

氏名（国籍）	EUREKA PUTRA（インドネシア）		
授与学位	博士（学術）		
学位記番号	東アジア博甲第78号		
学位授与年月日	平成26年9月24日		
学位授与の要件	学位規則第4条第1項		
研究科，専攻の名称	東アジア研究科 東アジア専攻		
学位論文題目	Indonesian Income Tax in the Perspective of Revenues, Equity, and Efficiency		
論文審査委員	主査	山口大学	教授 仲間瑞樹
	副査	山口大学	教授 植村高久
	副査	山口大学	教授 塚田広人

【学位論文内容の要旨】

This dissertation studies the development of Indonesian income tax in the period of 1984 to 2011 (the current state) from the perspective of tax revenue, equity, and efficiency, with three focus areas. The first area is the Indonesian income tax reforms. In this area, this dissertation points out three key features of the Indonesian income tax reforms taken place during 1984 to 2011: tax rates cutting, tax base broadening, and the shifting of tax system from the comprehensive income tax system towards the schedular tax system. Then, from the perspective of tax revenues, data shows that the Indonesian's income tax revenues in nominal term have increased considerably, however its income tax ratios remain low. This phenomenon indicates that even though the income tax reforms did have positive effects on increasing the income tax revenues, they were not the only factors for the steep increase of income tax revenues. This dissertation shows that Indonesian's relatively high inflation rates and high economic growth have considerably contributed to the steep increases of income tax revenues. The second area is the development of Indonesian tax policies on capital gains arising in the stock exchange. In this area, this dissertation notes that in comparison with the 1984 capital gains tax policy, the 1995 capital gains tax policy (the current policy) had advantages in promoting efficiency, however, it inflicted significant tax burden discrepancies between the capital gains earners (the stock market) and the ordinary income earners (the real sectors) and the gaps became wider along with the augmentation of the stock market. In year 2011, at 6 percent return on equity, this dissertation

estimates that the ordinary income earners bore 30 times higher tax burden than those who earn capital gains from the stock exchange. The third area is tax return policies. In this area, this dissertation notes that the tax return policy have swung from the equity perspective in 1984 to a more pragmatic policy in 1995, and finally bounced back to the equity side in 2001. Furthermore, data reveals that the 2001 tax return policy, which obliged employee type individual taxpayers (EITs) to file tax returns, posted an obvious weakness from the efficiency side; the significant increase of individual tax returns in the period of 2001-2010 did not proportionately followed by the individual tax revenues. Even more, in several years, a paradoxical situation existed in which number of tax returns had negative relation with tax revenues. Finally, this dissertation concludes that the income tax reforms and tax policy changes during 1983-2011 had positive impacts in increasing Indonesian income tax revenues, however there were mix results concerning the equity and the efficiency of the tax system. In some areas, such as capital gains tax in the stock exchange, the Indonesian income tax system has shifted from the equity oriented system to a more efficiency oriented system. However, in some other areas, such as tax policy changes on tax return obligations have a contrary implication in which the tax system moved from a more efficiency oriented system to a more equity oriented system.

【論文審査結果の要旨】

学位論文は5つの章（うち第2章と第4章は査読付き雑誌に掲載された論文に基づく）と2つの補論から構成される。

近年、著しい経済発展を遂げているインドネシアでは、直接税収の増加が期待されている。その一方で、発展途上にある所得捕捉技術の下で、度重なる直接税を含む税制改革を経験し、直接税制も複数回変更している。しかし未だに、インドネシアは直接税を効率的に徴収することも、公平性を考慮した直接税制を達成するにも至っていない。そこで本研究では、インドネシアの直接税制の基礎的な事柄、すなわちインドネシアの直接税改革、キャピタルゲイン税、申告納税制度がとりあげられ、それらを分析することによって浮かび上がる新たな事実、問題点、課題が提示される。

第1章は、“Introduction”である。ここでは本研究の目的、研究手法、論文構成が述べられている。さらに本研究では、インドネシアの直接税制に関するトピックを効率性、公平性の観点から評価するため、効率性と公平性に関する一般的な定義、議論を手短に紹介している。

第2章は、“The Indonesian Income Tax Reforms and Income Tax Revenues”である。ここでは、課税原則を構成する様々な尺度（Equity, Certainty, Simplicity, Efficiency, Neutrality, Investment, Tax Revenue）を用い、1984年以降の直接税改革が、どの尺度を重視した改革であったかを整理している。そして経済発展の著しいインドネシア経済においては、直接税収が増加しているものの、実質の直接税収は大きな額ではないといった、発展途上経済においてよく見られる現象が（インドネシアでも）再現されていることを明らかにしている。直接税収を高めるためには直接税率を上げる、課税ベースの拡大といった政策が考えられる。しかし氏は、グローバルな投資誘致競争への影響等を考慮すると、まずは納税者の納税意識を高めるための租税教育、税務当局の職員の意識改革等といった間接的な手法を通じ、直接税収の増加を模索すべきと述べている。これはより透明度の高い税制を目指すために必要な政策であり、経済成長を阻害することなく、直接税の増収を期待できる提案と評価できる。

第3章は、“Taxation on Capital Market: The Imbalance Tax Burden Issue of Indonesian Capital Gains Tax on Shares Traded in the Stock Market”である。インドネシアの経済発展は、金融市場の発展をも同時に促している。発展途上あるいは中進国での資産課税は、相当な課税技術を必要とするとは言うまでもない。インドネシアも例外ではなく、キャピタルゲイン税を課しているものの、課税ベースがキャピタルゲインそのものではなく株式売買高を課税ベースとしている。まず氏は、1984年以降のキャピタルゲイン税制そのもの、キャピタルゲイン税の課税方法、他の所得と資産性所得の扱いについて整理をしている。そして現行のキャピタルゲイン税の問題点を提示し、特に近年、預貯金から株式へと資金が移動しているにもかかわらず、キャピタルゲイン税収はそれほど高くないといった実態を明らかにしている。さらに個人所得税の税負担度に比べ、キャピ

タルゲイン税の税負担が著しく低い事実を述べている。その背景についてであるが、氏は0.1%といったキャピタルゲイン税率の低さをあげている。この章では、氏は、株式市場に与える経済的な影響を考慮しつつも、公平性の観点を重視し、キャピタルゲイン税率そのものの引き上げを主張している。

第4章は、“Indonesian Tax Return Policy in the Perspective of Revenue, Equity and Efficiency”である。ここでは1984年の直接税の税制改革以降、インドネシアにおける申告納税制度がどのように変化したかを振り返っている。そして、課税最低限度以上のすべての納税者が納税申告書を提出する制度を、公平性・透明性の観点から高く評価している。ただし氏は、直接税の納税者、納税申告書の提出数が増加しているにもかかわらず、直接税収の伸び率、直接税収そのものの増加には大きな影響が出ていない点を指摘している。この点は直観と反する点であり、今後、申告納税制度を改善する上で重要な示唆を与えてくれる。例えば、納税申告書を提出している人が増えたものの、その多くは低所得者層に集中している可能性がありうる。あるいは高所得者が脱税をしている可能性も考えられる。どちらの要因が強いかによって、今後の税務当局による申告納税制度改革も大きく異なってくる。この章の特徴は、現時点における申告納税制度が抱えている問題点をシンプルに抉り出している点である。そして申告納税制度を直接税収に寄与させるために、税務当局がすべきことを端的にまとめている点に対し、一定の評価を与えることができよう。

第5章は、“Conclusions and Recommendations”である。本研究で扱われた直接税改革、キャピタルゲイン課税、申告納税制度を振り返り、それらがインドネシアの直接税収の増加に寄与したか否かについて再度、言及をしている。さらに、それらが効率性重視あるいは公平性重視の改革や制度であったか否かについても言及をしている。

1984年以降の直接税改革は、効率性に偏った時期、公平性に偏った時期の双方を経験していて、効率性重視あるいは公平性重視の改革であったか否かについては、一概に決定できないことを確認している。キャピタルゲイン課税については、効率性を追求するよりも、キャピタルゲイン税率の増税を含む公平な税制を模索すべきと結論付けている。申告納税制度については公平性、税制の透明性を高める制度である反面、徴税コストや納税者の申告納税負担をかえって高めている可能性を指摘している。このような指摘は、インドネシアの直接税を扱う税務当局が、今後、どのような方向性で直接税制をデザインすべきかについて、大きな示唆を与える指摘と位置づけられる。

補論1は、インドネシア税制に関する包括的な紹介である。特にインドネシアの直接税制に重きを置いた紹介であり、さらにインドネシア財務省、税務当局の機構紹介も加えるなど、本研究の各章をより深く理解するための助けとなる内容である。補論2は、課税原則に関する概観である。本研究は、効率性と公平性の観点から、インドネシアの直接税制を評価するものである。税制を論じる際、効率性や公平性だけではなく、どのような課税原則によって立つかについても、十分に考慮する必要がある。この補論2は、その課税原則に関するシンプルなサーベイである。

以上の内容から構成される Eureka putra 氏の研究の創造性は、どのような点に見られるだろうか。それは、著しい経済発展の速度に対し、インドネシアの税制、特に直接税制

が十分に追いついていない点を、直接税改革、直接税収、キャピタルゲイン課税、申告納税制度といった視点から明らかにしている点に見いだされる。そして現職のインドネシア財務省職員である氏が、研究という視点を大切にしつつ、効率性と公平性の観点から、直接税改革、現在の直接税制、キャピタルゲイン課税、申告納税制度を評価し、今後のあるべき制度・姿を議論している点は、意欲的な取り組みと評価でき、極めて優れた貢献として評価できる。

次に、氏の研究の独創性は、インドネシアの直接税改革、キャピタルゲイン課税、申告納税制度といったように、今まで分析されることのほとんどなかった分野に焦点を当てている点において見出される。しかも、それらのトピックを統計値、各種資料を用いながら、丁寧に分析し、議論を展開している点は極めて優れている。このことは論理性、研究内容の首尾一貫性、厳格性が十分保証されていることをも意味している。

最後に、氏は直接税を扱うインドネシアの税務官僚であるため、実際の税務行政の現場で、本研究の提言事項を形にすることも可能である。つまり氏の研究の発展性は、実務の分野においても十分に見出される。

なお本研究の今後の発展の方向としては次の点が考えられる。本研究はインドネシアの直接税に関する諸トピックを効率性・公平性、税収といった尺度から叙述的に議論した研究であった。研究の範囲が拡大することになるが、インドネシアの近隣諸国、例えばマレーシアの直接税制との比較研究の余地も残されている。さらに技術的な困難を伴うが、インドネシアの所得の捕捉率といったデータを追加しての分析、議論も可能である。

以上より審査委員会は全員一致して、本論文を博士学位論文としての条件を充たしていると判断し、論文審査結果を「合」とした。