

У

На правах рукописи

Ядамжавын Аюушжав

**ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ НАЛОГООБЛАГАЕМЫХ БАЗ
В МОНГОЛИИ И РОССИИ**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва 2004

Диссертация выполнена на кафедре бухгалтерского учета Российской экономической академии имени Г.В. Плеханова

Научный руководитель: - кандидат экономических наук,
доцент Чайковская Любовь
Александровна

Официальные оппоненты: - доктор экономических наук,
профессор Новодворский
Владимир Дмитриевич
- кандидат экономических наук,
доцент Муравицкая Наталья
Константиновна

Ведущая организация: Российский государственный
торгово – экономический
университет

Защита диссертации состоится 13 мая 2004 г. в 14 час. на заседании диссертационного Совета Д 212.196.06 в Российской экономической академии им. Г. В. Плеханова по адресу: 115054, Москва, Стремянный пер., д.36, корпус 3, ауд.353.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Российской экономической академии им. Г.В. Плеханова.

Автореферат разослан 13 апреля 2004 г.

Ученый секретарь диссертационного
совета к.э.н.

 Исарова Н.С.

2006-У
26416

2245287

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Экономическое устройство любого государства невозможно без существования современной и жизнеспособной налоговой системы, представляющей собой взаимосвязанную совокупность действующих в данный момент существенных условий налогообложения. Развитие рыночных отношений и интеграция экономики Монголии в мировые хозяйственные связи обусловили необходимость реформирования налоговой системы. В целях реализации этой цели за последние годы в экономике Монголии было произведено кардинальные изменения, результатом которых явилось становление современной налоговой службы, что привело к обеспечению стабильными источниками дохода государственного и муниципальных бюджетов.

Налоговая система Монголии остается еще слабо приспособленной к реалиям рыночных отношений, далека от соответствия критериям справедливости, слабо способствует развитию и экономическому росту, крайне усложнена, громоздка и перенасыщена как числом контролирующих органов, так и массами разнообразных и нередко противоречащих друг другу нормативных документов и «разъяснительных» писем и инструкций.

В Монголии пока отсутствуют комплексные научные исследования, в которых вопросы управления налоговой системой рассматривались бы с точки зрения оценки имеющегося в других странах опыта и возможности его адаптированного использования в условиях монгольской действительности.

Следует отметить, что основные направления налоговой реформы Монголии в общих чертах сходны с преобразованиями в этой области других стран с переходной экономикой. В связи с этим особый интерес вызывает изучение теоретических основ и практики учета и контроля формирования налогооблагаемых баз в России. В российской науке теоретические и методологические основы налогообложения, учета формирования налогооблагаемых баз, взаимосвязи бухгалтерского учета и расчетов по налогам в период становления и развития налоговой системы рассматривались

в работах российских ученых: В.Ф. Паляя, В.И. Петровой, Ю.А. Данилевского, В.И. Подольского, Л.М. Полковского, В.Г. Князева, А.В. Крикунова, Л.И. Куликовой, В.И. Макарьевой, А.Д. Ларионова, Л.Р. Смирновой, В.Д. Новодворского, В.В. Панкова, В.Е. Дешина, Л.А. Чайковской, Д.Г. Черника и многих других.

Проведенный нами анализ теоретических разработок и практик формирования налогооблагаемых (налоговых) баз показал, что, несмотря на достаточно большое внимание, уделяемое проблеме налогообложения в целом, учетно-контрольные аспекты данной проблемы практически не изучены. Вследствие несовершенства системы бухгалтерского учёта и невозможности проведения равномерного и полномасштабного контроля со стороны налоговых служб, создаются значительные трудности в отношениях между налогоплательщиками и представителями налоговых органов, при этом зачастую нарушается принцип справедливого и равноправного налогообложения. По причине преднамеренных и непреднамеренных искажений налогооблагаемых баз порой невозможно определить сумму реальных налоговых платежей и проконтролировать их уплату. Полное и всестороннее изучение принципов формирования налоговых баз, учета и контроля за поступлением налоговых платежей может быть выдвинуто в число приоритетных задач развития учета и контроля.

Недостаточность теоретических и практических разработок в области бухгалтерского учета и контроля налогооблагаемых баз в условиях совершенствования налоговой системы в Монголии и России предопределили выбор темы диссертации, ее актуальность, цель и задачи.

Цель и задачи исследования. Основной целью диссертационного исследования является обоснование и разработка теоретико-методологических положений и практических рекомендаций по совершенствованию системы учета и контроля налогооблагаемых баз в Монголии и России.

Поставленная цель обусловила необходимость решения следующих задач:

- обосновать исторические и экономические предпосылки развития систем налогообложения и провести сравнительный анализ налоговых и бухгалтерских систем России и Монголии;
- исследовать содержание и организацию налогового контроля двух стран – России и Монголии;
- провести сравнительный анализ методологии формирования налогооблагаемых баз налога на прибыль и налога на добавленную стоимость;
- разработать эффективные формы и методы ведения бухгалтерского и налогового учета для Монголии;
- разработать методiku налогового контроля правильности формирования налогооблагаемых баз налога на прибыль и налога на добавленную стоимость;
- обосновать и предложить методiku выявления налоговыми органами типичных ошибок в учете налогооблагаемых баз организаций – налогоплательщиков;
- провести анализ эффективности действующих мер ответственности налогоплательщиков за нарушение налогового законодательства и разработать рекомендации по их совершенствованию.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования явилась теория и практика учета и контроля налогооблагаемых баз в Монголии и России.

