

ԱԴԱՄ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ

Հաշվապահական հաշվառում և հարկում,
բակալավորիչ, 2-րդ կուրս

ԱՎԵԼԱՑՎԱԾ ԱՐԺԵՔԻ ՀԱՐԿԻ ՀԱՇՎԱՆՑՄԱՆ ԼՐԱՑՈՒՑԻՉ ՄԵԹՈԴ

Հիմնաբառեր. *հարկ, հարկային օրենսգիրք, անուղղակի հարկեր, ավելացված արժեքի հարկ, շահութահարկ, ՀՎՀՀ, ՀԴՄ, հարկի հաշվարկում*

Ավելացված արժեքի հարկի գոյության ընթացքում դրա հաշվարկման և հավաքագրման ներկայիս կառուցակարգը ենթարկվել է էական փոփոխությունների: Այս առումով, հարկապարհները բազում հարցեր ունեն՝ այս հարկի հարկման կարգի մեկնաբանման և պարզաբանման հետ կապված: Այս հանգամանքը հիմնականում որոշում է ընտրված թեմայի արդիականությունը: Սույն հոդվածում կխոսվի հարկերի, մասնավորապես՝ ավելացված արժեքի հարկի (այսուհետ՝ նաև ԱԱՀ) հաշվանցման լրացուցիչ մեթոդի մասին:

Յուրաքանչյուր պետություն իր գործառույթներն իրականացնելու, պետության և հասարակության առջև ծառացած խնդիրները լուծելու համար պետք է տիրապետի համապատասխան ֆինանսական միջոցների, որոնց հավաքագրման հիմնական աղբյուրը եղել և մնում են հարկերը:

Եկամտի բոլոր այն տեսակները, որոնք պարբերաբար կուտակվում են պետության կողմից իր հարկադրման իրավունքի հիման վրա, կոչվում են հարկեր¹: Հարկն այն հիմքն է, որը շարժման մեջ է հարկման միջոցով, որտեղ գլխավոր դրդապատճառը հասարակության ինքնակարգավորմանը զուգահեռ առաջացող և ամբողջ հասարակության շահերից բխող ընդհանուր խնդիրների նյութապես իրագործումն է: Հարկումը, ուղղակիորեն ազդելով սպառման, արտադրության և բաշխման վրա, հետապնդում է տնտեսական առաջընթացի ապահովման և հասարակության բարեկեցության մակարդակի բարձրացման նպատակ²:

Հայաստանի Հանրապետությունում գործում են հարկման ընդհանուր և հատուկ համակարգեր³: Հարկային համակարգը հարկային հարաբերությունների ամբողջությունն է: Հարկային հարաբերությունները հարկերի ու վճարների սահմանման, հաշվարկման, վճարման, հարկային պարտավորությունների հաշվառման, իսկ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված դեպքերում՝ գանձման, հարկերի ու վճարների վերադարձման, հարկային արտոնությունների սահմանման, հարկ վճարողների, հարկային և լիազոր մարմինների լիազորությունների ու պարտականությունների ամրագրման, հարկային հսկողության իրականացման, հարկային հարաբերությունները կարգավորող օրենքների դրույթները խախտելու համար պատասխանատվության միջոցների կիրառման, հարկային պարտավորությունների կատարման ապահով-

¹ Якобсон Л.И., Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов. М., "Аспект Пресс", 1996, 319 с.

² Ճուղուրյան Ա., Հարկեր և հարկային հաշվառում, Եր., 2007, էջ 8:

³ ՀՀ հարկային օրենսգիրք 04.10.2016, ՀՕ-165-Ն, հոդված 8:

ման, ինչպես նաև հարկային վեճերի լուծման հետ կապված հարաբերություններն են:

Ըստ ՀՀ Հարկային օրենսգրքի՝ «Հարկը պետական և (կամ) հասարակական կարիքների բավարարման նպատակով Հայաստանի Հանրապետության պետական և (կամ) համայնքների բյուջեներ վճարվող պարտադիր և անհատույց գումար է, որը վճարվում է հարկ վճարողների կողմից՝ Օրենսգրքով սահմանված կարգով, չափերով և ժամկետներում»¹:

ՀՀ օրենսդրության մեջ ամրագրված այս սահմանումը ցույց է տալիս հարկի պարտադիր ու անհատույց լինելը, ինչպես նաև մատնանշում է հարկի՝ պետության ֆինանսավորման գլխավոր միջոց լինելը: Ուստի հարկային համակարգը պետության ֆինանսական և տնտեսական համակարգի կառուրագույն մաս է:

Հայաստանի Հանրապետությունում կիրառվում են հետևյալ պետական և տեղական հարկերը.

1. պետական հարկեր, որոնց տեսակներն են՝

- ա) ավելացված արժեքի հարկը,
- բ) ակցիզային հարկը,
- գ) շահութահարկը,
- դ) եկամտային հարկը,
- ե) բնապահպանական հարկը,
- զ) ճանապարհային հարկը,
- է) շրջանառության հարկը,
- ը) արտոնագրային հարկը.

2. տեղական հարկեր, որոնց տեսակներն են՝

- ա) անշարժ գույքի հարկը,
- բ) փոխադրամիջոցների գույքահարկը²:

Հարկի էությունը պետության կողմից պարտադիր վճարի տեսքով հասարակության օգտին համախառն ներքին արդյունքի մի մասի գանձումն է³:

Աղյուսակ 1

*Հարկային եկամուտներ և պետական փուրք,
ՀՆԱ հավելածի տեմպը, 2016-2018 թթ.*

Ցուցանիշ	Չափման միավոր	2016	2017	2018
Հարկային եկամուտներ և պետական փուրք	մլրդ դրամ	1079,7	1158,1	1281,1
Հարկային եկամուտներ և պետական փուրքի հավելածի տեմպ	%	1,1	7,3	8,6
ՀՆԱ (շուկայական գներով)	մլրդ դրամ	5067,3	5568,9	6002,7
ՀՆԱ իրական աճ	%	100,2	107,5	105,2
Անվանական ՀՆԱ հավելածի տեմպ	%	0,5	9,9	7,8
Հարկային եկամուտներ և պետական փուրք/ՀՆԱ	%	21,3	20,8	21,0

Համախառն ներքին արդյունքը (այսուհետ՝ նաև ՀՆԱ) մեկ տարվա ընթացքում երկրի ներսում կամ նրա տարածքում արտադրված վերջնական

¹ Նույն տեղում, հոդված 6:

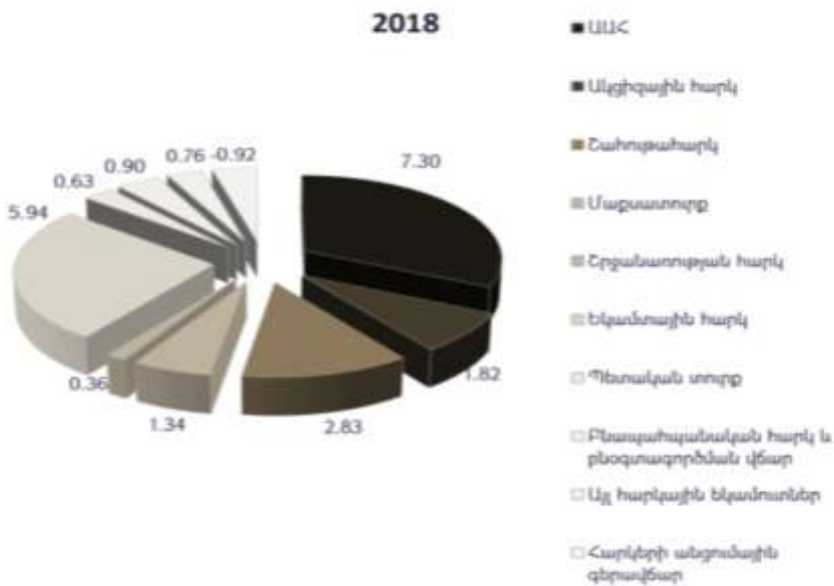
² Նույն տեղում, հոդված 8:

³ Налоги. Учебное пособие/Под ред. Черника Д.Г., М., 'Финансы и статистика', 1996, 688 с.

սպառման ապրանքների ու ծառայությունների ծավալն է՝ հաշվարկված ընթացիկ շուկայական գներով:

2018 թ. անվանական ՀՆԱ-ն կազմել է 6002,7 մլրդ դրամ, իսկ անվանական ՀՆԱ աճը՝ 433,8 մլրդ դրամ կամ 7,8%: 2018 թ. հարկային եկամուտներ և պետական տուրք/ՀՆԱ ցուցանիշը կազմել է 21,0%, ինչը նախորդ տարվա ցուցանիշից բարձր է 0,2 տոկոսային կետով: Հարկային եկամուտների վրա ազդել են տնտեսական, օրենսդրական և վարչարարության գործոնները²:

Դիտարկենք 2018 թ. հարկային եկամուտներ և պետական տուրք/ՀՆԱ ցուցանիշն ըստ հարկային եկամուտների և պետական տուրքի տեսակների:



Գծապատկեր 1. 2018 թ. հարկային եկամուտներ և պետական տուրք/ՀՆԱ (21.0%) ցուցանիշն ըստ հարկային եկամուտների տեսակների և պետական տուրքի

2018 թ. ԱԱՀ մուտքերը կազմել են 438,2 մլրդ դրամ՝ ներառյալ անցումային գերազանցումներից մարումները: 2018 թ. ԱԱՀ մուտքերում ներառված չեն ՀՀ ՊԵԿ-ի կողմից հավաքագրվող գումարներից ԱԱՀ 0-ական դրույքաչափի կիրառման արդյունքում նվազեցված ապրանքների արտահանման համար ԱԱՀ փոխհատուցման գումարները, 2018 թվականից կիրառվող ԱԱՀ դեբետային գումարների փոխհատուցման գումարները³:

Վերոնշյալ հարկատեսակների մեջ ամենամեծ տեսակարար կշիռը պատկանում է ավելացված արժեքի հարկին, որը ներկայում կարևորագույն հարկատեսակ է զարգացող երկրների համար: ԱԱՀ գաղափարը, որպես լրացուցիչ հասոյթներ հայթայթելու եղանակ, Միացյալ Նահանգներում ժո-

¹ Կիրակոսյան Գ., Տնտեսագիտության տեսություն, Եր., 2009:

² ՀՀ ՊԵԿ-ի տարեկան հաշվետվություն, 2018:

³ Նույն տեղում:

դովրդականություն է վայելում: Այն հրապուրիչ է, քանի որ ԱԱՀ-ն հարկ է սպառնալիք վրա¹:

ԱԱՀ-ն անուղղակի հարկ է, որի համար հարկային օրենսգրքով սահմանվում են վճարողների շրջանակը, հարկման օբյեկտը, բազան, դրույքաչափը, հաշվարկման կարգը, վճարման կարգը և ժամկետները: Ավելի դյուրին ըմբռնմամբ՝ ԱԱՀ-ն ձևավորվում է արտադրության յուրաքանչյուր փուլում: Եթե ՀՆԱ մեծության հաշվարկի ժամանակ հիմք ընդունենք ընդհանուր արժեքը, ապա վերջնական արդյունքի արժեքի մեջ մտնող նյութի, հումքի և այլնի արժեքները կհաշվարկվեն կրկնակի, եռակի և ավելի անգամներ, ու ապրանքի, ինչպես նաև ՀՆԱ արժեքն արհեստականորեն կմեծանա: Այդ իսկ պատճառով իրականացվում է ԱԱՀ հաշվանցում (պակասեցում), ինչն ունի բացառիկ կարևոր նշանակություն:

Պետական բյուջե վճարման ենթակա ավելացված արժեքի հարկի գումարը հաշվարկվում է հետևյալ կերպ. ԱԱՀ վճարողները հաշվետու ժամանակաշրջանի համար պետական բյուջե են վճարում այդ ժամանակաշրջանում իրականացված, Օրենսգրքի 60-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին և 2-րդ կետերով սահմանված հարկման օբյեկտ համարվող գործարքների հարկման բազայի նկատմամբ հաշվարկված ԱԱՀ գումարների և Օրենսգրքի 71-րդ հոդվածով սահմանված կարգով հաշվանցվող (պակասեցվող) ԱԱՀ գումարների (եթե Օրենսգրքի 72-րդ հոդվածով այլ բան սահմանված չէ) դրական տարբերությունը²:

ԱԱՀ վճարողները հարկվող ապրանքներ մատակարարելու, աշխատանքներ կատարելու և ծառայություններ մատուցելու դեպքում պարտավոր են դուրս գրել հարկային հաշիվ կամ ճշգրտող հարկային հաշիվ: Հարկային հաշիվը և ճշգրտող հարկային հաշիվը կիրառվում են ապրանքի մատակարարումից, աշխատանքի կատարումից և (կամ) ծառայության մատուցումից եկամտի ստացման իրավունքի, ապրանքի ձեռքբերման, աշխատանքի ընդունման և (կամ) ծառայության ստացման գծով ծախսի ճանաչման, իսկ Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում՝ նաև հարկի գումարի պակասեցումների դեպքերում³: Հատկանշական է, որ օրենսգրքով սահմանված պակասեցումների մեջ չի մտնում գնորդի ՀՎՀՀ-ն պարունակող ՀԴՄ կտրոններում նշված ԱԱՀ-ն հաշվանցելը:

Իսկ հիմա ուսումնասիրենք շահութահարկի հաշվարկման կարգը:

Շահութահարկի համար հարկային օրենսգիրքը նույնպես սահմանում է վճարողների շրջանակը, հարկման օբյեկտը, բազան, դրույքաչափը, հաշվարկման կարգը, վճարման կարգը և ժամկետները: Այստեղ մենք առանձնացրել ենք շահութահարկի հաշվարկի մեջ ծախս համարվող տարրերը: «Ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողի և մշտական հաստատության միջոցով Հայաստանի Հանրապետությունում գործունեություն իրականացնող ոչ ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողի հարկման բազան որոշելիս Օրենսգրքի 104-րդ հոդվածի 1-ին մասի՝ համապատասխանաբար 1-ին և 3-րդ կետերով սահմանված համախառն եկամտից նվազեցվում են շահութահարկ վճարողի

¹ Սամյուելյուն Փոլ Ա., Տնտեսագիտություն II, Եր., 1997:

² ՀՀ հարկային օրենսգիրք, 04.10.2016, ՀՕ-165-Ն, հոդված 71, 72:

³ Նույն տեղում, հոդված 55:

կատարած՝ Օրենսգրքի 55-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 1-5-րդ կետերով, ինչպես նաև նույն հոդվածի 11-13-րդ մասերով սահմանված փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերը, եթե սույն հոդվածի 2-րդ մասով և Օրենսգրքի 113-րդ հոդվածով այլ բան սահմանված չէ»:

Օրենսգրքի 55-րդ հոդվածի 2-րդ մասում ասվում է, որ գործարքների և գործողությունների փաստաթղթավորման նպատակով կիրառվում են հետևյալ հաշվարկային փաստաթղթերը.

- 1) հարկային հաշիվ,
- 2) ճշգրտող հարկային հաշիվ,
- 3) հաշիվ վավերագիր,
- 4) ճշգրտող հաշիվ վավերագիր,
- 5) հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կտրոն:¹

Այստեղ պետք է ընդգծել 5-րդ կետը՝ համաձայն որի գնորդի ՀՎՀՀ պարունակող ՀԴՄ կտրոնը համարվում է ծախս հիմնավորող փաստաթուղթ, և շահութահարկի հաշվարկում նվազեցվում է համախառն եկամտից: Եվ այստեղ հարց է առաջանում՝ ինչու՞ տնտեսավարող սուբյեկտին չտալ հնարավորություն հաշվանցելու ՀՎՀՀ պարունակող ՀԴՄ կտրոնի մեջ (առկայության դեպքում) առանձին տողով նշված ԱԱՀ գումարը:

