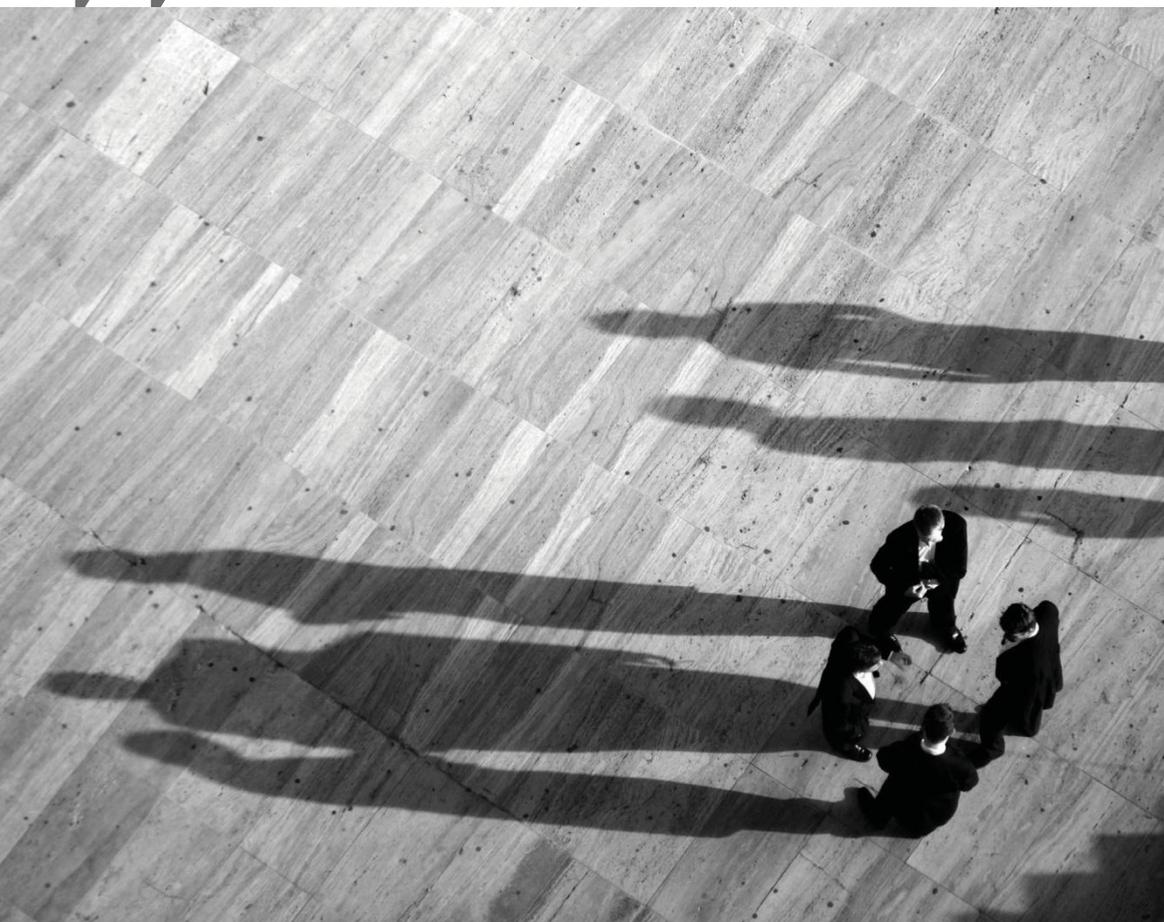




税務調査官のための 贈賄認識ハンドブック



本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

序文

今日の相互に関連した世界において、腐敗が及ぼす影響は、グローバル経済・社会を通じてその腐敗行為が行われた場所を遥かに越えて広がっていく。国内外で効果的に腐敗と戦うために、公共部門および民間部門における透明性、説明責任および規範性は不可欠である。OECD は「国際商取引における外国公務員に対する贈賄の防止に関する条約」の採択後 15 年に渡り、腐敗との闘いにおける世界的な先導者であった。我々は、加盟国のビジネス、租税、開発援助およびガバナンスの分野における腐敗対策にとどまらず、さらに強固で、クリーン、かつ、公正な世界経済を築くという使命の一部として、多面的な取組みを行っている。

1996 年、「国際商取引における外国公務員への贈賄の税務上の損金性に関する勧告」が採択された。本勧告を実施することで、贈賄はもはや事業上の費用として取扱われることはなく、重大な罰則を科せられる刑事犯罪であるという明確なメッセージが送られた。1996 年勧告とその適用の経験を礎にして、2009 年に、「**外国公務員への贈賄に対抗するための税の措置に関する OECD 理事会勧告**」が採択された。本勧告は、外国公務員への贈賄について税務上の損金性を明示的に禁止することを各国に対して要求し、また、腐敗に対抗するために国内外の税務当局と執行当局間での協力強化を推進するものである。

腐敗に対抗するための法制度の強化は重要であるが、腐敗行為の摘発、阻止および訴追を行うためには、それらの法律の効果的かつ厳正な執行が不可欠であることから、OECD は「**税務調査官のための贈賄認識ハンドブック**」を作成した。本ハンドブックは、2001 年に初出版され、税務上の損金性の否認について、税務調査官が贈賄の可能性のある疑わしい支払に留意し、贈賄を発見し、かつ、適切な国内の執行当局へ通報することに役立つ実務的なガイダンスを提供している。贈賄認識ハンドブックへの関心は高く、18 か国語に翻訳されている。

2010 年に、「**重大な犯罪と闘うための税務当局およびその他の執行当局間の協力の強化に関する勧告**」が採択された。本勧告は、税務調査官がその職務において発見したあらゆる重大な犯罪の疑いを、適切な執行当局へ通報することを促進するために、各国に対して法律上および行政上の枠組みを整備し、指針を提供することを求めている。その後、2011 年 3 月にノルウェーのオスローで開催された第 1 回税と犯罪に関する会議で、オスロー対話が発足した。オスロー対話は、租税犯罪、マネーロンダリングおよび腐敗を含むあらゆる形態の金融犯罪と闘うため、政府横断的に取り組むよう各国に奨励している。そこで、この新たな「**税務調査官のための贈賄認識ハンドブック**」では、いかに税務調査官の貢献がこれらの犯罪と闘う犯罪捜査官および執行当局の手助けとなるかについてより良く理解できるようにするため、外国公務員に対する贈賄だけでなく、税務調査官が職務遂行中に遭遇する可能性が高い様々な形態の腐敗を取り上げた。

目次

はじめに	3
贈賄および腐敗とは何か	5
贈賄および腐敗への取組みにおける税務当局の役割	9
税務調査官の役割	11
贈賄または腐敗の可能性を示す指標	15
納税者の内部および外部状況に関する指標	17
納税者の取引に関する指標	22
支払および現金の流れに関する指標	31
納税者の取引の結果に関する指標	37
特に贈賄または腐敗の利益を享受している可能性のある受領者に関する指標	42
付録 A 有用なウェブサイトおよび資料一覧	46
付録 B 通報すべき情報（例）	48
付録 C 贈賄または腐敗の可能性を示す指標	49

**本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。**

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

はじめに

1996年の「国際商取引における外国公務員への贈賄の税務上の損金性に関する勧告」および2009年の「外国公務員への贈賄に対抗をするための税の措置に関するOECD理事会勧告」の各国での実施を助けるために、「税務調査官のための贈賄認識ハンドブック」は2001年に初版が、2009年に改訂版が発行された。2009年勧告は、OECD贈賄防止条約に参加したOECD加盟国およびその他の団体に対して、効果的な方法で外国公務員に対する贈賄の税務上の損金性を明確に否認することを義務付けた。そして本ハンドブック（2013年版）は、税務調査官に対して外国公務員に対する贈賄と思われる不審な支払を発見するための指針を提供するものである。これにより税務調査官は当該支払に関する税務上の損金性を否認し、また贈賄の摘発および適切な国内執行当局へ通報することができることとなる。2010年に、OECDは「**重大な犯罪と闘うための税務当局およびその他の執行当局間の協力の強化に関する勧告**」を発出した。この勧告は、税務調査官がその職務において把握した重大な犯罪と疑われるあらゆる取引を、適切な執行当局へ通報することを促進するために、法律上および行政上の枠組みを整備し、指針を提供することを各国に義務付けている。これは国内的または国際的な文脈で、民間によるものおよび公務員によるものも含め、あらゆる形態の腐敗を網羅している。2010年勧告の施行を助けるため、本ハンドブックの最新版では、外国公務員の贈賄だけでなく、税務調査官がその職務において遭遇する可能性が最も高い様々な形態の腐敗を取り上げる。焦点が幅広いのは、税務調査官が、その職務中に腐敗の可能性を示唆するものを発見した場合であっても、それが外国公務員に関係するものであるかどうかを決定できる状況にない場合があるという事実を反映している。2013年版ハンドブックは、租税犯罪等に関するOECDタスクフォースおよびOECD贈賄作業部会から助言を得て、オーストリア、カナダ、ドイツ、オランダ、ノルウェーおよびアメリカの専門家から構成されるチームが作成したものである。

この税務調査官のための贈賄認識ハンドブックの目的は、贈賄およびその他の形態の腐敗¹について、税務調査官の問題意識を高めることである。本ハンドブックは、税務調査官が、その通常の税務調査の過程で遭遇する可能性がある、贈賄または腐敗が疑われる指標の識別方法に関する指針を提供する。納税者が贈賄および腐敗に関わることを阻止するために、税務調査官が取るべき主な手段は次のとおり。(i) 贈賄およびその他のこれら犯罪にかかわる支払に対する税務上の損金性を否認し、国内の租税法に準拠してその犯罪から得たあらゆる利益に課税することで、贈賄および腐敗の恩恵を減殺することを可能とすること、そして(ii) 適切な執行当局または検察官に、贈賄および腐敗の疑いを通報すること。本ハンドブックは、犯罪捜査方法を詳説してはいないものの、賄賂および腐敗の性質および状況を説明することで、税務調査官がこれらの犯罪に対して、いかに自身の貢献が犯罪捜査官およびその他の執行当局に役立つのかより良く理解することに資する。

税務調査官が職務で使用する参考資料として、本ハンドブックの写しを職員に配付し、研修科目の一部として取り入れていただきたい。本ハンドブックの目的は、贈賄および腐敗に関連する取引および活動に関して税務調査官の意識を高めることであり、その国内における規則および手続を、これに変更するためのものではない。税務当局は、それぞれの環境に合わせて本ハンドブックを活用すること、ならびにハンドブックの付録に特定の国内規則および手続の詳細を追加し、独自の標準様式を作成することが可能である。また、本ハンドブックは、掲載されている贈賄または腐敗の可能性を示す指標を網羅的に掲載することを意図しておらず、必要があれば各国の状況および経験に応じて拡大すべきである。

有用なウェブサイトおよび資料の一覧、ならびにその他の関係する刊行物は、付録 A に収録されている。税務調査官が適切な執行当局等へ通報する際に記載すべき情報の例については、付録 B に記載した。付録 C には、本ハンドブックに収録された贈賄または腐敗の可能性を示唆する指標がまとめられている。

本ハンドブックの文章は、常に最新の状態に保たれるように適時に改訂される。最新版は、OECD ウェブサイト (www.oecd.org/tax/crime/bribery-corruption-awareness-handbook.htm) において複数の言語で入手可能である。

注

1. 贈賄は、ある人物が、職員または決定権を有する人物に、彼らの職務の遂行に関連して不適切な作為、またはすべきことの不作為を促すために、意図的に不当な利益を申し出、約束し、または提供することを伴う腐敗の一形態である。実務上、贈賄は税務調査官が職務遂行時に遭遇する可能性が高い。したがって、本ハンドブックでは、「贈賄」という言葉は特にこの犯罪行為の意味で使用される。一方で「腐敗」は**贈賄以外の腐敗**の形態を意味して使用される。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

贈賄および腐敗とは何か

他の知能犯罪と同様、贈賄と腐敗についても正当化や言い訳が、しばしば聞かれる。「誰かがしていることだ」「ビジネスをしていく上での費用だ」「実際に問題にならない」「誰にも迷惑はかけていない」。これは本当ではない。民間部門または公務員および決定権者の腐敗と贈賄の支払は、深刻な倫理上および政治上の問題を引き起こす。これらは犠牲者のない犯罪ではなく、実際に深刻な経済的および社会的負担をもたらす。贈賄と腐敗は、公正な企業活動の場を不公平なものとし、先進国および途上国などの社会構造に深い溝をもたらす。そのため品質の低い危険な製品が市場で取引され、インフラのプロジェクトにおいては、規格に満たない建築材料が使用されることで、人々の健康および福祉を危険に曝す可能性がある。また、教育、健康および福祉サービスに必要な資金が流用されることになる。その結果として、我々全員がそのつけを支払うことになるのである。

腐敗は多くの形態をとるが、そのすべてが、個人的な利益のために公共部門および民間部門を不適正に利用する行為を伴う。腐敗した職員は、その権限をそうするべきではない形で行使する場合（例えば、購買担当マネージャーが賄賂を支払ったサプライヤーと契約をするなど）や、または、そうするべき形で権限を行使しない場合（例えば、調査官が、報告されるべき規格外の建築資材の使用について報告しないなど）がある。腐敗に関わった第三者は、様々な個人または事業目的で行動する場合がある。腐敗取引は極めて単純な場合もあれば、途方もなく複雑で、複数の異なる国にまたがる場合もある。腐敗は、政府の最高レベルや巨大な多国籍企業のトップに発生する場合がある。また、意思決定に影響力を有する者がいれば、どのような地域レベルでも発生し得る。

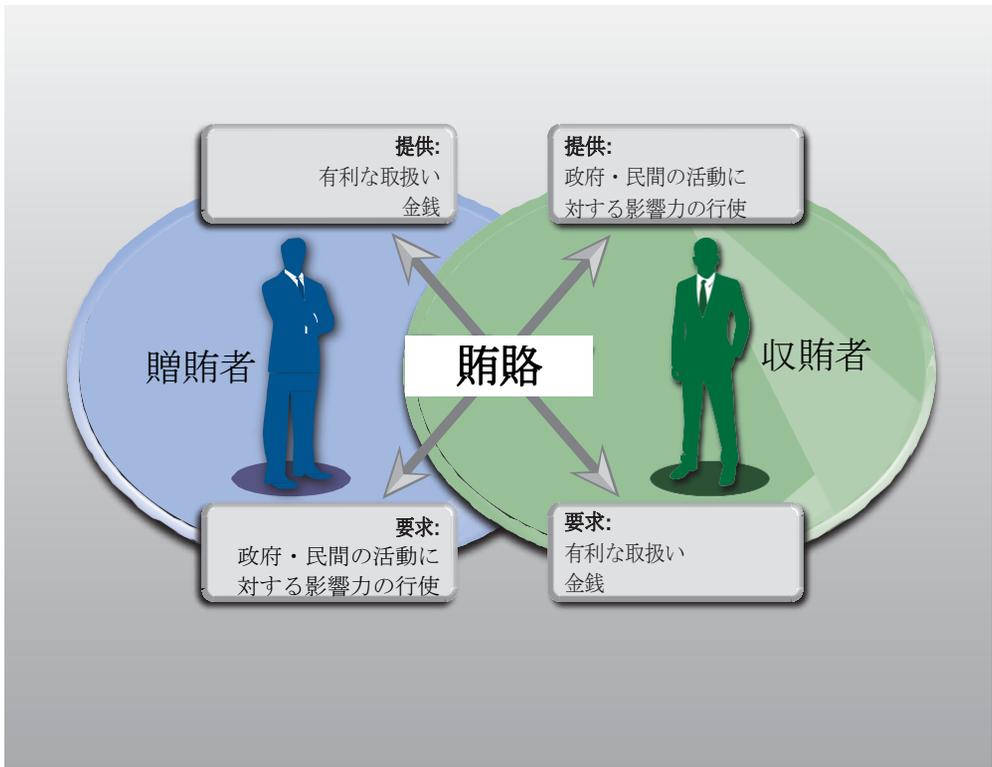
腐敗は、発展途上国、新興国、先進国のいずれにとっても、持続可能な経済的、政治的および社会的な発展を妨げる主な要因の 1 つである。全体として、腐敗は効率性を損ない不平等を促進する。推定では、腐敗の費用は世界の GDP の 5% 以上、すなわち 2.6 兆米ドル（世界経済フォーラムより）に上り、1 兆米ドル以上が毎年賄賂で支払われていることになる（世界銀行より）。腐敗の費用は様々な形で影響を及ぼし得る。投資家はしばしばシステムが腐敗しているとされる国での投資には消極的である、というのは投資に対するリスクまたはリターンの可能性を評価することが難しいからだ。腐敗した職員と腐敗を摘発し戦うために導入された仕組みのために、行政手続が遅れる場合がある。腐敗はまた、脱税、マネーロンダリングおよび重大な組織犯罪などのその他の犯罪活動に関連している場合がある。

腐敗の分類

腐敗は、縁故主義や愛顧主義など様々な形で見られる。税務調査官がその職務で遭遇する可能性の高い腐敗の種類は、贈賄、横領および強要である。

贈賄

贈賄とは、職員または決定権を有する者が、彼らの職務の遂行に関連して不適切な作為、またはすべきことの不作为を促すために、彼らに意図的に不当な金銭または利益を申し出、約束し、または提供する行為である。これを下記の図に示した。

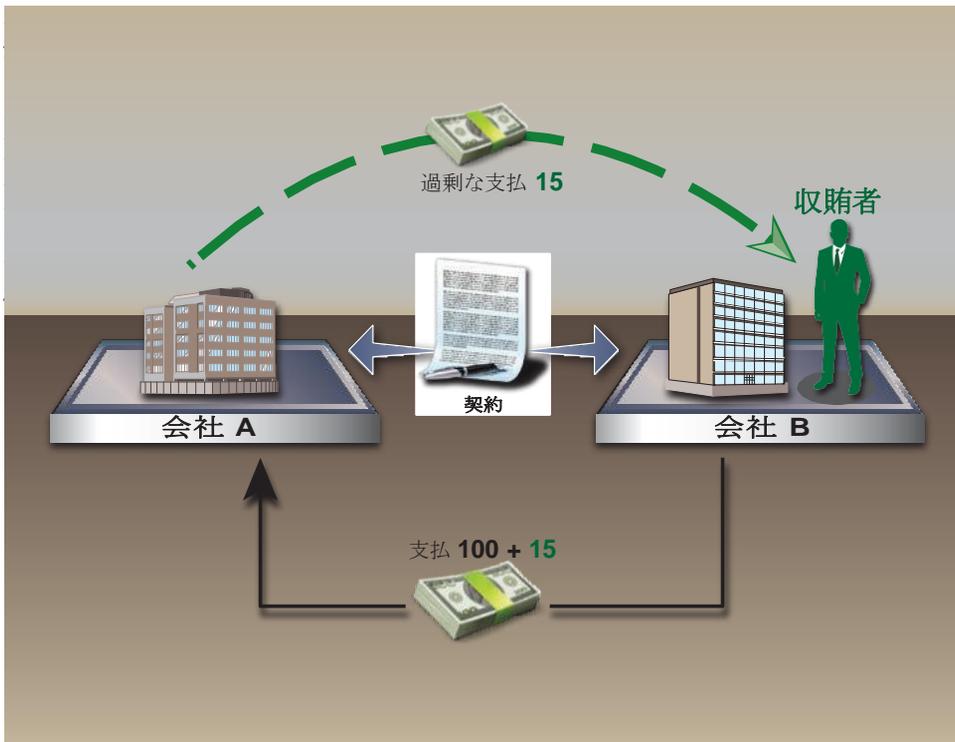


一般的に、贈賄の取引に関連するあらゆる事業において、4つの主な関係者が存在する。それは贈賄者、収賄者および彼らが所属するそれぞれの組織である。常にあてはまるわけではないが、これらの組織は時にこの贈賄の直接的な被害者となる。例えば、民間の組織が贈賄者と収賄者の行為の結果として、政府機関がサービスに対してキックバックを含めた過剰な支払をしてしまうこと、あるいは不利な条件の契約を締結してしまうことになる。また、賄賂を支払うことを拒否したために契約を逃して、公共サービスや遵法的なビジネスから資金の用途が変更されることで被害を受ける個人など、多くの間接的な被害者が存在することもある。

賄賂の種類については下記が含まれる。

- **キックバック** – キックバックは、組織内に影響力のある人物に賄賂を支払った見返りに、この組織からある種の利益提供を行うことを保証してもらうための支払である。一般的にキックバックは、利益の高い契約または有利な条件の契約の保証を求めて支払われる。当該契約の利益の一部が、当該契約を与えた組織の意思決定者に支払われる（あるいはキックバックされる）のである。当該契約を行った組織は、この支払に気付かない。
- **秘密手数料** (コミッション) – 企業は、例えば、国外市場での売上のために、しばしば契約の締結に代理人を立てる場合がある。秘密手数料は贈賄の一形態であり、これは、代理人がその依頼主に報告せずに、または同意を得ずに、贈賄者の利益のためにこれらの契約に影響を与えるための支払を要求または受領することである。これには、契約の締結を確実にするため、有利な条件を得るため、または競合他社との契約の締結を妨げるためである場合などがある。
- **ファシリテーション・ペイメント** – ファシリテーション・ペイメントとは、政府職員がその通常の職務を遂行するように促すまたは確実にするため、事業者により当該職員に支払われるものである。このような事例の1つとして、発送した製品の通関手続が不必要に遅延することを避けるために、企業が税関職員に対して支払を行うようなケースがある。ファシリテーション・ペイメントは、職員の行為に影響を与えるために支払われるものであるが、多くの国ではこのような特定の支払は違法行為ではないため、税務調査官は、これらの支払に対する自国における取扱いについて知っておくべきである。
- **あっせん収賄** – 「不正取引」や「トラフィッキング」としても知られる。あっせん収賄は、公務員が不当な利益や有利な取扱いを約束し、影響力を用いる代償として、贈賄者に支払を求める場合に発生する。この表現はまた、支払者がその見返りに不当な利益または有利な取扱いを受けるために、公務員に影響力の行使を求める場合にも使用される。あっせん収賄は政治の世界においてよく見受けられるが、ビジネスの世界でも実際に起きている。
- **選挙での贈賄** – 選挙結果に影響を与えることにより政府との契約を確保または維持することを意図して、候補者または政党に寄付することが犯罪となる国もある。

キックバックの形での贈賄の簡単な例



会社 B は政府保有会社で、国営の鉄道の改修において、契約を与えるなどの取りまとめに関する責任を負っている。その改修作業を実施するために、多くの会社からの入札を募集していた。会社 A（贈賄者）は民間企業で、この契約獲得のために入札している。この契約の価値は 10,000 万米ドルである。会社 A は、会社 B の腐敗職員（収賄者）に対して、会社 A が契約を獲得し 11,500 万米ドルの支払を行う合意を取り付ける。その見返りとして、会社 A はこの腐敗職員に 1,500 万米ドルを「キックバック」する。

着服

着服は、公務員または民間職員が、職務上託された金銭その他の資産を私物化することである。着服は、長期間にわたり書類および記録を偽装しつつ、計画的な手法で定期的に少額を隠す、一種の金融詐欺である。

強要

強要は、経済的な利益を不当に与える見返りとして支払を強引に要求するために、その立場を不正に利用することである。贈賄と同様に、強要における支払は、権力または影響力のある立場にある人物に対してなされる。しかしながら、強要の場合、この権力または影響力を有する立場にある人物は、ゆすりや脅迫を伴いあるいは強制的に支払を要求する。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

贈賄および腐敗への取組みにおける 税務当局の役割

税務当局には、贈賄および腐敗に対する取組みにおいて重要な役割がある。その職務の遂行において、税務調査官は贈賄または腐敗の指標を発見できる非常に強い立場にあり、税務当局はこれらの犯罪に対して他の政府機関に助力するために、その職務と権限を行使する責任がある。税務当局は主に以下の2つの手段により、贈賄および腐敗に対する取組みに協力する。

第一に、税務当局は国内の税務コンプライアンス確保に対して責任がある。多くの国では、腐敗に関連する贈賄その他の支払は、税務上損金算入の対象にはならない。税務調査官は、これらの支払を発見し、税務上の損金性を否認するための対策を講じるべきであり、さらに該当する場合には、国内の租税法に従って適切な罰則を科すべきである。また、受領された賄賂および腐敗から生じた利益は、国内の租税法の下で課税され得るものであり、むしろそうされるべきである。贈賄の損金性を否認し、または受領した賄賂の所得または利益に対して課税し、およびそれにより罰則を適用したとしても、税務当局が腐敗行為を完全に撲滅することはないだろう。だが、権限行使により抑制することはできる。ビジネスの費用として、贈賄や腐敗を行うリスクを受け入れ続ける個人や企業はいるかもしれない。しかしながら、これらの法律を厳格に執行することにより、税務当局は腐敗による利益を減じ、これにより贈賄および腐敗は許容可能なビジネス手法ではないという明確なメッセージを送ることになる。

第二に、その職務の過程において、税務調査官が、贈賄または腐敗が起きているかもしれないという疑いに至る情報を発見した場合、多くの国において、税務当局は、適切な執行当局または検察官にこれらの疑いを通報する義務がある。これにより起訴が成功する確率を飛躍的に向上させることができる。また起訴に伴い、その関係した人々または会社から腐敗により生じた利益を取り戻すために、関係当局が対応することも可能になる。これにより、可能な限り、この腐敗行為から金銭的な利益を得る人物がいないようにする。

税務調査官が、執行当局または検察官に贈賄または腐敗の可能性のある疑いを通報する場合、税務当局はこの情報を秘密のものとして厳正に保持し、および調査官の安全性を確保するために必要なあらゆる措置を取るべきである。税務調査官を保護する措置を取るという明確な方針により、彼らの職務の執行を安全にし、同時に他の者に対しても、同様の疑惑の通報を促すこととなる。こうした方針の内容は、それぞれの国および税務当局の状況により異なり得るものであり、それぞれの国の調査官が直面しているリスクの分析に基づくべきである。

マネーロンダリングとの関連

贈賄および腐敗は、マネーロンダリングの前提犯罪であり、税務調査官が贈賄または腐敗の可能性を示す指標を発見した場合には、同時にマネーロンダリングを示す指標についても考慮すべきである。この場合、税務調査官は国内の金融捜査部局（FIU）に通報する義務が課せられていることもある。すなわち、税務調査官が発見した情報が、マネーロンダリングの捜査に至る可能性もあるということである。

OECDの「税務調査官のためのマネーロンダリング認識ハンドブック」は、マネーロンダリングを取り巻く問題、および税務調査官がその職務の遂行中に遭遇する可能性がある潜在的なマネーロンダリングの指標について、注意を喚起するための実践的な手引書である。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

税務調査官の役割

認識の向上

世界中の税務調査官は、高度に訓練された技術を有する専門家であり、彼らは通常の業務において、数百万人の個人、企業その他の納税者の金融に係る業務、取引、記録などを日常的に調査している。しかしながら、彼らは、贈賄または腐敗の可能性のある典型的な指標とは何か、ならびに贈賄または腐敗の可能性を発見した場合、適切な執行当局または検察官にその疑いを通報する役割について、注意を払っていない場合がある。さらに、税務調査官は、国内法において、贈賄および腐敗に関連した支払が税務上損金算入されないこと、また腐敗の利益はしばしば課税可能な所得または利益であることを、再認識するべきである。本ハンドブックの目的は、贈賄および腐敗を取り巻く問題に対する税務調査官の注意を喚起することであるが、国内における法令、政策および手続に取って代わるものではない。税務調査官は、いかなる時も、自国内で適用されている法令、政策および手続に従ってその職務を遂行するべきである。したがって、自国の租税法が適切に適用されるように、税務調査官は贈賄または腐敗の発見における役割を認識し、それらの可能性を示す指標に注意すべきである。

納税者は、贈賄または腐敗の証拠を隠すために、脱税または犯罪収益の洗浄の時に使う手法と同じ手法を用いる場合が多い。脱税またはマネーロンダリングの可能性を示唆するものを認識する場合と同様に、税務調査官は贈賄および腐敗の可能性を示唆するものにも警戒すべきである。

本ハンドブックの至る所で、税務調査官は贈賄または腐敗の可能性を示す指標に留意すべきであるという事実について言及している。しかしながら、税務調査官がその調査において取るあらゆる行為は常に、納税者の納税義務を決定する目的のためでなければならない。これらの調査の過程において、税務調査官は贈賄または腐敗が行われたかもしれないという疑いに至る指標に注意を払うべきであるが、違法行為が行われたかどうかを決定するのはその役割ではない。犯罪行為の可能性に関する捜査を行うのは、税務調査官ではなく、適切な執行当局または検察官の責務である。

贈賄および腐敗の発見

賄賂の支払を含め腐敗取引は、「帳簿上」（すなわち、個人または企業の財務記録および口座で発見される）かもしれないし、「帳簿外」であるかもしれない。税務調査官は、納税者の財務記録を調査する立場にあることから、「帳簿上」にある腐敗の可能性の指標を発見する可能性が最も高い。一般的に、会計帳簿および記録の調査は、納税者の所得の源泉を確認し、課税されていない所得または利益および控除できない費用を特定するために、税務調査官の通常業務の一環で行われるものであり、指標の発見が追加的な作業となるべきではない。贈賄または腐敗の可能性を示す指標を特定するために、税務調査官は、彼ら自身の判断に加え、脱税の可能性を発見するに至るのと同様の分析および調査の技術および研修を活用すべきである。しかしながら、税務調査官が贈賄または腐敗の指標となり得るものに気付くためには、それらについて知ることが肝心である。

贈賄または腐敗の可能性を示す指標については後述するが、ポイントは、大きく分けて以下の2類型に整理されるということである。

- 「積極的指標」は、虚偽、隠ぺい、または事実の偽装の目的で行為が行われた可能性を意味する。積極的指標は、それ自体では贈賄または腐敗が行われたことの立証に不十分である。積極的指標の例としては、把握済みの所得では維持し得ない経営者や従業員の生活水準、不自然に高いまたは低い総利益率で取引されているビジネス、および不自然に緊密な納税者と外部コンサルタントとの関係などがある。
- 「積極的行動」は、特定の行動または一連の行動が、虚偽、隠ぺい、または事実の偽装の目的で意図的に行われたことを立証するものである。積極的行動は、贈賄または腐敗が行われたことを立証するのに不可欠である。積極的行動の例としては、会計記録からの除外、銀行口座の隠ぺい、受領した金銭を事業用口座に入金しないこと、および支払元または支払先を隠ぺいすることなどがある。

多くの税務当局は、税務調査官が腐敗と思われるものを特定することをサポートするために、リスク・ベース・アプローチを採用しており、これは(i) 情報、(ii) 認識、および(iii) 研修の3つの柱を基礎としている。本ハンドブックは、これら3つの柱それぞれを支援するために活用することができる。リスクの高い分野に焦点をあて、贈賄または腐敗の可能性のある一般のおよび特定の指標に焦点を当てることにより、税務調査官がリスクの最も高い分野にリソースを振り分けられるように事務を計画する際の一助として、本ハンドブックは他にない情報を補うことが可能である。前述のとおり、本ハンドブックの目的は、税務調査官の贈賄または腐敗の可能性を示す指標に対する注意を喚起することである。さらに、本ハンドブックは、贈賄を発見したうえで、その税務上の損金算入を否認し、および腐敗の利益に対して課税を行うことの重要性と同時に、贈賄または腐敗の可能性を示す証拠が把握された場合に、適切な執行当局または検察官に通報することの重要性を強調している。したがって、本ハンドブックは、税務調査官のための研修教材または参考手引として利用可能なように構成されている。