Предметом исследования явились налогооблагаемые базы по двум основным налогам: налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость в Монголии и России.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды российских и монгольских авторов по вопросам налоговой политики и налогового администрирования, организации и методологии ведения бухгалтерского и налогового учета, осуществления налогоплательщиками и контролирующими органами налогового контроля. В работе использованы

налоговое законодательство Российской Федерации, а также нормативно – правовые акты Монголии, в частности: Конституция, Гражданский кодекс, Общий Налоговый закон, Закон «О налогах, контроле над их выплатами и сборами». При написании работы использовались материалы, полученные автором в процессе работы в Национальной Налоговой Службе Монголии.

Методика исследования основывалась на диалектическом методе познания взаимосвязи и взаимообусловленности экономических процессов, использовании методов анализа и синтеза, приемов индукции и дедукции, системного и комплексного подходов.

Научная новизна исследования состоит в постановке, теоретическом обосновании и разработке рекомендаций по совершенствованию налогового администрирования, учету и контролю формирования налогооблагаемых баз, основанных на особенностях развития Монголии и российского опыта становления рыночных отношений.

В процессе исследования получены следующие научные результаты:

- обоснованы исторические и экономические предпосылки становления и развития налоговой системы и налоговой политики в Монголии, раскрыты ее сущность и содержание;

- на основе сравнительного анализа развития систем налогообложения в двух странах сформулированы основные принципы и методы организации налогового контроля в Монголии;

- предложены критерии отбора организаций-налогоплательщиков и разработан алгоритм проведения налоговых проверок, позволяющий повысить действенность контроля Национальной Налоговой Службы Монголии.

- разработаны организационно – методологические принципы и методика ведения налогового учета в зависимости от объемов деятельности, степени расхождений между бухгалтерской и налоговой прибылью и другими факторами;

- даны рекомендации по использованию данных бухгалтерского учета для исчисления налоговой прибыли, предложена методика ведения бухгалтерского учета доходов и расходов организации – налогоплательщика;

- разработана методика поэтапного контроля формирования налоговой базы по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость, позволяющая оптимизировать процедуры контроля, выявить нарушения налогового законодательства, обеспечить полноту и правильность взимания налоговых платежей;

- разработаны рекомендации по совершенствованию мер ответственности налогоплательщиков за нарушение законодательства о налогах и сборах;

Практическая значимость работы. Разработанные методики, рекомендации и выводы диссертации направлены на совершенствование контроля за соблюдением организациями - налогоплательщиками налогового законодательства в Монголии.

Использование выводов и предложений диссертационного исследования на практике будет способствовать повышению эффективности осуществления контроля за соблюдением налогового законодательства, своевременному и полному учету налогоплательщиков, формированию налогооблагаемых баз для исчисления налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, правильному и своевременному исчислению налоговых платежей, увеличению налоговых поступлений в бюджет.

Рекомендуемые модели функционирования бухгалтерского и налогового учета и контроля в организациях могут быть приняты во внимание специалистами в области бухгалтерского учета, налогообложения, контроля и другими заинтересованными лицами.

Апробация результатов проведенного исследования. Результаты исследования обсуждались на международных и российских научно-практических конференциях. Положения по организации контроля соблюдения монгольского налогового законодательства и за поступлениями налогов в бюджет от организаций-налогоплательщиков внедрены в

практическую деятельность Национальной Налоговой Службы Монголии. Методические рекомендации по выявлению типичных ошибок организаций-налогоплательщиков при исчислении налогов использованы при разработке нормативных документов городских и районных налоговых инспекций.

Материалы диссертации используются при чтении лекций в высших учебных заведениях Монголии по бухгалтерскому учету, аудиту и налогообложению.

Публикации. Наиболее существенные положения и результаты исследования нашли отражение в шести опубликованных автором работах общим объемом 6,3 п.л.

Объем и структура работы

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

Во введении обосновывается актуальность темы исследования, степень ее изученности, формируются цели, задачи, объект и методы исследования, информационное обеспечение, раскрывается научная новизна и практическая значимость исследования.

В первой главе рассматриваются теоретические основы налогообложения и эволюция налоговой системы в Монголии, раскрывается налог как экономическая категория в системе общественных отношений, приводятся принципы построения, элементы и организация налогового контроля.

Во второй главе излагается методология учета формирования налогооблагаемых баз по отдельным видам налогов, раскрываются особенности формирования налогооблагаемых баз по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость, исследуются организационно – методологические аспекты ведения налогового учета.

В третьей главе раскрываются вопросы контроля формирования налогооблагаемых баз по видам налогов. Рассматривается система ответственности налогоплательщиков за нарушение законодательства о налогах и сборах, обосновывается возможность использования российского опыта и

описываются пути реформирования системы учета и контроля налогов в Монголии.

В заключении представлены основные теоретические и практические результаты исследования по вопросам учета и контроля формирования налогооблагаемых баз и платежей в бюджет.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Теоретические основы налогообложения и эволюция налоговой системы в Монголии. В работе раскрыта сущность налога как экономической категории в системе общественных отношений, исследованы генезис и динамика развития системы налогообложения в Монголии, определены принципы построения и организации налогового контроля.

В любом государстве в центре внимания всего общества постоянно находятся налоги, налоговая политика и вопросы налогового администрирования. Экономическое содержание налогов выражается взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства, с другой, по поводу формирования государственных финансов. Налогообложение как объективный экономический процесс не может рассматриваться изолированно от роли государства в экономике в целом и от общих задач финансовой и налоговой политики, что обуславливает особое внимание к проблемам прагматического использования налоговых рычагов в системе государственного регулирования.

Следует отметить, что усложнению налоговой системы в Монголии способствовали все большее разграничение требований налогового законодательства и правил организации бухгалтерского учета. В настоящее время сложилась ситуация, когда существующая система бухгалтерского учета уже не удовлетворяет требованиям налогового законодательства и не всегда располагает необходимой информацией для определения величины налоговых обязательств.

Проведенное исследование показало, что в Монголии вследствие несовершенства системы бухгалтерского учёта и невозможности осуществления равномерного и полномасштабного контроля со стороны налоговой службы создаются значительные трудности в отношениях между налогоплательщиками и представителями налоговых органов, а зачастую нарушается принцип обеспечения справедливого и равноправного налогообложения. По причине некоторых упущений, недосмотра, а зачастую даже и непрофессионализма представителей налоговой службы, порой невозможно определить реальную сумму налоговой задолженности и проконтролировать её уплату. Много недостатков допускается в такой важной сфере, как налогообложение малого бизнеса. С переходом к рыночным экономическим отношениям в Монголии появилась потребность в организации налогового учёта на основе опыта налоговых служб стран с рыночной экономикой, рекомендаций международных организаций.

Необходимым условием функционирования любой налоговой системы является налоговый контроль, представляющий собой установленную нормативными актами совокупность приемов и способов по обеспечению соблюдения налогового законодательства. В диссертации отмечается, что целью налогового контроля является выявление нарушений налогового законодательства на ранней стадии, с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, привлечь виновных к ответственности, возместить причиненный ущерб и провести мероприятия по предотвращению таких нарушений в будущем.

Основной формой контроля государства за деятельностью налогоплательщиков является налоговая проверка, которая представляет собой исследование первичной бухгалтерской и иной документации предприятия на предмет правильного и своевременного исчисления и уплаты им налоговых платежей в бюджет. Анализ актов налоговых проверок налоговых инспекций Монголии позволяет сделать вывод об их несовершенстве с информационной точки зрения. Так, во многих исследованных актах отсутствует ссылки на

законодательные акты, нарушенные экономическим субъектом, фамилии лиц, ответственных за организацию учета и соблюдение законодательных актов. Во многих случаях недостаточно отражена привязка изложенных фактов хозяйственной деятельности к проверяемому налоговому периоду.

В диссертации рекомендовано в целях стандартизации материалов проверок в Монголии взять за основу опыт российских налоговых органов, а также основные принципы, изложенные в стандарте «Аудиторское заключение по финансовой отчетности».

При проведении налоговой проверки возникает проблема отбора налогоплательщиков, подлежащих проверке. Для отбора налогоплательщиков целесообразно проводить анализ организаций – налогоплательщиков по следующим критериям: объем продаж за год; выполнение налоговых обязательств; период, прошедший после последней проверки; общая сумма уплаченных налогов; соотношение налога, содержащегося в цене покупки с величиной налогов, подлежащих уплате в бюджет; удельный вес вновь созданной стоимости в объеме продаж. Проведение документальной проверки достоверности налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость (НДС) целесообразно осуществлять следующим образом: подготовка к проверке, производимой в месте нахождения налогоплательщика; документальная проверка, подтверждающая реальность объема продаж, указанный в отчете; проверка объема продаж на основе анализа движения денежных средств и, как результат, выявление сокрытого объема продаж, подлежащего налогообложению НДС.

Методологические проблемы учета формирования налогооблагаемой базы по отдельным видам налогов.

В контексте проведенного исследования под налогооблагаемой (налоговой) базой понимается сумма, являющаяся основой для исчисления налоговых платежей по конкретным видам налогов. Эта база исчисляется по данным бухгалтерского и (или) налогового учета по алгоритму установленному законодательными или подзаконными актами.

Мировой опыт различает следующие основные виды налогооблагаемых (налоговых) баз:

- прибыль
- объем продаж (делок)
- доходы физических лиц;
- имущество.

Объектом обложения налогом на прибыль является величина чистых доходов, а налоговая ставка определяется в процентном отношении к прибыли, полученной за определенный отчетный период времени.

Объектом налога на объем продаж (сделки) является объем переданных покупателю товарно – материальных ценностей или денег, изменивших свой правовой статус. Налоговая ставка определяется в процентах денежному эквиваленту продаж (делок).

Объектом обложения налогом на доходы физических лиц является доход или сумму дохода, а налоговая ставка определяется в процентах к сумме полученного дохода.

Объектом обложения налогом на имущество является сумма имущества, а налоговая ставка определяется в процентах к стоимости имущества, оцененного на определенную отчетную дату по ценам, порядок исчисления которых определяется нормативным путем.

Таким образом, сумма налогов, подлежащая взносу в бюджет, является результатом двух взаимосвязанных величин – налогооблагаемой (налоговой) базы, исчисленной в денежном выражении, и размера налога (налоговой ставки), исчисленной в процентном отношении к налоговой базе.

Следует отметить, что в экономической литературе последних лет объектом пристального внимания специалистов являются, прежде всего, размеры налогов. При этом методология формирования налоговых баз, оставаясь зачастую в тени, представляет не меньший как практический, так и научный интерес. В связи с этим в диссертации особое внимание уделено исследованию содержания, принципов и порядка формирования двух основных

налогооблагаемых баз: налоговой прибыли и налога на добавленную стоимость.

По мнению диссертанта проблема обеспечения достоверности налогооблагаемых баз включает следующие три уровня задач исследования:

- методология формирования налоговых баз, определяемая законодательно;
- методология учета и контроля налоговых баз, содержащаяся в подзаконных актах министерств и ведомств;
- организация учета и контроля налоговых баз, осуществляемая организациями - налогоплательщиками и службами налогового контроля.

В диссертации при рассмотрении проблемы формирования налоговой базы по прибыли особое внимание уделено второму и третьему уровню задач исследования, т.е., организационно – методологическим аспектам учета и контроля налоговой прибыли.

Диссертант пришел к выводу, что при учете формирования налоговой прибыли в организациях – налогоплательщиках Монголии должен соблюдаться комплексный подход, что позволяющий применять один из трех вариантов:

- по данным бухгалтерского учета;
- на основе данных бухгалтерского учета, скорректированных с целью получения правильной налоговой базы;
- путем ведения учетных регистров налогового учета, параллельно с учетными регистрами бухгалтерского учета.

Использование данных бухгалтерского учета для получения налоговой прибыли, возможно, прежде всего, в организациях, в которых бухгалтерская и налоговая прибыль совпадает. Сюда относится определенная часть организаций малого, а также среднего бизнеса. Совершенствование бухгалтерского учета в этих организациях выступает важным фактором повышения достоверности прибыли.

Существование бухгалтерской и налоговой прибыли в развитой рыночной экономике требует от государства гармонизации бухгалтерской (финансовой) отчетности в МСФО. В нынешних условиях усиления большей интеграции экономик разных стран в единую систему мирового хозяйства возникает потребность в единой системе бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Это обстоятельство заставляет многие страны, особенно страны с переходной и развивающейся экономикой, изменять принципы и формы финансовой отчетности для привлечения иностранных капиталов.

В ряде стран (в том числе в России и Монголии) за основу системы финансовой отчетности были приняты стандарты МСФО. Сравнительный анализ принципов формирования бухгалтерской отчетности в России и Монголии показал, что система финансовой отчетности Монголии наиболее соответствует МСФО.

Ориентир национального учета на международные стандарты финансовой отчетности законодательно закреплён Приказом министра финансов № 215 от 27.12.1999 г., которым утверждена программа реформирования бухгалтерского учета в Монголии в соответствии с МСФО. В ходе выполнения этой Программы в Монголии уже многое сделано для перехода на принятую в международной практике систему учета и отчетности, в том числе и в области формирования принципов составления бухгалтерской отчетности.

В диссертации исследованы возможности использования данных бухгалтерского учета для исчисления базы по налогу на прибыль. Для этих целей предложены варианты ведения бухгалтерского учета для отражения информации о расходах в разрезе аналитических статей затрат, произведенных в течение отчетного периода. С этой целью в диссертации предлагается два варианта учета.

При первом варианте учета в Плане счетов бухгалтерского учета Монголии в разделе «Затраты на производство» целесообразно предусмотреть счета «Материальные затраты», «Затраты на оплату труда», «Отчисления на

социальные нужды», «Амортизация» и «Прочие затраты». Так, по дебету счета «Материальные затраты» накапливают расходы, представляющие собой однородный вид затрат, который на уровне организации нельзя разложить на составляющие части, а по кредиту в корреспонденции со счетами производственных затрат (издержек производства и обращения) показывают целевое назначение затрат в процессе производства продукции, выполнения работ и оказания услуг. В аналогичном порядке отражают расходы по другим элементам на специально открываемых счетах. В бухгалтерской отчетности при таком варианте учета отражают затраты на производство и обращение в разрезе однородных экономических элементов за минусом внутренних оборотов и списаний на непроизводственные счета. При таком варианте часть указанных расходов распределяется между проданными товарами, продукцией и остатками товаров на конец отчетного периода, а другая часть ежемесячно списывается на счет Продаж. Таким образом, показатель себестоимости проданной продукции, работ, услуг совпадает с показателем полной себестоимости, в которой учитываются все статьи затрат.

При втором варианте учета целесообразно изменить назначение свободных позиций, предназначенных в Плате счетов в разделе «Затраты на производство» для учета расходов по элементам. В этом случае новые счета «Материальные затраты», «Затраты на оплату труда», «Отчисления на социальные нужды», «Амортизация» и «Прочие затраты» должны корреспондировать не только со счетами учета издержек производства и обращения, но и с другими счетами, на которых сосредоточена информация о расходах организации, в первую очередь со счетами «Прочие доходы и расходы», «Прибыли и убытки» (в части чрезвычайных расходов), «Финансовые вложения», «Вложения во внеоборотные активы» и другими.

Получение достоверных данных о величине прибыли предполагает определение единого подхода к формированию результата от реализации продукции (работ, услуг) для всех видов деятельности без учета отраслевых и технологических особенностей производственного процесса, является

безальтернативной для исчисления налогооблагаемой прибыли. Налоговое законодательство, устанавливая методику исчисления расходов, связанных с производством и реализацией, вводит особый порядок расчета финансового результата от реализации продукции (работ, услуг). Этот порядок принципиально отличается от вариантов, предусмотренных правилами бухгалтерского учета, что приводит к усложнению процедуры расчета налоговых обязательств, увеличению штата работников и расходов на оплату труда. Попытка Министерства по налогам и сборам России разработать и внедрить более 50 аналитических регистров налогового учета показала их сложность и невозможность создания согласованной и взаимоувязанной системы налогового учета. Для крупных компаний эти регистры недостаточны, а для субъектов малого предпринимательства – избыточны. Для налоговых органов возрастает сложность и увеличение объема работ, связанных с налоговым контролем, что требует дополнительных затрат и приводит к снижению эффективности деятельности налоговых органов.

В процессе исследования изучены теоретические и методологические аспекты налогового учета в Монголии, рассмотрены вопросы организации учета формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и по налогу на добавленную стоимость.

В Российской Федерации в последние годы происходит становление налогового учета, необходимость ведения которого в организациях продиктована тем, что исчислить налоговую базу для многих организаций по правилам бухгалтерского учета в настоящее время невозможно. При определении налогооблагаемой базы приходится либо корректировать учетные данные, либо осуществлять дополнительные процедуры с целью формирования объемов налоговых баз. Отсюда и возникает задача организации налогового учета.

Основной целью налогового учета является формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение

отчетного налогового периода, а также обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов в бюджет.

В работе отмечается, что важнейшими задачами системы налогового учета являются: сбор и фиксация первичной учетной информации; своевременное отражение первичной информации в бухгалтерских и налоговых регистрах; определение порядка формирования суммы доходов и расходов; установление порядка определения величины расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом периоде; установление величины налоговых обязательств налогоплательщика, формирование достоверной налоговой отчетности.

Предметом исследования налогового учета в обобщенном виде выступают: производственная, непроизводственная, финансовая деятельность, деятельность по продаже имущества, деятельность по предоставлению имущества в аренду, посредническая деятельность, деятельность по проведению лотерей, розыгрышей, игр, деятельность по предоставлению прав пользования нематериальными активами и прочая деятельность. По каждому виду деятельности целесообразно производить сопоставление доходов и расходов для выявления финансового результата для целей налогообложения.

Те расходы, которые не могут быть соотнесены с доходами по конкретному виду деятельности монгольских организаций, целесообразно распределять пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика, облагаемых по единой ставке налога.

Исходя из требований монгольского налогового законодательства в зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности организации расходы следует подразделять на следующие основные группы: расходы, признаваемые для целей налогообложения в полном объеме; расходы, признаваемые для целей налогообложения в пределах норм; расходы, не признаваемые для целей налогообложения.

Проведенное исследование показало, что организация должна самостоятельно выбирать организационную форму ведения налогового учета в зависимости от возможностей и обрабатываемого объема информации. В приказе о налоговой политике организации следует зафиксировать выбранные варианты налогового учета, вспомогательные таблицы, формы расчетов налогов, а также инструкции по проведению налоговых расчетов. Организационная форма службы налогового учета зависит главным образом от объема налоговых расчетов. Руководитель организации так же, как и при постановке бухгалтерского учета, может остановиться на одном из следующих вариантов: учредить службу налогового учета как самостоятельное структурное подразделение; выделить группу налогового учета в структуре бухгалтерской службы; ввести в штат должность бухгалтера по налоговым расчетам; передать на договорных началах ведение налогового учета централизованной бухгалтерии или специализированной организации.

Для ведения налогового учета доходов и расходов по различным видам деятельности организаций целесообразна разработка налоговых регистров. В диссертации предложены такие формы налоговых регистров, как Регистр учета доходов от основного и вспомогательного производства (работ, услуг); Регистр-расчет материальных затрат, рассчитываемых по методу средневзвешенной стоимости; Регистр-расчет амортизации основных средств; Регистр-расчет нормативов расходов на рекламу, обучение, переобучение работников; Регистр учета расходов, не признаваемых для целей налогообложения.

Разработка названных регистров обусловлена тем, что в Монголии затраты на использованные в производственных целях материалы, основное и вспомогательное сырье, запасные части, топливо и горючее для целей налогообложения рассчитываются по их средневзвешенной стоимости. Амортизационные отчисления начисляются прямым методом, исходя из сроков эксплуатации основных средств.

Организация учета и контроля налогооблагаемых баз в системе налогового администрирования. В работе исследованы методические

подходы к организации учета и контроля налогооблагаемых баз, рассмотрена система ответственности налогоплательщиков за нарушение законодательства о налогах и сборах, рассмотрены вопросы апробации российского опыта и пути реформирования системы учета и контроля налогооблагаемых баз в Монголии.

Под налоговым администрированием понимается установленная законом, практикой или обычаями система управления налоговым процессом со стороны государственных органов.

Поскольку налогооблагаемая прибыль включает в себя ряд учетных величин (выручку, затраты, налоги и т.п.), то детальный контроль налога на прибыль возможен только после сплошной проверки всех ее составляющих. В связи с этим целесообразно осуществлять последовательный контроль налогооблагаемой прибыли, состоящий из следующих этапов: контроль счетов учета выручки и других доходов, являющихся налогооблагаемой базой; контроль счетов учета затрат производства и обращения; контроль внереализационных доходов и расходов; контроль прибыли от реализации основных средств и иного имущества; контроль налогооблагаемой прибыли.

В работе отмечается, что предложенная методика контроля налога на прибыль может применяться организациями различных форм собственности и позволяет значительно упорядочить и унифицировать процедуры контроля расчетов налога на прибыль, снизить количество и величину вероятных ошибок, и, в конечном счете, избежать допущение нарушений налогового законодательства. В работе сформулированы также некоторые методические подходы по формированию налогооблагаемой базы налога на добавленную стоимость.

Для улучшения собираемости налогов в работе рекомендуется укрепление налоговой дисциплины и установление жесткой и эффективной системы ответственности за нарушение налогового законодательства. Ответственность налогоплательщика за налоговые правонарушения считается одной из самых сложных и слабо разработанных проблем в системе налоговых отношений. Для повышения ответственности налогоплательщиков

целесообразно осуществить ряд мероприятий. В частности, ввести дополнительные штрафы за просрочку уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет в размере ставки рефинансирования или начислять проценты на сумму задолженности за период от установленного срока до даты ее погашения по повышенной ставке, равной, скажем, 120 % базисной коммерческой ставки.

Для предотвращения занижения налогооблагаемой базы или необоснованного получения льгот, пресечения неполного отражения в бухгалтерском учете видов хозяйственной деятельности и сокрытия от налоговой администрации части прибыли, а также для сокращения неучтенного наличного оборота, следует улучшить качество налоговых проверок документов и проверок с выездом на место. С целью пресечения деятельности фирм-однодневок, специализирующихся на обналичивании денег, продолжить работу по присвоению предприятиям и гражданам индивидуальных номеров налогоплательщиков, регистрацию реального местонахождения плательщиков, принудительную ликвидацию предприятий, не представляющих налоговую отчетность, обязательную регистрацию всех банковских счетов предприятий. Проводить дальнейшую работу по регламентации деятельности банков для борьбы с фиктивными банковскими депозитами, передачей векселей юридических лиц гражданам, вести строгий контроль за зарубежными банковскими счетами юридических и физических лиц, в том числе зарегистрированных в оффшорных зонах. Расширить практику обращения взыскания задолженности на имущество злостных неплательщиков, ввести личную материальную ответственность собственников предприятий и управляющих за неуплату налогов в бюджет. Принять поправки к законодательству, которые позволят взыскивать задолженность за счет средств, полученных от новой эмиссии и продажи пакетов акций предприятий-должников, размывающих уставной капитал.

Анализ действующей системы привлечения к налоговой ответственности показал, что она требует дальнейшего совершенствования в

целях повышения эффективности налогового контроля, установления справедливой налоговой дисциплины, обеспечения равноправия налогоплательщиков и приведения норм о налоговой ответственности в соответствии с основными принципами рыночной экономики и правового государства.

Налоговая система Монголии очень восприимчива к международному опыту, поэтому при дальнейшем ее совершенствовании необходимо принимать во внимание все то, что является положительным в зарубежных налоговых системах и, прежде всего, в налоговой системе России.

Исследования показали, что в рамках уже действующих законов в Монголии базовую основу налога можно расширить путем уменьшения льгот по налогам. Льготы и освобождения от налога следует предоставлять тем организациям, которые имеют экономическое и технологическое значение для отраслей экономики страны. Важными критериями здесь должны быть сроки деятельности и объемы инвестиций. Практика показывает, что самыми оптимальными являются срок деятельности более 10 лет и инвестирования более 100 млн. тугриков.

Другой важной проблемой является существующая норма поэтапного налогообложения. В действующем законе о налогах предусмотрено 2 этапа установления налоговых ставок в зависимости от налогооблагаемого дохода: 15 и 40 процентов. Данное положение приводит к тому, что как только налогооблагаемый доход хозяйственных единиц требует применить ставку в размере 40 процентов, они начинают уменьшать свое хозяйство путем дробления на малые единицы. Эти процессы тормозят развитие крупных хозяйственных единиц, а также снижают роль крупных единиц в экономике страны. Из-за резкого повышения налоговой ставки (с 15 процентов до 40 процентов) многие компании делают попытки уклонения от уплаты налогов путём искусственного увеличения расходных статей, занижения доходных поступлений и т.п. Сопоставление с аналогичными международными показателями говорит, что размер налоговой ставки в 40% сравнительно высок

Исследования показали, что наилучшим решением данной проблемы может стать введение единой налоговой ставки, независимо от объемов деятельности, что повлечёт за собой расширение налогооблагаемой базы, совершенствование налоговых взаимоотношений, привлечение инвестиций.

В Монголии остро ставится вопрос увеличения налоговой базы путем выявления и постановки на налоговый учет граждан и хозяйственных единиц, не являющихся резидентами. В этом отношении в работе рекомендовано провести соответствующие организационно-учетные мероприятия в рамках налогового контроля, а также повысить уровень взаимодействия с налоговыми службами зарубежных государств и, прежде всего сопредельных государств.

Необходимо также провести определенную работу по введению единой гаможенной налоговой ставки, а также проведению комплекса других мероприятий для привлечения зарубежных инвестиций и капиталовложений. Учитывая зарубежный опыт, возможно введение акцизов на предметы роскоши и на автомобили.

Проведенное исследование показало, что налоговая реформа, над которой сейчас работают в Монголии, должна иметь комплексный, прогрессивный характер. В рамках её осуществления должны быть достигнуты цели повышения уровня справедливости и нейтральности налоговой системы, снижения общего налогового бремени для законопослушных налогоплательщиков, упрощения налоговой системы за счет максимальной унификации налоговых баз и правил их исчисления по отдельным налогам, а также порядка их уплаты за счет выравнивания условий налогообложения для всех налогоплательщиков. Для достижения указанных целей необходимо осуществить отмену неэффективных налогов и сборов, исправление деформаций в правилах определения налоговой базы по отдельным налогам, повысить эффективность налогового администрирования и уровень собираемости налогов за счет включения в налоговое законодательство дополнительных механизмов и инструментов, обеспечивающих усиление налогового контроля.

Основные положения диссертации и результаты исследования нашли отражение в следующих публикациях:

1. Ядамжавын Аюушжав. Использование для налогового контроля и ревизии сведений третьих лиц // Ньюмайн-Технолигикс.- Улан-Батор, 2004 С.45-96 - 3,0 п.л.

2. Ядамжавын Аюушжав. Ревизия и контроль: состояние, тенденции развития // Тезисы доклада конференции по проблемам бухгалтерского учета и налогообложения. – МГУ Улан-Батор, 2002 – с.43 – 47 - 0,1 п.л.

3. Ядамжавын Аюушжав. Сходства и различия при реформировании российской и монгольской систем бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО //Международный бухгалтерский учет – М., 2003, № 9, № 10, № 11 – 1,0 п.л. (авторских – 0,2 п.л.).

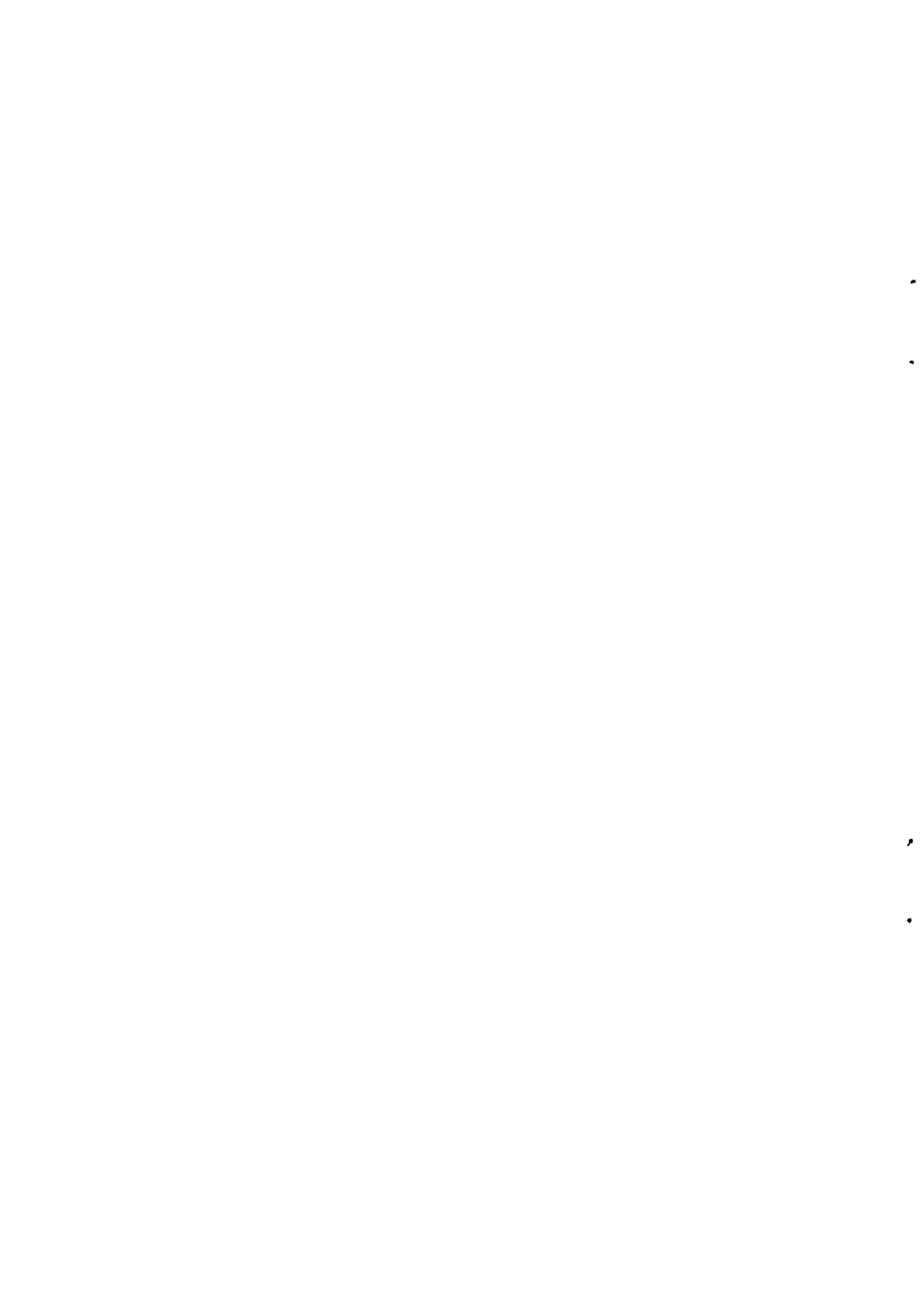
4. Ядамжавын Аюушжав. Современное законодательство о бухгалтерском учете и налогообложении в Монголии //Тезисы докладов профессорско-преподавательского состава. Шестнадцатые международные плехановские чтения. – М.: РЭА им. Г.В. Плеханова, 2003. – с.18-22 - 0,25 п.л.

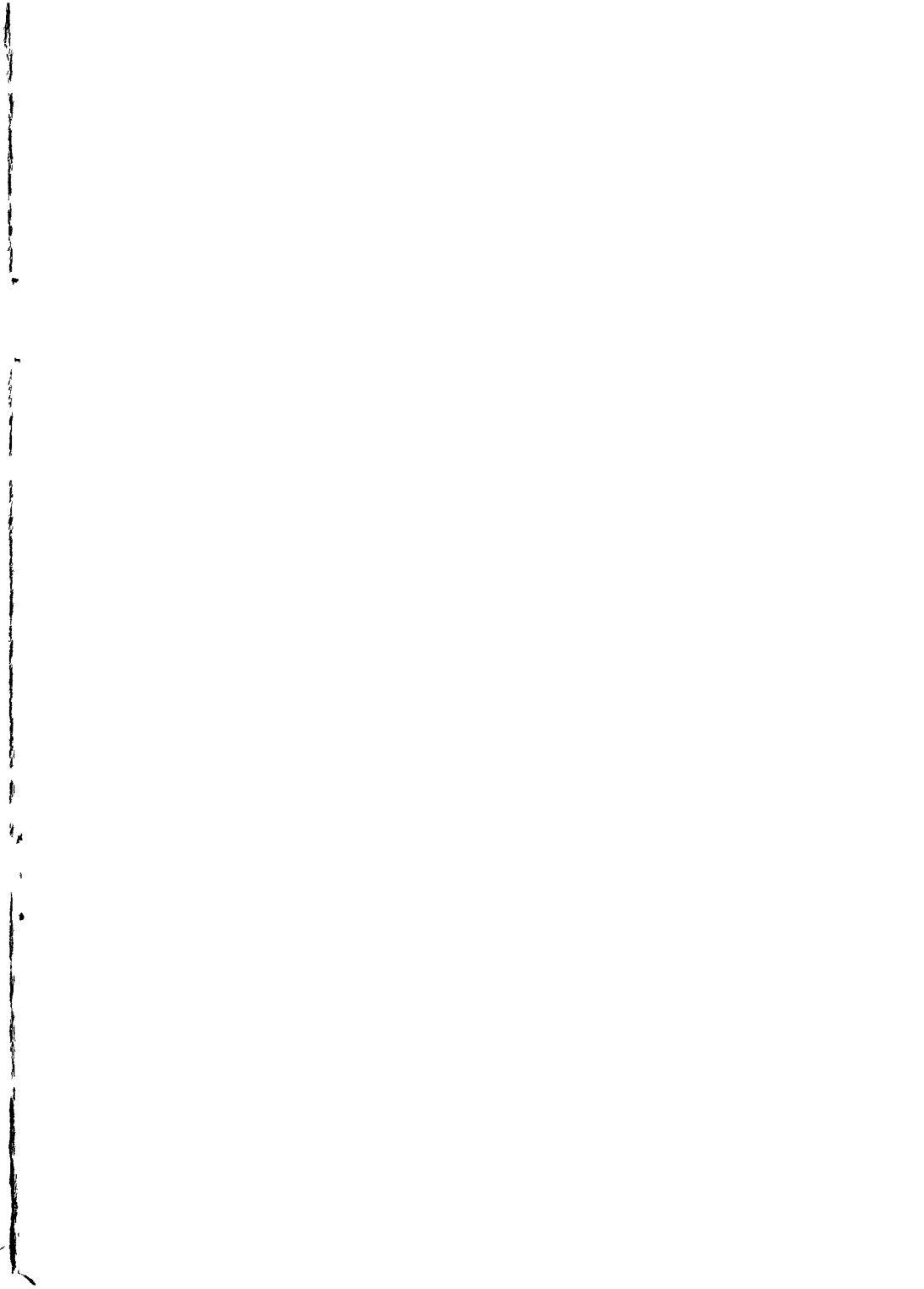
5. Ядамжавын Аюушжав. Сходства и различия при реформировании российской и монгольской систем бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО //Финансы и кредит – М., 2003, № 21 – с.42-53 – 0,2 п.л. (авторских - 0,03 п.л.)

6. Ядамжавын Аюушжав. Сходства и различия бухгалтерского учета и отчетности в Монголии и России. //Тезисы докладов профессорско-преподавательского состава. Семнадцатые международные плехановские чтения. – М.: РЭА им. Г.В. Плеханова, 2004 – с.23-28 - 0,02 п.л.

Отпечатано в типографии
Российской экономической академии им. Г.В. Плеханова
Заказ № 57 Тираж 100 экз.







РНБ Русский фонд

2006-4

26416



23 АПР 2004