

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。主な国税は法人税、個人所得税、付加価値税、奢侈品販売税、源泉徴収税、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、各税目に関して法律とその細則となる政令及び関連大臣令が発布されている。

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. 法人税

法人税率は、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、非居住者への配当や権利使用料、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（法人税額から税額控除として処理）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 15 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法人税から控除することとなる。

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

（注） 最終課税（Final Tax）の対象となる源泉分離課税は除く

（出所） 税務規定調和法（2021 年法律第 7 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	10
建設施工・計画・監督料	1.75～6
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）税務規定調和法（2021年法律第7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		
配当	15	
権利使用料		
賞金、表彰金		20
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）などが居住者法人から受領する配当は、配当が法的要件を満たした場合に源泉徴収税が免除される。

（出所）税務規定調和法（2021年法律第7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。贈与や現物支給などは損金へ算入するには要件を満たす必要がある。借入に係る支払利息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（会計上の純資産に加え関係会社からの無利息借入を含む）の金額の4倍を超えた債務から生じる支払利息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、会計上要求される引当金や評価損については、税務上、損金算入ができない。交際費及び広告宣伝費については、日付、場所、氏名、職位などを記載したリスト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、関連当事者からの資産購入、役務提供に係る対価の支払や、関連者借入金の利息支払などは、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、役務の提供などの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、財務大臣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）。ただし、

2023年7月に施行された財務大臣令により、耐用年数が20年以上の恒久的な建物を所有する場合、2022年より以前に所有し、使用されている建物については、税務当局の承認を得ることで会計上の耐用年数に従って償却することが可能となった。

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%	木製家具、コンピュータ、オフィス機器（電子機器含む）、バイク、自転車、キッチン器具、通信機器（電話、FAX、携帯電話）等
第2分類	8	25%	12.50%	金属製家具、エアコン・扇風機、自動車、コンテナ、建設機械、運輸・倉庫設備、タバコ切断機等
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、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、建設用重機等
建物類	10	/		非常設建物
	20	/		常設建物

（出所）財務省令（2009年）、財務省令（2023年）より作成

インドネシアの納税については、前年度実績（ただし一時的な収益や損失を除外）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法人税額を毎月（12回）に分けて納付する。納付期限は毎月15日である。納付遅延に対しては、財務省の決定する利率（MIR）が適用された遅延利息が課されるので注意が必要である（2025年2月の場合は月利1.01%）。MIRは、財務大臣令によって定期的に規定される年間利率であり、納税者への制裁金額などへの計算に利用される。

年度確定申告は決算日から4カ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まで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ないが、還付申請を行うことができる。還付申請をすると、税務調査が実施され、その結果、還付が認められた場合に限り還付となるため、還付には相応の時間（最長12カ月）を要する。実際に、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。

この還付を受けるために税務調査を受けて初めて認められる制度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、特定の納税者を対象に税務調査を経ない暫定還付が例外的に認められている。

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、最長 3 年間売上に対して 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 年以後法人税率は 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、2025 年 8 月現在も 22% が維持されている。

ひとくちメモ 2：税務裁判では勝訴の可能性も十分あり

インドネシアに進出している日系企業の多くは税務調査対応に悩みを抱えている。税務調査に関するヒアリングでは、「税務当局の徵税目標達成に向けて初めから徵税ありきの姿勢で臨んで来る為、合理的、理論的な議論を出来ず税務調査結果については到底納得出来ないケースが多い」、「指摘事項に対して十分な反論をする場が確保されずいきなり最終結果を通知される」「指摘事項に対する法的根拠などが希薄であり理不尽であり、その為に日本本社への説明に苦慮する」などの声が聞かれる。この様な税務調査の結果を受けて、税務裁判へ進む日系企業も少なくない。

日本では、税務裁判において納税者が勝訴する事は極めて難しい為、本社側の判断として「インドネシアでも税務裁判で勝つのは難しいのではないか」と言う見方が生じやすい。

しかし、インドネシアにおける税務裁判に関しては、納税者側が勝訴する割合が 6 割を超えると言わされており、理不尽な税務調査結果については税務裁判へ持ち込む日系企業も多いのが実情である。

この様に納税者側が勝訴する割合が高いのは、いかに税務調査の結果が非合理的で法的根拠が乏しい事を示唆している。これは、税務調査では強引な追徵課税が行われる一方、税務裁判段階では確証や法的根拠に基づいて合理的な判断を下される事からと考えられる。

もっとも、税務裁判へ持ち込む前に、税務当局に対して税務調査結果に対する異議申立てを行う必要があり、その審理には 1 年を要し、その後税務裁判所へ提訴してから判決に至る迄に 1 年～2 年、その後最高裁判所における法的審査を経て最終判決を取得する迄には税務調査より 4 年～5 年を要するのが一般的である事には留意が必要である。

インドネシアでは、異議申立ての段階で係争額を一旦全額納付する必要がある為、その後裁判へ進む場合も資金が長期間拘束される事になる。一方で、全額を納付せずに争う事も可能であるが、敗訴した場合には追加課徴金や延滞利息が課せられ資金負担はさらに大きくなる。その為、不合理な税務調査結果を受けた場合、税務裁判へ持ち込むのかどうか、資金繰りや長期間における専門家サポートのコスト、人的負担などを考慮の上戦略的に税務裁判へ踏み切るか否かを決断する必要がある。

また、税務裁判に限った話ではないが、インドネシアの裁判所には賄賂リスクが存在し、特に地裁では賄賂を求められるケースが多いという意見も現地ヒアリングでは聞かれた。ただし、地裁で賄賂を払わず、不利な判決を受けた場合でも、高裁では信頼性の高い裁判官が多いため、論理的に正しければ勝てる可能性があるとのことである。

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、税率は 12% である。ただし、課税標準を取引価格の 11/12 として計算する仕組みが導入されているため、実質は 11% の税率での課税となる。課税対象は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、輸入などであり、一部 VAT が免除される物品、サービスがある²。輸入品に対しては CIF 價格に基づき課税される。また、輸出品に対してはゼロ税率が適用される。

現行の VAT 制度は 2021 年における税務規定調和法（2021 年法律第 7 号）に基づいている。なお、2024 年 12 月に公布され、2025 年 1 月から施行された財務大臣令により、奢侈税の課税対象の高級品（自動車や飛行機など）に対しては、12%の税率で課税されている。

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、企業は予め税務当局で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）³との差額を積算して月次で納税する。具体的には、納付後に申告を行う形で翌月末までに手続を行う。インプット VAT の金額の方が多い場合は、企業はその超過分を将来のアウトプット VAT に充当する形で無期限に繰越すか、申告時に還付申請を行うこともできる。ただし、暫定還付制度を適用できる特定の納税者を除き、通常の還付申請の場合は税務調査の実施後に還付となるため、還付には相応の時間（最長 12 カ月）を要する。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 の課税事業者登録及び申告納付義務を免除される。

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物品購入時には輸入 VAT を、サービス購入時には自己申告による VAT を非居住者の代理で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 VAT Collector と取引を行う事業体は基本的に VAT 過払いのポジションとなり、還付請求または繰越し処理の必要が生じる。

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を合わせた全世界所得が、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、現物支給などが挙げられる。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、5～35%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。個人所得税の申告に際しては、課税所得の申告に加え、資産及び負債の開示も義務付けられている。居住者の場合、国内外全ての資産及び負債が開示の対象となる。また、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

² 原油や天然ガスなどの鉱物資源、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。

³ 税務伝票（Tax Invoice）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もので、注意する必要がある。

支払い月の翌月 15 日までに納付する必要がある。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、法人税と同様に前年度実績に基づき翌月 15 日までに納付する必要がある。

また、個人所得税に関する規定が改正され、2024 年 1 月より「配偶者と扶養家族の有無」に基づいた実効税率が導入されている。

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）税務規定調和法（2021 年法律第 7 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	固定給の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	固定給の1%	月額上限 10万5,474ルピア 年額上限 126万5,688ルピア
老齢貯蓄預金への拠出金	納税者本人	固定給の2%	毎月

（出所）税務規定調和法（2021 年法律第 7 号）、財務大臣令（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、支払日または帳簿に計上した日のいずれか早い日の属する月の翌月の 15 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本・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）。日本・インドネシア租税条約の適用にあたっては、居住者証明書に相当する Form DGT を

提出するなど、事務手続要件を満たす必要がある。

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10~95%の税率が設定されている（2025年5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。また、2025年5月時点の情報では、インドネシアでは、電気自動車とハイブリッド車について、奢侈品販売税の優遇措置が2025年末まで導入されることとなっている。

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、10,000ルピアが設定されている。

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。課税標準は不動産課税評価額（NJOP）に対して地方政府規則に基づく一定の割合（20%から100%の範囲内）を乗じた金額となり、それに最大0.5%の課税率を乗じて計算される。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。

また、ジャカルタ特別州政府は、NJOPが一定額以下であるなどの条件を満たした場合に、2025年の土地建物税を免除する優遇措置を導入しており、このような優遇措置の動向にも注視が必要

である。

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、タバコ税などの数多くの種類があり、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こちらも多くの種類がある。

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。ただし、2025年1月より、自動車税や自動車名義変更税などに対し、地方政府が法令で定められた範囲内でOpsen（特定の地方税に対する割増税）を課すことができるようになった。この制度は、従来州政府が徴収し分配していた税収を、直接地方政府の独自財源とするための仕組みであり、税収の確保と徴税効率の向上を目的としている。

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、租税回避の防止のために、1982年に日イ租税条約を締結していたが、2020年のMLI（多国間条約）合意に基づき改正され、2021年1月1日から施行されている。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關し、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、その後税務当局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	
従業員所得税（第21条所得税）		
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、財務大臣令、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令第 213 号」（PMK.213/2016）を公布・施行し、2023 年 12 月 19 日には、新たな規則である「インドネシア財務大臣令第 172 号」（PMK.172/2023）が施行された。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、直接的か間接的かを問わず異なる主体の間に支配関係がある場合に、関連者の定義に当てはまるとされており、具体的なケースがこの規則において規定されている。

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) 関連当事者間取引があり、前年度の売上総額が 500 億ルピア（約 4.5 億円）超、(2) 有形資産の関連当事者間取引（原材料や物品の売買など）金額が 200 億ルピア（約 1.8 億円）超、(3) 無形資産の関連当事者間取引（利息、ロイヤリティ、サービスなど）金額が 50 億ルピア（約 4,500 万円）超、(4) 当年度に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当事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 カ月以内に、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書に記載することが求められるが、インドネシア税務当局への提出を義務付けられるものではない。

ただし、税務当局から提出を求められた場合 1 ヶ月以内の提出が必須となる。

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前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定を締結していない、(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定を通じて国別報告書を入手できない、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 カ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「関連当事者間取引があり、前年度の売上総額が 500 億ルピア) 超」に該当するという理由から、多くの日系企業がこれらの移転価格文書を準備している。

また、BEPS (税源浸食と利益移転を指す用語であり、多国籍企業の租税回避を防止するため、OECD と G20 が立ち上げた国際課税ルール) が、デジタル経済の台頭や多国籍企業の利益移転手法の高度化に対応しきれなくなったことなどを受け、2021 年に BEPS2.0 という枠組みが OECD 及び G20 で合意された。BEPS2.0 は、Pillar1 (課税権の新たな配分ルール) と Pillar2 (グローバル・ミニマム課税) の二本の柱で構成されている。インドネシアでも、この国際動向に沿って、2025 年 1 月より Pillar2 の主要施策である「国内ミニマム課税 (QDMTT)」と「所得合算ルール (IIR)」が施行された。QDMTT はインドネシア国内の多国籍企業グループ構成企業が実効税率 15%未満の場合に差額分を追加課税する仕組みであり、IIR はインドネシア企業が最終親会社となっている場合に、海外子会社の低税率所得に対し、インドネシア企業の親会社に課税するルールである。対象となるのは直近 4 年間のうち 2 年間の連結売上高が 7 億 5,000 万ユーロ以上である多国籍企業である。一方、Pillar1 に関しては、2025 年 4 月時点では、インドネシアの法整備は進んでいない。なお、Pillar1 としては、全世界の売上高が 200 億ユーロを超え、調整後税引前利益率が 10% を超える多国籍企業を対象に、利益率が 10%を超える企業の利益の 25%を各国に配分する仕組みの構築が想定されている。Pillar1 についても、今後導入される可能性があるため、注視が必要である。

13. 新首都「ヌサンタラ」の税制優遇の決定

インドネシア政府は、新首都ヌサンタラの建設と開発を国家的な重点プロジェクトとして位置付けており、2023 年政府規則第 12 号や 2024 年財務大臣令第 28 号により、様々な税制優遇措置が設定されている。

特に、法人税に関する優遇措置が大きく、ヌサンタラ及び関連地域でインフラ整備などを目的とする新規投資に対して、法人税を最長 30 年間免除することとなっている。ただし、最低投資額として 100 億ルピア以上という条件が設定されている。また、公益的な施設（例：教育施設）の建設費用として、金銭などを寄付した場合、その額の最大 250%が控除されることとなっている。さらに、ヌサンタラでの産業施設の建設や開発に必要な資材や物品の輸入にあたっては、関税が免除される。

税制上の優遇は土地建物税にも及んでいる。ヌサンタラの土地や建物の所有権移転に伴って通常かかる所得税は 100%免除されることとなっており、不動産取引が活性化しやすい環境がつくら

れている。加えて、戸建て住宅やアパートといった建物の譲渡に対するVATも免除されている。

14. 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、税務当局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。インドネシアの法人税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申請をすることとなるが、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。

申告に対する税務当局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や十分な議論をする場を与えられずに一方的な調査結果となる例も多く報告されている。税務調査に伴う資料の要求が税務当局からあった場合は、その要求から1ヶ月以内に当該資料を提出する必要があり、税務調査期間中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最高裁判所通達で規定されている。

インドネシア政府は、2022年1月より、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。

また、インドネシアでは、税務調査を簡素化することを目的として、2025年2月より、「インドネシア財務大臣令第15号」(PMK.15/2025)を発効した。この規則により、税務調査にて従う必要のある手順が明確となった。例として、税務調査の種類には、「包括的税務調査」「重点的税務調査」「特定税務調査」の3種類が明確に規定されている。本規則により、税務調査期間も変更になっており、税務調査のテスト期間が最大6ヶ月から最大5ヶ月に短縮されている。さらに、暫定調査結果に関する議論が正式化され、税務調査官が暫定的な調査結果の話し合いを行うことが義務付けられており、納税者は補足資料の提出や専門家等の同席を求めることが可能となっている。

(2) -異議申立てと税務裁判

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てを行うことができる。税務調査の結果発行される税務査定書に不服がある場合、発行日から3ヵ月以内に異議申立てが必要である。国税総局は異議申立ての受領から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て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が多い。また、同判断を受け入れ、異議申立て前に未払税金を納付していない場合には未払税金に対して30%の追加課徴金が課される。

異議申立てに対する決定に不服がある場合は、未払税金と異議申立てで生じた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、異議申立ての審査決定から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。

異議申立て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資金が固定化される一方、敗訴しても追加課徴金は発生しない。他方、未納付状態で敗訴した場合には、60%の追徴課徴金に加えて延滞利息も課されるため、当初の係争額を大きく上回る金額を納めることになる点、留意が必要である。

(3) 外国企業に対する厳しい徴税姿勢

外国企業は、税務当局の徴税目標を達成するために狙い撃ちにされやすく、税務調査も追徴ありきで進められ厳しい税務調査となる傾向がある。従って税務調査においては論理的な議論が成立せず、根拠が不明確な強引な課税処分が行われることも少なくない。こうした状況は、納税者に立証責任を課しているインドネシア税法の制度とも相まって、外国企業に不利に働きやすい。

例えば、移転価格に関しては、企業は類似の比較対象企業を用いて算定した利益率レンジと照らし合わせ、自らの取引条件が独立企業間価格として妥当であることを説明している。しかし税務調査では、税務当局が比較対象企業を恣意的に選定し、比較対象の利益率レンジを引き上げることで、本来問題のない企業の利益率を「不適切」と判定し一方的に調整することがある。

このように、企業は妥当な申告をしていても当局により一方的に修正を余儀なくされ、結果として課税所得が増額されるケースは少なくない。こうした不透明な調査に対しては、用意周到に適切な反論を準備しておくことが不可欠であり、必要に応じて専門家のサポートを得る事が必要である。

(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つたりする。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：税務調査の実態（移転価格のロイヤリティとその他税務リスク）

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。税務当局からは、「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。このような指摘を日本本社側に報告しても、理解を得るのが難しく、現地側の担当者は苦労しているケースが多い。

国外へのロイヤリティ支払いはVATの課税対象取引であり、インドネシア法人は国外の事業者に代わってVATを納付する。その一方で同額を仕入VATとして控除できるが、税務調査で法人税法上の損金算入が否認された場合、仕入VATの控除も認められず、同額のペナルティも課されるリスクがある。

こうしたリスクを軽減するため、税務コンサルタントなど専門家のアドバイスを得ながら、法令に準拠した移転価格文書化を行うことが重要である。

移転価格文書の準備期限は会計年度末から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、ドキュメントプロパティに記録される最終更新日をチェックされることもある。必要な文書を準備していたとしても指摘を受ける場合があるため、事前に根拠資料や裏付けデータを準備し、調査対応に備えることが重要である。なお、移転価格の対象には、インドネシア国内の関連当事者間の取引も対象となっていることにも注意が必要である。

2025年6月に実施した現地調査では、移転価格以外の税務リスクについても高いとの意見が多く寄せられた。具体的には、新しい法令が施行されても現場の税務職員が十分に理解していない場合があること、また徴税目標（ノルマ）の存在から、徴税可能と判断した企業に重点的に課税を行う傾向があることが挙げられた。特に、輸入時に支払った法人税の前払いが確定申告時の還付申請につながり、その結果として、税務調査が実施される際には、企業から見て合理性を欠く指摘を受けることが多いようである。税務裁判を起こした場合、納税者側の勝訴率はおおむね6割程度とされており、このような場合には、日系企業も税務裁判を起こすという姿勢が必要との意見が多く聞かれた。