

国際税制研究

インドネシア移転価格税制の 執行をめぐる最新動向

Contents

- ▶ 経済成長と移転価格税制の整備
- ▶ 2011年調査計画とベンチマーク
- ▶ 移転価格税制の内容
- ▶ 相互協議
- ▶ APA
- ▶ 最後に

経済成長と移転価格税制の整備

インドネシアは、日本の約5倍の国土に、中国、インド、米国に次ぎ、約2億3千万人という世界第4位の人口を擁する東南アジア最大の国家である。

90年代後半のアジア通貨危機、ジャカルタ暴動、スハルト政権崩壊といった混乱の後、10年以上が経過し、現在、政治は安定し、経済は成長を続け、リーマンショックの影響も限定的で2005年以降の経済成長率は4~6%となっている。

そして、その豊富な天然資源や労働力に加え、経済成長による内需拡大、中間層の拡大等により、日系企業を含めた外資の投資が拡大している。

このような中で、2002年以降、インドネシア国税総局は、全国の国税組織の近代化を進めており、納税者のコンプライアンス監視の質的向上に力を入れる一方、移転価格税制については、2008年9月23日付の所得税法改正で、OECD移転価格ガイドライン(以下、「OECDガイドライン」という)に沿った独立企業間価格の算定方法を明記するとともに、2010年9月6日付のPER-43/PJ/2010では詳細な移転価格規則を、同年11月3日付のPER-48/PJ/2010では相互協議規則を、また、同年12月31日付のPER-69/PJ/2010ではAPA規則を、と一連の制度の整備を行った。

旧所得税法上も移転価格に関する規定はあったが、独立企業間価格の算定方法等その骨格となる規定がなく、今般、制度が完備されたことで、本格的な移転価格調査等の開始が予想される。この点は、以下に述べる調査計画からも明らかとなっている。

【図表1】ASEAN主要国の経済力比較(2009年)

| | インドネシア | タイ | マレーシア | シンガポール | フィリピン | ベトナム |
|------------|--------|-------|-------|--------|-------|-------|
| 名目GDP(億ドル) | 5,394 | 2,639 | 1,915 | 1,771 | 1,610 | 924 |
| 同1人当たり(ドル) | 2,345 | 3,894 | 6,970 | 37,370 | 1,750 | 1,050 |
| 人口(百万人) | 229.97 | 67.76 | 27.47 | 4.74 | 91.98 | 88.07 |
| 輸出(億ドル) | 1,183 | 1,520 | 1,740 | 2,710 | 455 | 557 |
| 輸入(億ドル) | 1,170 | 1,349 | 1,373 | 2,460 | 598 | 848 |

(出所)JETRO「ASEANの貿易・産業統計」の「統計・経済力比較」(2010年8月)をもとに作成。

2011年調査計画とベンチマーク

新しい移転価格税制の特徴等については後ほど述べることとし、その執行に大きな影響を与える可能性のある2つの重要な要素について述べることにする。

1 2011年度調査計画

インドネシア国税総局は税制の執行に加え、その企画立案機能も有しており、日本の主税局と国税庁の機能を併せ持っている。このことから、その税務行政のスタイルは歳入確保と徴税とが直接リンクした形になっている。毎年、税収目標を掲げ、四半期に一度その達成率が公表され、国税総局本庁舎ロビーの大型モニターに税目別、国税局別の収納済み税額が表示されているのもこの現れである。加えて、毎年、税務調査計画が策定されており、2011年分についても、4月4日付のSE-29/PJ/2011で公表された。本計画の中では、調査による追徴目標税額が9兆ルピア(約894億円)^(注1)と設定され、今年の重点調査業種目として図表2の16業種が掲げられるとともに、大規模納税者税務署、ジャカルタ特別税務署及びインドネシア全土の中規模税務署における「移転価格調査」が重点項目とされている。

2 ベンチマーク

その執行に大きな影響を与えるもう1つの重要な要素がベンチマークである。ベンチマークとは、ここでは業種ごとの平均的な利益水準を意味する。インドネシア国税総局は2009年10月5日にSE-96/PJ/2009で初めて業種別のベンチマークを公表して以来、現在まで、100の業種にわたって公表しており、一部業種のベンチマークを図表3に抜粋した。その内容から、この指標が移転価格調査のためだけに作成されたものでないことはわかるものの、移転価格調査の選定及び実施にこの指標が使われることは明らかである。本ベンチマークは、本来は国税総局の職員が納税者を管理するために使用するもので、これにより、コンプライアンス・リスクを規則的に見つけ出し、適切な措置をとることができるとされている。そして、テクニカル・ガイドライン^(注2)には、「ベンチマークを下回ったからといって、必ずしも、納税者がその納税義務を果たしていないということにはならず、その場合には、当該納税者がベンチマークと異なった数値を示すことになった理由が他にないか精査する必要がある。ベンチマークは、納税者に対しその水準を強制するものではないが、職員が納税者の納税コンプライアンスを、指導・評価するにあたり用いられる。」旨が記述されている。すでに述べたように、組織上、歳入確保機能と徴税機能

とが直接的に関連していることを考え併せると、徴税執行の現場でこの数値が1人歩きしないとも限らず、納税者としては十分な備えが必要である。この水準を下回った場合には、なぜ、下回っているのか(つまり、なぜ、業界平均より低い水準であるのか)について、明確に反論できるように準備をしておくことが重要である。上記テクニカル・ガイドラインにも、「理由が他にないか精査する必要がある」とあるが、ここは移転価格的にも大きな論点となり得る。比較可能性があるのかどうかといった議論がなされているのは当然の前提として、例えば、「独立企業間価格の算定方法として取引単位営業利益法が用いられる場合、営業費用の差は機能の差であり、粗利益及び価格に影響を及ぼしているはずであるから、営業利益による比較は妥当性を持つが、費用中には、例えば間接固定費のように、事業(稼働)効率に関連し営業利益水準に影響するものの、移転価格上の問題である価格には影響を与えないものも含まれている」というのが国際的なコンセンサス^(注3)である。したがって、営業費用等^(注4)にこのような費用が含まれていないか検証を行うことも大いに有用である。

【図表2】重点調査業種目^(※1)

| | 産業分類番号 (※2) | 業種目 |
|----|----------------|------------------------------|
| 1 | 11000 | 鉱業、石油・ガス向け鉱業 |
| 2 | 17000 | 繊維業 |
| 3 | 19000 | 皮革業、靴 |
| 4 | 21000 | 製紙業、紙製品 |
| 5 | 24000 | 化学工業、化学製品 |
| 6 | 26400 | セメント業、石灰・石膏及びその製品 |
| 7 | 34000 | 自動車産業 |
| 8 | 45000 | 建設業 |
| 9 | 50000 | 自動車・オートバイの販売、賃貸及び修理、自動車燃料の小売 |
| 10 | 51000 | 輸出、輸入、大規模国内取引(自動車・オートバイを除く) |
| 11 | 54000 | 輸入業(自動車・オートバイを除く) |
| 12 | 55200 | レストラン、バー、ケータリングサービス業 |
| 13 | 60000 | 陸上交通、パイプライン輸送業 |
| 14 | 64200 | 通信業 |
| 15 | 70000 | 不動産業 |
| 16 | 74300 | 広告業 |

(※1) 2011年4月4日付SE-29/PJ/2011より。

(※2) 2003年2月14日付KEP-34/PJ/2003に定められている。

(注1) 2011年度予算案における税収は875.7兆ルピア(8兆2,613億円)。内訳は、国税総局分が698.44兆ルピア(6兆5,890億円)、関税物品税総局分が155.44兆ルピア(1兆4,664億円)、石油ガス所得税分が63.55兆ルピア(5,995億円)とされている。2011年6月末の為替レート106ルピア/円により換算。

(注2) "Technical Guideline for Total Benchmarking Implementation" (SE-96/PJ/2009)

(注3) OECD移転価格ガイドライン2010年版 パラグラフ2.70参照。

(注4) 業種によっては製造原価の中にこの種の費用が含まれている可能性もある。

【図表3】ベンチマーク^(※)

| 業種目番号 | 15497 | 29302 | 34100 | 45000 | 66030 |
|------------|----------|--------|-----------|--------|-----------|
| 業種目名 | 調味料及び香辛料 | 家電製品製造 | 四輪以上自動車製造 | 建設 | 生命保険以外の保険 |
| 粗利益率 | 34.69% | 31.02% | 5.72% | 32.12% | 45.57% |
| 営業利益率 | 15.24% | 24.26% | 3.44% | 24.92% | 16.96% |
| 税引前純利益率 | 15.55% | 26.11% | 3.50% | 23.29% | 25.56% |
| 法人税比率 | 4.82% | 7.61% | 1.11% | 6.95% | 7.76% |
| 税引後純利益率 | 10.73% | 18.50% | 2.38% | 16.34% | 17.80% |
| 配当性向 | 1.42% | 46.09% | 9.94% | 0.00% | 27.58% |
| 支払VAT比率×10 | 6.22% | 69.07% | 78.50% | 55.40% | 0.00% |
| 人件費率 | 4.08% | 9.11% | 2.72% | 17.05% | 14.69% |
| 減価償却費率 | 5.52% | 2.01% | 1.59% | 7.93% | 2.43% |
| 貸借費比率 | 2.49% | 1.25% | 2.34% | 0.63% | 2.94% |
| 支払利息比率 | 0.00% | 0.00% | 0.34% | 2.26% | 0.00% |
| その他営業収入比率 | 0.57% | 2.29% | 0.58% | 0.12% | 8.67% |
| その他営業費比率 | 0.26% | 0.44% | 0.52% | 1.74% | 0.06% |
| その他費用比率 | 26.61% | 7.75% | 3.19% | 16.64% | 22.53% |
| 材料使用比率 | 0.72% | 4.80% | 1.55% | 0.27% | 0.00% |

(注)数値は2007年のもの。「配当性向」及び「材料使用比率」を除き、すべて対売上高比率

(※)SE-96/PJ/2009、SE-11/PJ/2010、SE-68/PJ/2010より一部の業種データを抜粋。100業種ごとに、2005-2007各年のベンチマークが作成されている。テクニカルガイドラインによれば、これらデータは、年次法人所得申告書、月次付加価値税申告書及び財務報告書といった国税総局が保有する内部データを基に作成されている。

移転価格税制の内容

1 独立企業間価格の算定方法

所得税法18条3項において、「国税総局長は、関連者間取引につき、特殊な関係の影響がない水準となるよう、独立価格基準法(以下、「CUP法」という)、再販売価格基準法(以下、「RP法」という)、原価基準法(以下、「CP法」という)又はその他の方法を用い、その所得等を更正することができる旨規定されている。CUP法、RP法及びCP法に加え、その他の方法については、移転価格規則(PER-43/PJ/2010)1条で、利益分割法(以下、「PS法」という)及び取引単位営業利益法(以下、「TNMM」という)が定義されている。上記各方法の選択については、同規則11条において、①まず、CUP法が適切な条件の下で適用可能であればCUP法を適用し、②CUP法が適用不可能な場合、RP法又はCP法を適切な条件の下で適用する。③そして、RP法又はCP法も適用不可能な場合、PS法又はTNMMが適用され得ることになる。同条4項以下の各項目及び12条には、各方法が適用可能となる「適切な条件」等が規定されており、それぞれ以下のとおりである^(注5)。各算定方法の定義については、基本的にOECDガイドラインに沿った内容であるため省略する。なお、同規則4条においては、比較可能性が同水準の場合でも外部比較データではなく内部比較データを利用することが要求され、同規則13条では、一定の場合には独立企業間価格として幅の概念も認められている^(注6)。

(1) CUP法が適切とされる条件(①又は②)

- ① 比較可能な状況の下、取引された財・サービスが同種である場合
- ② 特殊の関係にある者(以下、「関連者」という)間の取引と特殊の関係にない者(以下、「非関連者」という)間の取引の取引条件が同一、又は異なったとしても当該影響につき相当程度正確な調整が可能である場合

(2) RP法が適切とされる条件(①かつ②)

- ① 関連者間取引と非関連者間取引との間で、取引される財・サービスが異なったとしても、特に機能分析に基づく比較可能性が高い場合
- ② 取引される財・サービスに対し、再販売者が重要な付加価値を付け加えない場合

(3) CP法が適切とされる条件(①、②、又は③)

- ① 関連者に対して半製品が販売される場合
- ② 関連者間で共同設備契約又は長期売買契約を締結している場合
- ③ 対象となる取引がサービスの提供である場合

(4) PS法が使用できる場合^(注7)(①又は②)

- ① 関連者間取引が相互に相当関連し、個々に検討することが不可能な場合
- ② 取引当事者がユニークな無形資産を有し、適切な比較対象データを抽出することが困難な場合

(5) TNMMが使用できる場合

CUP法、CP法及びRP法が適用できない場合

(注5) 最近改訂されたOECDガイドラインはベストメソッドルールへと変更されているが、実質的意味合いが以前に比べ大きくは変わっていない。なお、わが国制度の規定振りは、従来は、CUP法、RP法、CP法といった、いわゆる基本三法間の順位づけはなく、基本三法が利益法(PS法又はTNMM)に優先するというものであったが、本年10月1日開始事業年度から、新OECDガイドラインと整合性をもったベストメソッドルールが適用される。

(注6) OECDガイドラインにおいても、特にTNMMの場合に幅の利用が推奨されており、わが国においても「22年度税制改正大綱」において、「幅(レンジ)」概念のあり方について検討を行う」とされ、2011年8月12日にパブリックコメント対象として公表された措置法通達案及び事務運営指針案には、幅についての取扱いが示されている。

(注7) 移転価格規則の条文上、利益法については「適切な条件」(“right condition”)という表現は特に使われていないが、使用できる状況についてはそれぞれ規定されている。

2 適用取引

所得税法18条1項において、特殊の関係にある者との間の取引が対象となる旨規定されており、「特殊の関係」と「対象取引」については次のとおり規定されている。なお、わが国制度のように外国法人との間の取引に限定はされていないので、国内取引も適用範囲である。

(1) 特殊の関係

所得税法18条4項において、法人の場合、以下の①から④までが特殊の関係とされている^(注8)。

- ① 25%以上の出資・被出資関係(直接又は間接)
- ② 25%以上の兄弟会社関係(直接又は間接)
- ③ 実質支配している関係
- ④ 同一の者によって実質支配されている2者以上の間の関係

(2) 対象取引

所得税法2条2項において、以下の①から⑤までが対象取引とされている。有形・無形資産の販売、移転等広範に適用されることについては、OECDガイドラインやわが国税制とも同様であるが、1千万ルピア(約10万円)以下の取引については、同法3条3項で除外されている。

- ① 有形資産又は無形資産の販売、移転、購入又は取得
- ② 有形資産又は無形資産の提供若しくは利用から生ずる賃貸料、ロイヤルティ又はその他の対価
- ③ 役務の提供又は利用に係る収入又は費用
- ④ 費用配分
- ⑤ 金融資産の引渡し若しくは取得、又は金融資産の引渡し若しくは取得から生ずる収入又は費用

3 独立企業原則及び比較可能性分析

移転価格規則3条から10条までにかけて規定されているが、基本的にOECDガイドラインに沿った内容である。

4 文書化規定(ドキュメンテーション・ルール)

移転価格規則18条において文書化規定が置かれており、以下のものの文書化が義務とされている。これはあくまでも保存義務であって申告書と同時提出までは求められていないが、同規則20条において、国税総局の求めに応じこれら文書の提出ができなかった場合等には、他のデータ等に基づき更正されることとされている。

- ① 会社の詳細(企業グループの構造、資本関係、組織構造、事業活動の状況、競合他社一覧、事業環境等)
- ② 移転価格設定方針、費用配分方針
- ③ 取引商品の比較可能性分析、機能分析、経済状況、契約条件、事業戦略
- ④ 比較対象企業
- ⑤ 合理的な移転価格算定方法の適用結果

5 申告書添付様式

上記文書化とは別に、申告書の提出にあたり添付すべき様式として3A及び3A-1が2009年から義務化されており、添付がない場合、多額のペナルティが課される可能性がある。

<様式3Aの内容>

- ▶ 関連者のリスト、事業内容及び納税者との関係・取引のあった関連者のリスト、取引内容、移転価格算定方法、及び当該算定方法選択の理由

<様式3A-1の内容>

- ▶ 株主、組織図、機能、事業内容
- ▶ 対象取引の内容、非関連者との取引又は比較可能な取引データ、移転価格設定方針、価格表(過去5年間)、原価の明細・商品等の特徴、機能、経営資源、リスク・移転価格設定方針とその根拠、それが独立企業間価格であることの証明、証明に用いられる比較可能な取引データ

相互協議

冒頭で述べたように、2010年11月3日、相互協議規則(PER-48/PJ/2010)が公表された。概要は、以下のとおりである。

1 申請方法

租税条約に適合しない課税を受ける、又は受けるおそれがあると納税者が考える場合に相互協議の申請を行うことができ(同規則3条)、以下の①から⑩の内容を含む申請書を所轄税務署長を経由して国税総局長に提出する(同規則4条1項)。

- ① 納税者名、納税者番号、住所、業種
- ② 特殊な関係にある条約相手国の納税者名、納税者番号、住所、業種
- ③ インドネシア納税者が条約の規定に適合しないと考える、条約相手国の納税者又は税務当局の行為
- ④ インドネシア納税者が、異議申立て又は租税裁判所への提訴の取下書を提出している、又は提出する予定であることについての説明
- ⑤ 相互協議の対象事業年度
- ⑥ 相手国税務当局が更正を行った取引につき、その取引内容、更正金額及びその根拠
- ⑦ 相手国税務当局の更正に対するインドネシア納税者の意見
- ⑧ 相互協議の本申請に関する連絡担当者名
- ⑨ 条約相手国の関係税務署・部署
- ⑩ 相互協議の申請が条約に適合しない課税に関するものである場合、適合しないと考える条約の規定とその条約の適用に関するインドネシア納税者の意見

(注8) わが国税制の場合50%以上が基準であるので、わが国で移転価格税制の適用対象外であっても、対インドネシア取引については注意が必要である。

2 申請期限等

申請は条約の期限内にする必要があり(同規則4条3項)、現行の日尼租税条約上^(注9)は、「条約に適合しない課税の最初の通知の日から3年以内にしなければならない」とされている。そして、申請を受け取った税務署長は、書類の不備等がないか確認し^(注10)、完全に受理されてから30日以内に第二租税法規局長へ送付される(同規則4条4項)。

3 申請が却下される場合

相互協議の申請を却下する場合として、以下の①から③までの場合があり、却下は申請を受理してから15日以内、又は異議申立て若しくは提訴したことがわかってから15日以内に行われることとされている(同規則4条8項)。わが国におけるように、不服申立て(異議申立て又は審査請求)と相互協議申請を同時に行う一方、不服申立てについては審理保留等の手続を行うことによって、相互協議を優先させ、仮に相互協議が不調に終わった場合に、不服申立てという国内的な救済手段に移行することは不可能で、相互協議か国内救済手段かの二者択一を迫られることになる^(注11)。

- ① 条約上の期限(日尼条約の場合は、最初の通知を受けてから3年以内)を過ぎている場合
- ② 国税総局長に対し異議申立書を提出^(注12)しており、当該申立てを取り下げしていない場合
- ③ 租税裁判所に提訴^(注13)しており、当該提訴を取り下げしていない場合

4 申請が却下され得る場合

相手国からの相互協議請求への対応として、同規則10条2項で、当該相手国との条約中に対応的調整規定^(注14)がない場合には申請を却下することができる444旨規定されている。日尼租税条約25条(相互協議)には、例えば、旧日米租税条約のような対応的調整規定はないが、同条3項では、「この協定に定めのない場合における二重課税を除去するため、相互に協議することができる」と二重課税排除が前提とされ^(注15)、また、わが国内法^(注16)でも地方税を含めた措置が手当てされていることから、インドネシア側が相互協議の申請を却下する理由には乏しいものと考えられる。

5 相互協議の実施が停止される場合

相互協議の実施が停止される場合として、以下の①から⑥までのものがあり、その停止が決定されてから15日以内に書面で通知される(相互協議規則8条)。

- ① 相互協議申請の取消請求書が提出された場合
- ② 合意書のドラフト内容に同意しない場合
- ③ 税務当局が必要とするデータ、書類等が提供されない場合
- ④ 税務当局に正しくない情報を提出する場合
- ⑤ 異議申立て又は提訴を行う場合

(注9) 日尼租税条約25条1項

(注10) 申請に不備がある場合、税務署長は15日以内に、申請が未だ十分でない旨を通知することとなる。

(注11) 日尼租税条約25条1項には、「(前略)当該事案について、当該締約国の法令に定める救済手段とは別に、(中略)申立てをすることができる。」と規定されており、この国内法上の取扱いには疑義が残る。

(注12) 更正決定通知書の発送日から3か月以内に提出する必要があり、国税総局長は異議申立てから1か月以内に異議決定を行わねばならず、それまでに決定が行われなかった場合には、当該異議は認められたものとみなされる。なお、異議に係る税額の納付期限は異議決定書の発行日から1か月後まで延長されるが、最終的に異議決定において認められなかった税額に対して50%の加算税が賦課される(提訴する場合を除く)。

(注13) 異議決定に不服のある納税者は異議決定書の受領日から3か月以内に租税裁判所に提訴する必要がある。租税裁判所はそれから14日以内に国税総局長に対し答弁書を求め、国税総局長は3か月以内に答弁書を提出する必要がある。租税裁判所は、通常、1年以内に判決を行わねばならない。なお、税額の納付期限は判決日から1か月後まで延長されるが、最終的に判決において認められなかった税額に対して100%の加算税が賦課される。租税裁判所の判決は最終的な決定であるが、偽証、重要な証拠、判決が明らかに現行法に従っていないことが判明した場合は、納税者又は国税総局長は、それらが判明してから3か月以内に最高裁判所に対し上告することができる。最高裁判所は、通常、6か月以内に判決を行わねばならない。

(注14) 各国で事実上の租税条約締結モデルとなっているOECDモデル租税条約9条2項には、「一方の締約国において租税を課された当該一方の締約国の企業の利得を他方の締約国が当該他方の締約国の企業の利得に算入して租税を課する場合において、(中略)当該一方の締約国は、当該利得に対して当該一方の締約国において課された租税の額について適当な調整を行う。この調整にあたっては、この条約の他の規定に妥当な配慮を払うものとし、両締約国の権限ある当局は、必要がある場合には、相互に協議する。」と規定されている。

(注15) 同条3項におけるこの表現振りは、各国で事実上の租税条約締結モデルとなっているOECDモデル租税条約の表現振りに沿ったものである。

(注16) 租税条約実施特例法7条(租税条約に基づく合意があった場合の更正の特例)及び8条(租税条約に基づく協議等で地方税に係るものに関する手続)を参照のこと。

APA

上記相互協議規則に引き続き、2010年12月31日、APA規則（PER-69/PJ/2010）が公表された。概要は、以下のとおりである。

1 APAの各段階^(注17)

- ① 申請前ミーティング
以下がミーティング内容である。
 - ▶ APAの必要性
 - ▶ 移転価格算定方法の決定に関する説明
 - ▶ 他国税務当局を含めたAPAの可能性
 - ▶ 納税者によるドキュメンテーション及び分析
 - ▶ APA対象期間の合意
 - ▶ APAの実施と適用に関する他の事項
- ② 申請前ミーティングの結果を反映した正式申請書の提出
- ③ 提出されたAPAについての議論
- ④ APA合意レターの発行
- ⑤ APAの実行及び評価

2 申請前ミーティングにおける必要書類^(注18)

- ① 納税者の設立等の証書
- ② 事業活動の詳細
- ③ 企業集団の中での位置づけ、資本系統図、組織図
- ④ 株主の詳細、株主との間の取引詳細
- ⑤ 関連者の詳細、関連者との取引詳細
- ⑥ APAの対象にしようとしている取引、当該取引の詳細
- ⑦ 納税者から提案された移転価格の算定方法、並びに比較可能性分析、機能分析、比較対象企業の選定・決定、及び移転価格の算定方法に係るドキュメンテーション
- ⑧ その変更が納税者の移転価格算定方法の選定に重要な影響を与える可能性のある事業活動の状況等の詳細
- ⑨ 会計システム、製造工程、意思決定過程の詳細
- ⑩ 納税者と同種又は類似の事業又は製品を有する、競合相手である第三者の詳細（当該競合相手の特徴及び市場占有率の詳細を含む）
- ⑪ 過去3年間の、年次の税務申告書及び公認会計士による監査済み財務諸表
- ⑫ その他、納税者が関連すると考えて提出する書類

3 正式承認手続

納税者の申請が完全に受理されてから3か月以内に、承認・不承認が書面で通知されて^(注19)初めて、APA様式2を使用して国税総局長への正式申請を行うことができる。その場合の必要書類は、以下の①から⑤までのとおりである（同規則9条）。

- ① 申請前ミーティングの概要の詳細
- ② 納税者から提案されている移転価格算定方法の詳細（これまでに実施されたドキュメンテーションを含む）
- ③ 移転価格算定方法の前提の詳細
- ④ 納税者から提案されている移転価格算定方法が独立企業原則を充たすことを示す書類
- ⑤ 重要な前提条件^(注20)の詳細

