



TaxFlash

Tax Indonesia / 2025 年 1 月 / 第 3 号



インドネシアが「第2の柱」GloBE ルール導入を正式に実施

2024 年 12 月 31 日、財務大臣(以下「MoF」)は、インドネシアにおける第2の柱のグローバル税源浸食防止(GloBE)ルールに基づくトップアップ税制メカニズムを実施するため、PMK-136¹を発行しました。この規制は、経済協力開発機構(以下「OECD」)の GloBE ルールに整合するように設計されています。

要約すると、GloBE ルールは、低税率の租税管轄区域で活動する多国籍企業(以下「MNE」)に対し、最低 15% の課税を保証するグローバルな租税枠組みを強制するグローバル最低税率ルールを導入することを目的としています。インドネシアでは、所得合算ルール(以下「IIR」)、軽課税所得ルール(以下「UTPR」)、自国内ミニマム課税制度(以下「DMTT」)の 3 つの課税メカニズムが採用されています。このルールは、インドネシアでは IIR および DMTT については 2025 年 1 月 1 日以降に開始する会計年度、UTPR については 2026 年 1 月 1 日以降に開始する会計年度から適用されます。以下、会計年度とは、GloBE トップアップ税が課される課税会計年度を指します。以下規則の要点となります。

対象となる MNE およびセーフハーバー評価

1. 対象となる MNE および構成事業体(以下「CE」)の特定

GloBE ルールは、GloBE 会計年度以前の 4 会計年度のうち少なくとも 2 会計年度の最終親会社(以下「UPE」)の連結財務諸表(以下「FS」)に基づき、年間総売上高が少なくとも 7 億 5000 万ユーロである MNE グループの CE に適用されます。過去 4 年間に合併・分割が行われた場合は、閾値の算定に特別なルールが適用されます。

CE は、グループの一部である事業体、およびグループに含まれる事業体の範囲に属する親事業体の恒久的施設(以下「PE」)として定義されます。

GloBE ルールは以下の CE には適用されません:

- a. 取引または事業を行っていない政府機関
- b. 国際機関
- c. 非営利団体
- d. 年金基金
- e. UPE である投資ファンド
- f. UPE である不動産投資ビークル



¹ 財務大臣規則 2024 年第 136 号(PMK-136)2024 年 12 月 31 日公布、2025 年 1 月 1 日発効

2. セーフハーバー評価

セーフハーバー要件を満たす CE に対するトップアップ税はゼロとみなされます。したがって、セーフハーバー条項の利用資格を評価することは、GloBE ルールに基づくグループの納税義務を軽減するために非常に重要である可能性があります。

PMK-136 は、利用可能なセーフハーバーとして次の 5 種類を規定しています:

- a. 恒久的セーフハーバー
- b. 移行期間国別報告書(以下「CbCR」)セーフハーバー
- c. 特定の事業体およびグループに対する移行期間 CbCR セーフハーバー
- d. 移行期間 UTPR セーフハーバー
- e. 非重要 CE に対する簡易計算セーフハーバー

上記のセーフハーバー要件の詳細は、付録 A をご参照ください。

トップアップ税額の決定

以下は、トップアップ税額を計算するためのハイレベルなステップです。

1. GloBE 所得または損失の決定

GloBE の所得または損失を計算するためには、各 CE の会計上の純損益(連結前)に、以下の GloBE 調整を適用する必要があります:

- a. 一般調整: 一般的な財務会計、移転価格、適格還付可能税額控除および非適格還付可能税額控除、ならびにグループ内資金取引の調整を含む
- b. 選択調整: 株式報酬、資産・負債の実現原則に基づく損益、総資産利益、グループ税務連結の調整を含む
- c. 特定調整: 保険会社、銀行、国際海運収入、PE、およびフロースルー事業体の調整を含む

企業再編や持株構造の変更がある場合、また、税の中立性や分配制度の対象となる UPE や CE がある場合には、GloBE の所得計算には特別なルールが適用されます。

2. 調整後対象租税額

実効税率(「ETR」)の計算に含めることができる対象租税には、次のようなものが含まれます:

- a. CE の所得もしくは利益、または CE が持分を有する事業体の所得または利益の割合に関する当該事業体の財務諸表に計上された税金
- b. 適格分配時課税制度に基づいて分配利益、みなし分配利益および事業外費用に対して課税された税金
- c. 一般に適用される法人所得税(以下「CIT」)の代わりに課される税金
- d. 利益剰余金と企業資本を参照して課税される税金。これには、所得と資本に基づくいくつかの要素に対する税金を含む