調査計画およびコンプライアンスチェック

調査の企画段階における納税申告書の審査時に、税務調査官およびその監督者は、贈賄などの違法または不適切な支払の発生を認めてしまう状況に警戒すべきである。この段階において（そして調査全体を通じて）価値のある情報源に、部内の調査報告書、メディアレポート、インターネットおよび（匿名の）内部通報情報がある。公正な市場価格に関する情報を含んだデータベースは、納税者と業界標準とを比較する際に有用な情報である。適切かつ必要とみなされた場合には、調査計画は以下のコンプライアンスチェックを考慮に入れるべきである。

- 秘匿されまたは隠ぺいされた企業内資金の捻出について、何らかの端緒があるか否かを特定するための、部内の調査報告書および関連する調査書類の検討
- その他の政府規制機関に提出された納税者の報告書の写しの検討
- 国外の事業体もしくは事業、契約または価格協定の条件、資金移転の詳細およびタックスヘイブンの利用などについての考慮、ならびに
- インターネットおよびその他の公開情報の検討

その他の政府機関から得られる情報

調査を企画および実行する際に、税務調査官は、該当する場合には、どの情報が他の政府機関から請求可能であるかを考慮すべきである。他の国内政府機関との情報共有その他の協力についての仕組みの詳細については、その成功例の紹介とともに、2012年にOECDが作成した報告書「**租税犯罪およびその他の金融犯罪に対抗するための効果的な省庁間協力**」（ローマ報告書）に収録されている。

その他の国々から入手可能な情報

調査を企画および実行する際に、税務調査官は、税務当局が国外から入手した情報がすでにあるかもしれないことに留意するように手段を講じるべきである。税務調査官が調査においてさらなる情報を必要としているものの、自国内でこの情報を入手するための手段を尽くしている場合には、この情報を他の国から入手可能かどうか検討すべきである。

国家間の租税に関する情報交換には、様々な法的枠組みがある。これには、OECDモデル租税条約の第26条に基づく情報交換規定を含んだ二重課税防止条約や租税情報交換協定などの二国間の枠組み、および税務行政執行共助条約などの多国間の枠組みがある。これらの枠組みには、複数国の税務当局による同時税務調査の活用など、その他の形態での国際的な協力を規定しているものもある。国際協力に関する様々な手法の種類や活用については、2012年にOECDが発行した「**租税犯罪およびその他の金融犯罪に対する国際協力：主要な手法の要覧**」に収録されている。

様々な国々の税務当局間における情報交換は、それぞれの国の政府が指定する「権限のある当局」として知られる職員によって取り扱われる。国家間における税務職員間の直接的な連絡は、通常認められていない。税務調査官が他国から受け取った情報が、租税犯罪ではない犯罪行為の存在を示唆している場合、当該情報を受領国の執行当局と共有することについては、情報提供国の同意を要件とする場合があるため、税務当局内の専門家の助言を求めるべきである。

税務調査官が他の国の租税法の運用または執行に関連すると思われる情報を入手した場合には、二国間または多国間条約を通じて当該国の税務当局に情報を提供することが可能かどうかを検討すべきである。これは、例えば、税務調査により他の国の納税者から賄賂が支払われたことが疑われるときに、当該国で贈賄が税務上損金算入できないこととされている場合などである。ただし、上述したとおり、他の国の税務当局とのいかなる連絡も、各国の権限のある当局を通じて行われなければならない。

贈賄または腐敗の可能性を示す指標の発見後取るべき措置

税務調査官が本ハンドブックに言及された指標を把握した場合で、それが犯罪事件の可能性が残るときには、必要に応じて、贈賄または腐敗の存在を疑うのに充分であるかどうかを決めるために、国内法に従いさらに調査を進めるべきである。そして、贈賄または腐敗の存在が確信できた場合、国内法に従い、贈賄および腐敗行為に関連したその他の支払に対して税務上の損金性を否認し、ならびに贈賄および腐敗による利益に課税するよう措置を取らなければならない。税務調査官は、贈賄または腐敗の疑いを持った場合でも、自身の業務目的は常に納税義務の特定であり、犯罪の特定ではないことを忘れてはならない。しかしながら、調査の過程において、および調査における事実認定に基づいて、税務調査官が贈賄または腐敗の存在を疑った場合には、適切な執行当局または検察官に通報することが奨励される。

国内法によって義務付けられている場合、税務当局はこれらの疑いを、適切な執行当局または検察官に通報すべきである。この通報は、自国の法律と手続に従って行われるべきであり、これには標準化された形式がある場合がある。通報に含まれるべき情報の概要は、付録Bに収録されている。疑わしい犯罪行為を通報した後は、贈賄または腐敗の疑いに関するあらゆる質問および調査を除き、一般的には税務調査は継続され得る。これは、容疑者の権利を守る一方、犯罪捜査を避けるためである。ただし、支払の損金算入可能性に関する決定は、適切な執行当局または検察官に通報を行うと同時に実施される必要がある。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

贈賄または腐敗の可能性を示す指標

税務調査官は、確実に調査の計画時に考慮に入れるために、かつ、実際に気付くことができるように、贈賄または腐敗の可能性を示す指標について知っておく必要がある。本章では、事案選定のためのコンプライアンスリスク分析、納税申告書の審査、税務調査の企画、および調査そのもののそれぞれの過程において生じ得る、贈賄または腐敗の可能性を示す主な指標を分類する。

贈賄または腐敗の可能性を示す指標は、幅広い場面で発見することができる。例えば、最も明らかなものとして、納税申告書、銀行記録および財務諸表（損益計算書、貸借対照表やキャッシュフロー報告書など）などの書類の中に見受けられる。しかしながら、税務調査官は、ニュース記事、関連する産業あるいは地理的地域に関するウェブサイト、および公正市場価格に関するデータベース（市場標準と契約の条件とを比較するため）など、一般に入手可能な情報に指標を求める場合もある。部内の調査報告書、判例報告書および匿名の内部通報情報もまた有益な情報源であるが、匿名で提供された情報については、他の証拠により慎重に検証する必要がある。

贈賄および腐敗は、様々な状況で、公共部門や民間部門の別なくあらゆる組織のあらゆる階層で起きる可能性がある。税務調査官は、重要な公的地位を有する者（PEP）が関わる取引では、彼らの高いレベルでの影響力のため、公共部門において腐敗の生じる可能性が高いことを認識するべきである。PEP とは年長の政界実力者ならびにそうした者に近い親戚およびビジネス関係者など、際立った公的権限を委ねられている人物である。PEP がもたらすマネーロンダリングのリスクの増大に伴い、金融機関その他特定の機関は、PEP と関係する取引および勘定の記録を保存することを義務付けられている。PEP の特定について諸機関に協力するために、多くの公的組織および民間組織が PEP の一覧を保有しており、税務調査官はその調査の過程において、これらの一覧を利用することが可能な場合がある。

本ハンドブックでは、贈賄または腐敗の可能性を示す指標を 5 つの大まかなグループに分類したので、次章以降で説明する。実務上、税務調査官が遭遇する可能性の高い指標のほとんどは、賄賂を供与している、または腐敗に関連するその他の支払をしている納税者に関するものであり、以下 4 章にわたって取り上げる。また、ここで示された指標の多くは、贈賄または腐敗の利益を享受している可能性のある地位にある者を検討する場合にも関係する。しかしながら、第 5 の章では、特に受領者側に関連する贈賄または腐敗の可能性を示す指標を取り上げる。これら 5 つの章は以下のとおりである。

- 納税者の内部および外部状況に関する指標
- 納税者の取引に関する指標
- 支払および現金の流れに関する指標
- 納税者の取引の結果に関する指標
- 特に贈賄または腐敗の利益を享受している可能性のある受領者に関する指標

贈賄または腐敗の可能性を示す指標が例え 1 つであっても、深刻に受け止めるべきであり、税務調査官は違法行為が行われている可能性を通報する決定をする前に、その他の指標や証拠の可能性のあるものを発見するために、より一層の注意を払うべきである。贈賄または腐敗が行われている場合に、それを示す指標が単独で存在することは稀である。以下の 5 つの章において、税務調査官が腐敗行為の調査に至るまたは寄与することとなった重要な情報の把握に至った実際の事例を用いて説明する。

税務調査官が、納税者または職員が贈賄または腐敗に関わっている可能性があると感じた場合はいつでも、この贈賄または腐敗行為を別の視点から調査するために、関連する者の納税額の確定目的において、調査の延長を検討すべきである。これには、贈賄または腐敗の疑いが国境をまたいで発生している場合に、その相手国の税務当局に知らせることも含まれ得る。

これら 5 つの章に言及されている指標の一覧は、付録 C に収録されている。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

納税者の内部および外部状況 に関する指標

はじめに

税務調査官は、事案の指示を受けた後のなるべく早い段階で、かつ、現場に臨場する前に、腐敗の可能性の把握に留意すべきである。税務調査官は、その他の事案と同様、納税者の事業およびその業種の特徴についても把握しておくべきである。

税務調査官は腐敗の有無を決定する前に、現場でその納税者の事業環境の徹底的な検討、各事業所の臨場、および納税者の帳簿等を綿密に検討すべきである。そうすることによってのみ、税務調査官は、納税者の取引の明確な絵を描くことができ、いかにして利害関係者が腐敗に関与しているかを把握することができる。事業環境に関しては、税務調査官は納税者の内部統制力の強さを検討し、所有者または経営者が贈賄を行う可能性があるかどうかを評価する必要がある。

税務調査官は、事業所への臨場を活用することで、贈賄または腐敗の可能性のある指標を把握することができるかもしれない。税務調査官は、契約の交渉者、署名権者および支払許可者につき、税務調査に関連した質問をすることで、事業管理上の弱点および腐敗を行う機会の有無を把握することができるかもしれない。例えば贈賄取引において典型的に利用される払出口座の調査により点と点をつなぎ、その取引における主要な人物とそれら人物の関係性を特定し、コンサルタントなどの仲介者に関する質問を行い、契約および譲渡された商品の価値を評価し、通信記録、銀行取引記録、出張記録その他の主要な書類を調査し、およびおそらく第三者の情報を活用することなどにより、税務調査官は、国内の租税法上の損金算入否認に確信を得ることができる。

指標

納税者の外部状況に関する指標

- 高リスク国¹での事業、または高リスク国の企業と関係する事業。
- 以下のような、高リスク産業²における事業。
 - ◆ 公共事業および公共工事
 - ◆ 公益事業
 - ◆ 不動産業、法律およびビジネスサービス業
 - ◆ 石油およびガス
 - ◆ 鉱業
 - ◆ 発電および送電
 - ◆ 医薬品および医療
- 高度に規制された産業、または政府の許認可を必要とする産業における事業。

納税者の内部状況に関する指標

納税者の法的形態に関する指標

- 商業上、法律上、または税務上明らかに便益のない複雑なまたは国際的な法的形態。
- 特に国外に位置する、ほとんどまたはまったく商業上の目的のない法人を所有または管理している。
- オーナーまたは経営幹部の近親者と雇用関係または事業関係がある。
- 重要な公的地位を有する者(PEP)またはPEPの近親者と雇用関係または事業関係がある。

納税者の内部統制に関する指標

- 経営者側の腐敗防止に対する姿勢および体制の欠如。
- 腐敗を摘発および抑止するための、独立した内部監査機能などの内部統制がほとんどまたはまったく存在しない。
- コンサルタントの雇用および活用に関する管理が脆弱。

納税者の実体および経歴に関する指標

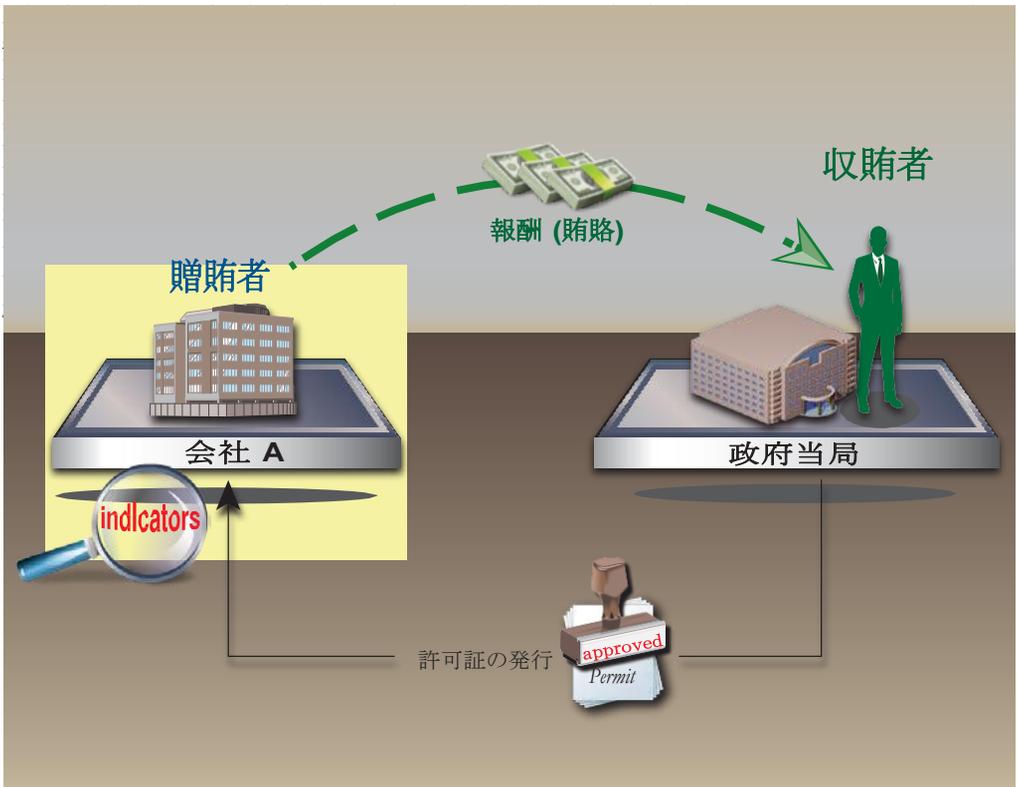
- 以前、何らかの金融犯罪に関する容疑または訴訟に直接関与していた。

税務調査に影響を与えようとする試みに関する指標

- 賄賂を提供するなど税務調査官に影響を与えようとする。
- 質問に答えることを拒否するまたは金融情報もしくは通信記録を提出しないなど、税務調査を妨害しようとする。

例

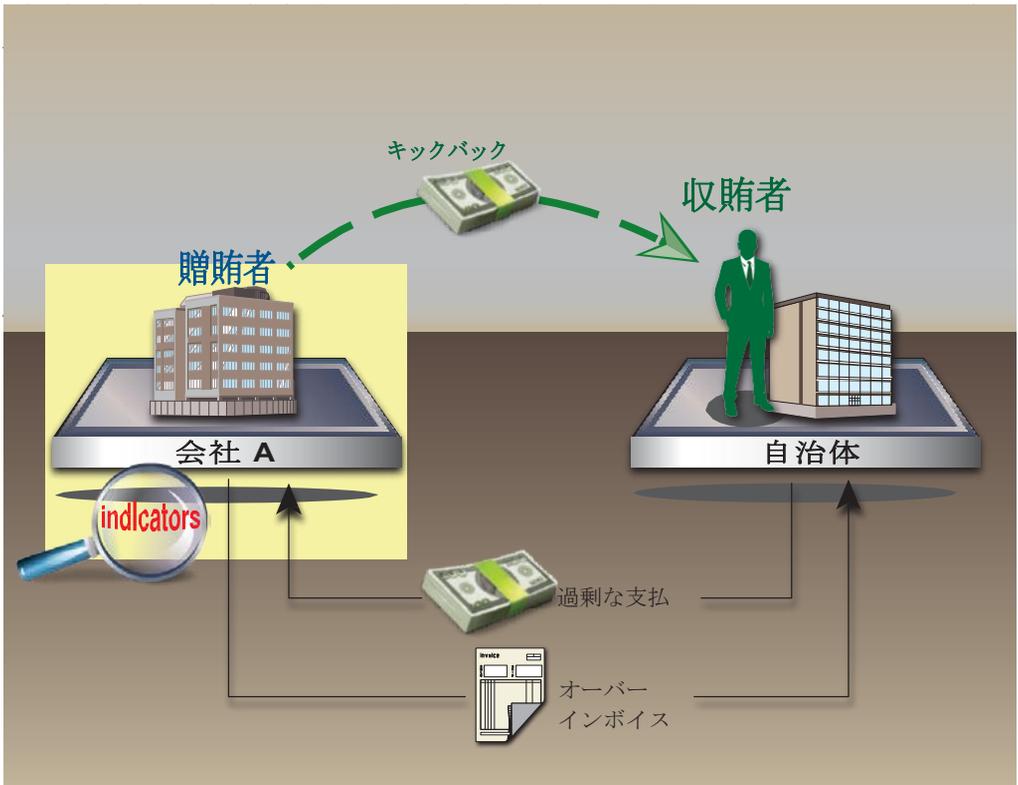
高リスク国での運営



会社 A（贈賄者）は建設会社で、X 国に大規模な産業施設を建設しているが、この国はトランスペアレンシー・インターナショナルの腐敗認識指数で非常にスコアが低い。税務調査官は調査中に、「報酬」名目の合計 40 万米ドルの現金支払を把握した。しかしながら会社 A の経営者らは、それらの多額の現金支払について説得力のある説明をすることができず、その支払を裏付けるインボイスが存在しないことが判明した（同社はこの支払を賄うために、自作の伝票を使用していた）。これにより、税務調査官はさらにその調査を進め、会社 A が建設の過程において、建設現場に専門の工業機械を搬送する必要があったことを突き止めた。その搬送には許可証が必要であるところ、会社 A は入手に長時間を要する可能性があり、却下される恐れがあることを知っていた。そのため会社 A は政府当局の職員（収賄者）に接近し、その許可証を速やかに発行することと引き換えに現金の支払を申し出た。

この場合、税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった鍵となる指標は、会社 A が高リスク国で大規模なプロジェクトを展開していたことである。その他の指標としては、会社 A が政府認可の必要な事業を運営していたこと、多額の支払が現金で行われていたこと、およびこれらの支払が自作の伝票で行われていたことなどがある。

近縁者との事業関係



自治体は、小規模塗装会社である会社 A（贈賄者）にとって最大顧客の 1 つである。会社 A の税務調査により、契約内容から想定される塗装量に比べ実際の使用料がかなり少なく、またその総利益は、同業他社の総利益率に比して著しく高いことを発見した。これらの証拠は同社がオーバーインボイスを発行していたことの端緒となった。

調査官はこの自治体に対して反面調査を実施し、会社 A の所有者の親戚でもある自治体職員（収賄者）が塗装契約を行っていたことを把握した。調査官はこれらの疑いを適切な執行当局に通報し、犯罪捜査が行われ、この自治体には契約実施に対する有効な内部牽制がなく、同じ職員が他にも友人および親戚に契約を発注していたことが判明した。この犯罪捜査で、自治体が会社 A に支払った金銭の一部が、自治体職員にキックバックされていたことが明らかになった。犯罪捜査の結果により、腐敗および組織犯罪に対する起訴が行われ、多数の有罪判決が下された。

この事例では、税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主要な指標は、会社 A のオーナーの親戚が契約を発注していた事実である。その他の指標としては、会社 A の特定顧客との契約に係る利益率が非常に高かったこと、これらの契約が単独の個人に承認されていたこと、そしてこれらの契約に対して一般入札が行われていなかったことなどである。

注

1. 高リスク国には、情報交換の実効性がない、トランスペアレンシー・インターナショナルの腐敗認識指数または贈賄指数のスコアが低い、あるいはタックスジャスティス・ネットワークの秘匿指数が高い国などが含まれる。
2. 高リスク産業には、トランスペアレンシー・インターナショナルの贈賄指数スコアが低い産業などが含まれる。産業の一覧には、2011 年度の上記の指数で低スコアとなった産業が含まれる。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

納税者の取引に関する指標

はじめに

本章では、納税者が当事者となる取引に関する指標を説明する。特に、仲介業者やコンサルタントなどの取引の関係者および取引の内容について取り上げる。外国で運営される会社が外部のコンサルタントを雇うべきもっともらしい理由は、現地の法律および商慣習の知識ならびに業界の現地情報を得ることなど、数多くある。またコンサルタントは、市場開拓のために利用されることがある。しかしながら、贈賄事案では、契約交渉に当たって、あるいは不法な取引の実施に当たって、コンサルタントが関与している事案が散見される。例えば、賄賂の支払はしばしばコンサルタントへの手数料に仮装されるが、手数料の一部が、賄賂資金に充てられているということである。したがって、他の指標と共に把握された場合、納税者と外部コンサルタントとの関係が近ければ、腐敗に関してさらなる調査を必要とするかもしれない。ただし、税務調査官の主たる目的は税額の決定であることを忘れてはならない。

税務調査官は、贈賄または腐敗のリスクがより高いことを示すあらゆる不自然な取引に特に注意を払うべきである。不自然な取引の範囲は極めて広いが、不自然な取引の主な特徴の一部は以下のとおりである。

- 人物の背景または状況にそぐわない取引、
- 論理的、経済的、または実務的説明に欠ける取引、
- 関係者の実体が不明確な取引、および
- 資金の源泉または支払先が不明確な取引

OECDの「税務調査官のためのマネーロンダリング認識ハンドブック」には不自然な取引に関する以下の説明がある。

「不自然な」とは、ある取引が、その背景、通常の活動、または申告所得に照らして、業界標準または一般慣習と異なることを意味する。通常のまたは予想される活動からの逸脱は、リスクを示唆する場合がある。行動の逸脱がより大きく、不自然な状況の発生がより頻繁になるほど、そのリスクも増大する。

指標

取引の関係者に関する指標

- 取引にかかわる関係者の実体が明確ではない。
- 契約相手である会社または役務提供者が、想定されるものと異なる、またはその納税者の産業に通常は関わっていない者である。
- PEP（または PEP の親族）が所有または運営する会社が契約相手である。そのうち特に、PEP が納税者の事業に関する契約または許可を与える権利を有する場合。
- 国外とりわけ高リスク国に所在する会社が契約相手である。
- 仲介業者またはコンサルタントが、高リスク国または納税者がビジネスを行っていない国にいる。
- 一顧客にだけ役務を提供している仲介業者またはコンサルタントを利用している。
- 国外の役務提供会社の住所に登録されている（または経営者らが登録されている）会社が取引相手である。
- 巨額のまたは重要な取引の相手が、新規に設立された、不透明な、または特定不能な会社である。
- 高リスク国の事業体または支店から借入を行っている。

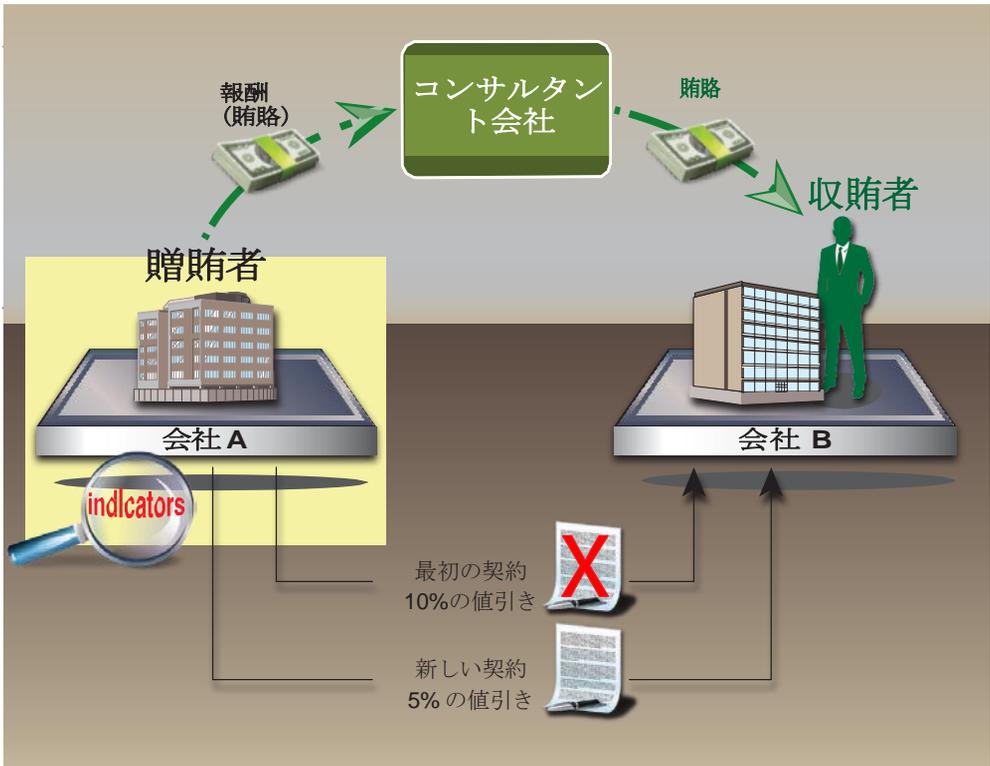
取引の条件に関する指標

- 裏付け書類のない契約先または借入先。
- 提供される商品または役務、支払額など主要な項目が書類に明示されていない契約の相手方。
- 取引の実態を反映しているとは思えない契約（例えば、提供された商品または支払われた額が、契約に記載されているものとは異なり、その差異を説明する文書が存在しないなど）の相手方。
- 下記のような妥当な商業的根拠がないように思われる契約の相手方。
 - ◆ 特別有利または不利な条件の借入、あるいは
 - ◆ 商品または役務に対する支払が不十分または過剰と思われる契約
- 契約の内容にない行為（例えば、追加的な支払など）。
- 商業上正当性がない、価格引上げなどの契約の変更。
- 契約の主な内容が、納税者の他の取引または産業上の標準と異なる（例えば、納税者が通常使用しない商品や役務の受領など）。
- 他の関係者との合意の結果を条件とした支払を規定する契約。
- 通常の購買手続を踏んでいない（例えば、通常必要とされている複数の見積もりが取られていないなど）。

- 上級職に要件を満たさない人物が就いている、または納税者の給与支払名簿に架空の従業員がいる。
- 納税者が明確に説明できない取引。

例

説明のつかない契約再交渉

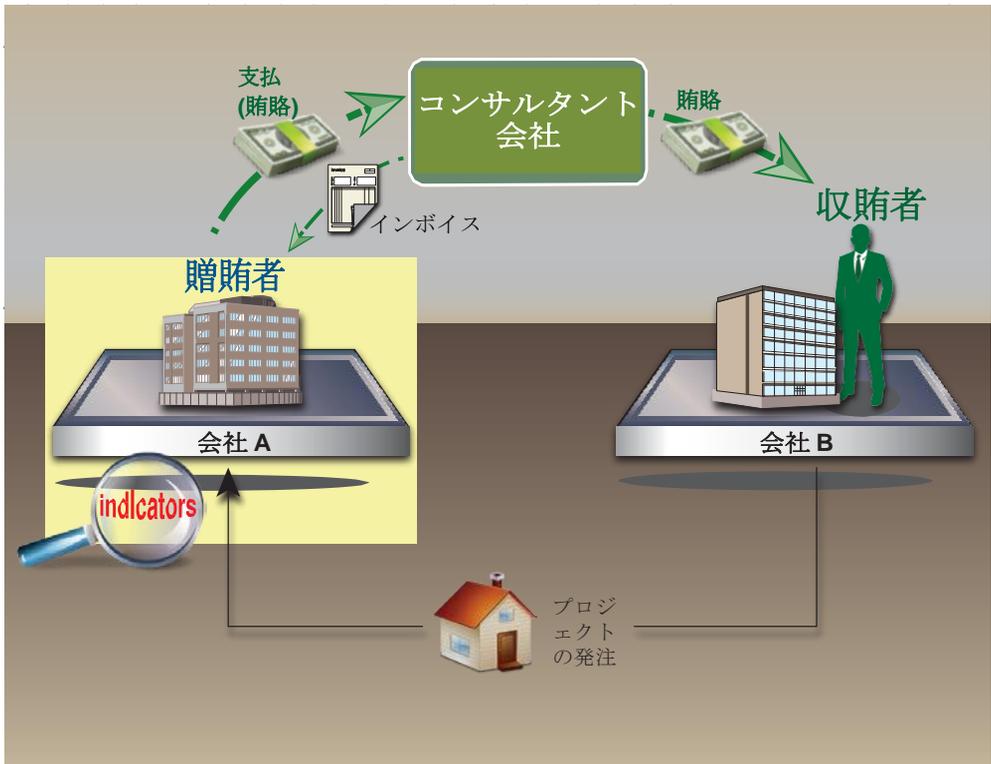


会社 A (贈賄者) は、石油およびガスの請負業者である会社 B (X 国所在) に保守サービスを提供した。X 国はトランスパレンシー・インターナショナルの腐敗認識指数および贈賄指数の低い国である。これらのサービスは長期契約の下で提供されており、会社 A は、通常よりも 10% 値引きした価格で、会社 B にインボイスを発行した。会社 A の税務調査において、調査官は、問題の期間について会社 B がこの契約を打ち切ったことを把握した。さらなる調査で、会社 A は、会社 B と新規の契約を交渉するために、会社 B の代理として契約締結を行うコンサルタント会社と連絡を取るよう勧められていたことが判明した。

会社 A は、会社 B に同じサービスを提供するための新規契約を受注した。しかし、この契約では、会社 A は会社 B にわずか 5% の値引きのインボイスを発行した。したがって、新規契約では、会社 B は同じサービスに対して以前より多く支払っていた。会社 A はまた、コンサルタント会社に報酬を支払ったが、これは新規契約のもとで会社 B が負担する増額分とほぼ同額であった。税務調査官は、コンサルタント会社のオーナーが会社 B の社長（収賄者）と親しい関係にあり、また会社 B の社長が X 国の上級職の政府職員であることを示す情報を何とか入手した。これにより、税務調査官は、会社 B が会社 A との新規契約に基づき過大な支払を行っており、増額分は、コンサルタント会社を通じて会社 B の社長に賄賂として支払われていたことを疑うに至った。

この場合、税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、会社 B が会社 A との既存契約を打ち切って、コンサルタント会社を通じて以前よりも高額な契約の締結交渉を行った理由について、明確な説明を受けることができなかったことである。その他の指標としては、会社 A の産業が高リスクであったこと、会社 A が高リスク国に所在する会社とビジネスをしていたこと、会社 B の社長が PEP であったこと、そしてコンサルタント会社のオーナーと会社 B の社長が親しい関係であった事実が含まれる。

納税者の実体にそぐわない取引



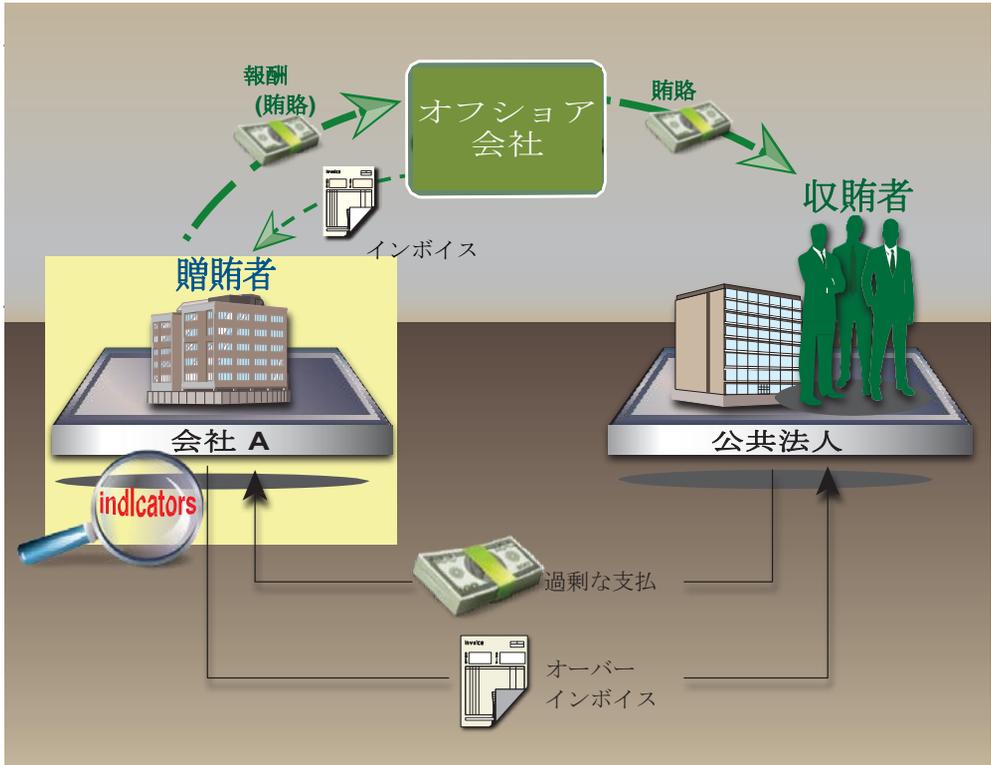
土地開発会社である会社 A（贈賄者）の調査中に、総額 50 万米ドルのコンサルタントサービスに関するインボイスを把握した。会社 A は通常コンサルタント契約にお金を掛けないことから、この支払は不自然であった。このインボイスの裏付け書類の提出を求めたところ、会社 A の経営者は存在しない旨回答した。

税務調査官は、インボイスに名前のあった、専門サービスを提供するコンサルタント会社に、反面調査を実施することを決めた。当該コンサルタント会社は、少数の顧客を抱えた小規模かつ新規に設立された会社で、J 女史が所有していた。当該コンサルタント会社は通常、約 1,000 米ドルの小額のインボイスを発行している。J 女史は、会社 A に送付したインボイスに関して、まったく質問に答えることができなかった。代わりに、J 女史は税務調査官の質問に応答するため、彼女の夫である J 氏を同伴していた。J 氏は、当該コンサルタント会社に雇用されていなかった。J 氏は、コンサルタント会社が会社 A に対して、公開入札を通じて購入可能な不動産に関する情報と助言を提供したと説明した。しかしながら、税務調査官は、会社 A が問題の期間中いかなる公開入札にも参加しなかったことを証明した。さらに、20 万米ドルのインボイスは、提供されたとされる情報に対して非常に高額であると思われた。

税務調査官はさらに調査を実施し、実は J 氏（収賄者）が、大規模な商業開発に携わる会社 B に勤務していることを把握した。会社 B は最近、不動産の設計および建築のため、多数の契約を会社 A に発注していた。税務調査官は、コンサルタント会社への支払が実際には、会社 A が会社 B との契約を確保するために J 氏に提供した賄賂であるとの疑いをもつに至った。

この事例で税務調査官が贈賄の可能性を疑うこととなった主な指標は、会社 A の実体にそぐわない高額なコンサルタント費用の支出であり、これについて会社 A から説明が得られなかったことである。その他の指標には、会社 A が高リスクの産業を運営していること、多額のインボイスが詳細な裏付け書類のないまま発行されていたこと、そして J 女史が、自身が提供しているはずのサービスについての情報を税務調査官に説明することができなかった事実が挙げられる。

詳細を欠いた契約



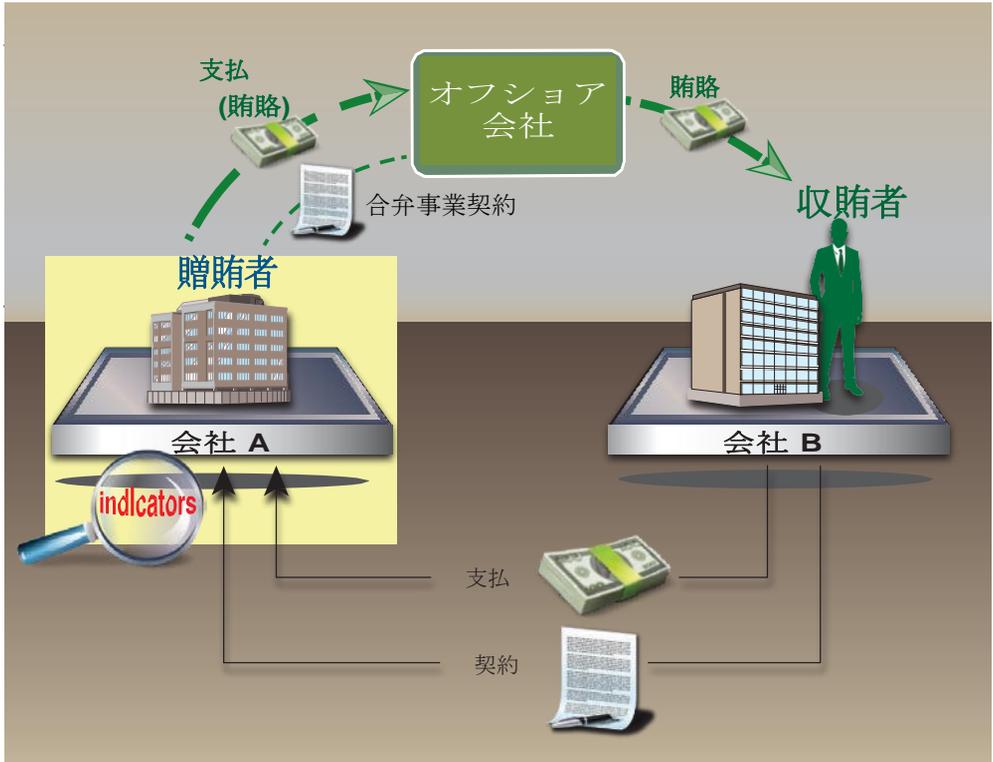
原子力発電会社である会社 A（贈賄者）に対する税務調査の実施中に、税務調査官は、「コンサルタント費」として多数の支払を把握した。さらに、これらの支払が一連の「ビジネスコンサルタント契約」の下、複数のコンサルタント会社になされていることが明らかになった。会社 A は原子力発電所を建設したまたは建設計画のある多くの国々に関して、1つのビジネスコンサルタント契約を締結していた。それぞれのケースにおいて、コンサルタント契約額は、建設契約額の 5%に相当している。しかしながら、すべての契約内容が、非常に曖昧であり、何に対して支払われるかに関する詳細がほとんど記載されていなかった。

インターネット検索および情報交換要請など、さらに調査を続けていくと、そのコンサルタント会社は実際にはオフショア会社（あるいは一部のケースでは、法律事務所の支店）で、会社 A が事業活動を行う必要がない、かつ、情報交換を行っていない国に所在していることが判明した。また税務調査官は、銀行口座情報の調査により、これらの支払が、各国の契約発注に影響力のある人物である外国公務員（収賄者）に対する贈賄に使用されたとの疑いを抱くに至った。

一旦契約が発注されると、会社 A はこの契約の下で公共法人にオーバーインボイスを発行した。この超過額は、オフショア会社に対する「報酬」として支払われ、外国公務員に対する贈賄として使用された。特に本案事では、会社 A の本国で贈賄を違法とする法改正が行われた直後に同契約が締結されていたことから、税務調査官は特に疑惑を持った。

本事案において、税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、会社 A の契約が詳細でなく、サービス内容が明確でないにもかかわらず、多額のコンサルタント費用を頻繁に支払っていたことである。その他の指標としては、会社 A が活動していない高リスク国に所在する、オフショア会社および法律事務所に対して支払が行われていた事実が挙げられる。

商業的実体のない合弁事業



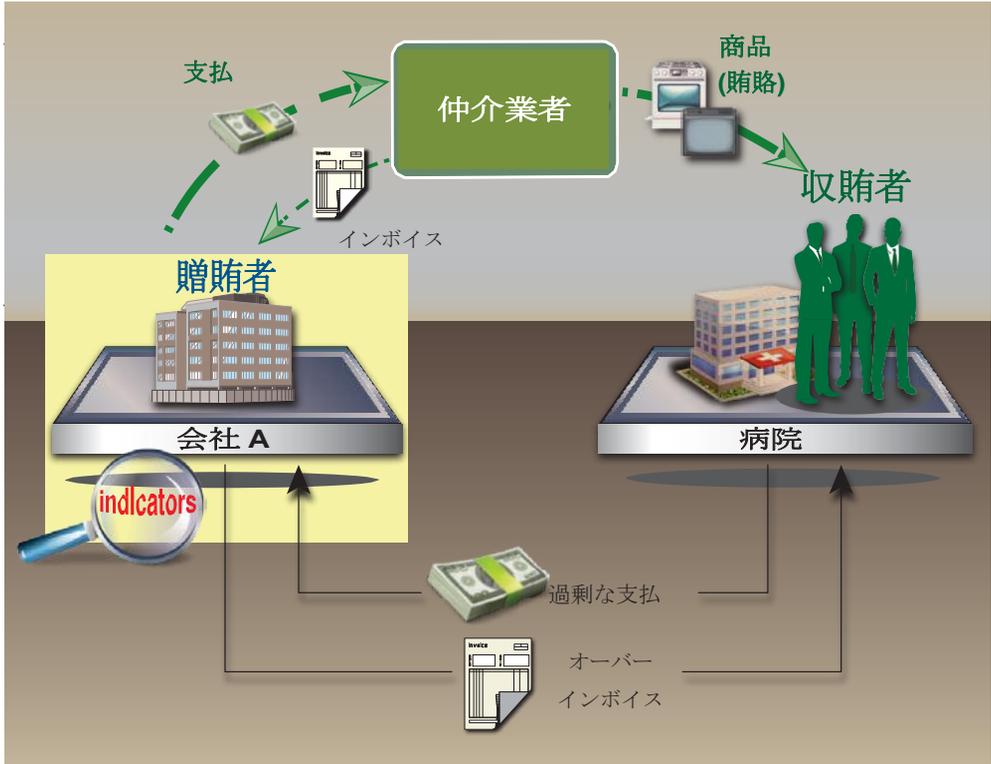
建設会社である会社 A（贈賄者）およびスポーツ施設を運営する会社 B との間で、新しいスポーツ競技場を建設するための、建設契約が締結された。税務調査中に、調査官は、会社 A がオフショア会社と「合弁事業契約」に署名していたことを把握した。この契約の下では、会社 A がスポーツ競技場を建設する一方、オフショア会社はいかなる活動も、いかなるリスク負担も求められていなかった。しかしながら、この契約により、会社 A はオフショア会社に建設契約の契約金の 5%相当額を支払うこととなっていた。

税務調査官はこの契約の内容に疑惑を持ち、さらに調査を進め、このオフショア会社が実際には新規に設立された会社で、会社 B の社長（収賄者）の義理の息子がオーナーであるペーパーカンパニーであることを突き止めた。この合弁事業契約は、会社 A が会社 B との建設契約を確保するための賄賂を支払う仕組みであることが判明した。

このケースで、税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、会社 A が商業的実体のない合弁事業契約を締結し、当該契約の下、オフショア会社は何の活動も行っていないにもかかわらず支払を受けていたことである。その他の指標としては、オフショア会社が建設契約と全く関係のない国に所在すること、オフショア会社のオーナーおよび会社 B

の社長が近い親戚関係にあったことなどである。

真実を反映していない契約内容



医療機器を販売する中規模の会社である会社 A（贈賄者）の調査中に、調査官は、この会社が購入した医療機器および部品に関する総額約 300 万米ドルのインボイスを把握した。しかしながら、このインボイスは会社 A が実際に保有または販売した機器と関連がなかった。現金の流れに関してさらなる調査を行ったところ、その支払はある仲介業者になされていることが証明されたが、会社はそれに対していかなる商品も受け取っていないかった。その代わりに、仲介業者はその金で、車両、Hi-Fi 機器、テレビセット、携帯電話および家電製品などを購入し、これらを病院の経営者および医者ら（収賄者）に提供していた。これら賄賂の見返りとして、病院経営者らは、会社 A を病院の医療機器のサプライヤーとすることを保証し、その機器に対して過剰な支払を行っていた。

このケースで、税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、会社 A が機器購入契約の下で多額の支払をしていたものの、会社 A の機器に該当するものがなかったことである。

注

1. OECD「税務調査官のためのマネーロンダリング認識ハンドブック」は2009年に発行されており、OECDのウェブサイト (<http://www.oecd.org/tax/crime/money-laundering-awareness-handbook.htm>) において数か国語で入手可能である。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

支払および現金の流れに関する指標

はじめに

多くの贈賄および腐敗は違法な資産の移転を伴うが、取引の関係者は合法的なビジネス支払に仮装する。しかしながら、多くの納税者が依然として、贈賄および腐敗を目的とした支払を損金に算入しようとすることから、資料にそのこん跡が残る可能性があり、それゆえ調査官が発見することができる。

税務調査官は、その通常の業務の過程において、様々な指標に遭遇する可能性があり、それらは、贈賄または腐敗取引の関係者間における支払および現金の流れに関連している。これら指標には、支払または現金の流れを不自然に思わせるもの、支払の額または頻度が不合理なもの、支払先もしくは支払元、または支払を承認する契約が通常と異なるものなどがある。

指標

支払先または支払元に関する指標

- 高リスク国に所在し、身元が特定できない人物、または実質所有者が特定できない会社が支払先または支払元である。
- 第三国の仲介者を通じた支払または受取。
- 高リスク国での役務提供に対する高額な支払。
- 事業上関係のない個人または会社の国外口座に対する支払。
- PEPの旅費および宿泊費の支払。
- 異なるオフショア銀行の口座に分割して支払われた報酬。
- 銀行機密法が存在し、銀行情報を交換しない国への支払。
- 支払の受領者が所在している国以外の国にある銀行口座への支払。
- 事業用口座ではなく個人の口座への支払。
- プロジェクトまたは取引に参加しなかった事業者に対する支払。

支払の内容に関する指標

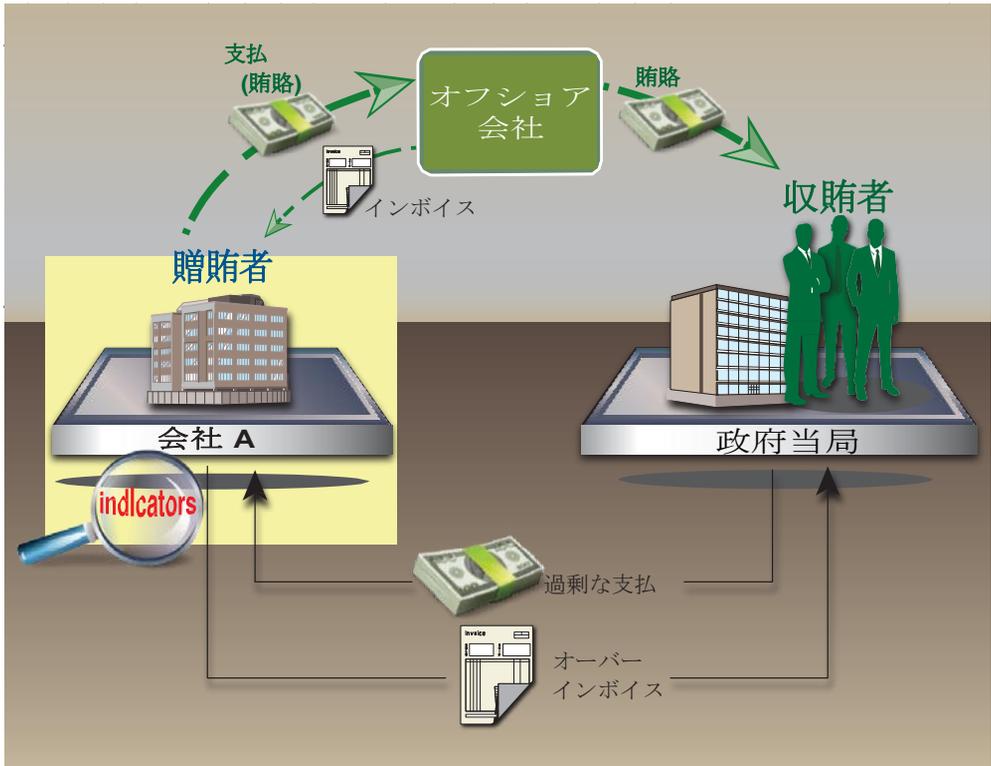
- 多額のまたは頻繁なラウンドの支払または受取。
- 通常取られるべき支払手続が取られていない。
- 契約書が存在しない、または契約書が不明確もしくは入手不可能な状態での支払または受取。
- 契約上インボイスの発行が義務付けられていない。
- 納税者の通常の実体にそぐわない内容のインボイスに基づく支払（例えば、金額、時期、支払先の住所などの点において）。
- 第三者作成のインボイスではなく、自身で作成した請求書に基づく支払。
- 特定の日付の前後で支払われた高額な報酬（例えば、契約の終了時など）。
- インボイスの受領または契約締結直後（またはその直前）の支払。
- 納税者の債権者または納税者が管理する事業体に対する第三者からの直接的な支払。
- 特定の債権者に対する特別の取扱い（例えば、明確な理由なしに、あるサプライヤーに対して他よりも早く支払う）。
- 提供した商品またはサービスに比して受取額が過剰と思われる。
- 仲介者またはコンサルタントへの支払額が過剰と思われる。

支払および現金の流れに関するその他の指標

- 多額の、説明のつかない現金の引出し。
- 明確な必要性がないのに代理人の口座が使用されている。
- 取引に使用された資金の源泉が不明確。
- 銀行口座の頻繁な開設および解約の履歴。
- 納税者の銀行口座における説明のつかない多額の支払および受取。
- 金融記録に記録されていない支払。
- 特定の支払を十分に説明することができない。

例

高リスク国への報酬の支払

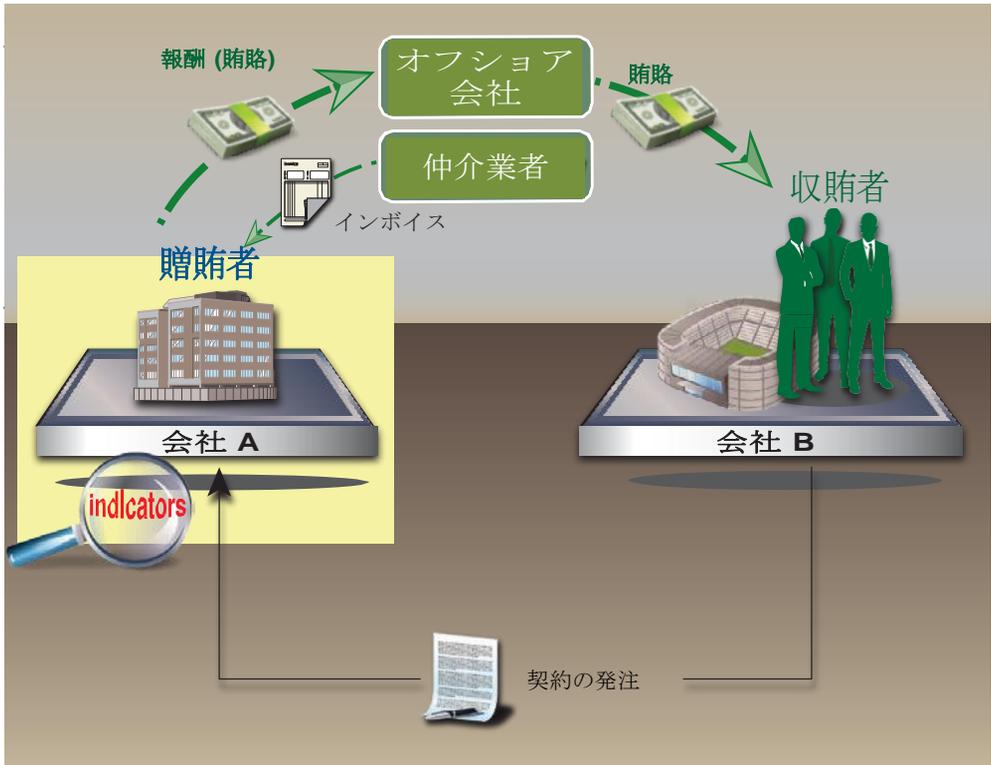


会社 A（贈賄者）は紙幣印刷会社である。税務調査中に、会社 A が、税務情報を交換していない国に所在するオフショア会社に 2,000 万米ドルを支払っていたことが発覚した。会社 A の帳簿には、この支払は、X 国政府との紙幣印刷契約に関する、「ビジネス処理」業務に対する報酬として計上されていた。しかしながら、調査官は、当該オフショア会社が提供した役務のいかなる証拠も見つけることができなかった。

税務調査官は、この支払が実際には賄賂であり、この金は会社 A の契約の見返りとして、何らかの方法で X 国の外国公務員（収賄者）に対して支払われたという疑惑を持った。調査官はまた、会社 A の経営陣らが、オフショア会社に支払われた金を収受しているという疑いを持った。従って、調査官は、会社 A に対して、タックスヘイブンの会社に対するこの支払は、贈賄と考えられることから、損金算入の対象にはならないことを書面で通知した。その結果、会社 A の監査役会はこの取引に関わった経営陣を解雇し、検察局にこの事件を通報した。新たな経営陣はそれ以降、今後 X 国で事業を行わないことを宣言している。

このケースで税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、高リスク国に所在する会社に多額の報酬金が支払われており、それに対する役務の提供を受けた様子がなかったことである。

オフショア会社を介した支払

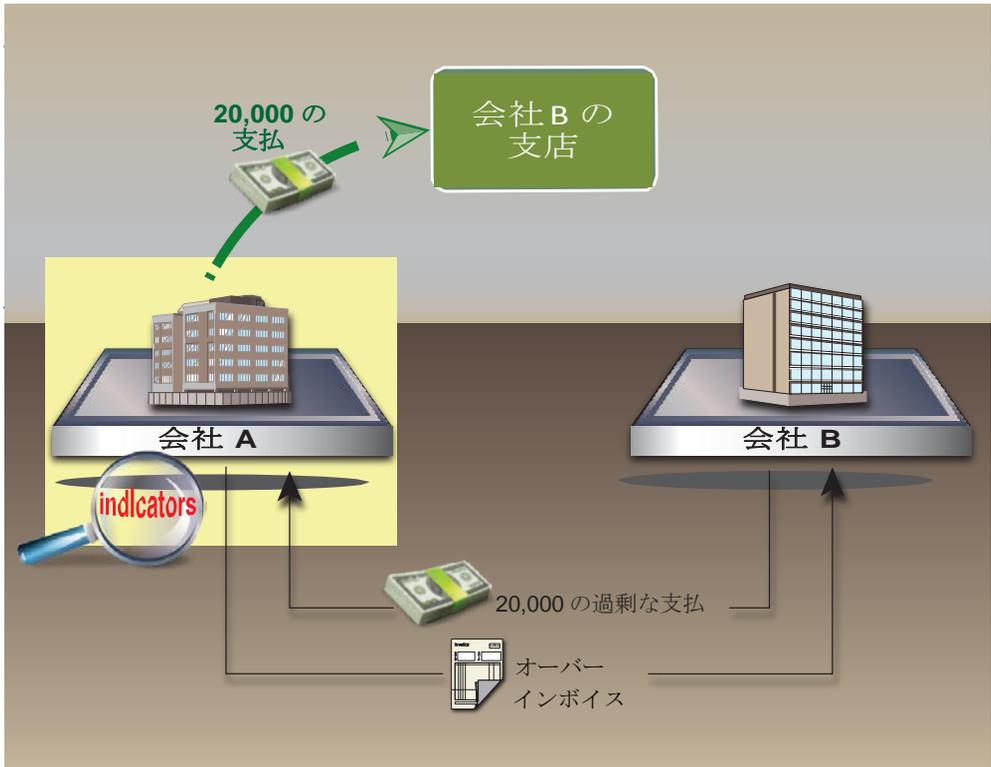


X国で政府が所有している会社 B は、新しいスポーツ競技場を建設するための契約を行う権限を有している。この契約獲得のため、建設事業を営む会社 A（贈賄者）はある仲介業者との契約を締結した。この契約の下で、この仲介業者は建設契約を仲介し、建設現場の調査支援その他契約の実施に伴う支援を提供する。その対価として、会社 A は 1,750 万米ドルの報酬を支払った。これは建設契約の契約金の 5% 相当額であった。

税務調査中に、調査官は、会社 A に対して銀行情報を交換しない国にあるオフショア会社への報酬の支払を求める内容の、仲介業者が発行したインボイスを発見した。さらなる調査で、仲介業者とオフショア会社は同一の関係者（収賄者）が所有していることが明らかになった。これら関係者はまた X 国の政府職員でもあり、会社 A と契約を行う権限を持つ会社 B に雇用されていた。実質上、「報酬」の 5% は会社 A が利益のある契約を確保するために外国公務員に支払った賄賂であった。

このケースで税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、会社 A が高リスク国に所在するオフショア会社を介して仲介業者に報酬を支払うことを指示されていた事実である。その他の指標としては、会社 A の事業が高リスクである事実、価値の高い契約が公開入札なしで発注されていた事実、および仲介業者とオフショア会社の両方が X 国の外国公務員により所有されていた事実などである。

特定の顧客へのオーバーインボイスの発行

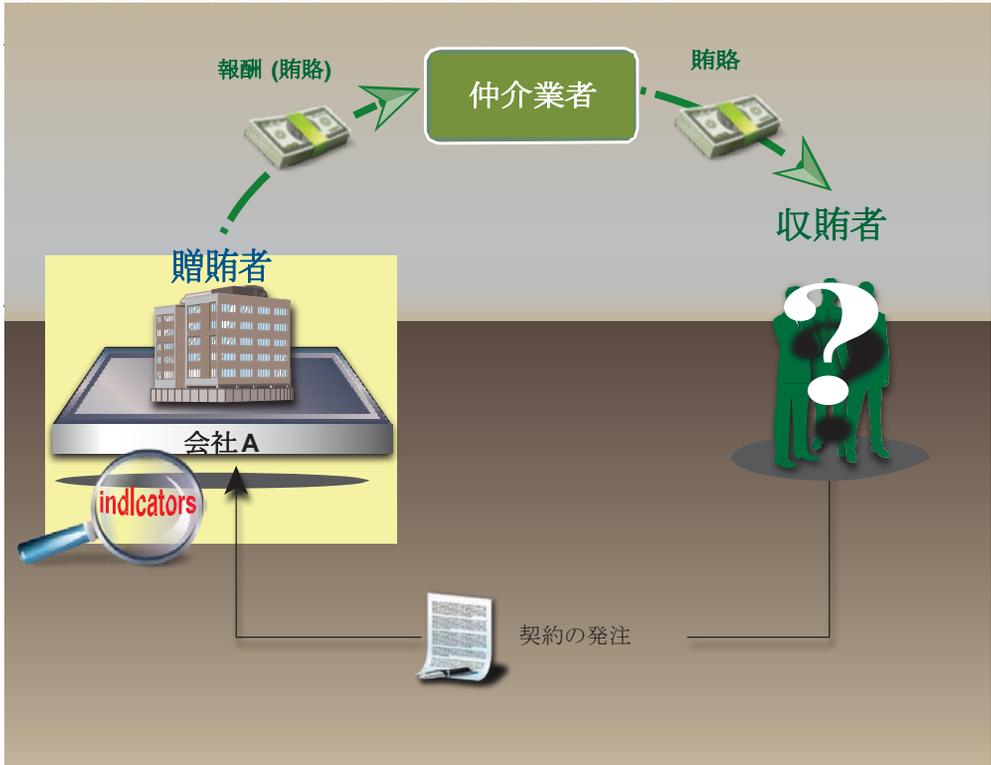


会社 A は国際貿易に携わっている。税務調査中に、調査官は、会社 A が特定の顧客である会社 B に対して、類似製品に関する他の顧客向けのインボイスよりも、高額なインボイスを繰り返し発行していたことに気づいた。例えば、他の顧客が製品の購入に対して 10 万米ドルのインボイスを受け取っている場合、会社 B は 12 万米ドルのインボイスを受け取っていた。会社 B は厳格な為替規制がある X 国にあった。会社 B がインボイスを支払った後、会社 A は、税務情報または銀行情報を交換しない国にある会社 B の支店に、支払の超過分に相当する額（この例では 2 万米ドル）の借入明細を発行していた。会社 A はその後、その国にある会社 B の支店の銀行口座に 2 万米ドルを支払った。

調査官の質問を受けた際、会社 A の経営者は、このような手配をした理由は、会社 B が X 国の為替規制を回避するのを手助けすることで、会社 B とのビジネスを成立させるためであると説明した。調査官は、利用可能な情報では、この説明が真実であるかどうか明らかにできなかった。しかしながら、調査官は、この会社が何らかの腐敗、脱税、またはその他の深刻な犯罪行為に関わっているまたは手助けしていることを疑うのに十分な情報があった。従って、調査官は適切な執行当局にこの疑いを通報した。

このケースで税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主要な指標は、会社 A が特定の顧客に定期的にオーバーインボイスを発行していたことである。その他の指標は、会社 A が多額の借入明細を発行していた事実、および高リスク国に対して多額の支払が行われていたことなどである。

自己作成の伝票の使用



会社 A（贈賄者）は、国外で大規模プロジェクトを請け負う建設会社であった。この会社の調査中に、会社 A が、契約の交渉時に外国政府に対応するため、しばしばコンサルタント会社（仲介業者）を利用していることが分かった。仲介業者は契約金の最大 5% までを報酬として受け取っていた。しかしながら、仲介業者から受領したインボイスはなく、すべての報酬は自己作成の伝票に基づいて支払われていた。さらなる調査により、報酬に対して何のサービスを仲介業者が提供したのかを正確に説明する詳細な契約が存在しない一方で、仲介業者への支払が現金で行われていたことが明らかになった。これは、仲介業者に支払われた「報酬費用」が、実際には国外の外国公務員に支払われることとなる贈賄であったと疑いを持つのに十分であった。従って、調査官は、これらの疑惑を犯罪捜査のために通報した。この外国公務員は特定されなかった。

このケースで税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、報酬が、インボイスではなく自己作成の伝票を元に、仲介業者に支払われていたことである。その他の指標としては、これらの支払が現金で行われており、会社 A と仲介業者との契約に、提供される役務に関する詳細な内容が欠けていた事実などがある。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

納税者の取引の結果に関する指標

はじめに

前章までで説明したように、税務調査官は、納税者の状況、取引、支払、および現金の流れにおいて、贈賄または腐敗のリスクの増大を示唆するあらゆる指標に留意すべきである。税務調査官はまた、すでに贈賄または腐敗が行われている可能性を示すあらゆる指標についても留意すべきである。

すでに行われている可能性に関する指標を検討する際には、税務調査官はかなり広範に考えを及ぼせなければならない。不自然または予想外で、完全に説明することができない、納税者の事業、財務記録、または個人的な（またはその近親者の）資金の顕著な特徴のほとんどすべては、贈賄または腐敗の可能性を示す指標である可能性があり、税務調査官に対して、他にもその可能性を示す指標があり得ることに一層注意を払わせ、または適切な執行当局、検察官、もしくはFIUにその疑いを通報させる理由となり得る。

指標

納税者の事業に影響のある結果に関する指標

- 政府機関、サプライヤー、または顧客からの有利な取扱いにより生じる利益。
- 契約の獲得および維持が不自然にうまくいっている。
- PEP またはその近親者により契約または許可証が与えられている。
- 公開入札、交渉、または通常想定される書類の作成などのないまま契約が締結されている。
- 契約上取得されたはずの商品またはサービスを、実際には受領していない。
- 会社が、明確な正当性なく上級職員を解雇している。
- 贈賄または腐敗の可能性を示唆する証拠となる通信などの記録。

納税者の財務記録に影響する結果に関する指標

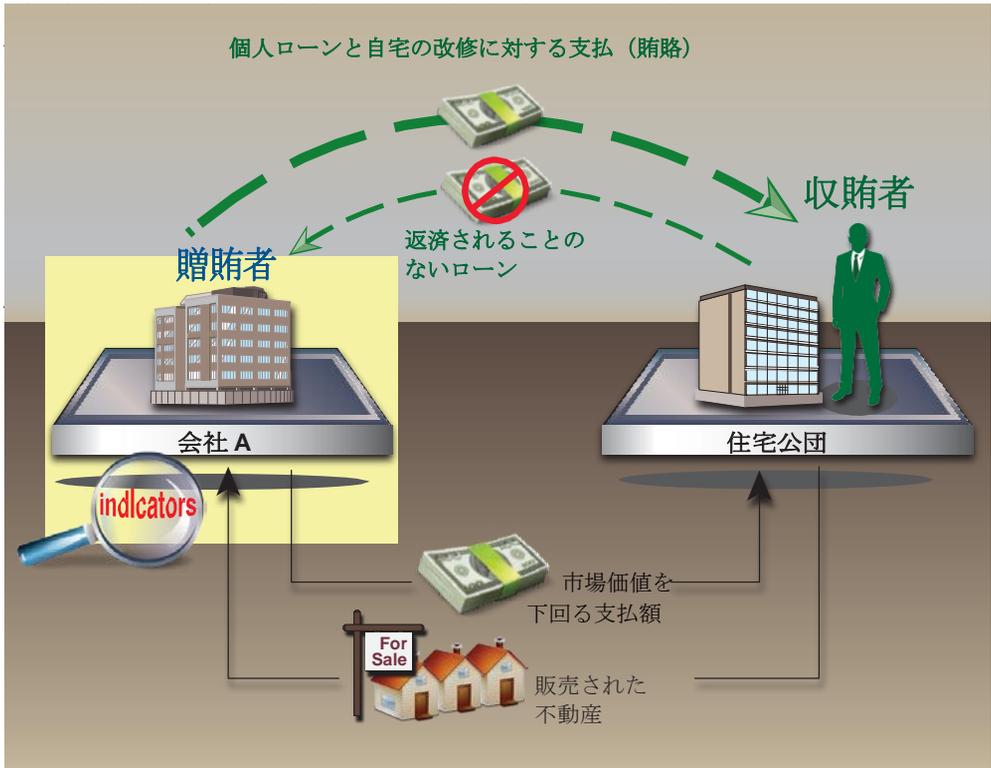
- 同業者と主要な財務関係比率の傾向が一致しない。
- 契約上の損失または利益が、不自然または説明することができない。
- あるはずの課税されるべき所得の記録がない。
- 売上または利益と関連のない費用の記録がある。
- 市場価格より高いまたは低い価格で取得された資産または権利であるが、実際には価値のないもの、あるいは存在すらしないものが、貸借対照表に記載されている。
- その市場価格よりも高いまたは低い価格で売却された貸借対照表上の資産または権利。
- 貸借対照表に、無関係の事業体に対する説明のできない貸付が含まれている。
- 無関係の事業体に対する貸付についての、説明のつかない債権放棄。
- 貸借対照表に、特定できない資産に関する負債、または過剰と思われる負債額が含まれている。
- 顕著で説明のつかない資本の増加。

納税者の個人（または上級管理職の）資産に影響する結果に関する指標

- 会社がその事業と関係のない高級な資産を所有している（自家用ジェット機、ヨット、高額な居住用不動産など）。
- 納税者、従業員、または家族の所得では賄えないような生活または消費行動。

例

サプライヤーによる優遇

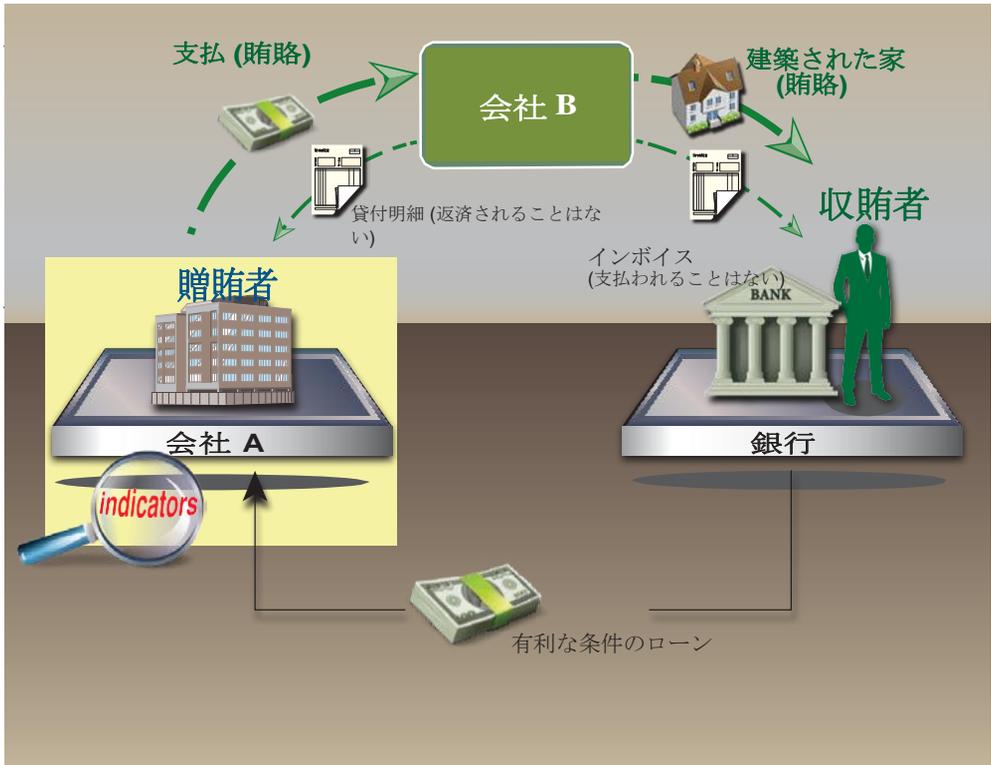


会社 A (贈賄者) は不動産会社である。税務調査官はその調査において、会社 A が単一の住宅公団と多数の取引があったことに気付き、その関係についてより詳しく調べることにした。この調査により、会社 A が公正な市場価格を下回るとされる価格で、かつ、会社 A に有利な条件で、この公団から多数の不動産を取得していたことが明らかになった。会社 A がこれに対する代償を公団に支払っているようには見えなかった。しかしながら、税務調査官は会社 A が、会社が所有していない不動産の改築および改装に多額の費用を負担していたことを発見した。

さらなる調査で、改築・改装がなされていた不動産の所有者は、この公団の会長である K 女史 (収賄者) であることが明らかになった。税務調査官はまた、会社 A が、書類がなく、返済する必要のない「個人的なローン」を K 女史に提供していたことを発見した。K 女史は、合計で 75 万米ドル以上の利益を受け取っていたが、彼女はこれを公団に申告しておらず、納税申告書にも記載していなかった。これらの事実から、税務調査官は K 女史が実際には会社 A から賄賂の提供を受けていたという疑いを抱いたため、これらの疑惑を適切な執行当局に通報し、捜査が実施された。

このケースで、税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主な指標は、会社 A が単一の公団と多数の契約を有利な条件で成立させていたことである。その他の指標には、会社 A が所有していない不動産に説明のつかない支出を負担していたこと、そして K 女史に対して、書類を作成することなく返済の必要がないローンを提供していたことなどがある。

説明のつかない支出



会社 A (贈賄者) はプロジェクト運営会社である。税務調査官は、会社 A の調査中に、実施されることのない会社 A の事務所建築作業に対し、建築会社 B より発行されたインボイスを把握した。会社 A はそのインボイスに対して全額支払っている。その後、会社 B は会社 A に貸付明細を発行したが、会社 A が実際にその建築費用の払い戻しを受けた証拠はなかった。それとほぼ同時期に、会社 A は地元の銀行から、有利な条件で多額の借入を行っていた。

調査官が反面調査を行ったところ、会社 B が実際には地元銀行の幹部職員である L 氏 (収賄者) のために家建てていたことが判明した。会社 B は L 氏にこの建築費に関してインボイスを発行しており、その額は会社 A が支払ったインボイスと同額であった。ただし、L 氏に発行されたインボイスが支払われることはなかった。実質的に、会社 A が、L 氏の家の建築資金を会社 B に支払っていた。会社 A に発行された貸付明細および L 氏に発行されたインボイスは、会社 B の帳簿の帳尻を合わせるために作成されたものであり、意味を持たせる意図は初めからなかったと見られる。従って、調査官は、会社 A が L 氏の自宅の建築費用を賄賂として支払い、その見返りとして、L 氏の銀行における権限を行使させ会社 A に有利な条件で貸付させたという疑いを持った。調査官はこれらの疑惑を適切な執行当局に通報し、これにより捜査が実施された。

このケースで税務調査官が腐敗の可能性を疑うことになった主な指標は、会社 A が実施されたことのない作業に対して説明のつかない支払を負担していたことである。その他の指標には、会社 A が貸付明細を受け取ったにもかかわらず返済を受けなかったこと、その返

済を積極的に要求しなかったこと、および会社 A がほぼ同時期に有利な条件で多額の融資を受けていたことなどがある。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

特に贈賄または腐敗の利益を享受している 可能性のある受領者に関する指標

はじめに

ここまでの章のほとんどが、贈賄および腐敗取引における**支払者**に関するものであった。しかしながら、税務調査官は、贈賄もしくは腐敗のその他の利益の**受領者**に関する指標、およびその受領した所得または利益に対する納税義務を知っておかなければならない。贈賄または腐敗のその他の利益の受領者は、それが政府職員であれ、または会社の意思決定者であれ、その受領を隠ぺいしようとするか、または別の形態の所得としてごまかそうとする。税務調査官は、脱税またはマネーロンダリングの可能性を示す指標を発見した時は必ず、それらがまた、納税者が贈賄または腐敗のその他の利益の受領者であることを示唆する可能性があるかどうかを検討すべきである。

これまでの章で説明した指標の多くは、贈賄等の支払者および受領者の双方の現地調査および納税申告書の調査に関連するものであるが、特に贈賄および腐敗の利益の受領者である個人に関連する指標が多数あり、以下に例示した。

潜在的な贈賄または腐敗の利益の受領者の立場を検討する際、税務調査官は、リスクの増大を示唆する可能性のあるあらゆる不自然な取引に対して、特に注意を払う必要があることに留意すべきである。前章で述べたように、ある取引を不自然なものにする状況は非常に広範であるものの、不自然な取引の主な特徴のいくつかは次のとおりである。

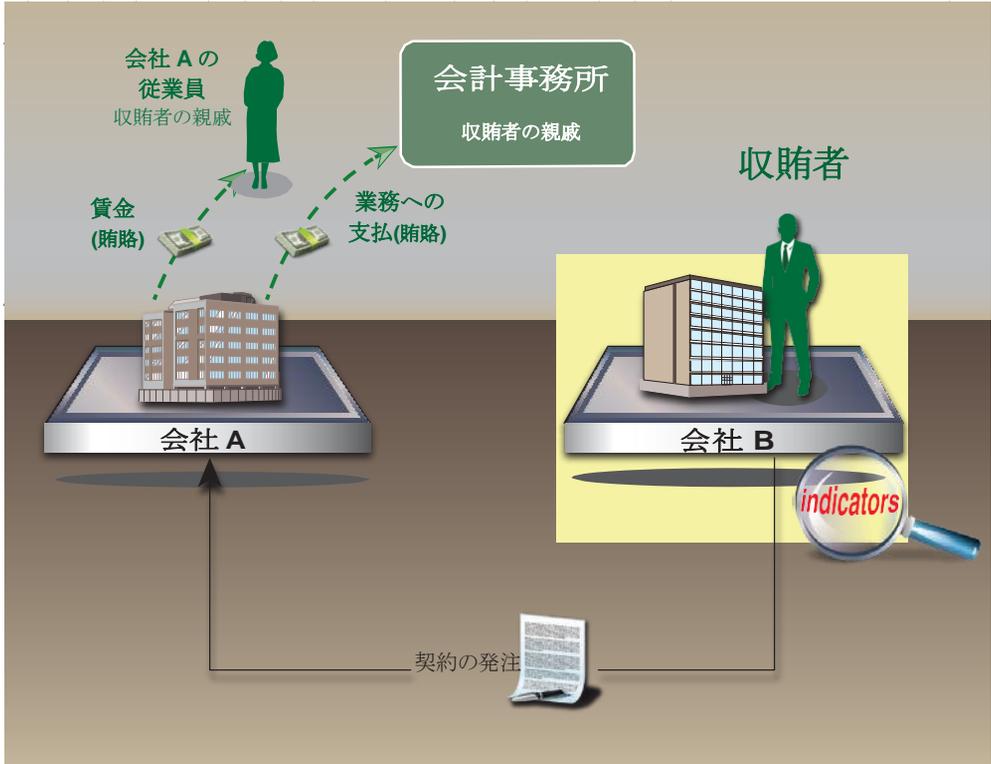
- 人物の背景または状況にそぐわない取引、
- 論理的、経済的、または実務的説明に欠ける取引、
- 関係者の実体が不明確な取引、および
- 資金の源泉または支払先が不明瞭な取引。

指標

- 高リスク国の政府機関への仕事。
- 事業に対して許認可または契約を与える権限がある。
- 受領者の主な仕事と関係のない事業体の所有または管理。
- コンサルタント業の報酬を受領しているが、ふさわしい技術および経験がない。
- すでに正社員であるにもかかわらず、追加的な給与収入またはコンサルタント報酬を受領している。
- 特定の企業または産業に対して、突発的なまたは異常な援助が与えられる。
- FIU が受領した「疑わしい取引の届出 (STR) 」において言及されている。
- 純資産 (家族分を含む) の説明のつかない増加。
- 選挙運動または政治団体への説明のできない寄付。
- 普通でない、説明のつかない特に現金での支出 (その家族によるものを含む) 。

例

不自然な、説明のつかない支出



会社 B は大規模な通信販売会社である。その税務調査中に調査官は、通常の承認手続きを経ることなく発注された印刷の契約が多数あることに気付いた。さらに調査を進めると、その契約はすべて、同社のカタログ生産の上級責任者である M 氏に承認されたものであることが明らかになった。M 氏は、その契約がいかにして発注されたのか、説得力のある説明をすることができなかった。また調査官の注意を引いたのが、M 氏が最近になって、新車の購入や豪華な休暇など、彼の給与で実現できるとは思えない、以前よりも派手な生活を始めていたことである。

税務調査官は反面調査を行い、M 氏の妻である M 女史が、カタログの印刷についての大きな契約を受注した印刷会社 A に雇用されていたことを発見した。しかしながら、M 女史は、会社 A の給与支払名簿に記載され、給与を受け取っているにもかかわらず、同社で何ら仕事をしているようには見えなかった。そのうえ、会社 A および M 氏が契約を発注しているその他の印刷会社が、何らサービスの提供を受けることなく、それぞれ同じ会計事務所を支払っていたことがわかった。さらに確認すると、その会計事務所は M 氏の娘が所有していることが明らかになった。税務調査官は、M 女史の給与および会計事務所への支払が実際には、会社 B の印刷契約を受注した見返りに M 氏および彼の家族に支払われた賄賂であると疑った。この疑惑は適切な執行当局に通報され、犯罪捜査が行われることになった。会社 B もまた独自の内部調査を開始した。

このケースで税務調査官が腐敗の可能性を疑うこととなった主要な指標は、M氏が承認した契約がB社の通常の承認手続に準拠していなかったこと、その一方で同時にM氏が説明のつかない個人的支出の増加を享受していたことである。その他の指標には、大きな印刷契約を受注した会社AがM氏の妻を雇用していたこと、その一方で彼の娘は会社Bと契約のある多数の印刷会社から会計業務に対する支払を受け取っていたことなどがある。

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

付録 A

有用なウェブサイトおよび資料一覧

税務調査官はまず、贈賄および腐敗に関する情報について、所属機関の指針を確かめるべきだろう。以下の資料によって有用な追加的予備知識が入手できるが、国内の法令または規制に代わるものではない。

OECD 資料

OECD 「国際商取引における外国公務員に対する贈賄の防止に関する条約」には、1997 年の条約および 2009 年の「外国公務員への贈賄に対抗するための税の措置に関する OECD 理事会勧告」を収録している。

www.oecd.org/daf/anti-bribery/ConvCombatBribery_ENG.pdf

2010 年「重大な犯罪と闘うための税務当局およびその他の執行当局間の協力強化に関する勧告」は、効果的な法律上および行政上の枠組みを構築し、税務調査官がその職務の遂行中に発見した重大な犯罪と疑われる行為を、国内の適切な執行当局に通報することを促進するための指針を提供することを各国に義務付けた。

<http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=266>

OECD の「税務調査官のためのマネーロンダリング認識ハンドブック」は、税務職員に対してマネーロンダリングの可能性を認識させるための指針を提供する。

www.oecd.org/tax/crime/money-laundering-awareness-handbook.htm

報告書「租税犯罪およびその他の金融犯罪に取り組むための効果的な省庁間協力」には、48 か国における省庁間の協力に関する踏み込んだモデル分析が収録されている。

www.oecd.org/ctp/crime/effectiveinter-agencyco-operationinfightingtaxcrimesandotherfinancialcrimes.htm

OECD の「情報交換マニュアル」には、情報交換、同時税務調査、海外税務調査などの国際協力についてのガイダンスが収録されている。

www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/cfaapprovesnewmanualoninformationexchange.htm

「租税犯罪およびその他の金融犯罪に対する国際協力：主要な手法の要覧」は、犯罪との戦いにおける国際協力のための主な手法についての有用な手引書である。

www.oecd.org/ctp/crime/internationalco-

[operationagainsttaxcrimesandotherfinancialcrimescatalogueofthefinancialinstruments.htm](http://www.oecd.org/cleangovbiz/operationagainsttaxcrimesandotherfinancialcrimescatalogueofthefinancialinstruments.htm)

OECD の CleanGovBiz イニシアチブには、各国政府の腐敗に対する取組みを強化する方法に関する情報が、幅広く収録されている。www.oecd.org/cleangovbiz/

その他の国際組織

腐敗の防止に関する国際連合条約は、165 団体が参加する、法的拘束力を有する最大の腐敗防止の枠組みである。www.unodc.org/unodc/en/treaties/CAC/

金融活動作業部会 (FATF) の報告書は、腐敗およびマネーロンダリングの関係、および腐敗利益の回収に関わる問題について取り上げている。

<http://www.fatf-gafi.org/topics/methodsandtrends/documents/laundryingtheproceedsofcorruption.html>

トランスペアレンシー・インターナショナルの腐敗認識指数 (www.transparency.org/research/cpi/overview) および贈賄指数 (www.transparency.org/research/bpi/overview)、ならびにタックスジャスティス・ネットワークの秘匿指数 (www.financialsecrecyindex.com/) には、高リスクの国および産業に関する重要な情報がある。

欧州委員会のウェブサイトには、ヨーロッパ内の腐敗防止の枠組み、政策および戦略に関する情報が掲載されている。http://ec.europa.eu/dgs/home-affairs/what-we-do/policies/organized-crime-and-human-trafficking/corruption/index_en.htm

Group of States Against Corruption (GRECO) のウェブサイトには、ヨーロッパの腐敗防止基準に準拠する各国文書が収録されている。www.coe.int/t/dghl/monitoring/greco/default_en.asp

国連薬物犯罪事務所 (UNODC) およびプライスウォーターハウス・クーパーズ (PwC) の共同報告書である「フォーチュン・グローバル 500 社における腐敗防止の取組みと方法」では、企業の腐敗對抗策が解説されている。www.unodc.org/unodc/en/corruption/anti-corruption-policies-and-measures-of-the-fortune-global-500.html

国際商業会議所は、企業責任および腐敗防止に関して厳格な内部取組みを提唱する国際的な商業組織である。www.iccwbo.org/advocacy-codes-and-rules/areas-of-work/corporate-responsibility-and-anti-corruption/

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

付録 B

通報すべき情報（例）

税務調査官が贈賄または腐敗の可能性について疑いを持った場合に、適切な執行当局または検察官へ通報すべき情報例を、以下に列挙した。各国は通報を促すため、これらの他に関連情報を追加し、標準様式を作成してもよい。

- 税務職員が通報を行う場合の連絡先詳細
- 贈賄またはその他の腐敗行為が疑われる関係者の氏名、住所、納税者番号およびその他の身元を識別するための情報
- 業種
- 関係国
- 疑われる行為が発生した時期および期間
- 疑われる行為の概要
- 贈賄または腐敗の可能性を示唆する要素の概要
- 可能性のある贈賄またはその他の疑わしい支払の総額
- 支払方法
- 調査の概要（他国の税務当局への情報提供の要請などを含めた、実施作業を記載）
- 添付書類（行為の完全な詳細および関係情報の詳細な記録）

本翻訳は参考のための仮訳であって、
正確には原文を参照されたい。

付録 C

贈賄または腐敗の可能性を示す指標

納税者または取引のどの行為または特徴をもって、税務調査官が贈賄または腐敗の可能性を疑うべきなのかについての絶対的な基準はない。それぞれの事案は、その個々の事実や状況によるべきものであり、税務調査官の経験において調査されるべきである。この付録には、本ハンドブックの至る所に列挙された贈賄または腐敗の可能性を示す指標をまとめて収録した。場合によっては、税務調査官がその疑惑を適切な執行当局または検察官に通報するまで至るのに、1つの指標で十分であるかもしれない。しかしながら、多くのケースにおいて、税務調査官は、それを通報することを心に決める前に、1つの指標を見つけたならば、より完全な全体像を把握するために、それ以外の指標が存在する可能性を検討すべきである。

納税者の内部および外部状況に関する指標

納税者の外部状況に関する指標

- 高リスク国¹での事業、または高リスク国の企業と関係する事業。
- 以下のような、高リスク産業²における事業。
 - ◆ 公共事業および公共工事
 - ◆ 公益事業
 - ◆ 不動産業、法律およびビジネスサービス業
 - ◆ 石油およびガス
 - ◆ 鉱業
 - ◆ 発電および送電
 - ◆ 医薬品および医療
- 高度に規制された産業、または政府の許認可を必要とする産業における事業。

納税者の内部状況に関する指標

納税者の法的形態に関する指標

- 商業上、法律上または税務上明らかに便益のない複雑なまたは国際的な法的形態。
- 特に国外に位置する、ほとんどまたはまったく商業上の目的のない法人を所有または管理している。
- オーナーまたは経営幹部の近親者と雇用関係または事業関係がある。
- 重要な公的地位を有する者（PEP）または PEP の近親者と雇用関係または事業関係がある。

納税者の内部統制に関する指標

- 経営側の腐敗防止に対する姿勢および体制の欠如。
- 腐敗を摘発および抑止するための独立した内部監査機能などの内部統制がほとんどまたはまったく存在しない。
- コンサルタントの雇用および活用に関する管理が脆弱。

納税者の実体および経歴に関する指標

- 以前、何らかの金融犯罪に関する容疑または訴訟に直接関与していた。

税務調査に影響を与えようとする試みに関する指標

- 賄賂を提供するなど税務調査官に影響を与えようとする。
- 質問に答えることを拒否するまたは金融情報もしくは通信記録を提出しないなど、税務調査を妨害しようとする。

納税者の取引に関する指標**取引の関係者に関する指標**

- 取引にかかわる関係者の実体が明確ではない。
- 契約相手である会社または役員提供者が、想定されるものと異なる、またはその納税者の産業に通常は関わっていない者である。
- PEP（または PEP の親族）が所有または運営する会社が契約相手である。そのうち特に、PEP が納税者の事業に関わる契約または許可を与える権利を有する場合。
- 国外とりわけ高リスク国に所在する会社が契約相手である。
- 仲介業者またはコンサルタントが高リスク国または納税者がビジネスを行っていない国にある。
- 一顧客にだけ役務を提供している仲介業者またはコンサルタントを利用している。
- 国外の役員提供会社の住所に登録されている（または経営者らが登録されている）会社が取引相手である。
- 巨額のまたは重要な取引の相手が、新規に設立された、不透明な、または特定不能な会社である。
- 高リスク国の事業体または支店から借入を行っている。

取引の条件に関する指標

- 裏付け書類のない契約先または借入先。
- 提供される商品または役務、支払額など主要な項目が書類に明示されていない契約の相手方。
- 取引の実態を反映しているとは思えない契約（例えば、提供された商品または支払われた額が、契約に記載されているものとは異なり、この差異を説明する文書が存在しないなど）の相手方。
- 下記のような妥当な商業的根拠がないように思われる契約の相手方。
 - ◆ 特別有利または不利な条件の借入、あるいは
 - ◆ 商品または役務に対する支払が不十分または過剰と思われる契約
- 契約の内容にない行為（例えば、追加的な支払など）。
- 商業上正当性がない、価格引上げなどの契約の変更。
- 契約の主な内容が、納税者の他の取引または産業上の標準と異なる（例えば、納税者が通常使用しない商品や役務の受領など）。
- 他の関係者との合意の結果を条件とした支払を規定する契約。
- 通常の購買手続を踏んでいない（例えば、通常必要とされている複数の見積もりが取られていないなど）。
- 上級職に要件を満たさない人物が就いている、または納税者の給与支払名簿に架空の従業員がいる。
- 納税者が明確に説明できない取引。

支払および現金の流れに関する指標

支払先または支払元に関する指標

- 高リスク国に所在し、身元が特定できない人物、または実質所有者が特定できない会社が支払先または支払元である。
- 第三国の仲介者を通じた支払または受取。
- 高リスク国での役務提供に対する高額な支払。
- 事業上関係のない個人または会社の国外口座に対する支払。
- PEP の旅費および宿泊費の支払。
- 異なるオフショア銀行の口座に分割して支払われた報酬。
- 銀行機密法が存在し、銀行情報を交換しない国への支払。
- 支払の受領者が所在している国以外の国にある銀行口座への支払。
- 事業用口座ではなく個人の口座への支払。
- プロジェクトまたは取引に参加しなかった事業体に対する支払。

支払の内容に関する指標

- 多額のまたは頻繁なラウンドの支払または受取。
- 通常取られるべき支払手続が取られていない。
- 契約書が存在しない、または契約書が不明確もしくは入手不可能な状態での支払または受取。
- 契約上インボイスの発行が義務付けられていない。
- 納税者の通常の実体にそぐわない内容のインボイスに基づく支払（例えば、金額、時期、支払先の住所などの点において）。
- 第三者作成のインボイスではなく、自身で作成した請求書に基づく支払。
- 特定の日付の前後で支払われた高額な報酬（例えば、契約の終了時など）。
- インボイスの受領または契約締結直後（またはその直前）の支払。
- 納税者の債権者または納税者が管理する事業体に対する第三者からの直接的な支払。
- 特定の債権者に対する特別の取扱い（例えば、明確な理由なしに、あるサプライヤーに対して他よりも早く支払う）。
- 提供した商品またはサービスに比して受取額が過剰と思われる。
- 仲介者またはコンサルタントへの支払額が過剰と思われる。

支払および現金の流れに関するその他の指標

- 多額の、説明のつかない現金の引出し。
- 明確な必要性がないのに代理人の口座が使用されている。
- 取引に使用された資金の源泉が不明確。
- 銀行口座の頻繁な開設および解約の履歴。
- 納税者の銀行口座における説明のつかない多額の支払および受取。
- 金融記録に記録されていない支払。
- 特定の支払を十分に説明することができない。

納税者の取引の結果に関する指標

納税者の事業に影響のある結果に関する指標

- 政府機関、サプライヤー、または顧客からの有利な取扱いにより生じる利益。
- 契約の獲得および維持が不自然にうまく行っている。
- PEP またはその近親者により契約または許可証が与えられている。
- 公開入札、交渉、または通常想定される書類の作成などのないまま契約が締結されている。
- 契約上取得されたはずの商品またはサービスを、実際には受領していない。
- 会社が、明確な正当性なく上級職員を解雇している。
- 贈賄または腐敗の可能性を示唆する証拠となる通信などの記録。

納税者の財務記録に影響する結果に関わる指標

- 同業者と主要な財務関係比率の傾向が一致しない。
- 契約上の損失または利益が、不自然または説明することができない。
- あるはずの課税されるべき所得の記録がない。
- 売上または利益と関連のない費用の記録がある。
- 市場価格より高いまたは低い価格で取得された資産または権利であるが、実際には価値のないもの、または存在すらしないものが、貸借対照表に記載されている。
- その市場価値よりも高いまたは低い価格で売却された貸借対照表上の資産または権利。
- 貸借対照表に、無関係の事業体に対する説明のできない貸付が含まれている。
- 無関係の事業体に対する貸付についての、説明のつかない債権放棄。
- 貸借対照表に、特定できない資産に関する負債、または過剰と思われる負債額が含まれている。
- 顕著で説明のつかない資本の増加。

納税者の個人（または上級管理職の）資産に影響する結果に関する指標

- 会社がその事業と関係のない高級な資産を所有している（自家用ジェット機、ヨット、高額な居住用不動産など）。
- 納税者、従業員、または家族の所得では賄えないような生活または消費行動。

特に贈賄または腐敗の利益を享受している可能性のある受領者に関する指標

- 高リスク国の政府機関への仕事。
- 事業に対して許認可または契約を与える権限がある。
- 受領者の主な仕事と関係のない事業体の所有または管理。
- コンサルタント業の報酬を受領しているが、ふさわしい技術および経験がない。
- すでに正社員であるにもかかわらず、追加的な給与収入またはコンサルタント報酬を受領している。
- 特定の企業または産業に対して、突発的なまたは異常な援助が与えられる。
- FIU が受領した「疑わしい取引の届出 (STR)」において言及されている。
- 純資産（家族分を含む）の説明のつかない増加。
- 選挙運動または政治団体への説明のつかない寄付。
- 普通でない、説明のつかない特に現金での支出（その家族によるものを含む）。

注

1. 高リスク国には、情報交換の実効性がない、トランスペアレンシー・インターナショナルの腐敗認識指数または贈賄指数のスコアが低い、あるいはタックスジャスティス・ネットワークの秘匿指数が高い国などが含まれる。
2. 高リスク産業には、トランスペアレンシー・インターナショナルの贈賄指数スコアが低い産業などが含まれる。産業の一覧には、2011 年度の上記の指数で低スコアとなった産業が含まれる。