



2024 年 1 月份印尼转让定价资讯

印尼颁布最新转让定价指南

备受期待的印尼最新转让定价指南已通过发布 2023 年第 172 号财政部长条例（“PMK-172”）正式颁布，该条例于 2023 年 12 月 29 日生效。PMK-172 合并了以前单独法规中涵盖的各种转让定价事项，包括公平原则的应用、转让定价文件要求、转让定价调整、相互协议程序（“MAP”）和预先定价协议（“APA”）。

PMK-172 的实施取代了之前关于转让定价文件要求¹ PMK-172 的实施取代了之前关于转让定价文件要求，MAP²，和 APA³ 的规定，同时加强了这些先前规定中概述的规定。该条例还与《税务条例协调法》（UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan）和相关实施条例保持一致。⁴

虽然 PMK-172 将适用于所有未决和正在进行的 MAP 和 APA 申请，但转让定价文件要求将从 2024 财年起生效。以下各节概述了更新后的指南，并重点介绍了 PMK-172 中引入的关键修正案

PMK-172 取代了先前关于转让定价文件要求、MAP 和 APA 的规定，同时加强了这些先前规定中概述的规定。

¹ 2016 年 12 月 30 日关于与关联方进行交易的纳税人必须维护的文件类型和/或附加信息的第 213/PMK.03/2016 号财政部条例以及管理程序（“PMK-213”）。

² 2019 年 4 月 26 日关于《相互协议程序实施指南》（“PMK-49”）的第 49/PMK.03/2019 号国防部法规。

³ 2020 年 3 月 18 日关于《预付款协议实施指南》（“PMK-22”）的第 22/PMK.03/2020 号财政部条例。

⁴ 2022 年 12 月 12 日关于实施《一般税收规定法》（“GR-50”）的 2022 年第 50 号政府条例和 2022 年 12 月 20 日关于实施所得税法（“GR-55”）的第 55 号政府条例。

公平计价原则应用

根据公平原则扩大交易范围

PMK 172 在建立“特殊关系”的背景下澄清了“控制”的定义，该关系包括直接或间接控制、通过管理或技术的共享控制、共同决策者的存在以及商业和/或金融关系。

PMK-172 要求对“受特殊关系影响的交易”适用公平原则。“受特殊关系影响的交易”不仅包括关联方之间的交易，还包括涉及没有“特殊关系”的各方的交易，其中交易一方或双方的关联方决定交易对手和交易价格。该条例没有提供后一类关联方交易的例子，但一个典型的例子可能包括在集团层面谈判的供应商合同，根据该合同，印尼纳税人也接收或提供货物/服务。虽然 PMK-172 要求这两种交易类别都符合公平原则，但有趣的是，该法规似乎没有要求后者包含在转让定价文件中，尽管该法规允许税务总局（“DGT”）对受特殊关系影响的所有类型的交易是否符合公平交易原则进行审计。

另外，PMK-172 还澄清了与适用公平原则和文件要求有关的规定也适用于常设机构。

强化 *ex-ante* 原则

“*Ex-ante*”原则于 2016 年在印尼转让定价条例中引入，自那以后，它的实施引发了相当大的争论。PMK-172 强化了遵守公平原则的要求，并指出应实施公平原则，转让定价文件必须基于“进行关联方交易时”可用的数据和信息编制

随着 DGT 继续关注遵守事前原则，印尼纳税人在遵守转让定价时考虑并遵守这一独特要求非常重要。

关于转让定价方法和可比性分析的补充指南

本条例对转让定价方法作了补充规定。值得注意的是，涉及有形和无形资产估值以及企业估值的方法都得到了认可。然而，需要注意的是，这些方法的应用必须遵守相关规定，最新的是截至本警报发布之日的 2023 年第 79 号国防部条例。

PMK-172 进一步提倡在进行转让定价分析时使用传统的交易方法 (CUP/CUT⁵, CPM⁶, RPM⁷) 而不是交易利润方法 (PSM⁸, TNMM⁹, 等)。然而，选择最合适的转让定价方法将取决于该方法的准确性和可靠性。纳入了关于利润分配法应用的新指南，同时也澄清了“独特和有价值的贡献”的定义根据 PMK-172，相关利润可根据毛利润或净营业利润进行分配。

在可比性方面，该条例还明确，如果存在多个具有相似可比性和可靠性水平的外部可比性，则应选择与受试方来自同一国家或管辖区的外部可比较性作为可比性。它还要求在公平的基础上使用单年可比数据进行分析，同时也允许使用多年可比数据，前提是这些数据被证明可以提高可比性。

最后，PMK-172 扩展了臂长范围的定义，除了四分位间距之外，还包括全范围。当只有两个选定的可比较数据可用时，适用全范围，而当至少有三个选定的比较数据时，可以使用四分位间距。

PMK-172 对印尼转让定价制度进行了某些修改，包括扩大了公平原则的定义，加强了事前合规性，对 TP 方法和可比性分析的指导，以及测试 ALP 中的物质检查

⁵可比非受控价格/可比非控制交易

⁶成本加成法

⁷再销售价格法

⁸ 利益分割法

⁹交易净利润法

公平原则应用中的物质检验初探

PMK-172 为应用公平原则的初步阶段提供了指导，公平原则本质上旨在评估交易/安排的实质内容，包括其存在和利益的证明。该条例对服务交易、与无形资产使用或使用权有关的交易、涉及贷款的金融交易、其他金融交易、资产转让、业务重组和成本分摊安排的初步步骤提供了指导。

PMK-172 在阐明利益的证实时澄清，这种证实可能反映在销售额的增加、成本的降低、商业地位的保障或其他商业活动需求的实现上，包括产生、收集和维持收入的努力。在服务交易的背景下，PMK-172 还澄清了被视为“股东活动”的成本类型。

如果纳税人无法在初步阶段证明这些条件，则该条例规定，该交易/安排应被视为不符合公平原则，因此允许 DGT 重新确定收入和/或扣除额，而无需进一步评估其总体是否符合公平原则。

初步阶段的指导意见强化了“实质重于形式”的原则，这应该是任何转让定价分析的核心。纳税人必须根据本条例规定的指导原则评估其受特殊关系影响的交易。

转让定价文件要求

PMK-172 引入了将包含在本地文件中的其他强制性信息，例如在执行行业分析、交易条件分析时要考虑的因素，以及对可比性分析的更详细解释。

该法规还引入了一个严格的时间表，即应 DGT 的要求提交转让定价文件（主文件和本地文件）一个月。不遵守可能导致转让定价文件未被考虑在内。

该法规还引入了国别报告（“CbCR”）中的某些变化。作为企业集团母公司的国内纳税人提交 CbCR 的标准更改为报告纳税年度前一纳税年度的合并总营业额不低于 11 万亿印尼盾，这与之前与相关纳税年度相关的规则相背离。

此外，PMK-172 修订了 CbCR 的总营业额计算方法，规定其应包括扣除销售回报、扣除额和现金折扣后的商业和非商业活动产生的收入。相比之下，PMK-213 在考虑折扣、回扣或其他扣除额之前，曾考虑过总销售额。此外，母实体的定义已从基于控制权转变为基于所有权。

最后，确定母公司合并总流量欧元等值的外汇参考日应为截至 2023 年 1 月 1 日的汇率。

视为股息和增值税（VAT）的二次调整

如果纳税人报告的价格/利润与公平交易价格之间存在差异，则上述差异应视为股息，并进行二次调整。这些视同股息可能来自 DGT 为计算纳税人的应纳税所得额而重新确定的收入和/或扣除额，也可能来自纳税人自愿修订的企业所得税申报表（“CITR”）。PMK-172 明确规定，视为股息的股息应缴纳预扣税，根据预扣税规定，纳税人仍可根据税收协定享受福利以确定税率。

PMK-172 强调，无论交易方之间的特殊关系如何，受一级调整影响的国内和跨境交易都将进行二级调整。然而，提供了一项豁免条款，规定在以下情况下不适用二次调整：

- a. 在签发纳税评估函之前，增加和/或返还了指定金额的现金或其等价物；和/或
- b. 纳税人同意 DGT 重新确定转让定价。

现金返还的范围、程序和所需证据预计将在一封通函中得到进一步规范。

遣返作为从二次调整中获得救济的机制之一

此外，DGT 有权调整被低估的售价或重置价值（参考合理的市场价格），以计算受特殊关系影响的交易的应付增值税。这种调整也可能是 DGT 重新确定转让定价的结果。重要的是，这一调整不应影响交易对手买方/服务接收方的增值税投入，后者仍有资格获得税务发票中规定的投入增值税

可以理解的是，在 DGT 实施转让定价修正的情况下，对视为股息和增值税的二次调整将是巨大的额外税收成本。虽然在与主要调整相关的资金返还时免除对视为股息的二次调整是一个值得欢迎的举措，同意 DGT 转让定价更正的先决条件以及引入资金的短时间（在发布评估函之前）可能会限制纳税人从这一新规定中受益的程度。无论如何，纳税人必须精心规划和支持其转让定价安排，以避免任何转让定价调整。

国内相应调整

在印尼，两个印尼关联方之间的国内交易也属于转让定价的范围。DGT 在国内交易中进行的任何转让定价调整通常会导致双重征税，因为迄今为止，在跨境情况下，没有 MAP 下通常看到的相应调整机制。在涉及双重征税的情况下，由于 DGT 通过对居民纳税人的税务审计重新确定转让价格，居民交易对手现在可以选择利用国内相应的调整

如果 DGT 重新确定其转让价格的居民纳税人：

- a. 同意 DGT 的调整；和
- b. 避免对与调整相关的纳税评估函采取法律行动。

PMK-172 引入了一个显著的变化，允许国内进行相应的调整。

PMK-172 进一步详细说明了居民纳税人及其居民交易对手申请国内相应调整所需采取的步骤。该调整将通过修订 CITR 或发布/修订居民交易对手的纳税评估函来执行，具体取决于法规中列出的具体条件。

虽然根据该法规可以选择相应的调整，但重要的是要记住，纳税人必须同意 DGT 的调整才能使用该设施。在这种情况下，纳税人应权衡其选择和立场，并考虑到法律和技术依据、证明文件、寻求的法律途径以及其他因素，根据具体情况对其案件的强度进行深思熟虑的评估

相互协议程序 (MAP)

PMK-172 重申，在 MAP 程序与国内法律补救措施同时进行的情况下，如果 MAP 程序在宣布上诉决定或司法审查时未能达成一致，DGT 有权：

- 如果上诉决定或司法审查决定中得出的争议问题与 MAP 所针对的问题无关，则继续谈判；或
- 将上诉决定（如果未进行司法审查）或司法审查决定作为谈判中的立场，或者如果案件与 MAP 所针对的问题有关，则终止谈判。

PMK-172 再次确认 MAP 不应推迟纳税和收款，以及多付款的退款

PMK-172 还重申了 MAP 决定书和国内争议决定书之间关于相同争议项目的相互作用。此外，如果在税务异议、上诉和/或司法审查后向纳税人发出 MAP 决定书，则在税收征收书中实施行政处罚的依据应考虑 MAP 决定书中规定的税额。

虽然之前的规定包括 MAP 不推迟纳税和收款的规定，但 PMK-172 现在澄清了 MAP 同样不应推迟多缴税款的退款。

预约定价协议 (APA)

PMK-172 介绍了印尼 APA 制度中的多边 APA 程序。顾名思义，多边 APA 通常涉及多个司法管辖区，作为 APA 谈判的一部分，预计在谈判过程中需要额外的时间。多边 APA 的引入为纳税人提供了一种战略选择，可以先发制人地解决多个司法管辖区的复杂交易以及转让定价挑战，从而加强整体合规性和风险管理。

APA 申请提交时间表，除了要求在 APA 期的财政年度开始前 12 至 6 个月提交相同的申请外，PMK-172 进一步澄清了如果交易对手的提交触发了 APA 程序的条件。在后一种情况下，涉及交易对手的 APA 申请提交、条约合作伙伴主管当局向 DGT 发出的通知以及当地纳税人的 APA 提交的步骤必须在 APA 期的财政年度开始前提交。

此外，对于回滚期，PMK-172 使条件更加严格。虽然以前的法规禁止将因税务犯罪而接受调查或正在接受税务犯罪处罚的财政年度包括在内，但新法规也禁止那些处于初步证据审查、税务犯罪起诉或诉讼阶段的财政年度。

PMK-172 引入多边 APA

在 APA 实质性测试期间，根据 PMK-172，DGT 有权要求交易对手交换信息，向金融机构或其他实体寻求证据/信息，并要求评估。

PMK-172 取消了因修订 CITR 和发布/修订涵盖期或回滚期的纳税评估函而实施 APA 所产生的行政制裁。在规定取消行政制裁的同时，PMK-172 强调，CITR 的修正案将进行二次调整，除非参照二次调整的豁免条款进行现金添加/遣返。

关键点

印尼最新的转让定价准则通过将转让定价原则的各个方面整合在一项法规中，提供了一种全面的方法。

DGT 继续关注事前原则的合规性，根据公平原则扩大交易范围，并作为初步阶段的一部分加强实质性检查，这表明 DGT 希望纳税人进行细致且有充分支持的转让定价分析。

对视同股息和增值税的二次调整可能会给面临争议的纳税人增加一些负担和税收成本。在这种情况下，新引入的相应调整和豁免视为股息二次调整的途径（取决于与一次调整相关的资金返还）是受欢迎的举措，应成为纳税人在评估其选择和争议解决策略时考虑的一部分。

总之，PMK-172 反映了印尼政府为解决迄今为止一些最具争议的问题所做的努力和承诺，并促进了清晰度和确定性。这带来了一些新的机遇，但几乎没有其他挑战。强烈建议纳税人评估这些新指南对其在印尼业务的影响，以成功驾驭这一变革性监管格局

联系方法

有关本信息的任何问题，可直接提交给本公司的对接人或以下任何税务合作伙伴：

转让定价

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

转让定价

Balim
合伙人
bbalim@deloitte.com

转让定价

Shivaji Das
高级技术顾问
shivdas@deloitte.com

转让定价

Sandra Suhenda
合伙人
ssuhenda@deloitte.com

您也可以与我们公司的普通联系人或以下任何税务合伙人联系：

Business Tax

Melisa Himawan
税务管理合伙人
mehimawan@deloitte.com

商业税、并购和税务科技咨询

John Lauwrenz
jlauwrenz@deloitte.com

商业税

Budi Prasongko
bprasongko@deloitte.com

商业税及国际税

Cindy Sukiman
csukiman@deloitte.com

商业水及业务流程解决方案

Ratna Lie
ratnalie@deloitte.com

商业税

Hermanto Suparman
hsuparman@deloitte.com

商业税

Dionisius Damijanto
ddamijanto@deloitte.com

商业税

Roy Sidharta Tedja
roytedja@deloitte.com

商业税

Wisesasari
wisesasari@deloitte.com

商业税

Heru Supriyanto
hsupriyanto@deloitte.com

商业税

Reggy Widodo
rwidodo@deloitte.com

全球雇主服务和业务流程方案

Irene Atmawijaya
iatmawijaya@deloitte.com

商业税

Muslimin Damanhuri
mdamanhuri@deloitte.com

商业税、间接税和全球贸易咨询
(海关)

Turmanto
tturmanto@deloitte.com

全球雇主服务

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.