

# ՈՒՂՂԱԿԻ ՀԱՐԿԵՐԻ ԳԾՈՎ ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՆ ՈՒ ԴՐԱՆՑ ԴԻՆԱՄԻԿԱՆ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ

## ԵՎԳԵՆՅԱ ԱՐՏԱՇԵՍԻ ՀԱԿՈՐՅԱՆ

*Տնտեսագիտության թեկնածու*

## ՏԱԹԵՎԻԿ ՎԱՋԳԵՆԻ ՇԱՀԻՆՅԱՆ

*Ասպիրանտ*

Հոդվածը ստացվել է՝ 09.04.2021, գրախոսվել է՝ 20.05.2021

Հարկերի ու հարկազանձման հիմնախնդիրները բոլոր ժամանակներում ու երկրներում եղել ու շարունակում են մնալ տնտեսագետների, փիլիսոփաների ու այլ մասնագետների, քաղաքական ու հասարակական գործիչների, ինչպես նաև հասարակության անդամների զգալի մասի ուշադրության կենտրոնում, քանի որ հարկազանձման դրսևորումներն այնքան շատ են, որ շոշափում են հասարակության յուրաքանչյուր անդամի շահերը, որոնց ընկալումները տնտեսագետների, փիլիսոփաների, քաղաքական ու հասարակական գործիչների, աղքատների ու հարուստների մոտ տարբեր են: Իսկ ՀՀ հարկային գործող օրենսդրության կիրարկման փորձն ու կատարված ուսումնասիրությունները և վերլուծությունները վկայում են, որ ՀՀ-ում հարկերի հաշվարկման օրենսդրական ու մեթոդաբանական մոտեցումները կատարելագործման կարիք ունեն, ինչն էլ պայմանավորում է տվյալ հոդվածի թեմայի արդիականությունը:

Հոդվածի նպատակն է ուսումնասիրել Հայաստանի Հանրապետությունում ուղղակի հարկերի վիճակը, դրանց դինամիկան, ինչպես նաև գնահատել ուղղակի հարկերի գծով փոփոխությունները: Հոդվածի շրջանակներում աշխատանքները կատարվել են համընդհանուր՝ համակարգային, համեմատական վերլուծություն, պատմատրամաբանական, կառուցվածքաֆունկցիոնալ, և մասնավոր՝ տնտեսավիճակագրական, համադրելիության, գրաֆիկական, գիտական մեթոդների օգնությամբ:

Ուսումնասիրություններն ու վերլուծությունները ցույց են տալիս, որ 2015-2018 թթ. ընկած ժամանակաշրջանում եկամտային հարկի դրույքաչափը թերևս ամենաշատն է փոփոխության ենթարկվել: Այսպես, ԵԱՏՄ-ին անդամակցելուց հետո անդամ պետությունների մեջ միայն ՀՀ-ում էր գործում եկամտային հարկի տարբերակված տոկոսադրույք, որը նաև ամենաբարձրն էր. մինչև 150 000 դրամ եկամուտ ունեցողների համար այն կազմում էր 24,4 %, 150000 – 2000000 դրամից՝ 28 %, իսկ 2000000-ից բարձր եկամուտ ունեցողները վճարում էին 36 % եկամտային հարկ: Համեմատության համար նշենք, որ Ռուսաստանի Դաշնությունում ֆիզիկական անձանց եկամուտներից հարկի դրույքաչափը 13 % է<sup>1</sup>, Ղազախստա-

<sup>1</sup> Федеральная налоговая служба, <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/ndfl/>

նում՝ 10 %<sup>1</sup>, Բելառուսի Հանրապետությունում՝ 13 %<sup>2</sup>, իսկ Ղրղզստանի Հանրապետությունում՝ 10 %<sup>3</sup>:

Հայաստանի Հանրապետությունում այս հարկատեսակի մասով բարեփոխումների առաջին քայլը միասնական տոկոսադրույքի սահմանումն էր՝ 23 %, երբ պրոգրեսիվ հարկման համակարգից անցում կատարվեց հարկման համահարթ դրույքաչափի: Մակայն նույնիսկ նախատեսվող շարունակական նվազեցումների (մինչև 20 %-ի) պայմաններում էլ այն շարունակում է բարձր մնալ՝ համեմատած ԵԱՏՄ անդամ պետություններում գործող դրույքաչափի հետ:

Հայաստանում 2018 թ. նոր կառավարության ծրագրով երկարաժամկետ տնտեսական աճին նպաստելու նպատակով նախատեսվել էր իրականացնել ուղղակի հարկերի բեռի նվազեցում՝ ի հաշիվ անուղղակի հարկերի, ինչը թույլ կտար բարձրացնել տնտեսության մրցունակությունը, որի արդյունքում հեռանկարային զարգացման տեսանկյունից կարևոր՝ արտահանելի հատվածում կաճեին շահութաբերությունն ու ներդրումների իրականացման խթանները: Նախատեսվում էր նվազեցնել շահութահարկի տոկոսադրույքը և 2020 թ. հունվարի 1-ից սահմանել շահութահարկի 18 % դրույքաչափ նախկին 20 %-ի փոխարեն: Շահութահարկի տոկոսադրույքի նվազեցումը, իհարկե, կարող է խթանել ձեռնարկատիրությունը:

*Աղյուսակ 1*

**ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների կառուցվածքը 2015-2017 թթ.**

(մլն դրամ)<sup>4</sup>

	2015 թ.	2016 թ.	2017 թ.
Պետական բյուջեի հարկային եկամուտներ, որից՝	1,033,239.0	1,044,984.5	1,119,300.6
Ավելացված արժեքի հարկ	423,933.5	391,087.7	408,783.7
Ակցիզային հարկ	48,988.9	59,745.2	82,324.8
Եկամտային հարկ	320,220.9	332,778.7	341,226.8
Շահութահարկ	103,659.9	127,186.5	109,976.8
Շրջանառության հարկ	11,859.4	15,259.6	18,290.9

Ուսումնասիրվող ժամանակաշրջանի ընթացքում (2015-2020թթ.) հարկաբյուջետային քաղաքականության ազդեցությունը տնտեսության վրա եղել է առավելապես խթանող: Գաղտնիք չէ, որ ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների գերակշիռ մասը կազմում են հարկային եկամուտներն ու պետական տուրքերը, որոնցից հարկային եկամուտները 2015-2017 թթ. ընթացքում տարեցտարի ավել-

<sup>1</sup> Налоговый кодекс, пункт 1 статьи 320

[https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=36148637#pos=8755;-30](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#pos=8755;-30)

<sup>2</sup> П. 1 ст. 214 Кодекса Республики Беларусь от 29.12.2009 N 71-3 "Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть)", <http://nalog.gov.by/ru/stavki-podohodnogo-naloga/>

<sup>3</sup> Государственная налоговая служба при Правительстве Кыргызской Республики, <https://www.sti.gov.kg/>

<sup>4</sup> Տվյալները՝ ՀՀ ՊԵԿ, Հարկային վիճակագրական տվյալներ՝ 2015 թ., 2016 թ., 2017 թ., <https://www.petekamutner.am/Content.aspx?itn=tsTITaxStatData>

լացել են: Հարկային եկամուտների ավելացմանը մեծապես նպաստել են ոլորտում իրականացված շարունակական բարեփոխումները: Իրականացված բարեփոխումների ֆոնին, այնուամենայնիվ, հարկային եկամուտների 30 %-ից ավելին ապահովվել է ավելացված արժեքի հարկի հաշվին: Իր մեծությամբ երկրորդ տեղը զբաղեցնող եկամտային հարկը 2017 թվականին 2015 թվականի համեմատ ավելացել է 21,005.9 մլն դրամով: Իսկ ահա 2015 թվականի ընթացքում շրջանառության հարկի գրանցած արդյունքը մեծամասամբ պայմանավորված է եղել «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքում կատարված փոփոխություններով: Ու կարելի է նկատել, որ իրականացվող հարկային քաղաքականությունը սովել է իր դրական արդյունքները:

ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի՝ 2020-2024 թթ. զարգացման և վարչարարության բարելավման ռազմավարական ծրագրով նախատեսված բազում կետերից մեկն է նաև օրինապահ հարկ վճարողի համակարգի կատարելագործումը, մասնավորապես՝ հավաստագրի տրաման ներկա համակարգը նորացված չափանիշների հիման վրա փոփոխությունը՝ ներդնելով խրախուսական ավելի գրավիչ համակարգ<sup>1</sup>: Վերջինս նպատակ է հետապնդում ավելի շահագրգռել հարկատուներին հարկերի վճարման համար, ինչի արդյունքում էլ զգալիորեն կկրճատվի նաև ստվերային տնտեսությունը: 2018 թ. հունիսի 1-ից դեկտեմբերի 31-ն ընկած ժամանակահատվածում ՀՀ իրավասու մարմինների վարույթում կոռուպցիոն բնույթի և հարկերը վճարելուց խուսափելու վերաբերյալ հարուցվել է մոտ 1080 քրեական գործ, որոնց շրջանակներում արձանագրվել է պետությանը պատճառած գրեթե 67 մլրդ դրամի գույքային վնաս, որից փաստացի վճարվել է բյուջե շուրջ 23 մլրդ դրամ: Հատկանշական է նաև այն փաստը, որ քրեական գործերի քննության ընթացքում մասնակից անձանց կողմից կամավոր վճարվել է շուրջ 9.5 մլրդ դրամ գումար<sup>2</sup>: Տվյալ երևույթը շարունակվել է նաև 2019 թվականին: Իսկ ստվերային տնտեսության կրճատմանն ուղղված գործուն քայլ կլինի նաև անկանխիկ գործարքների խրախուսումը, որը պետք է կրի նաև օրենսդրական բնույթ:

Աղյուսակ 2-ում զետեղված է ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների կառուցվածքը 2018-2020 թթ.<sup>3</sup>:

---

<sup>1</sup> <http://www.irtek.am/views/act.aspx?aid=152301>

<sup>2</sup> <https://www.petekamutner.am/>

<sup>3</sup> Տվյալները՝ ՀՀ ՊԵԿ, Հարկային վիճակագրական տվյալներ՝ 2018 թ., 2019 թ., 2020 թ. <https://www.petekamutner.am/Content.aspx?itn=tsTITaxStatData>

**ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների կառուցվածքը 2018-2020 թթ. (մլն. դրամ)**

	2018 թ.	2019 թ.	2020 թ.
Պետական բյուջեի հարկային եկամուտներ, որից՝	1,258,121.2	1,464,300.1	1,385,199.1
Ավելացված արժեքի հարկ	438,219.2	474,377.1	471,588.0
Ակցիզային հարկ	108,961.8	127,535.3	123,555.7
Եկամտային հարկ	356,639.3	410,348.2	411,165.3
Շահութահարկ	170,086.9	181,265.6	148,763.3
Շրջանառության հարկ	21,339.3	28,998.2	26,599.2

Ինչպես և նախորդ տարիների ընթացքում, ուսումնասիրվող ժամանակահատվածի համար նույնպես ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների կազմում մեծ տեսակարար կշիռ են կազմել հարկային եկամուտները:

2020 թ. ընթացքում պետական բյուջե է մուտքագրվել 1 տրիլիոն 385 միլիարդ 199 միլիոն դրամ՝ նախորդ տարվա 1 տրիլիոն 464 միլիարդ 300 միլիոն դրամի փոխարեն: Նկատելի է, որ 1 տարվա կտրվածքով պետական բյուջե մուտքագրված հարկերն ու պետական տուրքերը նվազել են 79,1 միլիարդ դրամով կամ 5,4 %-ով: Ըստ ՊԵԿ վիճակագրական տվյալների՝ 2020 թ. ընթացքում պետական բյուջե հաշվեգրված հարկերի ու տուրքերի ամենամեծ նվազումը տեղի է ունեցել մայիս և հունիս ամիսներին՝ երկրում արտակարգ դրություն հայտարարելուց 2 ամիս անց: Կրկին նվազում է գրանցվել հոկտեմբեր և նոյեմբեր ամիսներին, երբ երկրում, Արցախյան երկրորդ պատերազմով պայմանավորված, հայտարարված էր ռազմական դրություն:

Ստացվում է, որ վերջին հինգ տարիների (2015-2020 թթ.) ընթացքում Հայաստանի Հանրապետության համար պետական բյուջեի եկամուտներն ամենաբարձրն են եղել 2019 թ.: Դեռևս 2019 թ. կանխատեսվում էր<sup>1</sup>, որ ՀՀ տնտեսությունը 2020 թ. աճ կգրանցի: Մինչդեռ, կորոնավիրուսի համավարակի (COVID 19) ազդեցությամբ պայմանավորված, վերանայվեցին նաև երկրի տնտեսական զարգացումների կանխատեսումները<sup>2</sup>:

Համավարակի բռնկումը ճգնաժամային ազդեցություն է ունեցել նաև ՀՀ պետական բյուջեի հարկային եկամուտների վրա: Սա մեծ մասամբ տնտեսական գործունեության սահմանափակումների, ինչպես նաև տնտեսական ակտիվության էական նվազման հետևանք է:

Այսպիսով, 2020 թ. ապրիլից սկսած նախորդ տարվա նույն ամսվա նկատմամբ հարկային եկամուտներն աստիճանաբար սկսել են նվազել: Արդյունքում 2020 թ. 9 ամիսների ընթացքում ՀՀ պետական բյուջեի ընդհանուր եկամուտները կազմել են 1075,1 միլիարդ դրամ՝ նախորդ տարվա նույն ժամանակահատվածի համեմատ նվազելով 6.4 %-ով, իսկ հարկեր և տուրքերը կազմել են 1016,8

<sup>1</sup> [https://minfin.am/hy/page/byuje\\_e\\_kataroghakan/](https://minfin.am/hy/page/byuje_e_kataroghakan/)

<sup>2</sup> Առողջապահության համաշխարհային կազմակերպություն, <https://www.who.int/ru/>

միլիարդ դրամ՝ նախորդ տարվա նույն ժամանակահատվածի համեմատ նվազելով 5.8 %-ով:

Հարկային եկամուտների նվազման վրա ազդեցություն է ունեցել նաև շահութահարկի գծով հիմնարար փոփոխությունների իրականացումը, որը, համավարակով պայմանավորված, կարելի է բնորոշել նաև որպես աջակցություն շահութահարկ վճարող տնտեսավարող սուբյեկտներին:

Ինչպես նախատեսվել էր, վերանայվել է շահութահարկի դրույքաչափը՝ նվազեցնելով և հասցնելով 18 %-ի: 2020 թ. 9 ամիսների ընթացքում ՀՀ պետական բյուջեի հարկային եկամուտների և պետական տուրքերի 12,1 %-ն ապահովվել է շահութահարկի միջոցով, որը կազմել է 122,6 միլիարդ դրամ<sup>2</sup>:

2019 թ. հունվարի 25-ին ՀՀ Ազգային ժողովի կողմից ընդունված «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու և 2018 թվականի հունիսի 21-ի «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու և 2017 թվականի դեկտեմբերի 21-ի «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՕ-266-Ն օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՕ-338-Ն օրենքում փոփոխություն կատարելու մասին» ՀՕ-68-Ն ՀՀ օրենքով էլ կարելի է պայմանավորել տեղի ունեցած փոփոխությունները<sup>3</sup>: Համաձայն օրենսդրական փոփոխությունների առանց մշտական հաստատության Հայաստանի Հանրապետությունում գործունեություն իրականացնող ոչ ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողի կողմից ստացվող շահաբաժինների մասով շահութահարկի դրույքաչափը սահմանվել է 5 տոկոս՝ նախկինում սահմանված 10 տոկոս դրույքաչափի փոխարեն:

Իրենց ազդեցությունն են ունենում նաև «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում լրացումներ և փոփոխություն կատարելու մասին» ՀՕ-258-Ն և «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ կատարելու մասին» ՀՕ-302-Ն ՀՀ օրենքները: Ըստ կատարված փոփոխությունների՝ ամբողջությամբ վերանայվել էր շահութահարկի կանխավճարների համակարգը, և, բացի այդ, սահմանվել էր, որ 2020 թ. երկրորդ եռամսյակի համար տնտեսավարող սուբյեկտները շահութահարկի կանխավճարներ առհասարակ չեն իրականացնելու:

Եկամտային հարկի մասով սահմանված փոփոխություններն իրականացվելու են հետևյալ ժամանակացույցով.

- 1) 2020 թ. հունվարի 1-ից՝ 23 %,
- 2) 2021 թ. հունվարի 1-ից՝ 22 %,
- 3) 2022 թ. հունվարի 1-ից՝ 21 %,
- 4) 2023 թ. հունվարի 1-ից՝ 20 %:

Նշենք, որ 2020 թ. առաջին 9 ամիսների ընթացքում եկամտային հարկի

<sup>1</sup> Տվյալները՝ ՀՀ հարկային ծառայություն, <https://www.petekamutner.am/DefaultTs.aspx?sid=ts>

<sup>2</sup> Տվյալները՝ ՀՀ հարկային ծառայություն, <https://www.petekamutner.am/DefaultTs.aspx?itn=ts>

<sup>3</sup> «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենք, «Հարկեր, տուրքեր և վճարներ», առաջին մաս, Եր., 2009:

մուտքերը կազմել են 310,5 միլիարդ դրամ՝ ապահովելով պետական բյուջեի հարկային եկամուտների և պետական տուրքերի 30,5 %-ը<sup>1</sup>:

Շահութահարկի մասով հարկ է նշել, որ վերջինիս հաշվարկման ժամանակ պետք է օգտագործվեն գիտականորեն հիմնավորված և տրամաբանական մոտեցումներ, որոնք պետք է վերաբերեն ոչ միայն հարկվող շահույթի հաշվարկին (որը կոչվում է հարկման օբյեկտ), այլ նաև կիրառվող դրույքաչափերին<sup>2</sup>: Փոփոխությունների վրա կարող էր ազդեցություն ունենալ «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու և 2017 թվականի դեկտեմբերի 21-ի «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՕ-266-Ն օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՕ-338-Ն օրենքում փոփոխություն կատարելու մասին» ՀՕ-68-Ն ՀՀ օրենքը:

Այսպիսով, ուսումնասիրությունների և վերլուծությունների արդյունքում, բացահայտվել են ՀՀ շահութահարկի և եկամտային հարկի հարկային պարտավորությունների հաշվարկման օրենսդրական և մեթոդաբանական թերությունները և բացթողումները.

- *շահութահարկի մասով դրանք վերաբերում են հարկվող շահույթի որոշման ժամանակ՝*

1. *համախառն եկամտից կատարվող նվազեցումներին,*
2. *համախառն եկամտի ստացման հետ կապված անհրաժեշտ ու փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերին, որոնց մի մասը երբեմն չարդարացված և անհասկանալի ձևով նորմավորվում է, իսկ ծախսերի մի այլ մաս չարդարացված չի նորմավորվում՝ ավելացնելով նվազեցումների չափը<sup>3</sup>:*

Վերոնշյալ թերությունների ու բացթողումների բացահայտման հետ մեկտեղ առաջարկվել է տարբերակել շահութահարկի դրույքաչափերը և բարձր դրույքաչափ սահմանել այն ոլորտներում, որտեղ բարձր է շահութաբերության մակարդակը, այսինքն՝ «շատից՝ շատ», «քչից՝ քիչ» հարկելու մոտեցումը տեղադրել շահութահարկի դրույքաչափերում՝ դրանք տարբերակելով ըստ շահութաբերության մակարդակների, ինչը «ինքնաբերաբար» կնվազեցնի նաև մենաշնորհային ապրանքների բարձր գները:

- *Եկամտային հարկի մասով կարևորվել է չհարկվող նվազագույն շեմի բարձրացումը՝ կապված կոմունալ վարձերի, գույքային հարկերի բարձրացման և դրամի արժեզրկման հետ, և առաջարկվում է բարձրացնել եկամտային հարկի*

<sup>1</sup> Տվյալները՝ ՀՀ հարկային ծառայություն, <https://www.petekamutner.am/DefaultTs.aspx?itn=ts>

<sup>2</sup> Harutyunyan V. L., Harutyunyan T. V, Modern approaches to application of taxation principles with respect to direct taxes, Наука сегодня: история и современность: материалы международной научно-практической конференции, г. Вологда, 31 октября 2018 г.: в 2 частях. Часть 2, Вологда, ООО «Маркер», 2018, стр. 9.

<sup>3</sup> Հարությունյան Վ., Հարությունյան Դ., Մտորումներ ՀՀ Հարկային օրենքների շուրջ («Հողի հարկի մասին», «Գույքահարկի մասին», «Հաստատագրված վճարների մասին» և «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքներ), Սոցիալ-տնտեսական զարգացման արդի հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում. գիտական հոդվածների ժողովածու, 2019, էջ 44:

ամսական չհարկվող նվազագույն սահմանը (շեմը) և այն հավասարեցնել ապրուստի նվազագույնին: Ընդ որում՝ անհրաժեշտ ենք համարում եկամտային հարկի հաշվարկման մոտեցումների հիմքում դնել ռեզիդենտի ոչ թե անձնական, այլ ընտանիքի բոլոր անդամների եկամուտները, ինչպես արվում է Արևմտյան Եվրոպայի բազմաթիվ երկրներում (Մեծ Բրիտանիա, Նորվեգիա, Գերմանիա, Իտալիա և այլն)<sup>1</sup> և ԱՄՆ-ում: Հարկման նման մոտեցման պարագայում փաստորեն կարևորվում է անհատի վճարունակությունը, որն առավել կարևոր է և բխում է հարկման արդարության սկզբունքից:

Վերոնշյալ բարեփոխումների համատեքստում կարևոր են դառնում ստորև բերվող երեք առաջարկություններ, որոնց գործարկումը էական դեր կունենա ՀՀ հարկային քաղաքականության կատարելագործման գործում.

1. անուղղակի և ուղղակի հարկերի հարաբերակցությունը հոգուտ երկրորդի փոփոխելը: Բանն այն է, որ որքան բարձր է լինում անուղղակի հարկերի մասնաբաժինը, այնքան քիչ ուշադրություն է դարձվում հարկման արդարության սկզբունքը պահպանելուն, քանի որ անուղղակի հարկերը ներառվում են ապրանքների և ծառայությունների գների մեջ՝ հարկային բեռն ուղղելով սպառողներին, որոնց գերակշիռ մասն ազգաբնակչությունն է:
2. Այս համատեքստում առաջարկվում է նաև մինչև 30 %-ի հասցնել հարկեր/ՀՆԱ տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշը, որը միշտ եղել է պետական գանձարանի համալրման հիմնական ուղենիշերից մեկը: Ուստի առաջարկվում է այն դիտարկել նաև որպես մակրոտնտեսական ցուցանիշ:
3. Առաջարկվում է նաև եկամտային հարկի հաշվարկման մոտեցումների հիմքում դնել ռեզիդենտի ոչ թե անձնական, այլ ընտանիքի բոլոր անդամների եկամուտները, իսկ շահութահարկի դրույքաչափերը տարբերակել ըստ շահութաբերության մակարդակների:

## Օգտագործված գրականության ցանկ

1. Առողջապահության համաշխարհային կազմակերպություն, <https://www.who.int/ru/>: [Ar'oghjapahowt'yan hamashxarhayin kazmakerpowt'yown, <https://www.who.int/ru/>]
2. Բագրատյան Հ., Հայաստանը դարերի սահմանագծին: Եր., «Նաիրի», 2003: [Bagratyan H., Hayastany' dareri sahmanagc'in: Er., «Nairi», 2003]
3. Բոստանջյան Վ., Կիրակոսյան Գ., Սաֆարյան Ա., «Հարկաբյուջետային քաղաքականության կատարելագործման հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում», Երևան, 2004, 158 էջ: [Bostanjyan V., Kirakosyan G., Safaryan A., «Harkabyowjetayin qaghaqakanowt'yan katarelagorc'man himnaxndirnery' Hayastani Hanrapetowt'yownowm», Er&an, 2004, 158 e'j]
4. «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենք, «Հարկեր, տուրքեր և վճարներ», առա-

---

<sup>1</sup> Русакова И. Г., Кашин В. А., Толкушкин А. Б. и др., Налоги и налогообложение, М., ЮТИТИ, 2000, стр. 305.

- ջին մաս, Եր., 2009: [«Ekamtayin harki masin» HH o'renq, «Harker, towrger & vtwarner», ar'ajin mas, Er., 2009]
5. Եղիազարյան Բ. Է., Ասատրյան Ա., «Հարկային տնտեսագիտության առաջնայնությունները», Հայաստանի Հանրապետության տնտեսական քաղաքականության արդի հիմնահարցերը (գիտական հոդվածների ժողովածու), «Ասողիկ» հրատ., Ե., 2003: [Eghiazaryan B.E'., Asatryan A., «Harkayin tntesagitowt'yan ar'ajnaynowt'yownnery'», Hayastani Hanrapetowt'yan tntesakan qaghagakanowt'yan ardi himnaharcery' (gitakan hodvac'neri jhoghovac'ow), «Asoghik» hrat., E., 2003]
  6. «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում լրացումներ և փոփոխություն կատարելու մասին» ՀՕ-258-Ն օրենք: [«Hayastani Hanrapetowt'yan harkayin o'rensgrqowm lracowmner & p'op'oxowt'yown katarelow masin» HO'-258-N o'renq]
  7. «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՕ-266-Ն օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՕ-338-Ն օրենքում փոփոխություն կատարելու մասին» ՀՕ-68-Ն ՀՀ օրենք: [«Hayastani Hanrapetowt'yan harkayin o'rensgrqowm p'op'oxowt'yownner & lracowmner katarelow masin» HO'-266-N o'renqowm p'op'oxowt'yownner & lracowmner katarelow masin» HO'-338-N o'renqowm p'op'oxowt'yown katarelow masin» HO'-68-N HH o'renqy']
  8. «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ կատարելու մասին» ՀՕ-302-Ն ՀՀ օրենք: [«Hayastani Hanrapetowt'yan harkayin o'rensgrqowm p'op'oxowt'yownner katarelow masin» HO'-302-N HH o'renq]
  9. Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգիրք: [Hayastani Hanrapetowt'yan harkayin o'rensgirq]
  10. ՀՀ կառավարության 2019 թ. փետրվարի 8-ի N 65-ա որոշմամբ հավանության արժանացած՝ ՀՀ կառավարության ծրագրի 2019 թվականի կատարման ընթացքի և արդյունքների մասին զեկույց, <https://www.gov.am/files/docs/3932.pdf>: [HH kar'avarowt'yan 2019 t'vakani p'etrvari 8-i N 65-a oroshmamb havanowt'yan arjhanacac' HH kar'avarowt'yan c'ragri 2019 t'vakani katarman y'nt'acqi & ardyownqneri masin zekowyc, <https://www.gov.am/files/docs/3932.pdf>]
  11. ՀՀ հարկային օրենսգրքի հայեցակարգ, ՀՀ ՖՆ, 2015: [HH harkayin o'rensgrqi hayecakarg, HH FN, 2015]
  12. ՀՀ հարկային օրենքները, «ՀՀ պաշտոնական տեղեկագիր» Եր., 2006: [HH harkayin o'renqneri, «HH pashtonakan teghekagir» Er., 2006]
  13. ՀՀ հարկային ծառայություն, <https://www.petekamutner.am/DefaultTs.aspx?itn=ts>: [HH harkayin c'ar'ayowt'yown, <https://www.petekamutner.am/DefaultTs.aspx?itn=ts>]
  14. ՀՀ ՊԵԿ պաշտոնական կայքէջ, <https://www.petekamutner.am/Content.aspx?itn=tsTITaxStatData>: [HH PEK pashtonakan kayqej, <https://www.petekamutner.am/Content.aspx?itn=tsTITaxStatData> ]

15. ՀՀ կառավարության պաշտոնական կայքէջ, <https://www.gov.am/am/>: [HH kar'avarowt'yan pashtonakan kayqe', <https://www.gov.am/am/>]
16. ՀՀ ֆինանսների նախարարության պաշտոնական կայք էջ, <https://minfin.am/hy/>: [HH finansneri naxararowt'yan pashtonakan kayq e', <https://minfin.am/hy/>]
17. Հարությունյան Վ. և ուրիշներ, «Հարկեր և հարկազանձում», ՀՀ ԳԱԱ «Գիտություն» հրատ, 2010, 600 էջ: [V. Harowt'yownyan & owrishner, «Harker & harkagand'owm», HH GAA «Gitowt'yown» hrat, 2010, 600 e'j]
18. Տնտեսական հեղափոխության հիմնարար ուղենիշերը Հայաստանի Հանրապետությունում: Գիտաժողովի նյութեր / ՀՀ ԳԱԱ Ս. Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության ինստիտուտ: Պատ. խմբագիր՝ Վ. Լ. Հարությունյան, Եր., ՀՀ ԳԱԱ «Գիտություն» հրատ., 2019, 352 էջ: [Tntesakan heghap'oxowt'yan himnarar owghenishery' Hayastani Hanrapetowt'yownowm: Gitajhoghovi nyowt'er / HH GAA M.Qot'anyani anvan tntesagitowt'yan institowt: pat. khmbagir՝ V.L.Harowt'yownyan, Er., HH GAA «Gitowt'yown» hrat., 2019, 352 e'j]
19. Վ. Հարությունյան, Դ. Հարությունյան, Մտորումներ ՀՀ Հարկային օրենքների շուրջ («Հողի հարկի մասին», «Գույքահարկի մասին», «Հաստատագրված վճարների մասին» և «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքներ), Սոցիալ-տնտեսական զարգացման արդի հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում. գիտական հոդվածների ժողովածու, 2019 թ., 34-57: [Vladimir Harowt'yownyan, Davit' Harowt'yownyan, Mtorowmner HH Harkayin o'renqneri showrj (<Hoghi harki masin>, Gowyqaharki masin>, <Hastatagrvac' vtwarneri masin> & <Shahowt'aharki masin> HH o'renqner), Social-tntesakan zargacman ardi himnaxndirneri' Hayastani Hanrapetowt'yownowm. Gitakan hodvac'neri jhoghovac'ow, 2019t', 34-57]
20. Государственная налоговая служба при Правительстве Кыргызской Республики, <https://www.sti.gov.kg/>. [Gosudarstvennaja nalogovaja sluzhba pri Pravitel'stve Kyrgyzskoj Respubliki, <https://www.sti.gov.kg/>]
21. Горский И., “К оценке налоговой политики”, Вопросы экономики, № 7, 2002. [Gorskij I., “K ocenke nalogovoj politiki”, Voprosy ekonomiki, # 7, 2002]
22. Егорова Е., Петров Ю., “Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах”, Налоговый вестник, 1995, № 11. [Egorova E., Petrov Ju. “Sravnitel'nyj analiz jeffektivnoj stavki nalogov v Rossii i zarubezhnyh stranah”, Nalogovyj vestnik, 1995, # 11]
23. Налоговый кодекс Казахстана, [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=36148637#pos=8755;-30](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#pos=8755;-30). [Nalogovyj kodeks Kazahstana, [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=36148637#pos=8755;-30](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#pos=8755;-30) ]
24. "Налоговый кодекс Республики Беларусь от 29.12.2009 N 71-3 (Особенная часть)", <http://nalog.gov.by/ru/stavki-podohodnogo-naloga/>. ["Nalogovyj kodeks Respubliki Belarus' ot 29.12.2009 N 71-Z (Osobennaja chast')", <http://nalog.gov.by/ru/stavki-podohodnogo-naloga/>]
25. Нитти Ф., “Основные начала финансовой науки”, М., 1904. [Nitti F., “Osnovnyye

- nachala finansovoj nauki”, M., 1904]
26. Русакова И. Г., Кашин В. А., Толкушкин А. Б. и др., Налоги и налогообложение. М., ЮТИТИ, 2000., 495 с. [Rusakova I.G., Kashin V.A., Tolkushkin A.B. i dr.: Nalogi i nalogooblozhenie. M., JuTITI, 2000., 495 s.]
  27. Стиглиц Дж. Ю., “ Экономика государственного сектора”, пер. с англ. М., издательство МГУ, ИНФРА–М, 1997. [Stiglic Dzh. Ju., “Ekonomika gosudarstvennogo sektora”, per. s angl. M., izdatel'stvo: MGU, INFRA–M, 1997]
  28. Федеральная налоговая служба, <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/ndfl/>. [Federal'naja nalogovaja sluzhba, <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/ndfl/>]
  29. Harutyunyan V. L., Harutyunyan T. V, Modern approaches to application of taxation principles with respect to direct taxes, Наука сегодня: история и современность: материалы международной научно-практической конференции, г. Вологда, 31 октября 2018 г.: в 2 частях. Часть 2, Вологда, ООО «Маркер», 2018 г, р. 7-10. [Harutyunyan V.L., Harutyunyan T.V, Modern approaches to application of taxation principles with respect to direct taxes, Nauka segodnja: istorija i sovremennost': materialy mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoj konferencii, g. Vologda, 31 oktjabrja 2018 g.: v 2 chastjah. chast' 2, Vologda, ООО «Marker», 2018 g, p. 7-10]

## **ՈՒՂՂԱԿԻ ՀԱՐԿԵՐԻ ԳԾՈՎ ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՆ ՈՒ ԴՐԱՆՑ ԴԻՆԱՄԻԿԱՆ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ**

### **ԵՎԳԵՆՅԱ ԱՐՏԱՇԵՍԻ ՀԱԿՈՒԲՅԱՆ**

*Տնտեսագիտության թեկնածու*

### **ՏԱԹԵՎԻԿ ՎԱԶԳԵՆԻ ՇԱՀԻՆՅԱՆ**

*Ասպիրանտ*

**Համառոտագիր:** Տնտեսության կայուն զարգացման համատեքստում մեծ նշանակություն ունի արդյունավետ հարկային համակարգը: Ինչպես գիտենք, արդյունավետ հարկային համակարգի գործունեության մասին է վկայում այն հանգամանքը, որ հարկային օրենսգրքում լուծված լինեն հարկային բեռի արդարացի բաշխման խնդիրները: Քանի որ հարկային համակարգի գործունեության նպատակը պետության առջև ծառայած խնդիրների լուծումն է՝ հաշվի առնելով երկրի զարգացման միտումներն ու սոցիալ-տնտեսական իրավիճակը, Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեն շարունակաբար աշխատում է հարկային վարչարարության արդիականացման և հարկատուներին մատուցվող ծառայությունները բարելավելու ուղղությամբ: Մեծապես կարևորվում է ուղղակի հարկատեսակների դերի մեծացմանն ուղղված միջոցառումների իրականացումը՝ նպատակ ունենալով ապահովել ուղղակի և անուղղակի հարկերի հարաբերակցության օպտիմալ մակարդակ:

Հարկերի հարաբերակցության հիմնախնդիրները մշտապես եղել և մնում են նաև ՀՀ հետազոտողների ուշադրության կենտրոնում:

Հոդվածում ուսումնասիրվել են ՀՀ պետական բյուջեի եկամուտների կառուցվածքը 2015-2018 և 2018-2020 թթ.: Առավել մեծ ուշադրության են արժանացել ուղղակի հարկերի գծով փոփոխություններն ու դրանց դինամիկան:

Համապարփակ կերպով ուսումնասիրվել են 2018 թվականից հետո իրականացված օրենսդրական դաշտի փոփոխություններն ու դրանց հնարավոր ազդեցությունները հարկային եկամուտների, մասնավորապես՝ ուղղակի հարկերի վրա: Դիտարկվել է նաև համավարակի (COVID 19) և 2020 թ. Արցախյան երկրորդ պատերազմի կործանարար ազդեցությունը հարկային եկամուտների վրա: Արդյունքում եկել ենք այն եզրահանգմանը, որ իրականացված փոփոխություններն, այնուամենայնիվ, ապագայում կարող են էլ ավելի բարենպաստ ազդեցություն ունենալ բյուջետային մուտքերի աճն ապահովելու գործում:

Վերլուծությունների և ուսումնասիրությունների արդյունքում բացահայտվել են ուղղակի հարկերի հաշվարկման օրենսդրական և մեթոդաբանական դեռևս առկա թերություններն ու բացթողումները, որոնց վերացմանն էլ ուղղված են ներկայացված առաջարկությունները:

*Հոդվածում նշված բարեփոխումների համատեքստում կարևոր են դառնում ստորև բերվող երեք առաջարկությունները, որոնց գործարկումը էական դեր կունենա ՀՀ հարկային քաղաքականության կատարելագործման գործում.*

*1. անուղղակի և ուղղակի հարկերի հարաբերակցությունը հոգուտ երկրորդի փոփոխելը: Բանն այն է, որ որքան բարձր է լինում անուղղակի հարկերի մասնաբաժինը, այնքան քիչ ուշադրություն է դարձվում հարկման արդարության սկզբունքը պահպանելուն, քանի որ անուղղակի հարկերը ներառվում են ապրանքների և ծառայությունների գների մեջ՝ հարկային բեռն ուղղելով սպառողներին, որոնց գերակշիռ մասն ազգաբնակչությունն է:*

*2. Այս համատեքստում առաջարկվում է նաև մինչև 30 %-ի հասցնել հարկեր/ՀՆԱ տոկոսային հարաբերակցության ցուցանիշը, որը միշտ եղել է պետական գանձարանի համալրման հիմնական ուղենիշերից մեկը: Ուստի առաջարկվում է այն դիտարկել նաև որպես մակրոտնտեսական ցուցանիշ:*

*3. Առաջարկվում է նաև եկամտային հարկի հաշվարկման մոտեցումների հիմքում դնել ռեզիդենտի ոչ թե անձնական, այլ ընտանիքի բոլոր անդամների եկամուտները, իսկ շահութահարկի դրույքաչափերը տարբերակել ըստ շահութաբերության մակարդակների:*

**Բանալի բառեր.** հարկային համակարգ, հարկային օրենսդրություն, հարկային եկամուտներ, ուղղակի հարկեր, անուղղակի հարկեր, եկամտային հարկ, շահութահարկ, ռեզիդենտ, ոչ ռեզիդենտ:

## ИЗМЕНЕНИЯ ПРЯМЫХ НАЛОГОВ И ИХ ДИНАМИКА В РЕСПУБЛИКЕ АРМЕНИЯ

**ЕВГЕНИЯ АРТАШЕСОВНА АКОПЯН**

*Кандидат экономических наук*

**ТАТЕВИК ВАЗГЕНОВНА ШАГИНЯН**

*Аспирант*

**Аннотация.** Эффективная налоговая система имеет большое значение в контексте устойчивого экономического развития. Как известно, о деятельности эффективной налоговой системы свидетельствует то, что в налоговом кодексе решены вопросы справедливого распределения налоговой нагрузки. Поскольку целью налоговой системы является решение проблем, стоящих перед государством, с учетом тенденций развития страны и социально-экономической ситуации, Комитет государственных доходов Республики Армения продолжает работу по модернизации налогового администрирования и улучшению предоставляемых услуг налогоплательщикам. Широко используются меры, направленные на повышение роли прямых налогов с целью обеспечения оптимального уровня соотношения прямых и косвенных налогов.

Вопросы налогового соотношения всегда были и остаются в центре внимания исследователей РА.

В рамках статьи исследована структура доходов государственного бюджета РА в 2015-2018 и 2018-2020 гг. Больше внимания привлекли изменения в прямых налогах и их динамике.

Были всесторонне изучены изменения в законодательной базе, осуществленные после 2018 года, и их возможное влияние на налоговые поступления, в частности, прямые налоги.

Также наблюдаются разрушительные воздействия вспышки эпидемии (COVID 19) и Второй Арцахской войны 2020 г. на налоговые поступления. В результате мы пришли к выводу, что внесенные изменения, однако, могут иметь еще более положительное влияние на обеспечение роста доходов бюджета в будущем.

В результате проведенного анализа и исследования были выявлены существующие законодательно-методические недостатки, а также упущения при исчислении прямого налога, и представленные предложения направлены на их устранение.

*В контексте реформ, упомянутых в статье, становятся важными следующие три предложения, реализация которых сыграет значительную роль в улучшении налоговой политики Республики Армения:*

*1. изменение соотношения косвенных налогов к прямым в пользу последних. Дело в том, что чем выше доля косвенных налогов, тем меньше внимания уделяется соблюдению принципа налоговой справедливости, поскольку косвенные налоги*

включаются в цены товаров и услуг, перекладывая налоговую нагрузку на потребителей, большинство из которых является население.

2. В этом контексте предлагается увеличить процентное соотношение налог / ВВП до 30 %, что всегда было одним из основных направлений пополнения государственной казны. Поэтому предлагается рассматривать его как макроэкономический показатель.

3. Также предлагается основывать подходы к исчислению подоходного налога с доходов всех членов семьи резидента, а не личный доход и дифференцировать ставки налога на прибыль по уровням рентабельности.

**Ключевые слова:** налоговая система, налоговое законодательство, налоговые доходы, прямые налоги, косвенные налоги, подоходный налог, налог на прибыль, резидент, нерезидент.

## CHANGES IN DIRECT TAXES AND THEIR DYNAMICS IN THE REPUBLIC OF ARMENIA

YEVGENYA ARTASHES HAKOBYAN

*Ph.D. in Economics*

TATEVIK VAZGEN SHAHINYAN

*Ph.D. student*

**Abstract.** An effective tax system is essential in the context of sustainable economic development. As we know, the activity of an effective tax system is evidenced by the fact that the tax code has resolved the issues of fair distribution of the tax burden. As the purpose of the tax system is to solve the problems facing the state, taking into account the country's development trends and socio-economic situation, the State Revenue Committee of the Republic of Armenia continues to work to modernize the tax administration and improve services provided to taxpayers.

Measures are widely used to enhance the role of direct taxes in order to ensure the optimal level of the ratio of direct and indirect taxes.

The issues of tax ratio have always been and remain in the focus of RA researchers.

The article studies the structure of RA state budget revenues in 2015-2018 and 2018-2020. The changes in direct taxes and their dynamics received more attention.

Changes in the legal framework implemented after 2018 and their possible impact on tax revenues, in particular direct taxes, were comprehensively studied. The devastating impacts of the outbreak of the pandemic (COVID 19) and the Second Artsakh War on September 27, 2020 on tax revenues were also observed. As a result, we came to the conclusion that the changes introduced, however, may have an even more positive impact on ensuring the growth of budget revenues in the future.

As a result of the analysis and research, the existing legislative and methodological

shortcomings, as well as omissions in calculating the direct tax, were identified, and the proposals presented are aimed at eliminating them.

*In the context of the reforms mentioned in the article, the following three proposals become important, the implementation of which will play a significant role in improving the tax policy of the Republic of Armenia.*

*1. Change in the ratio of indirect taxes to direct taxes in favor of the latter. The fact is that the higher the share of indirect taxes, the less attention is paid to the observance of the principle of tax fairness, since indirect taxes are included in the prices of goods and services, shifting the tax burden onto consumers, most of whom are the population.*

*2. In this context, it is proposed to increase the tax / GDP ratio to 30%, which has always been one of the main directions for replenishing the state treasury. Therefore, it is proposed to consider it as a macroeconomic indicator.*

*3. It is also proposed to base approaches to the calculation of income tax on the income of all family members of a resident, rather than personal income, and to differentiate income tax rates by profitability levels.*

**Keywords:** tax system, tax legislation, tax revenues, direct taxes, indirect taxes, income tax, profit tax, resident, non-resident.