

Հարկային համակարգի դերը երկրի տնտեսությունում

*Մերի Զաքարյան
Ժասմեն Զաքարյան*

DOI: <https://doi.org/10.58726/27382915-2023.1-377>

Հանգուցային բառեր. սկզբունք, գործառույթ, հարկային օրենսդրություն, արդյունավետ, մրցունակ, հարկային եկամուտ, հավաքագրելիություն

Նախաբան

Ցանկացած պետության կողմից տնտեսական զարգացման բարձր մակարդակի ապահովման կարևորագույն երաշխիքներից է նրա տնտեսական անվտանգության ապահովումը, որը տնտեսության բնականոն կենսագործունեության գլխավոր պայմանն է: Հանդիսանալով ազգային անվտանգության բաղկացուցիչ մասը՝ տնտեսական անվտանգության ապահովումը մեծապես պայմանավորված է պետական կառավարման համակարգի գործունեությամբ: Մասնավորապես, պետության դերի բարձրացումը առավել ակնառու է շուկայական տնտեսության անցման պայմաններում, երբ տնտեսության վրա ազդելու կարևորագույն լծակներից է հարկային համակարգը:

Հարկային համակարգի վերլուծություն

Հարկերը և հարկային համակարգը ոչ միայն բյուջեի եկամուտների աղբյուր են, այլև շուկայական տնտեսության կարևոր կառուցվածքային տարր: Ակնհայտ է, որ առանց ռացիոնալ հարկային համակարգի ձևավորման, որը նպաստում է արդյունավետ բյուջետային քաղաքականության իրացմանը և չի խոչընդոտում ձեռնարկատիրական գործունեությունը, անհնար է ունենալ տնտեսական զարգացման բարձր մակարդակ:

Հարկային համակարգը «հարկերի, տուրքերի և այլ պարտադիր վճարների համախմբություն է, որը ուղղվում է բյուջե և գանձվում է օրենսդրական ակտերով սահմանված պայմաններով» [14]: Մեկ այլ կարծիքով՝ այն «բոլոր հարկերի ամբողջությունն է, դրանց ձևավորման մեթոդները և սկզբունքները, հարկերի հաշվարկման և գանձման եղանակները, օրենսդրությամբ սահմանված հարկային հսկողությունը» [8]: Ընդհանուր առմամբ, հարկային համակարգը կարելի է դիտարկել որպես տարբեր ինստիտուտների և գործիքների ամբողջություն, որոնք օգտագործվում են ազգային եկամտի մի մասի բյուջեում կենտրոնացման համար՝ պետության շահերից հետագա վերաբաշխմամբ:

Հարկային համակարգի՝ որպես տնտեսական համակարգի կարևորագույն բաղկացուցիչ մասի ազդեցության արդյունավետությունը երկրի տնտեսական զարգացման վրա հասկանալու համար անհրաժեշտ է նախ ուսումնասիրել դրա սկզբունքները և հիմնական գործառույթները: Ամեն մի պետու-

թյուն ինքնուրույն է որոշում հարկային համակարգի իր սկզբունքները՝ հաշվի առնելով զարգացման իր տեսլականը և իր առջև ծառայած խնդիրները: Մակայն առանձնացնում են արդյունավետ հարկային համակարգի կառուցման ընդհանուր սկզբունքներ (աղյուսակ 1), որոնք իրենց մեջ պարունակում են սկզբունքների ավելի լայն տեսակներ:

Աղյուսակ 1

Արդյունավետ հարկային համակարգի կառուցման սկզբունքները [13]

տնտեսական արդյունավետություն	հարկային համակարգը չպետք է խանգարի ձեռնարկատիրության զարգացմանը և ռեսուրսների (կյութական, աշխատանքային և ֆինանսական) արդյունավետ օգտագործմանը
հարկերի որոշակիություն	հարկային համակարգը պետք է կառուցվի այնպես, որ ձեռնարկատիրոջ տնտեսական որոշումների հարկային հետևանքները որոշվեն նախօրոք և չփոխվեն երկար ժամանակահատվածում: Սկզբունքը գործնականում համընկնում է հարկային համակարգի կայունության սկզբունքի հետ
հարկման արդարություն	այս սկզբունքը հիմնարար է և ենթադրում է արդարացի մոտեցում տարբեր հարկ վճարողների նկատմամբ, ինչպես նաև հարկ վճարողի և հարկային վարչակազմի միջև շահերի առաջնահերթություն
հարկման պարզություն և հարկերի հավաքագրման ծախսերի ցածր մակարդակ	հարկային օրենսդրությունը պետք է պարունակի հարկատուներից մեծամասնությանը հասկանալի պարզ սահմանումներ, իսկ հարկերի հավաքագրման գործընթացը պետք է լինի համեմատաբար էժան

Համեմատության համար ուսումնասիրել ենք ԵՏՄ անդամ երկրների հարկման սկզբունքները (աղյուսակ 2): Արդյունքում պարզեցինք, որ դրանք հիմնականում նույնանման են, և որ ամեն երկրում կարևորվում են և հարկման պարտադիր լինելը, և հարկման օրինականությունը, և հավասարության ապահովումը ու խտրականության բացառումը: ՀՀ-ում սկզբունքները ավելի մանրամասնեցված են և տարբերվում են պարզության, հստակության, թափանցիկության, հաշվետվողականության, ինքնահայտարարագրման, հարկային կարգապահության, պատասխանատվության անխուսափելիության ու համաչափության, բազմակարծության ու հրապարակայնության, արդիականության և մրցունակության սկզբունքներով: Միաժամանակ, դիտարկված երկրների հարկային համակարգերի սկզբունքների ուսումնասիրությունը ցույց է տվել, որ սկզբունքներից շատերը այս կամ այն չափով կիրառվում են