Գիտենք, որ ստացված հարկային հաշիվները հիմք են ԱԱՀ-ն հաշվանցելու համար: Պատկերացնենք հետևյալ օրինակները. «Ա» կազմակերպությունը գնել է ապրանքներ, որոնց համար վճարել է կանխիկ և ստացել ՀՎՀՀ պարունակող ՀԴՄ կտրոն, որը նրան հնարավորություն կտա միայն շահութահարկից նվազեցում իրականացնելու: «Բ» կազմակերպությունը նույն վաճառողից նույն գնով ձեռք է բերել նույն ապրանքները, բայց խնդրում է նրանից հաշիվ դուրս գրել: Արդյունքում «Բ» կազմակերպությունը հնարավորություն կունենա հաշվանցում իրականացնելու: Հաշվանցված գումարները կրկին շրջապտույտի մեջ ներդնելով՝ կապահովի լրացուցիչ եկամուտ: Կարծում ենք՝ բերված օրինակը իրատեսական է, որից կարող ենք եզրահանգել, որ խախտվում են հարկային օրենսգրքի միանգամից 4 սկզբունք՝ հավասարություն, խտրականության բացակայություն, մրցունակություն և արդյունավետություն: Արդյունքում խեղաթյուրվում է հարկեր /ՀՆԱ ցուցանիշը:

Եզրակացություն: Այսպիսով՝ հաշվի առնելով վերջերս կառավարության օրենսդրական նախաձեռնությունը տնտեսավարող սուբյեկտներին վերադարձնելու 56 մլրդ դրամ ԱԱՀ պարտավորությունը պարզեցված ընթացակարգով, կարելի է պատկերացնել, թե որքան կարևոր է ԱԱՀ ամբողջական և արժանահավատ իրականացված հաշվանցումը: Վերը շարադրված հարցի կարգավորման համար օրենսգրքում համապատասխան փոփոխություններ պետք է կատարվեն, ինչը կնպաստի ՀՀ-ում գործարար միջավայրի բարելավմանը:

¹ Նույն տեղը:

Գրականություն

1. ՀՀ հարկային օրենսգիրք, 04.10.2016, ՀՕ-165-Ն:
2. ՀՀ ՊԵԿ-ի տարեկան հաշվետվություն, 2018:
3. Կիրակոսյան Գ., Տնտեսագիտության տեսություն, Եր., 2009:
4. Ճուղուրյան Ա., Հարկեր և հարկային հաշվառում, Եր., 2007:
5. Սամյունյան Փոլ Ա., Տնտեսագիտություն II, Եր., 1997:
6. Налоги. Учебное пособие /Под ред. Черника Д. Г., М., Финансы и статистика 1996. 688 с.
7. Якобсон Л.И., Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов. М., Аспект Пресс, 1996, 319 с.

ԱՐԱՄԻՆԻԱՆ ԱԴԱՄ

*Бухгалтерский и налоговый учет,
бакалавриат, 2-й курс*

ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЙ МЕТОД ЗАЧЕТА НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Ключевые слова: *налог, налоговый кодекс, косвенные налоги, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, идентификационный номер налогоплательщика, кассовый аппарат, расчет налога*

За время существования налога на добавленную стоимость действующая структура его исчисления и взимания претерпела значительные изменения. В зависимости от этого у налогоплательщиков возникает много вопросов по толкованию и разъяснению порядка налогообложения. Этот факт во многом определяет актуальность выбранной темы. В этой статье пойдет речь о налогах, в частности, о дополнительном методе зачета налога на добавленную стоимость.

HARUTYUNYAN ADAM

*2nd Year, Bachelor's Degree,
Accounting and Taxation*

ADDITIONAL METHOD OF VALUE ADDED TAX OFFSET

Keywords: *tax, tax code, indirect taxes, value added tax, profit tax, taxpayer identification number, cash register, tax calculation*

During the existence of the value added tax, the current structure of its calculation and collection have had significant changes. Depending on that, taxpayers have many questions about the interpretation and clarification ways of the taxing procedure. This fact mainly determines the urgency of the chosen topic. This paper discusses taxes, in particular, on the additional method of offsetting value added tax.