



インドネシアにおいて OECD BEPS 行動計画 14 に基づく相互協議関連規定の改訂を公表

インドネシア財務省は、No. 49/PMK.03/2019「相互協議手続の実施指針」（以下、「PMK-49」）を公表した。この指針は、経済協力開発機構（以下、「OECD」）による税源侵食と利益移転（以下、「BEPS」）プロジェクト 行動計画 14「紛争解決メカニズムの効率化」¹におけるミニマムスタンダードへの対応の観点から、インドネシアにおける相互協議の枠組みを改訂するものである。

PMK-49 は、2019 年 4 月 26 日から効力を有し、2015 年の BEPS 最終報告書の公表前に策定された従前の相互協議規定（財務省令 240/PMK.03/2014 以下、「従前の相互協議規定」²）に代わるものである。

相互協議に関する枠組みは、OECD モデル租税条約の第 25 条に規定されており、インドネシアが締結した租税条約は、この OECD モデル租税条約に準拠している。租税条約における相互協議規定は、租税条約の解釈およびその適用に関して、関係国が相互の協議および合意に基づき紛争を解決するよう努力することを求めている。この相互協議におけるプロセスの実効性を高めるべく、行動計画 14 は、いくつかの措置を明示しており、それらの措置は「ミニマムスタンダード」が「ベストプラクティス」に分類される。なお、包摂的枠組み³の参加国は、ミニマムスタンダードに関する措置につき、その適用および遵守の状況について、ピアレビューの形式でレビューおよびモニタリングの対象となる。

PMK-49 の内容は、行動計画 14 が提示した措置と合致する。また、PMK-49 は、2019 年に国税総局（以下、「DGT」）が行う主要な改訂のうちの一部であり、相互協議のプロセス（特に手続きの面やフォローアップ事項およびタイムライン）が、より確実性を伴うものとなることが期待される。

¹ 紛争解決メカニズムの効率化 行動計画 14 2015 年最終報告書, OECD/G20 税源侵食と利益移転, OECD 出版
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264241633-en>

² 2015 年 1 月 Deloitte Indonesia Tax Alert 参照

³ OECD および G20 による BEPS に関する包摂的取組は、125 の国と地域が BEPS パッケージの実施に関して協調して取り組むものである。

本アラートでは、この相互協議に関する改訂指針に関して、次のとおりその要旨をまとめるものである。

インドネシアにおいて相互協議の申請を行う際の公式な要件

従前の相互協議規定では、インドネシアにおける相互協議の申請者⁴が、その申請を行う際に要求される要件につき不明瞭であったが、PMK-49はこの点を明確に定めた。新たな規定および明確化された事項は例えば以下の通りである。

- a) 関連する租税条約が、特定の期限を規定していない場合には、相互協議の申請期限は3年とする旨が新たに規定された。申請期限の起算日として、更正通知書、払込証書および源泉徴収票の日付、租税条約に適合しない課税が生じた日が記載されている⁵。
- b) 相互協議の申請書がフォーマット化されたほか、その他の資料（必要情報を規定のフォーマット⁶で提出する旨の宣誓書、納税者番号⁷の記載がある居住者証明、その他納税者の証明書類）に関して追加の規定が設けられた。
- c) 相互協議申請書の提出方法に関する指針（直接持参、配送記録付の郵送、配送記録を付す郵送会社の利用およびDGTが定めた方法⁸）が定められた。

相互協議申請にかかるその他の事務上の必要手続きについても規定されている。

フォローアップ事項、タイムラインおよび相互協議プロセスに関する規定

- a) DGTは、相互協議の申請要件を充足するか、インドネシアにおける申請者および租税条約相手国の権限ある当局⁹により提示された資料を確認し、相互協議申請書の受領後、遅くとも1ヶ月以内に、当該申請の受理、不受理に関する書面を発行する¹⁰。期限内に書面の発行がない場合、交渉する許可が与えられたものと見なされる¹¹。
- b) DGTによる書面の発行日後、インドネシアにおける申請者は、租税条約締結国の課税当局より租税条約の規定に適合しない課税がなされた旨を示す情報、証拠もしくは説明資料（電子媒体およびハードコピー）を2ヶ月以内に提出しなければならない^{12 13}。
- c) 交渉する許可を与えられた相互協議に該当する場合（相互協議申請の受理、不受理についてDGTが書面を発行しない場合）、インドネシアにおける申請者は、必要な書類¹⁴の全てを、規定の期限を超過してから2ヶ月以内に提出しなければならない¹⁵。インドネシアにおける申請者が期限内に資料の提示を行わない場合、DGTは交渉を終了させることができる。

⁴ 現地において相互協議の申請を行う現地納税者およびインドネシアシチズン

⁵ PMK-49, Article 3 (1)(c)

⁶ PMK-49, Attachment A.1, A.2, A.3.

⁷ PMK-49, Article 3 (1)(e)

⁸ PMK-49, Article 3 (4)

⁹ Officials of Indonesia or officials of Treaty Partner Country authorized to implement MAP as stipulated in the Double Taxation Avoidance Agreement as per Article 1 (6) of PMK-49 (i.e. Competent Authority)

¹⁰ PMK-49, Article 4 (2), (3)

¹¹ PMK-49, Article 4 (4)

¹² PMK-49, Article 3 (1) (e) (2)

¹³ PMK-49, Article 6 (1) (a) (1)

¹⁴ PMK-49, Article 3 (1) (e) (2)

¹⁵ PMK-49, Article 6 (1) (a) (2)

- d) 相互協議の手続きを実施することの受理もしくは不受理について、租税条約相手国が、DGT が提示する相互協議の開始日から 8 ヶ月以内に、書面の提示を行わない場合、当該相互協議の申請は取り消される旨が規定された¹⁶。しかし、インドネシアにおける申請者は再申請することが出来るとされている¹⁷。
- e) 新規定の重要な点の 1 つとして 24 ヶ月の期限を設定している点が挙げられる¹⁸（従前の相互協議規定においては、期限は 3 年とされていた）。従前の相互協議規定¹⁹と異なり、PMK-49 はタイムラインの延長について規定しておらず、24 ヶ月以内に合意に至らない場合には、当該相互協議は「不合意」の結果となる旨を明示している²⁰。
- f) 新規定は、協議が合意に至った場合、DGT が、条約相手国の権限ある当局からの書面受領日および条約相手国の権限ある当局への書面送付日から起算して 1 ヶ月以内に「決定通知」を発行することを要請している²¹。

相互協議申請の取り下げ

従前の相互協議規定と同様、PMK-49 は相互協議申請の取り下げに関していくつかの規定を設けている²²。しかし、新規定が、インドネシアにおける相互協議の申請者がその申請を取り消すことが出来るのは、最初の 6 ヶ月以内までと定めている点が、従前の相互協議規定と異なる。DGT は取り下げの申請を受理するか否かにつき、取り下げ申請書の受領後、10 日以内に書面を発行することとされている。

国内法における救済措置との関係

PMK-49 は、納税者が国内法における紛争解決手段と並行して相互協議を行うことが出来る旨を再確認している。しかし、そのような状況においては、相互協議を申請している旨の記載を国内法における救済措置申立書に含めなければならないとしている²³。

また、PMK-49 は、相互協議の合意前に税務裁判所が上訴を提起した場合には、当該相互協議は不合意に至るものとみなされ、プロセスは終了するとしている²⁴。

しかし、税務裁判所が上告を提起する前に相互協議が合意に至った場合には、納税者は訴訟を取り消さねばならず、DGT は異議に関する決定の改訂版を発行することになる²⁵。

協議の結果：合意もしくは不合意

¹⁶ PMK-49, Article 4 (6)

¹⁷ PMK-49, Article 4 (7)

¹⁸ PMK-49, Article 5 (1)

¹⁹ PMK-240, Article 25 (6)

²⁰ PMK-49, Article 5 (5) (b)

²¹ PMK-49, Article 5 (6)

²² PMK-49, Article 8

²³ PMK-49, Article 2 (7)

²⁴ PMK-49, Article 5 (5) (c)

²⁵ PMK-49, Article 9 (6); 税務裁判所法 No. 14 2012 年 Article 39 (2)の規定と整合

相互協議においては、協議の結果が合意か不合意であるかを示すこととされる²⁶。上述の、税務裁判所が相互協議の合意の前に上訴を提起した場合や、関係国間において協議が合意に至らないことが明らかば場合のほかに、以下に示す場合にも不合意となり得る²⁷。

- a) 協議が 24 ヶ月の期限内に合意に至らない場合
- b) KUP 法が定める更正期限を超過しており、交渉による合意がなされていない場合
- c) 相互協議の対象として申請した年度および期間について、国内納税者がタックスアムネ스티プログラムの適用を受けている場合

効力発生日とすでに手続き中の相互協議への適用

PMK-49 は公布日（すなわち 2019 年 4 月 26 日）から効力を有し、従前の相互協議規定は取り消される。したがって、全ての手続中の相互協議は、今後 PMK-49 に基づき実施されることになる²⁸。

事前確認および相互協議の統計に関するウェブポータル

PMK-49 においては言及されていないが、DGT は、行動計画 14 において提起された措置に対応して、インドネシアにおける事前確認および相互協議の枠組みに関して明確かつ包括的な指針を提供すべくウェブポータルを開設した。このウェブポータルは、インドネシアにおける事前確認および相互協議の適用、手続きおよび状況について、より実務的な指針を追加的に提供するものである。また、このウェブポータルは、事前確認および相互協議の統計資料の定期的な公開に関する、公式ウェブサイトになることも企図されている。

我々のコメント

PMK-49 による指針の改訂を通じて、DGT がインドネシアの相互協議の枠組みを行動計画 14 において示された措置およびその他の国際的なベスト・プラクティスに準拠させようとする努力を見て取ることが出来る。新規定は、二重課税に関する紛争の効果的な解決に向けて、より明確で透明性があり、期限を定めた確かな枠組みを提供するものである。

このように改善および強化された相互協議の枠組みは、多国籍企業グループに対して、国内訴訟手続に加え、代替的な紛争解決手段を提供するものであり、納税者が紛争解決に関する戦略を策定するに際して、深く検討するに値するものである。

²⁶ PMK-49, Article 5 (4)

²⁷ PMK-49, Article 5 (5)

²⁸ PMK-49, Article 10

Contact Persons

Questions concerning any of the subjects or issues contained in this newsletter should be directed to your usual contact in our firm, or any of the following Tax Partners:

Melisa Himawan	Tax Managing Partner	Business Tax and Corporate License	mehimawan@deloitte.com
Balim		Transfer Pricing	bbalim@deloitte.com
Cindy Sukiman		Business Tax	csukiman@deloitte.com
Dionisius Damijanto		Business Tax	ddamijanto@deloitte.com
Heru Supriyanto		Business Tax	hsupriyanto@deloitte.com
Irene Atmawijaya		Global Employer Services and Business Process Solutions	iatmawijaya@deloitte.com
John Lauwrenz		Business Tax	jlauwrenz@deloitte.com
Roy David Kiantiong		Transfer Pricing	rkiantiong@deloitte.com
Roy Sidharta Tedja		Business Tax, Indirect Tax and Business Process Solutions	roytedja@deloitte.com
Turmanto		Business Tax and Global Trade Advisory (Customs)	tturmanto@deloitte.com
Yan Hardyana		Business Tax	yhardyana@deloitte.com
Ali Mardi Djohardi		Business Tax	alimardi@deloitte.com

Deloitte Touche Solutions

The Plaza Office Tower, 32nd Floor

Jl. M.H. Thamrin Kav 28-30

Jakarta 10350, Indonesia

Tel: +62 21 5081 8000

Fax: +62 21 2992 8303

Email: iddttl@deloitte.com

www.deloitte.com/id

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms, and their related entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms and their affiliated entities are legally separate and independent entities. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our network of member firms in more than 150 countries and territories serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte's approximately 286,000 people make an impact that matters at www.deloitte.com.

Deloitte Asia Pacific Limited is a company limited by guarantee and a member firm of DTTL. Members of Deloitte Asia Pacific Limited and their related entities provide services in Australia, Brunei Darussalam, Cambodia, East Timor, Federated States of Micronesia, Guam, Indonesia, Japan, Laos, Malaysia, Mongolia, Myanmar, New Zealand, Palau, Papua New Guinea, Singapore, Thailand, The Marshall Islands, The Northern Mariana Islands, The People's Republic of China (incl. Hong Kong SAR and Macau SAR), The Philippines and Vietnam. In each of these, operations are conducted by separate and independent legal entities.

About Deloitte Indonesia

In Indonesia, services are provided by Deloitte Touche Solutions.

This publication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this publication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this publication.