

Հաշվետվություն

2015 թվականի հարկային ծախսերի գնահատականի վերաբերյալ

1. Նախաբան.

Արդյունավետ հարկաբյուջետային քաղաքականություն մշակելու և իրականացնելու տեսանկյունից հարկային ծախսերի գնահատականը խիստ կարևոր է, քանի որ հարկային ծախսերի մեծությամբ բնութագրվում են պետության կողմից իրականացվող՝ եկամուտների վերաբաշխման գործառույթի շրջանակներն ու արդյունավետությունը:

Հարկային ծախսերի գնահատականի վերաբերյալ տեղեկատվությունը թափանցիկ և շահառուների տարբեր խմբերի համար հասանելի դարձնելու նպատակով, որոշ երկրներ այդ տեղեկատվությունը ներառում են առաջիկա տարվա համար մշակվող բյուջեի բացատրագրում:

Հաշվի առնելով հարկային ծախսերի գնահատման և այդ գնահատականների հրապարակման՝ միջազգային պրակտիկայում ընդունված մոտեցումները՝ Հայաստանի Հանրապետությունում նույնպես առաջին անգամ գնահատվել է հարկային ծախսերի մեծությունը: Հարկային ծախսերի գնահատումը և արդյունքների հրապարակումը հետագա տարիներին լինելու է շարունակական:

2. Հարկային ծախսերը.

Հայաստանի Հանրապետության գործող օրենսդրությամբ «Հարկային ծախս» հասկացությունը սահմանված չէ: Բովանդակային առումով, հարկային ծախսերը գործող հարկային արտոնությունների հետևանքով պետական բյուջե չգանձվող (պակաս գանձվող) հարկային եկամուտներն են կամ այդ եկամուտների չափով պետության կրած այլընտրանքային ծախսերն են, քանի որ հարկային ծախսերը հանգեցնում են համապատասխան գումարի չափով բյուջետային ծախսերի կրճատման: Ընդ որում, ի տարբերություն պետական բյուջեի ծախսերի, որոնք ենթակա են խորքային վերլուծության, մոնիտորինգի ու հսկողության, հարկային ծախսերը հաճախ պատշաճ ձևով չեն վերահսկվում: Արդյունքում, նվազում է հանրային ֆինանսների կառավարման արդյունավետությունն ու թափանցիկությունը, սահմանափակ-

վում են պետության վերաբաշխիչ գործառույթի շրջանակները: Այդ իսկ պատճառով հարկային ծախսերի պարբերաբար գնահատումը հանգուցային նշանակություն ունի պետության հարկաբյուջետային քաղաքականության տեսանկյունից:

3. Հաշվետվությամբ ընդգրկվող ժամանակահատվածը, հարկային ծախսերի գնահատման համար օգտագործված տեղեկատվությունը և ընտրված մեթոդաբանությունը.

Սույն հաշվետվությամբ գնահատված են 2015 թվականի հաշվետու տարվա հարկային ծախսերը:

Գնահատման համար տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել 2013 թվականի հաշվետու տարվա համար ՀՀ ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից հրապարակված հիմնական մակրոտնտեսական տվյալները, որոնք ենթարկվել են որոշակի ճշգրտումների՝ կապված 2015 թվականի համար կանխատեսվող համապատասխան տվյալների հետ, ինչպես նաև ՀՀ ֆինանսների նախարարության տեղեկատվական բազայում առկա՝ տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից ներկայացված հաշվետվությունների տվյալները:

Հաշվետվության մեթոդաբանության հիմքում դրված են ՀՆԱ-ի ճյուղային կառուցվածքի (հարկունակ և ոչ հարկունակ մասերի) ուսումնասիրության մակրոտնտեսական մոտեցումները:

Հաշվետվության կազմման համար ընտրվող մեթոդաբանության տեսանկյունից շատ կարևոր է նաև «Հարկային ծախս» հասկացության հստակ սահմանումը և հարկային ծախսերի շրջանակի ճիշտ որոշումը: Այս առումով, հատկանշական է այն, որ գործող հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված՝ հարկման արտոնյալ պայմաններ ենթադրող ոչ բոլոր կարգավորումները կարելի է դիտարկել որպես հարկային ծախսեր (օրինակ՝ եկամտային հարկով հարկման նպատակով համախառն եկամտից նվազեցվող եկամուտները)՝ անգամ եթե դրանց կիրառության արդյունքում կրճատվում են տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից վճարվող հարկերը: Հարկային ծախսերի շրջանակի որոշման համար հաշվի է առնվել «Հենանիշային հարկ» հասկացությունը, որն իրենից ներկայացնում է հարկերի այն հանրագումարը, որը կվճարվեր պետական բյուջե տնտեսության մեջ ձևավորվող ողջ հարկման բազան հարկելու պարագայում: Այս համատեքստում հարկային ծախսերը որոշվել են որպես հենանիշային հարկերի և փաստացի պետական բյուջե վճարվող հարկերի տարբերություն: Հարկային ծախսերի գնահատումը՝ որպես հենանիշային հարկերի ու պետական բյուջե

փաստացի գանձվող հարկերի տարբերություն, ընդունված մոտեցում է նաև միջազգային պրակտիկայում: Ընդ որում, հատկանշական է այն, որ միջազգային պրակտիկայում հենանիշային հարկերի կամ այլ կերպ ասած՝ հարկային նշաճողի միասնական կամ սպառիչ սահմանում չկա: Երկրների մի մասում, օրինակ, հարկային ծախսերը սահմանվում են որպես օրենսդրությամբ նախատեսված դրույթներ, որոնց կիրառությունը հանգեցնում է պետական եկամուտների կրճատման հարկային նշաճողի կամ նորմի (այսինքն՝ հարկի հաշվարկման հիմնական սկզբունքի) կիրառության համեմատությամբ: Հարկային ծախսերի սահմանման ընդհանուր սկզբունքն այն է, որ դրանք ունեն սահմանափակ կիրառության շրջանակ: Օրենսդրության այնպիսի դրույթներ, որոնցից կարող է օգտվել հարկ վճարողների մեծամասնությունը, դիտվում են որպես ընդհանուր կանոնի՝ հարկային նորմի մաս և չեն որակվում որպես հարկային ծախսեր: Կան երկրներ, որտեղ ընդհանրապես հարկային ծախսերի կամ հենանիշային հարկի կամ հարկային նշաճողի սահմանումներ չկան: Այս երկրներում, օրենսդրության առանձնահատուկ դրույթները (օրինակ, ազատումներ կամ հարկման նվազեցված դրույթաչափեր) դիտվում են որպես բազային հարկային համակարգի մաս, այլ ոչ թե որպես հարկային ծախս: Ընդհանուր առմամբ, ձեռնարկատիրական գործունեության հետ կապված ազատումները երկրների այս խմբում չեն դիտարկվում որպես հարկային ծախսեր: Երրորդ խումբ երկրներում հարկային ծախսերը սահմանվում են որպես հարկային համակարգի առանձին դրույթներ, որոնք նվազեցնում են տնտեսական միավորի հարկային պարտավորությունները՝ որոշակի քաղաքականության նպատակներին հասնելու և ոչ թե առավել արդյունավետ և տնտեսապես չեզոք եղանակով եկամուտներ ստանալու նպատակով:

Միաժամանակ, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ հարկային ծախսերի վերաբերյալ հաշվետվության կազմումն ու ներկայացումը Հայաստանի Հանրապետության պարագայում նորույթ է և կատարվում է առաջին անգամ՝ հաշվետվության շրջանակներում գնահատվել են միայն ավելացված արժեքի հարկին, շահութահարկին և եկամտային հարկին վերաբերող հիմնական (ընդգրկուն) հարկային արտոնությունների ու ավելացված արժեքի հարկի շհարկվող շեմի կիրառության հետևանքով պետական բյուջե չգանձվող (պակաս գանձվող) հարկային եկամուտները: Նախատեսվում է, որ հետագա տարիների համար կազմվող հաշվետվություններում մեր կողմից կատարվող ուսումնասիրություններն ու գնահատականները

կլինեն առավել ընդգրկուն և տարբերակված՝ ըստ հարկային արտոնությունների առանձին տեսակների:

4. Հարկային ծախսերի մասին հաշվետվությունների կազմման ու ներկայացման միջազգային փորձը.

Հարկային ծախսերի մասին հաշվետվությունների կազմումն ու ներկայացումը ընդունված ու տարածված գործելակերպ է Եվրոպական Միության ու Տնտեսական համագործակցության և զարգացման կազմակերպության անդամ երկրների մեծ մասում:

Հարկային ծախսերի վերաբերյալ առաջին հաշվետվությունները կազմվել են 1960-ական թվականների վերջերին Գերմանիայում և Ամերիկայի Միացյալ Նահանգներում: 1970-ական թվականների վերջին հարկային ծախսերի մասին հաշվետվություններ սկսեցին կազմվել նաև Ավստրիայում, Կանադայում, Իսպանիայում և Միացյալ Թագավորությունում:

Հարկային ծախսերի տարեկան հաշվետվությունները կազմվում և հրապարակվում են հարկային արտոնությունների կիրառության արդյունքում չգանձվող հարկային եկամուտների մեծությունը ուշադրության կենտրոնում պահելու, հարկային արտոնությունների շրջանակի վերանայման վերաբերյալ քաղաքական որոշումներ կայացնելու, ինչպես նաև հարկաբյուջետային քաղաքականության թափանցիկությունն ու Կառավարության հաշվետվողականությունն ապահովելու նպատակով:

Ավստրիայում, Բելգիայում, Ֆրանսիայում, Գերմանիայում, Պորտուգալիայում, Իսպանիայում և Միացյալ Թագավորությունում հարկային ծախսերի մասին հաշվետվությունների կազմումն ու հրապարակումը կարգավորվում է օրենքով: Նշյալ հաշվետվությունները ուղղակիորեն կապված են պետական բյուջեի հետ, իսկ դրանց կազմումը բյուջետային գործընթացի կարևոր բաղկացուցիչներից է:

Հարկային ծախսերի մասին հաշվետվությունների կազմումն ու ներկայացումը հիմնականում կատարվում է տարեկան պարբերականությամբ, թեև կան երկրներ, որոնք այս հաշվետվությունները կազմում և ներկայացնում են երկու կամ երեք տարին մեկ անգամ:

5. Հարկային ծախսերի մասին հաշվետվության կազմման ու ներկայացման անհրաժեշտությունը Հայաստանի Հանրապետությունում.

Սույն փաստաթուղթը Հայաստանի Հանրապետությունում իրականացվող բյուջետային գործընթացի շրջանակներում հարկային ծախսերի գնահատման առաջին հաշվետվությունն է: Թեև մեր երկրի օրենսդրությամբ հարկային ծախսերի մասին հաշվետվություն կազմելու և

ներկայացնելու պահանջ նախատեսված չէ, այդուհանդերձ կարևորելով այսպիսի փաստաթղթերի դերը հանրային ֆինանսների կառավարման թափանցիկության անհրաժեշտ մակարդակի ապահովման գործում՝ Կառավարությունը մտադիր է հարկային ծախսերի մասին ամենամյա հաշվետվությունների կազմումն ու ներկայացումը դարձնել բյուջետային գործընթացի կարևոր բաղկացուցիչ:

Մյուս կողմից, հարկային ծախսերի մասին այսպիսի փաստաթղթի կազմումը հնարավորություն կընձեռի առավել համապարփակ ձևով գնահատել գործող հարկային արտոնությունների արդյունավետությունը, դրանց հետագա կիրառության նպատակահարմարությունը կամ հարկային արտոնությունները կրճատելու հնարավորություններն ու սահմանափակումները:

Բացի այդ, հարկային ծախսերի գնահատմամբ Կառավարությունը ընդհանրացնում է երկրի ռեսուրսային ներուժի վերաբերյալ պատկերացումները, ինչը շատ կարևոր է՝ գնահատելու համար Կառավարության առջև դրված համակարգային խնդիրների լուծման իրատեսականությունը:

6. Հարկային ծախսերի հաշվետվության ներկայացման կարևորությունը հարկային արտոնությունների շրջանակը վերանայելու տեսանկյունից.

Հայաստանյան հարկային համակարգի ձևավորման ու զարգացման ողջ ընթացքում հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված են եղել տարբեր հարկային արտոնություններ, որոնց շրջանակը հարկային քաղաքականության իրականացման տարբեր փուլերում, կախված տնտեսության զարգացման տեմպերից, առաջնահերթություններից ու մարտահրավերներից, մշտապես վերանայվել է: Որոշ հարկային արտոնություններ ժամանակավոր բնույթ են ունեցել (օրինակ՝ օտարերկրյա ներդրումներով ռեզիդենտ կազմակերպությունների՝ շահութահարկի գումարի նվազեցման արտոնությունը) և կողմնորոշված են եղել քաղաքականության իրականացման որևէ ժամանակահատվածում կոնկրետ խնդիրների լուծմանը: Որոշ հարկային արտոնություններ, որոնք տրվել են դեռևս հարկային համակարգի ձևավորման ամենավաղ փուլերում, շարունակվում են կիրառվել մինչև այժմ, քանի որ դրանց կիրառության պատճառներն ու հիմնավորումները արդիական են նաև մեր օրերում (օրինակ՝ գյուղատնտեսական արտադրանքի իրացումից ստացվող եկամուտների համար նախատեսված՝ շահութահարկից ու եկամտային հարկից ազատման արտոնությունները):

Ընդհանուր առմամբ, ինչպես նախկինում, այնպես էլ ներկայումս հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված հարկային արտոնությունները կարելի է խմբավորել երեք հիմնական խմբերում՝

1) սոցիալական ուղղվածություն ունեցող հարկային արտոնություններ,

2) ոլորտային հարկային արտոնություններ,

3) գործարար և ներդրումային միջավայրի բարելավմանն ու ակտիվության բարձրացմանն ուղղված հարկային արտոնություններ:

Սոցիալական ուղղվածություն ունեցող հարկային արտոնությունների կիրառության հիմնական նպատակը առողջապահական, կրթական ու գիտական նշանակության որոշ ծառայությունների մատուցումն ու ապրանքների մատակարարումը ավելացված արժեքի հարկից ազատելն է, ինչը, այլ հավասար պայմաններում հնարավորություն է ընձեռում նշյալ ապրանքներն ու ծառայությունները ձեռք բերել համեմատաբար ցածր գներով:

Սոցիալական ուղղվածություն ունեցող հարկային արտոնությունների կիրառության մյուս հիմնական նպատակը ֆիզիկական անձանց կողմից սոցիալական պաշտպանության նպատակներով ստացվող որոշ եկամուտներ եկամտային հարկով հարկումից ազատելն է:

Ոլորտային հարկային արտոնությունների կիրառությունը պայմանավորված է երկու հիմնական հանգամանքներով՝

1) ազգային տնտեսության երկարաժամկետ և կայուն զարգացման տեսանկյունից տնտեսության որոշ ոլորտների զարգացումը համարվում է գերակայություն: Դրանք հիմնականում այն ոլորտներն են, որոնք ավանդաբար ձևավորել են ազգային տնտեսության նկարագիրը (ոսկերչություն, զբոսաշրջություն, գորգագործություն և այլն): Այս առումով, Կառավարությունը տարբեր գործիքներով (այդ թվում՝ հարկային արտոնությունների կիրառությամբ) օժանդակում է այդ ոլորտներում գործող տնտեսավարող սուբյեկտներին,

2) ոլորտային հարկային արտոնությունների կիրառության երկրորդ հիմնական պատճառն այն է, որ կան տնտեսության այնպիսի ոլորտներ, որտեղ արդյունավետ հարկային վարչարարության իրականացումը մշտապես դժվար լուծելի խնդիր է եղել հարկային մարմինների համար: Խոսքը գլխավորապես վերաբերում է տնտեսության գյուղատնտեսական ու ֆինանսական ոլորտներին:

Գործարար և ներդրումային միջավայրի բարելավմանն ու ակտիվության բարձրացմանն ուղղված հարկային արտոնությունների կիրառության հիմնական նպատակը տնտե-

սավարող սուբյեկտների համար առավել նպաստավոր հարկային միջավայրի ձևավորումը և ազգային տնտեսության մրցունակության բարձրացումն է:

Վերոնշյալ հարկային արտոնությունների կիրառության հետևանքով առաջացող՝ հարկային եկամուտների կորստի՝ հարկային ծախսերի գնահատման հաշվետվությունների կազմումը, ներկայացումը և գործադիր ու օրենսդիր իշխանության մարմիններում դրանց քննարկումը կարևոր քայլ է հարկային արտոնությունների շրջանակի հնարավոր վերանայման քաղաքականության իրականացման ճանապարհին:

Այս իմաստով, առաջիկա տարիներին հարկային ծախսերի նման գնահատականները հիմք են հանդիսանալու հարկային արտոնությունների շրջանակի վերանայման, հարկման բազայի ընդլայնման ու ամրապնդման քաղաքականություն իրականացնելու համար, ինչը հնարավորություն կընձեռի աստիճանաբար բարելավել հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությունը և ամրապնդել հարկման հորիզոնական արդարության սկզբունքը: Հարկային քաղաքականության այս ուղղության նպատակը, ըստ էության, հարկման ոլորտում խտրականությունը նվազագույնի հասցնելը և պետական բյուջեի հարկային եկամուտների ցանկալի մակարդակ ապահովելն է:

Միաժամանակ, ակնհայտ է, որ գործող արտոնությունների շրջանակի վերանայումը կնշանակի կտրուկ փոփոխել այդ արտոնություններից օգտվողների ձեռնարկատիրական ու տնտեսական գործունեության պայմանները և ազգային տնտեսության ներդրումային միջավայրը ընդհանրապես: Այս առումով, հարկային արտոնությունների շրջանակի վերանայումը պետք է իրականացվի բավարար զգուշավորությամբ՝ խուսափելու համար հնարավոր ցնցումներից ու տնտեսության վրա բացասական հետևանքներից, և հետևողականությամբ, քանի որ հարկային արտոնությունների շրջանակի վերանայումը լրացուցիչ ռեսուրսներ կենտրոնացնելու և դրանք տնտեսության հետագա զարգացմանն ուղղելու հնարավորություն կընձեռի: Մասնավորապես, նախքան հարկային արտոնությունների կրճատումը պետք է մանրամասն ուսումնասիրվեն գործող հարկային արտոնությունների կիրառության բոլոր դրական ու բացասական կողմերը, այդ թվում՝ ինչպես պետության, այնպես էլ այդ արտոնություններից օգտվողների տեսանկյունից, համադրվեն արտոնությունների կիրառության օգուտներն ու վնասները, բացահայտվեն արտոնությունների վերանայման հնարավոր ազդեցությունները պետական բյուջեի հարկային եկամուտների, ազգային տնտեսության տնտեսական ակտիվության, գործարար ու ներդրումային գրավչության, երկրի սոցիալ-

