

**ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԲԵՌԻ ՍԱՀՄԱՆՄԱՆ ԽՆԴԻՐՆԵՐԸ  
ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ**

**ԱՃԻ ԱՅՎԱԶՅԱՆ**

ՀՊՏՀ Ընդհանուր ֆինանսների ամբիոնի ասպիրանտ

Բանալի բառեր. հարկային բեռ, ֆինանսական կայունություն, հարկային համակարգ, պետական բյուջե, հարկային դրույքաչափ, կոռուպցիայի ինդեքս

Ազգային տնտեսության զարգացումն ուղղակիորեն կախված է գործող հարկային համակարգի արդյունավետությունից և տնտեսական ակտիվության բարձր մակարդակ ապահովելու համար պետությունը պետք է արդյունավետ օգտագործի հարկային գործիքները: ՀՀ հարկային համակարգում կատարվող ցանկացած փոփոխություն կամ լրացում. դրույքաչափի բարձրացում կամ նվազեցում, արտոնությունների տրամադրում կամ սահմանափակում և նոր հարկատեսակների կիրառում, ունենում է ուղղակի ազդեցություն կազմակերպությունների ֆինանսական կայունության ցուցանիշների վրա: Հետևաբար հարկման սահմանները որոշելիս առաջնահերթ խնդիր է դառնում կազմակերպությունների ֆինանսական կայունության վրա հարկային բեռի ներգործության գնահատումը:

Արդյունավետ հարկային բեռը պետք է հիմնված լինի ոչ միայն ֆինանսական կայունություն բնութագրող ցուցանիշների վրա ներգործության գնահատման, այլ՝ հարկման հիմնարար սկզբունքների և տնտեսության իրական հատվածում դրական փոփոխությունների վրա<sup>1</sup>: Այն իր մեջ պետք է ընդգրկի բոլոր այն միջոցառումների համախումբը, որոնց արդյունքում էապես նկատելի կլինի արդյունքը և հնարավոր կլինի գնահատել հետևանքները թե՛ ողջ տնտեսության մակարդակով, թե՛ կազմակերպությունների ֆինանսական կայունության համատեքստում:

Արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման առաջնահերթ նպատակներն են.

1. հարկման արդար և հավասար, հստակ սկզբունքների ապահովում,
2. պետական բյուջեն հարկային եկամուտներով համալրում,
3. հարկային օրենսդրությամբ պարտավորությունների կատարում,
4. տնտեսական աճին նպաստող պայմանների ապահովում,
5. ներդրումային հոսքերի ապահովում,
6. հարկային մշակույթի ձևավորում:

Այս նպատակների իրագործումը պայմանավորված է հարկային համակարգի հստակության, պարզության, հավասարության և առավելագույն արդյուն-

<sup>1</sup> Հարությունյան Վ. Հարկային քաղաքականությունը եւ նրա կատարելագործման հիմնահարցերը Հայաստանի Հանրապետությունում, Երեւան, Չանգակ-97, 2003, էջ 35

քի ապահովման սկզբունքներով, որի իրագործմանն ուղղված միջոցառումներ կարող են լինել հարկային օրենսդրության պարզեցումը և փաստաթղթաշրջանառության պակասեցումը, հօգուտ ուղղակի հարկերի անուղղակի և ուղղակի հարկերի հարաբերակցության փոփոխությունը, ստվերային տնտեսության ծավալների կրճատումը, հարկային վարչարարության կատարելագործումն ու հարկային պետական ծառայության գործունեության արդյունավետության բարձրացումը, ազատ տնտեսական մրցակցության ապահովումը, արտահանման ծավալների աճը, հասարակական վստահության բարձրացումը:

Նախանշված նպատակները և դրանց իրագործմանն ուղղված միջոցառումները, ըստ էության, կարող են էապես բարելավել ՀՀ հարկման միջավայրը՝ միևնույն ժամանակ ապահովելով տնտեսական ակտիվության բարձր մակարդակ: Ընդ որում, արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման ռազմավարության հայեցակարգային դրույթները պետք է բխեն պետության կողմից հարկման ոլորտում իրականացվող միջոցառումների արդյունավետությունից: Այս առումով, հարկային համակարգում իրականացվող բարեփոխումները միտված են պարզեցնելու հարկային պարտավորությունների կատարման ընթացակարգը՝ կրճատելով փաստաթղթաշրջանառությունը, որի հետևանքը կլինի հարկային իրավախախտումների դրսևորումների նվազումը, հարկային պարտավորությունների պատշաճ կատարումը:

Սակայն իրականացվող հարկային բարեփոխումները ոչ միշտ են դրական ազդում կազմակերպությունների ֆինանսական կայունության վրա: Հաճախակի փոփոխությունները, որոնց նպատակն է կատարելագործել հարկային օրենսդրությունը, ուղղակիորեն խոչընդոտում են կազմակերպության բնականոն գործունեությանը: Հարկ վճարողի իրավագիտակցության և տեղեկացվածության ցածր մակարդակը, հարկային օրենքներում հաճախակի փոփոխությունները հանգեցնում են հարկ վճարողների արդարացի դժգոհություններին, իսկ տեղեկացվածության բացակայության պատճառով հարկատուն ստիպված է լինում վճարել տույժ և տուգանք, մինչդեռ այդ գումարը նա կարող էր ուղղել արտադրության ընդլայնմանը:

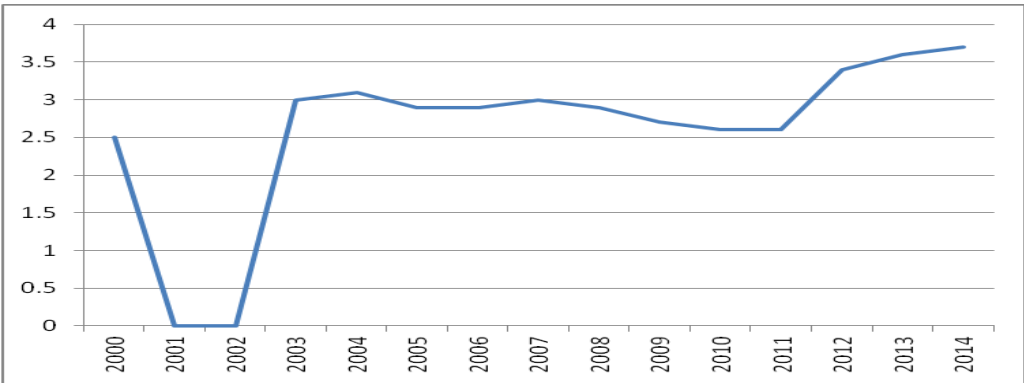
ՀՀ կառավարությունը նախատեսել է առաջիկա տարիների հարկային եկամուտների աճ ՀՆԱ-ի նկատմամբ տարեկան 0.3-0.4 տոկոսային կետով<sup>2</sup>: Սա, բնականաբար, կնպաստի արտաքին ֆինանսական աղբյուրներից ՀՀ պետական բյուջեի կախվածության նվազմանը: Սակայն անհրաժեշտ է նշել, որ հարկային եկամուտների կազմում շարունակում է գերակշռել անուղղակի հարկերի տեսակարար կշիռը: Հարկային մուտքերը ուղղակի հարկերի հաշվին ապահովելը կարևոր է մի քանի ուղղություններով. նախ, դա հարկային բեռն ավելի շատ դնում է կազմակերպությունների վրա և սպառողներին ազատում «ավելորդ վճարումներ

---

<sup>2</sup> ՀՀ 2016-2018թթ պետական միջնաժամկետ ծախսերի ծրագիր, էջ 63:

րից»։ Բացի այդ, շատ տնտեսագետներ պնդում են, որ տնտեսական ճգնաժամերն ավելի հեշտ հաղթահարում են այն երկրները, որոնց հարկային եկամուտների կազմում մեծ է ուղղակի հարկերի տեսակարար կշիռը<sup>3</sup>։ Հակառակ դեպքում տնտեսությունը կախվածության մեջ է գտնվում հարկային եկամուտներից։

Արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման վրա ազդող կարևոր գործոնների շարքում չպետք է մոռանալ նաև ստվերային տնտեսության ծավալների կրճատմանն ուղղված միջոցառումները։ Այս առումով, կարևորել ենք Թրանսպիերենսի Ինքերնեյշնլ կազմակերպության կողմից երկրներին տրվող կոռուպցիայի գործակիցները, համաձայն որի Հայաստանում կոռուպցիայի ընկալման գործակիցը 2000-2014թթ համար դրսևորել է զծապատկեր 1-ում ներկայացված միտումը։



Գծապատկեր 1.33 կոռուպցիայի ընկալման ինդեքսը 2000-2014թթ. համար<sup>4</sup>

Հիշեցման կարգով նշենք, որ կոռուպցիայի ընկալման ինդեքսի ցուցանիշը տատանվում է 1-ից 10 միջակայքում և եթե հավասար է 1 ապա այդ երկիրը համարվում է ամենակոռումպացված, իսկ եթե հավասար է 10 ապա համարվում է քիչ կոռումպացված։ Հարկ է նկատել, որ դիտարկվող ժամանակահատվածում Թրանսպիերենսի Ինքերնեյշնլ կազմակերպության կողմից չի հրապարակվել 2001 և 2002 թթ. կոռուպցիայի ընկալման ինդեքսի ցուցանիշները։ Նկատենք, սակայն, որ տարբեր գնահատումներով Հայաստանում ստվերային տնտեսությունը առավելագույն մակարդակի եղել է հենց 2001թ.՝ կազմելով 67.2%, որից հետո դրսևորել է նվազման միտում՝ հասնելով մինչև 37.4%<sup>5</sup> 2006թ.։

Գծապատկեր 1-ից ակնհայտ երևում է, որ կոռուպցիայի ընկալման ինդեքսը 2000 - 2007թթ. ընթացքում ավելի բարձր է եղել քան 2009-2011թթ., իսկ 2012 - 2014թթ. ընթացքում եապես բարելավել է ցուցանիշը։

<sup>3</sup> Налоговая политика и пути быхода из кризиса, Москва, 2009. ст.205

<sup>4</sup> <http://www.transparency.org/cpi2014/results>

<sup>5</sup> Սեյսյան Մ. Ստվերային տնտեսության ծավալների գնահատումը ՀՀ-ում, «ՀՀ տնտեսության ինստիտուցիոնալ համակարգի զարգացման միտումները (հանրապետական գիտաժողովի նյութեր)», Երևան։ Նահապետ, 2008թ., էջ 36-40

Համադրելով այս ցուցանիշները նույն ժամանակաշրջանի հարկային եկամուտների ցուցանիշների<sup>6</sup> հետ ակնհայտ է դառնում նաև, որ կոռուպցիայի ընկալման ինդեքսի համեմատաբար ցածր լինելու պարագայում հարկային եկամուտները, ՀՆԱ-ն, բյուջեի եկամտային մասը ավելի արագ են աճել, քան կոռուպցիայի ընկալման ինդեքսի համեմատաբար բարձր լինելու պարագայում: Ընդ որում, ստվերային տնտեսական գործունեության անցնելու տնտեսվարող սուբյեկտի որոշման վրա ազդում են ոչ միայն հարկերի դրույքաչափերը, այլ նաև հարկային համակարգի բարդության աստիճանը, հարկային վարչարարության արդյունավետությունը, տնտեսության պետական կարգավորման աստիճանը, ըստ որի պետական կարգավորման մեխանիզմների խստացումը բերում է ստվերային դաշտում գործելու տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից որոշումների կայացմանը: Այսինքն, ուղիղ համեմատական կապ է գործում երկրի բարձր հարկային համակարգի և ստվերային տնտեսության ծավալների միջև: Եվ, հետևաբար, հարկային վարչարարության կատարելագործումը հարկային համակարգում կոռուպցիոն ռիսկերի կրճատման կարևոր նախապայման է: Այս ուղղությամբ մի շարք միջոցառումներ են ձեռնարկվել, և կրում են շարունակական բնույթ համակարգը կատարելագործելու, մասնագիտական պատրաստվածությունը բարձրացնելուն ուղղված: Շատ կարևոր է հարկային վերահսկողության մակարդակի բարձրացումը, հարկային վճարումներից խուսափելու պատժամիջոցների կիրառումը:

Ընդ որում, այստեղ նշենք, որ հարկային բեռի գնահատման համար առավել հաճախ կիրառվող հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությամբ բնութագրել հարկման աստիճանը, ցավոք ամբողջական պատկերացում չի տալիս իրական հարկային բեռի մասին: Հետևաբար, չափազանց կարևոր է հարկային բեռի հաշվարկման մեթոդաբանության կիրառումը տնտեսության առանձին ճյուղերի մակարդակով, որն անշուշտ հնարավորություն կտա գնահատել հարկային բարեփոխումների ազդեցությունը ըստ առանձին ճյուղերի:

Կարևոր է նաև հարկային մշակույթի ձևավորումը, հարկային հոգեբանության մշակումը, հասարակության իրազեկության բարձրացումը, վստահության մթնոլորտի ձևավորումը, որովհետև Հայաստանում հարկային պարտավորություններից խուսափելը նույնպես պայմանավորված է վերոնշյալ հանգամանքով ու հարկատուն հստակ չի պատկերացնում, թե հանուն ինչի է վճարում հարկեր:

Արդյունքում սևեռուն գաղափար է դառնում հնարավորության սահմաններում խուսափել հարկային պարտավորություններից, ինչն էլ վկայում է հարկային մշակույթի ցածր մակարդակի, հարկային համակարգի նկատմամբ բարոյական ցածր գնահատականի մասին, որի հաղթահարմանը պետությունը պետք է ոչ պակաս ուշադրություն դարձնի: Հարկային բեռի հետազոտության առանցքային խնդիրներից է միկրոմակարդակում նրա ներգործության գնահատումը, քանի որ

<sup>6</sup>[http://www.taxservice.am/Shared/Documents/\\_TI/Tax\\_Statistics/Tax\\_Statistical\\_Data/2014/v](http://www.taxservice.am/Shared/Documents/_TI/Tax_Statistics/Tax_Statistical_Data/2014/v)

միայն հարկեր ՉՆԱ հարաբերակցությունը չի արտացոլում տնտեսության առանձին ոլորտների յուրահատկությունները: Հետևաբար անհրաժեշտ է գնահատել կազմակերպությունների հարկային բեռը հիմնվելով նրանց ֆինանսատնտեսական գործունեության ցուցանիշների վրա: Հարկային բեռի արդյունավետ բաշխումը կնպաստի հարկային վճարումներից խուսափելու երևույթի նվազմանը, բարոյական առողջ մթնոլորտի ձևավորմանը:

Ընդ որում դրույքաչափերի բարձրացումը, հարկման շեմի փոփոխությունը, հարկի հաշվարկման, վճարման ժամկետի փոփոխությունը, արտոնությունների սահմանափակումը կամ տրամադրումն անմիջական ազդեցություն են ունենում կազմակերպության ֆինանսական կայունություն բնութագրող ցուցանիշների վրա: Այսպես, հարկի դրույքաչափի բարձրացումը ազդում է կազմակերպության շահութաբերության, իրացվելիության, վճարունակության ցուցանիշների վրա: Կանխավճարային համակարգը ազդում է կազմակերպության դրամական հոսքերի, ընթացիկ իրացվելիության մակարդակների վրա:

Ընդհանուր առմամբ, կազմակերպությունների ֆինանսական կայունության վրա հարկային բեռի ներգործության վերլուծությունից կարելի է հետևություն անել, որ ուղղակի հարկերի բարձրացումը բացասաբար է ազդում շահութաբերության, իրացվելիության և վճարունակության վրա: Ընդ որում, կազմակերպության ֆինանսական կայունության վրա կարող են ազդել ոչ միայն հարկի դրույքաչափը, հարկման բազայի փոփոխությունը, այլև վճարման ժամկետները:

Ընդհանրացնելով պետք է նշել, որ արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման ռազմավարությունը պետք է հաշվի առնի բազմաթիվ գործոններ, որոնք անմիջական ազդեցություն են ունենում տնտեսության ակտիվության մակարդակի վրա: Հետևաբար հարկերի հավաքման համակարգը պետք է նպաստի կազմակերպության հարկային կարգապահության և հարկային պարտավորությունները ժամանակին կատարելուն:

Հարկերի ժամանակին և լիարժեք վճարումը դրականորեն է ազդում կազմակերպության գործարար հեղինակության վրա և փաստում է նրա երկարաժամկետ նպատակների մասին: Հետևաբար հարկային կարգապահությունը նպաստում է նոր ներդրումային նախագծեր իրականացնելուն, որն էլ իր հերթին բարձրացնում է ֆինանսական կայունությունը:

Ժամանակակից փուլում իրականացվող բարեփոխումները միտված են կանոնակարգելու հարկման դաշտը, կանխելու հարկային իրավախախտումները: Սակայն այդ ամենը պետք է լինի ընկալելի հարկատուի համար և գնահատվի դրա հետևանքները տնտեսության մակարդակով: Ի վերջո, յուրաքանչյուր պետության տնտեսական զարգացման հիմքը կազմակերպություններն են, իսկ նրանց ֆինանսական կայունության հետ կապված խնդիրները իրենց արտացոլումն են ստանում տնտեսական զարգացումների մեջ:

### **ԱՆԻ ԱՅՎԱԶՅԱՆ**

#### **Արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման խնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում**

*Բանալի բառեր. հարկային բեռ, ֆինանսական կայունություն, հարկային համակարգ, պետական բյուջե, հարկային դրույքաչափ, կոռուպցիայի ինդեքս*

Հարկային համակարգը տնտեսության կայունության և աճի ապահովման պետական կարգավորման գլխավոր լծակն է և չնայած խնդիրը շատ հին է, բազմիցս քննարկված, սակայն առկա են պատասխանի սպասող բազմաթիվ հարցեր: Հոդվածում ներկայացված է հարկային բեռի ձևավորման ու դրա վրա ազդող գործոնների վերլուծությունը և առաջ են քաշվել արդյունավետ հարկային բեռի ձևավորման չափանիշներ: Հարկային բեռի արդյունավետ մակարդակի ձևավորումը հոդվածում քննարկվել է կախվածության մեջ դնելով Թրանսպերենսի Ինթերնեյշնլ կազմակերպության կողմից հրապարակվող կոռուպցիայի ընկալման ինդեքսից:

### **Ани АЙВАЗЯН**

#### **Проблемы определения эффективной налоговой нагрузки в Республике Армения**

*Ключевые слова: налоговая нагрузка, финансовая устойчивость, налоговая система, государственный бюджет, налоговая ставка, индекс коррупции*

Налоговая система главный рычаг государственного управления и правильное использование инструментов налоговой политики и несмотря на то, что вопрос далеко не из молодых, имеются множество неопределенных вопросов. В статье представлен анализ факторов, которые влияют на формирование налоговой нагрузки и представлены критерии формирования эффективной налоговой нагрузки. При этом, формирование эффективной налоговой нагрузки в статье исследована в зависимости от индекса коррупции агентства Transparency international.

### **Ani AYVAZYAN**

#### **Problems of effective tax burden definition in the Republic of Armenia**

*Key words: tax burden, financial stability, tax system, state budget, tax rate, corruption index*

The tax system is the main lever of public administration and the correct use of tools of a tax policy and in spite of the fact that a question not from young, there are set of uncertain questions. The analysis of factors which influence formation of tax burden is presented in article and criteria of formation of effective tax burden are presented. Thus, formation of effective tax burden in article it is investigated depending on an index of corruption of Transparency international agency.