

# ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԳԻՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

## ՍԱՐԳՍՅԱՆ ՍՈՒՐԻԿ ՆԱԻՐԻԻ

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՌԱԶՄԱՎԱՐՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ  
ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊԱԿԱՆ ԿԱՌՈՒՅՎԱԾՔԻ ԶԱՐԳԱՑՄԱՆ  
ՈՒՂՂՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ (ՀՀ ՆՅՈՒԹԵՐՈՎ)

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

ՍԵՂՄԱԳԻՐ

ԵՐԵՎԱՆ 2018

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

Գիտական ղեկավար՝

ՀՀ ԳԱԱ ակադեմիկոս,  
տնտեսագիտության դոկտոր,  
պրոֆեսոր  
Յուրի Միքայելի Սուվարյան

Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝

Տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր  
Աշոտ Բորիսի Սալնազարյան

Տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ  
Վիլեն Վիկտորի Խաչատրյան

Առաջատար կազմակերպություն՝

Հայ-ռուսական (Սլավոնական)  
համալսարան

Ատենախոսության պաշտպանությունը կայանալու է 2018թ. ապրիլի 26-ին,  
ժամը 14<sup>00</sup>-ին Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում  
գործող ՀՀ ԲՈՒՀ-ի տնտեսագիտության թիվ 014 մասնագիտական  
խորհրդում:

Հասցեն՝ 0025, Երևան, Նալբանդյան 128:

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Հայաստանի պետական  
տնտեսագիտական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքված է 2018թ. մարտի 26-ին:

Մասնագիտական խորհրդի  
Գիտական քարտուղար,

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր՝ 

Ս.Ա.Գևորգյան

## **ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ**

**Հետազոտության թեմայի արդիականությունը:** Սկիզբ առնելով մասնավոր կազմակերպություններում՝ ռազմավարական կառավարման հայեցակարգը ներկայումս իր կիրառությունն է գտել տնտեսության կառավարման մակրոմակարդակում՝ արտահայտվելով ինչպես համապետական զարգացման երկարաժամկետ, այնպես էլ ավելի նեղ ընդգրկմամբ ճյուղային, ոլորտային և տարածաշրջանային զարգացման ռազմավարություններում: Իր հերթին՝ հարկային ռազմավարությունը, որպես հարկային համակարգի ռազմավարական կառավարման հայեցակարգ, հանդիսանում է կառավարման մասին գիտության տրամաբանական զարգացումը՝ դեպի պետական կառավարման համակարգ:

Հարկային ռազմավարության մշակումը, իրականացումը և վերահսկողությունը գործնականում կատարվում է հարկային մարմինների կողմից: Արդյունավետ հարկային ռազմավարության մշակման համար անհրաժեշտ է երկու գործոնների միաժամանակյա ապահովում: Նախ՝ օբյեկտիվորեն գնահատել առկա իրավիճակը, ապագա մարտահրավերները, տարածաշրջանային և աշխարհաքաղաքական զարգացումները, հանրային բարիքների պոտենցիալ պահանջարկը, և որի հիման վրա էլ հնարավոր կլինի մշակել նպատակների իրականացման միջոցառումներ՝ հասնելով համապատասխան հարկային ռազմավարության: Մյուս կողմից՝ անգամ ամենամանրակրկիտ մշակված ռազմավարությունը առոչինչ է, եթե չկան դրա իրականացման համար անհրաժեշտ ենթակառուցվածքներ: Ուստի այդ ենթակառուցվածքների բաղադրիչների շարքում կարևորագույն նշանակություն ունի ռազմավարության հիմնադրույթներից բխող կազմակերպական կառուցվածքով հարկային համակարգի և մասնավորապես հարկային մարմնի ձևավորումը: Հարկային մարմնի կազմակերպական կառուցվածքի վրա մեծ ազդեցություն են թողնում պետական կառավարման արդյունավետության բարձրացմանն ուղղված հանրային պահանջը, տեղեկատվական տեխնոլոգիաների զարգացումն ու ընձեռած հնարավորությունները, միջազգային հարկային մրցակցությունը, ինչպես նաև մի շարք սուբյեկտիվ, այդ թվում քաղաքական իշխանության առաջնահերթությունները և այլ գործոններ:

Հայկական տնտեսագիտական գրականությունում առկա են հարկային ոլորտին և ռազմավարական կառավարման հայեցակարգին առնչվող մի շարք հիմնարար հետազոտություններ: Այնուամենայնիվ, հարկային ռազմավարության համատեքստում հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի ուսումնասիրությանն ուղղված համապարփակ հետազոտություն չի իրականացվել, ինչն էլ հիմնավորում է հետազոտության թեմայի արդիականությունը և կարևորությունը:

**Հետազոտության նպատակը և խնդիրները:** Հետազոտության նպատակը Հայաստանում հարկային ռազմավարության առանձնահատկությունների բացահայտումն ու հարկային համակարգի կազմակերպական կառուցվածքի բարելավմանն ուղիների մշակումն է: Հետազոտության նպատակին հասնելու համար աշխատանքում դրվել և լուծվել են հետևյալ խնդիրները.

- ուսումնասիրել ռազմավարական կառավարման և ռազմավարության էությունը, զարգացման տրամաբանությունն ու անհրաժեշտությունը, ռազմավարության ընդգրկման շրջանակները և դրանց փոխհարաբերությունները, հարկային ռազմավարության էությունն ու դրա մշակման սկզբունքները,

- բացահայտել հարկային ռազմավարության իրագործման տեսանկյունից հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի նշանակությունը, դրա ձևավորման վրա ազդող գործոնները, ժամանակակից աշխարհում հարկային համակարգերի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքների բարեփոխումների հիմնական ուղղություններն ու օրինաչափությունները,

- ուսումնասիրել ՀՀ հարկային ռազմավարության առանձնահատկություններն ըստ հարկերի կատարած գործառույթների ամբողջականության, վերլուծել հարկային վիճակագրության միտումներն ու պատճառահետևանքային կապերը, վեր հանել հարկային ռազմավարության թույլ օղակները,

- ներկայացնել Հայաստանի հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի ձևավորման նախադրյալները, բացահայտել իրականացված բարեփոխումների նպատակահարմարությունը և ձևավորված կազմակերպական կառուցվածքի առանձնահատկությունները,

- բացահայտել ՀՀ հարկային ռազմավարության գերակայությունները, գնահատել դրանց իրագործմանն ուղղված միջոցառումները, Հայաստանի միջազգային հարկային մրցունակության ապահովման ուղղությունները և հարկային ռազմավարության բացթողումներն ու լուծման ուղիները,

- մշակել Հայաստանի հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի բարեփոխումներին նպաստող գործընթացներ՝ ուղղված հարկային ռազմավարության իրագործման արդյունավետության բարձրացմանը:

**Հետազոտության օբյեկտը և առարկան:** Հետազոտության օբյեկտը Հայաստանի հարկային ռազմավարությունն ու հարկային համակարգն է: Հետազոտության առարկան այն հիմնախնդիրներն են, որոնք խոչընդոտում են հարկային ռազմավարության իրագործմանն ու հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի գործունեության արդյունավետությանը:

**Հետազոտության տեսական, մեթոդաբանական և տեղեկատվական հիմքերը:** Հետազոտության իրականացման համար տեսական հիմք են հանդիսացել ռազմավարական կառավարման, հարկային ռազմավարության, կազմակերպական կառուցվածքների, հարկային բարեփոխումների վերաբերյալ հայ և արտասահմանյան հեղինակների գիտական հետազոտություններն ու հրապարակումները, ՀՀ օրենսդիր և գործադիր իշխանության մարմինների, միջազգային կազմակերպությունների կողմից հրապարակված նորմատիվ ու իրավական ակտերը, զեկույցները և հաշվետվությունները: Հետազոտության տեղեկատվական հենքը հիմնված է ՀՀ Ազգային վիճակագրական ծառայության տարեգրքերի, ՀՀ Պետական եկամուտների կոմիտեի հրապարակված տվյալների, ՀՀ պետական բյուջեի կատարման տարբեր տարիների հաշվետվությունների և

այլ փաստաթղթերի վրա: Հետազոտության իրականացման համար մեթոդաբանական հիմք են ծառայել համակարգային և համեմատական վերլուծության մեթոդները:

**Հետազոտության հիմնական գիտական արդյունքները և նորույթը:**

Հետազոտության ընթացքում ստացվել են մի շարք արդյունքներ, որոնցից գիտական նորույթ են պարունակում հետևյալները.

- Հիմնավորվել են հարկային ռազմավարության մշակման գործընթացում պլանավորման և կանխատեսման որակի բարձրացման անհրաժեշտությունն ու ուղղությունները՝ պայմանավորված վերջին տարիներին ծրագրավորված պետական եկամուտների թերի կատարման խրոնիկ բնույթի հետ:

- Առաջարկվել է ՀՀ հարկային տեղեկատվական համակարգի շրջանակներում ներդնել գերփոքր և փոքր կազմակերպությունների համար հաշվապահական հաշվառման առցանց համակարգ, ինչը կկրճատի հաշվապահական հաշվառման վարման ու հարկային վարչարարության իրականացման ուղղությամբ կատարվող ծախսերը:

- Ցույց է տրվել, որ ՀՀ ՊԵԿ-ի կողմից իրականացվող մի շարք գործառույթների, մասնավորապես հարկային ոլորտի դասընթացների կազմակերպման, տեղեկատվական տեխնոլոգիաների և ՀԴՄ սպասարկման գործառույթները մասնավոր հատվածին պատվիրակումը կնպաստի դրանց իրականացման արդյունավետության բարձրացմանն ու հարկային մարմնի պահպանման և գործունեության ծախսերի կրճատմանը:

- Առաջարկվել է հարկային մարմնի կառուցվածքում ձևավորել «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների» առանձնացված հարկային տեսչություն-վարչություն՝ պայմանավորված «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքի ընդունմամբ հաշվապահական հաշվառման մեջ զգալի տարբերություններ մտցնելու հետ:

**Հետազոտության արդյունքների գործնական նշանակությունը:**

Հետազոտության ընթացքում ստացված գիտական արդյունքներն ու եզրակացությունները կարող են իրենց կիրառությունը գտնել ՀՀ հարկային ռազմավարության մշակման և իրականացման, ՀՀ հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի բարեփոխումների գործընթացներում: Հետազոտության տեսական և գործնական եզրակացությունները կարող են արժեվորվել նաև հարկային հարաբերությունների վերաբերյալ գիտական հետազոտություններով զբաղվող մասնագետների համար:

**Հետազոտության արդյունքների փորձարկումը և հրապարակումները:**

Ատենախոսությունը քննարկվել է ՀՀ ԳԱԱ Մ.Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության ինստիտուտի «Ատենախոսությունների նախնական քննարկման» հանձնաժողովի նիստում: Հետազոտության կարևորագույն դրույթները հրապարակվել են թվով վեց գիտական հոդվածներում:

**Հետազոտության կառուցվածքը և ծավալը:**

Ատենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլխից, եզրակացություններից և օգտագործված գրականության ցանկից: Ատենախոսությունը կազմված է 146 էջից՝ ներառյալ օգտագործված գրականության ցանկը: Այն պարունակում է 8 աղյուսակ և 9 գծապատկեր:

## ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ատենախոսության **առաջաբանում** հիմնավորվել են հետազոտության թեմայի արդիականությունը, հետազոտության նպատակն ու խնդիրները, մեթոդաբանական և տեղեկատվական հիմքերը, ներկայացվել են աշխատանքում ստացված հիմնական գիտական արդյունքներն ու նորոյթը, ինչպես նաև այդ արդյունքների գործնական նշանակությունը:

Ատենախոսության առաջին՝ **«Հարկային ռազմավարությունը որպես հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի հիմք»** գլխում ներկայացվել են հարկային ռազմավարության էությունը և սկզբունքները, հարկային համակարգի կազմակերպման միջազգային փորձը:

Կառավարման ոլորտում ռազմավարության գաղափարը կազմակերպությունների մակարդակով լայն կիրառության մեջ դրվեց 20-րդ դարի 50-ական թվականներին: Ռազմավարական կառավարումը առավելապես քննարկվում և դիտարկվում է առանձին կազմակերպությունների մակարդակում: Ռազմավարական կառավարումն իր բովանդակությամբ կազմակերպության նպատակամետ գործունեության համար ռազմավարական որոշումների ընդունման գործընթաց է՝ ուղղված տնտեսական ռազմավարության ընտրությանն ու իրագործմանը, կազմակերպության գործունեության բնույթի ու արդյունքների և արտաքին միջավայրի միջև համապատասխանության ապահովմանը: Ռազմավարական կառավարման ընդգրկման դաշտում մակրոմակարդակի, այսինքն պետության, տարածաշրջանի քննարկումը համեմատաբար նոր երևույթ է<sup>1</sup>:

Քննարկման համատեքստում հարկային ռազմավարությունը կարելի է ներկայացնել որպես հարկային քաղաքականության իրականացման երկարաժամկետ սկզբունքների և մեխանիզմների ամբողջություն, որոնք ուղղված են պետական քաղաքականության երկարաժամկետ նպատակների իրագործմանը, սոցիալ տնտեսական հիմնախնդիրների լուծմանն ու հարկային քաղաքականության շրջանակներում լուծվող այլ ռազմավարական նպատակների իրականացմանը: Հարկային ռազմավարության հայեցակարգային 3 հարցադրումները հարկային ռազմավարության տեսանկյունից կարելի է ձևակերպել հետևյալ առումներով.

1. ինչպիսի՞ն է հարկային համակարգի ներկա վիճակը,
2. ո՞րն է հարկային համակարգի ապագա տեսլականը,
3. ինչպե՞ս է պետությունը պլանավորում հասնել ցանկալի վիճակին:

Տարբեր երկրների տնտեսական կառուցակարգերի զարգացումը հանգեցրել է այնպիսի մի իրավիճակի, երբ գրեթե բոլոր երկրներում ձևավորվել են ուրույն, իրենց առավելություններով և թերություններով առանձնացող կազմակերպական կառուցվածքներով հարկային համակարգեր: Վերջին տասնամյակներում դիտվող գլոբալացման երևույթների խորացումը հանգեցրել է այնպիսի մի իրավիճակի, երբ առանձին երկրներ մրցակցում են ապրանքայինից զատ նախկինում

<sup>1</sup> Սուվարյան Յու., Շահնագարյան Ն., Ռազմավարական կառավարում (Ուսումնական ձեռնարկ): Երևան, «Գիտություն» հրատ., 2015, էջ 8-16:

մրցակցությունից որոշ առումով ազատ ֆինանսական, ներդրումների, հարկային համակարգի և այլ ոլորտներում՝ առավել բարենպաստ միջավայրի ձևավորման ուղղությամբ՝ միտված ներդրումների և կապիտալի ներհոսքի առաջանցիկ տեմպերի ապահովմանը<sup>2</sup>: Այսինքն, հարկային ոլորտը վերածվել է մրցակցային նոր դաշտի, իսկ հարկային համակարգի համաշխարհային միտումների բացահայտումն ու դրա հիման վրա հարկային ռազմավարության մշակումը վերածվում են օրվա հրամայականի, որի անտեսումը սպառնում է էլ ավելի վատթարացնել ընթացիկ տնտեսական մրցունակության մթնոլորտը<sup>3</sup>:

Ընդհանուր առմամբ պետական կառավարման համակարգում հարկային մարմինները կարող են գործել 4 կազմակերպարավական ձևով: Դրանք են.

1. Միասնական կիսաանկախ մարմին (unified semi-autonomous body),
2. Կառավարման խորհրդի առջև հաշվետու միասնական կիսաանկախ մարմին (unified semi-autonomous body with board),
3. Ֆինանսների նախարարության կազմում գործող միասնական հարկային ստորաբաժանում (ծառայություն) (single directorate)
4. Մեկ կամ մի քանի նախարարությունների շրջանակներում գործող ծառայությունների կամ գործակալությունների համակարգ (multiple directorates):

Հարկային մարմինների իրավական ձևից բացի կարևոր է նաև հարկային մարմինների կազմակերպական կառուցվածքը: Ընդհանրապես՝ ցանկացած տնտեսական միավորի, այդ թվում նաև հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքը ձևավորվում է աշխատանքի բաժանման անհրաժեշտությամբ<sup>4</sup>: Ներկայումս լայն տարածում ունի հարկային մարմինների կազմակերպումը հետևյալ սկզբունքների հիման վրա.

1. Մասնագիտացում, որի դեպքում հարկային մարմինները ձևավորվում են ըստ հարկատեսակների:

2. Ֆունկցիոնալ, որի դեպքում հարկային մարմինները կազմակերպվում են ըստ իրականացվող գործառույթների:

3. Հարկատուների սեգմենտավորում, որի դեպքում հարկային մարմինները ձևավորվում են առանձին հարկատուների խմբերի համար (օր.՝ խոշոր հարկատուներ)<sup>5</sup>:

Հարկային մարմնի կազմակերպական կառուցվածքի զարգացման միտումների միջազգային փորձի ուսումնասիրությունը թույլ է տալիս գալ այն հետևությանը, որ առավել զարգացած երկրներում գերակշռում է հարկային մարմնի կազմակերպման ֆունկցիոնալ կառուցվածքը: Մյուս կարևոր դիտարկումն այն է, որ այն երկրներում, որտեղ հարկերի համակարգում ներդրված է

<sup>2</sup> Марцинкевич А.М., Мировая налоговая конкуренция как следствие трансформации офшорного бизнеса. Сборник статей «Беларусь и мировые экономические процессы». Минск, БГУ, 2009, Выпуск 6, с. 80.

<sup>3</sup> Троянская М.А., Налоговая конкуренция: понятие, виды, значение. Налоги и финансовое право, №6, 2014, с. 179-185.

<sup>4</sup> Մենեջմենթ/ Յու. Սուվարյանի ընդհանուր խմբագրությամբ (երրորդ՝ լրացված, բարեփոխված հրատարակություն): Եր., Տնտեսագետ, 2009, էջ 156:

<sup>5</sup> OECD 2013: Tax Administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing, 2013. p. 59.

ավելացված արժեքի հարկը, որպես կանոն գործում է նաև այդ հարկի կիրարկման համար պատասխանատու մասնագիտացված ստորաբաժանում: Այս դիտարկումը ցույց է տալիս, որ հարկային համակարգի կազմակերպման առաջավոր փորձում ակնհայտ է նաև մասնագիտացման սկզբունքով կազմակերպական կառուցվածքի երևակումներ: Իսկ ինչ վերաբերում է հարկատուների սեզմենտավորման փորձին, ապա հարկ է նշել, որ հարկային մարմնի կառուցվածքում խոշոր հարկատուների հետ աշխատանքների ստորաբաժանումը հանդիպում է խոշոր երկրների գերակշիռ մասում:

Ատենախոսության երկրորդ «**ՀՀ հարկային համակարգի ռազմավարությունը և կազմակերպումը**» գլխում քննարկված են ՀՀ հարկային ռազմավարության առանձնահատկությունները և հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքը:

Հարկային ռազմավարության առանձնահատկությունների ուսումնասիրությունն ու բացահայտումը կարելի է փոխկապակցել հարկերի կատարած գործառույթների հետ: Առավել տարածված բնորոշումներում առանձնացվում են հարկերի 4 հիմնական՝ ֆիսկալ, կարգավորող, բաշխիչ կամ սոցիալական և վերահսկող գործառույթներ<sup>6</sup>:

Կատարված վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ ընդհանուր առմամբ հարկային բնույթ ունեցող եկամուտների աղբյուրներից (հարկեր, տուրքեր և սոցիալական վճարներ) ստացվող եկամուտների մասնաբաժինը ՀՀ համախմբված բյուջեի եկամուտների կառուցվածքում կազմում է շուրջ 90 և ավելի տոկոս, հետևաբար այն ունի վճռորոշ նշանակություն: Ըստ ներկայացված տարիների այն ունեցել է հետևյալ տեսքը. 2008թ.՝ 92.1%, 2009թ.՝ 90.3%, 2010թ.՝ 89.3%, 2011թ.՝ 88.0%, 2012թ.՝ 92.1%, 2013թ.՝ 92.8%, 2014թ.՝ 92.3%, 2015թ.՝ 90.8% և 2016թ.՝ 91.6%: Նշենք նաև, որ զարգացած շուկայական տնտեսությամբ երկրներում բյուջեի եկամուտների միայն 60–70%-ն է ձևավորվում հարկերի և տուրքերի միջոցով:

Աղյուսակ 1–ում ներկայացված են 2008-2016թթ. պետական բյուջեի պլանավորված և փաստացի հավաքագրված հարկային եկամուտների վերաբերյալ տեղեկատվություն: Աղյուսակում արտացոլված տվյալները փաստում են, որ հարկային ռազմավարության շրջանակներում միշտ չէ, որ հնարավոր է եղել ապահովել պետական բյուջեի պլանավորված եկամուտների մեծությունը:

Աղյուսակ 1

ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների պլանավորված, ճշգրտված ու փաստացի եկամուտների մեծությունը և հավաքագրման կատարողականը՝ ըստ 2008-2016թթ., մլրդ դրամ\*

	ՏԱՐԻՆԵՐ									
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
<b>ՊԵՏԱԿԱՆ ԲՅՈՒՋԵԻ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ</b>										
Պլան	746.0	905.4	742.1	852.4	911.6	1032.8	1135.9	1191.5	1186.2	

<sup>6</sup> Հովհաննիսյան Ս., Հարկային ռազմավարության մեթոդաբանական հիմքերը: Հայաստան. Ֆինանսներ և էկոնոմիկա, #10 (136) / Հոկտեմբեր 2011, էջ 14-15:



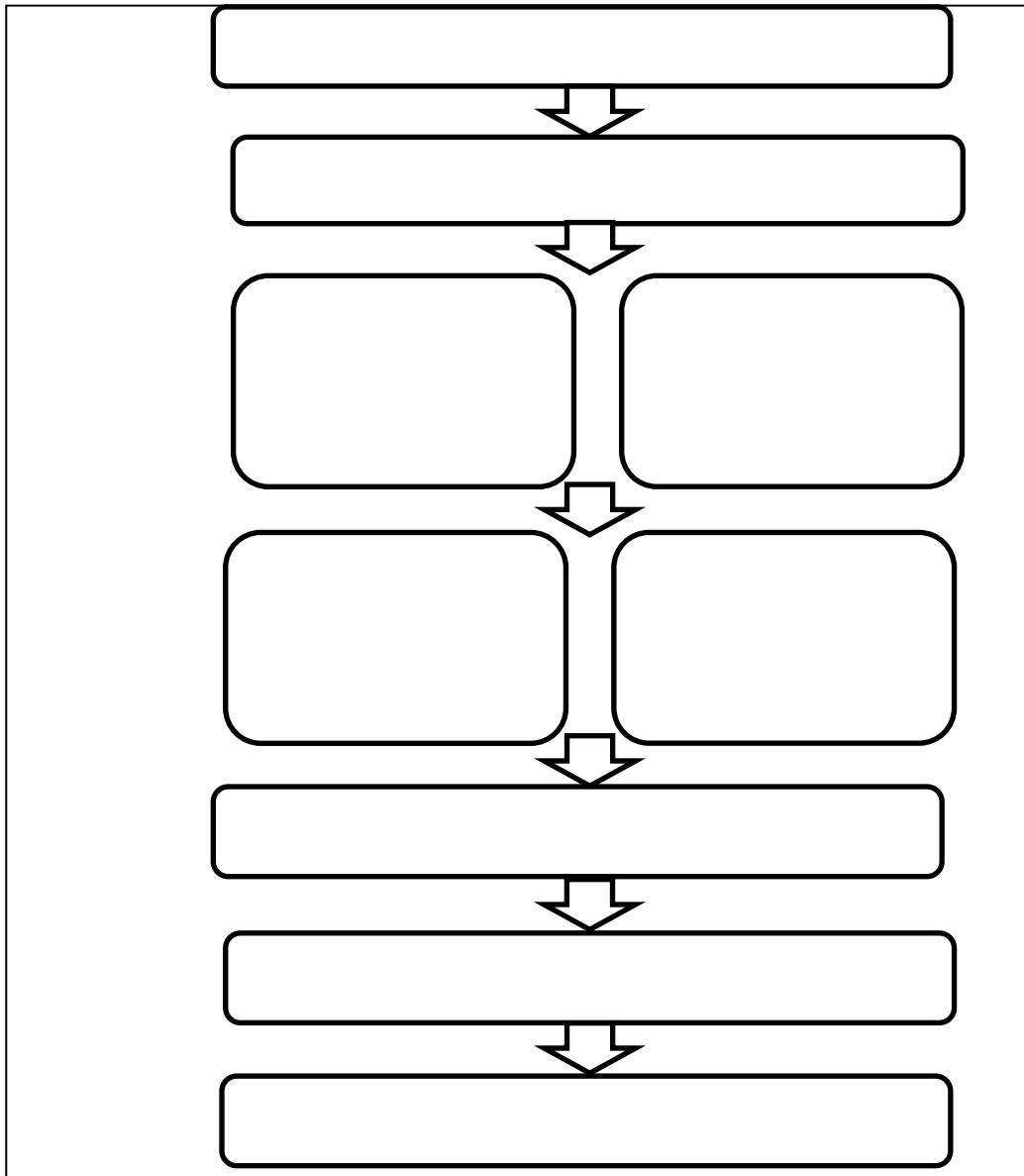
Ճշտված պլան	803.7	925.9	773.0	883.2	944.9	1073.8	1188.8	1248.6	1278.5
Փաստացի	785.4	690.0	780.4	880.8	946.2	1071.4	1144.8	1167.7	1171.1
Կատարող. (%)	97.7	74.5	101.0	99.7	100.1	99.8	96.3	93.5	91.6
<i>այդ թվում՝</i>									
<b>Հարկային եկամուտներ և պետական տուրքեր</b>									
Պլան	575.1	727.5	570.0	650.0	732.3	993.08	1097.8	1138.7	1129.0
Ճշտված պլան	596.9	730.0	580.6	653.5	749.0	1000.9	1100.1	1140.6	1173.9
Փաստացի	598.8	522.4	594.1	654.0	749.3	1000.9	1064.1	1067.9	1079.7
Կատարող. (%)	100.3	71.6	102.3	100.1	100.0	100.0	96.7	93.6	92.0

\* Տվյալները ըստ համապատասխան տարիների պետական բյուջեի կատարման տարեկան հաշվետվությունը հաստատելու մասին ՀՀ ազգային ժողովի որոշները:

Տնտեսական գործընթացների կարգավորման հարկային արտոնությունների ուսումնասիրությունը ցույց է տվել, որ ՀՀ-ում իրականացվող հարկային ռազմավարությունը քիչ է օգտագործում դրանց միջոցով տնտեսության խթանման և կարգավորման հնարավորությունները: Հայաստանում հարկային արտոնությունների ինստիտուտը գերազանցապես ուղղված է տարբեր խոցելի և անվճարունակ սոցիալական խմբերի աջակցությանը, և դա այն դեպքում, երբ հարկային արտոնությունների համակարգը պետք է ուղղված լինի այնպիսի տնտեսական համակարգի ձևավորմանը, որը կնպաստի նման սոցիալապես խոցելի խմբերի կրճատմանը:

2008-2016թթ. ՀՀ համախմբված բյուջեի եկամուտների և համապատասխան տարիների ՀՆԱ-ի հարաբերակցության ցուցանիշները վկայում են այն մասին, որ հարկեր/ՀՆԱ ցուցանիշը (ներառյալ տուրքերը և սոցիալական վճարները) գտնվել է 20.5-22.5%-ի սահմաններում՝ առավելագույն ցուցանիշ (22.5%) ապահովելով 2014թ-ին, և նվազագույնը (20.5%)՝ 2009թ.-ին: Եվրամիության 28 երկրներում հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության միջին ցուցանիշը 2014 թվականին կազմել է 38.8 %, ինչը գրեթե 1.77 անգամ գերազանցում է Հայաստանի նույն ցուցանիշին:

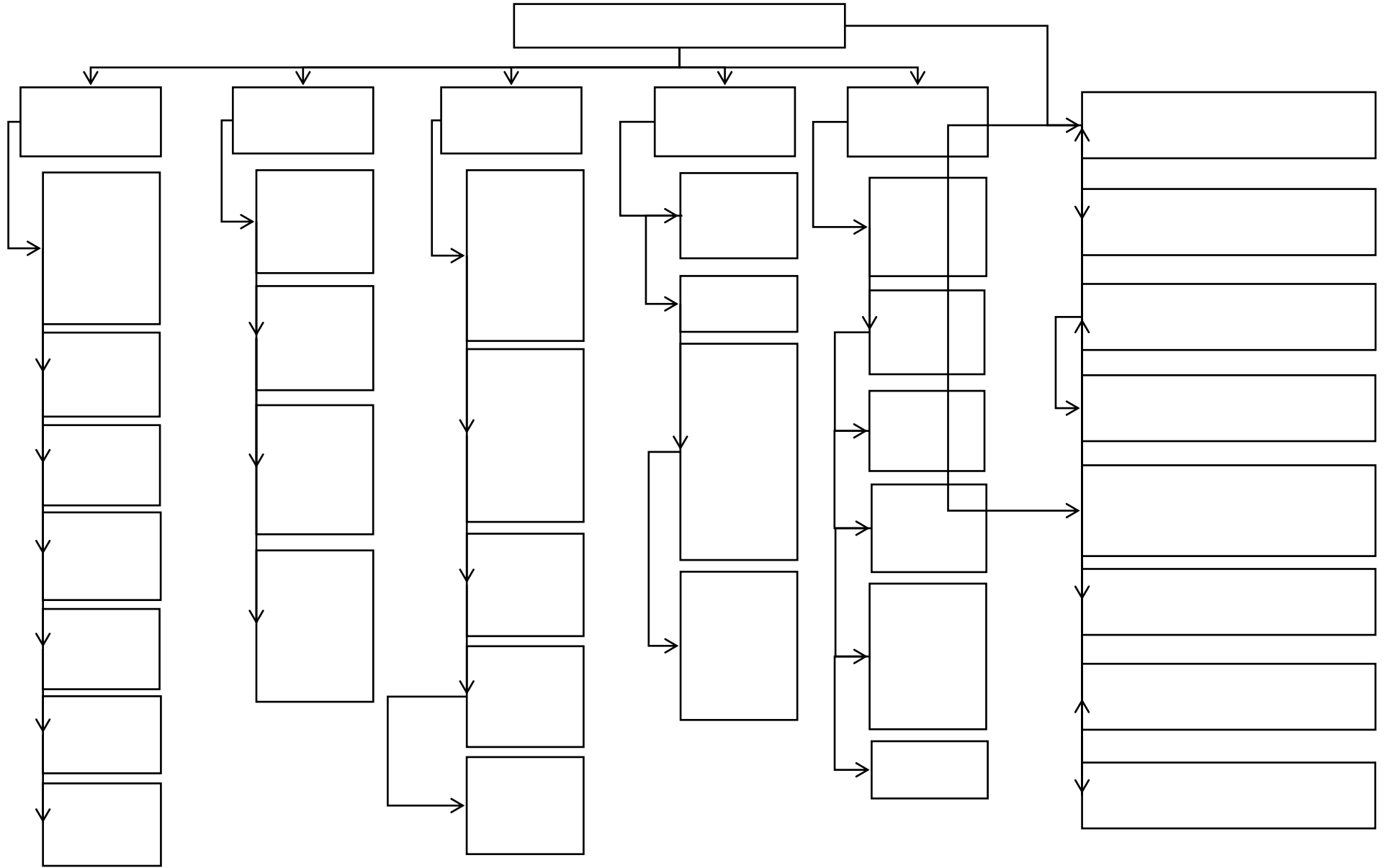
ՀՀ ներկայիս հարկային համակարգի պատմության սկիզբը կարելի է դիտարկել 1990-1991թթ., երբ ընդունվեցին հարկային առաջին օրենքներն ու իրավական ակտերը: Իր գործունեության ամբողջ ընթացքում ՀՀ հարկային համակարգը ենթարկվել է ինչպես կազմակերպարավական, այնպես էլ կառուցվածքային շարունակական փոփոխությունների: ՀՀ հարկային մարմնի ինստիտուցիոնալ կարգավիճակի փոփոխությունները ներկայացված են գծապատկեր 1-ում:



Գծապատկեր 1: ՀՀ հարկային մարմնի ինստիտուցիոնալ կարգավիճակի փոփոխությունները՝ ըստ 1991-2016թթ.

ՀՀ հարկային մարմնի կազմակերպման ինստիտուցիոնալ կարգավիճակի ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս, որ 25 տարիների ընթացքում այն շուրջ 7 անգամ ենթարկվել է փոփոխության՝ տարբեր ժամանակահատվածներում կազմակերպվելով որպես տեսչություն, նախարարություն, ծառայություն և կոմիտե: Ակնհայտ է, որ նման թվով փոփոխությունները չեն կարող պայմանավորված լինել միայն օբյեկտիվ պայմաններով:

2017թ.-ին Պետական եկամուտների կոմիտեն կառուցվածքային առումով ենթարկվել է լուրջ փոփոխությունների, որի արդյունքում հարկային մարմնի երկաստիճան համակարգը վերածվել է միամակարդակ համակարգի: ՊԵԿ-ի կառավարման մարմինների և կառուցվածքային ստորաբաժանումների միջև ենթակայություններն ու կապերը ներկայացված են գծապատկեր 2-ում:



Գծապատկեր 2. ՀՀ ՊԵԿ-ի կազմակերպական կառուցվածքը

Ատենախոսության երրորդ՝ «**Հարկային ռազմավարության բարելավման և համակարգի կազմակերպման արդյունավետության բարձրացման գերակայությունները**» գլխում ներկայացված են հարկային ռազմավարության բարեփոխման գերակայությունները և դրա ազդեցությունը տնտեսության վրա, ինչպես նաև հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի զարգացման ուղղությունները:

Հայաստանի հարկային համակարգի զարգացման հեռանկարային գերակայությունները բխում են միանգամից մի քանի պետական փաստաթղթերից: Հարկային համակարգի զարգացման գերակայությունները նախևառաջ ներկայացված են «Հայաստանի Հանրապետության 2014-2025 թթ. հեռանկարային զարգացման ռազմավարական ծրագրում»<sup>7</sup>, ըստ որի առանձնանում են կոնկրետ գործողությունների հետևյալ ուղղությունները,

1. Հարկային արտոնությունների շրջանակի կրճատում:
2. Ֆինանսական հատվածի հարկման արդյունավետության բարձրացում:
3. Շքեղության հարկման մեխանիզմների ներդրում:
4. Գույքի գնահատման մեխանիզմների ներդրում և գույքային հարկերի մասնաբաժնի ավելացում մինչև 0.7%-ի:
5. Հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության շարունակական ավելացում մինչև ՀՆԱ-ի նկատմամբ 26-28%-ի սահմաններում:
6. ՏԻՄ-երի եկամտային հնարավորությունների ավելացում:
7. Հարկային վարչարարության բարելավում՝ այդ թվում ռիսկերի վրա հիմնված ստուգումների համակարգի ներդրում, էլեկտրոնային ծառայությունների շրջանակների ընդլայնում, հարկատուների ինքնուրույնության և կարգապահության խթանում և այլն:
8. Միջազգային և տարածաշրջանային մակարդակներում մրցունակ հարկային համակարգի ձևավորում:

Նշված խնդիրների լուծումը պետք է տրվի ՀՀ կառավարության գործունեության ծրագրերով: ՀՀ կառավարության գործունեության 2017-2022թթ. ծրագրում<sup>8</sup> կարելի է առանձնացնել հարկային համակարգում նախատեսվող հետևյալ միջոցառումները.

1. Հարկային մարմնի հսկողական գործառույթի իրագործման ընթացքում ռիսկերի գնահատման ընդլայնված համակարգ ներդրում:
2. Օրինապահ հարկ վճարողի փիլիսոփայության արմատավորում:
3. ԵԱՏՄ մաքսային միասնական օրենսգրքի ներդրում:
4. Հարկային մարմնի գործառույթների ավտոմատացում:
5. Հարկային մարմնի կերպարի և հարկատուների հետ փոխհարաբերությունների բարելավում:
6. Հարկային մարմնի կառուցվածքի կատարելագործում:

ՀՀ երկարաժամկետ զարգացման ռազմավարության գերակայությունները մատնանշում են այն ցանկալի վիճակը, որին հասնելուն պետք է ուղղված լինեն

<sup>7</sup> ՀՀ կառավարության 2014 թվականի մարտի 27-ի N 442 - Ն որոշման հավելված՝ «Հայաստանի Հանրապետության 2014-2025 թթ. հեռանկարային զարգացման ռազմավարական ծրագիր»

<sup>8</sup> Հայաստանի Հանրապետության կառավարության ծրագիր (2017-2022 թթ.): Հավելված ՀՀ կառավարության 2017 թվականի հունիսի 19-ի N 646-Ա որոշման:

գործադիր մարմնի աշխատանքներն ու իրականացվող միջոցառումները: Սակայն ՀՀ կառավարության միջնաժամկետ ծրագրի ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս, որ դրանում հարկային ոլորտի վերաբերյալ դրված թիրախներն ու նպատակները փոխկապակցված չեն ռազմավարության գերակայությունների հետ:

Հարկային մարմնի կազմակերպական կառուցվածքի բարեփոխումները պետք է բխեն հարկային ռազմավարությունից և ուղղված լինեն հարկային վարչարարության գործառույթների լուծմանը<sup>9</sup>: Միջազգային միտումների վերլուծությամբ ցույց է տրվել, որ հարկային մարմնի կազմակերպման կառուցվածքի զարգացման ուղղություններում գերակայում են տեղեկատվական տեխնոլոգիաների ընդլայնված կիրառումը, պետական կառավարման համակարգում կորպորատիվ կառավարման ոլորտում իրենց արդյունավետությունը ապացուցած կառավարչական մեխանիզմների ներդրումը, պետություն-մասնավոր հատված համագործակցության շրջանակներում հարկային մարմնի առանձին գործառույթները մասնավոր հատվածին արտապատվիրումը, հարկատուների սեգմենտավորումը և հարկային մարմնի կազմակերպական կառուցվածքում նոր ֆունկցիոնալ օղակների ստեղծումը:

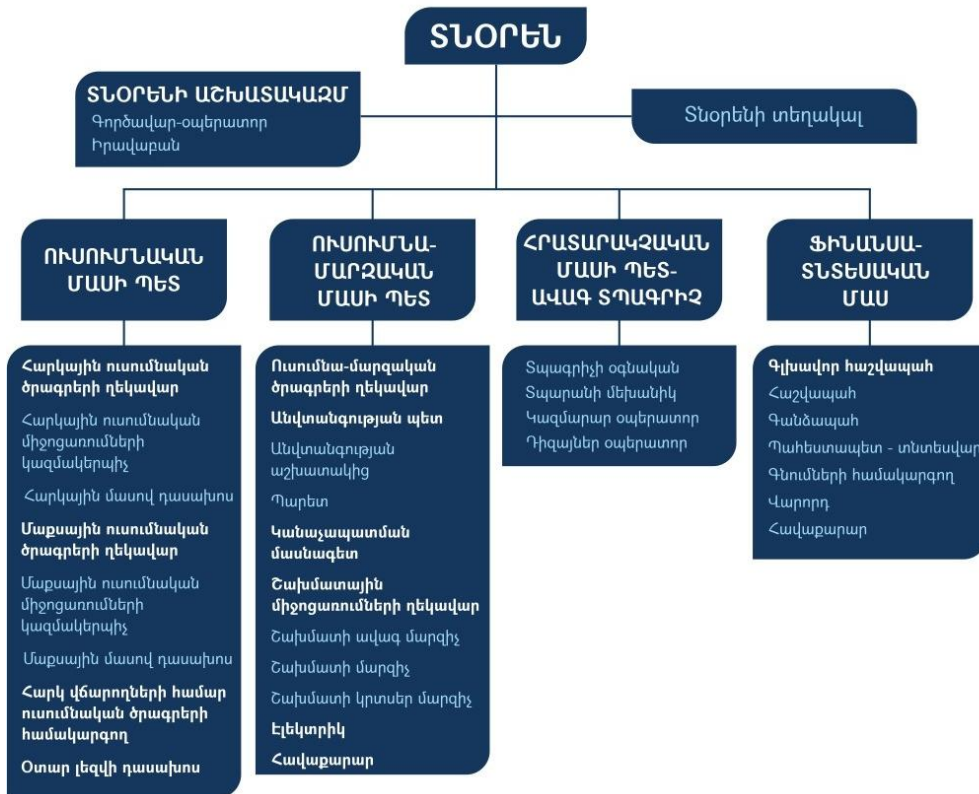
Վերջին տասնամյակներում հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքի վրա ամենամեծ ազդեցություն թողած տեխնոլոգիական գործոնը, անխոս, տեղեկատվական և հեռահաղորդակցության ոլորտում տեղի ունեցած հեղափոխական զարգացումներն են: Հարկային համակարգում տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառության նոր ուղղություն կարող է դառնալ գերփոքր և փոքր կազմակերպությունների համար հաշվապահական հաշվառման առցանց համակարգերի ստեղծումը:

Հարկային համակարգի կառուցվածքի վերջին բարեփոխումների արդյունքում ձևավորված կազմակերպական կառուցվածքի ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս (գծապատկեր 2), որ զգալի խնդիրներ կան կառավարման գործընթացի կարևորագույն սկզբունքներից մեկի՝ կառավարելիության նորմայի պահպանման տեսանկյունից: Վիճակագրական ընդհանրացումները ցույց են տալիս, որ կառավարելիության նորման կազմակերպության կառավարման բարձր մակարդակում կազմում է 4-8 միավոր<sup>10</sup>, և դա այն դեպքում, երբ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի նախագահի անմիջական ենթակայությամբ գործում են 2 առաջին տեղակալներ, 2 տեղակալներ, աշխատակազմի ղեկավար, ինչպես նաև 8 վարչություններ՝ իրենց վարչության պետերով: Դա նշանակում է, որ ՊԵԿ-ի նախագահի կառավարելիության նորման 13 է, ինչը չի համապատասխանում կառավարման արդյունավետության ժամանակակից պատկերացումներին: Գտնում ենք, որ ևս տեղակալի պաշտոնի սահմանումը և ՊԵԿ նախագահի անմիջական ենթակայությամբ գործող որոշ վարչությունների և բաժինների՝ նրա ենթակայության տակ տեղափոխումը կնպաստի ՊԵԿ-ի նախագահի ծանրաբեռնվածության կրճատմանը և աշխատանքի արդյունավետության ավելացմանը:

<sup>9</sup> Миронова О. А., Ханафеев Ф. Ф. Налоговое администрирование. М.: Омега-Я, 2008. с. 43..

<sup>10</sup> Մենեջենթ/ Յու. Սովարյանի ընդհանուր խմբագրությամբ (երրորդ՝ լրացված, բարեփոխված հրատարակություն): -Եր., Տնտեսագետ, 2009, էջ 158:

ՀՀ հարկային մարմնի ներկայիս կառուցվածքում կան ստորաբաժանումներ, որոնց իրականացրած գործառույթները կարող են արտապատվիրվել մասնավոր հատվածին: Այս գործընթացի առաջին փուլի թիրախը կարող է դառնալ «ՊԵԿ Ուսումնական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ի իրականացրած գործառույթները: Ուսումնական կենտրոնի կազմակերպական կառուցվածքը ներկայացված է գծապատկեր 3-ում:



**Գծապատկեր 3: ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ «Ուսումնական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ի կազմակերպական կառուցվածքը<sup>11</sup>**

Ըստ գծապատկեր 3-ի կատարված ուսումնասիրությունը վկայում է այն մասին, որ ուսումնական կենտրոնի կառուցվածքում առկա ոչ բոլոր ստորաբաժանումներն են ուղղակիորեն կապված հարկային մարմնի գործառույթների իրականացման հետ, որոնցից առանձնահատուկ պետք է նշել ուսումնա-մարզական մասի և հրատարակչական մասի գործունեությունը: Ամենևին չժխտելով ուսումնա-մարզական գործունեության կարևորությունը, այնուամենայնիվ, գտնում ենք, որ նման միջոցառումները պետք է իրականացվեն ճյուղային արհմիության և հարկային մարմնի արտաբյուջետային միջոցների, և ոչ թե ՀՀ պետական բյուջեի հաշվին:

ՀՀ հարկային մարմնի իրականացրած գործառույթները մասնավոր հատվածին արտապատվիրելու երկրորդ փուլի թիրախները կարող են դառնալ «ՀԴՄ ներդրման գրասենյակ» ՊՈԱԿ-ի և Գնումների համակարգման բաժնի իրականացրած գործունեությունը:

<sup>11</sup> ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ «Ուսումնական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ի պաշտոնական կայք: Ինտերնետային հասցե՝ <http://www.mftc.am/am/about/structure>

2014թ-ի հունիսի 21-ին ընդունվեց «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքը, որով սահմանվեցին պետական կառավարչական հիմնարկների, համայնքների ղեկավարների աշխատակազմերի ղեկավարների, ինչպես նաև պետական ու համայնքային ոչ առևտրային կազմակերպությունների համար հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպելու, վարելու, հաշվետվություններ կազմելու և ներկայացնելու միասնական սկզբունքներ: Այս օրենքով լուրջ տարբերություններ մտցվեցին հանրային հատվածը ներկայացնող նշված կազմակերպություններում և առևտրային կազմակերպություններում, ինչպես նաև ոչ առևտրային կազմակերպություններում (հասարակական կազմակերպություններ, հիմնադրամներ, արհեստակցական միություններ և այլն) հաշվապահական հաշվառման վարման կարգի մեջ: Այս առումով կարծում ենք ճիշտ կլինի հարկային մարմնում ձևավորել առանձնացված ստորաբաժանում, որը կվերահսկի հանրային հատվածի կազմակերպություններին:

Ատենախոսության եզրափակիչ բաժնում ներկայացված են հեղինակի հիմնական եզրակացություններն ու կատարված առաջարկությունները: Դրանցից հիմնականներն են.

1. Հարկային մարմնի կազմակերպական կառուցվածքի զարգացման միտումների միջազգային փորձի ուսումնասիրությունը թույլ է տալիս գալ հետևության, որ առավել զարգացած երկրներում գերակշռում է դրա ֆունկցիոնալ կառուցվածքը: Միաժամանակ՝ հարկային մարմնի կազմակերպման առաջավոր փորձում նկատելի են նաև մասնագիտացման սկզբունքով կազմակերպական կառուցվածքի մոտեցումներ, իսկ ինչ վերաբերում է հարկատուների սեզմենտավորման փորձին, ապա հարկային մարմնի կազմակերպական կառուցվածքում խոշոր հարկատուների հետ իրականացվող աշխատանքների ստորաբաժանումը հանդիպում է երկրների գերակշիռ մասում:

2. Տնտեսական գործընթացների կարգավորման հարկային արտոնությունների ուսումնասիրությունը ցույց է տվել, որ ՀՀ-ում իրականացվող հարկային ռազմավարությունը քիչ է օգտագործում դրանց միջոցով տնտեսության խթանման և կարգավորման հնարավորությունները: Հայաստանում հարկային արտոնությունների ինստիտուտը գերազանցապես ուղղված է տարբեր խոցելի և անվճարունակ սոցիալական խմբերի աջակցությանը, և դա այն դեպքում, երբ հարկային արտոնությունների համակարգը պետք է ուղղված լինի այնպիսի տնտեսական համակարգի ձևավորմանը, որը կնպաստի նման սոցիալապես խոցելի խմբերի կրճատմանը:

3. Հարկային համակարգի կառավարման կազմակերպական կառուցվածքը, ինչպես նաև կիրառվող գործիքակազմն ու մոտեցումները պայմանավորված են ինչպես սուբյեկտիվ, այնպես էլ մի շարք օբյեկտիվ գործոններով: ՀՀ հարկային մարմնի կազմակերպման ինստիտուցիոնալ կարգավիճակի ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս, որ 25 տարիների ընթացքում այն շուրջ 7 անգամ ենթարկվել է փոփոխության՝ տարբեր ժամանակահատվածներում կազմակերպվելով որպես տեսչություն, նախարարություն, ծառայություն և կոմիտե: Ակնհայտ է, որ վերոնշյալ փոփոխությունները չեն կարող պայմանավորված լինել միայն օբյեկտիվ պայմաններով, և դա այն դեպքում, երբ հարկային մարմնի կազմակերպական

կառուցվածքն ու ինստիտուցիոնալ կարգավիճակը պետք է բխի հարկման համընդհանուր սկզբունքների տրամաբանությունից:

4. «Հայաստանի Հանրապետության 2014-2025թթ. հեռանկարային զարգացման ռազմավարական ծրագրում» փաստաթղթում առանձնացվել են հարկային արտոնությունների շրջանակի կրճատման, ֆինանսական հատվածի հարկման արդյունավետության բարձրացման, շքեղության հարկման մեխանիզմների ներդրման, գույքի գնահատման մեխանիզմների ներդրման և գույքային հարկերի մասնաբաժնի մինչև 0.7%-ի սահմաններում մեծացման, հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության մինչև ՀՆԱ-ի նկատմամբ 26-28%-ի շարունակական ավելացման, ՏԻՄ-երի եկամտային հնարավորությունների ավելացման ուղղությունները:

ՀՀ կառավարության միջնաժամկետ ծրագրի ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս, որ ՀՀ կառավարության գործունեության միջնաժամկետ ծրագրի հարկային ոլորտին վերաբերող դրույթները չեն բխում ՀՀ երկարաժամկետ զարգացման ռազմավարության գերակայություններից և ուղղված չեն դրանց իրագործմանը, այն դեպքում, երբ երկարաժամկետ զարգացման ռազմավարության գերակայությունները մատնանշում են այն ցանկալի վիճակը, որին հասնելուն պետք է ուղղված լինեն գործադիր մարմնի աշխատանքներն ու իրականացվող միջոցառումները:

5. Պետական կառավարման բոլոր ոլորտներում արդեն իսկ ներդրվել և հաջողությամբ շահագործվում են տեղեկատվական տեխնոլոգիաների ոլորտին առնչվող լուծումներ: Հարկային մարմնի կազմակերպական կառուցվածքում տեղեկատվական տեխնոլոգիաների ներդրման հետագա խորացումը պետք է ուղղված լինի հարկային ծառայողների աշխատանքի արդյունավետության ավելացմանը, հարկատուների կողմից հարկերի հաշվարկմանը, հաշվետվությունների ներկայացմանը, հարկերի վճարմանը, պատահական սխալների բացառմանն ու հիշեցումների համակարգի ներդրմանը, հաշվապահական հաշվառման ծրագրերին հարկային մարմնի տեղեկատվական համակարգի ինտեգրմանը, հաշվետվությունների ներկայացման և հարկերի վճարման ավտոմատ համակարգերի ներդրմանը, ինչպես նաև հարկատուների ինքնավերահսկման ու ինքնակազմակերպման ավելի լայն հնարավորությունների ընձեռնմանը: Հարկային համակարգում տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառության նոր ուղղություն կարող է դառնալ գերփոքր և փոքր կազմակերպությունների համար հաշվապահական հաշվառման առցանց համակարգերի ստեղծումը:

6. Հարկային համակարգի կառուցվածքի վերջին բարեփոխումների արդյունքում ձևավորված կազմակերպական կառուցվածքի ուսումնասիրությունը ցույց է տալիս, որ խնդիրներ կան կառավարելիության նորմայի պահպանման տեսանկյունից: Կատարված վիճակագրական ընդհանրացումները ցույց են տալիս, որ կառավարելիության նորման կազմակերպության կառավարման բարձր մակարդակում կազմում է 4-8 միավոր, և դա այն դեպքում, երբ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի նախագահի անմիջական ենթակայությամբ գործում են 2 առաջին տեղակալներ, 2 տեղակալներ, աշխատակազմի ղեկավար, ինչպես նաև 8 վարչություններ՝ իրենց վարչության պետերով: Դա նշանակում է, որ ՊԵԿ-ի նախագահի



կառավարելիության նորման 13 է, ինչը չի համապատասխանում կառավարման արդյունավետության ժամանակակից պատկերացումներին: Հետևաբար ևս մեկ տեղակալի պաշտոնի սահմանումը և ՊԵԿ նախագահի անմիջական ենթակայությամբ գործող վարչությունների և բաժինների՝ նրա ենթակայության տակ տեղափոխումը կնպաստի ՊԵԿ-ի նախագահի ծանրաբեռնվածության կրճատմանը և աշխատանքի արդյունավետության ավելացմանը:

7. ՀՀ հարկային մարմնի ներկայիս կառուցվածքում կան ստորաբաժանումներ, որոնց իրականացրած գործառույթները կարող են արտապատվիրվել մասնավոր հատվածին: Այս գործընթացի առաջին փուլի թիրախը կարող է դառնալ «ՊԵԿ Ուսումնական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ը և տեղեկատվական տեխնոլոգիաների վարչության կողմից իրականացվող գործառույթները: Ուսումնասիրությունները վկայում են, որ ուսումնական կենտրոնի կառուցվածքում առկա ոչ բոլոր ստորաբաժանումներն են ուղղակիորեն կապված հարկային մարմնի գործառույթների իրականացման հետ, հետևաբար դրանց ֆինանսավորումը իր բացասական ազդեցությունն է թողնում այդ գործառույթների իրականացման արդյունավետության վրա: Ուսումնական կենտրոնի համապատասխան գործառույթները մասնավոր հատվածին արտապատվիրումը կնպաստի ինչպես դրանց իրականացման արդյունավետության բարձրացմանը, այնպես էլ հարկային մարմնի պահպանման և գործունեության ծախսերի կրճատմանը:

8. Համակարգելով ՀՀ ՊԵԿ կազմակերպական կառուցվածքի փոփոխություններն ու բարեփոխումները, պետք է արձանագրել, որ իրականացված փոփոխությունների արդյունքում խորացվել են հարկային մարմնի ֆունկցիոնալ կազմակերպման և հարկատուների սեզմենտավորման սկզբունքները: Հարկային համակարգի կառուցվածքի վերջին բարեփոխումների արդյունքում ՀՀ հարկային մարմնում առանձնացվեցին փոքր հարկատուների հետ փոխհարաբերությունները միջին և խոշոր հարկատուների հետ վարվող աշխատանքներից՝ ձևավորելով «Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչությունը» և «խոշոր և միջին հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչությունը»: ՀՀ իրականության մեջ նման առանձնացումը արհեստական է թվում, քանի որ բոլոր ծրագրերում, օրենքներում, պետական կառույցների ձևավորման գործընթացներում, որպես կանոն, մշտապես պահպանվում է փոքր և միջին ձեռնարկատիրության առանձնացումը խոշոր ձեռնարկատիրությունից:

9. 2014 թ-ի հունիսի 21-ին ընդունվեց Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին ՀՀ օրենքը, որով սահմանվեցին պետական կառավարչական հիմնարկների համայնքների աշխատակազմերի ղեկավարների, ինչպես նաև պետական և համայնքային ոչ առևտրային կազմակերպությունների համար հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպելու, վարելու, հաշվետվություններ կազմելու և ներկայացնելու միասնական սկզբունքներ: Այս օրենքով լուրջ տարբերություններ մտցվեցին հանրային հատվածը ներկայացնող նշված կազմակերպություններում և առևտրային կազմակերպություններում, ինչպես նաև ոչ առևտրային կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման վարման կարգի մեջ: Այս առումով կարծում ենք ճիշտ կլինի հարկային մարմնում ձևավորել

առանձնացված ստորաբաժանում, որը կվերահսկի հանրային հատվածի կազմակերպություններին: Առանձնացված ստորաբաժանման հիմնումը թույլ կտա խորացնել նեղ մասնագիտական գիտելիքները, կիրառել ռիսկային համարվելու լրացուցիչ ցուցանիշներ, վերահսկել բյուջետային միջոցների օգտագործման արդյունավետությունը, ինչպես նաև կիրառել հարկային վարչարարության այնպիսի մեխանիզմներ, որոնց օգտագործումը արդարացված է հատկապես հանրային ոլորտում, սակայն քիչ կիրառելի առևտրային կազմակերպությունների դեպքում

Ատենախոսության հիմնական դրույթները հրապարակվել են հեղինակի հետևյալ աշխատություններում.

1. Սարգսյան Ս.Ն., Հարկային ռազմավարության տեղը պետական կառավարման համակարգում: Սոցիալ-տնտեսական զարգացման արդի հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում (գիտական հոդվածների ժողովածու - 2017) / ՀՀ ԳԱԱ Մ. Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության ինստիտուտ: Պատ. խմբագիր՝ Վ. Լ. Հարությունյան.- Եր.: ՀՀ ԳԱԱ «Գիտություն» հրատ., 2017, էջ 169-175:

2. Սարգսյան Ս., Հարկային համակարգի կազմակերպական կառուցվածքի միջազգային փորձը և դրա տեղայնացման հնարավորությունները Հայաստանի Հանրապետությունում: «Հայաստան. ֆինանսներ և էկոնոմիկա», #7-8 (203-204), 2017, էջ 174-178:

3. Sargsyan S.N., The Impact Of The Tax Strategy On Tax Competition And Investments. IJRDO - Journal of Business Management, ISSN: 2455-6661, Volume-3, Issue-11, November 2017, pp. 137-145.

4. Սարգսյան Ս., ՀՀ հարկային ռազմավարության առանձնահատկությունները. «Հայաստան. ֆինանսներ և էկոնոմիկա», #9-10 (205-206), 2017, էջ 101-106:

5. Саргсян С.Н., Необходимость синхронизации программ общегосударственного развития на примере налоговой стратегии Армении. Научные горизонты, г. Белгород, № 4, 2017, с. 248-257.

6. Սարգսյան Ս., ՀՀ հարկային համակարգի կազմակերպական կառուցվածքի վերափոխումները: «Այլընտրանք» գիտական հանդես, 2017 #4, հոկտեմբեր-դեկտեմբեր, էջ 213-222:

## САРГСЯН СУРИК НАИРИОВИЧ

### НАЛОГОВАЯ СТРАТЕГИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ СТРУКТУРЫ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ (ПО МАТЕРИАЛАМ РА)

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

Защита диссертации состоится 26-го апреля 2018 г. в 14<sup>00</sup> на заседании Специализированного совета 014 ВАК РА по экономике, действующего в Армянском Государственном экономическом университете, по адресу: 0025, г. Ереван, ул. Налбандяна 128.

#### РЕЗЮМЕ

Целью исследования является выявление особенностей налоговой стратегии РА и разработка направлений по совершенствованию организационной структуры налоговой системы.

Для достижения цели исследования были поставлены и решены следующие задачи:

- изучить сущность, необходимость и логику развития стратегического управления, иерархию стратегий и их взаимоотношения, сущность налоговой стратегии и принципы ее развития,
- выявить важность организационной структуры налоговой системы с точки зрения реализации налоговой стратегии, факторы, влияющие на ее формирование, основные направления и закономерности развития организационной структуры налоговых систем в современном мире,
- Изучить особенности налоговой стратегии РА в контексте исполнения функций налогов, проанализировать тенденции и причинно-следственные связи налоговой статистики, определить слабые стороны налоговой стратегии,
- представить предпосылки и особенности формирования организационной структуры налоговой системы Армении, определить целесообразность проводимых реформ,
- Определить приоритеты налоговой стратегии Армении, оценить эффективность мероприятий по их выполнению, направления обеспечения международной налоговой конкурентоспособности и недостатков налоговой стратегии Армении и путей их решения

- Разработать процессы, способствующие реформированию организационной структуры налоговой системы Армении, направленные на повышение эффективности налоговой стратегии.

В ходе исследования был получен ряд результатов, следующие из которых содержат научной новизну:

- обосновано необходимость повышения эффективности планирования и прогнозирования в процессе разработки налоговой стратегии в связи с хроническим характером невыполнения запланированных доходов последних годов.
- предложено в рамках налоговой информационной системы РА внедрить онлайн систему бухгалтерского учета для малых и сверхмалых предприятий, что позволит снизить расходы по учету и налоговому администрированию.
- Показано, что делегирование частному сектору ряд функций, выполняемых подразделениями КГД, в частности, организация курсов налоговой подготовки, информационных технологий и услуг по внедрению кассовых аппаратов, будет способствовать повышению эффективности их реализации и сокращению расходов на содержание и функционирование налогового органа.
- предложено в структуре налогового органа сформировать отдельный департамент налоговой инспекции для организаций государственного сектора, что обусловлено значительными различиями в учете в связи принятием Закона РА «О бухгалтерском учете для организаций государственного сектора».

Выводы исследования, сделанные предложения, разработанные подходы и методы могут найти практическое применение в процессе разработки и реализации налоговой стратегии и реформирования организационной структуры налоговой системы РА.

**SARGSYAN SURIK NAIRI**

**TAX STRATEGY AND DIRECTION OF DEVELOPMENT OF THE  
ORGANIZATIONAL STRUCTURE OF THE TAX SYSTEM  
(ON THE MATERIALS RA)**

The abstract of the thesis for receiving the degree of Doctor of Economics in the speciality 08.00.02 “Economics, management of economy and its spheres”.

The defense of the thesis will take place on 26-th of april 2018 at 14<sup>00</sup> p.m. at 014 Council of Economics of SCC RA at the Armenian State University of Economics: 128, Nalbandyan street, Yerevan 0025.

**ABSTRACT**

The purpose of the study is to identify the specifics of the tax strategy of the Republic of Armenia and to develop directions for improving the organizational structure of the tax system.

To achieve the research goal, the following tasks were set and solved:

- study the essence, necessity and logic of the development of strategic management, the hierarchy of strategies and their relationships, the nature of the tax strategy and the principles of its development,
- identify the importance of the organizational structure of the tax system from the point of view of implementing the tax strategy, factors affecting its formation, the main trends and patterns of the development of the organizational structure of tax systems in the modern world,
- study the specifics of the RA tax strategy in the context of the performance of tax functions, analyze trends and causal relationships of tax statistics, identify weaknesses in the tax strategy,
- present the prerequisites and peculiarities of the formation of the organizational structure of the tax system of Armenia, to determine the feasibility of the ongoing reforms,
- define the priorities of the tax strategy of Armenia, assess the effectiveness of measures to implement them, directions for ensuring international tax competitiveness and shortcomings of Armenia's tax strategy and ways to address them

- Develop processes that facilitate the reform of the organizational structure of the tax system in Armenia, aimed at improving the efficiency of the tax strategy.

During the research a number of results were obtained, the following of which contain scientific novelty:

- the necessity of increasing the efficiency of planning and forecasting during the development of the tax strategy is substantiated in connection with the chronic nature of the non-fulfillment of the planned incomes of the recent years;
- it was proposed to introduce an online accounting system for small and very small enterprises within the tax information system of the Republic of Armenia, which will reduce the costs of accounting and tax administration;
- It is shown that the delegation to the private sector of a number of functions performed by the units of the SRC, in particular, the organization of tax preparation courses, information technologies and services for the introduction of cash registers, will increase the efficiency of their implementation and reduce the costs of maintaining and functioning of the tax authority;
- it was suggested in the structure of the tax authority to form a separate department of tax inspection for public sector organizations, which is caused by significant differences in accounting in connection with the adoption of the RA Law "On Accounting for Public Sector Organizations".

Conclusions of the research, proposals, developed approaches and methods can find practical application in the process of developing and implementing a tax strategy and reforming the organizational structure of the RA tax system.