対象租税の定義で除外される税金には次のものが含まれます:

- a. 適格 IIR の下で親事業体が認識するトップアップ税
- b. 適格 DMTT(以下「QDMTT」)/適格 UTPR に基づくトップアップ税によって認識されるトップアップ税
- c. 非適格還付有りインピュテーション税、および
- d. 保険契約者への払い戻しに関連して保険会社が支払う税金

調整後対象租税額は、会計上の純損益に認識された当期税金費用を次のように調整して再計算したものです:

- a. 年度の対象租税の追加/減少額の純額
- b. 繰延税金調整額(15%か国内税率の低い方で再計算された繰延税金を含む)、および
- c. GloBE 損益の計算に含まれ、国内税務引当金に基づいて課税される資本またはその他の包括利益に計上される対象租税の増減

PMK-136 では、PE、税務上透明な事業体、被支配外国会社、ハイブリッド事業体、配当を分配する CE に対する対象租税の管轄区域割り当てについても規定しています。

3. 管轄区域 ETR

最低税率 15%と比較される ETR は、管轄区域 ETR です。管轄区域 ETR は、調整後対象租税額を GloBE 所得で割ることによって計算されます(いずれも管轄区域ベースで計算される)。投資事業体、無国籍 CE および UPE の所有持分が 30%以下で支配権を有する少数所有 CE(以下「MOCE」)の管轄区域 ETR は、他のグループ事業体とは別に計算されます。

4. 管轄区域超過利益および実質ベースの所得控除(以下「SBIE」)

管轄区域の超過利益は、GloBE 純所得から SBIE を控除することによって計算され、管轄区域のトップアップ税金負担を効果的に削減します。SBIE は、投資事業体を除く、同じ管轄区域にあるすべての CE の給与カーブアウトおよび有形資産カーブアウトに基づいて算出ます。カーブアウトまたは SBIE 控除は、人件費と有形資産の帳簿価額に一定の割合を乗じて計算されます。その比率は 2023 年から 2033 年にかけて徐々に減少し、給与カーブアウトでは 10%から 5%、有形資産カーブアウトでは 8%から 5%となります。

5. トップアップ税

トップアップ税率は、最低税率 15%から管轄区域 ETR を控除することによって計算されます。管轄区域トップアップ税は、次の式で計算されます:

管轄区域トップアップ税=(トップアップ税率%×管轄区域超過利益)-QDMTT+追加の現在のトップアップ税(もしあれば)

QDMTT は、管轄区域の国内法に含まれる最低税であり、次のようになります:

- GloBE ルールと同等の方法で国内の超過利益を決定
- 国内の超過利益に対する国内税負担を 15%まで引き上げるように機能
- 管轄区域が GloBE ルールに関連する特典を提供しない限り、GloBE ルールに準拠した結果を生み出す

係争のある QDMTT または税務当局により徵収不能とみなされた QDMTT は、トップアップ税に対して控除することはできません。

追加の現在のトップアップ税は、前年度の ETR およびトップアップ税の再計算を含む一定の調整の結果から生じる増分トップアップ税の金額です。

課税メカニズムの合意されたルール順序

トップアップ税額が決定した後の税金を納付するための合意されたルールの順序は次のとおりです:

1. DMTT

DMTT は、所有比率に関係なく、ETR が 15%未満であるすべてのインドネシアの CE(全部または一部所有)に課されます。しかし、PMK-136 では、インドネシアのすべての低税率 CE(以下「LTCE」)の GloBE 所得合計と比較したその GloBE 所得の割合に基づいて、LTCE のみに比例配分されます。MOCE、投資事業体およびジョイント・ベンチャー(以下「JV」)の DMTT は、他のグループ事業体とは別に計算されます。

FS で使用される会計基準、ETR、GloBE 純所得・損失、対象租税、およびトップアップ税の計算に使用される方法は、IIR と UTPR を規定する同じ規則を参照します。

2. IIR

UPE、中間親会社、または部分所有親会社は、直接または間接的に所有された LTCE から生じる IIR メカニズムに基づく、トップアップ税を支払う義務があります。課税メカニズムは、グループの保有構造と、グループが運営する管轄区域における GloBE ルールの採用に応じて異なります。

3. UTPR

インドネシアの CE(投資事業体を除く)は、低税率の管轄区域からインドネシアに割り当てられた他のメカニズムでは徴収されない UTPR メカニズムに基づく、トップアップ税を支払う義務があります。この配分比率は、インドネシアの従業員と有形固定資産と、この UTPR を適用しているすべての国の従業員と有形資産の比率に 50% を乗じて算出されます。この UTPR は、インドネシアの CE が負担し、各事業体の GloBE 所得に比例して計算されます。

MNE グループが最大 6 つの管轄区域にのみ CE を有し、世界中のすべての CE の有形資産の帳簿価額(以下「NBV」)(参照管轄区域、つまり有形資産の NBV が最も高い管轄区域を除く)が最大 5,000 万ユーロである場合には、最初の 5 年間の UTPR はゼロとみなされます。インドネシアが参照管轄区域であり、LTCE がインドネシアにある場合、他の管轄区域区に配分される UTPR トップアップ税はゼロになります。

税務行政の要件と期限

GloBE ルールには、いくつかの報告および支払い要件があります:

1. GloBE 情報申告(GIR)と通知

GIR には、CE、グループ構造、ETR、トップアップ税、および GloBE の関連規定に従って行われた選択に関する記録に関する詳細情報が含まれます。一方、この通知は CE からの書面による通知であり、UPE および非 UPE の国内納税者の身元に関する記述と、GIR を提出するよう指定された当事者の身元が含まれます。

通常は、GIR は UPE によって提出され、通知は CE から提出されます。しかし、特定の状況下では、CE も GIR の提出をする必要がある場合があります。この場合、CE は通知を提出する必要はありません。

GIR および通知の提出は、GloBE 会計年度の終了後 15 ヶ月以内に行わなければなりません(例:2026 年 12 月 31 日に終了する GloBE 会計年度の提出期限は 2028 年 3 月 31 日)。初年度の報告は、15 ヶ月ではなく 18 ヶ月以内に行うことができます(例:2025 年 12 月 31 日に終了する GloBE 会計年度の場合は 2027 年 6 月 30 日まで)。この申請書の受領書は、年次 GloBE 納税申告書に添付する必要があります。

2. 年次税務申告(以下「ATR」)は、GloBE 会計年度のトップアップ税の算定のための報告メカニズムとして機能し、次のものから構成されます:

- **GloBE 税務申告** : インドネシアの UPE による報告
- **DMTT 税務申告** : インドネシアの CE による報告
- **UTPR 税務申告** : UTPR がある場合、インドネシアの CE による報告

上記の ATR は、翌会計年度終了後の 4 ヶ月以内に提出しなければなりません(例:2026 年 12 月 31 日に終了する GloBE 会計年度の提出期限は 2028 年 4 月 30 日)。初年度の報告は 2 カ月延長できます(例:2025 年 12 月 31 日に終了する GloBE 会計年度については 2027 年 6 月 30 日まで)。

関連する支払いは、GloBE 会計年度の翌年度以内(2025 年 12 月 31 日に終了する GloBE 会計年度の場合は、2026 年 12 月 31 日まで)に行わなければなりません。



PMK-136 は、国税総局(以下「DGT」)に、GIR、ATR(GloBE、DMTT、UTPR)のフォーム、申請手続き、支払い、報告、および通知に関する規定を定めることを義務付けています。

コンプライアンス・モニタリング

DGT は、インドネシアのすべての CE のコンプライアンス遵守を監督する権限を与えられています。GloBE ルールに基づく報告義務および支払い義務に関する行政上の制裁は、一般規定と税務手続きを規定する法律に従います。行政処分免除は、2026 年 12 月 31 日までに開始し、2028 年 6 月 30 日までに終了する会計年度の CE の報告に適用されます。

特にセーフハーバーの適用については、ETR が最低税率を下回る租税管轄区域からインドネシアにトップアップ税が割り当てられた場合には、DGT はセーフハーバールールの使用とトップアップ税の課税をチェックする権限を有します。セーフハーバー利用の適格性に影響を及ぼす可能性のある事実および状況がある場合、DGT は、GIR の提出後 36 ヶ月以内に責任ある CE に説明を求めることができ、当該要求後 6 ヶ月以内に回答する必要があります。期限内に回答しなかった場合、セーフハーバーは無効となり、追加税が課せられる可能性があります。

財務諸表における開示

PSAK 212 の改正により、企業が第2の柱から生じる繰延税金の影響を認識または開示することを禁じていますが、影響を受ける企業に対して、次のような対象を絞った開示要件が導入されます：

1. 第2の柱の所得に係る繰延税金資産および負債の認識および開示に対して特例を適用している旨(一時的な特例が義務付けられている旨)
2. 第2の柱の所得税に係る当期の税金費用または収益
3. 第2の柱が実質的に制定されているがまだ発効していない期間において、2024 年 12 月 31 日までに終了する年度の FS について、FS の利用者が、将来 PMK-136 に基づく第2の柱の所得税を支払う可能性のある企業のエクスボージャーを理解するのに役立つ既知または合理的に推定可能な情報

この詳細は、第2の柱の法律の特定の要件を全て反映する必要はなく、目安となる範囲の形式で提供することができます。検討対象となる可能性のある開示内容は次の通りです：

1. グループが第2の柱の法律によってどのような影響を受けるか、第2の柱の所得税の影響を受ける可能性のある主な管轄区域などの定性的な情報
2. 次のような定量的な情報
 - 企業の利益のうち、第2の柱の所得税の対象となる可能性のある部分と、その利益に適用される平均実効税率の指標、または
 - 第2の柱の法律が有効であった場合、企業の平均実効税率がどのように変化したかを示す指標

PMK-136 は 2024 年 12 月 31 日に発行され、その後すぐ 2025 年 1 月 1 日に発効したため、また、第2の柱の規則が複雑であるため、企業が法律の発表後に影響評価を実施するには時間がかかると予想されます。その結果、2024 年 12 月 31 日時点の FS が発行時点で、企業は詳細な影響を定量化できず、開示できない可能性があります。この場合、企業は定性的な情報を提供できる可能性がありますが、影響が不明または合理的に見積もることができないこと、およびエクスボージャーの評価の進捗に関する情報を開示する必要があります。

第2の柱の準備を確実にするにはどうすればよいか

第2の柱のための行動計画の準備をし導入する時期が来ています。これは、影響を受ける MNE の税務コンプライアンスの状況を変化させます。第2の柱の取り組みを始めるための初期の重要な考慮事項をいくつか紹介します：

- グループ構造を見直し、関連する規定の適用可能性を判断する(例:どの企業が UPE, CE, 収益基準を満たすかなど)
- 早期導入の最初の 1 年に、第2の柱の影響を軽減するための移行期間 CbCR セーフハーバーの適用可能性を評価する(グループが提出した現在の CbCR が適格であるかどうかの評価を含む)
- 会計監査人と連携し、2024 年 12 月 31 日の年度末財務報告に対する期待事項と要件について合意する
- 関連するデータポイントを評価し([PwC Data Input Catalog](#) を参照)、ギャップを特定し、必要に応じて新しいプロセスをデザインする
- 第2の柱の評価には、グループが活動する複数の管轄区域における演習を伴うため、グループはどのようにしてこのような詳細な技術的事項について十分に知識を確保するかを検討する

- 必要に応じて、第2の柱の全体的なコンプライアンスを管理するための企業行動を検討する
- 最後に、規則で要求される追加のコンプライアンス義務に注意が必要である

更にサポートが必要な場合には、連絡先にご連絡ください。APAC MNE 向けの第2の柱レディネスガイドに関するインサイトは、こちらの[リンク](#)にあります。

付録 A

PMK-136 は、セーフハーバールールを次のように規定しています:

a. 恒久的セーフハーバー -以下の事項を満たすことが必要となります:

- デミニマスルール – 当該年度および過去 2 会計年度において、管轄区域内の CE の平均 GloBE 収益および純所得がそれぞれ 1,000 万 ユーロおよび 100 万 ユーロ未満であるか、または GloBE 損失がある場合
- 当年度の租税管轄区域における GloBE 収益が SBIE 額を超えない場合、または
- 管轄区域の ETR が最低 15%である場合

b. 移行期間 CbCR セーフハーバー -報告する CE が 2026 年 12 月 31 日までに開始し、2028 年 6 月 30 日までに終了する会計年度に選択でき、以下の事項を満たす必要があります:

- 会計年度におけるある管轄区域の CE の収益および税引前利益(「PBT」)が、適格 CbCR に基づき、それぞれ 1000 万ユーロおよび 100 万ユーロ未満であること、または
- 適格 CbCR に基づく管轄区域内の CE の PBT が SBIE の金額を超えないこと、または
- 簡易 ETR が、2024 年度開始年度で最低 15%、2025 年開始年度で最低 16%、2026 年開始年度で最低 17%であり、2028 年 6 月 30 日までに終了する会計年度まで適用されること

