

Կ Ա Ր Ծ Ի Ք
ՊԱՇՏՈՆԱԿԱՆ ԸՆԴԴԻՄԱԽՈՍԻ

Սվետլանա Արմենի Մուրադյանի Ը.00.03 - «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ տնտեսագիտության թեկնածուի գիտական աստիճանի հայցման համար ներկայացված «Հարկային քաղաքականության բարելավման ուղիները ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերության ոլորտում» թեմայով ատենախոսության վերաբերյալ

Ատենախոսության թեմայի արդիականությունը

Հարկային քաղաքականության իրականացումը պետության կարևոր գործառնություններից է: Դրանով կարգավորվում են հարկերի հավաքագրումը, որով էլ պետությունը փոխհատուցում է հանրային ծախսերը, ինչպես նաև ուղղում պետական ներդրումային ծրագրերին ֆինանսավորմանը: Հարկային քաղաքականությունն իր դրսևորման ձևն ունի նաև լեռնահանքային արդյունաբերության ոլորտում, որտեղ գործարարության արդյունքում զգալի շահույթներ են ձևավորում: Այստեղ ձևավորվում են հարկային համեմատաբար խոշոր պարտավորություններ, որոնք հետագայում, հաշվի առնելով ոլորտի առանձնահատկությունները, ուղղվում են նույն լեռնահանքային արդյունաբերության բնագավառ՝ ծախսվելով բնապահպանական վնասների կանխարգելման, բնական ռեսուրսների վերականգման, հանքարդյունաբերության տեխնոլոգիական նոր լուծումների և այլ ուղղությունների վրա:

Հեղինակը շեշտադրում է, որ հարկաբյուջետային քաղաքականության վարումը կարևորվում է ոչ միայն հարկային մուտքերի ապահովման, այլև նաև հարկման արդարության ու հարկային մուտքերի հասցեագրված վերաբաշխման տեսանկյունից: Այս առումով, հանքարդյունաբերությանը հատուկ ռոյալթիների գանձումը հետապնդում է ոչ միայն նշված նպատակադրումներն, այլև գործարարության արդյունքերի սոցիալ-տնտեսական համարթեցման կարգավորիչ դերակատարում պետք է ունենա: Բնօգտագործման վճարի քաղաքականությունն իրականացնելիս կարևորություն պետք է տրվի ոչ միայն հանքաքարի ռեսուրսների անարդյունավետ արդյունահանման զսպող մեխանիզմներին, այլև հարկային կարգավորիչ լծակներով արդյունահանման գերշահույթների արդարացի վերաբաշխումներին:

Տնտեսավարման արդի փուլում անհրաժեշտություն է առաջանում ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերության ոլորտում այնպիսի հարկային քաղաքականություն վարել, որը կստեղծվի տարբեր հարկատեսակների գծով պարտավորությունների ձևավորման ներդաշնակություն: Այս առումով, լեռնահանքային արդյունաբերության ոլորտում հարկումը, հեղինակի պնդմամբ, պետք է հնարավորինս կառուցվի հարկերի հիմնական գործառնությունների հայեցակարգի վրա՝ հաշվի առնելով ինչպես հարկային

մուտքերի, այնպես էլ վերահսկողական ու խթանիչ մոտեցումները: Այս իմաստով, ոլորտի հարկային քաղաքականության մշակելիս, անհրաժեշտություն է առաջանում հետազոտել և գնահատել մի կողմից՝ վերոհիշյալ ռոյալթիների և այլ բնօգտագործման վճարների հաշվարկման, գանձման մեխանիզմների կատարելագործման ու տեղեկատվական ապահովման խնդիրները, մյուս կողմից էլ՝ այդ քաղաքականության իրականացման արդյունավետությունը:

Այսպիսով, լեռնահանքային արդյունաբերությունում պետության հարկային քաղաքականության հայեցակարգային արդյունավետ մոտեցումների ներդրման և զարգացման հիմնախնդիրների լուծման ուղիների առաջադրումներով է պայմանավորված ատենախոսության թեմայի **արդիականությունը**:

Ատենախոսության նպատակն ու խնդիրները

Հետազոտության ժամանակ հեղինակը **նպատակն** է դրել ներկայացնել ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերությունում իրականացվող հարկային քաղաքականության բարելավման ուղիներ, որոնք կարող են նպաստել ոլորտում հարկման արդյունավետության բարձրացմանը՝ հնարավորինս լիարժեք դարձնելով հարկերի տարբեր գործառույթները:

Ելնելով հետազոտության նպատակից, ատենախոսությունում առաջադրվել են հետևյալ **խնդիրները**,

- մշակել ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերությունում կիրառվող հարկային քաղաքականության մոտեցումներ, շեշտադրումներ կատարելով ոչ միայն ֆիսկալ գործունեության կողմից բարելավմանը, այլև ոլորտից հավաքագրվող հարկերի խթանիչ, վերահսկիչ և հասցեական վերաբաշխիչ գործառույթների ակտիվացմանը,
- առաջարկել հարկման արդյունավետությունը բնութագրող ցուցանիշներ, հաշվի առնելով ոչ միայն ոլորտում առկա հարկային բեռի հիմնավորումները, հարկերի հավաքագրման հատույցի գնահատումները, ինչպես նաև պետության կողմից լեռնահանքային արդյունաբերության զարգացմանը ցուցաբերվող ֆինանսական աջակցության աստիճանը,
- մշակել հարկային քաղաքականության հայեցակարգ, հիմքում դնելով հարկման համակարգի ոչ միայն ֆիսկալ գործառույթների լիարժեքության, այլև լեռնահանքային արդյունաբերության ոլորտի հարկային համակարգում ընդգրկված տարբեր շահառուների սպասումների իրականացման աստիճանը,
- առաջարկել բնապահպանական հարկերի և բնօգտագործման վճարների վերաբաշխման աստիճանակարգային համակարգ, առավել հստակեցնելով հավաքագրված

վճարների օգտագործման հասցեականությունը և Էկոլոգիական վնասների վերականգմանն ուղղված ֆինանսավորման օբյեկտիվությունը,

- առաջարկել լեռնահանքային ոլորտի զարգացման շահառուների միջև հետադարձ տեղեկատվական կապի ապահովման մեխանիզմ, բարելավելով ոլորտի կազմակերպություններում կիրառվող ֆինանսական և կառավարչական հաշվառման տեղեկատվական համակարգերը:

Ատենախոսության կառուցվածքը և հիմնական բովանդակությունը

Ատենախոսությունը շարադրված է հայերեն, 116 Էջ ծավալով /առանց հավելվածի/, բաղկացած է ներածությունից, երեք գլխից, եզրակացություն բաժնից, օգտագործված գրականության ցանկից և 3 հավելվածից:

Ատենախոսության **ներածությունում** հիմնավորվել է թեմայի արդիականությունը, ներկայացվել են հետազոտության նպատակն ու խնդիրները, ուսումնասիրության օբյեկտը և առարկան, գիտական նորույթը, արդյունքների գիտագործնական և կիրառական նշանակությունը և այլն:

Ատենախոսության առաջին՝ **«Լեռնահանքային արդյունաբերությունում հարկային քաղաքականության իրականացման առանձնահատկությունները»** գլխում քննարկվում են հարկային արդյունավետ քաղաքականության տեսամեթոդաբանական մոտեցումները: Հեղինակի ներկայացմամբ, լեռնահանքային արդյունաբերությունը առանցքային դերակատարում ունի ՀՀ հարկային համակարգում, և ոչ միայն այն պատճառով, որ այն ապահովում է հարկային մուտքերի շուրջ 30%-ը, այլև ունի հարկման դիվերսիֆիկացված կառուցվածք: Հանքարդյունաբերության զարգացումը ուղեկցվում է արտադրական թափոններով, որոնք բնորոշվում են վտանգավորության տարբեր աստիճաններով և ըստ այդմ էլ հարկվում են բնապահպանական վճարներով: Եվ դա է պատճառը, որ ոլորտի կազմակերպությունները հնարավորինս փորձում են արտադրական թափոնները ներկայացնել բնապահպանությանը առնչվող իրենց ոչ վտանգավորության աստիճանով: Հետևաբար, հարկման գործընթացում լուրջ ուշադրություն է դարձվում պոչամբարներում ըստ վտանգավորության աստիճանի կուտակված թափոնների վրա:

Ատենախոսության երկրորդ՝ **«Բնապահպանական հարկերի և բնօգտագործման վճարների ձևավորման քաղաքականության բարելավման ուղիները մետաղների հանքարդյունաբերությունում»** գլխում իրենց

մեկնաբանություններն են ստանում բնական ռեսուրսների օգտագործման դիմաց հարկային մուտքերի և դրանց օգտագործման քաղաքականության հիմնախնդիրների լուծման ուղիները:

Հանքարդյունաբերության հարկային բեռը էականորեն տարբերվում է արդյունաբերական մյուս ոլորտներում պետական բյուջեի նկատմամբ ձևավորվող հարկային պարտավորությունների շրջանակից և բնույթից: Այստեղ, ավանդական ուղղակի և անուղղակի հարկերին գումարվում են նաև բնապահպանական և բնօգտագործման վճարները: Այստեղից էլ բխում են հանքարդյունաբերության ոլորտում իրականացվող հարկային քաղաքականության մի շարք առանձնահատկություններ՝ կապված հարկման համակարգի շահառուների, ինչպես հեղինակն է նշում՝ գործարարներ, ներդրողներ, հանքավայրի շրջակա միջավայրի բնակիչներ, կազմակերպության աշխատողներ և պետություն սպասումների և հանքարդյունաբերության բնապահպանական ու բնօգտագործման վճարային բեռի ներդաշնակեցման հետ:

Հեղինակը, շեշտադրելով հարկերի գործառույթների իրականացման ներուժը, նշում է, որ միջազգային պրակտիկայում արդեն իսկ խնդիր է դրվում հարկային լծակներով կարգավորելու Էկոարդարությունը, կանխելու բնական պաշարների թեպետ գերշահավետ, բայց անխնա օգտագործումը: Եվ այդ նպատակով սահմանվում են ողջամիտ բնապահպանական ու բնօգտագործման վճարներ, այնպես, որ հարկման նմանատիպ ճանապարհով լուծվեն ոչ միայն հարկային քաղաքականության խնդիրներ, այլև արդարացվեն բնօգտագործման և բնապահպանական պարտավորությունների նպատակային մարման և արդարացի բաշխման հանրության սպասումները: Այդ հիմքով, ռոյալթիների հաշվարկման ու թոփոնների վերամշակման ֆոնդերի ձևավորման մեխանիզմներ առաջարկելով, հեղինակը փորձում է հիմնավորել իր հետազոտության **նորույթի առաջին և երկրորդ կետերը:**

Ատենախոսության երրորդ՝ **«Հարկային քաղաքականության արդյունավետության գնահատման հիմնախնդիրները ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերությունում»** գլխում ներկայացվում են հարկային հոսքերի և դրանց առնչվող շահառուների սպասումների տեղակատվական հաշվետվողականության համակարգման հիմնախնդիրների լուծումներ:

ՀՀ հանքարդյունաբերության ոլորտում վարվող հարկային քաղաքականության իրականացումը գնահատելիս ներկայումս որոշակի տեղեկատվական խնդիրներ են առաջանում: Այդ խնդիրները, ըստ հեղինակի, հիմնականում ծագում են հարկման «տեղեկատվական հետադարձ կապի» ապահովման շրջանակում: Այս առումով,

ներկայացվող հաշվետվական տեղեկատվական հոսքերի համակարգման նպատակով առաջարկվում է կառավարչական հաշիվների և դրանց թղթակցությունների մեխանիզմ, որի օգնությամբ կարող է հնարավոր լինել հաշվառման ենթարկել լեռնահանքային կազմակերպության հարկման արդյունքներն և դրանցից բխող համայնքային սոցիալ-տնտեսական հետևանքները: Կառավարչական հաշվառման տեղեկատվության այդ համակարգումն ընկած է ատենախոսության **Նորույթի երրորդ կետի** հիմքում:

Ատենախոսությունում հիմնավորվում է և որպես հետազոտության **Նորույթի չորրորդ կետ** է ներկայացնում հեղինակի այն մոտեցումը, որ վերոնշյալ հաշվառում կազմակերպելու գործառույթը նպատակահարմար է դնելու հենց հանքարդյունաբերող կազմակերպությունների վրա, որոնք էլ կարող են տեղեկատվական հետադարձ կապ ապահովել հարկման բոլոր շահառուների միջև:

«Եզրակացություն» բաժնում ամփոփվել և համառոտ ներկայացվել են հետազոտության հիմնական եզրակացությունները:

Ատենախոսության ստացված արդյունքների հավաստիությունն ու դրանց գործնական նշանակությունը

Հետազոտության ուսումնասիրության **օբյեկտ** է հանդիսացել Հայաստանի Հանրապետության լեռնահանքային արդյունաբերությունը, իրեն հատուկ հարկման գործառույթների ոլորտով:

Հետազոտության **առարկան** լեռնահանքային արդյունաբերությունում կիրառվող հարկային քաղաքականության հայեցակարգային շրջանակն է:

Հետազոտության համար տեսական և տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել հանքարդյունաբերությունում վարվող հարկաբյուջետային քաղաքականության վերաբերյալ հայրենական և արտասահմանյան հետազոտողների աշխատությունները, գիտական հրատարակումները, աշխատանքային փաստաթղթերը, մակրոտնտեսական վերլուծությունները: Ատենախոսությունում օգտագործվել են հանքարդյունաբերության ոլորտի զարգացմանը վերաբերող հաշվետվական տվյալներ, ՀՀ վիճակագրական և ուսումնասիրման բնագավառին առնչվող այլ նյութեր:

Հետազոտության մեջ կիրառվել են ֆինանսատնտեսական, գործնային և փորձագիտական վերլուծության և գիտական այլ մեթոդներ, ինչպես նաև հարկային հավաքագրումների և դրանց վերաբաշխումների գծով փորձագիտական ուսումնասիրությունների եղանակներ:

Ատենախոսության գիտական արդյունքները և նորույթը

Ատենախոսությունում իրականացված ուսումնասիրությունների և վերլուծությունների հիման վրա հեղինակը ստացել է տեսական և գործնական նշանակության մի շարք արդյունքներ, որոնց գիտական նորույթի կետերը կարելի է ներկայացնել հետևյալ կերպ՝

- ռոյալթի հաշվարկելիս առաջակվել է հիմք ընդունել «հաշվապահական շահույթ/արդյունահանման ինքնարժեք» հարաբերակցությունը,
- առաջարկվել է թափոնների գծով բնապահպանական ֆոնդերի «աստիճանակարգային» ձևավորման մոտեցում,
- առաջարկվել է լեռնահանքային կազմակերպությունների հարկման արդյունքների ու դրանցից բխող սոցիալ-տնտեսական հետևանքների կառավարչական հաշվառման հաշիվների և թղթակցությունների մեխանիզմ,
- մշակվել են հարկումից ձևավորված ֆինանսական ռեսուրսների վերաբաշխման և օգտագործման փաստացի արդյունքների գնահատման հայեցակարգային մոտեցումներ:

Դիտողություններ ատենախոսության վերաբերյալ

Ատենախոսությունը զերծ չէ նաև թերություններից, որոնցից մեր կողմից կարևորվել են հետևյալները.

1. Ատենախոսության մեջ քննարկման չեն արժանանում հարկային վարչարարության և հատկապես վերահսկողության բարելավման հիմնախնդիրները: Կարծում ենք, որ հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման իրականացման գործընթացը չի կարող անբաժան մնալ հարկային վարչարարության բարելավումից, որը պետք է իր խորքային վերլուծումները ունենար և դառնար հետազոտության առարկա, հատկապես երբ խոսքը գնում է գիտական նորույթի չորրորդ կետում առաջ քաշված գաղափարին, ըստ որի կարևոր գործառույթներ են դրվում հանքարդյունաբերող կազմակերպությունների վրա:

2. Ռոյալթիների հաշվարկման առաջարկվող նորույթը, մեր կարծիքով, լրացուցիչ մեկնաբանման կարիք ունի ՀՀ Հարկային Օրենսգրքի կարգավորումների հետ կապված մեր կողմից նկատված հետևյալ մոտեցումների իմաստով՝

Նախ՝ ռոյալթիների հաշվարկման ժամանակ հեղինակը հաշվի չի առել տրանսֆերային գնագոյացման /ՀՀ ՀՕ գլուխ 73/ կարգավորումները, որը չափազանց կարևոր է և սահմանված է հատուկ բնօգտագործման վճարների /ՀՀ ՀՕ գլուխ 40/ համար,

Նաև՝ խոսելով հարկային հաշվառման մեջ ոչ թե հարկային շահույթի այլ հաշվապահական շահույթի կիրառման մասին հակասություն է առաջանում այլ հարկատեսակների հարկման բազաների գնահատման իմաստով, քանի որ օրենսգիրքը միասնական մոտեցում է սահմանում: Բացի դրանից, հաշվապահական շահույթի արժանահավատության գնահատումը կապված է ՖՀՄՍ-երի և արտաքին աուդիտի հետ, և դրա կիրառման մեխանիզմը նույնպես լրացուցիչ մեկնաբանման կարիք ունի:

3. Ատենախոսությունը ծանրաբեռնված է վերլուծություններով և նյութերի շարադրանքով, որոնք թիրախավորված չեն ներկայացված նորույթների հիմնավորմանը: Այսպես, 1.3 ենթագլուխը ամբողջությամբ նվիրված է հարկմանը առնչվող գրաֆիկական վերլուծություններին, իսկ ենթագլուխ 3.2՝ հետաձգված հարկային ակտիվների ֆինանսական հաշվառման հարցերին, որոնց արդյունքները, մեր կարծիքով, չեն փոխկապակցվում գիտական արդյունքների և առաջարկվող հետազոտության նորույթների մոտեցումների հետ: Շահեկան կլիներ, եթե այդ վերլուծական նյութերը տեղափոխվեին հավելվածներ:

4. Ատենախոսության երրորդ գլուխը հեղինակը անվանել է <<Հարկային քաղաքականության արդյունավետության գնահատման հիմնախնդիրները>> սակայն դրա ենթագլուխների անվանումները և հիմնական բովանդակությունը նվիրված չէ արդյունավետության գնահատմանը: Եթե նույնիսկ ընդունենք, որ նկարագրված տեղեկատվական հոսքերը կամ հաշվառման արդյունքային ցուցանիշները տեղին են ու օգտակար, այնուամենայնիվ՝ արդյունավետության բնութագրող բուն ցուցանիշներ, մեր կարիքով, ներկայացված ու գնահատված չեն:

5. Նույնը կարել է ասել, երբ հեղինակը ատենախոսությունում խոսում է հարկային արդյունավետ քաղաքականության մասին /ենթագլուխ 1.1, 3.3/. ցանկալի կլիներ նախ բացահայտվեր, թե հեղինակը քաղաքականության <<արդյունավետ>> ասելով ինչ է հասկանում, կամ ինչով է չափում դրա արդյունավետությունը, ապա՝ ներկայացվեին կամ որակական կամ քանակական ցուցանիշներ, որոնցով հնարավոր լիներ այն գնահատել:

6. Ատենախոսության մեջ առկա են խմբագրական բնույթի թերություններ կապված որոշ հասկացությունների հետ, որոնք մեկնաբանման կարիք ունեն, այդ թվում՝ կիրառվում է ֆիսկալ քաղաքականություն, բնապահպանական վճար, հարկազանձում, հարկազանձման հատույց կամ ինքնարժեքի շահութահատույց հասկացություններ, որոնք ՀՀ Հարկային Օրենսգրքում սահմանված չեն:

ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

Նշված դիտողություններով, ինչպես նաև ատենախոսության դրական արժանիքներով հանդերձ՝ Սվետլանա Արմենի Մուրադյանի «Հարկային քաղաքականության բարելավման ուղիները ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերության ոլորտում» թեմայով ատենախոսությունը կարելի է որակել, որպես ինքնուրույն գիտական հետազոտություն, որտեղ դրված և հեղինակային մոտեցմամբ լուծված են ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերության հարկային քաղաքականության բարելավման վերաբերյալ տեսական և գործնական խնդիրներ, վերլուծության ու հետազոտության արդյունքում առաջարկված են որոշ գիտական նորույթ պարունակող մոտեցումներ:

Հետազոտության արդյունքները քննարկված են Հյուսիսային համալսարանում, իսկ հիմնական արդյունքներն ու բովանդակությունն արտացոլված են հեղինակի կողմից հրատարակած թվով 7 (յոթ) գիտական հոդվածներում՝ ՀՀ ԲՈԿ-ի պահանջներին համապատասխան և հրատակարարման պահին ընդունելի հանդեսներում ու ժողովածուներում:

Ներկայացված սեղմագիրը կազմված է ԲՈԿ-ի պահանջներին համապատասխան և համապատասխանում է ատենախոսության բովանդակությանը և արտացոլում դրա հիմնական դրույթներն ու արդյունքները:

Այսպիսով, Սվետլանա Արմենի Մուրադյանի «Հարկային քաղաքականության բարելավման ուղիները ՀՀ լեռնահանքային արդյունաբերության ոլորտում» թեմայով ատենախոսությունը համապատասխանում է «ՀՀ-ում գիտական աստիճանաշնորհման կանոնակարգի» 6-րդ և 7-րդ կետերի, ինչպես նաև թեկնածուական ատենախոսություններին ներկայացվող պահանջներին, իսկ հեղինակը արժանի է Ը.00.03 - «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ տնտեսագիտության թեկնածուի հայցվող գիտական աստիճանի շնորհմանը:

Պաշտոնական ընդդիմախոս՝
տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր

Ա. Ա. Հակոբյան

27 նոյեմբերի 2020թ.

Ա.Ա.Հակոբյանի ստորագրության
իսկությունը հաստատում եմ
«ԱԿԲԱ Բանկ» ԲԲԸ ՄՈԿ վարչության պետ



Ա. Մ. Աբրահամյան

27 նոյեմբերի 2020թ.