

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 57/5

25 դեկտեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց «Արիկո-Գոռ» ՓԲԸ 01.12.2015 թ-ի բողոքը ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ 24.11.2015 թ-ի թիվ 5012589 ակտի դեմ:

«Արիկո-Գոռ» ՓԲԸ բողոքում բերված փաստարկները.

ՀՀ Կոտայքի ՏՀՏ-ի կողմից 07.10.2015-10.11.2015թ.թ. ընկերությունում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում, որի արդյունքում կազմվել է թիվ 5012589 ակտը: Համաձայն ակտի 4-րդ կետի /Ավելացված արժեքի հարկ/ արձանագրվել է «ԱԱՀ-ի մասին» օրենքի 3-րդ հոդվածի պահանջների խախտում, այն է՝ 2012 թվականին ԱԱՀ վճարող համարվելու համար չի ներկայացվել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.02.2011թ-ի թիվ 51-Ն հրամանով սահմանված հայտարարություն:

Նշվածի կապակցությամբ հայտնում ենք, որ «Արիկո-Գոռ» ՓԲԸ-ն (այսուհետ նաև ընկերություն) ցանկանալով հաշվառվել որպես ԱԱՀ վճարող և առաջնորդվելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածով, 2012թ-ին ներկայացրել է հայտարարություն որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և հաշվառման համար կիրառելու վերաբերյալ համաձայն ՀՀ ԿՈ 1104-Ն որոշման առ 04.08.2011թ-ի: Ընկերությունը 2012 թվականի ընթացքում կատարել է ներմուծումներ և ներկայացրել ԱԱՀ հաշվարկներ: Մինչդեռ հարկային մարմինները պնդում են, որ ընկերությունը ԱԱՀ վճարող հանդիսանալու համար պետք է ներկայացնեք ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.02.2001թ-ի թիվ 51-Ն հրամանի պահանջի համապատասխան հայտարարություն: Հաշվի առնելով, որ ընկերությունը վարել է բարեխիղճ հարկային քաղաքականություն, ճիշտ հաշվարկել և վճարել է օրենքով սահմանված հարկերը, չի կատարել էական հարկային խախտումներ, ընկերությունը խնդրում է իր նկատմամբ չկիրառել ընթացակարգերի խախտումով ԱԱՀ վճարող համարվելու համար ՀՀ օրենսդրությամբ նախատեսված պատժամիջոցները, հիմք՝ ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013թ-ին կայացած քննարկման արդյունքում կազմված թիվ 23.6/[177920]-13 արձանագրությունը:

Բացի այդ, «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի հիմքով ընկերությանը առաջադրվել է 2012 թ-ի համար 91.717.312 դրամ գումար վճարելու պարտականություն որպես նախատեսված կարգի խախտումով ապրանքների և ծառայությունների դիմաց վճարված ԱԱՀ գումարները պակասեցնելու /հաշվանցելու/ հետևանքով բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի պակաս ցույց տրված գումար, ինչպես նաև նույն հոդվածով նախատեսված տուգանք այդ գումարի 50 տոկոսի չափով՝ 45.858.656 դրամ:

Ընկերության մոտ 2012 թ-ին ԱԱՀ-ն գոյացել է ապրանքների ներմուծման արդյունքում, որն ամբողջությամբ վճարվել է սահմանին: Այնուհետև ընկերությունը ԱԱՀ հաշվարկներով այն դեբետագրել է: 2012 թ-ի ընթացքում ընկերությունը գործունեություն չի իրականացրել և չի ունեցել իրացում, հետևաբար ԱԱՀ-ի

դերետագրված գումարները երբևէ չեն հաշվանցվել /պակասեցվել/: Իսկ նման պարագայում պետությունը որևէ վնաս չի կրել:

Այդ ժամանակ գործող «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի խախտում է համարվում բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ գումարները պակաս ցույց տալը, այսինքն՝ հարկային իրավախախտման օբյեկտիվ կողմը հանդիսանում է ԱԱՀ գումարները պակաս ցույց տալը, իսկ տվյալ պարագայում ԱԱՀ գումարից որևէ պակասեցում կամ հաշվանցում որևէ գործարքով չի կատարվել, ինչը հաստատվել է նաև ստուգողների կողմից: Ստուգման ակտում նշված 91.717.312 դրամ գումարը իրենից ներկայացնում է վճարված և չպակասեցված ԱԱՀ գումար, այլ ոչ թե 43-րդ հոդվածով նախատեսված հարկ վճարողից գանձման ենթակա թաքցված կամ պակաս ցույց տրված ԱԱՀ-ի գումար: Հետևաբար այդ գումարի 50 տոկոսի չափով տուգանքը նույնպես ենթակա չէ վճարման:

Ինչ վերաբերվում է նշված հոդվածի վերջին նախադասությամբ սահմանված դեպքին, երբ տուգանքը կիրառվում է նաև երբ ստուգման արդյունքում բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ չի առաջանում, ապա պետք է նշել, որ բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումար չառաջանալը տվյալ դեպքում կապված չէ հոդվածում նշված պայմանի, այն է՝ հաշվանցման (պակասեցման) ենթակա ԱԱՀ-ի գումարները հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները գերազանցելու հետևանքով՝ պակաս հաշվարկված կամ ավել հաշվանցված (պակասեցված) ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը կարծում է, որ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածը կիրառելի չէ, իսկ նույն օրենքի 3-րդ հոդվածի ենթադրյալ խախտումը որևէ հետևանք կամ վնաս պետության համար չի առաջացրել և խնդրում է ակտը մասնակի՝ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ և 43-րդ հոդվածների խախտումների մասերով վերացնել:

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 որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 31.08.2015 թ-ի թիվ 5012589 հանձնարարագրի համաձայն «Արիկո-Գոռ» ՓԲԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման՝ ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ 24.11.2015 թ-ի թիվ 5012589 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 144.411.332 դրամ:

Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը 23.01.2012 թվականին ՏՀՏ է ներկայացրել ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանված՝ «Որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու և ավելացված արժեքի հարկի վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին» հայտարարություն, սակայն 2012 թ-ին ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու համար պետք է ներկայացնել «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածին համապատասխան՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.02.2011 թ-ի թիվ 51-Ն հրամանով սահմանված «Ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու

վերաբերյալ» հայտարարություն: Արդյունքում խախտվել է «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի պահանջները:

Վերոգրյալի արդյունքում ընկերության կողմից 2012 թ-ի հաշվետու ժամանակաշրջանների համար ՏՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներով ավել ԱԱՀ է հաշվանցվել համապատասխանաբար 2012 թ-ի 1-ին եռամսյակում 31851810 դրամ, 2-րդ եռամսյակում՝ 24498844 դրամ, 3-րդ եռամսյակում՝ 25596012 դրամ, 4-րդ եռամսյակում՝ 9770646 դրամ, ընդամենը 91717312 դրամ: Նշված խախտման համար կիրառվել է նաև «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքը, որի հետևանքով գանձման է առաջադրվել պակաս ցույց տրված ԱԱՀ-ի գումարը՝ ընդամենը 91717312 դրամ, ինչպես նաև տուգանք այդ գումարների 50%-ի չափով՝ 45858656 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ խնդրո առարկա հարցի վերաբերյալ Հանձնաժողովն բազմիցս արտահայտել է իր դիրքորոշումը, որը կայանում է հետևյալում:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև օրենք) 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող է համարվում, մասնավորապես, որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող գրանցված իրավաբանական անձը՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունում նշված օրվանից մինչև հայտարարությունում նշած տարվա ավարտը, բայց ոչ շուտ, քան հայտարարությունը ներկայացնելու հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին օրացուցային օրվանից, եթե անձը կարող է համարվել շրջանառության հարկ վճարող, սակայն իր հաշվառման վայրի հարկային մարմնին վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևով գրավոր հայտարարություն է ներկայացրել ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ:

Հայտարարության ձևը հաստատված է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.02.2011թ. թիվ 51-Ն հրամանով (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում 84-րդ ձև), որի ներկայացման դեպքում է միայն շրջանառության հարկ վճարող համարվելու պայմաններին բավարարող անձը համարվում ԱԱՀ վճարող: Նշված հայտարարությունը չներկայացնելու դեպքում անձը չի կարող համարվել ԱԱՀ վճարող:

ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանված է հարկային մարմնում ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը, որի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք հարկային մարմին են ներկայացնում իրենց՝ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարություն (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում 71-րդ ձև): Որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու համար օրենքի պահանջ է, որ հարկ վճարողը արդեն իսկ հանդիսանա ԱԱՀ վճարող:

Ավելին, ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանվել է, որ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու հայտարարություն չեն ներկայացնում որպես ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն տված անձինք:

Ելնելով վերոգրյալից, որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և ԱԱՀ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարության ներկայացումը հիմք է

անձին ԱԱՀ վճարող համարելու համար: Հաշվի առնելով, որ հայտարարություն ներկայացրած անձի՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու օրենսդրական հիմքերը հայտարարությունը ներկայացնելու պահին հարկային մարմնին հայտնի չեն, հարկային մարմնին ընդունել է ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարությունը, ինչը, սակայն, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն չի նշանակում, որ հաշվառման համար հայտարարություն ներկայացրած հարկ վճարողը համարվում է ԱԱՀ վճարող:

Միևնույն ժամանակ, Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն հանգամանքը, որ ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման արդյունքում կազմված թիվ 23.6/[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետով հանձնարարվել է բոլոր այն դեպքերում, երբ տնտեսավարող սուբյեկտն իր տնտեսական գործունեությունը տեղափոխել է ընդհանուր հարկման դաշտ և ցուցաբերել բարեխիղճ հարկատուի վարքագիծ (ժամանակին կատարել է իր հարկային պարտավորությունները)՝ չկիրառել օրենսդրորեն նախատեսված (ընթացակարգերի խախտմամբ ԱԱՀ վճարող համարվելու համար) պատժամիջոցները:

Հիմք ընդունելով ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման N 23.6/[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետով տրված հանձնարարականը, ինչպես նաև այն, որ ընկերությունն ըստ էության ցուցաբերել է բարեխիղճ հարկատուի վարքագիծ, Հանձնաժողովը գտնում է, որ ընկերության բողոքը ակտի 4-րդ կետը մասնակի՝ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ և 43-րդ հոդվածների խախտումների մասերով վերացնելու պահանջի մասին, ենթակա է բավարարման:

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՝

«Արիկո-Գոո» ՓԲԸ 01.12.2015 թ-ի բողոքը ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ 24.11.2015 թ-ի թիվ 5012589 ակտի 4-րդ կետը մասնակի՝ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ և 43-րդ հոդվածների խախտումների մասերով վերացնելու պահանջի մասին, բավարարել:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

