

**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՊԵՏԱԿԱՆ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ԱԿԱԴԵՄԻԱ**

ԱՐՏԱՇԵՍ ԳԱԳԻԿԻ ԲԵԳԼԱՐՅԱՆ

**ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ
ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԻՐԱՎԱԿԱՆ
ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ԱՐԴԻԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ՊԱՅՄԱՆՆԵՐՈՒՄ
(ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԻՐԱՎԱԿԱՆ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆ)**

ԺԲ.00.02 – «Հանրային իրավունք» մասնագիտությամբ իրավաբանական
գիտությունների թեկնածուի գիտական աստիճանի հայցման
ատենախոսության

ՍԵՂՄԱԳԻՐ

Ատենախոսության թեման հաստատվել է ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիայի գիտական խորհրդում:

Գիտական ղեկավար՝

իրավաբանական գիտությունների
դոկտոր, պրոֆեսոր
Աշոտ Հայկի Խաչատրյան

Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝

իրավաբանական գիտությունների
դոկտոր

Գրիգոր Միքայելի Բաղիրյան

իրավաբանական գիտությունների
թեկնածու

Արտակ Միքայելի Ասատրյան

Առաջատար կազմակերպություն՝ Հայ-Ռուսական համալսարան

Ատենախոսության պաշտպանությունը կայանալու է 2017 թվականի հունիսի 20-ին՝ ժամը 12:30-ին, ՀՀ ԲՈՀ-ի՝ ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիայում գործող Իրավագիտության 041 մասնագիտական խորհրդի նիստում (0028, ք. Երևան, Կիևյան 8):

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիայի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքվել է 2017 թվականի հունիսի 20-ին:

**Մասնագիտական խորհրդի գիտական քարտուղար,
իրավաբանական գիտությունների թեկնածու,
դոցենտ՝**



Հ.Ա. Մտեփանյան

Ատենախոսության ընդհանուր բնութագիրը

Թեմայի արդիականությունը: Աշխարհի գրեթե բոլոր երկրներում, ինչպես սահմանադրական կարգավորումների մակարդակում, այնպես էլ սահմանադրական իրավունքի համակարգում հարկերի և հարկային քաղաքականության հիմնահարցերն ունեն առանցքային նշանակություն, ինչը պայմանավորված է նրանով, որ դրանց սահմանադրականացումն այլևս հանդիսանում է ժամանակակից իրավական համակարգի արդիականացման պահանջ, սահմանադրական իրողություն և մշակույթ:

Միաժամանակ, սահմանադրական կարգավորումներով են ամրագրվում հարկման ու հարկային քաղաքականության գործառնությանն ու կառուցակարգային սկզբունքները, հարկային համակարգերի հիմնական տարրերը, ինչը նշանակում է, որ պետության հարկային քաղաքականության վրա մշտապես առկա է Սահմանադրության ներգործուն ազդեցությունը:

ԽՍՀՄ փլուզումից հետո Հայաստանի Հանրապետությունը թևակոխեց սահմանադրական զարգացումների նոր շրջան: Հիմք ընդունելով 1995 թվականի Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության 89-րդ հոդվածի 3-րդ կետով և փոփոխված Սահմանադրության (2015 թվականի փոփոխություններով) 154-րդ հոդվածի 1-ին մասով ամրագրված նույնաբովանդակ դրույթի կարևորությունն ու նշանակությունը, ըստ որի՝ «Կառավարությունն իրականացնում է ֆինանսատնտեսական, վարկային և հարկային միասնական պետական քաղաքականություն, սկիզբ դրվեց պետական քաղաքականության առանցքային այդ ինստիտուտի սահմանադրականացման գործընթացին: 2015թ. սահմանադրական բարեփոխումները առավել հստակեցրեցին պետության տնտեսական կարգի սահմանադրական հիմունքերը, մասնավորապես՝ 11-րդ հոդվածում ամրագրելով, որ «Հայաստանի Հանրապետության տնտեսական կարգի հիմքը սոցիալական շուկայական տնտեսությունն է, որը հիմնված է մասնավոր սեփականության, տնտեսական գործունեության ազատության, ազատ տնտեսական մրցակցության վրա և պետական քաղաքականության միջոցով ուղղված է ընդհանուր տնտեսական բարեկեցությանը և սոցիալական արդարությանը»: Այս հիմքի վրա պետք է այսուհետ ձևավորվեն տնտեսական հարաբերություններին առնչվող կառուցակարգերը:

Չնայած այն հանգամանքին, որ ավանդական ժողովրդավարական երկրներում արդեն վաղուց ճանաչվել են պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման նշանակությունն ու անհրաժեշտությունը, այնուամենայնիվ, այդ ինստիտուտը մշտապես կարիք ունի փոփոխվելու և արդիականացվելու՝ կապված հասարակական-քաղաքական և տնտեսական գործընթացներում տեղի ունեցող զարգացումների հետ: Անշուշտ, պետության և հասարակության սոցիալ-տնտեսական առաջընթացը նոր պահանջներ է ներկայացնում պետության հարկային քաղաքականությունն իրականացնող պետական և տեղական ինքնակառավարման մարմիններին:

Հայաստանի Հանրապետությունում 2015 թվականին կատարված սահմանադրական բարեփոխումներից հետո էլ ավելի անհրաժեշտ ու արդիական են դարձել հարկային քաղաքականության և դրա իրականացման առանձին կառուցակարգերի սահմանադրական կարգավորումների, կազմակերպման գործընթացի ու հիմնախնդիրների համալիր գիտական ուսումնասիրությունները, այդ ինստիտուտի զարգացման հեռանկարները, առկա խնդիրների վերհանումը և դրանց լուծման

վերաբերյալ սահմանադրական զարգացումների նոր պահանջներից ելնելով առաջարկությունների ներկայացումը:

Պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրաիրավական կարգավորման հիմնախնդիրների հետազոտությունը ձեռք է բերել թե՛ տեսական և թե՛ գործնական մեծ նշանակություն, ինչով պայմանավորվել է ատենախոսության թեմայի ընտրությունը, նրա արդիականությունը և նշանակությունը:

Թեմայի գիտական հետազոտման աստիճանը: Ատենախոսության մեջ քննարկվել են այնպիսի հարցեր, որոնք այս կամ այն չափով արտացոլում են ստացել տարբեր հեղինակների աշխատություններում: Սակայն Հայաստանի Հանրապետությունում պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման հիմնախնդիրներն առանձին համալիր գիտական քննարկման ու սահմանադրաիրավական վերլուծության առարկա չեն եղել, ինչը փորձ է արվել կատարել այս աշխատանքում:

Հետազոտության նպատակը և խնդիրները: Ատենախոսական հետազոտությունում **նպատակ** է դրվել իրավաբանական գիտության ընդհանուր տեսական դրույթների, հայրենական ու արտասահմանյան փորձի ամփոփման, ինչպես նաև գոյություն ունեցող պրակտիկայի հիման վրա վերհանել պետական հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման հիմնախնդիրները, ինչպես նաև այնպիսի լուծումների առաջադրումը, որոնք հնարավորություն կստեղծեն բարձրացնել հարկային քաղաքականության արդյունավետությունը, հետազոտել հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման սկզբունքները և դրանց նշանակությունը և այլն:

Հետազոտության նպատակին հասնելու համար հիմնականում առաջ են քաշվել հետևյալ **խնդիրները**.

