

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 9/2

21 փետրվարի 2017թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 21.12.2016թ. թիվ 7160037 ակտի դեմ:

Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանի գանգատում բերված փաստարկները.

2016թ. դեկտեմբերի 12-ին Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից կազմվել է թիվ 7160037 կամերալ արձանագրությունը և նույն օրը կազմվել է թիվ 7160037 ստուգման ակտի նախագիծը, որի վերաբերյալ 19.12.2016թ. ներկայացվել է առարկություն: Առարկությունով ներկայացված փաստարկները հարկային տեսչության կողմից մնացել են անպատասխան և 21.12.2016թ. կազմվել է թիվ 7160037 ստուգման ակտը, որով առաջադրվել է լրացուցիչ վճարման 510.183 դրամ պարտավորության գումար:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն հարկ վճարողի նկատմամբ կամերալ ուսումնասիրության արձանագրության հիման վրա ստուգման ակտ գրելուց առաջ անհրաժեշտ է նախապես կազմել կամերալ ուսումնասիրության արձանագրություն, իրազեկելով հարկ վճարողին հնարավոր առաջացող հարկային պարտավորությունների վերաբերյալ, որպեսզի հարկ վճարողը հնարավորություն ունենա հինգ աշխատանքային օրվա ընթացքում ծանոթանալ և անհրաժեշտության դեպքում ներկայացնել առարկություններ կամ պարզաբանումներ, եթե այդպիսիք կան: Ինչպես նախատեսված է ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային տեսչությունը կարող է կազմել համապատասխան ակտի նախագիծ և ակտ իրազեկումից հետո առարկություններ, պարզաբանումներ կամ համապատասխան բացատրություններ չներկայացնելու դեպքում միայն: ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ-ի համապատասխան մասնագետներն առանց հաշվի առնելու վերոգրյալը, առանց պատկերացում ունենալու անհատ ձեռնարակատիրոջ գտնվելու վայրի, իրականացված գործունեության ծավալի ու բնույթի վերաբերյալ հապշտապ, առանց իրազեկելու հարկ վճարողին ներկայացրել են ակտի նախագիծ: Ակտի նախագծի հետ կապված ներկայացվել է առարկություն, որն ընդհանրապես ուշադրության չի արժանացել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից: 21.12.2016թ. կազմվել է ակտ, որը փոստային ծանուցմամբ Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը ստացել է 09.01.2017թ.: Ինչ վերաբերվում է հարկի հաշվարկման համար կատարված ծախսերին՝ հարկ է նշել, որ կան ապրանքների ձեռք բերման գործարքներ, որոնք ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ տեղեկատվական բազայով կարող են և չարտացոլվել: Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը զբաղվում է հացի (նաև գյուղական արտադրության հաց և լավաշ), ալյուրի, հացամթերքների, կաթնամթերքների առք ու վաճառքով, հետևաբար ապրանքների ձեռք բերումները չէին կարող ամբողջությամբ արտացոլվել տեղեկատվական բազայում: Ապրանքները ձեռք են բերվել հաշիվ-ապրանքագրերով, երկկողմանի հաստատված գնման ակտերով, շուկայական գնման ակտերով, իսկ որոշ ապրանքներ՝ ՀԴՄ կտրոններով՝ համաձայն ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. թիվ 525 որոշմամբ սահմանված հաշվարկային փաստաթղթերով: Արդյունքում ստացվում է, որ ստուգման ակտում

նշված հիմքերը հիմնավոր չեն, քանի որ կատարվել են միակողմանի և չհիմնավորված բնույթ են կրել: Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը նշում է, որ եթե նախապես իրազեկվեր, ապա կներկայացներ համապատասխան բացատրություն, իսկ անհրաժեշտության դեպքում նաև ճշտված հաշվարկներ, որի իրավունքն իրեն չի տրվել: ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից խախտվել է հարկ վճարողի իրազեկված լինելու իրավունքը:

Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը տեղեկացնում է նաև, որ հանդիսանում է 3-րդ կարգի հաշմանդամ, իսկ ամուսինը՝ 2-րդ կարգի հաշմանդամ:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից 21.12.2016թ. ներկայացված թիվ 7160037 ակտով ներկայացվել է 513.160 ՀՀ դրամի լրացուցիչ հարկային պարտավորություն, որը կրպակի գործունեության համար ցնցող գումար է: Ընդ որում, ներկայացված ակտով միայն 220.680 դրամն է կազմում հարկի գումարը, իսկ տարբերությունը՝ 292.480 դրամը, հաշվարկված տույժերն ու տուգանքներն են, այն դեպքում, երբ կարելի էր ծանուցել հարկ վճարողին հնարավոր առաջացող պարտավորությունների վերաբերյալ, մինչև ակտի նախագիծ ներկայացնելը: Նշվածի պատճառով Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը դադարեցրել է գործունեությունը:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը խնդրում է դիմում-գանգատին տալ դրական ընթացք:

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 Արաբկիր ՀՏ 2016թ. դեկտեմբերի 12-ի կամերալ ուսումնասիրության արձանագրության կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 21.12.2016թ. թիվ 7160037 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ):

Ակտով մանավորապես արձանագրվել է, որ 2016թ. Ա/Ձ-ն համարվել է շրջանառության հարկ վճարող և գործունեություն է իրականացրել առևտրական (առք ու վաճառքի) ոլորտում: Ներկայացված 2016թ. 1-ին, 2-րդ, 3-րդ եռամսյակների շրջանառության հարկի հաշվարկների վերլուծությունից պարզվել է, որ հաշվարկի հաշվետու եռամսյակներում առևտրական (առք ու վաճառքի) գործունեությունից եկամուտների մասով հաշվարկված հարկի գումարը կազմել է, համապատասխանաբար՝ 1-ին եռամսյակում 131.860 դրամ, 2-րդ եռամսյակում 49.195 դրամ, 3-րդ եռամսյակում 143.681 դրամ: 2016թ. 1-ին եռամսյակի համար ներկայացված շրջանառության հարկի հաշվարկում հաշվետու եռամսյակում ապրանքների ձեռքբերման ծախսերի գումարը հաշվարկվել է 2.304.700 դրամ, հետևաբար ապրանքների ձեռք բերման ծախսերի 4%-ը՝ հարկի գումարից նվազեցվող գումարը կազմել է 92.188 դրամ, 2-րդ եռամսյակի համար ներկայացված շրջանառության հարկի հաշվարկում հաշվետու եռամսյակում ապրանքների ձեռքբերման ծախսերի գումարը հաշվարկվել է 739.800 դրամ, հետևաբար ապրանքների ձեռք բերման ծախսերի 4%-ը՝ հարկի գումարից նվազեցվող գումարը կազմել է 29.592 դրամ, 3-րդ եռամսյակի համար ներկայացված շրջանառության հարկի հաշվարկում հաշվետու եռամսյակում ապրանքների ձեռքբերման ծախսերի գումարը հաշվարկվել է 2.505.000 դրամ, հետևաբար ապրանքների ձեռք բերման ծախսերի 4%-ը՝ հարկի գումարից նվազեցվող գումարը կազմել է 100.200 դրամ:

ՀՏ-ում առկա տեղեկատվության համաձայն 1-ին եռամսյակում ապրանքների ձեռքբերման ծախսերի գումարը կազմել է 0 դրամ, հարկի գումարից նվազեցման ենթակա գումարի չափը կկազմի 0 դրամ, հետևաբար նշված եռամսյակի համար հաշվարկված վճարման ենթակա հարկի գումարը, հաշվի առած հաշվետու եռամսյակում հարկի գումարից նվազեցվող գումարը կկազմի 131.860 դրամ, 2-րդ եռամսյակում ապրանքների ձեռքբերման ծախսերի գումարը կազմել է 32.500 դրամ, հարկի գումարից նվազեցման ենթակա գումարի չափը կկազմի 1.300 դրամ, հետևաբար նշված եռամսյակի համար հաշվարկված վճարման ենթակա հարկի գումարը, հաշվի առած հաշվետու եռամսյակում հարկի գումարից նվազեցվող գումարը կկազմի 47.895 դրամ, 3-րդ եռամսյակում ապրանքների ձեռքբերման ծախսերի գումարը կազմել է 0 դրամ, հարկի գումարից նվազեցման ենթակա գումարի չափը կկազմի 0 դրամ, հետևաբար նշված եռամսյակի համար հաշվարկված վճարման ենթակա հարկի գումարը, հաշվի առած հաշվետու եռամսյակում հարկի գումարից նվազեցվող գումարը, կկազմի 143.681 դրամ:

ԱԶ-ն, խախտելով «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1 կետի պահանջները 2016թ. 1-ին եռամսյակի շրջանառության հարկի հաշվարկում հաշվետու եռամսյակում հարկի գումարից նվազեցվող գումարն ավել հաշվարկելու հետևանքով պակաս շրջանառության հարկ է հաշվարկել 92.188 դրամ, 2-րդ եռամսյակում պակաս շրջանառության հարկ է հաշվարկել 28.292 դրամ և 3-րդ եռամսյակում՝ 100.200 դրամ: Արդյունքում հիմք ընդունելով «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածի 2-րդ կետի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 25-րդ հոդվածների դրույթները շրջանառության հարկի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 513.160 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1.1-րդ մասով հստակ սահմանված է, որ 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՝ Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված երկկողմանի հաստատված (վավերացված) հաշվարկային փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի (ներառյալ՝ անուղղակի հարկերը), ինչպես նաև Հայաստանի Հանրապետություն 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 տոկոսը կազմող գումարի չափով:

Իր հերթին, ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. «Ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի նկատմամբ ներկայացվող պահանջները սահմանելու և այդ փաստաթղթերի կազմման կարգը հաստատելու մասին» N525 որոշման 1-ին կետի համաձայն՝ նույն կետում նշված փաստաթղթերի (բացառությամբ «ժբ» ենթակետում նշված միակողմանի գնման ակտի) ամբողջությունն անվանվում է նաև հաշվարկային փաստաթուղթ, ընդ որում, կրճատ հաշիվ-ապրանքագիրը, հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի կտրոնը և միակողմանի գնման ակտն այսուհետ կանվանվեն նաև

միակողմանի փաստաթուղթ, իսկ նույն կետում նշված մնացած բոլոր փաստաթղթերը՝ երկկողմանի փաստաթուղթ:

Վերոգրյալից հետևում է, որ ՀԴՄ կտրոնները, որոնցով կատարվել են վաճառքի նպատակով ապրանքների ձեռքբերումներ, չեն համարվում ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված՝ երկկողմանի հաստատված ծախսը հիմնավորող հաշվարկային փաստաթղթեր:

Տվյալ դեպքում Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանի կողմից անմիջական վաճառքի նպատակով ձեռք բերված ապրանքների գծով կատարված ծախսերի մասով ներկայացվել է 08.06.2016թ. կազմված ընդամենը թվով 3 հաշվարկային փաստաթուղթ, դրանք են՝ թիվ Բ 4900073346՝ գումարով 10.150 դրամ, թիվ Բ 2738994310՝ գումարով 17.750 դրամ և թիվ Բ 6923241874՝ գումարով 4.650 դրամ: Նշված հաշվարկային փաստաթղթերով Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը «Վարմերիա» ՍՊԸ-ից ձեռք է բերել հացամթերք: Ընդ որում հարկ է նշել, որ այդ հաշվարկային փաստաթղթերն Ակտը կազմելիս ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից հաշվի են առնվել: Որևէ այլ փաստաթուղթ, որը կբավարարեր ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերին ներկայացվող պահանջներին, թե ստուգման, թե գանգատի քննության ընթացքում Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանի կողմից չի ներկայացվել:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդումներին, որ եթե Ա/Ձ Լյուդմիլա Վարտանյանը նախապես իրազեկվեր, ապա նրա կողմից կներկայացվեր համապատասխան բացատրություն, ինչպես նաև ճշտված հաշվարկներ, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել, որ տվյալ դեպքում հարկ վճարողին իրազեկելու պարտավորություն հարկային մարմինը չի կրում: Մասնավորապես, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկերը ճիշտ հաշվարկելու, ժամանակին վճարելու և հարկային օրենսդրության մյուս պահանջները պահպանելու պատասխանատվությունը, հարկային օրենսդրությամբ այլ բան սահմանված չլինելու դեպքում, կրում են հարկ վճարողները և դրանց՝ ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված պաշտոնատար անձինք:

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 Ձ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 21.12.2016թ. թիվ 7160037 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

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

