

国際協力事業団 (JICA)
モンゴル国大蔵省

モンゴル国市場経済化支援調査

徴税機能強化部門

最終報告書 (要約)

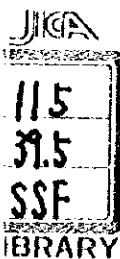
1999年8月

JICA LIBRARY



J1152761(1)

株式会社 大和総研
株式会社 野村総合研究所



社 関 一
JR
99-125

国際協力事業団（JICA）
モンゴル国大蔵省

モンゴル国市場経済化支援調査
徴税機能強化部門
最終報告書（要約）

1999年8月

株式会社 大和総研
株式会社 野村総合研究所



1152761 {1}

序 文

日本国政府は、モンゴル国政府の要請に基づき、同国の 徴税機能強化にかかる調査を行うことを決定し、国際協力事業団が、モンゴル国市場経済化支援調査の一環として、この調査を実施しました。

当事業団は、1998年9月から1999年7月までの間、6回にわたり、株式会社大和総研の関屋宏彦氏を団長とし、株式会社大和総研他の団員から構成される調査団を現地に派遣しました。また、1998年9月から1999年8月までの間、浅沼信爾氏を委員長とする作業監理委員会を設置し、本件調査に関し専門的かつ技術的な見地から検討・審議が行なわれました。

調査団は、モンゴル国政府及び国税庁関係者と協議を行うとともに、現地調査及び徴税担当官向けの徴税セミナーを実施し、帰国後の国内作業を経て、ここに本報告書完成の運びとなりました。

この報告書が、適切かつ公平な税制の確立とモンゴル国の税歳入安定化に寄与するとともに、両国の友好親善の一層の発展に役立つことを願うものです。

終わりに、調査にご協力とご支援をいただいた関係者各位に対し、心から感謝を申し上げます。

1999年9月

国際協力事業団
総裁 藤田公郎

伝 達 状

国際協力事業団
総 裁 藤 田 公 郎 殿

ここに、モンゴル国市場経済化支援調査徴税機能強化部門報告書を提出いたします。この報告書は、国際協力事業団との契約に基づき、株式会社大和総研および株式会社野村総合研究所が実施した調査結果をとりまとめたものであります。

本調査団は、平成 10 年 9 月から平成 11 年 7 月までの間、6 回に亘って現地調査を実施しました。この現地調査及び国内作業の結果について、モンゴル国政府及び国税庁等関係機関と十分な協議を行い、モンゴル国の徴税機能強化のための提言を策定しました。調査団はこれらの提言に関しモンゴル国側との緊密な関係のもとに調査を実施するとともに、徴税担当官向けの徴税セミナーの実施など、具体的な改善策について技術指導を実施し、本報告書をとりまとめました。

調査団は、モンゴル国における徴税機能強化が、今後のモンゴル国の発展に不可欠であることより、モンゴル国政府が最優先事項として取り組むことを推奨致します。

本調査の実施に関し、モンゴル国政府及び国税庁等関係機関のご協力と、調査団がモンゴル国に滞在中に受けたご厚意に対し、心から御礼申しあげます。また、国際協力事業団、外務省、在モンゴル国日本大使館、JICA ウランバートル事務所に対しても、貴重なご指導とご協力を頂いたことに深く感謝申しあげます。

平成 11 年 9 月

モンゴル国市場経済化支援調査団
団長 関屋 宏彦

関屋 宏彦

目 次

1	調査の背景と目的.....	1
1.1	背景.....	1
1.2	調査の目的.....	1
2	徴税組織.....	3
2.1	徴税組織の問題点と提言.....	3
3	徴税機能.....	4
3.1	国家登録所の問題点と提言.....	4
3.2	徴収部門の問題点と提言.....	4
3.3	税検査部門の問題点と提言.....	4
3.4	法務部門の問題点と提言.....	5
3.5	情報処理統計部門の問題点と提言.....	5
3.6	研修情報センター部門の「納税環境整備」業務における問題点 と提言.....	6
4	徴税官養成.....	7
4.1	徴税職員の養成・育成に関する問題点と提言.....	7
5	租税制度.....	8
5.1	モンゴル国の税財政の問題点と提言.....	8
5.2	国際課税制度に関する問題点と提言.....	9
5.3	自己賦課制度に関する問題点と提言.....	10
5.4	推計課税制度に関する問題点と提言.....	11
5.5	徴収制度と源泉徴収制度の問題点と提言.....	12