- ուսումնասիրել պետության հարկային քաղաքականության բնութագրիչները և գործառույթային նշանակությունը ժամանակակից իրավաբանական պայմաններում,

- հետազոտել հարկային քաղաքականության և պետության տնտեսական անվտանգության ապահովման հարաբերակցության մեխանիզմները Հայաստանի Հանրապետությունում,

- վերլուծել հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման նշանակությունը և անհրաժեշտությունը,

- սահմանադրաիրավական հետազոտության հիման վրա բացահայտել Հայաստանի Հանրապետության՝ որպես ինքնիշխան, սոցիալական և իրավական պետության հարկային քաղաքականության սկզբունքներն ու դրանց նշանակությունը,

- ուսումնասիրել պետության հարկային քաղաքականության իրականացման և տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային լիազորությունների հարաբերակցության հիմնախնդիրները և դրանց լուծման հնարավորությունները,

- համեմատական-իրավական հետազոտության և արտասահմանյան ու հայրենական օրենսդրությունների և պրակտիկայի վերլուծության հիման վրա վեր հանել հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման պատմաիրավական նախադրյալները և առանձնահատկությունները Հայաստանի Հանրապետության իրավական համակարգի արդիականացման պայմաններին, այդ թվում՝ սահմանադրական գործընթացների համատեքստում:

Հետազոտության օբյեկտը և առարկան: Ատենախոսության հետազոտության օբյեկտը Հայաստանի Հանրապետությունում պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման հիմնախնդիրներն են:

Հետազոտության առարկան են կազմում Հայաստանի Հանրապետության և արտասահմանյան մի շարք երկրների օրենսդրությունը, միջազգային իրավական ակտերը, գիտական վերլուծությունները Հայաստանի Հանրապետությունում ու մի շարք այլ պետություններում սույն ոլորտում տիրող փաստացի վիճակը:

Հետազոտության տեսական և նորմատիվ հիմքերը: Ելնելով «պետության հարկային քաղաքականություն» եզրույթի բազմակողմանիությունից՝ հետազոտության տեսական հիմք են հանդիսացել սահմանադրական և ֆինանսական իրավունքի ճյուղեր ներկայացնող հայրենական և արտասահմանյան հեղինակների, մասնավորապես՝ Ս.Ա. Ավակյանի, Կ.Վ. Արամովսկու, Մ.Բ. Բազլայի, Գ.Վ. Բարաբաշևսկայի, Ն.Ս. Բոնդարի, Վ.Բ. Բոստանջյանի, Ա.Վ. Բրիզգալինի, Գ.Ա. Գաֆիևի, Պ.Ս. Գոդմեի, Օ.Ն. Գորբունովայի, Ա.Ա. Գուրովի, Ա.Ա. Հարությունյանի, Գ.Գ. Հարությունյանի, Վ.Լ. Հարությունյանի, Տ.Վ. Հարությունյանի, Ա.Հ. Խաչատրյանի, Ն.Ի. Խիմիչևայի, Օ.Վ. Օվայանիկովի, Ս.Ս. Պեպելյանի, Դ.Վ. Սոկոլովի, Մ.Է. Կոչերգինայի, Ա.Ն. Կոզիրևի, Ն.Մ. Կոլտավայի, Վ.Օ. Լուչինի, Բ.Ա. Մորաշունի, Գ. Մուքիասյանի, Բ.Ն. Տոպորնիևի, Տ.Լ. Խաբրիևայի, Վ.Ե. Զիրկինի և այլոց աշխատանքները:

Հետազոտության նորմատիվ հիմք են հանդիսացել Հայաստանի Հանրապետության և արտասահմանյան երկրների սահմանադրությունները, ՀՀ հարկային օրենսգիրքը և Հայաստանի Հանրապետության այլ օրենքները, միջազգային իրավական և այլ ակտերը:

Ժամանակակից հայրենական գիտության մեջ և պրակտիկայում դեռևս չի ձևավորել ամբողջական և միասնական տեսակետ հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման և հարկային համակարգի կատարելագործման տեսանկյունից: Արդյունքում, հարկային քաղաքականության և հարկային օրենսդրության մշտական քայլերը միտված են առավելապես պետության ֆինանսական խնդիրների լուծմանը՝ դրանով հետ մղելով սահմանադրական ռազմավարական նպատակները:

Միաժամանակ, սահմանադրական իրավունքի գիտության մեջ բավարար ուշադրություն չի դարձվել հարկային քաղաքականության ձևավորման ու իրականացման վրա սահմանադրական նորմերի ներգործության հիմնախնդիրների հետազոտությանը, այն դեպքում, երբ միջազգային առումով սահմանադրական տեսնագիտությունն արդեն իսկ ճանաչվում է որպես գիտության ինքնուրույն ու ակտիվ զարգացող ուղղություն: Որպես կանոն, հիմնական ուշադրությունը դարձվում է միայն հարկային քաղաքականության ելակետային տարրերի՝ հարկերի սահմանման սահմանադրական դրույթների (հոդվ. 60, 185 և այլն), որոնք արտացոլված են նաև ՀՀ հարկային օրենսգրքում և Հայաստանի Հանրապետության այլ օրենքներում:

Հետազոտության հիմնախնդիրների արդիականությունն ու ոչ բավարար ուսումնասիրությունը, դրանց գործնական նշանակությունը Հայաստանի Հանրապետության պետականության զարգացման համար մատնանշում են հետագա տեսական հետազոտությունների անհրաժեշտության այդ ոլորտում:

Ատենախոսության մեթոդաբանական հիմքերը: Հետազոտության ընթացքում օգտագործվել են ինչպես գիտական ուսումնասիրության տրամաբանական, վերլուծական, պատմական, ընդհանրացման, ինդուկտիվ և դեդուկտիվ մեթոդները, այնպես էլ մի շարք մասնավոր մեթոդներ՝ պատմական-իրավական և համեմատական իրավական վերլուծություն: Նշված մեթոդների համակցված կիրառությունը հնարավորություն է տվել բացահայտել հետազոտության շրջանակներում կիրառվող հիմնական հասկացությունների բովանդակությունն ու առանձնահատկությունները, վեր

հանել պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորումների ոլորտում առկա խնդրահարույց հարցադրումները և առաջարկել այդ հիմնահարցերի լուծման մոտեցումներ:

Ատենախոսության գիտական նորույթը: Հայաստանի Հանրապետությունում 2015 թվականի սահմանադրական բարեփոխումների համատեքստում առաջին անգամ իրավագիտական համալիր վերլուծության առարկա են դարձվում մեր երկրում հարկային քաղաքականության հիմնախնդիրները՝ առաջադրելով մի շարք հայեցակարգային մոտեցումներ, որոնք բխում են սոցիալական շուկայական տնտեսության բնույթից ու սահմանադրաիրավական նշանակությունից:

Ատենախոսությունը ներկայիս իրավաքաղաքական իրողությունների և սահմանադրական ժամանակակից կարգավորումների վերլուծության արդյունքներով Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման հիմնախնդիրների և լուծման սահմանադրաիրավական մոտեցումների համալիր հետազոտություն է, որի հիման վրա փորձ է արվել ներկայացնել այդ ոլորտի կատարելագործմանն ուղղված կոնկրետ առաջարկություններ:

Աշխատանքի շրջանակներում վերլուծվել են պետության հարկային քաղաքականության բնութագրիչները և գործառության նշանակությունը ժամանակակից իրավաբնական պայմաններում, հետազոտվել են այդ ինստիտուտի սահմանադրականացման պատմաիրավական նախադրյալները և փուլերը Հայաստանի Հանրապետությունում, բացահայտվել են հարկային քաղաքականության և պետության տնտեսական անվտանգության ապահովման հարաբերակցության հիմնախնդիրներն ու դրանց մեխանիզմների իրականացման առանձնահատկությունները, հիմնավորվել են հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման դերը և նշանակությունը, դրանց նորովի ընկալման ու կիրառության միտումները, ինչպես նաև ներկայացվել են Հայաստանի Հանրապետության՝ որպես ինքնիշխան, սոցիալական և իրավական պետության հարկային քաղաքականության սկզբունքների հիմնական բովանդակությունն ու նշանակությունը՝ սահմանադրական նոր զարգացումների համատեքստում:

Աշխատանքի շրջանակներում նաև ուսումնասիրվել են պետության հարկային քաղաքականության իրականացման և տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային լիազորությունների հարաբերակցության հիմնախնդիրները, բացահայտվել դրանց պատճառները, ինչպես նաև ներկայացվել են դրանց լուծման վերաբերյալ կառուցակարգային առաջարկություններ:

Աշխատանքում բացահայտվել են նաև հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման կառուցակարգերի զարգացման արդի միտումները 2015 թվականի սահմանադրական նոր կարգավորումների համատեքստում: Արդյունքում՝ կատարվել են ոչ միայն տեսական եզրահանգումներ, այլև ներկայացվել են հարկային քաղաքականության կատարելագործման վերաբերյալ մի շարք գործնական առաջարկություններ:

Պաշտպանության ներկայացվող դրույթները: Ելնելով առաջադրված նպատակներից և դրանցից հետևող խնդիրներից՝ պաշտպանության են ներկայացվում հետևյալ հիմնական դրույթները.

