



인도네시아 이전 가격 안내 2024 년 1 월호

업데이트된 이전가격 지침 발표

많은 기대를 모으고 있는 업데이트된 인도네시아 이전가격 지침이 2023 년 재무부 장관("MoF")령 제 172 호("PMK-172")를 통해 공식적으로 공표되었음 (2023 년 12 월 29 일). PMK-172 는 정상가격 원칙 적용, 이전가격 문서화 요건, 이전가격 조정, 상호합의 절차("MAP"), 사전가격 승인("APA") 등 과거 개별적으로 규정되었던 다양한 이전가격 규정을 통합함.

PMK-172 시행은 이전가격 문서 요건¹, MAP² 및 APA³에 대한 이전 규정을 대체하고 설명된 조항을 강화함. 본 규정은 조세개정법(UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan) 및 관련 시행령에 부합함⁴.

PMK-172 는 향후 진행 예정이거나 현재 진행 중인 모든 MAP 및 APA 신청에 적용되지만 이전가격 문서화 요건은 2024 회계연도부터 발효됨. 다음 섹션에서 업데이트된 지침의 개요를 제공하고 PMK-172 에 도입된 주요 수정 사항을 강조함.

PMK-172 supersedes the previous regulations on transfer pricing documentation requirements, MAP, and APA, while reinforcing the provisions outlined in those prior regulations.

¹ MoF Regulation Number 213/PMK.03/2016 concerning The Type Of Documents And/Or Additional Information That Must Be Maintained By A Taxpayer Who Conducts Transactions With An Affiliated Party, As Well As The Management Procedures ("PMK-213") dated 30 December 2016.

² MoF Regulation Number 49/PMK.03/2019 concerning The Implementation Guidelines of Mutual Agreement Procedure ("PMK-49") dated 26 April 2019.

³ MoF Regulation Number 22/PMK.03/2020 concerning The Implementation Guidelines of Advance Pricing Agreements ("PMK-22") dated 18 March 2020.

⁴ Government Regulation Number 50 of 2022 concerning The Implementation of General Tax Provisions Law ("GR-50") dated 12 December 2022 and Government Regulation Number 55 of 2022 concerning the implementation of the Income Tax Law ("GR-55") dated 20 December 2022.

정상가격 원칙 적용

정상가격 원칙 적용 거래 범위 확대

PMK 172 는 직간접적 통제, 경영 또는 기술을 통한 공동 통제, 공동 의사결정권자의 존재, 상업적 및/또는 재정적 제휴를 모두 포함하는 "특수 관계" 구축의 맥락에서 "통제"의 정의를 명확히 함.

PMK-172 는 "특수 관계에 의한 거래"에 정상가격 원칙을 적용하도록 규정함. "특수관계에 의한 거래"는 특수관계인 간의 거래뿐만 아니라 거래 당사자 일방 또는 쌍방의 특수관계인이 상대방과 거래가격을 결정하는 "특수관계"가 없는 당사자 간의 거래도 포함됨. 본 규정은 두번째 유형의 특수관계자 거래의 예를 제공하지 않지만 일반적인 예는 인도네시아 납세자가 재화/용역을 받거나 제공하는 그룹 수준에서 협상된 공급업체 계약이 포함될 수 있음. PMK-172 는 이 모든 유형 거래가 정상가격 원칙을 준수하도록 요구하지만 이전가격 문서화에 두번째 유형을 포함하도록 요구하지 않는 것으로 보이며 국세청("DGT")은 특수관계 영향을 받는 모든 유형 거래에 대해 정상가격 원칙 준수 여부를 조사할 수 있음.

이와 별도로 PMK-172 는 정상가격 원칙 및 문서화 요건 관련된 조항이 고정사업장에도 적용됨을 명시하고 있음.

Ex-ante 원칙 강조

"Ex-ante" 원칙은 2016 년 인니 이전가격 규정에 도입되었으며 이후 그 시행에 관해 상당한 논쟁을 불러일으켰음. PMK-172 는 정상가격 원칙을 준수해야 하는 요구 사항을 강화하고 정상가격 원칙을 구현해야 하며 이전가격 문서화는 "특수관계의 의한 거래가 수행되는 시점에" 이용 가능한 데이터와 정보를 기반으로 작성되어야 한다고 명시하고 있음.

국세청이 ex-ante 원칙 준수에 지속적으로 초점을 맞추고 있는 가운데 인니 납세자는 이전가격 준수시 이러한 고유한 요구 사항을 고려하고 준수하는 것이 중요함.

PMK-172 introduces certain changes to Indonesian transfer pricing regime, including expanded definition of arm's length principle, reinforced ex-ante compliance, guidance on TP methods and comparability analysis together with substance check in testing ALP.

이전가격 방법 및 비교가능성 분석에 대한 추가 지침

본 규정에 이전가격 방법에 관한 추가 지침이 포함되어 있음. 특히, 사업 가치평가뿐만 아니라 유무형자산 가치평가 방법도 인정됨. 그러나 이러한 방법을 적용하려면 관련 규정을 준수해야 하며 가장 최근 규정은 이 Alert 이 발표된 2023 년 MoF 규정 No. 79 임.

PMK-172 는 이전가격 분석 수행시 거래이익 방법(PSM⁵, TNMM⁶ 등)보다 전통적인 거래 방법(CUP/CUT⁷, CPM⁸, RPM⁹)의 사용을 권고함. 그럼에도 불구하고, 가장 적절한 이전가격 방법의 선택은 정확성과 신뢰성에 달려 있음. 이익 분할법 적용이 신규 지침에 통합되었으며 '기여의 가치 및 특성' 정의도 명확해졌음. PMK-172 에 따라 분할될 관련 이익은 총 이익 또는 순영업 이익을 기준으로 할 수 있음.

또한 비교 가능성 측면에서 본 규정은 유사한 비교 가능성 및 신뢰성 수준을 가진 외부 비교 대상이 두 명 이상인 경우 테스트 당사자와 동일한 국가 또는 관할권에서 유래된 외부 비교 대상을 선택하여 비교 대상으로 사용해야 함을 명시하고 정상가격 기준으로 분석하려면 1 년간 비교 가능한 데이터를 사용해야 하며 비교 가능성을 높이는 것으로 입증된 경우 다년간의 비교 가능한 데이터를 사용할 수도 있음.

⁵ Profit Split Method

⁶ Transactional Net Margin Method

⁷ Comparable Uncontrolled Price / Comparable Uncontrolled Transaction

⁸ Cost Plus Method

⁹ Resale Price Method

마지막으로 PMK-172 는 사분위 범위 외에도 전체 범위를 포함하도록 정상가격 범위 정의를 확장함. 전체 범위는 선택된 비교 대상이 2 개만 있는 경우 적용 가능하며 사분위 범위는 선택된 비교 대상이 3 개 이상인 경우에 사용할 수 있음.

정상가격원칙 적용 실질성 확인 예비단계

PMK-172 는 본질적으로 거래/약정의 실제 및 이익의 입증에 포함하여 거래/약정의 실질을 평가하려는 정상가격 원칙 적용의 예비단계에 대한 지침을 제공하고 용역 거래, 무형 자산의 사용 또는 사용권 관련 거래, 대출을 포함한 금융 거래, 기타 금융 거래, 자산 양도, 사업 구조 조정 및 비용 분담 약정의 사전 단계에 대한 지침을 제공함.

수익의 존재를 입증함에 있어 PMK-172 는 해당 존재가 매출 증가, 비용 절감, 상업적 보호 또는 기타 필요 상업 활동(수익 창출, 회수 및 유지 포함)을 수행하는데 있어 영향을 미쳐야 한다는 것을 명확히 하고 있음. 용역 거래 경우 PMK-172 는 "주주 활동"으로 간주되는 비용의 유형도 명시함.

납세자가 예비단계에서 이러한 조건을 입증할 수 없는 경우 규정에 따르면 해당 거래/약정은 정상가격 원칙을 준수하지 않는 것으로 간주되며 이에 따라 국세청은 정상가격 원칙의 전반적인 준수 여부를 추가로 평가하지 않고도 소득 및/또는 공제 금액을 다시 결정할 수 있음.

예비단계 지침은 모든 이전가격 분석의 핵심이 되어야 하는 "실질과세" 원칙을 강화함. 납세자는 본 규정에 제공된 기본 원칙에 의거 특수관계에 영향을 받는 거래를 평가하는 것이 필수적임.

이전가격 문서화 요구사항

PMK-172 는 로컬 파일에 포함되어야 하는 추가 필수 정보를 규정하고 있는데 여기에는 인더스트리 분석 수행시 고려해야 할 요소, 거래 조건 분석, 비교 가능성 분석에 대한 상세한 설명 등이 포함됨.

또한 본 규정은 국세청 요청시 이전가격 문서 (마스터 파일 및 로컬 파일) 제출 기한을 1 개월로 엄격히 하고 있으며 이를 준수하지 않을 경우 이전가격 문서를 구비하지 않은 것으로 간주될 수 있음.

또한 본 규정은 국가별보고서("CbCR")에 특정 변경 사항을 도입하여 해당 기업의 모기업에 대한 CbCR 제출 기준을 해당 과세연도인 이전 규정과 달리 보고 대상 과세연도 직전 과세연도의 연결 총매출액이 IDR11 조 이상인 경우로 변경되었음.

또한 PMK-172 는 CbCR 의 총매출액 계산 방법을 개정하였는데 여기에는 매출반입, 가격인하 등이 포함된 사업 및 비사업 활동의 수익이 포함됨. 반면 이전에 PMK-213 은 할인, 리베이트 또는 기타 공제 고려 이전의 매출이 총매출로 간주됐음. 또한 모기업 정의가 통제 기반에서 소유권 기반으로 변경되었음.

마지막으로, 모기업 연결 총매출액을 유로화로 환산하는 기준일은 2023 년 1 월 1 일임.

간주배당 2 차 조정 및 부가세(VAT)

납세자가 신고한 가격/마진이 정상가격과 차이가 있는 경우 해당 차액은 배당금으로 처리되며 따라서 2 차 조정의 대상이 됨. 상기 간주 배당금은 국세청의 익금 및 손금 재산정 또는 납세자의 법인세 자진 수정 신고에 따라 발생함. PMK-172 은 상기 간주 배당금이 원천징수 부과 대상이며 납세자에게는 조세 조약 혜택이 적용될 수 있음을 명시하고 있음.

PMK-172 는 1 차 조정 대상인 국내 및 해외 거래에 대해 거래 당사자 간의 특수관계 형태에 관계없이 2 차 조정 대상이 된다는 것을 강조하고 있으나 아래의 경우 2 차 조정 대상에서 제외 됨을 설명하고 있음:

- a. 세액 확정 통지서 발행 이전에 특정 금액의 현금 또는 이에 상응하는 금액이 추가 및/또는 반환되는 경우; 및/또는
- b. 납세자가 국세청의 이전가격 재결정에 동의하는 경우.

현금 반환 범위, 절차 및 필요한 증거는 훈령을 통해 추가로 규제될 것으로 예상됨.

Repatriation as one of the mechanism to get relief from secondary adjustments.

또한, 국세청은 특수관계에 영향을 받는 거래에 대해 납부해야 할 부가세를 계산하기 위해 저평가된 판매가격 또는 대체가격(합리적인 시장가격을 기준)을 조정할 권한이 있음. 이 조정은 국세청 이전가격 재결정으로 인해 발생할 수도 있음. 중요한 것은 해당 조정으로 인해 거래 상대방의 매입 부가세 적용에 영향을 미치지 않는다는 것임. 즉, 매입 부가세 적격성 지속 유지.

간주배당 2 차 조정 및 부가세로 인해 국세청이 이전가격을 조정함에 있어 상당한 추가 세비가 소요될 것으로 예상됨. 1 차 조정과 관련된 현금 반환시 간주배당 2 차 조정을 면제하는 것은 환영할 만한 조치이지만 국세청의 이전가격 조정 합의 전제 조건 및 현금 반환의 짧은 기간(세액 확정 통지서 발행 전)으로 인해 납세자가 본 신규 조항의 혜택을 받는 범위가 잠재적으로 제한될 수 있음. 따라서 납세자는 이전가격 조정의 회피를 위해 신중한 계획 및 준비가 필요함.

국내 거래 조정

인내내 관계사 간의 국내 거래도 이전가격 범위에 포함됨. 국내 거래와 관련된 국세청의 이전가격 조정은 통상 해외 거래에 있어서의 이전가격 조정 기능인 MAP 가 존재하지 않음으로 인해 이중과세를 초래할 수 있음. 국세청이 거주자에 대한 세무조사를 통해 이전가격을 재결정함으로써 발생하는 이중과세에 대해 거래 상대방은 국내 조정을 활용할 수 있는 권한이 있음.

국세청이 국내 이전가격을 조정할 경우 거래 상대방은 아래의 경우 국내 대응 조정이 가능함.

- a. 국세청의 조정에 동의함; 및
- b. 조정 관련 세액 확정 통지서에 대해 불복 절차를 진행하지 않음

PMK-172 introduces a notable change by allowing domestic corresponding adjustment.

PMK-172 는 국내 대응 조정 신청에 대한 국내 거주자와 거래 상대방이 취해야 할 절차를 상세히 설명하고 있음. 규정에 설명된 특정 조건에 따라 거래 상대방은 법인 소득세 수정 신고 또는 세액 확정 통지서 발행/수정을 통해 대응 조정을 진행 할 수 있음.

대응 조정은 본 규정에 따라 활용할 수 있는 방법이지만 납세자가 혜택을 활용하려면 국세청의 조정에 동의해야 한다는 점을 명심해야 하며 납세자는 개별 상황에 따라 법적 및 기술적 근거, 증빙 서류, 취해야 할 법적 수단 및 기타 요인을 고려하여 사건의 강도를 신중하게 평가하여 본인 선택과 입장을 결정해야 함.

상호합의절차(MAP)

PMK-172 는 MAP 가 국내 불복 절차와 동시에 진행되는 경우 조세법원의 판결 시점 또는 대법원 재심 판결 전까지 상호 합의가 타결되지 않는 경우 국세청은 아래 권한을 갖는다:

- 조세법원 판결이나 대법원 재심 판결이 해당 MAP 에서 협의 되고 있는 문제와 연관이 없는 경우 협상을 계속 진행함; 또는
- 조세법원 판결(대법원 재심이 신청되지 않은 경우) 또는 대법원 재심 판결이 진행중인 MAP 문제와 연관된 경우 MAP 협상 중단 또는 MAP 협상에 있어 포지션 정립.

PMK-172 re-affirms that MAP should not postpone tax payment and collections, as well as refund for overpayment.

또한 PMK-172 는 소송 사건에 대한 MAP 결정문과 국내 불복 결정문과의 관계를 명확히 하고 있음. 이외에도 만약 MAP 가 불복(이의신청, 조세 법원, 대법원 재심) 판결 이후에 타결된 경우 벌금고지서 상의 벌금을 부과함에 있어 MAP 결정서 상의 과세 내역을 고려하여야 함.

기존 규정상 MAP 는 납부 의무 및 징수를 지연하지 않는다고 정하고 있으나 현재 PMK-172 는 MAP 로 인해 환급을 지연시키지 않는다고 밝히고 있음.

사전가격 승인 (APA)

PMK-172 는 인니 APA 에 다자간 APA 를 도입하고 있는데 다자간 APA 는 일반적으로 APA 협상 당사자인 여러 국가를 포함하고 있어서 협상 과정에서 보다 많은 시간이 필요할 것으로 예상됨. 다자간 APA 도입은 납세자가 복잡한 거래뿐만 아니라 여러 국가에 걸친 이전가격 문제를 선제적으로 해결할 수 있는 전략적 옵션을 제공함으로써 전반적인 규정 준수 및 위험 관리를 강화함.

APA 신청 기한 관련 APA 개시 6~12 개월 이전에 신청하여야 한다는 규정 외에 PMK-172 는 거래 상대방이 APA 를 신청한 경우에 대해서도 설명하고 있음. 거래 상대방의 APA 신청 절차에 있어 국세청에 대한 CA 미팅 통지 및 국내 납세자의 APA 신청은 APA 개시일 이전 회계연도에 제출되어야 함.

이외에도 PMK-172 는 롤백 기준을 엄격하게 정하고 있음. 기존 규정에는 납세자가 조세범법 조사 대상이거나 조세 위반 형집행 중인 경우 롤백이 금지 되었음. 신규 규정에서는 롤백 관련 새로운 추가 기준을 제시하고 있는데 여기에는 원시 증빙 수사, 조세 고발 및 재판 중인 경우도 포함됨.

PMK-172 introduces Multilateral APA. PMK-172 에 따른 APA 중요성 테스트에 있어 국세청은 상대국에 정보교환 요청, 금융 기관 또는 기타 단체로부터 증거/정보 요청, 평가 요청 권한이 있음.

또한 PMK-172 는 APA 타결에 따른 법인세 수정 신고 및 APA 대상 기간 또는 롤백 기간의 세액 확정 통지서 발행/수정에 따라 발생할 수 있는 벌금을 면제함. 벌금 면제 규정 이외 PMK-172 는 법인세 수정 신고 이후 현금 추가/반환이 수행되지 않는 경우 2 차 조정 대상이 될 수 있음을 강조하고 있음.

주요 내용

인니 최신 이전가격 규정은 이전가격 원칙의 다양한 측면을 단일 규정에 통합하여 포괄적인 접근 방식을 제시함.

국세청의 ex-ante 원칙 준수, 정상가격 원칙 적용 거래 범위 확대, 예비단계의 실질 확인 강화는 납세자의 세심하고 충분한 근거를 갖춘 이전가격 분석 수행에 대한 국세청의 기대를 나타냄.

간주배당 2 차 조정 및 부가세는 조세 불복에 직면한 납세자의 조세 부담 및 비용을 증가시킬수 있는데 신규 도입된 대응 조정 방법 및 간주 배당금 2 차 조정 면제(1 차 조정과 관련된 현금 반환에 따라)는 환영할 만한 조치이며 납세자가 조세 불복 관련 전략과 옵션을 정함에 있어 충분히 고려하여야 함.

결론적으로, PMK-172 는 불확실성 및 불명확함으로 인해 현재까지 가장 논란이 되고 있는 여러 문제들을 해결하려는 정부의 노력과 의지를 반영하고 있는데 이에 따라 새로운 기회 및 또 다른 과제가 발생함. 따라서 변화된 규제 환경을 성공적으로 극복하기 위해 납세자가 본 신규 규정이 인니내 사업에 미치는 영향을 평가할 것을 강력히 권고함.

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 individuals:

Transfer Pricing

Roy David Kiantiong
National Transfer Pricing Leader
rkiantiong@deloitte.com

Transfer Pricing

Balim
Partner
bbalim@deloitte.com

Transfer Pricing

Shivaji Das
Senior Technical Advisor
shivdas@deloitte.com

Transfer Pricing

Sandra Suhenda
Partner
ssuhenda@deloitte.com

You may also get in touch with your usual contact in our firm, or any of the following Tax Partners:

Business Tax

Melisa Himawan
Tax Managing Partner
mehimawan@deloitte.com

Business Tax and M&A

John Lauwrenz
jlauwrenz@deloitte.com

Business Tax

Budi Prasongko
bprasongko@deloitte.com

Business Tax and International Tax

Cindy Sukiman
csukiman@deloitte.com

Business Tax and Business Process Solutions

Ratna Lie
ratnalie@deloitte.com

Business Tax

Hermanto Suparman
hsuparman@deloitte.com

Business Tax

Dionisius Damijanto
ddamijanto@deloitte.com

Business Tax

Roy Sidharta Tedja
roytedja@deloitte.com

Business Tax

Wisesasari
wisesasari@deloitte.com

Business Tax

Heru Supriyanto
hsupriyanto@deloitte.com

Business Tax

Reggy Widodo
rwidodo@deloitte.com

Global Employer Services and Business Process Solutions

Irene Atmawijaya
iatmawijaya@deloitte.com

Business Tax

Muslimin Damanhuri
mdamanhuri@deloitte.com

Business Tax, Indirect Tax and Global Trade Advisory (Customs)

Turmanto
tturmanto@deloitte.com

Global Employer Services

Sri Juliarti Hariani
shariani@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 (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

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, each of which is a separate and independent legal entity, provide services from more than 100 cities across the region, including Auckland, Bangkok, Beijing, Bengaluru, Hanoi, Hong Kong, Jakarta, Kuala Lumpur, Manila, Melbourne, Mumbai, New Delhi, Osaka, Seoul, Shanghai, Singapore, Sydney, Taipei and Tokyo.

About Deloitte Indonesia

In Indonesia, services are provided by Deloitte Touche Solutions.

This communication contains general information only, and none of DTTL, its global network of member firms or their related entities is, by means of this communication, 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 representations, warranties or undertakings (express or implied) are given as to the accuracy or completeness of the information in this communication, and none of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be liable or responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication.