

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 30/1

19 հուլիսի 2012թ.

«ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 26.06.2012թ-ի նիստում քննության է առնվել «Ագարակի Պղնձա-Մոլիբդենային Կոմբինատ» ՓԲԸ 04.06.2012թ. թիվ Y12-162 գրությամբ բերված առարկությունը «ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 29.05.2012թ. թիվ 1206912 արձանագրության դեմ: Արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն վերոգրյալ արձանագրությունը թողնվել է անփոփոխ: Մասնավորապես, համաձայն «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 07.05.2012թ. թիվ 1206912 հանձնարարագրի, «Ագարակի Պղնձա-Մոլիբդենային Կոմբինատ» ՓԲԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է հարկային հաշվանցումների և (կամ) վերադարձի՝ ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքներից առաջացած դեբետային մնացորդի ուսումնասիրություն: Արդյունքում 29.05.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1206912 արձանագրությունը (այսուհետ նաև արձանագրություն), որով մասնավորապես արձանագրվել է հետևյալը:

«Ագարակի Պղնձա-Մոլիբդենային Կոմբինատ» ՓԲԸ-ի կողմից ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների մասով 2012 թվականի մարտ ամսվա համար 19.04.2012թ. ՀՏ դիմումով ներկայացվել է հաշվանցման և (կամ) վերադարձման ԱԱՀ-ի գումար 135.404.027 դրամ: Համաձայն ԽՀՎ ՀՏ հետ կնքված փոխադարձ հաշվարկների ակտի, ընկերության ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդը 20.04.2012թ. դրությամբ կազմում է 698.737.653 դրամ:

Ներկայացված սկզբնական փաստաթղթերի ուսումնասիրությունից պարզվեց, որ ուսումնասիրվող ժամանակաշրջանում ընկերության ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների իրացման շրջանառությունը կազմում է 1.898.181.748 դրամ, որին հասանելիք (20% հաշվարկային) ԱԱՀ-ի գումարը, համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի, կազմում է 379.636.350 դրամ: Համաձայն 2012թ. մարտ ամսվա համար ընկերության կողմից ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկի, հաշվանցման (դեբետ) ենթակա ԱԱՀ-ի ընդհանուր գումարը կազմում է 135.404.027 դրամ: Համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի վերջին պարբերության, ենթակա չէ հաշվանցման և (կամ) վերադարձման 34.628.728 դրամ ԱԱՀ-ի գումարը:

Այսպիսով՝ ուսումնասիրվող ժամանակաշրջանում դիմումով պահանջված 135.404.027 դրամ ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդից ենթակա է սահմանված կարգով հաշվանցման և (կամ) վերադարձման 100.775.299 դրամ կամ ուսումնասիրությամբ չի հաստատվել 34.628.728 դրամ ԱԱՀ-ի գումար:

«Ագարակի Պղնձա-Մոլիբդենային Կոմբինատ» ՓԲԸ առարկությունում մասնավորապես նշված է.

Ուսումնասիրող խումբը հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի՝ 135.404.027 դրամ ընդհանուր գումարից չի հաստատել «ՀԱԷԿ-ի շինարարություն» ՓԲԸ-ի կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված, ընդհանուր գումարով՝ 34.628.728 դրամ ԱԱՀ-ն՝ հղում կատարելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի վերջին պարբերության վրա, իբրև այն իրավական նորմի, որի պահանջները չեն կատարվել:

Այս առումով անհրաժեշտ է նշել, որ օրենքի հիշյալ 16-րդ հոդվածի վերջին պարբերությամբ ընդամենն ընդհանուր մեթոդաբանական բնույթի իրավական նորմ է սահմանված, ըստ որի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների իրականացման դեպքում դրանց հետ կապված ձեռքբերումների գծով մատակարարների կողմից ներկայացված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները ենթակա են վերադարձման (հաշվանցման) օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով: Հետևաբար,

<Ավելացված արժեքի հարկի մասին> ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի վերջին պարբերության <պահանջները չկատարելը> առնվազն հասկանալի չէ, և, այս պարագայում այսպիսի իրավական հղում կատարելը, մեր կարծիքով, կրում է ձևական բնույթ:

Այս առումով անհրաժեշտ է հիշեցնել, որ ձևական պահանջները չարաշահելու արգելքը սահմանված է <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածով:

Հատկանշական է, որ <պատշաճ իրավական հղումների> պահանջ սահմանված է նաև <Ավելացված արժեքի հարկի մասին> ՀՀ օրենքի հավելված 1-ով հաստատված կարգի 12-րդ կետով, ըստ որի ուսումնասիրության արձանագրությունում նշվում են, մասնավորապես՝

ա) որոշման կայացման իրավական հիմքերը (այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել),

բ) այն փաստաթղթերն ու փաստերը, որոնք հիմք են ծառայել նման որոշում ընդունելու համար:

Փաստորեն, այս առումով ևս ուսումնասիրության արդյունքների վերաբերյալ ուսումնասիրող խմբի կողմից կազմված արձանագրությունը չի պարունակում բավարար տեղեկատվություն այն իրավական նորմերի վերաբերյալ, որոնց չկատարումը հանգեցրել է 34.628.728 դրամ հաշվանցման կամ վերադարձման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարի չհաստատմանը:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը կարելի է եզրակացնել, որ ուսումնասիրող խումբը <ԱԷԿ-ի շինարարություն> ՓԲԸ-ի կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված 34.628.728 դրամ ԱԱՀ-ի գումարներն ամենայն հավանականությամբ կարող էր չհաստատել միայն այն դեպքում, երբ այդ ձեռքբերումները համարեր ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների հետ կապ չունեցող ձեռքբերումներ:

<Ավելացված արժեքի հարկի մասին> ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև Օրենք) 25 հոդվածով սահմանված է, որ ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների իրականացման դեպքում ձեռքբերումների գծով մատակարարների հարկային հաշիվներում և ապրանքների ներմուծման մաքսային հայտարարագրերում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարը հարկ վճարողի գրավոր դիմումի հիման վրա կարող է հաշվանցվել հարկ վճարողի այլ հարկային պարտավորությունների հաշվին, և (կամ) պետական բյուջե հաշվեգրվող հարկային պարտավորությունների բացակայության պայմաններում վերադարձվել կամ հաշվանցվել հարկ վճարողի այլ պարտավորությունների դիմաց, եթե հարկ վճարողն ունի ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդ: Այս դեպքում հարկ վճարողի այլ հարկային պարտավորությունների դիմաց հաշվանցման և (կամ) վերադարձման ենթակա է ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի (առանց գերավճարի և հարկի չհաշվանցվող մնացորդների գումարների) այն մասը, որը չի գերազանցում հաշվետու ժամանակաշրջանում ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների հարկվող շրջանառության 20 տոկոսը:

Օրենքի հավելված 1-ով հաստատված կարգի 13-րդ կետով սահմանված է, որ ուսումնասիրության արդյունքներով այլ հարկային պարտավորությունների դիմաց հաշվանցման և (կամ) վերադարձման ենթակա գումարները համարվում են չհիմնավորված, եթե չեն պահպանվել օրենքով սահմանված պահանջները: Նույն կետի <ա>-ից <ը> ենթակետերով սահմանված են նաև այդ գումարները չհիմնավորված համարվելու հիմքերը:

Ակնհայտ է, որ ընկերությունը <ԱԷԿ-ի շինարարություն> ՓԲԸ-ից ձեռք բերումները կատարել է գրոյական դրույքաչափով իրականացվող գործարքների համար: Մատակարարի դուրս գրած հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման ենթակա մասը որոշելիս նույնպես Ընկերությունն առաջնորդվել է օրենսդրության պահանջներով:

Հետևաբար, կարծում ենք, որ ուսումնասիրող խմբի կողմից 34.628.728 դրամ ԱԱՀ-ի գումարի չհաստատելը չի բխում Օրենքի պահանջներից, քանի որ Ընկերությունը <ԱԷԿ-ի շինարարություն> ՓԲԸ-ից ձեռքբերումները կատարել է ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների իրականացման համար, իսկ հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարները որոշել է օրենքով սահմանված կարգով:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության ներկայացուցչի և ուսումնասիրությունն իրականացրած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերը և ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԱԷԿ-ի շինարարություն> ՓԲԸ-ի կողմից Ընկերության համար իրականացվել են շինարարական աշխատանքներ՝ շինության կառուցում: ՀՀ ԱԷԿ-ի շինարարություն> ՓԲԸ կողմից կատարված աշխատանքների դիմաց խնդրո առարկա հարկային հաշիվները դուրս են գրվել 2012թ-ի փետրվար ամսին (վճարումները կատարվել են մարտ ամսին), սակայն հիշատակված շինությունը փաստացի շահագործման է հանձնվել միայն 2012թ-ի մարտ ամսին:

Ավելացված արժեքի հարկի մասին> ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի վերջին պարբերության համաձայն. <Ձրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների (գործառնությունների) իրականացման դեպքում ԱԱՀ վճարողների մոտ դրանց հետ կապված ձեռք բերված ապրանքների և մատուցված ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից ներկայացված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները ենթակա են վերադարձման (հաշվանցման) սույն օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով>:

Հաշվի առնելով, որ ՀՀ ԱԷԿ-ի շինարարություն> ՓԲԸ-ի կողմից իրականացված աշխատանքների դիմաց հարկային հաշիվները դուրս են գրվել 2012թ-ի փետրվար ամսին, սակայն շինությունը փաստացի շահագործման է հանձնվել 2012թ-ի մարտ ամսին, հետևապես ղեկավարվելով <Ավելացված արժեքի հարկի մասին> ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի վերջին պարբերության դրույթներով ՀՀ ԱԷԿ-ի շինարարություն> ՓԲԸ կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները ենթակա չեն հաշվանցման և (կամ) վերադարձման:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 10-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, Հանձնաժողովի որոշման նախագիծը ուղարկվել է վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ: Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է բացասական եզրակացություն:

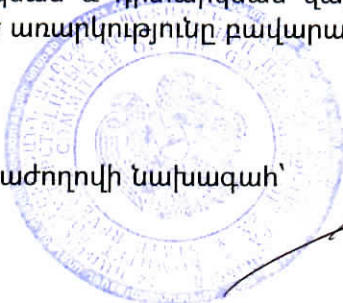
Հանձնաժողովը, կրկին անգամ ուսումնասիրելով սույն գանգատին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, ինչպես նաև հաշվի առնելով Գանգատարկման խորհրդի եզրակացությունը, գտնում է, որ ընկերության կողմից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 29.05.2012թ. թիվ 1206912 արձանագրության դեմ բերված առարկությունը ենթակա է բավարարման:

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

### ո թ ո շ ու մ է՝

<Ազարակի Պղնձա-Մոլիբդենային Կոմբինատ> ՓԲԸ կողմից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 29.05.2012թ. թիվ 1206912 արձանագրության դեմ բերված առարկությունը բավարարել:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