

海外情報

インドネシアの税務行政と税制の概要

前国税庁国際業務課（長期出張者）

中 島 信 城

◆SUMMARY◆

国税庁においては、わが国企業の海外進出の増加及び国際化の進展に適切に対処するため、職員を長期に海外に派遣し、情報収集等を行っている。

本稿は、インドネシア共和国に派遣された職員が、同国の主要な税制及び税務行政について最新の状況を解説したものである。

なお、データは原則として本稿執筆時（2009年3月）のものである。

（税大ジャーナル編集部）

目 次

はじめに	134
一 税制の概要	135
1 沿革	135
2 税法体系	135
3 税制改正	135
4 個人所得税	135
5 法人所得税	136
6 付加価値税	137
7 その他の国税	137
8 地方税・地方賦課金	137
9 投資優遇税制	138
二 税務行政の概要	138
1 組織	138
2 職員	141
3 税収	144
4 IT (情報技術) システム	144
5 申告書の処理	145
6 納税者管理	146
7 納税者サービス	148
8 広報及び租税教育	148
9 納付と徴収	149
10 税務調査	151
11 査察	153
12 国際課税	153
13 税務手続の委任 (代理) と税理士制度	154
14 納税者の権利救済制度	155
おわりに	156

はじめに

インドネシア共和国 (Republic of Indonesia) は、陸地面積約 186 万平方キロメートル (海域も含め南北約 1,888 キロメートル、東西約 5,110 キロメートルで、3 つの標準時がある)、人口約 2 億 2 千万人 (約 300 以上の民族と約 250 以上の地方語が存在すると言われる) を有する世界最大の群島国家である。このように広大な国土と多様な民族を

特色とするインドネシアにおいて、税制の企画立案と税務行政の執行を担当しているのがインドネシア国税総局 (Direktorat Jenderal Pajak、以下「国税総局」という) である。以下、国税総局の最近の政策・施策に特に重点を置いて説明する。

データは原則として本稿執筆時 (2009 年 3 月) のものである。なお、本稿に関する意見・コメント等はすべて筆者の個人的見解である。

一 税制の概要

1 沿革

インドネシアの中央政府は、1945年の独立以降もそれまでの植民地政府によって策定された法令に基づき課税を行っていた。この時代の税制は複雑・高税率・不平等なものだったため、経済の混乱を招く原因となっていた。そこで納税者のコンプライアンスを高め、所得の適切な配分と国家財政の独立を実現するため、1983年に抜本的な税制改正を行い、税目や税率の簡素化を実現した。現在国税総局が所掌する税目は、法人所得税、個人所得税、付加価値税、奢侈品販売税、土地建物税、土地建物取得税、印紙税である。

また、1983年の抜本的な税制改正以前には賦課課税制度が採用されていたため、納税者が納めるべき税額は調査官の査定により決定されていた。1967年には、所得に関する前納税額の計算方式として、納税者も税額の計算に責任を持つ自己計算方式と源泉徴収方式が導入され（これは申告納税制度への移行過程にあったと言える）、1983年の抜本的な税制改正において、納税者が自ら税額の計算、申告、納付を行う完全な申告納税制度が採用された。

2 税法体系

インドネシアにおける税関連規則の体系は、次のようになっている。

日本語	インドネシア語
憲法	Undang-Undang Dasar
法律	Undang-Undang
特別政令	Peraturan Pemerintahan Pengganti Undang-Undang (Perpu)
政令	Peraturan Pemerintah
大統領令	Peraturan Presiden
財務大臣規定	Peraturan Menteri Keuangan
国税総局長規定	Peraturan Dirjen Pajak
国税総局長通達	Surat Edaran Dirjen Pajak
書簡	Surat

この中で法的拘束力があるのは国税総局長規定までであり、国税総局長通達は国税総局の職員を内部的に拘束するにとどまり、書簡についてはまったく拘束力がないとされている。また、財務大臣規定と同じ位置付けの財務大臣決定（Keputusan Menteri Keuangan）、国税総局長規定と同じ位置付けの国税総局長決定（Keputusan Dirjen Pajak）があるが、これはそれぞれの旧名称と理解されている。これらの関連規則は、一般的に、例えば財務大臣規定であれば

66/PMK.03/2008、国税総局長通達であれば SE-01/PJ.045/2007 のように省略表記される。

3 税制改正

国税通則法については、2007年に改正が行われ、2008年1月1日より施行されている。所得税法については、2008年に改正が行われ、2009年1月1日より施行されている。付加価値税及び奢侈品販売税法については、現在国会で審議中である。

4 個人所得税

個人所得税の概要は、次のとおりである。

納税義務者	居住者及び非居住者（1年間に合計183日を超えて滞在する場合、居住者とみなされる）
課税対象所得	居住者については全世界所得、非居住者については国内源泉所得
所得控除	基礎控除額：15,840,000ルピア（約15.8万円） 配偶者控除・扶養控除額（妻及び子供3人まで）：1,320,000ルピア（約1.3万円）
税率	課税標準額：税率 50百万ルピア（約50万円）以下：5% 50百万ルピア（約50万円）超250百万ルピア（約250万円）以下：15% 250百万ルピア（約250万円）超500百万ルピア（約500万円）以下：25% 500百万ルピア（約500万円）超：30%
源泉徴収・予定納税制度	給与・報酬等に係る源泉徴収制度がある。前年度の所得税総額から源泉徴収済額を控除した金額の1/12を毎月予定納税する。預金利息等については源泉分離課税制度がある。
申告・納付方法	課税対象期間を暦年として翌年3月31日までに確定申告を行う（納付は確定申告書の提出前までに行う）

5 法人所得税

法人所得税の概要は、次のとおりである。

納税義務者	法人・事業体（内国法人・外国法人）、恒久的施設
課税対象所得	内国法人については全世界所得、外国法人の恒久的施設については恒久的施設に直接帰属する所得の他、外国法人の本社がインドネシア国内で行う同種類の事業活動により得た所得も恒久的施設の所得とみなす Force of Attraction 方式が採用されている。
損金不算入項目	寄附金、貸倒引当金（金融機関については損金算入が認められる）等
減価償却	定額法又は定率法により耐用年数表で定められた期間で減価償却を行う（建物は定額法のみ）。残存価額はゼロとして耐用年数の最後の年に残存簿価を一括償却する。
源泉徴収・予定納税制度	各種サービスの提供に係る源泉徴収制度がある。前年度の所得税総額から源泉徴収済額を控除した金額の1/12を毎月予定納税する。預金利息等については源泉分離課税制度がある。
税率	単一税率 2009年：28%（中小法人：14%、上場法人：23%） 2010年以降：25%（中小法人：12.5%、上場法人：20%）
申告・納付方法	課税対象期間を法人の会計期間として課税対象期間終了後4か月以内に確定申告を行う（納付は確定申告書の提出前までに行う）。
その他	欠損金は最長5年間の繰越控除が認められている。欠損金の繰戻控除は認められていない。連結納税制度はない。

なお、個人所得税と法人所得税は、単一の法律（所得税法）によって規定されている。所得税法は、出国税についても規定している。出国税とは、インドネシアの居住者がインドネシアから出国する際に、所得税の前払いとして課せられる税金のことで、支払った出国税は確定申告において税額控除が可能である。また、一定の要件を満たす者（例：外交官等）に対しては、免税措置が設けられている。空路（航空機使用）による出国に対しては 250

万ルピア（約 2 万 5 千円）、海路（船舶使用）による出国に対しては 100 万ルピア（約 1 万円）の出国税が課せられる（陸路による出国に対しては出国税は課せられない）。

また、日本の相続税・贈与税に相当する税目はなく、所得税法においても事業関係又は支配関係のない者から受け取る贈与、援助、相続財産等は非課税項目とされている。

6 付加価値税

付加価値税の概要は、次のとおりである。

納税義務者	課税対象物品又は課税対象サービスを輸入若しくは引き渡しする事業者（ただし、小規模事業者（課税対象物品の年間売上高が 6 億ルピア（約 600 万円）以下、課税対象サービスの年間売上高が 3 億ルピア（約 300 万円）以下の事業者）は納税義務が免除される。）
非課税対象取引	非課税対象物品：原油、天然ガス、鉄等の鉱産物、米、塩、大豆等の生活必需品等 非課税対象サービス：医療、郵便、金融、保険、教育、ホテル、行政サービス等
仕入税額控除方式	インボイス方式
税率	10%（ただし、物品の輸出については 0%）
申告・納付方法	毎月申告と納付を行う（申告は翌月の 20 日まで、納付は翌月の 15 日まで）。

なお付加価値税及び後に説明する奢侈品販売税は、単一の法律（付加価値税及び奢侈品販売税法）によって規定されている。

7 その他の国税

先に説明した税目の他に国税として、以下のような税目が存在する。

(1) 奢侈品販売税

財務大臣が定める奢侈品に対し、品目に応じて 10%～75%の税率で当該奢侈品の輸入業者又は製造業者のレベルで奢侈品販売税が課せられる（課税は一度のみであり、消費者レベルでの課税はない）。

(2) 土地建物税

土地及び建物の所有者等に対し、それらの不動産課税評価額に 0.1%（一定の場合 0.2%）を乗じた土地建物税が課せられる。

(3) 不動産取得税

土地及び建物の権利を取得した者に対し、実際の取得価額又は土地建物税における不動産課税評価額のいずれか高い方の額に 5%を乗じた不動産取得税が課せられる。

(4) 印紙税

作成された書類の種類等に応じて、6,000 ルピア（約 60 円）又は 3,000 ルピア（約 30 円）の印紙税が課される。

8 地方税・地方賦課金

地方税・地方賦課金の税制は、地方税・地方賦課金に関する法律により定められている。地方の行政と開発を賄う財源として、国税の国家予算から交付される地方交付金と共に重要なものである。

(1) 地方税

直接的な見返り無しに、個人や法人等の事

業体が地方自治体に納付することが義務付けられている税金のことである。州税として自動車・船舶税、県及び市税としてホテル税・レストラン税等がある。なお、日本の事業税、住民税に相当する税目はない。

(2) 地方賦課金

地方自治体が個人や法人等の事業体のために与える特定の役務や許認可を対象として徴収する賦課金のことである。液体廃棄物処理賦課金・建物建築許可賦課金等がある。

9 投資優遇税制

一般的に「インドネシアには投資優遇税制が少ない」と言われている。現在の投資優遇税制は、以下のとおりである。

(1) 特定の事業や特定の場所における投資（有形固定資産投資）については次のような優遇を供与することが可能である。

- イ 投資額の 30% を所得金額から控除
- ロ 加速度減価償却の適用
- ハ みなし配当税率を 10% (又は租税条約に定める税率) まで減額可能
- ニ 欠損金の繰越可能期間は通常、最長 5 年間であるが最長 10 年間まで延長可能

特定の事業や特定の場所として「特定 23 業種」及び「特定 15 地域の特定 15 業種」が指定されている。投資優遇税制に関しては、認可制（投資調整庁が一次審査の上、国税総局が形式的な二次審査を行う）となっている

が、実際に投資優遇税制の適用を認められている企業は少ないようである。

現在、インドネシアにはタックスホリデー制度（特定業種に対する所得税を規定の年数の間完全に免除する制度）はないが、スリ財務大臣は投資を呼び込むために必要があれば、タックスホリデー制度の導入について検討する可能性が高い旨の発言を行っている。

二 税務行政の概要

1 組織

(1) 沿革

現在の国税総局の基礎となる組織は、1946 年に財務省国庫負担局長の調整下で創設された税務部である。税務部は何度か名称と組織構成を変えながら 1967 年に財務省国税総局となった。国税総局は、1976 年には、財務省財政総局内にあった地方開発税（現在の土地建物税）局とその地方支局を国税総局内に吸収した。

財務省の下部組織としては官房の他に各総局（予算総局、関税・個別間接税総局、国庫総局等）や庁（資本市場監督庁、教育訓練庁等）が設置されており、国税総局もこれらの総局の一つである。

国税総局本庁の組織は次のようになっている。

局名	担当分野
官房	総合調整・総務・人事・会計
第一租税規則局	国税通則法・付加価値税法・土地建物税法
第二租税規則局	所得税法・国際課税等
税務調査・徴収局	税務調査・徴収
情報・査察局	犯則事件の情報収集・査察等
課税基礎拡大・評価局	納税者数の拡大、土地建物評価等
異議・審査請求局	異議審査・審査請求審査
潜在租税・法令遵守・歳入局	歳入計画・歳入管理・納税者コンプライアンス管理等
指導・サービス・広報局	税務相談・納税者サービス・広報
税務情報技術局	コンピュータ情報処理

内部法令遵守・組織資源改革局	内部監察・政策立案・人材資源管理・人材開発
情報コミュニケーション技術改革局	情報システム開発
ビジネスプロセス改革局	ビジネスプロセス開発
審議官（課税基礎拡大等担当）	担当する政策の研究及び提言
審議官（納税者監督・税務調査等）	担当する政策の研究及び提言
審議官（人材開発担当）	担当する政策の研究及び提言
審議官（納税者サービス担当）	担当する政策の研究及び提言

【インドネシア国税総局本庁建物の外観】



現在、国税総局は税制の企画立案と執行の両方を担当しているが、2つの機能について分離すべきという考えもある。酒・タバコ税等の個別間接税は、財務省の別の下部組織である関税・個別間接税総局が担当している。国税総局は、地方税に関する税制の企画立案や執行について直接的に関与していない。また、国税総局は社会保険料に関する事務も行ってない。

(2) 組織の近代化

国税総局は、2002年以降、全国の国税局と税務署の組織の近代化を順次実施しており、2007年末までにジャワ島とバリ島の全ての国税局と税務署、そして2008年11月までに全国の残りの国税局と税務署の組織の近代化を終了させた。また、2007年には国税総局本庁の組織の近代化を終了した。ここでいう近代化とは、国税総局の組織の再構成・再編成を意味しており、国税総局の税務行政の近代

化そのものに関する取り組みは継続中である。

組織の近代化前において税務署の構成は、納税者サービスと簡易な税務調査を担当するサービス税務署、土地建物税の賦課・徴収を担当する土地建物税税務署、税務調査・査察を担当する調査・査察税務署であった。組織の近代化後には納税者を規模別に所掌することとし、その構成を大規模納税者税務署 (Large Taxpayers Office、「LTO」)、中規模納税者税務署 (Medium Taxpayers Office、「MTO」)、小規模納税者税務署 (Small Taxpayers Office、「STO」) とした (これらの分類は納税者の資本金によるものではなく、事業規模・納税額・資産総額等によるものであるが、明確にいくら以上の規模の納税者が大規模納税者税務署に所掌されるという基準はなく個別に指定されている)。

これ以外にも外資企業税務署、上場企業税務署、外国法人・外国人税務署といった特別

税務署、税務署が存在しない過疎地域において、納税者サービスを提供する税務相談所がある。また、現在の税務署に加え、より複雑な金融取引を行っている者に対しての納税者サービスの提供とコンプライアンスの監視を

実施するために、個人富裕層専用税務署を設立する予定である。

大規模納税者税務署、中規模納税者税務署、小規模納税者税務署の機能を比較すると次のようになる。

	大規模納税者税務署	中規模納税者税務署	小規模納税者税務署
所掌納税者の種類	全国における国有企業及び大規模企業	各国税局管轄地域内の大規模企業	各税務署管轄地域内の中小企業及び個人
所掌納税者数	300～400 法人	200～500 法人	数千の法人・個人
取扱税目	法人所得税、付加価値税	法人所得税、付加価値税	法人・個人所得税、付加価値税、土地建物税、土地建物取得税
各 Account Representative の担当区分	産業別	産業別	地域別
納税者拡大政策	実施しない	実施しない	実施する

また、全国の国税局と税務署等の近代化の推移をまとめると次のようになる。

		2006 年末	2007 年末	2008 年末
近代化済国税局		20 局	22 局	31 局
近代化未済国税局		11 局	9 局	—
合計		31 局	31 局	31 局
近代化済税務署	大規模納税者税務署※	2 署	3 署	3 署
	特別税務署	10 署	9 署	9 署
	中規模納税者税務署	19 署	19 署	19 署
	小規模納税者税務署	15 署	171 署	299 署
近代化未済税務署	サービス税務署	157 署	63 署	—
	土地建物税税務署	164 署	85 署	—
	調査・査察税務署	51 署	23 署	—
合計		418 署	373 署	330 署
近代化済税務相談所		—	30 所	207 所
近代化未済税務相談所		236 所	143 所	—
合計		236 所	173 所	207 所

※3 署のうち 1 署は国有企業税務署

(3) 近代化された税務署の特徴

近代化前の国税局とサービス税務署内の組織は、所得税課、付加価値税課のように税目に基づくものであったが、近代化後の組織は、

調査課、徴収課、納税者サービス課のように機能に基づくものとなっている。近代化された税務署では、統合的な IT システム、有能な人的資源、満足のいく設備、ワンストップ

サービス、Account Representative（一元的な納税者窓口の機能を有する担当官）の配置等により、納税者サービス、納税者コンプライアンスの監視の質の向上が期待されている。また、近代化された税務署で働く職員には

通常より高い報酬が支給されるが、これに見合う厳格な倫理規定の遵守も求められており、各職員は「職員倫理規定を遵守する宣誓書」に署名を行っている。小規模納税者税務署の組織は、次のとおりである。

課		職務内容
税務署長	総務課	庶務、人事、財務会計、営繕、備品供給等
	納税者サービス課	書類管理、申告書收受、広報、納税者番号登録事務等
	データ・情報処理課	データ記録・提供、税収管理、IT技術サポート等
	監視・相談課	Account Representativeによる納税者一元管理等
	課税基礎拡大課	納税者拡大政策の実施等
	調査課	調査計画策定、実施管理等
	徴収課	滞納処分、延納・分割納付事務等
	技能職グループ	調査官及び土地建物税評価官

2 職員

2008年12月末の時点における国税総局の職員数は、31,269名（うち、女性6,881名）である。

(1) 採用

国税総局の職員の採用方法は、大きく次の二つに分けることができる。

イ 国立会計大学校修了者からの採用

財務省の下部組織である教育訓練庁は、財務省職員となる候補者を養成する研修機関として国立会計大学校を有している。国立会計大学校は高校卒業者を対象としており、研修期間1年間のディプロマ1と研修期間3年間のディプロマ3の2つのプログラムが存在する。ディプロマ1は、更に国庫、税務行政、

関税・個別間接税のコースに細分され、ディプロマ3は、国庫、税務行政、評価・土地建物税、関税・個別間接税、政府会計、歳入・公売のコースに細分される。国立会計大学校の各コースの修了者は、国税総局を含む財務省の各総局に毎年採用されているが、各コースを終了するのは難しく、研修生の10～20%が不採用となるようである。

ロ 一般大学卒業者からの採用

財務省本省の官房人事課は、一般大学卒業者を対象とした採用を行っているが、採用は毎年行われるわけではなく、採用がない年もある。

2007年、2008年の国税総局の採用者は次のとおりであった。

	2007年	2008年
国立会計大学校ディプロマ1 税務行政コース修了者	302名	30名
国立会計大学校ディプロマ3 税務行政コース修了者	174名	633名
国立会計大学校ディプロマ3 評価・土地建物税コース修了者	116名	151名
国立会計大学校ディプロマ3 政府会計コース修了者	71名	232名
一般大学卒業者	0名	1,266名
合計	663名	2,312名

(2) 採用後の研修制度

イ 租税教育訓練センター

財務省の職員採用時の研修は、教育訓練庁の国立会計大学校が行い、国税総局の職員になった後の研修は、同じ教育訓練庁の租税教育訓練センターが行う。租税教育訓練センターの研修施設は全国で1か所しか存在せず（ジャカルタ西部）、地方での研修は教育訓練庁の地方研修所（全国に8か所存在）が行っている。

国立会計大学校の卒業生の中でも税務行政コース以外のコースを修了した者や一般大学卒業者は、租税教育訓練センターにおいて税務に関する基礎的な研修を受講することになる。租税教育訓練センターは、税務に関する基礎的な研修の他にも、調査官のための研修や Account Representative のための研修等、様々な研修を実施している。

2008年12月の時点における租税教育訓練センターの職員数は、事務職員60名、研修講師17名である。国税総局の職員数に対して租税教育訓練センターの施設・講師は、量・質とも十分ではないと言われている。特に国税総局と租税教育訓練センターは、財務省内の別組織であり、予算や執行が別々に行われているため、国税総局が真に必要とする研修が行われにくいという批判がある。そこで両組織の橋渡し役として新たに研修連絡員（Komunikator）が導入された。また、インドネシアは非常に広大な群島国家であり、研修に参加する際、研修所までの移動にかなりの費用や時間を要することや、租税教育訓練センターの講師が不足している実状を踏まえ、各税務署の職員が講師を務める OJT 研修制度も導入された。

ロ 国立会計大学校

国立会計大学校のディプロマ1の税務行政コースの修了者には、最低2年間の実務経験の後、ディプロマ3を受講するための試験を受ける機会が与えられている。更にディプロ

マ3修了者のうち、成績優秀者には、研修期間1年6か月間のディプロマ4会計学コースを受講する機会が与えられる。ディプロマ4の修了者は、一般大学卒業者と同等に取り扱われる。

ハ 海外留学等

インドネシアの行政組織では、一般的に高学歴の者が昇進する傾向があり、幹部職員の多くが博士号又は修士号を取得している。国税総局においても、会計、行政、経済等の分野の修士号又は博士号を取得するために、意欲のある職員が国内大学への夜間通学又は海外大学への留学を行っている。

(3) 人事制度

インドネシアの国家公務員は、事務職員（Struktural）と技能職員（Fungsional）に明確に区分されている。両者は給与体系が異なり、両者の間には人事交流もない。国税総局においては、調査官、査察官、土地建物税評価官、IT技術者等が技能職員であり、それ以外の職員は事務職員である。職員のランクは1から4までの等級（Golongan）とそれを更に細分化する職階（Pangkat）により17段階の号俸に区分されている。国税総局において人事異動の時期は、特に定められていない。

(4) 幹部

国税総局の組織の長である国税総局長は、国税総局内部からの登用が一般的であったが、2006年4月、新たに国税総局長に就任したダルミン・ナスチオン氏の前職は資本市場監督庁（財務省の別の下部組織）の長官であり、同氏はこれまで国税総局での職務経験を有していない。これは財務大臣であるスリ・ムリヤニ氏が国税総局の汚職の実態を痛感しており、同局の職員を信用していないことから、自分の側近であるダルミン氏を国税総局長として起用したためであると報道されている。また、インドネシアの公務員の管理職のランクを示す基準として号俸とは別に、エスロン

(Eselon) という概念があるが、財務省及び になっている。
 国税総局におけるエスロンの区分は次のよう

エスロン1	国税総局長、教育訓練庁長官
エスロン2	本庁の官房長・局長・審議官、国税局長、租税教育訓練センター長
エスロン3	本庁の課長、国税局の部長、税務署長
エスロン4	本庁の係長、国税局の課長、税務署の課長

(5) 職場規律の維持

イ 倫理規定

国税総局は、2002年に初めて倫理規定を導入し、2007年にその改定作業を行った。現在の倫理規定は、職員が日々の業務遂行と付き合いを行うに当たり、9つの義務と8つの禁止事項を定めている。ウェブサイトやセミナー等の開催、「倫理規定を遵守する宣誓書」への署名、よくある事例を取り上げた職員用ガイドブックの作成、指紋認証による出勤時間確認システムの導入等により、職員の倫理規定の理解と遵守を目指している。

ロ 処罰と管理指導

倫理規定に違反した職員には懲戒処分が行われる。また懲戒処分に至らない軽微な規律違反に対しては、警告書を発行するというシステムがある。同警告書には「第一警告書(イエローカード)」、「第二警告書(ブルーカード)」、「第三警告書(レッドカード)」の三種類がある。警告書の発行は懲戒処分ではなく、管理指導の一種として実施されるが、警告書が発行された場合、財務省職員手当ての減額処分を伴う。懲戒処分の分類は次のとおりである。

懲戒処分のレベル	懲戒処分の種類
軽度の懲戒処分	口頭による注意
	書面による注意
	書面による遺憾の表明
中度の懲戒処分	最長でも1年間の定期昇給の延期
	最長でも1年間の定期昇給一回分の減給
	最長でも1年間の職階の昇格の延期
重度の懲戒処分	最長でも1年間の職階の降格
	役職からの罷免
	辞職願によらない名誉ある免職
	不名誉な免職

ハ 職場規律の監視

職員の職場規律の維持に関する記録は、職員が各部署に配置された時から「職場秩序に関する月次報告書」の形で継続的に行われている。職員に対する懲戒処分は、上司の勧告や調査結果に基づいて実施されるのみならず、国税総局本庁の内部法令遵守・組織資源改革局の勧告や調査結果に基づいても実施される。

これらの内部的な監視に加えて、倫理委員会、国家オンブズマン委員会、財務省監察総局の監察官、汚職撲滅委員会等によって外部的な監視も行われている。また、2007年の倫理規定の改定と共に内部的・外部的な監視両方の性質を持つ倫理規定評議会が導入されている。

国税総局における管理指導・懲戒処分の件数の推移は、次のとおりである。

年度	管理指導	懲戒処分		
	警告書	軽度	中度	重度
2004年	120	31	13	44
2005年	167	13	5	66
2006年	70	32	37	71
2007年	105	36	37	76
2008年	155	98	61	92

3 税収

予算（補正予算）にて設定された2007年度の税収目標と税収実績は、次のとおりである。

項目	目標額 (補正予算)	実績額	達成率
所得税（石油ガス部門）	37.26兆ルピア (約3,726億円)	44.01兆ルピア (約4,401億円)	118.12%
所得税（非石油ガス部門）	214.48兆ルピア (約2兆1,448億円)	194.70兆ルピア (約1兆9,470億円)	90.78%
付加価値税	152.06兆ルピア (約1兆5,206億円)	155.10兆ルピア (約1兆5,510億円)	102.00%
土地建物税・土地建物取得税	25.98兆ルピア (約2,598億円)	29.55兆ルピア (約2,955億円)	113.74%
その他	2.72兆ルピア (約272億円)	2.74兆ルピア (約274億円)	100.74%
合計	432.55兆ルピア (約4兆3,255億円)	426.23兆ルピア (約4兆2,623億円)	98.54%

2007年度の税収実績は426.23兆ルピア（約4兆2,623億円）と、補正予算で設定された税収目標の98.54%にとどまったが、過去6年間では最高額を記録した（ダルミン国

税総局長は2002年度の税収実績と比較し、2007年度の税収実績は約2.4倍であることを強調した）。過去6年間の税収実績については次のとおりである。

年度	2002年度	2003年度	2004年度	2005年度	2006年度	2007年度
実績額	176.2 兆ルピア	204.15 兆ルピア	238.98 兆ルピア	298.34 兆ルピア	358.05 兆ルピア	426.23 兆ルピア
増加率	12.82%	15.86%	17.06%	24.84%	20.01%	19.04%

※ 増加率は対前年比（名目増加率）

4 IT（情報技術）システム

国税総局は、適切なITシステムの活用が業務の透明性を高め、汚職・癒着・縁故とい

った不正行為や権力乱用の防止に資すると考えている。現在、国税総局で使用されている主要なITシステムは次のとおりである。

IT システム名	機能	使用税務署
税務情報管理システム (Sistem Aplikasi Pajak Terpadu、「SAPT」、Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak、「SIDJP」)	所得税と付加価値税に関する業務を管理する。納税者口座を通じて各納税者の申告・納付・財務・取引情報を常時管理するケースマネジメント機能と業務を開始から終了まで一連管理するワークフロー機能を有する。	小規模納税者税務署、中規模納税者税務署では SIDJP を、大規模納税者税務署では SAPT を使用
税務調査管理システム (Sistem Informasi Manajemen Pemeriksaan Pajak、「SIMPP」)	税務調査の指令、実施、結果に関する業務を管理する。	小規模納税者税務署、中規模納税者税務署、大規模納税者税務署
土地建物税管理システム (Sistem Manajemen Informasi Obyek Pajak、「SISMIOP」)	土地建物税に関する業務を管理する。派生機能として課税対象物のより詳細な空間データ、特性、画像等を作り出す土地情報システム (Sistem Informasi Geografis、「SIG」) を有する。	小規模納税者税務署

この他にも主要な IT システムを補完する、税務調査対象納税者選定システム、人事・財務・会計管理情報システム (Sistem Informasi Kepegawaian, Keuangan, dan Aset、「SIKKA」、滞納情報管理システム (Sistem Manajemen dan Informasi Penagihan、「SIMIAP」) 等が存在する。

5 申告書の処理

(1) 処理手順

各税務署における所得税年次申告書の処理手順は、以下のとおりである。

- イ 納税者が各税務署に提出した申告書は、各税務署の納税者サービス窓口の職員によって收受される。
- ロ 納税者サービス窓口の職員は、申告書が所定の様式を満たしているか否かをチェックし、納税者に対して申告書受領証を交付する。
- ハ 納税者サービス窓口の職員は、收受した申告書にバッチ処理用の表紙をつけて、申告書收受簿と共に同じ税務署内のデータ情報処理課に引き継ぐ。
- ニ データ情報処理課の職員は、申告書の内容をコンピュータシステムに手入力し、デ

ータ入力が終了した申告書を納税者サービス課に返却する。

- ホ 入力された申告データに照らして、Account Representative が税額計算や提出・納付期限を確認し、問題があれば修正申告や納付のしょうようを行う。

2008 年には、申告データ集中処理センターが新設され、各税務署のデータ情報処理課に代わり、スキャン技術を利用してデータ入力作業を行うこととなった (個人所得税年次申告書と付加価値税月次申告書が申告データ集中処理センターにおけるデータ入力の対象となっている)。現在、申告データ集中処理センターは、全国でジャカルタ 1 か所にしか存在しておらず、ジャカルタ地区の税務署の申告書のみが処理の対象とされている。将来的には全国に複数の申告データ集中処理センターを設立し、地方の各税務署の申告書も集中処理する予定である。

(2) 電子申告

所得税年次申告書、所得税月次申告書 (予納申告書)、付加価値税月次申告書を電子媒体で作成するためのソフトウェアとして e-SPT が存在する (同ソフトウェアは国税総局のウ

ウェブサイト等から無料でダウンロードが可能である)。納税者は、e-SPT を使用して作成した電子媒体による申告書を CD-ROM のような電子メディアを用いて税務署に直接提出するか、次に説明する e-Filing のシステムを利用してインターネットで提出する。e-Filing とは、納税者が e-SPT で作成した電子媒体の申告書を、国税総局によって指定された専用プロバイダサービス業者を経由してインターネットで提出するシステムのことである（納税者が国税総局のシステムに対して直接アクセスすることは認められておらず、別途、専用プロバイダサービス業者との契約が必要となる）。

なお、2009 年 1 月の国税総局長規定は、一定の税務署（大規模納税者税務署、国有企业税務署、中規模納税者税務署、特別税務署）に登録された納税者に、所得税年次申告書、所得税月次申告書、付加価値税月次申告書を e-SPT を利用して電子媒体で提出することを義務付けた（同国税総局長規定が施行される前に同税務署に登録のあった納税者は 2009 年 7 月から、施行後に同税務署に登録された納税者は登録の半年後からの提出について適用される）。これに反して e-SPT を利用せずに提出された申告書については、その提出がなかったものとみなされる。

e-SPT を使用して作成した電子媒体による申告書を CD-ROM のような電子メディアを用いて税務署に直接提出する場合、申告書のメインフォームを、別途、紙に打ち出して署名を行った上で併せて提出する必要があるが、e-Filing のシステムを利用してインターネットで提出する場合、電子署名が認められている（その場合でもインターネット経由では提出が出来ない添付書類等については、別途、紙媒体で郵送する必要がある）。e-Filing のシステムは、休日を含めて 1 週間・24 時間使用可能である。

6 納税者管理

(1) 納税者番号 (Nomor Pokok Wajib Pajak, 「NPWP」)

非課税額以上の課税所得を有する者は、管轄税務署に納税者番号の登録を行うことが義務付けられている。納税者番号の登録義務があるにもかかわらず登録を行っていない者には、罰則が課せられる。納税者番号の登録は、e-Registration のシステムを利用し、インターネットで行うことも可能であるが、その場合でも必要書類については後日郵送が必要とされている（e-Registration のシステムを利用するメリットは、商取引において納税者番号が必要となる場合に、すぐに仮登録番号が取得できる点である）。

(2) 納税者番号の取得促進

インドネシアのように国土が広く多数の民族が存在する国家では、納税者管理は最重要事項であると考えられる。国税総局は、非課税額以上の課税所得を有するにもかかわらず、納税者番号の登録を行っていない潜在的な納税者を見つけ出し、直接訪問等の上、納税者番号を登録させる政策（課税基礎拡大政策（Ekstensifikasi））を実施している。また、この政策のために国税総局本庁内に課税基礎拡大・評価局、審議官（課税基礎拡大等担当）、小規模納税者税務署内に課税基礎拡大課の組織を設置している。

2007 年中、不動産所有者に対するアプローチ（土地建物税管理システムのデータを活用し、店舗や一定の価格水準に達する家屋を有する個人に納税者番号を登録させる）、被雇用者等に対するアプローチ（企業や官公庁に対して被雇用者の所得等に関するリストを作成させ、被雇用者の納税者番号を企業や官公庁経由で登録させる）を実施し、約 176 万人の個人に納税者番号を登録させた。企業で働く従業員の給与に対する所得税は既に源泉徴収制度を通じて納税されているので、国税総局の狙いは納税者番号登録者を拡大することに

よって、今後の各資産調査の際に所得にヒモをつけやすくすることにあるのではないかとされている。

また、国税総局側から潜在的納税者に積極的に接触し納税者番号を登録させる課税基礎拡大政策に加え、自主的な納税者番号登録を促進する、以下のような施策を実施している。

イ サンセットポリシー

タックスアムネ스티の一種である。詳細については後に説明する。

ロ 出国税の改正

出国税額を大幅に引き上げると共に納税者番号登録者に対する出国税の免除措置を導入した。

ハ 源泉徴収税率の割り増し措置

新所得税法に基づき、納税者番号を有さない者に対する支払いに係る源泉徴収税率を割り増しすることにした（給与の支払の場合には通常の20%増、サービスの提供等に対する支払いの場合には100%増）。また、新所得税法においては、商品の輸入者や超贅沢品（クルーザー、マンション等）の購入者から、その輸入や購入の時点で一定の税率で所得税を徴収することとしているが、この場合においても納税者番号を有さない者に対しては100%増の税率を適用することとしている。

ニ 外貨購入取引における義務

2008年12月より、個人・法人が月10万米ドル（約1千万円）相当以上の外貨を購入する場合には納税者番号の提示を必要とした。将来的には外貨購入取引データを国税総局に提供させ、高額資産保有者の分析に活用する予定である。

ホ 新車購入者に対する義務

1台2億5千万ルピア（約250万円）を超える高級車を新たに購入する場合、自動車所有証明書及び自動車番号証明書を納税者番号の記載を義務付けることを、ジャカルタ特別州と国税総局が合意した。

ヘ パスポートの発給要件

パスポートの発給要件に納税者番号登録を含める計画がある。移民総局は1980年代に同様の施策を行ったが、発給要件が膨れ上がり発給に時間を要するため同施策を中止した経験を有している。

ト 選挙資金の寄付に関する義務

2008年11月、国税総局長は選挙管理委員長に対して「2千万ルピア（約20万円）を超える選挙資金の寄付には納税者番号の記載を義務づけさせる」旨の依頼を書簡で行った。

(3) 納税者番号登録者数の推移

国税総局の発表によれば2008年12月末の納税者番号登録者数は次のとおりである。

個人納税者	約 8,200 千人
法人納税者	約 1,500 千人
源泉徴収義務者	約 330 千人
合計	約 10,030 千人

国税総局は、これ以外にも内容が不正確なために実際には使用できない約1千万人分の納税者番号データを、別枠で保管していると言われているが、この納税者番号データを削除するに当たっては個別の確認調査が必要とされており、納税者番号データの整理は困難なようである。

(4) 課税の強化

国税総局は既に納税者番号の登録を行った者の潜在的な担税力を追及する課税強化政策（Intensifikasi）を実施している。具体的には、まず、Mapping（各税務署の管轄地域における納税者の所在地・税目・業種別に基づいた潜在的な担税力の分布図（Map）を作成し戦略決定を行うこと）、次に、Profiling（各納税者に関する情報を継続的に管理し、納税者に対する監視・分析を行うこと）、更に、Benchmarking（その業種に適当な所得の基準値を策定し、納税者の申告が適正な水準であるか否かを確認するための指針を与えること）というプロセスで実施している。他にも外部・内部の様々なデータの収集・照合・統

合及び活用、無申告者督促センターの開設等を行っている。

(5) サンセットポリシー

2008年におけるインドネシア国税総局の最大の施策は、サンセットポリシーといえる。サンセットポリシーはタックスアムネステイの一種であり、2008年中に個人が自主的に納税者番号を取得し過去の申告を行った場合や、既に納税者番号を有する個人や法人が過去の申告内容を自主的に増額修正した場合に、月2%の延滞税や税務調査を免除するというものである。2008年末にはサンセットポリシーを利用して納税者番号を登録又は修正申告を行おうとする者が銀行・税務署に殺到し、対応が間に合わなかったことから、国税総局は

サンセットポリシーの適用期限を2009年2月末まで延長した。

7 納税者サービス

近代化された税務署において、納税者は、1か所の納税者サービス窓口で全ての税目に関する申告書の提出と相談を行うことが可能である(ワンストップサービス)。税務署を訪れた納税者は、まず自動発券機で順番待ち番号札を受取り、番号を呼ばれた納税者から順に納税者サービスを受けることになる。税務署の待合所には国税総局のテレビCMを放映する大型モニターと税に関する説明を自動で行う機械が設置され、待ち時間を利用した啓蒙活動が行われている。

【小規模納税者税務署における納税者サービス窓口の様子】



国税総局は、すべての税務署における画一的な納税者サービスの提供を目標としており、納税者サービス窓口の職員が行う納税者サービスについて規定した「最良の納税者サービスに関するガイドブック」を発行している。

インドネシアも日本同様、毎年3月末が個人納税者の所得税の申告期限である。同時期にはテレビ、ラジオ、インターネット、新聞、ショッピングモール等で申告期限を周知するためのキャンペーンを行うと共に、申告月である3月中には本庁の指示で土曜日に各税務

署を休日開庁させている(これ以外にも、自主的に日曜日に休日開庁の指示を行った国税局もある)。

8 広報及び租税教育

国税総局は様々な媒体を使用し、インパクトのある(視覚・聴覚に訴える解り易く直接的な)租税広報を行っている。その例として

- (1) 短くウィットのあるスローガンを掲げた新聞広告や街頭看板を設置している。
- (2) ロゴやスローガンをプリントしたTシャツ、マグカップ、ステッカー、カレンダー

等のノベルティグッズを作成している。

- (3) コメディータッチのショートストーリーによるテレビCMや税をテーマとしたラジオ番組プログラムの放送を行っている。納税者番号登録、税務調査、差押等の手続についてミニドラマ形式で解説したビデオ(CD-ROM)を作製し、税務署等での啓蒙活動に利用している。
- (4) 啓蒙用にパンフレット・リーフレットを数多く揃えている(漫画を利用したものも存在する)。
- (5) 小学生、高校生、大学生、新規納税者(新規に納税者番号登録を行った者)を対象とした租税教室を開催している。租税教室の内容は対象者ごとに異なるが、小学生、高校生向けにはゲームの要素を取り入れている。「ハイスクールタックスロードショー(高校生向け租税教室)」はこれまで国税総局本庁の指導・サービス・広報局の主催で行ってきたが、2008年においては各国税局が独自で主催した。
- (6) 国税総局のウェブサイト(<http://www.pajak.go.id/>)のデザインは2008年3月に大幅に更新が行われ、以前より使いやすいものになった。同ウェブサイトから最新の税関連規則等を入手することが可能である。
- (7) その他、税に関するテーマソング「ジングル・パジャック」の作成、キザニア(子供用職業体験型テーマパーク)内への税務署のパビリオンの設置等を行っている。

9 納付と徴収

(1) 納付

現在、83行の銀行(政府系銀行4行、内国民間銀行35行、外国民間銀行9行、地方銀行21行、その他の銀行14行)と郵便局が税金の収納を行う金融機関として指定されており、合計2,101か所で税金の納付を行うことが可能である。基本的に税務署では収納事務を行っていないが、税務署内に指定を受けた銀行の収納窓口がある場合、そこで税金を納

めることが可能である。納付に当たっては統一の納付書(Surat Setoran Pajak、「SSP」)を使用する。この納付書は金融機関により印字・署名され、翌日正式な納付証明書として納税者に交付される。

金融機関は窓口で納税者から税金を預かってから、原則、当日、無理であれば火曜日、金曜日、月初めに国庫に当該税金を振り替えずなくてはならない(振替が遅延した場合、月3%の罰金が賦課される)。金融機関が行う収納事務については、納税者から手数料を收受してはならないとされており、面倒な事務を避けたいと考える金融機関が、その営業時間内にもかかわらず税金の納付について受付を制限している(拒否している)という苦情が国税総局に多く寄せられたため、2008年6月、国税総局は、各税務署にそのような金融機関をリストアップさせる国税総局長通達を発遣している。この問題に関して、スリ財務大臣とダルミン国税総局長は金融機関の収納事務に対して政府の責任で何らかのインセンティブを与える予定があることを表明している。なお、国税総局は、2009年1月に、2008年の税金の納付に使用された頻度が高かった金融機関に対して表彰を行っている。

また、土地建物税に限って、ATMを利用した納付も可能である(2008年10月の時点で10銀行のATMが使用可能となっている)。この場合、休日を含め1週間・24時間納付が可能であり、発行されたATM伝票が正式な納付証明書とみなされる。

(2) 強制徴収

追徴課税決定通知書等により発生した納めるべき税額は、その発行日から1か月以内に納付しなければならないが、期限内に納付が行われない場合には強制徴収手続が開始される(ただし、納税者がインドネシアから永久に出国する、事業を廃止する等の場合には、例外的に期限内であっても、即時に一括徴収を行うことが可能である)。強制徴収に関する

手続は、強制徴収法及び関連財務大臣規定等で定められている。強制徴収手続の具体的な流れは以下のとおりである。

イ 期限後 7 日以内に支払なし→警告書の発行

ロ 警告書の発行から 21 日以内に支払なし→強制執行令状の発行

ハ 強制執行令状の発行から 48 時間以内に支払なし→差押執行命令書の発行及び差押の実施

ニ 差押の実施から 14 日以内に支払いなし→差押物件に関する競売の公示（動産の場合は 1 回、不動産の場合は 2 回、ただし、2 千万ルピア（約 20 万円）以下の場合には不要）

ホ 競売の公示から 14 日以内に支払いなし→競売の実施（現金・預金・債権・有価証券等は競売の対象外）

差押に当たっては証人として 2 名以上の立会いが必要で、納税者とその家族の衣類・寝具や 1 か月分の食料品等が差押禁止物件として定められている。また、滞納税額が 1 億ルピア（約 100 万円）以上で納税に誠意が見られない場合には、滞納者に対して最長 6 か月（ただし、更に 6 か月の延長が可能）の禁足（出国禁止）措置や拘留措置が認められている。

(3) 徴収政策

効果的な徴収のために、2007 年には次のような取り組みを行った。

イ 滞納情報管理システム（SIMIAP）に滞納データを入力し、国税総局の他の税務情報システム（SIDJP 等）のデータと比較し、滞納データの検証を行う。

ロ 各税務署は、整備したデータに基づき徴収活動の戦略を策定する。

ハ 管轄内の大口滞納者 100 人に焦点をおき、毎月 20 人を呼び出し滞納の解消を促進する。

ニ 滞納者を時効までの期間で分類し、時効に近い滞納者に対する徴収活動を優先する。

ホ 滞納者の資産の差押に当たっては、銀行預金・有価証券のような流動資産を優先する。

ヘ 組織内では、税務署、調査官、異議申立て処理部門、Account Representative 等と、納税者の滞納の解消のために情報提供やしょうよう等の協力を行う。

ト 組織外では、国税総局長と銀行、警察、地方政府等の中で締結された覚書に基づいて各機関と協力を行う。

(4) 税収ターゲット

国税総局では、毎年税収目標額（税収ターゲット）が設定され、四半期に一度その達成率が公表される（税収ターゲットは、税務調査による目標追徴税額という意味ではなく、どのような形であれ目標とされた税収を国庫に収納するという意味である）。税収ターゲットの達成は、国税総局にとって最重要事項である。国税総局本庁のロビーの大型モニターに税目別、国税局別の収納済税額が表示されている。また、各税務署の執務室には月別の目標・達成額が掲げられており、職員のプレッシャーとなっているようである。この結果、所得税や付加価値税の還付申告をしても、特に年度末の場合、還付が遅延するといった弊害も発生している。

【国税総局本庁のロビーの大型モニターにおける税収のリアルタイム表示】



10 税務調査

(1) 調査官

先に説明したように、国税総局では事務職員と、技能職員である調査官は明確に区分され、基本的に人事交流がない（ただし、近代化前のサービス税務署には、簡易な税務調査を実施する事務職員たる調査官が在籍していた）。調査官は税務署のみに在籍し、国税局には在籍しない。また、調査官の人数は 2008 年 12 月末の時点で、全国で 3,060 名である。調査官には専門の担当区分（例：税目、個人・法人、特定の業種、国際関係等による区分）は存在しない。税務調査は、調査班（構成は統括官 1 名、班長 1 名、1 名以上の班員）によって実施される。調査官は、組織上、税務署長の直属となっており、税務署内には、技能職員たる調査官のグループとは別に、税務調査に関する管理事務を行う課（事務職員により構成される調査課）が存在する。

(2) 税務調査計画

納税者が還付申告を行った場合、国税総局は、国税通則法に基づいて必ず税務調査を実施しなくてはならない。法人所得税の還付申告の場合は通常全税目を税務調査の対象とし、その他の税目の還付申告の場合は当該税目のみを税務調査の対象とする。還付申告以外でも期限後申告や一定の基準に合致する申告

（例：赤字申告等）が税務調査を実施する対象となる。国税総局は、国税総局長通達の形で毎年税務調査計画を策定している（税務調査計画では、重点調査対象業種や税務署ごとの目標調査件数等を明記している）。

(3) 税務調査の種類と調査期間

税務調査の種類は、納税義務を遵守しているか否かを確認するための調査とその他の調査とに大きく分けられる。その他の調査とは、例えば、納税者番号の職権による賦与・抹消を行うための調査、租税条約に基づく情報交換要請に対応するための調査等のことである。それぞれの税務調査は、更に、実地調査と机上調査に分けられる。実地調査とは調査官が納税者の事務所等を訪問して実施する税務調査のことであり、机上調査とは納税者の呼び出しや通信によって税務署内でのみで実施する税務調査のことである。実地調査の調査期間は原則として 4 か月以内、机上調査の調査期間は原則として 3 か月以内とされるが、実地調査において移転価格取引等の、より複雑な問題点が発見された場合、その期限は 2 年以内まで延長される。

(4) 税務調査の流れ

税務調査の流れは、大きく、税務署長から調査官に対する調査命令、税務調査の実施、納税者に対する税務調査の結果通知と内部報

告に分けられる（調査官は、組織上、税務署長の直属となっているが、調査命令や内部報告は、調査課を経由して行われ、税務調査管理システム（SIMPP）に記録される）。

(5) 実地調査の流れ

調査官は、税務調査の実施に当たって、調査官身分証と調査命令書を納税者に提示し、税務調査の目的と理由を説明しなければならない（実地調査の実施に当たっては、更に、実施調査通知書が納税者に交付される）。

納税者は、調査官から要請があった帳簿書類を1か月以内に提出・貸出しをしなくてはならない。電子データについても、調査官にアクセスの機会を与えなくてはならず、電子データへのアクセスに当たり、必要があれば、納税者の負担で、専門家や機器も準備することになる（帳簿書類のコピーや電子データを提供する場合、納税者はそれが原本と同じ内容である旨の表明書を作成しなくてはならない）。また、帳簿書類の量が多く、税務署に持ち帰ることが困難な場合、納税者は調査官に対して、税務調査の実施のために特別な部屋を提供しなくてはならない。必要な書類の提出がなく、課税所得の算定ができない場合、個人納税者に対しては、職権により、みなし課税が行われ、法人納税者に対しては、犯則事件に係る初期証拠の調査への移行が行われる。調査官は税務調査の終了後7日以内に納税者から借用した帳簿書類の返却を行わなくてはならない。

納税者は、税務調査に必要と考えられる場所や室内に調査官が立ち入る機会を与えなければならない。その義務が果たされない場合、調査官は同場所や室内を封印することができる。税務調査の場に納税者がいない場合でも、従業員に対して納税者に代わって税務調査に協力するように求めることができる。

実地調査の場合でも、基本的に調査官は必要な帳簿書類を納税者から借用後、税務署内において確認検討を行う。そのため納税者の

事務所への臨場時間は比較的少ないと考えられる。確認検討の際に疑問点が生じた場合には、調査官が納税者の事務所等を再訪問するのではなく、納税者を税務署に呼び出し、説明を求めることが多いようである。

(6) 税務調査の終了に当たって

税務調査の終了に当たって、調査官は税務調査の結果（指摘事項）を納税者に通知し、納税者はこれに対して書面で回答し、納税者と調査官の最終協議が実施される（実地調査の場合7営業日以内、机上調査の場合3営業日以内）。この最終協議において納税者と調査官の意見に差異がある場合、納税者は、国税総局の審理班による審理を要求することができる。最終協議にかける時間は、実地調査の場合、1か月以内、机上調査の場合、3週間以内としている。

調査官は、最終協議の結果（納税者と調査官によって署名される税務調査結論書）に基づいて追徴課税決定通知書を作成するとともに、税務調査の過程で作成してきた税務調査記録書（把握した情報や実施事項を記載する）を基に税務調査報告書を作成し、内部的な報告を行う。異議申立て等のプロセスに進む場合、追徴課税決定通知書のうち、最低でも納税者が税務調査結論書で署名した金額（すなわち納税者が納得した部分）について納付義務があるとしている。また、納税者は、税務調査の終了に当たって、質問書に記入する形で、税務調査に関する意見や評価を述べる事が可能である。

(7) 反面調査と守秘義務

国税総局は、税務調査、査察調査、徴収執行のために、銀行、公認会計士、税理士、その他第三者が有する納税者の情報をその守秘義務にかかわらず提供させることが可能である。提供させる情報が銀行法で定める守秘義務に抵触する場合は、財務大臣からの情報提供要請文書が必要であるが、その他の場合には国税総局長又は査察官からの情報提供要請

文書でも充分である。同要請文書には、対象となる納税者を特定する事項、提供を要請する情報の内容、情報提供を要請する目的を記載しなくてはならない。同要請に対して7日以内に回答を行うことが義務付けられており、回答がない場合には警告書が発行される。警告書の発行にもかかわらず情報の提供が行われない場合には、1年以下の懲役及び25百万ルピア（約25万円）以下の罰金が科せられる。

(8) 納税者との対応に関する書類

税務調査の各段階における納税者との対応に関して、様々な書類の作成が義務付けられている（例えば、納税者を呼び出す際の召喚状や帳簿書類を借用する際の借用書等）。また、納税者が期限内に各種の義務を履行しない場合、警告書の発行で履行を促すこととし、それにもかかわらず最終的に義務が履行されない場合、拒否表明書への署名を行わせることとしている（更に、その署名をも拒否する場合には、拒否があった旨の記録書を作成する）。

(9) 調査官と汚職

インドネシアの公務員の汚職については広く知られるところであり、これまで特に税務調査時の調査官の袖の下の要求や、嫌がらせ等が多いとされてきた。しかしながら、複数の税務関係者が「最近はずいぶん調査官による汚職が少なくなってきた。」と評価している。世界各国の汚職を監視するNGOであるトランスペアレンシー・インターナショナルが発表した2008年度版汚職指数※でインドネシアは2007年度の143位から17位順位を上げ126位となった（点数では2.3点から2.6点に上昇した）。同NGOの報告では、この改善を国税総局と関税・個別間接税総局の思いきった改革と、汚職撲滅委員会の検挙活動によるものとしている。

※ 180か国・地域を対象に政治家・公務員を10点満点で採点する（10点が最も汚職が少ないことになる）。

11 査察

(1) 査察官

近代化前において、査察官は調査・査察税務署のみに在籍していたが、近代化後においては、国税局のみ（国税総局本庁の情報・査察局の職員は基本的に管理事務のみを行っている）に在籍することとなった（2008年12月末の時点で全国に655名の査察官が在籍している）。査察官には、裁判所の許可に基づき告発を目的とした強制捜査を行う権限が与えられている。査察官として任用されるためには、警察庁が主催する特別な研修プログラムに参加することが必要である。

(2) 査察事務の流れ

査察官が行う事務は、諜報（犯則事件に係る資料情報の収集）、犯則事件に係る初期証拠の調査、強制捜査（査察）の実施に大きく分けることができる。初期証拠の調査において犯則事件となる兆しが見つかった場合には査察案件に格上げされることになるが、2007年でいえば実施された初期証拠の調査356件のうち99件が査察案件につながった。査察官は、刑法に定められた規定に従って、強制捜査の着手、進捗状況、その結果について警察庁を経由して検察官に通知しなければならない。脱税犯に対しては、6か月以上6年以下の懲役及び脱税額の2倍以上4倍以下の罰金が科されることになる。

12 国際課税

(1) 移転価格税制等

旧所得税法においても、過少資本課税、移転価格課税、事前確認制度、相互協議に関する条項が存在していたが、新所得税法においては、特に、OECDガイドラインと同様の手法（独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法、その他の方法（利益分割法、取引単位営業利益法等））が移転価格課税における独立企業間価格の算定方法として新たに明記された。また、国外関連者に限らず「25%以上の直接・間接の株式保有関係を有する者」、

「実質的経営支配関係を有する者」、「直系・傍系一親等内の血族・姻族」を特殊関係者とし、特殊関係者間の取引においては独立企業間価格を用いるべきと規定されている。

しかしながら、これら国際課税に関する事務を実施するに当たっては、その具体的な事務運営手続を定めた実施規則（Standard Operating Procedure、「SOP」）が存在しないことが大きな障害となっている（現在のところ、特殊関係者間の取引の例と独立企業間価格の算定方法について簡単に説明をした、1993年の国税総局長通達が存在するのみである）。

また、国税総局には移転価格調査のための専門の部局や調査官が存在せず、一般の調査官が移転価格調査を行っているため、実際の税務調査においては、移転価格課税と称した単純な推計課税も多く行われているようである。

(2) 租税回避の防止

新所得税法においては、タックスヘイブン国に所在する特別目的会社や租税条約の恩典を利用した租税回避行為を防止するために、パターン別の租税回避行為防止条項、租税条約の恩典享受者の制限条項等が盛り込まれた。

インドネシアは現在 58 か国と租税条約を締結しているが、租税回避のために租税条約が濫用されるケースも多くあり、これを原因としてモーリシャスとの租税条約が 2005 年 1 月に解消された。

(3) 国際担当

国税総局本庁の中で国際関連の業務を担当するのは、第二租税規則局の国際租税条約・協力課である。同課には、アジア担当、ヨーロッパ担当、アメリカ・アフリカ担当、国際協力担当の 4 つの係があり、租税条約の策定・相互協議や情報交換の実施・国際会議の開催等の業務を行っている。

13 税務手続の委任（代理）と税理士制度

(1) 税務手続の委任（代理）

法人の税務手続を委任することができる代理人の条件は以下のとおりである。

- イ 納税者番号を有していること
- ロ 過年度の所得税年次申告書を提出していること
- ハ 税理士資格を有するか最低でも 3 年制の大学で税務関係の教育を受けたこと
- ニ 納税者から特別委任状によって代理人に任命されること

たとえ税理士資格を有していなくても、上記の条件を満たす者であれば、代理人として納税者に代わり税務手続を行うことが可能である。ここでいう税務手続とは、税務調査、異議申立て、投資優遇税制の適用申請、申告書の記入や署名のように納税義務に直接的に影響を与える手続のことである。付加価値税インボイスや納付書の署名、関係書類の税務署への提出のように納税義務に直接的に影響を与えない手続については、上記の条件は適用されない（ただし、署名については、法人が指名書によって署名を行う従業員を指名する必要がある。提出については、指名書は不要である）。

(2) 税理士制度

日本の税理士に相当する資格として *Konsultan Pajak*（以下、「税理士」という）があるが、先に説明したように、日本の税理士制度とは異なり、税務代理は税理士の独占業務とはなっていない。日本の税理士会に相当する組織として *Ikatan Konsultan Pajak Indonesia*（*IKPI*、以下、「税理士会」という）があり、税理士試験の実施等を行っている。2007 年 12 月の時点で、同税理士会に 1,128 名の税理士が登録されている（内訳は、後に説明する A 資格が 589 名、B 資格が 331 名、C 資格が 208 名である）。日本の税理士法に相当する法律がなく、税理士制度は財務大臣決定や財務大臣規定のみを根拠としており、

税理士法の早期の策定が望まれている。

税理士資格の取得に当たっては、インドネシア国籍を有する、学士号を有する等、一定の要件を満たした上で試験に合格する必要がある。更に、税理士開業に当たっては、別途、国税総局長から税理士開業許可を得る必要がある。また、税理士として開業後も、年に1度、国税総局又は税理士会が実施する技能と知識を研鑽するための研修を受講しなくてはならない。

税理士の資格は以下のとおり3ランクあり、ランクに応じて可能な業務範囲が制限されている。

- イ A 資格：個人納税者（ただし、租税条約締結国の居住者を除く）に関する税務手続
- ロ B 資格：個人納税者と法人納税者（ただし、租税条約締結国の居住者、外国投資企業、恒久的施設を除く）に関する税務手続
- ハ C 資格：全ての個人納税者と法人納税者に関する税務手続

国税総局の退職者は、在職時の給与号俸に応じたランクの税理士資格を取得することが可能である。

14 納税者の権利救済制度

課税に不服のある納税者は「国税総局に対する異議申立て」、「租税裁判所に対する提訴」、「最高裁判所に対する見直しの提訴」という権利救済手段を有する。

(1) 国税総局に対する異議申立て

追徴課税決定通知書等による課税について不服のある納税者は、国税総局に対して異議申立てを行うことが可能である。その場合、納税者は、追徴課税決定通知書等の発送日から3か月以内に異議申立書を提出しなくてはならない。国税総局は、異議申立書の受領後1年以内に異議申立決定書の発行により異議申立てに対する決定を行わなくてはならない。同期間内に同決定を行わない場合には、納税者の異議申立ては認められたものとみなされる。異議申立てに対する決定の事務は、近代

化前にはサービス税務署で行われていたが、近代化後には国税局又は国税総局の本庁で行われることとなった。

異議申立てに当たって、納税者は、最低でも異議のない事項に係る税金（すなわち税務調査において納得した部分に係る税金）を異議申立ての前に納付すればよく、異議のある事項に係る税金については、異議申立決定書の発行日から1か月後まで、納付期限が延長される。最終的に納税者の異議申立てが認められなかった場合、未納税額の50%が別途罰金（行政罰）として賦課される（ただし、異議申立決定書に不服のある納税者が租税裁判所に対して提訴を行う場合には、同罰金は賦課されない）。

(2) 租税裁判所に対する提訴

2002年以前には、税務紛争の調停機関として財務省により管轄される税務紛争処理庁（BPSP）が存在していたが、公平な紛争処理を目的として法務省（最高裁判所）により管轄される租税裁判所（Pengadilan Pajak）が新たに設立された（租税裁判所の技術管理は最高裁判所が、組織・運営・財務管理は財務省が担っている）。

異議申立決定書に不服のある納税者は、租税裁判所に対して提訴を行うことが可能である。その場合、納税者は異議申立決定書の受領日から3か月以内に審理申請書を提出しなくてはならない。租税裁判所は、審理申請書の受領日から14日以内に国税総局に答弁書の提出を求める（国税総局は、同請求から3か月以内に答弁書を提出しなくてはならない）。納税者は、同答弁書に対して反論書を提出することも可能である。租税裁判所は、通常であれば審理申請書の受領日から1年以内に判決を行わなくてはならない。

提訴する事項に係る税金については、租税裁判所の判決日の1か月後まで納付期限が延長される（ただし、租税裁判所法は最低でも追徴課税決定通知書等の額の50%を事前に

納付することを提訴の条件としているため、実際には同金額の納付無しに提訴は不可能と考えられる)。最終的に納税者の提訴が認められなかった場合、未納税額の 100%が別途罰金（行政罰）として賦課される。

(3) 最高裁判所に対する見直しの提訴

租税裁判所の判決は最終的な決定とされているが、同判決が偽証に基づくものであることが判明した場合又は重要な新証拠が発見された場合、同判決が明らかに現行の法律規定に合致していない場合等に限り、納税者又は国税総局は最高裁判所に対して、同判決の見直しの提訴を行うことが可能である(ただし、同提訴は 1 度しか認められていない)。その場合、納税者又は国税総局は、偽証の判明や新証拠の発見から 3 か月以内に見直しの提訴を行わなくてはならない。最高裁判所は、通常であれば見直しの提訴から 6 か月以内に判決を行わなくてはならない。

おわりに

インドネシアは広大な国土と多様な民族をその特色としており、首都ジャカルタがあるジャワ島や観光名所としても有名なバリ島のような人口過密地域とその他の過疎地域とでは、文化・経済・インフラ等に相当程度の差異を有している。また、インドネシアが自主申告制度を導入してから今日まで 25 年程度しか経っておらず、近代的な税制と税務行政の歴史はまだ浅い。このような状況の中で、諸外国の例等も参考にしながら、国税総局は統一的かつ世界レベルの税制の企画立案と税務行政の執行を行うべく、近年急速に、組織・人材・設備等の近代化を推進している。国が異なればあるべき税制と税務行政も異なるのは当然ではあるが、国税総局の様々な取り組みから我々が学ぶところも多いのではないかと考える。