

タックス・フラッシュ TAX FLASH

2009 年第 10 号 2009 No.10

2009 年 10 月 30 日

In this Issue:

Transition to the final income tax regime (FITR)

The FITR was reapplied to construction service companies in 2008 after being abandoned for more than a decade. Fifteen months have elapsed since the FITR regulation came into force. Nevertheless some transitional issues are still pending.

Benchmarking: how low can you go?

The Director General of Tax (DGT) has developed a benchmark to serve as a preliminary diagnostic tool to probe areas with potential irregularities. Companies below the benchmark will typically receive a Clarification Order Letter (COL) from the DGT. The response to it along with the clarification given by the taxpayer in the counselling session will determine whether or not an audit will be conducted on the taxpayer.

本号の項目

源泉分離課税（ファイナルタックス）制度への移行

ファイナルタックス制度が、10 年振りに 2008 年に建設サービス会社に再度適用されました。ファイナルタックス制度が施行されてから 15 カ月が経過したにもかかわらず、移行に係わる問題には未解決のままの残っているものがあります。

ベンチマーク；どこまで下回ることができるか？

国税総局は、法令違反の可能性がある領域を探るために、事前診断ツールとして使用する目的でベンチマーク（基準値）を公表しました。そのベンチマークより低い会社は、典型的な場合には、国税総局から説明要請状を受取ることになります。（税務署の）カウンセリングの際に納税者が行う説明に沿ってなされるその回答次第で、納税者に税務調査が実施されるかどうかが決定されることになります。

Transition to the final income tax regime (FITR)

Fifteen months ago, the government issued Government Regulation (GR) 51/2008 to re-implement the final income tax regime (FITR) for construction services after being abandoned for more than a decade. Some confusion still abounds, for a number of reasons.

First, there is a lack of clarity in the transitional provision. Most companies, if not all, adopt an accrual basis accounting for both tax and commercial purposes. Hence, construction service income for commercial purposes will accrue in parallel with that for tax. In contrast, the FITR calls for cash-basis accounting. Certain parts of a particular project may have been accrued as income in one year with the corresponding tax obligations settled in accordance with the then prevailing regulations. However, payments are only received in another year, when the FITR is now in force. On a literal reading of the FITR regulations, this may lead to double taxation.

The retrospective application of the FITR is another issue of concern. GR 51 was only issued in June 2008 followed by the implementing regulation, Minister of Finance (MoF) Reg. 187/2008, issued in November 2008. Nevertheless, its scope of application extended back to contracts with customers signed on or after 1 January 2008. Additional administrative work is therefore required for contracts signed during January-June 2008. During this time those contracts were governed by Article 23 of the income tax law which calls for withholding tax (WHT) 23 at the rates of 2% or 4%

源泉分離課税（ファイナルタックス）制度への移行

15 カ月前に政府は政府規則 (GR) 2008 年第 51 号を発行し、10 数年振りに建設サービスに源泉分離課税（ファイナルタックス）制度を再導入しました。数々の理由で未だ多くの混乱が生じています。

まず、経過措置条項に明瞭な説明がないことです。全てではありませんが、ほとんどの会社は財務会計上と税務上の両方で発生主義会計を採用しています。したがって、財務会計目的での建設サービス収益は、税務会計目的と相等しく見積計上（訳注、工事進行基準で）されます。対照的に、源泉分離課税制度は現金主義会計を要求します。特定の建設プロジェクトのある部分は初年度に収益を見積もり計上し、その当時の税務規則にしたがって関連する納税義務を果たしています。ところが、支払いがその後の年度にやっと受領され、今度はその年度にファイナルタックスが実施されています。ファイナルタックスの規則を文字通り読むと、この場合は二重課税になります。

ファイナルタックス制度の遡及適用には、また別の問題があります。GR51 号は 2008 年 6 月に発行され、その後に施行細則である財務省規則 (MOF) 187 号／2008 年が 2008 年 11 月に発行されています。それにもかかわらず、その適用範囲は 2008 年 1 月 1 日かそれ以降に署名されている顧客との契約にまで遡って拡大されています。従って、2008 年の 1 月から 6 月の間に署名された契約については、追加の事務作業が要求されます。この期間中、それらの契約は、一般に第 23 条源泉税といわれるところの所得税法第 23 条により、サービスの種類により 2%

depending on the type of services. The FITR, on the other hand, would impose a different tax rate structure (2%, 3%, 4%, and 6%). As a result, companies are required not only to reopen their past tax affairs. They must also arrange overbooking WHT 23 into their final tax figures and settle their withholding shortfall, if any.

