

«ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՕՐԵՆՍԳՐՔՈՒՄ ՓՈՓՈ-
ԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ԿԱՏԱՐԵԼՈՒ ՄԱՍԻՆ» ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՕՐԵՆՔԻ ՆԱԽԱԳԾԻ (Պ-445-10.01.2020-ՏՀ-011/0) ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ
ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ԱՌԱՋԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

«Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ կատարելու մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի նախագծով (այսուհետ՝ նախագիծ) առաջարկվում է սահմանել, որ չկատարված հարկային պարտավորության չափը նախորդ տարվա վճարված հարկերի հանրագումարի 7 տոկոսը, բայց ոչ պակաս, քան 5 մլն դրամ կամ ավելի կազմելու դեպքում, եթե հարկային մարմնի իրականացրած վարչարարության ընթացքում արդեն իսկ ձեռք բերված ապացույցները բավարար հիմք են տալիս ենթադրելու, որ հարկ վճարողը կարող է թաքցնել, փչացնել կամ սպառել հարկային մարմնի ընդունած իրավական ակտի կատարման համար անհրաժեշտ գույքը, ապա հարկային մարմնի ղեկավարը Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքով (այսուհետ՝ օրենսգիրք) սահմանված կարգով իրավունք ունի հարկ վճարողի գույքի վրա արգելանք դնելու մասին հանձնարարագիր հրապարակելու: Գործող օրենսդրությամբ նշված սահմանաչափը սահմանված է 500 հազ. դրամ:

Համաձայն նախագծի ընդունման հիմնավորման՝ ներկայացված առաջարկությունը պայմանավորված է տնտեսավարող սուբյեկտների գույքի արգելանքի կիրառության համար չկատարված հարկային պարտավորության չափի ցածր շեմի պատճառով առաջացող խոչընդոտների վերացման անհրաժեշտությամբ, որը հաճախ հետևանք է տվյալ ժամանակահատվածում ձեռնարկատերերի շրջանառու միջոցների անբավարարության, ինչն էլ իր հերթին խաթարում է բիզնեսի բնականոն կազմակերպումը:

Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունն առաջարկում է նախագծով քննարկվող օրենսգրքի գործող հոդվածը թողնել անփոփոխ՝ հաշվի առնելով ստորև ներկայացված դիտարկումներն ու նկատառումները՝

1. Գտնում ենք, որ նախագիծը քննարկելիս նախ անհրաժեշտ է անդրադառնալ հարկ վճարողների շրջանառու միջոցների անբավարարության խնդրին և գնահատել, թե որքանով է այն կապված հարկային և (կամ) մաքսային ոլորտի օրենսդրության հետ, և, հետևաբար, արդյոք այն համարվում է օբյեկտիվ և բավարար հիմնավորում՝ հարկային օրենսդրության մեջ առաջարկվող փոփոխությունը կատարելու համար: Այս առումով, հարկ է նկատել, որ խոսքը վերաբերում է արդեն իսկ ձևավորված հարկման օբյեկտների և հարկման բազաների նկատմամբ հաշվարկված հարկային պարտավորությունների մարմանը: Ուստի, որպես ընդհանուր նկատառում, հայտնում ենք, որ հարկման օբյեկտների և հարկման բազաների ձևավորումն ինքնին ենթադրում է, որ տնտեսավարող սուբյեկտների մոտ գոյանում են նաև իրացման շրջանառություններ, հետևաբար նաև՝ բավարար չափով շրջանառու միջոցներ՝ հարկման այդ բազաներից հաշվարկվող հարկային պարտավորությունները կատարելու համար: Հարկման օբյեկտների և հարկման բազաների ձևավորվումը տնտեսավարող սուբյեկտների մոտ կարող է չուղեկցվել շրջանառու միջոցների ներհոսքով թերևս միայն այն դեպքում, երբ տեղի է ունեցել անհատույց կամ մասնակի հատուցմամբ գործարք, ինչը համատարած բնույթ ունենալ չի կարող: Այս առումով, օրինակ, ԱԱՀ-ի գծով պարտավորություններ առաջացած լինելը և դրանք կատարած չլինելը նշանակում է, որ տնտեսավարող սուբյեկտներն իրականացրել են ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ, ԱԱՀ-ի գումարները հավաքագրել են ապրանքների կամ ծառայությունների վերջնական սպառողներից, սակայն չեն վճարել Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջե: Շահութահարկի գծով պարտավորություններ առաջացած լինելը և դրանք կատարված չլինելը նշանակում է, որ տնտեսավարող սուբյեկտներն իրականացրել են ձեռնարկատիրական գործունեություն, ստացել են շահույթներ, սակայն խուսափել են այդ շահույթներից հաշվարկվող շահութահարկի գծով պարտավորությունները կատարելուց: Կամ, օրինակ, եկամտային հարկի գծով պարտավորություններ առաջացած լինելը և

