



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԱՌԵՎՏՐԱՐԴՅՈՒՆԱԲԵՐԱԿԱՆ ՊԱԼԱՏ  
Chamber of Commerce and Industry of the Republic of Armenia

Nº 047  
" 06 " 06 2013

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՎԱՐՉԱՊԵՏ  
ՊԱՐՈՆ ՏԻԳՐԱՆ ՍԱՐԳՍՅԱՆԻՆ

Պատճենը՝

ՀՀ ԷԿՈՆՈՄԻԿԱՅԻ ՆԱԽԱՐԱՐ  
ՊԱՐՈՆ ՎԱՀՐԱՄ ԱՎԱՆԵՍՅԱՆԻՆ

Հարգարժան պարոն վարչապետ.

Ի պատասխան ՀՀ Էկոնոմիկային նախարարության կողմից ՀՀ առևտրաարդյունաբերական պալատի քննարկմանը ներկայացված՝ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից մշակված «Հայաստանի Հանրապետությունում այլընտրանքային հարկային ստուգումների մասին» ՀՀ օրենքի նախագծի և դրան կից թվով 12 օրենքների փոփոխությունների փաթեթի վերաբերյալ հայտնում եմ, որ 2013թվականի մայիսի 31-ին ՀՀ առևտրաարդյունաբերական պալատում կազմակերպվել է քննարկում, որտեղ ներկա էին պետական մարմինների պատասխանատու ներկայացուցիչներ և գործարար ոլորտի շահագրգիռ կազմակերպությունների ներկայացուցիչներ:

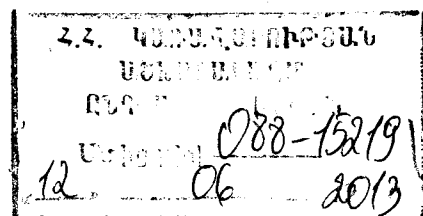
Կից Ձեզ է ներկայացվում «Հայաստանի Հանրապետությունում այլընտրանքային հարկային ստուգումների մասին» ՀՀ օրենքի նախագծի քննարկման արդյունքում գործարարների կողմից ներկայացված դիտողություններն ու առաջարկությունները, ինչպես նաև քննարկման արդյունքում արձարծված գաղափարները:

Առդիր 6/վեց/ թերթ:

Հարգանքով՝

ՀՀ ԱԱՊ ՆԱԽԱԳԱՀ  
ՀՀ ԱԺ ՊԱՏԳԱՄԱՎՈՐ

Մարտին Սարգսյան



**«Հայաստանի Հանրապետությունում այլընտրանքային հարկային ստուգումների» մասին  
ՀՀ օրենքի նախագծի վերաբերյալ**

«Հայաստանի Հանրապետությունում այլընտրանքային հարկային ստուգումների» մասին ՀՀ օրենքի նախագծի ընդունումը (այսուհետ՝ Նախագիծ) նպատակահարմար չենք համարում, քանի որ անընդունելի է այլընտրանքային հարկային ստուգումների իրականացումը հարկային մարմինների կողմից: Պետական ցանկացած գործառնություն այլընտրանքայինը առաջին հերթին նշանակում է, որ այն իրականացվելու է այլ՝ ոչ պետական մարմինների կողմից: Այսպես, օրինակ Վրաստանում այլընտրանքային հարկային ստուգումներ իրականացնելու իրավասությունը տրամադրված է աուդիտորական կազմակերպություններին, որոնցից յուրաքանչյուրը դասակարգված է «A», «B» և «C» խմբերից մեկում: «C» խմբի աուդիտորական կազմակերպություններն իրավասու են իրականացնել այլընտրանքային հարկային ստուգումներ ավելի փոքր շրջանառություն ունեցող հարկ վճարողների մոտ, քան «B» խմբի աուդիտորական կազմակերպությունները: Իսկ «A» խմբի աուդիտորական կազմակերպությունները կարող են իրականացնել այլընտրանքային հարկային ստուգումներ ցանկացած շրջանառություն ունեցող հարկ վճարողի մոտ: Այս կերպ հարկ վճարողը շարունակում է մնալ հարկային մարմնի հսկողության ներքո, սակայն հարկային մարմինների հետ աշխատելու իր պարտականությունը վերջինս փոխանցում է այն աուդիտորական կազմակերպությանը, որն իր մոտ իրականացրել է այլընտրանքային հարկային ստուգում:

Իսկ այլընտրանքային հարկային ստուգումների վճարը այն գումարն է, որը հարկ վճարողը վճարում է հարկային մարմինների հետ չառնչվելու և իր հարկային պարտականությունները ապահովագրելու համար: Սակայն Նախագծով սահմանված վճարն ավելի նման է տույժերից և տուգանքներից խուսափելու դիմաց տրվող գումարի, որը դուրս է արդյունավետ հարկային վարչարարության տրամաբանությունից: Խախտվում է տուգանքի հիմնական սկզբունքը, այն է կանխել հետագայում նման խախտման իրականացումը:

Միաժամանակ անընդունելի է Նախագծով սահմանված այլընտրանքային հարկային ստուգման վճարի նվազագույն՝ **10 000 000 ՀՀ դրամ** չափը, քանի որ այն հասանելի կարող է լինել բացառապես խոշոր հարկ վճարողներին, սակայն փոքր և միջին հարկ վճարողներն առավել խոցելի են և առավել շատ ունեն այլընտրանքային հարկային ստուգումների կարիքը: Պետք է հստակ լինի թե ինչպես է հաշվարկվում ծառայության վճարի չափը՝ կախված որոշակի չափորոշիչներից:

Միաժամանակ հարկային մարմինների կողմից այլընտրանքային հարկային ստուգումների իրականացումը լուրջ կոռուպցիոն ռիսկեր են պարունակում, քանի որ վերջիններս կարող են ազատել հարկ վճարողին օրենքով սահմանված տույժերից և տուգանքներից:

Միջազգային կազմակերպությունները, ինչպես նաև միջազգային աուդիտորական կազմակերպությունների հայաստանյան ներկայացուցիչները նույնպես փաստում են, որ նման փորձ չկա միջազգային պրակտիկայում, այլ հակառակը նմանօրինակ այլընտրանքային ստուգում իրականացնում են մասնավոր սեկտորից ընտրված մասնագիտական կազմակերպություններ:

Այս նախագծով ՊԵԿ-ը մտնում է ձեռնարկատիրական գործունեության դաշտ և բնական է առաջացնում հակամրցակցակային պայմաններ:

Այսպիսով, առաջարկում ենք Նախագիծը ամբողջությամբ վերախմբագրել և այլընտրանքային հարկային ստուգումների իրականացումը տրամադրել աուդիտորական և հաշվապահական ծառայություններ մատուցող կազմակերպություններին:

**«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի նախագծի վերաբերյալ**

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի նախագծի (այսուհետ՝ Նախագիծ) վերաբերյալ հայտնում ենք, որ Հորիզոնական մոնիտորինգի սկզբունքներն ու իրականացումը անհրաժեշտ է հստակ սահմանել և կարգավորել, ինչը իրականացված չի Նախագծով: Ամենակարևորը ամրագրված չի վերջինիս կամավորության սկզբունքը: Առաջարկում ենք առավել մանրամասն նկարագրել համակարգն ու դրա հիման վրա հարկ վճարողին տրամադրվող առավելությունները:

Միաժամանակ ա անընդունելի ենք համարում Նախագծի 4-րդ հոդվածը, որով նախատեսվում է արժութային հարաբերությունները կարգավորող օրենքների և այդ օրենքների հիման վրա ընդունված իրավական այլ ակտերի շրջանակներում իրականացվող ստուգումները հանել ռիսկային ստուգումների համակարգից: Թեմատիկ ստուգումները դուրս բերելով թուլացնում ենք ռիսկային համակարգի գաղափարը, որը կարևորագույն գործիք է ներկայիս տեսչական համակարգում:

Հետևաբար, առաջարկում ենք Նախագծից հանել 4-րդ հոդվածը:

**«Հայաստանի Հանրապետությունում այլընտրանքային հարկային ստուգումների»  
մասին ՀՀ օրենքի նախագծի վերաբերյալ**

- Օրենքի նախագծով խախտվում է այլընտրանքային ստուգման սկզբունքը
- Օրենքի նախագծում բացակայում է հարկային մարմնի կողմից ստուգում անցկացնող անձանց որակավորման չափորոշիչները, չափանիշները և պայմանները
- Օրենքի նախագծով նախատեսված ստուգման վճարը ուղղել պետական բյուջե:

Օրենքի նախագծին կից՝ թվով 12 օրենքների փոփոխությունների փաթեթում, ներառված չէ «ՀՀ քրեական օրենսդրքի 205–րդ հոդվածում փոփոխություններ կամ լրացում կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի նախագիծը

## **Առաջարկ այլընտրանքային հարկային ստուգման համակարգի ներդրման վերաբերյալ**

### **Ի՞նչ է այլընտրանքային հարկային ստուգումը**

Այլընտրանքային հարկային ստուգում (ԱՅՍ) նշանակում է միջազգային ճանաչում ունեցող անկախ աուդիտորական, խորհրդատվական ընկերության կողմից հարկ վճարողների մոտ հարկային ստուգման իրականացում, որը կփոխարինի պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից իրականացվող հարկային ստուգումներին:

### **Ի՞նչն է այլընտրանքային հարկային ստուգման նպատակը**

Հիմնական նպատակն է պետական եկամուտների կոմիտեին զուգընթաց ստեղծել կարողություններ, ապահովել թափանցիկություն և հաստատել համագործակցության մթնոլորտ, որը հնարավորինս քիչ կխոչընդոտի ներդրողների գործունեությանը: Այս համակարգը նաև հնարավորություն կտա ԱՅՍ ենթարկված հարկ վճարողներին համապատասխանեցնել հարկային օրենսդրության պահանջներին:

ԱՅՍ համակարգի ներդրման արդյունքում զգալիորեն կբարելավվի թափանցիկությունը հարկատուի հարկային մարմին հարաբերություններում: Սա մասնավորապես կարող է որոշիչ գործոն դառնալ օտարերկրյա ներդրողների տեսանկյունից՝ նվազեցնելով երկրի ռիսկայնության աստիճանը, որի արդյունքում Հայաստանում ներդրում կատարելը առավել գրավիչ կդառնա:

Հասկանալի է նաև, որ հարկային մարմինը երբեմն չունի լավարար կարողություն և փորձառու անձնակազմ՝ անհրաժեշտ քանակի և պատշաճ արհեստավարժության ստուգումներ իրականացնելու համար: Սա կարող է նաև լրացուցիչ օգնություն հանդիսանալ հարկային մարմնի համար:

Վերոնշյալ գործոնները հաշվի առնելով նպատակահարմար ենք համարում ստուգումների գործընթացին ներգրավել նաև այնպիսի աուդիտորական, խորհրդատվական ընկերությունների որոնք իրավունք կունենան իրականացնել հարկային ստուգման ծառայություն:

Այդ առումով պետք է սահմանվեն հստակ չափորոշիչներ, իսկ դրանց գործունեությունը լիցենզավորվի համապատասխան պետական կառույցի կողմից:

ԱՅՍ կիրառումը չի նշանակում, որ դա պարտադիր է բոլոր ընկերությունների համար, քանի որ համակարգի կիրառումը ենթադրում է «ըստ ցանկության» սկզբունքի կիրառումը: Այսինքն այն ընկերությունները, որոնք ցանկանում են իրենց մոտ ստուգումները իրականացվեն մասնագիտացված ընկերությունների կողմից կարող են համապատասխան վճարի դիմաց իրենց մոտ հրավիրել այդ ընկերություններին՝ հետագայում խուսափելով հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ստուգումներից:

Ո՞րոնք կարող են լինել այլընտրանքային հարկային ստուգման շարժառիթները

#### **Դրական կողմը հարկ վճարողի համար.**

- Հարկ վճարողի համար դրական կողմն այն է, որ եթե ստուգման արդյունքում պարզվի, որ հարկերը թերի են վճարվել, ապա ԱՅՍ արդյունքում սովորաբար կիրառվող 10%/20%50% տուգանքը չի հաշվարկվի, քանի որ այս դեպքում հարկ վճարողները հնարավորություն կունենան կատարել համապատասխան ճշգրտումները իրենց հաշվարկներում՝ վճարելով միայն հարկի գումարը և հարկը ուշ վճարելու համար օրենքով սահմանված տույժերը:
- Հարկ վճարողի համար դրական կողմ է հանդիսանում նաև որոշակիությունը և կանխատեսելիությունը: ԱՅՍ-ից հետո ստուգման ենթարկված հարկային տարիներն փակ են համարվում և չեն կարող կրկնակի ստուգման ենթարկվել հարկային մարմինների կողմից:

#### **Բացասական կողմը հարկ վճարողի համար.**

- Այս ծառայությունից օգտվելը հանդիսանում է լրացուցիչ ծախս հարկ վճարողների համար:

Նշենք, որ ԱՀՍ-ից օգտվելը հարկ վճարողի համար չպետք է հանդիսանա պարտադիր պայման, այլ պետք է կիրառվի ըստ ցանկության սկզբունքը:

### **Ո՞րոնք կարող են լինել այլընտրանքային հարկային ստուգման շարժառիթները**

Դրական կողմը պետության համար.

- Խթանում է գործարար միջավայրին, քանի որ հարկ վճարողները տեսնելով կանխատեսելի հարկային միջավայր հետաքրքրված կլինեն կատարել համապատասխան ներդրումներ: Սա հատկապես կխրախուսի օտարերկրյա ներդրումներին, քանի որ օտարերկրյա ներդրողները հետաքրքրված են ներդրումներ կատարել կանխատեսելի հարկային համակարգ կամ կանխատեսելի հարկային ստուգում իրականացվող երկրներում: Դա է ցույց տալիս նաև Վրաստանի փորձը:

- Պետությունը լրացուցիչ ծախսեր չի կատարում այդ ընկերություններում ստուգումներ իրականացնելու համար:

- Պետությունը կարողանում է համեմատել ստուգումների որակը՝ համեմատության դաշտում դնելով մասնավոր ընկերության կողմից իրականացվող ստուգման արդյունքները և հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ստուգումները:

- ԱՀՍ արդյունքում յուրաքանչյուր տարի ստուգման են ենթարկվում ավելի մեծ թվով հարկ վճարողներ, քան իրականացվում է պետության կողմից:

- Խախտումների արձանագրման դեպքում պետությունը կհավաքագրի լրացուցիչ ֆինանսական միջոցներ՝ ԱՀՍ իրականացնող ընկերություններից տուգանքների տեսքով (եթե այդպիսիք առկա են):

### **Ո՞րն է ԱՀՍ իրականացնող ընկերության պատասխանատվությունը Հայաստանի պետական մարմինների և իր հաճախորդի հանդեպ և ինչպես պետք է վերահսկվի նրա գործունեությունը**

- Այս տեսանկյունից հարցը կարելի է քննարկել մի քանի ուղղություններով: Մեր տեսանկյունից ստուգումներ իրականացնող ընկերությունը պետք է ունենա համապատասխան մեթոդաբանություն և համապատասխան համակարգ, որի միջոցով կիրականացնի այդ ստուգումները: Ներկայումս խոշոր աուդիտորական ընկերությունները ունեն հատուկ ծրագրեր, որոնց միջոցով և որոնց կողմից առաջադրված ընտրանքով իրականացնում են աուդիտ: Նման համակարգի ձևավորումը և զարգացումը նաև հարկային ուսումնասիրություն իրականացնող լիցենզավորված ընկերության կողմից կնպաստի այս գործունեության կանոնակարգումը: Պետական եկամուտների կոմիտեն կամ ֆինանսների նախարարությունը իրավունք կստանան ընտրանքային կարգով ուսումնասիրել և ստուգել արդյոք լիցենզավորված ընկերությունները հետևել են սահմանված ընթացակարգերին և ձեռք են բերել բոլոր անհրաժեշտ փաստաթղթերը և տեղեկատվությունը (հետևել են սահմանված ընթացակարգին) ԱՀՍ իրականացնելիս:
- Լիցենզավորված ընկերությանը օրենքով սահմանված կարգով լիազորված մարմինը կարող է պատասխանատվության ենթարկել այն դեպքում, երբ հիմնավորվում է, որ լիցենզավորված ընկերությունը չի հետևել սահմանված պահանջներին և ընթացակարգերին և ակնհայտ թաքցրել է տեղեկատվությունը կամ չի իրականացրել կամ պատշաճ կերպով չի իրականացրել այն գործընթացները, որոնք սահմանված են եղել մեթոդաբանական ուղեցույցով:
- Այս տեսանկյունից, եթե պարզ է դառնում, որ ստուգող ընկերությունը կատարել է համապատասխան խախտումներ, ապա նրա նկատմամբ կարելի է կիրառել տուգանք՝ իր ոչ ճիշտ աշխատանքի արդյունքում ձապցահայտված գումարը չհայտնաբերելու մասով ինչպես նաև տուգանք այդ նույն գումարի 50%-ի չափով:
- Միևնույն ժամանակ պետք է համոզված լինել, որ լիցենզավորված ընկերությունները ունեն բավարար ֆինանսական միջոցներ հնարավոր վնասները ծածկելու (տուգանքներից առաջացող) համար կամ ունեն անհրաժեշտ ապահովագրությունը համապատասխան ապահովագրական ընկերություններում:

#### **ԱԶՍ իրականացնող ընկերության կողմից կիրառվող մեթոդաբանությունը**

- Այս գործընթացի իրականացման համար անհրաժեշտ կլինի պատրաստել ստուգումներ իրականացնող ընկերությունների մեթոդաբանական ձեռնարկը, որը պատրաստելիս գլխավոր հարցն այն կլինի, թե արդյոք ԱԶՍ իրականացնելիս ստուգումը պետք է հիմնված լինի ռիսկերի, թե՛ էականության չափորոշիչի վրա: Մեր կարծիքով ստուգման մեթոդաբանության ձեռնարկի պատրաստումը և դրա գործնական կիրառումը պետք է իրականացվի թե հարկային մարմինների կողմից ներկայումս կիրառվող ստուգման մեթոդաբանության վրա և թե միջազգային կազմակերպությունների կողմից և այլ զարգացած երկրների կողմից կիրառվող հարկային ուսումնասիրության մեթոդները և ծրագրերը:
- Ստուգումը պետք է իրականացվի ոչ թե թղթային տառապանակով այլ համապատասխան ծրագրի միջոցով, որը հետագայում հնարավորություն կտա ստուգումը իրականացնող լիազորված մարմնին (պետական եկամուտների կոմիտե, ֆինանսների նախարարություն) առավել արդյունավետ իրականացնել լիցենզավորված ընկերությունների աշխատանքի արդյունքների ստուգումը: ԱԶՍ հիմքում լիցենզավորված ընկերությունները պետք է դնեն վերոնշյալ երկու չափանիշների օպտիմալ համադրությունը՝ ռիսկեր և էականություն: