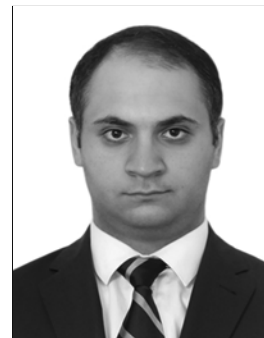


ՇՏԵՖԱՆ ՔՈՒԴԵՌՏ

Ֆրանկֆուրտի (Օդեր) Վիադրինա Եվրոպական Համալսարանի Բիզնեսի հարկման և աուդիտի ամբիոնի ղեկավար, դոկտոր պրոֆեսոր



ԳԵՂԱՄ ԳԵՎՈՐԳՅԱՆ

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

ՍԱԹԵՆԻԿ ՄԵԼՔՈՆՅԱՆ

Ֆրանկֆուրտի (Օդեր) Վիադրինա Եվրոպական Համալսարանի «Հարկային հաշվառման և աուդիտի» ամբիոնի ասպիրանտ

ՈՉ ՌԵԶԻԴԵՆՏՆԵՐԻ ԿՈՂՄԻՅ ՍՏԱՅՎՈՂ ՇԱՀԱՔԱԺԻՆՆԵՐԻ ՀԱՐԿՄԱՆ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ԿԱՐԳԱՎՈՐՈՒՄՆԵՐԸ, ԱՌԿԱ ԽՆԴԻՐՆԵՐԸ ԵՎ ԴՐԱՆՅ ԼՈՒԾՈՒՄՆԵՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ

Հոդվածում քննարկվում է ոչ ռեզիդենտի կողմից ստացվող շահաբաժինների հարկումը Հայաստանի Հանրապետությունում: Հոդվածում ներկայացվում են շահաբաժինների հարկման եվրոպական փորձը, ինչպես նաև Հայաստանի Հանրապետության կողմից կնքված կրկնակի հարկումը բացառելու վերաբերյալ միջազգային համաձայնագրերում ու OECD մոդելային կոնվենցիայում սահմանված մոտեցումները:

Վեր են հանվում Հայաստանի Հանրապետությունում շահաբաժինների հարկման հետ կապված խնդիրները, և ներկայացվում են բացահայտված խնդիրների լուծման ուղիները:

Հիմնաբառեր - շահութահարկ, շահաբաժին, մշտական հաստատություն, ոչ ռեզիդենտ, ստանձնացված ստորաբաժանում, գործունեության փաստացի վայր:

«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 ոչ ռեզիդենտների հարկման մասով առկա են խնդիրներ, որոնց էլ անդրադարձել ենք հոդվածում:

1. Ռեզիդենտի հասկացությունը և հարկումը
ՇՕ 4-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «բ» կետը սահմանում է, որ ոչ ռեզիդենտ են համարվում օտարերկրյա պետություններում ստեղծված կազմակերպությունները, ինչպես նաև միջազգային կազմակերպությունները և դրանց կողմից Հայաստանի Հանրապետությունից դուրս ստեղծված կազմակերպությունները:

ՇՕ 5-րդ հոդվածի 2-րդ մասը սահմանում է, որ ոչ ռեզիդենտների համար հարկվող օբյեկտ է համարվում հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող հարկվող շահույթը, իսկ ՇՕ 53-րդ հոդվածը սահմանում է հայաստանյան աղբյուրից ստացված եկամուտները: Դրանք են՝

ա) Հայաստանի Հանրապետության տարածքում ոչ ռեզիդենտի իրականացրած ձեռնարկատիրական գործունեությունից ստացված եկամուտները,

բ) ոչ ռեզիդենտի՝ ռեզիդենտից կամ ոչ ռեզիդենտից ստացված պասիվ եկամուտները,

գ) Հայաստանի Հանրապետության տարածքում ոչ ռեզիդենտի ստացած այլ եկամուտները,

դ) Հայաստանի Հանրապետության տարածքից դուրս Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտին կամ այլ ոչ ռեզիդենտի՝ Հայաստանի Հանրապետությունում հաշվառված առանձնացված ստորաբաժանմանը խորհրդատվական, իրավաբանական, հաշվապահական, կառավարման, փորձագիտական, մարքեթինգային, գովազդային, թարգմանչական, ինժեներական և համանման այլ ծառայություններից ստացված ծառայությունների մատուցումից ստացված եկամուտները:

ՇՕ 57-րդ հոդվածի 1-ին մասը սահմանում է, որ Հայաստանի Հանրապետությունում ոչ ռեզիդենտի կողմից հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող եկամուտների հարկումը կատարում է

հարկային գործակալը եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ:

ՇՕ 58-րդ հոդվածը սահմանում է, որ եթե հայաստանյան աղբյուրներից ոչ ռեզիդենտին վճարվող եկամուտները ստորաբաժանման գործունեության արդյունք են, ապա նա ազատվում է աղբյուրի մոտ շահութահարկի պահումից (գանձումից), բացի սույն օրենքով սահմանված դեպքերում շահաբաժինների վճարման համար աղբյուրի մոտ շահութահարկը պահելուց:

Ինչպես տեսնում ենք, ՇՕ-ն, սահմանելով աղբյուրի մոտ շահութահարկի պահումից ազատվելու դեպքը, նշում է միայն ոչ ռեզիդենտի ստորաբաժանման գործունեությունը՝ չհիշատակելով գործունեության վայրի միջոցով իրականացող գործունեությունը:

Միևնույն ժամանակ ՇՕ 57-րդ հոդվածի 2-րդ մասը սահմանում է, որ հարկային գործակալի նշված չափերով պահած (գանձած) գումարները համարվում են Հայաստանում ոչ ռեզիդենտի վճարած շահութահարկի վերջնական գումար, բացառությամբ այն դեպքի, երբ ոչ ռեզիդենտը Հայաստանի Հանրապետությունում գործունեություն է իրականացնում ստորաբաժանման կամ հարկային մարմնի կողմից ճանաչված վայրի միջոցով, և այդ եկամուտը ստորաբաժանման կամ վայրի գործունեության արդյունք է:

Այսպիսով, ոչ ռեզիդենտի գործունեությունը շահութահարկով հարկվում է կա՛ն աղբյուրի մոտ հարկային գործակալի միջոցով, կա՛ն տարեկան եկամուտների մասին հաշվարկի հիման վրա ինքնուրույն, եթե ունի ստորաբաժանում կամ վայր՝ (ՇՕ 61-րդ հոդված):

Կախված եկամտի տեսակից՝ ոչ ռեզիդենտի հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող եկամուտների շահութահարկի չափը կազմում է 5, 10 և 20 տոկոս (ՇՕ 57-րդ հոդված, 1-ին մաս):

2. Շահաբաժիններ

2.1. Ոչ ռեզիդենտի կողմից ստացվող շահաբաժիններ

ՇՕ 7-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «է» կետը սահմանում է, որ եկամուտների թվին են դասվում շահաբաժինները: Նույն օրենքի 53-րդ հոդվածը, սահմանելով ոչ ռեզիդենտի՝ հայաստանյան աղբյուրներից ստացված եկամուտները, նման եկամուտ է համարում նաև ոչ ռեզիդենտի՝ ռեզիդենտից կամ ոչ ռեզիդենտից ստացած պասսիվ եկամուտները: Պասսիվ եկամուտներ են համարվում ոչ ռեզիդենտի կողմից իր գույքի կամ այլ ակտիվների ներդրմամբ (տրամադրելով) Հայաստանի Հանրապետու-

թյան տարածքում բացառապես այլ անձանց գործունեությունից ստացված եկամուտները, այդ թվում՝ նաև շահաբաժինները⁵:

ՇՕ 26-րդ հոդվածը, ինչպես նաև Հայաստանի Հանրապետության հարկային տեսչության 1999 թվականի մարտի 4-ի «Ոչ ռեզիդենտների շահութահարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին» հրահանգը հաստատելու մասին N 01/13 հրամանի⁶ (այսուհետ՝ հրահանգ) 2.3.1-րդ կետը սահմանում են, որ շահաբաժիններ են համարվում իրավաբանական անձի կանոնադրական հիմնադրամում կամ իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող ձեռնարկությունում մասնակցությունից (բաժնետոմսից, բաժնեմասից, փայաբաժնից) ստացված եկամուտները:

Ոչ ռեզիդենտի շահաբաժինները համարվում են հայաստանյան աղբյուրներից ստացված եկամուտներ, եթե այդ շահաբաժինները ստացվել են մասնակցությունից՝ ռեզիդենտ իրավաբանական անձի կանոնադրական հիմնադրամում կամ ռեզիդենտ իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող ձեռնարկությունում, ինչպես նաև ռեզիդենտ ինվեստիցիոն հիմնադրամներում:

2.2. Շահաբաժինների վերագրումը մշտական հաստատությանը

ՇՕ 56-րդ հոդվածի 3-րդ մասը սահմանում է, որ հարկային տեսչության մարմինը հայաստանյան աղբյուրներից ոչ ռեզիդենտի ստացած եկամուտները կարող է համարել որպես Հայաստանի Հանրապետությունում վայրի միջոցով ոչ ռեզիդենտի կողմից իրականացված ձեռնարկատիրական գործունեության արդյունք՝ հարկային տեսչության մարմիններին այդ ձեռնարկատիրական գործունեությունը հավաստող փաստաթղթեր ոչ ռեզիդենտի կողմից ներկայացնելու դեպքում:

Այսպիսով, եթե կարելի է շահաբաժնի ստացումը հաշվեգրել առանձնացված ստորաբաժանմանը, ապա պետք է օրենքով հստակ նախատեսել այն դեպքերը և մեխանիզմները, որոնցով որոշվում է շահաբաժնի ստացումը առանձնացված ստորաբաժանման գործունեության արդյունք հանդիսանալու կամ գործնականորեն նրա հետ կապված լինելու հանգամանքը:

Նման դրույթների սահմանումը հնարավորություն կտա հստակ կարգավորել շահաբաժնի հարկման գործընթացը:

2.3. Մշտական հաստատությանը վերագրվող շահաբաժինների հարկումը

Ոչ ռեզիդենտների կողմից ստացվող շահաբաժինների հարկման առումով առկա են մի շարք խն-

դիրներ. մասնավորապես դրանք կապված են շահաբաժինների հետ, որոնք հանդիսանում են առանձնացված ստորաբաժանման գործունեության արդյունք և հարկային հաշվետվությունների ներկայացման հետ:

Առանձնացված ստորաբաժանման գործունեության արդյունք հանդիսացող շահաբաժինների հարկման հետ խնդիրները կայանում են հետևյալում: ՇՕ 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում ոչ ռեզիդենտի կողմից հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող եկամուտների հարկումը կատարում է հարկային գործակալը՝ եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ: Նույն հոդվածի 2-րդ մասը սահմանում է, որ հարկային գործակալի նշված չափերով պահած (գանձած) գումարները համարվում են Հայաստանում ոչ ռեզիդենտի վճարած շահութահարկի վերջնական գումար, բացառությամբ այն դեպքի, երբ ոչ ռեզիդենտը Հայաստանի Հանրապետությունում գործունեություն է իրականացնում ստորաբաժանման կամ հարկային մարմնի կողմից ճանաչված վայրի միջոցով, և այդ եկամուտը ստորաբաժանման կամ վայրի գործունեության արդյունք է:

ՇՕ 58-րդ հոդվածը և հրահանգի 9.4-րդ կետը սահմանում են, որ եթե հայաստանյան աղբյուրներից ոչ ռեզիդենտին վճարվող եկամուտները ստորաբաժանման գործունեության արդյունք են, ապա ստորաբաժանումը հարկային գործակալին ներկայացնում է Հայաստանի Հանրապետության համապատասխան հարկային տեսչության մարմնում հաստատված տեղեկանք Հայաստանի Հանրապետության հարկային տեսչության մարմիններում հաշվառված լինելու և հարկատուի՝ հաշվառման համար ունենալու մասին, և ազատվում է աղբյուրի մոտ շահութահարկի պահումից (գանձումից), բացի սույն օրենքով սահմանված դեպքերում շահաբաժինների վճարման համար աղբյուրի մոտ շահութահարկը պահելուց:

Այսպիսով, ստացվում է, որ եթե ոչ ռեզիդենտը ստանում է շահաբաժինը, ինչը հանդիսանում է նրա առանձնացված ստորաբաժանման գործունեության արդյունք, ապա շահաբաժնի վճարման համար աղբյուրի մոտ պահվում է շահութահարկ, սակայն վճարված գումարը չի համարվում Հայաստանում ոչ ռեզիդենտի վճարած շահութահարկի վերջնական գումար: Այս պարագայում անհասկանալի է դառնում, թե ինչ է արվում աղբյուրի մոտ պահված ոչ ռեզիդենտի ստացած շահաբաժինը, ինչը նրա առանձնացված ստորաբաժանման գործունեության արդյունք է հանդիսանում վճարման համար պահված շահութահարկի հետ, և երբ ու

ինչպես է այս վճարված գումարը համարվում Հայաստանում ոչ ռեզիդենտի վճարած շահութահարկի վերջնական գումար:

Օրենսդրական նման կարգավորման պարագայում առկա է նաև ոչ ռեզիդենտի կողմից ստացած նրա առանձնացված ստորաբաժանման գործունեության արդյունք հանդիսացող շահաբաժնի կրկնակի հարկման վտանգ: Քանի որ, ինչպես նշել էինք, ոչ ռեզիդենտին վճարվող շահաբաժնի շահութահարկը պահվում (գանձվում) է աղբյուրի մոտ (10 տոկոս), սակայն վճարված գումարը չի համարվում շահութահարկի վերջնական գումար: Միևնույն ժամանակ ոչ ռեզիդենտը այն պետք է ներառի տարեկան եկամուտների մասին հաշվարկում և վճարի շահութահարկ 20 տոկոս. ընդ որում հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է հարկատուի ստացած շահաբաժինների գումարի չափով: ՇՕ 26-րդ հոդվածը սահմանում է, որ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է հարկատուի ստացած շահաբաժինների գումարի չափով, բացառությամբ սույն օրենքի 56-րդ հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված դեպքի: ՇՕ 56-րդ հոդվածի 2-րդ մասով արգելվում է ստորաբաժանման հարկվող շահույթը որոշելիս նրա համախառն եկամուտը նվազեցնել ստացած շահաբաժինների գումարի չափով: Չկա նաև դրույթ, որը կսահմանի աղբյուրի մոտ վճարված շահութահարկի հաշվանցում վճարվելիք տարեկան շահութահարկից:

Առկա խնդիրները վերացնելու համար ներկայացնում ենք հետևյալ առաջարկությունները: Եթե օրենսդիրը որոշել է, որ ոչ ռեզիդենտի կողմից ստացվող շահութահարկը ենթակա է հարկման և ՇՕ 56-րդ հոդվածի 2-րդ մասից չի հանում արված բացառությունը՝ կապված ոչ ռեզիդենտի ստացած շահաբաժինները համախառն եկամուտից նվազեցնելու հետ, ապա պետք է օրենքի 57-րդ հոդվածի 2-րդ մասում հստակ սահմանել, որ աղբյուրի մոտ պահվող ստորաբաժանման կամ վայրի գործունեության արդյունք հանդիսացող շահաբաժնի համար գումարը համարվում է Հայաստանում ոչ ռեզիդենտի վճարած շահութահարկի վերջնական գումար: Այս մոտեցումը, սակայն, իր մեջ պարունակում է շահութահարկի հարկման առումով համակարգային սխալ, քանի որ հայաստանյան աղբյուրներից ոչ ռեզիդենտին վճարվող այլ եկամուտների պարագայում ոչ ռեզիդենտը ազատվում է աղբյուրի մոտ շահութահարկի պահումից (գանձումից), եթե այդ եկամուտները ստորաբաժանման գործունեության արդյունք են: Տվյալ հանգամանքներում անհասկանալի կլինի շահաբաժինների

ԱՐԴԱՐԱԴԱՏՈՒԹՅՈՒՆ

վճարման համար հարկումն իրականացնել աղբյուրի մոտ:

Գոյություն ունի խնդրի նաև երկրորդ լուծումը: Օրենքի 58-րդ հոդվածից պետք է հանվի շահութահարկի մասով բացառությունը:

2.4 Շահաբաժինների հարկումը՝ համաձայն Հայաստանի Հանրապետության կողմից կնքված եկամուտների և կապիտալի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկումից խուսափելը կանխելու մասին կոնվենցիաների

Հայաստանի Հանրապետության կողմից կնքված եկամուտների և կապիտալի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկումից խուսափելը կանխելու մասին կոնվենցիաների, ինչպես նաև OECD մոդելային կոնվենցիայի⁷ 10-րդ հոդվածի 1-ին մասը սահմանում է, որ Պայմանավորվող պետության ռեզիդենտ ընկերության կողմից մյուս Պայմանավորվող պետության ռեզիդենտին վճարված շահաբաժինները կարող են հարկվել այդ մյուս Պետությունում: Կոնվենցիան սահմանում է շահաբաժնի հարկման հնարավորություն նաև այն Պայմանավորվող պետությունում, որի ռեզիդենտն է շահաբաժինները վճարող ընկերությունը և այդ Պետության օրենսդրության համաձայն, սակայն այդ ձևով գանձվող հարկը չպետք է գերազանցի որոշակի սահմանաչափեր:

Կոնվենցիայի 10-րդ հոդվածը սահմանում է, որ շահաբաժինների հարկման վերաբերյալ դրույթները չեն կիրառվում, եթե շահաբաժինների փաստացի սեփականատերը, լինելով Պայմանավորվող պետության ռեզիդենտ, արդյունաբերական կամ առևտրային գործունեություն է իրականացնում մյուս Պայմանավորվող Պետությունում, որի ռեզիդենտն է հանդիսանում շահաբաժիններ վճարող ընկերությունը. այնտեղ գտնվող մշտական հաստատության միջոցով կամ անկախ մասնագիտությունն է իրականացնում այնտեղ գտնվող կայուն բազայի միջոցով. մասնակցություն, որի առնչությամբ վճարում են շահաբաժինները, գործնականորեն կապված է նրանց հետ: Այդ դեպքում հանգամանքներից կախված, կիրառվում են ձեռնարկությունների շահույթի կամ անկախ մասնագիտությունների վերաբերյալ դրույթները:

2.5 Ռեզիդենտի և ոչ ռեզիդենտի ստացած շահաբաժինների հարկման տարբերությունները

ՇՕ 26-րդ հոդվածը սահմանում է, որ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է հարկատուի ստացած շահաբաժինների գումարի չափով, բացառությամբ ոչ ռեզիդենտի կողմից ստացվող շահաբաժինների: Այսինքն՝ ռե-

զիդենտի կողմից ստացված շահաբաժինը չի հարկվում:

Ի տարբերություն ռեզիդենտի՝ ոչ ռեզիդենտի կողմից ստացված շահաբաժինը ենթակա է հարկման (ՇՕ 53-րդ հոդված և 56-րդ հոդվածի 2-րդ մաս): Շահաբաժնի համար սահմանված շահութահարկի չափը կազմում է 10 տոկոս (ՇՕ 57-րդ հոդված):

Եվրոպական միության գործունեության մասին պայմանագրի⁸ 63-րդ հոդվածի 1-ին մասը (նախկին խմբագրությամբ 56-րդ հոդված) սահմանում է, որ անդամ պետությունների միջև, անդամ պետությունների և երրորդ պետությունների միջև կապիտալի տեղաշարժի ցանկացած սահմանափակում արգելվում է: Պայմանագրի 63-րդ հոդվածի կիրառման որոշակի սահմանափակումներ և պայմաններ են սահմանված (Պայմանագրի հոդված 64, 65): Պայմանագրի հոդված 65-ի (նախկին խմբագրությամբ 58-րդ հոդված) 2-րդ պարագրաֆը սահմանում է, որ պայմանագրի 4-րդ գլխով սահմանված դրույթները (որով և սահմանվում է կապիտալի և վճարումների ազատ տեղաշարժման հետ կապված դրույթները) չպետք է խոչընդոտեն հիմնադրման իրավունքի ազատության սահմանափակումների կիրառմանը, որոնք համահունչ են պայմանագրին:

Կապիտալի ազատ տեղաշարժի սահմանափակումների արգելման վերաբերյալ դրույթները միակն են, որոնք հավասարապես կիրառելի են նաև երրորդ պետությունների նկատմամբ:

Պայմանագրով սահմանված ազատությունների կիրառման առումով Եվրոպական Միության արդարադատության դատարանը կայացրել է որոշումներ: Lasertec գործի շրջանակներում ԵՄ դատարանը հանգել է եզրահանգման, որ ազգային օրենսդրության այս կամ այն դրույթը հիմնարար համաձայնագրերով սահմանված տեղաշարժման ազատության այս կամ այն իրավունքին համապատասխանության հարցը որոշելիս (այսինքն՝ ազգային օրենսդրության կոնկրետ դրույթը տեղաշարժման ազատության իրավունքի ներքո մեկնաբանելիս) պետք է հաշվի առնել օրենսդրության նպատակը: Սեփականատիրոջ շահաբաժինների վերաբերյալ ազգային օրենսդրության դրույթները, որոնք հնարավորություն են տալիս վերահսկողություն իրականացնել ընկերության որոշումների կայացման վրա և թույլ են տալիս որոշել ընկերության գործողությունները, բխում են կազմակերպությունների ազատ տեղաշարժման վերաբերյալ Համաձայնագրի դրույթներից⁹:

Այսինքն՝ ԵԱԴ-ն սահմանել է կապիտալի

ազատ տեղաշարժի և հիմնադրման ազատության դրույթների սահմանազիծը, որոնց համապատասխան պետք է մեկնաբանվի ազգային օրենսդրությունը և կիրառելիության շրջանակը: Միևնույն ժամանակ Եվրոպական Խորհուրդի 90/435/EEC դիրեկտիվը¹⁰ սահմանում է, որ որոշակի պայմանների առկայության պարագայում անդամ պետության հիմնական (մայր) ընկերության կողմից այլ անդամ պետությունում գտնվող իր դուստր ընկերությունից ստացվող շահաբաժինները կա՛ն ազատվում են շահութահարկից, կա՛ն թույլատրվում է աղբյուրի մոտ պահված հարկի հաշվանցում:

Պետք է նշենք նաև, որ ոչ ռեզիդենտի հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող շահաբաժինները հարկելուց հրաժարվելու քաղաքականություն որդեգրված է եղել նաև ՀՀ օրենսդրությամբ: «Շահութահարկի մասին Հայաստանի Հանրապետության օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» 2000 թվականի դեկտեմբերի 26-ի ՀՕ-128 ՀՀ օրենքով¹¹ և Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների նախարարության 2001 թվականի մայիսի 10-ի «Հայաստանի Հանրապետության հարկային տեսչության պետի 1999 թ. մարտի 4-ի թիվ 01/13 հրամանում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին»

հրամանով¹² սահմանվում էր, որ սահմանված դրույքաչափով հայաստանյան աղբյուրներից ոչ ռեզիդենտի ստացած շահաբաժինները հարկվում են զրո տոկոս դրույքաչափով, եթե միաժամանակ առկա են որոշակի պայմաններ: Ընդ որում, այդ պայմանները համահունչ են եղել Եվրոպական Խորհրդի 90/435/EEC դիրեկտիվով սահմանված պայմաններին:

Այսպիսով, ՀՀ օրենսդրությամբ ներդրված է եղել Եվրոպական Խորհուրդի 90/435/EEC դիրեկտիվով սահմանված սկզբունքները:

Բացի դրանից «Շահութահարկի մասին Հայաստանի Հանրապետության օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» 1998 թվականի հուլիսի 6-ի ՀՕ-243 ՀՀ օրենքով Հայաստանյան աղբյուրներից ոչ ռեզիդենտի ստացած տոկոսների շահութահարկի չափը կազմել է 0 տոկոս:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ կարծում ենք, որ հայաստանյան աղբյուրից ոչ ռեզիդենտի ստացած շահաբաժինների նկատմամբ պետք է ցուցաբերվի նույնական մոտեցում, ինչպես ռեզիդենտների նկատմամբ, և դրանք չհարկել շահութահարկով: Սա կրիսի ԵՄ-ում ընդունված հավասարության սկզբունքից:

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

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

³ Տե՛ս Ոչ ռեզիդենտի ստորաբաժանումը և վայրը միասին ներկայացնելու համար հեղինակների կողմից հողվածում կօգտագործվի «մշտական հաստատություն» հասկացությունը:

⁴ Տե՛ս «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի 1-ին մասի «բ» կետ

⁵ Տե՛ս «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի 3-րդ մասի «ա» կետ

⁶ Տե՛ս Հայաստանի Հանրապետության հարկային տեսչության 1999 թվականի մարտի 4-ի «Ոչ ռեզիդենտների շահութահարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին» հրահանգը հաստատելու մասին» N 01/13 հրաման, ՀՀԳՏ 1999.05.07/6(28), <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=75595>

⁷ Տե՛ս <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf>

⁸ Տե՛ս Treaty on Functioning of European Union, consolidated version

⁹ Տե՛ս ECJ Case C-492/04 Lasertec, 10 May 2007

¹⁰ Տե՛ս Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31990L0435:EN:HTML>

¹¹ Տե՛ս <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?docid=813>

¹² Տե՛ս <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?docid=20194>

Աղբյուրների ցանկ

1. Հայաստանի Հանրապետության հարկային տեսչության 1999 թվականի մարտի 4-ի «Ոչ ռեզիդենտների շահութահարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին» հրահանգը հաստատելու մասին» N 01/13 հրաման, ՀՀԳՏ 1999.05.07/6(28)

2. «Շահութահարկի մասին» ՀՕ-155 ՀՀ օրենք, ՀՀՊՏ 1997.12.03/27
3. Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31990L0435:EN:HTML>
4. OECD Model Tax Convention, <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf>
5. Treaty on Functioning of European Union (consolidated version) <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:12012E/TXT&from=EN>
6. ECJ Case C-492/04 Lasertec, 10 May 2007
7. <http://www.taxservice.am/>
8. <http://www.arlis.am/>

Штефан Кудерт

Председатель кафедры налогообложение бизнеса
и аудит Европейского университета Виадрина,
Доктор, профессор

Гегам Геворгян

Главный юрист в Государственном учреждении “Бюро
по реализации программ Национальный центр по урегулированию
законодательства” аппарата правительства Республики Армения,
лектор в Академии государственного управления РА, к.ю.н.

Сатеник Мелконян

Аспирант кафедры налогообложение бизнеса
и аудит Европейского университета Виадрина

РЕЗЮМЕ

Правовое регулирование налогообложения дивидендов нерезидентов: проблемы и пути решения в Армении

В статье рассматривается налогообложение дивидендов нерезидентов в Республике Армения. В статье представляется европейский опыт обложения дивидендов, а также подходы, предписанные международными соглашениями об избежании двойного налогообложения, подписанных со стороны Республики Армения и типовой конвенции ОЭСР.

Выявляются проблемы по налогообложению дивидендов в Республике Армения и представляются пути решения выявленных проблем.

Ключевые слова: налог на прибыль, дивиденд, постоянное представительство, нерезидент, обособленное подразделение, фактическое место деятельности.

Stephan Kudert

Univ.-Prof Dr., Chairman: Business Taxation
and Auditing, European-University Viadrina

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

Satenik Melkonyan

M.Sc., Research Assistant, Chair: Business Taxation
and Auditing, European-University Viadrina

SUMMARY

The legal regulations of taxation of dividends of non-residents, issues and their solutions in the Republic of Armenia

The article discusses the taxation of dividends for non-residents in the Republic of Armenia. It further examines the European practice on taxation of dividends and the approaches defined by RA international agreements on avoiding double taxation and the OECD model convention.

The article reveals the issues on taxation of dividends in the Republic of Armenia and presents the solutions of discovered issues.

Keywords: profit tax, income, dividend, permanent establishment, non-resident, separate unit, branch, actual place of activity.