

対象国	インド	
情報名	新たな間接税スキーム、GST導入	
規制種別	税制(間接税)	
施行日	2017年7月1日	
規制番号(新・改正)	CGST Act / IGST Act / UTGST Act / GST (Compensation to the States) Act	新
ニュースソース	新日本有限責任監査法人(担当: 城市 武志)	

## ニュースレター

2017年7月1日、インドでは、これまで複雑であった間接税体系を簡素化・統一し、GST (Goods and Services Tax/物品・サービス税) が導入されます。インド独立後最大の税制改革とも言われており、その影響が注目されます。

### < 新日本有限責任監査法人 >

#### 1. はじめに

インドは大きなポテンシャルを秘めた世界最大級の市場といえますが、複雑な間接税体系等からこれまで市場へのアクセスは制限され、取引の活性化が大きく阻害され外国直接投資の足かせとなっていました。

しかし、2014年7月にナレンドラ・モディ政権が誕生し、与党がマジョリティを占める下院で2015年5月にはじめてGST導入のための憲法改正法案が可決、そして2016年8月には上院で可決に至り、2016年9月に憲法が改正されました。憲法改正後も様々な議論が行われる中で、GST導入が議論されてから約10年の年月を経て、ようやく2017年7月1日よりGSTが導入されることとなりました。

#### 2. GST導入の背景

インドの現行の間接税の特徴の一つとして、「付加価値に対する税金が複数ある」ことがあります。すなわち、物品の取引に関わり生ずる付加価値税のうち同一州内での取引に関わるものとして各州の州税であるVATが、異なる州間での取引については国税である中央売上税(CST)がそれぞれ課され、これらとは別にサービスに対してはサービス税が課されます。

このため、税制が複雑になっているほか、たとえば州外から仕入れた物品に関して支払ったCSTの額(支払CST)を、その物品を投入し製造した製品を売上げたことにより受け取ったVATまたはCSTの額(受取VAT・CST)から控除できないなど、相殺関係が不完全で、州をまたぐ取引では累積課税が生じてコストが高まります。

これを解消し、州の垣根をなくし、全国規模で取引を活性化するために全国一律の、有形の物品と無形のサービス共通の付加価値税として、GSTの導入を進める動きが出てきました。

### 3. GSTの概要・特徴(GSTの種類・税率、現行税制との主な相違点)

#### (1) GSTの概要

GSTは、販売やサービスの提供等の取引に伴い生じる既存の主要な4つの間接税(物品税、サービス税、VAT、CST)を統合(廃止)し、これに代わる形で導入されることになります。

また主要4税の他、物品税・サービス税に追加して課税される教育税、輸入品に対して物品税見合いで課される相殺関税(CVD)、同じく輸入品に対してVAT見合いで課される特別追加関税(SAD)などの中央税、さらに入域税、オクトロイ(注1)、その他州税等が統合されます。

もともとは、間接税における中央政府と州政府の二元構造を中央政府に一元化し、国庫へ納入された税収の一部を州政府に配分することで、現行の歪んだ税制を是正することが期待されていました。しかし、インドのGSTは共通の課税標準に中央政府と州政府がそれぞれGSTを課税するという、二元的なGSTとなりました。すなわち、[同一州内の取引に中央政府が管轄するCGST\(Central GST\)](#)と、[州政府が管轄するSGST\(State GST\)](#)が課されます。

このCGSTとSGSTは別々の法令によって執行され、取引全体については中央政府と州政府がデータを共有しながら二元的に管轄します。

インド国内の州をまたいだ物品及びサービスの供給や国外からの輸入に対しては、[IGST\(Integrated GST\)](#)が課されます。この「供給」には、在庫移動も含まれます。IGSTは中央政府が管轄し、GSTネットワーク(GSTN)を通じて一旦国庫へ納入されますが、供給地規則(POS:Place of Supply Rule)に基づいて、税収の一部が州政府に配分されます。

#### (2) GST税率

GSTの税率や中央・州政府間の税収配分、課税免除項目など細則を決定し、政府に勧告する機関であるGST審議会は、2017年5月に物品を様々な区分に分類することにより、個々の物品に適用されるGST税率を概ね確定させました。また、税収補償のための目的税(注2)が課される品目についても概ね承認されました。GST税率は大きく[0%\(免税\)](#)、[5%](#)、[12%](#)、[18%](#)、[28%](#)に区分されます。また、目的税については炭酸水、パンマサラ、石炭、自動車といったさまざまな製品に課されることが承認されています。主なGST税率区分は以下の通りです。

