他税收优惠而本应缴纳的税额。

2.4.2 企业境外所得的税收抵免

《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例中有关税收抵免的基本规定

企业所得税法第二十二条：企业的应纳税所得额乘以适用税率，减除依照本法关于税收优惠的规定减免和抵免的税额后的余额，为应纳税额。

所得税法第二十三条：企业取得的下列所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳税额中抵免，抵免限额为该项所得依照本

法规定计算的应纳税额；超过抵免限额的部分，可以在以后五个年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补：（一）居民企业来源于中国境外的应税所得；（二）非居民企业在中国境内设立机构、场所，取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

所得税法第二十四条：居民企业从其直接或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益性投资收益，外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分，可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额，在本法第二十三条规定的抵免限额内抵免。

企业所得税法实施条例第七十七条：企业所得税法第二十三条所称已在境外缴纳的所得税税额，是指企业来源于中国境外的所得依照中国境外税收法律及相关规定应当缴纳并已经实际缴纳的企业所得税性质的税款。

实施条例第七十八条：企业所得税法第二十三条所称抵免限额，是指企业来源于中国境外的所得，依照企业所得税法和本条例的规定计算的应纳税额。除国务院财政、税务主管部门另有规定外，该抵免限额应当分国（地区）不分项计算，计算公式如下：

抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法和本条例的规定计算的应纳税总额×来源于某国（地区）的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额。

实施条例第七十九条：企业所得税法第二十三条所称5个年度，是指从企业取得的来源于中国境外的所得，已经在中国境外缴纳的企

业所得税性质的税额超过抵免限额的当年的次年起连续 5 个纳税年度。

实施条例第八十条：企业所得税法第二十四条所称直接控制，是指居民企业直接持有外国企业 20%以上股份。企业所得税法第二十四条所称间接控制，是指居民企业以间接持股方式持有外国企业 20%以上股份，具体认定办法由国务院财政、税务主管部门另行制定。

实施条例第八十一条：企业依照企业所得税法第二十三条、第二十四条的规定抵免企业所得税税额时，应当提供中国境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证。

2.4.3 个人境外所得的税收抵免办法

《中华人民共和国个人所得税法》第七条规定： 纳税义务人从中国境外取得的所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不得超过该纳税义务人境外所得依照本法规定计算的应纳税额。

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》规定：

第三十二条 税法第七条所说的已在境外缴纳的个人所得税税额，是指纳税义务人从中国境外取得的所得，依照该所得来源国家或者地区的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的税额。

第三十三条 税法第七条所说的依照税法规定计算的应纳税额，是指纳税义务人从中国境外取得的所得，区别不同国家或者地区和不同所得项目，依照税法规定的费用减除标准和适用税率计算的应纳税额；同一国家或者地区内不同所得项目的应纳税额之和，为该国家或者地区的扣除限额。

纳税义务人在中国境外一个国家或者地区实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依照前款规定计算出的该国家或者地区扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过该国家或者地区扣除限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中扣除，但是可以在以后纳税年度的该国家或者地区扣除限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过五年。

第三十四条 纳税义务人依照税法第七条的规定申请扣除已在境外缴纳的个人所得税税额时，应当提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

2.4.4 饶让抵免

税收饶让抵免 (Tax Sparing Credit)，又称税收饶让，是指居住国政府对本国纳税人来源于国外的所得由收入来源地国减免的那部分税款，视同已经缴纳，同样给予税收抵免待遇的一种制度。

中印协定中的税收饶让抵免规定：

第二十三条第三款：本条第一款和第二款所述在缔约国一方缴纳的税额，应视为包括假如没有按照该缔约国为促进经济发展的法律规定给予减税、免税或其他税收优惠而本应缴纳的税额。

2.4.5 企业境外所得税收抵免指引

境外所得的税收抵免政策详细规定和具体操作指南，请参阅《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）和《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）的相关

规定。

2.5 无差别待遇原则

税收无差别待遇指缔约国各方相互给予对方国民以等同于本国国民的待遇。中印税收协定第二十四条“无差别待遇”规定如下：

第一款：缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

第二款：缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国在相同情况或相同条件下进行同样活动的企业。

第三款：缔约国一方对缔约国另一方企业设立的常设机构的利润征收的税率与对其本国类似企业不同时，不应理解为本条所述的差别待遇。

第四款：本条不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予缔约国另一方居民。

第五款：除适用协定第九条（联属企业）第一款、第十一条（利息）第七款或第十二条（特许权使用费和技术服务费）第七款规定外，缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，根据该缔约国一方国内法律的规定，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除。

第六款：缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方

负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其它同类企业在相同情况和相同条件下的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

第七款：在本条中，“税收”一语是指适用于本协定的各种税收。

2.6 税收情报交换

中印税收协定第二十六条“情报交换”规定：

第一款：缔约国双方主管当局应交换为实施本协定的规定所需要的情报（包括文件），或缔约国双方关于本协定所涉及的税种的国内法律的规定所需要的情报（以根据这些法律征税与本协定不相抵触为限），特别是防止偷漏税的情报。情报交换不受第一条的限制。缔约国一方收到的情报应作密件处理，仅应告知与本协定所含税种有关的查定、征收、执行、起诉或裁决上诉有关的人员或当局（包括法院和行政管理部门）。上述人员或当局应仅为上述目的使用该情报，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中公开有关情报。

第二款：第一款的规定在任何情况下，不应被理解为缔约国一方有以下义务：

（1）采取与该缔约国或缔约国另一方法律和行政惯例相违背的行政措施；

（2）提供按照该缔约国或缔约国另一方法律或正常行政渠道不能得到的情报或文件；

（3）提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报或文件或者泄露会违反公共政策（公共秩序）的情报。

3. 中印税收协定相互协商程序

3.1 中印税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定

3.1.1 中印税收协定相互协商程序条款

中印税收协定第二十五条“协商程序”规定：当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，3年内提出。

3.1.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》（以下称“《实施办法》”）

为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议，维护中国居民（国民）的合法利益和国家税收权益，规范与外国（地区）税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作，国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告2013年第56号），自2013年11月1日起施行。

3.2 相互协商程序的适用

3.2.1 符合条件的申请人

包括中国居民和中国国民。中国居民是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。中国

国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

3.2.2 相互协商程序适用的范围

相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经我国和印度税务主管当局同意，也可以进行相互协商。主要有以下六项：

(1) 对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

(2) 对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

(3) 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

(4) 违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

(5) 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

(6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

3.2.3 中国关于特别纳税调整相互协商程序的另行规定

《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发[2009]2号）第十一章规定：关联交易一方被实施转让定价调查调整的，应允许另一方做相应调整，以消除双重征税。涉及税收协定国家（地区）关联方的转让定价相应调整，企业应同时向国家税务总局和主管税务机关提出书

面申请，报送《启动相互协商程序申请书》，并提供企业或其关联方被转让定价调整的通知书复印件等有关资料。企业应自企业或其关联方收到转让定价调整通知书之日起三年内提出相应调整的申请，超过三年的，税务机关不予受理。

3.3 启动程序

3.3.1 申请时效及条件

中印税收协定第二十五章规定，相互协商申请时效为该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，3年内提出。根据“实施办法”第十四条规定，启动相互协商程序的条件设定为以下五项：

(1) 申请人为按照本办法第九条或第十条规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

(2) 提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

(3) 申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

(4) 申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

(5) 申请相互协商的事项不存在本办法第十九条规定的情形。

对于不符合前款规定全部条件的申请，税务机关认为涉及严重双重征税或损害我国税收权益、有必要进行相互协商的，也可以决定受理。

3.3.2 税务机关对申请的处理

负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省税务机关为受理申请的税务机关。申请人就缔约对方征收的非所得税类税收提出相互协商申请的，负责与该税收相同或相似的国内税收征收的省税务机关为受理申请的税务机关。国内没有征收相同或相似税收的，省国家税务局为受理申请的税务机关。受理申请的省税务机关应在十五个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。

发生下列情形之一的，税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省税务机关，省税务机关应告知申请人：

- (1) 申请人故意隐瞒重要事实，或在提交的资料中弄虚作假的；
- (2) 申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的；
- (3) 因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；
- (4) 缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；
- (5) 其他导致相互协商程序无法进行、或相互协商程序无法达到预期目标的。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

3.4 法律效力

3.4.1 相互协商程序结果的法律效力

达成的协议应予执行，而不受中印两国国内法律的时间限制。双方主管当局经过相互协商达成一致意见的，分别按不同情况处理如下：

(1) 双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成一致的，税务总局应将结果以公告形式发布；

(2) 双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。

经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及我国税务机关退税或其他处理的，相关税务机关应在收到通知之日起三个月内执行完毕，并将情况报告税务总局。

3.4.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系

相互协商程序进行期间，不停止税务机关已生效决定的执行，税务机关或者税务总局认为需要停止执行的除外。

3.4.3 保护性措施

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受中印双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

在相互协商过程中，如果印度主管当局撤回相互协商请求，或出现其他情形致使相互协商程序无法进行的，税务总局可以终止相互协商程序。

4. 如何做好中印税收协定争议的防范工作

4.1 什么是中印税收协定争议

中印税收协定争议是指中国与印度因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面。第一个层面是跨国纳税人与收入来源地国（印度）之间就中印税收协定条款的解释和适用引发的争议；第二个层面是跨国纳税人与收入来源国（印度）之间基于中印税收协定条款的解释和适用争议无法达成谅解，并申请进入相互协商程序后，转化为中国与印度两个主权政府之间的税务争议。税收协定争议中，跨国纳税人是直接利害关系方，应当着重防范和避免争议的发生，做好税收策划，证据收集和保管工作，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

4.2 中印税收协定争议产生的主要原因及表现

本指南所称中印税收协定争议是中国投资者与印度税务当局或者中国税务当局之间的税务争议，两者在法律地位上是不平等的。此类争议产生的主要原因有二，其一是中国投资者在赴印投资的决策阶段没有全面周详地考察中印税收协定及印度当地税法的具体规定，致使投资项目在印度落地后一些尚未识别的税务成本增加；其二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与印度税务当局以及中国税务当局没有事先进行有效地沟通，由此引发税务争议。由税收协定引发的争议主要有：税收管辖权争议、税收歧视和税收协定的乱用或不用；主要体现在征税范围扩大、税款多征、以国内法代替国际法等，以下是一些常见的中印税收协定争议的表现。

4.2.1 双重税务国籍

中国居民企业在印度依据印度法律设立了项目投资公司，但公司的实际管理机构仍然设置在中国境内时，这一项目投资公司根据中国税法以及印度税法的规定既是中国居民企业又是印度居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务当局以及印度税务当局事先协商确定其单一税务国籍的，那么将无法享受税收协定优惠，由此可能引发税务争议。

4.2.2 受益所有人身份被否认

中国投资者在印度获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当按照印度所得税法的要求，中国投资者需在印度注册税号，并申报纳税，通过税号注册证明的受益所有人身份，从而适用中印税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源地国的税负。

4.2.3 营业利润与特许权使用费区分争议

中国居民企业或个人向位于印度的商业客户提供技术服务并收取技术服务费，其收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在印度缴纳所得税。但是，如果中国居民的技术服务行为兼具技术授权使用行为的，容易引发税务争议。这种混合行为极易被印度税务当局全盘认定为技术授权行为，将中国居民收取的费用视为特许权使用费，因此要求中国居民在印度缴纳所得税。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权的两部分收入，避免税收成本的增加。技术服务费与技术授权费的区分问题是税收协定争议的高发地带。

4.2.4 常设机构的认定争议

中国投资者在印度获得营业收入是否应当在印度履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在印度的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在印度纳税。中国投资者应当尽量争取避免其在印度设置的场所、人员被印度税务当局认定为常设机构。因此，常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

在场所型常设机构认定方面，协定规定专为准备性、辅助性目的设立的场所且其全部活动属于准备性或辅助性活动的，不属于常设机构。如何认定准备性、辅助性活动和目的，也是中国投资者与印度税务当局之间的争议高发点。

在工程型常设机构认定方面，如果中国投资者或者经营者为印度商业客户提供工程服务，应当高度审慎地遵循税收协定关于常设机构的认定规定，尤其是工程期限的把控，同时准确区分工程地与场所的区分，以免引发争议。

在服务型常设机构认定方面，要审慎把控雇员的服务时限，避免超过期限而被认定为常设机构。此外，中国经营者既提供技术转让又提供技术支持服务的，应当避免超时限而被认定为常设机构。

在代理型常设机构认定方面，中国投资者或者经营者要确保其在印度的代理人符合独立代理人的条件，否则将会被认定为中国投资者或者经营者在印度的常设机构。

4.2.5 是否归属于营业利润的划分

中印税收协定采用了引力原则，与常设机构类似的经营性活动，归属于营业利润，要求企业应将常设机构和在当地的非常设机构之间的

业务事项进行划分，非常设机构与常设机构之间最好能做到各自独立，在印度开展活动是通过海外总部（代表处）和常设机构进行的要进行充分的筹划，避免出现通过海外总部进行的业务与当地的常设机构混在一起进行。

4.3 妥善防范和避免中印税收协定争议

中国投资者与印度税务当局争议主要体现在纳税范围（税收管辖权）、纳税额（税收歧视）以及不执行协定争议上，一旦产生税收协定争议，可以先通过自行与当地税务局协商，如果协商不成，则可以通过启动相互协商程序加以解决，但这一协商机制的缺点在于缺乏时限规定，可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中印税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或经营过程中与印度税务当局之间产生税务争议，强化税务风险管理，确保在印投资或经营能够实现最优化的经济目标。

4.3.1 全面了解中印税收协定及印度税法的具体规定

防范中印税收协定争议的核心工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对印度税法以及中印税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行税务规划，严格按照印度税法及中印税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

4.3.2 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴印投资者应当特别注重建立税务风险的控制与

管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。中国企业应当结合在印投资或经营的业务特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

4.3.3 与印度税务当局开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解印度税法、中印税收协议具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上，进一步做好与印度税务当局进行沟通与交流的准备工作，备齐相关的证明材料，就一些关键税务风险点的处理与印度税务当局开展充分的沟通和交流，努力获得印度税务当局的承认或谅解，必要时可以启动在印的预约定价安排程序以及事先裁定程序，尽力将税务争议风险进行锁定。

4.3.4 寻求中国政府方面的帮助

检索和考察印度税法以及中印税收协定的具体规定是中国投资者不得不为但又十分困难的一项工作。中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助，获取相关投资政策信息，与中国政府相关方面保持良好的沟通关系，并可以向国家税务总局以及各省市税务部门国际税收机构之间进行沟通。

4.3.5 寻求税法专业人士的帮助

中国投资者应当在决策阶段及时寻求熟悉当地情况、具有经验丰富的跨国企业的税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助，借助税法专业人士的专业优势进行周详的税法尽职调查，制定合理的税务

筹划方案，实施符合自身投资或经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。税法专业人士的服务可以使赴印投资经营决策更为有效。

第四章 印度转让定价概览

1. 印度转让定价法律法规概览

印度的转让定价法规³⁵自 2001 年 4 月 1 日起生效，旨在规范集团内跨境交易。自 2012 年 4 月 1 日起，印度转让定价法规的要求也适用于特定的境内交易。

从引入转让定价法规以来，转让定价已成为影响在印度运营的跨国企业的最为重要的国际税务问题。印度转让定价法规与经合组织（OECD）转让定价指南大体类似，描述了各种转让定价方法，包括众多的年度转让定价同期资料要求，并包含了未满足合规要求的处罚规定。

1.1 法律法规³⁶

印度转让定价法规规定，源于关联企业间跨境交易（International Transactions, ITN）或特定境内交易（Specified Domestic Transaction, SDT）的收入应参照独立交易价格进行计算，并已明确源于跨境交易或特定境内交易的任何费用津贴、利息或任何成本费用的分摊也应参照独立交易价格确定。1961 年的印度所得税法给出了跨境交易、特定境内交易、关联企业（Associated Enterprises, AE）和独立交易价格（Arm's-length Price, ALP）等术语的定义。

³⁵ 印度所得税法第 92 至 92F 节。

³⁶ 关于计算独立交易价格的相关术语定义，请参阅印度所得税法 92 节和 92F 节。

1.2 关联企业³⁷

关联企业关系包括一家企业直接或间接参与另一企业的管理、控制或投资，也包括同一人（直接或间接）参与两家企业的管理、控制或投资。出于上述定义的考虑，规定了某些特定情形，作为将两家企业视为关联企业的依据。这些情形包括：

- 一家企业直接或间接持有另一企业 26%或以上表决权，或同一人同时持有两家企业 26%或以上表决权；
- 一家企业提供的贷款构成借款企业资产账面价值总额的 51%或以上；
- 一家企业为另一企业总借款的 10%或以上提供担保；
- 另一企业 50%以上董事会成员或至少一名执行董事由企业任命，或两家企业的特定董事由同一人任命；
- 一家企业（在开展业务的过程中）完全依赖另一企业授予的知识产权许可；
- 一家企业按照受另一企业影响的价格和条件从后者大量购买原材料和（或）向其出售制成品；
- 存在其他规定的互惠关系。

此外，在某些情况下，企业与第三方之间的交易也可能被视为关联企业之间的交易，前提是第三方与关联企业之间存在关于此类交易的事先协议，或此类交易的条款实质上由第三方与关联企业决定。

直至 2014-2015 评估年度(税务年度)(即对应 2013-2014 财年)，

³⁷ 印度所得税法第 92A 节。

两个非关联方（非关联企业）之间的交易如果符合下列条件，则被视为两个关联企业之间的交易：

- 纳税人或关联企业一方为非居民企业，或双方均为非居民企业；

- 关联企业以外的个人可以是居民，也可以是非居民。

2015 年金融法颁布后，关联企业的定义适用范围扩大到两家国内非关联方/非关联企业之间发生的交易。因此，即使纳税人和非关联方按照修订后的法案均是居民企业，二者之间的交易如符合下列条件，也将被视为关联企业之间的交易：

- 第三方与关联企业之间存在关于此类交易的事先协议；或

- 此类交易的条款实质上由第三方与关联企业决定。

因此，此项规定旨在应对纳税人通过在集团实体之间引入第三方来规避转让定价法规的举动。此外，外国企业的常设机构（Permanent Establishment, PE）也符合关联企业的资格认定。

1.3 跨境交易³⁸

跨境交易是指两个关联企业之间进行的以下性质的交易：

- 有形或无形资产的出售、购买、转让、租赁或使用；

- 提供服务；

- 费用分摊安排；

- 资本融资，包括借出或借入款项、提供担保、出售或购买有价证券、延期付款或应收款；

³⁸ 印度所得税法第 92B 节。

- 业务重构或重组交易；或
- 对此类企业的利润、收入、亏损或资产具有影响的其它交易。

根据 2012 年金融法增加的解释，上文提及的无形资产一词的解释包括营销型无形资产、客户相关无形资产、人力资本无形资产、地域相关无形资产等。

1.4 特定境内交易

2011-2012 财年前，转让定价法规并不适用于境内交易。然而，2012 年金融法将转让定价法规的适用范围扩至“特定境内交易”，即如下与某些境内关联方进行的交易总价值超过 5,000 万印度卢比的交易：

- 支付给特定人员、在计算业务或专业服务的利润和所得时申请抵扣的任何支出或付款。
- 与有资格享受与利润相关的税收激励措施的企业相关的任何交易，例如基础设施企业³⁹和特别经济区企业⁴⁰。
- 其它规定的交易。

此外，2015 年金融法已将需对特定境内交易运用转让定价法规的交易金额从 5,000 万印度卢比的最低限额增至 2 亿印度卢比。修改后的法规将自 2016 年 4 月 1 日起生效。

1.5 公平交易原则和定价方法⁴¹

³⁹ 印度所得税法第 80-IA 节。

⁴⁰ 印度所得税法第 10AA 节。

⁴¹ 印度所得税法第 92C 节。

印度转让定价法规规定了以下六种计算独立交易价格的方法：

- 可比非受控价格法 (Comparable Uncontrolled Price, CUP)；
- 再销售价格法 (Resale Price Method, RPM)；
- 成本加成法 (Cost Plus Method, CPM)；
- 利润分割法 (Profit Split Method, PSM)；
- 交易净利润法 (Transactional Net Margin Method, TNMM)；
- 规定的任何其它方法。自 2011-2012 财年起，规定第六种方法为将类似非受控交易收取或支付的价格纳入考虑的“任何其它方法”。

上述方法并无优先级的先后顺序。一项特定的交易需要考虑以下各个方面来确定最适当的方法：

- 交易的性质；
- 交易的类别；
- 关联方及其执行的职能；
- 可靠信息的可获得性；
- 受控和非受控交易之间的可比程度；
- 其它相关因素。

1.6 独立交易区间的确定

印度中央直接税局 (Central Board of Direct Taxes, CBDT) 通过引入可比性分析中的“区间”和“使用多年数据”修订了⁴²确定独立交易价格的规定。修订后的规定适用于跨境交易以及特定境内交易（统称“交易”）。

⁴² 参阅 2015 年 10 月 19 日第 83/2015 号公告。

该拟定的机制以四分位区间的概念为基础，并且使用范围仅限于使用交易净利润法、再销售价格法或成本加成法来确定独立交易价格的方法时。

根据法规草案规定，确定区间的步骤如下：

- 应根据与受测试主体功能、资产和风险（Function, Assets and Risks, FAR）的相似程度，至少选择六家企业作为受测试主体的可比企业；

- 考虑这六家（或更多）企业的三年数据，并使用各公司三年数据的加权平均数建立数据集。在某些情况下，也可使用其中两年的数据；

- 为计算加权平均数，将累计各可比企业所有年度的数据，确定利润水平指标（Profit Level Indicator, PLI）的分子和分母，从而计算利润率；以及

- 区间将由位于数据集系列第 35%至第 65%的数据点构成。

如果受测试主体的转让定价在上述所建区间之外，范围的中间值将作为独立交易价格，并对转让定价进行调整。如果转让定价在范围之内，则无需进行调整。

2. 同期资料的规定

同期资料是指纳税人制订或实施任何可能引发转让定价问题的安排时，存在或产生的信息、记录和其它文件。企业赖以确定独立交易价格的资料应为各方达成交易时可获得的资料，或最迟为进行分析时可获得的资料，而非之后创建的资料，这一点颇为重要。

2.1 对同期资料的要求

法规规定同期资料最晚必须在提交所得税纳税申报表⁴³的截止日期前准备好。用以计算交易的独立交易价格或确定其可比性的文件也应在该日期前准备好。

同期资料这一概念在许多国家的转让定价法规中均有使用。同期资料中的信息与文件应尽可能为同期的，且最晚在指定日期（即，提交所得税纳税申报表的截止日期）前准备好⁴⁴。该规定中使用的“尽可能”一词是指除非存在特殊情况，否则资料不可出于任何验证目的，在较迟的时间创建。

此外，此类信息与文件必须有数据库的支持，以符合规定要求。

如果某一跨境交易在过去一年以上的期间内持续有效，则无需每年重新准备同期资料，除非跨境交易条款的性质发生重大变动。根据转让定价一般规定，被核定人必须准备跨境交易的同期文件和记录，以确定独立交易价格，所以上述规定是一种例外情况。同一交易无需重新准备同期资料。然而，需进行基准分析的交易应使用当前年度的数据进行基准测试。⁴⁵

2.2 税法的近期修订

印度政府通过中央直接税局，在近期的一个公告⁴⁶中对 1962 年所

⁴³ 见本指南第二部分第 7.1.1 节的讨论。

⁴⁴ 印度所得税条例第 10D 号第 (4) 条规定。

⁴⁵ 根据印度所得税条例第 10D 号第 (4) 条规定中的限制条款。

⁴⁶ 2015 年 10 月 19 日第 83/2015 号公告 [F.No. 142/25/2015-TPL]。

得税条例关于使用多年数据确定非受控跨境交易或特定境内交易可比性的规定作了部分修订。修订后的税法规定如下：

● 如果确定跨境交易或特定境内交易的独立交易价格的最适当方法是再销售价格法、成本加成法或交易净利润法，则应使用以下数据分析非受控交易与跨境交易或特定境内交易的可比性：

与当前年度有关的数据；

如果无法在提供所得税纳税申报表截止日期前获取当前年度的数据，则采用与当前年度前两个财务年度有关的数据。

如果在进行转让定价调查或准备转让定价同期资料时，公司在当前年度未达到可比性标准，无论其在以前年度是否具有可比性，均不属于可比公司。

2.3 同期资料的豁免⁴⁷

如果被核定人记入账簿的交易总值不超过 1,000 万印度卢比（对于跨境交易），或者 5,000 万印度卢比（对于特定境内交易）⁴⁸，则免于准备规定的同期资料。

然而，被核定人必须能根据获取的资料证实跨境交易产生的收入已按照独立交易价格计算。

2.4 必须提供的关键文档

1962 年的所得税条例规定了纳税人须准备的详细信息与资料⁴⁹。

⁴⁷ 印度所得税条例第 10D (1) 号第 (2) 条规定。

⁴⁸ 根据修订后的《2015 年金融法》，自 2015 年 4 月 1 日起，5000 万印度卢布的限额改为 2 亿印度卢布。

⁴⁹ 印度所得税条例第 10D 号规定。

此类要求大致可分为两部分：

第一部分列出纳税人在转让定价同期资料中必须准备的文件和信息，包括：

- 被核定人的股权架构；
- 集团介绍；
- 纳税人和关联企业的业务概况；
- 关于跨境交易或特定境内交易规定的细节信息（如性质、条款、数量、价值、政策等）；
- 纳税人的相关财务预测或估算；
- 执行的功能、使用的资产和承担的风险；
- 可比性分析；以及
- 关于选择最适当转让定价方法的调整与说明的详细信息。

第二部分规定了企业应准备足够的文档，来支持第一部分列出的文件。建议的此类实质性文件清单包括政府出版物、知名机构进行的市场调查研究、以及相关合同与协议。

同期资料要求同样适用于所获收入应缴印度预提所得税的外国公司。

会计师报告（表 3CEB）

● 所有纳税人均必须获得一份关于所有关联企业之间跨境交易或境内关联方之间特定境内交易的独立会计师报告。

● 报告必须以规定的表 3CEB 的形式提供，且必须在提交纳税申报表截止日期（即，税务年度的 11 月 30 日）前提供。

● 报告要求会计师对纳税人是否妥善保存规定的文件及信息发

表意见。

- 最后，会计师需确认详细清单中的规定项目是否正确。

会计师报告应说明以下关键问题：

- 纳税人是否已按照法律规定准备转让定价同期资料；
- 转让定价同期资料中跨境交易或特定境内交易的价格是否符合独立交易原则；以及
- 确认账簿记录及转让定价同期资料中的跨境交易或特定境内交易的价值是否“真实与正确”。

根据多方裁定的案例⁵⁰，纳税人无需在印度缴税的收入可不必遵循转让定价法规。因此，如果确定收入无需缴税，则纳税人可能无需准备转让定价同期资料或提供会计师报告。值得注意的是，裁定结果仅对寻求裁定的纳税人具有约束力，而对其他纳税人有一定程度的参考价值。

3. 转让定价调查

3.1 举证责任

证明交易是否符合独立交易原则的责任主要由纳税人承担。如果税务机关在根据拥有的材料、信息或文件执行调查程序期间，认为交易没有采用独立交易价格，或者纳税人未准备/编制充分、可靠的文档、信息、数据，则在纳税人获得听证机会后，可重新计算纳税人的应纳税所得总额。

⁵⁰ 事先裁定机构 (Authority of Advance Rulings, AAR) 对德纳公司 (Dana Corporation) 和范恩伯格公司 (Vanenburg Group B.V.) 案例的裁定。

3.2 税务调查程序

税务局每年会选定一定比例的纳税申报表进行详细调查。发出的通知须依法递送给纳税人，说明应提交给税务人员的记录、文件及详细信息。

向转让定价官员提交案件⁵¹

● 一旦开始调查，评估人员（Assessing Officer, AO）可将案例提交给负责转让定价的官员（Transfer Pricing Officer, TPO），以计算跨境交易或特定境内交易的独立交易价格。

● 仅在获得所得税局长事先批准的情况下，方可将案例提交给转让定价官员。

● 案件提交给转让定价官员后，转让定价官员将向纳税人发出通知，要求出具支持跨境交易或特定境内交易计算独立交易价格的必要证据。

● 规定由纳税人准备的资料和信息应在收到评估人员通知后 30 天内提交给税务局。

● 在审阅所有信息和资料后，转让定价官员应下发确定跨境交易或特定境内交易的独立交易价格的通知书。

● 向纳税人及评估人员送达通知书后，评估人员应在规定时限内完成审核，并下发初步调整通知书。

● 通常，详细核查需在相关税务年度起 36 个月内完成。包括转让定价事项的详细核查需在相关税务年度后的 48 个月内完成。⁵²

⁵¹ 印度所得税法第 92CA 节。

⁵² 参见印度所得税法第 153 节，该条款规定了详细核查的时限。

根据税务局的现行内部行政指引，与关联企业进行的跨境交易或特定境内交易总值超过 1.5 亿印度卢布的纳税人均应向转让定价官员提交案件，让其对转让价格进行详细调查。税务局内部指示规定，案件提交给转让定价官员后，将以风险程度为基础选择案件进行详细调查。

3.3 印度的处罚制度

对于违反转让定价法规的情形，规定的处罚如下：

表 4-1

不合规性质	可能的处罚
未能保存并维护有关某项跨境交易或特定境内交易的文件和信息	处以相当于跨境交易或特定境内交易价值 2% 的罚款
未能提供所需文件或信息	每次未能提供所需文件或信息，均处以相当于跨境交易或特定境内交易价值 2% 的罚款
应当上报的任何跨境交易或特定境内交易未能上报	每次未能上报，均处以相当于跨境交易或特定境内交易价值 2% 的罚款
隐瞒收入或提供不准确的收入条目	处以对应纳税调整部分税款的 100% 至 300% 的罚款
未能提供转让定价法规要求的注册会计师报告	处以 10 万印度卢比的罚款

此外，因转让定价调整而提高的应纳税所得额不能享受税法规定的税收减免或免税期资格。

4. 常见诉讼交易概述

下文简单列举了转让定价涉及诉讼的交易。

4.1 营销型无形资产

问题 越来越多的跨国公司通过在印度当地的附属公司销售产品而进入印度市场。由于市场竞争激烈，企业的广告费用大幅增加，导致集团内部交易（与印度附属公司创造营销型无形资产和相关收入是否应税有关的）转让定价问题突显出来。

各方的争议 税务机关已开始积极着手处理这一问题，对被认定为超出允许的独立交易价格的广告、营销与推广（Advertisement, Marketing and Promotion, AMP）费用，进行大幅度的转让定价调整。税务机关坚称，跨国公司的子公司开展的此类营销活动应属于向关联企业提供“服务”，因此，其应同样获得相应的收入。这项支出创造的营销型无形资产，能使品牌的法定所有者而非印度当地的附属公司获得经济利益。

然而，纳税人认为正常经营过程中发生的广告、营销与推广费用不属于所得税法中规定的跨境交易定义范畴。

现状 近期，关于外国企业印度子公司发生的广告、营销与推广费用的转让定价问题，高等法院认为，广告、营销与推广费用属于跨境交易，拒绝使用“明线检验法”来确定非常规广告、营销与推广费用。高等法院认为，若营销功能与分销功能紧密相连，且可以获取可靠的可比数据时，则应将两者合并起来统一计算独立交易价格，且这种情况下适合运用交易净利润法。此外，如果根据可比性分析，纳税人按广告、营销与推广费用调整后获得的毛利与具有相似广告、营销

与推广功能的可比对象获得的利润一致时，则不应批准进一步的转让定价调整。

在高等法院做出此项裁定之后，陆续公布了对多个分销商案件的法庭裁定。在这些案件中，法庭将事项移交给了转让定价官员，由后者根据高等法院的裁定重新做出判定。

4.2 特许权使用费的支付

问题 在转让定价调查中，集团内部服务（例如，特许权使用费、管理费和技术服务费等）的独立交易价格通常会受到质疑，这些质疑包括是否确获取了服务，纳税人是否获得了利益，成本分摊的基础是什么，以及利润加成是否符合独立交易原则。

各方的争议 印度转让定价法规未明确规定支付这类服务费应以何种方式确定独立交易价格。判定独立交易价格的关键在于买方是否确实获取了服务并从中获益。在转让定价调查期间，若纳税人未能证实从此类服务中获取利益，税务机关将驳回纳税人确定的独立交易价格，并运用可比非受控价格法将价值判定为零。

现状 曾进行过几次对转让定价官员运用的可比非受控价格法是否恰当的裁定，但是这一问题尚未最终解决，且转让定价官员仍在运用可比非受控价格法将交易的价值判定为零。

同样，在许多案例中，当纳税人准备了充分的资料提交给税务机关，证实确实已经获取了服务，且证明获得了可计量的利益时，转让定价官员接受该交易的价格是按照独立交易原则计算的。

4.3 股权估值

问题 该争论最初源于一个案件。在此案中，税务机关认为一家印度公司在发行股票时低估了股票的价值。股票价值被低估的部分被重新定性为该印度公司向境外关联公司发放的贷款，并做出了将利息收入计入印度公司应收账款的调整。

纳税人认为，发行股票属于资本收入，因此并不会产生任何“收益”。此外，纳税人还认为，所得税法并不允许对此交易进行重新定性。

现状 孟买高等法院在其中一例这类案件中裁定，转让定价法规只适用于能产生“收益”的跨境交易。在税法规定的范围内，发行股票的资本收入和股票溢价的差额(如有)都不能被视作应纳税所得额。此外，税法中并没有明确规定要将发行给非居民的股票产生的资金流入视作应纳税所得额。因此，转让定价条款并不适用于向非居民发行股票。

至于名义利息收入的调整，高等法院认为，税务局的论点(如果收到应付对价，申请人可进行相同的投资并获得收入)是以单纯的推测和假设为基础的，不能作为征税的基础。

此外，中央直接税局已接受高等法院的裁定，并指导转让定价官员遵守孟买高等法院有关此问题的裁定。此问题在高等法院做出裁定之后已经解决，因为税务部门并未就这项裁定向最高法院提出质疑。

4.4 选址成本节省

问题 许多纳税人曾经历因选址节约问题被税务局对其与关联企业的交易做出调整。这类案例在多数情况下，税务机关做出调整的基础是，跨国集团通过将计划中的活动迁至印度进行并获得了所谓“成

本节省”，印度企业应能（在常规收益之外）获得一份额外的收益。

纳税人认为，因选址节省成本进行调整没有合理的理由，因为市场竞争激烈，且他们选择了当地的可比公司对跨境交易进行基准测试。因此任何选址节省成本的因素应已计入可比公司以及纳税人的营业利润。

现状 近期，德里和孟买法院认为，在竞争激烈的市场环境下经营的纳税人并未通过选址节省成本优势获取任何其它利益。此外，法院也依赖经合组织有关无形资产的指引，并且注意到选址节省成本通常不被视作无形资产，除非特定优势可由某个单独企业拥有或控制。此问题尚未最终解决，目前纳税人仍会收到转让定价官员要求因选址节省成本进行调整的通知书。

5. 预约定价安排⁵³

5.1 印度预约定价安排介绍

预约定价安排最初通过 2012 年金融法引入印度。引入预约定价安排的主要目的在于解决转让定价争议。

- 中央直接税局颁布的规定提供了申请流程的详细指引。
- 规定还包括需提交的信息、数据、费用明细与表格；在何种情况下中央直接税局可能终止预约定价安排；以及对已缔结的预约定价安排进行监控的合规程序。
- 纳税人在提交正式的预约定价安排申请前，可选择进行事先咨

⁵³ 印度所得税法第 92CC 和 92CD 节。自 2012 年 7 月 1 日起生效。印度所得税条例第 10G 至第 10T 条规定与第 44GA 条规定于 2012 年 8 月 30 日引入，旨在规范预约定价安排机制。

询（可匿名）。

- 在双边或多边预约定价安排的情况下，纳税人的关联企业可在
他国与主管机关启动预约定价安排程序。

- 纳税人应在预约定价安排的所属期间内提交年度合规报告
(Annual Compliance Report, ACR)。

- 该年度合规报告可能需要接受印度税务局的审查。

- 如果存在预约定价安排，印度税务局将不会对涉及的关联交易
进行常规调查。

- 在特定情况下，预约定价安排可由印度税务局或经纳税人申请
而取消或修改。

- 预约定价安排期满续签时，需按照新申请预约定价安排的程序
进行。

5.2 预约定价安排的类型

预约定价安排包括单边、双边或多边等类型，说明如下：

- **单边：**纳税人与其纳税所在国的税务机关之间订立的预约定价
安排。

- **双边：**纳税人与其所在国税务机关及境外一国税务机关之间订
立的预约定价安排。

- **多边：**纳税人与其所在国税务机关及多国税务机关之间订立的
预约定价安排。

印度预约定价规定允许使用全部三种预约定价安排。

5.3 印度预约定价安排的架构⁵⁴

中央直接税局可与任何从事或计划从事跨境交易的纳税人订立预约定价安排。⁵⁵

5.3.1 预约定价安排的范围

通常由纳税人自行决定是否为关联交易申请预约定价安排。纳税人没有法定义务必须将所有关联方或关联交易全部纳入预约定价安排，但通常建议纳税人向相关税务机关披露所有拟进行的关联交易，以使各方可以就预约定价安排是否包含这些交易进行讨论并达成共识。

5.3.2 预约定价安排的约束力⁵⁶

预约定价安排对税务机关和订立预约定价安排者均具有约束力。一旦在预约定价安排中确定了独立交易价格，该价格将仅适用于这一特定交易。

如果对已订立预约定价安排造成影响的法律或事实发生变动，则该预约定价安排将不再具有约束力。如果证实某一预约定价安排协议是以舞弊或歪曲事实等方式获取的，经中央政府审批，中央直接税局可宣布该协议自始无效。

5.3.3 预约定价安排的效力⁵⁷

⁵⁴ 印度所得税法第 92CC 节讨论了预约定价安排的架构。

⁵⁵ 跨境交易的含义与印度所得税法第 92B 节中所述一致。

⁵⁶ 以印度所得税法第 92CC (5) 节为根据。

⁵⁷ 印度所得税法第 92CD 节讨论了预约定价安排的效力。

根据规定，预约定价安排的效力为：

- 订立预约定价安排的纳税人必须在预约定价安排生效当月月末起的三个月内提供预约定价安排相关年份修改后的纳税申报表。

- 修改后的申报表应仅包含与预约定价安排相关问题的修改。

- 如果提交修改后的申报表时存在任何未决评估或再评估程序，则应根据修改后的申报表完成评估程序，相应的时限可延长一年。

- 如果提交修改后的申报表时评估或再评估程序已经完成，则需根据修改后的纳税申报表，在提交修改后申报表的财年结束后一年内对总收入进行评估或再评估。

- 纳税人如对根据修改后的申报表下达的核查结果存有异议，可向所得税税务专员提出申诉。

5.3.4 预约定价安排的时限

预约定价安排的最长时限为连续五年。

5.3.5 印度预约定价安排团队

印度预约定价安排团队包括：

- 指定的所得税税务官员；

- 经济、统计、法律领域的专家；或

- 所得税税务总干事（Director General of Income Tax, DGIT）

提名的其它领域的专家。

5.3.6 预约定价安排撤销流程

在预约定价安排签署之前，纳税人可随时撤回预约定价安排申请。如果无法接受协商的结果或经营状况发生变化，纳税人可退出预

约定价安排。

5.3.7 预约定价安排申请的修改

经所得税税务总干事（DGIT）或主管部门（Competent Authority, CA）同意，预约定价安排方案未发生重大变动，并且纳税人按要求支付额外费用的情况下，允许纳税人在协议定稿之前的任意时间对申请进行修改。下列情况均可作为寻求修改申请的原因：

- 关键性假设发生变动；
- 法律发生变动（能使安排不具约束力的法律发生变动除外）；
- 应他国主管部门要求。

5.3.8 预约定价安排的修订

修订指令必须以书面形式下达，且需要列明要求修订的理由，比如下列重要的原因：

- 该修订可由中央直接税局、所得税税务总干事、主管部门、纳税人提出；
- 纳税人不同意修订或将导致取消预约定价安排；
- 转让定价官员在合规审查后得出负面结论；
- 未能及时提交年度合规报告或提交的报告中存在重大错误；
- 因舞弊或歪曲事实。

5.3.9 预约定价安排的取消与续签⁵⁸

取消预约定价安排的指令，需要具备下列基本特征：

- 以书面形式发出，并列明原因；

⁵⁸ 印度所得税条例第 10Q 条规定。

- 提供听证机会；
- 与相关调查人员和转让定价官员正式沟通。

根据预约定价安排的规定，允许续签预约定价安排，但规定除初始申请要求的事先咨询以外，纳税人需缴纳所有其它列明的费用，以及完成所得其它申请流程。

5.3.10 年度合规报告⁵⁹

在预约定价安排协议所涵盖的每一年度，纳税人均应向所得税税务总干事提交一式四份的年度合规报告。所得税税务总干事应在当年所得税纳税申报表提交截止日期后的三十日内，或订立协议的九十日内（以较晚期限为准），向印度主管部门、纳税人所属地区的所得税税务专员以及纳税人所属地区的转让定价官员分别递交一份副本。

5.3.11 预约定价安排的合规性审查⁶⁰

申请者所属辖区的转让定价官员有权对协议所涵盖各年度的预约定价安排进行合规性审查，且该转让定价官员应在收到年度合规报告当月月末后的六个月内提交其报告。根据相关规定，转让定价官员在进行审查时，对于预约定价安排方案中涉及的关联交易，将不会按常规转让定价调查程序进行审查。

6. 预约定价安排追溯条款

追溯期被定义为：主要预约定价安排申请前一年度之前的四年期间。

⁵⁹ 印度所得税条例第 100 条规定。

⁶⁰ 印度所得税条例第 10P 条规定。

6.1 适用现行追溯条款的条件

- 追溯期内的跨境交易与主要预约定价安排中提议的跨境交易相同；
- 所有追溯年度均已按照规定的时间提交所得税申报表⁶¹；
- 追溯期内拟涵盖的跨境交易已通过表格 3CEB（会计师报告）进行上报；
- 追溯条款适用于上述交易发生的全部追溯期间。

如果针对特定跨境交易的独立交易价格确认尚处于向所得税上诉法庭（ITAT）上诉阶段，且所得税上诉法庭在签署预约定价安排之前下达了指令，则不允许在特定年度使用追溯条款。

追溯条款的影响包括：减少应税所得、增加追溯年度所得税申报表中的亏损。

6.2 生效程序

- 在预约定价安排方法生效并缴纳了额外的税款（如有）之后，申请者应上报修改后的纳税申报表。
- 应在预约定价安排签署当月月末后的三个月内，提交追溯年度修改后的纳税申报表和预约定价安排期间首年修改后的申报表。
- 就某一追溯年度向所得税上诉委员会【CIT(A)】、所得税上诉法庭（ITAT）、高等法院提起上诉的申请者，应在报送修改后的申报表之前撤销未决上诉。
- 就某一追溯年度向所得税上诉法庭、高等法院提起上诉的部

⁶¹ 印度所得税法第 139 节中规定的时间表。参见本指南第二部分第 7.1.1 节。

门，应在申请者报送修改后的申报表的三个月内撤销未决上诉。

- 任一追溯年度的追溯条款未能生效，将取消预约定价安排。

7. 防范和规避转让定价税收风险的措施建议

针对赴印投资过程中相关关联交易转让定价可能产生的税收风险，建议投资者可以采取以下措施，防范和规避不利税收后果或双重征税情形的发生：

7.1 全面了解印度税收法律法规关于转让定价税收遵从的规定

赴印投资者在确定具体投资项目和运营模式之前，应将其日常经营活动中可能发生的跨境关联交易转让定价行为作为跨国经营重要的税收重要风险点进行详细分析，全面了解印度国内就转让定价税收管理的相关规定，了解其对纳税人税收遵从、风险管理等方面的要求，避免因不了解相关规定要求而引发的不利税收后果。

7.2 结合自身生产经营业务需求确保关联交易发生的商业实质

投资者在赴印投资过程中，应结合自身生产经营业务的需求合理设置投资平台、融资平台、交易平台及组织机构框架，站在完整业务流与价值链管理的角度，以独立交易原则作为处理关联业务往来作价的基本标准，在确保关联交易的内容和规模存在足够合理商业实质的前提下，具体开展相关业务。

7.3 妥善准备保管关联交易转让定价资料并验证定价行为的合理性

完善的转让定价同期资料和文档准备是赴印投资者就应对印度国内潜在转让定价税收风险可以采取的重要手段。投资者可以通过详细记录关联交易的类型、规模、定价的方法、业务流程等内容，选择并使用合适的转让定价方法与利润水平指标测试关联交易定价水平，从定性和定量等角度披露事实性信息及其自身依据独立交易原则所做出的基本判定，构成转让定价防御的第一道防线，有效规避有关税务机关的主观判断。

7.4 综合利用相关法律手段应对印度国内财税部门可能开展的转让定价调查

由于转让定价合理性及独立交易原则遵从性的判断不是特别严谨，缺乏唯一性。一旦投资者的转让定价行为被印度国内税务机关认定为不符合独立交易原则，不仅面临要补缴相关的税款，甚至还会有罚款产生。建议赴印投资者在面对印度国内税务机关针对转让定价事宜提出的质疑时，要全面遵从其国内针对转让定价相关程序和实质内容的各项规定，充分利用包括听证、上诉、依据国际税收协定提请双边税收磋商等在内的各项国内法与国际法救济措施维护自身合法税收权益，防范并解决可能面临的税收歧视待遇及双重征税等不利税收后果。

7.5 适时申请预约定价安排增强生产经营业务税收后果的确定性

预约定价安排,尤其是双边预约定价安排已经逐渐成为跨国企业预先防范和规避转让定价税收风险的重要工作手段。建议赴印投资者在规范关联交易流程、梳理并确定转让定价政策、明确定价执行措施的前提下,适时开展预约定价可行性分析,并根据印度国内税法关于预约定价安排的规定,主动向印度税务机关及其他相关国家的主管税务当局提出预约定价申请,以增强生产经营税收后果的确定性。

7.6 寻求专业机构与人士的帮助

赴印投资者应当在决策阶段及时寻求税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助,借助税法专业人士或专业机构的优势了解印度国内转让定价税收环境,搭建合理的投资、融资和业务发展平台,梳理并规范关联交易流程,在确保关联交易商业实质的基础上以独立交易原则为测试关联交易定价行为的基本准则,防范并规避可能由转让定价引发的税收风险。如遇转让定价税收调查,也应尽早引入专业人士团队,由当地专业机构在评税前出具关联交易报告,综合利用各种资源、救济手段保护自身合法权益。

第五章 印度税收争议处理

1. 印度税收争议处理机制概览

如果纳税人收到下级税务机关官员(又称“评估人员”,Assessing Officer)的不利裁决或决定,可就不利裁决或决定向所得税上诉专员(Commissioner of Income Tax (Appeals),简称CIT(A),即:一级上诉机关)提出质疑。之后,如果纳税人在一级上诉机关的裁决下达后仍有异议,可向所得税上诉法庭(Income Tax Appellate Tribunal, ITAT)提起上诉。所得税上诉法庭为面向所有纳税人的二级上诉机关和渠道。

此外,纳税人也可就二级上诉机关的裁决向具有管辖权的印度高等法院和(或)最高法院提出上诉。

1.1 税收争议预防措施

对裁决存在异议的纳税人应采取以下预防措施:

- 纳税人应保存与纳税期间案件相关的所有文件;
- 应按时提供所得税税务机关要求提供的额外文件,按时向税务官员陈述案件;
- 应全面回答税务官员的询问;
- 应保管纳税人在相关期间进行各项交易的证明文件;
- 在审核程序期间,不建议出现多次延期;
- 纳税人采取的税务立场、司法解释及相关结论应有案例法及各种判决作为支持。

1.2 税收争议的发生

在税收审计或评估程序期间，以下情况可能导致税收争议：

- 纳税人未能在规定时间内向税务官员提供要求的文件；
- 纳税人按规定提供给税务官员的报表中的信息有误；
- 税务官员认为纳税人的解释不充分；
- 纳税人未能提供税务官员要求提供的任何交易报告。

1.3 税收争议处理

1.3.1 申请修改

为纠正涉税处理中出现的明显错误（例如所得税部门下达的裁决存在明显错误），所得税部门允许纳税人提出申请修改⁶²的请求。

可修改的裁决

为修改任何明显错误，所得税机关可以：

- 修订根据所得税法条款所下达的任何裁决。
- 修订任何通知或视同的通知⁶³。
- 修订为处理源泉扣缴税款（Tax Deduction at Source）而出具的任何通知⁶⁴。
- 修订为处理源泉征收税款（Tax Collection at Source, TCS）而出具的任何通知⁶⁵。

⁶² 印度所得税法第 154 节

⁶³ 印度所得税法第 143(1) 节

⁶⁴ 印度所得税法第 200A(1) 节

⁶⁵ 印度所得税法第 206CB 节

如果修订上述错误导致纳税人的税负增加或退税减少，则所得税部门应为纳税人提供听证的机会。

针对引发申诉或修订的裁决的修改

如果某项裁决是引发申诉或修订的主要因素，则评估人员不可对此申诉或修订已决定的事宜进行修改。换言之，如果裁决是引发申诉的主要因素，则评估人员仅可修改此申诉的未决事宜。

发起修改

所得税机关可根据自身提议修改错误。纳税人可通过申请来修改错误，并将该错误告知所得税机关。

如果裁决由所得税上诉专员下达，则所得税上诉专员可修改评估人员或纳税人反映的错误。

修改期限

在修改的裁决下达当年的四个财年之后，不可再对该裁决申请修改。该四年期限自修改裁决日期起计算，而非自原裁决日期起计算的四年。因此，如对裁决进行了修订、撤销等，则该四年期限从新裁决日期起计算，而不是从原裁决日期起计算。如果纳税人申请修改，有关部门应在收到申请当月结束后六个月内修订裁决或拒绝该申请。

申请修改应遵循的程序

在申请修改前，纳税人应注意以下几点：

- 针对拟提交修改申请的裁决，纳税人应认真研究该裁决；
- 纳税人可能认为所得税部门下达的裁决存在错误，但是实际上，可能是由纳税人自己计算有误造成的；
- 纳税人应确认该错误可从记录中明显看出，而无需就此进行讨

论、详细阐述、调查等。纳税人也可在线提交修改错误的申请；

● 如修订或修改将导致应纳税额增加或退税额减少，或以其它方式增加纳税人的税负，则不应进行修订或修改，除非纳税人已被告知有关部门有意进行此等修订或修改（但有关部门需为纳税人提供合理的听证机会）。

1.3.2 修订

对税务人员下达的裁决存在异议的纳税人，可向所得税专员（Commissioner of Income Tax, CIT）提交申请，要求修订税务人员下达的裁决。仅当纳税人存有异议，但无法向上诉机关寻求解决方案，且根据所得税法没有其它可替代补救的方法时，立法机关才会考虑为这种情况进行修订⁶⁶。

修订机关有受理该项申请的社会职责，并且在为存在异议的一方提供合理的听证机会后，修订机关有依法处理该申请的社会职责，因为法律赋予了存在异议一方相应权利，该项权力的行使是为了维护纳税人的合法权益。修订机关的职责还包括对案件已决事项中发现有误的税收事项进行审核修正。

所得税专员可考虑的新理由

所得税专员被授予的修订权力非常广泛。在行使修订权力时，所得税专员甚至可考虑新的理由，无需下级机关促请。

提出修订申请的期限

所得税专员自行修订裁决的，应在原裁决日期起一年内进行修

⁶⁶ 印度所得税法第 264 节

订。然而，如果纳税人提出申请，则应在裁决公布日或纳税人获知裁决的日期二者较早者之后的一年内进行修订。

允许延期提出申请

如果有充分理由证明纳税人不能在规定期限内提出修订申请，所得税专员可考虑并接受纳税人延期提出的修订申请。

1.3.3 申诉

如果评估人员下达的裁决对纳税人产生不利影响，纳税人可向主管的所得税上诉专员提出申诉。另外，所得税上诉法庭是面向纳税人的二级上诉机关。如存在重大法律问题，可向高等法院提出进一步申诉，并可向最高法院提交特殊许可申请。下文会对申诉作进一步讨论。

对税务人员下达的裁决存在异议的纳税人可在下述方案中选择一种进行申诉：

- 向所得税上诉专员（Commissioner of Income Tax (Appeals), CIT(A)）申诉；
- 向争议处理小组（Dispute Resolution Panel, DRP）申诉；
- 向所得税上诉法庭（Income Tax Appellate Tribunal, ITAT）申诉；
- 向高等法院（High Court）申诉；
- 向最高法院（Supreme Court）申诉。

2. 事先裁定

2.1 印度事先裁定机制概览⁶⁷

⁶⁷ 印度所得税法第 245N 至 245V 节

为便于确定非居民的所得税税负，事先作好所得税事宜的税务筹划，避免发生耗时耗力的诉讼，所得税法引入了一项事先裁定机制。根据该机制，做出的事先裁定对税务机关及申请人均具有约束力，而该项权力已委托给一家独立裁定机构。事先裁定，是指权利机关就申请人的交易或拟进行交易的税务影响做出的书面意见。申请中提出的问题不得由任何所得税税务机关或所得税上诉法庭决定，也不得涉及任何财产公允市价的确定，或与明显为避免缴纳所得税而进行的交易有关。申请人（可为非居民，也可为与非居民进行交易的居民）可就已进行或拟进行交易产生的非居民税负的相关法律或事实问题获得裁定。

2.2 事先裁定申请人⁶⁸

表 5-1

申请人	事先裁定
非居民	有关机构就非居民申请人已进行或拟进行的交易做出相关裁决。
居民	有关机构就居民申请人与非居民之间已进行或拟进行的交易产生的非居民税负做出相关裁决。
政府性公共服务行业企业 (Public Sector Company, PSC)	有关机构就有待所得税机关或所得税上诉法庭计算收入总额的相关事项做出裁决或决定。

2.3 可获得事先裁定的范围

⁶⁸ 印度所得税法第 245N 节

事先裁定范围，限于有关机构对有待所得税机关或所得税上诉法庭计算收入总额的相关事项做出的裁决或决定。提交纳税申报表不构成有待所得税机关或所得税上诉法庭裁决的事宜。只有诉讼期间提出的特定问题才视为“有待解决的问题”。正在进行的纳税评估与事先裁定无关。事先裁定范围内的问题仅限于申请人自身（而非其他人员）案件中有待解决的问题。

可寻求裁定的注意事项：

- 法律⁶⁹和事实⁷⁰的混合问题可纳入申请。
- 在一份申请中可提出一个或多个问题。
- 问题应源自与申请一并提供的事实陈述。不可就申请中未指出的问题寻求裁定。
- 问题可与申请人税负相关因素有关（包括跨境因素和避免双重征税协定规定的因素）。

2.4 事先裁定程序

2.4.1 提交裁定申请表并支付申请费

申请表一式四份，即：根据申请人类别，由申请人或其授权代理人以规定格式与申请费一并提交或通过挂号信寄送。

如文件采用英语之外的语言，应随申请表附上英文翻译件。

提交申请时，应一并提供完整详细的税收审核信息，即：税务局评估人员（Assessing Officer）、永久账号（PAN）、税收居民身份证

⁶⁹ 法律问题（又称法律要点）是指，适用相关法律原则按照法律解释而应回答的问题。

⁷⁰ 事实问题（又称事实要点）是指，参考事实和证据以及这些事实产生的推断而应回答的问题。

明 (Tax Resident Certificate, TRC) 等详细信息。

涉及非居民的, 申请人应提交申请非居民身份的证明文件 (例如经认证的护照副本或注册成立证明的复印件)。申请人或负责人应签署相关证明文件及附录。

如果被授权人声明有权签署证明文件及附录, 应一并附上经授权人签字的委托书。

申请时, 应提供所提出问题及申请人就此问题进行分析的详细信息。申请人可在提交申请后 30 天内撤销申请。

2.4.2 税务机关与纳税人 (或其代理人) 之间的初步联系

申请提交后, 会移交给税务官员。税务官员会随后对该申请发表意见。如有需要, 事先裁定机构 (Advance Ruling Authority, AAR) 可要求税务官员提供涉税记录。事先裁定机构将审核该申请的适当性。在完成裁决申请的审核并获得相应记录后, 事先裁定机构可接受或拒绝该申请。在拒绝该申请前, 申请人会被赋予合理的听证机会。

2.4.3 提交补充材料 (如需要)

在裁定期间, 事先裁定机构可要求申请人或税务官员提供所需的额外信息, 并决定是否采纳该额外的事实和问题。事先裁定机构将于规定的日期 (或既定的延后日期) 为申请人和税务官员举行听证。如申请人或税务官员未出席听证, 可能导致事先裁定机构做出单方面裁决。

2.4.4 对裁定提出申诉

如果申请人或税务机关对事先裁定机构做出的裁定有异议, 可向

有管辖权的高等法院提交书面上诉申请。此后，如果任何一方仍有异议，可向印度最高法院提出进一步上诉。

2.5 事先裁定申请应明确的重点

在提交申请时，应一并提交以下两个附件：

附件 1：相关事实背景——针对事先裁定所探讨的问题，提供相关的事实背景。

附件 2：适用的法律法规、重要事实的分析、法律的解释、以及纳税人的结论性意见。

2.5.1 事实背景和相关信息

相关事实背景需记录在上述附件 1 中。所有的事实背景和信息均应在申请中进行陈述，并随申请一并附上税收居民身份证明、永久账号等相关文件。如有需要，这些文件应公证、认证、或领事馆验证。

2.5.2 适用的法律法规

关于事实背景和案件所适用的法律以及事实分析和解释，需记录在上述附件 2 中。案件应获得相关案例法和判决的支持，以充分论证纳税人对法律的解释和对事实的分析是恰当的。

2.5.3 纳税人的结论性意见

纳税人应基于事实进行分析以及根据法律进行解释，并将其结论性意见附于申请中。

2.6 费率

在申请事先裁定时，申请人应按下表中的费率一并支付申请费：

表 5-2 事先裁定申请费表

申请人类别	案件类别	费用
指定居民和非居民申请人 ⁷¹	申请裁定的一个或多个已订立或拟进行交易的金额不超过 10 亿卢比。	20 万卢比
	申请裁定的一个或多个已订立或拟进行交易的金额超过 10 亿卢比，但不超过 30 亿卢比。	50 万卢比
	申请裁定的一个或多个已订立或拟进行交易的金额超过 30 亿卢比。	100 万卢比
任何其他申请人	所有情况下。	1 万卢比

2.7 事先裁定的效力

2.7.1 不适用于其他纳税人

除非适用法律或事实发生变动，事先裁定对以下各方均具有约束力：

- 寻求事先裁定的申请人；以及
- 有管辖权的税务机关（即：所得税专员及其下属税务机关）

然而，事先裁定的约束力仅限于所裁定的交易。

如果事实基础或法律未发生变化，事先裁定将持续具有约束力。事先裁定的有效期没有终止限制。事先裁定对其他纳税人不具有约束

⁷¹ 印度所得税法第 245N 节(b)条(i)、(ii)、(iia)款

力，但该裁定确实拥有一定的参考价值。

2.7.2 书面裁定是可撤销也可修订的（向事先裁定机构提起申诉）

通过歪曲事实或欺诈的方式取得的书面裁定（前提是赋予申请人和所得税专员听证机会，并将裁决副本送达给申请人和所得税专员），视作未进行裁定，从而适用现有所得税法的条款。

如果申请人或税务机关对事先裁定机构做出的裁定有异议，可向高等法院提交书面申请，或向印度最高法院提交特别许可申请。

2.7.3 部分事先裁定的益处

通常，纳税人与税务机关之间普遍存在着意见分歧。通过事先裁定机制，可以提前解决此类问题，有助于纳税人了解其税负。因此，印度政府已建立了一个提供事先裁定机制的机构。事先裁定对纳税人的益处体现为，可为特定商业交易的税务影响提供保证。确定性和可预见性对交易前的准备工作尤为重要。而交易完成后的裁定至少可以加速审核进程，进而大幅降低诉讼成本，以便纳税人更好地规划未来的交易。

即使做出的事先裁定对纳税人不利，也可为纳税人在将来进行其他交易时提供调整的机会。事先裁定程序在税制管理方面为纳税人提供了更好的保证，从而也为税务机关（主要针对有自评体系的国家的税务机关）提供了诸多益处。事先裁定流程也为税务机关提供了预审纳税人当前拟进行交易类型的机会，同时为税务机关建立未来实践管理制度创造了条件，使其以更专业的方式处理复杂的税务事宜。事先裁定也相应地减少了税务机关纳税申报的工作量。

3. 税收审计和评估

税务机关每年会选择一定比例的纳税申报表进行详细稽核。税务机关发现问题后, 需要向纳税人发出审查通知, 并依法递送给纳税人。通知应说明纳税人应向税务人员提交的记录、文件和详细信息。

根据纳税人报送的文件和信息, 税务人员需评估和计算纳税人的收入和税负, 并由此确定纳税人应缴或应退的税金。

3.1 评估

长期以来, 详细评估所得税纳税申报表一直是治理偷税漏税的常规措施。在详细评估过程中, 税务机关提出质疑并收集信息的过程, 与评估程序本身一样重要。以在评估程序的不同阶段提出质疑为目的, 1961 年的印度所得税法对税务机关直接从纳税人处 (或从他人处) 收集信息的方式, 做出了不同规定。税务人员调查发现的结果将被用于特定纳税人的评估程序。

一般而言, 所得税评估是指税务机关判定纳税人相关纳税评估年度收入及应缴税款的流程。

3.1.1 评估前的询问⁷²

为进行评估, 税务局评估人员可要求任何纳税人:

- 提供其所得税纳税申报表;
- 出示账簿;
- 提供评估人员要求提供的信息。

⁷² 印度所得税法第 142(1) 节

3.1.2 简易评估⁷³

在“简易评估”过程中，税务机关会向纳税人下达通知，以确定纳税人提交的纳税申报表中申报的收入总额、初步调整事项（主要为计算调整），以及应缴纳或退还的税额。纳税人应缴或应退税款的确定，应以纳税申报表和发出的通知为依据。

提交纳税申报表的财年结束一年之后，不可再向纳税人发出通知。纳税人如果无应退和应缴税款，且未做出调整，则纳税申报表的回执应被视为通知。

应对下列各项进行调整之后计算出收入或亏损的总额：

- 纳税申报表中的计算错误；
- 明显的错误申报；
- 税款及利息。

3.1.3 评估通知⁷⁴

评估人员应在开始详细评估之前向纳税人发出通知。通知会要求纳税人本人或授权代表前往评估人员的办公室，并提交通知中要求提供的相关详细资料和信息。

3.1.4 常规评估和详细评估⁷⁵

在“详细评估”过程中，税务局评估人员进行详细询问，并最终下发评估裁决。与“简易评估”不同（简易评估无任何询问），详细

⁷³ 印度所得税法第 143(1) 节

⁷⁴ 印度所得税法第 143(2) 节

⁷⁵ 印度所得税法第 143(3) 节

评估程序始于一份通知，并需在提供纳税申报表的财年结束后六个月内将通知送达纳税人。如未送达通知，则拟进行的评估无效。

如果评估人员需要确保对下述各项进行必要的审核，则即使已经进行了简易评估，评估人员也依然可对该案进行常规评估：

- 未少报收入；或
- 计算了过多的亏损；或
- 未以任何方式少缴税款。

评估人员执行详细评估时的权利比执行简易评估时的权利更加广泛。

评估人员应根据其自身收集的（或从纳税人处收集的）资料和证据，确定纳税人的收入或亏损，以及纳税人应缴或应退的税款。评估人员应将评估阶段纳税人提供的所有信息（依据通知提供的，或依据税务局在裁决单中提出的询问所提供的）纳入考虑范围。税务人员应下发一份陈述理由通知（Show Cause Notice, SCN）给纳税人，将税务人员在案件中所补充的事项告知纳税人。纳税人应对该陈述理由通知做出回复。税务局评估人员在做出进一步补充之前，应将该回复纳入考虑范围。评估人员必须确保在整个评估程序中未违反自然公正原则（Principles of Natural Justice）。最后，税务局应下达评估裁决，且该裁决必须是“具有说服力的裁决”。

3.1.5 最佳判断评估⁷⁶

最佳判断评估，是指评估人员根据有案可查的信息进行的评估。

⁷⁶ 印度所得税法第 144 节

它是在纳税人一方完全不配合的情况下进行的。开展此单方面⁷⁷评估的前提是：

- 纳税人未能提交所得税纳税申报表⁷⁸，且尚未提交延期的纳税申报表；或
- 纳税人未能遵守常规评估、详细评估通知上的条款；或
- 纳税人未能提供账簿和其它相关文件。

因此，评估人员在考虑已有相关资料的情况下，应根据其最佳判断进行评估，并确定纳税人的应缴税款。

4. 申诉

4.1 向第一级上诉机关提出申诉

持有异议的纳税人可向对其拥有管辖权的上诉专员提出申诉。评估人员下发的缴税通知中，也将提及受理申诉的指定上诉专员⁷⁹。

如果各所得税机关下发的如下裁决对纳税人产生不利影响，纳税人可向上诉专员⁸⁰提出申诉：

- 对纳税人否认其有义务根据所得税法接受评估而下达的裁决；
- 对已申报收入做出调整的通知⁸¹；
- 就已确定收入、已评估损失、已确定税金或已评估状态进行否

⁷⁷ 纳税人未出席

⁷⁸ 印度所得税法第 139(1) 节

⁷⁹ 印度所得税法第 156 节

⁸⁰ 印度所得税法第 246A 节

⁸¹ 印度所得税法第 143(1) 节

定的详细评估裁决⁸²；

- 重新评估后下达的重新评估裁决⁸³；
- 调查评估裁决⁸⁴；
- 修改裁决⁸⁵；
- 将纳税人视为非居民代理人的裁决⁸⁶；
- 以前业务所有者获得的收入由后来者继承，对继承者进行评估

的裁决⁸⁷；

● 拒绝批准符合条件的航运公司选择吨税方案（tonnage-tax scheme）的裁决⁸⁸；

● 将负责源泉扣缴税款的个人因未能源泉扣缴或向政府缴纳税金而视为违规的纳税人的裁决⁸⁹；

- 判定退税的裁决⁹⁰；
- 实施处罚的裁决⁹¹。

⁸² 印度所得税法第 143(3) 节，或印度所得税法第 144 节下的裁决

⁸³ 印度所得税法第 147 节

⁸⁴ 印度所得税法第 147 节

⁸⁵ 印度所得税法第 147 节

⁸⁶ 印度所得税法第 163 节

⁸⁷ 印度所得税法第 170(2)(3) 节

⁸⁸ 印度所得税法第 115VP(3) 节

⁸⁹ 印度所得税法第 201(1)/206C(6A) 节

⁹⁰ 印度所得税法第 201(1)/206C(6A) 节

⁹¹ 印度所得税法 u/s 221 / 271 / 271A / 271AAA / 271F / 271FB / 272A / 272AA / 272BB / 275(1A) / 158BFA(2) / 271B / 271BB / 271C / 271CA / 271D / 271E 节

申诉表格以及如何填写该表格：

向上诉专员提出的每一次申诉均需以规定表格提交⁹²。此表格中需填写纳税人名称和地址、永久账号、评税年度、申诉所针对的裁决的详情等详细信息。

- “申诉中申请的减免 (Relief claimed in appeal)” 一栏应填写申请的减税额或申请的任何其它减免。

- “事实陈述 (Statement of Facts)” 一栏应简要陈述关于申诉各个问题的相关事实。此栏中也可填写业务或职业的性质、编制的账簿等。

- “申诉理由 (Grounds of appeal)” 一栏应以叙述的形式填写申诉申请减免的要点。

表格签署人

表格需由纳税人本人（针对个人），或董事或经其正式授权并持有有效委托书者（针对公司）签署。

必须在提出申诉前缴纳已确认的费用

申诉费

向上诉专员提出申诉前，需要缴纳的费用取决于评估人员确定的总收入。申请人需缴纳如下费用，并在表格中附上缴费凭证：

表 5-3 向上诉专员提出申诉费用表

序号	评估人员确定的总收入	申诉费
1	低于 10 万卢比	250 卢比

⁹² 第 35 号表格

.		
2	高于 10 万卢比，但低于 20 万卢比	500 卢比
.		
3	高于 20 万卢比	1,000 卢比
.		

如果申诉事宜与任何其它事宜有关，则应缴纳 250 卢比的费用。申诉费可在指定银行或印度国家银行或印度储备银行的任何分行缴纳，并获取凭证。申诉费也可进行电子支付。

可向上诉专员提出申诉的期限

纳税人应视情况在有关评估或处罚裁决的缴税通知书送达之日或申请申诉的裁决送达之日起 30 天内提出申诉。如果上诉专员认为纳税人有充分理由证明其不能在 30 天内提出申诉，则可接受纳税人在 30 天期满后提出的申诉。在提出申诉时，纳税人应随表格一起提交允许延期的申请，列出延期的理由以及必要的证据。为体现公正，上诉专员可视实际情况允许纳税人延期提出申诉。

申诉程序

收到表格后，所得税上诉专员向纳税人和评估人员发出通知，确定申诉听证的时间和地点。纳税人有权亲自或委托授权代表出席听证。上诉专员将听取申诉，并可在听证结束前随时提出延期申请。在听证期间，上诉专员可允许纳税人陈述其它申诉理由，即申诉备忘录（即：第 35 号表格）中未作陈述的理由，前提是其认为申诉表格中未提及这些理由并非有意或不合理。在处理申诉之前，上诉专员可亲自或通过评估人员进行进一步询问。如果此程序通过评估人员执行，

则通常称为发回重审程序（remand proceedings）。

提交额外证据

在向评估人员提交证据后，在申诉程序进行期间内，纳税人无权再出示其它任何口头或书面证据。但在下列情况下，上诉专员也认可纳税人所提交的额外证据：

- 本应获得认可，但评估人员拒绝认可的证据；或
- 评估人员要求纳税人提供，但有充分理由证明申诉人被阻碍提供该证据；或
- 与申诉理由相关，但有充分理由证明申诉人被阻碍向评估人员提供该证据；或
- 评估人员在发出申诉所针对的裁决时，未给予申诉人充分机会以提出与申诉理由相关的证据。

通常，纳税人提交额外证据时，需同时提交一份申请，表明提交额外证据的理由，随后上诉专员可在以书面形式记录了提交证据的理由后接受这些证据。在考虑纳税人提交的额外证据之前，上诉专员需向评估人员提供对额外的证据或证人进行检查或询问的机会，以及对纳税人提交的额外证据出示反驳证据的机会。

申诉决定

听证结束后，上诉专员将下达书面裁决，对申诉进行处理，并陈述对各项申诉理由所作的决定及其理由。上诉专员可确认、减少或增加应纳税额及罚款。在增加应纳税额或罚款之前，所得税上诉专员需给予纳税人机会，让纳税人提出反对增加税负或罚款决定的理由。在处理申诉时，上诉专员应对申诉所针对的裁决的所有事项加以考虑并

做出决定（即使纳税人并未提出该事项）。

向争议处理小组（Dispute Resolution Panel, DRP）提出申诉

印度还设有替代性争议处理机制，旨在快速解决与转让定价和外国公司涉税事项相关的所有争议。这一机制引入了纳税评估指令草案这一概念，这一草案由税务官员下达，与对纳税人不利的转让定价官员（Transfer Pricing Officer, TPO）下达的裁决相关。如果争议涉及外国公司或涉及对公司不利的转让定价调整，税务官员需向纳税人转发纳税评估指令草案，该草案也将包括转让定价官员的裁决。

争议处理小组由包含三名所得税委员会专员构成，成立目的在于帮助纳税人在从税务官员处收到纳税评估指令草案后可至此寻求帮助。在这一阶段，纳税人有两种选择，并须在收到纳税评估指令草案之日起 30 天内表明其选择的决定：

- 接受税务官员出具的纳税评估指令草案；或者
- 将此事宜移交至争议处理小组。

如纳税人接受裁决，则税务官员将此指令草案进行定稿，并送达给纳税人。如果此事宜移交至争议处理小组，则争议处理小组从接受移交起将有九个月的时间决定该事务，并考虑税务官员的纳税评估指令草案、转让定价官员的裁决以及纳税人的异议与证据。争议处理小组裁决形成后，将由税务机关就纳税评估指令草案定稿。如果纳税人未在 30 日内将指令草案移交至争议处理小组，税务官员无需对纳税评估指令草案进行任何修改即可定稿。

4.2 向第二级上诉机关上诉

对于上诉专员、争议处理小组的裁决有异议的，可向所得税上诉

法庭 (Income Tax Appellate Tribunal, ITAT) 提出上诉。纳税人和评估人员均可向上诉法庭提出上诉。印度各地已组建多个由司法和会计人员共同组成的上诉法庭合议庭。

可向上诉法庭提出上诉的裁决

纳税人可针对下列裁决向所得税上诉法庭提出上诉:

- 所得税上诉专员的裁决⁹³;
- 评估人员拒绝纳税人采用吨税方案 (tonnage tax scheme) 的裁决⁹⁴;
- 所得税专员关于慈善或宗教基金登记申请的裁决⁹⁵;
- 所得税专员在 1992 年 3 月 31 日之后所作的关于批准慈善基金捐赠的裁决⁹⁶;
- 所得税专员对被认为有损财政利益的评估人员的裁决进行修改的裁决⁹⁷;
- 所得税专员对 u/s 263 指令进行修正的裁决⁹⁸;
- 所得税专员通过的处罚裁决⁹⁹;
- 税务局长、总干事、干事通过的 u/s 272A 处罚裁决;

⁹³ 印度所得税法第 250/154/271/271A/272A 节

⁹⁴ 印度所得税法第 115VZC 节

⁹⁵ 印度所得税法第 12AA 节

⁹⁶ 印度所得税法第 80G(5)(vi) 节

⁹⁷ 印度所得税法第 263 节

⁹⁸ 印度所得税法第 154 节

⁹⁹ 印度所得税法第 154 节

- 评估人员按照争议指示通过的裁决¹⁰⁰；
- 所得税豁免专员通过的裁决¹⁰¹；

向上诉法庭提出上诉的期限

上诉应在裁决传达给纳税人或所得税专员（视情况而定）之日起 60 天内向上诉法庭提出。

上诉表格

向上诉法庭提出上诉应采用指定表格¹⁰²，一式三份，并附上诉所针对的裁决副本两份（其中至少一份应为经核证的副本）、相关评估人员裁决副本两份、向第一级上诉机关（即上诉专员）提交的上诉理由副本两份，以及向第一级上诉机关提交的事实记录副本两份（如有）。针对处罚裁决提出的上诉还需提交相关评估裁决副本两份。

表格签署人

所附上诉理由和确认表格需由纳税人本人（针对个人）、或董事或经其正式授权并持有有效委托书者（针对公司）签署。

纳税人向所得税上诉法庭提出上诉需缴纳的费用

提交表格时，应根据上诉所涉案件中核定人员计算出的总收入缴纳下表所示费用。

表 5-4 向所得税上诉法庭提出上诉的费用表

序号	评估人员计算的总收入	费用
----	------------	----

¹⁰⁰ 印度所得税法第 143(3)/147/153A/153C 节

¹⁰¹ 印度所得税法第 10(23C)(vi)/10(23C)(via) 节

¹⁰² 第 36 号表格

1.	低于 10 万卢比	500 卢比
2.	高于 10 万卢比，但低于 20 万卢比	1,500 卢比
3.	高于 20 万卢比	评估收入的 1%，最高不超过 1 万卢比

如果上诉涉及任何其它事宜，则需缴纳 500 卢比。有延期要求的申请需缴纳 500 卢比。

反对意见备忘录

纳税人或评估人员如果接到通知，告知另一方已针对上诉专员裁决向上诉法庭提出上诉，可在收到通知 30 天内，以规定表格提交反对意见备忘录¹⁰³。即使纳税人和评估人员本人均未提出上诉，也可提交反对意见备忘录。提交反对意见备忘录无需缴费。反对意见备忘录应由有资格签署第 36 号表格者签署和确认。反对意见备忘录由所得税上诉法庭处理。向所得税上诉法庭提出的上诉申请和反对意见备忘录应使用英文，但在所得税上诉法庭庭长准许的各邦，也可使用印度语起草上诉文件。

批准延期提出上诉、批准延期提交反对意见备忘录

如果有充分理由表明不能在规定时间内提出上诉或提交反对意见备忘录，上诉法庭可允许在 60 天或 30 天（视情况而定）的期限之后提出上诉或提交反对意见备忘录。

上诉状的递交对象

上诉状通常需要递交给所得税上诉法庭的助理司法常务官或主管（或主管助理、或书记员）。

¹⁰³ 第 36A 号表格

所得税上诉法庭遵循的程序

(1) 提交卷宗

根据具体情况，上诉人或被诉人可提交一式多份卷宗，包含评估或上诉裁决中提及的文件、报表或其它可能作为证据的报告。卷宗应有目录和页码，且最迟应在上诉听证前一天与卷宗副本、已在至少一周前送达对方的送达证明一并提交。在适当情况下，法官可批准延期提交和接受卷宗。法庭也可在认为对处理上诉有必要的情况下，亲自指导上诉人或被诉人编制一式多份卷宗，但费用由上诉人或被诉人承担。卷宗中的每份报告均需由卷宗提交方确认为真实副本。如有额外证据，不应作为卷宗的一部分，而应单独提交。

(2) 上诉听证

上诉法庭指定上诉听证日期，并通知各方，说明上诉听证的日期和地点。上诉备忘录副本会在该通知之前或与该通知一起送达给被上诉人。上诉应在指定日期或可能延后的其它日期进行听证。如上诉听证时，上诉人本人并未出庭，也未由授权代表出庭，所得税上诉法庭可在听取被上诉人陈述后，按实情处理上诉。然而，如果在单方听证处理后，上诉人方才出现，但向法庭证明有充分理由未能在之前出席听证，法庭可撤销单方裁定，重新处理上诉。被上诉人未出席听证的情况也适用相似程序。

(3) 向法庭出示额外证据

上诉各方无权以口头或书面形式向法庭出示任何类型的额外证据。然而，如果法庭需要出示文件、询问证人或提交宣誓书，以通过裁决，则可能允许出示此类文件、询问证人、提交宣誓书和引用上述

证据。

(4) 法庭诉讼公开

法庭诉讼通常是公开的，但法庭可自行决定案件是否不对外公开。

(5) 上诉法庭裁决

上诉通常由一名司法人员和一名会计人员组成的合议庭听取陈述。如果评估人员计算出的总收入不超过 50 万卢比，上诉可能由单成员庭审处理。所得税上诉法庭庭长有权为处理特定案件组建由三名或三名以上成员组成的特别合议庭，其中必须有一名司法人员和一名会计人员。如果合议庭成员对事宜存在意见分歧，则采用少数服从多数的原则。如果持不同意见者人数相同，则由每位成员陈述分歧点，由所得税上诉法庭庭长将案件转由所得税上诉法庭的一名或多名其他成员听取陈述。此类意见由听取案件的所得税上诉法庭成员（包括首先听取该案者）的多数方决定。合议庭通常当庭宣布裁决。如果裁决没有当庭宣布，则合议庭公告牌上会张贴上诉结果（会由全体合议庭成员签名）。

(6) 其它申请

所得税上诉法庭可在通过裁决之日起四年内的任意时间，修改由纳税人或评估人员提请法庭注意的明显错误。提交其它申请需缴纳 50 卢比的费用。

(7) 延期裁决

对于向上诉法庭提出的上诉，经纳税人申请，上诉法庭可延期裁决。延期可达 180 天，但预计上诉法庭将在该延期内将上诉处理完毕。

如果上诉未在延期内处理完毕，上诉法庭可批准延长延期时限，但延期总时限不得超过 365 天。

4.3 向法院提出上诉

对所得税上诉法庭的裁决不服的，应向高等法院提出上诉；对高等法院的裁决不服的，应向最高法院提出上诉。

向高等法院 (High Court) 和最高法院 (Supreme Court) 提出上诉

上诉是指就下级法院的裁决或指令向其上级法院提出质疑的过程。上诉仅可由下级法院所审理案件的当事方提出。然而，如果此人死亡，则其法定继承人和受益继承人也可就诸多事宜提出上诉或保留已提出的上诉。提出上诉或保留已提出上诉者称为上诉人，相关法院成为上诉法院。案件各方没有就法院的裁决或指令向上级法院提出质疑的固有权利。上诉仅可在法律明确允许的情况下，以指定方式向指定法院提出。

合法上诉的重新审理涉及三层分级审判机制，包括由位于德里的最高法院作为印度最高级别的法院；位于各邦和联合属地的高等法院构成该等级制度的中间层；各邦和联合属地相应高等法院的下属法院则处于该等级制度的最低层。

对上诉法庭在上诉中就裁决提出的上诉，如果高等法院认为案件涉及重大法律问题，将由高等法院受理¹⁰⁴。对于事实问题，最高可向所得税上诉法庭提出上诉。事实问题不可向高等法院提出上诉。对于

¹⁰⁴ 印度所得税法第 260A 节

重大法律问题，则可向高等法院提出上诉。

事实问题是涉及事实确定的问题，即特定事实的存在与否。重大法律问题是涉及法律解释的问题，不是涉及事实的问题，而是须对法律进行解释的问题。

也存在事实和法律的混合问题，即法律的解释是以事实为根据。事实问题与法律问题不可分割。事实和法律的混合问题按重大法律问题处理，可向高等法院提出上诉。

高等法院将就此类法律问题做出决定，所发布的判决将包含做出此决定的理由，并可能在认为合适的情况下给予费用奖励。

高等法院可裁决以下事宜：

- 上诉法庭未裁决的事宜；或
- 上诉法庭由于对此类法律问题错误裁决的事宜。

对高等法院就上诉法庭裁决提出的上诉将由最高法院受理，前提是案件经核准适合向最高法院提出上诉。

上诉期限

对裁决存在异议的一方如果想就某项裁决提出上诉，可在收到裁决之日起 120 天内向高等法院提出上诉¹⁰⁵。之后，如果想就高等法院的裁决向最高法院提出上诉，则应在收到裁决之日起 90 天内提出上诉¹⁰⁶。

¹⁰⁵ 印度所得税法第 260A 节

¹⁰⁶ 最高法院条例 (Supreme Court Rules)