դրանք կատարված չլինելը նշանակում է, որ տնտեսավարող սուբյեկտներն իրենց աշխատողների համար հաշվեգրել են աշխատավարձեր, որպես հարկային գործակալ դրանցից հաշվարկել ու պահել են եկամտային հարկի գումարները, սակայն չեն վճարել Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջե: Կարծում ենք, որ բերված և նմանատիպ այլ օրինակներն օբյեկտիվորեն խոսում են այն մասին, որ հարկային պարտավորությունների կուտակումը տնտեսավարող սուբյեկտի վարքագծային խնդիր է և կապված չէ հարկային օրենսդրության հետ: Ինչ վերաբերում է ապրանքների ներմուծմամբ և արտահանմամբ զբաղվող տնտեսավարող սուբյեկտների մոտ ձևավորվող հարկային պարտավորություններին, ապա հարկ է նկատել, որ վերջին շրջանում հարկային օրենսդրության մեջ կատարվել են հիմնարար փոփոխություններ, որոնց արդյունքում մի կողմից էականորեն պարզեցվել են արտահանողներին անուղղակի հարկերի վերադարձման ընթացակարգերն ու կրճատվել են ժամկետները, մյուս կողմից ներմուծողներին հնարավորություն է տրվել եռամսյակային պարբերականությամբ հետ ստանալ ԱԱՀ-ի դեբետային գումարները՝ կրկին կարճ ժամկետներում և պարզեցված ընթացակարգերով: Նույն հնարավորությունը, ի դեպ, տրվել է երկրի ներքին տարածքում ձեռքբերումներ կատարող և ԱԱՀ-ի դեբետային գումարներ կուտակող տնտեսավարող սուբյեկտներին: Ավելին, 2019 թվականի վերջին կատարված օրենսդրական փոփոխությամբ հնարավորություն ստեղծվեց հետ ստանալ անգամ մինչև 2017 թվականի հուլիսի 1-ը ընկած հաշվետու ժամանակաշրջաններին վերաբերող ԱԱՀ-ի դեբետային գումարները:

Հաշվի առնելով շարադրվածը՝ գտնում ենք, որ հարկ վճարողների շրջանառու միջոցների անբավարարության խնդիրը չի կարող կապված լինել հարկային և (կամ) մաքսային ոլորտի օրենսդրության հետ: Հետևաբար, գտնում ենք, որ առանց ձևավորված հարկային պարտավորությունների մարմանն ուղղելու համար շրջանառու միջոցների անբավարարության խնդիրը խորքային քննարկելու և դրա առաջացման պատճառները բացահայտելու,

Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի եկամուտների հավաքագրումն ապահովող՝ խնդրո առարկա վարչարարական գործիքակազմի կիրառության հնարավորությունների ցանկացած սահմանափակում հիմնավորված համարվել չի կարող:

2. Առաջարկության ընդունումը կնշանակի, որ տնտեսավարող սուբյեկտները հնարավորություն են ստանալու հաշվետու տարվա ընթացքում չվճարել նախորդ հաշվետու տարվա ընթացքում կատարված հարկային պարտավորությունների մինչև 7 տոկոսի կամ մինչև 5 մլն դրամի չափով գումար: Այլ կերպ ասած՝ առաջարկության ընդունումը, ըստ էության, նշանակում է, որ պետությունը յուրաքանչյուր տարի հրաժարվում է նախորդ տարվա Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի հարկային եկամուտների մինչև 7 տոկոսի չափով եկամուտների հավաքագրումն ապահովելու իր հնարավորություններից: Մյուս կողմից, առաջարկության ընդունումը նշանակում է, որ պետությունը խրախուսում է հարկային օրենսդրությունը խախտած և հարկերը Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետներում չվճարած տնտեսավարող սուբյեկտների գործունեությունը, մինչդեռ հարկային կարգապահության ապահովման և խրախուսման տեսանկյունից պետության կողմից իրականացվող քաղաքականությունը պետք է ունենա տրամագծորեն հակառակ ուղղվածություն, որի շրջանակներում հարկային պարտավորությունները Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետներում չկատարող հարկ վճարողների նկատմամբ պետք է կիրառվեն Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ նախատեսված պատասխանատվության միջոցներ, նրանց նկատմամբ պետք է գործադրվեն հարկային պարտավորությունների կատարումն ապահովող բոլոր գործիքները, իսկ կարգապահ և բարեխիղճ հարկ վճարողների նկատմամբ պետք է իրականացվի ավելի մեղմ հարկային վարչարարություն:

3. Ընդունելի ենք համարում այն դիտարկումը, որ տնտեսավարող սուբյեկտների գույքի վրա արգելանքի ոչ համաչափ կիրառությունը կարող է խոչընդոտել վերջիններիս կողմից

