

インドネシア税務入門 Vol. 4 付加価値税(VAT)

(2025年12月1日現在)

付加価値税 (VAT) とは

日本では耳慣れないVATですが、基本的には日本の消費税の仕組みと同じと考えて問題ありません。その名の通り、“VAT: Value Added Tax” は、創出される付加価値が課税対象です。一方、“消費税”は消費することが課税対象となります。このような違いはありますが、両方とも関税地域において実施される課税物品の販売や課税サービスの提供に伴う間接税で、最終消費者が負担します。

1 VAT登録基準 – VAT 課税対象事業者(PKP)の登録

インドネシアの納税者のうち、課税期間の基準期間（前事業年度）における売上高が48億ルピアを超える事業者は、所轄税務署にVAT課税事業者（PKP）の登録を申請するよう義務づけられています。PKPを取得した納税者は、売上に際して以下のいずれかの最も早いタイミングでタックス・インボイス (Faktur Pajak) を発行する義務を負います。

- 1) 課税対象物品の引き渡し、または課税対象サービスが提供された時点
- 2) 課税対象物品の引き渡し、または課税対象サービスの提供以前に対価を受領した場合、または対価を受領した時点
- 3) 課税対象物品の引き渡し、または課税対象サービスの提供の経過中である場合に、契約に基づいて対価を受領した時点
- 4) 財務大臣規則で規定されるその他の時点

注

新規設立の場合、判断の基となる基準期間の売上高がないため*1、非PKP（免税事業者）となります。非PKPの場合、売上に伴うVAT（仮受VAT）の請求義務は免除されますが、そのため、仮受VATと仮払VATの相殺（後述）ができなくなることに注意が必要です。つまり、支出に伴うVATは費用を増加させる要因となります。

例えば、製造業で非PKPの場合、工場で建設や設備等の購入等の費用に伴う仮払VATはすべて取得原価に含まれるため、固定資産総額が膨れ上がります。したがって、**新規設立会社や売上高が48億ルピアを超えない会社であっても、設立後は納税者番号と同時にPKPを申請し、操業開始時点からVATの相殺を可能とすることを勧めいたします。**

2 VATの課税対象

基本的に、インドネシア関税地域内での課税対象物品の引き渡し、および課税対象サービスの提供に課税されます。課税対象には以下が含まれます。

- 1) インドネシア関税地域内で実行した
 - 課税対象物品の引き渡し
 - 課税対象物品の輸入
 - 課税対象サービスの提供
- 2) 関税地域外で創造された
 - 無形の課税対象物品の関税地域内での使用または消費
 - 課税対象サービスの関税地域内での使用または消費
- 3) VAT課税対象事業者 (PKP) による
 - 有形・無形の課税対象物品の輸出
 - 課税対象サービスの輸出

*1：日本の消費税制度とは異なり、資本金額による規定はありません

注

VAT課税対象物品の引き渡しとは

「引き渡し」には下記が含まれます（VAT法より一部抜粋）。所有権の移転を伴わない物品の移動や、有償・無償不問であることに注意が必要です。

- 1) 契約に則した課税対象物品の権利の移譲
- 2) 買取権付リースおよびファイナンス・リース契約に則した課税対象物品の移転
- 3) 仲介業者や入札官への課税対象物品の引き渡し
- 4) 課税対象物品の自用や無償提供
- 5) 会社解散時等の残余課税対象物品(在庫またはその他資産等)の引き渡し、債権者による課税対象物品の差し押さえ等
- 6) 会社内における課税対象物品の引き渡し(例: 本支店間、倉庫間等)。ただし、国税総局(DGT)よりVAT申告一元化の承認を得ている場合を除く

3

税率および課税標準

1. 税率

2025年1月1日施行の財務大臣規則 PMK-131/2024により（2024年12月31日公布）、現行の標準税率は12%に引き上げられています。ただし、標準税率の適用は奢侈（しゃし）税(PPnBM)の課税対象の高級品*2に限定するとし、その他の品目には、12%に11/12を乗じた税率を適用すると規定されたため、実質的に11%に据え置かれています。しかしながら、2022年に発行された国税規則調和法（HPP法）に基づくVATの変更に関する実施規則では、VAT税率は5－15%のレンジで増減できると規定されているため、今後、税率が引き上げになる可能性があります。

下記については、例外的にVAT税率:0%が適用となります。

- 1) 課税対象物品の輸出
- 2) 課税対象無形物品の輸出
- 3) 一部の課税対象サービスの輸出*3
 - ・ インドネシア関税区域外で使用される動産に関する下記のサービス
委託製造、修理・保守サービス、輸出に関する貨物輸送等
 - ・ インドネシア関税区域外で使用される不動産に関する下記のサービス
研究開発、各種コンサルティング、データ通信等

但し、VAT税率:0%の適用には下記の要件があります。

- a) 関税区域内のサービス提供者と関税区域外のサービス受益者間で書面による同意を示した契約書がある
- b) 関税区域外のサービス受益者が支払いを実施している

2. 課税標準

基本的な課税標準は取引価格です。但し、一定の状況下での例外が設けられています。
(一部VAT法より抜粋)

〔例外〕

- ・ 自用または無償の贈答品、本支店間または支店間の課税対象物品の移送 ⇒ 売上原価
- ・ 関連者間取引、会社解散時の課税対象物品の棚卸資産および非売品の資産の売却 ⇒ 時価
- ・ 仲介業者を通じた課税対象物品の納品 ⇒ 合意価格
- ・ 競売人を通じた課税対象物品の納品 ⇒ 競売価格 他

*2: 奢侈税の対象品目についての規定-財務相規則 PMK-42/2022、財務相規則 PMK-15/2023

*3: 2019年3月29日公布・発効の財務大臣規則: No.32/PMK.010/2019



最終VAT制度

上記の例外の他、HPP法では、現行のVAT税率に所定の割合を乗じてVAT額を算出する最終VATをより積極的に活用しています。基本的に課税標準は小売販売価格です。

最終VATの対象となる物品およびサービスの提供者は、該当する物品およびサービスにかかる仮払VAT(VAT-In)を控除することができない点に注意が必要です。

最終VAT制度の対象および実行税率は下記のとおり（一部抜粋）。

- a) 自己使用の建物の建設費用：2.2%^{*4}
- b) 特定の農産物の納品：1.1%^{*5}
- c) 中古自動車の納品：1.1%^{*6}
- d) 保険代理店サービスの手数料：1.1%^{*7}
- e) 保険・再保険の仲介サービスの手数料：2.2%
- f) 宅配サービス：1.1%
- g) 貨物輸送サービス（含・運賃）：1.1%^{*8}
- h) 旅行代理店の手数料またはパッケージ旅行料金：1.1%
- i) 宗教的な旅行サービス：1.1%または0.55%
- j) パウチャーを利用した広告・宣伝サービス等：（クーポン販売価格の）1.1%

4

VATの非課税対象

二重課税防止のもと、地方税の課税対象となる物品およびサービスの提供はVAT非課税となります。^{*9}

- 1) 飲食物
 - ・ ホテル・レストラン等で提供される飲食物（店内・店外不問）
 - ・ ケータリング業者により提供される飲食物
- 2) 一部サービス
 - ・ 宗教的な奉仕
 - ・ 政府が提供する公共サービス。但し、行政を執行するために不可欠で、かつ他業者による提供が不可能である場合に限る
 - ・ 地方税の課税対象となるホテル、駐車場、ケータリング、芸術、エンターテインメント等のサービス
- 3) その他
 - ・ 貨幣、政府の外貨準備目的の金、地金、有価証券

5

VATの優遇措置

HPP法の実施規則となる政府規則GR-49による優遇措置は下記のとおりです。

- 1) 特定の課税対象物品および課税対象サービスの輸入および／または提供
（例：ポリオワクチン、特定の教育書・宗教書、宗教的施設の建設、国家的災害の救助に必要な物資の提供等）
- 2) 特定の戦略的課税対象物品の輸入および／または提供
- 3) 関税地域内における戦略的課税対象サービスの提供
（例：医療・福祉、郵便、金融・保険、教育、公共輸送等）
- 4) VAT不徴収の関税地域内における戦略的課税対象物資の輸入・配送／または課税対象サービスの提供
- 5) 輸入関税が免除され、VATおよびLST(奢侈税) 不徴収となる課税対象物品の輸入

*4：財務大臣規則：2022年4月1日発効 No.61/PMK.03/2022

*5：財務大臣規則：2022年4月1日発効 No.64/PMK.03/2022

*6：財務大臣規則：2022年4月1日発効 No.65/PMK.03/2022

*7：財務大臣規則：2022年4月1日発効 No.67/PMK.03/2022

*8：財務大臣規則：2022年4月1日発効 No.71/PMK.03/2022

*9：財務大臣規則：2022年4月1日発効 No.70/PMK.03/2022

6

VATの仕組みと納税

前述のとおり、VATは付加価値に対して課せられる間接税で、負担者は最終消費者です。ついで、最終消費者以外は、売上に伴い受領するVAT(仮受VAT: VAT-Out)から、原価や費用に伴い支出するVAT(仮払VAT: VAT-In)を差し引き(相殺)、仮受VAT額が超過した場合に当該超過分を納税します。

このように相殺に使用可能な仮払VATはVATクレジットと称されます。仮払VATが超過する場合は翌月以降に繰越しが可能で、払い戻しを申請することが可能です。

7

納税および申告

納税および申告期限は翌月末です。仮払VATと仮受VATの申告のタイミングは、実際に金銭を支出または授受した日ではなく、Faktur Pajakの発行日に基づいて行う点に注意が必要です。仮受VATはFaktur Pajakを発行した当月の申告書に記載必須ですが、仮払VATは申告書記載に3か月の猶予があります。

8

その他：注意事項

VATクレジットに認められない仮払VAT

税務調査等で下記の申告が発見された場合、VATクレジットが否認されるため注意が必要です。

- 1) 会社の事業に直接関連しない支出に伴う仮払VAT (例: 従業員レクリエーション用の運動用具の購入に伴うVAT等)
- 2) Faktur Pajakの発行日より3か月以内に申告していない場合 (例: 2025年1月1日発行のFaktur Pajakに伴う仮払VATが、2025年5月期のVAT SPTに記載されていた)
- 3) Faktur Pajakの発行日より3年以降に修正申告をした場合 (例: 2021年4月1日に発行されたFaktur Pajakに伴う仮払VATが申告漏れしていたため、2021年4月期のVAT SPTを2025年4月に修正した)

輸入に関わるVAT

課税対象物品の輸入や、海外から提供された課税対象サービスの料金および無形資産の使用料等は、インドネシア国内取引と同様にVATの課税対象となります。これらの取引に関わる仮払VATは、取引発生時(または支払い発生時)に自己申告で納税する必要があります(但し、物品の輸入は、輸入通関時)。自己申告および輸入通関時に納税される自己申告VAT(Self-assessed VAT)は通常のVATと同様にクレジットすることが可能です。

VAT徴収役 (VATコレクター)

VATコレクターとは、課税対象物品およびサービスを提供する課税対象事業者(販売者、サービス提供者等)へ支払うべき仮払VATを、直接税務署に納税することを要求されている事業者のことです。

主なVATコレクターは下記のとおりです。

- 国庫 (State Treasury)
- 国営企業 (BUMN)とその子会社の一部企業
- 石油・天然ガスの生産物分与契約(PSC)会社
- 鉱業会社

国際機関等のVAT免除

外国代表者および国際機関(外国人職員を含む)へ提供される課税物品の引き渡しおよびサービスの提供はVAT/LSTが免除されます。^{*11} 適用対象は下記のとおりです。

- a) 外国代表者またはその職員。基本的に互恵待遇のある国が対象で、外務大臣による推奨を必要とする
- b) 国務大臣より推奨された国際機関またはその職員
 - ・ インドネシア政府と国際機関との間で免除の規定について合意があること
 - ・ 合意がない場合は国際的慣行に従うこととする

8 仮払VATの超過－VAT還付申請

前述のとおり、VATは、各月に発生した仮受VATの総額から仮払VATの総額を相殺し、仮受VATが超過した場合において、その超過分を納税します。単純に考えれば、売上額は原価・費用の総額を上回らないと事業が成立しないため、毎月VATの納税をするはずですが、現実にはそうとは限りません。

例えば、とくに操業開始時は設備等の先行投資があるため、仮払VATが超過することが一般的です。その他にも、下記の状況で仮払VATが超過することが考えられます。

超過する仮払VATは、繰り越すか(無期限)、または還付を申請することが可能です。

売上請求先が ⇒	海外もしくは 保税区の企業	VATコレクター	国際機関等
売上に伴う 仮受VAT	免税	VAT有 但、入金なし	課税対象外
売上に対応する費用に関わる仮払VAT			
仮払VAT	クレジット可	クレジット可	クレジット不可
留意点	仮払VATが超過する可能性が高くなる		仮払VAT分は 費用に含まれる

VAT還付申請

納税者がVATの還付を希望する場合、基本的には年に一度、会計年度末に申請が可能です。申請には特別な形式はなく、通常の月次VAT納税申告時に還付希望欄のチェックマークを入れるだけで完了します。税法上、還付申請を受けた税務署は、申請から12か月以内に税務調査を実施の上、還付の可否および還付額を決定しなければならないとされています。但し、下記の例外が認められています。

予備還付 (Preliminary Refund) ^{*10}

納税者が、以下のいずれかに該当する場合、月次単位で還付を申請することができます。また、税務署は、申請から1か月以内に還付の可否および還付額を決定しなければならないとされており、税務調査が省略されます。還付後も、税務署は税務調査を実施する権利を有していますが、調査の結果でVATの過少納付が認められた場合であっても、通常と同様の遅延罰則金が追徴されるのみとなります。

^{*10}: 2020年10月17日発効・政府規則 No.47/2020 (GR-47)

^{*11}: 2018年4月12日発効・財務大臣規則 No.39/PMK.03/2018 (PMK-39)および2019年8月19日発効・財務大臣規則 No.117/PMK.03/2019 (PMK-117) および2022年1月1日発効・財務大臣規則 No.209/PMK.03/2021

低リスクVAT課税対象事業者 (低リスクPKP : Low Risk PKP)

低リスクPKPの要件は下記のとおりです。

No.	項目	要件等
1	低リスクPKPとは	以下のいずれかに該当する納税者 a) インドネシアの上場会社 b) 国営または地方政府の所有企業 c) Priority Partner of Customs (税関プライオリティー・パートナー)として認証されている d) Authorized Economic Operatorとして認証されている e) 上記 a)から d)に記載されている以外の製造業もしくは生産者である f) VATの還付申請額が50億ルピア以下である g) 特定の医薬品卸売業 h) 特定の医療器具販売業 i) 50%以上の株式を国有企業が保有し、親会社が連結財務諸表を作成している
2	低リスクPKPの要件- 1	上記 1 のいずれかに該当し、かつ下記のいずれかの事業に従事している a) VAT課税対象となる有形・無形の物品およびサービスの輸出 b) VATコレクターに対するVAT課税対象物品およびサービスの引き渡し c) VATが徴収されないVAT課税対象となる物品やサービスの引き渡し
3	低リスクPKPの要件- 2	上記 1, 2の要件を満たし、かつ下記の条件を満たしている a) 過去12か月分のVAT納税申告書を提出済みである b) 租税犯罪を疑われての税務調査を受けていない c) 過去 5 年間に税務上の犯罪で有罪判決を受けていない

上記の要件を満たしている場合、税務署に低リスクPKP認定の申請書および必要書類を提出し、審査を受けます。税務署は、申請の受領日より15営業日以内に認定の決定通知書を発効しなければならないとされています。

下記の予備還付はVATだけでなく、所得税も対象となります。

優良納税者 (Golden Taxpayer) * 審査要

要件

- 納税申告書を期限内に提出済みである
- すべての税種において未納付がない
- 直近の3事業年度分の財務諸表の監査報告書において、公認会計士による無限定適正意見が表明されている
- 直近の過去5年間において、租税犯罪で有罪になっていない

少額還付申請者 (Taxpayers with Low Refund Value) * 審査不要

要件

- 事業等を営むことのない個人で、個人所得確定申告書により還付を申請する場合
- 事業等を営む個人で、個人所得税確定申告書により1億ルピアを上限として還付申請を行う場合
- PKPで、VAT納税申告書(VAT SPT)により、50億ルピアを上限として還付申請を行う場合

※ 暫定税金還付制度により承認された還付額が申請額と異なる場合、納税者は再度申請を行うことが可能です。また、仮払VATの繰越額が50億ルピア以上の場合、還付申請額を50億ルピア以下にすることで、少額還付申請者とみなされます。