(注1) 特定州で課される物品入市税

(注2) 州政府の税源を補償することを目的として、特定の物品に通常のGST税率に加えて課税される

< 物品に対するGST税率(代表例) >

品目(物品)	税率
食用穀物、シリアル類、牛乳、黒砂糖、塩	免税
石炭、砂糖、紅茶、コーヒー、医薬品、食用油、菓子類	5%
ジュース類、牛乳を含む飲料、バイオガス燃料、肥料、携帯電話	12%
資本財、中間財、整髪料、石鹸、歯磨き粉などの日用品	18%
エアコン、冷蔵庫、洗濯機など白物家電	28%
小型車(1%の目的税)、中型車(3%の目的税)、高級車(15%の目的税)	28%+目的税

< 主要なサービスに対するGST税率 >

品目(サービス)	税率
教育、医療、住宅、料金が1,000ルピー以下の宿泊費	免税
貨物輸送、鉄道運賃、航空運賃(エコノミークラス)、タクシー	5%
作業契約、航空運賃(ビジネスクラス)、通信サービス、金融サービス、レストランにおけるサービス、料金が1,000ルピーから5,000ルピーの宿泊費	12-18%
映画料金、5,000ルピー以上の宿泊費	28%

### (3) 現行間接税制度とGSTの比較

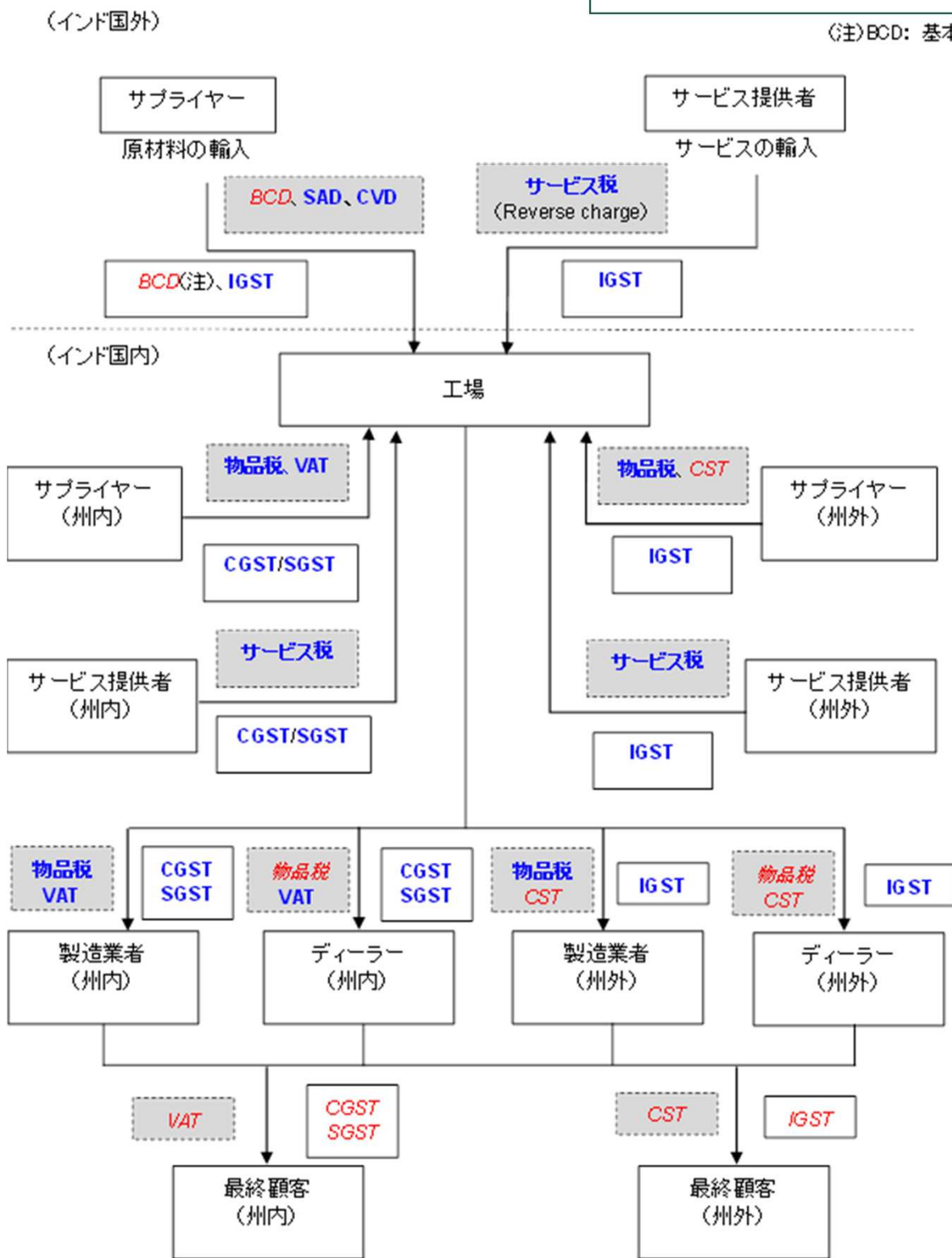
現行の間接税制度とGSTの主な比較は以下の通りです。

項目	現行間接税	GST
課税基盤	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 製造、サービス、州間取引に対する中央税及び州間取引、物品・娯楽の入境に対する州税</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 物品及びサービス両方の供給に対する税。物品税、サービス税、売上税、入境税、娯楽税などを包含</li> </ul>
課税原則	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 中央政府が中央税を、州政府が州税を課税・徴収</li> <li>✓ 税の累積効果</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 仕向地ベースの課税に移行 - 供給地ルール</li> <li>✓ 仕入税額控除のシームレスな流れ</li> </ul>
税率	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 製造に対する物品税(約12.5%)</li> <li>✓ サービスに対するサービス税(約15%)</li> <li>✓ 州間取引に対する中央売上税(約2%~15%)</li> <li>✓ 州間取引と物品の入境に対するVAT及び入境税(約5%~15%)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 二本立てのGST - 共通基盤に基づく中央政府によるGST(CGST)及び州政府によるGST(SGST)</li> <li>✓ 州間の供給及び輸入に対する統合GST(IGST)</li> </ul>
管理	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 中央政府が中央税を州政府が州税を管理</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 二重管理</li> <li>✓ 中央政府と州政府のデータ共有の効率性向上</li> </ul>

当レポートに掲載されているあらゆる内容の無断転載・複製を禁じます。当レポートは単に情報提供を目的に作成されており、その正確性を当行及び情報提供元が保証するものではなく、また掲載された内容は経済情勢等の変化により変更される事があります。掲載情報は利用者の責任と判断でご利用頂き、また個別の案件につきましては法律・会計・税務等の各方面の専門家にご相談下さるようお願い致します。万一、利用者が当情報の利用に関して損害を被った場合、当行及び情報提供元はその原因の如何を問わず賠償の責を負いません。

(例) 製造業における現行間接税とGSTの比較 (図示)

■は現行間接税体系で課される間接税  
・太字は仕入控除可能、斜体は仕入控除不可



当レポートに掲載されているあらゆる内容の無断転載・複製を禁じます。当レポートは単に情報提供を目的に作成されており、その正確性を当行及び情報提供元が保証するものではなく、また掲載された内容は経済情勢等の変化により変更される事があります。掲載情報は利用者の責任と判断でご利用頂き、また個別の案件につきましては法律・会計・税務等の各方面の専門家にご相談下さるようお願い致します。万一、利用者が当情報の利用に関して損害を被った場合、当行及び情報提供元はその原因の如何を問わず賠償の責を負いません。

## (4) 仕入税額控除の仕組み

仕入税額控除は、各州で3つ(CGST/SGST/IGST)のクレジットプール(控除グループ)を設けて、インプット(仕入)GSTをアウトプット(売上)GSTと以下の番号の順番でマッチングして控除することになります。

