



New and Streamlined
Transfer Pricing ("TP")
Rules ^{P1}

간소화된 새로운 이전가격(Transfer Pricing, TP) 규정

2023년 12월 29일, 재무부("MoF")는 특수관계자 거래("RPT")에 대한 정상가격 원칙("ALP") 적용의 시행 지침에 관한 규정 PMK-172¹를 발표했습니다.

본 규정은 이전가격에 대하여 종합적인 근거 규정으로 아래의 사항에 대하여 가이드라인을 제공하고 있습니다:

- 특수관계자 정의
- 정상가격범위의 적용
- TP 문서
- Corresponding adjustments (상호 조정)
- 상호합의 ("MAP") 및
- 사전 가격 책정 계약("APA")

PMK-172는 PMK-213², PMK-49³, PMK-22⁴ 등의 여러 MoF 규정을 철회하며, 그 내용은 본 PMK로 다듬어져 간소화되었습니다. 또한, PMK-172의 일부 내용은 GR-50⁵ 및 GR-55⁶에 따라 수용된 HPP 법 (*Harmonisasi Peraturan Perpajakan/HPP*)과 일치합니다.

PMK-172의 주요 변경 사항은 다음과 같습니다.

¹ MoF Regulation No.172 Year 2023 (PMK-172) dated and effective from 29 December 2023

² MoF Regulation No.213/PMK.03/2016 (PMK-213) dated and effective from 30 December 2016 regarding TP Documentation

³ MoF Regulation No.49/PMK.03/2019 (PMK-49) dated and effective from 26 April 2019 regarding MAP

⁴ MoF Regulation No.22/PMK.03/2020 (PMK-22) dated and effective from 18 March 2020 regarding APA

⁵ Government Regulation No.50 Year 2022 (GR-50) dated and effective from 12 December 2022 regarding the implementation of General Tax Provisions (*Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan/ KUP*) Law

⁶ Government Regulation No.55 Year 2022 (GR-55) dated and effective from 20 December 2022 regarding the implementation of the Income Tax Law

특수관계자 정의

소득세 및 부가가치 법에 따라 연결 및 의존 관계를 형성하는 소유권, 통제 및 가족 관계를 기반으로 특수 관계가 존재하는 것으로 간주합니다.

PMK-172에서는 하나 이상의 당사자가 상대 당사자를 통제하거나 하나 이상의 당사자가 독립적이지 않은 경우 연결 및 의존 상태가 발생하는 것으로 간주한다고 추가로 명시합니다. 또한 다음의 경우에는 통제가 존재하는 것으로 간주합니다.

- a) 하나의 당사자가 다른 당사자를 직간접적으로 통제하거나 그 통제를 받는 경우;
- b) 둘 이상의 당사자가 직간접적으로 동일한 통제를 받는 경우;
- c) 하나의 당사자가 경영 또는 기술 활용을 통해 다른 당사자를 통제하거나 그 통제를 받는 경우;
- d) 한 명의 개인이 둘 이상의 당사자에서 행해지는 관리 또는 운영 관련 의사 결정에 직간접적으로 관여하거나 참여하는 경우;
- e) 상업적 또는 재무적으로 동일한 기업집단에 속하는 것으로 알려져 있거나 스스로 이러한 사실을 선언하는 당사자들이 있는 경우; 또는
- f) 하나의 당사자가 다른 당사자와 특수 관계에 있다고 선언하는 경우.

납세자는 상기 요건에 따라 거래 상대방과의 관계를 성실하게 평가해야 합니다.

정상가격 원칙의 적용

PMK-172에서는 다음과 같이 과거에 PMK-22에 포함되지 않았던 공시 요건을 규정합니다.

1. 특정 RPT에 대한 예비 단계 분석

PMK-172에는 다음과 같이 거래의 경제적 근거 및 기대 이점에 대한 분석을 포함하되 이에 국한되지 않는 특정 RPT에 대한 예비 단계 분석을 수행할 의무가 규정되어 있습니다.

- 용역 거래
- 금융 거래
- 자산 이전
- 사업 구조조정 및
- 원가분담약정

PMK-172에서는 상기 요건 외에 위에서 언급되지 않은 '기타' 금융 거래를 별도의 RPT 유형으로 추가하고, 마찬가지로 이러한 유형의 거래에 대해 수행해야 하는 세부 예비 단계를 상술합니다.

예비 단계 분석은 정상가격 분석의 전반적인 타당성을 결정짓는 필수 부분이며 반드시 수행해야 합니다.

2. 주주 활동

특히 특수관계자와의 용역 거래에 대한 예비 단계 분석의 경우, 납세자는 제공된 용역이 주주 활동에 해당하지 않는다는 점도 입증해야 합니다.

개정된 PMK-172에서는 주주 활동과 관련된 비용의 성격에 다음 항목을 포함합니다.

- 주주총회 비용과 같은 모회사의 관리
- 모회사의 재무제표, 감사 보고서 및 연결 보고서 작성을 포함한 모회사의 보고 의무
- 모회사의 소유권 취득에 사용되는 자금 또는 자본 조달
- 모기업의 규정 준수
- 자회사에 대한 모회사의 자본 소유권 보호 및
- 기업집단의 전반적인 지배구조

3. 정상가격 산출방법의 선정

PMK-172에서는 ALP를 판단함에 있어 다음과 같은 정상가격 산출방법을 계속 강조합니다.

- 비교가능 제3자 가격법("CUP")
- 재판매가격법("RPM")
- 원가가산법("CPM") 또는
- 다음과 같은 기타 방법:
 - i. 이익분할법("PSM")
 - ii. 거래순이익률법("TNMM")
 - iii. 비교가능 제3자 거래법("CUT")
 - iv. 유형 및 무형자산 평가법 또는
 - v. 또는 기업가치평가법

CUP 또는 CUT 방법을 동등한 신뢰도로 사용할 수 있는 경우, 이러한 방법이 다른 방법보다 우선합니다.

특히, 이익분할법의 경우, PMK-172에서는 RPT에 고유하고 가치 있는 공헌을 한 당사자들 간의 거래에 이익분할법을 적용하는 방법에 대해 보다 자세히 규정합니다. 또한 당 규정은 고유하고 가치 있는 공헌을 비교 가능한 조건에서 독립적인 당사자의 공헌보다 더 중대하고, 사업 활동에서 실제 또는 잠재적인 경제적 이익의 주요 원천이 되는 공헌으로 명확히 정의합니다.

또한 PMK-172는 재무제표 항목, 계산식, 분석 방법 및 계산에 사용되는 항목의 기준 등 이익분할법을 적용하는 메커니즘에 대해 보다 상세한 지침을 제공합니다. PMK-172에서는 총이익 또는 운영이익의 수준을 기준으로 이익분할법을 적용할 수 있는 방법도 명시적으로 규정하고 있습니다.

4. 가격 지표(수익성 지표)

중위값은 지속적으로 검토되는 지표 중 하나이지만, 정상가격의 가격 지표는 정확한 수치(point) 또는 범위(range) 형태가 될 수 있습니다. PMK-172에서는 가격 지표는 단일 연도의 비교 가능한 데이터를 기반으로 설정해야 하나, 비교 가능성을 높일 수 있는 경우에는 다년도에 걸친 비교 가능한 데이터를 사용할 수 있다고 명시합니다.

단일 또는 다년도의 비교 가능 데이터를 사용하는 경우 이전가격 결정 시점 및/또는 거래 발생 시점에 이용 가능하고 면밀하게 비교할 수 있는 데이터를 근거로 해야 합니다. 또한, PMK-172는 비교 가능성을 높이기 위해 비교 가능성 및 신뢰도 수준이 동일한 외부 비교 대상이 두 개 이상인 경우, 분석 대상 회사의 국가 또는 관할권이 동일한 외부 비교 대상을 선택하여 비교 대상으로 활용하도록 규정하고 있습니다.

