

## ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

### Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 13/3

7 ապրիլի 2015 թ.

Քննարկվեց «Ռոբէլ» ԱԿ 10.03.2015 թ-ի գրությամբ բերված գանգատը ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 04.02.2015 թ-ի թիվ 5011219 ակտի դեմ, ինչպես նաև 07.04.2015 թ-ի գրությամբ բերված միջնորդությունը «Ռոբէլ» ԱԿ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության վերստուգում կատարելու վերաբերյալ:

#### **«Ռոբէլ» ԱԿ գանգատում բերված փաստարկները.**

Գանգատը վերաբերվում է բացառապես ավելացված արժեքի հարկի մասով պետական բյուջեի հետ արտադրական կոդպերատիվի փոխհարաբերությունների առնչությամբ ակտի արձանագրումներին:

Ակտում ԱԱՀ-ի մասով «Ռոբէլ» ԱԿ կողմից պետական բյուջեի նկատմամբ պարտավորությունների կատարման թերացումները կապվում են բացառապես էլեկտրոնային եղանակով ներկայացված հարկային հաշիվները սահմանված ժամկետներում չվավերացնելու և «դուրս գրված» հարկային հաշիվների վերաբերյալ սահմանված կարգով և ժամկետներում հարկային մարմիններին համապատասխան տեղեկատվություն չներկայացնելու հետ: Ընդ որում, այս մոտեցումը ստուգողը հիմնավորում է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի, 43.1 հոդվածի 2-րդ մասի (ի դեպ՝ հոդվածը այդպիսի մաս չունի) և ՀՀ կառավարության 07.07.2011 թ-ի թիվ 937-Ն որոշման պահանջներին հղում կատարելով:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածը կարգավորում է մատակարարված ապրանքների և ծառայությունների համար դուրս գրված հարկային հաշիվներում պարտադիր արտացոլման ենթակա տվյալները, ամրագրելով, որ հարկային հաշիվները դուրս են գրվում բացառապես էլեկտրոնային եղանակով: Միաժամանակ հոդվածի երկրորդ մասի 1-ին կետն ամրագրում է, որ ԱԱՀ վճարող անձինք յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո՝ մինչև դրան հաջորդող ամսվա 20-ը (ներառյալ), ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով հարկային մարմին են ներկայացնում տեղեկատվություն իրենց կողմից առանց ինտերնետային կապի դուրս գրված հարկային հաշիվների վերաբերյալ, իսկ 2-րդ կետը սահմանում է, որ էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնում են հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների և ծառայություն մատուցողների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները:

Նախ հարկ է նշել, որ օրենսդիրը ԱԱՀ-ի համար հաշվետու ժամանակաշրջան է սահմանել եռամսյակը (հոդված 32): Մյուս կողմից դժվար չէ նկատել, որ հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկատվություն ներկայացնելու պարտավորությունը վերապահված է այդ հաշիվները դուրս գրող կազմակերպությանը՝ տվյալ դեպքում ապրանքներ և ծառայություններ մատակարարող ընկերություններին, այլ ոչ թե այդ ապրանքները և ծառայությունները սպառող կազմակերպությանը, իսկ հարկային հաշիվ դուրս գրելու պարտավորությունը կարգավորված է նշված օրենքի 18-րդ հոդվածով:

Հետևաբար, թե հարկային հաշիվներ դուրս գրելը և թե դրանց վերաբերյալ անհրաժեշտ տեղեկատվություն ներկայացնելը տվյալ դեպքում «Ռոբէլ» ԱԿ պարտավորություններից դուրս է:

Օրենսդիրը ապրանքներ և ծառայություններ սպառող հարկատուներին վերապահում է միայն հարկային հաշիվները էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնելու պարտավորությունը: Այս պահանջի ժամանակին կատարումը չի ապահովվել և այդ փաստը «Ռոբէլ» ԱԿ-ն ընդունում է: Սակայն հարց է առաջանում, արդյո՞ք հարկային հաշիվների սահմանված կարգով չվավերացնելը զրկում է սպառող կազմակերպությանը ԱԱՀ-ի մասով պետական բյուջե կատարվող վճարումներում պակասեցում կամ հաշվանցում կատարելու իրավունքից: Չէ որ անկախ հարկային հաշիվները էլեկտրոնային վավերացման ենթարկելու փաստից սպառող կազմակերպությունը մատակարարներին կատարում է բանկային փոխանցումներ թղթային կրիչների վրա ձևակերպված հաշիվ-ապրանքագրերի հիման վրա (ի դեպ ինչը չի արգելված օրենքով, ինչպես և չի արգելված թղթային կրիչի վրա հարկային մարմիններին տեղեկություններ ներկայացնելը՝ ՀՀ կառավարության 07.07.2011թ. թիվ 937-Ն որոշման հավելվածի 1-ին կետի համաձայն): Չէ որ ԱԱՀ-ի մասով գումարների դեպոնացման հանգամանքը պայմանավորված է մատակարարներին կատարված վճարումների փաստով և այդ պահից վճարումներ կատարող կազմակերպությունը ստանում է ԱԱՀ-ի մասով պակասեցում կատարելու իրավունքը, անկախ հարկային հաշիվի էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնելու փաստից: Այս պայմանն ամրագրված է նաև օրենքի 23-րդ հոդվածի 1-ին կետում (հաշվանցման համար հիմք է հանդիսանում ձեռք բերված այն ապրանքների և ստացված այն ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների չափը, որոնց դիմաց բանկի կամ փոստի միջոցով մատակարարի բանկային հաշիվին կատարվել է վճարում):

Ի դեպ, օրենքի 43.1 հոդվածը հակասում է 23-րդ հոդվածի 1-ին կետի վերը նշված այս պահանջին և քանի որ էլեկտրոնային հաշվետվությունների համակարգի ներմուծումը հարկային վարչարարության ոլորտ հիմնականում հետապնդում է վերջինս կատարելագործելու և հարկատու-հարկային տեսուչ շփումները մինիմալացնելու նպատակ, բյուջեի նկատմամբ հարկատուի պարտավորությունների կատարման իրավական գնահատականը կարող է ձևավորվել բացառապես օրենքի 23-րդ հոդվածի 1-ին կետով ամրագրված դրույթով պայմանավորված: Հետևաբար, ամփոփելով կարելի է պնդել, որ պետական բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների համատեքստում, այդ թվում՝ ԱԱՀ-ի մասով հաշվանցում կատարելու առումով, հիմք է հանդիսանում մատակարարներին կատարած վճարումների փաստը, այլ ոչ թե էլեկտրոնային հարկային հաշիվների վավերացման հանգամանքը: Ավելին, օրենքի 33-րդ հոդվածը ամրագրում է, որ ԱԱՀ վճարողները օրենքի 32-րդ հոդվածով սահմանված ժամկետներում իրենց գրանցման վայրի հարկային տեսչության մարմին են ներկայացնում պետական բյուջե ԱԱՀ-ի վճարման համար համապատասխան հաշվարկներ՝ ՀՀ հարկային տեսչության կողմից սահմանված ձևով: Այդ հաշվարկները ժամանակին թղթային կրիչների վրա ներկայացվել են հարկային մարմին:

Ելնելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի դրույթներից և դրանց վերը շարադրված մեկնաբանություններից «Ռոբէլ» ԱԿ-ն գտնում է՝

ա) մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկատվություն ներկայացնելու պարտավորություն օրենքով «Ռոբէլ» ԱԿ-ն չի կրում,

բ) «Ռոբէլ» ԱԿ-ն թերացել է դուրս գրված հարկային հաշիվները վավերացնելու խնդրում և պատրաստ է համապատասխան վարչական պատասխանատվություն կրելու,

զ) միաժամանակ, այդ թերացումը չի խոչընդոտել հաշիվ-ապրանքագրերի հիման վրա մատակարարներին կատարել համապատասխան բանկային վճարումներ և ձեռք բերել ԱԱՀ-ի մասով հաշվանցում կատարելու փաստացի իրավունք,

դ) պետական բյուջեի հետ փաստացի փոխհարաբերություններում ԱԱՀ-ի գծով հարկային պարտավորությունների կատարման առումով խախտումներ և չարաշահումներ թույլ չի տրվել,

ե) ԱԱՀ-ի գծով սահմանված ժամկետներում հարկային մարմինն են ներկայացվել այդ հարկատեսակի գծով յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի համար անհրաժեշտ հաշվարկները:

«Ռոբէլ» ԱԿ-ն Գանգատարկման հանձնաժողովին խնդրում է ուսումնասիրել և հաշվի առնել գանգատում բերված փաստարկները: Միևնույն ժամանակ, «Ռոբէլ» ԱԿ 07.04.2015 թ-ի գրությամբ միջնորդություն է ներկայացվել բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում կատարելու վերաբերյալ:

### **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:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 16.12.2014 թ-ի թիվ 5011219 հանձնարարագրի համաձայն «Ռոբէլ» ԱԿ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 04.02.2015 թ-ի թիվ 5011219 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 54.534.400 դրամ:

«Ռոբէլ» ԱԿ գանգատը վերաբերվում է միայն ավելացված արժեքի հարկի գծով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությանը:

Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է.

1. ընկերությունը էլեկտրոնային եղանակով մատակարարներից ստացված թվով 12 հարկային հաշիվների (Ակտում թվարկված են) վերաբերյալ տեղեկությունները չի ներառել 2014 թ-ի 2-րդ և 3-րդ եռամսյակների համար ՀՏ ներկայացված «դուրս գրված և մատակարարներից ստացված հարկային հաշիվների վերաբերյալ» տեղեկություններում: Նշված հարկային հաշիվներն ընկերության կողմից վավերացվել են էլեկտրոնային ստորագրությամբ 07.11.2014 թ-ին: Հետևաբար այդ հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունները ներկայացվել են սահմանված ժամկետից ուշ, սակայն ընկերությունը մատակարարներին վճարված գումարներին համապատասխան հաշվանցել է նշված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները: Հետևաբար խախտվել են «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի, 43.1-րդ հոդվածի 2-րդ մասի և ՀՀ կառավարության 07.07.2011 թ-ի թիվ 937-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի պահանջները: Նշված խախտման արդյունքում ընկերությունը ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներում ավել հաշվանցումներ է կատարել 2014 թ-ի հունիսին 5335194 դրամ, հուլիսին՝ 6203075 դրամ, օգոստոսին՝ 6144150 դրամ և սեպտեմբերին՝ 6289964 դրամ, ընդամենը 23972383 դրամ:

2. Ընկերությունը, մատակարարներից ստացված թվով երկու հարկային հաշիվների վերաբերյալ առանց սահմանված կարգով տեղեկություններ ներկայացնելու մատակարարներին վճարված գումարներին համապատասխան հաշվանցել է նշված

հարկային հաշիվներում ստանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները, ընդամենը 5386555 դրամի չափով, որից 2014 թ-ի ապրիլ ամսվա համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցել է 4573380 դրամ ԱԱՀ և մայիս ամսվա համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկով՝ 813175 դրամ ԱԱՀ: Հետևաբար խախտվել են «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի, 43.1-րդ հոդվածի, ՀՀ կառավարության 30.05.2001 թ-ի թիվ 481 որոշման և 07.07.2011 թ-ի թիվ 937-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի պահանջները:

Արդյունքում ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 53959238 դրամ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց նաև, որ ավելացված արժեքի հարկի գծով ստուգվող ժամանակաշրջանն ընդգրկել է 01.01.2008 թ-ից մինչև 30.09.2014 թ-ը:

Տվյալ դեպքում ընկերության կողմից էլեկտրոնային եղանակով մատակարարներից ստացված հարկային հաշիվները 2014 թ-ի 2-րդ և 3-րդ եռամսյակներում վավերացվելու փոխարեն դրանք էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացվել են 07.11.2014 թ-ին: Սակայն այդ հարցին ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք իրավասու չեն եղել անդրադառնալ, քանի որ այն դուրս է եղել ստուգմամբ ընդգրկվող ժամանակաշրջանից:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ խնդրո առարկա հարցերը հնարավոր է պարզաբանել «Ռոբէլ» ԱԿ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում կատարելու միջոցով: Հետևապես, ղեկավարվելով «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի բ) և ը) կետի դրույթներով, ինչպես նաև հիմք ընդունելով «Ռոբէլ» ԱԿ վերստուգում կատարելու վերաբերյալ 07.04.2015 թ-ի միջնորդությունը, Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ անհրաժեշտ է միջնորդություն ենրկայացնել ՀՀ ֆինանսների նախարարին՝ «Ռոբէլ» ԱԿ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում կատարելու համար:

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՝

Միջնորդություն ներկայացնել ՀՀ ֆինանսների նախարարին՝ «Ռոբէլ» ԱԿ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության վերստուգում կատարելու համար:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

