

ՀՀ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ԾՐԱԳՐԵՐՈՒՄ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԱՌԱՋՆԱՀԵՐԹՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆԸ *

ՀՏԴ 336.1

DOI: 10.52063/25792652-2024.4.23-239

ԱՆՈՒՇ ԴԵՏՐՈՍՅԱՆ

Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանի ֆինանսական
ֆակուլտետի ֆինանսների ամբիոնի ասպիրանտ,
ՀՀ ֆինանսների նախարարության եկամուտների քաղաքականության
և վարչարարության մեթոդաբանության վարչության առանձին
գործառույթներ համակարգող խորհրդական,
ք. Երևան, Հայաստանի Հանրապետություն

anpetrosyan00@mail.ru

ORCID: 0009-0002-6112-1992

Հոդվածի նպատակն է իրականացվող հարկային քաղաքականության
վերաբերյալ ՀՀ կառավարության նպատակադրումների, կիրառվող մեթոդ-
ների և ընտրված ուղիների բացահայտումը:

Աշխատանքի խնդիրներն են՝ բացահայտել հարկային քաղաքականու-
թյուն մշակողի ծրագրերում դրա վերաբերյալ առկա մոտեցումները, դրանց
Էվոյուցիան, ինչպես նաև վեր հանել առաջիկա տարիների գերակա-
յությունները:

Աշխատանքում վերլուծությունները իրականացրել ենք՝ կիրառելով
գիտական հետազոտությունների՝ համակարգային, վերլուծության, համա-
դրության և վիճակագրական մեթոդներ:

Հանդիսանալով պետության տնտեսական քաղաքականության կարևոր
և անքակտելի մասը՝ հարկային քաղաքականությունը իր ձևակերպումները և
օրենսդրական հիմքը ստանում է ՀՀ կառավարության ծրագրերից: Հետազո-
տության շրջանակներում կատարված հիմնական եզրահանգումն այն է, որ
հարկային քաղաքականության վերաբերյալ ՀՀ կառավարության ծրագրային
դրույթներում մշտապես անդրադարձ է կատարվել հարկային արտոնու-
թյունների կիրառմանը, հարկման տարբեր համակարգերին և դրանցով
պայմանավորված խնդիրներին, ինչպես նաև ստվերային տնտեսության դեմ
մղվող պայքարին: Հետաքրքրականն այն է, որ տարբեր ժամանակա-
շրջաններում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը, կիրառվող
մեթոդները, առկա նպատակները և առաջնահերթությունները էապես
տարբերվել են միմյանցից, դա, իհարկե, տրամաբանական է, քանի որ
հարկային քաղաքականությունը դինամիկ զարգացող համակարգ է, նաև
չափազանց զգայուն՝ տնտեսական իրավիճակի նկատմամբ:

Հարկային քաղաքականության նպատակները և կիրառվող մոտեցում-
ները կարևորագույն բիզնես ազդակներ են, որոնց ուսումնասիրությունն ու
վերլուծությունն էլ ներկայացված են սույն հոդվածում:

Հիմնաբառեր: հարկեր, հարկային համակարգ, հարկային
քաղաքականություն, կառավարության ծրագրեր, հարկային արտոնություն,
տնտեսական առաջընթաց, միցունակություն:

* Հոդվածը ներկայացվել է 29.10.2024թ., գրախոսվել՝ 15.11.2024թ., տպագրության
ընդունվել՝ 31.12.2024թ.:

Ներածություն

Լավ մշակված հարկային համակարգը տնտեսության զարգացման, մրցունակության ապահովման, բիզնեսի բարգավաճման և նորարարությունների խթանման գրավականն է: Գործուն հարկային համակարգի կառուցման գործում հարկային քաղաքականության դերն ու նշանակությունը կասկած չի հարուցում: Հարկային քաղաքականության գործիքները մակրոմակարդակում այն հենասյուներն են, որոնց վրա կառուցվում է տնտեսական այնպիսի համակարգ, որն ի զորու է ապահովել պետության առջև դրված խնդիրների արդյունավետ լուծումը: Ինչ վերաբերում է միջազգային հանրության շրջանում զբաղեցրած դիրքին, կարող ենք փաստել, որ տնտեսական զարգացմանը միտված հարկային քաղաքականության կիրառությունը կարող է երկրին գործիքից վերածել ազդեցության գործոնի:

Հարկային քաղաքականության ոլորտի կարևորությունը և առկա արդի հիմնախնդիրները հաշվի առնելով՝ կարևորում ենք թեմայի ուսումնասիրությունը, որին նվիրված է սույն հոդվածը: Հոդվածի շրջանակում ուսումնասիրվել է հարկային քաղաքականության վերաբերյալ առկա մոտեցումները, որոնք հիմք են ծառայել այդ քաղաքականությանն ընդհանրական բնորոշում տալու համար: Նպատակադրվել է ուսումնասիրել ՀՀ կառավարության՝ տարբեր տարիների ծրագրերում տեղ գտած և հարկային քաղաքականությանը վերագրելի դրույթները՝ հարկային քաղաքականության վերաբերյալ մոտեցումների և պատկերացումների զարգացման հետագիծը հասկանալու համար: ՀՀ կառավարության ծրագրային դրույթները բիզնեսի համար կարևորագույն ազդակներ և փարոսներ են բիզնեսի պլանավորման տեսանկյունից, այդ հանգամանքն առանձնակի կարևորություն է հաղորդում դրանց ուսումնասիրությանը: Հոդվածում վերլուծվել են նաև հարկային քաղաքականությունը բնութագրող չափելի ցուցանիշներ, որոնք օգնել են ամբողջացնելու մինչ այդ իրականացված ուսումնասիրության արդյունքները:

Գրականության վերլուծություն

Տնտեսագիտական գրականության մեջ հարկային քաղաքականության վերաբերյալ առկա են բազմաթիվ, հաճախ իրարամերձ մոտեցումներ, դա երևույթի բազմակողմանի ուսումնասիրությունը դարձնում է չափազանց կարևոր և միևնույն ժամանակ՝ բարդ: Հետազոտողների շրջանում առկա տարակարծությունները, սակայն, չեն արժեզրկում հարկային քաղաքականության կարևորությունը տնտեսության և տնտեսական աճի կառուցման գործում:

Հարկային քաղաքականության ուսումնասիրությունը հանգում է այնպիսի հարկային համակարգի ձևավորմանը, որն ունակ է ֆինանսավորելու հանրային ծախսերի անհրաժեշտ մակարդակը՝ հնարավոր ամենաարդյունավետ և արդար ուղիով (Tanzi, Zee 3): Սա նշանակում է, որ հանրային ծախսերը պետք է ֆինանսավորվեն երկրում ստեղծված համախառն ներքին արդյունքի բաշխման արդյունքում՝ հարկային եկամուտների հաշվին, իսկ պետական պարտքից ֆինանսավորումը պետք է նվազագույնի հասնի: Անդրադառնալով Հայաստանի Հանրապետությանը՝ նշենք, որ մեր երկրում ևս հարկային եկամուտների հնարավոր առավելագույն մակարդակի ապահովումը օրակարգային է, քանի որ պետությունը վարում է նաև պետական պարտքի նվազեցման քաղաքականություն: ՀՀ կառավարությունը նպատակ ունի արդեն 2026 թվականին հարկեր/ՅՆԱ ցուցանիշը հասցնելու առնվազն 25 տոկոսի, ինչպես նաև Կառավարության պարտք/ՅՆԱ ցուցանիշը նվազեցնելու՝ մինչև 2026 թվականն ապահովելով 60%-ից ցածր թիրախը (ՀՀ կառավարություն. N 1363-Ա որոշման հավելված՝ «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2021-2026 թթ. ծրագիր», 94-95):

Մինչև 1970-ականները հարկային քաղաքականությունը հիմնականում դիտվում էր որպես գործիք՝ քաղաքականության ավելի լայն նպատակների հասնելու համար. հատկապես՝ եկամուտների վերաբաշխման, իսկ հարկային օրենսդրությունը

ավելի բարդ էր. բազմաթիվ էին ժամանակացույցները, դրույքաչափերը և բացառությունները (Owens 3): Այս բնորոշման մեջ, փաստորեն, նախ ընդգծված է հարկային քաղաքականության սոցիալական նշանակությունը, դա կրկին ընգծում է հարկային քաղաքականության կարևորությունը պետության գործառնությունների իրականացման գործում՝ միևնույն ժամանակ վեր հանելով հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը խոչընդոտող գործոններից մեկը, այն է՝ հարկային օրենսդրության բարդությունը: Տարընթերցումներ պարունակող սահմանումները, իրացման շրջանառության շեմի տարբերակման հիմքով գործող հարկման տարբեր համակարգերը և, հետևաբար, հարկային դրույքաչափերը, բազմաթիվ բացառությունները ստեղծում են բոլոր նախադրյալները՝ հարկերն արդարացիորեն հաշվարկելուց և վճարելուց խուսափելու համար:

Տնտեսական զարգացման և համագործակցության կազմակերպման վերջին հրապարակումներում շեշտվում է հարկային քաղաքականության կարևորությունը՝ ներառական աճի հասնելու համատեքստում: Հարկային քաղաքականության նպատակն է ստեղծել մրցակցային հարկային միջավայր, որը նպաստում է ներառական տնտեսական աճին, և որը ապահովում է բավարար հարկային եկամուտներ՝ պետական ծախսերը ֆինանսավորելու համար, և երաշխավորում է, որ հարկային բեռը արդարացիորեն բաշխվի բնակչության միջև (Competitiveness in South East Europe: A Policy Outlook 208): Այս ձևակերպումն ակնհայտորեն առանձնա-նում է մինչ այս նշվածներից, քանի որ նախ ընդգծվում է հարկային քաղաքականության կարևորությունը մրցակցային այնպիսի միջավայրի կառուցման գործում, որը առավելապես կնպաստի ներառական տնտեսական աճի ձևավորմանը: Խելամիտ մշակված հարկային քաղաքականությունը նշանակում է արդյունավետ փոխզիջում՝ քաղաքականության տարբեր ուղղությունների միջև: Կիրառվող հարկային քաղաքականության արդյունքում պետք է հասնել հարկային եկամուտների առավելագույն մակարդակի հավաքագրմանը՝ միևնույն ժամանակ պահպանելով արդարության սկզբունքը և զերծ մնալով տնտեսության վրա այդ քաղաքականության խեղաթուրող ազդեցություններից: Սա նշանակում է, որ հարկային քաղաքականությունը հարկային եկամուտների հավաքագրմանը զուգահեռ պետք է հիմքեր ստեղծի ձեռնարկատիրական գործունեության զարգացման, օտարերկրյա ներդրումների ներգրավման, մրցակցային առողջ միջավայրի ձևավորման համար՝ աջակցելով տնտեսության աշխուժացմանը: Հարկային քաղաքականության առաջնային նպատակը պետք է լինի ոչ թե ամեն գնով բյուջետային մուտքերի ապահովումը, այլ երկրում կայուն տնտեսական բազիսի ձևավորումը և երկարաժամկետ տնտեսական աճի համար համապատասխան նախադրյալների ստեղծումը (Բոստանջյան, Մինասյան 10):

