

Монгол Улсын татварын хөнгөлөлтийн бодлогын эрх зүйн шинэчлэлийн асуудал

Мөнх-Эрдэнийн НЯМСҮРЭН*

-
- I. Удиртгал
 - II. Үндсэн хэсэг
 - 1. Татварын хөнгөлөлтийн бодлогын тулгамдсан асуудлууд
 - 2. Шийдвэрлэх арга зам ба бодлогын сонголт
 - 3. Хүлээгдэж буй үр нөлөө
 - III. Дүгнэлт
-



* Улсын хоёрдугаар төв эмнэлгийн худалдан авалт хариуцсан менежер. Дотоод хэргийн их сургуулийн Эрх зүй, нийгмийн ухааны сургуулийн магистрант.



Монгол Улсын татварын хөнгөлөлтийн бодлогын эрх зүйн шинэчлэлийн асуудал

Мөнх-Эрдэнийн НЯМСҮРЭН

Улсын хоёрдугаар төв эмнэлгийн худалдан авалт хариуцсан менежер. Дотоод хэргийн их сургуулийн Эрх зүй, нийгмийн ухааны сургуулийн магистрант.

Хураангуй: Энэхүү өгүүлэл нь Монгол Улсын татварын хөнгөлөлтийн бодлогын эрх зүйн зохицуулалтын өнөөгийн байдал, тулгамдсан асуудлыг судалж, бодлогын шинэчлэлийн боломжит чиглэлийг тодорхойлоход чиглэнэ. Судалгаанд татварын хөнгөлөлт, чөлөөлөлт, урамшууллын эрх зүйн зохицуулалт олон хуульд тархсан, бодлогын уялдаа сул, үр нөлөөний үнэлгээ хангалтгүй байгаа асуудлыг шинжилсэн. Мөн татварын хөнгөлөлтөөс үүдэх "татварын зардал" улсын төсөвт үзүүлэх нөлөөллийг авч үзэж, олон улсын байгууллагуудын туршлагатай харьцуулсан. Судалгааны үрдүнд татварын хөнгөлөлтийн зохицуулалтыг нэгтгэсэн эрх зүйн шинэчлэл хийх, татварын зардлын ил тод тайлагналын тогтолцоо бий болгох, бодлогын үр нөлөөг тогтмол үнэлэх институтийн механизм нэвтрүүлэх шаардлагатай гэсэн дүгнэлтэд хүрэв. Ийм шинэчлэл нь татварын бодлогын ил тод байдал, үр ашиг, шударга байдлыг сайжруулах стратегийн ач холбогдолтой юм.

Түлхүүр үг

Татварын хөнгөлөлт, татварын зардал, татварын бодлого, эрх зүйн зохицуулалт, төсвийн бодлого

I. УДИРТГАЛ

Татвар нь улсын санхүүгийн тогтолцооны үндсэн тулгуур бөгөөд төрийн үйл ажиллагааг санхүүжүүлэх стратегийн институтийн нэг юм. Татварын орлого нь нийгмийн үйлчилгээ, дэд бүтэц, төрийн байгууллагын үйл ажиллагааг хангах санхүүгийн суурийг бүрдүүлдэг. Гэвч татварын бодлого нь зөвхөн орлого төвлөрүүлэх хэрэгсэл биш бөгөөд эдийн засгийн хөгжлийг дэмжих, хөрөнгө оруулалт татах, бизнесийн орчныг сайжруулах, нийгмийн тодорхой бүлгийг хамгаалах бодлогын чухал механизм болдог.

Монгол Улсад сүүлийн жилүүдэд татварын бодлогын шинэчлэл идэвхтэй явагдаж, 2019 онд татварын багц хуулийн шинэчилсэн найруулга батлагдсанаар татварын хөнгөлөлт, чөлөөлөлт, урамшууллын тогтолцоог өргөжүүлэх өөрчлөлтүүд хийгдсэн. Энэхүү шинэчлэлийн зорилго нь эдийн засгийг



төрөлжүүлэх, хөрөнгө оруулалт татах, инновац болон өндөр технологийн салбарыг дэмжихэд чиглэсэн харагдаж байна.¹

Гэвч бодит хэрэгжилтийн явцад татварын хөнгөлөлтийн төрөл, хэлбэр хэт олширч, эрх зүйн зохицуулалт олон хуульд тархай байрласан нь тайлбарын зөрүү, давхардал, бодлогын үр нөлөө тодорхойгүй болох зэрэг асуудлыг үүсгэж байна. Үүнээс гадна татварын хөнгөлөлт нь төсвийн орлогын баазыг хумих, татварын шударга байдлыг алдагдуулах эрсдэлтэй тул түүний эрх зүйн зохицуулалтыг шүүмжлэлтэйгээр судлах шаардлага үүсэж байна.

Ялангуяа улсын төсвийн зарлага нэмэгдэж, санхүүгийн дарамт өсөж буй нөхцөлд татварын хөнгөлөлт нь "татварын зардал" (tax expenditure) хэлбэрээр төсөвт далд дарамт учруулж болзошгүй юм. Гэвч Монгол Улсад татварын хөнгөлөлтийн эдийн засаг, нийгмийн үр нөлөөг тогтмол үнэлэх институтийн тогтолцоо бүрэн төлөвшөөгүй хэвээр байна. Иймээс татварын хөнгөлөлтийн бодлогын эрх зүйн зохицуулалтыг системтэйгээр шинжлэх, олон улсын туршлагатай харьцуулах, бодлогын үр нөлөөг үнэлэх нь чухал ач холбогдолтой юм.

II. ҮНДСЭН ХЭСЭГ

1. Татварын хөнгөлөлтийн бодлогын тулгамдсан асуудлууд

Монгол Улсад татварын хөнгөлөлт, чөлөөлөлт, урамшууллын зохицуулалт нь нэг нэгдсэн бодлогын хүрээнд төвлөрөөгүй, харин татварын болон салбарын олон хуульд тархай байрласан байдалтай байна. Тодруулбал, татварын хөнгөлөлтийн зохицуулалт нь Аж ахуйн нэгжийн орлогын албан татварын тухай хууль, Хувь хүний орлогын албан татварын тухай хууль, Нэмэгдсэн өртгийн албан татварын тухай хууль, гаалийн болон бусад холбогдох хууль тогтоомжид тус тусдаа зохицуулагдсан байдаг. Татварын хууль тогтоомжид хэрэглэгдэж буй нэр томъёоны хэрэглээ харилцан адилгүй байгаа нь эрх зүйн тодорхойгүй байдал үүсгэж байна. Тухайлбал "татварын хөнгөлөлт", "татварын чөлөөлөлт", "татварын урамшуулал" зэрэг ойлголтуудыг зарим хууль тогтоомжид ялгаатай байдлаар ашигласан нь эрх зүйн тайлбарын зөрүү үүсгэх нөхцөл болж байна.²

OECD-ийн 2022 оны мэдээллээр олон улс оронд хөрөнгө оруулалтын татварын урамшууллууд хэд хэдэн хууль, журамд тархай байрладаг бөгөөд ийм бүтэц нь ил тод байдлыг бууруулж, мониторинг, үнэлгээг хүндрүүлэх эрсдэлтэй гэж тэмдэглэсэн байна.³

Энэхүү зохицуулалтын тархмал бүтэц нь ижил шинжтэй үйл ажиллагаанд давхар хөнгөлөлт эдлэх, эсвэл ижил нөхцөлтэй татвар төлөгчид өөр өөр хөнгөлөлт эдлэх зэрэг бодлогын шударга бус байдал үүсгэх нөхцөлийг бүрдүүлж байна. Эрх зүйн онолын үүднээс авч үзвэл энэ нь хууль зүйн **норматив тодорхой**

¹ Төрийн мэдээлэл эмхэтгэл: 2019 он, №22. <https://legalinfo.mn/mn/detail?lawId=14403>.

² Чойжилын Нямсүрэн, Эрх зүйн ерөнхий онол, (Улаанбаатар: Мөнхийн Үсэг, 2024), 334-347 дахь тал.

³ OECD, *Tax Expenditures in OECD Countries*, (OECD Publishing, 2010), 18-27.

Байдлын зарчимд харшилж байна. Уг зарчим нь хууль тогтоомж нь ойлгомжтой, тодорхой, урьдчилан таамаглах боломжтой байх ёстойг шаарддаг бөгөөд ийм шаардлага хангагдаагүй тохиолдолд татвар төлөгчдийн эрх зүйн баталгаа сулрах эрсдэл үүсдэг.⁴

