

«ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՕՐԵՆՍԳՐՈՒՄ  
ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ԵՎ ԼՐԱՑՈՒՄՆԵՐ ԿԱՏԱՐԵԼՈՒ ՄԱՍԻՆ»  
ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՕՐԵՆՔԻ ՆԱԽԱԳԾԻ  
(Պ-581-20.04.2020-ՏՀ-011/0) ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ  
ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ԱՌԱՋԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

«Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի նախագծով (այսուհետ՝ նախագիծ) առաջարկվում է ընդլայնել միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվող՝ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձանց կողմից իրականացվող գործունեության տեսակների ցանկը: Մասնավորապես, առաջարկվում է այդ ցանկում ներառել ներտնային վերանորոգման աշխատանքների իրականացումը, ներտնային ջրամատակարարման, ջրահեռացման և ջեռուցման համակարգերի վերանորոգումը և մոնտաժը, բանալիների, այդ թվում՝ էլեկտրոնային, պատրաստումը և վերանորոգումը, մատնահարդարի և վարսահարդարի ներտնային ծառայությունը, էլեկտրական լարերի ներտնային մոնտաժը և սպասարկումը, երաժշտական գործիքների ներտնային վերանորոգումը և սպասարկումը, ներտնային մաքրման ծառայությունը, մեծահասակների և երեխաների համար դայակի ներտնային ծառայությունը:

Նախագծի ընդունման հիմնավորման համաձայն՝ նախագծի ընդունման նպատակը սահմանված կարգով որպես վարձու աշխատող չգրանցված ֆիզիկական անձանց պետության կողմից նույնականացնելու հնարավորության, ինչպես նաև ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքով սահմանված իրավունքների պաշտպանության ապահովումն է:

Այդ կապակցությամբ Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը հայտնում է հետևյալը.

1. ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի՝

1) 1-ին հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ ՀՀ աշխատանքային օրենսգիրքը կարգավորում է կոլեկտիվ և անհատական աշխատանքային հարաբերությունները, սահմանում է այդ հարաբերությունների ծագման, փոփոխման և դադարման հիմքերն ու իրականացման կարգը, աշխատանքային հարաբերությունների կողմերի իրավունքներն ու պարտականությունները, պատասխանատվությունը, ինչպես նաև աշխատողների անվտանգության ապահովման ու առողջության պահպանման պայմանները.

2) 13-րդ հոդվածի համաձայն՝ աշխատանքային հարաբերությունները աշխատողի և գործատուի փոխադարձ համաձայնության վրա հիմնված հարաբերություններն են, ըստ

որի՝ աշխատողն անձամբ, որոշակի վարձատրությամբ կատարում է աշխատանքային գործառույթներ (որոշակի մասնագիտությամբ, որակավորմամբ կամ պաշտոնում աշխատանք)՝ ենթարկվելով ներքին կարգապահական կանոններին, իսկ գործատուն ապահովում է աշխատանքային օրենսդրությամբ, աշխատանքային իրավունքի նորմեր պարունակող այլ նորմատիվ իրավական ակտերով, կոլեկտիվ և աշխատանքային պայմանագրերով նախատեսված աշխատանքի պայմաններ:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի (այսուհետ՝ Օրենսգիրք) 267-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձինք կարող են համարվել միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտներ, եթե զբաղվում են բացառապես Օրենսգրքի բաղկացուցիչ մասը կազմող 3-րդ հավելվածով սահմանված գործունեության տեսակներով, իսկ 5-րդ մասի 9-րդ կետի համաձայն՝ իրենց գործունեության ընթացքում անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող այլ ֆիզիկական անձանց աշխատանքն օգտագործող՝ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձինք չեն կարող համարվել միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտներ:

Հետևաբար ակնհայտ է, որ Օրենսգրքի 3-րդ հավելվածով սահմանված գործունեության տեսակների ցանկի ընդլայնումը չի կարող հանգեցնել օրենսդրությամբ սահմանված կարգով որպես վարձու աշխատող չգրանցված ֆիզիկական անձանց՝ ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքով սահմանված իրավունքների պաշտպանության ապահովմանը՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ այդ գործունեության տեսակներով զբաղվող անձինք միայնակ գործելու դեպքում աշխատանքային հարաբերությունների մեջ չեն մտնում այլ ֆիզիկական անձանց հետ, իսկ վարձու աշխատող ներգրավելու և վերջիններիս հետ աշխատանքային հարաբերությունների մեջ մտնելու դեպքում զրկվում են Օրենսգրքի 3-րդ հավելվածով նախատեսված գործունեության տեսակների մասով միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու իրավունքից:

2. Օրենսգրքի 267-րդ հոդվածի համաձայն՝ միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ կարող են համարվել ռեզիդենտ առևտրային կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատեր հանդիսացող ֆիզիկական անձինք, ինչպես նաև անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձինք: Ընդ որում, միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու առումով, անհատ ձեռնարկատեր հանդիսացող ֆիզիկական անձանց նկատմամբ կիրառելի են այն բոլոր կարգավորումները (սահմանափակումները), որոնք կիրառելի են ռեզիդենտ առևտրային կազմակերպությունների մասով, իսկ անհատ ձեռնարկատեր

չհանդիսացող ֆիզիկական անձինք, ինչպես արդեն նշվեց, կարող են համարվել միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտներ միայն Օրենսգրքի 3-րդ հավելվածով սահմանված գործունեության տեսակների մասով, և եթե այդ գործունեության տեսակների մասով տարեկան իրացման շրջանառությունը չի գերազանցում 24 մլն դրամը:

Այս առումով, հարկ է նկատել, որ եթե նախագծի նպատակը նաև միկրոձեռնարկատիրության հարկման համակարգի կիրառության շրջանակի ընդլայնումն է, ապա նախագծով առաջարկվող գործունեության տեսակներով զբաղվող՝ որպես անհատ ձեռնարկատեր հաշվառված ֆիզիկական անձինք տարեկան մինչև 24 մլն դրամ իրացման շրջանառություն ունենալու դեպքում արդեն իսկ կարող են համարվել միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտներ:

3. Վերջին շրջանում հարկային քաղաքականության բնագավառում կատարված փոփոխությունների արդյունքում հարկման հիմնական և այլընտրանքային համակարգերի միջև ձևավորվել է այնպիսի հարաբերակցություն, որը թեև հարկային համակարգի զարգացման հեռանկարի տեսանկյունից չի կարող բնութագրվել որպես կատարյալ, բայց այդուհանդերձ այդ հարաբերակցությամբ որոշակիորեն հավասարակշռվել են հարկման այլընտրանքային համակարգերի կիրառության դրական ու բացասական հետևանքները: Այս առումով, հարկման այլընտրանքային համակարգերի կիրառության շրջանակի հետագա ընդլայնումը կխաթարի այդ հավասարակշռությունը: Ավելին, հարկման տարբեր համակարգերի կիրառության նախորդ տարիների, ինչպես նաև միջազգային փորձի ուսումնասիրության արդյունքները ցույց են տալիս, որ հարկման այլընտրանքային համակարգերի կիրառությունն անխուսափելիորեն հանգեցնում է այնպիսի բացասական երևույթների, ինչպիսիք են՝

1) ձեռնարկատիրական գործունեության վերջնական ֆինանսական արդյունքների և հարկի մեծության միջև փոխադարձ կապի բացակայությունը,

2) ստորին մակարդակում գտնվող հարկման համակարգերում արհեստականորեն տեղավորվելու և այդ կերպ հարկերի վճարումից խուսափելու ձգտումը,

3) հարկման տարբեր համակարգերի միջև արհեստական գործարքների իրականացմամբ հարկային պլանավորման հնարավորությունների ընդլայնումը,

4) գործարքների փաստաթղթավորման շղթայի ամբողջականության խաթարումը,

5) հարկային վարչարարության հետ կապված դժվարությունները, հետևաբար նաև՝ արդյունավետության ցածր մակարդակը:

Միևնույն ժամանակ, անհրաժեշտ է հաշվի առնել այն հանգամանքը, որ ներկայումս միկրոձեռնարկատիրության հարկման արտոնյալ համակարգում գործող տնտեսավարող սուբյեկտների թիվը էականորեն ավելին է, քան գնահատվում էր նախքան այս համակարգի ներդրումը: Ուստի, միկրոձեռնարկատիրության հարկման արտոնյալ համակարգի կիրառության շրջանակի հետագա ընդլայնման քաղաքականությունը խրախուսելի չէ:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը՝ գտնում ենք, որ հարկային համակարգերի վերանայմանն ուղղված հետագա քայլերը պետք է ունենան տրամագծորեն հակառակ ուղղվածություն՝ նպատակ ունենալով հնարավորինս կրճատել հարկման այլընտրանքային համակարգերի կիրառության շրջանակը:

4. Ընդգծենք նաև, որ նախագծով առաջարկվող գործունեության տեսակները հիմնականում ձեռնարկատիրական բնույթի են, հետևաբար տրամաբանական է, որպեսզի ֆիզիկական անձինք ինչպես նախագծով առաջարկվող, այնպես էլ առհասարակ նմանատիպ գործունեության տեսակներն իրականացնեն՝ հաշվառվելով որպես անհատ ձեռնարկատեր: Այդ դեպքում վերջիններս բնակչության համար աշխատանքներ կատարելիս կան ծառայություններ մատուցելիս պարտավոր կլինեն դուրս գրել համապատասխան հաշվարկային փաստաթղթեր, ինչպես նաև հարկային մարմին ներկայացնել հաշվետվություն՝ գործունեության բոլոր տեսակների մասով իրացման շրջանառության վերաբերյալ, ինչը հարկային մարմինն հնարավորություն կընձեռի վարչարարական համապատասխան գործիքակազմի միջոցով իրականացնել պատշաճ վերահսկողություն:

5. Ներկայացված առաջարկությունը նաև հարկումից խուսափելու ռիսկեր է պարունակում, քանի որ առաջարկվող գործունեության տեսակներով արդեն իսկ զբաղվող և, օրինակ, շրջանառության հարկ վճարող համարվող անձինք կարող են իրենց գործունեությունն իրականացնել իրենց վարձու աշխատողներին միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ գրանցելու միջոցով: Արդյունքում նշված վարձու աշխատողները փաստացի կգրկվեն նաև իրենց աշխատանքային իրավունքները պաշտպանելու հնարավորությունից:

6. Բացի այդ, անհրաժեշտ է հաշվի առնել, որ իրականացվող հարկային քաղաքականությունը պետք է ուղղված լինի հարկային հաշվետվողականության բարձրացմանը, ինքնահայտարարագրման և հարկային կարգապահության ապահովման համար անհրաժեշտ մեխանիզմների ներդրմանը, մինչդեռ նախագծով ներկայացված առաջարկությունն ունի ճիշտ հակառակ ուղղվածություն:

Ամփոփելով վերոգրյալը՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը նախագծի ընդունումը համարում է ոչ նպատակահարմար:

Այդուհանդերձ նախագծի տեքստի վերաբերյալ հարկ ենք համարում նշել, որ.

1) հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ նախագծով նախատեսված փոփոխությունը կատարվում է ոչ թե Օրենսգրքի 272-րդ հոդվածում, այլ Օրենսգրքի բաղկացուցիչ մասը կազմող 3-րդ հավելվածում, անհրաժեշտ է նախագծի նախաբանում «272-րդ հոդվածի» բառերը փոխարինել «բաղկացուցիչ մասը կազմող» բառերով,

2) հիմք ընդունելով «Նորմատիվ իրավական ակտերի մասին» օրենքի 33-րդ հոդվածի 3-րդ մասի պահանջները և նկատի ունենալով, որ նախագծով կատարվում է միայն փոփոխություն՝ նախագծի վերնագրից անհրաժեշտ է հանել «լրացումներ» բառը: