

ԳԵՂԱՄ ԳԵՎՈՐԳՅԱՆ

ՀՀ կառավարության աշխատակազմի «Օրենսդրության կարգավորման ազգային կենտրոն» ԾԻԳ պետական հիմնարկի գլխավոր իրավաբան, ՀՀ պետական կառավարման ակադեմիայի դասախոս, իրավաբանական գիտությունների թեկնածու



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ ՇԱՀՈՒԹԱՀԱՐԿԻ ՀԵՏ ԿԱՊՎԱԾ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ՈՐՈՇ ԽՆԴԻՐՆԵՐ ԵՎ ԴՐԱՆՑ ԼՈՒԾՄԱՆ ՈՒՂԻՆԵՐԸ

Հոդվածի առաջին մասում քննարկվում է հիմնական միջոցների և այլ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքով փոխանցումը մի իրավաբանական անձից մեկ այլ իրավաբանական անձի, որից հետո ներկայացվում է «exit taxation» գաղափարը: Այնուհետև հոդվածում քննարկվում է համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսերը՝ շեշտադրում կատարելով դրանց իրականացման սահմանափակումների վրա: Ծախսերի համատեքստում հոդվածում քննարկվել է նաև ոչ ռեզիդենտի առանձնացված ստորաբաժանման և գործունեության վայրի համախառն եկամտից իրականացվող նվազեցումների հարցը:

Հոդվածի վերջին մասը նվիրված է համախմբված հարկման գաղափարի ներկայացմանը: Հեղինակը ներկայացնում է համախմբված հարկման վերաբերյալ առկա մոտեցումները և կատարում առաջարկներ Հայաստանում դրանք ներդնելու սկզբունքների վերաբերյալ:

Հիմնարար բառեր - շահութահարկ, եկամուտ, exit taxation, ծախս, նվազեցում, ոչ ռեզիդենտ, առանձնացված ստորաբաժանում, համախմբված հարկում:

«Շահութահարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքն (այսուհետ՝ ՇՕ) ուժի մեջ է մտել 01.01.1998 թվականին¹: ՇՕ-ն ուժի մեջ մտնելուց հետո ենթարկվել է քառասունից ավելի փոփոխությունների², սակայն մինչ օրս առկա են որոշ խնդիրներ, որոնց էլ անդրադարձել ենք հոդվածում:

1. Եկամուտներ

ՇՕ 7-րդ հոդվածի 2-րդ մասը եկամուտների թվին է դասում նաև հիմնական միջոցների և այլ ակտիվների իրացումից ստացվող հասույթը: Կարելի է ասել, որ եթե հիմնական միջոցի կամ այլ ակտիվի իրացումից հասույթ չի առաջանում (օրինակ՝ երբ հիմնական միջոցը կամ ակտիվը օտարվում է հաշվեկշռային արժեքով), ապա բնականաբար նաև եկամուտ չի առաջանում:

ՇՕ 44-րդ հոդվածի 2-րդ մասը սահմանում է, որ շահութահարկի հաշվարկման նպատակով «Հարկերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի³ 22-րդ հոդվածով նախատեսված դեպքերում հարկային տեսչության մարմինն օգտվում է նույն հոդվածի երկրորդ մասով սահմանված իրավունքից: «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի 2-րդ մասում թվարկված են այն դեպքերը, երբ հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկում է հարկային մարմինը: Այդ դեպքերի թվին են դասվում նաև հաշվառման սահմանված կարգի կոպիտ խախտումը, օրենքով սահմանված դեպքերում հարկ վճարողի շրջանառությունները հիմնավորված չհամարելը և այլն:

Գործնականում հարկային մարմինների կող-

մից «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածը բավականին լայն կիրառում է ստանում և երբեմն ընդգրկում է նաև այն դեպքերը, երբ մի իրավաբանական անձի կողմից հաշվեկշռային արժեքով ակտիվները իրացվում են մեկ այլ իրավաբանական անձի և հաշվեկշռային արժեքը 20 և ավելի տոկոսով շեղվում է շուկայական արժեքից: Ընդ որում, հաշվապահական և հարկային փաստաթղթերում գործարքի կողմերը ցույց են տալիս, որ ակտիվներն իրացվել են հաշվեկշռային արժեքով:

Ոչ ռեզիդենտների առումով օրենսդրությունը այլ ձևակերպում է սահմանել: ՇՕ 55-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ եթե ոչ ռեզիդենտի և այլ անձի միջև ստեղծվում կամ սահմանվում են պայմաններ, որոնք տարբերվում են նույնանման գործարքներում սովորաբար առկա պայմաններից, ապա ցանկացած եկամտի նկատմամբ, որը կարող էր հաշվեգրել եկամուտները վճարող անձը, բայց ստեղծված պայմանների պատճառով չի հաշվեգրել, հարկային մարմինները կարող են իրականացնել հարկային ճշգրտում՝ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով:

ՀՀ տարածքում հիմնական միջոցների և այլ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքով փոխանցումը մի իրավաբանական անձից (իրավաբանական անձի առանձնացված ստորաբաժանման) մեկ այլ իրավաբանական անձի, ըստ էության, պետության համար էական նշանակություն չպետք է ունենա, քանի որ, միևնույն է, վերջնական հարկման իրավունքը պահպանվում է: Բացի այդ, տնտեսություն-

ԱՐԴԱՐԱԴԱՏՈՒԹՅՈՒՆ

նում էական փոփոխություն տեղի չի ունենում, և հիմնական միջոցների կամ այլ ակտիվները շարունակում են ամորտիզացվել մեկ այլ իրավաբանական անձի մոտ:

Համաձայն «exit taxation» գաղափարի՝ հարկվող ակտիվների փոխանցումը մեկ ընկերությունից մյուս ընկերության կամ հարկվող ակտիվների տեղափոխումը մեկ անդամ պետությունից մյուս անդամ պետություն (օրինակ՝ ԵՄ անդամ պետությունների միջև) ենթակա չէ հարկման այնքան ժամանակ, քանի դեռ պետությունը չի կորցնում դրա հարկելու հնարավորությունը:

Պետք է հստակ սահմանել, որ եթե մի ընկերության կողմից հաշվեկշռային արժեքով մեկ այլ ընկերությանը փոխանցվում են ակտիվներ, և Հայաստանի Հանրապետությունը չի կորցնում հետագայում դրանց հարկման հնարավորությունը, ապա փոխանցման պահին դրանք չեն հարկվում: Ընդ որում, նման պարագայում ոչ ընթացիկ ակտիվը ձեռք բերած ընկերությունն իրավունք ունի դա ամորտիզացնել այն արժեքով, որով ակտիվագրել է ոչ ընթացիկ ակտիվը:

2. Ծախսեր

ՇՕ-ն սահմանում է ծախսերի հասկացությունը և թվարկում առավել հաճախ հանդիպող ծախսերի տեսակները, սակայն միևնույն ժամանակ նշում է, որ դա սպառիչ ցանկը չէ:

ՇՕ-ի 12-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 3-րդ կետը սահմանում է, որ մինչև 50 հազար դրամ արժողությամբ հիմնական միջոցների ամորտիզացիոն նվազագույն ժամկետը սահմանվում է մեկ տարի: Սահմանելով ամորտիզացիոն նվազագույն ժամկետ՝ դեռևս չի նշանակում, որ հիմնական միջոցը պետք է ամորտիզացվի հենց տվյալ ժամկետում: Այս հարցում առավել ճիշտ մոտեցում է դրսևորվել ՇՕ-ի 12.1-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 3-րդ կետում՝ սահմանելով, որ եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին օրվա ավարտին հիմնական միջոցների տվյալ խմբի հաշվեկշռային (մնացորդային) արժեքը չի գերազանցում 50 հազ. դրամը, ապա այդ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար հիմնական միջոցների տվյալ խմբի ամորտիզացիոն տարեկան տոկոսադրույքը սահմանվում է 100 տոկոս: Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ երկու հոդվածում էլ խոսք է գնում ոչ ընթացիկ ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների մասին միայն այդ ակտիվների ձեռքբերման ժամանակահատվածի տարբերությամբ, ապա ճիշտ է երկու տեղում էլ սահմանել համանման մոտեցում՝ ընտրելով ՇՕ-ի 12.1-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 3-րդ կետով սահմանված ձևակերպումը:

