

ԳԱՌՆԻԿ ՆԵՐՍԻՍՅԱՆ

ՀՀ ԳԱԱ Մ. Քոթանյանի անվան
տնտեսագիտության ինստիտուտի հայցորդ

ՀԱՐԿՄԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅԱՆ ԱԶԴԵՑՈՒԹՅՈՒՆԸ ՀՀ ԳՈՐԾԱՐԱՐ ՄԻՋԱՎԱՅՐԻ ՎՐԱ

Սույն հիմնահարցի համատեքստում օրինակով փորձենք գնահատել և հիմնավորել հարկային բեռի ազդեցությունը տնտեսության առանձին ճյուղերի վրա (առևտրային կազմակերպությունների օրինակով), քանի որ ժամանակակից տնտեսական հարաբերությունների համատեքստում տնտեսական ակտիվության ապահովման կարևոր նախապայմաններից մեկը արդյունավետ հարկային բեռի սահմանումն է, որն առավելագույնս կապահովի պետական բյուջեն համապատասխան հարկային եկամուտներով և միաժամանակ կնպաստի երկրում տնտեսական ակտիվության բարձրացմանը:

Հարկային բեռի հաշվարկման մեթոդն իր մեջ պետք է ներառի կազմակերպության ֆինանսական կայունության վրա հարկերի և վճարների ազդեցության քանակական և որակական գնահատականը: Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային բեռի հաշվարկման ամենատարածված մեթոդը հարկային վճարումների բաժինն է ՀՆԱ-ի կազմում, որը բնորոշում է հարկային բեռը մակրոմակարդակում, որը, չնայած ամբողջապես չի բնութագրում հարկերի ազդեցությունը տնտեսական ակտիվության վրա, առավել ևս ցույց չի տալիս, թե տնտեսության յուրաքանչյուր ոլորտ ինչ հարկային բեռ է կրում, սակայն քանի որ չկա այլ, առավել հստակ մեթոդ կամ մեթոդաբանություն, առաջնորդվենք այդ ցուցանիշով:

Գտնում ենք, որ հարկային բեռը Հայաստանի Հանրապետությունում կարելի է համարել «թեթև»: Սակայն այս ցուցանիշը ցածր համարել չի կարելի, քանի որ այն միջինացված ցուցանիշ է և չի հստակեցնում կոնկրետ բեռը:

Աղյուսակ 1

ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների և հարկային եկամուտների տեսակարար կշիռը ՀՆԱ-ում 1998-2012թթ.¹

	Պետական բյուջեի ընդամենը եկամուտները ՀՆԱ-ի նկատմամբ, (%)	Հարկային եկամուտները ՀՆԱ-ի նկատմամբ, (%)	Հարկային եկամուտները և պարտադիր սոց. ապահովության վճարները ՀՆԱ-ի նկատմամբ, (%)
1998	17.6	13.1	15.9
1999	17.8	15.1	18.3
2000	16.7	13.9	17.0
2001	16.5	13.2	16.1
2002	16.8	13.6	16.4
2003	18.0	13.1	15.8
2004	15.8	13.1	15.8
2005	16.7	13.6	16.4
2006	16.6	13.5	16.4
2007	18.7	15.4	18.2
2008	21.3	16.8	19.7
2009	21.5	16.0	19.3
2010	21.6	16.4	19.4
2011	21.9	16.3	20.1
2012	24.4	18.6	21.8

¹ Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական վիճակը 2000-2013թթ. հունվար-դեկտեմբեր, Հայաստանի վիճակագրական տարեգրքեր 1998-2013թթ., 33 ԱԿԾ 2000-2013թթ. հրապարակումներ, Հայաստանի Հանրապետության ֆինանսների նախարարության 2000-2013թթ. հրապարակումներ:

Եթե դիտարկենք տնտեսության առանձին ճյուղերի կազմակերպությունների հարկային բեռի բաշխվածության աստիճանը և առանձնահատկությունները, առաջին հերթին կնկատենք, որ, ցավոք, ազգային հաշիվների համակարգում մի շարք ցուցանիշների բացակայությունը հնարավորություն չի տալիս տարբեր մեթոդների կիրառմամբ հարկային բեռի հաշվարկի իրականացումը: Այդ իսկ պատճառով, մեր կողմից փորձ է արվել հաշվարկել հարկային բեռը Կրեյնինայի, Լիտվինի և ըստ ավելացված արժեքի մեթոդների՝ համադրելով առկա վիճակագրական ցուցանիշները:

Լիտվինի մեթոդի կիրառմամբ հարկային բեռի հաշվարկումն իրականացվում է համարիչում հիմք ընդունելով «շահութահարկի գծով ծախս» ցուցանիշը:

Կրեյնինայի մեթոդի կիրառման դեպքում իրացումից հասույթը և իրացված արտադրանքի ծախսերի փոխարեն ընդունում ենք համախառն շահույթ ցուցանիշը:

Ավելացված արժեքի մեթոդի կիրառմամբ հարկային բեռի գնահատումն իրականացվում է հետևյալ ընթացակարգով.

1. Հաշվարկվում է կազմակերպության ավելացված արժեքը, որն իրացումից հասույթի և նյութական ծախսերի դրական տարբերությունն է,
2. Հաշվարկվում ենք ավելացված արժեքում հարկերի տեսակարար կշիռը: Մեր օրինակում՝ շահութահարկի մեծությունը:

Տնտեսագետներ Յ.Պետրովը և Ե.Եգորովը առաջարկում են հարկային բեռի հաշվարկման արդյունավետ դրույթաչափի կիրառման մեթոդը: Ըստ այս մեթոդի հարկային բեռը հաշվարկվում է հարկի ընդհանուր գումարի և կազմակերպությունում ստեղծված ավելացված արժեքի հարաբերությամբ: Այս մեթոդը բնութագրում է ընդհանուր հարկային ծանրության աստիճանը ներդրումների կատարման նպատակահարմարության տեսանկյունից: Ըստ նրանց սահմանաչափը կազմում է 58.9%, և գերազանցելու դեպքում բացառվում է ներդրումային գործընթացների զարգացումը կազմակերպությունում¹:

Ստորև մեր կողմից փորձ է արվել հաշվարկել տնտեսության առանձին ճյուղերի հարկային բեռը տարբեր մեթոդների կիրառմամբ, ինչն հնարավորություն կտա համեմատել ստացված արդյունքները, գնահատել հարկային բեռի ներգործության աստիճանը և կատարել ոլորտի զարգացմանը խոչընդոտող պատճառների վերլուծություն՝ բացահայտելով զարգացման հնարավոր ուղիների կիրառումը հարկման արդյունավետ բեռի սահմանման համատեքստում:

Տնտեսության առանձին ոլորտների հարկային բեռի հաշվարկը փորձենք իրականացնել ըստ ընդհանուր առևտրային կազմակերպությունների և ըստ միջին և խոշոր առևտրային կազմակերպությունների:

Այս կերպ, մեր կողմից ուսումնասիրվել և հաշվարկվել են ինչպես ընդհանուր առևտրային կազմակերպությունների համար, այնպես էլ հանքարդյունաբերության, էներգետիկայի, գյուղատնտեսության և առևտրի ոլորտների հարկային բեռի ցուցանիշները: Նշվածի ուսումնասիրությունից հետո, կարծում ենք, տեղին է մասնաճյուղաբարձր խոշոր հարկատուների հարկային վճարումներին (աղյուսակ 2):

Համեմատության պարզեցման համար վերցնենք 2008-2010թթ. ժամանակահատվածում կատարված փոփոխությունները: Ինչպես երևում է աղյուսակ 1-ից, հարկային վճարումների կազմում մեծ տեսակարար կշիռ են կազմում անուղղակի հարկերը՝ 1000 խոշոր հարկատուների կազմում 50-56 %: Իսկ ընդհանուր առմամբ 1000 խոշոր հարկատուները ապահովում են պետական բյուջեի հարկային եկամուտների 74-78%-ը:

Աղյուսակ 2-ում ներկայացված են մասնաճյուղաբարձր սուբյեկտների կողմից վճարվող հարկերի կառուցվածքում ուղղակի և անուղղակի հարկերի հարաբերակցությունը: 1000 խոշոր հարկատուների ցանկում կան կազմակերպություններ, որոնց կողմից կատարված հարկային վճարումների կառուցվածքում ուղղակի հարկերի մասնաբաժինը 15%-ի չի հասնում:

¹ Егорова Е., Петров Ю. Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах, Налоговый вестник, 1995, N 11, с. 9-16.

1000 խոշոր հարկատուների հարկային վճարումները 2009-2012թթ.¹

Տարիներ	ՀՀ պետական բյուջեի հարկային եկամուտներ (մլրդ. դրամ)	1000 խոշոր հարկատուների կողմից կատարվող հարկային վճարումները (մլրդ. դրամ) այդ թվում՝	%ը ՀՀ Ա-ի կազմում	%ը պետական բյուջեի եկամուտների կազմում այդ թվում՝	Ուղղակի հարկեր			Անուղղակի հարկեր			Հաստատագրված վճարներ			Այլ հարկեր և տուրքեր		
					Ընդամենը (մլրդ. դրամ)	%ը պետական բյուջեի հարկային եկամուտների կազմում	%ը 1000 խոշոր հարկատուների կողմից կատարվող հարկային վճարումների կազմում	Ընդամենը (մլրդ. դրամ)	%ը պետական բյուջեի հարկային եկամուտների կազմում	%ը 1000 խոշոր հարկատուների կողմից կատարվող հարկային վճարումների կազմում	Ընդամենը (մլրդ. դրամ)	%ը պետական բյուջեի հարկային եկամուտների կազմում	%ը 1000 խոշոր հարկատուների կողմից կատարվող հարկային վճարումների կազմում	Ընդամենը (մլրդ. դրամ)	%ը պետական բյուջեի հարկային եկամուտների կազմում	%ը 1000 խոշոր հարկատուների կողմից կատարվող հարկային վճարումների կազմում
2009	503.4	382.9	12.3	76.1	92.0	18.3	24.0	205.5	40.8	53.7	58.6	11.6	15.3	27.0	5.4	7.1
2010	574.1	432.9	13.5	75.4	91.1	15.9	21.0	243.6	42.4	56.3	62.9	11.0	14.5	35.6	6.2	8.2
2011	647.8	483.3	12.8	74.61	195.2	21.5	22	404.2	44.6	55.8	20.7	2.3	15.2	41.2	4.5	7.8
2012	741.8	534.1	16.2	72	226.6	23.2	23	461.9	47.3	56.7	14.8	1.5	15.5	39.7	4	7.5

Աղյուսակ 2.

300 խոշոր հարկատուների խմբավորումը ըստ վճարած ուղղակի և անուղղակի հարկերի ցուցանիշի 2010-2012թթ.²

	2010		2011		2012	
	Կազմակերպությունների քանակը	Տեսակարար կշիռը ընդամենի մեջ, (%)	Կազմակերպությունների քանակը	Տեսակարար կշիռը ընդամենի մեջ, (%)	Կազմակերպությունների քանակը	Տեսակարար կշիռը ընդամենի մեջ, (%)
Ուղղակի հարկեր (շահութահարկ, եկամտահարկ)						
0-100 հզ.	182	60.7	185	61.7	168	56.0
100-500 հզ.	93	31.0	87	29.0	104	34.7
500 հզ. -1 մլն.	12	4.0	15	5.0	16	5.3
1 մլն.-1.5 մլն.	4	1.3	3	1.0	5	1.7
1.5 մլն.-2 մլն.	2	0.7	1	0.3	1	0.3
2 մլն.- 2.5 մլն.	2	0.7	6	2.0	3	1.0
2.5 մլն. և ավել	5	1.7	3	1.0	3	1.0
ընդամենը	300	100	300	100	300	100
Անուղղակի հարկեր (ԱԱՀ, ակցիզային հարկ)						
0-100 հզ.	52	17.3	58	19.3	44	14.7
100-500 հզ.	160	53.3	173	57.7	177	59.0
500 հզ. -1 մլն.	50	16.7	39	13.0	42	14.0
1 մլն.-1.5 մլն.	15	5.0	14	4.7	10	3.3
1.5 մլն.-2 մլն.	12	4.0	8	2.7	13	4.3
2 մլն.- 2.5 մլն.	3	1.0	2	0.7	4	1.3
2.5 մլն. և ավել	8	2.7	6	2.0	10	3.3
ընդամենը	300	100	300	100	300	100

¹ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ վիճակագրական հրապարակումներ, խոշոր հարկ վճարողների մոնիթորինգի ամփոփ ցուցանիշներ 2009-2010թթ., հարկային ծառայության վիճակագրական հրապարակումներ, <http://www.taxservice.am>.

² ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի վիճակագրական հրապարակումներ, խոշոր հարկ վճարողների մոնիթորինգի ամփոփ ցուցանիշներ 2009-2010թթ., հարկային ծառայության վիճակագրական հրապարակումներ, <http://www.taxservice.am>

Իսկ 1000 խոշոր հարկատուների կողմից կատարվող հարկային վճարումների կազմում ուղղակի հարկերի տեսակարար կշիռն 2009-2012թթ. ժամանակահատվածում սկզբից նվազել է 3.0 տոկոսային կետով, ապա կրկին բարձրացել է, սակայն ապահովել է միայն 23% ցուցանիշ:

Անուղղակի հարկերի տեսակարար կշիռը 1000 խոշոր հարկատուների կողմից կատարվող հարկային վճարումների կազմում ավելացել է 3 տոկոսային կետով՝ հասնելով 56.7 %-ի: Իսկ ընդհանուր հարկային եկամուտների կազմում անուղղակի հարկերի ցուցանիշը աճել է՝ 40.8 %-ից հասնելով 47.3%-ի: Անշուշտ սա վկայում է այն մասին, որ անուղղակի հարկերի բեռը փոխանցված է ապրանքների և ծառայությունների վերջնական սպառողների վրա:

Ինչպես երևում է աղյուսակ 2-ում արտացոլված ցուցանիշներից, 1.5 մլն.-ից մինչև 2.5 մլն. և ավել վճարումների մասով մեծ տեսակարար կշիռ են կազմում հարկային եկամուտների կազմում անուղղակի հարկեր վճարող կազմակերպությունները: Այսպես, 2010 թվականին ուղղակի հարկ վճարող կազմակերպությունների տեսակարար կշիռը կազմում է 2.3%, մինչդեռ անուղղակի հարկ վճարող կազմակերպությունների տեսակարար կշիռը կազմում է 8.9 %: Ընդ որում նկատելի է կազմակերպությունների թվաքանակի հարաբերակցության փոփոխություն ի հաշիվ անուղղակի հարկ վճարող կազմակերպությունների թվաքանակի աճի:

Այսպիսով, առևտրային կազմակերպությունների ֆինանսական կայունության վրա հարկային բեռի ազդեցության վերլուծության արդյունքներից ելնելով՝ կարելի է ձևակերպել հետևյալ կարևոր եզրակացությունները.

- հարկային բեռի վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ 2002 թ. հետ համեմատած հարկային բեռն էականորեն չի փոխվել՝ հաշվի առնելով նաև ներկայիս հարկային բարեփոխումները,
- Հայաստանի Հանրապետությունում իրականացվող հարկային բարեփոխումները, հարկային բեռի մակարդակն էական ազդեցություն չեն թողնում բյուջետավորման վրա:

Վերլուծության շրջանակներում ստացված արդյունքները, մեր համոզմամբ, պետք է հաշվի առնվեն արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման քաղաքականության մշակման ընթացքում, որը կարող է նպաստել դրա շրջանակներում իրականացվող միջոցառումների նպատակայնության և արդյունավետության բարձրացմանը:

Այս առումով, կարևոր է, որ Հայաստանի Հանրապետությունում ընթացող հարկային բարեփոխումները համադրելի լինեն երկրում ընթացող սոցիալ-տնտեսական զարգացումների հետ: Արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման քաղաքականությունը պետք է դիտարկել սոցիալական և տնտեսական տարաբնույթ երևույթների ամբողջության մեջ՝ ելնելով ակնկալվող արդյունքից:

Ամփոփելով սույն հոդվածի շրջանակներում կատարված ուսումնասիրությունների արդյունքները, գտնում ենք, որ արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման հարցում շահագրգիռ է ինչպես պետությանը, այնպես էլ տնտեսավարող սուբյեկտը, հետևաբար հարկային բեռի մակարդակը գնահատելու համար պետք է ցուցաբերել համալիր մոտեցում:

ՀԱՐԿՄԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅԱՆ ԱԶԴԵՅՈՒԹՅՈՒՆԸ ՀՀ ԳՈՐԾԱՐԱՐ ՄԻՋԱՎԱՅՐԻ ՎՐԱ

ԳԱՌՆԻԿ ՆԵՐՍԻՍՅԱՆ

ՀՀ ԳԱԱ Մ. Բոթանյանի անվան
տնտեսագիտության ինստիտուտի հայցորդ

Համառոտագիր

Հայաստանի Հանրապետությունում ընթացող հարկային բարեփոխումները պետք է համադրելի լինեն երկրում ընթացող սոցիալ-տնտեսական զարգացումների հետ: Արդյունավետ հարկային բեռի սահմանման քաղաքականությունը պետք է դիտարկել սոցիալական և տնտեսական տարաբնույթ երևույթների ամբողջության մեջ՝ ելնելով ակնկալվող արդյունքից: Ինչ վերաբերում է արդյունավետ հարկային բեռի սահմանմանը, այդ հարցում շահագրգիռ է ինչպես պետությանը, այնպես էլ տնտեսավարող սուբյեկտը, հետևաբար հարկային բեռի մակարդակը գնահատելու համար պետք է ցուցաբերել համալիր մոտեցում:

Բանալի բառեր. հարկային բարեփոխումներ, հարկային բեռ, տնտեսավարող սուբյեկտ, առևտրային կազմակերպություններ, ֆինանսական կայունություն, շահութահարկ:

ВЛИЯНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА БИЗНЕС СРЕДУ РА

ГАРНИК НЕРСИСЯН

соискатель Института экономики
им. М.Котаняна НАН РА

Аннотация

Налоговые реформы, проводимые в Республике Армения, должны быть сопоставимы с протекающими процессами социально-экономического развития в стране. Политику определения эффективной налоговой нагрузки следует рассматривать в комплексе различных социально-экономических явлений, исходя из ожидаемого результата. Что касается определения эффективной налоговой нагрузки, то в этом вопросе заинтересованы как государство, так и хозяйствующий субъект. Следовательно, необходим комплексный подход к оценке уровня налоговой нагрузки.

Ключевые слова: налоговые реформы, налоговая нагрузка, хозяйствующий субъект, коммерческие организации, финансовая стабильность, налог на прибыль.

THE IMPACT OF TAX EFFICIENCY ON THE BUSINESS CLIMATE OF THE REPUBLIC OF ARMENIA

GARNIK NERSISYAN

Ph.D. Student
M. Kotanyan Institute of Economics
National Academy of Sciences
Republic of Armenia

Abstract

The tax reforms being implemented in the Republic of Armenia need to be in response to (reflect) the current social-economic developments. Effective tax burden defining policy needs to be considered in the framework of complete range of various social and economic phenomena, taking into account the expected result. Both the government and legal entities (businesses) are interested in defining effective tax burden, hence, a complex approach needs to be adopted/utilized in measuring the tax burden.

Keywords: tax reforms, tax burden, business (legal entity), commercial organization, financial stability, profit tax.