

# ԵՐԵՎԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

## ՄՀԵՐ ՍԵՅՐԱՆԻ ՖՐԱՆԳՈՒԼՅԱՆ

### ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԾԱՌԱՅՈՂՆԵՐԻ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ԳՆԱՀԱՏՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ ՀՀ-ՈՒՄ

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

ՍԵՂՄԱԳԻՐ

ԵՐԵՎԱՆ 2022

**Ատենախոսության թեման հաստատվել է Հայաստանի Եվրոպական համալսարանում:**

**Գիտական ղեկավար՝**

տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ  
**Նարինե Լեռնիկի Կիրակոսյան**

**Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝**

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր  
**Տիգրան Վլադիմիրի Հարությունյան**

տնտեսագիտության թեկնածու  
**Կարապետ Հովհաննեսի Թոմիկյան**

**Առաջատար կազմակերպություն՝**

**Հայաստանի պետական  
տնտեսագիտական համալսարան**

Ատենախոսության հրապարակային պաշտպանությունը կայանալու է 2022 թվականի դեկտեմբերի 23-ին, ժամը 13<sup>30</sup>-ին Երևանի պետական համալսարանում գործող ՀՀ ԲՈԿ-ի Տնտեսագիտության թիվ 015 մասնագիտական խորհրդի նիստում:

Հասցեն՝ 0009, ք. Երևան, Խ. Աբովյան 52

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Երևանի պետական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքված է 2022 թվականի նոյեմբերի 10-ին:

**015 Մասնագիտական խորհրդի  
գիտական քարտուղար՝**



**տ.գ.թ, դեցեմբեր  
Ա. Հ. Հակոբջանյան**

## ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ

**Հետազոտության թեմայի արդիականությունը:** Անկախացումից հետո Հայաստանի Հանրապետությունում կարևորագույն հիմնախնդիր և տնտեսական մարտահրավեր է հանդիսանում հարկային արդյունավետ համակարգի ձևավորումը: Հենց այս նպատակով՝ ՀՀ-ում ձևավորվել և փորձարկվել են հարկային համակարգի մի շարք մեխանիզմներ ու գործիքներ, որոնցից շատերը գործում են նաև այսօր: Կատարված միջոցառումները միտված են եղել հարկային համակարգի բարեփոխումներին և հանդիսացել են հարկային մարմնի կոնկրետ ժամանակաշրջանի զարգացման ռազմավարության բաղկացուցիչ մասը:

ՀՀ-ում հարկերը կազմում են պետական բյուջեի եկամուտների շուրջ 95%-ը<sup>1</sup>, ուստի հարկային բարեփոխումների իրականացումը չպետք է լինի ինքնանպատակ: Արդյունավետ հարկային համակարգ ձևավորելու և հարկային բարեփոխումներ իրականացնելու համար՝ շատ կարևոր է հասկանալ, թե հարկային համակարգում կառավարման ինչ խնդիրներ կան: Վերջիններս հարկային համակարգում առաջանում են հարկային համակարգի կողմից գործառույթների անարդյունավետ գնահատման կամ գնահատման բացակայության պատճառով: Գնահատելով հարկային ծառայողների գործառույթները, դրանց իրականացման անհրաժեշտությունը և արդյունավետությունը՝ կարելի է բացահայտել հարկային համակարգի կառավարման խնդիրները և այն մեխանիզմները, որոնցով հնարավոր է դրանք լուծել, ինչպես նաև արդյունավետ հարկային համակարգ ձևավորելու հնարավորությունները: Հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման համակարգի ձևավորումը այժմեական է և այդ համակարգի ձևավորումից է ինչ-որ չափով կախված արդյունավետ հարկային համակարգի ձևավորումը: Սրանով էլ պայմանավորված է թեմայի հրատապությունը և արդիականությունը:

**Հետազոտության նպատակը և խնդիրները:** Հետազոտության նպատակն է՝ ձևավորել հարկային ծառայողների գործունեության գնահատման հայեցակարգ և նախանշել վերջինիս այն ուղղությունները, որոնց կիրառմամբ կմեծանա հարկային համակարգի կառավարման արդյունավետությունը: Հետազոտության նպատակից են բխում հետևյալ խնդիրները.

- ✓ ուսումնասիրել հարկային ծառայողների գործառույթների իրականացումը,
- ✓ բացահայտել հարկային ծառայողների գործառույթների իրականացման ժամանակ առաջացող խնդիրները,

---

<sup>1</sup> Ցուցանիշը ստացվել է տարբեր տարիների «Պետական բյուջեի մասին» ՀՀ օրենքներում արտացոլված հարկային եկամուտների մեծությունը հարաբերելով պետական բյուջեի եկամուտների մեծությանը:

- ✓ բացահայտել հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման և հարկային համակարգի արդյունավետության կապը, մշակել հարկային մարմնի վարքագծային նոր մոդելներ,
- ✓ բացահայտել հարկային ծառայողների անարդյունավետ գնահատման կամ գնահատման բացակայության հետևանքները, մշակել գնահատման նոր մեխանիզմ,
- ✓ հիմնավորել հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման հայեցակարգի անհրաժեշտությունը, դերն ու նշանակությունը արդյունավետ հարկային համակարգ ձևավորելու գործում,
- ✓ մշակել հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման հայեցակարգի հիմնական ուղղությունները,

**Հետազոտության օբյեկտը և առարկան:** Հետազոտության օբյեկտն է ՀՀ հարկային ծառայողների գործունեությունը: Հետազոտության առարկան՝ հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման հիմնախնդիրները և գործառույթների գնահատման համակարգի ազդեցությունը հարկային համակարգի կառավարման վրա:

**Հետազոտության տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը:** Ատենախոսությունում առաջադրված խնդիրների լուծման համար տեսական հիմք են հանդիսացել տնտեսագիտության, կառավարման, ֆինանսական կառավարման, իրավագիտության ժամանակակից տեսությունների հիմնական դրույթները, մեթոդները, մոդելները, հայեցակարգերը, հարկային համակարգում տեղի ունեցող բարեփոխումները, հայ և արտասահմանյան հեղինակների կողմից հարկային համակարգի կառավարման և բարեփոխումների բնագավառում կատարված ուսումնասիրությունները, հարկային հարաբերությունները կարգավորող օրենքները, օրենսդրական ակտերն ու ՀՀ կառավարության որոշումները: Հարկային համակարգում հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման համակարգ ձևավորելու նպատակով՝ հետազոտության մեթոդներ են ընտրվել համեմատությունների, համադրությունների, վերլուծությունների, վիճակագրական մեթոդները: Հետազոտության համար տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել ՀՀ ՊԵԿ պաշտոնական կայք էջում հրապարակված հաշվետվությունները, ՀՀ ՊԵԿ ռազմավարությունները, Արժույթի միջազգային հիմնադրամի (ԱՄՀ) և Համաշխարհային բանկի հրապարակումներն ու տեղեկագրերը, ՀՀ ՊԵԿ նախագահի հրամանները և ՀՀ ՊԵԿ կառուցվածքային ստորաբաժանումներից ստացված տեղեկատվական նյութերն ու տվյալները:

Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային հարաբերությունների կարգավորման, զարգացման և ՀՀ-ում հարկային բարեփոխումների ու հարկային արդյունավետ համակարգի ձևավորման ուղղությամբ տեսական, գործնական և մեթոդաբանական բազմաթիվ հիմնահարցեր լուսաբանվել են՝ Յու. Սուվարյանի, Ա. Թամազյանի, Վ. Բ. Բոստանջյանի, Տ. Վ. Հարությունյանի, Վ. Լ. Հարությունյանի, Ա.

Մարկոսյանի, Բ. Մարտիրոսյանի, Մ. Սեյսյանի, Գ. Տ. Տեր-Եսայանի, Ա. Լ. Ալավերդյանի և այլոց, ինչպես նաև օտարերկրյա հեղինակների աշխատություններում, որոնք դրվել են հետազոտության հիմքում:

**Ատենախոսության 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, հատկապես, կարևորվում են հետևյալները.

- Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման նպատակով որպես հարկային ծառայողների աշխատանքի գնահատման պարտադիր պայմաններ բացահայտվել են հարկային ծառայողների աշխատանքի գնահատման հիմնական սկզբունքները, մշակվել է հարկային մարմնի գործունեության հայեցակարգը և դրա ուղղությունները:
- Հարկային մարմնի գործունեության հայեցակարգով մշակվել են սովերային տնտեսության գնահատման և կրճատման գործառույթներ, որոնց իրականացումը պետք է միտված լինի հարկային մարմնի առաքելության իրականացմանը:
- Մշակվել է հարկային մարմնի կառավարման կազմակերպահրավական նոր կառուցվածք, որի հիմքում դրվել է նախագծային կառուցվածքի մոդելը:
- Առաջարկվել են հարկային մարմնի կառավարչական վարքագծի նոր մոդելներ, որոնք բնութագրում են հարկային մարմնի վարքագիծը՝ հարկային ծառայողներին գործառույթներ պատվիրակելիս, այսինքն կիրառելով այդ մոդելները, հարկային մարմինը վարքագծային առանձին մոտեցումներ պետք է ցուցաբերի աշխատողներից յուրաքանչյուրի նկատմամբ՝ կոնկրետ աշխատանք հանձնարարելով այն հարկային ծառայողներին, ովքեր իրենց վարքագծային տեսանկյունից առավել ամբողջական են համապատասխանում տվյալ աշխատանքի պահանջներին:
- Հարկային ծառայողների աշխատանքի գնահատման նպատակով գործող գնահատման մեխանիզմների փոխարեն մշակվել է գնահատման նոր մեխանիզմ, որի հիմքում ոչ թե հարկային ծառայողների պարզևատրումն է և քանակական գնահատականները, այլ հարկային ծառայողների աշխատանքի գնահատումը՝ կոնկրետ գործառույթին աշխատողի համապատասխանությամբ, հակառակ պարագայում՝ անհամապատասխանության պատճառների բացահայտումը: Արդյունքում, անհրաժեշտ է վերապատրաստել հարկային ծառայողին, պատվիրակել գործառույթը կամ վերաձևակերպել այն:

**Հետազոտության արդյունքների կիրառական նշանակությունը:**

Ատենախոսությունը համակարգված գիտական ուսումնասիրություն է, որում դիտարկված հիմնահարցերը, կատարված վերլուծությունները և առաջարկվող լուծումները կարող են օգտակար լինել հարկային մարմնի կառավարման խնդիրների լուծման, հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման, հարկային

քաղաքականության կատարելագործման, արդյունավետ հարկային համակարգ ձևավորելու համար: Ստացված արդյունքները կարող են օգտագործվել ՀՀ կառավարության կողմից տնտեսական քաղաքականության մշակման և հարկային բարեփոխումների նախաձեռման, ինչպես նաև ՀՀ Ազգային ժողովի կողմից հարկային հարաբերությունների կարգավորմանն ուղղված օրենսդրաիրավական հիմքերի ձևավորման ժամանակ:

Հետազոտության գործնական նշանակությունը պայմանավորված է հանրապետության տնտեսության զարգացման արդի փուլում հարկային արդյունավետ համակարգի, հարկային բարեփոխումների շարունակականության ապահովման, իրավական դաշտի հետագա կատարելագործման անհրաժեշտությամբ: Գիտական արդյունքները և գործնական առաջարկությունները կարող են օգտակար լինել նաև հարկային վարչարարության իրականացմանն ու հարկային համակարգի ձևավորմանն առնչվող ուսումնամեթոդական ձեռնարկների մշակման և այդ բնագավառի մասնագետներ պատրաստելու համար:

#### **Ատենախոսության արդյունքների փորձարկումը և հրապարակումները:**

Ատենախոսության հիմնադրույթները և ուսումնասիրության արդյունքները քննարկվել են Հայաստանի Եվրոպական համալսարանի կառավարման ամբիոնում, ՀԵՀ-ում կազմակերպված և մի շարք միջազգային գիտաժողովներում: Հետազոտության հիմնական արդյունքներն արտացոլված են հեղինակի կողմից հրապարակված 8 գիտական աշխատություններում:

**Ատենախոսության ծավալը և կառուցվածքը:** Աշխատանքը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլուխներից, եզրակացություններ և առաջարկություններ բաժնից, օգտագործված գրականության ցանկից: Ատենախոսության տեքստը շարադրված է 150 էջի վրա՝ ներառյալ օգտագործված գրականության ցանկը:

## **ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ**

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

Ատենախոսության առաջին՝ «**ՀՀ հարկային համակարգի գործառույթների և դրանց իրագործման գնահատումը հարկային համակարգի ռազմավարական ուղղություն**» գլխում ուսումնասիրվել և վերլուծվել են ՀՀ հարկային մարմնի առանցքային նշանակություն ունեցող ռազմավարությունները 2009-2025թթ., բացահայտվել են նրանցում առկա թերությունները և հիմնավորվել է հարկային մարմնի

գործառույթների գնահատման համակարգի անհրաժեշտությունը, դերն ու նշանակությունը՝ ՀՀ ՊԵԿ ռազմավարական ուղղությունները մշակելիս:

ՀՀ-ում հարկային համակարգը ձևավորվել և գործում է 1992թ.-ից<sup>2</sup>, սակայն ներկայումս հարկային լիազոր մարմինը ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեն<sup>3</sup> (ՀՀ ՊԵԿ) է, որը կազմավորվել է 1999թ. և կազմավորումից մինչ օրս անցել է կայացման մի շարք փուլեր<sup>4</sup>: ՀՀ ՊԵԿ իր գործունեության ընթացքում մշակել և իրականացրել է մի շարք ռազմավարություններ, որոնցից առավել կարևոր նշանակություն են ունեցել երեքը: Մասնավորապես.

1. 2008թ. ՀՀ կառավարության որոշմամբ հաստատվել և ընդունվել է ՀՀ պետական եկամուտների (հարկային և մաքսային) վարչարարության ռազմավարության 2008-2011թթ. ծրագիրը<sup>5</sup>: Վերլուծելով ՀՀ ՊԵԿ 2009-2012թթ. տարեկան հաշվետվությունները, պարզվում է, որ չնայած այն հանգամանքին, որ հարկերի գումարը 2007թ.-ին 505,5 մլրդ<sup>6</sup> դրամի փոխարեն 2012թ.-ին կազմել է 749,3 մլրդ դրամ<sup>7</sup>, այնուամենայնիվ հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությունը փոփոխվել է աննշան՝ 2,72%-ով (16,1%-ից դառնալով 18,82%) (տես՝ աղյուսակ 1):

Աղյուսակ 1-ի տվյալները փաստում են, որ հարկերի աճը հիմնականում պայմանավորված է եղել ՀՆԱ-ի աճով և չի նպաստել ստվերային տնտեսության կրճատմանը: Աղյուսակ 1-ից երևում է, որ տարեցտարի հարկերի աճը/նվազումը ուղեկցվել է ՀՆԱ-ի աճով/նվազումով, իսկ 5 տարվա ընթացքում հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության 2.72% աճի վրա (ենթադրվում է որպես ՀՆԱ-ի աճի արդյունք) կարևոր ազդեցություն են ունեցել նաև 2009թ. տեղի ունեցած օրենսդրական փոփոխությունները:

---

<sup>2</sup> Արմեն Թամազյան Հարկային օրենսդրության հիմունքներ, Եր.: Տիգրան Մեծ, 2003թ.:

<sup>3</sup> Հարկային մարմնի ձևավորումից ի վեր այն բազմիցս անվանափոխվել է, հանդես է եկել այլ կառուցվածքային ստորաբաժանումների կազմում, սակայն ընդհանուր առմամբ հարկային մարմնի գործունեության և ազդեցության ոլորտները չեն փոխփոխվել: Ներկայումս հարկային մարմինը ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեն է, որի մեջ ներառվում են հարկային և մաքսային ծառայությունները:

<sup>4</sup> ՀՀ ՊԵԿ պաշտոնական կայք էջ, <https://petekamutner.am/as.aspx?itm=asHistory> (վերջին այցելությունը՝ 09.05.2021թ. ժամը 16:00):

<sup>5</sup> «Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների (հարկային և մաքսային) վարչարարության ռազմավարության 2008-2011թթ. ծրագիրը հաստատելու մասին» 07.08.2008թ. N 941-Ն որոշում:

<sup>6</sup> ՀՀ ՊԵԿ տարեկան հաշվետվություն, 2009թ.:

<sup>7</sup> ՀՀ ՊԵԿ տարեկան հաշվետվություն, 2012թ.:

2007-2020թթ. հարկերը, հարկերի աճի տեմպը, ՀՆԱ-ն, ՀՆԱ-ի աճի տեմպը և հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությունը %-ներով<sup>8</sup>

Ցուցանիշ	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Հարկեր, մլրդ. դրամ	505.5	621.1	522.4	594.1	654.0	749.3	1000.9
Հարկերի աճի տեմպը, %	31.3	22.8	-15.9	13.7	10	14.6	14.0
ՀՆԱ, մլրդ. դրամ	3149.3	3646.1	3165.5	3460.2	3776.4	3981.5	4555.6
ՀՆԱ աճի տեմպը, %	18.2	15.8	-13.2	9.3	9.1	5.4	103.3
հարկեր/ՀՆԱ, %	16.1	17.0	16.5	17.1	17.3	18.8	22.0
Ցուցանիշ	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Հարկեր, մլրդ. դրամ	1064.1	1067.9	1079.7	1204.5	1258.1	1464.3	1385.2
Հարկերի աճի տեմպը, %	6.3	0.4	1.1	11.6	8.6	16.4	-5.4
ՀՆԱ, մլրդ. դրամ	4828.6	5043.6	5067.3	5568.9	6017.0	6569.0	6183.7
ՀՆԱ աճի տեմպը, %	103.6	103.2	100.2	107.5	105.2	107.6	92.4
հարկեր/ՀՆԱ, %	22.0	21.2	21.3	21.6	20.9	22.3	22.4

2. ՀՀ կառավարության որոշմամբ 2012թ.-ին ընդունվել և հաստատվել է ՀՀ ՊԵԿ հարկային վարչարարության 2012-2014թթ. ռազմավարությունը, որտեղ առանձնացվել են հարկային վարչարարության բարելավման 4 նպատակ<sup>9</sup>.

Ընդհանուր առմամբ, որքան էլ 2012-2014թթ. ռազմավարությամբ ներդրված համակարգերը նպաստել են ՀՀ հարկային մարմնի զարգացմանը, այնուամենայնիվ, ինչպես 2008-2011թ. ռազմավարության ժամանակ, համակարգերի ներդրումից հետո բացակայում է այդ համակարգերի ներդրման արդյունավետության գնահատականը:

3. Ի տարբերություն նախորդ տարիների՝ 2015-2018թթ. համար ՀՀ ՊԵԿ ռազմավարություն չի մշակվել և այդ տարիներին ՀՀ ՊԵԿ-ի գործունեությունը հիմնականում ուղղված է եղել պետական եկամուտների կոմիտեի վարչարարության բարեփոխումների իրականացմանը<sup>10</sup>: ՀՀ կառավարության որոշմամբ 2019թ. հաստատվել է ՀՀ ՊԵԿ 2020-2024թթ. զարգացման և վարչարարության բարելավման ռազմավարական ծրագիրը<sup>11</sup>:

Վերլուծելով ՀՀ ՊԵԿ նշանակալից ռազմավարությունները, կարելի է հանգել հետևյալ եզրակացության. ՀՀ ՊԵԿ ռազմավարությունները կազմվել են առանց

<sup>8</sup> Աղյուսակը կազմվել է ՀՀ ՊԵԿ 2009-2013թթ. տարեկան հաշվետվությունների տվյալների հիման վրա:

<sup>9</sup> «Հայաստանի հանրապետության կառավարության առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային վարչարարության 2012-2014 թվականների ռազմավարությունը հաստատելու մասին» ՀՀ կառավարության 23.02.2012թ. N 195-Ն որոշում:

<sup>10</sup> ՀՀ ՊԵԿ գործունեության ուղղությունը ամրագրված է 2015-2018թթ. յուրաքանչյուր տարվա տարեկան հաշվետվություններում:

<sup>11</sup> «ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի զարգացման և վարչարարության բարելավման ռազմավարական ծրագիրը հաստատելու մասին» ՀՀ կառավարության 12.12.2019թ. N 1830-Լ որոշում:



հարկային մարմնի գործառույթների համակողմանի և օբյեկտիվ գնահատականի: Արդյունքում, չնայած, որ ՀՀ հարկային համակարգում պարբերաբար ներդրվել են և շարունակաբար ներդրվում են նոր համակարգեր, այնուամենայնիվ որևէ կերպ հիմնավորված չէ դրանց արդյունավետությունն ու անհրաժեշտությունը: Այս տեսանկյունից հարկային մարմնի գործառույթների գնահատումը անհրաժեշտ է իրականացնել՝ հասկանալու, թե որքանով են ճիշտ սահմանված ՀՀ ՊԵԿ գործառույթները, դրանցից յուրաքանչյուրը որքանով է նպաստում հարկային եկամուտների աճին և ստվերային տնտեսության կրճատմանը:

Ընդհանուր առմամբ, միջազգային տարբեր կազմակերպությունների և արտասահմանյան հեղինակների կողմից տարբեր ժամանակաշրջանների հաշվետվություններում, գեկույցներում և հետազոտություններում ՀՀ-ում ստվերային տնտեսության ցուցանիշը 1991-2020<sup>12</sup>թթ. համար գնահատվել է 40 – 60%<sup>13</sup>: Մասնավորապես, ըստ Համաշխարհային բանկի 2017թ. նոյեմբերին հրապարակված «Ապագա Հայաստան» պարբերաբար իրականացվող հետազոտության գեկույցի՝ ՀՀ-ում ստվերային տնտեսությունը գնահատվել է 40 – 60%-ի սահմաններում: Արտասահմանյան հեղինակներ Ֆրեդերիկ Շնեյդերի և Ռոբերտ Քլինլմայրի «Ստվերային տնտեսությունը աշխարհում, ինչ պետք է իմանալ» աշխատանքում ստվերային տնտեսությունը ՀՀ-ում 2000թ.-ին ներկայացվել է 46.3%<sup>14</sup>:

ՀՀ ստվերային տնտեսության վերաբերյալ առավել թարմ և համապարփակ տեղեկատվություն է ներկայացված Արժույթի միջազգային հիմնադրամի (ԱՄՀ) 2018թ. հաշվետվության մեջ: Համաձայն ԱՄՀ կողմից 2018թ. հունվարին հրապարակված փաստաթղթի՝ Հայաստանի Հանրապետությունում 1991-2015թթ. ստվերային տնտեսության միջին ցուցանիշը գնահատվել է 42,6%<sup>15</sup>: Ի տարբերություն միջազգային կազմակերպությունների կողմից ՀՀ-ում ստվերային տնտեսության վերոնշյալ ցուցանիշների՝ ՀՀ ՊԵԿ 2020-2024թթ. վարչարարության զարգացման ռազմավարությամբ արձանագրված է, որ ՀՀ-ում ստվերի գնահատման համապարփակ համակարգ գոյություն չունի: Այլ կերպ ասած, չնայած մամուլում ստվերային տնտեսության ցուցանիշի վերաբերյալ շրջանառվող լուրերի, ՀՀ-ում հարկային լիազոր մարմինը չի իրականացրել ստվերային տնտեսության գնահատում, հակառակ պարագայում ՀՀ ՊԵԿ ռազմավարության մեջ և այլ պաշտոնական փաստաթղթերում կֆիքսվեր այդ ցուցանիշը: Ստվերային տնտեսության նման բարձր ցուցանիշը հիմքեր է տալիս կարծելու, որ հարկային քաղաքականության տեսանկյունից լիազոր մարմնի՝ հարկային մարմնի, գործառույթները չեն ենթարկվել արդարացի և օբյեկտիվ

<sup>12</sup> <https://www.worldeconomics.com>

<sup>13</sup> Future Armenia: Connect, compete, prosper a systematic country diagnostic, World Bank Group, Report No.124816-AM, November, 2017

<sup>14</sup> "Shadow Economies around the World: What Do We Know?", Friedrich Schneider University of Linz and IZA Bonn, Robert Klinglmaier University of Linz, Discussion Paper No. 1043 March 2004

<sup>15</sup> IMF Working Paper, Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?, Prepared by Leandro Medina and Friedrich Schneider, 2018 International Monetary Fund, WP/18/17.

գնահատականի, չեն բացահայտվել այդ գործառույթների անարդյունավետության պատճառները, միջոցառումներ չեն մշակվել թերությունների հայտնաբերման և դրանց շտկման ուղղությամբ: Ահա թե ինչու, այս տեսանկյունից, կարելի է պնդել, որ ստվերային տնտեսությունը արդյունք է հարկային մարմնի գործառույթների անարդյունավետ գնահատման:

Ատենախոսության երկրորդ՝ «**Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման գործող համակարգը և առկա հիմնախնդիրները ՀՀ-ում**» գլխում ուսումնասիրվել և վերլուծվել են ՀՀ հարկային համակարգում կիրառվող հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման մեխանիզմները, բացահայտվել են այդ մեխանիզմների թերություններն ու բացթողումները՝ կարևորելով գնահատման նոր համակարգի ձևավորման անհրաժեշտությունը:

Վերլուծելով ՀՀ հարկային համակարգի գործունեությունը<sup>16</sup> վերջին 10 տարիների ընթացքում՝ կարող ենք փաստել, որ ՀՀ հարկային համակարգում բացակայում են հարկային գործառույթների գնահատման համակարգված մեխանիզմներ, որոնք ուղղված կլինեն հարկային մարմնի գործառույթների և ներդրված համակարգերի արդյունավետության գնահատմանը: Դրա վառ վկայությունը հարկային մարմնի տարեկան հաշվետվություններն են, որոնցում բացակայում են տարբեր տարիներին ներդրված համակարգերի արդյունավետության գնահատման ցուցանիշները:

Ընդհանուր առմամբ, կարելի է փաստել, որ վերջին 10 տարիներին հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման մեխանիզմները<sup>17</sup> ուղղված են հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման արդյունքում ապահովել հարկային համակարգի աշխատողների խրախուսումը: Ահա թե ինչու, պատահական չէ, որ գնահատման մեխանիզմների հիմքում դրվել է այս կամ այն ցուցանիշի գծով պլանային առաջադրանքների կատարումը: Գերնպատակ համարելով հարկային եկամուտների ապահովումը՝ գնահատման մեխանիզմներով սահմանվել են հարկային եկամուտների ապահովմանը ուղղված քանակային ցուցանիշներ, իսկ բարձր գնահատական են ստացել այն ստորաբաժանումները, որոնք ապահովել են այդ ցուցանիշների 100 տոկոսին մոտ կատարումը: Ահա թե ինչու, ծրագրային նախագծերի կատարումը որոշ ստորաբաժանումների համար դառնում է դժվար հասանելի, իսկ նախագծի կատարման հիմքում դրվում է «նպատակները արդարացնում են միջոցները» սկզբունքը:

---

<sup>16</sup> Վերլուծության նպատակով՝ համադրվել են վերջին 10 տարիներին ՀՀ հարկային մարմնի զարգացման ռազմավարություններն ու ՀՀ հարկային մարմնի տարեկան հաշվետվությունները: Սահմանված նպատակները համադրվել են տարեկան հաշվետվություններով արձանագրված համակարգերի և մեխանիզմների ներդրման արդյունքների հետ:

<sup>17</sup> «ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ զարգացման և խրախուսման ֆոնդի միջոցների հաշվին պարզևատրման գումարների բաշխման նպատակով հարկային (տարածքային) տեսչությունների աշխատանքների գնահատման ցուցանիշները և կարգը հաստատելու մասին» ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 27.06.2016թ. 97-Ա հրաման:

Հարկային ծառայողների գործառնությունների գնահատման նպատակով ներկայումս գործող մեխանիզմներից է նաև 2011թ. ՀՀ կառավարության կողմից ընդունված պետական իշխանության մարմիններում աշխատանքային ծրագրերի կազմման և կատարողականի գնահատման վերաբերյալ որոշմամբ սահմանված մեխանիզմները<sup>18</sup>: 2020թ. տարեսկզբից հարկային համակարգում ներդրվել է հարկային ծառայողների գնահատման նոր մեխանիզմ<sup>19</sup>, որն ուղղված է հարկային համակարգում հսկողական գործառնություններ իրականացնող հարկային ծառայողների գնահատմանը (տես աղյուսակ 2): Վերլուծելով գնահատման այդ մեխանիզմը՝ ակնհայտ է, որ հարկային ծառայողների գնահատման այս մեխանիզմը ամբողջությամբ և օբյեկտիվորեն չի արտահայտում հարկային ծառայողների կատարած աշխատանքը: Այն կարող է անհավասար հնարավորություններ ստեղծել տարբեր տարածաշրջաններում հարկային հսկողություն իրականացնող աշխատակիցների համար: Բնական է, որ տարբեր տարածաշրջաններում հարկ վճարողների տեղաբաշխվածությունը տարբեր է, ուստի և տարբեր է նաև տարբեր տարածաշրջաններում առկա հարկերի մեծություններն ու հսկողության ենթակա հարկ վճարողների քանակը: Հարկային ծառայողների աշխատանքի գնահատման մեկ այլ համակարգ է ներդրվել 2021թ.-ի փետրվարից: ՀՀ ՊԵԿ աշխատակիցների աշխատանքների գնահատման նպատակով ներդրվել և կիրառվում է աշխատակիցների առանցքային ցուցանիշների (Key Performance Indicator) գնահատման մոդելը<sup>20</sup>:

ՀՀ-ում ինչպես հարկային համակարգի գործառնությունների, այնպես էլ հարկային ծառայողների գնահատման համակարգերը ամբողջովին կայացած չեն<sup>21</sup>: Ավելին՝ կիրառվող գնահատման մեխանիզմները լի են բազմաթիվ բացթողումներով ու թերություններով, ինչի արդյունքում դրանք ամբողջովին տեղափոխվել են ձևականության դաշտ: Դա է պատճառը, որ այսօր հարկային համակարգի շատ աշխատակիցներ չունեն բարձր մասնագիտական պատրաստվածություն, որպեսզի պայքարեն սովորական տնտեսության վերացման դեմ:

---

<sup>18</sup> «Հայաստանի Հանրապետության պետական իշխանության մարմիններում աշխատանքային ծրագրերի կազմման, էլեկտրոնային փաստաթղթաշրջանառության համակարգ աշխատանքային ծրագրերի մուտքագրման, հաստատման, այդ համակարգով կատարողականի գնահատման և կատարողականի հիման վրա պարզևատման կարգը հաստատելու մասին» ՀՀ կառավարության 20.10.2011թ. N 1510-Ն որոշում:

<sup>19</sup> Գնահատման նոր մեխանիզմը ներդրվել է ՀՀ ՊԵԿ կառուցվածքային ստորաբաժանումների հանձնարարականների շրջանակներում և գործում է միայն ընթացիկ հսկողություն իրականացնող հարկային ծառայողների աշխատանքները գնահատելու նպատակով: Այս մասով ՀՀ ՊԵԿ որևէ իրավական ակտ չկա:

<sup>20</sup> Հանձնարարականի և գնահատման մոդելի վերաբերյալ տեղեկատվությունը ստացվել է ՀՀ ՊԵԿ կառուցվածքային ստորաբաժանումներից՝ նամակագրության համակարգի օգնությամբ:

<sup>21</sup> Франгулян М. С., Система оценки деятельности налоговых служащих в Республике Армения Россия: тенденции и перспективы развития. Ежегодник. Вып. 14, Часть 2, РАН. ИНИОН. Москва., 2019, стр. 596-598.

Հարկային ծառայողների գնահատման չափորոշիչները՝ ըստ գնահատման նոր մեխանիզմի<sup>22</sup>

Հարկային հսկողության տեսակ	Գնահատվող ցուցանիշը	Միավոր	Գնահատական
1	2	3	4
ՀԴՄ	Խախտում չհայտնաբերած	0	3սյ x գործակից
	1-ին դեպք, նախազգուշացում, ներդրում	2	3սյ x գործակից
	2-րդ դեպք	4	3սյ x գործակից
	3-րդ և ավելի դեպք	5	3սյ x գործակից
ՉԱ	Խախտում չհայտնաբերած	0	3սյ x գործակից
	1-3 աշխատող	2	3սյ x գործակից
	4-10 աշխատող	4	3սյ x գործակից
	10 և ավելի աշխատող	8	3սյ x գործակից

Հարկային գործառույթների անարդյունավետ գնահատման արդյունքում որպես հետևանք ներկայումս առկա են մի շարք հիմնախնդիրներ: Արձանագրելով այն փաստը, որ հարկային մարմնի գործառույթները և դրանց գնահատումը ուղղակիորեն կապված են հարկային մարմնի գործունեության կառավարման արդյունավետության հետ՝ հարկ է նշել, որ հարկային համակարգի հիմնախնդիրները ուղղակիորեն կապված են հարկային մարմնի կառավարման հետ:

Ցանկացած կազմակերպության շարժիչ ուժը այդ կազմակերպությունում աշխատող մարդն է, որի աշխատանքից են կախված ինչպես կազմակերպության հաջողությունները, այնպես էլ կազմակերպության կառավարման արդյունավետությունը: Կազմակերպությունում աշխատող մարդկանց վարքագծով են պայմանավորված ոչ միայն կազմակերպության հաջողությունները, այլ նաև կազմակերպության կերպարը, որի հարցում կարևոր դերակատարում ունի կազմակերպության կառավարչական վարքագիծը<sup>23</sup>: Հարկային մարմնի կառավարչական վարքագծով է որոշվում հարկահավաքման գործառույթ կատարող հարկային ծառայողի դերը, ուստի նաև վերջինիս կատարած գործառույթի արդյունավետությունը: Մասնավորապես, կախված այն հանգամանքից, հարկային ծառայողը դիտարկվում է կատարող, թե նախաձեռնող, այն իր համապատասխան արձագանքն է գտնում ինչպես հարկային ծառայողների գործառույթների իրականացման մեջ, այնպես էլ հարկային մարմնի կերպարի ձևավորման գործում:

<sup>22</sup> Ծանոթություն՝ Գործակիցը=1/տվյալ ստուգմանը (ուսումնասիրությանը կամ ՌՏՆ-ին) մասնակիցների քանակ:

<sup>23</sup> Մ. Ֆրանգույան, Կառավարչական վարքագծի գործող մոդելը ՀՀ հարկային մարմնի կառավարման համակարգում, ԵՀ, գիտական հոդվածների ժողովածու, 2019, Գիրք 10(2), էջ 123-132:

Հարկային ծառայողների վարքագծի գործող կանոնները ավելի շատ զսպող մեխանիզմներ են, որոնց միջոցով հարկային մարմինը խիստ տեխնիկական հսկողություն է սահմանում հարկային ծառայողների նկատմամբ: Արդյունքում, հարկային ծառայողը վեր է ածվում կատարողի, որին ներկայացվող պահանջներն ու վարքագծի խիստ կանոնները, ծառայողին ստիպում են ձևայնացնել ինչպես գործառույթների կատարումը, այնպես էլ գործառույթների կատարման արդյունքում ստացվող աշխատանքի արդյունքները: Հարկային ծառայողի մոտ՝ որպես կատարողի, ձևավորվում է այնպիսի վարքագիծ, որը հարկ վճարող-հարկային ծառայող հարաբերությունների արդյունքում աղավաղում է հարկային մարմնի կերպարը: Իսկ որպես հետևանք, հարկ վճարողը գերադասում է մնալ ստվերում, հատկապես, երբ օրենսդրության մեջ առկա են տարրընթերցումներ ու սողանքներ:

Հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման համակարգում կարևոր դերակատարում ունի նաև հարկային ծառայողների հմտությունների կատարելագործումը<sup>24</sup>: Ընդհանուր առմամբ, կարելի է նշել, որ հարկային մարմնի գործունեության անարդյունավետության պատճառներից մեկը կատարվող աշխատանքների և գործառույթների անարդյունավետ գնահատումն է և գործառույթների գնահատման համակարգի բացակայությունը: Այս հանգամանքով և հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման մեխանիզմներում առկա թերություններով ու բացթողումներով է պայմանավորված հարկային գործառույթների գնահատման նոր համակարգի ձևավորման անհրաժեշտությունը:

Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման նոր համակարգը ենթադրում է այնպիսի մեխանիզմների ամբողջություն, որոնք ուղղված կլինեն հարկային մարմնի առաքելության իրականացմանը: Գործառույթների գնահատման գլխավոր նպատակը պետք է լինի պարբերաբար գնահատումների օգնությամբ բացահայտել հարկահավաքմանն ուղղված գործառույթների իրականացման ժամանակ թերությունների ու բացթողումների բացահայտումը և դրանց օգնությամբ հարկային գործառույթների կատարելագործումը:

Ատենախոսության երրորդ՝ **«Հարկային համակարգի գործառույթների գնահատման նոր համակարգի ներդրումը և հարկային համակարգի արդյունավետությունը»** գլխում առաջարկվել է հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման հայեցակարգ, սահմանվել են այդ հայեցակարգի հիմնական ուղղությունները: Վերջիններիս օգնությամբ հարկային ծառայողների կողմից իրականացվող գործառույթները պետք է ստանան համապատասխան գնահատական՝ հարկային ծառայողներին պատվիրակելով այնպիսի գործառույթներ, որոնք

---

<sup>24</sup> Մ. Ֆրանգույան, «Հարկային ծառայողների ուսուցումն ու վերապատրաստումը ՀՀ հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման համակարգում», ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա, «Հանրային կառավարում» ամսագիր, No. 2/2020, 2020թ., էջ 32-41:

առավելագույնս համապատասխանում են հարկային ծառայողների ունակություններին ու վարքագծին:

Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման նման համակարգի ձևավորման բանալին գործառույթների գնահատման հայեցակարգի մեջ է: Առաջարկվում է հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման հայեցակարգը տարանջատել 4 հիմնական ուղղությունների: Դրանք են՝

- ✓ ստվերային տնտեսության գնահատման գործառույթների ձևավորում,
- ✓ ստվերային տնտեսության կրճատման գործառույթների ձևավորում,
- ✓ հարկային մարմնի կառավարման կազմակերպարավական նոր կառուցվածքի ձևավորում,
- ✓ հարկային համակարգում առկա կառավարչական վարքագծի նոր մոդելների մշակում:

Ստվերային տնտեսության գնահատման գործառույթների ձևավորումը, դա հարկային ծառայողների գործառույթների այնպիսի համախմբի ձևավորումն է, որոնք ուղղված կլինի ստվերային տնտեսության օբյեկտիվ գնահատմանը: Կարևորելով հարկային ծառայողների դերը ստվերային տնտեսության գնահատման գործում՝ անհրաժեշտ է սահմանել այն մեխանիզմներն ու գործառույթները, որոնց օգնությամբ հնարավոր կլինի գնահատել ստվերային տնտեսության իրական ծավալը: Այս առումով կարևոր է տեղեկատվության հավաքագրման և մշակման գործառույթների իրականացումը: Ստվերային տնտեսության իրական մակարդակը գնահատելու համար անհրաժեշտ է յուրաքանչյուր հարկ վճարողի մասով պարբերաբար հավաքագրել արժանահավատ տեղեկատվություն և այն ենթարկել մշակման: Ընդ որում, անհրաժեշտ է բացառել, որ թե՛ տեղեկատվության հավաքագրման և թե՛ այդ տեղեկատվության մշակման գործընթացում հարկային ծառայողը չպետք է որոշում կայացնի: Այլ կերպ ասած հարկ վճարողի ռիսկայնության և ստվերի մակարդակի գնահատման գործառույթը պետք է տարանջատվի այդ նպատակով իրականացվող տեղեկատվության հավաքագրման և մշակման գործառույթներից:

Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման հայեցակարգի հաջորդ ուղղությունը ստվերային տնտեսության կրճատման գործառույթների ձևավորումն է: Բնական է, որ ստվերային տնտեսության գնահատումից հետո դրա տրամաբանական շարունակությունն է հանդիսանում ստվերային տնտեսության կրճատմանն ուղղված գործառույթների իրականացումը: Ներկայումս ստվերային տնտեսության կրճատմանն ուղղված հիմնական գործառույթները միտված են հարկային ստուգումների և ուսումնասիրությունների իրականացմանը, դրանց արդյունքում հարկ վճարողների կողմից ճշգրտված հաշվետվությունների ներկայացմանը, իսկ հարկ վճարողների կողմից չարձագանքելու դեպքում նախնական հաշվարկների կազմմանը: Նման գործառույթների իրականացումը կատարված ուսումնասիրությունների արդյունքում

գնահատվել են անարդյունավետ և չեն նպաստել սովերային տնտեսության կրճատմանը:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ մեր կողմից առաջարկվում է սովերային տնտեսության կրճատմանն ուղղված գործառույթների համախմբում առանձնացնել սովերում հայտնվելու պատճառների բացահայտմանը ուղղված, սովերային տնտեսության մեջ հայտնված հարկ վճարողների նկատմամբ միջոցառումների իրականացման և սովերային տնտեսության կրճատմանն ուղղված միջոցառումների արդյունքների գնահատման գործառույթներ:

Հայեցակարգի հաջորդ ուղղությունը հարկային մարմնի կառավարման կազմակերպահրավական նոր կառուցվածքի ձևավորումն է: Հարկային մարմնի կառավարման նոր կառուցվածքի ձևավորման արդյունքում կրճատվում է կառավարման միջանկյալ մակարդակը, կրճատվում են շտաբային լիազորություններ իրականացնող և աշխատանքները համակարգող գործառույթներ ունեցող վարչության ու բաժինների տեղակալների ստորաբաժանումները, իսկ որոշները՝ միաձուլվում են այլ վարչությունների կազմում՝ որպես առանձին բաժիններ: Նոր կառուցվածքի ներդրման արդյունքում կկրճատվեն աշխատատեղեր, սակայն այս նոր կառուցվածքը նախատեսում է սովերային տնտեսության կրճատում, քանի որ նրա հիմքում դրված են սովերային տնտեսության կրճատմանն ուղղված գործառույթներ: Սովերային տնտեսության 1 տոկոս կրճատման դեպքում կմեծանա հավաքագրվող եկամուտների մեծությունը, ինչը ուղեկցվելով հարկային ծառայողների թվաքանակի կրճատմամբ, կմեծացնի հարկային մարմնի կառավարման արդյունավետությունը: Միաժամանակ կավելանա նաև հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցությունը՝ ի հաշիվ սովերային տնտեսության ծավալների կրճատման:

Հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման հայեցակարգի հաջորդ ուղղությունը հարկային համակարգում առկա կառավարչական վարքագծի մոդելների մշակումն է: Հարկային ծառայողների գործառույթների արդյունավետ իրականացման տեսանկյունից կարևոր է հասկանալ, թե ինչ դեր է ունենալու հարկային ծառայողը իր գործառույթների իրականացման ժամանակ: Անհրաժեշտ է ձևավորել կառավարչական վարքագծի նոր մոդելներ, որոնց օգնությամբ հարկային համակարգը կազդի հարկային ծառայողների վրա՝ նպաստելով իրականացվող գործառույթների արդյունավետության բարձրացմանը: Նախ անհրաժեշտ է հարկային ծառայողներին բաժանել երեք հիմնական խմբերի, որոնցից յուրաքանչյուրին բնորոշ է կառավարչական վարքագծի իր մոդելը, որը ցույց է տալիս աշխատողների վարքի վրա ազդեցության ուղղությունները: Կառավարչական վարքագծի մոդել կառուցելու համար որպես չափանիշներ դիտարկենք հարկային ծառայողների վարքը և հարկային ծառայողների վարքի վրա ազդելու մեթոդները: Ընդ որում, չափանիշներից յուրաքանչյուրը ունի դրսևորման 4 հիմնական ուղղություն, որոնք անհրաժեշտ է գնահատել 10 բալային համակարգով: Ըստ վարքի չափանիշի հարկային ծառայողներին անհրաժեշտ է առանձնացնել

տնտեսական-մարդ, տեխնիկական-մարդ, բարոյական-մարդ և հոգեբանական-մարդ ստերեոտիպերի: Դրանցից յուրաքանչյուրի համար աշխատողների կոնկրետ խումբը պետք է ստանա գնահատական՝ 10 բալային համակարգով (տես աղյուսակ 3):

Գնահատականը ցույց է տալիս աշխատողի վարքի կողմնորոշումը և թե՛ հանձնարարվող աշխատանքներում որոնք պետք է լինեն հարկային ծառայողի վարքի վրա ազդելու ուղղությունները: Կառավարչական վարքագծի մոդելները կարևոր նշանակություն ունեն հարկային ծառայողների գործառնությունների պատվիրակման և հանձնարարականների տրման տեսանկյունից: Այլ կերպ ասած, հարկային ծառայողներից շատերը, ովքեր աշխատանքի են ընդունվել մրցույթի օգնությամբ<sup>25</sup> շատ հաճախ կարող են չհամապատասխանել իրենց վերապահված գործառնություններին: Մյուս կողմից միևնույն ստորաբաժանման տարբեր հարկային ծառայողներ կարող են ունենալ աշխատանքի վերաբերյալ տարբեր պատկերացումներ, աշխատանքը ընկալեն և իրականացնեն տարբեր կերպ: Հետևաբար՝ բոլոր հարկային ծառայողներից նույն գործառնությունների գերազանց իրականացումը պահանջելը կամ հարկային ծառայողների պաշտոնի անձնագրերով<sup>26</sup> նրանց նույն գործառնությունները վերապահելը խոչընդոտներ է ստեղծում աշխատանքի արդյունավետության բարձրացման տեսանկյունից:

**Աղյուսակ 3**

**Առաջին խումբ հարկային ծառայողների գործառնությունների բաշխումը ըստ ստերեոտիպերի<sup>27</sup>**

Գործառնություններ	Տնտեսական մարդ	Տեխնիկական մարդ	Հոգեբանական մարդ	Բարոյական մարդ
Տեղեկատվության հավաքագրման	+	+	-	-
Տեղեկատվության մշակման	-	+	-	+
Վերլուծությունների իրականացման	-	+	-	+
Վարչական ակտերի կազմման	+	+	-	-
Պարտավորությունների հարկադիր գանձումների	+	+	+	-
Մասնակի հարկային ստուգումների	+	+	+	+
Օպերատիվ հետախուզական միջոցառումներ	+	+	+	+
Մաքսային ձևակերպումների	+	+	-	-
<b>Ստերեոտիպի գնահատականը<sup>28</sup></b>	<b>7.5</b>	<b>10</b>	<b>3.75</b>	<b>5</b>

<sup>25</sup> Մրցույթի ժամանակ ստուգվում են հարկային ծառայողի տեսական գիտելիքներ և հիմնականում օրենքների ու օրենսդրական ակտերի վերաբերյալ նրա իմացությունը:

<sup>26</sup> Հարկային ծառայողների պաշտոնի անձնագրերը սահմանվում են ՀՀ ՊԵԿ նախագահի հրամանով տվյալ ստորաբաժանման բոլոր նույն պաշտոնի հարկային ծառայողների համար ընդհանուր:

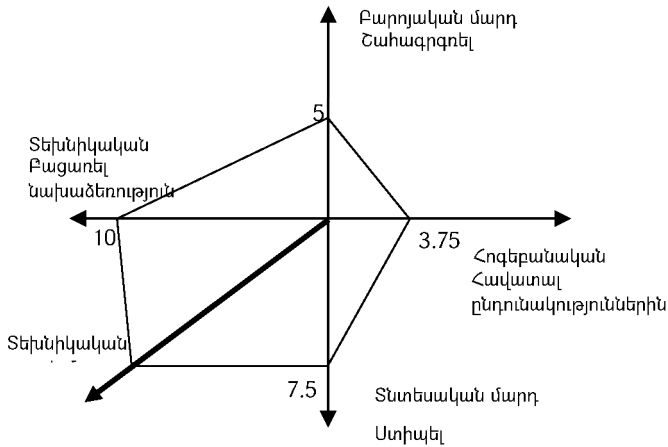
<sup>27</sup> Աղյուսակը կազմվել է հեղինակի կողմից:

<sup>28</sup> Ստերիոտիպի գնահատականը որոշվում է տվյալ ստերիոտիպին վերագրված գործառնությունների թիվը հարաբերելով գործառնությունների ընդհանուր թվաքանակի վրա բազմապատկելով 10-ով, քանի որ բալային համակարգի առավելագույն միավորը 10 է:



Այսպիսով, հարկային ծառայողների վարքագծային մոդելները անհրաժեշտ է կիրառել աշխատանքի հանդեպ նրանց վերաբերմունքը և հարկային ծառայողների իրենց վերապահված գործառույթներին համապատասխանությունը պարզելու համար:

Հարկային ծառայողների գործունեության գնահատման գործող մեխանիզմների փոխարեն՝ առաջարկվում է կիրառել գնահատման մեխանիզմ, որը հիմնված չի լինի հարկային ծառայողների պարզևատրման վրա: Հարկային ծառայողներին անհրաժեշտ է գնահատել ոչ թե պարզևատրելու, այլ գործառույթների համապատասխանությունը գնահատելու համար: Ուստի հարկային ծառայողի գործունեության գնահատականում անհրաժեշտ է բացառել քանակական գնահատումը: Հարկային ծառայողի կողմից կատարված աշխատանքը գնահատելիս անհրաժեշտ է կիրառել այնպիսի գնահատականներ, ինչպիսիք են «աշխատանքը կատարվել է ամբողջությամբ», «աշխատանքը կատարվել է մասնակի», «առաջադրված նպատակը նվաճվել է», «աշխատանքում առկա են թերություններ», «աշխատողը չի համապատասխանում գործառույթին», «աշխատողը ենթակա է վերապատրաստման», «գործառույթի իրականացումը անարդյունավետ է», «գործառույթը ենթակա է վերափոխման», «աշխատողին անհրաժեշտ է պատվիրակել այլ գործառույթ», «աշխատանքը կատարվել է առանց թերությունների» և այլն:



**Գծանկար 1՝ հարկային ծառայողների կառավարչական վարքագծի մոդելը<sup>29</sup>**

Ընդհանուր առմամբ, գնահատման նման մեխանիզմի նպատակն է բացահայտել հարկային ծառայողների գործառույթների անհամապատասխանությունները և միջոցառումներ ձեռնարկել գործառույթների առավել արդյունավետ իրականացման համար: Արդյունքում հարկային մարմինը իր ծառայողներին կպատվիրակի այնպիսի

<sup>29</sup> Գծանկարը կազմվել է հեղինակի կողմից՝ համաձայն արյուսակ 8-ի տվյալների:

գործառույթներ, որոնք համապատասխանում են նրանց մասնագիտական հմտություններին, աշխատանքի նկատմամբ վերաբերմունքին և վարքագծին: Հնարավոր կլինի հարկային մարմնի գործունեությունը կազմակերպել և իրականացնել «ճիշտ մարդը՝ ճիշտ տեղում» սկզբունքի գործադրմամբ: Ձևերով և ընտրելով գործառույթներն ու դրանք հանձնարարելով համապատասխան ծառայողներին՝ կմեծանա հարկային համակարգի գործունեության արդյունավետությունը, որն էլ իր հերթին կմեծացնի ընդհանուր համակարգի արդյունավետությունը:

Հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման համակարգի ձևավորումը, ընդհանուր առմամբ, միտված է հարկային համակարգի գործառույթները գնահատելու օգնությամբ ստեղծել հարկային ծառայողների գործառույթների այնպիսի համախումբ՝ որն առավելագույնս նպաստում է սովերային տնտեսության կրճատմանը: Գնահատելով հարկային ծառայողների աշխատանքը և նրանց կողմից իրականացվող գործառույթները՝ հնարավորություն կստեղծվի հասկանալ, թե որոնք են հարկային համակարգում առկա կառավարման խնդիրները և ինչ մեխանիզմներով դրանք պետք է լուծվեն:

Ամփոփելով ատենախոսությունում առաջադրված խնդիրների լուծման համար կատարված ուսումնասիրություններն ու վերլուծության արդյունքները՝ հանգել ենք հետևյալ եզրակացություններին.

- ✓ Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատումը անհրաժեշտ է իրականացնել՝ հասկանալու, թե որքանով են ճիշտ սահմանված ՀՀ ՊԵԿ գործառույթները, դրանցից յուրաքանչյուրը որքանով է նպաստում հարկային եկամուտների աճին և սովերային տնտեսության կրճատմանը:
- ✓ ՀՀ ՊԵԿ կառուցվածքում անհրաժեշտ է ստեղծել հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման ստորաբաժանում, որը կիրականացնի տարբեր ստորաբաժանումների կողմից իրականացվող գործառույթների համակողմանի և օբյեկտիվ գնահատում:
- ✓ Հարկային համակարգի գլխավոր ռեսուրսը այդ համակարգում աշխատող մարդն է, ուստի կարևոր ուշադրության պետք է արժանանան հարկային համակարգում կառավարչական վարքագծին վերաբերող հարցերը:
- ✓ Հարկային ծառայողների վերապատրաստումներն ու ուսուցման ծրագրերը կարևոր նշանակություն ունեն հարկային ծառայողների գործառույթների կատարելագործման տեսանկյունից:

Ամբողջացնելով կատարված եզրակացությունները՝ ատենախոսության նպատակի իրագործման համար մեր կողմից առաջարկվել է.

- ✓ Մշակվել է հարկային ծառայողների գործառույթների գնահատման հայեցակարգ, որն ուղղված կլինի հարկային համակարգում առկա խնդիրների լուծմանը:
- ✓ Հարկային մարմնի գործունեության գնահատման տեսանկյունից բացահայտել ենք հարկային ծառայողների աշխատանքների գնահատման հիմնական սկզբունքներ,

որոնք պետք է դիտարկել որպես պարտադիր պայմաններ՝ հարկային ծառայողների աշխատանքը գնահատելիս:

- ✓ Առաջարկել ենք հարկային մարմնի գործունեության գնահատման հայեցակարգի ուղղություններ սահմանել սովորային տնտեսության գնահատումն ու կրճատումը, հարկային մարմնի կառավարման կազմակերպահրավական նոր կառուցվածքի ձևավորումը, և հարկային մարմնում կառավարչական վարքագծի նոր մոդելների մշակումը:
- ✓ Առաջարկել ենք հարկային մարմնի կառավարման կազմակերպահրավական նոր կառուցվածք:
- ✓ Առաջարկել ենք կիրառել հարկային ծառայողների աշխատանքի գնահատման նոր մեխանիզմ, որի հիմքում ընկած է հարկային ծառայողների պարզևատրումը:
- ✓ Առաջարկել ենք հարկային ծառայողների աշխատանքի կատարելագործման նպատակով՝ հարկային ծառայողների տարեկան առնվազն 2 անգամ վերապատրաստումների իրականացում՝ կարևորելով մասնավոր ուսումնական հաստատությունների ներգրավվածությունը:

**Ատենախոսության հիմնական արդյունքները հրապարակված են հետևյալ աշխատություններում.**

1. Մ. Ֆրանգուլյան, «Կառավարչական վարքագծի գործող մոդելը ՀՀ հարկային մարմնի կառավարման համակարգում, ԵՀ, գիտական հոդվածների ժողովածու, 2019, Գիրք 10(2), էջ 123-132:
2. Մ. Ֆրանգուլյան, «Հարկային ծառայողների ուսուցումն ու վերապատրաստումը ՀՀ հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման համակարգում», ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա, «Հանրային կառավարում» ամսագիր, No. 2/2020, 2020թ, էջ 32-41:
3. Մ.Ֆրանգուլյան, «Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման դերը ՀՀ հարկային քաղաքականության մեջ», ԵՀ, գիտական հոդվածների ժողովածու, 2018, Գիրք 9, էջ 147-155:
4. Մ. Ֆրանգուլյան, «Ստվերային տնտեսությունը որպես հարկային մարմնի գործառույթների անարդյունավետ գնահատման արդյունք», ԵՀ, գիտական հոդվածների ժողովածու, 2019, Գիրք 10(1), էջ 162-171:
5. Ն. Կիրակոսյան, Մ. Ֆրանգուլյան, «Հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման հայեցակարգի հիմնական ուղղությունները ՀՀ-ում», «Այլընտրանք» գիտական հանդես, #4 (հոկտեմբեր-դեկտեմբեր), 2021, էջ 213-221:
6. Франгулян М. С., «Необходимость в концепции оценки функции налоговой системы как предпосылка формирования эффективной налоговой системы в Республике Армения» Сборник статей по итогам XVI международной научно-практической конференции «Современный менеджмент: Проблемы и перспективы», СПб.: Изд-во СПбГЭУ, 2021, стр. 98-101.
7. Франгулян М. С., «Неэффективность управленческих структур налоговой службы – результат отсутствия оценки налоговых функций в Республике Армения», «Большая Евразия: Развитие, безопасность, сотрудничество.» Ежегодник. Вып. 2. Часть 2 / РАН. ИНИОН., Москва, 2019, стр. 852-854.
8. Франгулян М. С., «Система оценки деятельности налоговых служащих в Республике Армения», «Россия: Тенденции и перспективы развития.» Ежегодник. Вып. 14, Ч. 2 / РАН. ИНИОН., Москва., 2019, стр. 596-598.

**МГЕР ФРАНГУЛЯН СЕЙРАНОВИЧ**  
**ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СИСТЕМОЙ ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**  
**НАЛОГОВЫХ СЛУЖАЩИХ В АРМЕНИИ**

Афтореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.02 - «Экономика и управление народным хозяйством и его отраслями».

Защита диссертации состоится 23-го декабря 2022 г. в 13<sup>30</sup> часов, на заседании Специализированного совета 015 ВАК Республики Армения по экономике, действующего в Ереванском государственном университете по адресу: 0009, г. Ереван, ул. Х. Абовяна 52.

**РЕЗЮМЕ**

**Цель и задачи исследования.** Целью исследования было сформулировать концепцию оценки деятельности налоговых инспекторов, обозначить направления последнего, которые повысят эффективность налоговой администрации. Из цели исследования вытекают следующие проблемы:

- проверить выполнение функций налоговых инспекторов,
- выявить проблемы, с которыми сталкиваются налоговые служащие при выполнении своих функций,
- выяснить, какая связь между оценкой функций налоговых инспекторов и эффективностью налоговой системы, разработать новые модели поведения налогового органа,
- выявить последствия неэффективной оценки или отсутствия оценки налоговых инспекторов, разработать новый механизм оценки,
- обосновать необходимость, роль и значение концепции оценки функций налоговых инспекторов в формировании эффективной налоговой системы,
- определить основные направления концепции оценки функций налоговых инспекторов,
- описать ожидаемые результаты концепции оценки функций налоговых инспекторов и их измеримость.

**Объект и предмет исследования.** Объектом исследования является деятельность налоговых служащих в РА. Предметом исследования: проблемы системы оценки функции налоговых служащих и влияние этой системы на управление налогового органа.

**Основные научные результаты и новизна исследования.** На основе исследований и анализа, проведенных в работе, получены результаты, имеющие теоретическое и практическое значение, из которых следующие особенно используются как научная новизна:

- Для оценки функций налогового органа определены основные принципы оценки работы налоговых инспекторов в качестве обязательных условий, разработана концепция налоговой службы и его направления.
- Согласно концепции деятельности налогового органа разработаны функции оценки и сокращения теневой экономики, реализация которых должна быть направлена на реализацию миссии налогового органа.
- Разработана новая организационно-правовая структура управления налоговым органом, основанная на модели проектной структуры.

- Предложены новые модели управленческого поведения налогового органа, которые описывают поведение налогового органа при делегировании функций налоговым служащим. Используя эти модели, налоговый орган должен демонстрировать отдельные поведенческие подходы к каждому сотруднику, поручив конкретную работу налоговым служащим, которые полностью соответствуют требованиям работы.
- Вместо существующих механизмов оценки работы налоговых инспекторов разработан новый механизм оценки, который основан не на вознаграждении налоговых инспекторов. Вместо количественных оценок предложено оценивать работу налоговых инспекторов по соответствию их к работе: выявив причины несоответствия и в результате либо обучить его, делегировать функцию, либо переписать функцию.

**MHER SEYRAN FRANGULYAN**  
**MANAGEMENT PROBLEMS OF THE SYSTEM OF ASSESSMENT OF THE**  
**ACTIVITIES OF TAX INSPECTORS IN RA**

**The dissertation is submitted for pursuing of scientific degree of PHD of economic sciences in the field 08.00.02 – “Economy, the economics of its spheres and control”.**

**The defense of the dissertation will take place on 23-th December, 2022, at 13<sup>30</sup> o'clock, at the Meeting of the Specialized Council 015 in Economics of the Supreme Certifying Committee of the Republic of Armenia acting at the Yerevan State University, by address:  
52 Abovyan str., Yerevan, 0009.**

**ABSTRACT**

**The Purpose and Objectives of the Research:** The main purpose of the research was to formulate a concept for assessing the activities of tax inspectors, to outline the directions of the latter, which will increase the efficiency of tax administration. The following problems arise from the purpose of the research:

- check the performance of the functions of tax inspectors,
- identify troubles that tax officials face in performing their functions,
- find out what is the connection between the assessment of the functions of tax inspectors and the efficiency of the tax system, develop new models of behavior of the tax service,
- identify the consequences of ineffective assessment or lack of assessment by tax inspectors, develop a new assessment mechanism,
- substantiate the need, role and importance of the concept of assessing the functions of tax inspectors in the formation of an effective tax system,
- determine the main directions of the concept of assessing the functions of tax inspectors,
- describe the expected results of the concept of assessing the functions of tax inspectors and their measure ability.

**The Object and the Subject of the Research:** The object of the research is the activity of tax inspectors in the RA. The subject of the research is the assessment troubles of the functions of tax inspectors and the impact of the system of assessment of functions on the management of the tax system.

**The Main Scientific Results of the Research and the Novelty:** Based on the results of the study and analysis of the research, the following results of theoretical and practical applications are considered a scientific novelty:

- For the evaluation of the function of tax service, it has been determined basic principles of evaluation of the work of the tax inspectors as terms of the obligatory conditions. It has been elaborated the concept of the tax service and its directions. According to the concept of the tax service, it has been developed the functions of assessing and reducing the shadow economy, the implementation of which should be aimed at realizing the mission of the tax system.
- In accordance with the concepts and activities of the tax service, has been elaborated functions of assessment and reduction of the shadow economy. The realization of which should be targeted on the realization of the missions of the tax service.

- Formed a new organizational structure of the tax service, based on the model of the project structure.
- It has been suggested new models of organizational behaviors of tax service, which describe the conduct of the tax service in delegating the function to tax inspectors. Using these models, the tax service will demonstrate separate behaviors, delegating the specific job of the tax inspectors, which corresponds to the tax inspectors' requirements.
- Instead of the existing evaluation mechanisms, it has been developed new mechanism, which is not based on the reward system of tax inspectors. Instead of quantitative assessment, it is targeted to evaluate the job of the tax inspectors according to their compliance to the job. If the employee doesn't correspond on the job, it should be found out the reasons for the incompatibility. As a result, there will be a need to train tax inspectors, delegate functions, or rewrite their functions.

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'M. P. ...', located in the lower right quadrant of the page.