

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 4/2

31 հունվարի 2014 թ.

Քննարկվեց «Ա.Գալստյան» ՍՊԸ 20.12.2013 թ-ի գրությամբ բերված բողոքը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մարտունու ՏՀՏ 02.12.2013 թ-ի թիվ 1008718 ստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 02.05.2013 թ-ի թիվ 1008718 հանձնարարագրի «Ա.Գալստյան» 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 Մարտունու ՏՀՏ 02.12.2013 թ-ի թիվ 1008718 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ):

«Ա.Գալստյան» ՍՊԸ բողոքում բերված փաստարկները.

Ընկերությանը 2012 թ-ի սկզբից ելնելով հարկային գործող օրենսդրության պահանջներից (ԱԱՀ-ով հարկման շեմը չգերազանցող) հանդիսացել է պարզեցված հարկման դաշտում գործող (ավելացված արժեքի հարկ չվճարող) և նույն կարգով շարունակել է իր գործունեությունն ամբողջ տարվա ընթացքում, չնայած այն հանգամանքին, որ 11.05.2012 թ-ին Ընկերության միակ մասնակից Արտակ Գալստյանի կողմից հիմնադրվել է նոր՝ «Ավրորա պրոդուկտ» ՍՊԸ-ն, որում Արտակ Գալստյանը նույնպես հանդիսանում է միակ մասնակից 100% մասնակցությամբ:

Տվյալ դեպքում իհարկե Ընկերության ղեկավարության կողմից թյարիմացաբար հաշվի չեն առնվել գործող օրենսդրության պահանջները (ընկերությանը փաստորեն դարձել է ԱԱՀ վճարող, դրանից բխող բոլոր հետևանքներով):

Վետագայում 02.05.2013 թ-ին, երբ նկատվել է բացթողումը, իսկ Ընկերությունն արդեն 2013 թ-ի հունվարի 1-ից գործող փոփոխված հարկային օրենսդրության պայմաններում հանդիսացել է ավելացված արժեքի հարկ չվճարող (շրջհարկ վճարող), առաջնորդվելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 33 հոդվածով ներկայացվել է 2012թ. 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակների ԱԱՀ-ի հաշվարկները, համապատասխան ժամանակահատվածների համար ստացված և դուրս գրված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունների հետ միասին:

Նշենք, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 33 հոդվածի վերջին մասի համաձայն. «... սահմանված ժամկետում ԱԱՀ հաշվարկներ ներկայացնում են նաև ԱԱՀ վճարող չհամարվող անձինք՝ օրենքի համաձայն ԱԱՀ վճարելու պարտավորություն կրելու կամ ԱԱՀ վճարող չհամարվելու ժամանակաշրջանում հարկային հաշվի վերաբերյալ նախկինում չներկայացված տեղեկությունները ներկայացնելու, ձեռք բերված ապրանքների կամ ստացված ծառայությունների դիմաց վճարում կատարելու արդյունքում հաշվանցման ենթակա գումար առաջանալու դեպքերում»: Ընդ որում, օրենքի 33 հոդվածի նշված վերջին մասը ավելացվել է 19.12.2012 թ-ին կատարված օրենքի փոփոխությամբ՝ «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի ներդրման ընդհանուր փաթեթի շրջանակներում:

Ըստ էության, Ընկերության կողմից չի թաքցվել ոչ ավելացված արժեքի հարկը, ոչ հարկի գծով հարկվող շրջանառությունը, ինչպես արձանագրվել է ստուգման արդյունքներով, հետևաբար չպետք է հաշվարկվեր նաև հարկը թաքցնելու համար նախատեսված տուգանքները:

ինչպես երևում է Ընկերության ԱԱՀ-ի անձնական հաշվի քարտից, նշված ժամանակաշրջանների համար ներկայացված հաշվետվությունների նկատմամբ կիրառվել է տարբեր մոտեցում (2012 թ-ի 3-րդ եռամսյակի հաշվետվությանը գրանցվել է 22.10.2012 թ-ին, 2012թ. 4-րդ եռամսյակի հաշվետվությանը, այնպես ինչպես նաև 2012թ. 2-րդ եռամսյակի հաշվետվությանը՝ 02.05.2013թ.), ինչն ըստ էության հակասում է ՀՀ գործող օրենսդրությանը: Մինչդեռ, ինչպես 2012 թ-ի 3-րդ եռամսյակի հաշվետվությունը գրանցվել է 22.10.2012 թ-ին, նմանապես 2012 թ-ի 2-րդ եռամսյակի հաշվետվությանը պետք է գրանցվեր ավելի վաղ՝ 20.07.2012 թ-ին, իսկ 2012 թ-ի 4-րդ եռամսյակի հաշվետվությունը՝ 21.01.2013 թ-ին: Բնականաբար սխալ են հաշվարկված նաև ԱԱՀ-ի գծով տույժերը:

Ընկերությունը չի մնավորված է համարում նաև իրացված ապրանքների փաստացի իրացման շրջանառության (գործող շուկայական գներին համապատասխան) գումարը ստուգման ակտով պակաս ցույց տալու հանգամանքը, որի արդյունքում ստուգմամբ առաջադրվել է նաև թաքցված շահույթի և հետևաբար նաև շահութահարկի գումար, դրանից բծող պատժամիջոցներով հանդերձ:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության ներկայացուցիչների և ստուգման ակտը կազմած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ եզրակացության, որ բողոքը մասամբ ենթակա է բավարարման հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ընկերությունը 2012 թ-ի 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակներում իրեն չի համարել ԱԱՀ վճարող և շարունակել է գործել պարզեցված հարկի դաշտում: Մասնավորապես, Ընկերության միակ մասնակից Ա.Գալստյանի կողմից հիմնադրվել է «Ավրորա պրոդուկտ» ՍՊԸ-ն, որում Ա.Գալստյանը նույնպես հանդիսացել է միակ մասնակիցը: Արդյունքում, ընկերությունն օրենքի ուժով դադարել է պարզեցված հարկ վճարող համարվելուց և 2012 թ-ի 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակներում համարվել է ԱԱՀ վճարող:

Ընկերությունն իրեն ԱԱՀ վճարող չհամարելու հետևանքով հարկային հաշիվների փոխարեն դուրս է գրել հաշիվ ապրանքագրեր: Այնուհետև 02.05.2013 թ-ին ընկերության կողմից ներկայացվել են 2012 թ-ի 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակների ԱԱՀ-ի հաշվարկները (ինչպես նաև ստացված և դուրս գրված հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունները), որոնցում արտադրված ապրանքների հարկվող շրջանառության նկատմամբ կիրառել է 16.67% հաշվարկային դրույքաչափ: Ընդ որում, 16.67% հաշվարկային դրույքաչափով հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարներն արտացոլվել են ԱԱՀ-ի հաշվարկների 11-րդ՝ 20% դրույքաչափով հարկվող գործարքների տողում: Նշված հանգամանքը ստուգման ակտով դիտվել է որպես «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի պահանջների խախտում, որի հետևանքով ավելացված արժեքի հարկի գծով (16.67%-ի և 20% հաշվարկային դրույքաչափերի տարբերության մասով), ինչպես նաև շահութահարկի գծով հաշվարկվել են լրացուցիչ պարտավորություններ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ ստուգման ակտով ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորություններ հաշվարկելիս հաշվի չի առնվել այն փոփոխությունը, որը կատարվել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածում: Մասնավորապես, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 2013 թ-ի հունվարի 1-ից գործող խմբագրության համաձայն. «Եթե անձը օրենքի խախտմամբ իրեն չի

համարել ԱԱՀ վճարող կամ ԱԱՀ վճարող համարվող անձը ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքների գծով դուրս գրված հաշվարկային փաստաթղթում ԱԱՀ-ի գումարի առանձնացում չի կատարել կամ հաշվարկային փաստաթուղթ դուրս չի գրել և միաժամանակ նշված դեպքերում ԱԱՀ վճարող համարվող անձը ԱԱՀ-ի գումարը չի արտացոլել ԱԱՀ-ի հաշվարկի համապատասխան տողերում, ապա ԱԱՀ-ի գումարը հաշվարկվում է ԱԱՀ-ի 20 տոկոս դրույքաչափի կիրառմամբ:»:

Սակայն, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի մինչև 2013 թ-ի հունվարի 1-ը գործող խմբագրության համաձայն, ԱԱՀ-ի գումարը ԱԱՀ-ի հաշվարկի համապատասխան տողերում չարտացոլելու համար ԱԱՀ-ի գումարը 20 տոկոս դրույքաչափով հաշվարկվելու պահանջ նախատեսված չի եղել:

Հանձնաժողովի համոզմամբ վերոգրյալից հետևում է, որ 2012 թ-ի 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակների համար ընկերության կողմից ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներում 16.67% հաշվարկային դրույքաչափով որոշված ԱԱՀ-ի գումարները հաշվարկների համապատասխան տողում չներառելու համար լրացուցիչ պարտավորություններ չեն կարող առաջադրվել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ ստուգման ակտի 5-րդ կետով ավելացված արժեքի հարկի գծով հաշվարկված գումարները ենթակա են վերահաշվարկման՝ նվազեցնելով 16.67%-ի և 20% հաշվարկային դրույքաչափերի տարբերության մասով լրացուցիչ հաշվարկված պարտավորությունը, իսկ ստուգման ակտի 1-ին կետը (շահութահարկ) ենթակա է չեղյալ համարման:

Ընկերության բողոքում նշված այն պնդման վերաբերյալ, որ ընկերությունը չէիմնավորված է համարում իրացված ապրանքների փաստացի իրացման շրջանառությունը պակաս ցույց տալու հանգամանքը, որի արդյունքում ստուգման ակտով շահութահարկի գծով առաջադրվել են լրացուցիչ պարտավորություններ, ապա այդ կապակցությամբ նշվեց, որ շահութահարկի գծով պարտավորություններն առաջադրվել են ոչ թե իրացման շրջանառությունը պակաս հաշվարկելու, այլ՝ ավելացված արժեքի հարկի գումարները 20%-ի հաշվարկային դրույքաչափի փոխարեն 16.67% դրույքաչափով հաշվարկելու համար:

Ինչ վերաբերվում է 02.05.2013 թ-ին ներկայացված 2012 թ-ի 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակների ԱԱՀ-ի հաշվարկներով ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցմանը, ապա հարկ է նշել, որ նշված ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցումն ընկերության կողմից կատարվել է ՀՀ օրենսդրության պահանջների խախտմամբ: Մասնավորապես, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածով հստակ սահմանված է, որ. «Ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով այն հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները, որոնք ներկայացվել են (ներառվել են տեղեկանքում) հարկային հաշվի ստացմանը հաջորդող որևէ հաշվետու ժամանակաշրջանում, հաշվանցվում են տեղեկությունների ներկայացման ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկով»:

Վերոգրյալից հետևում է, որ 2012 թ-ի 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակներում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները ենթակա են հաշվանցման տեղեկությունների ներկայացման (02.05.2013 թ.) ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկով:

Հանձնաժողովի 14.01.2014 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում սույն գործի վերաբերյալ ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն ընկերության բողոքը բավարարվել է մասնակի:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 21-ի «Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման

կարգը հաստատելու մասին» N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը և առնչվող նյութերը (գանգատի փաթեթը) ուղարկվել են վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ):

Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո թ ո շ ու մ է՝

1. Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մարտունու ՏՏՏ 02.12.2013 թ-ի թիվ 1008718 ստուգման ակտի 1-ին կետը:

2. Ստուգման ակտի 5-րդ կետից նվազեցնել ընդամենը 212131 դրամ, այդ թվում՝ ավելացված արժեքի հարկ 100245 դրամ, տույժ 51738 դրամ, տուգանքներ 60148 դրամ:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