TP 문서화

TP 문서화의 요건은 대부분 그대로 유지되지만, 다음과 같은 사항이 추가로 강조됩니다.

1. 국가별 보고서("CbCR")

PMK-172에서는 특히 국내 납세자의 경우, 납세자가 보고 대상 회계연도("FY")의 직전 회계연도에 연결 총매출액이 11 조 루피아 이상인 기업집단의 모기업인 경우 CbCR을 제출해야 한다고 규정합니다. 과거 PMK-213에서는 11 조 루피아를 초과하는 일반 납세자의 의무가 당해 FY를 기준으로 한다고 규정하고 있었습니다. 모기업의 정의 역시 이전에는 통제를 기준으로 했지만, 이제는 소유권을 기반으로 합니다.

또한, PMK-172에서는 CbCR 제출에 오류가 있는 경우 CbCR을 정정하여 다시 제출할 수 있다고 명시합니다.

PMK-172는 총매출액 산정 공식도 개정하여 총매출액에 영업 활동 및 영업 외 활동에서 수령 및/또는 취득한 소득에서 매출환입(sales return), 매출차감(sales deduction) 및 현금 할인을 차감한 금액을 포함하도록 규정하고 있습니다. 이전에는 PMK-213에서 할인/리베이트/기타 금액을 차감하기 전의 총매출액을 사용했습니다.

2. TP 문서 제공 의무

국세청장("DGT")은 TP 문서를 요청할 권한을 보유하며 납세자는 요청 후 1개월 이내에 해당 문서를 제공해야 합니다. 이는 세무 조사뿐만 아니라 규정 준수 모니터링 과정에서도 적용됩니다. TP 문서 제공 의무를 이행하지 않는 납세자는 과세 법규의 규정에 따라 제재를 받습니다.

TP 에 대한 규정 준수 평가

PMK-172에서는 납세자의 정상가격 원칙 적용과 관련한 규정 준수 평가에 대한 지침을 제공합니다.

a. 메커니즘

DGT는 TP 문서 작성 의무 이행 및 ALP 적용에 대하여 규정 준수 평가를 시행할 수 있습니다. 이러한 평가에는 RPT 공시의 형식, 개별 기업보고서(Local File, "LF") 및 통합 기업보고서(Master File, "MF")의 최소 정보 공개 요건, 규정 준수 모니터링 및/또는 세무 조사 절차를 위한 TP 문서 제출 기한에 대한 평가가 포함됩니다.

TP 문서에 대한 규정 준수 평가가 완료되면 TP 문서와 실제 상태를 비교하는 검증 작업이 이루어집니다.

단, 납세자가

- ALP를 적용하지 않는 경우
- ALP를 올바르게 적용하지 않는 경우
- 특정 RPT에서 예비 단계 분석이 수행되었음을 증명할 수 없는 경우, 또는
- 이전가격 결정이 ALP를 준수하지 않는 경우,

DGT는 ALP에 따라 이전가격을 결정하여 TP 조정을 수행하고 납세자의 ALP 적용 방식을 고려할 권한이 있습니다.

b. 간주 배당

PMK-172에서는 DGT의 TP 조정을 특수관계자에 대한 간접 이익 송금으로 간주하며, 이는 지급일, 지급 가능 시점 또는 지급기일에 과세 대상이 되는 과세 배당으로 처리한다고 규정합니다.

그러나 이와 더불어 PMK-172에서는 세무조사 결과통지서(*Surat Ketetapan Pajak/SKP*)가 발행되기 전에 TP 조정 금액을 현금(또는 현금 등가물)로 합산/차감한 경우 및/또는 납세자가 DGT가 결정한 이전가격에 동의한 경우 TP 조정은 배당으로 간주하지 않는다고도 규정하고 있습니다.

이 '간주' 배당 규정은 국내 또는 국제 거래 등 모든 유형의 RPT 에 적용됩니다. 국제 거래의 경우, PMK-172 에서는 납세자가 관련 조세조약의 구제책을 활용할 수 있다고 규정합니다.

c. TP 조정 및 부가가치세에 미치는 영향

PMK-172 에서는 특수관계자에 대한 판매가격이 공정 시장 가격(*arm's length market price*)보다 낮은 경우 DGT 가 해당 시장 가격을 기준으로 부가가치세 과세표준을 조정할 수 있다고 규정합니다.

또한 PMK-172 에서는 과세 대상 재화 및/또는 과세 대상 용역을 전달하는 모든 거래에 대해 DGT 가 수행한 모든 형태의 TP 조정을 배분할 수 있다고 강조합니다.

다만, 이러한 경정으로 인해 구매자에게 매입 부가가치세(*creditable Input VAT*)가 추가로 발생하지는 않으며, 매입 부가가치세는 여전히 당초의 세금계산서(*VAT Invoice*)에 명시된 조정 전 가격에 적용됩니다.

관련 조정

세무 조사 중인 DGT, 또는 조세조약 체결국의 과세당국이 국외 과세 대상에 대해 이중과세가 발생하는 TP 조정액을 부과하는 경우, 거래 상대방인 국내 납세자가 관련 조정을 이행할 수 있습니다.

DGT 가 두 국내 납세자 간의 거래에 대해 TP 조정액을 부과하는 경우, 조정 대상 납세자가 TP 조정에 동의하고 소송을 제기하지 않는 한 조정 대상 납세자의 국내 거래 상대방이 관련 조정을 요청할 수 있습니다.

이러한 조건에서 관련 조정은 다음과 같은 방식으로 수행됩니다.

- a. 국내 거래 상대방이 세무 조사를 받지 않은 경우, DGT 가 결정한 이전가격을 고려하여 연간 세금 신고서 수정
- b. 국내 거래 상대방이 세무 조사를 받고 있는 경우, DGT 가 자체 결정한 이전가격을 고려하여 SKP 발행
- c. 국내 거래 상대방이 SKP 가 발행된 후 소송을 제기하지 않은 경우, DGT 가 자체 결정한 이전가격을 고려하여 *직권으로* SKP 수정

국내 납세자가 국외 과세 대상과 체결한 거래에 대해 조약 체결국의 과세당국이 TP 조정액을 부과하는 경우, 관련 조정은 MAP 를 통해 수행됩니다.

상호 합의 절차(MAP) 및 정상가격 산출방법 사전승인(APA) 제도

PMK-49 와 PMK-22 에 각각 규정된 MAP 및 APA 의 행정 절차는 대부분 그대로 유지되지만, PMK-172 에는 더욱 세부적인 내용이 추가되었습니다. 가령, 납세자가 DGT 에 MAP 또는 APA 를 신청할 경우, DGT 는 1 개월 이내에 서면 통지서를 보내 납세자에게 신청이 진행 가능한지 여부를 알려야 합니다. 이제

PMK-172에서는 이러한 통지서가 1개월 이내에 발급되지 않을 경우, 신청이 승인된 것으로 간주하고 DGT는 이에 대한 통지서를 반드시 발급해야 한다고 명시합니다.

행정 절차 이외의 주요 변경 사항은 다음과 같습니다.

1. 상호 합의 절차(MAP)

a. 소송 및 법률 심사(Judicial Review, "JR")

기존 규정에서는 MAP 절차를 일부 국내 분쟁 해결 절차와 동시에 진행할 수 있었습니다. PMK-172에서는 MAP와 동시에 진행할 수 있는 국내 분쟁 해결 절차에 소송 및 JR이 추가되었습니다. 당 규정에 따라, 현재 MAP 절차에서 다루고 있는 항목에 대해 SKP를 취소하라는 명령이 포함된 소송 결정이 내려진 경우 DGT는 MAP 협상을 종료할 수 있습니다.

b. MAP로 인한 과오납 세금 환급의 연기 불가

PMK-172에서는 세금 납부 및 세금 징수 절차가 연기되지 않는다는 기존 내용에 MAP 신청으로 인해 과오납 세金的 환급이 연기되지 않는다는 내용을 추가했습니다.

c. 협상 및 합의 결과에 대한 서면 통지

PMK-172에서는 DGT가 MAP 합의사항을 포함하는 협상 결과에 대한 서면 통지를 발행한다고 규정합니다. DGT는 이러한 통지의 일부로 납세자에게 다음과 같은 추가 서류를 제출할 것을 요청할 수 있습니다.

- MAP 외에 분쟁 해결을 신청하지 않겠다는 내용의 진술서 또는
- 분쟁의 취소 또는 조정 에 관한 조세법원 또는 대법원의 서면 승인 이 동봉된 취소 또는 조정 진술서

납세자가 지정된 기한 내에 DGT의 요청에 응하지 않을 경우, DGT는 MAP를 이행할 수 없다는 내용의 서면 통지서를 조약 체결국의 세무당국에 제출합니다.

d. 항소 또는 JR 결정 후 MAP 절차에 대한 추가 요건

HPP법에 따르면 조세법원 또는 JR 결정이 공표될 때까지 MAP 절차에서 합의가 이뤄지지 못한 경우, DGT는 항소하거나 JR 결정을 따르는 입장을 취하거나 결정의 내용이 MAP 사안과 관련이 있는 경우 협상을 중단할 수 있습니다. PMK-172에서는 항소 결정에 대해 JR 요청이 제출되지 않은 경우, DGT는 항소 결정을 MAP 협상에 대한 고려 사항으로 사용하거나 협상을 중단할 수 있다는 규정을 추가했습니다.

e. 국내 구제 결정 이후 발행되는 상호 계약 결정서

PMK-172 는 전반적으로 국내 구제 결정이 내려진 후 상호 계약 결정서(Surat Keputusan Persetujuan Bersama)가 발행된 경우, 상호 계약 결정서에 명시된 납부세액을 국내 구제 결정에 따라 재산정해야 한다고 규정합니다.

2. 정상가격 산출방법 사전승인(APA)

a. APA 를 신청하는 납세자에 대한 추가 조건

PMK-172 에서는 국내 납세자가 APA 를 신청하기로 한 경우, 해당 신청을 위해서는 국내 납세자가 예비 증거 조사, 조세 관련 범죄 수사, 조세 관련 범죄 행위로 인한 기소, 조세 관련 형사 소송 절차 또는 조세 문제에 대한 형사 소송의 양형 대상에 해당하지 않아야 한다는 추가 요건이 신설되었습니다.

b. 경기 침체기의 납세자

중앙 정부가 선포한 국가적 재난으로 인해 사업상 피해를 입은 납세자가 APA 신청서를 제출하는 경우, 예상 재무제표의 이익 수준은 정상적인 상황을 기준으로 조정된 이익 수준으로 합니다.

c. APA 이행 관련 제재 면제

APA 기간 및/또는 소급적용 기간(Roll-back)에 다음과 같은 사유로 행정 제재가 발생한 경우

- 납세자가 세무 조사를 받지 않은 경우, 연간 세금 신고서 수정
 - 세무 조사에 따라 DGT 가 SKP 발행, 또는
 - SKP 가 발행된 후 DGT 가 직권으로 SKP 수정
- DGT 는 KUP 법에 따라 해당 행정 제재를 무효로 합니다.

d. 상호 합의에 따른 양자 및 다자간 APA 이행

양자/다자간 APA 를 통해 상호 합의가 이루어진 경우, DGT 는 다음 일자로부터 1 개월 이내에 APA 결정서를 발행합니다.

- 조세조약 체결국의 과세당국으로부터 APA 를 이행할 수 있다는 서면 통지를 수령한 날
- 조세조약 체결국의 과세당국에 APA 를 이행할 수 있다는 서면 통지를 전달한 날

경과 규정

PMK-172 가 발효됨에 따라 다음과 같은 경과 규정이 적용됩니다.

- PMK-49 에 따라 진행 중인 모든 MAP 절차와 아직 발행되지 않은 결정문에 대해 PMK-172 에 따른 후속 조치를 취해야 합니다.
- PMK-22 에 따라 진행 중인 모든 APA 절차와 아직 발행되지 않은 (이행, 수정 및 취소) 결정문에 대해 PMK-172 에 따른 후속 조치를 취해야 합니다.
- FY 2024 이후의 기간에 대한 TP 문서의 작성, 보관 및 제출 의무는 PMK-172 를 근거로 이행해야 합니다.

Your PwC Indonesia Contacts:

Abdullah Azis
abdullah.azis@pwc.com

Hasan Chandra
hasan.chandra@pwc.com

Raemon Utama
raemon.utama@pwc.com

Adi Poernomo
adi.poernomo-c@pwc.com

Hendra Lie
hendra.lie@pwc.com

Runi Tusita
runi.tusita@pwc.com

Adi Pratikto
adi.pratikto@pwc.com

Hyang Augustiana
hyang.augustiana@pwc.com

Ryuji Sugawara
ryuji.sugawara@pwc.com

Adrian Hanif
adrian.hanif@pwc.com

Irene Satyanagara
irene.satyanagara@pwc.com

Sujadi Lee
sujadi.lee@pwc.com

Alexander Lukito
alexander.lukito@pwc.com

Kianwei Chong
kianwei.chong@pwc.com

Sukma Alam
sukma.alam-c@pwc.com

Ali Widodo
ali.widodo@pwc.com

Lukman Budiman
lukman.budiman@pwc.com

Surendro Supriyadi
surendro.supriyadi-c@pwc.com

Andrias Hendrik
andrias.hendrik@pwc.com

Made Natawidnyana
made.natawidnyana@pwc.com

Susetiyo Putranto
susetiyo.putranto@pwc.com

Anton Manik
anton.a.manik@pwc.com

Mardianto
mardianto.mardianto-c@pwc.com

Sutrisno Ali
sutrisno.ali-c@pwc.com

Antonius Sanyojaya
antonius.sanyojaya@pwc.com

Margie Margaret
margie.margaret@pwc.com

Suyanti Halim
suyanti.halim@pwc.com

Avinash Rao
a.rao@pwc.com

Marlina Kamal
marlina.kamal@pwc.com

Tjen She Siung
tjen.she.siung@pwc.com

Ay Tjhing Phan
ay.tjhing.phan@pwc.com

Nicholas Sugito
nicholas.sugito@pwc.com

Turino Suyatman
turino.suyatman@pwc.com

Brian Arnold
brian.arnold@pwc.com

Nikolas Handradjid
nikolas.handradjid@pwc.com

William Christopher
william.christopher@pwc.com

Dexter Pagayonan
dexter.pagayonan@pwc.com

Novie Mulyono
novie.mulyono@pwc.com

Yessy Anggraini
yessy.anggraini@pwc.com

Enna Budiman
enna.budiman@pwc.com

Oki Octabiyanto
oki.octabiyanto@pwc.com

Yuliana Kurniadjaja
yuliana.kurniadjaja@pwc.com

Esa Perdana
esa.perdana@pwc.com

Omar Abdulkadir
omar.abdulkadir@pwc.com

Yunita Wahadaniah
yunita.wahadaniah@pwc.com

Gadis Nurhidayah
gadis.nurhidayah@pwc.com

Otto Sumaryoto
otto.sumaryoto@pwc.com

Gerardus Mahendra
gerardus.mahendra@pwc.com

Peter Hohtoulas
peter.hohtoulas@pwc.com

www.pwc.com/id



PwC Indonesia



@PwC_Indonesia

If you would like to be removed from this mailing list, please reply and write UNSUBSCRIBE in the subject line, or send an email to id_contactus@pwc.com.

DISCLAIMER: This content is for general information purposes only and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

© 2024 PT Prima Wahana Caraka. All rights reserved. PwC refers to the Indonesian member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

