

## 6. 国別研修実施概要

## 6 国別研修実施概要

ウズベキスタン国税務行政改善第1回国別研修日程 2010年2月9日～ 2月22日

月 日	時 間	研 修 項 目	講 師(面会先)	場 所
2月9日 (火)		ウ国出発		
2月10日 (水)	9:40-14:45 15:00-16:30	ブリーフィング、 プログラムオリエンテーション	JICA JICA、税大	JICA 東京 SR3
2月11日(木)				
2月12日(金)	10:00-12:00 14:00-16:00	カントリーレポート発表 日本の税政概要	税務大学校研究部 前田彰秀教育官 同上	JICA 東京 SR2 JICA 東京 SR2
2月13日(土)				
2月14日(日)				
2月15日(月)	10:30-12:00 13:30-15:30	税務行政の概要(組織構成、 納税者サービス、実績評価) 納税者管理- 税務調査	税務大学校研究部 前田彰秀教育官 税務大学校研究部 堀江知洋教授	JICA 東京 SR8 JICA 東京 SR8
2月16日(火)	10:00-12:00 14:00-16:00	管理、徴収 人材管理-育成(任用、考査、 給与)	税務大学校研究部 上田正勝教育官 国税庁長官官房人事課 磯見竜太課長補 佐、同人事課三又修給与第一係長	JICA 東京 SR8 JICA 東京 SR8
2月17日(水)	10:00-11:00 13:30-15:00	人材管理-育成(研修、OJT 含 む) 和光校舎観察	税務大学校研究部 堀江知洋教授 史料室 / 庁舎管理係	税務大学校和 光校舎
2月18日(木)	10:00-12:00 14:00-16:00	人材管理 (服務、監察) まとめ講義 / アクション プラン作成	税務大学校研究部 門脇瞬有教授 税務大学校研究部 前田彰秀教育官 堀江知洋教授	JICA 東京SR3 JICA 東京SR3
2月19日(金)	10:00-11:00	アクションプラン発表 評価会	税務大学校 JICA、税務大学校	JICA 東京 SR8 JICA 東京
2月20日(土)				
2月21日(日)				

2月22日(月)		帰国		
----------	--	----	--	--

#### 研修生名簿

	名前	所属
1	A. タガエフ	S T C書類調査部副部長
2	B. テュクリエフ	タックスアカデミー副学長
3	D. テュラハノフ	S T C委員長秘書
4	F. アジゾフ	S T C第一副委員長秘書
5	S. ボイムラドフ	S T C税務改善方策部主任検査官
6	Z. クルバノフ	タックスカレッジ学長
7	B. ザイニディノフ	ブハラタックスカレッジ学長
8	S. タシマトフ	銀行金融アカデミー学部長
9	G. ルジエフ	再教育学部副学部長
10	A. ジュラエフ	タックスアカデミー教員
11	I. ノルクジエフ	タックスアカデミー教員
12	K. ホタモフ	タックスアカデミー教員
13	N. ロジコフ	タックスカレッジ教員
14	T. オブロムダドフ	タックスカレッジ教員

#### 所感

国税庁税務大学校が受け入れ先となって実施された。研修生はほとんどがプロジェクトCPなので、ある程度の日本の税務行政に対する理解を持って訪日した。研修の評価結果も高く研修生側の満足度は非常に高かった。研修生の所属分野、所属先が多岐にわたっているため、幅広い講義が実施された。タックスカレッジ、タックスアカデミー教員にとっては税務大学校講師の方の講義そのものに刺激を受けたようである。講義の満足度も高かった。研修生の要望としては、税務署訪問をしたかったという声が多かった。これに関しては本研修実施時期が確定申告時期と重なり、日本の税務署が一番多忙な時期にあたり、その制約上訪問はすることは不可能であった。次期の研修にこの点を反映させるようにした。尚、本研修結果は帰国後研修生が報告書として取りまとめ、税務行政の改善案もS T C幹部に提示した。

ウズベキスタン国税務行政改善第二回国別研修日程 2010年11月23日～12月4日

月 日	時 間	研 修 項 目	講 師(面会先)	場 所
11月23日 (火)		ウ国出発		
11月24日(水)	午前 午後	日本到着 16:00 ブリーフィング、 17:00 プログラムオリエンテーション	JICA 東京	JICA 東京 SR3
11月25日(木)	10:00-12:00  14:00-16:00	日本の税制  日本の税務行政	(社)金融財政事情研究会 国際協力室 主席研究員 渡部義信 同上	JICA東京 SR3  JICA東京 SR3
11月26日(金)	9:30-12:30  13:30-16:30	日本における国税の広報  国税庁におけるITの活用	国税庁 長官官房 広報広聴官補佐 建部守洋、広報専門官 関谷幸子 税務大学校研究部 教育官 大嶋裕一	JICA 東京 SR4  JICA 東京 SR4
11月27日(土)				
11月28日(日)				
11月29日(月)	10:30-12:00 13:30-15:30	税務署視察 納税コールセンター視察	江戸川北税務署 納税コールセンター	江戸川北税務署 納税コールセンター
11月30日(火)	10:00-12:00  14:00-16:00	日本における税務行政実務:税務調査  日本における税務行政実務:徴収	(社)金融財政事情研究会 国際協力室 橋本文男 (社)金融財政事情研究会 国際協力室 本間明彦	JICA 東京 SR11  JICA 東京 SR11
12月1日(水)	10:00-11:00 13:30-15:00	資料整理 日本税理士連合会訪問	日本税理士連合会 国際委員長 友利博明	JICA 東京 SR11 日本税理士会館 7 階 702 会議室
12月2日(木)	10:00-12:00  14:00-16:00	日本、諸外国の納税者管理システム  日本の税務行政制度に関する質疑、 ならびに意見交換会	NTT データ経営研究所 田中理視マネージャー 国税庁 OB 数名	JICA 東京  JICA 東京
12月3日(金)	10:00-11:00	評価会・閉講式	JICA 東京	JICA 東京 SR4
12月4日(土)		帰国		

## 研修生名簿

	名前	所属
1	K. シャキーロフ	S T C 情報技術調達部部長
2	K. ニヤズメドフ	S T C 法人滞納税金強制徴収課課長
3	H. ラフマノフ	S T C 個人資源税・その他国家収入担当部部長
4	S. マジートフ	S T C 委員長補佐
5	U. アブデュラエフ	S T C キャッシュフロー分析課課長

## 所感

前回の研修では訪問時期が税務署の多忙時期と重なり、税務署訪問は要望が強かったにもかかわらず実現しなかった。今回は国税庁の調整により税務署訪問が実現した。現場の説明に加え、OCR機を使った事務処理も見ることができたので、研修生の満足度も非常に高かった。加えて講義においては質疑中心の講義となり、講師陣の協力もあり、かなり活発な議論がなされていた。プロジェクト開始年次にこのような意見交換に比重を置いたプログラムを組み、現地調査と組み合わせることができたなら、専門家、相手側CPともに相互理解が深まるので、プロジェクトにおけるアプローチの明確化ならびにプロジェクトの進行を促進するものと思われる。

## 7. 合同調整委員会開催実績

## 7 合同調整委員会開催実績

### 第1回合同調整委員会

日 時 2008年6月24日(火) 午前10時～11時30分

場 所 STC会議室

#### 出席者

##### ウズベキスタン側

STC

E. ガドエフ副委員長、K. ママティサエフ外貨コントロール部部长

R. アリシャエヴァ国際税務関係協力課長、T. タジバエフ人事部部長

N. シュマコワ直接課税部部长

タックスアカデミー

N. オプロムロドフ第一副学長、S. オチロフ副学長、S. タシマトフ税制学科長

タックスカレッジ

Z. クルバノフ学長、D. ラマノヴァ第一副学長

N. アリポワ研究副部长、K. ジャミラエフ経済副部长

##### 日本側

JICA公共政策部財政金融課 馬杉職員

JICAウズベキスタン事務所 高坂所員、N. ノディール所員

プロジェクトチーム

渡部総括、岩下副総括、小池専門家、橋本専門家、本間専門家、堀口専門家

#### 概要

第1回合同調整委員会ではインセプションレポートに関する協議を行った。下記に関し、言葉の定義意味を確認しながら議事は進められた。その結果インセプションレポートの内容、業務計画について合意した。

- ・上位目標にある納税者サービスの用語の定義について
- ・プロジェクト目標にある「成果」「指標」の定義について
- ・業務の内容においてタックスカレッジの削除について（職員教育は実施していない）
- ・ウズベキスタン国における納税者サービスの定義について
- ・人材育成面での基本計画においてアンケート対象に学生を加えることの可否
- ・ウズベキスタン国において税務調査は「税務管理」というカテゴリーに含まれるということの確認

- ・教材作成における留意点
- ・長期的な教員育成計画の検討
- ・人材育成制度にそった研修体系

その他のタックスカレッジ、タックスアカデミーと高等教育省との関係を確認、日本側からウ国側の作業カウンターパート任命依頼をし、第1回の合同調整委員会は終了した。

## 第2回合同調整委員会

日 時 2008年12月19日(金) 午後2時～4時

場 所 STC会議室

### 出席者

#### ウズベキスタン側

STC

R. アリシャエヴァ国際税務関係協力課長、T. タジバエフ人事部部長、A. タガエフ書類調査部副部長、S. ボイムロドフ税務方策改善部主任検査官、A. タンギルクロフ税込分析部部長

タックスアカデミー

S. オチロフ副学長(プロジェクトマネージャー)

タックスカレッジ

Z. クルバノフ学長

#### 日本側

JICAウズベキスタン事務所 江尻所長、N. ノディール所員

プロジェクトチーム

渡部総括、岩下副総括、小池専門家、橋本専門家、本間専門家

### 概要

プロジェクト実施運営の総括を行った。まず、実施運営総括表に基づき日本側から、「1. プロジェクト進捗総括」と「2. 成果」についての報告が行われ、それに対してウ国側からコメント。次に、分野ごとにプロジェクト専門家からの補足説明、それに対するウ国側CPによるコメントと続いた。

ウ国側から、職員向け研修で日本の制度に関する講義を要望された。日本側はこれを了解した。

日本側からはデータの速やかな提供を要望した。ウ国側は基本的にはこれにこたえるものの、どうしても秘匿性があるデータに関しては供与が難しいので、了承してほしいとのコメントがでた。

また、実施予定である中堅税務職員のための国際研修(ISTAX)への1名の参加要請が日本からウ国にあったことが発表された。

## 第3回合同調整委員会

日 時 2009年6月8日午後3時～4時半

場 所 タックスアカデミー会議室

### 出席者

#### ウズベキスタン側

STC

T. タジバエフ人事部部長、A. タガエフ書類調査部副部長、S. ボイムロドフ税務方策改善部主任検査官、A. タンギルクロフ税込分析部部長

タックスアカデミー

S. オチロフ副学長(プロジェクトマネージャー)



## 日本側

JICAウズベキスタン事務所 S. シャリフゾダ所員

プロジェクトチーム

渡部総括、岩下副総括、小池専門家、橋本専門家、本間専門家

### 概要

これまでの業務実績について報告され、これに対する追加のコメント並びに今年度（第二年次）業務実施の基本方針及び実施方法等について説明が行われた。

税務調査に関しては中級教材と業務改善事項の検討が重点項目と確認。納税者サービスに関しては租税教育、税理士制度、アンケートの実施、納税者への情報提供を重点として取り組んでいくことを確認。教材は第1章、第2章まで進捗している。徴収に関しては、両国の制度の違いより、相互理解に時間がかかったが、改めて教材を作成していくことを確認した。徴収業務に関しては滞納者と接触した場合の記録の保存についての提案、納税準備預金制度についての提案、徴収のためのコールセンターの設置についての提案をSTC内部で検討するとのことであった。

次回以降の現地調査の際には、各専門家がテーマを決めて、日本の税務行政の現状を紹介する「特別講義」の実施を提案、ウ国の業務改善に関する「ワークショップ」の開催も提案した。

また、税理士制度の充実については、追加支援を行う方向で検討していくことで一致した。

## 第4回合同調整委員会

日 時 2009年12月4日午後3時～4時30分

場 所 タックスアカデミー会議室

### 出席者

#### ウズベキスタン側

STC

N. ノルボエフ税務方策改善部部長、A. タガエフ書類調査部副部長、A. タンギルクロフ税収分析部部長

タックスアカデミー

J. ホルトエフ再教育学部学部長、A. ジュライエフ教員（プロジェクトマネージャー）

#### 日本側

日本大使館 外山第一書記官

JICAウズベキスタン事務所 戸塚次長、二瓶所員、S. シャリフゾダ所員

プロジェクトチーム

渡部総括、岩下副総括、橋本専門家、本間専門家、小池専門家、奥田専門家、和田専門家

### 概要

2009年11月作成の業務進捗報告書の「ウズベキスタン税務行政改善プロジェクト実施運営総括表」に基づき、第2年次の業務進捗状況の概要の報告を行った。

その後、業務改善セミナー提案事項に関するウ国側からの追加質問に対して日本側からコメント。ウ国側は下記事項について日本側の回答を求めた。

- ・納税者のニーズを調査する方法。
- ・徴収については、日本では、滞納が発生した場合、それを徴収するための費用が滞納額を超える場合、どのように処理するか。

日本側から次回の現地調査時まで、ウ国側から、「改善案等で先に進めたいこと」「さらに詳細に知りたいこと」を提示するよう要望した。それを検討し、次年度の計画の中に組み込むことを考えるためである。また、再教育学部長に対し、「教材の講義への導入プロセス」を取りまとめるよう要請した。上記2点をウ国側は了承した。

また、日本側は12月10日実施の税理士制度セミナーの実施要領を発表、協力を求めた。

## 第5回合同調整委員会

日時 2010年6月8日午前10時～12時

場所 タックスアカデミー会議室

出席者

ウズベキスタン側

STC

E. ガドエフ副委員長、A. タガエフ書類調査部副部長、S. ボイムロドフ税務方策改善部主任検査官

タックスアカデミー

B. トウクリエフ副学長、J. ホルトイエフ再教育学部長、A. ジュラエフ教員、I. ノルクジェフ教員

タックスカレッジ

Z. クルバノフ学長、N. ロジコフ教員

日本側

JICAウズベキスタン事務所 戸塚次長、二瓶所員、S. シャリフゾダ所員  
プロジェクトチーム

渡部総括、岩下副総括、橋本専門家、本間専門家、小池専門家

概要

国別研修の帰国報告、前年度までの進捗報告と、今年度重点事項と作業スケジュール発表、業務改善事項に関する現況と取り組みが主な内容であった。

国別研修団長の帰国報告において、STC幹部へ報告した業務改善提案事項が発表された。主な提案事項は下記の通り。

- ・滞納税金に関しては強制徴収の権限を戻すことを提言し、これによって徴収率が上がる。そして納付の電子化を導入し、推進する。
- ・税務調査について企業家の銀行口座または外貨口座を分析し、コントロールすること、違反を指摘されても無視した企業に対して計画外の調査を行う。
- ・納税者サービスにおいてはインターネットやマスコミを幅広く利用する。

これに続き、日本側はまずプロジェクトの進捗を報告、税務調査基礎編、徴収、納税者

サービス教材は完成が間近であることを報告、実験授業の実施状況も報告した。この後今年度の重点事項と計画を発表、特に異論はなく承認された。引き続き、今年度の国別研修の実施内容を説明した。

教材の活用に関しては日本側は新学期である9月からの活用開始を要望したが、ウ国側は9月のカリキュラムには盛り込むことができるか不安とのコメントがでた。これに対し日本側は教材の印刷が終了しなくても、プリント等で配布し、できるところからスタートすべきと主張、この点は了解された。

また、ウ国側は納税者サービスの観点から納税者アンケートに前向きに取り組みたいとの発言があった。

### 第6回合同調整委員会

日 時 2010年11月18日(木曜日) 午後3時～4時30分

場 所 タックスアカデミー 会議室

#### 出席者

##### ウズベキスタン側

S T C

S. ボイムロドフ税務方策改善部主任検査官

タックスアカデミー

B. テュクリエフ副学長、J. ホルトエフ再教育学部学部長、I. ノルクジエフ教員

G. ルジエフ教員、A. ジュラエフ教員、U. アリエフ税務・徴収学部学部長

R. スルムカメドフ教授法局局長、K. ホタモフ教員

タックスカレッジ

N. ロジコフ教員

##### 日本側

日本大使館 木下書記官

JICAウズベキスタン事務所 戸塚次長、二瓶所員、S. シャリフゾダ所員

プロジェクトチーム

渡部総括、岩下副総括、橋本専門家、本間専門家、小池専門家

#### 概要

現在の進捗と今後の計画の概要の発表をし、その後教材の概要を各担当者から発表した。教材はほとんど完成しているが、どの授業で誰を対象にどのように活用されているか、もしくは活用していくか明確化するため、日本側はタックスカレッジ、タックスアカデミー担当者に発表を求めた。また印刷した教材の配布計画を要望し、ウ国側は了承した。

その後国別研修の日程とカリキュラムについて説明し閉会した。

### 第7回合同調整委員会

日 時 2011年2月4日午後10時～11時30分

場 所 タックスアカデミー会議室

#### 出席者

##### ウズベキスタン側

STC

E. ガドエフ副委員長、N. ノルボエフ税務方策改善部部長  
タックスアカデミー

B. トウクリエフ副学長、A. ジュラエフ教員

#### 日本側

JICA公共政策部財政金融課 阿部課長、辻職員

JICAウズベキスタン事務所 江尻所長、二瓶所員、S. シャリフゾダ所員

アーンストヤング（評価調査団団員）高木氏

JICE（通訳、コーディネーター）小島氏

プロジェクト専門家

渡部総括、岩下副総括、橋本専門家、本間専門家

#### 概要

終了時評価調査結果についての報告がJICA評価調査団より行われ、ウズベク側はこの結果を承認した。

この後日本人専門家より人材育成、税務調査、徴収、納税者サービスの今後の課題と改善案を発表した。人材育成に関しては税務行政の目的、理念の明確化と教材活用の授業に関するアンケート結果の報告、税務調査に関しては調査対象者の選定方法について、徴収に関しては振替納税制度、納税準備預金、納税証明の義務化と電話催告について、納税者サービスに関しては職員の意識の向上と、納税環境整備に関して提案した。

また、JICAプロジェクトチームは本プロジェクトの終了時を2011年2月末日とすることをウズベク側に伝え、これを了承した。

2011年2月17日午前10時からデデマンホテルにて開催される終了時報告セミナーに関して日本側はウズベク側に参加者の招聘、マスメディアの招聘を要望し、ウズベク側はこれを了承した。

## 8. プロジェクトにおける教訓

## 8 プロジェクトにおける教訓

### (1) プロジェクトの前提となる要件の把握

本プロジェクトはカリキュラムの改定作業、実務教材の改定作業を行い、カレッジ、アカデミー教員がこれらを自ら改善する力を身に着けることがプロジェクト目標であるが、現地入り後、様々な制約があることが判明した。改定対象の教材が存在していなく、教材は新規作成しなくてはならない状況となったこと。また、カリキュラムの変更、教材の認可は高等中等専門教育省の認可が必要で、これにはかなりの時間がかかることである。このため、教材作成に時間がかかり、全体工程にかなりの遅れが出てしまった。前提となる条件が変わってくると実施計画に大きな影響が出てくるので、プロジェクト開始前の事前の状況をより把握する必要がある。

### (2) カウンターパート、研修参加者の高いモチベーション

今回のプロジェクトではタックスカレッジ、タックスアカデミー、STCより各4名計12名が人材育成、税務調査、徴収、納税者サービスの4分野でCPとして共同作業に従事した。日常業務に加え、本プロジェクトの目標を達成すべく、時間の制約がある中で業務作業にあたった。

彼らにとって国別研修への参加が一つのインセンティブであったことは間違いない。ともすれば研修に行った後は共同作業に関するモチベーションが下がる可能性もあると懸念したが、帰国後さらに熱心に業務を遂行した。実際に日本で税務行政の第一線にいる税務職員による講義や現場視察で刺激を受けたこと、また、ウ国では海外研修にできるものはごく限られた人数で、帰国後は一層職務に励む姿勢が望まれていることが彼らの業務意欲を継続させていることがあげられる。

また、本プロジェクトは若手、中堅職員にとって、自らをSTC幹部に直接アピールできる場を与えた。例えば、国別研修の帰国報告会はSTC幹部の前で行われる。ここでは、単なる帰国報告に終わらず、ウ国税務行政の改善方策を提案する場となった。

また、教材は印刷され配布されるまでに時間がかかったが、カレッジ、アカデミーで作成にかかわった教員は、必要データをコピーして授業で使用する等、積極的に開発教材を活用した。教材には自らの名前が著者として入っており、教材の発行がそれほど頻繁に行われないウ国では、非常に名誉なことである。

これらの要素が重なり、共同作業も円滑に進んだと言えよう。

本プロジェクトの成果は前述しているが、それ以外にも、納税者の意見を聞くために、全国的なアンケートの実施（初年度実績3800サンプル）をし、今後毎年実施し行政に反映させる施策を始めた。また、納税者向けに地方でセミナーを実施するときは、必ず事前研修を受けたSTC職員を派遣することも決められた。これらは専門家が提案したことでもあるが、実際にCPが前に進めている事案である。まだ、長い道のりであるが、納税者を向いた施策を取り始めており、自らの力で、納税環境整備に積極的に取り組もうとしている。

## 9. ウ国税務行政改善への提言

## 9 ウ国税務行政改善への提言

### 9.1 人材育成分野

#### 9.1.1 序説

##### (1) 本プロジェクトの業務目標とその遂行方法

本プロジェクトは、ウズベキスタン共和国（以下、簡記する場合は「ウ国」という。）における税務職員の人材育成と税務行政における業務改善を目標とするものである。そして、その根底にあるものは、税務行政の最大の目標である、①適正公平な課税の実現、②申告納税制度の定着及び③税務行政に対する納税者の信頼の確保である。即ち、税務行政の目標と人材育成・業務改善をいかにリンクさせるかが大きなポイントとなる。

そのため、人材育成に関しては、職員の採用制度、教育制度、教育プログラム、カリキュラム、人事管理等について現状を把握するとともに、現状から浮かび上がる問題点ないし改善すべき課題を抽出し、それに対する改善案を提示することを目標とした。

同様に、業務改善に関しても、税務執行業務の現状を把握するとともに、そこでの問題点ないし課題を抽出し改善案を提示することとした。

なお、改善案を提示するに当たっては、両者とも日本の制度等を参考にしながら具体的な改善策を提示するよう努めた。

但し、税務の執行業務は広範囲にわたるため、特に重要と認められる「税務調査」「徴収」「納税者サービス」の三分野に特化し、当該三分野に関する業務の改善案を示すこととした。

特に、人材育成と上記三分野をリンクさせることに関しては、三分野に関する理論と実務を体系的に整理した教材を作成し、これを税務職員に採用される前の教育プログラム及び採用後の教育プログラムでの活用を図ることにより、税務実務での人材育成を図ることを目標とした。

なお、業務遂行に当たっては、「人材育成」「税務調査」「徴収」「納税者サービス」の四グループに分け、それぞれのグループに日本の専門家1名とウ国側のカウンターパート3名（STC、タックスカレッジ、タックスアカデミーから各1名）を配置し、総勢16名によるグループごとの共同作業により実施する方法を採用した。

##### (2) ウ国における税務執行機関の概要

ウ国における財政収入を所管する国家機関は財務省である。そして、税法典その他の政令、規則等に基づいて、実際に租税の賦課徴収の業務を執行する機関がSTCであり、その下部機関の地方税務支局（全国で14局）、さらにそれぞれの支局の下部機関である地区税務署（全国で199署）である。また、当該税務機関が行う業務執行を一般的に税務行政といい、それを支えるのが、これらの税務機関に勤務し、実際に租税の賦課徴収に従事する税務職員（12,230名）である。

### 9.1.2 ウ国における税務職員教育制度の現状

#### (1) ウ国税務職員教育制度の特色

税務職員の教育制度について、ウ国と日本を比較した場合の顕著な違いは、日本では、



税務職員として採用後に税務に関する教育が行われるのに対し、ウ国では、税務職員として採用される前に税務職員になることを前提とした教育が行われる点である。

先ず、中等教育を目的とした高等学校（義務教育・3年制）に、1学年を延長するとともに、租税及び課税の税務専門科目のカリキュラムを加えた「タックスカレッジ」（一般税務職員養成コース・4年制）が設立されている。但し、タックスカレッジの場合、卒業後は大半が税務機関への採用を予定されるものの、学校当局、卒業生双方とも税務職員への進路を義務付けられるものではなく、他の大学への進学や税務機関以外の企業に就職することも自由である。

従って、日本の税務大学校が、専ら税務職員としての人材育成を目的とした教育機関であるのに対し、ウ国のタックスカレッジは、専ら税務職員を養成するための教育機関とまでは言えない側面がある。

次に、租税及び課税の税務専門科目のカリキュラムを加えたところの高等教育を目的とした大学「タックスアカデミー」（幹部職員養成コース・学士課程4年制・修士課程2年制）が設立されている。入学できるのはタックスカレッジ卒業生のうち選抜試験に合格した者に限られる。入学後の学費は国が負担し、卒業生は3年間、税務機関で働くことを義務付けられる。

従って、タックスアカデミーの場合は、タックスカレッジとは異なり、STC専属の税務職員育成の教育機関と言える。

（注）ウ国では、1998年及び2001年の「国家人材育成プログラムの基本方針」に基づいて、税務機関の連続した人材育成システムが設定されており、本文で述べた「タックスカレッジ」と「タックスアカデミー」も、この基本方針に基づいて設立されたものである。「タックスカレッジ」は、タシケント市、ブハラ市及びフェルガナ市に3校が、また、「タックスアカデミー」は、タシケント市に1校が設置されている。なお、タックスカレッジ及びタックスアカデミーは、ウ国高等中等専門教育省とSTCの共同管轄となっており、教育プログラム、カリキュラム等は前者が、教授（教員）、教材その他の設備等の予算は後者の責任とされている。

## （2）ウ国税務職員教育制度の概要

### 1）税務職員として採用される前の教育制度

#### A タックスカレッジ（中等教育・一般職員養成コース・4年制）

##### a 入学資格及び学生数等

タックスカレッジでは、普通教育学校（義務教育）の9学年の卒業生（小学校4年、中学校5年）を受け入れる。試験はなく、普通教育学校卒業証明書に記載された成績に基づいて選考され、タックスカレッジ自体が義務教育のため学費は全額国が負担する。本年度(2010年)6月の卒業生は3校合わせて824名、9月の入校者は851名で、現在、3校合わせて4,469名(1学年平均1,117名)の学生が在籍している。

（注）2008年度から2010年度の3年間のタックスカレッジ3校における卒業生数、卒業生の進路の内訳、入校者数、在籍者数等は、次表のとおりである。

表9. 1

[2008年6月卒業・9月入校]

タックス カレッジ	2008年6月の業者数と進路の内訳				2008年 9月の入 学者数	2008年9月 現在の1年 生から4年 生までの総 学生数
	卒業生数	内 TAXア カデミー 進学者数	内 税務機関 への採用 者数	内 その他（一般 大学進学、民 間企業就職等）		
タシケント	172	26	32	114	505	1740
ブハラ	136	16	20	100	241	878
フェルガナ	130	16	23	91	450	1330
合計	438	58	75	305	1196	3948

表9. 2

[2009年6月卒業・9月入校]

タックス カレッジ	2009年6月の卒業生数と進路の内訳				2009年 9月の入 学者数	2009年9月 現在の1年 生から4年 生までの総 学生数
	卒業生数	内 TAXア カデミー 進学者数	内 税務機関 への採用 者数	内 その他（一般 大学進学、民 間企業就職等）		
タシケント	271	24	54	193	375	1820
ブハラ	118	6	10	102	300	1061
フェルガナ	192	7	23	162	421	1550
合計	581	37	87	457	1096	4431

表9. 3

[2010年6月卒業・9月入校]

タックス カレッジ	2010年6月の卒業生数と進路の内訳				2010年 9月の入 学者数	2010年9月 現在の1年 生から4年 生までの総 学生数
	卒業生数	内 TAXア カデミー 進学者数	内 税務機関 への採用 者数	内 その他（一般 大学進学、民 間企業就職等）		
タシケント	301	42	49	210	309	1833
ブハラ	211	6	8	197	242	1084
フェルガナ	312	7	25	280	300	1552
合計	824	55	82	687	851	4469

## b カリキュラム

カリキュラムは、一般高校の教育科目と税務専門科目で構成されるが、全て、高等中等専門教育省が定める基準に基づき、学年別、学期別（2学期制）、科目別に講義及び実習等の時間が定められている。但し、一定時間数の範囲でS T Cが独自に導入できる「選択科目」が認められている。

なお、専攻科目は「租税及び課税」であり、①簿記（会計）コースと②会計士及び税務書類の電子処理対応オペレーターの養成コースの二つに分かれている。両コースともカリキュラムの内容はほとんど同じであり、「経済学の基礎」が①のコースでは一般専門科目とされているのに対し、②のコースでは一般教育科目とされているだけである。

次に、①の簿記（会計）コースのカリキュラムを示す。

[一般教育科目]	授業時間数	2 8 2 4時間（全体の44%）
		・ 国家言語を使用した文化的スピーチ・国語及び文学・ロシア語（ウズベク語） ・ 外国語・歴史・人間と社会・数学・情報学・物理学・天文学・化学・生物学 ・ 応用地理学・徴兵準備教育・体育学・法律学・道徳基礎・I T・美学・家族の心理学・国家独立の理念・ウズベキスタン憲法
		（注）「道徳基礎」には、税務職員の納税者に対する接遇の仕方等も含まれている。
[一般専門科目]	授業時間数	9 7 6時間（全体の15%）
		・ 経済学の基礎・企業活動及びビジネスの基礎・融資、貨幣流通及び信用・ミクロ経済及びマクロ経済・企業経済・法学の基礎・税法の基礎・労働保護及び防災工学・インターネットの使い方・専門理論及び心理学
[税務専門科目]	授業時間数	1 3 5 3時間（全体の21%）
		・ 税制の基礎・会計学・自然人課税・法人課税・統計学・税務分析及び会計・税制における情報技術及び職場における自動化・パソコンの構造、システムの管理（メンテナンス）及び最新化（アップグレード化）
[選択科目（2及び3年生用）]	授業時間数	4 6 0時間（全体の7%）
		・ 税務調査・金銭登録機及びレジ・自然人課税・税金負債の徴収・企業及びビジネス基礎・会計管理
[教育実習]	授業時間数	2 7 0時間（全体の4%）
[企業実習]	授業時間数	3 2 4時間（全体の5%）
[国家試験]	授業時間数	1 0 2時間（全体の1%）
[カレッジの必修科目]	授業時間数	1 7 1時間（全体の3%）
	総授業時間数	6 4 8 0時間（100%）
[最終1年間の現場での実務試用期間]		1 2 6 0時間
	総 合 計	7 7 4 0時間

## c 税務署における実習

- 2年生（10週間）……個人（自然人）の税金徴収に関する実習
- 3年生（10週間）……法律、規則、大統領令等に関する知識習得
- 4年生（34週間）……法人の税金徴収に関する実習

実習は、タックスカレッジの教員の中から「実習担当者」、実習を行う税務署から「実習指導者」が指名され、研修生は、実習プログラムに沿って業務別に職員の業務の補助を行うなどして、実務を学ぶ。

d 教授（教員）と教科書等の教材

教授（教員）は、タックスアカデミー卒業者その他国立大学卒業者等（実務経験のある者を含む。）であり、現在タシケントほか3校で218名がいる。そのほか、必要に応じ臨時に他の大学等から講師を招聘する。

教科書はロシア及びウ国で出版されたもので、高等中等専門教育省により認可されたものが使用されている。なお、実際の講義は、担当教授（教員）がこれらの教科書あるいはその他の参考書を基に作成する「講義ノート」が用いられており、講義ノートは図書室の電子バージョンに収められ、学生は自由に閲覧できる。そのほか、マルチメディア・スライド等も講義に用いられる。

e 卒業後の進路

毎年75名前後の者が試験を受けてタックスアカデミーへ進学する。残りの卒業生の一部は税務機関に採用されるが、他の一般大学へ進学するか税務機関以外の企業に就職することも自由である（前記aの（注）の表参照）。

本年度（2010年）6月の卒業生824名のうち、タックスアカデミーに進学した者は55名（7%）、税務署に採用された者が82名（10%）、合計137名（17%）である。

税務機関においては、初めは一般職員として課税・徴収の業務に従事し、実務経験3年を超えると検査業務に従事することができる。

**B タックスアカデミー（高等教育・幹部職員養成コース・学士課程・4年制）**

a 入学資格及び学生数等

タックスアカデミーに入学できるのは、タックスカレッジの卒業者のみであり、試験の合格者が入学できる。本年度（2010年）6月の卒業生が141名、9月に55名が入学、現在261名（1学年平均65名）の学生が在籍している。

b カリキュラム

現在、採用されているカリキュラムは、①1年生用（新カリキュラム）、②2～3年生用（旧カリキュラム）、③4年生用（旧旧カリキュラム）と、異なったものが用いられている。

次に示すものは、新カリキュラムである。

[人文・社会科学及び経済科目] 授業時間数 1704時間（全体の23%）

・ウズベキスタン歴史・法学（ウ国憲法）・哲学（倫理学、美学、論理学）・文化基本、宗教・文化学・経済理論・社会学・教育学、心理学・国家独立概念（主な基本及び要素）・政治学（ウ国における民主主義社会構築理論及び実務）・ウズベク語（ロシア語）・外国語・体力及びスポーツ

（選択科目）・スピーチ文化

[数学及び自然科学科目] 授業時間数 1176時間（全体の16%）

・高等数学・相対性理論及び数学統計・数学的プログラム化・IT・経済的な地理学と生態学

[一般専門科目]	授業時間数	2 6 4 8時間 (全体の36%)
・マクロ経済及びミクロ経済・マネジメント及びマーケティング入門・会計監査・金融及び管理会計・税務管理・金融及び管理分析・税務会計、会計監査・税務統計及び予測・金、信用及び銀行・金融市場及び有価証券・金融学・小企業及び個人企業		
・保険業・民法と過程・管理法・企業法・犯罪法及び過程・税法		
[税務専門科目]	授業時間数	6 6 0時間 (全体の9%)
・税務の歴史及び調査・法人課税・自然人課税・税務マネジメント・税務調査		
[追加科目]	授業時間数	4 5 0時間 (全体の6%)
・軍事教育		
[選択科目]	授業時間数	7 0 6時間 (全体の10%)
・投資起動及び融資・経済学の歴史・経済監査(続き)・税関基礎・統計学・外国における税制・国家予算・税制におけるIT		
・(選択科目)		
	総授業時間数	7 3 4 4時間 (100%)
[専門業務]		1 1 8 8時間
[卒業専門業務]		3 7 8時間
[国家試験]		1 6 2時間
	総 合 計	9 0 7 2時間

c 税務署等での実習

2年生(4週間).....企業での財務及び経営管理会計学に関する実習

3年生(5週間).....税務署での租税及び課税に関する実習

4年生(3週間).....税務署での卒業論文作成前の実習

d 教授(教員)と教科書等の教材

税務専門科目については、国立の経済、金融、法律等の大学卒業者(金融機関あるいは税務機関等での実務経験者を含む。)が教授(教員)として講義を担当し、現在、一般教育科目の教授(教員)を含めて58名がいる。

教科書は、ロシア及びウ国の法律学者、経済学者等の著書が用いられており、「税金と課税」、「税務の理論と実習」、「企業経済と税金」といった租税理論を中心とした本がほとんどで、「税務調査」といった税務の実務に関するものは数が少ない。内容も、税務職員として採用される前の教育の性格上、税執行のテクニックを述べたものはなく、もっぱら、概念、法規定上の手続きといったものである。

e 卒業後の進路

原則、全員が税務職員として採用される。本年度の卒業者は141名である。実務経験2年を経過すると、試験を受けて同アカデミーの大学院(修士課程・2年制)で教育を受けることができる。修士課程は、部長以上の上級幹部あるいはタックスカレッジ及びタックスアカデミーの教授等の養成を目的とする。

2) 税務職員として採用された後の教育制度

A 職員の採用形態

職員の採用時期については、特に定期採用というものはなく、定員不足を補うため随時採用が原則である。

税務機関に採用される対象者は、上述した①タックスカレッジ卒業者及び②タックスアカデミー卒業者だけではなく、実際には、定員数の関係で、不足する職員を補充するために、随時、一般公募等により職員を採用している。

例えば、③金融、経済、法学関係の国立大学卒業者（税務専門科目を履修する大学卒業者）、④その他の一般大学卒業者（税務専門科目を履修しない情報技術等関係の大学卒業者）、⑤一般カレッジ（高校）の卒業者（地方署等での定員不足を補充する場合等）を採用する場合である。

また、現在の職員の中には、上記により採用された者以外に、⑥タックスカレッジの卒業者の採用が始まる前に採用された一般カレッジの卒業者、⑦2000年以前の税務専門科目の履修が行われていなかった時代の大学卒業者もいる。

## B 採用後の教育制度

### A) タックスアカデミー再教育学部の「資格向上教育」

#### a 受講対象者

職員は3年～5年に1回、全員が、時期別、業務別、一般職員と幹部職員別グループに分かれて選抜され、タックスアカデミーの再教育学部において、2週間程度の資格向上研修を受ける。1グループの人数は、20名から35名位で、受講者は、STC委員長からの命令に基づき、各州の地方税務支局長が、管轄下の各地区税務署長から報告される職員に対する面接試験等の結果を勘案して決定する。毎年、4,000名程度の職員が受講する。

#### b コース別

資格向上教育は、①地区税務署の職員対象コース、②個人課税及び監督部の部長対象コース、③短期調査部の担当者コース④非国家予算目的基金蓄積部の部長対象コース⑤行政実務及び監督専門家対象コース⑥地区税務支局及び地区税務署の情報部の部長対象コース⑦地区税務署の署長対象コース等、一般職員と幹部職員別かつ専門業務別に20～30の多数のコースに分かれて実施される。

### C カリキュラム

一例として、「地区税務署職員を対象としたコース」のカリキュラムを示せば次のとおり。

#### 「STC関係」

・自営業の活動調整上採用された法令や国家決定等・04年9月2日にウ国内閣が発令した413号決定・税務職員の安全保障及び税制における対賄賂の課題・対閣経済に対する税務職員の役割・個人財産税、土地税及び水税の支払額の計算とそれらを国家へ支払う手順・個人給料及び資産所得から支払われる税金の計算、国家予算への支払い及びそれらに特権を与える実際遂行の特徴・税法典・タシケント市地区税務署における経験交換

#### 「内務省関係」

・税法違反に対する犯罪責任

#### 「最高検察庁関係」

・税務機関における法令執行上の検察監督を遂行する際の重要点

#### 「タックスアカデミー学科関係」

(言語学科)・スピーチ文化

(租税及び課税)・税政策における自由化の優先方向・税法典の概要と課題・個人課税手順の変更とその特徴・税制における地区税務署職員の活動の法的根拠・納税者の代理人及びその活動を遂行する法的根拠・ウ国における財務制度

(金融及び信用)・金融市場における外貨取引及びその特徴

(人類社会)・人間関係心理学、税務職員のコミュニケーション文化・国の独立概念・ウ国独自の発展概念・ウ国大統領カリモフ氏の論説における税制改革に関する優先課題・アミルテル及びデムリ時代(15-16世紀)の税制における正義の原則、国益及び社会を考えた市場経済・民主主義の原則及びウ国行政の特徴と法の支配

(法的科目)・税務分野における違反行為の経済的及び法的評価・闇経済

(IT)・現代IT及び税務機関での利用

なお、他のコースにあつては、当然、その業務に関連したカリキュラム、例えば、税務調査担当者を対象としたコースでは、「納税者の登録及び個人納税者シートのPCでの登録」「短期調査の遂行及びその結果を文書化する手順」「会計の特徴及び会計検査」「企業の会計及び貸借対照表」等が重点的に取り上げられることになる。

#### d 講師

講師は、STCの専門業務担当者あるいはタックスアカデミーの教員等である。実務的な講義はSTCの担当であるが、法律、社会学といった科目はタックスアカデミーの教員が担当する。なお、STCの専門業務担当者は、当該専門業務に係る研修受講者グループの責任者となる。

### B) タックスアカデミー再教育学部の「再教育」

#### a 職員構成の歴史的背景

タックスアカデミーの再教育学部で行われる再教育は、毎年、規則的・継続的に行われる研修ではなく、ある年において特別に行われる研修である。

既述のとおり、1991年に独立したウズベキスタン共和国では、1998年及び2001年に「国家人材育成プログラムの基本方針」が制定され、それに基づいて、中等教育を目的とする「タックスカレッジ」及び高等教育を目的とする「タックスアカデミー」が設立され、この二つの学校の卒業生が、原則、税務職員として採用されるという体制が確立された。その結果、当初はタックスカレッジ3年制(2006年から4年制)のため2001年からタックスカレッジの卒業生が、2005年からタックスアカデミーの卒業生が順次税務職員として採用されるようになった。

しかし、現時点での総職員数12,230名の中には、前記Aでも述べたとおり、タックスカレッジ及びタックスアカデミーの卒業生のほか、①一般カレッジの卒業生、②税務専門科目を履修していない一般大学の卒業生が含まれている。このうち、②の大学卒業生については、特に税務職員としての質を高める必要が生じたことから、これらの者を対象として、2001年から2006年にかけて、1年間の再教育が実施された。当該再教育を終了した職員の中には、その後部長クラス以上の幹部に昇任した者もいる。

なお、現在、総職員に占める大学卒業生数は約70%、カレッジ卒業生は約30%である。

#### b 受講対象者

2008年11月から、再び再教育コースが実施されるようになった。一般職員の内、一般大学卒業者で税務専門科目を履修していない者の中から、本人の担当業務、希望等を勘案して33名が選抜されて1年間の研修が行われた。なお、2010年度においては15名の職員が受講している。

c カリキュラム

既に、実務を相当年数経験している職員であり、タックスアカデミーと同様のカリキュラムが組まれているが、1年と研修期間が短いため、内容的にはかなり制約されたものになっている。即ち、理論を中心とした授業のみで、実習はない。

[一般教育科目]	授業時間数	(106時間)	(10%)
・国家の思考、原理、方法・ウズベキスタン社会における民主主義社会創造の理論と実践・ウズベキスタン共和国憲法			
[数学及び自然科学科目]	授業時間数	(76時間)	(8%)
・経済模型及び経済の数学方式・経済におけるITの役割			
[経済及び法学関係科目]	授業時間数	(403時間)	(39%)
・マネジメント及びマーケティング基礎・マクロ及びミクロ経済・金融、貨幣、クレジット及び銀行・金融分析・簿記登録基礎・小企業・会計検査・国際経済関係・税の理論・税のマネジメント・刑法及び刑事訴訟法・脱税行為を対象とした調査のメカニズム			
[税務専門科目]	授業時間数	(423時間)	(41%)
・税の管理・税収の統計及び税収予測・法人徴収・自然人徴収・税法・外国における税制			
	合計	(1008時間)	(98%)
(実習や卒業論文)		(18時間)	(2%)
	総合計	(1026時間)	(100%)

C) タックスアカデミー大学院の「修士課程」

a 受講対象者

タックスアカデミーの卒業者は、税務職員として採用されてから2年の実務経験を経た後、一定の選考基準に合格すれば、タックスアカデミーの大学院（修士課程2年）で教育を受けることができる。毎年25名程度の職員が選抜される。

但し、受講者数については、毎年、高等中等専門教育省に申請して承認を得る必要があり、最近2年間は修士課程での教育は行われていなかったが、2010年9月から「国家税及び徴収」と「税務コントロール」の二つの専門教育コースが開講されることとなり、現在、各コース12名の合計24名が受講している。

b カリキュラム

二つの専門教育コースのカリキュラムは、「国家税及び徴収」コースでは、専門科目の中に「税制におけるマクロ経済の問題」があるのに対し、「税務コントロール」コースでは、これに代えて「租税に関する責任」が採用されている点が異なるだけである。他のカリキュラムは、以下のとおり。

[一般総合科目]	授業時間	756時間	(16%)
・研究方法・教育マネジメント・特許化、認可化及び証明化・教育学と心理学			



(選択科目)・外国語・IT

[専門科目] 授業時間 1296時間(28%)

・課税における事実認定の問題・租税に関する相談・税務行政・税制におけるマクロ経済の問題(「国家税及び徴収」コース)・租税に関する責任(「税務コントロール」コース)・税務関係の適正化(合計444時間)

(選択科目)・税務攻略・税務制度における事実認定の問題・国家税と徴収・財政学・経済財政における企業課税・計量経済学・投資計画と融資・地域税と徴収

(合計536時間)

(研修教育学)・研修教育学的な研修方法及びそれらの分析・教育技術及び教育スキル・社会心理学(合計316時間)

[研修教育学的な活動] 授業時間 1890時間(42%)

・研修活動・研修教育学的な活動・研究論文作成活動

[専門実務] 授業時間 432時間(9%)

[国家試験] 授業時間 162時間(5%)

総合計時間 4536時間(100%)

#### c 目的

修士課程の目的は、既述のとおり、STC組織内の部長以上の幹部職員の養成、あるいはタックスカレッジ及びタックスアカデミーの教授の養成等である。

#### D) 職場研修

地区税務署等の各職場では、毎週1回、午前の半日を使って、ベテランの先輩が新人の後輩等に対し、法令、規則、税法の改正事項、事務処理の要領等について職場研修を実施している。

### 9. 1. 3 職員に対する人事管理の現状

人材育成面から見た人事管理上の問題は極めて重要な点であるが、人事に関する情報には部外秘に属するものが多く、具体的に問題点ないし課題を取り上げることは極めて困難である。

以下、カウンターパートからの状況説明により把握した事項を述べる。

#### (1) 職員の基本情報

氏名、生年月日、家族状況、出身地、学歴、業務歴等の基本情報については、STCが全国、全職員の情報をデータベースに入力して直接管理している。情報は、情報交換ネットワークを通して行われ、毎週金曜日に更新される。

#### (2) 研修受講歴の一元的管理

各種研修の受講者の選定等を適切に行うためには、全国全職員の研修受講歴を一元的に管理することが必要である。

現状として、研修受講者の選定等については、STCからの要請に基づき、地区税務署の一般職員については、それぞれの地区税務署長が管理し、それを州税務局長に報告する。その報告結果は各州の税務局長からSTCに報告する。地区税務署長については、それぞれの州税務局長が管理しSTCに報告する。州税務局長については、STCが直

接管理する。したがって、全職員の受講歴等が、結果としてS T Cのデータベースにすべて蓄積されることになっている。

なお、タックスアカデミーの再教育学部においては、研修実施責任部局として各種研修の受講者全員の受講歴を管理している。

### (3) 勤務評定

全職員について、それぞれのポストに求められる業務内容が決められており、それがきちんと守られているかどうか、どの程度履行されているかどうか等を評価し、データベースに入力する。その結果は、情報交換ネットワークにより、地区税務署長→州税務局長→S T Cの順序により、一元的管理が行われている。

但し、評価の対象は業務に関するものに限られており、性格、職務適応性等の人物像等に関する評価は行っていない。

日本の場合は、直接、個々の職員の業務実績を数字により評価することはしていないが（但し、業務実績等は結果的に勤務評定に反映されることになっている。）、人物評価（性格、協調性、企画力、指導力、職務適応性等）を行っていることから、参考として日本の評定様式の雛形をウ国側に提供した。

## 9. 1. 4 ウ国における税務職員教育制度の分析と検討

### (1) 税務職員に採用される前の教育制度

一般職員向けの「タックスカレッジ（中等教育）」とそれに連続した幹部職員向けの「タックスアカデミー（高等教育）」の教育内容は、高等中等専門教育省が作成した教育計画基本プログラムに基づき、一般高校及び一般大学（法律、経済、金融、その他）のレベルのものを揃え、これにS T Cが独自に立案し高等中等専門教育省の承認を得た税務専門科目（税務署における1年にも及ぶ長期間の実習を含む。）を加え、内容的に税務職員の導入教育を目的としたものとなっている。

このように、税務職員としての幅広い知識、教養と、専門的知識、技術を4年ないし8年をかけて学ぶ点では、かなり恵まれた制度と認められる。もちろん、税務の実務に就く前の教育であるから、専門科目の教育も、税に関する制度、規定、概念、手続きといった基礎的なことが中心であり、これに、簿記会計、コンピューター技術等が加わり、事前準備としては十分といえよう。

#### 1) タックスカレッジ卒業生からの採用

前記9. 1. 2の(2)の1)のAのaで、タックスカレッジ卒業生の進路等に関する表で示したとおり、卒業生のうち税務職員に採用される者の割合は、各年とも10%~17%程度（タックスアカデミー進学者を含めても17%~30%程度）と税務職員の養成学校としては税務機関への就職率は低いレベルにあり、純粋な意味での税務職員の養成機関としての性格は希薄である。

したがって、税務機関サイドから見た場合には、租税に関する基本的な教育は別として、税務職員として必要な実務に関する税務署での実習等に相当な時間をかけて実施する点などは、税務職員になることを想定した教育の観点からはやや効率性を欠くようにも見える。また、義務教育卒業生を無試験で職員に採用するような場合には、人材獲得の点から職員としての資質のレベルも問題になると思われる。

このような見方に対しては、①タックスカレッジは義務教育機関であるから、国全体の教育行政の立場から種々の制約、例えば他のカレッジとのバランスから必要以上に生徒を受け入れるといったことのあるのは当然であること、②実習を含めた租税教育は、仮に税務職員にならなくても、民間企業の会計関係の仕事等に就けば社会全体としては税務に関する一定の教育効果はある、といった意見がウ国側の見方である。

したがって、現在のウ国社会全体が要求するところからいえば、現状として現行制度は是認されるべきものともいえる。

## 2) タックスカレッジ及びタックスアカデミー卒業者以外からの採用

既述のとおり、ウ国の場合、タックスカレッジ卒業者とタックスアカデミー卒業者からの職員採用が基本となっているが、実際には、高等・中等教育省の国全体の教育行政上の配慮、あるいは他の省庁との間の人員配置のバランス等の問題から、税務機関としても他の一般大学卒業者等からの採用が行われており、また、地方での地区税務署では、就職希望者が少ないため現地近くの他のカレッジ卒業者を採用するケースもある。

出身学校別の職員構成は現在、高校卒業者が全体の30%くらい、大学卒業者が全体の70%くらいとされているが、タックスカレッジ卒業者とタックスアカデミー卒業者以外からの採用者が相当数にのぼるとした場合には、一般教育レベル及び税務専門教育レベルとも異なる様々な者が職員として業務を遂行していることになる。

したがって、採用後の職員教育も、人材育成という観点からは、個々の職員の知識、資質、能力等のレベルを正確に把握してきめ細かな教育を施す必要があるといえる。

日本の例で言えば、税務職員は、国家公務員Ⅲ種試験合格の高校卒業者及び国税専門官試験合格の大学卒業者が税務職員に採用されることになっており、それらの者のみが職員を構成するため（但し、国家公務員Ⅰ種試験合格者等のいわゆるキャリア組と呼ばれる上級幹部職員は除く。）、採用直後の教育及び経験年数に応じた業務別の段階的教育等のある程度計画的、画一的に実施できるという利点がある。

## (2) 税務職員に採用された後の教育制度

「タックスカレッジ」と「タックスアカデミー」の制度は導入してからまだ10年程度と歴史が浅く、現在の総職員数12,230名の内、現在在職している両校の卒業生（タックスカレッジ約800名、タックスアカデミー約400名）の割合は、およそ全体の10%程度に過ぎない。

したがって、教育制度に関しては、将来的にはともかく現時点では、タックスカレッジ及びタックスアカデミーの卒業生のみならず、その他の多数の職員についても「どのような教育を施すべきか」を考慮する必要がある。

### 1) 資格向上教育

研修内容は、毎回、その時期における税法の改正点のほか、特に業務上問題となるような項目を複数取り上げて実施されるものであり、全国の税務署等の業務が統一的かつ適正に行われるためには必要不可欠な職員研修といえる。また、STCの業務やタックスアカデミー学科に関連するカリキュラムのほか、内務省や高等検察庁関係のカリキュラムも加わり、短期間の研修としては内容が多岐にわたる。そのほか、幹部対象のコースでは、当然のことながら管理者としての心構え、部下職員

の業務に関する指揮監督、あるいは身上把握等、組織の運営に関する事項も含まれている。税務行政は何よりも組織が一体となって業務運営がなされることが重要であり、これらの点を配慮した研修といえる。

但し、2週間程度と研修期間は短く、また毎回の研修内容には、目新しい項目が加えられ職員の知識の向上は図られるものの、個々の職員の基本的な能力、例えば、新たな問題に遭遇した場合の自らの判断力とか応用能力を養う、といった意味合いは少ないように思われる。

## 2) 再教育

再教育の目的は、タックスカレッジ及びタックスアカデミーの教育制度が制定される前に採用された職員、あるいはその後採用された税務の専門科目を履修していない一般大学卒業者等を対象として、これらの職員の専門性を高めるために行われるものである。2001年から始まり2007年に中断されたが、2008年11月から再び1年間の研修が開始された。但し、本来、再教育の必要な職員が現在500名程いるのに対し、当該研修を受講できる職員数は1年に15名～30名程度と人数が限られている点が課題と言えよう。

## 3) 修士課程

毎年何人の受講生を受け入れるかについては高等中等専門教育省に申請してその承認を要するところ、最近2年間は受け入れが認められていなかったが、2010年度になって再び開講されることとなった。なお、修士課程の目的の一つに、タックスカレッジあるいはタックスアカデミーの教授等の養成があり、レベルの高い講師の育成に継続性を持たせるため、毎年度継続するような修士課程の開講が望まれる。

### 9. 1. 5 教育プログラムに関する改善案

#### (1) 税務重要3分野に係る教材の作成

タックスカレッジ及びタックスアカデミーにおいて履修する税務に関連する専門科目をみると、税務職員として実務に就く前の教育であることから、当然のことながら、前者については、基礎編、入門編のレベルであり、法律、政令、規則等の規定、あるいは租税理論に関する初級レベルの学習が中心である。後者については、それをレベルアップした一般編、中級ないし上級レベルの内容となっている。また、税務の実務に関しては、税務署等での実習を中心に、実際の業務を学ぶことになっており、かなり手厚い事前教育が施されていることが分かる。

但し、税務執行上、重要な分野である、「税務調査」「徴収」「納税者サービス」に関しては、これを独立した科目とは捉えずに「租税理論」「租税と課税」「税法の基礎」「納税システムの基礎」「税務管理」「租税監督遂行及び方法」「個人課税」「法人課税」といった科目の中で触れられている程度である。また、「会計検査」「税務調査」といった科目もあるが、その中では、意義、法律規定、手続き等の解説が中心で、法律、規則だけでは賅いきれない業務執行のノウハウのようなものは盛り込まれていない。もちろん、税務職員になる前の教育であるから、脱漏所得の把握方法のようなテクニックの話はふさわしくないが、その前段階での実際の業務の進め方といった基本的な話であれば、これを講義内容に加えることは十分意義のあること

と考えられる。

そこで、本プロジェクトにおいては、「税務調査」「徴収」「納税者サービス」の3分野に関し、理論と実務を体系的に整理すると同時に、日本の現状の紹介あるいは演習問題を加えた教材を作成することを目標に掲げ、ウ国側のCPと日本の専門家の共同作業により、以下のような教材を完成させた。

表9. 4

[3教材の主な項目内容]

3分野	教材名	内容区分	レベル	主な項目
税務調査	税務コントロール(調査)	基礎編	初級	税務調査の意義及び必要性、税務調査の形式及び種類、税務調査権限の法的根拠、経済主体の権利義務、調査手順、日本における税務調査の理論、用語とその定義、演習問題等
	税務調査法	技術編	中級	準備調査(調査対象者の選定、税金報告書等の検討、資料情報収集等)、本調査(調査計画の作成、財産目録の作成、現金残高及び現金取引の調査、短期調査実施手続、業種別の調査の特徴等)、各税の調査手法、調査調書の作成、調査報告書の作成・添付資料等
	調査事例集(注)	事例編	上級	個別調査事例の紹介
徴収	滞納税金及びその徴収	基礎編	初級	上級編から基礎的部分を抜粋して易しく解説(タックスカレッジ用簡易版)
		一般編	上級	必要性・目的・課題、徴収の法的基盤、徴収における税務制度の役割、納付期限・手続、滞納の発生とその予防、強制徴収手続(企業主体・自然人)、日本の徴収手続、滞納税金計算ソフト、演習問題等
納税者サービス	納税者サービス	一般編	初級～上級	納税者サービスの意義、納税者管理、納税者の登録及び統一台帳の管理、納税者が計算・納付した税金の管理、自然人の年間収入の申告、税理士制度、広報活動及び納税者からのアンケート調査結果、納税者セミナー、日本での納税者サービスの現状等

(注)「調査事例集(仮題)」は、今後ウ国側で独自に開発するよう見本版として作成している。

## (2) 作成した教材とその活用先

作成した教材の主な活用先を示せば、下表のとおりである。

表 9. 5

### [ 3 教材の主な活用先 ]

3 分 野	教 材 名	内容区分	レベル	主 な 活 用 先
税 務 調 査	税務コントロール (調査)	基礎編	初級	タックスカレッジ タックスアカデミー
	税務調査法	技術編	中級	タックスアカデミー (学士課程) タックスアカデミー (修士課程) 再教育学部 (資格向上教育) 再教育学部 (再教育コース)
	調査事例集 (仮題)	事例編	上級	再教育学部 (資格向上教育) 再教育学部 (再教育コース)
徴 収	滞納税金及 びその徴収	基礎編	初級	タックスカレッジ
		一般編	上級	タックスアカデミー (学士課程) タックスアカデミー (修士課程) 再教育学部 (資格向上教育) 再教育学部 (再教育コース)
納 税 者 サ ー ビ ス	納税者 サービス	一般編	初級 ～ 上級	タックスカレッジ タックスアカデミー (学士課程) タックスアカデミー (修士課程) 再教育学部 (資格向上教育) 再教育学部 (再教育コース) 納税者セミナー

### 1) 3 教材の活用目標

完成した上記 3 分野の教材は、いずれも税務行政の目標である「適正公平な課税の

実現」「申告納税制度の定着」「納税者の税務行政に対する信頼確保」を目標としており、これらの教材を用いた教育は、職員の税務に関する専門的知識及び技術の向上面からの人材育成に寄与することが期待される。

なお、新教材そのものは、実務を体系的に整理すると同時にレベルに応じて使用できるように作成し、かつ数年間継続的に使用することを予定しているため、当該研修を受けられなかった職員の他の研修等にもそのレベル、状況に応じてその内容の全部あるいはその一部を使用することが可能である。

また、表で示した活用先は、講義で活用することが見込まれる「主たる活用先」であり、そのほか、S T Cはじめ部内の主要な部署、部外の銀行金融アカデミー、タシケント国立経済大学、タシケント金融大学、ウ国大統領下国及び社会構築アカデミーほか、全国各地の法律、経済関係の国立大学、中央図書館等へも提供して、幅広く国民の誰もが当該教材を活用できるよう配慮した。

## 2) 副(補助)教材としての活用

教材に関しては、当初「教科書」としての活用を目標としたが、教科書の場合には新規のカリキュラムの設定を含めて高等中等専門教育省の承認を必要とし、かつ、承認を得るまでに1年以上の時間を要するなどの状況にかんがみ、既存のカリキュラムあるいはS T Cが独自に設定できる「選択科目」の副(補助)教材として活用を図ることとした。将来的には、3教材に関する講義の実績を重ねることにより、かつ、税法の改正その他社会状況等の変化に応じて、ウ国側が自らの手により教材の内容を改訂するなどして、教科書に格上げし活用することを期待したい。

## 3) 活用方法の検討経緯

3分野の教材の活用案の一つとして、当初、「資格向上教育」のプログラムを一部改正し、タックスカレッジ卒業者とタックスアカデミー卒業者に限り、採用後の第1回目ないし第2回目の資格向上教育は、両卒業者をグループ分けして実施することを提案した。

その理由として、両卒業者にあっては、採用前の3分野の教材を使用する学習範囲が異なるため、それを補う必要があるためである。

しかし、その後の協議、検討の結果、資格向上教育は職種別、機能別のポジション別の教育が目的であり、学歴、経験でグループ分けすべきではないとの結論となった。

さらに、資格向上教育での活用案として、現行の資格向上教育において、3教材の未履修者及び希望者に限り、一日の授業時間を1コマ増やして3教材の講義に当てる案を検討したが、現時点では、資格向上教育そのものが2週間の短期研修であり、同様の内容の講義が既に行われていること等の理由により、強いて活用するまでもないとの結論となった。

しかし、将来的には、3教材の項目の一部を特定しての活用など、資格向上教育の講義時間に合わせた活用方法について、引き続き検討を進めていくことを提案したい。

### (3) 教材活用の具体的導入計画

3教材をカレッジあるいはアカデミーのどの授業でどのように活用するかの具体的導入計画を示せば、下表のとおりである。

なお、同計画は、タックスカレッジの教員会あるいはタックスアカデミーの科学委

員会で承認を得たものであり、さらに、2010年11月18日開催の合同調整委員会において発表、合意されたものである。

表9.6

[3教材の導入計画]

