



ՎԱՐԴԱՆ ԲՈՍՏԱՆԶՅԱՆ

ԵՊՀ ֆինանսահաշվային ամբիոնի պրոֆեսոր,
տնտեսագիտության դոկտոր

ՍՈՒՐԵՆ ՂԱՄԲԱՐՅԱՆ

ՀՀ ԳԱԱ Մ. Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության
ինստիտուտի ասպիրանտ

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՎԱՐՉԱՐԱՐՈՒԹՅԱՆ ԿԱՏԱՐԵԼԱԳՈՐԾՄԱՆ ՈՒԴԻՆԵՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ

Հոդվածը նվիրված է Հայաստանում հարկային քաղաքականության արդյունավետության բարձրացման և հարկային վարչարարության մեխանիզմների կատարելագործման հիմնախնդիրների ուսումնասիրությանը, անհրաժեշտ մոտեցումների առաջադրմանը: Ներկայացված առաջարկությունները կարող են ներդրվել հանրապետության հարկային համակարգում վարչարարության կատարելագործման ուղիների քաղաքականության մշակման և իրականացման հիմքում:

Հիմնաբառեր. հարկային քաղաքականություն, հարկային վարչարարություն, հարկ վճարողներ, սպասարկման որակ, խոշոր ձեռնարկատիրություն, փոքր և միջին ձեռնարկություն

Շուկայական հարաբերությունների պայմաններում տնտեսության զարգացման գործում առանցքային դեր և նշանակություն ունի երկրի հարկային համակարգը, որի արդյունավետ գործունեությամբ է պայմանավորված սոցիալ-տնտեսական բնույթի բազմաթիվ խնդիրների լուծումը: Հարկային համակարգի ձևավորման սկզբունքները և կիրառվող մոտեցումները կարևոր նախապայման են հարկային քաղաքականության միջոցով տնտեսության զարգացման անհրաժեշտ միջավայրի և համապատասխան նախադրյալների ստացման համար: Ըստ էության, հարկային քաղաքականության առջև ծա-

ռացած խնդիրների լուծման և հիմնական նպատակների ձեռքբերման գործում կարևոր նշանակություն ունի հարկային վարչարարությունը, որը հարկային մարմինների կողմից օրենսդրությամբ իրենց վերապահված իրավասությունների և գործառնությունների շրջանակներում իրականացվող գործունեությունն է՝ ուղղված հաստատված հարկային մուտքերի հավաքագրմանը, հարկային պարտավորությունների ճշգրիտ հաշվարկմանը, հարկային օրենսդրության պահանջների անվերապահ կատարմանը, հարկային մարմնի խնդիրների լուծմանը, համապատասխան ներուժի գնահատմանը և այլն: Ակնհայտ է, որ հարկային վարչարարության կատարելագործմամբ են մեծապես պայմանավորված բյուջետային եկամուտների ապահովումը և պետության գործառնությունների իրականացման համար անհրաժեշտ ֆինանսական բազայի ձևավորումը: Այս տեսանկյունից, կարելի է նշել, որ հարկային քաղաքականությունը և հարկային վարչարարությունը սերտորեն փոխկապված են, և դրանք պետք է դիտարկել միասնական գործընթացի համատեքստում: Ավելին, առանց հարկային վարչարարության արդյունավետ մեխանիզմների ներդրման և շարունակական կատարելագործման, հնարավոր չէ հարկային քաղաքականության առջև դրված խնդիրների լուծումը: Հենց այս հանգամանքով է պայմանավորված այն իրողությունը, որ գրեթե բոլոր երկրներում իրականացվող հարկային բարեփոխումների կարևոր ուղղություններից է հարկային վարչարարության կատարելագործումը: Հետազոտությունը նվիրված է Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային քաղաքականության կատարելագործման, մասնավորապես՝ հարկային վարչարարության արդյունավետության բարձրացման, հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարելավման, հարկային հսկողության մեխանիզմների զարգացման, հարկային մարմնի կառուցվածքային բարեփոխումների իրականացման, ստվերային տնտեսության ծավալների կրճատման և հարկային քաղաքականությանը վերաբերող այլ հիմնախնդիրների լուծման արդյունավետ ուղիների մշակմանը: Այլ խոսքով՝ հետազոտությունը հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարելավման, գործարարության հիմնական գործընթացների վերակազմակերպման, հարկային հսկողության ժամանակակից մեխանիզմների ներդրման և մարդկային ռեսուրսների կառավարման հարցերի շրջանակներում արդյունավետ հարկային վարչարարությանը վերաբերող մոտեցումների մշակման նպատակ է հետապնդում:

Հարկային քաղաքականության իրականացումը, ինչպես նաև դրանով պայմանավորված տնտեսական քաղաքականության հիմնական նպատակների ձեռքբերումն էականորեն կախված են հարկային վարչարարության արդյունավետությունից, որի շարունակական կատարելագործումն անհրաժեշտ նախապայման է հարկային եկամուտների հավաքագրման համար:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ հարկային քաղաքականության և այդ ուղղությամբ իրականացվող վարչարարության հիմնախնդիրները փոխկապված և փոխապայմանավորված են, հարկային քաղաքականության բարեփոխումները չեն կարող արդյունավետ լինել՝ առանց վարչարարության համարժեք բարեփոխումների: Դրանք գործնականում պետք է ինչպես հարկային համակարգի ձևավորման սկզբունքների, այնպես էլ հարկային քաղաքականությունը կարգավորող հարաբերությունների արդիականացման նպատակ ունենան հիմնվելով հարկային օրենսդրության մեջ օգտագործվող հիմնական հասկացությունների, հարկատուների իրավունքների և պարտականությունների, հարկային մարմինների իրավասությունների, հսկողական գործըն-

թացների, հարկային իրավախախտումների համար պատասխանատվության, հարկային մարմինների գործողությունների և որոշումների գանգատարկման կարգերի և ոլորտում իրականացվող քաղաքականության հետ կապված այլ գործընթացների հստակ դրույթների և սահմանումների վրա:

Հատկանշական է, որ շատ երկրների հարկային համակարգերին բնորոշ է ուղղահայաց արդարության սկզբունքի կիրառումը: Ի տարբերություն հորիզոնական արդարության սկզբունքի՝ ուղղահայացի կիրառումը կարելի է համարել ցանկալի, բայց ոչ պարտադիր: Ընդհանուր առմամբ, ցանկացած երկրի հարկային համակարգ բնորոշվում է տվյալ պահին գոյություն ունեցող հարկման էական տարրերի ամբողջությամբ, որոնցից առանձնանում է հարկահավաքման կազմակերպումը և այդ գործընթացի նկատմամբ վերահսկողությունը:

Հարկային վարչարարությունը միտված է այնպիսի գործընթացների արդյունավետության մակարդակի բարձրացմանը, ինչպիսիք են ձեռնարկատիրական գործունեության գրանցումը, հարկ վճարողների հաշվառումը, սպասարկման համակարգի ձևավորումը, հարկային պարտավորությունների հայտարարագրումը, տնտեսական հաշվարկների ներկայացումը, ինչպես նաև հարկային ստուգումների կազմակերպումը, իրականացվող քաղաքականության վերաբերյալ հարկատուների իրազեկումը և հարկային օրենքների կատարման վերահսկողությունը: Վերոնշյալ գործառույթների իրականացման իրավասությունն օրենքով դրվում է հարկային մարմինների վրա: Հարկերի գործառույթների գործնական դրսևորումները ներկայացված են գծապատկերում.



Գծապատկեր 1. Հարկերի գործառույթների գործնական դրսևորումները¹

Ուսումնասիրությունները վկայում են, որ հարկային վարչարարության արդյունավետությունը կախված է վերը հիշատակված գործառույթների ամբողջական և նպատակային կիրառումից: Հայաստանում վերջին տարիներին այս բնագավառում կատարվող բարեփոխումները հիմնականում միտված են հարկային համակարգի գործառույթների բարելավմանը: Միևնույն ժամանակ,

¹ Տե՛ս Վ. Հարությունյան, Դ. Հարությունյան, Հարկեր և հարկազանձում, Եր., «Գիտություն» հրատ., 2010, էջ 71:

կախված տվյալ երկրի պետական կառուցվածքից և հարկային համակարգի առանձնահատկություններից, ձևավորվում և գործում են հարկման գործընթացի կառավարման որոշակի համակարգեր և մարմիններ:

Ընդհանուր առմամբ, հարկային մարմինների խնդիրներն ու գործառնությունները նպատակահարմար է խմբավորել ըստ հարկադրման տեսակների, կատեգորիաների, գործունեության ոլորտների և տարածքների (հարկատուների և հարկային մուտքերի հաշվառման կազմակերպում), մուտքագրվող հարկերի դինամիկայի վերլուծության՝ ըստ հետաքրքրող հայտանիշների և հարկային մուտքերի մասին պետական իրավասու մարմիններին իրազեկման, ինչպես նաև ըստ հարկահավաքման համակարգի կատարելագործման, օրենսդրական նախաձեռնության, մեթոդական մշակումների, տեղեկատվական ապահովվածության, իշխանության այլ մարմինների հետ փոխհամագործակցության և հարկատուներին հարկային օրենսդրության հարցերի պարզաբանման (տեղեկատվության տրամադրում, մեթոդական ուսուցում, սեմինարներ): Բացի այդ, կարևորվում են նաև հարկային մարմիններում աշխատողների մասնագիտական պատրաստվածության աստիճանի բարձրացումը և համակարգի աշխատանքների մեքենայացումն ու ծրագրավորումը:

Անդրադառնալով հարկային համակարգի ձևավորման ու գործողության, ինչպես նաև հարկային վարչարարության արդյունավետության բարձրացման գործում հարկային օրենսդրության դերին ու կարևորությանը՝ հիմնավորվում է, որ դրանք պետք է նպատակաուղղել այնպիսի խնդիրների լուծմանը, ինչպիսիք են վերադաս հարկային մարմնի և հարկային տեսչությունների միջև միասնական համակարգչային ցանցի ստեղծումը, անհատական համակարգիչների անհրաժեշտ քանակությամբ հագեցվածության ապահովումը, հավաքագրված գումարների, ապառքների, ապահովագրիչների համակարգչային հաշվառումը և միասնական տեղեկատվական բազայի ձևավորումը: Այս ամենը հարկ է զուգակցել այնպիսի կարևոր գործընթացների հետ, ինչպիսիք են հարկային հաշիվների մեքենայական մշակումը, հանդիպակաց հաշվարկների համատարած կիրառման նպատակով անհրաժեշտ բազայի ստեղծումն ու շահագործումը և չիմնավորված հարկային վնասների հայտարարագրման դեպքերի բացառումը:

Հարկային վարչարարության կատարելագործման համար անհրաժեշտ է հատուկ ուշադրություն դարձնել նաև հարկային վարչարարության մեթոդներին, որոնց ընտրությունը, բնույթը և օգտագործման մեխանիզմները չեն կարող ինքնանպատակ լինել: Դրանք պետք է բխեն պետության ընտրած ռազմավարությունից և հարկային համակարգի զարգացման ուղիներից: Պետք է նշել, որ բավական դժվար է ընտրել հարկային վարչարարության արդյունավետ մեթոդներ ու ձևեր, ինչը բացատրվում է նրանով, որ դեռևս գոյություն չունի հստակ, համընդհանուր արդյունավետություն ունեցող հարկային վարչարարության գործիքների համակարգ: Հիմք ընդունելով վերոշարադրյալը՝ հարկային վարչարարության մեթոդներն ու ձևերը դիտարկվում են տնտեսության պետական կարգավորման ընդհանուր գործիքների շրջանակում:

Ժամանակակից տնտեսագիտական գրականության մեջ հաճախ հարկային վարչարարության մեթոդների և դրանց իրականացման ձևերի հետ են կապում հարկային համակարգի արդյունավետ գործունեությունը: Ընդ որում, հարկային վարչարարության այս կամ այն մեթոդի ընտրությունը պայմանա-

վորված է վարչարարական միջոցների հնարավորություններից, կառավարման մասշտաբներից, հարկային ծառայության կադրային ներուժի մասնագիտական մակարդակից, վարչարարության նպատակից, սոցիալ-տնտեսական միջավայրից և այլն: Հաշվի առնելով վերոնշյալ առանձնահատկությունները՝ հարկային վարչարարության մեթոդները կարելի է ներկայացնել հետևյալ կերպ.

- *հարկային պլանավորում*, որն իրականացվում է ըստ մարտավարական (առանձին տարածքների հարկային ներուժի, հարկային գործունեության, ինչպես նաև հարկային վարչարարության գնահատման ցուցանիշների օպտիմալ կազմի որոշում և այլն) և ռազմավարական ուղղությունների,
- *հարկային կարգավորում*, որը կատարվում է հարկային արտոնությունների տրամադրման, խախտումների համար պատժամիջոցների կիրառման և այլ ճանապարհներով,
- *հարկային հսկողություն*, որն իրականացվում է հարկային ստուգումների, հարկային գործակալներից և վճարներ կատարողներից բացատրություններ և պարզաբանումներ ստանալու, հարկային հաշվարկների և հաշվետվությունների տվյալների վերլուծության, տարբեր մակարդակի բյուջեներ օրենսդրությամբ սահմանված հարկերի և վճարների մուտքերի ապահովման նկատմամբ հսկողության միջոցով:

Հաշվի առնելով հարկային վարչարարության՝ հարկային քաղաքականության իրականացման գործընթացում ունեցած կարևոր նշանակությունը, նախևառաջ անհրաժեշտ է առաջնորդվել հարկային վարչարարության գնահատման համապատասխան մեթոդաբանությամբ, որը հնարավորություն կտա քանակապես արժևորելու դրա արդյունավետությունն ու անհրաժեշտության դեպքում մշակելու վերջինիս բարելավմանն ուղղված միջոցառումներ:

Հարկային վարչարարության գլխավոր նպատակը պետք է լինի հարկատուների հարկային պարտավորությունների ճիշտ գնահատումն ու դրանց հավաքագրումը հարկային վարչարարության նվազագույն ծախսերով: Հետևաբար՝ հարկային վարչարարության հիմնական խնդիրը հարկային վճարումների գծով բյուջետային փաստացի մուտքերի համապատասխանեցումն է հարկման ներուժային մակարդակին: Դա հարկային այն գումարն է, որը հնարավոր կլինի հավաքագրել հարկատուների կողմից հարկերից խուսափելու դեպքերի բացառման և հարկային պարտավորությունների կամովին ու ամբողջությամբ կատարելու պայմաններում: Ներուժային և փաստացի հարկային եկամուտների միջև տարբերությունը չհավաքագրված հարկային եկամուտներն են: Հարկային վարչարարության գնահատման նպատակներից ելնելով՝ ընդունված է չհավաքագրված հարկային եկամուտների մեջ առանձնացնել երկու բաղադրիչ՝ հարկատուների կողմից հարկվող օբյեկտները թաքցնելու և հարկային հաշվետվություններում ներկայացված, սակայն փաստացի վճարումների չկատարման հետևանքով (հարկային ապառքներ) եկամուտների կորուստներ:

Անհրաժեշտ է նշել սակայն, որ նույնիսկ զարգացած երկրներում հարկային փաստացի եկամուտները զիջում են հարկման ներուժային մակարդակը. հարկային վարչարարության անընդհատ կատարելագործման միջոցով պարզապես պետք է ապահովել այդ «ձեղքվածքի» անընդհատ նվազեցում: Մասնավորապես, պետական բավական մեծ հատված ունեցող Շվեդիայի

տնտեսության համար հաշվարկված է, որ չհավաքագրված հարկային եկամուտները կազմում են ներուժային մակարդակի մոտ 9%-ը²։ ընդ որում, վերջինի մեջ հարկման օբյեկտները թաքցնելու հետևանքով կորուստները կազմում են 5, վարչարարական անկատար մեխանիզմների հետևանքով՝ 3–3.5, հաշվարկված հարկային պարտավորությունների գումարները (ժամանակին ու ամբողջությամբ չվճարելու հետևանքով)՝ 0.5%: Հարկային եկամուտները հարկման ներուժային մակարդակին մոտեցնելու համար անհրաժեշտ է հարկահավաքման գործընթացում լայնորեն կիրառել կամավորության սկզբունքը՝ խթանել հարկատուների կողմից հարկային պարտավորությունների ինքնակամ կատարումը, ինչպես նաև ուժեղացնել հարկային վերահսկողությունը՝ հարկումից խուսափելու դեպքերի նվազեցման համար: Այդ նպատակով կիրառվում են մի կողմից՝ հարկատուների որակյալ սպասարկում՝ անհրաժեշտ տեղեկատվության ժամանակին ու հստակ տրամադրման և հարկերի վճարման կարևորության գիտակցումն արմատավորելու միջոցով, մյուս կողմից՝ վերահսկողություն ու պատժամիջոցներ:

Հարկային վարչարարության արդյունավետության ապահովման նպատակով կարևոր է նաև հարկային մարմինների կողմից իրականացվող գործառույթների որակական կողմը: Վերջինս կարող է ապահովվել հարկային վարչարարության իրականացման արդյունքում սխալների նվազագույն մակարդակի դեպքում, երբ դրանք հարկատուների շրջանում հարկային մարմինների գործողությունների նկատմամբ դժգոհություններ չեն առաջացնում: Հարկատուներն ամենուր ունեն հավասար իրավունքներ, այդ թվում՝ պահանջելու, որ հարկային մարմինների կայացրած որոշումները լինեն ճիշտ ու հիմնավորված, ինչպես նաև բոլորի նկատմամբ կիրառվեն միատեսակ չափանիշներ: Այլ խոսքով՝ հարկային վարչարարության իրականացման գործընթացում պետք է բացառվեն կողմնակալ դրսևորումներն առանձին հարկատուների վերաբերմամբ: Հարկային վարչարարության որակի գնահատման ցուցանիշներից կարևոր է առանձնացնել հարկային մարմինների գործողությունների կապակցությամբ հարկային վերադաս մարմիններ հարկատուների կողմից ներկայացվող գանգատարկումների թիվը, գանգատարկման քննման միջին ժամանակը, հարկային վերադաս մարմինների կողմից դրանց բավարարման տեսակարար կշիռը ընդհանուր գանգատարկումներում, ինչպես նաև հարկային մարմինների գործողությունների բողոքարկումը դատական մարմիններում, հարկատուներին տեղեկատվության և խորհրդատվության մատուցման որակը, հարկատուների՝ հարկային մարմինների մասին ունեցած կարծիքը:

Հարկային վարչարարության գնահատման նշված ցուցանիշների միջոցով կարելի է բացահայտել հարկային մարմինների գործողություններում առկա թերությունները և մշակել դրանց հետագա բացառման համապատասխան միջոցառումներ: Ավելին, այդ ցուցանիշների համակարգը կարելի է կիրառել նաև հարկային մարմինների գործունեության պլանավորման ընթացքում, երբ որոշակի ցուցանիշների տեսքով հարկային մարմիններին կառաջադրվեն գործունեության ուղենիշները և բյուջետային տարվա ավարտից հետո կտրվի հարկային մարմինների գործունեության գնահատականը: Հարկային մարմինների գործունեության ծրագիրը օրենսդիր կամ վերադաս գոր-

² Sten Performance Measurement in Tax Administration, OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Strategic Management, May, 2001. www.oecd.org. էջ 38:

ծաղիր մարմինների կողմից հաստատելու փորձն իր կենսունակությունն ապահովել է զարգացած տնտեսություն ունեցող բազմաթիվ երկրներում:

Գործնականում հարկային կարգավորման մեթոդը ենթադրում է հարկային արտոնությունների կիրառում և հարկային օրենսդրության խախտումների նկատմամբ հակազդման մեթոդների մշակում ու կատարելագործում: Օրինախախտ հարկատուների նկատմամբ հարկային պատասխանատվության կարգի կիրառումը պետք է բխի հարկային օրենսդրությունից:

Այսպիսով՝ հարկային վարչարարության մեթոդների և իրացման ձևերի օպտիմալ կազմի որոշումը կարող է նպաստել հարկային համակարգի կատարելագործմանը՝ նվազագույնի հասցնելով անհավասար մրցակցությունը պայմանավորող հարկային գործոններն ու ապահովել հանրային ծախսերի անհրաժեշտ մակարդակի ֆինանսավորման համար բավարար եկամուտների հավաքագրման հնարավորություններ: Հարկային վարչարարության տեսական և մեթոդական հիմքերի վերլուծությունը հնարավորություն է ընձեռում գնահատելու հարկային վարչարարության դերը երկրի տնտեսության զարգացման տարբեր փուլերում:

Ուսումնասիրությունները ցույց են տալիս, որ բազմաթիվ երկրներում հարկային համակարգերը ձևավորվել են դրանց սոցիալ-տնտեսական և էվոլյուցիոն զարգացմանը համարժեք, իսկ հարկային վարչարարության կատարելագործումն իրականացվել է՝ ելնելով տնտեսական իրավիճակից ու պայմաններից, ինչն էլ նպաստել է տնտեսության բնականոն զարգացմանը: Այդուհանդերձ, հարկային վարչարարության արդյունավետության մակարդակի բարձրացման գործում մշտապես հատուկ է եղել պետության դերն իր երկու հիմնարար՝ կարգավորիչ և վերահսկիչ գործառնություններով: Դրանք, որպես կանոն, առնչվում են համապատասխան օրենքների և որոշումների ընդունմանն ու իրագործմանը, ինչպես նաև տնտեսական և, մասնավորապես, հարկային գործուն մեխանիզմի ձևավորմանը: Պետության կարգավորիչ դերը կարող է լիարժեք չլինել այն դեպքերում, երբ վերահսկիչ գործառնությունն ուղեկցվում են պետական համապատասխան կառույցների ոչ համադրված գործողություններով: Արդյունավետ կառավարումը բացառում է այդպիսի դեպքերի առկայությունը, քանի որ պետության դերն առաջին հերթին կարևորվում է գործարարության համար նպաստավոր պայմանների ստեղծմամբ և պահպանմամբ:

Տնտեսական արդյունավետ քաղաքականության արդյունքում բնականոն կերպով բարձրանում է հարկային եկամուտների մակարդակը, աստիճանաբար փոխվում է դրանց կազմը՝ ըստ հարկային եկամուտների աղբյուրների, ինչն անդրադառնում է ուղղակի և անուղղակի հարկերի տեսակարար կշիռների համարժեք փոփոխությունների վրա: Որպես կանոն, առավել զարգացած և մրցունակ տնտեսություններում պետական բյուջեի հարկային եկամուտներում զգալի մասը կազմում են եկամտային հարկերը, մինչդեռ արանքների և ծառայությունների շրջանառությունից հավաքագրվող հարկերը համեմատաբար համեստ տեսակարար կշիռ են արձանագրում: Ինչ վերաբերում է ազատական տնտեսություն ձևավորող երկրներին, ապա դրանց հարկային եկամուտների կազմը հիմնականում ապահովվում է սպառման հարկերի հաշվին:

Հետխորհրդային և Արևելյան Եվրոպայի բազմաթիվ երկրներում հարկային եկամուտների անբավարար մակարդակը կարելի է բացատրել հարկային

վարչարարության ցածր արդյունավետությամբ, «ստվերային» տնտեսության մեծ տեսակարար կշռով և այլ բացասական միտումներով: Ավելացված արժեքի հարկը և անուղղակի հարկերի այլ տեսակներ, որոնք ներկայումս կազմում են Հայաստանում և հետխորհրդային այլ երկրներում հավաքագրվող եկամուտների գերակշիռ մասը, բնավ բնորոշ չեն զարգացած երկրների տնտեսություններին: Այս իրավիճակը հետևանք է զարգացող տնտեսություններում ստվերային տնտեսության բարձր մակարդակի, պետության դերի ոչ համարժեք ընկալման և կոռուպցիոն ռիսկերի զարգացման: Մասնավորապես՝ «Transparency International» միջազգային կազմակերպության կողմից պարբերաբար հրապարակվող ցուցակում կոռուպցիայի տարածվածության համաթվով անցումային տնտեսությամբ երկրների հիմնական մասը եզրափակողների թվում են:

Ընդհանուր առմամբ, որքան շատ տնտեսավարողներ են գործում հարկման դաշտում, այնքան ավելի արդյունավետ է համարվում հարկային վարչարարությունը: Այլ խոսքով՝ այն պետք է նպաստի ստվերային տնտեսության կրճատմանը, ինչը կարելի է բնութագրել որպես տնտեսության մի հատված, ուր ձևավորված եկամուտները պահվում են «ստվերում»՝ հարկային կառույցների հսկողությունից դուրս: Հայաստանում, ինչպես և հետխորհրդային որոշ երկրներում, տարբեր տարիներին հարկային դրույքաչափերի բարձրացումը ստիպել է թաքցնել եկամուտները՝ խուսափելով ըստ կարգի հայտարարագրելուց: Միաժամանակ, հարկային դրույքաչափերի կտրուկ կրճատումը ոչ պակաս վտանգներ է պարունակում, եթե չի ծառայեցվում տնտեսության որոշակի ճյուղի աշխուժացմանը³:

Փորձը ցույց է տալիս, որ հաճախ ստվերային տնտեսության ծավալների աճի պատճառ կարող են լինել նաև անբարենպաստ գործարար միջավայրը և թերահավատությունը իրականացվող տնտեսական քաղաքականության հանդեպ: Ոմանք գերադասում են չվճարել հարկերը՝ մտավախություն ունենալ, որ դրանք, ի վերջո, կարող են չծառայել հռչակված սոցիալական ծրագրերին կամ զարգացման գերակայություններին: Սա վկայում է այն մասին, որ միևնույն հարկային դրույքաչափերի պայմաններում գործող հարկային վարչարարության արդյունավետությունից են կախված նաև ստվերային տնտեսության ծավալները և դրա դեմ պայքարի արդյունքները: Այլ խոսքով՝ հարկային վարչարարության արդյունավետության մեծացման և ստվերային տնտեսության շրջանակների սահմանափակման նպատակով անցումային տնտեսությունների, այդ թվում՝ Հայաստանի Հանրապետության հարկային համակարգերի առջև ծառայած խնդիրների լուծումը պահանջում է ՀՆԱ-ի նկատմամբ հարկային եկամուտների մակարդակի բարձրացում՝ ի հաշիվ ստվերային գործունեությունը հարկման դաշտ բերելու, հարկային եկամուտներում ուղղակի հարկերի տեսակարար կշռի աստիճանական ավելացում՝ ի հաշիվ եկամտահարկի դերի աստիճանական մեծացման, ինչպես նաև նվազագույն ծախսերով հարկային առավելագույն մուտքերի ապահովում և համակարգում կարգապահության հաստատում:

Ակնհայտ է, որ բարձր հարկերը խանգարում են գործարար նախաձեռնությանը, նորարարությունների խթանմանը, արգելակում են արտադրությունում ներդրումային, նորարարական և ընդլայնողական քաղաքականության իրագործումը: Գործող հարկային վարչարարության մեխանիզմի բարելավման

³ Տե՛ս **Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р.**, Экономика. М., 1993, էջ 440:

ուղիներից մեկն, անշուշտ, հարկերի ճիշտ մակարդակի սահմանումն է և հարկային արտոնությունների տրամադրումը: Սակայն չափից ավելի հարկային արտոնություններն, իրենց հերթին, կարող են վտանգել բյուջեում բավարար եկամուտների հավաքագրումը: Հետևաբար՝ հարկերը և դրանց դրույքները պետք է լինեն ոչ թե նվազագույն, այլ օպտիմալ: Ջ.Քեյնսը, մասնավորապես, դրա պատասխանատվությունը դնում էր պետության վրա, իսկ դասականները կարծում էին, որ գործընթացի կարգավորիչը հենց շուկան է: Հարկ է սակայն նշել, որ հարկերի դրույքաչափերի բարձրացումը կարող է միայն որոշակի ժամանակահատվածում ապահովել հարկային մուտքերի աճ, որից հետո այն, որպես կանոն, դանդաղում է, իսկ այնուհետև տեղի է ունենում բյուջեի եկամուտների աստիճանական անկում, քանի որ «որքան բարձր են հարկային սահմանային դրույքները, այնքան ուժեղ են անհատների՝ դրանցից խուսափելուն մղող դրդապատճառները»⁴, ինչի արդյունքում հարկատուների մի մասը տնտեսության հարկվող հատվածից անցնում է ստվերայինի: Ելնելով այս իրողությունից՝ առավել նպատակահարմար է այն մոտեցումը, ըստ որի բյուջեի հարկային վճարումների դրույքաչափը պետք է կազմի եկամուտների 30%-ը, որի սահմաններում մեծանում են բյուջեի մուտքերը: Ավելին, երբ հարկի դրույքաչափը գերազանցում է այն, ինչը կոչվում է «արգելված գոտի», ապա նկատվում է բնակչության խնայողությունների, գործարար ներդրումների և հարկային մուտքերի կտրուկ նվազում: Սա նշանակում է՝ պետական բյուջեի եկամուտների ավելացման և ձեռնարկատիրության զարգացման արդյունավետ ճանապարհ է հարկի դրույքաչափի իջեցման միջոցով հարկվող զանգվածի ծավալի ավելացումը:

Հայաստանում հարկային վարչարարության արդյունավետության մեծացման ճանապարհին բազմիցս փոփոխվել է ստվերային տնտեսության կրճատմանն ուղղված գործիքակազմը: Վերջին տարիների բարեփոխումներն ուղեկցվում են նաև հարկային վարչարարության և երկրում իրականացվող կենսաթոշակային համակարգի բարեփոխումների մեթոդների և օրենքների ներդաշնակեցման փորձերով: Մասնավորապես՝ ներդրվել է միասնական եկամտային հարկ, որը կենսաթոշակային բարեփոխումների համատեքստում կատարվող փոփոխություն է և միտված է գործատուների կողմից հաշվետվությունների ներկայացման գործընթացը հնարավորինս պարզեցնելուն. ակնկալվում է, որ այն որևէ կերպ չի ազդի վարձու աշխատողի փաստացի տնօրինվող եկամտի վրա, իսկ գործատուն այս բարեփոխման արդյունքում միայն շահելու է՝ հաշվի առնելով հաշվետվությունների քանակի կրճատումն ու ժամանակի խնայողությունը:

Այդ փոփոխություններն ունեն երկու հիմնական ուղղություն, որոնք սերտորեն փոխկապված են. առաջինը՝ վերաբերում է միասնական եկամտային հարկի ներդրմանը՝ պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարի և եկամտահարկի փոխարեն, իսկ երկրորդը՝ գրանցման հայտի և անձնավորված հաշվարկի ներկայացման կարգին:

Վերլուծելով միասնական եկամտային հարկի ներդրման նպատակները՝ պետք է նկատել, որ նախկինում գործող պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարի և եկամտահարկի փոխարեն գանձվող մեկ միասնական եկամտային հարկը հաշվարկվում և պետական բյուջե փոխանցելու մասին

⁴ Кравченко И., Налоговые реформы 80-х годов в США (социально-экономический аспект). М.: НИФИ, 1989, с. 9.

մեկ հաշվետվությունը գործատուն հարկային մարմին է ներկայացնում բացառապես էլեկտրոնային եղանակով: Հարկային համակարգում կատարվող այս փոփոխության նպատակն է էականորեն հեշտացնել գործատուների կողմից հաշվետվություններ ներկայացնելու գործընթացը:

Հարկ է նշել սակայն, որ կան նաև մտահոգություններ առ այն, որ հիշատակված բարեփոխումները կարող են նաև բացասական անդրադարձ ունենալ ինչպես գործարարության, այնպես էլ բնակչության սոցիալական վիճակի վրա: Մասնավորապես՝ մինչ այս քայլը, Հայաստանում երբեք նվազագույն աշխատավարձը չի հարկվել: Սա միակ դեպքն է, երբ հարկվում է նաև նվազագույն աշխատավարձը: Սակայն նշենք, որ դրանից հետո նվազագույն աշխատավարձի ցանկացած բարձրացումն ավելի մեծ բացասական ազդեցություն է ունենալու, քան մինչ այս միասնական հարկատեսակի մուտքը: Ըստ որոշ փորձագետների՝ այս քաղաքականության հետևանքով Հայաստանը զրկվելու է նոր աշխատատեղեր ունենալու հնարավորությունից, քանի որ մեկ գործատուի հաշվով մեծանալու է մեկ աշխատատեղ ունենալու հնարավորությունը, մյուս կողմից՝ գործատուն ձգտելու է թաքցնել աշխատատեղերը, քանի որ դա իր համար հարկային լուրջ բեռ է:

Միասնական եկամտային հարկի ներդրման հետ կապված բարեփոխումները, մեր կարծիքով, հետապնդում են նաև բյուջետային մուտքերի մեծացման նպատակ, քանի որ այդպիսով նախատեսվում է հավաքագրել զգալի չափով ավելի գումար, քան հավաքվում էր եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական վճարի գծով առանձին-առանձին: Այս ռեֆորմների «ներքո հայտնված» քաղաքացիները որոշ ժամանակաշրջան վճարեցին ոչ միայն այդ միասնական եկամտահարկը, այլև մի նոր տուրք, որը օրենսդրական տվյալ փաթեթով կոչվում է «պարտադիր կուտակային կենսաթոշակային վճար»: Սա, ըստ էության, նոր հարկատեսակ է, որ 1974 թվականի հունվարի 1-ից հետո ծնվածները պետք է վճարեն եկամուտների առնվազն հինգ տոկոսի չափով: Հիշյալ բարեփոխման հանդեպ հանրային դժգոհությունն առժամանակ կասեցրեց օրենքի գործողությունը՝ Կառավարությանը ստիպելով գնալ որոշ զիջումների:

Ներկայումս պետական բյուջեի միջոցների սղության համատեքստում հարկային համակարգի պահպանման և արդյունավետ գործունեության համար հարկային վարչարարությանը բավարար ռեսուրսներ և ֆինանսական միջոցներ են տրամադրվում: Արդյունավետ հարկային վարչարարությանը, որպես կանոն, հատուկ է մարդկային ռեսուրսների կառավարման մի համակարգ, որ ենթադրում է արհեստավարժ և հմուտ աշխատակազմի առկայություն՝ համալրված արդար և ազնիվ⁵ մարդկանցով: Հարկային համակարգում կոռուպցիայի հիմնական շարժիչ ուժերն են աշխատավարձի ցածր մակարդակը, մասնագիտական էթիկայի պակասը, շահերի բախումը, արագ հարստանալու հավակնությունները և բյուրոկրատական քաշքշուկները: Ընդ որում, որքան մեծ է հարկային մարմինների աշխատակիցների անբավարարվածության աստիճանն իրենց աշխատավարձից կամ կարիերայի առաջխաղացման և ֆինանսական խրախուսման միտումների արդարացիությունից, այնքան նրանք հակված են դրսևորելու կոռուպցիոն վարքագիծ: Աշխատակիցների վերաբերմունքը կաշառակերության նկատմամբ պայմանավորվում

⁵ St'u Compliance Management in Tax Administration Workshop, Nairobi, Kenya, November 3–7, 2008:

է նաև կոռուպցիոն վարքագծի պատժելիության աստիճանով, ինչպես նաև պատժվելու հավանականությամբ:

Հարկային համակարգի ձևավորման արդյունավետ քաղաքականության մշակման կարևորագույն նախապայմաններից է օրինականության, օբյեկտիվության և թափանցիկության սկզբունքների արմատավորումը: Ինչ վերաբերում է գործընթացի խնդիրներին, ապա դրանք հիմնականում պետք է հետապնդեն հետևյալ նպատակները.

- հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարձրացում,
- հարկային մարմնի՝ հիմնական գործարարության վերակազմակերպում,
- հարկային հսկողության ժամանակակից մեխանիզմների ներդրում,
- մարդկային ռեսուրսների արդյունավետ կառավարման և ներքին հսկողության մեխանիզմների կատարելագործում:

Այդ առումով, հարկային և մաքսային համակարգերի կատարելագործման կարևոր ուղղություններ կարող են լինել՝

- հարկեր/ՀՆԱ հարաբերակցության բարելավումը,
- փոքր և միջին գործարարության համար մատչելի հարկային դաշտի ապահովումը,
- հարկային վարչարարության պարզեցումը,
- մաքսային արժեքի որոշման և մաքսագերծման գործընթացի արդիականացումը,
- հարկային և մաքսային ծառայություններում աշխատողների սեփական գործարարության շահերի բացառումը,
- հարկ վճարողների համար հավասար դաշտի երաշխավորումը և նրանց սպասարկման որակի բարձրացումը,
- հարկային և մաքսային մարմինների տեխնիկական հագեցվածության ապահովումը և նրանց միջև տեղեկատվության փոխանակման մեխանիզմների բարելավումը⁶:

Հարկային վարչարարության բարելավման նպատակով պետք է հատուկ ուշադրություն դարձնել հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարձրացմանը, ինչը կհանգեցնի հարկերի կամավոր վճարման արմատավորմանը՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ նման համակարգի ներդրումն արդյունավետ վարչարարության ապահովման կարևորագույն հիմքն է: Սա հնարավորություն կընձեռի հարկային մարմնին, չմիջամտելով հարկերի հաշվարկման և վճարման գործընթացներին, հնարավորինս խուսափել հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունների հաշվարկման ժամանակ այլ մեթոդներ կիրառելու գայթակղությունից:

Հարկային վարչարարության կատարելագործման առումով չափազանց կարևոր է հարկ վճարողի՝ իր հարկային պարտավորությունները հասկանալու և կատարելու համար անհրաժեշտ ժամանակի կրճատումը: Այդպիսի դեպքերում զգալիորեն նվազում է հարկերի չվճարման հավանականությունը: Այս պարագայում հարկային մարմինը քայլեր պետք է ձեռնարկի իր աշխատանքի թափանցիկության աստիճանը մեծացնելու, հարկ վճարողների նկատմամբ հավասար պայմաններ ապահովելու, նրանց շրջանում վստահության մթնոլորտ ձևավորելու ուղղությամբ: Այդ առումով, անհրաժեշտ է վե-

⁶ Տե՛ս 18 հունիսի 2012 թվականի N 730–Ա որոշումը. «Հայաստանի Հանրապետության Կառավարության 2012–2017 թթ. ծրագիր», էջ 33-34:

րանայել «ծեռնարկատիրական գործունեություն» հասկացության սահմանումը և հստակեցնել ֆիզիկական անձանց անձնական գույքի օտարման ժամանակ ավելացված արժեքի հարկով չհարկելու դեպքերը: Ընդ որում, օտարերկրյա անձանց կողմից տրամադրված հումքից, նյութերից ու կիսաֆաբրիկատներից նրանց պատվերով Հայաստանի Հանրապետության տարածքում արտադրանքի մշակման կամ հավաքման, շարժական գույքի նորոգման ծառայությունների դեպքում հարկվող շրջանառության նկատմամբ պետք է կիրառել գրոյական դրույքաչափ, եթե այդ ապրանքներն արտահանվելու են անմիջականորեն օտարերկրյա անձի կամ վերամշակող ընկերության կողմից:

ՀՀ պետական եկամուտների քաղաքականության հիմքում դրվող սկզբունքները պետք է բխեն երկրում իրականացվող ընդհանուր սոցիալ-տնտեսական քաղաքականության ուղղվածությունից և տրամաբանությունից, իսկ հարկային և մաքսային ոլորտներում պետական քաղաքականության մշակման ու իրականացման համատեքստում հարկ է մշտապես ուշադրության կենտրոնում պահել կայուն և երկարաժամկետ տնտեսական աճի ապահովման, ներդրումների խրախուսման, տնտեսության արտադրատեխնիկական հիմքերի կատարելագործման, տեխնոլոգիական զարգացման խթանման և հասարակության տարբեր սոցիալական խմբերի եկամուտների արդարացի վերաբաշխման նպատակադրումները:

Այսպիսով՝

1. ՀՀ հարկային վարչարարության արդյունավետության բարձրացմանն ուղղված ուսումնասիրությունները ցույց են տալիս, որ հանրապետության 1000 հարկ վճարողների և նրանց վճարած հարկերի ու տուրքերի մեծությունների ցանկում առաջին 500 հարկատուների կատարած վճարումները գրեթե 8.5 անգամ ավելի են, քան երկրորդ 500-ինը: Ընդհանուր ստուգումների մասով մեկ հարկ վճարողին բաժին ընկնող ստուգումների քանակի և դրանց արդյունքում արձանագրված գումարի առումով ամենաբարձր ցուցանիշը գրանցված խոշոր հարկ վճարողների խմբինն է, ինչից կարելի է ենթադրել, որ պետական բյուջեի հարկային մուտքերի ծավալի մեծացման համար, առաջին հերթին, պետք է կենտրոնանալ 500 խոշոր հարկատուների նկատմամբ արդյունավետ վարչարարություն իրականացնելու մեխանիզմների կատարելագործման վրա:

2. Արդյունավետ հարկային վարչարարությունը ենթադրում է հարկատուների տնտեսական գործունեության համակողմանի ստուգում՝ հիմնված ռիսկային չափանիշների վրա: Սակայն տնտեսական գործունեությունը չվտանգելու և տնտեսավարող սուբյեկտների համար լրացուցիչ դժվարություններ չստեղծելու նպատակով զարգացած երկրներում մինչ օրս կիրառվում է ստուգումների՝ հարկատուների ընտրության պատահականության սկզբունքը: Հիմնավորելով վերջինիս դրական ազդեցությունը՝ առաջարկվում է Հայաստանում ևս կիրառել այդ սկզբունքը, ռիսկային չափանիշի հիման վրա իրականացվող ստուգումներին զուգահեռ հանրապետությունում անցկացնել նաև որոշակի քանակությամբ ամրագրված ստուգումներ՝ հիմնված ընտրության պատահականության սկզբունքի վրա:

3. ՀՀ-ում հարկային պարտավորություններին առնչվող հսկայական ծախսերը, որպես կանոն, որոշակիորեն խոչընդոտում են դրանց ինքնակամ կատարմանը: Հիմնական ծախս առաջացնող գործունեություններից են հարկային օրենքների հաճախակի փոփոխությունները, հարկային հաշվառումը, համա-

պատասխան հաշվետվությունների և ձևերի հաշվարկման ու լրացման վրա ծախսված ժամանակը և այլն: Ուստի, հանրապետության հարկային համակարգում ինքնագնահատման մեխանիզմների արմատավորման համար առաջարկվում է ՓՄՁ-ների հարկային և ֆինանսական հաշվառման պահանջների ներդաշնակեցում, հաշվետվությունների ներկայացման թույլատրելի ժամանակահատվածի երկարացման հնարավորության ստեղծում, անվճար հիմունքներով պարզ հաշվապահական ծրագրերի տրամադրում, էլեկտրոնային եղանակով հաշվառման վերաբերյալ ուսուցման կազմակերպում, ինչպես նաև նշված եղանակով հաշվառման խրախուսում: Հարկային օրենսդրության հետ կապված ծախսերի բացասական հետևանքները հնարավորինս չեզոքացնելու համար առաջարկվում է մշակել և ընդունել ՀՀ հարկային օրենսգիրք, որում փոփոխությունների կատարման հաճախականությունը չպետք է գերազանցի մեկ տարվա պարբերականությունը:

4. Հայաստանում ստվերային տնտեսության առկա ծավալներն էականորեն կասեցնում են հարկային մուտքերի աճը: Դրանց կրճատմանն ուղղված միջոցառումներից մեկը կարող է լինել «Բանկային գաղտնիքի» մասին ՀՀ օրենքի վերանայումը, մասնավորապես՝ բանկային գաղտնիք հանդիսացող և կազմակերպությունների ֆինանսական վիճակին վերաբերող տեղեկատվության՝ հարկային մարմնին տրամադրման մասով: Այդ ուղղությամբ առկա փորձը ցույց է տալիս, որ բանկային տեղեկատվության անբավարար հասանելիությունը հարկային վարչարարության և իրավապահ մարմինների համար ստեղծում է լուրջ դժվարություններ: Դրանց հաղթահարման նպատակով անհրաժեշտ է օգտվել զարգացած երկրների փորձից: Միևնույն ժամանակ, գործարարների և բանկային համակարգի շրջանակներում բացասական արձագանքներ չառաջացնելու համար առաջարկվում է սկզբնական շրջանում բանկերի կողմից հարկային մարմնին տրամադրել 1 մլն դրամ և ավելի գումարով վճարման հանձնարարականների պատճենները, ինչը թույլ կտա պատկերացում կազմել տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից իրականացված շրջանառության մասին:

5. Վերլուծության արդյունքները ցույց են տալիս, որ հանրապետության հարկային վարչարարության զարգացման ռազմավարությամբ ամրագրված հարկ վճարողների սպասարկման որակի բարձրացման նպատակի իրագործումը չի կրում ամբողջական բնույթ: Այդ նպատակի բաղադրիչների քանակական և որակական գնահատման մասին ճշգրիտ պատկերացում կազմելու համար առաջարկվում է համապատասխան ցուցանիշներին զուգահեռ կիրառել նաև հարկատուների սպասարկման որակի գնահատում անկախ որևէ մասնագիտական մարմնի միջոցով, որը հարցումներ կկատարի հարկային ընկերակցությունների և հասարակական միությունների ներկայացուցիչների շրջանակում: Այդպես հարկատուների ավելի ամբողջական ու օբյեկտիվ կարծիք կձևավորվի մատուցվող հարկային ծառայությունների վերաբերյալ:

6. Հարկային ծառայությունների որակը գնահատելու և համակարգում առկա թերությունները բացահայտելու նպատակով առաջարկվում է տարեկան մեկ անգամ անկախ հետազոտական կենտրոնների կողմից ստուգումներ անցկացնել: Մյուս կողմից՝ որպեսզի հարկային մարմինները տարին միայն մեկ անգամ չստանան տեղեկատվություն, անհրաժեշտ է հարկատուներին մատուցվող ծառայությունների որակի մասին պարբերաբար հարցումներ կազմակերպել, ընդ որում՝ դա անել արդեն ամրագրված ռազմավարական նպատակի շրջանակներում: Այդ ուղղությամբ ցանկալի արդյունք-

ների հասնելու, արդյունավետ հարկային քաղաքականություն իրականացնելու և անհրաժեշտ ընթացակարգեր մշակելու համար հարցումները, մեր կարծիքով, պետք է անցկացնել սեմինարների և ստուգումների ընթացքում, ինչպես նաև հարկային համակարգի պաշտոնական համացանցային կայքի միջոցով:

7. Ելնելով ընդհանուր հարկային վարչարարության արդյունավետության մակարդակի բարձրացման անհրաժեշտությունից, ինչպես նաև այն իրողությունից, որ հանրապետությունում հարկային մարմնի կողմից հավաքագրվող պետական եկամուտների գերակշիռ մասն ապահովվում է խոշոր հարկատուների հաշվին, և վերջիններիս նկատմամբ կիրառվում են էականորեն տարբեր սկզբունքներ և ընթացակարգեր, առաջարկվում է հանրապետությունում կիրառել հատվածային հարկային վարչարարություն՝ ստեղծելով փոքր և միջին ձեռներեցության սուբյեկտների հարկային պարտավորությունների կատարման վերահսկողություն իրականացնելու նկատմամբ կառուցվածքային օղակներ: Դա, մեր կարծիքով, կնպաստի հարկային վարչարարության արդյունավետության մակարդակի բարձրացմանը, քանի որ.

- ՀՀ-ում առկա է հարկատուների ոչ միատարրություն,
- հարկատուների հետ աշխատանքի հատվածավորման սկզբունքը լայնորեն տարածված է զարգացած երկրներում,
- հարկատուներին մատուցվող ծառայությունները կլինեն միարժեք և կունենան համապատասխան ուղղվածություն:

ВАРДАН БОСТАНДЖЯН

*Профессор кафедры „Финансового учета“ ЕГУ,
доктор экономических наук*

СУРЕН ГАМБАРЯН

*Аспирант Экономического института
им. М. Котаяна НАН РА*

Пути улучшения налогового администрирования в Республике Армения.- Работа посвящена совершенствованию налоговой политики в Республике Армения, в частности, разработке путей решения таких насущных проблем, как повышение эффективности налогового администрирования, улучшение качества обслуживания налогоплательщиков, развитие механизмов налогового контроля, осуществление структурных реформ налогового органа, сокращение размеров теневой экономики и других проблем налоговой политики.

VARDAN BOSTANJYAN

*Professor at the Chair of "Financial Accounting" at YSU,
Doctor of Economics*

SUREN GHAMBARYAN

*Post-graduate at the Institute of Economics
Named after M. Kotanyan at NA of Sciences of the RA*

The Ways of Improving Tax Administration in the Republic of Armenia.- The article is devoted to the study of the problem of the improvement of fiscal policy in the Republic of Armenia, particularly, approaches to resolve the issues of improving the efficiency of tax administration, the quality of service rendered to taxpayers, the development of tax control mechanisms, implementation of structural reforms of the tax authority, reduction of the size of the shadow economy, as well as, other issues of tax policy are developed in the article.