

オムニバス法実施細則:

- 所得税 ^{P1}
- 付加価値税 ^{P5}
- 税務一般条項及び手続 ^{P7}

オムニバス法実施細則

2021年2月17日、財務大臣は、現行の法律2020年第11号又は「オムニバス法」に対する所得税、付加価値税 (VAT) 並びに国税総則法 (*Ketentuan Umum Perpajakan/KUP*) 上の修正について規定する規則 No.PMK-18¹ を公布しました。これは、GR-9² の公布に続いて、オムニバス法の税務面についての二度目の主な実施細則となります。オムニバス法とGR-9の詳細については、私どもの過去の [Omnibus Flash No. 02/2020](#) 及び [Omnibus Flash No. 07/2021](#) をご参照ください。

本稿では PMK-18 で規定される要点について主に取り上げます。

所得税

A. 国内課税対象の明確化

既存の所得税法では、個人がインドネシア国内に居住している、若しくはインドネシア国内において連続した12ヶ月間において183日以上滞在している、又はインドネシア国内において滞在する意図がある場合、国内課税対象 (*Subject Pajak Dalam Negeri/SPDN*) であるとみなされます。

PMK-18 では下記の2つの分野について明記しています:

- 「インドネシア国内に居住している」ことの定義は、個人が下記のいずれかに該当することに基づきます:
 - ✓ 個人によって所有、賃借されている、又は使用に供することができ、単なる経過的一時滞在目的ではない、自由に使用できる若しくは随時アクセスができる場所に住んでいること
 - ✓ インドネシア国内において重要な利害関係の中心を有すること、又は
 - ✓ インドネシア国内において常用の居所を有すること

¹ 財務大臣規則 No.18/PMK.03/2021 (PMK-18) : 2021年2月17日公布・発効

² 政府規則 2021年第9号 (GR-9) : 2021年2月2日公布・発効

- 「インドネシア国内に滞在する意図」は下記のような文書をもって裏付けることができます：
 - ✓ 永久滞在許可証 (Kartu Izin Tinggal Tetap/KITAP)
 - ✓ 期限付き滞在ビザ (Visa Tinggal Terbatas/VITAS)
 - ✓ 期限付き滞在許可証 (Izin Tinggal Terbatas/ITAS)
 - ✓ 183 日間以上の期間のある雇用契約書、又は
 - ✓ その他の根拠資料 (例えば、183 日間以上の期間のある賃借契約書又は家族を伴ってのインドネシア居住を証明する文書)

B. 外国課税対象としてのインドネシア国民

PMK-18 では、外国課税対象 (Subjek Pajak Luar Negeri/SPLN) としての要件を満たすインドネシア国民 Warga Negara Indonesia (WNI) について明確化しています。

税務ステータスを決定するには、個人は PMK-18 下のタイプレールが適用され、恒久的滞在先、重要な利害関係の中心、及び常用の居所が段階的に分析されます。タイプレール分析の結果、居住地がインドネシア国外と判定された場合、当該個人は下記の全ての要件を満たす必要があります：

- 当該外国・地域において税務居住者として登記していること (居住地証明書 (Certificate of Domicile) によって証明)
- WNI が SPDN である場合、インドネシア源泉所得に対する税務上の義務を履行していること、及び
- SPLN の基準を満たし、国税総局長 (DGT) によって発行された 証明書 (“SPLN Certificate”) である WNI 証明書を取得していること

タイプレールで SPLN であると判定された WNI は、「永久」にインドネシアを離れ、インドネシア出国時点で SPLN となった WNI であるものとして取り扱われます。インドネシア出国前に、個人は納税者ステータスの無効 (NET) の適用を申請することができます。

SPLN としての基準を満たす WNI は、インドネシア源泉所得が発生しない場合、NET がインドネシアで課税されることはありません。インドネシア源泉所得が発生する場合、当該個人は非居住者として課税されます。

税務署が、WNI が SPLN の基準を満たしていない又は SPLN 証明書の未申請の事実を把握した場合、NET ステータスは無効になり、ステータスと課税処理は SPDN に準拠することになります。

C. 外国人を対象とした領土内課税方式

オムニバス法下では、インドネシア国内における税務居住者となったことを理由としてインドネシア国内課税対象となった外国人 (実質的に、非インドネシア国民) は、要件を満たした場合に、インドネシア源泉所得 (インドネシア国内で発生した雇用、サービス (役務) 又は活動に起因してインドネシア国外で支払われる所得も含む) のみを対象に課税されることを明確化しています。これは、例えば、PMK-18 の付録 II で記載される役職・職位等、職業専門家としての要件を満たす場合に適用されません。

職業専門家として要件を満たすことの証明は下記の全てを以って行われなければなりません：

- 政府認定機関により発行される証明書、卒業証書、科学・テクノロジー・数学の分野で最低でも 5 年間の関連業務経験を有することの証明、及び

- 知識移転の実施義務

この領土内課税方式は、インドネシア税務居住者となつてから最初の4年間に対してのみ適用されます。仮に外国人が当該の4年間の間にインドネシアを出国して再度インドネシアに戻ってきた場合、当該4年は当該外国人が初めてSPDNとなった時点から起算されます。

領土内課税方式の適用を望む外国人は、DGTから承認を得なければなりません。領土内課税方式の適用が承認された場合、オフショア(外国)源泉所得は、年次所得税申告書("AITR")にて記載する必要はありません。

職業専門家基準を満たし、PMK-18公布前に既にSPDNであった外国人は、4年間の期間が経過していない限りにおいて領土内課税方式の適用を選択することができます。承認が得られた場合、領土内課税方式は2020年11月2日から開始し、当該の4年間の期間の満了日まで継続します。

個人が外国から所得を受け取り、インドネシアと当該所得源泉国との間の租税条約の恩典を利用する場合、領土内課税処理は当該課税年度において無効となります。

D. インドネシア法人・個人が受け取る配当金及びオフショア(国外)所得

オムニバス法では、配当金(国内及び国外の両方)及び特定オフショア(国外)所得の課税について納税者にとって有益な修正を規定しています。ほとんどのケースにおいて、優遇措置には配当金/オフショア所得のインドネシア国内における特定期間にわたる「再投資」を義務付けています。PMK-18では、これらの再投資要件と各種シナリオ下での課税所得の計算例を明記しています。

1. 再投資要件

適格な再投資は以下のとおりです:

- 下記のようなマネーマーケット金融商品への投資:
 - ✓ 国債(シャリヤ法原則に基づくものも含む)
 - ✓ 国有企業(SOE)、国有金融企業、又は取引が金融サービス庁(*Otoritas Jasa Keuangan*)の監督下にある私企業が発行する債券/*sukuk*
 - ✓ シャリヤ法に基づく銀行を含む「*perception bank*」における投資
 - ✓ その他法的形態による投資
- 下記のような、マネーマーケット以外で運用される金融商品への投資:
 - ✓ 官民パートナーシップ(PPP)スキーム下でのインフラ投資
 - ✓ 政府優先度の条件に従う実体経済セクター(*sektor riil*)への投資
 - ✓ 新規設立会社又は既存会社におけるインドネシア国内における株式保有
 - ✓ インドネシアソブリン・ウエルス・ファンド(*Lembaga Pengelola Investasi*)との協力アレンジメント
 - ✓ インドネシア国内における小規模、零細企業への貸付・融資

PMK-18では、各カテゴリー下の投資の種類について詳細を規定しています。

保有期間は、下記のメカニズムにより、3年間として設定されています:

- 納税者は配当金又はオフショア所得を適格投資の用途に投資し、個人納税者の場合は会計年度末から3ヶ月目までに、法人納税者の場合は会計年度末から4ヶ月目までに投資を実施しなければならない。

- 投資の保有期間は最低でも3年間とし、当該の配当金又はオフショア所得を受け取った又は獲得した時点から起算する。
- 投資は、一部の適格投資先を除き、譲渡してはならない。

2. 例外規定

オムニバス法下の配当金及びオフショア所得の例外規定は以下のとおりです：

所得の種類	再投資の要否	基準値
国内法人納税者が受け取る国内配当金	No	N/A
国内個人納税者が受け取る国内配当金	Yes	No
国内納税者が上場企業から受け取るオフショア配当金	Yes	No
国内納税者が非上場企業から受け取るオフショア配当金	Yes	30%*
恒久的施設(PE)から受け取るオフショア所得	Yes	30%*
活動実績のある事業から受け取るオフショア所得 (PE 又は子会社からの受け取りではない)	Yes	No

*30%とは、税引後利益 (PAT) からのパーセンテージ

再投資要件の基準値がない所得については、再投資された所得のみが課税を免除されます。残りの配分された所得はインドネシア国内において課税されません。

再投資要件で基準値が30%と規定される所得については、納税者は、基準値(つまり、再投資額と残存PAT)を満たした場合のみ完全な免除が認められます。再投資額が基準値に満たない場合、納税者は再投資額と残り70%に対する課税免除を享受するために、実際投資額と30%基準額との差額について所得税を支払う必要があります。

当該規則は複数の新规定を設けており、その詳細は以下のとおりです：

- 配当金は株主総会(又は類似の会議)の議決に基づき配当しなければならない、又は現行法令に従い期中配当金として配当しなければならない。
- 経過規定として、PMK-18では、2020年11月2日以降に国内個人納税者が受け取る適格国内配当金にかかる税金は還付できると定めている(申請を通じて)。
- 非上場企業から受け取るオフショア配当金の30%基準値は財務大臣規則により変更される余地がある。
- 非上場企業から受け取るオフショア配当金の課税免除は2020会計年度以降のPATに対してのみ適用可能であり、当該配当金が2020年11月2日以降に受け取った又は獲得したものであることが条件となる。

3. 外国税額控除 (FTC)

オムニバス法下では、免除対象所得に対して納付された外国税額は控除若しくは還付されません。オフショア配当金及びその他の所得が完全にインドネシア国内に再投資されない場合、当該所得は部分的にインドネシアで課税され、FTCはそれと同等の比率に対してのみ認められます。

4. 免除メカニズム

免除メカニズムでは、所得を非課税項目として AITR にて申告することを要求しています。

国内配当金について、配当金を支払うインドネシア会社は配当金に対して源泉税を徴収する必要はありません。

国内個人納税者が再投資要件を満たさない場合、配当金は受け取った又は獲得した時点で所得税の納税義務が生じ、個人により配当金を受け取った又は獲得した月の翌月 15 日までに納付する必要があります。税金納付書の認証を受けた個人納税者は、認証日に従い月次所得税申告書にて当該所得を申告したものとみなされます。

5. 実現報告書

関連納税者は、配当金を受け取った又は獲得した時点から、個人納税者の場合は 3 ヶ月以内に、法人納税者の場合は 4 ヶ月以内に実現報告書をそれぞれ提出しなければなりません。この実現報告書は、配当金又はその他の所得を受け取った又は獲得した会計年度から起算して 3 会計年度を網羅して提出しなければなりません。

E. 非営利団体 (NPO)

オムニバス法では、社会奉仕活動又は宗教活動に従事する適格 NPO が受け取る剰余金は、当該剰余金が 4 年間にわたり施設又はインフラに再投資される場合、非課税とされます。再投資されるべき剰余金は最低で 25% です。残りの価額は寄付基金に配分することができます。

付加価値税

A. 生産準備期間に発生する VAT

オムニバス法公布以前の規則では、VAT 課税対象事業者 (*Pengusaha Kena Pajak/ PKP*) が特定期間内に生産準備段階より先に移行しない場合 (つまり、VAT 課税対象物品/サービスの販売・引渡又は輸出をしていない)、PKP は生産活動の開始を怠ったとみなされ、既に控除済みの全てのインプット(仕入)VAT は今後、控除を申請することができなくなります。

PMK-18 では、PKP が行う全ての販売・引渡は関連するビジネスラインと一貫したものでなければならないことを強調しています。PKP は、VAT 課税対象物品 (貿易会社の場合) を販売・引渡若しくは輸出していない、又は VAT 課税対象サービス (サービス会社の場合) を提供若しくは輸出していない、又は VAT 課税対象物品 (製造会社の場合) の「自社生産」をしていない場合、販売・引渡をしていないとみなされます。

PKP の自社用途製品の販売・引渡、若しくは顧客向け無料贈与品、本社から支店 (又はその逆) への販売・引渡若しくは支店間販売・引渡、或いは当初販売目的ではなかった資産の販売・引渡、又は主要事業に関連しない課税物品の販売・引渡は、PKP が生産準備段階より先に移行したか否かの判断において、販売・引渡とはみなされません。

生産準備段階の一般的なカットオフ期間は 3 年間であり、国家戦略プロジェクト下の製造セクター及びビジネスセクターに適用できる延長期間はそれぞれ 5 年間と 6 年間です。2020 年 11 月 2 日より前に生産準備段階にあった PKP のカットオフ期

間の判定については PMK-18 の規定に準拠します。DGT は、PKP がカットオフ期間内に生産活動を開始しない場合、PKP ステータスを取り消します。

カットオフ期間中に自らの事業活動を変更する企業は、新事業に関連するインプット VAT で控除が既にされながら還付がされていない部分のみを対象に控除が認められます。控除不可能となったインプット VAT の「リバース」メカニズムは、オムニバス法以前の規則の規定と基本的に同じです。

B. PKP に認定される前のインプット VAT の控除

オムニバス法下では、DGT が納税者の PKP 認定が適格だと認める場合、それ以前に生じていたインプット VAT は、本来全額課税対象であったアウトプット(売上) VAT の 80%を上限に控除が認められるとしています。これは、納税者 PKP として登録すべき時点から納税者が PKP であるとみなされる時点までを網羅します。

このみなし認定方法は、PKP 認定前の期間に係る VAT 申告書又は税額査定書 (*Surat Ketetapan Pajak/SKP*) の発行を以って適用されます。

みなし認定方法では、下記の規定がされています：

- PKP とみなされるまでの期間の実際 VAT インボイスの VAT 価額は、控除、費用化又は資産化できない。
- PKP はその他の優遇を適用できない (つまり、その他の価額又は基準を用いた未払アウトプット VAT 純額の計算は適用できない)。

みなし認定法の運用方法によって、適用可能な罰則が異なります。

PKP は、みなし PKP の SKP が 2020 年 11 月 2 日から 2021 年 2 月 17 日までの間に発行され、これに 80%のみなし認定が含まれず、PKP が税務監査結果に同意しない場合、SKP 減額を申請できます。

C. インプット VAT が VAT 申告書に記載されておらず税務監査の過程でそれが発覚した場合

VAT 申告書に記載されていないインプット VAT が税務監査の過程で発見された場合、税務監査結果通知書 (*Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan*) が PKP に送付されていない場合のみ、SKP にて控除ができます。

D. インプット VAT が SKP を通じて徴収された場合

インプット VAT が SKP を通じて徴収された場合は、下記を満たす場合、控除ができます：

- SKP がインプット VAT 徴収のみを目的として発行された場合
- PKP が SKP による税務調査の結果に完全に同意する場合
- SKP 総額 (つまり、元本及び罰金) が既に支払われている場合
- PKP が SKP に関して税務上の不服申立てを申請しなかった場合
- 全ての手続きが法律に則って実施されていること

この種の SKP は、2020 年 11 月 1 日より後に支払われている限り、2020 年 11 月 2 日より前に発行されたものであっても控除が認められます。

控除の方法は VAT 申告書を通じた方法であり、当該申告書は SKP が支払われた期間又は当該期間から 3 ヶ月以内の期間に申告されなければなりません。

E. PKP 小売業者に関する VAT インボイス規則

PKP 小売業者 (PKP Pedagang Eceran) の新しい定義が GR-9 下において、VAT 課税対象物品/サービスの引渡の一部又は全部が E コマースプラットフォームを通じた最終消費者向けである PKP であると定められています。

最終消費者とは、買手又はサービス受益者であり、物品/サービスを直接消費し、物品/サービスを商用目的で使用しない消費者であると定義されます。

PKP 小売業者は VAT インボイスを買手の特定無しに又は売手の氏名及び署名無しに発行することができます。この種の VAT インボイスは控除ができません。

一方で、一般 PKP は VAT インボイスを買手の特定無しに又は売手の署名無しに、下記の引渡を条件として発行することができます：

- PKP 自らの使用(それ以降の生産又は PKP の事業と直接関係する活動に使用しないこと)
- 最終消費者へのギフトとしての使用

しかし、特定物品の最終消費者への引渡は電子 VAT インボイス (e-Faktur Pajak/e-Faktur) に必要事項を全て記入しなければなりません。例えば、自動車、クルーズ船、航空機、土地及び建物 (L&B) 等の販売又はレンタルの場合に適用されます。

税務一般条項及び手続

KUP 法に関連する PMK-18 下の変更のほとんどは、オムニバス法と GR-9 で行われた変更の調整です。オムニバス法下の新たな規則として紹介されている主な変更点は以下のとおりです：

- 一般納税者を対象とした分割納税又は繰延申請の期限は下記のとおり変更されました：

納税の種類	申請期限	分割納税及び納税繰延の期限
AITR 税額過少納付	遅くとも AITR 提出時	翌会計年度の AITR 提出期限
L&B 納税 課税決定書の支払い*	納税者への差し押さえ令状の通知前	L&B 納税通知又は課税決定書の日付から 24 ヶ月

*SKP、徴税通知書、課税異議申立の決定、税務裁判の決定、司法審査決定又は決定の修正

従来、申請提出期限は支払い期限の 9 営業日前であり、分割納税又は納税繰延の期限は L&B 納税並びに課税決定書の納付の場合は 12 ヶ月であり、AITR 税金過少納付の場合は翌会計年度の最終月までであった。

- 小規模納税者及び特定エリアの納税者に認められる、上記の課税決定書の納付に関する納税期限の延長は、発行日から 2 ヶ月という規定 (実質的に支払い期限から 1 ヶ月) から支払い期限日から 2 ヶ月という規定に変更された。

PMK-18 ではオムニバス法下の変更に対して経過期間を設けており、カットオフをオムニバス法施行日としており、つまり、2020 年 11 月 2 日としています。一部の規定は GR-9 で網羅されていますが、追加の経過規定は以下のとおりです：

- a. 下記に該当する決定書に基づき支払いが必要な継続中の利息補償リクエスト：

- 2020年11月2日より前 – PMK-226³の規定に従う、又は
- 2020年11月2日以降 – PMK-18の規定に従う

2021年2月17日以降に提出された申請については、プロセスは税務署が完全な申請書を受領してから1ヶ月以内に完了しなければならない。

- b. 分割納税又は納税繰延は2021年2月17日現在も継続中である場合 PMK-242⁴の規定に従う。
- c. オムニバス法では義務化されていないが、PMK-18では税務上の犯罪の暫定証拠に関する税務監査の期限を最高24ヶ月から最高12ヶ月に変更している。経過措置では、延長リクエストは2021年2月17日以前に承認された場合、PMK-239⁵の規定に準じるとされている。
- d. 2021年2月17日時点で継続中の、税務上の犯罪に関する税務調査の中止リクエストは PMK-55⁶の規定に準じる。

³ 財務大臣規則 No.226/PMK.03/2013 (PMK-226) は財務大臣規則 No.65/PMK.03/2018 (2018年6月29日公布・発効)により修正。

⁴ 財務大臣規則 No.242/PMK.03/2014 (PMK-242) は2014年12月24日に公布・発効。

⁵ 財務大臣規則 No.239/PMK.03/2014 (PMK-239) は2014年12月22日公布、2015年1月1日発効。

⁶ 財務大臣規則 No.55/PMK.03/2016 (PMK-55) は2016年4月8日公布・発効。

Your PwC Indonesia Contacts:

Abdullah Azis
abdullah.azis@pwc.com

Gerardus Mahendra
gerardus.mahendra@pwc.com

Raemon Utama
raemon.utama@pwc.com

Adi Poernomo
adi.poernomo@pwc.com

Hasan Chandra
hasan.chandra@pwc.com

Runi Tusita
runi.tusita@pwc.com

Adi Pratikto
adi.pratikto@pwc.com

Hendra Lie
hendra.lie@pwc.com

Ryuji Sugawara
ryuji.sugawara@pwc.com

Alexander Lukito
alexander.lukito@pwc.com

Hisni Jesica
hisni.jesica@pwc.com

Soeryo Adjie
soeryo.adjie@pwc.com

Ali Widodo
ali.widodo@pwc.com

Hyang Augustiana
hyang.augustiana@pwc.com

Sujadi Lee
sujadi.lee@pwc.com

Amit Sharma
amit.xz.sharma@pwc.com

Kianwei Chong
kianwei.chong@pwc.com

Susetiyo Putranto
susetiyo.putranto@pwc.com

Andrias Hendrik
andrias.hendrik@pwc.com

Lukman Budiman
lukman.budiman@pwc.com

Sutrisno Ali
sutrisno.ali@pwc.com

Anton Manik
anton.a.manik@pwc.com

Mardianto
mardianto.mardianto@pwc.com

Suyanti Halim
suyanti.halim@pwc.com

Antonius Sanyojaya
antonius.sanyojaya@pwc.com

Margie Margaret
margie.margaret@pwc.com

Tim Watson
tim.robert.watson@pwc.com

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

Oki Octabiyanto
oki.octabiyanto@pwc.com

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

Brian Arnold
brian.arnold@pwc.com

Omar Abdulkadir
omar.abdulkadir@pwc.com

Turino Suyatman
turino.suyatman@pwc.com

Dexter Pagayonan
dexter.pagayonan@pwc.com

Otto Sumaryoto
otto.sumaryoto@pwc.com

Yessy Anggraini
yessy.anggraini@pwc.com

Enna Budiman
enna.budiman@pwc.com

Parluhutan Simbolon
parluhutan.simbolon@pwc.com

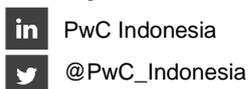
Yuliana Kurniadjaja
yuliana.kurniadjaja@pwc.com

Gadis Nurhidayah
gadis.nurhidayah@pwc.com

Peter Hohtoulas
peter.hohtoulas@pwc.com

Yunita Wahadaniah
yunita.wahadaniah@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 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.