ՇՕ-ի 16-րդ հոդվածը սահմանում է հարկման նպատակով համախառն եկամտից չնվազեցվող ծախսերը:

Այսինքն, որոշ ծախսերի իրականացման

առումով պետությունը սահմանել է դրանց վերին սահմանաչափը (օրինակ՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքից դուրս գովազդի, մարքեթինգի, հատուկ սննդի, արտահագուստի և այլ հանդերձանքի, ներկայացուցչական, հովանավորչական և կառավարման ծառայությունների և այլ ծախսերի մասով):

Հայաստանի Հանրապետության կառավարության՝ 1998 թվականի նոյեմբերի 27-ի «Հարկման նպատակով համախառն եկամտից իրականացվող նվազեցումների որոշ տեսակների առավելագույն թույլատրելի չափեր սահմանելու մասին» N 753 որոշման 3-րդ կետով սահմանված են հարկվող շահույթը կամ հարկվող եկամուտը որոշելու նպատակով հարկատուի համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսերի սահմանաչափերը: Ընդ որում, նվազեցվող ծախսերի վերին սահմանաչափերը հաճախ սահմանվում է որպես հաշվետու տարվա համախառն եկամտի նկատմամբ տոկոսային հարաբերակցություն (օրինակ՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքից դուրս գովազդի ծախսերը՝ հաշվետու տարվա համախառն եկամտի 3 տոկոսը, Հայաստանի Հանրապետության տարածքից դուրս կադրերի պատրաստման համար կատարված ծախսերը՝ հաշվետու տարվա համախառն եկամտի 4 տոկոսը և այլն): Նման ծախսերը հաճախ կատարվում են գործունեության սկզբնական փուլերում, երբ համախառն եկամտի ցածր մակարդակի պայմաններում այս ծախսերի տոկոսային հարաբերակցությունը համախառն եկամտի նկատմամբ կարող է գերազանցել առավելագույն սահմանաչափը: Բացի այդ, պետությունը բավականին կոշտ մոտեցում է դրսևորում՝ սահմանափակելով համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսերը, ինչը հնարավորություն չի տալիս տնտեսվարող սուբյեկտին փաստացի կատարած ողջ ծախսերը նվազեցնել:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ առաջարկում ենք հանել մարքեթինգի, բիզնեսի զարգացման, գովազդի, գույքի պահպանման, բարելավման, կադրերի վերապատրաստման հետ կապված համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսերի վերին սահմանափակումները:

ՇՕ-ի 32-րդ հոդվածը սահմանում է համախառն եկամտից ծախսերի գծով նվազեցումների իրականացման կարգը ռեզիդենտների, իսկ 56-րդ հոդվածը՝ ոչ ռեզիդենտների ստորաբաժանման համար:

ՇՕ-ի 56-րդ հոդվածի 1-ին մասը սահմանում է, որ ստորաբաժանման կամ վայրի հարկվող շահույթը որոշելիս թույլատրվում է ոչ ռեզիդենտի կողմից Հայաստանի Հանրապետությունում իր ստորաբաժանման կամ վայրի նպատակների համար կատարված ծախսերի, Հայաստանի Հանրապետությունում իրականացվող գործունեության կապակցությամբ կրած կորուստների չափով նվազեցում՝

www.journal.lawinstitute.am

սույն օրենքով սահմանված կարգով ներկայացված տարեկան եկամուտների մասին հաշվարկի հիման վրա: Նույն հոդվածի 2-րդ մասը սահմանում է, որ ստորաբաժանման հարկվող շահույթը որոշելիս նրա համախառն եկամուտը նվազեցվում է նաև օրենքով սահմանված այլ նվազեցումների չափով, բացառությամբ օրենքի թիվ 24, 25 և 26 հոդվածներով սահմանվածների (դրանք են անհատույց ստացված ակտիվները, հարկատուի գործունեությունից վնասները, շահաբաժինները):

