

# TaxFlash

January 2026 / No. 01



## Page 1

An update on the implementation of the Indonesian Tax Treaty <sup>P1</sup>

## 인도네시아 조세조약 시행에 관한 최신 업데이트

2025년 12월 31일, 재무부(MoF)는 인도네시아 조세조약의 이행 절차를 업데이트하기 위해 PMK-112<sup>1</sup>을 발행했습니다.

PMK-112는 외국 납세자(*Wajib Pajak Luar Negeri/WPLN*)의 조세조약 이행 절차를 규정한 국세청(DGT) 규정 제 PER-25<sup>2</sup> 호와 국내 납세자(*Wajib Pajak Dalam Negeri/WPDN*)의 조세조약 이행 절차를 규정한 PER-28<sup>3</sup>호에 명시되어 있던 조항들을 통합하고 있습니다. PER-25에 대한 논의는 [TaxFlash No. 13/2018](#)을, PER-28에 대한 논의는 [TaxFlash No. 01/2019](#)를 참고하시기 바랍니다.

PMK-112의 주요 변경 사항은 다음과 같습니다:

### WPDN의 조세조약 이행 절차

PMK-112의 대부분의 규정은 PER-28과 동일합니다. 그러나 PMK-112는 다음과 같은 조항들을 업데이트하고 있습니다:

- WPDN을 위한 거주지 증명서(*Certificate of Domicile, CoD*) 양식에서 거래 상대방의 이름 및 납세자 식별번호 기재 요건이 삭제되었습니다.
- 특수 서식(*Formulir Khusus*, 즉 조세조약 체결국의 세무당국이 인도네시아 WPDN의 지위 확인을 위해 발행을 요청하는 서식)에 대한 공증 또는 거부서 발급 기한이 신청서를 완전히 접수한 후 5영업일에서 10일(달력일 기준)로 변경되었습니다.

## WPLN의 조세조약 이행 절차

### 1. 행정 절차

PMK-112의 대부분의 규정은 PER-25와 동일하지만, 다음과 같은 업데이트가 포함되어 있습니다:

- a) WPLN의 거주지 증명서(CoD)에 유효 기간이 명시되지 않은 경우, 발급된 해당 월 동안만 유효한 것으로 간주됩니다.
- b) 최초로 DGT Form을 접수하는 원천징수의무자(withholders) 또는 징수자(collector)는 DGT Form의 완전성 여부 뿐만 아니라, WPLN이 조세조약상의 혜택을 받을 수 있는 자격이 있는지 확인하여야 합니다. 즉, WPLN이 인도네시아의 납세의무자가 아니며, 조세조약 체결국의 세법상 거주자이고, 조세조약을 악용하지 않았음을 확인해야 합니다. 이러한 요건을 충족하지 못할 경우, 소득세법에 따라 소득세를 원천징수 또는 징수하여야 합니다.
- c) 개정된 DGT Form은 기존에 배당·이자·사용료 수령자만 작성하던 Part VI(실질적 수혜자 테스트, BO test)가 삭제되고 Part V로 통합되었습니다. 이로 인해 이제는 인도네시아로부터 소득을 지급받는 모든 법인 이 배당·이자·사용료에 한정되지 않고 해당 항목을 작성해야 합니다. 다만, PER-25에 포함되어 있던 “조세조약 혜택을 받기 위해서는 BO test 문항을 특정 방식으로 작성해야 한다”는 지침은 PMK-112에 더 이상 포함되어 있지 않습니다.
- d) PMK-112는 WPLN이 조세조약 혜택을 받을 자격이 있는 경우, 세무조사, 이의신청, 또는 과세통지서 감액/취소 요청 처리 과정에서 DGT Form을 제출하더라도 조세조약 혜택을 여전히 적용받을 수 있음을 명확히 하고 있습니다.

### 2. 조세조약 남용 방지

WPLN은 조세조약을 남용하지 않는 한 조세조약 혜택을 누릴 수 있습니다. PMK-112는 조세조약 남용을 WPLN이 조세조약의 취지와 목적에 반하여 소득세 납부를 감소·회피·연기하려는 어떠한 노력도 포함하는 것으로 정의하고 있습니다. 또한 본 규정은 조세조약의 취지와 목적을 제3국 납세자의 악용을 포함하여 비과세 또는 부당한 조세 감면의 기회를 초래하지 않고 이중과세를 제거하는 것으로 정의하고 있으며, 이는 조세조약 남용 방지를 위해 제정된 경제협력개발기구(OECD) 다자간협약(MLI) 제6조 및 현행 OECD 모델 조세조약 전문의 문구를 채택한 것입니다.

조세조약 남용을 방지하기 위해 DGT는 조세조약 규정 또는 조세조약에 그러한 규정이 존재하지 않는 경우, 소득세법의 국내 남용방지 규정에 근거하여 세무 준수 여부를 검증할 수 있습니다. 이러한 준수 검증을 통해 요건 불충족이 확인되면, DGT는 소득세법에 따라 납부해야 할 세액을 결정하게 됩니다.

PMK-112는 MLI의 일부 남용방지 규정을 통합하고 있습니다. PMK-112 본문에서는 이러한 남용방지 규정의 적용이 관련 조세조약에 채택된 경우로 제한된다는 점을 명시적으로 규정하고 있지는 않으나, 부록의 예시는 관련 조세조약에서 해당 규정이 채택된 경우에 남용방지 규정이 적용됨을 시사하고 있습니다.

PMK-112에 규정된 국내 남용방지 규정은 다음과 같습니다.

**a) 실질적 수혜자(BO) 테스트**

PMK-112는 소득 수령자가 해당 소득을 실질적으로 향유하는 자인지 식별하기 위한 BO 테스트를 규정하고 있습니다. PMK-112에 명시된 BO 테스트는 PER-25와 동일합니다.

**b) 배당금에 대한 낮은 원천징수세율 적용 요건**

PMK-112는 조세조약에서 지분율에 따라 두 가지 원천징수세율을 규정하는 경우, 법인 WPLN이 배당소득의 BO이며 다음 요건을 충족할 때 낮은 세율을 적용할 수 있다고 규정합니다:

- 특정 지분율을 보유할 것, 그리고
- 배당 지급일을 포함하여 최소 365일(달력일 기준)이상 보유할 것.

이 규정은 MLI 제8조 및 현행 OECD 모델 조세조약 제10조의 내용을 채택한 것입니다.

법인 WPLN이 위 요건을 충족하지 못할 경우, 조세조약상 높은 원천징수세율이 적용되며, 단 납세자가 해당 소득의 BO여야 합니다.

**c) 유의미한 부동산을 보유한 법인의 주식 양도에 따른 양도소득 과세권 판단 요건**

PMK-112는 다음 요건이 충족될 경우, 인도네시아가 해당 법인의 주식 또는 권리 양도에 따른 소득에 대해 과세권을 가진다고 규정합니다:

- 양도 대상 법인의 총자산 대비 부동산 자산 가치가 해당 조세조약에서 정한 기준 비율을 초과할 것, 그리고
- 이 기준 비율이 주식 또는 권리 양도일 이전 365일 중 어느 시점에서든 충족될 것

위 요건이 충족되지 않는 경우, 조세조약에 따라 양도소득에 대한 과세권은 상대 체약국에 귀속됩니다.

이 규정은 MLI 제9조 및 현행 OECD 모델 조세조약 제13조를 채택한 것입니다.

**d) 고정사업장(PE) 지위의 인위적 회피**

PMK-112는 PMK-35<sup>4</sup> 및 MLI에 규정된 내용과 유사한 조항을 채택하고 있습니다.

PMK-112는 WPLN이 다음 요건을 충족하면 인도네시아에서 PE를 보유한 것으로 간주된다고 규정합니다:

- 인도네시아에 사업 수행을 위한 상설적 사업장이 존재하는 경우;
- 조세조약에서 규정한 기간 요건을 초과하여 건설·설치·조립 프로젝트를 수행하는 경우



- WPLN을 대신하여 정기적으로 계약을 체결하거나, 정기적으로 계약을 체결하지는 않더라도 정기적으로 물품 인도를 수행하는 경우
- 인도네시아에서 보험료를 수령하거나 위험을 담보하는 보험 대리인/직원을 보유한 경우
- 수행하는 활동이 단순한 준비적·보조적 기능을 넘어서는 경우

PMK-112는 PE 지위의 인위적 회피를 방지하기 위해 다음과 같은 남용방지 규정을 규정하고 있으며, 이는 각각 MLI의 관련 조항에서 채택된 것입니다:

- 커미셔너(Commissionaire) 계약** — MLI 제12조 채택  
중속 대리인이 WPLN이 실질적으로 변경 없이 최종 확정하는 계약의 체결에 결정적인 역할을 하는 경우, PE가 존재하는 것으로 간주됩니다.
- 특정 활동 면제** — MLI 제13조 채택  
WPLN은 활동을 준비적 또는 보조적 기능으로 제한함으로써 PE를 회피할 수 있습니다. 이 규정은 WPLN 또는 밀접 관련자가 인도네시아에서 수행하는 활동이 실제로 준비적·보조적 기능에 해당하며 핵심 사업 활동이 아님을 보장하기 위한 것입니다.
- 계약 분할(Splitting of contracts)** — MLI 제14조 채택  
각 프로젝트 기간이 30일을 초과하고 모든 프로젝트가 동일한 장소에서 수행되는 경우, WPLN 및 그 밀접 관련자의 인도네시아 체류 기간을 합산하여 기간 요건을 판단합니다.

또한 PMK-112는 “밀접 관련자(closely related persons)”를 50%를 초과하는 지배력 또는 소유권을 가진 개인 또는 법인, 또는 공동 지배 하에 있는 개인 또는 법인으로 정의합니다. 이는 특정 활동 면제 및 계약 분할 규정의 적용을 위해 MLI 제15조를 채택한 것입니다.

WPLN이 PE 지위를 회피하기 위해 조세조약을 악용한 경우, DGT는 인도네시아 세법상 간주된 PE에 대해 직권으로 납세자 식별번호(Nomor Pokok Wajib Pajak)를 부여할 수 있습니다.

**e) 수익 한도 규정(Limitation on Benefits, LOB)**

이 남용방지 규정은 조세조약 혜택을 받을 자격을 해당 조세조약에서 규정한 기준에 따라 판단하도록 규정하며, 여기에는 다음과 같은 요건이 포함될 수 있습니다:

- 조세조약 체결국의 거주자인 개인
- 체결국 거주자인 개인이 50%를 초과하여 지분을 보유한 법인
- 총소득의 50%를 초과하는 금액이 조세조약에서 정한 자를 제외한 제3자에게 지급되거나 사용되지 않는 법인
- 조세조약에 명시된 특정 증권거래소에서 정기적으로 50% 초과 주식의 거래되는 법인

f) **주요 목적 테스트(Principal Purpose Test, PPT)**

PPT는 거래 또는 구조(계약, 양해각서, 계획, 개별 또는 연속적인 거래 등을 포함)의 주된 목적 또는 주된 목적 중 하나가 직접적 또는 간접적으로 조세조약상 혜택을 얻기 위한 것일 경우, 해당 혜택을 부여하지 않도록 하는 규정입니다.이 규정은 MLI 제7조 및 현행 OECD 모델 조세조약 제29조의 내용을 채택한 것입니다.

PPT는 다른 남용방지 규정을 적용할 수 없거나, 조세조약 혜택이 해당 혜택을 확보하기 위한 구조를 통해 얻어진 것으로 의심되는 경우 적용됩니다.

PMK-112에 따르면 PPT는 다음 사항을 분석하여 적용됩니다:

- 거래 구조 및 관련 계약
- 법적 형식과 경제적 실질의 비교
- 거래의 시점 및 기간
- 관련 당사자, 그들의 관계, 권리 및 의무
- 조세조약상 혜택 및 해당 거래로부터 발생하는 기타 혜택
- 기타 관련 사실 및 정황



## Your PwC Indonesia contacts

Abdullah Azis <a href="mailto:abdullah.azis@pwc.com">abdullah.azis@pwc.com</a>	Gerardus Mahendra <a href="mailto:gerardus.mahendra@pwc.com">gerardus.mahendra@pwc.com</a>	Raemon Utama <a href="mailto:raemon.utama@pwc.com">raemon.utama@pwc.com</a>
Adi Poernomo <a href="mailto:adi.poernomo-c@pwc.com">adi.poernomo-c@pwc.com</a>	Hasan Chandra <a href="mailto:hasan.chandra@pwc.com">hasan.chandra@pwc.com</a>	Raka Putra <a href="mailto:raka.putra@pwc.com">raka.putra@pwc.com</a>
Adi Pratikto <a href="mailto:adi.pratikto@pwc.com">adi.pratikto@pwc.com</a>	Hendra Lie <a href="mailto:hendra.lie@pwc.com">hendra.lie@pwc.com</a>	Riyadi <a href="mailto:riyadi.riyadi-c@pwc.com">riyadi.riyadi-c@pwc.com</a>
Adrian Hanif <a href="mailto:adrian.hanif@pwc.com">adrian.hanif@pwc.com</a>	Hisni Jesica <a href="mailto:hisni.jjesica@pwc.com">hisni.jjesica@pwc.com</a>	Runi Tusita <a href="mailto:runi.tusita@pwc.com">runi.tusita@pwc.com</a>
Alexander Lukito <a href="mailto:alexander.lukito@pwc.com">alexander.lukito@pwc.com</a>	Hyang Augustiana <a href="mailto:hyang.augustiana@pwc.com">hyang.augustiana@pwc.com</a>	Ryuji Sugawara <a href="mailto:ryuji.sugawara@pwc.com">ryuji.sugawara@pwc.com</a>
Aman Santosa <a href="mailto:aman.santosa-c@pwc.com">aman.santosa-c@pwc.com</a>	Irene Satyanagara <a href="mailto:irene.satyanagara@pwc.com">irene.satyanagara@pwc.com</a>	Sukma Alam <a href="mailto:sukma.alam-c@pwc.com">sukma.alam-c@pwc.com</a>
Andrias Hendrik <a href="mailto:andrias.hendrik@pwc.com">andrias.hendrik@pwc.com</a>	Kianwei Chong <a href="mailto:kianwei.chong@pwc.com">kianwei.chong@pwc.com</a>	Surendro Supriyadi <a href="mailto:surendro.supriyadi-c@pwc.com">surendro.supriyadi-c@pwc.com</a>
Angeline <a href="mailto:angeline.angeline@pwc.com">angeline.angeline@pwc.com</a>	Lukman Budiman <a href="mailto:lukman.budiman@pwc.com">lukman.budiman@pwc.com</a>	Susetiyo Putranto <a href="mailto:susetiyo.putranto@pwc.com">susetiyo.putranto@pwc.com</a>
Angga Wardhani <a href="mailto:angga.w.wardhani@pwc.com">angga.w.wardhani@pwc.com</a>	Made Natawidnyana <a href="mailto:made.natawidnyana@pwc.com">made.natawidnyana@pwc.com</a>	Sutrisno Ali <a href="mailto:sutrisno.ali-c@pwc.com">sutrisno.ali-c@pwc.com</a>
Anton Manik <a href="mailto:anton.a.manik@pwc.com">anton.a.manik@pwc.com</a>	Margie Margaret <a href="mailto:margie.margaret@pwc.com">margie.margaret@pwc.com</a>	Suyanti Halim <a href="mailto:suyanti.halim@pwc.com">suyanti.halim@pwc.com</a>
Antonius Sanyojaya <a href="mailto:antonius.sanyojaya@pwc.com">antonius.sanyojaya@pwc.com</a>	Marlina Kamal <a href="mailto:marlina.kamal@pwc.com">marlina.kamal@pwc.com</a>	Tjen She Siung <a href="mailto:tjen.she.siung@pwc.com">tjen.she.siung@pwc.com</a>
Avinash Rao <a href="mailto:a.rao@pwc.com">a.rao@pwc.com</a>	Nicholas Sugito <a href="mailto:nicholas.sugito@pwc.com">nicholas.sugito@pwc.com</a>	Turino Suyatman <a href="mailto:turino.suyatman@pwc.com">turino.suyatman@pwc.com</a>
Ay Tjhing Phan <a href="mailto:ay.tjhing.phan@pwc.com">ay.tjhing.phan@pwc.com</a>	Nikolas Handradjid <a href="mailto:nikolas.handradjid@pwc.com">nikolas.handradjid@pwc.com</a>	William Christopher <a href="mailto:william.christopher@pwc.com">william.christopher@pwc.com</a>
Brian Arnold <a href="mailto:brian.arnold@pwc.com">brian.arnold@pwc.com</a>	Novie Mulyono <a href="mailto:novie.mulyono@pwc.com">novie.mulyono@pwc.com</a>	Yessy Anggraini <a href="mailto:yessy.anggraini@pwc.com">yessy.anggraini@pwc.com</a>
Dexter Pagayonan <a href="mailto:dexter.pagayonan@pwc.com">dexter.pagayonan@pwc.com</a>	Oki Octabiyanto <a href="mailto:oki.octabiyanto@pwc.com">oki.octabiyanto@pwc.com</a>	Yuliana Kurniadjaja <a href="mailto:yuliana.kurniadjaja@pwc.com">yuliana.kurniadjaja@pwc.com</a>
Enna Budiman <a href="mailto:enna.budiman@pwc.com">enna.budiman@pwc.com</a>	Omar Abdulkadir <a href="mailto:omar.abdulkadir@pwc.com">omar.abdulkadir@pwc.com</a>	Yunita Wahadaniah <a href="mailto:yunita.wahadaniah@pwc.com">yunita.wahadaniah@pwc.com</a>
Esa Perdana <a href="mailto:esa.perdana@pwc.com">esa.perdana@pwc.com</a>	Otto Sumaryoto <a href="mailto:otto.sumaryoto@pwc.com">otto.sumaryoto@pwc.com</a>	
Gadis Nurhidayah <a href="mailto:gadis.nurhidayah@pwc.com">gadis.nurhidayah@pwc.com</a>	Peter Hohtoulas <a href="mailto:peter.hohtoulas@pwc.com">peter.hohtoulas@pwc.com</a>	

[www.pwc.com/id](http://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](mailto: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.

© 2026 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](http://www.pwc.com/structure) for further details.