

## 第12章 税制

インドネシアの税体系は、国税と地方税に大別される。主な国税は法人所得税、個人所得税、付加価値税、奢侈品販売税、印紙税などで、主な地方税には土地建物税、自動車税、ホテル・レストラン税などがある。国税一般の徴収や申告は国税通則法で規定されており、各税目に関してそれぞれに法律とその細則となる政令及び関連大臣令が發布されている。

国税の納税方式は申告納税制度に基づくが、地方税の納税方式は税目により異なる。また、課税年度は通常は暦年が採用されるが、事業年度が暦年と異なる場合は暦年でなくても良い。

### 1. 法人所得税

法人所得税率は、原則 22%である。居住者としての課税対象者は、インドネシアで設立登記された法人や、外国法人でインドネシア国内に保有する駐在員事務所などの「恒久的施設」を通じて事業を実施する法人である。また、インドネシアでは事業を営まないが同国源泉の所得を得ている非居住法人にも、支払時の源泉徴収を通じて課税が行われる。

課税所得は、所定の益金、損金の総額を計算し、益金総額から損金総額を差し引いて算出する（図表 12-1）。預金利子所得、上場株式の売却金額、不動産賃貸料など源泉分離課税の対象になるものについては、受取側の益金には算入しない（図表 12-2）。また、配当や権利使用料、各種サービスの対価は源泉徴収税の対象となり、確定申告上の調整が必要となる。これらは支払側が所定の税率にて源泉徴収し、原則として翌月の 10 日までに納付しなければならない（図表 12-3）。

また、物品の輸入にあたっては、一般的に CIF 価格の 2.5～10%の範囲で「輸入前払税」を納付する必要がある。この金額は法人税の前払いと見なされ、上記源泉徴収税と合わせて確定申告時に調整することとなる。

図表 12-1 損金と益金の主な例

益金の例	損金の例
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 事業収益</li> <li>・ 事業/資産譲渡益</li> <li>・ 受取利息</li> <li>・ 権利使用料収入</li> <li>・ 賃貸料収入</li> <li>・ 為替差益</li> <li>・ 保険料収入</li> <li>・ 配当金収入</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 原材料購入費</li> <li>・ 給与、賞与、諸手当の支払い</li> <li>・ 借入利子</li> <li>・ 賃借料、ロイヤリティの支払い</li> <li>・ 交通費、旅費</li> <li>・ 支払保険料</li> <li>・ 減価償却費</li> <li>・ 研修、実習費用</li> <li>・ 為替差損</li> <li>・ インドネシアで実施する研究開発の費用</li> <li>・ 一定の条件を満たす回収不能の債権</li> </ul>

（注） 源泉分離課税（最終課税）の対象となるものを除く

（出所） 所得税法（2008 年法律第 36 号）第 4 条、第 6 条より作成

図表 12-2 源泉分離課税の対象となる主な収益項目と課税率

源泉分離課税（最終課税）	税率（%）
上場株式売却収入（取引価額に対して）	0.1
預金金利	20
債券金利	15
建設施工・計画・監督料	2~6
土地・建物賃貸料	10
土地・建物権利譲渡収入	2.5
国際海運・空運	2.64

（出所）所得税法（2008 年法律第 36 号）第 4 条より作成

図表 12-3 源泉徴収税の対象となる主な支払い項目と課税率

源泉徴収税（総合課税対象）	税率（%）	
	居住者向け	非居住者向け
借入利子	15	20
配当		
権利使用料		
賞金、表彰金		
賃借料（土地・建物を除く）		
各種サービス（全62種）への対価	2	

（注 1）非居住者向けについては、二国間租税条約が存在する場合、軽減税率の適用が可能な場合がある。

（注 2）居住者の事業法人（PT）などが関係会社の居住者法人から受領する配当は、①配当を行う会社の払込済資本の 25%を所有すること、②配当が剰余金から払われることの 2 点を満たした場合に法人税が免除される。

（出所）所得税法（2008 年法律第 36 号）第 23 条、第 26 条より作成

通常の事業経費や減価償却費は損金への算入が認められる。贈与や寄付、現物支給などは損金へ算入する条件が存在する。借入に係る支払利子は損金に算入されるが、負債資本比率の上限が 4:1 と定められており、資本の部の金額の 4 倍を超えた債務から生じる支払利子は損金算入が認められない。また、貸倒引当金（銀行・金融リース会社を除く）、退職給付引当金、固定資産やのれんの減損損失、棚卸資産評価損など、会計上要求される見積もり評価については、税務上、損金算入ができない。交際費については、日付、場所、氏名、職位などを確定申告時に添付することを条件に損金算入可能となっている。

なお、本社からの資産購入や役務提供に係る対価の支払、本社からの借入金の利息支払などの損金は、市場価格と大幅な乖離がある場合、後に税務調査を受ける際に問題となる可能性が高いので注意を要する。その他、資産の譲渡、役務の提供などに係る益金についても同様の考え方が適用される。有形固定資産は、定められた分類（耐用年数 4、8、16、20 年）に基づき、定率法または定額法を適用し償却することが求められる。各分類に含まれる品目の詳細は、財務省令にて示されている。なお、建物については 10 年または 20 年の定額法で償却する（図表 12-4）。

図表 12-4 有形固定資産の減価償却

分類	耐用年数（年）	定率法	定額法	対象資産（例）
第1分類	4	50%	25%	コンピュータ、オフィス機器、キッチン器具、手工具等
第2分類	8	25%	12.50%	金属製家具、自動車、コンテナ、建設機械、倉庫・通信設備等
第3分類	16	12.50%	6.25%	採掘用機械（石油・天然ガス以外）、工業用の機械、重機器等、他の分類に含まれていないその他の資産
第4分類	20	10%	5%	機関車、鉄道車両、船舶、建設用重機械等
建物類	10		10%	非常設建物
	20		5%	常設建物

（出所）財務省令（2009年）より作成

インドネシアの納税については、前年度実績に基づき「予納」しなければならない。具体的には、課税対象者は、前年度に実際に支払った所得税額を毎月（12回）に分けて納付する。納付期限は毎月15日で、申告期限は毎月20日である。納付遅延に対しては月利2%の遅延利息が課されるので注意が必要である。

年度確定申告は決算日から4ヵ月目の末日までに行う必要がある。確定税額が納付済みの税額を上回る場合には、不足分となる差額を申告時に納付しなければならない。一方、逆の場合（確定税額が納付済み税額を下回る）には、翌年度の納税分と相殺することはできず、還付申請を行う必要がある。還付申請をすると、税務担当官による税務調査が終了した後に還付となるため、還付には相応の時間（最長12ヵ月）を要する。また、現地企業へのヒアリングによると、税務担当官との見解の相違などから、還付手続がスムーズに進まないケースも多いようである。

税務上の欠損金については翌5事業年度に限り繰り越すことが認められており、当該期間の課税所得と相殺することができる。ただし、欠損金の繰戻しは認められない。

年次決算を経て、法人税などが過払いとなった場合、過払い税の還付請求が可能である。ただし、還付手続を実施する際は、税務調査を経る必要があり、この手続きが企業にとって大きな負担となっている。インドネシアの特徴として、輸入の都度、法人税を前払する制度がある。輸入量が多い場合は還付のポジションとなるケースが多く、長い時間と労力を要する税務調査を経る必要が出てくる。税務調査から係争に持ち込んだ場合には一般的に4～5年程かかるといわれており、この間に必要となってくるコンサルタント費用や管理費用も軽視できない額となる。なお、10億ルピア以下の還付請求の場合は、税務調査を経ない暫定還付の対象である。

年間売上額が500億ルピア以下の小企業については、48億ルピアまでの売上に比例する課税所得に対しては税率が半減される。年間売上額が48億ルピア以下の企業については、売上に対して0.5%の最終課税（源泉分離課税）が行われる。政府が「パイオニア産業」として定める業種については、投資規模に応じて法人税の減免が認められている（「第9章 主要投資インセンティブ」参照）。

なお、2022年以後は20%に引き下げられる予定であったが、2021年10月29日に公布された改正税制により、2022年以降も引き続き22%が維持されることとなった。

**ひとくちメモ 2： 税務裁判での勝率は意外と高い**

税務に悩むインドネシア進出済み日系企業は多いようである。日系企業へのヒアリングでは、「対応にコストがかかるほか、税務当局の徴税目標が達成されていれば指摘がない年もあり、見通しが立たないために税務リスクは大きい」、「論理的な指摘でもないため、日本本社への説明にも苦慮する」といった声が聞かれた。

「税務裁判」と聞くと、会社経営者や財務担当役員の気持ちも沈みがちになるのではないだろうか。ある大手監査法人の税務マネージャーに尋ねたところ、「日本であれば、税務裁判は納税者側（企業側）の勝率は1%程度」のようである。日本での実情を何度か経験し、インドネシアに駐在した者からすると、インドネシアで「税務裁判」と聞くと、「まず勝ち目のない裁判」と思っても不思議ではない。

しかし、インドネシアでは「納税者側の勝率が6割から7割もある」そうである。ただし、4~5年ほどの時間を要するようである。また、インドネシア当局も、まずは税金を得ることが目的なので、税務裁判に持ち込まれることもある程度は想定しているようである。このようなことから、不合理な追徴納税や想定を下回るVATや前払法人税の還付確定額などに対して、進出済みの一部日系企業では各社の資金繰りと戦略に応じて、税務裁判を行うか検討しているようである。

## 2. 付加価値税

付加価値税（VAT：Value Added Tax）は日本の消費税に相当する間接税で、インドネシア関税地域内における物品の販売、サービスの提供、輸入などに対して 11%の税率で課税される。ただし、一部 VAT が免除される物品、サービスがある<sup>2</sup>。輸入品に対しては CIF 価格に 11%課税され、輸出品に対してはゼロ税率が適用される。現行の付加価値税制度は 2009 年における付加価値税法改訂（2009 年法律第 42 号）に基づいている。なお、2025 年 1 月 1 日以降においては 12%の税率で課税される予定である。

VAT の負担者は最終消費者だが、企業にその徴収と納税義務が課せられている。このため、企業は予め税務署で被課税事業者登録を行う必要がある。VAT 納税企業は、取引ごとの税務伝票（Tax Invoice：インドネシア語では Faktur Pajak）を用いて、販売時に受け取った VAT（アウトプット VAT）と仕入れ時に支払った VAT（インプット VAT）<sup>3</sup>との差額を積算して納税する。具体的には、納付・申告の順に翌月の末までに月次で手続を行う。インプット VAT の金額の方が多い場合は、会計年度末に還付申請を行う。なお、VAT 課税対象物品及びサービスの年間売上額が 48 億ルピア未満の小企業は、VAT の納付を免除される。

物品やサービスの輸入の際、非居住者たる売り手は VAT の税務伝票を発行することができないため、それらの買い手に該当するインドネシア居住者が代理で非居住者のアウトプット VAT を納付する義務を負う。また、政府や国営企業など、VAT 徴収主体（VAT Collector）への物品・サービス販売に際してはアウトプット VAT を受け取ることができないため、これらと取引を行う事業者は基本的に VAT 過払いのポジションとなり、還付請求の必要が生じる。

## 3. 個人所得税

個人所得税は、年間 183 日以上インドネシアに滞在する居住者と、インドネシア国内で源泉所得のある非居住者に課される。居住者の場合は国内所得と国外の源泉所得が、非居住者の場合は国内の源泉所得が課税対象となる。

居住者の国内所得の例として、給与・諸手当、賞与、資産譲渡益、利子、配当、賃貸料などが挙げられる。総所得金額から、各種控除金額（図表 12-6）を差し引いた金額が、課税所得となる。個人所得税の税率は、5~30%までの累進税率となっている（図表 12-5）。課税年度は一律に暦年である。ただし、インドネシアでも日本と同様に給与所得に関する源泉徴収制度があり、企業は各個人の月給から毎月の個人所得税額を算出し、給与から天引きして納税する義務を負う。この場合、企業は給与支払い月の翌月 10 日までに納付し、20 日までに申告する必要がある。給与所得者が納税者番号を未取得の場合は、「通常税率+20%」の税率で源泉徴収がなされる。なお、源泉徴収対象以外の収入（親会社からの給与・賞与受取や留守宅の家賃収入など）がある場合は、法人所得税と同様に前年度実績に基づき翌月 15 日までに納付、20 日までに申告する必要がある。

<sup>2</sup> 原油や天然ガス、石炭などの鉱物資源、米や大豆などの生活必需品、ホテルやレストランで提供される飲食物が非課税となっている。また、医療・福祉・金融・保険・教育サービスなども非課税である。

<sup>3</sup> 税額表を紛失した場合や正しく記入されていない場合などは、インプット VAT 額を控除してもらえないので、注意する必要がある。

個人所得税の基礎控除額は現状 5,400 万ルピアであるが、現地報道によると、今後の税制改正にて引き下げられる可能性があるとのことである。

図表 12-5 個人所得税の累進税率

控除適用後の課税対象所得額	税率 (%)
6,000万ルピア以下	5
6,000万ルピア超～2.5億ルピア以下	15
2.5億ルピア超～5億ルピア以下	25
5億ルピア超～50億ルピア以下	30
50億ルピア超	35

(出所) 所得税法 (2008 年法律第 36 号) より作成

図表 12-6 個人所得税の各種控除制度

控除種別	控除対象	控除額	備考
基礎控除・扶養控除	納税者本人	5,400万ルピア	—
	配偶者	450万ルピア	—
	その他の扶養家族	450万ルピア	3人まで
勤労控除	納税者本人	総所得の5%	月額上限 50万ルピア 年額上限 600万ルピア
政府認可の年金基金への掛け金	納税者本人	総所得の5%	月額上限 20万ルピア 年額上限 240万ルピア
老齢貯蓄預金への拠出金	納税者本人	拠出分全額	毎月、賃金の2%が拠出される

(出所) 所得税法 (2008 年法律第 36 号)、財務省令 (2016 年) より作成

#### 4. 海外支払に対する源泉徴収課税

インドネシアの居住者が、非居住者に対して先出の図表 12-3 の総合課税対象に示した項目などについて支払 (送金) を行う場合、原則税率 20% の源泉徴収が要求され、支払日の属する月の翌月の 10 日までに納付する必要がある。

なお、日本への支払にあたっては日インドネシア租税条約の適用を受けることができる。各種サービスへの対価については二重課税防止の観点からインドネシアでの課税が免除される他、配当・支払利息・権利使用料などへの課税も軽減される。(「本章 10. 日本・インドネシア租税条約」参照)。

## 5. 奢侈品販売税

奢侈品販売税は、インドネシアの課税地域で奢侈品を製造する企業が完成品を引き渡した時、または奢侈品を輸入した時の 1 回に限り課税される。税率は政令により 10~200%の範囲で政府が決定するが、現状では二輪・四輪自動車や高級不動産などに 10~125%の税率が設定されている(2019 年 10 月時点)。ジョコ政権による景気浮揚策の一環として、2015 年に多くの家電製品・香水・家具・宝飾品が奢侈品販売税の対象品目から除外された。なお、輸出にあたっては VAT と同様ゼロ税率が適用される。

## 6. 物品税

物品税は、輸入品を含め、主に酒類とタバコに対して課せられている。課税方法は税率ではなく、酒類ではアルコールの度数に応じて 1 リットルあたりの課税額が、タバコではその原材料と製法に応じて一本あたりの税額が指定されている。

## 7. 印紙税

印紙税は、文書に応じて 3,000 ルピアと 6,000 ルピアの 2 種類の税額が設定されている。

## 8. 土地建物税

土地建物税は、土地または建物の所有者に課税される。県・市の管轄する地方税であり、地方政府により発行される納税義務通知書に従って毎年納付が必要となる。地方政府規則に従って課税されるが、課税率は最大 0.3%で、不動産課税評価額 (NJOP) に対して適用される。また、県・市ごとに非課税枠 (最低 1,000 万ルピア) が設定されており、その額を NJOP から控除することができる。また、土地建物の権利譲渡にあたっては、みなし利益に関して所得税が発生する。簡易アパートなどを除いては、原則として譲渡総額または NJOP のいずれか高い方を課税ベースとしてその 2.5%を納付 (源泉分離課税) する必要がある (参考:「本章 1. 法人所得税」図表 12-2)。この税金が全額納付されるまで、権利移転証書に公証署名を得ることが出来ない。

同時に、権利を取得した側には、地方税である土地建物権利取得税が発生する。課税ベースは、上記所得税同様に「譲渡総額または NJOP のいずれか高い方」を定めることが多い。各地方政府が定める課税免除価額 (最低 6,000 万ルピア) を控除した上で、最大 5%の金額を納付しなければならない。この支払が行われるまで、権利移転証書に公証署名を得ることができない。

## 9. その他地方税

地方税は州税と県・市税に分けられる。

州税には自動車税、自動車名義変更税、自動車燃料税、表層水税、タバコ税の 5 種があり、各州が独自にその税率を決定する。県・市税にはホテル税、レストラン税、広告税、駐車場税などのほか、上述の土地建物税と土地建物権利取得税を含めて計 11 種がある。

各税目には徴税主体別、徴収金法別に税率の上限や下限が定められており、各地方政府はその範囲内で税率設定を行っている。また、同法で定めのない税目を独自に設けることは禁止されている。

## 10. 日本・インドネシア租税条約

インドネシアは、日本と二重課税の回避、脱税の防止のために、1982年に日伊租税条約を締結している。この条約の対象となっている租税は、日本側の課す所得税と法人税、インドネシア側の課す法人所得税、個人所得税、及び利子・配当・権利使用料に対する税である。当該条約ではこれらの税に関し、どのような場合にどちらの国が課税するかといった課税分担を定めている。また、この条約では、①インドネシア側で課税された税額は日本で納付すべき法人税額から控除される、という二重課税排除規定のほかにも、②日本企業がインドネシア法人から配当を得る場合や貸付や預金から利子を得る場合には軽減税率（各10%。ただし、議決権比率が25%未満の法人からの配当所得の場合は15%。インドネシア国内法上ではいずれも20%）が適用されること、③インドネシアでの勤務に対する給与所得であっても一定の条件下では日本側に課税権があること、などを規定している。

## 11. 納税と申告期限

納税義務者は、指定された納税受付銀行（Bank Persepsi）を通じて税金を納付し、その後税務署に納税申告書を提出する必要がある。対象となる税目に応じて月次・年次での対応が必要である。図表 12-7 は各種税金ごとの納税期限、申告書提出期限をまとめたものである。

図表 12-7 各種納税・申告期限

月次税務申告	納税期限	申告書提出期限
法人税、個人所得税月次前払（第25条所得税）	翌月15日	翌月20日
従業員所得税（第21条所得税）	翌月10日	
源泉徴収税（第23/26条所得税）		
源泉分離課税（最終課税：第4条2項所得税）		
付加価値税（VAT）、奢侈品販売税（LST）	申告書提出前	翌月末日

  

年次税務申告	納税期限	申告書提出期限
法人税	事業年度末から4ヵ月目 （ただし申告書提出前）	事業年度末から4ヵ月目の末日
個人所得税	暦年末から3ヵ月目 （ただし申告書提出前）	暦年末から3ヵ月目の末日
土地建物税	税額通知書受領日から6ヵ月	

（出所）国税通則法、財務省令、付加価値税法、地方税・徴収金法より作成



## 12. 移転価格税制

経済協力開発機構（Organisation for Economic Co-operation and Development：OECD）が主導してきた移転価格文書の大幅な見直しに基づき、インドネシアでは 2015 年に共通報告様式に関する BEPS（Base Erosion and Profit Shifting、税源浸食と利益移転）アクションプラン 13 が公表された。

この対応として、インドネシア財務省は 2016 年 12 月 30 日に「インドネシア財務大臣規則第 213 号」（No.213/PMK.03/2016）を公布・施行した。当該規則では、①グループの全体像に関する情報を表す「マスターファイル」、②インドネシアでの事業活動に関する特定の情報を表す「ローカルファイル」、③グループを構成する各社の詳細な財務などの情報を表す「国別報告書」の 3 つの文書の作成が、関連当事者取引について要求されている。なお、関連者とは持株比率が 25%以上のグループ企業を指している。

上記の①マスターファイルと②ローカルファイルを作成しなければならない企業は、(1) 前年度の売上総額が 500 億ルピア（約 3.9 億円）超、(2) 有形資産の関連者間取引（原材料や物品の売買など）金額が 200 億ルピア（約 1.5 億円）超、(3) 無形資産の関連者取引（利子、ロイヤリティ、サービスなど）金額が 50 億ルピア（約 3,900 万円）超、(4) インドネシアの現行の法人税率である 22%よりも低い法人税率の国や地域に所在する関連者との取引がある場合、のいずれかに該当する企業である。

また、①マスターファイルと②ローカルファイルの作成は、会計年度末から 4 ヶ月以内に、インドネシア語か英語で作成し、提出可能な状態になっていなければならない。英語での作成は英語での会計帳簿が許可されている場合であるが、その際もインドネシア語の翻訳を添付する必要がある。なお、マスターファイルとローカルファイルは提出準備が完了した旨を法人税申告から記載することが求められるが、インドネシア税務局への提出を義務付けられるものではない（ただし、税務局から提出を求められた場合は提出が必須となる）。

上記③の国別報告書を作成しなければならない企業は、(1) インドネシア法人の当該会計年度の連結売上高が 11 兆ルピア超、(2) 親会社が所在地国で国別報告書の作成が必要とされていない、(3) 親会社の所在地国がインドネシアとの間で情報交換規程を締結していない、(4) 親会社の所在地国の税務当局から、インドネシア税務当局が情報交換規程を通じて国別報告書を手でできない、のいずれかに該当する企業である。また③国別報告書は会計年度の終了から 12 ヶ月以内に作成しなければならず、翌会計年度の法人税申告書に添付して提出する必要がある。

実際には、マスターファイルとローカルファイルの作成要件の 1 つである「売上総額が 500 億ルピア）超」に該当するため、これらの移転価格文書を準備している日系企業は多いようだ。

## 13. 税務上の問題点と留意点

インドネシアへの投資に関して、インフラの問題と並んで常に主要な問題に挙げられるのが法運用の恣意性・不透明性である。税法の運用はその代表例であり、各税務署長に税収目標が課されている中で外国企業が徴税ターゲットとなりやすい状況である。インドネシアでは各税目に関してはそれぞれに法律が存在し、その細則となる政令及び関連大臣令が発布されている。しかし、法律の記載が曖昧な部分も多く、現地進出企業の中には、税務当局の裁量で運用されていると指摘する声もある。以下に、現地進出企業が直面する 4 つの主要な税務問題の概要を紹介する。

## (1) 税務調査

インドネシアでは、税の還付請求が行われた場合、税務調査が入る。インドネシアの税金納付は前年実績に基づく月割予納制度を採用しており、例えば前年比で利益（課税所得）が減少すると年度末に還付請求が必要となるが、それに伴って税務調査を受けることになる。加えて、物品輸入時にも輸入額の2.5～10%を前払法人税として予納する必要があるが、この制度も年度末の還付原因となりやすい。

税務調査自体が長期化する例も多く、それに対する準備と対応は現地企業側にとって大きな負担となっている。税務調査官によって事例の解釈が異なることもしばしばであり、前回まで問題なかった処理が新たに問題となることもある。

また、申告に対する税務署側の否認理由も不明確であることが少なくない。回答期限を定めた膨大な質問状と確認要求を送りつけられ、結局時間切れとなって納税せざるを得なくなるケースも報告されている。税務調査に伴う資料の要求が税務署からあった場合は、その要求から1ヵ月以内に当該資料を提出する必要があり、期限までに提出できなかった書類は、その後の係争にて考慮されないことが法律で規定されている。

インドネシア政府は近年になって、一定の条件を満たす「低リスク納税者」の資格を定め、その資格保有法人に対しては付加価値税の暫定還付を認める制度を打ち出した。しかしこれも暫定還付に過ぎず、後日の調査で追徴となる可能性は消えないため、実際にこの暫定還付制度の利用例は多くないとの声がある。

## (2) 異議申立と税務裁判

追徴課税などの措置に不服な場合は、国税総局に対して異議申立を行うことができる。税金査定書に不服がある場合、発行日から3ヵ月以内に申立が必要である。国税総局は異議申立の受領から12ヵ月以内に決定を下す義務があり、決定が下されない場合には申立が認められたものとみなされる。ただし、当局の判断となるため却下されることも少なくなく、同判断を受け入れる場合には未払税金に対して30%の追加課徴金が課される。

異議申立に対する決定に不服がある場合は、未払税金と追加課徴金の支払を行わずに税務裁判所への提訴（税務裁判）が可能である。提訴を行う場合、異議申立の審査決定から3ヵ月以内に実施しなければならない。近年では税務裁判に訴えるケースも増え、多くの日系企業が何らかの税務裁判を抱えている状況である。

しかし、インドネシアでの税務裁判の実態として、勝訴実績のある論法で同様な裁判を起こしても勝訴できるとは限らないことには留意が必要である。また、税務裁判での決着に至るには係争の発生から3年程度を要することも少なくない。

異議申立から税務裁判に臨むにあたっては、係争対象の税額を納付した上で争うか、未納付状態で争うかによってリスクも異なる。納付した状態であれば納税分の現金が固定化される一方、敗訴しても追徴課税は発生しない。他方、未納付状態で敗訴した場合には、60%の追徴課税が発生し、係争額の2倍を納めるリスクが生じる点、留意が必要である。

### (3) 恣意的な税務行政

外国企業は各税務署の徴税目標達成上のターゲットになりやすいこともあり、不当な処分を科されるリスクも存在する。例えば日本本社へ支払うロイヤリティがドル建てで請求されているとすると、会計基準上、通常は請求時などのインドネシア中央銀行の TTM を使用する。一方、VAT や源泉税の換算レートは財務省が発表しているものを使用する必要があるため、使用するレートの誤りで指摘されることが多い。また、VAT インボイスを準備していたとしても、VAT インボイスの記載内容に不備があるために、仕入税額控除が認められないケースも散見される。今後も各税務署や担当者のレベルで不当処分が発生するリスクはゼロではない。法的根拠が示されず、是正も行われない不当な処分に対しては、日本の公的機関とも連携して対処する必要がある。

### (4) 移転価格税制を巡る問題

移転価格税制への対応に頭を悩ませていると答える日系企業が多く見られた。税務当局は規定と異なる指摘を行い、追加納税を求められる事例がある。例えば、比較対象企業の複数年の財務諸表を用いて、独立企業間レンジを算出するのが OECD ガイドラインでも規定されているが、単年度で検討をすべきという指摘があったりする。また、比較対象企業のレンジを用いるのではなく、最大値と比較すべきという、あまりにも国際的な移転価格ルールを無視した指摘をしてくるケースもある。ただ、こうした指摘は、税務調査官が移転価格税制を理解していないことが理由ではなく、多くの場合、政府の徴税目標を達成するために恣意的に比較対象企業の利益率を高く設定されている模様である。

#### ひとくちメモ 3： 移転価格のロイヤリティに対するインドネシア当局の指摘

移転価格税制はルールがあいまいで、税務調査において指摘されやすいとの意見が、2022 年 12 月に実施した現地調査にて各社から上がった。特にインドネシア子会社から日本の親会社に無形資産の対価として支払われるロイヤリティへの指摘が多いという。ロイヤリティについては、既に長期間にわたってインドネシアで製造しており、技術はインドネシアに移転されているはずであるためロイヤリティの支払いの必要はない、との指摘がされることもある。こうした非論理的な指摘を受けていることを日本本社側に報告しても、当たり前ではあるが、なかなか理解してもらえず、担当者は苦勞しているケースが多い。

国外へのロイヤリティ支払いはインドネシア VAT の課税対象取引となり、その納税手続として、インドネシア法人が国外の事業者に代わって VAT を納付し、かつ、そのインドネシア法人は同額の仕入れ VAT について仕入税額控除の対象とすることができる。法人所得税法上損金算入が認められないことになった場合、VAT の仕入税額控除の適用も認められないことになり、同額のペナルティも課されることも留意されたい。

この税務リスクを軽減するため、移転価格税制への対応として、税務コンサルタントなどのアドバイスを受けつつ、法令に準拠した文書化を行うなどの対応が必要となる。

なお、移転価格文書の作成完了日は 4 ヶ月以内とされており、ソフトコピーで提出する場合であってもプロパティに記載される最終更新日をチェックされることもあるという。ただし、必要な文書を準備していたとしても指摘があることもあり、事前に全ての対策をとることは難しい。また、インドネシア国内関連社の取引も移転価格の対象となっていることにも注意が必要である。