

ՀՏԴ 336.2(479.243)

Տնտեսագիտություն

Լիլիկ ԲԵՂԱՐՅԱՆ

ԱրԴՀ տնտեսագիտության տեսության և

կառավարման ամբիոնի ախագ դասախոս, տ.գ.թ.

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՎԱՐՉԱՐԱՐՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅԱՆ ԳՆԱՀԱՏԱԿԱՆ ԵՎ ԱՀ-ՈՒՄ ԵՎ ԿԱՏԱՐԵԼԱԳՈՐԾՄԱՆ ՈՒՂԻՆԵՐԸ

Հորվածը նվիրված է Արցախի Հանրապետությունում հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման և հարկային վարչարարության կատարելագործման հիմնախնդիրների ուսումնասիրությանը: Հորվածում բացահայտվել են հանրապետությունում սոցիալ-տնտեսական զարգացումը խոչընդոտող գործոնները: Հիմնավորվել է Արցախի Հանրապետությունում գործարար միջավայրի վրա ազդող հարկային համակարգի դերը, առաջարկվել են ուղիներ հարկային համակարգի զարգացման համար, առաջադրվել են ներդրումների ներգրավման և Արցախի Հանրապետությունում տնտեսության ոլորտներում տնտեսական աճի ապահովման հարկային մեխանիզմներ:

Բանալի բառեր՝ հարկային վարչարարություն, հարկային համակարգ, հարկային ռիսկ, հարկային եկամուտներ, հարկային գործիքներ, հարկային մեխանիզմ, ներդրումներ, հարկերի հավաքագրում

Л.Бегларян

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО

АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В РА И ПУТИ ЕГО УЛУЧШЕНИЯ

Статья посвящена изучению налоговых проблем Республики Арцах с целью повышения эффективности налоговой политики и налогового администрирования. В статье выявлены факторы, которые препятствуют социально-экономическому развитию. В работе обосновалась роль налоговой системы, оказывающей влияние на бизнес-среду Республики Арцах и предложены пути ее развития. При помощи факторного анализа в отношении отдельных видов налогов, предложены механизмы, направленные на привлечение инвестиций и обеспечение экономического роста в областях экономики Республики Арцах.

Ключевые слова. налоговое администрирование, налоговая система, налоговый риск, налоговые доходы, налоговые инструменты, налоговый механизм, инвестиции, сбор налогов

L. Beglaryan**ASSESSING THE EFFICIENCY OF TAX ADMINISTRATION
IN RA AND WAYS OF ITS IMPROVMENT**

The article is devoted to the study of the problems of the Republic of Artsakh to increase the efficiency of tax policy and tax administration. The article revealed the factors that hinder socio-economic development. The role of the tax system influencing on the Republic of Artsakh business environment has been fixed in the work and the ways have been proposed for the development of the tax system and the tax mechanisms have been proposed for attracting investments and for supporting the economical growth in the Republic of Artsakh economy.

Keywords: *tax administration, tax system, tax risk, tax income, tax toolware, tax mechanism, investments, tax mechanism.*

Հարկային վարչարարությունը բխում է երկրում իրագործվող հարկային քաղաքականությունից, հարկումը կառուցելու մոտեցումներից ու ամրագրումներից, հարկային մարմինների և հարկատուների միջև հարաբերություններից, որոնք ի վերջո իրենց արտահայտությունն են գտնում վարչարարության մեջ: Հարկային վարչարարությունը կարելի է դիտարկել որպես հարկային իրավահարաբերությունների մասնակիցների միջև «փոխգործակցության գործընթացի կառավարում»¹: Ներկայումս ինքնագնահատումը դարձել է հարկային վարչարարության կարևոր բաղադրիչը, ինչը կնպաստի հարկային համակարգի զարգացմանը: Այն նպաստում է նաև հարկային համակարգում ազնվության և հավասարության սկզբունքի ամրապնդմանը՝ միևնույն ժամանակ ընդգծելով յուրաքանչյուր հարկ վճարողի իրավունքները և պարտականությունները, ենթադրում է հարկ վճարողների կողմից իրենց առևտրային գործունեության արդյունքում պետական բյուջե վճարման ենթակա հարկերի, տուրքերի և այլ պարտադիր վճարների ինքնուրույն, ինքնակամ գնահատումը, հաշվարկումը և վճարումը: Մյուս կողմից, որքան հիմնավոր են պետական ծախսերը և համարժեք են դրանք հարկատուների սպասումներին, այնքան ավելի բարձր է վստահությունը պետության հանդեպ, և հետևաբար ավելի արդյունավետ կարելի է գնահատել բուն հարկային վարչարարությունը տվյալ երկրում:

Արցախի Հանրապետությունում վերջին տասը տարիների ընթացքում հարկերի ինքնուրույն հաշվարկման և վճարման մշակույթի ձևավորման ու արմատավորման նպատակով բարեփոխումներ են իրականացվել հետևյալ ուղղություններով.

