Батбямба Баттулга. Развитие налогообложения внешнеторговой деятельности Монголии : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10. - Иркутск, 2005. - 183 с. : ил.

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1 Теоретические основы налогообложения внешнеторговой деятельности 13

1.1. Экономическая сущность налогообложения внешнеторговых операций 13

1.2. Опыт регулирования внешнеторговой деятельности зарубежных стран 32

1.3. Эволюция налогообложения внешней торговли в Монголии 57

Глава 2 Система налогообложения внешнеторговой деятельности в Монголии 65

2.1. Внешнеторговая деятельность и ее государственное регулирование 65

2.2. Действующий порядок взимания налогов в Монголии 84

2.3. Косвенные налоги и таможенные платежи в налоговой системе Монголии 98

Глава 3 Совершенствование системы налогообложения внешнеторговой деятельности в Монголии 122

3.1. Вопросы совершенствования налогообложения в Монголии 122

3.2. Рекомендации по развитию налогообложения внешнеторговой деятельности Монголии 137

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 146

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 154

ПРИЛОЖЕНИЯ 166

**Введение к работе**

Характер и задачи внешнеэкономического, в том числе тарифного регулирования в любой стране тесно связаны с общей экономической обстановкой, с внутренними и внешними условиями развития. Проводимые в Монголии реформы не имеют аналогов в мировой практике по своим масштабам и срокам проведения. Все эти изменения коренным образом затронули и сферу внешнеэкономической деятельности. Рыночные реформы, начавшиеся во второй половине 1980-годов, в качестве одного из важнейших своих направлений предполагали либерализацию внешнеторговой деятельности. Последовавшая отмена системы государственной монополии внешней торговли привела к становлению рыночной практики таможенно-тарифного регулирования, как основного направления таможенной политики.

Среди направлений государственного регулирования национальной экономики, значение которых за последние годы постоянно возрастает, является таможенное дело и таможенная политика.

Они являются составной частью внутренней и внешней политики государства. Таможенная политика становится важным активным фактором формирования экономических и финансовых отношений, как внутри страны, так и формирования ее внешнеэкономической деятельности.

Формирование принятием пакета новых налоговых законов, дискуссия об эффективной системе налогообложения в ВЭД Монголии завершенности и принципах построения не ослабевает. И это закономерно. Современная отечественная налоговая система формировалась на протяжении 90-х гг. прошлого века посредством приспособления старой налоговой структуры к новым условиям хозяйствования, введением того или иного вида налога, способного, по мнению реформаторов, быстро пополнить доходы бюджета. В результате этих преобразований сложилась система налогообложения внешнеторговой деятель-

ности с ярко выраженным фискальным характером, не ориентированная на стабилизацию социальной ситуации в обществе и стимулирование развития отечественного производства на основе поощрения инвестиционной активности товаропроизводителей. Для этой системы характерны низкая эффективность и отторжение как хозяйствующими субъектами, так и гражданами, не полностью адекватной современному рыночному образу мышления функциональной направленности государственной налоговой политики.

Характерным признаком научной обоснованности и устойчивости национальной системы внешнеэкономического налогообложения является совпадение провозглашенных в законе и реально действующих налоговых норм. В налогообложении Монголии вплоть до 2000 г. такого соответствия не было достигнуто, что связано с трудностями перехода на рыночную экономику и обновлением основ государственности. Провозглашенные в налоговом законодательстве Монголии 1990 г. идеи и принципы организации налогообложения сами нуждались в более системной разработке, уточнении применительно к. условиям страны и остались не реализованными на практике, а зачастую налоговые действия серьезно нарушали положения законодательства. Не соблюдался принцип однократности налогообложения, эластичности налоговых изъятий. Допускался избирательный подход к определению системы налоговых льгот и санкций для отдельных налогоплательщиков.

Общепризнанно, что благоприятные меры налоговой политики для привлечения иностранных инвестиций, играют относительно скромную роль по сравнению с другими факторами. Инвесторы прежде всего учитывают фундаментальные экономические и институциональные условия в стране - импортере капитала. В число этих фундаментальных условий включаются в первую очередь социально-политическая стабильность режима, господствующего в стране импортере капитала, динамизм его экономического развития, привлекательность ее потенциального рынка и ресурсов, относительно низкие издержки на

квалифицированную рабочую силу. Даже приблизительная оценка этих условий применительно к Монголии показывает, что при сложившейся ситуации неосуществимы самые скромные ожидания инвестиционного подъема. Сформировавшаяся налоговая система Монголии в отличие от стран с рыночной экономикой, по сути блокирует важный источник внутренних инвестиций - добавочный доход, капитализируемый предпринимателями.

Вне поля зрения остаются глубинные закономерности формирования современной налоговой системы, то, почему в рамках данной социально-экономической модели исторически определенного типа общественного устройства государство принимает на себя определенные функции и почему реализации этих функций требует применения именно налоговых механизмов. В Монголии пока не сформировалась современная научная школа налогообложения, способная предложить концептуальный подход к построению эффективной налоговой системы, спрогнозировать комплекс экономических, социальных, политических, экологических последствий от реализации тех или иных налоговых реформ. Причин здесь несколько. Одна из них - многие вопросы методологии налогообложения все еще остаются неразработанными или трактуются учеными и практиками неоднозначно. Дискуссионный характер теоретико-практических положений о налогах отражает не только трудности становления в Монголии адекватной рынку практики налогообложения. Он свидетельствует о необходимости разработки новых научных подходов к решению проблем методологии налогообложения.

Пока же не все теоретические проблемы, касающиеся содержания базисных понятий налогообложения, и системные взаимосвязи между ними исследованы в такой степени, чтобы на их основе формулировать закономерности развития налогообложения, создавать новые налоговые концепции и строить оптимальную налоговую систему в Монголии.

Изучение научных и практических публикаций о налогах позволяет утверждать, что неоднозначность трактовок учеными и практиками не только методологических, но и методических основ организации налоговых отношений порождает противоречия между институтом налогового права и другими правовыми институтами, приводит к нестыковкам отдельных положений в самих налоговых законах. В связи с этим многие теоретические и практические аспекты налогообложения внешнеэкономической деятельности требуют более пристального внимания и нуждаются в углубленном системном исследовании.

В монгольской экономической научной литературе преобладает несколько односторонний подход к освещению истории налогообложения внешнеторговой деятельности Монголии и зарубежных стран. Поэтому крайне важно с точки зрения новых теоретико-методологических посылок исследовать эволюцию налогообложения внешнеторговой деятельности, этапы развития отечественной налоговой системы и представить сравнительный анализ различных научных школ и направлений. Налогообложение внешнеторговой деятельности приобрело в последние годы особую значимость для монгольской экономики. Удельный вес налогов от внешнеторговой деятельности (пошлины, НДС, акцизы) в доходной части государственного бюджета вырос с 20,4% в 1995 г. до 37,0% в 2004 г.

Это свидетельствует об актуальности выбранной темы научного исследования, разработки теоретико-методологических проблем внешнеэкономического налогообложения, необходимости применительно к специфическим условиям Монголии обоснования концептуальных подходов к созданию модели более эффективной внешнеторговой налоговой системы. Нынешнее состояние налоговой системы и результаты налоговых реформ усилили значимость поиска наиболее перспективных направлений реформирования экономики страны, обуславливают актуальность темы диссертационного исследования.

Целью исследования является:

1. уточнение базисных понятий налогообложение внешнеторговой деятельности Монголии;
2. проведение сравнительного анализа научных школ и направлений, с целью совершенствования налогообложения внешнеторговой деятельности;
3. исследование особенностей налоговой реформы в контексте проводимых в Монголии рыночных преобразований, в целях обоснования системной трансформации внешнеторговых налогов;
4. разработка методических предложений по решению проблем совершенствования и повышения эффективности системы налогообложения внешнеторговой деятельности (ВТД) Монголии.

Реализация данных целей исследования предполагает решение следующих задач:

уточнение сущности понятий «налог», «налогообложение», «таможенная пошлина», «таможенный тариф»;

преобразование структуры таможенно-тарифного регулирования внешнеторговой деятельности Монголии в свете опыта зарубежных стран;

раскрытие особенностей и этапов формирования системы таможенного налогообложения Монголии;

выявление основных тенденций и направлении внешней торговли Монголии на рубеже XX-XXI веков;

разработку рекомендаций по повышению эффективности налогообложения внешнеторговой деятельности Монголии.

Методология исследования состоит в использовании общих методов диалектического, системного, структурно-функционального подходов, как взаимосвязанных и взаимодополняемых сторон целостного анализа. Результаты диссертационного исследования логически обоснованы и систематизированы в русле современных теорий и новых концепций экономической динамики, а также выстроены на основе сочетания теоретического обобщения и эмпири-

ческого анализа экономических явлений и их взаимосвязей с налогообложением в национальной экономике Монголии.

Теоретической основой исследования послужили труды ученых-представителей различных научных школ и направлений экономической теории и анализа, в том числе, зарубежных авторов А. Смита, М.Фридмана, П. Саму-эльсона, К. Маркса, А. Лаффера, М.Берне, Г.Стайн, а также российских ученых экономистов: A.M. Александрова, Г. Арутюняна, А.Д. Аюшиева, А.В. Брызга-лина, В.Ю. Галкина, Л.А. Дробозиной, В.П. Иваницкого, В.А. Кашина, А.П. Киреенко, Ю.Н. Константинова, М. В. Романовского, О.И. Русаковой, В.И. Са-марухи, Д. Г. Черника, Т.Ф. Юткиной и др.

Следует подчеркнуть, что изучение системы налогообложения внешнеторговой деятельности (ВТД) не получило достаточного внимания со стороны исследователей Монголии в качестве самостоятельного объекта изучения. Отдельные аспекты налогообложения ВТД были затронуты в трудах современных монгольских ученых, в частности Г. Алтанзаяа, С. Баатара, Д. Болдбаатара, Ч. Ганхулэга, Д. Гуржава, Т. Намжима, С.Норжинсурэна, С. Нямзагда, Л. Пурэв-доржа, Ч. Энхбаяра, X. Эрдэнэчулууна, и др.

Информационная база исследования основывается на материалах Нацком-стата Монголии, Министерства финансов и экономики Монголии, Национального генерального налогового департамента, Главного таможенного управления, финансовых и налоговых органов, а также на расчетах и данных, полученных автором самостоятельно в процессе исследования.

Объект исследования. Налогообложение внешнеторговой деятельности Монголии, анализ ее действенности и направления повышения эффективности.

Предмет исследования. Процесс трансформации внешнеторговой налоговой структуры в контексте рыночных преобразований.

Научная новизна работы состоит в следующем:

уточнено определение налоговой структуры как внутреннего механизма (каркаса) развития (движения) системы экономических, правовых и организационных взаимоотношений налогоплательщиков с государством;

разработаны предложения по совершенствованию налогообложения с учетом экономических особенностей Монголии: дифференциация внешнеторгового налогообложения не только по товарам, но и в зависимости от экономических регионов. Предложена методика дифференциации таможенного налога в разных экономических зонах с учетом стимулирования экономического роста;

выработаны рекомендации по совершенствованию таможенной политики, в частности обоснованы предложения по установлению пошлины на каменный з'голь и другие виды товаров;

определены этапы формирования современной налоговой и таможенной системы Монголии в условиях трансформируемой экономики, на основе исторического анализа налогообложения и изучения опыта внешнеэкономических налоговых реформ в разных странах, в том числе и в России;

разработан прогноз мобилизации финансовых резервов в бюджете Монголии за счет налогов на внешнеторговой деятельности до 2015гг.

Полученные результаты имеют теоретическое и прикладное значение. Во-первых, материалы и выводы проведенного исследования могут использоваться для углубления теоретического осмысления существа важнейших процессов в налогообложении в Монголии, прежде всего, взаимодействия системных и структурных характеристик, механизма формирования налоговой системы. Во-вторых, материалы диссертации могут использоваться как теоретическая основа концептуальных положений и направлений практической деятельности по проведению налоговых экспериментов, установления конкретных видов внешнеторговых налогов. В-третьих, результаты исследования могут быть использова-

ны в учебном процессе финансово-экономических высших учебных заведений Монголии.

Практическая значимость работы состоит в том, что полученные выводы и результаты могут быть использованы:

национальной налоговой службой Монголии при разработке и реализации мер по совершенствованию налоговой системы в целом, а также отдельных ее составляющих;

таможенными органами Монголии всех уровней для осуществления эффективного менеджмента при формировании стратегии и тактики реализации налоговой политики;

при подготовке специалистов высшей квалификации для получения ими навыков и комплекса новых знаний в целях дальнейшего совершенствования работы таможенных органов;

в учебном процессе при подготовке лекций и спецкурсов по дисциплинам «финансы», «налоги и налогообложение», «регулирование внешней торговли».

Апробация и публикация. Рекомендации соискателя по установлению таможенных тарифов использованы при разработке правительственной программы социально-экономического развития Монголии на 2002-2006 гг., а также для уточнения дополнений в пакете таможенных законов Главного таможенного управления в 2003-2005гг. Кроме того, по заданию Главного таможенного управления разработаны возможные изменения различных таможенных законодательных актов, в том числе закон о таможенном тарифе и закон о НДС в Монголии. Основные положения диссертационной работы докладывались и обсуждались на научных, научно-практических конференциях: на международной научно-практической конференции посвященной к дню международных таможенников (Улан-Батор 2003, 2004, 2005 гг.); на научно-практической конференции аспирантов и научных руководителей БГУЭП (Иркутск 2005 г.).

Основные результаты изложены в 3 учебных пособиях и 8 статьях общим объемом 18,2 п. л.

Объем работы и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Во введении обосновывается: актуальность выбранной темы исследования, ее методологическая, теоретическая и практическая значимость; характеризуется степень разработанности проблемы в экономической литературе; формируются основные элементы научной новизны и важнейшие положения и рекомендации, выносимые на защиту.

## Экономическая сущность налогообложения внешнеторговых операций

Для исследования налогообложения внешнеторговой деятельности необходимо рассмотреть в целом теорию налогообложения, остановившись на этапах ее развития. Налоговая теория — это система научных знаний о сути и природе налогов, их роли и значении в жизни общества. Налоговые теории представляют собой модели построения налоговых систем государства различной степени обобщения. Среди существовавших, и существующих начиная с средних веков, налоговых теорий следует выделить классическую теорию (вторая половина XVIII века, А.Смит и Д.Рикардо), кейнсианскую (первая половина XX века, Дж.Кейнс), монетаристскую (50-е гг. XX века, М.Фридман) и теорию экономики предложения (начало 80-х гг. XX века, М.Берне, Г.Стайн, А.Лаффер).

Сторонники классической теории налогов рассматривают налоги как один из видов государственных доходов, которые должны покрывать затраты по содержанию правительства. При этом какая-либо другая роль (например, регулирования экономики) налогам не отводится; пошлины и сборы не рассматриваются в качестве налогов.

Учение о правовом государстве приводит к появлению новых теорий, а именно: теории жертвы и теории коллективных потребностей. Обе теории содержат идею принудительного характера налога, трактуют налог как обязанность, вытекающую из самой сути государственного устройства общества. Теория жертвы создавалась в течение XIX в., сохранив свою актуальность и в первые десятилетия XX в. Теория коллективных потребностей отразила реалии конца XIX — начала XX вв., обусловленные необходимостью обоснования роста государственных расходов и увеличения налогового гнета.

Кейнсианская теория. Основателем данной теории является выдающийся английский экономист Джон Мейнард Кейнс, который обосновал ее в труде «Общая теория занятости, процента и денег» (1936 г.). Данную теорию развивали такие ученые как: П. Самуэльсон, Ф. Тейлор, Дж. Хикс, Л. Хансен, Р. Кан, А. Пикок и другие.

Центральная идея кейнсианской теории заключается в том, что налоги являются главным рычагом регулирования экономики и выступающим из слагаемых ее развития. При этом большие сбережения как пассивный источник дохода мешают росту экономики, поэтому их следует изымать с помощью налогов.

Сущность, основные идеи данной теории подробно рассмотрены в работе Б. Дашнямын, В.И. Самаруха «Финансы Монголии при переходе на рыночные отношения»і. Основные положения кейнсианской теории можно отобразить следующим образом:

## Внешнеторговая деятельность и ее государственное регулирование

Под государственным регулированием международной торговли обычно понимают деятельность, направленную на развитие и регулирование финансовыми методами экономических отношений с другими странами. В зависимости от масштабов вмешательства государства в международную торговлю различают протекционистскую торговую политику и политику свободной торговли. Осуществление внешнеэкономической политики предполагает определение стратегических целей государства во внешнеэкономических отношениях с отдельными странами и группами стран, а также выработку методов и средств, обеспечивающих достижение поставленных целей и сохранение достигнутых результатов.

Внешнеэкономическая политика регулирует внешнеэкономическую деятельность, отличительным признаком которой является международная купля-продажа товаров и услуг, а также международное перемещение материальных, денежных, трудовых и интеллектуальных ресурсов.

Существующий сегодня у большинства государств обширный арсенал инструментов внешнеэкономической политики позволяет им оказывать активное влияние как на формирование структуры и направлений развития собственных внешнеэкономических связей, так и на внешнеэкономические связи и внешнеэкономическую политику других государств.

Внешнеэкономическая политика неразрывно связана с внутренней экономической политикой государств. Поэтому ее содержание обусловлено, с одной стороны, природой социально-экономического строя государства, а с другой — задачами расширения производства, которые государство решает в рамках своего национального хозяйства. Действие указанных выше процессов порождает постоянное взаимодействие двух тенденций и современной внешнеэкономической политике: либерализации и протекционизма.

Современный протекционизм концентрируется в относительно узких областях. В Монголии это области сельского хозяйства, текстиль и одежды.

В Монголии и в других странах в рамках торговой политики тесно переплетаются экономические, политические, административные, организационные, правовые и иные вопросы. Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности изучает преимущественно финансово-экономические предпосылки и последствия осуществления мер торговой политики, оставляя правовые организационные вопросы на рассмотрение специализированных отраслей науки, таких как международное торговое право, международный маркетинг и др.

## Вопросы совершенствования налогообложения в Монголии

В последние годы в Монголии имеет место тенденция к опережающему росту местных налогов по сравнению с централизованными налогами. Причиной этого является поворот экономики на социальную ориентацию, с передачей социально-ориентированных отраслей местным органам управления. При этом ориентировка налоговой политики в Монголии прямое копирование налоговых систем западных стран, без учета существующий в стране действительности, может быть серьезной ошибкой. В результате чего не ускоряется, а тормозится становление рыночной экономики.

При действующих налоговых ставках преодолеть экономический кризис национальной экономики Монголии невозможно. Для того, чтобы устранить недостатки, необходимо уменьшение налогового бремени прежде всего для производственной сферы, либо снизить налоговые ставки, либо эффективно перераспределить налоговое бремя.

Налоговая политика в Монголии формируется не всегда последовательно, в результате чего отдельные меры налоговой политики не только вступают в противоречие с проводимой экономической политикой, но и между собой. К наиболее негативным результатам ведет косвенное налогообложение товаров и хозяйственных операций. Косвенные налоги больше всего влияют на жизненный уровень людей с низкими доходами. Повышение уровня цен снижает: 1) покупательную способность населения; 2) эффективность экономики страны.

Поскольку любые факторы производства обходятся дороже. Чем выше налоговое бремя, тем сильнее стремление частного бизнеса уйти в теневой сектор экономики. Неизбежным результатом существования непомерных для данной страны налогов становится бегство капитала, вызывающее падение экономической активности.

Высокий уровень налогообложения Монголии оказывает негативное влияние на экономическое развитие: ухудшаются производственные мощности хозяйствующих субъектов в связи с ограничением источников капиталовложения, а также нарушаются пропорции в потреблении; ослабляется экономическая инициатива населения; развивается подпольная экономика и расширяются масштабы уклонения от уплаты налогов; расширяется налоговый аппарат по взиманию налогов с ростом субъектов и объектов обложения. Налоговое бремя для плательщиков налогов Монголии высоко, льготы несовершенны, эффективность многих из них незаметна.