

AZ Insight

AZSA / KPMG Newsletter
January 2013

Volume 55

Featuring:

- ・ 海外トピック
- ・ インドネシアにおける会計・税務・法務上のトピックス

KPMG
cutting through complexity

インドネシアにおける会計・税務・法務上のトピックス

KPMG インドネシア

ジャカルタ事務所 シニアマネジャー 石渡 久剛
マネジャー 橋田 美香

インドネシアでは、近年の経済成長により中間所得層が増加していることから、製造拠点としてだけでなく、マーケットとしての注目度も高まっています。しかし、税制を含め法制度が十分に整備されているとは言えないことから、進出した企業が予期せぬ問題に直面することも少なくありません。今回は、インドネシアにおける最近の会計・税務・法務上のトピックスについて解説します。

なお、文中意見に関する部分は筆者の私見であることをお断りしておきます。



いしわたり ひさたけ
石渡 久剛

KPMG インドネシア
ジャカルタ事務所
シニアマネジャー

【ポイント】

- 2012年から適用となる新会計基準のなかで、特に影響が大きいと思われるインドネシア会計基準の改訂として、機能通貨の概念（PSAK 10）および非流動負債の分類基準の変更（PSAK1）の改訂がある。
- 保税地域についての規定が 2012 年 1 月に変更され、保税ライセンス保有者の国内販売額は、前年の輸出額と他の保税地域への販売額の 25% を超過してはならないとされた。
- 輸入ライセンスに関する規定が変更となり、製造業者の完成品輸入、および販売業者の複数品目輸入は、一定の条件をみたす場合のみ認められることとなった。
- 通貨法につき、仮に国内における外貨支払が禁止された場合、機能通貨への影響も検討しなければならないため、今後の動向に注意が必要である。



はしだ みか
橋田 美香

KPMG インドネシア
ジャカルタ事務所
マネジャー

I. 会計上のトピックス

1. インドネシア会計基準のIFRSコンバージェンス

近年の世界的なIFRSコンバージェンスの流れを受け、インドネシアでも会計基準の全面的な見直しが進められています。改訂作業はグラデュアル・アプローチと呼ばれる手法によっており、改訂が完了した基準から順次適用されて



います。2012年は第1ステップの最終年度にあたり、2009年1月1日時点のIFRSとほぼ同等の会計基準が適用となります(図表1参照)。

2012年から適用となる新会計基準のなかで、特に影響が大きいと思われるインドネシア会計基準第10号(以下「PSAK10」という)および第1号(以下「PSAK1」という)の改訂について以下解説します。

※ PSAK : Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan

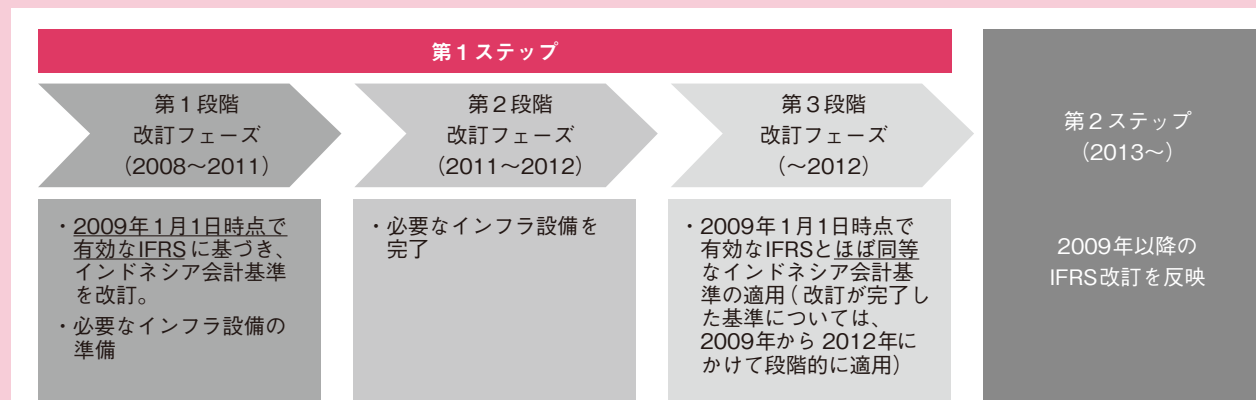
(1) 機能通貨の新しい概念 (PSAK10)

従来のインドネシア会計基準においては、記帳通貨と報告通貨は同一のものでなくてはならず、インドネシアで事業を行う企業の記帳・報告通貨は原則インドネシア・ルピア(IDR)でなければならぬとされていました。また、機能通貨の判定について具体的な基準が示されており、外貨が機能通貨としての基準を満たす場合はインドネシア・ルピア以外の通貨により記帳・報告を行うことも認められていました。

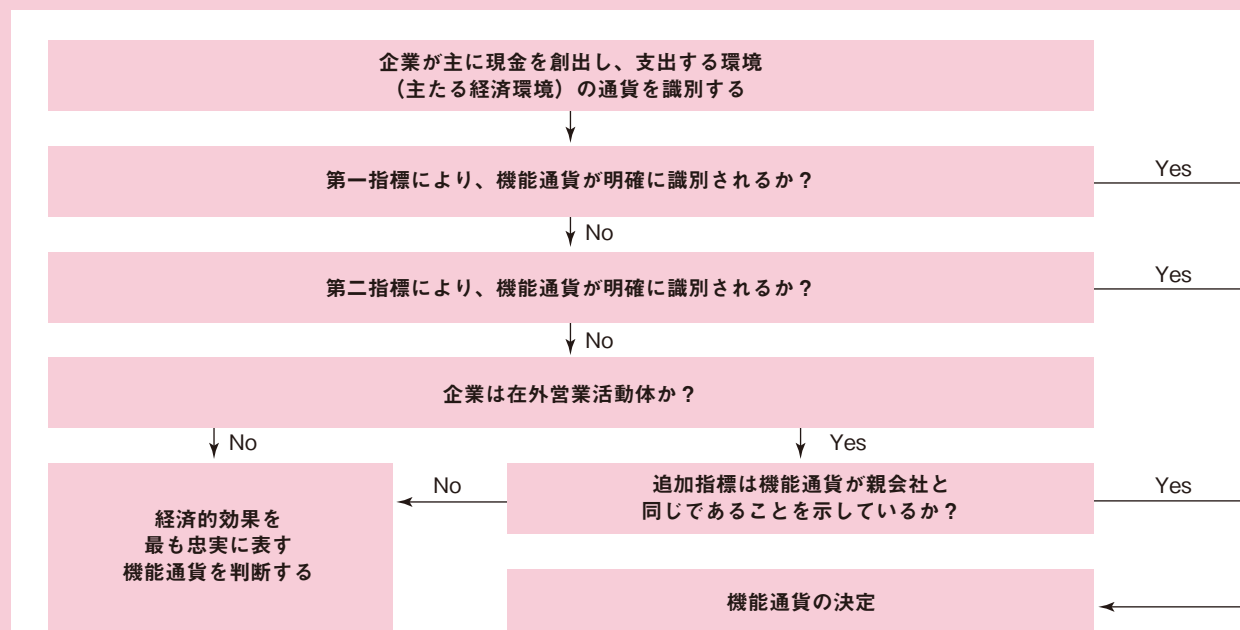
一方、改訂された会計基準では機能通貨による記帳のみが認められていま

す。したがって、従来インドネシア・ルピアで記帳していた企業は機能通貨が何であるかを検討し、外貨が機能通貨と判断された場合は、過去に遡って帳簿価額を再測定する必要があります。また、新会計基準はIFRSと同様に原則主義によっているため、機能通貨の判定について具体的な量的基準は示されていません。機能通貨は取引の実態に基づき判定されるため、従来機能通貨で記帳していた場合であっても、新会計基準のもとでは異なる通貨が機能通貨と判断される可能性もあり得るため、慎重な検討が必要です。

図表1 ■ インドネシア会計基準の改訂プロセス



図表2 ■ 機能通貨の判定フロー



①機能通貨の決定

機能通貨とは「企業が営業活動を行う主たる経済環境の通貨」と定義されており、以下の指標を考慮し、判定フロー（図表2参照）に従って決定しなければなりません。

第一指標

- ・ 財貨および役務の販売価格に大きく影響を与える通貨
- ・ 競争力および規制が財貨と役務の販売価格を主に決定することになる国の通貨
- ・ 労務費、材料費や財貨や役務を提供するためのその他の原価に主に影響を与える通貨

第二指標

- ・ 財務活動により資金が創出される時の通貨
- ・ 営業活動からの受取金額が通常、留保される通貨

追加指標（在外営業活動体の場合）

- ・ 営業活動における親会社に対する自主性
- ・ 親会社との取引の割合の程度
- ・ 親会社のキャッシュフローへの影響
- ・ 財政上の自立性

一度機能通貨を決定すると、すべての取引の測定、記録にその通貨を用いなくてはならず、基本的な取引、事象および状態に変更がない限り変更はできません。そのため、基本的な取引、事象および状態に変更がある場合は、機能通貨を当該変更の日から将来に向けて見直す必要があります。

②表示通貨への換算

新会計基準では機能通貨による記帳が要求されていますが、財務諸表の表示についてはどの通貨も選択することができますとされています。機能通貨で記帳し、同じ通貨で表示することが一般的と考えられるものの、異なる通貨で財務諸表を表示することも選択可能です。例えば、決定された機能通貨

が米ドルであっても、財務諸表はインドネシア・ルピアで表示することを選択することが可能です。その場合は、資産・負債を決算日レート、資本取引および損益取引を取引日レートで換算し、結果として生じる為替差額はその他の包括利益に認識されます。

③税務との整合性

インドネシア税法では、会計帳簿は原則インドネシア・ルピアで記録することが求められていますが、当局の承認を得ることにより米ドルでの記帳も認められています。ただし、米ドル以外の外貨による記帳は認められていないため、例えば機能通貨が日本円、またはシンガポール・ドルと判断された場合、企業は会計目的と税務目的の二種類の帳簿を作成する必要があります。

なお、税務上の記帳通貨を変更する場合は、会計年度開始3ヵ月前までに当局への申請が必要であり、変更後5年間は再変更が認められないため、注意が必要です。

(2) 非流動負債の分類基準の変更 (PSAK1)

従来の会計基準においては、1年以内に返済期限が到来する長期負債の借換や更新が期末日後に合意された場合であっても、監査報告書発行前であれば当該合意内容に基づいて非流動負債に分類することとされていました。一方、新会計基準では負債の流動・非流動分類は期末日時点の状態に基づいて判断されます。したがって、期末日後に負債の借換や更新が行われた場合、新会計基準では流動負債として表示され、借換や更新は財政状態計算書の表示には影響を及ぼさず、後発事象として注記されることとなります。

負債の分類は運転資本（正味流動資産）に影響を与えるため、多くの企業にとって重要な経営指標と考えられます。運転資本がマイナスとなった場合、借入金の財務制限条項に抵触する可能性もあるため、借換や更新の適切なタ

イミングを見極める必要があります。

2. インドネシアにおける土地の会計処理 ～ IFRS との比較～

(1) インドネシアにおける土地制度

インドネシアでは、憲法により土地の法的権利は原則として国家に帰属するものとされています。そのため、土地所有に関する法律において、土地の所有権を取得できるのはインドネシア国民ならびに国立銀行、農業共同組合、宗教・社会福祉団体等に限定されています。

そのため、企業は通常、建設権 (HG B)、開発権 (HGU)、使用権 (HP) と呼ばれる権利を取得する形を取るようになります（使用期間は権利の種類により25年から60年の定めがあり、原契約の期間終了後、公共財産地区として指定されていない等の一定の要件を満たせば、更新も可能です）。これらの土地に関する権利については、土地基本法 (Agrarian Law) により次のような特徴が定められています。

- － 第三者に権利を譲渡・移転することができる
- － 抵当権を設定することができる
- － インドネシア国民またはインドネシア国内法に基づく企業が、権利取得時と同様の目的に使用する場合は、権利の延長・更新をすることができる（ただし、地域の土地利用計画が変更された場合は、この限りではない）

(2) インドネシアにおける土地に関する権利の会計処理

インドネシア会計基準第47号 (PS AK47) 「土地会計」において、従来、土地に関する権利は権利の延長・更新の可能性がなくなる場合を除き、固定資産（土地）として資産計上され、減価償却は行わないものと規定されていました。

今般のIFRSコンバージェンスの一環として会計基準第47号は廃止され、

2012年から解釈指針第25号 (ISAK 25)「土地に関する権利」が適用になりますが、基本的な概念は従来と同様であり、権利の延長・更新の可能性がなくなる限り減価償却は行わないものとされています。従来からの変更点としては、土地の当初取得時に生じる付随費用（登記や公証費用など）の処理が挙げられます。従来は権利期間にわたって償却する必要がありましたが、改訂後では付随費用は土地の取得原価に含むことになるので、非償却となります。

なお、解釈指針第25号 (ISAK25) はインドネシア独自の基準であり、これに相当するIFRSはありません。

※ ISAK : Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan

(3) IFRS における土地に関する権利の会計処理

IAS第17号「リース」は2009年に改訂され、「土地の場合、その特質として無限の経済的耐用年数を有しており、リース期間の終了時まで借手に所有権が移転することが予定されない場合には、通常オペレーティング・リースとなる」という文言が削除されました。その結果、長期の土地リースについて実質的にすべてのリスクと経済価値が借手に移転する場合は、所有権の移転の有無にかかわらず、ファイナンス・リースとして会計処理されることとなります。

インドネシアの土地に関する権利は一定の条件が要求されるものの、借手の意思で権利の延長・更新が認められています。また、権利に関する費用は取得時に一括前払いされ、更新料もきわめて僅少なことから、リース料総額の現在価値は当該リース資産の公正価値にほぼ等しいと言えます。参考までに、2010年政令13号に基づく建設権の延長手数料は、10ha以下の場合、不動産課税評価額 (NJOP=Nilai Jual Obyek Pajak) / m² × 土地面積 (m²) × 0.2% + IDR100,000(約800円) で

す。さらに、土地に関する権利は第三者への譲渡・移転や抵当権の設定が認められていることから、経済的実態として土地を購入した場合と重要な相違はないと考えられます。

以上の事実から、通常の場合インドネシアにおける土地の権利はIAS第17号に示されるファイナンス・リースの指標を満たしており、土地所有と同様に資産計上され、経済的耐用年数は無限であることから減価償却は行わないものと考えられます。

したがって、IFRSにおける会計処理は、インドネシア会計基準における処理と同じになると考えられます。

II. 税務・法務上のトピックス

1. 保税地域に関する改正

2012年1月に財務省関税局規定 (PER-57/BC/2011) が発効され、保税地域についての規定が変更されました。この規定では、保税ライセンス保有者の国内販売額は、前年の輸出額と他の保税地域への販売額の25% (以下「制限枠」という) を超過してはならないとされています。国内販売額が当該年度の販売額を超過した場合は翌年の制限枠が調整され、翌年の国内販売額が制限枠を再度超過した場合は3ヵ月間の保税ライセンス停止処分を受けることになります。

毎年初めに保税ライセンス保有者は前年の輸出額と他の保税地域への販売実績額を関税総局へ報告し、その報告をベースに関税総局は当該年度の制限枠を算定します。具体的な制限枠の算定は以下のとおりです。

ケーススタディ：企業が2012年に保税ライセンスを取得

- 2012年は国内販売を行ってはいらない。
- 2012年の輸出実績額が\$1,000であった場合、2013年の国内販

売の制限枠は\$250 ($\$1,000 \times 25\%$) となる。

- 2013年の輸出実績が\$1,500、国内販売実績が\$312であった場合、制限枠を\$62超過したことになる。超過割合により2014年の制限枠が調整されるため、この場合2014年の制限枠は20% ($25\% \times \$250 \div \312) となり、2014年の国内販売額上限は\$300 ($\$1,500 \times 20\%$) となる。
- 2014年の国内販売額実績が\$300を超えた場合、2年間連続の制限枠超過により、保税ライセンスの停止処分を受ける。

保税ライセンス保持者の国内販売については、従来は緩和傾向にあったものの、最近は厳格化される方向で当局が運用しているので注意が必要です。

2. 輸入ライセンスに関する改正

インドネシアでは、完成品を輸入し他社に販売するための輸入ライセンス (API-U) と自社で加工するための原材料の輸入ライセンス (API-P) が発行されており、企業はどちらか一方の輸入ライセンスのみを保持することが認められています。

従来、原材料の輸入ライセンスを保有する製造業者は、商業省の許可を得ることにより、他社へ販売する為の完成品(いわゆるパス・スルー品)を輸入することも可能でしたが、2011年6月の最高裁判所判決により当該規定が無効となり、2012年5月に新しい商業大臣令 (27/M-DAG/PER/5/2012) が発令されました。

同令第6条第3項によれば、原材料の輸入ライセンス (API-P) を保有する製造業者の完成品輸入は、特定業種の市場調査用または(まだ自社で製造できない) 補完品に限り認められています。さらに、補完品の輸入先は海外関連会社に限られると規定されており、特定業種による種類、輸入量、期間等については監督官庁が定めるとされているため、注意が必要です。

一方、完成品を輸入し他社に販売するための輸入ライセンス(API-U)については、同令により、関税規定で定める品目区分に応じて1社1区分の輸入ライセンスの保有しか認められなくなったため、混乱が生じました(複数のライセンス保有は認められず、かつ、複数区分のライセンスは認められません)。

そのため、API-Uについては2012年9月に更なる商業大臣令(59/M-DAG/PER/9/2012)が発令され、外国の輸入先と特別な関係を有する場合については複数区分以上の完成品輸入が可能になりました。外国の輸入先と特別な関係を有する場合として、経済活動支配に関する契約、株式所有、代理店・販売店契約、貸付契約、サプライヤー契約等が規定されています。

輸入ライセンスについては、国内産業保護の観点から見直しされることの多い分野ですので注意が必要です。

3. 通貨法

2011年6月28日に通貨に関する2011年法律第7号が発令され、即時施行されました。同法第21条において、以下のとおり規定されています。

第1項：インドネシア領土内で行われる以下の取引については、インドネシア・ルピアを使用しなければならない。

- 各決済取引
- 金銭で支払われる債務の清算
- その他の金融取引

第2項：第1項の義務は以下には適用されない。

- 国庫歳出入に関する特定取引
- 国内外の無償援助
- 国際商取引
- 銀行への外貨預金
- 国際決済取引

また同法第33条第1項には、前記第21条第1項に違反した場合およびインドネシア・ルピアでの受け取りを拒否した

場合の罰則(1年以内の懲役と2億ルピア以下の罰金)が規定されています。

インドネシア財務省より、ルピア使用義務は現金取引に限定されていることから、影響は限定的と思われますが、仮に国内における外貨支払が禁止された場合、機能通貨への影響も検討しなければならないため、今後の動向に注意が必要です。

Ⅲ. おわりに

上述以外にもインドネシアについては特筆すべき分野および事項が多々あり、かつ頻繁に法令および解釈が変更されているため、最新の情報をアップデートすることが重要と思われます。

本稿は、月刊「国際税務」(Vol. 32 No. 11、税務研究会発行)に寄稿したものに一部加筆したものです。

【関連情報】

AZ Insight バックナンバーVol.46 2011年7月号(インドネシアにおけるIFRSコンバージョン、および移転価格税制の動向について)も併せてご参照ください。

<http://www.kpmg.or.jp/knowledge/foreign-newsletter/asia-pacific/2011/201107.html>

【KPMG 海外ニューズレター】

米国、欧州やアジア各国の税制・税法に関する最新ニュースなどの更新情報を、海外で事業展開する企業の実務担当者の方々向けに配信しています。

<http://www.kpmg.or.jp/knowledge/email/index.html>

本稿に関するご質問等は、以下の者までご連絡くださいますようお願い致します。

KPMGインドネシア
ジャカルタ事務所
シニアマネジャー
石渡 久剛
Tel: +62-21-5799-5301
e-mail: Hisatake.Ishiwatari@kpmg.co.id

マネジャー
橋田 美香
Tel: +62-21-5799-5172
e-mail: Mika.Hashida@kpmg.co.id

GJP部
担当: 杉山 圭
Tel: 03-3266-7543
e-mail: japaneseppractice@jp.kpmg.com

有限責任 あずさ監査法人

〒162-8551
東京都新宿区津久戸町1番2号
あずさセンタービル
TEL：03-3266-7500（代表）
FAX：03-3266-7600

www.azsa.or.jp
www.kpmg.or.jp



本書の全部または一部の複写・複製・転記載および磁気また光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供できるよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.