

# インドにおける資本財の輸入に関する課税関係および注意すべきポイント

(2020年10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. に作成委託し、2020 年 10 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。

2023 年 12 月、一部修正。

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）  
ビジネス展開支援部・ビジネス展開支援課  
E-mail：[BDA@jetro.go.jp](mailto:BDA@jetro.go.jp)

ジェトロ・チェンナイ事務所  
E-mail：[INC@jetro.go.jp](mailto:INC@jetro.go.jp)

**JETRO**

- I. インドの資本財輸入における基本論点
- II. 資本財輸入に伴う各種税金の経理実務
- III. 資本財輸入におけるその他注意点
- IV. 輸出入に関連する取引スキームの概要

## インドにおける資本財の輸入に関する課税関係および注意すべきポイント

### I. インドの資本財輸入における基本論点

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、輸出入取引の課税関係やその手続きにおいて発生する各種論点について理解をしておくことは大切である。以下では、特に資本財を輸入する際に知っておくべき基本論点を中心に、具体的な手続きにおいて必要となる情報や書類、経理実務におけるポイントについて解説する。

#### A. 輸入において必要となる情報および書類

在インド日系企業が何らかの資本財をインド国内に輸入する際には、一般的に以下のような情報・書類が必要となる。

- 輸入業者・輸出業者コード (Importer-Exporter Code : IEC)
- GST 番号 (Goods and Service Tax: GST)
- AD code (承認取引銀行 (Authorized Dealer Bank) が発行する取引業者番号)
- 船荷証券 (Bill of Landing : BOL)  
(もしくは航空貨物運送状 (Air Waybill) や海上貨物運送状 (Sea Waybill) など)
- 税関申告書 (Bill of Entry : BOE)
- 請求書 (Invoice)
- パッキングリスト (Packing List)

なお、取引の内容に応じて追加書類や対応が必要となるケースがあり、主な留意点は下記のとおりである。

- 「無償での輸入」時には、上記に加えて通常購入した場合の適正価格を証するための価格表 (FOB Price List) と、当該価格が妥当であることを宣誓する出荷者の価格宣誓書 (Shipper Value Declaration) が必要となる。これらの書類は出荷者のレターヘッドにて作成することとなる。
- 「中古機械の輸入」時には、上記に加え勅許技術者証明書 (Chartered Engineer Certificate : CEC) が必要となる。日本においては、「日本海事検定協会」が発行機関となっているが、日本の CEC では受理されないケースも発生しており、その場合にはイ

ンドにおける CEC 取得が別途必要になる場合がある。

- 「関連者からの輸入」時には、輸入価格の妥当性を評価する税関の機関（Special Valuation Branch : SVB）の評価・承認を受ける必要がある。なお、当該評価期間が長期化するリスクを想定して、輸入申告時に、暫定関税である PD Bond (Provisional Duty Bond)を取得し、暫定関税額とその 1%（状況により最大 5%）に相当する追加関税担保金（Extra Duty Deposit : EDD)を支払うことで輸入通関を実施することが可能であり、当調査完了後に、差額の精算もしくは還付が行われる。なお、具体的な手続きの詳細については、ジェトロ・チェンナイ事務所 2019 年 2 月付報告書『インド SVB の概要と関連者からの輸入における留意点』を参照されたい。
- 「日印 EPA の特惠税率を利用した輸入」の場合には原産地証明（Certificate of Origin : COO）が必要となる。なお、インドは 2020 年 8 月に、自由貿易協定（FTA）締結国を介した迂回輸入など、特惠税率の不正適用を防ぐことを目的として、インド財務省の通達により「貿易協定に基づく原産地規則に関する関税規則(CAROTAR 2020 : Customs (Administration of Rules of Origin under Trade Agreements) Rules, 2020)」を公表し、同規則が 9 月 21 日より発効している。この原産地規則により、主に（1）輸入者の原産地証明にかかる責任と、（2）税関職員の権限強化について規定され、原産地手続きが厳格化されたため留意が必要である。具体的には、輸入者に対して所定の様式「Form I」による情報開示および最低 5 年間の保管義務などを求めており、また、税関職員は当該情報開示請求権と 10 営業日以内に開示されなかった場合や原産性に疑義がある場合における特惠関税による輸入停止、輸出国側の当局への検認要請の権限などを有する。

## **B. 資本財の輸入における課税関係**

大前提として、インド国内における物品の販売やサービスの提供時には、主に日本の消費税に相当する物品・サービス税（Goods and Services Tax : GST）が課税される。その中でも、州内の取引に対しては州物品・サービス税である State Goods and Services Tax (SGST) および中央物品・サービス税である Central Goods and Services Tax (CGST) が課税され、州間の取引に対しては Integrated Goods and Service Tax (IGST) が課税される。なお、インド国外からの輸入時にはリバースチャージ（※Reverse Charge Mechanism : RCM）により IGST が課せられ、資本財の輸入において課せられる主な税金は下記の通りである。

- 基本関税（Basic Custom Duty : BCD）
- 社会福祉課徴金（Social Welfare Surcharge : SWS）
- 統合物品・サービス税（Integrated Goods and Services Tax : IGST）
- 物品・サービス（GST）補償税（GST Compensation Cess）

基本関税については1975年関税率法（Customs Tariff Act, 1975）の第2条に規定され、概ねHS分類に準拠する品目分類ごとに税率が規定されている。基本関税の課税対象となる評価額（Assessable Value）の算定方法は、CIF価格に1%の荷揚げ費用（Landing Charge）を加算して算出し、実際の実効税率の計算方法については基本関税（BCD）をベースに、その10%の社会福祉課徴金（SWS）、さらに「Assessable Value + BCD + SWS」の18%のIGSTを考慮して算出される。なお、GST補償税は一定の嗜好品などに対してのみ課税対象となっている。

※リバースチャージ（※Reverse Charge Mechanism : RCM）とは、インド国内顧客が事業者によってインド税務当局にGSTを納税する課税メカニズムのこと。例えば、取引先の事業者がインド国外にいる場合などの輸入取引にも適用され、インド国外事業者によって輸入者がGSTを納税することになる。

## II. 資本財輸入に伴う各種税金の経理実務

### A. 資本財輸入時に支払ったIGSTの仕入税額控除

仕入税額控除についてはCGST法第5章規則36(Central Goods and Service Tax Act, 2017, Chapter V, Rule 36(1)(d))に規定されている。資本財輸入時に支払うIGSTは州間取引の際に課税されるGSTと同じものであり、GST課税売上を計上したときに顧客へ請求するGSTアウトプット（日本の消費税に例えると仮受消費税に相当）と相殺することができる。ただし、輸入時に支払ったIGSTを仕入税額控除として利用する（GSTアウトプットと相殺する）ためには、①税関申告書（Bill of Entry : BOE）に輸入事業者のGST番号を記載する必要があり、かつ、②GST申告フォーム「GSTR-1」において申告期限内に申告がされている必要がある。つまり、税関申告書にGST番号が記載されていない場合やGST申告が期限内に完了していない場合には、輸入時に支払ったIGSTが仕入税額控除として利用できないため、当該IGSTは資産計上したうえで会計基準に則って費用処理をすることとなる。なお、GST申告が期限内に完了していれば仕入税額控除の利用可能期間に期限はなく、半永久的に利用できる。なお、会計実務上における各種税金の取り扱いについては下記のとおりである。

|   | 項目                              | 会計実務上のポイント                               |
|---|---------------------------------|--|
| 1 | 基本関税<br>Basic Custom Duty : BCD | 原則、資本財取得に要する費用として取得原価に参入し、資産計上する。その後、固定資 |

|   |  |  |
|---|--|--|
|   |  | 産の場合には減価償却費として償却期間にわたって費用計上、棚卸資産の場合には、販売時に仕入原価として費用計上される。                                    |
| 2 | 社会福祉課徴金<br>Social Welfare Surcharge                    | 同上   |
| 3 | 統合物品・サービス税<br>Integrated Goods and Services Tax : IGST | 原則、仕入税額控除 (Input Tax Credit : ITC) として資産計上する。上述の条件 2 点を満たす場合、GST 課税売上にかかる GST アウトプットとの相殺が可能。 |
| 4 | 物品・サービス (GST) 補償税<br>GST Compensation Cess             | 対応する GST 補償税の債務に対してのみ相殺が可能。  |

## B. 輸入した資本財を再輸出する際の GST 還付請求

輸入した資本財を再輸出する場合には、原則、輸入時に支払った IGST を還付請求することができる。つまり、輸入した資本財を加工せずにそのまま再輸出した場合には、輸入時に支払った IGST 全額を還付請求することが可能である。もっとも、例えば輸入した原材料を加工・製造した上で完成品の一部を輸出する場合には、完成品の総売上高に占める輸出額割合に応じて輸入時に支払った IGST の還付を受けることができる（これは輸入時に限らず、国内の業者から仕入れた物品を輸出する場合にも同様である）。

GST の還付については CGST 法第 10 章規則 89 (Central Goods and Service Tax Act, 2017, Chapter X, Rule89) に規定されており、還付申請には下記のような資料が必要となる。

- 輸入時の請求書
- 輸出時の請求書
- 還付申告フォーム (GST RFD-01)
- GST 月次申告フォーム (GSTR-2A)
- インド勅許会計士の証明書 (CA Certificate)
- 船荷証券 (Bill of Landing : BOL)
- 税関申告書 (Bill of Entry : BOE)

なお、ここで必要となるインド勅許会計士の証明書とは、還付申告フォーム (GST RFD-01) に記載されている内容が GST 法の規定に則っていることを証明するものである。また、GSTR-2A の提出については上記規則に直接規定はされていないものの、実務上は提出が必要となる。

### Ⅲ. 資本財輸入におけるその他注意点

ここでは、主にインドの現地法人が日本の親会社から資本財を輸入する際に一般的に想定される注意すべきその他の税務論点について解説する。

#### A. 資本財輸入にともなう海外送金実務

資本財輸入にともなって発生するインドから日本への国際送金においては、下記の資料を承認取引銀行（Authorized Dealer Bank）へ提出する必要がある。

- 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

従って、例えば日本本社から無償貨物 (No Commercial Value : NCV) として商品を発送し、インド現地法人にて預託在庫として保管した後、インド国内で当該商品を販売したタイミングでインド現地法人へ請求書を発行するという取引は、税関申告書上の金額と、後に発行される実際の請求金額が合致せず、現実的な取引スキームになり得ない。

また、通関後に請求書の修正があり輸入価格が増額変更された場合でも、税関申告書に記載されている金額を超えて送金することができないため、税関申告の段階までに輸入価格を確定しておくよう留意が必要である。

#### B. 関連者からの資本財輸入にともなう移転価格税制の論点

インドは 2001 年度から移転価格税制を導入しており、関連者間で取引をする場合には注意が必要である。これまで述べてきた関税については、輸入する資本財の金額に対して課税されるため、税関当局は資本財の金額が不当に安価で輸入されていないか（関税が不当に低くなっていないか）を評価することになる。一方、法人税は会社の利益に対して課税されるため、移転価格税制の観点において資本財の価格が不当に高額ではないか（会社の利益が不当に低くなっていないか、すなわち、法人税が不当に低くなっていないか）を評価することになる。

たとえ関税の観点において問題がないと評価されたとしても、移転価格税制の観点で価格の妥当性に問題が生じる可能性があるため、日本の本社から高額な資本財を輸入する場合などは移転価格税制の観点からも事前に検討のうえ、適正な輸入価格（独立企業間価格 (Arm's Length Price)）を決定する必要がある。



## IV. 輸出入に関連する取引スキームの概要

### A. 特別奨励区・保税區 SEZs と EOUs について

インド政府による輸出・製造業促進政策のもと、特別経済区（Special Economic Zone : SEZs）、輸出指向型企業（Export Oriented Units: EOUs）からの 2018 年度の輸出額は、インドの輸出総額の 36.7%を占めている。SEZs および EOUs 関連当局である輸出促進協議会（Export Promotion Council : EPC）の発表によると、機能している SEZs は 2019 年 3 月末時点で全国に 232 区あり、5,109 の企業が入居している。SEZs においては、資本財等の輸入関税と、輸入にかかる IGST が免除となり、また、国内一般課税地域（Domestic Tariff Area: DTA）から非課税地域である SEZs への物品・サービスの供給に対しても GST は課税されない。一方で、SEZs から DTA への供給されるタイミングで輸入扱いとなり、DTA 側が輸入関税と IGST を支払う必要がある。

また、EOU スキームにおいてその認可状（Letter of Permission: LOP）を受けた企業は、SEZ 内に拠点を置かずとも輸入関税の免除が受けることが可能で、2019 年 3 月末時点で 1,732 企業が登録されている。輸入時の IGST も免除となり、外国貿易政策（Foreign Trade Policy 2015-2020）の改正で、その免税期間は 2021 年 3 月 31 日までと発表されている。

EOU 認可の条件としては、製造に必要な建物や設備への投資額 1000 万ルピー以上（ソフトウェア技術や農業関連などの特定分野を除く）、標準都市圏より 25km 以上離れた場所への拠点設立（拠点が工業団地内にある等の特定の場合を除く）などが挙げられる。LOP を取得した日より 3 年以内に製造を開始する必要がある（3 年間の延長が可能）、その開始日から 5 年間にわたって当認可が有効となる（5 年間の延長が可能）。また、EOU であることの要件として、当 5 年間の通算外貨取引純損益がプラスになっている必要があり、その条件下では、輸出対象製品全体の FOB 価格の 50%（品目別では 90%）を上限として DTA への販売が可能である（ただし指定された分野の製品は除く）。なお、その際には輸入時に免除された関税のうち、DTA へ販売した製品に相当する関税部分については納付する必要があり、当該製品には IGST も課税されることとなる。DTA から EOU への物品・サービスの供給に課税される GST は、①「みなし輸出」として EOU もしくは供給業者が還付請求を行うか、②通常の取引同様 EOU が仕入税額控除（Input Tax Credit）を受けられることができる。EOU から DTA および他の EOU への物品・サービスの供給は GST の課税対象となる。

## **B. 輸出促進資本財 EPCG スキームについて**

SEZ や EOU スキームとは別に、国際競争力を高めるための輸出製品の品質向上を目指し、海外からの高価で優れた生産設備・機械等の輸入を関税免除によって促進させるための制度が、輸出促進資本財（Export Promotion Capital Goods: EPCG）スキームである。輸入時の IGST が免除となり、外国貿易政策（Foreign Trade Policy 2015-2020）の改正でその免税期間は 2021 年 3 月 31 日までと発表されている。EPCG ライセンスは、輸入前に取得しておく必要があり、取得日より 6 年以内に輸入時に免除された関税額の 6 倍の額の最終製品の輸出（SEZ への輸出や EOU へのみなし輸出も含む）を行う必要がある。具体的には、①1～4 年目までにその 50%以上を達成し、5～6 年目までに残りを達成し、②さらに上記が達成されるまでは、毎年度の輸出額が過去 3 年度における同等製品の輸出額平均を毎年上回っている必要もある。ただし、上記②が満たされ、①において 3 年目までに 75%以上が達成されていれば、当義務は完了したとみなされる。なお、DTA への EPCG 由来製品の販売が可能となるのは、上記輸出義務を果たした時点(注)からであり、免除された関税に加え、年率 15%の利息を支払うことが条件となる。

注：ただし、EPCG 由来の ITA-1 製品（通信機器・ソフトウェアを含む IT 関連の製品）の DTA への販売については、それが国際決済通貨で取引される場合に限りにおいて、輸出義務遂行の一部とみなされる。

## **C. 公海上での商取引 High Sea Sales について**

High Sea Sales とは、インド国外から資本財を輸入する際、輸出国より発送された日（B/L に記載されている日）から、インドの税関に到着するまでの間に公海上で行う商取引のことを言う。つまり、輸入者が第三者であるインド国内の顧客と公海上で High Sea Sales 契約を締結することで、当顧客が主体となって通関手続き、輸入関税の支払いを行うものである。当該取引の一般的な長所と短所は以下のとおりである。

長所

- 1) インド国内の顧客は、まとまった数量の資本財を自ら輸入することなく、本来の輸入者から必要な数量分のみの輸入権利を受け継ぐことができる。
- 2) 本来の輸入者は、まとまった数量の資本財を輸入し、コストを下げることで、インド国内の顧客との契約上の利益を相対的に増やすことが可能となる。
- 3) 本来の輸入者は、税関申告書（Bill of Entry）の提出や輸入関税の支払義務を、インド国内の顧客に移譲することができ、一方、当顧客は、輸入される資本財の最終的な受領までの時間を短縮することができる。

#### 短所

- 1) インド国内の顧客は、通関時に当輸入取引の原契約内容、つまりもともとの取引価格をも知ることができ、本来の輸入者（High Sea Sales 契約のもう一方の当事者）にとっては不都合な状況も発生しうる。
- 2) 当契約書の作成や当初の通関向け書類の修正に手間がかかる。
- 3) 関税の計算のもととなる価格は、当初の輸入契約に基づく CIF 価格ではなく、High Sea Sales 契約に基づくサービス等が加算された後の CIF 価格となる。

High Sea Sales 契約に基づく輸入にかかる IGST の支払義務は、通関の主体となるインド国内の顧客に対して、輸入申告をする時点で発生し、税額計算の基礎となる価格は、関税と同様、High Sea Sales 契約に基づく CIF 価格となる。

以上