

ՀՀ ԿԲ-ի պարտքը կտրուկ ձևով աճ արձանագրեց 2009թ. առաջին եռամսյակին՝ մախորդ եռամսյակի նկատմամբ աճելով 173.6%-ով և 2009թ. հունվար ամսվա նկատմամբ մարտին գրանցվեց 19.7% ՀՀ դրամի արժեզրկում ԱՄՆ դոլարի նկատմամբ¹: ՀՀ պետական արտաքին պարտքը 44.6% աճեց 2009թ. երրորդ եռամսյակին մախորդ եռամսյակի նկատմամբ, իսկ ՀՀ ներքին պետական պարտքի կտրուկ մեծացումն արձանագրվեց 2009թ. առաջին և երկրորդ եռամսյակների ընթացքում՝ 2008թ. չորրորդ եռամսյակի նկատմամբ, երբ կառավարությունը սկսեց ակտիվ միջամտել և իրականացնել հակաճգնաժամային միջոցառումներ:

Այսպիսով՝ ճգնաժամը բացասաբար ազդեց ՀՀ մակրոտնտեսական վիճակի վրա՝ ուղեկցվելով իրական ՀՆԱ-ի կտրուկ կրճատմամբ, ինչպես նաև պետական պարտքի մեծ չափերի հասնող կումուլյատիվ կուտակմամբ հակաճգնաժամային միջոցառումներ իրականացնելու համար՝ նվազող ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների պարագայում: Գործազրկության մակարդակը կտրուկ փոփոխություններ չարձանագրեց, իսկ միջին իրական աշխատավարձերը մույնիսկ աճ արձանագրեցին, որը, թերևս, կարող է պայմանավորված լինել ՀՀ-ում առկա սուր կադրային խնդիրներով կամ այլ հանգամանքներով: Իսկ այս խորը անկման հիմնական պատճառը երկրի ոչ բարձր ճկունության կամ դիմադրողականության աստիճանն էր արտաքին շուկերի հանդեպ 2008թ., և համապատասխան ճգնաժամների ազդեցությունը չեզոքացող կամ կլանող գործոնների բացակայության պարագայում ճգնաժամը այդպիսի մեծ մակրոտնտեսական հետևանքներ թողեց:

ԼՈՒՍԻՆԵ ՄԱՆՈՒԶԱՐՑԱԼ

ՄԳԱԱ Մ. Բոթանյանի ակադեմիական և գիտահետազոտության ինստիտուտի գիտաշխատող

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԶԱՐԱԶԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱԿԵՏՈՒԹՅԱՆ ԳՆԱՀԱՏՈՒՄԸ ԱՆՈՒՂԱԿԻ ՀԱՐԿԵՐԻ ՄԱՍՈՎ

ՀՀ-ում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը բարեփոխման կարիք ունի, այդ մասին են վկայում հարկման սկզբունքների, ինչպես նաև արդյունավետության պահանջների ոչ լիով հաշվառումը:

Ըստ էության, հարկային քաղաքականության սկզբունքները ձեռք են բերել մոր տեսակ և ուղեկցվում են մոր պահանջներով: Ընդ որում, դրանք հաճախ արտահայտում են պատմականորեն ձևավորված տեսությունների այս կամ այն տարատեսակը:

Փորձենք գնահատել հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը ամուլողակի հարկերի մասով:

ԱԱՀ: Ավելացված արժեքի հարկը կազմում է պետական բյուջեի հարկային եկամուտների գերակշիռ մասը և, քնականաբար, մեծ դեր ու նշանակություն ունի պետական ֆինանսների ձևավորման, բաշխման ու վերաբաշխման գործում: Դա պայմանավորված է ԱԱՀ-ի հաշվարկման ու գանձման այն մոտեցումներով, որոնք ընդգծված ֆիսկալային բնույթ են հաղորդել այդ հարկատեսակին: ԱԱՀ-ի ֆիսկալային գործառնության վրա դրականորեն են ազդում.

- ԱԱՀ-ի չհարկվող շեմի ցածր մակարդակը, որն ի սկզբանե սահմանվել է 1 մլն դրամ, 1999թ. հունվարի 1-ից դարձվեց 3 մլն դրամ, իսկ 2009թ. հունվարի 1-ից՝ 58.35 մլն դրամ:

¹ Աղբյուր՝ ՀՀ ԿԲ վիճակագրական ազգայն տվյալներ, 2011: <http://www.cba.am/am/SitePages/statexternalsector.aspx> (վերջին այցելություն՝ 2011թ. մարտի 24):

Այն դեպքում, երբ արտերկրներում այն բավականին բարձր է և դրական արդյունքներ է ապահովում: Կա մի համագամանք ևս, որ շատ երկրներում չհարկվող նվազագույն շեմը կիրառվում է համեմատաբար քիչ ուղարկների վրա՝ նպաստելով այդ ուղարկների զարգացմանը: Մինչդեռ ՀՀ-ում չհարկվող նվազագույն շեմը շատ ցածր է և ընդգրկում է բոլոր ուղարկները, որն արդարացված չէ:

- ԱԱՀ-ի 10 տարուց ավել գործող 20% դրույքաչափի նշանակալի գերազանցումը այլ երկրներում գործող դրույքաչափերին: Բավական է նշել, որ ԱԱՀ-ի դրույքաչափը Հարավային Կորեայում կազմում է 10%, Թայվանում՝ 5%, Նոր Զելանդիայում՝ 12.5%, Լատվիայում՝ 18%, Սինգապուրում՝ 1%, Չիլիում՝ 18%, Կանադայում և Թուրքիայում՝ 15%, Վապոնիայում՝ 3%¹:

ԱԱՀ-ի ֆինակալային գործառույթի վրա բացասաբար են ազդում.

- 1998թ. օգոստոսի 1-ից ուժի մեջ մտած «Հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքը, որով հաստատագրված վճարը, լինելով հարկման արտոնյալ ռեժիմ և փոխարինելով «ԱԱՀ-ի և (կամ) շահութահարկին (եկամտահարկին)», նվազեցնում է ԱԱՀ-ի հարկման բազան, որն արդարացված չէ:
- 2000թ. ապրիլի 1-ից ուժի մեջ մտած «Ծխախոտի արտադրանքի համար հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքը, որով հաստատագրված վճարը փոխարինելով «ԱԱՀ-ին, ակցիզային հարկին և մաքսատուրքին» նվազեցնում է ինչպես ԱԱՀ-ի, այնպես էլ ակցիզային հարկի հարկման բազան²:

2004թ. հունվարի 1-ից ուժի մեջ մտած «Բեռնզինի և դիզելային վառելիքի համար հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքը, որով հաստատագրված վճարը փոխարինում է³.

- ա) ավելացված արժեքի հարկին և ակցիզային հարկին (ներմուծման դեպքում),
բ) շահութահարկին և (կամ) եկամտահարկին (անմիջական ներմուծողների կողմից իրացման դեպքում):

Թվարկված դեպքերից առաջինում նվազում է ԱԱՀ-ի և ակցիզային հարկի հարկման բազան, իսկ երկրորդի դեպքում՝ ուղղակի հարկերի մասնավորապես՝ շահութահարկի ու եկամտահարկի հարկման բազաները:

ԱԱՀ-ի գծով սահմանված հարկային արտոնությունները, որոնք ոչ միշտ են արդարացված ու տնտեսագիտորեն հիմնավորված:

Վերոնշյալ դրական ու բացասական գործոններով հանդերձ, այնուամենայնիվ, ԱԱՀ-ն էական մասնաբաժին ունի ինչպես պետական բյուջեի հարկային եկամուտներում, այնպես էլ ՀՆԱ-ում:

Պետական բյուջեի հարկային եկամուտների, որպես կանոն, կեսից ավելին բաժին է ընկնում ԱԱՀ-ին, որի տեսակարար կշիռը հարկային եկամուտներում 2002թ. կազմել է 54.1%, 2003թ.՝ 53.5%, 2007թ.՝ 54% և 2008թ.՝ 56.7%: Բարձր է մաս ԱԱՀ-ի մասնաբաժինը ՀՆԱ-ում՝ շուրջ 7-8 տոկոս, իսկ ուսումնասիրվող ժամանակահատվածի միջին տարեկան մասնաբաժինը կազմել է շուրջ 7.0 տոկոս: Իհարկե, ՀՆԱ-ի առկա աճի պայմաններում ԱԱՀ-ի մեծ մասնաբաժինը բարձր համարել չի կարելի, քանի որ ուսումնասիրվող ժամանակահատվածում ՀՆԱ-ն մայրորդ տարիների համեմատ աճել է բավականին բարձր տեմպերով: Մինչդեռ ԱԱՀ-ի մասնաբաժինը ՀՆԱ-ում մայրորդ տարվա համեմատ նվազել է: Այլ կերպ ասած, ուսումնասիրվող ժամանակահատվածում յուրաքանչյուր տարում մայրորդ տարվա համեմա-

¹ 2000 Tax International Summaries A Guide for Planning and Decisions, Coopers Lybrand Global Tax Network, Editor Georg J. Yost, Wiley Sons, Inc., N.Y., 2000.

² http://www.taxservice.am/uploads/pdf/6_AAH.pdf.

³ Նույն տեղում:

տությամբ ՀՆԱ-ի աճի տեմպը գերազանցել է ՀՆԱ-ում ԱԱՀ-ի (գանձված) մասնաբաժնի աճի տեմպին: Դա վկայում է, որ ուսումնասիրվող ժամանակահատվածում ԱԱՀ-ի գծով հարկման մակարդակը նվազել է 2003-2004թթ. և 2006թ., իսկ 2005թ. և 2007-2008թթ. այն աճել է ոչ բավարար, այն էլ տատանվող տեմպերով:

Այսպիսով, պարզ է դառնում, որ քեյնսո ԱԱՀ-ի մասնաբաժինը, ի տարբերություն մյուս հարկատեսակների, բավականին բարձր է ինչպես ՀՆԱ-ում, այնպես էլ հարկային եկամուտներում, բայց այս հարկատեսակի հարկման արդյունավետության մակարդակը ցածր: Առաջիկայում Պետական եկամուտների կոմիտեն հասարակության քննարկմանը կներկայացնի փաստաթղթեր, որոնցով առաջարկվում է բարելավել ավելացված արժեքի հարկի հետվերադարձի համակարգը:

Ծրագիրն իրագործվում է ամերիկյան կողմի հետ համատեղ՝ ԱՄՆ Միջազգային զարգացման գործակալության հայաստանյան առաքելության ֆինանսավորմամբ: Համապատասխան փոխընթերցման հուշագիրը ՀՀ ՊԵԿ-ի և ԱՄՆ ՄՁԳ հայաստանյան առաքելության միջև ստորագրվել է այս տարվա մայիսին, որը նպատակ ունի բարելավել հարկային վարչարարությունը, ինչպես նաև համապատասխան քիզնես գործընթացները:

ԱԱՀ-ի վերադարձման արդյունավետ համակարգը Հայաստանում զգալիորեն կբարելավի քիզնես միջավայրը՝ նվազեցնելով այն անորոշությունը, որը կապված է արտահանումների և ԱԱՀ-ի վճարման կարգապահության հետ¹: Դճմաժամի հետևանքով ՀՀ պետական բյուջեն ներկայումս հայտնվել է բացարձակ ծանր վիճակում: Հարկատեսակների մեծ մասի գծով 2009թ. արձանագրվել է եկամուտների նվազում, այնուհանդերձ դրա գերակշիռ մասը բաժին է ընկնում ԱԱՀ-ին: Ինչպես հայտնի է, Հայաստանում հարկային եկամուտների մեջ մեծ տոկոս են կազմում անողդակի հարկերը: Սովորաբար միայն ԱԱՀ-ի գծով ապահովվում է հարկային մուտքերի գրեթե կեսը: Պատահական չէ, որ այս հարկատեսակից չափազանց մեծ է բյուջեի կատարման կամ չկատարման կախվածությունը:

Եթե նախորդ տարիներին ԱԱՀ-ի եկամուտն անընդհատ ավելանում էր թե՛ տնտեսական աճի, թե՛ հատկապես ներմուծման հաշվին, ապա 2009թ. տեղի ունեցավ հակառակ երևույթը՝ կրճատվել են ինչպես երկրի ներսում հավաքվող, այնպես էլ ներմուծման սահմանի վրա գանձվող ԱԱՀ-ի մուտքը: Ի դեպ, ներմուծման 30% (300 մլն դոլար) կրճատման պայմաններում սահմանի վրա գանձվող ԱԱՀ շարունակել է կրկնակի գերազանցել ներսում հավաքվողին:

Ալցիզային հարկ: Ալցիզային հարկը, ի տարբերություն ԱԱՀ-ի, դրվում է ապրանքների սահմանափակ տեսականու վրա և համարյա բոլոր երկրներում այն ընդգրկում է երեք հիմնական ապրանքատեսակների խմբեր՝ ալկոհոլային խմիչքները, հանքային մալթանքերը և ծխախոտը: Ալցիզային հարկով հարկման ենթակա ընտրված ապրանքները ներառում են հետևյալ չափանիշներից մեկը կամ մի քանիսը:

Նախ, դրանց արտադրությունն ու վաճառքը հարկվում է կառավարության կողմից, երկրորդ՝ դրանք բնութագրվում են գնային պահանջի գրաֆիկով, երրորդ՝ դրանք ճոխության պարագաներ կամ ծառայություններ են և չորրորդ՝ կառավարության կողմից դրանց սպառումը համարվում է բացասական արդյունք առաջացնող: Բացի դրանից, ալցիզային հարկի դրույքաչափերը, որպես կանոն, շատ ավելի բարձր են քան ԱԱՀ-ը, և առողջության համար ծխախոտի ու ալկոհոլային խմիչքների վնասակար երևույթների կանխման հետ մեկտեղ ալցիզային հարկն ունի ֆիսկալային ընդգծված գործառույթ: Բավական է նշել, որ ալցիզային հարկի մասնաբաժինը 2002թ. կազմել է հարկային եկամուտների և ՀՆԱ-ի համապատասխանաբար 20.1 և 2.6 տոկոսը, որը, սակայն, հետագա տարիներին դրսևորել է նվազման միտում,

¹ <http://www.armtown.com/news/arm/has/20090604/3407106819/>.

և 2008թ. այդ մասնաբաժինները համապատասխանաբար կազմել են 8.2 և 1.3 տոկոս: Բերված տվյալները խոսում են այն մասին, որ ակցիզային հարկի գծով իրականացվող հարկազան-
ձումը ՀՆԱ-ի աճի հետ գտնվում է հակադարձ համեմատականության մեջ, այսինքն՝ ՀՆԱ-ի
աճին զուգընթաց նվազում է այս հարկատեսակի տեսակարար կշիռը ՀՆԱ-ում: Դրա
պատճառները հետևյալներն են.

- Ակցիզային հարկով ապրանքախմբերի հարկումը հաստատագրված վճարով հարկման դաշտ տեղափոխումը, որը նվազեցնում է ակցիզային հարկի հարկման բազան:
- Ներմուծող բենզինի ու դիզելային վառելիքի դրույքաչափերի աննախադեպ ցածր լինելու փաստը ՏՀԶԿ-ն երկրների դրույքաչափերից: Իրավիճակը գրեթե նույնն է, բայց նվազեցված չափերով, նաև ալկոհոլի և սիգարետների մասով (աղյուսակ 1), որի տվյալներից երևում է նաև, որ Հարավային Եվրոպայի գինի արտադրող երկրներում այդ ապրանքատեսակի դրույքաչափերն ավելի ցածր են, քան Հայաստանում գործող դրույքաչափերն են: Այն դեպքում, երբ ՀՀ-ում ավելի էժան են ինչպես հումքը, այնպես էլ աշխատուժը: Մակայն դրական պետք է համարել «Ակցիզային հարկի մասին» ՀՀ օրենքով այս հարկատեսակի գանձման «նշանակման վայրի» սկզբունքի ամրագրումը:

Աղյուսակ 1¹

Ակցիզային դրույքաչափերը 2000թ.*

Երկիր	Գարեջուր	Գինի	Փրփրուն գինի	Ալկոհոլ	Սիգարետ	Բենզին	Դիզել
Բելգիա	1.75	48.31	165.29	1.703.74	16.12 + 45.84%	566.05	297.52
Չեխիա	0.67	0	65.34	653.45	20.66%	76.05	227.59
Դանիա	36.41	95.59	95.59	3.728.81	82.28 + 21.22%	536.54	308.99
Ֆրանսիա	2.66*	3.44	8.57	1.487.19	5.73 + 54.50%	601.48	399.06
Գերմանիա	0.81	0	139.51	1.337.43	50.82 + 21.60%	660.85	419.59
Հունաստան	1.19	0	0	928.37	3.68 + 53.86%	354.65	258.21
Հունգարիա	1.32	1.99	28.40	5.94	9.10+17%	397.69	317.36
Իռլանդիա	20.38*	280.05	560.10	2.832.93	105.49+ 18.57%	470.67	333.62
Իտալիա	1.44	0	0	662.01	3.96 + 54.27%	571.08	391.54
Նորվեգիա	45.80*	534.41	534.41	88.09	202.70%	759.51	526.78
Լեհաստան	1.66	32.85	32.85	1.516.43	12.08 + 25%	383.57	256.52
Թուրքիա	45%	120%	120%	120%	39-51%	280%	180%
Մեծ Բրիտանիա	18.43	244.39	349.14	3.202.17	11.20 + 22%	865.70	772.87
Հայաստան	12.616	18.02	32.43	270.27	8.42	101.23	15.26

Թվերը ներկայացված են ԱՄՆ դոլարով տեղական արժույթների փոխարժեքով:

1. Գարեջրի համար ակցիզային հարկն ըստ հեկտոլիտրի ըստ plato աստիճանի:
2. Գինի և փրփրուն գինի, ակցիզային հարկ ըստ հեկտոլիտրի:
3. Ակցիզային հարկ ըստ զուտ ալկոհոլի հեկտոլիտրի:
Ակցիզային հարկ յուր. 1000 հատի համար + % ակցիզային հարկ մամրածախ առևտրի գնի համար:
Բենզին և դիզել, ակցիզային հարկ 1000 լիտրի համար:
Հաշվարկված է օգտագործելով ներկա ակցիզային հարկի դրույքաչափերը ներմուծվող ապրանքների համար քաժամկած 555 դրամ / դոլար:

¹ http://www.cdaily.am/home/paper/2010_04_08/news/22733/.

Հայաստանի Հանրապետությունից ակցիզային հարկով հարկվող ապրանքների արտահանման ազատումը հարկումից, ներքին արտադրողների համար ստեղծեց արտահանման ծավալների մեծացման լուրջ խթաններ և արտաքին մրցակցային շուկաներում առավել ճկուն գնային քաղաքականություն վարելու նախադրյալներ: Առաջընթաց քայլ պետք է համարել ոգելից խմիչքների և ծխախոտի արտադրանքի համար 1997 թվականից պարտադիր դրոշմավորման պահանջի ներդրումը: Ակցիզային հարկի հաշվարկման և վճարման մեխանիզմի պարզության, ինչպես նաև դրանց նկատմամբ վերահսկողության ուժեղացման նպատակով որոշ ապրանքների համար (ոգելից խմիչքներ, բենզին) սահմանվեցին ներմուծման ժամանակ վճարման ենթակա ակցիզային հարկի նվազագույն չափեր, իսկ ավելի ուշ հաստատագրված վճարներ սահմանվեցին ծխախոտի արտադրանքի¹ և ներմուծվող բենզինի համար, ինչը դրական ազդեցություն բողեց այդ ապրանքատեսակների մասով հարկային վարչարարության արդյունավետության վրա: Բայց, ինչպես ակցիզային հարկի նվազագույն չափերը, այնպես էլ բենզինի ու սիգարետի մասով նվազեցված հաստատագրված վճարների սահմանումը հարաբերականորեն նվազեցրին նաև այս հարկատեսակի բյուջետային մուտքերը:

Հարկային վարչարարության արդյունավետության բարձրացման առումով դրական պետք է գնահատել «Ակցիզային հարկի մասին» ՀՀ նոր օրենքի ընդունումը (2000թ.), որը հարկային դաշտից հանեց վարչարարական բավականին ջանքեր պահանջող այնպիսի ապրանքներ, ինչպիսիք էին մորթիները, կաշին, հախճապակին, ճենապակին, զարդեղենը և խավիարը:²

Ճգնաժամի պայմաններում, անուղղակի հարկատեսակներից համեմատաբար քիչ է անկումը ակցիզային հարկի գծով: 2008թ. ցուցանիշից այն պակաս է եղել 4%-ով (512 մլն դրամ): Ինչպես ԱԱՀ-ի դեպքում, այնպես էլ ակցիզային հարկերի մուտքերի գերակշիռ մասը ևս ստացվել է ներմուծումից՝ բենզին-դիզվառեիլից և ծխախոտից:

Փաստորեն, ինչպես ԱԱՀ-ի, այնպես էլ ակցիզային հարկի գծով ցածր է հարկման արդյունավետության մակարդակը և առանձին տարիների դրսևորում է նվազման միտում: Սակայն այդ ամենով հանդերձ, այս հարկատեսակների գումարային մասնաբաժինը հարկային եկամուտներում և ՀՆԱ-ում շարունակում է մնալ բարձր: Դա այն դեպքում, երբ անուղղակի հարկեր/հարկային եկամուտներ տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշը Բելգիայում 2006թ. կազմել է 30%, Բուլղարիայում՝ 48.2%, Չեխիայում՝ 32.9%, Էստոնիայում՝ 39.2%:

Իրավիճակը համեմատելի չէ նաև անուղղակի հարկեր/ՀՆԱ տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշի գծով: Այն ՀՀ-ում միջին տարեկան կտրվածքով կազմում է 7.4%, իսկ Բելգիայում՝ 2006թ. կազմել է 13.8%, Բուլղարիայում՝ 19.4%:

Ստացվում է այնպես, որ ՀՀ-ում անուղղակի հարկեր/հարկային եկամուտներ տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշը 1.5-2.0 անգամ գերազանցում է նշված երկրների նույն ցուցանիշին, իսկ անուղղակի հարկեր/ՀՆԱ տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշով զիջում է գրեթե նույնքան անգամ:

Ինչպես ԱԱՀ-ի, այնպես էլ ակցիզային հարկի գծով ցածր է հարկման արդյունավետության մակարդակը և առանձին տարիների դրսևորում է նվազման միտում: Սակայն, այս հարկատեսակների գումարային մասնաբաժինը հարկային եկամուտներում և ՀՆԱ-ում շարունակում է մնալ բարձր:

¹ http://www.taxservice.am/uploads/pdf/9_1_hastvcharner_cxaxot.pdf.

² http://www.taxservice.am/uploads/pdf/8_akciz.pdf.