

解説

その他 その他

デロイトトーマツ税理士法人間接税サービス パートナー 溝口 史子
シニアアソシエイト クシュブ・ベール

インド平衡税とGST上の電子経済課税

はじめに

コロナ禍の時にあって、デジタル市場が急速に拡大している。多くの企業にとってデジタルビジネスは、ビジネスを継続するための新たな標準へと変貌した。いまや、企業は物理的に存在していなくても、世界中にいる顧客と商業的に取引できる時代となり、インドにおいては、デジタルビジネスは過去数年間で取引件数・取引金額ともに急速なペースで拡大している。この間、インドに恒久的な事業所を持たない外国のオンラインビジネスを営む企業は、インドに納税することなく、インドから大規模な収益を上げることが可能であった。

このような外国のeコマース企業の不当な利益を防ぐ趣旨から、インドでは平衡税（equalization levy）が2016年／2017年ユニオン予算（Union Budget）により、2016年から導入されている。2016年の平衡税の導入当初、その適用は、特定のサービスを提供する非居住企業に限定されていた。特定のサービスとは、オンライン広告、デジタル広告スペース等その他の施設の提供、またはオンライン広告を目的としたその他のサービスの提供である。2020年の財政法により、新たに平衡税の適用範囲が拡大され、2%の税率区分が設定され、オンラインプラットフォーム上で行われる資産の譲渡またはサービスに課税されることとなった。

この平衡税と同様にデジタルサービスに課税される税として物品サービス税（Goods and Services Tax、以下「GST」）がある。GSTは、いわゆる多段階一般消費税に分類されるが、その課税対象の一つとして、オンライン情報データベースアクセスおよび検索サービス（Online Information Data Base Access and Retrieval、以下「OIDAR」）がある。2017年7月に導入されたGST制度以前に存在したサービス税制度において、2016年12月以前は非居住者が提供するOIDARサービスの課税地はインド国外とされ、不課税とされていた。2017年1月からOIDARサービスの課税地の改正によりインド居住者に対する役務の提供はインド国内が課税地と規定された。当該越境ECに対する課税制度は、現在のGST制度に引き継がれている。

本稿では、デジタルサービスに課税される平衡税とGSTのそれぞれを解説し、その違いと相互作用および今後の課題について詳説したい。

インド平衡税とGSTの比較表

	平衡税	GST (OIDARサービスの課税 関係のみ表記)
課 税 対 象	<p>6% (2016年から)</p> <ul style="list-style-type: none"> - オンライン広告、デジタル広告スペース、設備の提供、その他のオンライン広告を目的としたサービス等の提供 <p>2% (2020年から)</p> <ul style="list-style-type: none"> - インドに居住する個人に対するEコマースによる資産の譲渡またはサービス、あるいはその両方の実施、供給または促進 - インド市場をターゲットとした広告の販売 - インド市場から収集されたデータの販売 <p>から生じる売上高または総収入</p>	<p>OIDARサービス (2016年から) :</p> <p>インターネットまたは電子ネットワークを介した情報技術によって仲介されるサービスであり、その性質上、供給は本質的に自動化され、最小限の人間の介入を伴い、情報技術の欠如においては確保することは不可能なサービス</p>
税 率	6%または2%	18%

課税標準	売上高または総収入	対価
納税義務者	インド国内の対価支払者（6%） Eコマース運営者（2%）	役務提供者（リバースチャージの場合を除く） またはEコマース運営者
徴収方法	源泉徴収（6%）、 Eコマース運営者による登録申告（2%）	リバースチャージ（B2B）、源泉徴収（TCS）、 非居住者である役務提供者の登録申告（B2C）
閾値	10万ルピー（約28万円、6%）または 1,000万ルピー（約2,800万円、2%）	なし
所得税控除	あり	なし

1. インド平衡税（Equalization Levy）

（1）2016年財政法によって導入された平衡税の内容

平衡税は、2016年財政法を通じて導入された。財務大臣はその予算演説で、「外国のeコマース企業がインドから得る所得に課税するために、恒久的施設を持たない非居住者に支払いをする者は、合計で1ラーク（10万）ルピーを超えるオンライン広告の対価として支払われた総額の6%を平衡税として源泉徴収することを提言する。課税はB2B取引のみを対象とする。」と述べた。インド財政法の165条は以下のように定めている。

（1）当該Chapterの適用開始日以降、非居住者が以下に定める者から受領または受領できる特定のサービスに対する対価の6%の割合で平衡税を課税する。

(i) インドに居住し、事業または職業を営む者

(ii) インドに恒久的施設を持つ非居住者

(2) (1) 項に定める平衡税は以下のいずれかの場合においては課税されない。

(a) 特定のサービスを提供する非居住者がインドに恒久的施設を有しており、当該サービスが当該恒久的施設に帰属する場合

(b) 非居住者がインドに居住し、事業または職業を営む者から、またはインドに恒久的施設を有する非居住者から、前年度に受領または受領可能な特定のサービスに対する対価の総額が、1ラークルピーを超えない場合

(c) インドの居住者またはインドの恒久的施設が支払う特定のサービスの対価が、事業または職業の遂行を目的としていない場合。

特定のサービスは2016年財政法164条1項により定義されている。これは、オンライン広告 (online advertisement)、デジタル広告スペースまたは設備の提供 (any provision for digital advertising space or any other facility)、または、オンライン広告を目的としたその他サービスの提供を意味し、中央政府が別途定めるその他のサービスを含むと規定している。

したがって、従来の6%の平衡税は、オンライン広告、デジタル広告スペース、設備の提供、その他のオンライン広告を目的としたサービス等の提供に対する10万ルピー（約28万円）の閾値を超える対価を、非居住者のサービスプロバイダーがインド居住者である事業者または非居住者のインド恒久的施設から受け取った場合に課税される。非居住者サービスプロバイダーがインドの恒久的施設から当該役務を提供している場合は、当該恒久的施設の所得として法人税が課税されることから、平衡税の課税対象外となっている。

(2) 2020年財政法による2%税率区分の平衡税の新設

2020年財政法により2016年財政法の163条、164条、165A条が改正され、163条に「2020年4月1日以降に実施、提供または促進されるEコマースによる資産の譲渡またはサービス (e-commerce supply or service)」から受領または受領されるべき対価が適用対象として追加され、164条 (ca) はEコマース運営者 (e-commerce operator) の定義を新たに追加し、165A条により、平衡税の適用対象にEコマース運営者が提供する資産の譲渡とサービスを含むように拡張された。Eコマース運営者とは、「オンラインによる資産の譲渡または役務の提供またはその両方のためのデジタルまたは電子的設備またはプラットフォームを所有、運営または管理する非居住者¹」と定義されている。165A条は以下のように定めている。

(1) Eコマース運営者 (e-commerce operator) が、以下に掲げるいずれかの者に対してEコマースによる資産の譲渡またはサービスを実施 (made)、供給 (provided) または促進 (facilitate) することにより受け取るまたは受け取ることができる対価の額

に対して2020年4月1日から、2%の割合で平衡税を課税する。

(i) インド居住者

(ii) (3) 項に掲げる特定の状況 (specified circumstances) を充たす非居住者

(iii) インドにあるIPアドレスを使用して、当該資産またはサービス、あるいはその両方を購入する者

(2) (1) 項に定める平衡税は以下のいずれかの場合においては課税されない。

(i) Eコマースによる資産の譲渡またはサービスを実施、供給または促進するEコマース運営者が、インドに恒久的施設を有しており、当該Eコマースによる資産の譲渡またはサービスが当該恒久的施設に帰属する場合

(ii) 平衡税が165条に基づいて課税される場合

(iii) (1) 項で掲げられたEコマースによる資産の譲渡またはサービスを実施、供給または促進することにより、Eコマース運営者が得る前年の売上高 (sales, turnover) または総収入が2 Croreルピー (2,000万ルピー、約2,800万円) 未満である場合。

(3) この条文の適用における「特定の状況 (specified circumstances)」とは、以下の場合を意味する。

(i) インドに居住する顧客またはインドにあるIPアドレスを介して広告にアクセスする顧客を対象とする広告の販売

(ii) インドに居住する者またはインドにあるIPアドレスを使用する者から収集されたデータの販売

特記すべき点として、164条 (cb) においてEコマースによる資産の譲渡またはサービスの定義を行っており、これによるとEコマース運営者自身が所有する資産のオンライン販売、Eコマース運営者自身が行うオンラインによる役務の提供、Eコマース運営者が促進するオンライン販売、オンラインによる役務の提供の対価のすべてが平衡税の対象となる点である。つまり、欧州型のデジタルサービス税では、自社ウェブサイトにおける自社商品の販売やデジタルサービスの提供等は課税対象外とするのが一般的であるが、インド平衡税はこのような例外を置いておらず、むしろ課税対象となることを明記している。

以上をまとめると、2020年4月から平衡税の範囲は、非居住者であるEコマース運営者がインドに恒久的施設を持たずに行う、①インドに居住する個人に対する商品のオンライン販売またはサービスの提供、あるいはその両方の実施、供給または促進、②インド市場をターゲットとした広告の販売、③インド市場から収集されたデータの販売から得られる売上高または総収入に拡張されている。

(3) 所得税法に基づく総所得からの除外

1961年所得税法の10条 (50) 項が、今回の改正に対応して改正されており、その内容に留意を要する。2021年4月1日以降に実施、供給または促進されるEコマースによる資産の譲渡またはサービスから生じ、平衡税の課税対象となる所得は、納税義務者の総所得に

は含まれない。このようにして、インド国内での平衡税と所得税との二重課税は排除されているが、留意すべき点として、当該規定は2021年4月1日以降に実施、供給または促進される電気通信を利用する資産の譲渡またはサービスから適用されるため、2020/21会計年度においては、非居住者であるEコマース運営者の所得に対する二重課税の状況が発生する。今後の改正の動向が注視される。

(4) 平衡税の納税手続きと罰則

2016年財政法に規定されている6%の平衡税は2016年財政法166条1項により源泉徴収の対象となる。これに対して、2020年財政法の166A条に従い、以下に示すように、すべての非居住者であるEコマース運営者は、四半期ごとに中央政府に平衡税を納付しなければならない。納付遅延に対しては単利で遅延開始ひと月当たり1%の延滞税が賦課される²。また、翌年6月30日までにすべてのEコマース運営者は確定申告を提出しなければならない³。平衡税の未納付は発生した平衡税と同額の加算税をもって追徴され、確定申告書の提出遅延は提出が行われるまで毎日100ルピーの強制金が加算される⁴。

2020年4月1日以降に始まる四半期の期末	納付期限
2020年6月30日	2020年7年7日
2020年9月30日	2020年10年7日
2020年12月31日	2021年1年7日
2021年3月31日	2021年3年31日

(5) 平衡税への対応と課題

平衡税の導入により想定される対応と課題は以下のとおりである。

●Eコマース運営者とEコマースによる資産の譲渡またはサービスの定義は非常に広範であり、Eコマースプラットフォーム上で行われる多くの取引が平衡税の対象となる可能性がある。非居住者であるサプライヤーは、自社が行う自社ウェブサイト上や、他社プラットフォーム経由でのインド市場への資産の譲渡または役務の提供が平衡税の課税対象とな

るかの早急な検討が必要である。特に、コロナウィルスの拡大により、既存の販路からオンラインセールスへの転換を急速に進める場合は、十分に留意が必要である

●平衡税コンプライアンス負担の増加が懸念されている。平衡税の納付、年次報告書の提出などの責任が新たに広汎なEコマース運営者に課されることとなり、これらの者のコストと負担が増大することが予想される。インドの税務委員会は最近平衡税の支払いに使用される納付書(challan)⁵を導入、納付書は、納税者のインドの納税者番号(PAN)の記載を求めている。したがって、インドにPANを所持していない非居住者は、税金を支払う前にPANを取得する必要がある。納税は特定の管轄税務署に対して行う。

●平衡税はインド所得税法の一部ではないため、インドが各国と締結している租税条約の適用を受けない。

●インドに居住する個人、インドでIPアドレスを使用して商品またはサービスを購入する個人、またはインドの居住者を対象とする広告/データの販売が平衡税の課税対象となることから、Eコマース運営者は、居住者のステータスの確認のための情報を入手するシステムの整備が求められる。

●インド所得税法は、所得税法10条50項に基づく平衡税の所得税からの税額控除の適用を2021年4月1日、つまり2021年4月1日以降に実施、提供または促進されたEコマースによる資産の譲渡またはサービスに対して課税された平衡税と定めている。平衡税は2020年4月1日から適用されるため、今後改正されるのではないかと思われる。

2.オンライン情報データベースアクセスおよび検索(OIDAR)サービスに対するGST課税制度

(1) 課税対象取引

2017年IGST法1条17項は、OIDARサービスを、「インターネットまたは電子ネットワークを介した情報技術によって仲介されるサービスであり、その性質上、供給は本質的に自動化され、最小限の人間の介入を伴い、情報技術の欠如においては確保することは不可能なサービス」として定義⁶している。同条は次のようなOIDARサービスを例示列挙する。

(i) インターネット上の広告

(ii) クラウドサービスの提供

(iii) 電気通信ネットワークまたはインターネットを介した電子書籍、映画、音楽、ソフトウェアおよびその他の無形資産の提供

(iv) データまたは情報を、検索可能またはその他の方法で、コンピュータネットワークを介して電子形式で提供すること

(v) デジタルコンテンツのオンラインでの提供（映画、テレビ番組、音楽など）

(vi) デジタルデータストレージ

(vii) オンラインゲーム

（２）課税地

OIDARサービス自体は前述のように越境であるか否かにかかわらず、オンライン情報データベースおよび検索であれば該当するが、役務提供者と役務受益者が両方インド国内に所在する場合には2017年IGST法第12条2項により課税地が規定され（インドGST法における国内サービスの課税地に係る原則規定）、登録事業者に対する役務の提供は受益者事業地課税、登録事業者以外への役務の提供は、受益者の住所がわかる場合には、受益者居住地、それ以外は役務提供者の所在地とされている（2017年IGST法第12条2項）。

役務提供者または役務受益者のいずれかがインド国外に所在するいわゆる越境OIDARサービスの提供場所は、同法第13条（12）項の定めによりサービスの受益者の所在地とされている。つまりは、越境の場合は受益者が事業者であるか最終消費者であるかに拘わらず、受益者所在地課税となる。受益者所在地の判定は、以下に掲げる項目の内、2つが充足された場合にサービス受益者の所在地を国内とする。

a) インターネットを介してサービスの受信者によって提示された登録住所がインド国内である

b) クレジットカード、デビットカード、ストアバリューカード、チャージカード、スマートカード、またはサービスの受益者が決済手段としてインド国内で発行されたその他のカードを使用する場合

c) サービスの受益者の請求先住所がインド国内である

d) サービスの受益者が使用するデバイスのIPアドレスがインド国内を示唆している

e) 支払いに使用されるサービスの受益者の銀行口座がインド国内にある

f) サービスの受益者が使用するSIMカードの国コードがインドである

g) サービスの受益者がサービスを受けるための固定回線の場所がインド国内である

（３）納税義務者

サービスの提供者と受益者の両方がインドにいる場合

上述のように、IGST法第12条2項の規定により、OIDARサービスに対しては国内役務の提供に係る課税地の原則規定が適用され、最終消費者の所在地不明の場合を除き受益者所在地課税となる。インド国内州際取引の場合にはIGSTが課税され、同一州内での取引の場合は国税であるCGST（Central GST）と州税であるSGST（State GST）が課税される。登録事業者が受益者の場合でもリバースチャージが適用とならないが、役務提供者は自らの登録事業地でこれらのIGSTまたはCGST/SGSTの申告納付を行うことができる。標準税率18%が適用される。

サービスの提供者がインド国外に所在、OIDARサービスの受益者がインドにいる場合

OIDARサービスの受益者はいくつかのカテゴリに分類され、顧客の属性によって課税関係が異なる。

① サービスの受益者がインドのGST法上の登録事業体（business entity）の場合、GSTはリバースチャージの適用を受ける。つまり、サービスの受益者にGSTの納税債務が転嫁される。

② サービスの受益者が課税対象外オンライン受益者（non-taxable online recipient）（IGST法1条16項）である場合、役務提供者がGSTの納税義務を負う。

この課税対象外オンライン受益者とは、課税対象地域に所在しているがGST登録を行っていない、政府、地方自治体、政府当局、個人並びにその他の者で、商業、産業、または職業以外の目的でOIDARサービスの提供を受ける者を意味する⁷。「政府（government authority）」とは、議会在が制定する法、州の措置または憲法第243W条に基づいて地方自治体に委任された機能を実施するために設けられた、政府が90%以上の出資をして設置された機関、委員会、またはその他の組織と定義されている。

（4）マーケットプレイス等の納税義務

IGST法第14条1項は、非居住者である仲介者（intermediary）が、同じく非居住者であるサプライヤーがインドの課税対象外オンライン受益者に対して提供するOIDARサービスを手配または促進（facilitate）する場合⁸、仲介者は 次の条件を満たす場合を除き、当該サービスの受益者であり同時に提供者とみなすと規定している。EU、米国にも同様のプラットフォーム事業者へ納税義務を転嫁する制度が存在し（いわゆる米国のMarket Place Facilitator Law等）、それと同等の制度であるが、特に決済へ関与をした場合には必ず仲介者にGSTの納付義務を負わせていることから多くの場合において、プラットフォーム等がGSTを徴収する義務を負う結果となると考えられる。

a) 役務の提供に関与する仲介者によって発行される請求書または領収書において、該当するサービスとその国外提供者が明記されている。

b) 供給の提供に関与する仲介者は、顧客への決済を承認または決済に参加しない。つまり、仲介者はいかなる方法でも代金を徴収または処理せず、課税対象外オンライン受益者とサービスの提供者との間の決済に対して責任を負わない。

c) 供給の提供に関与する仲介者は、配達を許可しない。

d) 供給の提供に関与する仲介者ではなく役務提供者によって一般契約約款が定められる。

(5) OIDARサービス提供者である国外事業者の登録制度

OIDARサービスを国内の課税対象外オンライン受益者に提供するインド国外事業者は、閾値の適用なく登録義務を負う⁹が、簡易登録制度が定められている（IGST法第14条2項）。この簡易登録制度に基づき、OIDARサービスの提供者は、GST Reg-10様式を簡易登録の管轄であるBengaluru West国税局（Principal Commissioner of Central Tax）¹⁰に提出してGST登録申請を行う。非居住者の役務提供者がインドに代理人を保有している場合、当該代理人（インドの代表者）が登録され、役務提供者に代わってIGSTの納税を行う。国外の役務提供者が何らかの目的でインドに代理人も物理的拠点も保有していない場合、そのような国外の役務提供者は、IGSTの納付目的で課税領域内の者を納税代理人として指名することができる。

(6) 申告制度

申告期間は月次であり、当月にインド非居住者が課税対象外オンライン受益者に提供したOIDARサービスに係るGST申告書（GSTR 5A）を、翌月20日までに提出しなければならない。年次申告は免除されている¹¹。同様にOIDARサービスを提供する場合であっても上記のように非居住者が課税対象外オンライン受益者に対して提供する場合でないケース（例：提供者、受益者共に国内の場合）では、通常の国内申告制度の枠組みが適用される。IGSTはBengaluru West国税局または所轄税務署を通じて国庫に納付されるが、その後、州間財政調整によって課税地となる受益者所在地である州に配分されるため、納税義務者は申告の際に、分配基準となる各州への販売金額を申告する。

(7) GST対応のための要点

- 非居住者が行うOIDARサービスに対するGSTの賦課方法は、サービスの受益者が事業者であるか最終消費者（課税対象外オンライン受益者）であるかによってリバースチャージが適用になる場合と申告納付が必要な場合に分かれるため、システム上での顧客の属性管理が重要である。事業者であることの確認のため、顧客のGST登録番号の提供を求めなければならない。

- B2C取引の場合、非居住者であるOIDARサービスの提供者がGSTの納税義務を負う。この場合、閾値の適用がないため少額の課税売上であってもGST登録義務を生じさせることに留意が必要である。
- OIDARサービスの提供者は、上記で説明したさまざまな基準を使用して、最終消費者の所在地を把握する必要がある（内外判定のみでなく、所在州も記録する必要がある）。
- 急速に拡大するインドにおける電子経済市場に起因するOIDARサービスの総額は膨大であり、すべての取引を追跡する堅牢なITシステムを構築することがインド政府の課題となっている。

3.GSTの源泉徴収制度（Tax Collected at Source）

上述したように、インドでは、非居住者が提供するOIDARサービスを非居住者であるプラットフォームが介在してインド国内消費者に販売する場合に、プラットフォームへの納税義務の転嫁制度が導入されているが、それ以外の条件で行われるECサイト上での取引は他の取引と同様、サプライヤーがGSTの納付義務を負う。例えば、プラットフォームが国内事業者である場合や、プラットフォーム上で取引されるのが資産の場合にはプラットフォームではなくサプライヤーがGST納付義務を負う。

インドGST法が諸外国の中で異なるアプローチを採用している点として、サプライヤーがGST納付義務を履行することを促進するため、源泉徴収税（Tax Collected at Source、通称「TCS」）の徴収納付義務がEコマース運営者に課されていることである。国内、国外を問わず、Eコマースプラットフォームを保有、運営、管理するEコマース運営者は、2017年CGST法の52条に従って、すべての登録事業者である他のサプライヤーへの決済額の1%をTCSとして源泉徴収¹²する。1%は州内取引の場合は、0.5%のCGSTと0.5%のSGST（State GST）から構成され、州際取引の場合は全額がIGST（Integrated GST）である。

2017年CGST法（Central Goods and Sales Tax Act）2条（45）項に定めるEコマース運営者（Electronic Commerce Operator）は、「電子商取引のためのデジタルまたは電子的な設備またはプラットフォームを所有、運用、または管理する者¹³」と定義されている。電子商取引（Electronic Commerce）は同条（44）項で定義されており、「デジタルまたは電子ネットワークを介したデジタル製品を含む、商品またはサービス、あるいはその両方の供給¹⁴」を意味する。CGST法におけるEコマース運営者は、先に述べた平衡税におけるEコマース運営者の定義（2020年財政法164条）とは異なっており、対象を非居住者に限定していない。すべてのEコマース運営者は、当該源泉徴収税の納付のために、インドのGST法に基づく登録を取得する義務があり、22条に規定される閾値（一会計年あたり20ラーク（200万）ルピー）の適用を受けない¹⁵。Eコマース運営者が課税対象地域

に物理的拠点を有さず、いかなる目的であっても課税対象地域に会社を代表する者が存在する場合には、当該代表者が納税義務を負う。Eコマース運営者が課税対象地域に物理的拠点を有さず、このような代表者も不存在の場合は、課税対象地域においてすべての目的で当該Eコマース運営者を代理する代理人を指名し、代理人は納税義務を負う。

課税標準は課税対象の供給の正味額（net value）とされている。この「課税対象の正味額」とは、仲介した商品やサービス、またはその両方の売上合計額から、同月中にサプライヤーに返品された商品の合計額を減額した価値である。自社サイトで自社の製品を販売するような、サイト運営者自身がGSTの納付義務を負う場合にはTCSの適用対象外である。また、免税となる資産の譲渡または役務の提供の場合は、TCSの対象とならない。

Eコマース運営者が源泉徴収したTCSは、申告様式であるFORM GSTR-8を徴収された月の月末から10日以内に提出し、同時に納付しなければならない。Eコマース運営者は、税金が徴収された会計年度の終了後の12月31日までに年次報告書を提出する。

TCSはEU付加価値税制度で導入されているリバースチャージのように非居住者である課税事業者の登録を回避し非居住者サプライヤーのコンプライアンス負担を軽減するための施策ではなく、Eコマース運営者とプラットフォーム上で商品やサービスを提供するサプライヤーの双方にGST上の登録義務がある。Eコマース運営者によって徴収された源泉徴収税は、各サプライヤーによって納付されるGST額から控除が可能である。プラットフォーム上で特定のサプライヤーが販売した商品の種類及び金額がEコマース運営者によって政府に提出されるため、各サプライヤーが同様に提出する一覧との間に正当化できない内容の不一致がある場合、その差額に対してGSTが計算され、延滞税と共に納付される仕組みとなっている。このほか、Eコマース運営者に対して税務当局は商品の数量、役務の内容、倉庫に保有している在庫量、逸失物等を15営業日以内に記録することを求めることができる。違反に対しては25,000ルピーを上限とする罰金が科される。

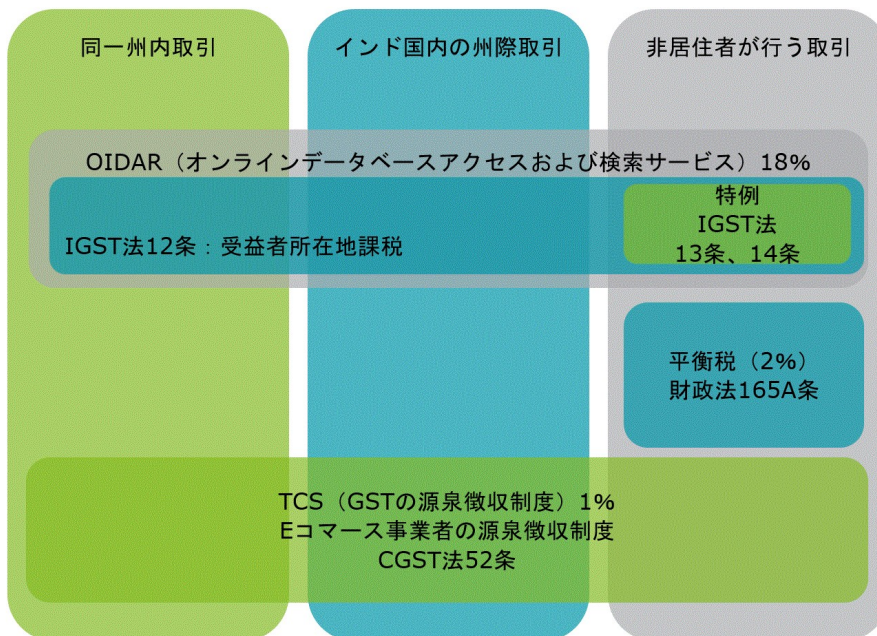
4. 平衡税、GSTおよびTCSの課税関係

以上に解説した平衡税、GSTおよびTCSがどのような適用関係にあるのかを下記にまとめてみた。

まず、留意すべき点は、インドは原則としてプラットフォームが仲介する取引であっても、サプライヤーにGSTの納付義務を負わせているという点である。サプライヤーによるGSTの納付義務の履行をモニタリングするため、国内外を問わず、プラットフォーム事業者がGSTの源泉徴収義務を課するというアプローチを採用している。これに対する例外として、一部ではあるが、OIDARサービスを非居住者がインド消費者に提供する場合に、非居住者であるプラットフォームを役務提供者と擬制する制度が導入されている。サプライヤーだけでなくプラットフォームも非居住者であることが条件となっているため、例えばプラットフォームを介する販売の場合、プラットフォームの居住性によって適用されるか否

かが影響される。GST納付義務がプラットフォーム側にあるかどうか、適用要件の検証を行い、確実にGST納税債務がないことを確認しておくべきである。なお、プラットフォームを介して行う資産の譲渡についてはこのような擬制は働かないため、資産の譲渡の課税地の原則に従って、サプライヤーが納税義務者であるという前提に立って課税地の検証を行う必要がある。TCSは自社サイトでの自社製品の販売には適用がなく、GST登録事業者である他のサプライヤーがサイト上で提供する商品の販売仲介額からの源泉徴収であるため、プラットフォーム事業を行う場合には留意しなければならない。

これに加えて、2020年4月から導入された平衡税は、従来の平衡税とは全くレベルの違う税に生まれ変わっている。欧州等で導入されているデジタルサービス税（DST）と比較した場合、①課税対象をオンライン広告やマーケットプレイスといった特定の収益に限定せず、②閾値の設定が低く大企業のみをターゲットとしているとは言えず、③自社サイトでの販売を除外していないことから影響を受ける企業は多いと考えられる。アマゾン等の他社サイトを通じて販売する場合は、これらがEコマース運営者として平衡税の納付義務を負うが、自社サイトでオンラインゲームをインドに居住する消費者に販売するような場合は、GSTの徴収義務（閾値なし）と平衡税の納付義務（前年売上2,800万円を超える場合）が同時に発生すると考えられる。多くのプラットフォーム事業者を抱える米国が猛反発したように、税自体の財政的なインパクトと看過できないコンプライアンス負担が予想でき、また、GSTとの二重課税が実質的には生じているのではないかと考えられる。



1. "e-commerce operator" means a non-resident who owns, operates or manages digital or electronic facility or platform for online sale of goods or online provision of services or both;

2. Section 170 of Finance Act, 2020

3. Section 167 of Finance Act, 2020

4. Section 171 of Finance Act, 2020

5. Challan ITNS 285

6. "online information and database access or retrieval services" means services whose delivery is mediated by information technology over the internet or an electronic network and the nature of which renders their supply essentially automated and involving minimal human intervention and impossible to ensure in the absence of information technology and includes electronic services

7. "non-taxable online recipient" means any Government, local authority, governmental authority, an individual or any other person not registered and receiving online information and database access or retrieval services in relation to any purpose other than commerce, industry or any other business profession, located in taxable territory.

8. Provided that in the case of supply of online information and database access or retrieval services by any person located in a non-taxable territory and received by a nontaxable online recipient, an intermediary located in the non-taxable territory, who arranges or facilitates the supply of such services, shall be deemed to be the recipient of such services from the supplier of services in non-taxable territory and supplying such services to the non-taxable online recipient

9. Section 24(xi) of CGST Act, 2017

10. Notification No 02/2017- Integrated Tax dated 19 June 2017

11. Notification No 30/2019 ?Central Tax dated 28 June 2019

12. Notwithstanding anything to the contrary contained in this Act, every electronic commerce operator (hereafter in this section referred to as the "operator"), not being an agent, shall collect an amount calculated at such rate not exceeding one per cent., as may be notified by the Government on the recommendations of the Council, of the net value of taxable supplies made through it by other suppliers where the consideration with respect to such supplies is to be collected by the operator

13. "electronic commerce operator" means any person who owns, operates or manages digital or electronic facility or platform for electronic commerce;

14. "electronic commerce" means the supply of goods or services or both, including digital products over digital or electronic network;

15. Section 24 (x) of CGST Act, 2017
