



ՀԱՍՄԻԿ ՀՈՎԱԿԻՄՅԱՆ

ՀՊՏՀ միկրոէկոնոմիկայի և ձեռնարկատիրական գործունեության կազմակերպման ամբիոնի ասպիրանտ

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ԿԱՏԱՐԵԼԱԳՈՐԾՈՒՄԸ ՈՐՊԵՍ ՆԵՐԴՐՈՒՄՆԵՐԻ ՆԵՐԳՐԱՎՄԱՆ ԳՈՐԾՈՆ

Հիմնաբառեր. *հարկային համակարգ, ներդրումային գրավչություն, գործարարություն, կայուն աճ*

Տնտեսության կայունացման, առաջընթացի ապահովման, տարաբնույթ խնդիրների լուծման գործում չափազանց կարևոր դեր ունի երկրի հարկային համակարգը: Բնականաբար, յուրաքանչյուր երկիր պետք է այնպիսի հարկային համակարգ ձևավորի, որը կնպաստի ձեռնարկատիրական ակտիվության մակարդակի բարձրացմանը, ներդրումային գործընթացի աշխուժացմանը, ազատ մրցակցության հաստատմանը և, վերջին հաշվով, տնտեսական աճի կայուն տեմպերի ապահովմանը: Այլ խոսքով՝ նշված նպատակների համախումբը ներկայացնում է պետական կառավարման այն ամբողջությունը, որի համակարգված և հետևողականորեն իրականացման արդյունքում միայն կարելի է ապահովել պետական կարգավորման կարևոր լծակների գործադրման արդյունավետությունը, այսինքն՝ յուրաքանչյուր երկրի վարած հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը, փոքր և միջին ձեռնարկություններին հարկային արտոնությունների տրամադրումը տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության ակտիվության նախապայմանն են:

Վերջին տարիներին Հայաստանի Հանրապետության տնտեսությունում տեղի ունեցող կառուցվածքային փոփոխությունները, երկրում իրականացվող տնտեսական քաղաքականությունը նոր պահանջներ են առաջադրում մասնավոր հատվածի զարգացմանը: Ընդ որում, այս գործընթացում անհրաժեշտություն է առաջանում հիմնական ուղադրությունն ուղղել կազմակերպությունների հարկման գործընթացի օպտիմալացմանը:

Հանրապետությունում հարկային համակարգի¹ զարգացման դիմամի-կայի վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ այս ոլորտում դեռևս բազմաթիվ խոցելի կողմեր կան: Երկրի տնտեսական զարգացման հնարավորությունե-րի լիարժեք իրացման հրամայականը պահանջում է բացառել գործարար ակ-տիվության մակարդակի բարձրացմանը, առևտրային կազմակերպություն-ների ներդրումային գրավչության բարելավմանը խոչընդոտող հարկային գործոնները:

Յուրաքանչյուր երկրում հարկային քաղաքականության պարբերական բարեփոխումներն ու կատարելագործումը պետության առաջնային խնդիր-ներից են: Միևնույն ժամանակ, կատարյալ հարկային համակարգի ձևավո-րումը, ըստ էության, գործնականում իրագործելի չէ մի շարք պատճառնե-րով:²

- Հարկային համակարգը կառուցվում է հարկատու–պետություն հա-րաբերությունների հիմքի վրա, ընդ որում՝ հարկատուները ձգտում են հնարավորինս քիչ հարկեր վճարել պետությանը, իսկ պետության խնդիրն է առավելագույնի հասցնել հարկային եկամուտները՝ իր գոր-ծառնությունների իրականացումը:
- Տնտեսական պայմանների փոփոխությունները համարժեք փոփո-խությունների պահանջ են առաջացնում նաև հարկային համակար-գում:
- Ջարգացած երկրներում ընդունված է յուրաքանչյուր 5-7 տարին մեկ անգամ իրականացնել արմատական հարկային փոփոխություններ, իսկ յուրաքանչյուր 2-3 տարին մեկ անգամ՝ գործող հարկային նոր-մերի ռացիոնալության խոր վերլուծություն: Այն դեպքում, երբ նման վերլուծության արդյունքները բացասական են, բարեփոխումների իրականացումը դառնում է հրատապ:

Անցումային տնտեսությամբ երկրներում հարկային համակարգի փոփո-խությունները կատարվում են առավել դանդաղ և, որպես կանոն, դրսևորվում են ավելի շատ հընթացս իրականացվող պարագայական լուծումների, քան համակարգային վերափոխումների ձևով: Պետք է նշել նաև, որ հարկային բարեփոխման ցանկացած առաջարկության ներկայացումն ու քննարկումը, որպես կանոն, ներառում են բազմաթիվ մասնագետների՝ քաղաքականու-թյան վերլուծաբանների, իրավաբանների, հաշվապահների, տնտեսագետնե-րի, ինչպես նաև քաղաքացիների մեծածավալ աշխատանք, մինչդեռ զարգա-ցող երկրներում հարկային բարեփոխումների գործընթացը շատ ավելի պարզ է՝ ավելի քիչ անձանց ներգրավմամբ: Թեև երբեմն բարձր որակավո-րում ունեցող մի քանի անձինք կարող են իրականացնել հարկային բարեփո-խումների նախապատրաստական աշխատանքները, այդուհանդերձ, նման ձևով գործընթացի կազմակերպումը կարող է վտանգել կատարվող աշխա-տանքների արդյունավետությունը, քանզի հասարակության բոլոր շերտերի (շատ հաճախ՝ նաև շահագրգիռ կողմերի) հետ բավարար քննարկումներ

¹ ՀՀ-ում գործում է մեկ միասնական հարկային համակարգ, այսինքն՝ սահմանված հարկատե-սակները, հարկային արտոնությունները, հարկերի վճարման կարգն ու ժամկետները նույնն են բոլոր մարզերում: Հանրապետությունում ինքնուրույն հարկային համակարգ սկսեց ձևավորվել 1992 թվականից: Մասնավորապես՝ ընդունվեցին շահութահարկի, ավելացված արժեքի հարկի, ակցիզային հարկի, եկամտահարկի, գույքահարկի և հողի հարկի մասին օրենքները:

² Մ.Մելքոնյան, Վ.Հակոբյան, Ձեռնարկատիրության կարգավորում, Եր., 2010, էջ 142:

հիմնականում չեն լինում, չեն ներգրավվում տարբեր բնագավառների նեղ մասնագետներ³:

Բարեփոխումները արդյունավետ հարկային համակարգի ձևավորման առումով նպաստավոր կարելի է համարել, եթե դրանք ուղեկցվում են.

- պետական եկամուտների նպատակային ցուցանիշների սահմանմամբ՝ ելնելով մակրոտնտեսական հավասարակշռության և տնտեսական համակողմանի զարգացման ապահովման անհրաժեշտությունից,
- հարկային եկամուտների նախանշված մակարդակն ապահովելուն վերաբերող առաջարկությունների գնահատմամբ,
- հարկային առաջարկվող փոփոխությունների այլընտրանքային տնտեսական հետևանքների, մասնավորապես՝ խնայողությունների, ներդրումների, աշխատելու շահագրգռվածության, սպառման հակումների, ինչպես նաև մակրոտնտեսական ցուցանիշների վրա դրանց ազդեցության դիտարկմամբ,
- առաջարկությունների իրագործման վարչարարական մեխանիզմների և տարբեր այլընտրանքների ներդրման հնարավորությունների գնահատմամբ,
- առաջարկությունների համակողմանի քննարկումների արդյունքում բարեփոխումներն արտացոլող իրավական ակտերի նախագծմամբ:

Հարկային քաղաքականության բարեփոխումները և, առհասարակ, երկրի տնտեսական կյանքում պետության դերի վերաիմաստավորման անհրաժեշտությունն առաջացել է՝ պայմանավորված համաշխարհային ֆինանսատնտեսական ճգնաժամի առաջացման պատճառների բացատրության և դրա հնարավոր հետևանքների մեղմմանն ուղղված արդյունավետ և գործունե մեխանիզմների կիրառման անհրաժեշտությամբ: Հարկ է նշել, որ հարկային համակարգի բարեփոխման ցանկացած փորձ ինքնանպատակ չէ. ժամանակային առումով պետք է պահանջված լինի՝ միտված որոշակի խնդիրների լուծմանը: Այս առումով, ՀՀ-ում հարկային համակարգի ձևավորումից ի վեր իրականացված բոլոր հարկային բարեփոխումների հիմնական նպատակը կարելի է ձևակերպել որպես եկամուտների անհրաժեշտ մակարդակի ապահովման համար հարկման տարբեր բազաների նկատմամբ հարկային դրույքաչափերի և հարկերի հաշվարկման այնպիսի մեխանիզմների սահմանում, որոնք նվազագույնի կհասցնեն տնտեսական համակողմանի զարգացման, ներդրումների ներգրավման վրա հարկերի բացասական ազդեցությունը:

Հայաստանի Հանրապետությունում կազմակերպությունների հարկման գործընթացների օպտիմալացումը, ինչպես նաև վերջինիս հետևանք հանդիսացող կազմակերպությունների ներդրումային գրավչության մեծացումը դեռևս չլուծված հիմնախնդիրներից է: Բարեփոխումների այս բնագավառը, անմիջական առնչություն ունենալով սոցիալական բոլոր խմբերի հետ, դարձել է մշտական քննադատության և վիճաբանության առարկա: Գործնականում հարկային համակարգին վերաբերող ցանկացած խնդիր հրատապ լուծում է պահանջում: Այսօր մեր հասարակությունը շատ է խոսում գործող հարկային օրենսդրության անարդարության և անարդյունավետության մասին: Անվստահության առկա մթնոլորտը, շատերի կարծիքով, չի խրախուսում ակտիվ և ազնիվ աշխատանքային գործունեությունը, որի պատճառով զարգանում է

³ Տե՛ս **Thurny Victor**, The Law Design and Drafting, Voume 1, International Monetary Fund 1996:

ստվերային տնտեսությունը: Ներկայիս հարկային համակարգը, լինելով տնտեսական համակարգի օղակ, կատարելագործման կարիք ունի:

ՀՀ հարկային քաղաքականության կատարելագործումը պայմանավորված է զարգացման մի քանի ուղղությունների ընտրությամբ: Վերջիններս պետք է բխեն ընդհանուր տնտեսական քաղաքականության պահանջներից, քանի որ անգամ ամենակատարյալ հարկային համակարգը, որը չի համապատասխանում երկրի տնտեսական ռազմավարությանը, արդյունավետ չի կարող լինել: Հաշվի առնելով ՀՀ տնտեսական զարգացման միտումները, ինչպես նաև առկա հնարավորությունները՝ հարկային համակարգի զարգացումը պետք է ընթանա հետևյալ ուղղություններով՝

- ներդրումային գործունեության և գործարարության խթանում,
- ստվերային տնտեսության կրճատում,
- ներքին շուկայի պաշտպանություն:

ՀՀ հարկային համակարգի զարգացումը կարող է նպաստել վերոհիշյալ խնդիրների լուծմանը: Ընդ որում, ներդրումային գործունեության և գործարարության խթանումը՝ որպես հարկային քաղաքականության նպատակ, իսկ ստվերային տնտեսության կրճատումը՝ որպես համակարգի կատարելագործման արդյունք, պետք է հանդես գան միասին և միաժամանակ:

Հայաստանի տնտեսության զարգացման ներկա փուլի կարևորագույն խնդիրներից է ներդրումային գործունեության և գործարարության ակտիվացումը և, առաջին հերթին, արտադրական ոլորտի խթանումը: Ներդրումները, որպես տնտեսական աճ ապահովող և ընդլայնված վերարտադրության հիմնական միջոց, կախված են մի շարք գործոններից, այդ թվում՝ քաղաքական ու տնտեսական կայունությունից, շահութաբերությունից, տոկոսադրույքից, սպառողական շուկայի տարողությունից և, իհարկե, հարկերից:

Ներդրումային գործունեության հարկային կարգավորումը պետք է ապահովի ներդրումների ուղղորդումը տնտեսության առաջնային (կամ կառավարության կողմից գերակա հռչակված) ոլորտներ, ճյուղեր՝ համապատասխան հարկային դրույքաչափերի և արտոնությունների սահմանման եղանակով: Հարկային արտոնությունները կարող են առաջ բերել արտադրական գործունեության աշխուժացում, ապրանքային զանգվածի աճ և ազգային արժույթի կայունություն: Ներդրումային գործունեության խթանմանն ուղղված տնտեսական քաղաքականություն իրականացնելիս պետք է հաշվի առնել, որ գոյություն ունի ուղղակի կապ ներդրումների և սղաճի միջև:

Կառավարությունը կարող է իրականացնել նպատակային հարկային քաղաքականություն, որի միջոցով հնարավոր կլինի արտահանման կողմնորոշում ունեցող ձեռնարկությունների ներդրումային ակտիվության խրախուսումը: Այս հանգամանքը կնպաստի ոլորտում միջազգային չափանիշներին համապատասխան հայրենական արտադրության զարգացմանը:

Արտադրական ներդրումներ կատարելու ցանկություն ունեցող ձեռնարկությունները ոչ միշտ են կարողանում օգտվել փոխառու միջոցներից: Շատ հաճախ հարկերի նվազեցումը հնարավորություն է տալիս ձեռնարկությանը որոշակի միջոցներ ներդնել արտադրության մեջ: Որոշ դեպքերում ձեռնարկությունները ներդրումները կարող են ավելացնել բաժնետոմսերի, փոխառությունների, պարտատոմսերի և այլ ակտիվների հաշվին: Ներդրումային գործունեության վրա զգալի ազդեցություն կարող է ունենալ ամորտիզացիոն հատկացումների մեծացումը, որը փոքրացնում է ձեռնարկության հարկվող

շահույթը, քանի որ վերջինիս հաշվարկման համար համախառն եկամուտը նվազեցվում է գործունեության մեջ օգտագործվող և մաշվածքի ենթակա հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների, նորոգման, արդիականացման, գիտահետազոտական և փորձակոնստրուկտորական աշխատանքներին առնչվող գումարների չափով:

«Շահութահարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության գործող օրենքի 12-րդ հոդվածը սահմանում է մինչև 2014 թվականի հունվարի 1-ը ձեռք բերված (կառուցված, մշակված) ոչ ընթացիկ ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումները, իսկ նույն հոդվածի երկրորդ մասը, մասնավորապես, սահմանում է ամորտիզացիոն նվազագույն ժամկետներ հիմնական միջոցների տարբեր խմբերի համար, որոնցից ելնելով էլ հաշվարկվում է (նույն հոդվածով սահմանված կարգով) ամորտիզացիոն մասհանումների գումարը:

Այսպես՝ շենքերի, շինությունների և փոխանցող հարմարանքների (բացառությամբ հյուրանոցների, պանսիոնատների, հանգստյան տների, առողջարանների, կրթական և ուսումնական հաստատությունների) համար սահմանվում է 20 տարի ամորտիզացիոն նվազագույն ժամկետ: Առաջարկվում է այդ ժամկետը ամրագրել՝ առավելագույնը 16-17 տարի: Հյուրանոցների, պանսիոնատների, հանգստյան տների, առողջարանների, կրթական և ուսումնական հաստատությունների շենքերի և շինությունների համար գործող օրենքը սահմանում է 10 տարի ամորտիզացիոն նվազագույն ժամկետ: Առաջարկվում է այդ ժամկետը նվազեցնել մինչև 7 տարի: Իսկ հոսքային գծերի, ռոբոտատեխնիկայի համար սահմանված 3 տարի ամորտիզացիոն նվազագույն ժամկետը նախագծով առաջարկվում է դարձնել 1-2 տարի:

Նկատի ունենալով հանրապետությունում գործարար և ներդրումային միջավայրի հետագա բարելավման անհրաժեշտությունը, ինչպես նաև առևտրային կազմակերպությունների հիմնական միջոցների առավել բարձր տեմպերով արդիականացման պահանջը, կկրճատվեն ձեռնարկությունների հիմնական միջոցների ամորտիզացիայի ժամկետները՝ ձևավորելով առավել կարճ ամորտիզացիոն ժամկետներ, ինչը թույլ կտա ձեռնարկատերերին ավելի արագ ծախսագրման միջոցով շահութահարկի գումարը նվազեցնել, իսկ դրա արդյունքում առաջացած ազատ միջոցներն օգտագործել ներդրումների, արտադրության ընդլայնման, արդիականացման նպատակներով:

Հաշվի առնելով, որ 2013 թվականի հունվարի 1-ից ՀՀ-ում գործում է շրջանառության հարկի մասին օրենքը⁴, ըստ որի առևտրի և արդյունաբերության (արտադրության) ոլորտում սահմանվել է 3.5% հարկային դրույքաչափ տնտեսավարողի շրջանառությունից, մի շարք այլ՝ մասնավորապես ծառայությունների ոլորտում՝ 5%, իսկ օրենքի գործողության ժամկետի ընթացքում համապատասխան դիտարկումները ցույց են տալիս, որ իրականում տնտեսավարողների շահութաբերության մակարդակը ցածր է, և հարկային բեռը որոշակիորեն ավելացել է, իսկ դրա հետևանքով բազմաթիվ փոքր ու միջին ձեռնարկություններ կամ դադարեցրել, կամ պատրաստվում են դադարեցնել գործունեությունը, ներդրումների ներգրավման տեսանկյունից նպատակահարմար է «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի համապատասխան հոդվածում կատարել հարկի դրույքաչափերի նվազեցման փոփոխություններ: Առաջարկվում է՝ շրջանառության հարկ վճարողները յու-

⁴ Տե՛ս ՀՀ Ազգային ժողովի պաշտոնական կայք՝
<http://parliament.am/legislation.php?sel=show&ID=4689&lang=arm>

րաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի համար շրջանառության հարկը հաշվարկեն հարկվող օբյեկտի նկատմամբ հետևյալ դրույքաչափերով՝

Եկամտի տեսակը	Դրույքաչափը
Առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեությունից եկամուտ	3%
Արտադրական գործունեությունից եկամուտ	2.5%
Վարձակալությունից եկամուտ, տոկոսներ, ռոյալթիներ, ակտիվների (այդ թվում՝ անշարժ գույքի) օտարումից եկամուտ	10%
Նոտարական գործունեությունից եկամուտ	20%
Այլ գործունեության (եկամուտների) տեսակներից եկամուտ	3%

Այն գլխավոր գործիքը, որ պետությունն օգտագործում է ներդրումների աճի նպատակով, հարկային զեղչերն են, որոնք այլ կերպ հայտնի են որպես ներդրումային հարկային վարկ։ Ներդրումային հարկային վարկը ձեռնարկություններին հնարավորություն է տալիս պետությանը վճարվող հարկերից հանելու իրենց ներդրումները։ Ներդրումային հարկային վարկը, կրճատելով ներդրման ծախսերը, ցանկացած ներդրումային նախագիծ դարձնում է ավելի շահութաբեր, և ձեռնարկությունները կարողանում են ընդունել այնպիսի ներդրումային նախագծեր, որոնք նախկինում համարվում էին ոչ շահութաբեր, հետևաբար՝ մեծանում է ներդրումների ընդհանուր ծավալը։

Ներդրումային հարկային վարկի մեծացումը տնտեսության համար ունենում է երկակի ազդեցություն. մեծացնում է ընդհանուր պահանջարկը և, միաժամանակ՝ առաջացնում ներդրումային աճ։ Ներդրումային հարկային վարկի շնորհիվ ստացված եկամուտների աճն առաջ է բերում տոկոսադրույքի աճ, որն իր հերթին նվազեցնում է ներդրումների ծավալը։ Սակայն հարկային արտոնությունների գործադրման պարագայում ներդրումները կաճեն նույնիսկ հարկային դրույքների մեծացման ժամանակ։

Կառավարությունները տնտեսական զարգացման գործընթացներին լիցք հաղորդելու, զբաղվածության համար բարենպաստ պայմաններ ստեղծելու, ինչպես նաև առաջավոր տեխնոլոգիաներ ձեռք բերելու նպատակով հաճախ աշխատում են խրախուսել օտարերկրյա ձեռնարկություններին, որպեսզի վերջիններս ներդրումներ կատարեն իրենց երկրի տնտեսությունում։ Անցումային ժամանակաշրջանին բնորոշ հիմնախնդիրներին զուգահեռ, մեր երկրի համար հրատապ է նաև օտարերկրյա ներդրումների ներգրավման մեխանիզմների ձևավորման հարցը, ինչը հնարավորություն կտա միասնական համաշխարհային տնտեսությանը։ Այս նպատակով ՀՀ-ում 1994 թ. ընդունվել է «Օտարերկրյա ներդրումների մասին» օրենքը, որը արտասահմանցի որոշ փորձագետների կարծիքով առաջադիմական է և ազատական, օժանդակում է ներդրումային միջավայրի ձևավորմանը, սակայն դեռևս չի պարունակում խոշոր ներդրումների խրախուսման և երաշխավորման հիմնադրույթներ։

Ներդրումների խրախուսման պայմանները էապես տարբերվում են միմյանցից՝ կախված տվյալ երկրի ներքին շուկայի իրավիճակից։ Օտարերկրյա ներդրումների խթանումը կատարվում է առաջին հերթին նպաստավոր հարկային քաղաքականությամբ։

Հարկային քաղաքականության ֆիսկալ ուղղվածությունը հաճախ փոքր գործարարության սնանկացման պատճառ է դառնում։ Այս դեպքում շահույթի

այն մասը, որը պետք է ապահովեր ընդլայնված վերարտադրություն, դառնում է հարկային գումար և ուղղվում պետական բյուջե:

Հայտնի է, որ բարձր հարկերը խոչընդոտում են ձեռնարկատիրական գործունեության զարգացմանը. ձեռներեցը դրանց պատճառով կամ դադարեցնում է գործունեությունը, կամ անցնում ստվերային դաշտ: Փաստորեն, որքան ցածր են հարկերը, այնքան լայն է գործարարության մասնակիցների շրջանակը, այնքան արագ է տեղի ունենում ապրանքների և դրամի շրջանառությունը, այնքան փոքր է ստվերային տնտեսությունում գործողների թիվը: Տվյալ դեպքում հարկի նվազեցումը դառնում է արտադրական գործունեության խթանիչներից մեկը: Արդյունքում ընդլայնվում է հատկացումների իրական շրջանակը՝ ապահովելով բյուջեի եկամուտների մեծացումը նույնիսկ ցածր հարկերի դեպքում:

Այսպիսով՝ ձեռնարկատիրական գործունեության զարգացման պետական քաղաքականության շրջանակներում ներդրումային գրավչության մեծացման առումով հարկային քաղաքականությունը թերևս ամենաիրական և կարևորագույն տարրն է: Այս տեսանկյունից հարկային համակարգը պետք է ապահովի՝ հարկերի օպտիմալ մակարդակի սահմանում, օտարերկրյա ներդրողների համար տարբերակված հարկային արտոնությունների կիրարկում, արտահանման կողմնորոշում ունեցող ձեռնարկություններին հարկային տարաբնույթ արտոնությունների տրամադրում և այլն:

АСМИК ОВАКИМЯН

Аспирант кафедры „Микроэкономики и организации
предпринимательской деятельности” АГЭУ

Совершенствование налоговой политики Республики Армения, как фактор инвестиционного привлечения. - С точки зрения инвестиционной привлекательности государственная налоговая политика, вероятно, является наиболее реалистичным и самым важным элементом в рамках государственной политики по развитию бизнеса.

В статье рассматриваются основные задачи совершенствования налоговой системы Республики Армения, активизации инвестиционного процесса и бизнеса, а также целевого осуществления оптимизации налогового процесса с точки зрения организации и так далее.

HASMIK HOVAKIMYAN

Post-graduate at the Chair of
„Microeconomics and Organization
of Entrepreneurial Activity” at ASUE

The Improvement of Tax Policy of the Republic of Armenia as an Investment Attraction Factor. - In terms of investment attractiveness the state tax policy is probably the most realistic and the most important element in business development activities within public policy.

The article discusses the main problems in the improvement process of the tax system in the Republic of Armenia, also problems of the activation of investing processes and business, as well as rational realization of the main issues regarding the optimization of corporations' taxing systems, etc.