

ՀՀ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՕՐԵՆՍԴՐՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՆՐԱ ԲԱՐԿԱՑՈՒՅԻՉ ՏԱՐԵՐԸ

Հարկային օրենսդրությունը հարկային իրավունքի գոյության արտահայտման կոնկրետ ձև է և իշխանության պետական և տեղական մարմինների կողմից ընդունված և հարկային նորմեր պարունակող իրավական ակտերի ամբողջություն: Մինչդեռ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածում հարկային օրենսդրությունը ներկայացված է որպես հարկային օրենքների ամբողջություն, որը սահմանափակում է «հարկային օրենսդրություն» հասկացության էությունը, քանի որ հարկային նորմեր պարունակող իրավական ակտեր ընդունում են նաև համայնքի ավագանիները: Դեռ ավելին, հարկային նորմեր պարունակող իրավական ակտեր ընդունվել են նաև ՀՀ առաջին նախագահի հրամանագրերի մակարդակով, այդպիսիք ընդունվել և շարունակում են ընդունվել ՀՀ կառավարության որոշումների, ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական հարկային ծառայության, ինչպես նաև օրենքով սահմանված դեպքերում պետական կառավարման այլ մարմինների կողմից ընդունված ակտերի մակարդակով՝ հարկային օրենքներով կամ ՀՀ կառավարության որոշումներով սահմանված դեպքերում և սահմաններում: Հետևաբար գործնականում **հարկային օրենսդրությունը** պետք է սահմանել որպես հարկային օրենքների, հարկային օրենքներում սահմանված դեպքերում և սահմաններում ՀՀ կառավարության որոշումների, պետական կառավարման այլ մարմինների (հարկային, մաքսային և այլն) կողմից ընդունված ակտերի ամբողջություն:

Հարկային օրենքները օրենսդրական մակարդակի բարձրացված այն իրավական ակտերն են, որոնք կարգավորում են պետության և հարկատուի փոխհարաբերությունների ողջ շրջանակը՝ սկսած օրենքի կարգավորման առարկայից և վերջացրած օրենքը խախտելու համար վճարողների և դրանց պաշտոնատար անձանց պատասխանատվությամբ: Հետևաբար, հարկային արդարացի օրենսդրության ձևավորումը պահանջում է. ա) հստակ ձևակերպել հարկման ոլորտում պետության նպատակները, խնդիրները և գործառույթները, բ) հաշվեկշռել պետության և հարկատուի իրավունքներն ու պարտավորությունները և գ) ապահովել իրավունքի ու պարտավորության նորմեր պարունակող կանոնների պահպանումը:

Հարկային օրենքների դաշտում իր ուրույն տեղն ունի հարկերի մասին օրենքը, որից պետք է բխեն հարկատեսակների մասին մնացած բոլոր

օրենքներն ու հարկման ոլորտին վերաբերող բոլոր ակտերը: Այն դերն ու նշանակությունը, որն ունի Սահմանադրությունը (այն պետության «մայր օրենքն է») երկրի համար, կարելի է ասել, ունի հարկային օրենսգիրքը, իսկ դրա բացակայության դեպքում՝ հարկերի մասին օրենքը հարկային օրենսդրության համար:

Հարկային օրենսդրությունը ներառում է հարկային օրենսդրության ինստիտուտների ու ենթաճյուղերի, հարկման սկզբունքների և հարկման ոլորտին առանձնահատուկ հասկացությունների ամբողջություն:

Հարկային օրենսդրության ինստիտուտը ներառում է.

ա) Հարկ վճարողների ինստիտուտը, որի ընդգրկման շրջանակներից է կախված հարկային մուտքերի ներուժը: ՀՀ-ում գոյություն ունի հարկ վճարողների թվով 27 խումբ, որոնցից 2-ականը վերաբերում է հողի հարկին և բենզինի ու դիզվառելիքի հաստատագրված վճարներին, 3-ականը՝ ԱԱՀ-ին, հաստատագրված վճարներին և պարզեցված հարկին, 2-ականը՝ շահութահարկին և եկամտահարկին, 4-ականը՝ ծխախոտի արտադրանքի հաստատագրված վճարներին և ակցիզային հարկին, 5-ականը՝ գույքահարկին (տե՛ս աղյուսակ 1):

Աղյուսակ 1

ՀՀ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված հարկ վճարողների ցանկը ¹

№	Հարկատեսակները և դրանց փոխարինիչները	Հողի հարկ	ԱԱՀ	Շահութահարկ՝ ինքուրժեշտ	Եկամտահարկ	Գույքահարկ՝ ինքուրժեշտ	Հաստատագրված վճարներ	Ծխախոտի արտադրանքի հաստատագրված վճար	Պարզեցված հարկ	Ակցիզային հարկ	Բենզինի և դիզվառելիքի հաստատագրված վճար
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.	Հողի սեփականատերերը										
2.	Պետական սեփականություն հանդիսացող հողի մշտական և ժամանակավոր օգտագործողները										
3.	Ֆիզիկական անձինք										
4.	Իրավաբանական անձինք										

¹ Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենքները, «ՀՀ պաշտոնական տեղեկագիր», Երևան, 2006, էջ 17, 36, 60, 88, 105, 129, 156, 169, 177, 254:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
5.	Իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող ձեռնարկությունները										
6.	ՀՀ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձինք										
7.	ՀՀ ոչ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձինք										
8.	ՀՀ քաղաքացիները										
9.	ՀՀ-ում և օտարերկրյա պետություններում ստեղծված կազմակերպությունները										
10.	Միջազգային կազմակերպությունը և դրանց կողմից ՀՀ-ից դուրս ստեղծված կազմակերպությունները										
11.	Օտարերկրյա քաղաքացիները										
12.	Քաղաքացիություն չունեցող անձինք										
13.	ՀՀ ռեզիդենտ իրավաբանական անձինք										
14.	ՀՀ ոչ ռեզիդենտ իրավաբանական անձինք										
15.	Օխախտտի արտադրանք ներմուծող ֆիզիկական անձինք										
16.	Օխախտտի արտադրանք ներմուծող իրավաբանական անձինք										
17.	Օխախտտի արտադրանք արտադրող ֆիզիկական անձինք										
18.	Օխախտտի արտադրանք արտադրող իրավաբանական անձինք										
19.	Որոշակի պայմանների բավարարող առևտրային կազմակերպությունները										
20.	Որոշակի պայմանների բավարարող անհատ ձեռնարկատերերը										
21.	Նոտարները										
22.	Ալցիդային հարկով հարկվող ապրանքներ ներմուծող (այդ թվում՝ օտարերկրյա իրավաբանական անձանց ՀՀ-ում սահմանված կարգով գրանցված ներկայացուցչությունները և մասնաճյուղերը) իրավաբանական անձինք										

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
23.	Ակցիզային հարկով հարկվող ապրանքներ արտադրող իրավաբանական (ներառյալ շշալցնող կամ այլ կերպ տարայավորող) իրավաբանական անձինք										
24.	Ակցիզային հարկով հարկվող ապրանքներ ներմուծող ֆիզիկական անձինք										
25.	Ակցիզային հարկով հարկվող ապրանքներ արտադրող (ներառյալ շշալցնող կամ այլ կերպ տարայավորող) ֆիզիկական անձինք										
26.	ՀՀ բենզին և դիզելային վառելիք ներմուծող իրավաբանական անձինք (այդ թվում՝ օտարերկրյա իրավաբանական անձանց ՀՀ-ում սահմանված կարգով գրանցված ներկայացուցչությունները և մասնաճյուղերը)										
27.	ՀՀ բենզին և դիզելային վառելիք ներմուծող անհատ ձեռնարկատերեր										

- * Բացառություն են կազմում ՀՀ պետական կառավարչական հիմնարկները, ՀՀ տեղական ինքնակառավարման մարմինները, պետական ոչ առևտրային կազմակերպությունների՝ բյուջետային հատկացումների և ամբողջությամբ բյուջե փոխանցվող եկամուտների մասով և ՀՀ կենտրոնական բանկի:
- ** Բացառություն են կազմում ՀՀ պետական մարմինները, ՀՀ կենտրոնական բանկը, ՀՀ տեղական ինքնակառավարման մարմինները և հիմնարկները:
- *** Բացառություն են կազմում.
- ա) «Հաստատագրված վճարների մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի համաձայն հաստատագրված վճար վճարող անձինք՝ գործունեության այդ մասով,
- բ) ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքներ արտադրողները,
- գ) անձինք, որոնց կողմից նախորդ տարվա ընթացքում Հայաստանի Հանրապետություն «ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով ներմուծված և չիրացված այնպիսի ապրանքների մնացորդը, որոնց համար ավելացված արժեքի հարկը վճարված չի եղել ներմուծման պահին՝ գերազանցում է մեկ մլն դրամը,
- դ) տվյալ տարվա հունվարի 1-ին 100 հազար և ավելի դրամը գերազանցող ժամկետանց հարկային պարտավորություններ (այդ թվում՝ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված տույժերի ու տուգանքների գումարը) ունեցող անձինք,

- ե) բանկերը, գրավատները, վարկային կամ ապահովագրական կազմակերպությունները, ներդրումային հիմնադրամները, արժեթղթերի շուկայի մասնագիտացված մասնակիցները, արտարժույթի առք ու վաճառքի, արտարժույթի դիլերային առք ու վաճառքի գործունեություն իրականացնողները, խաղատների, շահումով խաղերի կամ վիճակխաղերի կազմակերպման գործունեություն իրականացնողները, հանքագործական արդյունաբերության, էլեկտրաէներգիայի արտադրության և բաշխման, կապիտալ շինարարության իրականացման, կապիտալ շինարարության բնագավառում քաղաքաշինության փաստաթղթերի մշակման կամ ինժեներական հետազննման և փորձաքննության, իրավունքի, հաշվապահական հաշվառման և աուդիտի բնագավառի գործունեություն, առևտրային գործունեության և կառավարման հարցերով խորհրդատվություն իրականացնողները, բացառությամբ խորհրդատվական ծառայություն մատուցող նոտարների.
- զ) այն անձինք, որոնք դադարել են համարվել այդպիսիք՝ մինչև տվյալ տարվա դեկտեմբերի 31-ը,
- է) գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրողները.
- ը) համատեղ գործունեության պայմանագրի կողմ առևտրային կազմակերպությունները և անհատ ձեռնարկատերերը,
- թ) այն առևտրային կազմակերպությունները, որոնց կանոնադրական կապիտալի 50% և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը) պատկանում է պարզեցված հարկ վճարողին կամ որոնց կանոնադրական կապիտալի 50% և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը) պատկանում է այն անձին, որին միաժամանակ պատկանում է պարզեցված հարկ վճարող առևտրային այլ կազմակերպության կանոնադրական կապիտալի 50% և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը),
- ժ) այն առևտրային կազմակերպությունը կամ անհատ ձեռնարկատերը, որը փոխկապակցված է այլ պարզեցված հարկ վճարողի հետ:

բ) Հարկվող օբյեկտի ինստիտուտը: Հարկվող օբյեկտը արժեքային այն մեծությունն է, որի նկատմամբ օրենքով սահմանված դրույքաչափերը կիրառելով հաշվարկվում է հարկի չափը՝ բացառությամբ հաստատագրված վճարների, քանի որ վերջիններիս մասով, անհասկանալիորեն և տնտեսագիտական հիմնավորում չունեցող մոտեցումներով հարկվող օբյեկտ դիտարկվել է ոչ թե արժեքային մեծությունը, այլ գործունեության տեսակները: Ինչ վերաբերում է հարկման բազային, ապա դա հարկվող օբյեկտի արժեքային կամ ֆիզիկական մեծությունը կամ այն բնութագրիչն է, որի հիման վրա օրենքով սահմանված դրույքաչափերով և կարգով հաշվարկվում է հարկի գումարը: ՀՀ-ում դա առկա է գույքահարկի և ակցիզային հարկի մասով, որոնց սահմանումը բարձրացված է օրենսդրական մակարդակի: Ինչպես հարկվող օբյեկտը, այնպես էլ հարկման բազան այն սուբստանցն են, որոնց մեծությունից կախված է հարկի չափը:

ՀՀ-ում գոյություն ունի հարկվող օբյեկտի թվով 13 խումբ, որոնցից 2-ականը վերաբերում են հողի հարկին, շահութահարկին, եկամտահարկին, գույքահարկին և ակցիզային հարկին, մեկականը՝ ԱԱՀ-ին, հաստատագրված վճարներին ու պարզեցված հարկին (տե՛ս աղյուսակ 2):

Աղյուսակ 2

ՀՀ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված հարկվող օբյեկտների ցանկը¹

№	Հարկատեսակները և դրանց փոխարինիչները	Հողի հարկ	ԱԱՀ	Շահութահարկ	Եկամտահարկ	Գույքահարկ	Հաստատագրված վճարներ	Ծխխոտի արտադրանքի հաստատագրված վճար	Պարզեցված հարկ	Ակցիզային հարկ	Բենզինի և դիզելային օդակառելիքի հաստատագրված վճար
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.	Հողի կադաստրային գնահատմամբ որոշված հաշվարկային գուտ եկամուտը գյուղատնտեսական նշանակության հողերի համար										
2.	Հողի կադաստրային գնահատման արժեքը ոչ գյուղատնտեսական նշանակության հողերի համար										
3.	ՀՀ տարածքում ԱԱՀ վճարողների կողմից իրականացվող և «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածով սահմանված բոլոր գործարքների (գործառնությունների) ամբողջ արժեքը (շրջանառությունը)										
4.	ՀՀ տարածքում և նրա սահմաններից դուրս ստացվող հարկվող շահույթը ռեզիդենտների համար										
5.	Հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող հարկվող շահույթը ոչ ռեզիդենտների համար										

¹ Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենքները, «ՀՀ պաշտոնական տեղեկագիր», Երևան, 2006, էջ 17, 37, 60, 89, 105, 130, 172, 178:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
6.	ՀՀ տարածքում և նրա սահմաններից դուրս ստացվող հարկվող եկամուտը ռեզիդենտների համար										
7.	Հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող հարկվող եկամուտը ոչ ռեզիդենտների համար										
8.	Շենքերը և շինությունները										
9.	Փոխադրամիջոցները										
10.	Գործունեության թվով 19 տեսակները										
11.	Հարկ վճարողի կողմից մատակարարված ապրանքների և մատուցված ծառայությունների իրացման շրջանառությունը										
12.	«Ներմուծում ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների ներմուծումը ՀՀ										
13.	ՀՀ տարածքում արտադրողների (ներառյալ շշալցողների կամ այլ կերպ տարայավորողների) կողմից ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների օտարումը (այդ թվում՝ անհատույց)										

զ) Հարկային արտոնությունների ինստիտուտը: Գոյություն ունեն հարկային արտոնությունների մի քանի տեսակներ, որոնց ճիշտ ընտրությունը յուրաքանչյուր կոնկրետ դեպքում կարևոր նշանակություն ունի տնտեսության համար:

Ընդհանուր առմամբ հարկային արտոնությունները սահմանվում են օրենքներով: Կարող են սահմանվել հարկային արտոնությունների հետևյալ տեսակները՝ հարկվող օբյեկտի նվազեցում, հարկի դրույքաչափի նվազեցում, հարկի նվազեցում, հարկի հաշվարկման ժամկետի հետաձգում, հարկի վճարման ժամկետի հետաձգում, հարկային օրենսդրությունը և հարկային հարաբերությունները կարգավորող մյուս իրավական ակտերը խախտելու համար հաշվարկված տույժերից և տուգանքներից

ազատում, նվազեցում, վճարման ժամկետի հետաձգում, բանկի կամ վարկային կազմակերպության կողմից հարկային պարտավորությունը չկատարելու կամ ոչ պատշաճ կատարելու համար տուգանքների և այլ ֆինանսական պատժամիջոցների վճարման պարտավորության հետաձգում՝ ՀՀ կ/բ կողմից բանկի կամ վարկային կազմակերպության պարտատերերի պահանջների սառեցման ժամանակահատվածում, հարկային օրենսդրությամբ սահմանված դեպքերում և կարգով հարկ վճարողներին փոխհատուցում վճարված հարկի գումարի չափով:

Հարկային արտոնության տեսակներից «հարկից ազատումը» և «գրոյական դրույքաչափով հարկումը» ունեն էական տարբերություններ:

Բանն այն է, որ «հարկից ազատումն» իրականում նշանակում է, որ «հարկից ազատված» հարկատուն պետք է վճարի ԱԱՀ իր կողմից կատարված գնումներից՝ չունենալով վճարված հարկի դիմաց հաշվանցում պահանջելու հնարավորություն, իսկ «գրոյական դրույքաչափով հարկման» դեպքում հարկ վճարողին լիովին փոխհատուցվում է գնումներից վճարված ԱԱՀ-ի դիմաց՝ ԱԱՀ-ից ազատելով նրա կողմից իրականացված գործարքները: Այլ կերպ ասած, «հարկային ազատման» դեպքերում հարկատուն հարկի բեռը փոխանցում է գնորդին ապրանքը վաճառելիս և զրկվում է հաշվանցում պահանջելու հնարավորությունից, իսկ «գրոյական դրույքաչափի կիրառման» դեպքում այն ընկնում է հարկատուի վրա (գնորդը ազատվում է հարկումից), բայց հարկատուին այն փոխհատուցվում է պետության կողմից: Վերջին հաշվով ինչպես «հարկից ազատման», այնպես էլ «գրոյական դրույքաչափով» հարկման դեպքում ծառայություն ստացողը կամ գնորդը շահում են, բայց եթե «գրոյական դրույքաչափով հարկման» դեպքում գնորդը լրիվությամբ է շահում, ապա «հարկից ազատման» դեպքում գնորդը շահում է ոչ այնքան, որքան հասկացվում է «հարկից ազատում» ասելով, քանի որ ավելացած արժեքը, որը կազմում է վերջնական գնի մեծ մասը, ԱԱՀ-ով ոչ լրիվությամբ է հարկվում գնորդի հաշվին: Իրավիճակը մի փոքր այլ է հարկատուների պարագայում: Վերջիններս «գրոյական դրույքաչափով հարկման» դեպքում շահում են, քանի որ նրանք ազատվում են հարկի գումարը գնորդից գանձելու և պետական բյուջե փոխանցելու պարտականությունից, և դեռ ավելին, այս դեպքում հարկատուն լիովին փոխհատուցվում է գնումներից վճարված ԱԱՀ-ի դիմաց, մինչդեռ նրա կողմից իրականացված գործարքներն ազատվում են ԱԱՀ-ից: Դա այն դեպքում, երբ հարկ վճարողներին գումարների վերադարձման համակարգի կիրառումը պետությունից պահանջում է վարչարարական մեծ ծախսեր, որոնք կատարվում են ոչ թե որևէ եկամուտ ստանալու, այլ միայն «գրոյական դրույքաչափով հարկման» դաշտում գտնվող

հարկատուներին փոխհատուցելու նպատակով: Ուստի ԱԱՀ-ի արդյունավետ վարչարարությունն ապահովելու տեսակետից տնտեսագիտորեն հիմնավորված պետք է համարել «գրոյական դրույքաչափի հարկումով» սահմանված արտոնության փոխարինումը «հարկից ազատման» արտոնությամբ՝ կապված փոստային ծառայությունների իրացման, միջազգային երթուղիներով փոխադրումներ իրականացնող փոխադրամիջոցների սպասարկման, նորոգման, ինչպես նաև փոխադրման ընթացքում ուղևորներին մատուցվող ծառայությունների հետ, քանի որ մոնոպոլ վիճակում գտնվող և նշանակալի գերշահույթներ ապահովող այս ոլորտները մասնավորեցված են կամ հանձնված հավատարմագրային կառավարման և գործունեություն են իրականացնում շուկային բնորոշ մեխանիզմներով:

Գործնականում, ընդհանրապես, «հարկից ազատումը» (որը նշանակում է հարկվող շրջանառության նկատմամբ այն չհաշվարկել) և «գրոյական դրույքաչափով հարկումը» (որը նշանակում է հարկվող շրջանառության նկատմամբ գրոյական դրույքաչափի կիրառում) կիրառում են հիմնականում երեք մոտեցումներից ելնելով, որոնց վերաբերում են.

- հարկման սանդղակի աճողական բնույթի (պրոգրեսիվության) ապահովումը,
- օգտակարության սկզբունքի կիրառումը,
- վարչարարության արդյունավետության բարձրացումը:

Վերոհիշյալ մոտեցումների համատեքստում փորձենք գնահատել ԱԱՀ-ից ազատված և ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող մնացած ապրանքների ու ծառայությունների շրջանակը դրանց հիմնավորվածության տեսանկյունից՝ մանավանդ որ դրանց կիրառումը նվազեցնում է հարկային բազան և կրճատում հարկային մուտքերը: Ուստի ԱԱՀ-ի արդյունավետ վարչարարությունն ապահովելու համար անհրաժեշտ է հարկային արտոնությունները քանակային ու ծավալային առումով հասցնել նվազագույնի: Այդ առումով ստորև ներկայացվում են ԱԱՀ-ից ազատված ապրանքների ու ծառայությունների (հավելված 1), ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող ապրանքների և ծառայությունների (հավելված 2), ԱԱՀ-ի դաշտից դուրս ապրանքների ու ծառայությունների (հավելված 3) ցանկերը և դրանց մեկնաբանությունները:

դ) Հարկման առանձնահատկությունների ինստիտուտը, որը սահմանում է առանձին հարկատեսակների հարկվող օբյեկտի, հարկման բազայի, հարկի գումարի հաշվարկման, հաշվետվությունների ներկայացման, հարկի վճարման ու այլ փոխհարաբերությունների առանձնահատկությունները, այդ թվում՝ ըստ տնտեսության ճյուղերի:

ե) Հարկային պարտավորությունների ինստիտուտը: Հարկային պարտավորությունը ներառում է հարկերի (այդ թվում՝ թաքցված կամ պակաս ցույց տրված հարկվող օբյեկտի համար նախատեսված), ինչպես նաև հարկային օրենսդրությունը և ՀՀ հարկային հարաբերությունները կարգավորող մյուս իրավական ակտերը խախտելու համար հաշվարկված, հարկային օրենսդրությամբ սահմանված տույժերի և տուգանքների գումարների վճարումը:

Հայտնի է, որ իրավաբանական անձի, իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող ձեռնարկության լուծարման կամ անհատ ձեռներեցի գործունեության դադարեցման վերաբերյալ որոշումներն ընդունող լիազորված մարմինները լուծարման որոշման ընդունման մասին 7-օրյա ժամկետում գրավոր տեղեկացնում են ՀՀ կառավարությանն առնթրել հարկային պետական ծառայության մարմիններին:

Իրավաբանական անձի լուծարումից հետո հարկային պարտավորությունների հայտնաբերման դեպքում, հարկային ծառայության ներկայացրած հայցի հիման վրա, դրանք դատարանի որոշմամբ կարող են դրվել այդ իրավաբանական անձի որոշումների ընդունման վրա ազդելու հնարավորությունն ունեցող սեփականատերերի և (կամ) դեկլարար մարմնի անդամների վրա՝ լուծարմանը նախորդած մեկ տարվա ընթացքում հարկային ծառայությունից թաքցրած հարկման օբյեկտներից վճարման ենթակա հարկային պարտավորությունների չափով, եթե նշված պարտավորությունները ծագել են այդ անձանց գործողությունների կամ անգործության հետևանքով:

Իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող ձեռնարկության լուծարումից կամ անհատ ձեռներեցի գործունեության դադարումից հետո հարկային պարտավորությունների հայտնաբերման դեպքում, հարկային ծառայության ներկայացրած հայցի հիման վրա, դրանք դատարանի որոշմամբ կարող են դրվել այն ձեռնարկության սեփականատերերի կամ անհատ ձեռներեցի վրա՝ լուծարմանը նախորդած մեկ տարվա ընթացքում հարկային ծառայությունից թաքցրած հարկման օբյեկտներից վճարման ենթակա հարկային պարտավորությունների չափով:

Հարկային պարտավորությունը դադարում է դրա կատարման, հարկի վերացման, հարկից ազատելու արտոնության սահմանման, ինչպես նաև հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված այլ դեպքերում, իսկ ֆիզիկական անձի համար՝ նաև նրա մահվան դեպքում, եթե օրենսդրությամբ այլ բան սահմանված չէ:

զ) Հարկային հարաբերությունների մասնակիցների պատասխանատվության ինստիտուտը: Խոսքը, մասնավորապես, վերաբերում է.

- Հարկերի վճարումը սահմանված ժամկետներից ուշացնելու դեպքերին, երբ հարկատուն ժամկետանց յուրաքանչյուր օրվա համար (հարկային օրենսդրությամբ սահմանված դեպքերում՝ հարկային գործակալը) վճարում է տույժ՝ ժամանակին չմուծված հարկի գումարի 0.15%-ի չափով: Նշված չափերով օրական տույժերը կիրառվում են, եթե հարկային օրենսդրությամբ ավելի նվազ չափ սահմանված չէ: Նշված տույժերը կիրառվում են ժամանակին չմուծված հարկի գումարների (այդ թվում հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված հարկային գործակալի կողմից չվճարված), հարկերի կանխավճարային մուծումների գումարների, ստուգման արդյունքներով հայտնաբերված (պակաս ցույց տրված) հարկվող օբյեկտի գծով հարկի գումարի նկատմամբ՝ դրանց վճարման ժամկետից անցած ամբողջ ժամանակաշրջանի համար, բայց ոչ ավելի, քան 365 օրվա համար:
- Հարկվող օբյեկտը թաքցնելուն կամ պակաս ցույց տալուն: Դա փաստորեն հարկային ծառայություն ներկայացված տվյալ հարկատեսակի հաշվարկներում (հայտարարագրերում) հարկվող օբյեկտը ցույց չտալը, պակաս ցույց տալը կամ էլ գործունեություն չիրականացնելու (հարկվող օբյեկտներ չառաջանալու) մասին կեղծ տվյալներ ներկայացնելն է:

Գործունեություն չիրականացնելու, ինչպես նաև հարկվող օբյեկտ հանդիսացող գույք չունենալու մասին հայտարարությունը հարկային ծառայություն ներկայացվող հաշվարկի (հայտարարագրի) ամփոփ ձևն է:

Հարկվող օբյեկտը թաքցնելու կամ պակաս ցույց տալու դեպքում հարկ վճարողներից գանձվում է թաքցված կամ պակաս ցույց տրված հարկվող օբյեկտի համար նախատեսված (հարկային ծառայության կողմից հաշվարկված) հարկի գումարը, ինչպես նաև տուգանք:

Հարկային հարաբերությունների մասնակիցների պատասխանատվության ինստիտուտը ներառում է պատասխանատվության նաև այլ ու շատ նորմեր:

է) Հարկ վճարողի իրավունքների պաշտպանության ինստիտուտը, որը կոչված է երաշխավորելու ու պաշտպանելու հարկ վճարողների իրավունքները:

ը) Հարկային մարմնի ինստիտուտը, որն ուղղված է հարկային ծառայության մարմնի գործունեության կազմակերպման, գործառնությունների ու լիազորությունների սահմանման հետ կապված հարաբերությունների կարգավորմանը:

թ) Հաշվետվությունների ու հաշվարկների ներկայացման, գերավճարների վերադարձման և այլ ինստիտուտներ:

Հարկային օրենսդրության ենթաճյուղերը դասակարգվում են տարբեր հիմքերով, որոնց վերաբերում են.

- ա) **Հարկի գործառույթները:** Ըստ հարկի գործառույթների բնույթի՝ հարկային օրենսդրության ենթաճյուղի ակտերը լինում են ֆիսկալ, կարգավորող, բաշխող, խթանող, սոցիալական և վերարտադրական բնույթի՝ կախված այն բանից, թե հարկի նշված գործառույթներից որն է առավել գերիշխողը:
- բ) **Հարկվող օբյեկտը:** Ըստ հարկվող օբյեկտի՝ հարկային օրենսդրության ենթաճյուղի ակտերը լինում են ըստ հարկվող շահույթի, հարկվող եկամտի, հարկվող շրջանառության և այլն, որոնց մասին համառոտ ներկայացված է «հարկվող օբյեկտի ինստիտուտ» մասում:
- գ) **Պետության իրավաստեղծ գործունեության սուբյեկտները,** ըստ որոնց հարկային օրենսդրության ակտերը բաժանվում են 2 խմբի՝ իշխանության հանրապետական և տեղական ինքնակառավարման մարմինների կողմից ընդունված ակտերի:

Հարկային օրենսդրության բաղկացուցիչ տարրերից են ինչպես հարկման սկզբունքները, այնպես էլ հարկման ոլորտին առանձնահատուկ տեղմիններն ու հասկացությունները, որոնց հստակ սահմանումը և տարընթերցումներից ու երկիմաստ մեկնաբանություններից խուսափելը միաժամանակ հարկային օրենսդրության բարեփոխումների հիմքն են:

ՀՀ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՕՐԵՆՍԴՐՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՆՐԱ ԲԱՂԿԱՑՈՒՑԻՉ ՏԱՐՐԵՐԸ

ՏԻԳՐԱՆ ՎԼԱԴԻՄԻՐԻ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ, *տ.գ.դ., դոցենտ,*
ԵՊՀ դասախոս

Համառոտագիր: Հոդվածում վերլուծվել են հարկային օրենսդրությունն ու նրա բաղկացուցիչ տարրերը, որոնք ներառում են հարկային համակարգի ձևավորման բոլոր փուլերում ընդունված հարկային օրենքներն ու հարկային նորմերը: Մասնավորապես, հիմնավորվել է այն, որ հարկային օրենքները օրենսդրական մակարդակի բարձրացված այն իրավական ակտերն են, որոնք կարգավորում են պետության և հարկատուի փոխհարաբերությունների ողջ շրջանակը՝ սկսած օրենքի կարգավորման առարկայից և վերջացրած օրենքը խախտելու համար վճարողների և դրանց պաշտոնատար անձանց պատասխանատվությամբ:

*Բանալի բառեր. հարկային օրենսդրություն, հարկային նորմեր, պետական
կառավարման համակարգ, հարկային օրենքներ:*

НАЛОГОВОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РА И ЕГО КОМПОНЕНТЫ

ТИГРАН ВЛАДИМИРОВИЧ АРУТЮНЯН, *д.э.н., доцент,
преподаватель ЕГУ*

Аннотация: В статье анализируется налоговое законодательство и его составляющие элементы, в том числе налоговое законодательство и налоговые правила, принятые на всех этапах формирования налоговой системы. В частности, это подтверждается тем фактом, что налоговым законодательством являются законодательные акты, поднятые на законодательном уровне, которые регулируют весь объем отношений между государством и налогоплательщиком, начиная с субъекта права и заканчивая ответственностью плательщиков и их должностных лиц за нарушение закона.

Ключевые слова: *налоговое законодательство, налоговое право, система государственного управления, налоговое законодательство.*

TAX LEGISLATION AND ITS COMPONENTS IN THE REPUBLIC OF ARMENIA

TIGRAN VLADIMIR HARUTYUNYAN, *Doctor of Sciences (Economics), Associate
Professor
Yerevan State University*

Abstrac: The tax legislation and its constituent elements have been analyzed in the article, which included tax laws and tax rules adopted at all stages of the tax system. Particularly, it has been substantiated by the fact that tax laws were the legal acts of the legal framework that describe the entire circle of state and taxpayer exchanges, starting with the subject of regulation of the law and the ending with the responsibilities and fines to be charged, and legal persecutions for violating of the law by the taxpayers and officials.

Keywords: *Tax legislation, tax norms, public administration system, tax laws.*