Եվրոպական միության զեկույցներից մեկը առանձնացնում է հարկային քաղաքականության 5 առաջնահերթություններ, որոնք ամփոփում են հարկային քաղաքականության հիմնական նպատակները.

1. ներդրումների խթանում, դրական և բացասական արտաքին գործոնների վերացում,
2. հարկային վարչարարության և հարկային որոշակիության բարելավում,
3. զբաղվածության խթանում,
4. անհավասարությունների նվազեցում,
5. հարկային համապատասխանության ապահովում (Tax policies in the European Union 13):

Ամփոփելով հարկային քաղաքականության վերաբերյալ վերը դիտարկված մեկնաբանությունները՝ կարելի է եզրակացնել, որ հարկային քաղաքականությունը տնտեսության և տնտեսական աճի ձևավորման և սոցիալական առողջ միջավայրի կառուցման հիմնաքարն է:

Վերլուծություն

Անընդհատ շարունակվող փոփոխությունները և նոր մարտահրավերները յուրաքանչյուր ոլորտի՝ այդ թվում հարկային համակարգի և հարկային քաղաքականության անքակտելի մասն են կազմում: Նոր մարտահրավերներին դիմակայելու և դրանք հաղթահարելու համար հարկային քաղաքականությունը մշտապես ենթարկվում է փոփոխությունների: Հարկային քաղաքականության տարբեր գործիքներ և նպատակներ իրենց կարևոր տեղն ունեն նաև Հայաստանի Հանրապետության կառավարության ծրագրերում: Կարևոր է հիշել, որ ՀՀ կառավարության ծրագրերում ընդգրկված հարկային քաղաքականության վերաբերյալ յուրաքանչյուր դրույթ կարող է բիզնեսի համար ազդակ հանդիսանալ, որը կարող է այս կամ այն կերպ ներգործել բիզնեսի կազմակերպման վրա: Ասվածը ենթադրում է, որ հարկային քաղաքականությունն անգամ փաստաթղթային մակարդակում՝ մինչև գործողության մեջ դրվելը, կարող է տնտեսության և դրա ընթացքի վրա ներգործություն ունենալ: Հետևաբար՝ կարևոր ենք համարում ՀՀ կառավարության տարբեր տարիների ծրագրերի ուսումնասիրությունը՝ բացահայտելու հարկային քաղաքականությունը մշակողի և իրականացնողի քայլերում իրականացված հիմնական փոփոխությունները:

ՀՀ կառավարությունը 2008-2012 թվականների համար սահմանել էր հարկային քաղաքականության բարեփոխումների հետևյալ ուղղությունները.

1. Կառավարությունը հետամուտ կլինի հարկման բազայի ընդլայնմանը և հարկային բեռի հավասարաչափ բաշխմանը, որ կիրառործվի՝

- Հատկապես տնտեսական գործունեության ստվերային և ոչ ֆորմալ մասի կրճատման միջոցով ու նոր հարկային արտոնություններ չսահմանելով,

- Գործունեության առանձին տեսակների համար սահմանված հարկման այլընտրանքային համակարգերը հարկման ընդհանուր համակարգով փոխարինելու միջոցով,

- Արտոնությունների առավելագույն կրճատման, առանձին ոլորտների, գործունեության առանձին տեսակների, առանձին ձեռնարկությունների համար որևէ բնույթի հարկային արտոնությունների բացառման միջոցով:

2. Հարկատուների ինքնազնադատման համակարգի կիրառման մոտեցումների ընդլայնում,

3. Անհրաժեշտ աշխատանքներ կիրականացվեն հարկ վճարողներին հարկային գերավճարների, հատկապես՝ արտահանող ընկերությունների՝ ավելացված արժեքի հարկի գումարների վերադարձման մեխանիզմների կատարելագործման համար (ՀՀ կառավարություն. N 380-Ա որոշման հավելված՝ «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2008-2012 թթ. ծրագիր» 23-24):

Արդեն 2018 թվականի ընթացքում փոփոխություն է իրականացվել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքում, որով պարզեցված հարկից հարկման ընդհանուր կարգին անցած հարկ վճարողները 2008 թվականի հաշվետու ժամանակաշրջանում առանց հարկային հաշիվների կարող են հաշվանցել արտադրական և այլ առևտրային նպատակներով ձեռք բերված ապրանքների արժեքում ներառված ԱԱՀ-ի գումարները (Հայաստանի Հանրապետության 2008 թվականի պետական բյուջեի կատարման վերաբերյալ հաշվետվություն 64): Սահմանվել են նաև հաշվանցման այլ չափորոշիչներ՝ ներառյալ հաշվանցման այնպիսի սահմանափակում, որը վերաբերում է կանխիկ դրամով ձեռքբերումների սահմանված շեմերին: Այս քայլը, փաստորեն, նախադրային է ստեղծում անկանխիկ դրամաշրջանառության ավելացման համար՝ նպաստելով նաև ստվերային և ոչ ֆորմալ տնտեսությունների ծավալի կրճատմանը:

ՀՀ կառավարության՝ 2012-2017 թվականների նպատակադրումներն են.

1. Հարկեր/ՅՆԱ հարաբերակցության տարեցտարի ավելացման շարունակումը՝ հատկապես տնտեսական գործունեության ստվերային և ոչ ֆորմալ հատվածի կրճատման միջոցով.

2. Փոքր ու միջին բիզնեսի համար պարզեցված հարկային դաշտի ապահովումը և հարկային բեռի շարունակաբար տեղափոխումը դեպի խոշոր հարկատուներ.

3. Հարկային վարչարարության պարզեցումը, մասնավորապես՝ բոլոր տեսակի հարկային հաշվետվությունները, տեղեկություններն ու դիմումներն էլեկտրոնային եղանակով ներկայացնելու հնարավորության ընձեռումը,

4. Հարկ վճարողների շահերի պաշտպանությունը և նրանց սպասարկման որակի բարձրացումը, որով հարկման հարաբերություններում կընդլայնվեն ինքնագնահատման համակարգի կիրառման մոտեցումները (ՀՀ կառավարություն. N 730-Ա որոշման հավելված՝ «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2012-2017 թթ. ծրագիր» 34):

ՓՄՁ սուբյեկտների համար հարկային պարզեցված միջավայրի ձևավորման նպատակով 2014 թվականին մշակվել և ՀՀ ազգային ժողովի կողմից ընդունվել է սահմանված չափանիշները բավարարող ՓՄՁ սուբյեկտների հարկային բեռը նվազեցնելուն և ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտներին հարկերից ազատելուն ուղղված օրենքների փաթեթը: Բիզնեսի համար հարկային միջավայրը, ինչպես նաև պետության կողմից իրականացվող հարկային վարչարարությունը առավել պարզեցնելու և համախմբված դարձնելու համար մշակվել է ՀՀ հարկային օրենսգրքի նախագիծը, որը քննարկվել է 2015 թվականի հոկտեմբերի 8-ին կայացած ՀՀ կառավարության նիստում և հավանության է արժանացել: Իրականացվել են աշխատանքներ՝ կապված հարկային հաշվետվություններն էլեկտրոնային եղանակով ներկայացնելու հետ. «Հարկատու 3» էլեկտրոնային կառավարման համակարգի կարողությունների ընդլայնմանն ուղղված աշխատանքների արդյունքում 2017 թվականի ընթացքում հարկ վճարողների շուրջ 97%-ը հաշվարկները հարկային մարմին ներկայացրել են էլեկտրոնային եղանակով (Հայաստանի Հանրապետության 2017 թվականի պետական բյուջեի կատարման վերաբերյալ հաշվետվություն 88): Հարկ վճարողներին մատուցվող ծառայությունների որակի գնահատման և բարձրացման համար իրականացվել են սպասարկման կենտրոնների կողմից հարկ վճարողներին մատուցվող ծառայությունների որակի գնահատման համակարգի ներդրմանն ուղղված աշխատանքներ:

ՀՀ-ում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը 2017-2022 թվականների ընթացքում պետք է ապահովեր՝

1. Հարկային եկամուտներ / ՅՆԱ հարաբերակցության աճ՝ առաջիկա 5 տարիների ընթացքում 2.5 տոկոսային կետով՝ հաշվի առնելով առաջիկա տարիներին տնտեսության զարգացման միտումները,

2. Հարկային հսկողության արդյունավետության բարձրացման նպատակով ՀՀ կառավարության կողմից հսկողական գործընթացների կազմակերպում՝ ռիսկերի գնահատման համակարգերի ներդրման և կատարելագործման միջոցով,

3. Օրինապահ հարկ վճարողների համար բարենպաստ հարկային միջավայրի ստեղծում, նրանց հետ գործընկերային հարաբերությունների ձևավորում,

4. Հարկային վարչարարության գործընթացների ավտոմատացում (ՀՀ կառավարություն. N 646-Ա որոշման հավելված՝ «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2017-2022 թթ. ծրագիր» 57-60):

ՀՀ կառավարության այս ծրագիրը իր նպատակներով և դրանց որոշակիությամբ արդեն տարբերվում է նախորդներից: Հարկային եկամուտներ/ ՅՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի մասով ոչ միայն նախանշվել է աճ, այլև այդ աճին վերագրվել է քանակական բնութագրիչ: Ծրագրերում քանակական բնութագրիչի ներգրավումը ավելի չափելի է դարձնում դրանց կատարման վերլուծությունը, որն էլ նպաստում է պլանավորման արդյունավետության բարձրացմանը: Հարկային

հսկողության արդյունավետության բարձրացման նպատակով ներդրվել են էլեկտրոնային կառավարման նոր համակարգեր, այդ թվում՝ կամերա ուսումնասիրությունների իրականացման ավտոմատացված համակարգը, վերանայվել է ռիսկերի կառավարման համակարգը: Օրինապահ հարկ վճարողների համար իրականացվել է հավաստագրի տրամադրման նոր համակարգի գործարկում:

ՀՀ կառավարությունը իրականացվող հարկային քաղաքականության ուղղությունները և նպատակադրումները սահմանել է մինչև 2026 թվականի համար. դրանք վերաբերում են հետևյալներին՝

1. ՀՀ կառավարության կողմից իրականացվող հարկային քաղաքականությունն ուղղված է լինելու տնտեսության ներդրումային գրավչության բարձրացմանն ու տնտեսական ակտիվության մակարդակի բարելավմանը: Այս նպատակների իրականացման ուղղությամբ հարկային օրենսդրության բարելավման միջոցով կարևորվելու է ներդրողների համար արդար, ընկալելի և կանխատեսելի միջավայրի ձևավորումը.

2. ԱԱՀ վճարողների համար աստիճանաբար չեղարկվելու է ներմուծվող ապրանքների դիմաց ԱԱՀ գանձումը սահմանին, որի շնորհիվ տնտեսավարողների մոտ հավելյալ ազատ լիկվիդայնություն կառաջանա.

3. Հարկման տարբեր համակարգերի միջև սահմանվելու է համադրելի և արդարացի հարկային բեռ.

4. Իրականացվելու է անկանխիկ վճարումների ծավալների աճի խթանման և կանխիկի շրջանառության կրճատման համապարփակ քաղաքականություն.

5. Վերացվելու են գյուղատնտեսության ոլորտի զարգացմանը խոչընդոտող հարկային կարգավորումները (ՀՀ կառավարություն. N 1363-Ա որոշման հավելված՝ «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2021-2026 թթ. ծրագիր» 95-97):

ՀՀ կառավարության՝ 2021-2026 թթ. ծրագրում նշվում է երկրի ներդրումային գրավչության բարձրացման և այդ գործում հարկային քաղաքականության կարևորության մասին, որին անդրադարձել ենք նաև գրականության վերլուծության ժամանակ: Անկանխիկ վճարումների ծավալների աճի խթանմանն աջակցելու նպատակով 2022 թվականին ընդունվել է «Անկանխիկ գործառնությունների մասին» ՀՀ օրենքը, որով ստեղծվել է բազմաթիվ սահմանափակումների համակարգ, որոնց պարագայում չի թույլատրվում կանխիկ դրամով վճարումները:

Ուսումնասիրված ծրագրերում կարելի է նկատել, որ սկզբում ՀՀ կառավարության քաղաքականությունն ուղղված է եղել հարկային արտոնությունների կրճատմանը, դա, սակայն, չկա վերջին տարիների նպատակներում: Հարկային արտոնությունների կիրառումը կարող է 2 տարբեր ազդեցություններ ունենալ տնտեսության վրա՝ տնտեսության զարգացմանը աջակցող կամ խոչընդոտող: Կարևոր է ներդնել բիզնեսի գնահատման արդյունավետ համակարգ, որի գնահատականները հիմք կլինեն հարկային արտոնությունների ճիշտ թիրախի ընտրության համար՝ նպաստելով երկրում տնտեսական աշխուժացման ավելացմանը:

Հարկման տարբեր համակարգերի վերաբերյալ նպատակադրումներում սկզբնական շրջանում նկատելի է ՓՄՁ սուբյեկտների համար հարկային պարզեցված դաշտի ստեղծման և հարկային բեռը դեպի խոշոր կազմակերպություններ տեղափոխելու քաղաքականություն: Իրացման շրջանառության տարբերակման հիմքով հարկման տարբերակված մոտեցումները ստեղծում են բոլոր նպաստավոր նախադրյալները՝ բիզնեսի տրոհման միջոցով հարկերի վճարումից խուսափելու համար: Այժմ կառավարությունը նպատակադրել է ձևավորել հարկման տարբեր համակարգերի միջև հավասարակշիռ և արդարացի հարկային բեռ:

Հարկային քաղաքականության ոլորտում իրականացվող ցանկացած քայլ պետք է ուղղված լինի արդար տնտեսական մրցակցային միջավայրի ձևավորմանը և պետության գործառնությունների իրականացման համար բավարար ֆինանսական միջոցների հավաքագրմանը: Մինչ այս դիտարկել ենք ՀՀ կառավարության տարբեր

ծրագրերի առաջնահերթությունները, սակայն կարևոր է նաև հարկային քաղաքականությունը բնութագրող քանակական ցուցանիշների վերլուծությունը:



Գծապատկեր 1. Հարկային եկամուտների ծրագրային և փաստացի ծավալները 2014-2023 թթ. (մլրդ դրամ)¹

Հարկային քաղաքականության մշակման կարևորագույն փուլերից է պլանավորումը, որից կախված է ոչ միայն հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը, այլև պետության գործառնությունների իրականացումը: Վերը բերված գծապատկերից երևում է, որ 2014-2019 թվականների ընթացքում հարկային եկամուտների ծրագրային ցուցանիշները թերակատարվել են, դա ամենամեծն է եղել 2015-2016 թթ. ընթացքում: Նման պատկերը կարող է պայմանավորված լինել մակրոտնտեսական անկայուն միջավայրով և ՌԴ տնտեսության բացասական ներգործությամբ, որի արդյունքում ոչ միայն հարկերն են թերակատարվել, այլև երկրում չի ստեղծվել նախատեսված համախառն ներքին արդյունքը: Մյուս հետաքրքրական պատկերը, որ ակնհայտ է գծապատկերից, վերաբերում է 2020 թվականին. այստեղ նկատելի է սկզբնական և ճշտված պլանի կտրուկ տարբերություն՝ ծրագրային ցուցանիշը նվազեցվել է շուրջ 13.8 տոկոսով: Այստեղ ևս մակրոտնտեսական իրավիճակը՝ COVID-19 համավարակը և Արցախ-ադրբեջանական պատերազմը, իր բացասական ազդեցությունն է ունեցել պլանավորման որակի վրա:

ՀՀ կառավարության ծրագրերի ուսումնասիրության ժամանակ նկատելի էր, որ հարկման ոլորտում նպատակադրվել է հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի անընդհատ աճի ապահովում: Այդ պատճառով կարևորում ենք նաև հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի դիտարկումը:

Հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշը հարկային համակարգի արդյունավետության գնահատման կարևորագույն ցուցանիշներից է: ՀՀ կառավարությունը նպատակադրել է մինչև 2026 թվականը դիտարկվող ցուցանիշը հասցնել նվազագույնը 25 տոկոսի շեմին: Գծապատկեր 2-ի տվյալները ցույց են տալիս, որ դիտարկվող երկրների կամ դրանց խմբերի շարքում Հայաստանը հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշով ամենամոտն է Վրաստանին: ՏՀԶԿ անդամ երկրների միջին ցուցանիշը ցույց է տալիս, որ ընդհանուր առմամբ միջազգային միտումները գրանցում են ցուցանիշի ավելի բարձր արժեքներ, և Հայաստանը, փաստորեն, վարում է հարկային այնպիսի քաղաքականություն, որը մոտ է միջազգային միտումներին: Ներկայացված ցուցանիշներում, սակայն,

¹ Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից՝ ըստ ՀՀ պետական բյուջեի 2014-ից 2023 թվականների կատարման վերաբերյալ հաշվետվությունների: Ավելին տես՝ «Պետական բյուջեի հաշվետվություն».

հետաքրքրական է Ռուսաստանի պատկերը, որը չի խոչընդոտել ՌԴ տնտեսության զարգացմանը: Հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի ներքին բովանդակության ուսումնասիրությունը հանգում է նրան, որ այն երկրները, որտեղ ցուցանիշը ավելի բարձր է, ունեն ֆինանսական այն հիմքը, որն ապահովելու է պետության սոցիալական և մնացած գործառնությունների՝ ամբողջ ծավալով և արդյունավետորեն իրականացումը: Ռուսաստանի տնտեսության պարագայում, կարելի է ասել, որ ֆինանսական միջոցները ապահովում են ավելի շատ արդյունավետություն, երբ շրջանառվում են տնտեսության մեջ՝ առանց պետության մասնակցության:



Գծապատկեր 2. Հարկեր/ ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշը տարբեր երկրների համար 2013-2023 թթ.¹

Ամփոփելով կարող ենք նշել, որ ՀՀ կառավարությունը հարկային քաղաքականության ոլորտում նպատակադրել է հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի անընդհատ աճ՝ պետական ծախսերը ֆինանսավորելու նպատակով բավարար ֆինանսական միջոցներ հավաքագրելու համար՝ առանց պետական պարտքի ներգրավման, դա ոչ միայն չի խոչընդոտի, այլև կաջակցի երկրի տնտեսական աշխուժացմանը և տնտեսական աճի ապահովմանը:

Եզրակացություններ

Հոդվածում ուսումնասիրվել են ՀՀ կառավարության տարբեր ժամանակների ծրագրերը, որի արդյունքում հնարավոր է դարձել առանձնացնել հարկային քաղաքականության վերաբերյալ հիմնական առաջնահերթությունների էվոլյուցիան, որը հիմնականում վերաբերում է հետևյալներին.

- Հարկային արտոնությունների քաղաքականության վերաբերյալ ՀՀ կառավարության մոտեցումը սկզբնական շրջանում եղել է բացասական, և վարվել է այդ արտոնությունների նվազեցման քաղաքականություն: Հարկային արտոնությունների կիրառության պարագայում սխալ թիրախավորումը կարող է խոչընդոտել հարկային քաղաքականություն մշակողի և իրականացնողի գործողությունների արդյունավետությունը՝ հանգեցնելով ոչ ցանկալի արդյունքի և տնտեսական հետընթացի: Հարկային արտոնությունների սուբյեկտների ոչ ճիշտ ընտրությունը կարող է հանգեցնել մրցակցային անառողջ միջավայրի ձևավորման և օրինապահ հարկ վճարողների շրջանում հարկերի վճարումից խուսափելու դեպքերի

¹ Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից՝ ըստ ՀՀ պետական բյուջեի 2013-ից 2023 թվականների կատարման վերաբերյալ հաշվետվությունների, ՏՀԶԿ և Համաշխարհային բանկի տվյալների բազաների տվյալների https://minfin.am/hy/page/petakan_byujei_hashvetvutyun/, <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>, <https://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.TOTL.GD.ZS>, հասանելի է՝ 22.11.2024թ.:

տարածման: ՀՀ կառավարությունը վերջին տարիների ծրագրերում արդեն հրաժարվել է հարկային արտոնությունների վերացմանն ուղղված դրույթներից: Հարկային արտոնությունները մեծապես կարող են նպաստել բիզնես գործընթացների աշխուժացմանը՝ ստեղծելով հավելյալ լիկվիդայնություն բիզնես սուբյեկտների շրջանում: Այստեղ կարևոր է հարկային արտոնությունների ճիշտ քաղաքականության մշակումը և ճիշտ թիրախի ընտրությունը:

• Փոքր ու միջին բիզնեսի հարկման վերաբերյալ պատկերացումները և մոտեցումները նույնպես փոփոխվել են ժամանակի ընթացքում: Սկզբնական շրջանում նշվում էր, որ պետք է հարկային բեռը տեղափոխել դեպի խոշոր կազմակերպություններ, իսկ ՓՄՁ-ների համար ստեղծել հնարավորինս պարզեցված հարկման ռեժիմ: Նման մոտեցումը ստեղծել է բոլոր նպաստավոր պայմանները՝ խոշոր բիզնեսի տրոհման և հարկման հատուկ համակարգերում գործելու համար, դրա արդյունքն է հարկերի թերհայտարարագրումը: Այժմ ՀՀ կառավարությունը նպատակադրել է այդ երկու խմբերի միջև ստեղծել համադրելի հարկային բեռ. կարևոր է, որ հարկման հատուկ համակարգերը ընկալվեն ոչ թե որպես արտոնյալ համակարգեր, որին պետք է ձգտել, այլ կարճաժամկետ հնարավորությունների դաշտ, որից դուրս գալը նշանակում է բիզնես հաջողությունների գրանցում:

• Ստվերային և ոչ ֆորմալ տնտեսությունների դեմ պայքարի կարևորության մասին միշտ խոսվել է ուսումնասիրված ծրագրերում, սակայն դրա շրջանակում հստակ նպատակադրում իրականացվել է ՀՀ կառավարության 2021-2026 թթ. ծրագրում, որում նշվում է, որ իրականացվելու է անկանխիկ դրամաշրջանառության ավելացման քաղաքականություն: Կանխիկ դրամի կիրառության սահմանափակումները նաև ստեղծում են խոչընդոտներ՝ ստվերային գործունեության և իրացման շրջանառությունների թերհայտարարագրման համար:

Հարկային քաղաքականությունը տիրապետում է գործուն գործիքակազմի և կարող է մակրոմակարդակում զանազան գործընթացների շարժիչ և կանխորոշիչ ուժը լինել: Կարևոր է հիշել, որ հարկային ոչ ճիշտ ընտրված քաղաքականությունը կարող է չարիք լինել տնտեսական աճի կառուցման գործում:

ՕԳՏԱԳՈՐԾՎԱԾ ԳՐԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ

1. ՀՀ կառավարություն. *N 380-Ա որոշման հավելված՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2008-2012 թթ. ծրագիր*, 28 Ապրիլի 2008:
2. ՀՀ կառավարություն. *N 730-Ա որոշման հավելված՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2012-2017 թթ. ծրագիր*, 18 Հունիսի 2012:
3. ՀՀ կառավարություն. *N 646-Ա որոշման հավելված՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2017-2022 թթ. ծրագիր*, 19 Հունիսի 2017:
4. ՀՀ կառավարություն. *N 1363-Ա որոշման հավելված՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2021-2026 թթ. ծրագիր*, 18 Օգոստոսի 2021:
5. Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի կատարման վերաբերյալ Հաշվետվություններ. *ՀՀ ֆինանսների նախարարություն*, 2008-2022թթ.:
6. Բոստանջյան Վարդան, Մինասյան Գ., Հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման ուղիները ՀՀ-ում, «*Այլընտրանք*» գիտական հանդես, էջ 10-19, 2017 թ.:
7. Owens Jeffrey. "Tax Policy in the 21st Century: New Concepts for Old Problems". Robert Schuman center for advanced studies, p. 3-8, September 2013.
8. O'Reilly, P., "Tax policies for inclusive growth in a changing world", OECD Taxation Working Papers, No. 40, OECD Publishing, Paris, 2018, <https://doi.org/10.1787/1fdafe21-en>.
9. "Tax policies in the European Union". Publications Office of the European Union, 2020, https://taxation-customs.ec.europa.eu/tax-policies-european-union-survey_en

10. "Tax policy (Dimension 4) in Competitiveness in South East Europe: A Policy Outlook". *OECD Publishing*, Paris., 2021.
11. Tanzi Vito, Zee Howell. "Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries". *IMF working Paper, Fiscal Affairs Department*, p. 1-35, March 2000.

WORKS CITED

1. HH karavarutyan. N 380-A voroshman havelvac` «Hayastani Hanrapetutyan Karavarutyan 2008-2012 tt. cragir» [The Government of the RA, Government Programme 2008-2012] 28 April 2008. (in Armenian).
2. HH karavarutyan. N 730-A voroshman havelvac` «Hayastani Hanrapetutyan Karavarutyan 2012-2017 tt. cragir» [The Government of the RA, Government Programme 2012-2017] 18 Hunisi 2012. (in Armenian).
3. HH karavarutyan. N 646-A voroshman havelvac` «Hayastani Hanrapetutyan Karavarutyan 2017-2022 tt. cragir» [The Government of the RA, Government Programme 2017-2022] 19 Hunisi 2017. (in Armenian).
4. HH karavarutyan. N 1363-A voroshman havelvac` «Hayastani Hanrapetutyan Karavarutyan 2021-2026 tt. cragir» [The Government of the RA, Government Programme 2021-2026] 18 Ogostosi 2021. (in Armenian).
5. «Hayastani Hanrapetutyan petakan byujei katarman veraberyal Hashvetvutyunner». HH finansneri naxararutyun, [Reports on the Implementation of the State Budget of the Republic of Armenia] 2008-2022tt. (in Armenian).
6. Bostanjyan V. , Minasyan G. «Harkayin qaghaqakanowtyan ardyunavetutyan bard'racman ughinery HH-um», Aylintranq gitakan handes [Strategies to Enhance the Effectiveness of Tax Policy in the Republic of Armenia] 2017. (in Armenian).

ANALYSIS OF THE KEY PRIORITIES OF TAX POLICY IN THE GOVERNMENT PROGRAMS OF THE RA

ANUSH PETROSYAN

*Armenian State University of Economics, Faculty of Finance,
Chair of the Finance, Ph.D. Student;*

*Ministry of Finance of the RA, Department of Revenue Policy and Administration
Methodology, Adviser coordinating the distinct functions,
Yerevan, the Republic of Armenia*

Tax policy is the one of main forces responsible for the development and economic growth of the country. the significance of the tax policy is connected with the fact, that a judiciously selected tax policy establishes numerous preconditions for fostering business development and augmenting the gross domestic product within the country. This, in turn, contributes to the enhancement of tax revenues for the state budget. Conversely, an adverse scenario may precipitate the erosion of the foundational elements crucial for sustained economic development. Hence, it is imperative to underscore the critical necessity of vigilance and autonomous evaluation throughout the stages of formulation and execution of tax policy. The significance of tax policy extends to its role in mitigating the funding requirements of public debt, thereby buttressing financial and economic freedom and independence of the country.

Constituting a pivotal and inseparable part of the state's economic policy, the formulation and legislative underpinning of tax policy are derived from the programs delineated by the government of the Republic of Armenia. In the context of the development of entrepreneurial activities and attracting investments, the transparency and predictability of the tax policy domain are of paramount importance. Equally crucial is

the imperative for the policymaker and executor to demonstrate fairness in their actions and decisions, adhering steadfastly to the principle of efficiency.

From this perspective, a critical examination of the tax policy stipulations outlined in the programs of the Republic of Armenia government becomes imperative, given their status as pivotal catalysts for business dynamics and the study of which is presented in this article.

Keywords: Taxes, tax system, tax policy, government programs, tax exemption, economic progress, competitiveness.

АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ ПРИОРИТЕТОВ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ПРОГРАММАХ ПРАВИТЕЛЬСТВА РА

АНУШ ПЕТРОСЯН

аспирант кафедры финансов

*Армянского государственного экономического университета,
советник, координирующий отдельные функции департамента политики
доходов и методологии администрирования Министерства финансов РА,
г. Ереван, Республика Армения*

Налоговая политика является той доминирующей силой, которая отвечает за развитие и экономический рост страны. Важность данной политики определяется тем, что правильно выбранная налоговая политика создаст большое количество предпосылок для развития бизнеса и увеличения создаваемого в стране валового внутреннего продукта, способствуя увеличению налоговых доходов государственного бюджета, тогда как противоположный сценарий приведет к ликвидации основ экономического развития. Следовательно, при разработке и реализации налоговой политики крайне важен мониторинг и независимая оценка ситуации. Велика роль налоговой политики также в сокращении финансирования государственного долга, что поддерживает финансово-экономическую свободу и независимость страны.

Являясь важной и неотъемлемой частью экономической политики государства, налоговая политика получает свою формулировку и правовую основу в программах правительства РА. С точки зрения развития предпринимательской деятельности и привлечения инвестиций важно, чтобы сфера налоговой политики была прозрачной и предсказуемой, а разработчик и исполнитель этой политики были непредвзяты в своих действиях и решениях и действовали в соответствии с требованиями принципов эффективности. С этой точки зрения важно изучить положения налоговой политики в программах правительства РА, которые являются наиболее важными бизнес-импульсами, исследование которых и представлено в данной статье.

Ключевые слова: налоги, налоговая система, налоговая политика, правительственные программы, налоговая льгота, экономический прогресс, конкурентоспособность.