

**GST アップデート：第 54 回 GST 評議会勧告後の通達について**

中央間接税・関税委員会（CBIC）は、2024 年 9 月 9 日に開催された第 54 回 GST 評議会の勧告に基づき、各種通達を発行しました。以下、通達の主な概要について解説します。

**1. Circular No. 230/24/2024-GST – 広告サービスの供給地に関する通達**

- 論点：インドに所在する広告会社や代理店が、国外に所在するクライアント/顧客に提供する「広告」サービスが「サービスの輸出」として扱われるかどうか？
- 当局の見解：広告サービスの供給地はインドとされるため、国外のクライアント・顧客に提供されたサービスは、サービスの輸出としては認められない。
- 肯定的な明確化：

**A) 広告サービスは「仲介業者」に該当しない**

- 統合物品・サービス税法（IGST 法）第 13 条第 8 項(b)では、サービスが「仲介業者」に該当する場合、そのサービスの供給地はインドとされ、サービスの受領者が国外に所在していても、物品・サービス税（GST）の対象となると規定されています。
- 通達では、広告サービス提供者が海外クライアントと包括的な契約を結び、さまざまなサービスを提供することが明示されています。この中で、インドの広告会社は、インド国内のメディア所有者ともメディアスペースの調達に関する契約を結びます。
- 広告会社・代理店は、海外クライアントおよびメディア所有者とそれぞれ別々の契約を結んでおり、メディア所有者と海外クライアントの間に直接的な契約は存在しません。
- したがって、広告代理店は、海外クライアントとメディア所有者の間の「仲介業者」としての役割を果たしているわけではなく、自らの名の下でサービスを提供している、とされます。
- これに基づき、インド国内に所在するサービス提供者が提供する広告サービスは、IGST 法における「仲介業者」の定義に該当しないことが明確にされ、サービス供給地が IGST 法第 13 条第 8 項(b)に基づいて決定されることはありません。
- しかしながら、場合によっては、広告代理店が海外クライアントのためにメディアスペースを調達する代理人としての役割を果たすことがあります。このような場合には、メディア所有者と海外クライアントの間で直接的な契約が結ばれるため、インドの広告代理店は「仲介業者」に分類され、海外クライアントに対して発行する請求書に GST が課されることとなります。

**B) インドにおける海外クライアントの代表者や対象視聴者はサービスの受領者とは見なされない**

- 中央物品・サービス税法（CGST 法）第 2 条第 93 項では、提供されたサービスの対価を支払う義務のある者が、そのサービスの「受領者」とされます。通常、インドの広告代理店は、視聴者や広告の対象となる消費者ではなく、海外クライアントに対して請求書を発行します。
- インド国内の海外クライアントの代表者がインドの広告代理店とやり取りする場合でも、契約は依然として海外クライアントと締結されており、したがって、サービスの受領者は海外クライアントとなります。また、インドの広告代理店が提供したサービスに対する支払いも海外クライアントが行います。
- したがって、インドの広告代理店が提供するサービスの受領者は、インド国内の代表者や対象視聴者ではなく、海外クライアントであることが明確にされています。

### C) 広告サービスは「パフォーマンス・ベースのサービス」として扱われない

- IGST 法第 13 条第 3 項(b)では、サービスの受領者と提供者が物理的に同じ場所にいる必要がある場合、サービスの供給地はサービスが実際に行われた場所（インド）とされ、サービスの受領者が国外にいても GST が課される、と規定されています。
- 広告サービスの提供においては、サービスの受領者（個人である場合）がそのサービスを受けるために物理的に存在する必要はないことが明確にされています。したがって、広告サービスの供給地は IGST 法第 13 条第 3 項(b)に基づいて決定されることはなく、規定の適用外となります。

上記を踏まえ、通達においては、広告サービスの供給地は IGST 法第 13 条第 2 項に定められたデフォルトの規定に基づいて決定されるべきである、と明確にしています。すなわち、供給地はサービス受領者の所在地に基づいて決定され、クライアントや顧客がインド国外に所在する場合、輸出の恩恵を受けることができる、とされています。

## 2. Circular No. 231/23/2024- GST – デモ車両に対する仕入税額控除 (ITC)

- 論点：正規の自動車販売業者が購入したデモ車両が帳簿上資産計上されている場合、仕入税額控除 (ITC) を適用できるかどうか？
- 当局の見解：CGST 法第 17 条第 5 項(a)では、「13 人（運転手を含む）以下の人員輸送用の自動車」については仕入税額控除 (ITC) が認められないと規定されており、デモ車両の購入には ITC は適用されない。
- 肯定的な明確化：
- CGST 法第 17 条第 5 項(a)の規定では、以下の場合に限り、自動車に対する仕入税額控除 (ITC) の適用が認められています：
  - 自動車のさらなる供給
  - 乗客の輸送
  - 自動車の運転に関する訓練の提供

- デモ車両は、試乗や車両の機能を潜在的な購入者に示すために使用され、正規の自動車販売業者はこれらのデモ車両を通じて車両を販売します。
- 第 1 の例外規定では「**SAID motor vehicles**」ではなく「**SUCH motor vehicles**」と表記されているため、同じデモ車両をさらなる供給として使用する必要はありません。当該例外規定の意図は、正規の自動車販売業者が供給する同様の車両に対して ITC の適用を拡張するものと解釈されます。
- デモ車両が同様の自動車の販売促進に使用されているため、これは「さらなる供給のために使用される自動車」と見なされ、デモ車両に対する ITC が認められる可能性があります。
- ただし、デモ車両が従業員の輸送など、同様の車両の販売促進以外の目的で使用された場合、そのデモ車両に対する ITC は適用されません。
- また、正規の車両販売業者が代理人としてのみ活動し、デモ車両を通じてマーケティングサービスのみを提供し、自らのアカウントで車両の実際の販売に関与していない場合、そのデモ車両に対する ITC は認められません。
- デモ車両は、通常、帳簿上固定資産として計上されます。この場合、ITC の適用には、デモ車両の購入価格の ITC 部分に対して減価償却を計上しないことが条件となります。1961 年所得税法に基づいて減価償却 (ITC 部分) を計上した場合、ITC は適用されません。

### 3. Circular No. 232/26/2024- GST – データホスティングサービスの供給地に関する問題

- 論点：インドに所在するサービス提供者が国外に所在するクラウドコンピューティングサービス提供者に提供する「データホスティング」サービスは「サービスの輸出」として扱われるかどうか？
- 当局の見解：データホスティングサービスの供給地はインドとされ、国外に所在するクラウドコンピューティングサービス提供者に提供されるサービスは、サービスの輸出としては認められない。
- 肯定的な明確化：

#### A) データホスティングサービスは「仲介業者」に該当しない

- IGST 法第 13 条第 8 項(b)では、サービスが「仲介業者」に該当する場合、そのサービスの供給地はインドとされ、サービスの受領者が国外に所在していても GST が課されると規定されています。
- 通達では、データホスティングサービス提供者は、クラウドコンピューティングサービス提供者に対して、ウェブプラットフォームやコンピューティング・ネットワーク機器を介して、大量のデータの収集、保存、処理、配布、またはアクセスの提供を行うサービスを提供していることが明記されています。

- クラウドコンピューティングサービス提供者は、その後、データストレージ、分析、AI、データベース分析などのクラウドベースのアプリケーションやソフトウェアサービスを様々なエンドユーザーに提供します。
- このような状況下では、データホスティングサービス提供者と海外のクラウドコンピューティングサービス提供者のエンドユーザー/消費者/契約者との間に直接的な接触はありません。
- したがって、データホスティングサービス提供者は、代理人やブローカーとしての役割を果たすのではなく、独自の責任でサービスを提供しており、クラウドコンピューティングサービス提供者とそのエンドユーザーの間の仲介業者として行動しているわけではありません。
- そのため、インドに所在するデータホスティングサービス提供者が提供するサービスは、IGST 法における「仲介業者」の定義に該当せず、したがって、このようなサービスの供給地は IGST 法第 13 条第 8 項(b)に基づいて決定されることはない、とされます。

**B) データホスティングサービスは、サービス受領者によって「提供」される物品に関連するものではない**

- IGST 法第 13 条第 3 項(a)では、サービスが「物品」に関するものであり、サービス受領者によって物理的に「提供」される必要がある場合、そのサービスの供給地はインド（すなわちサービスが実際に提供される場所）とされ、サービス受領者が国外に所在していても GST が課されると規定されています。
- データホスティングサービス提供者は、独立した存在として、自社の施設、ハードウェア、ソフトウェア、およびスタッフを通じて包括的なサービスを提供し、それらはすべてデータホスティングサービス提供者によって管理、運用、監視、および保守されています。
- データホスティングサービス提供者は、クラウドコンピューティングサービス提供者と締結した契約に基づき、提供するサービスに対して料金を請求しています。これらのサービスに必要なインフラ、たとえば換気、冷却システム、無停電電源供給、ネットワーク接続、セキュリティシステムなどは、主にデータホスティングサービス提供者が所有しており、クラウドコンピューティングサービス提供者によって「提供」されるものではありません。
- したがって、データホスティングサービス提供者が提供するサービスは、クラウドコンピューティングサービス提供者によって「提供」された物品に関連するものではなく、IGST 法第 13 条第 3 項(a)に基づき、サービスの供給地はインド（サービス提供者の所在地）とはならない、とされます。

**C) データホスティングサービスは「不動産」に直接関連するサービスではない**

- IGST 法第 13 条第 4 項では、サービスが「不動産」に直接関連するものである場合、そのサービスの供給地は不動産が所在する場所（この場合はインド）とされ、サービスの受領者が国外に所在していても GST が課されると規定されています。
- データホスティングサービスは、不動産に関連する単なる受動的なサービスではありません。これは、所有またはリースされた施設、換気、冷却システム、無停電電源供給、ネットワーク接続、セキュリティシステム、バックアップ発電機、人材、消火システム、ファイアウォールサービス、

監視/監視サービスなどを含む包括的なサービスです。データホスティングサービスを提供するには、これらすべての要素が必要であり、不動産のみが関与しているわけではありません。

- したがって、データホスティングサービス提供者が提供するサービスは不動産に直接関連するものではないことが明確にされており、IGST 法第 13 条第 4 項に基づき、サービスの供給地は不動産の所在地、すなわちインドではない、とされます。
- 上記より、通達では、データホスティングサービスの供給地は IGST 法第 13 条第 2 項に定められた規定に基づいて決定されるべきであることが明確にされています。すなわち、サービスの供給地はサービス受領者の所在地に基づいて決定され、クラウドコンピューティングサービス提供者がインド国外に所在する場合には、輸出の恩恵を受けることができます。

***The information contained in this document is not legal advice or legal opinion. The contents recorded in the said document are for informational purposes only and should not be used for commercial purposes. Acuity Law LLP disclaims all liability to any person for any loss or damage caused by errors or omissions, whether arising from negligence, accident, or any other cause.***