4 相互協議

当該APAが二重課税を引き起こす可能性がある場合には、国税総局長に対し相手国税務当局との相互協議を申請することができる（同規則11条）。

5 適用期間

適用期間は最大3年で、以下①から③までの場合にはロールバック^(注21)を行うことが可能とされている（同規則12条）。ただし、ロールバックの適用において、過去の税額が過大となる場合には調査が行われ、過少となる場合には加算税が課される（同規則15条）。

- ① これまで調査対象になっていない場合
- ② 異議申立て又は提訴がされていない場合
- ③ 租税に関し不正な兆候がない場合

6 年次報告書

納税者は、各事業年度終了後4か月以内に、APAの遵守に関する報告を行わなければならない。当該報告は少なくとも以下の①から③までの内容を含むものでなければならない（同規則16条）。

- ① APA対象取引に適用されている移転価格算定方法の遵守状況
- ② 移転価格算定方法適用の正確性・一貫性の詳細
- ③ 移転価格算定方法の適用に影響を与える要因の正確な詳細（重要な前提条件）

(注17) APA規則3条1項

(注18) APA規則4条3項

(注19) APA規則8条1項

(注20) 重要な前提条件がどのようなものかは、APA規則8条1項で規定されている。

(注21) APA申請による移転価格算定方法をAPA対象期間前のオープン・イヤー年度（移転価格調査が実施されていない過去の事業年度）にも適用し、移転価格課税リスクを回避する方法。

7 承認の取消し

以下の①から⑥までの場合には、APAは見直され、取り消される可能性があり、取り消す場合には書面で通知が行われる(同規則17条)。

- ① 納税者がAPAに従っていない場合
- ② 納税者が不正確なデータを提出した場合
- ③ 納税者が16条1項に従って年次報告書を提出しない場合
- ④ 移転価格算定方法の適用に影響を与える要因(重要な前提条件)に変化がある場合
- ⑤ APAに誤りがあることが明らかの場合
- ⑥ 納税者が租税に関し不正を行った場合

8 その他

- ① APAにより税務調査一般が妨げられることはない(同規則18条)。
- ② 提出された資料は機密として扱われ、APAが成立しなかった場合には納税者に返却され、移転価格調査のために使用されることはない(同規則19条)。

最後に

冒頭にも述べたが、今般、移転価格の諸制度が完備されたことで、本格的な移転価格調査の開始が予想される。内容的にも先進国のスタンダードであるOECDガイドラインにおおむね沿っており、インドネシア税務当局の覚悟の程がうかがわれる。また、その組織改革で、税務署を大規模納税者税務署(3署)、特別税務署(9署)、中規模納税者税務署(19署)、小規模納税者税務署(299署)に機能分けしたことにより、調査ノウハウ等の蓄積や職員の能力アップもさらに進んでいくことと思われる。これらのことから、今後は、移転価格問題につき、よりシビアな対応を迫られる局面が増えると考えられる。より多くの法令・規則等が公表されたことで、当局の動きが機敏になることが予想される一方で、納税者にとっては、調査担当者との議論できる土壌が明確になったわけであるので、事前に準備できることも増えたといえる。

Contact

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人

インターナショナル アンド トランザクション タックス サービス部

別所 徹弥 パートナー +81 3 3506 3036 tetsuya.bessho@jp.ey.com
竹内 茂樹 シニアマネージャー +81 3 3506 3546 shigeki.takeuchi@jp.ey.com

本記事全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 tax.marketing@jp.ey.com

Ernst&Young

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、アシュアランス、税務、トランザクション・アドバイザー・サービスなどの分野におけるリーダーとして、全世界の15万2千人の構成員が、共通のバリュー(価値観)に基づいて、品質の高いサービス提供を行っています。私どもは、クライアント、構成員、そして社会を支援し、各サービス分野において、皆様の可能性の実現を追求し、プラスの変化をもたらすよう支援します。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、www.ey.comにて紹介しています。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザー・税務コンプライアンスの専門家集団として質の高いサービスを提供しております。詳しくは、www.eytax.jpにて紹介しています。

©2011 Ernst & Young Shinnihon Tax
All Rights Reserved.

EYTXCC20111228-1

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を終った要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいししないでください。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト・アンド・ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。