

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԲԵՌԸ ԵՎ ՀԱՐԿՄԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅՈՒՆԸ

Հարկերից խուսափելու ձգտումը պետության ցանկացած ֆիսկալ միջոցառման հակազդեցության դրսևորումներից մեկն է: Այդ հակազդեցությունն իրական է՝ պայմանավորված այս կամ այն սեփականատիրոջ կողմից ցանկացած ռոնձգությունից այս կամ այն ձևով իր ունեցվածքը, կապիտալն ու եկամուտները պահպանելու ձգտմամբ: Քանի դեռ գոյություն ունեն պետությունը, մասնավոր սեփականությունը, պետությունից կապահանջվի այդ սեփականության հաշվին հարկերի ձևով ֆինանսավորում, իսկ հարկատուները դրան կհակազդեն իրենց հարկային բեռը թեթևացնելու փորձերով: Այն պայմանավորված է.

- հարկային արտոնությունների առկայությամբ,
- հարկման տարբեր դրույքների առկայությամբ,
- օրենսդրական դրույթների ձևակերպման անճշտությամբ և աղավաղվածությամբ: Այն թույլ է տալիս դատարաններում բավականին հաջող բողոքարկելու հարկային մարմինների գործողություններն ու որոշումները՝ հիմնվելով «ինչն օրենքով չի արգելվում, դա թույլատրելի է համարվում» սկզբունքի վրա:

Հարկային բեռի վերաբերյալ առկա մոտեցումների հստակեցման համար կարևոր նշանակություն ունի դրա տարբերակումն ըստ մակարդակների.

- հարկային բեռ միկրոմակարդակում,
- հարկային բեռ մակրոմակարդակում:

Միկրոմակարդակում հարկային բեռի որոշման կիրառվող մեթոդներից արժանահիշատակ է **հարկային բեռի որոշման համընդհանուր մեթոդը**, ըստ որի՝ հարկային բեռը կազմակերպության կողմից վճարվող բոլոր հարկատեսակների հարաբերությունն է հասույթին՝ ներառյալ նաև այլ իրացումներից հասույթը, որի հաշվարկը կարելի է ներկայացնել ստորև բերված բանաձևով¹.

$$\text{ՀԲ} = \text{ՎԲ} / \text{ԱԻՀ} + \text{ՈԻԵ} \times 100\%,$$

որտեղ՝

ՀԲ-ն՝ ձեռնարկության հարկային բեռն է,

ՎՀ-ն՝ բոլոր փաստացի վճարվող հարկերի ընդհանուր գումարը,

¹ Лукаш Ш.А. “Оптимизация налогов. Методы и схемы”: полн. практ. руководство. М., : Гросс Медия: РОСБУХ, 2008, стр. 23.

ԱԻՀ-ն՝ արտադրության (աշխատանքներ, ծառայություններ)
իրացումից հասույթը,
ՌԻԵ-ն՝ ոչ իրացվելի եկամուտները:

Սակայն պետք է փաստել, որ վերոնշյալ մեթոդով հաշվարկված հարկային բեռը բնութագրում է միայն արտադրված արտադրանքի կամ մատուցված ծառայության հարկատարությունը և իրական պատկերացում չի տալիս հարկատուի իրական հարկային բեռի մասին: Ուստի անհրաժեշտ է հարկային բեռի որոշման ժամանակ հաշվարկին մասնակից դարձնել նաև արտաբյուջետային ֆոնդեր վճարվող հարկերի և այլ վճարների, ինչպես նաև հաշվարկված, բայց չվճարված հարկերի գումարները: Ավելին, հարկային բեռի որոշման ժամանակ անհրաժեշտ է հաշվարկին մասնակից դարձնել նաև ձեռնարկության աշխատակիցների կողմից վճարվող եկամտահարկի և աշխատակիցների սոցվճարների գումարները, քանի որ դրանք ներառված են աշխատավարձերի գումարներում և, վերջին հաշվով, անտուղակիորեն վճարվում են գործատուների կողմից աշխատակիցներին վճարվող և գործատուի համար «ծախս», իսկ աշխատակցի համար՝ «եկամուտ» համարվող միջոցների հաշվին: Նույն տրամաբանությամբ պետք է հարկային բեռի բաղադրիչ դիտարկել նաև գործատուի (ձեռնարկության կողմից) տրվող սոցվճարների գումարները, որը գործատուի համար ծախս է և բացասաբար է ազդում նրա ֆինանսական վիճակի վրա:

Վերոնշյալ մոտեցումներով հաշվարկվող հարկային բացարձակ կամ իրական բեռը գործատու համարվող ձեռնարկությունների կամ հարկ վճարող իրավաբանական անձանց համար կարելի է հաշվարկել ստորև բերված բանաձևի օգնությամբ.

$$ԲՀԲ=ՀՎ+ԱԲՖՎ+ՎԹ+ԵԿ+ԳՍ+ԱՍ,$$

որտեղ՝

ԲՀԲ-ն հարկային բացարձակ կամ իրական բեռն է,
ՀՎ-ն՝ ձեռնարկության կողմից փաստացի վճարված հարկային
գումարները,
ԱԲՖՎ-ն՝ արտաբյուջետային ֆոնդերում վճարումները,
ՎԹ-ն՝ վճարումներում թերացումները կամ հաշվարկված, բայց
չվճարված հարկերի գումարները,
ԵԿ-ն՝ ձեռնարկության աշխատակիցների եկամտահարկի
գումարները,
ԳՍ-ն՝ գործատուի սոցվճարների գումարները,
ԱՍ-ն՝ աշխատակցի սոցվճարների գումարները:

Քանի որ հարկային բացարձակ կամ իրական բեռն արտացոլում է տնտեսվարող սուբյեկտի գործունեությունից հարկային ողջ պարտականությունների գումարը և պատկերացում չի տալիս հարկային բեռի ծանրության մասին, ապա հարկային բեռի մակարդակի որոշման համար անհրաժեշտ է կիրառել հարկային բեռի հարաբերական ցուցանիշը, որն անհրաժեշտ է հաշվարկել որպես հարկային բացարձակ կամ իրական բեռի հարաբերություն նոր ստեղծված արժեքին:

Նոր ստեղծված արժեքը կարելի է հաշվարկել հետևյալ բանաձևի օգնությամբ.

$$\text{ՆՍԱ}=\text{Հ}-\text{ՆԾ}-\text{Ա}+\text{ՈԻԵ}-\text{ՈԻԾ}$$

կամ

$$\text{ՆՍԱ}=\text{ԱՎ}+\text{ՀՎ}-\text{ԱԲՖՎ}+\text{Շ},$$

որտեղ՝

ՆՍԱ-ն նոր ստեղծված արժեքն է,

Հ-ն՝ արտադրանքի, աշխատանքների կամ ծառայությունների իրացումից հասույթը (ներառյալ ԱԱՀ-ն),

ՆԾ-ն՝ նյութական ծախսերը,

Ա-ն՝ ամորտիզացիան,

ՈԻԵ-ն՝ ոչ իրացվելի եկամուտները,

ՈԻԾ-ն՝ ոչ իրացվելի ծախսերը (առանց հարկային վճարների),

ԱՎ-ն՝ աշխատանքի վարձատրությունը,

ՀՎ-ն՝ հարկային վճարները,

ԱԲՖՎ-ն՝ արտաբյուջետային ֆոնդերում վճարումները,

Շ-ն՝ ձեռնարկության շահույթը:

Հետևաբար, հարկային բեռի մակարդակը, որպես հարաբերական ցուցանիշ, կարելի է հաշվարկել ստորև բերված բանաձևի օգնությամբ.

$$\text{ՀՀԲ}=\text{ԲՀԲ}/\text{ՆՍԱ}\times 100\%$$

Ինչ վերաբերում է հարկային բեռի օպտիմալ մեծության որոշմանը, ապա հարկ է նշել, որ այդ հիմնախնդրի շուրջ տարակարծությունները շարունակվում են:

Տնտեսագետների մի մասը որպես հարկային բեռի սահմանաչափի որոշման միջոց առաջարկում է, այսպես կոչված, «կարմիր սահմանագծի կանոնը» (Պ.Մոստովոյ և ուրիշներ)¹, համաձայն որի՝ արդյունաբերական ձեռնարկություններից զանձվող հարկերի գումարը պետք է 3-5 տարի ընդհանուր շրջանառության նկատմամբ սահմանափակել որոշակի տո-

¹ Мостовой П. Произойдет ли “бостванизация” России? Эксперт, 1997 . стр. 44.

