

Կ Ա Ր Գ

ՏՐԱՆՍՖԵՐԱՅԻՆ ԳՆԱԳՈՑԱՑՄԱՆ ՄԵԹՈԴՆԵՐԻ ԿԻՐԱՌՈՒԹՅԱՆ

1. Ընդհանուր դրույթներ

1. Սույն կարգով կարգավորվում են տրանսֆերային գնագոյացման մեթոդների կիրառության ընդհանուր սկզբունքները և առանձնահատկությունները:

2. Սույն կարգում կիրառվող հասկացություններն ունեն Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքով (այսուհետ՝ օրենսգրք) սահմանված իմաստն ու նշանակությունը:

3. Վերահսկվող գործարքում կիրառված ֆինանսական ցուցանիշի պարզած ձևերի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանությունը որոշելու, ինչպես նաև այդ գործարքի մասով շահութահարկով հարկման բազան, ԱԱՀ-ով հարկման բազան և (կամ) ռոյալթիի բազան որոշելու նպատակով կիրառվում են տրանսֆերային գնագոյացման հետևյալ մեթոդները (այսուհետ՝ մեթոդներ)`

- 1) համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդը.
- 2) վերավաճառքի գնի մեթոդը.
- 3) ծախսումներ գումարած մեթոդը.
- 4) զուտ շահույթի մեթոդը.
- 5) շահույթի բաշխման մեթոդը:

4. Մեթոդների կիրառումը պարտադիր է միայն օրենսգրքի 363-րդ հոդվածով սահմանված վերահսկվող գործարքների համար:

5. Համակցված վերահսկվող գործարքների գնահատումը կատարվում է օրենսգրքի 372-րդ հոդվածի համաձայն:

6. Վերահսկվող գործարքի՝ պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանությունը որոշելու համար հարկ վճարողի կողմից տրանսֆերային գնագոյացման մեկից ավելի մեթոդների կիրառությունը պարտադիր չէ: Երկու և ավելի մեթոդների կիրառումը կարող է նպատակահարմար լինել այն դեպքում, երբ այն կհանգեցնի վերլուծության ենթակա վերահսկվող գործարքի՝ պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանության արժանահավատության բարձրացմանը:

7. Տրանսֆերային գնագոյացման առավել համապատասխան մեթոդ է համարվում այն մեթոդը, որն ընտրվել է օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 3-րդ և 4-րդ մասերի դրույթների համաձայն:

8. Եթե հարկ վճարողը վերահսկվող գործարքի՝ պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանությունը որոշելու նպատակով կիրառել է մեթոդներից որևէ մեկը (կամ մեկից ավելի), ապա հարկային մարմնի կողմից հարկ վճարողի վերահսկվող գործարքի՝ պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանության պարզումը հիմնվում է հարկ վճարողի կիրառած տրանսֆերային գնագոյացման մեթոդի (մեթոդների) վրա, եթե հարկ վճարողի կիրառած տրանսֆերային գնագոյացման մեթոդի (մեթոդների) ընտրությունը կատարվել է օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի դրույթներին համապատասխան:

9. Մեթոդների կիրառման համար կարող են օգտագործվել ներքին և արտաքին չվերահսկվող գործարքները, դրանց համակցությունը, ինչպես նաև օրենսգրքի 367-րդ հոդվածով սահմանված տեղեկատվության այլ աղբյուրներ: Ընդ որում, հավասար արժանահավատության դեպքում պետք է օգտագործել ներքին չվերահսկվող գործարքները:

10. Մեթոդների կիրառման համար թույլատրելի չէ օրենսգրքի 4-րդ հոդվածի 63-րդ մասի համաձայն հարկային գաղտնիք համարվող տեղեկատվության օգտագործումը, ինչպես նաև այնպիսի տեղեկատվության օգտագործումը, որի հասանելիությունը

սահմանափակված է Հայաստանի Հանրապետության կամ որևէ օտարերկրյա պետության օրենսդրությամբ:

11. Մեթոդի ընտրության ժամանակ պետք է հաշվի առնվեն տեղեկատվության լիարժեքությունն ու հավաստիությունը, ինչպես նաև համադրելիության ճշգրտումների անցկացման հնարավորությունն ու հիմնավորումը:

12. Համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդը կարող է կիրառվել ցանկացած վերահսկվող գործարքի նկատմամբ, բացառությամբ համակցված վերահսկվող գործարքների: Օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-5-րդ կետերում նշված մեթոդները յուրաքանչյուր վերահսկվող գործարքի նկատմամբ առանձին կիրառելու անհնարինության դեպքում՝ կիրառվում են համակցված վերահսկվող գործարքների նկատմամբ:

13. Օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-5-րդ կետերում նշված մեթոդները կարող են կիրառվել առանց պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխան գործարքի գնի հաշվարկի:

14. Ֆինանսական ցուցանիշները, որոնց հաշվարկման համար հիմք են հանդիսանում ֆինանսական հաշվետվությունների տվյալները, անհրաժեշտության դեպքում դարձվում են համադրելի՝ ապահովելով եկամուտների և ծախսերի հաշվարկի ժամանակ առկա տարբերությունների ոչ էական ազդեցությունը ֆինանսական ցուցանիշների վրա: Մասնավորապես, նշված տարբերությունները կարող են ի հայտ գալ այնպիսի իրավիճակում, երբ ֆինանսական ցուցանիշների հաշվարկի համար օգտագործվող ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման կանոնները տարբերվում են ըստ տարբեր ստանդարտների կամ ըստ տարբեր երկրների օրենսդրությունների: Ֆինանսական հաշվետվության տվյալների համաձայն ֆինանսական ցուցանիշների հաշվարկման ժամանակ օգտագործվում է այն տեղեկատվությունը, որը հասանելի է եղել վերահսկվող գործարքի իրականացման պահին: Այն դեպքերում, երբ չվերահսկվող գործարքի՝ վերահսկվող

գործարքի հետ համադրելիությունը գնահատելիս վերահսկվող գործարքի իրականացման հարկային տարվա վերաբերյալ տեղեկատվությունը դեռևս հայտնի չէ, ապա կարող է օգտագործվել՝

1) վերահսկվող գործարքի կատարմանը նախորդող հարկային տարվա տեղեկատվությունը, կամ

2) վերահսկվող գործարքի կատարմանը նախորդող ոչ ավելի, քան 3 հարկային տարիներին վերաբերող տեղեկատվությունը, եթե դրանք բացահայտում են այնպիսի փաստեր, որոնք կարող են ազդել համեմատվող գործարքների համադրելիությունը որոշելու վրա:

15. Հարկային օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-5-րդ կետերում նշված մեթոդներից որևէ մեկի կիրառության նպատակով ընտրված ֆինանսական հաշվետվությունների տվյալների հիման վրա սահմանված ֆինանսական ցուցանիշները դիտարկվում են որպես արտաքին համադրելի գործարքների հիման վրա ձևավորված ֆինանսական ցուցանիշներ:

2. Համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդ

16. Համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդը վերահսկվող գործարքի առարկայի գնի համեմատումն է չվերահսկվող համադրելի գործարքի առարկայի գնի հետ՝ որոշելու վերահսկվող գործարքի գնի համապատասխանությունը պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին:

17. Այս մեթոդի կիրառության դեպքում գործարքի առարկայի բնութագրին՝ համադրելիության գործոնին, տրվում է առավել կարևորություն, քանի որ այս մեթոդի կիրառությունը ենթադրում է անմիջապես գործարքի առարկայի համեմատություն, ի տարբերություն այլ մեթոդների, որտեղ վերլուծվում են շահույթի կամ հասույթի տարբեր գործակիցներ:

18. Օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդն ունի կիրառման առաջնահերթություն օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 1-ին մասի 2-5-րդ կետերում սահմանված մեթոդների նկատմամբ:

19. Համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդի կիրառության ժամանակ վերլուծության ենթակա կողմի ընտրություն չի պահանջվում, քանի որ այս մեթոդի դեպքում վերլուծության ենթակա ֆինանսական ցուցանիշը՝ գինը, համաձայնեցված է երկու փոխկապակցված չհամարվող հարկ վճարողների միջև:

20. Համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդը կիրառվում է առնվազն մեկ համադրելի գործարքի վերաբերյալ արժանահավատ և հուսալի տեղեկատվության առկայության դեպքում:

21. Միայն մեկ համադրելի գործարքի մասին տեղեկատվության առկայության դեպքում այդպիսի գործարքի գինը կարող է միևնույն ժամանակ ճանաչվել պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթի նվազագույն և առավելագույն արժեք, միայն այն դեպքում, երբ վերլուծվող վերահսկվող գործարքի և համադրելի գործարքի նկատմամբ ամբողջությամբ իրականացվում են գործարքների համադրելիության կիրառվող բոլոր պայմանները կամ համապատասխան համադրելիության ճշգրտումների միջոցով ապահովվել է գործարքների լիարժեք համադրելիությունը:

22. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքի առարկան համադրելի չէ չվերահսկվող գործարքի առարկայի հետ և բավարար համադրելիության ապահովման համար համադրելիության որևէ ճշգրտումներ չեն կարող կիրառվել օրենսգրքի 365-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն, ապա համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդի կիրառման փոխարեն պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին՝ վերլուծվող վերահսկվող գործարքի համապատասխանության պարզման համար առավել նպատակահարմար է կիրառել օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 1-ին մասի 2-5-րդ կետերում սահմանված մեթոդներից մեկը:

23. Համադրելի չվերահսկվող գնի մեթոդի կիրառության համար պետք է կիրառվեն այն համադրելի գործարքների գները, որոնք կատարվել են վերլուծվող վերահսկվող գործարքի իրականացման հարկային տարում, եթե օրենսգրքի 370-րդ հոդվածով այլ բան սահմանված չէ:

24. Մեկից ավելի համադրելի գործարքների մասին տեղեկատվության անկայության դեպքում պարզաձև ձևով հեռավորության տիրույթը սահմանվում է օրենսգրքի 371-րդ հոդվածով սահմանված կարգով:

25. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքում կիրառված գինը գտնվում է պարզաձև ձևով հեռավորության տիրույթում, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա հարկման նպատակով ընդունվում է, որ վերլուծվող վերահսկվող գործարքի գինը համապատասխանում է պարզաձև ձևով հեռավորության սկզբունքին՝ օրենսգրքի 371-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն:

3. Վերավաճառքի գնի մեթոդ

26. Վերավաճառքի գնի մեթոդը վերլուծվող վերահսկվող գործարքի՝ պարզաձև ձևով հեռավորության սկզբունքին համապատասխանության որոշման մեթոդ է, որն իրականացվում է վերահսկվող գործարքի առարկայի վերավաճառքից ստացված հավելագինը համադրելի չվերահսկվող գործարքի առարկայի վերավաճառքից ստացված հավելագնի հետ համեմատելու միջոցով:

27. Վերավաճառքի գնի մեթոդի կիրառման դեպքում որպես հավելագին է դիտարկվում վաճառքների համախառն շահութաբերությունը, որը սահմանվում է որպես համախառն շահույթի և հասույթի հարաբերություն (առանց ավելացված արժեքի հարկի, ակցիզային հարկի և բնապահպանական հարկի):

28. Վերավաճառքի գնի մեթոդը կիրառվում է, երբ վերավաճառողը վերահսկվող գործարքում ձեռք բերված առարկայի վերավաճառքի դեպքում որևէ էական հավելյալ արժեք չի ավելացրել վերավաճառվող ապրանքի վրա:

29. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքում վերավաճառք իրականացնողի կիրառած հավելագինը գտնվում է պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթում, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա հարկման նպատակներով ընդունվում է, որ այդպիսի վերահսկվող գործարքի հավելագինը համապատասխանում է պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին՝ համաձայն օրենսգրքի 371-րդ հոդվածի 2-րդ կետի:

30. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքում կիրառվող հավելագինը գտնվում է պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթից դուրս, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա այդպիսի վերահսկվող գործարքի հավելագինը չի համապատասխանում պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին: Հարկային մարմինը շահութահարկի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար կամ հարկային վնասի ցանկացած նվազեցում, ավելացված արժեքի հարկի կամ ռոյալթիի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար առաջանալու դեպքում կարող է ճշգրտել վերահսկվող գործարքում կիրառվող հավելագինը՝ օրենսգրքի 371-րդ հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն:

4. «Ծախսումներ գումարած» մեթոդ

31. «Ծախսումներ գումարած» մեթոդը վերլուծվող վերահսկվող գործարքի՝ պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանության որոշման մեթոդ է, որն իրականացվում է վերահսկվող գործարքի առարկայի մատակարարման ընթացքում կատարված ուղղակի և անուղղակի ծախսերի նկատմամբ կիրառված հավելագինը

համադրելի չվերահսկվող գործարքի առարկայի մատակարարման ընթացքում կատարված ուղղակի և անուղղակի ծախսերի նկատմամբ կիրառված հավելագնի հետ համեմատելու միջոցով:

32. «Ծախսումներ գումարած» մեթոդի կիրառման դեպքում որպես հավելագին է դիտարկվում ծախսերի համախառն շահութաբերությունը, որը սահմանվում է որպես համախառն շահույթի ու գործարքի առարկային վերաբերող ուղղակի և անուղղակի ծախսումների գումարի հարաբերություն:

33. «Ծախսումներ գումարած» մեթոդը կիրառվում է, երբ վերավաճառողը չի օգտագործում էական ոչ նյութական ակտիվներ և (կամ) կրում էական ռիսկեր:

34. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքի հավելագինը գտնվում է պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթում, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա հարկման նպատակով ընդունվում է, որ այդպիսի վերահսկվող գործարքում կիրառած հավելագինը համապատասխանում է պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին՝ օրենսգրքի 371-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն:

35. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքում կիրառվող հավելագինը գտնվում է պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթից դուրս, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա այդպիսի վերահսկվող գործարքի հավելագինը չի համապատասխանում պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին: Հարկային մարմինը շահութահարկի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար կամ հարկային վնասի ցանկացած նվազեցում, ավելացված արժեքի հարկի կամ ռոյալթիի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար առաջանալու դեպքում կարող է ճշգրտել վերահսկվող գործարքում կիրառվող հավելագինը՝ օրենսգրքի 371-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն:

5. Զուտ շահույթի մեթոդ

36. Զուտ շահույթի մեթոդը վերլուծվող վերահսկվող գործարքի ֆինանսական ցուցանիշի՝ պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանության որոշման մեթոդ է, որն իրականացվում է վերահսկվող գործարքի արդյունքում առաջացած համապատասխան բազայի, մասնավորապես, ծախսումների, իրացումների, ակտիվների նկատմամբ ստացված զուտ շահույթը համադրելի չվերահսկվող գործարքի արդյունքում առաջացած միևնույն բազայի նկատմամբ ստացված զուտ շահույթի հետ համեմատելու միջոցով:

37. Զուտ շահույթի մեթոդի կիրառման ժամանակ վերահսկվող գործարքի համապատասխան բազայի ընտրությունն իրականացվում է օրենսգրքի 368-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 4-րդ կետերի դրույթների համաձայն:

38. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքում վերլուծության ենթակա կողմի ֆինանսական ցուցանիշը գտնվում է պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթում, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա հարկման նպատակներով ընդունվում է, որ այդպիսի վերահսկվող գործարքի ֆինանսական ցուցանիշը համապատասխանում է պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին:

39. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքի կողմերից յուրաքանչյուրի ստացած շահույթը (վնասը) գտնվում է պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթից դուրս, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա այդպիսի վերահսկվող գործարքի համար կիրառելի է այն շահույթը (վնասը), որը համապատասխանում է պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին: Հարկային մարմինը շահութահարկի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար կամ հարկային վնասի ցանկացած նվազեցում, ավելացված արժեքի հարկի կամ ոռոյալթիի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար առաջանալու դեպքում կարող է ճշգրտել վերահսկվող գործարքի կողմերից յուրաքանչյուրի ստացած շահույթը (վնասը)՝ օրենսգրքի 371-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն:

6. Շահույթի բաշխման մեթոդ

40. Շահույթի բաշխման մեթոդը վերլուծվող վերահսկվող գործարքի ֆինանսական ցուցանիշի՝ պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին համապատասխանության որոշման մեթոդ է, որն իրականացվում է վերահսկվող գործարքին մասնակցող փոխկապակցված հարկ վճարողներից յուրաքանչյուրին տվյալ գործարքից ստացված շահույթի կամ վնասի այն մասնաբաժինը հատկացնելու միջոցով, որը փոխկապակցված չհամարվող անձը կարող էր ակնկալել համադրելի չվերահսկվող գործարքին մասնակցելիս: Սույն կետի կիրառության իմաստով՝ գործարքից ստացվող շահույթ է համարվում այդ գործարքի գծով ստացվող հասույթի և դրա գծով ծախսերի դրական տարբերությունը:

41. Շահույթի բաշխման մեթոդի կիրառման նպատակով վերլուծվող վերահսկվող գործարքի կողմերի շահույթը (վնասը) ճանաչվում է վերլուծվող ժամանակահատվածում վերահսկվող գործարքի համախառն հասույթի և ծախսերի տարբերությունը:

42. Շահույթի բաշխման մեթոդը, մասնավորապես, կարող է կիրառվել հետևյալ դեպքերում՝

- վերահսկվող գործարքի շրջանակներում վերահսկվող գործարքի կողմերի գործունեության էական փոխկապակցվածության առկայության դեպքում,

- եթե հնարավոր չէ վերլուծել վերահսկվող գործարքի կողմերից յուրաքանչյուրի գործունեությունն առանձին-առանձին,

- վերահսկվող գործարքի կողմերից ավելի քան մեկի կողմից վերլուծվող վերահսկվող գործարքի վրա այնպիսի ոչ նյութական ակտիվների օգտագործման դեպքում, որոնք շահույթի մակարդակի վրա էական ազդեցություն են թողնում:

43. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքի կողմերից յուրաքանչյուրի ստացած շահույթը (վնասը) գտնվում է շահույթի (վնասի) պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթում, որը շահույթի բաշխման մեթոդի համաձայն հաշվարկվել է վերլուծվող

վերահսկվող գործարքի այդ կողմի համար, ապա հարկման նպատակով ընդունվում է, որ այդպիսի վերահսկվող գործարքը համապատասխանում է պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին:

44. Այն դեպքում, երբ վերահսկվող գործարքի կողմերից յուրաքանչյուրի ստացած շահույթը (վնասը) գտնվում է պարզած ձեռքի հեռավորության տիրույթից դուրս, հաշվի առնելով համադրելիության ճշգրտումները, եթե դրանք կիրառելի են, ապա այդպիսի վերահսկվող գործարքի համար կիրառելի է այն շահույթը (վնասը), որը համապատասխանում է պարզած ձեռքի հեռավորության սկզբունքին: Հարկային մարմինը շահութահարկի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար կամ հարկային վնասի ցանկացած նվազեցում, ավելացված արժեքի հարկի կամ ոռոյալթի հարկման բազայի ցանկացած լրացուցիչ գումար առաջանալու դեպքում կարող է ճշգրտել վերահսկվող գործարքի կողմերից յուրաքանչյուրի ստացած շահույթը (վնասը)՝ օրենսգրքի 371-րդ հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն:

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՎԱՐՉԱՊԵՏԻ ԱՇԽԱՏԱԿԱԶՄԻ
ՂԵԿԱՎԱՐ

Է. ԱՂԱԶԱՆՅԱՆ