

# インドにおける PE リスクと ケーススタディからみる留意点

(2026 年 1 月)

日本貿易振興機構 (ジェトロ)

ニューデリー事務所

貿易投資相談課

#### 報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）ニューデリー事務所が現地会計事務所 Grant Thornton Bharat LLP に作成委託し、2026年1月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律改正などによって変わる場合があります。掲載した情報・コメントは作成委託先の判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本報告書はあくまでも参考情報の提供を目的としており、法的助言を構成するものではなく、法的助言として依拠すべきものではありません。本報告書にてご提供する情報に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な法的助言を別途お求めください。

ジェトロおよび Grant Thornton Bharat LLP は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロおよび Grant Thornton Bharat LLP が係る損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書に係る問い合わせ先：

日本貿易振興機構（ジェトロ）  
海外ビジネスサポートセンター／貿易投資相談課  
E-mail：scb-support@jetro.go.jp

ジェトロ・ニューデリー事務所  
E-mail：IND@jetro.go.jp

The logo for JETRO (Japan External Trade Organization) is displayed in a large, bold, serif font.

## 目次

No	項目	ページ
I	はじめに	1
II	居住のステータス別のインド源泉所得の取扱い	2
III	恒久的施設の種類について	3-5
IV	恒久的施設の分類	6-11
V	恒久的施設とみなされる納税者に適用される義務について	12
VI	事例研究	13-17
VII	おわりに	18

## I. はじめに

日本とインドの間で生じる国際取引や人的移動に伴う二重課税を防止し、適正な課税権配分を行うためにルールは「税源浸食および利益移転を防止するための租税条約関連措置を実施するための多数国間条約」および「所得に対する租税に関する二重課税の回避および脱税の防止のための日本国政府とインド共和国政府との間の条約」に係る統合条文である日印租税条約等（以下「日印租税条約等」という）にその取り扱いが規定されている。

PE とは **Permanent Establishment** の略であり、日印租税条約等で恒久的施設（以下、PE とする）と訳される。ここで「恒久的施設」とは、事業を行う一定の場所であって企業がその事業の全部または一部を行っている場所と定義している（第 5 条 1 項）。PE とは、国際取引や人的移動に伴う二重課税を防止するために設けられた概念の一つであるため、日印租税条約等においてルールが規定されている。

インドは、居住地基準課税を原則としつつ、インド国内に源泉を有する所得についても課税権を有している。そのため非居住者であっても「PE」と認定される場合は、納税義務を負担することになるため、インドで取引を行う企業にとっては、不必要に PE と認定されることを予防することが重要である。

「PE」の認定要件は複雑であり、企業が意図せずに PE と認定されるケースも少なくない。さらに、事業内容、活動期間、使用設備の性質によっては、事業遂行上、PE 認定が不可避となる場合もある。しかしながら、自社のビジネス内容や過去の事例を分析することにより、一定のリスクについては事前に対策を講じることが可能である。

本報告書は日印租税条約等を根拠に作成されており、日本の居住者であるが、インドの非居住者である法人が、インドに PE を有すると判断される場合の判断基準を解説する。なお、日印租税条約等は和文および英文の両方が公開されており、PE リスクを検討する場合は日本語の原文 ([india.text.rev.jpn.pdf](http://india.text.rev.jpn.pdf)) を参照しながら理解することが重要である。

## II. 居住のステータス別のインド源泉所得の取り扱い

インドで設立された会社の所得は、インドにおいて法人所得税が課される。インドは「居住地基準」課税の原則に基づき、当該会社の全世界所得に対して課税する権利を有する。また、インドは、所得の源泉がインド国内にある範囲において、外国企業または非居住者の所得に対しても課税権を有する。

インド所得税法（以下「本法」という）によれば、外国企業の所得が

- インドにおいて受領され、または受領されたものとみなされる場合、あるいは
- インドにおいて発生し、または発生したものとみなされる場合には、当該所得の源泉はインドにあるとされる。その結果、「源泉地課税」の原則に基づき、インドは当該所得に対する課税権を有する。

本条項の適用対象となる所得は、ロイヤルティ、技術サービス料、利子、配当金など、特定のカテゴリーに限定される。これらの所得に対する課税は、通常、外国法人・非居住者の総収入に対して軽減税率で行われる。

しかし、外国企業または非居住者企業がインド国内で事業活動を行うために長期間にわたり存在する場合には、当該企業がインド国内での存在に起因して得た所得はインドで課税対象となる。この判断基準が、PE の概念を構成する中核的な考え方である。

＜法人の形態別の所得税納義務（法人の居住形態別に  
みたインドにおける課税対象範囲を整理した場合）＞

	全世界所得	インド源泉所得	PE に起因して発生した所得
インド設立法人	○		
非居住の外国法人		○	
PE			○

### Ⅲ. 恒久的施設の種類について

日印租税条約等第 5 条は、「恒久的施設」とは、事業を行う一定の場所であって企業がその事業の全部または一部を行っている場所としている。同条文の前半部分は、恒久的施設そのものの存在を定めるものであり、後半部分は、その恒久的施設を通じて事業が行われていることを要件とするものである。

#### 1. 事業を行う一定の場所とは

日印租税条約は第 5 条 2 項で、恒久的施設として以下の例示列挙を行っている。

- a) 事業の管理の場所
- b) 支店
- c) 事業所
- d) 工場
- e) 作業場
- f) 鉱山、石油または天然ガスの杭井、採石場その他天然資源を採取する場所
- g) 保管のための施設を他の者に提供する者に係る倉庫
- h) 農業、林業、栽培またはこれらに関連した活動を行う農場、栽培場その他の場所
- i) 店舗その他の販売所
- j) 天然資源の探査のために使用する設備または構築物（6 カ月を超える期間使用する場合には限る。）

#### 2. 企業がその事業の全部または一部を行っている場所とは

同上の後半部分の「その事業の全部または一部を行っている場所としている」は、「恒久的施設を通じて事業が行われていることを示しており、その事業所が恒久的施設（PE）に該当するか否かを判断するための二つの基準を含んでいる。

##### 1) 事業関連性基準

この基準では、非居住者のインド国内で行う事業活動が、当該企業の事業と実質的かつ密接な関連性を有しているか、またそれが所得の獲得に寄与しているかどうかを判断する。判断のための主な要素は、以下のとおりである。

- 関係の継続性
- 所得獲得への貢献度
- 代理店または契約上の取り決めの内容
- 経済的関連性

## 2) 重要な経済的存在 (SEP) による利益帰属

事業関連性基準を補足するものとして、インドでは重要な経済的存在 (Significant Economic Presence : 以下、SEP という) が検討される場合がある。SEP とは、物理的な拠点を有しない場合であっても、一定の経済的関与が認められる場合に課税関係が生じ得る概念である。SEP は 2018 年財政法により導入され、非居住企業によるインドでの利益課税における「事業上の関連性」には、重要な経済的存在が含まれることが明示的に示されている。具体的には、同法の第 9 条(1)(i)項の説明 2A は、非居住企業における SEP が次のいずれかの場合に生じると定義している。

- インド国内における取引 (商品、サービス、財産、データ/ソフトウェアのダウンロードを含む) からの総収入額が所定の収益閾値を超える場合
- 企業がデジタル手段を通じてインド国内の所定数のユーザーに対し、体系的かつ継続的に営業活動を行うか、または交流する場合

2018 年財政法に基づき、現行制度上は、例えば以下の閾値が設定されている。

- 非居住企業は、前年度における商品・サービス・財産・データ/ソフトウェアダウンロード取引の総支払額が 2 億ルピーを超える場合、または
- デジタル手段を通じてインド国内の 30 万ユーザーに対し体系的に営業活動を行う、もしくは交流する場合

ただし、SEP の概念は、依然として日印租税条約等に組み込まれていないため、日印租税条約等の第 7 条と第 5 条を併せて適用した規定がインドで事業活動を行う非居住の外国法人にとってより有利な場合には、当該条約規定が優先的に適用される可能性がある。

## 3) 事業活動基準

この基準では、源泉国で行われる活動が単なる準備的・補助的機能にとどまらず、企業の中核的な事業運営に相当するかどうかを判断する。

活動が実質的であり、企業の事業の本質的な部分を形成している場合には、その事業所は恒久的施設（PE）を構成する可能性があり、判断のために主な要素は、以下のとおりである。

- 活動の性質
- 活動の継続性と規則性
- 商業的実態の有無
- 所在地・支配関係

## IV. 恒久的施設の種類

### 1. 建設・据付恒久的施設

日印租税条約等第 5 条第 3 項は、一般的な恒久性テストに代えて、特定の活動に対する期間テストを導入している。

- 建設現場、建設工事、組立または設置プロジェクトは、6 カ月を超えて継続する場合にのみ恒久的施設（PE）を構成している。この 6 カ月という基準は、当該プロジェクトに関連する監督活動にも適用される。
- 第 1 項および第 2 項に規定されるその他の場所（事務所、支店、工場等）については、厳格な時間制限はなく、「恒常性」が主要な基準となる。これに対して、建設現場および類似のプロジェクトについては柔軟性が認められず、恒久的施設とみなされるには規定の期間を超過する必要があるという点が特徴である。
- 第 3 項は、恒久的施設の一般的または包括的な定義を拡大するものではなく、建設関連活動について、時間に基づく特則を設けたものである。この規定により、短期プロジェクト（6 カ月未満）は、条約上の恒久的施設とはみなされない。
- 第 1 項および第 2 項では「現場」や「プロジェクト」という語は用いられていないが、そのような現場・プロジェクトも、期間要件を満たす場合には、一般的な定義の下で恒久的施設とみなされる可能性がある。
- これらの活動における恒常性の要素は、6 カ月を超えて継続する場合に満たされると考えられる。

### 2. 監督業務による恒久的施設

第 5 条第 4 項に基づき、企業が 6 カ月を超えて監督活動を当該国で行う場合、その企業は当該国に恒久的施設を有するとみなされる。

- これらの監督活動は、当該国に所在する建築現場、建設プロジェクト、設置または組立プロジェクトに関連していなければならない。
- この規則は、企業が直接建設や設置作業を行っていても、長期にわたる監督関与によって課税対象となる存在が生じることを保証するものである。

実務上は、6 カ月を超える時点で、当該企業が現地の恒久的施設を通じて事業を行っている」とみなされる。その結果、これらの監督活動に帰属する利益は、受入国の国内税法に基づき課税対象となり得る。この規定は、企業がプロジェクトの直接的な実行ではなく監督のみの役割に限定することによって、課税を回避しようとする行為を防止する趣旨を有している。

### 3. サービス恒久的施設（日印租税条約の対象外）

サービス恒久的施設は、一般に、企業が従業員その他の要員を通じて、12 カ月間のうち 6 カ月を超える期間にわたり、同一プロジェクトまたは関連プロジェクトに関連するサービスを提供する場合に生じるとされている。この 12 カ月間の区切りは、会計年度や暦年と一致する必要はなく、サービス提供開始日から起算される。

国連モデル条約第 5 条第 3 項(b)は、非居住者の人員または資産の物理的プレゼンスを要求する一般定義の拡張であり、OECD 解説は、源泉国におけるサービス提供がサービス恒久的施設形成の必要条件であることを強調している。

サービス恒久的施設を構成するためには、次のような要件が重要となる。

- サービスが外国企業の直接的な指示・監督・管理下にある従業員または要員によって提供されていること。
- 当該企業が、そのサービスの提供について責任を負っていること。

これは、例えば次のような状況において問題となる。

- 従業員・要員の派遣（多くの租税条約で 90～180 日を超える場合）
- インド国内のグループ会社従業員によるサービス提供
- 外国企業によるインドへの要員供給 など

ただし、サービス恒久的施設（Service PE）の概念は、現行の日印租税条約には採用されていない。その理由として、近年はインターネット等を通じて、さまざまな新しいサービスが出現し、条文で客観的な定義や要件の設定が難しいためと想定される。

### 4. 石油および鉱物資源等採掘の恒久的施設（PE）

第 5 条第 5 項は、第 5 条第 3 項および第 4 項の一般規則にかかわらず、企業が 6 カ月を超えて当該国でサービスまたは施設を提供する場合、その企業は自動的に当該国に恒久的施設を有するとみなされることを定めている。

重要な条件は、これらのサービスまたは施設が、当該国における鉱物油の探査、開発または採掘に関連している。

つまり、活動期間とその鉱物油プロジェクトへの関連性が、恒久的施設（PE）の地位を発生させる要因となる。

6 カ月の閾値を超えた時点で、当該企業は当該国において恒久的施設を通じて事業を行っているともみなされる。これにより、受入国は当該サービスまたは施設に帰属する利益に対して課税する権利を有している。この条項は、長期にわたる石油・ガス活動に従事する企業が、固定的な事業所を有しないと主張して課税を回避することができないように設計されている。長期プロジェクトへの継続的な関与が、実質上の課税対象となる存在を生み出すからである。

## 5. 代理人恒久的施設

日印租税条約等第 5 条第 7 項は、外国企業が直接ではなく他の代理人を通じて活動する場合の特則を規定している。一定の条件の下で企業に代わって行動する者が存在する場合、たとえ企業が第 1 項および第 2 項の意味における恒久的施設を有していなくても、当該企業は恒久的施設を有するとみなされる。

国際取引のかなりの部分は代理人を通じて行われており、具体的には以下のような場合は該当する。

- 企業に代わって契約締結権限（購入契約を除く）を有し、またはこの権限を常習的に行使する代理人は、従属代理人として恒久的施設を構成し得る。
- 一方、通常の業務過程において独立した地位で活動する代理人は原則として除外される。

### (1) 従属代理人による恒久的施設（PE）の成立要件

日印租税条約等第 5 条(7)は、外国企業について、次の条件を満たす場合に当該企業が締約国において恒久的施設を有するとみなす旨を規定している。

- A) 準備的または補助的活動に限定されない限り、当該企業の名義で契約を締結する権限を常習的に行使していること。
- B) 当該企業に代わって定期的に出荷を行うため、当該国に商品の在庫を常時保持していること。
- C) 当該国において、主に当該企業または当該企業と共通の支配下にある関連グループ会社のために、恒常的に注文を獲得していること。

従って、代理人が独立しておらず、かつ (A)、(B)、(C) のいずれかを満たす場合、従属代理人恒久的施設 (PE) を構成し得ることになる。重要な要件は、代理人が非居住企業に代わって契約を締結する権限、または拘束力のある条件を交渉する権限を有し、それによって源泉国における課税対象の存在を創出していることとなる。

## (2) 独立代理人の除外

この従属代理人恒久的施設に関する規定は、当該国において真に独立した代理人が外国企業のために活動している場合には適用されない。当該個人が自らの独立した営業または職業の通常のプロセスにおいて事業を行う場合、その企業に代わって行う活動は、当該企業に対して受入国における恒久的施設を生じさせないとされる。これは、ブローカーや委託代理人等、通常のプロセスで活動する独立した仲介業者を利用しているという理由のみで、企業が課税対象とされることを防ぐ趣旨である。

ただし、この条項には重要な制限がある。当該人物が専ら、または、ほぼ専ら一つの企業または密接に関連する企業グループのために活動する場合、その目的においては独立したものとみなされない。このような場合、その活動は従属的とみなされ、企業は受入国に恒久的施設を有するとみなされる可能性がある。これにより、実際には経済的に依存し、企業の一体的な事業活動の一部として機能している者を「独立代理人」と称することで、恒久的施設 (PE) として取り扱われることを明確にするものである。

## (3) コミッショネア契約および類似戦略による恒久的施設 (PE) 地位の人為的回避

締約国内の個人が企業に代わって行動し、定期的に契約を締結する場合、または企業が大幅な変更を加えずに契約を最終決定する上で主要な役割を果たす場合であって、かつそれらの契約が：

- 当該企業名義で締結される場合、
- 当該企業が所有または使用する財産の所有権移転もしくは使用权付与を目的とする場合、または
- 当該事業体によるサービスの提供を目的とするものである場合

には、その事業者は当該人物が行う活動について当該国に恒久的施設を有するとみなされる。ただし、第 5 条に基づく固定的な事業所を通じて行われた場合に恒久的施設を構成しない活動については、この限りではない。

この規定は、企業が「固定事業所を有しない」と主張していても、実際には現地代理人が常習的に契約を締結または実質的に促進している場合には、恒久的施設 (PE) の地位を回

避できないことを明確にするものである。もっとも、活動が純粹に準備的または補助的な性質のものである場合には、たとえ固定事業所を通じて行われるとしても恒久的施設としての地位は適用されない。これにより、規則の適用対象を実質的な事業活動に限定し、軽微または付随的な機能を除外することでバランスが図られている。

#### (4) 恒久的施設 (PE) の除外事項

第 6 条 (改定) では、準備的または補助的性質のみを有する特定の活動は恒久的施設を構成しないと規定している。例として、以下のような活動が挙げられる。

- 他企業による保管・展示・加工のための施設利用または在庫維持
- 物品購入または情報収集のみを目的とした固定事業所の維持
- 上記の活動のみ、またはこれらの活動の組み合わせに専ら使用される固定事業所 (活動全体が準備的・補助的性質を維持している場合)

本規定は、恒久的施設の定義に対する具体的な例外を定めるものである。特定の活動は、たとえ当該国における固定事業所を通じて行われる場合であっても、恒久的施設を構成しないものとして取り扱われる。

重要な条件は、これらの活動が準備的または補助的性質のものでなければならないという点である。言い換えれば、それらは支援的性質のものであって、企業の中核的な事業運営を形成してはならない。これにより、企業が保管、展示、購買、情報収集といった軽微または付随的な機能を実施するだけで課税されることを防ぐことができる。活動が準備的または補助的機能を超え、実質的な事業運営に相当する場合にのみ、恒久的施設が存在するとみなされる。

さらに本項は、当該企業または密接に関連する企業が同一場所もしくは同一国内の別場所で事業活動を営み、それらの活動が総合的に実質的な事業拠点を構成する場合、上記例外は適用されないことを明確にする。つまり、実際にはより大規模な事業活動の一部を構成しているにもかかわらず、関連企業間や場所間で活動を分割し「単なる補助的活動」と主張して恒久的施設 (PE) の地位を回避することはできない。

本規則は、次の二つの状況に適用される。

- A) 当該場所または他の場所が既に第 5 条に基づく恒久的施設を構成する場合
- B) 企業とその密接に関連する企業の活動が総合的にみて準備的または補助的性質を有しない場合

重要な点として、この条項は活動が相互に補完的な機能であり、一体となった事業運営を形成していることを前提としている。これにより、実質的に中核事業活動を行っている場合に、同一国内の関係企業や拠点に事業を細分化することで恒久的施設（PE）の地位を回避することができなくなる。

また、ある締約国に居住する会社が、単に他方の締約国の会社を支配している、支配されている、または取引を行っているという理由だけで、自動的に他方の締約国の会社の恒久的施設とみなされることはない。企業支配または関連関係のみでは恒久的施設（PE）の地位は生じず、第5条に基づく実際の事業上の存在と活動によってのみ生じる。

#### (5) 第三国所在恒久的施設に対する濫用防止規定

##### A) 条約上の利益の制限

ある国の事業体が他国から所得を得て、その所得が第三国における恒久的施設（PE）に帰属し、かつ当該 PE の利益が事業体の本国において非課税となる場合、

- 第三国における課税額が本国における課税額の 60%未満であるときは、租税条約上の利益は適用されない。
- このような場合、当該所得は源泉国の国内法に基づき課税される。

##### B) 積極的事業活動の例外

- 当該所得が恒久的施設を通じて営まれる積極的事業に関連し、またはこれに付随するものである場合には、上記の制限は適用されない。
- ただし、この例外は、投資の組成または保有といった受動的活動を除外します。ただし、恒久的施設が銀行業、保険業、または証券取引に従事している場合はこの限りではない。

##### C) 管轄当局の裁量権

- 第1項に基づき特典が拒否された場合でも、源泉国の管轄当局は、その拒否が不当であると判断した場合、要請に基づき条約上の特典を付与することができる。
- 特典の付与または拒否の前に、両国の管轄当局は相互に協議しなければならないとされている。

## V. 恒久的施設とみなされる納税者に適用される義務について

1. 恒久的施設（PE）と認定された場合、一般的に次のような義務が課される。
  - A) 法人所得税申告：  
固定施設に帰属する利益について、所得税申告書を提出する。
  - B) 利益帰属：  
恒久的施設における機能、資産、リスクに基づき、独立企業原則に沿って利益を配分する。
  - C) 帳簿の維持：  
恒久的施設の活動に関する記録を、他の拠点と区分して保管する。
  - D) 間接税（GST 等）：  
現地で商品・サービスを提供する場合、必要に応じて VAT/GST の登録・申告・納税が必要となる。
  - E) 給与コンプライアンス：  
従業員を雇用する場合には、所得税の源泉徴収および社会保障拠出金を控除・納付する。
  - F) 在留日数の追跡：  
サービス恒久的施設（サービス PE）の地位判定のため、サービス提供期間や駐在員の滞在日数を管理する。
  - G) 移転価格：  
サービス提供に伴うグループ内取引について、独立企業間価格に基づく取引条件およびその根拠を文書化する。
  - H) 雇用コンプライアンス：  
現地にスタッフが常駐する場合、給与計算や社会保障義務など、雇用関連の法令に従う必要がある。
  - I) 記録管理：  
代理人恒久的施設（Agency PE）の場合、契約書や代理店活動に関する文書を適切に保管する。
  - J) プロジェクト記録の維持：  
建設恒久的施設（Construction PE）については、契約書、請求書、費用配分記録などのプロジェクト関連資料を管理する。

## VI. 事例研究

### 1. オフショア・オンショア取引

#### 【背景】

- 日本企業（A社）は、発電所用の機械製造を行っている。
- A社は、日本からインドへの発電所用の機械の販売（オフショア取引）とインドにおける据付、訓練業務（オンショア取引）の契約をインド顧客より受注した。
- オフショア契約には、機械と部材の供給を含む日本でのすべての業務を含んでいる。
- インドにおけるオンショア契約（据付、訓練業務を含む）では、A社はインド企業B社（A社の関係会社ではない）に同業務を委託している。A社はオンショア契約の管理・監督責任を持ち、インドに2人の管理者を派遣する。管理・監督業務はインドにおいて8カ月実施される。

#### 【問1】

A社による機械のオフショア供給はインドにおいてPE課税の対象となるか。

#### 【結論】

以下の条件を満たす場合、インドではオフショア供給に対して課税されない。

- 発電用機械はインド国外で製造されている。
- 全ての部材の販売はインド国外で完結している。
- インド国外で買い手に所有権が移転されている。
- 買い手が製品の保険をかけている。
- 買い手はインド国外で外国通貨により決済している。

物品とサービスのオフショア・オンショア契約は、別々に締結すべきである。複合契約の場合、例えば契約書のオフショア・オンショア取引の個々の価格を別々に記載するなど、オフショア・オンショア取引を明確に区別すべきである。

## 【問 2】

A 社はインドにおいて PE を有しているか。

## 【結論】

A 社はインドにて監督 PE を有している。日印租税条約第 7 条より、インドの PE に帰属する所得はインドで課税される。

### I. 支店 PE に該当してしまうかの検討：

日印租税条約第 5 条(1)では、以下の条件を満たす場合、支店 PE が形成される。インドにおいて A 社は以下の条件を満たさないため支店 PE を有しない。

- 事業の場所がある。
- その事業の場所が固定されている。
- 事業の固定された場所を通じて企業の事業活動がすべてあるいは一部実施されている。
- 企業はその事業の場所を自由に使うことができる。

### II. 建設 PE に該当してしまうかの検討：

もしプロジェクトが 6 カ月超継続する場合、建築現場、建設・据付プロジェクトは PE となる。A 社の場合、B 社が据付業務を実施するため、建設 PE を有しない。

### III. 監督 PE に該当してしまうかの検討：

建築現場、建設・据付・組立プロジェクトにおいて監督業務が 6 カ月超実施される場合、監督 PE が形成される。監督期間が 6 カ月を超えるため、A 社はインドにおいて PE を有する。インドに PE がある場合、日本企業はインドにおける帰属所得を計算し、法人税を納める必要がある。本ケースでは、オフショア供給と監督 PE の関連性がないため、オフショア供給はインドで課税対象とならない。しかし、複合契約の場合や所有権をインドで移転する場合、税務当局が PE とオフショア供給との関連性を指摘し、オフショア供給に関しても積極的に課税する

姿勢を持つ。そのため、上記のオフショア供給の【結論】の条件を満たすように契約条件を設定することを推奨する。

## 2. マーケティング・サポート・サービス

### 【背景】

- 日本企業（C社）は技術部門および営業部門のリーダーを1名ずつインド子会社（D社）に派遣した。
- D社はC社に対してマーケティング・サポート・サービスを提供している。
- マーケティング・サポート・サービスには、顧客の開拓、製品の説明、価格および技術的な契約条件の交渉が含まれている。ただし、契約締結の権限はC社が有し、契約書に署名する。
- C社はインド顧客と直接契約し、商品を販売する。インド顧客は商品の対価をC社に直接支払う。
- D社の収益の95%はC社からのサービス報酬である。

### 【問1】

D社は独立の代理人に該当するか。

### 【結論】

以下の独立の代理人の条件を満たさないため、D社は独立の代理人とは言えない。

- 経済的に独立している。
- 法的に独立している。
- 事業の通常の過程に即して活動する。

なお、代理人がもっぱら、または主として一または二以上の自己と密接に関連する企業に代わって行動する場合には、独立の代理人とみなされない。

D社はC社の子会社であり、かつ、収益の95%をC社からの収入に依存しているため、独立の代理人とは言えない。

**【問2】**

D社の業務はPEの除外規定に該当するか。

**【結論】**

D社の業務はPEの除外規定に該当しない。

次の活動を行い、かつ、その活動が準備的または補助的な性質のものである場合、PEに当たらない。

- 商品の保管または展示のためにのみ施設を使用すること。例えば、機械のスペア部品を保管する倉庫など（修理・メンテナンス事業は除く）。
- 商品の在庫を保管または展示のためにのみ保有すること。例えば、独立した物流会社の倉庫など（商品の検収やメンテナンスのために無制限のアクセスがある場合を除く）。
- 商品の在庫を他の企業による加工のためにのみ保有すること。例えば、加工業者が保管している委託在庫（商品の検収やメンテナンスのために無制限のアクセスがある場合を除く）。
- 商品を購入しまたは情報を収集することのみを目的として、事業を行う一定の場所を保有すること。

準備的または補助的な性質は以下のとおりである。

- 準備的な性質：企業全体の活動に不可欠かつ重要な部分を構成するものを考慮して他の活動に進むために実行されるものであり、比較的短期間で行われるものである。例えば、訓練業務など。

- 補助的な性質：企業全体の活動に不可欠かつ重要な部分を構成せず、これを支援する活動である。資産あるいは従業員の重要な割合を占める場合、補助的な業務に該当しない。

D社はC社のコア活動（顧客の特定、技術的な条件および価格交渉）に従事しているため、単なる情報収集活動とは言えず、PEの除外規定に当てはまらない。

### 【問3】

D社はC社の代理人PEに認定されるか。

### 【結論】

D社は代理人PEに認定される。日印租税条約第7条より、インドのPEに帰属する所得はインドで課税される。

D社が以下の条件を満たす場合、D社はC社の代理人PEとなる。

- D社がC社に代わって反復して契約を締結し、またはC社によって重要な修正が行われることなく、日常的に締結される契約の締結のために反復して主要な役割を果たす場合。
- D社は契約を締結する権限は有しないが、インドにて物品または商品の在庫を反復して保有し、かつ、当該在庫によりC社に代わって物品または商品を定期的に引き渡すこと。
- インドにて、もっぱら、または主としてC社のためまたはそのグループ会社のため、反復して注文を取得すること

D社の収益の95%がC社との取引から生じ、D社は価格および主要な契約条件の交渉を行っている。そのため、D社はC社の独立の代理人とは言えず、代理人PEの条件に該当する。

従って、インドでC社は代理人PEを形成している。

BEPS防止措置実施条約の適用以後、日本企業は代理人PEリスクを懸念し、インド現地法人との契約書やインド現地法人のビジネスモデルを見直している。

## VII. おわりに

日印租税条約等における恒久的施設（PE）の定義は、外国企業がインドにおいて課税対象となるか否かを判断するうえで、極めて重要な要素である。条約および国内法は、課税権の配分と二重課税の回避を目的としているが、企業はインドにおける事業活動の実態を継続的に把握し、適切に管理する必要がある。

重要な経済的存在（SEP）や租税回避防止措置といった新たな規定が導入される中、事前の税務ストラクチャーの検討および明確な記録の保持は、従来にも増して重要となっている。国境を越えた事業活動を行う企業は、恒久的施設（PE）が生じる可能性を定期的に検証し、条約規定への適切な準拠を維持するとともに、リスクの軽減および効果的な税務管理の観点から、事業運営にあたっては、慎重な検討と継続的な管理が求められる点に、十分留意する必要がある。