

TaxFlash



事前確認制度(APA)に関する新規則

Tax Flash 2015 年 03 号で取り上げた通り、事前確認制度(以下「APA」)の締結および施行に関する財務大臣規則 No.7/PMK.03/2015(以下「財務大臣規則第 7 号」)が 2015 年 1 月 12 日に公布されました。財務大臣規則第 7 号は制定日から 90 日後(即ち 2015 年 4 月 12 日)に効力を生じ、全ての既存 APA および将来の APA 申請に適用されます。

財務大臣規則第 7 号は APA 手続を以下の大まかな段階に分けて規定しています。

1. APA 策定段階
 - a) 事前相談
 - b) APA 申請の承認
 - c) APA 正式申請
 - d) APA 協議
 - e) APA 文書の締結
2. 年次報告書(ACR)を通じた APA の実施段階および APA 確認対象年度以降の新規の APA 申請

これらの段階は一国内 APA および二国間 APA のいずれにも該当します。私どもの理解では、今後インドネシア国税総局(以下「DGT」)から APA 手続の各段階の実施に係るより詳細な指針を規定する追加の規則が公布される予定です。

APA 申請の対象者と対象期間

財務大臣規則第 7 号では、以下のいずれかの対象者が APA 申請をできると規定しています。

- 国内納税者またはインドネシア国内で恒久的施設(以下「PE」)を所有する国外納税者
- 租税条約締結国・地域の納税者(相手国・地域の税務当局を通じて申請)

国内納税者またはインドネシア国内において PE を所有する国外納税者は APA 手続を開始するに当たり、APA 手続開始前に少なくとも 3 年間インドネシア国内で営業または事業活動を行っていることが前提条件となっていることに留意しなければなりません。

財務大臣規則第 7 号に従い、一国内 APA は最大で 3 年間有効となります。一方、二国間 APA は、最大で 4 年間有効となります。

財務大臣規則第 7 号では、APA は将来の課税年度に対してのみ適用が可能であることを明確にしています。同一/類似の取引に関し、移転価格(TP)問題の解決を図るために、APA にて合意された移転価格算定方法を税務当局の税務調査が入りうる年度に遡及適用させる“ロールバック”は容認しないとの姿勢を打ち出しています。しかし、財務大臣規則第 240 号 ([Tax Flash 2015 年 03 号](#)を参照) で示された通り、DGT または租税条約締結国・地域の税務当局は条約に基づいて二重課税を回避するために、APA 申請の付随的な措置として相互協議(MAP)を要請することができます。

APA 策定段階

事前相談

事前相談(予備会議を含む)の目的は、DGT と納税者が以下の事項について協議し共通の理解を得ることです。

- APA の利点の説明、一国内 APA または二国間 APA の選択
- 納税者の事業内容、関連者取引および意図する移転価格算定方法
- DGT が APA 申請時の評価対象とする移転価格文書および補足情報
- 意図する APA の対象期間

事前相談では、納税者は DGT に関連書類および情報を提供することが求められます。この様な情報提供は、DGT が納税者の事業内容と意図する移転価格状況の詳細を理解するために必要となります。一見すると膨大な書類および情報の提供が要求されているような印象を受けますが、この要求は合理的であり、多国籍企業が APA 手続を開始する際にその他の関連税務当局に提出する情報と比較しても大きく異なるものではありません。

さらに財務大臣規則第 7 号は、DGT が当該段階で得た情報を基に納税者に対して税務調査を実施できないことを明記しており、DGT が納税者の APA 申請を却下した場合は当該段階で入手した全ての情報を納税者に返却することを規定しています。しかし、財務大臣規則第 7 号はこの規定が DGT の通常の調査権限に基づく税務調査の実施の可能性を排除するものではないことも明記しています。

国税総局規則 No.PER-69/PJ/2010(以下「国税総局規則第 69 号」)に規定された詳細に加えて、財務大臣規則第 7 号では APA が以下の全ての条件を満たすことを要求することを追加しています。

- 実在する取引および/または納税者の経営判断に従い計画された取引に基づくこと
- 移転価格ガイドラインおよびその規則に従うこと
- 税コストの最小化のみを意図したものではないこと

事前相談の要請は APA が適用される課税年度の開始から少なくとも 6 ヶ月前には提出されることが求められます。国税総局規制第 69 号と同様に、事前相談を行ったからといって DGT あるいは納税者はそれ以降の段階に進むことを強制されるわけではありません。

APA 申請の承認

この段階は財務大臣規則第 7 号によって新たに導入されました。財務大臣規則第 7 号下の規定では、DGT は納税者が APA 申請段階に進めるか否かを確認しなければならないと明記されています。この確認の期間と手続きの詳細は以下のように規定されています。

- DGT が APA 協議段階に進むことを承認した場合、DGT は APA の確認対象年度開始の遅くとも 1 ヶ月前までには納税者に通知を発行すること
- DGT がこれ以上の進展を拒否した場合、DGT は事前相談の要請が提出された課税年度末の遅くとも 1 ヶ月前までには納税者に通知を発行すること

財務大臣規則第 7 号に規定されている上記のタイミングは APA の開始時期と継続期間に影響を及ぼすため、納税者は時間的な余裕を持って事前準備をする必要があります。

APA 正式申請

APA の正式申請の一部として要求される補足書類は国税総局規則第 69 号下の要求事項と大きな違いはありません。APA 申請段階で要求される書類は事前相談で準備・提出された書類に付随するものです。当該書類の中で以下の項目を全て含む詳細な記述が求められます。

- 事前相談の結果
- 意図する移転価格算定方法(全ての補足文書と当該算定方法の前提条件を含む)
- 当該算定方法が独立企業原則を満たす理由
- 重要な前提条件
- APA が独立企業原則に則っていることを証明するその他の情報または書類

納税者は対象となる取引を説明し、関連する詳細情報を提供しなければなりません。財務大臣規則第 7 号は APA で納税者の全ての取引を網羅する必要はないことを規定しています。しかし、APA 合意に達するまでの納税者の負担を考慮すると、APA において全ての取引を網羅できなくとも、主要な取引については漏れ無く含めることを検討するべきでしょう。

財務大臣規則第 7 号は APA の確認対象年度の開始前に納税者が全ての APA 申請書類を提出することを要求しています。納税者が意図する APA 期間の開始前に APA 申請書類を提出できない場合は、APA の確認対象年度が 1 年少なくなることになります。二国間 APA に関しては、権限のある当局間で APA の対象期間を協議することができます。

しかし、意図する APA 期間の 1 年目を過ぎても納税者が APA 申請書類を提出できない場合、APA 協議の段階に進むことはできません。

APA 協議

APA 協議段階では DGT は APA 協議チームを形成します。財務大臣規則第 7 号は当該チームの責務を明確化しています。

APA 協議段階には以下の議題が含まれます。

- a. APA における確認対象取引の範囲および確認対象年度
- b. 比較可能性分析および比較対象企業の選定
- c. 適切な移転価格算定方法の決定
- d. 移転価格算定方法の決定に係る重要な前提条件に影響を与える要因
- e. 二重課税が存在するか否かの説明

申請する APA が二国間 APA の場合、納税者との協議に加えて、権限のある当局間においても協議が執り行われます。

一国内 APA の協議において、その取引の特性または意図する移転価格算定方法の適用が原因で二重課税が発生する可能性がある場合には、DGT は以下のいずれかの行動を取ることができます。

- 租税条約締結国・地域の税務当局に相互協議申請を要請する
- 租税条約締結国・地域の納税者が自国の税務当局を通じて申請した APA 申請を受ける

上記の点により、DGT は、APA プログラムおよび相互協議の一般原則に則り二重課税発生の可能性を低減させることを目的とする相互協議手続を開始できることが示されています。

APA 協議チームの分析および評価結果に基づく提案は DGT に提出され、DGT クオリティ・アシュアランス・チームと共に協議されます。

APA の協議は APA 申請から 1 年以内に開始されなければなりません。しかし、DGT は場合によっては当該期限の延長も必要になることを認めました。二国間 APA に関しては、相互協議手続で定められた期間に基づき APA 協議を行われることが規定されています。

APA 協議の局面では以下の結果がもたらされる可能性があります。

- 紳税者との合意—APA 申請は APA 文書作成に進む
- 紳税者との不合意—APA 申請は無効とみなされる
- 租税条約締結国・地域の税務当局との合意
- 租税条約締結国・地域の税務当局との協議が不合意となった場合、以下のいずれかの結果となる可能性がある
 - APA の協議が国内納税者またはインドネシア国内に PE を所有する国外納税者とのみ行われる(即ち、二国間 APA から一国内 APA への切替)
 - APA の協議が打ち切りとなる

APA 文書の締結

APA 文書は、確認対象取引・確認対象年度・合意された移転価格算定方法および重要な前提条件を含む APA のあらゆる側面を網羅します。

APA 実施段階

APA は合意された課税年度から実施されます。APA に租税条約締結国・地域の税務当局が関与している場合、当該 APA は相互協議での合意内容に即して実施されます。

評価

評価目的で、課税年度終了から4ヶ月以内に年次報告書を提出する必要があります。年次報告書には、合意された移転価格算定方法がどのように適用されたか、そして重要な前提条件に違反があったか否か等を含め、APA 文書に対する納税者の詳細な実行状況を記載しなければなりません。年次報告書の内容には以下を網羅する必要があります。

- APA で記載された移転価格算定方法の納税者による遵守状況
- 移転価格算定方法適用の正確性と一貫性に関する詳細な説明
- 移転価格算定方法決定に係る重要な前提条件に影響を与える要因に関する詳細な説明

二国間 APA の場合、APA 文書に調印した月から4ヶ月以内に年次報告書を提出しなければなりません。

移転価格算定方法の決定における重要な前提条件に影響を与える要因が存在する場合、納税者は速やかに DGT に通知しなければなりません。これができない場合は、DGT によって APA の再考または取消という事態に発展する可能性があります。当該要因が発生した場合には、当該要因の発生から 30 日以内に APA の再考または取消を要請することができます。

財務大臣規則第 7 号では、重要な前提条件として含められるべき事項について、以下の項目に変更があった場合、その内容を明記することが規定されています。

- 納税者の事業運営
- 法律/規則または政府方針
- 販売量・市場シェア・製造単位に重大な影響を与える新たな競争環境に起因する市場原理等の経済情勢
- 為替レート

重要な前提条件の一覧は財務大臣規則第 7 号に規定されていますが、その内容はこれらに限定されるものではありません。財務大臣規則第 7 号下で規定される重要な前提条件は各納税者の事情を考慮して慎重に検討されるべきです。

APA 確認対象年度以降の新規申請書類の提出

財務大臣規則第 7 号にて規定される APA 確認対象年度以降の新規申請書類提出に関連する条項は新たに追加されたもので、このような条項は国税総局規則第 69 号には明記されていません。新規の APA 申請は、既存の APA における確認対象年度の最終年度に実施されます。この新規申請は上記の APA 策定段階における申請と同様に扱われます。

しかし新規 APA 申請の審査において、DGT は既存の APA にて合意された事項を基に検討を進めることになると予想されます。このため、納税者の事業運営に大きな変更はなく、既存の APA におけるコミットメントを満たしている場合には、新規 APA 申請の手続きは最初の APA 申請時と比較してそれほど大掛かりな準備は必要ないと考えられます。

総括

財務大臣規則第7号はAPA手続の詳細と納税者への追加的要求事項を明確にしています。税源浸食と利益移転(BEPS)に関する国際社会の継続的な議論を考慮すると、財務省とDGTがインドネシアの納税者のために国際的な取り組みに関する2つの規則を公布したことは賞賛に値するでしょう。

財務大臣規則第7号で規定されたAPA手続に関しては実務上の実施細則が今後求められますが、財務大臣規則第7号は納税者とDGTが従うべき明確なプロセスを示している点で進展があったと言えます。多くの多国籍企業はAPAの手続・書類・情報に関する要件に精通しているはずです。財務大臣規則第7号に明確な期間が規定されたことを受け、APA関連の問題が納税者に資する形でこれまでよりも迅速に解決されることが予想されます。

またAPAはインドネシア国内納税者の間では比較的新しい制度ですが、多くの多国籍企業はインドネシア国外で自社の移転価格状況を管理するためにAPAを有効に活用してきた事実があり、既存のAPAの期限が過ぎた後の新規APA申請の詳細が規定されたことは、インドネシア国内外の納税者にとって歓迎すべきことでしょう。

財務大臣規則第7号の公布によって、納税者にとってインドネシアにおける移転価格状況を管理するための新たな手段が追加されました。従来、納税者の税務戦略は税務調査の可能性を加味した慎重な検討が必要でしたが、今回明確にされた諸規定により納税者はより確実性のある税務戦略の策定が可能になると思われます。

上記の国際税務アップデートについてご質問等ございましたら、お気軽に PwC の貴社担当者までご連絡ください。

Your PwC Indonesia contacts

Abdullah Azis
abdullah.azis@id.pwc.com

Adi Poernomo
adi.poernomo@id.pwc.com

Adi Pratikto
adi.pratikto@id.pwc.com

Ali Widodo
ali.widodo@id.pwc.com

Alexander Lukito
alexander.lukito@id.pwc.com

Andrias Hendrik
andrias.hendrik@id.pwc.com

Anthony J. Anderson
anthony.j.anderson@id.pwc.com

Anton Manik
anton.a.manik@id.pwc.com

Antonius Sanyojaya
antonius.sanyojaya@id.pwc.com

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

Brian Arnold
brian.arnold@id.pwc.com

Enna Budiman
enna.budiman@id.pwc.com

Engeline Siagian
engeline.siagian@id.pwc.com

Gadis Nurhidayah
gadis.nurhidayah@id.pwc.com

Hendra Lie
hendra.lie@id.pwc.com

Ivan Budiarnawan
ivan.budiarnawan@id.pwc.com

Laksni Djuwita
laksni.djuwita@id.pwc.com

Mardianto
mardianto.mardianto@id.pwc.com

Margie Margaret
margie.margaret@id.pwc.com

Michelle Mianova
michelle.mianova@id.pwc.com

Parluhutan Simbolon
parluhutan.simbolon@id.pwc.com

Paul Raman
paul.raman@id.pwc.com

Peter Hohtoulas
peter.hohtoulas@id.pwc.com

Runi Tusita
runi.tusita@id.pwc.com

Ryuji Sugawara
ryuji.sugawara@id.pwc.com

Sutrisno Ali
sutrisno.ali@id.pwc.com

Suyanti Halim
suyanti.halim@id.pwc.com

Tim Watson
tim.robert.watson@id.pwc.com

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

Yessy Anggraini
yessy.anggraini@id.pwc.com

Yuliana Kurniadja
yuliana.kurniadja@id.pwc.com

Yunita Wahadaniah
yunita.wahadaniah@id.pwc.com

www.pwc.com/id

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 maria.purwaningsih@id.pwc.com.

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

© 2015 PT Prima Wahana Caraka. All rights reserved. PwC refers to the Indonesia 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.