1) օրենսդրական փոփոխություններ, որոնց թվում են՝

ա. արտոնագրային վճարներով հարկման համակարգի ներդրումը,

բ. նոր ստեղծված հարկ վճարողներին եռամսյա ժամկետով առևտրի հարկի, հաստատագրված և արտոնագրային վճարների գծով արտոնությունների տրամադրումը,

գ. փոքր ու միջին ձեռնարկատիրության համար հաշվետվությունների ներկայացման պարբերականության կրճատումը:

դ. փաստաթղթաշրջանառության բեռի թեթևացումն ու հարկային մարմին ներկայացվող հաշվետվությունների ցանկի կրճատումը,

¹ *Девятых Н.В., Налоговое администрирование как элемент налоговой политики*

ե. տնտեսության գերակա ոլորտների մասով արտոնությունների սահմանումը,

զ. ներդրումների ներգրավման նպատակով ընկերության կանոնադրական կապիտալում 100,0 մլն ՀՀ դրամ և ավելի ներդրում կատարելու դեպքում շահութահարկի գծով ժամկետային արտոնությունների սահմանումը,

է. հարկային օրենսդրության խախտումների համար նախատեսված պատժամիջոցների չափերի նվազեցումը, ինչը միտված է վարչարարության մեղմացմանն ու հարկային հսկողության արդյունավետության բարձրացմանը,

ը. պարտավորություններ կուտակված հարկ վճարողներին պարտավորությունների աստիճանական մարման հնարավորության ընձեռնումը՝ տույժերի և տուգանքների որոշակի մասից ազատման միջոցով,

թ. հիպոթեքային վարկի շրջանակում վարձու աշխատողի կողմից վճարված եկամտային հարկի վերադարձի ծրագրի ներդրումը :

1. Օրենսդրական փոփոխությունների ազդեցությունը¹

➤ 2018 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ Արցախի Հանրապետությունում գործող հարկ վճարողների ավելի քան 22 տոկոսը կամ մոտ 1 300 հարկ վճարողներ հարկվում են արտոնագրային վճարների հարկման համակարգով:

➤ Յուրաքանչյուր տարի եռամսյա ժամկետով արտոնություններ են տրամադրվում ավելի քան 600 նոր ստեղծված հարկ վճարողների, որի արդյունքում գործունեությունը նոր սկսող հարկ վճարողները նշված ժամկետում ազատվում են առևտրի հարկի, հաստատագրված վճարների և արտոնագրային վճարների կատարումից:

➤ 2018 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ մոտ 1 000 հարկ վճարողներ հաշվարկ-հաշվետվությունները ներկայացնում են կիսամյակային պարբերականությամբ:

➤ Արտոնագրային վճարների հարկման համակարգի ներդրման, հաշվարկ-հաշվետվությունների և այլ տեղեկությունների ներկայացման պարբերականության կրճատման շնորհիվ հարկային մարմին ներկայացվող փաստաթղթերի քանակը կրճատվել է տարեկան շուրջ 70 000-ով, այդ թվում՝

- արտոնագրային վճարների հարկման համակարգի ներդրման արդյունքում կրճատվել են մոտ 40 000 փաստաթղթեր.

- հաշվարկ-հաշվետվությունների կիսամյակային ներկայացման պարբերականության ներդրման արդյունքում կրճատվել են ավելի քան 30 000 փաստաթղթեր:

Միջինում մեկ հարկ վճարողի հաշվով հարկային մարմին ներկայացվող հաշվարկ-հաշվետվությունների և այլ տեղեկությունների քանակը կրճատվել է շուրջ երկու անգամ և կազմում է եռամսյակային կտրվածքով յոթ փաստաթուղթ:

➤ Կանոնադրական կապիտալում ներդրումներ կատարելու շնորհիվ 30 հարկ վճարողներ օգտվել են ավելի քան 1,4 մլրդ ՀՀ դրամ գումարի չափով շահութահարկի արտոնությունից:

¹ ԱՀ հարկային համակարգի բարեփոխումների հայեցակարգ

➤ 2015 թվականի ապրիլի 1-ից մինչև 2018 թվականի հունվարի 1-ը 296 վարկառուների կատարվել է շուրջ 287,0 մլն ՀՀ դրամ գումարի չափով եկամտային հարկի վերադարձ:

2) **հարկ վճարողների սպասարկման մակարդակի բարձրացում**, այդ թվում՝ հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգի գործարկում, ինչը հնարավորություն է տալիս հարկ վճարողներին ցանկացած կետից և ցանկացած պահի առանց հարկային մարմին այցելությունների ուղարկել հաշվետվություններ՝ տնտեսելով նաև ժամանակային և ֆինանսական ռեսուրսները:

2. Հաշվետվությունների էլեկտրոնային համակարգի ներդրման կատարողականության ցուցանիշը¹

2018 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը էլեկտրոնային եղանակով ներկայացնողների թիվը կազմում է շուրջ 2 200 հարկ վճարող կամ հաշվետվություն ներկայացնող հարկ վճարողների մոտ 50 տոկոսը: Ընդ որում, բոլոր հաշվետվությունները էլեկտրոնային եղանակով ներկայացման ենթահամակարգից օգտվողների մեջ ավելի քան 68 տոկոսը կամ 1 500 հարկ վճարողներ կամավոր հիմունքներով են միացել էլեկտրոնային համակարգին:

3) **հարկ վճարողների իրազեկվածության մակարդակի բարձրացում**, այդ թվում՝

ա. հարկ վճարողների հետ պարբերաբար սեմինարների և հանդիպումների կազմակերպումը:

բ. նոր ստեղծված հարկ վճարողներին օժանդակության նպատակով այցելությունների կանոնակարգի ներդրումը, որի համաձայն հարկ վճարողի ցանկությամբ տարեկան առնվազն երկու անգամ հարկային մասնագետների կողմից այցելություններ են կազմակերպվում՝ տեղում պարզաբանելով օրենսդրական դրույթները, ուսուցանվում հաշվետվությունների էլեկտրոնային համակարգից օգտվելու գործընթացը:

գ. հարկային մարմնի պաշտոնական կայքէջի գործարկումը:

դ. թեժ գծի և «Սկայպ» (Skype) հեռաձայնային ծառայության գործարկումը:

3. Հարկ վճարողների իրազեկվածության ապահովման կատարողականության ցուցանիշը²

➤ Տարվա կտրվածքով Ստեփանակերտ քաղաքում և շրջաններում գործող հարկ վճարողների հետ կազմակերպվում են միջինում տասը սեմինար-քննարկումներ՝ ընդգրկելով մոտ 1 500 հարկ վճարողների ներկայացուցիչների:

➤ Հարկային մարմնի կայքէջի այցելուների քանակը կազմում է տարեկան միջինում 160 000 այցելու:

➤ Հարկ վճարողների իրազեկվածության մակարդակը բարձրացնելու նպատակով 2017 թվականի ընթացքում նոր ստեղծված 137 հարկ վճարողների մոտ կազմակերպվել են այցելություններ և տեղում պարզաբանվել

¹ ԱՀ հարկային համակարգի բարեփոխումների հայեցակարգ

² ԱՀ հարկային համակարգի բարեփոխումների հայեցակարգ

օրենսդրական դրույթները, ինչպես նաև տրամադրվել հարկման համապատասխան ռեժիմների (առևտրի հարկով, հաստատագրված վճարներով և ընդհանուր հարկման ռեժիմների) վերաբերյալ ուղեցույց-գրքույկներ, որոնցում պարունակվող տեղեկատվության իմացությունը բիզնեսն արդյունավետ կազմակերպելու և հնարավոր սխալներից խուսափելու անհրաժեշտ պայմաններից է:

4) հարկային վարչարարության բարելավում, այդ թվում՝

ա. ստուգումների քանակի կրճատում՝ դրանք իրականացնելով ռիսկային չափանիշների հիման վրա, ինչը հսկողությունը դարձնում է առավել նպատակային և հասցեական,

բ. կամերալ ուսումնասիրությունների համակարգի գործարկում,

գ. ստվերային երևույթների չափերի նվազեցմանն ուղղված համակարգված միջոցառումների իրականացումը,

դ. ապառքների կառավարման համակարգի ներդրում, կախված դրանց ռիսկայնությունից ներկայացվում են ծանուցումներ, իրականացվում վճարունակության ուսումնասիրություններ, կիրառվում արգելադրումներ և ներկայացվում դատական հայցեր,

ե. Արցախի Հանրապետություն ներմուծվող և արտահանվող ապրանքանյութական արժեքների հաշվառման գործընթացի բարելավումը:

4. Հարկային վարչարարության ազդեցությունը¹

➤ 2007 թվականի համեմատ 2017 թվականին ստուգումների թիվը կրճատվել է շուրջ երկու անգամ (2017 թվականին կատարվել է պետական բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության 281 ստուգում՝ 2007 թվականի 547 ստուգման դիմաց): Ընդ որում, 2017 թվականին ստուգված հարկ վճարողների մասնաբաժինը գործող հարկ վճարողների մեջ կազմում է մոտ 5 տոկոս՝ 2007 թվականի 17 տոկոսի դիմաց:

➤ Յուրաքանչյուր տարի կամերալ ուսումնասիրության են ենթարկվում հարկ վճարողների ավելի քան 10 000 հաշվարկ-հաշվետվություններ:

➤ Հարկային իրավախախտումների դեմ համակարգված պայքար իրականացնելու նպատակով մշակվել և կիրառության մեջ է դրվել «Հարկերի վճարումից խուսափելու և հարկային իրավախախտումների դեմ պայքարի» հայեցակարգը, որի շրջանակներում իրականացված բացատրական և հսկողական միջոցառումների արդյունքում բարելավվել են մի շարք ցուցանիշներ, այդ թվում՝ հարկ վճարողների կողմից ինքնահայտարարագրման և ճշտված հաշվարկներ ներկայացնելու միջոցով: Մասնավորապես,

- առևտրի ոլորտում իրացման շրջանառությունները 2017 թվականին կազմել են ավելի քան 56 270,0 մլն ՀՀ դրամ, որը 2015 թվականի համեմատ ավել է մոտ 7 տոկոսով.

- աշխատավարձի և դրան հավասարեցված եկամուտների մեծությունը (առանց Արցախի Հանրապետության ամենախոշոր հարկ վճարողի՝ «Բեյզ Մեթրոլ» ընկերության ցուցանիշների) 2017 թվականին կազմել է ավելի քան 61 673,0 մլն ՀՀ դրամ, որը 2015 թվականի համեմատ ավել է մոտ 6 տոկոսով.

¹ ԱՀ հարկային համակարգի բարեփոխումների հայեցակարգ

- 2017 թվականի ընթացքում Արցախի Հանրապետություն սպարանքանյութական արժեքների ներմուծման ծավալները կազմել են ավելի քան 111 675,0 մլն ՀՀ դրամ, իսկ արտահանման ծավալները՝ ավելի քան 75 650,0 մլն ՀՀ դրամ, որոնք 2015 թվականի նույն ցուցանիշները գերազանցել են համապատասխանաբար 7,3 տոկոսով և 2,6 անգամ:

- հարկային և այլ պարտադիր վճարների գծով ապառքների գումարը 2017 թվականին 2015 թվականի համեմատ նվազել է ավելի քան 9 տոկոսով՝ կազմելով մոտ 3 836,0 մլն ՀՀ դրամ:

Արդյունքում պետական բյուջեի հարկային եկամուտների և պետական տուրքի գծով մուտքերը 2010 թվականի համեմատ 2017 թվականին աճել են շուրջ 85 %-ով (*Հավելված 1*):

Իսկ հարկային եկամուտների և պետական տուրքի գծով կատարողականները ՀՆԱ-ի հարկվող ճյուղերի նկատմամբ 2010-2017 թվականներին տատանվել են 29,3-33,7 %-ի սահմաններում : (*Հավելված 2*)²

ՀՆԱ կառուցվածքը, ըստ ճյուղերի դիտարկելիս նկատվում է, որ արդյունաբերական արտադրանքի ծավալը 2017 թվականին 2013 թ-ի համեմատ աճել է 2.2 անգամ, գյուղատնտեսականը՝ 1.4, շինարարության ոլորտում աճը կազմել է 4.2 %: Կարող ենք նշել, որ նախորդ 6 տարիների ընթացքում աճի դրսևորում ունի գյուղատնտեսական արտադրանքի ծավալը աճել է 1.4 անգամ, շինարարության ծավալը, նվազում դրսևորելով միայն 2015 թվականին, աճել է 1.2 անգամ¹: Դա մեծապես պայմանավորված է ոլորտներում կիրառվող հարկային արտոնություններով: Արդյունաբերական արտադրանքի արտադրության ծավալի վրա մեծ ազդեցություն ունի հանքագործական արդյունաբերության և բացահանքերի շահագործման 53.4% բաժինը: Ուսումնասիրությունները ցույց են տալիս, որ այդ բաժնի աճի արդյունքում (ծավալի ինդեքսը կազմել է 2013թ.՝ 121.0%, 2017թ.՝ 263.4%) 2013-2017թթ ամբողջ արդյունաբերական արտադրանքի ծավալը աճել է 2.2 անգամ: 2013-2016թթ ոլորտում արտահանման ծավալները ունեն նվազման դրսևորում, 2017 թվականին այն զգալիորեն ավելացել է: Կարծում ենք, որ նշված միտումը պայմանավորված է այդ ժամանակահատվածում «Բեյզ Մեթրլա» ՓԲԸ-ի արդյունահանման ծավալների կրճատմամբ, ինչպես նաև հանքավայրերի պաշարների փոքրությամբ և դրանց աստիճանաբար սպառմամբ: Ուստի առաջարկում ենք ոլորտի հետագա զարգացման համար սահմանել հարկային արտոնություններ նաև երկրաբանահետախուզական աշխատանքների և ուսումնասիրությունների իրականացման մասով: (*Հավելված 3*)

Իսկ պետական բյուջեի հարկային եկամուտների ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս, որ շահութահարկից մուտքերը թեև չնչին մասով ավելի են, քան 2016 թ-ին, սակայն 2013 թ-ի նկատմամբ նվազել են շուրջ 1,7 անգամ, նույն ժամանակահատվածում ԱԱՀ-ն՝ 1.2 անգամ: Կարծում ենք, քանի որ ոլորտում հարկային դրույքաչափերի էական փոփոխություններ չեն կատարվել, հարկային նոր հսկողության գործիքակազմի՝ դրոշմապիտակների ներդրումը էական ձեռքբերումներ դեռևս չունի: Սա վկայում է շահութահարկի գծով հարկային հաշվառման բազմաթիվ թերությունների և բացթողումների, ինչպես

¹ <http://www.stat-nkr.am/>

նաև շահութահարկ վճարողների համար վերջինիս բեռը բարձր լինելու մասին: Հետևաբար շահութահարկի հարկվող եկամուտը կամ թերհայտարարագրվում է կամ իրականացվում է անօրինական և չհաշվառված տնտեսական գործունեություն: Այնուամենայնիվ, 2017 թվականի ընթացքում պետական բյուջե մուտքագրված հարկային եկամուտները և տուրքերը կազմել են 95.3%, որը չի նվազել նախորդ տարվա համեմատ:

Վերը նշված փաստերը ցույց են տալիս, որ եկամուտների աճը հնարավոր դարձավ տնտեսական աճի և հարկային վարչարարության խստացման շնորհիվ: Ինչն էլ վկայում է նաև տնտեսական աճի վերլուծությունը: (*Հավելված 4*)

Գործարար միջավայրի բարելավումը առաջին հերթին պայմանավորված է տնտեսության ներսում տեղի ունեցող գործընթացներով, որոնց արդյունավետ կառավարումը նպաստում է գործարար ակտիվության բարձրացմանը և տնտեսության զարգացմանը: Պետք է նշել, որ ինչպես զարգացած, այնպես էլ հետանցումային բոլոր երկրներում գերակա խնդիրներից մեկը ՓՄՁ-ների խթանումն է, իսկ տնտեսական գործընթացներում կատարվող շարունակական բարեփոխումների նպատակներից մեկը ՓՄՁ-ների ավելացումն է, քանի որ աշխարհի բոլոր երկրներում հարկային եկամուտների գերակա մասը ապահովում են ՓՄՁ-ները: ԱՀ-ում գործարար միջավայրը բարենպաստ է, որի արդյունքում 6 տարվա կտրվածքով, 2015 թվականին 2009 թվականի համեմատ դրանց թիվը աճել է ավելի քան 2 անգամ՝ 4086-ից հասնելով 8141-ի¹:

Սակայն նշենք, որ այսօր օրենսդրական որոշակի դրույթներ տնտեսավարման տարբերակված պայմաններ են ենթադրում ՓՄՁ-երի և խոշոր ձեռնարկությունների համար, օրինակ՝ «Շահութահարկի մասին» ԼՂՀ օրենքով հարկվող շահույթը որոշելիս կատարվող որոշ ծախսեր ճանաչվում են որպես այդպիսին միայն ԼՂՀ կառավարության սահմանած նորմաները չգերազանցող մասի չափով: Նման սահմանափակումը կարող է խոչընդոտել ՓՄՁ-երի գործունեությանը, քանի որ սահմանած չափը գերազանցող ծախսերի բացարձակ մեծությունը խոշոր ընկերությունների ընդհանուր շրջանառության նկատմամբ շատ ավելի փոքր մասնաբաժին է կազմում, քան ՓՄՁ-երի համար: Հարկման դաշտը արդարացի չէ նաև «Եկամտային հարկի» մասին օրենքով սահմանված որոշակի գործունեություններից տարեկան համախառն եկամուտներից 21 տոկոս հարկման դրույքաչափի մասով, երբ «Շահութահարկի մասին» ԼՂՀ օրենքով սահմանված է 10 տոկոս և բարձր շահութաբերություն ունեցող ոլորտներում՝ 20 տոկոս դրույքաչափ:

Արտոնագրային վճարը օրենքով սահմանված չափերով և ժամկետներում սահմանված գործունեություն իրականացնող ֆիզիկական անձի համար ավելացված արժեքի հարկին փոխարինող պարտադիր և անհատույց վճար է: Արտոնագրային վճար վճարող կարող են համարվել այն ֆիզիկական անձինք, որոնց կողմից նախորդ տարվա իրացման շրջանառության ընդհանուր գումարը (առանց ԱԱՀ-ի) չի գերազանցել 12000.0 հազար դրամը: Այսինքն՝ հարկման այս համակարգն ուղղված է ինքնազբաղվածներին՝ առավելագույնս հեշտացնելով հարկային համակարգի հետ փոխառնչությունները: Սակայն, կարծում ենք, գործունեության գրեթե բոլոր տեսակների մասով կարելի է շրջադարձ կատարել դեպի արտոնագրային վճարների համակարգ, ինչը

¹ <http://www.stat-nkr.am/>

հնարավորություն կտա հատկապես փոքր և ընտանեկան ձեռնարկություններին խուսափել հարկային հաշվառում վարելուց: Ընդ որում՝ արտոնագրային վճարների համակարգում վարձու աշխատողներ ունենալու սահմանափակումը նպատակահարմար է կասեցնել ընտանիքի անդամների մասով՝ սահմանելով ընտանիքի յուրաքանչյուր անդամի համար ուղղիչ գործակից, ընտանիքի անդամների հստակ չափորոշիչներ, ինչը ընտանեկան ձեռնարկատիրության զարգացման լուրջ խթաններ կստեղծի: 2019 թվականի օրենսդրական փոփոխությունները արտոնագրային վճարների մասով մեծ նշանակություն ունի մինչև 10 քառ.մ տարածքում առևտուր իրականացնող անհատ ձեռնարկատերերի համար: «Հաստատագրված վճարների մասին» ԼՂՀ օրենքի ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս, որ շատ դեպքերում այն խոչընդոտ է հանդիսանում նորաստեղծ տնտեսավարող սուբյեկտների շուկա մուտք գործելու համար, քանի որ, պարտադիր լինելով կիրառման համար, շատ դեպքերում ավելի մեծ հարկային բեռ է ձևավորում, քան հարկման ընդհանուր ռեժիմը այն պատճառով, որ հարկման օբյեկտ է դիտվում ոչ թե ձեռնարկատիրական գործունեության արդյունքը, այլ՝ տեսակը¹: Հաշվի առնելով նման խոչընդոտները՝ օրենքով ատամնաբուժական պոլիկլինիկաների, կենտրոնների կամ կաբինետների կազմում գործող ատամնատեխնիկական ծառայությունների մատուցման նկատմամբ սահմանվել է նվազեցվող գործակից, հասարակական (ներառյալ՝ բարեգործական), կրոնական և նմանատիպ բնույթի այլ կազմակերպությունների, առանձին բարերարների կողմից մարդասիրական օգնության և բարեգործական ծրագրերի շրջանակներում բացառապես անվճար հիմունքներով իրականացվող ատամնաբուժական գործունեությունն ազատվել է հաստատագրված վճարների կատարումից: Հաշվառման պարզեցմանն է ուղղված նաև վարսավիրանոցներում բացի վարսավիրական ծառայություններից այլ ծառայությունների (դիմահարդարում, եղունգների մաքրում և այլն) մատուցման մասով ևս հաստատագրված վճարների սահմանումը: Գործող օրենքով նշված ծառայությունները հարկվում էին ընդհանուր կարգով, որն էլ դժվարություններ էր ստեղծում հարկ վճարողների կողմից հարկերի հաշվարկման և հաշվառման վարման համար: Տարածքային հավասարաչափ զարգացում ապահովելու համար հարկային բարեփոխումների արդյունքում սահմանամերձ շրջաններում գործող հանդիսությունների, արարողությունների կամ համանման այլ միջոցառումների կազմակերպման համար նախատեսված 80 ք.մ և ավելի մակերես ունեցող սրահի միջոցով իրականացվող գործունեության համար սահմանվել է նվազեցվող գործակից: Արդյունքում՝ շրջանում ավելացել է տվյալ գործունեությամբ զբաղվող տնտեսավարող սուբյեկտների թիվը: Նշված օրենքներում նվազեցման լրացուցիչ գործակիցների կիրառումը մեծ նշանակություն ունի առանձնապես ՓՄՁ-ի համար:

Հարկային համակարգի ազդեցությունը գործարար միջավայրի վրա կարևոր և արդիական է նաև օտարերկրյա ներդրումների ներգրավման մեխանիզմների ձևավորման գործընթացում, ինչը հնարավորություն է համաշխարհային տնտեսությանը սերտ ինտեգրման համար: Այս տեսանկյունից կարևորվում է օտարերկրյա ներդրողների համար հարկման առանձնահատկություններ, տարբերակված հարկային արտոնությունների կիրարկում և այլն: Այսպես,

¹ <http://www.arlexis.am/>, ԼՂՀ իրավական տեղեկատվական համակարգ

«Շահութահարկի մասին» ԼՂՀ օրենքի 25-րդ հոդվածով նախատեսված հարկվող շահույթը որոշելիս նախորդ 3 տարիների հարկային գործունեությունից ռեզիդենտի վնասը նվազեցվում է: Մինևույն ժամանակ, օրենքի 54-րդ հոդվածի 2-րդ կետով ոչ ռեզիդենտ ընկերությունները տվյալ նվազեցումից օգտվելու իրավունք չունեն: Նշենք նաև, որ օրենքով շահութահարկի կանխավճարների ինստիտուտը ոչ ռեզիդենտ ընկերությունների համար գործում է նրա նախորդ տարվա շահութահարկի գումարը միայն 2 մլն դրամը գերազանցելու դեպքում, ռեզիդենտների համար՝ այդ շեմը 100.0 հազար դրամ է: Մեր կարծիքով դա հավասարակշռում է ռեզիդենտների և ոչ ռեզիդենտների իրավունքների ու պարտականությունների զամբյուղը: Իսկ նախորդ տարիների ոչ ռեզիդենտի հարկային վնասի նվազեցման հնարավորությունը, կարծում ենք, կբարձրացնի երկրի ներդրումային գրավչության մակարդակը և կապահովի մրցակցային հավասար պայմաններ՝ մինևույն ժամանակ համահարթեցնելով համապատասխան օրենսդրական դաշտը ռեզիդենտ ու ոչ ռեզիդենտ ընկերությունների համար:

Եթե նախկինում առաջնային նպատակ էր մեծ շահույթի ստացումը, ապա տնտեսության ներկայիս զարգացումներում կարևորվում են այլ գործոններ: Այսօր արդյունքում շահույթ է ստանում իր գործունեության ընթացքում լավագույն պայմաններ հաշվի առնող ձեռնարկությունը, որը կհամապատասխանեցնի արտադրությունը տեղի ունեցող դինամիկ տատանումներին: Եթե կազմակերպությունները շահույթ են ստանում առանց նորարարությունների, առանց գործարարության կատարելագործման, խոչընդոտում են ճյուղի զարգացումը, նաև՝ տնտեսության հետագա զարգացումը: Այս խնդրի լուծման համար անհրաժեշտ է վերանայել «Շահութահարկի մասին» ԼՂՀ օրենքով սահմանված ամորտիզացիոն քաղաքականության սկզբունքները՝ օրենսդրությամբ սահմանված ամորտիզացիոն ժամկետները կրճատելու և արագացված ամորտիզացիա իրականացնելու ուղղությամբ: Կարծում ենք, որ այդպիսի մոտեցումը կնպաստի հայրենական տնտեսության արդիականացման և վերագինմանը, մրցունակության բարձրացմանը: «Շահութահարկի մասին» ԼՂՀ օրենքով հարկվող շահույթը որոշելիս գիտահետազոտական, փորձակոնստրուկտորական աշխատանքների ծախսերը նվազեցվում են այդ ծախսերի կատարման տարվա ընթացքում: Կարծում ենք, որ տնտեսության իրական հատվածում, հատկապես ինովացիոն ոլորտում բիզնես ծրագրերի իրականացման ժամանակ առաջին տարիների ընթացքում հարկային արտոնությունների տրամադրումը դարձել է տնտեսության արդիականացման հրամայական պահանջ, իսկ ամորտիզացիոն մասհանումների նոր նորմաները հարկային պարտավորությունների տարաժամկետման և կատարված ներդրումների արագ հետգնման մեծ հնարավորություններ կտան: Կարծում ենք, առաջին հերթին, պետք է էականորեն մեծացնել հարկերի խթանիչ դերը, հատկապես կազմակերպություններից շահութահարկի գանձման դեպքում անհրաժեշտ է չհարկել շահույթի այն մասը, որն ապահովվել է ինքնարժեքի նվազեցման հաշվին: Սա, մի կողմից, կխթանի տնտեսվարող սուբյեկտների կողմից իրականացվող ներդրումները, իսկ մյուս կողմից, այլ հավասար պայմաններում, կնվազեցնի ապրանքների գները: Արտադրություն ներդրումների ներգրավումը խթանելու համար անհրաժեշտ է շահութահարկից մասնակի կամ ամբողջությամբ ազատել ընկերության շահույթի այն մասը, որը կներդրվի ինովացիոն տնտեսական ծրագրերում:

«Շահութահարկի մասին» ԼՂՀ օրենքով ոչ ռեզիդենտ կազմակերպություններից, օտարերկրյա քաղաքացիներից և քաղաքացիություն չունեցող անձանցից ստացված խորհրդատվական ծառայությունների ծախսերը՝ հաշվետու տարվա համախառն եկամտի՝ ԼՂՀ կառավարության սահմանած նորմաները չգերազանցող մասի՝ միայն 2 տոկոսը չգերազանցող գումարի չափով են թույլատրվում նվազեցնել: Այս դրույթները չեն կիրառվում տեղեկատվական տեխնոլոգիաների և համակարգչային տեխնիկայի բնագավառում նորամուծությունների ներդրման և ինովացիոն գործունեություն իրականացնող Արցախի Հանրապետության ռեզիդենտ կազմակերպությունների հիմնադիր հանդիսացող ոչ ռեզիդենտ կազմակերպություններից, օտարերկրյա քաղաքացիներից և քաղաքացիություն չունեցող անձանցից ստացված կառավարման ծառայությունների ծախսերի նկատմամբ: Դրանց կիրառումը կխթանի ինովացիոն տնտեսական ծրագրերի ներդրումները:

Ամփոփելով կարող ենք ասել, որ Արցախի Հանրապետությունում գործարար միջավայրի բարելավման գործում հրատապ խնդիրներից մեկը տնտեսական և ինստիտուցիոնալ բարեփոխումների իրականացումն է, հատկապես սոցիալ-տնտեսական խնդիրների լուծման համատեքստում: Պետք է նշել, որ գործարար միջավայրի գրավչությունը պայմանավորված է ոչ միայն հարկային համակարգով, այլև մակրոտնտեսական այնպիսի ցուցանիշներով, որոնք ուղղակի և անմիջական ազդեցություն են ունենում, օրինակ՝ արտահանման և ներմուծման ծավալների դինամիկայի, տրանսֆերտների, վարկային տոկոսադրույքների, ֆինանսական ռեսուրսների հասանելիության աստիճանի, իրավական համակարգի, ներդրողների շահերի պաշտպանվածության վրա, որոնք առավել անմիջական ազդեցություն են ունենում գործարար միջավայրի վրա, քան հարկերը¹:

Ի թիվս դրանց՝ կարելի է ընդգծել շինարարության թույլատվության տրամադրման, միջազգային առևտուր վարելու դյուրինության, հարկերի վճարումների, սեփականության գրանցման, ներդրողների շահերի պաշտպանության հետ կապված խնդիրները, որոնք պայմանավորված են նաև հարկային վարչարարությամբ, քաղաքական դիրքորոշմամբ, անհավասար մրցակցային պայմաններով, ուստի Մերձ Բալթյան, ԱՊՀ և ԵԱՏՄ անդամ երկրների հետագա ռազմավարությանը զուգընթաց՝ հանրապետությունում հետագա բարեփոխումները պետք է ուղղված լինեն հարկային քաղաքականության համաձայնեցմանը, ազգային տնտեսությունների խթանմանը, այդ թվում հարկային օրենսդրության բարելավմանը՝ հաշվի առնելով տնտեսավարող սուբյեկտների մրցակցությունը:

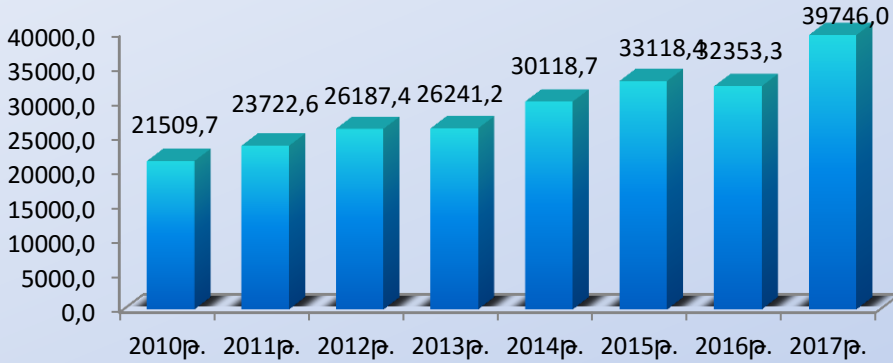
¹ **Романенко Е.В.** Особенности развития и взаимодействия малого, среднего и крупного пред-принимательства [Текст] / Е.В. Романенко // Вестник СибАДИ. – 2011. – № 3(21). – С. 65-68.

Գրականություն

1. <<Նոր ստեղծված հարկ վճարողներին օժանդակության և սպասարկման ծառայությունների այցելությունների կազմակերպման>> ԱՀ կանոնակարգ-2018թ.
2. ԱՀ հարկային համակարգի բարեփոխումների հայեցակարգ - 2018թ.
3. <http://www.stat-nkr.am/>
4. <http://tax.nk.am/>
5. <http://www.arlexis.am/>, ԼՂՀ իրավական տեղեկատվական համակարգ
6. Девятых Н.В., Налоговое администрирование как элемент налоговой политики
7. Романенко Е.В. Особенности развития и взаимодействия малого, среднего и крупного предпринимательства [Текст] / Е.В. Романенко // Вестник СибАДИ. – 2011. – № 3(21). – С. 65-68.

Հավելված 1.

**Հարկային եկամուտների և պետական տուրքի գծով
կատարողականը 2010-2017 թվականներին**

**Հավելված 2.**

**Հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությունը ՀՆԱ-ի հարկվող ճյուղերի
նկատմամբ 2010-2017 թվականներին**

Տարեթիվը	Հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությունը ՀՆԱ-ի հարկվող ճյուղերի նկատմամբ (%)
2010	29,7
2011	29,6
2012	30,9
2013	29,3
2014	29,3
2015	33,7
2016	29,8
2017	30,3

