

Rödl & Partner

INDIEN

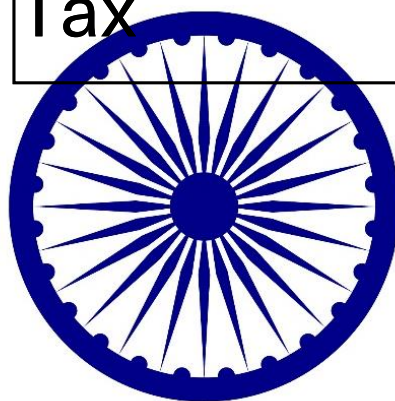
FRAGEN UND ANTWORTEN ZUR GOODS AND SERVICES TAX

ADDING VALUE

Update
November
2018

www.roedl.de/indien | www.roedl.com/india

Fragen und
Antworten
zur
Goods and
Services
Tax



Fragen und Antworten zur Goods and Services Tax

Tillmann Ruppert, Anand Khetan
Rödl & Partner Nürnberg / Pune

Indien vollzog am 1. Juli 2017 mit Einführung der **Goods and Services Tax** („GST“) eine grundlegende Reform seines Umsatzsteuersystems.

Unternehmen und die indische Wirtschaft profitierten im Ergebnis stark von der GST. Auch der internationale Währungsfonds (IWF) kommt in seinem Länderbericht vom 6. August 2018 zu einem positiven Gesamtergebnis. Nach einer Wachstumsdelle zu Beginn des zweiten Halbjahrs 2017, ausgelöst durch Übergangseffekte bei Einführung der GST, ziehe das Wirtschaftswachstum mittlerweile auf derzeit 7,2 % an. Kritisch sieht der IWF allerdings die Vielzahl von Steuersätzen und die doch komplexe Verfahrensstruktur. Und so mahnt der IWF eine weitere Vereinfachung der GST an. Unserer Einschätzung nach sorgt insbesondere die (unten diskutierte) Aufteilung der GST in ihre drei Komponenten für mehr Schwierigkeiten als erwartet. Vor allem versagt der Vorsteuerabzug zwischen den Komponenten in einigen Bereichen.

WAS BEDEUTET DIE GST FÜR UNS?

Zunächst eine Vereinfachung gegenüber dem früheren System. Bis Mitte 2017 wurde das indische Umsatzsteuersystem von einer Vielzahl an Steuerarten beherrscht. Teils standen sie in Konkurrenz zueinander, teils fielen sie gleichzeitig an. Zu nennen sind unter anderem Central Sales Tax und Value Added Tax auf den Verkauf von Waren, Excise Duty auf die Herstellung von Waren, Service Tax auf die Erbringung von Dienstleistungen, Octroi-Abgaben auf das Verbringen von Waren in einige Städte und viele weitere Steuern. Einen **Großteil** dieser Steuern hat die GST ersetzt und ein **landesweit einheitliches System** geschaffen. Sie besteuert den auf der jeweiligen Handelsstufe geschaffenen **Mehrwert** und belastet, ähnlich der deutschen Umsatzsteuer, grds. nur den Endverbraucher.

WELCHE STEUERN HAT GST GENAU ERSETZT UND WELCHE BLIEBEN BESTEHEN?

Die GST ersetzt folgende indirekte Steuern:

Steuern auf Ebene des Bundes	Steuern auf Ebene der Bundesstaaten
Central Excise Duty auf die Herstellung von Waren	Value Added Tax und Central Sales Tax auf die Lieferung von Waren
Service Tax auf die Erbringung von Dienstleistungen	Entry Taxes auf die Einfuhr von Waren
Additional Customs Duty („CVD“) auf Importe	Octroi/Local Body Tax auf die Einfuhr von Waren
Special Additional Customs Duty („SAD“) auf Importe	Luxury Tax v.a. auf Hotelleistungen
Verschiedene Abgaben wie Swachh Bharat Cess, Education Cess etc.	Entertainment Tax auf Vergnügungen
Additional Excise Duty auf bestimmte Waren	Purchase Tax auf Käufe von unregistrierten Personen

Parallel zur GST bleiben klassische Einfuhrabgaben in Form des Zolls (**Basic Customs Duty**) bestehen.

Von der GST **nicht** ersetzt wird auch die **Stamp Duty** auf den Verkauf von Grundeigentum und bestimmte Rechtsakte, ferner **Verbrauchssteuern** auf **Strom**, alkoholische Getränke und Tabak.

IST DIE GST WIRKLICH EINE EINHEITLICHE STEUER?

Streng genommen nein. Die GST erfasst **alle Leistungen**, d.h. die Lieferung von Waren und die Erbringung von Dienstleistungen. Das ist eine deutliche Vereinfachung gegenüber dem aktuellen System. Allerdings unterteilt sie sich in **3 Komponenten**:

- Central GST („CGST“) – Steuer der Zentralregierung
- State GST („SGST“) – Steuer der Bundesstaaten
- Integrated GST („IGST“) – übergreifende Steuer

Welche der 3 Steuern auf eine Leistung Anwendung finden, entscheidet sich danach, ob eine Leistung **innerhalb eines Bundesstaates** (hier finden CGST und SGST gleichzeitig Anwendung) oder **zwischen zwei Bundesstaaten** erfolgt (hier findet IGST Anwendung). Als innerstaatlich gilt eine Leistung dann, wenn sich der Ort des Leistenden und der Ort der Leistung in demselben Bundesstaat befinden. Liegen sie in verschiedenen Bundesstaaten oder ist der Ort des Leistenden im Ausland (Fall des Imports) gilt die Leistung als zwischen zwei Bundesstaaten erfolgt. Die Aufgliederung ist Folge der föderalen Struktur Indiens.

Fallgruppe	Anzuwendende Steuer
Leistung innerhalb eines Bundesstaates	- CGST - SGST
Leistung zwischen 2 Bundesstaaten	- IGST
Import von Waren	- IGST - <i>Wie bisher: Zoll</i>
Import von Dienstleistungen	- IGST

Der **Ort des Leistenden** ist grundsätzlich der Ort der Geschäftseinrichtung, aus der heraus die Leistung erfolgt. Der **Ort der Leistung** unterscheidet sich je nach Sachverhalt. Bei **Warenlieferungen** ist es der Ort, an dem die Warenbewegung endet. Bei **Dienstleistungen** im B2B Bereich ist es der Ort, an dem die Leistung empfangen wird, sofern der Leistungsempfänger dort umsatzsteuerlich registriert ist. **Exporte** von Waren oder Dienstleistungen sind i.d.R. steuerbefreit.

WIE HOCH IST DER STEUERSATZ?

Nach einer Reihe von Steuersenkungen im Laufe der letzten Monate liegt der Standardsatz der GST bei i.d.R. **18 Prozent**. Das gilt auch für viele Anlagen/Maschinen sowie nahezu alle Dienstleistungen. Einige Waren (aus indischer Sicht „Luxusgüter“, wie z.B. Klimaanlage) unterliegen einem Steuersatz von 28 Prozent, für andere gilt ein niedrigerer Satz. Eine Warentarifnummer (ähnlich dem HS Code) entscheidet über die Einordnung. Bei Leistungen *innerhalb* eines Bundesstaates teilt sich der Steuersatz je zur Hälfte in die gleichzeitig anfallende CGST und SGST. Bei Leistungen *zwischen 2 Bundesstaaten* entfällt er komplett auf die IGST. Die Tatsache, dass bei Leistungen innerhalb eines Bundesstaates mit CGST und

SGST 2 Steuern gleichzeitig anfallen, verteuert die Leistung also **nicht**.

Leistungsgruppe	IGST (in Klammern: CGST + SGST)
Exporte	0 %
Wichtige Güter des täglichen Bedarfs	5 % (2,5 % plus 2,5 %)
Vorzugssteuersatz für geförderte Industrien	12 % (6% plus 6 %)
Viele Waren, Anlagen / Maschinen (Standardsatz)	18 % (9% plus 9 %)
Alle weiteren Güter („Luxusgüter“)	28 % (14% plus 14 %)

RESULTIERTE AUS DER EINFÜHRUNG DER GST DE FACTO EINE STEUERERHÖHUNG?

