



Tax Alert

インドネシア

税理士法人トーマツ

2015年9月

※本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。
日本語訳と原文(英文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

インドネシアの新課税政策: 過少資本税制

急増する国外借入を抑え、関連者からの過大な借入を防止するために、インドネシア財務大臣は2015年9月9日に過少資本税制を再導入した。過少資本とは企業が資本に比べて比較的高い債務を有している状況を指している。

当該規定「課税所得算定目的の企業の負債資本比率 “Determination of Company's Debt and Equity Ratio for Income Tax Calculation Purpose”」は財務大臣規則「169/PMK.010/2015 (以下:「PMK-169」)」にて定められた。

この規定が発行された背景としては、インドネシアで事業を行う企業による国外の債務が急増していることが挙げられる。インドネシア中央銀行の最近のデータによると、インドネシア全体の2015年第二四半期末時点の国外債務は3043億USドル(うち1697億USドルは民間部門の対外債務)である。ロイターのデータによればこれは前年に比べ14%の増加であり、2010年からはほぼ倍増している。

1984年10月には法人所得から控除できる利息の法的な根拠となる負債資本比率(Debt and Equity Ratio: 以下「DER」)を3:1とする財務大臣規則「1002/KMK.04/1984」が発行されたが、その6カ月後には1985年3月8日付財務大臣規則

「254/KMK.04/1985」にて、当該規定はインドネシアの投資環境に悪影響を与えるとして導入が延期されていた。前述の規定はPMK-169の発行によって廃止されている。

また、国税総局(the Directorate General of Tax: 以下「DGT」)は2013年10月24日付移転価格調査手続の細則に関する通達「SE-50/PJ/2013 (以下:「SE-50」)」を発行している。SE-50はグループ間の資金調達に関するガイダンスを提供しており、この中にはグループ間の借入による利息が独立企業間取引の原則にのっとって決められているかを分析する「納税者のDERの合理性テスト」も含まれている。しかしながら通達では合理的なDERとは何かという点については明確になっていなかった。

2015年9月9日付で有効となったPMK-169では関連者の範囲や負債と資本の定義、DERの上限、その他の遵守事項に関するガイダンスを提供している。以下にPMK-169の要点について説明する。

(1) 負債資本比率 4:1

負債から生ずる借入コストについて、税務上損金に算入できる限度としてDERを4:1と上限が定められた。当該比率は2016年会計年度から適用さ

れる。

この比率を超える負債の借入コストは課税所得から控除されない。例えば、納税者の DER が 6:1 である場合には、6 分の 2 の借入コストは課税所得の計算上は損金不算入となる。このルールは関連者・非関連者、国内・国外の負債のいずれにも適用されることに留意が必要である。

なお、損金不算入となった支払利息が翌年以降に繰越してできるかどうかは明らかではない。

(2) 負債と資本の定義および計算

この規定の特徴として、負債と資本の定義が挙げられる。負債には短期、長期および有利子買掛金も含まれる。しかし支払遅延に対してペナルティーが課される買掛金が有利子買掛金に含まれるかどうかは定かではない。

PMK-169 は資本の定義については会計基準に従うこととされているが、関連者からの無利息借入も資本に含めている。規定で挙げられている例では、資本金、資本剰余金、利益剰余金、関連者からの無利息借入金はすべて資本に含まれるとみなされる。

負債および資本は以下の計算に基づく：

- 該当する会計年度の各月の負債または資本残高平均、または
- 該当する会計年度の一定期間の各月の負債または資本残高平均

さらに、この規定では資本がゼロまたはマイナス（欠損）となっている納税者は、課税所得の計算上、借入コストすべてが否認されると強調している。

利益剰余金がマイナスとなっている企業は、損金算入される借入コストが減額されるので注意が必要である。

(3) 当該規定の例外

DER4:1 の規定は以下業種を除いてインドネシアで設立または住所地のあるすべてのインドネシア法人納税者に適用される。

- 銀行
- 金融機関

- 保険または再保険会社
- 特殊な契約で DER が規定されている一定の鉱業、オイル、ガス会社（契約上 DER の規制が含まれない、あるいは失効している場合には PMK-169 が適用される）
- すべての収入がファイナルタックス対象となる会社、および
- インフラ関連の会社

(4) 借入コストの影響

PMK-169 では法人納税者の DER が前述の 4:1 の上限を超える場合には、超過する分の利息費用は課税所得の計算上、損金不算入になると定められている。PMK-169 では借入コストを次のように定義している。

- 1) 利息
- 2) 負債から発生するディスカウントおよびプレミアム
- 3) 借入のアレンジメントから生ずるコスト
- 4) リースファイナンスによる手数料
- 5) 保証料、および
- 6) 外貨建借入から生ずる為替差異(2),3),4),5)の利息およびその他の費用に含まれるもの)

特に過去 2 年でルピアが急激に下落していることを踏まえ、企業は外貨建借入に関連する為替レートの変動も考慮する必要がある。ルピアがこのレベルで下落を続けた場合には、企業の借入は増加し、DER 比率が悪化することとなる。

さらに、当該規定では PMK-169 の DER テスト以外にも、関連者からの借入利息はインドネシアの独立企業間取引の原則にのっとらなければならないとしている。そのため、借入の必要性や実在性、利率が独立企業間取引であることの分析の文書化をすることが望ましい。

(5) 報告対象となる国外民間債務

PMK-169 では DER の規定とは別に、国外民間債務を有する法人納税者は借入金額を DGT に報告する必要があり、報告を怠ると国外民間債務に関する借入コストが否認されることとなる。

DGT は国外民間債務の報告手続に関する規定を別途発行する予定である。

(6) 結論

当該規定の発行により、DGT の意図が明らかになった。つまり関連者からの債務による過剰な利息負担によりインドネシアの課税ベースの浸食を抑えることである。過少資本税制の強化は、インドネシアがグローバルの税制および課税ベースの BEPS (税源侵食と利益移転) の問題に取り組む方策の 1 つのステップであるといえる。

当課税強化はまた、税務当局が DER の上限を超過する企業からより多くの税金を徴収することを意味する。規制の背景として BEPS の影響があることは疑いないが、税務当局は当年度の高い税収目標のプレッシャーがあるため、この規定を心強いものと感じていることであろう。DGT は 2016 年をインドネシアにおける税法の強化年度と位置付けていることも整合する。

この規定はインドネシアで事業を行う国内および外国資本企業の両方に影響を及ぼすことになる。企業は既存の資金調達の方法をレビューし、インドネシア税務上の新しい DER のルールに従って利息の性質を検討することが求められる。そして、関連者間の資金調達に関する移転価格の文書化を通じてそのような費用の税務上の控除をサポートすることが推奨される。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao

本件に関する問い合わせ

Deloitte Indonesia ジャカルタ事務所

ディレクター 杉本 浩二

kojisugimoto@deloitte.com

シニアマネージャー 村山 大二

damurayama@deloitte.com

シニアマネージャー 長谷川 孝明

thasegawa@deloitte.com

ニュースレター発行元

税理士法人トーマツ

東京事務所

〒100-8305

東京都千代田区丸の内三丁目 3 番 1 号

新東京ビル 5 階

T e l : 03-6213-3800 (代)

email : tax.cs@tohmatsumo.co.jp

会社概要 : www.deloitte.com/jp/tax-co

税務サービス : www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、税理士法人トーマツおよび DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte (デロイト) は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 220,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte (デロイト) とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド (“DTTL”) ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または “Deloitte Global”) はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社 (税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します) に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。