

タックス・フラッシュ TAX FLASH

2010 年 第 9 号 2010 NO.9



| | |
|--|---|
| <p>In this Issue; New transfer pricing regulation for Indonesia</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Common business practice ● Scope of regulation ● Implementation of the arm's length principle ● Comparability analysis ● Selection of transfer pricing methods ● Use of a range ● Special transactions ● Format of transfer pricing documentation ● Transfer pricing adjustments by the DGT ● Correlative adjustments ● MAP and APAs | <p>本号の項目</p> <p>インドネシアの新移転価格規則</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 通常の事業実務 ● 適用範囲 ● 独立企業間取引の原則の実行 ● 比較分析 ● 移転価格計算方法の選定 ● レンジの使用 ● 特別な取引 ● 移転価格文書の様式 ● 国税総局による移転価格修正 ● 対応的調整 ● 相互協議と事前価格合意制度 |
| <p>New Transfer Pricing Regulation for Indonesia The Directorate General of Taxation (DGT) has published a new transfer pricing regulation for Indonesian taxpayers. The new regulation</p> | <p>インドネシアの新移転価格規則 国税総局（DGT）は、インドネシアの納税者向けに新移転価格規則を発行しました。2008 年 1 月 1 日より、移転価格文書が義務付けられてから、</p> |

(PER-43/PJ/2010) represents the first specific guidance to Indonesian taxpayers since transfer pricing documentation became mandatory from 1 January 2008. Significant portions of the regulation are based on the Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD) Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (the OECD Guidelines). The effective date of the regulation is 6 September 2010. The specific contents of PER-43 are summarized below.

Common business practice

An important feature of the compulsory transfer pricing documentation requirement in Indonesia is that a taxpayer's documentation must demonstrate that its transactions with related parties are consistent with the arm's length principle and with ordinary business practice. PER-43 does not elaborate on the common business practice aspect of the documentation requirement; rather, it embeds this within the discussion of the arm's length principle.

PwC's experience is that, whilst the concepts of the arm's length principle and common business practice are related, in practice the Indonesian Tax Office (ITO) usually assesses compliance with these two principles separately in tax audits. The ITO's practical approach (which is articulated in internal audit guidelines issued by the DGT) is to define common business practice as common practice of players within the taxpayer's industry.

Because the regulation does not explicitly elaborate on the common business practice concept, it is uncertain how the ITO would apply this in practice. For example, assume a taxpayer engages

この新規則 (PER-43/PJ/2010) が、インドネシアの納税者への最初の特別手引き (ガイダンス) となっています。また、この規則のかかなりの部分は経済協力開発機構 (OECD) が発行している、通称「OECD 移転価格ガイドライン」(正式名は「多国籍企業及び税務当局のための移転価格ガイドライン」) に基づいています。

この規則の発効日は 2010 年 9 月 6 日です。以下に、43 号規則の特有の内容を要約しています。

一般的な事業実務

インドネシアで義務付けられる移転価格文書の要求の重要な特徴は、移転価格文書の中で、納税者はその関連者間取引が独立企業原則 (Arm's Length Principle、ALP) と一般的な実務慣行 (Ordinary/Common Business Practice) に一致していることを論証しなければならないことです。(訳注、納税者に挙証責任がある)

43 号規則は、文書化の面からは一般的な実務慣行について詳述してなく、むしろ独立企業原則の検討の中にその対応を含めています。

私ども PWC の経験では、独立企業原則と一般的な実務慣行の概念が関係している一方で、実務上、インドネシア税務署 (ITO) は通常、税務調査においてこの 2 つの原則の遵守を別個に査定します。ITO の実務的なアプローチ (これは国税総局から発行された内部税務調査ガイドラインで表明されています) では、一般的な実務慣行とは、その納税者の所属する業界内で、企業が一般的に行う実務であると定義されています。

規則では一般的な実務慣行の概念が明確に記述されておらず、ITO がこれを実務の場で如何に適用するのかはわかりません。例えば、納税者が、その業界の他の会社の間で一般的といえな

in a transaction with related parties which is not common amongst other players in the industry (e.g. if an entity is paying royalties to a related party in an industry where no other companies pay royalties). The question then arises as to whether the ITO would deny the royalty expenses in a partial or entire amount or would require the taxpayer to show that the transaction has enabled it to earn higher profits than its industry peers.