3分野	教材名	内容区分	レベル	導入計画
税務調査	税務コントロール (調査)	基礎編	初級	○タックスカレッジ 「課税及び徴収」学科 2学年 カリキュラム「税務コントロール(調査)」 時間数(1学期40時間、2学期45時間)
	税務調査法	技術編	中級	○タックスアカデミー(学士課程) 「課税及び徴収」学科 4学年 カリキュラム「税務調査方法と遂行」 時間数(1学期36時間) ※教材は基礎編、上級編も併せて活用する。 ○タックスアカデミー(修士課程) ○再教育学部(再教育コース)
	調査事例集 (仮題)	事例編	上級	○タックスアカデミー(学士課程) ○再教育学部(再教育コース)
徴収	滞納税金及びその徴収	基礎編	初級	○タックスカレッジ 「課税及び徴収」学科 2学年 カリキュラム「滞納税金の徴収」 時間数(1学期20時間)
		一般編	上級	○タックスアカデミー(学士課程) 「課税及び徴収」学科 3学年 カリキュラム「税務統計及び予測」 時間数(32時間) ※2010年12月から開講予定 ○タックスアカデミー(学士課程) 「課税及び徴収」学科 4学年 カリキュラム「租税予測」 時間数(18時間) ※2011年1月頃から開講予定 ○タックスアカデミー(修士課程) ○再教育学部(再教育コース)



納 税 者 サ ー ビ ス	納税者 サービス	一般編	上級	<ul style="list-style-type: none"> <li>○タックスカレッジ 「課税及び徴収」学科 1 学年及び 2 学年 カリキュラム「税制基礎」 時間数（1 学年 5 0 時間、2 学年 5 0 時間）</li> <li>○タックスアカデミー（学士課程） 「法学」学科 4 学年 カリキュラム「税法基礎」 時間数（1 学期 2 8 時間、2 学期 2 8 時間）</li> <li>○タックスアカデミー（修士課程）</li> <li>○再教育学部（資格向上教育）</li> <li>○再教育学部（再教育コース）</li> <li>○納税者セミナー</li> <li>○税理士養成コース （一般人を対象・全国 8 ヶ所）</li> </ul>
---------------------------------	-------------	-----	----	--

(注) 具体的導入計画のある活用先のうち、学年、学期、カリキュラム等の未記載のものは、現時点で導入を計画しているものの、カリキュラム等の細目を検討中のものである。

#### (4) 教材活用結果に関する評価

前記のとおり、目標としてきた 3 分野の教材は、ほぼ完成し、タックスカレッジ及びタックスアカデミーにおける導入計画も具体化され、その一部は既に実際の講義で活用されるに至った。税務調査（事例編）も、採用する事例の選別が最終段階にあり、近々、教授会における承認→印刷→製本→講義での活用が図られる予定である。

次に、実際に講義で活用された教材に関しては、作成当初の意図が十分実現されたものになっているか否か、今後改善すべき点は何か等について評価、検証する必要がある。教材作成においては、各分野におけるウ国と日本の制度上の違い及び問題点ないし課題に対する双方の認識に大きな隔たりがあり、それらを調整するためかなりの時間を必要とした。

教材の活用が始まったばかりの段階での教材の評価及び改善案を具体的に示すのは大変困難な作業ではあるが、教材を活用した講義の担当教授あるいは受講した学生等に対するアンケート調査を実施した。

大半の担当講師の要望として、税法等の改正を考慮して 3～4 年に 1 回程度は改訂版を出すことを望んでいる。そのほか、税法執行の際の S T C のインストラクションやガイドライン等の紹介を希望するもの（タックスカレッジ）、改訂の際には教材を使用した教育機関の意見等を考慮すべきとするもの（タックスカレッジ）、「外国の税務制度」の科目で活用するため日本の経験をもっと紹介した方が良いとするもの（タックスアカデミー）、滞納税金の削減のため高等教育省と調整しながら「滞納税金の徴収」を選択科目として採用すべきとするもの（タックスアカデミー）といった要望もあった。

参考までに、アンケート調査の際の質問事項（案）を以下に示す。



講義の進捗状況に応じてあるいは異なる研修ごとに、ある程度の回数を実施する必要がある。それらの結果等から、教材の改善すべき点が明らかになれば、然るべき時期において、教材の改訂作業を実施することになる。

改訂作業においては、今回のカウンターパートと同様、各分野ごとに、STC、タックスカレッジ及びタックスアカデミーから改訂作業にふさわしい担当者を指名し、分野ごとのグループを結成する。また、改訂作業は、グループ内での意見交換を活発に行うことはもとより、本プロジェクトで技術移転された教材作成のノウハウを十分に生かすことにより、ウ国の国情に合ったより良い教材が生まれることも期待できる。

さらに、将来的には、高等中等専門教育省の承認を受けて、正規のカリキュラム及び教科書を誕生させることを目指すべきである。

### 9. 1. 6 人事管理面から見た人材育成の課題

上記のとおり、税務職員の人材育成を教育プログラムの改善等の見地から述べてきたが、教育する側の方法論がどんなに優れたものであっても、教育を受ける側本人の、やる気（モチベーション）と努力がなければ、真の意味での人材育成は達成されないということも忘れてはならない重要なことである。

ところで、ウ国における現在の人事制度では、タックスカレッジ卒業者及び他の一般大学卒業者で税務関連科目の専門教育を受けていない職員等の職場での地位については、再教育を受ける機会を得た者を除き、定年に至るまで一般職員として、課税、徴収、検査等の事務的な業務に従事するだけで、管理者としては課長どまりで部長クラス以上の幹部への登用は考慮されていない。

今後、タックスカレッジの卒業者が増加し職員の多数を占めることが想定されることから、将来的には、彼らのモチベーションを高め、職員一人一人が国家財政を支える重要な任務に就いていることを自覚し、責任をもって意欲的に仕事に当たるよう配慮する必要がある。そのため、将来的には、彼らの中から、それなりの実務経験を経た段階で、専門的な知識、技術にも優れ、人格的にも周囲の者から尊敬されるような統率力に秀でた者を選抜し、毎年数人は部長クラス以上の幹部に登用するような人事制度を導入することが望ましいと考える。このように、ごく少数でも、カレッジ卒業者でも幹部に昇進できるという道を設けることが、職場全体の士気を高めることに通じるといえる。

仮に、このような制度が難しいとしても、カレッジ卒業者に対しては、現行の「再教育コース」と同様な「特別コース」を設け、選抜試験により人数を絞り、3ヶ月から半年程度の税務に関する専門教育を実施するような方法も、職員のモチベーションを高め人材育成につながるものと考えられる。

もちろん、職員のモチベーションを高めるためには、業務成績で良好な結果を出した職員に対する特別賞与、昇給、昇任等の褒章制度のみならず、職場の雰囲気や組織内でのコミュニケーションを良好な状態にすることなど、職場環境の改善も併せて考慮しなければならないことは言うまでもないことである。

## 9. 2 税務調査分野

### 9. 2. 1 作業の目標

- ・税務調査関係教材の作成
- ・税務調査業務の改善に関する提言

### 9. 2. 2 現状把握と問題点

#### (1) 税務調査関係教材について

タックスアカデミー、タックスカレッジにおいて、税務調査に関する教材を確認したところ、教科書と言えるものは無く、担当教授が講義資料として作成したもの及びロシア製のものなどが参考として利用されている状況にあった。

しかし、これら既存の教材は、税務調査に関する情報を網羅的に収録されたものではなく、カリキュラム的にも理論及び法令解説が主体であるため、税務調査に関する授業を体系的に実施するためには、内容的に不十分であり、調査業務に関する理論や法令のほか、事務手続き、技術的なものも含めた体系的な教材の作成を要すると判断された。

#### (2) 税務調査業務について

##### 1) 調査対象者について

ウ国においては、各行政機関が実施する検査・監督等は「経済主体の活動の国家監督について」の法令に基づき行われることとなっている。そして、各機関が実施する検査・監督等の対象者は、同法令により設置されている「監督機関の活動を調整する委員会」（以下「調整委員会」という。）が承認したものに限定されている。

(注) 調整委員会とは各省庁のトップクラスが委員となり、調査計画の許可をする機関。

したがって、税務調査もこの法令に基づき実施されるため、調査対象者の選定に関しても、最終的な決定権限は、STCではなく、この調整委員会が有している。

具体的な調査対象者の選定及び決定の流れは以下のとおりである。

- ①税務局・税務署は、毎年10月末までに来年度の調査予定者をリストアップし、月別の名簿を作成して調整委員会に提出する。
- ②調整委員会は各行政機関から提出されたリストを検討・調整し、月別調査予定者を公表（「課税と関税」・「ノルマ」等の情報誌に掲載）する。
- ③調整委員会の決定事項には、調査実施月、担当部署、担当者名のほか、同時に調査を実施する他の行政機関名も含まれる。

なお、税務局・税務署が行う調査対象者のリストアップの方法は、税法典第90条の定めに従って行われ、原則として2年に一回調査対象とするが、例外としてマイクロ企業（就業者10人または5人未満の小企業）、小企業（就業者40人未満または20人未満の企業）、農場経営体（農業）は4年に一回調査対象となる。

したがって、前回の調査後、経過年数が多いものが優先的に選定されることとなるが、現実には、納税者が急増しているため、法令の規定による調査頻度を維持することは困難な状況にある。

そのため、申告内容が良好なもの、期限内納付を継続しているもの、会計検査会社（日本の監査法人に類似した業務）が発行する監査結果の良好なものなどは、当初から調査

対象外としているが、今後、ますます納税者の増加が予想されることから、調査対象者の選定方法（基準）の確立が必要である。

また、調査対象者に関する重要な問題は、STCには選定に関する最終的な決定権限が無く、調整委員会が決定し、かつ、その対象者は事前に公表されることである。

この体制において、最も問題があると思われることは、第三者情報等があり、直ちに調査を必要とする場合である。

こうした場合においても調整委員会の承認を要し、かつ、公表されるため、当該納税者も調査対象者になったことを知ることとなり、証拠隠滅が図られ実効ある調査が困難となるという問題がある。

## 2) 資料情報の収集と活用状況について

現在収集されている情報は、①銀行からの自国通貨による口座開設情報、②他省庁で把握した関連情報、③個別案件の必要に応じた情報等が主なものである。

しかし、②の他省庁からの情報提供もその実態は、内務省・警察・税関等からの調査依頼が主である。

現時点においては、組織的な情報収集体制とはなっておらず、職員が見聞した課税や徴収業務に有効と思われる情報であっても、その情報を活用できる体制になっていないが、その主な理由は、収集情報の証拠能力にある。

すなわち、情報を収集しても、その場で、当事者の署名がなければ、証拠にはならないという社会風土があり、これが資料情報に関する最大の課題である。

## 3) 調査業務に関する研修について

現職職員に対する研修は、資格向上研修のほかに、各州単位で1年に一回セミナーが実施されているが、その研修内容は法令改正が主なものとなっている。

その他、組織的な研修というよりもOJTに近いものであるが、各署において一部の有志により調査方法等の検討会が実施されており、調査能力・技法の向上に寄与している。

## 9. 2. 3 業務の実施状況

### (1) 税務調査関係教材作成

#### 1) 作成要領

前記のとおり、税務調査に関するすべての情報を収録した教材がないことから、タックスアカデミー、タックスカレッジ及びSTCにおいても活用できる教材を作成することし、ウ国側と共同作業により取り組んだ。

なお、その構成については、税務調査は、納税者・国民の財産権に係る業務であるため、関係法令・業務規則等が多いほか、極めて専門的で技術的な側面もあることから、次のとおり3分冊として作成することとした。

#### ①第1編「税務調査基礎編」

税務調査に関する法体系、業務規則を解説し、併せて日本の法令関係についても紹介する。

#### ②第2編「税務調査技術編」

税務調査に関する具体的な事務手続き及び調査方法を解説し、併せて日本における事務手続き等も紹介する。

### ③第3編「税務調査応用編」

税務調査の技法・能力の向上は、経験の積み重ねによるところが大きであるが、それを補完する方法は、他の調査担当者の調査事例や訴訟事例等に数多く接することであることから、第3編においては、参考になるとと思われる調査事例、訴訟事例及び質疑応答を収録することとした。

なお、この第3編は、今後ウ国側において追録していくことを予定している。

#### 2) 作成教材の活用

作成した教材は、タックスカレッジ、タックスアカデミーのカリキュラム「税務コントロール」及び「租税と課税」において活用されている。

なお、作成した教材は、図書室に収蔵されていることから、授業以外においても他の教授・学生が独自に活用している。

また、作成教材は、大学院生のほか、金融経済大学、東洋経済大学など、他の大学にも配布されていることから、そこでの活用も見込まれているほか、資格向上研修や各州で実施されているセミナーにおいても活用が見込まれている。

## (2) 税務調査業務の改善に関する提言

前記の調査業務に関する現状を踏まえ、調査業務全体をより効果的なものとするための改善策として、下記の事項について提言し、ウ国側と協議した。

### 1) 調査対象者の選定

ウ国における調査対象者の選定は、法令に調査頻度の規定があるため、小規模企業及び農業法人等を除き、概ね3年で一巡する一律的な調査体制となっている。この体制は、納税者側から見ると調査の機会が均等であり、短い期間でより多くの納税者と接触できることから、幅広く納税者の指導・育成を行う機会が多いというメリットがある。

しかし、企業の収益力は、時代や業種により異なり、企業間格差、業種間格差がある。また、納税者の心理として、業績の良い企業ほど不正行為に走りやすい。したがって、税務調査の必要性・緊急性は企業によって一様ではなく、税務調査全体をより効果的・効率的に実施するためには、企業の実態に即した調査体制とする必要がある。さらには、納税者が年々増加しているウ国の現状を考えると、法令が規定する調査頻度を維持することは困難な状況にある。

ウ国の調査対象者の最終的な決定は、調整委員会によって行われるが、同委員会に提出するリスト作成の段階までは、STCの意向によることが可能である。そこで、将来的には、現在の一律的な調査体制ではなく、調査の必要性・緊急性を重視した調査体制の構築について提言した。

なお、提言に当たっては日本における調査対象者の選定方法（基準）も紹介した。

### 2) 資料情報の活用

調査対象者の選定及び実際の調査業務において最も有効なものは、納税者の具体的な取引に関する情報である。税務調査は備付帳簿とそれを基に作成した報告書（申告書）の真偽を検証するものである。したがって、真偽を判断するためにはその材料が必要であり、その材料は多いほど判断しやすく、また、判断の正確性も高まることとなる。

ウ国においては、情報収集に関する法令の規定が無く、また、当事者の署名が無い情

報の証拠能力を認めない社会的風土があり、直ちに幅広い情報の収集とその活用は困難であるが、適正な課税を実現するためには、資料情報の活用が必要であることを提言した。

なお、提言に当たっては、日本における資料情報に関する法体系及び収集の現状についても紹介した。

### 3) 調整委員会との関係

前述の調整委員会との関係において、最も重要な問題は、納税者の不正に関する情報を得た場合の調査である。このような事案の調査の場合も、事前に同委員会の承認を得る必要があり、また、承認された場合は、そのことが公表されるため、納税者側は証拠隠滅を図ることが可能となり、実効ある調査ができないこととなる。

この調整委員会との関係は他省庁の関係もあり、S T Cだけ特別扱いとすることは困難であるが、税務調査のタイミングも重要であることから、不正に関する情報があり緊急を要する場合、また、現金商売などの特別な場合には、事後承諾や事後の届出制度の創設などにより、事前の承認を得ずにS T C独自の判断で実施可能な調査態様（種類）の創設などの善後策を協議した。

### 4) 国側の見解

上記提言に対するウ国側の見解は、部分的には対策を講じたいとするものもあるが、原則的には現在の調査体制を維持したいとするもので、その理由は以下のとおりである。

- ①ウ国の調査は、国家税法典により、小規模などの一部の企業を除き、一定期間に一巡する旨規定されており、それを遵守しなければならない。
- ②ウ国納税者の納税意識は未だ低く、調査をすればすべて問題があり、リスク管理による調査対象者の選定方法によらない現在の調査体制においても、調査は実効あるものとなっている。
- ③ウ国における国家機関の企業に対する調査等は、すべて調整委員会の許可によって実施されることから、国税当局だけその体制を変更することは、他機関との関係があり困難である。  
しかし、この件については、問題意識をもっており、何らかの対策の必要性は感じている。
- ④外国企業の調査の場合、「選定方法・基準」の質問が多いが、その際の対応は現在の体制（一律的調査）のほうが対処しやすい。
- ⑤ウ国納税者の不正行為は、収入金額の不正よりも、多数ある減免措置の不正（偽装）適用が多いため、資料情報の活用効果は疑問である。

### 5) ウ国側の取組の状況

上記提言に対し、現時点での取組み状況は以下のとおりである。

#### ①バザール地域内納税者の単独管理

バザール内の取引は現金取引で、かつ、輸入商品も多く、適正な課税には苦慮していたため、S T Cは関係機関と再三にわたる協議を重ねた結果、2010年1月8日大統領令1257号が発せられ、バザール地域内納税者については、S T Cが単独で管理することが可能となり、2010年4月からは、同地域内の納税者に関する税務調査も調整委員会の許可を必要とせず、S T Cの独自の判断で実施することが可能とな

った。

#### ②調査対象者選定における同業者比較の強化

2008年の全面的な法令改正において、調査対象者の選定に際しては、同業者の申告事績との比較検討をも実施することとされたが、個々の納税者の申告内容のみを分析・検討する方法での選定作業が多かったことから、今後は、同業者との比較検討の実施を強化し、選定作業を多角的で効果的なものとする事となった。

#### ③銀行からの外貨取引情報の活用

従来、自国通貨による銀行取引の情報については、銀行から口座開設についての情報提供を受けていたが、今後は、外貨取引についても同様な情報提供を得られる体制を構築し、特に、輸出入、違法取引の監視と課税の徹底を図ることとした。

### 9. 2. 4 調査業務に関する今後の方向性

#### (1) 調査業務に関する今後の課題

ウ国にあっては、国家税法典において、調査頻度について規定しているが、近年納税者が急増しているため、その頻度を維持することが困難な状況にある。税務調査は、税務行政の永遠の課題である「適正公平な課税の実現」を支える重要な業務である。また、税務調査は、納税者と職員が密接に接する業務であるため、国民及び納税者にとっては、この税務調査が税務行政、税務の組織及び税務職員を評価する貴重な機会となるため、全体の調査業務は、税務行政全般に影響を及ぼす極めて重要な業務である。今後、ますます経済が発展し、納税者の更なる増加が予想され、法律が規定する調査頻度の維持は、将来的にも困難であることが予測される。法定の調査頻度の維持が困難で、調査件数に制限がある状況下において、調査業務をより実効あるものとするためには、調査体制をどのようにすべきかが、将来的には大きな検討課題となり、特に、調査対象者をどのように選定するかが、問題となる。

#### (2) 調査業務の基本方針の策定

調査対象者の選定方法及び基準には、絶対的なものがない。そのため、選定方法等を考える場合は、全体の調査業務をどのように運営するかという、「調査業務の基本方針」を定め、それに即した選定方法等を検討することが必要である。

調査担当者数、税目別の納税者数・税収、業種別・売上金額（階級）別納税者の分布状況、近年の経済状況等を総合的に分析検討し、全体の調査業務を最も効果的に運営するためには、限られた調査件数をどこへ重点的にシフトすべきかを検討する必要がある。

すなわち、優先的に調査すべき税目、業種、事業規模及び売上金額の規模（階級）等の基本方針を定め、組織全体がその方針の基に意思統一を図り、一丸となって調査業務に取り組むことが重要である。調査方針を定めるに当たっての考え方を例示すると以下のことが考えられる。

- ①一律的にすべての納税者を一定期間内に調査
- ②事業規模及び売上金額の大きいものの優先的調査
- ③高額所得者、高額資産取得者の優先的調査
- ④好況業種目を優先的調査



- ⑤地域別に一律的調査（すべての地域を一定期間内に調査）
- ⑥新設法人・小規模企業・赤字企業の調査対象からの除外
- ⑦長期間未調査企業の優先的調査
- ⑧上記の組合せ

### （3）調査対象者の選定方法

上記のとおり、調査対象者は、調査業務の基本方針に即して選定されるべきものであるが、具体的選定方法（基準）としては次のとおりである。なお、日本においては、調査業務の基本的方針の策定や選定作業を行う上での参考データとして、納税者を業種別に売上金額順、所得金額順の名簿を作成しており、それを基に選定作業を行っている。

#### ①好況な業種目を営むもの

日本の場合、国税庁・国税局が毎年、その時点で好況な業種目区を抽出し「重点調査業種目」として指定し、他の業種目に優先して調査するよう指示する。納税者の心理として、収益が多いほど脱税に走りやすいため、景気の良い業種を優先的に調査する考え方である。

#### ②大規模事業者（高額所得者）

調査件数には制約があるため、小規模よりは事業規模の大きいもの、所得金額の高額なものを優先的に調査する考え方である。この大規模事業者等優先の調査体制は、結果的に調査業務の効果的・効率的運営に繋がり、また、国民・納税者の税務調査及び税務行政に対する理解が得られやすいという側面がある。

#### ③資料情報の活用

日本の場合、実際の調査において最も有効なものは納税者に関する具体的な取引情報であると考えている。そのため、日本では、法律によって特定の科目の支払については毎年各人別金額のデータを提出させているほか、他の行政機関からも情報の提供を受けている。そのほか、職員全員が日常業務において可能な限り取引情報の収集に努め、それらの情報をデータベースに入力している。こうして蓄積された情報は、提出された決算書及び申告書内容と照合し、不審点があれば優先的に調査対象者とすることにより活用している。

#### ④高額資産の取得者

高額な資産を取得している場合、不正行為により蓄積した資金が使われる場合が多いことから、過去の決算書及び申告書等の内容を検討し、取得資金の調達に疑義がある場合は、調査対象として資金の調達方法を確認する必要がある。

特に、取得資金を銀行以外の個人的な借入金により調達している場合は、不正行為により蓄積した資金を個人借入に仮装している場合があることから注意を要する。

#### ⑤比率分析結果の活用

日本においては、提出された決算書及び申告書のデータは、コンピューターに入力され、各種の比率が出力される。そのデータを基に、各科目間の異常値、年度間比較の異常値、同業者間比較の異常値がある場合は、調査対象とし、異常値発生の原因を究明する。

異常値の具体的事例としては、次のようなものがある。

#### A 科目間異常値

売上金額・売上原価を前年度と比較した場合、前者の変動は少ないが、後者の変動は大きいなど。売上とその原価は比例関係にあるため、両者の変動幅に差があることは不自然であり、その原因（理由）を解明する必要がある。

#### B 年度間比較異常値

売上原価率（売上原価÷売上）や外注費率（外注費÷工事収入）等を前年度と比較した場合、変動が大きいなど。事業形態の変更が無ければ、通常、各種比率に大きな変動は発生しないことから不自然である。

#### C 同業者間比較異常値

通常、取扱品・事業規模・立地条件等が類似している場合、売上金額・売上原価率・所得率（所得÷売上）等の各種比率は同等であるが、それらに大差がある場合も不自然であることから、調査対象としてその原因（理由）を解明することとなる。

### （４）資料情報の収集と活用

上記のとおり、日本においては、資料情報を重要視しているが、その理由は次のとおりである。調査は、備付けられている会計帳簿の記載内容、申告されている所得金額等が正しいかどうかを検証することであるが、正しいかどうかを判断するためには、その判断材料が必要であり、それが多ければ多いほど判断が容易であり、また、確実性も増すこととなり、ここに、資料情報の重要性がある。

ウズベキスタンの場合、情報を収集しても、その場で相手方に署名してもらわないと、証拠能力に問題があるようだが、仮に収集した情報に証拠能力が無くても、備付帳簿や申告書等の信憑性を判断する材料にはなり得る。

収集した情報により、帳簿書類を検討した結果疑義がある場合、その情報が証拠書類としては認められないため、直接的な課税ができなくても、他の調査手法により不正行為の発見に取り組むことは可能である。こうした取組みを積み重ねることによって、資料情報の必要性・有効性が認知されることとなる。

したがって、ウズベキスタンにおいても、将来的には情報の収集とその活用策について検討すべきである。

## 9. 3 徴収分野

### 9. 3. 1 現状

#### (1) 徴収に関するデータの収集

- ① 徴収決定済額（納税者が申告して納付すべき税金の総額）
- ② 滞納発生額及び発生割合
- ③ 滞納額の徴収済額
- ④ 不納欠損額（不良税金債権の抹消）

以上のデータについては、開示できないとの回答であった。

#### (2) 滞納となる原因（主なものとして）

- ① 新税法典（2008. 1. 1 施行）の内容を良く理解していないことが多いため
- ② 納税者が自己の負債者から得るべき金額の回収の遅れのため

#### (3) 滞納の処理状況（件数）

データの開示がないため正確には分からないが、関係者からの聴取による感覚からすると、滞納の発生は結構多い状況のようであるが、結果として、裁判所へ提訴するものは、滞納発生額の10パーセントないし20パーセント前後の様子である。

なお、各担当者の事務実績は把握していないが、徴収済額は把握している。これは、年間を通じての合計額であり、各月単位ごとには把握していない。

#### (4) 滞納の処理の管理

- ① 滞納が発生すると「税金弁済請求書」をコンピューターにより一律に出力し、滞納者へ送付する。
- ② 「税金弁済請求書」が滞納者へ到達した後は、担当者が大口滞納を中心に個別に納付の慫慂を行っている。
- ③ 不良税金は、特別に管理している。また、累積滞納者については、計画書（四半期ごと）を作成して処理を図っている。
- ④ 管理者（課長級）が滞納者を管理し、仕事の指示、仕事の促進状況の管理などを行い、最終目標は滞納残高の圧縮にあるが、具体的な内容については、未把握である。
- ⑤ 実務に関し、すべてコンピューター化されているので特に問題がないとの認識である。

#### (5) 徴収担当者の役割等

##### A 自然人担当

- ① 地区別担当となっており、納税者と接触して「税金弁済請求書」を直接交付し、場合によっては税金納付の催告をする。また、税金支払いの場合、担当者は税金を領収する。
- ② 都市部では、銀行が多いので、「税金弁済請求書」を直接交付するのみで、納税者は納付済みの領収書を地区税務局へ提出する。
- ③ 担当者数については、小規模の地区税務局では、5ないし6名ぐらいで、大規模の地区税務局では、200名ぐらいとのことである。

- ④ 地域によっては、担当者一人当たり1,500世帯から4,000世帯を担当しており、また、担当地区も非常に広範囲で事務量の負担が大きい。

#### B 法人担当

- ① 法人担当部門の中に強制徴収の担当がある。「税金弁済請求書」を送付し、納付がなければ法律の定めに従い裁判所への手続きまでを行う。
- ② 担当者数については、小規模の地区税務局では、3名ぐらいで、大規模の地区税務局では、5ないし6名ぐらいとのことである。

### (6) 滞納者に対する接触（税金債務弁済の催促）

#### A 自然人

納付がない場合は、数回にわたって納税者に対し直接納付するように催促する。催促した場合、その折衝の方法及び内容については、各担当者まかせであり、かつ、折衝内容も特に記録していない。

#### B 法人

- ① すべての滞納者を対象としてはいないが滞納者を呼び出し、「税金弁済請求書」を代表者又は経理担当者に交付してサインを取る。徴収に関する税務機関での手続きについては、同請求書に記載されているので特に説明はしない。
- ② 常習滞納者については、直接面談するように努めている。この場合、納付の催促、支払い見込みの時期、延滞金が付帯する。また、納付がなければ、最終的には裁判所へ提起すなどを説明している。
- ③ 納税者の自己の負債者から得るべき金額に対する取立て（強制執行）を行う際に接触する。
- ④ 滞納者と接触した内容については、各担当者まかせであり、かつ、その内容等について、特に記録していない。

### (7) 裁判所への提訴手続き

- ① 「税金弁済請求書」の写し、報告書（申告書）及びその添付書類（貸借対照表には、財産の明細書が添付されている。）を合わせて裁判所へ提出する。
- ② 徴収担当者は、①の関係書類には色々の情報が含まれているため、改めて関係資料の内容のチェック又は財産に関する調査は行わないで裁判所へ引き継いでいる。

### (8) 徴収のための調査

- ① 悪質な滞納者については、STCの特別部門が調査を行う。この調査を実施するためには、調整機関の許可が必要である。
- ② 裁判所の執行官が徴収のための調査を行うとのこと。

### (9) 徴収に関する研修

- ① 自然人担当者は、年初に開催される税法改正及び税率の改正などを内容としたセミナーに参加できる。また、特別セミナーにも参加できる。
- ② 法人担当は、徴収に関するセミナーの「税金計算担当」向けと「強制徴収担当」向

けの二つのコースに参加でき、また、法律改正に伴う特別セミナーにも参加できる。

#### (10) その他

- ① 新税法典が施行されてからの時間の経過が大変少ないため、納税者側にはとまどいがありそうである。
- ② 滞納の未然防止については、税務機関によるセミナー開催、税務関係新聞等に掲載して、納税者に広報している。
- ③ 実務に当たっては、S T Cからの指示等により行っているが、マニュアル的なものが存在していない。また、現行法に基づく基「強制徴収」に特化した理論と実務とを兼ね備えた教材もない状況である。

#### 9. 3. 2 「強制徴収」の今後検討すべき事項

徴収事務における目標は、「期限内収納額の向上」と「滞納整理額（徴収額）の向上」にある。検討していただいて、採用可能なものがあつたら、ウ国に則した施策に修正して活用して頂けたらと考えている。なお資料「日本の滞納整理事務等に関する紹介」を添付する。

#### (1) 「期限内収納額の向上」について

ウ国においては、滞納の未然防止のため、税金情報誌等を活用して周知を図っている。また、税務署への報告書には、必ず納期限を記載することが義務付けられているので、納税者は納期限については、十分に承知していることになっている。

企業の場合は、会計士が経理処理から税務の報告書の作成までを担っているから、税知識と納税意識は高いものとする。一方、自然人は、税知識の不足又は都市部以外は納税できる銀行等が近場がないなどの諸問題があると思える。

納税資力のある企業を除いて、中小企業及び自然人を対象として、滞納の未然防止のために、次のような施策を紹介したい。

##### 1) 振替納税制度

内容

- ①納税者は、預金口座のある銀行に対して、預金の払い出しとその払い出した金銭による税金の納付を委託する。また、税務署に対して預金口座振替による納付に必要な納付書を該当の銀行に送付することを依頼する。
- ②この依頼を受けた税務署長は、その依頼を受理し、その納税者に納付税額が生じた都度納付書を作成して、その銀行へ送付する。
- ③その納付書の送付を受けた銀行は、納税者の預金を払い出して納税を行い、領収証を納税者へ送付する。

この制度は、取り消さなければ毎年継続して利用できる。

メリット

納税者は、預金の残高を確認さえしておけば、銀行又は税務署へ出向かなくても自動的に納税ができる。また、納税者が多忙で納期限を失念しても確実に納税ができる。

## 2) 納税準備預金制度

### 内容

- ①定期積立預金のように預金者と銀行との契約により、毎月一定の金額を預け入れる預金とは異なる。
- ②納税準備預金口座を開設した納税者は、個々の事情により預け入れる金額及び時期は自由である。例えば、毎週（毎月）の売上（収入）の数パーセントとかを翌週（翌月）に預け入れるなどである。
- ③預金の利子は他の通常預金利子より高く設定し、この利子は非課税とする。ただし、その預金を納税以外の目的に引き出して利用した場合は、その利子については、所得税を課税する。
- ④この納税準備預金を納税に充てるときは、納付書など納税に必要な書類を銀行へ提出し、その納付を委託する。

### メリット

- ①税金の納期限が到来しても、慌てて資金手当をする必要がなく納税ができる。
- ②納税準備預金をすることは、納税者の納税意識の高揚のためには、十分に効果がある。
- ③振替納税制度と合わせて利用することにより、滞納の未然防止は、ほぼ完璧に近いものとなる。

## 3) 納税証明の義務化

### 内容

- ①納税者の納税額（滞納額の有無も含む）、所得額、滞納処分を受けたことの有無を税務署長が、納税者の申請に基づいて、書面で証明する。
- ②この証明書は、入札へ参加する場合、銀行から融資を受ける場合、または、例えば、住宅に入居する場合の資格証明などの際には、納税証明を提出させることを義務化する。

### メリット

納税者の資力、信用力などを直接に又は間接に表示する有力な資料であるから、期限内納付への誘導及び滞納の未然防止となる。

## (2) 「滞納整理額（徴収額）の向上」について

ウ国では、納期限を経過した滞納税金については、「税金弁済請求書」を納税者に送付することとなっている。これを受取った企業が、結果的に30日以内に納税資金の手当ができない場合には、経済裁判所へ提訴される。また、自然人の場合には、同請求書を受取ってから10日以内に納税がなければ民事裁判所へ提訴されることになっている。この「税金弁済請求書」は、納期限を経過して滞納税金として発生した場合、いつまでの期間に同請求書を納税者へ送付しなければならないという規定がない。そのため、税務署では、同請求書を送付するまでの間、担当者が滞納者に対し納税催告を行っている。企業担当者は、常習滞納者とか、大口滞納者と接して納税催告等を実施している。また、自然人の場合は、企業担当者と同じように個々の滞納者に対し、納税催告を行っているが、担当者一人当たりの滞納者数が多く、都心以外は、広範囲に滞納者が散在している。

更には、滞納者本人の不在も多いことから、相当の手数と事務負担を要することが多い状況にある。これらの事務の効率を図るため、次のような施策を紹介したい。

### 1) 集中的な電話催告

内容

①納税催告は、滞納者全員を対象とした方が効果があると考えられるから、徴収担当者と課税担当者も含めて、一定の期間に集中的に電話による納税催告を実施する方法。

②電話で催告する内容は、担当者にまかせず、内容についてマニュアル化をして統一したものとする。

③マニュアルの主な内容

A 電話をした日時

B 電話で応答した相手は本人（社長、計理士）又は関係者かの確認

C 本人と応答した場合、いつまでに納付する予定なのか、納付の約束を取り付ける

D 本人不在の場合、担当者へ至急連絡をくれることの約束、後日、連絡ない場合、再度電話で催告する。

E 納付の約束した期日に納付がない場合、再度、納税について催告

F 数回電話による催告をしても納付がない場合には、「税金弁済請求書」を送付することを警告する。ついでに同請求書送付後は、一定期間に納付がないと裁判所へ提訴する旨重ねて警告する。

G 以上のことについて、全て内容を記録し、事後の催告等の情報として活用する。  
メリット

①特に少額滞納分については、出掛けて滞納者と直接接するよりも、大量反復で納税催告をするのが事務効率がよい。

②「税金弁済請求書」を発送するまでに納税させることが、同請求書の発送事務と経費の軽減並びに裁判所への提訴のための準備作業事務の軽減となる。

### 2) 夜間における集中的な電話催告

電話による催告を行っていて、日中不在のため、電話が通じない場合、又は、滞納者宅（事業所）へ出掛けたが、同じように日中不在の場合には、夜間に上記と同じ方法及び内容で集中的に電話催告を行う。

## 9. 3. 3 中長期的観点からの展望

税金を納付できる場所は、税務署及び銀行の窓口に限られている。納税者によっては、事業所等の近くに納税できる場所がない場合には、遠くまで出掛けて納税をするという時間的な無駄とか、又は仕事の関係などから時間的余裕がないとかが重なると滞納に至る可能性が出てくると考えられる。

このような状況を解決して、納税のための利便性を高めることは、行政サービスとして最も重要な事柄である。このようなことが解決されることにより、納税意欲が高まることとなる。

以下に述べることは、電子申告制度の普及拡大をして、充実した体制になってからの施策の一つと考えるし、また、店舗を納税できる場所とするためには、消費経済が拡大し、全国の津々浦々までも店舗を設けることができる企業が育成された場合には、実施

可能と考える。

**(1) 電子納税 (ダイレクト納税)**

事前に税務署へ届出をしておけば、コンピューターを利用した電子申告をした後に、届出をした預金口座から振替により、簡単なクリック操作で即時又は期日を指定して納税をすることができる方式である。

**(2) コンビニエンスストアでの納税**

税務署から送付又は交付されたバーコード付の納付書を使用して、滞納者の近場のコンビニエンスストアで納付する。



## 参考資料

### 日本の滞納整理事務等に関する紹介

#### 1 事務運営のあり方

##### (1) 各国税局での目標設定

各国税局において、税務署における1年間又は短期（おおむね3年間）の滞納整理事務の目標を設定する。

例えば、①滞納残高の額（人員）を前年より減少させる、②大口事案、悪質事案の優先処理する、③各税目の中で特に滞納額又は人員が多い税目を中心に優先処理する、④前年からの繰越された事案の優先処理する、⑤税額処理又は人員処理を中心に事務量を投下する等各国税局の実情に即したものとする。

##### (2) 各税務署での事務計画の作成

A 各税務署においては、国税局の目標を達成するために、強制徴収担当の課長（以下、「課長」という。）は、税務署管内の滞納税額、滞納人員、担当職員数、地域の特性（住宅地が多い、自然人が多い、企業が多い、商業地が多いなど）、稼働日数、前年の実績などを考慮しながら、各税務署の実情に即した実行可能な計画を作成する。計画は、「年間計画」及び「月別計画」の2種類とする。

なお、「年間計画」は、税務署長と協議しながら作成する。

B 年間計画の目標を達成するために、課長は年間計画の基本的な考え方、目標設定の根拠など、その内容を部下職員に対し周知徹底を図る。

C 課長は、年間計画に基づき「月別計画」を作成し、税務署長の許可を得て、部下職員に対して、その内容の周知を図る。

D 年間実績の検討は、上期と下期の2回に分けて、税務署長も含めて評価・検討し、計画の修正又は月別計画に反映させる。

E 月別実績の検討については、年間実績の方法と同様である。

F 「年間計画」に組み入れる項目

- ① 基本方針及び目標
- ② 4半期ごとの重点項目
- ③ 滞納整理計画（前年からの繰越、滞納の発生、整理済み、整理率、整理未済、これらの項目は、滞納金額と人員によって計画する。）
- ④ 従事事務計画（出張事務、署内事務、研修、その他事務など）

##### (3) 担当者が作成する実績簿

各担当者の担当事案全てを対象とした処理の状況を、各担当者自身が日々の従事事務の内容を記録する。課長は、部下職員の仕事の内容を日々把握し、毎月末に担当者の実績を評価・検討して、各担当者の指導・育成又は激励する材料として活用する。

実績簿の内容は、1日の事務量と国税徴収法で定めている各処理の内容を滞納金額及び人員で記載する。例えば、①1日出張（外部）事務、又は半日署内事務とか、②財産の差押さへの税額と人員、③第二次納税義務の課税の税額と人員、④換価の猶予処理の税額と人員、⑤職場での研修、⑥納税催告事務の人員などである。

#### (4) 進行管理の徹底

課長は、年間計画及び月別計画の進捗状況を常に把握しつつ、各担当者の実績簿及び個別事案の処理状況を日々の復命（滞納者に接触した場合の記録を活用）などにより進捗状況を把握し、若しくは処理の進展が図られていない事案を個別検討の上での処理方針の決定などを行い、総合的な進行管理と個別的な進行管理の徹底を図る。

### 2 集中電話催告センター（コールセンター）

- ① コールセンターでは、滞納者に対してコンピュータシステムが自動的に電話をかけ、滞納者が応じた場合、職員が、端末機画面に表示された滞納者情報を参照しながら、納付の催告を行う。
- ② 納税催告の対象は、原則として、少額滞納額の滞納者であるが、現在の運用は、超大口事案（国税局へ引継ぐ事案）を除いて、全ての滞納者に対して実施している。
- ③ 納税催告は、督促状発送からおおよそ1週間後に実施している。
- ④ 1日の催告件数については、担当の責任者が決定し、納税催告対象者のデータを全担当者職員に周知し、職員は端末機のボタンを押すと自動的に電話がかかるシステムとなっている。職員1人当たり、1日約120件程度を担当する。
- ⑤ 担当職員は、責任者を除き約20名超、これ以外に非常勤職員約30名を採用して、対応している。
- ⑥ 業務の時間は、午前10時から午後5時までであるが、個人の場合には、不在者が多いため、不在者に対し、月に2回程度夜間に実施している。
- ⑦ 滞納税金を一括して納付することが、困難であると申し出た滞納者に対しては、短期間（3ヶ月）以内に分割して納付が可能な場合には認めている。この場合、約束どうり納付しているのか履行の監視を徹底しており、約束の納付の期限前には、納付書を送付し、万一、不履行の場合は、即日、再度電話で催告する。このため、履行率が非常に高い状況にある。  
なお、納付催告を受けて、本税を納付した後、延滞税が確定した場合には、「延滞税のお知らせ」を文書で送付し、納付がなければ、即日、電話で催告をする。
- ⑧ 滞納者と応答した担当者の事績の内容は、コンピュータに記録として入力（納付の約束、分割納付の約束など）されるので、日々、担当者が変わっても、滞納者の状況が分かる状態となっている。そのため、滞納者からの照会があっても対応を誤ることはない。この事績の入力は、文章で行うものではなく、マニュアル化されているので、該当の端末ボタンをタッチすることで可能である。
- ⑨ 担当職員は、税務経験年数には幅がある。新たにこの業務に就いた職員に対しては、半月間程度の期間、マニュアルと端末キーの操作の研修を実施するとともに、実際に経験者とペアーを組んで実務を体験しながら研修を行う。
- ⑩ このシステムは、全国12の国税局に設置されたおり、各国税局の所轄税務署の滞納者を対象としている。

### 3 職員の能力向上及び志気向上策

#### (1) 能力向上

滞納整理事務の実務を中心として、実務経験に応じた研修を次のとおり実施している。

なお、税務署内での職場研修は、随時実施している。

- ① 税務職員として採用されると税務大学校において、税務職員として必要な専門科目を受講した後、各税務署へ配属される。
- ② 約1年間は内部事務を担当し、滞納整理事務の全体の流れを体験した後、滞納整理事務（外部事務）に従事する。  
初任者向けの国税局主催の研修、ブロック担当税務署主催の研修など、実務に関する研修を実施する。また、税務署における研修担当職員により、日常事務を通じた指導訓練（同行による指導）を実施するとともに、実務を通じて、滞納整理の基本的な在り方、徴収職員としての心構えのかん養に努めている。この場合、法令及び取り扱い通達の解説又は事例などを取り入れて、経験の浅い職員の実務能力の向上に努めている。
- ③ 中級クラス及び上級クラスの職員に対する研修は、税務大学校及び国税局主催の各クラスごとに区分して、実施している。
- ④ 専門的な事務である「差押さえ財産の評価」、「訴訟」及び「内部事務」など、新任の各担当職員を対象に研修を実施している。

## (2) 志気向上策

- ① 初任者、中級クラス及び上級クラスの職員別に滞納整理事務（処理の困難な事案など）について、全職員の模範となるような優良な事績（処理）を残した者を国税局において顕彰している。
- ② 事務運営に関して、職員から新たな提案、改善策などについて、国税庁で募集して、優れたものについては国税庁又は国税局で顕彰し、事務運営に採用したり、または、参考にして改善するなどしている。
- ③ 事務計画に従って、顕著な事績を挙げた税務署（強制徴収担当課）を国税庁長官又は国税局長が顕彰している。

## 4 滞納税金の発生事由、納付の規律の強化に関する日本の現状

### (1) 滞納発生事由の主なもの

- ① 景気低迷により売り上げの不振及び資金繰りの悪化
- ② 事業の休業又は廃止の状況
- ③ 銀行による貸付金の基準が厳しく借入金が困難な状況
- ④ 事業主が税金を預かって、国に納付しなければならない消費税、源泉所得税を事業に流用
- ⑤ 中間納付、付帯税（例えば、延滞税、加算税など）などの税知識の認識不足
- ⑥ 納税資金を生活費又は借入金の返済に活用

### (2) 期限内納税の促進策

- ① 広報媒体の活用での周知
- ② 関与税理士に対し、顧問先への期限内納付の指導の依頼
- ③ 個人を対象に預金口座から自動的に税金が納付できる振り替え納税制度の利用の促進

- ④ 納期限を周知する郵便はがきの送付又は電話により周知
- ⑤ 滞納事績のある企業に対し、企業担当の課長が電話により期限内納付の周知
- ⑥ 納税者の事業所から税務署又は銀行が遠いため、近くのコンビニエンスストアの店舗で納付を可能にした。また、この店舗は24時間営業していることが多いので、日中、多忙な納税者にとって、利便性が高い。
- ⑦ 事前に税務署に届けを出すことにより、電子申告システムと銀行システムを介して、届け出た預金口座から、即時に納税が完了する電子納税システム（「ダイレクト納税」という。）を導入した。
- ⑧ 課税担当者が、税務調査終了後に納税者に対して、期限内納付を指導し、納付困難な場合には、強制徴収担当へ案内のうえ、納付相談をさせている。
- ⑨ 間接的なものとして、「納税証明」の制度がある。これは、入札又は銀行からの借り入れの際に納税証明の提出を求める場合があるため、そのような立場の納税者は、滞納することができない。

## 5 少額滞納事案の対応策

コールセンターでの電話による納税催告を実施しても納税がない場合には、各税務署へ引き継がれる。この少額滞納事案は、担当者を定めずに滞納処分を保留した状態においている。

- ① 一定の期間（4半期）ごとに、文書による納税催告の実施
- ② 年に2回ないし4回ぐらいで、かつ、1週間又は10日間ぐらいの期間で、地区又は町ごとにプロジェクトを組むなどしながら集中的に滞納整理（納税催告も含む）を実施、なお、滞納者が不在である場合は、後日、不在者のみを対象として、夜間に電話による納税催告を実施
- ③ 一括納付は困難であるが、分割による納付なら可能な滞納者の場合には、分割納付計画書（様式は国税局で定めている。）に滞納者の署名、押印をさせて、分割納付を認める。  
なお、この分割納付の期間は、法律で定めている分割納付でないため、おおむね3ヶ月以内である。
- ④ 分割納付を認めるに当たっては、担当者は滞納に至った原因、現在の事業状況、分割で納付できる理由又は根拠など、滞納者の現状を把握して、その内容を事績として記録し、上司に復命をする。
- ⑤ 分割納付を認めた滞納者に対しては、約束のとおり履行しているのか履行監視の徹底を図っている。万一、不履行の場合は、文書による催告又は電話による催告を実施し、納付がなければ、財産差し押さえの対象となる。
- ⑥ 国税の徴収権の消滅時効は5年間である。そのため、消滅時効が完成するまでに時効中断措置を講じる。

## 6 日本の滞納整理の問題点と解決策等

- (1) 日本では、滞納が発生した場合には、例えば、①超大口事案、②大口悪質事案、③大口一般事案、④大口以外の悪質事案、⑤大口以外の一般事案のように区分し、

原則として、この順序に従って、優先的に滞納処分に着手する。

なお、①の事案は、最優先的に着手し、滞納者と直接接触のうえで納税催告を実施し、短期間の納付が見込まれない場合は、基礎資料を整えて、国税局の滞納整理を実施する特別整理部門へ引き継ぐことになっている。

- (2) 滞納整理事務の問題としては、①累積長期（悪質、処理困難）の事案が多い、②担当者一人当たりの所掌件数が増大、③事案処理の遅延などである。
- (3) 解決策としては、職員数が不足している現状を打開できれば良いが、国の政策として許されない。それ以外の手段として、①早期に法律に基づく厳正・的確な滞納処分の実施、②分割納付（法律に基づくもの、法律以外のものを含む）の履行監視の更なる徹底、③個別事案検討の的確な処理方針の決定、④担当課長の進捗管理の徹底、⑤休業、廃業又は無財産などの徴収不能と認められる事案の滞納処分の停止処理（不納欠損の処理）の促進、⑥罰則規定の積極的な活用、⑦プロジェクト又はペアーなどによる組織的な滞納処分の積極的な推進、⑧インターネットによる差押さえ財産の公売の促進などが揚げられる。
- (4) 滞納処分の執行は、滞納者の権利、義務に強い影響を及ぼすことから、滞納整理に当たっては、事実関係を正確に把握して、強制処分を行う一方、法律に定められている納税の猶予、換価の猶予などの納税緩和制度を活用するなど、滞納者の個々の実情を踏まえつつ、適切に対応することも非常に大事なことである。

## 9. 4 納税者サービス分野

### 9. 4. 1 「納税者サービス」のポイント

#### (1) ウズベキスタン国における「納税者サービス」の特徴

##### 1) 「納税者サービス」の定義

インセプションレポートによれば、このプロジェクトは、税務行を担う職員向けの訓練やスキルアップを施すための人材育成計画の開発と改善指導を通じて、ウ国の税務行政の適切な運用に資することを目的としている。

これらの業務は「税務調査」「納税者サービス」「徴収業務」の3分野にかかる「人材育成計画の改善」から構成される。

ただ、「納税者サービス」についてはサービスの概念が国によって異なるので、プロジェクトの開始当初にウズベキスタン国における「納税者サービス」の定義を明確にし、現状を把握し、この国に根付く「納税者サービス」とは何かを検討する必要がある旨の留意点が示されている。

プロジェクトは“「納税者サービス」という言葉を聞いたことがありますか”ウズベキスタン国には「納税者サービス」は存在しますか“から始まった。

そしてサービスという言葉の意味を考え、実務の流れにも目を向けた。さらに、ウズベキスタン国において、実際に行われている税務当局の活動を知ることに努めた。

この結果、ウズベキスタン国においては、納税者に対する情報提供を主な内容とした「納税者サービス」が、身近に十分機能していることを確認した。また税理士制度の充実や租税教育についても着々と整備が進んでいることを知った。

このことは当然予期されたことであった。つまり、税務行政の究極の目的が、国民の全てに法律通りの正しい申告と納税の義務を履行させることとすれば、「納税者サービス」は不可欠な機能だからである。

この理解から我々は、納税者サービスの定義について“納税者が主体的に申告や納税をできるように、税務署等が行う情報の提供・個別的な支援”と定義しさらに社会制度など環境の整備が含まれることを理解した。

##### 2) ウズベキスタン国における「納税者サービス」の形

「納税者サービス」の具体的内容については別途作成した「教材」に記載されているので詳細は譲るが、概要を整理すれば次表のとおりである。

表9. 8

「納税者サービス」の概要

区分	対象納税者	活動の種類	主な手段の例
納税者支援	国民全体に対する 情報提供	改正税法の周知、税法の取 扱い等広報活動	マスコミ（ラジオ、テレビ 新聞、定期刊行物等）
	個々の納税者に対する 支援	納税手続きの支援 問題解決のための相談	納税者セミナー 税務機関の窓口対応
環境の整備	サービスを必要とする 納税者に必要なサービス の提供	社会制度の整備  利便性の向上	税理士制度の充実  インターネットの活用 電子申告の普及
	次世代の納税者	学校教育との連携	租税教育

## (2) 環境の変化と対応

### 1) 激しい変化

どこの国においても、税務行政を取り巻く環境は激しい変化の中にある。地球規模で拡大する取引、複雑化する税制、そして国民の価値観や税に対する意識も決して不変ではない。また忘れてはならないのは、IT技術の進歩による、日常生活の技術革新である。事務のコンピューター化は当然としても、インターネットによる申告のように、新しい技術が税務当局と納税者の関係を変化させることも十分予想される。

### 2) 税務機関の対応

こうした変化は税務行政に、これまでの仕事の量を増やし、困難な新しい仕事をもたらす。

量的にも質的にも税務機関の負担が増すことは避けがたいのである。一方、税機関の資源（職員と予算）は無限ではない。すべての国民に法律通りの納税の義務を履行させしめることを、税務機関のみで行うとしたら、どれだけの資源（職員と予算）が必要であるか考えてほしい。

納税の義務を主体的に履行する国民の協力に頼らなければ、その使命を全うすることは不可能なのである。

### 3) 意識の改革

「納税者サービス」の充実が「調査」や「徴収」の充実と異なり、税収の増加や滞納の減少に繋がらないとする意見がある。短期的にはそう見えるが、大きな誤解である。

これからの税務行政は、納税者の主体的な納税義務の履行を前提としなければ、税に対する秩序も信頼も維持できなくなる。

納税者の税に対する意識、税に対する知識を高め、税の秩序の守られる社会を築くこと（「納税者サービス」の目的でもある）が税務機関の重要な役割であるという意識を高めていくことが大切である。

#### 9. 4. 2 今後の方向

今後の方向を考えると基本的な視点として次のようなことが考えられる。

##### (1) 伝統ある施策の活用

一つは伝統ある施策を一層充実して行く視点である。

ウズベキスタン国の「納税者サービス」には、市民の連帯と長い時間の中で、伝統的に築きあげられたものがある。

例えば、市、地区で行われているセミナーは、税務機関から納税者に対する情報提供にとどまらず、聴衆が積極的な質問を通じて、意見交換を行うほど進化している。

また、マハラでの税務行政は地域と税務機関の信頼関係に基づくものであり、その価値は尊いものがある。

こうした従来から行われている「納税者サービス」を、現在の状況に合わせて、税務機関にとってより効果的に、納税者にとってより有益に改善し充実して行く視点である。これらは、実際の必要から発生し、有効性が認められ、今日まで継続しているものと考えられる。昨今の社会や納税者の意識を踏まえて、制度を見直し、伝統を重んじつつ、今日的なものを付加できれば、さらに新しい納税者サービスの手段として価値が増すであろう。

##### (2) 新しい施策の構築

もう一つは新しい形の「納税者サービス」を作り上げてゆくことである。環境の変化や納税者のニーズに対応した新たな制度の構築である。

代表的なものが、インターネットを利用した情報提供や電子申告であり、税理士制度の充実である。また、これに関連する基本的な納税者管理制度の改善かもしれない。ここで挙げた例は、何れもウズベキスタン国で既に一定のレベルでの実施が行われている。ただ、これらを期待される「納税者サービス」のレベルまで引き上げるには、新しい技術や設備の導入、制度の変更など多くの努力が求められている。これらに、大胆に粘り強く取組む必要がある。

##### (3) 納税者の権利の尊重

「納税者サービス」が目指すのは納税者が主体となった納税義務の履行である。

このためには、納税者を中心とした税務行政を実現し、税務当局に対する納税者の信頼を勝ち取らなければならない。このことは、納税者が税務機関に対してどのような「納税者サービス」を求めているか、注意し適切に対応することだけではない。

納税義務を求める以上、納税者の義務と守られるべき納税者の権利を明確にし、情報として提供していく努力が必要である。さらに、実際に納税者の権利が侵害された場合、公正な手続きにより救済される制度も確立されていなければならない。

日本において「納税者サービス」の環境整備の一環として、納税者憲章の制定や納税



不服申立ての手続きについて議論されていることに留意すべきである。

### 9. 4. 3 具体的な取り組みの提案

#### (1) 可能なことから実行する

一つの例としてプロジェクトが検討した業務改善提案の要旨を添付する。

表 9. 9

「納税者サービス」関係 業務改善提案事項（要約表）

No	事 項	概 要	提案内容	着眼点
1	より効果的なセミナー等を目指して	納税者には満足度が高く、税機関の立場からは、効率的なセミナーの実現を目指した改善を行う。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・出席者の把握</li> <li>・講師の育成</li> <li>・資料の充実 講義方法の改善</li> </ul>	セミナーはリスベキスタンにおける伝統的な情報伝達的手段として、大切にしなければならない。
2	税理士制度定着の準備	税理士制度が充実・定着するまでの期間、当面する問題への対応と税理士制度充実の準備を行う。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・会計士の資質向上研修</li> <li>・経過的な税理士の資格付与</li> <li>・税理士制度の周知活動</li> <li>・税理士会の社会的知名度の向上</li> </ul>	現状は、税理士制度への移行期間の始まりと理解することができる。移行期間に必要な準備を行う
3	納税者組織の育成	納税者の自主団体として、「法人企業の集まり」「自然人納税者の会」を組織する。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・目的（税務当局側）（納税者側）</li> <li>・会員 組織 会計</li> <li>・活動範囲 運営 監督等</li> </ul>	税の問題を共有するグループは、事業経営など他の問題も共有することが多い。
4	「税金週間」の制定について	一定期間を「税金週間」と名付け、税に関する情報提供や行事を集中的に実施する。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・「税金週間」の目的</li> <li>・法令による明確化</li> <li>・実施の主体</li> <li>・実施行事の例</li> </ul>	多くの国民が、税に対する関心を持ったり、理解するきっかけとなる行事が必要である。
5	定期刊行誌を通じた情報提供の充	掲載記事に対する、納税者の信頼を高め、情報伝達の主要	<ul style="list-style-type: none"> <li>・発表記事の権威づけ</li> <li>・外部発表のルール制定</li> </ul>	専門的な事項に関する、情報を、納税者に伝える手段として、最

	実	な手段として活用する。		も有効である。
6	納税者の質問・意見等の把握体制の整備	納税者からの質問・意見・苦情を一元的に管理し、運営に役立たせる。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・質問・意見・苦情の管理</li> <li>・一元的管理のルールの制定</li> </ul>	納税者からの質問・意見・苦情は貴重な情報である。
7	租税教育の普及・定着の努力	学校外の租税教育の機運を高める活動が必要である。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・関係機関の連絡組織による活動</li> <li>・活動の例、</li> <li>・運営</li> </ul>	学校教育に STC が参加する意味は、社会全体の納税に対する意識を高めることである。
8	納税者に便利な組織の実現	納税者サービスを発展させるためには税務機関の組織をどう変えるべきかという議論にこたえる。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・段階的な充実</li> <li>・納税者サービス兼務検査官の発令</li> <li>・専担納税者サービス検査官の配置</li> <li>・納税者サービスを意識した新しい機構の実現</li> </ul>	望ましい税務機関の組織は、納税者にとって便利な組織でなければならない。

## (2) 中期的観点 (5、6年先を予測して) から日本の経験を活用

日本の経験には役に立つものが多い。特に IT 化に対応する対策 (ホームページのコンテンツなど、継続して観察し、活用を検討して行くべきである。

租税教育については、日本でも児童・生徒のコンテストが行われている。両国の児童生徒の作品交換などを行うことができれば素晴らしい。

## (3) 教材の活用と職員の意識改革

作成された教材は、毎年 7000 名を超える職員の研修に利用される見込みである。これらの職員がこの教材から次のような趣旨を理解することが期待される。

「国民が納税の義務を果たすにあたって、納税者自ら出できることは、できるだけ、納税者にやって貰う。そして、税務当局は課税漏れの把握や滞納の徴収など、本来の税職員の仕事に多くの職員を振り向ける。納税者を主体とした税務行政は、税務当局の権限を低下させるものではなく、税務当局の負担を軽減し効率化に役立つはずである。

**表 9. 10**  
教材利用見込人員数

No	区分	対象	推定人員	備考
1	学生	アカデミー3年・4年	150名	科目 「税金と課税」 「税金の予測」
2	現役職員	再教育学部 資格向上研修	4000名	全コース
3	他大学	タシケント経済大学 タシケント金融大学 専門大学以外	1000名 2000名 200名	
4	一般人	税理士養成コース	?	全国8か所
			計 7350名	

出所：タックスアカデミー教務課

## 10. PDM

## 10 PDM

ウ国側からの要望と納税者サービスにおける税理士制度の重要性から、第2年次7月より税理士制度の調査が加わり、PDM（プロジェクトデザインマトリックス）にも Output 6 と Activity 6 が追加されている。最終PDMを添付する。

### Project Design Matrix

Project Title: The Project for Improvement of the Tax Administration of the Republic of Uzbekistan Cooperation period: Mar. 2008 – Feb. 2011

Target Area: Uzbekistan

Target Group: The faculties of Tax Academy and Tax colleges

amendment : Aug, 2009

Narrative summary	Indicator	Measurement	Assumption
<p><b>Overall Goal</b> STC officials develop professional skills and knowledge in the field of taxpayer services and tax audit.</p>	<p>1 The Numbers of the consultation and the customer satisfactions increase. 2 Tax audit on the due process of law conducted</p>		
<p><b>Project Purpose</b> The faculties of the Tax Academy and Tax Colleges acquire the capacity for improving curricula, instructional plans and teaching materials, so that appropriate training program is delivered to STC officials in the field of taxpayer services and tax audit.</p>	<p>1 Modified initial training program introduced. 2 Recurrent training program for Taxpayer services and tax audit implemented.</p>	<p>Minutes of JCC Report by Japanese experts</p>	
<p><b>Output</b> 1. Administration of the Project is established.</p>	<p>1-1 The officials of STC, Tax academy and relevant organizations assigned as the Project members.  1-2 Annual plan of operation is prepared, and approved by JCC.  1-3 The Project monitors actual activities done, and semi-annual report submitted to STC and JICA through JCC.  1-4 Workshops held for the purpose of sharing the output of the Project.</p>	<p>Organization chart of the Project, List of CP  Minutes of JCC  Semi-annual report by the Project  Record of workshops</p>	
<p>2. The present situation of tax administration is examined.</p>	<p>2-1 The TOR for the baseline survey of tax administration in Uzbekistan is confirmed.</p>	<p>Confirmed TOR</p>	

Narrative summary	Indicator	Measurement	Assumption
	2-2 The baseline survey of tax administration in Uzbekistan is conducted, for the purpose of analyzing the present situation. 2-3 The points to be tackled are examined.	Survey report  Survey report	
3. The training programs of the Tax Academy and the Tax Colleges in the field of taxpayer services and tax audit are modified.	3-1 The present human resource development plan of STC is examined.  3-2 The present situation and the points to be solved for both initial and recurrent training program at the Tax Academy and the Tax Colleges are examined.  3-3 The modification plan for both initial and recurrent training program at the Tax Academy and the Tax Colleges are prepared.	Report by the Project  Report by the Project  Modified plan for the initial and recurrent training program at the Tax Academy and the Tax Colleges.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• The leadership of STC accept the proposed modification for training program which is based on the baseline survey.</li> <li>• Revised Tax code is implemented.</li> </ul>
4 . The modified training program is implemented.	4-1 The modified training programs are delivered to the officials of STC.	Record of the training program	
5. The modified training program is evaluated, and re-modified.	5-1 Evaluation survey for the modified training programs is implemented.  5-2 Re-modification of training program is conducted based on the results of the evaluation survey.	Evaluation report  Re-modification plan for the training program	
6. The proposal to improve the tax accountant system and tax accountant education is prepared.	6-1 A better understanding of the current state of the tax accounting profession and of tax accountant education is gained.  6-2 The recommendations on ways to develop Uzbekistan's tax accountant system is prepared.  6-3 The seminar for tax accountant system in conjunction with Uzbekistan's Ministry of Finance is held.	Report by the Project  Report by the Project  Seminar	

Narrative summary	Indicator	Measurement	Assumption
<p><b>Activity 1</b></p> <p>1-1 The officials of STC, Tax academy and relevant organizations are assigned as the Project members.</p> <p>1-2 Annual plan of operation is prepared, and approved by JCC.</p> <p>1-3 The Project monitors its activities, and compile the semi-annual report for STC and JICA through JCC.</p> <p>1-4 The Project holds workshops for the purpose of sharing the output of the Project.</p>	<p style="text-align: center;"><b>Input</b></p> <p><b>【Japanese side】</b> Experts (Leader/Human resource development, Taxpayer services, Tax audit, Training materials development)</p> <p>Training in Japan</p> <p><b>【Uzbekistan side】</b> Assignment of CP Office space for the Project</p>		
<p><b>Activity 2</b></p> <p>2-1 The TOR for the baseline survey of tax administration in Uzbekistan is confirmed.</p> <p>2-2 The baseline survey of tax administration in Uzbekistan is conducted, for the purpose of analyzing the present situation.</p> <p>2-3 The issues to be solved are examined.</p>			



Narrative summary	Indicator	Measurement	Assumption
<p><b>Activity 3</b></p> <p>3-1 The present human resource development plan of STC is examined.</p> <p>3-2 The present situation and the issues to be solved for both initial and recurrent training program at the Tax Academy and the Tax Colleges are examined.</p> <p>3-3 The modification plan for both initial and recurrent training programs at the Tax Academy and the Tax Colleges are prepared.</p>			
<p><b>Activity 4</b></p> <p>4-1 The modified training programs are delivered to the officials of STC.</p>			
<p><b>Activity 5</b></p> <p>5-1 Evaluation survey for the modified training programs is implemented.</p> <p>5-2 Re-modification of training programs is conducted based on the results of the evaluation survey.</p>			<p><b>【Basic condition】</b> Tax policy and tax administration will not change.</p>
<p><b>Activity 6</b></p> <p>6-1 A better understanding of the current state of the tax accounting profession and of tax accountant education is gained.</p> <p>6-2 The recommendation on ways to develop</p>			

Narrative summary	Indicator	Measurement	Assumption
<p>Uzbekistan's tax accountant system is prepared.</p> <p>6-3 The seminar for tax accountant system in conjunction with Uzbekistan's Ministry of Finance is held.</p>			

Appendix 教材要約版

税務調査基礎編

ウズベキスタン共和国高等中等専門教育省

---

ウズベキスタン共和国国家税務委員会タックス・アカデミー

## 税務コントロール（調査）

著者：タガエフ氏、ルジエフ氏、ハタモフ氏、JICA専門家  
税務コントロール（調査）教材  
ウズベキスタン共和国国家税務委員会タックスアカデミー  
2010年発行 68項

本教材は税務コントロールの主な部分である税務調査について書かれている。これは3冊の教材の第一冊、初級編である。税務調査の方法を紹介するために本教材では税務調査の理論的基盤、法的基盤に関する情報、税務調査及びその実施において納税者に関するアプローチを現行の税法や日本の経験に従って説明している。

本教材は、税務制度教育機関の生徒や聴講者を対象としている。

本教材の印刷配布はタックスアカデミー教授会によって推薦されている。

書評者：

- ボイムロドフ氏 — ウズベキスタン共和国国家税務委員税務方策改善部職員
- クルバノフ氏 — タシケントタックスカレッジ学長
- イスロイロフ氏 — タックスアカデミー「会計及び会計検査」学科担当者、教授。

## 目次

### はじめに

#### I. 経済主体活動の税務コントロール、及びその中での税務調査の地位

1. 1. 税務コントロールの実施の客観的な必要性
1. 2. 税務コントロールの形式（種類）
1. 3. 税務調査の意義及び必要性
1. 4. 税務調査が実施される経済主体及び調査対象
1. 5. 経済主体の活動における税務調査の必要性及び独特性

#### II. 税務調査の形式及び種類

2. 1. 税務調査の形式
2. 2. 税務調査の種類

#### III. 経済主体活動に関する調査の調整

3. 1. 調査調整の目的及び課題
3. 2. 経済主体の活動の調査権限が委ねられた機関
3. 3. 監督機関の活動を調整する共和国調整委員会及びその主な課題
3. 4. 経済主体の活動の調査の主な原則及び規則
3. 5. 調査実施条件

#### IV. 税務調査の組織的・法的基盤

4. 1. 税務調査を実施するための事由
4. 2. 税務調査実施期間及び周期

#### V. 税務調査の参加者及びそれらの権利義務

5. 1. 税務調査の参加者
5. 2. 税務機関の調査担当職員に対する要件
5. 3. 税務調査過程における税務職員の権利義務
5. 4. 調査される経済主体の権利義務
5. 5. 調査記録台帳及びその記載手続き

#### VI. 経済主体の活動の調査手順

6. 1. 法人の財務・経済活動の調査手順
6. 2. 個人事業主の活動の調査手順

### 演習問題

税務調査に関する主な用語とその定義

参考文献

## はじめに

経済を近代化する際に税金及びその他の義務的支払金は国家予算の主な収入源であり、それらの適正な算出、完全かつ適時に納付することに対する税務コントロール、いわゆる税務調査を実施することは重要な意味を持っている。

租税及び課税を勉強しているタックスカレッジ及びタックスアカデミーの学生は、経済主体の財務・経済活動を税法遵守の観点から税務機関がコントロールすることの法的、技術的、組織的な原則を学ばなければならない。そのために学生は経済主体の活動において税務コントロールの必要性、その形式、税務調査の意義、経済主体の活動における税務調査の重要性及び独特性に関して十分な知識及びスキルを持たなければならない。

著者及び J I C A 専門家が共同で作成した本教材はまさに上記の事項を説明し、経済主体の活動における税務調査の重要性、税務調査実施の経済的意味、調査の調整、実施される調査の実施手順が税務に関する法令に従い解明している。これにより学生は税務コントロールの主な形式のひとつである税務調査及びその実施過程、並びに実施方法に関する深い理論的な知識を得られることになる。

## I 経済主体の活動の税務コントロール及びその中での税務調査の地位

### 1.1 税務コントロールの実施の客観的な必要性

税金及び税金同等の特別目的基金への支払金は、国家予算及び予算外の特別目的基金の主な収入源である。国家予算の資金は、国家が社会のために果たす機能の財源である。従って、国家予算の収入の適時及び安定した確保は社会の発展を導きだす。

**税務調査** — 課税される主体及び客体の登録、税務に関する法令の遵守、税金及び予算外の特別目的基金への支払金の正確な算出、完全かつ適時に納付されることのコントロールである。

### 1.2 税務コントロールの形式（種類）

税務コントロールは、納税者の登録（管理）、課税客体及び課税に関連する客体の登録（管理）、国家予算及び特別目的基金の収入の管理、書類審査及びその他の形式によって行われる。

### 1.3 税務調査の意義及び必要性

税務調査の内容及び意義を理解するために、我々はまず「調査」自体が何であるか、どう定義されるかという質問に答えなければならない。

**調査は、経済主体が法律及び自己の活動を規定する法令にどう従っているかをコントロールする（監督）機関による管理である。**

税務調査は、国家税務機関（法令に別段の定めがある場合は検察機関）が実施する税務に関する法令を遵守した調査である。

### 1.4 税務調査が実施される経済主体及び調査対象

ウズベキスタン共和国内で以下のものが調査対象になる経済主体である：

- 事業を営む法人
- 個人事業主

教材には以下の事項についての日本の経験についても書かれている。

日本で税務調査の対象になる法人及び個人  
調査対象者の選定方法



### 1.5 経済主体の活動における税務調査の必要性及び独特性

税務調査を実施する結果、納税者による税法の遵守、税金等の適正な算出、国家予算及び特別目的基金への完全かつ適時の納付、市民の個人蓄積型年金口座への義務的支払金の適正な算出及び完全かつ適時の納付が確保される。それとともに、納税者による税法違反の予防、早期発見及び解決も可能になる。

従って、これらの業務を執行ために税務機関はあらゆる税務調査を実施している。

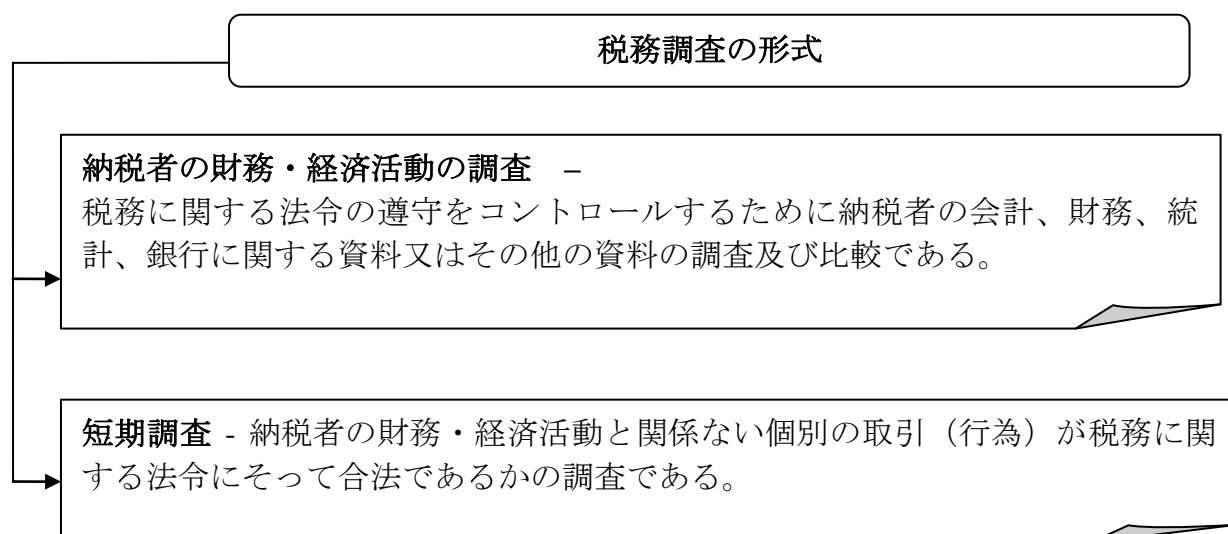
#### 日本の経験

日本では申告納税制度を採用しており、この制度は各種租税の課税標準額及び税額を納税者自身が計算し、それを基に申告書を提出して納税額を確定するものである。日本では納税者が税金等を計算・申告してから納付する仕組みになっている。まさに申告することによって納税者の税金債務が確定し、これにより税務機関がこの税金を徴収する権利が発生する。

## II 税務調査の形式及び種類

### 2.1 税務調査の形式

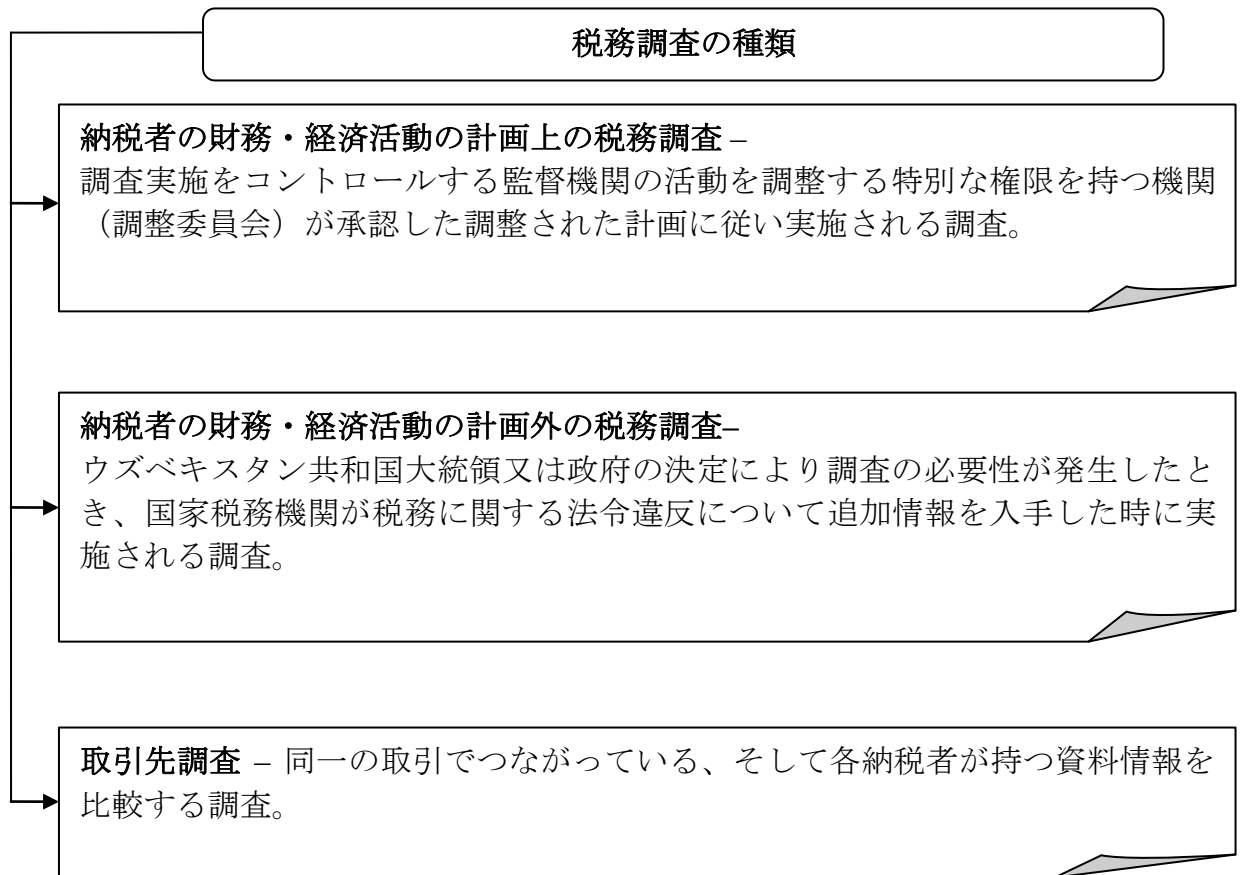
税務調査は、国家税務機関が経済主体の税務に関する法令の遵守状態をコントロールするために実施する調査である。



### 2.2 税務調査の種類

税務調査は以下の種類に分かれる：

- 計画上の税務調査
- 計画外の税務調査
- 取引先調査



### 日本の経験

日本の税務調査は、大きく分けて次の二つに区分される。

- 強制調査
- 任意調査。

脱税に対する刑罰がこのように強化されたのは、約 20 年前位からである。日本では近年、企業に対し「社会的責任」とか「企業道徳」といったものが求められるようになってきた。そのため、脱税行為は、殺人や強盗といった刑事事件と同様に、反社会的、反倫理的行為であり、社会的に許されない行為であるとの考え方が国民に広がってきた。

こうした世論の動向を背景として、近年、裁判所の判断は脱税事件においても刑事事件と同様に、社会的責任を強く求めるものとなってきている。

したがって査察調査は、納税者からは大変恐れられており、脱税の抑止力となっているものと考えられる。

なお、この国税犯則取締法に基づく調査の対象事案としては、所得税（個人）・法人税（法人）等の大口脱税事案の査察調査のほか酒税法等の間接税法違反事案もある。

### III 経済主体の活動の調査の調整

#### 3.1 調査調整の目的及び課題

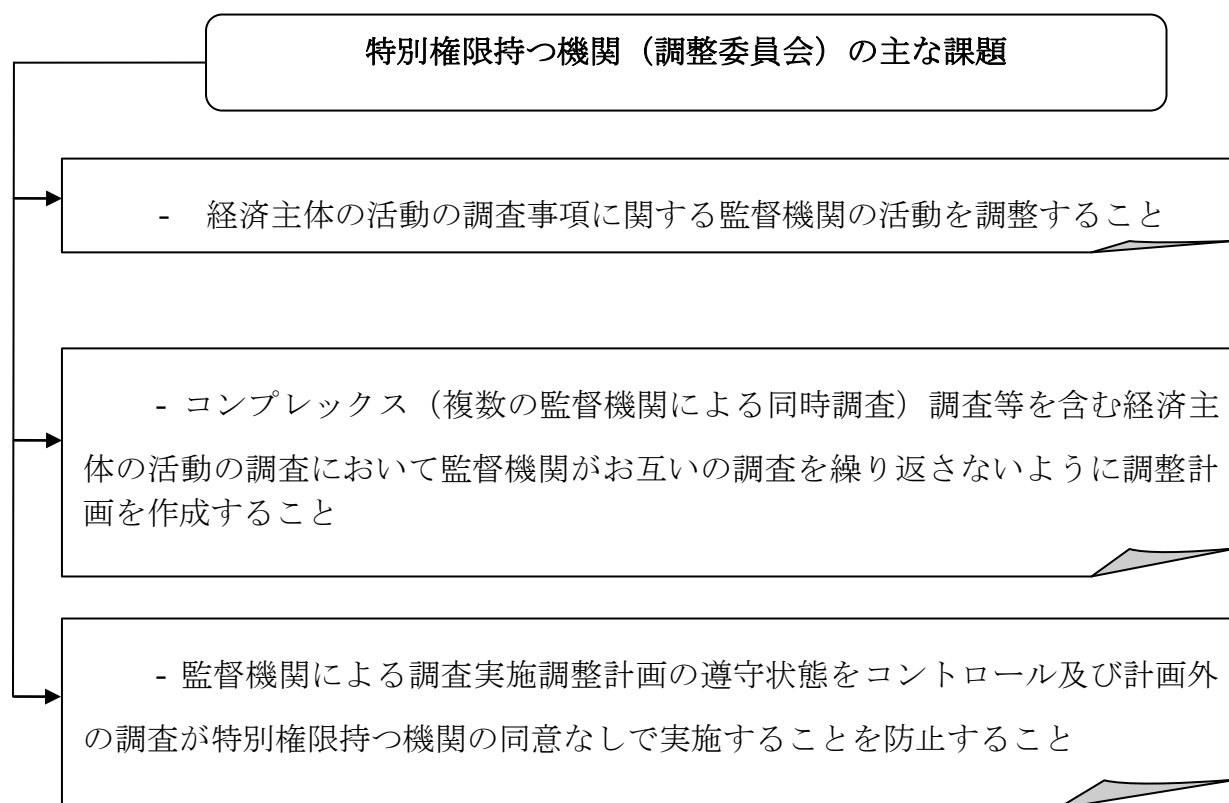
所有形態に関わらず経済主体の調査の調整、監督機関による経済主体の活動への理由なしでの干渉を防止するために監督機関等の活動を調整する共和国委員会が設立された。その後、所有形態に関わらず経済主体の活動を法定権利に基づき実施される全ての調査がこの調整委員会と調整したうえで実施されるようになった。

#### 3.2 経済主体の活動の調査権限が委ねられた機関

経済主体の活動を調査できる監督機関が存在する。これらの機関の中に国家税務委員会は租税に関する問題を解決し、全ての税務調査を実施している。

#### 3.3 監督機関の活動を調整する共和国調整委員会及びその主な課題

上述のように、所有形態に関わらず経済主体の調査の調整、監督機関による経済主体の活動への理由なしでの干渉を防止するために監督機関等の活動を調整する共和国委員会が設立された。



## 調整委員会（各州調整委員会）との追加調整なしで税務機関で実施できるコントロール機能

事業主により相応の許可なしでのタバコ及び酒の生産及び販売、又は物品税の脱税に関する信頼できる情報がある場合税務機関及びその他の監督機関が法令に従いこれらの製品を至急押収することができる。押収後の事業主の調査は定められた手続きに従い調整委員会と調整されなければならない。

### 3.4 経済主体の活動調査の主な原則及び規則

経済主体の活動の調査の主な原則は以下の通りである。

- 調査を実施する機関の活動の合法性、中立性及び透明性
- 法人及び個人の権利や法定利害の保護
- 経済主体の活動に干渉しないこと

調査の際、経済主体が調査される年度の前の4年以内の活動が調査範囲である。

### 3.5 調査実施条件

この節では19の調査実施条件が挙げられている。

#### 税務調査の実施に関する追加要件

税務調査の実施は納税者の活動を停止してはいけない。但し、法令で定める場合（例えば、活動に犯罪の要素がある場合や許可なしで酒を販売している場合）はその限りではない。

#### 日本の経験

税務調査を実施するかどうかの判断は、調査担当者の「合理的な判断」に委ねられており、調査理由の納税者への開示は、調査実施の絶対的な要件とはなっていない。仮に開示する場合であっても、具体的な内容は必要とせず、例えば「申告された所得金額の確認」とか「申告に誤りがないかどうかの確認」程度で許されると解釈されている。

## IV. 税務調査の組織的・法的基盤

### 4.1. 税務調査を実施するための事由

計画上の税務調査を実施するための事由

計画外の税務調査を実施するための事由

取引先の税務調査を実施するための事由

清算されている法人の計画外の税務調査を実施するための事由

清算人又は法人の国家登記を行う機関の法人の清算についての書面での通知

調査目的、調査期間、調査担当者の氏名が記載された国家税務機関の決定

税務調査は、上記の事由が存在する場合のみに実施される。

### 4.2. 税務調査実施期間及び周期

税務調査を実施する期間は30日を超えてはいけない。必要な場合、監督機関の活動を調整する特別権限を持つ機関の決定によりこの期間を延長できる。

税務調査を実施する期間の延長は国家税務機関の追加命令によって行われ、この命令には以前の命令の登録番号及び日付、調査担当者の氏名が記載される。

短期調査は1日を超えてはいけない。短期調査の実施期間は延長できない。

#### 日本の経験

日本では、通常調査対象期間は過去3年間の予定で実施されるが、その前後の期間分の書類でも調査が可能であると解釈されている。そのため、まだ申告期限が到来していない、調査実施日時時点の年度の書類も調査が可能となっている。日本での調査対象期間は、通常3年度にわたって行われるが、日本の課税の時効は5年とされ、例外的に「仮装・隠ぺい行為が伴う不正行為」があった場合は、7年間課税できることとなっているため、そのような事実が確認された場合は、国税局長・税務署長の判断だけで、7年間に延長して調査が行われる。

調査事案1件当たりの調査日数は、基本的には5日程度になっている。しかし、各事案の調査状況により弾力的に対応している。

また、全体の納税者数に占める調査件数の割合は、法人の場合約10%、自然人の場合約4%となっている。

### V. 税務調査の参加者及びそれらの権利義務

#### 5.1. 税務調査の参加者

国家税務機関の調査担当職員及び納税者は税務調査の参加者である。ウズベキスタン共和国税法典に従い税務調査のとき納税者の代理人も参加できる。

納税者の代理人は法律又は発起資料に基づき納税者の代理を務める権限を有する者である。これらの者は、ウズベキスタン共和国の税務相談法（税理士法）に従い税理士である。

##### 専門家による鑑定（評価）

必要なとき、税務調査に参加するために専門家を招くこともできる。発生した問題を解決（説明）するために化学、芸術、技術、その他の分野での専門知識が必要とされる場合に専門家が任命される。

##### 通訳者の参加

必要なとき税務調査に通訳者を招くことができる。

##### 証人の参加

税務調査を実施する際、税法典の定める場合に証人を招く。

税務調査の結果に利害を持っていない成人である全ての自然人は証人として招かれる。

#### 日本の経験

調査担当者は、事案の難易度、その職員の経験・能力を考慮して、調査担当部署の責任者が決定し、調査を指令するが、納税者に提示や交付する指令書のようなものは作成されない。ただし、部内的には担当者ごとに調査対象者の名簿が作成され、上司は、日々その進捗状況を確認している。

調査は原則として、税務署の場合は1名で担当し、国税局の場合は2名で担当するが、双方とも比較的大規模事業者等については、数名で担当することもある。

## 5.2 税務機関の調査担当職員に対する要件

経済主体の財務・経済活動の調査は国家税務機関の相応の担当者によって行われる。税務機関の調査担当職員は、法令の定める手続きに従い試験を受けなければならない。

### 日本の経験

調査を担当できる者は、「当該職員」とされており国税局及び税務署職員である。そして調査の際は、質問検査証の提示が必要とされているため、調査担当部署に配属されると職員全員に交付される「身分証明書」のほかに、「質問検査証」が交付される。

質問検査証は、職員が所属する国税局長・税務署長が発行し、「氏名」・「所属部署」・「調査可能な税目」（日本の場合、税目別に担当部署がある）が記載されている。

従って、実際の調査においては、身分証明書で税務職員であることを示し、「質問検査証」を提示して調査権限を有することを証明して実施することとなっている。

なお、質問検査証は、更新手続き等がなく、調査担当部署を離れる場合に所属長へ返納することとされている。

## 5.3. 税務調査過程における税務職員の権利義務

経済主体の活動を調査する際に税務機関の調査担当職員は、ウズベキスタン共和国の1998年12月24日制定の「経済主体の活動のコントロールに関する法律」及び1997年8月29日制定の「国家税務サービスに関する法律」に従い下記のようないくつかの権利を有し、それらは教材に記載されている。

- 資料の提出要求
- 資料及び物の押収
- 納税者の銀行口座の取引の停止

## 5.4. 調査される経済主体の権利義務

経済主体の活動を調査する際に経済主体（納税者）はウズベキスタン共和国税法典及び1998年12月24日制定の「経済主体の活動のコントロールに関する法律」に従い以下の権利を有する。

- 自己の活動の調査に関する相応の情報をもらう権利
- 監督機関の調査担当職員に、調査に関する特別権限を持つ機関（調整委員会）又はその地方支部の決定の証明、調査を実施するために事由になるその他の書類の提示要求、調査担当者の身分証明書の閲覧
- 調査を実施するために事由を持っていない者の調査実施を防止すること

## 5.5. 調査記録台帳及びその記載手続き

### 調査記録台帳の記載手続き

経済主体の「調査記録台帳」は12の欄から構成され、これらの欄は定められた手続きに従い記入される。

## VI. 経済主体の活動の調査手順

### 6.1. 法人の財務・経済活動の調査手順

税務機関が実施する法人の財務・経済活動の税務調査は三つに、計画上、計画外、取引先調査に分かれる。

法人の財務・経済活動の計画上の税務調査は、ウズベキスタン共和国税務法令に従い毎年の経済主体の活動の調査の年間及び四半期計画に入っている経済主体に対して実施される。例えば、中小企業及び農場主の財務・経済活動の計画上の税務調査は4年に1回、その他の経済主体の調査は3年に1回実施される。

新設の経済主体の財務・経済活動の計画上の税務調査は、これらの経済主体の国家登記から2年以内には実施されない。

### 6.2. 個人事業主の活動の調査手順

税務機関は、調整委員会、その地方支部の許可に基づき個人事業主の活動を調査できる。個人事業主の活動の調査は、その生産・販売・サービスを提供している現場（建物等）にて実施される。

税務機関が個人事業主の活動を調査する際に以下の事項を調査する。

ア) 税務及び対外経済活動に関する法令の遵守状況。

イ) 販売及びサービス提供ルール of 遵守状況、その中レジやキャッシュカードターミナルの利用状況、販売されている商品の合法性、計測機器の正確性等。

ウ) 資金管理に関する法令の遵守状況。

許認可活動に従事している個人事業主が免許要件に従っているかも調査される。

## 日本の経験

調査担当者は、事案の難易度、その職員の経験・能力を考慮して、調査担当部署の責任者が決定し、調査を指令するが、納税者に提示や交付する指令書のようなものは作成されない。ただし、部内的には担当者ごとに調査対象者の名簿が作成され、上司は日々その進捗状況を確認している。

一般調査方法は以下の通り：

### ア) 事前連絡

調査は原則として納税者の本拠地へ出向いて調査するため、その日時と当日用意する書類名等を端的に伝達するだけで、ほとんどの場合電話によって行われ、書面の授受等を行われない。

### イ) 調査場所

調査をどこで行うかということについては、調査初日は可能な限り納税者の本拠地（本社事務所・店舗・工場等）へ出向いて行うこととなっている。その理由は、税務調査は提出された申告書・決算書の信憑性を検証するものであり、そのためには、事業の実際の状況、記帳状況を直接確認することが不可欠であるとの考え方による。

納税者が仮に不正行為を行っているとしても、その行為の方法、発見の手掛かりは何で、何処にあるのかもわからない。

また、最初から会計帳簿を見ても帳簿上の誤りは発見できても、不正行為を発見することは困難なことである。そのため、最初に事業等の実態を確認し、その後に帳簿等の書類の調査を行うこととされている。

#### ウ) 調査書の作成

調査が終了した場合は、調査対象期間、調査を実施した期間、調査経過（面会者・調査書類等）のほか、不正やミスの有無、その方法、金額等の調査結果を記載する「調査書」を作成し、局長・署長までの決裁を受ける。しかし、納税者側の署名等は一切必要としない。

#### エ) 修正申告書の提出及び更正決定

調査書の決裁が終了した場合、当初の申告に不正やミスがあった場合は、それを修正する申告書（修正申告書）を提出させる。納税者が調査結果に不服があり、修正申告書を提出しない場合は、局長名・署長名で、調査後の所得金額等の課税標準額とそれに対する納付税額を決定させるための書面（更正決定通知書）を送付することとなる。

### 税務調査に関する主な用語とその定義

以下の用語の定義が挙げられている

その他の義務的支払金

国家税務機関

国家関税機関

自然人

書類審査

コンプレックス調査

取引先調査

財務・経済活動の調査

財政機関

非営利団体

確認調査

監督機関

現金収入の時系列

計画外の調査

税金

納税者

税務エージェント

納税者の代表者

税務関係の主体

税務調査

納税者の財務・経済活動の計画上の税務調査

納税者識別番号

調査記録台帳

調査



経済主体  
法人  
個人事業主  
短期調査

**演習問題** 

35 問の演習問題が挙げられている。

**参考文献**

税務調査技術編（中級）

ウズベキスタン共和国高等中等専門教育省

---

ウズベキスタン共和国国家税務委員会タックス・アカデミー

# 税務調査方法

ウズベキスタン国税務行政改善計画

タシケント2010年

## 目次

はじめに

### I. 準備調査

- 1.1 税務調査を実施する経済主体の選定方法
- 1.2 調査の準備作業の実施
- 1.3 納税者が提出する財務・  
税金報告書等の検討及び税金及びその他の義務的支払金の滞納状況の分析
- 1.4 関係機関から調査対象の経済主体の活動に関する資料情報の収集及び分析
- 1.5 調査が予定される経済主体の過去の調査結果の検討
- 1.6 調査担当者の確定及び専門家の招請手続き
- 1.7 調査計画の作成規則及びその承認

### II. 本調査

- 2.1 税務調査の開始時に行う最初の作業
- 2.2 税務調査中に適用される方法
- 2.3 税務調査過程に行われる財産目録の作成
- 2.4 現金残高及び現金取引の調査
- 2.5 製品（労働、サービス）の原価及び経費構成の調査の特徴
- 2.6 短期調査実施手続き
- 2.7 経済主体の調査の業種別の特徴

### III. 国家予算及び予算外の特別目的基金への納付状況の調査

- 3.1 経済主体の国家予算への納税状況の調査
- 3.2 法人税の計算過程の調査
- 3.3 付加価値税に関する調査
- 3.4 物品税に関する調査
- 3.5 自然人所得税に関する国家予算への納付状況の調査
- 3.6 固定資産税及び資源税に関する調査
- 3.7 簡易課税手続きに従い納付される税金に関する調査
- 3.8 特別目的基金への支払に関する調査

### IV. 税務調査の終結及び結果

- 4.1 税務調査の終了及び調査調書の作成
- 4.2 税務調査結果報告書の作成
- 4.3 調査調書に添付される資料

## はじめに

国家を運営してゆくためには費用が必要となるが、近代国家においては、その費用を税金で賄うのが一般的である。そのため「税金は社会共通の経費である」ともいわれている。

税法に従い、法人納税者は帳簿を正し記帳し、それを基に税金も正しく計算し納税するものである。したがって、理想的にはすべての納税者が喜んで正しく納税する社会となることであるが、残念ながら現実的には古今東西を問わず、税金をごまかしたり、不正を働く納税者が後を絶たない状況にある。

そこで国家は、租税収入を確実に確保するため国家税務機関を設け、税務の専門家を養成し、法律に基づく権限（調査権）を付与した職員を配置して、その任に当たらせることとなる。

税務調査は国家税務機関の活動の重要な分野の一つであり、調査が国家の財政収入の確保及び税金等の徴収率の向上にとって重要な役割を果たす。さらに、税務調査は税務コントロールにとっても重要である。

税務調査は、納税者が提出した申告書等が、事業の実態を正しく反映した内容のものであるかどうかを検証するものである。したがって、税務調査は調査対象者の事業及び記帳状況の実態を把握することが何よりも重要なことである。しかし、税務調査は簡単なものではなく、その手法も多岐にわたる。

仮に納税者が誤りを起したり、不正行為を行うとしても、その形態等は個々の納税者によって異なり、不正行為等はどうのような方法か、また、それを発見する手掛かりはどこにあり、何であるかも一定ではない。したがって、税務調査の手法には数学とか化学の世界におけるような絶対的な「方程式」や「公式」は存在しないこととなる。そのため、税務調査においては、出来る限りの情報や書類を収集し、より多くの疑問点を抽出し、質問して、結果的に一つでも有効なものがあれば、調査は成功したものと言える。そして、調査において収集や確認できた情報が、例えその調査案件に役立たなかったとしても、そこで得た情報や知識は事後に行う自己の調査に必ず役立つことを認識する必要がある。したがって調査担当者は、一人ひとりが担当した調査案件を通じて、その納税者の事業の実態、その業界の商慣習等を確実に把握することが大切であり、その情報・知識の蓄積は担当者自身の大きな財産・ノウハウとなり、事後の調査に必ず役立つことを自覚すべきである。

そして、担当者一人ひとりが持つ財産・ノウハウを組織全体で共有することにより、それが組織全体の財産となって、効果的・効率的な調査業務が可能となる。

調査の技法・能力は、経験によって培われるところが多い。しかし、自分が経験できることには限界があり、また、物事の判断基準は、過去の経験や見聞によって得た知識がベースとなることから、他の調査担当者の調査事例等にも数多く接し、不正行為の形態やそれを発見した手掛かりは何であったかなどの情報を数多く得ることが、調査手法・能力の向上に繋がることとなる。

本書では、調査の要領・方法等を幅広く記述しているが、そのすべてがどの調査案件においても適応するというものではない。実際の調査業務は、法律や業務規則の規定、調査日数など、さまざまな制約のもとに行われるものであることから、どのような調査手法を採用するかは、そうした制約や業種目の特性等を考慮して選択すべきものであることは当然のことである。

本書の記述は調査実施事項を中心とする内容となって、準備調査、本調査の手続き、調査対象及び調査方法、調査中の作業、調査結果報告書の作成等について説明されている。

## I 準備調査

### 1.1 税務調査を実施する経済主体の選定方法

税務機関が調査すべき経済主体の選定は、まず調査対象の一覧表の作成及び「監督機関の活動の調整及びモニタリング」によって「経済主体の調査計画表」に記載されることから始まる。これについては、2006年にウズベキスタン共和国税務機関によってリスク分析制度、いわゆる「年間及び四半期ごとの調査計画原則」が策定・導入され、計画上の調査は、実施規則に従い事業主体を相応のリスクグループに分けて実施されることとなった。

上記に基づき経済主体の税法違反の可能性（リスクレベル）によって「調査計画表」に記載され、この計画表に記載された経済主体は翌年に計画上の税務調査が実施される納税者として選定される。

税務調査のもう一つの種類である計画外の調査は、任意的に清算する法人、税務に関する法令違反について追加情報がある納税者（例えば、経済主体に関する不服申立てがあるとき）、又はウズベキスタン共和国大統領又は政府の決定により調査の必要性が発生したとき、これらの経済主体が計画外の調査対象として選定される。

### 1.2 調査の準備作業の実施

納税者の財務・経済活動の調査の最初の段階は調査の準備作業である。調査の準備は、税務機関の調査計画を共和国調整委員会が承認した後に行われる。ただし、緊急情報が存在するため調査計画に追加された企業の調査準備はその緊急情報を入手した時点で開始される。

調査を実施するに当たっては、事前に税務機関において経済主体に関する全ての資料情報が検討され、的確な準備調査を行われなければならない。

準備調査における具体的な作業内容については、後述のとおりである。

### 1.3 納税者が提出する財務・税金報告書等の検討及び税金及びその他の義務的支払金の滞納状況の分析

準備調査においては、調査が予定されている経済主体（法人又は個人事業主）の調査対象期間内の税務報告書、会計報告書及び申告書の内容を税目別及び課税対象別に分析される。そのために各税務機関には納税者の報告書の確認、誤り等を確定する「書類審査課」があり、この課から納税者の財務・経済報告書に関する情報が得られる。この書類審査課から得た資料情報は納税者の調査対象の選定過程においても利用される。

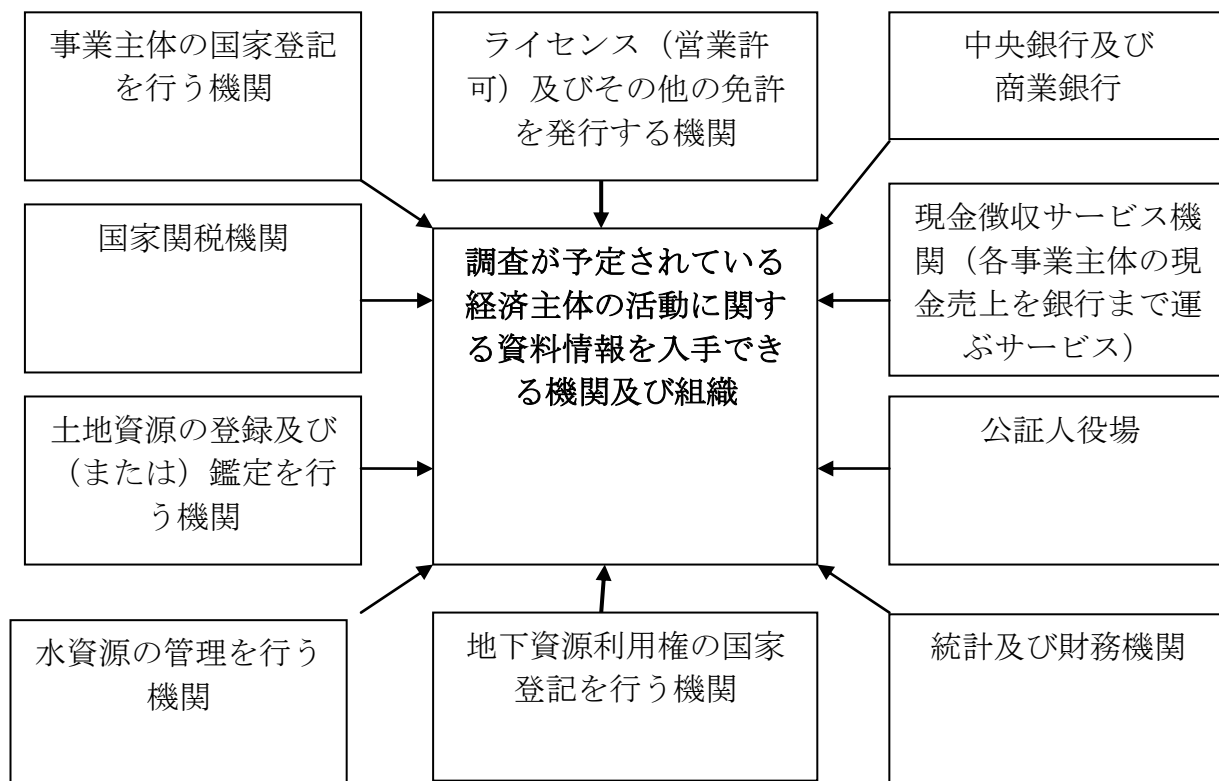
こうした書類審査を行うことによって調査が予定されている納税者の法律違反に関する情報が得られる。従って書類審査の結果得られた情報は、実際の税務調査において大変有効なものとなる。

### 1.4 関係機関から調査対象の経済主体の活動に関する資料情報の収集及び分析

上述したように、調査の準備過程で実施される主な作業の一つは関係機関から調査が予定されている経済主体の財務・経済活動に関する資料情報の収集、分析、違反の発見である。

税務機関は調査が予定されている経済主体の財務・経済活動に関する資料情報に関係機関に書面で要請し、又は省庁間で定められている手続きに従い入手できる（図 1 を参照）

図 1. 調査が予定されている経済主体の活動に関する資料情報を入手できる機関及び組織



### 1.5 調査が予定される経済主体の過去の調査結果の検討

財務・経済活動の税務調査が予定されている経済主体の調査の準備過程において、税務機関の調査担当者は、この調査対象者に対し、以前に実施された調査の結果をよく検討しなければならない。以前の調査結果を検討することにより、調査調書に基づき加算された税額に関する情報（調査結果報告書及び納税者に送付した書類に記載されている）、調査調書に基づき納付された罰金等の金額に関する情報が得られる。

### 1.6 調査担当者の確定及び専門家の招請手続き

税務調査は地方税務機関（カラカルパキスタン共和国、各州、タシケント市の税務局）の長が、定められた手続きに従い発行する許可書（調査の実施が許可されたことについての特別な証明書）を発行された税務職員のみが税務調査を行う権限を有する。調査の準備が行われている経済主体の活動、業務量、規模、納付している税目、調査期間及び期限に基づき調査を実施する税務職員グループの構成が確定する。この調査グループは、税務機関の「税務調査部」、「法人課税部」、「自然人課税部」、「短期調査企画課」の職員から構成される。

必要に応じて、国家税務機関の長の同意を得てその他の地方税務機関からの調査担当職員、又は税法典に従いその他の機関から専門家を招請することもできる。例えば、ウズベキスタン共和国税法の定める場合、税務調査には調査と利害関係を有しない専門家、通訳者等を、承認を得て招請することができることになっている。

### 1.7 調査計画の作成規則及びその承認

調査が実施される場合、開始されるまでに調査事項一覧表（調査実施計画）が作成される。この調査実施計画においては、調査対象企業の業種を考慮し税金及びその他の義務的支払金に関する法令違反の発見の可能性が多いと思われる納税者の財務・経済活動分野をカバーしなければならない。

経済主体の税法遵守状態及び国家予算への納税状況の調査実施計画には、調査対象者の設立の法的基盤、組織及び活動状況に関して調査しなければならない事項を記載しなければならない。これらの事項については教材にて別途詳細に説明されている。

調査実施計画には経済主体の対外経済活動及び輸出入取引について調査される事項も記載しなければならない。これらの事項は国家税務委員会の「外貨及び輸出入取引のコントロール局」及びこの局の地方支部の職員によって調査される。この局の職員の調査の結果に基づき確認された税法違反や誤りについての事実や証言内容については、中間調書が作成される（調査実施計画は個別に提出される）。

## II. 本調査

### 2.1 税務調査の開始時に行う最初の作業

現場、つまり調査が実施される主体（個人事業主である自然人、法人及びその支店）に伺って実施される税務調査は、これらの経済主体の財務・経済活動の調査及び短期調査の形式で実施される。

税務機関の職員（調査担当者）が実施する税務調査は調査決定書に記載された期間内に、短期調査は調査が開始されてから 8 時間以内に実施されなければならない。

経済主体の活動の調査において納税者の税金及びその他の義務的支払金の正確な計算及び適時の納税状況が調査の対象になる。

計画上の調査の場合、調査担当者は実施するまでに、税目別の報告書及び計算書の書類審査（税務署にて）を行わなければならない。

### 2.2 税務調査中に適用される方法

税務調査を実施している国家税務機関の職員は、調査の過程で調査対象である納税者から税金及びその他の義務的支払金の計算及び納付に関する書類の提示を要求する権限を持っている。さらに、必要に応じて納税者の収入獲得に伴う又は課税客体と関係している敷地、生産・倉庫・販売用の建物等を調査することができる。その過程では、必要に応じて写真やビデオの撮影、書類のコピーを取ることもできる。また、納税者の財産（固定資産、倉庫にある販売用の在庫品及び仕入れた製品、現金残高及び有価証券、店の陳列商品）の目録を作成する。



税務調査を実施している国家税務機関の職員は、調査の過程で納税者から提供された資料情報と調査担当者が持っている情報と比較・照合し、誤り（訂正されている書類）に関しては納税者の役員の説明を受け、書類の調査ではランダム調査法を適用して疑わしい書類及び法違反に関連している物を押収することができる。さらに、必要に応じて証人及び専門家を調査に招くこともできる。

### 2.3 税務調査過程に行われる財産目録の作成

税務調査を実施している国家税務機関の職員は、必要に応じて納税者の財産の目録を作成することができる。税務調査過程における財産の目録作成はウズベキスタン共和国税法典及び教材で記述しているその他の法令に基づき行われる。

調査過程、その他の情報源から入手した納税者に関する情報の分析及び納税者の敷地や建物の調査により会計書類や税務申告に反映されていない在庫品、固定資産又はその他の財産が存在する、又は会計書類や税務申告に記載されていてもその財産が存在していないという疑いがあるときには、財産目録が作成されることになる。

財産目録作成の主要な目的は、財産が実際に存在していること、実際に存在している財産や債務が会計書類に正しく反映されているかどうかを確認するためである。

### 2.4 現金残高及び現金取引の調査

現金残高を調査する際、金額不足又は過剰であることが分かったら、調書に不足又は過剰金額及びその不足又は過剰の発生原因について記載する。

現金残高の調査は税務調査担当者によって調査対象企業の主任会計士及び現金残高担当者の立会いのもとに行われる。調査が始まるまでに調査担当者は現金残高担当者から企業の現金残高及び有価証券の異動に関する最後の報告書及び全ての書類の提示を要求しなければならない。調査担当者は提示された各書類の合法性、経済取引の信頼性、現金の授受及びそれに関する書類が正確に作成されているか、企業の代表者及び主任会計士のような役人が発行した許可書には署名があるか、現金を受け取った者の情報が完全に記載されており、署名もあるかを詳細に調査しなければならない。

現金残高関係書類をその他の会計資料と比較して調査することは、あらゆる企業及び個人に対する不法支援、企業活動に必要なではない物資の購入、現金費用を事由なしで生産費用に含むような違法行為の発見に繋がる。

### 2.5 製品（労働、サービス）の原価及び経費構成の調査の特徴

調査の際に製品（労働、サービス）の原価が正しく計算されているか否かを調査し、費用とすべき経費であることを証明する証拠があるか否かも確定しなければならない。事由なしで経費を増やすことは課税される利益の減少につながり、国家予算にとっては、損失となる。

調査担当者は、製造会社の経費内容を調査する際に生産経費の計算方法及び製品の実際の原価の計算方法を調査しなければならない。調査担当者は、適用された経費計算方法が正しいか、及び原価が正確に確定されているかを調査しなければならない。

生産されている製品の原価の確定は、経済的に相応しく確定するために、計算対象の間接費用の配分が正しく行われているかどうかの確認。例えば、製造業では労働賃金の額やその他の費用の原価への配分は、合理的な方法で行われているかどうか。

材料費用や実際の原価が誤って又は意図的に上げられた場合、製品の生産費用も上昇し、その製品の販売からの利益が減少することになる。

## 2.6 短期調査実施手続き

国家税務機関が実施する税務調査の主な形式の一つである短期調査では、納税者の財務・経済活動の調査と関係なく、特定の取引が税法に従っているかが調査対象となり、短期調査は、以下の目的で実施される。

ア) フィスカルメモリー付きレジ（以下—レジ）やキャッシュカードターミナルが正しく利用されているかどうかの調査

イ) 納税者が一回限りの許可書及びその他の許可書を持っているかの調査

ウ) 物品税対象の特定の商品の保管、販売及び生産状況を税務機関の権限内で調査すること

## 2.7 経済主体の調査の業種別の特徴

本節では以下の業種の企業及び組織の調査の特徴について説明する。

- 建設業者の調査の特徴
- 商売（小売）及び飲食業の調査の特徴
- 設計・計測・コンサルティング業の調査の特徴
- 小企業の調査の特徴
- 運輸・運搬業の調査の特徴

## III 国家予算及び予算外の特別目的基金への納付状況の調査

### 3.1 経済主体の国家予算への納税状況の調査

税務機関の職員が経済主体の国家予算への納税状況を調査する際には、課税ベースの正確な計算、優遇措置の正しい適用、税率及び税額の正確さ、税金等の完全かつ適時の国家予算への納付、国家予算への納付が会計書類に正しく反映されているか、国家予算への支払金の計算の正確さ、国家予算への支払に関する報告書等の情報の正確さを考慮しなければならない。

そのため調査担当者は国家予算に対する支払の計算の正確さ及びウズベキスタン共和国の現行の法令に従い適時に納付されているかどうかを良く調査するべきである。

国家予算に納める支払金の一覧表は、ウズベキスタン共和国税法典及び特定の支払金については、国家予算への納付に関する規則によって規定されている。

税金債務は法人の国家予算への債務であり、原則として一定の期間内に納付される。税法の頻繁な改正及び各種法令間の矛盾により税金に関する計算に誤りが出てくる。税金債務を詳細に調査した際に確認できる誤りの事例は、教材に細かく記述されている。

各税目に関する法令では税率の適用、課税ベースの確定、納税期間、報告書作成等の要

件が規定されている。

税金債務の誤った計算は、国家予算（または納税者）の大きな損失につながるため、この分野での調査の企画及び実施に関するノウハウの向上には、十分配慮しなければならない。

法人税及び付加価値税は企業の財務・経済活動に大きな影響を与え、税額の計算においても、調査においても困難を生み出す。そのため国税の中のこの二つの税金について具体的に説明し、その他の税金及び義務的支払金については一般的な調査ルールを記述している。

### 3.2 法人税の計算過程の調査

法人税は、法人の収入（利益）の一部を徴収することによって国家予算の財源の一つとなるものである。法人税の調査は、原則として以下を含む。

- 四半期ごとの納付税額に基づき、各四半期で計算・納付された税金前払金の分析
- 報告期間内の法人税計算（清算）の調査
- 法人税の債務を報告期間内の財務・経済活動結果（損益決算書）に基づき分析すること

法人税の調査の際の課題：

- ・ 税務報告書の分析
- ・ 課税ベース形成の調査
- ・ 経費の確定及び計算に含まれていない課税ベースの確定
- ・ 会計・税務報告書から経常の税金債務の確定
- ・ 税金の納税額を会計報告書から確定すること
- ・ 財務報告書の様式を分類すること
- ・ 法人税の完全かつ適時の納付の確保

法人税の調査の際に以下の違反が出てくる可能性がある：

- ・ 課税ベースの形成における不正（経費の面で）
- ・ 経費に含まれない費用を経費に含めること
- ・ 優遇税制措置の適用ルール違反
- ・ 納税用の資金の別の目的での使用
- ・ 内部コントロールがないこと、法人税の計算における誤り等

### 3.3 付加価値税に関する調査

現在の経済の近代化過程において、経済主体の国家予算への付加価値税の納付状況の調査は、重要な位置づけになっている。

付加価値税の調査は以下を含む。

- ・ 以前の調査期間の報告書等の分析、指摘された誤り等の是正状況の確認
- ・ 現在の報告期間の付加価値税の納付状況と以前の報告期間の納付状況の比較、差額分析
- ・ 現在の報告期間の実質税率の比較及び差額の分析
- ・ 報告期間内の国家予算への支払金の納付状況の分析

付加価値税が正しく納付されているかを調査する際に調査担当者は金額が記載されている全ての請求書・領収書、支払依頼書及びその他の支払に関する書類を調査しなければならない。

### 3.4 物品税に関する調査

物品税の調査の際、調査担当者はウズベキスタン共和国内閣が承認した物品税対象商品の一覧表及び物品税の税率を知らなければならない。その後、調査される企業における物品税対象の商品を確定し、課税客体が正しく設定されたかどうか調査される。それとともに、調査担当者は発注者の原材料から生産された製品に対する物品税の計算状況も調査しなければならない。

その後、物品税の納付期限の遵守状態が調査される。ここで税法典 84 条に従い、法令に別段の定めがない限り、物品税が物品税対象の商品が販売された 10 日間が終わってから 3 日以内に国家予算に納められているかどうか調査される。そのため、納税者が物品税に関する決算書を毎月報告月の翌月の 20 日までに税務署に提出しているかを調査しなければならない。

また、物品税の納付のコントロールは税法典240条に規定されている。

ウズベキスタン共和国内に輸入され、物品税が納付されるべき商品の物品税の納付は、その他の関税支払金の納付の前または同時に行われると規定されている。納税者が記入された通関申告書と一緒に提出する物品税を納めたことについての銀行の印が押された支払依頼書が物品税の納付を証明するものである。

### 3.5 自然人所得税に関する国家予算への納付状況の調査

自然人所得税を調査する際に調査担当者は以下のこと知らなければならない。

- ・ 自然人所得税の調査実施の目的及び課題
- ・ 自然人所得税を調査する際に使用される主な書類の構成
- ・ 自然人所得税の調査の実施手順
- ・ 自然人所得税の調査の際に確認される法違反の種類

自然人所得税の調査の主要な目的は、この税目が税法の要件に従い正しく計算・納付されているかをコントロールすることである。

自然人所得税の調査の過程では以下の法違反が出てくる可能性がある。

- ・ 課税ベースの形成における不正（経費の面で）
- ・ 経費に含まれない費用を経費に含むこと
- ・ 優遇税制措置の適用ルール違反
- ・ 納税用の資金の別の目的での使用
- ・ 内部コントロールがないこと、自然人所得税の計算における誤り等

自然人の年間総所得は、賃金収入、自然人の財産及び事業活動から得た収入を含む。賃金から自然人所得税が正しく源泉徴収されているかの調査の際に税法典の規定を利用することが推薦される。

### 3.6 固定資産税及び資源税に関する調査

国家税務機関の職員が実施する経済主体が国家予算に納付した財産税及び資源税の調査は、以下の手順で行われる。

- ・税金の正確な計算の調査
- ・税金が完全かつ適時に国家予算へ納付されているかどうかの調査
- ・税金の計算（報告書）の正確さの調査
- ・調査結果報告書の作成

#### 財産税の調査

この税目は、企業が持っている資産を有効に活用し、必要ではない資産の蓄積を防止するために導入されている。課税対象の財産と銀行定期預金を有する独立採算の法人はこの税目の納税者である。

税率は企業の固定資産（リース契約で購入されている物も含む）及び無形資産の減価償却の控除されなかった年間平均残高価格に対して適用される。

自然災害及びその他の理由のために失った財産からの財産税の徴収はその財産が消滅された、または完全に崩壊された月から停止される。

財産税に関する優遇措置の正しい適用及び納付期限の遵守状況も調査されなければならない。

#### 地下資源利用税の調査

地下資源利用税の調査の際にまず課税客体が正しく設定されているかを確認しなければならない。ここで課税客体が税法典の規定に従っているかを確認する。その後、税率の適用がウズベキスタン共和国内閣が定めた地下資源利用税の税率に合っているかが調査される。この際調査担当者はこの税目の優遇措置も考慮しなければならない。その後、地下資源利用税の計算・納付に不正がないかを調査しなければならない。ここで調査担当者は納税者が税法典の規定する地下資源利用税の決算書を税務署に提出する手続きに従っているかを確認する。

#### 水資源利用税

活動中に水を利用している法人は水資源利用税を納付する。この税目を調査する際に課税客体が税法典 258 条に適応しているかを確定する。その後、ウズベキスタン共和国内閣が定めた現行の税率及び税法典 261 条に従い水資源利用税に関する優遇措置が正しく適用されているかが調査される。水資源利用税の計算手続き及び決算書の税務署への提出、納税期限の遵守状態にも個別の注意を払わなければならない。

### 3.7 簡易課税手続きに従い納付される税金に関する調査

#### 統一税の調査において定められた課題

- ・税務報告書の分析
- ・課税ベース形成の調査
- ・経費の確定及び計算に含まれていない課税ベースの確定
- ・会計、税務報告書から経常の税金債務の確定
- ・税金の納税額を会計報告書から確定すること
- ・財務報告書の様式を分類すること

- ・統一税の完全かつ適時の納付の確保

#### **統一土地税の調査**

#### **統一土地税の調査において定められた課題**

- ・ 税務報告書の分析
- ・ 課税ベース形成の調査
- ・ 経費の確定及び計算に含まれていない課税ベースの確定
- ・ 会計、税務報告書から経常の税金債務の確定
- ・ 税金の納税額を会計報告書から確定すること
- ・ 財務報告書の様式を分類すること
- ・ 統一税の完全かつ適時の納付の確保

### **3.8 特別目的基金への支払に関する調査**

本節では年金基金、共和国道路基金、学校教育発展基金への支払金の調査の手続きが具体的に記述されている。

## **IV. 税務調査の終結及び結果**

### **4.1 税務調査の終了及び調査調書の作成**

計画上の調査及び短期調査を含む経済主体の財務・経済活動の税務調査が終わった場合、税務機関の職員（調査担当者）は最低 3 部の調査調書を作成する。この調書では調査中に確定された税務に関する法違反及びその他の法違反が証明された証拠書類、または、法違反の不存在についても記載され、また税法典の特定の条文等及びその他の法令を指摘し確定された法違反を是正することについて調査担当者の意見及び提案等も記載されなければならない。

税務調査が終了し、税務及びその他の法違反が確定されない場合、その旨も調書に記載される。

### **4.2 税務調査結果報告書の作成**

国家税務機関の職員が調査結果について作成する調書には以下のことが記載される。

- ・ 調査が実施された場所、調書作成日
- ・ 調査の実施になった事由
- ・ 調査を実施した税務機関の職員の氏名
- ・ 個人事業主の氏名
- ・ 法人の名称、調査中に代表者及び会計担当の役員の氏名
- ・ 納税者の所在地（郵便住所）、銀行口座情報、納税者識別番号
- ・ 以前の調査に関する情報
- ・ 調査される税務期間及び調査のために納税者が提出した資料についての一般情報
- ・ 税法の関連規定を参照しながら税務に関する法違反（存在する場合）の具体的な定義（説明）
- ・ 調査結果に関する意見及び提案等

税務調査が終了し、税務及びその他の法違反が確定されない場合、その旨も調書に記載される。

#### 4.3 調査調書に添付される資料

本節では税務調査調書に添付される資料の一覧表が記述されている。

#### 参考文献

##### 添付資料1

許認可（ライセンスまたは営業許可）を要する業種リスト

##### 添付資料2

現金の目録（残高）作成調書の様式の例

徴収教材

ウズベキスタン共和国国家税務委員会

# 滞納税金及びその徴収

学部生のために

教材

タシケント市  
2010年



本教材はウズベキスタンの名誉経済学者ガドエフ氏の指導のもとで作成されたものである。

滞納税金及びその徴収、教材、共著者：

タンギルクロフ氏、本間先生、トシュマトフ氏、ノルクジェフ氏、ロジコフ氏

タシケント市、2010年

本教材では、ウズベキスタン共和国税法典に従い現行の税金及びその他の義務的支払金の滞納の発生及び徴収手続きについて説明され、滞納税金の徴収に関する日本の優れた経験も紹介されている。

本教材は、高等教育機関（大学等）の「租税及び課税」専攻の学部生のためである。

書評者：

ハイダロフ氏 — 経済学博士、教授

トゥヒリエフ氏 — 経済学博士、准教授

## 初めに

我が国の経済の近代化において税務分野での改革で主に注目されているのは課税を通じて経済主体の経済活動の奨励であり、そこで税金等の主な財政上の機能が果たされることは、計算された税金等の予算への完全かつ適時の徴収過程と関連している。

ウズベキスタン共和国の憲法では国民の義務の一つとして法令の定める税金及び支払金の納付義務が規定されている。

納税者が税金及びその他の義務的支払金を完全かつ適時に納付しないため滞納税金が発生する。この滞納税金を徴収するためには税務職員から十分な知識及びスキルが求められる。従って、税務分野を勉強している学生は徴収に関する理論及び実務を学ぶ必要がある。

この「滞納税金及びその徴収」という教材は、学部の学生及び資格向上コースの研修生である税務職員に滞納税金の発生やその徴収過程に関する理論及び実務的な知識を教えるために作成されている。教材はこれからも改正されるので読者の意見等は大歓迎である。

本教材は日本国際協力機構のウ国税務行政改善計画の枠内で J I C A、ウ国 S T C タックスアカデミー、タシケントタックスカレッジの専門家一同共同で作成された。

## 目次

1. 「滞納税金及びその徴収」コースの必要性、目的及び課題
2. 税金及びその他の義務的支払金の徴収の法的基盤
3. 税金徴収における国家税務制度の役割
4. 税金及び義務的支払金の納付期限及び手続き
5. 滞納税金の発生とその予防
6. 経済主体から税金債務の強制徴収手続き
7. 自然人から税金債務の強制徴収手続き
8. 日本の税制における税金債務の強制徴収手続き
9. 経済主体の税金及びその他の義務的支払金の滞納を計算するソフトウェアについて

## 第1章 「滞納税金及びその徴収」コースの必要性、目的及び課題

### 1 コースの目的及び課題、税金徴収の概要及び意義

「滞納税金及びその徴収」コースの目的は、学生に税金の種類、納税義務の発生、税務関係の参加者、納税義務不履行の理由、税金等の徴税及び徴収手続きについて教えることによって税務専門家として育成することである。

本コースの課題は、滞納税金の徴収方法を学生に完全に教えることである。

教材では、以下の概要の定義もあげられている：

納税者

税務エージェント

納税者の代表者

税法に従い税金等の納付義務は、納税者が定められた手続きに従い国家登記を行った後に発生する。この義務は納税者独自で又は権限持つ機関によって果たすことができる。

以下は権限持つ機関である：

国家税務機関

関税機関

財政（財務）機関

その他の義務的支払金の徴収を行う国家機関及び組織

従って、税金等は税務エージェント及び権限持つ機関によって徴税される。

### 2 税金の強制徴収措置及びその必要性の概要

ウズベキスタン共和国の国家予算及び予算外特別目的金の収入部分の90%はまさに税金等で構成されるのは明らかである。税金等の適時及び全額納付は、国家レベルで行われている全ての措置、つまり予算及び特別目的基金の支出部分の適時の実行に貢献している。

従って、税金等が適時かつ全額が定められた予算及び特別目的基金に納付されないことは国家のある時期の支出の実行の妨げになるかもしれない。

上述のように、納税者は税金等の納付義務を適時かつ全額を納付して果たさなければならない。ただ、納税者がこれらの義務を適切に負わない場合もある。つまり、滞納税金等がある納税者は、銀行口座に資金があることにも関わらず税法典に定められている期間内に税金等を納付するために自己の銀行に税金等の納付依頼書を提出しない。これには以下のいくつかの事由があり得る。

納税者が納税義務について知らない

納税者の資金の不足

故意に納税しないこと

納税者の健康状態の悪化

納税者の出張

その他の事由

### \*7 問の演習問題

## 第2章 税金及び義務的支払金の徴収の法的基盤

### 1 税金等の納付の法的規定

ウズベキスタン共和国憲法の第51条で、国民は法令で定められた国税及び地方税を納付する義務を負うと規定されている。

現行の税法典第6条「課税の強制（義務的）性の原則」によると、「すべての者は、本法典の定める税金及びその他の義務的支払金を支払う義務を負う」。

税法に従い税金等の納付義務を負う自然人、法人及びその部署は納税者である。納税者が負う義務も教材の中に記載されている。

### 2 滞納税金等の強制徴収に関する過去の法令

ウズベキスタン共和国で滞納税金等の強制徴収に関する最初の法令は1995年12月25日に制定されたウズベキスタン共和国の「滞納税金及びその他の義務的支払金の徴収法」である。この法律では、滞納税金等の国家予算及び予算外国家基金への徴収、税金債務額、過剰納税額、遅延利息の計算、企業・団体・組織から滞納税金等を裁判外の手続きに従い徴収する場合、銀行のにより国家予算及び予算外国家基金に税金等が適時に振り込まれなかったための遅延利息、比較文書がある場合滞納者の取引相手の売掛金から徴収することなどが規定されていた。ウズベキスタン共和国の税法典が制定することによってこの法律は無効になった。

### 3 滞納税金等の強制徴収に関する現在の法令

滞納税金の徴収に関する法令では主に税務機関の権利及び納税者の義務が規定されている。

滞納税金の徴収における重要性の観点から法令をみるならば、まず1997年8月29日制定の「国家税務サービス法」を見なければならない。この法律で規定されている国家税務機関の権利の一つは、納税義務履行の必要性や滞納税金の徴収措置について滞納者へ請求書を送付する権限である。

滞納税金等の徴収に関するもう一つの重要な法令は税法典である。税法典では滞納税金の強制徴収のすべての過程が規定され、これについては後述テーマで詳細に書かれている。

国家税務機関の強制徴収措置がとられた後も滞納者企業から滞納税金を徴収できない場合、これらの企業に対してウズベキスタン共和国倒産法で規定されている措置が適用される。ウズベキスタン共和国の民事執行法に従い、裁判令執行局の決定又は命令に基づき滞納税金を滞納者の財産から徴収する措置が採られる。

#### \*5 問の演習問題

## 第3章 税金徴収における国家税務制度の役割

### 1 税金の徴収における国家税務機関の役割の概要

税金の徴税は各国の法令に基づき行われる。法令では、まず徴税者側と納税者側の権利義務が定められる。納税は義務的である。

他の国のように我が国の国家徴税機関、その権利義務はウズベキスタン共和国憲法、国家税務サービス法、倒産法、及び税法典で規定され、国家税務機関が主な徴税機関である。

国家税務委員会及びその管轄のカラカルパキスタン共和国、タシケント市、各州の国税局、国税局管轄の町や地区の税務署（税務サービス制度）は、予算、予算外年金基金、共和国道路基金、及び学校教育発展基金へ税金等を徴収する国家機関である。

地方税務署の国家及び地方予算、予算外年金基金、共和国道路基金、及び学校教育発展基金へ税金等を徴収する手続きは、ウズベキスタン共和国の国家税務サービス法及び税法典で規定されている。

さらに、滞納税金の強制徴収や予算及び予算外の特別目的基金へ向けられる手数料や関税の額を定めるその他の法令の執行も国家税務サービス機関によって行われる。

## 2 納税義務履行に対する国家税務サービス（機関）の監督

国家税務機関は、納税者の納税義務が発生した後に法令に従いその納税義務の履行をコントロールする。法令に従い発生する納税者の義務を納税義務という。

納税義務を履行するために納税者は以下のことをしなければならない。

- ・ 地方税務署にて登録を行うこと
- ・ 課税対象及び課税関連対象の確定及び管理すること
- ・ 財務及び税務報告の作成と地方税務署への提出
- ・ 税金等を適時かつ完全に納付すること

納税義務の履行は、納税者が直接行うものである。但し、税法典及びその他の法令に従い納税義務を第3者に委ねられる場合を除く。

納税義務が履行されない又は適切に履行されない場合、税法典の定める手続きに従い納税者に対して納税義務履行措置がとられる。

国家税務機関には、まず税務法令の遵守、税金等の正しい算出、適時かつ完全に予算及び予算外の特別目的基金への納付をコントロールすることが委ねられている。

## 3 税金の徴収における国家税務機関の銀行及びその他の機関との連携（協力）

税金等の徴収において地方税務署と銀行及びその他の金融機関の連携の範囲が定められ、相互連携の主な部分は税金等の徴収にあたる。

第一に、納税者の登録及び税務法令の遵守をコントロールするために、経済主体が地方税務署にて登録をしたこと証明する書類を提出した場合のみに銀行及びその他の金融機関で口座を開設できることが定められている。

第二に、経済主体が清算又はその他の理由で銀行口座を解約するために申請をするときに、これらの経済主体が国家予算に対する義務を履行していることについて地方税務署の証明書が提出した場合のみに銀行口座を解約することができることになっている。

第三に、地方税務署が発行した滞納税金等及び罰金の徴収についての決定（手形取立依頼書）は、銀行によって給与やその他の支払金と同様に扱わなければならない。

第四に、銀行は、税金等を滞納している顧客の資金を口座から引き出される日にその顧客の滞納税金等や罰金額を予算及び予算外の特別目的金へ振り込む。

第五に、滞納者企業のスムだて資金が不足し外貨預金口座に資金がある場合、地方税務署の請求書に従い滞納税金等の徴収に必要な部分の外貨を当日の中央銀行が設定する為替レートで両替し滞納税金の徴収に充てることができる。

#### \*4 問の演習問題

### 第4章 税金及び義務的支払金の納付期限及び手続き

#### 1 ウズベキスタン共和国の現行の税金及びその他の義務的支払金

現行の税法に従い我が国では以下の税金及びその他の義務的支払金を納付しなければならない。

その中、国税金は下記の通り。

- 1) 法人税
- 2) 自然人所得税
- 3) 付加価値税
- 4) 物品税
- 5) 地下資源利用税及び特別支払金
- 6) 水資源利用税
- 7) 統一税
- 8) 一定の事業種類を対象とする固定税

地方税は以下の通り。

- 1) 資産税
- 2) 土地税（統一土地税）
- 3) 緑化及び社会インフラ発展税
- 4) 自然人の自動車の燃料税（ベンジン、ディーゼル、ガス）。

その他の義務的支払金は下記の通り。

- 1) 社会基金への義務的支払金  
統一社会税  
予算外の年金基金への国民の保険料  
予算外の年金基金への特別支払金
- 2) 共和国道路基金への義務的支払金  
共和国道路基金への特別支払金  
共和国道路基金への支払金
- 3) 国家手数料
- 4) 関税手数料
- 5) 一定の商品の小売業務や一定のサービスの提供権利を取得するための手数料

#### 2 税金及び義務的支払金の納付期限及び手続き

本節では、我が国の国内の現行の税金等に関する報告書の提出期限及び税金等の納付期限に関する情報が表の形式であげられている。

## \*6 問の演習問題

### 第5章 税金債務の発生及びその予防措置

#### 1 税金債務発生の客観的及び主観的な理由

ウズベキスタン共和国の現行の法令に基づき経済主体が算出された税金等を期限内に納付しないまたは納付を拒否する場合、この経済主体には予算への税金債務が発生する。

税金債務の概念は 2008 年 1 月 1 日まで有効であったウズベキスタン共和国の「滞納税金及びその他の義務的支払金の徴収について」の法律の第 2 条では、「相応の税金等の納付期間が終了したら納付されなかった額が税金債務となり、法令に別段の定めがない場合、遅延利息とともに徴収される」と定義されている。

しかし、現行の税法典で税金債務は次のように定義されている。「税金債務は、税法典の定める期限内に納付されなかった経済制裁も含む税金及びその他の義務的支払金の未納付額である」。

税金債務が以下の要因によって発生することを理論的に根拠づけることができる。

- 相互財務・経済関係を持つ経済主体が適時に支払い（精算）しないため売掛金と買掛金が増加すること
- 財務・経済活動の不正確な計画、及び計画された活動の不正管理
- 経済主体の製品（労務、サービス）に対する需要の急激な変化
- 生産された製品（労務、サービス）の品質が発注者又は市場の要件を満たさないこと

納税者の予算への税金債務発生の主な理由の一つは、まず企業の財務状況である。企業の財務状況には多くの要因がある。売掛金と買掛金の増加もその中にある。

経済主体の予算への税金債務の発生は 2 種類ある。

- 不良税金債務（徴収が期待できない）
- 経常の税金債務

#### 2 税金債務が発生する事態の予防措置及び税金債務の徴収において実施される追加的な措置

税金債務を強制徴収するときに次の追加的な措置がとられる。

1) ウズベキスタン共和国経済訴訟法典第 102 条、第 103 条に従い裁判所の決定を出すために申請を行うことができる。

2) ウズベキスタン共和国司法省が 1999 年 6 月 21 日 753 号で登録した「口座に外貨がある経済主体の予算への納付義務の履行手続き」に従い、経済主体の口座にスムがなくて外貨がある場合国家税務機関は税金債務の全額を徴収するために経済主体の銀行に手形取立依頼書を提出する。銀行は国家税務機関の請求を受け、経済主体の外貨口座に十分の金額があるかどうかを確認し、税金債務を返済するために必要な外貨を当日の為替相場で納税者の同意なしで両替し、納税者のスムでの口座に振り込む。この際、口座から資金の引き落としは、司法省が 1999 年 1 月 30 日 615 号で登録した「経済主体の銀行口座から資金の引き落とし手続きについて」のガイドラインに従い行われる。



3) 税務機関が提出した訴訟申し立てが適時に審理されない、却下された、一部満足を受けた又は満足を受けない場合に定められた手続きに従い上位の裁判所に上訴審及び控訴審の申し立てを行う。

- 裁判所令執行局から執行なしで返却された執行文書については、税務機関が返却の根拠を確認し、根拠のない場合には再執行のために執行局に送り、これについて裁判所にも通知書を送る；

- 税法典第 66 条に従い不良税金債務を処理について法令の定める手続き及びウズベキスタン共和国の倒産法の規定に従い分析を行う；

- 法令の定める期間内に執行されなかった裁判所の執行文書について司法及び検察機関に通知書を送る。

#### \*4 問の演習問題

### 第 6 章 経済主体から税金債務の強制徴収手続き（手順）

#### 1 税金債務の徴収及び管理の現行の手続き

実務においては、納税者法人がいくつかの主観的又は客観的な理由により定められた期間内に納付すべき税金等を納付できない場合もある。この未納付の額は税法に従い税金債務と見なされ、国家税務機関が強制徴収することになる。

また、現行の税法に従い、税金等の納付期限を破ることによって納付期限の次の日から一日 0.05%の遅延利息が加算される。この際、その他の税金等を過剰に納付されている場合、その過剰額に等しい税金債務に遅延利息が加算されない。

税金債務弁済請求書は書面で作成され以下のことが記載される。

- 1) 納税者のフルネーム
- 2) 納税者の識別番号
- 3) 請求書作成日
- 4) 請求書を送付する時点で算出されたその他の義務的支払金、遅延利息、罰金等の額
- 5) 請求書受理した後も納税義務を履行しない場合に適用される強制徴収措置とその期間
- 6) 納税者の負債との相互精算文書の提出の指示

税金債務弁済請求書は、引渡及び引渡日を承認する形で納税者又は納税者の代表者に直接引き渡される。税金債務弁済請求書が書留手紙として郵送される場合、書留手紙が引き渡されたことについて受領書に記載された日に引き渡されたとする。

税金債務弁済請求書の様式はウズベキスタン共和国国家税務委員会によって承認され、教材に投稿されている。

税金債務の強制徴収措置は以下に挙げる。

- ❖ 税金債務を納税者の銀行口座から異議なしに（納税者の同意なしでも）徴収すること
- ❖ 納税者の売掛金から徴収すること
- ❖ 納税者の財産から徴収すること

納税者の財産に対する強制徴収は、国家税務機関の訴訟申立に基づき裁判所手続きに従い行われる。

納税者の財産に対する強制徴収に関する訴訟申立ては、納税者が登録している国家税務機関の長又は副長によって署名され、その様式は教材に投稿されている。

以下の書類は、訴訟申立てに添付される。

- 納税者の個人カードからの税金債務の存在に関する引用
- 納税者に口座に資金がないことを証明する銀行からの証明書
- (税務調査が行われる場合) 税務調査結果に基づき発見された税金債務の存在に関する証明書
- 最後の報告期間における納税者の会計バランス(報告)の複写。ただし、新しく設立され、まだ財務報告の提出期間が到来していない法人を除く。

裁判所令に基づく納税者の財産に対する強制執行は、法令の定める手続きに従い裁判所執行人によって行われる。

## 2 税金及びその他の義務的支払金の納付手続き

法人の清算の際に発生する税金及びその他の義務的支払金、並びに遅延利息や罰金等の納付は、その発生次第に税法典の定める期間及び手順に従い行われる。

清算される法人が必要以上に税金及びその他の義務的支払金を納付している場合、その額は一般に定められた手続きに従い相殺又は返還されなければならない。

法人の組織変更は、この法人の権利承継人(権利承継人ら)による税金及びその他の義務的支払金の納付に関する法人の税金債務の履行の期限を変更しない。権利承継人(権利承継人ら)、税金及びその他の義務的支払金の納付に関する法人の税金債務の中で権利承継人らが履行する部分、法令に従い確定される。

## 3 税金債務の納付の延期又は分割払い手続き

税金債務の納付の延期及び(又は)分割払いは、国家が一時的な財政困難にある企業を支援するために提供する納付の延期又は納税者が滞納税金を段階的(少しずつ)に分割払いで納付していく機会である。

税金債務の納付の延期及び(又は)分割払いは、ウズベキスタン共和国大臣会議又はその権限を持つ機関によって提供され、法令の定める手続きに従い1ヶ月から24ヶ月の延期又は分割払いの期間が与えられる。

最後の報告日の時点で総計すると流動資産の額の20%を超える滞納された税金その他の義務的支払金及び経済制裁の額の徴収は、6ヶ月以内に徴収される額を月払いの分割払いをさせることによって行われる。

延期及び(又は)分割払いの機会は、税金債務(滞納税金)の全部又は一部に対して提供されうる。

### \*7 問の演習問題

## 第7章 自然人から税金債務の強制徴収手続き

### 1 自然人の納税義務について説明

現行の税法典に従い、課税される所得、財産、土地又はその他の課税される客体を有する自然人は納税義務者とみなされる。

また、ウズベキスタン共和国の非居住者のウズベキスタン共和国内で得た所得に対しては、税法典の定める特徴を考慮した上で納税義務が定められる。

#### 納税義務の消滅

死亡した自然人の税金及びその他の義務的支払金の納付債務は、その死亡人の相続財産を相続した相続人（相続人ら）によって相続財産の価格の範囲内及び相続における持分の範囲内で相続を受けた日から1年以内に履行される。死亡した自然人に加算された延滞利息及び(又は)違約金の納付債務の履行は、相続人には委ねられない。

死亡した自然人の税金及びその他の義務的支払金の納付債務が相続可能な財産の価格を上回る場合、未払いの税金及びその他の義務的支払金の納付債務額は不良債務と認定される。相続人がいない場合、死亡した自然人の税金債務は不良債務と認定される。

### 2 税金及びその他の義務的支払金の納付義務履行の確保

自然人への税金債務弁済請求書は、書面で作成され、以下を含まなければならない。

- 1) 納税者の氏名又は完全な名称
- 2) 納税者の識別番号
- 3) 請求書が作成された日
- 4) 請求書の送付のときに課されている税金及びその他の義務的支払金、延滞利息、違約金の債務額
- 5) 請求書を受け取った後も税金債務が履行されない場合に適用される強制徴収の措置及び期間

税金債務弁済請求書の様式は、ウズベキスタン共和国国家税務委員会によって承認される。自然人が税金債務の弁済の請求書を受け取った日から10日以内にその債務を履行しない場合、国家税務機関は、定められた手続きに従い裁判所に自然人からの税金債務の取立てを申し立てる。

#### \*4 問の演習問題

## 第8章 日本の滞納税金の強制徴収制度

### 1 国税徴収法のあらまし

日本で滞納国税の徴収に関する手続きを定めている法律は、「国税徴収法（以下、徴収法という。）」である。

徴収法の特色としては、①国税債権の確保、②私法秩序の尊重、③納税者の保護を挙げることができる。

滞納国税の適正な徴収は、国の財源確保という本来の目的のみならず、国税の公平な負担の観点からも重要なことである。そのため、国税債権の確保措置として、実体的な面で滞納国税の優先権、手続的な面で自力執行権がある。

## 2 財産調査

徴収職員は、滞納処分を執行するに当たっては、必要に応じ滞納者の財産を調査することができる。

財産調査は、滞納処分の対象となる財産の把握にとどまらず、第二次納税義務及び納税の緩和制度の要件調査などを行う上でも重要な手続きである。

徴収職員は、滞納処分のために、質問及び検査（法 141 条）、搜索（法 142 条）の権限が与えられている。これらの権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはならない（法 147 条）。

## 3 差押え

納税者が国税を納期限までに納付しなかった場合には、徴収法に基づき、納税者の財産に対して滞納処分が行われるが、その第一段階として行われるのが差押さえである。

なお、差押さえによってその帰属を国に移転するものではない。したがって、差押さえ中に天災その他不可抗力により差押さえ財産が滅失したときは、その損害は滞納者の負担となる。

通常の場合の差押さえの要件は、督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに、その督促に係る国税を完納しないときである（法 47 条、国税通則法 40 条）。

## 4 納税義務の拡張

税法では納税義務の拡張が個別に規定されている。納税義務の拡張とは、納税者から滞納国税を徴収することが困難な場合において、本来の納税者と特定の財産などに関して一定の関係にある第三者から本来の納税者の国税を徴収しても公平を失わないときに、その第三者に対して本来の納税者の納税義務を負わせることにより国税徴収の確保を図る制度のことをいう。

納税義務の拡張制度の一つである第二次納税義務は、納税者の財産につき滞納処分を執行してもなおその徴収すべき額に不足すると認められる場合において、一定の要件を満たす者に補充的に納税義務を負担させる制度である。

## 5 納税の緩和制度

税法では、納税の緩和制度も重要な意義を持っている。差押さえに係る国税が納付されないときは、差押さえ財産を換価（公売）して滞納国税に充当するのが原則である。しかし、滞納者に一定の事由がある場合には、差押さえ財産の換価を猶予し、滞納者の事業を継続させ又は生活を維持させながら、滞納国税を分割納付などで円滑に徴収しようとする制度がある。これを「換価の猶予」という。滞納者が法の定めの一要件に該当すると認められる場合において、その者が納税について誠実な意思を有していると認められるとき

は、その納付すべき国税について滞納処分による財産の換価を猶予することができる（法 151 条）。

## 6 滞納処分の停止

滞納者に資力を喪失するなどの一定の事実が生じ、滞納処分を執行すればその生活を著しく窮迫させるなど、滞納処分を執行するのが不適當又は執行できない場合には税務署長は、職権で滞納処分の執行を停止することができる（法 153 条）。

滞納者が次のいずれかに該当する場合には、滞納処分の執行を停止することができる。

- 1) 滞納処分を執行することができる財産がないとき。
- 2) 滞納処分をすることによって、滞納者の生活を著しく窮迫させるおそれがあるとき。

## 7 滞納処分免脱罪

納税者が、滞納処分の執行を免れる目的で、その財産を隠蔽し、損壊し、国の不利益に処分し、又はその財産に係る負担を偽って増加する行為をしたときは、その者は、3 年以下の懲役若しくは 50 万円以下の罰金に処し又はその罰金刑と懲役刑とを併科する。

また、納税者の財産を占有する第三者（財産の保管者、質権者、賃貸人等）が納税者に対する滞納処分の執行を免れる目的で同様の行為をしたときは、納税者本人と同様な罰を科する。

事情を知って納税者又は納税者の財産を占有する第三者の行為の相手方となった者に対しては、2 年以下の懲役若しくは 30 万円以下の罰金に処し又はその懲役刑と罰金刑とを併科する。

## \*8 問の演習問題

## 第 9 章 経済主体の税金及びその他の義務的支払金の滞納を計算するソフトウェアについて

### 1 ソフトウェアのパソコンへのインストール及びアンインストール手順

### 2 ソフトウェアを利用して報告書の作成

1. 1. 企業ごとの報告書の作成
1. 2. 省庁ごとの報告書の作成
1. 3. 担当職員ごとの報告書の作成
1. 4. ソフトウェアを利用して作成された報告書の分析

### 3 滞納者処理

1. 5. 滞納額の分析
1. 6. 納付期限が延期された滞納者に関する情報の取得
1. 7. 滞納者企業へ税金債務弁済請求書の送付及びこれらの作業のコントロール
1. 8. 滞納額を滞納者の売掛金から徴収
1. 9. 滞納額を滞納者の財産から徴収及びこれらの作業のコントロール

### 4 納税者の個人ファイルから情報取得

## \*7 問の演習問題

徴収教材カレッジ版

ウズベキスタン共和国国家税務委員会

税金及びその他の義務的支払金の滞納額の  
減少（削減）

タックスカレッジ及びその他のカレッジの「租税及び課税」  
専攻の学生のために

教材

タシケント市  
2010年

本教材はウズベキスタンの名誉経済学者ガドエフ氏の指導のもとで作成されたものである。

共著者：タンギルクロフ氏、本間先生、トシュマトフ氏、ノルクジエフ氏、ロジコフ氏  
タシケント市

2010年

本教材では、我が国の現行の税金及びその他の義務的支払金の滞納の発生及び徴収  
手続きについて説明されている。

本教材は、タックスカレッジ及びその他のカレッジの「租税及び課税」専攻の学生  
のために作成されている。

書評者：

ハイダロフ氏　－　経済学博士、教授

トゥヒリエフ氏　－　経済学博士、准教授

## 目次

1. 「税金及びその他の義務的支払金の滞納額の減少（削減）」コースの必要性、目的及び課題
2. 税金及びその他の義務的支払金の徴収の法的基盤
3. 税金徴収における国家税務機関の権限
4. 税金及び義務的支払金の納付期限及び手続き
5. 税金及びその他の義務的支払金の滞納及びその削減措置
6. 法人から税金及びその他の義務的支払金の債務（滞納額）の徴収手続
7. 自然人が納付する税金に関する債務の徴収手続き
8. 経済主体の税金及びその他の義務的支払金の滞納を計算するソフトウェアについて



\*カレッジ版は内容はそのまま徴収教材を圧縮したものであるので、目次のみ記載

納税者サービス

教材

**ウズベキスタン共和国税務行政改善計画**

**ウズベキスタン—日本**

タシケント市—2010年

本教材はウズベキスタンの名誉経済学者ガドエフ氏の指導のもとで作成されたものである。

納税者サービス、教材、共著者：トシュマトフ氏、小池先生、ボイムロドフ氏、ノルボエフ氏、ジュラエフ氏、

タシケント市

2010年

本教材では、ウズベキスタン共和国における納税者サービスの流れやこの分野での日本の優れた経験も紹介されている。

本教材は、高等中等専門教育機関（大学等）の「租税及び課税」専攻の学部生のためである。

書評者：

ジュラエフ氏 — 経済学博士、教授

ウサノフ氏 — 経済学博士、准教授

ムサリモフ氏 — S T C 課長

## 目次

はじめに

第1章 ウズベキスタンにおける納税者管理及び税務制度の発展過程

第2章 納税者の登録及び統一台帳の管理

第3章 税務機関における納税者が計算・納付した税金の管理

第4章 自然人納税者の年間収入の申告

第5章 ウズベキスタンにおける税理士制度の設立及び形成

第6章 広報活動及び納税者のアンケート調査の結果

第7章 日本の納税者サービス分野での経験

参考文献

## はじめに

租税の起源は国家の形成と直接関係を持っている。国家は自己の機能を果たし国家を維持するために必要な資金源として昔から租税を利用してきた。租税及び租税関連関係は昔から現在までに国家の代表者、徴収担当者及び納税者の間の永遠の議論を起こしてきた。

国家が設立され租税が発生した当初には国民から物の形での租税が徴収されていた。当初の租税は制度がなく、国民は収穫した農産物、商売、畜産から税を払っていた。当時の中央アジアでは物の形での租税、いわゆる「ヒロジ」が徴収され、その主な対象は穀物及び肉製品であった。

商業関係の発展や強化の結果、租税は現在の金銭の形になった。以前、租税は主に国防衛や都市周辺の壁の強化、道路や礼拝所の建設のために徴収された一方、時間がたつと租税が国家存立の主な財源になってきた。

最近ウズベキスタンの経済分野での改革は主に課税制度の改善と関連している。ここで課税の事業コントロール機能とともに事業の奨励機能の利用及び納税者の法的知識の向上も重要である。これについてウズベキスタン共和国大統領は「税務機関の最大の役目は税金等の適時の予算への納付の確保のみではなく、税金関連法違反を予防するために納税者のサポート、彼らのこの分野での知識の向上、常に納税者サービスを提供することである」と指摘している。まさに、課税関係において納税者のサポート、彼らのこの分野での知識の向上、常に納税者サービスを提供することで税金関連法違反を予防することができる。

税務制度の改善及び納税者サービスの効率を高めるために先進国の優れた経験を利用することも有効である。そのために本教材は日本国際協力機構と実施した「ウ国税務行政改善計画」の枠内で日本の優秀な専門家と一緒に作成されたものである。

本教材はまだ未完成で改善の余地があると思われる、教材内容に対する読者の意見等を歓迎する次第である。

## 第1章 ウズベキスタンにおける納税者管理及び税務制度の発展過程

### 1 税の意義

税金は全ての国家の設立及び機能するために必要不可欠である。この客観的な必要性は税金の意義を決める。税金を定義するときに我が国も含めて世界中の学者には一般的及び個別的アプローチがある。簡単にいえば、税金は国家が存在するために必要であり、国家及び地方自治体の財源、又は国家の機能を果たすために定められた税率で強制的に徴収される支払金である。

現在の段階で税金は国家収入の大部分を占めている。市場経済において税金は国家による企業の経済活動の調整のための直接的な手段である。

### 2 発展過程

独立になってからの税務制度における改革等を分析すると我が国の課税制度の発展過程を以下の4つの段階に分けられる：

**第1段階は1992-1994年である。**我が国の政治・経済体制の変更、独立になることは国家が自己の機能を完全に果たすために巨額の財源が必要となった。1992年には初めてソ連中央政府からの補助金なしでの我が国の国家予算がつくられた。これにより初期段階の税務制度は社会・経済の方向での予算の収入と支出の均衡の確保に関する問題の解決に向けられた。この問題を国内の生産量の低下、インフレの上昇、国が財政赤字に陥った時期に解決しなければならなかった。このような時期には間接税に基づく税務制度の財政的機能を利用すべきであった。税務制度の設立の際、その安定性の確保が近い将来には不可能であることが考えられていた。

**第2段階は1995-1997年である。**第2段階では税金の構成を改善することによって企業の税負担の削減、税金の奨励機能の強化、課税メカニズムの最適化が行われた。

**第3段階は1998-2005年である。**ウズベキスタン共和国税法典が導入された後のことである1997年に我が国では税法典が制定された。

この税法典は1998年の初めから施行され、これにより我が国の税務制度改革の第3段階が始まった。税法典は、法人及び自然人の課税を規定する主な法律である。1998年まではいくつかの法律及び法令が施行されてきた。税法典は税務制度を調整し、国家予算の収入源を強化するための法的基盤になり、課税や徴収に関する共和国政府及び地方自治体の権限を明確に定めた。

**第4段階は2005年から始まった。**本段階の税務政策の改善は我国に経済の自由化及び近代化に関する改革の下で行われた。

2005年から我が国の税務制度の根本的な改革が始められ、政府は経済発展の優先課題の一つとして税務政策の改善を指定した。新版の税法典は2007年12月25日に制定され2008年から施行された。この新版の税法典と以前の税法典の主な違いは、新版の税法典が直接効力を持ったことである。つまり各税金の計算は他の法令に委ねるのではなく直接税法典で規定された。

従来、下位法令等で定められていた簡易課税手続き、特別目的基金への義務的支払金の計算及び徴収手続きも税法典で規定された。さらに、この段階で小企業の活動を奨励する

ために統一税及び特別目的金への支払金が統一化され、統一税が 2005 年 7 月 1 日から導入された。

当初は統一税の税率が 13%と設定されていたが、現在は 7%である。その効果が表れ、国内総生産における小企業の割合は 2006 年に 42.1%、2009 年に 50.1%に達した。統一税を支払う小企業と一般税を支払う大企業との経済関係における税金の負の影響を削減するために 2006 年から統一税を支払う企業に付加価値税の納付の選択肢が与えられた。これにより、統一税の納税者が頂いた付加価値税を国庫に納めると、統一税の 50%まで免除を受けることになり、企業の経費に対して計算される環境税も 2006 年から免除になった。さらに、2005 年 10 月 5 日の「事業主体の調査の削減及びその調査制度の改善措置について」の大統領令に従い、小企業及び農場主の財務・経済活動の調査は各 4 年に 1 回と規定された。

さらに、事業主の法的保護に関しては政府レベルで大きな努力がなされている。これにより、調査回数が減らされ、事業主体の財務・経済活動の調査権限は税務機関の身に委ねられ、事業主体に対する法的行為は裁判所経由で行われるようになった。小企業の報告書提出の回数も減らされ、全ての報告書が四半期に一回と設定された。この時期には事業主体、特に小企業の奨励を定める我が国大統領のいくつかの大統領令が出た。

## 第 2 章 納税者の登録及び統一台帳の管理.

### 1 国家登記の概要

起業費用の軽減、事業主体の国家登記を容易にするために制定された 2006 年 5 月 24 日 357 号の大統領令に基づき 2006 年 9 月 1 日から事業主体の通知性の国家登記制度が導入された（以前は許可制であった）。この大統領令に従い、事業主体の国家登記を通知して国家税務及び統計機関に登録しながら、ウズベキスタン共和国司法省、カラカルパキスタン共和国司法省、各州司法局、各地区役所の事業主体登記機関にての国家登記の手続きや期間が定められた。

事業主体の国家登記は、司法機関又は各地区役所の登記機関によってその事業主体を同時に税務及び統計機関での登記と一緒に行われる。納税者識別番号の交付及びその番号を登記機関へ送付することは 8 勤務時間以内に行わなければならない。

ウズベキスタン共和国国家税務サービス法に従い、税務職員の主な機能として法令の定める手続きに従い自然人を登記（及び納税者識別番号の交付）しながら納税者登記を証明する書類の交付が定められている。国家税務機関は納税者の管理を行っている。納税者管理は、納税者の登記及び納税者関連情報の管理によって行われる。納税者が登記される際に納税者識別番号が交付され、納税者の登記情報がウズベキスタン共和国の納税者統一台帳（名簿）に記載される。

ウズベキスタン共和国の納税者統一台帳（名簿）はウズベキスタン共和国国家税務委員会によって管理されている。国家税務機関が発行する納税者に交付された納税者識別番号交付証明書又は納税者が同時に国家税務機関と統計機関にて登記されている場合は国家登記証明書が納税者の登記を証明する書類になる。

## 2 納税者識別番号

納税者識別番号は、納税者に与えられる特別なコード番号であり、国家税務委員会より全国の納税者に交付される。納税者識別番号は、以下の種類の納税者に交付される。

### 1. 法人

### 2. ウズベキスタン共和国の市民、国内に居住している外国人及び無国

籍の人、居住者ではないしかしウズベキスタン国内で納税義務が発生した人

納税義務とは自然人又は法人が収入源又はその他の課税客体を持っていることである。

## 3 法人の登記手続き

法人の登記は、法人が設立される地域の税務署にて一回のみ行われる。納税者に識別番号を交付することは3つの段階にわかれ、各段階が相互関係を持っている。

第1段階：法人又は事業を行っている自然人は国家登記と並んで税務署にて納税者としての登記を受ける。国家税務機関は、事業主体の国家登記を行う機関からもらった情報に従い相応の様式に納税者情報を記載する。

第2段階：相応の情報が処理された後、パソコンのネットワークを通じて国家税務委員会へ送信される。

第3段階：国家税務機関は、定められた手続きに従い法人又は自然人納税者に識別番号を交付し、その情報をパソコンネットワーク経由で各税務署へ送信する。

法人の税務署での登記は、当該税務署で記載された登記用資料に基づき国家税務委員会より識別番号が交付された時、及び税務署での登記完了証明書と識別番号が交付されたときに完了したことになる。

## 4 自然人納税者の登録

自然人納税者への識別番号は、事業活動を行う納税者が地区（市）税務署にて納税義務発生に関する書類を記載し提出した後に交付される。その他の自然人納税者の登録は各納税者を自宅に訪問し確認の上行われる。税務機関と他の国家機関の間での情報交換を統一化するためにウズベキスタン共和国市民のパスポート番号及び納税者識別番号が提示される。

自然人の登録は、居住地の税務署にて一回のみ行われる。各納税者は一つの納税者識別番号しかもてない。自然人の税務署での登録は、税務署で記載された書類に基づき国家税務委員会が納税者識別番号を交付した後に完了したことになる。

事業活動を行っている自然人のパスポート情報を変更する際、その納税者は税務署に来て登録情報変更をお知らせし、登録情報変更事項を記載する。

法人及び（または）自然人の活動、住所、口座番号が変わる場合、その納税者が定められた期間内にその旨を税務署に通知し、税務署はその変更点を納税者統一台帳の納税者情報へ反映しなければならない。

納税者識別番号は以下の書類に記載されなければならない。

- 税務署で登記を受けるために必要な書類



- 事業活動を行うために取得したライセンス（免許）
- 納税者識別番号の交付に関する内閣令に従い本業以外の活動を行うための許可書
- 請求書
- 国家税務機関へ提出される報告書等
- 社会保障機関に提出される書類
- 経済主体の間で締結される合意及び契約書
- 経済主体の財務・財産・その他の義務（債務）が発生した場合、及び内閣令に基づきその他の事態が発生した場合

### 第3章 税務機関における納税者が計算・納付した税金の管理

#### 1 納税の監視

納税者の納税義務の履行の監視は、税務機関が管理する会計によって行われる。税金及びその他の義務的支払金の会計の管理手続きは、国家税務機関の省令にて規定される。税金及びその他の義務的支払金の会計とは、報告制度であり、国家予算に納付されるべき又はされた税金及びその他の義務的支払金、経済制裁金、滞納税金及び過剰納付税金や遅延利息等を含む会計のことをいう。税金及びその他の義務的支払金の会計は、納税者が登記を受けた税務署で行われる。

ウズベキスタン共和国税法典 127 条に従い、税務機関は、納税者の計算書及び収入申告書に記載された金額や相応の国家機関から提出された情報に基づき税額を計算する。納税者が収入申告書、税金等計算書を適時に提出しない又は税額を記載していない場合、税務署は税務署に存在している資料情報に基づき税額を計算しそれを納税者に通知する権利を有する。

#### 2 個人ファイルの管理

国家税務機関の職員は、納税者の個人ファイルを管理するために以下の書類を使用している。

- 法人は税法の定める期間内に報告期間内に国家予算へ納めるために計算した税額が反映された会計報告書や税金報告書を税務機関に提出する。これらの書類に基づき税務職員は納税者の個人ファイルに予算へ納めるべき税額を計算して記載しておく
- 法人納税者が提出する経常支払金に関する情報
- 国家予算に納めるために計算された税金及びその他の義務的支払金を予算に振り込むために納税者は自己の銀行に振込依頼書を提出する。この振込依頼書では税額が振り込まれる口座番号、税額が入る予算の収入部分の明細、税務署名を記載しなければならない。

納税者の個人ファイルに記載する税額は国内通貨のスムで表示される。

### 3 税務申告書の情報入力

電子形式での税務申告書は納税者個人ファイルへの情報入力または入力された情報の変更の事由になり、報告書受理担当部署の職員の電子署名で承認された税務申告書が有効になる。納税者登記担当部署の職員、申告書受理担当部署の職員によって税務申告書に記載されている税額が納税者の個人ファイルに入力され、個人ファイルに税額が入力された日付を記載し、署名で承認する。

個人ファイルに入力される全ての事項についてその日付、内容、入力するための事由になる書類、入力した職員の氏名が記載される。

納税者の個人ファイルで税金及びその他の義務的支払金に対する遅延利息の計算は、2007年10月9日1724号で司法省で登録されている「税金及びその他の義務的支払金に対する遅延利息の計算手続きについて」の規則に従い行われる。遅延利息は納税者の個人ファイルに記載されている滞納税金から納付期限が過ぎてから1日ごと0.05%の率で計算される。その他の税金及びその他の義務的支払金の過剰納付額相当の滞納税金には遅延利息が加算されない。遅延利息の額は相応の滞納税金及びその他の義務的支払金の額をを超えてはいけない。

## 第4章 自然人納税者の年間収入の申告

### 1 税率

ウズベキスタン共和国税法典は自然人の所得税を規定する主要な法令である。

我が国の市場経済改革や自由な事業活動の発展に伴い自然人から徴収される所得税がますます重要になっている。以前、各カテゴリーの職員の収入が行政的に規定されていたことに対して、現在は事業活動から得る収入制限がないため収入別階級が定められている。収入申告による課税の特徴の一つは低収入及び高収入の自然人の間で税負担の公平な分担である。

法令では自然人から徴税される所得税率は累進的に計算されるように規定されている。とりわけ、2010年の現行の手続きに従い収入が高くなるほど税率も上昇していく、つまり最低賃金の5倍まで、5倍から10倍まで、そして10倍以上の収入に対する税率はそれぞれ11%、17%、22%である。

これにより垂直的な公平性というルール of 遵守が確保される。つまり、低所得の納税者の所得税は低い税率で、高所得の納税者は高い税率で課税される。

市場経済への移行過程では国民の収入申告制度が変わりつつある。年間総所得に入る財産から得る収入がその他の収入と同様の時期、年間所得申告時期に提出されていた。1997年4月24日制定され2008年までに効力を持っていた税法典に従い財産から得る収入は年間総所得のなかで年間所得と一緒に申告されていた。ウズベキスタン共和国の2007年12月25日の法律で承認された税法典に従い財産から得る収入とみなされる財産の賃貸から収入を得る自然人は、自然人所得税を提出された最初の申告書に従い毎月収入を得た月の翌月の5日までに納付する。年度が終わると自然人の所得から徴収する税金の年間の額が実際に得た収入に基づき翌年の1月15日までに計算される。1年中に納付した税額とこの計算された税額の差額が翌年の3月15日までに納税者から徴収され、又は還付しなければならぬのである。

## 2 収入の区分

申告書に基づき課税される収入は、ウズベキスタン共和国の居住者の以下の収入である。

- ・源泉徴収されていない場合、財産から得る収入
- ・科学、文学、芸術的な作品の作成またはその使用に対する著作権料の形式で得た収入
- ・本業ではない副業から得た収入
- ・二つまたは二つ以上の源から得た収入
- ・ウズベキスタン共和国の国外の源から得た収入
- ・税務エージェントではない源から得た収入

納税者の本業ではない副業先で得た収入から納税者の申出で自然人所得税の最高税率で所得税が引かれている場合、収入申告書を提出する必要はない。

やむを得ない事由（出張、病気、その他）により申告書が期限内に提出されていない場合、申告書と一緒に提出延期の説明書及びその延期の理由を証明する書類が税務署に提出される。

申告書提出手続き違反のため納税に罰金を科するとき、又は所得税の一部が納付されない場合、税務署は滞納者に罰金（滞納税金、遅延利息）の任意納付に関する通知を送付する。

## 第5章 ウズベキスタンにおける税理士制度の設立及び形成

### 1 税に関する相談

通常の経済活動の中で現行の法令の解釈や適用について、例外的な方法を選ぶ必要が生ずる場合も発生しうる。セミナー又は研修コースに参加した後に、参加者からそうした質問が時々出てくる。会計士は税務報告を提出する際に、他の会計士と相談しても間違った決定をするかもしれない。結果としてその会計士はその問題を解決しなければならない。この問題は企業の活動の計画についてもでてくる場合がある。

実務では、多くの場合、会計士が税務署に相談してくる。その理由は税務署が税金等の正確な計算のコントロールをしているからである。税務相談のこの種類は、無料で、後で問題が発生しないから経済的に一番得な種類である。税務署の回答に従い行動すれば、問題が起こってもその回答者が税務署であるから回答者のせいにすればよい。

もらうアドバイスの質は出される質問の率直性による。つまり、納税者が税務署に対する質問を作成するときその質問を明確にしなければならない。もしその質問が優遇措置の適用に関する質問だと優遇措置を適用する権利を与えている法令も提示しなければならない。質問では業種コード、企業形態を記載するのが重要である。質問が複数である場合、通し番号を付けたほうが良い。質問作成者の連絡先も記載したほうが良い。それにより質問への回答を作成する税務職員が確認する事項がある場合に、質問者に連絡するために必要である。納税者の質問に答えるために一定の期間が設定されているため、この様な場合に追加情報を至急提供する必要がある。適時に質問に関する追加情報を提供しないと、質問への回答を作成している税務職員が手元にある情報に従い回答し、納税者に必要なニュアンスを考慮しないことになる。又は追加情報の提供を遅らせる場合回答も遅くなり、どちらの場合も納税者にとって得策ではない。

納税者が自己の住所を間違える場合もある、また質問を古いレターヘッドの紙で送る場合もある。回答をもらうためには質問の回答を送る先も正確に示すことが必要である。

納税者が地区税務署の説明に納得しない場合もある。この場合、上位機関に申立てしなければならない。この申立てでは税務署から説明をもらいその説明には納得しなかったことを記載する。この問題に関する自己の見解又は意見を明確に記載するべきである。また、地区税務署の説明も添付したほうが良い。

## 2 税理士の業務

国会が税理士法を制定することにより我が国の財務分野の重要な柱である税務相談制度の設立の法的基盤が規定された。先進国の経験により、市場経済の下で財務サービス市場の会計検査、コンサルティング、小規模融資、鑑定サービス、弁護サービスとともに税理士業務も成功すると期待されている。

この制度の今後の発展は上記のサービスと密接的に関連している。現在の状況は、会計、課税分野の法的問題についてアドバイスを求める専門家を選ぶ可能性を納税者に与える。税制におけるサービスの拡張及び質の向上のために上記にあげたウズベキスタン共和国税理士法が制定された。この法律に従い税制における以下のサービスに注目しよう。

- クライアント（依頼人）に税金、手数料、その他の義務的支払い金の計算及び納付に関する相談。活動している経済主体で得た収入や経費に基づき課税ベースの正確な確定及び納税手続きについて相応の指示をする。
- クライアント（依頼人）の課税に関する書類の作成の支援。この場合、課税に必要な書類、報告書の様式・種類・提出期限及び記載事項に関する相応の指示を経済主体に与える。さらに、クライアントに各税目の税率及び法定の優遇措置、税務機関や経済主体の権利義務に関する法的知識について指導する。
- 裁判所、国家税務機関、司法機関、監督機関においてクライアント（依頼人）を代理すること。経済主体の活動において課税関連事項に関してクライアントの代理として自己の意見を裁判所、司法機関に提出する。
- クライアント（依頼人）に法律の認める範囲内で税負担を軽減するためのアドバイスを提供しその実現を支援すること。

## 3 税理士の組織

法律で税務相談は税理士組織（法人）は法人及び自然人であるクライアント（依頼人）に対して契約に基づき税務相談等のサービスを提供する業務と定められている。そのため、税理士組織が独立した立場で事業活動を行っている者に中立的なサービスを提供できるよう、国家機関又はその他の経済主体が税理士組織を設立することは禁じられている。税理士組織は、株式会社以外の全ての所有形態で設立され、活動することができる。それとともに税理士組織では税理士資格を取得した自然人が税理士とみなされ、組織の代表者は経験を積んだ税理士ではなければならない。

税理士組織は税務相談サービスを提供する商業団体と見なされる。この組織は自立した経済主体であるとともに市場経済が発展している現在では市場関係の完全な参加者（構成員）になっていく。

税務機関は納税者サービスの特別プログラムの作成に力を入れなければならない。税務機関において特別相談部署を置くことがその目的を達成するための一つの手段である。

## 第6章 広報活動及び納税者のアンケート調査の結果

### 1 広報の必要性

納税や徴収の納付には政府や納税者間の経済的関係がある。この関係の改善では税の宣伝が大きな役割を果たす。各納税者、自然人であろうが法人であろうが脱税や所得の隠しをせずに、むしろ自分の営業の促進や所得を増やすことに努力するべきである。

ウズベキスタン税法において税政策を宣伝することはウズベキスタン共和国税法法典や法令「国家税サービスについて」に定められている。

納税者に対して税法の意義と概念を説明することは、税務署によって以下のようなものを通して実施される。それはマスメディアを通じた盛んなテレビ放送、ラジオ放送や納税者との各地で実施されたセミナーなどである。

現在納税の計算や納付において納税者を手伝い、納税者による税法の不正行為を防ぐプロの「税理士」制度の定着に必要な活動の実施が企画されている。

### 2 税務署の体制

現在、税務署によって納税者に納税、他の強制徴収、税に関する定款の改正を伝えること、納付の締め切りに関して問い合わせがあった場合、無料のサービスを提供することや相談することは広く行われている。

税務署は主に以下の部門から成り立っている。

- ・ 法人・自然人の納税を管理・分析する部門
- ・ 納税者報告書を受け付ける・分析する部門
- ・ 登録部
- ・ 分析・税の統計部
- ・ 自然人に対する徴税・申告部
- ・ 個人企業に対する徴税・地区検査人会

各部門の主な任務はウズベキスタン共和国で導入された納税や他の強制徴収が締め切り内に完納されることを管理することになっている。

### 3 広報活動の種類

このためにあらゆる宣伝活動を利用して、納税者に税法を宣伝する。その宣伝方法は以下の通りである。

- ・ 税法説明の情報。各種の納税者に税に関する税法を情報として分かりやすく説明していく。
- ・ セミナー。これは口頭の宣伝方法で、納税者たる全ての法人や自然人の営業主体を対象にしている。
- ・ 個別面談による説明。この宣伝方法は各納税者と個別面談が行われ、税務署の職員と税務報告書又は申告書を提出する者の間に説明会として行われる。

#### 4 アンケートの実施

税務義務がどれくらい果たされているか、納税者と税務機関との関係を明快するのに JICA のアンケート調査が実施された。これはウズベキスタン国民の納税に対する思い、国家税務機関の納税者への扱いなどを知るには重要である。

タシケント市、ブハラ州、スルハンダリア州の 500 名の納税者がアンケートに回答した。その 500 名の内 217 名 (37%) が会計士、通常税務に関わる活動行っている者は 226 名 (39%)、残りの回答者は部分的に関わりを持つ及び日常の生活で税務と直接関わっていない者である。この回答者の 471 名 (94%) が固定資産税及び土地税の納税者である。

アンケートの質問、回答は以下の通り。

##### ①回答者の情報入手からの満足度。

494 名の回答者の内 257 名が「十分に満足している」、213 名が「満足している」と答え、合計で 470 名 (95%) になっている。18 名が「やや満足」、6 名が「満足していない」と答えている。

##### ②納税者が自分の権利をどの程度知っているかについて。

この質問には「ほぼ知っている」と答えたのは 57%、「十分に知っている」は 35%で、合計 92%の回答者が自分の権利を知っていると答えた。この傾向は全ての分野でみられている。知識が十分に普及していると言えるでしょう。

##### ③税務署での待ち時間について。

40%の回答者が 15 分以内で税務署での用事を済ませている、32%が 15 分から 30 分までかかると答えた。

##### ④税務職員の対応について。

回答者のうち 65%が税務職員の対応に「十分に満足している」、32%が「完全に満足している」と、合計 97%が満足していると答えた。「満足していない」と答えたのは 16 名で、回答者の 3%を占めている。

##### ⑤税務機関の建物、設備、便宜について。

485 名が回答し、その内 64%が「十分に満足している」、29%が「不便がない」と、合計 93%が満足し、37 名 (7%) が「改善の余地がある」と回答している。

##### ⑥電話ホットラインの普及について。

この質問に電話ホットラインについて知っているとは回答したのは 88%、知らないとは回答したのは 12%を占める。知っている回答者が 80%を超えていることから電話ホットラインについて納税者が良く知っていることがわかる。

##### ⑦アンケートの最後の「意見を書きなさい」という欄に書かれた回答。

現在我が国では税務報告書を電子メールで送信する制度が導入されている。この制度を利用する納税者数がますます増えている。それとともに税務機関にはこの制度を活かすためにハードウェアの重要性も高まっている。

## 第7章 日本の「納税者サービス」分野での経験

### 1 「納税者サービス」の位置づけ

日本の国税庁の任務は大蔵省設置法第19条に「内国税の適正かつ公平な課税及び徴収の実現を図ること」と定められている。

国税庁ホームページに掲載されている「国税庁レポート2010」によると、国税庁は自らの使命を「納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現すること」と規定し、この達成のために「納税環境の整備」（いわゆる「納税者サービス」）と「適正公平な税務行政の推進」の二つを任務としている。

前者の内容として ①申告、納税に関する法令解釈や事務手続について、分かり易く的確に周知、広報すること ②納税者の問い合わせや相談に対して迅速かつ的確に対応すること ③税金の役割や税務行政について幅広い理解や協力を得ることを挙げている。

後者の内容として ①関係法令を適正に適用する ②適正申告の実現に努めるとともに、申告が適正でないと認められる納税者に対しては的確な調査・指導を実施することにより確実に是正すること ③期限内収納の実現につとめるとともに、期限内に納付を行わない納税者に対して滞納処分を執行するなど確実に徴収することを挙げている。

つまり「納税者サービス」と「適正・公平な課税」の二本の柱により、日本の税務行政は支えられている。

### 2 税制度の実情

#### (1) 税の種類と税収

日本の内国税は原則として申告納税制度が採用されている。内国税の税目の数は20税目を越えるが、財政収入割合(2010年予算)からみると、所得税(33.8%)法人税(15.9%)消費税(25.8%)であり、この3税目で税収の75%を超えていることになる。

特に所得税については、33.8%となっているが、この中の27.2%は源泉所得税によるものである。これは所得税の納税者数の大部分を占める給与所得者に対する税額が税収の大きな部分を占めていることを示唆している。

#### (2) 納税者と申告

①個人納税者は、前年の収入について所得の区分ごとに所得金額を計算し、申告を必要とする場合は、翌年の3月15日までに申告書を提出し、期限までに納税を行わなければならない。

なお、給与所得のみの納税者のように、源泉徴収のみで課税手続きが完結する納税者も多い。つまり、源泉徴収制度では給与支払者が給与等を支払う場合、所得税額分を天引き徴収し、金融機関を通して、国庫へ納付する。さらに毎年末に、各人ごとに、支給した給与と徴収した源泉所得税の清算(年末調整)を行うことで、給与所得者が行うべき確定申告と納付の手続きを代行(代わりに実行する)しているのである。

②法人の納税者は、各法人が定めた事業年度(1年以内の課税期間)の終了後、原則として2ヶ月以内に、申告書を提出しなければならない。

③消費税の納税者は「事業者」で一定の条件に該当するものである。

従って、消費税の申告者は、法人または事業所得を有する個人納税者であり、所得税申告書または法人税申告書を提出する納税者ということになる。

消費税の申告と納付の期限は、個人は翌年 3 月 31 日、法人は法人税の申告期限と同じである。

### (3) 納税者登録

①個人納税者は、申告書を提出することにより、はじめて納税者として登録される。これは日本では、前年の所得を翌年の 3 月 15 日までに申告することになっているからである。ただ、「事業」を始める場合には、事前に「開業届」「給与支払開始届」を提出しなければならない。また事業者については、開業後の事業所の異動等について変更の届出が必要である。

②法人については、その社会的存在の重要性から商業登記簿への登記が設立の条件である。登記簿への設立登記が行われた後、税務署に対しても「設立届」、「開業届」、「給与支払開始届」を提出する。また、事後の所在地の異動、代表者の変更等について届出が行われる。

③個人、法人を問わず納税者を確実に把握し、申告書の提出させることが、適正・公平な課税の前提である。特に個人の場合、資料情報の活用などにより、未把握納税者の把握の努力が行われている。

### (4) 国税庁の組織

①国税庁の組織は、第 2 次大戦後、1949 年大蔵省(現財務省)の外局として設置された。国税庁の下には 12 の国税局(沖縄国税事務所を含む)と 524 の税務署が設置されている。また特別の機関として、税務職員の教育機関である税務大学校、納税者の不服審査に当たる国税審判所がある。

国税庁組織全体の職員定員数は 52,400 人である。人員の配置は国税局 10800 名、税務署 43900 名、税務大学校 336 名、国税不服審判書 477 名となっている。

なお、国税職員のほか、地方自治体の職員(84,000 名)が、全国各地で地方税の徴収事務のため働いている。

②国税機関の窓口として納税者と接する税務署の組織は、総務課(庶務)、管理運営部門(債権管理、一般的な事項の相談)、徴収部門(納付に関する相談及び滞納処分)、個人課税部門(個人納税者に対する所得税・消費税の相談及び調査)、法人課税部門(法人納税者に対する法人税・消費税の相談及び調査)で構成される。

そのほか、酒類指導官(酒税などの相談及び調査)、税務広報広聴官(広報事務を担当する)が配置されている税務署もある。

税務署の職員数は、管轄区域の納税者数や経済状況等に応じて 30 人程度の小規模署から 200 人を超す大規模署まである。

③「納税者サービス」の仕事は広報活動に従事する「税務広報広聴官」や電話相談センターに勤務する「税務相談官」を除いて、それだけを担当する職員がいるわけではない。それぞれの部署が必要に応じて、相談や申告の支援など「納税者サービス」と呼ばれる仕事を本来の仕事の一部として担当しているわけである。

「納税者サービス」は独立した部署の特別の仕事ではなく、それぞれの部署の仕事の構成要素として本来の仕事と不可分一体(ひとつのもので分解することができない状態)のものとして扱われている。



### 3 「納税者サービス」の対応

「納税者サービス」の活動は最初に設計図があって開始されたものではなく、必要に迫られ、長い時間と多くの人たちの努力で現在の形となっている。また、税制の変革や社会の変化など様々な要因による影響も受けている。

従って、日本の「納税者サービス」の全容を一言で説明するのは困難であるが、国税当局の活動から見て①一般的な広報②個別具体的な指導③環境整備(社会的制度の整備)に分類できる。

①に属するものとして、日常の広報活動がある②に属するものとして日常の税務署の相談や指導の業務がある③に属するものとして税理士制度、民間協力団体の活動、租税教育の推進がある。

これらの集大成ともいえるのが、所得税確定申告時期の広報活動と納税者に対する支援である。

さらに、最近の流れとして、ITを利用した納税者の利便性向上の努力、さらに納税者の意見等の把握の重要性が強調されている。

以下、簡単に要点を紹介する。

#### (1) 広報活動

従来、納税者が税に関する情報を得る手段は、新聞、テレビ、専門誌などのマスコミの利用、さらに税当局の説明会等によることが多かったが、現在の主役は国税庁ホームページに変わりつつある。ホームページでは、法改正の情報や説明資料のほか、申告の手続きの様式の提供、申告書作成支援など年々その充実が図られている。

#### (2) 相談業務

税に関するよくある質問など定型的な情報は「タックスアンサー」として「インターネット」で回答を得ることができる。

個別的で複雑な事案については、「電話相談センター」へ電話することにより、経験豊かな税務相談官に相談することができる。さらに、事実確認を必要とするなど、電話では対応が難しいものについては所轄税務署で面接相談を受けることができる。

納税者それぞれの必要に応じて、高い満足度が得られるよう相談体制が組まれている。

#### (3) 税理士制度

①現在、日本には約71000名の税理士が登録されている。

税理士法第1条は「税理士は独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそって(中略)納税義務の適正な実現を図ることを使命とする。」と規定している。また、税理士法第2条税理士の業務として①税務代理②税務書類の作成③納税相談を定めている。②社会の成熟に従い複雑化する税法の下で、税の専門家としての税理士は、納税者にとって力強い存在である。ただ、税理士は納税者のために、書類を作成したり、代理を務めるだけではない。

税理士法は、税理士が納税者の利益のためや税務当局の立場で行動するのではなく、公正な立場から、納税義務の実現に努めることを求めている。

この点が税務行政において、税理士が大きな役割を果たしている理由であり、社会から尊敬と期待を集めている理由でもある。

③納税者が税理士の関与を受けるかどうかは納税者の自由である。関与を受ける場合、契約(委任契約)となり、報酬が伴う。

日本の現状は、法人の大部分と個人の場合でも事業所得者の多くが税理士の関与を受けている。

#### (4) 民間協力団体の活用

日本の税務当局は、税に関する情報を直接納税者に提供するだけでなく、団体やグループを通じて効果的に納税者に伝わるように努めている。

下記の団体は、会員の関係する税金が共通することから設立された団体であるが、現在はいずれも全国的な組織に成長し、会員に対する研修会などを行うほか、改正消費税法への対応、e-TAXの普及活動、「税を考える週間」における各種行事を行っている。また、税制に対する要望書をまとめたり、日本の税務行政を支える存在となっている。

- ①青色申告会(個人事業者の青色申告者の団体)
- ②法人会(税知識の普及や適正な申告を推進する法人企業の団体)
- ③間税会(間接税の知識を習得し税務行政に寄与するための団体)
- ④納税貯蓄組合(納税貯蓄を通じて期限内完納の継続を目指す人の団体)
- ⑤納税協会(税知識の普及、適正な申告脩税の推進、納税意識の向上を目的とする大阪の団体)

#### (5) 租税教育の推進

①将来の社会を担う学童生徒(小中高生を指す)に、正しい税の意識と税金の仕組みなど税の知識を学ばせることは大切なことである。日本の租税教育は、基本的には、学校教育の「公民」「社会科」の授業の中で取り上げられている。

②税の話は、一般の教師にはなじみが少ないことから、通常の授業だけでは理解が得られず、税務署の職員が講師として、特別授業を行うことも多い。

③小学校、中学校は市の管理のもとにあるので、その地域の税務署、市や町、学校などが協力して委員会を構成し、地域に適合した租税教育教材を作成している例もある。

④税理士会は、税理士の社会貢献活動の一環として、組織を挙げて租税教育に取り組んでいる。税理士会は、国税庁の指導の下、学童生徒の各段階に応じた教材の作成を行っている。また各地の税理士会支部は地元の学校に税理士を派遣し税金教室の講師を務めるなど、日本の租税教育の一翼を担っている。(重要な役割を果たしている)。

## 4 今後の取り組み

### (1) 課題

日本の国税庁は、「国税庁レポート2010」の中で、今後の「納税者サービス」の充実として次の事項を掲げている

①納税者の申告等のために必要な税務情報及び法令解釈を明確にするための情報提供充実

② e-TAX(eメールを利用した電子申告)、国税庁ホームページの「確定申告書等作成コーナー」など IT を活用した納税者にとって利便性の高い申告・納税手段の充実

③納税者が自己の経済活動についての税法上の取扱いを事前に予測することが可能となるように、事前紹介への対応の充実

④源泉徴収義務者に対する更なる周知・広報を通じ適正な運営

⑤税理士の果たす役割は重要であることから、税理士会との連携協調に努める

## (2) まとめ

日本の社会構造は、近年の少子化(出生率の低下による子供の減少傾向)、超高齢化の進展、グローバル化(国境を越えた多様な経済・投資活動の増加)など急速な変化が進んでいる。

このことは、制度の複雑化、取引の多様化など国税当局の事務を質的には困難に、量的には大幅に増加させる要因となっている。

一方、日本の厳しい財政事情の下で、国税庁の人員や予算の増加は期待することができない。

日本の国税庁は、税務行政を取り巻く環境が極めて厳しいことを意識し、従来以上に、人的・物的資源の効率的な活用を目指している。

そうした中で、社会全体の急激な IT 化を踏まえて、納税者の利便性の向上を図りながら、「納税者サービス」の充実に繋げようとしているのが現状である。

## 参考文献

ウズベキスタン共和国法律

ウズベキスタン共和国大統領作品、大統領令

ウズベキスタン共和国内閣令

ウズベキスタン共和国の省庁令

## 特別文献

### 添付資料

小企業の国内総生産に占める割合の変動ダイナミックス

小企業の統一税率の変動

1995-2010 年間の法人税の主な税率の変動ダイナミックス

1995-2010 年間の自然人所得税の税率の変動ダイナミックス