

新税收条例协调法案签署成为法律

- 税收总则^{P1}
- 所得税法^{P3}
- 增值税法^{P5}
- 自愿披露计划^{P7}
- 碳税^{P11}
- 消费税^{P13}

新税收条例协调法案（HPP）签署成为法律

2021年10月29日印尼总统签署HPP法案，标志着该法案成为印尼2021年第7号法律（“HPP法”）

诚如之前的税务更新内容（[2021年第19期税务快报](#)），HPP法除对现有的税法进行了部分修订（税收总则/KUP、所得税法、增值税法/VAT以及消费税法），还新增了自愿披露计划/VDR和碳税内容。

我们将密切关注陆续出台的实施条例，尤其针对新增领域的具体指导细则。

HPP法囊括了重大的政策变革，同时也强化了现有条例判定的法律基础。

此次解读并非覆盖HPP法的每一个变化，而是聚焦税法条例下一些最重要的修订。

税收总则（KUP）的变更

KUP 法的变更涉及行政处罚、纳税人权利和义务以及税务争议解决程序的若干领域。与创造就业法一致，对纳税人未尽合规遵从的处罚条例被解读为更加有利于纳税人。因此，HPP法针对此部分的变更可能为纳税人提供更良好的法律依据。

行政处罚的修订

序号	条例	少缴税款的处罚	
		KUP 法 ¹	HPP 法
1	针对未提交纳税申报单、无效的 VAT 进项抵扣或无效申报 0%的 VAT 或未满足账簿要		

¹ 1983 年第 6 号法律税收总则 KUP，2020 年第 11 号法律创造就业综合法案修订

	求，而被税局签发少缴税款追缴函（SKPKB）的，处罚安排如下：		
	a. 未付/少缴所得税	50%增量	(MIR*+20%) /12, 最多按 24 个月核算
	b. 未或少扣缴/收取的所得税	100%增量	(MIR*+20%) /12, 最多按 24 个月核算
	c. 未或少缴所得税		75%增量
	d. 未或少缴增值税	100%增量	75%增量
2	纳税人行政复议被拒或部分核准的罚款	50%	30%
3	纳税人上诉被拒或部分核准的罚款	100%	60%

*MIR: 财政部利率

纳税人权利和义务的变更

1. 纳税人税号

HPP法明确规定，印尼居民身份证号（*Nomor Induk Kependudukan*）此后将用作个人纳税人的税号（*Nomor Pokok Wajib Pajak/NPWP*）。此举是为了落实印尼居民身份实施单一识别号的举措。

2. 纳税人授权

根据现有的 KUP 法，纳税人可以委任具有“税务资质”的代理人。HPP 法明确，如果代理人是配偶或有血缘关系或婚姻关系的家庭成员（两代），则不需要相关的税务资质证明。

3. 自愿披露（*Pengungkapan Ketidakbenaran*）

现行KUP法规定，纳税人在税务稽查开始后如若申请“自愿披露”，应在纳税评估函（*Surat Ketetapan Pajak/SKP*）签出之前提交；而HPP法修订为自愿披露可以在稽查结果告知函（*Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan*）签出之前提交申请。

4. 指定其他方为扣缴/收取义务人

HPP法授权DGT可指定“其他方”作为税收扣缴义务人/收取人。其他方多指与交易直接“相关”或充当为“协助人”的角色。其他方的税收评估、收取、争议解决和行政处罚适用的程序与一般纳税人保持一致。

如果其他方为电子系统集成者（*Penyelenggara Sistem Elektronik*），在受到行政处罚之后，有可能会被“切断连接”（收到警告之后）。如果其他方可满足合规要求，相关连接可恢复正常。如若收到警告之后其他方即刻采取纠正措施，则不会被断线。

税收争议解决程序的变更

1. 司法审查程序

HPP法补增司法复审程序的新条款，包括：

- 如纳税人或DGT向最高法院提交司法复审申请，该申请将不会推迟或中止税务法庭裁决的执行。
- 如司法复审裁决为少缴税款的将受到（少缴税款）60%的罚款。该罚款将在DGT收到司法复审裁决书两年内以签发税收追缴函（*Surat Tagihan Pajak/STP*）收取。