Այսպիսով, ստացվում է, որ ՇՕ-ի 56-րդ հոդվածի 2-րդ մասը վերաբերում է միայն ոչ ռեզիդենտի առանձնացված ստորաբաժանմանը և չի վերաբերում ոչ ռեզիդենտի գործունեության վայրին: Նման ձևակերպումն անընդունելի է՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ոչ ռեզիդենտի առանձնացված ստորաբաժանման և գործունեության վայրի միջև հարկային առումով տարբերություն չպետք է լինի:

Ինչպես նշել էինք վերևում, ստորաբաժանման հարկվող շահույթը որոշելիս նրա համախառն եկամուտը չի նվազեցվում ստորաբաժանման մոտ նախորդ տարիներին առաջացած վնասների չափով: Սա, նախևառաջ, անհավասար մոտեցում է ռեզիդենտի և ոչ ռեզիդենտի նկատմամբ, ինչը կարող է խոչընդոտ հանդիսանալ արտասահմանյան ներդրումների համար: Սա խնդիր կառաջացնի այն ծախսերի նվազեցումների առումով, որոնք ամբողջովին պետք է նվազեցվեն դրանց կատարման տարվա ընթացքում (օրինակ՝ գիտահետազոտական, փորձակոնստրուկտորական աշխատանքների ծախսերը), եթե դրանց կատարման տարվա ընթացքում ոչ ռեզիդենտի համախառն եկամուտը բավարար չլինի դրանց նվազեցման համար:

Կարծում ենք՝ պետք է վերացվեն նման սահմանափակումները, և կիրառվի «անխտրականության» սկզբունքը:

3. Համախմբված հարկում (Group taxation)

3.1. Ընդհանուր դրույթներ

Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսդրությունը չի պարունակում դրույթներ համախմբված հարկման վերաբերյալ: Համախմբված հարկման էությունը կայանում է նրանում, որ կախյալ ընկերությունը (տնտեսապես, ֆինանսապես կամ կառավարչական առումով) իր համախառն եկամուտը և ծախսերը փոխանցում է հիմնական ընկերությանը հարկման նպատակներով: Հիմնական ընկերությունն իրականացնում է իր և կախյալ ընկերության եկամուտից ծախսերի համատեղ նվազեցում և շահութահարկի վճարում: Կախյալ ընկերությունը կարող է նաև միանգամից փոխանցել շահույթը կամ վնասը, այսինքն՝ շահույթի կամ վնասի հաշվարկը կատարի կախյալ ընկերությունը: Համախմբված հարկման գաղափարն առկա է մի շարք զարգացած և զարգացող երկրներում, ինչպիսիք են Գերմանիան, Ֆրանսիան, Իտալիան,

Հոլանդիան, ԱՄՆ-ը, Մեծ Բրիտանիան, ինչպես նաև Ռուսաստանը, Ռումինիան և այլն:

Համախմբված հարկման ռեժիմի նպատակը կայանում է համախմբման մակարդակով վարչական և հարկային ծախսերի նվազեցումը: Համախմբման արդյունքում համախմբման (group) ընդհանուր հարկային բեռը կարող է նվազեցվել, քանի որ համախմբման մեջ մտնող ընկերությունների կրած վնասները կարող են հաշվանցվել համախմբման մեջ մտնող մյուս ընկերությունների շահույթից:

Համախմբված հարկման հնարավորության ընձեռումը ՀՀ օրենսդրությամբ կարող է ունենալ մի շարք դրական հետևանքներ: Մասնավորապես, առաջին հերթին սա հնարավորություն կընձեռի փոխկապակցված ընկերություններին, որոնք կապված են միևնույն ֆինանսական և կառավարչական լծակներով, առավել արդյունավետ բիզնես իրականացնել և շահույթից վնասների հաշվանցման տեսակետից գտնվել շահեկան վիճակում, ինչն իր հերթին կհանգեցնի խոշոր տնտեսվարող սուբյեկտների առաջ գալուն: Երկրորդ, համախմբված հարկման ռեժիմի ներդրումը կմոտարկի ազգային օրենսդրությունը ինչպես մի շարք ԵՄ անդամ զարգացած պետությունների, այնպես էլ տարածաշրջանի գլխավոր խաղացողներից մեկի՝ Ռուսաստանի օրենսդրությանը:

3.2. Համախմբման մեջ մտնող ընկերությունների ներկայացվող պահանջները

Համախմբման մեջ մասնակցում է մեկ վերահսկող ընկերություն (որը կարող է կոչվել նաև մայր կամ հիմնական) և մեկ կամ մեկից ավելի վերահսկվող ընկերություններ (որը կարող է նաև կոչվել դուստր կամ կախյալ): Տարբեր երկրներում վերահսկող և վերահսկվող ընկերությունների միջև առկա կապին տարբեր պահանջներ են ներկայացնում: Օրինակ՝ Գերմանիայում, Իտալիայում, Ավստրիայում և Դանիայում վերահսկող ընկերությունը պետք է ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն տիրապետի քվեարկվող բաժնետոմսերի 50 տոկոսից ավելիին, իսկ Հոլանդիայում՝ 95 տոկոսից ավելիին: Ռուսաստանում վերահսկող ընկերությունը պետք է ուղղակիորեն կամ անուղղակիորեն ունենա մասնակցություն վերահսկվող ընկերության կապիտալի 90 տոկոսում:

Համախմբման մեջ մտնող ընկերությունների հարկային տարին պետք է համընկնի, և ընկերությունները պետք է հանդիսանան միևնույն հարկման սուբյեկտ:

Կարծում ենք՝ Հայաստանի համար որպես նոր գաղափար ներդնելիս կարելի է որոշակի սահմանափակումներ կիրառել գործունեության տեսակների մասով: Մասնավորապես բանկերի, վարկային կազմակերպությունների և ապահովագրական ընկերությունների համար սահմանել, որ վերջին-

ներս կարող են մտնել համախմբման մեջ միայն միևնույն գործունեությամբ զբաղվող ընկերության հետ:

Համախմբման մեջ ընդգրկվող վերահսկվող ընկերությունները պետք է լինեն Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտ, իսկ վերահսկողը կարող է լինել և՛ ռեզիդենտ, և՛ ոչ ռեզիդենտ: Ոչ ռեզիդենտի վերահսկող ընկերության պարագայում այն Հայաստանում պետք է ունենա գործունեության մշտական վայր՝ և համախմբումը գործի միայն գործունեության մշտական վայրին վերագրվող շահույթի կամ վնասի մասով:

3.3. Համախմբման մասին պայմանագիրը

Ընկերությունների համախումբ ստեղծելու համար վերահսկող ընկերության և վերահսկվող ընկերության (ընկերությունների) միջև պետք է կնքվի պայմանագիր: Տարբեր երկրների օրենսդրություններ որոշակի պահանջներ են ներկայացնում պայմանագրի բովանդակությանը և դրա գրանցմանը: Ընդհանուր առմամբ պայմանագրում անհրաժեշտ է սահմանել ընկերությունների անվանումները, համախմբման մասին դրույթները և պայմանագրի կնքման ամսաթիվն ու գործողության ժամկետը: Առաջարկում ենք պայմանագիրը գրանցել հարկային մարմիններում դրա կնքումից հետո, բայց ոչ ուշ, քան մինչև ՇՕ-ով սահմանված կարգով հարկային մարմնի կողմից հաստատված շահութահարկի հաշվարկի ներկայացումը:

Պայմանագրով պետք է սահմանվի, որ վերահսկվող ընկերություններն իրենց համախառն եկամուտը և ծախսերը (կամ շահույթը և վնասը) փոխանցում են վերահսկող ընկերությանը: Համախառն եկամտի և ծախսերի կամ շահույթի և վնասի փոխանցումը համախմբման ներսում հարկային որևէ պարտավորություն չպետք է առաջացնի: Օրինակ, Ա, Բ և Գ ընկերությունները ստեղծել են համախումբ, որտեղ Ա-ն վերահսկող, իսկ Բ-ն և Գ-ն վերահսկվող ընկերություններն են: Բ-ի համախառն եկամուտը կազմում է 1000 միավոր, իսկ համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսերը՝ 200, իսկ Գ ընկերության համախառն եկամուտը՝ 500 միավոր, իսկ համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսերը՝ 700: Բ և Գ ընկերությունները իրենց և՛ համախառն եկամուտը, և՛ համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսերը փոխանցում են Ա ընկերությանը: Այդ փոխանցման հետ կապված՝ Ա ընկերության մոտ որևէ հարկային պարտավորություն չպետք է առաջանա: Այս փոխանցումը չպետք է դիտարկվի որպես շահաբաժնի բաշխում: Բ և Գ ընկերությունները կարող են նաև շահութահարկի հաշվարկը կատարել ինքնուրույն և միայն հարկվող շահույթը կամ վնասը փոխանցել Ա ընկերությանը: Բ ընկերությունը Ա ընկերությանը կփոխանցի 1000 միավոր (համախառն եկամուտ) – 200 միավոր (համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսեր) = 800 միա-

վոր հարկվող շահույթ, իսկ Գ ընկերությանը՝ 500 միավոր (համախառն եկամուտ) – 700 միավոր (համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսեր) = 200 միավոր վնաս: Տվյալ դեպքում ևս Բ-ի հարկվող շահույթի փոխանցումը Ա ընկերության մոտ հարկային պարտավորություն չի առաջացնում: Այսպիսով, համախմբի վերահսկող հանդիսացող Ա ընկերությունը համախմբման արդյունքում ստանում է 600 միավոր հարկվող շահույթ (Բ ընկերության կողմից փոխանցված 800 միավոր հարկվող շահույթ – Գ ընկերության կողմից փոխանցված 200 միավոր վնաս):

Պայմանագրի կնքումից հետո վերահսկող ընկերությունն է կրում շահութահարկի հաշվարկման պատասխանատվությունը: Ընդ որում, տույժերը և տուգանքները ևս ենթակա են գանձման:

Համախմբման մեջ մտնող ընկերությունների բաժնետերերը օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ունեն հետզհետե իրավունք («Բաժնետիրական ընկերությունների մասին» ՀՀ օրենքի 56-58-րդ հոդվածներ):

3.4. Համախմբման դադարումը

Եթե համախմբման մեջ մտնող վերահսկող և վերահսկվող ընկերությունների միջև կնքվել է մեկ միասնական պայմանագիր, ապա համախմբումը կարող է դադարել ինչպես մասնակի, այնպես էլ ամբողջությամբ: Համախմբումն ամբողջությամբ դադարում է, երբ (ա) վերահսկող ընկերությունը դուրս է գալիս համախմբումից կամ չի բավարարում համախմբման վերաբերյալ օրենսդրության պահանջներին, (բ) լրացել է համախմբման մասին պայմանագրի ժամկետը, (գ) լուծվել է համախմբման մասին պայմանագիրը:

Համախմբումը մասամբ դադարում է, երբ վերահսկվող ընկերություններից մեկը դուրս է գալիս համախմբումից կամ չի բավարարում համախմբման վերաբերյալ օրենսդրության պահանջներին: Ընդ որում, եթե առկա է մեկ վերահսկվող ընկերություն, ապա համախմբումը դադարում է ամբողջությամբ:

Համախմբման դադարման դեպքում շահութահարկի հաշվարկը կատարվում է օրենսդրությամբ սահմանված ընդհանուր կարգով: Համախմբման դադարումը չի ազատում դրա գործողության ընթացքում առաջացած տույժերի և տուգանքների վճարումից:

Համախմբման պայմանագրի ցանկացած փոփոխության, համախմբման մասնակի կամ ամբողջությամբ դադարման մասին վերահսկող ընկերությունը պարտավոր է տեղեկացնել հարկային մարմիններին:

¹ Տե՛ս «Շահութահարկի մասին» ՀՕ-155 ՀՀ օրենք, ՀՀՊՏ 1997.12.03/27

² Տե՛ս <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=87248>

³ Տե՛ս «Հարկերի մասին» ՀՕ-107 ՀՀ օրենք, ՀՀՊՏ 1997.05.20/11

⁴ Առավել մանրամասն տե՛ս Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States, Official Journal L 225 , 20/08/1990 P. 0001 – 0005, <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31990L0434:en:HTML>

⁵ Տե՛ս Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 1998 թվականի նոյեմբերի 27-ի «Հարկման նպատակով համախառն եկամտից իրականացվող նվազեցումների որոշ տեսակների առավելագույն թույլատրելի չափեր սահմանելու մասին» N 753 որոշում, ՀՀՊՏ 1998.12.22/31(64) <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=80000>

⁶ Տե՛ս ՇՕ-ն չի սահմանում «գործունեության մշտական վայր հասկացությունը»: Այս առումով ոչ ռեզիդենտը Հայաստանում կարող է ունենալ առանձնացված ստորաբաժանում կամ գործունեության փաստացի վայր, որը ճանաչվել է համապատասխան հարկային մարմնի կողմից:

⁷ Տե՛ս <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=75485>

Աղբյուրների ցանկ

1. «Բաժնետիրական ընկերությունների մասին» ՀՕ-232 ՀՀ օրենք, ՀՀՊՏ 2001.11.06/34(166) Հոդ.831:

2. «Հարկերի մասին» ՀՕ-107 ՀՀ օրենք, ՀՀՊՏ 1997.05.20/11:

3. «Շահութահարկի մասին» ՀՕ-155 ՀՀ օրենք, ՀՀՊՏ 1997.12.03/27:

4. Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 1998 թվականի նոյեմբերի 27-ի «Հարկման նպատակով համախառն եկամտից իրականացվող նվազեցումների որոշ տեսակների առավելագույն թույլատրելի չափեր սահմանելու մասին» N 753 որոշում, ՀՀՊՏ 1998.12.22/31(64):

5. Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States, Official Journal L 225 , 20/08/1990 P. 0001 –0005,<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31990L0434:en:HTML>

Гегам Геворгян

Кандидат юридических наук, главный юрист в Государственном учреждении Бюро по реализации программ “Национальный центр по урегулированию законодательства” аппарата правительства Республики Армения, лектор Академии государственного управления РА

РЕЗЮМЕ

Некоторые правовые проблемы, связанные с налогом на прибыль в Республике Армения и их решения

В первой части статьи обсуждается передача основных средств и других активов с балансовой стоимостью от одного юридического лица к другому, после чего представляется идея “exit taxation”. Кроме того, в статье обсуждаются снижаемые расходы от валовых доходов, акцентируя ограничения реализации этих расходов. В статье в контексте расходов также обсуждается вопрос снижения расходов от валовых доходов отдельного подразделения или места деятельности нерезидента.

Последняя часть статьи посвящена презентации идеи консолидированного налогообложения. Автор представляет существующие подходы, касающиеся консолидированного налогообложения, и предлагает рекомендации по принципам внедрения этих идей в Армении.

Ключевые слова: налог на прибыль, доход, exit taxation, расход, снижение расходов, нерезидент, отдельное подразделение, консолидированное налогообложение.

Gegham Gevorgyan

PhD in Law, Chief lawyer at the State Agency National Centre for Legislative Regulation Project Implementation Unit at the Government Staff of the Republic of Armenia, Lecturer in the Public Administration Academy of RA

SUMMARY

Certain legal issues regarding profit tax in the Republic of Armenia and their solutions

The first part of the article discusses the transmission of fixed and other assets with the carrying value from one legal entity to another: then the idea of “exit taxation” is introduced. Afterwards, the article discusses the reductions of the costs from the total income by putting the emphasis on the limitations of their realization. In the context of costs the article also highlights the issue of reductions from total income of separate unit or activity location of the non-resident.

The last part of the article is dedicated to the presentation of the idea of “group taxation”. The author presents the existing approaches of group taxation and makes suggestions about the principles of implementing this idea in Armenia.

Keywords: profit tax, income, exit taxation, cost, reduction, non-resident, separate unit, group taxation.