

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԲԵՌԻ ԳՆԱՀԱՏՄԱՆ ԱՆՀՐԱԺԵՇՏՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՀԱՇՎԱՐԿՄԱՆ
ՄԵԹՈԴԱԿԱՆ ՄՈՏԵՅՈՒՄՆԵՐԸ

Յուրաքանչյուր երկրում կիրառվող հարկային քաղաքականության արդյունավետությունից մեծապես կախված է ինչպես երկրի տնտեսական զարգացման տեմպը, այնպես էլ բնակչության կենսամակարդակի բարձրացումը, հետևաբար նաև երկրի սոցիալական վիճակը: Այս տեսանկյունից հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման հիմքում արտասահմանյան և հայրենական տեսաբանները տեսնում են հարկային բեռի ծանրության կրճատումը, որը, նրանց կարծիքով, տնտեսվարող սուբյեկտների ներդրումային ներուժը մեծացնելով, խթանում է տնտեսության աճը, կրճատում ստվերային տնտեսության ծավալները՝ դրանով իսկ ուղղակիորեն ազդելով պետական բյուջե հարկային մուտքերի աճին և նպաստելով հասարակության անդամների բարգավաճման հնարավորությունների մեծացմանը:

Բնականաբար հարկային բեռի ուսումնասիրությանը բազմիցս անդրադարձել են բազմաթիվ տեսաբաններ՝ այդ թվում հայ տեսաբաններ: Այսպես, Վ. Հարությունյանի կարծիքով ՀՀ-ում ստվերային տնտեսության աճը (ըստ տարբեր գնահատականների՝ այն կազմում է ՀՀ տնտեսության 40-60%-ը) պայմանավորված է նախ և առաջ կիրառվող հարկային քաղաքականությամբ, որի արդյունքում հարկային բեռը չափազանց ծանր է, ինչը ստիպում է տնտեսվարող սուբյեկտին մտնել ստվեր և նվազեցնել հարկային վճարումների ծավալը. «Այդ մասին է վկայում նաև այն փաստը, որ նախկին Խորհրդային Միության երկրների մեջ Հայաստանը համախառն ներքին արդյունքի կազմում հարկային եկամուտների ցուցանիշով գրավում է նախավերջին տեղը Վրաստանից առաջ և Էսկանդրեն գիջում է ԱՊՀ երկրների միջին ցուցանիշին (24.8 %), իսկ Արժույթի միջազգային հիմնադրամը (ԱՄՀ) Հայաստանում հարկային եկամուտների մակարդակը գնահատել է շատ ցածր»¹: Այսինքն՝ հեղինակն անուղղակիորեն հարկային քաղաքականության առանցքը համարում է «հարկային բեռը»:

Մեկ այլ հեղինակի՝ Ա.Սաֆարյանի կարծիքով. «Հանրապետությունում պետական բյուջեի եկամտային մասի ձևավորման ժամանակ պետք է հաշվի առնել այն, որ իրականացվող հարկային քաղաքականությունը դեռևս շատ հեռու է կատարյալ լինելուց: Տնտեսական նոր հարաբերություններին անցման փուլի համար հարկային բեռը բավականաչափ բարձր է, օրենսդրությունը խիստ բարդ է»²: Ըստ հեղինակի՝ ՀՀ-ում հարկային բեռը բավականաչափ ծանր է, չնայած տնտեսությունը գտնվում է անցումային շրջանում:

Հարկային քաղաքականության կատարելագործման հիմնահարցերի, մասնավորապես հարկային բեռի ուսումնասիրությանն անդրադարձել է նաև մեկ այլ տեսաբան՝ Մ. Մարկոսյանը. «...ինչպիսի հարկային քաղաքականություն էլ ընտրված լինի պետության կողմից, հարկային քաղաքականության դերի բնութագրման առավել ընդհանրացնող ցուցանիշ է հարկային ծանրությունը կամ բեռը: Հարկային բեռի ցուցանիշը համարվում է նաև պետության հարկային քաղաքականության կարևոր չափորոշիչ»³: Հեղինակի կարծիքով այս ցուցանիշի միջոցով տրվում են այնպիսի հիմնահարցերի պատասխանները, ինչպիսիք են պետության հարկային համակարգի արդյունավետությունը, պետության ֆինանսական պահանջների բավարարման աստիճանը, հարկատուների տնտեսական ակտիվության խթանումը և ձեռնարկատիրական գործունեության

¹ Վ. Հարությունյան, Հարկային քաղաքականությունը և նրա կատարելագործման հիմնահարցերը Հայաստանի Հանրապետությունում, Ե. 2003, էջ 110:
² Ա. Սաֆարյան, Հարկաբյուջետային կարգավորման կատարելագործման ուղիները Հայաստանի Հանրապետությունում, Ե. 2001, էջ 7:
³ Ա. Մ. Մարկոսյան, Հարկային բեռի կարգավորումը Հայաստանի Հանրապետությունում: Տնտեսագիտության թեկնածուի ատենախոսության սեղմագիր, Ե. 2004թ., էջ 13:

շրջանակների ընդլայնման նպատակով տնտեսվարման ուղիների առաջադրումը:

Հարկային բեռի գնահատման անհրաժեշտությունից բխում է «հարկային բեռի» ցուցանիշի հաշվարկման արդյունավետ մեթոդների ընտրությունը, քանի որ միայն այդ դեպքում հնարավոր կլինի առավելագույնս արժանահավատ պատկերացում կազմել տվյալ երկրում առկա հարկային բեռի մասին, որի վրա կարող է կառուցվել ինչպես երկրի արդյունավետ հարկային համակարգը, այնպես էլ մշակվել հարկային ինքնուրույն քաղաքականությունը, որոնց հնարավորություններն իրենց հերթին պետք է պայմանավորեն երկրում իրականացվող բյուջետային քաղաքականության սահմանները:

Ներկայումս միջազգային պրակտիկայում, այդ թվում նաև ՀՀ հարկաբյուջետային քաղաքականության սկզբունքների համաձայն, ընդունված է հարկային բեռի հաշվարկման հետևյալ ցուցանիշը՝ հարկային եկամուտների և ՀՆԱ-ի հարաբերակցությունը: Բնականաբար, ՀՀ կառավարության կողմից ամրագրված հարկային քաղաքականության ուղղվածությունը տարեցտարի պետական բյուջե հարկերի ձևով մուտքագրվող համախառն ներքին արդյունքի ավելի մեծ մասնաբաժին ավելացնելն է: Ներքոհիշյալ թիվ 1 աղյուսակում ներկայացվում են նշված մեթոդով ՀՀ հարկային բեռի փոփոխությունները վերջին տարիների կտրվածքով:

Աղյուսակ 1

ՀՀ «հարկային բեռը» 2008-2010 թվականների կտրվածքով

Ցուցանիշները	2000թ.	2008թ.	2009թ.	2010թ.
1. ՀՆԱ, մլրդ դրամ	1031.3	3568.2	3141.7	3501.6
2. Պետական բյուջեի հարկային եկամուտներ, մլրդ դրամ	143.6	432.4	395.6	442.4
3. «Հարկային բեռը» (2տ:1տ)×100%	13.9%	12.1%	12.6%	12.6%

Աղյուսակի տվյալները ցույց են տալի, որ հարկային եկամուտների և ՀՆԱ-ի հարաբերությունը 2000, 2008-2010թթ. ընթացքում գտնվել է 13.9, 12.1-12.6 տոկոսի սահմաններում: Ընդ որում, առավելագույն մակարդակը տեղ է գտել 2000թ.՝ 13.9 տոկոսի չափով, իսկ նվազագույնը՝ 2008թ.՝ 12.1 տոկոս:

Բոլոր դեպքերում «հարկային բեռի» հաշվարկային ցուցանիշները կրկին նկատելիորեն զիջում են ավելի վաղ բերված ԱՊՀ երկրների մույն ցուցանիշի մակարդակներին՝ 24.8:

Որոշ տնտեսագետներ, ինչպես արդեն նշվել է, նման իրավիճակի հիմնական պատճառ համարում են ստվերային տնտեսության աճը, մյուսները՝ կիրառվող հարկերի բարձր դրույքաչափերը, թեև դրանք մեկը մյուսից բխող պատճառներ են: Սակայն մենք համամիտ չենք նման կարծիքի հետ, որովհետև, ի տարբերություն շատ երկրների (օրինակ՝ Ֆրանսիայում կիրառվում է մոտ 60 հարկատեսակ և պարտադիր վճար, իսկ ՌԴ-ում՝ 30) ՀՀ-ում կիրառվող հարկատեսակների քանակը քիչ է՝ ընդամենը 6 հարկատեսակ և 3 պարտադիր վճար, և դրույքաչափերն էլ բարձր չեն: Օրինակ՝ ՌԴ-ում ԱԱՀ-ի դրույքաչափերը տատանվում են 10-30%-ի սահմաններում, իսկ ՀՀ-ում 20% է, բոլոր զարգացած երկրներում եկամտահարկի դրույքաչափերը շատ ավելի բարձր են՝ մինչև 30%-40%, քան ՀՀ-ում՝ 10-20% և այլն: Մեր կարծիքով, հարկային բեռի ծանրությունը պետք է դիտել բյուջետային ֆինանսավորման համատեքստում: Երբ հարկային ծանր բեռի պայմաններում թե՛ տնտեսվարող սուբյեկտը և թե՛ ֆիզիկական անձը պետական միջոցների հաշվին շատ ավելի մեծ «օգնություն», ավելի շուտ աջակցություն է ստանում, ապա այդ բեռը զգալիորեն թեթևանում է: Այս տեսանկյունից ՀՀ ձեռնարկատերերը պետական հովանավորչություն, աջակցություն կարելի է ասել համարյա չեն ստանում, բայց դրա հետ մեկտեղ նրանց դեմ կիրառվում է կոշտ հարկային վարչարարություն:

Նման մոտեցում պետք է ցուցաբերվի նաև ֆիզիկական անձանց հարկային բեռի հաշվարկման դեպքում: Միայն վերջին տարիներին ՀՀ բյուջեն ունի հիմնականում սոցիալական ուղղվածություն, և ծախսային ուղղություններում գերակշռում է սոցիալական բնույթի ծախսային ուղղությունը՝ 28% բոլոր ծախսերի նկատմամբ, մասնավորապես պետությունն իր վրա է վերցրել բնակչության ամբուլատոր բուժօգնության ծախսերը, ընդլայնվել են պետպատվերի շրջանակները: Սակայն այս բոլոր միջոցառումներն իրենց ծախսային ծավալներով (նկատի ունենք տեսակարար կշիռները) շատ ավելի հեռու են զարգացած երկրների սոցիալական ծրագրերի ֆինանսավորման ծավալներից :

Ելնելով վերոհիշյալից՝ առաջարկում ենք վերը նշված «հարկային բեռի» ցուցանիշը համադրել պետական միջոցների հաշվին ՀՆԱ-ի ֆինանսավորման ծավալների (պետական բյուջեից տնտեսության իրական հատվածին տրամադրվող միջոցների ծավալի) ու սոցիալական ուղղության ծախսերի գումարի և ՀՆԱ-ի հարաբերակցության հետ, որպեսզի որոշվի, թե որքանով է հարկային բեռի ծանրությունը թեթևանում պետական միջնաժամկետ ծրագրերի ֆինանսավորմամբ: Մեր կարծիքով նման մոտեցումն առավել ճիշտ է արտացոլում տվյալ երկրի հարկային բեռի մակարդակը: Նման ձևով կարելի է գնահատել ինչպես իրավաբանական, այնպես էլ ֆիզիկական անձանց հարկային բեռի մակարդակը:

Իրավաբանական անձանց տարբեր բյուջեներ վճարված հարկերի հանրագումարի և դրանց համախառն եկամտի հարաբերակցությունը պետք է համադրել բյուջեներից տնտեսության իրական հատվածին (քանի որ այս հատվածում է ստեղծվում ՀՆԱ-ն) հատկացված միջոցների և ՀՆԱ-ի հարաբերակցության հետ:

Իսկ ֆիզիկական անձանց հարկային բեռի գնահատման համար անհրաժեշտ է նրանց կողմից վճարված հարկերի հանրագումարի և իրենց համախառն եկամտի հարաբերակցությունը համադրել պետության կողմից ֆինանսավորվող սոցիալական ծախսերի և նրանց համախառն եկամտի հարաբերակցության հետ:

Հարկային բեռի հաշվարկման նման մոտեցումը հնարավորություն կտա որոշելու, թե հարկային բեռի որ մասն է ծածկվում պետական աջակցության, այսինքն՝ ֆինանսավորման շնորհիվ: Մեր կարծիքով սրա մեջ է առավելապես հարկային բեռի ծանրության թեթևացումը, այլ ոչ թե հարկային դրույքաչափերի իջեցման կամ գանձվող հարկատեսակների քանակի նվազեցման մեջ: Հենց սրանով էլ պայմանավորված է զարգացած երկրների հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը, երբ որոշ երկրներում հարկային գանձումները հաճախ կազմում են տնտեսվարող սուբյեկտի կամ ֆիզիկական անձի համախառն եկամտի որոշ դեպքերում նույնիսկ 50%-ը գերակշռող մասը, սակայն վերջիններս այդքան սուր չեն զգում հարկային բեռի ծանրությունը, քանի որ այն բավականին թեթևանում է պետական ֆինանսական աջակցության շնորհիվ:

Давид Мурадян

Необходимость оценки налогового бремени и расчета методологических подходов

Аннотация

Снижение тяжести налогового бремени на самом деле может иметь прямое влияние на рост налоговых доходов, способствуя экономическому росту и сокращая размеры теневой экономики. В статье отражены экономическое значение и вопросы расчета показателя «Налоговое бремя». Определяется общий подход для различия калькуляции «Налогового бремени».

Davit Muradyan

The Need to Assess Tax Burden and the Calculation of Methodological Approaches

Abstract

In fact, reduction of the weight of the tax burden may have a direct impact on the growth of tax revenue to promote economic growth and reduce the size of shadow economy. The article describes the economic meaning and the calculation problems of "Tax Burden." The common approach to various "Tax Burden" calculation methods is defined.