

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 31/9

27 հուլիսի 2012թ.

Քննարկվեց «Լուսինե-Անի» ՍՊԸ 10.07.2012թ. գրությամբ բերված գանգատը «ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի» ՀՏ 04.07.2012թ. թիվ 1002177 ստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 21.03.2011թ. թիվ 1002177 հանձնարարագրի» ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային մարմնին վերապահված իրավասության սահմաններում «Լուսինե-Անի» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Ստուգման արդյունքում 04.07.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1002177 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով շահութահարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 6.734.295 դրամ:

Ստուգման ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ըստ «Լուսինե-Անի» ՍՊԸ 2009թ-ի շահութահարկի հաշվարկի, հաշվետու տարվա համախառն եկամուտը /ապրանքների իրացումից հասույթը/ կազմել է 193454000 դրամ, իրացված ապրանքների ձեռք բերման հետ անմիջականորեն կապված ծախսերը՝ 154394000 դրամ: Ընկերությունը 2009թ-ի հունվարի 1-ից մինչև 2009թ-ի մայիսի 31-ը համարվել է ԱԱՀ չվճարող, իսկ 2009թ-ի մայիսի 3-ից համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի «դ» ենթակետի ԱԱՀ վճարող ճանաչվելու համար և համաձայն ՀՀ Կառավարության 31.07.1997թ-ի թիվ 315 որոշման ստացել է ՀՀ տարածքում վաճառվող արտադրանքի, ապրանքների և դրանց գների գրանցման գիրք և կատարել համապատասխան գրանցումներ:

Ըստ ընկերության տնօրենի 11.04.2012թ-ին գրված տեղեկանքի, ընկերությունում վաճառված ապրանքների քանակատեսակային հաշվառում չի վարվում: Ըստ ընկերության գլխավոր հաշվապահի 11.04.2012թ-ի գրավոր բացատրության և 04.06.2012թ-ի հայտարարության, իրացված ապրանքների ինքնարժեքի դուրս գրումը կատարվում է մեկ միավոր վաճառքի գնին բաժին ընկնող ինքնարժեքով, որն ընկերության կողմից հաշվարկվել է հետևյալ բանաձևով.

$$(m+m2) : (m1+ m3)= m4$$

$$m4 \times m5 = m6$$

1. m-մնացորդը ինքնարժեքով տարվա սկզբին:
2. m1-մնացորդը վաճառքի գնով տարվա սկզբին:
3. m2-մուտքը տարվա ընթացքում ինքնարժեքով:
4. m3-մուտքը տարվա ընթացքում վաճառքի գնով:
5. m4-միավոր վաճառքի գնին բաժին ընկնող գործակից:
6. m5-փաստացի իրացում:
7. m6-իրացման բաժին ընկնող ինքնարժեք:

Ըստ ընկերության հաշվապահական փաստաթղթերի և տնօրենի կողմից 25.04.2012թ-ին գրված տեղեկանքի, 01.01.2009թ-ից առ 31.05.2009թ-ը ընկած ժամանակահատվածում ընկերության մուտքագրված ապրանքները վաճառքի գնով կազմում է 80.500.000 /առանց ԱԱՀ/ դրամ, իսկ 2009թ-ի հունիսի 1-ից հետո հասույթների գիրք մուտքագրվել է առանց ԱԱՀ 202.548.000 դրամ, այսինքն՝ 2009թ-ին ընկերություն մուտքագրվել է 283.048.000 դրամի ապրանք վաճառքի գներով առանց ԱԱՀ-ի: Ըստ ընկերության տնօրենի տեղեկանքի, 2009թ-ի տարեկազմի ապրանքային մնացորդ չի ունեցել:

2009թ-ին ըստ հաշվապահական փաստաթղթերի և 15.06.2012թ-ին ընկերության տնօրենի կողմից տրված տեղեկանքի, ընկերության ապրանքների ձեռքբերումը ձեռք բերման գներով կազմել է 202.136.577 դրամ:

Ընկերության իրացումից հասույթը 2009թ-ին կազմել է 193454000 դրամ: Ելնելով վերոգրյալից և ունենալով բոլոր համապատասխան թվերը կատարվեց ինքնարժեքի հաշվարկ ըստ բանաձևի

$$1. m + m2 ( 0+ 202136577 ) : m1+ m3 ( 0+ 283048000 ) = m4 ( 0.714 )$$

$$2. m4 = 0.714$$

$$3. m4 (0.714) \times m5 (193454000) = m6 138153703 \text{ դրամ:}$$

Ընկերության 2009թ-ի իրացված ապրանքի ինքնարժեքը կազմում է 138153703 դրամ շահութահարկի հաշվարկում ցույց տրված 154394000 դրամի փոխարեն:

2009թ-ի հարկվող շահույթը ենթակա է ավելացման 16240297 դրամով: /154394000-1381537036/ = 16240297 դրամ:

Ընկերության կողմից խախտվել է <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 2-րդ կետի պահանջները:

<Իմք ընդունելով <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի, <Հարկերի մասին> ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները շահութահարկի գծով ենթակա է գանձման ընդամենը 6734295 դրամ:

<Լուսինե-Անի> ՍՊԸ գանգատում մասնավորապես նշված է.

Ստուգման ակտում հաշվարկը կատարվել է հետևյալ կերպ.

1. m-մնաց, ինքնարժ. տարվա սկիզբ:
2. m1-մնաց, վաճառքի գնով տարվա սկիզբ:
3. m2-մուտքը տարվա ընթացքում ինքնարժեքով:
4. m3-մուտքը տարվա ընթացքում վաճառքի գնով:
5. m4-միավոր վաճառքի գումարի գործակիցը:
6. m 5-փաստացի իրացումը:
7. M6-իրացման ինքնարժեքը:

Բոլոր թվերի հետ համաձայն ենք, բացի m3-ից:

$$M3 = 80500000 + 202548000 = 283048000.$$

Տեսուչների կողմից հաշվարկներում օգտագործված 202.548.000 դրամը, որը հանդիսանում է 2009թ. հունիսի 1-ից հետո հասույթների գիրք մուտքագրված ապրանքներն առանց ԱԱՀ-ի, չի համապատասխանում իրականությանը հետևյալ պատճառներով.

ա. որպես ապրանքների մուտք տեսուչի կողմից թյուրիմացաբար վերը նշված գումարի մեջ մտցվել է գործունեության մի վայրից մյուս վայր տեղափոխված ապրանքների գումարը, որը կազմում է 12.672.400 դրամ, տեղափոխությունները արտացոլված են համապատասխան գրքերի համապատասխան էջերում համաձայն ստորև բերված աղյուսակի.

Գիրք-444	էջ-8	տեղափոխում	-2 726 000
Գիրք-444	էջ-10	տեղափոխում	-1 014 500
Գիրք-444	էջ-13	տեղափոխում	-1 894 600
Գիրք-444	էջ-14	տեղափոխում	-2 928 100
Գիրք-444	էջ-16	տեղափոխում	-987 000
Գիրք-446	էջ-125	տեղափոխում	-151 900
Գիրք-446	էջ-126	տեղափոխում	-797 500
Գիրք-446	էջ-127	տեղափոխում	-102 800
Գիրք-446	էջ-158	տեղափոխում	-1 770 000
Գիրք-446	էջ-159	տեղափոխում	-300 000
			-12 672 400

բ. ապրանքների մուտքը վաճառքի գնով հաշվարկելիս, նորից թյուրիմացաբար թույլ է տրվել թվաբանական սխալ, որի հետևանքով ավել է հաշվարկվել 23.220.660 դրամ: Սխալ կատարված հաշվարկը արտացոլված է ստորև բերված աղյուսակում.

Գիրք-444	էջ-11	հաշվ.	1 386 370	277 420	-1 108 950
Գիրք-444	էջ - 26	հաշվ.	9 989 340	7696 470	-2 292 870
Գիրք-444	էջ - 38	հաշվ.	5 278 380	870 480	-4 407 900
Գիրք-444	էջ -39	հաշվ.	6 002 500	2 288 160	-3 714 340
Գիրք-444	էջ- 66	հաշվ.	10 264 980	951 060	-9 313 920
Գիրք-444	էջ-67	հաշվ.	2 429 390	892 190	-1 537 200
Գիրք-445	էջ-60	հաշվ.	1 453 750	608 270	-845 480
					-23 220 660

Վերը շարադրվածը հիմնավորվում է հաշվառման համար հիմք հանդիսացող հարկային հաշվառման գրքերով, որոնց էջերի կրկնօրինակները կցվում են սույն գրույթայնը (տեսուչի կողմից կատարված հաշվարկները նույնպես ֆիքսված են գրքերի էջերում, որից ակնհայտորեն երևում է կատարված սխալը):

Նշված սխալները՝ 35.893.060 դրամի չափով ԱԱՀ-ով (առանց ԱԱՀ 28 714 500), ճշտելուց հետո, դուրս գրվող ինքնարժեքը կստացվի ոչ թե 138.153.703 դրամ, այլ՝ 15.4394.000 դրամ, որը



համապատասխանում է մեր շահութահարկի հաշվարկում ցույց տրված գումարին, ինչը համապատասխանում է ընկերության շահութահարկի ինքնարժեքին:

« ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), հաշվի առնելով ընկերության ներկայացուցիչների և ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերը և ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Սույն գանգատի քննարկման ընթացքում ընկերության ներկայացուցիչները հայտարարել են, որ ապրանքների մուտքի գումարները հաշվարկելիս ստուգող անձանց կողմից թյուրիմացաբար դրանց կազմում ընդգրկել են նաև գործունեության մի վայրից մյուս վայր տեղափոխված ապրանքների գումարը, որը կազմում է 12.672.400 դրամ: Նշված տեղափոխությունները արտացոլված են ընկերության գրքերի համապատասխան էջերում: Բացի այդ, ապրանքների մուտքը վաճառքի գնով հաշվարկելիս ստուգող անձանց կողմից կրկին թույլ է տրվել թվաբանական սխալ, որի հետևանքով այն ավել է հաշվարկվել 23.220.660 դրամի չափով:

Հանձնաժողովի անդամների ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձին ուղղված հարցին, թե առկա են արդյոք ստուգման ակտը հիմնավորող համապատասխան ապացույցները (ընկերության առաքվող, տեղափոխվող ապրանքների գրանցման և արտադրանքի, ապրանքների և դրանց գների գրանցման գրքերի համապատասխան էջերի պատճենները), հնչեց պատասխան, որ դրանք չեն պահպանվել:

Խնդրո առարկա հարցերի պարզաբանման նպատակով ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձին հանձնարարվել է կրկին անգամ ուսումնասիրել և հաշվարկել հիշատակված վիճահարույց գումարների չափը: Վերահաշվարկ կատարելու համար ընկերության կողմից ներկայացվել են ստուգված ժամանակաշրջանին վերաբերող առաքվող, տեղափոխվող ապրանքների գրանցման և արտադրանքի, ապրանքների և դրանց գների գրանցման գրքերը: Ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձի կողմից կատարվել են վերահաշվարկներ, սակայն յուրաքանչյուր անգամ ստացվել են իրարամերժ արդյունքներ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» « օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը կրում է՝

ա) անձը՝ նրա համար բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում.

բ) վարչական մարմինը՝ անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում»:

Տվյալ դեպքում ընկերության նկատմամբ ընդունվել է ոչ բարենպաստ վարչական ակտ, հետևապես դրանում տեղ գտած տեղեկությունների ապացուցման պարտականությունը կրում է վարչական մարմինը, ի դեմս ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց: Սակայն, քննարկվող դեպքում ստուգման ակտի շահութահարկի գծով արձանագրված խախտումները հիմնավորող ապացույցները, ըստ էության, առկա չեն: Հետևապես, ստուգման ակտով արձանագրված խախտումները չեն կարող դիտվել արժանահավատ և հիմնավոր:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» « օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է՝

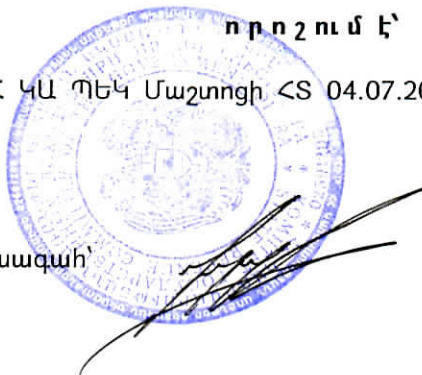
ա) օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով.»:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» « օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

**ո թ ո շ ու մ է՝**

Չեղյալ համարել « ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 04.07.2012թ. թիվ 1002177 ստուգման ակտի 1-ին կետը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