

グラントソントン花輪の「GST虎の巻」



課税対象サプライとなる「対価を伴わない活動」

GSTは物品・サービスの「サプライ」に対して課税する間接税であり、サプライとは以下の取引を含むと規定されている(CGST法7)。

A. 事業として対価を目的として行われたもしくは行われることが合意されている、販売、移転、物々交換、交換、ライセンス、レンタル、リース、処分などの全ての物品・サービスのサプライを含む

B. 事業としてかどうかに関わらず、対価を目的としたサービスの輸入

C. Schedule Iに記載された、対価を伴わない活動

D. Schedule IIに記載された、物品のサプライまたはサービスのサプライとして扱われる活動

上記のサプライの規定で注目すべきは、Cの「対価を伴わない活動」もGSTの課税対象となることであり、インドGSTの特徴的規定といえる。該当する取引は以下の通りである(CGST法 Schedule I)。

1) 事業用資産の処分、除却

2) 事業を目的とした、関連者間もしくは区別された者間の物品・サービスサプライ

3) 代理人が依頼主のために物品の引渡し・受取りを行う場合の依頼人と代理人の間の物品サプライ

4) 事業を目的とした、GST登録者の関連者またはインド国外の拠点からのサービスの輸入

今回は2)に注目して解説したい。まずは、以下の用語の規定を確認したい。

「関連者 (Related Persons)」(CGST法 15 (5))

相互にそれぞれの会社の役員に就任しているその役員、法的なパートナー関係、雇用者と被用者、25%以上の議決権株式の(直接的・間接的)保有・支配関係、一方の者が他方の者にコントロールされている場合、共通の者にコントロールされている者、共同して他社をコントロールしている者、家族関係

「区別された者 (Distinct Persons)」(CGST法 25 (4))

同市内ないしは複数州において1つ以上のGST登録を有しているまたは登録が求められている者で、そのそれぞれの登録について区別された者として扱う。

「関連者」については、資本関係等に基づくグループ会社、緊密な関係にある個人などが該当し、これらの関連者間の取引は対価を目的としないものでもGSTの課税対象となる。

また、雇用者と被用者との間の対価を伴わない物品・サービスサプライも無償関連者サプライとしてGSTの課税対象である点も留意すべきである。ただし、雇用関係に基づく被用者から雇用者への労務提供はGST対象外とされており(CGST法 Schedule III 1)、雇用契約に基づく雇用者から被用者へのサプライもGSTの対象外であると

されている(2017年7月12日プレスリリース)。

例えば、社員への社宅の無償提供は雇用契約に基づいたものであればGST課税取引ではないといえる。また、年間50,000ルピーまでの雇用者から被用者への「Gift」はGST課税対象ではないとされており(CGST法 Schedule I 2但書)、前出のプレスリリースでは、「一般にGiftとは対価がなく、自発的で偶発的に行われるものであり、従業員が権利として主張する性質のものではない」と説明されている。Diwaliなどの祝祭や記念日等における社員への贈り物はこれに該当すると思われる。

「区別された者」はGST特有の概念と言える。GSTは州単位での登録となることから、例えば同じ会社でもデリーの拠点とムンバイ(西部マハラシュトラ州)の拠点はそれぞれGST登録をしなければならず、GST上は別々のGST登録者として区別される。このように1つの法人・個人(=1つのPAN)で複数のGST登録ある場合に、それぞれのGST登録が「区別された者」と規定され、GST上は別人として取り扱われる。

従って、インド国内会社の異なる州にある本支店・倉庫・事務所などの拠点間の取引はGST上は別人どうしの取引とされ、しかも対価を伴わなくとも事業目的であればGSTが課税される。例えば、A州工場からB州自社倉庫等への在庫移動、A州本店からB州支店への物品支給やサポート業務といった物品・サービスサプライは、通常対価を伴って行われることはないため、本規定によってGST課税対象となる。なお、この規定によってGSTの納税が発生したとしても、原則的には支払GSTについてITCが認められて仕入控除できるため、最終的にはコスト増となることはない。しかし、GSTは月次納税であるため、例えば他州拠点への在庫移動後、同月内にその在庫を顧客に販売しない場合には、会社としてはGSTの納税によるキャッシュアウトが先行する形となり、キャッシュフロー上の影響が考えられる。

こうした関連者や区別された者とのサプライをどのように評価するのが(いくらのサプライとするのか)については、別稿で解説したい。

<プロフィール>

花輪大資 (はなわ・だいすけ)

グラントソントン・インド、ジャパニデスク・ディレクター。公認会計士(日本)。2006年に太陽有限責任監査法人入所、10年7月に公認会計士登録。日本国内で法定監査、IPO支援業務、デューデリジェンス業務、会計支援業務、国際関係業務などに従事。13年8月から現職。