

ՀՀ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՀԱՍՏԱԿԱՐԳԻ ՎԱՐՉԱՐԱՐԱԿԱՆ ԿԱՐՈՂՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ  
ԱՎԵԼԱՑՄԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԳԻՐՆԵՐԸ

Հարկերի վերաբաշխիչ գործառնության վրա մեծ ազդեցություն ունեն հարկային վարչարարության որակն ու պետական քաղաքականության սոցիալ-տնտեսական ուղղվածությունը: Դա նշանակում է, որ ինչքան մեծ են հանրային բարիքների նկատմամբ հասարակության պահանջն ու պետության ստանձնած պարտավորությունը, այնքան մեծ պետք է լինի նաև հարկատուների վրա դրված մակրոտնտեսական հարկային բեռը: Բնական է, որ հարկերի հավաքելիության մակարդակը չի կարելի ավելացնել միայն հարկային բեռի նվազեցման շնորհիվ: Հարկերի հավաքելիության մակարդակի վրա հարկային բեռից բացի ազդում են նաև մակրոտնտեսական շատ գործոններ<sup>1</sup>: Այնուամենայնիվ, հարկերի հավաքելիության մակարդակի ապահովման գործում կարևորագույն նշանակություն ունեցող գործոններից մեկը հարկային վարչարարության որակն է, որն էլ հենց ապահովում է պլանավորված բյուջետային հարկային եկամուտների ապահովման ամբողջ գործընթացը: Այս առումով հարկային համակարգի շարունակական կատարելագործումն այն միակ ուղին է, որ կարող է ապահովել տնտեսական գործունեության իրականացման հարմարավետ միջավայր, նպաստել դրա մասշտաբների և, հետևաբար, նաև հարկվող բազայի հետագա ընդլայնմանը, ինչը, զուգակցվելով հարկային իրավախախտումների մակարդակի նվազման հետ, պետական զարգացման անփոխարինելի գրավականներից է:

Սակայն պետական կառավարման համակարգի անարդյունավետությունը հանգեցնում է հավաքագրվող հարկային եկամուտների վատմամբ, իսկ հարկային համակարգի թերացումները՝ հարկային բեռի անհավասար բաշխմանն ու հարկային համակարգի պահպանման ծախսերի ուժեղացմանը, ինչը հանգեցնում է հարկային համակարգի և պետության տնտեսական քաղաքականության հանդեպ հասարակության վատահոսության անկմանը՝ իր բոլոր բացասական հետևանքներով: Այսինքն՝ հարկային համակարգի կարողություններն ուղղակիորեն և անուղղակիորեն ազդեցություն են թողնում ոչ միայն հարկային բեռի հավասարաչափ բաշխման, այլև պետական միջոցների օգտագործման արդյունավետության ավելացման վրա, հետևաբար հարկային վարչարարության կարողությունների գնահատման և ավելացման խնդիրները շարունակաբար գտնվում են ինչպես տնտեսագետների, այնպես էլ պետական կառավարման համակարգում ներգրավված մասնագետների ուշադրության կենտրոնում:

Հայաստանում իրականացված «ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ վարչարարական կարողությունների գնահատման» ծրագրի նպատակը ՀՀ հարկային մարմնի կարողությունների ուժեղ և թույլ կողմերի բացահայտումն է: Արդյունքները ցույց են տվել հարկային մարմնի վարչարարական հնարավորությունների վրա ինչպես դրականորեն, այնպես էլ բացասաբար ազդող գործոնները<sup>2</sup>: «ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ վարչարարական կարողությունների գնահատման» աշխատանքների արդյունքում դրանց փաստացի գնահատումների արդյունքները ներկայացված են աղյուսակ 1-ում: Աղյուսակում ներկայացված տվյալները ցույց են տալիս, որ ՀՀ հարկային մարմնի վարչական կարողությունների գնահատման արդյունքները, ըստ տարբեր բնագավառների, խիստ տարբերակված արժեքներ ունեն:

<sup>1</sup> Измайлов А.Т. Направления развития налогового администрирования в России. - М.: Оргсервис - 2000, 2005. - С. 82.  
<sup>2</sup> «ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ վարչարարական կարողությունների գնահատման» ծրագրի հաշվետվություն: Սհարոն Պարադիգմա, N GEG-1-00-04-00005-00 տեխնիկական առաջադրանք, Երևան 2007, 450 էջ:

ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ վարչարարական կարողությունների գնահատման հիմնական արդյունքները<sup>1</sup>

Գործունեների խմբավորումներ	Միավոր		Շեղումներ		
	Փաստացի	ԵՄ	Բացարձակ շեղումը	Նվաճած մակարդակը, %	Շեղման կառուցվածքը, %
<b>1-ին խումբ. Շրջանակներ, կառուցվածք և հիմքեր</b>					
1. Հարկային մարմնի ընդհանուր շրջանակ	39.9	75	35.07	53.24	8.5%
2. Կառուցվածքը և կազմակերպումը	44.5	75	30.45	59.4	7.4%
3. Հարկային օրենսդրություն	62.2	80	17.76	77.79	4.3%
<b>2-րդ խումբ. Մարդկային ռեսուրսներ և վարքագծային հարցեր</b>					
4. Էթիկա	33.4	85	51.56	39.35	12.5%
5. Մարդկային ռեսուրսների կառավարում	28.4	75	46.61	37.85	11.3%
<b>3-րդ խումբ. Համակարգեր և աշխատանքներ</b>					
6. Եկամտների հավաքագրում և հարկադիր կիրարկում	57.3	75	17.67	76.44	4.3%
7. Հարկային ստուգում	38.7	70	31.31	55.27	7.6%
8. Վարչական համագործակցություն և փոխաջակցություն	40.8	70	29.25	58.22	7.1%
9. Հարկային խարդախություն և հարկերից խուսափում	37.9	70	32.147	54.08	7.8%
<b>4-րդ խումբ. Հարկ վճարողների սպասարկում</b>					
10. Հարկատուների իրավունքներն ու պարտականությունները	51.6	60	8.41	85.98	2.0%
11. Հարկատուների տվյալների կառավարման համակարգեր	42.3	75	32.69	56.42	7.9%
12. Հարկերի (ինքնուրույն) կամավոր վճարում	43.5	60	16.54	72.44	4.0%
<b>5-րդ խումբ. Օժանդակություն</b>					
13. Տեղեկատվական տեխնոլոգիաներ (SS)	36.9	60	23.09	61.51	5.6%
14. Հաղորդակցություն	29.2	70	40.78	41.74	9.9%
<b>ԸՆԴԱՄԵՆԸ (ըստ բոլոր 5 խմբերի)</b>	<b>586.7</b>	<b>1000</b>	<b>413.34</b>	<b>58.67</b>	<b>100.0%</b>

Այսպես, գնահատման արդյունքում պարզվել է, որ հարկային վարչարարության կարողությունների լավագույն գնահատականին են արժանացել «Հարկատուների իրավունքներն ու պարտականությունները» բաժինը՝ ԵՄ մակարդակի 86.0%, «Հարկային օրենսդրություն» բաժինը՝ ԵՄ մակարդակի 77.8%, և «Եկամտների հավաքագրում և հարկադիր կիրարկում» բաժինը՝ ԵՄ մակարդակի 76.0% արժեքներով: Առավել ցածր միավորներ հավաքած երեք բաժիններն են «Մարդկային ռեսուրսների կառավարում»՝ ԵՄ մակարդակի 37.9%, «Էթիկա»՝ ԵՄ մակարդակի 39.4% և «Հաղորդակցություն»՝ ԵՄ մակարդակի 41.7%: ԵՄ մակարդակից հետ մնալու կառուցվածքում ևս հենց այս վերջին երեք բաժիններն ունեն առավել մեծ բացասական դերակատարումը, «Էթիկա»՝ 12.5%, «Մարդկային ռեսուրսների կառավարում»՝ 11.3% և «Հաղորդակցություն»՝ 9.9%:

Ի տարբերություն Հայաստանի՝ ԵՄ-ի ամենաբարձր միավորներ պահանջարկած բաժինների շարքում, բացի «Հարկային օրենսդրություն» բաժնից, առկա է նաև «Էթիկա» խումբը: Կարելի է համարել, որ ԵՄ-ի նախապատվություններն են իրավական ու հասարակական կարգերը, իսկ հայաստանյան հարկային վարչարարության նախապատվություններն են, օրենքն ու հարկազանձումը: Այլ կերպ ասած, ԵՄ-ում կարևորվում է հարկային մարմնի և հարկատուների՝ հավասար իրավական և էթիկական հարթություններում լինելը, իսկ հայաստանյան վարչարարությունն ունի արտահայտված «ուժային» պատկեր: Ընդհանուր առմամբ ՀՀ հարկային մարմնի վարչարարական կարողությունների ընդհանուր գնահատականը ԵՄ չափանիշների համեմատ կազմել է 58.67 տոկոս<sup>2</sup>:

Ինչպես պարզ համեմատությամբ կարելի է համոզվել, ՀՀ հարկային մարմնի հարկային վարչարարության իրականացման կարողությունների գնահատականը լիովին համապատասխանում է հավաքագրվող հարկերի և ՀՆԱ-ի հարաբերության արձանագրված մեծությանը: Եթե հարկային վարչարարությունների կարողությունները կազմում են ԵՄ ցանկալի մակարդակի 58.6%-ը, ապա ՀՀ

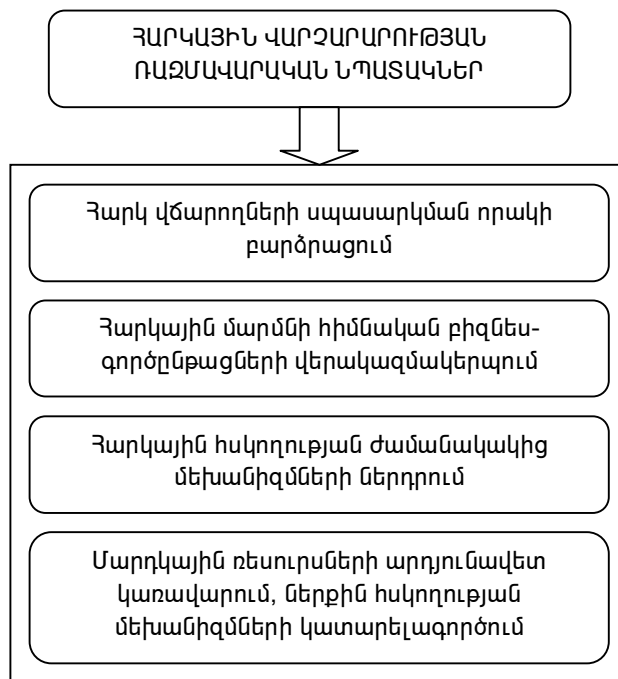
<sup>1</sup> ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ վարչարարական կարողությունների գնահատման ծրագրի հաշվետվություն: Սհարոն Պարադիգմա, N GEG-1-00-04-00005-00 տեխնիկական առաջադրանք, Երևան 2007, 450 էջ:  
<sup>2</sup> «ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ վարչարարական կարողությունների գնահատման» ծրագրի հաշվետվություն: Սհարոն Պարադիգմա, N GEG-1-00-04-00005-00 տեխնիկական առաջադրանք, Երևան 2007, էջ 30, 450 էջ:

հավաքագրվող հարկերի և ՀՆԱ-ի հարաբերության արձանագրված արժեքը՝ 20-21%, կազմում է ԵՄ համանման ցուցանիշի մոտավորապես 50%-ը (եվրոպական երկրների միջին ցուցանիշը կազմում է 39-40%): Դա նշանակում է, որ Հայաստանում հավաքագրվող հարկային եկամուտների և ՀՆԱ-ի հարաբերության ցուցանիշի բարելավումը ենթադրում է հարկային համակարգի բարեփոխումներ և հարկային վարչարարության կարողությունների ավելացում:

Հարկային վարչարարության կարողությունների ամրապնդման և հարկային համակարգի բարեփոխման ուղղությամբ ներկայումս իրականացվում է հարկային վարչարարության 2012-2014թթ. ռազմավարությունը, որն, ըստ էության, հանդես է գալիս որպես հարկային վարչարարության ռազմավարության 2-րդ ծրագիր. Ընդ որում, ի տարբերություն հարկային վարչարարության ռազմավարության 1-ին ծրագրի, ավելի «համեստ» նպատակադրումներ է պարունակում: Որպես փրախային առաջադրանքներ՝ դրանում ներառված են 4 նպատակներ (գծանկար 2):

**Գծանկար 1**

**Հարկային ծառայության՝ 2012-2014թթ. ռազմավարական նպատակները<sup>1</sup>**



**1. Հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարձրացում:** Որպես 2012-2014թթ. հարկային համակարգի բարեփոխումների առաջնահերթություն հանդես է գալիս հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարձրացումը: Դրանում կարևորվում են հարկային մարմնի և հարկատուների գործընկերության սկզբունքի ամրապնդումը, հարկ վճարողներին էլեկտրոնային ծառայություններ մատուցելու համակարգի ընդլայնումը, հարկ վճարողների իրազեկման համակարգի ներդրմամբ առանց դիտավորության հարկային իրավախախտումների կանխարգելումը, հարկատուների կարիքների գնահատումն ու դրանց իրագործումը, հարկային մարմնի աշխատանքի թափանցիկությունը, հարկ վճարողների նկատմամբ սիստեմային սկզբունքների կիրառումը, ինչի արդյունքում հարկային մարմին - հարկ վճարող հարաբերությունները հնարավոր կլինի տեղափոխել բոլորովին նոր՝ գործընկերային հարթություն:

**2. Հարկային մարմնի հիմնական բիզնես-գործընթացների վերակազմակերպում:** Հարկային համակարգերի բարեփոխումների հիմքում ընկած են նաև մասնավոր հատվածում հաջողության

<sup>1</sup> Հայաստանի Հանրապետության կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային վարչարարության 2012-2014 թվականների ռազմավարություն, հաստատված 33 կառավարության՝ 2012 թվականի փետրվարի 23-ի N 195-Ն որոշմամբ:

արժանացած բիզնես-գործընթացները հարկային մարմնում կիրառելու հնարավորությունները: Այս ուղղությամբ կարևորվում են հարկային մարմնի բիզնես-գործընթացների կառավարման գործում տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառումը, ավտոմատացված հարկային տեղեկատվական վերլուծական համակարգի ստեղծումը, ներքին կառավարման արդյունավետ համակարգի մշակումը՝ տարածքային հարկային տեսչությունների գործառնությունների հստակեցման և կատարելագործման միջոցով:

**3. Հարկային հսկողության ժամանակակից մեխանիզմների ներդրում:** Հարկերի կամավոր վճարման սկզբունքը հարկային մարմնի և հարկատուների գործընկերության դրսևորումներից է, այնուամենայնիվ, անաչառ հարկային վարչարարությունն ու անպարտաճանաչ հարկատուների՝ հարկային թերի պարտավորությունների կատարմամբ առաջացած մրցակցային առավելությունները կասեցնելը ենթադրում է հսկողական աշխատունակ գործառնությունների ներդրում, ինչը նպատակ ունի հարկային ստուգումների գործընթացը դարձնել առավել հասցեական: Այս ուղղությամբ կարևորվում են կամերալ ուսումնասիրությունների զարգացած համակարգի ներդրումը, հարկերից խուսափելու դեպքերի բացահայտման մեխանիզմների կատարելագործումը, բացահայտված դեպքերի կանխարգելիչ հետևանքների ավելացման նպատակով բացահայտված դեպքերի լայնորեն լուսաբանումը և այլն:

**4. Մարդկային ռեսուրսների արդյունավետ կառավարում, ներքին հսկողության մեխանիզմների կատարելագործում:** Հարկային մարմինն առաջիկա տարիների բարեփոխումների հիմքում դրված նպատակների իրագործման համար կարիք ունի որակյալ անձնակազմի, ինչը կօգնի բարձրացնել աշխատանքի արդյունավետությունը, բարձրացնել հարկ վճարողներին մատուցվող ծառայությունների որակը, հարկ վճարողների գոհունակությունը: Սակայն որակյալ մարդկային ռեսուրսներն ինքնին չեն ստեղծվում. դրանք ձևավորվում են հետևողական և նպատակասլաց աշխատանքի արդյունքում, ինչը ենթադրում է մարդկային ռեսուրսների կառավարման համակարգի անընդհատ բարելավում: Այս ուղղությամբ կարևորվում են հարկային ծառայողների հատուկ ուսումնական կենտրոններում վերապատրաստումը, նյութական և ոչ նյութական խրախուսման միջոցների կիրառումը, ներքին աուդիտի համակարգի ներդրումը և այլն:

Ներկայումս ՀՀ հարկային համակարգում ներդրվել է հարկ վճարողներին էլեկտրոնային ծառայություններ մատուցելու համակարգ, որը զարգացման և ընդլայնման հսկան հորիզոններ ունի: Առաջիկա տարիների աշխատանքը պետք է հասցնի նրան, որ հարկային մարմնի «էլեկտրոնային գրասենյակում» հնարավոր լինի կատարել և վերահսկել հարկային մարմնի հետ կատարվող բոլոր փոխհարաբերությունները՝ հարկերի էլեկտրոնային վճարումներից մինչև դիմումների էլեկտրոնային ներկայացում, տեղեկանքների ստացում և այլն: Հարկային համակարգի կարևորագույն առաքելություններից մեկը պետք է լինի այն, որ հարկատուներին հնարավորություն տա կանխարգելելու առանց դիտավորության հարկային իրավախախտումները: Հարկատուն ոչ մի պարագայում չպետք է հետապնդվի և պատժվի հարկային մարմնի աշխատանքի վերաբերյալ դժգոհությունների, նկատառումների և առաջարկների համար, ինչի արդյունքում հարկային մարմին - հարկ վճարող հարաբերությունները հնարավոր կլինի տեղափոխել բոլորովին նոր՝ գործընկերային հարթություն:

Յանկացած համակարգի կառավարման գործում կարևորագույն նշանակություն ունի ներքին կառավարման արդյունավետ համակարգի ստեղծումը, այլապես կառավարման կազմակերպմանն ուղղվող ռեսուրսների մի սովոր գանգված ուղղակի կփոշիանա: Այս առումով խիստ կարևոր է շարունակել հարկային մարմնի ներքին կառավարման համակարգի արդյունավետության բարձրացմանն ուղղված քայլերը, բիզնես-գործընթացների կառավարման գործում տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառումը: Անհրաժեշտ է քննարկել և տնտեսական նպատակահարմարության գնահատական տալ այնպիսի հարցերի, ինչպիսիք են տարածքային հարկային տեսչությունների գործառնությունների հստակեցումը, հարկ վճարողների սպասարկման գործառնությունների սպասարկման կենտրոններում կենտրոնացումը, տարածքային հարկային տեսչությունների կառուցվածքի կատարելագործումը, ինչպես նաև տարածքային հարկային տեսչությունների քանակի կրճատման

նպատակահարմարությունը:

Հարկերի կամավոր վճարման սկզբունքը հարկային մարմնի և հարկատուների գործընկերության դրսևորումներից է: Անաչառ հարկային վարչարարությունն ու անպարտաճանաչ հարկատուների՝ հարկային թերի պարտավորությունների կատարմամբ առաջացած մրցակցային առավելությունները կասեցնելը ենթադրում է հսկողական աշխատունակ գործառույթների ներդրում, ինչը նպատակ ունի հարկային ստուգումների գործընթացը դարձնել առավել հասցեական: Թե՛ հարկատուները և թե՛ հարկային տեսուչները պետք է վստահ լինեն, որ անշեղորեն գործում է ոչ բարեխիղճ հարկ վճարողների պատասխանատվության անխուսափելիության սկզբունքը: Նման հարկային հարաբերությունների կառուցման պարագայում յուրաքանչյուր հարկ վճարող վստահ կլինի նաև, որ իր հարկային պարտավորությունների ամբողջական կատարումն ամենաշահեկան և ձեռնառու տարբերակն է, որի դեպքում հարկային պարտավորությունները միշտ ավելի պակաս կլինեն, քան նույն այդ պարտավորությունների և տուժանքների հանրագումարը:

Հայտնի է, որ հարկային ստուգումները հարկատուներին ամենից շատ անհանգստացնող միջոցառումներն են: Հետևաբար՝ չափազանց կարևոր է կամերալ ուսումնասիրությունների զարգացած համակարգի ներդրումը, ինչը հնարավորություն կտա հարկային մի շարք իրավախախտումների վերաբերյալ հնարավոր տեղեկատվությունը մշակելու առանց հարկատուի մասնակցության: Այս առումով կարևոր է, որպեսզի հարկային մարմինը մեծացնի հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունների վերաբերյալ վերլուծությունների իրականացումը՝ ըստ դրանց կառուցվածքի, մեծության, առաջացման պատճառների: Կամերալ ուսումնասիրությունների արդյունքները հիմք չեն կարող հանդիսանալ հարկային իրավախախտման վարչական արձանագրման համար, սակայն հարկատուի համար հնարավոր բացթողումների բացահայտման և կանխարգելման լավ ուղեցույց են:

Ներկայումս հասարակության՝ հարկային ոլորտի վերաբերյալ ամենահուզող հարցերից մեկն այն կարծիքի տարածվածությունն է, որ Հայաստանում առկա են հարկերի վճարումից խուսափելու բազմաթիվ դեպքեր: Այս առումով հարկերից խուսափելու դեպքերի բացահայտման մեխանիզմների կատարելագործումը հասարակական պահանջ է, որը պետք է կյանքի կոչվի հարկային մարմնի կողմից: Հասարակական պահանջի բավարարման և բացահայտված դեպքերի կանխարգելիչ հետևանքների ավելացման նպատակով բացահայտված դեպքերը պետք է լայնորեն մատուցվեն հասարակությանը՝ անկախ դրանցում ներգրավված անձանց պաշտոնական դիրքից և հասարակական հնչեղության մեծությունից: Այլապես հնարավոր չէ բարձրացնել հասարակության վստահությունը հարկային մարմնի նկատմամբ, ինչն իր բացասական հետևանքները կունենա նաև գործարար միջավայրում՝ խեղաթյուրելով հարկային մարմնի և հարկատուների գործընկերության հայեցակարգը:

Այսպիսով, ներկայացված միջոցառումների իրականացման արդյունքում հնարավոր կլինի բարելավել Հայաստանում հարկային համակարգի կարողությունները: Վերը նշված միջոցառումների իրագործման արդյունքում հնարավորություն կընձեռվի կառուցելու վստահության վրա հիմնված հարկային հարաբերություններ, ապահովելու հարկային մարմնի գործունեության թափանցիկությունը, բարելավելու հարկ վճարողներին մատուցվող ծառայությունների որակը և ձևավորելու հարկային մարմնի և հարկատուների գործընկերության միջավայր:

**Davit Sargsyan**

## **Issues on Strengthening Administrative Capacities of the Tax System of Armenia**

### **Abstract**

Administrative capacities of the tax system affect directly and indirectly not only equal distribution of the tax burden, but also use of the state budget revenue with higher efficiency. In assessing administrative capacities of the Armenian tax authorities according to the EU standards we assigned the score of 58.67%. In

order to strengthen capacities of the tax administration and undertake tax reforms, currently Tax Administration Strategy 2012-2014 is being implemented. Thus, implementation of designed programs and/or measures will ensure trust-based taxpayer-tax authorities relations building, transparency of performance of tax authorities; increase the quality of services provided to taxpayers; and will establish strong partnership among tax authorities and taxpayers

**Давид Саркисян**

## **Проблемы увеличения административных мощностей налоговой системы РА**

### **Аннотация**

Административные мощности налоговой системы непосредственно и опосредованно влияют не только на равномерное распределение налоговой нагрузки, но также и на увеличение эффективности использования государственных ресурсов. В результате оценки административной мощности налоговых органов РА выяснилось, что общая оценка мощности налогового администрирования в республике, по сравнению с критериями ЕС, составила 58,67 процентов. Для укрепления административных мощностей и реформирования налоговой системы, в настоящее время осуществляется стратегия налогового администрирования на 2012-2014 годы. В результате реализации предусмотренных мероприятий, станет возможным построить основанные на доверии налоговые отношения, обеспечить прозрачность деятельности налогового органа, улучшить качество оказываемых налогоплательщикам услуг и сформировать благоприятную среду сотрудничества налогового органа и налогоплательщиков.