

## Global Tax Update

### インド

デロイト トーマツ税理士法人

2024 年 1 月号

※本ニュースレターは、英文ニュースレターの翻訳版です。  
日本語訳と原文（英語）に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

### インド税務アップデート：インド子会社から得られる保証料に関する判決、他

#### 1. 子会社からの保証料（Guarantee fees）は「その他源泉所得」として課税される

インドの所得税裁判所（Income Tax Appellate Tribunal：ITAT）コルカタ支部は、本件に関連する事実に基づき、次のような判断を下した。

インドの子会社から得られる保証料は、「その他の源泉所得」として課税されるべきである。

この判断はインドとフィンランド間の租税条約第 21 条に則っており、日本とインド間の租税条約の規定もこれと同様である。

また、裁判所は、保証提供行為は日常的なものであり、これは子会社に対する株主としての義務であるとした。したがって、これは事業活動ではなく、株主の義務あるいはサービスである可能性が高いとされた。裁判所は、納税者が銀行保証を提供する業務に従事していた証拠がなく、子会社以外に銀行保証を提供していなかったことを指摘した。納税者は、子会社の事業利益を守るために銀行保証を行っていたに過ぎない。

非居住者のグループ会社がインドのグループ会社に代わって保証を提供することは一般的であるが、保証料の課税についてはこれまで不明確で争点となっていた。納税者は、本判決が今後各社のケースに与える影響を評価する必要があるといえる。

詳細はこちらをご覧ください。

[Tax alert：Guarantee fees from subsidiary, taxable as income from other sources](#)（Deloitte India ウェブサイト（英語、PDF））

#### 2. OECD が 7 年間の世界の国別相互協議手続（MAP）統計を発表

OECD は 2022 年 12 月期の国別相互協議手続（Mutual Agreement Procedure：以下「MAP」）統計を発表した。この統計は、133 の租税管轄区域を対象としており、2016 年から 2022 年までの 7 年間のデータが国別・年別に統合されている。

主なハイライトは以下のとおりである。

- BEPS 行動計画 14 は 2016 年に実施された。この計画の下で、BEPS に関する包括的枠組み（Inclusive Framework on BEPS）の全加盟国は、MAP 統計の適時かつ完全な報告を含む、行動計画 14 の最低基準の実施を約束していた。これにより、国際税務の透明性と公平性が向上することが期待される。
- 加盟国は 2016 年から OECD と MAP の年次統計を共有している。OECD は、これらの国別、地域別の MAP データを毎年ウェブサイトで公開しており、これにより、国際的な税務紛争解決の進展と状況が可視化されている。
- 2022 年 11 月 14 日には、OECD が 2022 年度の MAP 統計と、2016 年度からの各年度及び管轄地域別の統合集計を発表した。これにより、過去数年間の MAP の動向と成果が詳細に把握できるようになった。

## ■ インドの MAP 解決

- **申請件数**：インドでは毎年 100 件以上の MAP 申請が行われており、2019 年の申請が最も多かった。2019 年の MAP 申請件数は 206 件であった。2022 年までの 1 年間では、インドは合計 101 件の新規 MAP 申請を受理した。平均すると、新規 MAP 申請の約 70% は 3 つの租税条約相手国、すなわち米国、日本、英国との間で提出されている。日本との間の MAP 申請の大半が移転価格紛争に関するものであることは重要である。
- **解決件数**：過去 7 年間でインドは合計 879 件の MAP を解決している。特に 2022 年は 144 件、2021 年は 194 件、2020 年は 182 件、2019 年は 121 件と、毎年 100 件以上の MAP 案件を解決している。解決されたケースの約 70% は米国、英国、日本との間である。2022 年にはデンマークとの間で 20 件の MAP 案件が解決され、これは過去最高であった。インドは米国、英国、スウェーデン、デンマーク、韓国との間で、MAP が解決するまで税金徴収を停止する協定を結んでおり、これが多くの申請件数と解決件数の理由の一つである。2022 年末にはオランダや韓国との間で新たな MAP の解決も見られた。オランダでは 2 件の移転価格ケースが、韓国では 5 件が解決された。インドはすでにオランダと 3 件の二国間 APA を解決しているが、2022 年に初めて MAP が解決されたのは重要である。9 条 2 項の条件は 2017 年 11 月にインドが一方向的に緩和し、その結果、ドイツ、フランス、フィンランドなどとの MAP が解決された。OECD の MAP 統計ではドイツとフランスでそれぞれ 3 件と 5 件の MAP が解決されているが、これらは条約交渉なしで終結している。これは、これらのケースが一方向的な救済や国内救済によって、あるいは MAP 申請の取下げによって終結したことを意味しているのかもしれない。2017 年から 6 年間でインドは米国と 228 件の MAP 案件を解決し、これは全体の約 50% に相当する。
- **申請残高**：2022 年 12 月期のインドの MAP 申請残高は約 700 件で、最多の 158 件が米国との間でペンディングとなっている。
- **処理にかかる時間**：2016 年以前に提出され 2022 年に解決された MAP の場合、移転価格問題では平均約 127 ヶ月、その他の条約問題では平均約 88 カ月を要していた。2016 年以降に申請され 2022 年に解決された MAP では、移転価格問題及びその他の問題ではそれぞれ平均約 34.5 カ月が必要であった。インドの MAP 申請処理にかかる平均期間は、世界の平均よりも長い。
- **結果**：2022 年に移転価格の問題で終了した MAP ケースのうち、31% が二重課税の完全排除で解決し、15% が部分的な排除で解決し、22% が国内救済措置で解決し、20% が合意なしで解決されている。移転価格以外の問題では、55% が二重課税の完全排除で解決し、36% が国内救済措置で解決し、残りの 9% は納税者が取り下げている。

2015 年以降、インドでは MAP が効果的な代替的紛争解決メカニズムとして納税者によって追求されている。BEPS 行動 14 の実施は、これにさらなる弾みをつけた。OECD による、効果的かつタイムリーな紛争解決に関する各国の継続的なモニタリングは、インドにおける MAP 解決の法的・手続的枠組みの合理化に役立っている。一言で言えば、納税者は租税条約に関連する訴訟を解決し、二重課税を回避するために MAP を評価し、選択することができる。

詳細はこちらをご覧ください。

[Tax alert: OECD releases global MAP, statistics for seven years](#) (Deloitte India ウェブサイト (英語、PDF) )

## 3. インドの社会保障制度

インドにおける社会保障は、1952 年従業員積立金及び各種追加規定法 (EPF 法) によって主に規定されている。この法律は、20 人以上の従業員を雇用する事業所に適用される。EPF 法には、従業員積立金制度 (Employees' Provident Funds : 以下「EPF」Scheme)、従業員年金制度 (Employees' Pension Scheme : EPS) (以下 EPF と EPS を合わせて「PF」)、従業員預金連動保険制度 (Employees' Deposit Linked Insurance : 「EDLI」Scheme) などのスキームが含まれている。雇用者と被雇用者は、各制度の規定に基づき、給与の 12% を毎月拠出している。

### 国際労働者 (IW) と社会保障協定 (SSA) の概念 :

2008 年 10 月、インド政府は「国際労働者」(International Workers : 以下「IW」) という新しい労働者カテゴリーを設定し、インドの社会保障への拠出を義務付けた。したがって、IW の定義に該当する従業員は、除外される従業員<sup>1</sup>でない限り、EPF 法の下スキームのメンバーとなる必要がある。

---

<sup>1</sup> IW という用語は、EPF 法が適用されるインドの事業所で働く「外国人」を対象としている。ただし、インドと有効な二国間社会保障協定を結んでいる国から保険加入証明書を持ってインドに来る IW は、「除外従業員」に分類されるため、インドで EPF に拠出する必要はない。

2016年10月1日から、インドと日本は社会保障協定（Social Security Agreement：以下「SSA」）を締結し、有効な適用証明書（Certificate of Coverage：COC）を持って2016年10月1日以降にインドで働く日本人は、インドの社会保障への拠出を免除され、その逆も同様である。

#### 最高裁の判決：

一般的に、多くのインドの事業所では、「基本給（Basic Salary）」と「物価調整手当（Dearness Allowance）」のみをの対象としていた。しかし、2019年2月<sup>2</sup>、インド最高裁は「基本給（PF 拠出の目的での給与）」を構成するものに関する重要な判決を下し、「基本給」の範囲から除外できる給与の要素を明確にした。

#### 現在の状況：

この判決により、インドの企業は、IWへの給与支払とPF拠出に関してEPF当局からの通知や質問を受けている。法定賃金上限の15,000ルピーはIWには適用されず、EPF当局は、日印SSA期間前に日本の親会社からIWに支払われた給与に対するPF拠出を求めている。

EPF当局は、インドの企業に対して、特別手当（Special Allowance）や生活維持手当（Maintenance Allowance）、雇用主が支払うEPFの従業員分など、IWに対するPF拠出の不足分を預託するよう要求している。これは例示であり、実際の要素はケースバイケースで異なる。また、多くのIWが既にインドを離れ、資金を引き出しているにもかかわらず、追加拠出、利息、ペナルティを求める通知がインドの企業に対して発行されている。

#### 今後の方向性：

EPF当局の最近の動向を踏まえ、企業は以下の措置を講じるべきである。

- EPF当局からの通知や未決の要求を検討する
- EPF当局からの通知に対するメールボックスを定期的に監視する
- 過去のPF拠出に関するヘルスチェックを行い、潜在的なリスクを把握する

## 4. 出向の取決めににかかる GST 課税

#### 最近の動向：

- 2022年5月、出向契約に基づきインド企業が外国企業に給与やその他の経費を精算する際に適用されるサービス税についての最高裁判決<sup>3</sup>を受け、物品サービス税（Goods and Services Tax：以下「GST」）当局は、全ての出向契約はGSTの規定を適用し、インド子会社（サービス受領者）は、リバースチャージメカニズムを考慮して適用される税金を決定し納付する責任があるとの立場をとっているように見受けられる。
- GST当局は、この点について、出向契約におけるGSTの支払に関して、いくつかの企業に通知を出している。当該事件の判決は、独自の特殊な事実に基づいて下されたものであり、出向契約を締結しているすべての企業に適用されるものではないことに留意する必要がある。
- 間接税関税中央局（CBIC）は、当該判決を全てのケースに適用することはできず、GST課税の可否を判断するためには、契約条件を含む明確な事実関係を慎重に検討する必要があるとの通達を出した。
- しかしながら、当該判決を適用すべきパラメータや要素については明記されておらず、また、そのようなサービスの評価についても明確にされていない。
- いくつかの企業の裁決手続について、高等裁判所は暫定的な停止を認めた。
- あるケースについては、2024年3月12日に上告審が開かれる予定である。
- 直接税に関する有利な判決が出ており、間接税における出向の取決めに係る最高裁判決にもかかわらず、所得税当局は雇用者と従業員の取決めを評価し、払戻しは技術サービス料として課税すべきではないとした。

#### 今後の方向性：

- CBICの通達を踏まえ、出向の取決めに係る判決の影響をケースバイケースで分析することが賢明である。
- GST債務の評価と過去の期間の仕入税額控除の利用可能性を評価する必要がある。

---

2 地域積立基金委員会（The Regional Provident Fund Commissioner）（II）西ベンガル対ヴィヴェカナンダ・ヴィヤマンディール他、民事控訴 2011 年第 6221 号

3 参照：[Global Tax Update インド 2022 年 5 月号](#)（デロイト トーマツ ウェブサイト（PDF））

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。[www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao)

## 問い合わせ

### デロイト トーマツ 税理士法人 International Tax and M&A

パートナー 平山 真澄 [masumi.hirayama@tohatsu.co.jp](mailto:masumi.hirayama@tohatsu.co.jp)  
マネージングディレクター Pawankumar Kulkarni [pawankumar4.kulkarni@tohatsu.co.jp](mailto:pawankumar4.kulkarni@tohatsu.co.jp)

### Deloitte India

シニアマネジャー 山崎 靖彦 [yyamazaki.ext@deloitte.com](mailto:yyamazaki.ext@deloitte.com)  
マネジャー 庄子 雄基 [yshoji@deloitte.com](mailto:yshoji@deloitte.com)

## ニュースレター発行元

### デロイト トーマツ 税理士法人 東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3 丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

email [tax.cs@tohatsu.co.jp](mailto:tax.cs@tohatsu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ リスクアドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナル グループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 2 万人の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト、[www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp) をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュートーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市（オーストラリア、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務・法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの 45 万人超の人材の活動の詳細については、[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com) をご覧ください。

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

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2024. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301