

インド間接税 GST における 輸出入取引スキームの概要

(2020年3月)

日本貿易振興機構(ジェトロ)

チェンナイ事務所

ビジネス展開・人材支援部　ビジネス展開支援課

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）チェンナイ事務所が中小企業海外展開現地支援プラットフォーム事業の一環で Global Japan AAP Consulting Private Limited. 田中啓介氏に作成委託し、2020年3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。

ジェトロおよび委託先は、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委託先が係る損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書に係わる問い合わせ先：

日本貿易振興機構（ジェトロ）
ビジネス展開・人材支援部ビジネス展開支援課
E-mail：BDA@jetro.go.jp

ジェトロ・チェンナイ事務所
E-mail：INC@jetro.go.jp

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

目次

I. GST 税制の概要.....	1
II. 物品／サービスの輸出の定義.....	1
III. 物品／サービスの輸入取引のケース.....	2
IV. 物品の輸出取引のケース.....	3
V. サービスの輸出取引のケース.....	5

インド間接税 GST における輸出入取引スキームの概要

I. GST 税制の概要

GSTとは Goods and Service Tax (物品サービス税) の略で、物品およびサービスの両取引を対象に課税するインド全国統一間接税で、2017年7月に導入された。中央政府と州政府の双方に GST を課す権限が与えられており、主に0%、5%、12%、18%、28%の五つの基本税率に加えて、特定の物品には追加で補償税 (GST Compensation Cess: 1~15%) が加算される。物品およびサービスの消費/引き渡しが行われた州で課税対象となる取引が認識され、原則、州内の資産譲渡やサービス提供については SGST (State GST) と CGST (Central GST) が課税され、州間 (州をまたぐ) もしくはインド国外から物品およびサービスの調達を行う場合には IGST (Integrated GST) が課税される。SGST は State GST Acts (各州固有の GST 法) に、CSGT は Central Goods and Service Tax Act, 2017 (CGST 法) に、IGST は Integrated Goods and Service Tax Act, 2017 (IGST 法) にそれぞれ規定されている。

なお、日本を含むインド国外との取引が多い在インド日系企業にとっては、GST の課税関係を正しく理解しておくことは大切である。以下では、特に輸出入取引を中心とした取引スキームとその GST の課税関係に着目して解説する。

II. 物品/サービスの輸出の定義

IGST Act Section 2 (5) に規定される「物品の輸出」とは、物品がインド国内からインド国外あるいは国外扱いの非課税区域 (※1) へ持ち出される行為のことである。厳密に言えば、当該輸出取引にかかる請求書が発行されてから 3 カ月以内に、物品の国外への搬送が開始されていることが条件であり、さらにインド国内での製造物品が国外へ向けて発送されていないものの、輸出者がすでにその対価を両替可能な外貨もしくはインドルピーで受領している状態も、便宜上「みなし輸出」として認識されている。

(※1) SEZ (Special Economic Zone: 経済特区) への入居企業と SEZ 開発業者、そして、EOU (Export Orient Unit: 100%輸出志向型企業) がこれにあたる。

一方、IGST Act Section 2 (6) に規定される「サービスの輸出」とは、物品と異なり、物質的な移動だけではない価値の移動をも判断基準におく必要があり、原則、以下①~⑤の条件をすべて満たす行為をいう。

- ① サービスの提供者の所在地がインド国内である
- ② サービスの受領者の所在地がインド国外である。
- ③ サービスが行われた場所がインド国外である。
- ④ サービスの提供者によって、その対価が為替換算可能な外貨で受領されている。
- ⑤ サービスの提供者と受領者が、一つの法人内ではない独立した状態で存在している。

この物品/サービスの輸出取引において一定要件を満たせば、本来適用される税率での GST 納税は免除 (0%) される、あるいは、納税後に還付を受けることができるが、この方法については、以下それぞれの章で説明する。

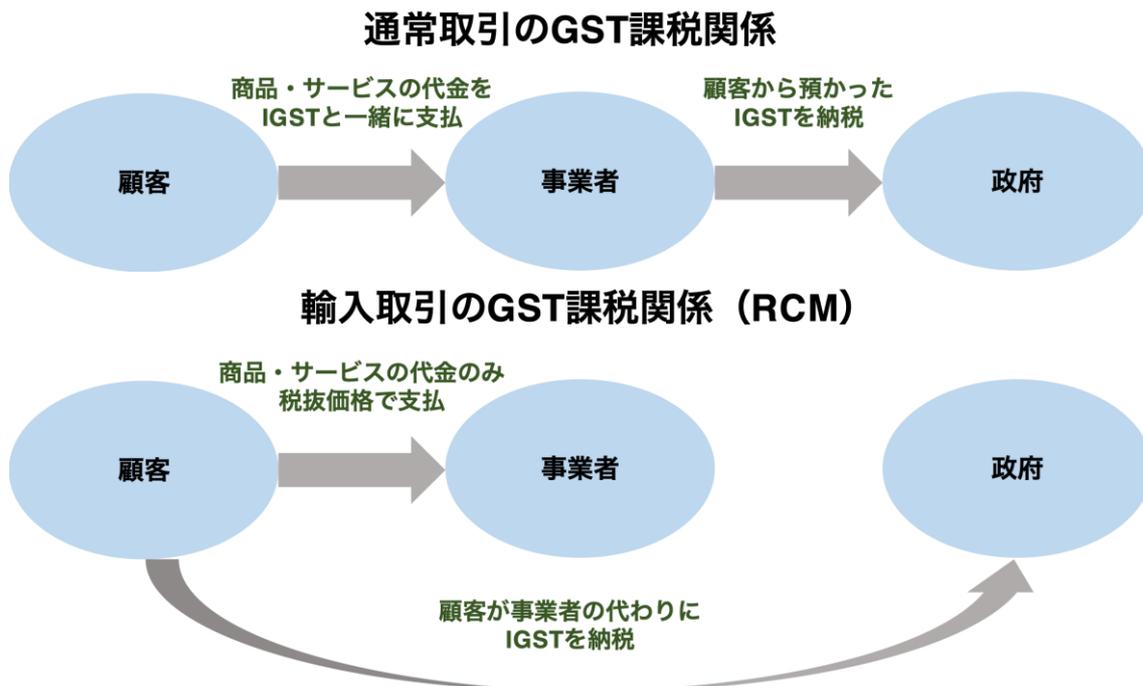
【補足：Vostro 口座を通じたルピー建て国際送金について】

IGST Act Section 2 (6)に規定される「サービスの輸出」の要件の一つとして、対価が為替換算可能な外貨 (convertible foreign currency) で受領されていることと明記されているが、インド財務省が 2019 年 2 月 1 日に発表した通達 Circular No.88/07/2019-GST により、インド国外銀行がインド国外に持つ Vostro 口座 (freely convertible Vostro account) を通じての入金であれば、インドルピー建て送金でもサービスの輸出取引として認められるようになった。
(※2)

(※2) ただし ACU (Asia Clearing Union: アジア清算連合) 加盟国、ネパールやブータンの銀行からのものは、原則、対象外である。

Ⅲ. 物品／サービスの輸入取引のケース

IGST の課税関係



インドでは物品およびサービスを輸入した場合に、関税とは別に IGST が課税される。この支払 IGST は国内での州間取引の場合と同様、IGST インプット (いわゆる仕入税額控除) として資産計上をすることが可能であり (ただし、一部の品目については例外あり)、売り上げに対して課税される預かり IGST の未払分である IGST アウトプットとの相殺が可能である。なお、通常取引では事業者が顧客から GST を預かり政府へ納税するが、輸入取引の場合には顧客が事業者に代わってインド税務当局へ直接 GST を納税する「リバースチャージメカニズム (Reverse Charge Mechanism : RCM)」という仕組みが採用されている。

海外送金に必要な書類

なお、インドからの海外送金については、外国為替管理法（Foreign Exchange Management Act 1999 (FEMA)）にて規制されており、サービスの輸入取引に対する海外送金にあたっては、以下のような書類やフォームが必要となる。銀行が取引ごとに個別判断を行うため、あくまで一般的なケースとして参照されたい。

- Form A2：インド準備銀行（Reserve Bank of India：RBI）への報告書
- 海外送金依頼書（銀行所定の申請用紙）
- 請求書、その他関連証憑書類（契約書・発注書など）のコピー
- Form 15CA：海外送金にあたり源泉税を適切に徴収する旨の報告書
- Form 15CB：源泉税課税可否および適用税率に関するインド勅許会計士の証明書

また、物品の輸入取引に対する海外送金にあたっては、以下のような書類が必要となる。

- 海外送金依頼書（銀行所定の申請用紙）
- 請求書、その他関連証憑書類（契約書・発注書など）のコピー
- Bill of Lading (BOL)や Air Way Bill など：貨物輸送に関する証憑書類のコピー
- Bill of Entry (BOE)：輸入業者が作成し税関へ提出する税関申告書のコピー

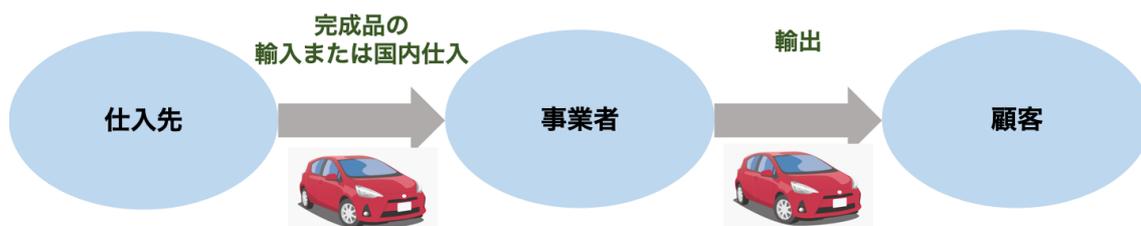
IV. 物品の輸出取引のケース

インド国外への輸出取引については、原則 GST が課税されないが、具体的な手続きについては以下の二つの選択肢が認められている。

1. 輸出事業者が引受事項書簡（Letter of Undertaking：LUT）をインド税務当局へ申請し、LUT を取得する。LUT 取得後は輸出取引につき GST が免税となる。なお、当該 LUT は取得した課税年度内のみ有効であるため、毎年度申請・取得する必要がある。
2. 輸出事業者が輸出取引に係る IGST を一旦納税し、後日税務当局に対して還付申請を行う。物品の還付申請については、GST 申告フォームである GSTR-1（売上申告）と GSTR-3B（仕入申告）を適切に行えば、自動的に関税当局の情報と照合され基本的には約 2～3 カ月ほどで還付される。

GST の課税関係

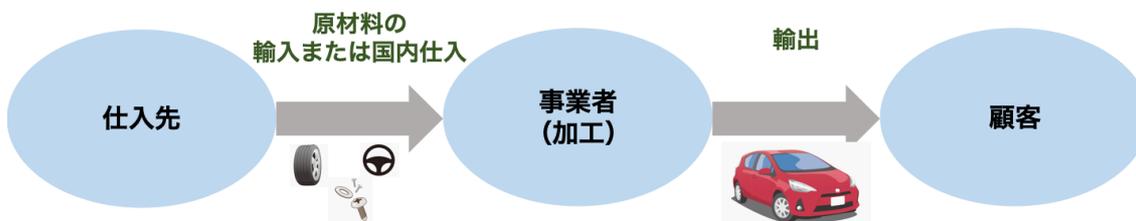
1. 国内仕入および国外から輸入した物品をそのまま輸出する場合



インド国内で仕入れた際に支払った GST およびインド国外から輸入した際に支払った

GST については、その物品をそのまま輸出するケースにおいて、未使用の GST インプット (Unutilized GST input) の残高が残っていることを前提に支払 GST が全額還付される。

2. 国内仕入および国外から輸入した物品を加工して輸出する場合



インド国内で加工した製品を輸出する場合には、仕入れた原材料だけでなく、外注加工費や技術支援料、加工関連の各種消耗品費用など、原則、製品の加工・製造に必要な費用の際に支払った有効な GST インプット (Eligible GST Input) が還付の対象 (※3) となり、未使用の GST インプットの残高が残っていることを前提に支払 GST の還付を申請することができる。

例えば、完成品の販売額 2,000 のうち国内販売額が 500、輸出販売額が 1,500 の場合、全体の売上額に占める輸出の割合は 75%となる。従って、もし製品の原材料および加工のために支払った Eligible GST Input が 200 であれば、その 75%である 150 を還付申請できることになる (※4)。

(※3) 機械設備等の資本財の投資に際して支払った GST は還付申請の対象外。

(※4) 説明を分かりやすくすることを目的に簡略化しており実際の還付申請可能額については個別判断が必要。

【補足：EEFC 外貨建て口座について】

インド企業が外貨を保有できる指定預金口座 (Exchange Earners' Foreign Currency Account : EEFC) を開設した場合には、外貨建てで輸出代金の受け取りおよび輸入代金の支払いが可能となる。なお、EEFC 口座は無利子であり、外貨保有期間は最大 1 カ月間となっており、上限を超えると自動的にインドルピーに転換される点には留意が必要である。

V. サービスの輸出取引のケース

サービスの輸出と認められる取引に関して、通常 18%の IGST 課税を免税扱いにするためには、輸出に先立って LUT (Letter of Undertaking) を取得する必要がある点については上述の物品の輸出のケースと同様である。なお、当該 LUT に基づき、免税扱いとして請求書を発行したにもかかわらず、外貨による請求額に対する支払いがなされないまま 1 年を経過した場合には、その時点で免税措置は取り消され、その日から 15 日以内に利息とともに IGST を納付しなければならない。

GST の課税関係 (※5)

(※5) 以下の事例では、GST 課税以外の恒久的施設 (PE) 認定や移転価格税制上のリスクは考慮しないものとする。

1. サービスの提供地がインド国内課税区域とみなされる事例

1-(a). 仲介業務 (Intermediary Service) のケース

日本国内企業 A のインド子会社 B は、A の自社製品のインド国内全土での販路開拓のため、インド国内の潜在顧客向けの販売促進および広告宣伝活動を行い、A に対して業務委託報酬を請求した。この場合、サービスの受領者たる A はインド国外 (非課税区域) を拠点とする事業者ではあるものの、A の自社製品を「インド国内で販売する」という将来的あるいは現在進行中の目的に基づき A の代わりに B が提供する「仲介業務 (Intermediary Services) (※6)」であり、IGST Act 2017 Section 13(2) および Section 13(8)b の規定に基づき、当該サービスはインド国内課税区域で行われたものとみなされるため、サービスの輸出取引には該当せず、当報酬額に対して IGST 18% が課税される。

(※6) Intermediary Service とはブローカーや代理人、その他物品/サービス提供者の代わりに役務提供を行うこと。

1-(b). 役務提供がインド国内外 (Mixed Supply : 混合供給) で実施される事例

ベンガルール市内に事業登録がある現地人材派遣会社 C が、日本国内企業 D の出張者のインドとスリランカ両国における 10 日間の視察の同行・訪問先での通訳業務を一括で請け負い、D に対して業務委託報酬を請求した。この場合、サービスの受領者たる D はインド国外 (非課税区域) を拠点とする事業者であるものの、当該一括サービスにはインド国内で提供したものが含まれるため、少なくともインド国内にて提供されたサービスに関しては輸出取引には該当しない。なお、請求書において第三国スリランカで提供されたサービスとインド国内でのサービスの報酬額の区分が困難な場合には、サービスの提供者 C の事業所所在地であるインド国内課税区域がサービス受領地と判断され、報酬全額に対して IGST 18% が課税されることとなる (※7 および 8)。

(※7) インド国内で複数の個別サービスが同時に提供される場合、原則 GST 税率の高い方が採用される。

(※8) 通常まとめて実施される複合業務 (Composite Supply) の場合には、その主たる供給に基づき課税される。

1-(c). 日本本社がインド国内支店を通じて役務提供を受ける事例

ムンバイ市内に事業登録がある現地コンサルタント会社 E が、日本国内企業 F の依頼で、マハシュトラ州内の市場調査と調査報告書の作成を行い、F のインド国内支店に報酬を請求した。この場合、サービスの受領者たる F はインド国外（非課税区域）を拠点とする事業者であり、かつ、調査報告書を最終的に受領した場所もインド国外（日本）であるものの、報酬の請求がインド国内の支店を通じて実施されており、さらに、サービスの提供者 E の事業所所在地とサービスの提供場所が同じ州内であることから、IGST ではなく CGST 9%と SGST 9%がそれぞれ課税されることとなる。

1-(d). インド国内研究開発拠点が日本本社を通じてインド子会社に役務提供する事例

日本国内企業 G のインド子会社である研究開発会社 H は、G から試験品の製作と試験結果報告書の提出業務を請け負い、業務完了後の報酬を G に対して請求した。実際の試験結果は、G が別途保有するインド製造子会社 I における将来の新製品開発のために利用されたが、当業務の請求書にはそれが明記されていない。この場合、サービスの見かけ上の受領者たる G はインド国外（非課税区域）を拠点とする事業者であるものの、実質的なサービスの受領者はインド国内企業である子会社 I であるため、請求書に明記されていなかったとしても、後日監査などで試験結果報告書や作業日報の内容が精査されれば、サービスの輸出取引とはみなされない可能性が高く、IGST 18%が課税されるべき取引である。

2. サービスの提供地がインド国外非課税区域と認められる事例

2-(a). インド国内事業者が日本在住のインド国籍の個人に対して役務提供をする事例

インド国内に事業登録があるコンサルタント会社 J は、日本にて就労ビザを保有し就労しているインド国籍の K 氏より、インド国内全土でのファッション事情に関する月次市場調査と、電話と E メールによる月 2 回の調査報告業務を請け負っており、インド国内事業者 J は毎月月末に日本にいる K 氏個人に対して調査報告を行い、業務委託報酬を請求している。K 氏は事業者ではない個人であり、かつ、インド国籍を有してはいるが、インド国外でサービス（成果物たる調査報告書）を継続的に受領している主体であることから、サービスの輸出取引とみなされ、K 氏がインドに住んでいれば本来は当報酬額に課税される IGST 18%が免税となる。

2-(b). インド国内事業者が SEZ 入居企業へサービスを提供する事例

インド国内に事業登録がある自社ポータルサイトを保有する電子商取引会社 M は、インド国内 SEZ への入居企業 N から、M の自社ポータルサイトを通じてのインド国内業者が提供する文房具の注文を受け、N へ宅配サービスを行った。M は注文品の価格に手数料と送料を上乘せした総額を、商品代として N に請求した。この場合、商品の取引仲介サービスがインターネット上で行われたこととなり、販売者である文房具業者と、購買者かつ宅配サービスの受領者である N の事業所所在地がインド国内であるものの、N が SEZ（非課税区域）への入居企業であるために輸出扱いとなり、GST の免税対象となる。（※9）

（※9） FDI 規制におけるシングル・ブランド小売業の投資条件の一つに、製品調達の内 30%以上のインド国内調達が義務付けられているが、例外的に SEZ（非課税区域）からの調達も国内調達とみなすことができる点に留意。