

**Լ.Գ. ԵՂԻԱԶԱՐՅԱՆ, Վ.Ե. ՄԱՐՈՒԹՅԱՆ, Ս.Գ. ԲԱՂԴԱՍԱՐՅԱՆ**

**ՀԱՆՔԱՐԴՅՈՒՆԱԲԵՐՈՒԹՅԱՆ ՀԱՐԿՄԱՆ ՀԱՅԵՑԱԿԱՐԳՆ ՈՒ  
ՈՒՅԱԼԹԻԻ ՀԱՇՎԱՐԿՄԱՆ ԱՌԱՆՁՆԱՀԱՏԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ  
ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ  
(Կապան)**

Հանքարդյունաբերությունը, լինելով բավականին շահութաբեր և կապիտալատար ոլորտ, պահանջում է օրենսդրական կարգավորման՝ ոլորտին հատուկ պայմաններ և մոտեցումներ: Այդ խնդիրների լուծման «բանալիները» գտնվում են ոռոգման հաշվարկման կառուցակարգերում՝ հաշվի առնելով ոլորտի հարկային մուտքերի կառուցվածքում վերջինիս ամենամեծ տեսակարար կշիռը:

**Առանցքային բաներ.** ոռոգման, խտանյութի գին, վճարվող քանակ, հարկի դրույքաչափ:

**Ներածություն.** Ռոյալթիի հաշվարկման հիմնահարցերի ուսումնասիրությունը երբևէ չի կորցնել իր արդիականությունն այն պարզ պատճառով, որ ոռոգման, ըստ էության, ընդերքի «համատեղ» շահագործման գործընթացում կարելի է բնորոշել որպես մի յուրահատուկ պայմանագիր, որով պետություն-մասնավոր հատված գործակցության տիրույթում կարգավորվում են կողմերի միջև առկա ֆինանսական հարաբերությունները: Հումքային ռեսուրսների կառավարման ոճից նշանակալիորեն կախված է երկրի տնտեսական զարգացման տեսլականը: Պայմանավորված նախագծերի և հանքանյութերի առանձնահատկություններով՝ պետությունն իրականացնում է բնօգտագործման վճարների կիրառման տարբեր մեխանիզմներ:

**Խնդրի դրվածքը.** Պայմանավորված ՀՀ հանքային արդյունաբերության առանձնահատկություններով՝ ոլորտում պետական արդյունաբերական քաղաքականության մշակումն ու իրագործումը պետք է տարբերվեն արդյունաբերության այլ ճյուղերում կիրառվող նմանատիպ գործընթացներից՝ հաշվի առնելով այն, որ ընդերքը պետության բացառիկ սեփականությունն է, կարող է տրվել օգտագործման իրավունքով, սեփականաշնորհման ենթակա չէ, և դրա տեղամասերը չեն կարող առք ու վաճառքի առարկա լինել կամ օտարվել այլ ձևով: Այս համատեքստում չափազանց կարևոր է պետության կողմից վարվող հարկային քաղաքականության առանցքային տարրի՝ բնօգտագործման վճարի, մասնավորապես՝ ոռոգման կիրառումը հանքարդյունաբերող կազմակերպությունների համար: Ելնելով բազմաթիվ սկզբունքներից, յուրաքանչյուր պետություն ձևավորում է իրեն

հատուկ մոտեցումներով ռոյալթիի հարկման մեխանիզմներ: Որոշ երկրներ ռոյալթիները հաշվարկում են հանաժոների իրացման պայմանագրային գների հիման վրա, իսկ մյուսներն՝ օգտվում միջազգային կողմնորոշիչ գներից, որոնք կարող են էականորեն տարբերվել փաստացի գներից: Կան երկրներ, որոնց կողմից օգտագործվում է ռոյալթիի հաշվարկման՝ տրանսպորտային, սպասարկման, բեռնափոխադրման և այլ ծախսերն իրացման ընդհանուր շրջանառությունից նվազեցնելու սկզբունքը: Հետևաբար՝ ակնհայտ է, որ տվյալ դեպքերում նույն տոկոսադրույքների սահմանման դեպքում հաշվարկված ռոյալթիների մեծություներն էապես կտարբերվեն [1]: ՀՀ-ում մետաղական հանքարդյունաբերության էվոլյուցիոն շրջանը պայմանականորեն կարելի է բաժանել 3 փուլերի: **1-ին փուլ՝** 1999-2011թթ., երբ 1998թ. դեկտեմբերի 28-ին ընդունված «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի [2] ուժով մետաղական հանքարդյունաբերությունը ճյուղի մյուս ոլորտների պես սկսեց հարկվել՝ հիմքում ունենալով մարված պաշարների ֆիզիկական ծավալները, **2-րդ փուլ՝** 2012-2022թթ., երբ 2011թ. նոյեմբերի 28-ին ընդունված և 2012թ. հունվարի 1-ից ուժի մեջ մտած ՀՀ օրենսգրքով մետաղական հանքերի հարկման մասով միանգամայն այլ կառուցակարգ ներդրվեց, **3-րդ փուլը՝** 2023թ.-ից սկսած:

«Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն՝ պինդ օգտակար հանածոների մարված պաշարների համար բնօգտագործման վճարը հաշվարկվում էր հաշվետու ժամանակաշրջանում օգտակար հանածոների մարված պաշարների ծավալների հիման վրա: Արդյունքում, մետաղական հանքաքարի մարված ծավալ էր համարվում հաշվետու ժամանակահատվածում պինդ օգտակար հանածոյի արդյունահանված և արդյունահանման ընթացքում ընդերքում կորսված պաշարների ծավալների հանրագումարը, բացառությամբ տեխնոլոգիական անխուսափելի կորուստների: Նման մոտեցումը պետական սեփականություն հանդիսացող ընդերքի կառավարման տեսանկյունից առաջադեմ աշխարհում վաղուց արդեն արդյունավետ չէր և հնացած էր: Վերջինիս անընդունելի լինելու մասին էին վկայում առնվազն ներքոնշյալ հիմնապատճառները.

✓ Հարկման նման կառուցակարգն ամբողջովին անտեսում էր հաշվարկվող բնօգտագործման վճարների վրա մետաղների միջազգային գների ազդեցությունը:

✓ Չեզոքացնում էր արդյունահանմանը հաջորդող արտադրական-տեխնոլոգիական գործընթացների՝ տնտեսական արդյունքների վրա ազդող արդյունավետության գործոնը:

✓ Գործնականում հարկումն իրականացվում էր՝ առանց հաշվի առնելու տվյալ ժամանակաշրջանում ձեռնարկության տնտեսական ցուցանիշները:

✓ Մեկ հարթության վրա էին դրվում թե հանքաքար արդյունահանող-վաճառողները, թե այն տնտեսավարողները, որոնք խտանյութ կամ այլ արտադրանք ստանալով՝ այս կամ այն չափով ավարտին էին հասցնում հանքաքարի արդյունահանման և հետագա վերամշակման արժեզրթան:

✓ Վերը նշված և մի շարք այլ պատճառներով պետությունն անուղղակի կերպով դառնում էր պարզապես հաստատուն դրույքաչափերով «օգտակար հանածո վաճառող», իսկ ոլորտի մասով խարխուլվում էին հարկման արդարության և արդյունավետության սկզբունքները:

Նշված խնդիրների լուծման նպատակով 28.11.2011թ.-ին ընդունվեց «Ընդերքի մասին» ՀՀ նոր օրենսգիրք, որը որոշակի առաջադիմական դրույթներ առաջ բերեց հանքարդյունաբերող ընկերությունների հարկման, հանքերի փակման, շրջակա միջավայրի վրա ազդեցության գնահատման հետ կապված: «Ընդերքի մասին» ՀՀ օրենսգրքով առաջադրված նոր կարգավորումների լույսի ներքո վերանայվեց նաև «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքը, և 2012թ. ՀՀ ներդրվեց ռոյալթիով հարկման ինստիտուտը (հետագայում ռոյալթիի հարկման հայեցակարգային դրույթները գրեթե նույնությամբ տեղայնացվեցին 01.01.2018թ.-ից գործող ՀՀ Հարկային օրենսգրքում): Այսպես. ռոյալթին սահմանվեց որպես հանքարդյունաբերության ոլորտում բյուջե մուտքագրվող բնօգտագործման վճարի տեսակ [3], որի նպատակը մետաղական օգտակար հանածոների արդյունահանման տնտեսական փոխհատուցումն է՝ ձևավորվող շահութաբերության հենքով, ընդ որում, ռոյալթիի բազա է համարվում հաշվետու ժամանակաշրջանում մատակարարված խտանյութի, խտանյութի փոխարեն կամ առանց խտանյութի ստացման ձուլվածքի կամ ընդերքօգտագործման թափոնների, հանքաքարի, խտանյութի, ձուլվածքի վերամշակման արդյունքում ստացված ցանկացած վերջնական արտադրանքի իրացման շրջանառությունը [4]: ՀՀ-ում ռոյալթիի հաշվարկման համար սահմանվում է ռոյալթիի բազայի նկատմամբ արժեքային (տոկոսային) դրույքաչափ, որի մեծությունը որոշվում է հետևյալ բանաձևով՝