Last but not least is the ultimate change in the FITR scope of application, in early June 2009. In GR 40/2009 the government excluded contracts signed before 1 August 2008 from the FITR scope of application. MoF Reg. 153/2009 was subsequently issued in late September serving as an implementing regulation. The government may have managed to remove the retrospective feature of GR 51/2008 by these regulations. However, as GR 40 was only issued in June 2009, another retrospective application issue has come up. Companies may have overbooked WHT 23 into their final tax figures as mandated by GR 51 and MoF 187 and settled the withholding shortfalls. They may have even filed the 2008 corporate income tax returns (CITRs). In light of GR 40 and MoF 153, they will have to restore the final tax documents into WHT 23, reclaim refunds for the withholding shortfall settlements, and possibly revise their 2008 CITR.

Given the above developments, these are measures that construction service companies may need to take:

1. Identify all contracts with customers prevailing in 2008 and set 1 August 2008 as the cut-off date. These may include contracts signed before or

もしくは4%の税率で源泉徴収されていました。他方で、ファイナルタックス制度は異なる税率(2%, 3%, 4%, と 6%)を課しています。その結果として、会社はその過去の税務事象を再開することを要求されただけでなく、第 23 条源泉税をそのファイナルタックスの数値の中で税金の振替を手配し、その源泉税に不足があればその支払を要求されています。

最後にとりわけ、ファイナルタックスの制度における究極の変更は 2009 年 6 月初めになされています。即ち、政府規則 (GR) 2009 年 40 号では、政府は 2008 年 8 月以前に署名した契約をファイナルタックスの適用範囲から除外します。その後、施行細則とし GR2009 年 153 号が 9 月の後半に発行されました。政府は、これらの規則によって、GR2008 年 5 月の遡及的性格を払拭しようとした。しかしながら、GR40 号が 2009 年 6 月にやっと発行されたように、もうひとつ遡及的適用の問題が出てきています。会社は GR51 号と財務省規則 (MOF) 187 号により規定されるように第 23 条源泉税をそのファイナルタックスの数値に振替、源泉税支払に当てるすることができます。会社は 2008 年の法人税年次申告書も提出できます。GR40 号と MOF153 号の下では、ファイナルタックス文書を第 23 条源泉税に戻し、源泉税の支払不足のための資金を埋め合わせし、おそらく 2008 年法人税年次申告を訂正しなければなりません。

上記の展開を勘案すると、建設サービス会社がとるべき方策は次の通りです。

1. 2008 年中の顧客との全ての契約を確認し、2008 年 8 月 1 日をカット・オフ (締め切り) 日とする。この中には 2008 年中もしくはそ

<p>during 2008.</p> <p>2. Determine whether or not WHT 23 for contracts signed before the cut-off date has been overbooked into final income tax. If it has not been done, leave it as it is. However, if overbooking has been done, take the necessary actions to restore it into WHT 23 in accordance with GR 40/2009 and MoF Reg. 153/2009.</p> <p>3. Determine whether or not additional payments of final income tax have been made together or in relation to the overbooking request to final income tax referred to in Step 2. Please note that the final income tax rates for certain categories of construction services are higher than WHT 23. Take the necessary action to apply for a refund if such additional payments have been made. In this respect, a simple procedure should apply for the refund given that the additional payments are specified as "tax that should never have been due".</p> <p>4. Determine whether or not a revision of the 2008 CITR is required. If the overbooking referred to in Step 2 has been done, the 2008 CITR would have understated tax credit by as much as the WHT 23 overbooked into final tax. In this respect, a revision of the 2008 CITR would be required after the final tax has been restored into WHT 23.</p> <p>5. Revise the 2008 CITR if required and claim the restored WHT 23 as a tax credit.</p>	<p>れ以前に署名済みの契約書が含まれます。</p> <p>2. カット・オフ日以前に署名済みの契約に対する第23条源泉税がファイナルタックスにオーバーブック（振替）されているかどうかを決める。未了の場合はそれをそのままにし、振替されている場合は、2009年GR40号とMOF153号に従い、それを第23条源泉税に取り戻すべく必要な処置をする。</p> <p>3. ファイナルタックスの追加支払いが一緒に、又は上記2で参照されるファイナルタックスへの振替要求に関連してなされているかどうかを決める。特定の種類の建設サービスについてファイナルタックスの税率は第23条源泉税の税率より高い。その追加支払いがなされている場合は、還付申請ための必要な処置をとる。この点に関して、追加税金が「期限の未到来の税金」として特定されることを条件にシンプルな手続きが還付請求に適用されるべきである。</p> <p>4. 2008年の年次申告書の訂正が要求されるかどうかを決める。上記、2にいうオーバーブッキングがなされていたなら、2008年法人税年次申告書は、ファイナルタックスに振替られて第23条源泉税と同額の支払不足がおきている。この点に関して、2008年法人税年次申告書の訂正は、ファイナルタックスが第23条源泉税に充当された後に要求されることになる。</p> <p>5. 必要ならば2008年法人税年次申告書を訂正し、充当した第23条源泉税を税務クレジット（納税債務との相殺）として要求する。</p>
---	---

Benchmarking: how low can you go?

A tax audit is an unpleasant process for most, if not all, companies. The timing of some tax audits can be accurately predicted. For instance, if you file an overpaid CITR now, the DGT will respond to it with a tax audit in the next three to six months. Filing a loss CITR may also trigger a tax audit; however the timing of such is harder to predict. There are still situations when you get a surprise audit.

It must be in the interest of taxpayers to know in advance that a tax audit will be coming, in a predictable time frame. The DGT indicated recently their preliminary steps, the taxpayer's response to which will determine whether or not an audit will be conducted.

These steps rely on so-called "benchmarking". As the name implies, this is a type of standard against which taxpayers' performance can be compared. The benchmarking covers several parameters classified into four types of ratio:

- Operating performance ratios (e.g. operating profit margin, pretax profit margin, corporate tax to turnover ratio, etc.)
- VAT ratio (annual creditable input tax compared to annual turnover)
- Input ratio (e.g. salary to turnover ratio, interest to turnover ratio, etc.)
- Non-operating ratio (non-operating income to sales ratio)

As set out by the DGT in SE-96/PJ/2009, benchmarking is intended as a preliminary

ベンチマーク；どこまで下回ることができるか？

税務調査は、全てとは言わなくともほとんどの会社の人にとって不愉快な手続きです。特定の税務調査はそれが入るタイミングを正確に予測できます。例えば、貴社が今法人税申告書で過払を提出した場合、国税総局はその3-6ヶ月後に税務調査に入ります。損失を計上した法人税申告書も税務調査の引き金となりますが、この場合は税務調査がいつ入るかを予測するには困難です。会社に突然調査が入ることもあります。

予測できる時間軸で税務調査が来ることを予め知ることは納税者の利益に違いありません。国税総局は、最近になって、納税者の回答によって税務調査が実施されるか、されないかを決定するための事前のステップを示しています。

このステップは、所謂「ベンチマーク」次第です。その名前が意味するように、これは、納税者の業績が比較される標準類型です。ベンチマークは4種類の比率（レシオ）に分類されています。

- 業績レシオ（例えば、営業利益率、税引前利益率、売上に対する法人税の比率など）
- 付加価値税比率、（年間売上に比較した年間仕入 VAT の金額）
- インプットレシオ（売上に対する人件費率、売上げに対する支払利息の比率など）
- 営業外の比率（売上げに対する営業外収益の比率）

国税総局長通達2009年96号(SE-96/PJ/2009)に示されるように、ベンチマークは、規則違反の可能性のある部分を知らせる事前診断ツ

diagnostic tool to flag up areas of potential irregularities. A taxpayer with performance below the benchmark will typically receive a Clarification Order Letter (COL) from the DGT. A COL is a type of order to a taxpayer to clarify alleged irregularities.

A counselling session has been specified as an official forum for the taxpayer to clarify to the DGT whether or not the alleged irregularities do exist. If the taxpayer and the DGT agree after counselling that the alleged irregularities do not exist, the case would typically be closed and therefore no further action would be required. However, if the taxpayer acknowledges the existence of irregularities, they would be required to rectify their tax returns within a specified time limit. The case would be closed if the taxpayer complies with this undertaking. However, if they fail to take the required action, the DGT may proceed to conduct a tax audit.

The benchmarking has been based on internal DGT data (i.e. tax returns and corresponding financial statements submitted to the DGT) and at present covers only the years 2005-2007. At the present time, the DGT has managed only to provide benchmarking for only 20 business lines out of more than 1500. These include cigarettes, pulp and papers, pharmaceutical, plastic packaging, automotive, etc. Benchmarking for other business lines will be introduced in due course

ールとして使われることが意図されています。ベンチマークを下回る業績の納税者には、一般的に国税総局から説明要請状（COL）が送られます。COLは真偽の疑わしい規則違反がないかを納税者に明白に説明させるための命令書の一種です。

カウンセリング・セッションは納税者が国税総局に対し、真偽の疑わしい規則違反が存在するかしないかを明白にする公式な場として特定されます。

納税者と国税総局がカウンセリングの後、真偽の疑わしい規則違反が存在しないと同意した場合には、本件は一般的に終了となり、従ってその後何の行動も要求されません。しかしながら、納税者が規則違反の存在を認めた場合には、その納税申告書を特定の期限内に修正することが要求されます。納税者がこの義務を負うことにして従う場合に本件は終了します。しかしながら、納税者が要求された行動をしなかった場合、国税総局は税務調査を実施することになります。

ベンチマークリングは国税総局内部のデータ（例えば、国税総局に提出された税務申告書と関連する財務諸表）に基づき、現在、2005年から2007年までしか対象としていません。現時点では、国税総局は、1500以上の業種のうち、20業種のみのベンチマークリングを発表しているに過ぎません。この業種には、たばこ、紙・パルプ、薬品、プラスチック包装、自動車などが含まれます。その他の業種のベンチマークリングは追って順に導入されます。

ご質問等の連絡先、下記の PWC の各専門家へご連絡ください。

アリ・マルディ ali.mardi@id.pwc.com	アリ・ウイドド ali.widodo@id.pwc.com
アンソニー・アンダーソン anthony.j.anderson@id.pwc.com	アントン・マニック anton.manik@id.pwc.com
アントニウス・サンヨジャヤ Antonius.sanyojaya@id.pwc.com	アイ・ティン・ファン ay.tjhung.phan@id.pwc.com
エンゲリン・シアギアン engeline.siagian@id.pwc.com	ヘンドラ・リー hendra.lie@id.pwc.com
ヘル・スプリヤント heru.supriyanto@id.pwc.com	ジム・マクミラン jim.f.macmillan@id.pwc.com
マギー・マーガレット margie.margaret@id.pwc.com	ナズレイ・シレガ Nazly.siregar@id.pwc.com
ヌルヤディ・ムルショディワルノ nuryadi.mulyodiwarno@id.pwc.com	ポール・ラマン paul.raman@id.pwc.com
レイ・ヒエディフン ray.headifen@id.pwc.com	ロベルトス・ウィナルト robertus.winarto@id.pwc.com
スヤンティ・ハリム Suyanti.halim@id.pwc.com	ティム・ワトソン tim.watson@id.pwc.com

また、上記以外にも、ジャパンデスクの北村浩太郎 hirotaro.kitamura@id.pwc.com、もしくは割石俊介 shunsuke.wariishi@id.pwc.com まで、ご質問等、ご遠慮なくご連絡ください。

PT プリマ・ワハナ・チャラカ / PricewaterhouseCoopers,

Plaza 89, Jl. H.R. Rasuna Said Kav.X-7, NO.6

Jakarta 12920, INDONESIA ,

Telephone. +62 21 521 2901, Fax. +62 21 52905555,

お断り、

この日本語訳は、ジャパンデスクが作成していますが、原文が英語であることをご承知いただき、参考資料としてご利用ください。(英語の原文は、www.pwc.com/id から入手できます。)

また、作成に当っては細心の注意を払っておりますが、掲載情報の正確さ、記載内容や意見、誤謬や省略について当事務所が責任を負うものではありません。実務上、個々に記載している問題が発生した場合には、関連する法律・規則を参照し、税務専門家の適切なアドバイスを入手する必要があります。