1. Ատենախոսությամբ հիմնավորված է այն դիրքորոշումը, ըստ որի՝ Հայաստանի Հանրապետության սահմանադրական նոր կարգավորումների շրջանակում (Սահմանադրության հոդվ. 3, 11, 60, 154 և այլն) հարկեր վճարելու սահմանադրական

պարտականության կատարման և հարկային միասնական պետական քաղաքականության իրականացման ներդաշնակ համադրության հիմքում ընկած է, այսպես կոչված, «հիբրիդային» մոտեցումը, այսինքն, մի դեպքում՝ պետության հարկային քաղաքականությունը կրում է ազատական (լիբերալ) բնույթ, երբ հանրային իշխանությունը սահմանափակված է հարկ վճարողի գործունեությանը միջամտելուց՝ առաջնայությունը վերապահելով վերջինիս իրավունքի գերակայության սկզբունքի իրացմանը, իսկ մեկ այլ դեպքում՝ այն ունի «Էթատիստական» (պետական) նշանակություն, երբ հարկային իրավահարաբերություններում առաջնայությունն այնուամենայնիվ վերապահվում է նախ և առաջ պետության ֆինանսական պահանջումներին բավարարման համար անհրաժեշտ հարկերի գանձմանը:

2. Կարևորելով այն հանգամանքը, որ պետության ինքնիշխան իրավունքները բխում են պետական ինքնիշխանության իրավաբանական բովանդակությունից և միաժամանակ դիտարկվում վերջինիս բովանդակության տարր, աստենախոսությամբ հիմնավորվում է ինքնիշխան պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական այն սկզբունքների համալիրը, որոնք ուղղված են հարկային քաղաքականության ոլորտում պետության ինքնիշխան իրավունքի իրացմանը և մատնանշում պետության հարկային քաղաքականության իրականացման շրջանակներն ու նշանակությունը, դրանք են՝ ա) Հայաստանի Հանրապետության տարածքում միասնական հարկային պետական քաղաքականության իրականացման երաշխավորումը, բ) պետության հարկային սահմանադրական միասնական իրավակարգի սահմանումը, գ) Ազգային ժողովի և համայնքի ավագանու միջև հարկերի սահմանման ու հարկային լիազորությունների տարանջատումը, դ) Հայաստանի Հանրապետությունում պետական և տեղական ինքնակառավարման մարմինների կողմից տեղական հարկերի սահմանման և հարկման ոլորտում համատեղ փոխգործակցությունը:

3. Բացահայտելով Հայաստանի Հանրապետության՝ որպես սոցիալական պետության հարկային քաղաքականության սոցիալական ուղղվածության և արդարության սահմանադրական սկզբունքների նշանակությունը, հետազոտության արդյունքներով հիմնավորվել է, որ այդ սկզբունքների իրացումն ուղղված է մարդու արժանապատիվ կյանքի և ազատ զարգացման պայմանների երաշխավորմանն ու ապահովմանը, ինչպես նաև հարկային քաղաքականության այնպիսի մոդելի երաշխավորմանը, երբ հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունների կատարման ու պետության ֆինանսական պահանջումներին բավարարման միջև կբացառվի որևէ կոնֆլիկտային իրավիճակ:

4. Հայաստանի Հանրապետության՝ որպես իրավական պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորումների համատեքստում և հարկային քաղաքականության միասնականության ու պետության կողմից հարկ վճարողների իրավունքների ու շահերի պաշտպանության երաշխավորման տեսանկյունից (Սահմանադրության հոդվ. 3, 5, 6, 10, 39, 59, 60, 75 և այլն), աշխատանքում հիմնավորվել է, որ **ա)** օրենքի առջև հարկ վճարողների հավասարության սահմանադրական սկզբունքի իրացումն ենթադրում է ոչ միայն հարկ վճարելու համընդհանրությունն ու համապարտադիրությունն իրավաբանական հավասարության մեջ գտնվող անձանց համար, այլ նաև այդ հավասարության համար անհրաժեշտ որոշակի պայմանների երաշխավորում, **բ)** հարկային օրենքների սահմանադրականության կանխավարկածի սահմանադրական սկզբունքի նշանակությունը պայմանավորված չէ միայն հարկային օրենքների

Մահմանադրությանը համապատասխանության հանգամանքով: Այն նաև պետք է բովանդակի պետության և քաղաքացու փոխադարձ պատասխանատվության շրջանակներն ու սահմանի իրավունքի գերակայության պայմաններում այդ օրենքների կենսագործման պայմանները, ինչպես նաև երաշխավորվի անօրինական և չիրապարակված օրենքներով հարկեր սահմանելու և ոչ իրավաչափ հարկային պարտավորություններ առաջադրելու գործողություններից հարկ վճարողի պաշտպանությունը, զ) հարկ վճարողների իրավունքների ու շահերի երաշխավորման ու պետական պաշտպանության սահմանադրական սկզբունքի նշանակությունն ու իրացումը ենթադրում է, որ՝ պետությունը ոչ միայն ճանաչում և հարգում է հարկ վճարողների իրավունքներն ու ազատությունները, այլև՝ որպես պոզիտիվ պարտավորություն, երաշխավորում է հանրային իշխանության մարմինների մասնակցությունը նրանց իրավունքների ու շահերի պաշտպանությանը, այդ թվում՝ հարկային գործուն կառուցակարգերի, ընթացակարգերի և հսկողության իրականացման միջոցով:

5. Կարևորելով Հայաստանի Հանրապետությունում տեղական ինքնակառավարման ոլորտում հարկային քաղաքականության հարաբերական ինքնավարության հանրային նշանակությունը, որը, մի կողմից, կոչված է երաշխավորելու տեղական ինքնակառավարման մարմինների ազատությունն ու ինքնուրույնությունը, իսկ մյուս կողմից՝ համայնքներին ապահովելու ֆինանսական օժանդակություն կամ «պետական պատերնալիզմ», ատենախոսությունում բացահայտվել են այդ եզրույթների էությունն ու բովանդակության շրջանակները: Մասնավորապես, եթե «հարկային քաղաքականության հարաբերական ինքնավարություն» եզրույթը մատնանշում է պետության հարկային քաղաքականության համակարգում տեղական ինքնակառավարման մարմինների սոցիալական դերն ու նշանակությունը, իսկ «տեղական ինքնակառավարման ազատությունն ու ինքնուրույնությունը» սահմանում է հարկման ոլորտում տեղական ինքնակառավարման մարմինների իրավական պատասխանատվության և ֆինանսական պահանջմունքների հարաբերակցության շրջանակները, ապա «պետական պատերնալիզմը» ենթադրում է հարաբերությունների այնպիսի համակարգի առկայություն, որտեղ հանրային իշխանությունները բավարարում են բնակիչների պահանջմունքները՝ վերջիններիս վարքագծի կանոններ սահմանելու դիմաց:

6. Բացահայտելով պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման անհրաժեշտությունը, ինչպես նաև պետության քաղաքականության այդ ձևին սահմանադրական առանձնահատուկ կարգավիճակ հաղորդելու կարևորությունը, հետազոտության արդյունքներով հիմնավորվել է, որ այն պայմանավորված է մի շարք հանգամանքներով. ա) հարկը՝ որպես ինքնիշխան պետության կարևորագույն ու անբաժան հատկանիշ, ունի ելակետային դերակատարում հենց հարկային քաղաքականության համար, բ) հարկային քաղաքականությունը՝ որպես պետության գործադիր իշխանության առանցքային գործառույթ, ուղղակիորեն հարաբերակցվում է կամ առնչվում է անհատի և պետության փոխհարաբերությունների հետ, գ) մարդու և քաղաքացու իրավունքների ու ազատությունների պաշտպանության սահմանադրական երաշխավորման համար որոշակի հնարավորությունների ընձեռնումը փոխպայմանավորված է պետության հարկային քաղաքականության արդյունավետությամբ, ինչն իր հերթին դիտարկվում է որպես պետության,

հասարակության և քաղաքացու տնտեսական շահերի հարաբերական հավասարակշռվածության ապահովման աղբյուր:

7. Ատենախոսության մեջ հիմնավորվել է այն գաղափարը, որ հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման գործընթացի թույլատրելիության սահմանները սահմանափակվում են այդ ինստիտուտի նկատմամբ պետության և սահմանադիրի պոզիտիվ իրավունքի ճանաչմամբ, ինչը նշանակում է, որ Հայաստանի Հանրապետության համար առաջնայինը տվյալ քաղաքականության այն սահմանների սահմանումն է, որոնք անհրաժեշտ են սոցիալական շուկայական տնտեսակարգ ունեցող պետության ինքնիշխանության նյութական ապահովումն երաշխավորելու, պետության կողմից սեփական հարկերի սահմանման ու հարկային ինքնուրույն քաղաքականության իրականացման ինքնիշխան իրավունքների իրացման հարաբերակցությունն ապահովելու, ինչպես նաև մարդու և քաղաքացու իրավունքների ու ազատությունների պաշտպանությունը սահմանադրական մակարդակում երաշխավորելու համար:

8. Միաժամանակ, հաշվի առնելով այն, որ հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման հիմքում ընկած է ոչ միայն կառավարության լիազորությունների շրջանակի սահմանումը, այլև՝ մարդու և քաղաքացու իրավունքների ու ազատությունների պաշտպանության սահմանադրական երաշխավորման միջոցի և պետության, հասարակության ու քաղաքացու տնտեսական շահերի հավասարակշռվածության ապահովման հիմնարար նշանակությունը, աշխատանքում հիմնավորվել են հետևյալ դիրքորոշումները, որ. ա) շուկայական հարաբերությունների պայմաններում պետությունը սահմանափակված է հարկ վճարողի հարկային պարտականությունների կատարման շրջանակներով, ինչն ենթադրում է, որ հարկային քաղաքականության իրականացումով պետությունը պետք է օգտագործի այնպիսի կառուցակարգեր, որոնք բացառապես պոզիտիվ ներգործություն պետք է ունենան հարկ վճարողների տնտեսական գործունեության վրա, բ) պետության հարկային քաղաքականությունը որպես երկրում սոցիալական ու տնտեսական իրավիճակի բնութագրիչ, ուղղված է պետության քաղաքական գործունեության մեջ տարերայնության ու կոնֆլիկտայնության նվազմանը, ինչը ենթադրում է, որ հարկային որևէ բարեփոխում ընդհանրացված ձևով պետք է ընկալել որպես երկրում առկա տարբեր շահերի բավարարման ու հավասարակշռման գործընթացների կանոնակարգում, գ) պետության հարկային քաղաքականության նպատակներից է՝ ոչ միայն հարկային պարտավորությունների կատարման իրավակարգի ապահովումը, այլև՝ այդ քաղաքականության ներգործությամբ ձևավորված տնտեսական հարաբերությունների համակողմանի գնահատումը:

Ատենախոսության գիտատեսական ու գործնական նշանակությունը:

Ատենախոսության գիտատեսական ու գործնական նշանակությունը կարևորվում է նրանով, որ դրանում կատարված վերլուծությունների արդյունքում արված եզրահանգումները կարող են օգտագործվել «Սահմանադրական իրավունք», «Հարկային իրավունքի սահմանադրաիրավական ժամանակակից հիմնախնդիրները» դասընթացներում ու հետագա գիտական հետազոտություններում, ինչպես նաև բոլոր այն դասընթացներում, որոնց հետազոտության առարկան որևէ կերպ առնչվում է պետության հարկային քաղաքականության հետ:

Միաժամանակ, առկա հիմնախնդիրների առնչությամբ կատարված վերլուծությունները, ներկայացված առաջարկություններն ու դրանց կապակցությամբ բերված հիմնավորումները կարող են նպաստել իրավաստեղծ գործունեության

իրականացմանը՝ ՀՀ Սահմանադրության հենքի վրա պետության հարկային քաղաքականության իրականացման օրենսդրության բարեփոխումների ընթացքում, ինչպես նաև օրենսդրական մեկնաբանությունների, կրթական, մեթոդական ու գիտագործնական նյութերի և գրականության մշակմանն ու նախընտրելի իրավական մշակույթի ձևավորմանը:

Հետազոտության արդյունքների փորձարկումը: Ատենախոսությունը պատրաստվել է ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիայում, որտեղ ներկայացվել են զեկույցներ, գիտական հոդվածներ, հետազոտություններ, կազմակերպվել են քննարկումներ, կլոր սեղաններ ու խորհրդակցություններ: Աշխատանքի հիմնական դրույթներն արտացոլված են հրատարակված մենագրությունում և գիտական մի շարք հոդվածներում, տարբեր խորհրդաժողովների, գիտաժողովների սեմինարների և տարատեսակ այլ ձևաչափերով կազմակերպված քննարկումների ընթացքում ներկայացված ելույթներում, զեկույցումներում ու այլ աշխատանքներում:

Ատենախոսության կառուցվածքը: Ատենախոսությունը բաղկացած է բովանդակությունից, ներածությունից, երեք գլուխներից, դրանցում ներառված յոթ ենթագլուխներից, եզրակացությունից և օգտագործված գրականության ցանկից:

Ատենախոսության համառոտ բովանդակությունը.

Ներածության մեջ հիմնավորված է հետազոտության թեմայի արդիականությունը, ներկայացված են դրա գիտական հետազոտման աստիճանը, հետազոտության նպատակը, խնդիրները, օբյեկտը և առարկան, ատենախոսության աղբյուրագիտական, մեթոդաբանական և փորձարարական հիմքերը, գիտական նորույթն ու պաշտպանության ներկայացվող դրույթները, ինչպես նաև հետազոտության տեսական և գործնական նշանակությունը:

Առաջին գլուխը՝ «Հարկային քաղաքականությունը պետության քաղականության համակարգում. տեսական-իրավական վերլուծություն» վերնագրի ներքո, կազմված է երեք ենթագլուխներից:

«Ուտոության հարկային քաղաքականության բնութագրիչները և գործառության նշանակությունը ժամանակակից իրավաբանական պայմաններում» վերտառությամբ առաջին ենթագլուխը հեղինակը, մասնավորապես, անդադարձել է պետության հարկային քաղաքականության բնութագրիչների իրավաբանական բովանդակությանը և գործառության նշանակության հիմնահարցերին, և իմի բերելով իրավաբանական գրականության մեջ առկա մոտեցումները, հանգել է հետևության, որ ժամանակակից իրավաբանական պայմանների համատեքստում պետության հարկային քաղաքականությունն ընկալվում է որպես տնտեսական ու ֆինանսական քաղաքականության բաղկացուցիչ մաս և միևնույն ժամանակ հանդիսանում է վերջինիս համեմատաբար ինքնուրույն տարր, միաժամանակ դիտարկվելով որպես պետության տնտեսական, ֆինանսական և իրավական բնույթի միջոցառումների ամբողջություն, որը պետք է ուղղված լինի հարկ վճարելու պարտականության կատարման իրավական կառուցակարգերի սահմանմանը:

«Հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման նշանակությունը և անհրաժեշտությունը. համեմատական-իրավական հետազոտություն» վերտառությամբ երկրորդ ենթագլուխում հեղինակն անդադարձել է հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման նշանակության ու անհրաժեշտության հիմնահարցերի հետազոտությանը: Միջազգային փորձի ուսումնասիրության արդյունքների և Հայաստանի Հանրապետությունում

սահմանադրական նոր կարգավորումների վերլուծության հիման վրա հեղինակը կատարել է հետևյալ եզրահանգումը, որ սահմանադրական օրենսդրության ժամանակակից զարգացումներում նկատվում է հարկային հարաբերությունների ավելի ամբողջական ու լիարժեք իրավակարգավորման միտում, ինչն իր արտացոլումն է գտնում պետությունների հարկային քաղաքականությունում: Միաժամանակ, արձանագրելով, որ Հայաստանի Հանրապետությունում ներկայիս սահմանադրական կարգավորումների պայմաններում դա վերաբերում է հարկային քաղաքականության առանցքային հարցադրումներին՝ հարկ վճարելու պարտականության սահմանմանն ու հարկային օրինականության երաշխավորման սահմանադրական ամրագրմանը, հարկերի բացառապես օրենքով սահմանմանն ու հարկային օրինականության սահմանադրական երաշխավորմանը, հարկային քաղաքականության ու պետության հիմնական բնութագրչների փոխկապակցվածությունը, ինչպես նաև հարկային քաղաքականության սահմանադրական հիմունքների առկայությունը:

«Հարկային քաղաքականությունը որպես պետության տնտեսական անվտանգության ապահովման մեխանիզմ» խորագրով երրորդ ենթագլուխը նվիրված է հարկային քաղաքականության որպես պետության տնտեսական անվտանգության կարևոր բաղադրիչներից մեկի հիմնախնդիրների ուսումնասիրությանը, մանրամասնված է պետության տնտեսական անվտանգության համակարգում հարկային անվտանգությանն առնչվող հետազոտությունների ինքնուրույն իրականացման հիմնահարցերի ու հնարավորությունների վերլուծությունների անհրաժեշտությունը՝ հատկապես 2015 թվականի սահմանադրական փոփոխություններով պայմանավորված ուժի մեջ մտնելիք սահմանադրական կարգավորումների լույսի ներքո:

Երկրորդ գլուխը՝ «Հայաստանի Հանրապետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական սկզբունքների համակարգը» վերտառությամբ, կազմված է երկու ենթագլուխներից:

«Հայաստանի Հանրապետության որպես ինքնիշխան, սոցիալական և իրավական պետության հարկային քաղաքականության սկզբունքները և դրանց նշանակությունը» վերտառությամբ առաջին ենթագլխում՝ ուսումնասիրվել են Հայաստանի Հանրապետության՝ որպես ինքնիշխան, սոցիալական և իրավական պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական սկզբունքները, որոնք արտացոլում են պետության հարկային քաղաքականության առավել էական ու կայուն օրինաչափությունները, ընդգրկում այդ քաղաքականության գաղափարներն ու նշանակությունը, ինչպես նաև դրա իրականացման նպատակներն ու դրանց հասնելու վերաբերյալ պատկերացումները:

«Պետության հարկային քաղաքականության իրականացման և տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային լիազորությունների հարաբերակցության հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետության սահմանադրաիրավական կարգավորումների արդիականացման պայմաններում» վերտառությամբ երկրորդ ենթագլխում ուսումնասիրվում է հարկային քաղաքականության բնագավառում պետության և տեղական ինքնակառավարման մարմինների լիազորությունների փոխգործակցության շրջանակում տեղական ինքնակառավարման սահմանադրական եությունն ու առանձնահատկությունները:

Միաժամանակ, անդրադառնալով Հայաստանի Հանրապետությունում տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային լիազորությունների որպես պետության միասնական հարկային քաղաքականության անբաժան տարրերից մեկի հիմնահարցին,

հեղինակը կատարում է հետևյալ եզրահանգումը, որ այդ քաղաքականության համատեքստում՝ տեղական ինքնակառավարման մարմիններն իրենց հարկային լիազորությունների սահմաններում թերևս ինքնուրույն են և այդ մարմինները չեն կարող ներառվել պետական մարմինների համակարգի մեջ, սակայն, եթե պետության հարկային գործունեության կառավարման կառուցակարգերը և տեղական ինքնակառավարումն ըստ էության դիտարկվում են պետության հարկային քաղաքականության միացյալ սահմանադրական համակարգի բաղադրիչ տարրեր, ապա տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային ինքնուրույնությունը մատնանշում է մունիցիպալ կազմավորման տարածքում համայնքային նշանակության հանրային հարցերի լուծման համար ֆինանսական ինքնուրույնության շրջանակները:

Երրորդ գլուխը՝ «Հայաստանի Հանրապետության հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման հիմնահարցերը իրավական համակարգի արդիականացման պայմաններում» վերառությամբ, կազմված է երկու ենթագլուխներից:

«Պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման գործընթացները Հայաստանի Հանրապետությունում. նախադրյալները և փուլերը» վերնագրով առաջին ենթագլխում քննարկվում են պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման հիմնահարցը, որը, ըստ հեղինակի, անուղղակիորեն հաղորդում է պետության քաղաքականության այդ ձևին սահմանադրական ինստիտուտի կարգավիճակ և վկայում է այդ ինստիտուտի բացառապես սահմանադրական կանոնակարգման մասին, իսկ դրա առանձին տարրերի մատով՝ (պետական և տեղական հարկեր, հարկային դրույքաչափեր, հարկային արտոնություններ, հարկային բեռի մակարդակ և այլն) օրենսդրական սահմանակարգման մասին: Միաժամանակ, անդրադառնալով հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման գործընթացի թույլատրելիության սահմանների հիմնախնդրին, հեղինակը գտնում է, որ դրանք սահմանափակվում են այդ քաղաքականության նկատմամբ միայն պետության և սահմանադրի պոզիտիվ իրավունքի ճանաչմամբ, ինչը նշանակում է, որ Հայաստանի Հանրապետության համար առաջնայինը տվյալ քաղաքականության այն սահմանների սահմանումն է, որոնք անհրաժեշտ են պետության ինքնիշխանության նյութական ապահովումն երաշխավորելու, պետության կողմից սեփական հարկերի սահմանման ու հարկային ինքնուրույն քաղաքականության իրականացման ինքնիշխան իրավունքների իրացման հարաբերակցությունն ապահովելու, ինչպես նաև մարդու և քաղաքացու իրավունքների ու ազատությունների պաշտպանությունը սահմանադրական մակարդակում երաշխավորելու համար:

«Պետության հարկային քաղաքականության և Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսդրության հարաբերակցության ու արդյունավետության ապահովման հիմնախնդիրները սահմանադրական նոր կարգավորումների համատեքստում» վերառությամբ երկրորդ ենթագլխում հեղինակը մանրամասն անդրադառնալով պետության հարկային քաղաքականության և հարկային օրենսդրության հարաբերակցության հիմնախնդրին, գտնում է, որ այդ հարաբերակցության մեջ առանցքային նշանակություն պետք է վերապահել հարկային քաղաքականության ոչ միայն կայունության ու կանխատեսելիության երաշխավորմանը, այլև հարկ վճարողների վիճակը որևէ ձևով չվատթարացնող հարկային պարտավորությունների կատարման համալիր գործընթացի առկայությունը օրենսդրական կարգավորումները պետք է զարգանան այն ուղղությամբ, որ հարկման ենթակա օբյեկտները հարկվեն բացառելով ցանկացած ձևի հարկային պարտավորությունները շրջանցող ուղիների

առկայությունը: Միաժամանակ, հաշվի առնելով հարկային քաղաքականության սահմանադրական նշանակությունը, հեղինակը նշել է, որ հարկային օրենսդրության զարգացումը պետք է դիտարկել որպես պետության հարկային քաղաքականության արդյունավետության ապահովման հնարավորությունների երաշխիք:

Եզրակացության մեջ ընդգրկված են հետազոտության հիմնական արդյունքները և հեղինակի եզրահանգումները, որոնք ամփոփ հանգում են հետևյալին.

1) Ժամանակակից սահմանադրաիրավական կարգավորումների համատեքստում պետության հարկային քաղաքականությունն ընկալվում է որպես տնտեսական և ֆինանսական քաղաքականության բաղկացուցիչ մաս և միննույն ժամանակ հանդիսանում է վերջինիս համեմատաբար ինքնուրույն տարր: Միաժամանակ, այն դիտարկվում է որպես պետության տնտեսական, ֆինանսական և իրավական բնույթի միջոցառումների ամբողջություն, որն ուղղվում է հարկ վճարողի պարտավորությունների կատարման իրավական կառուցակարգերի սահմանմանը:

2) Հարկային քաղաքականության էության ու բովանդակության բացահայտման հիմքում էական նշանակություն ունեն տնտեսական, իրավական, գաղափարական և քաղաքական բնութագրիչները, մասնավորապես. **ա)** հարկային քաղաքականության տնտեսական բնութագրիչը կապված է պետության տնտեսական կարիքների համար անհրաժեշտ ֆինանսական պահանջմունքների բավարարման և հարկ վճարողի մասնավոր սեփականության մեջ պետության կողմից հարկային միջամտության սահմանների որոշման հետ, **բ)** հարկման ոլորտի հասարակական հարաբերությունների իրավական կարգավորման բնույթի և սահմանների սահմանումը և այդ հարաբերությունների վրա իրավական բնույթի ցանկացած այլ միջոցների ազդեցության և ներգործության հետևանքների գնահատումը մատնանշում է հարկային քաղաքականության իրավական բնութագրիչի առկայության մասին, **գ)** հարկ վճարողների իրավագիտակցության վրա գաղափարական ներգործուն միջոցների առկայությունը, այդ թվում՝ հարկ վճարելու իրավական մշակույթի ձևավորումը և հարկային օրենսդրության պահանջների պատշաճ կատարման ապահովումը կապված է այդ քաղաքականության գաղափարական կամ աշխարհայացքային բաղադրիչի հետ, **դ)** հարկային քաղաքականության քաղաքական բնութագրիչը կանխորոշում է հարկային օրենսդրության համակարգի զարգացման բնույթը և հարկային հարաբերությունների իրավական կարգավորման էությունը՝ «նպատակ – միջոցներ – արդյունք» սխեմային համապատասխան:

3) Պետության հարկային քաղաքականությունը՝ որպես ֆինանսական քաղաքականության տարր, նպատակ է հետապնդում հավաքագրել առավելագույն հարկեր, իսկ, որպես տնտեսական քաղաքականության մաս խթանել տնտեսական ակտիվության բարելավմանը:

4) ՀՀ Սահմանադրության (2015 թվականի փոփոխություններով) 11-րդ հոդվածով ամրագրված նորմի տրամաբանությունից հետևում է, որ սոցիալական շուկայական տնտեսությունը պետական քաղաքականության միջոցով ուղղված է ընդհանուր տնտեսական բարեկեցությանը և սոցիալական արդարությանը, ինչը մասնակիորեն վերաբերում է նաև հարկային քաղաքականությանը որպես պետության տնտեսական միասնական տարածքում հարկման ընդհանուր գործընթացը կառավարող գործունեություն: Այս քաղաքականության միջոցով բացահայտվում են հարկման գործընթացի արդյունավետությունը և տնտեսական այն իրողությունները, որոնք ուրվագծում են պետության, հասարակության և անհատի իրավունքների ու շահերի,

հետևաբար՝ պետության տնտեսական անվտանգության պաշտպանվածության աստիճանը:

Այստեղից, հարկային քաղաքականությունը պետության տնտեսական անվտանգության կարևոր բաղադրիչներից մեկն է, իսկ հարկման ոլորտում պետության տնտեսական անվտանգությունը պայմանականորեն անվանենք հարկային անվտանգություն: Ընդ որում, պետության տնտեսական ու ֆինանսական քաղաքականության հետ հարկային անվտանգության փոխկապվածությունը պայմանավորված է այն հանգամանքով, որ հենց հարկային քաղաքականության և դրա արտահայտման ձևերի միջոցով են որոշվում պետության տնտեսության զարգացման և տնտեսավարման կառուցակարգերի գերակայությունները:

5) Հարկային անվտանգության ապահովումը պետության հարկային քաղաքականության իրականացման կարևորագույն ուղղություններից է, որի ապահովման անհրաժեշտությունը պայմանավորված է այդ անվտանգության տարրերի՝ անվտանգության օբյեկտների իրագործման, պետության, հասարակության ու անհատի շահերի սահմանման և անվտանգության սպառնալիքների հակազդման հետ:

Ընդ որում, եթե հարկային անվտանգության օբյեկտ են հանդես գալիս հարկային այն հարաբերությունները, որոնք ծագում են պետության ու հարկ վճարողի միջև, իսկ տնտեսական շահը դիտարկվում է պետության և հարկ վճարողի տնտեսական բարենպաստ պայմանների ու պաշտպանության ապահովումը, մարդկանց սոցիալական ընդհանրացմանը համապատասխանող նրանց կենսագործունեության նյութական, հոգևոր և բարոյական հիմքերի բարելավումն ու պահպանումը, ապա տնտեսական անվտանգության սպառնալիքների տակ անհրաժեշտ է նկատի ունենալ այն պայմանների ու գործոնների համախումբը, որոնք վտանգ են ներկայացնում պետության, հասարակության և անհատի կենսական կարևորություն ունեցող տնտեսական շահերի համար:

6) Պետության հարկային քաղաքականության արդյունավետության վիճակի գնահատման համար անհրաժեշտ է հաշվի առնել հարկային անվտանգության սպառնալիքների վտանգավորության աստիճանը, որոնք պայմանականորեն կարելի է դասակարգել հետևյալ խմբերի. ա) հարկային հանցագործությունների, վարչական և հարկային իրավախախտումների զանգվածայնությունը, բ) հարկերի զանձման ցածր մակարդակը, գ) հարկային ծանրության բարձր մակարդակը, դ) հարկային մշակույթի ցածր մակարդակը, ե) հարկման սոցիալական անարդարությունը, զ) պետության ու վարչատարածքային միավորների անհամաչափ հարկավճարունակությունը և այլն:

7) Արտասահմանյան երկրների սահմանադրական օրենսդրության ժամանակակից զարգացումներում նկատվում է հարկային հարաբերությունների ավելի ամբողջական ու լիարժեք իրավակարգավորման միտում, ինչն իր արտացոլումն է գտնում պետությունների հարկային քաղաքականությունում: Դա վերաբերում է հարկային քաղաքականության առանցքային հարցադրումներից մեկին՝ հարկ վճարելու պարտականության սահմանմանն ու հարկային օրինականության երաշխավորման սահմանադրական ամրագրմանը, հարկերի բացառապես օրենքով սահմանմանն ու հարկային օրինականության սահմանադրական երաշխավորմանը, հարկային քաղաքականության ու պետության հիմնական բնութագրչների փոխկապվածությանը, ինչպես նաև հարկային քաղաքականության սահմանադրական հիմունքների առկայությանը:

8) Ցանկացած պետության հարկային քաղաքականություն իրենից ներկայացնում է այնպիսի տարրերի ընդհանրացում, որոնք բնութագրում են պետության հարկային

գործունեությունը՝ որպես ինստիտուցիոնալ երևույթի և սահմանադրական իրավունքի օբյեկտի ամբողջականության համատեքստում: Այդ առումով, արտասահմանյան երկրների սահմանադրական իրավունքի զարգացման ժամանակակից միտումները վկայում են, որ սահմանադրական կարգավորումներում ավելի ընդհանրական ու նշանակալից են դառնում այն նորմերը, որոնք արտացոլում են պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական ոգին, ինչը պայմանավորված է այն հիմնավորմամբ, որ գնալով ավելի ակնհայտ է դառնում շուկայական հարաբերություններում պետության և անհատի շահերի հավասարակշռվածության որոնման սահմանադրական սպահովման անհրաժեշտությունը:

9) Պետության հարկային քաղաքականության, որպես հանրային իշխանության կողմից իրականացվող իրավական գործողությունների համակարգը, որը նպատակաուղղված է երկրի հարկային համակարգի, այդ քաղաքականության նպատակների իրականացմանն ուղղորդող սկզբունքների ու կանոնների, ինչպես նաև հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավանորմերի իրագործման ընթացակարգերի սահմանմանը:

10) Հայաստանի Հանրապետության՝ որպես ինքնիշխան, սոցիալական և իրավական պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական սկզբունքներն արտացոլում են պետության հարկային քաղաքականության առավել էական ու կայուն օրինաչափությունները, ընդգրկում այդ քաղաքականության գաղափարներն ու նշանակությունը, ինչպես նաև դրա իրականացման նպատակներն ու դրանց հասնելու վերաբերյալ պատկերացումները:

11) ՀՀ Սահմանադրության 60-րդ հոդվածի 8-րդ և 185-րդ հոդվածի 3-րդ մասերի համակարգային վերլուծությունից բխում է, որ հարկային քաղաքականության ոլորտում տեղական ինքնակառավարման ներկայացուցչական մարմինների իրավագործության շրջանակները սահմանափակված են, որոնք դրսևորվում են հետևյալում՝ ա) համայնքային նշանակության տեղական հարկերի ու տուրքերի սահմանում՝ միայն օրենքին համապատասխան սահմանված հարկերի ու տուրքերի ցանկից, բ) այդ հարկերի ու տուրքերի սահմանում միայն օրենքով սահմանված դրույքաչափերի շրջանակներում, գ) այդ հարկատեսակների իրավական կազմը բնութագրող այլ տարրերի սահմանում ու դրանց բովանդակության որոշակիացում, դ) համայնքի ավագանու համապատասխան որոշման ընդունում այդ հարկերի կամ տուրքերի՝ տվյալ համայնքի իրավասության տարածքում սահմանելու ու ներդնելու վերաբերյալ:

12) Հայաստանի Հանրապետությունում տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային լիազորությունները հանդիսանում են պետության միասնական հարկային քաղաքականության վարման անբաժան տարրերից մեկը, ընդ որում, եթե այդ քաղաքականության արդյունքում առանձին համայնքների մոտ նկատվում է ֆինանսական միջոցների ոչ ինքնաբավություն, ապա այդ հանգամանքը որակապես կարող է խորացնել տեղական ինքնակառավարման սահմանադրական ինստիտուտի անկման սոցիալական դերակատարումը:

13) Պետության միասնական հարկային համակարգը՝ որպես պետական և համայնքային ֆինանսատնտեսական ու հարկային միասնական քաղաքականության իրականացման հիմք, անկասկած, հանրային նշանակություն ունի և ենթակա է կարգավորման միայն օրենքով: Սակայն, պետության միասնական տնտեսական տարածքի որևէ ձևով խաթարումը հանգեցնում է, առանձին վերցված, տարածքի կամ համայնքի հարկային քաղաքականության անջատողականության դրսևորմանը, ինչն՝

անկախ դրա արտահայտման աստիճանից, ուղղակի սպառնում է պետության սահմանադրական կարգին: Այստեղից, պետության միասնական, ամբողջական և անխզելի տնտեսական տարածքի պահպանումը միասնական հարկային քաղաքականության իրականացման միջոցով ինքնին դիտարկվում է պետության ինքնիշխանության ապահովման երաշխիքներից մեկը:

14) Պետության հարկային քաղաքականության համատեքստում՝ տեղական ինքնակառավարման մարմիններն իրենց հարկային լիազորությունների սահմաններում թերևս ինքնուրույն են և այդ մարմինները չեն կարող ներառվել պետական մարմինների համակարգի մեջ: Սակայն, եթե պետության հարկային գործունեության կառավարման կառուցակարգերը և տեղական ինքնակառավարումն ըստ էության դիտարկվում են պետության հարկային քաղաքականության միացյալ սահմանադրական համակարգի բաղադրիչ տարրեր, ապա տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային ինքնուրույնությունը մատնանշում է մունիցիպալ կազմավորման տարածքում համայնքային նշանակության հանրային հարցերի լուծման համար ֆինանսական ինքնուրույնության շրջանակները:

15) Հարկային քաղաքականության բնագավառում պետության և տեղական ինքնակառավարման մարմինների լիազորությունների փոխգործակցության շրջանակում տեղական ինքնակառավարման սահմանադրական էությունը ենթադրում է տեղերում պատշաճ ինքնակառավարում իրագործելու համար պետական այնպիսի երաշխիքների առկայություն, որոնք վերաբերելի են ոչ միայն տեղական ինքնակառավարման պաշտպանության ու պահպանման ապահովմանը, այլև այդ երաշխիքների միջոցով են կանխորոշվում այդ մարմինների հարկման ոլորտում ինքնուրույնության սահմանների ու համայնքում հանրային գործերի, այդ թվում՝ հարկային քաղաքականության իրագործման ու կառավարման առանձնահատկությունների սահմանումը:

16) Հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման գործընթացի թույլատրելիության սահմանները սահմանափակվում են այդ ինստիտուտի նկատմամբ միայն պետության և սահմանադրի պոզիտիվ իրավունքի ճանաչմամբ, ինչը նշանակում է, որ Հայաստանի Հանրապետության համար առաջնայինը տվյալ քաղաքականության այն սահմանների սահմանումն է, որոնք անհրաժեշտ են պետության ինքնիշխանության նյութական ապահովումը երաշխավորելու, պետության կողմից սեփական հարկերի սահմանման ու հարկային ինքնուրույն քաղաքականության իրականացման ինքնիշխան իրավունքների իրացման հարաբերակցությունն ապահովելու, ինչպես նաև մարդու և քաղաքացու իրավունքների ու ազատությունների պաշտպանությունը սահմանադրական մակարդակում երաշխավորելու համար:

17) Սահմանադրության 89-րդ հոդվածի համատեքստում՝ նույն Սահմանադրության 60, 106 և 107-րդ հոդվածներով ամրագրված նորմերի համալիր վերլուծությունից հետևում է, որ՝ ա) կառավարությունը հարկային միասնական պետական քաղաքականության իրեն վերապահված գործառնություն իրականացնելիս կարող է բացառապես Սահմանադրությամբ և օրենքներով նախատեսված կառուցակարգերի, կոնկրետ լիազորությունների, ձևերի ու մեթոդների շրջանակներում սահմանել իրավակարգավորման ընթացակարգեր, բ) օրենսդիր կողմից բացառապես օրենքով հարկերի սահմանումը բովանդակում է հարկերի օրենքով սահմանված լինելու այնպիսի պայմաններ, ինչպիսիք են. հարկերի տեսակների, չափերի ու վճարման կարգերի բացառապես օրենքով սահմանված լինելը, ինչը վկայում է հարկային միասնական պետական քաղաքականության իրավաչափության հանգամանքի մասին, գ) տեղական

ինքնակառավարման մարմինները պետության հարկային քաղաքականության համակարգում ունեն երկակի դերակատարություն. մի կողմից, որպես այդ քաղաքականության մշակմանը մասնակցող սուբյեկտ, սահմանում են հարկեր օրենքով նախատեսված սահմաններում (խոսքը համայնքների մասին է, հոդվ. 106) և օրենքով սահմանած կարգով սահմանում են հարկեր (խոսքը համայնքի ավագանու մասին է, հոդվ. 107), իսկ, մյուս կողմից՝ Սահմանադրությամբ և օրենքներով նախատեսված կառուցակարգերի ու լիազորությունների շրջանակներում այդ մարմինները կարող են սահմանել իրավակարգավորման ընթացակարգեր, ինչը նշանակում է կրել համայնքներում հարկային քաղաքականության իրականացման առաքելությունը:

18) ՀՀ Սահմանադրության 154-րդ հոդվածի համատեքստում կառավարությունը հարկային միասնական պետական քաղաքականություն իրականացնելիս հաշվի է առնում սահմանադրական այն պայմանների պահպանումը, որոնց իրագործմամբ է պայմանավորված հենց այդ քաղաքականության իրականացման իրավաչափությունը: Դրանք են ա) հարկ վճարողի սահմանադրական պարտականության կատարումն ուղղված է միայն օրենքին համապատասխան սահմանված հարկերի վճարմանը (հոդվ. 60, մաս 8), բ) քաղաքացիական նախաձեռնությամբ հանրաքվեի առարկա չի կարող դիտարկվել հարկերի սահմանումը (հոդվ. 204), գ) օրենսդիրը համայնքի պարտադիր խնդիրների լուծման նպատակով և այդ խնդիրների իրականացումն ապահովելու անհրաժեշտությունից ելնելով օրենքով սահմանում է հարկային աղբյուրները, ինչը վկայում է հարկային միասնական պետական քաղաքականության ապակենտրոնացման գործընթացի սկզբի մասին (հոդվ. 186, մաս 1), դ) համայնքի ավագանին սահմանում է տեղական հարկեր ոչ թե օրենքով սահմանած կարգով, այլ՝ օրենքով սահմանված դրույքաչափերի շրջանակներում (հոդվ. 185, մաս 3), ինչը նշանակում է, որ համայնքներում տեղական ինքնակառավարման մարմինների հարկային քաղաքականության մասնակցության ու իրականացման աստիճանների հարաբերակցությունը փոփոխվում է՝ առավելությունը տալով այդ քաղաքականության ապակենտրոնացմանը:

19) Պետության հարկային քաղաքականության և հարկային օրենսդրության հարաբերակցության մեջ օրենսդրական կարգավորումները պետք է զարգանան այն ուղղությամբ, որ հարկման ենթակա օբյեկտները հարկվեն բացառելով ցանկացած ձևի հարկային պարտավորությունները շրջանցող ուղիների առկայությունը:

20) Պետության հարկային քաղաքականության և հարկային օրենսդրության հարաբերակցության մեջ առանցքային նշանակություն պետք է վերապահել այդ քաղաքականության ոչ միայն կայունության ու կանխատեսելիության երաշխավորմանը, այլև հարկ վճարողների վիճակը որևէ ձևով չվատթարացնող հարկային պարտավորությունների կատարման համալիր գործընթացի առկայությանը: Միաժամանակ, աշխատանքում կատարվել է եզրահանգում, ըստ որի՝ ՀՀ հարկային օրենսգիրքը պետք է պարտադիր ներառի պետության հարկային քաղաքականության հասկացության վերաբերյալ դրույթներ, ինչը տրամաբանորեն ու իրավաբանորեն կկանխորոշի հարկային քաղաքականության սահմանադրական նշանակությունը:

**Ատենախոսության հիմնական դրույթները արտացոլված են հեղինակի
հետևյալ հրապարակումներում**

1. Հայաստանի Հանրապետության հարկային քաղաքականության սահմանադրականացման հիմնախնդիրները (սահմանադրաիրավական հետազոտություն), **մենագրություն**, ՀՀ ԳԱԱ հրատարակչություն, Երևան, 2017, 132 էջ,

2. Պետության հարկային քաղաքականության բնութագրիչները և գործառության նշանակությունը ժամանակակից իրավաընկալման պայմաններում, Արդարադատություն, N3(34), Երևան, 2016, էջեր 61-68,

3. Հարկային քաղաքականությունը որպես պետության տնտեսական անվտանգության ապահովման մեխանիզմ, Եվրոպական ակադեմիայի գիտական հոդվածների ժողովածու, N7, Երևան, 2016, էջեր 406-415,

4. Հայաստանի Հանրապետության՝ որպես ինքնիշխան, սոցիալական և իրավական պետության հարկային քաղաքականության սահմանադրական սկզբունքները, Արդարադատություն, N2(37), Երևան, 2016, էջեր 33-41,

5. Հարկային քաղաքականության սահմանադրական կարգավորման նշանակությունը, անհրաժեշտությունը և միջազգային փորձը, Հանրային կառավարում, N3, Երևան, 2016, էջեր 145-153:

**ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В УСЛОВИЯХ
АКТУАЛИЗАЦИИ ПРАВОВОЙ СИСТЕМЫ РЕСПУБЛИКИ АРМЕНИЯ**

(Конституционно-правовой анализ)

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.02 – “Публичное право”.

Защита диссертации состоится 20 июля 2017 года в 12:30, на заседании диссертационного совета Правоведения 041 ВАК Республики Армения, действующего в Академии государственного управления Республики Армения, (0028, г. Еревана, ул. Киевяна 8).

РЕЗЮМЕ

Актуализация темы диссертации обусловлена необходимостью предложений односторонних изучений задач и научно-обоснованных решений, имеющих важное значение, по поводу конституционных регулировок налоговой политики Республики Армения.

В рамках работы были проанализированы особенности налоговой политики государства и функциональное значение в условиях современного права, были изучены историко-правовые предпосылки и этапы конституциализации института Республики Армения, были выявлены основные задачи соотношения обеспечения экономической безопасности налоговой политики и государства, а также особенности осуществления их механизмов, были обоснованы значение и необходимость конституционного урегулирования налоговой политики и тенденции его восприятия и применения по-новому, а также были представлены основные содержания и значения принципов налоговой

политики Республики Армения, как суверенного, социального и правового государства.

В рамках работы были изучены также основные вопросы соотношения налоговых полномочий органов местного самоуправления и осуществления налоговой политики государства, были выявлены их причины, а также представлены предложения по поводу их решений.

В работе были также выявлены современные тенденции конституционного развития политики государства в новом контексте конституционных урегулирований 2015 года.

В результате, были представлены не только теоретические обоснования, но ряд действенных предложений, касающихся усовершенствования налоговой политики.

Научная новизна диссертации состоит в том, что по данным результатов анализа конституционных современных урегулирований, оно рассматривается, как комплексное исследование основных конституционализированных задач и конституционно - правовых подходов налоговой политики Республики Армения, в контексте которого были представлены предложения, направленные на усовершенствование этой области.

Основные положения работы были отражены в опубликованной монографии и в ряде научных статей, которые были представлены на разных собраниях и в течение разных дискуссий.

Artashes G. Beglaryan

**BASIC PROBLEMS OF TAX POLICY IN ACTUALIZATION OF LEGAL
SYSTEM OF THE REPUBLIC OF ARMENIA**

(Constitutional analysis)

Dissertation for Ph.D. in Law on the specialization of 12.00.02 “Public Law”.

The defence of the dissertation will be held on 20 of July of 2017, at 12:30, at the session of the specialized council 041 on Jurisprudence SQC RA at the Public Administration Academy of the Republic of Armenia (0028, Yerevan, Kievyan st. 8).

SUMMARY

The actualization of candidate thesis theme is conditioned by necessity of proposing of scientifically founded solutions, having important meaning in the Republic of Armenia, concerning the constitutional regulating of state tax policy.

In the frame of the work analyzed the characteristics of state tax policy and functional importance in conditions of contemporary juridical perception, there investigated historical - legal preconditions and phases of actualization of that institute in the Republic of Armenia, there revealed basic problems of correlation of state economic securing and its mechanisms, there founded the meaning and necessity of constitutional regulating of tax policy and its perception and using tendencies, as well as presented basic content and significance of the principles of tax policy of the Republic of Armenia, as sovereign, social and legal state.

In the frame of the work were also been researched basic problems of correlation of tax authorization of local self-government, as well as

institutions of tax policy of the state, revealed its reasons, and presented constructional proposals, concerning its solutions.

In the thesis there revealed also actual tendencies of the development of constitutional structures of the tax policy in the context of new constitutional regulations of 2015.

In the result there carried out not also theoretical conclusions, but presented some proposals, relating to the qualification of tax policy.

Scientific novelty of the thesis is that today according to the results of analysis of constitutional contemporary regulating and legal-political reality it is observed as a complex research of constitutional-legal approaches of the solution, in the context of which they tried to present the proposals, directed to the qualification of this sphere.

The basic principles of the thesis are reflected in published monograph and other scientific articles, which are presented in several councils and during several discussions.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke on the right side.