

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆ ԱՊՐԱՆՔՆԵՐԻ ՆԵՐՄՈՒԾՄԱՆ ԴԵՊՔՈՒՄ ԱԱՀ-Ի ՀԵՏԱԶԳՎԱԾ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՄԵԽԱՆԻԶՄԻ ԿԻՐԱՌՄԱՆ ՀԻՄՆԱՎՈՐՈՒՄԸ (ՓՈՐՁԱԳԻՏԱԿԱՆ ԿԱՐԾԻՔ)

Մամիկոնյան Կ.Հ.¹, Մելքոնյան Ա.Մ.², Հարությունյան Ա.Հ.³

¹Փորձաքննությունների ազգային բյուրո,

Երևան, Հայաստան

²ՖԻՆԼԵԲՍ ֆինանսական և իրավաբանական

խորհրդարկական ընկերություն,

Երևան, Հայաստան

³Գավառի պետական համալսարան

Գավառ, Հայաստան

Հոդվածում ներկայացվել է մի շարք զարգացած երկրներում և Հայաստանի Հանրապետությունում տնտեսվարող սուբյեկտների ձեռնարկատիրական գործունեության հարկման ընդհանուր համակարգերի դրույքաչափերի համեմատական վերլուծությունը, որի արդյունքում քնարկվել է Հայաստանի Հանրապետությունում ավելացված արժեքի հարկի (ԱԱՀ) գանձման տնտեսական արդյունավետության բնույթը՝ ապրանքների ներմուծման դեպքում զրոյական դրույքաչափի կիրառության տեսանկյունից, ինչի հիման վրա էլ տրվել է հարկման ընդհանուր համակարգում հարկ վճարողներին առաջարկվող հարկման ընդհանուր դրույքով ծանրաբեռնվածության գնահատականը: Հոդվածում ամրապնդվել է այն գաղափարը, որ ԱԱՀ-ի հետաձգված հաշվառման մոդելում հարկազանձման արդարության սկզբունքն առավել ցայտուն է դրսևորվում, քանզի ԱԱՀ վճարող տնտեսվարող սուբյեկտը տվյալ դեպքում հնարավորություն կարող է ունենալ ներմուծման դեպքում ԱԱՀ-ի վճարմանն ուղղվող միջոցներն իր դրամական շրջապտույտից չհանել, կամ՝ դրանք տնտեսել և միայն վաճառելուց հարկը հետաձգված կարգով հաշվարկել ու վճարել պետական բյուջե:

Բանալի բառեր. ավելացված արժեքի հարկ, հարկման ընդհանուր համակարգ, հարկազանձման արդարության սկզբունք, զրոյական դրույքաչափ, ներմուծում, անտոկոս վարկ:

Հանրահայտ է, որ ստվերային տնտեսության կրճատումը, ձեռնարկատիրության խթանումը և, ընդհանուր առմամբ, տնտեսական միջավայրի բարելավումն ու զարգացումն ապահովելու նպատակով անհրաժեշտ է, որպեսզի տվյալ երկրի տնտեսական միջավայրում համարժեքորեն գործեն հատկապես հարկային համակարգի մեխանիզմները:

Թղթակցական հասցեն՝ Մամիկոնյան Կարեն Հովհաննեսի, տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ, գիտական հետազոտությունների և տեխնիկական փորձարկումների համակարգման բաժնի պետ, տնտեսագիտական և հաշվապահական փորձաքննությունների բաժնի փորձագետ ՀՀ ԳԱԱ «Փորձաքննությունների ազգային բյուրո» ՊՈԱԿ-ի: e-mail: mamikonyankaren@gmail.com

ԱԱՀ-ի ներդրումը զարգացած երկրների հարկային համակարգերում սկսվում է անցյալ դարի երկրորդ կեսից՝ այն բանից հետո, երբ այն տեսականորեն մշակվեց Ֆրանսիայում 1954 թվականին: Պատմությունը չգիտի մեկ այլ հարկի օրինակ, երբ հարկն այդքան արագ տեսական ոլորտից անցել է գործնականի և գերիշխող դիրք զբաղեցրել սպառման հարկերի մեջ աշխարհի շատ երկրների բյուջեներում [1]: Հիմնական սկզբունքն իհարկե այն է, որ ԱԱՀ-ն հավաքվում է ապրանքների արտադրության, առևտրի (շրջանառության) և ծառայությունների մատուցման յուրաքանչյուր փուլում, ապրանք ձեռքբերողը կամ ծառայությունից օգտվողը անուղղակի կերպով ենթարկվում են հարկման, իսկ վերջնական վճարողը դառնում է սպառող քաղաքացին:

ԱԱՀ-ի կիրառումը՝ որպես անուղղակի հարկ պարտադիր պայման է թե՛ եվրամիության (ԵՄ) անդամ, թե՛ եվրասիական տնտեսական միության (ԵՏՄ) անդամ բոլոր պետությունների համար, ներկայումս ավելի քան 160 երկրներում կիրառվում է ԱԱՀ-ն, և, բացի այդ, ցանկացած երկրի հարկազանձման ծավալներում այն գերակշիռ մաս է կազմում:

Պաշտոնական վիճակագրության համաձայն Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի եկամուտների 90 տոկոսից ավել բաժին է ընկնում հարկային եկամուտներին, որի կառուցվածքում ամենամեծ մասնաբաժինը պատկանում է ավելացված արժեքի հարկին (այսուհետ՝ նաև ԱԱՀ), որը վերջին տարիներին տատանվում է 33-36 տոկոսի սահմաններում: Սա պայմանավորված է նաև այն հանգամանքով, որ ՀՀ-ն հանդիսանում է ներմուծման վրա հիմնված տնտեսություն ունեցող երկիր և հավաքագրված ԱԱՀ-ի ծավալների 50%-ից ավելին բաժին է ընկնում ներմուծմանը [2]:

Ստորև հակիրճ կերպով ներկայացվել են մի շարք զարգացած երկրներում ձեռնարկատիրական գործունեության հարկման ընդհանուր համակարգերը և հարկման դրույքաչափերը. իսկ թե ինչու՞ զարգացած երկրների օրինակով՝ պետք է արձանագրել, որ հենց զարգացած երկրներն են համաշխարհային տնտեսության մեջ առաջատար դիրքեր զբաղեցնում, միևնույն ժամանակ նրանք արտադրում են համախառն ներքին արդյունքի գրեթե 3/4 մասը և ստեղծում աշխարհի տնտեսական, գիտատեխնիկական ներուժի մեծ մասը: Կարծում ենք, որ առաջանցիկ տեմպեր արձանագրելու համար Հայաստանի Հանրապետությունը պետք է հետամուտ լինի առաջին հերթին զարգացած երկրներում տարիների փորձով ամրապնդված տնտեսական գործուն մեխանիզմների՝ սեփական տնտեսությունում ներդրման գործընթացներին:

Մեծ Բրիտանիայում ԱԱՀ-ն գանձվում է կազմակերպությունների կողմից վաճառվող ապրանքների և մատուցվող ծառայությունների համար: Կազմակերպությունները պարտադիր համարվում են ԱԱՀ վճարող, եթե նրանց շրջանառությունը գերազանցում է 90,000 ֆունտ ստեռլինգը: Կամավոր սկզբունքով կազմակերպությունները կարող են համարվել ԱԱՀ վճարող, եթե նրանց շրջանառությունը 90,000 ֆունտ ստեռլինգից պակաս է: ԱԱՀ հարկման օբյեկտ են համարվում՝

- ապրանքների մատակարարումը և ծառայությունների մատուցումը,

- ապրանքների վարձակալությունը և փոխառությունը,
- կազմակերպության ակտիվների վաճառքը,
- ապրանքների փոխանակումը և այլն^a:

Մեծ Բրիտանիայում ապրանքների ներմուծման ժամանակ ևս գանձվում է ԱԱՀ և հաշվետվու ժամանակաշրջանների տվյալների հիման վրա իրականացվում հարկի հաշվանցում^b: Սակայն հատկանշականն այն է, որ Մեծ Բրիտանիայի հարկային համակարգում գործում է նաև հետաձգված ԱԱՀ-ի հաշվառում, երբ ԱԱՀ-ի հաշվառումը և վճարումը ներմուծման ժամանակ չի իրականացվում՝ այս կերպ չազդելով կազմակերպության դրամական միջոցների հոսքերի վրա: Այսինքն, ըստ էության, կազմակերպությունները հարկի վճարումներ նախապես չեն կատարում^c:

Մեծ Բրիտանիայում կիրառվում է ԱԱՀ-ի երեք դրույքաչափ՝

1. 20 տոկոս - ստանդարտ դրույքաչափ, կիրառվում է ապրանքների և ծառայությունների զգալի մասի նկատմամբ^d,
2. 5 տոկոս - նվազեցված դրույքաչափ, կիրառվում է որոշ ապրանքների և ծառայությունների նկատմամբ, օրինակ՝ ծխելը դադարեցնելուն նպաստող արտադրանքներ՝ նիկոտինային պատյաններ և մաստակ,
3. 0 տոկոս - զրոյական դրույքաչափ, օրինակ՝ բարեգործական խանութների կողմից նվիրաբերված ապրանքների վաճառքի դեպքում կիրառվում է ԱԱՀ-ի զրոյական դրույքաչափ^e:

Ինչ վերաբերում է կորպորատիվ հարկին, որը նույնացվում է շահութահարկի հետ, ապա հարկ է նշել, որ Մեծ Բրիտանիայում 2023-2024 ֆինանսական տարիների համար գործում են երկու դրույքաչափեր՝ 19 տոկոս և 25 տոկոս^f: Դրույքաչափերը կիրառվում են ըստ կազմակերպության կողմից ձևավորած շահույթի: Այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը ստացել է մինչև 50,000 ֆունտ ստեռլինգ, ապա հարկվում է կորպորատիվ հարկի 19 տոկոս «փոքր շահույթի» դրույքաչափով: Իսկ երբ կազմակերպությունը ստացել է 50,000 ֆունտից մինչև 250,000 ֆունտ ստեռլինգ շահույթ, ապա նա կարող է ստանալ հարկային արտոնություն՝ սահմանային օգուտ (Marginal Relief), որն ապահովում է կորպորատիվ հարկի դրույքաչափի աստիճանական բարձրացում «փոքր շահույթի» 19 տոկոսից մինչև հիմնական 25 տոկոս դրույքաչափով հարկումը: Իսկ 250,000 ֆունտ ստեռլինգից բարձր շահույթի դեպքում կազմակերպությունները հարկվում են կորպորատիվ հարկի 25 տոկոս հիմնական դրույքաչափով^g:

Ամերիկայի Միացյալ Նահանգներում ԱԱՀ չի կիրառվում: Իրականում ԱԱՀ-ն էությանմբ նույնն է, ինչ որ ԱՄՆ-ում կիրառվող վաճառքի հարկը. այն ավարտվում է

^a URL: <https://www.gov.uk/how-vat-works/print/>.

^b URL: <https://www.gov.uk/guidance/vat-imports-acquisitions-and-purchases-from-abroad?step-by-step-nav=849f71d1-f290-4a8e-9458-add936efefc5/>.

^c URL: <https://www.gov.uk/guidance/check-when-you-can-account-for-import-vat-on-your-vat-return/>.

^d URL: <https://www.gov.uk/vat-rates/>.

^e URL: <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services/>.

^f URL: <https://www.gov.uk/guidance/corporate-tax/>.

^g URL: <https://www.gov.uk/corporation-tax-rates/>.

հարկելով աշխատանքի, շահի և այլ ավելացված արժեքների գումարները, որոնք էլ միասին վերջնական ամբողջ վաճառքի գումարելիներ են: Ի դեպ, ժամանակ առ ժամանակ ԱԱՀ-ի գաղափարը՝ որպես լրացուցիչ հասույթների հայթայթելու եղանակ, Միացյալ Նահանգներում ժողովրդականություն է վայելում: Այն հրապուրիչ է, քանի որ ԱԱՀ-ն հարկ է հիմնված սպառման վրա [3, էջ 328]:

ԱՄՆ-ի 45 նահանգների և Կոլումբիայի շրջանի համար բյուջետային եկամտի հիմնական աղբյուր համարվում է վաճառքի և օգտագործման հարկը: Վաճառքի հարկի դրույքաչափը կախված կոնկրետ նահանգից, այն պետական մակարդակում տատանվում է 2,9 տոկոսից մինչև 7.25 տոկոս: Որոշ նահանգներում կիրառվում են նաև տեղական տարբերակներ, որոնց միջոցով տեղական իքնակառավարման մարմինները սահմանում են հարկի լրացուցիչ տոկոս^h:

ԱՄՆ-ի թվով 5 նահանգներում միջինացված նահանգային և տեղական վաճառքի հարկի դրույքաչափերն են. Լուիզիանայում՝ 9,56 տոկոս, Թենեսիում՝ 9,55 տոկոս, Արկանզասում՝ 9,45 տոկոս, Վաշինգտոնում՝ 9,38 տոկոս և Ալաբամայում 9,29 տոկոս: Իսկ թվով 5 նահանգներում միջին համակցված ամենացածր վաճառքի հարկի դրույքաչափերն են. Այասկայում՝ 1,82 տոկոս, Հավայան կղզիներում՝ 4,50 տոկոս, Վայոմինգում՝ 5,44 տոկոս, Մեյնում՝ 5,50 տոկոս և Վիսկոնսինում՝ 5,70 տոկոսⁱ:

ԱՄՆ-ում ներմուծման ժամանակ կազմակերպությունները չեն վճարում վաճառքի հարկ, սովորաբար վաճառքի հարկը վճարվում է ոչ թե ներմուծողի, այլ վաճառողի կողմից: Այն դեպքում երբ վաճառողն ապրանքի վաճառքի պահին վաճառվող ապրանքի արժեքի մեջ չի ներառում հարկի գումար, վերջինիս հաշվառման և վճարման պատասխանատվությունն ընկնում է սպառողի վրա: ԱՄՆ հարկային համակարգի առանձնահատկություններից է նաև այն, որ ֆիզիկական անձիք ինքնուրույն հաշվարկում և վճարում են իրենց հարկերը, ի տարբերություն Հայաստանի Հանրապետության, որտեղ հարկերի հավաքագրումն ու վճարումն հիմնականում իրականացնում է հարկային գործակալը՝ եկամտային հարկի մասով, իսկ կազմակերպությունները՝ ԱԱՀ-ի մասով:

Ինչ վերաբերում է կորպորատիվ հարկին, ապա պետք է նաև նշել, որ ԱՄՆ-ում կիրառվում են կորպորատիվ հարկի հետևյալ դրույքաչափերը.