2. 互相协商程序（MAP）

HPP法强调，如MAP程序在税务法庭或司法审查裁决之前未达成一致的，DGT可以：

- 继续谈判，如果裁决宣判与MAP案件无关联性；或
- 在谈判中使用裁决决定，或终止谈判，如果裁决宣判与MAP案子相关。

所得税法（ITL）变更

所得税法的变更主要体现为企业所得税和个人所得税税率的调整；同时实物福利（BIK），转让定价和其他方面的规定也都有相应的调整。

所得税法的修订自2022财年起生效。

所得税税率调整

1. 个人所得税税率

HPP法将应课税所得第一层级从5千万印尼盾调增至6千万印尼盾，同时新增对年收入超过50亿印尼盾的部分按35%核算所得税。调整之后的个人所得累进税率如下：

应税所得	税率*
小于6千万	5%
6千万至2.5亿	15%
2.5亿至5亿	25%
5亿至50亿	30%
大于50亿	35%

* 政府条例（GR）可对适用的税率进行调整。

2. 自2022年起企业所得税税率

HPP法撤销了有关2022年企业所得税税率为20%的2020年第2号法律第5（1）（b）条款，且明确自2022年起，企业所得税税率按22%核算。

关联方交易条例变更

HPP法第18条释义明确印尼政府有权监管和防止纳税人偷漏税不法行为，包括：

- 进行不符实际情况且未遵循“实质重于形式原则”的交易。
- 申报的利润相较同类业务中的其他纳税人业绩过低。
- 商业运营超过5年仍申报不合理的亏损。

符合上述后两点的纳税企业，DGT可进行相关的可比分析对应纳税额进行调整。

现有税法规定，政府可对关联方交易重新评估判定纳税人营收和费用以核算应税所得。HPP法采纳可使用的其他比对方法，即可比非受控交易法、有形/无形资产评估以及商业估值等方法。

同时，该条款的释义部分也强调，关联方交易价值与公平交易价值的差额可被视为股息分红所得。

值得注意的是，HPP法可允许政府签发政府条例进一步规范 and 明确关联方的判定以及对关联方公平交易原则的实施要求。

部分纳税个人的免税门槛

HPP法新增条款，即为其所得应课最终税的特定个人纳税人允许一个财年内非应税所得为5亿印尼盾。

最终税

现行所得税法规定部分金融工具的利息需要缴纳最终税。HPP法增补在货币市场上交易的短期证券的利息或折扣，也纳入最终税的征税范畴。

实物福利/BIK的新规

现行的所得税法规定，部分BIK不对员工征税，然而也不能税前列支扣减。HPP法删除了此条款。因此，一般而言，BIK应需纳税，特殊情况除外：

- a. 为全体职员提供的食品和饮料；
- b. 偏远区域相关的BIK；
- c. 开展工作必需的BIK；
- d. 由区域/国家预算提供或支持的BIK；或者
- e. 特定标准和类别的BIK。

与此同时，此前不能作为所得税税前扣减的BIK（因不对员工征税），现在可能可以税前列支处理。后续政府条例GR会进一步规定不对员工征税但也可以作为所得税税前扣除项的BIK类别。

若干税收抵减类别的变化

1. 金融公司的坏账准备金

HPP法修订了金融服务公司坏账准备金的扣减要求。根据最新条款，银行和其他贷款机构、具有选择权的金融租赁公司、消费金融公司和保理公司的坏账准备应在于金融服务管理局（*Otoritas Jasa Keuangan*）商议后，根据适用的会计准则进行核算。

2. 永久不动产和无形资产的使用寿命

HPP法规定，永久不动产或无形资产的使用寿命超过20年的，可以按照直线法以20年计算折旧和摊销，或遵循纳税人账簿认定的实际使用寿命计算。

3. 扩大利息扣除限制方法

根据现行税法，利息费用的扣减依照债资比方法。HPP法采用了国际上惯用的可接受的其他方法，例如使用EBITDA（利息税收折旧和摊销前收入）的百分比法。

增值税法的变更

HPP法对增值税法条款作出重大修订，包括存续了几十年的基本法则。其修订包括增值税率以及非课税对象的划定。新修订条款将于2022年4月1日起生效实施。

上调增值税率

HPP法将逐步提高现有10%的增值税率至：

- 11% — 自2022年4月1日起；
- 12% — 自2025年1月1日起。

若干非课税对象的划定调整

如上述所言，HPP法对现有的若干非课税对象进行重新判定调整。有部分项目调整为课税对象，有部分维持为非课税对象，但是附加相关条件，也有部分调整为课税对象，但归属战略商品/服务类的享有豁免。除此之外，国家战略商品/服务清单也进行了删减。

