

**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԳԻՏԱԿԱՆ
ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ**

ԹԱԴԵՎՈՍՅԱՆ ԱՐԹՈՒՐ ՖԵԼԻՔՍԻ

**ՀՀ ԵՎ ԼՂՀ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԵՐԻ
ՓՈԽԳՈՐԾԱԿՑՈՒԹՅԱՆ ՄԵԽԱՆԻԶՄՆԵՐԻ
ԿԱՏԱՐԵԼԱԳՈՐԾՄԱՆ ՀԻՄՆԱՀԱՐՑԵՐԸ**

**Ը.00.03-«Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում»
մասնագիտությամբ տնտեսագիտության թեկնածուի
գիտական աստիճանի հայցման ատենախոսության**

ՍԵՂՄԱԳԻՐ

Երևան-2017

Ատենախոսության թեման հաստատվել է Երևանի պետական համալսարանում:

Գիտական ղեկավար՝

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
ՎԱՐԴԱՆ ԲԱԲԿԵՆԻ ԲՈՍԱՆՋՅԱՆ

Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
ՎԼԱԴԻՄԻՐ ԼԻՊԱՐԻՏԻ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ

տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ
ԿԱՐԵՆ ԱՐՄՈՅԻ ՆԵՐՍԻՍՅԱՆ

Առաջատար կազմակերպություն՝

Հայ-Ռուսական (Սլավոնական) Համալսարան

Ատենախոսության պաշտպանությունը կայանալու է 2017 թվականի ապրիլի 20-ին ժամը 15:30 Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում գործող ՀՀ ԲՈՀ-ի տնտեսագիտության թիվ 014 մասնագիտական խորհրդում:

Հասցեն՝ 0025, ք. Երևան, Նալբանդյան 128:

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքված է 2017 թվականի մարտի 20-ին:

014 մասնագիտական խորհրդի
գիտական քարտուղար,
տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր՝

Ս.Ա.Գևորգյան

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ

Հետազոտության թեմայի արդիականությունը: Անկախացման և տնտեսական ինքնուրույն քաղաքականության վարման անցած ժամանակահատվածում հայկական երկու պետություններում ազատական հարաբերությունների ձևավորմանը և շուկայական մեխանիզմների ստեղծմանն ուղղված բարեփոխումներում առաջին պլան մղվեց հատկապես հարկային հարաբերությունների կարգավորման ուղղությամբ աշխատանքները, քանի որ նորանկախ հանրապետությունների համար առաջնահերթ խնդիրը պետական գործառույթների իրականացման նպատակով անհրաժեշտ ֆինանսական միջոցների կենտրոնացումն էր: Արդյունքում, հայտնի պատճառներով Հայաստանում և Արցախում ձևավորվեցին ինքնուրույն հարկային համակարգեր, որոնք, ունենալով հարկման սկզբունքների, կիրառվող մեթոդների, օրենսդրաիրավական կարգավորման և վարչարարության կազմակերպման շատ ընդհանրություններ, միաժամանակ կիրառում էին միմյանցից տարբերվող որոշ մոտեցումներ, որոնք, բնականաբար, բացասաբար էին ազդում երկու հանրապետությունների հարկային համակարգերի փոխգործակցության ընթացքում ի հայտ եկող հարաբերությունների վրա:

ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերում առկա տարբերությունները, պայմանավորված լինելով երկու երկրների տնտեսական զարգացման անհամամասնություններով, տնտեսությունների կառուցվածքներով, քաղաքական և սոցիալական բնույթի խնդիրներով, օբյեկտիվ և սուբյեկտիվ այլ հանգամանքներով, պահանջում են դրանց համահարթեցում և ներդաշնակեցում, հետևաբար նաև հանրապետությունների հարկային համակարգերի փոխգործակցության մեխանիզմների կատարելագործում: Անկախ հարկային հարաբերությունների կարգավորման միատեսակ սկզբունքներից և հանրապետություններում սահմանված հարկատեսակներից՝ նրանցում վարվող հարկային քաղաքականություններում առկա տարբերությունները դրսևորվում են ոլորտում կիրառվող ընթացակարգերում, հարկերի դրույքաչափերում, դրանց գանձման և հարկային պարտավորությունների կատարման կանոնակարգերում, արտոնությունների տրամադրման և այլ հարցերում: Դրանց լուծումն, անշուշտ, ենթադրում է ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում իրականացվող հարկային քաղաքականությունների համակողմանի կոորդինացում և ներդաշնակեցում, ինչը, բնականաբար, պայմանավորված է ազգային ընդհանուր շահերով, երկու հանրապետությունների տնտեսությունների ինտեգրվածությամբ, արտաքին տնտեսական կապերի ընդհանրությամբ:

Ատենախոսությունը նվիրված է նշված հիմնահարցերի, ինչպես նաև հարկային հարաբերությունների կարգավորման տեսական և մեթոդաբանական հիմքերի ուսումնասիրությանը, հայկական երկու պետություններում վարվող տնտեսական քաղաքականությունների փոխհամաձայնեցվածության աստիճանի բարձրացման և դրանցում ձևավորված հարկային համակարգերի համակարգվածության ապահովմանն, ինչպես նաև հանրապետություններում գործարար միջավայրի բարելավման նպատակով իրականացվող հարկային բարեփոխումների

ուղղությունների հստակեցմանը. ինչով էլ պայմանավորված է ատենախոսության թեմայի **հրատապությունն ու արդիականությունը**:

Հետազոտության նպատակը և խնդիրները: Ատենախոսության հիմնական նպատակը ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի արդյունավետությանը, դրանց փոխգործակցության ուղիների զարգացմանը, ինչպես նաև հարկային վարչարարության կատարելագործմանն ուղղված մոտեցումների և մեխանիզմների մշակումն է, որին հասնելու համար աշխատանքում առաջադրվել և լուծվել են հետևյալ խնդիրները.

- ուսումնասիրել շուկայական տնտեսությանն անցման գործընթացում հարկային հարաբերությունների ձևավորման և կարգավորման տեսական ու մեթոդաբանական հիմքերը,
- վերլուծել հարկային հարաբերությունների ձևավորման և կարգավորման միջազգային փորձը,
- հետազոտել ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի ձևավորման փուլերը և բացահայտել դրանց փոխգործակցության կատարելագործման մեխանիզմներն ու ուղղությունները և դրանց հիման վրա բացահայտել այն խնդիրները, որոնք դեռևս առկա են ոլորտում,
- ուսումնասիրել հարկային քաղաքականության օրենսդրաիրավական հիմքերը և հայկական երկու պետություններում դրանց դրսևորման առանձնահատկությունները,
- մշակել ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխգործակցության արդյունավետության բարձրացման ուղիներ,
- գնահատել հարկային համակարգերի դերը տնտեսության զարգացման գործում և բացահայտել ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում դրանց գործունեության արդյունավետության բարձրացման հիմնախնդիրները,
- մշակել ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում փոքր ու միջին ձեռնարկատիրության խթանմանը, ինչպես նաև խոշոր բիզնեսի հարկային պարտավորությունների լիարժեք և ամբողջական կատարմանն ուղղված առաջարկություններ:

Հետազոտության օբյեկտը և առարկան: Հետազոտության օբյեկտը ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերն են, իսկ առարկան՝ դրանց փոխգործակցության արդյունավետության բարձրացմանն ուղղված մեխանիզմները և ուղղությունները:

Հետազոտության տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը: Ատենախոսության տեսամեթոդական հիմք են հանդիսացել տնտեսագիտության և ֆինանսական կառավարման դասական և ժամանակակից տեսությունների հիմնական դրույթները, հայեցակարգերը, մոդելներն ու մեթոդները, հարկային համակարգի կառավարման համաշխարհային փորձի հաշվառումով բարեփոխումները, հայ և արտասահմանյան հետազոտողների կողմից հարկային հարաբերությունների կարգավորման և հարկային համակարգերի ձևավորման բնագավառներում կատարված ուսումնասիրություններն, անցումային տնտեսություններին վերաբերող աշխատությունները, այդ ոլորտներում գործունեությունը կարգավորող ՀՀ և ԼՂՀ օրենքները, իրավական ակտերը, ՀՀ և ԼՂՀ

կառավարությունների և հարկային մարմինների գործունեության ծրագրային ու պաշտոնական հրապարակումները:

Ատենախոսության համար տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել ԼՂՀ և ՀՀ ազգային վիճակագրական ծառայությունների և ֆինանսների նախարարությունների հարկային վարչարարության ռազմավարությանը վերաբերվող, ինչպես նաև ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի պաշտոնական նյութերն ու տվյալները:

Հետազոտության ընթացքում կիրառվել են տնտեսավիճակագրական, համեմատական և գրաֆիկական վերլուծության մեթոդներն ու մոդելները:

Հետազոտության հիմնական գիտական արդյունքները և նորույթը: Աշխատանքում իրականացված ուսումնասիրությունների և վերլուծությունների հիման վրա ստացվել են տեսական և գործնական նշանակության մի շարք արդյունքներ, որոնցից որպես գիտական նորույթ կարևորվում են հետևյալները.

- ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի գործունեության կոորդինացվածության աստիճանի բարձրացման և փոխգործակցության ձևերի կատարելագործման նպատակով առաջարկվել է փոխգործակցության նոր ձևաչափ՝ համապատասխան ծրագրային միջոցների ներդրմամբ կապ հաստատել ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի տեղեկատվական բազաների միջև՝ ինչը կստեղծի առցանց հարթակ տեղեկատվության ներկայացման և կնպաստի փաստաթղթաշրջանառության կրճատմանը, փոխգործակցության արդյունավետության բարձրացմանը և «պետություն-մասնավոր հատված» գործընկերային կապերի ամրապնդմանը,
- փոխգործակցության ձևավորված մակարդակի գնահատման և փոխգործակցության ընթացքում առաջացող խնդիրների քննարկման և լուծման համար առաջարկվել է ստեղծել մշտական գործող խորհուրդ: Խորհրդի կազմում անհրաժեշտ է ներառվեն երկու հանրապետությունների հարկային մարմինների և մասնավոր հատվածի ներկայացուցիչներ: Խորհուրդը պետք է կոչված լինի երկարաժամկետ ռազմավարության և տարբեր գերակա ուղղություններով բարեփոխումների հայեցակարգերի և փաթեթների մշակմանն ու իրագործմանը,
- ՀՀ կողմից ԼՂՀ տրամադրվող միջպետական վարկի ձևավորման գործընթացի կանոնակարգման նպատակով հիմնավորվել է փոխգործակցության նոր մեխանիզմի ներդրման անհրաժեշտությունը, որի արդյունքում իրատեսորեն կարտացոլի երկու հանրապետությունների հավաքագրվող հարկային եկամուտների մակարդակը, վերլուծական աշխատանքների հիմքում կդրվեն առավել ստույգ ցուցանիշներ և կսահմանվի միջպետական օգնության ավելի ճիշտ ձևաչափ,
- Հայաստանի և Արցախի հարկային համակարգերի արդյունավետության բարձրացման նպատակով առաջարկվել է ինքնահայտարարագրման և արտոնությունների տրամադրման ինստիտուտների փոխկապակցվածության հենքի վրա հիմնված հարկային քաղաքականություն, որի

ներդրումը և հետագա կատարելագործումը երկու հանրապետություններում կապահովի բյուջետային եկամուտների լրացուցիչ աճ, իսկ պարտաճանաչ հարկ վճարողները կօգտվեն սահմանվող մի շարք արտոնություններից:

Հետազոտության արդյունքների գիտագործնական նշանակությունը: Ատենախոսությունում ստացված արդյունքները, մշակված մոտեցումներն ու առաջարկությունները կարող են օգտագործվել ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխգործակցության արդյունավետության բարձրացմանն ուղղված մշակումներում, հարկման նոր մեխանիզմների ներդրման ծրագրերում, ինչպես նաև տվյալ համակարգի մասնագետների ու աշխատակիցների կողմից:

Ատենախոսության արդյունքների փորձարկումը և հրապարակումները: Ատենախոսության հիմնական արդյունքները քննարկվել են ԵՊՀ տնտեսագիտության և կառավարման ֆակուլտետում և Արցախի պետական համալսարանում: Հետազոտության հիմնական արդյունքները հրապարակվել են յոթ գիտական հոդվածներում:

Ատենախոսության կառուցվածքը և ծավալը: Ատենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլուխներից, եզրակացություններից, օգտագործված գրականության ցանկից և հավելվածներից:

Ատենախոսությունը շարադրված է 130 էջի վրա՝ առանց հավելվածների, այն ընդգրկում է 6 աղյուսակ, 11 գծապատկեր և թվով 7 հավելված:

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ատենախոսության **ներածությունում** հիմնավորվել է թեմայի արդիականությունը, հետազոտության նպատակը և խնդիրները, օբյեկտը և առարկան, ներկայացվել են աշխատանքի հիմնական գիտական արդյունքները և նորոյթը, դրանց տեսական ու գործնական նշանակությունը, տեղեկատվական ու մեթոդական հիմքերը:

Ատենախոսության **առաջին՝ «Հարկային համակարգի ձևավորման և հարկային քաղաքականության իրականացման տեսական և մեթոդաբանական հիմքերը»** գլխում ներկայացված են հարկերի էությունը և դրանց դերը շուկայական տնտեսությունում, հարկային համակարգի ձևավորման և զարգացման առանձնահատկություններն, ինչպես նաև հարկային քաղաքականության իրականացման օրենսդրաիրավական ապահովվածության խնդիրները:

Ցանկացած պետության հարկային համակարգի ձևավորման վրա հիմնականում իր ազդեցությունն է թողնում ազգային արժեքների առկա համակարգը, զարգացման պատմական հետազոտը և, բնականաբար, տնտեսական պայմանները: Այդուհանդերձ, հարկային համակարգերի հիմնական նպատակը հիմնավորված և օրինական ճանապարհով կենտրոնացված ֆինանսական ռեսուրսների առավելագույն մակարդակի ապահովումն է¹: Աշխարհում չկա մի երկիր, որն առանց հարկերի գանձման կարողանա լուծել իր քաղաքական, տնտեսական, սոցիալական, անվտանգության և պետական այլ հարցերի հետ կապված խնդիրները:

Հարկ է նշել, որ ինչպես Հայաստանի, այնպես էլ Լեռնային Ղարաբաղի հանրապետություններում ազատական տնտեսական հարաբերությունների արմատավորման անցած ժամանակահատվածում հարկային համակարգի ձևավորման և հարկային քաղաքականության իրականացման արդյունավետությունը, պայմանավորված օբյեկտիվ և սուբյեկտիվ բազմաթիվ հանգամանքներով, չի գտնվել անհրաժեշտ մակարդակի վրա: Այդ իսկ պատճառով, հարկային համակարգի ձևավորման և հարկային հարաբերությունների կանոնակարգման ասպարեզում ցանկալի արդյունքների հասնելու համար դիտարկված սկզբունքներով և չափորոշիչներով առաջնորդվելու հարցը, բնականաբար, պետք է դառնա տվյալ ոլորտում վարվող քաղաքականության հրամայական պահանջ, իսկ դրանց պահպանումն ու ապահովումը՝ կրի անվերապահ բնույթ:

Հայաստանում և Արցախում հարկային համակարգերի ձևավորմանը և հիմնավորված հարկային քաղաքականության վարմանն ուղղված բարեփոխումները հետապնդելով տվյալ բնագավառին հատուկ հարաբերությունների կարգավորման նպատակ, այդուհանդերձ, չհամակարգված մոտեցումների և, ընդհանուր առմամբ, չկորդինացված քայլերի արդյունքում իրականացված բարեփոխումները չհանգեցրին այդ ուղղությամբ համալիր ու արդյունավետ իրավական հիմքերի ձևավորման, որը կստեղծեր հարկային հարաբերությունների կարգավորման գործընթացների իրականացման օրենսդրաիրավական ապահովվածության համակարգված և ամբողջական դաշտ:

Հարկերի սահմանմամբ և հավաքագրմամբ, ինչպես նաև այդ ճանապարհով պետական գործառույթների իրականացման նպատակով կենտրոնացված ֆինանս-

¹ Ковалев В.В. “Финансы” Москва, 2007, стр. 89

սական միջոցների հիմնական մասի ձևավորման հետ կապված գործընթացների վերլուծությունը միանշանակ ցույց է տալիս, որ ինչպես դրանց իրագործում, այնպես էլ տվյալ բնագավառին բնորոշ հարաբերությունների կարգավորումը բացառապես պետք է իրականացվեն օրենսդրությամբ սահմանված պահանջներին համապատասխան, որպեսզի վերջիններիս կատարումը դառնա պարտադիր պայման տնտեսական շրջանառության բոլոր մասնակիցների համար: Այդ առումով, անշուշտ, բացառություն չեն կարող կազմել Հայաստանի և Արցախի Հանրապետությունները, որոնց սահմանադրություններում է ամրագրված հարկերի պարտադիր և կարևոր բնույթի մասին դրույթը:

Յուրաքանչյուր երկրի համար հիմնական օրենքը հանդիսանալով մարդու իրավունքների պաշտպանության և ժողովրդավարության արմատավորման, ինչպես նաև սոցիալական, տնտեսական, քաղաքական և զարգացման կարևոր այլ ուղղություններով ռազմավարական ծրագիր անձանց կողմից համակարգված ու արդյունավետ գործունեություն իրականացնելու համար՝ միաժամանակ սահմանում է բոլոր այն հիմնական սկզբունքերը, որոնք պետք է դրված լինեն երկրում գործող իրավական ակտերի հիմքում: Առաջնորդվելով նշված հրամայականով ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում իրականացվող տնտեսական բարեփոխումների համակարգում, բնականաբար, առաջնահերթ լուծման ենթակա խնդիրներից մեկը դարձավ հարկային հարաբերությունների կարգավորման դաշտի ստեղծումը:

Այդուհանդերձ, ներկայումս էլ հարկատուների և պետության միջև թափանցիկ և պարզ փոխհարաբերությունների հաստատման համար դեռևս առկա են բազմաթիվ խոչընդոտներ և դրանցից բխող հիմնախնդիրներ, որոնց արագ և հետևողական լուծումը հայկական երկու պետությունների համար դարձել է հրամայական պահանջ: Նշված հարցերի կանոնակարգման և փոխհարաբերությունները նոր հարթություն տեղափոխելու առումով ՀՀ-ում շրջադարձային քայլ պետք է համարել 2016 թ. հոկտեմբերի 4-ին «Հարկային օրենսգրքի» ընդունումը: ՀՀ հարկային օրենսդրության մաս կազմող հիմնական օրենքներն ընդունվել են շուրջ 18 տարի առաջ, և դրանց ընդունումից մինչև այժմ այդ օրենքներում անընդհատ փոփոխություններ և լրացումներ են կատարվել: Նշյալ օրենսդրական փոփոխությունները, սակայն, կատարվել են ոչ թե նախապես մշակված և տնտեսության երկարաժամկետ զարգացմանն ուղղված ռազմավարության ներքո, այլ ընդամենը ուղղված են եղել կարճաժամկետ և տեղային խնդիրների լուծմանը: Թերևս դա է պատճառը, որ գոյության այդ տարիների ընթացքում հնարավոր չի եղել խուսափել հարկային օրենսդրության հաճախակի փոփոխություններից: Վերջիններս հնարավորություն չեն ընձեռել ձևավորել կայուն և կանխատեսելի հարկային միջավայր, ինչը լրջորեն խոչընդոտում է տնտեսավարող սուբյեկտների ներդրումային և գործարար ակտիվությանը²:

Ըստ էության պետք է նշել, որ ընդհանրապես տնտեսությանը վերաբերվող առանցքային օրենսդրական փաթեթներն ու փաստաթղթերը մշտապես բուռն

² Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի հայեցակարգ ՀՀ ֆինանսների նախարարություն Երևան – 2015 էջ 2

քննարկումների են արժանացել: Նման իրողությունը ինքնին հասկանալի է, քանի որ երկրի տնտեսությունը անգամ պաշտոնական գնահատականներով հեռու է կատարյալ լինելուց, ինչը, բնականաբար, առանձնահատուկ ուշադրության էր արժանացնում նման ոլորտում իրականացվող ցանկացած փոփոխություն: «Հարկային օրենսգրքի» շուրջ նույնպես փորձագիտական կարծիքները տարբերվում, իսկ երբեմն էլ հակասում էին միմյանց: Մասնավորապես՝ լայնորեն քննարկման արժանացան եկամտային հարկի նոր դրույքաչափերը: Նոր փոփոխությունների արդյունքում եկամտային հարկի գծով հարկային բեռը ավելանում է հենց միջին և բարձր աշխատավարձ ստացողների համար և կարող ենք ասել, որ առավելապես թիրախավորվում է հենց միջին խավը: Բնականաբար, այս փոփոխությունը առավելապես վերաբերվում է փոքր ու միջին ձեռնարկատերերին, որոնք կազմում են հանրապետության ընդհանուր հարկատուների գերակշիռ մասը և, որպես հետևանք, այս փոփոխությունները նրանց ուղղորդելու են դեպի սովետային դաշտ: Ինչպես նաև պաշտոնական հրապարակումների համաձայն՝ հարկային օրենսգրքի և ֆինանսական հաշվետվության միջազգային ստանդարտների միջև առկա են մի շարք տարընթերցումներ, որոնք ՀՀ կառավարությունը նախատեսում է աստիճանաբար կրճատել: Այստեղ, արդենիսկ, խնդիր է առաջանում հստակեցնելու նոր հարկային օրենսգրքի հնարավոր դրական ու բացասական հետևանքները և՛ երկրի ընդհանուր տնտեսության, և՛, մասնավորապես, փոքր ու միջին բիզնեսի զարգացման ընթացքի վրա:

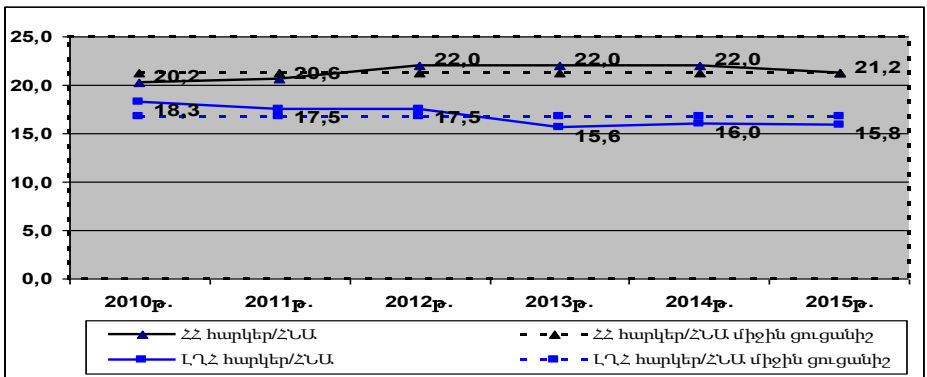
Նշված համատեքստում պետք է նշենք, որ ԼՂՀ-ում կենսունակ և հասարակության աջակցությունը վայելող հարկային համակարգի ձևավորման, ինչպես նաև երկու հանրապետությունների հարկային քաղաքականությունների ներդաշնակության ապահովման նպատակով անհրաժեշտ են օր առաջ աշխատանքներ իրականացնել քայլերի ճիշտ հերթականությունը սահմանելու նպատակով: Այս առումով, անհրաժեշտ է կազմել հանձնաժողով, կազմակերպել նախնական քննարկումներ, վերլուծել ՀՀ հարկային օրենսգրքում տարածայնություններ պարունակող դրույթները, խմբագրել և ներկայացնել հարկային օրենսգիրք, որը լինելու է երկարաժամկետ հեռանկարի համար նախատեսված և կայուն փաստաթուղթ, որտեղ հստակ կամրագրվեն խնդրո առարկա հանդիսացող դրույթները:

Արդյունքում, հարկային համակարգերին հատուկ և առաջադիմական լուծումներով հարկային օրենսգրքի մշակումը և կիրառումը երկու հայկական պետություններում կարևոր ներդրում կլինի հարկային համակարգերի հետագա զարգացման գործում: Մեկ փաստաթղթում կհամախմբվեն և կպարզեցվեն հարկային օրենսդրությունն ու հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերը, կվերանան դրանցում առկա կրկնությունները, անհստակությունները, տարընթերցման պատճառ հանդիսացող դրույթները: Օրենսգրքով կամրապնդվեն հարկման հիմնարար սկզբունքները. հարկային քաղաքականությունը կլինի առավել հասցեական ու նպատակային, իսկ վարչարարությունն՝ առավել թափանցիկ: Կկատարելագործվեն նաև արդյունավետ հարկային հսկողություն իրականացնելու և հար-

կումից խուսափելու ռիսկերը կառավարելու գործիքները, կամրապնդվի հայրենական հարկային համակարգերի մրցունակությունը³:

Ատենախոսության երկրորդ՝ «Հարկային համակարգերի ձևավորման և զարգացման հիմնախնդիրները ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում» գլխում ներկայացված են ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի ձևավորման փուլերը, բացահայտված են դրանց գործունեության արդյունավետության հիմնախնդիրները և ուսումնասիրված են երկու հանրապետություններում վարվող հարկային քաղաքականությունների առանձնահատկությունները, ինչպես նաև այդ քաղաքականությունների վրա ազդող գործոնները:

Հարկային համակարգի արդյունավետության կարևորագույն ցուցանիշներից է հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության մակարդակը: Այն, ինչպես Հայաստանի Հանրապետությունում, այնպես էլ Արցախի Հանրապետությունում դեռևս մնում է ցածր (տես գծապատկեր 1-ը), ինչը ստեղծում է լրացուցիչ դժվարություններ պետական գործառույթների իրականացման և պետական պարտքի կառավարման ասպարեզներում: Հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի ցածր մակարդակն, անշուշտ, հանրապետությունների առջև ծառայած հիմնախնդիրներից մեկն է, որի հետևողական և արագ լուծումը մեծապես կնպաստի նրանց սոցիալ-տնտեսական զարգացմանը:



Գծապատկեր 1. ՀՀ և ԼՂՀ հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության ցուցանիշի դինամիկան 2010-2015թթ.⁴

Հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության դինամիկայի վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ ՀՀ-ում այդ ցուցանիշի վերջին վեց տարվա մակարդակը գերազանցում է ԼՂՀ համապատասխան ցուցանիշը: ԼՂՀ-ում հարկային մուտքերի և ՀՆԱ-ի ցուցանիշ

³ Հարկատու ՀՀ ֆինանսների նախարարության պարբերական N1(13) 2014 Հարկային օրենսգիրքը՝ կայուն և կանխատեսելի բիզնես միջավայրի երաշխիք էջ 14

⁴ Ցուցանիշները վերցված են ՀՀ ԱԿԾ և ԼՂՀ ԱԿԾ պաշտոնական կայքերից <http://armstat.am/>, <http://stat-nkr.am/>

հարաբերակցությունը նվազել է 2010-2013 թվականների ընթացքում, 2014 թվականին արձանագրվել է աննշան աճ, այն գրեթե պահպանվել է 2015 թվականին՝ կազմելով 15.8 տոկոս, որը, սակայն, նկատելիորեն զիջում է Հայաստանում գրանցված համապատասխան ցուցանիշի նույնիսկ միջին մակարդակը:

Հարկային բարեփոխումների գլխավոր խնդիրը միջնաժամկետ հեռանկարում պետք է դառնա կառուցվածքային և ինստիտուցիոնալ բարեփոխումների ապահովման միջոցով տնտեսական զարգացման համար համապատասխան պայմանների ստեղծումը: Ընդ որում՝ բյուջեի եկամտային բազան պետք է լինի իրատեսական, քանի որ դրանից է մեծապես կախված բարեփոխումների հաջողությունը:

Հարկ է նշել, որ ԼՂՀ ներկրվող ապրանքների և հիմնական միջոցների համար ՀՀ մաքսային սահմանին հաշվարկվող ԱԱՀ-ի, ակցիզային հարկի, բնապահպանական վճարների, հաստատագրված վճարների և մաքսատուրքի գումարները գանձվում են ՀՀ պետական բյուջե: Ինչպես նաև ՀՀ հարկ վճարողների կողմից ԼՂՀ հարկ վճարողներին դուրս գրվող հարկային հաշիվներով առանձնացված անուղղակի հարկերի գումարները, որոնք մի քանի անգամ գերազանցում են ԼՂՀ հարկ վճարողների կողմից ՀՀ հարկ վճարողներին դուրս գրվող հարկային հաշիվներով առանձնացված անուղղակի հարկերի գումարներին, նույնպես հաշվեգրվում են ՀՀ պետական բյուջե: Այդ առումով, ՀՀ պետական բյուջե գանձվող նշված գումարները կարելի է համարել ՀՀ կողմից տրամադրվող միջպետական վարկի մասնակի փոխհատուցում:

Կարևորելով ԼՂՀ բյուջեին ՀՀ բյուջեից հատկացվող միջպետական վարկի նշանակությունը, այնուամենայնիվ, պետք է անցնել երկու հանրապետությունների միջև միջպետական փոխգործակցության նոր, ավելի արդյունավետ ձևի՝ ամսական կտրվածքով տնտեսական գործարքների արդյունքում առաջացող տարբերությունը փոխանցելով համապատասխանող պետական բյուջե: Այս մոտեցումը թույլ կտա լուծել երկու հիմնախնդիր. ֆինանսական ռեսուրսներով ապահովել ներդրումների պահանջարկը և լրացուցիչ ռեսուրսներին տիրապետելու հնարավորություն տալ ինչպես ԼՂՀ կառավարությանը, այնպես էլ գործարար աշխարհին: Ըստ էության նման մոտեցում առկա է նաև ԼՂՀ կառավարությունում, ինչը ամրագրված է համապատասխան փաստաթղթում⁵:

Իրականացվող հարկային քաղաքականության մեջ անհրաժեշտ է հատկապես հաշվի առնել ներկայիս աշխարհաքաղաքական իրավիճակը և հատուկ ուշադրության կենտրոնում պահել երկու հանրապետությունների սահմանային գոտիներում ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնողների տնտեսական ակտիվության պահպանման և համեմատաբար մեղմ հարկային դաշտի ստեղծման խնդիրները: Այս առումով, առանձնահատուկ կարևորություն ունի ՀՀ-ում համապատասխան օրենքի ընդունումը, որի կիրառմամբ 2015 թվականի հունվարի 1-ից համաձայն ՀՀ կառավարության կողմից սահմանված ցանկի՝ սահմանամերձ համայնքներում իրականացվող գործունեությունը լրիվությամբ ազատվում է հարկերից⁶: ԼՂՀ-ում նման քաղաքականության որդեգրումը կարծում ենք առավել քան

⁵ ԼՂՀ կառավարության 2014-2018թթ. տնտեսական քաղաքականության ծրագիր, էջ 35

⁶ ՀՀ օրենքը «Սահմանամերձ համայնքներում իրականացվող գործունեությունը հարկերից ազատելու մասին» /20.11.2014թ./ ՀՕ-156-Ն

երբևէ պահանջված է՝ հատկապես 2016 թվականի ապրիլյան պատերազմական գործողություններից հետո ստեղծված և թերևս պահպանվող սահմանային լարվածության պայմաններից ելնելով: Այս առումով, անհրաժեշտ է նշել, որ սույն խնդիրների հաղթահարման նպատակով ԼՂՀ կառավարությունը փորձել է այլ օրենսդրական նախաձեռնությամբ կարգավորել ստեղծված իրավիճակը: Մասնավորապես՝ արտոնագրային վճար վճարողների և հաստատագրված վճար վճարողների գործունեության որոշ տեսակների համար սահմանվել են լրացուցիչ նվազեցվող գործակիցներ, որոնց կիրառմամբ 2016 թվականի ապրիլի 1-ից մինչև 2018 թվականի հունվարի 1-ը ներառող ժամանակահատվածում Ստեփանակերտ քաղաքում գործունեություն ծավալողների համար հարկերի վճարումը նվազեցվել է 40 տոկոսի, իսկ շրջկենտրոններում և այլ վայրերում համապատասխանաբար 70 տոկոսի չափով:

Մեկ այլ օրենսդրական նախաձեռնությամբ 2016 թվականի հունվարի 1-ից սկսած ԼՂՀ-ում նոր ստեղծված (պետական գրանցում ստացած կամ հաշվառված) և հարկային մարմնում հավաստագրված հարկ վճարողները եռամսյա ժամկետով ազատվում են «Առևտրի հարկի մասին», «Հաստատագրված վճարների մասին» և «Արտոնագրային վճարների մասին» ԼՂՀ օրենքներով սահմանված՝ առևտրի հարկի, հաստատագրված վճարի և արտոնագրային վճարի կատարումից⁷: Արտոնությունը, անշուշտ, կնպաստի ձեռնարկատիրության զարգացմանն ու կայացմանը, ինչպես նաև որոշակիորեն կիջեցնի գործարարության ռիսկայնության մակարդակը գործունեության սկզբնական փուլում: Արտոնության կիրառման պարագայում սկսնակ գործարարները կունենան տնտեսված միջոցներ, որոնք էլ կուղղեն բիզնեսի զարգացմանը: Այդ գործընթացին օժանդակելու նպատակով սկզբնական շրջանում հարկային մարմնի կողմից այցելություններ են կազմակերպվում հարկային օրենսդրության իրազեկման, օժանդակման նպատակով, ինչի շնորհիվ նվազագույնի են հասցվում նրանց կողմից թույլ տրվող թերություններն ու սխալները⁸:

2017 թվականի հունվարի 1-ից սկսած գործունեության որոշ տեսակների համար հարկային արտոնյալ նոր ռեժիմ գործում է նաև ՀՀ-ում: Մասնավորապես՝ գործունեության 23 տեսակով ինքնազբաղված անձինք ազատվել են հարկումից: Ինքնազբաղված անձինք են համարվում տարեկան մինչև 9 մլն դրամ շրջանառությամբ վարձու աշխատող չունեցող ֆիզիկական անձինք և անհատ ձեռնարկատերերը, ովքեր տնտեսական գործունեությունը կազմակերպում են ինքնուրույն, մեկ վայրում և չեն հանդիսանում համատեղ գործունեության պայմանագրի կողմ⁹: Կարծում ենք, օրենսդրական այս փոփոխությամբ առավել բարենպաստ դաշտ կստեղծվի ինքնազբաղված անձանց գործունեության համար և կհանգեցնի մի իրավիճակի, որ արտադրական ծավալների ավելացմամբ պայմանավորված

⁷ ԼՂՀ օրենքը «Հարկերի մասին» Լեռնային Ղարաբաղի Հանրապետության օրենքում լրացում և փոփոխություններ կատարելու մասին /23.12.2015թ./ ՀՕ-63-Ն

⁸ <https://www.tax.nk.am/index.php?name=&op=view&id=688> Սուվերային տնտեսության կրճատումը կխթանի սոցիալ-տնտեսական առաջընթացը. ԼՂՀ ֆինանսների նախարարի տեղակալ Ա. Հարությունյանի հարցազրույցը՝ «Ազատ Արցախ» թերթին

⁹ ՀՀ օրենքը «Ինքնազբաղված անձանց հարկային արտոնությունների մասին» /16.12.2016թ./ ՀՕ-261-Ն

նրանց մի մասը հետագայում հանդես կգա արդեն որպես գործատու: Այս պարագայում, երկու հանրապետությունների հարկային քաղաքականությունների ներադաշնակության աստիճանի բարձրացման և ԼՂՀ-ում փոքր ու միջին ձեռնարկատիրության համար առավել բարենպաստ հարկային դաշտի ապահովման նպատակով անհրաժեշտ է ԼՂՀ-ում նույնպես որդեգրել նման քաղաքականություն և խրախուսել ինքնազբաղված անձանց գործունեությունը:

Երկու հանրապետություններում վարվող տնտեսական քաղաքականությունների ներդաշնակության ապահովման, կորորինացվածության աստիճանի բարձրացման և գործարար աշխարհի համար հարկային բեռի թեթևացման առումով, անշուշտ, կարևոր է ընդգծել 2017 թվականից երկու հանրապետություններում կիրառության մեջ դրված համաներման համակարգերը: Սահմանվածության առումով արտոնությունների տրամադրման դրույթները երկու հանրապետություններում որոշակիորեն տարբերվում են, սակայն երկուստեք նպատակ են հետապնդում հարկ վճարողներին հնարավորություն ընձեռել ազատվել տարիներով կուտակված հարկերի, դրանց նկատմամբ կիրառված տույժերի և տուգանքների որոշ մասի վճարման պարտականությունից:

Այսպիսով, հետազոտությունում առաջարկված մոտեցումները թույլ կտան որոշել ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում հարկային բարեփոխումների հիմնական ուղղությունները և մշակել երկու հանրապետությունների հարկային համակարգերի արդյունավետության բարձրացմանն ուղղված միջոցառումների համալիր:

Ատենախոսության **երրորդ՝ «ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխգործակցության կատարելագործման ուղիները»** գլխում գնահատվել է հայկական երկու պետություններում վարվող հարկային քաղաքականությունների կորորինացվածության աստիճանը, հիմնավորվել դրա բարձրացման ահրաժեշտությունը, առաջարկվել են ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխգործակցության կատարելագործման ուղիներ:

ՀՀ և ԼՂՀ տնտեսական և հասարակական կայուն և ներդաշնակ զարգացման խնդիրն այսօր դարձել է հրամայական պահանջ, որի լուծման կարևորագույն ուղղություններից մեկը պետք է դառնա հանրապետությունների հարկային համակարգերի փոխպայմանավորված և փոխկապակցված գործունեությունն ապահովող, ինչպես նաև համակարգված հարկային քաղաքականության իրականացումն երաշխավորող մոտեցումների ու առաջարկությունների մշակումն ու ներդրումը: Հանրապետություններում հարկային համակարգերի փոխգործակցության անհրաժեշտությունը, պայմանավորված լինելով ինչպես երկու երկրների տնտեսությունների սերտ ինտեգրվածությամբ, այնպես էլ միասնական մաքսային սահմանների առկայությամբ, ենթադրում է նոր իրողությունների պայմաններում փոխգործակցային կապերի արդյունավետության բարձրացում և այդ ուղղությամբ կիրառվող մոտեցումների հստակեցում: Դրանք պետք է կարևորել հատկապես Հայաստանի Հանրապետության Եվրասիական տնտեսական անդամակցության պայմաններում, քանի որ այն, իր հերթին, ենթադրում է ՀՀ մաքսային և հարկային օրենսդրության համապատասխանեցում ԵԱՏՄ մաքսային օրենսդրությանը: Ընդ որում, առաջարկությունների մշակման ժամանակ հաշվի է առնվել այն հանգամանքը, որ Արցախի Հանրապետության միջազգային ճանաչման հետ կապված խնդրի դեռևս չլուծվածության պայմաններում, հայկական երկու պետությունների տարածքային ամբողջականության ու անվտանգության ապահովման անհրաժեշտությունից, ինչպես

նաև տնտեսական, սոցիալական և մշակութային կապերի խորացումից բացի, անհրաժեշտ է որդեգրել և իրականացնել այնպիսի քաղաքականություն, որպեսզի չխախտվեն միջազգային համաձայնագրերը և դրանցում ամրագրված նորմերը:

Հայաստանում և Արցախում հարկային վարչարարության կատարելագործմանն ուղղված բարեփոխումների շրջանակում հարկային մարմինների կողմից իրականացվող գործունեության առաջնահերթություններից է հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարձրացումն, ինչը պետք է հանգեցնի հարկերի կամավոր վճարման սկզբունքի աստիճանական արմատավորմանը՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ հարկերի կամավոր վճարման համակարգի ներդրումն արդյունավետ վարչարարություն կիրառող հարկային մարմին ունենալու կարևորագույն պայմանն է:

Հարկային համակարգի արդյունավետության, ինչպես նաև դրա մատչելիության և պարզության ապահովման նպատակով զարգացած պետությունները հիմնականում ձգտում են հարկերի նվազեցման, իսկ ավելի ճիշտ՝ հարկային օրենսդրության բարելավման, տարբեր հարկերի համախմբման, հարկային գործընթացի պարզեցման և այլն: ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի արդյունավետ փոխգործակցության և դրանց ծառայություններից հանրապետությունների տնտեսավարողների օգտվելու մատչելիության մակարդակի բարձրացման համար առաջին հերթին պետք է լուծել հետևյալ հիմնական չափորոշիչների՝ հարկատեսակների քանակի, հարկերի դրույքաչափերի և դրանց վճարելու համար պահանջվող ժամանակի որոշման հետ կապված հարցերը: Հարկային բարեփոխումների մյուս հիմնական խնդիրները պետք է լինեն հարկային բեռի արդարացի և հավասարաչափ բաշխումը, հարկային համակարգի պարզեցումը, հարկային վարչարարության արդյունավետության բարձրացումը և ծախսատարության կրճատումը:

Հարկ է նշել, որ Հայաստանի և Արցախի հարկային համակարգերում ենթադրվող վերափոխումները պետք է իրականացնել հետևյալ երեք հիմնական ուղղություններով.

- հարկային դրույքաչափերի կայունացում,
- հարկային օրենսդրության պարզեցում,
- հարկային ծառայությունների մասնագիտական և տեխնիկական հագեցվածության մակարդակի բարձրացում:

Ընդհանրացնելով, անհրաժեշտ է նշել, որ ատենախոսությունում առաջարկված մոտեցումների մշակումը և հայկական երկու հանրապետություններում հարկային բարեփոխումների ուղղությունների ընտրությունը իրականացվել են էլեմենտար գարգացող երկրներում ձևավորված հարկային բարեփոխումների առաջավոր փորձից և հաշվի են առնվել հիմնական այն առանձնահատկությունները, որոնք բնորոշ են հայրենական տնտեսություններին:

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

1. ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում տնտեսական ազատական հարաբերությունների ձևավորման անցած ժամանակահատվածում իրականացված հարկային բարեփոխումների հետ կապված գործընթացների համակողմանի ուսումնասիրության արդյունքում հիմնավորվել է հայկական երկու պետությունների հարկային համակարգերի կորոֆինացված գործունեության իրականացման

և դրանցում վարվող տնտեսական քաղաքականությունների համակարգվածության մակարդակի բարձրացման անհրաժեշտությունը: Հատկապես կարևորվել է ՀՀ-ում ընթացող հարկային ոլորտի բարեփոխումների ուղղությունների հաշվառումով ԼՂՀ-ում համապատասխան մեխանիզմների և մոտեցումների, ինչպես նաև գործիքակազմի մշակումը և ներդրումը: Դրանց անհրաժեշտությունը պայմանավորված է ոչ միայն երկու հայկական հանրապետությունների տնտեսությունների ինտեգրվածության աստիճանի բարձրացմամբ, այլև այնպիսի կարևոր հանգամանքներով, ինչպիսիք են ՀՀ-ում վերջերս ընդունված «Հարկային օրենսգրքի» կիրառմամբ և մաքսային հարաբերությունների կարգավորման միասնականությամբ: Այս առումով, քննարկման և հստակեցման է ենթակա ԼՂՀ-ում «Հարկային օրենսգրքի» ընդունման նպատակահարմարությունը, մաքսային հարաբերությունների կատարելագործման, ինչպես նաև վարչարարության հարթությունում առավել արդյունավետ գործիքակազմի ընտրության և կիրառման հիմնախնդիրների լուծումը: Այս իմաստով, ակնկալվում է, որ «Հարկային օրենսգրքի» ընդունումը կարևոր ներդրում կլինի տնտեսության ակտիվացման, գործարար միջավայրի հետագա բարելավման ու օտարերկրյա ներդրումների ներգրավման գործում, ինչի արդյունքում հնարավոր կլինի ապահովել երկարաժամկետ և կայուն տնտեսական աճ:

2. ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխադարձ կապի կարևորությունը, պայմանավորված լինելով հանրապետությունների տնտեսությունների սերտ ինտեգրվածությամբ և միասնական մաքսային սահմանների առկայությամբ, նոր իրողությունների, հատկապես, ԵԱՏՄ-ին ՀՀ-ի անդամակցության պայմաններում ենթադրում է նրանց հարկային համակարգերի գործունեության կորոդինացում և փոխգործակցության ձևերի կատարելագործում: Մեծ նշանակություն է ձեռք բերում ՀՀ-ի ԵԱՏՄ-ի անդամակցությամբ պայմանավորված Արցախի հարկատուների համար համագործակցության մեխանիզմների մշակման և ներդրման հարցերի ուսումնասիրությունը, ԵԱՏՄ մաքսային օրենքների պահանջների կատարման, հարկ վճարողների համար էլեկտրոնային ծառայությունների, ինչպես նաև հարկային տեղեկատվության ավտոմատացված փոխանակման շրջանակում առաջացող հարցերի կարգավորումը:
3. Հարկային հարաբերությունների կարգավորման նպատակով ՀՀ և ԼՂՀ կառավարությունները ներկայումս առաջնորդվում են որոշակի համաձայնագրերով, որոնցով, ընդհանուր առմամբ, լուծում են մաքսային սահմանով ներմուծման և արտահանման, մի հանրապետության տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից մյուս հանրապետության վարչական տարածքում առանձնացված ստորաբաժանումներով, ներկայացուցչություններով ու մասնաճյուղերով գործունեության իրականացման արդյունքներից առաջացող հարկերի հաշվարկման և վճարման, ինչպես նաև փաստաթղթաշրջանառության հետ կապված խնդիրները: Համաձայնեցված գործողությունների

արդյունքում նրանց միջև եկամուտների կրկնակի հարկումը բացառվում է: Նշված գործընթացների ժամանակ ծագող հարցերի վերաբերյալ հանրապետությունների հարկային մարմինները միմյանց տրամադրում են համապատասխան տեղեկատվություն, սակայն դա դեռևս չի հանդիսանում հանրապետությունների հարկային համակարգերի արդյունավետ փոխգործակցության երաշխիք: Փոխգործակցության արդյունավետության բարձրացման նպատակով անհրաժեշտ է համապատասխան ծրագրային միջոցների ներդրմամբ կապ հաստատել ՀՀ և ԼՂ հարկային համակարգերի տեղեկատվական բազաների միջև՝ ինչը կստեղծի առցանց հարթակ տեղեկատվության ներկայացման և փոխանակման համար ու հնարավորություն կտա հրաժարվելու թե՛ հարկային մարմինների կողմից միմյանց տրամադրվող, թե՛ հարկ վճարողների կողմից հարկային մարմիններ ներկայացվող բազմաթիվ թղթային կրիչներից: Նշված միջոցառումների ապահովումը կնպաստի փոխգործակցության կատարելագործմանը, փաստաթղթաշրջանառության կրճատմանը և «պետություն-մասնավոր հատված» գործընկերային կապերի ամրապնդմանը:

4. Փոխգործակցության ձևավորված մակարդակի գնահատման և փոխգործակցության ընթացքում առաջացող խնդիրների քննարկման և լուծման համար անհրաժեշտ է ստեղծել մշտական գործող խորհուրդ: Այն պետք է լինի հարկային մարմիններին կից, որի կազմում կներառվեն նաև մասնավոր հատվածի ներկայացուցիչներ երկու հանրապետություններից: Խորհուրդը պետք է կոչված լինի ապահովելու երկու հանրապետությունների հարկային համակարգերի համահունչ և ներդաշնակ քաղաքականությունների որդեգրումը, երկարաժամկետ ռազմավարության և տարբեր գերակա ուղղություններով բարեփոխումների հայեցակարգերի և փաթեթների մշակումը՝ մասնավոր հատվածի հետ սերտ համագործակցության միջոցով: Նշված նպատակների իրագործման նպատակով անհրաժեշտ է հստակ ամրագրել նիստերի ժամանակացույց, որտեղ քննարկման առարկա պետք է դառնան երկու հանրապետությունների հարկային մարմինների և տնտեսավարող սուբյեկտների փոխգործակցության ընթացքում ի հայտ եկող խնդիրները: Արդյունքում այս մարմինը կդառնա այն հարթակը, որը իր գործունեությամբ պետք է ուղենշի հայրենական տնտեսությունների զարգացման երկարաժամկետ ռազմավարությունը:
5. Հարկային բարեփոխումների գլխավոր խնդիրը միջնաժամկետ հեռանկարում պետք է դառնա կառուցվածքային և ինստիտուցիոնալ բարեփոխումների ապահովման միջոցով տնտեսական զարգացման համար համապատասխան պայմանների ստեղծումը: Ընդ որում, բյուջեի եկամտային բազան պետք է լինի իրատեսական, քանի որ դրանից է մեծապես կախված բարեփոխումների հաջողությունը: Մասնավորապես՝ աշխատանքում կատարված վերլուծությունների արդյունքում ներկայացվել է, որ ՀՀ կողմից տրամադրվող միջապետական վարկը ԼՂՀ պետական բյուջեի ամենամեծ եկամտային հոդված է, որը 2010-2015 թվականների համար կազմել է ընդհանուր եկամուտների միջինում 57.4 տոկոսը: Սակայն պետք է նշել, որ ԼՂՀ ներկրվող ապրանքների և հիմնական միջոցների համար ՀՀ մաքսային սահմանին հաշվարկվող հարկերի և մաքսատուրքի գումարները գանձվում

են ՀՀ պետական բյուջե: Ինչպես նաև ՀՀ հարկ վճարողների կողմից ԼՂՀ հարկ վճարողներին դուրս գրվող հարկային հաշիվներով առանձնացված անուղղակի հարկերի գումարները, որոնք մի քանի անգամ գերազանցում են ԼՂՀ հարկ վճարողների կողմից ՀՀ հարկ վճարողներին դուրս գրվող հարկային հաշիվներով առանձնացված անուղղակի հարկերի գումարներին, նույնպես հաշվեգրվում են ՀՀ պետական բյուջե: Այդ առումով, ՀՀ պետական բյուջե գանձվող նշված գումարները կարելի է համարել ՀՀ կողմից տրամադրվող միջպետական վարկի մասնակի փոխհատուցում: Կարևորելով ԼՂՀ պետական բյուջեին ՀՀ պետական բյուջեից հատկացվող միջպետական վարկի նշանակությունը, այնուամենայնիվ, պետք է կիրառել երկու հանրապետությունների միջև միջպետական օգնության նոր, ավելի արդյունավետ մեխանիզմ՝ ամսական կտրվածքով տնտեսական գործարքների արդյունքում առաջացող տարբերությունը փոխանցելով համապատասխանող պետական բյուջե: Արդյունքում իրատեսորեն կարտացոլի հավաքագրվող հարկային եկամուտների մակարդակը, վերլուծական աշխատանքների հիմքում կդրվեն առավել ստույգ ցուցանիշներ և կսահմանվի միջպետական օգնության ավելի ճիշտ ձևաչափ:

6. Հայաստանի և Արցախի հարկային համակարգերի արդյունավետության բարձրացման նպատակով անհրաժեշտ է մշակել և կիրառության մեջ դնել ինքնահայտարարագրման և արտոնությունների տրամադրման ինստիտուտների փոխկապակցվածության հենքի վրա հիմնված հարկային քաղաքականություն: Բոլոր հիմնական հարկատեսակների գծով հարկատուները ինքնուրույն պետք է լրացնեն և ներկայացնեն հայտարարագրեր:

Ներկայումս ՀՀ-ում ներդրված է «օրինապահ հարկ վճարող» համակարգը, որտեղ գրանցվող և որպես օրինապահ ճանաչվող հարկ վճարողների նկատմամբ կիրառվում է հարկային համեմատաբար մեղմ վարչարարություն: Սակայն, կարծում ենք անհրաժեշտ է հստակեցնել և կանոնակարգել արտոնությունների տրամադրման հետագա գործիքակազմը: Ժամանակին ու պատշաճ ձևով հայտարարագրեր ներկայացնող և սահմանված ժամետներում ու լրիվությամբ հարկային պարտավորությունները կատարող հարկ վճարողների համար անհրաժեշտ է հաջորդող որոշակի ժամանակահատվածի համար գործեն արտոնություններ, մասնավորապես՝ հաջորդող բյուջետային տարվա ընթացքում զերծ մնան.

- բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ստուգումներից,
- ուսումնասիրություններից, գույքագրումներից և չափագրումներից,
- հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտումների ստուգումներից,
- հարկային մարմինների հետ ավելորդ փոխհարաբերվելուց:

Վարվող հարկային քաղաքականությանը զուգահեռ պետք է պարբերաբար ուսումնասիրել հարկ վճարողների կարծիքը դրա վերաբերյալ, ինչպես նաև քայլեր ձեռնարկել պարզաբանումների հիմնավորման ամրապնդման ուղղությամբ, ինչի արդյունքում կհստակեցվի արտոնությունների տրամադրման հիմքերը, կանոնները և հրապարակայնությունը: Իրականացվող քաղաքականությամբ կապահովվի

«դեմքով դեպի հարկատուն» սկզբունքի գերակայություն՝ հաստատելով տնտեսվարող սուբյեկտների հետ գործընկերային կապեր: Արդյունքում երկու հանրապետություններում կապահովվի բյուջետային եկամուտների լրացուցիչ աճ, իսկ պարտաճանաչ հարկ վճարողները կօգտվեն սահմանվող մի շարք արտոնություններից:

Հետազոտության հիմնական արդյունքներն արտացոլված են հրատարակված հետևյալ յոթ գիտական հոդվածներում.

1. Բոստանջյան Վ.Բ., Թադևոսյան Ա.Ֆ. «ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխներգործության հիմնահարցերը» Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական կայուն զարգացման հիմնախնդիրները գիտական հոդվածների ժողովածու – 4(20) Երևանի «Անանիա Շիրակացի» միջազգային հարաբերությունների համալսարան, Երևան 2013թ. էջ 10-15
2. Թադևոսյան Ա.Ֆ. «Հարկերի դերը շուկայական տնտեսության համակարգում» Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական կայուն զարգացման հիմնախնդիրները գիտական հոդվածների ժողովածու – 4(20) Երևանի «Անանիա Շիրակացի» միջազգային հարաբերությունների համալսարան, Երևան 2013թ. էջ 148-153
3. Թադևոսյան Ա.Ֆ. «Հարկային համակարգի ձևավորման և հարկային քաղաքականության իրականացման տեսական և մեթոդաբանական հիմքերը» «Այլընտրանք» եռամսյա գիտական հանդես 2015#3 «Այլընտրանք» հետազոտական կենտրոն, Երևան 2015թ. էջ 114-119
4. Բոստանջյան Վ.Բ., Թադևոսյան Ա.Ֆ. «Հարկային համակարգի արդյունավետ գործունեության ապահովման հիմնական սկզբունքները» «Այլընտրանք» եռամսյա գիտական հանդես 2015#3 «Այլընտրանք» հետազոտական կենտրոն, Երևան 2015թ. էջ 283-289
5. Թադևոսյան Ա.Ֆ. «ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխներգործության կատարելագործման մեխանիզմները» Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական կայուն զարգացման հիմնախնդիրները գիտական հոդվածների ժողովածու – 1(22) Երևանի «Անանիա Շիրակացի» միջազգային հարաբերությունների համալսարան, Երևան 2015թ. էջ 86-92
6. Բոստանջյան Վ.Բ., Թադևոսյան Ա.Ֆ. «ՀՀ և ԼՂՀ հարկային համակարգերի փոխգործակցության արդյունավետության բարձրացման ուղիները» «Այլընտրանք» եռամսյա գիտական հանդես 2016#1 «Այլընտրանք» հետազոտական կենտրոն, Երևան 2016թ. էջ 233-240
7. Թադևոսյան Ա.Ֆ. «ՀՀ-ում և ԼՂՀ-ում վարվող հարկային քաղաքականությունների կոորդինացման հիմնահարցերը» Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական կայուն զարգացման հիմնախնդիրները գիտական հոդվածների ժողովածու – 1(23) Երևանի «Անանիա Շիրակացի» միջազգային հարաբերությունների համալսարան, Երևան 2016թ. էջ 192-199

ТАДЕВОСЯН АРТУР ФЕЛИКСОВИЧ

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМОВ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ РА И НКР

Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.03 - "Финансы, бухгалтерский учет".

Защита диссертации состоится 20-ого апреля 2017 года в 15:30 часов на заседании специализированного Совета 014 ВАК РА по экономике, действующего в Армянском государственном экономическом университете, по адресу: 0025, г. Ереван, ул. Налбандяна, 128.

РЕЗЮМЕ

Реформы, направленные на создание рыночных механизмов в Армении и в Арцахе, позволили сформировать собственные налоговые системы, имеющие много общего в принципах налогообложения, методах, организации и управления правовым урегулированием. В то же время, сохраняются существующие различия в процедурах, применяемых в области налоговой политики, налоговых ставок, а также в механизмах взимания налоговых обязательств, в процедурах предоставления налоговых льгот и в других вопросах. Необходима комплексная координация и согласование налоговой политики, проводимой в РА и в НКР, обоснованная имеющимися общими национальными интересами, единым экономическим пространством, единой валютой и т.д.

Диссертация посвящена решению этих проблем, чем и, обоснована актуальность темы диссертации.

Основной целью диссертации является разработка подходов и механизмов для улучшения путей сотрудничества обеих систем налогообложения. Для достижения поставленной цели были решены следующие задачи:

- изучить теоретические и методологические основы формирования и регулирования налоговых отношений в условиях рыночной экономики,
- исследовать этапы формирования и совершенствования налоговых систем РА и НКР и определить направления их сотрудничества,
- оценить роль налоговой системы в сфере экономического развития и определить пути повышения его эффективности и результативности в РА и в НКР,
- оценить влияние теневой экономики и налогового администрирования на бизнес среду,
- разработать способы повышения эффективности сотрудничества между налоговыми системами РА и в НКР,
- проанализировать международный опыт формирования и регулирования налоговой политики,
- изучить правовые основы налоговой политики и особенности их претворения в двух армянских государствах,

- разработать предложения для малых и средних предприятий НКР по поощрению и полному выполнению налоговых обязательств.

Основные результаты и научная новизна диссертации заключаются в следующем:

- в целях улучшения координации и повышения взаимного сотрудничества налоговых систем РА и в НКР, разработан подход, который обеспечит улучшение взаимодействия экономической политики, проводимой странами и укрепит партнерство между государственным и частным сектором,
- в рамках процесса выделения межгосударственного кредита, представлен новый формат для дальнейшего сотрудничества, реализация которого создаст предпосылки для повышения эффективности налоговых систем и улучшения путей их взаимодействия,
- для повышения эффективности налоговых систем Армении и Арцаха были предложены пути улучшения качества услуг, предоставляемых налогоплательщикам, внедрение которых позволит существенно расширить спектр электронных и современных других услуг, обеспечивая приоритет принципа "Лицом к налогоплательщику" и самодекларирование,
- для поощрения развития малых и средних предприятий РА и НКР и полного налогообложения бизнеса предложен механизм внедрения полного контроля за выполнением налоговых обязательств и разработаны мероприятия по привлечению к ответственности и периодическому информированию общественности с помощью средств массовой информации.

ARTUR FELIX TADEVOSYAN

THE IMPROVEMENT OF THE MECHANISMS OF INTERACTION BETWEEN TAX SYSTEMS OF THE RA AND NKR

The abstract of the thesis for receiving the degree of Doctor of Economics in the specialty 08.00.03 - "Finance, Accounting".

The defense of the thesis will take place on April 20, 2017 at 15³⁰ o'clock at 014 Council of Economics of SCC RA at Armenian State University of Economics: 128 M. Nalbandyan Street, Yerevan 0025.

ABSTRACT

Reforms aimed at the creation of market mechanisms in Armenia and Artsakh have led to forming independent tax systems, having many generalities regarding taxable principles, applied methods, administrative and legal regulations, and at the same time having applied several different from each other approaches, which actually had negative impact on the overall taxation policy in these two countries. In this regard existing differences in the carried out taxation policies are displayed in procedures, in tax rates, in the fulfillment of regulations on tax collection and tax liabilities, in provision of licenses and other issues. The solution to the above mentioned issues, of course suggests a comprehensive coordination and harmonization of both Armenia's and Artsakh's implemented taxation policies, which naturally is conditioned to the overall national interests, united economic zone, same currency, and so on.

The dissertation is devoted to the solution of these problems, which is why is conditioned the urgency and relevance of the topic of this thesis.

The main aim of the thesis is the development of approaches and mechanisms regarding ways of cooperation for the efficiency of tax system in Armenia and Artsakh, so as to achieve them the following problems have been proposed and solved in this work:

- explore the theoretical and methodological foundations for the formation and regulation of tax relations in the conditions of market economy;
- research the formulation of the phases of tax systems of Armenia and Artsakh, and identify the directions of their cooperation;
- evaluate the role of tax system on the economic development, and identify the problems related to the effectiveness increase of operations in Armenia and Artsakh;
- evaluate the impact of shadow economy and tax administration on the business environment;
- develop ways to increase the effectiveness of cooperation of tax system of Armenia and Artsakh;
- analyse the international experience of formation and settlement of tax relations,
- explore the legislative basis of tax policy and their manifestation specifications in both Armenian states,

- develop some features aimed at promotion small and medium enterprises in NKR, as well as some recommendations aimed at complete compliance of tax obligations.

Results obtained from the work, as a scientific novelty, that is of importance are the following:

- for the purpose of increasing the level of coordination of the tax system operations in Armenia and Artsakh, and for refining the ways for cooperation, was developed a corresponding approach, input of which will ensure harmonization of economic policies of both countries, and strengthening of the government-private sector partnership relations;
- in the framework of process of formation of interstate credit provided by the RA to NKR, was presented a new format for future cooperation, realization of which we believe, will create the prerequisites for improving the efficiency of tax systems of both countries and the development of ways for their cooperation;
- in order to increase the efficiency of tax systems in Armenia and Artsakh, have been proposed new ways for improving the quality of services provided to taxpayers, the introduction of which will substantially expand the range of electronic and other modern services, thus ensuring the superiority of principles of taxpayers' self-declarations and "with a face towards to the taxpayer";
- in order to boost the development of small and medium enterprises in RA and NKR and to fully and completely tax the large businesses there has been proposed introduction of public control system of taxation, which will regularly provide public awareness via relevant publications and information about major tax frauds, the tax authority acts and sanctions against the latter.