

Ընդհանրացնելով կարելի է նշել, որ գյուղատնտեսության ոլորտում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը պետք է ուղղված լինի հարկային քաղաքականության միջոցով գործունեության որոշակի տեսակների խթանմանը, ներդրումների ներգրավմանը, արտադրության ցանկալի կառուցվածքի ձևավորմանը և այլն: Նշված հարցերի համակողմանի ուսումնասիրությունը և տեսամեթոդական համապատասխան հիմքերի իմաստավորումը կարևոր նշանակություն ունեն հատկապես Հայաստանի Հանրապետության համար, քանի որ առաջիկայում գյուղատնտեսության ոլորտը տնտեսության մյուս ճյուղերի մեծ հարկվելու է ավելացված արժեքի հարկով: Ակնհայտորեն դա ենթադրում է այնպիսի մեխանիզմների մշակում, որոնք հնարավորություն կտան ապահովել ինչպես ֆիսկալ խնդիրների լուծումը, այնպես էլ տվյալ ոլորտում տնտեսական գործունեության արդյունավետությունը:

ՍՈՒՐԵՆ ՍԱՐԳՍՅԱՆ

ԵՊՀ հայցորդ

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՎԵՐԱՓՈԽՈՒՄՆԵՐԻ ԱՌԱՆՁԱՀԱՏԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՆ ԱՆՅՈՒՄԱՅԻՆ ՏՆՏԵՍՈՒԹՅԱՄԲ ԵՐԿՐՆԵՐՈՒՄ

Տնտեսության ընդհանուր ճգնաժամի պայմաններում տնտեսական անկման կասեցման և զարգացման համար անհրաժեշտ նախադրյալների ձևավորման գործում որոշիչ նշանակություն են ձեռք բերում արդյունավետ հարկային քաղաքականության մշակումն ու իրականացումը: Հատկապես կարևորվում են հարկման պայմանների և ռեժիմների ձևավորման հարցերը, որոնք իրենց խիստ որոշակի ազդեցությունն են ունենում հասարակական ֆինանսների կողմից իրականացվող գործառնությունների վրա: Իրավիճակի բարդությունն այն է, որ անցումային տնտեսությամբ պայմանավորված խնդիրներին զուգահեռ, հարկային մուտքերի հավաքագրմանը կոչված և նշված գործառնությունների իրականացման համար անհրաժեշտ պետական ինստիտուտները դեռևս բավարար մակարդակով ձևավորված չեն: Բացի այդ, շուկայական ինստիտուտների քերզարգացածությունը խոչընդոտում է շուկայական տնտեսություններում արդյունավետ գործող հարկման մի շարք կանոնների կիրառումը:

Գոյություն ունի մեկ այլ հիմնախնդիր ևս: Անցումային տնտեսությունները վերափոխումների փուլում առավել մեծ ծախսերի կարիք են զգում, պայմանավորված հետևյալ պատճառներով: Մի կողմից, պետությունը ժառանգում է նախկին համակարգի պարտավորությունները, որոնցից կարճ ժամանակահատվածում հնարավոր չէ հրաժարվել, չնայած դրանք որոշ դեպքերում ոչ արդյունավետ ծախսեր են: Մյուս կողմից, պետական կառավարման համակարգի բարեփոխումները ժամանակ և ծախսեր են պահանջում, և մինչ այդ գործընթացի ավարտը, դրանց գործունեությունը ոչ արդյունավետ է: Եվ վերջապես, շուկայական տնտեսության պահանջները բավարարող և պետության հիմնական խնդիրների լուծումն ապահովող ինստիտուտների ստեղծումը պահանջում է որոշակի ժամանակահատված:

Նախկին Միութենական հանրապետություններում ստեղծված իրավիճակն ունի նաև իր որոշակի յուրահատկությունները: Այդ երկրներում 1960-80-ական թվականներին հարկային եկամուտների հիմնական աղբյուրը ձեռնարկությունների շահույթից վճարումներն էին՝ շրջանառության հարկը, եկամտահարկը և արտաքին առևտրի նկատմամբ սահմանված հարկը: Անգամ մեծ իրավիճակում 80-ականների կեսերին բյուջեի հարկային մուտքերը զգալիորեն նվազեցին: Դա կապված էր, տնտեսության ազատականացման և աշխատանքի մոտիվացիայի բարձրացման փորձերով պայմանավորված հարկային բեռի նվազեցման, ինչպես նաև ձեռնար-