CbCR は、適格 FS に基づいて作成された場合に適格とされます。PMK-136 では、適格 FS 要件、簡易 ETR の計算式、および CbCR セーフハーバールールの適用から除外される当事者について、より詳しく説明しています。

MNE グループが特定の会計年度においてセーフハーバーを履行できなくなると、その特定の租税管轄区域について、移行期間の残りの期間にセーフハーバーを使用することができなくなることに注意が必要です。

c. 特定の事業体およびグループの移行期間 CbCR セーフハーバー

PMK-136 は、以下に対する CbCR セーフハーバーの適用に関する特別ルールを定めています:

- 独立したグループとして扱われるジョイントベンチャーとその子会社
- フロースルー事業体または控除可能な配当制度の対象となる事業体である UPE
- 投資法人

d. 移行期間 UTPR セーフハーバー

UPE の管轄区域で適用される法人税率が 20%以上である場合、UTPR は 2025 年 12 月 31 日より前に開始し、2026 年 12 月 31 日に終了する事業年度各年度において、ゼロとみなされます。

e. 非重要 CE 上に関するセーフハーバーの簡易計算

- 非重要 CE とは、規模と重要性に基づいてグループの財務諸表に連結されていない CE を指す
- 非重要な CE で、総売上高が 5,000 万ユーロ以上の場合は、認められた財務会計基準(以下「FAS」)または認められた FAS に基づいて財務諸表を作成しなければならない
- この簡易計算は、UPE 管轄区域の CbCR ルールに基づく GloBE 収益、所得、および調整後の対象税を使用する。UPE 管轄区域に CbCR ルールが存在しない場合は、代行 UPE 管轄区域ルールが使用される。国内 CbCR ルールが全く存在しない場合は、CbCR ルールの実施ガイドラインが使用される

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-c@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	Riyadi riyadi.riyadi-c@pwc.com
Adrian Hanif adrian.hanif@pwc.com	Hisni Jesica hisni.j.jesica@pwc.com	Runi Tusita runi.tusita@pwc.com
Alexander Lukito alexander.lukito@pwc.com	Hyang Augustiana hyang.augustiana@pwc.com	Ryuji Sugawara ryuji.sugawara@pwc.com
Ali Widodo ali.widodo@pwc.com	Irene Satyanagara irene.satyanagara@pwc.com	Sukma Alam sukma.alam-c@pwc.com
Aman Santosa aman.santosa-c@pwc.com	Kianwei Chong kianwei.chong@pwc.com	Surendro Supriyadi surendro.supriyadi-c@pwc.com
Andrias Hendrik andrias.hendrik@pwc.com	Lukman Budiman lukman.budiman@pwc.com	Susetyo Putranto susetyo.putranto@pwc.com
Angeline angeline.angeline@pwc.com	Made Natawidnyana made.natawidnyana@pwc.com	Sutrisno Ali sutrisno.ali-c@pwc.com
Anton Manik anton.a.manik@pwc.com	Mardianto mardianto.mardianto-c@pwc.com	Suyanti Halim suyanti.halim@pwc.com
Antonius Sanyojaya antonius.sanyojaya@pwc.com	Margie Margaret margie.margaret@pwc.com	Tjen She Siung tjen.she.siung@pwc.com
Avinash Rao a.rao@pwc.com	Marlina Kamal marlina.kamal@pwc.com	Turino Suyatman turino.suyatman@pwc.com
Ay Tjching Phan ay.tjching.phan@pwc.com	Nicholas Sugito nicholas.sugito@pwc.com	William Christopher william.christopher@pwc.com
Brian Arnold brian.arnold@pwc.com	Nikolas Handradjid nikolas.handradjid@pwc.com	Yessy Anggraini yessy.anggraini@pwc.com
Dexter Pagayonan dexter.pagayonan@pwc.com	Novie Mulyono novie.mulyono@pwc.com	Yuliana Kurniadja yuliana.kurniadja@pwc.com
Enna Budiman enna.budiman@pwc.com	Oki Octabiyanto oki.octabiyanto@pwc.com	Yunita Wahadaniah yunita.wahadaniah@pwc.com
Esa Perdana esa.perdana@pwc.com	Omar Abdulkadir omar.abdulkadir@pwc.com	
Gadis Nurhidayah gadis.nurhidayah@pwc.com	Otto Sumaryoto otto.sumaryoto@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.

© 2025 PwC Tax Indonesia. 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.