

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 39/6

9 դեկտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց «Մարկ Ինտերնեյշնլ» հայ ռուսական Հ/Ձ ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ 08.11.2016թ. թիվ 1003467 ակտի դեմ:

«Մարկ Ինտերնեյշնլ» հայ ռուսական Հ/Ձ ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

Ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրվել է.

1. Ընկերությունը 2015թ. ընթացքում ունեցել է ապրանքների անհատույց սպառում (ակտի ԱԱՀ-ի բաժնի առաջին կետ), որոնց ինքնարժեքի գումարով 51.972.186 դրամ ներառել է 2015թ. շահութահարկի հաշվարկի համախառն եկամտից իրացմանը համապատասխան նվազեցվող ուղղակի ծախսերի մեջ: Խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի 1-ին կետի ը) ենթակետի պահանջները:

Առարկություն՝ Ստուգող խումբը չէր կարող սկզբնական հաշվապահական փաստաթղթերի ստուգմամբ արձանագրել անհատույց սպառման փաստը, քանի որ ընկերությունը հաշվառումը չի վարել քանակագումարային այլ կիրառել է մանրածախ առևտրի մեթոդը, ինչի մասին նաև տեղեկանք է տրամադրել ստուգող խմբին:

Ստուգող խումբը հաշվի չի առել այն հանգամանքը, որ որոշ դեպքերում ձևավորվել են հավաքածուներ և այդ հավաքածուների գները ձևավորվել են հավաքածուի յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար սահմանված գների հանրագումարից: Հատկանշական է, որ այդ հավաքածուները մուտքագրվել են նաև համապատասխան տեղեկատվական համակարգերում որպես հեռուստացույցների հավաքածուներ՝ համապատասխան կողավորումներով (շուրջ 17 տեսակ հավաքածու համապատասխան կողավորումներով), և յուրաքանչյուր հավաքածուն իր հերթին ունեցել է գնորդի կողմից ընտրության հնարավորություն: Որպես օրինակ կարելի է նշել,

1. հեռուստացույցի հավաքածու Սամսունգ UE 55H8000 վաճառվել է 23 հատ, որում ներառվել է նաև 23 այլ հեռուստացույց, հավաքածուի գինը ձևավորվել է հավաքածուի առանձին միավորների համար սահմանված գների հանրագումարից: Հավաքածույում ներառված 23 լրացուցիչ հեռուստացույցների ինքնարժեքը կազմում է 5.209.443 դրամ: Սակայն ստուգող խմբի կողմից վերջինս դիտարկվել է որպես անհատույց իրացում և նրանց մասով շահութահարկի գծով համապատասխան նվազեցումները չեն ընդունվել:

2. հեռուստացույցի հավաքածու Սամսունգ UE 55H7000 վաճառվել է 23 հատ, որում ներառվել են նաև պլանշետներ, միկրոալիքային վառարաններ և օդորակիչներ, հավաքածուի գինը ձևավորվել է հավաքածուի առանձին միավորների համար սահմանված գների հանրագումարից: Հավաքածույում ներառված լրացուցիչ միավորների ինքնարժեքը կազմում է 5.732.047 դրամ: Սակայն ստուգող խմբի կողմից վերջինս դիտարկվել է որպես անհատույց իրացում և նրանց մասով շահութահարկի գծով համապատասխան նվազեցումները չեն ընդունվել:

3. հեռուստացույցի հավաքածու Սամսունգ UE 65HU7200 վաճառվել է 7 հատ, որում ներառվել է նաև 7 այլ հեռուստացույց, հավաքածուի գինը ձևավորվել է հավաքածուի առանձին միավորների համար սահմանված գների հանրագումարից: Հավաքածույում ներառված 7 լրացուցիչ հեռուստացույցների ինքնարժեքը կազմում է 1.682.165 դրամ:

Սակայն ստուգող խմբի կողմից վերջինս դիտարկվել է որպես անհատույց իրացում և նրանց մասով շահութահարկի գծով համապատասխան նվազեցումները չեն ընդունվել:

4. հեռուստացույցի հավաքածու Սամսունգ UE 55F6100 վաճառվել է 9 հատ, որում ներառվել է նաև 9 այլ հեռուստացույց, հավաքածուի գինը ձևավորվել է հավաքածուի առանձին միավորների համար սահմանված գների հանրագումարից: Հավաքածույում ներառված 9 լրացուցիչ հեռուստացույցերի ինքնարժեքը կազմում է 804.543 դրամ: Սակայն ստուգող խմբի կողմից վերջինս դիտարկվել է որպես անհատույց իրացում և նրանց մասով շահութահարկի գծով համապատասխան նվազեցումները չեն ընդունվել:

Ընդհանուր առմամբ ստուգվող ժամանակաշրջանում իրացվել են 17 անվանմամբ թվով 122 հավաքածու, որոնցում ներառված բաղադրիչների ինքնարժեքը կազմում է 27.630.792 դրամ, որը ստուգող խմբի կողմից չի ընդունվել որպես շահութահարկի գծով նվազեցվող ծախս: Արդյունքում ստուգող խմբի արձանագրած 51.972.186 դրամ ինքնարժեքով անհատույց իրացված ապրանքների գումարը նվազում է առնվազն 27,630,792 դրամով (քանի որ վերջիններս իրացվել են ոչ թե անհատույց, այլ նրանց յուրաքանչյուրի առանձին գներից ձևավորվել է հավաքածուի գինը):

Ստուգման ակտով արձանագրվել է նաև, որ ընկերությունը, Սամսունգ Էլեքթրոնիքս Օվերսիս ընկերությունից ստացված ապրանքների դիմաց, ունեցել է վճարման ենթակա գումարներ (կրեդիտորական պարտք), որը համաձայն ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ. թիվ 2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ, 4-րդ և 21-րդ կետերի, 2015թ. 295.193.401 դրամի չափով դարձել է անհուսալի կրեդիտորական պարտք և 2015թ. հարկվող շահույթը որոշելիս պետք է հաշվի առնվեր որպես եկամուտ: Սակայն այդ գումարից ընկերությունը 2015թ. շահութահարկի հաշվարկում եկամուտ է ճանաչել 31.824.772 դրամը կամ պակաս եկամուտ է ճանաչել 263.368.629 դրամ:

Առարկություն՝ ստուգող խմբին ստուգման ընթացքում ներկայացվել է 2016թ. ապրիլ ամսով թվագրված նամակը, որում Սամսունգ Էլեքթրոնիքս Օվերսիս ընկերությունը վճարման պահանջ է ներկայացնում Մարկ Ինտերնեյշնլ ՍՊ ընկերությանը, ինչը բավարար հիմք ճանաչվեց ստուգող խմբի կողմից անհուսալի կրեդիտորական պարտք չճանաչելու համար և այլևս պարտքի հետաձգման համար որևէ լրացուցիչ հիմնավորման պահանջ չի ներկայացվել: Սակայն ընկերությունում առկա է 2015թ. հունիս ամսով թվագրված նամակ, որը պարտքի մարումը հետաձգում է մինչև 2015թ. հուլիսի 31-ը, ինչը կրեդիտորական պարտքի ճանաչումը որպես անհուսալի չեղարկում է, քանի որ համաձայն ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ. թիվ 2052-Ն որոշման այն անհուսալի կդառնա պարտքի վճարման հետաձգման ամսաթվից հետո 366-րդ օրը: Նամակի օրինակը ներկայացվում է սույն փաստաթղթին կից:

Հատկանշական է նաև, որ ընկերության կողմից սխալմամբ շահութահարկի հաշվարկի (պարտավորությունների զեղչումից (ներումից) ստացվող եկամուտներ) համապատասխան տողում ներառվել է 31.824.772 դրամի եկամուտ: Նշված եկամուտը ստուգող խմբի կողմից արտացոլվել է ստուգման ակտում: Մինչդեռ այդ եկամուտը չպետք է ներառվեր շահութահարկի հաշվարկում հաշվի առնելով, որ Սամսունգ Էլեքթրոնիքս Օվերսիս ընկերության նամակի համաձայն հետաձգվել է ամբողջ պարտքի վճարման ժամկետը: Իսկ ստուգող խմբի կողմից, որպես անհուսալի 295.193.401 դրամ կրեդիտորական պարտքից 31.824.772 դրամի չափով եկամուտի ճանաչումը ստուգման ակտում ներառելն ընդամենը բխել է ընկերության շահութահարկի հաշվարկում կատարած սխալ լրացման արդյունքից և դրա մասով որևէ փաստաթղթային հիմնավորում չկա: Ավելին, ընկերության համախառն եկամուտը պետք է նվազեցվի 31.824.772 դրամի չափով:

Ելնելով վերոշարադրյալից ընկերությունը գտնում է, որ ստուգման ակտում շահութահարկի գծով ներառված լրացուցիչ հարկային պարտավորությունները էապես պետք է վերանայվեն:

Ստուգման ակտի 3-րդ կետով՝ ԱԱՀ-ի մասով արձանագրված փաստերի վերաբերյալ:

Ընդհանուր առմամբ անհասկանալի է ստուգող խմբի կողմից ստուգման ակտում ներառած որոշ թվաբանական ցուցանիշներ: Մասնավորապես, չի ներկայացվել ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառության որոշման մեթոդաբանությունը և հիմքերը:

Ստուգող խումբը պետք է հաշվի առներ նաև, որ 2015թ. վերջին հաշվետու ժամանակաշրջանում իրացվել են այնպիսի ապրանքներ, որոնք պահեստում առկա են եղել բավական երկար ժամանակ և որոնց մասով համադրելի տվյալներ ստուգվող ժամանակաշրջանի համար ստուգող խումբը չէր կարող ունենալ: Ընդ որում, ինչպես արդեն նշվեց շահութահարկի մասով ներկայացված առարկություններում, որոշ ապրանքներից ձևավորվել են հավաքածուներ (նոր ապրանք, որոնց յուրաքանչյուրի գնի հանրագումարից ձևավորվել է հավաքածուի գինը) և իրացվել են նոր գներով: Հետևաբար ինչպես արդեն նշվել է, անհատույց իրացում տեղի չի ունեցել, իսկ ինչ վերաբերվում է ստուգող խմբի կողմից կատարված համանման պայմաններում գործող այլ հարկ վճարողների կողմից համեմատելի հանգամանքներում նույնանման գործարքների համար սովորաբար կիրառվող գների մեթոդով հաշվարկելուն, ապա կարծում ենք, որ մեր կողմից իրացված 122 հավաքածուների մասով այդ մոտեցումը կիրառելի չէ:

Կիրառելով ստուգող խմբի կողմից իրականացված մեթոդաբանությունը ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունը միայն հավաքածուներում ներառված լրացուցիչ ապրանքների (որոնց ինքնարժեքը կազմում է 27.630.792 դրամ) մասով ստուգման ակտից պետք է պակասեցվի 39.218.573 դրամ:

Ինչ վերաբերում է ստուգման ակտում ներառված ԱԱՀ-ի հարկվող շրջանառության մյուս մասին՝ 34.549.670 դրամին (73,768,243-39,218,573) ապա վերջինիս մասով պետք է կիրառվի 80 տոկոսի մոտեցումը (ինչը ստուգման ակտում հստակեցված չէ), այն պետք է նվազեցվի 20 տոկոսով, հակառակ պարագայում կստացվի, որ համանման պայմաններում կիրառված գները առանց ԱԱՀ-ի կազմում են իրացված ապրանքների ինքնարժեքից ավելի քան 75 տոկոս ավելացումով, ինչը իրացվող ապրանքների մասով իրատեսական չէ:

Ընկերությունը գտնում է, որ խախտվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37 հոդվածի առաջին մասի, 38 հոդվածի առաջին մասի, 55 հոդվածի առաջին մասի, 57 հոդվածի առաջին մասի դրույթները:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը խնդրում է վերանայել ստուգման ակտով արձանագրված խախտումները:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության.

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 13.05.2016թ. թիվ 1003467 հանձնարարագրի համաձայն՝ «Մարկ Ինտերնեյշնլ» հայ ռուսական Հ/Ձ ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ

08.11.2016թ. թիվ 1003467 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 163.638.130 դրամ, ինչպես նաև 4983 դրամ ԱԱՀ-ի պակասեցվող գումար:

Ընկերության գանգատը վերաբերվում է Ակտով արձանագրված հետևյալ խախտումներին.

1. Ակտի 1-ին կետի 1-ին ենթակետով արձանագրվել է, որ ընկերությունը 2015թ. ընթացքում ունեցել է ապրանքների անհատույց սպառում (ակտի ԱԱՀ-ի բաժնի 1-ին կետ), որոնց ինքնարժեքը, գումարով 51.972.186 դրամ, ներառել է 2015թ. շահութահարկի հաշվարկի համախառն եկամտից իրացմանը համապատասխան նվազեցվող ուղղակի ծախսերի մեջ: Ակտով արձանագրվել է, որ խախտվել են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ը» ենթակետի պահանջները և :

Ակտի 3-րդ կետի 1-ին ենթակետով արձանագրվել է, որ ստուգման ընթացքում ընկերության կողմից ներկայացված սկզբնական հաշվապահական փաստաթղթերի (իրացված ապրանքանյութական արժեքների քանակագումարային հաշվառման տվյալներ) և ԽՀՎ ՀՏ բազայում, մասնավորապես՝ Pentaho User Console ծրագրում առկա տվյալների համադրումից պարզվել է, որ ընկերությունը 2015թ. և 2016թ. հունվար-մարտ ամիսների ընթացքում ունեցել է ապրանքների սպառում (իրացում), սակայն այդ ապրանքների մասով ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունը չի ներառել ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներում ցույց տրված ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունների մեջ: Ընկերության կողմից այդ ապրանքների իրացման մասով դուրս չեն գրվել հարկային հաշիվներ, այլ հաշվարկային փաստաթղթեր, ինչպես նաև այդ ապրանքների իրացման մասով հասույթները չեն արտացոլվել ՀԴՄ ֆինկալային հասույթներում (գործարքների մասով դրամական մուտքեր չեն ձևակերպվել): Նշված փաստերի հիման վրա Ակտով արձանագրվել է, որ ապրանքներն իրացվել են անհատույց, սակայն ընկերությունը խախտելով ԱԱՀ-ի մասին ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 3-րդ կետի պահանջները, նույն օրենքի 8-րդ հոդվածի 6-րդ կետով սահմանված կարգով չի հաշվարկել և ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ հաշվարկներում որպես բյուջե վճարման ենթակա գումարներ ցույց չի տվել անհատույց իրացված ապրանքների գծով հաշվարկվող ԱԱՀ-ի գումարները:

Միաժամանակ, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ընկերությունը մանրածախ առևտրի մասով քանակագումարային հաշվառում ըստ հաշվետու ժամանակակաշրջանների չի վարել (հաշվառումը կատարել է տարեկան կտրվածքով), որպես անհատույց սպառված ապրանքների իրացման հաշվետու ժամանակաշրջաններ Ակտով ընդունվել են 2015թ. դեկտեմբեր ամիսը, իսկ 2016թ. ստուգվող ժամանակահատվածի համար՝ մարտ ամիսը: Ակտով արձանագրվել է, որ Ընկերությունը 2015թ. դեկտեմբեր ամսվա ԱԱՀ-ի հաշվարկում ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունը պակաս է ցույց տրվել 73.768.243 դրամով, իսկ 2016թ. մարտ ամսվա ԱԱՀ-ի հաշվարկում՝ 19.973.397 դրամով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ը» ենթակետի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս, բացառությամբ նույն հոդվածով սահմանված դեպքերի, համախառն եկամտից չեն նվազեցվում՝ անհատույց տրամադրած ակտիվները, ներառ ապրտավորությունները, բացառությամբ օրենքի 23 հոդվածում նախատեսված դեպքի:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածով սահմանված են ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքները (գործառնությունները): Մասնավորապես, նույն հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք (գործառնություն) է համարվում ապրանքների մատակարարումը՝ գործարք, որն իրականացվում է ապրանքների (այդ թվում՝ արտադրանքի և անշարժ գույքի) սեփականության իրավունքը որևէ ձևով

կատարվող հատուցման դիմաց այլ անձի փոխանցելու միջոցով, իսկ 3-րդ կետի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք (գործառնություն) է համարվում անհատույց (մասնակի հատուցմամբ) սպառումը՝ նույն օրենքով սահմանված կարգով ԱԱՀ վճարող անձանց կողմից ապրանքների անհատույց հատկացում կամ ծառայությունների անհատույց մատուցում տվյալ անձանց կամ այլ անձանց կամ նրանց ապրանքների մատակարարում և ծառայությունների մատուցում՝ տվյալ գործարքների (գործառնությունների) համար սովորաբար կիրառվող գներից էականորեն ցածր գներով, բացառությամբ օրենքով կամ օրենքով նախատեսված դեպքերում իրավական այլ ակտով սահմանված դեպքերի:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի վերջին պարբերության համաձայն՝ նույն օրենքի դրույթների կիրառման առումով գործարք է դիտվում որոշակի մեկ տեսակի ապրանքի օտարումը կամ մեկ տեսակի ծառայության մատուցումը՝ այն քանակով կամ ծավալով, որն իրականացվում է մեկ առաքմամբ կամ գնորդին մեկանգամյա հանձնումով (գնորդի կողմից ընդունմամբ): Ընդ որում՝ որպես մեկ առաքմամբ մատակարարված ապրանքի քանակ կամ մեկ հանձնումով ծառայության մատուցման ծավալ ընդունվում է հաշվարկային փաստաթղթում, իսկ դրա բացակայության դեպքում՝ վճարային փաստաթղթում, ընդունման-հանձնման կամ կատարողական ակտում կամ այլ փաստաթղթում արձանագրված քանակությունը (ծավալը):

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին կետով սահմանված է ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառության որոշման ընդհանուր կարգը՝ ապրանքների մատակարարման և ծառայությունների մատուցման դեպքերում (բացառությամբ նույն հոդվածով սահմանված դեպքերի) ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառություն է համարվում դրանց արժեքը դրամական արտահայտությամբ (ներառյալ՝ այդ արժեքին օրենքով միացվող այլ վճարումները)՝ առանց ԱԱՀ-ի, որը գնորդը պետք է վճարի մատակարարին որպես հատուցում: Նույն հոդվածով սահմանված են նաև ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառության որոշման առանձնահատկությունները, մասնավորապես, նշված հոդվածի 6-րդ կետի համաձայն՝ ապրանքների անհատույց մատակարարման, ծառայությունների անհատույց մատուցման, ինչպես նաև այն դեպքում, երբ դրանց դիմաց տվյալ գործարքների (գործառնությունների) համար սովորականի համեմատ կիրառվում են գործարքի իրական արժեքից 20 և ավելի տոկոսով ցածր գներ (մասնակի հատուցում), հարկման օբյեկտ է համարվում այդպիսի կամ նույնանման գործարքների համար համեմատելի հանգամանքներում որպես հարկվող շրջանառություն ընդունվող՝ նույն օրենքին համապատասխան որոշվող մեծության (գործարքի արժեքի, վճարի վարձատրության, պարգևի կամ այլ դրամական հատուցման մեծության), իսկ դրա բացակայության դեպքում՝ համանման պայմաններում գործող այլ հարկ վճարողի կողմից համեմատելի հանգամանքներում նույնանման գործարքների համար սովորաբար որպես հարկման օբյեկտ ընդունվող մեծության (գործարքի իրական արժեքի) 80 տոկոսը կազմող մեծությունը: Միաժամանակ, վերոնշյալ կետի դրույթները չեն կիրառվում, եթե հրապարակային պայմանագրի համաձայն, ապրանքներ մատակարարող կամ ծառայություններ մատուցող անձը հրապարակային պայմանագրով առևտրային զեղչերի կիրառման օրվան նախորդող առնվազն երկու աշխատանքային օր առաջ հարկային մարմին է ներկայացրել վերադաս հարկային մարմնի կողմից սահմանված ձևի հայտարարություն՝ առևտրային զեղչեր կիրառելու վերաբերյալ:

ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 437-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ քաղաքացիները և իրավաբանական անձինք ազատ են պայմանագիր կնքելիս: Օրենսգրքի 442-րդ հոդվածի համաձայն՝ հրապարակային է համարվում առևտրային

կազմակերպության կնքած և ապրանքներ վաճառելու, աշխատանքներ կատարելու կամ ծառայություններ մատուցելու նրա պարտականությունները սահմանող պայմանագիրը, որոնք այդ կազմակերպությունն իր գործունեության բնույթով պետք է իրականացնի յուրաքանչյուրի նկատմամբ, ով կդիմի իրեն: Հրապարակային պայմանագիրը կնքելու դեպքում առևտրային կազմակերպությունն իրավունք չունի որևէ անձի նախապատվություն տալ այլ անձի հանդեպ: Ապրանքների, աշխատանքների և ծառայությունների գինը, ինչպես նաև հրապարակային պայմանագրի այլ պայմանները բոլոր սպառողների համար սահմանվում են միանման:

Քննարկվող դեպքում 2015թ. և 2016թ. հունվար-մարտ ամիսների ընթացքում սպառված (իրացված) ապրանքները, որոնց իրացման մասով դուրս չեն գրվել հարկային հաշիվներ, այլ հաշվարկային փաստաթղթեր, ՀԴՄ կտրոններ, ստուգման արդյունքում համարվել են անհատույց իրացված ապրանքներ, արձանագրելով, որ խախտվել են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ը» ենթակետի, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 3-րդ կետի և 8-րդ հոդվածի 6-րդ կետի պահանջները:

Սույն գործով եզրակացության հանգելու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում նաև ընկերության բերած այն փաստարկները, որ Ակտով արձանագրված ոչ բոլոր ապրանքներն են, որ իրացվել են անհատույց: Մասնավորապես, բերվում է այն փաստարկը, որ 2015 թվականին իրացվել են 17 անվանմամբ թվով 122 հավաքածու: Այդ հավաքածուներում ներառված են մեկից ավելի բաղադրիչներ: Հավաքածուի գինը ձևավորվել է հավաքածուի առանձին միավորների համար սահմանված գների հանրագումարից: Ընդ որում, այդ հավաքածուները մուտքագրվել են նաև համապատասխան տեղեկատվական համակարգերում որպես հեռուստացույցների հավաքածուներ՝ համապատասխան կոդավորումներով և յուրաքանչյուր հավաքածուն իր հերթին ունեցել է գնորդի կողմից ընտրության հնարավորություն:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և փաստական հանգամանքերը, Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ 2015թ. հրապարակային պայմանագրերի հիման վրա առանձին գործարքով իրացված հավաքածուների բաղադրիչների մասով կիրառելի չեն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 3-րդ կետի, 8-րդ հոդվածի 6-րդ կետի և «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ը» ենթակետի պահանջները: Ընդ որում, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 6-րդ կետի պահանջների կիրառման առումով նշված գործարքների համար սովորաբար կիրառվող գներ հաշվարկելու համար հիմք է հանդիսանում գործարքների (տվյալ դեպքում՝ հավաքածուների), այլ ոչ թե գործարքների շրջանակներում օտարվող ապրանքների (հավաքածուների բաղադրիչների) գները: Քննարկման արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ 2015թ. իրացված հավաքածուների բաղադրիչ հանդիսացող ապրանքների մասով գանգատը ենթակա է բավարարման, Ակտով այդ մասով արձանագրված ԱԱՀ-ի և շահութահարկի պարտավորությունները ենթակա են վերահաշվարկման:

2. Ակտի 1-ին կետի 2-րդ ենթակետով արձանագրվել է, որ ընկերությունը, Սամսունգ Էլեքթրոնիքս Օվերսիս ընկերությունից ստացված ապրանքների դիմաց, ունեցել է վճարման ենթակա գումարներ (կրեդիտորական պարտք), որը համաձայն ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ. N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ, 4-րդ և 21-րդ կետերի, 2015թ. 295.193.401 դրամի չափով դարձել է անհուսալի կրեդիտորական պարտք և 2015թ. հարկվող շահույթը որոշելիս պետք է հաշվի առնվեր որպես եկամուտ: Սակայն այդ գումարից ընկերությունը 2015թ. շահութահարկի հաշվարկում եկամուտ է ճանաչել 31.824.772 դրամը կամ պակաս եկամուտ է ճանաչել 263.368.629 դրամ:

Խախտվել են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «ժե» ենթակետի և ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ. N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 22-րդ կետի պահանջները:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ համախառն եկամուտը հաշվետու տարում հարկատուի բոլոր եկամուտների հանրագումարն է՝ անկախ դրանց ստացման աղբյուրներից: Նույն հոդվածի 2-րդ կետի «ժե» ենթակետի համաձայն՝ եկամուտների թվին են դասվում Հայաստանի Հանրապետության կառավարության, իսկ բանկերի, վարկային կազմակերպությունների, ներդրումային ընկերությունների և ապահովագրական ընկերությունների դեպքում՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության լիազորած մարմնի և Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի համատեղ սահմանած կարգով դուրս գրված անհուսալի կրեդիտորական պարտքերի գումարները:

ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. «Կազմակերպությունների (բացառությամբ բանկերի և ապահովագրական ընկերությունների) դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի (պահուստաֆոնդի) ձևավորման, դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերի անհուսալի ճանաչման և դուրսգրման կարգը հաստատելու մասին» N2052-Ն որոշման N1 հավելվածով հաստատված կարգի 3-րդ կետի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը (այդ թվում՝ աշխատանքի վարձատրության և դրան հավասարեցված այլ վճարումների, շահաբաժինների գծով)՝ կազմակերպության կողմից այլ անձանց (կրեդիտորներին) վճարման (այլ ձևով հատուցման) ենթակա պարտքի գումարն է: Կարգի 2-րդ կետի համաձայն՝ նույն կարգը տարածվում է շահութահարկ վճարող հանդիսացող կազմակերպությունների նկատմամբ (բացառությամբ բանկերի և ապահովագրական ընկերությունների, ինչպես նաև ջրօգտագործողների ընկերությունների կողմից ոռոգման ջրի մատակարարման դիմաց ֆիզիկական անձանց մասով առաջացած դեբիտորական պարտքերի և էլեկտրական էներգիայի առուվաճառք իրականացնող՝ էլեկտրական էներգիա բաշխող լիցենզավորված անձանց կողմից էլեկտրաէներգիայի մատակարարման դիմաց ֆիզիկական անձանց մասով առաջացած դեբիտորական պարտքերի)՝ այլ անձանց հետ պայմանագրերից, աշխատանքային հարաբերությունները կարգավորող օրենսդրությունից, վնաս պատճառելու հետևանքով կամ օրենքով նախատեսված այլ հիմքերով առաջացած պարտավորությունների (այսուհետև՝ դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքեր) վրա:

Կարգի 4-րդ կետի համաձայն՝ դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքը համարվում է կեղանցված, եթե այն կարգի 2-րդ կետում նշված հիմքերով սահմանված ժամկետում չի մարվել: Այն դեպքում, երբ դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքի մարման ժամկետը փոխադարձ համաձայնությամբ երկարաձգվում է, դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքը համարվում է կեղանցված՝ նոր ժամկետում չմարվելու դեպքում: Կարգի 21-րդ կետի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից համարվում է անհուսալի՝ բացառությամբ ՀՀ կառավարության որոշմամբ սահմանված դեպքերի:

Սույն գործով եզրակացության հանգելու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում նաև ընկերության բերած փաստարկները: Գանգատի քննության ընթացքում բերվեց այն փաստարկը, որ ստուգող խմբին ստուգման ընթացքում ներկայացվել է 2016թ. ապրիլ ամսով թվագրված նամակը, որում Սամսունգ Էլեքթրոնիքս Օվերսիս ընկերությունը վճարման պահանջ է ներկայացնում Մարկ Ինտերնեյշնլ ՍՊ ընկերությանը: Բացի այդ, գանգատի քննության համար ներկայացված փաստաթղթերին կից ներկայացվել է 2015թ. հունիս ամսով թվագրված նամակը, որով վերոնշյալ պարտքի մարումը հետաձգում է մինչև 2015թ. հուլիսի 31-ը:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և փաստական հանգամանքերը, Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ Սամսունգ Էլեքթրոնիքս Օվերսիս ընկերության և Մարկ Ինտերնեյշնլ ՍՊԸ փոխադարձ համաձայնությամբ պարտքի մարման ժամկետի հետաձգման պարագայում ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. N2052-Ն որոշման N1 հավելվածով հաստատված կարգի 4-րդ կետին համապատասխան՝ կրեդիտորական պարտքը նոր ժամկետում չմարվելու դեպքում միայն կհամարվի կետանցված (կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից՝ անհուսալի), հետևաբար 2015թ. ընթացքում նշված կրեդիտորական պարտքը չէր կարող համարվել անհուսալի: Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «Ժե» ենթակետի դրույթները կիրառելի չեն, և գանգատն այս մասով ենթակա է բավարարման:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի, «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

1. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ 08.11.2016թ. թիվ 1003467 ակտի 1-ին կետից պակասեցնել ընդամենը 110.064.184 դրամ, այդ թվում՝ շահութահարկ 58.199.884 դրամ, տույժեր 16.944.370 դրամ, տուգանքներ 34.919.930 դրամ:

2. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ 08.11.2016թ. թիվ 1003467 ակտի 3-րդ կետից պակասեցնել ընդամենը 18.521.809 դրամ, այդ թվում՝ ԱԱՀ 7.363.715 դրամ, տույժեր 3.058.007 դրամ, տուգանքներ 8.100.087 դրամ:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