բոլոր երկրներում՝ ոչ անմիջական ձևով դիտարկվելով որպես սկզբունք: Օրինակ՝ հարկման *արդարացիության* սկզբունքը, որը գործում է Բելառուսում, Ղազախստանում և Ղրղզստանում, գործում է նաև ՀՀ-ում, սակայն առանձնացված չէ որպես առանձին սկզբունք, այլ ներկայացված է ՀՀ հարկային օրենսգրքի 10-րդ հոդվածի 3-րդ մասում. «Հարկման միևնույն օբյեկտը հաշվետու ժամանակաշրջանում նույն հարկ վճարողի մոտ նույն տեսակի հարկով հարկվում է միայն մեկ անգամ»: Ինչ վերաբերում է ՌԴ-ին, ապա «Հարկային համակարգի հիմունքների մասին» 27.12.1991թ. N 2118-1 օրենքի 6-րդ հոդվածի համաձայն՝ «միևնույն օբյեկտը օրենքով սահմանված հարկման ժամանակահատվածում նույն տեսակի հարկով կարող է հարկվել միայն մեկ անգամ»: Սակայն վերոնշյալ օրենքը ուժը կորցրած է ճանաչվել 1999 թ. հունվարի 1-ից, որից հետո տվյալ սկզբունքը առանձին չի ամրագրվել հարկային օրենսգրքում, սակայն ՌԴ հարկային օրենսգրքի 38-րդ հոդվածի 1-ին մասում նշվում է, որ «յուրաքանչյուր հարկ ունի ինքնուրույն հարկման օբյեկտ, որը որոշվում է սույն օրենսգրքի երկրորդ մասի համաձայն և հաշվի առնելով սույն հոդվածի դրույթները»: Չնայած նշվածը ամբողջովին չի բացահայտում հարկման արդարացիության սկզբունքը, սակայն օրենսգրքի այլ դրույթների հետ մեկտեղ բացառում է կրկնակի հարկման առկայությունը:

Հարկային օրենսդրության *կայունության* սկզբունքը ևս առանձնացված չէ ՀՀ-ում, սակայն ՀՀ հարկային օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի 5-րդ մասում շեշտվում է, որ «Օրենսգրքով նոր տեսակի հարկի կամ վճարի սահմանում, հարկի կամ Օրենսգրքով սահմանված վճարի դրույքաչափի բարձրացում նախատեսող Հայաստանի Հանրապետության օրենքները կամ Հայաստանի Հանրապետության օրենքների նման դրույթները կարող են ուժի մեջ մտնել այդ օրենքների ընդունման օրը ներառող հարկային տարվան հաջորդող հարկային տարվա սկզբից, բայց ոչ շուտ, քան այդ օրենքների պաշտոնական հրապարակման օրը ներառող ամսվան հաջորդող յոթերորդ ամսվա սկզբից», ինչն էլ ընդգծում է տվյալ սկզբունքի կարևորությունը ՀՀ հարկային համակարգի համար:

Հարկային համակարգի հրապարակայնության սկզբունքի ապահովումը կատարվում է «Նորմատիվ իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքով, որով էլ կարգավորվում են նորմատիվ իրավական ակտերի պաշտոնական հրապարակման հետ կապված հարաբերությունները՝ ապահովելով նաև հարկային համակարգի հրապարակայնության սկզբունքը և դրա անհրաժեշտությունը:

Հարկային համակարգի որոշակիության սկզբունքը նշանակում է, որ հարկային օրենսդրությամբ պետք է սահմանվեն հարկման բոլոր տարրերը, ինչն էլ ապահովվում է ՀՀ-ում՝ հարկային օրենսգրքով սահմանված կարգով, այսինքն՝ նշված սկզբունքը ևս անուղղակիորեն գործում է ՀՀ-ում:

ԵՏՄ անդամ երկրների հարկային համակարգերի սկզբունքների համեմատական վերլուծություն [3, 9, 10, 11]

Հարկային համակարգի սկզբունք	ՀՀ	ԲՀ	ՂՀ	ՂրՀ	ՌԻ
պարզություն և հստակություն	+				
համախմբվածություն	+				
հավասարություն	+	+	+	+	+
խտրականության բացակայություն	+	+		+	+
համապարտադիրություն	+	+	+	+	+
թափանցիկություն և հաշվետվողականություն	+				
ինքնահայտարարագրում և հարկային կարգապահություն	+				
հարկային վարչարարության հավասարակշռվածություն (օրինականություն)	+	+		+	+
պատասխանատվության անխուսափելիություն	+				
պատասխանատվության համաչափություն	+				
բազմակարծություն	+				
արդիականություն	+				
մրցունակություն	+				
արդյունավետություն	+			+	
վճարողի բարեխղճության կանխավարկած		+	+	+	
արդարացիություն (կրկնակի հարկում)		+	+	+	
կայունություն		+			
հրապարակայնություն		+	+	+	
հարկման տնտեսական նպատակահարմարություն		+			
որոշակիություն			+	+	+
միասնություն			+	+	+
օրինականության կանխավարկած				+	
հարկային արտոնությունների արդյունավետություն				+	
հարկման տնտեսական հիմնավորվածություն					+
հարկ վճարողի օգտին հարկային օրենսդրության հակասությունների, երկիմաստությունների կամ տարրնթերցումների մեկնաբանման կանխավարկած					+

Հարկային արտոնությունների արդյունավետության սկզբունքը ենթադրում է, որ արտոնությունները կյաթանեն երկրի տնտեսության կայուն զարգացմանը, ներդրումների իրականացմանը, բնակչության սոցիալական օգնությանը: Այդ տեսանկյունից այն որոշ չափով բավարարում է ՀՀ հարկային համակարգի մրցունակության սկզբունքին. «հարկային համակարգը պետք է ներդրումների ներգրավման և նպաստավոր գործարար միջավայրի ձևավորման տեսակետից լինի մրցունակ»:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ էթե հարկային հարաբերությունները կարգավորող, հավասար իրավական ուժ ունեցող իրավական ակտերի դրույթները պարունակում են հակասություններ, երկիմաստություններ կամ տարընթերցումներ, ապա դրանք մեկնաբանվում և կիրառվում են հարկ վճարողի օգտին: Վերոնշյալը վկայում է դրա մասին, որ ՀՀ-ում հարկային համակարգը ևս օժտված է հարկային օրենսդրության հակասությունների, երկիմաստությունների և տարընթերցումների՝ հարկ վճարողի օգտին մեկնաբանման կանխավարկածի սկզբունքով:

Խոսելով ԱՀ-ի մասին՝ պետք է նշենք, որ ԱՀ-ում բացակայում է միասնական հարկային օրենսգիրքը, որով դրանք պետք է սահմանվեն, սակայն, ընդհանուր առմամբ, ԱՀ-ում ևս գործում են հարկային համակարգի հիմնարար սկզբունքները. հավասարությունը, համապարտադիրությունը, արդարացիությունը, կայունությունը, հրապարակայնությունը, որոշակիությունը, միասնությունը:

Հարկային համակարգի տնտեսական էությունը դրսևորվում է նրա հիմնական տարրի՝ հարկերի տնտեսական էությամբ, որը կայանում է նրա գործառույթներում: Ընդհանուր առմամբ հարկը պետական և հասարակական կարիքների բավարարման նպատակով համապարտադիր և անհատույց վճար է, որը գանձվում է ֆիզիկական և իրավաբանական անձանցից՝ հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված կարգով, չափերով և սահմանված ժամկետներում [4]: Հարկի գործառույթը գործողությունների մեջ նրա էության դրսևորումն է: Գործառույթը ցույց է տալիս, թե ինչպես է իրացվում այս տնտեսական կատեգորիայի հասարակական նպատակը՝ որպես եկամտունների բաշխման և վերաբաշխման գործիք [7]: Զարգացած շուկայական հարաբերությունների պայմաններում հարկերին բնորոշ գործառույթներն են. ֆիսկալ, կարգավորող, խթանող, բաշխման, վերահսկողության:

Ինչպես և երկրներից գերակշռող մեծամասնությունում, այնպես էլ ՀՀ-ում և ԱՀ-ում տնտեսության զարգացմանը և ֆինանսական կայունության հաստատման գործում կարևորվում է հարկային քաղաքականության բարձրացման և հարկային վարչարարության կատարելագործման անհրաժեշտությունը: Թե ՀՀ-ում և թե ԱՀ-ում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը գերազանցապես հետապնդել է ֆիսկալ նպատակ, իսկ հարկերի կար-

գավորիչ գործառույթը մղվել է հետին պլան: Դրա մասին են վկայում միջնա-
ժամկետ ծախսերի ծրագրով ամրագրված առանցքային հարցերը, որոնցից են
հանդիսանում «պետական ծախսերը ներքին ֆինանսական ռեսուրսներով
ապահովելու պահանջը» [2], ինչպես նաև «պետական եկամուտների քաղա-
քականության ուղղվածությունը և դրանց կանխատեսելիությունը միջնաժամ-
կետ հեռանկարում» [1]:

Սակայն չի կարելի թերագնահատել նաև մյուս գործառույթների դերը
երկրի տնտեսության զարգացման գործում: Մասնավորապես, դա վերաբե-
րում է կարգավորիչ գործառույթին, որի միջոցով պետությունը հետևում է պե-
տական բյուջեի հարկերի ժամանակին և ամբողջական հավաքագրմանը՝
դրանով իսկ խոչընդոտելով հարկերի վճարումից խուսափելուն և «քանդելով»
ստվերային տնտեսության հիմքերը: Բյուջեում ֆինանսական ռեսուրսների
թերհավաքագրումը հուշում է պետությանը անմիջապես հարկային համա-
կարգում, ինչպես նաև սոցիալական կամ բյուջետային քաղաքականությու-
նում փոփոխությունների կատարման մասին [12]:

Այն հարկային համակարգը, որը և մրցակցային, և չեզոք է, խթանում է
կայուն տնտեսական աճը և ներդրումները՝ միաժամանակ բարձրացնելով
եկամուտները, որոնք անհրաժեշտ են կառավարության առաջնահերթու-
թյունների համար:

Մրցակցային է այն հարկային համակարգը, որը պահպանում է իր սահ-
մանային հարկային դրույթները ցածր մակարդակի վրա: Այսօրվա գլոբալաց-
ված աշխարհում ընկերությունները փնտրելու են ներդրումներ կատարելու
համար հարկային ցածր դրույթաչափեր ունեցող երկրներ՝ հարկերը վճարե-
լուց հետո շահույթի իրենց նորման առավելագույնի հասցնելու համար: Չա-
փազանց բարձր սահմանային հարկային դրույթաչափերը հանգեցնում են
ներդրումների կատարմանը այլ երկրներում, ինչն էլ բերելու է տնտեսական
աճի դանդաղեցմանը: Բացի այդ, բարձր դրույթաչափը կարող է նաև հանգե-
ցնել հարկերից խուսափելուն:

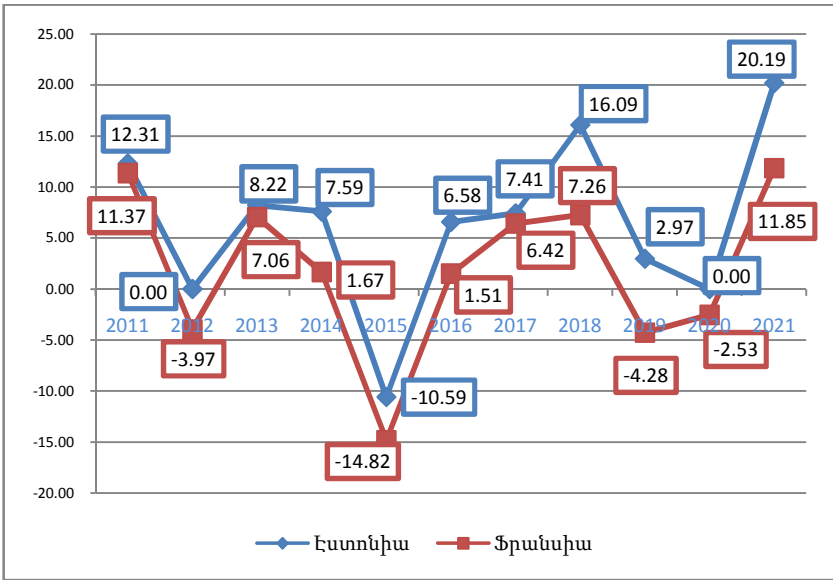
Չեզոք հարկային համակարգն էլ նշանակում է նպատակային հարկային
արտոնությունների բացակայություն գործունեության որոշակի տեսակների
համար, որի նպատակն է ստանալ առավելագույն եկամուտ տնտեսական
նվազագույն աղավաղումներով:

OECD-ի կողմից մշակված «Հարկային մրցունակության միջազգային
ինդեքսով» (ITCI) կատարված վերլուծության արդյունքում՝ արդեն իններորդ
տարին անընդմեջ, Էստոնիան OECD-ի մակարդակով ունի լավագույն հար-
կային համակարգը, ինչը պայմանավորված է հարկային համակարգի 4 դրա-
կան հատկություններով: Նախ, նրա շահութահարկի 20 % դրույթաչափը
կիրառվում է միայն բաշխված շահույթի նկատմամբ, ինչը հնարավորություն
է ընձեռում ընկերություններին վերաներդնել իրենց չբաշխված շահույթը

առանց հարկերի վճարման: Երկրորդ, այն ունի ֆիզիկական անձանց կողմից ստացվող եկամտի նկատմամբ կիրառվող ֆիքսված 20 % դրույքաչափով եկամտային հարկ, որը չի տարածվում անձնական շահաբաժիններից ստացվող եկամտի վրա: Երրորդ, նրա գույքային հարկը կիրառվում է միայն հողի արժեքի, այլ ոչ թե անշարժ գույքի կամ կապիտալի արժեքի նկատմամբ: Վերջապես, այն ունի տարածքային հարկային համակարգ, որը ազատում է ազգային ընկերություններին ստացված օտարերկրյա շահույթի ներքին հարկումից որոշ սահմանափակումներով: Մինևույն ժամանակ, Էստոնիայի հարկային համակարգը զերծ չէ թերություններից. Էստոնիան ունի հարկային համաձայնագրեր միայն 61 երկրների հետ, ինչը ցածր է OECD-ի միջին ցուցանիշից (74 երկիր), նրա տարածքային հարկային համակարգը սահմանափակված է եվրոպական երկրներով:

Ֆրանսիան OECD-ի անդամներից ունի ամենաանբցունակ հարկային համակարգը: Այստեղ, ի թիվս այլոց, գործում է հարստության հարկ անշարժ գույքի նկատմամբ, ֆինանսական գործարքների հարկ, ժառանգության հարկ: Աշխատուժի վրա ընկնող հարկային բեռը (ՀԲ) կազմում է 47 %, ինչով նա զբաղեցնում է 1-ին տեղը OECD երկրների ցանկում: 10 % նվազեցված դրույքաչափը կիրառվում է միայն այն եկամուտների նկատմամբ, որոնք ստացվել են մտավոր սեփականության իրավունքների տրամադրումից: 2019 թ.-ին Ֆրանսիայում շահութահարկի դրույքաչափը ամենաբարձրն էր՝ 34.4 %, նույնը նկատվում է նաև զուտ հարստության (ձեռքբերված անշարժ գույքի ոլորտում), ֆինանսական գործարքների և անշարժ գույքի հարկի դրույքների պարագայում: Սակայն մի քանի տարվա բարեփոխումներից հետո ներկայումս շահութահարկի դրույքաչափը կազմում է 25.8 %՝ մոտենալով OECD-ի միջին ցուցանիշին՝ 23.6 %: Միաժամանակ, Ֆրանսիան 122 երկրների հետ ունի հարկային համաձայնագրերի լայն ցանց, ինչպես նաև հարկային համակարգը պարունակում է դրույթներ, որոնք թույլ են տալիս փոխհատուցել միջինից բարձր մակարդակ ունեցող ծախսերը, որոնք ուղղվում են մեքենաներում, շինություններում և ոչ նյութական ակտիվներում ներդրումների կատարմանը:

Լավագույն և վատագույն հարկային համակարգ ունեցող երկրների հարկային եկամուտների հավելաճի տեմպերի համեմատությունից տեսնում ենք, որ, չնայած Ֆրանսիայի հարկային եկամուտները մոտ 107 անգամ գերազանցում են Էստոնիայի հարկային եկամուտները, սակայն Էստոնիայի հարկային եկամուտների հավելաճի տեմպը միջինում մոտ 2 անգամ գերազանցում է Ֆրանսիայի հարկային եկամուտների հավելաճի տեմպին՝ 2021 թ. կազմելով 20.19 % (զծապատկեր 1):



Գծապատկեր 1. Էստոնիայի և Ֆրանսիայի հարկային եկամուտների հավելաճի տեսլները 2011-2021 թթ., % [23]

Ըստ ITCI-ի կատարած հետազոտության՝ տնտեսական աճի բարձր տեմպերի ձեռքբերման համար առավել վնասակար է շահութահարկի ազդեցությունը, իսկ եկամտային հարկի և սպառման հարկերը ավելի քիչ վնասակար են: Անշարժ գույքի հարկերը ամենափոքր ազդեցությունն ունեն տնտեսական աճի վրա [15]: Հետազոտության եզրակացությունները մի քիչ հակասական են վերջին տարիների կտրվածքով մեր կողմից կատարված վերլուծության արդյունքում. փորձել ենք վերհանել շահութահարկի, եկամտային հարկի, սպառման հարկերի և 1 շնչին ընկնող ՀՆԱ-ի միջև գոյություն ունեցող կապը: Վերլուծության համար ընտրել ենք OECD-ի երկրներից և լավ, և միջին, և վատ կառուցված հարկային համակարգեր ունեցող երկրները:

Արդյունքը վկայում է դրա մասին, որ Էստոնիայում 1 շնչին ընկնող ՀՆԱ-ի վրա ամենամեծ ազդեցություն ունեցող հարկատեսակ է եկամտային հարկը՝ 62 %, որը այս դեպքում ունի բացասական ազդեցություն: Մինչդեռ սպառման հարկերը ունենում են դրական ազդեցություն՝ 71 %:

Ֆրանսիայում ևս 1 շնչին ընկնող ՀՆԱ-ի վրա ամենամեծ ազդեցություն ունեցող հարկատեսակը եկամտային հարկն է՝ 85 %, որը դրական ազդեցություն ունի: Լատվիայում հիմնական ազդեցություն ունեն եկամտային հարկը և սպառման հարկերը՝ համապատասխանաբար 86 % և 82 %: Լատվիան, որը վերջերս է ընդունել բիզնեսի հարկման էստոնական համակարգը, մինևույն

Ժամանակ ունի աշխատանքային գործունեությունից ստացված եկամուտների համեմատաբար արդյունավետ հարկման համակարգ: Այսինքն, եկամտային հարկը համեմատաբար հաստատուն է, ինչը հնարավորություն է ընձեռում պետությանը քիչ խեղաթյուրումներով եկամուտներ ավելացնել աշխատողների կողմից վճարվող եկամտային հարկից:

Դիտարկված երկրների մասով ստացված կոռեկցիոն կապի բնույթից եզրակացնում ենք, տնտեսական աճի բարձր տեմպերի ձեռքբերման վրա դրական ազդեցություն ունեն սպառման հարկերը: 1 շնչին ընկնող ՀՆԱ-ի վրա բացասական ազդեցություն ունի շահութահարկը, որի ավելացումը հանգեցնում է տնտեսական աճի նվազմանը (աղյուսակներ 3-8):

Աղյուսակ 3

1 շնչին ընկող ՀՆԱ-ի, ԵՀ-ի, ՇՀ-ի և սպառման հարկերի միջև կոռեկցիոն կապը Հստոնիայում [20]

Հստոնիա	1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	ԵՀ/ՀՆԱ	ՇՀ/ՀՆԱ	Սպչ/ՀՆԱ
1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	1			
ԵՀ/ՀՆԱ	-0.62	1		
ՇՀ/ՀՆԱ	0.09	0.3	1	
Սպչ/ՀՆԱ	0.71	-0.63	0.13	1

Աղյուսակ 4

1 շնչին ընկող ՀՆԱ-ի, ԵՀ-ի, ՇՀ-ի և սպառման հարկերի միջև կոռեկցիոն կապը Ֆրանսիայում [20]

Ֆրանսիա	1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	ԵՀ/ՀՆԱ	ՇՀ/ՀՆԱ	Սպչ/ՀՆԱ
1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	1			
ԵՀ/ՀՆԱ	0.85	1		
ՇՀ/ՀՆԱ	-0.32	-0.04	1	
Սպչ/ՀՆԱ	0.26	0.19	-0.27	1

Աղյուսակ 5

1 շնչին ընկող ՀՆԱ-ի, ԵՀ-ի, ՇՀ-ի և սպառման հարկերի միջև կոռեկցիոն կապը Լատվիայում [20]

Լատվիա	1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	ԵՀ/ՀՆԱ	ՇՀ/ՀՆԱ	Սպչ/ՀՆԱ
1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	1			
ԵՀ/ՀՆԱ	0.86	1		
ՇՀ/ՀՆԱ	-0.57	-0.46	1	
Սպչ/ՀՆԱ	0.82	0.68	-0.65	1

Աղյուսակ 6

1 շնչին ընկնող ՀՆԱ-ի, ԵՀ-ի, ՇՀ-ի և սպառման հարկերի միջև կոռելյացիոն կապը ԱՄՆ-ում [20]

ԱՄՆ	1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	ԵՀ/ ՀՆԱ	ՇՀ/ ՀՆԱ	ՍպՀ/ ՀՆԱ
1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	1			
ԵՀ/ՀՆԱ	-0.02	1		
ՇՀ/ՀՆԱ	-0.51	0.07	1	
ՍպՀ/ՀՆԱ	-0.58	0.45	0.53	1

Աղյուսակ 7

1 շնչին ընկնող ՀՆԱ-ի, ԵՀ-ի, ՇՀ-ի և սպառման հարկերի միջև կոռելյացիոն կապը Իսպանիայում [20]

Իսպանիա	1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	ԵՀ/ ՀՆԱ	ՇՀ/ ՀՆԱ	ՍպՀ/ ՀՆԱ
1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	1			
ԵՀ/ՀՆԱ	0.6	1		
ՇՀ/ՀՆԱ	-0.07	-0.33	1	
ՍպՀ/ՀՆԱ	0.10	0.22	0.24	1

Աղյուսակ 8

1 շնչին ընկնող ՀՆԱ-ի, ԵՀ-ի, ՇՀ-ի և սպառման հարկերի միջև կոռելյացիոն կապը Ֆինլանդիայում [20]

Ֆինլանդիա	1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	ԵՀ/ ՀՆԱ	ՇՀ/ ՀՆԱ	ՍպՀ/ ՀՆԱ
1 շնչին ընկնող ՀՆԱ	1			
ԵՀ/ՀՆԱ	-0.73	1		
ՇՀ/ՀՆԱ	-0.54	0.37	1	
ՍպՀ/ՀՆԱ	0.35	-0.03	-0.44	1

Չնայած դրան, որ վերոնշյալ ինդեքսով տարբերակվում են լավ և վատ կառուցված հարկային համակարգերը, հարկային համակարգի գնահատման կարևոր ցուցանիշ է նաև հարկերի հավաքագրելիության ցուցանիշը, որի տակ կարելի է հասկանալ ինչպես պլանավորված և հավաքագրված հարկային եկամուտների միջև առկա տարբերություն, այնպես էլ որպես միջազգայնորեն ընդունված բանաձևերի միջոցով հաշվարկվող ցուցանիշ: Եթե համեմատելու լինենք հարկերի հավաքագրելիության ցուցանիշը ըստ բյուջեի հաստատված պլանի և նրա կատարողականի, ապա մեր կողմից դիտարկ-

ված երկրների համար ստացված տվյալներից կեզրակացնենք, որ տվյալ ցուցանիշը բարձր է բոլոր երկրների համար, որը հիմնականում 100-ից ավելի տոկոս է, այսինքն՝ պլանավորվածից կամ տարվա ընթացքում կատարված ճշտումներից ավելի բարձր մակարդակով հարկային եկամուտներ են մուտքագրվում բյուջեներ (աղյուսակ 9): Ցուցանիշը չի գերազանցում 100 %-անոց շեմը դիտարկվածներից միայն Իսպանիայում: ՀՀ-ում նկատվում են 100 %-ից ցածր հավաքագրելիության ցուցանիշներ, որի նվազագույն չափը նկատվել է 2020 թ.-ին՝ 86,4 %, ինչը պայմանավորվել է կորոնավիրուսային համաճարակով, ինչպես նաև Ադրբեջանի ագրեսիայի հետևանքներով: ԱՀ-ում դիտարկված ժամանակահատվածում նվազագույն ցուցանիշը եւ դիտվել է 2020 թ.-ին՝ 86,1 %: Հաշվի առնելով պատերազմական գործողությունների հետևանքով ԱՀ-ում գործող տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից գործունեության դադարեցումները, սոցիալ-տնտեսական ծանր իրավիճակը՝ 2021 թ. պետական բյուջեի մասին օրենքում հարկային եկամուտները պլանավորվել են ցածր մակարդակով, սակայն հարկ վճարողների պարտաճանաչելիությամբ պայմանավորված՝ հնարավոր է եղել ապահովել բյուջեի հարկային եկամուտները՝ միաժամանակ գերակատարելով պլանավորված ցուցանիշը 2 անգամ:

Աղյուսակ 9

Հարկերի հավաքագրելիության աստիճանը՝ ըստ պլանավորված և կատարված բյուջեի [16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 24, 25]

Տարի	Էստոնիա	Լատվիա	Լիտվա	Իսպանիա	Ֆրանսիա	ՀՀ	ԱՀ
2014	100,5	98,3	99,8	93	95,9	96,9	100,3
2015	102,3	98,7	100,7	92	101,3	93,8	100,4
2016	100,4	98,6	100,4	94,1	99,8	95,6	94,0
2017	100,3	96,2	99,6	94,9	101,8	102,0	107,5
2018	99,9	99,9	100,3	95,1	103,6	100,8	121,6
2019	101,5	101,4	100,5	95,3	101,6	104,4	109,3
2020	106,3	94,5	90,8	94,5	93,8	86,4	86,1
2021	116,3	107,8	110,9	93,9	107,3	110,2	201,5
2022	106,3	-	108,4	97,0	-	104,4	116,9

Հարկերի հավաքագրելիության ցուցանիշը ավելի ճշգրիտ չափելու նպատակով կատարենք տվյալ ցուցանիշի հաշվարկը՝ գնահատում կատարելով գիտնականների կողմից առաջարկվող մեթոդով՝ համապատասխան բանաձևով՝

$$Q_{\text{նվ}} = (Q_{\text{հ}} \times Q_{\text{բ}}) / Q_{\text{շ.ս.}},$$

որտեղ $Q_{\text{նվ}}$ – հարկերի հավաքագրելիության գործակից, $Q_{\text{հ}}$ – հարկային եկա-

մուտների մասնաբաժինը բյուջեի եկամուտներում, Գ_բ – բյուջեի մասնաբաժինը ՀՆԱ-ում, Գ_{ՀՆԱ} – ՀՆԱ-ի ռացիոնալ մասնաբաժինը, որը ենթակա է մուտքագրման բյուջե հարկերի և տուրքերի տեսքով: Միջազգային փորձում ՀՆԱ-ի մասնաբաժինը, որը մուտքագրվում է բոլոր մակարդակի բյուջեներ հարկերի և տուրքերի տեսքով, տատանվում է կախված պետության ձեռքերում ֆինանսական ռեսուրսների կենտրոնացման աստիճանից: Այդ մասնաբաժինը տատանվում է 20-50 % սահմաններում: Զարգացած երկրներում այն կազմում է 30-35 %, ինչը թույլատրում է մոտենալ ռացիոնալ մակարդակին կամ նույնիսկ օպտիմալ մակարդակին, որը կազմում է 32 %: Հաշվարկենք հարկերի հավաքագրելիության ցուցանիշը նշված բանաձևով մեր կողմից դիտարկված երկրների համար (աղյուսակ 10): Ընդունենք Գ_{ՀՆԱ}-ն միջին մակարդակով՝ 30 %:

Աղյուսակ 10

Հարկերի հավաքագրելիության ցուցանիշը՝ ըստ միջազգայնորեն ճանաչված բանաձևի [16, 21, 22, 23, 25]

Տարի	Էստոնիա	Լատվիա	Լիտվա	Իսպանիա	Ֆրանսիա	ՀՀ	ԱՀ
2014	1.05	1.03	0.93	1.31	1.63	0.76	1.31
2015	1.11	1.03	0.97	1.28	1.61	0.80	1.26
2016	1.13	1.02	0.98	1.25	1.62	0.88	1.16
2017	1.10	1.06	0.97	1.22	1.62	0.84	1.07
2018	1.11	1.06	0.99	1.23	1.59	0.75	1.09
2019	1.11	1.05	1.00	1.25	1.58	0.78	1.06
2020	1.26	1.18	1.23	1.52	1.77	0.91	1.45
2021	1.19	1.24	1.12	1.48	1.69	0.90	2.19

Ինչպես երևում է աղյուսակ 10-ից՝ ստանում ենք այլ պատկեր: Հարկերի հավաքագրելիության ցուցանիշը այս ձևով հաշվարկելուց հետո տեսնում ենք, որ Իսպանիայի համար տվյալ ցուցանիշը 1-ից բարձր է, ինչը վկայում է հավաքագրելիության արդյունավտության մասին, մինչդեռ բյուջեի պլանավորված և փաստացի արդյունքների համեմատումը վկայում է հակառակի մասին: Մի կողմից, սա կարող է վկայել պլանավորման արդյունավետության բարձրացման անհրաժեշտության մասին, մյուս կողմից՝ ՀՆԱ-ի ռացիոնալ մակարդակի ոչ ճիշտ ընտրության մասին: Ինչպես տեսնում ենք, դիտարկված երկրներում ամենավատ հավաքագրելիության ցուցանիշ նկատվում է ՀՀ-ում, ինչը փաստում է երկրում հարկային եկամուտների թերհավաքագրումների մասին: Ընդհանուր առմամբ, հարկերի հավաքագրելիության մակարդակի բարձրացումը պետք է կատարվի ոչ թե հարկային օրենսդրությանը համապատասխան սահմանված կարգով և ժամկետներում հարկերը վճարող

հարկատուների համար հարկային բեռի ավելացմամբ, հարկային դրույքաչափերի բարձրացմամբ, այլ ընդլայնելով այն հարկ վճարողների համար հարկային բազան, ովքեր արհեստականորեն թերագնահատում կամ թաքցնում են հարկման օբյեկտները:

Հարկերի հավաքագրելիության ցուցանիշով Ֆրանսիայի մակարդակը փոքր չափով գերազանցում է Էստոնիայի մակարդակը. ուստի միայն մրցունակությունը չէ, որ խոսում է հարկային համակարգի լավագույն լինելուց:

Չնայած ԱՀ-ում 2020 թ.-ին նկատելի է հարկային եկամուտների չհավաքագրելիություն, սակայն այլընտանքային եղանակով հաշվարկված ցուցանիշը կազմում է 1,45, ինչը ևս խոսում է ԱՀ-ի համար տվյալ բանաձևի օգտագործման նպատակահարմարության բացակայության մասին: Հետպատերազմյան ԱՀ-ում կատարվել են մի շարք օրենսդրական բարեփոխումներ՝ մի կողմից ազատելով մի խումբ հարկ վճարողներին հարկերի վճարումից, մյուս կողմից՝ նվազեցնելով հարկերի դրույքաչափը և ազատելով հարկերի գծով կուտակված պարտքերի վճարումից:

Եզրակացություն

Այսպիսով, պետության տնտեսավարման համակարգի արդյունավետ գործունեությունը կախված է նրանից, թե ինչքան ճիշտ և առաձգական է ձևավորված նրա հարկային համակարգը: Հարկային համակարգի բնութագրման և տնտեսության ակտիվացման վրա նրա ունեցած դերի գնահատման համար կարևոր է նրա մրցունակ և չեզոք լինելը: Մինևույն ժամանակ դա անհրաժեշտ, սակայն ոչ բավարար պայման է երկրի հարկային մուտքերի հավաքագրման ամբողջ ներուժը օգտագործելու համար, ինչը խոսում է նաև արդյունավետ հարկային վարչարարության իրացման մասին:

Գրականություն

1. Արցախի Հանրապետության 2020-2022 թթ. միջնաժամկետ ծախսերի ծրագիր:
2. Հայաստանի Հանրապետության 2020-2022 թթ. միջնաժամկետ ծախսերի ծրագիր:
3. Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգիրք, 04.10.2016թ., ՀՕ-165-Ն:
4. «Հարկերի մասին» Լեռնային Ղարաբաղի Հանրապետության օրենք, 16.06.98թ. ՀՕ-23:
5. «Նորմատիվ իրավական ակտերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենք, 21.03.2018թ. ՀՕ-180-Ն:
6. Закон Российской Федерации. Об основах налоговой системы в Российской Федерации, 27.12.1991г., N 2118-1.
7. Зрелов А.П. Налоги и налогообложение. М.: Юрайт, 2010, 44 с.
8. Казак А.Ю. Финансы и кредит / Под ред. А.Ю. Казака. СПб.: Питер, 2004, 187 с.
9. Налоговый кодекс Республики Беларусь, 19.12.2002г., N 166-3.
10. Налоговый кодекс Республики Казахстан, 25.12.2017г., N 120-VI.
11. Налоговый кодекс Российской Федерации, 31.07.1998г., N 146-ФЗ.
12. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. М.: Юрайт, 2018, 34 с.
13. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие. М.: Юрайт-Издат, 2007, 89 с.
14. Экономический словарь / Под ред. Архипова А.И. М.: Проспект, 2010, 351 с.
15. Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). Tax and Economic Growth, Economics Department Working Paper No. 620, July 11, 2008, 15 p.
16. www.armstat.am
17. www.economie.gouv.fr
18. www.finmin.lrv.lt
19. www.hacienda.gob.es
20. www.kase.gov.lv
21. www.minfin.am
22. www.minfin.nkr.am
23. www.oecd.org
24. www.rahandusministeerium.ee
25. www.stat-nkr.am

Роль налоговой системы в экономике страны

*Мэри Закарян
Жасмен Закарян*

Резюме

Ключевые слова: принцип, функция, налоговое законодательство, эффективный, конкурентоспособный, налоговые доходы, собираемость

Роль налогов, налоговой системы и налоговой политики в экономическом развитии страны невозможно переоценить. Они влияют на экономический рост, устойчивость развития, структурные сдвиги в экономике, в конечном счете, на качество жизни и уровень благосостояния населения. Важными задачами любого государства являются: установление оптимальной структуры налогообложения, достижение высокой эффективности всех функций налогов (фискальной, распределительной, регулирующей, контрольной), поддержание справедливости в налогообложении и максимально возможное устранение искажающих воздействий налогов, минимизация издержек функционирования налоговой системы с точки зрения разных экономических субъектов, высокое качество налогового администрирования, поддержание налоговой дисциплины и уменьшение уклонения от уплаты налогов. Одной из гарантий обеспечения экономического развития страны является ее экономическая безопасность, которая обусловлена деятельностью системы государственного управления. С этой точки зрения важно постоянное совершенствование налоговой системы, которая является важным инструментом воздействия на экономику. Одним из основных факторов, препятствующих развитию экономики страны, является несовершенство налоговой системы и нестабильность налогового законодательства. Таким образом, эффективное функционирование экономической системы государства зависит от того, насколько правильно и эластично сформирована его налоговая система. Для характеристики налоговой системы и оценки ее роли в стимулировании экономики важно, чтобы она была конкурентоспособной и нейтральной. Именно конкурентоспособная и нейтральная налоговая система может создавать благоприятные условия для развития экономики в целом, повышения эффективности производства, а также способствовать росту качества жизненного уровня населения.

В то же время, наличие конкурентоспособной и нейтральной налоговой системы является необходимым, но недостаточным условием для реализации всего потенциала сбора налоговых поступлений в бюджеты различных уровней, чему способствует наличие эффективного налогового администрирования.

The Role of the Tax System in the Country's Economy

*Meri Zakaryan
Zhasmen Zakaryan*

Summary

Key words: *principle, function, tax legislation, efficient, competitive, tax revenues, collection*

The role of taxes, the tax system and tax policy in the economic development of the country cannot be overestimated. They affect economic growth, development sustainability, structural shifts in the economy, and ultimately, the quality of life and the level of population's well-being. Important tasks of any state are: establishing an optimal structure of taxation, achieving high efficiency of all tax functions. One of the guarantees for ensuring the economic development of the country is its economic security, which is due to the activities of the public administration system. From this point of view, it is important to constantly improve the tax system, which is an important tool for influencing the economy. One of the main factors hindering the development of the country's economy is the imperfection of the tax system and the instability of tax legislation. Thus, the effective functioning of the economic system of the state depends on how correctly and elastically the tax system is formed. To characterize the tax system and evaluate its role in stimulating the economy, it essentially needs to be competitive and neutral. It is a competitive and neutral tax system that can create favorable conditions for the development of the economy as a whole, increase production efficiency, and contribute to an increase in the quality of living standards.

At the same time, the presence of a competitive and neutral tax system is a necessary but not sufficient condition for realizing the full potential of collecting tax revenues to the budgets of various levels, which is facilitated by the presence of an effective tax administration.

Ներկայացվել է 15.04.2023 թ.
Գրախոսվել է 21.04.2023 թ.
Ընդունվել է տպագրության 25.05.2023 թ.