ՀԱՆՐԱՅԻՆ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒՄ

PUBLIC ADMINISTRATION

ПУБЛИЧНОЕ УПРАВЛЕНИЕ

2/2020

ISSN 1829 - 0167
ՀՐԱՏԱՐԱԿՎՈՒՄ Է 2004 թ.

*Հրատարակվում է Հայաստանի Հանրապետության
պետական կառավարման ակադեմիայի
գիտական խորհրդի որոշմամբ*

ՀԱՆՐԱՅԻՆ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒՄ

Գիտական հանդես

ԽՄԲԱԳՐԱԿԱՆ ԽՈՐՀՈՒՐԴ*

Նախագահ՝ ԷԴՈՒԱՐԴ ԱՂԱՋԱՆՅԱՆ
ՀՀ վարչապետի աշխատակազմի ղեկավար

Խորհրդի անդամներ

ՄԱՐԳԱՐԻՏ ԱԶԱՐՅԱՆ
ՀՀ նախագահի աշխատակազմ, ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա

ԱԲԵԼ ԱՂԱՆԲԵԿՅԱՆ
Տ.գ.դ., պրոֆ., ՌԳԱ ակադեմիկոս, ՌԴ նախագահին առընթեր ժողովրդական տնտեսության և պետական ծառայության ակադեմիա, **Մոսկվա, ՌԴ**

ՌՈՒԲԵՆ ԱՂՈՒԶՈՒՄՅՅԱՆ
Հ.գ.թ., պրոֆ., ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա

ՀՐԱՆՏ ԱՎԱՆԵՍՅԱՆ
Հ.գ.դ., պրոֆ., Երևանի պետական համալսարան

ՄԱՆՎԵԼ ԲԱԴԱԼՅԱՆ
Տ.գ.թ., ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա

ՎԱԼԵՐԻ ԲԱԿՈՒՄԵՆԿՈ
Պետ. կառ. դոկ., պրոֆ., Ուկրաինայի մունիցիպալ կառավարման ակադեմիա, **Կիև, Ուկրաինա**

ՓՈԼ ԲՐԱՈՒՆ
Փ.գ.դ., վաստակավոր պրոֆ., Դալհաուզի համալսարան, **Հալիֆաքս, Կանադա**

ԻԳՈՐ ԳԱՆՉԵՐՅՈՆՈԿ
Ֆիզմաթ. գ.դ., պրոֆ., Բելառուսի պետական համալսարան, **Մինսկ, Բելառուս**

ՉԵՆ ԴՈՒՆՍԻԱՈ
Փ.գ.դ., Շանհայի միջազգային հետազոտությունների ակադեմիա, **Շանհայ, Չինաստան**

ԱՇՈՏ ԵՆԳՈՅԱՆ
Ք.գ.դ., պրոֆեսոր, Երևանի պետական համալսարան

ԱՆԱՏՈԼԻ ԺՈՒՐԱՎԼՅՈՎ
Հ.գ.դ., պրոֆ., Ռուսաստանի գիտությունների ակադեմիայի հոգեբանության ինստիտուտ, ՌԳԱ իսկական անդամ, ՌԿԱ ակադեմիկոս, **Մոսկվա, ՌԴ**

ՋՈՐՋ ԼԱԲԱԿԻ
Պրոֆեսոր, Լիբանանի պետական կառավարման դպրոց, **Բեյրութ, Լիբանան**

ԱՇՈՏ ԽԱՉԱՏՐՅԱՆ
Ի.գ.դ., պրոֆ., ՀՀ սահմանադրական դատարան, ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա

ՖՐԱՆԿ ՎՌԱՄ ԾԻՐՈՒՆԻԱՆ
Ի.գ.դ., պրոֆ., Հարավային Կալիֆոռնիայի համալսարանի Սոլ Փրայս հանրային քաղաքականության դպրոց, **Լոս Անջելես, ԱՄՆ**

ՍԵՐԳԵՅ ԿԱԼԵՆՋՅԱՆ
Տ.գ.դ., պրոֆ., ՌԴ նախագահին առընթեր ժողովրդական տնտեսության և պետական ծառայության ակադեմիայի կորպորատիվ կառավարման բարձրագույն դպրոց, **Մոսկվա, ՌԴ**

ՀՐԱՆՈՒՇ ՀԱԿՈԲՅԱՆ
Ի.գ.դ., պրոֆ., ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա

ԱՐՄԵՆ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ
Ի.գ.դ., պրոֆ., Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարան, **Ստրասբուրգ, Ֆրանսիա**

ԳԱԳԻԿ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ
Ի.գ.դ., պրոֆեսոր

ԱԼԱՆ ՄԱՍԼՈՎ
Փ.գ.դ., պրոֆ., Կանադայի Կարլտոն համալսարանի հանրային քաղաքականության և կառավարման դպրոց, **Օտտավա, Կանադա**

ՄԱՐԻԱՄ ՄԱՐԳԱՐՅԱՆ
Ք.գ.դ., պրոֆ., ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա

ՀԱՅԿ ՍԱՐԳՍՅԱՆ
Տ.գ.դ., պրոֆ., Երևանի պետական համալսարան

ՅՈՒՐԻ ՍՈՒՎԱՐՅԱՆ
Տ.գ.դ., պրոֆ., ՀՀ ԳԱԱ ակադեմիկոս, Հայաստանի պետական տնտ. համալսարան

ՎԱՀԵ ՍՏԵՓԱՆՅԱՆ
Ի.գ.դ., պրոֆ., Երևանի պետական համալսարան, ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիա

ՎԱԼԵՐԻ ՏԵՐՏԻՉԿԱ
Պետ. կառ. դոկտ, պրոֆ., «Կիև-Մոհիլա ակադեմիա» ազգային համալսարան, **Կիև, Ուկրաինա**

ԼԵՍԼԻ ՓԱԼ
Փ.գ.դ., պրոֆ., Կանադայի Կարլտոն համալսարանի հանրային քաղաքականության և կառավարման դպրոց, **Օտտավա, Կանադա**

ԷԴՈՒԱՐԴ ՕՐԴՅԱՆ
Տ.գ.դ., պրոֆ., Տնտեսագիտության և կառավարման ինստիտուտ

Գլխավոր խմբագիր՝ ԱՐՍԵՆ ԼՈՔՅԱՆ

ԽՄԲԱԳՐԱԿԱՆ ՎԱՐՉԱՆԻ*

ԽԱՉԱՏՈՒՐ ԲԵՋԻՐՋՅԱՆ (պատասխանատու քարտուղար), ԳՈՌ ՉԱՏԻՆՅԱՆ, ԼԱՎՐԵՆՏԻ ՄԻՐԶՈՅԱՆ (խմբագիր), ԹԵՐԵԶԱ ԽԵՉՈՅԱՆ, ՎԻԼԵՆ ԽԱՉԱՏՐՅԱՆ, ԱՐՄԵՆ ԵԶԵԿՅԱՆ, ԱՆՆԱ ՂՈՒՇՉՅԱՆ

**Խմբագրական խորհրդի և վարչանու անդամների հետ կարելի է հաղորդակցվել journal@paara.am էլ.փոստի միջոցով*

Рекомендовано к печати согласно решению ученого совета Академии государственного управления Республики Армения

ПУБЛИЧНОЕ УПРАВЛЕНИЕ

Научный журнал

РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ*

Председатель: ЭДУАРД АГАДЖАНЯН

Руководитель Аппарата Премьер-министра Республики Армения

Члены совета:

ГРАНТ АВАНЕСЯН
Д.пс.н., проф., Ереванский государственный университет

АБЕЛ АГАНБЕГЯН
Д.э.н., проф., Академик РАН, Академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, **Москва, Российская Федерация**

РУБЕН АГУЗУМЦЯН
К.пс.н., проф., Академия государственного управления Республики Армения

МАРГАРИТ АЗАРЯН
Аппарат Президента Республики Армения, Академия государственного управления РА

ГРАНУШ АКОБЯН
Д.ю.н., проф., Академия государственного управления РА

АРМЕН АРУТЮНЯН
Д.ю.н., проф., Европейский суд по правам человека, **Страсбург, Франция**

ГАГИК АРУТЮНЯН
Д.ю.н., профессор

МАНВЕЛ БАДАЛЯН
К.э.н., Академия государственного управления Республики Армения

ВАЛЕРИЙ БАКУМЕНКО
Доктор наук по гос. управлению, профессор, Академия муниципального управления, **Киев, Украина**

ПОЛ БРАУН
Д.ф.н., заслуж. проф., Университет Далхаузи, **Галифакс, Канада**

ИГОРЬ ГАНЧЕРЕНОК
Д.ф.-м.н., проф., Белорусский государственный университет, **Минск, Беларусь**

ЧЭН ДУНСЯО
Д.ф.н., Шанхайская академия международных исследований, **Шанхай, Китай**

АШОТ ЕНГОЯН
Д.п.н., проф., Ереванский государственный университет

АНАТОЛИЙ ЖУРАВЛЕВ
Д.пс.н., проф., Институт психологии Российской академии наук, действ. член РАН, академик РАО, Москва, **Российская Федерация**

ФРАНК ВРАМ ЗЕРУНЯН
Д.ю.н., проф., Сол Прайс школа публичной политики, Университет Южной Калифорнии, **Лос Анджелес, США**

СЕРГЕЙ КАЛЕНДЖЯН
Д.э.н., проф., Высшая школа корпоративного управления Академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, **Москва, Российская Федерация**

ДЖОРДЖ ЛАБАКИ
Доктор наук по юриспруденции, публичным финансам и публичному управлению Профессор, Школа гос. управления Ливана **Бейрут, Ливан**

МАРИАМ МАРГАРЯН
Д.п.н., проф., Академия государственного управления Республики Армения

АЛЛАН МАСЛОВ
Д.ф.н, проф., Школа публичной политики и управления, Карлтонский университет, **Оттава, Канада**

ЭДУАРД ОРДЯН
Д.э.н., проф., Институт экономики и управления

ЛЕСЛИ ПАЛ
Д.ф.н., проф., Школа публичной политики и управления, Карлтонский университет, **Оттава, Канада**

АЙК САРКИСЯН
Д.э.н., проф., Ереванский государственный университет

ВАГЕ СТЕПАНЯН
Д.ю.н., проф., Ереванский государственный университет, Академия государственного управления Республики Армения

ЮРИЙ СУВАРЯН
Д.э.н., проф., академик НАН РА, Армянский государственный экономический университет

ВАЛЕРИЙ ТЕРТЫЧКА
Доктор наук по гос. управлению, профессор, Национальный университет “Киево-Могилянская Академия” **Киев, Украина**

АШОТ ХАЧАТРЯН
Д.ю.н., проф., Конституционный суд Республики Армения, Академия государственного управления РА

Главный редактор: АРСЕН ЛОКЯН

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ*

ХАЧАТУР БЕЗИРДЖЯН (ответственный секретарь), ГОР ЧАТИНЯН, ЛАВРЕНТИЙ МИРЗОЯН (редактор), ТЕРЕЗА ХЕЧОЯН, ВИЛЕН ХАЧАТРЯН, АРМЕН ЕЗЕКЯН, АННА ГУЩЯН

**С членами редакционного совета и редакционной коллегии можно связаться по электронной почте journal@paara.am*

Published by Decision of
Scientific Council of the Public Administration
Academy of the Republic of Armenia

PUBLIC ADMINISTRATION

Scientific journal

EDITORIAL COUNCIL*

Chairman: EDUARD AGHAJANYAN

Chief of Staff to the Prime Minister of the Republic of Armenia

Members of the Council:

ABEL AGANBEGYAN
Doctor of Sciences (Economics), Professor, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation, Academician of Russian Academy of Sciences, **Moscow, Russian Federation**

RUBEN AGHUZUMTSYAN
PhD (Psychology), Professor, Public Administration Academy of the Republic of Armenia

HRANT AVANESYAN
Doctor of Sciences (Psychology), Professor, Yerevan State University

MARGARIT AZARYAN
Office of the President of the Republic of Armenia, Public Administration Academy of RA

MANVEL BADALYAN
PhD (Economics), Public Administration Academy of the Republic of Armenia

VALERY BAKUMENKO
PhD, Professor
Academy of Municipal Administration; **Kyiv, Ukraine**

PAUL BROWN
PhD, Professor Emeritus, Dalhousie University, **Halifax, Canada**

CHEN DONGXIAO
PhD, Shanghai Institutes for International Studies, **Shanghai, China**

ASHOT ENGOYAN
Doctor of Sciences (Political Science), Professor, Yerevan State University

IGOR GANCHERENOK
PhD, Professor, Belarusian State University, **Minsk, Belarus**

HRANUSH HAKOBYAN
Doctor of Sciences (Law), Professor, Public Administration Academy of the Republic of Armenia

ARMEN HARUTYUNYAN
Doctor of Sciences (Law), Professor, European Court of Human Rights, **Strasbourg, France**

GAGIK HARUTYUNYAN
Doctor of Sciences (Law), Professor

SERGEY KALENDZHYAN
Doctor of Sciences (Economics), Professor, Graduate School of Corporate Management of the Academy of National Economy and Public Service at the President of RF, **Moscow, Russian Federation**

ASHOT KHACHATRYAN
Doctor of Sciences (Law), Professor, Constitutional Court of RA, Public Administration Academy of RA

GEORGES LABAKI
PhD, Professor, School of Public Administration ENA Lebanon, **Beirut, Lebanon**

MARIAM MARGARYAN
Doctor of Sciences (Political Science), Professor, Public Administration Academy of the Republic of Armenia

ALLAN MASLOVE
PhD, Professor
School of Public Policy and Administration, Carleton University, **Ottawa, Canada**

EDWARD ORDYAN
Doctor of Sciences (Economics), Professor, Institute of Economics and Management

LESLIE PAL
PhD, Professor
School of Public Policy and Administration, Carleton University, **Ottawa, Canada**

HAYK SARGSYAN
Doctor of Sciences (Economics), Professor, Yerevan State University

VAHE STEPANYAN
Doctor of Sciences (Law), Professor, Yerevan State University, Public Administration Academy of the Republic of Armenia

YURI SUVARYAN
Doctor of Sciences (Economics), Professor, Full Member (Academician) of National Academy of Sciences of RA, Armenian State University of Economics

VALERIY TERTYCHKA
PhD, Professor, National University of Kyiv-Mohyla Academy; **Kyiv, Ukraine**

FRANK VRAM ZERUNYAN
Doctor of Jurisprudence (Law), Professor, Sol Price School of Public Policy, University of Southern California, **Los Angeles, USA**

ANATOLIY ZHURAVLEV
Doctor of Sciences (Psychology), Professor, Institute of Psychology of the Russian Academy of Sciences, Academician of Russian Academy of Sciences, Academician of the RAE, **Moscow, Russian Federation**

Editor-in-chief: ARSEN LOKYAN

EDITORIAL BOARD

KHACHATUR BEZIRJYAN (executive secretary), GOR CHATINYAN, LAVRENTI MIRZOYAN (editor), TEREZA KHECHOYAN, VILEN KHACHATRYAN, ARMEN YEZEKYAN, ANNA GHUSHCHYAN

**You may contact with the Editorial Council and Editorial Board members via e-mail: journal@paara.am*

ՀՏԴ 354.1

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԾԱՌԱՅՈՂՆԵՐԻ ՈՒՍՈՒՑՈՒՄՆ ՈՒ ՎԵՐԱՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ ՀՀ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՄԱՐՄՆԻ ԳՈՐԾԱՌՈՒՅԹՆԵՐԻ ԳՆԱՀԱՏՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳՈՒՄ

ՄՀԵՐ ՖՐԱՆԳՈՒԼՅԱՆ

Եվրոպական համալսարան

Հոդվածում ուսումնասիրվել է հարկային ծառայողների ուսուցման ու վերապատրաստման գործընթացները, բացահայտվել է այդ համակարգում առկա խնդիրները: Հոդվածում առաջարկվում է ստեղծել հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման նոր համակարգ, որը, համագործակցելով տնտեսության մասնավոր հատվածի հետ, կնպաստի հարկային ծառայողների մասնագիտական ունակությունների կատարելագործմանը, ինչն էլ կհանգեցնի հարկային համակարգի արդյունավետության բարձրացմանն ու ստվերային տնտեսության կրճատմանը:

Բանալի բառեր. հարկային ծառայողներ, հարկային գործառույթների գնահատում, վերապատրաստում, հարկային մարմին, հարկային մարմնի գործառույթներ:

Հարկային մարմնի գործառույթների, այդ թվում հարկահավաքման գործունեության, արդյունավետության բարձրացման գործում կարևոր դերակատարում ունեն հարկային համակարգում աշխատողները՝ հարկային ծառայողները: Քանի որ ժամանակի ընթացքում կառավարման համակարգը պարբերաբար փոփոխվում է, իսկ հարկային համակարգում փոփոխություններն անընդհատ են և շարունակական, ապա ակնհայտ է, որ անհրաժեշտություն կա պարբերաբար գնահատել հարկային ծառայողներին և նրանց կատարած գործառույթները: Գործառույթների գնահատման նպատակը պետք է լինի՝ բացահայտել հարկային ծառայողների կողմից իրականացվող այն գործառույթները, որոնք անարդյունավետ են և չեն նպաստում հարկերի հավաքմանը, ինչպես նաև գնահատել հարկային ծառայողների մասնագիտական կարողությունները՝ իրենց առջև դրված խնդիրները լուծելու հարցում:

Գնահատելով հարկային ծառայողներին և նրանց կատարած աշխատանքը՝ հարկային մարմնի կառավարման համակարգում կհավաքվի տեղեկատվություն այն մասին, թե հարկային որ գործառույթներն են անարդյունավետ, ինչ միջոցներ և պաշարներ կարող են նպաստել հարկահավաքման գործընթացի կատարելագործմանը, հարկային մարմնի արդյունավետության բարձրացմանն ու տնտեսության մեջ ստվերի

կրճատմանը [1, էջ 162]: Այլ կերպ ասած, հարկային ծառայողների աշխատանքի գնահատումն անհերքելիորեն պետք է միտված լինի մարդկային ներուժի՝ հարկային ծառայողի, առավել արդյունավետ օգտագործմանը: Բնական է, որ հարկային ծառայողների աշխատանքի կատարելագործումն ու արդյունավետ օգտագործումն ուղղակիորեն հանգեցնելու է հարկային մարմնի կառավարման արդյունավետության մեծացման, ինչը դրական ազդեցություն կունենա ինչպես հարկահավաքման գործընթացի, այնպես էլ ստվերային տնտեսության կրճատման վրա[1]:

Այսպիսով, հարկահավաքման գործընթացի արդյունավետության բարձրացման և ստվերային տնտեսության կրճտման հարցում էական դեր ու նշանակություն ունեն հարկային համակարգում աշխատողները, որոնց աշխատանքն անհրաժեշտ է գնահատել՝ այն կատարելագործելու և առավել արդյունավետ օգտագործելու նպատակով:

Հարկային ծառայողների աշխատանքի կատարելագործման և գործառույթների առավել արդյունավետ իրականացման նպատակով՝ ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային մարմնին վերապահված է լիազորություն՝ կազմակերպել հարկային ծառայողների ուսուցումն ու վերապատրաստումը [2, հոդ. 9]: Հարկային ծառայողների վերապատրաստումը նրանց մասնագիտական գիտելիքները բարելավելու և աշխատանքի արտադրողականությունը բարձրացնելու նպատակ ունի: Ահա թե ինչու հարկային մարմնի արդյունավետության բարձրացման տեսանկյունից էական նշանակություն ունի հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման հարցերի ուսումնասիրությունը: Սրանով էլ պայմանավորված է թեմայի արդիականությունն ու հրատապությունը:

Հետազոտության իրականացման մեթոդ ընտրելով վերլուծության և համադրության մեթոդները՝ նպատակ է սահմանվել ուսումնասիրել հարկային ծառայողների վերապատրաստման նախկին փորձը, գործող կարգն ու օրենսդրական նորմերը: Կարևորագույն խնդիրներից է բացահայտել հարկային ծառայողների վերապատրաստման գործընթացում առկա բացթողումներն ու թերությունները և առաջարկել հարկային ծառայաողների վերապատրաստման կատարելագործման ուղիներ:

[1] Կառավարման համակարգում մարդկային ներուժի աշխատանքի կատարելագործումը, ինչպես կառավարման գիտության մեջ հայտնի է, հանգեցնում է աշխատանքի արտադրողականության բարձրացմանը և միտված է կազմակերպության նպատակների իրականացմանը: Հարկային համակարգում աշխատող մարդկանց աշխատանքի կատարելագործումը, այս համատեքստում, պետք է նպաստի հարկային մարմնի նպատակների իրականացմանը՝ արդյունավետ հարկահավաքման և ստվերային տնտեսության կրճատման տեսանկյուններից:

Հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման հարցերը ՀՀ-ում կարգավորվում են ՀՀ օրենքներով: Եվ չնայած «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքը ընդունվել է 2002-ին, այնուամենայնիվ հարկային ծառայողների վերապատրաստման գործընթացները լայն կիրառություն են ստացել վերջին 10 տարիների ընթացքում: ՀՀ կառավարության որոշմամբ 2008–ին ստեղծվեց «Ուսումնական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ը, որը բուռն գործունեություն սկսեց իրականացնել 2011-2012 թվականներից: Համաձայն ՀՀ կառավարության որոշման՝ «Ուսումնական կենտրոն»-ի նպատակներն էին [3, հոդ. 2].

- ✓ հարկային ու մաքսային մարմիններում ծառայողների վերապատրաստումը, վերաորակավորումը, մասնագիտական որակավորման և ֆիզիկական պատրաստվածության բարձրացումը, հատուկ ուսուցումը,
- ✓ գիտատեսական և կիրառական հետազոտությունների, փորձագիտական գնահատումները,
- ✓ միջազգային գիտակրթական համագործակցությանը մասնակցությունը,
- ✓ տեղեկատվական-վերլուծական նյութերի պատրաստումը,
- ✓ տպագրական ծառայությունների մատուցումը:

Հիմք դրվեց յուրաքանչյուր տարի առնվազն 1 անգամ հարկային ծառայողների առնվազն 2/3-ի վերապատրաստման գործընթացին:

Հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման ծրագրերի թեմաները, դասացուցակը, հարկային ծառայողների ցուցակը և վերապատրաստման իրականացման ժամանակացույցը հաստատվում էր ՀՀ ՊԵԿ նախագահի կողմից՝ նրա համապատասխան որոշմամբ: Վերապատրաստումները իրականացվում էին եռամսյակային կտրվածքով (տարվա մեջ 4 անգամ), իսկ յուրաքանչյուր վերապատրաստման ծրագիրը տևում էր 3-4 օր, որի վերջին օրը տեղի էր ունենում քննություն թեստային տարբերակով[1] (տե՛ս **Աղյուսակ 1**):

[1] Քննությունը սկզբնական շրջանում թղթային էր, այնուհետև անցում կատարվեց համակարգչային թեստերին: Վերապատրաստված էին համարվում այն ծառայողները, որոնք ստանում էին թեստային առաջադրանքի 100-ից առնվազն 80 միավորը:

Աղյուսակ 1

Հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման թեմատիկ ցանկի օրինակ

Թեմաներ	***Ժամ***
Թեմա 1: Հարկային ստուգումներ և ուսումնասիրություններ (գործնական հարցեր)	6
Թեմա 2: Եվրասիական տնտեսական միության մաքսային օրենսգիրք	2
Թեմա 3: Հարկ վճարողների հարկային պարտավորությունները և դեբետային գումարները (ՀՀ հարկային օրենսգիրք՝ բաժին 16)	3
Թեմա 4: ՀՀ աշխատանքային օրենսգիրք	2
Թեմա 5: ՀՀ հարկային օրենսգիրք, բաժին 3, Հարկային պարտավորություն, պարտավորության ծագումը, դադարումը և կատարումը (մարումը): Հարկային հաշվարկներ և հաշվարկային փաստաթղթեր: Հաշվարկային փաստաթղթերի դուրս գրում, չեղարկում, անվավեր ճանաչում	3

Աղյուսակ 1-ում ներկայացված է հարկային ծառայողների վերապատրաստման ծրագրի թեմատիկ պլանի օրինակ, որտեղից կարելի է հետևություն անել, որ ընդհանուր առմամբ, հարկային ծառայողների վերապատրաստման ծրագրերը վերաբերել են հարկային օրենսդրությանը և նրանում տեղի ունեցած փոփոխություններին: Սա է պատճառը, որ վերապատրաստման ծրագրերի իրականացումն առավել հաճախակի դարձավ հատկապես 2013-ից հետո, երբ հարկային օրենքներում պարբերաբար սկսեցին կատարել փոփոխություններ[1]:

Հարկային ծառայողների վերապատրաստման ծրագրերը վերոնշյալ կարգով իրականացվել են մինչև 2020-ի հունվարի 1-ը: 2020-ի հունվարի 20-ին «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքում կատարված փոփոխությունից հետո վերապատրաստմանը վերաբերող հոդվածներն ուժը կորցրել են: Փոխարենը, հարկային ծառայողների ուսուցման և վերա-

[1] Մասնավորապես 2013-ին շրջանառության հարկի ներդրմամբ պայմանավորված՝ 2 տարվա մեջ «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՕ-236-Ն ՀՀ օրենքում 3 (2014-2016 թթ.) տարվա մեջ իրականացվել է 6 փոփոխություն (ՀՕ-165-Ն, ՀՕ-28-Ն, ՀՕ-167-Ն, ՀՕ-38-Ն, ՀՕ-1-Ն, ՀՕ-128-Ն):

պատրաստման կանոնակարգումը նույնացվել է քաղաքացիական ծառայողների հետ [4, հոդ. 19]: Համաձայն «Քաղաքացիական ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի՝ քաղաքացիական ծառայողի (որի մեջ այս մասով ներառվում են նաև հարկային ծառայողները)[1] ուսուցումն ու վերապատրաստումը իրականացվում է ծառայության տվյալ պաշտոնի անձնագրով քաղաքացիական ծառայողի մասնագիտական գիտելիքների և կոմպետենցիաների տիրապետման նոր պահանջների սահմանման դեպքում՝ քաղաքացիական ծառայողի կամ կառուցվածքային ստորաբաժանման ղեկավարի նախաձեռնությամբ: Ընդ որում՝ վերապատրաստումն իրականացվում է յուրաքանչյուր ծառայողի համար ըստ անհատական ծրագրի, որը կազմվում կամ փոփոխվում է ծառայողի տարեկան կատարողականի գնահատմանը զուգընթաց իրականացված վերապատրաստման կարիքների գնահատումից [4, հոդ. 19]: Միգուցե սա է պատճառը, որ ի հակադրություն նախորդ տարիներին ամեն տարի իրականացվող պարտադիր վերապատրաստումների, 2020-ի առաջին կիսամյակում հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման ծրագրեր չեն իրականացվել: Չնայած դրան՝ «Ուսումնական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ը, որի նպատակներից էր հարկային ծառայողների որակավորման բարձրացումն ու վերապատրաստումը, շարունակում է գործունեություն ծավալել և հեռավար[2] վճարովի դասընթացներ կազմակերպել անհատների ու կազմակերպությունների համար [5]:

Վերլուծելով հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման ծրագրերը և կարևորելով ուսուցման և վերապատրաստման դերը հարկային մարմնի գործառույթների գնահատման համակարգում՝ կարելի է առանձնացնել մի շարք խնդիրներ, որոնց լուծման նպատակով էլ առաջարկում ենք հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման նոր համակարգ: Մասնավորապես, հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման գործող կարգում առկա խնդիրներ են.

✓ Վերապատրաստման գործող կարգով՝ հարկային ծառայողների ուսուցումն ու վերապատրաստումը կախված է ծառայողի կատարողականի գնահատականից: Սա նշանակում է, որ ծառայողի ուսուցումն ու վերապատրաստումը ենթադրվում է, որ տեղի կունենա նրա ցածր գնահատականի դեպքում: Հարկային ծառայողների կատարողականի գնահատա-

[1] Հարկային ծառայողների հիմնական հարաբերությունները կարգավորվում են «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքով, սակայն հարկային ծառայողների ուսուցումների և վերապատրաստումների մասով կարգավորումը կատարվում է «Քաղաքացիական ծառայության մասին» ՀՀ օրենքով:

[2] Հեռավար դասընթացները պայմանավորված են «Կորոնավիրուս» համավարակով:

կանը սերտորեն կապված է նրանց պարգևատրման հետ[6] և իրականացվում է տարին մեկ անգամ: Ընդ որում՝ հատկանշական է, որ կատարողականի գնահատումը իրականացվում է հարկային ծառայողի անմիջական ղեկավարի կողմից: Սա փաստ է, որ ծառայողի կատարողականի գնահատումը իրականացվում է սուբյեկտիվ գործոնների ազդեցությամբ և քիչ է հավանականությունը, որ ծառայողը կարող է ստանալ կատարողականի ցածր գնահատական:

✓ Վերապատրաստման նախկին ծրագրերի ուսումնասիրությունը փաստում է, որ վերապատրաստման թեմաները վերաբերել են հիմնականում հարկային օրենսդրությանն ու դրանում կատարված փոփոխություններին: Ավելին, մի շարք փաստաթղթերի ուսումնասիրությունից կարելի է եզրահանգել, որ վերապատրաստման ծրագրերը միտված են եղել տեսական հարցերի քննարկմանը և քիչ է եղել անդրադարձը օրենքների գործնական կիրառությանը: Սրա ապացույցը, ՀՀ ՊԵԿ նախագահի հրամանով անվավեր ճանաչված ակտերի վիճակագրությունն է: Մասնավորապես, համաձայն ՀՀ ՊԵԿ նախագահի 14.01.2019-ի «ՀՀ ՊԵԿ կողմից կայացված մի շարք վարչական ակտեր անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ» N 1 որոշման, ՀՀ վարչական դատարանում 2017-2018 թվականների ընթացքում քննվել են թվով 51 դատական գործեր, որոնցից 31-ի վերաբերյալ վարչական դատարանը կայացրել է ստուգման ակտերն անվավեր ճանաչելու և ներկայացված հայցերը մերժելու որոշումներ [7]: Նույն որոշմամբ թվով 16 վարչական ակտեր ճանաչվել են անվավեր[1]: Ընդ որում, համաձայն ՀՀ ՊԵԿ նախագահի որոշման, վարչական ակտերն անվավեր ճանաչելու հիմնական պատճառը ստուգման շրջանակներում պարտադիր կատարման ենթակա գործողությունները կատարված չլինելու, կամ դրանց վերաբերյալ նույն կարգերով նախատեսված փաստաթղթերի բացակայությունը կամ թերի լինելը, կամ ստուգման ակտերով վկայակոչված հանգամանքների վերաբերյալ ապացույցների բացակայությունն է [7]: Անկախ ընդհանուր վարչական ակտերի մեջ անվավեր ճանաչված ակտերի տեսակարար կշռի ցուցանիշի մեծությունից՝ վերոնշյալը հիմք է տալիս կատարել հետևություն: Հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման ծրագրերն ամբողջությամբ չեն նպաստել հարկային ստուգումների և ուսումնասիրությունների թեմայի շրջանակներում հարկային ծառայողների գործնական կարողությունների և հմտությունների կատարելագործմանը:

[1] Անվավեր ճանաչված վարչական ակտերի ցանկը կցված է որոշման ըստ հավելվածի

✓ Ուսուցման և վերապատրաստման ծրագրերը, նրանց թեմաիկ ցանկը կազմվել և հաստատվել են մեկ կենտրոնի կողմից, ինչի արդյունքում հարկային ծառայողների նախաձեռնությունը դասընթացների թեմաների ընտրության հարցում բացակայել է: Սա թույլ է տալիս եզրակացնել, որ չեն բացառվում այն դեպքերը, երբ հարկային ծառայողը մասնակցել է դասընթացի, որի կարիքը բնավ չի ունեցել: Կառավարման գիտության մեջ ապացուցված է, որ նմանատիպ իրավիճակը հանգեցնում է կառավարչական այնպիսի վարքագծի, երբ աշխատողը դիտարկվում է միայն որպես կատարող, ինչի արդյունքում նվազում է աշխատողների նախաձեռնողականությունը: Վերոնշյալից կարելի է եզրակացնել, որ նախաձեռնությունից զուրկ աշխատողին կարող է հետաքրքրել միայն աշխատանքի կատարումը (շատ հաճախ կարող է հանգեցնել ամեն գնով առաջադրանքի իրականացման), ուստի աշխատողը մոտիվացված չէ իր մասնագիտական ունակությունների կատարելագործման մեջ:

Հարկային ծառայողների ուսուցման և վերապատրաստման գործընթացում վերոնշյալ խնդիրների լուծման նպատակով առաջարկում ենք հարկային ծառայողների վերապատրաստման նոր համակարգ, որը հիմնված կլինի հետևյալ դրույթների վրա.

✓ հարկային ծառայողները տարեկան առնվազն 2 անգամ (կիսամյակը 1 անգամ) պետք է անցնեն ուսուցում և վերապատրաստում, ընդ որում՝ այդ ուսուցման ծրագրերից մեկը պետք է անցկացնեն այդ նպատակով ստեղծված մասնավոր հատվածի ուսումնական կազմակերպություններից որևէ մեկում՝ ստանալով հավաստագիր: Մասնավոր կազմակերպություններում հարկային ծառայողի վերապատրաստման ծրագրերը պետք է ունենան տնտեսագիտության, կառավարման և տնտեսության տարբեր ճյուղերի վերաբերյալ տեսական և պրակտիկ գիտելիքներով թեմատիկ ուղղվածություն: Այլ կերպ ասած, մասնավոր կազմակերպություններում հարկային ծառայողների ուսուցման նպատակն է հարկային ծառայողներին ուսուցանել տնտեսության տարբեր ոլորտների վերաբերյալ գիտելիքներ, որոնք հարկային ծառայողը կարող է օգտագործել հարկ վճարողների վերլուծությունների, ստվերային տնտեսության բացահայտման ու գնահատման աշխատանքների իրականացման ժամանակ: Մասնավոր կազմակերպություններում վերապատրաստման ժամանակ անհրաժեշտ է կարևորել հարկային ծառայողի նախաձեռնությունը՝ թեմատիկ ուղղվածությունն ու մասնավոր ուսումնական կազմակերպությունը ընտրելու հարցում:

Պարտադիր վերապատրաստման երկրորդ դասընթացը կարող է իրականացվել «Ուսումնական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ի կողմից և վերաբերել հարկային օրենսդրությանն ու դրանում իրականացված փոփոխություններին: Ընդ որում՝ ուսումնական գործընթացն առավել արդյունավետ և քիչ ծախսերով իրականացնելու համար առավել նպատակահարմար է

ուսուցանող դասախոսների այցը ՀՀ ՊԵԿ տարածքային ստորաբաժանումներ[1]: Վերապատրաստման երկու ծրագրերի դեպքում էլ դասընթացի կազմակերպման և անցկացման ծախսերն անհրաժեշտ է ֆինանսավորել պետական բյուջեից,

✓ հարկային մարմնի գործառույթների և հարկային ծառայողների աշխատանքների գնահատման արդյունքում՝ ըստ անհրաժեշտության կազմակերպել ուսուցողական հանդիպումներ, որոնց դեպքում պարտադիր չէ ամբողջ անձնակազմի մասնակցությունը: Ուսուցողական հանդիպումները պետք է բացառապես հիմնված լինեն հարկային գործառույթների գնահատման արդյունքների վրա և նպատակ ունենան քննարկել այս կամ այն գործառույթի անարդյունավետության պատճառները, գործառույթները իրականացնելու ժամանակ ի հայտ եկած խնդիրները, վեր հանել դրանց լուծման տարբերակները, կազմակերպել քննարկումներ, իրականացնել փորձի փոխանակում: Ուսումնական քննարկումներում պետք է ընդգրկված լինեն ոչ միայն բարձր օղակի, այլ նաև ստորին օղակի աշխատակիցներ: Նմանատիպ ուսուցողական հանդիպումները, լրացուցիչ ծախսերից խուսափելու նպատակով, նպատակահարմար է իրականացնել նաև հեռավար՝ հեռավար ուսուցման հարթակների օգնությամբ:

Ամփոփելով վերոգրյալը՝ կարելի է եզրահանգել, որ հարկային ծառայողների ուսուցումն ու վերապատրաստումը կարևոր դեր ու նշանակություն ունեն հարկային մարմնի գործառույթների արդյունավետ իրականացման գործում: Այդ իսկ պատճառով անհրաժեշտ է ձևավորել այնպիսի համակարգ, որը հնարավորություն կտա հարկային ծառայողներին մասնագիտանալ ինչպես հարկային օրենսդրության մեջ, այլև ձեռք բերել տնտեսությանը և նրա ճյուղերի վերաբերյալ գիտելիքներ: Հարկային համակարգում աշխատողների մասնագիտական շարունակական կատարելագործումը, ի վերջո, կարող է նպաստել հարկահավաքման գործունեության առավել արդյունավետ իրականացմանն ու տնտեսության մեջ ստվերի կրճատմանը:

[1] Օրինակ՝ 100 հարկային ծառայողի հաշվով, երբ 1 հարկային ծառայողի հաշվով 1 օրվա գործուղման և ներկայացուցչական ծախսերը կազմում են միջինում 16000 դրամ, գործուղման և ներկայացուցչական ծախսերը 1 օրվա համար ընդամենը կկազմեն 1.600.000 դրամ: Հաշվի առնելով ՀՀ ՊԵԿ կառուցվածքային ստորաբաժանումներում աշխատողների բաշխվածությունը 100 հարկային ծառայողը կարող են տեղաբաշխված լինեն 5 տարբեր տարածքներում: Ուստի 100 հարկային ծառայողի ուսուցումը՝ դասախոսի այցելության դեպքում կարող է տևել 5 օր: Նկատի ունենալով, որ 1 օրվա ընթացքում հնարավոր է իրականացնել 2 դաս, 2 դասախոսի 5 օրվա գործուղման և ներկայացուցչական ծախսը կկազմի 160000 դրամ (2 x 5 * 16000 դրամ)՝ 10 անգամ ավելի քիչ:

ՕԳՏԱԳՈՐԾՎԱԾ ԱՂԲՅՈՒՐՆԵՐ

1. ***Մ. Ֆրանգուլյան,*** «Ստվերային տնտեսությունը որպես հարկային մարմնի գործառույթների անարդյունավետ գնահատման արդյունք», Եվրոպական համալսարան, գիտական հոդվածների ժողովածու, Եր. «ԵՀ» հրատ, 2019, գիրք 10(01), 400 էջ:

2. «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենք, ՀՕ-407-Ն, 03.07.2002թ.:

3. «Ուսումնական կենտրոն» պետական ոչ առևտրային կազմակերպություն ստեղծելու մասին ՀՀ կառավարության 4.12.2008 թ.-ի N 1497-Ն որոշում:

4. «Քաղաքացիական ծառայության մասին» ՀՀ օրենք, ՀՕ-205-Ն, 23.03.2018 թ.:

5. www.petekamutner.am, ՀՀ ՊԵԿ պաշտոնական կայք էջ:

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

7. «ՀՀ ՊԵԿ կողմից կայացված մի շարք վարչական ակտեր անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ» ՀՀ ՊԵԿ նախագահի 14.01.2019 թ.-ի N 1 որոշում: