

## インド

# 出向者給与に対するGST課税問題をめぐる最新判例と実務対応

AsiaWise会計事務所 公認会計士・税理士 高野 一弘

出向者給与に係るGST課税の概要やこれまでの経緯は、2024年12月号「中国・インド 日系企業が直面する国際的な人材活用とその実践的課題 第5回 インド出向者GST課税問題アップデート」でも詳解いただいています。ご参照ください。(編集部)

## 1. はじめに

インドにおける出向者給与に対するGST（物品・サービス税）課税問題は、ここ数年にわたり多国籍企業にとって最も注目されるテーマの一つとなっています。発端は、2022年5月の最高裁判決（Northern Operating Systems事件）であり、当該判決では、「人件費」でありサービス税（インド付加価値税の一つであり、後にGSTに吸収され消滅）の対象外と取り扱われてきた「出向者給与・負担金」を、国外関連者からの「役務提供の対価」と位置づけ、サービス税の課税対象と判断しました。

その後、インド税務当局はこの判決を根拠に、「出向者給与・負担金」を役務提供の対価とする積極的な課税執行を展開し、多くの多国籍企業が調査対応、税務訴訟、あるいはリスク回避のための納税などを余儀なくされました。

こうした状況において、2025年6月のカルナータカ高等裁判所判決（Alstom Transport India事件）は、新たな展開をもたらしました。同判決は出向者が現地法人に雇用され、給与も同法人から支払われていた事実関係を重視し、GST課税を否定したのです。本稿では、本判決の意義を分析し、併せて今後の実務対応策に

ついて考察します。

## 2. 2022年最高裁判決（Northern Operating Systems事件）

### （1）事件の背景

問題となったのは、海外親会社からインド子会社への人材派遣（いわゆる出向）における給与と負担でした。従来、親会社が本国において給与を立替支給し、その立替金を子会社が精算する仕組みを採用することは、一般的な実務対応の一つでした。企業側の認識としては、これはあくまでグループ内での出向者給与の立替精算であり、対価性を伴う「サービス提供」には該当しないというものでした。

しかし、インド最高裁は、本件判決において、これを真っ向から否定しました。

### （2）最高裁の判断

最高裁が重視した論点は、以下の3点です。

#### ●雇用関係の不存在

出向者の給与や福利厚生を親会社が提供し

ていることや、実質的に出向者の管理を行っているのは親会社であることなどを勘案すると、出向者の真の雇用者は親会社である。インド法人との間の雇用関係は形式的なものに過ぎず、インドでの個人所得税などのコンプライアンスに対応することを目的としたものにすぎない。

### ●サービス契約の存在

親会社とインド法人との間には業務委託契約があり、その一環として人材が派遣されていた。したがって、給与負担は「業務委託契約に基づく役務提供の一部」と解することが合理的である。

### ●グローバル人事方針への従属

出向や帰任は親会社の国際人事戦略の一環であり、インド法人が独立して人材を採用・管理していたとはいえない。

以上を根拠に、最高裁は「出向者給与の負担は、親会社から子会社への『人材供給サービス』の対価である」と判断しました。この結論は、過去に同様の内容の下級審で納税者に有利な判断が出ていた流れを逆転させ、多国籍企業に衝撃を与えました。

## (3) インド税務当局の対応

### i. 調査現場での課税強化の動き

最高裁判決後、インド税務当局は各地で出向者GST税務調査を強化しました。これにより、企業は突如として多額の追加税負担を求められることになりました。

他方で、今回の課税については、RCM（リバースチャージ納付）となること、支払った税額は未納GST債務と相殺可能である仕入税額控除の対象となることなどを前提とすると企業にとっては、追加税負担は生じないことになります。しかしながら、インド税務当局は今回の調査では過年度に遡った課税が必要であり、過年度の未納付租税債務に加

えて、ペナルティ、延滞利息なども合わせて必要とのポジションをとっています。多額の追加負担を求められ、負担額の見込み可能性も大きく欠ける点が、多国籍企業の理解を得られない理由の一つとなっています。

### ii. CBIC通達による一歩前進

2023年12月、CBICは通達No.05/2023-GSTを発出しました。この通達は「契約内容ごとの実態を踏まえて課税判断を行う」とし、本件最高裁判決の適用に当たっては、形式的に多国籍企業が実施する出向に対して一律課税をするのではなく、個別事案ごとの実態を確認することが必要であることを明確にしました。もっとも、当局の現場レベルでこの趣旨が徹底されるかは依然として疑問が残っています。

## 3. 納税者の対応類型

以上の最高裁判決および税務当局の方針に対応する企業の対応は大きく4つに分けられます。

### (1) 課税方針を争う

高裁にWrit Petitionを提起し、課税処分ของความ中止を求めます。裁判には時間とコストがかかるが、成功すれば金利・罰金を含む全ての負担を回避できます。

### (2) 本税のみ納付

GSTの本税の納付は行った上で、仕入税額控除を利用し損益影響を避けつつ、金利・ペナルティの支払いについては同意せず争います。GST本税を支払うことで、将来的な延滞金利の上昇を排除し、損益に影響を与えられたい項目についてのみ、当局と争います。リスク削減を主目的とした非常に実務的な対応と評価されます。

### (3) 全額納付

本税に加え金利・ペナルティを全額支払い、将来の調査や訴訟コストを回避する。インド進出年度からあまり時間が経っていない場合など、金額的な影響が小さい企業にとっては、費用対効果が高いと判断できるケースもあります。また、訴訟回避にも有効です。

### (4) 静観

当局からの通知があるまで積極対応を行わない。リスクは残るが、資金流出を抑える極めて実務的な対応といえます。

## 4. 最新判例

### (カルナータカ高裁・給与や福利厚生も親会社が提供していた)

#### (1) 事案の概要

Alstom Transport India Limitedは、2017～2023年にかけて海外グループ会社から技術職・管理職従業員を出向受け入れしていました。

本件の特徴は以下の通りです。

- ・出向者はインド法人の給与台帳に登録され、同法人と直接雇用契約を締結していた。
- ・給与はインド法人が直接支払い、源泉徴収もインドで実施されていた。
- ・日本親会社は一定の費用精算のみを行い、その際に、マークアップや利益は付加していなかった。

#### (2) 高等裁判所の判断

カルナータカ高裁は以下の理由で課税処分を取り消しました。

##### ●雇用関係の存在

出向者はインド法人の指揮命令下で働き、

給与もインド法人から支払われていたため、インド法人との間で実質的な雇用関係が成立している。

##### ●サービス提供の否定

海外法人は単に一定の費用精算を行ったに過ぎず、その支払いを起点として、対価性を伴う人材供給サービスが提供されているとは評価できない。

##### ●CBIC通達およびGST評議会の引用

2024年6月のCBIC通達および第53回GST評議会を踏まえ、本件出向者人件費に関連して請求書を発行していないことや仕入税額控除の完全認容を根拠に、GST納付税額は「ゼロ」となることを指摘。

この判決は、従来の最高裁判断との線引きを明確にした点で大きな意義を持ちます。

## 5. 今後の実務対応への含意

今回の判例は納税者に有利な方向性を示したものの、注意点も少なくありません。

#### (1) 雇用契約と給与支払いの整合性の確保

出向者が現地法人に雇用され、給与も現地法人から支払われる形を前提としている点が前提となっています。

日系企業では、日本払い給与を支給する場合、日本親会社から支給されることが一般的です。親会社からの支給が単なる立替支給であることを明確に説明・主張できるようにしておくことに留意が必要です。

#### (2) 契約書類の適正化

出向関連の契約書面を適切に取りまとめておく、出向制度にかかる企業のスタンスを明確に示すことが必要です。インドでは、以下の3契約を締結しておくことが肝要です。

- 法人間の出向契約書
- 出向者と現地法人の雇用契約書
- 出向者と親会社（出向元法人）のアサインメントレター

### （３）最高裁上告のリスク

本件は高裁レベルの判断であり、当局が最高裁に上告する可能性があります。したがって、本件高等裁判所の結論が最終結論ではありません。今後も継続的に関連する税務情報や判例についての情報のアップデートを入手するとともに、必要に応じた対応を進めることが求められます。

### （４）税務調査への備え

インド法人との間の雇用関係を裏付ける資料（給与台帳、就業規則、社内規程）を整備し、調査時に即座に提示できる体制を構築すべきです。

また、日本本社における海外出向規定の内容など海外出向者に対する社内ルールも把握の上、対応方針を定めておくことが必要となることにもご注意ください。

### （５）国際税務戦略との統合

出向スキームは移転価格税制やPE（恒久的施設）認定課税リスクとも密接に関連します。出向契約のあり方は、グループ全体の国際税務戦略と一体的に設計する必要がありますので、国際税務課題の所管部署と、適切かつ十分な連携を進めてください。

## 6. まとめ

2022年最高裁判決以降、出向者給与のGST課税問題は、多国籍企業にとって大きな不確実性を生む要因となってきました。カルナータカ高裁の2025年判決は、出向者とインド法人の間に「実質的な雇用関係」が認められる場合にはGST課税の対象とならないと示した点、画期的です。

もっとも、最終的な結論は最高裁での判断を待たねばならず、企業としては引き続き慎重な対応が求められることはご注意ください。

本判例は、出向制度の設計や国際人材活用のあり方を再考するうえで極めて重要な指針となり、今後の企業実務に長期的な影響を与えると考えています。