տնտեսական վիճակի, տնտեսական մրցակցության, գնաճային ճնշումների և այլ կարևոր ցուցանիշների վրա: Վերոնշյալը նաև նշանակում է, որ առաջիկա տարիներին հարկային քաղաքականության շրջանակներում շեշտադրումը կատարվելու է հատկապես այն արտոնությունների վերանայման վրա, որոնց ազդեցությունը ազգային տնտեսության զարգացման տեսանկյունից գնահատվում է ցածր և որոնց կիրառության նպատակահարմարությունը չի հիմնավորվում «ծախսեր-օգուտներ» վերլուծությունների արդյունքներով: Այսինքն, բոլոր այն հարկային արտոնությունները, որոնց կիրառության արդյունքում սպառողների ու տնտեսավարող սուբյեկտների համար ստեղծվող «օգուտները» համարժեք չեն պետության կրած «ծախսերին» (պետության կորցրած հարկային եկամուտներին), պետք է աստիճանաբար կրճատվեն: Քաղաքականության այսպիսի մոտեցումը հիմնավորվում է ֆինանսական ռեսուրսներ կենտրոնացնելու՝ պետության սահմանափակ ներուժը առավել արդյունավետ և առավել հասցեական ձևով օգտագործելու նպատակադրումով, քանի որ հարկային արտոնությունների տրամադրմամբ, պետությունը, ըստ էության, զրկվում է լրացուցիչ հարկային եկամուտներ հավաքագրելու և զարգացման, սոցիալական, բնապահպանական, առողջապահական կամ այլ հանրօգուտ նպատակներով լրացուցիչ ծրագրեր իրականացնելու հնարավորություններից: Արդյունքում պետության կարևորագույն գործառույթներից մեկը՝ եկամուտների վերաբաշխման գործառույթը, ամբողջությամբ և հասցեական ձևով չի իրականացվում:

7. Հարկային ծախսերի գնահատականները ըստ հարկատեսակների ու արտոնությունների հիմնական տեսակների.

Սույն հաշվետվությամբ ներկայացված է հարկային արտոնությունների հետևանքով պետական բյուջե չգանձվող (պակաս գանձվող) հարկային եկամուտների մակրոտնտեսական գնահատականը՝ տնտեսության այն ոլորտների մասով, որոնք օգտվում են հարկային արտոնություններից: Միաժամանակ, գնահատվել են մի քանի այլ հարկային արտոնությունների (ոչ ոլորտային նշանակության) կիրառության հետևանքով պետական բյուջեի հարկային եկամուտների կորուստները:

Հարկային ծախսերի գնահատման համար հիմք են ընդունվել 2013 թվականի հաշվետու տարվա համար ՀՀ ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից հրապարակված հիմնական մակրոտնտեսական տվյալները, որոնք ենթարկվել են որոշակի ճշգրտումների՝ կապված 2015 թվականի համար կանխատեսվող համապատասխան տվյալների հետ:

Գնահատման արդյունքների համաձայն, հարկային ծախսերի տարեկան մեծությունը կազմել է **340,291 մլն. դրամ**, որից ավելացված արժեքի հարկի գծով՝ **260,537 մլն. դրամ**, շահութահարկի գծով՝ **10,809 մլն. դրամ**, եկամտային հարկի գծով՝ **68,945 մլն. դրամ**:

1. ԱԱՀ-ի գծով հարկային ծախսերը.

Ավելացված արժեքի հարկի գծով հարկային ծախսերի մեծությունը տնտեսության տարբեր ոլորտների ու առանձին հարկային արտոնությունների միջև բաշխվում է հետևյալ կերպ.

- 1) գյուղատնտեսություն՝ **40,157 մլն. դրամ**,
- 2) առողջապահություն՝ **26,081 մլն. դրամ**,
- 3) կրթություն՝ **18,572 մլն. դրամ**,
- 4) ֆինանսներ և ապահովագրություն՝ **29,249 մլն. դրամ**,
- 5) դիզելային վառելիքի իրացում՝ **6,980 մլն. դրամ**,

6) օրենսդրությամբ նախատեսված այլ արտոնություններ, այդ թվում՝ միջազգային ծրագրերի շրջանակներում ավելացված արժեքի հարկից ազատված ծրագրեր (գործարքներ) **125,719 մլն. դրամ***:

* ավելացված արժեքի հարկի գծով հարկային ծախսերի մեծությունը գնահատելիս՝

- ավելացված արժեքի հարկի գրոյական դրույքաչափի կիրառությունը չի դիտվել որպես հարկային ծախս, քանի որ այն հիմնականում կիրառվում է արտահանվող ապրանքների իրացման գործարքների համար, որոնց մասով ավելացված արժեքի հարկի գրոյական դրույքաչափի կիրառությունը միջազգային պրակտիկայում ընդունված մոտեցում է, և հետևաբար, այդ գործարքներից ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկային մեծությունը չի կարող համարվել հենանիշային հարկ,

- հաշվարկներում չեն ներառվել նաև ներդրումային ծրագրերի շրջանակներում ներմուծվող ապրանքների մասով մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկվող ավելացված արժեքի հարկի գումարները, որոնց վճարման ժամկետը հետաձգվում է օրենքով սահմանված համապատասխան ժամկետներով՝ հաշվի առնելով այն, որ ավելացված արժեքի հարկի գումարների վճարման ժամկետի հետաձգումը միայն ժամանակային ազդեցություն է ունենում պետական բյուջեի հարկային եկամուտների մեծության վրա,

- հաշվարկներում չեն ներառվել նաև այն ապրանքների ներմուծման համար ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկային գումարները, որոնք ներառված են «Կազմակերպություն-

ների և անհատ ձեռնարկատերերի կողմից ներմուծվող՝ մաքսատուրքի 0 տոկոս դրույքա-
չափ ունեցող և ակցիզային հարկով հարկման ոչ ենթակա այն ապրանքների ցանկը հաս-
տատելու մասին, որոնցից ավելացված արժեքի հարկը մաքսային մարմինների կողմից չի
հաշվարկվում և չի գանձվում» ՀՀ օրենքով հաստատված ցանկում, քանի որ այդ ապրանք-
ների մասով, միևնույն է, տնտեսական գործունեության հետագա փուլերում ավելացված
արժեքի հարկը օրենքով սահմանված կարգով հաշվարկվում և վճարվում է:

Այսպիսով, 2013 թվականի արդյունքներով ներքին տնտեսությունից ընդամենը ԱԱՀ-ի
գծով գնահատված հարկային ծախսերը կազմում են **260,537 մլն. դրամ**^{*}: Այսինքն, ներքին
տնտեսությունից ԱԱՀ-ի գծով հարկային ծախսերը շուրջ 1.75 անգամ գերազանցում են 2013
թվականին ներքին տնտեսությունից ԱԱՀ-ի գծով փաստացի մուտքերին:

**Տրված գնահատականում ներառված է նաև ԱԱՀ-ի շեմի կիրառության հետևանքով
ԱԱՀ-ի գծով հարկային եկամուտների հաշվարկային կորուստը, որը սույն հաշվեկշիռ-
այնում ներկայացվում է առանձին գնահատմամբ և կազմում է 13,779 մլն. դրամ:*

II. Շահութահարկի գծով հարկային ծախսեր.

Շահութահարկի գծով հարկային ծախսերը գնահատվել են **10,809 մլն. դրամի
չափով**^{*}: Շահութահարկի գծով հարկային արտոնությունները գնահատվել են հետևյալ
հիմնական ուղղություններով.

- 1) գյուղատնտեսություն՝ **2,529 մլն. դրամ,**
- 2) շահաբաժիններ՝ **1,390 մլն. դրամ:**

**Տրված գնահատականում ներառված է նաև ԱԱՀ-ի շեմի կիրառության հետևանքով
շահութահարկի գծով հարկային եկամուտների հաշվարկային կորուստը, որը սույն հաշվեկ-
շիռայնում ներկայացվում է առանձին գնահատմամբ և կազմում է 6,889 մլն. դրամ:*

III. Եկամտային հարկի գծով հարկային ծախսեր.

Եկամտային հարկի գծով հարկային ծախսերը գնահատվել են **68,945 մլն. դրամի
չափով**: Եկամտային հարկի գծով հարկային ծախսերը գնահատվել են հետևյալ հիմնական
ուղղություններով.

- 1) գյուղատնտեսության զուտ խառը եկամուտներ՝ **65,033 մլն. դրամ,**

2) շահաբաժիններ՝ **3,912 մլն. դրամ**:

IV. ԱԱՀ-ի շեմի գծով հարկային ծախսերը.

ԱԱՀ-ի գծով հարկային ծախսերը գնահատվել են **20,668 մլն. դրամի չափով***, այդ թվում՝

$$\text{ԱԱՀ՝ } 13,779 = 20,668 \cdot 2/3,$$

$$\text{Շահութահարկ՝ } 6,889 = 20,668 \cdot 1/3:$$

**Կատարված հաշվարկներում շրջանառության հարկ վճարողների հարկվող շահույթի (եկամտի) նկատմամբ կիրառվել է շահութահարկի և եկամտային հարկի դրույքաչափերից նվազագույնը՝ 20%, ինչը նշանակում է, որ ԱԱՀ-ի շեմի կիրառության հետևանքով ուղղակի հարկերին (շահութահարկ, եկամտային հարկ) բաժին ընկնող հարկային ծախսերը գործնականում ավելի մեծ են:*

Ընդհանուր հարկային ծախսը գնահատվել է **340,291 մլն դրամի չափով**, ինչը 2015 թվականի համար կանխատեսվող հարկային եկամուտների և ՀՆԱ-ի նկատմամբ կազմում է համապատասխանաբար՝ **30.1 և 7.0 տոկոս**:

Վերլուծության ամփոփ արդյունքները ներկայացված են ստորև.

(մլն դրամ)

Հ/Հ	Հարկային ծախսերի տեսակը	Հարկային ծախսերի չափը	Կշիռը հարկային եկամուտների մեջ	Կշիռը ՀՆԱ-ի մեջ
1	ԱԱՀ-ի գծով, այդ թվում՝	260,537	23.03	5.35
1.1.	գյուղատնտեսություն	40,157	3.55	0.82
1.2.	առողջապահություն	26,081	2.31	0.54
1.3.	կրթություն	18,572	1.64	0.38
1.4.	ֆինանսներ և ապահովագրություն	29,249	2.59	0.60
1.5.	Դիզելային վառելիք	6,980	0.62	0.14
1.6.	ԱԱՀ-ի շեմ	13,779	1.22	0.28

1.7.	այլ, այդ թվում՝ միջազգային ծրագրերի շրջանակներում ԱԱՀ-ից ազատված ծրագրեր (գործարքներ)	125,719	11.11	2.58
2	Շահութահարկի գծով, այդ թվում՝	10,809	0.96	0.22
2.1.	գյուղատնտեսություն	2,529	0.22	0.05
2.2.	շահաբաժիններ	1,390	0.12	0.03
2.3.	ԱԱՀ-ի շեմ	6,889	0.61	0.14
3	Եկամտային հարկի գծով, այդ թվում՝	68,945	6.09	1.42
3.1.	գյուղատնտեսություն	65,033	5.75	1.34
3.2.	շահաբաժիններ	3,912	0.35	0.08
Ընդամենը		340,291	30.08	6.99

8. 2015 թվականի հարկային ծախսերի գնահատման մեթոդաբանություն

1. ԱԱՀ-ի գծով հարկային ծախսերը.

ԱԱՀ-ի գծով հարկային ծախսերը գնահատվել են հետևյալ հիմնական ուղղություններով.

- 1) գյուղատնտեսություն,
- 2) առողջապահություն,
- 3) կրթություն,
- 4) ֆինանսներ և ապահովագրություն,
- 5) դիզելային վառելիքի իրացում,
- 6) օրենսդրությամբ նախատեսված այլ արտոնություններ, այդ թվում՝ միջազգային ծրագրերի շրջանակներում ԱԱՀ-ից ազատված ծրագրեր (գործարքներ):

ՀՀ ԱՎԾ տվյալների բազայից որոշվել են 2013 թվականի համար տնտեսության յուրաքանչյուր ոլորտի ավելացված արժեքները, որոնք նախապես ճշգրտվել են ֆինանսական միջնորդությունների անուղղակի չափվող ծառայությունների արժեքի չափով:

Տնտեսության յուրաքանչյուր ոլորտի ավելացված արժեքները նվազեցվել են չդիտարկվող (չհաշվառվող) տնտեսության ավելացված արժեքների մասնաբաժնի չափով (չդիտարկվող)

վող (չհաշվառվող) տնտեսության մասնաբաժնի չափի համար հիմք են ընդունվել ՀՀ ԱՎԾ գնահատականները):

Տնտեսության յուրաքանչյուր ոլորտի ավելացված արժեքները նվազեցվել են արտահանման արժեքների չափով՝ արտահանմանն ուղղված ճյուղերի (գյուղատնտեսություն, հանքարդյունաբերություն, մշակող արդյունաբերություն, էլեկտրաէներգետիկա, փոխադրումներ և պահեստային տնտեսություն, տեղեկատվություն և կապ)՝ ընդհանուր ավելացված արժեքի մեջ ունեցած տեսակարար կշիռներին համապատասխան:

Ստացված արդյունքը ճշգրտվել է գյուղատնտեսության մասնաբաժնում ապրանքայնության մակարդակով (ապրանքայնության մակարդակը ցույց է տալիս գյուղատնտեսական արտադրանքի այն մասը, որը գնացել է իրացման կամ այլ ձևով օտարման կամ ապրանքափոխանակման):

Այնուհետև ստացված բազայի նկատմամբ կիրառվել է ԱԱՀ-ի 20% դրույքաչափը և հաշվարկվել է ԱԱՀ-ի գծով եկամտային ներուժը:

Առանձին գնահատվել է դիզելային վառելիքի գծով հարկային ծախսը: Հաշվարկների հիմքում դրվել են դիզելային վառելիքի ներմուծման ծավալները, ներմուծման և վաճառքի գների տարբերությունը, տնտեսության՝ ԱԱՀ-ից ազատված ոլորտների կողմից դիզելային վառելիքի սպառման ծավալների տեսակարար կշիռները դիզելային վառելիքի սպառման ընդհանուր կառուցվածքում:

Ստացված արդյունքների հիման վրա առանձնացվել են գյուղատնտեսության, կրթության, առողջապահության, ֆինանսական և ապահովագրության ոլորտների և դիզելային վառելիքի իրացման գծով համապատասխան ԱԱՀ-ի մասնաբաժինները, որոնք իրենցից ներկայացնում են ԱԱՀ-ի գծով հարկային ծախսերը:

Բացի այդ, որոշվել են ԱԱՀ-ի գծով այլ հարկային ծախսերը՝ որպես ԱԱՀ-ի գծով եկամտային ներուժի և ներքին տնտեսությունից փաստացի հավաքագրված ԱԱՀ-ի, վերոնշյալ ոլորտների համար գնահատված՝ ԱԱՀ-ի գծով հարկային ծախսերի ու ԱԱՀ-ի շեմից ներքև գտնվող հարկ վճարողների մասով ԱԱՀ-ի գծով արդյունքի տարբերություն:

II. Շահութահարկի գծով հարկային ծախսեր.

Շահութահարկի գծով հարկային ծախսերը գնահատվել են հետևյալ հիմնական ուղղություններով.

1) գյուղատնտեսություն,

2) շահաբաժիններ:

Գյուղատնտեսություն.

Որոշվել են 2013 թվականի համար գյուղատնտեսության ոլորտի զուտ շահույթը և զուտ խառը եկամուտները՝ հիմք ընդունելով եկամուտների ձևավորման եղանակով 2012 թվականի համար հաշվարկված գյուղատնտեսության ոլորտի զուտ շահույթը և զուտ խառը եկամուտները, որոնց նկատմամբ կիրառվել է գյուղատնտեսության ոլորտի 2013 թվականի՝ արտադրական եղանակով որոշված ավելացված արժեքների աճի տեմպը:

Ստացված արդյունքը ճշգրտվել է գյուղատնտեսության մասնաբաժնում չդիտարկվող (չհաշվառվող) տնտեսության և ապրանքայնության մակարդակով:

Այնուհետև որոշվել է ստացված արդյունքի մեջ առևտրային կազմակերպությունների մասնաբաժինը՝ համաձայն ՀՀ ԱՎԾ տվյալների:

Վերջում հաշվարկվել է ստացված արդյունքին համապատասխանող շահութահարկի գումարը:

Շահաբաժիններ.

Որոշվել են ռեզիդենտ կազմակերպությունների ստացած շահաբաժինները՝ համաձայն շահութահարկի հաշվարկի:

Ստացված արդյունքի նկատմամբ կիրառվել է շահութահարկի 10% դրույքաչափ և հաշվարկվել է շահաբաժինների գծով հարկային ծախսը:

III. Եկամտային հարկի գծով հարկային ծախսեր.

Եկամտային հարկի գծով հարկային ծախսերը գնահատվել են հետևյալ հիմնական ուղղություններով.

- 1) գյուղատնտեսության զուտ խառը եկամուտներ,
- 2) շահաբաժիններ:

Գյուղատնտեսության զուտ խառը եկամուտներ.

Որոշվել են 2013 թվականի համար գյուղատնտեսության ոլորտի զուտ շահույթը և զուտ խառը եկամուտները՝ հիմք ընդունելով եկամուտների ձևավորման եղանակով 2012 թվականի համար հաշվարկված գյուղատնտեսության ոլորտի զուտ շահույթը և զուտ խառը եկա-

մուտները, որոնց նկատմամբ կիրառվել է գյուղատնտեսության ոլորտի 2013 թվականի՝ արտադրական եղանակով որոշված ավելացված արժեքների աճի տեմպը:

Ստացված արդյունքը ճշգրտվել է գյուղատնտեսության մասնաբաժնում ապրանքայնության մակարդակով:

Որոշվել է ճշգրտված արդյունքի մեջ ֆիզիկական անձանց մասնաբաժինը՝ համաձայն ՀՀ ԱՎԾ տվյալների:

Հաշվարկվել է ստացված արդյունքին համապատասխանող եկամտային հարկի գումարը:

Շահաբաժիններ.

Որոշվել են ռեզիդենտ կազմակերպությունների ստացած շահաբաժինները՝ համաձայն շահութահարկի հաշվարկի:

Որոշվել են ռեզիդենտ կազմակերպությունների շահաբաժինների մասով կրեդիտորական պարտքերը՝ համաձայն շահութահարկի հաշվարկի 6-րդ աղյուսակի:

Հաշվարկվել է ֆիզիկական անձանց ստացած շահաբաժինների մասնաբաժինը՝ որպես շահութահարկի հաշվարկի 6-րդ աղյուսակում նշված՝ ռեզիդենտ կազմակերպությունների շահաբաժինների մասով կրեդիտորական պարտքերի և շահութահարկի հաշվարկում արտացոլված՝ կազմակերպությունների ստացած շահաբաժինների տարբերություն:

Ստացված արդյունքի նկատմամբ կիրառվել է եկամտային հարկի 10% դրույքաչափ և հաշվարկվել է շահաբաժինների գծով հարկային ծախսը:

IV. ԱԱՀ-ի շեմի գծով հարկային ծախսերը.

Որոշվել է շրջանառության հարկ վճարողների շրջանառությունը՝ համաձայն հարկ վճարողների կողմից ներկայացված շրջանառության հարկի հաշվարկների:

Հաշվարկվել է շահութահարկի բազան՝ հիմք ընդունելով շահութաբերության միջինացված մակարդակները:

Ստացված բազայի նկատմամբ կիրառվել է շահութահարկի 20% դրույքաչափ և հաշվարկվել է շահութահարկի գծով արդյունքը:

Հաշվարկվել է ԱԱՀ-ի բազան՝ հիմք ընդունելով շահութաբերության և աշխատավարձերի միջինացված մակարդակները:

Ստացված բազայի նկատմամբ կիրառվել է ԱԱՀ-ի 20% դրույքաչափ և հաշվարկվել է ԱԱՀ-ի գծով արդյունքը:

Շահութահարկի ու ԱԱՀ-ի գծով ստացված եկամտային ներուժի և փաստացի վճարված շրջանառության հարկի տարբերությունը իրենից ներկայացնում է ԱԱՀ-ի շեմի գծով հարկային ծախսը: