

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 41/5

20 դեկտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Գոռ Հարությունյանի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 14.11.2016թ. թիվ 7160012 ակտի դեմ:

Ա/Ձ Գոռ Հարությունյանի գանգատում բերված փաստարկները.

02.11.2016թ. Արաբկիրի ՀՏ կողմից կազմվել է «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1 մասի պահանջների խախտման վերաբերյալ կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության թիվ 7160012 արձանագրությունը, որն առձեռն ստացել է 04.11.2016թ.: Նույն ՀՏ-ի կողմից 03.11.2016թ. կազմվել է թիվ 7160012 Ակտի նախագիծը, որը նույնպես ստացել է 04.11.2016թ.: Այնուհետ փոստի միջոցով 19.11.2016թ. ստացվել է 14.11.2016թ. Արաբկիրի ՀՏ կողմից կազմված թիվ 7160012 ակտը, որի դեմ ներկայացվում են հետևյալ առարկությունները.

Արաբկիրի ՀՏ կողմից երբևիցե չի ծանուցվել գանգատաբերի կողմից ներկայացված շրջանառության հարկի հաշվարկներում առկա անհամապատասխանությունների վերաբերյալ: Տեսչության կողմից հնարավորություն չի տրվել ներկայացնել ճշտված հաշվարկներ, մասնավորապես՝ վերոհիշյալ կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության մեջ նշված հաշվարկների անհամապատասխանությունների վերաբերյալ: Դիցուկ, 16.11.2016թ. ներկայացվել են ճշգրտված հաշվարկներ: Սակայն 21.11.2016թ. փոստի միջոցով Արաբկիրի ՀՏ-ից ստացվել է գրություն այն մասին, որ ներկայացված ճշգրտված հաշվարկները համարվում են չընդունված: Բացի այդ, խախտվել է ՀՀ Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետը, ըստ որի վերոհիշյալ ակտի վերջնաժամկետը սահմանվում է 16.11.2016թ: Սակայն տեսչության կողմից ակտը և կից գրությունը փոստին են հանձնվել 17.11.2016թ., որը ստացվել է 19.11.2016թ.:

Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 14.11.2016թ. թիվ 7160012 ակտը և ներկայացված ճշտված հաշվարկները համարել ընդունված:

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 համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 2016թ. նոյեմբերի 02-ի թիվ 7160012 կամերալ ուսումնասիրության արձանագրության կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 14.11.2016թ. թիվ 7160012 ակտը, որով մասնավորապես արձանագրվել է, որ 2016թ. Ա/Ձ Գոռ Հարությունյանը համարվել է շրջանառության հարկ վճարող և իրականացրել է առևտրական գործունեություն: 2016թ. 1-ին, 2-րդ և 3-րդ եռամսյակների համար անհատ ձեռնարկատիրոջ կողմից ներկայացված շրջանառության հարկի հաշվարկներում հաշվետու եռամսյակում ապրանքների ձեռք բերման ծախսերի գումարը հաշվարկվել է, համապատասխանաբար՝ 27.230.867 դրամ, 21.022.705 դրամ և 22.803.020 դրամ, որի 4% մեծության նվազեցման հետևանքով հաշվարկել է

շրջանառության հարկի գումար, համապատասխանաբար՝ 515.299 դրամ, 360.389 դրամ և 509.281 դրամ: Ըստ ՀՏ տեղեկատվական բազայի տվյալների, նշված հաշվետու ժամանակաշրջանների անմիջական վաճառքի նպատակով ձեռք բերված ապրանքների գծով կատարված ծախսերի՝ ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված երկկողմանի հաստատված (վավերացված) հաշվարկային փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի (ներառյալ անուղղակի հարկերը), ինչպես նաև ՀՀ ներմուծված ապրանքների մասով ներմուծման հայտարարագրերում արտացոլված մաքսային արժեքի և հաշվարկված անուղղակի հարկերի հանրագումարի կամ ավելացված արժեքի հարկով հարկման բազայի ու հաշվարկված ավելացված արժեքի հարկի հանրագումարի (այսուհետ ապրանքների ձեռք բերման ծախսեր) 4% կազմում է համապատասխանաբար 214.673 դրամ, 427.509 դրամ, 385.710 դրամ: Արդյունքում հարկային մարմին ներկայացրած 2016թ. 1-ին, 2-րդ և 3-րդ եռամսյակների շրջանառության հարկի մեծությունը հաշվի առած նվազեցումները կկազմի, համապատասխանաբար՝ 1.389.860 դրամ, 773.788 դրամ և 1.035.691 դրամ:

Հիմք ընդունելով «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1 կետի, 14-րդ հոդվածի 2 կետի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 25-րդ հոդվածների դրույթները շրջանառության հարկի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 4.093.395 դրամ:

Վերոնշյալի վերաբերյալ հարկ է նշել հետևյալը.

«Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1-ին մասի համաձայն՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեությունից ստացվող եկամուտների մասով հաշվարկված շրջանառության հարկի գումարը նվազեցվում է տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանում անմիջական վաճառքի նպատակով ձեռք բերված ապրանքների գծով կատարված ծախսերի՝ ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված երկկողմանի հաստատված (վավերացված) հաշվարկային փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի (ներառյալ՝ անուղղակի հարկերը), ինչպես նաև ՀՀ ներմուծված ապրանքների մասով ներմուծման հայտարարագրերում արտացոլված մաքսային արժեքի և հաշվարկված անուղղակի հարկերի հանրագումարի կամ ավելացված արժեքի հարկով հարկման բազայի ու հաշվարկված ավելացված արժեքի հարկի հանրագումարի (ապրանքների ձեռք բերման ծախսեր) 4 տոկոսը կազմող գումարի չափով:

Եթե վերոնշյալ նախատեսված նվազեցումներից հետո շրջանառության հարկի գումարը կազմում է առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեությունից ստացվող եկամուտների նկատմամբ հաշվարկված 1.5 տոկոսից, ապա առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեությունից ստացվող եկամուտների համար շրջանառության հարկը հաշվարկվում է հարկվող օբյեկտի նկատմամբ 1.5 տոկոս դրույքաչափով: Շրջանառության հարկի գումարից չնվազեցված մասը՝ նույն պարբերության պահանջների պահպանմամբ, նվազեցվում է հետագա հաշվետու ժամանակաշրջանների համար առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեությունից ստացվող եկամուտների նկատմամբ հաշվարկվող շրջանառության հարկի գումարից:

«Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ հարկվող օբյեկտը թաքցնելու կամ պակաս ցույց տալու, ինչպես նաև առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեությունից ստացվող եկամուտների մասով հաշվարկված շրջանառության հարկի գումարից նույն օրենքով սահմանված ապրանքների ձեռք բերման ծախսերի, ինչպես նաև հաշվետու ժամանակաշրջանում շրջանառության հարկի գումարից չնվազեցվող և փոխանցվող գումարների մասով նվազեցումներն ավելի կատարելու դեպքում գանձվում է դրա արդյունքում պակաս հաշվարկված շրջանառության հարկի գումարը, ինչպես նաև տուգանք՝ այդ գումարի 100 տոկոսի չափով: Առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեության մասով տուգանքը չի կիրառվում, եթե կատարվող

վերահաշվարկների արդյունքում օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1-ին մասի առաջին պարբերությանը համապատասխան՝ վճարման ենթակա շրջանառության հարկի գումարը չի գերազանցում շրջանառության հարկ վճարողի կողմից այդ գործունեության մասով հարկվող օբյեկտի նկատմամբ 1.5 տոկոս դրույքաչափով հաշվարկված հարկի գումարը:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի՝

1) 3-րդ կետի համաձայն՝ հարկային մարմինները կարող են անցկացնել տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից հարկային մարմին ներկայացրած հաշվետվությունների, հաշվարկների, հայտարարագրերի, ելակետային տվյալների վերաբերյալ հայտարարությունների և օրենսդրությամբ սահմանված տեղեկությունների (նույն հոդվածում՝ հաշվետվություններ) կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրություններ: Կամերալ ուսումնասիրության նպատակն է պարզել հարկերի և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների հաշվարկման ճշտությունը, միևնույն հաշվետվության ցուցանիշների, տվյալների և թվաքանական հաշվարկների ճշտությունը, տարբեր հաշվետվություններում առկա համադրելի ցուցանիշների կամ տեղեկությունների համապատասխանությունը, հաշվետվություններում արտացոլված ցուցանիշների և տեղեկությունների համապատասխանությունը օրենսդրությամբ սահմանված կարգով իրավասու պետական մարմիններից ստացված տեղեկությունների հետ:

2) վերոնշյալ կետի հինգերորդ պարբերության համաձայն՝ կամերալ ուսումնասիրության (քացառությամբ նույն կետի վեցերորդ պարբերությամբ նախատեսված դեպքի) արդյունքում հաշվետվություններում խախտումներ, անճշտություններ, անհամապատասխանություններ հայտնաբերելու դեպքում դրա վերաբերյալ կազմվում է արձանագրություն (երկու օրինակից), որը ուսումնասիրություն անցկացնող հարկային մարմինը երեք աշխատանքային օրվա ընթացքում փոստով կամ առձեռն տրամադրում է տնտեսավարող սուբյեկտին: Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը (նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը) հինգ աշխատանքային օրվա ընթացքում արձանագրված խախտումների հետ համաձայնելու դեպքում հարկային մարմին է ներկայացնում օրենսդրությամբ սահմանված ճշտված (ճշգրտված) հաշվետվությունը կամ հաշվետվությունները: Արձանագրված խախտումների հետ համաձայն չլինելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը (նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը) հարկային մարմին է ներկայացնում իր գրավոր առարկությունները:

3) վերոնշյալ կետի վեցերորդ պարբերության համաձայն՝ եթե հարկային մարմնի կողմից իրականացվող կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքում պարզվում է, որ շրջանառության հարկ վճարողը որևէ հաշվետու ժամանակաշրջանում խախտել է «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1-ին մասի պահանջները, ապա հարկային մարմինը վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևով խախտման վերաբերյալ կազմում է արձանագրություն: Կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արձանագրության հիման վրա հարկային մարմինը կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքները մեկ աշխատանքային օրվա ընթացքում ամփոփում է ստուգման ակտի նախագծով, որն արձանագրության հետ ակտի նախագծի կազմմանը հաջորդող մեկ աշխատանքային օրվա ընթացքում պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին՝ առարկություններ ներկայացնելու նպատակով: Նույն օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված կարգով ու ժամկետներում կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքներն ամփոփվում են ստուգման ակտով:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկային մարմնի կողմից իրականացվող կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքում «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1-ին մասի պահանջների խախտում արձանագրվելու դեպքում արձանագրությամբ խախտում կատարած հաշվետու ժամանակաշրջանների համար շրջանառության հարկի ճշտված հաշվարկներ չեն կարող ներկայացվել:

Քննարկվող դեպքում «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետին համապատասխան իրականացված կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքում հարկային մարմնի կողմից հայտնաբերվել են «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1-ին մասի պահանջների խախտումներ և նույն հոդվածի 6-րդ պարբերությանը համապատասխան՝ կազմված արձանագրության հիման վրա կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքներն օրենքով սահմանված կարգով ամփոփել է ստուգման ակտի նախագծով, որն արձանագրության հետ ներկայացվել է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին՝ առարկություններ ներկայացնելու նպատակով: Հարկ վճարողը ներկայացրել է շրջանառության հարկի ճշտված հաշվարկներ, սակայն հարկ է նկատի ունենալ, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածով նշված խախտումներ արձանագրվելու դեպքում արձանագրությամբ խախտում կատարած հաշվետու ժամանակաշրջանների համար շրջանառության հարկի ճշտված հաշվարկներ չեն կարող ներկայացվել:

Միևնույն ժամանակ, Հանձնաժողովը հաշվի է առնում նաև այն հանգամանքը, որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետին համապատասխան իրականացված կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքում հարկային մարմնի կողմից կարող էր կազմել նույն կետի 5-րդ պարբերությամբ նախատեսված արձանագրություն (չբացառելով օրենքի պահանջներին բավարարող՝ երկկողմանի հաստատված (վավերացված) ձեռքբերման թղթային հաշվարկային փաստաթղթերի առկայությունը), երբ տնտեսավարող սուբյեկտն արձանագրությունը ստանալուց հետո հինգ աշխատանքային օրվա ընթացքում արձանագրված խախտումների հետ համաձայնվելու դեպքում կարող էր ներկայացնել ճշտված հաշվարկներ, ինչի պարագայում լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ կարող էին առաջանալ լրացուցիչ հայտարարագրված շրջանառության հարկի գումարի և օրենքով սահմանված ժամկետներում վճարումը չկատարելու համար՝ տույժերի մասով:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ տվյալ դեպքում ստուգմամբ առաջադրված տուգանքների մասով գանգատը 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 ու մ է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 14.11.2016թ. թիվ 7160012 ակտից նվազեցնել տուգանքներ՝ գումարով 1.995.807 դրամ:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