

## Global Tax Update

### インド

デロイト トーマツ税理士法人

2023 年 7 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：注目すべき直近の裁判所の判決

#### 1. 施設を管理していない場合、恒久的施設（以下「PE」）<sup>1</sup>は認定されない

租税裁判所（以下「ITAT」）<sup>2</sup>は、事実に基づき、単なる施設への出入りだけでは、納税者が施設を使用する権利を有し、支配権を有することにはならず、その結果、「企業の自由になる場所か否かのテスト（Disposal Test）」を満たさず、PE は認定されないと判断した。

納税者である外国企業は、インドのある都市にある地下鉄空港線のエンジニアリングとプロジェクト管理のコンサルタント・サービスを提供するための国際入札に参加した。納税者はこの入札に成功し、契約締結により納税者に業務が委託された。税務調査手続中、税務調査官（Assessing Officer：以下「AO」）は、当該年度に合計 24 名の従業員がインドを訪問していることに注目した。そのうち 21 名が 183 日以上インドに滞在していた。したがって、AO は納税者がインドに PE/事業上のつながり（Business Connection）を有していると判断した。

ある国における PE の存在は、事実に基づいて判断されることに留意されたい。本判決は、納税者がインドに PE を有していないとする一方で、以下の原則を支持した。

- 企業が固定された事業所を有するか否かを確認するための主要なテストは、その事業所が納税者/外国企業の裁量に委ねられているか否か、すなわち、企業がその事業所を使用する権利を有し、その事業所を管理しているか否かを確認することである
- プロジェクトのために外国企業に場所を提供するだけでは、その場所を外国企業の自由にさせることにはならない
- 企業が施設を管理していることを立証する責任は、全て税務当局側にある

多くの日本企業が、インドでのプロジェクト遂行のために従業員を派遣することを検討している。PE に関する税務問題が争点となり、訴訟の対象となることを考慮すると、本判決はそのような活動に大きな影響を与える。日本企業は、この判決の影響を自社のケースに即して評価することが推奨される。

※本ニュースレターは、英文ニュースレターの抄訳版です。原文はこちらをご覧ください。

[Tax alert：No PE in absence of control over premises, income taxable as FTS](#)（デロイト インド ウェブサイト（英語、PDF））

1 Permanent Establishment：インドと他国との租税条約に基づく恒久的施設

2 Income Tax Appellate Tribunal：ITAT デリー支部

## 2. 契約の人為的分割／オフショア供給の課税性

ITAT は、事実に基づき、インドでの租税回避のために入札を 3 つの契約（オフショア供給、オンショア供給、オンショアサービス）に人為的に分割した事実はなく、したがって非居住納税者によるオフショア供給からの所得はインドでは課税されないと判断した。

オフショア供給、特にエンジニアリング・調達・建設（Engineering・Procurement・Construction：以下「EPC」）契約の場合の課税可能性は、インドで訴訟の対象となっている。

納税者は、送配電に役立つ電気機器の設計、エンジニアリング、製造、供給、送配電システムの試運転、サービスをターンキーベースで行う事業に従事している。

納税者はインド企業（A 社）からインドでのターミナル設置の契約を受注し、以下の 3 つの契約を締結した。

- 1 つ目の契約は「オフショア契約」とも呼ばれ、インド国外でのスベアを含むプラントと機器の供給、インド国外で実施される型式試験と訓練に関するものであった
- 2 つ目と 3 つ目の契約は「オンショア供給契約」と「オンショアサービス契約」で、インドの関連企業(A 社)に割り当てられた

この判決は、事件の事実に基づき、以下のように判示した。

- インドでの租税回避のために、入札を人為的に 3 つの契約に分けたことはない
- A 社は、入札の要件に従ってプロジェクトに加わった。納税者と A 社の共同作業であったため、コンソーシアムのメンバーごとに契約が分割され、1 つの契約が締結されたわけではない
- このような取決めは、執行の最終責任と違反の場合の責任を非居住者である納税者に残すというものであり、ビジネス上の慎重さと、このようなインフラ施設契約を交渉し、締結するインド企業の権利を保護するために行われたものである

さらに、この原則を支持している。

- 問題の裁定は、契約書の適切な読解と条項の文脈に基づくべきである
- PE の存在を証明する責任は税務当局にある

多くの日本企業がインドのインフラ関連プロジェクトへの参画を検討している。EPC 契約にまつわる税務問題が訴訟の対象になっていることを考えると、今回の判決はこのようなプロジェクトに大きな影響を与える。納税者は、本判決の影響を各自のケースに即して評価することが推奨される。

※本ニュースレターは、英文ニュースレターの抄訳版です。原文はこちらをご覧ください。

[Tax alert : Offshore supply of plant and equipment not taxable](#)（デロイト インド ウェブサイト（英語、PDF））

## 3. 入札を得るための準備作業は、建設 PE の期間には含まれない

デリー高等裁判所は、PE の存在を判断する上で、入札/契約を得るための出張などの準備作業を契約の出発点とみなすことはできないと判示した。

納税者は石油・ガス施設の浚渫及びパイプライン関連サービスに従事している。納税者は、他の外国企業（A 社）から、インド東部沿岸の石油・ガス田にガスパイプラインを敷設するための海底の岩盤敷設と、下部構造の海底ケーブル（umbilical）の提供に関する契約を受注した。

租税条約上、建築現場、建設、組立、設置プロジェクト、又はそれらに関連する監督活動は、そのような現場、プロジェクト活動が一定期間継続<sup>3</sup>する場合に限り、外国企業のインドにおける建設 PE とみなすことができる。

税務調査手続の過程で、AO は、納税者の従業員の一人が契約日前にデータと情報を収集するためにインドを訪問していたことを確認した。AO は、この準備期間も含めて建設 PE の期間を計算し、納税者は関連租税条約に規定されている期間を超えてサービスを提供したと結論付けた。

---

3 一般的に約 6 カ月から 12 カ月

契約締結前の、純粋に入札を目的とした補助的・準備的な活動であり、経済的実体のある活動やそのプロジェクトに関する積極的な作業を伴わないものは、建設の活動を行ったとは解釈されない。また、入札や契約を得るための出張などの準備作業は、インドにおける契約や PE の出発点とはみなされないというのが定説である。

※本ニュースレターは、英文ニュースレターの抄訳版です。原文はこちらをご覧ください。

[Tax alert : Preparatory work for obtaining tender not counted for installation PE duration](#) (デロイト インド ウェブ サイト (英語、PDF) )

#### 4. 100%持株会社に発行された株式の超過株式プレミアムは課税対象外

ITAT は、事実に基づき、100%持株会社に対するプレミアム株式の割当てについて、公正市場価値を超えて受領した超過金は課税対象とはならないと判断した。

所得税法<sup>4</sup>の租税回避防止規定<sup>5</sup>により、インド法人が受領した株式の公正市場価値<sup>6</sup>を超える金額は、インド法人の「その他の源泉からの所得 (Income from other sources) 」として課税される。特定の届出がされたエンジェル投資家を除き、株主に対する特別な除外規定はない。この規定の背景には、発行会社が資本受領の形で得た違法な利益を防止し、ブラックマネー取引を防止する目的がある。

同裁判所は、株式発行時に課された不当なプレミアムを課税所得とみなすという目的は、最終的な受益者である持株会社に所得が発生するといえないため、同持株会社とその子会社間の取引には全く適用できないとした。また、持株会社とその子会社間のプレミアム付株式の割当取引は、全体的に見れば、プレミアム付株式が公正市場価値を超えているにもかかわらず、一定のプレミアム付株式の発行によって納税者が得た利益はないとした。

最近、2023 年国家予算において、上記の規定は、インド会社が非居住者株主から受け取る金銭にも適用されることになった。また、これはあくまで租税裁判所の判決であり、この問題は確実性をもたらすものではない。日系企業や投資家等は、本判決が各自のケースに与える影響を評価する必要があるといえる。

※本ニュースレターは、英文ニュースレターの抄訳版です。原文はこちらをご覧ください。

[Tax alert : Excess share premium not taxable on shares issued to 100% holding company](#) (デロイト インド ウェブ サイト (英語、PDF) )

---

4 1961 年インド所得税法

5 所得税法第 56 条(2)(viiib)

6 納税者の選択により、税務記録による純資産価値及び割引キャッシュフロー法

## 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 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 コーポレート ソリューション 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 1 万 7 千名の専門家を擁し、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 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含みます。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す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 (オークランド、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"をバース (存在理由) として標榜するデロイトの約 415,000 名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

© 2023. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301