

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 10/8

15 մարտի 2016 թ.

Քննարկվեց «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ 22.02.2016թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 28.12.2015թ-ի թիվ 5012780 ակտի դեմ:

«Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

Ստուգման արդյունքում 28.12.2015թ-ին կազմվել է թիվ 5012780 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որի 4-րդ կետով ավելացված Արժեքի Հարկի մասով ընկերությանն առաջադրվել է լրացուցիչ վճարման ենթակա պարտավորություն 7.780.977 դրամի չափով: Նույն Ակտի 1-ին կետով հիմք ընդունելով ակտի 4-րդ կետում արձանագրված խախտումներն արձանագրվել է շահութահարկի գծով պակասեցման ենթակա 1.439.812 դրամ գումար:

Ակտի 4-րդ կետում՝ ԱԱՀ-ի գծով արձանագրվել է հետևյալը, մեջբերում՝

Համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի առաջին պարբերության անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարում իրականացված՝ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ և (կամ) 3-րդ կետերով սահմանված գործարքների հարկվող շրջանառությունը չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, տվյալ օրացուցային տարում ԱԱՀ վճարող են համարվում այդ գործարքների հարկվող շրջանառությունը 58.35 միլիոն դրամը գերազանցելու պահից՝ 58.35 մլն դրամը (ԱԱՀ-ի շեմը) գերազանցող մասի համար: Համաձայն նույն հոդվածի 5-րդ պարբերության ե) կետի ԱԱՀ-ի շեմը չի կիրառվում այն կազմակերպության նկատմամբ, որի կանոնադրական կամ բաժնետիրական կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը պատկանում է անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող այն ֆիզիկական անձին, որին միաժամանակ պատկանում է մեկ այլ կազմակերպության կանոնադրական կամ բաժնետիրական կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը, ընդ որում այս դեպքում կազմակերպություններից ոչ մեկի նկատմամբ ԱԱՀ-ի շեմը չի կարող տարածվել: Համաձայն ՀՀ ՖՆ ԻՎ և ՎՎԻ վարչության հետաքննության բաժնի հետաքննիչ Գ.Հարությունյանի 30.10.2015թ-ի ստուգում նշանակելու որոշման, ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի գրությամբ ստացված փաստաթղթերի ուսումնասիրությունից պարզվել է, որ կազմակերպության 100 տոկոս բաժնետեր Դ.Ենգոյանին 2011թ-2012թ-ին միաժամանակ պատկանում էր «Դ.Ա.Ենգոյաններ» ՍՊԸ-ի 100 տոկոս բաժնեմասը և Ընկերությունը համարվել է ԱԱՀ վճարող:

Ստացված տեղեկությունների և ներկայացված փաստաթղթերի ուսումնասիրության արդյունքում ընկերության կողմից կատարված գործարքների ԱԱՀ-ի գումարները կազմել են 2011թ-ին 6882044 դրամ, այդ թվում՝ ըստ եռամսյակների, համապատասխանաբար՝ 1-ին եռամսյակում 1355571 դրամ, 2-րդ եռամսյակում 1707608 դրամ, 3-րդ եռամսյակում 1795542 դրամ, 4-րդ եռամսյակում 2023323 դրամ: 2012թ-ին՝ 914258 դրամ, 1-ին եռամսյակում 876084 դրամ և 2-րդ եռամսյակում 38174 դրամ: Հետագայում ստուգող տեսուչների կողմից «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1, 23, 24 և «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ, 43.1 հոդվածների կիրառելիությամբ ընկերությանը առաջադրվել են լրացուցիչ պետական բյուջե վճարման 7780977 դրամ գումար: Ստուգման ակտի 1-ին կետով ստուգում իրականացնող աշխատակիցները ներկայացված սկզբնական և հաշվառման փաստաթղթերի գրանցամատյանների և գրանցումների ստուգմամբ հաշվի առնելով ստուգման ակտի 4-րդ կետով շարադրված խախտումները պարզել են, որ

ընկերության կողմից հասույթը ավել է հաշվարկվել և արտացոլվել 2011թ-ի համար 687842 դրամի, իսկ 2012թ-ի համար 320635 դրամի չափով: Միաժամանակ պակաս վնաս է հայտարարագրվել 2012թ-ի արդյունքներով 592985 դրամ: Այսպիսով ստուգմամբ 2011-2012թթ համար շահութահարկի գծով պակասեցման ենթակա է արձանագրվել 1439812 դրամ գումար:

Արդյունքում ստուգման ակտով Ընկերությանն առաջադրվել են 7.780977 դրամի լրացուցիչ պարտավորություններ և պակասեցման 1439812 դրամ հարկի գումար:

ՀՀ ՖՆ 28.12.2015թ. թիվ 5012780 ստուգման ակտի 4-րդ կետով արձանագրվածի հետ ընկերությունը համաձայն չէ, գտնում է, որ այն անհիմն է և ոչ իրավաչափ, և դրա արդյունքում համաձայն չէ նաև ստուգման ակտի 1-ին կետի հետ, հետևաբար Ակտի նշված կետերը ենթակա են վերանայման և վերացման, հետևյալ հիմնավորմամբ և պատճառաբանությամբ.

1. Դ.Ենգոյանը 26.09.1997թ-ին հիմնադրել է «Դ.Ա.Ենգոյաններ» ՍՊԸ-ն, որը զբաղվել է սննդի մանրածախ առևտրով: 2006թ-ից 2008թ-ը դադարեցրել է ընկերության գործունեությունը:

2. 11.03.2008թ-ին վերաբացել, իսկ 18.04.2008թ-ին դադարեցրել է ընկերության գործունեությունը:

3. 13.02.2012թ-ին Դ.Ենգոյանը վաճառել է այլ անձի ամբողջ իր բաժնեմասը:

4. 28.06.2008թ-ին ձեռք է բերել «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ-ի 100 տոկոս բաժնեմասը:

5. 21.07.2012թ-ին ներկայացված դիմումով ընկերության գործունեությունը մինչ օրս դադարեցված է:

Համաձայն «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 4-րդ կետի բ) կետի՝ շրջանառության հարկ վճարող չեն կարող համարվել առևտրային կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատերերը, նոտարները, եթե առևտրային կազմակերպության կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալի 20 տոկոս և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը) պատկանում է անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող այն ֆիզիկական անձին, որին միաժամանակ պատկանում է Հայաստանի Հանրապետության այլ ռեզիդենտ հանդիսացող առևտրային կազմակերպության կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալի 20 տոկոս և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը):

24.11.2015թ-ի «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ և փոփոխություններ կատարելու մասին թիվ ՀՕ-167-Ն օրենքի 1-ին հոդվածի, «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքը լրացվել է 3.1-ով, համաձայն որի մեջբերում՝ սույն հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի «ա»-«զ» ենթակետերով նախատեսված դեպքերում կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը և նոտարը օրենքով սահմանված այլ պայմանները բավարարելու դեպքում համարվում են (շարունակում են համարվել) շրջանառության հարկ վճարող, եթե այդ ենթակետերում նշված այլ անձինք հարկային մարմին են ներկայացրել գործունեությունը դադարեցնելու մասին հայտարարություն և փաստացի գործունեություն չեն իրականացրել»:

Օրենսդրի կողմից կատարված փոփոխության արդյունքում «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ-ն համարվում է շրջանառության հարկ վճարող և ընկերության նկատմամբ կիրառված ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ պարտավորությունների առաջադրումն անհիմն է:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել 28.12.2015թ. թիվ 5012780 ստուգման ակտի 1-ին և 4-րդ կետերն ամբողջությամբ:

«Ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը».

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

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ «Ֆինանսների նախարարի 17.11.2015թ-ի թիվ 5012780 հանձնարարագրի համաձայն «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 28.12.2015թ. թիվ 5012780 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.780.977 դրամ, ինչպես նաև 1.439.812 դրամ հետ վերադարձման գումար:

Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի առաջին պարբերության անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարում իրականացված՝ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ և (կամ) 3-րդ կետերով սահմանված գործարքների հարկվող շրջանառությունը չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, տվյալ օրացուցային տարում ԱԱՀ վճարող են համարվում այդ գործարքների հարկվող շրջանառությունը 58.35 միլիոն դրամը գերազանցելու պահից՝ 58.35 մլն դրամը (ԱԱՀ-ի շեմը) գերազանցող մասի համար: Համաձայն նույն հոդվածի 5-րդ պարբերության ե) կետի ԱԱՀ-ի շեմը չի կիրառվում այն կազմակերպության նկատմամբ, որի կանոնադրական կամ բաժնետեղապառ կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը պատկանում է անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող այն ֆիզիկական անձին, որին միաժամանակ պատկանում է մեկ այլ կազմակերպության կանոնադրական կամ բաժնետեղապառ կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը, ընդ որում այս դեպքում կազմակերպություններից ոչ մեկի նկատմամբ ԱԱՀ-ի շեմը չի կարող տարածվել: Համաձայն ՀՀ ՖՆ ԻՎ և ՎՎԻ վարչության հետաքննության բաժնի հետաքննիչ Գ.Հարությունյանի 30.10.2015թ-ի ստուգում նշանակելու որոշման, ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի գրությամբ ստացված փաստաթղթերի ուսումնասիրությունից պարզվել է, որ կազմակերպության 100 տոկոս բաժնետեր Դ.Ենգոյանին 2011-2012թ.թ.-ին միաժամանակ պատկանում էր «Դ.Ա.Ենգոյաններ» ՍՊԸ-ի 100 տոկոս բաժնեմասը: Ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի դրույթներով 2011թ-ի 1-3-րդ եռամսյակների համար պարտավորություններ չեն առաջադրվել:

Հիմք ընդունելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ, 43.1-րդ հոդվածների, ինչպես նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 24-րդ հոդվածների դրույթները ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.780.977 դրամ:

Միևնույն ժամանակ, Ակտի 1-ին կետով շահութահարկի գծով առաջադրվել է պակասեցման ենթակա գումար՝ ընդամենը 1.439.812 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի (2011թ., 2012թ. գործող խմբագրությամբ) համաձայն. «Անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարում իրականացված՝ սույն օրենքի 6 հոդվածի 1-ին, 2-րդ և (կամ) 3-րդ կետերով սահմանված գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառությունը չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, տվյալ օրացուցային տարում ԱԱՀ վճարող են համարվում այդ գործարքների հարկվող շրջանառությունը 58,35 միլիոն դրամը գերազանցելու պահից՝ 58,35 միլիոն դրամը (ԱԱՀ-ի շեմը) գերազանցող մասի համար»:

Նույն հոդվածի համաձայն. «Սույն հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ի շեմը չի կիրառվում»

...

ե) այն կազմակերպության նկատմամբ, որի կանոնադրական կամ բաժնետիրական կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայաբաժին) պատկանում է անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող այն ֆիզիկական անձին, որին միաժամանակ պատկանում է մեկ այլ կազմակերպության կանոնադրական կամ բաժնետիրական կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայաբաժին), ընդ որում, այս դեպքում կազմակերպություններից ոչ մեկի նկատմամբ ԱԱՀ-ի շեմը չի կարող տարածվել»:

Քննարկվող դեպքում 2011-2012թ.թ.-ի ընթացքում «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ-ի 100 տոկոս բաժնետեր Դ.Ենգոյանին միաժամանակ պատկանել է նաև «Դ.Ա.Ենգոյաններ» ՍՊԸ-ի 100 տոկոս բաժնեմասը: Հետևապես, վերոգրյալ իրավանորմերի դրույթներին համապատասխան 2011-2012թ.թ.-ի ընթացքում «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ-ն համարվել է ավելացված արժեքի հարկ վճարող:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդմանը, որ 24.11.2015թ-ի «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ և փոփոխություններ կատարելու մասին թիվ ՀՕ-167-Ն օրենքով «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքում կատարված լրացման և փոփոխության արդյունքում «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ համարվում է շրջանառության հարկ վճարող, հետևապես ընկերության նկատմամբ կիրառված ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ պարտավորությունների առաջադրումն անհիմն է, ապա հարկ է նշել, որ նշված պնդումը հիմնավոր չէ, քանի որ Ակտով ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ պարտավորություններն առաջադրվել են 2011-2012թ.թ.-ի ընթացքում «Պալիտրա Արտ» ՍՊԸ-ին ԱԱՀ վճարող համարելու արդյունքում, իսկ նշված ժամանակահատվածում ընկերությունը չէր կարող համարվել շրջանառության հարկ վճարող, քանի որ շրջանառության հարկը սահմանվել է «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքով, որն ուժի մեջ է մտել միայն 2013թ-ի հունվարի 1-ից:

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 ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 28.12.2015թ. թիվ 5012780 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝


Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

