

インド税制アップデート

GST 事前裁定制度：

「サービスの輸出」と「仲介サービス」の区別を例に

2019年12月

1. はじめに

インドでは、GST (Good and Service Tax) の分類のあいまいさを排除して税務訴訟リスクを軽減するために、2017年7月事前裁定 (Advance Ruling) 制度が導入された。事前裁定とは、納税者が物品・サービスの分類や仕入税額控除の適用可能性等に関して税務当局に事前に確認する制度である。

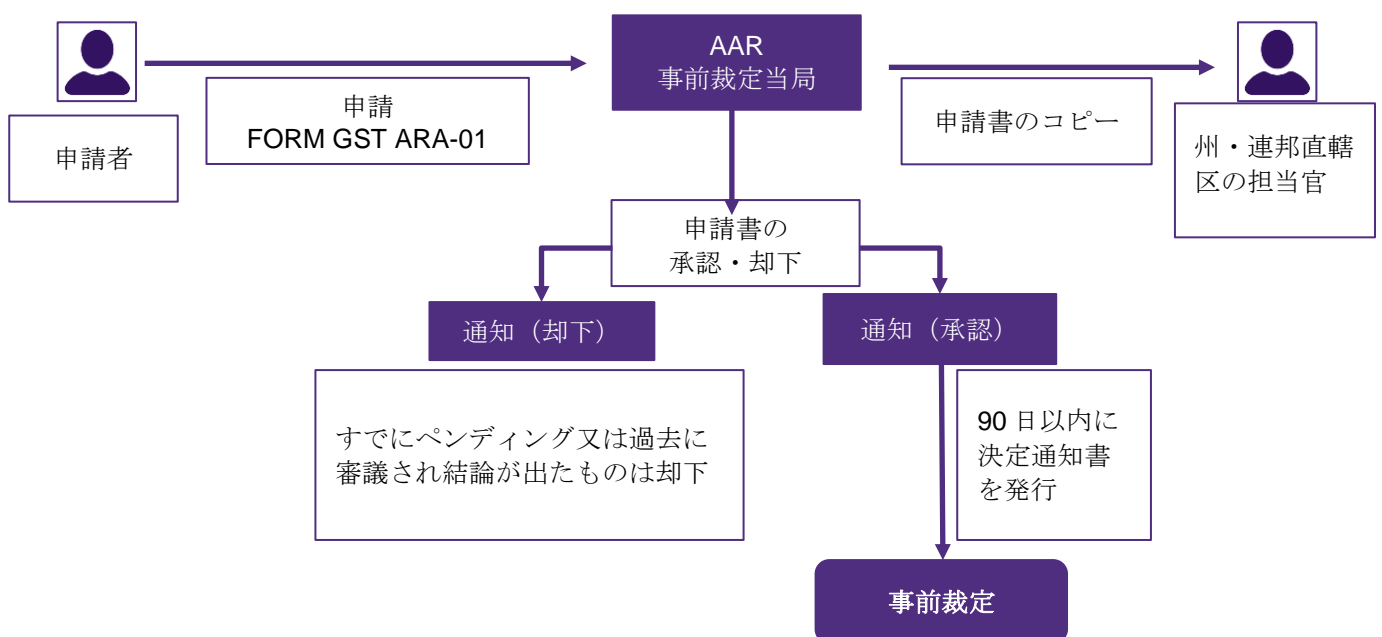
2019年9月までに、事前裁定当局 (AAR: Authority of Advance Ruling) に対して1081件の事前裁定の申請がなされ、654件が処理されている。また、同時期に事前裁定審判所 (AAAR: Appellate authority for Advance Ruling) に106件の不服申し立てが申請され、82件が処理されている。

以下では、事前裁定制度の概要と、実際の事例について紹介する。

2. 事前裁定制度とは

「事前裁定」とは、税務当局・審判所が物品・サービスの供給に関して、申請者により提起された質問・課題について法的判断をし、決定することである。申請内容の対象範囲は、物品・サービスの分類、物品・サービスの供給価格と時期の決定、仕入税額控除 (ITC) の適用額、納税額、GSTの登録の必要性の有無などである。

以下に、事前裁定の申請フローを簡単に記載した。



事前裁定の申請

まず、申請者は、申請書（FORM GST ARA-01）を関連資料とともにオンラインで提出する。事前裁定当局は、申請書を受領後、関連する州・連邦直轄区の担当官に申請書のコピーを提出する。その後、事前裁定当局は、申請書及び関連資料を調査して、申請者の主張をヒアリングした上で、申請を受理するか、それとも却下するかを申請者に通知する。例えば、すでに申請されてペンディング状態のものや、過去に審議され結論が出たものは却下される。申請を受理した場合、事前裁定当局は、申請から 90 日以内に決定通知書を申請者に発行しなければならないとされている。

事前裁定当局（AAR）の決定に対する不服申し立て

事前裁定当局の決定に不服を持つ申請者は、事前裁定当局の決定通知書の受領から 30 日以内にオンラインで不服申し立て（申請書 Form GST ARA-02）を事前裁定審判所（AAAR）に対して行うことができる。また、事前裁定当局の決定に同意しない州・連邦直轄区の担当官も同様に事前裁定審判所に不服申し立てが可能である。

事前裁定審判所は、不服申し立ての受領から 90 日以内に事前裁定当局による決定を支持あるいは修正する旨の決定通知書を発行しなければならない。しかし、事前裁定審判所のメンバーが異なる意見を持っていた場合、事前裁定当局の決定は無効となり事前裁定はなされない。

事前裁定の各種規定

A. 誤りの修正

事前裁定当局（AAR）又は事前裁定審判所（AAAR）は、調査記録から誤りが明らかな場合、決定通知書の発行から 6 か月以内にその内容を修正してもよい（2017 年 CGST 法 102 条）。しかし、その修正によって申請者の課税額が高まる、あるいは仕入税額控除額が減少する場合は、決定内容を修正する前に、申請者にヒアリングの機会を提供する。

B. 事前裁定の適用対象

事前裁定当局又は事前裁定審判所による事前裁定は、申請者、申請者に関連する担当官、管轄する州・連邦直轄区の担当官のみを拘束する（2017 年 CGST 法第 103 条）。

C. 事前裁定の適用期間

事前裁定の適用期間は法律に定められておらず、その決定を支持する法律、事実、環境が変化しない限り適用される。一方で、重要な事実の虚偽・隠蔽がある場合事前裁定は無効になる。

3. 重要な論点：サービスの輸出と仲介サービス

GST の重要な論点として、「サービスの輸出」と「仲介サービス」（Intermediary Services）の分類がある。

例えば、インド子会社が日本本社にサポートサービスを提供する場合を考える。サポートサービスが「サービスの輸出」に分類されると、インドの GST は非課税となるのに対して、「仲介サービス」に分類されると、サービス提供者の所在地であるインドの間接税が適用されるため、（リバースチャージ方式で）GST が課税されることになる。

サービスの輸出と仲介サービスの定義は以下の通りである。

定義

1) 「サービスの輸出」（2017 年 IGST 法第 2 条 6）

以下の条件を満たす場合、サービスの輸出に分類される。

- ① サービス提供者がインドに居住している。
- ② サービス受領者がインド国外に居住している。
- ③ サービスの提供場所がインド国外である。
- ④ サービスの提供者は外国通貨で支払いを受領している。
- ⑤ 同法第 8 条説明 1 に規定されるサービス提供者と受領者は区別された者 (a distinct person) の施設と異なっている。

2) サービスの提供場所

一般的には、**サービス受領者の所在地**がサービスの提供場所となる (2017 年 IGST 法第 13 条 2)。

ただし、以下のサービスについては、**サービス提供者の所在地**がサービスの提供場所となる (2017 年 IGST 法第 13 条 8)。

- (a) 銀行、金融機関、ノンバンク金融機関から口座保有者に対して提供されるサービス
- (b) 「**仲介サービス (Intermediary services)**」
- (c) 以下を除くヨットを含む輸送手段を用いたサービス
 - i. 航空機
 - ii. 船舶

3) 仲介業者 (2017 年 IGST 法第 2 条 13)

「**仲介業者 (Intermediary)**」とは、ブローカー、エージェント、その他、名称を問わず、二者以上の間に立って、物品あるいはサービス、その両方、あるいは証券の提供を促進する者を意味する。物品又はサービス、その両方、あるいは証券を自分で提供するものは、仲介業者の定義には含まれない。(仲介業者が行うかかるサービスを、「仲介サービス」という。)

4. 主な事例

以下では、具体的な事例を用いて、事前裁定制度の下、どのような場合に「サービスの輸出」に分類され、どのような場合に「仲介サービス」に分類されてきたかを確認していきたい。

● ケース 1 : Maharashtra AAR – Asahi Kasei India Private Limited (Asahi India)

【背景】

Asahi India は、市場分析、新規ビジネス開拓、マーケティング、事務サポート、バックオフィスサポートを含む販売促進及びマーケティングサポートを海外の親会社及びグループ企業に提供している。

上記サービスからの報酬は、直接費、間接費、10%のマークアップ、税金で構成されていた。

【論点】

当該事業はサポートサービスか、あるいは「仲介サービス」に該当するか。同事業は GST 法上の「サービスの輸出」に該当するか。

【マハラシュトラ州 AAR による裁定】

Asahi India は、契約の締結、発注書の受領、請求書の発行、販売価格、リベート、ディスカウントの決定、顧客からのクレーム処理などに関与していない。

インド愛知デスク ニュース

本社機能（企業金融、財務、人事、R&D、品質保証、知的財産など）の調査は「その他のサポートサービス」に、商品の市場動向の調査は「市場調査サービス」に分類される。

上記取引はサービスの輸出の条件を全て満たしたため、提供されたサービスは GST 下での「サービスの輸出」に該当する。

● ケース 2 : West Bengal AAAR – Global Reach Education Services Pvt. Ltd. (Global Reach)

【背景】

Global Reach 社は、インドの有望な学生に海外留学を勧める教育アドバイザー業務に従事していた。

報酬は外国通貨で受領し、サービスの受領者はインドの非居住者であった。

【論点】

当該取引は「サービスの輸出」としてみなされるのか。

【AAAR による裁定】

留学コースのプロモーション活動は主たる供給行為の付随的、補助的な業務である。

また、Global Reach 社の報酬形態はコミッションであり、同社を通じて留学した学生の授業料に一定のパーセンテージを乗じて計算された。

上記の内容から Global Reach 社は大学の代理人であり、独立したサービス提供者ではない。

従って、Global Reach 社は「仲介業者」、上記サービスは「仲介サービス」として、サービスの提供場所はインド国内にあるとみなされる。その結果、Global Reach 社により提供されたサービスは「サービスの輸出」には当たらない。

● ケース 3 : Maharashtra AAAR – Vservglobal Private Limited (Vservglobal)

【背景】

Vservglobal 社は事務・会計に関するバックオフィスサポートを外国顧客に提供していた。バックオフィスサポートには、発注書の作成、出荷前検収、運搬手段の手配、支払依頼書の管理、給与計算、トラブル・シューティングなどが含まれていた。

外国顧客は化学品の商社であり、同製品の国際物流に従事していた。

【論点】

買手と売手の物品の配送、決済のリエゾン業務を含むバックオフィス、事務、会計サービスは仲介サービスとして見なされるのか。

【AAAR による裁定】

Vservglobal 社はバックオフィスサポート以外にも買手と売手の物品の提供を補助する重要なその他のサービス（売買契約書、見積書の送付、出荷指示の受領、発注書の送付、サプライヤー・検査当局とのリエゾン業務）を提供していた。

主たる取引は化学品の販売であり、これは海外企業と顧客により直接行われていた。

販売・購買取引の数を基準に報酬が設定されていた。

従って、Vservglobal 社の主たるサービスは仲介業務に当たり、バックオフィスサポートは「仲介サービス」の付随業務である。

5. 終わりに

以上、事前裁定制度の活用事例を、「仲介サービス」と「サービスの輸出」の分類に焦点を当てて説明してきた。

法律にあいまいさがあり、税務リスクが残る事例については、事前裁定制度を活用するメリットがあると考えられ、実際に活用している企業の数も増えている。

ただし、事前裁定は、申請者のみを拘束し、各州・連邦直轄区の当局の判断に依拠するため、自社と類似の取引における事前裁定があったとしても自社の事前裁定と異なる結果が出る可能性があり得る。さらに、GST が 2017 年に導入されたばかりの制度であるため、事前裁定当局が取引内容と法律に関して十分に理解をしていない場合、税務当局に有利な裁定をされる可能性がある点にも留意が必要である。

こうした状況も踏まえつつ、GST 制度における将来の税務リスクを軽減するために、事前裁定制度の活用を検討されたい。

インド愛知デスク ニュース

執筆

荒木 基晃（あらかき もとあき）

MBA、USCPA

2018年、太陽有限責任監査法人よりグラントソントン・インドアに出向、ジャパンデスクを担当。愛知県田原市出身。

Motoaki.araki@in.gt.com

グラントソントン・インドア

グラントソントン・インターナショナル加盟事務所。監査・保証業務、税務業務、アドバイザー業務のフルライン専門サービスを提供。加えて、農業分野の専門チームが所属し、世界銀行、インド食品加工省、インド農業省、複数の州の農業プロジェクトの支援実績あり。インド国内 13 都市 15 事務所、約 4,500 名の専門家を有する。

◆◇ 発行情報 ◇◆

インド愛知デスク ニュース

■発行元

2019年度インド愛知デスク運營業務受託者：松田綜合法律事務所（担当：弁護士久保達弘）

〒100-0004 東京都千代田区大手町二丁目 6 番 1 号 朝日生命大手町ビル 7 階

TEL: 03-3272-0101（代表） FAX: 03-3272-0102

URL: www.jmatsuda-law.com

■配信停止またはご送付先アドレスの変更・お名前の変更は下記アドレスにご連絡下さい。

aichidesk@jmatsuda-law.com