Nein. Früher beinhaltete bspw. der Kauf einer Ware in vielen Fällen 2 Steuern, Excise Duty auf ihre Herstellung und VAT auf ihre Lieferung. Die GST ersetzt beide Steuern. Unterlag die Herstellung eines Fernsehers bislang z.B. einer Excise Duty i.H.v 12,5 Prozent und sein Verkauf einer VAT i.H.v 13,5 Prozent, so betrug seine Steuerbelastung rechnerisch 27,7 Prozent. Nach Einführung der GST liegt sie bei 28 Prozent. Bei anderen Waren findet eine Angleichung nach unten statt. Dienstleistungen verteuerten sich von ca. 15 auf 18 Prozent. Zudem stehen indische Unternehmen unter der Verpflichtung etwaige Steuervorteile aus der Einführung der GST an ihre Abnehmer weiterzureichen (**Anti-Profiteering-Rule**). Das alles hat dazu geführt, dass die Inflationsrate durch die GST nicht wesentlich angestiegen ist.

IST EIN VORSTEUERABZUG MÖGLICH?

Ja. Unternehmer können gezahlte GST als Vorsteuer von der durch sie geschuldeten GST in Abzug bringen. Die GST ist insoweit mit **dem deutschen System der Umsatzsteuer** vergleichbar. So können produzierende Unternehmen oder Dienstleister die auf etwaige Zukäufe von Waren oder Dienstleistungen gezahlte GST mit der an ihre Abnehmer berechneten und vereinnahmten GST **verrechnen**. Die GST wird damit erst beim Endverbraucher zum Kostenfaktor. Aufgrund der 3-gliedrigen Struktur der GST gestaltet sich der **Vorsteuerabzug jedoch im Detail komplexer**. Gezahlte CGST kann als Vorsteuer von geschuldeter CGST und IGST, gezahlte SGST als Vorsteuer von geschuldeter SGST und IGST in Abzug gebracht werden. Ein Vorsteuerabzug zwischen CGST und SGST ist nicht vorgesehen. Gezahlte IGST ist von allen Arten der GST, d.h. IGST, CGST und SGST abzugsfähig.

Geschuldete CGST	Geschuldete SGST	Geschuldete IGST
		./. gezahlte SGST
./. gezahlte IGST	./. gezahlte IGST	./. gezahlte CGST
./. gezahlte CGST	./. gezahlte SGST	./. gezahlte IGST

Aus diesem System ergibt sich (aufgrund der Tatsache, dass CGST und SGST immer in gleicher Höhe anfallen) grds. **keine zusätzliche Steuerbelastung**. Allerdings kann SGST eines Staates A nicht mit SGST eines Staates B verrechnet werden. Zudem ist ebenfalls die **staatenübergreifende Verrechnung** von CGST Stand November 2018 in Diskussion und die Rechtslage noch nicht geklärt.

Voraussetzung eines Vorsteuerabzugs ist zunächst der Erhalt einer korrekten Rechnung, der Empfang der Leistung und die rechtzeitige Einreichung einer Vorsteueranmeldung („GST return“). Erforderlich ist jedoch auch die **tatsächliche Abführung der GST durch den Rechnungssteller**. Vereinnahmt der Rechnungssteller zwar die ausgewiesene GST, führt sie aber nicht ab, entfällt für den Unternehmer der Vorsteuerabzug. Die digitalen und automatisierten Systeme der Finanzverwaltung werden solche Fälle erkennen. Für Unternehmen bedeutet das ein **erhebliches wirtschaftliches Risiko**, das nur mit einem erhöhten Controlling-Aufwand abgefangen werden kann.

EIN BEISPIEL BITTE!

Ein Produzent in **Gujarat** verkauft Klimaanlage zum Preis von INR 100 an einen Unternehmer in **Maharashtra**. Er wird auf der Rechnung INR 100 plus IGST i.H.v. INR 28 ausweisen. Der Produzent wird die vereinnahmte IGST abzüglich eventueller Vorsteuern (SGST, CGST oder IGST) abführen. Der Erwerber kann IGST i.H.v. INR 28 als Vorsteuer geltend machen.

Spielt der Vorgang **innerhalb Gujarats**, wird der Produzent Klimaanlage zum Preis von INR 100 plus CGST i.H.v. INR 14 und SGST i.H.v. INR 14 auf der Rechnung ausweisen. Der Produzent wird die vereinnahmte CGST abzüglich eventueller CGST-Vorsteuer und die vereinnahmte SGST abzüglich eventueller SGST-Vorsteuer abführen. Der Erwerber kann CGST und SGST i.H.v. jeweils INR 14 als Vorsteuer geltend machen.

WERDEN VORSTEUERGUTHABEN ERSTATTET?

Nein. Vorsteuerguthaben werden **grundsätzlich nicht erstattet**. Eine Ausnahme gilt für Unternehmen, die entweder null (z.B. exportierende Unternehmen) oder nur eine im Steuersatz niedrigere Umsatzsteuer schulden (Beispiel: Eingangsumsätze unterliegen einer GST i.H.v. 28 Prozent, die Ausgangsumsätze einer GST i.H.v. 18 Prozent). Evtl. entstehende Vorsteuerüberhänge müssen daher – wie im alten CENVAT-System – als Guthaben vorgetragen werden.

Es lohnt sich eine **Detailbetrachtung**: Für den Exporteur fällt mit dem System der GST die Steuerbefreiung zugekaufter Leistungen weg. D.h. ein Exporteur muss zunächst GST auf Zukäufe entrichten und kann eine Erstattung erst beim späteren Export beantragen. Für den Cashflow ist das natürlich nachteilig.

WELCHE ÄNDERUNGEN ERGEBEN SICH FÜR DIE LOGISTIK IN INDIEN?

Wer in Indien schon einmal über das Land gefahren ist kennt die langen Staus von Lastwagen, die sich an den Binnengrenzen der Bundesstaaten bilden. Sie waren der Kontrolle der Ladepapiere und der Ladung sowie der föderal geprägten Struktur der alten Umsatzsteuer geschuldet. Heute werden die Ladung und die Korrektheit der Papiere (**Electronic E-Way Bill**) stichprobenartig untersucht. Staus aus diesen Gründen sind verschwunden. Gleichzeitig kann sich die Logistik wieder an den tatsächlichen Erfordernissen orientieren (Infrastruktur/Kundennähe) und ist nicht mehr steuerlich motiviert.

BETRIFFT DIE GST AUCH AUSLÄNDISCHE UNTERNEHMEN – OHNE PRÄSENZ IN INDIEN?

Für ausländische Unternehmen birgt das einheitliche Vorsteuerabzugssystem große **Chancen**. Bislang konnten (importierende) Händler gezahlte Einfuhrumsatzsteuern nicht als Vorsteuer zum Abzug bringen. Ausländische Produkte, die nicht direkt an indische Endabnehmer geliefert wurden, verteuerten sich dadurch in vielen Fällen im Vergleich zu indischen Produkten. Dieser Wettbewerbsnachteil besteht nun nicht mehr, so dass ausländische Unternehmen die Chance haben, steuerlich motivierte Vertriebsstrukturen umzustellen und beispielsweise einen Handelsvertreter durch einen Händler zu ersetzen. Wichtiger Nebeneffekt ist, dass damit die auf Vertreterprovisionen anfallende GST entfällt (für ausländische Unternehmen ein Kostenfaktor und gerade juristisch unter Beschuss). Auch das Risiko der Be-

gründung einer einkommensteuerlichen Betriebsstätte sinkt.

Im Übrigen bleibt die Situation für ausländische Unternehmen ohne Präsenz in Indien gegenüber dem alten Recht nach aktuellem Stand (November 2018) unverändert. Sie müssen keine GST auf Rechnungen für Exporte von Waren oder Dienstleistungen nach Indien ausweisen. Zwar unterliegen an indische Kunden erbrachte Dienstleistungen i.d.R. der GST, jedoch wird sie der Kunde (wie bisher im System der Service Tax) auf Basis der Nettorechnung selbst berechnen und an die Finanzverwaltung abführen („**reverse-charge Verfahren**“). Der Kunde sollte den Zahlbetrag auch nicht um die abgeführte GST kürzen.

Auf Vergütungen für Dienstleistungen und Lizenzgebühren fällt in Indien übrigens weiterhin *Quellensteuer* an. Sie ist jedoch das Abbild der *Einkommensteuerpflicht* des ausländischen Unternehmens in Indien und damit ein gänzlich anderes Thema.

LIEF DIE EINFÜHRUNG DER GST IN INDIEN PROBLEMLOS?

Nein, es gab Probleme, aber überwiegend technischer Natur. Das betraf zum einen die **Übertragung von Vorsteuerguthaben**. Guthaben aus dem alten System sollten in das neue System überführt werden. Dieser Vorgang gestaltete sich jedoch eher beschwerlich. Grund dafür war zunächst, dass die Übertragungsvoraussetzungen nicht eindeutig waren. Es war beispielsweise unklar, welche Vorsteuerguthaben (d.h. aus welcher Steuerart) übertragen werden dürfen und welche Fristen gelten. Darüber hinaus funktionierte die zur Verfügung gestellte Plattform nicht einwandfrei. Das System hatte nicht die notwendige Kapazität, um die unverhältnismäßig große Menge an Daten zu bearbeiten, und enthielt daneben andere technische Fehler. Das führte nicht nur zu Unannehmlichkeiten, sondern auch zu Rechtsstreitigkeiten rund um die Übertragungsregelungen.

Unter Kritik stand auch das **Goods and Service Tax Network** („GSTN“). Das GSTN ist der Systemkern der GST. Es handelt sich um ein elektronisch basiertes System, das alle steuerlich relevanten Vorgänge erfasst. Es war in der Anfangszeit der GST oft überlastet. Nutzer konnten keine Dateien hochladen und bekamen keine oder nur verzögerte Antworten. Infosys, der Betreiber des GSTN, ist derzeit bemüht, das System vollständig zum Laufen zu bringen.

STEHT DIE GST JETZT? SIND DIE PROBLEME AUS DER ÜBERGANGSZEIT GELÖST?

Die GST als solche steht. Die Regierung scheint die Kritik an der **Vielzahl der Steuersätze** und an dem komplexen Verfahren anzunehmen. So diskutiert sie mittlerweile eine Reduzierung der aktuell fünf auf drei Steuersätze, verbunden mit einer Steuersenkung von i.d.R. 18 % auf dann 16 %. Auch die Zahl der Meldungen und Formulare soll reduziert werden – auf dann nur noch einen Vorgang.

Noch nicht ganz gelöst ist das Problem der **Erstattung von GST Guthaben** (vor allem für Exporteure). Es benötigte zunächst eine geraume Zeit bis eine Erstattung über das Verwaltungssystem überhaupt beantragt werden konnte. Das ist mittlerweile behoben, jedoch erfolgt die Bearbeitung einer Erstattung weiterhin nicht vollständig elektronisch, so dass Anträge teilweise manuell eingereicht werden müssen. Das sorgt weiterhin für Verzögerungen. Deutsche Unternehmen hören daher immer noch von ihren indischen Lieferanten, dass sie aufgrund der GST mit zusätzlichen Kosten zu kämpfen hätten und diese weiterbelasten müssten. Das deutsche Unternehmen sollte jedoch erkennen, dass das nur ein temporäres Problem des Exporteurs ist (er also nur mit erhöhten Finanzierungskosten belastet ist, nicht mit der GST als solche).

ZUM SCHLUSS EIN AUSBLICK. WELCHE NEUREGELUNGEN SIND IN DEN KOMMENDEN MONATEN ZU ERWARTEN?