կոսաչափով: Հիշյալ հեղինակների կարծիքով դա կնպաստի տնտեսության կայունության ապահովմանը և առաջարկի ու պահանջարկի իրական մակարդակների որոշմանը: Մեր կարծիքով նշված մոտեցման կիրառումն արդարացված կարող է լինել այն երկրներում, որտեղ տնտեսությունում արդյունաբերությունը կունենա գերակշռող մասնաբաժին, ինչպես նաև որոշված կլինի, այսպես կոչված, «կարմիր սահմանագծի» չափը, որին նշված հեղինակները լուծումներ չեն առաջարկում: Սակայն որպես խնդրի լուծման փորձ այն ուշադրության է արժանի: Գործնականում նմանատիպ չհաջողված փորձ պիտի դիտարկել Հայաստանի Հանրապետությունում հաստատագրված վճարների ու պարզեցված հարկի կիրառումը՝ որպես փոքր ու միջին ձեռնարկատիրության զարգացման խրախուսման միջոց, որը թեպետ նպաստեց գործարարությանը, բայց նշանակալիորեն խորացրեց հարկման բնագավառում առկա անարդարությունները: Նշված մոտեցման գործնական կիրառումը նպատակահարմար չէ, քանի որ հարկային բեռի բաշխվածությունը պետք է լինի հավասարաչափ, որի դեպքում յուրաքանչյուրը կվճարի այդ բեռի իր «արդարացի» բաժինը, որպեսզի նվազագույնի հասցվեն հարկման արդարության և համընդհանրության սկզբունքների խախտումները:

Տնտեսագետների մի ուրիշ խումբ, որպես հարկային բեռի որոշման միջոց, առաջարկում է «արդյունավետ դրույքաչափի» կիրառումը¹ (Յու. Պետրով, Ե.Եգորով), համաձայն որի՝ այն պետք է հաշվարկել հարկի ընդհանուր գումարի և ձեռնարկությունում ստեղծված հավելյալ արժեքի հարաբերությամբ:

Այս մեթոդաբանությամբ է բնութագրվում ընդհանուր հարկային ծանրության աստիճանը՝ ներդրումների կատարման նպատակահարմարության տեսանկյունից, և դրանով առաջարկվում է հարկային արդյունավետ դրույքաչափի սահմանում շահույթի մինչև 58.9 տոկոսի չափով: Տվյալ սահմանաչափը գերազանցելու դեպքում, ըստ հեղինակների, բացառվում է ներդրումային գործընթացների զարգացումն ընդհանրապես:

Մեր կարծիքով միայն շահույթը ձեռնարկության ֆինանսական վիճակի իրական պատկերը չի կարող տալ, հատկապես նման մոտեցմամբ հարկադրույքի չափի որոշումը և կիրառումն արդարացված չեն: Բացի այդ, հարց է առաջանում, թե արդյոք ձեռնարկության համար «արդյունավետ» համարվող դրույքաչափը ձեռնտու² է նաև պետությանը և վերջինիս ֆինանսական միջոցների նկատմամբ ունեցած պահանջարկին, թե՞ ոչ, հարց, որի պատասխանը «արդյունավետ դրույքաչափի» մեթոդը չի տալիս:

¹ Егорова Е., Петров Ю. “Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах, Налоговый вестник, 1995, №11, стр. 9-16.

Հետևաբար՝ այս մեթոդը ևս գործնական կիրառության առումով արդարացված չէ, մանավանդ որ, որպես կանոն, չեն հարկվում ու չեն նորմավորվում ձեռնարկությունների կողմից կատարվող ծախսերը, որոնք «ուռճացնելով» հնարավոր է նվազագույնի հասցնել հարկվող շահույթի մեծությունը:

Հարկային «բեռի» սահմանման համար առաջարկվում է կիրառել նաև «հարկերի առաձգականության գործակիցը», որը բնութագրում է տնտեսական գործոնների (համախառն ներքին արդյունքի, ազգաբնակչության եկամուտների, մանրածախ կամ սպառողական գնի մակարդակի և այլնի) ազդեցությունը հարկերի ծավալների փոփոխությունների վրա: Այս գործակցով որոշվում է, թե յուրաքանչյուր մեկ միավոր փոփոխությունն ինչ ներգործություն է ունենալու բյուջե վճարվող հարկերի գումարների վրա:

Նկատենք, որ բյուջեի մուտքերի պլանային կամ փաստացի տվյալներով «հարկային բեռի» հաշվարկումը որոշակի ճշգրտումների կարիք ունի այն առումով, որ հստակեցման կարիք ունի հենց ինքը՝ «հարկային բեռ» հասկացությունը:

Բանն այն է, որ իրականում նշանակալիորեն միմյանցից տարբերվում են փաստացի (նաև պլանային) ու հաշվարկված հարկային պարտավորությունները: Փաստացի ու պլանային վճարումների նկատմամբ հաշվարկվածի շարունակական ու մեծ չափերով գերազանցումը հանգեցնում է հարկային ապառքների կուտակման, ինչպես նաև վկայում է հարկային ոչ ճիշտ քաղաքականություն իրականացնելու մասին: ՀՀ իշխանությունների կողմից դրա ընդունման փաստ հանդիսացան 1996-1997թթ. հարկային համաներումները:

Հարկային ապառքները «հարկային բեռի» բաղկացուցիչ մասն են, և հարկատուների համար կարևոր է ոչ միայն այն, թե որքան վճարվեց բյուջե, այլև այն, թե որքան է նա ծանրաբեռնված հարկային պարտավորություններով: Ուստի «հարկային բեռը» պետք է ներառի նաև հարկային ապառքները, որոնց աճը վկայում է հարկային բեռի անարդարացիության մասին:

Բացի պետության հանդեպ ունեցած հարկային պարտավորությունների կատարումից, հարկատուները լրացուցիչ միջոցներ և ժամանակ են ծախսում նաև հարկային պարտավորությունների կատարման համար անհրաժեշտ հաշվարկների, հաշվետվությունների ու հայտարարագրերի լրացման, համակարգչային ծրագրերի ներդրման, խորհրդատվական ու փաստաբանական ծառայությունների ստացման և այլնի համար, որոնք բացասաբար են ազդում հարկատուների վճարունակության և պետական բյուջեի մուտքերի մակարդակի վրա:

Այդ առումով անհրաժեշտ է կարևորել առանձին երկրների առաջավոր փորձի կիրառումը, երբ պետություններն իրենք են գնահատում և հարկատուներին իրազեկում հարկային հաշվետվությունների փոփոխությունների արդյունքում ունենալիք լրացուցիչ ծախսերի մասին: Այսպես, օրինակ, Միացյալ Նահանգներում եկամտահարկի գանձման համակարգում ցանկացած լուրջ փոփոխություն իրականացնելու ժամանակ պարտադիր հաշվարկվում է ժամանակի այն գնահատականը, որը պահանջվում է յուրաքանչյուր հարկատուից՝ նոր կանոններով հարկային հայտարարագիր (դեկլարացիա) լրացնելու համար¹: Մյուս կողմից, պետությունն իր հերթին հարկային եկամուտների հավաքագրումն իրականացնելու ընթացքում միջոցներ է ծախսում հարկային մարմինների պահպանման և հարկերի գանձման նկատմամբ վերահսկողության իրականացման, դատական համակարգի միջոցով անբարեխիղճ հարկատուներին պատասխանատվության ենթարկելու և այլնի համար, որոնց չարդարացված աճը սահմանափակում է ֆինանսական միջոցների նկատմամբ պետության ունեցած պահանջարկը: Նշված երկու դեպքերում էլ կատարված լրացուցիչ ծախսերը հասարակության համար ֆինանսական միջոցների կորուստներ են, քանի դեռ հավաքագրված միջոցների օգտագործումը չի ապահովում գոնե համարժեք արդյունավետություն: Բայց նույնիսկ վերջին պայմանի ապահովման դեպքում նախընտրելի է, որ պետությունը նպաստի նվազագույնի հասցնելու այդ ծախսերը, քանի որ այն անուղղակիորեն բխում է պետության շահերից և հարկման արդյունավետության բարձրացման պահանջներից: Սա այն դեպքն է, երբ պետական շահը հակամարտ հակասության մեջ է մտնում ծանր «հարկային բեռի» հետ, և վերջինս «խարխլում է» պետականության հիմքերը:

Ուստի, առաջին հերթին, պետությունը պետք է շահագրգռված լինի յուրաքանչյուր առանձին վերցրած հարկատուի հարկային բեռի կարգավորման հարցում, որի ուղիները կարող են հարկային լծակների ու գործիքների միջոցով հարկային բեռի տեղափոխումը ճյուղից ճյուղ, չունևորից ունևոր, արտադրությունից առևտուր, վնասաբեր, բայց անհրաժեշտ ձեռնարկությունից գերշահույթ ապահովող ձեռնարկություն և այլն, ինչպես նաև պետության կողմից հարկատուներին մատուցվող ծառայությունների բարելավումը՝ կապված հարկային օրենսդրության պարզաբանման ու հստակեցման, հարկատուներին աջակցելու և հարկային մարմինների նկատմամբ հարկատուների վստահությունն ամրապնդելու, հաշվետվու-

¹ Бобоев М.,Кашин В., “Налоговая политика России на современном этапе”. Вопросы экономики, № 7, 2002, стр. 56, Горский И. "К оценке налоговой политики", Вопросы экономики, № 7, 2002, стр. 46.

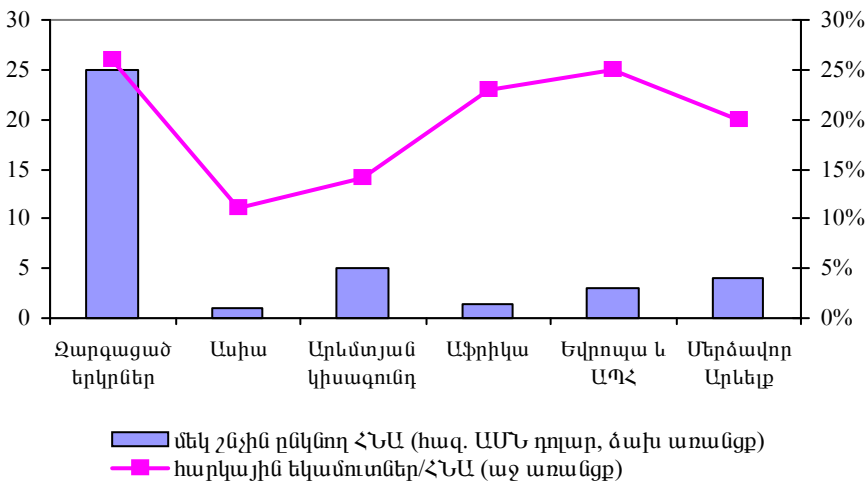
թյունների ներկայացման գործընթացը թեթևացնելու և այլնի հետ: Անհրաժեշտ է կարևորել նաև հարկ վճարողների ու հարկման օբյեկտների շրջանակների ընդլայնումը՝ ապահովելով հարկման համընդհանրության ու արդարության սկզբունքների կիրառումը, այսինքն՝ հարկման սկզբունքները պետք է փոխհամաձայնեցված գործեն ու միմյանց լրացնեն, որպեսզի հարկերին բնորոշ գործառույթներին «լիաթոք շնչելու» հնարավորություն տրվի:

Ամփոփելով վերը շարադրվածը՝ հարկման արդյունավետությունը կարելի է սահմանել որպես հարկային եկամուտների նկատմամբ պետության ունեցած պահանջարկի այնպիսի ձևերի, մեթոդների ու մեխանիզմների միջոցով ապահովում, որոնք նվազագույնի են հասցնում պետության ու հարկատուների ծախսերի կորուստները՝ առանց վերջիններիս վարքագծի ձևախեղման:

Հարկման արդյունավետության գնահատականի հարցը նույնպես շարունակում է մնալ վիճահարույց, այսինքն՝ հստակ չէ այն հարցի պատասխանը, թե հարկատուի եկամտի որ մասի գանձումն է արդյունավետ, 30, 40, թե՞ 50 տոկոսը: Այդ իսկ պատճառով հարկման արդյունավետության վերաբերյալ քննարկումները հաճախ կառուցվում են միջազգային համեմատությունների վրա՝ հիմք ընդունելով մակրոտնտեսական մակարդակում պլանային կամ փաստացի վճարված հարկերի ընդհանուր գումարի և համախառն ներքին արդյունքի, իսկ միկրոմակարդակում՝ պլանային կամ փաստացի վճարված հարկերի ու համախառն եկամտի տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշները:

Մեր կարծիքով այդ ցուցանիշները նշված մոտեցմամբ հաշվարկելու դեպքերում հարկման իրական վիճակն արտացոլել չեն կարող, քանի որ հաշվարկին մասնակից չի դարձվում հարկային մուտքերի աղբյուր հանդիսացող հարկային ապառքների ներուժը, որի հաշվառման և միջազգային համեմատությունների պարագայում պատկերն էապես կարող է փոխվել: Այդ առումով պետք է միջազգային համեմատությունների դաշտ տեղափոխել նաև փաստացի գանձված հարկերի ու հարկային ողջ պոտենցիալի (փաստացի գանձված հարկեր/փաստացի գանձված հարկեր+հարկային ապառքներ) տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշները, որոնք պատկերացում են տալիս անբարեխիղճ հարկատուների վարքի, կոռուպցիայի չափերի, հարկային համակարգի արդյունավետության և այլնի մասին: Մինչդեռ միայն փաստացի գանձված հարկերի հաշվառմամբ որոշված ցուցանիշները պատկերացում են տալիս միայն օրինապահ հարկատուների և հարկային վարչարարության արդյունավետության մասին:

Հարկման արդյունավետությունը բնութագրող ու ընդհանրացնող և միջազգային համեմատություններում կիրառվող ցուցանիշ է համարվում նաև բնակչության մեկ շնչին ընկնող համախառն ներքին արդյունքի ցուցանիշը: Որպես կանոն, որքան բարձր է վերջինս, այնքան մեծ է նաև հարկային եկամուտների և համախառն ներքին արդյունքի տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշը: Դա վկայությունն է նաև այն փաստի, որ հարկման արդյունավետության մակարդակը մեծապես պայմանավորված է երկրի զարգացածության ու հարկատուների վճարունակության աստիճանով, որն ապացուցվում է նաև փաստացի տվյալներով (տե՛ս գծապատկեր 1):



Գծապատկեր 1. Հարկային եկամուտները ՀՆԱ-ի նկատմամբ¹

Գծապատկեր 1-ում արտացոլված մեկ շնչին ընկնող համախառն ներքին արդյունքի ցուցանիշի և համախառն ներքին արդյունքում հարկային եկամուտների տեսակարար կշռի միջև ուղղակի կապի² առկայությունը վկայությունն է այն բանի, որ հարկման մակարդակը էապես կախված է երկրների զարգացածության մակարդակից:

¹ World Development Indicators, The World Bank, 2001: Երկրների յուրաքանչյուր խմբում ներառված են միայն որոշակի խումբ երկրներ:

² Զարգացած երկրների հարկային եկամուտներում արտացոլված են միայն կենտրոնական բյուջեների եկամուտները:

Հարկման արդյունավետությունը բնութագրող ընդհանրացնող և միջազգային համեմատություններում կիրառվող ցուցանիշներից է անուղղակի և ուղղակի հարկերի տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշը, որը պատկերացում է տալիս հարկման արդարացիության սկզբունքի կիրառման մասին: Որքան բարձր լինի անուղղակի հարկերի մասնաբաժինը, այնքան պակաս ուշադրություն դարձված կլինի հարկման արդարության սկզբունքի պահպանմանը, քանի որ անուղղակի հարկերը ներառվում են ապրանքների ու ծառայությունների գների մեջ՝ հարկային բեռը տեղափոխելով սպառողների վրա, որի գերակշիռ մասն ազգաբնակչությունն է:

Հարկման արդյունավետությունը բնութագրող ընդհանրացնող և միջազգային համեմատություններում կիրառվող ու ոչ ավանդական ցուցանիշներ են համարվում «ոչ թափանցիկ հարկերը», այսինքն՝ հարկատուների կողմից տրվող կաշառքներն ու պետական տարբեր մարմինների հետ շփումներում ժամանակի կորուստը, որոնց առկայությունը և, առավել ևս, դրանց աճը նվազեցնում են հարկման արդյունավետության մակարդակը:

Վերակառուցման և զարգացման եվրոպական բանկի գնահատականների համաձայն՝ անցումային տնտեսությամբ երկրներում հարկատուների եկամուտների 2.1-6.8 տոկոսը (ինչը կարելի է համարել կաշառային հարկի «դրույքաչափ»¹) տարբեր երկրներում օգտագործվում է զանազան պաշտոնյաներին կաշառելու («կաշառային հարկ» վճարելու) համար, իսկ այդ հարկի վճարման հաճախականությունը² տատանվում է 8-60%-ի միջակայքում³:

Վերակառուցման և զարգացման եվրոպական բանկի գնահատականներով թե՛ կաշառային հարկի դրույքաչափը և թե՛ դրա վճարման հաճախականությունը հետազոտված բոլոր երկրներում առավել բարձր են փոքր և միջին ձեռնարկությունում, իսկ խոշոր ձեռնարկություններում այդ ցուցանիշները համեմատաբար ցածր են: Պակաս կարևոր չէ նաև այն ժամանակը, որը տնտեսվարող սուբյեկտների ղեկավար անձինք կորցնում են պետական պաշտոնյաների հետ տարբեր շփումներում: Անցումային տնտեսությամբ երկրների համար այդ ցուցանիշը, այսինքն՝ ժամանակային հարկի (որը բնութագրում է հարկատուի ղեկավար անձանց ընդհանուր աշխատաժամանակում պետական պաշտոնյաներին հատկացվող

¹ Պետական պաշտոնյաներին տրվող ապօրինի վճարումների տեսակարար կշիռը հարկատուների ընդհանուր եկամուտներում:

² Պետական պաշտոնյաներին ապօրինի վճարումներ տվող հարկատուների տեսակարար կշիռը հարկատուների ընդհանուր թվում:

³ “Transition report 1999. Ten years of transition”, European bank for Reconstruction and Development, 1999, viii+288p.

աշխատաժամանակի տեսակարար կշիռը) գնահատականները ևս հաստատում են հարկման ոչ ավանդական եղանակներին պատշաճ ուշադրություն դարձնելու անհրաժեշտության մասին¹:

Հարկ է նշել, որ հարկման արդյունավետությունը բնութագրող ընդհանրացնող և միջազգային համեմատություններում կիրառվող ցուցանիշների հաշվարկումն անհրաժեշտ է, բայց բավարար չէ հարկման արդյունավետության մակարդակն ըստ էության գնահատելու համար, քանի որ տարբեր երկրներում կիրառվող հարկման մեխանիզմները միմյանցից տարբերվում են նույնիսկ ըստ հարկատեսակների՝ կապված տվյալ երկրում կիրառվող հարկային արտոնությունների տեսակների և դրանց ընդգրկվածության աստիճանի, հարկման բազայի որոշման ու հարկման օբյեկտի ընդգրկման շրջանակների, հարկադրույթների տարբերակման ու հարկի մեծությունը կանխորոշող այլ գործոնների հետ: Այդ առումով անհրաժեշտ է կարևորել ու հաշվառել առանձին հարկատեսակների հաշվարկման առանձնահատկությունները, որոնք նվազեցնում կամ մեծացնում են հարկման արդյունավետությունն ըստ առանձին հարկատեսակների:

Վերոհիշյալ ցուցանիշների համակարգում հարկման արդյունավետության մակարդակը բնութագրող ամենաընդհանրական ու գործնական լայն կիրառություն ստացած ցուցանիշը հարկային եկամուտների և ՀՆԱ-ի տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշն է: Այդ ցուցանիշը 2005 թվականին ամենաբարձրը եղել է Մադագասկարում՝ 54.4%, Անգոլայում կազմել է 28.3%, Նոր Զելանդիայում՝ 31.8%, Նիդեռլանդներում՝ 23.2%, Իտալիայում՝ 21.3%, Պորտուգալիայում՝ 21.6%, Շվեդիայում՝ 20.8%, Դանիայում՝ 30.6%, Իսրայելում՝ 29.3%, Բելգիայում՝ 26.5% և այլն: Իրավիճակն այլ է զարգացող երկրներում, որտեղ այդ ցուցանիշը կազմել է. Բելառուսում՝ 20.6%, Բուլղարիայում՝ 23.4%, Էստոնիայում՝ 17.0%, Վրաստանում՝ 12.1%, Ղազախստանում՝ 20.6%, Լատվիայում՝ 15.3%, Լիտվայում՝ 17.5%, Մոլդովայում՝ 18.9%, ՌԴ-ում՝ 16.6%, Տաջիկստանում՝ 9.8%, Ուկրաինայում՝ 17.8%, իսկ Հայաստանի Հանրապետությունում՝ 14.2%², որն, իհարկե, բավականին ցածր ցուցանիշ է:

¹ “Transition report 1999. Ten years of transition”, European Bank for Reconstruction and Development, 1999, viii+288p.

² 2007 World Development Indicators, pos 284-286.

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԲԵՌԸ ԵՎ ՀԱՐԿՄԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅՈՒՆԸ

ՏԻԳՐԱՆ ՎԼԱԴԻՄԻՐԻ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ, *տ.գ.դ., դոցենտ,*
ԵՊՀ դասախոս

Համառոտագիր: Հարկման արդյունավետությունը բնութագրող ընդհանրացնող և միջազգային համեմատություններում կիրառվող ցուցանիշների հաշվարկումն անհրաժեշտ է, բայց բավարար չէ հարկման արդյունավետության մակարդակն ըստ էության գնահատելու համար, քանի որ տարբեր երկրներում կիրառվող հարկման մեխանիզմները միմյանցից տարբերվում են, նույնիսկ ըստ հարկատեսակների՝ կապված տվյալ երկրում կիրառվող հարկային արտոնությունների տեսակների և դրանց ընդգրկվածության աստիճանի, հարկման բազայի որոշման ու հարկման օբյեկտի ընդգրկման շրջանակների, հարկադրույքների տարբերակման ու հարկի մեծությունը կանխորոշող այլ գործոնների հետ: Այդ առումով անհրաժեշտ է կարևորել ու հաշվառել առանձին հարկատեսակների հաշվարկման առանձնահատկությունները, որոնք նվազեցնում կամ մեծացնում են հարկման արդյունավետությունն ըստ առանձին հարկատեսակների:

Բանալի բառեր. *հարկման արդյունավետություն, հարկային բեռ, հարկատեսակներ, հարկման մեխանիզմներ, հարկային դրույքաչափ, ուղղակի հարկեր, անուղղակի հարկեր, հարկային մարմին, հարկային վարչարարություն:*

НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА И НАЛОГОВАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ

ТИГРАН ВЛАДИМИРОВИЧ АРУТЮНЯН, *д.э.н., доцент,*
преподаватель ЕГУ

Аннотация: Подсчет показателей, используемых в обобщающих и международных сопоставлениях, характеризующих эффективность налогообложения необходим, но не достаточен для оценки уровня эффективности налогообложения. Поскольку в разных странах механизмы налогообложения различны, даже по типам налогов, связанных со степенью видов налоговых льгот и их вовлечений; определение налоговой базы и сферы действия объекта налогообложения, дифференциации поручений и других факторов, которые предопределяют ставку налога. Поэтому, необходимо выделить и рассмотреть особенности подсчета отдельных видов налогов, уменьшающих или повышающих эффективность налогообложения по их отдельным видам.

Ключевые слова: *эффективность налогообложения, налоговая нагрузка, налоги, механизмы налогообложения, налоговые ставки, прямые налоги, косвенные налоги, налоговые органы, налоговое администрирование.*

TAX BURDEN AND TAXATION EFFICACY

TIGRAN VLADIMIR HARUTYUNYAN, *Doctor of Sciences (Economics), Associate Professor, Yerevan State University*

Abstract

The calculation of the indicators used in general and international comparisons characterizing the efficacy of the tax is necessary, but not sufficient, for assessing the advantages of tax efficiency. In different countries, the mechanisms of taxation are related to the degree of types of tax benefits and/or incentives and their coverage; defining of the tax base and scope of the object of taxation, differentiation of tax rates and other factors predicting the amounts to be paid. In this case, it is important to highlight and consider the specifics of calculating certain types of taxes that reduce or increase the effectiveness of taxation for certain types of taxes.

Keywords: *Taxation efficacy, tax burden, taxes, taxation mechanisms, tax rates, direct taxes, indirect taxes, tax authority, tax administration.*