

グラントソントン花輪の「GST 虎の巻」



導入後の経過と指摘される課題

1. GST 導入以降の改正など

昨年 7 月 1 日の GST 導入以降、税率変更、規定の明確化、簡素化、改正が幾度もアナウンスされてきている。主な改正等は以下の通り。

- ・ 3 段階月次申告（売上サプライ申告 GST R-1、仕入サプライ申告 GST R-2、月次納税申告 GST R-3）の適用を延期し、暫定的に GST R-1 と簡易版月次納税申告 GST R-3 B のみを適用（2018 年 6 月まで）。現在、GST 評議会が月次申告の簡素化が議論されており、現在運用されている GST R-1 と GST R-3 B の申告を正式な申告手続とする方向性。

- ・ GST 非登録者からの購買に関するリバースチャージの適用を 2018 年 7 月まで延期。

- ・ 物品サプライに関する前払いへの GST 課税を廃止。

- ・ 輸出時に I GST 課税を回避するための Letter of Undertaking (LUT) の提出について、提出可能要件を大幅に緩和。

- ・ E-Way Bill について、物品の州際移動は 4 月 1 日から、州内移動は 4 月 15 日から 4 つの州ブロックで順次導入予定。

2. 指摘されている GST の諸課題

今般、世界銀行はインド GST を世界で最も複雑な税システムの 1 つとしてレポートしており、複数ある税率区分の集約なども含め、さらなる制度の簡素化が求められている。また、ITC (Input Tax Credit) やサプライ評価額に関する実務上の問題や、未だ払拭されていない不明確な点がある。これまでに指摘されている主な GST の課題について以下に紹介したい。

3. ITC に関する課題

- ・ 旧間接税制からの在庫に関する引き継ぎクレジットのうち、1 年超の在庫に関するクレジットは GST に引き継ぐことができない。

- ・ 多額の引き継ぎクレジットは調査対象となる可能性が高い。引き継ぎの要件を満たさないクレジット

を GST の ITC として利用した（仕入控除した）場合、引き継ぎクレジットが否認され、同時に ITC の利用も否認されて GST の追徴などの可能性もある。

- ・ 自社の GST 登録がない州で支払った CGST、SGST については、ITC が認められずコストとなってしまふ。例えば、デリー準州でのみ GST 登録がある会社で、ムンバイ（マハラシュトラ州）に出張しホテルに宿泊した場合、ホテル宿泊サービスのサプライ場所はホテル所在地となり、宿泊費に対してはマハラシュトラ州で CGST と SGST が課せられるが、自社の GST 登録がマハラシュトラ州にないため、マハラシュトラ州の支払 CGST・SGST については自社のデリーでの GST 登録で ITC が認められずコストとなってしまふ。

- ・ ロット単位での物品納入の場合、物品納入ごとにインボイスを受け取り GST を支払うが、最終ロットの納入まで支払い GST に対する ITC が認められないため、キャッシュアウトが先行することがある。

- ・ 不動産建設に係る Works Contract や不動産の自家建設に関する支払い GST は ITC が認められない。例えば、工場建屋などの不動産建設に関する支払い GST は ITC が認められずコストとなってしまふ。ただし、Plant and Machinery（GST 課税品製造のための機械設備・装置などで土台や構造物により接地しているものをいう。土地・建物・土木建築物、電信塔、工場外のパイプラインは含まない）に該当するものには、ITC が認められる。

- ・ SEZ 内企業がサプライヤーに支払う GST は、ITC として認められるのかどうか。SEZ へのサプライは輸出取引同様に 0% 課税のため、いったん GST が課税されるが、これは ITC として処理するのか、もしくは還付申請の対象なのかが不明確。

4. サプライ評価 (Valuation) に関する課題

- ・ 物品サプライとサービスサプライの混在するサプライの評価はどうするのか。例えば、数年間の製品保証を付した製品販売の場合、物品サプライ評価額とサービスサプライ評価額をどのように決めるのか。

- ・ 社内取引のサプライ評価額（公開市場価格）をどのように決定するのか。例えば、工場 A から他州自社

倉庫Bへの在庫移動の場合、Bにおいて支払GSTの全額が制約なくITCとして認められる場合には、(どんな金額でも)インボイスに記載された額が公開市場価格とみなされるため、問題はない。しかし、BにおいてITCの制約がある場合(例えば、GST免税品と課税品の両方を扱っているような場合)は、移動在庫の公開市場価格を把握し、それをサプライ評価額としなければならない(GST解説第6回記事参照)。社内サービスのサプライ評価の方が、物品取引に比べて公開市場価格の把握について課題が大きいと思われる。

- ・公開市場価格が把握できない場合は、同種・同等のサプライ評価額を把握しなければならないが、同種・同等とはどのようなものを言うのか、必ずしも明確ではない。

- ・Buy 2 Get 1 Freeのようなディールでは、同じ商品でも2個買った場合と1個買った場合とでは、1個当たりの受け取り対価が異なる。何を公開市場価格としてサプライ評価額を決定すべきなのか。

5. サービスサプライに関する課題

- ・1つのサービス契約の下に、いくつかの異なる州の自社事業所からサービス提供を行う場合、サービスのサプライ場所はどうか。実務対応として、支店が本店に社内請求して本店がまとめてインボイスを顧客に発行し、本店の場所をサプライ場所とすることや、主要なサービス提供を行う事業所をサプライ場所にするなどの対応が考えられる。

- ・従業員へのサービスサプライにGSTが課税される(例えば、従業員への送迎車の提供)。

6. 物品・サービスサプライに共通の課題

- ・輸出取引について、インボイスでIGSTを課税

しない方法をとるにはLUT (Letter of Undertaking) の提出が必要。

- ・還付手続が滞っており、企業の運転資金がブロックされてしまっている。

- ・旧税制下であったような各州ベースの税務メトリックや免税措置がGSTでは認められない。

7. Anti-Profitteering の運用

- ・ITC範囲の拡大によるペネフィットや適用税率が低下した場合は、価格を下げて消費者に還元することが必要。

- ・昨年11月にNational Anti-Profitteering Authorityが発足。価格反映に疑義のある消費者はForm APAF-1にて申告できる。今年に入ってから、Hindustan Unilever 社やLifestyle International社などにAnti-Profitteeringに関する通達が出された例が報道されている。

- ・ルール適用のガイドラインではなく、ルールの運用が明確といえない。

<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・インディア、ジャパンデスク・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。