

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԼԾԱԿՆԵՐԻ ՁԵՎԱՎՈՐՄԱՆ ԱՌԱՆՁՆԱՀԱՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ

Հարկային համակարգի և հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը պայմանավորված է բազմաթիվ գործոններով, և հատկապես տվյալ երկրի տնտեսության զարգացման մակարդակով: Այդ առումով, Հայաստանի Հանրապետությունը կենտրոնացված կառավարման մոդելից ազատական տնտեսական հարաբերություններին անցման պայմաններում հայտնվեց մի իրավիճակում, երբ ի հայտ եկան մի շարք նոր հանգամանքներ, որոնք հանրապետությանը կանգնեցրին որոշակի դժվարությունների առաջ: Դրանց հաղթահարումը մինչև օրս ստեղծում է տարբեր խնդիրներ ինչպես հանրապետության տնտեսության զարգացման, այնպես էլ դրա կարգավորման լծակների ձևավորման գործընթացներում: Այդ առումով, հատկապես պետք է կարևորել հարկային համակարգի ձևավորմանը և հարկային քաղաքականության իրականացմանն առնչվող խնդիրների լուծումը, քանի որ դրանց հիմնական նպատակն է պետական գործառույթների իրականացման համար անհրաժեշտ ֆինանսական ռեսուրսների կենտրոնացումը և գործարար միջավայրի բարելավման համար անհրաժեշտ պայմանների ստեղծումը:

Հայաստանի Հանրապետության տնտեսության հիմնական առանձնահատկություններից անհրաժեշտ է նշել ռեսուրսային թերապահովվածությունը, երկրի ներդրումային գրավչության ցածր մակարդակը, ֆինանսական սուղ հնարավորությունները, շուկայական արդյունավետ կառուցակարգերի բացակայությունը, հաղորդակցության ուղիների սահմանափակությունը, արտաքին տնտեսական համագործակցության ցածր մակարդակը, մասնավոր տրանսֆերտներից մեծ կախվածությունը, արտաքին պարտքի զգալի ծավալը, կառավարման կորպորատիվ մշակույթի բացակայությունը, ինչպես նաև տարածաշրջանային չլուծված հիմնախնդիրը և այլն: Այսպիսի վիճակը, բնականաբար, թողնում է իր բացասական ազդեցությունը նաև հարկային համակարգի ձևավորման և հարկային քաղաքականության իրականացման հետ կապված գործընթացների վրա:

Նշված հիմնախնդիրներով հանդերձ, ցանկացած երկրում, այդ թվում ՀՀ-ում վարվող հարկային քաղաքականության և ձևավորված հարկային համակարգի գնահատման հիմնական բնութագրիչը՝ հարկային մուտքերի և ՀՆԱ-ի հարաբերակցության ցուցանիշն է, որը հանրապետությունում դեռևս բավականին ցածր է: Այս հանգամանքն, անշուշտ, պահանջում է հարկային վարչարարության կատարելագործմանն ուղղված համալիր քայլեր: Ընդ որում, դրանք պետք է լինեն փոխկապակցված և կրեն համակարգային բնույթ, քանի որ նույնիսկ արդյունավետ դրույքաչափերի կիրառման պարագայում հիմնականում հավասարակշռված և հիմնավորված վարչարարությամբ կարելի է հասնել հարկային համակարգի և հարկային քաղաքականության արդյունավետության:

Տնտեսության կարգավորման լծակների ոչ արդյունավետ լինելու հանգամանքը բնորոշ է հետխորհրդային գրեթե բոլոր հանրապետություններին, այդ թվում նաև Հայաստանին: Ակնհայտ է, որ հարկային համակարգի և հարկային քաղաքականության արդյունավետությունն էականորեն կախված է կոնկրետ երկրի գործարար միջավայրից: Հայաստանի Հանրապետությունը Եվրասիական տնտեսական միության (ԵԱՏՄ) անդամ երկրների համեմատությամբ իր գործարար միջավայրով որոշակի առումով գտնվում է ավելի բարենպաստ դիրքերում (աղյուսակ 1):

Գործարարության վարկանիշը ԵԱՏՄ երկրներում (2014-2015թթ.)¹

	Հայաստան	Բելառուս	Ղազախստան	Ռուսաստան	Ղրղզստան
2014թ.	45	57	77	62	102
2015թ.	35	44	41	51	67

Գործարար միջավայրի բարելավման առումով չափազանց մեծ է հարկային վարչարարության դերը: Այն, ըստ էության, կարող է ունենալ ինչպես խթանիչ, այնպես էլ արգելակող ազդեցություն գործարար միջավայրի զարգացման և տնտեսավարող սուբյեկտների ու պետության միջև գործընկերային հարաբերությունների հաստատման վրա: Այդ առումով, ներկայումս ՀՀ-ում հարկային քաղաքականությունն ուղղված է վարչարարության կատարելագործմանը և պետական եկամուտների կենտրոնացմանը: Այդ նպատակին հասնելու համար ՀՀ կառավարության կողմից մշակվել է համապատասխան ռազմավարություն, որով նախատեսվում է հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարձրացում, հարկային մարմինների գործունեության վերակազմակերպում, հարկային հսկողության ժամանակակից կառուցակարգերի ներդրում և այլն²:

ՀՀ-ում հարկային վարչարարության կատարելագործման նպատակով հարկային իրավախախտումների բացահայտման և քննության ուղղությամբ պետք է ապահովել հարկային մարմինների լիազորությունների հիմնավորվածության բարձր աստիճան: Մասնավորապես, արդյունավետ վարչարարությունը պետք է ենթադրի.

- հարկային իրավախախտումների համար համարժեք պատասխանատվության սահմանում,
- հիմնավորված ստուգումների անցկացում,
- գործուն լծակներով ստվերային տնտեսության ծավալների կրճատում,
- հարկային և իրավասու այլ պետական մարմինների միջև կոորդինացված փոխգործակցության կազմակերպում և այլն:

Հարկային վարչարարության լիազորությունների ծավալի և դրանց շրջանակի սահմանման ժամանակ պետք է որպես ելակետ ընդունել այնպիսի մոտեցում, որպեսզի հարկային մարմինների լիազորությունները լինեն բավարար անհրաժեշտ հսկողությունն իրականացնելու համար, միաժամանակ, չհանգեցնելով տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության անհարկի միջամտության: Ընդ որում, տեխնիկական առաջընթացին զուգընթաց վարչարարության լծակներով պետությունը տնտեսավարող սուբյեկտների հետ փոխհարաբերություններում չպետք է խոչընդոտի տնտեսության զարգացմանն, այլ պետք է նպաստի գործարար ակտիվության և տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության արդյունավետության բարձրացմանը:

Հարկ է, սակայն նշել, որ տնտեսության կարգավորման հարկային լծակների կիրառման առումով դեռևս կան բազմաթիվ խնդիրներ, որոնց չլուծված լինելու հանգամանքն էականորեն սահմանափակում է արդյունավետության հասնելու հնարավորությունները: Չնայած ՀՀ կառավարության կողմից իրականացված մի շարք բարեփոխումների, այդուհանդերձ, տնտեսական զարգացման առանձին խնդիրներ մնում են դեռևս չլուծված: Դրանցից առավել հատկանշականներն են.

- հարկերի հավաքագրման ցածր մակարդակը,
- ստվերային տնտեսության մեծ չափերը,
- մաքսային սահմանի վրա առաջացող ԱԱՀ գերավճարները,
- օրենսդրության հաճախակի փոփոխությունները,
- արտոնությունների տրամադրման խնդիրները և այլն:

Նշված խնդիրները հիմնականում արդյունք են ստվերային տնտեսության: Բնականաբար,

¹ Doing Business 2015. Going Beyond Efficiency, p. 197, Doing Business 2016. Measuring Regulatory Quality and Efficiency, World Bank Group, p. 5.

² Հայաստանի Հանրապետության կառավարությանն առնթրել պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային վարչարարության 2012-2014 թվականների ռազմավարությունը հաստատելու մասին, 23.02.2012թ. N195-Ն որոշում:

որքան մեծ է հարկային բեռի ծանրությունը տնտեսությունում, այնքան մեծ կլինի նաև ստվերային տնտեսության շրջանակը: Հարկային բեռի և ստվերային տնտեսության միջև կապի ռեգրեսիայի հավասարումը կարելի է ներկայացնել հետևյալ տեսքով՝

$$\text{Ստնտ} = f(\text{ՀարկԲ, Այլ}) \quad (2)$$

որտեղ՝

Ստնտ-ը՝ ստվերային տնտեսության ծավալն է,

ՀարկԲ-ը՝ հարկային բեռի ծանրությունն է,

Այլ-ը՝ այլ գործոններ:

Ընդ որում, հաշվի առնելով նաև այն, որ ՀՀ-ում դեռևս առկա են ոչ համակարգված վարչարարություն, պետական ծախսերի անարդյունավետ կառավարում և բարձր հարկադրույքներ չի կարելի ենթադրել ստվերային տնտեսության կտրուկ փոքրացում: Դրա վկայություն կարելի է համարել նաև դիտարկված մոդելի փորձարկմամբ ստացված գնահատականները, քանի որ նշված հանգամանքներն իրենց արտացոլումն են ստացել ռեգրեսիոն հավասարման պարամետրերում և գործակիցներում: Ավելին, այդ գնահատականները ցույց են տալիս, որ հանրապետությունում իրականացված հարկային բարեփոխումներից գործնականում կարելի է սպասել միայն ստվերային տնտեսության ընդլայնման միտումների թեթևակի զսպում կամ էլ, լավագույն դեպքում, տնտեսական շրջանառության թափանցիկության աստիճանի որոշակի բարձրացում: Այլ խոսքով հարկային անբավարար վարչարարությունը և պետական ծախսերի անարդյունավետ կառավարումը կարող են դառնալ ստվերային տնտեսության ընդլայնման գործոն, ինչը բացառելու համար բարեփոխումները միաժամանակ պետք է ուղղված լինեն տնտեսական գործունեության թափանցիկության ապահովմանը և խախտումների համար պատասխանատվության խիստ միջոցների կիրառմանը: Միևնույն ժամանակ, անհրաժեշտ է նշել, որ այստեղ գործում է նաև սովորույթի ուժը, համաձայն որի մարդիկ, ովքեր երկար տարիներ գործել են ստվերային դաշտում, դժվարությամբ կփոխեն իրենց գործելաոճը: Այդ առումով, կարևոր նշանակություն կունենա նաև հարկային մարմինների կողմից հարկային ռեգիստրի ստեղծումը, որն իրականացնելով անհրաժեշտ մոնիթորինգ, հասարակության համար պարբերաբար կհրապարակի համապատասխան տեղեկություններ հարկատուների գործունեության վերաբերյալ:

Հարկ է նշել, որ թափանցիկ գործունեությամբ առանձնացող հարկ վճարողների հարաբերական առավելությունը ստվերային հատվածում աշխատողի նկատմամբ կայանում է նրանում, որ այդպիսի տնտեսավարող սուբյեկտներն ավելի են հակված ներդրումային գործունեության իրականացմանը: Այդ իսկ պատճառով, չափազանց կարևոր է բարեխիղճ հարկատուի համար ֆինանսական միջոցների հասանելիության ապահովումը: Այս առումով, կենտրոնական բանկը կարող է երաշխավորել առևտրային բանկերին, որպեսզի նրանք վարկավորման հարցում հիմնականում առավելությունը տան թափանցիկ գործունեություն վարող և պարտաճանաչ հարկ վճարողներ հանդիսացող տնտեսավարող սուբյեկտներին:

Ստվերային տնտեսության վրա հարկային համակարգի թույլ ներգործությունը շատ դեպքերում պայմանավորված է լինում ոչ թե վատ օրենսդրությամբ, այլ հարկատուների և հարկային մարմինների աշխատողների մտածելակերպով և կառավարման մարմինների նկատմամբ ձևավորված վերաբերմունքով: Այս ուղղությամբ դրական փոփոխությունները ևս կնպաստեն տնտեսության արդյունավետ գործունեության ապահովմանն ու զարգացմանը:

Հարկային կարգապահության և տնտեսության ստվերայնության վրա էական բացասական ազդեցություն ունեն գերավճարները: Հայտնի է, որ տնտեսավարող սուբյեկտներն ընդհանուր հիմունքներով հարկվող տարատեսակ ապրանքների ներմուծման պարագայում ստիպված են ՀՀ մաքսային սահմանում վճարել ԱԱՀ, ինչը ստեղծում է մի շարք խնդիրներ, հատկապես՝ նոր ստեղծված ձեռնարկությունների համար: Մի շարք երկրներում տնտեսության իրական հատվածում ներդրումներ կատարող սուբյեկտներին կառավարությունը տրամադրում է սուբսիդիաներ կամ համապատասխան արտոնություններ: ՀՀ-ում ֆինանսական սահմանափակ միջոցների պայմաններում կառավարությունը չկարողանալով իրականացնել նման ծրագրեր, փաստորեն, ստիպում է գործարարներին ԱԱՀ-ն վճարել մաքսային սահմանում: Ակնհայտ է, որ նրանց

համար ստեղծվում են լրացուցիչ, իսկ, երբեմն, նաև անհաղթահարելի դժվարություններ, որոնք էլ իրենց հերթին կտրուկ նվազեցնում են գործարար ակտիվությունը: Դա ավելի նկատելի է դառնում հատկապես այն դեպքերում, երբ ԱԱՀ-ի հարկումն իրականացվում է ըստ հայտարարագրված արժեքի: Այդպիսի դեպքերում կարող են ծագել կոռուպցիոն մեծ ռիսկեր, քանի որ ներկայացնելով ակնհայտ ցածր գներով ձևակերպված հայտարարագիր և մտնելով ոչ օրինական գործարքի մեջ, ձեռներեցը վճարում է էականորեն ցածր հարկ: Տվյալ երևույթն առկա է ոչ միայն առանձին գործարքի ժամանակ, այլև ստեղծում է ստվերային շղթա մնացած բոլոր հարաբերություններում, ընդհուպ մինչև սպառումը: Այլ խոսքով, տնտեսավարող սուբյեկտը, խուսափելով ԱԱՀ-ի արդարացի վճարումից մաքսային սահմանում, իրացման ժամանակ նույնպես կխուսափի իրական վաճառքի գինն արտացոլելուց, ինչը կհանգեցնի կանխիկ ապօրինի դրամաշրջանառության, հետևաբար, նաև ստվերային գործունեության: Ընդ որում, ստվերային տնտեսությունն, իր հերթին, խաթարում է շուկայական գնագոյացման, տնտեսական մրցակցության հավասար պայմանների ապահովման, տնտեսության կարգավորման սկզբունքներն ու օրինաչափությունները և մեծապես նպաստում կառավարման համակարգի արդյունավետության անկմանը:

Ամփոփելով, պետք է նշել, որ պետական կառավարման համակարգի արդյունավետության բարձրացման համար բազմաթիվ խնդիրների հետ միասին անհրաժեշտ է, առաջին հերթին, լուծել հարկային հարաբերությունների կատարելագործման և հարկային քաղաքականության իրականացման հիմնախնդիրները, որոնք, ըստ էության, կայանում են ՀՆԱ-ի նկատմամբ հարկային մուտքերի տեսակարար կշռի բարձրացման, ուղղակի և անուղղակի հարկերի միջև օպտիմալ հարաբերակցության հաստատման, հարկային վարչարարության կատարելագործման և, որ ամենակարևորն է, հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման մեջ:

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԼԾԱԿՆԵՐԻ ԶԵՎԱԿՈՐՄԱՆ ԱՌԱՆՁՆԱԳԱՏԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ

ՏԻԳՐԱՆ ՎԼԱԴԻՄԻՐԻ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ, տ.գ. դ.

ՀՀ ԳԱԱ Մ.Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության

ինստիտուտի առաջատար գիտաշխատող

Համառոտագիր

ՀՀ-ում հարկային լծակների ձևավորման առանձնահատկություններն ուսումնասիրելիս կարելի է եզրակացնել, որ պետական կառավարման համակարգի արդյունավետության բարձրացման համար բազմաթիվ խնդիրների հետ միասին անհրաժեշտ է, առաջին հերթին, լուծել հարկային հարաբերությունների կատարելագործման և հարկային քաղաքականության իրականացման հիմնախնդիրները, որոնք, ըստ էության, կայանում են ՀՆԱ-ի նկատմամբ հարկային մուտքերի տեսակարար կշռի բարձրացման, ուղղակի և անուղղակի հարկերի միջև օպտիմալ հարաբերակցության հաստատման, հարկային վարչարարության կատարելագործման և, որ ամենակարևորն է, հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման մեջ:

Բանալի բառեր. *Հարկային համակարգ, ստվերային տնտեսություն, ձեռներեց, տնտեսական հարաբերություններ, մասնավոր տրանսֆերտներ, ՀՆԱ, հարկային վարչարարություն:*

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ РЫЧАГОВ В РА

ТИГРАН ВЛАДИМИРОВИЧ АРУТЮНЯН, д.э.н

ведущий научный сотрудник Института экономики им. М. Котаняна НАН РА

Аннотация

При исследовании особенностей формирования налоговых рычагов в РА можно заключить, что для повышения эффективности системы государственного управления наряду со многими проблемами необходимо в первую очередь решить проблемы совершенствования налоговых отношений и реализации налоговой политики, суть которых заключается в повышении удельного веса налоговых поступлений в ВВП, определении оптимального соотношения между прямыми и косвенными налогами, совершенствовании налогового администрирования и, что самое важное, повышении эффективности налоговой политики.

Ключевые слова: *налоговая система, теневая экономика, предпринимательство, экономические отношения, частные трансферты, ВВП, налоговое администрирование.*

THE PECULIARITIES OF FORMATION OF TAX LEVERAGES IN THE RA

TIGRAN VLADIMIR HARUTYUNYAN, Doctor of Sciences (Economics)

Leading Research Associate, M. Kotanyan Institute of Economics

National Academy of Sciences, Republic of Armenia

Abstract

While studying the peculiarities of formation of tax leverages in the Republic of Armenia, it could be concluded that to improve the effectiveness of the public administration system among other issues, first of all, it is required to tackle the issues of improvement of tax relations and implementation of the tax policy, the essence of which is to increase the share of tax revenues in GDP, determine the optimal direct tax-to-indirect tax ratio, improve tax administration and, most importantly, increase the efficacy of the tax policy.

Keywords: *Tax system, shadow economy, entrepreneurship, economic relations, private transfers, GDP, tax administration*