

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ ՓՈՔՐ ԵՎ ՄԻՋԻՆ ՁԵՌՆԱՐԿԱՏԻՐՈՒԹՅԱՆ ՈԼՈՐՏՈՒՄ

ԲԵԳԼԱՐՅԱՆ Մ.Ա.

Փոքր և միջին ձեռնարկատիրության (ՓՄՁ) սուբյեկտների զարգացման կարևորագույն հիմնախնդիրները կապված են ռեսուրսների, մասնավորապես՝ սեփական միջոցների անբավարարության հետ: Այդ դեպքում լրացուցիչ կարևորություն է ստանում փոխառու միջոցների ներգրավումը, որի իրականացման արդյունավետությունը պայմանավորված է համապետական իրավական դաշտի և ֆինանսատնտեսական ենթակառուցվածքների զարգացման աստիճանով, այնպես, որ հնարավոր լինի ինչպես փոխառու, այնպես էլ փոխատու կողմերի համար ընդունելի եկամտաբերության և ռիսկայնության պայմաններով ներգրավել ֆինանսական ռեսուրսներ: Դա հատկապես լուրջ խնդիր է անցումային և հետանցումային երկրներում: Ավելին, ներկա ժամանակաշրջանում, երբ թարմ են համաշխարհային ֆինանսատնտեսական ճգնաժամի վերաբերյալ հիշողությունները, և տեսանելի են դրա թողած հետքերը, ֆինանսական ռեսուրսների ներգրավումը հնարավոր է ապահովել պետական աջակցության գործուն մեխանիզմների կիրառմամբ կամ փոխատու կողմի համար ապահովության լրացուցիչ միջոցների գործարկման պարագայում, ինչպիսիք են գրավը, երաշխիքները և այլն:

Նման պայմաններում ավելի է կարևորվում ՓՄՁ սուբյեկտների կառավարման բարձր արդյունավետության հարցը, քանի որ ձեռնարկատիրության այս տեսակի թերի կառավարումը կարող է հանգեցնել ինչպես ձեռնարկության սնանկացման, այնպես էլ պոտենցիալ շահույթի թերստացման՝ ուղղակիորեն վնաս հասցնելով սեփականատերերին: Հայաստանում պետական աջակցության համակարգի շրջանակում ՓՄՁ սուբյեկտների համար ֆինանսավորումն ապահովվում է գլխավորապես բանկային վարկավորման և նորաստեղծ ձեռնարկությունների ու գյուղմթերք արտադրողների համար նախատեսված հասցեական աջակցության որոշ

մեխանիզմների միջոցով: Դեռևս լիարժեքորեն կայացած չեն ֆինանսավորման այլընտրանքային աղբյուրները, մասնավորապես, լիզինգը, որը ՓՄՁ սուբյեկտների համար կարող է լինել բանկային ֆինանսավորման այլընտրանք:

Կազմակերպությունների գործունեության արդյունավետության և մրցունակության ապահովման տեսանկյունից մեծ կարևորություն է տրվում հարկային բեռը բնութագրող ցուցանիշներին: Հարկերը, հանդես գալով որպես չփոխհատուցվող ծախս, իրենց դրոշմն են դնում թողարկվող արտադրանքի ինքնարժեքի վրա՝ պայմանավորելով վերջինիս շուկայական գնային մրցունակությունը: Ասվածն առավել ևս վերաբերում է ՓՄՁ ոլորտին, որտեղ մրցակցությունն առկա է ինչպես ՓՄՁ սուբյեկտների, այնպես էլ նրանց և խոշոր կազմակերպությունների միջև: Ուստի կառավարման խնդիրների ուսումնասիրության ժամանակ պետք է կարևորել կազմակերպությունների հարկային բեռի և այն մեղմելու հնարավորությունների քննարկումը: Կազմակերպությունների հարկային բեռը բնութագրող պարզագույն ցուցանիշներից մեկը կազմակերպության վճարած հարկերի և շրջանառության հարաբերությունն է: Իհարկե, առկա են հարկային բեռը բնութագրող այլ ցուցանիշներ¹, սակայն, հաշվի առնելով Հայաստանում ՓՄՁ ոլորտի վիճակագրության վարման սահմանափակությունը և հասանելի վիճակագրական տվյալների բնույթը, ՓՄՁ սուբյեկտների հարկային բեռի բնութագրման և շարժընթացի վերլուծության համար, որպես հարկային բեռը բնութագրող ցուցանիշ, օգտագործել ենք վճարված հարկերի և շրջանառության հարաբերության ցուցանիշը:

Աղյուսակ 1-ում բերված տվյալները ցույց են տալիս, որ հարկային բեռի ցուցանիշը տատանումների բավական մեծ միջակայք ունի՝ ինչպես ըստ գործունեության ոլորտների, այնպես էլ ըստ տարիների²: Հարկ է նշել, որ հանքագործական արդյունաբերության և բացահանքերի շահագործման վերաբերյալ պաշտոնական վիճակագրության հավաստիությունը կասկածելի է, քանի որ 2016 թ. համար հարկային բեռի ցուցանիշը կազմել է 97.1%, ինչը զուրկ է տնտեսագիտական տրամաբանությունից: Մյուս

¹ **Հարությունյան Տ.**, Հարկային բեռը և հարկման արդյունավետությունը: Սոցիալ-տնտեսական զարգացման արդի հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում (հանրապետական գիտաժողովի նյութեր), Ե., 2010, էջ 105:

² ՀՀ տնտեսական զարգացման և ներդրումների նախարարություն (<http://minecomomy.am/hy/449>):

ոլորտներում հարկային բեռի ցուցանիշը 2014-2016 թթ. կազմել է 7.3–ից մինչև 42.6 %՝ կախված գործունեության ոլորտից: Ըստ ոլորտների քննարկելիս պետք է արձանագրել, որ ներկայացվող ժամանակահատվածում հարկային բեռի ցուցանիշը նվազել է ՓՄՁ սուբյեկտների՝ գյուղատնտեսություն, անտառային տնտեսություն և ձկնորսություն, փոխադրումներ և պահեստային տնտեսություն, կացության և հանրային սննդի կազմակերպում, տեղեկատվություն և կապ, կրթություն, ինչպես նաև առողջապահություն և բնակչության սոցիալական սպասարկում ենթախմբերում: Մյուսներում արձանագրվել է հարկային բեռի աճ: Ընդհանուր առմամբ, ըստ գործունեության բոլոր տեսակների, ՓՄՁ սուբյեկտների հարկային բեռը 2014-2016 թթ. աճել է՝ համապատասխանաբար կազմելով. 2014 թ.՝ 15.2%, 2015 թ.՝ 17.1%, իսկ 2016 թ.՝ 21.7%:

Աղյուսակ 1

ՓՄՁ սուբյեկտների հարկային բեռը շրջանառության նկատմամբ, 2014-2016 թթ., %³

Գործունեության ոլորտը	2014 թ.	2015 թ.	2016 թ.
Գյուղատնտեսություն, անտառային տնտեսություն և ձկնորսություն	13.4	10.7	7.3
Հանքագործական արդյունաբերություն և բացահանքերի շահագործում	28.4	25.7	97.1
Մշակող արդյունաբերություն, այդ թվում՝			
<i>ոչ պարենային</i>	14.0	14.4	34.4
<i>պարենային</i>	13.1	15.6	19.7
Շինարարություն	21.4	20.1	23.6
Մեծածախ և մանրածախ առևտուր, ավտոմեքենաների և մոտոցիկլների նորոգում	9.3	11.9	13.2
Փոխադրումներ և պահեստային տնտեսություն	20.6	16.2	15.0
Կացության և հանրային սննդի կազմակերպում	24.7	21.7	15.1
Տեղեկատվություն և կապ	24.3	25.7	22.0
Կրթություն	36.5	32.9	18.8
Առողջապահություն և բնակչության սոցիալական սպասարկում	23.1	20.9	21.2
Մշակույթ, զվարճություններ և հանգիստ	26.9	36.2	32.7
Այլ ոլորտներ	25.3	30.1	42.6
Ընդամենը՝	15.2	17.1	21.7