Scope of regulation

The regulation applies to transactions between related parties which have an impact on the reporting of income or expenses for corporate tax purposes. The regulation states that these transactions may include:

- a. Sale, transfer, purchase or acquisition of tangible goods and/or intangible goods;
- b. Payment of rental fees, royalties, or other payments arising from the provision of or use of tangible or intangible property;
- c. Income received or costs incurred for provision of or utilization of services;
- d. Cost allocation; and
- e. Transfer or acquisition of property in the form of a financial instrument, as well as income or costs from the transfer or acquisition of the financial instrument.

Implementation of the arm's length principle

PER-43 indicates that the arm's length principle (ALP) should be implemented by the following steps:

- a. Perform a comparability analysis and identify comparables;
- b. Determine the most appropriate Transfer

いその関連者との取引があったと想定します
(会社が、その業界では他の会社はどこもロイヤルティーを払ってないのにその関連会社にロイヤルティーを払う場合など)

問題は、その時に ITO はロイヤルティー費用の一部又は全部を否認するか、又は ITO は納税者にこの取引ゆえにその業界の同列の会社よりも高い利益を上げることができていると示すことを要求してくるのかということです。

規則の適用範囲

この規則は法人税上で収益又は費用の計上に影響をもつ関連者間の取引に適用されます。規則は、以下の取引が含まれると記載しています。

- a. 有形物品と／又は無形物品の販売、移譲、購入又は取得
- b. 有形・無形の資産の使用契約から発生するレンタルフィ、ロイヤルティー又はその他の支払
- c. サービスの利用契約から受領する収益又は発生する費用
- d. 費用配賦
- e. 金融商品の形態での資産の移転又は取得、金融商品の移転又は取得からの収益と費用も同様である。

独立企業原則の実行

43号規則は、独立企業原則 (ALP) は、次のステップにて実行されるべきであると示唆しています。

- a. 比較可能性分析を行い比較対象を特定する。
- b. 最も適切な移転価格計算方法を決定する。

| | |
|--|---|
| <p>Pricing Method;</p> <p>c. Apply the ALP to the tested transaction based on the result of the comparability analysis and the selected transfer pricing method;</p> <p>d. Document each step of the process in determining the arm's length price or profit in consideration of the prevailing tax regulations.</p> <p>The regulation notes that taxpayers are not required to comply with these steps for transactions with related parties who earn income or incur expenses of less than IDR 10 million. In practice there are unlikely to be many taxpayers who are able to utilize this exemption.</p> <p>Comparability analysis</p> <p>The comparability analysis outlined in PER-43 is based upon the five comparability factors contained in the OECD Guidelines. These are:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Characteristics of property or services; b. Functional profile of parties involved; c. Contractual terms; d. Economic conditions; and e. Business strategies. <p>Guidance is provided on how each of these comparability factors should be analyzed. The guidance is consistent with explanations of the comparability factors in the OECD Guidelines.</p> <p>The regulation indicates that where both internal and external comparable data are available, internal comparable data must be used. Where there is no internal comparable data available, external data such as commercial databases may be used. No specific guidance is contained in the regulation about which databases will be considered acceptable by the DGT. However, in the recent news media, we noted the DGT</p> | <p>c. 比較可能性分析の結果と選定した移転価格計算方法に基づきテストされる取引に独立企業原則（ALP）を適用する。</p> <p>d. 現行の税務規則を考慮に入れて独立企業価格と利益の決定過程をそのステップ毎に文書化する。</p> <p>規則では 1 千万ルピア以下の収益・費用を生む関連者間取引については、これらのステップは要求されていません。</p> <p>とはいえ、実務上は、この例外措置を利用できる納税者はまずないだろうと思われます。</p> <p>比較可能性分析</p> <p>43 号規則で示される比較可能性分析は OECD ガイドラインに含まれる 5 つの比較可能性の要素に基づいています。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 財又はサービス（役務）の特徴、 b. 関連者の機能分析 c. 契約条件 d. 経済環境 e. 事業戦略 <p>これら比較可能性の各要素をいかに分析するかについてのガイダンスが提供されています。このガイダンスは OECD ガイドラインでの比較可能性の要素の説明と同じです。</p> <p>規則は内部比準取引データと外部比準取引データの両方が利用可能な場合は、内部比準取引データが使われなければならないと示唆しています。内部比準取引データが無い場合は、コマーシャル・データベースなどの外部比準データを使うことができます。規則ではどのデータベースなら国税総局が受領しうるかについての特別規定はありませんが、近時のニュースメディアによれば、国税総局は、移転価格遵守をテストし、移転価格を使った税務犯罪と戦うツール</p> |
|--|---|

referring to the use of the OSIRIS and ORIANA databases and industrial reports as its tools to test transfer pricing compliance and combat tax crimes through transfer pricing.

Selection of transfer pricing methods

The five OECD pricing methods are endorsed by the DGT and formally recognized in Indonesian tax law.

These are:

- a. Comparable uncontrolled price (CUP) method;
- b. Resale price method (RPM);
- c. Cost plus method (CPM);
- d. Profit split method (PSM); and
- e. Transactional net margin method (TNMM).

PER-43 proposes a strict hierarchy in the selection of transfer pricing methods. The CUP method must be considered first. If no directly comparable transactions are available, taxpayers must consider whether they may be able to apply an adjusted CUP method by making certain adjustments or assumptions. After considering these factors, if there are still no reliable comparable transactions available, then one of the two gross margin methods (RPM or CPM) may be considered. Net profit based methods, such as TNMM or an application of the PSM at the net profit level, may be applied if there are "difficulties" in applying one of the more direct pricing methods.

The hierarchy of methods adopted by PER-43 is consistent with the 1995 version of the OECD Guidelines. In July 2010, the OECD approved a revised version of its Transfer Pricing Guidelines which no longer includes a hierarchy of methods. The hierarchy was removed based on the practical experience of tax administrations and taxpayers in OECD member countries, where it was found that it

として OSIRIS と ORIANA データベース (注) や産業レポートを好んで使用しています。

(注) 主要な商業データベース

移転価格算定方法の選定

5つの OECD 移転価格算定方法が国税総局 (DGT) によって是認され、インドネシア税法上で公式に確認されました。それは次の通りです。

- a. 独立価格比準法 (CUP 法)
- b. 再販売価格基準法 (RPM 法)
- c. 原価基準法 (CPM 法)
- d. 利益分割法 (PSM 法)
- e. 取引単位営業利益法 (TNMM 法)

43 号規則は移転価格算定方法の選定において厳しい優先序列をつけています。CUP 法が最初に検討されなければならない、直接比較可能な取引がない場合に、納税者は、一定の修正又は推定を使って調整した CUP 法を適用できるかどうかを検討しなければなりません。これらの要素を検討した後でも、いまだ信頼して比較可能な取引が無い場合に、2 つの売上総利益法 (RPM 法又は CPM 法) のうちの 1 つで検討することができます。利益に準拠した方法、純利益レベルでの TNMM 法や PSM 法の適用などは、直接価格法のうちの 1 つを適用するが「困難」な場合に適用できます。

43 号規則で採用された優先序列法は、1995 年版の OECD ガイドラインと一致しています。2010 年 7 月に、OECD はその優先序列法は含まれない移転価格ガイドラインの改訂版を承認しました。それは CUP 法や RPM 法、CPM 法を適用する信頼できる比較可能なデータを特定することがしばしば非常に困難であることが判明した状況下で、優先序列法は OECD の加盟国の税務当局と納税者の実務上の経験に基づき外されました。

is often very difficult to identify reliable comparable data to apply the CUP method, RPM or CPM.

Use of a range

PER-43 indicates that it is possible to determine either a single arm's length price/profit or a range of arm's length outcomes. If it is possible to calculate a single arm's length outcome, then a range should not be used. PER-43 does not elaborate on how to determine a single arm's length outcome. Where a range is used, this should be based on the inter-quartile range of comparable data.

Special transactions

PER-43 provides limited additional guidance on the specific requirements in respect of services and intangible property (IP) transactions.

For services transactions to comply with the arm's length principle, it is necessary to confirm that the service is actually rendered, that it provides the recipient with a commercial or economic benefit, and that the value of the service fee is in line with comparable arm's length service fees or with the costs that would have been incurred by the recipient if it had performed the activities itself. No service fee should arise where a parent company performs an activity in its capacity of shareholder of the group

For royalty transactions to comply with the arm's length principle, it is necessary to confirm that the transaction actually takes place, that the IP provides a commercial or economic benefit to the licensee, and that the royalty paid is consistent with comparable arm's length royalties. For transactions

レンジ（幅）の使用

43 号規則は 1 つの独立企業間価格・利益又は独立企業間価格レンジ（幅）のどちらかを決定することが出来ると示唆しています。1 つの独立企業間価格を計算できる場合には、価格レンジは使われません。43 号規則は、1 つの独立企業間価格を決定する仕方について詳しい説明はありません。レンジが使われる場合は比較可能なデータの四分位レンジ（注 2）に基づく必要があります。（注 2）四分位レンジとは四分下位値から四分位上位値までのレンジをさす。第 2・第 3 四分位。

特別な取引

43 号規則はサービス取引と無形資産取引に関する特別な要求についての限定的な追加ガイダンスを提供しています。

サービス取引が独立企業原則に従うためには、そのサービスが実際になされたこと、それが商業的又は経済的な恩恵を受領者に与えていること、サービスフィの価値は独立企業間のサービスフィ又はもしその活動を自ら行った場合に受領者に発生したであろうコストと同等であること。親会社がグループの株主の役割にて行う活動からはサービスフィは発生しないとされます。

ロイヤルティー取引が独立企業原則に従うためには、その取引が実際に起こったこと、無形資産がライセンスを受けた側に商業的又は経済的な恩恵を与えること、支払われたロイヤルティーが比較可能な独立企業間ロイヤルティーと一致することを確認することが必要です。無形資産の

| | |
|--|--|
| <p>involving the transfer of IP, it is necessary to confirm that the transaction actually takes place, and that the value of the consideration is arm's length. A comparability analysis for IP transactions (either royalties or transfers of IP) should consider the following factors:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Geographical coverage; b. Exclusive (or non-exclusive) character of any rights granted; and c. Whether the licensee has the right to participate in further developments of the property by the licensor. <p>Format of transfer pricing documentation</p> <p>PER-43 states that, at a minimum, a taxpayer's transfer pricing documentation should include:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Overview of the company such as group structure, organization chart, shareholding structure, business operations, list of competitors and description of business environment; b. Price policy and/or and cost allocation policy; c. Comparability analysis (i.e. the five comparability factors); d. List of selected comparables; and e. Application of the selected method. <p>As long as these areas are covered, the specific format and contents of the transfer pricing documentation may be determined by the taxpayer.</p> <p>The regulation does not discuss how frequently taxpayers should update their transfer pricing documentation, but it does note that taxpayers are required to report their related party transactions in the annual corporate income tax return. Since the corporate income tax return disclosures for 2009 onwards include questions about whether transfer</p> | <p>移転を含む取引については、その取引が実際に起こったこと、対価の価値が独立企業間価格であることを確認する必要があります。無形資産取引（ロイヤリティー又は無形資産の移転）の比較可能性分析は次の要素を検討しなければなりません。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 地域的なカバレッジ b. 付与された全ての権利の独占的（又は非独占的）特徴 c. ライセンス受領者がライセンス提供者による当該無形資産の追加開発への参加の権利を保有しているかどうか <p>移転価格文書の様式</p> <p>43 号規則は、納税者の移転価格文書に最低限、次の項目が含まれなければならないとしています。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 会社の概要、グループ構成、組織図、持株構成、事業活動、競合会社リスト、事業環境の記述 b. 価格方針とコスト配賦方針 c. 比較可能性分析（即ち、5 つの比較可能性の要素について） d. 選定した比較対象のリスト e. 選定した（移転価格算定）方法の適用 <p>これらの領域がカバーされている限り、移転価格文書の特定の様式と内容は、納税者が決めることができます。</p> <p>規則は移転価格文書のどの位の頻度で納税者が更新すべきかについて触れていません、しかし納税者はその年次法人税申告書で関連者取引を報告することが要求されていることに留意し、2009 年以降の法人税申告書の開示には、移転価格文書が備わっているかどうかについての質問が含まれるので、移転価格文書は毎年更新すべ</p> |
|--|--|

pricing documentation is available, this suggests that updating transfer pricing documentation annually would be advisable.

Transfer pricing adjustments by the DGT

PER-43 clearly states that the DGT has the authority to re-determine the amount of related party income and expenses in calculating the taxable income of a taxpayer. The DGT's adjustments may be based on the taxpayer's own transfer pricing method and documentation. Where the taxpayer's documentation is insufficient, the DGT will conduct its own analysis to re-determine the related party income and/or expense amounts.

If there is evidence of a tax crime, then the DGT may perform an investigation as outlined in Article 44 of the tax administration law.

Correlative adjustments

The DGT has the authority to make correlative adjustments to a taxpayer's income as a follow up to a primary transfer pricing adjustment made by the DGT or an overseas tax authority to the income of one of the taxpayer's related parties. PER-43 does not provide detailed guidance on the process that taxpayers must follow to seek such a correlative adjustment. The regulation is also silent whether taxpayers who received transfer pricing adjustments prior to the enactment of PER-43 are eligible for such correlative adjustments and whether formal applications are required to enable them to have such adjustments.

MAPs and APAs

PER-43 notes that Mutual Agreement Procedures (MAPs) and Advance Pricing Arrangements (APAs)

きであろうと示唆されます。

国税総局の移転価格更正

43 号規則は、国税総局（DGT）は、納税者の課税所得の計算にあたり、関連者の収益と費用の金額を再決定する権限をもつことを明確に記載しています。国税総局の更正は、納税者自身の移転価格決定方法とその文書をベースになされます。納税者の移転価格文書が不十分な場合は、国税総局は自ら分析を行い関連者収益又は費用の金額を再決定します。

税務犯罪の証拠が上がった場合は、国税総局は国税総則法の 44 条に記載される調査を実施できます。

対応的調整

国税総局は、納税者の関連当事者の収益に対して国税総局又は外国の税務当局によって行われた最初の移転価格更正に引き続いて、納税者の収益に対して対応的調整をする権限をもちます。

43 号規則は、納税者が引き続きそのような対応的調整を要求するための手続きの詳細なガイダンスを規定していません。規則はまた、43 号規則の発行以前に移転価格の更正を受けた納税者にこのような対応的調整の権利があるかどうか、またそのような更正に対応的調整ができるために公式な申請が必要かどうかについては何ら規定していません。

相互協議と事前価格合意制度

43 号規則は相互協議（MAP）と事前価格合意制度（APAs）を、納税者が利用できる（権利が

| | |
|---|---|
| are available to taxpayers. We expect the ITO to issue detailed guidance on the process that taxpayers must follow on the MAPs and APAs | ある)ことを表明しています。国税総局は、相互協議と事前価格合意制度に進むために必要な手続についての詳細なガイダンスを発行すると思われます。 |
|---|---|

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・ウィドド 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.tjhing.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 |
| アイリーン・アトマウィジャヤ Irene.atmawijaya@id.pwc.com | イタ・ブディ lta.budhi@id.pwc.com |
| ジム・マクミラン jim.f.macmillan@id.pwc.com | ラクスマ・ジュイタ Laksmi.djuwita@id.pwc.com |
| マルディアント mardianto.mardianto@id.pwc.com | マギー・マーガレット margie.margaret@id.pwc.com |
| ナズレイ・シレガー nazly.siregar@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 | 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 | トリアディ・ムクティ Triadi.mukti@id.pwc.com |

また、上記以外にも、ジャパンドスクの北村浩太郎 hirotaro.kitamura@id.pwc.com、または、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/ プライスウォーターハウスクーパース

PT Prima Wahana Caraka / 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。(英語のオリジナルフォーマットの原文は、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。