$$R = R_1 + R_2, \quad (1)$$

որտեղ  $R$ -ն ռոյալթիի դրույքաչափն է, (%),  $R_1 = 4\%$ ,  $R_2 = (\mathcal{C}/\mathcal{L} \times 8) \times 100\%$  [5]:

$R_1$ -ը կայուն բաղադրիչ է,  $\mathcal{C}$ -ն շահույթն է՝ նախքան հարկումը (*դրամ*), և հաշվարկվում է որպես ռոյալթիի բազայի և շահութահարկի հաշվարկման գծով սահմանված նվազեցումների (բացառությամբ ֆինանսական գործունեության

գծով ծախսերի, նախորդ տարիների հարկային վնասների) դրական տարբերություն, Հ-ն ռոյալթիի բազան է (*դրամ*): Ավելացվող 2-րդ բաղադրիչը հիմնվում է արժեքային մարժայի վրա՝ հաշվի առնելով շահույթի և իրացման շրջանառության հարաբերությունը, ընդ որում, հարաբերության հայտարարը ճշգրտվում է 8 գործակցով, որի նվազման դեպքում հավելագրվում է ռոյալթիի դրույքաչափի մեծությանը և հակառակը:

Ամփոփելով վերը նշված համակարգը՝ հաշվի առնելով նաև ռոյալթիի հարկման բազայի՝ շրջանառության նկատմամբ օրենսգրքով սահմանված այլ կարգավորումները, կարելի է փաստել, որ օրենսդիրը լուծեց առանցքային խնդիրները.

✓ Պետությունը սկսեց հանդես գալ որպես «ֆրանչայզեր»՝ ստանալով իր իսկ կողմից սահմանված կանոններով հաշվարկվող իրացման շրջանառությունից առնվազն 4%-ը և շահութաբերության 12.5%-ը:

✓ Վերոնշյալ կետով բերված նորարարության շնորհիվ տնտեսական պարբերաշրջանների անկման փուլերով պետությունն իրեն ապահովագրեց մի կողմից՝ երաշխավորված 4% հատույց ստանալով, մյուս կողմից՝ բիզնեսին թույլ տվեց հարաբերականորեն ավելի ցածր հարկեր վճարել, իսկ տնտեսական պարբերաշրջանի վերելքի փուլում շեշտակի բարձր հարկեր ստանալ, ինչի շնորհիվ ամրապնդվեց հարկման արդարության սկզբունքը:

✓ Ռոյալթիի հարկման բազայի՝ շրջանառության հաշվարկման նկատմամբ ներդրված սահմանափակումները թույլ տվեցին կանխարգելել իրացման շրջանառության կանխամտածված կերպով ստվերելու ռիսկերը:

✓ Վերը նշված կետերի լույսի ներքո, արդյունքում, պետության կարգավիճակը «օգտակար հանածո վաճառողից» դարձավ դոմինանտ գործընկեր: Հետաքրքրական է, որ ռոյալթիի համակարգի ներդրումից ի վեր ՀՀ-ում չկա որևէ մետաղական հանք, որի վճարած շահաբաժինները գերազանցեն վճարված ռոյալթին:

Իրավիճակը շեշտակի փոխվեց 2021թ.-ի հուլիսին, երբ 2020թ.-ի ապրիլ ամսից սկիզբ առած մետաղների գների աճը հասավ իր գագաթնակետին:

2021թ. հուլիսի 15-ին ՀՀ Ազգային ժողովն ընդունեց «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքում փոփոխություն և լրացում կատարելու մասին ՀՕ-310-Ն օրենքը, որով պետական տուրք սահմանվեց հանքարդյունաբերության՝ ՀՀ-ի համար ռազմավարական նշանակություն ունեցող ոլորտի որոշ ապրանքների (պղնձի և մոլիբդենի խտանյութ, ֆերոմոլիբդեն) ԵԱՏՄ անդամ չհանդիսացող երկրներ արտահանումների նկատմամբ: Մեկ թաց մետրիկ տոննա պղնձի խտանյութի համար տուրքը սահմանվեց 160 հզր դրամ, մոլիբդենի խտանյութի համար՝ 800 հզր դրամ, ֆերոմոլիբդենի համար՝ 1 մլն դրամ:

Անհրաժեշտ ենք համարում նշել, որ պետտուրքի նման ձևաչափով կիրառությունը տնտեսական հիմնավորվածության ու նպատակահարմարության տեսանկյունից առնվազն խիստ խոցելի էր հետևյալ հիմնապատճառներով:

✓ Պետական տուրքի դրույքաչափը սահմանվեց բացարձակ մեծության, այլ ոչ թե տոկոսային մեծության տեսքով (ի տարբերություն ՌԴ-ի), ինչը հիմնովին խարխլեց հարկման պրոգրեսիվության և արդարության սկզբունքները:

✓ Ֆիզիկական ծավալների վրա պետական տուրքի կիրառումը՝ առանց հաշվի առնելու արտադրանքի խոնավությունը, գործնականում անհիմն կերպով հարկում էր նաև արտադրանքի մեջ առկա խոնավ անպիտան զանգվածը,

✓ Ֆիզիկական ծավալների հիման վրա հարկումն անտեսում էր դրանցում վճարվող հանդիսացող մետաղների պարունակության մակարդակը: Այլ կերպ ասած՝ 22% և 28% պղնձի խտանյութերը հարկվում էին նույն 160 հզր դրամ դրույքաչափով, այն պարագայում, երբ դրանց իրացման շրջանառությունները տարբերվում էին 27%-ով:

✓ Մետաղական հանքագործության մյուս ոլորտների՝ ոսկու, ցինկի խտանյութ, ոսկու համաձուլվածք արտադրողների բացառումն այս ցանկից ոլորտում անհավասար մրցակցային պայմաններ ստեղծեց:

Այսպիսով, կարելի է փաստել, որ պետական տուրքի համակարգը ներդրվեց՝ առանց համապատասխան միջազգային փորձի պատշաճ ուսումնասիրության և չէր կորելացվում ոլորտի ընկերությունների տնտեսական վիճակի հետ:

2022թ.-ի հունիս ամսից սկիզբ առած մետաղների բորսայական գների անկումն ազդակ հանդիսացավ, որպեսզի գործադիրը սեպտեմբերի 10-ից այլևս չերկարաձգի և չեղարկի պետական տուրքի գործող համակարգը: Որպես այլընտրանք, 2022թ. գործադիր մարմնի և շահագրգիռ կողմերի, այդ թվում՝ միջազգային կառույցների մասնակցությամբ մշակվեց և ներդրվեց ռոյալթիի հարկման նոր համակարգը, ինչը պայմանականորեն անվանել ենք էվոլյուցիոն զարգացման 3-րդ փուլ: Արդյունքում, 2023թ.-ից ռոյալթիի հաշվարկում ավելացվեց նոր՝ R3 բաղադրիչ, որի արդյունքում ռոյալթիի հաշվարկման կարգը ստացավ հետրյալ տեսքը [6].

$$\text{Հաշվեքու փարվա ռոյալթի} = P_1 \times R_1 + P_2 \times R_2 + P_3 \times R_3, \quad (2)$$

որտեղ  $P_1$ -ը իրացման շրջանառությունն է,  $R_1 = 4\%$ ,  $P_2$ -ը՝ շահույթը՝ նախքան հարկումը,  $R_2 = 12.5\%$ ,  $R_3 = 15\%$ :

Գործնականում հաշվարկի առաջին երկու բաղադրիչները նույնությամբ կրկնում էին նախկին կառուցակարգը, և նորարարությունը 3-րդ բաղադրիչն էր, որի բացատրությունը հետևյալն էր.  $P_3$ -ը նախքան հարկումը շահույթն է, որի մեծությունը որոշվում է հետևյալ բանաձևով.

$$F_3 = F_2 - \Phi\Theta - (F_1 \times R_1) - (F_2 \times R_2) - (F_1 \times 0.15): \quad (3)$$

Ընդ որում,  $F_3$ -ի հիման վրա ռոյալթի գումարը հաշվարկվում է միայն այն դեպքում, երբ ռոյալթի վճարողի մոտ  $F_3$ -ը մեծ է 0-ից: Այլ կերպ ասած, շահույթ՝ նախքան հարկումը բաղադրիչից զտվում են ֆինանսական ծախսերը, այնուհետև՝ առաջին երկու բաղադրիչների շրջանակում հաշվարկված ռոյալթին և իրացման շրջանառության 15%-ը, և եթե ստացված մեծությունը դրական արժեք է, ապա ռոյալթի հաշվարկային մեծությունը համալրվում է դրա 15%-ով:

Այս երկրորդ շեմից հետո մյուս գնային միջակայքերը դիտարկվում են այն տրամաբանությամբ, որ գնի բարձրացմամբ պայմանավորված հասույթը հանդիսանում էլրացուցիչ շահույթ, և դրա 60-65%-ը պետք է վճարվի պետությանը: Այս փոփոխությամբ մյուս երկու նորարարությունները վերաբերում էին խտանյութի կամ այլ արտադրանքի՝ լաբորատոր հետազոտությունների արդյունքների՝ հարկման նպատակով կիրառելիությանն ու ռոյալթի անուղղակի հաշվարկում 80% հաշվարկային մեծությունը 85% դարձնելուն: Վերջինս, մեր կարծիքով, հապշտապ և ոչ հիմնավոր փոփոխություն էր՝ հաշվի առնելով հունիս ամսից սկիզբ առած գների անկումը: Ուստի, նման փոփոխությունը մետաղների միջազգային գների հետագա անկման պարագայում կրկին հանգեցնելու է ռոյալթի իրացման շրջանառության և, համապատասխանաբար, հարկային բեռի անհարկի ավելացումների:

**Եզրակացություն.** Գործնականում անուղղակի մեթոդի դեպքում խնդիրներ են առաջանում նաև խտանյութի նախնական գնի ձևավորման ժամանակ, էական անհամապատասխանություն է ի հայտ գալիս իրացվող խտանյութի իրացման շրջանառությունը որոշելիս մատակարարման պայմանագրով սահմանված վերամշակման, զտման, տրանսպորտային ծախսերի և կառավարության կողմից սահմանված գների միջև: Գների նվազման միտումների համատեքստում 80% շեմի վերանայումը 85%-ի էլ ավելի կխորացնի վերոնշյալ խնդիրը և կխարխլի հարկման արդարացիության հիմնարար սկզբունքը:

#### ԳՐԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՑԱՆԿ

1. **James Otto**, Mining Royalties: a global study and their impact on investment, government and civil society. The World Bank, 2006, 54 p.
2. ՀՀ Հարկային օրենսգիրք, սկզբնաղբյուրը ՀՀՊՏ 1998.12.31
3. ՀՀ Հարկային օրենսգիրք, սկզբնաղբյուրը ՀՀՊՏ 2016.11.04 Հոդված 197
4. ՀՀ Հարկային օրենսգիրք, սկզբնաղբյուրը ՀՀՊՏ 2016.11.04 Հոդված 202
5. ՀՀ Հարկային օրենսգիրք, սկզբնաղբյուրը ՀՀՊՏ 2016.11.04 Հոդված 209
6. ՀՀ Հարկային օրենսգիրք, սկզբնաղբյուրը ՀՀՊՏ 2022.11.03 Հոդված 209

**Л.Г. ЕГИАЗАРЯН, В.Е. МАРУТЯН, С.Г. БАГДАСАРЯН**  
**ОСОБЕННОСТИ КОНЦЕПЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**  
**ГОРНОДОБЫВАЮЩЕЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ И**  
**НАЧИСЛЕНИЯ РОЯЛТИ ПО МАТЕРИАЛАМ РА**

Горнорудная промышленность по добыче металлов, будучи достаточно рентабельной и капиталоемкой сферой, требует определенных условий и подходов, специфичных для данной отрасли и регулируемых законодательством. Ключи к решению этих проблем находятся в структурах учета роялти с учетом самого большого удельного веса последнего в налоговой структуре данной отрасли.

**Ключевые слова:** роялти, цена концентрата, оплачиваемое количество, налог, ставка.

**L.Y. EGHIAZARYAN, V.YE. MARYUTYAN, S.G. BAGHDASARYAN**  
**CHARACTERISTICS OF THE CONCEPT OF TAXATION OF THE MINING**  
**INDUSTRY AND CHARGE OF ROYALTY ON MATERIALS OF RA**

Mining, being rather a profitable and capital-intensive field, requires legislative regulations in conditions and approaches that are specific for the field. The “key” for solving these problems lies in the calculation structure of royalty, taking into consideration its volume in the tax revenue structure of the field.

**Keywords:** royalty, price of concentrate, quantity to pay, tax, rate.