իրականացվող ձեռնարկատիրական գործունեությանը: Այս առումով, անհրաժեշտ է նկատի ունենալ այն, որ նշված խնդիրն իր կարգավորումն ստացել է գործող հարկային օրենսդրությամբ, քանի որ դրանով նախատեսված են մի շարք ընթացակարգեր, որոնք հնարավորություն են տալիս գույքի արգելանքը փոխարինել հարկային պարտավորությունների կատարումն ապահովելու այլ միջոցներով: Մասնավորապես, խոսքը վերաբերում է կիրառված գույքի արգելանքն օրենսգրքի 436-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված՝ գրավի պայմանագիր կնքելու, երաշխիք ներկայացնելու կամ հարկ վճարողի պահանջի իրավունքը հարկային մարմնին զիջելու միջոցով փոխարինելու՝ օրենսգրքով սահմանված ընթացակարգերին:

Այլ կերպ ասած՝ գտնում ենք, որ նշված խնդրի կարգավորման համար օրենսգրքով ամրագրված են ավելի հավասարակշռված մոտեցումներ, որոնք մի կողմից հարկային մարմնին հնարավորություն են տալիս արդյունավետ կերպով ապահովելու Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի եկամուտների հավաքագրումը և կանխել տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից չկատարված հարկային պարտավորությունների կուտակումը, մյուս կողմից տնտեսավարող սուբյեկտներին հնարավորություն են տալիս գույքի արգելանքին փոխարինող նշված գործիքների միջոցով խուսափել ձեռնարկատիրական գործունեությանը խոչընդոտող հնարավոր երևույթներից:

4. Բացի դրանից, հարկ է նկատել, որ գույքի արգելանքը չկատարված հարկային պարտավորությունների կատարումն ապահովելու հիմնական գործիքներից է և նշված գործիքի կիրառության սահմանափակումն անխուսափելիորեն կհանգեցնի ոչ միայն հարկային վարչարարության արդյունավետության նվազեցման, այլ նաև՝ Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի հարկային եկամուտների ծրագրային ցուցանիշն ապահովելու խոչընդոտների:

Ավելին, անհրաժեշտ է նշել, որ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության ծրագրով, որպես ծրագրային դրույթ, ամրագրվել է, որ հարկային վարչարարության թիրախը

պետք է լինի հարկ վճարողների կողմից հարկային պարտավորությունների՝ ամբողջ ծավալով և ժամանակին հայտարարագրման ու կատարման ապահովումը: Նշված ծրագրային դրույթի արդյունավետ կատարման համար առաջին հերթին անհրաժեշտ է հարկային վարչարարության արդյունավետ գործիքակազմ: Այս առումով, հայտնում ենք, որ առաջարկությունը ոչ միայն չի նպաստի Հայաստանի Հանրապետության կառավարության նշված ծրագրային դրույթի արդյունավետ իրականացմանը, այլ նաև կխոչընդոտի դրան:

5. Նախագծով առաջարկվող՝ գույքի վրա արգելանք կիրառելու չափանիշը խնդրահարույց է նաև գործնականում կիրառելու տեսանկյունից: Մասնավորապես, հասկանալի չէ՝ խոսքը վերաբերում է նախորդ տարվա ընթացքում փաստացի վճարված հարկերին, թե նախորդ տարվա հաշվետու ժամանակաշրջանների մասով առաջացած հարկային պարտավորություններին: Բացի դրանից, հաշվի առնելով այն, որ հարկային պարտավորությունների հիմնական մասի մարումներն իրականացվում են միասնական հաշվի միջոցով՝ հայտնում ենք նաև, որ հասկանալի չէ, թե խոսքը վերաբերում է միասնական հաշվին գումարների մուտքագրմանը, թե միասնական հաշվից հարկային պարտավորությունների մարմանը:

Միաժամանակ, հայտնում ենք, որ Համաշխարհային բանկի կողմից ֆինանսավորվող Հարկային վարչարարության արդիականացման ծրագրի շրջանակներում 2018 թվականի նոյեմբերի 1-ից գործարկվել է արգելադրման էլեկտրոնային համակարգը, որի ներդրման համար պահանջվել է մոտավորապես 80 մլն դրամ ֆինանսավորում: Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ արգելանք կիրառելու վերաբերյալ հանձնարարագրերը և որոշումները կազմվում ու գեներացվում են էլեկտրոնային համակարգի միջոցով՝ հայտնում ենք, որ նախագծի ընդունման դեպքում նոր մոդուլ գեներացնելու անհրաժեշտություն կառաջանա, ինչի հետևանքով էլ կպահանջվեն լրացուցիչ ֆինանսական միջոցներ: