

« Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 38/1

5 հոկտեմբերի 2012թ.

« ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 18.09.2012թ-ի նիստում քննության է առնվել «ԱՐՍԱԹԱՆ» ՍՊԸ բողոքը « ԿԱ ՊԵԿ Գործիսի ՏՀՏ 28.08.2012թ. թիվ 1002618 ստուգման ակտի դեմ: Արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն վերոգրյալ ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ: Մասնավորապես, համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.06.2012թ. թիվ 1002618 հանձնարարագրի « օրենսդրությամբ հարկային մարմնին վերապահված իրավասության սահմաններում «ԱՐՍԱԹԱՆ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող « օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 28.08.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1002618 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 2.451.670 դրամ:

Ընկերության բողոքը վերաբերվում է ստուգման ակտով շահութահարկի գծով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությանը: Մասնավորապես, ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրվել է, որ ընկերությունը խախտելով «Շահութահարկի մասին» « օրենքի 32-րդ հոդվածի պահանջները համախառն եկամտից նվազեցումներն ավել է կատարել 2010թ-ին 1930500 դրամով, 2011թ-ին՝ 3959800 դրամով:

Հիմք ընդունելով «Շահութահարկի մասին» « օրենքի 33-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» « օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները շահութահարկի գծով ընդամենը գանձման է առաջադրվել 2.402.450 դրամ:

«ԱՐՍԱԹԱՆ» ՍՊԸ գանգատում մասնավորապես նշված է.

Ստուգման ակտի 1-ին կետով ընդամենը արձանագրված է, որ ընկերությունը խախտելով «Շահութահարկի մասին» « օրենքի 32-րդ հոդվածի պահանջները համախառն եկամտից նվազեցումներն ավել է կատարել 2010թ-ին 1930500 դրամով, 2011թ-ին՝ 3959800 դրամով:

Տվյալ դեպքում ընկերության համար հասկանալի չէ, թե ակտով արձանագրված համախառն եկամտից ավել կատարված նվազեցումների գումարներն ինչպես են հաշվարկվել: Դրա հետևանքով ընկերությունը ակտի նախագիծը ստանալուց հետո գրությամբ դիմել է Գործիսի ՏՀՏ խնդրելով պարզաբանել համախառն եկամտից ավել կատարված նվազեցումների գումարները, սակայն որևէ պատասխան ընկերությանը չի տրվել:

Հարկ է նշել նաև, որ Գործիսի ՏՀՏ 28.08.2012թ-ի թիվ 1002618 ստուգման ակտը կազմվել է «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» « օրենքի 4-րդ հոդվածով սահմանված ժամկետի խախտմամբ: Մասնավորապես, ընկերությունում ստուգումը փաստացի սկսվել է 02.07.2012թ. և ավարտվել 28.08.2012թ-ին, հիմք՝ ստուգման ակտի վրա կատարված գրառումը: Այսինքն, ստուգման ժամկետը « ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.06.2012թ-ին թիվ 1002618 հանձնարարագրով և 19.07.2012թ-ի հրամանով սահմանված 25 աշխատանքային օրվա փոխարեն փաստացի կատարվել է 40 աշխատանքային օր:

Ստուգման ակտում նշվել է, որ 2010թ-ի համախառն եկամուտներից նվազեցումները ավել են կատարվել 1930500 դրամի չափով: Ստուգող տեսուչների կողմից հիմք է ընդունվել այն, որ պատվիրատուի կողմից «ԱՐՍԱԹԱՆ» ՍՊԸ-ին վճարումը կատարվել է 27.09.2010թ-ին, իսկ ընկերության կողմից 29.09.2010թ. թիվ 2047 հաշիվ-պարանքագրով ձեռք է բերվել 1930500 դրամի չափով նյութական արժեքներ, որոնց մեջ առկա են հիմնական միջոցներ, որոնք արտացոլվել են շահութահարկի հաշվարկի աղյուսակ 6-ի 1-ին տողում և հիմնական միջոցների գրքում:

Ստուգող տեսուչների վերը նշված պնդման հետ համաձայն չեմ: Նախ և առաջ ստուգող տեսուչների կողմից հաշվի չի առնվել պատվիրատուի և ընկերության միջև կնքված պայմանագրերը: Պատվիրատուի և «ԱՐՍԱԹԱՆ» ՍՊԸ-ի միջև կնքվել են 2 պայմանագրեր՝ Պետական կարիքների համար կապալային աշխատանքների կատարման պետական գնման թիվ ՄԱՍՇՁԲ-10/9-2 և թիվ ԱՇՁԲ-10/9 պայմանագրերը:

Համաձայն 10/9-2 և 10/9 պայմանագրերի 5-րդ կետի, համապատասխանաբար 10/9-2 պայմանագրի ընդհանուր գինը կազմում է 24.480.000 դրամ, իսկ 5.11 կետում նախատեսվում է 2010թ-ին կատարել 11000000 դրամի աշխատանք: Իսկ 10-9 պայմանագրի ընդհանուր գինը կազմում է 49.236.348 դրամ, իսկ 5.11 կետում նախատեսվել է 2010թ-ին կատարել 22.000.000 դրամի

աշխատանք: Պայմանագրերի 5.1.3 կետի համաձայն, պատվիրատուն վճարում է առանձին տեսակի աշխատանքների փուլերի ծավալներին համապատասխան: Իսկ աշխատանքների հանձնման-ընդունման կարգը նախատեսված է պայմանագրի 4-րդ բաժնով, որտեղ նշված է, որ պատվիրատուի կողմից առանձին աշխատանքներն ընդունված են համարվում հանձնման-ընդունման արձանագրությունը հաստատելու պահից:

Ստուգողների կողմից հաշվի չի առնվել 25-ը փետրվարի 2011թ. 07.06.2011թ-ին կնքված թիվ ԱԲԱՇՁԲ-10/9-2 պայմանագրի թիվ 1 համաձայնագիրը, որով նախատեսվում է պայմանագրային պարտավորությունների կատարումը մինչև 31.12.2011թ., ինչպես նաև թիվ ԱՇՁԲ-10/9 պայմանագրի թիվ 1 համաձայնագիրը, որով ևս նախատեսվում է պայմանագրային պարտավորությունների կատարումը մինչև 31.12.2011թ: Վերոհիշյալ պայմանագրային պարտավորությունները <ԱՐՍԱԹԱՆ> ՍՊԸ-ի կողմից կատարվել է 10.08.2011թ-ին համաձայն շահագործման ակտի, որը կնքվել է համապատասխան իրավասու մարմինների և <ԱՐՍԱԹԱՆ> ՍՊԸ-ի կողմից:

Հանձնման-ընդունման արձանագրությունը ևս փաստում է, որ աշխատանքները կատարվել են 10 ամիս: Ստուգման ակտը ճիշտ կլիներ այն դեպքում, եթե 1.930.500 դրամի ապրանքները ձեռք բերվեին շահագործման ակտից հետո, այսինքն՝ 10.08.2011թ-ից հետո: Մինչդեռ մեր դեպքում պատվիրատուի կողմից ընթացիկ վճարումից հետո կատարվել է ձեռքբերում, որն օգտագործվել է 2010թ. ընթացքում: Միաժամանակ շինարարության երաշխիքային ժամանակահատվածի ակտի համաձայն, երաշխիքային ժամանակաշրջանի սկիզբը 2011թ-ի օգոստոսից մինչև 2012թ-ի օգոստոսն է, հետևապես ընկերությունն իրավունք ուներ վերանայել թերությունները և միաժամանակ 2.5 %-ի չափով կատարել ծախսեր:

25.11.2011թ-ին <ԱՐՍԱԹԱՆ> ՍՊԸ-ի և << Սյունիքի մարզպետարանի միջև կնքվել է պետության կարիքների համար կապալային աշխատանքների կատարման գնման թիվ ԱՄ-ԲԸԱՀ-ԱՇՁԲ-11/09-2/1-2/3 պայմանագիրը, որով կողմերը պայմանավորվել են մինչև 2011թ. դեկտեմբերի 25-ը (տես պայմանագրի 1.3 կետը) 51.149.208 դրամի չափով կատարել շինարարական աշխատանքներ (տես պայմանագրի 1.5 կետը):

Ըստ պայմանագրի 4-րդ բաժնի, աշխատանքների հանձնում-ընդունումը կատարվել է համաձայն հանձնման-ընդունման արձանագրության: Այսպիսով, <ԱՐՍԱԹԱՆ> ՍՊԸ-ն մինչև 2011թ-ի դեկտեմբերի 25-ը պետք է կատարեր 51.149.208 դրամի շինարարական աշխատանքներ, սակայն համաձայն կառավարության 15.12.2011թ-ի թիվ 1789-Ն որոշման, պայմանագրով նախատեսված աշխատանքները չեն կատարվել սահմանված ժամկետում և սահմանված ծավալով: Ընդհանուր առմամբ դեկտեմբեր ամսվա շինմոնտաժային աշխատանքներն ավարտվել են դեկտեմբերի 28-ին և ընդունվել պատվիրատուի կողմից: Այն փաստագրվել է հանձնման-ընդունման արձանագրությամբ: Կատարվել է 15.849.100 դրամի չափով շինարարական աշխատանքներ, որի փոխանցումը կատարվել է Սյունիքի մարզպետարանի կողմից 22.12.2011թ-ին և հանդիսացել է կանխավճար ու չի հանդիսացել հանձնման-ընդունման արձանագրության հիման վրա վճարված գումար: Նշված ժամկետից հետո Ընկերության կողմից կատարվել են ձեռքբերումներ՝ 10 հաշիվ ապրանքագրերով 7.336.400 դրամի չափով, որից 3.785.635 դրամի չափով մնացել է մնացորդ: Դրանց տարբերությունը համապատասխանում է ծախսված գումարին, որը կազմում է 3.550.766 դրամ: Այդ ձեռքբերումները կատարվել են այն հիմքով որ << կառավարության 15.12.2011թ-ի 1789-Ն որոշմամբ բոլոր կիսատ աշխատանքները տեղափոխվել են հաջորդ տարի: Վերոհիշյալ հիմքով 16.01.2012թ-ին կատարվել է թիվ ԱՄ-ԲԸԱՀ-ԱՇՁԲ-11/09-2/1-2/3 պայմանագրի փոփոխություն՝ աշխատանքները մնացած 35.300.095 դրամի չափով շարունակելու վերաբերյալ, մինչև սահմանված աշխատանքների ավարտը, այն է՝ 30.06.2012թ-ը: Ընկերության աշխատակիցները, մինչև 2011թ-ի դեկտեմբերի 31-ը և 2012թ-ի հունվարի 9-ից աշխատել են շինարարական օբյեկտներում (կից ներկայացվում են աշխատաժամանակի տեղեկագրերի պատճենները): Վերոհիշյալ ձեռքբերումներից 3.785.635 դրամի նյութական արժեքները 01.01.2012թ-ի դրությամբ ընկերության կողմից չի օգտագործվել և ցույց է տրվել շահութահարկի հաշվարկի 6-րդ աղյուսակի 4-րդ տողում և հաշվապահական փաստաթղթերում: Իսկ 3.550.770 դրամի չափով նյութական արժեքները ծախսվել են շինարարական օբյեկտներում 01.01.2012թ-ի դրությամբ:

Ստուգող տեսուչների կողմից իրականությանը չհամապատասխանող 3.959.800 դրամի ծախսը, որն իրականում ճիշտ չէ ֆիքսված և կազմում է 3.550.766 դրամ, համարվել է ավել ցույց տրված ծախսեր: Մինչդեռ ստուգող տեսուչներն իրավացի կլինեին միայն այն դեպքում, եթե ընկերությունը մինչև դեկտեմբերի 22-ը կատարեր պայմանագրով նախատեսված ամբողջ աշխատանքները՝ համաձայն պայմանագրի 4-րդ բաժնի, կազմեր հանձնման-ընդունման արձանագրություն, կատարված աշխատանքների դիմաց ստանար 51.149.200 դրամի վճարում, ապա դեկտեմբերի 22-ից հետո կատարեր ձեռքբերումներ:

Ստուգողների կողմից չի կատարվել պարզ համադրություն <ԱՐՍԱԹԱՆ> ՍՊԸ-ի կողմից 4-րդ եռամսյակի համար ներկայացված դուրս գրված հաշիվ-ապրանքագրերով արտացոլված 15.849.000 դրամի և պայմանագրով նախատեսված 51.149.200 դրամի մասով:

Վերոհիշյալ տեղեկանքում արտահայտված հաշիվ-ապրանքագրերը չեն համարվում հանձնման-ընդունման արձանագրության հիման վրա դուրս գրված գումարներ, այլ հանդիսանում են կանխավճար: 16.01.2012թ-ին ՀՀ Սյունիքի մարզպետարանի և <ԱՐՍՍԱԹԱՆ> ՍՊԸ-ի կողմից կատարվել է պայմանագրի փոփոխություն, ըստ որի 2011թ-ի նոյեմբերի 25-ի չկատարված աշխատանքները նախատեսվում է ավարտել 30.06.2012թ-ին:

Վերը նշված բոլոր փաստաթղթերը ներկայացվել են ստուգող տեսուչներին, սակայն դրանք հաշվի չեն առնվել: 35.300.095 դրամի կատարված շինարարական աշխատանքների վերաբերյալ տեղեկությունները նշվել են 2012թ-ի համար ներկայացված հաշվետվություններում:

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

Բողոքում բերված այն պնդման վերաբերյալ, որ խախտվել է <<Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածով սահմանված ստուգման ժամկետը, նշվեց, որ այն հիմնավոր չէ: Մասնավորապես, ընկերությունում ստուգումը կատարվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.06.2012թ. թիվ 1002618 հանձնարարագրով և 19.07.2012թ. հրամանով սահմանված 25 աշխատանքային օրվա ընթացքում: Պարզապես տեղի է ունեցել տեխնիկական վրիպակ, այն է՝ ստուգման ակտում որպես ստուգման ժամկետի ավարտ 06.08.2012թ-ը նշվելու փոխարեն, նշվել է 28.08.2012թ-ը:

Ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձինք նշեցին, որ ընկերության կողմից 2010թ. 3-րդ եռամսյակի համար ներկայացված ԱԱՀ-ի տեղեկանքի համաձայն, 2010թ-ի վերջին հարկային հաշիվը ընկերությունը դուրս է գրել 27.09.2010թ: Նույն ժամանակաշրջանում <Նյու Թերմ> ՍՊԸ-ից 29.09.2010թ. թիվ 2-047 հարկային հաշիվով ընկերությունը ձեռք է բերել ապրանքանյութական արժեքներ՝ գումարով 1.930.500 դրամ (առանց ԱԱՀ): Նշված գումարն ընկերության կողմից ծախսագրվել է այն դեպքում, երբ այն պետք է արտացոլվեր 2010թ-ի շահութահարկի հաշվարկում որպես մնացորդ:

Նույն տրամաբանությամբ 2011թ-ի վերջին հարկային հաշիվն ընկերության կողմից դուրս է գրվել 22.12.2011թ-ին, սակայն 22.12.2011թ-ից մինչև 30.12.2011թ. ընկած ժամանակահատվածում տարբեր մատակարարներից հարկային հաշիվներով ձեռք է բերվել ապրանքանյութական արժեքներ՝ գումարով 9.675.967 դրամ (առանց ԱԱՀ): Հաշվի առնելով, որ ընկերության 2011թ-ի շահութահարկի հաշվակի արտացոլված մնացորդը կազմում է 3.785.634 դրամ, ինչպես նաև 2010թ-ի շահութահարկի հաշվարկի արտացոլված մնացորդը պետք է կազմեր 1.930.500 դրամ, ուստի 3.959.800 դրամը (9.675.967-3.785.634-1.930.500=3.959.800) ստուգման ակտով դիտվել է որպես 2011թ-ին համախառն եկամտից ավել ծախսագրված գումար:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի դրույթներով՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ստուգման ակտով շահութահարկի գծով լրացուցիչ պարտավորություններն առաջադրվել են ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան:

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 դրական եզրակացություն:

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

Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Ստուգման ակտը թողնել անփոփոխ:

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

Հանձնաժողովի նախագահ



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