1. 調査の背景と目的

1.1 背景

現在のモンゴル国経済の最大の問題のひとつは財政赤字である。これに対処するためにモンゴル国政府は国際協力事業団を通して日本政府に対して、徴税強化の為の技術支援を要請した。これを受けて日本政府は国際協力事業団の市場経済化支援調査の一環としてこの徴税強化の技術支援を実施することに合意した。

調査は(株)大和総研と(株)野村総合研究所の共同体により、1998年10月より開始された。

1.2 調査の目的

モンゴル政府は安定的な歳入増を目指し、税制改革の重要な政策として順次新たな税法の創設施行を行なっているところである。しかしながら、いまだモンゴル国の歳入は安定的に確保できる状況にはない。その主原因は、国家歳入を担当する行政機関であるGDNTが従来の国税総合局から分離独立してまもなく、職員が分離前の1,600人から1,200人に減少していること、職員のほとんどは水準的に統一化されたハイレベルの税務検査および税徴収技術の教育を受講する機会がないこと、組織が不完全であることから税の捕捉率が非常に低いこと、企業及び個人の納税者の脱税、過小申告の横行をあげることができる。

これらの問題点を改善し、国家歳入の安定的な確保と、公平な租税〈徴集〉制度の確立を支援するために、現行の徴税制度及び徴税組織を分析し、改善のための提言をまとめるとともに、提言実施のための計画に関する助言、業務マニュアルの作成、人材育成に関する助言を行い、またこれら作業をモンゴル政府と共に検討実施し、モンゴル国のGDNTに技術移転を行うことを目的としている。

1998年10月より調査を開始し、徴税制度・徴税組織の現状把握、税制改革の進捗状況のレビューを行い課題の分析を行なった。その分析に基づき徴税業務改善のための提言を行なった。1999年5月には税務職員に対し、技術移転セミナーを実施した。

なお、Tax Inspection Manual は別レポートとして作成されている。これらがモンゴルの徴税に貢献することを望むものである。

2. 徴税組織

2.1 徴税組織の問題点と提言

モンゴル国の現行徴税組織は、国税庁下部組織が地方歳入の担当部署として位置付けられているという国家行政組織上の問題点、及び人別的組織形態等に伴う税務行政の非効率等という問題点を抱えている。

改善にかかる提言は、①現行組織を前提にした場合には、国税庁全組織の税目別の組織化及び分担業務の明確化を図るべきこと、②新徴税組織構築を前提にした場合には、課税部門、徴収部門並びにその他の部門という機能別の組織化及び課税部門においては税目別の組織化・執行を図ることを提言した。

3. 徴税機能

3.1 国家登録所の問題点と提言

現況の国家登録所には、現金取引業者の増加等にもない現実に登録をした納税者の所在が不明なケースや登録自体をしないケースが多々存在しているという重大な問題点が存在している。

改善にかかる提言は、①現況の国家登録所を残すとした場合には、納税者登録の正確性及び所轄担当に対する速やかな連絡体制の構築を図ること、②新納税者登録制度の構築を前提にした場合には、現況の国家登録所の廃止及び所轄署における税目別の納税者登録制度の構築を図ることを提言した。

3.2 徴収部門の問題点と提言

現況の徴収部門は、納税者に対する検査業務を除く納税者に対する全ての業務を担当業務としているため、非常に非効率的であるという問題点を抱えている。

改善にかかる提言は、①必ず改善されるべきものとして、課税と納税の監督と徴税に関する法第24条（「財産差押さえには必ず納税者の同意が必要である。」）並びに同法36条（「納税者は税務機関のいかなる決定に関しても、裁判に訴える権利を持つ。」）及び一般税法第24条第1項第10号（「税務機関は裁判所に以下の問題で損害賠償あるいは告訴する。」）について法改正を図るべきこと、②現況の徴収部門を前提にした場合には、企業所得税並びに付加価値税における課税の充実及び他の税目からの歳入を多大に確保すべく図ること、③あるべき姿の徴収部門を前提にした場合には、徴収業務に特化した専門部門としての組織化を図るべきこと、について提言した。

3.3 税検査部門の問題点と提言

税検査部門における担当者は、納税者の全ての税目についてノルマを課せられて検査しているため、納税者における税務申告の適正性を検査する部門としては非常に非効率的であるという問題点が存在している。

改善にかかる提言は、①現況の検査部門を前提にした場合には、税目別課税の組織化ならびに人事配置による専門税目別の検査及び税目別検査法の確立並びに検査官に対するセミナーの実施を図ること、②現況のオランダ方式による検査対象事案選別方法の改善を図ること、他の選別方法の提示、③あるべき姿の課税担当部門における検査部門を前提にした場合には、現行の検査部門は税目別の課税担当部門内に所属する検査部門に変換されるべきこと、④脱税の温床である現金取引業に対する徴収効果が期待できる「国税庁による法定領収書方式」の導入、について提言した。

3.4 法務部門の問題点と提言

一般的に担当裁判官は税問題に対する知識が浅く、納税者に有利な判決を下す傾向があり、特に、脱税者について提訴しても、裁判所は却下することが非常に多いという問題点が存在している。

改善にかかる提言は、①{税}の裁判における証拠能力の向上及び適切な訴訟対応を図ること、②国税庁と司法当局とにおける税法等における詳細事項の統一見解等を図ること、③司法当局より協力が得られない場合には武装警察部の創設を検討すること、について提言した。

3.5 情報処理統計部門の問題点と提言

情報処理統計部門では、統計情報処理業務における正確性および効率性の欠如、税務検査情報業務における税務検査に有効な各種情報の不存在という問題点が指摘される。

改善にかかる提言は、①現行の情報処理統計部門の担当業務を、機能別に「統計情報部」と「検査資料情報部」に大分割すべきこと、②統計情報業務においては、あるべき姿の国税庁課税局並びに査察局からの課税情報及び国税庁徴収部からの歳入情報を収集した上で、課税・歳入統計資料を作成すべきこと、③検査資料情報業務においては、納税者における各種の反面検査資料収集を検査官及び徴収官の重要任務と位置付けること等、について提言した。

3.6 研修情報センター部門の「納税環境整備」業務における問題点と提言

研修情報センター部門における「納税環境整備」業務には、①納税者教育の対象および方策が狭すぎること、②納税者へのブルーリターン制度が策定されていないこと、③税務職員への納税環境の整備（汚職防止、モチベーション等）についての対応が全くされていないという問題点が存在している。

改善にかかる提言は、①納税者教育において継続的な学校教育を取り入れるべきこと、②納税者に対する広報等において脱税者を公表する施策を行うこと、③納税者におけるブルーリターン制度を導入すること、④職員の汚職防止策の策定および税理士制度の導入などの税務職員への納税環境を整備すること、について提言した。

4. 徴税官養成

4.1 徴税職員の養成・育成に関する問題点と提言

現在、徴税職員を育成・養成するために初級研修が行われているが、研修期間が短く、その内容も十分とはいえない。また、中級研修及び上級研修は予定されているが、実施はされていないうえ、これらの研修については体系化されておらず、相互間の関連性も乏しく、優秀な徴税職員を育成・養成するための効果的な研修カリキュラムとはいえない。税務行政の質的向上を目指す上で、徴税職員の倫理観、専門知識及び技能等を向上させることは必要不可欠である。

円滑な税務行政を遂行し、徴税効果をあげるためには、優秀な徴税職員を育成・養成することが必要である。そのためには、計画された「長期研修」を行うことが重要である。この「長期研修」を通じ、①税務職員としての人格及び識見を高め、②税務執行に必要な専門知識及び技能を習得し、かつ、その応用能力を養成し、さらに、③租税の理論及び税法の運用に関する高度の研究を行うことにより、優秀な徴税職員を育成・養成し、税務行政の質的向上を図ることが望ましい。

提言する長期研修プログラムは、①原則として新規に採用された正規職員で各国税局等へ配属される前の者を対象に税務職員として必要な知識及び技能などの基礎的事項を習得するための「初級研修」、②初級研修を終了した者及び過去のそれに相当する研修を修了した者で3年間の実務経験を経た者を対象に試験を実施し、当該試験結果、初級研修の成績及び過去の勤務成績等を斟酌し中堅幹部候補に相応しい者として選抜された者を対象に、専門知識については討議方式の教育に重点をおき、当該討議を通じて徴税職員としての判断力、説得力及び即応力等が深まることを目的とした「中級研修」、③中級研修を修了した者の中から、中級研修における成績及び勤務成績などを斟酌し、極めて優秀で国税庁の基幹要員にさせるべき者を選抜し、当該者に税務に関する理論又は税務行政上の諸問題について研究させる「上級研修」の三種類である。

5. 租税制度

5.1 モンゴル国の税財政の課題と提言

これまで、市場経済に向けた税財政改革が進められてきたが、いくつかの問題も生じている。それは第1に、モンゴルの経済と財政が銅とカシミアという特定の資源に依存していることによる弊害である。これらの国際市況が低迷しているために、モンゴル経済も停滞し税収が落ち込みを見せ、財政赤字の解消は一向に進まないでいる。

第2に、財政制度が依然として計画経済下の体質を残しており、割当てによる財政運営が行われていることである。歳入が合理的な推計によることなく、歳出から予算規模が決められているために、財政ギャップが恒常的に発生している。第3に、資本的支出の財源が確保できずインフラ整備が遅れていることである。依然として外国の支援がなければ電力や燃料さえ賄えない状況であるが、インフラ不足がさらに経済の立ち上げを遅らせている。第4に、国と地方の財政が区分されてないことである。移行過程では中央主導による財政運営はやむをえないが、国税と地方税の課税主体さえも任意になっている。

半世紀以上にわたり保持されてきた制度を、10年足らずで改革することは容易ではない。市場化の進展を無視して改革を断行すれば、途上国の多くで見られたように、高い失業やインフレに見舞われる。円滑な改革は、移行程度にあわせながら、政府は公正性と透明性をもって進める必要がある。

改革方向としては、第1に、財政の基本である予算制度の見直しから始めるべきであろう。とくに予算過程で編成期間が短いことがあげられる。量入制出の予算編成を時間をかけて行うべきであり、その根拠を示す必要がある。第2に、現業部門のさらなる民営化ないしは効率化へ向けた手法を導入し、歳出の削減を進めるべきである。財政の効率化については、ニュージーランド方式に学ぶべき点は多い。第3に、税制を見直すべきである。国民の多くの所得源泉が企業からの給与でない状況で比較的高い比例税を課し、レジスターをほとんど備えていない市場に付加価値税を導入することは、税制がフィージビリティの面で疑問がある。税制を所期の税収を上げて執行させるためには、徴税機構を整備することと同時に、税制がその経済でどう機能できる

かを再度検討する必要がある。モンゴルの現況では、付加価値税より外形課税的な営業税の方がまだ公平であろうし、また負担能力を類推できる家屋等への資産課税の導入などが考えられる。

5.2 国際課税制度に関する課題と提言

(1) 国際課税に関する国内法の不備

自主財源、特に税収の確保のために徴税強化に必要な税制及び税務行政を改善しなければならない。現行法の下でも課税の適正化を図るために外国企業に対する課税強化に向かう傾向が顕在化する。租税条約が締結されていない国からの進出企業に対しては、モンゴル国は簡素な国内法の解釈により国際的な標準に適合しない課税を行う恐れがある。また、経済開発のため外国投資・外国技術の導入が不可欠であるが、投資奨励には租税優遇措置の制定とともに、外国企業に対する課税が国際ルールに準拠した制度の下で行われる必要がある。この意味で次の問題点を指摘し、改善を勧告する。

(2) 現行法制の問題点と提言

1) 法的安定性と予測可能性の保障の必要性

モンゴル税法は極めて簡単である（例えば所得税法は全文で12条、法人税法は全文で8条から成る）ので、その執行は当局の解釈に依存せざるを得ない。外国企業にとって法的安定性と予測可能性が与えられているとは言えない状況である。

特に次の点について租税条約のみならず国内法において明確に定めることが望まれる。

① 居住者と非居住者の判定基準、② 居住法人と非居住法人の判定基準、③ 恒久的施設の範囲、④ 特殊関連企業の取扱、⑤ 配当課税（法人税と所得税の統合、内国法人間配当、外国からの配当、みなし配当、留保所得課税）、⑥ 利子課税（過少資本税制）、⑦ 使用料課税（外国技術導入に必要な優遇措置）、⑧ 譲渡収益（不動産の定義）、⑨ 国内源泉所得の範囲

2) 国際的二重課税の排除方法に関する国内法の必要性

5.3 自己賦課制度に関する課題と提言

(1) 納税者の公平感を維持する基盤の構築

市場経済化の途上にあつて「良心の税」といわれる所得税制が理想に近い状態で機能する前提として納税者が制度とその執行について公平感をもつこと、及び税の知識と記帳慣行が定着することが必要である。執行段階で自己賦課の基盤づくりのため納税道義の向上、②租税教育、③納税者サービス、④税務広報に努めているが、租税政策として①税率構造、②人的控除の追加、③自主申告奨励措置の創設（青色申告制度の創設、修正申告制度の追加）を提言する。徴税強化のため公権力の行使（税務調査、査察、罰則の強化）と同時に、正直な申告の奨励措置、その基盤となる帳簿記録の保存の奨励措置として相応の特典を税法上に明確にすることが望ましい。その上で青色申告者の会などを組織して税知識や記帳慣行の普及に当局と協力することとする。税務調査によらず申告の誤りを自主的に修正する者には罰則を免除するなど修正申告制度を法定することにより調査対象を絞ることも納税者の「正直さ」を評価することになる。

(2) 自己賦課を担保する制度の問題点と提言

1) ペナルティ・罰則の強化

故意又は過失による無申告及び過少申告の抑制効果をもつペナルティを強化する必要がある。税法上①無申告加算税、②過少申告加算税、③重加算税、④不納付加算税などの区分と程度の差が明確でないので、その厳格な区分を法定し、執行上の適用も的確に行うべきである。

2) 法定資料の整備

不正の摘発と申告水準の維持を効果的に行うため、当局に自動的情報収集を可能にする「支払調書」提出を法定し、支払者に義務づける必要がある。これは①不正申告・無申告の牽制、②調査対象の選定などに有効である。

3) 国税犯則取締法の制定

仮装隠蔽など偽り不正な行為による脱税について税務当局に強制調査（査察）を実施し、これを検察庁に告発する権限を与えることが、一罰百戒には不可欠である。

4) 納税者番号と納税者管理

納税者登録を免れている者に対する制裁、第三者による通報制度、自主的登録の奨励措置を整備する必要がある。自主登録に対する特典と不登録に対する罰により、闇市場、街路商人、ムーンライター、自タク等の「隠れた自営業者」の捕捉をしない限り、正直な者が馬鹿を見ろという風潮は消えない。

5.4 推計課税制度に関する課題と提言

(1) 推計課税の評価

当局の限られた人的資源で現金取引の横行する移行期に多数の納税者との接触率・実調率を維持することは困難であり、税知識の普及・記帳慣行の定着が理想にほど遠い現状では推計課税、外形標準課税が現実的な方法である。特に小事業に対して行政コストをかけないで徴税強化を図る方法としては有効である。

(2) 現行法制度の問題点と提言

多くの課税困難グループについて①業種別所得標準率、②概算経費控除などを法定する方が公平である。職業別に定額の課税をするのは、所得課税から逸脱する。

客観的な推計基準として、①純資産増加法、②支出法、③高額資産、④粗収入、などがあり得るが、制度の高い推計を行うためには、事業の種類ごとの①利潤率、②利潤幅、③商習慣、④立地条件等に通じた専門知識が必要である。その弊害も考慮に入れて次の問題に対処しなければならない。

1) 納税者側の問題

推計課税で済むと思えばいつまでも記帳の努力をしなくなる。このような状態を当局が公認した場合一種の脱税状態を合法化することになりかねない。

2) 税務当局側の問題

推計の必要性和推計の合理性を推計の要件にしなければ、税務当局の恣意的な判断に課税標準の決定を白紙委任することとなり、納税者との交渉と妥協による非行が発生する恐れがある。

5.5 徴収制度と源泉徴収制度の課題と提言

徴税強化のためには、「自主申告」とともに「自主納付」の精神を課税困難な納税者及び潜在的納税者に浸透させる制度が不可欠である。新規納税者を発見し、捕捉し、課税しても、納税者に十分な納税資金がなければ、「賦課」はできるが「滞納」が増加するのみに終わる。

(1) 納税貯蓄制度の創設

零細な納税者に納税資金を準備させるため、「納税貯蓄制度」を法定し、納税貯蓄組合を結成させて、これに加入する納税者には特典を付与することを提言する。この納税貯蓄口座を通じて納税者の管理も可能になる。

(2) 第二次納税義務

徴税強化のためには、一定の者を第二次納税義務者とする制度を整備する必要がある。

(3) 徴収緩和措置の条件として担保の提供を法定すること

①納期限の延長、②延納、③納税の猶予、④換価の猶予、⑤差押の猶予、⑥差押の解除などには、納税者の申出に基づき担保を提供させるべきであり、これを法定することを提言する。

(4) 租税の徴収確保を図るため、①債権者代位権（納税者が第三者に対する権利を行使しない場合納税者に代わってその権利を行使することができる）及び②債権者取消権

(租税の徴収に必要な限度で納税者の財産減少行為の取消を裁判所に請求できる)を法定することを提言する。

(5) 非居住者の納税代理人

非居住者については、必ず居住者をその納税代理人とすることを義務づけ、本人が納付しない場合にはこの居住者から租税を徴収すること、又は一定の条件で租税の前払を義務づけ、納期限に追加納付させるか、若しくは還付するという制度を提言する。

モンゴル側リスト

モンゴル国大蔵省

L. ダシドルジ
予算局 局長

D. チメダグワ
経済政策局 局長

上野 宏
大蔵省 経済顧問

国税局

J. パーサンダシュ
国税庁 長官

G. ダワージアルガル
国税庁 副長官

J. バブスレン
総務部長

Y. バトツォージ
徴収部長

D. バヤラー
検査部長

C. ツェンドマー
情報処理部長

B. ノルジンラム
研修所長

B. エルデンバーター
総務部 検査官

C. ソルバヤル
総務部 検査官

A. タミール
徴収部 検査官

ウランバートル市税務署

Ch. ガンボルト
ウランバートル市税務署長

日本側リスト

調査団員

小柳 友志郎
(社)金融財政事情研究会
国際協力室 主席研究員

鈴木 修三
(社)金融財政事情研究会
税務行政専門家

兼村 高文
明海大学 経済学部 助教授

本庄 資
国士舘大学 政経学部 教授

平野 嘉秋
日本大学 商学部 助教授

岩下 検一郎
(社)金融財政事情研究会
国際協力室 室長

作業監理委員会

委員長
浅沼 信爾
一橋大学
経済学部教授

委員
土屋 雅一
税務大学校
研究部教授

栗林 純夫
東京国際大学
経済学部教授

山崎 善也
日本開発銀行
国際協力審議役室

福井 龍
日本開発銀行
国際協力審議役室
(1999年5月以降)

国際協力事業団本部
社会開発調査部
社会開発調査第一課

貝原 孝雄
課長

松永 正英
課長代理

本田 恵理
課長代理

西田 寛
課員

大山 高行
課員

JICA