

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 9/4

22 հուլիսի 2014 թ.

Քննարկվեց «ՌՌԻՍ ԸՆԴ ՀԱՐ» ՍՊԸ 04.07.2014 թ-ի թիվ 01/07 գանգատը ՀՀ ՖՆ Եղեգնաձորի ՏՀՏ 19.06.2014 թ-ի թիվ 1010324 ստուգման ակտի դեմ:

«ՌՌԻՍ ԸՆԴ ՀԱՐ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ Ֆինանսների նախարարության Եղեգնաձորի ՏՀՏ կողմից 13.05.2014–02.06.2014թ.թ. ժամանակահատվածում իրականացվել է պետական բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության ստուգում, որի արդյունքում 19.06.2014 թ-ին կազմվել է թիվ 1010324 ակտը:

Թիվ 1010324 ակտի 4-րդ կետն անհիմն է և հակասում է ՀՀ օրենսդրության պահանջներին հետևյալ պատճառներով.

վիճարկվող ակտի 4-րդ կետում ավելացված արժեքի հարկ բաժնում նշվում է, որ Ընկերության կողմից ներկայացրած 2013 թ-ի 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարն ավել է ցույց տրվել 209.700 ՀՀ դրամով, քանի որ բեռնափոխադրման գործունեությունը հարկվում է հաստատագրված վճարով, ուստի ներկայացված հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները հաշվանցման ենթակա չեն:

Որպես հետևանք թիվ 1010324 ակտով Ընկերությանն առաջադրվել է. «ԱԱՀ հաշվարկներով պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը պակաս ցույց տալու կամ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարն ավել ցույց տալու համապատասխան դեպքերի համար հարկ վճարողից գանձվում կամ առաջադրվում է ավել հաշվարկված պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ գումարը 209.700 դրամ, ինչպես նաև տուգանք 50%ի չափով՝ գումարով 104.850 դրամ»:

Բացի այդ, համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի, հաշվապահական հաշվառում չվարելու կամ սահմանված կարգի խախտումներով այն վարելու, հաշվապահական հաշվետվոյթաններն ու հաշվարկները սխալ կազմելու համար հարկ վճարողից գանձվում է տուգանք այդ խախտումների հետևանքով պակաս հաշվարկված հարկերի գումարի 10%-ի չափով, գումարով 20.970 դրամ:

Ամենևին չվիճարկելով այն հանգամանքը, որ ընկերության կողմից 2013 թ-ի 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարն ավել է ցույց տրվել 209.700 դրամով, ընկերությունը գտնում է, որ հարկային մարմինների կողմից «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43 հոդվածի և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի որոշ դրույթներ ճիշտ չեն կիրառվել: Այսպես.

1. Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության 2-րդ կետի՝ հարկային մարմին ներկայացված հաշվարկներով պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը պակաս ցույց տալու կամ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարն ավել ցույց տալու համապատասխան դեպքերի համար՝ հարկ վճարողից գանձվում կամ առաջադրվում է՝

1/ պակաս հաշվարկված պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը,

2/ ավել հաշվարկված՝ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարը:

Բացի այդ, համաձայն նույն 43 հոդվածի երկրորդ պարբերության՝ սույն հոդվածի առաջին մասի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերում նշված ԱԱՀ-ի համապատասխան գումարի նկատմամբ հաշվարկվում և գանձվում է տուգանք՝

բ/ սույն կետի «ա» կետում չնշված դեպքերում սույն հոդվածին համապատասխան հաշվարկվող պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի 50 տոկոսի չափով, ...:

Հաշվի առնելով, որ ընկերության կողմից 2013 թ-ի 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարն ավել է ցույց տրվել 209.700 դրամով, ուստի այս դեպքում կիրառելի է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43 հոդվածի առաջին մասի 2-րդ կետը, այն է՝ հարկ վճարողից գանձվում կամ առաջադրվում է ավել հաշվարկված՝ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարը, որը տվյալ դեպքում կազմում է 209.700 դրամ:

Սակայն Ընկերությունը գտնում է, որ ճիշտ չի կիրառվել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43 հոդվածի երկրորդ մասի բ/ ենթակետը:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ընկերությունը 2013 թ-ի երկրորդ եռամսյակի արդյունքներով ուներ ԱԱՀ գծով գերավճար շուրջ 20 մլն դրամի չափով, ուստի գործող օրենսդրության համաձայն Ընկերությունը չի կատարել և չի ներկայացրել պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի հաշվարկ, որի նկատմամբ համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43 հոդվածի երկրորդ մասի բ/ ենթակետի կիրառելի է 50 տոկոսի չափով տուգանքը:

Այս պարագայում անհիմն է մեջբերել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «բ» ենթակետը: Հետևաբար, եթե ընկերությունը բյուջե վճարման ենթակա որևէ գումար չի հաշվարկել, ապա ինչ հիմքով է որոշվել նրա կողմից վճարման ենթակա գումարը, հետևաբար և 50 տոկոս տուգանքը:

Հաշվի առնելով վերը նշվածը, Ընկերությունը գտնում է, որ սույն դեպքի համար «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43 հոդվածի 2-րդ մասի բ/ կետը կիրառելի չէ:

2. Անհրաժեշտ է նշել նաև այն փաստը, որ Ընկերության կողմից պետական բյուջե վճարման ենթակա հարկեր չեն հաշվարկվել և չեն ներկայացվել, հետևաբար այս դեպքում ևս կիրառելի չէ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածով սահմանված 10 տոկոս տուգանքը:

Տվյալ դեպքում ճիշտ չի մեկնաբանվել օրենքը և անհիմն տուգանք է կիրառվել ընկերության նկատմամբ, քանի որ այստեղ նույնպես հարկերի հաշվարկ տնտեսվարողի կողմից չի իրականացվել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը գտնում է, որ ՀՀ ՖՆ Եղեգնաձորի ՏՀՏ կողմից 19.06.2014 թ-ին կազմված թիվ 1010324 ակտի 4-րդ կետով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43 հոդվածի երկրորդ մասի բ/ կետով առաջադրված 50 տոկոս տուգանքը՝ գումարով 104850 դրամ և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25 հոդվածով առաջադրված 10 տոկոս տուգանքը՝ գումարով 20970 դրամ, հիմնավոր չէ, չի բխում ՀՀ օրենսդրության պահանջներից: Հետևապես ընկերությունը խնդրում է 19.06.2014 թ-ի թիվ 1010324 ակտի 4-րդ կետը նշված մասով ճանաչել անվավեր:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 14.04.2014 թ-ի 1010324 հանձնարարագրի «ՌՈՒՍ ԸՆԴ ՀԱՐ» ՍՊԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Եղեգնաձորի ՏՀՏ 19.06.2014 թ-ի թիվ 1010324 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման

ակտ), որով ավելացված արժեքի հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 335.528 դրամ:

Ստուգման ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է.

Ընկերության կողմից ներկայացրած 2013 թ-ի 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարն ավել է ցույց տվել 209.700 դրամով՝ կատարելով հաշվանցում թվով 9 հարկային հաշիվներում բեռնափոխադրումների համար առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների չափով, խախտելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի պահանջները, այն է՝ մատակարարների հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները հաշվանցման ենթակա չեն նշված օրենքի 7-րդ հոդվածի համաձայն հարկվող օբյեկտ չհամարվող և 15-րդ հոդվածի համաձայն ԱԱՀ-ից ազատված, այդ թվում՝ արտոնագրային վճարով կամ հաստատագրված վճարով, շրջանառության հարկով հարկվող գործարքների գծով, ինչպես նաև այն գործարքների գծով, որոնց վրա չի տարածվում նշված օրենքի գործողությունը: Բեռնափոխադրման գործունեությունը համարվում է հաստատագրված վճարով հարկվող գործունեություն, որի հետևանքով ԱԱՀ-ի գծով հարկի հաշվանցում չպետք է կատարվեր:

Համաձայն վերը նշված օրենքի 43-րդ հոդվածի՝ ԱԱՀ-ի հաշվարկներով պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը պակաս ցույց տալու կամ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարն ավել ցույց տալու համապատասխան դեպքերի համար հարկ վճարողից գանձվում կամ առաջադրվում է ավել հաշվարկված՝ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը՝ 209.700 դրամ, ինչպես նաև տուգանք՝ 50%-ի չափով՝ գումարով 104.850 դրամ:

Ստուգման ակտի 4-րդ կետով կիրառվել է նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքը՝ պակաս հաշվարկված հարկի գումարի 10%-ի չափով՝ գումարով 20.970 դրամ:

Ստուգման ակտի 4-րդ կետով արձանագրված խախտման համար «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25 հոդվածներով նախատեսված տուգանքների կիրառելիության վերաբերյալ նշվեց հետևյալը:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հարկային մարմին ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներով պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը պակաս ցույց տալու կամ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարն ավել ցույց տալու համապատասխան դեպքերի համար հարկ վճարողից գանձվում կամ առաջադրվում է՝

1) պակաս հաշվարկված՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը.

2) ավել հաշվարկված՝ պետական բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարը.

3) պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարի և հարկ վճարողի ներկայացրած ԱԱՀ-ի հաշվարկով պետական բյուջեից հաշվանցման ներկայացված գումարի հանրագումարը, եթե հարկ վճարողի կողմից ներկայացվել է բյուջեից հաշվանցման ենթակա գումարով ԱԱՀ-ի հաշվարկ, սակայն ստուգման արդյունքներով առաջանում է պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումար:

Նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ հոդվածի առաջին մասի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերում նշված ԱԱՀ-ի համապատասխան գումարի նկատմամբ հաշվարկվում և գանձվում է տուգանք՝

ա) 100 տոկոսի չափով, եթե փաստացի իրականացված գործարքի գծով առաջացող պարտավորությունը նվազեցնելու նպատակով գործարքի իրական պայմաններին համապատասխանող՝ դուրս գրված հարկային հաշիվը հարկ վճարողի կողմից անվավեր է ճանաչվել,

բ) «ա» կետում չնշված դեպքերում՝ նույն հոդվածին համապատասխան հաշվարկվող՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի 50 տոկոսի չափով, իսկ սահմանված

տուգանքը կիրառելուց հետո՝ մեկ տարվա ընթացքում, նույն տեսակի խախտումը կրկին կատարելու դեպքում տուգանք՝ բյուջե վճարման ենթակա գումարի 100 տոկոսի չափով:

Միաժամանակ, օրենքի 43-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածին համապատասխան հաշվարկվող՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարները և տուգանքները հաշվարկվում են յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի համար: Հետևապես.

1) եթե ավել հաշվանցված ԱԱՀ-ի գումարի պակասեցման արդյունքում առաջանում է պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումար, ապա տվյալ դեպքում վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարի նկատմամբ հաշվարկվում և գանձվում է տուգանք՝ օրենքի 43-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «բ» կետի համաձայն,

2) եթե ավել հաշվանցված ԱԱՀ-ի գումարի պակասեցման արդյունքում չի առաջանում պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումար, ապա տվյալ ավել հաշվանցված գումարի նկատմամբ օրենքի 43-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «բ» կետով սահմանված տուգանք չի հաշվարկվում:

Ելնելով վերոնշյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ քննարկվող դեպքում ավել հաշվանցված ԱԱՀ-ի գումարի պակասեցման արդյունքում պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումար չի առաջանում, հետևապես ավել հաշվանցված գումարի նկատմամբ օրենքի 43-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «բ» կետով սահմանված տուգանքը կիրառելի չէ:

Իր հերթին, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25 հոդվածի համաձայն. «Հաշվապահական հաշվառում (հարկային օրենսդրությամբ և Հայաստանի Հանրապետության կառավարության որոշումներով նախատեսված դեպքերում՝ նաև այլ հաշվառում և (կամ) գրանցումներ) չվարելու կամ սահմանված կարգի խախտումներով այն վարելու, հաշվապահական հաշվետվությունները, հաշվարկները, հայտարարագրերը և հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված այլ փաստաթղթերն ու տեղեկությունները սխալ կազմելու համար հարկ վճարողից (հարկային գործակալից) գանձվում է տուգանք՝ այդ խախտումների հետևանքով պակաս հաշվարկված հարկերի գումարի 10 տոկոսի չափով»:

Քննարկվող դեպքում ստուգման ակտի 4-րդ կետով արձանագրված խախտման հետևանքով պակաս հաշվարկված հարկի գումար չի առաջանում: Հետևապես, կիրառելի չէ նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25 հոդվածով նախատեսված տուգանքը:

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 թ ո շ ու մ է՝

ՀՀ ՖՆ Եղեգնաձորի ՏՀՏ 19.06.2014 թ-ի թիվ 1010324 ստուգման ակտի 4-րդ կետից նվազեցնել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25 հոդվածների հիմքով հաշվարկված տուգանքների գումարները, համապատասխանաբար՝ 104.850 դրամ և 20.970 դրամ:

Հանձնաժողովի նախագահ՝


Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

