

ՂԱԶԱԽՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԵՎ ՀՀ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՕՐԵՆՍԴՐՈՒԹՅԱՆ
ՀԱՄԵՄԱՏԱԿԱՆ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆՆ ՈՒ ԳՆԱՀԱՏՈՒՄԸ

Ղազախստանի հարկային համակարգը կարգավորող հիմնական նորմատիվային ակտը համարվում է ՂՀ հարկային օրենսգիրքը: Հարկերի և այլ պարտադիր վճարների ժամանակի, դրույքաչափերով և կարգով հարկազանձումն ապահովում է ՂՀ ֆինանսների հարկային նախարարությունը կամ Հարկային կոմիտեն (այսուհետ՝ Կոմիտեն): Կոմիտեն ունի տարածքային մարմիններ առանձին վարչատարածքային բաժանումներին համապատասխան՝ շրջանային, մարզային, քաղաքային և հատուկ տնտեսական գոտիների կոմիտեներ:

Համաձայն ՂՀ հարկային օրենսդրության, սահմանվում են ընդհանուր և հատուկ հարկային ռեժիմներ:

ՂՀ-ում սահմանվում են հանրապետական և տեղական հարկեր:

Տեղական հարկերից են հողի հարկը, իրավաբանական և ֆիզիկական անձանց գույքահարկը, տրանսպորտային միջոցների հարկը, ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվող ֆիզիկական անձանց գրանցման վճարը, աճուրդային վաճառքից գանձվող վճարը և այլն:

Փորձենք ներկայացնել և համեմատել ՀՀ և ՂՀ հարկատեսակները, որոնք ցույց են տրված աղյուսակ 1-ում:

Աղյուսակ 1

ՀՀ և ՂՀ հարկատեսակների համեմատությունը

Ղազախստան	Հայաստան
Կորպորատիվ եկամտահարկ	Շահութահարկ
Անհատական եկամտահարկ	Եկամտահարկ
Բնական ռեսուրսների օգտագործման հարկ	Բնապահպանական վճարներ
Տրանսպորտային միջոցների հարկ	Գույքահարկ
Սոցիալական հարկ	Սոցիալական հարկ
Իրավաբանական անձանց և անհատ ձեռնարկատերերի գույքի հարկ	Գույքահարկ
Ֆիզիկական անձանց գույքահարկ	
Հողի հարկ	Հողի հարկ
Ակցիզային հարկ	Ակցիզային հարկ
ԱԱՀ	ԱԱՀ

Բյուջե վճարման ենթակա պարտադիր վճարներից են նաև պետական տուրքը և կոնսուդական վճարը: Հարկերը և մյուս պարտադիր վճարները հաշվարկվում և բյուջե են

Հարկային արատնությունների ներդրումների ոչոքսում

Կորպորատիվ եկամտահարկի գծով արտոնության սահմանումը հարկ վճարողներին հնարավորություն է տալիս հարկային տարում տարեկան համախառն եկամտից նվազեցնելու շահագործման հանձնված ակտիվների արժեքի որոշակի մաս, ինչը պայմանավորված է հարկային արտոնության տրամադրման գործողության ժամկետից: Հարկ վճարողների համար արտոնությունները սահմանվում են պետական համապատասխան լիազոր մարմնի հետ կնքված պայմանագրի համաձայն, որի մեկ օրինակը՝ նոտարի կողմից հաստատված, ներկայացվում է հարկատուի գրանցման վայրի համապատասխան հարկային մարմին: Արտոնության գործողության ժամկետը յուրաքանչյուր կոնկրետ դեպքում կախված է ակտիվներում ներդրումների ծավալից, սակայն չի կարող գերազանցել 5 տարին: Հատուկ ռեժիմով հարկվող անձանց նկատմամբ այս արտոնությունները չեն գործում:

Ղազախստանում ԱԱՀ վճարողներ են հանդիսանում իրավաբանական և ֆիզիկական անձինք, որոնց ապրանքների իրացումից եկամուտը գերազանցում է միջին ամսական հաշվարկային ցուցանիշի (ՄՀՑ) 10 000-ապատիկը²: 2003թ. մինչ օրս այդ ցուցանիշի միջին ամսական չափը կազմում է 972 տենգե:

Որպես ԱԱՀ-ի վճարման ժամկետ հանդիսանում է օրացուցային ամիսը: Եթե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի միջին ամսական գումարը նախորդ եռամսյակի համար չի գերազանցել ՄՉՑ 1000-ապատիկը, որպես հարկման ժամկետ է համարվում եռամսյակը:

