

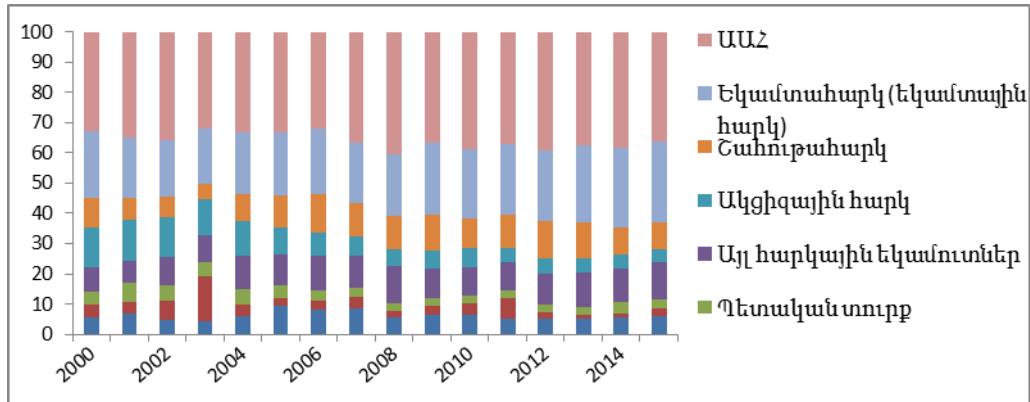
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅԱՆ ԲԱՐՁՐԱՑՄԱՆ ՈՒՂԻՆԵՐԸ ՀՀ-ՈՒՄ

Վարդան ԲՈՍՏԱՆՁՅԱՆ
Տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Գևորգ ՄԻՆԱՍՅԱՆ
ԵՊՀ ՏԿ ֆակուլտետի ասպիրանտ

Բանալի բառեր. պետական բյուջե, բյուջետային եկամուտներ, հարկային քաղաքականություն, հարկային բեռ, հարկային արդյունավետության գործակիցներ

Ժամանակակից աշխարհում կայուն և մրցունակ տնտեսության կառուցման հիմնական նախադրյալներից մեկը բյուջետային միջոցների կառավարման այնպիսի համակարգի ներդրումն է, որը ոչ միայն ապահովում է պետության գործառույթների պատշաճ իրականացումը և հասարակության սոցիալ-տնտեսական պահանջմունքների բավարարումը, այլև բյուջետային հնարավորությունների շարունակական ընդլայնումը և այդ հնարավորությունների ռացիոնալ օգտագործումը: Իհարկե, բյուջետային ռեսուրսների ընդլայնման և գործարար ակտիվության ապահովման նպատակներն ունեն անխուսափելի հակադրություններ, քանի որ հարկային եկամուտների ավելացմանն ուղղված քաղաքականությունը շատ հաճախ ձևախեղում է տնտեսվարող սուբյեկտների գործունեությունը պայմանավորող շարժառիթների համակարգը և բացասական ներգործություն ունենում դրա ընդլայնման վրա: Սակայն, ինչպես ցույց է տալիս փորձը պետության եկամտային ներուժի կայուն աճի ապահովումը հնարավոր է միայն այն դեպքում, երբ հարկաբյուջետային քաղաքականությունը դադարում է զուտ ֆիսկալ գործառույթ լինելուց և ուղղվում այնպիսի կարևորագույն խնդիրների լուծմանը, ինչպիսիք են ազգային տնտեսության գերակա ճյուղերի զարգացման համար բարենպաստ պայմանների ստեղծումն, օտարերկրյա ներդրումների խրախուսումը, տնտեսության արտադրատեխնիկական հիմքերի կատարելագործումը, արտահանելի հատվածի ընդլայնմանն ուղղված քայլերի ձեռնարկումը, հավասար մրցակցային պայմանների ապահովումը և այլն: Դա նշանակում է, որ հարկաբյուջետային քաղաքականության առաջնային նպատակը պետք է դառնա ոչ թե ամեն գնով բյուջետային մուտքերի ապահովումը և կարճաժամկետ խնդիրների լուծումը, այլ երկրում կայուն տնտեսական բազիսի ձևավորումը և երկարաժամկետ տնտեսական աճի համար համապատասխան նախադրյալների ստեղծումը, որոնք, ըստ էության, կհանգեցնեն հարկային բազայի ընդլայնմանը, հարկաբյուջետային դիրքի բարելավմանը, վարչարարական միջոցառումների կատարելագործմանը և կառավարման համակարգի արդյունավետության բարձրացմանը: ՀՀ բյուջետային եկամուտների կառուցվածքային վերլուծության արդյունքները վկայում են, որ

պետական բյուջեի եկամտային մասի ձևավորման գլխավոր աղբյուրը միշտ եղել են հարկային մուտքերը, իսկ տուրքի, պաշտոնական դրամաշնորհների և այլ եկամուտների տեսակարար կշիռը ժամանակի ընթացքում նվազել է՝ պայմանավորված նշված հոդվածների նկատմամբ ընդհանուր բյուջետային եկամուտների աճի առաջանցիկ տեմպերով (տես գծապատկեր 1):



Գծապատկեր 1. Բյուջետային եկամուտների կառուցվածքի դինամիկան 2000-2015 թվականների ընթացքում¹

Հարկային մուտքերից բյուջետային եկամուտների ձևավորման գործում առանցքային նշանակություն ունեն հատկապես ավելացված արժեքի հարկը (ԱԱՀ), որը տարբեր տարիների ընթացքում ապահովել է ընդհանուր բյուջետային եկամուտների 32-40 տոկոսը, ապա եկամտահարկը (եկամտային հարկը)՝ 20-27, շահութահարկը՝ 7-12, ակցիզային հարկը՝ 4-6 և այլ հարկային եկամուտները՝ 20-23 տոկոսը: Միևնույն ժամանակ, դիտարկվող ժամանակաշրջանում հարկային եկամուտների կառուցվածքն էական տեղաշարժերի չի ենթարկվել, ինչը խիստ մտահոգիչ է հատկապես ուղղակի և անուղղակի հարկերի ներկա համամասնությունների պահպանման տեսանկյունից, որը ոչ միայն զսպում է ամբողջական պահանջարկը, այլև բացասաբար ազդում հասարակության բարեկեցության վրա, հանգեցնելով ապրանքների և ծառայությունների անհամեմատ բարձր գների սահմանման²: Ընդ որում, եթե շուկայական հարաբերությունների ձևավորման սկզբնական փուլում ինչ-որ առումով տրամաբանական է հարկային բեռի ծանրությունն անուղղակի հարկերի վրա դնելը, քանի որ դրանք հանդիսանում են բյուջետային մուտքերի համալրման առավել հուսալի աղբյուրներ, ապա տնտեսական զարգացման ներկա փուլում նման մոտեցումը կարող է երկարաժամկետ

¹ Գծապատկերը կառուցվել է ՀՀ Ազգային վիճակագրական ծառայության 2000-2015 թվականների տարեգրքերի հիման վրա

² Մանասերյան Թ., Տնտեսական անվտանգություն, Եր. ՀՀ ԳԱԱ հրատ., 2014, էջ 276:

հատվածում ծնել լրջագույն սոցիալ-տնտեսական խնդիրներ:³ Հարկային բեռը բնութագրող երկու կարևորագույն ցուցանիշների՝ հարկային եկամուտներ/ՀՆԱ և կազմակերպությունների կողմից վճարվող հարկեր/շահույթ հարաբերակցությունների ուսումնասիրությունն (տես աղյուսակ 1) իր հերթին ցույց է տալիս, որ դրանք բավական ցածր են այլ երկրների հետ համեմատ, ինչը, բնականաբար, սահմանափակում է հարկաբյուջետային քաղաքականության հնարավորություններն ինչպես երկրի առջև ծառայած սոցիալ-տնտեսական խնդիրների հաղթահարման, այնպես էլ տնտեսության պետական կարգավորման և տնտեսական աճի ապահովման գործում: Անհրաժեշտ է նշել, որ եթե հարկեր/ՀՆԱ ցուցանիշը 2015 թ. ԵՄ անդամ երկրներում միջինում կազմել է 40.0, իսկ կազմակերպությունների հարկեր/ շահույթ ցուցանիշը՝ 41.2 տոկոս, ՏՋՀԿ անդամ երկրներում՝ համապատասխանաբար 34.3 և 41.0, մեր երկրի հետ տնտեսական զարգացման միևնույն օրինաչափություններն ունեցող երկրներում՝ 25-30 և 35-40 տոկոս, ապա Հայաստանում այդ ցուցանիշները կազմել են ընդամենը 23.2 և 18.5 տոկոս: Այս հանգամանքով է պայմանավորված այն, որ Համաշխարհային բանկի «Գործարարությամբ զբաղվելը» 2016 թվականի տարեկան զեկույցում հարկերի վճարման ցուցանիշով Հայաստանը զբաղեցրել է 88-րդ տեղը, որը ոչ միայն ամենացածրն է տնտեսական գործունեության դյուրինության բոլոր ցուցանիշների մեջ, այլև վատագույններից մեկն ամբողջ աշխարհում: Հարկ է սակայն նշել, որ դիտարկված ցուցանիշների ցածր մակարդակը միշտ չէ, որ խոսում է հարկային քաղաքականության անարդյունավետության մասին, քանի որ այն կարող է պայմանավորված լինել նաև պետության կողմից տնտեսության կարգավորման ուղղությամբ որդեգրված ազատական մոտեցումներով և թույլ վերաբաշխման գործառնություններով: Նման մոտեցումը հաճախ կիրառվում է ազատական մոդելի երկրներում է, սակայն համադրելով ՀՀ-ում գործող երեք խոշոր հարկատեսակների՝ ԱԱՀ-ի, շահութահարկի և եկամտային հարկի դրույքաչափերն այլ երկրներում կիրառվող դրույքաչափերի հետ՝ կարելի է նկատել, որ դրանք հիմնականում համահունչ են տնտեսապես զարգացած և եկամտի անհամեմատ բարձր մակարդակ ունեցող ՏՋՀԿ և Եվրամիության անդամ երկրների միջին ցուցանիշների հետ, մինչդեռ ԵԱՏՄ անդամ պետությունների և մեր երկրի հետ եկամտի համադրելի մակարդակ ունեցող այլ երկրների համեմատ դրանք բավական բարձր են, ինչը նշանակում է, որ այդ ցուցանիշների ներկա մակարդակը հետևանք է ոչ այնքան ցածր հարկային դրույքաչափի, որքան տնտեսության ստվերային հատվածի և եկամուտների հավաքագրման ցածր մակարդակի: Այդ մասին են վկայում նաև նշված հարկատեսակների արդյունավետության

³ Սաֆարյան Գ., «Արդյունավետ հարկային քաղաքականության մշակման և իրականացման խնդիրները», ԳՊՄԻ գիտական տեղեկագիր, թիվ 2, 2013, էջ 122

գործակիցները⁴, որոնք նույնպես զգալիորեն զիջում են ինչպես զարգացած, այնպես էլ զարգացող տնտեսությունների միջին ցուցանիշներին: Ընդ որում, եթե եկամտային հարկի դեպքում դա կարելի է բացատրել ՀՀ-ում այդ հարկատեսակի՝ հաշվարկների հիմքում դրվող առավելագույն դրույքաչափի բավականաչափ բարձր մակարդակի, ապա շահութահարկի և ԱԱՀ-ի դեպքում միանգամայն ակնհայտ է դառնում, որ խնդիրն առավելապես հարկային եկամուտների արտահոսքի աղբյուրների մեծ ծավալների մեջ է:

Աղյուսակ 1. Հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը բնութագրող հիմնական ցուցանիշները տարբեր երկրներում

	Հարկային եկամուտներ ⁵ , ՀՆԱ-ի նկատմամբ, %	Կազմակերպությունների հարկեր ⁶ շահույթի նկատմամբ, %	Դրույքաչափ/Արդյունավետության գործակից ⁷					
			ԱԱՀ		Շահութահարկ		Եկամտահարկ	
Հայաստան	23.2	18.5	20.0	0.42	20.0	0.10	36.0	0.17
Էստոնիա	31.8	48.7	20.0	0.46	20.0	0.11	20.0	0.29
Վրաստան	24.8	16.4	18.0	0.62	15.0	0.18	20.0	0.19
Հունգարիա	38.9	46.5	27.0	0.45	19.0	0.10	15.0	0.33
Լատվիա	27.7	35.9	21.0	0.50	15.0	0.15	23.0	0.26
Մոլդովա	31.5	40.4	20.0	0.56	12.0	0.18	18.0	0.13
Ռումինիա	27.2	38.4	20.0	0.41	16.0	0.14	16.0	0.23
Ուկրաինա	37.6	51.9	20.0	0.45	18.0	0.14	18.0	0.18
ԵՄ (միջին)	40.0	41.2	21.4	0.58	22.5	0.12	39.0	0.24
ՏՁՀԿ (միջին)	34.3	41.0	19.2	0.57	24.8	0.11	42.2	0.20

Այս համատեքստում ուսումնասիրելով վերջին երկու տասնամյակ-ների ընթացքում հանրապետությունում իրականացված հարկային համա-կարգի բարեփոխումների առանձնահատկությունները՝ կարելի է եզրակաց-նել, որ դրանք առավելապես ուղղված են եղել հարկային բեռի ավելացման ճանապարհով տնտեսական համակարգի խնդիրների լուծմանը, իսկ հարկե-րի կարգավորիչ գործառույթը, որպես այդպիսին, մղվել է երկրորդական

⁴Հարկային արդյունավետության գործակիցները հաշվարկվել են որպես ՀՆԱ-ում համապատասխան հարկատեսակների մասնաբաժնի և դրանց առավելագույն դրույքաչափերի հարաբերություն:

⁵ Տվյալների աղբյուրը՝ <http://www.heritage.org/index/explore?view=by-variables>

⁶ Տվյալների աղբյուրը՝ <http://www.doingbusiness.org/data/exploretopics/paying-taxes>

⁷ Հարկային դրույքաչափերի տվյալները վերցվել են KPMG աուդիտորական ընկերու-թյան պաշտոնական կայքէջից (<https://home.kpmg.com/>), իսկ արդյունավետության գործակիցների հաշվարկման համար անհրաժեշտ համապատասխան հարկատե-սակների բեռի ցուցանիշները՝ ՏՁՀԿ-ի և ԱԱՀ-ի տվյալների շտեմարաններից:

պլան⁸: Արդյունքում այդ ամենը բերել է տնտեսության ստվերային հատվածի աննախադեպ մեծ չափերի առաջացման, իսկ պետական ծախսերի ֆինանսավորման հիմնական ծանրությունը դրվել է օրինապահ հարկատուների վրա, որոնք ցանկություն կամ հնարավորություն չեն ունեցել գործելու ստվերային դաշտում: Ավելին, վերջին համաշխարհային ֆինանսատնտեսական ճգնաժամի հետևանքները ցույց տվեցին, որ հանրապետությունում ձևավորված հարկային լծակները ոչ միայն չեն բխում շուկայական տնտեսության ժամանակակից պահանջներից և մարտահրավերներից, այլև ներկա միտումների պահպանման դեպքում կարող են կասկածի տակ դնել պետության գործառույթների պատշաճ և լիարժեք իրականացումն, ինչը, բնականաբար, պահանջում է հարկային համակարգի արդիականացման և այդ ուղղությամբ համալիր վերափոխումների իրականացման անհրաժեշտություն: Դրանք կհետապնդեն ֆինանսական միջոցների հավաքագրման և տնտեսական գործընթացների վրա ցանկալի ներգործություն թողնելու նպատակ:⁹

Մեր կարծիքով, հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման հիմնական ուղղություններից մեկը, պետք է դառնա գործող հարկային դրույքաչափերի օպտիմալացումը և դրանց կայունության ապահովումը, որոնք մի կողմից կպահպանեն առավելագույն չեզոքություն գործարար միջավայրի և տնտեսավարող սուբյեկտների վարքագծի փոփոխությունների նկատմամբ, մյուս կողմից թույլ կտան սահմանել հավասարակշռված, տնտեսապես հիմնավորված և տնտեսական գործունեության շահութաբերության համատեքստում ընդունելի հարկային բեռ: Այս տեսանկյունից քննարկման առարկա կարող է դառնալ, օրինակ, եկամտային հարկի դրույքաչափերի նվազեցման և շահութահարկի դրույքաչափի հետ դրանց ներդաշնակեցման հարցը, ինչը մի կողմից կնպաստի ֆիզիկական անձանց կողմից տնօրինվող եկամուտների և սպառման ծավալների ավելացմանը, աղքատության մակարդակի կրճատմանը և զբաղվածության ընդլայնմանը, մյուս կողմից՝ իրական աշխատավարձերի հայտարարագրմանը և հարկային եկամուտների արտահոսքի աղբյուրների կրճատմանը: Ներկայումս գործող դրույքաչափերի պայմաններում հարկ վճարողները շատ հաճախ թերհայտարարագրում են իրենց կողմից վճարվող աշխատավարձի մեծությունները և հայտարարագրում հարկվող շահույթի առավել բարձր մակարդակ՝ այդպիսով խուսափելով հարկային պարտավորություններն ամբողջությամբ կատարելու պատասխանատվությունից: Նման մոտեցման անհրաժեշտությունը պայմանավորված է նաև նրանով, որ թեև ներկայումս ֆիզիկական ան-

⁸Գևորգյան Ն. Լ., «ՀՀ-ում հարկային վերափոխումների ներկա փուլի արդի հիմնախնդիրները», Լրաբեր Հասարակական Գիտությունների, թիվ 3, 2010, էջ 143

⁹Բոստանջյան Վ. և Հարությունյան Տ., «Հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման ուղիները ՀՀ-ում», Այլընտրանք հանդես, թիվ 1, 2016, էջ 323

ծանց եկամուտների հարկման համար օրենսդրորեն սահմանված է եռաստիճան պրոգրեսիվ սանդղակ, այդուհանդերձ գործնականում հարկման համակարգն այնքան էլ պրոգրեսիվ բնույթ չի կրում, քանի որ հիմնականում գործում են սանդղակի առաջին երկու մակարդակներով սահմանված դրույքաչափերը, իսկ երրորդ մակարդակի դրույքաչափի գործունեության շրջանակը բավական նեղ է և ընդգրկում է սահմանափակ թվով անձանց:

Շահութահարկի մասով քննարկման առարկա կարող է դառնալ առանձին աշխարհագրական գոտիների, տնտեսական գործունեության տեսակների և արտահանման ուղղվածություն ունեցող ճյուղերի նկատմամբ տարբերակված դրույքաչափերի կիրառումն, ինչը մեծապես կնպաստի հանրապետության տարածքային համաչափ զարգացմանը, տնտեսության գերակա ճյուղերի արդիականացմանը և արտահանելի հատվածի ընդլայնմանը: Ընդ որում, բոլոր դեպքերում անհրաժեշտ է հաշվի առնել այն հանգամանքը, որ նման տարբերակված մոտեցման ցուցաբերումը հաճախ խախտում է հարկման արդարության և հավասարության սկզբունքները, բարդացնում հարկահավաքման գործընթացը և ստեղծում անհավասար մրցակցային պայմաններ, ուստի շատ կարևոր է, որ տարբերակված դրույքաչափերի կիրառման քաղաքականությունն անպայմանորեն ուղեկցվի դրա հետևանքով առաջացող ռիսկերի կառավարման արդյունավետ մեխանիզմների ներդրմամբ և համապատասխան օրենսդրական կարգավորումների իրականացմամբ: Նման մոտեցումը, մեր կարծիքով, թույլ կտա նվազագույնի հասցնել հարկումից խուսափելու հնարավորությունները և ծածկելու հնարավոր հարկային սողանքները: Մասնավորապես, եթե տնտեսական գործունեության որևէ տեսակի գծով սահմանվում է շահութահարկի ցածր դրույքաչափ, ապա կարևոր է, որ տվյալ ոլորտի ընկերությունները տնտեսական գործունեության այլ տեսակներով զբաղվելու իրավունք չունենան կամ եթե ցածր հարկային դրույքաչափը սահմանվում է արտահանման ուղղվածություն ունեցող ճյուղերի համար, ապա կարևոր է, որ այդ ոլորտի ընկերությունները ներքին շուկայում գործունեություն չծավալեն տեղական արտադրողների հետ ոչ մրցակային պայմաններում հայտնվելու խնդրից խուսափելու համար:

Հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման հաջորդ կարևորագույն ուղղությունը, մեր համոզմամբ, կարող է դառնալ հանրապետությունում կիրառվող հարկային արտոնությունների համակարգի վերանայումը և հարկման ընդհանուր ռեժիմից այն բոլոր բացառությունների վերացումը, որոնք աչքի են ընկնում արդյունավետության ցածր աստիճանով: Դա մի կողմից կնպաստի հարկման բազայի ընդլայնմանը և հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության մակարդակի բարձրացմանը, մյուս կողմից հարկման հորիզոնական արդյունավետության սկզբունքի ապահովմանը և

համանման պայմաններում գործող տնտեսավարող սուբյեկտների համար միասնական կարգավորումների կիրառմանը: Իհարկե, հարկային արտոնությունների սահմանափակումն այնքան էլ հեշտ գործընթաց չէ, քանի որ դրանցից օգտվող տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեությունը և երկրի ներդրումային գրավչությունը կարող են վտանգվել: Ուստի շատ կարևոր է, որ այդ ամենը տեղի ունենա սահուն և հիմնավորված կերպով, ինչի համար անհրաժեշտ է նախքան որոշակի փոփոխությունների կատարումը վերլուծել գործող արտոնությունների դրական և բացասական կողմերը պետության և դրանցից օգտվող հարկատուների համար, համադրել արտոնությունների կիրառման արդյունքում առաջացած օգուտները հնարավոր վնասների հետ, գնահատել արտոնությունների կրճատման ազդեցությունը պետական բյուջեի եկամտային մասի, ներդրումային միջավայրի գրավչության, երկրի սոցիալ-տնտեսական վիճակի, տնտեսության մրցունակության, գնաձային ճնշումների և այլ կարևորագույն ցուցանիշների վրա:

Որպես հարկային արտոնությունների վերացման լավագույն օրինակ կարող է ծառայել ֆինանսական ոլորտի՝ ԱԱՀ-ով չհարկվող ծառայությունների մի մասը հարկման դաշտ մտցնելն, ինչը մի կողմից կնպաստի հարկային մուտքերի ավելացմանը, մյուս կողմից՝ ֆինանսական համակարգի կայունությունն ապահովող հակաձգնաժամային բուֆերների ստեղծմանը: Այդպիսի մոտեցման հիմնավորում կարելի է համարել նաև այն, որ ձգնաժամային պայմաններում պետական աջակցության մեծ մասը հատկացվում է հենց այս ոլորտին, ինչն էլ օբյեկտիվորեն պահանջում է ֆինանսական գործառնությունների ամբողջական հարկում: Այս ուղղությամբ որոշակի փորձ արդեն իսկ ներդրված է Եվրամիության անդամ երկրներում, որտեղ ֆինանսական գործարքները հարկելու համար մտցվել է հատուկ հարկատեսակ (ֆինանսական գործարքների հարկ)՝ 0.1 տոկոս նվազագույն դրույքաչափով շահաբաժինների ու պարտատոմսերի համար և 0.01 տոկոս նվազագույն դրույքաչափով այլ գործարքների համար¹⁰: Ընդ որում, նշված հարկատեսակը կիրառվում է միայն ֆինանսական կազմակերպությունների միջև իրականացվող գործարքների համար, իսկ ֆիզիկական անձանց, փոքր ու միջին ձեռնարկությունների հետ կատարվող գործարքներն ազատված են նշված հարկատեսակով հարկումից, ինչը թույլ է տալիս խուսափել վերջինների համար վարկերի տոկոսադրույքների անհարկի բարձրացումից: Հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման առանցքային ուղղություններից մեկը պետք է լինի ստվերային շրջանառության դեմ պայքարի մեխանիզմների կատարելագործումն, ինչը կարևոր է ոչ միայն լրացուցիչ

¹⁰Hemmelgarn T., Nicodème G., Tasnadi B. and Vermote P., “Financial Transaction Taxes in the European Union”, European Union, Working Paper No. 62, 2016, January, p. 11.

բյուջետային եկամուտների հավաքագրման, այլև շուկայում հավասար մրցակցային պայմանների տեսանկյունից: Ստվերային շրջանառության ծավալների կրճատման հիմնական միջոցառումները, մեր կարծիքով, պետք է ընդգրկեն հետևյալ կարևորագույն ոլորտները.

- տնտեսվարող սուբյեկտների գործունեության փաստաթղթավորման նկատմամբ հստակ պահանջների սահմանում՝ առավել մեծ ուշադրություն դարձնելով խոշոր հարկատուներին և նրանց կողմից իրականացվող գործարքներին, ինչն իր հերթին կնպաստի ավելի փոքր հարկատուների կողմից իրականացվող գործարքների փաստաթղթավորմանը,

- պարտադիր դրոշմավորման ենթակա ապրանքների շրջանակի ընդլայնում՝ միևնույն ժամանակ հաշվի առնելով նման քաղաքականության հետևանքով առաջացող հնարավոր գնաձային ճնշումները և զուգահեռաբար իրականացնելով խիստ վերահսկողական միջոցառումներ գների նշանակալի աճ թույլ չտալու համար, քանի որ փորձը ցույց է տալիս, որ տնտեսվարող սուբյեկտները գները բարձրացնում են ոչ այնքան դրոշմավորման հետ կապված ծախսերից ելնելով, որքան իրական շրջանառության ծավալների բացահայտման հետևանքով առաջացող կորուստները վերականգնելու համար,

- հարկման արտոնյալ պայմաններ ունեցող երկրներում գրանցված ընկերությունների հետ կատարվող գործարքների նկատմամբ տրանսֆերային գնագոյացման կարգավորումների կիրառում՝ կանխելով հարկվող եկամուտների արհեստական ուղղորդումը հարկման ավելի բարենպաստ դաշտ,

- հարկային օրենսդրության պահանջների խախտման համար խիստ պատժամիջոցների կիրառում և դրանց հրապարակայնության ապահովում՝ հիմնական շեշտադրումը կատարելով պետական բյուջե նախատեսվածից պակաս հարկեր վճարած տնտեսվարող սուբյեկտների վրա և կիրառելով պատասխանատվության ավելի մեղմ միջոցներ այն դեպքերում, երբ տեղի է ունենում ոչ միտումնավոր խախտում կամ այն կրում է տեխնիկական բնույթ:

Հարկային միջավայրի բարելավման միջոցառումների շարքում առանցքային նշանակություն պետք է ունենա նաև հարկային վարչարարության շարունակական կատարելագործումը և հարկային կարգապահության ամրապլնդմանն ուղղված այնպիսի գործիքակազմերի ներդրումը, որոնք թույլ կտան նվազագույն նյութական և ժամանակային ծախսումներով ապահովել առավելագույն հարկային մուտքեր: Հարկային մարմինների լիազորությունների ծավալի և դրանց շրջանակի սահմանման ժամանակ անհրաժեշտ է ամրագրել այնպիսի մոտեցում, որի դեպքում հարկային մարմինների լիազորությունները բավարար կլինեն անհրաժեշտ վերահսկողական աշխատանքներ իրականացնելու համար, սակայն միևնույն ժամանակ չեն հանգեցնի տնտեսվարող սուբյեկտների գործունեության անհարկի միջամտության և

բյուրոկրատական բարդությունների առաջացման: Այս տեսանկյունից, նախ և առաջ, անհրաժեշտ է, որ հարկային վարչարարության գլխավոր առաքելությունը դառնա հարկերի վճարման կամավորության սկզբունքի արմատավորումը, ինչին կարելի է հասնել տնտեսավարող սուբյեկտներին մատուցվող ծառայությունների որակի բարելավման, նրանց նկատմամբ հավասար սկզբունքների որդեգրման և հարկային մարմնի գործունեության թափանցիկության ապահովման դեպքում: Միևնույն ժամանակ խիստ կարևոր է, որ դա ուղեկցվի հարկային մարմինների կողմից իրականացվող ստուգումների համակարգի շարունակական կատարելագործմամբ՝ վերահսկողական աշխատանքներն աստիճանաբար տեղափոխելով կամերալ ուսումնասիրությունների դաշտ և կրճատելով անմիջապես հարկ վճարողների (հատկապես փոքր, միջին և նոր ստեղծվող ձեռնարկությունների) մոտ իրականացվող ստուգումների թիվը: Բացի այդ, չափազանց կարևոր է գործող օրենսդրության պարզեցումը և միմյանց հակասող կամ երկիմաստ մեկնաբանությունների տեղիք տվող դրույթների վերացումը, որոնք ոչ միայն բարդացնում են հարկատուների կողմից վարվող հարկային հաշվառման գործընթացը, այլև զգալիորեն սահմանափակում հարկային մարմինների կողմից իրականացվող վերահսկողության հնարավորությունները:

Վերջապես, հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման հիմնական ուղղություններից մեկը, մեր կարծիքով, պետք է դառնա հարկային համակարգի կայունության ապահովումն, ինչը նշանակում է, որ դրանում կատարվող փոփոխությունները չպետք է կրեն հաճախակի բնույթ, և ունենան խելամիտ հիմնավորում՝ չստեղծելով լրացուցիչ անհարմարություններ ինչպես հարկային մարմինների, այնպես էլ տնտեսավարող սուբյեկտների համար: Իհարկե, հարկային համակարգի կայունությունը չի ենթադրում բոլոր տեսակի փոփոխություններից հրաժարում, քանի որ այդ դեպքում այն հակադրության մեջ կմտներ տնտեսական զարգացման մարտահրավերների հետ, պարզապես այդ փոփոխությունները պետք է շրջանցեն այն բոլոր ուղղությունները, որոնք վերաբերում են հարկահավաքման գործընթացի գլխավոր սկզբունքներին: Միևնույն ժամանակ շատ կարևոր է, որ նախքան հարկային համակարգում որոշակի փոփոխությունների կատարումը նախապես գնահատվեն այդ փոփոխությունների սոցիալ-տնտեսական հետևանքները պետության և հասարակության մյուս օղակների համար, քանի որ միայն նման մոտեցման պարագայում հնարավոր կլինի բարելավել գործարար միջավայրը և խուսափել լրացուցիչ հարկային բեռ առաջացնող կարգավորումներից: Բացի այդ, կարևոր է, որ պետությունը հետադարձ վերլուծությամբ անդրադառնա հարկային համակարգում կատարված փոփոխություններին և դրանց արդյունավետության ցուցանիշ-

ները հիմք դարձնի հետազայում որոշելու նմանատիպ փոփոխությունների իրականացման նպատակահարմարությունը:

Վարդան ԲՈՍՏԱՆՋՅԱՆ, Գևորգ ՄԻՆԱՍՅԱՆ

Հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման ուղիները ՀՀ-ում
Բանալի բառեր. պետական բյուջե, բյուջետային եկամուտներ, հարկային քաղաքականություն, հարկային բեռ, հարկային արդյունավետության գործակիցներ

Հոդվածը նվիրված է հարկային քաղաքականության հիմնախնդիրների ուսումնասիրությանը և դրանց լուծման ուղղությամբ նոր մոտեցումների առաջարկմանը: Աշխատանքում կատարվել է հարկային բեռը բնութագրող հիմնական ցուցանիշների և հանրապետությունում գործող խոշոր հարկատեսակների (ԱԱՀ, շահութահարկ և եկամտային հարկ) արդյունավետության վերլուծություն՝ համադրելով ստացված գնահատականներն այլ երկրների համանուն ցուցանիշների հետ: Կատարված վերլուծությունների արդյունքում մշակվել են համապատասխան միջոցառումներ հարկային միջավայրի բարելավման և պետական բյուջեի եկամտային ներուժի ընդլայնման ուղղությամբ:

Вардан БОСТАНДЖЯН, Геворг МИНАСЯН

Пути повышения эффективности налоговой политики в Республики Армения

Ключевые слова: государственный бюджет, бюджетные доходы, налоговая политика, налоговое время, коэффициенты налоговой эффективности

Статья посвящена изучению проблем налоговой политики в Республике Армения и предложению новых подходов к направлению их решений. В статье проведен анализ основных показателей налогового бремени и эффективности ключевых налогов (НДС, налог на прибыль и налог на доходы) действующие в республике, сравнивая полученные оценки с аналогичными показателями других стран. В результате анализа разработаны соответствующие меры для улучшения налоговой среды и для расширения доходного потенциала государственного бюджета.

Vardan BOSTANJYAN, Gevorg MINASYAN

The Ways of Increasing the Efficiency of Tax Policy in the Republic of Armenia

Key words: state budget, budget revenue, tax policy, tax burden, tax efficiency coefficients, VAT, profit tax, income tax

The article is devoted to the study of problems of tax policy in the Republic of Armenia and to the suggestion of new approaches in the direction of their solution. The article analyzes the main indicators of the tax burden and the effectiveness of key taxes (VAT, profit tax and income tax) that exist in the republic, comparing the estimates obtained with those of other countries. A result of the analysis there developed appropriate measures to improve tax environment and to expand the revenue potential of state budget.

Հետազոտությունն իրականացվել է ՀՀ ԿԳՆ գիտության պետական կոմիտեի տրամադրված ֆինանսավորմամբ՝ 15T-5B103 ծածկագրով գիտական թեմայի շրջանակներում: