

## ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

### Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 54/4

15 դեկտեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց «Ազրոսպասարկում» ԱՄ-ի «Շահումյանի շրջանային միավորում» ԲԲԸ 18.11.2015 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 18.09.2015 թ-ի թիվ 5012324 ակտի 4-րդ կետի դեմ:

#### **«Ազրոսպասարկում» ԱՄ-ի «Շահումյանի շրջանային միավորում» ԲԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.**

ԱԿՏ-ում որպես փաստական հիմք մատնանշվել է Ընկերության կողմից գյուղատնտեսական արտադրությամբ զբաղվելու հանգամանքը, որն ընդունելի չէ, քանի որ Ընկերությունը գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրող չէ, այլ արտադրանքի արդյունքն իրացնող, այսինքն՝ զբաղված է գյուղատնտեսական արտադրանքի արդյունքում՝ տվյալ դեպքում խոզերի մորթից ստացված մսի վաճառքով:

Միգուցե ԱԿՏ-ում արձանագրված խախտումը առկա լիներ, եթե Ընկերությունը զբաղվեր միայն գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրությամբ՝ խոզերի բուծմամբ և դրանց կենդանի վաճառքով, քանի որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 36-րդ հոդվածով սահմանվում է, թե որն է համարվում գյուղատնտեսական արտադրանք:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ 20.12.2013թ-ին կազմված թիվ 1217509 չափագրման արդյունքների վերաբերյալ արձանագրությամբ, որով համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 06.12.2013թ-ի թիվ 1217509 հանձնարարագրի Ընկերությունում կատարվել է չափագրում և վերջինիս արդյունքում որևէ խախտում չի արձանագրվել: Ընկերության կողմից 23.02.2013 թ-ին և 01.01.2014 թ-ին հարկային մարմինն ներկայացված «Ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ» հայտարարություններով, որոնք ընդունվել են հարկային տեսչության կողմից և որոնց վերաբերյալ հարկային մարմնի կողմից որևէ առարկություն չի ներկայացվել:

Այսինքն, վերը նշված փաստերով նույնպես հաստատվում է, որ Ընկերությունն օրենքի ուժով հանդիսացել է շրջանառության հարկ վճարող, և հետևաբար, իրավունք է ունեցել նաև ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություններ ներկայացնել հարկային մարմնին: Հետևաբար Ընկերությունը, գյուղատնտեսական արտադրանք իրացնելով համարվել է շրջանառության հարկ վճարող՝ համաձայն «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, իսկ հայտարարություն ներկայացնելու պահից՝ ԱԱՀ վճարող:

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 36-րդ հոդվածի, «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 2-րդ, 3-րդ մասերի, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (մինչև 01.01.2015թ. գործող խմբագրությամբ) 3-րդ հոդվածի վերլուծությունից բխում է, որ Ընկերությունը ԱԱՀ վճարող կարող է չհամարվել միայն այն դեպքում, երբ իրականացնելու բացառապես գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրություն, այսինքն՝ արտադրանքը վաճառել կենդանի տեսքով:

Նույնը վերաբերվում է նաև շրջանառության հարկ վճարող համարվելու մասով փաստարկներին, քանի որ «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի բացառությունը վերաբերվում է միայն այն սուբյեկտներին, որոնք իրականացնում են միայն գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրություն, այլ ոչ թե արտադրանքի արդյունքը իրացնող սուբյեկտներին:

ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարի 19.09.2013թ. թիվ 875-ն հրամանով հաստատված «Արտադրանքի դասակարգում ըստ գործունեության տեսակների» դասակարգչի A՝ «Գյուղատնտեսության, անտառային տնտեսության, ձկնորսության և ձկնաբուծական տնտեսության արտադրանք» հատվածում ներառված 01.46.10 «խոզեր կենդանի» և 01.42.12 «Հորթեր կենդանի, խոշոր եղջերավոր կենդանիներ կենդանի» ենթակարգի համաձայն գյուղատնտեսական արտադրանք է համարվում կենդանի խոզը և կենդանի խոշոր եղջերավոր անասունը: Ինչ վերաբերվում է նույն դասակարգչի 10.11.1՝ «Միս խոշոր եղջերավոր կենդանիների, խոզի, ոչխարի, այծի, ձիու կամ ձիազգի այլ կենդանիների՝ թարմ կամ պաղեցրած» 10.11.11՝ «Միս խոշոր եղջերավոր կենդանիների՝ թարմ կամ պաղեցրած» 10.11.12 «Միս խոզի՝ թարմ կամ պաղեցրած» ենթակարգերում ներառված ապրանքատեսակներին, ապա վերջիններս ներառված են 10՝ «Սննդամթերք» խմբում, ինչն ընդգրկված է 0՝ «Մշակող արդյունաբերության արտադրանք» հատվածի մեջ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ խոզի կամ տավարի միսը համարվում է ոչ թե գյուղատնտեսական արտադրանք, այլ մշակող արդյունաբերության արտադրանք: Հետևաբար Ընկերությունը չի հանդիսանում գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրող և 2013-2014թթ-ին «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի համաձայն կարող էր համարվել շրջանառության հարկ վճարող և նշվածի ուժով իրավունք ուներ նաև ներկայացնել հայտարարություն ԱԱՀ վճարող համարվելու մասին:

Քանի որ վերը նշված հիմնավորմամբ Ընկերությունը 2013-2014թթ-ին համարվել է շրջանառության հարկ վճարող սուբյեկտ և կարող էր հայտարարություն ներկայացնել ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ և հանդիսանալ ԱԱՀ վճարող, ապա ԱԿՏ-ի 4-րդ կետում մատնանշված մյուս բոլոր իրավական հիմքերը՝ հարկային հաշիվ դուրս գրելու և հաշվանց կատարելու իրավունք չունենալու մասով, դադարում են կիրառելի լինել սույն իրավահարաբերության նկատմամբ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ և 7-րդ հոդվածների դրույթները հաշվի առնելով՝ ընկերությունը գտնում է, որ ԱԿՏ-ի 4-րդ կետն ամբողջությամբ անհիմն է և խնդրում է ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 18.09.2015թ-ի թիվ 5012324 Ակտի 4-րդ կետն ամբողջությամբ ճանաչել անվավեր:

### **ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.**

ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 17.07.2015 թ-ի թիվ 5012324 հանձնարարագրի համաձայն «Ագրոսպասարկում» ԱՄ-ի «Շահումյանի շրջանային միավորում» ԲԲԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ

օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 18.09.2015 թ-ի թիվ 5012324 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 29.389.838 դրամ:

Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերության իրացման շրջանառությունը կազմել է 2013թ. 45717268 դրամ (գյուղատնտեսությունից 16753933 դրամ, այլ գործունեությունից 28963335 դրամ), 2014թ.՝ 40832513 դրամ (գյուղատնտեսությունից 29474180 դրամ, այլ գործունեությունից 11358333 դրամ): Համաձայն ընկերության կողմից ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկների ԱԱՀ-ի հաշվանցվող գումարները կազմում են՝ 2013թ. 1-ին եռամսյակում 845335 դրամ, 2-րդ եռամսյակում 3368152 դրամ, 3-րդ եռամսյակում 2589096 դրամ, 4-րդ եռամսյակում 3625088 դրամ, 2014թ. 1-ին եռամսյակում 2851085 դրամ, 2-րդ եռամսյակում 2004042 դրամ, 3-րդ եռամսյակում 2606971 դրամ, 4-րդ եռամսյակում 635793 դրամ:

Համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ և 4-րդ կետերի (մինչև 01.01.2015թ. գործող խմբագրության) ընկերությունը՝ հանդիսանալով գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրող չէր կարող համարվել ԱԱՀ վճարող, հետևաբար «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ հոդվածի համաձայն չէր կարող հարկային հաշիվ դուրս գրել: «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 29-րդ հոդվածի համաձայն նույն օրենքի 19-րդ հոդվածի պահանջները խախտելու և հարկային հաշիվ դուրս գրելու դեպքում անձինք պարտավոր են հարկային հաշվում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարը սահմանված ընդհանուր կարգով վճարել բյուջե: Ուստի ընկերության կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները, (որոնք արտացոլվել են նաև ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներում) ենթակա են վճարման բյուջե:

Համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 1-ին կետի՝ նույն օրենքի 23-րդ հոդվածում նշված դեպքերում մատակարարների հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները ԱԱՀ վճարող չհամարվող անձանց կողմից հաշվանցման ենթակա չեն:

Արդյունքում հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ հոդվածների դրույթները ԱԱՀ-ի գծով ենթակա է բյուջե վճարման ընդամենը 29.389.838 դրամ:

Քննարկվող դեպքում իրականացված ստուգմամբ «Ագրոսպասարկում» ԱՄ-ի «Շահումյանի շրջանային միավորում» ԲԲԸ-ն (այսուհետ նաև ընկերություն) համարվել է որպես բացառապես գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրող, որի արդյունքում ղեկավարվելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ և 4-րդ կետերի (մինչև 01.01.2015թ. գործող խմբագրության) դրույթներով ստուգումն իրականացնող անձինք եկել են եզրակացության, որ ընկերությունը չէր կարող համարվել ԱԱՀ վճարող և հաշվանցել մատակարարների հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները:

Սույն գործով իրավաչափ որոշում կայացվելու համար կարևոր է ճշտել հետևյալ հանգամանքը՝ ստուգվող ժամանակաշրջանում ընկերությունը հանդիսացել է բացառապես գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրող, թե իրականացրել է նաև գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրությունից տարբերվող այլ գործունեություն:

Քննարկման ընթացքում հաստատվեց այն հանգամանքը, որ ստուգվող ժամանակաշրջանում ընկերությունը հանդիսացել է գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրող և միևնույն ժամանակ իրականացրել է նաև գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրությունից տարբերվող այլ գործունեություն, այն է՝ զբաղվել է մսամթերքի իրացմամբ: Նշված փաստը հաստատվել է նաև ՀՀ ՖՆ իրավախախտումների հայտնաբերման և վարչական վարույթների իրականացման վարչությունում ընկերության կողմից իրականացված գործունեությանը վերաբերող նյութերի ուսումնասիրության արդյունքում: Ընդ որում, այդ մասին համապատասխան գրությամբ տեղեկացվել է ստուգող մարմնին:

Բացի այդ, ընկերության կողմից գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրությունից բացի նաև այլ գործունեություն իրականացվելու վերաբերյալ նշված է նաև Ակտում: Այսպես, Ակտի 4-րդ կետում մասնավորապես նշված է, որ ընկերության իրացման շրջանառությունը 2013 թ-ին կազմել է 45717268 դրամ (գյուղատնտեսությունից 16753933 դրամ, այլ գործունեությունից 28963335 դրամ), 2014 թ-ին՝ 40832513 դրամ (գյուղատնտեսությունից 29474180 դրամ, այլ գործունեությունից 11358333 դրամ):

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ կետի (2013 թ-ի հունվարի 1-ից գործող խմբագրության) համաձայն օրացուցային տարվա ընթացքում ԱԱՀ-ի շեմը գերազանցելու պահից ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ դրույթը վերաբերվում է այն անձանց, որոնք հանդիսանում են գյուղատնտեսական արտադրանք արտադրողներ և չեն իրականացնում գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրությունից տարբերվող այլ գործունեություն:

Տվյալ դեպքում ստուգվող ժամանակաշրջանում ընկերության կողմից գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրությունից բացի իրականացվել է նաև այլ գործունեություն: Բացի այդ, ընկերությունը 25.02.2013 թ-ին և 13.01.2014 թ-ին էլեկտրոնային եղանակով ներկայացրել է ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություններ, համապատասխանաբար՝ 2013 և 2014 թ.թ. ընթացքում ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարելու վերաբերյալ: Հետևապես, ղեկավարվելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ կետի դրույթներով ընկերությունը 2013 և 2014 թ.թ. ընթացքում համարվել է ավելացված արժեքի հարկ վճարող:

Վերոգրյալից հետևում է, որ Ակտի 4-րդ կետով արձանագրված խախտումները հիմնավոր չեն և չեն բխում ՀՀ օրենսդրության պահանջներից:

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

**ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝**

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 18.09.2015 թ-ի թիվ 5012324 ակտի 4-րդ կետը:

**Հանձնաժողովի նախագահ՝**

  
**Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ**  
