

## ҮНЭ ШИЛЖИЛТИЙН ТАЙЛАГНАЛЫН ӨНӨӨГИЙН БАЙДЛЫН СУДАЛГАА, ДҮГНЭЛТ

С.Төгсжаргал\*, Д.Нямаа\*\*

**Хураангуй:** Дэлхий нийтийн инноваци, эдийн засгийн өсөлт, татварын орлогод голлох нөлөө үзүүлдэг үндэстэн дамнасан групп компаниуд татварын нийт зардлаа бууруулах зорилгоор орлого, ашгаа татварын өндөр хувь хэмжээтэй улсаас бага хувь хэмжээтэй буюу татварын таатай орчин бүхий улсууд руу шилжүүлж “үнэ шилжилт” хийж байгаа нь олон улсын татварын бодлогод нэн чухал шийдвэрлэвэл зохих тулгамдсан асуудал болж байна.

Дээрх чиглэлээр ЭЗХАХБ (Эдийн Засгийн Хамтын Ажиллагаа Хөгжлийн Байгууллага), НҮБ, G20 зэрэг олон улсын байгууллагуудаас томоохон төсөл, арга хэмжээнүүдийг авч хэрэгжүүлсний үр дүнд манай улс олон улсын стандарт жишигт нийцсэн үнэ шилжилтийн дүрмүүдийг татварын хууль тогтоомжиндоо тусган эрх зүйн хүрээний зохицуулалт хийж хэрэгжүүлж байгаа бөгөөд татварын бааз суурь өсч, татварын орлогын болон эдийн засгийн өсөлтөд эерэг нөлөө үзүүлэх эхлэл тавигдсан.

Энэхүү өгүүлэлд үнэ шилжилтийн тогтолцооны олон улсын туршлага болон манай улсын үнэ шилжилтийн тайлагналын эрх зүйн зохицуулалтын болон хэрэгжилтийн өнөөгийн байдлыг судлан дүгнэлт өгөхийг зорьсон болно.

**Түлхүүр үг:** Үндэстэн дамнасан групп, харилцан хамааралтай этгээд, үнэ шилжилт, бодит үнэ тодорхойлох зарчим

### STUDY OF THE CURRENT STATE OF TRANSFER PRICING REPORTING AND CONCLUSION

**Abstract:** Global innovation, economic growth, and tax revenues are the main influence of multinational groups of companies, to reduce their total tax expenses, by shifting their income and profits from countries with high tax rates to countries with low rates or favorable tax environments, it is an international phenomenon. It is an important issue to be decided in the tax policy.

As a result of the implementation of major projects and measures by international organizations such as the OECD (Organization for Economic Co-operation and Development), the United Nations, and the G20 in the above field, our country is implementing the legal framework regulations by including the transfer pricing rules in accordance with international standards in its tax legislation, the tax base has grown, and the foundation has been laid for a significant positive impact on tax revenue and economic growth.

In this article, the international experience of transfer pricing, the current state of legal regulation, and the implementation of transfer pricing reporting in our country are studied, and it is intended to provide opinions on how to improve the transfer pricing reporting of multinational group companies.

**Keywords:** Multinational groups, affiliated (related) parties, transfer pricing, fair value principle (arm's length principle)

\* Татварын Ерөнхий Газар, (E-mail): tugsjargal.s@mta.gov.mn

\*\* МУИС, Бизнесийн сургууль, (E-mail): d.nyamaa@num.edu.mn

### **Үнэ шилжилтийн тухай ойлголт, үнэ шилжилтийн зохицуулалтын ач холбогдол**

Үндэстэн дамнасан групп нь татвар багатай улс орнуудад байрлах группийн бүрэлдэхүүний компаниудын борлуулалтын үнийг зохиомлоор бага эсвэл худалдан авалтын өртгийг их үнээр тогтоох байдлаар татвар ногдох ашгийн хэмжээг багасган өөрчилж, татварын зардлаа бууруулахыг үнэ шилжилт<sup>3</sup> гэж тодорхойлдог.

Үнэ шилжилт хийгдсэн эсэхийг тогтоохдоо олон улсад хэрэглэгддэг харилцан хамааралгүй бие даасан компаниудын ажил гүйлгээний үнийг ашиглах зарчим буюу “Сунгасан гарын зарчим” -ыг манай улс Татварын ерөнхий хуулиндаа “Бодит үнэ тодорхойлох зарчим<sup>4</sup>” гэж томъёолон хэрэгжүүлэхээр хуульчлаад байна.

Харилцан хамааралтай этгээдүүдийн хоорондын ажил гүйлгээ (хяналтад байгаа ажил гүйлгээ) —ний нөхцөл нь харилцан хамааралгүй этгээдүүдийн хоорондын ажил гүйлгээ (бие даасан ажил гүйлгээ) -ний нөхцөлөөс ялгаатайгаас татварын суурь буурсан бол тухайн буурсан дүнгээр татварын суурийг өсгөж, татварыг нөхөн ногдуулна.

Монгол улсын хууль тогтоомжид сунгасан гарын зарчимд үндэслэсэн үнэ шилжилтийн дараах зохицуулалтыг тусгасан байна. Үүнд:

- Хяналтад байгаа ажил гүйлгээний нөхцлүүдийг бие даасан ажил гүйлгээний нөхцлүүдтэй харьцуулна;
- Харьцуулалтын үр дүнд зөрүүтэй байх буюу татварын суурь буурсан тохиолдолд энэхүү зөрүүний нөлөөллийг арилгахын тулд нарийвчлан тооцоолсон үнэ шилжилтийн тохируулгыг хийж улмаар татварын суурийг өсгөж, татварыг нөхөн ногдуулна<sup>5</sup>.

Харилцан хамааралтай этгээдийг тодорхойлохдоо нэг этгээд нөгөө этгээдийн, эсхүл уг этгээдүүд нь хоёр болон түүнээс дээш хуулийн этгээдийн хөрөнгө, хяналт, удирдлагын үйл ажиллагаанд шууд болон шууд бусаар оролцох замаар хоорондоо хийх ажил гүйлгээний нөхцөл, эдийн засгийн үр дүнд нөлөөлөх боломжтой, тухайлбал, санхүүгийн тайлагналын зорилгоор нэгтгэсэн санхүүгийн тайлан гаргадаг, эсхүл аль нэг аж ахуйн нэгжийн хувьцаа

<sup>3</sup> New transfer pricing rules in Mongolia, 2020, Tax and legal alert, №5

<sup>4</sup> “бодит үнэ тодорхойлох зарчим” гэж харилцан хамааралтай этгээд хооронд хийсэн ажил гүйлгээний нөхцөл татварын зорилгоор түүнтэй харьцуулж болох бие даасан ажил гүйлгээний нөхцөлөөс ялгаатай байгаагаас татварын суурь багассан бол тухайн ажил гүйлгээний бодит үнийг тодорхойлж, татварын ногдолд тохируулга хийхийг хэлнэ. Татварын ерөнхий хууль, 6.1.6-р заалт

<sup>5</sup> Үнэ шилжилтийн тохируулга хийх хамгийн тохиромжтой аргыг сонгох, хэрэглэх журам, СС-ын 2019 оны 308 тоот тушаал

хөрөнгийн биржид нээлттэй арилжаалагдах үед нэгтгэсэн санхүүгийн тайлан гаргадаг, өмчлөл болон удирдлагын хувьд хамааралтай аж ахуйн нэгжүүд болох групп, хувьцаа, хувь оролцоо, эсхүл саналын эрхийн 20% ба түүнээс доошгүй хувийг шууд болон шууд бусаар эзэмшдэг гэх зэрэг этгээдүүдийг хоорондоо харилцан хамааралтай<sup>6</sup> гэж үзнэ.

Үнэ шилжилтийг тодорхойлох нь тухайн улсад байрлах үндэстэн дамнасан группийн бүрэлдэхүүний компаниудын татварын хувь хэмжээ бага, таатай нөхцөл рүү бага дүнгээр шилжүүлсэн орлого, их дүнгээр худалдан авалтын үнийг бодит зах зээлийн үнээр тодорхойлон өөрийн улсад татвар ногдуулах эрхийг олж авдагаараа татварын орлогод цаашлаад эдийн засагт чухал ач холбогдолтой юм. Мөн, үнэ шилжилтийг бодит үнэ тодорхойлох зарчмын дагуу тодорхойлсноор орлогын албан татварын суурь нэмэгдэхээс гадна борлуулалтын үнэ эсвэл худалдан авалтын үнийн дүнгээр тодорхойлогдох нэмэгдсэн өртгийн татвар, гаалийн татвар, ашигт малтмалын нөөц ашигласны төлбөр зэрэг татвар, төлбөрийн зохицуулалтын үүргийг давхар гүйцэтгэдэг.

Үнэ шилжилтийн зохицуулалтыг хэрэгжүүлснээр бизнесийн үйл ажиллагаанд дараах давуу талуудыг бий болгоно:

- Компанийн хууль тогтоомжид захирлуудын үүрэг, цөөнх хувьцаа эзэмшигчдийн эрх ашгийг хамгаалах;
- Зарим төрлийн гэрээ (хөрөнгө оруулалтын гэрээ)-ний нөхцөл, шаардлагыг зөв тодорхойлох;
- Нягтлан бодох бүртгэлийг олон улсын стандарт, хууль тогтоомжид нийцсэн байдлаар хөтлөх;
- Гадаад валютын хяналтыг хэрэгжүүлэх;
- Удирдлагын нягтлан бодох бүртгэлийн мэдээлэл боловсруулж шийдвэр гаргалтанд ашиглах;
- Хувьцаа, хувь эзэмшигчдэд ашиг хуваарилах;
- Шударга өрсөлдөөнийг дэмжих;
- Бараа гүйлгээний албан ёсны статистик мэдээ бэлтгэх зэрэгт чухал ач холбогдолтой.

Үнэ шилжилтийн зохицуулалтгүй буюу хэрэгжүүлэлт муу байснаас хэдий хэмжээний татварын орлого алдаж байгааг Их Британийн “Дэлхийн ядууралтай тэмцэх” Christian AID байгууллагаас 2009 онд хийсэн судалгаагаар хөгжиж буй орноос хөгжингүй орнууд руу шилжүүлсэн хөрөнгөөс нийтдээ 119.5 тэрбум фунт стерлинг алдсаныг тооцон гаргасан ба Хятад улс 20.2 тэрбум фунт

<sup>6</sup> New transfer pricing rules in Mongolia, 2020, Tax and legal alert, № 5

стерлинг, Мексик 10.5 тэрбум фунт стерлинг, Энэтхэг улс 3.6 тэрбум фунт стерлингийн, дэлхийн хамгийн ядуу 49 орон 1.8 тэрбум фунт стерлингийн татварын орлого алдсан гэсэн тооцоо гарсан<sup>7</sup> байна.

Манай орны хувьд жилд дунджаар ДНБ-ний 40 гаруй хувьтай тэнцэхүйц хэмжээний импорт хийдэг бөгөөд 2018 оны байдлаар улсын хэмжээний нийт импортын 40 орчим хувьтай тэнцэхүйц худалдан авалтыг харилцан хамаарал бүхий талуудтайгаа хийсэн байна. Үнэ шилжилтийн хүрээнд харилцан хамаарал бүхий талууд худалдан авалтын үнээ хэт өндрөөр тогтоож улмаар орлогын албан татварын сууриа бууруулдаг бөгөөд хэдий хэмжээний татварын орлого алдагдаж байгааг судлан тогтоох зайлшгүй шаардлагатай байгаа юм.

Ихэнх улс орны үнэ шилжилтийн тогтолцоо нь хил дамнасан ажил гүйлгээнд чиглэдэг боловч дотоод ажил гүйлгээн дэх үнэ шилжилт нь тухайн улсын татварын тогтолцоонд сөрөг үр нөлөө үзүүлж болох учраас манай улс үнэ шилжилтийн зарчмыг дотоод болон хил дамнасан ажил гүйлгээний аль алинд хэрэгжүүлэхээр хуульчилсан нь :

- Группийн бүрэлдэхүүний аль нэг компани нь татвараас чөлөөлөгдсөн эсвэл бууруулсан хувь хэмжээгээр татвар төлдөг нөхцөлд татвар төлөгчийн борлуулсан бараа, үзүүлсэн үйлчилгээнд хэт их төлбөр төлөхөөс сэргийлэх;
- Групп нь бараа, ажил үйлчилгээний нэхэмжлэхээ татвараас чөлөөлөгдсөн эсвэл бууруулсан хувь хэмжээгээр татвар төлдөг бүрэлдэхүүн компаниараа дамжуулан гүйлгээнд оруулж, нэхэмжлэхээс сэргийлэх;
- Компани нь хяналтын хувьцаа эзэмшигчид (арилжааны бус) хүүгүй зээл эсвэл бусад хэлбэрээр ашиг хүртээх;
- Татварын хөнгөлөлт эдлэх, хөрөнгийн олз, түргэвчилсэн аргаар элэгдэл тооцох зэрэг хөнгөлөлтөд хамрагдах зорилгоор хөрөнгийг хэт өндөр эсвэл хэт багаар үнэлж байршуулах’;
- Компани нь тодорхой урамшуулалд хамрагдах зорилгоор бараа бүтээгдэхүүн, үйлчилгээ (судалгаа, хөгжүүлэлтийн зардал)-ний төлбөрт хэт өндөр үнэ төлөхөөс сэргийлэх зэрэг ач холбогдолтой юм.

Дотоод үнэ шилжилтийн зохицуулалт нь зарим улсад шаардлагатай байдаг бол зарим улсад татвар төлөгчдөд дарамт учруулах шинжтэй байдаг ба ЭЗХАХБ-аас гаргасан судалгаагаар судалгаанд хамрагдсан 41 улсаас 26 нь

<sup>7</sup> False profits: robbing the poor to keep the rich tax-free; A Christian Aid report March 2009 written by David McNair and Andrew Hogg based on original data and analysis by Simon Pak of the Trade Research Institute, Inc.; 2009

дотоод үнэ шилжилтийг сунгасан гарын зарчмаар зохицуулсан байдаг байна.

### **Үнэ шилжилтийн тайлагналын олон улсын туршлага**

Үнэ шилжилтийн тайланг дараах байдлаар ангилна:

- . үнэ шилжилтийн ажил гүйлгээний жилийн тайлан;
- . дотоод үнэ шилжилтийн тайлан;
- . ерөнхий үнэ шилжилтийн тайлан;
- . улс бүрээр тайлан<sup>8</sup>.

#### *Үнэ шилжилтийн ажил гүйлгээний тайлан*

2019 оны байдлаар үнэ шилжилтийн ажил гүйлгээний тайланг нийтдээ 61 улс бэлтгэн толилуулаж байгаагаас 37 улс нь буюу 60.7 хувь нь дотооддоо хийгдсэн харилцан хамааралтай ажил гүйлгээг тайландаа тусгаж байна<sup>9</sup>. Үнэ шилжилтийн ажил гүйлгээний тайлангаас чөлөөлөх заалт 28 улсад хэрэгжиж байна. Жишээлбэл, Финланд улс, аж ахуйн нэгж нь 250-аас цөөн ажилтантай, 50 сая еврогоос бага орлоготой эсвэл 43 сая еврогоос бага хөрөнгөтэй; Франц улс, гадагшаа хийсэн харилцан хамааралтай гүйлгээ нь нэг төрлийн гүйлгээ нь 100 000 евро хүрээгүй; Канад улс, харилцан хамааралтай гүйлгээний дүн 1 сая канад доллороос бага; Австрали улс, гадагшаа хийсэн харилцан хамааралтай гүйлгээний /зээлийн үлдэгдэлийг оруулаад/ дүн 2 сая австрали доллороос бага.

#### *Дотоод үнэ шилжилтийн тайлан*

Дотоод үнэ шилжилтийн тайланг ЭЗХАХБ-аас гаргасан үнэ шилжилтийн зааварт нийцүүлэн батлуулж хэрэгжүүлж байгаа бөгөөд тайланд чөлөөлөх зохицуулалтай 32 улс байгаагаас ашиглаж буй үзүүлэлтийг харахад:

- Австри улс, дараалсан 2 санхүүгийн жилийн борлуултын орлого 50 сая еврогоос бага;
- БНХАУ, харилцан хамааралтай талуудын хооронд хийсэн биет хөрөнгийн гүйлгээ нь 200 сая юань хүрээгүй, санхүүгийн гүйлгээ нь 100 сая гүйлгээнд хүрээгүй;
- Бельги улс, ААН-ийн орлого 50 сая еврогоос бага, тогтмол

<sup>8</sup> Татварын ерөнхий хууль, 2019 он, 38-р зүйл

<sup>9</sup> Joel Cooper, Randall Fox, Jan Loeprick, and Komal Mohindra, Transfer Pricing and Developing Economies, Handbook for Policy Makers and Practitioners, 2018, World Bank Group

ажиллагчийн тоо 100-аас бага, хөрөнгийн дүн нь 1 тэрбум еврогоос бага гэсэн 3 үзүүлэлтийг зэрэг хангасан бол;

- ОХУ, улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлангийн шалгуурыг тогтоосон. Хэрвээ толгой компани нь ОХУ-ын байнгын албан татвар төлөгч биш бол тухайн татвар төлөгчийн байрладаг улсын шалгуурыг дагаж мөрддөг.

#### *Ерөнхий үнэ шилжилтийн тайлан*

Ерөнхий үнэ шилжилтийн тайланг ЭЗХАХБ-аас гаргасан үнэ шилжилтийн зааварт нийцүүлэн батлуулж хэрэгжүүлж байгаа ба тайланд чөлөөлөх зохицуулалтай 35 улс байгаагаас ашиглаж буй үзүүлэлтийг харахад:

- Австрали улсын ҮДГ-ийн нэгтгэсэн орлого 1 сая австрали доллароос бага бол ;
- БНХАУ, харилцан хамааралтай талуудын хооронд хийсэн гүйлгээ нь 1 тэрбум юаньд хүрээгүй, санхүүгийн гүйлгээ нь 100 сая гүйлгээ хүрээгүй;
- ОХУ, улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлангийн шалгуурыг тогтоосон ба толгой компани нь ОХУ-ын байнгын албан татвар төлөгч биш бол тухайн татвар төлөгчийн байрладаг улсын шалгуурыг дагаж мөрддөг.

#### *Улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлан*

Улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайланг 2016 оноос эхлэн зөвхөн ҮДГ-ийн нэгтгэсэн санхүүгийн тайлангаар борлуулалтын орлогын хэмжээ 750 сая евро хүрсэн групп компаниуд бэлтгэн гаргах болсон байна. Энэ нь дэлхийн нийт ҮДГ-ийн 10%-15%-ыг эзэлдэг бөгөөд тайланд тавигдах шаардлага болон мэдээлэл нь ЭЗХАХБ-аас гаргасан үзүүлэлтүүдийн дагуу олон улсад нэг загвартай байдаг. Манай орны хувьд ҮДГ-ийн нэгтгэсэн санхүүгийн тайлангаар борлуулалтын орлогын хэмжээ 1.7 их наяд төгрөг хүрсэн ҮДГ-ийн толгой этгээд, группийн томилогдсон оролцогч этгээд эсвэл группийн оролцогч этгээд одоогоор энэхүү тайлангийн мэдэгдлийг ирүүлэх зохицуулалттай байгаа ба автоматаар харилцан мэдээлэл солилцох ажиллагаа хэрэгжиж эхэлсэнээр улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайланг авдаг болох юм.

#### **Үнэ шилжилтийн эрх зүйн зохицуулалтын өнөөгийн байдлын судалгаа:**

Монгол улсад үнэ шилжилтийн зохицуулалтыг анх 2007 оны татварын багц

хуулийн хүрээнд хуульчилсан бөгөөд хуулийг хэрэгжүүлэхтэй холбоотойгоор журам 2 удаа, үнэ шилжилтийн тайлан мэдээ гаргах тодруулга, тайлангийн маягтыг 2 удаа гаргасан ба 2019 онд олон улсад хэрэгжүүлж буй “Татварын суурийг бууруулж ашгийг шилжүүлэх” төслийн хүрээнд шинэлэг зарчим, сайн туршлагыг хууль тогтоомжиндоо тусган сайжруулсан.

### Хүснэгт 1. Үнэ шилжилтийн эрх зүйн зохицуулалтын байдал

Эрх зүйн акт	2007-2017 он	2019 он
Татварын ерөнхий хууль	Харилцан хамаарал бүхий этгээд	Харилцан хамаарал бүхий этгээд
	Бодит үнийн арга, түүнийг хэрэглэх	Үнэ шилжилтийн ерөнхий зарчим**
		Үнэ шилжилтийн тайлан*
		Үнэ шилжилтийн тохируулга**
	Үнэ шилжилтийн тохируулга хийх аргачлал**	
Аж ахуйн нэгжийн орлогын албан татварын тухай хууль	Харилцан хамаарал бүхий этгээд	Улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлан гаргах*
	Харилцан хамаарал бүхий этгээдүүдийн хооронд хийгдсэн бараа борлуулалт, ажил, үйлчилгээний албан татвар ногдуулах орлогыг тодорхойлох	
Журам	Жишиг үнэ хэрэглэх аргачлал	Үнэ шилжилтийн хамгийн тохиромжтой аргыг сонгох, хэрэглэх журам /төсөл/
	Бодит үнэ тооцох аргачлал /2015 он/	Үнэ шилжилтийн тайлангийн маягтын загвар, түүнийг нөхөх заавар, тайлагнах нарийвчилсан харицааг зохицуулсан журам /төсөл/
Тайлан	Аж ахуйн нэгжийн орлогын албан татварын тайлангийн тодруулга мэдээ /2013 он/ Харилцан хамаарал бүхий талтайгаа хийсэн ажил гүйлгээний тайлан – ХХМ-01 /2017 он/	-Үнэ шилжилтийн ажил гүйлгээний жилийн тайлан -Дотоод үнэ шилжилтийн тайлан* -Ерөнхий үнэ шилжилтийн тайлан* -Улс бүрээр тайлан*

Эх сурвалж: Судлаачдын тойм

Үнэ шилжилтийн зарчим, зохицуулалтыг хууль тогтоомжинд анх зөвхөн харилцан хамаарал бүхий талууд болон тэдний хооронд хийгдсэн худалдаа, арилжааны үнийг тодорхойлох түвшинд ерөнхийд нь тусгасан байсан бол татварын эрх зүйн орчны хоёр дахь шинэчлэлийн хүрээнд олон улсын татварын системийг шинэчлэх, татварын шударга тогтолцоог улс орон бүрт хэрэгжүүлэх зорилго бүхий ЭЗХАХБ-аас санаачлан хэрэгжүүлж буй “Татварын суурийг багасгаж ашгийг шилжүүлэх” төслийн хүрээнд дэлхийн 130 гаруй орны

хамтран хэрэгжүүлж буй үйл ажиллагааны шинэлэг зарчмыг тусган өгснөөр үнэ шилжилтийн эрх зүйн орчны зохицуулалт цаг үедээ нийцсэн сайн зүйл болсон.

Уг зохицуулалтаар харилцан хамаарал бүхий этгээдийг өргөн хүрээнд томьёолж, үнэ шилжилтийн суурь зарчим, түүнийг хэрэглэх нөхцөл, аргачлал, арга зүйг дэлгэрэнгүй тодорхойлж, татварын алба үнэ шилжилтийн тохируулгыг хэдийд хэрхэн хийх, татвар төлөгч ямар төрлийн мэдээлэл агуулсан тайланг бэлтгэж тайлагнах асуудлыг тодорхой зааж өгсөн байна.

### **Үнэ шилжилтийн хууль тогтоомжийн хэрэгжилтийн байдлын судалгаа:**

Үнэ шилжилтийн зохицуулалттай холбоотой хууль, дүрэм журмын хэрэгжилтэнд дараах чиглэлээр судалгаа хийж дүгнэлт өгсөн болно. Үүнд:

- Татвар төлөгчийн харилцан хамаарал бүхий талуудтай хийсэн ажил гүйлгээг тайлагнасан байдал (2017-2018 он)
- Үнэ шилжилтийн тайлан гаргалтын байдал (2020-2021 он)

Татвар төлөгчийн харилцан хамаарал бүхий талуудтайгаа хийсэн ажил гүйлгээг тайлагнах системийг татварын алба анх 2013 оноос хэрэгжүүлж эхлэн улсын хэмжээнд бүртгэлтэй том татвар төлөгчид дээрх гүйлгээгээ тайлагнадаг байсан бол 2017 оноос тайлангийн маягтыг шинэчлэн баталж бүх татвар төлөгч тайлагнахаар зохицуулсан.

Харилцан хамаарал бүхий бүхий этгээдүүдтэй хийсэн ажил гүйлгээний нэгтгэлээс харахад давхардаагүй тоогоор нийт 26 албаны 744 татвар төлөгч худалдан авалтын 13,082,287.0 сая төгрөгийн, борлуулалтын 6,636,079.8 сая төгрөгийн гүйлгээ хийсэн байна.

### **Хүснэгт 2. Харилцан хамааралтай талуудтай хийсэн ажил гүйлгээ (сая төгрөгөөр)**

Татварын албаны тоо	ТТ-ийн тоо	Тайланг он	Худалдан авалтын нийт дүн	Борлуулалтын нийт дүн
24	545	2017	5,383,796.9	3,852,092.7
22	539	2018	7,698,490.1	2,783,987.0
<b>26</b>	<b>744</b>		<b>13,082,287.0</b>	<b>6,636,079.8</b>

Эх сурвалж: Харилцан хамааралтай этгээдүүдтэй хийсэн ажил гүйлгээний нэгтгэл (ХХМ-01 \_ 1а)

Харилцан хамааралтай этгээдүүдтэй хийсэн ажил гүйлгээг төрлөөр нь авч үзвэл, нийт 30 татварын албаны 839 татвар төлөгч хөрөнгийн олз,



ажил гүйцэтгэл, бараа ажил үйлчилгээ солилцоо, бараа материал, биет бус хөрөнгө, биет хөрөнгө, зардал хуваах, хувиарлах гэрээ, ногдол ашиг, санхүү, түрээс, үйлчилгээ, хүү, эрхийн шимтгэл гэх зэрэгтэй холбоотой 15 төрлийн 8040 гүйлгээгээр 18,633,155.7 сая төгрөгийн худалдан авалт, 8,433,729.2 сая төгрөгийн борлуулалт хийсэн<sup>10</sup> байна.

ХХМ-01 тайлангийн маягт батлагдахаас өмнө Аж ахуйн нэгжийн орлогын албан татварын тайлангийн маягт, тодруулга мэдээ ТТ02\_06, ТТ02\_07-г 2014-2018 онд хэрхэн тайлагнасан нөхцөл байдалд дүгнэлт хийж үзэхэд тодруулга мэдээг хууль тогтоомж, заавар, аргачлал, маягтын дагуу бүрэн гүйцэд бэлтгээгүйн улмаас их хэмжээний зөрүү үүссэн, өссөн дүнгээр тайлагнаагүй, гүйлгээний төрөл сонгоогүй, тоон мэдээлүүд нь бусад тайлангийн үзүүлэлттэй шууд уялддаггүй нь татвар төлөгч мэдээг зөв тайлагнахгүй байх нөхцөлд хүргэж байгаа зэрэг сул талууд байсан. Энэ нь тухайн тайлан мэдээг нэгтгэж, судалгааны үр дүнг үнэн зөв бодитой тодорхойлох боломжийг бууруулах хандлагатай байлаа.

### Үнэ шилжилтийн тайлагналын байдал (2020-2021)

2019 онд Татварын ерөнхий хуулиар үнэ шилжилтийн ерөнхий зарчим ба тайлагналын шаардлага, ААНОАТ-ын тухай хуулиар харилцан хамааралтай этгээдүүдийн хоорондын ажил гүйлгээнд хэрэглэх татварын дүрэм, Улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлан бэлтгэх нарийвчилсан шаардлагыг тус тус тодорхойлж “Үнэ шилжилтийн тохируулга хийх хамгийн тохиромжтой аргыг сонгох, хэрэглэх журам”<sup>11</sup>-д харьцуулагдах байдлын шинжилгээ, үнэ шилжилтийн тохируулга, үнэ шилжилтийн аргуудын хэрэглээний талаар дэлгэрэнгүй зааж өгсөн. Дээрх хууль тогтоомжуудад үнэ шилжилтийн чөлөөлөгдөх ажил гүйлгээний зохицуулалт байхгүй бөгөөд харилцан хамааралтай этгээдүүдийн хооронд хийгдсэн дотоод болон гадаад бүх төрлийн ажил гүйлгээнд үнэ шилжилтийн тайлагналын шаардлага үйлчлэхээр заасан байна.

### Хүснэгт 3. Үнэ шилжилтийн тайлагналын шаардлага

Д/д	Тайлангийн нэр	Агуулга	Тайлагнах этгээд
1	Үнэ шилжилтийн ажил гүйлгээний жилийн тайлан	Харилцан хамааралтай этгээдүүдтэй хийсэн ажил гүйлгээний мэдээлэл	Харилцан хамааралтай этгээдтэй ажил гүйлгээ хийсэн бүх татвар төлөгч

<sup>10</sup> ТЕГ-ын мэдээлэлд үндэслэсэн судлаачдын тооцоолол

<sup>11</sup> Сангийн сайдын 2019 оны 308 тоот тушаал

2	Дотоод үнэ шилжилтийн тайлан	Татвар төлөгчийн үйл ажиллагааны талаарх дэлгэрэнгүй мэдээлэл	Өмнөх татварын жилд 6 тэрбум төгрөг (ойролцоогоор 2 сая ам.
3	Ерөнхий үнэ шилжилтийн тайлан	Группийн бизнесийн болон үйл ажиллагааны талаарх товч мэдээлэл	доллар) болон түүнээс дээш борлуулалтын орлого олсон татвар төлөгч, групп компани; гадаадын хөрөнгө оруулалттай аж ахуйн нэгж
4	Улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлан	Улс бүрээрх санхүүгийн болон татварын мэдээлэл	Нэгтгэсэн санхүүгийн тайлангаар 1.7 их наяд төгрөг (ойролцоогоор 600 сая ам. доллар) болон түүнээс дээш борлуулалтын орлоготой үндэстэн дамнансан группийн Монгол улсад байрладаг толгой компани эсхүл бусад томилогдсон этгээд

Эх сурвалж: Татварын ерөнхий хууль, 2019

Манай улсын хувьд 2020 оноос эхлэн татвар төлөгчид үнэ шилжилтийн 4 төрлийн тайланг бэлтгэн гаргаж татварын албанд ирүүлдэг болсон ба олон улсын стандартаарх 3 тайлан болох дотоод, ерөнхий болон улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлангаас гадна татвар төлөгч бүр харилцан хамааралтай гүйлгээтэй холбоотой ажил гүйлгээний жилийн тайланг бэлтгэн татварын албанд ирүүлж байна. Эдгээр тайлангийн мэдээлэл нь татварын суурийг нэмэгдүүлэх болон татвар төлөгчийн эрсдэлийг үнэлэхэд чухал эх сурвалж болдог.

Татварын албаны хэмжээнд 2020-2021 оны байдлаар үнэ шилжилтийн тайлангийн ирцийг тайлан тус бүрээр авч үзвэл дараах байдалтай байна:

#### Хүснэгт 4. Үнэ шилжилтийн тайлангийн ирцийн байдал /2020-2021/

Тайлангийн төрөл	2020			2021		
	Ирүүлбэл зохих	Ирүүлсэн	Хувь	Ирүүлбэл зохих	Ирүүлсэн	Хувь
ҮШТ-01	60329	54763	90.77	60689	54690	90.12
ҮШТ-02	8622	5268	61.10	8707	5487	63.02
ҮШТ-03	8611	5185	60.21	8686	5443	62.66

Эх сурвалж: ТЕГ-ын мэдээлэлд үндэслэсэн судлаачдын тойм

Үнэ шилжилтийн жилийн ажил гүйлгээний тайлан буюу харилцан хамаарал бүхий этгээдэд тодорхойлох, тэдгээртэй хийсэн ажил гүйлгээг тайлагнадаг тайлангийн ирц харьцангуй өндөр буюу 90 гаруй хувьтай, Дотоод үнэ шилжилтийн болон Ерөнхий үнэ шилжилтийн тайлан нь 60 орчим хувьтай

байгаа нь хангалтгүй юм.

Тайлангийн чанарын тухайд нийт ирүүлсэн татвар төлөгчийн 25 хувь нь харилцан хамааралтай ажил гүйлгээ, зээлийн мэдээлэл, үнэ төлбөргүй хийсэн ажил, харилцан хамааралтай этгээдтэй солилцсон ажил гүйлгээ, зардлыг санхүүжүүлэхэд хувь оруулах гэрээ, ажил гүйлгээ болон биет бус хөрөнгийн жагсаалтыг тайлагнасан бол 75 хувь нь ямар нэгэн үйл ажиллагааг харилцан хамааралтай талтайгаа явуулаагүй гэж тайлагнасан, Дотоод үнэ шилжилтийн тайлангийн хувьд тайлан ирүүлсэн татвар төлөгчөөс 50 орчим хувь нь “Х” буюу харилцан хамааралтай ажил гүйлгээ байхгүй, хяналтад байгаа ажил гүйлгээний ажил үүргийн шинжилгээ, харьцуулагдах байдлын шинжилгээ хийгээгүй тайланг ирүүлсэн байна.

Улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлангийн тухайд тухайн тайланг бэлтгэн гаргасан татвар төлөгч байхгүй бөгөөд зөвхөн группийн оролцогч гэдгээ мэдэгдэж улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайлангийн мэдэгдэл ирүүлсэн 8 татвар төлөгч байна. Үүнээс “Х” тайлан ирүүлсэн 4 татвар төлөгч байгаа бол бусад татвар төлөгчийн хувьд толгой компани нь Малайз, Өмнөд африк, Дани болон Австрали улсад бүртгэлтэй гэсэн тайлан ирүүлсэн байна. Монгол Улсын татварын алба автоматаар харилцан мэдээлэл солилцож эхэлбэл эдгээр улсуудаас Улс бүрээр үнэ шилжилтийн тайланг хүлээн авдаг болох бөгөөд татварын алба энэхүү тайлангаар дамжуулан үйл ажиллагаа явуулж буй ҮДГ-үүдийн хил дамнасан үйл ажиллагааны орлого, орлогын татварын өмнөх ашиг, төлсөн орлогын албан татвар, ажиллагчдын тоо, тодорхойлогдох хөрөнгө, хуримтлагдсан ашиг, харьяалал бүр дэх биет хөрөнгийн талаар мэдээллийг авч хяналт шалгалт хийх, эрсдлийн үнэлгээ хийх үйл явцад ашиглах боломжтой болно.

### **Дүгнэлт**

Манай орны хувьд үнэ шилжилтийн тайлагналын шаардлагыг 16 жилийн өмнө анхлан хууль тогтоомжид тусгасан гэх хэдий ч түүнийг хэрэгжүүлэх эрх зүйн орчны болон бусад зохицуулалт бүрэн бус байсантай холбоотойгоор үнэ шилжилтийн тайлагналыг зөвхөн татвар төлөгчдөөс мэдээлэл авах төдийд хэрэгжүүлж иржээ.

Үнэ шилжилтийн тайлагналын өнөөгийн байдлын судалгаанаас үзэхэд тайлангийн ирц болон чанар хангалтгүй байгаа нь хуулийг хэрэгжүүлэх татвар төлөгчдийн ёс зүйн хариуцлага, тэдний тайланг үнэн зөв бэлтгэх, шинжилгээ хийх арга зүйн мэдлэг, ур чадварын түвшин, тайланд ашиглах материал, мэдээллийн хүртээмжгүй байдал, түүнчлэн татварын албаны мэргэшсэн үйл

ажиллагаа, ажлын зохион байгуулалт гэх зэрэгтэй шууд холбоотой гэж үзэж байна.

Үнэ шилжилтийг бодитоор тодорхойлох нь орлогын албан татварын суурьт шууд нөлөөлдөг болохыг судалгаанууд харуулж байгаа бөгөөд дэлхийн улс орнуудын сайн туршлагыг судлан, үнэ шилжилтийн хууль, дүрэм, журмыг улам боловсронгуй болгон сайжруулж, түүний хэрэгжилтийг иж бүрэн цогцоор нь эрчимжүүлэх зайлшгүй шаардлагатай байна.

Үндэстэн дамнасан групп компаниудын хувьд үнэ шилжилтийн тайлагналд мөрдөх зарчим, шаардлага, арга, аргачлалаа “Нягтлан бодох бүртгэлийн бодлогын баримт бичиг”-тээ тусган хэрэгжүүлснээр санхүүгийн болон татварын тайлагналын чанар сайжирч, мэдээллийн ил тод байдал нэмэгдэхийн зэрэгцээ санхүү, татварын хяналтын үр өгөөж нэмэгдэх, татварын эрсдэлийг бууруулах, улмаар улсын төсвийн орлогын эх үүсвэрийг үлэмж хэмжээгээр нэмэгдүүлж, далд эдийн засгийг бууруулахад чухал нөлөө үзүүлэх юм.

### **Ашигласан материал**

David McNair and Andrew Hogg, False profits: robbing the poor to keep the rich tax-free, A Christian Aid report, 2009, Simon Pak of the Trade Research Institute, Inc.

Joel Cooper, Randall Fox, Jan Loepnick, and Komal Mohindra, Transfer Pricing and Developing Economies, Handbook for Policy Makers and Practitioners, 2018, World bank Group

Practical Manual on Transfer Pricing, 2017, United Nations

Guideline for Transfer Pricing, 2017, OECD

Loraine Eden, The Arm’s-Length Standard Is Not the Problem, 2019, Tax Management International Journal, Tax Management Inc., a subsidiary of The Bureau of National Affairs, Inc. ISSN 0090-4600 Electronic copy available at: <https://ssrn.com/abstract=346706>

Jay Pil Choi, Taiji Furusawa, Jata Ishi[awa], Transfer Pricing and the Arm’s Length Principle under Imperfect Competition, 2018, CESIFO Working Papers ISSN 2364 1428 (electronic version, 2018, No. 7303 Category 1: Public Finance

Ruud de Mooij-Liliu, At a Cost: The Real Effects of Transfer Pricing Regulations, 2020, IMF Economic Review 68:268–306 <https://doi.org/10.1057/s41308-019-00105-0>

Luca.M.P, Ciocanea. B.C, Pitu.I.C, The Influence of Accounting Data

on Transfer Pricing in Romania Bulletin of the Transilvania, 2019,  
University of Brasov Series: Economic Sciences • Vol. 12 (61) No. 2  
– 2019 <https://doi.org/10.31926/but.es.2019.12.61.2.12>

Ernst & Young GL, Mongolia Transfer Pricing Alert, 2019

PWC, New transfer pricing rules in Mongolia, 2020, Tax and legal alert,  
№5

Ernst & Young GL, How Leaning into Transfer Pricing transformation helps  
manage tax risks, 2021

Аж ахуйн нэгжийн орлогын албан татварын хууль (2006/06/29)

НББОУС-28 Хараат компани болон хамтарсан үйлдвэр дэх хөрөнгө  
оруулалт

Сангийн Сайддын 2015 оны 353 дугаар тушаал, *Бодит үнэ тооцох  
аргачлал.*

СТОУС-3 Бизнесийн нэгдэл

СТОУС-10 Нэгтгэсэн санхүүгийн тайлан

ТЕГ-ын даргын 2017 оны А/96 тушаал, Харилцан хамаарал бүхий  
этгээдүүдийн хооронд хийгдсэн ажил, үйлчилгээ, бараа гүйлгээний  
тайлангийн маягт

Үнэ шилжилтийн тохируулга хийх хамгийн тохиромжтой аргыг сонгох,  
хэрэглэх журам, СС-ын 2019 оны 308 тоот тушаал

Татварын ерөнхий хууль (2019/03/22)

ААНОАТ-ын хууль (2019/03/22)

<http://www.bdsec.mn/>

<https://www.economist.com/news/briefing/21715653-biggest-business-idea-past-three-decades-deep-trouble-retreat-global>

[https://en.wikipedia.org/wiki/transfer\\_pricing](https://en.wikipedia.org/wiki/transfer_pricing)

<http://www.mta.mn/app/f?id=4005&tid=12193>

<http://mta.mn/c/view/40807>