

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 47/6

17 նոյեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց «Շեն» ՍՊԸ 07.10.2015 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ 23.09.2015 թ-ի թիվ 5012340 ակտի դեմ:

«Շեն» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

15.09.2015 թ-ին կազմվել և «Շեն» ՍՊԸ-ին (այսուհետ նաև ընկերություն) է ներկայացվել թիվ 5012340 ստուգման ակտի նախագիծը, այնուհետև նույն բովանդակությամբ 23.09.2015 թ-ի կազմվել և ներկայացվել թիվ 5012340 ստուգման ակտը, որով ընկերությանը ներկայացվել է ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ 7.427.872 դրամ պարտավորություն: Աստուգմամբ այլ խախտումներ չեն հայտնաբերվել:

«Շեն» ՍՊԸ-ն գտնում է, որ ակտը ենթակա է անվավեր ճանաչման հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 27-րդ հոդվածի համաձայն, եթե ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք միաժամանակ իրականացնում են ԱԱՀ-ով հարկվող և ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքներ (ներառյալ՝ ԱԱՀ-ից ազատված, հարկման օբյեկտ չհամարվող, հաստատագրված կամ արտոնագրային վճարներով կամ շրջանառության հարկով հարկվող գործարքներ, ինչպես նաև այնպիսի գործարքներ, որոնց վրա չի տարածվում սույն օրենքի գործողությունը), ապա հաշվետու ժամանակաշրջանում իրականացված ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքների հարկվող շրջանառության նկատմամբ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարից կարող են հաշվանցել (պակասեցնել) տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանում իրականացված՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներին ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումների (ձեռք բերված ապրանքների (բացառությամբ շահագործման ժամկետ ունեցող գույքի), ստացված ծառայությունների՝ այսուհետ նույն հոդվածում՝ ձեռքբերումների) հարկային հաշիվներում, օրենքով սահմանված չափի սահմաններում հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների ֆիսկալային կտրոններում կամ կրճատ հաշիվ ապրանքագրերում (այսուհետ հարկային հաշիվներում), ապրանքների (բացառությամբ շահագործման ժամկետ ունեցող գույքի) ներմուծման մաքսային հայտարարագրերում, իսկ ԵՏՄ անդամ պետություններից ՀՀ տարածք ներմուծված ապրանքների գծով՝ ներմուծման հարկային հայտարարագրերում (այսուհետ՝ ապրանքների ներմուծման մաքսային հայտարարագրերում) առանձնացված և նույն օրենքի այլ հոդվածներին համապատասխան հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի ընդհանուր գումարը:

Նույն հոդվածի համաձայն, հաշվետու ժամանակաշրջանում հաշվանցման ենթակա գումարներից պակասեցվում են ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքներին ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումների հարկային հաշիվներում, ինչպես նաև ապրանքների ներմուծման մաքսային հայտարարագրերում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները:

Ստուգման ժամանակահատվածում ընկերությունն իրականացրել է ԱԱՀ-ից ազատված և ԱԱՀ-ով հարկվող գործունեություն: Առաջնորդվելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 27-րդ հոդվածի դրույթներով՝ իրականացված ԱԱՀ-ից ազատված գործարքների մասով հաշվետու ժամանակաշրջանում հաշվանցման ենթակա ավելացված արժեքի հարկի գումարներից պակասեցվել են տվյալ հաշվետու ժամանակահատվածում ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքներին ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումների ԱԱՀ-ի գումարները՝ համաձայն մատակարարների կողմից ք.Երևան,

Հերացի 5 հասցեով (քաղաքաշինական օբյեկտի շինարարություն, որն ազատված է ԱԱՀ-ից) առաքված և Կոտայքի մարզ գ.Ձորաղբյուր ամառանոցային թղմ. 15/1 հասցեում ընկերությանը պատկանող խանութ-պահեստից համաձայն համապատասխան պահանջագրերի տեղափոխված ապրանքների, իսկ ուղղակիորեն չվերագրվող ձեռքբերումների հարկային հաշիվների, և ՀԴՄ կտրոնների հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարներից պակասեցվել են չհարկվող գործարքների տեսակարար կշռով:

Այսպիսով, ընկերությունը ԱԱՀ-ից ազատված գործարքների մասով հաշվետու ժամանակաշրջանում հաշվանցման ենթակա ավելացված արժեքի հարկի գումարներից պակասեցրել է տվյալ հաշվետու ժամանակահատվածում ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքներին ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումների ԱԱՀ-ի գումարները, մինչդեռ ստուգում իրականացնող անձինք, ուղղակիորեն վերագրվող են համարել միայն այն ձեռքբերումները, որոնք մատակարարների կողմից անմիջապես, առանց բեռնաթափվելու և բեռնավորվելու տեղափոխվել են շինհրապարակ (շինհրապարակում իրականացվում է քաղաքաշինական օբյեկտի շինարարություն, որն ազատված է ԱԱՀ-ից): Մնացած ձեռքբերումները, որոնք շինհրապարակ են տեղափոխվել ընկերությանը պատկանող պահեստից, ուղղակիորեն վերագրվող չեն համարվել (ուղղակիորեն վերագրվող չի նշանակում ուղղակիորեն հասցեագրված) և դրանց մասով արդեն պակասեցումներն իրականացվել են այլ մեթոդի, տեսակարար կշռի կիրառման հիման վրա:

Հարկ է նշել, որ ընկերությունն ամբողջությամբ փաստաթղթավորել է ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումները և դրանց համապատասխան էլ իրականացրել է ԱԱՀ-ի հաշվանցումները և պակասեցումները: Ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումներն արտացոլված են նաև կատարողական ակտերում:

Հաշվի առնելով, որ ձեռքբերումներն այս կամ այն հասցե առաքվելը և հետագա տեղափոխվելը չի կարգավորվում ԱԱՀ-ի մասին օրենքով և նաև որևէ կերպ չի կարող նշված հանգամանքը վկայակոչվել ձեռքբերումները ուղղակիորեն վերագրվող կամ չվերագրվող դասելու առումով, ինչպես նաև այն հանգամանքը, որ ընկերությունը պակասեցումներն իրականացրել է օրենքի դրույթներին համապատասխան, գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ կողմից կազմված 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:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 15.07.2015 թ-ի թիվ 5012340 հանձնարարագրի համաձայն «Շեն» ՍՊԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ 23.09.2015 թ-ի թիվ 5012340 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.427.872 դրամ:

Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունն իրականացրել է ԱԱՀ-ով հարկվող և ԱԱՀ-ից ազատված գործարքներ, սակայն խախտելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 27 հոդվածի պահանջները 2012 թ-ի 4-րդ եռամսյակի համար ՏՀՏ ներկայացրած ԱԱՀ-ի հաշվարկում հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի պակասեցվող գումարը պակաս է հաշվարկել 183291 դրամի չափով, 2013 թ-ի 1-ին եռամսյակում՝ 610969 դրամի չափով, 2013 թ-ի 2-րդ եռամսյակում՝ 1201350 դրամի չափով, 2013 թ-ի 4-րդ եռամսյակում՝ 1362166 դրամի չափով, 2014 թ-ի 2-րդ

եռամսյակում՝ 1207885 դրամի չափով, 2014 թ-ի 3-րդ եռամսյակում՝ 1131280 դրամի չափով, իսկ 2014թ-ի 1-ին և 4-րդ եռամսյակներում ավել է հաշվարկվել համապատասխանաբար 140668 դրամ և 1131280 դրամի չափով: Արդյունքում հիմք ընդունելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 25-րդ հոդվածների դրույթները ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.427.872 դրամ, ինչպես նաև առաջադրվել է 2014 թ-ի 1-ին և 4-րդ եռամսյակներում բյուջե վճարման գումարից վերադարձման (պակասեցման) 1.271.948 դրամ:

Ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձինք նշեցին, որ ստուգման ընթացքում ընկերության տնօրինությանը կատարվել է գրավոր հարցում 01.01.2011-31.03.2015 թ.թ. ժամանակահատվածում իրացված ապրանքների (մանրա-մեծածախ առևտուր) ինքնարժեքի և դուրս գրված հարկային հաշիվների համաձայն մատուցված շինարարական աշխատանքների համար (ըստ կատարողական ակտերի) օգտագործված ապրանքանյութական արժեքների ծախսումների վերաբերյալ անհրաժեշտ փաստաթղթերի տրամադրման համար, ինչպես նաև ԱԱՀ-ով հարկվող ու ԱԱՀ-ից ազատված գործարքների մասով ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներում հաշվանցման (պակասեցման) ենթակա ԱԱՀ-ի գումարների հաշվարկման եղանակի (ըստ տեսակարար կշռի կամ ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումների) վերաբերյալ:

Պատասխան գրությամբ ընկերությունը ներկայացրել է 01.01.2012-31.03.2015 թ.թ.-ում ԱԱՀ-ից ազատված գործարքների կատարողական ակտերում օգտագործված նյութերի ընդհանուր արժեքը մեկ թվով (առանց նյութատեսակների բացվածքի), որը կազմել է 51199000 դրամ (ներառյալ ԱԱՀ), ինչպես նաև ԱԱՀ-ով հարկվող գործունեության մասով՝ ընդամենը 15005400 դրամ (առանց ԱԱՀ-ի): Սակայն ստուգմանը ներկայացված կատարողական ակտերում արտացոլված նյութական ծախսումները ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքների մասով ըստ տարիների կազմում է ընդամենը 58676590 դրամ:

Կատարված հաջորդ հարցմամբ պահանջվել է ներկայացնել կատարված շինարարական աշխատանքների հիման վրա կազմված յուրաքանչյուր կատարողական ակտում ներառված նյութական ծախսումների բացվածքը՝ ըստ նյութատեսակների, դրանց քանակի և ձեռք բերման գները: Ստուգողների պնդմամբ ընկերության կողմից չեն տրամադրվել յուրաքանչյուր կատարողական ակտում ներառված նյութական ծախսումների բացվածքն ըստ նյութատեսակների և դրանց արժեքի, այլ տրամադրվել է ԱԱՀ-ով հարկվող և ԱԱՀ-ից ազատված գործարքների նյութական ծախսումներն ըստ տարիների՝ մեկ ընդհանուր թվով:

Վերոգրյալ հանգամանքները, ինչպես նաև ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապացույցները հիմք են հանդիսացել Ակտի 4-րդ կետում նկարագրված խախտումներն արձանագրելու համար:

Միևնույն ժամանակ ընկերությունը պնդում է, որ ԱԱՀ-ից ազատված գործարքների մասով հաշվետու ժամանակաշրջանում հաշվանցման ենթակա ավելացված արժեքի հարկի գումարներից պակասեցվել են տվյալ հաշվետու ժամանակահատվածում ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքներին ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումների ԱԱՀ-ի գումարները, մինչդեռ ստուգում իրականացնող անձինք, ուղղակիորեն վերագրվող են համարել միայն այն ձեռքբերումները, որոնք մատակարարների կողմից անմիջապես, առանց բեռնաթափվելու և բեռնավորվելու տեղափոխվել են շինհրապարակ (շինհրապարակում իրականացվում է քաղաքաշինական օբյեկտի շինարարություն, որն ազատված է ԱԱՀ-ից): Մնացած ձեռքբերումները, որոնք շինհրապարակ են տեղափոխվել ընկերությանը պատկանող պահեստից, ուղղակիորեն վերագրվող չեն համարվել և դրանց մասով պակասեցումներն իրականացվել են այլ մեթոդի, տեսակարար կշռի կիրառման հիման

վրա: Ընկերությունը պնդում է նաև, որ ամբողջությամբ փաստաթղթավորել է ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումները և դրանց համապատասխան իրականացրել է ԱԱՀ-ի հաշվանցումները և պակասեցումները: Ուղղակիորեն վերագրվող ձեռքբերումներն արտացոլված են նաև կատարողական ակտերում:

Խնդրո առարկա հարցերի պարզաբանման նպատակով ստուգումն իրականացրած անձանց և ընկերության ներկայացուցիչներին առաջարկվել է ևս մեկ անգամ համատեղ քննարկել և համադրել «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 27 հոդվածով նախատեսված պահանջների կատարմանը վերաբերող վիճահարույց հարցերը և կազմված հաշվարկները: Սակայն, կողմերի միջև տեղի ունեցած քննարկման արդյունքները նույնպես հնարավորություն չեն ընձեռել Հանձնաժողովին եզրակացության հանգելու Ակտի 4-րդ կետում նկարագրված խախտումների իրավաչափության վերաբերյալ:

Ելնելով վերոգրյալ փաստական հանգամանքներից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ ավելացված արժեքի հարկի գծով արձանագրված խախտումների վերաբերյալ ստուգումն իրականացրած անձանց և ընկերության ներկայացուցիչների բերված, ըստ էության, իրարամերժ փաստարկների, հետևապես նաև Ակտի իրավաչափության հարցը պարզաբանելու համար, ընկերությունում անհրաժեշտ է իրականացնել բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և հիմք ընդունելով «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի ը) կետի, 11-րդ հոդվածի 3-րդ մասի դրույթները, ինչպես նաև 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 «Շեն» ՍՊԸ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում կատարելու համար:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝


**Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ**