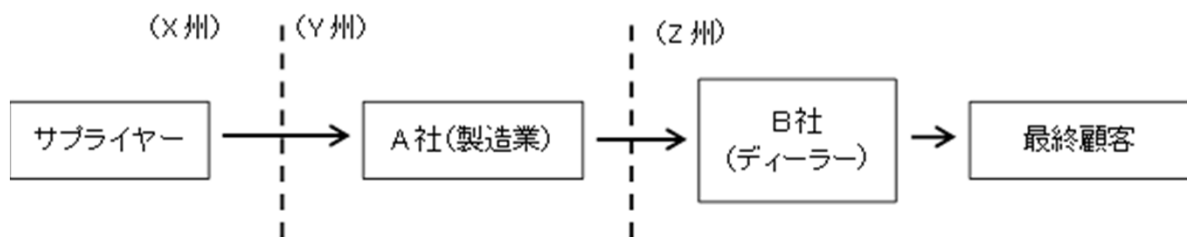
< 税額控除の利用可能性 >

		売上			
		CGST	IGST	SGST-A州	SGST-B州
仕入	CGST	1	2	控除不可	控除不可
	IGST	2	1	3	3
	SGST-A州	控除不可	2	1	控除不可
	SGST-B州	控除不可	2	控除不可	1

## 4. ケーススタディ(税額控除の計算例)

< ケース >

製造業者であるA社が、州外のサプライヤーから調達し、州外のディーラー(B社)へ販売し、B社は同一州内にある最終顧客へ販売。



### (1) サプライヤーからA社への販売

項目	現行間接税	GST
価格(税抜)	10,000	10,000
物品税 - (1) (12.5%)	1,250	-
CST - (1) (2%)	225	-
IGST - (1) (18%)	-	1,800
価格(税込)	11,475	11,800

## (2) A社からB社への販売

項目	現行間接税	GST
価格(コスト)	(注1) 10,225	10,000
マージン	2,000	2,000
価格(税抜)	12,225	12,000
物品税 - (2) (12.5%)	1,528	-
CST - (2) (2%)	275	-
IGST - (2) (18%)	-	2,160
価格(税込)	14,028	14,160

(注1) A社の購入価格のうち、支払ったCSTについては仕入控除ができないためコストとなる。物品税についてはA社が製造業であり仕入控除が可能であるため、コストとならない。

## (3) B社から最終顧客への販売

項目	現行間接税	GST
価格(コスト)	(注2) 14,028	12,000
マージン	1,000	1,000
価格(税抜)	15,028	13,000
VAT(12.5%)	1,878	-
CGST/SGST(18%)	-	2,340
価格(税込)	16,906	15,340

(注2) B社はディーラーであり製造を行っていないため、物品税を控除できない。

GSTレートは18%と仮定。本計算例は特定のケースを想定した一例であり、VATの税率は州及び製品種類ごとに異なる

### < 税コスト面での比較 >

A社の税コスト(及び納付額)

発生した税金	現行間接税	GST
(受取)物品税 - (2)	1,528	-
(受取)CST - (2)	275	-
小計	1,803	-
(支払)物品税 - (1)	1,250	-
<b>納付額</b>	<b>553</b>	-
(支払)CST - (1)	225	-
<b>トータル税コスト</b>	<b>778</b>	-
(受取)IGST - (2)	-	2,160
(支払)IGST - (1)	-	1,800
<b>トータル税コスト(=納付額)</b>	-	<b>360</b>

## B社の税コスト(及び納付額)

発生した税金	現行間接税	GST
(受取)VAT	1,878	-
<b>納付額</b>	<b>1,878</b>	-
(支払)物品税 - (2)	1,528	-
(支払)CST - (2)	275	-
<b>トータル税コスト</b>	<b>3,681</b>	-
(受取)CGST/SGST	-	2,340
(支払)IGST - (2)	-	2,160
<b>トータル税コスト(=納付額)</b>	-	<b>180</b>

## 5. GST導入による影響

### (1) GST導入による各種影響

GSTが導入されることにより、これまでよりも仕入税額控除が可能となる範囲が広がることとなりました。特に従来コストとなっていた州をまたいで仕入れた物品に関して支払ったCSTの額(支払CST)については、仕入控除ができませんでしたが、GSTの導入によりこのようなケースであっても仕入税額控除が可能となります。これにより、コスト面では低減が期待され、さらに複雑であった仕入税額控除がシンプルな形になるということは、ビジネスを進めるうえでは歓迎されることであると思われます。

一方で、コンプライアンスという面で、GST導入後は申告業務が大幅に増加するというデメリットがあります。適切な納税・申告は納税者の義務であり、透明性を確保するという観点からは正しく申告を行う必要はありますが、これにより納税者における業務負担は増加するものと思われます。

また、GST導入により主に価格設定、運転資本への影響が考えられます。

### 価格設定への影響

まずは、現行の価格設定で取扱品目毎、サプライチェーンのパターン別(州内取引、州またぎ取引、在庫移動後の州内取引等)に、個別にシミュレーションを実施することが考えられます。ここでは利益や運転資本への影響をハイレベルにおさえておくことが重要と思われます。

セクターによっては明暗が分かれることが考えられます。特にサービス業は、概ね税率が上昇することになるため、価格への影響は大きくなります。一方で、一部の贅沢品を除き、多くの品目で実効税率は低下すると考えられるため、その減税効果によって価格の押下げ圧力が働くことが考えられます。また全てのセクターにおいて、原則的に制約なく仕入税額控除が可能となり、相殺控除できずにコストとなってしまう税金が解消されます。

従来、異なる州に所在する顧客に対して、仕入税額の相殺控除をできずコストとなってしまう州またぎ取引について、顧客と同一の州に倉庫等を有し、そこから出荷をすることで州内取引とする（CSTではなくVATが課税されるため、仕入税額控除が可能となる）というような対応を図ってきた企業においても、このような倉庫を複数保有するという非効率も解消されるようになります。長期的にはサプライチェーンの合理化により、倉庫の維持コスト削減につながる事が想定されます。

## 運転資本への影響

現行の間接税体系では課税されなかった取引に、GSTが課税されるようになります。これは運転資本へ少なからず影響するものと考えられます。端的な例として、在庫移動があります。これは対価を伴わない内部取引であるにも関わらず、GST体制下においては、「供給」であるためにGSTの課税対象となります。外部から購入（輸入）してインプットのGSTを支払い、在庫移動後に外部への販売を通じて顧客からアウトプットGSTを回収するまでのリードタイムが長いほど、キャッシュインとキャッシュアウトの連鎖による相殺控除の手続は長期化、複雑化し運転資本を圧迫します。

その他、無償のサンプル品も「供給」であるため、課税対象となります。また、前受金にもGSTが課税されるようになります。現行の間接税制度と異なり、供給時期の規則により、物品にかかる課税時期が早まるので運転資本に影響します。

## (2) 企業が対応すべきこと

GST導入により、想定される影響に対して、もともと品質面では競争優位にある日系企業が目標とすべきは、短期的にはコンプライアンス遵守を通し、仕入税額控除をもれなく円滑に行うことによる運転資本の改善と価格競争力の確保であると考えられます。中長期的には、サプライチェーンの合理化、最適化を通じたコスト削減によるマージン増加を目指すべきであろうと考えられます。これらの目標達成のために実施すべきこととして、内部プロセスの標準化、ITシステム、ステークホルダーへの働きかけ、サプライチェーンの最適化が考えられます。

### 内部プロセスの標準化

複雑化したコンプライアンスへの対応のために、供給地規則に基づき、どの州からどの州へ（同一州内取引か、州またぎ取引か）物品やサービスが供給されるのか、取引先の供給地（原則として物品の場合は出荷先、サービスの場合は受益地）、GST登録番号を内部プロセス上、意識して把握する必要があります。

### 高度な対応が求められるITシステム

GST体制下のコンプライアンスは高度な対応が求められるようになります。セクターによっては、コンプライアンス負担がかなり増大する場合があります。内部プロセスでの対応には限界があり、企業側により高度なIT対応が求められることとなります。



例えば、サービス業者はこれまで本店一括登録が可能であり、本店での一括請求処理、申告も年2回と非常にシンプルでした。今後GST体制下になると、拠点毎に3種類(CGST/SGST/IGST)の登録が必要になります。そして各登録主体が、インボイス処理、仕入税額控除を行って税額の確定、納税、申告を月次サイクルで行う必要があります。これまで本店一括でサービス税の申告(年2回のみ)と納税のみでよかったのですが、今後は拠点の数だけ申告、納税のサイクルを月次でまわしていく必要があります。

また、登録事業所毎の登録番号でインボイスを発行し、取引内容について照会があれば、登録番号をキーに取引内容を検索し、仕入先や得意先とコミュニケーションをとり、差異があれば迅速に調整できるようにしておく必要があります。

さらに、GST体制下での申告書における「供給」と財務諸表の「売上」を調整する必要があります。これは外部公表用の財務諸表に表れない内部供給のデータを、ITシステムで正確に捕捉する仕組みが必要となることを意味します。

このことから、GST登録番号やインボイス番号をキーにして各種データ照会やレポート出力要件に柔軟に対応できるようなシステム設計が必要になると考えられます。

## ステークホルダーへの働きかけ

GST導入による影響を、内部プロセスやITシステム対応のみでは吸収できない場合があります。その場合、外部の各ステークホルダーの理解を求め、契約内容や外部プロセスの変更で対応を迫られることとなります。そのため、あらかじめ、交渉材料を明確にして各ステークホルダーへ働きかける必要があるものと考えられます。

例えば、GST体制下では「供給後」に得意先に要求されたディスカウントは、契約上、事前に合意されているものを除き、個々のインボイスに関連づけられない場合は課税対象となります。出来高によるディスカウント等、ディスカウントが常態化しているセクターでは、得意先との売買契約書の見直し、交渉が必要な局面も出てくるものと考えられます。

また、GSTネットワーク(GSTN)を通じた仕入税額控除は、仕入先との月次での連携プレーが必要となります。仕入税額控除は、自社のコンプライアンスだけではなく、仕入先のコンプライアンスも問われるからです。タイムリーに行えなければ、運転資本を圧迫し、相殺控除できなければ価格競争力もなくなっていきます。仕入先のコンプライアンスをいかに確保するのが課題となります。一方で、得意先に迷惑をかけないためにも、自社の仕入税額控除をタイムリーに行い、100%正確な売上データ(得意先にとっては仕入データ)を翌月10日までにGSTNにアップロードできるような体制構築が必要です。

また、現行の間接税体系のもとで、長期の契約を締結しており、GST体制への移行期の取り扱いについて取り決めがなされていない場合には、GST導入による影響を見極め、ステークホルダーと早急に話し合う必要があります。

## コスト削減へ向けたサプライチェーンの最適化

これまで州またぎ取引における仕入税額は顧客側で売上税額(VATやCST)と相殺控除できなかったことから、顧客の所在する州毎に倉庫などを保有し、そこへ在庫移動(同一社内における在庫場所の移動)、そして移動先の倉庫から出荷することで、VAT取引とし、顧客の要望に応えるケースがありました。

しかし、ジャスト・イン・タイム(JIT)方式による要請から必要性は依然残るものの、今後は州間取引における仕入税額は顧客側で売上税額と相殺控除できることから、税務上の観点からはそのような州毎の倉庫設置の意義はなくなります。逆に倉庫削減によるコスト低減を検討することも可能となります。税務上の制約から生じていた、価格設定やサプライチェーン設計上の歪みは是正され、本来的な業務やサプライチェーンの効率性を中心に考えることが可能となります。

また物流インフラの発展とともに、鉄道や道路、そして船舶、航空等、物流手段の最適化も同時に検討することで、輸送コスト削減を図ることが可能となります。サプライチェーンの最適化へ向けた取り組みは、多くのステークホルダーと変数が絡んでくるため、長期的な取り組みとなるものの、GST体制下での競争力を確保するために成し遂げなくてはならないものと考えられます。

## 6. おわりに

州毎に設定されていた煩雑な間接税体系を簡素化、一本化するGST導入により、はじめて全国共通のプラットフォームで取引を行うことが可能となります。これにより、これまで分断されていた市場が統合され、取引が活性化し、GDPが押し上げられることが期待されます。小さなヨーロッパとも例えられるほど州の力の強いインドにおいて、州の垣根がなくなり、全国規模での市場取引に透明性が高まれば、外国企業の投資促進にもつながります。進出企業にとって、ようやく全国共通のプラットフォームで巨大な市場にアクセスが可能となり、ビジネスチャンスは広がっていくものと期待されます。

### 【執筆者紹介】

城市 武志 (じょういち たけし)

2002年に新日本監査法人(現、新日本有限責任監査法人)に入所後、主として大手製造業及びそのグループ会社の会計監査、IFRS導入支援に従事。その後、2012年10月から2015年12月まで、アーンスト・アンド・ヤング・インド事務所に駐在。帰任後は監査実務に従事するとともに、新日本有限責任監査法人の新興国コンサルティングのインドデスクとして、インド進出企業のサポート業務等を行っている。公認会計士。

株式会社 三井住友銀行 グローバル・アドバイザー部  
企画グループ Tel : 03-6706-5616