կություններին շահույթի ավելացմանը շահադրդելու հետ: Սակայն մյան քաղաքականությունը չապահովեց հարկային եկամուտների ավելացում, այլ, ընդհակառակը, հանգեցրեց պետական ձեռնարկությունների նկատմամբ վերահսկողության նվազեցման, ինչն էլ իր հերթին նպաստեց շահույթից բյուջե կատարվող վճարումների կրճատմանը:

Եվ ապա արտաքին շուկաների ոչ բարենպաստ կոնյունկտուրան 80-ական թվականների վերջին հանգեցրեց էներգակիրների արտահանումից ստացվող պետության եկամուտների նվազեցմանը մոտ երկու անգամ (տասնամյակի սկզբի համեմատությամբ): Բացի այդ, ներմուծմանը փոխարինող արտադրությունների զարգացման նպատակով սկսեց իրականացվել ներմուծվող ապրանքների նկատմամբ պահանջարկի կրճատմանն ուղղված քաղաքականություն, ինչի պատճառով տեղի ունեցավ ներմուծման տուրքերից ստացվող մուտքերի կրճատում:

Հարկերի հավաքագրման հետ կապված հիմնախնդիրների խորացմանը զուգահեռ, նախկին Միութենական հանրապետություններում տեղի ունեցավ մակրոտնտեսական իրավիճակի վատթարացում: Զևավորված աշխարհաքաղաքական իրավիճակը և զների մակարդակի նկատմամբ վերահսկողության թուլացումը նույնպես բացասաբար ազդեցին հարկային մուտքերի դինամիկայի վրա: Դա մասնավորապես վերաբերում էր շրջանառությունից հարկին, որից ստացվող մուտքերը 1990-1991 թվականներին կտրուկ նվազեցին: Նշված գործոնները հանգեցրին հարկային քաղաքականության խստացմանն ուղղությամբ մի շարք միջոցառումների իրականացմանը և, մասնավորապես, սոցիալական ապահովագրությանը կատարվող մասհանումների կտրուկ ավելացմանը և ձեռնարկությունների կողմից արտարժույթով ստացվող հասույթի որոշակի մասի պարտադիր վաճառքի կարգի սահմանմանը: Սակայն նշված միջոցառումների գերակշիռ մասը չտվեց ցանկալի արդյունքներ, և նախկին Միության փլուզման արդյունքում նորանկախ հանրապետությունները բախվեցին հարկաբյուջետային համակարգերի բարեփոխման կենսական անհրաժեշտության հետ:

Նման իրավիճակում ակնհայտ դարձավ, որ շուկայական հարաբերությունների ձևավորման ուղղությամբ իրականացվող համալիր տնտեսական բարեփոխումները պետք է ընդգրկեին նաև հարկաբյուջետային համակարգը, քանի որ հանրապետության համակարգը գրեթե չէր բավարարում շուկայական տնտեսության պահանջները և համալիր վերափոխման կարիք էր զգում: Տնտեսական ազատականացման սկզբնական ժամանակահատվածում գործող հարկային համակարգն աչքի էր ընկնում արտոնությունների մեծ շրջանակով, ինչը, ըստ էության, դրա գործունեության արդյունավետության վրա բացասաբար ազդող գործոն էր: Վերջինս, նվազեցնելով հարկային քաղաքականության թափանցիկությունը, միաժամանակ բարդացնում էր տվյալ ոլորտում ծագող հարաբերությունները կարգավորող օրենսդրական դաշտը՝ հնարավորություն ստեղծելով տարբեր միջոցներով խուսափել հարկերի վճարումից: Արտոնությունների լայն շրջանակը, կրճատելով բյուջետային մուտքերը, և, դրանով իսկ սահմանափակելով պետության կողմից սեփական գործառնությունների լիարժեք կատարման հնարավորությունները, միաժամանակ շատ դեպքերում չէր նպաստում դրանց տրամադրման համար սահմանված նպատակների ձեռքբերմանը: Ակնհայտորեն մյան համակարգը չէր կարող ապահովել տնտեսական համակարգում գոյություն ունեցող հիմնախնդիրների լուծումը: Ավելին, ինչպես ցույց են տալիս հետազոտությունները, անցումային տնտեսությամբ պայմանավորված խնդիրների լուծումն առավել հեշտությամբ իրականացվում է հարկային պարզ և արտոնությունների նվազագույն շրջանակով օժտված համակարգերի միջոցով: Հետագայում, շուկայական ինստիտուտների և կառույցների զարգացմանը զուգընթաց, հնարավորություն է ստեղծվում կատարելագործել հարկային համակարգը՝ կիրառելով զարգացած շուկայական տնտեսություններում արդյունավետ գործող մեխանիզմները:

Տնտեսական ազատականացման սկզբնական ժամանակահատվածում, վերը նշված գործոնների հետևանքով հարկային եկամուտներ՝ ՀՆԱ հարաբերակցությունը օբյեկտիվորեն պետք է նվազեր, ինչը պայմանավորված էր մի շարք պատճառներով:

Առաջին, երկրում առկա քաղաքական անկայունության պայմաններում, որպես կանոն, նվազում են հարկերի գանձման պետական մարմինների պատրաստակամությունը և ընդունակությունը: Ընդհանուր առմամբ ուսումնասիրությունները ցույց են տալիս, որ հարկերի հավաքագրման առումով խնդիրներ առաջանում են հատկապես այն դեպքերում, երբ պետական իշխանությունը թույլ է, և առկա է ներքաղաքական անկայունություն: Ըստ էության, ազատականացման սկզբնական ժամանակահատվածում նշված խնդիրներն առկա էին հանրապետությունում, ինչը օբյեկտիվորեն պետք է պատճառ դառնար հարկային եկամուտների կրճատման համար:

Երկրորդ, հանրապետության բյուջեի խրոնիկական անհաշվելիչությունը հանգեցնում էր բյուջետային պարտքերի կուտակմանը, ինչն էլ, իր հերթին, նպաստում էր տնտեսությունում փոխադարձ չվճարումների, այդ թվում նաև հարկային ապառքների կուտակմանը:

Երրորդ, հարկային գանձումների ծավալը պայմանավորող կարևոր գործոն են սահմանված մակարդակից ավելին հավաքելու պետության սահմանափակ հնարավորությունները: Չարգացած երկրների փորձը ցույց է տալիս, որ գոյություն ունի որոշակի կապ երկրի տնտեսական զարգացման և տնտեսության վրա հարկաբյուջետային ճնշման աստիճանի միջև: Որպես կանոն, տնտեսապես փռվել զարգացած երկրներն ի վիճակի են բյուջեի միջոցով վերաբաշխել ստեղծվող արժեքի մեծ մասը: Արդյունքում հարկերի հավաքագրման հնարավոր մակարդակը պայմանավորվում է երկրի տնտեսական զարգացման աստիճանից կախված այնպիսի գործոններով, ինչպիսիք են՝ տնտեսության կառուցվածքը, բնակչության կրթական մակարդակը, հարկային վարչարարության զարգացման աստիճանը, քաղաքացիների օրինապահության ընդհանուր մակարդակը և հասարակության մեջ ձևավորված հարկերի վճարման ավանդույթները:

Անցումային տնտեսությամբ երկրներում բյուջեի հարկային եկամուտների ծավալի վրա լուրջ ազդեցություն են ունենում տնտեսական վերափոխումների տեմպերը: Նման կախվածությունը պայմանավորված է նրանով, որ ֆինանսական մեղմ քաղաքականության պայմաններում լայն տարածում են ստանում բարտերը և փոխադարձ չվճարումները, որոնք բացասաբար են անդրադառնում հարկահավաքման ծավալների վրա: Միաժամանակ տնտեսական գործակալների մոտ ձևավորվում են վարքագծի այնպիսի կանոններ, որոնք անհամատեղելի են հարկային բարձր կարգապահության պահանջների հետ և հանգեցնում են հարկերի վճարումից խուսափելու օրինական և անօրինական հնարավորությունների ընդլայնմանը:

Ակնհայտորեն մնան պայմաններում խիստ հրատապ է դառնում հարկային բարեփոխումների իրականացումը, որի նպատակը պետք է դառնա ոչ այնքան հարկային եկամուտների ավելացումը և, դրանով իսկ, բյուջետային միջոցների սահմանափակության խնդիրը լուծելը, ինչքան տարբեր տնտեսական իրավիճակներում գտնվող հարկատուների նկատմամբ հարկային համակարգի արդարացիության (պետք է բացառել այնպիսի իրավիճակները, երբ հարկատուների որոշակի խմբեր կրում են հարկային բեռի ամբողջ ծանրությունը, իսկ մյուսները օրինական և ոչ օրինական ճանապարհներով խուսափում հարկերի վճարումից) և, միաժամանակ, սպառողների և տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից ընդունվող որոշումների նկատմամբ այդ համակարգի չեզոքության ապահովումը:

Ընդհանուր առմամբ հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը գնահատվում է՝ ելնելով վերջինիս կողմից պետության առջև ծառացած խնդիրների լուծման ընդունակությունից և հնարավորությունից: Այն ակնհայտորեն մեծապես կախված է հարկային վարչարարության արդյունավետությունից: Հատկապես զարգացող և անցումային տնտեսությամբ երկրներում արդարացի և արդյունավետ թվացող հարկային համակարգը թույլ զարգացած

հարկային վարչարարության արդյունքում դառնում է անարդյունավետ: Հարկային վարչարարության արդյունավետությունը հարկային քաղաքականության կատարելագործման հիմնական ուղիներից մեկն է: Հետևաբար, հարկային քաղաքականության բարելավումն առանց վարչարարական խնդիրների բացահայտման և հետևողական լուծման դառնում է գրեթե անհնարին: Այն մշտապես պետք է դիտարկել հարկային քաղաքականության համատեքստում, իսկ վերջինս անհրաժեշտ է մշակել և իրականացնել վարչարարական առկա հնարավորություններից ելնելով:

Ամփոփելով կարելի է նշել, որ անցումային տնտեսությամբ երկրներում հարկային համակարգն իր վրա կրում է մի շարք գործոնների ազդեցությունը: Այս առումով մշակվող և իրականացվող հարկային քաղաքականությունը բնութագրվում է մի շարք առանձնահատկություններով և հիմնախնդիրներով, որոնց լուծմամբ է պայմանավորված հարկային համակարգի արդյունավետության բարձրացումը: Վերջիններս կարելի է խմբավորել հետևյալ կերպ.

- ստվերային տնտեսության ծավալների կրճատման հաշվին ՀՆԱ-ի նկատմամբ հարկային եկամուտների մակարդակի մեծացում, հարկատուների շրջանում պետության նկատմամբ պարտավորությունների կատարման գիտակցության արմատավորում, հարկային վարչարարության արդյունավետության բարձրացում,
- հարկային եկամուտների կառուցվածքում ուղղակի հարկերի տեսակարար կշռի աստիճանական ավելացում, եկամտահարկի և շահութահարկի հաշվարկման և գանձման ճկուն մեխանիզմների ներդրում, տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության շահութաբերության մակարդակի բարձրացում,
- հարկային համակարգի համալիր բարեփոխումների իրականացում և այդ համատեքստում հարկային վարչարարության կատարելագործման և արդյունավետության բարձրացման ուղղությամբ նոր մոտեցումների մշակում և կենսագործում, վարչարարական ծախսերի նվազեցում:

Վերը նշվածին զուգահեռ անհրաժեշտ է նկատի ունենալ մեկ կարևոր հանգամանք ևս: Անցումային տնտեսության պայմաններում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը, որպես կանոն, հիմնականում իրավիճակային խնդիրների լուծման նպատակ է հետապնդում: Սակայն նման մոտեցումը ֆիսկալ տեսանկյունից կարող է միայն կարճաժամկետ հատվածում հանգեցնել բյուջետային մուտքերի ավելացման: Նշված հանգամանքից ելնելով կարծում ենք, որ երկրի երկարաժամկետ զարգացման անհրաժեշտությունը պահանջում է հարկային բարեփոխումների ընթացքում միջինժամկետ և երկարաժամկետ ռազմավարության մշակում՝ ուղղված հեռանկարային խնդիրների լուծմանը:

Ամփոփելով պետք է նշել, որ զարգացման ներկա փուլում հանրապետությունում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը պետք է հաշվի առնի վերը նշված առանձնահատկությունները և ուղղված լինի պետության ֆիսկալ նպատակների իրացման և տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության ծավալների ընդլայնման անհրաժեշտության միջև հաշվեկշռվածության ապահովմանը: