

**ՀՀ ԿՐԹՈՒԹՅԱՆ ԵՎ ԳԻՏՈՒԹՅԱՆ ՆԱԽԱՐԱՐՈՒԹՅՈՒՆ  
ԵՐԵՎԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ**

**ԽԱՉԱՏՐՅԱՆ ԱԼԲԵՐՏ ԱՐՄԵՆԻ**

**ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅԱՆ  
ԲԱՐՁՐԱՑՄԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ ԵՎ ԴՐԱՆՑ ԼՈՒԾՄԱՆ ՈՒՂԻՆԵՐԸ  
ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ**

Ը.00.02- «Տնտեսության, նրա ոլորտների տնտեսագիտություն և կառավարում» մասնագիտությամբ տնտեսագիտության թեկնածուի գիտական աստիճանի հայցման համար

**ՍԵՂՄԱԳԻՐ**

Ատենախոսության թեման հաստատվել է ՀՀ ԳԱԱ Ս. Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության ինստիտուտում

**Գիտական ղեկավար՝**

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր  
Վարդան Բաբկենի Բոստանջյան

**Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝**

տնտեսագիտության դոկտոր, դոցենտ  
Տիգրան Վլադիմիրի Հարությունյան

տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ  
Արմեն Ռովելի Ներսիսյան

**Առաջատար կազմակերպություն՝**

Հայաստանի պետական տնտեսագիտական  
համալսարան

Ատենախոսության պաշտպանությունը կայանալու է 2018 թվականի հունվարի 26-ին ժամը 13<sup>30</sup> -ին Երևանի պետական համալսարանում գործող ՀՀ ԲՈՂ-ի Տնտեսագիտության թիվ 015 մասնագիտական խորհրդի նիստում:

Հասցեն՝ 0009, ք. Երևան, Աբովյան փող. 52:

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Երևանի պետական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքված է 2017 թվականի դեկտեմբերի 25-ին:

## ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ

*Ատենախոսության թեմայի արդիականությունը:* Յուրաքանչյուր պետություն իր գործառույթներն իրականացնելու, պետության և հասարակության առջև ծառայած խնդիրները լուծելու համար պետք է տիրապետի համապատասխան ֆինանսական միջոցների, որոնք տարբեր հասարակարգերում հավաքագրվել են տարբեր եղանակներով և մեթոդներով: Գրեթե բոլոր ժամանակաշրջաններում էլ այդ միջոցների հավաքագրման հիմնական աղբյուրն եղել և մնում են հարկերը: Վերջիններիս դերը երկրի ֆինանսական համակարգում առանձնահատուկ է, քանի որ դրանք, արտացոլելով բնակչության, տնտեսվարող սուբյեկտների և պետության միջև հարաբերությունների կարգավորվածության աստիճանը, հանդիսանում են երկրի կայունության ապահովման և պետական գործառույթների իրականացման համար անհրաժեշտ ֆինանսական միջոցների կենտրոնացման հիմնական գործիք: Հարկումն ուղղակիորեն ազդելով սպառման, արտադրության և բաշխման վրա, հետապնդում է տնտեսական առաջընթացի ապահովման և հասարակության բարեկեցության բարձրացման նպատակ: Այդ տեսանկյունից, սոցիալ-տնտեսական զարգացման գործում չափազանց կարևոր է հարկային քաղաքականության և հարկային համակարգի դերը, քանի որ դրանց արդյունավետության շարունակական բարձրացումն, անշուշտ, կհանգեցնի պետական եկամուտների ավելացման, ներդրումային քաղաքականության աշխուժացման, պետական կարևորագույն ծրագրերի իրագործման և, վերջապես, տնտեսական աճի կայուն տեմպերի ապահովման:

Ակնհայտորեն, երկրում ձևավորվող և իրականացվող հարկային քաղաքականությունն էականորեն պայմանավորված է տնտեսության պետական կարգավորման ընտրված մոդելով: ՀՀ-ում իրականացված ու իրականացվող հարկային քաղաքականությունը հիմնված է տնտեսության պետական կարգավորման մոնետարիստական սկզբունքների վրա, որը ՀՀ իշխանությունները որդեգրեցին դեռևս 1990-ական թվականների սկզբներին: Այդ առումով, շուկայական տնտեսության անցման փուլում գտնվող Հայաստանի Հանրապետությունում առավել քան պետք է կարևորվեր տնտեսության պետական կարգավորման դերը: Դա պայմանավորված էր երկրում դրսևորվող այնպիսի գործընթացներով և երևույթներով, ինչպիսիք էին պլանային տնտեսության ապամոնետարիստիկ, տնտեսության ազատականացմանն ուղղված բազմաթիվ անհաջող փորձերը, ձեռնարկությունների զանգվածային մասնավորեցումը, կապիտալի նախասկզբնական կուտակման տենչով տառապողների ծնունդն ու դրանց աճը, հասարակական ու տնտեսական կյանքի քրեականացումը և արտաքին պարտքի աճը: Մինչդեռ, հանրապետության իշխանությունների կողմից վարվող հարկային քաղաքականության բնորոշ գիծը դարձավ դրա ֆիսկալ բնույթը, որը կարճաժամկետ նպատակներ էր հետապնդում: Շուկայական հարաբերությունների ձևավորման անցած ժամանակահատվածում Հայաստանի Հանրապետության հարկային համակարգը շարունակաբար ենթարկվել է փոփոխությունների, որը սակայն չի հանգեցրել դրա արդյունավետության բարձրացմանը: Այդ նպատակին հասնելու համար անհրաժեշտ է

հանրապետությունում ձևավորել այնպիսի հարկային համակարգ, որում սահմանված հարկատեսակները, դրանց դրույքաչափերը, պետական և տեղական բյուջեների հարկային մուտքերը, տրամադրվող հարկային արտոնությունները, հարկային պարտավորությունների կատարումն, ինչպես նաև ոլորտում սահմանված պատժամիջոցների գործադրումը չստեղծեն իրարամերժ, սուբյեկտների շահերին հակասող պայմաններ:

Հայաստանի Հանրապետությունում իրականացվող հարկային քաղաքականությունը, մեր կարծիքով, խոչընդոտում է արդյունավետ շուկայական հարաբերությունների զարգացմանը: Մասնավորապես, տնտեսավարող սուբյեկտների բնականոն գործունեության վրա բացասաբար են ազդում այնպիսի գործոններ, ինչպիսիք են հարկային համակարգի բարդությունը և օրենսդրության անկայունությունը: Հարկային հարաբերությունները կարգավորող օրենսդրական դաշտում պարբերաբար կատարվող փոփոխություններն ու լրացումները հանգեցնում են երկրի տնտեսության անկայուն վիճակի, արդյունքում ավելի մեծացնելով անորոշությունը և կրճատելով երկարաժամկետ պլանավորման արդյունավետությունը:

Ներկայումս, Հայաստանում արդյունավետ, շուկայական տնտեսության պահանջներին համապատասխանող հարկային համակարգի ձևավորման գործընթացն օբյեկտիվորեն հանգեցրել է պետության ու հարկատուների միջև բավականին հակասական շահերի համաձայնեցման անհրաժեշտության գիտակցմանը: Այս խնդրի լուծումից մեծապես կախված է պետության կողմից բյուջետային միջոցների համալրումը և ծախսերի իրականացումը, տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության, ինչպես նաև տնտեսության հետագա զարգացումը: Հանրապետության հարկային համակարգը կարիք ունի լուրջ վերափոխումների, որոնց հիմքում ընկած կլինեն գիտականորեն հիմնավորված մոտեցումները: Աշխատանքը նվիրված է նշված հարցերի ուսումնասիրությանը, ինչումն էլ կայանում է դրա հրատապությունն ու արդիականությունը:

***Հետազոտության նպատակը և խնդիրները:*** Աշխատանքի հիմնական նպատակը ՀՀ հարկային համակարգի զարգացմանն ուղղված մոտեցումների և առաջարկությունների մշակումն է, որին հասնելու համար աշխատանքում դրվել և լուծվել են հետևյալ խնդիրները.

- ուսումնասիրել հարկերի էությունը և դրանց ազդեցությունը տնտեսության զարգացման վրա,
- հետազոտել հարկային համակարգի արդյունավետ կառավարումն ապահովող հիմնական սկզբունքները և գնահատել դրանց դրսևորման ձևերը ՀՀ-ում,
- վերլուծել հարկային համակարգի ձևավորման, կազմակերպման և կառավարման օրենսդրաիրավական և ինստիտուցիոնալ հիմքերը,
- ուսումնասիրել ՀՀ-ում հարկային եկամուտների ձևավորման հիմնական ուղղությունները,
- բացահայտել ԵԱՏՄ երկրների հարկային համակարգերի առանձնահատկությունները և մշակել դրանց գործունեության ներդաշնակեցման ուղիները,

- առաջարկել հանրապետությունում հարկային բարեփոխումների իրականացման ռազմավարական ուղղություններ:

**Ուսումնասիրության օբյեկտը և առարկան:** Հետազոտության օբյեկտը ՀՀ հարկային համակարգն է, իսկ առարկան հարկային համակարգի կառավարման արդյունավետության բարձրացման ուղիները:

**Ատենախոսության տեսական, տեղեկատվական և մեթոդական հիմքերը:** Ատենախոսության համար հիմք են հանդիսացել տնտեսագիտության տեսության դասական աշխատությունները, անցումային տնտեսությանը վերաբերող ուսումնասիրությունները, տնտեսական քաղաքականության տարբեր բնագավառներին վերաբերող հայկական և արտասահմանյան գրականությունը, այդ ոլորտը կարգավորող ՀՀ օրենքները, իրավական այլ ակտերը: Հետազոտության համար տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել ՀՀ Ազգային վիճակագրական ծառայության, Ֆինանսների նախարարության, Հարկային և Մաքսային ծառայությունների կողմից հրապարակված տեղեկագրերը, հետազոտությունները, նյութերն ու սովյալները: Հետազոտության ընթացքում կիրառվել են տնտեսավիճակագրական, համակարգային, համեմատական և գործոնային վերլուծության մեթոդները:

**Ատենախոսության գիտական նորույթը:** Աշխատանքի հիմնական գիտական արդյունքները, որոնք պայմանավորված են հետազոտությունում առաջադրված խնդիրների լուծմամբ, կայանում են հետևյալում.

- հարկերի տեսական հիմքերի վերլուծության հիման վրա բացահայտվել են շուկայական տնտեսության պայմաններում պետական եկամուտների ձևավորման հիմնական առանձնահատկությունները և գնահատվել է հարկային քաղաքականության դերը երկրի սոցիալ-տնտեսական զարգացման և տնտեսության պետական կարգավորման գործում,
- ՀՀ-ում հարկային հարաբերությունները կանոնակարգող օրենսդրական դաշտի վերլուծության արդյունքում բացահայտվել են առկա բացթողումները և թերությունները, ներկայացվել են դրանց վերացմանն ուղղված լուծումներ, առաջարկվել են առանձին հարկատեսակների գծով բարեփոխումների կոնկրետ ուղղություններ,
- հարկային համակարգի գործունեությունը բնութագրող հիմնական ցուցանիշների համակողմանի վերլուծության հիման վրա ներկայացվել են ՀՀ-ում վարվող հարկային քաղաքականության բացասական կողմերը, գնահատվել է դրանց ազդեցությունը տնտեսական միջավայրի վրա և առաջարկվել են հարկային քաղաքականության և վարչարարության կատարելագործման հիմնական ուղղությունները,
- տնտեսական ինտեգրացիոն գործընթացների խորացման համատեքստում ներկայացվել են ԵԱՏՄ անդամ երկրներ հարկային համակարգերի հիմնական առանձնահատկությունները և առաջարկվել են դրանց ներդաշնակեցմանն ուղղված լուծումներ:

Ատենախոսությունում քննարկված հիմնախնդիրներից որոշները Հայաստանի Հանրապետությունում ամբողջական ու համակարգված ուսումնասիրման չեն ենթարկվել և

չեն կրկնում այլոց կողմից առանձին հարցերի շուրջ կատարված ուսումնասիրությունները, որով էլ պայմանավորված է ստացված արդյունքների գիտական նորույթը:

ՀՀ հարկային համակարգի զարգացման հիմնահարցերը դիտարկվել են ընդհանուր տնտեսական քաղաքականության համալիրում, որի արդյունքում մշակված մոտեցումների գործնական կիրառումը, մեր կարծիքով, կընձեռի լայն հնարավորություններ Հայաստանի Հանրապետության տնտեսական զարգացման համար: Առաջարկված մոտեցումները հիմնված են հանրապետության տնտեսության մեջ վերջին տարիներին ձևավորված իրավիճակի համակողմանի վերլուծության արդյունքում բացահայտված միտումների գնահատման վրա: Դրանց գործնական կիրառումը, մեր կարծիքով, թույլ կտա հանրապետությունում ձևավորել այնպիսի միջավայր, որն առավելագույնս կնպաստի մրցակցային առավելությունների ձևավորման հետ կապված խնդիրների լուծմանը և տնտեսության զարգացմանը:

**Աշխատանքի գործնական նշանակությունը:** ՀՀ հարկային համակարգի զարգացման վերաբերյալ առաջարկությունները կարող են օգտագործվել ՀՀ օրենսդիր և գործադիր մարմինների կողմից՝ հանրապետությունում տնտեսության զարգացման, հարկային քաղաքականության կատարելագործմանն ուղղված միջոցառումների համալիրի մշակման և դրա հետևողական իրականացման ընթացքում: Ստացված արդյունքները կարող են օգտակար լինել նաև նշված համակարգերում աշխատողների համար:

**Ատենախոսության արդյունքների փորձարկումը և հրապարակումները:** Ատենախոսության հիմնադրությունները և ուսումնասիրության արդյունքները քննարկվել են ՀՀ ԳԱԱ Մ. Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության ինստիտուտում և մի շարք գիտաժողովներում: Հետազոտության հիմնական արդյունքներն արտացոլված են հեղինակի կողմից հրապարակված 6 (վեց) գիտական աշխատություններում:

**Ատենախոսության ծավալը և կառուցվածքը:** Ատենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլուխներից, եզրակացություններից և օգտագործված գրականության ցանկից: Ատենախոսության տեքստը շարադրված է 138 էջի վրա՝ ներառյալ օգտագործված գրականության ցանկը:

## ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ատենախոսության **ներածությունում** հիմնավորվել է թեմայի արդիականությունն ու հրատապությունը, ներկայացվել են հետազոտության նպատակն ու խնդիրները, օբյեկտը և առարկան, գիտական արդյունքներն ու նորույթը, ստացված արդյունքների գիտագործնական նշանակությունը, ինչպես նաև հետազոտության տեղեկատվական հիմքերը:

**Ատենախոսության առաջին՝ «Հարկային համակարգի ձևավորման տեսական և մեթոդաբանական հիմքերը» գլխում** ներկայացվել են հարկերի էությունն ու սոցիալ-տնտեսական նշանակությունը, ուսումնասիրվել են հարկային համակարգի հիմքում դրվող սկզբունքները և հարկերի դերը տնտեսության զարգացման գործում:

Տնտեսության զարգացման, սոցիալ-տնտեսական բազմաբնույթ հիմնախնդիրների լուծման, ներդրումային հոսքերի ապահովման, ինչպես նաև պետության գործառույթների պատշաճ իրականացման գործում, ակնհայտորեն, մեծ է հարկային քաղաքականության և հարկային համակարգի դերը: Դրանցով են պայմանավորված ոչ միայն պետական ֆինանսական միջոցների կենտրոնացման գործընթացի արդյունավետությունը, այլև տնտեսավարող սուբյեկտների կանոնակարգված և նպատակամետ գործունեությունը: Նշված ուղղություններով արդյունավետության ապահովման հիմքում, ընդհանուր առմամբ, ընկած են հարկերը, որոնք պետք է հետապնդեն այդ ուղղություններով ենթադրվող, իսկ, երբեմն, նաև տրամագծորեն հակառակ ուղղություն ունեցող հետաքրքրությունների համահարթեցման և ընդհանուր շահերի ապահովման նպատակ: Բոլոր, մինչև անգամ զարգացած երկրներում այդ նպատակը մնում է մշտապես արդիական և իրագործման առումով չափազանց դժվար, քանի որ պետության առաջնահերթ և հիմնական նպատակն է ապահովել առավելագույն հարկային մուտքեր, իսկ հարկ վճարողներինը՝ ունենալ նվազագույն հարկային պարտավորություններ: Հասարակական զարգացման պատմությունը միանշանակ ցույց է տալիս, որ տարաբևեռ այդ նպատակները գոյություն են ունեցել մշտապես, որոնց զուգակցումը պահանջում է արդյունավետ հարկային համակարգի ձևավորում և հավասարակշռված ու համակողմանիորեն հիմնավորված հարկային քաղաքականության իրականացում:

Արդյունավետ հարկային քաղաքականության մշակման և իրականացման կարևոր նախադրյալներից մեկը մշտապես եղել է պարզ հարկային համակարգի առկայությունը: Դրա ձևավորումն, այդուհանդերձ, բարդ գործընթաց է և ենթադրում է փոխկապակցված և փոխապայմանավորված բազմաթիվ քայլերի իրականացում, ինչը թույլ կտա բարձրացնել հարկային մարմինների գործունեության արդյունավետությունն ու տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից հարկային պարտավորությունների պատշաճ կատարումը: Նման մոտեցման դեպքում էականորեն մեծանում է տնտեսական գործունեության արդյունքների գնահատման, ինչպես նաև հարկատուների կողմից հաշվառման և փաստաթղթաշրջանառության պարզեցման հնարավորությունները:

Հարկային համակարգի հիմքում դրվող սկզբունքները հանդիսանալով հարկային օրենսգրքում ամրագրված հիմնարար ելակետային դրույթներ, ըստ էության, կողմնորոշում են դրանում օրենսդրաիրավական կարգավորման առարկա հանդիսացող հասարակական հարաբերությունների ամբողջականությունն ու բովանդակությունը: Հարկման սկզբունքների պահպանումը և հարկային գործառույթների արդյունավետ իրականացումը մեծապես կախված է հարկային վարչարարությունից: Այդ իսկ պատճառով ցանկացած երկրում հարկային հավասարակշռված քաղաքականություն իրականացնելու և գործուն հարկային համակարգ ձևավորելու նպատակով հիմնական ուշադրությունը կենտրոնանում է հարկային վարչարարության շարունակական կատարելագործման և դրա արդյունավետության բարձրացման վրա: Արդյունքում հարկային հիմնավորված վարչարարության դեպքում ոչ միայն ապահովվում է պետական գործառույթների համար անհրաժեշտ ֆինանսական միջոցների կենտրոնացում, այլ նաև բարելավվում է գործարար միջավայրը, աշխուժանում է ներդրումային գործունեությունը, ապահովվում է սոցիալ-տնտեսական անհրաժեշտ զարգացում և տնտեսական կայուն աճ:

Ժամանակակից պայմաններում ճիշտ կազմակերպված հարկային համակարգը պետք է ապահովի հետևյալ հիմնական սկզբունքները<sup>1</sup>

- հարկային օրենսդրության կայունության ապահովում,
- հարկատուների և պետության փոխհարաբերությունների իրավական դաշտի խստագույն պահպանում,
- հարկատուների միջև հարկային բեռի հավասարաչափ բաշխում,
- հարկատուների եկամուտներից հարկերի համաչափ գանձում,
- հարկերի գանձման մեթոդների և ժամանակահատվածի նպատակային ընտրություն,
- օրենքի առջև հարկատուների հավասարության սկզբունքի պահպանում,
- հարկերի գանձման հետ կապված ծախսերի նվազագույն մակարդակի ձևավորում,
- հարկման վերաբերյալ տեղեկատվության հասանելիության ու թափանցիկության ապահովում,:

***Ատենախոսության երկրորդ՝ «Հարկային համակարգի կառավարման առանձնահատկությունները և գործունեության հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում»*** գլուխը նվիրված է հանրապետության հարկային համակարգի կառավարման օրենսդրական և ինստիտուցիոնալ հիմքերի, հարկային քաղաքականության հիմնական ուղղությունների և հարկային եկամուտների ձևավորման դինամիկայի, ինչպես նաև հարկային համակարգի գործունեության տնտեսական ինտեգրացման մարտահրավերների ուսումնասիրությանը:

Տնտեսական հարաբերությունների կարգավորման գործում հարկային համակարգն ունի բացառիկ կարգավորիչ դեր: Այն մեծացնելու և ֆինանսական հոսքերն արդյունավետ կառավարելու համար անհրաժեշտ է հավասարակշռված և նպատակամետ հարկային քաղաքականության իրականացում, որի պայմաններում է միայն հնարավոր պետական գործառույթների ֆինանսավորման նպատակով առավելագույն դրամական միջոցների կենտրոնացումը, ինչպես նաև երկրի սոցիալ-տնտեսական զարգացման բարձր ու կայուն տեմպերի ապահովումը: Միաժամանակ պետք է նշել, որ հարկային համակարգի կարգավորիչ դերի բարձրացման համար անհրաժեշտ է իշխանության օրենսդիր և գործադիր թևերի արդյունավետ փոխգործակցության հաստատում և շուկայական հարաբերություններին բնորոշ սկզբունքների պահպանում:

Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային հարաբերությունների կարգավորման ասպարեզում շարունակաբար կատարվող օրենսդրաիրավական փոփոխությունները և լրացումներն, այդուհանդերձ, չեն հանգեցրել արդյունավետ հարկային համակարգի ձևավորման: Դրա վկայություն պետք է համարել այն, որ մինչև օրս հանրապետությունում հստակորեն սահմանված չէ փոքր շրջանառություն ունեցող տնտեսավարող սուբյեկտների հարկման շեմը: Տարիներ շարունակ հանրապետությունում գործում էր «Պարզեցված հարկի մասին» ՀՀ օրենքը, ըստ որի, փոքր և միջին ձեռնարկությունների համար սահմանված էր հարկային համեմատաբար նպաստավոր պայմաններ: Սակայն, որոշ ժամանակ անց դադարեցվեց այդ հարկատեսակի կիրառումը: Այսօր հանրապետությունում գործում է «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքը, ըստ որի, դրա վճարողներ են

<sup>1</sup> Principles of Taxation, Musonda Kabinga, BA; reviewed by Dr. Jorg Alt SJ, MA, BD; Emmanuel Tendet Kiprotich, BA, Paper 5 of the Introduction to the Project “Tax Justice & Poverty”, 2016



համարվում անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարվա ընթացքում գործունեության բոլոր տեսակների մասով մատակարարված ապրանքների և մատուցված ծառայությունների (կատարված աշխատանքների) իրացումից հասույթը՝ առանց ԱԱՀ-ի, չի գերազանցել 58.35 մլն դրամը: Այդ շեմը բարձրացվեց 115, իսկ 2019 թվականի հունվարի 1-ից այն կրկին սահմանվելու է 58.35 մլն դրամ: Նշված բոլոր դեպքերում էլ չեն ներկայացվել անհրաժեշտ վերլուծություններ և համապատասխան գնահատականներ, որոնք կհիմնավորեին սահմանված մակարդակների արդյունավետությունը:

Հարկային հարաբերությունների կարգավորման արդյունավետության տեսանկյունից չափազանց կարևոր է հարկվողի և հարկման ենթարկողի միջև ճիշտ և արդյունավետ հարաբերությունների ձևավորումը: Ներկայումս հանրապետությունում հարկատուի իրավունքները խիստ սահմանափակ են՝ հարկերի պարտադիր հավաքագրման գործընթացում սուբյեկտիվ մոտեցումների կիրառում, չհիմնավորված տուգանքների և տույժերի սահմանում, հարկային մարմինների կողմից մակերեսային հարկային խորհրդատվության մատուցում, հարկային փոփոխությունների մասին աղոտ իրազեկում, ինչպես նաև դատական կարգով դիտարկվող հարցերում ի վնաս տնտեսավարող սուբյեկտների վճռի կայացում:

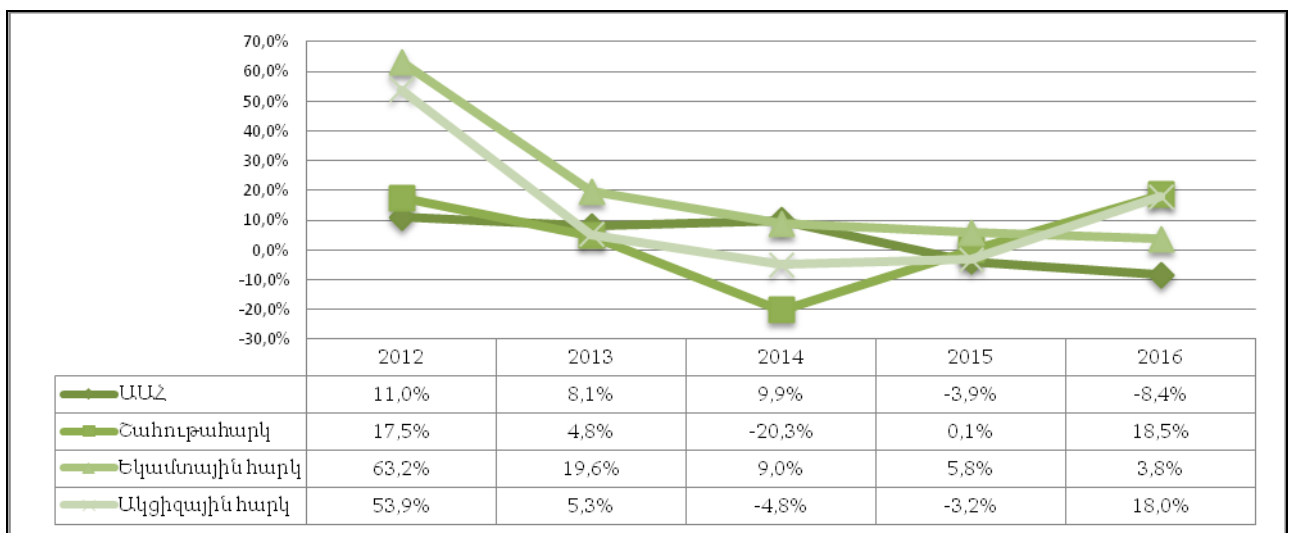
Ինչպես տեսնում ենք, հարկային օրենսդրության փոփոխությունների միջոցով իրականացվող հարկային քաղաքականության հիմնական ուղղություններն ու գործիքները կապված են հարկային համակարգի ֆիսկալ գործառույթի իրականացման հետ: Ժամանակակից պայմաններում ոչ պակաս կարևոր է հարկերի կարգավորման գործառույթի զարգացումը: Դա վերաբերում է հարկերի վճարման, հարկային դրույքաչափերի սահմանման և հարկային բազայի նվազեցմանը և լրիվ կամ մասնակի ազատմանը:

Հայաստանի Հանրապետությունում տնտեսական գործընթացներին պետական միջամտության կարևորագույն ուղղություններից մեկը պետական հրատապ նախագծերի և հատկապես սոցիալական առաջնահերթ ծրագրերի իրագործման համար անհրաժեշտ ֆինանսական միջոցների ներարկումն է: Շուկայական հարաբերությունների պայմաններում այն լինելով ընդհանուր տնտեսական քաղաքականության կարևոր գործառույթներից մեկը, միաժամանակ հանդիսանում է պետական քաղաքականության իրականացման հիմնական միջոց: Շուկայական տնտեսությունում դրա կենսագործման գլխավոր աղբյուրը երկրի բյուջետային համակարգն է: ՀՀ պետական բյուջեի կառուցվածքում 2012-2015 թվականին գրանցվել է հարկային եկամուտների և պետական տուրքի ոչ զգալի փոփոխություն, իսկ 2016 թվականին այն աճել է: Միննույն ժամանակ, արձանագրվել են պաշտոնական դրամաշնորհների և այլ եկամուտների նվազում: 2015 թվականի համեմատ հարկային եկամուտները և պետական տուրքերն ավելացել են 4.02 տոկոսով կամ 12.6 մլրդ դրամով: ՀՀ 2016 թվականի պետական բյուջեի եկամուտների 95.47 տոկոսը ձևավորվել է հարկային եկամուտների և պետական տուրքերի հաշվին, որոնք կազմել են 1078.2 մլրդ դրամ: Նշված գումարից ավելի քան 1044.9 մլրդ դրամը կազմել են հարկային եկամուտները, 33.3 մլրդ դրամը՝ պետական տուրքերը:

ՀՀ պետական բյուջեի հարկային մուտքերը 2012-2016թթ. (մլն. դրամ)<sup>2</sup>

	2012	2013	2014	2015	2016
Հարկային եկամուտներ	852845	972187	1023577	1033239	1044984
ԱԱՀ	369544	401885	440361	423933	391087
Շահութահարկ	118653	124597	103597	103659	127186
Եկամտային հարկ	220725	274494	301549	320220	332778
Ակցիզային հարկ	50200	53000	50560	48988	59745
Շրջանառության հարկ	-	13397	15638	11859	15259

2013 թվականին հարկային օրենսդրության մեջ կատարված փոփոխությամբ նախկինում սահմանված եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների փոխարեն ներդրվել է մեկ միասնական՝ եկամտային հարկ, որի գծով անցած ժամանակահատվածում պետական բյուջե է մուտքագրվել շուրջ 332.7 մլրդ դրամ: Այդ ընթացքում ներդրվեց նաև մեկ նոր հարկատեսակ՝ շրջանառության հարկը, որի գծով հաշվետու տարվա ընթացքում ՀՀ պետական բյուջե է մուտքագրվել շուրջ 15.2 մլրդ դրամ:

Գծապատկեր 1. ՀՀ հարկատեսակների փոփոխությունը, 2015-2016թթ.<sup>3</sup>

Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային եկամուտների կազմում ամենամեծ տեսակարար կշիռն ունի ավելացված արժեքի հարկը, որն ընդհանուր հարկային եկամտում կազմում է 37. 4 տոկոս կամ 391. 087 մլն դրամ: Հարկային մուտքերում

<sup>2</sup> ՀՀ Հարկային ծառայության պաշտոնական կայք՝ [www.petekamutner.am](http://www.petekamutner.am)

<sup>3</sup> Գծապատկերը կազմվել է Ազգային վիճակագրության ծառայության և Հարկային ծառայության պաշտոնական կայքերի հրապարակած վիճակագրության հիման վրա ([www.armstat.am](http://www.armstat.am), [www.taxservice.am](http://www.taxservice.am))

բավականին մեծ է նաև եկամտային հարկի տեսակարար կշիռը՝ 31.8 տոկոս կամ 332. 778 մլն դրամ, որը գերազանցում է նախորդ տարվան 3,8 տոկոսով կամ 12. 558 մլն դրամով:

2016 թվականին ակցիզային հարկ/ՀՆԱ, շահութահարկ/ՀՆԱ և եկամտային հարկ/ՀՆԱ ցուցանիշները աճել են համապատասխանաբար 0.2, 0.4 և 0.3 տոկոսային կետերով, իսկ ԱԱՀ/ՀՆԱ ցուցանիշը նվազել է 0.7 տոկոսային կետով (տես աղյուսակ 2):

**Աղյուսակ 2.**

**Առանձին հարկատեսակների գծով մուտքերի տեսակարար կշիռը ՀՆԱ-ում (%), 2012-2016թթ.**

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>ԱԱՀ</b>	9. 1	8. 7	9. 1	8. 4	7. 7
<b>Ակցիզային հարկ</b>	1. 3	1. 2	1. 0	1. 0	1. 2
<b>Շահութահարկ</b>	3. 0	2. 7	2. 1	2. 1	2. 5
<b>Եկամտային հարկ</b>	5. 5	6. 0	6. 2	6. 3	6. 6

Հարկման գործընթացում, ըստ էության, առկա է պետության ու հարկատուի շահերի բախում, որոնցից յուրաքանչյուրը յուրովի է մեկնաբանում հարկային պարտավորության սկզբունքի իմաստը: Բնական է, որ հարկման համակարգի դերը չի կարող միևնույն կերպով ընկալվել հարկային հարաբերությունների մասնակիցների կողմից: Պետության և հարկատուների շահերը ավելի են բևեռացվում հատկապես ֆինանսատնտեսական ճգնաժամերի պայմաններում: Այդ իսկ պատճառով, իշխանությունները պետք է տիրապետեն հարկային հարաբերությունների կարգավորման ճկուն մեխանիզմների, որպեսզի կարողանան ժամանակին իրականացնել անհրաժեշտ փոփոխություններ հարկային համակարգում՝ կիրառելով վարչարարության համապատասխան մոտեցումներ: Անկախ ֆորս մաժորային իրավիճակներից, պետությունը պետք է ապահովի.

- կայուն տնտեսական աճ,
- առաջին անհրաժեշտության ապրանքների ու ծառայությունների գների կայունություն,
- զբաղվածության առավելագույն մակարդակ,
- նվազագույն եկամտի հնարավոր բարձր մակարդակ,
- սոցիալական պաշտպանության համակարգի բնականոն գործունեություն և այլն:

Կենտրոնացված կառավարման համակարգից շուկայական հարաբերություններին անցման պայմաններում Արևելյան Եվրոպայի երկրները և հետխորհրդային հանրապետությունները պարտադրված էին փնտրել համագործակցության ուղիներ այլ երկրների ու տնտեսական միությունների հետ դժվար կառավարելի զարգացումներով պայմանավորված մարտահրավերներին դիմակայելու և իրենց տնտեսությունների կառուցվածքը բարելավելու, ինչպես նաև այն արդիականացնելու համար: ՀՀ հարկային

համակարգի գործունեության մարտահրավերները տնտեսական ինտեգրման պայմաններում, հատկապես ԵՄՏ շրջանակում, բարդ գործընթաց է, որտեղ առկա են մի շարք խնդիրներ այդ հարաբերությունների կանոնակարգման նպատակով, մասնավորապես.

- իրավաբանական անձանցից հարկվող շահույթի հաշվարկման կարգը, ինչպես նաև մշտական բնակության երկրից դուրս գտնվող անձանց հարկվող եկամուտները,
- կրկնակի հարկից խուսափելու միակողմանի (երկկողմ կամ բազմակողմ) համաձայնագրերի իրականացման գործնական խնդիրներ,
- հարկերի գծով գնաճի ազդեցությունը և հարկերի ինդեքսավորման մեթոդների կիրառումը,
- օտարերկրյա կապիտալի ներգրավման հարկային խթանների օգտագործումը,
- միջազգային կապիտալի շարժման հարկային խոչընդոտների վերացում, ինչպես նաև միջազգային տնտեսական ինտեգրման համար արդյունավետ պայմանների ձևավորումը,
- հարկային օրենսդրության նորմերի կիրառման, հարկային օրենքների և կրկնակի հարկումը բացառելու միջազգային համաձայնագրերի համապատասխանեցման ու փոխադարձ օգնության մասին միջազգային համաձայնագրերի կիրառման նպատակով «հարկերը շրջանցելու» և «հարկից խուսափելու» հասկացությունների սահմանում,
- արտոնյալ հարկման ռեժիմներով օֆշորային գոտիներում և պետություններում (տարածքներում) հաստատված ձեռնարկությունների ու միջազգային արժեթղթերի ներգրավման սխեմաների կիրառմամբ հարկերից խուսափելու միջոցների կիրառումը,
- տարբեր պետությունների հարկային մարմինների միջազգային համագործակցության շրջանակներում օգտագործվող տեղեկատվության գաղտնիության պահպանման խնդիրը,
- ներդրումային ֆոնդերի հարկումը, ինչպես նաև այդ ֆոնդերում ներդրումներից եկամուտը,
- ածանցյալ ֆինանսական գործիքներով գործարքներից եկամտի հարկումը:

***Աշխատանքի երրորդ՝ «Հարկային բարեփոխումների ռազմավարական ուղղությունները Հայաստանի Հանրապետությունում» գլխում*** մշակված են հարկային բեռի հավասարաչափ բաշխման հիմնական մոտեցումները և հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման բարելավման ուղղված մոտեցումներ:

Հարկային բեռը և դրա օպտիմալացման խնդիրը ցանկացած երկրի տնտեսական քաղաքականության գերակայություններից է: Շուկայական տնտեսության պայմաններում հարկերն, ըստ էության, պետության բյուջետային մուտքերի ապահովման և ծախսերի ֆինանսավորման հիմնական աղբյուրն են: Այնուամենայնիվ, բարձր հարկային բեռը խոչընդոտում է տնտեսական ակտիվությանը և նվազեցնում երկրում ներդրումային գրավչությունը:

**Աղյուսակ 3.**

**ՀՀ հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությունը՝ ըստ 2012-2016թթ.<sup>4</sup>**

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Հարկերի հավելաճի տեմպ (%)</b>	11.5	12.2	5.96	0.26	1.16
<b>ՀՆԱ հավելաճի տեմպ (%)</b>	7.2	3.3	3.6	3.2	0.2
<b>Հարկեր/ՀՆԱ (%)</b>	21.91	21.93	22.01	21.12	21.22
<b>Հարկեր/ՀՆԱ հավելաճի տեմպ (%)</b>	1.38	0.02	0.08	-0.89	0.1
<b>Հարկերի սահունության գործակից</b>	2.2	2.1	1.1	0.1	1.6

Հարկային բեռի հավասարաչափ և արդարացի բաշխմանը կարելի է հասնել արդյունավետ հարկային քաղաքականությամբ և հարկերի լրիվ ու ամբողջական հավաքագրմամբ, որոնք գնահատվում են հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության մակարդակով: Այդ ցուցանիշը Հայաստանի Հանրապետությունում դեռևս գտնվում է ցածր մակարդակի վրա (տես աղյուսակ 3), ինչը պայմանավորված է մի շարք օբյեկտիվ և սուբյեկտիվ հանգամանքներով: Մասնավորապես, որպես այդպիսիք կարող են լինել ոչ արդյունավետ հարկային վարչարարությունը, հարկերի ոչ լրիվ և ամբողջական հավաքագրումը, տնտեսության ստվերային հատվածի շրջանակները, ֆինանսական ռեսուրսների կենտրոնացման գործընթացի ոչ թափանցիկությունը և այլն: Ակնհայտ է, որ նման իրավիճակում հնարավոր չէ իրականացնել համախառն ներքին արդյունքի արդյունավետ վերաբաշխում, ինչը, բնականաբար, կունենա էական բացասական ազդեցություն ինչպես գործարար միջավայրի, այնպես էլ տնտեսական աճի տեմպերի վրա: Տնտեսական աճի և հարկերի միջև կապը բնութագրելու համար հիմնականում օգտագործվում է հարկերի սահունության գործակիցը, որը ցույց է տալիս ՀՆԱ-ի միավոր աճին համապատասխանող հարկային եկամուտների աճը: 2016 թվականին ՀՀ-ում այն կազմել է 1.6, իսկ նախորդ երկու տարիներին այդ ցուցանիշը եղել է համապատասխանաբար 0.1 և 1.1 տոկոս, չնայած այն հանգամանքին, որ 2016 թվականին 2015 թվականի համեմատ տեղի է ունեցել և ՀՆԱ-ի, և հարկային մուտքերի աճ: Տվյալ ցուցանիշի ցածր մակարդակն, ամենայն հավանականությամբ, պայմանավորված է տնտեսական աճն ապահովող այնպիսի արտադրությունների առկայությամբ, որոնց հարկային պարտավորությունների տեսակարար կշիռը հարկային եկամուտներում բավականաչափ փոքր է: Այստեղ չափազանց կարևոր է նաև հարկային վարչարարության արդյունավետության հարցը, որի մակարդակը Հայաստանում դեռևս մնում է բավականաչափ ցածր: Այս հանգամանքն, անշուշտ, խիստ բացասաբար է ազդում հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի վրա:

Ակնհայտ է, որ հարկման արդյունավետության գնահատականը մեծապես կախված է երկրի աշխարհագրական դիրքից, նրա զարգացածության աստիճանից, տնտեսության կառուցվածքից, ռեսուրսային ապահովվածությունից, հաղորդակցության միջոցներից և այլ գործոններից: Այդ իսկ պատճառով, հարկման արդյունավետության գնահատման առումով դեռևս չկա միասնական մոտեցում, ինչը հաճախ կատարվում է այլ երկրներում արձանագրված նույնանուն ցուցանիշների համեմատության միջոցով՝ հիմք ընդունելով

<sup>4</sup> Աղյուսակը կազմվել է Ազգային վիճակագրական ծառայության պաշտոնական կայքի հրապարակած վիճակագրության հիման վրա ([www.armstat.am](http://www.armstat.am))

փաստացի վճարված հարկերի ընդհանուր գումարի և համախառն ներքին արդյունքի տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշը:

Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական զարգացման ռազմավարությունը, մեր կարծիքով, պետք է ուղղված լինի նաև հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացմանը՝ նպատակամետ և գործուն հարկային համակարգի ձևավորման միջոցով: Պետք է հատկապես կարևորել հարկերի կարգավորիչ գործառույթի ուժեղացումը՝ այն ուղղորդելով ֆիսկալ գործառույթի բավարար իրականացմամբ: Այդ գործընթացում էական է նաև հարկային համակարգի մրցունակությունը, որը միջազգային մրցունակ ֆինանսական տարածքի ստեղծման հիմնական սկզբունքն է:

Իրականացվող հարկային բարեփոխումների ընթացքում հիմնական ուշադրությունը պետք է կենտրոնացվի հարկատեսակների սահմանման, տնտեսավարող սուբյեկտների հետաքրքրությունների ու շահերի ապահովման, փոքր և միջին ձեռնարկատիրության խթանման, դրանից խոշոր հարկ վճարողների տարանջատման և հարկային այլ հարաբերությունների կարգավորման վրա:

Ավելացված արժեքի հարկը հանդիսանալով ՀՀ-ում պետական եկամուտների ձևավորման հիմնական աղբյուրներից մեկը, մինևույն ժամանակ, տարբեր օբյեկտիվ և սուբյեկտիվ պատճառներով պայմանավորված, մեր կարծիքով, դեռևս չի ընդգրկում տնտեսական գործունեության բոլոր շրջանակները և չի տարածվում արտադրությունների ու ծառայությունների ողջ սպեկտրի վրա, ինչը թույլ չի տալիս ձևավորել այդ հարկատեսակի հարկման ընդհանրական ու ամբողջական բազան: Այդ առումով, անշուշտ, անհրաժեշտ է դառնում ԱԱՀ-ի տարբերակված դրույքաչափերի կիրառումը: Ընդ որում, պետք է ներդնել ԱԱՀ-ի դրույքաչափերի այնպիսի սանդղակ, որը կախված լինի ապրանքի կամ ծառայության տեսակից և դրանց սոցիալ-տնտեսական նշանակությունից: Մասնավորապես, գյուղատնտեսական արտադրանքի, դեղորայքի և բժշկական սարքավորումների, գրքերի, թերթերի, ուղևորատար տրանսպորտի և հյուրանոցների համար կարելի է կիրառել ցածր (7-10%), իսկ արդյունաբերական, հանրային բնակարանների կառուցման, բույսերի պաշտպանության միջոցների, գյուղատնտեսական մեքենաների և այլ ապրանքների ու ծառայությունների նկատմամբ ստանդարտ դրույքաչափեր (12-17%): Շքեղության առարկա հանդիսացող ապրանքների ու ծառայությունների նկատմամբ բնականաբար, կարելի է սահմանել ԱԱՀ-ի ավելի բարձր դրույքաչափեր (25-35%):

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքով արգելված չէ շահութահարկի գծով կանխավճարների կատարումն, ինչից հաճախ օգտվում են հարկային մարմինները: Սակայն այդպիսի մոտեցումն, ըստ էության, ենթադրում է վճարումների կատարում չիրականացված գործունեության համար, այն դեպքում, երբ այդ գումարները կարող էին ուղղվել իրականացվող գործունեության շրջանակների ընդլայնմանն ու արդիականացմանը, հետևաբար, նաև նոր արտադրությունների ստեղծմանը և արդյունավետության բարձրացմանը:

Կարևորելով հարկային հարաբերությունների կարգավորման արդարության ու անաչառության սկզբունքները, անհրաժեշտ է այս օրենքով սահմանել շահութահարկի

պրոգրեսիվ դրույքաչափեր, ըստ որի, մեծ եկամուտ ստացող տնտեսավարող սուբյեկտները կհարկվեն ավելի բարձր, իսկ ցածր եկամուտ ստացողները՝ փոքր դրույքաչափով: Արդյունքում կընդլայնվի տվյալ հարկատեսակով հարկման բազան և կաճեն պետական բյուջեի հարկային մուտքերը:

ՀՀ պետական բյուջեի հարկային եկամուտների ավելացման տեսանկյունից կարևոր քայլ դարձավ 2013թ. եկամտահարկի մասին օրենքում կատարված փոփոխություններն, երբ ուժի մեջ մտավ «Եկամտային հարկի մասին» նոր օրենքը և որով էլ ուժը կորցրած ճանաչվեցին «Եկամտահարկի մասին» և «Պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների մասին» ՀՀ օրենքները: Այս փոփոխությունը հիմնականում պայմանավորված էր երկրում իրականացվող կենսաթոշակային բարեփոխումներով և հետապնդում էր համապատասխան հիմնադրամի ձևավորման և տնտեսական շրջանառության մեջ, այսպես կոչված, «երկար փողերի» ներդրման նպատակ: Հայաստանի Հանրապետության հարկային եկամուտների ձևավորման գործընթացում մեծ է եկամտային հարկի տեսակարար կշիռը: Եկամտային հարկը տվյալ պարագայում հանդես է գալիս որպես պրոգրեսիվ հարկ, սակայն սահմանված հարկային դրույքաչափերի միջև տարբերությունը, մեր կարծիքով, շատ փոքր է, ինչն, ըստ էության, չի կարող ապահովել ակնկալվող արդյունքը: Այդ առումով, ավելի նպատակահարմար կլիներ կիրառել նույն դրույքաչափն՝ անկախ եկամտի չափից, որը կարող է տատանվել 20-22% միջակայքում: Հարկ է նշել, որ եկամտային հարկի միասնական դրույքաչափ ներկայումս կիրառվում է Չեխիայում, Էստոնիայում, Ռուսաստանում, Մոլդովիայում, Ղազախստանում և մի շարք այլ երկրներում, որտեղ համապատասխանաբար սահմանված է այդ հարկատեսակների 15, 20, 13, 7 և 10 տոկոս դրույքաչափ:

Անուղղակի հարկերի մասով հարկային օրենսգրքում կատարված փոփոխություններում նշանակալի է ակցիզային հարկի դրույքաչափերի փոփոխությունը: Փոփոխությունների արդյունքում բարձրացել են որոշ ապրանքատեսակների հարկման դրույքաչափերը (տես աղյուսակ 4):

**Աղյուսակ 4.**

**Ակցիզային հարկի դրույքաչափերի փոփոխությունը**

Ապրանքախմբի անվանումը	Համաձայն ՀՀ ակցիզային հարկի մասին օրենքի	Համաձայն ՀՀ հարկային օրենսգրքի
սպիրտային խմիչքներ	50 տոկոս, բայց ոչ պակաս, քան 1 լիտրի համար՝ 500 դրամ	2021 թվականից՝ 110 տոկոս, բայց ոչ պակաս, քան 1 լիտրի համար՝ 1100 դրամ
քսայուղեր	10 տոկոս, բայց ոչ պակաս, քան 1 կգ-ի համար՝ 400 դրամ	50 տոկոս, բայց ոչ պակաս, քան 1 կգ համար՝ 400 դրամ
բենզին	1 տոննան՝ 25.000 դրամ	1 տոննան՝ 40.000 դրամ
դիզելային վառելիք	10 տոկոս, բայց ոչ պակաս, քան 1 տոննայի համար՝ 32500 դրամ	13000 դրամ
սեղմված բնական գազ	-	1000մ <sup>3</sup> ՝ 25.000 դրամ

Այսինքն, կատարված փոփոխությունների արդյունքում դիզելային վառելիքի ակցիզային հարկի դրույքաչափը կնվազի 19.500 դրամով, սպիրտային խմիչքների կբարձրանա 60, քսայուղերինը՝ 40 տոկոսով, բենզինինը՝ 15.000 դրամով: Նման մոտեցման պարագայում տեղի կունենա որոշ ապրանքատեսակների գնի աճ: Դրույքաչափերի բարձրացումը հիմնավորված չէ և կարող է բացասական հետևանք ունենալ և, արդյունքում, ոչ թե կապահովվի հարկային մուտքերի աճ, այլ գների մակարդակի բարձրացման և սպառման կրճատման հետևանքով կհանգեցնի դրա նվազմանը: Դրույքաչափերի փոփոխության դեպքում, նախ և առաջ, անհրաժեշտ է հաշվի առնել տվյալ ապրանքատեսակի շուկայական պահանջարկը և տնտեսավարող սուբյեկտների եկամուտների մակարդակի փոփոխությունները:

Ակցիզային հարկի արդյունավետ դրույքաչափերի սահմանման համար, մեր կարծիքով, անհրաժեշտ է սահմանված որոշ ապրանքատեսակների գծով իրականացնել արտադրանքի դիֆերենցում, մասնավորապես բենզինը հարկել ըստ դրա որակի, իսկ որոշ խմիչքների դեպքում սահմանել դրանց սպիրտայնության աստիճանը: Բացի այդ, անհրաժեշտ է ինդեքսավորվել սահմանված դրույքաչափերը՝ կախված գնաճի մակարդակից և գնահատել հարկային դրույքաչափերի փոփոխության ազդեցությունը սպառման ծավալի վրա: Ակցիզային հարկի դրույքաչափերի սահմանման համար կարևոր է նաև հաշվի առնել հարևան երկրներում գործող ակցիզային հարկի դրույքաչափերը, որը հնարավորություն կտա մրցել հարևան երկրների արտադրանքի հետ:

Հողի հարկը և գույքահարկը, մեր կարծիքով, հանրապետությունում միավորելով մեկ հարկատեսակում և այն դիտարկելով որպես ամբողջական սեփականության հարկման մոտեցումն իրատեսական և արդյունավետ քայլ էր: Նման մոտեցումը պետք է կարևորել հատկապես գյուղացիական տնտեսությունների կտրվածքով, քանի որ այդպիսի տնտեսությունների փոքրության և գույքային սահմանափակ հնարավորությունների պայմաններում, նշված հարկատեսակների տարանջատումը դառնում է ոչ նպատակահարմար: Միասնական հարկումը թույլ կտա մեկ հարկատեսակով հարկել ամբողջ անշարժ և շարժական գույքի բոլոր տեսակներն, ինչպես նաև իրականացնել դրանց հստակ տարանջատում: Ընդ որում, հիմք ընդունելով անշարժ և շարժական գույքի բացարձակ արժեքները, հնարավոր է դառնում դրանց գնահատման գործառույթներն իրականացնել իրավասու մեկ մարմնի կողմից:

Համայնքային բյուջեներ հարկային մուտքերի ավելացման նպատակով անհրաժեշտ է էականորեն բարձրացնել հողի հարկման արդյունավետությունը: Ներկայումս այդ հարկատեսակով հարկ վճարողները վճարում են խորհրդանշական գումար չօգտագործվող հողի դիմաց, ինչի արդյունքում նրանք չեն հրաժարվում այդպիսի տարածքներից, այդ իսկ պատճառով նման հողերի հարկային դրույքաչափերի բարձրացումը կստիպի սեփականատիրոջը վաճառել իր հողը, որի արդյունքում այն կհայտնվի առավել ռացիոնալ տնօրինողի մոտ, կամ էլ տնօրինողի կողմից այդ տարածքները կտրվեն վարձով, ինչի հետևանքով կբարելավվի հողային ռեսուրսների արդյունավետ օգտագործումը: Արդյունքում կընդլայնվի արտադրության ծավալները, կմեծանան հարկային պարտավորությունները և կավելանան բյուջետային մուտքերը:



Ատենախոսության *եզրակացություններում* ամփոփված են հետազոտության հիմնական արդյունքները և հակիրճ ձևակերպված են եզրահանգումները

1. Հարկային համակարգի գործունեության հիմնական նպատակը պետության առջև ծառայած խնդիրների լուծումն է, ինչը սակայն չպետք է խաթարի հասարակական զարգացման ընթացքը: Մինևույն ժամանակ հարկային համակարգի կողմից հետապնդվող նպատակները կախված քաղաքական, տնտեսական և սոցիալական զարգացումներից կարող են ենթարկվել էական փոփոխությունների: Ընդ որում, դրանք կարող են դրսևորվել հարկային դրույքաչափերի, ծախսային ուղղությունների, դրանց մեծությունների, բնակչության եկամուտների, ինչպես նաև պարտքային պարտավորությունների, երբեմն նաև ոչ ցանկալի փոփոխություններով: Այդուհանդերձ նշված ուղղություններով հնարավոր առավելագույն կայունություն ապահովելու նպատակով անհրաժեշտ է ձևավորել ճկուն ու արդյունավետ հարկային համակարգ: Այն, առաջին հերթին, ենթադրում է հարկային բեռի հավասարաչափ և արդարացի բաշխում: Հանդիսանալով պետության կողմից կիրառվող տնտեսական հարաբերությունները կարգավորող կարևորագույն գործիք, նման հարկային համակարգը պետք է հիմնված լինի սոցիալական բոլոր խմբերի՝ տնտեսավարող սուբյեկտների, ծառայողների, քաղաքացիների, սոցիալապես խոցելի խավերի և բնակչության այլ շերտերի, շահերի հիմնավորված գույակցման և հետևողական պաշտպանության վրա:

2. Ներկա փուլում Հայաստանի Հանրապետության հարկային քաղաքականության հիմնական ուղղություններն են փոքր և միջին բիզնեսի խթանումը և զարգացումը, օտարերկրյա կազմակերպությունների հարկման բարելավումը, ներդրումային միջավայրի աշխուժացումը, անշարժ գույքի հարկման նորմերի բարելավումը, տնտեսական աճի խթանման լրացուցիչ միջոցառումներ ապահովումը, օգտակար հանածոների հարկման դաշտի բարելավումը, հարկային վարչարարության կատարելագործումը: ՀՀ-ում դեռևս առկա են մի շարք խնդիրներ, որոնք բացասաբար են ազդում արդյունավետ հարկային քաղաքականության իրականացնելու վրա: Որպես այդպիսիք կարելի է նշել, հարկային քաղաքականության անկայունությունը, հարկատուի վրա դրված ծանր հարկային բեռը, հարկահավաքման և ձեռնարկությունների վճարունակության ցածր մակարդակները, հարկային արտոնությունների տրամադրման զգալի մեծ ծավալները, որը հանգեցնում է բյուջետային մուտքերի նվազմանը, տնտեսության իրական հատվածի զարգացման խթանի բացակայությունը, աշխատավարձից գանձումների չափազանց մեծ ծավալը, արտադրական ոլորտների վրա հիմնական հարկային բեռի փոխանցումը, ստվերային տնտեսության մեծ ծավալները, ենթաօրենսդրական ակտերի քանակը, որը բարդացնում է հարկային ծառայությունների աշխատանքը:

3. ՀՀ-ում հարկային բեռի օպտիմալացման հիմնական ուղղությունները, մեր կարծիքով, պետք է լինեն.

- տնտեսավարող սուբյեկտների համար (իրավաբանական անձ կամ անհատ ձեռնարկատեր) գործող հարկման համակարգի գնահատումը,
- տարբեր մեթոդներով ձեռնարկության հարկային բեռի հաշվարկումը և առավել ողջամիտ մեթոդաբանության ընտրությունը,

- ձեռնարկության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության, դրա պայմանագրային բազայի օպտիմալացման հնարավորության ուսումնասիրությունը, ձեռնարկության ներքին ստանդարտների կատարելագործումը,

- տվյալ ժամանակահատվածում գործող իրավական ակտերին համապատասխան հաշվապահական հաշվառման իրականացումը և հարկերի հաշվարկումը,

- կրկնակի հարկման բացառումը,

- ձեռնարկությունների համար հարկման համակարգի ընտրությունը և դրա հիմնավորումը,

- ձեռնարկության հարկման օպտիմալ սխեմաների որոշման գործընթացում առկա և հնարավոր ռիսկերի (հարկային, գույքային) գնահատումը:

4. Հանրապետությունում ձևավորված հարկային քաղաքականության առաջնահերթ ուղղություններից պետք է համարել արդյունավետ հարկային բեռի սահմանումը, որին հասնելու համար անհրաժեշտ է.

- սահմանված մակարդակի օպտիմալացում, որը հնարավորություն կտա ապահովել բյուջեն անհրաժեշտ ֆինանսական միջոցներով, սակայն հարկային բեռի ամբողջական մակարդակի նվազեցման դեպքում պետք է հաշվի առնել դրա ստորին սահմանը, քանի որ այդ սահմանից ցածր հարկման մակարդակը կարող է հանգեցնել պետության հարկային մուտքերի անվերադարձ կորուստի,

- օպտիմալացնել ընդհանուր հարկային բեռի կառուցվածքը, հատկապես աշխատավարձից գանձվող հարկերը: Դրանք չպետք է գերազանցեն շահութահարկից ուղղակի հարկային գանձումները, կանխելու հարկատուների կողմից եկամտի գաղտնիությունը և մեկ հարկատեսակից ձևավորվող եկամուտների արհեստական փոխանցումը այլ հարկատեսակի՝ դրանց վրա հարկային բեռի տարբերությունների ծածկման նպատակով,

- հարկային բեռի աստիճանաբար և փուլային թեթևացում: Ընդհանուր հարկային բեռի միանվագ, կտրուկ անկումը կարող է հանգեցնել ընթացիկ եկամուտների լուրջ կորուստների, որը կստեղծի խոչընդոտներ պետության գործառույթների իրականացման համար և կխաթարի հետագա հարկային բարեփոխումները:

5. ՀՀ-ում ստեղծված տնտեսական իրավիճակը, հարկային պարտավորությունների ոչ լիարժեք ու ամբողջական կատարումը պահանջում են հրատապ ու հետևողական գործողությունների իրականացում բյուջետային մուտքերի ապահովման, հարկային արտոնությունների տրամադրման, հարկային բեռի արդարացի բաշխման, ՀՆԱ-ի նկատմամբ հարկային մուտքերի մեծացման, ինչպես նաև հարկային այլ կարևոր հարաբերությունների կարգավորման ուղղություններով: Ընդ որում, նշված ուղղություններով ցանկալի արդյունքների հասնելու համար անհրաժեշտ է իրականացնել՝

- արդյունավետ կառավարում, որն ենթադրում է ֆինանսական և հարկային մարմիններում կազմակերպական և վարչական գործունեության հստակության ապահովում, ոլորտը կարգավորող օրենսդրության պահանջների պարտադիր կատարում,

- համապատասխան տեղեկատվության տրամադրում, որը թույլ կտա տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից հարկային պարտավորությունների ամբողջական և պատշաճ կատարում,

- գործուն խորհրդատվության մատուցում, որը կապահովի ֆինանսական և հարկային մարմինների կողմից հարկատուներին ներկայացվող օրինական պահանջների կատարման և օրենսդրական փոփոխությունների կիրառման հստակեցում,

- հիմնավորված արտոնությունների սահմանում, որը կնպաստի բարեխիղճ հարկատուների գործունեության շրջանակների ընդլայնում, ներդրումային գործունեության ակտիվացում, ինչպես նաև տնտեսության զարգացման ապահովում,

- համալիր մշտադիտարկում, որն կենթադրի հարկային իրավախախտումների բացառում, հարկվողների և հարկման ենթարկվողների փոխհարաբերությունների կատարելագործում:

6. Տնտեսական արդյունավետության տեսանկյունից բարդ է գնահատել հարկային արտոնությունների տրամադրումը, քանի որ դրա արդյունքում նվազում են հարկային մուտքերը տրված հարկային արտոնությունների չափով և որոնք կարող են չուղղվել տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության զարգացմանը, ինքնարժեքի նվազմանը, աշխատավարձի բարձրացմանը և այլն: Հետևաբար, մեր կարծիքով, անհրաժեշտ է օրենսդրորեն սահմանել ֆինանսական միջոցների օգտագործման ուղղությունները, ինչպես նաև հարկային արտոնություններից ստացվող միջոցների կարգավորման այլ գործիքներ, որոնք կնպաստեն դրանց արդյունավետ և նպատակային օգտագործմանը: Որպես այդպիսին կարող է հանդես գալ այդ միջոցների օգտագործման մշտադիտարկումը, որի միջոցով հանրապետությունում հնարավոր կլինի վերահսկել հարկային արտոնությունների տրամադրման արդյունավետությունը: Այդ տեսանկյունից անհրաժեշտ է.

- մշակել և ներդնել հարկային արտոնությունների գնահատման ընդհանուր մեթոդաբանություն, որի միջոցով հնարավոր կլինի նույն մոտեցմամբ գնահատել հարկային արտոնությունների տրամադրման տեսակը, չափը և ժամկետները,

- հարկային արտոնությունների տրամադրման արդյունավետության գնահատման տեսանկյունից, որպես հաշվարկման հիմնական տարր պետք է դիտարկել հարկման բազան և ոչ թե հարկատեսակների դրույքաչափերի փոփոխությունները,

- ներդրումային ուղղվածության հարկային արտոնությունները, նախ պետք է գնահատվեն ներդրումային արդյունավետության տեսանկյունից, որը միջնաժամկետ հատվածում պետք է ենթադրի հարկային մուտքերի ավելացման պարագայում կապիտալի գումարի ներդրման ազդեցությունը հիմնական արտադրական միջոցների և սեփական միջոցների ներդրումների ֆինանսավորման մասի փոխհարաբերությունը,

- հարկային արտոնությունների տրամադրման տեսանկյունից տնտեսական արդյունավետության գնահատումը պետք է հաշվի առնի արդյունաբերական արտադրական աճը, համախառն տարածաշրջանային արտադրանքը, ինչպես նաև այդ շրջանում սոցիալ-տնտեսական զարգացման ցուցանիշների բավարար մակարդակի ապահովումը:

7. Հանրապետության հարկային վերահսկողության արդյունավետության բարձրացման տեսանկյունից, մեր կարծիքով, անհրաժեշտ է հարկային ստուգումներ իրականացնող աշխատակիցների պարտականությունների մեջ ներառել

կազմակերպությունների ֆինանսատնտեսական գործունեության մշտադիտարկում, որը կներառի հետևյալ մակարդակները.

- հաշվեգրված հարկային վճարումների վերլուծություն: Հարկային մարմնի կողմից անհրաժեշտ է բոլոր հարկատեսակների գծով իրականացնել վերլուծություն, ինչպես ընթացիկ և նախորդ ժամանակահատվածների համար, որի արդյունքում կորոշվեն հաշվեգրված վճարումների բացարձակ և հարաբերական փոփոխությունների նշանակությունները: Արդյունքում, պարզ է դառնում տնտեսավարող սուբյեկտների հարկային պարտավորությունների դինամիկան: Անցկացրած վերլուծությունը հնարավորություն կտա բացահայտել այն հարկատուներին, որոնց վճարած հարկային պարտավորությունները նվազել են և դրանք անհրաժեշտ է ներառել հարկային ստուգումների պլանի մեջ:

- կազմակերպությունների գործունեության ֆինանսատնտեսական ցուցանիշների վերլուծություն: Տվյալ վերլուծությունը թույլ է տալիս իրականացնել վերահսկողություն հարկային հայտարարագրերի լրացման ճշգրտության և ամբողջականության, ինչպես նաև հարկատուների հարկային վերահսկողության՝ կառուցված ֆինանսատնտեսական ցուցանիշների համադրման հիմքի վրա, որոնք ներկայացված են հարկային հայտարարագրերում, որի արդյունքում որոշվում են հարկատուները, որոնց նկատմամբ անհրաժեշտ է իրականացնել հարկային աուդիտ: Այդ ստուգումների անցկացման համար հիմք են հանդիսանում տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեության ընթացիկ տարվա ֆինանսատնտեսական գործունեության ցուցանիշների նշանակալի շեղումները, նախորդ ժամանակահատվածների համանուն ցուցանիշների համեմատ, կամ էլ համանուն տնտեսավարող սուբյեկտների միջին վիճակագրական ցուցանիշների շեղումները որոշակի ժամանակահատվածի ընթացքում: Նման վերլուծության անցկացումը թույլ է տալիս նշանակալիորեն կրճատել հարակային տեսչության աշխատակիցների կողմից հարկման ենթակա կազմակերպությունների ընտրության գործընթացը և էականորեն բարձրացնում է հարկային մարմինների աշխատանքի արդյունավետությունը:

8. Հայաստանի Հարկային օրենսգրքում կիրառվում են «սխալ» և «սխալի հայտնաբերում» տերմինները, մասնավորապես սահմանվում են «հարկի վճարում կատարելու ժամանակ սխալի առկայության դեպքեր», «հարկ վճարողի կողմից հարկային մարմին ներկայացված հարկային հաշվարկում սխալների ինքնուրույն հայտնաբերման դեպքում դրանց ճշտման արդյունքներով կարող են ներկայացվել ճշտված հարկային հաշվարկներ», և շատ քիչ հարկատեսակների գծով սխալի հայտնաբերման դեպքեր: Սակայն, օրենսգրքում չկա որևէ սահմանում սխալներ գործած հարկ վճարողի կողմից հարկային պարտավորությունների կատարման մասին, իսկ որ ամենակարևորն է՝ չկա սահմանված «հարկային սխալը» և ներկայացված չեն հարկային սխալներն ուղղելու ժամանակահատվածները կամ հետաձգման տուգանքները, բացառությամբ որոշ դեպքերի: Բացի այդ, հարկային օրենսգրքը չի սահմանում դա իրավական տեսանկյունից և հարկային սխալների միջև չկա որևէ հստակ տարանջատում և այն դեպքերը, երբ հնարավոր է իրականացնել հարկային սխալի հայտնաբերում և ուղղում: Այս ամենի բացակայության պարագայում հարկային պարտավորությունների կատարման գրեթե բոլոր տեսակի սխալ գործողությունները կարգավորում են հարկային մարմինների և

դատարանների կողմից: ՀՀ հարկային օրենսգրքում պետք է ներառել «հարկային սխալ» հասկացությունը, այն սահմանելով հետևյալ կերպ. «Հարկատուի՝ հարկային մարմնի կողմից ստուգման հետևանքով կամ ինքնուրույնաբար հայտնաբերած առանց դիտավորության թույլ տված թերացում»:

9. ՀՀ-ում հարկային վարչարարության կատարելագործման համար, մեր կարծիքով, անհրաժեշտ է.

- պետական հետևողական աջակցություն: Հարկային վարչարարության բարելավումը ենթադրում է բարձր մակարդակի քաղաքական օժանդակություն: Այդ օժանդակությունը պետք է կրի շարունակական և հետևողական բնույթ:

- բարձր մասնագիտական որակավորում ունեցող աշխատակիցների ներգրավում: Հարկային բարեփոխումների բոլոր փուլերում անհրաժեշտ են բարձր որակավորում ունեցող մասնագետներ առաջացած խնդիրների օպտիմալ լուծման համար: Մասնագիտական պատրաստվածության հետ միասին անհրաժեշտ է ապահովել անձնակազմին անհրաժեշտ սարքավորումներ և ծրագրերով, ինչը էապես կբարձրացնի աշխատողների արտադրողականությունը:

- տնտեսական իրավիճակին համապատասխան ռազմավարության մշակում: Հարկային վարչարարության բարելավումը պետք է համապատասխանի տվյալ երկրի պահանջներին, ինչպես նաև հարկային համակարգի իրավական դաշտի առանձնահատկություններին: Օտարերկրյա փորձի կրկնօրինակումն, ըստ էության, անարդյունավետ է, քանի որ այն հաշվի չի առնում տվյալ երկրում ձևավորված տնտեսական և քաղաքական առանձնահատկությունները: Ռազմավարությունը մշակելիս պետք է ապահովել նաև դրա ճկունությունը, ինչը թույլ կտա իրավիճակի և գործոնների փոփոխման դեպքում արագ արձագանքել դրանց:

- հարկատուների և հարկային մարմինների աշխատակիցների մոտիվացիայի բարձրացում: Հարկային վարչարարության արդյունավետության և թափանցիկության բարձրացման նպատակով անհրաժեշտ է բարձրացնել աշխատակիցների, ինչպես նաև հարկատուների շահագրգռվածությունը հարկերի հավաքագրման գործընթացում: Դրանք կարող են դրսևորվել հարկային արձակուրդների, աշխատավարձերի բարձրացման, տարբերակված աշխատավարձերի սահմանման և այլ մեթոդներով:

Հետազոտության հիմնական արդյունքներն արտացոլված են հրատարակված հետևյալ գիտական հոդվածներում.

1. Բոստանջյան Վ. Բ., Խաչատրյան Ա. Ա. «Հարկման բազայի ընդլայնման և հարկային քաղաքականության կատարելագործման ուղիները Հայաստանի Հանրապետությունում», Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական կայուն զարգացման հիմնախնդիրները գիտական հոդվածների ժողովածու»-1(23), Երևանի «Անանիա Շիրակացի» միջազգային հարաբերությունների համալսարան, Երևան 2016 թ., էջ 11-20:

2. Խաչատրյան Ալբերտ «Հարկային համակարգի հիմքում դրվող սկզբունքների ձևավորման և գործադրման հիմնահարցերը», «Այլընտրանք» գիտական հանդես 2016#1, «Այլընտրանք» հետազոտական կենտրոն, Երևան 2016թ., էջ 519-525:

3. Խաչատրյան Ալբերտ «Հայաստանի Հանրապետության հարկային համակարգը և դրա կարգավորման հիմնախնդիրները», «Այլընտրանք» գիտական հանդես 2016 #3, «Այլընտրանք» հետազոտական կենտրոն, Երևան 2016 թ., էջ 169-176:

4. Խաչատրյան Ալբերտ, Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային քաղաքականության իրականացման արդյունավետության բարձրացման հիմնախնդիրները: «Հայաստան. ֆինանսներ և էկոնոմիկա», #11-12 (195-196), 2016, էջ 85-87:

5. Խաչատրյան Ալբերտ «Հայաստանի Հանրապետության զարգացման հեռանկարները Եվրասիական տնտեսական միության շրջանակներում», Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական կայուն զարգացման հիմնախնդիրները գիտական հոդվածների ժողովածու»-1(24), Երևանի «Անանիա Շիրակացի» միջազգային հարաբերությունների համալսարան, Երևան 2017թ., էջ 236-245:

6. Խաչատրյան Ալբերտ «Եվրոպական միության և հարևան երկրների հետ Հայաստանի տնտեսական համագործակցության հիմնախնդիրները», «Այլընտրանք» գիտական հանդես 2017#1, «Այլընտրանք» հետազոտական կենտրոն, Երևան 2017թ., էջ 77-84:

## АЛЬБЕРТ АРМЕНИОВИЧ ХАЧАТРЯН

### ПРОБЛЕМЫ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМОЙ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ В РА

Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.02 - “Экономика, управление хозяйством и его сферами”.

Защита диссертации состоится на заседании Специализированного совета 015 по экономике ВАК РА, действующего при экономическом факультете Ереванского государственном университете 26-ого января 2018 года, в 1330 часов, по адресу: 0009, г. Ереван, ул. Х. Абовяна 52.

#### РЕЗЮМЕ

Диссертация посвящена разработке путей поднятия эффективности управления налоговой системой РА. За прошедший период формирования рыночных отношений налоговая система РА периодически подвергалась изменениям, которые, однако, не привели к поднятию её эффективности. Для достижения этой цели необходимо сформировать в РА такую налоговую систему, в которой предусмотренные виды налогов, их ставки, налоговые поступления из государственных и местных бюджетов, отведенные налоговые льготы, выполнение налоговых обязательств, а также применение в сфере предусмотренных санкций, не создавали взаимоисключающих, несоответствующих интересам субъектов условий.

Актуальность диссертации состоит в том, что в данный период в РА процесс формирования соответствующей требованиям рыночной экономики налоговой системы объективно привели к осознанию согласования противоречивых интересов государства и налогоплательщиков. От решения данной проблемы значительно зависит пополнение бюджетных средств государством и выполнение расходов, развитие деятельности хозяйствующих субъектов, а также экономики. Налоговая система РА нуждается в серьезных изменениях, в основе которых должны быть положены научно обоснованные подходы.

Для достижения этой цели в диссертации были поставлены и решены следующие задачи:

- изучить суть налогов и их воздействие на развитие экономики,

- исследовать пути, обеспечивающие эффективное управление налоговой системой, её основные принципы и оценить формы их проявления в РА,
- анализировать законодательно-правовые и институционные основы формирования, организации и управления налоговой системой,
- исследовать основные направления формирования налоговых доходов в РА,
- выявлять особенности налоговых систем стран Евразийского экономического союза и разработать пути гармонизации их деятельности,
- предложить стратегические направления налоговых перемен в РА.

При решении поставленных задач получены следующие результаты, содержащие научную новизну:

- путём анализа теоретических основ формирования налоговой системой выявлены основные пути сбора государственных налогов в условиях рыночной экономики, осуществлена оценка роли налоговой политики в социально-экономическом развитии страны и в деле государственной урегулировании экономики,
- путём анализа законодательной сферы, регулирующей налоговые отношения, выявлены имеющие место ошибки и недостатки, и представлены предложения по их устранению, сформированы конкретные предложения для осуществления реформ по отдельным видам налогов,
- на основе всестороннего анализа основных параметров налоговой системы представлены негативные стороны проводимой в РА налоговой политики, оценено их влияние на экономическую среду и предложены основные направления по совершенствованию налоговой политики и бюрократизации,
- в контексте углубления экономических интеграционных процессов представлены основные особенности налоговых систем участниц-стран Евразийского экономического союза и предложены решения по их гармонизации.



**ALBERT KHACHATRYAN**

**TAX SYSTEM MANAGEMENT EFFICIENCY IMPROVEMENT PROBLEMS AND THEIR SOLUTION MEANS IN THE REPUBLIC OF ARMENIA**

The summary of the Dissertation submitted for pursuing of Scientific Degree of the Doctor of Philosophy in Economics in the field 08.00.02 - "Economy, Economics of its spheres and Management". The defense of the Dissertation will take place at 13<sup>30</sup>, on the 26 January 2018, at the Meeting of the Specialized Council 015 in Economics of the Supreme Certifying Committee of the Republic of Armenia acting at the Yerevan State University. Address: 52 Abovyan str., Yerevan, 0009, Armenia.

**ABSTRACT**

The dissertation is on processing RA tax system management efficiency improvement means. The tax system of the Republic of Armenia has continuously undergone changes during market relation formation period, yet with no improvement in efficiency. To achieve efficiency it is necessary to form a tax system in the Republic with such taxes, tax rates, tax revenues of state and local budgets, tax exemptions, tax liabilities fulfillment, as well as imposition of sanctions in the sphere that will no way contradict the interests of the subjects.

The actuality of this dissertation is that at present the process of formation of a tax system meeting the requirements of effective market economy in Armenia has objectively resulted in rather contradictory interests and in importance of their coordination between the state and taxpayers. The state's replenishment of budget funds and expenditures, economic entities' activities, as well as the further development of the economy are largely dependent on the solution of the above mentioned problem. The tax system of the Republic needs serious transformations based on scientifically grounded approaches.

To achieve this goal, the following problems were posed and solved in this dissertation:

- to examine the nature of taxes and their impact on economic development,
- to survey the basic principles of effective tax system management and to evaluate their manifestation forms in RA,

- to analyze the legislative and institutional basis of tax system formation, organization and management,
- to study the main directions of tax revenues formation in the Republic of Armenia,
- to identify the peculiarities of tax systems in EAEU countries and to develop ways of their activities harmonization,
- to suggest strategies for tax reforms in the Republic.

The following results with scientific novelty were obtained when solving the mentioned problems:

- based on the analysis of theoretical basis of taxes, the main peculiarities of tax revenues formation in market economy were revealed and the role of tax policy in the country's socio-economic development and state regulation in economy was assessed,
- as a result of the analysis of the legislative framework regulating tax relations in RA, the existing gaps and shortcomings have been identified, solutions to their elimination have been introduced, specific directions of separate tax reforms have been proposed,
- based on the comprehensive analysis of the main indicators characterizing the tax system activity, the negative aspects of the tax policy implemented in the Republic of Armenia were presented, their influence on economic environment was assessed and the main directions of tax policy and administration were proposed,
- in the context of deepening of economic integration processes, the key features of tax systems in EAEU countries have been presented and solutions for their harmonization were proposed.