

« Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 58/3

28 դեկտեմբերի 2012թ.

« ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 18.12.2012թ-ի նիստում քննության է առնվել <Ճամբարակի ՃՇՇՁ> ԲԲԸ 29.11.2012թ. թիվ 12/105 գրությամբ բերված գանգատը « ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՇՏ 08.11.2012թ. թիվ 1002486 ստուգման ակտի դեմ: Արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն ընկերության գանգատը մասնակի բավարարվել է: Մասնավորապես.

համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 18.04.2012թ. թիվ 1002486 հանձնարարագրի <Ճամբարակի ՃՇՇՁ> ԲԲԸ-ում (այսուհետ նաև Ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող « օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 08.11.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1002486 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ):

<Ճամբարակի ՃՇՇՁ> ԲԲԸ գանգատում մասնավորապես նշված է.

Առարկվում է ակտի 1-ին կետի հիմնական միջոցների վրա դուրս գրված պահեստամասերի գումարները համախառն եկամտից նվազեցվող ծախս չհամարելու մասը, 9-րդ կետի պինդ օգտակար հանածոների մարված պաշարներին վերաբերվող մասը և 13-րդ կետն ամբողջությամբ: Հիմնավորում.

Ստուգման ակտի <Շահութահարկ> բաժնում հիմնական միջոցների վրա դուրս գրված 18153369 դրամ պահեստամասերի գումարից 14838656 դրամ գումարները ստուգումն իրականացնող տեսուչների կողմից համախառն եկամտից նվազեցվող ծախս չեն համարվել: Կատարված ծախսերից 3215523 դրամն օգտագործվել է վարձակալված մեքենաների ու մեխանիզմների նորոգման համար համաձայն պայմանագրերի և համարվում է համախառն եկամուտից նվազեցվող ծախս:

Տրանսպորտային միջոցների և մեխանիզմների վրա կատարված ընթացիկ ծախսերը կազմում են 8031000 դրամ, որոնք նույնպես համարվում են համախառն եկամտից նվազեցվող ծախս (<Շահութահարկի մասին> « օրենքի 13 հոդվածի 1 կետի <ա> և <բ> ենթակետեր):

Կապիտալ ծախսերի ամորտիզացիան կազմում է 1381369 դրամ՝ ակտում նշված 3709663 դրամի փոխարեն:

Այսպիսով, համախառն եկամտից հիմնական միջոցների նորոգման ծախսերի գծով ավել կատարված նվազեցումների գումարը կազմում է 5525477 դրամ (18153369-3215523-8031000-1381369), այլ ոչ թե 14838656 դրամ: <Ետևաբար ակտով ավել շահութահարկ է հաշվարկվել 1526926 դրամի չափով: Շահութահարկի գծով ավել հաշվարկված ընդհանուր գումարը կազմում է 2862218 դրամ, որից շահութահարկ 1526926 դրամ, տուգանք՝ 50%-ի չափով՝ 763460 դրամ, տուգանք՝ 10 %-ի չափով 152693 դրամ, տույժ՝ 419139 դրամ:

<Ճամբարակի ՃՇՇՁ> ԲԲԸ-ն բնապահպանական և բնօգտագործման հաշվարկ-հաշվետվությաններում պինդ օգտակար հանածոների մարված պաշարների համար հաշվարկել է բնօգտագործման վճար՝ ելնելով ճանապարհների արհեստական կառույցների հուններից և գետերի բերվածքներից առաջացած մաքրվածքների պիտանելիությունից: Ընդ որում, այն հանգամանքը, որ ավազակոպձային խառնուրդն ընկերության կողմից արդյունահանվել է գետերի բերվածքներից, նշված է ակտի և 9-րդ և 13-րդ կետերում: <Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին> « օրենքի 9 հոդվածի 3 կետով սահմանված է. «Պինդ օգտակար հանածոների մարված պաշարների համար վճարը հաշվարկվում է հաշվետու ժամանակաշրջանում օգտակար հանածոների մարված պաշարների ծավալների հիման վրա»: <Ընդերքի մասին> « օրենսգրքի 3-րդ հոդվածով սահմանված են հետևյալ հասկացությունները՝ «ընդերք՝ հողածածկույթից ներքև, իսկ դրա

բացակայության դեպքում՝ երկրի մակերևույթից, ջրավազանների կամ ջրհոսքերի հատակից ներքև՝ ըստ խորության տեղադրված երկրակեղևի մաս, որը մատչելի է ընդերքօգտագործման համար, ընդերքի տեղամաս՝ որոշակի աշխարհագրական սահմանանշում պարունակող ընդերքի մաս, որում պետք է իրականացվեն ընդերքօգտագործման աշխատանքներ, օգտակար հանածոյի պաշարներ՝ օգտակար հանածոյի կուտակումներ, որոնց ծավալը, քանակը, որակը և տարածքային դիրքն ու ձևը որոշված են, օգտակար հանածո՝ ընդերքում պարփակված պինդ հանքային գոյացումներ, հեղուկ կամ գազային բաղադրամասեր, այդ թվում՝ ստորերկրյա ջրեր (քաղցրահամ և հանրային) և երկրաջերմային էներգիա, ջրավազանների, ջրհոսքերի հատակային նստվածքներ, որոնց քիմիական կազմը և ֆիզիկական հատկանիշները թույլ են տալիս դրանք օգտագործել ուղղակիորեն կամ վերամշակումից հետո.>: Քանի որ, ընկերության կողմից ավազակոպճային խառնուրդը ստացվել է ճանապարհների արհեստական կառույցների հունների և գետերի բերվածքների մաքրումից, հետևաբար ընկերությունը չի հանդիսացել ընդերքօգտագործող, չի ունեցել ընդերքի տեղամաս և չի օգտվել ծավալ, քանակ, որակ և որոշված տարածքային դիրք ու ձև ունեցող օգտակար հանածոյի պաշարներից: Ասվածից նաև հետևում է, որ անկախ նրանից, թե ավազակոպճային խառնուրդից ստացված շինանյութերն օգտագործվել են ընկերության սեփական կարիքների, թե շահույթ ստանալու նպատակով, միևնույն է, ընկերության կողմից նշված գործարքներն առանց թույլատվության կամ առանց լիցենզիայի ընդերքի ու բնական պաշարների օգտագործման դեպքեր չեն:

Այսպիսով, ակտի 9 կետում նշված <Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին> ՀՀ օրենքի 5-րդ կետի 2-րդ ենթակետը կիրառելի չէ և նույն օրենքի 7-րդ հոդվածով բնօգտագործման վճարի նկատմամբ հնգապատիկ դրույքչափի կիրառումը համարում ենք սխալ: Դրա հետևանքով ակտի 9-րդ կետում, ի վնաս ընկերության, բնավճարի գումարն ավել է հաշվարկվել 1.678.550 դրամ, տույժը 982.758 դրամ, տուգանքը 839.275 դրամ, ընդամենը 3.500.583 դրամ: Վերը շարադրվածի հիման վրա գտնում ենք, որ ակտի 13 կետում հաշվարկված 5.500.000 դրամն ամբողջությամբ սխալ է հաշվարկվել, բանի որ կրկին շեշտում ենք, որ ճանապարհների արհեստական կառույցների հունների մաքրումից առաջացած մաքրվածքները լիցենզավորման ենթակա չեն (կից ներկայացվում է համապատասխան տեղեկանքը):

Ընկերության կողմից ստուգման ակտի վերաբերյալ բողոքարկվող ընդհանուր գումարը կազմում է 11.862.801 դրամ, որից շահութահարկի գծով՝ 2.862.218 դրամ, բնօգտագործման վճարների գծով՝ 3.500.583 դրամ, թույլտվության գծով՝ 5.500.000 դրամ:

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

Ստուգման ակտի 9-րդ և 13-րդ կետերով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությունների վերաբերյալ նշվեց հետևյալը.

Քննարկման ընթացքում ընկերության տնօրենը պնդեց որ, ընկերության կողմից ավազակոպճային խառնուրդը ստացվել է ճանապարհների արհեստական կառույցների հունների և գետերի բերվածքների մաքրումից, հետևաբար ընկերությունը չի հանդիսացել ընդերքօգտագործող, չի ունեցել ընդերքի տեղամաս և չի օգտվել ծավալ, քանակ, որակ և որոշված տարածքային դիրք ու ձև ունեցող օգտակար հանածոյի պաշարներից: Այսինքն, անկախ նրանից, թե ավազակոպճային խառնուրդից ստացված շինանյութերն օգտագործվել են ընկերության սեփական կարիքների, թե շահույթ ստանալու նպատակով, ընկերության կողմից նշված գործարքներն իրականացնելու համար թույլատվություն կամ լիցենզիա անհրաժեշտ չէ:

Հարկ է նշել, որ ճանապարհների արհեստական կառույցների հունների և գետերի բերվածքների մաքրման աշխատանքների կատարման համար լիցենզիայի անհրաժեշտությունը պարզելու նպատակով, ընկերությունը 12.10.2012թ-ի թիվ 1/37 գրությամբ դիմել է լիազոր մարմնին՝ ՀՀ էներգետիկայի և բնական պաշարների նախարարությանը:

« Հներեգետիկայի և բնական պաշարների նախարարության 16.10.2012թ-ի թիվ 07/29.4/4001-12 գրությամբ տրվել է պատասխան, որում մասնավորապես նշվել է. «ՀՀ Ընդերքի մասին օրենսգիրքը ճանապարհների արհեստական կառույցների հունների մաքրման աշխատանքների իրականացման ընթացքում առաջացած մաքրվածքների օգտագործման (ընդերքօգտագործման) լիցենզիայի պահանջ չի սահմանում»:

Ելնելով վերոգրյալից և հիմք ընդունելով «ՀՀ Հներեգետիկայի և բնական պաշարների նախարարության 16.10.2012թ-ի թիվ 07/29.4/4001-12 գրությունը Հանձնաժողովը գտնում է, որ ստուգման ակտով առաջադրված պարտավորությունները ենթակա են վերահաշվարկման: Մասնավորապես, ստուգման ակտի 9-րդ կետով առաջադրված պարտավորությունները ենթակա են նվազեցման, իսկ ստուգման ակտի 13-րդ կետը՝ չեղյալ համարման:

Վերոգրյալի արդյունքում ենթակա է վերահաշվարկման նաև շահութահարկի գծով առաջադրված պարտավորությունները: Մասնավորապես, ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրվել է, որ ընկերությունը ստուգվող ժամանակաշրջանում հիմնական միջոցների /այդ թվում վարձակալվածների/ վրա կատարել է ծախսեր 18.548.319 դրամի չափով, որոնք ամբողջությամբ նվազեցրել է 2011թ. համախառն եկամտից: Սակայն ստուգմամբ պարզվեց, որ այդ հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսերը համաձայն ՀՀ կառավարության 11.04.2000թ-ի թիվ 161 որոշմամբ սահմանված հայտանիշների և չափերի կապիտալ բնույթի են, և «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն պետք է ավելացվեին այդ հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքներին և ամորտիզացվեին նույն կետի 2-րդ ենթակետով սահմանված կարգով՝ 5 տարիների ընթացքում: Հետևաբար 2011 թվականի շահութահարկի հաշվարկի կազմման ժամանակ պետք է նվազեցվեր կատարված ծախսերի 1/5 մասը՝ 3709663 դրամ: Արդյունքում ընկերությունը 2011թ-ի փաստացի շահութահարկի հաշվարկում համախառն եկամտից ավել նվազեցում է կատարել 14.838.656 դրամի չափով:

«ՀՀ կառավարության 11.04.2000թ-ի թիվ 161 որոշման համաձայն, օրենքով սահմանված կարգով ԱԱՀ վճարող համարվող հարկատուների շահութահարկը որոշելիս հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսերը համարվում են կապիտալ ծախսեր, եթե դրանց արդյունքում վերակառուցման, վերազինման, արդիականացման, հիմնանորոգման կամ ընդլայնման միջոցով վերափոխվում է հիմնական միջոցների վիճակը և (կամ) տվյալ հիմնական միջոցի վրա հաշվետու տարվա ընթացքում կատարված ծախսերի մեծությունը գերազանցում է այդ հիմնական միջոցի սկզբնական արժեքի (օրենքով սահմանված կարգով իրականացված վերագնահատման դեպքում՝ վերագնահատված արժեքի) 10 տոկոսը՝ այդ չափը գերազանցող մասով:

Քննարկվող դեպքում ստուգվող ժամանակաշրջանում հիմնական միջոցների վրա կատարել է ծախսերը՝ գումարով 18.548.319 դրամ, համաձայն ՀՀ կառավարության 11.04.2000թ-ի թիվ 161 որոշմամբ սահմանված հայտանիշների և չափերի կապիտալ բնույթի են, հետևապես «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն պետք է ավելացվեին այդ հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքներին և սահմանված կարգով ամորտիզացվեին:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ առարկություններին կից լրացուցիչ ներկայացվել են «Ճամբարակի ՃՇՇՁ» ԲԲԸ-ի հիմնական միջոցների և վարձակալված մեքենա-մեխանիզմների վրա 2011 թ-ին կատարված ծախսերի ամփոփաթերթեր, որոնցում ներառվել են տվյալներ հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսերի ժամանակահատվածների, սկզբնական և մնացորդային արժեքների վերաբերյալ: Հաշվի առնելով վերոգրյալ տվյալները և ղեկավարվելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12 և 13 հոդվածների և ՀՀ կառավարության 11.04.2000թ-ի թիվ 161 որոշմամբ սահմանված կարգի պահանջներով կատարվում է վերահաշվարկ, որի համաձայն հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսերը կազմում են 18189369 դրամ, որից ընթացիկ ծախսերը /այդ հիմնական միջոցների սկզբնական արժեքի 10 տոկոսի շրջանակներում/ 3201200 դրամ, իսկ կապիտալ ծախսերը 14952169 դրամ: Կապիտալացվող ծախսերից, հաշվի առնելով դրանց կատարման ամիսները, հաշվարկվում են ամորտիզացիոն մասհանումներ 1616500 դրամի չափով: Արդյունքում

ստացվում է, որ հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսերի գծով ավել նվազեցումները կազմում են 13335669 դրամ: Միևնույն ժամանակ հաշվի առնելով նախորդ ակտով նվազեցված բնօգտագործման վճարի գումարը 1576750 դրամի չափով, առանց հիմնավորող փաստաթղթերի 6718186 դրամի ձեռքբերումների գումարը, նվազեցման ենթակա բնապահպանական վճարը 2550690 դրամ և ԱԱՀի գծով 1496320 դրամը, համախառն եկամտից ավել նվազեցված գումարը կկազմի 16006845 դրամ /13335669+6718186-2550690-1496320/: Արդյունքում հարկվող շահույթը ավել է ցույց տրվել նախորդ ակտով արձանագրվածից 73763 դրամով պակաս և լրացուցիչ ենթակա է գանձման 14753 դրամ շահութահարկ, տուգանք 7376 դրամ /50տոկոս/, տուգանք 1475 դրամ /10տոկոս/ և տույժ 4491 դրամ, ընդամենը 28095 դրամ: Իսկ ընդամենը շահութահարկի գծով գանձման ենթակա ամբողջ գումարը կկազմի 6096701 դրամ:

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 (այսուհետ՝ 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՝

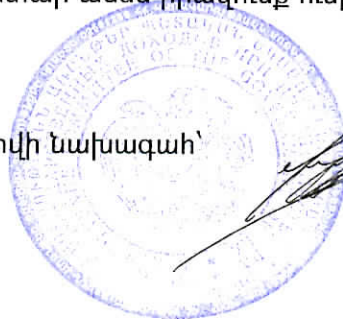
1. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 08.11.2012թ-ի թիվ 1002486 ստուգման ակտի 1-ին կետով շահութահարկի գծով լրացուցիչ առաջադրվող պարտավորության չափը կկազմի ընդամենը 6096701 դրամ, այդ թվում՝ հարկ 3201369 դրամ, տուգանք 1920820 դրամ, տույժ 974512 դրամ:

2. Ստուգման ակտի 9-րդ կետից նվազեցնել բնօգտագործման վճարի գծով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությունը՝ գումարով 3500583 դրամ:

3. Չեղյալ համարել ստուգման ակտի 13-րդ կետը:

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

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