Աղյուսակ 2–ում ներկայացված են հարկային բեռի ցուցանիշներն ըստ ՓՄՁ սուբյեկտների տարբեր խմբերի: Ինչպես և նախորդ աղյուսակի պարագայում՝ հարկային բեռի ցուցանիշը հանքագործական արդյու-

³ Տե՛ս նույն տեղում:

նաբերություն և հանքերի շահագործում ենթախմբի գերփոքր կազմակերպության համար վստահելի չէ, քանի որ, ըստ տնտեսական զարգացման և ներդրումների նախարարության ներկայացրած տվյալների, այն կազմում է 264.6 %, ինչը զուրկ է տնտեսական հիմնավորումից:

Աղյուսակ 2

ՓՄՁ սուբյեկտների հարկային բեռը շրջանառության նկատմամբ, ըստ կազմակերպության չափերի, 2016 թթ., %⁴

	Գերփոքր	Փոքր	Միջին	Ընդամենը
Գյուղատնտեսություն, անտառային տնտեսություն և ձկնորսություն	12.4	8.4	5.7	7.3
Հանքագործական արդյունաբերություն և քացահանքերի շահագործում	264.6	38.8	20.8	97.1
Մշակող արդյունաբերություն, այդ թվում՝	48.4	27.5	21.1	29.1
<i>ոչ պարենային</i>	66.8	32.2	19.8	34.4
<i>պարենային</i>	11.9	19.2	23.4	19.7
Շինարարություն	20.3	16.9	30.2	23.6
Մեծածախ և մանրածախ առևտուր, ավտոմեքենաների և մոտոցիկլների նորոգում	7.2	11.5	24.3	13.2
Փոխադրումներ և պահեստային տնտեսություն	14.5	15.2	15.0	15.0
Կացության և հանրային սննդի կազմակերպում	15.8	13.1	16.7	15.1
Տեղեկատվություն և կապ	13.9	20.5	28.1	22.0
Կրթություն	20.4	19.3	17.8	18.8
Առողջապահություն և բնակչության սոցիալական սպասարկում	22.7	17.2	21.9	21.2
Մշակույթ, զվարճություններ և հանգիստ	72.0	14.4	23.8	32.7
Այլ ոլորտներ	20.4	34.3	74.2	42.6
Ընդամենը՝	15.5	18.7	29.8	21.7

Այս աղյուսակի տվյալները հիմնավորում են այն իրողությունը, որ գերփոքր, փոքր և միջին ձեռնարկություններում հարկային բեռի ցուցանիշները զգալիորեն տարբերվում են, ինչը նշանակում է, որ դրանք գործում են մրցակցային անհավասար պայմաններում: Որոշ դեպքերում առավելությունները գերփոքր ձեռնարկությունների օգտին են, օրինակ, պարենային մշակող արդյունաբերության, մեծածախ և մանրածախ առևտրի, ավտոմեքենաների և մոտոցիկլների վերանորոգման, տեղեկատվության և կապի, ինչպես նաև այլ ենթախմբերում գործող կազմակերպությունները, որոնցում հարկային բեռի ցուցանիշը համապատասխանաբար կազմել է 11.9%, 7.2%, 13.9% և 20.4%: Հարկային բեռի տեսանկյունից միջին չափի դասակարգում ունեցող ձեռնարկությունները մրցակցային առավելությամբ

⁴ Տե՛ս նույն տեղում:

յուններ ունեն գյուղատնտեսություն, անտառային տնտեսություն և ձկնորսություն, հանքագործական արդյունաբերություն և բացահանքերի շահագործում, ոչ պարենային մշակող արդյունաբերություն ենթախմբերում, որտեղ հարկային բեռի ցուցանիշը կազմել է համապատասխանաբար 5.7%, 20.8% և 19.8%: Փոքր ձեռնարկությունները արտոնյալ հարկային բեռով են գործում կացության և հանրային սննդի կազմակերպման, առողջապահության և բնակչության սոցիալական սպասարկման, ինչպես նաև մշակույթի, զվարճությունների և հանգստի ոլորտներում՝ համապատասխանաբար 13.1%, 17.2% և 14.4% ցուցանիշներով: Ընդհանուր առմամբ, հարկային բեռի ցուցանիշը գործունեության բոլոր ոլորտների հանրագումարով, գերփոքր ձեռնարկությունների համար կազմել է 15.5%, փոքրերի համար՝ 18.7% և միջինների համար՝ 29.8%: Հետևաբար, կարելի է արձանագրել, որ հարկային օրենսդրությունը տարբերակված մոտեցում է ցուցաբերում ՓՄՁ դասակարգման տարբեր չափերի կազմակերպությունների համար, ինչը ոչ միայն կարող է խոչընդոտել ձեռնարկատիրության զարգացման հեռանկարները, այլև կաշկանդել կազմակերպությունների կառավարման ազատությունը, քանի որ խոշորանալուն զուգընթաց դրանք կհայտնվեն հարկային բեռի ավելի բարձր ճնշման ներքո:

Նման անբնական պատկերը իրականում կարող է պայմանավորված լինել մի քանի գործոններով: Նախ՝ ՓՄՁ ոլորտում հարկային հաշվառման կազմակերպման, հարկային վերահսկողության և ստվերային շրջանառություն առկայության պայմաններում, ըստ չափերի տարբեր դասակարգմամբ կազմակերպությունների վճարած հարկերը, հնարավոր է, չեն արտացոլում տնտեսության իրական պատկերը: Մյուս կողմից, կարելի է ենթադրել, որ հարկային եկամուտների նման կառուցվածքը կարող է պայմանավորված լինել ՓՄՁ-ների դասակարգման անկատար սկզբունքներով, որոնցով պայմանավորված, իրապես ՓՄՁ ձեռնարկատիրության ոգուն համապատասխանող ձեռնարկությունները չեն համարվում այդպիսին և դուրս են մնում ՓՄՁ վիճակագրության շրջանակից:

Կազմակերպությունների կառավարման գործընթացում մեծ կարևորություն է տրվում հարկային ծախսերի պլանավորման և նվազեցման քաղաքականությանը: Դրամական հոսքերի կառավարումը, անկախ կազմակերպության չափերից, ձեռնարկության կառավարման կարևորագույն հայեցակետերից է և բնութագրում է կազմակերպության կողմից ստացված և

վճարած բոլոր կանխիկ և անկանխիկ միջոցները: Դրամական հոսքերի կառավարումն ուղղված է դրանց ներհոսքերի և արտահոսքերի համապատասխանեցմանը, ժամկետանց պարտավորությունների կատարման ապահովմանն ու, ըստ անհրաժեշտության, լրացուցիչ ֆինանսական ռեսուրսների ներգրավմանը, ինչը ձեռնարկության կայունության և սեփականատերերի շահերի ապահովման հենքն է: Այս համատեքստում հարկային բնույթի ծախսերի արդյունավետ կառավարումն առանձնահատուկ կարևորություն է ստանում, քանի որ հարկերը կազմակերպության կատարած ծախսերում զգալի կշիռ ունեն: Ավելին, կապված հարկերի անհատույց բնույթի հետ, հարկերի վճարման դիմաց կազմակերպությունը որևէ իրացվելի ակտիվ կամ իրավունք ձեռք չի բերում, հետևաբար, կոնկրետ շրջանառության ծավալի պայմաններում վճարված հարկերի ծավալի կրճատումն ուղղակի ազդեցություն է թողնում կազմակերպության շահութաբերության վրա: Հարկերի պլանավորման գործընթացում պետք է լուծվեն մի քանի սկզբունքային հարցեր. թերի պլանավորումը, գլոբալ առումով, սահմանափակում է հետագա միջոցառումների շրջանակը: Դրանցից են՝

1. *Կազմակերպության գրանցման վայրի ընտրությունը:* Հարկային ռեժիմները կարող են տարբերվել ոչ միայն միջազգային, այլև ներպետական մակարդակներում: Պետության ներսում հարկային արտոնություններ կարող են սահմանվել սահմանային և կլիմայական անբարենպաստ գոտիներում գործունեություն ծավալելու համար, ինչպես նաև գործել տեղական հարկեր և հարկային բնույթ ունեցող այլ վճարներ, որոնք գրանցման և գործունեության վայրի ընտրությամբ կարող են ավելացնել կամ նվազեցնել հարկային պարտավորությունների մեծությունը: ՓՄՁ-ների կողմից կազմակերպության գրանցման վայրի ընտրության ազատությունը բավական բարձր է, ավելի բարձր, քան խոշոր կազմակերպությունների դեպքում: Դա պայմանավորված է ՓՄՁ-ներում նյութատեխնիկական բազայի չափերով, փոքր աշխատակազմով և տեղում աշխատանքային ռեսուրսների ներգրավման դյուրությամբ: Միաժամանակ, ՓՄՁ-ները խոշորներից ավելի հաճախ են կապված լինում որոշակի տեղանքի հետ, քանի որ ծառայություններ են մատուցում կամ ապրանք են մատակարարում տեղի բնակչությանը, ինչը սահմանափակում է գրանցման վայրի ընտրությունը:

2. *Հարկային օրենսդրության բացերի և առավելությունների, ինչպես նաև արտոնությունների հնարավոր առավելագույն շրջանակների օգտա-*

գործումը, հարկային պարզեցված և հարուկ ռեժիմների ընտրությունը: Այս համատեքստում գործնականում դիտարկվում են հարկային օրենսդրության չարաշահումներն ու հարկային մարմինների հետ ոչ ֆորմալ հարաբերությունները: Հարկային պարզեցված և հատուկ ռեժիմների ընտրությունը կարևոր է այնքանով, որ օրենսդրությամբ կարող են սահմանափակվել ցանկացած պահի հարկման ռեժիմի փոփոխության հնարավորությունները: Որպես կանոն, ռեժիմի ընտրության հնարավորությունը տրվում է ֆինանսական տարվա սկզբում, կազմակերպության ստեղծման պահին և ֆինանսատնտեսական որոշակի սահմանաչափերի գերազանցման ժամանակ: ՓՄՁ-ները, որպես կանոն, չեն տիրապետում համապատասխան իրավաբանների և բարձրակարգ հաշվապահների ռեսուրսին, և հարկային օրենսդրության առանձնահատկություններից օգտվելու քիչ հնարավորություններ են ունենում: Բացի այդ, հարկային օրենսդրության առանձնահատկություններին առնչվող մեքենայություններով ստացված օգուտը, կապված հարկվող բազայի սահմանափակ մեծության հետ, կարող է այնքան փոքր լինել, որ տնտեսապես նպատակահարմար չի լինում համապատասխան կադրերի ներգրավումն ու ենթակառուցվածքների ձևավորումը: Այս առումով ՓՄՁ-ներին վերաբերում են հարկային արտոնություններն ու հատուկ ռեժիմները, որոնք, սակայն, նմանատիպ ձեռնարկությունների միջև մրցակցային պայքարում մրցակցային առավելություն չեն ապահովում, քանի որ հավասարապես վերաբերում են բոլոր ՓՄՁ-ներին: Այլ է իրավիճակը ոչ ֆորմալ հարաբերությունների տեսանկյունից, որի շրջանակում ոչ միայն առանձին ՓՄՁ սուբյեկտներ կարող են հայտնվել արտոնյալ կարգավիճակում, այլև՝ փաստացիորեն խոշոր կազմակերպությունները, որոնք տիրապետում են ավելի լայնածավալ նյութատեխնիկական և մարդկային ռեսուրսների, համապատասխան ցուցանիշների արհեստական նվազեցմամբ դասվել ՓՄՁ-ների շարքում՝ հավասարապես օգտվելով հարկային արտոնություններից և հատուկ ռեժիմներից:

3. *Ձեռնարկության կազմակերպահրավական կառուցվածքի ընտրությունը:* Ազգային հարկային օրենսդրությամբ տարբերություններ կարող են սահմանվել անհատ ձեռնարկատերերի և իրավաբանական անձանց առանձին խմբերի (սահմանափակ պատասխանատվության ընկերություններ, կորպորացիաներ, հիմնադրամներ) և միևնույն գործունեություն իրականացնող տարբեր կազմակերպությունների համար: Այդ տարբերություն-

ները վերաբերում են ինչպես հարկվող բազային, այնպես էլ հարկի դրույքաչափերին, հարկատեսակներին, հարկի գումարը վճարելու ժամկետներին և հարկման այլ տարրերի: ՓՄՁ-ները Հայաստանի իրականության պայմաններում հիմնականում ընտրություն են կատարում անհատ ձեռնարկատիրոջ և սահմանափակ պատասխանատվությամբ ընկերությունների միջև: ՀՀ օրենսդրությամբ, նշված երկու կազմակերպարավական ձևերի միջև տարբերությունները վերաբերում են եկամտային և շահութահարկ (շրջանառության հարկ) վճարելուն:

4. *Հաշվապահության գրագեղ կազմակերպումը:* Հաշվապահությունը պետք է իրականացվի համապատասխան օրենսդրության շրջանակում, սակայն չափօրինակները թույլ են տալիս որդեգրել հաշվապահական քաղաքականության տարբեր սկզբունքներ, որոնց շնորհիվ հարկային պարտավորությունների մեծությունը կարող է զգալիորեն տարբերվել: Դրանց շարքին են դասվում ամորտիզացիայի հաշվարկման եղանակի ընտրությունը, ակտիվների հաշվառումը, վերագնահատումը և այլն: Հաշվապահության իրականացումն անընդհատ փոփոխվող հարկային օրենսդրության պայմաններում լրացուցիչ աշխատանքային և ժամանակային ծախսեր է ենթադրում, ինչը լուրջ բեռ կարող է դառնալ ՓՄՁ-ների համար: Հաշվապահությունը վարելու արտապատվիրումը հատկապես կիրառելի է ՓՄՁ-ների պարագայում: Հարկ է նշել, որ ՀՀ-ում գործում են հաշվապահական հարյուրավոր գրասենյակներ, որոնց ծառայությունների մակարդակը գնահատելը և համեմատելը խրթին խնդիր կարող են դառնալ ՓՄՁ սուբյեկտների համար:

5. *Հարկային ոլորտում խախտված իրավունքների վերականգնման՝ տնտեսապես հիմնավորված ռազմավարության իրականացումը:* Չնայած կարող է կարծիք ձևավորվել, որ հարկատուների իրավունքները խախտվում են բացառապես չկայացած պետական կառավարման համակարգ ունեցող երկրներում, սակայն կյանքը ցույց է տալիս, որ նման դեպքեր գրանցվում են բոլոր երկրներում: Ընդ որում, զարգացածության ու ժողովրդավարության մակարդակը երաշխավորում է ոչ թե հարկատուների իրավունքների խախտումների բացակայություն, այլ դրանք վերականգնելու հեշտություն և ընթացակարգերի պարզություն: Հայաստանի պայմաններում ՓՄՁ ոլորտը հարկային վերահսկողության առումով գտնվում է բավական շահեկան կարգավիճակում, և այս ոլորտի խնդիրները կապված են

դատաիրավական համակարգի համընդհանուր հիմնահարցերի հետ:

Միջազգային շուկային ազգային շուկայի ինտեգրման դեպքում հարկային պլանավորման գործընթացն ավելի է բարդանում, քանի որ ձեռնարկությունները ստիպված են ուսումնասիրել արտաքին շուկաների տեղական հարկային համակարգերը՝ համապատասխան շտկումներ մտցնելով իրենց գործունեության մեջ: Եթե խոշոր կազմակերպությունները կարող են համապատասխան մասնագետներ ներգրավել կամ կազմակերպել իրենց մասնագետների վերապատրաստումը, ապա ՓՄՁ-ների պարագայում նման շոայություն թույլ տալն արդեն խնդրահարույց է: Այս առումով խիստ կարևոր է, որ գործեն ՓՄՁ-ներին համապատասխան խորհրդատվական և գործառնական աջակցություն ցուցաբերող պետական և մասնավոր կառույցները, քանի որ միջազգային շուկաներ դուրս գալու դեպքում առանձին ՓՄՁ սուբյեկտի ստացած օգուտը կարող է բավարար չլինել նման ծախսերն ինքնուրույն ստանձնելու համար: Բնականաբար, սխալ է ենթադրել, որ միջազգային ինտեգրման գործընթացները բացառապես բացասական ազդեցություն են թողնում ձեռնարկությունների և մասնավորապես ՓՄՁ-ների վրա: Ընդհակառակը, առանձին հարկային իրավասության ներքո կարող են գործել այնպիսի հարկային կարգավորումներ, որոնց առկայությունը բարենպաստ ազդեցություն կթողնի այս կամ այն չափի ձեռնարկատիրության վրա⁵:

Հարկային և մաքսային օրենսդրության միջազգային միօրինակացումը այն եզակի գործիքներից է, որ հնարավորություն է տալիս վերացնել ազգային շուկայի սահմանները՝ հավասար հնարավորություններ ապահովելով ինչպես խոշոր, այնպես էլ ՓՄՁ սուբյեկտների համար միջազգային շուկայում գործունեություն ծավալելու համար: Սակայն ներկայումս հարկային և մաքսային օրենսդրության միջազգային չափօրինակներ, որպես այդպիսիք, գոյություն չունեն, առա են միայն միջազգային տարբեր հեղինակավոր կազմակերպությունների ցուցումները հարկային և մաքսային համակարգերի ձևավորման սկզբունքների վերաբերյալ: Ավելի գործնական տեսանկյունից հարկային և մաքսային օրենսդրության ընդհանրացման երևույթներ կարելի է տեսնել տնտեսական միությունների, իսկ մաքսային օրենսդրության առումով՝ մաքսային միությունների շրջանակում, ինչը

⁵ **Капн М.В.** Специальные налоговые режимы на предприятиях, М., 2007, с. 148.

ՓՄՁ սուբյեկտներին առնվազն տեսականորեն հնարավորություն է տալիս ազատ մուտք ունենալ տարածաշրջանային շուկաներ:

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО УПРАВЛЕНИЯ В СФЕРЕ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

БЕГЛАРЯН М.А.

Резюме

Налоговое бремя МСП в 2014-2016 гг. возросло с 15,2% до 21,7%. При этом для микропредприятий оно составляет 15,5%, для малых -18,7% и 29,8% - для средних, что может ограничить свободу управленческих решений. Налоговое планирование зависит от выбора места регистрации, использования преимуществ налогового законодательства и налоговых льгот, упрощенных налоговых и специальных режимов, организационно-правовой структуры и реализации экономически обоснованной стратегии восстановления налоговых прав.

TAX MANAGEMENT PROBLEMS IN SPHERE OF SMALL AND MEDIUM ENTREPRENEURSHIP

M. BEGLARYAN

Abstract

The analysis presented in the article shows that the tax burden of SMEs in 2014-2016 increased from 15.2% to 21.7%. At the same time, the tax burden differs significantly depending on the size of the organization, amounting to 15.5% for micro, 18.7% for small and 29.8% for medium-sized organizations, which may limit the freedom of management decisions. Some areas of tax planning have been identified: the choice of the place of registration, the use of the advantages of tax legislation and tax benefits, simplified tax and special regimes, the organizational and legal structure, and the implementation of an economically feasible strategy for restoring tax rights.