Ապրանքների արտահանումը հավաստող փաստաթղթերի ցանկը ԱՊՀ երկրների համար ավելի պարզեցված է:

² [http://0%0%^6ոէալ&տա^շ.ստ^^շ/ե&շ&հտն/ալօՏ\)-/ն&լօՏ^եշ.հէտ#անցսոսոց^օտոնէտ_ոց«օգոնէտ_ոո™^](http://0%0%^6ոէալ&տա^շ.ստ^^շ/ե&շ&հտն/ալօՏ)-/ն&լօՏ^եշ.հէտ#անցսոսոց^օտոնէտ_ոց«օգոնէտ_ոո™^).

Հարկային օրենսգրքով սահմանվում են ԱԱՀ-ի գծով արտոնությունները՝ *հարկից ազատում* հետևյալ դեպքերում.

- Ղազախստանի ազգային բանկի կողմից ապրանքների իրացման գործարքների նկատմամբ,
- պետական սեփականության մասնավորեցման գործարքների նկատմամբ,
- կանոնադրական կապիտալում ներդրումների գործարքների նկատմամբ,
- դեղամիջոցների ներմուծման գործարքների նկատմամբ,
- ազգային արժույթի, արտարժույթի և արժեթղթերի ներմուծման գործարքների նկատմամբ,
- Մշակույթի, գիտության և կրթության ոլորտում ծառայությունների և աշխատանքների մատուցման գործարքների նկատմամբ,
- փորձագիտական և գիտահետազոտական աշխատանքների իրականացման նկատմամբ:

Եկամտահարկ

Ղազախստանի Հանրապետությունում եկամտահարկը լինում է՝

1. կորպորատիվ եկամտահարկ,
2. անհատական եկամտահարկ:

Կորպորատիվ եկամտահարկ: Որպես կորպորատիվ եկամտահարկի սուբյեկտներ են հանդիսանում ՂՀ ռեզիդենտ իրավաբանական անձինք (բացառությամբ՝ ՂՀ Ազգային բանկի և պետական հաստատությունների) ու ոչ ռեզիդենտ իրավաբանական անձինք, որոնք իրենց գործունեությունը ՂՀ-ում իրականացնում են մշտական ներկայացուցչության միջոցով կամ էլ ՂՀ-ում եկամտի աղբյուր ունեցողները: Հարկվող օբյեկտը որոշվում է տարեկան համախառն եկամտի և օրենքով սահմանված նվազեցումների դրական տարբերությամբ: Եկամտահարկի դրույքաչափը սահմանվում է հարկվող եկամտի նկատմամբ 30% հարկային դրույքաչափով, ընդ որում, կիրառվում են նաև հետևյալ դրույքաչափերը՝

10% - եթե հարկատուի համար որպես արտադրական հիմնական միջոց հանդիսանում է հողը,

15% - եկամտի ստացման աղբյուրի մոտ հարկման դեպքում, բացառությամբ՝ ՂՀ ում եկամտի աղբյուր ունեցողների

15% - մշտական ներկայացուցչության միջոցով ՂՀ-ում եկամուտ ստացող ոչ ռեզիդենտները :

ՂՀ-ում եկամտի աղբյուր ունեցող *ոչ ռեզիդենտների հարկումը*, որոնք չունեն մշտական ներկայացուցչություն, իրականացվում է հետևյալ սանդղակով.

5% - ապահովագրական հատուցումները, ստացված ռիսկերի վերապահովագրումից և միջազգային փոխադրումների իրականացումից եկամուտներ

10% - ապահովագրական հատուցումներ, ռիսկերի ապահովագրումից

15% - շահաբաժիններ, մասնակցությունից փայամասեր:

Անձնական եկամտահարկ: Անձնական եկամտահարկի վճարողներ են հանդիսանում ֆիզիկական անձինք, որոնք տնօրինում են՝

1. եկամտի ստացման աղբյուրի մոտ հարկվող եկամուտներին,
2. եկամտի ստացման աղբյուրի մոտ չհարկվող եկամուտներին:

Ֆիզիկական անձը համարվում է ՂՀ-ում մշտական բնակվող, եթե նախորդ 12 ամիսների ընթացքում գտնվել է Ղազախստանում առնվազն 183 օրացուցային օր

Անձնական եկամտահարկի դրույքաչափն ու շեմային գործակիցները

Մինչև տարեկան հաշվարկային ցուցանիշի 15-պատիկը	Հարկվող գումարի 5%
Տարեկան հաշվարկային ցուցանիշի 15-40-պատիկի չափով	Տարեկան հաշվարկային ցուցանիշի 15-պատիկի համար հարկի գումար + գերազանցող մասի 10%
Տարեկան հաշվարկային ցուցանիշի 40-600-պատիկի չափով	Տարեկան հաշվարկային ցուցանիշի 40-պատիկի համար հարկի գումար + գերազանցող մասի 20%
600-պատիկ և ավելի	Տարեկան հաշվարկային ցուցանիշի 600-պատիկի համար հարկի գումար + գերազանցող մասի 30%

Հատուկ հարկային ռեժիմներ

ՂՀ-ում կիրառվող հատուկ հարկային ռեժիմները փոքր բիզնեսի համար սահմանում են սոցիալական հարկի և անհատական ու կորպորատիվ եկամտահարկի հաշվարկման և վճարման պարզեցված կարգեր:

Հարկային հատուկ ռեժիմները չեն տարածվում գործունեության հետևյալ ձևերի վրա.

- ենթաակցիզային ապրանքների արտադրության դեպքում,
- խորհրդատվական, ֆինանսական և հաշվապահական ծառայությունների մատուցման դեպքում,
- նավթամթերքների իրացման դեպքում,
- բժշկական, դեղագործական և նման այլ ծառայությունների մատուցման դեպքում:

Փոքր ձեռնարկատիրության սուբյեկտները ինքնուրույն են ընտրում հարկային հատուկ ռեժիմների ներքոնշյալ տարբերակներից որևէ մեկը:

Միանգամյաթերթիկի հիման վրա

Եթե ֆիզիկական անձի գործունեությունը կրում է պարբերական բնույթ (տարվա մեջ 90 օրից ոչ ավել), ապա նրանք կարող են կիրառել միանգամյա թերթիկի վրա հիմնված հարկային ռեժիմ: Այդ թվում նման ֆիզիկական անձինք որպես անհատ ձեռնարկատեր չեն գրանցվում: Այս դեպքում հարկատուների պարտականությունը հանդիսանում է նախքան գործունեություն իրականացնելը բյուջե վճարել միանգամյա թերթիկի արժեքը: Նման հարկման ռեժիմով հարկվող անձանց համար ՀԴՄ-ների առկայությունը պարտադիր չէ:

Պատենտի հիման վրա գանձվող հարկեր և պարտադիր վճարներ

Անհատ ձեռնարկատերերի համար, որոնց բիզնեսը կրում է կայուն բնույթ, նախատեսված է բյուջեի հետ պատենտային հաշվարկների իրականացում: Այս իրավունքը ստանալու համար անձը պետք է բավարարի հետևյալ չափանիշներին՝ չօգտագործի վարձու աշխատողների աշխատանք, տարեկան եկամուտը չպետք է գերազանցի 1.5 մլն տենգե: Հարկման այս ռեժիմը հարմար է ոչ մեծ շրջանառություն ունեցող հարկատուների համար: Պատենտի արժեքը հաշվարկվում է հարկատուի կողմից ինքնուրույն՝ հայտարարագրված եկամտի 3% չափով: Պատենտի արժեքը բյուջե է վճարվում հավասարաչափ մեծություններով՝ անհատական եկամտահարկի և սոցիալական հարկի տեսքով:

Պարզեցված հայտարարագրման հիման վրա

Պարզեցված հայտարարագրման վրա հիմնված հարկային հատուկ ռեժիմ կիրառվում է փոքր բիզնեսի սուբյեկտների համար, որոնք ներկայացված են աղյուսակ 3-ում՝

Պարզեցված հայտարարագրման հաշվառման մեխանիզմը

Անհատ ձեռնարկատերեր	Իրավաբանական անձինք
- աշխատողների թվաքանակը չի գերազանցում 15 - հարկային ժամանակահատվածում եկամուտը չի գերազանցում 4500,0 հազ. տենգե	- աշխատողների թվաքանակը չի գերազանցում 25 - հարկային ժամանակահատվածում եկամուտը չի գերազանցում 9000,0 հազ. տենգե

Եթե վարձու աշխատողների աշխատավարձը հաշվետու ժամանակաշրջանում գերազանցում է սահմանված նվազագույն աշխատավարձի եռապատիկը, ապա հաշվարկված հարկը նվազեցվում է 1,5%-ով, յուրաքանչյուր աշխատողի համար:

Բնական ռեսուրսների օգտագործման հարկում (կոնսեցիոն հարկեր)

Բնական ռեսուրսների օգտագործման հարկումը իր մեջ ներառում է հետևյալ վճարները.

- գերշահույթների հարկում՝ 0-30%, շահույթի նորմայից կախված,
- հատուկ վճարներ, մասնավորապես՝
 - բոնուսներ,
 - ռոյալթիներ,
 - ՂՀ մասնաբաժինը արտադրանքի մասով:

Սոցիալական հարկ

Սոցիալական վճարողներ են հանդիսանում ռեզիդենտ և ոչ ռեզիդենտ իրավաբանական անձինք, անհատ ձեռնարկատերերը: Հարկման օբյեկտ են հանդիսանում աշխատողներին տրամադրված եկամուտները: Հարկումը կատարվում է հետևյալ սանդղակով, որը ներկայացվել է աղյուսակ 4-ում՝

Սոցիալական հարկի հաշվառման մեխանիզմը

Հարկատուներ	Հարկի դրույքաչափ
Ռեզիդենտ և ոչ ռեզիդենտ իրավաբանական անձինք	21%
Ռեզիդենտ և ոչ ռեզիդենտ իրավաբանական անձինք օտարերկրյա մասնագետների համար	11%
Անհատ ձեռնարկատերեր	Հաշվարկվող ամսական ցուցանիշի եռապատիկի չափով իր համար, և կրկնակի աշխատողների
Հատուկ կազմակերպություններ, որտեղ աշխատում են հաշմանդամներ	6,5%

Սոցիալական հարկի գումարը ենթակա է նվազեցման հղիության և ծննդաբերության, ժամանակավոր անաշխատունակության համար վճարված գումարների չափով:

Միջազգային հարկային համաձայնագրեր

Ներկայումս ՂՀ-ը ԱՊՀ երկրների հետ ունի կնքած միջպետական համաձայնագիր՝ ապրանքների ներմուծման և արտահանման համար անուղղակի հարկերի գանձման վերաբերյալ: Անուղղակի հարկերի գանձումը ըստ «նշանակման երկիր» սկզբունքի գործում է ԱՊՀ

երկրների հետ, որից բացառություն են կազմում միայն նավթը և բնական գազը, որոնց դեպքում հարկերի գանձումը կատարվում է «ծագման երկիր» սկզբունքով:

Ղազախստանի հարկային օրենսդրությամբ ռեզիդենտների հարկումը որոշակիորեն տարբերվում է ոչ ռեզիդենտների հարկումից: Իր հերթին ոչ ռեզիդենտների հարկման առանձնահատկությունները պայմանավորված են այն հանգամանքով, թե ոչ ռեզիդենտներն ունեն² արդյոք մշտական ներկայացուցչություն Ղազախստանում, թե միայն եկամտի աղբյուր են:

Մշտական ներկայացուցչություն ունեցող անձի համար հարկվող եկամուտը որոշվում է տվյալ ներկայացուցչի կողմից Ղազախստանում ստացված եկամուտների և այդ եկամուտների ստացման հետ կապված ծախսերի տարբերությամբ: Այնուհետև մաքուր եկամուտը (հարկվող եկամուտ - կորպորատիվ եկամտահարկ) հարկվում է ևս մեկ անգամ 15% տոկոսադրույքով: Ղազախստանում առանց մշտական ներկայացուցչության եկամուտ ստացող ոչ ռեզիդենտները հարկվում են 5%, 10%, 15% և 20% դրույքաչափով՝ կախված եկամտի տեսակից:

Այժմ փորձենք համեմատել և վերլուծել Ղազախստանի և Հայաստանի հարկային համակարգերը.

Ամփոփելով մեր կողմի ներկայացված Ղազախստանի հարկային հարաբերությունները, հարկատեսակներն ու հարկային դրույքաչափերը, հարկային գործիքներն ու լծակները, կարող ենք եզրակացնել, որ ՀՀ բազմաթիվ հարկատեսակների համար գոյություն ունեն ընդհանրա³ թյուններ, մասնավորապես՝ անուղղակի հարկատեսակների (ԱԱՀ և ակցիզային հարկերի գծով) և ուղղակի հարկատեսակների (եկամտահարկի ու սոցիալիկ) համար: Այդ հարկատեսակների համար հարկման օբյեկտը և հարկ վճարողները նույնն են երկու երկր ներքում էլ, տարբերությունը, թերևս, դրույքաչափերի մեջ է (աղյուսակ 5):

Այսպես, Հայաստանի հարկային համակարգում իրավաբանական անձանց շահույթի հարկումը կատարվում է շահութահարկով, որի փոխարեն Ղազախստանում կիրառվում է կորպորատիվ եկամտահարկը: Ղազախստանում բավական մեծ ուշադրություն է դարձվում բնական ռեսուրսների օգտագործման վրա՝ կիրառելով տարատեսակ հարկեր ու վճարներ այդ ոլորտում: Որպես առանձին հարկատեսակ հանդես է գալիս տրանսպորտային միջոցների հարկը:

Ղազախստանում, ինչպես և Հայաստանում կիրառվում են հարկման ընդհանուր և հատուկ ռեժիմներ: Հայաստանում հատուկ ռեժիմը ենթադրում է հաստատագրված վճարների կիրառում, իսկ Ղազախստանում դա միանգամյա թերթիկի վրա հիմնված հարկ, պատենտի վրա հիմնված, պարզեցված հայտարարագրման վրա հիմնված հարկերն են՝ նախատեսված փոքր բիզնեսի հարկման համար: Կախված գործունեության տեսակներից, կիրառվում է այս հարկատեսակներից որևէ մեկը: Ինչպես և Հայաստանում, Ղազախստանում նույնպես հատուկ ռեժիմների կիրառումը ենթադրում է ընդհանուր ռեժիմով սահմանված արտոնությունների բացառում:

Ընդհանրացնելով մեր կողմից կատարված վերլուծության արդյունքները, գտնում ենք, որ Ղազախստանի հարկային համակարգի հիմնական առավելությունը հանդիսանում է պրոգրեսիվ հարկերի կիրառությունը, որը հարկերի ուղղահայաց արդարության սկզբունքի դրսևորումն է, օտարերկրյա ներդրումների խրախուսման նպատակով արտոնությունների տրամադրումը կորպորատիվ եկամտահարկի համար:

Փոքր բիզնեսի խրախուսման նպատակով հարկման հատուկ ռեժիմի կիրառումը, որը անհրաժեշտ է անցումային տնտեսություն ունեցող երկրների համար:

Ղազախստանի և Հայաստանի հանրապետությունների հարկային համակարգերի
համեմատական վերլուծությունը

Ղազախստան				Հայաստան			
ԱԱՀ				ԱԱՀ			
Հարկ. օբյեկտ	Հարկ. սուբ.	%	Հարկ. Շեմ	Հարկ. օբյեկտ	Հարկ. սուբ.	%	Հարկ. Շեմ
Ապրանքների և ծառ. շրջ. և ներմուծում	Ֆիզ. և իրավ. անձինք	16	9,72մլն տենգե	Ապրանքների և ծառ. շրջ. և ներմուծում	Ֆիզ. և իրավ. անձինք	20	
Սոցիալական հարկ				Սոցիալական հարկ			
Գործատուների կողմից աշխ. տրվող եկամուտներ	Գործատուներ և աշխ.	6,5-21%		Գործատուների կողմից աշխ. տրվող եկամուտներ	Գործատուներ և աշխ.	15%	
Անձնական եկամտահարկ				Եկամտահարկ			
Ֆիզ. անձ. եկամուտներ	Ռեզ. և ոչ ռեզ. անձինք	Պրոգրեսիվ, 5-30%		Ֆիզ. անձ. եկամուտներ	Ռեզ. և ոչ ռեզ. անձինք	մինչև 80 000 - 10%, 80 000 գեր. - 20%	
Կորպորատիվ եկամտահարկ				Շահութահարկ			
Ռեզ. և ոչ ռեզ. անձանց հարկվող շահույթ	Ռեզ. և ոչ ռեզ. անձինք	30%, (առանձին դեպքերում գործ. ոլորտից կախված՝ 5-15%)		Ռեզ. և ոչ ռեզ. անձանց հարկվող շահույթ	Ռեզ. և ոչ ռեզ. անձինք	20%	
Հատուկ ռեժիմներ							
1.Միանգամյա թերթիկի վրա հիմնված հարկ				Հաստատագրված վճարներ			
2. Պատենտի վրա հիմնված							
3.Պարզեցված հայտարարագրում							