1. մինչև 50,000 ԱՄՆ դոլար հարկվող եկամտի նկատմամբ կիրառվում է 15 տոկոս դրույքաչափ,
2. 50,000 ԱՄՆ դոլարից մինչև 75,000 ԱՄՆ դոլար հարկվող եկամտի նկատմամբ կիրառվում է 25 տոկոս դրույքաչափ,
3. 75,000 ԱՄՆ դոլարից մինչև 10,000,000-ը ԱՄՆ դոլար հարկվող եկամտի նկատմամբ կիրառվում է 34 տոկոս դրույքաչափ,
4. 10,000,000 ԱՄՆ դոլարը գերազանցող հարկվող եկամտի նկատմամբ կիրառվում է 35 տոկոս դրույքաչափ^j:

^h URL: <https://taxsummaries.pwc.com/united-states/corporate/other-taxes#:~:text=Sales%20and%20use%20tax%20rates,to%20keep%20the%20related%20revenues/>.

ⁱ URL: <https://taxfoundation.org/data/all/state/2024-sales-taxes/>.

^j URL: [http://uscode.house.gov/view.xhtml?req=\(title:26%20section:11\)/](http://uscode.house.gov/view.xhtml?req=(title:26%20section:11)/).

Գերմանիայում ԱԱՀ գանձվում է երկրի տարածքում մատակարարված ապրանքների և մատուցված ծառայությունների համար, ինչպես նաև ապրանքների ներմուծման ժամանակ: ԱԱՀ չի գանձվում, եթե օրենսդրության համաձայն տվյալ գործարքն ազատված է ԱԱՀ-ից: Գերմանիայում կիրառվում է ԱԱՀ-ի 19 տոկոս ստանդարտ դրույքաչափ: Որոշակի գործարքների իրականացման դեպքում ԱԱՀ-ի դրույքաչափը նվազեցվում է մինչև 7 տոկոս, օրինակ՝ ատամնաբուժական գործունեություն, թատրոնների, ներկայացումների, համերգների և այլ միջոցառումների կազմակերպում^հ:

Գերմանիայում ձեռնարկատիրական գործունեությունից ստացված եկամուտը ենթակա է հարկման և՛ կորպորատիվ հարկով և՛ առևտրային հարկով^ի: Կորպորատիվ հարկի դրույքաչափը կազմում է հարկվող եկամտի 15 տոկոսը^լ, իսկ առևտրային հարկի դեպքում՝ 3,5 տոկոսը^մ: Կորպորատիվ հարկի և առևտրային հարկի տարբերությունը կայանում է նրանում, որ կորպորատիվ հարկը գանձվում է դաշնային կառավարություն կողմից, իսկ առևտրային հարկը՝ քաղաքապետարանի կողմից^ն:

Ֆրանսիայում ԱԱՀ-ի դրույքաչափը կազմում է 20 տոկոս: Կիրառվում է նաև 5,5% դրույքաչափ, մասնավորապես՝ բնակչության առաջին անհրաժեշտության սպառման համար նախատեսված սննդամթերքի և հրուշակեղենի արտադրանքի առաքումների դեպքում: ԱԱՀ-ի անցման շրջանառության շեմը Ֆրանսիայում 10,000 եվրոն է^ո:

Ինչ վերաբերում է կորպորատիվ հարկին, ապա պետք է նաև նշել, որ Ֆրանսիայում կիրառվում է կորպորատիվ հարկի 25 տոկոս ստանդարտ դրույքաչափը^բ:

Կանադայում գործում է վաճառքի հարկ, որն, ըստ էության, դիտվում է որպես սպառողական հարկ: Պայմանավորված մատակարարման վայրից կիրառվում են վաճառքի հարկի հետևյալ դրույքաչափերը.

- 0 տոկոս վաճառքից՝ սահմանված հիմնական սպառողական մթերքների դեպքում,
- 5 տոկոս վաճառքից՝ Ալբերտայում, Բրիտանական Կոլումբիայում, Մանիտոբայում, հյուսիս-արևմտյան տարածքներում, Նունավուտում, Քվեբեկում, Սասկաչևանում և Յուկոնում,
- 13 տոկոս վաճառքից՝ Օնտարիոյում,
- 15 տոկոս վաճառքից՝ Նյու Բրանսվիկում, Նյուֆաունդլենդում, Լաբրադորում, Նոր Շոտլանդիայում և Արքայազն Էդվարդ կղզում:^բ Վաճառքի հարկ գանձվում է ներմուծման ժամանակ ևս:

^հ URL: https://www.gesetze-im-internet.de/ustg_1980/_1.html/.

^ի URL: <https://taxsummaries.pwc.com/germany/corporate/taxes-on-corporate-income/>.

^լ URL: https://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/_23.html/.

^մ URL: https://www.gesetze-im-internet.de/gewstg/_11.html/.

^ն URL: <https://www.lexware.de/wissen/buchhaltung-finanzen/gewerbesteuer/#:~:text=Der%20Unterschied%20zwischen%20K%C3%B6rperschaftsteuer%20und,Gewerbesteuer%20ist%20ein%20Verlustr%C3%BCcktrag%20unzul%C3%A4ssig/>.

^ո URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000048835114/.

^բ URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/section_lc/LEGITEXT000006069577/LEGISCTA000006162532/#LEGISCTA000006162532/.

^բ URL: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/businesses/topics/gst-hst-businesses/charge-collect-which-rate.html/>.

Ինչ վերաբերում է կորպորատիվ հարկին, ապա պետք է նշել նաև, որ Կանադայում կիրառվում է կորպորատիվ հարկի մի քանի դրույքաչափեր, մասնավորապես՝

- հիմնական դրույքաչափը կազմում է 38 տոկոս, որից նվազեցվում են մարզային զեղչերը՝ 10 տոկոս,
- դաշնային դրույքաչափը կազմում է 28 տոկոս, որից հանվում են արտադրական կամ վերամշակման համար դրույքաչափեր, ընդհանուր՝ 13 տոկոսի չափով,
- դաշնային հարկի գուտ դրույքաչափը կազմում է 15 տոկոս⁵:

Ճապոնիայում գանձվում է սպառման հարկ այն դեպքում, երբ կազմակերպությունն ապրանքներ է մատակարարում, ծառայություններ է մատուցում կամ ապրանքներ է ներմուծում: Սպառման հարկի ստանդարտ դրույքաչափը 10 տոկոս է (7,8 տոկոս՝ ազգային հարկ և 2,2 տոկոս՝ տեղական հարկ): Նվազեցված հարկի դրույքաչափը կազմում է 8 տոկոս, որը վերաբերում է սննդամթերքին և խմիչքներին (բացառությամբ ոգելից խմիչքների և հանրային սննդի ծառայությունների), ինչպես նաև շաբաթը երկու կամ ավելի անգամ լույս տեսնող թերթերի բաժանորդագրություններին: Հարկ է նշել, որ Ճապոնիայում արտահանման դեպքում կիրառվում է հարկի զրոյական դրույքաչափ⁶:

Ինչ վերաբերում է կորպորատիվ հարկին, ապա պետք է նշել նաև, որ Ճապոնիայում կիրառվում է կորպորատիվ հարկի է 23,2 տոկոս ստանդարտ դրույքաչափը⁷:

Իտալիայում կիրառվում է ԱԱՀ-ի 22 տոկոս ստանդարտ դրույքաչափ: Նվազեցվող դրույքաչափերը սահմանված են հետևյալ դեպքերում՝

- 4 տոկոս՝ սննդամթերքի որոշ տեսակների, խմիչքների և գյուղատնտեսական ապրանքների և որոշակի պահանջներին համապատասխանող էլեկտրոնային գրքերի և էլեկտրոնային պարբերականների համար,
- 5 տոկոս՝ որոշ առողջապահական ծառայությունների, սննդային խոտաբույսերի վաճառքի, ծովերի, լճերի և գետերի տրանսպորտային որոշ ծառայությունների, ինչպես նաև կենտրոնական ջեռուցման ծառայությունների համար,
- 10 տոկոս էներգիայի թվարկված աղբյուրների, թվարկված դեղերի, մանկական կոնկրետ սննդամթերքի (օրինակ՝ կաթի փոշի) և այլ ապրանքների համար⁸:

Հարկ է նշել նաև, որ Իտալիայում կազմակերպությունները վճարում են կորպորատիվ եկամտահարկ՝ հարկվող եկամտի նկատմամբ 24 տոկոս դրույքաչափով, ինչպես նաև տարածաշրջանային արտադրական հարկով՝ 3,9 տոկոս դրույքաչափով⁹:

Բերված տարբեր երկրների ձեռնարկատիրական գործունեության հարկման դրույքաչափերի վերլուծության քողի տակ անհրաժեշտություն է առաջանում բացահայտել հատկապես Հայաստանի Հանրապետությունում ԱԱՀ-ի գանձման տնտեսական արդյունավետության բնույթը՝ ԱԱՀ վճարող տնտեսվարող սուբյեկտների կողմից ապրանքների ներմուծման դեպքում զրոյական դրույքաչափի

⁵ URL: <https://taxsummaries.pwc.com/canada/corporate/taxes-on-corporate-income/>.

⁶ URL: <https://taxsummaries.pwc.com/japan/corporate/other-taxes/>.

⁷ URL: https://www.mof.go.jp/english/policy/tax_policy/tax_system/corporate/index.html/.

⁸ URL: <https://taxsummaries.pwc.com/italy/corporate/other-taxes/>.

⁹ URL: <https://taxsummaries.pwc.com/italy/corporate/taxes-on-corporate-income/>.

(հետաձգված ԱԱՀ-ի) կիրառության տեսանկյունից, ինչի հիման վրա էլ տալ հարկման ընդհանուր համակարգում տնտեսվարողներին առաջարկվող հարկման դրույքով ծանրաբեռնվածություն գնահատականը՝ հարկային համակարգի արդարության սկզբունքի առավել ցայտուն դրսևորման դիրքերից: Այդ նպատակով նախ հարկ է իրականացնել ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման արդյունավետության գնահատում՝ ինչպես պետության, այնպես էլ ԱԱՀ վճարող տնտեսվարող սուբյեկտների դիտանկյունից:

ՀՀ նախագահի 04.01.1992թ.-ի «Ձեռնարկություններից, կազմակերպություններից և քաղաքացիներից գանձվող հարկերի մասին» թիվ ՆՀ-49 հրամանագրով որոշ հարկատեսակների, ներառյալ՝ ԱԱՀ-ի վերաբերյալ կիրառության մեջ մտան մի շարք դրույթներ: ԱԱՀ-ի մասին օրենքի բացակայության պայմաններում կիրառվող 28% դրույքաչափը պատճառ էր դառնում սոցիալական դժգոհությունների ներքո գների թանկացմանը: «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքն առաջին անգամ ընդունվեց 30.01.1993թ.-ին ՀՀ գերագույն խորհրդի կողմից: Բնականաբար, այն գերծ չէր թերություններից, մասնավորապես՝ օրենքի համաձայն հարկվող շրջանառություն դիտվող ապրանքների իրացման և դրանց ձեռքբերման գների տարբերությունը, ինչպես նաև վճարման ժամկետներն ու հարկի կանխավճարային մուծումները և մի շարք ոչ հիմնավոր արտոնությունների կիրառումը պատճառ էր դառնում թույլ տրվող հաշվարկային անճշտությունների: ԱՊՀ անդամ երկրների միջև ապրանքաշրջանառության դեպքում հարկման մեխանիզմներում նույնպես խնդրահարույց հարցեր էին առաջանում, օրինակ՝ կիրառվում էր «ծագման վայրի» սկզբունքը, որի էությունը կայանում էր նրանում, որ ԱՊՀ անդամ որևէ երկրից ՀՀ տարածք ապրանքներ ներմուծելու դեպքում ՀՀ պետական բյուջեն զրկվում էր համապատասխան մուտքերից, քանի որ ԱԱՀ-ն մուտքագրվում էր արտահանող, այսինքն տվյալ ապրանքի ծագման վայր համարվող երկրի պետական բյուջե:

Այնուհետև 01.07.1997թ.-ին ընդունված «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքով փոխվեցին ԱԱՀ-ի գանձման մեխանիզմները, որով, մասնավորապես՝ ավելացված արժեքի հարկը սահմանվեց որպես անուղղակի հարկ, որը գանձվում է պետական բյուջե՝ ապրանքների ներմուծման, ՀՀ տարածքում դրանց արտադրության ու շրջանառության, ինչպես նաև ծառայությունների մատուցման բոլոր փուլերում: Օրենքով նաև հստակեցվեց ԱԱՀ վճարողների շրջանակը, հարկման օբյեկտը, ԱԱՀ-ից ազատումը և ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքները, ԱԱՀ-ի դրույքաչափերը՝ 20 տոկոս (ամբողջ արժեքի նկատմամբ 16.67 տոկոս) և 0 տոկոս (զրոյական): Սահմանվեց նաև ներմուծման դեպքում «նշանակման վայրի» սկզբունքը, որի համաձայն ԱԱՀ-ն ներմուծման փաստի հիման վրա էր գանձվելու ապրանքների մաքսային արժեքի նկատմամբ և մուտքագրվելու ՀՀ պետական բյուջե, այլ ոչ թե դրանք իրացնելիս: Հատկանշական էր այն, որ ներմուծման պահին ԱԱՀ-ով հարկումը չէր տարածվում այն ապրանքների վրա, որոնց շրջանառությունն ազատվում էր ԱԱՀ-ից, ինչպես նաև այն ապրանքների վրա, որոնց մասով սահմանվում էր 0 տոկոս մաքսատուրք:

Հենց այստեղ է, որ անհրաժեշտ է արձանագրել. **վերոնշյալ նորամուծությունը որքան էլ որ դրական, այնքան էլ բացասական ազդեցություն է ունեցել Հայաստանի Հանրապետություն ապրանքների ներմուծմամբ զբաղվող տնտեսվարող սուբյեկտների ձեռնարկատիրական գործունեության կազմակերպման, ֆինանսական պլանավորման և, ընդհանուր առմամբ, ակտիվ բիզես միջավայրի ապահովման ու գործարարության առաջընթացի վրա:** Այստեղ նաև պետք է փաստել, որ նույն սկզբունքը գործում է մինչ այժմ՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 60-րդ հոդվածի 1-ին մասի 3-րդ կետով սահմանված «Բաց թողնում՝ ներքին սպառման համար» մաքսային ընթացակարգով ԱԱՀ վճարող տնտեսվարող սուբյեկտների կողմից Հայաստանի Հանրապետություն ապրանքների ներմուծման գործառնության դեպքում: **Փաստորեն, նշված հարկման մեխանիզմի համաձայն տնտեսվարողները մինչև ապրանքի իրացումը վճարում են հարկեր՝ այսպիսով առանց տոկոսայնության սկզբունքի կիրառման վարկավորելով ՀՀ պետական բյուջեն:**

ԱԱՀ-ին վերաբերող սկզբունքային որոշ օրենսդրական և վարչարարական փոփոխություններ հետագայում պայմանավորվեցին հիմնականում Հայաստանի Հանրապետության՝ Եվրասիական տնտեսական միությանը (ԵՏՄ-ին) անդամակցելու փաստով: Մասնավորապես 17.12.2014թ.-ին ընդունված «Հայաստանի Հանրապետության և Եվրասիական տնտեսական միության անդամ պետությունների միջև անուղղակի հարկերի հաշվարկման և վճարման առանձնահատկությունների մասին» ՀՀ օրենքի^{*} 7-րդ հոդվածով սահմանված դրույթի համաձայն՝ **ներմուծվող ապրանքների համար հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարը ՀՀ պետական բյուջե են վճարում մինչև ապրանքները ՀՀ տարածք փաստացի ներմուծելու օրը ընդգրկող ամսվան հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ՝** որպես հարկային մարմնին վճարվող գումարներ: Իսկ ԵՏՄ անդամ պետություններ ապրանքների արտահանման դեպքում արտահանողն իր հաշվառման վայրի հարկային մարմին է ներկայացնում փաստաթղթեր (արտահանողի լրացրած հարկային հայտարարագիրը, ինչպես նաև ներմուծողի հարկային մարմնի հաստատած՝ ապրանքների ներմուծման և անուղղակի հարկերի վճարման մասին ներմուծողի լրացրած հայտարարությունը) **ապրանքները ՀՀ տարածքից փաստացի արտահանելու օրվան հաջորդող 180 օրերի ընթացքում:** Այսպիսով, արտահանվող ապրանքների մասով ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափի կիրառությունը և (կամ) ակցիզային հարկից ազատումը հարկային մարմնի կողմից ընդունված է համարվում վերոնշյալ փաստաթղթերը միաժամանակ հարկային մարմին փաստացի ներկայացնելու օրը: Այստեղ նաև պետք է փաստել, որ հարկման վերոնշյալ սկզբունքը մինչ այժմ փոփոխության չի ենթարկվել [4]:

Այսպիսով, Հայաստանի Հանրապետությունում ԱԱՀ վճարողներին հաշվետու ժամանակաշրջանի գործունեության արդյունքներով պետական բյուջեից

^{*} Օրենքը կարգավորում է ՀՀ տարածքից ԵՏՄ անդամ պետություններ ապրանքների արտահանման և ներմուծման դեպքում ԱԱՀ-ի հաշվարկման և վճարման կարգի առանձնահատկությունները՝ որպես «Եվրասիական տնտեսական միության մասին» 29.05.2014թ.ի պայմանագրի անբաժանելի մաս՝ «Ապրանքների արտահանման ու ներմուծման, աշխատանքների կատարման և ծառայությունների մատուցման ժամանակ անուղղակի հարկերի գանձման և դրանց վճարման նկատմամբ վերահսկողության կարգի մասին» 18-րդ հավելված:

փոխհատուցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարները հաշվարկվում են որպես այդ ժամանակաշրջանում իրականացված՝ հարկման օբյեկտ համարվող գործարքների հարկման բազայի նկատմամբ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարի և հաշվանցվող (պակասեցվող) ԱԱՀ-ի գումարների բացասական տարբերություն [5, էջ 52]:

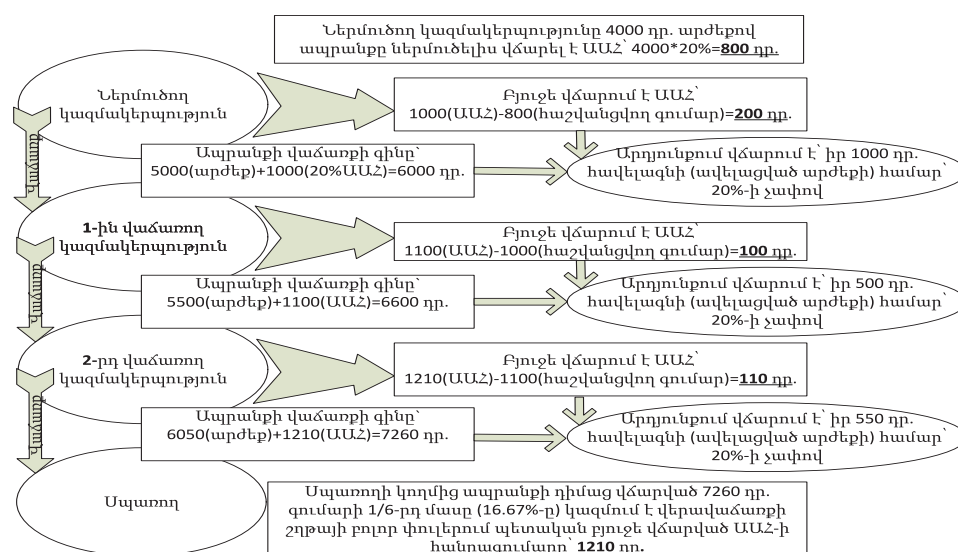
Ինչպես նշվեց, Հայաստանի Հանրապետությունում ԱԱՀ-ով հարկման օբյեկտ համարվող գործարքների ու գործառնությունների հարկման բազայի նկատմամբ ԱԱՀ-ն հաշվարկվում է 20 տոկոս դրույքաչափով: Ապրանքի մատակարարման, աշխատանքի կատարման կամ ծառայության մատուցման դիմաց ԱԱՀ-ի գումարը ներառող հատուցման գումարի մեջ ԱԱՀ-ի գումարը որոշվում է 16.67 տոկոս դրույքաչափի հաշվարկային մեծությամբ [6, հոդված 63]:

Աղյուսակ 1.

ԱԱՀ-ի տեսակար կշիռը ՀՀ պետական բյուջեի հարկային եկամուտների մեջ 2021-2023թթ. (մլրդ. դրամ) [7]:

Տարեթիվ	ՀՀ պետական բյուջեի ընդամենը եկամուտները	Հարկերի և տուրքերի մուտքերը	ԱԱՀ-ի մուտքերը	Հարկային եկամուտների տեսակարար կշիռը ՀՀ պետ. բյուջեի եկամուտներում (%)	ԱԱՀ-ի տեսակար կշիռը ՀՀ պետ. բյուջեի հարկային եկամուտներում (%)
2021	1,684,113.80	1,586,900.20	555,986.40	94.23	35.04
2022	2,063,127.20	1,925,968.70	679,555.60	93.35	35.28
2023	2,358,733.50	2,221,924.80	767,173.50	94.20	34.53

Ստորև ներկայացվող գծապատկերում պայմանականորեն ներմուծված նույն ապրանքի վերավաճառքի շղթայի փուլերում ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման և վճարման մեխանիզմի գործողության էությունն է:



Գծապատկեր 1. ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման և վճարման համակարգը [5, էջ 51]

Վերը ներկայացված գծապատկերի օրինակով ստորև աղյուսակի միջոցով ցույց է տրվում պայմանական տվյալների հիման վրա նույն ապրանքի վերավաճառքի բոլոր փուլերում հավելագնից հաշվարկվող ԱԱՀ-ի և շահութահարկի բաժինը:

Աղյուսակ 2.

Ընդամենը հավելագնից հաշվարկվող ԱԱՀ-ի և շահութահարկի բաժինը՝ նույն ապրանքի վերավաճառքի շղթայի փուլերում

N	Վաճառքի փուլերը	Հավելագինը	Գինը	Վճարման ենթակա ԱԱՀ (20%, 16.67%)	ԱԱՀ-ի հաշվանցում և վճարում (20%)	Հարկվող շահույթը	Շահութահարկ (18%)	Ընդ. հավելագնից հաշվարկվող հարկերը և տոկոսը	
1	Ներմուծում		4000	800	200	1000	180	380	38%
	Վաճառք	1000	6000	1000					
2	Ձեռքբերում		5000	1000	100	500	90	190	38%
	Վաճառք	500	6600	1100					
3	Ձեռքբերում		5500	1100	110	550	99	209	38%
	Վաճառք	550	7260	1210					
Ընդամենը		2050	6050	1210	410	2050	369	779	38%

Իհարկե, այստեղ պետք է նկատի ունենալ նաև, որ շահութահարկի հաշվարկման դեպքում ստացված եկամտից կատարվում են նաև սահմանված նվազեցումները՝ առկայության դեպքում: Սակայն խոսքը գնում այն մասին, որ հավելագինը, որը առևտրի կամ արտադրության դեպքում սահմանվում է ձեռնարկատիրական գործունեությունից արդյունք ապահովելու նպատակով, միևնույն փուլի ընթացքում հարկման ընդհանուր համակարգում հարկվում է $(20+18)=38$ տոկոսի չափով:

ԻՆչպես վերը նշվեց՝ «Բաց թողնում՝ ներքին սպառման համար» մաքսային ընթացակարգով ՀՀ տարածք ապրանքների ներմուծման դեպքում տնտեսվարողները մինչև ապրանքի իրացումը պետական բյուջե են վճարում են ԱԱՀ՝ այսպիսով անտոկոս վարկ տրամադրելով պետությանը:

Աղյուսակ 3

Ավելացված արժեքի հարկ վճարողներից ներմուծման դեպքում ԱԱՀ-ի գանձման պատճառահետևանքները

	Պետությունը ավելացված արժեքի հարկ վճարողներից ներմուծման դեպքում ԱԱՀ-ն գանձում է հետևյալ իր հիմնական նպատակներն իրագործելու համար	Ավելացված արժեքի հարկ վճարողներից ներմուծման դեպքում ԱԱՀ-ն գանձելը՝ որպես հետևանք բերում է հարկագանձման արդարության սկզբունքի խախտման՝ հետևյալ դիտանկյուններից
1	Պետությունը կարճաժամկետ ժամանակահատվածի համար ներգրավում է դրամական միջոցներ՝ իր առջև ծառացած խնդիրները լուծելու համար	Տնտեսվարողների միջոցներն անուղղակի կերպով զրկվում են ձեռնարկատիրական գործունեության մեջ դրամական շրջապտույտ կատարելու հնարավորությունից
2	Իրականացվում է հարկի հավաքագրման վերահսկողական գործառույթ	Գանձվող գումարները կանխավճարների կամ անտոկոս վարկերի ձևով տրամադրվում է պետությանը

3	Պլանավորվում և ապահովագրվում է հարկային եկամուտների կայուն հոսքը պետական բյուջե	Հարկ վճարողին պատճառվում է ժամանակի կորուստ՝ պարտավորությունների գծով հաշվանցումներն իրականացնելուց հետո պետական բյուջեից փոխհատուցման ենթակա գումարը տնտեսվարողի բանկային հաշվին փոխանցելու հետ կապված
4	ԱԱՀ-ի վերադարձի ավտոմատացված համակարգի ներդրմամբ կարող է հեշտացվել ԱԱՀ-ի հաշվանցման գործընթացը:	Գանձումը հանգեցնում է հարկային մարմնի կողմից ավելորդ աշխատատարության և վարչարարական ռեսուրսի ծախսման

Ներկայումս ՀՀ հարկային օրենսգրքով սահմանված պետական բյուջեից փոխհատուցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը հաշվարկվում է որպես հարկման օբյեկտ համարվող գործարքների հարկման բազայի նկատմամբ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարի և սահմանված կարգով հաշվանցվող (պակասեցվող) ԱԱՀ-ի գումարների բացասական տարբերություն: Եթե ԱԱՀ-ի և ակցիզային հարկի միասնական հաշվարկը ներկայացնելուց հետո (ԱԱՀ-ի գծով առաջացած պարտավորությունը մարելուց հետո) հարկ վճարողը վերջնարդյունքում ունենում է ԱԱՀ-ի փոխհատուցվող գումար, ապա այդ գումարը հարկ վճարողի գրավոր դիմումի հիման վրա պարզեցված ընթացակարգով կամ իրականացվող ստուգման կամ ուսումնասիրության արդյունքներով հիմնավորվելու դեպքում մուտքագրվում է նրա միասնական հաշվին [6, հոդված 74]:

Ստացվում է, որ ՀՀ-ում ԱԱՀ-ն սահմանին գանձելու գործընթացը կարող է խախտել հարկազանձման արդարության սկզբունքը, քանի որ ԱԱՀ-ն, լինելով անուղղակի հարկ և վճարվելով ապրանքները և ծառայությունները վերջնական սպառողի կողմից, սկզբունքայնորեն գանձվում է արտադրության և առևտրի բոլոր փուլերում, բայց ոչ կանխավճարների կամ անտոկոս վարկերի ձևով տրամադրվում պետությանը:

Այդուամենայնիվ, վաճառքի յուրաքանչյուր փուլում գանձված ԱԱՀ-ն ազդում է ապրանքի գնի վրա, որը թերևս արտացոլում է ԱԱՀ-ի էությունը, սակայն «Բաց թողնում՝ ներքին սպառման համար» մաքսային ընթացակարգով ԱԱՀ վճարող տնտեսվարող սուբյեկտների համար ՀՀ տարածք ապրանքների ներմուծման դեպքում սահմանին **ԱԱՀ-ի Օ-ական դրույքաչափի կիրառումը կարող է նպաստել գների նվազմանը՝ տեղիք չտալով, ի դեպ, նաև սոցիալական լարումների:**

Վերը ներկայացված արտասահմանյան երկրների հարկային համակարգերի առանձնահատկությունների հետ կապված հարկ է արձանագրել նաև, որ ներմուծման դեպքում տնտեսվարող սուբյեկտների կողմից ԱԱՀ-ի կամ վաճառքի հարկի հետաձգված հաշվառում իրականացվում է Մեծ Բրիտանիայում և ԱՄՆ-ում: Բացի այդ, դուրս է բերվել և աղյուսակի միջոցով ստորև ներկայացվում է մի շարք զարգացած երկրներում, նաև Հայաստանում ձեռնարկատիրական գործունեության հարկման դրույքով ծանրաբեռնվածության մասով համեմատական տվյալներ (տե՛ս աղյուսակ 4):

Աղյուսակ 4.

Մի շարք զարգացած երկրներում և Հայաստանում ձեռնարկատիրական գործունեության հարկման դրույքով ծանրաբեռնվածության համեմատականը

	ԱԱՀ-ի ստանդարտ դրույքաչափ	Վաճառքի, առևտրի կամ սպառման հարկ	Կորպորատիվ հարկի հիմնական դրույքաչափ	Հարկման դրույքով ծանրաբեռնվա- ծությունը (%)
Մեծ Բրիտանիայում	20		25	45
ԱՄՆ-ում		10	35	45
Գերմանիայում	19	4	15	38
Ֆրանսիայում	20		25	45
Կանադայում		15	38	53
Ճապոնիայում		10	23	33
Իտալիայում	22		24	46
Հայաստանում (ըստ աղյուսակ 2-ի)	20		18	38

Համաձայն բերված աղյուսակի տվյալների, հարկման դրույքով ամենաբիշ ծանրաբեռնվածությունն ունի Ճապոնիան, որից հետո՝ Գերմանիան և Հայաստանը նույն չափով:

Ստորև ներկայացվում է նաև ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի գործունեության տարեկան հաշվետվություններից քաղված՝ Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջե ԱԱՀ-ի մուտքերի և հարկ վճարողներին վերադարձված ԱԱՀ-ի վերաբերյալ ամփոփ տվյալների համեմատական վերլուծությունը (տե՛ս աղյուսակ 5):

Աղյուսակ 5.

ՀՀ պետական բյուջե ԱԱՀ-ի մուտքերի և հարկ վճարողներին վերադարձված ԱԱՀ-ի հարաբերակցությունը 2020-2023թթ.-ին

ԱԱՀ-ի մուտքերը 2020-2023թթ. (մլրդ. դր.)	2020թ.	2021թ.	2022թ.	2023թ.
Ներքին շրջանառությունից	187.8	219.3	236.6	250.2
Երրորդ երկրներից ներմուծումից	176.5	199.3	282.9	359
ԵԱՏՄ անդամ երկրներից ներմուծումից	107.3	137.4	160.1	158
ԸՆԴԱՄԵՆԸ	471.6	556	679.6	767.2

ԱԱՀ-ի վերադարձ 2020-2023թթ. (մլրդ. դր.)	2020թ.	2021թ.	2022թ.	2023թ.
Հարկ վճարողներին է վերադարձվել	120.1	146.7	212.8	287.4

Վերադարձվածի մասնաբաժինը ԱԱՀ-ի ընդհանուր մուտքերում	25.5%	26.4%	31.3%	37.5%
---	-------	-------	-------	-------

Ստացվում է, որ համաձայն ՀՀ ՊԵԿ-ի վերջին 4 տարիների տվյալների՝ ԵՏՄ անդամ երկրներից և երրորդ երկրներից ներմուծումների դեպքերում, ինչպես նաև ներքին շրջանառությունից ԱԱՀ-ի ընդհանուր մուտքերում հարկ վճարողներին վերադարձված գումարները միջինում կազմում են 30 տոկոս և ավելի [8]:

Ստորև ներկայացվում է նաև մի շարք զարգացած երկրներում պետական բյուջեի հարկային եկամուտների մեջ ԱԱՀ-ի, ինչպես նաև վաճառքի, առևտրի կամ սպառման հարկի տեսակակար կշիռների համեմատական տվյալներ:

Աղյուսակ 6.

Մի շարք զարգացած երկրներում պետական բյուջեի հարկային եկամուտների մեջ ԱԱՀ-ի, ինչպես նաև վաճառքի, առևտրի կամ սպառման հարկի տեսակակար կշիռը 2021թ.-ի տվյալների համաձայն՝

	Հարկային եկամուտների մեջ ԱԱՀ-ի տեսակակար կշիռը	Հարկային եկամուտների մեջ վաճառքի, առևտրի կամ սպառման հարկի տեսակակար կշիռը
Կանադայում		13%
Ֆրանսիայում	16%	
Գերմանիայում	18%	
Ճապոնիայում		15%
Իտալիայում	16%	
Մեծ Բրիտանիայում	20%	
ԱՄՆ-ում		15.7%

Համաձայն աղյուսակ 6-ում ներկայացված տվյալների, զարգացած երկրների համեմատությամբ Հայաստանի Հանրապետությունում ԱԱՀ-ի տեսակարար կշիռը բյուջեի հարկային եկամուտներում գրեթե կրկնակի անգամ բարձր տոկոս է կազմում:

Ընդհանրացնելով վերը նշվածը՝ անհրաժեշտ է պարզել, թե ի՞նչ հորիզոններ կամ ինչպիսի՞ հնարավորություններ կան «Բաց թողնում ներքին սպառման համար» ընթացակարգով հիմնականում երրորդ երկրներից (ոչ ԵՏՄ-ից) ներմուծման դեպքում հետամուտ լինելու հետաձգված ԱԱՀ-ի մեխանիզմի կիրառմանը (0-ական դրույքաչափով) հարկմանը: Այդուհանդերձ, հարկ է քննարկել արդեն իսկ վերը բերված հետևյալ փաստարկները.

1. ՀՀ-ում ձեռնարկատիրական գործունեությունը հարկման ընդհանուր դրույքաչափով ծանրաբեռնված չէ, այն զարգացած երկրների համեմատությամբ 38 տոկոս նվազագույն ցուցանիշ է կազմում (տե՛ս աղյուսակ 4), սակայն, հաշվի առնելով նաև ՀՀ-ում ԱԱՀ-ի տեսակարար մեծ կշիռը պետական բյուջեի հարկային եկամուտներում, առաջին անհրաժեշտության սպառման ապրանքների և ծառայությունների մասով ԱԱՀ-ի դրույքաչափի որոշակի նվազեցումը դրական ազդակ կհաղորդի համապատասխան տնտեսական ոլորտներին՝ առանձնապես ազդեցություն չունենալով պետական բյուջեի եկամուտների վրա:

^y Revenue Statistics 2023 (www.oecd.org/en.html).

2. ԱԱՀ-ի տեսակարար կշիռը ՀՀ պետական բյուջեի հարկային եկամուտներում կազմում է 35 տոկոս, որը զարգացած երկրների համեմատությամբ բարձր ցուցանիշ է համարվում (տե՛ս աղյուսակներ 1 և 6),
3. ՀՀ-ում տնտեսվարող սուբյեկտներին վերադարձված գումարների մասնաբաժինը պետական բյուջե գանձված ԱԱՀ-ի ընդհանուր մուտքերում կազմում է 30 տոկոսից բարձր, ինչը խոսում է բավականին մեծ դրամական շրջապտույտի մասին (տե՛ս աղյուսակ 5),
4. Հարկ է քննարկել Հայաստանի Հանրապետություն միայն երրորդ երկրներից ներմուծման պարագան, քանի որ ԵՏՄ-ից ներմուծման դեպքում ԱԱՀ-ն վճարվում է մինչև ներմուծման ամսվան հաջորդող ամսվա 20-ը, որն ինչ-որ առումով մեղմացնում է պետության կողմից անտոկոս սկզբունքով հարկ վճարողից գումարներ հավաքագրելը, սակայն պարտավորությունների հաշվարկների և տնտեսվարողների բանկային հաշիվներին փոխանցման ողջ գործընթացը ներկայումս ժամանակատար է և ռեսուրսներ է պահանջում:
5. Ներմուծման դեպքում հարկերի հետաձգված հաշվարկման մեխանիզմ կիրառվում է թվարկված արտասահմանյան երկրներից Մեծ Բրիտանիայում և ԱՄՆ-ում:

Այսպիսով, վերը բերված փաստարկները լրացուցիչ կերպով կարող են հիմնավորել ԱԱՀ-ի հետաձգված հաշվառման մոդելում հարկազանձման արդարության սկզբունքի առավել ցայտուն դրսևորումը, քանզի տվյալ դեպքում ԱԱՀ վճարող տնտեսվարող սուբյեկտները հնարավորություն կունենան **ներմուծման ժամանակ ԱԱՀ-ի վճարմանն ուղղվող միջոցները դրամական շրջապտույտից չհանել, դրանք տնտեսել և միայն վաճառելուց հետաձգված ԱԱՀ-ն հաշվարկել ու վճարել ՀՀ պետական բյուջե:**

Գրականության ցանկ

1. Ильин А.В., Налог на добавленную стоимость: экономическая сущность и механизм определения // Мир экономики и управления. 2003. N 2.
2. Մամիկոնյան Տ., Հարկատեսակների կշիռը բյուջեի եկամուտների ձևավորման գործընթացում ([URL:https://orbeli.am/hy/post/1152/2023-06-26/](https://orbeli.am/hy/post/1152/2023-06-26/) Հարկատեսակների+կշիռը+բյուջեի+եկամուտների+ձևավորման+գործընթացում/)
3. Փոլ Ա. Սամուելսոն, Ուիլյամ Դ. Նորդհաուս, Տնտեսագիտություն, II, Միկրոտնտեսագիտություն – Եր., «Ապոլոն», 1996, 464 էջ:
4. «Եվրասիական տնտեսական միության մասին» 29.05.2014թ.ի պայմանագրի անբաժանելի մաս՝ «Ապրանքների արտահանման ու ներմուծման, աշխատանքների կատարման և ծառայությունների մատուցման ժամանակ անուղղակի հարկերի գանձման և դրանց վճարման նկատմամբ վերահսկողության կարգի մասին» 18-րդ հավելված:
5. Մամիկոնյան Կ.Հ., Ձեռնարկատիրական գործունեություն և ֆինանսներ, ուսումնամեթոդական ձեռնարկ, Երևան 2019, 138 էջ:

6. ՀՀ Հարկային օրենսգիրք, <https://www.irtek.am/views/act.aspx?aid=150068> :
7. Հայաստանի Հանրապետության վիճակագրական կոմիտե, ՀՀ սոցիալ-տնտեսական վիճակը, 2021-2023թթ. հունվար-դեկտեմբերին (www.armstat.am):
8. ՀՀ պետական եկամուտների գործունեության 2020-2023 թվականների տարեկան հաշվետվություններ:

ОБОСНОВАНИЕ ПРИМЕНЕНИЯ МЕХАНИЗМА ОТСРОЧЕННОГО РАСЧЕТА НДС ПРИ ИМПОРТЕ ТОВАРОВ В РЕСПУБЛИКУ АРМЕНИЯ (ЭКСПЕРТНОЕ МНЕНИЕ)

Мамиконян К.О., Мелконян А. М., Арутюнян А. А.

В статье представлен сравнительный анализ ставок общих систем налогообложения хозяйствующих субъектов Республики Армения и ряда развитых стран. По итогам выполненных исследований и полученных результатов показана целесообразность и экономическая эффективность взимания налога на добавленную стоимость (НДС) в Республике Армения с точки зрения применения нулевой ставки при импорте товаров. Полученные в процессе исследования результаты позволили оценить нагрузку общей налоговой ставки, предлагаемой налогоплательщикам в общей системе налогообложения. В работе авторами обосновывается мысль о том, что принцип справедливости налогообложения более четко проявляется в модели отсроченного учета НДС, поскольку в этом случае у хозяйствующего субъекта, выплачивающего НДС, при реализации таможенных процедур, в частности импорта товара, может появиться альтернатива, а именно возможность либо не выплачивать средства, предназначенные для уплаты НДС, либо сохранить их и отсрочено рассчитать только налог с продаж и выплатить его в государственный бюджет.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, общая система налогообложения, принцип справедливости налогообложения, нулевая ставка, импорт, беспроцентный кредит.

RATIONALE FOR THE APPLICATION OF THE DEFERRED VAT CALCULATION MECHANISM WHEN IMPORTING GOODS INTO THE REPUBLIC OF ARMENIA (EXPERT OPINION)

Mamikonyan K.H., Melkonyan A.M., Harutyunyan A.H.

The article presents a comparative analysis of the rates of general taxation systems for business entities in a number of developed countries and the Republic of Armenia. Based on

the conducted reaserch, the practicability and economic efficiency of levying value-added tax (VAT) in the Republic of Armenia from the point of view of applying a zero rate when importing goods is presented. The results obtained during the research make it possible to estimate the burden on the overall tax rate offered to taxpayers in the general system.

In the article, the author substantiates the idea that the principle of tax fairness is more clearly manifested in the model of deferred VAT accounting, since in this case the when implementing customs procedures, in particular the import of goods, an economic entity paying VAT, may have an alternative, namely the opportunity to either not to pay funds intended for VAT payment, or to save them and deferredly calculate only the sales tax and pay it to the state budget.

Keywords: *value added tax, general tax system, principle of tax fairness, zero rate, import, interest-free loan.*

Ներկայացվել է խմբագրության 22.04.2024

Ընդունվել է տպագրության 03.06.2024