

ԾՐԱԳԻՐ

2022-2025 ԹՎԱԿԱՆՆԵՐԻ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ

Նախաբան

2021-2026 թթ. ծրագրի 6.8՝ «Հարկաբյուջետային քաղաքականություն» բաժնում Կառավարությունը սահմանել է մինչև 2026 թվականն ընկած ժամանակահատվածում հարկային քաղաքականության հիմնական բովանդակությունը: Ըստ այդմ՝ հարկային քաղաքականությունը պետք է՝

- լինի նպաստավոր բիզնես միջավայրի մրցունակության համար, և
- ապահովի պետական բյուջեով սահմանված հարկային եկամուտները:

Սահմանվել է, որ հարկային քաղաքականությունն ուղղված է լինելու տնտեսության ներդրումային գրավչության բարձրացմանը և տնտեսական ակտիվության մակարդակի բարելավմանը՝ երաշխավորելով կայուն նախադրյալներ արտահանման, երկարաժամկետ տնտեսական աճի, հանրային բարիքի վերաբաշխման և հարկաբյուջետային կայունության համար: Կարևորվում է այնպիսի միջավայրի ձևավորումը, որը ներդրողների տեսանկյունից կլինի ընկալելի, արդար և կանխատեսելի:

Կառավարության ծրագրով սահմանվել է նաև, որ հարկային բարեփոխումների արդյունքում հարկեր/ՀՆԱ ցուցանիշը պետք է 2020 թ.-ի համեմատությամբ բարելավվի 2.6 տոկոսային կետով և 2026 թ.-ին հասնի 25%-ի: Սույն թիրախին հասնելու նպատակով հարկային եկամուտների կառավարումը կիրականացվի նախանշված ուղղություններով: Սույն ծրագիրը հստակեցնում է այն սահմանները, որոնցում կարող են կատարվել օրենսդրական փոփոխություններ՝ Կառավարության ծրագրով սահմանված հարկային եկամուտների թիրախին հասնելու համար:

Ընդհանուր ակնարկ

Վերջին 10 տարիների ընթացքում հարկերը ՀՆԱ-ի նկատմամբ գտնվել են 21-ից 22.5% սահմաններում՝ առավելագույն արժեքին հասնելով 2021 թ.-ին: Հարկերի առավելագույն տարեկան աճ արձանագրվել է 2019 թ.-ին՝ 2018 թ.-ի նկատմամբ

ավելանալով 19.2%-ով: Նույն տարվա ընթացքում հարկային եկամուտների առավելագույն տարեկան աճ է արձանագրվել նաև ՀՆԱ-ի նկատմամբ՝ 1.4 տոկոսային կետով:

Տնտեսական զարգացումների վրա համավարակի և պատերազմի բացասական ազդեցությունը խաթարեցին հարկային եկամուտների բարելավման ընթացքը և 2020 թ.-ին արձանագրվեց հարկային եկամուտների 5%-ով անկում: Սակայն, 2021 թ.-ին արձանագրվեց հարկերի զգալի վերականգնում, ինչի արդյունքում արձանագրվեց առ այսօր առավելագույն՝ հարկերը ՀՆԱ-ի նկատմամբ 22.7% ցուցանիշ:

2021 թ.-ին զգալի չափով դրական ազդեցություն են ունեցել մետաղների (պղնձի, մոլիբդենի և ոսկու) բարձր միջազգային գները և լեռնահանքային ոլորտից սովորականից բարձր հարկային վճարումները: Վերջինի արդյունքում այս ոլորտից 2021 թ.-ին ստացված ոռոյալիսների (ներառյալ պետական տուրքի) և շահութահարկի հանրագումարը ՀՆԱ-ի 0.8-0.9 տոկոսային կետի չափով գերազանցել է մինչև գների բարձրացումն ստացված տարեկան եկամուտների չափը: Մետաղների գները նվազելու դեպքում Կառավարության ծրագրով սահմանված հարկային եկամուտների թիրախին հասնելու համար գալիք 4 տարիների ընթացքում հարկերի աճը պետք է փոխհատուցի նաև այդպիսի հնարավոր նվազեցումը:

2026 թ.-ին հարկեր/ՀՆԱ 25% թիրախին հասնելու նպատակը պահանջում է դիտարկել հնարավոր մի քանի սցենարներ, որոնք կախված են լինելու մի քանի գործոններից: Մասնավորապես, հարկային եկամուտների ավելացումը պահանջելու է՝

- հարկային վարչարարության կատարելագործում և դրա արդյունքում՝ հարկերի վճարման համապատասխանության բարելավում,

- հարկման բազաների ընդլայնում, այդ թվում՝ որոշ արտոնություններ կրճատելու արդյունքում,

- հարկային որոշ դրույքաչափերի կամ գործունեության առանձին տեսակների մասով հարկային բեռի բարձրացում.

- հարկերի կամ պարտադիր վճարների թվաքանակի վերանայում (ավելացում կամ կրճատում):

Հարկային օրենսդրությամբ սահմանված արտոնությունների պատճառով պակաս ստացվող հարկերը, որոնք հայտնի են նաև հարկային ծախս անվանումով, 2022 թ.-ի համար գնահատվում են շուրջ 503 մլրդ դրամ կամ ՀՆԱ-ի 6.4%: Չնայած առանձին հարկատեսակների գծով առկա զգալի հարկային ծախսերին (օրինակ, ԱԱՀ-ի գծով այն գնահատվում է շուրջ 363 մլրդ դրամի կամ ՀՆԱ-ի 4.6% չափով), արտոնությունների զգալի մասն ունի միջազգայնորեն ընդունված կիրառություն և դրանց կրճատումը կարող է խնդրահարույց լինել:

Առաջիկա 3-4 տարիների ընթացքում առանձին հարկատեսակների գծով հարկային եկամուտների ավելացման հնարավորությունները տարբեր կլինեն: Որոշ հարկատեսակներից եկամուտներն ավելի մոտ են իրենց պոտենցիալին, սակայն կան այնպիսիք, որոնք կարող են գններացնել ավելի շատ եկամուտներ:

Ավելացված արժեքի հարկ

ԱԱՀ-ն հարկային եկամուտների կազմում ունի ամենամեծ կշիռը: 2021 թ.-ին հարկային եկամուտների 35%-ը վճարվել է ԱԱՀ-ից: Վերջին 10 տարիների ընթացքում ապահովել է բյուջեի եկամուտների 34-40%-ը:

Ղրույքաչափը. Ստանդարտ 20% ղրույքաչափը չի փոփոխվել ԱԱՀ-ի ներդրումից ի վեր: ԱԱՀ-ի նվազեցված ղրույքաչափ երբևէ չի կիրառվել: ԱԱՀ-ն հանդիսանում է հարկային եկամուտների ավելացման ամենամեծ պոտենցիալ ունեցող գործոնը, քանի որ ղրույքաչափի 1 տոկոսային կետով բարձրացումը կարող է հարկային եկամուտներն ավելացնել 28 մլրդ դրամով:

ԱԱՀ-ի 20% ստանդարտ ղրույքաչափը ԵԱՏՄ տարածքում ամենաբարձրն է և կիրառվում է ՌԴ-ում, Բելառուսում և Հայաստանում: Ղազախստանում և Ղրղզստանում ԱԱՀ-ի ստանդարտ ղրույքաչափը 12% է: Եվրամիության երկրներում կան դեպքեր, երբ ԱԱՀ-ի ստանդարտ ղրույքաչափը գերազանցում է 20%-ը (ԵՄ անդամ պետություններից 15-ից ավելի պետություններում ԱԱՀ-ի ստանդարտ ղրույքաչափը սահմանված է 21-27% միջակայքում): ՌԴ-ում և Բելառուսում սահմանված են նվազեցված ղրույքաչափեր (10%), նույնը նաև՝ ԵՄ անդամ գրեթե բոլոր պետություններում: Չնայած ԱԱՀ-ի նվազեցված ղրույքաչափերի հարցը երբեմն քննարկվում է սոցիալական նշանակության (սննդամթերք և այլն) որոշակի ապրանքների կամ ծառայությունների մատչելիությունը բարձրացնելու համատեքստում, այդուհանդերձ ԱԱՀ-ի նվազեցված ղրույքաչափերի կիրառության

միջազգային փորձը ցույց է տալիս, որ դրա արդյունքում ապրանքների գներն առանձնապես չեն նվազում, իսկ եթե անգամ կարճ ժամկետում որոշակիորեն նվազում են, կարճ ժամանակ անց գները կրկին վերականգնվում են նախկին մակարդակում: Այդուհանդերձ, որոշ ապրանքների համար ԱԱՀ-ի նվազեցված դրույքաչափերի կիրառությունը կարող է հիմնավորվել այլ նկատառումներով: Հարցի էությունը կայանում է նրանում, որ, մասնավորապես, գյուղատնտեսական արտադրողների մեծ մասի տարեկան իրացման շրջանառությունը չի գերազանցում ԱԱՀ վճարող համարվելու համար սահմանված շեմը (տարեկան 115 մլն դրամ) և նրանց արտադրանքի համար ԱԱՀ չի վճարվում: Երբ գյուղատնտեսական արտադրանքի վաճառքն իրականացվում է ԱԱՀ վճարողների միջնորդությամբ, այն հարկվում է ԱԱՀ-ով (օրինակ, մանրածախ առևտուր): Առաջանում է անհավասար մրցակցություն՝ այն սուբյեկտների նկատմամբ, որոնք գյուղատնտեսական արտադրանքն իրացնում են առանց ԱԱՀ-ի (գյուղ շուկաներ և այլն): Մրցակցային անհավասարությունը մեղմելու նպատակով նախատեսվում է քննարկել բացառապես տեղական արտադրության շատ նեղ շրջանակի գյուղատնտեսական արտադրանքի օտարման գործարքների մասով ԱԱՀ-ի նվազեցված՝ 10 տոկոս դրույքաչափի սահմանելու հարցը: Զուգահեռաբար նախատեսվում է քննարկել ԱԱՀ վճարող չհամարվող գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրողների կողմից ԱԱՀ վճարողներին ապրանքների մատակարարման դեպքում գնորդի համար գործարքի 3 տոկոսի չափով ԱԱՀ-ի հաշվանցման հնարավորության ստեղծման հարցը:

Ծրագրային ժամանակահատվածում ԱԱՀ-ի ստանդարտ դրույքաչափը կմնա անփոփոխ:

Հարկման բազան, արտոնությունները. ԱԱՀ-ից ազատման գծով սահմանված արտոնություններից առավել մեծ կշիռ ունեն առողջապահական, կրթական, ֆինանսական, ինչպես նաև խաղային գործունեության ոլորտներում ծառայությունների ազատումը ԱԱՀ-ից:

Ոլորտային առանձնահատկություններից դուրս, ԱԱՀ-ի արտոնության իմաստ է ստացել և ԱԱՀ-ով հարկման բազան զգալի չափով «քայքայում» է (նվազեցնում է) շրջանառության հարկի կիրառությունը: Շրջանառության հարկի համակարգը վերանայելու և այս համակարգում ընդգրկված հարկ վճարողների հարկումն այլ տրամաբանությամբ իրականացնելու անհրաժեշտության մասին

դիտարկումները ներկայացված են շրջանառության հարկին վերաբերող հատվածում:

Կրթության և առողջապահության ոլորտում ԱԱՀ-ի արտոնությունների հարցում պետք է հաշվի առնել ԱԱՀ-ի կիրառության միջազգային պրակտիկան, որի ուսումնասիրությունը վկայում է, որ այս ծառայությունները միջազգայնորեն ազատված են ԱԱՀ-ից: Հետևաբար, ծրագրային ժամանակահատվածում կրթական և առողջապահական ծառայությունների արտոնությունների վերանայում չի լինի:

Այնուամենայնիվ, առանձին բժշկական ծառայությունների հարկումը (օրինակ, էսթետիկ նշանակության ծառայություններ և այլն) կարող է դառնալ քննարկման հարց՝ հաշվի առնելով նաև դրան առնչվող վարչարարական և այլ բնույթի հնարավոր խնդիրները:

Ֆինանսական ծառայությունների բնագավառը միջազգային պրակտիկայում առավելապես ազատված է ԱԱՀ-ից: Սակայն, այդ բնագավառի առնչությամբ առավել հաճախ են փաստարկներ հնչում ԱԱՀ-ի կամ դրան փոխարինող հարկման կիրառության օգտին: Ծրագրային ժամանակահատվածում այս հարցն առավել մանրամասն ուսումնասիրության առարկա կդառնա:

Միջազգային պրակտիկայում խաղային գործունեությունը ԱԱՀ-ով չի հարկվում: Սակայն, դա ոչ թե արտոնության իմաստ ունի, այլ պայմանավորված է նրանով, որ կիրառվում են հարկման այլընտրանքային եղանակներ, որոնք պետք է երաշխավորեն ավելի բարձր հարկման բեռ, քան կարող է ունենալ ԱԱՀ-ն (ներառելով նաև ակցիզային հարկով հարկման բովանդակություն) և ապահովեն տվյալ ոլորտից ստացվող հարկերի բավարար մեծություն: Համապատասխանաբար, խաղային գործունեության համար հարկային բեռի բարձրացման առաջարկությունը կներկայացվի համապատասխան բաժնում:

ԱԱՀ-ի արդյունավետ կիրառության խնդիր կա նաև ոսկերչության բնագավառում: Խնդիրը, մասնավորապես, կայանում է նրանում, որ թեև այս ոլորտում գործունեություն իրականացնող տնտեսավարող սուբյեկտներն ամբողջությամբ ազատված չեն ԱԱՀ-ից (ԱԱՀ-ից ազատման արտոնություն սահմանված է միայն ոսկերչական նշանակության կիսապատրաստուկների համար), այդուհանդերձ ոլորտում գործունեություն իրականացնող տնտեսավարող սուբյեկտներն իրացման շրջանառության իրական ծավալների թերհայտարարագրմամբ խուսափում են ԱԱՀ-ի համակարգ տեղափոխվելուց:

Պատճառը, թերևս, ԱԱՀ-ի գծով հնարավոր հարկային բեռի բարձր լինելն է: Այս առումով, ոսկերչության ոլորտում նպաստավոր հարկային միջավայրի ձևավորման և դրանով իսկ ոլորտի տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեությունը թափանցիկ դարձնելու ակնկալիքով քննարկվելու են այլընտրանքային լուծումներ:

Հատկանշական է, որ վերջին տարիներին ի հայտ է եկել ԱԱՀ-ի հարկման բազային վերաբերող նոր մարտահրավեր, ինչը կապված է էլեկտրոնային առևտրի աճող ծավալների հետ: Խնդիրն ավելի է խորացել՝ պայմանավորված այն հանգամանքով, որ ԵՏՄ-ում անուղղակի հարկերի հաշվարկման ու վճարման համար սահմանված միասնական կանոններով էլեկտրոնային առևտրի շրջանակում ֆիզիկական անձանց ձեռքբերումների գծով ԱԱՀ-ն վճարվում է ոչ թե նշանակման երկրում, այլ մատակարարման երկրում: Արդյունքում Հայաստանում սպառվող ապրանքների զգալի ծավալի համար ԱԱՀ չի վճարվում: Վերջին ամիսներին այս խնդրի լուծման ուղղությամբ ակտիվ աշխատանքներ են տարվում ԵՏՀ-ի և անդամ պետությունների կողմից: Ակնկալվում է, որ ԵՏՄ մասին պայմանագրում կկատարվեն այնպիսի փոփոխություններ, որոնք ներմուծող երկրներին հնարավորություն կտան էլեկտրոնային առևտրի շրջանակներում ֆիզիկական անձանց կողմից ներմուծվող ապրանքները հարկել ԱԱՀ-ով:

Ներմուծվող ապրանքների համար ԱԱՀ-ի վճարումը. 2021 թ. նախնական տվյալներով ԱԱՀ-ից բյուջեի եկամուտները կազմել են շուրջ 556 մլրդ դրամ, ինչը բյուջեի հարկային եկամուտների 35%-ն է: Վերջին 10 տարիների ընթացքում ներմուծվող ապրանքների համար վճարվել է ԱԱՀ-ից տարեկան հարկային եկամուտների 57-72%-ը: Ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի առավել բարձր՝ մոտ 72% կշիռ արձանագրվել է 2018-2019 թվականներին:

Համարվում է, որ ներմուծվող ապրանքների համար ԱԱՀ-ն մաքսային սահմանին գանձելը (ԵՏՄ առանձնահատկությունը ներառյալ) բխում է հարկային վարչարարության արդյունավետության նպատակներից, քանի որ այդպիսով պահանջում են ավելի քիչ վարչարարական ռեսուրսներ: Սակայն, կրճատելով հարկային վարչարարության համար պահանջվող ռեսուրսները, սահմանին ԱԱՀ-ի վճարումը հանգեցնում է ներմուծող կազմակերպությունների շրջանառու միջոցների ժամանակավոր սառեցման: Հետևաբար, ներմուծող կազմակերպությունների համար գործարար միջավայրը կլինի ավելի գրավիչ, եթե սահմանին

ԱԱՀ-ի վճարումը նվազի: Նշված փաստարկով Հայաստանում ԱԱՀ-ի կիրառության տարիների ընթացքում սահմանին հարկվող ապրանքների ցանկը կրճատվել է, և աստիճանաբար ցանկից հանվել են այն ապրանքները, որոնք արտադրական նշանակություն ունեն (սարքավորումներ, մեքենաներ և այլն): Սա է պատճառը, որ Կառավարության ծրագրով նախատեսված է հարկվող ապրանքների ցանկի հետագա կրճատում:

Սակայն, անհրաժեշտ է հաշվի առնել տեղական արտադրողի պաշտպանության հարցը: Այն դեպքում, երբ որևէ ապրանքի ներմուծումն ազատված է ԱԱՀ-ից, գնորդը կնախընտրի ներմուծել և ոչ թե գնել տեղական մատակարարից: Այս պատճառը թույլ չի տա բոլոր ներմուծվող ապրանքները սահմանին ազատել ԱԱՀ-ից: Անհրաժեշտ կլինի պահպանել սահմանին այն ապրանքների հարկումը, որոնց դեպքում կա տեղական արտադրություն:

Եկամտային հարկ

Պետական բյուջեի հարկային եկամուտների կազմում մեծությամբ երկրորդն է: Վերջին 10 տարիների ընթացքում եկամտային հարկից եկամուտներն ապահովել են ընդհանուր հարկային եկամուտների 26-30%-ը: Նույն ընթացքում եկամտային հարկից վճարումներն ապահովել են ՀՆԱ-ի 5.5-6.7% չափով եկամուտներ:

Նշված տարիների ընթացքում եկամտային հարկը կրել է մի շարք էական փոփոխություններ: Նախ, 2020 թ.-ի հունվարի 1-ից սկսած՝ պրոգրեսիվ հարկման կարգից (23, 28 և 36 տոկոս դրույքաչափերի կիրառությունից) անցում է կատարվել դեպի համահարթ հարկման: Սակայն, եկամտային հարկի համահարթ դրույքաչափի կիրառության հետ միաժամանակ վերանայվել են սոցիալական վճարների՝ մասնակցի և պետության մասնաբաժինները:

2021 թ.-ին եկամտային հարկից եկամուտները կազմել են ՀՆԱ-ի 6.1%-ը: Դրանից բացի, ՀՆԱ-ի 0.6% են կազմել սոցիալական վճարները:

Եկամտային հարկի դրույքաչափը նվազեցնելու և 20% սահմանելու որոշման հիմքում տնտեսության արտահանելի հատվածի համար նպաստավոր պայմաններ ստեղծելն է: Նշված քաղաքականությունը պետք է պահպանվի երկարաժամկետ հորիզոնում՝ արտահանելի ոլորտում դրական ազդեցություն

արձանագրելու համար: Ծրագրային ժամանակահատվածում եկամտային հարկի դրույքաչափերի բարձրացում չի լինի:

Եկամտային հարկով հարկման բազայի «առողջացման» (վերականգնման) նպատակով կվերանայվի միկրոձեռնարկատերերի վարձու աշխատողների համար եկամտային հարկի արտոնյալ ռեժիմը և նրանց եկամտային հարկը կհաշվարկվի սահմանված ընդհանուր կարգով: Միկրոձեռնարկատիրության հարկման արտոնյալ համակարգում վարձու աշխատողների աշխատավարձից և դրան հավասարեցված եկամուտներից եկամտային հարկը հաշվարկվում և վճարվում է ամսական 5 հազար դրամի չափով՝ անկախ աշխատավարձի և դրան հավասարեցված եկամուտների մեծությունից:

Եկամտային հարկին վերաբերող բարեփոխումների հաջորդ կարևոր ուղղությունը կապված կլինի համընդհանուր հայտարարագրման համակարգի ներդրման հետ: Գնահատվում է, որ առաջին մի քանի տարիների ընթացքում հայտարարագրման համակարգի ներդրումը բյուջեի եկամուտների վրա էական ազդեցություն չի ունենա: Հնարավոր է նաև, որ հայտարարագրման համակարգի ներդրումը կարճաժամկետում ուղեկցվի պետական բյուջեում սոցիալական նշանակության փոխհատուցումների (սոցիալական կրեդիտների) հետ կապված ծախսերի ավելացմամբ: Հայտարարագրման համակարգում քաղաքացիների եկամուտների և ծախսերի վերաբերյալ տեղեկությունների համախմբումը թույլ կտա բարձրացնել պետության ծախսային քաղաքականությունների հասցեակա- նությունը և արդյունավետությունը: Սոցիալական նշանակության տարբեր ծախսերի փոխհատուցմամբ Կառավարությունը կարող է նաև հասարակության (կրթական, առողջապահական) ծախսերն ուղղորդել դեպի առավել որակյալ ծառայու- թյունները (ավելի բարձր փոխհատուցում նախատեսելով որակյալ բուհական ծառայությունների դիմաց): Սոցիալական կրեդիտների համակարգի կիրառու- թյամբ կընդգծվի ծառայությունների առանձին ուղղություններով (օրինակ՝ առողջապահական) թափանցիկ և հաշվետու տնտեսավարողների խրախուսումը՝ նրանց ծառայությունների պահանջվածությունը բարձրացնելու եղանակով:

Ծրագրային ժամանակահատվածում կիրականացվի եկամուտների հայտա- րարագրման համակարգի աստիճանական ներդրում՝ երկու-երեք տարիների կտրվածքով համակարգում ներառելով նախատեսվող բոլոր քաղաքացիներին: Միաժամանակ, եկամուտների հայտարարագրման մշակույթ ձևավորելու և

համակարգի գործարկումն ավելի արդյունավետ դարձնելու նպատակով նախատեսվում է քննարկել նաև տարբեր պետական ծառայությունների մատուցումը հայտարարագիր ներկայացրած անձանց համար դիմումները հնարավորությունները:

Կվերանայվեն եկամտային հարկի բյուջետային հաշվառման մոտեցումները: Ներկայումս կրեդիտների ձևով ֆիզիկական անձանց վերադարձվող եկամտային հարկի գումարները հաշվառվում են որպես եկամտային հարկի գծով բյուջետային եկամուտներից նվազեցումներ: Այսպիսի մոտեցումը թույլ չի տալիս բյուջետային եկամուտների և ծախսերի վերաբերյալ հաշվետվությունների կազմում ներառել այն ծախսերը, որոնք պետությունը կրում է փոխհատուցումների կոնկրետ ուղղություններով: Մյուս կողմից, դրանց մի մասը բազմապատկվում են մեծ արագությամբ (օրինակ, ֆիզիկական անձանց հիփոթեքի գծով տոկոսային ծախսերի փոխհատուցումները 2021 թ.-ին 2020 թ.-ի համեմատությամբ ավելացել են մոտ 70%-ով), ինչն էականորեն աղճատում է պետական բյուջեի հարկային եկամուտների աճի իրական պատկերը: Ուստի, եկամտային հարկից եկամուտները կհաշվառվեն հարկային եկամուտների կազմում, իսկ քաղաքացիներին փոխհատուցումների գծով ծախսերը կներառվեն ծախսային ծրագրերում:

Շահութահարկ

2021 թ.-ին շահութահարկից եկամուտները կազմել են մոտ 159 մլրդ դրամ, ինչը հարկային եկամուտների 10%-ն է: Վերջին 10 տարիների ընթացքում շահութահարկն ապահովել է պետական բյուջեի հարկային եկամուտների 9.5-16%-ը: Առավելագույն՝ 16% չափին շահութահարկից եկամուտները հասել են 2018 թ.-ին:

Շահութահարկի դրույքաչափը 18% է: Այն նվազեցվել է նախկինում սահմանված 20%-ից՝ նպատակ ունենալով բարձրացնել հայաստանյան ձեռնարկությունների միջազգային մրցունակությունը և միջավայրն առավել գրավիչ դարձնել մասնավոր ներդրումների համար: Ինչպես եկամտային հարկի դեպքում, այս քաղաքականությունը կպահպանվի երկարաժամկետ հատվածում՝ հատկապես արտահանելի ոլորտում դրական տնտեսական ազդեցություն արձանագրելու համար: Ծրագրային ժամանակահատվածում շահութահարկի դրույքաչափերի բարձրացում չի լինի:

Պետական բյուջեի եկամուտների ծրագրային կառավարման և այդ նպատակով՝ շահութահարկի բարեփոխումների օրակարգում առանցքային կլինեն այն հարցերը, որոնք ուղղված են շահութահարկով հարկման բազայի պահպանմանը: Նախ, կարևոր տեղ կունենա տրանսֆերային գնագոյացման միտումների դեմ պայքարի գործիքակազմի կատարելագործումը: Այն առավելապես հիմնված կլինի հարկային վարչարարության և դրան առնչվող կարգավորումների վրա: Հաջորդ, ոչ պակաս կարևոր ուղղությունը հարկման համակարգում գործող այլընտրանքային համակարգերի բացասական ազդեցության կրճատումն է շահութահարկի վճարումների վրա: Մասնավորապես, վերջին տարվա ընթացքում նկատելի աճ է արձանագրվել միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտների կողմից շահութահարկ վճարողներին հաշվարկային փաստաթղթերով ծառայությունների մատուցման ոլորտում: Դրա արդյունքում շահութահարկ վճարող կազմակերպությունները նվազեցնում են շահույթները, իսկ միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտները նույն եկամուտների մասով չեն կրում որևէ հարկային պարտավորություն: Այդպիսի դեպքերը պետք է նվազեցվեն և կրճատեն շահութահարկից պետական բյուջեի եկամուտների կորուստները: Միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտներից ստացված ծախսային փաստաթղթերը շահութահարկի հաշվարկման նպատակով չեն դիտարկվի որպես նվազեցումների հիմք:

Շահութահարկին վերաբերող հիմնական խնդիրներից մեկը հարկի հաշվարկման համար պահանջվող մասնագիտական (պրոֆեսիոնալ) կարողությունների հարցն է, ինչը խնդրահարույց է փոքր կազմակերպությունների պարագայում: Ընդ որում, հարկման այլընտրանքային համակարգերի, այդ թվում՝ շրջանառության հարկի համակարգի ներդրման անհրաժեշտությունը հիմնավորվել է նաև նշված հանգամանքով: Բացի այդ, խնդրահարույց է նաև մեծաքանակ շահութահարկ վճարողների նկատմամբ արդյունավետ հարկային վարչարարության իրականացումը: Շրջանառության հարկի համակարգի կիրառությունը դադարեցնելու համատեքստում, որպես նշված խնդրի կարգավորման եղանակ, քննարկվելու է շրջանառության հարկ վճարող համարվողների համար ամենամյա շահութահարկը «բաշխվող շահույթի հարկով» փոխարինելու գաղափարը: Փաստարկն այն է, որ շահութահարկի տարեկան վճարումների փոխարեն շահութահարկը կիրառվի շահառուների օգտին

փաստացի բաշխվող շահույթի կամ դրան հավասարեցված այլ վճարումների մեծությունից:

Բացի հարաբերությունների պարզեցման նշանակությունը, այդպիսի մոտեցումը կարող է էական դրական ազդեցություն ունենալ ներդրումային որոշումների համար, քանի որ շատ դեպքերում տնտեսավարող սուբյեկտներին հնարավորություն կտա հետաձգել շահութահարկի վճարումը: Շահութահարկի պարտավորություններ կառաջանան ոչ թե մեկ տարվա արդյունքներով ձևավորված շահույթից, այլ այն դեպքում, երբ այդ շահույթը բաշխվի շահառուների օգտին:

Ծրագրային ժամանակահատվածում շահութահարկից եկամուտները ՀՆԱ-ի նկատմամբ էական աճ չեն արձանագրի, սակայն կատարվող բարեփոխումները հիմքեր կստեղծեն հաջորդող տարիներին աճի համար:

Ալցիզային հարկ

2021 թ.-ին ապահովել է պետական բյուջեի հարկային եկամուտների մոտ 7%-ը: Նախորդ 10 տարիների ընթացքում ալցիզային հարկից եկամուտները կազմել են հարկային եկամուտների 4.5-ից 9.5%: Առավելագույն չափով ալցիզային հարկ արձանագրվել է 2019 թ.-ին:

Ալցիզային հարկով հարկվում են ծխախոտի արտադրանքը, ակոհոլային խմիչքները և նավթամթերքները: Ալցիզային հարկով հարկվող ապրանքների ցանկը համահունչ է միջազգային պրակտիկայում կիրառվող մոտեցումներին: Ծրագրային ժամանակահատվածում հարկվող ապրանքների կազմն էականորեն չի փոփոխվի:

Ալցիզային հարկի դրույքաչափերը սահմանված են դրամով՝ հաստատագրված դրույքաչափերով: Որոշ դեպքերում օրենքը սահմանել է դրույքաչափերի բարձրացման ժամանակացույց (ծխախոտի արտադրանք, ակոհոլային խմիչքներ), իսկ այլ դեպքերում՝ բազային դրույքաչափերի նկատմամբ (2020 թ. ընդունված է որպես բազային տարի) ինդեքսավորման գործակիցներ:

Համապատասխանաբար, կսահմանվեն և կիրառության մեջ կդրվեն նոր դրույքաչափեր՝ նպատակ ունենալով ապահովել ալցիզային հարկով հարկվող ապրանքների գնի կազմում ալցիզային բաղադրիչի առաջանցիկ աճ:

Այնուամենայնիվ, կատարվող փոփոխությունների արդյունքում այս հարկատեսակից նոր մուտքերը չեն կարող էականորեն ավելացնել հարկային

եկամուտների կազմում ակցիզային հարկի կշիռը և որոշիչ լինել առաջիկա տարիների հարկային եկամուտների ավելացման հարցում:

Միկրոձեռնարկատիրության հարկում

Չնայած գործողության կարճ՝ ընդամենը երկու տարվա ժամանակահատվածին, միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտների քանակը մոտեցել է 50 հազ.-ի: 2021 թ.-ի իրացման շրջանառությունը կազմել է մոտ 200 մլրդ դրամ, որից շուրջ 85 մլրդ դրամը փաստաթղթավորվել է շահութահարկ վճարող համարվող կազմակերպություններին և անհատ ձեռնարկատերերին դուրս գրված հաշվարկային փաստաթղթերով:

Միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտների նկատմամբ կիրառելի կանոնները կվերանայվեն այնպես, որպեսզի հարկման «արտոնյալ միջավայրը» չքայքայի մյուս հարկատեսակների հարկման բազաները: Եկամտային հարկի դեպքում միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտների վարձու աշխատողների համար ներկայումս սահմանված ամսական 5 հազ. դրամ եկամտային հարկը կփոխարինվի հարկման ընդհանուր կարգով:

Շահութահարկ վճարողների հարկման բազաների քայքայում թույլ չտալու նպատակով կկանոնակարգվեն միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտների և հարկման ընդհանուր կարգում գործող կազմակերպությունների փոխհարաբերությունները: Կսահմանափակվի միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտների կողմից շահութահարկ վճարողներին հաշվարկային փաստաթղթեր տրամադրելու և դրանց հիմքով վերջիններիս եկամուտներից նվազեցումներ կատարելու իրավունքը: Միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտների կողմից տրված հաշվարկային փաստաթղթերը հիմք չեն հանդիսանա շահութահարկ վճարողների եկամուտները նվազեցնելու համար:

Կսահմանափակվի միկրոձեռնարկատիրության ռեժիմով աշխատելու իրավունքի շրջանակը՝ դրանից հանելով գործունեության առանձին տեսակներ (առկա սահմանափակումները կընդլայնվեն): Միկրոձեռնարկատիրության հարկման արտոնյալ համակարգի բացառություն կսահմանվի նաև պասիվ եկամուտների առնչությամբ (օրինակ, բնակարանի վարձակալությունից եկամուտներ և այլն):

Շրջանառության հարկ

Շրջանառության հարկից պետական բյուջեի եկամուտները 2021 թ.-ին կազմել են 32 մլրդ դրամ, ինչը հարկային եկամուտների 2%-ն է: Ի սկզբանե ներդրվել է փոքր բիզնեսի համար հարկային հաշվառման պարզեցված կանոններ սահմանելու հիմնավորմամբ: Մինչև 2019 թ. ավարտը շրջանառության հարկով էին հարկվում ավելի քան 60 հազ. տնտեսավարող սուբյեկտներ: 2020 թ.-ից սկսած՝ շրջանառության հարկ վճարողների մի մասն անցան միկրոձեռնարկատիրության համակարգում հաշվառման, ինչի հետևանքով վերջին երկու տարիներին (2020-2021) շրջանառության հարկ վճարողների քանակն աստիճանաբար նվազել է՝ հասնելով 43 հազ.-ի:

Շրջանառության հարկը կիրառության ընթացքում կրել է մի շարք փոփոխություններ, սակայն որոշ հարցեր շարունակում են մնալ բաց: Առաջին և հիմնական հարցը վերաբերել է նրան, թե փոքր բիզնեսի շրջանառության ո՞ր շեմն է, որը պետք է բաժանաբար գիծ լինի հարկման ընդհանուր համակարգի և շրջանառության հարկով հարկվող համակարգի միջև: Տարբեր ժամանակներում շրջանառության հարկի շեմը տատանվել է 30-ից մինչև 115 մլն դրամ միջակայքում: Ավելի ուշ, հանրային սննդի ոլորտում շեմի սահմանափակումը հանվել է և այդ ոլորտը շրջանառության հարկով հարկվում է՝ անկախ բիզնեսի չափից: Երկրորդ հիմնական հարցը դրույքաչափերի հարցն է: Սկզբնապես ունենալով ԱԱՀ-ին և շահութահարկին փոխարինելու նշանակություն՝ շրջանառության հարկի միասնական դրույքաչափ որոշելու բարդությունը մշտապես պայմանավորված է եղել նրանով, որ պետք է հաշվի առնի գործունեության յուրաքանչյուր ոլորտում «ավելացված արժեքի» մարժան և շահութաբերության աստիճանը (ըստ իրացման շրջանառությունների): Նշված երկու փոփոխականները բիզնեսի տարբեր ոլորտներում կարող են տարբերվել: Հետևաբար, որևէ միասնական մոտեցում չի կարող ճշտությամբ արտացոլել իրական պատկերը: Օրինակ, մանրածախ առևտրի ոլորտում շահութաբերությունն ըստ շրջանառության կարող է ավելի ցածր լինել, քան ծառայություններից շատերի դեպքում, և այդ փաստը պահանջում է առաջինի շրջանառության հարկի դրույքաչափը սահմանել զգալիորեն ավելի ցածր, քան ծառայությունների դեպքում է:

Գործունեության առանձին ոլորտներում շրջանառության հարկի և հարկման ընդհանուր համակարգում ԱԱՀ և շահութահարկի հանրագումարային արդյունավետ դրույքաչափերի՝ փաստացիորեն ձևավորված տարբերությունները հանգեցրել են նրան, որ որոշ դեպքերում շրջանառության հարկը դարձել է ոչ թե բիզնեսի որոշ տեսակների համար հարկային հաշվառման պարզ այլընտրանք, այլ փաստացի ավելի քիչ (երբեմն՝ անգամներով ավելի քիչ) հարկեր վճարելու «տարածք»:

Ծրագրային ժամանակահատվածում նախատեսվում է շրջանառության հարկի համակարգի կիրառությունը չեղարկել: Այս պարագայում նախատեսվում է տնտեսավարող սուբյեկտների համար ԱԱՀ-ի հաշվարկը կատարել ՊԵԿ-ի կողմից սպասարկվող ինքնաշխատ համակարգի գործադրմամբ, իսկ շահութահարկը փոխարինել բաշխվող շահույթի հարկով՝ վարչարարական բեռը դնելով հարկային մարմնի վրա:

Առաջարկվող համակարգային փոփոխությունը դրական ազդեցություն կունենա պետական բյուջեի եկամուտների ավելացման վրա: Ազդեցության չափը չի լինի էական՝ հաշվի առնելով ներկայումս այս տիրույթում ծավալվող տնտեսական գործունեության սահմանափակ ծավալները:

Ռոյալթիներ

2021 թվականին ռոյալթիներից պետական բյուջեի եկամուտները կազմել են 52.6 մլրդ դրամ, կամ հարկային եկամուտների 3.3%-ը: Սակայն, եթե հաշվի առնենք նաև, որ անցյալ տարվա ընթացքում պետական տուրքերի ձևով բյուջե է վճարվել նույն բնույթի ևս 24.6 մլրդ դրամ, ապա դրանց հանրագումարը կկազմի 77.2 մլրդ դրամ կամ 4.5%:

Մետաղական խտանյութերի համար ռոյալթիների որոշման կարգը վերանայման կարիք ունի: Ներկայումս սահմանված են զուգահեռաբար գործող երկու վճարներ, որոնք պետք է վերանայվեն՝ մի կողմից հարկային եկամուտների բավարար մակարդակ երաշխավորելու և մյուս կողմից՝ բիզնես միջավայրը երկարաժամկետ հորիզոնում լեռնահանքային ոլորտի համար գրավիչ դարձնելու համար:

Պետական տուրքերի և ռոյալթիների համակարգի վերանայման արդյունքում պետք է ձևավորվեր այնպիսի մոտեցում, ինչը թույլ կտար յուրաքանչյուր

շուկայական իրավիճակում (մետաղների բարձր կամ ցածր միջազգային գներ) տնտեսավարող սուբյեկտների և պետության միջև արդարացիորեն բաշխել ստեղծվող տնտեսական արդյունքը:

Այդ կապակցությամբ Ազգային ժողովի կողմից արդեն իսկ ընդունվել է և 2023 թվականի հունվարի 1-ից ուժի մեջ է մտնելու «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում լրացումներ և փոփոխություններ կատարելու մասին» ՀՕ-149-Ն օրենքը, որի համաձայն՝ 2023 թվականի հունվարի 1-ից վերանայվելու է ռոյալթիի համակարգը:

Նոր համակարգում ներկայումս սահմանված արտահանման պետական տուրքը կփոխարինվի ռոյալթիի երրորդ բաղադրիչով, որի մեծությունը կախված կլինի հասույթի 15 տոկոս շեմը գերազանցող շահույթի մեծությունից: Ըստ այդմ, շուկայական բարձր գների պայմաններում այդպիսի շահույթից կվճարվի լրացուցիչ ռոյալթի, իսկ ցածր գների դեպքում՝ միայն ռոյալթիի առաջին բաղադրիչը կամ նաև երկրորդը:

Վերոնշյալ օրենքով նախատեսվել է նաև, որ՝

ա. ռոյալթիի երրորդ բաղադրիչի հաշվարկման նպատակով հաշվի են առնվելու ռոյալթի վճարող կազմակերպությունների ֆինանսական ծախսերը, որոնց նվազեցման կարգը, դեպքերը և չափերը սահմանելու է Կառավարությունը,

բ. խտանյութի իրացման շրջանառության հաշվարկման նպատակով հիմք է ընդունվում Կառավարության սահմանած ցանկում ներառված լաբորատորիաների տված եզրակացությունների հիման վրա որոշված՝ մատակարարված խտանյութում մետաղների վերջնական պարունակությունը:

Վերոնշյալ օրենքի համաձայն՝ ֆինանսական ծախսերի նվազեցման կարգը, դեպքերը և չափերը, ինչպես նաև խտանյութի իրացման շրջանառության հաշվարկման նպատակով հիմք ընդունվող՝ մատակարարված խտանյութում մետաղների վերջնական պարունակության վերաբերյալ եզրակացություն տրամադրող լաբորատորիաների ցանկը Կառավարությունը սահմանում է մինչև 2022 թվականի դեկտեմբերի 1-ը:

Պետական տուրքեր

Պետական տուրքերի կիրառությունը Հայաստանում տարաբնույթ նշանակություն ունի: Առանձին դեպքերում պետական տուրքերը կիրառվում են գործունեության համար նվազագույն հարկի իմաստով (օրինակ, լեռնահանքային ոլորտում լիցենզիայի համար սահմանված պետական տուրք, խաղային ոլորտում գործունեության համար պետական տուրք), այլ դեպքերում՝ ծառայություններից

օգվելու համար սահմանված լրացուցիչ վճարի իմաստով (օրինակ, օդային ելքի համար սահմանված պետական տուրք): Առավել հաճախ պետական տուրքը սահմանված է որպես պետական լիազորությունների իրականացմամբ որոշակի ծառայությունների կամ գործողությունների դիմաց վճար:

Ծրագրային ժամանակահատվածում կվերանայվեն պետական տուրքերի կիրառության սկզբունքները, և հարկի բնույթ ունեցող կիրառությունը կառանձնացվի համապատասխան կարգավորումների շրջանակում: Պետական լիազորությունների իրականացմամբ ծառայությունների դիմաց պետական տուրքի մեծությունը հնարավորինս կմոտարկվի դրանց գծով պետության կրած ծախսերի իրական մեծությունների հետ:

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՎԱՐՉԱՊԵՏԻ ԱՇԽԱՏԱԿԱԶՄԻ
ՂԵԿԱՎԱՐԻ ՏԵՂԱԿԱԼ

Բ. ԲԱԴԱԼՅԱՆ