

# INDIA LEGAL UPDATE

September 19, 2023

## 出向者給与に係るGST課税： インドの日系企業にとっての意味は？

### Court:

インド最高裁

### Case:

C.C.C.E.&S.T., Bangalore v.  
M/s Northern Operating  
Systems Pvt. Ltd.

### Judgement Date:

2022年5月19日

### Weblink:

[C.C.C.E.&S.T., Bangalore v.](#)

[M/s Northern Operating](#)

[Systems Pvt. Ltd.](#)

### サマリー:

- 今回の判例は、全ての企業に適用されない可能性があります。
- 海外駐在員の給与に関する GST は、以下の場合適用されない可能性があります。
  - 駐在員がインドの法人およびインドのビジネスの為に業務遂行する場合
  - 駐在員がインドでの事業運営、管理を行っている場合
  - 駐在員とのインド法人間の雇用関係が明確な場合
- 海外駐在員の給与に関する GST は、以下の場合適用される可能性があります。
  - 駐在員がインド法人において、海外法人のバックオフィス業務をサポートする場合
  - 駐在員がインドでの初期事業立ち上げをサポートする場合
  - 駐在員がインド国外法人で働いている場合
  - 駐在員との海外法人間の雇用関係が明確な場合

**弊社HLSインディアの見解** – 最高裁判所の判例は、インド法人が国外法人にバックエンド サービスを提供し、かつ駐在員の雇用期間が外国法人の規定に準じるというケースがこれに当たります。

上記判例が適用されるには、上記の様な条件が揃った場合適用されます。その為、全ての企業に本判例が適用される訳ではなく、各々の企業様の状況に応じた判断が必要だと思われます。

## 日系企業として税務当局に対する対策は？

- 第1 防御 – 関連文書の確認。GST及びPEリスクに関する評価。
- 第2 防御 – 第1 防御での対策に基づき、今後の対策を立案。
- 税務当局からの要請を無視せずに協力的な姿勢で対応する。
- 税務当局に不服申し立てをせずに、GSTをそのまま支払った場合、「海外法人による駐在員の給与立替」が技術サービス供与と見なされます。その場合、10% または 20% の源泉徴収義務が発生する可能性があります。また、PE（恒久的施設）リスクが発生する可能性にも注意が必要です。海外法人は 40% の法人税の支払いを求められる可能性があります。
- 過去のGSTに関しては支払う。今後請求されるGSTに関しては不服申し立てをする。：過去のGST分に対する利息リスクの回避。また、過去GST分の仕入れ控除を行う。その上で税務当局等に不服申し立てをする。

### A. 導入:

1. 本件ですが、2022年5月にNorthern Operating Systems 社（以下NOS社）に対して下されたインド最高裁の判例が背景です。
2. インド最高裁はNOS社のインド法人は駐在員の実質的な雇用主では無いと判断しました。また、駐在員は外国法人の為にインド国内でサービス提供を行っていました。その為、このようなサービスが外国法人に対するサービス提供と判断され、NOS社のインド法人はサービス税（GST）を払う義務があります。
3. インド最高裁は、今回の判例が事実に基づく判例だと定義付けています。
4. 今回の判例は、判例内容と一致する企業に対して適用されます。
5. インド最高裁は、インド法人における駐在員の雇用に関して、“指示及び管理”だけで決定つけられるものではなく、他の要素もあるとしました。
6. インド最高裁は、今回のNOS社の場合、駐在員が物理的にインド法人に配属されたにも関わらず海外グループ法人の為に働いていたと言及しました。
7. また、インド最高裁は駐在員の雇用条件は海外グループ法人の雇用条件に準拠すると言及しました。
8. また、デル・インターナショナル（以下デル社）においてもインド法人における海外グループ法人のバックオフィス業務に関する同様の事例がありました。デル社はリバースチャージメカニズムに基づきサービス税を支払う義務があると判断されました。

### 駐在員給与に関するGSTの詳細とは？

- 今回の論争は企業が満たすべき基準（インド法人と駐在員の雇用関係が明確になる基準）についてインド最高裁から明確な基準が明示されなかった事が背景にあります。
- また、企業が満たすべき基準（インド法人と駐在員の雇用関係が明確になる基準）について、インド政府は中央間接税関税委員会（CBIC）を通じて明確な説明を行っていません。

## B. 日系企業への影響

### 1. 税務当局の対応は?

i. GST情報総局（DGGI）は、駐在員が在籍しているインド法人に情報提示に関する通知書（Show cause notice）の発行を始めています。

ii. 情報開示に関する通知書（SCNs）の発行時期に関して

Financial Year	Last Date to Issue SCN	Last Date to Issue Order
2017-18	30-Sep-23	31-Dec-23
2018-19	31-Dec-23	31-Mar-24
2019-20	31-Mar-24	30-Jun-24
2020-21	28-Nov-24	28-Feb-25
2021-22	30-Sep-25	31-Dec-25
2022-23	30-Sep-26	31-Dec-26

iii. GST情報総局（DGGI）は書類やエビデンス等の提出を企業に求めています。これは、インド法人に所属している駐在員が実際にインド法人に雇用されている形態なのか、それともインド法人に雇用されている形態なのか、確かめる為です。

iv. GST情報総局（DGGI）からは以下の様な書類及びエビデンスの提供を要求されます。

- 取締役報告書
- 取締役会議事録
- 出向契約書
- 雇用契約書
- 給与及び手当の詳細
- フォーム16
- 海外での雇用状況の証拠
- 日本の社会保険
- 移転価格税制関連書類（TPスタディ）及びフォーム3 CEB

### 2. GSTは幾ら支払い、またITC（仕入れ控除）は幾ら適用されるか?

i. GSTがインド法人に課税される場合、以下の項目に課税されます。

- インド法人から駐在員に支払われた金額
- 駐在員に支払われた手当の総額
- インド法人から海外法人に支払われる金額

ii. インド法人は、自らセルフインボイスを作成することで、駐在員の給与に対して支払われる GST の ITC（仕入れ控除）を申請できます。

iii. 当該取引に対するセルフインボイスは、GSTを支払った時点での日付を適用できます。リバースチャージ取引の場合、仕入れ控除（ITC）の期限は、2017年中央物品・サービス税法（CGST法）16条(4項)に基づき、セルフインボイスの発行日に基づきます。例えばセルフインボイスの発行日が2023年4月15日の場合、仕入税額控除は2024年11月30日または実際の年次申告書の提出日までに利用できます。

iv. 仕入れ控除（ITC）が適用されるケース:

- Section 73（73条） - 詐欺行為、故意の虚偽記載、事実隠蔽等が無い場合
- 仕入税額控除が可能です。※2017年中央物品・サービス税法（CGST法）73条

#### v. 仕入れ控除 (ITC) が適用できないケース

- 第 74 条 – 詐欺または故意の虚偽記載または事実の隠蔽
- 第 129 条 – 商品の輸送においてコンプライアンスの遵守が無い場合
- 第 130 条 – 商品の没収と罰金の賦課

#### vi. 課税されるGSTの利息に関して

課税されるGSTの利子（利息）に関して。GSTが課税された場合、利息も同じく課税される可能性が高いです。当該利息負債は、支払期日から税金の支払日まで計算されます。GSTを支払うと利息額の計算は凍結されます。

#### vii. 罰則規定に関して

- 税務当局は、2017年中央物品・サービス税法（CGST法）第 73 条に基づき、GST の課税を情報提示に関する通知書（Show cause notice）の発行を通して行う可能性があります。
- 上記通知書の発行から 30 日以内に支払いが遂行されない場合、最大10%の延滞税が課税される可能性があります。
- 2017 年 CGST 法第 74 条に基づいて通知が発行された場合、税金と利息に加えて、同省は税金の最大 25% (最大 50% ~ 100% の増額) の罰金を要求する場合があります。
- 一方で、2017年中央物品・サービス税法（CGST法）第 74 条に基づく通知書を企業が受け取った場合、最大25%の罰金を課税される可能性があります。しかも、こちらは企業が通知書を受けとり30日以内に支払いを実行したとしても罰金が免除されない可能性があります。
- この場合、通知の発行から 30 日以内に全額支払いが行われた場合でも、罰金 (役員の決定による) は免除される必要があります。
- GSTの支払いに関して、2017年中央物品・サービス税法（CGST法）第 74 条に基づく通知書を企業が受け取った場合、GST支払い額の仕入れ控除を享受できない可能性があります。

### 3. インド法人で駐在員を雇用する場合の法的な対策は？

i. **サービス税に関する判例:** サービス税（GST税の前の制度）に関しましては、企業側に有利な判例も出ています。

- Nortel NetworksIndia (CESTAT)
- Komatsu India (CESTAT)  
※CESTAT（関税・物品税・サービス税審判所）

ii. **取締役の報酬:** 中央間接税・関税委員会（CBIC）は取締役の報酬に関して2020年6月10日に通達を発行し、次の点を明確にしました。（取締役を支払われる報酬に対するGST課税の明確化）：

- a. 常駐取締役が企業と雇用関係がある場合、常勤取締役は従業員と見なされます。
- b. 常駐取締役へ報酬支払が雇用関係に基づく支払いの場合、“給与”と見なされ、それ以外の場合は専門家報酬とみなされます。

iii. **所得税に関する判例**：インド法人に所属する駐在員とインド法人の関係は、過去の判例を参考にすることが出来ます。

該当駐在員がインド法人の事業に従事している場合は、インド法人との雇用関係があると判断される可能性が高いです。一方で、インド法人が海外グループ法人のためのバックオフィスサポートや、インド法人の立ち上げ業務等に従事する場合はインド法人と雇用関係があるとみなされない可能性があります。

iv. **政府からの一貫性**：GST 部門とサービス税部門、所得税部門は管轄当局が異なります。しかし、政府としての一貫性を保つ為、異なる見解を提供することはできません。例えば、所得税部門の当局が駐在員への給与支払いにおいて源泉徴収税を控除する必要があると主張した場合、サービス税/GST部門の当局はその見解に関して異を唱える事はありません。

## 企業の対応状況

前述しましたが、多くの企業において今回の最高裁判所の判例で議論された事実とは現状が異なります。その為、本判例が個別の企業に必ずしも適用されないと考えております。

具体的には以下の通りです。

- 個別の企業はそれぞれ事情が違います。個別企業によるGST課税のリスク判断が必要です。
- 技術供与サービスにおける、PE（恒久的施設）リスクや源泉徴収税のリスクを考慮しながら、GST課税に関する対策を構築する。
- 必要に応じて契約書やその他書類・エビデンスに関する資料の改善、改訂を行う。

## 過去（既に発生した）GST課税に関して

- 既に発生したGST課税額ですが、こちらは企業にとってコストにはなりません。一部の企業は既にGSTを支払いましたが、不服申し立てをの計画を立てている企業も見受けられます。また、ITC（仕入れ控除）を行っております。
- 一部の企業は最高裁判例が該当企業には適用されないとの内容の文書を作成し、税務当局（税務署）に提出をしています。
- 税務署は情報提示に関する通知書（Show cause notice）や督促状を発行しています。
- 企業は課税やその利息、及び罰金に関してですが企業は税務署から命令が出た後に控訴をする傾向があります。

## 今後発生するGST課税に関して

- 利息の支払い負担を回避するために、企業は毎月GSTを支払い、仕入税額控除を行っております。また、一部の企業では将来不服申し立てを計画しています。
- 不服申し立てを行わずにGSTを支払った場合、駐在員への給与支払いが「技術サービス料」として受け入れられる可能性があります。その結果、利息および罰金と共に、場合によっては10%または20%の源泉徴収税の支払い義務が発生する可能性があります。
- またこれにより、海外法人が法人税（基本税率約40%）の支払いを求められる可能性があるため、PEのリスクにさらされる可能性もあります。

## HLSインディア社のサポート内容

- 既存の関連書類のレビュー
- 過去及び今後のGST課税及びPEリスクに関わる対策構築についてのアドバイザリー.
- 企業の実情に基づいた各種契約書の作成、改訂。最高裁判例及びその他判例に基づくガイダンスの作成
- 税務署及び控訴機関に対する、表明行為

### Queries?

If you have any queries about this article, please reach out to our experts:



**Manu Srivastava (マヌ スリバスタバ)**  
Managing Partner

Mobile: +91-99-7180-3336  
Email: Manu@HLS-Global.in



**Ejima Naoto (江嶋直人)**  
General Manager | Japan Desk

Mobile: +91-91-0803-0825  
Email: nejima@HLS-Global.in



**Priyanka Bhutani (プリヤンカブータニ)**  
Senior Manager | Knowledge Management

Mobile: +91-85-8797-2798  
Email: Priyanka@HLS-Global.in

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

# HLS Global in India

## New Delhi (Corporate Office)

Vegas Mall, Office Block-B, 8th Floor, Unit No.883, Sector-14, Dwarka, New Delhi 110075 | India  
Tel.: +91-11-6134-0450  
Email: Info@HLS-Global.in  
JapanDesk@HLS-Global.in

## Gurugram

Level 1, Building No. 10A, DLF Cyber City, Gurugram  
Tel.: +91-79-8266-6136  
Email: Info@HLS-Global.in

## Japanese Zone - Neemrana

Office No. 206, Regent Square Mall, CP-4, Japanese Zone, Neemrana, Rajasthan - 301705  
Tel.: +91-73-5732-0237  
Email: JapanDesk@HLS-Global.in

## Lucknow

Office No. 22/181, Indira Nagar, Lucknow, Uttar Pradesh - 226016  
Tel.: +91-93-3536-3533  
Email: Info@HLS-Global.in

## Mumbai

WeWork Enam Sambhav, BKC, C-20, G Block, Bandra-Kurla Complex, Mumbai, Maharashtra - 400051  
Tel.: +91-22-4880-8605  
Email: Info@HLS-Global.in

## Ahmedabad

A - 413, Titanium Business Park, Beside Railway underpass, Makarba, Ahmedabad-380051  
Tel.: +91-79-8266-6136  
Email: Info@HLS-Global.in

Connect with us on Social Media



[www.HLS-Global.in](http://www.HLS-Global.in)

## Noida

304, 3rd Floor, Tradex Tower-1, Alpha Commercial Belt, Alpha-1, Greater Noida, Uttar Pradesh-201310  
Tel.: +91-79-8266-6136  
Email: Info@HLS-Global.in

## Bangalore

WeWork Galaxy, MG Road, 43, Residency Road, Bangalore, Karnataka 560025  
Tel.: +91-79-8266-6136  
Email: Info@HLS-Global.in

# HLS Global Worldwide

## Japan Office

Tokyo

[www.HLS-Global.jp](http://www.HLS-Global.jp)

## US Offices

Los Angeles (Headquarters)  
New York  
Indianapolis  
Chicago  
Atlanta  
San Jose

[www.HLS-Global.com](http://www.HLS-Global.com)

## Mexico Offices

Mexico City  
Irapuato

[www.HLS-Global.mx](http://www.HLS-Global.mx)

## Germany Office

Stuttgart

[www.HLS-Global.de](http://www.HLS-Global.de)



ASTHOM

A member firm of ASTHOM Partners, Japan

<https://asthom.co.jp/>

Germany

Hong Kong

India

Japan

Malaysia

Philippines

Singapore

Thailand

USA

Vietnam