

## ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

### Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 11/1

5 օգոստոսի 2014 թ.

Քննարկվեց «Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ բողոքը ՀՀ ՖՆ ՕՀՎ 16.06.2014 թ-ի թիվ 1004574 ստուգման ակտի դեմ:

#### **«Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ բողոքում բերված փաստարկները.**

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 29.11.2013 թ-ի թիվ 1004574 հանձնարարագրի «Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ ՕՀՎ 16.06.2014 թ-ի թիվ 1004574 ստուգման ակտը, որը «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից ստացվել է 02.07.2014 թ-ին:

Ակտում արձանագրվել են խախտումներ շահութահարկի, ավելացված արժեքի հարկի և հաստատագրված վճարների մասով:

Շահութահարկի մասով ակտում արձանագրվել է, որ «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի հետ 09.01.2012 թ-ին կնքած ծառայությունների վճարովի մատուցման պայմանագրի հիման վրա «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ին պատկանող ավտոգազացակայաններում իրականացրել է փորձարարական, չափագրական աշխատանքներ: «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն իր մատուցած ծառայությունների ընթացքում իրականացրել է նաև ավտոմեքենաների գազալիցքավորման աշխատանքներ:

Վերը նշվածի կապակցությամբ տեղեկացվում է, որ «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի հետ 09.01.2012 թ-ին կնքված պայմանագրի 2.1-րդ կետի համաձայն՝ իրավասու է ամբողջությամբ կազմակերպել և վերահսկել է «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ին պատկանող գազալցակայաններում իրականացվող աշխատանքները և վճարել այդ ծախսերը, այդ թվում՝ էլեկտրաէներգիայի, գազի, ջրի, ինչպես նաև կազմակերպել հարկային մարմինների հետ աշխատանքները, կատարել նախատեսվող հարկերի և տուրքերի վճարումները, ինչի համար իրավասու է ձեռք բերել իր անունով հաշվիչ դրամարկղային մեքենաներ և կրել պատասխանատվություն:

Հաշվի առնելով կնքված պայմանագրի վերը նշված կետով ստանձնած պարտավորությունը «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն խնդրանքով դիմել է հարկային տեսչություն, որ իրեն տրամադրեն հաշվիչ-դրամարկղային մեքենա, որպեսզի ավտոմեքենաների գազալիցքավորման ընթացքում, որը մտնում է ՍՊԸ-ի կողմից իրականացվող փորձարարական աշխատանքների մեջ, զույմար գանձելիս տրամադրվի ՀԴՄ կտրոններ և հետագայում դրա հիման վրա հարկային մարմին ներկայացվի հարկային հաշվետվություններ և կատարի օրենքով սահմանված վճարները:

2012թ-ի հունվարի 13-ին հարկային տեսչության կողմից գրանցվել է «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ին տրամադրման ենթակա հաշվիչ-դրամարկղային մեքենան ԱԱՀ-ով գործունեություն ծավալելու համար, որի հիման վրա «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն շարունակել է իր գործունեությունը և սկսած 2012 թ-ի հունվարի մեկից բարեխիղճ կերպով հարկային մարմին է ներկայացրել հաշվետվություններ ՍՊԸ-ի գործունեության և ՀԴՄ-ի վերաբերյալ: Ընդ որում, հարկային մարմին ներկայացված հաշվետվությունները և կատարված հարկային վճարներն ընդունվել են առանց որևէ առարկության և ոչ մի խախտում չի արձանագրվել մինչև ստուգման արդյունքներով 16.06.2014 թ-ին կազմված ակտը: Բացի այդ, «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից ամեն եռամսյակը մեկ հարկային տեսչություն է ներկայացվել էլեկտրոնային հաշվետվություն դուրս գրված, գնորդին տրված կամ մատակարարներից ստացված տվյալների մասին սկսած 2012 թ-ի հունվարից:

Ակտում որպես խախտում նշվել է, որ չնայած «Հայրուսգագարտ» ՓԲԸ-ում որպես բաժանորդ հանդես է գալիս «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ն, ստացված գազը օգտագործել և տնօրինել է «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից և օգտագործման, վաճառքի համար կրել հարկային պարտավորություններ: Նույնատիպ գործողություններ կատարվել է նաև «Հայաստանի էլեկտրական ցանցեր» ՓԲԸ-ից ստացված էլեկտրաէներգիայի մասով:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ակտում նշվել է, որ «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն խախտել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջը և հարկվող շահույթը հաշվարկելիս գազի և էլեկտրաէներգիայի գծով ծախսերը չեն կարող համախառն եկամտից նվազեցվել, քանի որ նշված ապրանքի և ծառայության ստացողը հանդիսանում է այլ կազմակերպություն «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ն, և համապատասխան ծախս հիմնավորող փաստաթղթերը դուրս են գրվել վերջինիս անունով:

Այս կապակցությամբ վկայակոչվել է ՀՀ Կառավարության 25.08.1998 թ-ի թիվ 525 որոշումը, որով սահմանված է նյութական ու ոչ նյութական ակտիվների, ծառայությունների (աշխատանքների) ձեռքբերման ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի նկատմամբ ներկայացվող պահանջների սահմանման և այդ փաստաթղթերի կազմման կարգը: Նշված որոշման 2-րդ կետի «գ» ենթակետի համաձայն հաշվարկային փաստաթղթերում (նշված որոշմամբ սահմանված) արտացոլվում է ակտիվներ ձեռք բերող կամ ծառայություններ ստացող (աշխատանքներ ընդունող) հարկ վճարողի՝ ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված դեպքերում ՀՎՀՀ ունենալը պարտադիր լինելու դեպքում՝ ՀՎՀՀ, իրավաբանական անձի անվանումը:

Միևնույն ժամանակ ՀՀ կառավարության թիվ 525 որոշմամբ նախատեսվում է ծախսերը հիմնավորող հաշվարկային փաստաթղթերին ներկայացվող պահանջների առանձնահատուկ դեպքերը, որի համաձայն. «Սույն կարգի 2-րդ կետի «բ», «գ», «դ» և «ե» ենթակետերի որոշ վավերապայմաններ հաշվարկային փաստաթղթում արտացոլված չլինելու դեպքում այդ ենթակետերի պահանջները համարվում են բավարարված, եթե՝ առկա է Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով կողմերի միջև կնքված գրավոր պայմանագիր, որում արտացոլված են այդ վավերապայմանները, իսկ հաշվարկային փաստաթղթում առկա է հատուցման ենթակա ընդհանուր գումարը, գործարքն իրականացրած հարկ վճարողների լիազորված անձանց պաշտոնը, անունը (անվան սկզբնատառը), ազգանունն ու ստորագրությունը և կատարված է հղում պայմանագրի ամսաթվին»:

Ինչպես արդեն նշվել է «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի և «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի միջև 09.01.2012 թ-ին օրենքով սահմանված կարգով կնքվել է վճարովի ծառայությունների մատուցման պայմանագիր, որով «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն իրավասու է ամբողջությամբ կազմակերպել և վերահսկել «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ին պատկանող գազալցակայաններում իրականացվող աշխատանքները և վճարել այդ ծախսերը, ինչպես նաև կազմակերպել հարկային մարմինների հետ աշխատանքները, կատարել նախատեսվող հարկերի և տուրքերի վճարումները, ինչի համար իրավասու է ձեռք բերել իր անունով հաշվիչ-դրամարկղային մեքենաներ և կրել պատասխանատվություն: Հետևաբար, «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից որևէ օրենքին հակասող գործունեության չի իրականացվել, ուստի ակտում վկայակոչված «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի խախտում թույլ չի տվել:

Վերը նշված հոդվածի բովանդակությունից հետևում, որ համախառն եկամուտը նվազեցվում է փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով, որոնք հանգեցնում են հարկատուի սեփական կապիտալի նվազեցմանը:

Տվյալ դեպքում «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի միջև կնքված պայմանագրի հիման վրա վերջինիս պատկանող գազալցակայաններում կատարել է փորձարարական, չափագրական աշխատանքներ, որոնց ընթացքում որպես անխուսափելի պայման օգտագործել է գազ և կատարվել է տարբեր մեքենաների գազալիցքավորում, քանի որ այլ կերպ հնարավոր չէ պարզել փորձարարական աշխատանքների արդյունավետությունը:

Պարզ է, որ այդ աշխատանքների ընթացքում պետք է ծախսվեր նաև էլեկտրաէներգիա: «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն իր աշխատանքների ընթացքում օգտագործած գազի և էլեկտրաէներգիայի համար ՍՊԸ-ի անվամբ կատարել է համապատասխան վճարումներ, որը քնականաբար հանգեցրել է վերջինիս սեփական կապիտալի նվազեցմանը և կատարված ծախսերը ՀՀ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված դրույթի հիման վրա նվազեցվել է «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի համախառն եկամուտից, հետևաբար այստեղ որևէ խախտման մասին խոսք լինել չի կարող:

Ինչ վերաբերում է ԱԱՀ-ի մասով արձանագրված խախտմանը, ապա նշենք, որ հարկային տեսչիկների կողմից խախտման հիմքում դրվել է նույնաբովանդակ հիմնավորում ինչ շահութահարկի մասով, որտեղ նշվել է, որ հաշվանցման ենթակա չէ «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի կողմից «Հայրուսգազարդ» ՓԲԸ և «Հայաստանի էլեկտրական ցանցեր» ՓԲԸ դուրս գրված և հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ն:

Ակտում արձանագրված վերը նշված խախտման դեմ առարկում ենք նույն հիմքով, ինչ շահութահարկի մասով: «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն ներկայացրել է ԱԱՀ-ի հաշվետվություններ, կատարել է հաշվարկներ և ցույց է տվել ծախսեր հարկային տեսչությունում, որի դեմ հարկային մարմինները որևէ առարկություն չեն ներկայացրել: Այդ իսկ պատճառով մենք համաձայն չենք ՍՊԸ-ի հանդեպ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի դրույթների կիրառմանը:

Ակտում արձանագրվել են խախտումներ նաև հաստատագրված վճարների մասով:

Այս կապակցությամբ նշենք, որ ՍՊԸ-ն շահութահարկի և ԱԱՀ-ի հաշվետվությունները ներկայացրել է ոչ թե նրա համար, որ «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից կատարվել է հաճախորդների սպասարկում, գազի մանրածախ վաճառք, այլ փորձարարական և չափագրական աշխատանքներ կատարելու համար, այդ իսկ պատճառով ՍՊԸ-ն չէր կարող հանդիսանալ հաստատագրված վճար վճարող, որի համար երբևէ չի ներկայացրել ելակետային տվյալներ և ոչ էլ որևէ հաշվետվություն:

«Հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի բովանդակությունից հետևում է, որ հարկատու հանդիսացող իրավաբանական անձը չի կարող միաժամանակ վճարել և հաստատագրված վճար և շահութահարկ, և ԱԱՀ, քանի որ հաստատագրված վճարը հանդիսանում է ավելացված արժեքի հարկին և (կամ) շահութահարկին փոխարինող պարտադիր և անհատույց վճար:

Համաձայն վերը նշված օրենքի 7-րդ հոդվածի, հաստատագրված վճարով հարկվող գործունեության տեսակ է հանդիսանում ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեություն: Սակայն «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն չի զբաղվել գազալցման (գազալիցքավորման) և հաճախորդների սպասարկման գործունեությամբ, այլ կատարել է միայն փորձարարական և չափագրական աշխատանքներ, որի ընթացքում էլ օգտագործել է գազ: Հետևաբար, «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն ՀՀ հարկային օրենսդրության իմաստով չի հանդիսանում հաստատագրված վճար վճարող:

Ստացվում է արևուրդ իրավիճակ: Հարկային տեսչությունն ընդունել է ՍՊԸ-ի հաշվետվությունները շահութահարկի, ԱԱՀ-ի մասով գրանցել և տրամադրել է հաշվիչ-դրամարկղային մեքենա ԱԱՀ-ով գործունեություն ծավալելու համար, իրականացրել է ամենամյա հսկողություն, որի ընթացքում որևէ խախտում չի հայտնաբերել և չի արձանագրել, համաձայն է եղել ՍՊԸ-ի գործունեության տեսակի հետ:

Ոչ հարկային տեսչությունը, ոչ էլ ՕՀ վարչության աշխատակիցները երբևիցե դիտողություն չեն ներկայացրել այն մասին, որ ՍՊԸ-ն աշխատում է սխալ հարկատեսակով, որ ՍՊԸ-ն հանդիսանում է հաստատագրված վճար վճարող:

ՍՊԸ-ն բարեխիղճ կերպով պետական քյուշե վճարել է շահութահարկ և ԱԱՀ: «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն հարկային պարտավորություններ չունի, ընդհակառակը ունի

միայն գերավճարներ: Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ միգուցե ՍՊԸ-ի կողմից թույլ են տրվել փաստաթղթային և հաշվապահական վրիպակներ, սակայն ՍՊԸ-ի կողմից պետությանը վնաս չի պատճառվել:

Եթե ի վերջո օպերատիվ հետախուզական վարչությունը գտել է, որ ՍՊԸ-ն պետք է հանդիսանա հաստատագրված վճար վճարող, ապա նույն գործունեության համար, նույն ժամանակահատվածում ինչու է տուգանք նախատեսել ԱԱՀ-ի և շահութահարկի մասով, ոչ մի կերպ հաշվի չառնելով 2012 թ-ի հունվարից ՍՊԸ-ի կողմից վճարումները և հարկային հաշվետվությունները:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ ընկերությունը խնդրում է վերացնել ՀՀ ՖՆ օպերատիվ հետախուզական վարչության թիվ 1004574 ակտը:

**ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.**

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

**1. Գանգատով բերված փաստարկները, որ ընկերությունը չի հանդիսացել հաստատագրված վճար վճարող և այս մասով իրավաչափ չէ պարտասխանավորություն առաջադրելը, հիմնավոր չեն, հիմք ընդունելով հետևյալը.**

«Հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի «իա» կետի համաձայն՝ հաստատագրված վճարի հարկվող օբյեկտ է համարվում ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեությունը: Օրենքի 59.8-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հաստատագրված վճար վճարողներ են համարվում գազալցման կայանների (կետերի) միջոցով ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեություն իրականացնողները: Նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ օրենքի 9.2-րդ գլխի դրույթները չեն տարածվում ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման այն կայանների (կետերի) միջոցով իրականացվող ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեության նկատմամբ, որտեղ, ՀՀ կառավարության սահմանած տեխնիկական կանոնակարգին համապատասխան, առկա են լիցքավորման բաշխիչ աշտարակներ: «Հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 59.7-րդ հոդվածի համաձայն, օրենքի իմաստով՝ գազալցման կայան (կետ) է համարվում ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) համար հարմարեցված սարքավորումների ամբողջությունը:

Քննարկվող դեպքում «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի հետ կնքած պայմանագրի հիման վրա վերջինիս պատկանող գազալցակայաններում կատարել է փորձարարական, չափագրական աշխատանքներ, որի ընթացքում իրականացրել է ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեության: «Հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 59.8-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ գազալցման կայանների (կետերի) միջոցով ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեություն իրականացնողները համարվում են հաստատագրված վճար վճարողներ, անկախ փորձարարական կամ չափագրական աշխատանքների շրջանակներում նշված գործունեությունն իրականացնելու հանգամանքից:

Բողոքի քննարկման ընթացքում բողոքաբերը ընդունեց, որ «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն փաստացի իրականացրել է ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեություն, սակայն բերեց նաև այն փաստարկը, որ «Հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 9.2-րդ գլխի դրույթները չեն տարածվում ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման այն կայանների (կետերի) միջոցով իրականացվող ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեության նկատմամբ, որտեղ, ՀՀ կառավարության սահմանած տեխնիկական կանոնակարգին համապատասխան, առկա են լիցքավորման բաշխիչ աշտարակներ:

Ավտոգազալիցքավորման ճնշակայանների (ԱԳԼՃԿ) կառուցման և շահագործման նվազագույն պահանջների տեխնիկական կանոնակարգը հաստատվել է ՀՀ կառավարության 28.08.2008թ. N1101-Ն որոշմամբ, իսկ «Հաստատագրված վճարների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանվել է, որ ԱԳԼՃԿ-ի գործունեության նկատմամբ հաստատագրված վճարի փոխարեն հարկման ընդհանուր կարգը կկիրառվի, եթե ԱԳԼՃԿ-ում ՀՀ կառավարության սահմանած տեխնիկական կանոնակարգին համապատասխան առկա են բաշխիչ աշտարակներ: Օրենքի այդ պահանջը կիրառելու համար պետք է պահպանվեն տվյալ ԱԳԼՃԿ-ում ՀՀ կառավարության 28.08.2008թ. N1101-Ն որոշմամբ հաստատված տեխնիկական կանոնակարգի պահանջները, մասնավորապես, բաշխիչ աշտարակի տեսակի հաստատման սերտիֆիկատի, աշտարակի ստուգաչափման մասին առանձին վկայականի առկայությունն և այլն: Հարկային մարմնի պահանջով ստուգման ընթացքում չեն ներկայացվել ՀՀ կառավարության կողմից սահմանված տեխնիկական կանոնակարգի պահանջների կատարումը հիմնավորող փաստաթղթեր: Միաժամանակ, ստուգման ընթացքում պարզվել ու արձանագրվել է, որ ԱԳԼՃԿ-ում շահագործվող գազատարների և ագրեգատների վրա տեղադրված չափման միջոցները, հսկիչ-չափիչ սարքերը սահմանված կարգով կապարակնքված չեն:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը, «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն փաստացի իրականացրել է ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման (գազալիցքավորման) գործունեությունը ստուգվող ժամանակաշրջանում հանդիսացել է հաստատագրված վճարով հաստատագրված վճարի հարկվող օբյեկտ, իսկ ընկերությունը այդ մասով հանդիսացել է հաստատագրված վճար վճարող:

Ինչ վերաբերվում է բողոքով բերված այն փաստարկին, որ հարկային մարմնի կողմից գրանցվել է «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի ՀԴՄ-ն, ապա ՀՀ կառավարության 26.08.2004թ. «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները հաստատելու մասին» N 1325-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների 4-րդ կետի համաձայն՝ օրենքով սահմանած կարգով ՀԴՄ-ի պարտադիր կիրառմամբ գործունեություն իրականացնող կազմակերպություններն իրենց հաշվառման վայրի հարկային տեսչություն են ներկայացնում գրանցման ենթակա ՀԴՄ-ն (ՀԴՄ-ները) և ՀԴՄ-ի անձնագիրը (անձնագրերը): Կանոնների 5-րդ կետի համաձայն՝ հարկային մարմինը, կանոնների 4-րդ կետում նշված ՀԴՄ-ն և անձնագիրը (անձնագրերը) ստանալուց անմիջապես հետո լրացնում և ստորագրում է ՀԴՄ-ի գրանցման հայտ: Ստորագրված հայտի մեկ օրինակը տրամադրում է ՀԴՄ-ի պարտադիր կիրառմամբ գործունեություն իրականացնող կազմակերպությանը: Հարկային տեսչությունը ՀԴՄ-ի գրանցման հայտն ստորագրելուց անմիջապես հետո կատարում է ՀԴՄ-ի գրանցում: ՀՀ կառավարության 26.08.2004թ. «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները հաստատելու մասին» N1325-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների համաձայն՝ հարկային մարմինը ՀԴՄ-ի գրանցման համար իրավունք չունի պահանջելու կանոններով չնախատեսված որևէ այլ փաստաթուղթ (այդ թվում՝ բաշխիչ աշտարակի տեսակի հաստատման սերտիֆիկատ կամ աշտարակի ստուգաչափման մասին վկայական):

**2. Գանգաղով բերված փաստարկները, որ շահութահարկի և ավելացված արժեքի հարկի մասով իրավաչափ չէ պարասխանափոխություն առաջադրելը, հիմնավոր չեն, հիմք ընդունելով հետևյալը.**

Քննարկվող դեպքում «Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ-ն իրականացրել է բետոնի արտադրություն, հանրային սննդի և ավտոգազալիցքավորման գործունեություն: Ընկերությունն իր մատուցած ծառայությունների ընթացքում իրականացրել է նաև ավտոմեքենաների գազալիցքավորում, տնօրինել և օգտագործել է ստացված բնական գազը: «Հայրուսգազարդ» ՓԲԸ-ում որպես գազի բաժանորդ հանդես է գալիս «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ն, հարկային հաշիվները դուրս են գրվել «ԿԱՐ- ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի անունով, սակայն գազը տնօրինում և վաճառում է «Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ-ն, բանկային փոխանցումներով վճարում ստացված գազի արժեքը, միաժամանակ հաշվանցելով «ԿԱՐ- ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի անունով դուրս գրված հարկային հաշվում առանձնացված ԱԱՀ-ն, իսկ ստացված գազի արժեքը

շահութահարկով հարկման իմաստով համարում է ծախս: Նույնատիպ գործողություններ են կատարվել «Հայաստանի էլեկտրական ցանցեր» ՓԲԸ-ի -ից ստացված էլեկտրոէներգիայի մասով:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն ԱԱՀ վճարող անձինք հաշվետու ժամանակաշրջանում պետական բյուջե են վճարում այդ ժամանակաշրջանում իրականացված հարկվող գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառության նկատմամբ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարը, որից հաշվանցվում (պակասեցվում) են արտադրական և այլ առևտրային նպատակներով հանրապետության տարածքում հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված այն ապրանքների և ստացված այն ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների չափով (բացառությամբ սույն օրենքով սահմանված դեպքերի), որոնց դիմաց բանկի կամ փոստի միջոցով մատակարարի բանկային հաշվին կատարվել է վճարում, բացառությամբ սույն հոդվածով սահմանված դեպքերի:

Ստացած ապրանքների կամ մատուցված ծառայությունների գծով դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները հաշվանցվում են հաշվի առնելով հաշվանցումների կատարման համար օրենքով սահմանված պայմանները՝ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20, 23, 43.1 հոդվածներին համապատասխան և սահմանափակումները՝ օրենքի 26-րդ և 27-րդ հոդվածներին համապատասխան: Միաժամանակ, օրենքի 20-րդ հոդվածին համապատասխան թղթային կամ էլեկտրոնային հարկային հաշվում պարտադիր նշվում են՝ մասնավորապես Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած՝ ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի նկատմամբ ներկայացվող պահանջներով նախատեսված տվյալները (ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ սահմանված): Նշված վավերապայմանները սահմանված են ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ, ըստ որի հաշվարկային փաստաթղթում արտացոլվում է մասնավորապես ակտիվներ ձեռք բերող կամ ծառայություններ ստացող (աշխատանքներ ընդունող) հարկ վճարողի Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված դեպքերում ՀՎՀՀ ունենալը պարտադիր լինելու դեպքում՝ ՀՎՀՀ, իրավաբանական անձի անվանումը:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, քննարկվող դեպքում ստացված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ գումարների հաշվանցում չէր կարող իրականացվել «Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից, քանի որ մասնավորապես «Հայռուսգազարդ» ՓԲԸ-ի և «Հայաստանի էլեկտրական ցանցեր» ՓԲԸ-ի կողմից հարկային հաշիվները դուրս են գրվում այլ կազմակերպության՝ «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի անունով, որն էլ հանդիսանում է տվյալ գազի և էլեկտրաէներգիայի ձեռքբերողը:

Ինչ վերաբերում է հաշիվներում առանձնացված գազի և էլեկտրաէներգիայի արժեքները «Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից ծախսագրելուն, ապա «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի առաջին կետի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով: Նույն հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն՝ ապրանքանյութական պաշարների, աշխատանքների, ծառայությունների, հիմնական միջոցների և այլ ակտիվների ձեռքբերման (և համապատասխան դեպքերում՝ այլ հարկատուների եկամուտներին վերաբերող) փաստաթղթերի հիմնավորման նկատմամբ ներկայացվող պահանջները սահմանում է Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը:

ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ սահմանված է նյութական ու ոչ նյութական ակտիվների, ծառայությունների (աշխատանքների) ձեռքբերման ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի նկատմամբ ներկայացվող պահանջների սահմանման և այդ փաստաթղթերի կազմման կարգը, որի 2-րդ կետի, մասնավորապես «գ» ենթակետի համաձայն հաշվարկային փաստաթղթում (նշված որոշմամբ սահմանված) արտացոլվում է

ակտիվներ ձեռք բերող կամ ծառայություններ ստացող (աշխատանքներ ընդունող) հարկ վճարողի Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված դեպքերում ՀՎՀՀ ունենալու պարտադիր լինելու դեպքում՝ ՀՎՀՀ, իրավաբանական անձի անվանումը:

Ելնելով վերոգրյալից, որ «Ուրախ և տխուր» ՍՊԸ-ի կողմից, հարկվող շահույթը հաշվարկելիս, գազի և էլեկտրաէներգիայի գծով ծախսերը չէին կարող համախառն եկամտից նվազեցվել, քանի որ նշված ապրանքի և ծառայության ստացողը հանդիսանում է այլ կազմակերպություն և համապատասխան ծախսը հիմնավորող փաստաթղթերն էլ դուրս են գրվում վերջինիս անունով:

Ընկերության բողոքով բերվում է այն փաստարկը, որ ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ նախատեսվում է ծախսերը հիմնավորող հաշվարկային փաստաթղթերին ներկայացվող պահանջների առանձնահատուկ դեպքեր, երբ կարգի 2-րդ կետի «բ», «գ», «դ» և «ե» ենթակետերի որոշ վավերապայմաններ հաշվարկային փաստաթղթում արտացոլված չլինելու դեպքում այդ ենթակետերի պահանջները համարվում են բավարարված, եթե առկա է ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով կողմերի միջև կնքված գրավոր պայմանագիր, որում արտացոլված են այդ վավերապայմանները, իսկ հաշվարկային փաստաթղթում առկա է հատուցման ենթակա ընդհանուր գումարը, գործարքն իրականացրած հարկ վճարողների լիազորված անձանց պաշտոնը, անունը (անվան սկզբնատառը), ազգանունն ու ստորագրությունը և կատարված է հղում պայմանագրի ամսաթվին): Այս առումով բողոքաբերը նշում է, որ «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի և «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի միջև 09.01.2012 թ-ին օրենքով սահմանված կարգով կնքվել է վճարովի ծառայությունների մատուցման պայմանագիր, որով «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ն իրավասու է ամբողջությամբ կազմակերպել և վերահսկել «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ին պատկանող գազալցակայաններում իրականացվող աշխատանքները և վճարել այդ ծախսերը, ինչպես նաև կազմակերպել հարկային մարմինների հետ աշխատանքները, կատարել նախատեսվող հարկերի և տուրքերի վճարումները, ինչի համար իրավասու է ձեռք բերել իր անունով հաշվիչ-դրամարկղային մեքենաներ և կրել պատասխանատվություն:

Վերոնշյալ փաստարկը ևս հիմնավոր չէ, քանի որ ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ կետով նախատեսված են ակտիվներ ձեռք բերող կամ ծառայություններ ստացող (աշխատանքներ ընդունող) հարկ վճարողի ու ակտիվներ օտարող կամ ծառայություններ մատուցող (աշխատանքներ կատարող) հարկ վճարողների վավերապայմանները: Ընդ որում, կարգի 3-րդ կետով նախատեսված առանձնահատկությունները վերաբերվում են գործարքն իրականացրած (տվյալ դեպքում՝ գազի և էլեկտրոէներգիայի մատակարարման գործարքն իրականացրած) կողմերի միջև կնքված պայմանագրին, ինչը բացարձակապես կապ չունի «Ուրախ և Տխուր» ՍՊԸ-ի և «ԿԱՐ-ԲԵԳ» ՍՊԸ-ի միջև կնքված պայմանագրի հետ:

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 Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ՖՆ ՕԿՎ 16.06.2014 թ-ի թիվ 1004574 ստուգման ակտը թողնել անփոփոխ:

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

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