

インドネシア 移転価格税制の 最新動向

別所徹弥
EY税理士法人 パートナー

齋藤隆一
EY インドネシア シニアマネージャー

Contents

はじめに

- I. インドネシア移転価格税制
- II. 2015年調査計画と執行状況
- III. 移転価格調査ガイドラインの概要
- IV. 相互協議
- V. APA

さいごに

はじめに

インドネシアは、比較的安定した政治の下、経済も順調に成長を続け、2014年には約5.0%の経済成長率を記録しており(注1)、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、日系企業は魅力的なインドネシアへの投資を続けている。一方、インドネシア国内では、2014年に誕生したジョコ・ウィドド新政権が、インフラ整備や社会保障制度の充実を政策課題に掲げており、膨らむ歳出の財源として、徴税システムの強化を進めている。

インドネシアでは、近年、OECDの移転価格ガイドライン(以下、「OECD移転価格ガイドライン」という)に準拠した移転価格、相互協議(MAP)、及び事前確認(APA)に係る規則が制定され、さらに、移転価格調査ガイドラインの制定により、移転価格税制が完備された。また、インドネシア国税総局(DGT)が毎年発表している年度調査計画において、多額の更正税額目標を掲げるなど、執行面の強化も図られてきた結果、移転価格調査が2014年後半から急増している。

一方、二重課税の排除の手段としてのMAP及びAPAの各規則がインドネシア財務省規則に格上げされ、従来からの問題であった権限と手続が明確化された。納税者にとっては、税務裁判等の国内救済手段に加えて、移転価格に係る問題解決への選択肢が実質的に広がったといえる。

本稿では、近年における移転価格税制の改正内容を中心に最近の動向を解説する。

I. インドネシア移転価格税制改訂の経緯

2008年9月23日付けの所得税法改正で、OECD移転価格ガイドライン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日付けのPER-43/PJ/2010では詳細な移転価格規則を、同年11月3日付けのPER-48/PJ/2010では相互協議規則を、また、同年12月31日付けのPER-69/PJ/2010ではAPA規則をと、一連の制度の整備を行った。

さらに、2011年11月11日付けのPER-32/PJ/2011では移転価格規則が修正された。同年12月29日付けの政令GR74では、相互協議とAPAを含む税務上の権利と義務に関する実施手続を定めた。その後、移転価格調査に関しては、2013年5月30日付けで、特殊な関係を有する納税者に対する税務調査ガイドラインに係る規則として、PER-22/PJ/2013(PER-22)が、2013年10月24日付けで、特殊な関係を有する納税者に対する、テクニカル調査ガイドラインとして、SE-50/PJ/2013(SE-50)がそれぞれ制定された。このように、制度が整備されたことを背景として、本格的な移転価格調査が開始されており、この点は、次章に述べる調査計画からも明らかとなっている。

また、MAPとAPAに関しては、2014年12月22日付けで、財務省規則240/PMK.03/2014「相互協議手続運営指針」(PMK-240)が、2015年1月12日付けで、財務省規則7/PMK.03/2015「事前確認の形成と実施に係る指針」(PMK-07)がそれぞれ制定され、PMK-07については、2015年4月11日に発効する。

また、インドネシアは、税源浸食と所得移転(BEPS)の議論に、ASEAN唯一のG20メンバーとして積極的に関与しており、移転価格文書化に係るBEPSのアクションプラン13の指針に沿って、現在、移転価格文書化に係る規則の制定を予定している模様である(注2)。

II. 2015年調査計画と執行状況

1 税務調査が頻繁に実施される理由

インドネシア税制の特徴である予納制度(前年度の法人税額の1/12を毎月納付)、及び輸入時の前払法人税(インボイス価格及び関税の2.5%又は7.5%)により、法人税の還付申告が必要となることが多い。その場合、税務調査が申告時から1年以内に実施される。また、DGTは税制の執行に加え、その企画立案機能も有しており、日本の財務省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、インドネシアの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。

2 2015年調査計画の内容

2015年2月、DGTは、通達「2015年税務調査計画及び戦略」(SE-09/PJ/2015)を公表した。これには、2015年のインドネシアにおける税務調査を実施するための枠組みが含まれており、2015年における移転価格課税の環境に影響している。

SE-09の主な項目は、以下のとおりである。

(1) 税務調査活動による収入目標の大幅な増額

DGTは、2015年の税務調査による収入目標を、73.5兆インドネシアルピー(約56億USD)に増額したが、これは、前年の目標額である24兆インドネシアルピーから、206.25%の増加となる。ちなみに、近年の税務調査による収入目標における対前年の増加率はおおむね20%から40%程度であり、今年の増加が近年の増加に比べはるかに高くなっている。この更正税額目標の増加は、インドネシアの税収をGDPの約12%から16%に増加させる広範に及ぶ政府イニシアティブの一環である。

SE-9では、この収入目標を様々な税務署に割り振っている。収入目標の大部分を、大規模税務署I及びII(Large Tax Office I及びLarge Tax Office II)とPMA税務署(PMA tax offices)に割り当てており、それぞれ法人税税収目標の51.09%、29.14%となっている。残りは、インドネシアにある他の29の税務署に割り振られている。

(2) 全国の税務調査において移転価格が主要な焦点となっている。

SE-09は、DGTに対し、国全体の税務調査における4つの重点分野を指定している。

- ▶ 租税条約の乱用が疑われる納税者
- ▶ 国外関連者と関連取引を行っている納税者
- ▶ 国外関連者と関連取引を行っている納税者
- ▶ 石炭鉱業又は石油・ガス業界に従事する納税者
- ▶ 大規模な取引を行っている納税者

(3) 特別調査は、税務調査の主要な焦点であり、移転価格を主要なターゲット分野としている。

SE-09は、DGTに対し、特別調査の主要なターゲット分野として、(i)石炭鉱業に従事している納税者、iiグループ企業の構成員である納税者、及び、iii関連者と取引を行っている納税者を指定している。特別調査は、より詳細な税務調査プロセスであり、通常の調査プロセスに比べ、期限を延長している。特に、上記の3種類の納税者について、DGT本庁は次のような特別税務調査の指示を行うこととされている。

- ▶ 石炭鉱業又は石油・ガス業界に従事する納税者:最低50社
- ▶ 納税者グループ:最低10グループ
- ▶ 関連者間取引を行う納税者: 30社

3 最近の移転価格調査の状況

上述の調査計画の流れで、更正税額目標の達成という税務調査官へのプレッシャーがあるため、移転価格に関連した税務調査活動がすでに確認されており、2015年はさらに活発になることが予期される。税務調査がさらに活発化することは、実施される税務調査の件数の増加と、調査の結果としての移転価格に係る更正金額の大規模化につながると考えられる。

最近の移転価格調査では、従来から検討されている項目に加え、以下の特定項目が検討されるようになった。

(1)担当調査官(Account representative)は過去のオープン年度に係る移転価格文書及びPER-22フォームを要求している

インドネシアでは、一般に、移転価格文書はDGTの要求に応じて提出されるが、最近の傾向として、担当調査官が、すべてのオープン年度の移転価格文書とPER-22フォームの提出を求めている。これは、過去5年間におけるオープン年度の移転価格文書の提出を意味している。この移転価格文書の提出は税務調査の一部としてではなく、担当調査官がさらなる移転価格調査に備えて、納税者のリスクプロファイルのために使用される。

(2)ロイヤリティ及び利息を支払う赤字製造企業

赤字の製造企業によるロイヤリティ及び支払利息を、税務調査官は否認する傾向が増加している。一般に、ロイヤリティは便益が存在しないことを根拠として否認されるが、支払利息は借入の必要性和負債資本比率の水準を根拠として、否認されている。

(3)負債資本比率に基づく支払利息の否認

2013年に制定されたPER-22及びSE-50により、DGTは税務調査官に、インドネシアの納税者に対する独立企業間負債資本比率の適用に係る指針を示している。直近数か月(2015年3月時点)の間で、インドネシアの納税者による支払利息の損金可能性を決定するために当該検証を適用するケースが増加している。

(4)調査プロセスにおける移転価格文書化の重要性

最近の調査傾向と調査活動の増加に伴い、移転価格調査プロセスに適切に対応する上で、移転価格文書化が鍵であるといえる。税務調査官が、納税者の移転価格文書の内容(又は内容の欠落)を更正の根拠として参照することがより一般的になってきており、当初の移転価格文書に含まれていない又は参照されていない、補完的又は追加的な移転価格分析を提出することがしばしば困難になってきている。

2015年の税務調査活動とは特段結びつくものではなく、一般的な話として、税務調査官が更正を行った場合には、税務訴訟プロセスにおいて移転価格文書の内容が、納税者のポジションの根拠とされる。なお、税務調査での更正を対象とした税務訴訟においては、インドネシアの納税者は技術的な根拠に基づき、これまでに高い確率で勝訴してきた経緯がある。

III. 移転価格調査ガイドラインの概要

1 移転価格調査指針(PER-22)

PER-22には、以下のような納税者が留意すべき主要項目が多く含まれている。

(1)移転価格調査で提出が求められる詳細な追加情報

PER-22では、納税者が完成させた上で、調査の際に調査官に提出すべき6つの書式を規定しており、それぞれ以下の内容が含まれる。これらの書式は、調査官の依頼の日から7営業日以内に、納税者が提出する必要があるが、非常に短い納期を考慮して、納税者は事前にこれらの書式を作成することが推奨される。

上述の書式のうち、サプライチェーン管理書式の作成が、納税者にとっておそらく最も困難を伴うと考えられる。この書式では、納税者は、その事業に係るバリューチェーン、当該バリューチェーンで特定される各機能を果たしている企業(インドネシア国内又は国外に所在する)の名称、及び当該機能を果たしている各企業の営業利益を開示する必要がある。しかし、インドネシアの納税者は、広範に及ぶグループ企業の情報を入手することができず、この書式を完成することができない可能性がある。

(2) 過少資本(負債資本比率)への対応を重視

インドネシアでは税法で過少資本税制を規定しているものの、今日まで過少資本の考え方を、移転価格調査で広く適用することはなかった。しかし、PER-22によりこの状況は変化しており、関連者間の金銭貸借取引の独立企業間性を分析する際に、調査官に次のステップを踏むことを要求している。

- ▶ 負債の必要性の分析
- ▶ 借入が実際に行われたことの確認
- ▶ 負債資本比率の適切性の検証
- ▶ 借入に係る利率及び他の費用に係る独立企業間性の検証

(3) 追加的な財務比率(利益水準指標)の使用

PER-22では、納税者に対し、その移転価格の独立企業間性を分析するために適用する財務比率を多数提供している。特に留意すべき事項は、従来インドネシアでは使用に際して不確実性を伴っていた、ベリー比(売上総利益/営業費用)が、受入可能な比率のリストに含まれたことである。

PER-22に規定する書式

書式	内容
関連者間取引	法人税確定申告書の様式3の開示内容とおおむね同様
セグメント財務諸表	納税者のセグメント財務データを要求
サプライチェーン管理分析※	以下にて詳細を説明
機能、資産及びリスク分析	機能、資産及びリスクの詳細なチェックリスト
納税者の機能の特徴づけ	納税者の特徴づけに係る表明
比較可能性分析	選定された比較対象企業の比較可能性の詳細

※納税者の事業に関連するバリューチェーン、及びそれに関与する各法人(国外関連者を含む)の収益性に係る情報の提供義務

2 移転価格調査ガイドライン(SE-50)

DGTが2013年10月に発行したSE-50のイントロダクションに記載されている目的は、「DGT内の税務調査官に対して、特殊な関係を有する納税者の調査を実施する際に、簡潔性と一貫性を提供し、調査の品質を確保すること」とされている。PER-22の内容を拡張したSE-50には、移転価格調査において税務調査官が実施すべき手順の具体的な指針とともに、調査における個別の移転価格問題を評価する上で調査官が採用すべき技術的なポジションが含まれている。これは、納税者の移転価格ポジションに対する税務調査官の理解がより洗練され、移転価格調査を通じて一貫した技術上のポジションを調査官が採用することに役立つという意味で、インドネシアの納税者にとってはよい展開であると考えられる。

本規則には納税者が知っておくべき重要な項目が多く含まれており、具体的には以下のとおりである。

(1) 関連者間の金銭貸借取引

関連者間の金銭貸借取引に係る新しい指針は、以前にDGTが発行した指針に大幅な追加が行われていることから、SE-50において、おそらく最も注意を払うべき項目であるといえる。従来、インドネシアの移転価格の目的上、関連者間の金銭貸借取引に係る独立企業かどうかの価格分析は、関連者間の借入利率の独立企業間性に主に焦点を当てていた。

しかしながら、PER-22で規定された大まかな手順に基づいて、SE-50は、関連者間の金銭貸借を分析する上で税務調査官が実施する必要がある手続きに係る指針も定めている。特に、関連者間の借入利率の独立企業間性の分析に加え、税務調査官は以下の手続を実施する必要がある(注3)。

- ▶ 関連者間金銭貸借の必要性の分析
- ▶ 納税者の負債資本比率の妥当性の検証

また、SE-50は、関連者間の役務提供取引に関して、「ハコ一効果」にも言及している。

イ) 関連者間金銭貸借の必要性の分析

関連者間金銭貸借の納税者における必要性の検討において、SE-50は、関連者間借入が必要であるか評価する際に、税務調査官は次の点を検討することとしている。

- ▶ 借入金の性質と目的(借入金が納税者の広義の経済的な目的と整合しているか)借入が実際に行われたことの確認
- ▶ 特定時点での市況を前提として(例:高金利)、納税者は同様のローン契約を締結するか
- ▶ 納税者は借り入れた資金のすべてを必要としているか、また、納税者の事業目的を鑑み、返済期間は合理的であるか

上記の分析を通じて、税務調査官は、必要性がないとして借入金の一部を否認するか、費用化が可能な利子率に結果として影響を与えるようにローン契約を修正するかのいずれかを、潜在的に行うことができるようになる。

ロ)負債資本比率

所得税法18条1項で規定する負債資本比率に係る財務省指針はないが、SE-50では、納税者の負債資本比率が適正ではないとされた場合において、税務調査官に対し、同3項を根拠に負債を資本とみなす方法に係る指針を規定している。これは、再特徴づけされた関連者間の負債に係る支払利息が否認され、認定された資本金に対する「配当金」として源泉徴収の対象となるような状況になりうることを意味している。納税者の負債資本比率の分析に際して、税務調査官は、納税者の負債資本比率を類似する企業の比率(注4)と比較することになる。

この分析は、他国でも実施されている過少資本比率を分析する「独立企業間負債テスト」と類似する取扱いである。実務上も、前述のとおり、移転価格調査の過程で、税務調査官はこの類型の調整をすでに実施している。

ハ)ハロー効果

ハロー効果とは、企業グループ、親会社、又は他のグループ企業との受動的なつながりがあるという理由のみで、納税者の信用格付が高くなる(そして、外部からの資金調達コストが潜在的に低くなる)ことである。関連者間の役務提供取引について言えば、SE-50では、ハロー効果の便益を享受している納税者は対価を支払ってはならないとしている。

(2)無形資産のライセンス、グループ内役務提供、及び支払利息

SE-50は、調査の準備段階でこれらの国外関連取引を精査することを求めている。特に、SE-50で規定された以下の点に留意する必要がある。

- ▶ 現地保有の無形資産
コスト、機能、リスク及び特別な資格を有する現地社員を特定し、無形資産の開発、保護及び維持に係る納税者の貢献を調査官は確認すること。これは、税務調査官が現地法人に利益を帰属させるブライト・ライン・テスト(注5)のような分析手法を使用するという調査傾向と関連がある。
- ▶ 無形資産としての販売チャンネル
現地の販売チャンネルは、潜在的なマーケティング無形資産として調査官は認識すること。
- ▶ 売上高ベースの経営指導料の否認
マネージメントサービスの負担金は実際に発生したコストベースであるべきで、納税者の売上高ベースであってはならない(注6)。

(3)詳細な調査ステップ

SE-50は、移転価格調査における詳細な調査ステップを要求しており、主な項目としては次の2点がある。特に、PER-22フォームの内容と調査官の確認結果が調書で併記されるため、移転価格文書の記述内容と実態に齟齬がないように留意する必要がある。

- ▶ 調査官が納税者の事業内容を理解するため、重要な機能を果たしている主要な従業員等、事業部門の職員にインタビューを行うこと。
- ▶ 納税者及び国外関連者の機能分析に際し、職務分担当表を参照すること。

(4)情報のインドネシア国外からの収集

納税者に国外関連者の機能、資産、リスク及び収益性に関する情報の提供を求めるPER-22に従って、SE-50は、税務調査官が税務調査の準備段階及び実施段階において、何れも国外関連者の情報を収集することを求めている。さらに、調査官は租税条約の情報交換規定を参照することで、国外関連者に係る情報の代替的な入手手段である旨も説明している(注7)。これに関連して、インドネシア財務省は2014年4月1日付けで、租税条約、税務情報交換協定又は他の多国間協定における、情報交換規定の手續に係る新規則として、60/PMK.03/2014(PMK-60)を公示した。

IV. 相互協議

PMK-240は、MAPプロセスで合意された内容をDGTが実施することを許可する運営フレームワークを含み、インドネシアが締結済みの二重課税防止協定(租税条約)における相互協議条項に基づく二重課税救済の申立てに適用される。

DGTは、最初にインドネシアにおけるMAPプロセスのガイドラインとして、PER-48を発出した。PER-48の制定以来、数多くのMAP事案がインドネシアにおいて納税者により申し立てられ、これらのMAP事案に関して権限ある当局(CA)による協議が行われてきた。しかし、これらのCA協議の結果としての合意内容をDGTが実施する方法を規定する運営指針が未制定であったことから、MAP協議の結果としての合意内容で現在までに実施された事案はなかった。

PMK-240は、大きく分けて次の2点の指針を含んでいる。

- ▶ MAPプロセスの結果としての合意内容をDGTが実施すべき方法。これにより、MAPプロセスの結果としての合意内容をDGTがはじめて実施できるようになった。
- ▶ PER-48及びその後インドネシアで発出されたMAPプロセスについての指針において、明確に規定されていなかった項目

より詳細には、PMK-240に含まれる納税者にとって重要な項目は、以下のとおりである。

1 MAPは、インドネシアのCAであるThe Director of Tax Regulation II(DGT II)が実施しなければならない。

PMK-240では、MAPは、インドネシアにおけるCAであるDGT IIが実施しなければならないと明記されている。これは、MAPプロセスに対する責任がDGT内の誰にあるのかという点に関して解釈の余地をなくしている。

2 税務裁判所が聴聞会を完了した場合には、インドネシアの納税者はMAPプロセスの申立てができない。

PMK-240の5条3項では、税務更正に関する税務裁判所の開廷期間が終了した場合には、納税者は、MAPの申立てを行えないことを規定している。なお、上記の期限より以前であれば、以下の国内救済措置と平行して、MAPを申し立てることが可能である(5条1項)。

- ▶ 更正決定通知に対する異議申立て
- ▶ 異議申立てに対する国税総局の決定に係る裁判所への提訴
- ▶ 不正確と考えられる更正金額に係る減額又は取消請求

3 MAPプロセスに進む前には、納税義務が果たされなければならない。

MAPプロセスに進む前に、税務調査及び異議申立てにより生じた納税者の未払税務債務の支払義務が6条に規定されている。

4 DGTがインドネシアの納税者に対して行った調整に関するMAPの場合には、MAPはその調整の対象取引の海外の相手方から開始されなければならない。

PER-48では、DGTがインドネシアの納税者に課税した場合には、MAPプロセスをいずれの納税者が開始すべきかという点が必ずしも明確ではなかった。この状況においては、インドネシア国外の納税者が所轄の税務当局に対してMAPプロセスを開始すべきことを、PMK-240の17条は明確に規定している。

5 DGT IIがMAPを取り消すことができる特別な状況が特定された。

PMK-240はDGT IIIに対し、26条に規定した状況において、MAP手続を取り消す権限を付与しており、その状況は以下のとおりである。

- ▶ インドネシアの納税者からDGT IIIに対し提出された、要求された文書及び情報が不完全である場合
- ▶ DGT IIが相手国のCAと協議する段階において、すべての必要な文書をDGT IIが収集できないような条件が課せられた場合
- ▶ MAPの申立てが、納税者又は他方のCAにより撤回された場合
- ▶ 明らかな兆候があり、かつDGTの検討の結果、MAPプロセスが合意に至らない可能性が高いとされた場合
- ▶ 税務裁判所の判決までに、MAPが合意しない場合

6 MAPの対象となる納税者の事業年度を対象に、DGTによるさらなる税務調査が行われる可能性がある。

外国の税務当局から提案された承認済みのMAP申立てに関して、DGTはそのMAP申立ての対象年度についてさらなる調査を行う権限を有している。これは、PMK-240の20条2項において次のように規定されている。

“19条1項に従ってMAP手続の申立てがあった場合には、DGTはMAPの対象となる課税年度又は課税期間を対象とした調査を行うことができる”

海外の税務当局によるMAPの申立てにつながった、当初の税務調査が終了している場合に、DGTによる調査がどの程度の範囲まで行われるのかについては、明確に規定されていない。

V. APA

PMK-07は、DGTがAPAを実施するための指針となるフレームワークを含んでおり、また、インドネシアの納税者がAPAを申請するための基準をより明確に規定している。

PMK-07は、2015年4月11日(2015年1月12日の制定日より90日後)に発効し、現在までにDGTに提出された既存のAPA申請は、今後、同規則に基づき処理されることになる。

DGTは、当初、APAの申請と実施プロセスの指針として、PER-69を発出していた。以来、インドネシアにおいて、多くのAPAが申請され、インドネシアのCAと外国のCAとの間で協議が行われてきた。しかし、APA協議の結果としての合意内容をDGTが実施するため運営指針が未制定であったことから、正式に合意に達したAPAはなかった。

PMK-07の概要は、以下のとおりである。

1 インドネシアでAPAを申請する権利を有する者

PMK-07は、APAの申請を開始できる者を以下のように規定している。

- ▶ インドネシア国内の納税者又は外国の納税者で恒久的施設を通じて事業を行う者
- ▶ 外国又は国外の地域の納税者であって、外国の税務当局を通じて申請する者

外国の納税者が外国の税務当局を通じて二国間のAPAを申請する場合には、インドネシアの納税者又は恒久的施設もAPAの申請を行う必要がある。提案されたAPAに係る準備的な打合せ又は事前相談プロセスは、APAが開始される場所に関係なく、インドネシアのAPA規則に従って実施されることになる。

2 事業運営の経緯

PMK-07は、新たな基準として、インドネシアでAPAを申請しようとするインドネシアの納税者は、少なくとも3年間、操業又は事業運営をしなければ、APAの申請ができないことを規定している。

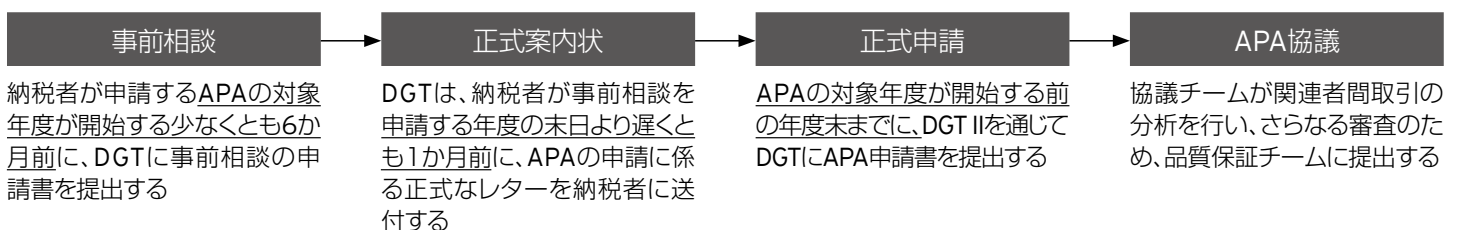
3 PMK-07によるAPAプロセス

PMK-07は、APAプロセスとともに、インドネシアでAPAを申請する場合に、納税者及び外国の税務当局が遵守すべき期限を段階ごとに規定している。APAプロセスにおける段階ごとの期限は、PER-69に比較して、より詳細に規定されており、その概要は以下のとおりである。

4 APAの対象となる事業年度

PMK-07の4条において、APAの対象は3事業年度、又は外国の税務当局が関与する場合(二国間APAの場合)には4事業年度とすることが可能である。PER-69の12条では、APAの対象は、APAを合意した年度から最大3事業年度とされ、合意前の1事業年度へのロールバックを認めていた。しかし、PMK-07では、APAの対象は、あくまでも申請した事業年度のみであり、ロールバックは存在しない。

APAの流れ



例えば、二国間APAの申請後、2年目に合意された場合、PER-69では、APA対象年度はその時点から3年間となり、申請直後の年度がロールバック対象年度となるが、PMK-07では、申請後の1年目から4年間で固定されており、結果として同一期間がAPAでカバーされることとなる。この点を考慮すると、PER-69では、3年目以降に合意した場合には、1年目がオープン年度になる可能性があったが、この問題が解消されたものと考えられる。

5 APA事前相談における追加要件

PMK-07では、PER-69の要件に加え、APA事前相談における追加要件が記載されている。APA事前相談のために新たに必要となった文書は、以下のとおりである。

- ▶ APA申請書を提出する理由の説明
- ▶ 納税者の事業計画についての詳細な説明
- ▶ 直近3事業年度における国外関連取引の詳細

6 APA協議段階

APA協議段階は、DGTが指名する協議チーム(Discussion Team)が主管し、他のステップとともに以下を行う。

- ▶ 対象となっている事業年度に対する経済分析の実施
- ▶ APA協議の実施、及び納税者に対するさらなる情報提供の依頼
- ▶ 必要とみられる要素について、APA申請内容を分析し、評価するための代替的な目的として、調査(audit)の提案

現段階では、追加的な調査に何が含まれるかについて明確ではない。なお、協議チームによるAPA提案の採否につき、DGTによる決定を支援するため、DGTが指名する品質保証チーム(Quality Assurance Team)が協議チームによる分析結果を審査する。

PMK-07の15条では、APA協議段階の期限が定められており、国内APAの場合は、APAのDGTへの正式申請後1年以内とされているが、最大1年の延長が認められる場合がある。一方、二国間APAの場合は、MAP規定に従い、正式申請後3年以内とされているが、両当局の合意により延長が認められるとしている。なお、国内APAについては、APAが有効とされるのは合意年度以降であり、仮に2年目に合意した場合には、APA期間は2年間のみとなることに留意が必要である(PMK-07、19条1項)。

7 協議チーム及び品質保証チームの組織

PMK-07において、国税総局長(Director General of Taxation)が、APA申請対応を目的として協議チーム及び品質保証チームを組織することを、明確にしている。

同規則では、協議チーム及び品質保証チームはDGT内のメンバーで構成されるとしているが、これらのメンバーが、納税者の税務調査プロセスへの関与と利益相反の関係にあるかどうかについて詳細な説明はない。一方、税務調査とAPAプロセスの分離についての規定がPER-69にあり、この問題についてDGTがさらなるガイダンスを発行するまでは有効であろう。

8 APAに署名する権限を有する者

国税総局長がAPAに署名するとともに、APAとその実施に係る詳細について決定を行う権限を有することとされている(PMK-07、17条及び18条)。

9 APA年次報告

PMK-07は、合意済みのAPAがある納税者を対象に、年次報告の要件も新たに規定している。

納税者は、各事業年度において、当該年度末から4か月以内(法人税申告期限と同様)に、年次報告書を提出する義務がある。合意されたAPAが、APA合意の署名が行われる以前の事業年度を対象としている場合には、APAの署名後4か月以内に年次報告書を提出する必要がある。

年次報告書には、当該事業年度における事業と関連者間取引に対する重要な前提条件を含める必要がある。なお、重要な前提条件に変化があった場合、納税者は、DGTに通知書を提出しなければならない。また、20条4項に規定された重要な前提条件に変更があった場合、納税者は、当該事象の発生から30日以内に、APAの再評価又は取消しを申請することができる。

10 APAの更新

PMK-07では、APAの最終年度において、APAを更新することができるとしている。更新APAの申請は、新規APAの申請と同様に取り扱われる。

11 インドネシアのAPAに関する今後の法令化

PMK-07では、協議チーム及び品質保証チームの組織を説明するための規則が、DGTから発行されることが記載されており、その規則には、APAの更新及び評価も対象に含まれている。

さいごに

移転価格税制が完備され、移転価格調査の件数も増加してきている。そのため、移転価格問題につき、よりシビアな対応が求められる。納税者は100億インドネシアルピーを超える国外関連取引については、移転価格文書の作成が義務であることを認識し、還付請求をしないオープン年度も含め、移転価格文書を作成するなど、事前の準備を行う必要がある。また、取引金額が大きく移転価格リスクも大きい国外関連取引に対しては、APAの申請も視野に入れ、移転価格リスクに見合った対応を検討することが肝要である。

(注1)JETRO主要経済統計(2015年3月12日)

(注2)日本租税研究協会・会員懇談会(2015年2月27日)でのDGT担当者コメント。

(注3)第2章(43頁:インドネシア語原文における頁番号、以下同じ)

(注4)第2章(44頁)

(注5)ブライト・ライン・テストは、納税者のマーケティング無形資産について実施される独立企業分析であり、第三者である比較対象企業と比較することで、納税者が支払った超過的な広告、マーケティング及び販売促進の費用を調整するものである。

(注6)第2章(37頁)

(注7)第2章(7頁)

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。

* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。



@EY_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

寄稿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ください。

EY税理士法人

ブランド、マーケティング アンド コミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い世界の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、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、ey.com をご覧ください。

EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い世界の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2015 Ernst & Young Tax Co.
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE CC20150908

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスをを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

www.eytax.jp