Нөгөө талаас татварын хөнгөлөлт нь улсын төсөвт бодитой дарамт учруулж байна. Сангийн яам болон татварын байгууллагын тайлангийн мэдээллээс үзэхэд 2021–2024 оны хооронд татварын хөнгөлөлт, чөлөөлөлтөөс үүдэн жил бүр дунджаар 800 тэрбум – 1.2 их наяд төгрөгийн татварын зардал үүссэн байна. Энэ нь төсвийн орлогын тодорхой хувийг бүрдүүлж буй бөгөөд татварын баазыг хумих нөлөө үзүүлж байгааг харуулж байна. Иймээс татварын хөнгөлөлтийг төсвийн бодлогын хүрээнд “татварын зардал” гэж авч үзэх шаардлагатай гэж олон улсын судалгаанд онцолдог.⁵

Гэвч энэ хэмжээний татварын дэмжлэг ямар салбарт, ямар үр ашигтай зарцуулагдаж буй талаар нэгдсэн, тогтмол үнэлгээ хийгддэггүй байна. Энэ нь бодлогын үр нөлөөг бодитоор үнэлэх боломжийг хязгаарлаж, үр ашиг багатай хөнгөлөлтийг үргэлжлүүлэн хэрэгжүүлэх эрсдэлийг бий болгодог.

Олон улсын жишгээр, тухайлбал OECD-ийн гишүүн орнуудад татварын зардлын тайланг жил бүр боловсруулж, парламент болон олон нийтэд ил тод танилцуулдаг бөгөөд энэ нь бодлогын хариуцлага, ил тод байдлыг нэмэгдүүлэх чухал механизм болдог. Харин Монгол Улсад татварын зардлын тайлагнал нь тогтолцооны түвшинд бүрэн хөгжөөгүй байгаа нь дээр дурдсанчлан бодлогын үр нөлөөг үнэлэх институтын сул талыг илэрхийлж байна.⁶

2. Шийдвэрлэх арга зам ба бодлогын сонголт

Дээрх тулгамдсан асуудлыг шийдвэрлэхэд бодлогын хэд хэдэн хувилбар байж болох юм. Эхний хувилбар нь одоогийн зохицуулалтыг үндсэнд нь өөрчлөхгүйгээр хэсэгчлэн сайжруулах арга юм. Энэ хувилбарын давуу тал нь богино хугацаанд хэрэгжих боломжтой, эрх зүйн зардал харьцангуй бага байдагт оршино. Ялангуяа тодорхой заалтуудыг тодруулж, давхардлыг багасгах замаар богино хугацаанд тодорхой үр дүнд хүрэх боломжтой. Гэвч энэ арга нь татварын хөнгөлөлтийн бодлогын суурь доголдол болох хууль хоорондын уялдаагүй байдал, ил тод бус тайлагнал, үр нөлөөний үнэлгээний системгүй байдлыг цогцоор нь шийдвэрлэх боломжгүй бөгөөд зөвхөн хэсэгчилсэн сайжруулалт хийх хүрээнд хязгаарлагдана.

Хоёрдугаар хувилбар нь татварын хөнгөлөлт, урамшууллын зохицуулалтыг нэгтгэсэн цогц эрх зүйн шинэчлэл хийх явдал юм. Энэ хүрээнд олон хуульд тархсан зохицуулалтыг нэгтгэн, нэгдсэн логик, нэр томьёо, шалгуур бүхий эрх зүйн тогтолцоог бүрдүүлэх боломжтой. Ийм шинэчлэл нь давхардал, норматив хийдлийг арилгах, хууль хоорондын уялдааг сайжруулах, татварын бодлогын тогтвортой байдлыг хангах үндсэн нөхцөлийг бүрдүүлдэг. Гэсэн хэдий ч энэ хувилбар нь хэрэгжилтийн хувьд илүү урт хугацаа шаарддаг, институтын болон хууль тогтоох зардал өндөртэй байж болзошгүй.

⁴ H. L. A. Hart, *The Concept of Law*, (Clarendon Press, 1961), 100.

⁵ OECD, *Tax Expenditures in OECD Countries*, (OECD Publishing, 2010), 65–78.

⁶ *Ibid.*



Гуравдугаар хувилбар нь татварын хөнгөлөлтийн бодлогын үр нөлөөг үнэлэх, ил тод тайлагнах институтийн тогтолцоог бүрдүүлэхэд чиглэнэ. OECD болон IMF-ийн жишгээр татварын зардлын тайланг жил бүр гаргаж, парламент болон олон нийтэд танилцуулах нь бодлогын үр нөлөөг бодитоор үнэлэх, хариуцлагыг нэмэгдүүлэх чухал механизм болдог. Энэхүү хувилбар нь бодлогын ил тод байдлыг нэмэгдүүлэх, шийдвэр гаргалтыг нотолгоонд суурилсан болгох давуу талтай боловч эрх зүйн зохицуулалтын суурь асуудлыг дангаар шийдвэрлэхэд хангалтгүй юм.⁷

Дээрх гурван хувилбарыг харьцуулан үзэхэд хэсэгчилсэн сайжруулалт нь богино хугацааны үр дүнтэй боловч суурь асуудлыг шийдвэрлэхгүй, харин зөвхөн үнэлгээ, тайлагналын тогтолцоо нь ил тод байдлыг нэмэгдүүлэх ч эрх зүйн уялдаагүй байдлыг арилгах боломжгүй байна. Иймд татварын хөнгөлөлтийн бодлогын суурь доголдлыг арилгахын тулд хоёрдугаар хувилбар болох цогц эрх зүйн шинэчлэлийг үндсэн чиглэл болгон сонгох нь зүйтэй гэж үзэж байна.

Гэсэн хэдий ч уг шинэчлэлийг дангаар хэрэгжүүлэх нь хангалтгүй бөгөөд гуравдугаар хувилбар болох ил тод тайлагнал, үр нөлөөний үнэлгээний тогтолцоотой уялдуулан хэрэгжүүлэх шаардлагатай. Ийм хосолсон арга нь нэг талаас эрх зүйн зохицуулалтын уялдааг сайжруулах, нөгөө талаас бодлогын үр нөлөөг тогтмол хэмжих, хянах боломжийг бүрдүүлснээр хамгийн оновчтой бодлогын шийдэл болно.

Эдгээр хувилбаруудыг харьцуулан үзвэл татварын хөнгөлөлтийн зохицуулалтыг нэгтгэсэн эрх зүйн шинэчлэлийг ил тод тайлагнал, үр нөлөөний үнэлгээний тогтолцоотой хослуулах нь хамгийн оновчтой шийдэл гэж дүгнэж болно.

3. Хүлээгдэж буй үр нөлөө

Татварын хөнгөлөлтийн бодлогыг эрх зүйн хувьд нэгтгэн шинэчилж, ил тод тайлагнал болон үр нөлөөний үнэлгээний тогтолцоотой уялдуулснаар эдийн засаг, эрх зүй, нийгмийн түвшинд эерэг үр нөлөө бий болох боломжтой.

Эдийн засгийн түвшинд татварын хөнгөлөлтийн бодлого илүү зорилтот, үр ашигтай болж, төсвийн орлогын алдагдал буурах нөхцөл бүрдэнэ. Хөнгөлөлтийн бодлогын үр нөлөөг тогтмол үнэлснээр бодит өгөөж багатай хөнгөлөлтийг үе шаттайгаар цэгцлэх боломж бүрдэж, хөрөнгө оруулалтын орчин илүү тогтвортой болно.

Эрх зүйн түвшинд олон хуульд тархсан зохицуулалтыг нэгтгэснээр хууль хоорондын уялдаа сайжирч, давхардал, норматив хийдэл буурна. Ингэснээр татварын бодлогын ил тод байдал нэмэгдэж, татвар төлөгчийн эрх зүйн баталгаа бэхэжнэ.

Нийгмийн хэмжээнд татварын хөнгөлөлт нь зорилтот бүлэгт чиглэсэн, шударга бодлого болон төлөвших боломжтой. Ил тод тайлагнал, хяналтын

⁷ International Monetary Fund, *Tax Expenditure Reporting and Its Use in Fiscal Management* (PO box, 2019), 18–27.



тогтолцоо сайжирснаар татварын системд иргэдийн итгэх итгэл нэмэгдэж, татвар төлөх соёл (tax morale) дээшлэх эерэг үр нөлөө хүлээгдэнэ.⁸

Энэхүү судалгаагаар Монгол Улсын татварын хөнгөлөлтийн бодлогын эрх зүйн зохицуулалтын өнөөгийн байдалд онол-практикийн иж бүрэн шинжилгээ хийж, тус бодлогын хэрэгжилтэд тулгамдаж буй үндсэн асуудлуудыг тодорхойллоо. Судалгааны үр дүнгээс үзэхэд татварын хөнгөлөлт, чөлөөлөлт, урамшууллын зохицуулалт нь олон хууль тогтоомжид тархмал байдлаар тусгагдсан, бодлогын нэгдсэн уялдаа хангалтгүй, нэр томьёо болон хэрэглэх нөхцөл нь тодорхой бус байгаа нь бодлогын үр нөлөөг сулруулж байна.

Түүнчлэн татварын хөнгөлөлтөөс үүдэх татварын зардал нь улсын төсөвт бодитой нөлөө үзүүлж байгаа хэдий ч түүний хэмжээ, бүтэц, үр ашигт үзүүлэх нөлөөллийг тогтмол үнэлэх институтийн тогтолцоо хангалтгүй байгааг судалгаагаар тогтоолоо. Энэ нь төсвийн ил тод байдал, бодлогын хариуцлагыг сулруулж, үр ашиг багатай хөнгөлөлтийг үргэлжлүүлэн хэрэгжүүлэх эрсдэлийг бий болгож байна.

III. ДҮГНЭЛТ

Судалгаанд дэвшүүлсэн бодлогын хувилбаруудыг харьцуулан шинжилсний үндсэн дээр татварын хөнгөлөлтийн зохицуулалтыг нэгтгэсэн цогц эрх зүйн шинэчлэлийг үндсэн чиглэл болгон хэрэгжүүлэх нь зүйтэй гэж дүгнэв. Гэвч уг шинэчлэлийг дангаар хэрэгжүүлэх нь хангалтгүй бөгөөд татварын зардлын ил тод тайлагнал, бодлогын үр нөлөөний үнэлгээний тогтолцоотой уялдуулан хэрэгжүүлэх нь илүү үр дүнтэй болохыг онцолж байна.

Ийм хосолсон бодлогын арга нь нэг талаас хууль хоорондын уялдааг сайжруулах, норматив тодорхой байдлыг хангах, нөгөө талаас бодлогын үр нөлөөг тогтмол үнэлэх, шийдвэр гаргалтыг нотолгоонд суурилсан болгох боломжийг бүрдүүлнэ. Улмаар татварын бодлогын ил тод байдал, үр ашиг, шударга байдал дээшилж, төсвийн тогтвортой байдал болон татвар төлөгчдийн итгэлцэл нэмэгдэх стратегийн ач холбогдолтой.

Энэхүү судалгаа нь Монгол Улсын татварын хөнгөлөлтийн бодлогыг зөвхөн орлого төвлөрүүлэх хэрэгсэл бус, харин бодлогын үр ашиг, нийгмийн өгөөжийг хослуулсан цогц механизмаар авч үзэх шаардлагатайг онцолж, эрх зүйн шинэчлэл болон институтийн хөгжлийн чиглэлийг тодорхойлсон онол-практикийн ач холбогдолтой хувь нэмэр болж байна.

⁸ Benno Torgler, *Tax Compliance and Tax Morale* (Edward Elgar Publishing, 2007), 63–75.



НОМ ЗҮЙ

1. Эрх зүйн эх сурвалж:

1. Татварын ерөнхий хууль, 2019 он.
2. Нэмэгдсэн өртгийн албан татварын тухай хууль, 2015 он.
3. Аж ахуйн нэгжийн орлогын албан татварын тухай хууль, 2019 он.

2. Монгол хэл дээрх эх сурвалж:

1. Чойжилын Нямсүрэн, Эрх зүйн ерөнхий онол, 2024 он.

3. Гадаад хэл дээрх эх сурвалж:

1. Benno Torgler, *Tax Compliance and Tax Morale*, 2007.
2. OECD, *Tax Expenditures in OECD Countries*, 2010.
3. International Monetary Fund, *Tax Expenditure Reporting and Its Use in Fiscal Management*, 2019.
4. H. L. A. Hart, *The Concept of Law*, 1961



Article

Legal reform issues of tax incentive policy in Mongolia

NYAMSUREN Munkh-Erdene*

Abstract: This article examines the current legal framework and policy challenges of tax incentives in Mongolia and explores possible directions for legal and policy reform. The study analyzes the fragmented nature of tax incentives, exemptions, and relief provisions across multiple laws, the lack of policy coherence, and the insufficient evaluation of their effectiveness. It also considers the impact of tax expenditures on the state budget and compares Mongolia's practices with international experiences. The findings suggest that comprehensive legal reform is required to consolidate the regulation of tax incentives, establish a transparent tax expenditure reporting system, and introduce institutional mechanisms for regular policy evaluation. Such reforms would enhance the transparency, efficiency, and fairness of Mongolia's tax policy framework.

Keywords: Tax incentives, tax expenditure, tax policy, legal regulation, fiscal policy

* Procurement Manager of Second State Central Hospital.