

2024年7月

## Contents

- I. 【エジプト】最低賃金の引き上げ
- II. 【インド】インド法人による出向者費用の払戻しに対する GST 課税

## I. 【エジプト】最低賃金の引き上げ

### 1. はじめに

エジプトでは、2022年1月に初めて民間企業の労働者の最低賃金制度が導入された<sup>1</sup>。2022年1月当時に導入された民間企業における最低賃金は、2,400 エジプト・ポンドであったが、その後、2023年1月に2,700 エジプト・ポンド、2023年7月に3,000 エジプト・ポンド、2024年1月に3,500 エジプト・ポンドへと頻繁に引き上げられた。

この度、エジプトでは、インフレなどの経済情勢から労働者を保護することを目的として、さらなる大幅な最低賃金の引き上げに踏み切ったため、本稿では、今回の最低賃金の引き上げを紹介したい。

### 2. 最低賃金の引き上げについて

上記1で記載した背景の下、エジプト政府は、2024年2月21日付官報(Egyptian Gazette)において、最低賃金を6,000 エジプト・ポンド(日本円にして約19,800円に相当<sup>2</sup>)に引き上げることを決定し、同最低賃金は、2024年5月1日より適用されている。

したがって、同決定に従って賃金の引き上げを行っていない企業については、同決定において罰則は規定されていないものの、給与の未払いは労務紛争の主たる要因となるため、これを早急に行う必要がある点に留意が必要である<sup>3</sup>。

なお、今回の賃金の引き上げについては、従業員が10人未満の企業には適用されない。

<sup>1</sup> なお、従前より、エジプトの公的機関に対する最低賃金については規定されていた。

<sup>2</sup> 1 エジプト・ポンドを3.3円で計算(2024年7月17日時点の為替レート)。

<sup>3</sup> 加えて、過去の未払いが発生する場合には当該未払い分を補填するとともに、潜在的な紛争リスクを軽減するために該当する従業員との間で明確な合意書面を残しておくことが望ましい。

### 3. まとめ

以上より、エジプトにおいては、昨今の経済情勢に鑑み、頻繁に最低賃金の引き上げが行われているため、エジプトに進出している日本企業、特に多くの労働者を雇用する必要がある製造業においては、最低賃金の動向について注視するとともに迅速な対応を行うことが望ましい。

【エジプト】  
弁護士 山口 健次郎

## II. 【インド】インド法人による出向者費用の払戻しに対する GST 課税

### 1. インド法人による出向元外国企業への出向者費用の払戻しに対する GST 課税

日本企業を含む外国企業が、インドの子会社、合併会社等(以下「**インド法人**」という。)に出向者を送る際に、「外国企業が、当該出向者への給与や当該出向者に係る経費(住宅費、移動費等)(以下「**出向者費用**」と総称する。)をいったん負担し、当該出向者に支払う」、「その後、インド法人が、外国企業が暫定的に負担した出向者費用金額を払い戻す(reimburse)」というアレンジが合意されることが少なくない。

出向者は、その本籍は外国企業にあるとしても、出向期間中は出向先であるインド法人のために勤務するため、本来、その給与や経費等の出向者費用は、インド法人側が負担するのが筋である(なお、仮に出向者費用を外国企業側がすべて負担した場合、移転価格税制の問題や PE 課税の問題が生じる。)。しかしながら、出向先のインド法人における給与計算の手間の問題や、出向者が少なくとも給与の一部について自国通貨建ての支払いを求める等の理由により、いったん外国企業側で出向者費用を暫定的に負担した上で、後日、インド法人側がそれをまとめて外国企業側に払い戻すというアレンジでの出向がなされることがある。

インド法人にとってみれば、これはあくまで、出向先である自社のために働いている出向者について、出向元が暫定的に負担した当該出向者に係る給与や経費等の費用を外国企業に払い戻しているだけに過ぎない。

しかしながら、2022年5月20日に、C.C.C.E. & S.T.- Bangalore vs M/s Northern Operating Systems Private Limited 事件(以下「**NOS 事件**」という。)において、インド最高裁判所が下した判決以降、インドの税務当局が、外国企業のインド国内の子会社や関連会社に税務調査に入り、上記のような出向者費用の払戻しに対し、インドの間接税である物品及びサービス税(Goods and Services Tax)(以下「**GST**」という。)を課税しようとするケースが頻発している。

日系企業においてもインドの税務当局から同種の指摘を受け、GST の追徴課税の納付を求められている例が少なくないことから、本ニュースレターにおいて、問題の所在、経緯及び現状について簡単に解説することとしたい。

### 2. 物品及びサービス税(Good and Services Tax(GST))の概要

物品及びサービス税(Goods and Services Tax(GST))は、インドの間接税である。

元々、インドでは中央政府と州政府の双方が物品の売買やサービスの提供に対して間接税を課税できることになっており、特に州をまたぐ取引においてきわめて複雑な間接税の課税状況や二重課税の問題等が生じていたが、2017年7月にこれらの間接税を全て統合する形で、GST が導入された。

GST は、物品の売買及びサービスの提供に際して課税される間接税であり、その税率は物品及びサービスの種類に応じて異なる。日本の消費税に類似しており、生産及び流通の各取引の段階で課税され、事業者は受け取り GST と支払い GST を相殺することが可能である。

なお、2017年7月以降に導入された GST と、それ以前にあった間接税であるサービス税(Service Tax)(以下「**サービス税**」という。)とは、法的には別物ではあるものの、GST はサービス税を包含、統合する形で制定された間接税であるため、サービス税に関する裁判例等は GST にも基本的に該当すると一般に解されている。

### 3. NOS 事件とインド最高裁判所の判決内容の概要

C.C.C.E. & S.T.- Bangalore vs M/s Northern Operating Systems Private Limited 事件(NOS 事件)は、外

国企業からインド法人に対する出向における、インド法人から外国企業への出向者費用の払戻しが、いわゆるリバースチャージ方式(国外事業者から役務提供を受けた国内事業者へ申告納税義務が課される方式)によるサービス税の課税対象となるかどうかで争われた事件である。

本事件は、その開始が GST 導入の 2017 年 7 月よりも前であったことから、直接的には(GST ではなく)サービス税について争われた事案であるが、上述の通り、GST はサービス税を包含、統合する形で制定された間接税であるため、サービス税に関する裁判例等は GST にも基本的に該当すると一般に解されていることから、GST に関する裁判例として意味があると考えられる。

NOS 事件において、インド税務当局側は、「出向元の外国グループ企業は、出向先の NOS に対し、出向によるマンパワーの供給すなわち人材供給サービスを提供している」として、NOS から出向元の外国グループ企業に対する出向者費用の払戻しは、人材供給サービスに対する対価の支払いであるから、リバースチャージ方式によるサービス税の課税対象となる旨を主張し、NOS に対してサービス税の追徴課税を行った。

これに対し、納税者(NOS)側は、出向元の外国企業(NOS の外国グループ企業)は、人材供給サービスとして出向者を出向させたわけではなく、また出向者は出向中は NOS において従業員としての籍を有していることなどを理由に、NOS から出向元の外国グループ企業への出向者費用の払戻しを「人材供給サービスに対する対価の支払い」と同視してサービス税を課税するのは不当である旨を主張していた。

控訴審である間接税に関する紛争の審判を行う Customs, Excise and Service Tax Appellate Tribunal (CESTAT)においては、NOS 側の主張が容れられ、出向元の外国グループ企業から NOS への出向者の派遣はサービスの提供とはいえないとして、インド税務当局によるサービス税の課税処分を取り消す旨の審判がなされた。

これに対し、インド税務当局側からの上告を受けて争われた上告審において、インド最高裁判所は、2022 年 5 月 20 日に、インド税務当局側の主張を容れて、CESTAT の審判を破棄し、NOS から出向元の外国グループ企業に対する出向者費用の払い戻しは、人材供給サービスに対する対価の支払いであって、サービス税の課税対象となる旨を判示した。

インド最高裁判所は、その判決において、サービス税の課税の可否の判断においては、形式面よりも実質面に着目する必要がある旨判示した上で、概ね以下のような事情を列挙して、本件では、「出向元の外国グループ企業は、出向先の NOS に対し、出向によるマンパワーの供給すなわち人材供給サービスを提供している」と認定した。

- ・出向者は出向元の外国グループ企業の従業員の籍を有しており、出向者の給与や社会保険料は、全額出向元の外国グループ企業によって支払われていたこと
- ・出向者に対する給与、手当等は、すべて外貨で表示されていたこと
- ・NOS には出向者解雇の自由はなく、出向者は出向期間終了後、出向元の外国グループ企業に戻ることであり、出向者の実質的な雇用者は出向元の外国グループ企業であるといえること

#### 4. NOS 事件におけるインド最高裁判所の判決の影響

「外国企業からインド法人に対する出向における、インド法人から外国企業への出向者費用の払戻しが、サービス税の課税対象となるかどうか」は、NOS 事件よりも前から、様々な事案において争われていたが、NOS 事件においてインド最高裁判所が上記 3 のように判示したことで、インドの税務当局は、同種の出向アレンジをしているインド法人(その多くは外国企業の子会社または関連会社)に対し、2017 年 7 月まで遡及して、リバースチャージ方式で GST を自主納税するよう主張し始めた。

インドの税務当局は、GST の自主納税に従わないインド法人に対しては、正式な求釈明状である Show

Cause Notice を送付するなどして、強制的に課税する姿勢を示しており、日系企業においても、相当数のインド法人が求釈明状を受領しているようである。

さらには、インドの各地域の税務当局の中には、この出向者費用について GST を支払っていないインド法人に対し、故意による虚偽陳述や隠蔽に基づく課税回避であるとして、GST の根拠法である 2017 年 CGST 法(Central Goods and Sales Tax Act, 2017)の第 74 条 1 項(故意かつ悪質な虚偽陳述や隠蔽による課税回避に適用される利息や罰則の加重規定)に基づくペナルティを課そうとするとところもあった。

このようなインド税務当局の動きに対しては、外国企業側からの反発も強く、少なくない数の日系企業を含む外国企業の子会社であるインド法人が、インド税務当局による GST の課税措置を争っている。

また、各国の業界団体からも、インド税務当局に対し、出向者費用に関する GST の課税要件の明確化等を求めて協議の申し入れがなされており、日本においても、インド商工会議所や日本貿易振興機構(JETRO)を中心に、インド財務省の機関であり、間接税及び関税についての政策を統括する間接税及び関税中央委員会(Central Board of Indirect Taxes and Customs)(CBITC)(以下「CBITC」という。)に対して、協議及びヒアリングの働きかけが行われてきた。

## 5. 間接税及び関税中央委員会(Central Board of Indirect Taxes and Customs)(CBITC)の通達

上記4に述べた各国の業界団体からの動きを受け、CBITC は、2023 年 12 月 13 日に、出向者費用に関する GST 課税に関し、Instruction No.05/2023-GST<sup>4</sup>と呼ばれる、インドの各地域の税務当局の長及び捜査官に向けた通達を発行した。

この通達は、概ね以下のような内容となっている。

- ・NOS 事件のインド最高裁判決は、あくまで個別事案に対する判決であり、外国企業からインド法人への出向一般に対して一律に GST 課税の根拠として適用できるものではないこと
- ・外国企業からインド法人への出向については多様な形態がありうるため、出向者費用について GST 課税を行うかどうかは、契約内容や事実関係を踏まえた個別具体的な事情に基づく検討がなされるべきこと
- ・過去に GST の不払いがあったという事実のみで、2017 年 CGST 法の第 74 条 1 項(故意かつ悪質な虚偽陳述や隠蔽による課税回避に適用される利息や罰則の加重規定)に基づくペナルティを課すことはできず、実際に故意かつ悪質な虚偽陳述や隠蔽による租税回避行為があったことが、実質的な証拠によって立証される必要があること

この通達は、上記 4 で述べた、インドの各地域の税務当局の動きを抑制しようとするものといえ、実際にこれにより一時見られた、インド税務当局による「出向者費用に関する GST の一律課税と加重規定の適用」は多少のおさまりを見せたようである。もっとも、インド税務当局による出向者費用に関する GST 課税の動き自体は、本ニュースレターの日付現在も継続している。

## 6. 日系企業による具体的対応方針

2023 年 12 月 13 日の CBITC の通達によっても、「ではどのような出向であれば、GST の課税対象とならないのか」という具体的な要件、基準が示されたわけではなく、出向者費用の GST 課税については、引き続き不透明性が残る。

---

<sup>4</sup> 通達原文は、以下の CBITC のウェブサイトで見ることが可能である。

<https://taxo.online/wp-content/uploads/2023/12/ins-gst-no-05-2023.pdf>

日系企業による対応の 1 つの方向性としては、出向契約の中に、NOS 事件のインド最高裁判決で示された判断要素に合致しないような要素を含める、ということが考えられる。

たとえば、

- ・出向者への給与や費用のうち一部または全部を、出向先のインド法人からの支払いとする
- ・出向者に対する給与、手当の表示は全てルピー建てとする
- ・出向契約上、出向先のインド法人が相当と判断すれば、出向元との雇用契約の如何にかかわらず、出向者との雇用契約を終了できる旨の規定を入れておく

などが考えられる。

ただ、インド最高裁判決の射程範囲がどこまでなのか、NOS 事件の事案内容とどのくらい事案が異なれば出向者費用に GST が課税されないのか等は明確ではないため、上記の方法によっても確実に GST 課税が避けられるとは言えないことから、CBITC の通達あるいは他の裁判例によるさらなる要件、基準の明確化が待たれる。

なお、日系企業のインド法人に対し、実際にインド税務当局から出向者費用の GST に関する正式な求釈明状である Show Cause Notice が発行された場合、「2024 年 6 月 22 日に GST 審議会(GST Council)が発行した勧告(Circular No. 210/4/2024-GST<sup>5</sup>)に基づき、過年度の税務申告を修正した上で、利息及び罰則の免除を受ける」、という対応も考えられる<sup>6</sup>。

外国企業への出向者費用の支払いにリバースチャージ方式で GST が課税されるとしても、GST は(日本の消費税と同じ)受け取った分と支払った分との相殺が可能であるため、支払い GST の金額が十分に大きければ、過去分に遡って出向者費用の払戻しに対する GST 課税を受け入れて税務申告を修正したとしても、仕入れ税額控除により実質的には当該出向者費用の払戻しに対する GST(=受け取り GST)は納税不要である。

また、上記 2024 年 6 月 22 日付け GST 審議会勧告により、2018~2020 年度の 3 会計年度については、納税者が 2025 年 3 月 31 日までに GST の修正申告を完了した場合、利息及び罰則が免除される可能性がある。

そのため、過去の支払い GST の額が十分に大きい日系企業のインド法人においては、上記のような対応をとる余地もあるように思われる。

また、出向者費用への GST 課税についてどうしても納得がいかない場合、(インド税務当局による更正通知書)Assessment Order)の発行を経て)最終的には税務訴訟によって争う、という対応も十分に考えられる。

税務当局側の勝訴率が統計上 9 割を超えている日本と異なり、インドにおいては、直接税の税務訴訟における納税者勝訴率(すなわち税務当局敗訴率)は 7 割を超えており、また間接税の税務訴訟における納税者

<sup>5</sup> 勧告原文は、以下のインド政府のウェブサイト参照可能である。

<https://pib.gov.in/PressReleaseDetail.aspx?PRID=2027982>

<sup>6</sup> なお、2024 年 6 月 22 日付け GST 審議会勧告では、「外国企業がその関連会社であるインド法人にサービスを提供した際に、インド法人が受け取るべき GST が、インド法人において全額仕入税額控除(Input Tax Credit)の対象となる場合、インド企業が外国企業に発行する請求書に記載した当該サービスの価値は、公開市場価格とみなすことができること(=移転価格税制は問題にならないこと)、及び「インド法人が外国企業から提供されたサービスに対して請求書を発行しない場合には、当該サービスの価値は GST の計算においてゼロとみなされる」とも、それぞれ提案されている。 これらも、「そもそもどういふ場合に出向者費用に関する GST 課税がなされるのか」、という根本的疑問に答えるものではないものの)出向者費用に関する GST 課税関係の明確化に一定程度資するものと思われる。

勝訴率(すなわち税務当局敗訴率)は 8 割を超えているという統計がある。インドでは、税務訴訟は(非常に時間はかかるものの)十分に勝算のある争いであることが多いと受け止められており、それゆえ、税務当局から不当な課税を受けたと感じたインド企業は、税務訴訟で争うことをあまり躊躇しないと言われている。

そのため、出向者費用への GST 課税について納得がいかず、かつ修正申告も難しい場合には、税務訴訟を提起し、その中で NOS 事件との個別具体的な事実関係の相違を主張することも、十分に有力な選択肢となると思われる。

以上

【インド】

弁護士 琴浦 諒

弁護士 大河内 亮

#### 【論文】

- ✂ 赤川圭弁護士、西山洋祐弁護士が下記の論文を執筆いたしました。  
「海外紛争解決トレンド(45)チリの訴訟制度」  
掲載誌・刊号： JCA ジャーナル(2024年7月号)

#### 【セミナー】

- ✂ 西山洋祐弁護士が株式会社アルクエデュケーション及び株式会社東京海上日動パートナーズ TOKIO 共催のセミナーにて講演を行います。  
2024年8月28日(水) 10:00~11:00  
「メキシコ法務の最新動向「コンプライアンス編」～メキシコの腐敗防止規制に関する最新動向と実践的対策～」  
会場： オンライン  
お申込み： <https://www.alc-education.co.jp/business/seminar/dm2024729.html>

#### 【お問い合わせ】

株式会社東京海上日動パートナーズ TOKIO 法人営業部 TEL 03-6826-8421

- 
- 
- 本ニュースレターの内容は、一般的な情報提供であり、具体的な法的アドバイスではありません。お問い合わせ等ございましたら、下記弁護士までご遠慮なくご連絡下さいますよう、お願いいたします。
  
  - 本ニュースレターの編集担当者は、以下のとおりです。  
弁護士 福家 靖成 ([yasunari.fuke@amt-law.com](mailto:yasunari.fuke@amt-law.com))  
弁護士 安西 明毅 ([akitaka.anzai@amt-law.com](mailto:akitaka.anzai@amt-law.com))  
弁護士 池田 孝宏 ([takahiro.ikeda@amt-law.com](mailto:takahiro.ikeda@amt-law.com))  
弁護士 高橋 玄 ([gen.takahashi@amt-law.com](mailto:gen.takahashi@amt-law.com))
  
  - ニュースレターの配信停止をご希望の場合には、お手数ですが、[お問い合わせ](#)にてお手続き下さいますようお願いいたします。
  
  - ニュースレターのバックナンバーは、[こちら](#)にてご覧いただけます。

---

アンダーソン・毛利・友常 法律事務所

[www.amt-law.com](http://www.amt-law.com)