

2016年8月9日

大阪府御中

コーポレート・カタリスト・インディア・  
プライベート・リミテッド

## インド投資環境レポート7月

## &lt;物品・サービス税 (GST: Goods and Service Tax) &gt;

インド物品・サービス税の状況

2016年8月3日、第122回憲法改正法案、通称、物品・サービス税 (GST) 法案が、インド国会の上院であるラジ・サバにおいて前例のない全会一致により可決された。

GST とは、インドにおいて多数存在する間接税を1つの法体系に統一させた間接税であり、日本でいう消費税および地方消費税のことである。インドの間接税は、中央政府、各州政府および各地方政府が、それぞれ別々に設定している経緯があり、それぞれが異なる税体系を有するとともに、州によって同一事業、同一取引に対して異なる間接税が課せられるという複雑な状況となっており、ビジネスに悪影響を及ぼしていた。今回の GST は、州という境界線を排し国全域で一元化された共通の間接税がまもなく導入され、一国一税制という真のインド共和国の構築につながる改正となる予定である。

本憲法改正案が国会を通過したため、今後、インド全州の50%またはそれ以上の州政府の賛成により可決される。本憲法改正案可決後は、GST 諸法令を別途国会で可決する必要がある、その後 GST の導入となる。インド政府はこの GST を2017年4月から導入することを目指している。

GST の導入により GDP が1.5~2%成長することが期待されるだけでなく、インド全域が一つの経済圏となり、先に述べた事業環境が改善し、インドでのビジネスの容易さが飛躍的に向上することが期待される。

GST 法の草案

GST 検討委員会より物品・サービス税法の草案がまとめられ、政府は2016年6月14日に当草案を公表し、パブリックコメントの募集を開始した。上述のとおり、GST はインドの事業環境に大きな影響を及ぼすと考えられ、以下では GST の骨格となる本草案について解説する。

本草案は次の2つの法律から構成される。

1. 2016年物品・サービス税法 (GST 法 : Goods and Services Tax Act, 2016) : GST に関するにかか中央政府および州政府の税法の双方を含んでいる。これは様々な項目に関する25の章、4つの付則、物品・サービス税上の評価に関する1規則により構成される。
2. 2016年統合物品・サービス税法 (IGST 法 : Integrated Goods and Services Tax Act, 2016) : 各項目に関する11の章から構成される。

## GST 草案の概要

### 1. GST 法案のポイント

- a) 中央政府の GST (CGST: Central Goods and Services Tax) および州政府の GST (SGST: State Goods and Services Tax) は、単一州内での物品やサービスの供給に対して課税され、統合 GST (IGST: Integrated Goods and Services Tax) は、州を超える物品やサービスの供給に対して課税される。
- b) IGST 法は州を超える取引に関する供給決定プロセスを定める。
- c) IGST 法草案の第 5 条および第 6 条は、個々の物品またはサービスの供給が行われる場所の決定方法を詳細に定める。
- d) 物品またはサービスの輸入は、州を超える取引とみなされる。
- e) 輸出に関しては、物品・サービス税が免除される

### 2. GST における納税義務者の登録

- a) 総売上高が課税義務のない物品またはサービスのみの場合には、登録は不要である。
- b) 売上高の合計金額を基準とした登録要件
  - i. 一会計年度の総売上高が 90 万ルピーを超える場合、物品またはサービスの供給が行われた各州において、登録が必要となる。
  - ii. 登録が必要となった日から 30 日以内に登録を行う必要がある。
  - iii. 納税者番号 (PAN: Permanent Account Number) の登録が必要となる。
  - iv. 過去の法令に基づき間接税の登録が行われている場合には、登録に関する手続きが別途定められる。なお、これは中間サービス提供者 (Input Service Distributor) には適用されない。
  - v. GST 登録対象者より事業が移転された場合には、事業の譲受人は、事業移転が行われた日より登録することが要求される。
  - vi. 登録ジョブワーカー (Job Worker) の場合、作業完了後に供給した物品の価格は総売上高に含まれない。
  - vii. 総売上高には、自身、代理店または自身の代わりにその他の業者が行った販売はすべて含まれる。
- c) 売上高の合計金額に関連しない登録要件  
次の者は、売上高の合計金額にかかわらず登録することが必要である。
  - i. 州間の課税対象物品またはサービスの供給を行っている者
  - ii. 不定期課税対象者 (Casual Taxable Persons) — 特定の事業拠点を有さず、不定期で租税地域での物品またはサービスの供給取引を行う者をいう。

- iii. 物品またはサービスの受領者としてリバースチャージシステムのもとで税金の支払いが要求される者
  - iv. 非居住の課税対象者—インド国内に特定の事業拠点を有さず、不定期で租税地域での物品またはサービスの供給取引を行う課税対象者をいう。
  - v. GST 法のもとで源泉徴収が要求されている者
  - vi. 他の登録者に代わって物品またはサービスの供給を行う者
  - vii. 中間サービス提供者 (Input Service Distributor)
  - viii. E コマース業者を通して、商標化サービスを除く、物品またはサービスの提供を行う者
  - ix. すべての E コマース業者
  - x. 自身の商標名または流通名でサービスの供給を行う流通業者
  - xi. 政府が公表するその他の者
- d) 任意登録もまた許可されている。
- e) 法規制に従い、同一州で複数の事業を有する者に対しては複数の登録が許可される。
- f) 不定期課税対象者または非居住の課税対象者に関する登録

不定期課税対象者または非居住の課税対象者に対して発行される登録証明書は 90 日間に限り有効となることが想定されるが、これは延長される可能性もある。また取引から生じる税務債務を事前に見積り、当登録の申請時に前払いすることが要求される。

### 3. 課税対象者

物品・サービス税法において課税対象者として納税が要求されるのは次のものと考えられる。

- a) インド国内で事業を行っており、付則 3 に基づき登録が行われている者、以下の条件に従い登録の必要がある者；
  - i. 農家は非課税対象者
  - ii. 付則 3 において登録の必要がある者のうち、一会計年度の売上高の合計で 1 百万ルピー超の者。なお、シッキム州を含む北東部の州において事業を行う者の場合には、当基準値は 50 万ルピーとされる
- b) 中央政府、州政府、または附則 4 に規定された活動や取引を除き、公的機関としての活動や取引に関連するその他の地方政府
- c) 以下の者は課税対象者とはみなされない；
  - i. 雇用契約上のサービスを行う被雇用者
  - ii. 非課税対象である物品またはサービスのみを供給している者
  - iii. 個人利用目的によりサービスを受けた場合のリバースチャージにより税金の支払い義務を負う者（後日特定される）

#### 4. 売上高課税

一会計年度の売上高の合計が 50 万ルピーを超えない場合、政府は、登録課税対象者に低い税率により納税することを承認することができる。なお、この場合の軽減税率は 1%未満にすることはできない。ただし、州を超えて物品またはサービスの供給を行う者は、本規定を適用することはできない。

売上金額課税が認められた者は、販売時の取引相手から税金を徴収することができず、また税金のクレジットを利用することもできない。

#### 5. 供給の時点および評価額

税務債務は、物品またはサービスが提供された時点で生じ、次の方法に決定される；

##### I. 物品の供給時点

##### a) 以下で最も早い時点；

- i. 物品を受領者に提供するために、供給者の手許からその物品が離れた場合
- ii. もし供給者の手許からのその物品が離れる必要がない場合、受領者が当該物品を利用可能または処分可能になった日
- iii. 請求書の発行日
- iv. 金銭等の支払いを受けた日
- v. 受領者が物品の受け取りを会計記帳した日

##### b) 持続的な物品供給だった場合、以下で最も早い時点；

- i. 複数会計期間をまたぐ場合や複数の支払いを伴う場合、その関連する会計年度や支払いの最終日
- ii. それ以外の場合、請求書の発行日または支払日のいずれか早い日

##### c) リバースチャージ<sup>1</sup>であった場合、以下で最も早い時期；

- i. 物品の受領日
- ii. 支払日
- iii. 請求書の受領日
- iv. 会計記帳を行った日

##### d) 商品の注文が取り消されたり、返品された際、またはその他物品の供給が行われるのか否かが不明な場合は、以下のうち最も早い時点；

- i. 物品の供給が行われたことを認識した日
- ii. キャンセル日の 6 ヶ月後

##### e) 以上の方法により物品の供給の時点を決めることができない場合

- i. 対象期間の確定申告書が提出される場合、確定申告書類が提出された日
- ii. その他の場合、納税日

<sup>1</sup> リバースチャージとは、物品またはサービスの受領者が、それらの供給者に代わって税金を納める仕組みをいう。

## II. サービスの提供時点

- a) 規定された期間内に請求書が発行された場合、以下のうち最も早い時点；
  - i. 請求書の発行日
  - ii. 支払日
- b) 規定された期間内で請求書が発行されなかった場合、以下のうち最も早い時点；
  - i. サービスの完了日
  - ii. 支払日
- c) その他の場合、受領者がサービスの受領を会計上認識した日
- d) 継続的なサービスの提供が行われる場合
  - i. 請求書が発行されない場合においても、契約書において支払期日が確認できる場合には、その日
  - ii. 契約書から支払い期日が判明しない場合、支払日または請求書の発行日のうちいずれか早い日
  - iii. 支払いが特定のイベントの完了と連動している場合、そのイベントの完了日

継続的な供給とは、定期的な支払い義務とともに3か月を超える期間の契約のもと、継続的または繰り返しサービスの提供が行われること、または政府からの通知されたその他のサービスの提供をいう。

- e) リバースチャージの場合、以下で最も早い日；
  - i. サービスを享受した日
  - ii. 支払日
  - iii. 請求書の受領日
  - iv. 会計記帳を行った日
- f) 全てのサービスの提供が完了せずにサービスの提供を中止した場合、サービスの提供を中止した時点
- g) 以上の方法によりサービスの提供の時点を決定的にすることができない場合
  - i. 対象期間の確定申告書が提出される場合、確定申告書類が提出された日
  - ii. その他の場合、納税日

## III. サービスの提供に対する税率の変更

サービスに関する実効税率の変更が生じた場合、適用される税率は以下の方法により決定される。

- a) 課税対象となるサービスが、実効税率の変更日前に提供された場合；
  - i. 変更日後に請求書が発行され、支払いが行われた場合、請求書の発行日、または支払いの受領日のうちいずれか早い日の税率が適用される

- ii. 請求書は税率の変更日以前に発行されたが、税率の変更日後に支払いが行われた場合、税率は請求書の発行日の税率が適用される
  - iii. 支払料金の変更以前に受領されたが、請求書の発行が変更後の場合、税率は支払の受領日が適用される
- b) 課税対象となるサービスが。実効税率の変更日後に行われた場合；
- i. 請求書の発行と支払いの受領の両方が変更日以前に行われた場合、請求書の発行日か支払いの受領日のうちいずれか早い日の税率が適用される
  - ii. 支払い受領が税率の変更日後に行われたが、請求書の発行が変更日以前の場合、支払いの受領日の税率が適用される
  - iii. 請求書は税率の変更日後に発行されたが、支払受領が税率の変更日以前であった場合、税率は請求書発行日の税率が適用される

税率変更から4営業日後以降に売掛があった場合のみ、支払日は銀行口座の売掛日となる。

#### IV. 課税対象となる物品またはサービスの価格

- a) 当事者間が関係会社関係になく、また取引価格がサービス提供の対価の総額である場合、課税対象となる評価金額は、当該取引の取引価格となる。
- b) 取引価格は以下の価格を含む；
- i. 受領者より支払われた金額のうち、当該取引に関連して供給者が支出する必要がある価格
  - ii. 当該供給取引に関連する利用のため、無料または値引価格で受領者より直接的または間接的に供給された物品またはサービスの価格
  - iii. 供給条件
  - iv. として、受領者が直接的または間接的に支払わなければならない使用料や免許料
  - v. そのほかの法律によって課されるあらゆる税、関税、料金等
  - vi. 物品またはサービスの供給前に供給者から提供されたあらゆる行為の料金を含む偶発的な費用
  - vii. 供給に関連する補助金
  - viii. 供給に関連して供給者が負担した、または供給者の代わりに負担した清算可能な費用または経費
  - ix. 供給以前の契約に従った値引きを除き、供給後に発生した値引きまたはインセンティブ
- c) 通常の商慣習において認められ、供給の前の請求書上に記載された値引きは、取引価格に含まれない。
- d) 以下の状況において、上述の評価方法により評価できない価格は、細則の規定に従い評価額が決定される。

- i. 全体または部分的に、対価が現金または現金同等物ではない
- ii. 政党が関係している
- iii. 供給者より申告された取引価格の真実性および正確性に疑いがある場合
- iv. 代理店、両替商、保険会社、航空旅行代理店、特約代理店または宝くじ販売代理店によって引き受けられた取引
- v. 政府により通知されたその他の供給取引

## 6. 仕入税額控除（税金クレジット）

GST 法導入による重要なメリットは税の累積を取り除く仕入税額控除を有することである。GST 法草案に規定されている方法は以下の通りである。

- a) 課税対象者が、登録義務を有した日時時点で、それ以前の中間品や最終製品等の棚卸資産にかかる税金クレジットを有する
- b) しかし、税金クレジットは、対象の請求書の日付から1年間の期日より前のみ認められる
- c) 事業目的での利用に限り税金クレジットは認められる。ビジネス目的の使用に限ってのみ、税額控除は許可されるだろう。また課税対象者が、免税、非課税での供給に従事する場合、税金クレジットは課税対象となる供給に関連する金額に制限される。起算方法は、別途、政府より通知される。
- d) 売却、合併、分割、買収、リースまたは業務移転の場合、政府により規定された方法により未利用の税金クレジットは移転することが認められている。
- e) 税金クレジットの利用上の例外

税金クレジットは次の場合は利用することができない；

- i. 事業での通常の過程において供給される場合、または乗客ないし物品の輸送の性質を有する課税対象サービスまたは運転技術の指導などのために利用される場合を除く、自動車
- ii. 飲食物、ケータリング、美容トリートメント、ヘルスサービス、化粧品および形成外科、クラブ会員、健康およびフィットネスセンター、生命保険、健康保険および休暇のための旅行手当に関連する、従業員の個人使用のために提供される物品とサービス
- iii. 工場および機械設備を除く、不動産の建設のための工事契約の実効において、その発注者によって購入された物品または収受されたサービス
- iv. 工場および機械設備を除く、不動産の建設において利用される発注者により購入された物品のうち、物品かその他の形式化を問わず移転されなかった資産
- v. 売上高課税条項のもとで税金が支払われている場合の物品とサービス
- vi. 私的または個人的な消費のために使用される物品またはサービス
- vii. 減価償却費が請求された場合、資本財の簿価の税金部分

## f) 税金クレジットの利用条件

税金クレジットを利用するためには以下の条件を満たす必要がある；

- i. 登録者によって発行された請求書、デビットノート、補助的請求書またはその他の書類がある
- ii. 物品またはサービスの提供が完了している
- iii. 物品またはサービスに関して課された税金が適切な政府に支払われている
- iv. 所定の申告書類が整備されている
- v. 請求書に関する物品を一定単位で受け取った場合、最終の単位の領収書上の税金クレジットが認識される

## g) 工事契約の場合の税金クレジット

- i. 工事契約において投入が行われ、工事契約の完了後 180 日以内に投入物が払い戻された場合には、税金クレジットを享受できる。工事契約において資本財が投入された場合、この期限は 2 年間である。
- ii. 上述の時間が経過した場合、享受した税金クレジットは政府に利息をとともに支払う必要がある。これらの支払われた税と利息は、投入物または資本財が投入された場合には、税金クレジットとして再利用することができる。

## h) 中間サービス提供者 (Input Service Distributor)

次の状況において、本法は中間サービス提供者から受領者への税金クレジットの分配方法を定める；

- i. 税金クレジットの分配者と受領者が異なる州に所在する場合
  - a. CGST の税金クレジットは IGST として分配することができる
  - b. IGST の税金クレジットは IGST として分配することができる
  - c. SGST の税金クレジットは IGST として分配することができる
- ii. 税金クレジットの分配者と受領者が同じ州に所在する場合
  - a. CGST の税金クレジットは CGST として分配することができる
  - b. IGST の税金クレジットは CGST として分配することができる
  - c. SGST の税金クレジットは SGST として分配することができる
  - d. IGST の税金クレジットは SGST として分配することができる

## 7. 提出する必要がある申告書類

- a. 全ての課税対象者は次の申告書類を提出する必要がある；
  - i. 国外向け供給取引に関する月次申告— 翌月の 10 日まで (中間サービス提供者、売上高課税または源泉徴収により税金の支払いを行う者は要求されない)
  - ii. 国内向け供給取引に関する月次申告— 翌月の 15 日まで (中間サービス提供者、売上高課税または源泉徴収により税金の支払いを行う者は要求されない)



- iii. 月次申告— 翌月の 20 日まで
  - iv. 売上高課税を選択した者による四半期申告— 四半期の翌月 18 日まで
  - v. 源泉徴収の対象者による月次申告— 翌月の 10 日まで
  - vi. 中間サービス提供者による月次申告 — 翌月の 13 日まで
  - vii. 年次申告— 各会計年度の翌 12 月 31 日まで
  - viii. 最終申告 — 登録の取消日から 3 ヶ月以内
- b. 支払われるべき全ての税金は申告日またはそれ以前に納税される必要がある。支払われるべき税金がある場合、税金クレジットは利用できず、当該申告は一定の範囲で無効と考えられる。
  - c. 年次申告以外の申告書に関して、5,000 ルピーを上限として 1 日当たり 100 ルピーの遅延反則金が規定されている。
  - d. 年次申告書に関しては、売上高の合計額の 25%を上限として 1 日当たり 100 ルピーの遅延反則金が規定されている。

## 8. 納税

- a. 税金クレジットを利用後、税金は電子上で支払われる。
- b. 税金クレジットは次の方法により利用される ;
  - i. IGST のクレジットは、最初に IGST の支払いに対して利用され、残額は CGST および SGST に対して利用される
  - ii. CGST のクレジットは、最初に CGST の支払いに対して利用され、残額は IGST の支払いに対して利用される
  - iii. SGST のクレジットは、最初に SGST の支払いに対して利用され、残額は IGST の支払いに対して利用される
  - iv. CGST のクレジットは、SGT の支払いに対して利用することはできず、SGST のクレジットも同様である
- c. 源泉徴収税
  - i. 政府は、特定の契約のもとでの供給取引の評価額の合計が 100 万ルピーを超える場合、課税対象物品またはサービスの供給者の支払債務から源泉徴収税を控除することを要求することができる
  - ii. 源泉徴収税率は 1%である
  - iii. 控除された税金は、翌月 10 日までに政府に支払われる必要がある
  - iv. 納税証明書は供給者に提供される

## 9. 還付

- a) 当局からの指摘のもとで税金が支払われた場合を除き、還付申請は関連の日から 2 年間の期日内で行うことができる。
- b) 未使用の税金クレジットの還付は、輸出の場合、または税金クレジットの累積が販売時の税率よりも購入時の税率のほうが高いことに起因する場合にのみ認められる。輸出税の対象となる輸出の場合には、そのような還付は認められない。
- c) 還付請求額が 50 万ルピー未満の場合には規定されている証憑書類は要求されない。この場合には宣誓書を提出し、還付として請求された税金が他の者に移転されていないことを証明する。
- d) 還付請求は、還付の申請から 90 日以内に適切な担当局により処理される。

## 10. 電子商取引

- a) 電子商取引運営業者およびアグリゲータ業者に対しては特別な条項が導入される
- b) 源泉回収税 (TCS: Tax Collection at Source) 条項により、通知税率で供給業者への金銭債務以外の金額の回収を要求される
- c) TCS 金額は、翌月 10 日までに政府に支払われる
- d) 翌月 10 日までに別様式の申告書類を提出する必要がある

## 11. 移行に関する条項

- a) 既存の納税者の GST への移行
  - i. 既存の法体系のもとで登録されている者は、6 か月間有効である登録に関する暫定証明証が発行される
  - ii. 所定の情報を提出するにあたり、暫定証明証は、GST 法のもとでの登録要件を条件に最終版として認められる。
- b) 申告書での税金クレジットの繰り越し
  - i. 中央付加価値税または付加価値税のクレジットは従前の法制度で認められている場合には、GST 法のもとでも税金クレジットとして認められ、従前の法制度のもとで提出された申告書において繰り越される。
- c) 利用可能でない資本財に関する中央付加価値税のクレジットは申告書においても繰り越せない
  - i. 申告書において繰り越すことの出来ない資本財に関する中央付加価値税のクレジットは、特定の状況下で認められる。
  - ii. もしそれらが従前の法制度のもとで認められていた場合、GST 法のもとでも税金クレジットとして認められる。
- d) 棚卸資産に関連する税金のクレジット

- i. これらの条項は、従前の法制度で登録が義務付けられていなかった者、または現在の新しい GST 法制度の下で納税が義務付けられている、免税物品の製造に従事していた者を含む。
  - ii. このような者は、新しい法制度のもとで課税供給物品を作るために使用される場合、棚卸資産、中間製品または最終製品に含まれる適格税金のクレジットをとることが認められる
  - iii. このような者は、新しい法制度のもとで税金クレジットを取ることが認められる
- e) その他の移行のための条項

GST 法案は、その他にも移行に関する様々な項目について、詳細な条項を設定している