

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 42/1

22 հոկտեմբերի 2012թ.

«ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 18.09.2012թ-ի նիստում քննության է առնվել «Մարտունի» ջրօգտագործողների ընկերության 05.09.2012թ. թիվ 48 դիմում-բողոքը «ԿԱ ՊԵԿ Մարտունու ՏՏՏ 31.08.2012թ. թիվ 1002402 ստուգման ակտի դեմ: Արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն վերոգրյալ ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ: Մասնավորապես, համաձայն «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 14.03.2012թ. թիվ 1002402 հանձնարարագրի « օրենսդրությամբ հարկային մարմնին վերապահված իրավասության սահմաններում «Մարտունի» ջրօգտագործողների ընկերությունում (այսուհետ նաև «Մարտունի» ՋՕԸ) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող « օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 31.08.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1002402 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 16.947.250 դրամ:

«Մարտունի» ջրօգտագործողների ընկերության գանգատում մասնավորապես նշված է.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» « օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարում իրականացված «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» « օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ և (կամ) 3-րդ կետերով սահմանված գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառությունը չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, տվյալ օրացուցային տարում ԱԱՀ վճարող են համարվում այդ գործարքների հարկվող շրջանառությունը 58,35 միլիոն դրամը գերազանցելու պահից 58,35 միլիոն դրամը (ԱԱՀ-ի շեմը) գերազանցող մասի համար:

Հարկային մարմինը պետության կողմից «Մարտունի» ՋՕԸ-ին հատկացրած դրամաշնորհները դիտարկել է որպես ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառություն:

«Մարտունի» ՋՕԸ-ի հարկվող շրջանառությունը 2009թ-ին և 2010թ-ին չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, քանի որ «Մարտունի» ՋՕԸ-ն առաջնորդվել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» « օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետով, համաձայն որի՝ ԱԱՀ-ով չեն հարկվում (հարկման օբյեկտ չեն համարվում)՝ սահմանված կարգով պետության կամ լիազորված մարմնի կողմից հաստատված սակագների կիրառման հետ կապված՝ պետական բյուջեից տրվող սուբսիդիաները, սուբվենցիաները, դրամաշնորհները:

«Մարտունի» ՋՕԸ-ի սակագները հաստատվել են «Կառավարության 2007 թվականի փետրվարի 8-ի թիվ 188-Ն որոշմամբ հաստատված Հավելված 1-ի 5.4.1 ենթակետով, որտեղ սահմանվել է, որ ջրօգտագործողների ընկերություններին տրամադրվելիք շնորհների չափերը՝ 2007-2011 թվականներին ընկած ժամանակահատվածում, ըստ տարիների, հաշվարկվելու են՝ հիմք ընդունելով ոռոգման ջրի դիմաց վճարների (իրացման սակագների) առավելագույն մակարդակը և նույն ենթակետով սահմանվել է նաև, որ ընդհանուր դեպքում, եթե ջրօգտագործողների ընկերությունում ոռոգման ջրի ինքնարժեքն ավելի բարձր է, քան սահմանված առավելագույն սակագինը և ջրօգտագործողների ընկերությունը սահմանում է ավելի բարձր սակագին, քան առավելագույն սահմանն է, ապա ջրօգտագործողների ընկերությունը չի կարող հավակնել պետական ֆինանսական աջակցություն:

Բացի այդ՝ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» « օրենքի 24.1-րդ հոդվածի համաձայն՝ մինչև 2011 թվականի հունվարի 1-ը՝ ոռոգման ջրի մատակարարման գործարքների մասով ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության ծագման պահը որոշվում է ձեռք բերված ու մատակարարված ապրանքների և մատուցված ու ստացված ծառայությունների դիմաց վճարման պահով: Նույն հոդվածով սահմանվել է, որ 24.1-րդ հոդվածի կիրառման նպատակով հաշվետու ժամանակաշրջանում պետական բյուջե վճարման ենթակա է հարկվող

գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառության նկատմամբ հաշվարկված և գնորդներից (պատվիրատուներից) տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված ԱԱՀ-ի գումարը, որից կատարվում են օրենքով սահմանված հաշվանցումները: Հետևաբար՝ «Մարտունի» ԶՕԸ-ի կողմից ոռոգման ջրի մատակարարման գործարքների մասով ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության ծագման պահ կամ հարկվող գործարք է հանդիսանում մատակարարված ոռոգման ջրի դիմաց վճարման պահը, իսկ «ՀՀ պետական բյուջեից իրավաբանական անձանց սուբսիդիաների և դրամաշնորհների հատկացման կարգը հաստատելու մասին» ՀՀ կառավարության 2003թ-ի դեկտեմբերի 24-ի թիվ 1937-Ն որոշման հավելվածով հաստատված «ՀՀ պետական բյուջեից իրավաբանական անձանց սուբսիդիաների և դրամաշնորհների հատկացման կարգի» 4-րդ կետի համաձայն. «Սույն կարգի իմաստով դրամաշնորհը տնտեսության որևէ ճյուղի կամ գործունեության որևէ տեսակի խթանման նպատակով բյուջեից կազմակերպությանն իր կանոնադրական խնդիրների իրականացման նպատակով անհատույց և անվերադարձ տրամադրվող դրամական հատկացումն է», որը նշանակում է, որ պետությունը դրամաշնորհը չի տրամադրել որպես «Մարտունի» ԶՕԸ-ի կողմից ոռոգման ջրի մատակարարման գործարքների դիմաց վճարում: Պետության կողմից ՀՀ կառավարության 2007 թվականի փետրվարի 8-ի թիվ 188-Ն որոշմամբ հաստատված Հավելված 1-ի 4-րդ կետի համաձայն՝ պետության կողմից ջրօգտագործողների ընկերություններին տրամադրվող ֆինանսական աջակցությունը հանդիսանում է՝ ըստ արդյունքների դրամաշնորհային օժանդակություն:

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն՝ սահմանված կարգով պետության կամ լիազորված մարմնի հաստատած սակագներ կիրառող հարկ վճարողների համար ՀՀ կառավարությունը կարող է սահմանել նվազագույն շահութահարկի հաշվարկման բազայի այլ նվազեցումներ: Նույն հոդվածով սահմանվել է նաև, որ շահութահարկի արտոնություններից օգտվող կազմակերպությունների նվազագույն շահութահարկը նվազեցվում է արտոնության չափով՝ արտոնությունից օգտվելու ժամանակաշրջանում: Իսկ «Նվազագույն շահութահարկի հաշվարկման բազայի այլ նվազեցումներ սահմանելու մասին» ՀՀ կառավարության 2004 թվականի ապրիլի 14-ի թիվ 549-Ն որոշմամբ՝ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 47.1-րդ հոդվածի 4-րդ կետին համապատասխան՝ ՀՀ կառավարությունը սահմանել է, որ մինչև 2012 թվականի հունվարի 1-ը նաև ոռոգման ջրի մատակարարման գործունեություն իրականացնող ընկերությունների համար հասույթը նվազեցվում է դրա ամբողջ մեծության չափով: Հետևաբար «Մարտունի» ջրօգտագործողների ընկերության համար մինչև 2012թ. հունվարի 1-ը հասույթը նվազեցվում է դրա ամբողջ մեծության չափով և այս հիմքով ընկերությունը հանդիսանում է արտոնություններից օգտվող կազմակերպություն, որի նվազագույն շահութահարկը նվազեցվում է արտոնության չափով:

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

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ մասի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով չեն հարկվում (հարկման օբյեկտ չեն համարվում) սահմանված կարգով պետության կամ լիազորված մարմնի կողմից հաստատված սակագների կիրառման հետ կապված՝ պետական բյուջեից տրվող սուբսիդիաները, սուբվենցիաները, դրամաշնորհները:

Մնացած բոլոր այն գումարները, որոնք հանդիսանում են ապրանքների մատակարարման կամ ծառայությունների մատուցման դիմաց հատուցում՝ հաշվի են առնվում ԱԱՀ-ի շեմի հաշվարկման ժամանակ:

ՀՀ քրային օրենսգրքին, «Հանրային ծառայությունները կարգավորող մարմնի մասին» ՀՀ օրենքին և այլ իրավական ակտերին համապատասխան լիազորված մարմնի՝ Հանրային ծառայությունները կարգավորող հանձնաժողովի կողմից սակագներ սահմանվում են ոչ մրցակցային ջրային համակարգի օգտագործման թույլտվություն ստացած անձանց համար: ԱԱՀ-ի շեմը որոշելիս սուբսիդիաների, դրամաշնորհների կամ սուբվենցիաների գումարները չեն ներառվում ապրանքների մատակարարման և ծառայությունների մատուցման

գործարքների (այդ թվում անհատույց կամ մասնակի հատումամբ իրականացված) հարկվող շրջանառության ընդհանուր գումարներում, եթե տվյալ կազմակերպությունը ունի ոչ մրցակցային ջրային համակարգի օգտագործման թույլտվություն և որի համար հանրային ծառայությունները կարգավորող մարմնի կողմից սահմանվել են ջրի մատակարարման համար սակագներ:

«Կառավարության 09.09.2004 թ-ի թիվ 1305-Ն, 03.011.2005 թ-ի թիվ 1816-Ա, 23.11.2008 թ-ի թիվ 1208-Ա որոշումների պարագայում «Կառավարության կողմից չեն սահմանվել սակագներ, այլ նախատեսվել է սակագնի 50 տոկոսի կիրառում և դրա հետ կապված՝ սուբսիդիաների տրամադրում:

Քննարկվող դեպքում, քանի որ «Մարտունի» ԶՕԸ-ի կողմից կիրառվող սակագները չեն սահմանվել հանրային ծառայությունները կարգավորող մարմնի կողմից, հետևաբար նշված որոշումներով տրամադրված գումարները պետք է հաշվի առնվեն ԱԱՀ-ի շեմի որոշման ժամանակ:

Ինչ վերաբերում է դիմում-գանգատում նշված այն պնդմանը, որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի 4-րդ կետի և դրանից բխող ՀՀ կառավարության 14.04.2004թ. թիվ 549-Ն որոշման «գ» կետի դրույթներից հետևում է, որ ստուգվող ժամանակաշրջանում «Մարտունի» ԶՕԸ-ի կողմից շահութահարկի նվազագույն գումարներ չպետք է հաշվարկվեին, նշվեց հետևյալը:

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն. «Սահմանված կարգով պետության կամ լիազորված մարմնի հաստատած սակագներ կիրառող հարկ վճարողների, առողջապահության և կրթության ոլորտներում ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների, թերթերի և ամսագրերի տպագրության և իրացման, ինչպես նաև թանկարժեք քարերի մշակման և (կամ) իրացման, ոսկերչական իրերի արտադրության և իրացման, թանկարժեք մետաղների արտադրության և (կամ) իրացման և միջազգային բեռնափոխադրման ոլորտում գործունեություն իրականացնող կազմակերպությունների համար Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը կարող է սահմանել նվազագույն շահութահարկի հաշվարկման բազայի այլ նվազեցումներ»:

Քննարկվող դեպքում հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ «Մարտունի» ԶՕԸ-ի կողմից կիրառվող սակագները չեն սահմանվել հանրային ծառայությունները կարգավորող մարմնի կողմից, հետևաբար «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի 4-րդ կետի և դրանից բխող ՀՀ կառավարության 14.04.2004թ. թիվ 549-Ն որոշման «գ» կետի դրույթներն ընկերության նկատմամբ կիրառելի չեն:

Ի կառարումն 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 (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ): Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է հետևյալ եզրակացությունը.

«Մարտունի» ջրօգտագործողների ընկերության կողմից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մարտունու ՏՀՏ 2012 թվականի օգոստոսի 31-ի թիվ 1002402 ստուգման ակտի վերաբերյալ ներկայացված դիմում-գանգատը համարել հիմնավոր, իսկ դրա վերաբերյալ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից գանգատարկման խորհուրդ ներկայացված որոշման նախագիծը՝ ոչ հիմնավոր՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ՝

Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2007 թվականի փետրվարի 8-ի «Ջրօգտագործողների ընկերություններին պետական ֆինանսական աջակցության բարեփոխումների հիմնադրույթները և մատակարարված ոռոգման ջրի կորուստների նորմաները հաստատելու մասին» թիվ 188-Ն որոշման համաձայն, ջրօգտագործողների ընկերություններին պետական բյուջեից դրամաշնորհները տրամադրվում են ոչ թե ապրանքների մատակարարման կամ ծառայությունների մատուցման դիմաց, այլ պարզապես որպես ֆինանսական աջակցություն, որի տրամադրման համար առկա են այնպիսի նախապայմաններ, ինչպիսիք են ոռոգման ջրի դիմաց վճարի (իրացման սակագնի)

ատավելագույն սահմանը, ոռոգելի հողատարածքների նվազագույն չափը և կրեդիտորական պարտավորությունների առավելագույն սահմանը,

ստուգված ժամանակահատվածում <Մարտունի> ջրօգտագործողների ընկերության մոտ նվազագույն շահութահարկի գումաներ վճարելու պարտավորություն չի առաջանում, քանի որ՝

ա) <Շահութահարկի մասին> Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 47.1-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն, նվազագույն շահութահարկի հաշվարարկման բազա է հանդիսանում արտադրանքի իրացումից և ծառայությունների մատուցումից հաշվեգրման եղանակով հաշվարկված եկամուտը, ինչը նշանակում է, որ պետական բյուջեից ստացվող դրամաշնորհների գումարները նվազագույն շահութահարկի հաշվարկման բազայում չեն ներառվում,

բ) <Շահութահարկի մասին> Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 47.1-րդ հոդվածի 4-րդ մասի և Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2004 թվականի ապրիլի 14-ի <Նվազագույն շահութահարկի հաշվարկման բազայի այլ նվազեցումներ սահմանելու մասին> թիվ 549-Ն որոշման 1-ին մասի <գ> պարբերության համաձայն, մինչև 2012 թվականի հունվարի 1-ը՝ ոռոգման և խմելու ջրի մատակարարման գործունեություն իրականացնող ընկերությունների համար նվազագույն շահութահարկի հաշվարկման բազան նվազեցվում է այդ ընկերությունների կողմից ստացված հասույթի ամբողջ մեծության չափով:

Հանձնաժողովը վերանայելով սույն գործին առնչվող նյութերը և հաշվի առնելով որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդի եզրակացությունը գտնում է, որ <Մարտունի> ջրօգտագործողների ընկերության ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մարտունու ՏՀՏ 31.08.2012թ. թիվ 1002402 ստուգման ակտի դեմ բերված դիմում-բողոքը ենթակա է բավարարման:

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

**ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝**

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մարտունու ՏՀՏ 31.08.2012թ. թիվ 1002402 ստուգման ակտի 1-ին և 5-րդ կետերը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