下列为现有的非课税商品/服务调整之后的归类：

1. 判定为应税商品/服务类：

- 直接从大自然获取的矿石或钻探产品；
- 非广告类广播服务；
- 邮政服务；
- 公共电话服务；
- 政府外汇储备之外的金条；
- 邮政汇款服务；

2. 保留为非课税商品/服务，但带有附加条件类：

- 酒店/餐厅提供的餐饮等，需要缴纳地方税；
- 酒店、停车场、餐饮、艺术和娱乐服务，需要缴纳地方税；
- 仅能够由政府，第三方无法提供的服务。

3. 判定为应税战略商品/服务但是享有豁免类：

- 大众的基本生活必需品；
- 教育服务；
- 国家健康保险计划的医疗服务；
- 非营利性社会服务；
- 金融服务；
- 公共交通服务；
- 保险服务；
- 劳务服务。

战略商品/服务清单调整

HPP法删减了部分战略商品/服务类别，包括

- 低收入家庭的经济适用房；
- 清洁水；
- 电力。

除此之外，HPP法增补工业下游和非自然灾害所需的商品/服务为战略商品/服务。

进项增值税抵扣的变更

HPP法明确如下进项税的抵扣条款：

- 明确以“其他价值”法作为增值税缴税基础的商品/服务购置支付的增值税可以作为买方的进项增值税扣抵。

- 购置轿车和旅行车（非贸易或租赁）支付的增值税可作为进项增值税进行抵扣。
- 针对应税企业同时存续应税和非应税交付，进项增值税扣抵方面提供更多的释义和指导。

具有特定收入门槛和部分经营领域应税企业的增值税处理

根据现有增值税法条款，符合特定收入门槛和特定经营领域的应税企业必须依照计算规范（Calculation Norm）来计算进项增值税。HPP法删除了此条款，与此同时，规定此类应税企业可依照MoF拟定金额征收和缴纳销项增值税。然而，该类别的进项增值税买方无法进行抵扣。

自愿披露计划

自愿披露计划（“VDP”）本质上是之前税收特赦（“TA”）项目的延伸和拓展。

HPP法公布了两项自愿披露计划。第一项（“以下简称VDP I”）特别针对此前已经参与了2016-2017年税收特赦计划的纳税人，VDP I涵盖的未申报的资产购置年限与税收特赦计划一致；第二项（“以下简称VDP II”）仅适用于个人纳税人以及自上一次税收特赦计划结束到2020年期间购置的资产。

VDP I

范围

VDP I计划在2022年1月1日—2022年6月30日期间实施，使用对象仅仅为此前参加了税收特赦计划的纳税人。VDP I计划为这些纳税人就其1985年1月1日到2015年12月31日期间购置且未在此前税收特赦计划中予以披露的资产，提供第二次自愿申报机会。

税率

新披露的资产将被认定为纳税人所得，按照净资产价值的一定比例收取最终所得税：

类别	税率	未进行再投资/汇回	
		最终税率	签发SKPKB追缴函 纳税人自愿缴纳
申报境内资产，符合指定投资领域	6%	4.5%	3%
申报境内资产，但未符合指定投资领域	8%		
申报境外资产，且 1. 汇回印尼境内；和 2. 符合指定投资领域	6%	<ul style="list-style-type: none"> • 未进行再投资：4.5% • 未满足两个条件：7.5% 	<ul style="list-style-type: none"> • 未进行再投资：3% • 未满足两个条件：6%
申报境外资产，且 1. 汇回印尼境内；和 2. 未符合指定投资领域	8%	未汇回：5.5%	未汇回：4%
申报境外资产且未汇回境内	11%		

资产汇回和投资

申报的资产形式不限，可以为境内或境外资产。然而，如果申报资产在指定领域进行再投资和/或离岸资产汇回印尼，则可适用较低的税率。为了享受较低税率，离岸资产汇回印尼的截止日期为2022年9月30日。

可享受较低税率的指定领域的投资包括：

- a. 自然资源加工行业（比如金矿石加工为纯金）或新能源行业（比如太阳能）；
和、或
- b. 政府债券（*Surat Berharga Negara/SBN*）。

再投资须在2023年9月30日之前完成，且应自投资之日起持有至少5年。

离岸资产未汇回，或未满足指定领域再投资年限的将在2022年汇算时按照上述表格税率加征最终税。

资产价值核定

资产申报单（*Surat Pemberitahuan Pengungkapan Harta/SPPH*）中以下标准核定资产净价值：

- a. 现金或现金等价物以名义价值计；
- b. 以下资产以上个财年结束时的公布价值核准：
 - 土地和不动产以及车辆的税收销售价计；
 - 金银以Antam指导价计；
 - 上市股份/认股证以印尼证券交易所股价计；或
 - 政府债券、债券和企业清真债券以印尼定价交易指数计。
- c. 如果上述（b）点参考价值不可用，申报人需要提供估值报告。

申报程序

申报人须提交申报表SPPH，同时附上：

- a. 缴税凭证；
- b. 资产/负债明细；和
- c. 资产汇回或进行再投资的声明信（如适用）。

税总局DGT将对申报表签发核准函（*Surat Keterangan/SK*）。如在后续稽查中发现申报和实际资产存在差异的，DGT将修订或撤销此前的核准函。

激励

针对已经获批核准的纳税人：

- a. 纳税人不会受到税务特赦法第18（3）条款200%的行政处罚；和
- b. 申报表披露的信息和资料将不会用作税务调查和/或刑事起诉的依据。

VDP II

范围

VDP II计划实施时间同样为2022年1月1日到2022年6月30日。VDP II仅面向个人纳税人，涵盖其在2016年1月1日到2020年12月31日购置的但未在2020年年度所得税申报表（AITR）中申报且在2020年年底仍然持有的资产。

资格和要求

适用于所有的个人纳税人，但正在接受以下程序的纳税人除外：

- a. 正在进行2016-2020年的税务稽查或涉税犯罪初步证据稽查；或
- b. 税务调查、法庭诉讼或涉税犯罪的刑事处罚。

除此之外，个人纳税人需满足：

- a. 拥有个税税号NPWP；
- b. 缴付VDP II计划的最终税；
- c. 提交2020年所得税修订报表；和
- d. 撤销如下正在执行的税务法律程序：
 - 1) 退税；
 - 2) 纳税修订；
 - 3) 减降或取消行政处罚；
 - 4) 减降或取消不正确的SKP；
 - 5) 减降或取消不正确的STP；
 - 6) 行政复议；
 - 7) 税务上诉；
 - 8) 诉讼；
 - 9) 司法复审。

税率

新披露的资产将被认定为纳税人所得，按照净资产价值的一定比例收取最终所得税：

类别	税率	未进行再投资/汇回	
		最终税	纳税人自愿缴纳
申报境内资产，符合指定投资领域		12%	4.5%
申报境内资产，但未符合指定投资领域		14%	
申报境外资产，且 1. 汇回印尼境内；和 2. 符合指定投资领域		12%	• 未进行再投资：4.5% • 未满足两个条件：8.5%
申报境外资产，且 1. 汇回印尼境内；和 2. 未符合指定投资领域		14%	f未汇回：6.5% 未汇回：5%
申报境外资产且未汇回境内		18%	

资产汇回和投资

离岸资产汇回和完成再投资的时限于VDP I计划保持一致，即分别为2022年9月30日和2023年9月30日。再投资的指定投资领域和投资持有期（5年）同样与VDP I计划相同。

然而，离岸资产未完成汇回和/或未在指定领域再投资的最终税税率与VDP I计划稍有差异，请参考上表。

资产价值核定

资产申报单SPPH中申报的资产净价值为：

- a. 现金和现金等价物的名义价值；或
- b. 其他资产的购置成本。

申报程序

申报人必须提交申报单SPPH，同时须附上：

- a. 缴税凭证；
- b. 资产和负债明细；和
- c. 资产汇回或进行再投资的声明信（如适用）。

税总局DGT将对申报表签发核准函SK。如在后续稽查中发现申报和实际资产存在差异的，DGT将修订或撤销此前的核准函。

激励

针对已经获批准核准的纳税人：

- a. 税局不再进行2016-2020年的纳税评估，除非申报表SPPH漏报资产；
- b. 申报表披露的信息和资料将不会用作税务调查和/或刑事起诉的依据。

如上述（a）点中未申报的资产将被认定为2022年的所得。税局将依据税收总则KUP第13（2）条款签发追缴函征收30%的最终税以及行政罚金。

限制

HPP法生效之后再对2016-2020年度申报表ATIR进行修订的，税局不予承认。

如果纳税个人尚未提交2020年申报表AITR：

- a. 纳税人仅允许申报2020年之前最新申报表AITR中已经披露的资产和2020年的资产；和
- b. 除上述所述之外的资产，纳税人需要通过自愿申报表SPPH完成申报。

碳税

HPP法引进碳税条款。碳税自2022年4月1日起生效。

课税对象

对环境产生负面影响的“碳排放”将作为碳税的课税对象。依据“碳排放”而征收碳税的课税对象将遵照后续出台的政府条例GR（纳入年度国家预算提案且被国会审议

通过) 而增加/扩大。此种机制可能会带来一个问题, 即碳税的课征范围是否会每年进行调整。

尽管如此, 碳税的征收须考虑以下两个“宏观”因素:

a. 碳税“路线图”, 包括:

- 碳减排战略;
- 课税的优先行业/领域;
- 与新能源和再生能源发展计划的协同; 和/或;
- 与其他各种政策的协同;

和/或

b. 碳市场路线图。

纳税主体

购买含碳产品或在一定时期内从事导致一定水平的碳排放的活动的个人和公司是碳税的课税主体。

HPP 法广泛规定碳税主体可以是碳购买者或碳排放者, 政府条例 GR 中须作明确规定 (有待国会审议批准)。HPP法条款释义已经确定第一批次的纳税主体为电厂公司 (即碳排放者)。释义同时强调, 碳税的征收应优先针对企业主体 (而非个人)。

税率和征收

碳税税率至少为国内碳市场的碳价格/每千克CO₂e。

然而, HPP法规定上述税率应不小于30印尼盾/千克CO₂e。此基准税率可通过财政部条例MoF (待国会审核后) 进行调整。

这也意味着, 一旦印尼的碳市场建立, 碳税税率将依照市场价格, 同时保持最低为30印尼盾/千克CO₂e。

碳税征收时点:

- a) 购买含碳产品时;
- b) 从事碳排放活动的每个日历年 (12月) 结束时; 或
- c) 政府条例GR规定的其他时点。

实施里程碑

碳税课证将依据以下的里程碑逐步实施:

2021年	建立碳交易机制。
2022年 — 2024年	通过“限额和加税”机制对燃煤电厂征收碳税。如果电厂产生的碳排放量超过政府/有关部门制定的碳排放限额/上限, 则应对“超额”部分征收碳税。 目前尚未清楚在此里程碑期间的“限额和加税”机制是否与“限额和交易”机制 (允许超额生产者进行碳交易) 混合使用。 该领域的发展, 尤其针对燃煤电厂和国电公司PLN的影响应需要持续关注。
2025年以后	结合相关部门的准备情况、经济状况和/或应用规模, 碳交易的全面实施 (分阶段) 和碳税课征对象的进一步扩大。

碳“抵消”

依据环境领域法律法规参与碳交易、抵消碳排放和其他机制的纳税人，可授予：

- 减降碳税；和/或
- 履行碳税义务的其他福利。

上述做法符合国际惯例，即允许交易或抵消以降低碳税义务。另一方面，任何交易/抵消机制都可能增加碳税义务（即基于需求而提高碳税税率）。这种“软硬兼施”机制似乎也旨在助力印尼履行其在《巴黎协定》下有关气候变化的承诺。

生效日期

碳税征收根据市场准备情况分阶段实施，燃煤电站将作为首批课税对象从2022年4月1日起开征碳税。

实施条例

政府将印发气候变化相关的条例GR，以进一步规定路线图政策、课税对象和主体、应税交易和碳税收入分配等。

同时，财政部条例MoF将规定碳税税率、征税基础、行政机制和碳税减降的程序等履行碳税义务事宜。

消费税变更

HPP法修订了若干消费税法条款，新修订的条款自HPP法颁布之日起生效。

最值得注意的是，HPP法新增电子烟为烟草制品之一，需要缴纳消费税。同时，HPP法规定，应税商品的增减应在编制国家收支预算草案讨论和同意后，由政府印发政府条例GR进行明确。

同时，HPP法为违法许可证、应税货物的放行、未包装的应税商品、来源于犯罪行为的应税商品和应税磁带的买卖等争议程序提供了案件终止指导。根据争议过程的不同阶段，相关指导也不尽相同：

- 如在违法稽查阶段，纳税人支付三倍于应税金额的行政罚金，则不再转入调查取证阶段。
- 如在调查取证阶段，纳税人支付四倍于应税金额的行政罚金（此前纳税人须支付未付/少付消费税以及四倍的罚金），总检察长可终止调查过程。

在上述两种情况下，违规应税商品将被国家没收，其他相关商品也存在被没收的可能。

Your PwC Indonesia Contacts:

Abdullah Azis
abdullah.azis@pwc.com

Gerardus Mahendra
gerardus.mahendra@pwc.com

Peter Hohtoulas
peter.hohtoulas@pwc.com

Adi Poernomo
adi.poernomo@pwc.com

Hasan Chandra
hasan.chandra@pwc.com

Raemon Utama
raemon.utama@pwc.com

Adi Pratikto
adi.pratikto@pwc.com

Hendra Lie
hendra.lie@pwc.com

Runi Tusita
runi.tusita@pwc.com

Alexander Lukito
alexander.lukito@pwc.com

Hisni Jesica
hisni.jesica@pwc.com

Ryuji Sugawara
ryuji.sugawara@pwc.com

Ali Widodo
ali.widodo@pwc.com

Hyang Augustiana
hyang.augustiana@pwc.com

Soeryo Adjie
soeryo.adjie@pwc.com

Amit Sharma
amit.xz.sharma@pwc.com

Kianwei Chong
kianwei.chong@pwc.com

Sujadi Lee
sujadi.lee@pwc.com

Andrias Hendrik
andrias.hendrik@pwc.com

Lukman Budiman
lukman.budiman@pwc.com

Susetiyo Putranto
susetiyo.putranto@pwc.com

Anton Manik
anton.a.manik@pwc.com

Mardianto
mardianto.mardianto@pwc.com

Sutrisno Ali
sutrisno.ali@pwc.com

Antonius Sanyojaya
antonius.sanyojaya@pwc.com

Margie Margaret
margie.margaret@pwc.com

Suyanti Halim
suyanti.halim@pwc.com

Avinash Rao
a.rao@pwc.com

Marlina Kamal
marlina.kamal@pwc.com

Tim Watson
tim.robert.watson@pwc.com

Ay Tjhing Phan
ay.tjhing.phan@pwc.com

Nicholas Sugito
nicholas.sugito@pwc.com

Tjen She Siung
tjen.she.siung@pwc.com

Brian Arnold
brian.arnold@pwc.com

Nikolas Handradjid
nikolas.handradjid@pwc.com

Turino Suyatman
turino.suyatman@pwc.com

Dexter Pagayonan
dexter.pagayonan@pwc.com

Oki Octabiyanto
oki.octabiyanto@pwc.com

Yessy Anggraini
yessy.anggraini@pwc.com

Enna Budiman
enna.budiman@pwc.com

Omar Abdulkadir
omar.abdulkadir@pwc.com

Yuliana Kurniadjaja
yuliana.kurniadjaja@pwc.com

Gadis Nurhidayah
gadis.nurhidayah@pwc.com

Otto Sumaryoto
otto.sumaryoto@pwc.com

Yunita Wahadaniah
yunita.wahadaniah@pwc.com

www.pwc.com/id

 PwC Indonesia

 @PwC_Indonesia

If you would like to be removed from this mailing list, please reply and write UNSUBSCRIBE in the subject line, or send an email to id_contactus@pwc.com.

DISCLAIMER: This content is for general information purposes only and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

© 2021 PT Prima Wahana Caraka. All rights reserved. PwC refers to the Indonesian member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