Neben der bereits angesprochenen Verringerung der Zahl an Steuersätzen und Meldungen/Formularen plant die Regierung vor allem eine **Konkretisierung der Anti-Profiteering-Rule**. Sie ist derzeit zu vage formuliert, um wirklich berechnen zu können, in welchem Umfang Preise gesenkt oder zumindest beibehalten werden müssen. Zur Vereinheitlichung von verbindlichen Auskünften und zur Vermeidung von weiteren Widersprüchen, beabsichtigt die Regierung ferner die Errichtung einer Zentralbehörde auf föderaler Ebene. Sie soll ausschließlich für die Erteilung von verbindlichen Auskünften zur GST zuständig sein. Aktuelle Gesetzesvorhaben betreffen ferner u.a. den Zukauf von Dienstleistungen von ausländisch verbundenen Unternehmen ohne Gegenleistung. Sie sind als steuerbare Leistung zu behandeln und unterliegen in jedem Fall der GST. Transaktionen, die komplett im Ausland stattfinden (z.B. die Lieferung von Waren zwischen Deutschland und Österreich oder der Verkauf von Waren auf hoher See) werden dagegen als nicht steuerbar gestellt.

UNSERE EINSCHÄTZUNG

Mit Einführung der GST wurde eines der weltweit komplexesten Umsatzsteuersysteme **radikal vereinfacht**. Unternehmen können sich wieder stärker auf ihr Geschäft konzentrieren statt Formulare auszufüllen und Steuermeldungen einzureichen. Viele Vorgänge und Meldungen geschehen **online**, was das Korruptionsrisiko senken wird.

Durch die Einheitlichkeit der neuen Steuer verlieren unklare und umstrittene Rechtsfragen, wie die Bedeutung von „Herstellung“, „Verkauf“, „Erbringung von Dienstleistungen“, ihre Relevanz. Das reduziert in Teilen der IT-, Software- und Baubranche die **Doppelbesteuerung**.

Die komplexe Struktur der Einfuhrabgaben mit verschiedenen Abgabenarten und jeweils unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen wird neu organisiert. Unter dem System der GST unterliegen Einfuhren nur noch dem Zoll und der IGST. **Händlern**, welche importierte Waren weiterverkaufen, steht zum ersten Mal ein **voller Vorsteuerabzug** zu, was zu einer deutlichen Reduktion der Steuerkosten im Vertriebsweg führt. Auch für Dienstleister verbessert sich der Vorsteuerabzug.

Negativ fällt v.a. auf, dass die Dreiteilung der GST generell für Unklarheiten beim Vorsteuerabzug zwischen den verschiedenen indischen Bundesstaaten sorgt.

HANDLUNGSEMPFEHLUNG

- Anpassung von Buchhaltung und IT-Infrastruktur an die GST. Kontrolle des Status.
- Verifizierung der Auswirkungen auf alle Geschäftsvorfälle, Preiskalkulationen und Vertriebswege.
- Anpassung der Verträge mit Kunden und Lieferanten.

BITTE WENDEN SIE SICH FÜR WEITERE INFORMATIONEN AN:



Tillmann Ruppert
Rechtsanwalt, Partner
Rödl & Partner Nürnberg
T: +49 (9 11) 91 93 - 31 25
tillmann.ruppert@roedl.com



Anand Khetan
Chartered Accountant (Indien),
Associate Partner
Rödl & Partner Pune
T: +91 (0) 20 66 25 - 71 02
anand.khetan@roedl.com

RÖDL & PARTNER

Rödl & Partner ist seit 2007 in Indien präsent. Aktuell arbeiten über 100 Kollegen in 6 eigenen Niederlassungen an den Standorten Pune, Mumbai und Delhi sowie Ahmedabad, Chennai und Bangalore.

Impressum

FRAGEN UND ANTWORTEN ZUR GOODS
AND SERVICES TAX, Update November 2018

Herausgeber: Rödl Rechtsanwaltsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft mbH
Äußere Sulzbacher Str. 110
90491 Nürnberg
+ 49 (9 11) 91 93 - 3125
www.roedl.de / www.roedl.com

Verantwortlich für den Inhalt:
Tillmann Ruppert
Rechtsanwalt
Associate Partner
tillmann.ruppert@roedl.com

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung. Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.